

جامعة امحمد بوقرة - بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



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

الموضوع:

**تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية IIA  
دراسة ميدانية المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GOE  
- بومرداس -**

تحت إشراف الأستاذة (ة)

أ/ قهواجي أمينة

من إعداد الطالبتين

موسوني أميرة

قرة سهام

رقم المذكرة: 181

السنة الجامعية: 2022/2021 م

جامعة امحمد بوقرة - بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



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

الموضوع:

**تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية IIA  
دراسة ميدانية المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GOE  
- بومرداس -**

تحت إشراف الأستاذة (ة)

\* أ/ قهواجي أمينة

من إعداد الطالبتين

\* موسوني أميرة

\* قرّة سهام

رقم المذكرة: 181

السنة الجامعية: 2022/2021 م



﴿يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم  
درجاتٍ والله بما تعملون خبير﴾

# شكر وتقدير

الحمد لله حمد الشاكرين والحمد لله في كل وقت وحين الحمد لله على كل النعم الحمد لله حمدا يليق برب النعم الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات اللهم لك الحمد يا من علم الأنبياء والمرسلين، اللهم لك الحمد يا من علم الملائكة المقربين اللهم لك الحمد يا من علم العلماء العاملين، اللهم لك الحمد يا من علم الأولياء والصالحين، اللهم صلي على سيدنا محمد عبدك ونبيك ورسولك النبي الأمي وعلى اله وصحبه وسلم.

مهما تقدمنا وفتحت أمامنا الأبواب ووصلنا لما نحلم به، علينا أن نتذكر من كانوا سببا بنجاحنا، من سندنا وامسك بيدنا للاستمرار ومن وجودهم حفزنا وشجعنا ونحن نخطو خطواتنا الأولى في غمار الحياة، نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى من أعطت وأجزلت بعطائها إلى من ضحت بوقتها وجهدها التي تفضلت علينا بعلمها الوفير ولم تبخل علينا بالتوجيهات والآراء السديدة ، ونخض بالذكر الأستاذة قهوجي أمينة التي أشرفت على هذه المذكرة والتي سنتذكرها بكل خير ولها منا كل التقدير والاحترام، بارك الله فيها وجعلها في ميزان حسناتها. ولا يفوتنا شكر من وقف على المنابر وأعطى حصيلة فكره لينير دربنا إلى الأساتذة الأفاضل في كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بومرداس الذين تغذينا من معارفهم.

كما نتوجه بالتحية والشكر إلى كافة موظفي المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لولاية بومرداس على رأسهم السيد المحترم موغاري محمد مدير مصلحة التدقيق الداخلي، تحت اشراف السيد مقداد عبد الحميد الذي كان خير عون في انجاز الجانب التطبيقي، وشكر خاص لسيدة بن علي حنان والسيد بويحيوي عادل والسيدة زرقواد وسام على حسن تعاونهم معنا جزأهم الله خير الجزاء .

ونتقدم بوافر التقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفونا بقبول مناقشة المذكرة والحكم عليها لهم منا جزيل الشكر على مجمل ملاحظاتهم وانتقاداتهم القيمة.

ونختم شكرنا هذا إلى كل ومن ساهم في إتمام هذا البحث من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة أو دعوة،



# إهداء

الهي لا يطيب الليل إلا بمناجاتك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب الدنيا إلا بذكرك ولا تطيب

الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برويتك الله جل جلالك

إلى من قال فيهما الحق « واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا»

إلى من نذرت عمرها في أداء الرسالة صنعتها من أوراق الصبر وطرزتها في ظلام الدهر على سراج

الأمم بلا فتور أو كلل رسالة تعلم العطاء كيف يكون العطاء وتعلم الوفاء كيف يكون الوفاء، إلى التي

جعلت الجنة تحت أقدامها إلى التي حملتني وهنا على وهن وسهرت

بسهرتي وفرحت لفرحي واحتضنت الأحزان من أجل سعادتني وعلمتني الإيمان نجاح والصبر مفتاح العطاء...

إلى أمي الحبيبة.

إلى من لقنني أولى أبجديات الحياة إلى من كلل العرق جبينه وشققت الأيام يديه إلى من علمني

ان الأعمال الكبيرة لا تتم إلا بالعزيمة والإصرار إلى من أكبر به وسندي العظيم وقوتي وضلعي

الثابت الذي لا يميل إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من

احمل اسمه بكل افتخار أرجو من الله جل وعلى أن يمد في عمرك لتري

ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد...

إلى أبي الفاضل.

إلى من تقاسمت معهم حلاوة الحياة ومرها إلى الغيوم التي أستظل بها إلى أخواتي ظريفة، وسام،

إيمان، إلى أخي الوحيد نسيم أسأل الله ان لا يفقد جمعتنا.

إلى كل الأقارب والأحباء، إلى صديقاتي اللواتي كانا خير رفقة سارة، منال، حنان، إلى صديقة

طفولتي ويا من ترعرعت برفقتها ياسمين.

إلى كل زملاء دفعة 2022 ثانياة ماستر محاسبة وتدقيق، إلى كل طالب وباحث.

إلى من رافقتني في المذكرة قره سهام



أميرة

# إهداء

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وهانحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليلي وتعب الأيام وخلاصة مشوارنا بين دفتي هذا العمل المتواضع.  
إلى منارة العلم والإمام المصطفى إلى الأمي الذي علم المتعلمين إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى من أبصرت بها طريق حياتي .. واستمدت منها قوتي واعتزازي بذاتي .. إلى الكفاح الذي لا يتوقف إلى الشامخة التي علمتني معنى الإصرار وأن لاشيء مستحيل في الحياة مع قوة الإيمان والتخطيط السليم، إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى والدتي الغالية أمد الله في عمرها، وجزاها الله عني خير الجزاء.

## أمي العزيزة

إلى من حصد الأشواك ليمهد لي طريق العلم والمعرفة إلى القلب الكبير، أخص هذا الإهداء والذي أطال الله بقاءه، وألبسه ثوب الصحة والعافية ومتعني ببره ورد جميله، أهدي له ثمرة غرسه.

## أبي الغالي

إلى زوجي وقرة عيني، إلى أروع من جسد الحب بكل معانيه فكان السند والعطاء قدم لي الكثير في صور من صبر، وأمل، ومحبة، لن أقول شكرا بل سأعيش الشكر معك دائما.

## ليجري ياسر

إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى أخواتي وإخواني ناصر، نصيرة، خالد، يعقوب، إسحاق، إكرام.

إلى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والإبداع إلى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف زهرة تعلمنا إلى صديقتي وزميلاتي طوبال ابتسام، بليل صورية، وبالأخص رفيقتي في إنجاز هذا العمل موسوني أميرة.

إلى كل من ذكرهم قلبي ونساهم قلبي، أهدي هذا العمل المتواضع راجية من المولى عز وجل أن يجد القبول والنجاح



## الملخص:

هدفت دراستنا إلى تسليط الضوء على تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية IIA في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبشكل رئيسي تمحورت حول قياس مدى توافق الممارسات المهنية مع متطلبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد الدولي للمدققين الداخليين IIA في نسختها الأخيرة لسنة 2017، ولبلوغ الأهداف المرجوة من الدراسة واختبار فرضياتها تم الإعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة العلمية موجه لعينة الدراسة المتمثلة في المدققين الداخليين ورؤساء مصلحة التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO بولاية بومرداس.

ولخصت الدراسة أن المدققين الداخليين في المؤسسة على التزام مقبول عموماً بالمعايير الدولية وأن الممارسات المهنية تتوافق بحد كبير مع متطلبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي IIA، كما تم الوصول إلى أن قسم التدقيق الداخلي يعمل بمستجدات التي جاءت بها رسالة التدقيق الداخلي، وتم تقديم جملة من التوصيات أبرزها وجوب الحصول على الشهادات المهنية المصادق عليها من طرف الهيئات الدولية للتدقيق الداخلي.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، المعهد الدولي للمدققين الداخليين IIA، المعايير الدولية، المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO.

### Résumé :

Notre étude visait à faire la lumière sur l'activation du rôle de l'audit interne à la lumière de l'application des normes internationales IIA dans les entreprises économiques algériennes, et s'est principalement concentrée sur la mesure de la conformité des pratiques professionnelles aux exigences des normes internationales d'audit interne émises par l'Institut international des auditeurs internes IIA dans sa dernière version de 2017, et pour atteindre les objectifs Le but de l'étude et de tester ses hypothèses Le questionnaire a été utilisé comme un outil pour l'étude scientifique dirigée vers l'échantillon d'étude représenté par le auditeurs et les responsables de la Direction de l'Audit Interne au niveau de l'Institut National de Géophysique E.NA.GEO dans l'Etat de Boumerdès.

L'étude a conclu que les auditeurs internes de l'organisation étudiée ont un engagement généralement accepté envers les normes internationales et que les pratiques professionnelles sont largement conformes aux exigences des Normes internationales d'audit interne IIA. Les recommandations les plus importantes sont la nécessité d'obtenir des certificats professionnels. approuvé par les organismes internationaux d'audit interne.

Mots clés : audit interne, Institut international des auditeurs internes IIA, normes internationales, National Géophysique Corporation E.NA.GEO.



# فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس لمحتويات
I	الشكر والتقدير
II	الإهداء
IV	الملخص
VI	قائمة المحتويات
X	قائمة الجداول
XII	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XIV	قائمة المختصرات
ب-ح	المقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية حول التدقيق الداخلي</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
03	المطلب الأول: لمحة تاريخية للتدقيق الداخلي
07	المطلب الثاني: بعض الجوانب الخاصة بالتدقيق الداخلي
11	مطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي
16	المبحث الثاني: سيرورة و إجراءات عمل التدقيق الداخلي
16	المطلب الأول: أسباب تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي
19	المطلب الثاني: طبيعة المهام والخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

21	المطلب الثالث: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي
25	المبحث الثالث: التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية
25	المطلب الأول: أساسيات نظام الرقابة الداخلية
30	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
34	المطلب الثالث: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وأثرها على تقييم نظام الرقابة الداخلية
37	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: إسهامات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين مهنة التدقيق الداخلي</b>	
39	تمهيد
40	المبحث الأول: أساسيات حول المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي
40	مطلب الأول: ماهية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
44	المطلب الثاني: أهمية وأهداف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
45	المطلب الثالث: مميزات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
46	المبحث الثاني: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
46	المطلب الأول: معايير الأداء
51	المطلب الثاني: معايير الصفات
59	المبحث الثالث: واقع ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
59	المطلب الأول: تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي
61	المطلب الثاني: آلية سير التدقيق الداخلي

71	المطلب الثالث: مقومات نجاح مهنة التدقيق الداخلي
75	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO</b>	
77	تمهيد
78	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
78	المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
80	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي وأهم التغيرات والتطورات التي شاهدها المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
83	المطلب الثالث: عرض مصلحة التدقيق الداخلي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
88	المبحث الثاني: سيرورة عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
88	المطلب الأول: عرض معايير التدقيق الداخلي المعمول بها في مؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
90	المطلب الثاني: كيفية التحضير لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
92	المطلب الثالث: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
94	المبحث الثالث: دراسة مدى تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO بالإعتماد على قائمة الاستبيان ونتائج SPSS
94	المطلب الأول: خطوات الدراسة الميدانية
98	المطلب الثاني: دراسة وتحليل بيانات الاستبيان
106	المطلب الثالث: تحليل نتائج الاستبيان
122	خلاصة الفصل
124	الخاتمة
130	قائمة المراجع
138	الملاحق





قائمة الجداول والأشكال والملاحق

أولاً: قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1-2)	رموز خرائط التدقيق	70
(1-3)	مراحل نشاط عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء	86
(2-3)	عرض معايير الصفات ومعايير الأداء لمصلحة التدقيق الداخلي في مؤسسة E.NA.GEO	88
(3-3)	الإحصائيات الخاصة بالاستبيانات	96
(4-3)	ثبات الاستبيان وفق الفا كرو نباخ	97
(5-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	98
(6-3)	توزيع أفراد العينة حسب العمر	99
(7-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	100
(8-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل الوظيفي	101
(9-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	102
(10-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	103
(11-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية	104
(12-3)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجهة الإدارية التي تتبع	105
(13-3)	حدود فئات دلالة الإجابات والحكم عليها حسب	106
(14-3)	طريقة ترميز البيانات في برنامج SPSS	106
(15-3)	تحليل فقرات الجزء الأول للمحور الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير	107

	العامة	
112	تحليل فقرات الجزء الثاني للمحور الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بمعايير الأداء	(16-3)
117	تحليل فقرات المحور الثاني: ما درجة تأثير دور التدقيق الداخلي على تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية	(17-3)
121	معامل الارتباط بين التزام بتطبيق المعايير الدولية ودور التدقيق الداخلي في تحسين نشاط المؤسسة	(18-3)

ثانيا : قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
10	أهداف التدقيق الداخلي	(1-1)
81	الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء	(1-3)
84	الهيكلية الإدارية لمصلحة التدقيق الداخلي	(2-3)
98	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(3-3)
99	توزيع أفراد العينة حسب العمر	(4-3)
100	تمثيل أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(5-3)
101	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل الوظيفي	(6-3)
102	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية	(7-3)
103	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	(8-3)
104	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية	(9-3)
105	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجهة الإدارية التي تتبعها	(10-3)

ثالثاً: قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	
138	الاستبيان	1
148	نتائج برنامج SPSS	2
152	رسالة المهمة	3
153	اجتماع افتتاح المهمة	4
154	إعداد برنامج التدقيق	5
155	وثيقة تحليل الاختبار	6
156	وثيقة الملاحظات	7
157	تقرير نهائي	8
160	قائمة محكمي الاستبيان	9



# قائمة المختصرات

المعنى باللغة العربية	المعنى باللغة الأجنبية	الاختصار
معهد المدققين الداخليين	Institute of Internal Auditors	<b>IIA</b>
هيئة مشتركة للمعرفة	Common Body Of Knowledge	<b>CBOK</b>
إطار الكفاءة للمدققين الداخليين	Competency Framework For Internal Auditing	<b>CFIA</b>
مجلس معايير التدقيق الداخلي الدولي	International Internal Audit Standards Board	<b>IIASB</b>
مجلس رقابة إطار الممارسة المهنية الدولية	International Professional Practices Framework Council Oversight	<b>IPPF</b>
الغرفة الدولية للتجارة	International chamber of commerce	<b>ICC</b>
وكالة حماية البيئة الأمريكية	US Environmental Protection Agency	<b>USEPA</b>
لجنة المنظمات الراعية	The Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission	<b>COSO</b>
المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين	The Canadian Institute Of Chartered Accountants	<b>CICA</b>
منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين	Organisation des Experts Comptables et Comptables Agréés	<b>OECCA</b>
اللجنة الإستشارية للهيئات المحاسبية	Consultative Committee Of Accountancy Bodies	<b>CCAB</b>
المعهد الفرنسي للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية	Institut Français de l'Audit et de contrôle Internes	<b>IFACI</b>
الإطار الدولي للممارسة المهنية	International Professional Practices Framework	<b>IPPF</b>



مقدمة

## مقدمة

لقد ساهمت الأزمات والانهيارات والفضائح التي حدثت وغيرها من العوامل التي واجهت مهنة التدقيق الداخلي في تغيرات هائلة ناتجة عن الفضائح المالية في منظمات الأعمال الأمريكية، وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع إطار جديد للممارسة المهنة للتدقيق الداخلي وتزايد اهتمام الشركات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة.

فرض التدقيق الداخلي نفسه وبجدية كحاجة ملحة وأساسية لأعمال وفي مختلف الأنشطة، وأصبح من الضروريات التي تشغل الهيئات العلمية في الوقت الحالي، إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة الاهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص وتقييم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية، وتوفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ إستراتيجيتها بشكل صحيح، وكذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الاطلاع على هذه الإستراتيجية ومنحه إمكانية تنفيذها ومدى تحقق الأهداف المرجوة منها، وكذلك تحديد المخاطر التي تواجه الشركة ومتابعة كيفية علاجها، فقد أصدر معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) عام 1978م أول المعايير الدولية للتدقيق الداخلي مقسمة على خمس مجموعات ثم تبنت خطة جديدة لتحديث وتطوير هذه المعايير كان ثمرتها إصدار معايير جديدة للتدقيق الداخلي عام 2001م مقسمة على مجموعتين. حيث تعتبر امتداد وتفسير للمعايير السابقة وتطوير لها، وليست بديلا أو تغييرا فيها، كما أنها خضعت لتحديث ونالت قبولا على المستوى الدولي وشاع تطبيقها في العالم حيث تم إصدار نسخة محدثة لهذه المعايير في عام 2017م.

تمثل معايير التدقيق الداخلي الإطار المنظم لعمل وممارسات ووظيفة التدقيق الداخلي نظرا لما توفره من إرشادات وتوجيهات لنشاط التدقيق الداخلي، ويعتبر التدقيق الداخلي من أهم متطلبات تحقيق وإرساء نظام رقابي داخلي فعال يتوجب على مسؤولي المؤسسات اللجوء للتدقيق الداخلي من أجل تشخيص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وهذا حسب ما نصت عليه المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. ولهذا بادرت الكثير من المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة إلى إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي ضمن هيكلها التنظيمي خاصة في ظل هشاشة نظام الرقابة الداخلية وافتقاد الرقابة الخارجية، ومن هنا برزت إشكالية بحثنا والمتمثلة في:

### أولاً: إشكالية الدراسة

لمعالجة موضوع البحث يمكن صياغة إشكالية البحث في التساؤل الرئيسي التالي: "ما مدى توافق ممارسة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع متطلبات المعايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة

عن المعهد المدققين الداخلي IIA"؟

ثانياً: الأسئلة الفرعية



تندرج ضمن إشكالية البحث مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي :

1. هل الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي يساعد في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي وكذا سيزيد من جودة التوصيات المقدمة في تقاريره؟
2. هل الاعتماد على التدقيق الداخلي بكافة مقوماته من شأنه أن يساهم في تحسين نشاط المؤسسة وتفعيل قراراتها المتخذة بناء على نظام فعال لرقابة الداخلية وتحقيق أهدافها؟
3. فيما تكمن المنهجية والخطوات المتبعة من قبل المدقق الداخلي عند انجاز مهمة التدقيق في المؤسسة وهل تختلف عن رسالة التدقيق الداخلي التي جاءت بها معايير الدولية للتدقيق الداخلي؟
4. هل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابع مباشرة للجنة التدقيق أو مجلس الإدارة أو أي سلطة إدارية مناسبة أخرى؟
5. هل واقع ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO يختلف عن متطلبات معايير التدقيق الداخلي الدولية؟

### ثالثا: الفرضيات

لمعالجة الإشكالية الرئيسية والإجابة على التساؤلات الفرعية ارتأينا إلى وضع الفرضيات التالية :

1. إن الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي يساعد في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي وكذا زيادة من جودة التوصيات المقدمة في تقاريره.
2. الإيعتماد على التدقيق الداخلي بكافة مقوماته من شأنه أن يساهم في تحسين نشاط المؤسسة وتفعيل قراراتها المتخذة بناء على نظام فعال لرقابة الداخلية وتحقيق أهدافها المسطرة.
3. لا تختلف المنهجية والخطوات المتبعة من قبل المدقق الداخلي عند انجاز مهمة التدقيق في المؤسسة عن رسالة التدقيق الداخلي التي جاءت بها معايير الدولية للتدقيق الداخلي.
4. يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابع من الناحية الوظيفية إلى مجلس الإدارة.
5. لا يختلف واقع ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO عن متطلبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

### رابعا: أهمية الدراسة

تكتسي الدراسة أهمية بالغة كونها فرصة للوقوف على واقع الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة في ظل معايير الدولية، نظرا للدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كأداة لتشخيص المصاعب والمشاكل التي تعترض المؤسسة محل الدراسة والتي تعيق تشغيلها بشكل جيد وفعال، كذلك تعود أهمية الدراسة لتزايد الاهتمام بمهنة التدقيق الداخلي دوليا حيث أصدر معهد المدققين الداخليين المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (IIA) نسخة محدثة لهذه المعايير عام 2017م، وتعتبر هذه الدراسة مساهمة علمية تسمح لنا بمساعدة أقسام التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة على تطوير التصميم الهيكلي والتشغيلي

لنظام الرقابة الداخلية وتحسيسهم على أهمية الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي التي تمكنهم من الارتقاء بجودة الممارسات المهنية داخل المؤسسة محل الدراسة.

### خامسا: أهداف الدراسة

بالإضافة للإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية وكذلك التأكد من صحة الفرضيات المطروحة تركز الدراسة لتحقيق جملة من الأهداف التالية:

- التعرف على مدى اعتماد المؤسسة الجزائرية محل الدراسة على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها .
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة باعتباره أداة فعالة .
- استعراض المقومات الأساسية والشروط الواجب توفرها في المدقق الداخلي ومبادئ تقويمه ومعايير فعاليته.
- عرض مفصل لمحتوى المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (طبعة 2017) وإبراز العلاقة التي تربط هذه المعايير بجودة الأداء.
- الوقوف عند واقع تطبيق ممارسات التدقيق الداخلي فيما يخص نظام الرقابة الداخلية وكيفية ممارستها الفعلية الميدانية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بما يتوافق مع متطلبات معاييرها الدولية.

### سادسا: دوافع اختيار الموضوع

#### • دوافع ذاتية:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال تخصص محاسبة وتدقيق.
  - إثراء الرصيد المعرفي خاصة في مجال التدقيق وتحضيرا للمهنة المستقبلية.
- #### • دوافع موضوعية:
- أهمية الموضوع الناجمة من كونه أحد المواضيع الراهنة والهامة على المستوى المحلي والدولي.
  - الإطلاع وبصفة مفصلة على جل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وإبراز أهمية احترام المعايير عند كل مرحلة من مراحل انجاز مهمة التدقيق الداخلي.

### سابعا: حدود الدراسة

اقتصرت حدود الدراسة في الجانبين التاليين:

1. **الحدود الموضوعية:** تعلقت الدراسة من ناحية النظرية حول تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية، وتم إسقاط الجانب التطبيقي على واقع ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
2. **الحدود المكانية:** تم تحديد هذه الدراسة مكانيا في المؤسسة الوطنية الجيوفيزياء E.NA.GEO على مستوى ولاية بومرداس تحت إشراف السيد "عبد الحميد مقداد" مشرف التدقيق بالمؤسسة.
3. **الحدود المكانية:** أجريت هذه الدراسة خلال فترة الممتدة من 1 أفريل 2022 إلى غاية 31 ماي 2022.

### ثامنا: منهج الدراسة

بهدف بلوغ أهداف الدراسة والإجابة عن الإشكالية الرئيسية واختبار صحة الفرضيات، اعتمدنا خلال هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والذي يحدد الجانب النظري للتدقيق الداخلي ودراسة دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية مع بيان إسهامات المعايير الدولية في تحسين مهنة التدقيق الداخلي بالإضافة للمنهج التاريخي عند حديثنا عن التطورات التاريخية، وذلك من خلال الاستخلاص من الكتب والملتقيات والمجلات العلمية وأهم الدراسات العربية والأجنبية ذات الصلة بموضوع الدراسة. أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على تحليل سيرورة عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة، اعتمدنا أيضا المنهج الإحصائي لتحليل مختلف البيانات والنتائج وتفسيرها والتي تم تجميعها من خلال قوائم الاستبيان وإقتراح توصيات لمعالجة الاختلالات مع مراعاة متطلبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

### تاسعا: أدوات الدراسة

تم الاعتماد على مصادر مختلفة للحصول على البيانات اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة والتي نذكر منها ما يلي:

#### المصادر الأولية:

والتي تتمثل في قائمة لاستبيان حيث قمنا بتوزيعه على المتخصصين في ميدان التدقيق الداخلي والمعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية للوقوف على واقع الحالي للمهنة، وتحليل البيانات المتحصل عليها من الاستبيان قمنا ب:

- استعمال الأدوات الإحصائية والمتمثلة في: النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي، الفا كرونباخ؛
- استعمال برنامج EXCEL في التمثيلات البيانية؛
- استعمال برنامج التحليل الإحصائي SPSS.

#### المصادر الثانوية:

والمتمثلة في الكتب، المقالات والمجلات العلمية، مذكرات التخرج السابقة ذات الصلة ببعض جوانب الموضوع، شبكة الانترنت بهدف الحصول على المستجدات الصادرة عن الهيئات الدولية التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

#### عاشرا: الدراسات السابقة

فيما يلي استعراض أهم الدراسات السابقة التي تم مراجعتها والتي لها علاقة بالموضوع حيث تناولت متغيرات دراستنا، بهدف التعرف على أهدافها وأبرز النتائج التي توصلت لها:

- حديفة زوزو بعنوان "مدى توافق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" دراسة حالة مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.

هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أثر المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، ومعرفة وسائل وإجراءات المراجعة في المؤسسة وتقييمها من خلال الوقوف على التطبيق الفعلي للإجراءات والأهداف المرجوة بالمقارنة مع معايير الأداء المهني الدولية، وفحص نظام الرقابة الداخلية بتسليط الضوء على ما يقدمه المراجع الداخلي وكذلك متانته وكفاءته ومدى الإعتماد على تفرره. وتوصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية هي وظيفة حتمية لجميع المؤسسات الاقتصادية تساعد على تحسين الأداء وترشيد القرارات يقوم نظامها على خطة تنظيمية وإجراءات تحددها الإدارة تساهم في تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية، كما توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تقوم بمراجعة وفحص القوائم المالية لتأكد من الوضع المالي وتقييم المشروع من حيث السيولة داخل المؤسسة، وتقييم الأداء يقوم على قياس النتائج المتوصل إليها لتحقيق من كفاية استخدام الموارد المتاحة ويساعد في ذلك التقرير المقدم من طرف المراجع الداخلي حول القوائم المالية المتعلقة بالأداء المالي في المؤسسة.

- أحمد محمد مخلوف بعنوان "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.

الغرض من هذه الدراسة هو التعرف على أهم المعايير الدولية المتعلقة بالمراجعة الداخلية والتحقق من مدى تطبيقها في البنوك التجارية، وتم في هذه الدراسة تقييم فاعلية المراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية في ضوء ما تفرضه المعايير الدولية المنبثقة عن المنظمات المهنية العالمية، وكذلك مجالات تطبيقها في البنوك التجارية، أيضا دراسة نظام الرقابة الداخلية من حيث المفهوم والإغراض وأهميته في عملية المراجعة الداخلية. أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود علاقة بين مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية وبين عدد العاملين في التدقيق الداخلي، عدد سنوات الخبرة المصرفية للعاملين في التدقيق الداخلي، عدد فروع البنك، ويعود ذلك إلى أن التزام البنوك التجارية الأردنية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لا يرتبط بهذه المتغيرات، وكذلك باقي المتغيرات الشخصية للمدقق الداخلي.

كما تشير نتائج الدراسة إلى أن هناك تفاوت بين البنوك التجارية الأردنية في تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وهذا التفاوت قد ظهر في أكثر من محور من محاور الدراسة، وقد يعود هذا التفاوت إلى أن طبيعة عمل البنوك ليست متشابهة تماما، وأن لكل بنك خصوصية معينة، وأن لبنوك معينة اهتمام في مجال أكثر من سائر البنوك الأخرى، وكذلك عدم وجود معايير محلية ملزمة من قبل الجهات الرسمية للبنوك التجارية الأردنية، بحيث تكون مقياسا لمدى التزام البنوك التجارية الأردنية بها.

- رعد منير فرحان الزبيدي بعنوان "مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال" بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق، 2017.

تهدف الدراسة لقياس الإجراءات الفعلية للحد من الغش والاحتيال وفق المعايير الدولية في مؤسسات القطاع العام العراقي، وبيان مدى تطبيق أجهزة التدقيق الداخلي العراقية لمعايير التدقيق والتعرف على مفهوم وأهمية هذه المعايير وكيفية الاستفادة منها في تحسين كفاءة أداء المدقق الداخلي، كما هدفت لقياس التأثير الفعال للتدقيق الداخلي في سير عمل مؤسسات القطاع العام العراقي.

وأظهرت نتائج البحث أن إنشاء ودعم وتعزيز وظيفة التدقيق الداخلي وفقا لمعايير التدقيق الداخلي (IIA) وتأمين الاستقلالية والموضوعية ورفدها بالملاك المؤهلين علميا وعمليا يؤثر تأثيرا فعالا في الحد من الغش والاحتيال، وأن ارتباط المدقق الداخلي بالإدارة لا يضمن الاستقلالية التامة لعمله كون الإدارة هي التي تكافئ وتعاقب، كما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية بين الالتزام بمعايير وبين إدارة المخاطر وذلك لان جزء كبير منها خاصة التي تتعلق بالأداء تحدد كيفية الحد من هذه المخاطر.

- إيهاب ديب مصطفى رضوان، بعنوان "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية" دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

سعت الدراسة لتعرف على مقاييس جودة أداء التدقيق الداخلي وتأثيره في إدارة المخاطر المصرفية في البنوك التجارية بقطاع غزة وفقا ومدى إدراك المدقق الداخلي لآليات تطبيق معايير التدقيق الدولية وبين إدارة المخاطر، كما هدفت لبيان إهتمام الجهات الإدارية في المصارف بنشاط التدقيق مما يساعد على تطوير هذه الوظيفة وتوفير الإمكانات اللازمة لتدعيم مكانتها داخل المصرف.

وقد لخصت نتائج الدراسة في ما يلي:

- الالتزام بأجهزة التدقيق الداخلي في المصارف التجارية الفلسطينية بتطبيق معايير السمات ومعايير الأداء؛
- إسهام نشاط التدقيق في تقييم وتحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة الداخلية وإدراك مدى الحاجة لتحسينها؛
- قيام قسم التدقيق الداخلي بإعداد خطة التدقيق سنويا وتطويرها وتحديد الأهداف والوقت اللازم للعمل وتوزيع الموارد على مختلف وحدات المصرف بالإعتماد على المخاطر وتصنيف الوحدات حسب المعايير.

موقع الدراسة من الدراسات السابقة:

تتفق هذه الدراسة مع الدراسات الأخرى في كونها تناولت وظيفة التدقيق الداخلي كأهم الوظائف الرقابية الفعالة ودور المدقق الداخلي في مساعدة الإدارة في بلوغ أهداف المؤسسات، من خلال ربطه بتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية والتخفيف من المخاطر والحد من الغش والاحتيال، وبيان مدى التزام إدارة التدقيق الداخلي في مختلف المؤسسات بمعايير الدولية لما لها من أهمية في رفع كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي.

وإن أبرز ما تتميز به دراستنا عن هذه الدراسات أنها تطرقت إلى تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل متطلبات التي جاءت بها المعايير الدولية الصادرة عن المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA) وفقا لنسخة الحديثة 2017، حيث نحاول الوصول إلى تشخيص واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من خلال الوقوف

على الممارسات الفعلية لمهنة التدقيق الداخلي ومقارنتها لمعرفة مدى توافقها مع متطلبات المعايير الدولية، مع حصر مختلف الخطوات المنهجية لممارسة المهنة وتقديم جملة من التوصيات لمساعدتهم وتمكينهم من الارتقاء بأداء المؤسسة وفقا لما هو معمول به دوليا، والتي لم يكن بالإمكان التوصل إليها في الدراسات السابقة حيث جاءت هذه الدراسة لاستكمال الجوانب النظرية والعملية لهذه الدراسات.

### حادي عشر: هيكل الدراسة

بغية معالجة الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات ونظرا لطبيعة موضوع قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي كما يلي:

الفصل الأول يستعرض الجوانب النظرية للتدقيق الداخلي في ظل متطلبات المعايير الدولية حيث تطرقنا إلى مفهوم التدقيق الداخلي وأهم أهدافه وإبراز أهميته وأنواعه وكذا التطور التاريخي له كما وقفنا على دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثر علاقته التكاملية مع المراجع الخارجي.

أما الفصل الثاني فقد عرض أساسيات المعايير الدولية والجهة القائمة على تطويرها وتحسينها مع إظهار أهمية هذه المعايير وإسهاماتها في تحسين مهنة التدقيق الداخلي، وعرض أحدث إصدارات لهذه المعايير التي كانت في سنة 2017، كما تناولنا في هذا الفصل واقع ممارسة التدقيق الداخلي وفق متطلبات المعايير الدولية حيث حولنا إظهار أهم مقوماته وآلية سيره بالإضافة للإطاحة بكيفية تنظيم وتخطيط عمل التدقيق الداخلي.

وخصصنا الفصل التطبيقي لدراسة الميدانية للإبراز مدى توافق الممارسات الفعلية للتدقيق الداخلي مع ما جاءت به متطلبات المعايير الدولية والتي تمت في إحدى المؤسسات الجزائرية والمتمثلة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء على مستوى ولاية بومرداس، وقد اشتملت هذه الدراسة الإجراءات والأساليب المعالجة وتحليل ومناقشة النتائج الاستببان.

وفي الختام عرضنا حوصلة التي رصدت أهم النتائج المتوصل لها مع تقديم بعض التوصيات والمقترحات.



## الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي

### تمهيد

استدراكا للانحرافات والانهيئات المالية بسبب الفساد الإداري والمالي استلزم البحث عن أساليب للتحقق من الإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل توفير الحماية للأصول وموارد المؤسسة وضمان دقة البيانات والمعلومات، وتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية الداخلية، كما أدى فصل الملكية على الإدارة للحاجة إلى رقيب على أعمال الإدارة لصالح أصحاب المال، فخوف أصحاب الأموال الضخمة على أموالهم شيء حتمي لوجود محترفين في السرقة والاختلاس بأساليب مباشرة أو عن طريق ثغرات قانونية، كل هذا أدى ظهور التدقيق الداخلي والاستعانة بجهاز رقابي محكم داخليا.

باعتبار وظيفة التدقيق الداخلي عادة ما تخدم أطرافا تمارس دورا هاما في حوكمة المؤسسات كمجلس الإدارة ولجنة التدقيق والتدقيق الخارجي، فإنها تساهم في دعم حوكمة المؤسسات، وعلى ضوء ذلك صار التدقيق الداخلي بمثابة العين الساهرة على مصالح المؤسسات إذ أصبح وجوده لا غنى عنه، فهو وسيلة للوصول إلى خدمة أطراف عديدة، كما يهتم بالبحث عن الضمانات من حيث نوعية المعلومات، جودتها، كفايتها، وعدالتها، ويتخذ من تقاريره كأساس لاتخاذ القرارات المخالفة.

ومن أجل تفعيل دور التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة المؤسسات بادر معهد المدققين الداخليين لتطوير المعايير الدولية للتدقيق الداخلي لجعلها أداة قوية لإضافة قيمة للمؤسسة من خلال خدمات التأكيد والاستشارة وتقييم وتدقيق الوظائف والأنشطة.

ومن خلال الطرح السابق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث الأساسية التالية:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي.
- المبحث الثاني: سيرورة عمل لتدقيق الداخلي.
- المبحث الثالث: التدقيق الداخلي وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

مع تطور حجم المؤسسات وانتشار فروعها ووحداتها وتعدد نشاطاتها وتعقدتها، وما نجم عنها من أخطاء وانحرافات وتلاعبات، تطلب الأمر من مسيرتها البحث عن أساليب للتحقق من مدى الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل حماية أصولها ومواردها وضمان دقة البيانات والمعلومات، وتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى وحداتها الداخلية، وبذلك نشأ التدقيق الداخلي لمساعدة الإدارة في مواجهة هذه المتطلبات.

### المطلب الأول: لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي

تشير السجلات التاريخية أنه تم الاستعانة بالمدققين الداخليين قبل القرن 15، حيث كان الملوك أو التجار يعينون المدققين، ويكلفونهم باكتشاف أو منع الغش والاختلاس وقضايا مماثلة أخرى، عرفت آنذاك أنها جذور التدقيق الداخلي، ومع تطور الصناعة والتجارة تطورت أيضا طرق الضبط وتقنيات التدقيق، وانتقلت من إنجلترا إلى أمريكا خلال الثورة الصناعية، وبعد الحرب العالمية الأولى والنمو السريع المتزايد للاقتصاد الأمريكي والأوروبي نسبيا، وما رافق ذلك من زيادة الأسعار وعمليات احتكار وتقديم بيانات مغلوطة حول أداء الأعمال، تطلب ذلك تقنيات ووسائل أفضل لتخطيط وتوجيه وتقييم أنشطة العمل ونزاهة وكفاءة الإدارة، تبع ذلك وضع وتطوير تشريعات واستخدام التدقيق كوسيلة للتأكيد على الالتزام بالقوانين والتنظيمات.<sup>1</sup>

### أولا : نشأة التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي وظيفة حديثة نسبيا ظهوره يعود إلى الأزمة الاقتصادية لسنة 1929م في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث تأثرت بها العديد من المؤسسات وعانت من وطأة الركود الاقتصادي وعملت على البحث عن وسيلة لتخفيض التكاليف وقد كانت أغلب المؤسسات الأمريكية تلجأ إلى خدمات التدقيق الخارجي، وهي خلية مستقلة مهمتها المصادقة على حسابات الميزانية والوضعية المالية حيث إن قيام المدقق الخارجي بعملية المصادقة عليه القيام بمهام أخرى مثل الجرد المادي والمحاسبي وتحليل الحسابات ... الخ، ونظرا لتعدد مهامه وزيادة الأعباء على عاتق المؤسسة في الوقت التي تعمل فيه على تقليصها تم اقتراح مشاركة أفراد من داخل المؤسسة أوكلت لهم بعض من مهام المدقق الخارجي، حيث أن العمل الفردي في عملية التدقيق الداخلي آنذاك كانت وضعية غير معترف بها، وهذا اقتصادا في الوقت والتكلفة، وهكذا ظهر هذا النوع من المدققين وذلك لموازاتهم عملية التدقيق وأطلق عليهم مصطلح "المدققين الداخليين" نظرا لانتمائهم للمؤسسة<sup>2</sup>، ومن أجل التقييم الكلي للتدقيق الداخلي من الضروري تتبع التوسعات والتطورات التي عرفها، حيث تطرق الراحل "لورانس سوير" المعروف باسم الأب الروحي للتدقيق الداخلي بفتح النقاش حول دور التدقيق حيث قال "إن التدقيق له تاريخ

<sup>1</sup> داوود يوسف صبح، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، الطبعة الثانية، اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2010، ص42.

<sup>2</sup>Jacques Renard, "Théorie et pratique de l'audit interne", 7<sup>ème</sup> édition, Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, paris, France, 2010, pp:35-36.

طويل و عريق"<sup>1</sup>، تعود بداية التدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941م، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها خطوة أساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل مختلف الجهود المختلفة<sup>2</sup>، إذ يكفل توفير ونشر المعلومات والمعارف الخاصة بمهنة التدقيق الداخلي، ويعد الجهة الرائدة في مجال وضع المعايير والإرشادات المهنية ومنح الشهادات المعتمدة وإجراء البحوث في مجال المهنة على المستوى العالمي.<sup>3</sup>

### ثانيا : تطور مفهوم التدقيق الداخلي

يعود اشتقاق كلمة "التدقيق" وفعالها "دقق" إلى الأصل اللاتيني من خلال الكلمات "audio, audire" والتي تعني الاستماع أو الإصغاء نشأت منذ القدم حيث كان يتم التحقق من صحة الحسابات عن طريق الاستماع إلى المدقق<sup>4</sup>، اتسمت المرحلة الأولى أي ما قبل 1947م بالنطاق الضيق لأعمال التدقيق الداخلي، حيث كان مجرد نشاط بسيط داخل الإدارة المالية للمؤسسة، وكانت مهمته ضمان نزاهة وسلامة العمليات المالية والمحاسبية مع السياسات والإجراءات والخطط الموضوعية داخل المؤسسة لخدمة المدير المالي<sup>5</sup>، وفي 17 تشرين الثاني 1941م تم إنشاء معهد المدققين الداخليين وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، ويعتبر هذا المعهد منظمة دولية نشطة تلبية حاجات المدققين الداخليين على صعيد العالم، وهو متفرغ للعمل على التطور المهني المستمر للمدققين الداخليين، الأفراد منهم ومهنة التدقيق الداخلي ككل، حيث ساهم منذ إنشائه على تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق البذل الجهود المختلفة.

وفي عام 1944م صرح "آرثر إهالد"، أحد مؤسسي معهد المدققين الداخليين بالبيان التالي (خلقت الضرورة التدقيق الداخلي وتجعله الآن جزءا متكاملًا من قطاع الأعمال الحديث، لا يستطيع أي عمل واسع الإفلات منه، وسيكون عليهم امتلاكه عاجلا أم آجلا، وإذا استمرت الأحداث بالتطور على ما هي عليه الآن سيكون عليهم امتلاكه عاجلا)، هذه الكلمات أصبحت حقيقة، فيما صار التدقيق الداخلي إحدى المهن الأسرع نموا في النصف الثاني من القرن العشرين.

<sup>1</sup> K.H. Spencer Pickett, "The Essential Handbook Of Internal Auditing", 2<sup>nd</sup> edition John Wiley and Sons LTD. West Sussex. England, 2005, pp:3-4.

<sup>2</sup> خلف عبد الله الواردات، " التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 30.

<sup>3</sup> منى كشاط، بالرقى تيجاني، "الأدوار الحديثة للتدقيق الداخلي على ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية"، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 7، العدد2، ديسمبر 2017، ص321.

<sup>4</sup> Jacques Renard, *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7<sup>ème</sup>, Op.cit, p 35.

<sup>5</sup> أيمن فتحي أحمد الغباري، "الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وأهميتها في تحديد الاتجاهات المستقبلية"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 56، مصر، 2000، ص308.

وفي عام 1947م تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، وتمت موافقة الإدارة عليه خلال اجتماعه في 15 يوليو 1947م، و كان الغرض من البيان إعداد مجموعة إرشادات تعرف الدور السليم والمسؤوليات لوظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة.<sup>1</sup>

وفي عام 1958م قام المعهد بتدقيق توصياته وفي ضوء التطورات التي حدثت خلال 10 سنوات وبناء على ذلك تم إصدار التعريف التالي بدلا من التعريف السابق حيث ذكر أن "التدقيق الداخلي هو ذلك النشاط التقييمي المستقل داخل المؤسسة لتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة الإدارة وتقديم خدمات رقابية وبناءة، فهو جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى"<sup>2</sup>، وفي عام 1971م عرف بأنه ( نشاط تقويم مستقل في المؤسسة لمراجعة كل العمليات لخدمة الإدارة) من أجل ضمان أن المدققين الداخليين يواكبون التغييرات في بيئاتهم.

وفي عام 1972م طور معهد المدققين الداخليين هيئة مشتركة للمعرفة خلال العام Common Body Of Knowledge- CBOK، والتي تم تحديثها بشكل منظم، وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974م لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1977م انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريرا بنتائج دراستها، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيسكو.

وفي عام 1978م تم إقرار المعايير من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة و بزوغ مهنة جديدة، وأصدرت الجمعية في العام نفسه تعريف بأنه (وظيفة تقويم مستقلة أنشئت داخل المشروع لغرض خدمته عن طريق فحص و مراجعة أنشطته المختلفة)، وفي عام 1996م تم إصدار دليل الأخلاقيات مهنة التدقيق صادر عن (IIA).

وخلال عام 1997م طور مركز البحوث التابع لمعهد المدققين الداخليين إطار الكفاءة للمدققين الداخلي CFIA من اجل توفير خطوط مرشدة للمدققين الداخليين، فيما يخص معرفتهم وكفاءتهم المطلوبة للبقاء على تواصل مع بيئة العمل المتغيرة، يتضمن الدور المتغير للمهنة الاستشارة، قد ينتفع المدققين الداخليين أيضا من هذه الإرشادات من اجل تجهيز المدققين الداخليين الحديثين بشكل أفضل لتقييم تهديدات جديدة لبيئة العمل، وعرف التدقيق الداخلي حينها: "على أنه وظيفة تقويم مستقلة يتم إنشائها داخل المؤسسة لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة وهدف التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء التنظيم في تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية وذلك

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص ص 24-25.

<sup>2</sup> محمد لمين علوان، "نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي" الطبعة الأولى، دار أسامة لنشر والتوزيع، الأردن، 2019، ص ص 32.

بتزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية وعمل الدراسات وتقديم المشورة والتوصيات المناسبة بصدد الأنشطة التي يتم تدقيقها".<sup>1</sup>

ويعرفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين التدقيق الداخلي أنه: "فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة".<sup>2</sup>

وفي يونيو 1999م وافق مجلس إدارة معهد المدققين الداخليين على مجموعة جديدة من الإرشادات تحت عنوان إطار الممارسات المهنية وتم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين انجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة إدخالها حتى تصل إلى درجة الكافية الإنتاجية القسوى.

وفي عام 2001م تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه "نشاط استشاري توكيدي مستقل و موضوعي مصمم بالإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر الرقابة والتوجيه (التحكم)".

ففي 2012م أوجد معهد المدققين الداخليين مشروع مقترح لتعديل المعايير و يتضمن معايير التغييرات التي وافقت عليها الوكالة الدولية الداخلية مجلس معايير التدقيق (IIASB)، والتغيرات المقترحة من مداولات على مدى العامين الماضيين من (IIASB)، وتمشيا مع الممارسة المتبعة في التدقيق الداخلي، ففي مايو 2012م تم إغلاق استلام الاقتراحات لتعديل المعايير وفي 1 يناير 2013م وافق على التغييرات النهائية للمعايير من قبل الإجراءات القانونية الدولية الممارسة المهنية إطار الرقابة المجلس (IPPFOC).

وهكذا يتضح مدى التطور الذي حدث في مفهوم التدقيق الداخلي خلال فترة السنوات، بحيث أصبح هذا المفهوم يساير التغييرات التي حدثت منذ الحرب العالمية الثانية من نشاط يرتكز أساسا على الأمور المالية والمحاسبة إلى أن وصل لكامل المستويات التشغيلية، إن ازدياد حجم اللامركزية بالمنظمات زاد من تعقيد الأنشطة والعمليات مما ولد الحاجة لإيجاد وسائل مراقبة أدت لنمو التدقيق الداخلي، حيث قام معهد المدققين الداخليين بترويج مهنة التدقيق الداخلي المعتمد وجعلها مهنية ومتطورة وأوجد أنظمة وقواعد وتعليمات ووضع

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، 2017، مرجع سبق ذكره، ص 25-26.

<sup>2</sup> رضا خلاصي، "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة"، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 13.

معايير دولية (standards) لضبط التدقيق والمدققين الداخليين<sup>1</sup>، بهدف قياس وتحسين الجودة ومستويات الأداء وفحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسة.<sup>2</sup>

كما أصدر المعهد من خلال المعايير الدولية للتدقيق الداخلي عام 2017م تعريف حديث والمتمثل في: "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي، يقدم خدمات تأكيدية واستشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين أعمالها، يساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة".<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: بعض الجوانب الخاصة بالتدقيق الداخلي

تؤدي أهمية التدقيقي الداخلي إلى تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة في الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشر الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة بحيث أنها رقابة فعالة تساعد الإدارة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة ممتلكات المؤسسة.<sup>4</sup>

#### أولاً- أهمية التدقيق الداخلي

بدأت بعض المؤسسات بتعيين موظفين للقيام بعمل التدقيق الداخلي من داخل المؤسسة، حيث يساعد الإدارة في الرقابة على الأمور المالية والإدارية وكفاءة الأداء على جميع مجالات عمل المؤسسة وذلك لزيادة إهتمام الإدارة<sup>5</sup>، ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة وخارجها التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة.<sup>6</sup>

ويمكن تقسيم هذه الأهمية من وجهة نظر الإدارة والمدقق الخارجي إلى الآتي:<sup>7</sup>

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، 2017، مرجع سبق ذكره، ص ص 27-28.

<sup>2</sup> Adelina DUMITRESCU, "The Importance of Internal Audit in Optimizing Management Processes", Internal Auditing & Risk Management, Anul IX , Nr4(36),2014,p19.

<sup>3</sup> Institut des Auditeurs internes, "Cadre Référentiel internationale des pratiques Professionnelles d'Audit Interne", USA, Mai, 2017 , p7.

<sup>4</sup> رضا خلاصي، "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة"، مرجع سبق ذكره، ص 51.

<sup>5</sup> بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، "مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"، الملتقى الدولي السابع حول "الصناعة التأمينية، الواقع العملي وأفاق التطوير-تجارب الدول-"، يومي 30-04 ديسمبر 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، ص 04.

<sup>6</sup> غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصر"، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009، ص 19.

<sup>7</sup> عد إلى: صالح ميلود خلاط، "واقع المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية"، مداخلة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي حول الرقابة الداخلية الواقع والأفاق، طرابلس، المنعقد يومي 22-24 فيفري 2005، ص ص 531-532.

- عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، "الرقابة ومراجعة الحسابات"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ص ص 20-21.

1. أهمية التدقيق الداخلي لإدارة المؤسسة: يصمم التدقيق الداخلي أصلاً داخل المؤسسة لضمان خسائر العمل وللتأكد من سلامة الأصول وحفظها من الإهمال أو الضياع أو الإسراف أو الاختلاس، كما أنه يصمم لزيادة الكفاءة الإنتاجية في جميع المجالات، ويساعد جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات وبتقارير صحيحة عن نشاط المشروع بوجه عام، فصفة الشمول من صفات التدقيق الداخلي فهو يختص بأي نشاط من أنشطة التي ترى الإدارة جدواها في سبيل إخلاء مسؤولياتها.

2. أهمية التدقيق الداخلي للمدقق الخارجي: وتكمن فيما يلي:

- يستطيع المدققين الخارجيين الحصول على نفاذ بصيرة أفضل على عمليات العميل في المجالات المتخصصة من خلال خبرة ومعرفة المدققين الداخليين؛
- إمكانية إنجاز مختلف أعمال التدقيق في وقت قصير، وذلك لوجود التدقيق الداخلي الجيد يسهل أعمال المراجعة ويوفر وقتاً وجهداً كبيرين؛
- يسمح للمدققين الخارجيين بالتركيز على أكثر المجالات أهمية، أي الاستفادة من مبدأ الأهمية النسبية وذلك بالاطمئنان على المجالات التي تم التركيز عليها من قبل المدقق الداخلي و الاهتمام بغيرها؛
- تحسين العلاقات مع العميل من خلال التعاون وتنسيق الجهود لكلا الطرفين، وذلك بعد أن يتأكد المدقق الخارجي من موضوعية وكفاءة أداء المدقق الداخلي؛
- يحصل المدققين الخارجيين على تدريب مفيد من تنسيق وتوجيه فريق تدقيق من المدققين الداخليين لتسيير العملية.

### ثانياً - أهداف التدقيق الداخلي:

لقد صاحب التطور التاريخي للتدقيق الداخلي تطورا في الأهداف التي يسعى إليها هذا الأخير، تتلخص أهدافه في تقييم حقيقي للنظام ككل بقصد الكشف عن مواطن الضعف، فالهدف الأساسي من التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء الإدارة في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم بقيام المدقق الداخلي بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تم تدقيقها<sup>1</sup>،

لا يهدف التدقيق الداخلي لمعاقبة أو تهديد الموظفين إنما يهدف لتحقيق من سلامة تنفيذ سياسات وإجراءات المؤسسة، ولذلك ينصب إهتمام المدقق الداخلي على دراسة وفحص نظم المعلومات لتأكد من فعاليتها وتطوير طرق وأساليب الرقابة واكتشاف نقاط الضعف بها للعمل على تحسينها، ومن العرض السابق يتبين أن للتدقيق

<sup>1</sup> لطفي شعباني، وسام زرقواد، "مساهمة معايير التدقيق الداخلي في الحد من مخاطر الغش في المؤسسة"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير التدقيق الدولية المنعقد يومي 11-12 أبريل 2018، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، ص 265.

الداخلي هدفان أساسيان هما:<sup>1</sup>

### 1. هدف الحماية:

يمثل الهدف التقليدي للتدقيق الداخلي حيث كان التركيز في الماضي ينصب على هذا الهدف، أين كان التدقيق الداخلي يعرف على أنه ذلك النشاط الذي يهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف لحماية المؤسسة من الاختلاس والسرقة، وعلى ذلك كان ينصب دور المدقق الداخلي على:

- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها؛
- حماية أصول المؤسسة؛
- التأكد من الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة؛
- التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة؛
- التأكد من إنجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية.

### 2. هدف البناء:

يتحقق هدف البناء من خلال إقتراح وظيفة التدقيق الداخلي للعلاج والتوصيات بنتيجة الفحص والتقييم أثناء عمليات تدقيق الأنشطة، فإن المدقق الداخلي يواجه بمعارضته للإدارة الوسطى والدنيا في التنظيم. ذلك لأن المدقق الداخلي عند قيامه بوظيفة تدقيق العمليات لا يقوم بفحص النظم الموضوعية بواسطة الإدارة ذاتها، فإذا وجد المدقق خطأ ما في العملية الإدارية أي لا يتفق مع الأنظمة والسياسات فإنه يرفع تقريره عن الخطأ في إدارة هذه الأنشطة ولهذا فإن مسئولو الإدارة الوسطى والدنيا غالباً ما يعارضون قيام المدقق الداخلي بهذه المهمة ضمن وظيفته، وفي الوقت الذي تقبل فيه الإدارة بسلطة المدقق الداخلي في القيام بمهمته لتحقيق هدف الحماية فإنها قد تعارض سلطة المدقق الداخلي في القيام بالتدقيق التشغيلي لتحقيق هدف البناء.

كما يهدف التدقيق الداخلي إلى:<sup>2</sup>

- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها؛
- التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة؛

<sup>1</sup> عد إلى:

-نادر شعبان إبراهيم السواح، "النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص ص139-141.

-هنادي سيد أحمد وراق، "دور المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2018، ص ص39-40.

<sup>2</sup> خلف عبد الله الوردات، 'دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA'، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 37.

- اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات؛
  - التأكد من صحة البيانات ودراسة الضبط والفحص من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلية وتدقيق البيانات؛
  - مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر؛
  - مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر؛
  - التأكد من الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
  - إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.
- وبصفة عامة يمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي في الشكل التالي:
- الشكل رقم (1-1): أهداف التدقيق الداخلي**

### هدف الحماية

حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء

الفعلي والمعايير الموضوعة مسبقاً لكل من:

- سياسة المؤسسة.
- سجلات المؤسسة.
- الإجراءات المحاسبية.
- قيم المؤسسة.
- نظم الضبط الداخلي.
- أنشطة التشغيل.

### هدف البناء

إقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة، وتقديم

النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى

مراجعة العمليات المحاسبية والمالية إلى:

- تحقيق مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة.
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول.
- اقتراح بتطوير وتحسين الأداء.

المصدر: أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 27.

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن إرجاع السبب الرئيسي لظهور أنواع مختلفة من التدقيق الداخلي هو الوصول إلى طرق و إمكانيات تحقيق أهداف التدقيق الداخلي، وذلك من خلال إجراء مجموعة من أنواع التدقيق والمتمثلة في الآتي:

#### أولاً- التدقيق المالي

1. مفهوم التدقيق المالي: يقصد به الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية، والسجلات المحاسبية، والعمليات المتعلقة بتلك السجلات لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف والسياسات الإدارية والمتطلبات أخرى<sup>1</sup>، وهو الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات ومصداقية القوائم المالية، ويمتد فحص التدقيق المالي إلى مجالين:

- رقابة الأموال؛

- رقابة على المحاسبة عن الأموال.

فالتدقيق الداخلي يهتم بالتأكد من أن مجموع المعطيات المالية والمحاسبية المستعملة في التسيير تتمتع بدرجة كافية من الدقة، لذا لا بد من مراعاة ما يلي:

- حماية الأصول المالية للمؤسسة؛
- توفير الثقة والتكامل في المعلومات المالية؛
- الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

والتدقيق المالي يمثل التحقق من مدى التزام المسؤولين عن تنفيذ أنشطة المؤسسة بتطبيق السياسات ولوائح الإجراءات المالية والإدارية التي اعتمدها الإدارة العليا للمؤسسة كأسلوب لأداء الأعمال المالية ثم التقرير بدرجة الالتزام بها، هذا إلى جانب التأكد من صحة البيانات والتقارير المالية المعدة بواسطة إدارات المؤسسة والتي يتم رفعها إلى الإدارة العليا للمؤسسة، بغرض بث الثقة فيما تضمنته تلك التقارير من بيانات وبما يساعد على اتخاذ القرارات استناداً إليها<sup>2</sup>.

ويمكن تمييز بين نوعين من التدقيق المالي:

أ. التدقيق المالي (تدقيق بعد الصرف): وهو أحد أنواع الرقابة الذاتية ويتم ذلك من خلال تكليف موظف بتدقيق عمل موظف آخر لكي يتم التحقق من سلامة الإجراءات واكتمال المستندات، ثم الموافقة على التنفيذ.

<sup>1</sup> مصطفى عوادي، أنور عيدة، سامي قريشي، "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية والمنعقد يومي 11 و12 أبريل 2018، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ص297.

<sup>2</sup> فتححي رزق السوافيري وآخرون، "الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص133.

ب. **التدقيق الداخلي (بعد الصرف):** ينفذ هذا النوع حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات يتم فحصها من خلال قسم الرقابة والتدقيق الداخلي أو ديوان الرقابة المالية وذلك لكي يتم تأكد الجهات الإدارية من مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.<sup>1</sup>

**ثانياً - التدقيق العملي (التشغيلي):**

عرف التدقيق التشغيلي بأنه النطاق الذي تغطيه الرقابة من حيث اختيار وتقييم النشاطات التشغيلية والإدارية ونتائج الأداء للنشاطات أو الوحدات المختلفة، زيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية. ويعرف التدقيق التشغيلي أيضاً بأنه "الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية بالإضافة إلى تقييم إجراءات مختلف العمليات، ويجب أنه يتضمن التدقيق أيضاً التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.<sup>2</sup>

وينقسم التدقيق التشغيلي إلى ثلاث أنواع رئيسية:<sup>3</sup>

**1. التدقيق الوظيفي:** وهو يهتم أساساً بإجراء تقييم لكيفية أداء جميع الوظائف الرئيسية الموجودة بالمؤسسة والتي قد تسفر عن اكتشاف مشاكل محورية في أداء الأنشطة المختلفة في المؤسسة، أي أنه يهتم بتقييم الأداء الوظيفي أو اكتشاف أية عيوب أو قصور في الأداء وكيفية علاجها وليس رصدها فقط .

**2. التدقيق التنظيمي:** يتضمن التدقيق التنظيمي ما يلي:

- دراسة خطوط ومسارات الاتصال بين الإدارات المختلفة المكونة للهيكل التنظيمي للمؤسسة ومدى كفاءة العلاقات التنظيمية فيها وقدرتها على تحقيق أهداف المؤسسة.
- مدى سرعة وتلقائية تبادل المعلومات والتعاون بين الإدارات ذات الصلة أو الموجودة بالمؤسسة، كمثال على ذلك مدى كفاءة تبادل المعلومات بين إدارات المؤسسة والإدارة المالية، وكذلك مدى كفاءة وفعالية تبادل المعلومات بين إدارات المؤسسة الرئيسية والأقسام التابعة لها.
- مدى سرعة وتلقائية تدفق المعلومات داخل الإدارة الواحدة سواء من أعلى إلى أسفل أو من أسفل إلى أعلى (خطوط السلطة والمسؤولية)، ومدى توجه العاملين بالإدارة الواحدة إلى تحقيق الأهداف المحددة لها.

<sup>1</sup>أنور عباس ناصر، "دور التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد المالي والإداري"، مجلة الدنانير، العدد الثالث عشر، 2018، ص494.

<sup>2</sup>خلف عبد الله الوردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مرجع سبق ذكره، ص57.

<sup>3</sup>محمد لمين علوان، "نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي"، مرجع سبق ذكره، ص 47-48.

وعلى ذلك فالتدقيق التنظيمي يهدف إلى تقييم الاتصالات الوظيفية بين الإدارات قياس روح التعاون والتكامل والاتساق بينها، بما يؤدي إلى قياس مدى قدرة كل إدارة على تحقيق أهدافها والمساعدة على تحقيق الأهداف سواء المحددة للإدارات الأخرى أو للمؤسسة ككل.

**3. تدقيق المهام الخاصة:** يتعلق بتدقيق وفحص موضوعات إضافية تكلف بها إدارة التدقيق الداخلي من الإدارة العليا للمؤسسة مثال على ذلك:

- أسباب انخفاض حجم رقم الأعمال بالمؤسسة.
- مدى ربحية منتجات جديدة تنتجها المؤسسة وتقدمها للعملاء.
- سبل زيادة رأس المال أو القروض وسبل حل المشكلات التمويلية التي تعاني منها المؤسسة.
- مدى تناسب أسعار العروض المقدمة من المؤسسة بالأسعار التي تتقدم بها المؤسسات المنافسة في السوق.
- دراسة مدى إمكانية قيام المؤسسة بتنفيذ بعض الأعمال في ضوء حجم الإمكانيات والعمالة الموجودة بها.
- إجراء دراسة مقارنة بين التكاليف التي تتحملها المؤسسة للتصنيع والإنتاج وأسعار بيع المنتجات.

### ثالثاً - تدقيق الالتزام:

يقصد بتدقيق الالتزام عملية التحقق والتأكد من التزام الإدارات بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أدائها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها وعدم تكرارها.

تستخدم فحوص الالتزام للحصول على تأكيدات ضمنية ورقابية عن وجود إجراءات الرقابة الداخلية وفعاليتها، وتتمثل أنواع فحوص الالتزام بما يلي:

1. **الفحص المستندي:** ويقصد به فحص المستندات وتتبعها والتأكد من إجراءات رصدها بالسجلات وفحص الأدلة عن تطبيق الإجراءات الرقابية مثل التوقيع والاعتماد والمطابقة... الخ.
2. **إعادة إجراءات الرقابة الداخلية:** ويقصد به قيام المدقق بإجراءات الرقابة الداخلية التي تقوم بها الوحدة للتأكد من سلامتها مثل إعادة الاحتساب أو المطابقة، مثال لذلك إعادة إعداد مذكرة تسوية حساب البنك ومطابقتها مع ما أعدته المؤسسة، أو تتبع مسار إجراءات لبيع وال شراء.
3. **الملاحظة (المشاهدة):** ويقصد بها الإجراءات الرقابية التي تقوم بها المؤسسة من على بعد مثل مراقبة أعمال لجنة الفحص واستلام البضاعة، مراقبة جرد المخزون... الخ.
4. **الاستفسار:** حيث أن إجراءات الملاحظة تعطي أدلة فقط عن سلامة الإجراءات في وقت الملاحظة فقط ولا تعطي دليلاً عن أن هذه الإجراءات تطبق بثبات، لذا يتم دعمها بالاستفسار من خلال قيام المدقق باستفسار الشخص المعني الملائم الذي يتوقع أن يكون ملماً بالأمر المعني.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوارادات، " دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، 2017، مرجع سبق ذكره، ص 181-185.

### رابعاً- أنواع أخرى للتدقيق الداخلي

ظهرت كرد فعل للتطور في البيئة المحيطة بالمؤسسة وتمثلت في:

1. **التدقيق الاجتماعي:** ظهر هذا النوع من التدقيق في السبعينات كرد فعل طبيعي لظهور المحاسبة الاجتماعية التي تتعلق بتحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات، فالتدقيق الداخلي عبارة عن فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات، وذلك بغرض التحقق من مدى تنفيذ المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها، ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع، ذلك مع مراعاة أن يتم هذا في ضوء مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من جانب القائمين على هذا النوع من أنواع التدقيق.<sup>1</sup>

2. **تدقيق نظم المعلومات:** تتمثل في عملية تقييم مدى التعرض للمخاطر المرتبطة بحوكمة المؤسسات والعمليات ونظم المعلومات المتعلقة بالتالي:

- إمكانية الإعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية وسلامتها؛
- فعالية وكفاءة العمليات؛
- حماية الأصول؛
- الالتزام بالقوانين واللوائح والعقود.

وعليه يتعين على المدقق الداخلي أن يقوم دورياً بتقييم تطبيقات أمن المعلومات للمؤسسة، حيث أن تدقيق الحاسوب يميل إلى أن يكون تدقيق نظم المعلومات حيث تم التحول من اتجاه تدقيق الحاسوب إلى وجهة نظر تدقيق النظم التي تعتمد على المساعدة على تحويل البيانات الخام إلى معلومات موثوقة وتأمين ذلك المجال عند اتخاذ القرار.<sup>2</sup>

### 3. التدقيق الاستراتيجي:

يعرف على أنه "تدقيق القرارات التي تهتم بعلاقة المؤسسة بالبيئة الخارجية، حيث تتسم الظروف التي تتم فيها اتخاذ القرارات بعدم التأكد فمن هنا يقع على عاتق الإدارة عبء تحقيق تكيف المؤسسة مع هذه المتغيرات البيئية"<sup>3</sup>، كما يمثل الخطوة الأخيرة من خطوات إدارة الإستراتيجية بحيث يجب أن ينصب الإهتمام عند إجراء عمليات التدقيق الإستراتيجي على متابعة العوامل الداخلية والخارجية، وقياس الأداء الفعلي، واتخاذ الإجراءات التصحيحية، ويعد من الأمور الحيوية إذ أن النجاح في الغد يترتب على دقة متابعة أعمال اليوم وتقييمها باستمرار.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان، "دراسات متقدمة في المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص262.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، "مراجعة وتدقيق نظم المعلومات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص2-3.

<sup>3</sup> مراد سكاك، "التدقيق الإستراتيجي ودوره في الإدارة الإستراتيجية للمؤسسات"، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد15، 2015، ص393.

<sup>4</sup> عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن"، المكتبة المعاصرة، مصر 2006، ص20.

والتدقيق الإستراتيجي هو عملية فحص ودراسة المؤسسة ككل أو استراتيجيات وحدات النشاط المختلفة داخلها بغرض تحديد ما إذا كانت الإستراتيجيات المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من استثمارات رأسمالية قد حققت النتائج المرجوة أم لا.<sup>1</sup>

**دقيق الأداء:** يركز على الكفاءة والفعالية، ويتطلب القيام به ضرورة وضع معايير تشغيلية تعمل مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي، وإذا كانت الكفاءة والفعالية مقياسين للأداء إلا أنها لا تعتبر بمثابة إحلال أو بديل التقييم أداء الإدارة ذاتها، وإن ما توفره تقييمات التدقيق الداخلي يعتبر مصدر للمعلومات لمساعدة الإدارة ذاتها في عملية تقييم الأداء، أي أن هذه المعلومات هي أحد العوامل التي تؤثر على أحكام الإدارة والتي يعتبر العديد منها خاضعا للحكم الشخصي للإدارة، وعلى جانب الآخر فالتدقيق الداخلي يعتمد في جزء كبير منه على مقاييس موضوعية لتنفيذ تدقيق الأداء، وتقاس الكفاءة نتيجة إجراء مقارنة بين المعايير التشغيلية وبين الأداء الفعلي المقابل لها، كذلك يرتبط تدقيق الأداء بمفهوم الفعالية بدرجة أكبر لارتباطه بالأهداف.<sup>2</sup>

**4. تدقيق الجودة:** يتمثل في التزام بوضع سياسات وإجراءات تقتضي فيما يخص العمليات المناسبة والمرتبطة بنظام جودة عملية التدقيق، وتوفير تقييما موضوعيا للأحكام الهامة التي يصدرها فريق التدقيق والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها عند صياغة التقرير، بالإضافة لتحديد طبيعة وتوقيت ونطاق تدقيق الجودة للعمليات، كما ينبغي عدم وضع تاريخ على تقرير العملية حتى استكمال تدقيق جودة العملية، بهدف تقييم نظام الجودة وجودة العمليات ومعرفة إختلالات وتقديم توصيات لتحسينها.<sup>3</sup>

### 5. التدقيق البيئي:

لقد شاع التدقيق البيئي بشكل متزايد في بعض القطاعات ففي 1 أكتوبر 1996م تم إصدار إرشادات حول التدقيق البيئي من قبل المنظمة الدولية للتوحيد القياسي، ويتم إجرائه بناء على طلب الإدارة ولأغراض الاستفادة الداخلية وقد يتطرق لمواضيع عديدة، من ضمنها تلوث الموقع، الالتزام بالقوانين والأنظمة البيئية، وتعتبر نتائج التدقيق البيئي كأداة إثبات مناسبة، وعليه يتطرق المدقق الداخلي للأوجه البيئية في عمليات المؤسسة كجزء من نشاطه في التدقيق الداخلي.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> نبيل محمد مرسى، "الإدارة الإستراتيجية تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص369.

<sup>2</sup> عبد الفتاح محمد الصحن، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص246.

<sup>3</sup> أحمد حلمي جمعة، "التدقيق ورقابة الجودة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، صص116-119.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة، "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، صص47-48.

حيث عرفته غرفة التجارة الدولية (ICC) بأنه عبارة عن "أداة إدارية داخلية تعمل على التقييم الدوري الموثق والمنظم لمدى كفاءة أداء نظام الإدارة البيئية، ومدى اهتمام الإدارة بحماية البيئة من خلال رقابتها على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ البرامج والسياسات المرتبطة بهذه الأنشطة والتي من خلالها يتم الوفاء بمتطلبات التشريعات والقوانين البيئية".<sup>1</sup>

وعرف التدقيق البيئي من قبل لجنة الإتحاد الأوروبي على أنه "عملية فحص تهدف إلى التأكد من الإلتزام بالنظم البيئية والتأكد من أن البيانات والمعلومات الواردة بالقائمة البيئية يمكن الإعتماد عليها، وأنه قد تم توفير كافة التفاصيل عن جميع القضايا البيئية الهامة والملائمة".

أما تعريف وكالة حماية البيئة الأمريكية (USEPA) يتمثل في أنه "فحص انتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة المؤسسة أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها".<sup>2</sup>

### المبحث الثاني: سيرورة عمل المدقق الداخلي

مع تزايد الحاجة للتدقيق الداخلي كأداة تعمل على خلق جو رقابي فعال في المؤسسة، السبب الذي جعل إدارة التدقيق الداخلي تتمتع بمكانة تنظيمية تسمح لها بإنجاز أعمالها ومسؤولياتها بحرية، وبذلك تكون إدارة التدقيق الداخلي مسؤولة أمام الإدارة العليا ومجلس الإدارة برفع جميع التقارير المتعلقة بتدقيق المهام المطلوبة والموضوعة والمعتمد عليها.

### المطلب الأول: أسباب تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي

شهدت الآونة الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المؤسسات بالتدقيق الداخلي، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواحي متعددة، يأتي في مقدمتها تزايد الاهتمام في إنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي في كوارر مؤهلة علميا وعمليا، ولعل أهم هذه الأسباب ما يلي:<sup>3</sup>

1. **كبر حجم المؤسسات وتعقد عملياتها:** بظهور شركات المساهمة وتعقد عملياتها وإنفصال الإدارة عن الملكية مما أدى إلى عدم قدرة إدارة المؤسسات على الإلتزام بكافة الأشياء عن هذه المؤسسات، الأمر الذي استوجب تصميم وتشغيل أنظمة فعالة للرقابة الداخلية وحتى تطمئن الإدارة على سلامة نظم الرقابة الداخلية كان لابد من وجود التدقيق الداخلي الذي يعمل على تقييم كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.

<sup>1</sup> عمر شريقي، لبنى براهيمى، "دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة"، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 4، العدد 1، ديسمبر 2017، ص112.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، "المراجعة البيئية"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005، ص134-135.

<sup>3</sup> ثناء علي القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص17-23.

2. **التأثير الجغرافي للعمليات وتزايد نطاق العمليات الدولية:** مع كبر حجم المؤسسات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق متباعدة أدى ذلك إلى إرسال المدقق الداخلي لتدقيق أعمال هذه الفروع وقد أطلق على هذا المدقق "بالمدقق المتجول" لمتابعة مدى التزام العاملين بالسياسات الإدارية واقتراح التعديلات. وبنجاح المدقق المتجول في أداء هذا المهام كان له أثر كبير في نشأة المفهوم الحديث لتدقيق الداخلي وفي اتساع نطاقه وتزايد أهميتها.

كما يعد الاتجاه نحو استخدام التدقيق الداخلي على النطاق الدولي ظاهرة حديثة نسبياً فظهر مؤسسات متعددة الجنسيات ترتب عليها زيادة أعباء الإدارة مع زيادة حجم النشاط وأدى ذلك إلى تزايد حاجة الإدارة إلى مراقبة هذه العمليات بطريقة سليمة، فقد برز اهتمام التدقيق الداخلي بالعمليات الدولية وترتب على ذلك وجود تغييرات جوهرية في وظيفة التدقيق الداخلي تتمثل في:

- الزيادة في نطاق عمل المدقق الداخلي.

- اعتراف المدققين الخارجيين بالتدقيق الداخلي باعتبارها مهنة.

- تزايد ضغوط الأطراف الخارجية لتحقيق مزيد من المساءلة المحاسبية وتوسيع وظائف التدقيق.

3. **لامركزية الإدارة:** أدى كبر حجم المؤسسات وإنشاء فروع لها متباعدة جغرافياً إلى أن فوضت الإدارة العليا المركزية بعض السلطات إلى مديري هذه الفروع، ويتم تقييم أداء مديري هذه الفروع وحتى تتأكد الإدارة العليا من التزام هؤلاء المديرين بالسياسات المرسومة استخدمت الإدارة العليا المدقق الداخلي في ذلك.

4. **التوسع في احتياجات الإدارة:** نجد أن الإدارة هي العميل الرئيسي لقسم التدقيق الداخلي وهو الذي يحدد الخدمات الذي يحتاجها من قسم التدقيق الداخلي وعلى إدارة التدقيق الداخلي توفير تلك الاحتياجات. ويرى معهد المدققين الداخليين في المملكة المتحدة انه يوجد طلب جديد يعكس تغير كبير في روح التدقيق الداخلي وممارسته من تركيزه على الجانب المالي إلى اهتمام واسع بتحليل مخاطر الأعمال الحرجة.

5. **التحول إلى التدقيق الاختياري:** مع كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها لم يعد المدقق الخارجي يقوم بتدقيق كافة العمليات "التدقيق الشامل" ولكنه بدأ يتحول إلى التدقيق الاختياري وهو تدقيق عينة تمثل المجموع ويفترض أنه يمثل جميع العمليات، وعلى ذلك لا بد في ظل اختبارات المعاينة أن يتوفر نظام رقابة داخلي فعال. ويعتبر من أهم ركائز نظام الرقابة الداخلية الفعال هو وجود تدقيق داخلي بالمؤسسة وعلى ذلك فإنه من الناحية العملية كان لازماً تواجد التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

6. **تطور مفهوم الرقابة الداخلية:** الرقابة الداخلية هي عملية تنجزها جهات متعددة وهي مجلس الإدارة، والإدارة العليا، وأفراد آخرون ويتم تصميمها للحصول على تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التالية:

- معولية التقرير المالي؛
- كفاءة وفعالية العمليات؛
- الالتزام باللوائح والتشريعات والنظم السارية؛

وتتكون الرقابة الداخلية من خمسة عناصر متداخلة هي:

- بيئة الرقابة؛
- تقييم المخاطر؛
- أنشطة الرقابة؛
- المعلومات والاتصالات؛
- المتابعة؛

وعلى ذلك فهناك علاقة وطيدة ومباشرة بين الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها و الحصول على تأكيد معقول لها والعناصر المكونة لنظام الرقابة الداخلية التي تمثل الاحتياجات اللازمة لتحقيق الأهداف. وحيث أن الأهداف والتنظيم الداخلي والبيئة التي تعمل فيها المؤسسة في تطور مستمر فإن المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة أيضا تتغير بصفة مستمرة ولذلك فإن النظام السليم للرقابة الداخلية يعتمد على التقييم المستمر والمنظم لطبيعة المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة حيث أن تقييم المخاطر تعني العملية التي تقرر بواسطتها الإدارة كيف ستعامل مع المخاطر التي تمثل تهديدا لتحقيق أهدافها.

وهذا يتضمن تحديد المخاطر وتحليل احتمالاتها وتأثيرها، وطالما لا توجد طريقة عملية لتقليص كل المخاطر فإن الإدارة يجب أن تقرر مستويات المخاطر التي ترغب في تحملها وتحديد كيفية المحافظة على هذه المستويات وهذا ما يعرف بإدارة المخاطر.

**7. إعمال مفهوم السيطرة على المؤسسة:** ويعني مفهوم السيطرة على أنه قيام مجلس الإدارة بالإمام بمجريات الأمور بالمؤسسة والقدرة على إدارتها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المخطط لها، وتجاوز المخاطر التي يمكن التعرض لها نتيجة بيئة الأعمال المتغيرة، والقائمون بعملية السيطرة عادة مسئولون عن التأكد من أن المؤسسة قد حققت أهدافها، التقرير المالي، والإفصاح للأطراف المهتمة، ويعود موضوع السيطرة لانهايار بعض المؤسسات في الآونة الأخيرة وصدور ميثاق المشترك لبورصات الأوراق المالية بالمملكة المتحدة، وقد أدى ذلك إلى إدراج متطلبات السيطرة على المؤسسة ضمن القواعد الآمرة لدى البورصة.

وعلى ذلك فإن إعمال مفهوم السيطرة على المؤسسة قد أثر على وظيفة التدقيق الداخلي بدخولها مجالات جديدة لم تكن ترتادها من قبل، وأصبح ينظر للمدققين الداخليين لإرشاد ومساعدة كافة المستويات الإدارية في طلبهم لإطار رقابي فعال خاص بالمؤسسة، وكمستشارين ذوي خبرة لمساعدة الإدارة في تقديم المخاطر وأنظمة الرقابة للتأكد من تخفيض المخاطر التي تواجه المؤسسة إلى المستويات المقبولة.

### المطلب الثاني: طبيعة الخدمات ومهام التي يقدمها التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي وسيلة تخدم مجموعة من الوظائف داخل المؤسسة، كما أن هذه الأخيرة تعتمد عليها بشكل كبير في اتخاذ القرارات الحاسمة أو رسم خططها المستقبلية وذلك بفضل التوصيات التي والتعليمات التي يصدرها التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

#### أولاً: طبيعة الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي لخدمة المؤسسة ومن بين الخدمات التي يقدمها نذكر منها ما يلي:

1. **خدمات التأكيد:** هي التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل للعملية، وأن طبيعة ونطاق مهمة الأكد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، وبشكل عام يوجد ثلاث أطراف مشاركة في خدمات الأكد (المؤسسة، المدقق الداخلي، المستخدم).

2. **خدمات استشارية:** هي التي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على طالب المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين لاتفاق مع العميل، وعموما تشمل الخدمات الاستشارية طرفين (المدقق الداخلي، صاحب العمل المطلوب)، ويجب على المدقق الداخلي المحافظة على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الإدارية عند أداءه الخدمات الاستشارية.<sup>2</sup>

3. **خدمات وقائية:** هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الإسراف وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.

4. **خدمات علاجية:** تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء اكتشفها أو التوضيحات التي تتضمنها تقارير التدقيق الخاصة بإصلاح أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.<sup>3</sup>

5. **خدمات تقويمية:** تتمثل في لأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في قياس وتقويم كفاءة فعالية نظام الرقابية الداخلية وإجراءاتها، وكذا التأكد من مدى التزام منتسبي المؤسسة بالسياسات والإجراءات الموضوعية والتشريعات القوانين السارية المفعول التي تخضع لها المؤسسة.

<sup>1</sup> زهية توام، "منهجية المراجعة الداخلية في البنوك"، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، تخصص نقود مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر، 2006-2007 ص 80.

<sup>2</sup> محمد لمين علوان، "التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق التسيير الأمثل بالمؤسسة"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2018، ص 47-48.

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق"، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 133-134.

6. خدمات إنشائية : حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة، كما أنها تطمئن الإدارة حول مدى دقة ومصداقية المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة لها، وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.<sup>1</sup>

### ثانياً: مهام التدقيق الداخلي

تتمثل في ما يلي:<sup>2</sup>

1. التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات، دراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر، وضبط إدارة التحكم المؤسسة (الحوكمة)؛
2. التأكد من مدى ملائمة سياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمد لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقها؛
3. تدقيق الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والطرق وكافة اللوائح، السياسات، النظم المالية، الرقابية والإدارية المستخدمة داخل المؤسسة لحماية الأصول والوفاء بالالتزامات المستحقة؛
4. تقديم الاقتراحات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية في المؤسسة، تأكيداً للمحافظة على أصولها؛
5. تدقيق كافة الأعمال المؤداة داخل جميع إدارات المؤسسة وبما يشمل كافة أنشطتها، والتأكد مدى التزامها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة؛
6. تشمل أيضاً التأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتشجيع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة؛
7. كما يشمل عمل التدقيق الداخلي تزويد الإدارة العليا للمؤسسة بدرجة اطمئنان معقولة عن مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية ومدى فعالية تطبيقها؛
8. تدقيق نظام الموازنات التقديرية وتقارير الأداء الدورية والتحليلات الإحصائية والبرامج التدريبية للعاملين للمعلمين بغرض رفع كفاءتهم في تنفيذ الواجبات والمسؤوليات المكلفين بها؛
9. تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر، بالإضافة إلى تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة في تقييم وقياس تلك المخاطر؛
10. إعداد التقارير مفصلة ودورية بأعمال ونتيجة التدقيق ورفعها إلى الإدارة العليا، ومجلس الإدارة.

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، "مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام و الخاص"، مكتب المجتمع العربي، الأردن، 2010، ص ص 133-136.

<sup>2</sup> داوود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص ص 49-50.

### المطلب الثالث: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي

إن مبادئ أخلاقيات المهنة هي ضرورية وأساسية لنشاط التدقيق الداخلي باعتبار أن مهنة التدقيق الداخلي تقوم أساساً على الثقة في تأكيدها الموضوعي بشأن إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة، الغرض من هذه المبادئ هو إرساء وتعزيز ثقافة أخلاقية محددة تحكم مهنة التدقيق الداخلي، حيث تشمل المبادئ عنصرين أساسيين هما:

✓ المبادئ المرتبطة بالمهنة وتطبيق معايير التدقيق الداخلي؛

✓ قواعد السلوك المهني التي تحدد المعايير التي يتوقع من المدققين الداخليين مراعاتها، وتساعد في تفسير المبادئ في التطبيق العملي والمعدة كدليل للسلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين.<sup>1</sup>

#### أولاً: مبادئ الأساسية للتدقيق الداخلي

أصدر معهد المدققين الداخليين مجموعة من المبادئ وألزم بها المدقق لتنفيذ مهمته بفعالية وكفاءة والتي جاءت بما يلي:<sup>2</sup>

1. **الاستقامة والنزاهة:** استقامة المدققين الداخليين من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس على آرائهم وأحكامهم.

2. **الاستمرارية:** نص المبدأ على أنه يجب على الإدارة العليا اتخاذ جميع الإجراءات والتدابير اللازمة التي تضمن استمرارية وظيفة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع حجم المؤسسة وطبيعة عملياتها، وتشمل هذه التدابير توفير الموارد المالية والبشرية المؤهلة التي تساعد في تحقيق أهداف التدقيق الداخلي، ويتم ذلك إما على أساس مستمر أو سنوي خلال مقارنة العمل المنجز فعلياً من قبل المدققين الداخليين مع العمل المخطط له من قبل الإدارة.

3. **الاستقلالية (الحياد):** يشير إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي يجب أن تكون مستقلة عن الأنشطة الخاضعة للتدقيق ودون تدخل لإدارة العليا، كما يجب أن تكون مستقلة عن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية مما يعزز موضوعية وحيادية هذه الوظيفة، بالإضافة إلى تمتع التدقيق الداخلي بصلاحيات التواصل مباشرة وتبعيته للإدارة العليا ومجلس الإدارة، كما تتطلب الإستقلالية عدم وجود تضارب المصالح بين المدققين الداخليين والغير.

كما تتخذ المؤسسة التدابير التالية لضمان الموضوعية والحياد:

• صياغة ميثاق التدقيق الداخلي ومراجعتة بشكل دوري من قبل المدققين وتتم الموافقة عليه الإدارة العليا ومجلس الإدارة؛

• تجنب أي تضارب في المصالح مابين موظفي التدقيق الداخلي والمؤسسة؛

• تعيين موظفين في إطار التدقيق الداخلي بالتناوب دون تدقيق للأنشطة أو الوظائف التي قاموا بها سابقاً؛

<sup>1</sup>The Institute of Internal Auditors, "Code Of Ethics", USA, January 2009, p 2-3 .

<sup>2</sup> عد إلى:

-Basel Committee on Banking Supervision, "Internal Audit in Banks and The Supervisor's Relationship with Auditors, Bank For International Settlements", Suisse, August 2001, pp04-08.

-The Institute of Internal Auditor, "code of Ethics", Op.cit, pp02-03.

• عدم مشاركة قسم التدقيق الداخلي في اختيار أو تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية والتحكم والإجراءات الإدارية الأخرى؛

• التزام بتنفيذ الإجراءات القانونية لتقييم أعمال التدقيق الداخلي وأوراق الخاصة بالمهمة.

4. **الكفاءة المهنية:** تعد الكفاءة المهنية والتدريب المستمر شرطان أساسيان لفعالية التدقيق الداخلي مع مراعاة قدرة المدقق على جمع المعلومات وفحصها وتقييمها من أجل حسن سير أداء مهام التدقيق، وتشمل الكفاءة المهنية المعرفة والخبرة واستمرارية تأهيل موظفي إدارة التدقيق الداخلي، والاستمرار في التعلم، وتكثيف دورات تدريبية، وغيرها من دوران الموظفين داخل إدارة التدقيق الداخلي.

5. **نطاق النشاط:** يجب أن يقع كل نشاط تقوم به المؤسسة وكل كيان تابع له ضمن نطاق التدقيق الداخلي، بحيث لا يجوز استبعاد أي من الأنشطة التي يقوم بها بما فيها أنشطة الفروع والشركات التابعة، بالإضافة إلى أنشطة المصادر الخارجية من نطاق قسم التدقيق الداخلي للتحقيق، ويحق لهذا القسم الإطلاع على أية سجلات أو ملفات أو بيانات بما فيها معلومات الإدارة وتفاصيل الهيئات الاستشارية وهيئات صناعة القرار وقتما يرتبط هذا بأداء الإدارة لمهامها.

1. **السرية:** يجب أن يحترم المدققين الداخليين قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها، وأن لا يفضحوا عن تلك المعلومات بدون أن يكون لهم السلطة التي تخولهم القيام بذلك ما لم تكن التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات.

**ثانياً: القواعد السلوكية لمهنة التدقيق الداخلي**

تتمثل في ما يلي:<sup>1</sup>

1. **النزاهة:**

- يجب على المدققين الداخليين أداء عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية؛
- يجب على المدققين أن يحافظوا على القانون ويتوقعوا اكتشاف أية أفعال بواسطة القانون أو المهنة؛
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة أو معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو المؤسسة التي يعملون بها؛
- يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا ويساهموا في تحقيق الأهداف الشرعية والأخلاقية للمؤسسة التي يعملون بها.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 53.

### 2. الموضوعية:

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية أنشطة أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم غير متحيز؛
- يجب على المدققين الداخليين ألا يقبلوا أية شيء ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف حكمهم المهني؛
- يجب على المدققين الداخليين الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم والتي إن لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يدققونها.

### 3. السرية:

- يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام وحماية المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم؛
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون أو يضر بالأهداف الشرعية والأخلاقية للمؤسسة التي يعملون فيها.

### 4. الكفاءة:

- يجب على المدققين الداخليين أن يؤدوا فقط الخدمات بالمعرفة والمهارة الضرورية والخبرة؛
- يجب على المدققين الداخليين أن يؤدوا خدمات التدقيق الداخلي طبقاً لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؛
- يجب على المدققين الداخليين أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وجودة خدماتهم.

### ثالثاً: مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي

حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤولياته وصلاحياته وفق لما تقتضي به قواعد ومبادئ معايير التدقيق الداخلي.

### 1. المسؤوليات:

- أ. مسؤوليات مدير التدقيق الداخلي: على مدير التدقيق الداخلي الإطلاع على المسؤوليات التالية:<sup>1</sup>
  - وضع خطة التدقيق السنوية بناء على حجم المخاطر المحتملة لأنشطة المؤسسة؛
  - استخدام مهنيين على درجة كافية من المعرفة والمهارة والخبرة وكذلك أية موارد غير بشرية لتنفيذ خطة التدقيق؛
  - إعلام لجنة التدقيق بالتوصيات الصادرة عن التدقيق الداخلي والمراحل التي توصلت إليها؛
  - المساعدة في التحقيق في أعمال الغش والتلاعب المشتبه في وقوعها وإعلام الإدارة ولجنة التدقيق بالنتائج؛
  - التعاون مع المدققين الخارجيين في تحديد نطاق العمل لكل منهما معا؛

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفق المعايير الداخلية الدولية"، مرجع سبق ذكره، ص 266.

- تطبيق كل ما ورد بقانون الأوراق المالية ومعايير التدقيق الداخلي وتعليمات الإدارة فيما يتعلق بالقيام بأعمال التدقيق الداخلي.
- ب. **مسؤوليات مشرف التدقيق (رئيس القسم):** إن الإشراف على مهمات التدقيق الرئيسية وتنسيق أعمالها مع المراجعين الداخليين وتتمثل مسؤولياته فيما يلي:
  - المسؤولية عن أداء المرجعين وتوجيههم وتدريبهم؛
  - وضع و تطبيق وتحديث برامج التدقيق لكل مهمة التدقيق؛
  - التأكد من أعمال المراجعة قد تمت بموضوعية واستقلالية تامة من قبل المدققين؛
  - متابعة توصيات التدقيق الداخلي إلى أن يتم الانتهاء من تنفيذها كاملة وكتابة تقرير دوري حول ذلك؛
  - التأكد من أن أعمال التدقيق تمت استنادا لمعايير التدقيق الداخلي؛
  - تدقيق ملفات أوراق العمل في جميع مراحل التدقيق على المهمة والتأكد من أن ملفات التدقيق قد أنجزت بالاستناد إلى سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي الواردة في الدليل؛
  - تدقيق مسودة تقرير التدقيق ومناقشته مع مدير التدقيق الداخلي؛
  - القيام بالزيارات التقفدية الميدانية لمختلف مواقع المؤسسة وإعداد التقارير عن هذه الزيارات.
- ج. **مسؤوليات المدقق:** يعتبر المدقق مسؤولاً عن تنفيذ مهمات التدقيق الداخلي طبقاً لبرامج التدقيق المعدة لهذه الغاية من قبل مشرف التدقيق، وتتمثل مسؤولياته فيما يلي:
  - القيام بأعمال المسح الميداني الأولي للنشاط الخاضع للتدقيق لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات التدقيق؛
  - وضع خطة عمل شاملة النطاق والأسلوب وبرامج الوقت اللازم للانتهاء من المهمة؛
  - تدقيق المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط لها؛
  - التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة؛
  - توثيق جميع الاستنتاجات والملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للتدقيق؛
  - تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للتدقيق؛
  - الاحتفاظ بملف أوراق عمل للمهنة وترتيبه وتوثيقه حسب سياسات الدائرة؛
  - الحفاظ على العلاقات الإنسانية ومهارات الاتصال مع جميع منتسبي المؤسسة.

### 2. الصلاحيات: وتتمثل في ما يلي:<sup>1</sup>

- لتمكين التدقيق الداخلي من تحقيق أهدافها ولانجاز مهامها، يكون له الصلاحية الكاملة في الدخول غير المقيد لجميع ممتلكات ومستندات وسجلات المؤسسة والتواصل الكامل مع المسؤولين والموظفين؛
- يحق للتدقيق الداخلي الحصول على المساعدة الإدارية والفنية الداخلية التي تقتضيها الضرورة بالإضافة إلى المساعدة الفنية الخارجية بعد الحصول على موافقة لجنة التدقيق؛
- يتوجب على المسؤولين والموظفين أن يضعوا تحت تصرف المدققين الداخليين جميع الوثائق والقيود والسجلات والمستندات والملفات والمراسلات والعقود ومحاضر الاجتماعات أي كان نوعها وجداول أعمالها التي يطلبونها أثناء تنفيذهم لمهامهم وذلك في الوقت المناسب، وعليهم أن يتعاونوا مع المدققين إلى أبعد الحدود لتسهيل عملهم؛
- على الإدارة التنفيذية للمؤسسة تزويد التدقيق الداخلي بأي سياسات أو أنظمة أو تعليمات يتم إقرارها وأي تحديث أو تغيير يطرأ عليها، بالإضافة إلى أية قرارات يتخذها مجلس الإدارة.

### المبحث الثالث: التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

يمثل دور التدقيق الداخلي في تقديم تأكيد عن نظم الرقابة الداخلية المطبقة أحد الأدوار الأصلية لها، حيث ارتبط نشاط التدقيق الداخلي بفحص وتقييم مدى كفاءتها وفعاليتها وذلك بهدف التأكد من مدى تحقيقها للأهداف المطلوبة، واكتشاف الثغرات واقتراح الحلول اللازمة لمعالجتها، وذلك باعتبارها أحد وأهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الأول: أساسيات نظام الرقابة الداخلية

أدى تطور النشاط الإقتصادي وزيادة حجم المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة إلى تطور مفهوم الرقابة من مجرد ضبط داخلي إلى ضرورة وجود نظام للرقابة الداخلية، وأصبح هذا النظام له أهمية كبيرة لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسة، حيث عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين سنة 1949م على أنها "تشمل الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس التي تقرها المؤسسة، وذلك بغرض حماية أصولها وتحري الدقة للبيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها، وتعزيز الكفاية في الأعمال وتشجيع تنفيذ السياسات الإدارية".<sup>2</sup>

#### أولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة وكان أول تعريف لها هو التعريف الذي وضعته جمعية المدققين الأمريكيين ونص على أن: الرقابة الداخلية هي "الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقديات والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية

<sup>1</sup> خالد مصطفى الشيخ، "إجراءات المراجعة الداخلية وأثار تطبيقها على الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية"، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية، 2020، ص 28.

<sup>2</sup> نواف محمد عباس الرماحي، "مراجعة المعاملات المالية"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص ص 169-170.

لعملية مسك الدفاتر، ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة إلى النقديات".<sup>1</sup>

وقبل الدخول إلى صلب مفهوم نظام الرقابة الداخلية وجب توضيح المفاهيم الخاصة بالنظام حيث تتعدد هذه المفاهيم تبعاً لتوسعه، ويمكن تعريفه بأنه مجموعة من المكونات والعناصر التي تعتمد على بعضها البعض وتؤثر وتتأثر على بعضها البعض، بحيث تشكل كياناً واحداً لتحقيق هدف محدد.<sup>2</sup>

1- **تعريف لجنة المنظمات الراعية COSO:** عرفت لجنة COSO الرقابة الداخلية بأنها: "عملية متأثرة بالإدارة وبكل أولئك المعنيين بإدارة المنشأة، ويتم تصميمها من أجل الحصول على تأكيد مناسب بأن الأهداف التالية قد تم تحقيقها:

- كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية؛

- مصداقية البيانات المالية؛

الالتزام بالسياسات والقوانين والأنظمة.<sup>3</sup>

2- **تعريف المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين:** نظام الرقابة الداخلية "هو الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة داخل المؤسسة بهدف حماية الأصول وضبط وتدقيق المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.<sup>4</sup>

3- **تعريف منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية OECCA 1977م:** نظام الرقابة الداخلية "هو مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق التعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرر ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".<sup>5</sup>

**تعريف اللجنة الاستشارية للهيئات المحاسبية في المملكة المتحدة CCAB 1978م:** تشمل كل ما يتعلق بأنظمة الرقابة المالية وغيرها من الأنظمة التي وضعتها الإدارة من أجل التمكن من إدارة الأعمال المؤسسة

<sup>1</sup> مصطفى صالح سلامة، "مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية"، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان 2010، ص 12-13.

<sup>2</sup> إبراهيم محمد المحاسنة، "إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتدقيق"، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان، 2013، ص 174.

<sup>3</sup> علي عبد القادر ذنبيات، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية -نظرية وتطبيق"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2010، ص 173.

<sup>4</sup> مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص 13.

<sup>5</sup> Gudh BENEDICT, René KERAVEL, " Evaluation du control Interne dans la missionne d'audit", Edition Comptable, paris, 1990, p13.

بطريقة منظمة وفعالة، بما يضمن الامتثال للسياسات الإدارية وحماية الأصول وضمان الدقة ومصداقية المعلومات المسجلة.<sup>1</sup>

ثانياً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

إن الأهداف المراد تحقيقها من نظام الرقابة الداخلية هي:<sup>2</sup>

**1. التحكم في المؤسسة:** إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هيكلها طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

**2. حماية الأصول:** من خلال التعاريف السابقة ندرك بأن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق)، إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.

**3. ضمان نوعية المعلومات:** بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات.

**4. تشجيع العمل بكفاءة:** إن إحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بغض الضمانات و فقط بل يعطي تحسناً في مردودية المؤسسة.

**5. تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:** إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة، لأن تشجيع واحترام السياسات الإدارية من شأنها أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية من أجل التطبيق الأمثل للأمر.

**6. تنظيم وتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات:** يجب على إدارة المؤسسة وضع دليل عمل تبين فيه مسؤوليات وصلاحيات كل موظف داخل المؤسسة، وكذا توزيع السلطات على المصالح ورؤساء الأقسام، وتقسيم

<sup>1</sup> Jacques RENARD. " Comprendre et mettre en Œuvre le contrôle interne ", Groupe Eyrolles, paris, 2012, p3.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات" الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،

العمل بين الموظفين وتحديد نطاق عملهم، وذلك من أجل الحفاظ على السير الحسن لعمل مختلف المصالح والوحدات.<sup>1</sup>

### ثالثا: أنواع الرقابة الداخلية

تقسم الرقابة الداخلية إلى الأقسام التالية:<sup>2</sup>

1. الرقابة الإدارية: وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل الكشوفات الإحصائية ودراسات الوقت والحركة. وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة، والموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين.

2. الرقابة المحاسبية: تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المؤسسة قد تم تنفيذها وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المؤسسة قد تم تسجيلها في دفاتر المؤسسة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية، وتتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات المؤسسة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام المؤسسة المختلفة ومخازنها.

3. الضبط الداخلي: ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

### رابعا: المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية السليمة

يجمع الباحثون في التدقيق على أنه لا بد من توافر المقومات الرئيسية التالية في نظام الرقابة الداخلية السليم:<sup>3</sup>

1. هيكل تنظيمي إداري: يراعي في وضعه تسلسل الاختصاصات، وتوضيح الإدارات الرئيسية مع تحديد سلطات ومسؤوليات هذه الإدارات بدقة تامة، والهيكل التنظيمي لا بد منه خاصة في المشروعات الكبيرة التي تتعذر إدارتها عن طريق الاتصال الشخصي، بل لا بد من وجود إدارات فرعية متعددة تتولى إدارة المشروع ضمن صلاحيات ومسؤوليات معينة، ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على نوع المشروع وحجمه

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 90.

<sup>2</sup> مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص ص 15-16.

<sup>3</sup> خالد أمين عبد الله، "التدقيق والرقابة في البنوك"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص ص 193-196.

وشكله القانوني، ولا بد أن تراعي فيه البساطة والمرونة لمقابلة أي تطورات مستقبلية، كذلك الوضوح من حيث تحديد السلطة والمسؤولية، كما يجب أن تحقق الخطة التنظيمية (الهيكل التنظيمي) استقلال الإدارات التي تقوم بالعمل عن الإدارات التي تحتفظ بالأصول وعن تلك التي تجري فيها المحاسبة عن تلك العمليات والأصول.

2. نظام محاسبي سليم: يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات، ودليل مبوب للحسابات، ومجموعة من المستندات تفي باحتياجات المشروع، وتصميم لدورة محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة، ويجب أن يراعى في السجل أو المستند البساطة والوضوح حتى يسهل فهمه على من يستعمله. ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفا من أهداف إدارة المشروع، كما يجب أن يراعى في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى تقلل من تغيير النماذج كل حين، هذا كما يجب أن يراعى في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند.

أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعى في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات واستخراج النتائج، أضف إلى ذلك ضرورة إعطاء كل حساب مدلوله الدقيق الواضح، ووجوب وجود تعليمات واضحة لما يجب تضمينه تحت كل بند أو حساب، واشتمال الدليل على حسابات مراقبة (حسابات إجمالية)، والفصل الواضح بين العناصر الإيرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات، وتضمن الدليل نظاما دقيقا لترقيم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار، ويساعد على تسهيل أنظمة المحاسبة الآلية.

أما الدورات المستندية المرتبطة بالنظام المحاسبي فيختلف تصميمها باختلاف العمليات والمستندات مما يصعب معه وضع تصميم موحد لدورات مستندية تطبق على جميع المؤسسات.

3. الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات: مع مراعاة تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية ما من أولها لآخرها، أي بإنشائها والاحتفاظ بالأصول المترتبة عليها والمحاسبة عنها، لأن الجمع لبن هذه المراحل في يد واحدة يشكل خطرا على المشروع بوجود تلاعب أو اختلاس، لذلك على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن لها وجود رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف رقابة على موظف آخر، وهكذا نقل فرص التلاعب والغش والخطأ.

4. اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة: وما يتضمنه ذلك من توصيف دقيق لوظائف المشروع المختلفة، وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب له حتى الاستفادة من الكفاءات المختلفة.

5. رقابة الأداء في إدارات المؤسسة ومراحله المختلفة: وذلك لتحقيق كفاية عالية فيه ومما يجب ملاحظته ضرورة الالتزام بمستويات أداء مخطط لها ومرسومة وإذا ما وجد أي انحراف عن هذه المستويات فيجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة بتصحيحه، وتتم رقابة الأداء بطريق مباشر كإشراف كل مسؤول على عمل من هم دونه، أو بطريق غير مباشر كاستعمال أدوات الرقابة المختلفة مثل الميزانيات التقديرية، والتكاليف المعيارية، وتقارير الكفاية، والتدقيق الداخلي، وما شابه.

6. استخدام كافة الوسائل الآتية: بما يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المؤسسة وموجوداتها من أي تلاعب أو اختلاس.

هذه هي المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية السليم، وهي تختلف من مشروع لآخر حيث لا يمكن توافرها إلا في المؤسسات الكبيرة التي تملك الإمكانيات المادية والتي يتوفر فيها عدد كبير من الموظفين يسهل معه تقسيم العمل بالشكل المثالي، واستخدام الآلات الحديثة في العمليات يساعد على جعل نظام الرقابة الداخلية مقبولاً لدى المدقق بشرط انتفاء ما يثير شكه وريبته فيما يدقق.

### المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يلعب التدقيق الداخلي دوراً هاماً في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية إلى حد مساهمتها في وصول هذه الأنظمة إلى مستوى هام من الفعالية، وبالنظر إلى التفويض الذي أعطي له من قبل الإدارة العليا لمتابعة ومراقبة سير هذه الأنظمة وأن يتضمن التدقيق الداخلي أيضاً فحص وتقييم ملائمة وفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.<sup>1</sup>

#### أولاً : منهجية تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتمثل دور التدقيق الداخلي في تقديم تأكيد عن نظم الرقابة الداخلية المطبقة أحد الأدوار الأصلية له، حيث ارتبط نشاط التدقيق الداخلي من بداية ظهوره في المؤسسات بفحص وتقييم كفاءة وفعالية نظم الرقابة المطبقة وذلك بهدف التأكد من مدى تحقيقها للأهداف المطلوبة منها، واكتشاف أوجه الضعف والثغرات إن وجدت واقتراح الحلول اللازمة لمعالجتها، ومتابعة اقتراحات الإصلاح للتأكد من تنفيذها، وذلك باعتبارها تمثل أحد وأهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، فبذلك تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزءاً مهماً من نظام الرقابة الداخلية فهي تقع على قمة النظام<sup>2</sup>، حيث تقوم الإدارة قبل المباشرة في عملية التقييم بتحديد وتحليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المؤسسة بصفة عامة، ولإعداد القوائم المالية بصفة خاصة بصورة تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.<sup>3</sup>

وعموماً يشتمل مجال عمل التدقيق الداخلي على فحص وتقييم سلامة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة، ولتحقيق ذلك يتطلب الأمر قيام المدقق الداخلي بالآتي:<sup>4</sup>

- تدقيق مدى سلامة المعلومات المالية والتشغيلية ومدى الاعتماد عليها، وتدقيق الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتصنيف هذه المعلومات والتقرير عليه؛

<sup>1</sup> راضية خلادي، " دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاسها على حوكمة الشركات"، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المركز الجامعي، أفلو، أفلو، الجزائر، المجلد 2، العدد، 2020، ص18.

<sup>2</sup> حنيش إسماعيل، " أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية"، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 18، العدد03، 2020، ص77-78.

<sup>3</sup> ثناء علي قباني، نادر شعبان السواح،"مرجع سبق ذكره، ص132.

<sup>4</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي،"المحاسبة والمراجعة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002، ص161.

- تدقيق مدى الالتزام بالنظم الموضوعة لضمان تطابقها مع السياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح والعقود ذات الأثر الهام على العمليات التشغيلية والتقارير وتحديد ما إذا كانت المؤسسة ملتزمة بها؛
- تدقيق الوسائل أو الأساليب المستخدمة لحماية الأصول والتحقق من الوجود الفعلي لها؛
- تقييم مدى الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد المتاحة؛
- تدقيق العمليات التشغيلية والبرامج للتأكد من أن النتائج متطابقة مع الأهداف الموضوعة، وأنه تم تنفيذها للخطط المرسومة.

### ثانيا : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم المدقق الداخلي بتقييم وفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة من خلال الخطوات التالية:

#### 1. جمع الإجراءات:

- تهدف هذه المرحلة إلى جمع كل ما يساعد المدقق الداخلي على تقييم الأنظمة والإجراءات والمناهج في المؤسسة، إن نتيجة هذه المرحلة تسمح بتحديد نقاط القوة والضعف وإعداد وثيقة تحليلية تسمح بالانتقال إلى فحص عمل النظام، وتعتمد هذه المرحلة على أربع تقنيات هي:<sup>1</sup>
- أ. التعرف على الوثائق الموجودة: هدفها إحصاء كل الوثائق الداخلية والخارجية وهي تساعد المدقق على تقييم الأنظمة والإجراءات والمناهج المستخدمة في المؤسسة.
- ب. استجواب التقارب: وهي تقنية غير رسمية يقوم المدقق الداخلي عن طريقها باستجواب أو عدة استجابات تهدف إلى وصف الأنظمة الموجودة ويواجه المدقق الداخلي بعض الصعوبات عند تحليل هذه الاستجابات والتي ترتبط بحجم المؤسسة وتعقيد نشاطها وكثافة معلوماتها.
- ج. تحليل الدورات باستخدام المخططات: تسمح هذه المخططات بتقديم تسجيل عن إجراءات الأنظمة في المؤسسة والربط بين أهم مظاهر الرقابة الداخلية وهي أساس اختبارات التطابق وتهدف إلى التأكد من التطبيق الجيد للإجراءات، يمكن استخدام المخطط العمودي بمعنى ترتيب الأقسام واحد تحت الآخر وعرض انتقال الوثائق يكون حسب التسلسل الزمني أو المخطط الأفقي بمعنى ترتيب الأقسام الواحد أمام الآخر.
- د. قوائم الاستقصاء دليل الإجراءات: تتضمن قوائم الاستقصاء عدد من الأسئلة المحددة والتي تسمح للمدقق الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف للرقابة الداخلية، وتظهر هذه القوائم عادة في ثلاث أشكال:
- قوائم الاستقصاء المغلقة: تظهر في شكل مبسط وتتناول أسئلة تكون الإجابة عنها بنعم أو لا.
  - قوائم الاستقصاء المفتوحة: تكون الإجابة على الأسئلة بإجابات مفصلة.

<sup>1</sup> عيادي محمد لمين، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير، الجزائر، 2007-2008، ص 142-143.

● جدول تحليل الرقابة الداخلية: عبارة عن جداول تقوم بجرد مختلف العمليات المنفذة وتسمح بتحديد الوظائف التي تتم في مراكز العمل بهدف اكتشاف تراكم الوظائف.

2. اختبارات الفهم: يحاول المدقق أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أنه فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق أي تأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه للعمليات، ويعتبر هذا الاختبار ذو أهمية محدودة يهدف لمساعدة المدقق لتأكد من أن الإجراء موجود.<sup>1</sup>

### 3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

انطلاقاً من الخطوتين السابقتين يقوم المدقق الداخلي بتقييم أولي عن الرقابة الداخلية عن طريق استخراج مبدئياً لنقاط القوة والضعف، وهي تتعلق بتصميم التنظيم الموجود في المؤسسة ولكنها لا تدرس تطبيقه الجيد من طرف العمال، ويمكن استخدام عدة طرق للتقييم الأولي للإجراءات كقوائم استقصاء الرقابة الداخلية دون توفر الوسائل اللازمة للتحقق منها، وعند الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات.<sup>2</sup>

### 4. اختبارات الاستمرارية:

يتأكد المدقق الداخلي من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلاً أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، تسمح هذه الاختبارات من التأكد بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافاً.

### 5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

اعتماداً على اختبارات الاستمرارية السابقة يتمكن المدقق الداخلي من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط القوة، بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها المدقق عند التقييم الأولي لذلك النظام وتقديم حوصلة في وثيقة شاملة مبينة أثر ذلك على المعلومات المالية مع تقديم توصيات قصد تحسين الإجراءات.<sup>3</sup>

### ثالثاً: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

ينبغي على المدقق الداخلي توثيق فهمه للرقابة الداخلية، وذلك من خلال استخدامه للأساليب الشائعة لذلك وأهمها:

#### 1. الاستبيان:

حيث يمكن للمدقق الداخلي من خلال ذلك أن يتوصل إلى جميع البيانات بطريقة منتظمة عن النظام المطبق للرقابة الداخلية، فيقوم المدقق الداخلي مثلاً بإعداد قائمة استقصاء مكتوبة تتضمن أقسام مستقلة لكل نوع من

<sup>1</sup> محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2008، ص 73.

<sup>2</sup> محمد لمين عيادي، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مرجع سبق ذكره، ص 143.

<sup>3</sup> محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، مرجع سبق ذكره، ص 74-75.

أنشطة المؤسسة وعملياتها كالمبيعات، المشتريات، المخازن، الأجور، العمليات النقدية المقبوضات، المدفوعات الخ، ويقوم بصياغة أسئلة هذه القائمة بمهارة وحنكة بحيث يستطيع من تحليله للإجابات التي يتلقاها من العاملين بالمؤسسة عن هذه الاستفسارات أن يتوصل إلى حكم ملائم عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة. كما يمكنه أن يقوم بالاستفسار شفاهة من العاملين عن كيفية أدائهم للعمل على الطبيعة، وقد يتكامل مع ذلك ملاحظته لهم أثناء قيامهم بأعمالهم فعلياً، على أن يقوم بالتحري عن ذلك والتثبت من هذا الأداء من خلال مراجعة بعض المستندات التي تدل على ذلك بفحص توقعاتهم أو أختامهم على مستندات بعض العمليات التي تمت فعلاً.<sup>1</sup>

### 2. الملخص التذكيري:

ويشمل هذا الملخص الذي يعده المدقق على بيان تفصيلي بالإجراءات والوسائل التي يتميز بها أي نظام سليم للمراقبة الداخلية كوسيلة استرشادية لمساعد المدقق الداخلي عند تقييمهم للرقابة الداخلية في المؤسسة، فالملخص هو إطار عام يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات أو أسئلة معينة يجري في نطاقها الفحص ويقتصر عليها، وبذلك لا يغفل أي نقطة رئيسية في الرقابة الداخلية، ومما يعيب هذه الوسائل هو أنه لا ينتج عنها تسجيل كتابي لنتائج الفحص، كما أنها لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات الفحص الرقابة التي يرونها.<sup>2</sup>

### 3. التقرير الوصفي:

يعد هذا التقرير على وصف كامل لنظام الرقابة الداخلية وما يحتوي عليه من تدفق للمعلومات وتقييم للواجبات وطبيعة السجلات التي يتم الاحتفاظ بها، ويتم الحصول على هذه المعلومات من خلال المقابلات مع العاملين والرجوع إلى دليل الإجراءات والدورة المستندية وأي قرائن أخرى ملائمة، وعادة ما يتم عرض هذا التقرير على بعض المسؤولين داخل المؤسسة لتدقيقه وإبداء الرأي فيما إذا كان مراقب الحسابات قد جانبه الصواب في تفسير بعض الأحداث، وذلك قبل كتابته في صورته النهائية، ومن مزايا هذه الوسيلة أن التقرير الوصفي يكون شاملاً ومن ناحية أخرى يعاب عليها في إعداد التقرير لأنه يستغف الجهد والوقت وخاصة عند إعداده للمرة الأولى، وكذلك يتجاهل بعض الحقائق الهامة عن أنظمة الرقابة الداخلية نتيجة السهولة.<sup>3</sup>

### 4. خرائط التدفق:

يمكن تعريف خريطة التدفق بأنها " رسم بياني يستخدم الرموز لتمثيل المستندات ومسار تدفقها داخل التنظيم، ولذلك فهي تعمل على إيصال كل المعلومات الملائمة والتي تستخدم كقرينة موضوعية لتقييم العمل ونظام الاعتماد داخل الوحدة " وعبارة أخرى تظهر خريطة التدفق الدورة الكاملة لكل مستند أو سجل يستخدم

<sup>1</sup> حامد طلبة أبو هيبه، "أصول المراجعة"، زمزم ناشرون وموزعون، الأردن، 2011، صص 39-40.

<sup>2</sup> عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، "الرقابة ومراجعة الحسابات"، مرجع سبق ذكره، ص 179.

<sup>3</sup> عبد الفتاح محمد الصحن، "أصول المراجعة" الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1999، ص 94.

داخل الوحدة، فتبدأ بتحديد مصدر المستند أو السجل والتشغيل اللاحق لهذا المستند أو السجل وأوجه استخدامه وأخيراً ما يؤول إليه المستند أو السجل في نهاية المطاف، بالإضافة إلى ذلك فإن خريطة التدفق قد تظهر كيفية الفحص بين الواجبات و إجراءات الفحص الداخلي ونظام الاعتماد الموجود.<sup>1</sup>

### 5. فحص النظام المحاسبي:

وهنا يحصل المراجع على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وعهدتها ومراجعتها، وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية... الخ، ومن تلك القوائم يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية، وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مؤسسة، ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المؤسسات الكبيرة وخاصة إذا قام المراجع الداخلي بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات وما شابه.

ويجب أن لا يغرب عن البال أن بإمكان المدقق الداخلي أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة وتقييمها، وعليه في جميع الحالات الاجتماع بمساعديه وإفهامهم أن الهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية المستعمل، وأن الوسيلة مجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في مقدرة المدقق الداخلي على استعراض نتائج ذلك الإجراء والخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية، هذا كما يجب أن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المشروع المتعددة.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي وأثرها على تقييم نظام الرقابة الداخلية

هناك علاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، حيث يستفيد كل طرف من الآخر، وهذا بزيادة الفاعلية التسييرية ومن أجل بناء نظام رقابة قوي وفعال، وبالتالي ينتج عن هذا التكامل أثار ايجابية فضلا عن تفعيل العمليات الرقابية داخل المؤسسة.<sup>3</sup>

#### أولاً: التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

تنشأ وظيفة المدقق الداخلي مع الأعمال التي يقوم بها المدقق الخارجي المستقل ويمكن القول أن هناك فوائد متبادلة بين الطرفين، حيث أن المدقق الخارجي أثناء قيامه بعمليات التدقيق بصفة مستقلة قادر على إبداء رأيه في مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية، ومدى ملائمة السياسات والإجراءات المتبعة والتي قد يكون المدقق الداخلي قد أغفل عنها أو لم يستطع إبداء رأيه فيها بصراحة ووضوح بالإضافة إلى أن المدقق الداخلي

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان، " نظرية المراجعة وآليات التطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 279.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات الناحية العلمية والنظرية"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2004، ص 241.

<sup>3</sup> أشرف حنا ميخائيل، "أهمية معايير المراجعة وأطرافها لضمان فعالية حوكمة الشركات"، المؤتمر الخامس لحوكمة الشركات،

الجزء الأول، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005، ص 10.

يستفيد من خبرة المدقق الخارجي وبالتالي يرفع من كفاءته وخبرته، أما الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي للمدقق الخارجي المستقل فيمكن بيانها فيما يلي:<sup>1</sup>

- التقارير التي يرفعها المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة سواء كانت هذه التقارير مالية أو انتقادية أو مصححة لإجراءات المتبعة تفيد المدقق الخارجي في تكوين فكرة سليمة عن قوة نظام الرقابة الداخلية ومدى فعالية قسم التدقيق الداخلي في تحسين وإحكام تلك النظم.

- يمكن لإدارة التدقيق الداخلي بما لها من خبرة ودراية بعمليات المؤسسة، وأساليب العمل والإجراءات المتبعة في تنفيذ الأعمال، تقديم الإيضاحات الكاملة للمدقق الخارجي أثناء قيامه بعملية التدقيق.

- إن وجود مدقق داخلي أو إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي للمؤسسة ومالها من تأثير في تحسين طرق العمل وتدعيم نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى اطمئنان مدقق الحسابات الخارجي وبالتالي تخفيض نطاق اختباره اعتماداً على أعمال المدقق الداخلي.

- في عمليات الجرد خصوصاً في المؤسسات ذات الفروع قد لا يستطيع المدقق الخارجي زيارة جميع هذه الفروع أو إجراء عملية الجرد فيها في وقت واحد، ولهذا فهو يعتمد في ذلك على دقة أعمال إدارة التدقيق الداخلي التي تقوم بهذه المهمة مع إعطاء إقرار للمدقق الخارجي بقيامه بعمليات الجرد وأن تلك العمليات كانت صحيحة من حيث الإجراءات أو النتائج.

كما يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة المدقق الخارجي في القيام ببعض مهامه عند عمليات الفحص والاختبار، وهذا يؤدي إلى توفير الجهد والوقت للمدقق الخارجي ويمكن القول أن وظيفة التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي هما وظيفتان متكاملتان، وعلى الرغم من التشابه والتعاون لا يمكن الاستغناء عن التدقيق الخارجي.<sup>2</sup>

### ثانياً: أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تقويم نظام الرقابة الداخلية

يحقق التعاون بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي تدفق المنافع لكلا الطرفين وللمؤسسة حيث يستفيد المدقق الخارجي من المدقق الداخلي بشكل رئيسي عند فهمه وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية وتحديد حجم وتوقيت الإجراءات الواجب عليه اتخاذها، كما يستفيد المدقق الداخلي من الاحتكاك بالمدقق الخارجي وبالتالي زيادة خبرته ومعرفته وتطوير أساليب التدقيق الداخلي، وتلافي الثغرات التي يكتشفها المدقق الخارجي في نظام الرقابة الداخلية، وعليه قد يكون عمل المدقق الداخلي متمماً ومكملاً وليس بديل لعمل المدقق الخارجي عند أداء عملية التدقيق القوائم المالية كما أن مسؤوليات مدير التدقيق الداخلي تتمثل في التنسيق وتظافر الجهود بين عمل المدقق الداخلي والخارجي، ويستخدم التدقيق الداخلي كوسيلة رقابية داخلية هدفها قياس وتقييم فعالية وسائل

<sup>1</sup> يوسف محمود جربوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة الوراق، عمان، 2000، ص 130.

<sup>2</sup> محمد فلاق، "التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الايزو 9001"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع وآفاق مستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، يومي 11-12 أكتوبر، 2010، ص 7.

الرقابة الأخرى، كما هو معلوم فإن المدقق الخارجي عند أدائه لعمله يعتمد على فحص وتقارير نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، وبما أن دائرة التدقيق الداخلي تقوم بأعمال تعد جزءا من نظام الرقابة الداخلية فإن ذلك يتطلب من المدقق الخارجي أن يتفهم طبيعة العمل في دائرة المدقق الداخلي.

تعتبر العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي تقليد قديم وفي بيئة العمل الحديث أصبح دورهما أكثر تكاملا مما استدعى ضرورة تعميق العلاقة بينهما حيث أصدر معهد المدققين الداخليين قائمة معايير التدقيق والتي تشجع المدقق الخارجي على الإستعانة بأنشطة التدقيق الداخلي بضرورة فهم الرقابة الداخلية أي أول ما يهتم به هو دراسة وتقييم النظام وتقديم اقتراحات وتوصيات ملائمة ومناسبة بشأن تحسينه، حيث يطمئن المدقق الخارجي على دقته وفعاليتته من خلال فعالية التدقيق الداخلي مما يدفعه إلى تخفيض وقت أداء مهمة التدقيق الخارجي وبالتالي تأسيس نظام رقابي فعال وكفاء وتخفيف أتعاب العملية وتحقيق أكبر قدر من الرضا للمؤسسة، وتعزيز ثقته في صحة ومصداقية حسابات المؤسسة ونتائج أعمالها، كما يساهم وجود إدارة تدقيق داخلي مستقلة في تحسين طرق العمل وتدعيم نظام الرقابة الداخلية.

تكمن أهمية العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تعزيز إجراءات نظام الرقابة الداخلية من خلال تعاون مع بعضهما من أجل تقييم هذا النظام واكتشاف نقاط الضعف فيه والسعي لتحسينه واقتراح التوصيات ومتابعة تنفيذها لتحقيق الأهداف المرجوة نظرا للدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الداخلية.

### خلاصة الفصل:

للتدقيق الداخلي مكانة بارزة في تنظيم المؤسسة، نظرا لحساسية هذه الوظيفة جعلت تابعة للإدارة العليا ومجلس الإدارة هذا رغبة في تحقيق أكبر استقلالية لها عن بقية الوظائف، وهذه الدرجة من الاستقلالية ساعد على أداء هذه الوظيفة بشكل من الموضوعية، حيث تعمل على تقويم الأنظمة المختلفة للمؤسسة وتحديد مدى صلاحية السياسات والإجراءات المطبقة، وهل هناك حاجة لتغييرها وتحسينها من أجل ضمان دقة البيانات المقدمة للإدارة وحماية أصولها، لذلك ينبغي على الذين يقومون بهذه الوظيفة أن يكونوا مؤهلين لها، وذوي كفاءة عالية، يقومون بالفحص والتقييم المستمر للأنشطة الداخلية للمؤسسة، وتحديد مدى كفاءة الأنظمة وكفاءة أداء العاملين فيها، ومدى تنفيذهم لسياسات وتوجيهات الإدارة، ومن ثم صياغة التقرير عن ذلك وإبلاغه للإدارة، لتتخذ على ضوءه القرارات المناسبة، كما ينبغي أن تكون إدارة التدقيق على اتصال دائم بالإدارات الأخرى، من أجل البحث عن الكفاءة والفعالية والتطوير المستمر.

ومن أهم المقومات الأساسية لهذه المهنة وجوب وجود معايير أو مستويات أداء معينة متعارف عليها بين الممارسين لهذه المهنة يعملون في ضوءها ويسيروا بتوجيهاتها في كافة مراحل العمل، والالتزام بها يعد أمرا أساسيا لكي يقوم المدققين الداخليين بمسؤولياتهم الوظيفية تجاه المؤسسة وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.



## الفصل الثاني:

اسهامات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

### تمهيد:

تطورت مهنة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA) وعليه أصبح أداة الإدارة في قياس فعالية الوسائل الرقابية لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة، تهدف إلى تطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية.

وقد أخذ المعهد على عاتقه مهمة متابعة تطوير مهنة التدقيق الداخلي وتحديثها وفقا لمستجدات الأحداث عبر الزمن، وذلك من خلال وضعه لمعايير ذات مستوى عالي من النزاهة، تهتم بالشأن الداخلي كالأفراد ومتابعتهم والتدقيق على مهاراتهم الشخصية وصفاتهم وأخلاقياتهم، والموضوعية في تنفيذ كل متطلبات العمل، ومتابعة الأداء بشكل عام من خلال التأكد من الكفاءة في طبيعة عملهم ومهاراتهم الكافية من أجل تنفيذ مسؤولياتهم الرقابية بطريقة سليمة وتسهيل عملهم وتعميم الاستفادة من تقاريرهم، حيث تشكل هذه المعايير ركيزة قوية في تعزيز الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي.

وعليه سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى إسهامات المعايير الدولية للممارسة المهنية في تحسين مهنة التدقيق الداخلي من خلال تقسيمه ثلاث مباحث التالية:

- **المبحث الأول:** أساسيات حول المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.
- **المبحث الثاني:** عرض المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.
- **المبحث الثالث:** واقع ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

### المبحث الأول: أساسيات حول المعايير الدولية للممارسة مهنة التدقيق الداخلي

من أهم المقومات الأساسية لمهنة التدقيق الداخلي وجوب وجود معايير أو مستويات أداء متعارف عليها، بمثابة مرشد مهني، بما أن نشاط التدقيق الداخلي يتم في بيئات ثقافية وقانونية متباينة قد تؤثر فيه تلك الفروق في الممارسة المهنية، فإنه يعد الإلتزام بمعايير الدولية للتدقيق الداخلي أمراً أساسياً وضرورياً لوفاء المدقق الداخلي بالتزاماته الوظيفية تجاه المؤسسة، وسنعرض في هذا المبحث أهم الجوانب التي تسمح بتغطيتها ابتداءً من الجهة القائمة عليه وأهميته وأهدافه وصولاً إلى الخصائص التي تميزها.

### المطلب الأول: ماهية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

من أبرز الاجتهادات الفعالة لمعهد الدولي للمدققين الداخليين على الصعيد التطور المهني قيامه بإصدار مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1994 لدراسة واقتراح إطار متكامل للمعايير المهنية، وفي عام 1977 انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريراً بنتائج المتوصل إليها، والمصادق عليها في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين عام 1978 والتي تعتبر ولادة وبزوغ مهنة جديدة، وعليه سنعرض في هذا المطلب تفصيل عن ذلك.<sup>1</sup>

### أولاً: الجهة القائمة على تطوير معايير الدولية للتدقيق الداخلي

#### 1. مفهوم معهد المدققين الداخليين (IIA):

تأسس عام 1941، وهو منظمة عالمية مكرسة للنهوض بمهنة التدقيق الداخلي ونموها، تضم أكثر من 200000 عضو في 170 دولة، مقره في ألتامونت سبرينغ، في مدينة فلوريدا في الولايات المتحدة الأمريكية، ويعد كل من التدقيق الداخلي، إدارة المخاطر، الحوكمة، الرقابة الداخلية، تدقيق تكنولوجيا المعلومات، التعليم والأمن مجالات نشاط أعضائها، يشركون في مدونة الأخلاقيات والمعايير الدولية والمبادئ التوجيهية التي يطبقونها على ممارسة المهنة بالإضافة إلى برامج الشهادات والفعاليات التدريبية<sup>2</sup>، يعرف على أنه الهيئة التمثيلية والإشرافية للتوحيد القياسي ومركز الموارد للتطوير المهني وإصدار الشهادات في قطاع التدقيق الداخلي في العالم كله، يتم تنظيمه في فروع محلية وشركات تابعة، بما في ذلك الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFACI)، غير أن الإدارة التشغيلية للمقر الرئيسي لمعهد المدققين الداخليين تتكون من الرئيس و الرئيس التنفيذي، ونائب الرئيس التنفيذي، والمدير المالي، ونواب الرئيس، كما أن المعهد يستفيد من دعم مئات المتطوعين، بما في ذلك أعضاء من مجلس الإدارة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مرجع سبق ذكره، ص

<sup>2</sup> Institut des Auditeurs internes " Cadre Référentiel internationale des pratiques Professionnelles d'Audit Interne", Edition 2017, disponible sur le site : ( <https://www.theiia.org> ), consulted 6 / 5/2022 at 18 :17.

<sup>3</sup> Kurt F. REDING et autres, "Manuel d'Audit Interne" Edition Eyrolles, Paris, 2015, p1-16.

### 2. مهام معهد المدققين الداخليين (IIA):

تتمثل مهمة معهد المدققين الداخليين في تقديم قيادة ديناميكية لمهنة التدقيق الداخلي عالمياً والتي تتضمن ما يلي:

- تعزيز القيمة التي يضيفها اختصاصيو التدقيق الداخلي إلى مؤسساتهم؛
- تقديم تدريب شامل وعروض التطوير المهني، ووضع معايير ومبادئ توجيهية أخرى للممارسة المهنية، وإقتراح برامج الشهادات؛
- دراسة التدقيق الداخلي ودوره الخاص من ناحية الرقابة، إدارة المخاطر والحوكمة؛
- نشر وتعزيز المعرفة به بين المهنيين والجهات أصحاب المصلحة؛
- تدريب المهنيين والجهات الأخرى ذات الصلة حول أفضل الممارسات في التدقيق الداخلي؛
- تعزيز تبادل المعلومات والخبرات بين المدققين الداخليين عالمياً.<sup>1</sup>

### 3. إسهامات معهد المدققين الداخليين IIA في تطوير مهنة التدقيق الداخلي:

لقد ساهم معهد المدققين الداخليين منذ نشأته سنة 1941 في تطوير الجانب المهني للتدقيق الداخلي من خلال عدة جوانب:

أ. **عضوية معهد المدققين الداخليين:** قام المعهد بإنشاء فروع له في معظم دول العالم ومنح شهادة في التدقيق الداخلي بعد اجتياز الامتحان، ونجد أن عضوية المعهد لها تأثير كبير في تطوير مهنة التدقيق الداخلي بالإضافة التأهيل الذي يكتسبه عضو هذا المعهد.

ب. **دستور مهنة التدقيق الداخلي:** أصدر معهد المدققين الداخليين في 12 ديسمبر 1968 يوضح الصفات الواجب توافرها في المدقق الداخلي وقواعد وآداب السلوك الذي يحكم تصرفاته.

ج. **إرشادات ومعايير التدقيق الداخلي:** في عام 1978 توج هذا المعهد جهوده المتواصلة في تدعيم مهنة التدقيق الداخلي عن طريق إصدار "معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي" والتي تهدف إلى الارتقاء بمستوى المهنة وأداء المشتغلين بها في مختلف المشروعات وقد تم حصرها في خمسة معايير رئيسية تتعلق بالمجالات الآتية:

- استقلال المدقق الداخلي؛
- التفوق المهني للمدقق الداخلي؛
- نطاق أو مجال عمل المدقق الداخلي؛
- أداء عمل التدقيق الداخلي؛
- إدارة قسم التدقيق الداخلي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Op.cit, p1-17.

<sup>2</sup> تناء علي قباني، نادر شعبان السواح، مرجع سبق ذكره، صص 28-29.

ثانياً: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

### 1. التطورات التي مست المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

لا تزال الجهود تبذل لتطوير مهنة التدقيق الداخلي من قبل القائمين على هذه المهمة من جهات رسمية وغير رسمية، والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي تم وضعها من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA) سنة 1978 والتي عدلت عام 1993، تضمنت قائمة من مسؤوليات المدقق الداخلي بالإضافة إلى التعريف بالمهنة وأهمية تلك المعايير، وتم تطوير هذه المعايير من خلال إدخال تعديلات عليها، حيث أن في سنة 2000 تم وضع دليل الأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

إن عملية مراجعة وتطوير المعايير الدولية عملية مستمرة ، حيث أن جهودات معهد المدققين لم تتوقف فهو يعمل لتطوير الإطار المهني، ففي جويلية 1999 توصل مجلس إدارة المعهد إلى وضع إطار عملي جديد وكجزء من هذا الإطار تم تطوير معايير التدقيق الداخلي سارية المفعول ابتداء من جانفي 2002<sup>2</sup>، وبعد صدور مبادئ حوكمة الشركات التي جاءت لتجنب التعثر والفشل المالي والإفلاس لمؤسسات الأعمال مستقبلاً ولضمان تحقيق التوازن في مصالح الأطراف المتعارضة بهذه المؤسسات قام معهد المدققين الداخليين بإجراء تعديلات جوهرية على المعايير الدولية للممارسة المهنية في شهر ديسمبر 2003 والتي أصبحت قابلة للتنفيذ ابتداء من شهر جانفي 2004 رغبة منها في إخضاع مهنة التدقيق الداخلي لمتطلبات حوكمة المؤسسات وتفعيل مبادئ حوكمة والتي تتألف من معايير الصفات "سلسلة الألف" ومعايير الأداء "سلسلة الألفين".<sup>3</sup>

ثم مراجعة المعايير وإدخال تعديلات عليها وهذه سارية المفعول ابتداء من جانفي 2007<sup>4</sup>، ثم حدثت في نوفمبر 2008 وإعادة تسميتها لتصبح الإطار الدولي للممارسة المهنية (IPPF) و عدلت في 2010 دون تغيير في المحتوى العام، وبدأ العمل بها في نوفمبر 2012<sup>5</sup>، وفي عام 2017 وافق مجلس المعايير الدولية للممارسات

<sup>1</sup> محمد لزرق، جمال تركي قوديج، "دور المعايير الدولية للتدقيق والتدقيق الداخلي الكفؤ في حد من التأثير السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، كلية العلوم الإقتصادية التجارية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس يومي 11-12 أبريل 2018، ص 177.

<sup>2</sup> داوود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص 114-115.

<sup>3</sup> صافية يخلف، "متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات"، مجلة بحوث الإدارة والإقتصاد، المجلد 1، العدد 2، جوان 2019، ص 93.

<sup>4</sup> داوود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص 115.

<sup>5</sup> رعد كنير فرحان الزبيدي، "مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال"، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة، كلية الإدارة والإقتصاد، 2017، ص 69.

المهنية للتدقيق الداخلي على التعديلات النهائية، وقد وفرت هذه المعايير إطار أداء وتعزيز عملية التدقيق الداخلي ليكون هذا آخر تعديل قام به المعهد الدولي للمدققين الداخليين IIA بشأن هذه المعايير.<sup>1</sup>

### 2. مفهوم المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

عرف المعيار على أنه "إعلان مهني رسمي يصدر عن هيئة معايير التدقيق الداخلي يحدد متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أداء التدقيق الداخلي"<sup>2</sup>، كما يمثل "درجة الأفضلية أو الامتياز المطلوب لغرض معين كمقياس أو وزن وعلى الآخرين التماثل معه ومسايرته فهو ما يتم بواسطة الحكم على دقة أدائهم"<sup>3</sup>. ومن ناحية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي فتعرف على أنها "المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، بحيث تمثل نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون وذلك وفقاً لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين"<sup>4</sup>.

حيث تشكل معايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان وتنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي والتي شاعت في معظم دول العالم وأصبحت أكثر استخداماً،<sup>5</sup> والتي تمثل قائمة المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية الداخلية بالإضافة لتدقيق وتقييم فعالية أدائها، التي تنطبق على الصعيد الدولي للمستويات التنظيمية والفردية، بالإضافة للتفسيرات التي توضح الشروط والمفاهيم التي تحويها القوائم.

وتقع مهمة تطوير ومتابعة التحديثات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي المتعارف عليها وفقاً لمتطلبات وتطورات الأحداث عبر الزمن، على عاتق معهد المدققين الداخليين وحسب هذا المعهد فإن هذه المعايير هي مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى المبادئ، يتم مراجعتها بصفة دورية، وتتألف من:

<sup>1</sup> وليد الحياي، مجدي الجعبري، "التدقيق الداخلي كأداة من أدوات تسيير المؤسسات الاقتصادية"، مجلة الأكاديمية العربية. العدد 24، 2020، ص 6.

<sup>2</sup> كمال محمد سعيد كامل النونو، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، 2009، ص 51.

<sup>3</sup> نبيه توفيق مرعي، "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية"، مذكرة ماجستير، المحاسبة، كلية للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، 2009، ص 47.

<sup>4</sup> أحمد محمد العمري وفضل عبد الفتاح عبد المغني، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3، 2006، ص 346.

<sup>5</sup> كمال محمد سعيد كامل النونو، مرجع سبق ذكره، ص 51.

- **تصريحات:** توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ولتقييم فعالية الأداء، وهي متطلبات واجبة التطبيق دولياً على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء.
- **تفسيرات:** توضح المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أهمية وأهداف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

تشكل معايير الدولية للتدقيق الداخلي قائمة بالمتطلبات الأساسية للممارسات المهنية الداخلية بالإضافة لتدقيق وتقييم فعالية أدائها، التي تنطبق على الصعيد الدولي للمستويات التنظيمية والفردية، بالإضافة للتفسيرات التي توضح الشروط أو المفاهيم التي تحويها القوائم<sup>2</sup>، ومن خلال هذا المطلب سنحاول إدراج أهمية وأهداف صدور هذه المعايير.

#### أولاً: أهمية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

تشكل الجوانب الإيجابية للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي أهمية بالغة بما تبرره من الاعتراف والاعتماد للممارسة المهنية، والتي تتجلى في ما يلي:

- المعايير ضرورية وعالمية بطبيعتها، كونها تساهم منذ بدايتها في تطوير مهنة التدقيق الداخلي، من خلال وضع مبادئ وأخلاقيات مهنية معترف بها عالمياً والمتوقع الالتزام بها لتحقيق الأهداف المرجوة، لاسيما أن المعايير تغطي جميع الممارسات التي يقوم بها المدقق الداخلي لتجاوز العقوبات التي يواجهها عند أداء مهمته؛
- تشكل المعايير إطاراً مرجعياً فريداً، يسعى لقياس وتحسين جودة الرقابة الداخلية؛
- كون المعايير هي القاعدة، ومقياس للمقارنة تتميز بالشمولية، فإنها تمنح الشكلية للمبادئ المهنية بغض النظر عن مدى تنوع مجالات التطبيق، كما أنها توحد الطرق والإجراءات لتسهيل التبادل والحوار وتعزيز الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي؛
- علاوة على ذلك تعد المعايير الدولية أداة عمل حقيقية، تمكن المدقق الداخلي من تجاوز العديد من العقوبات فهي بمثابة الإجابة لكل<sup>3</sup>.
- تكمن أهمية وجود المعايير الدولية في طمأننة المدقق الخارجي على كفاءة وفعالية المدقق الداخلي<sup>4</sup>؛
- ساهم وجود المعايير الصادرة عن المعهد الدولي (IIA) بشكل كبير في إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي والتي من دونها لن تكون سوى مجموعة من الممارسات مختلفة ومتباينة؛
- كما تسمح بالتطوير والتحسين المستمر لوظيفة التدقيق الداخلي عن طريق التعليقات والمناقشات والنماذج العلمية للتطبيق؛

<sup>1</sup> Institut des Auditeurs internes, "Cadre Référentiel internationale des pratiques Professionnelles d'Audit Interne ", Op.Cit, p 12.

<sup>2</sup>The Institute of Internal Auditors, "International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing ", Edition, 2012, p1.

<sup>3</sup> Jaques Renard, " L'Audit Interne ce qui fait Débat ". Edition Maxima, Paris, France, 2003, 143-145.

<sup>4</sup> أحمد محمد العمري وفضل عبد الفتاح عبد المغني، مرجع سبق ذكره، ص 346.

- الارتقاء بالتدقيق الداخلي إلى مرتبة الوظائف الهامة والمنظمة والتي تمت المصادقة عليها من خلال تحديد و فرض برنامج ضمان الجودة؛

- تمنح لمختلف ممارسي مهنة التدقيق الداخلي سلطة واسعة لتنفيذ مسؤولياتهم، وتجدر الإشارة إلى أن المرجعية إلى وظيفة المؤسسة هي دليل أو علامة الجودة التي ستعزز خدمات ومكانة التدقيق الداخلي في المؤسسات؛

- تعد ضرورة لإدارة لتمكينها من الاعتماد على التقارير المقدمة من طرف المدققين الداخليين عند التزامهم بالمعايير الدولية لأداء وظائفهم في المؤسسة.<sup>1</sup>

### ثانياً: هدف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

يمكن توضيح الغرض من المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي كما صدرت عن المعهد كالاتي:

- توضيح المبادئ الأساسية التي تمثل ممارسة أو تطبيق التدقيق الداخلي كيف يجب أن يكون؛
- تأمين إطار عمل للممارسة وتوفير وتعزيز وترويج إضافة قيمة لنشاطات التدقيق الداخلي في قطاعات واسعة؛

• إعداد أسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي؛

• التأهيل المحسن للعمليات العملية والتشغيلية.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: مميزات معايير الدولية للتدقيق الداخلي

إن مميزات التدقيق الداخلي المستقل والموضوعي كثيرة وهامة، نكتفي بذكر المزايا التالية:

أ. لا شك أن إنشاء ودعم وتعزيز التدقيق الداخلي وتأمين الاستقلالية والموضوعية الفعلية لا الشكلية في المؤسسات وبمختلف أحجامها وأنواعها وخاصة المصارف والأنواع ذات الحجم المتوسط وما فوق من شأنه أن يؤدي إلى:

- التحقيق الشفافية في الأداء والإبلاغ؛

- تطوير مستوى الإدارة بما يحقق مصالح العملاء والمساهمين والعاملين والمستفيدين على أنواعهم.

ب. لرفع كفاءة إدارة العمليات التشغيلية وفي مقدمها إدارة المخاطر، يجب قياس وتوجيه أو مراقبة وضبط المخاطر المختلفة للشركة، ليس بهدف تحجيم أو التقليل من المخاطر فحسب بل يصل دوره إلى المساعدة والمساهمة في اتخاذ القرارات المتوافقة مع سياسات الشركة وإستراتيجيتها وتدعيم قدراتها التنافسية في السوق؛

ج. التدقيق الداخلي يستخدم كوسيلة للمساهمة في تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة لمؤسسات الأعمال<sup>3</sup>؛

<sup>1</sup> Jacques Renard، "Théorie et pratique de l'Audit interne"، 2010، Op.cit ، p121.

<sup>2</sup> خلف عبد الله الوردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، مرجع سبق ذكره، ص 56.

<sup>3</sup> داوود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص ص116-117.

د. تتصف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بالعمومية، أي هي عامة لأنها تنطبق على جميع المدققين الداخليين بصرف النظر عن المؤسسة؛<sup>1</sup>

هـ. تفصيل إجراءات العمل المهني في محاولة لتقليل الاختلافات بين المدققين الداخليين؛

و. اتصاف بالمرونة بحيث احتوت على خطوط إرشادية للأداء المهني؛

ز. صيغت للمساعدة في الاسترشاد بها وتكييفها مع الظروف الخاصة وتشجيع القبول بها؛

ح. شمولية المعايير الدولية للتدقيق الداخلي لصدورها عن تجمع دولي ضم ثلاثة وستين مؤسسة مهنية، وقد تلقت قبولا عالميا باعتبارها قواعد ومبادئ ينبغي إتباعها من قبل ممارسي مهنة التدقيق الداخلي.<sup>2</sup>

### المبحث الثاني: عرض المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

تعتبر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بمثابة النموذج يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي وتحدد المسؤوليات الفنية والمهنية التي يتحملها نتيجة قيامه بعملية الفحص والتقييم، كما تمثل الإطار المنظم لنشاط التدقيق الداخلي يسترشد به في ممارسة المهنة، وعليه قام معهد الدولي للمدققين الداخليين بإصدار معايير حديثة لمواكبة المستجدات في بيئة العمل والتي روجت وعدلت في 2016 وساري تطبيقها في جانفي من السنة الموالية.

#### المطلب الأول: معايير الصفات

عبارة عن مجموعة (سلسلة الألف) مكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المدققين الداخليين والتي تتناول سمات وخصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وتتكون من أربع معايير رئيسية ينقسم كل منها إلى معايير فرعية تشمل الأهداف، الصلاحيات والمسؤوليات، الإستقلالية والموضوعية، الكفاءة وبذل العناية المهنية، الرقابة النوعية وبرنامج التحسين<sup>3</sup>، والمتمثلة في:

#### • المعيار - 1000 الغرض، السلطة، المسؤولية

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي ومع العناصر الإلزامية من الإطار الدولي لممارسة التدقيق الداخلي (المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعريف التدقيق الداخلي)،

<sup>1</sup> علي حسين الدوغجي، "آليات حوكمة الشركات التي تؤثر في اتخاذ المدقق الداخلي للقرار الأخلاقي"، مجلة العلوم الاقتصادية الإدارية، المجلد 16، العدد 59، العراق، 2010، ص 257.

<sup>2</sup> مؤمن محمد حسن العيفي، "مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية"، رسالة ماجستير، المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، غزة، 2009، ص 54-55.

<sup>3</sup> نور الدين مزياي، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية"، مجلة معارف، العدد 13، 2012، ص 316.

ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليه.

**1000.A1:** يجب تحديد طبيعة الخدمات التأكيدية التي تقدم إلى المؤسسة تحديدا واضحا في ميثاق التدقيق الداخلي، وإذا كانت الخدمات التأكيدية تقدم إلى جهات خارج المؤسسة فيجب أيضا تحديد طبيعتها في ميثاق التدقيق الداخلي.

**1000.C1:** يجب تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية في ميثاق التدقيق الداخلي.

### • المعيار 1010 - الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي

يجب الإقرار بالطبيعة الإلزامية للمبادئ الأساسية للممارسة المهنة للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، وتعريف التدقيق الداخلي في ميثاق التدقيق الداخلي، كما ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مناقشة رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية كم الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

### • المعيار 1100 - الاستقلالية والموضوعية

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

### • المعيار 1110 - الإستقلالية التنظيمية

يجب أن يكون منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعا لمستوى تنظيمي في المؤسسة يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته على أكمل وجه، كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يؤكد لمجلس الإدارة الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي، وذلك بصفة سنوية على الأقل.

**A1. 1110:** 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 ومناقشة تداعياته.

### • المعيار 1111 - التفاعل المباشر مع المجلس

يجب أن يتواصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ويتفاعل بصورة مباشرة مع مجلس الإدارة.

### • المعيار 1112 - دور الرئيس التنفيذي خارج إطار التدقيق الداخلي

عندما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي أدوار أو مسؤوليات تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، أو عندما يتوقع أن يصبح لديه مثل هذه الأدوار، فيجب أخذ الاحتياطات اللازمة للحد من حجم تأثيرها السلبي على الإستقلالية والموضوعية.

### • المعيار 1120 - الموضوعية الفردية

يجب أن يتصف المدققين الداخليين بالنزاهة وعدم التحيز، وأن يجتنبوا أي تضارب في المصالح.

### • المعيار 1130 - معوقات الإستقلالية أو الموضوعية

عندما يكون هناك ما يعيق الاستقلالية أو الموضوعية، سواء في الواقع أو الظاهر، فيجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك إلى الأطراف المناسبة وتعتمد طبيعة هذا الإفصاح المطلوب على طبيعة معوقات الاستقلالية أو الموضوعية.

**1130.A1:** يجب أن يتمتع المدققين الداخليين عن تقييم العمليات التي كانوا مشرفين عليها فيما سبق، ومن المتوقع أن تتأثر موضوعية المدقق الداخلي إذا ما قدم خدمات تأكيد متعلقة بنشاط كان مسؤولاً عنه خلال السنة المنصرمة.

**1130.A2:** المهام التأكيدية المتعلقة بوظائف هي تحت إشراف الرئيس التنفيذي للتدقيق يجب أن توضع تحت إشراف طرف من خارج نشاط التدقيق الداخلي.

**1130.A3:** 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.

**1130.C1:** يمكن للمدققين الداخليين أن يقدموا خدمات استشارية متعلقة بعمليات كانوا مشرفين عليها فيما سبق.

**1130.C2:** إذا وجد ما من شأنه أن يؤثر على استقلالية أو موضوعية المدققين الداخليين أثناء مهام استشارية مقترحة، فإنه يجب عليهم الإفصاح عن ذلك للعميل الذي أمر بهذه المهمة قبل قبولها.

### • المعيار 1200 - المهارة والعناية المهنية اللازمة

يجب إنجاز مهام التدقيق الداخلي بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة.

### • المعيار 1210 - المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات الفردية المنوطة بكل منهم، ويجب على نشاط التدقيق الداخلي ككل أن يمتلك أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات المنوطة به.

**1210.A1:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الحصول على المشورة والمساعدة من أشخاص مؤهلين، إذا كان المدققين الداخليين يفتقدون إلى المعارف والخبرات ومختلف المهارات اللازمة لتنفيذ كل أو جزء من مهمة التدقيق الداخلي.

**1210.A2:** يجب أن يتمتع المدققين الداخليين بالمعرفة الوافية التي تمكنهم من تقييم مخاطر الاحتيال والكيفية التي تدير بها المؤسسة تلك المخاطر، ولكن ليس متوقعا منهم أن تكون لديهم نفس خبرة الشخص الذي تكون مسؤوليته الرئيسية اكتشاف الاحتيال والتحقيق فيه.

**1210.A3:** يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين معرفة وافية بأهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات والضوابط 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.C1:** إذا كان المدققين الداخليين لا يمتلكون المعارف أو المهارات أو الكفاءات التي يتطلبها أداء مهمة استشارية معينة أو جزء منها، ففي هذه الحالة يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إما أن لا يقبل تلك المهمة أو أن يسعى إلى الحصول على مشورة ومساعدة أشخاص مؤهلين.

### ● المعيار 1220 - العناية المهنية اللازمة

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاعتدال. بيد أن بذل العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة عن الخطأ.

**1220.A1:** يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية المهنية اللازمة في أعمالهم وذلك بالأخذ بالاعتبار العناصر التالية:

- مدى العمل اللازم لتحقيق أهداف المهمة.

- درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التأكيد عليها.

- كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

- احتمال حدوث أخطاء هامة أو احتيال أو حالات عدم الامتثال.

- تكلفة أعمال التأكيد مقارنة بالمنافع المحتملة.

**1220.A2:** في سياق بذل العناية المهنية اللازمة يجب أن يأخذ المدققين الداخليين في الاعتبار استخدام التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات.

**1220.A3:** يجب أن يتنبه المدققين الداخليين إلى المخاطر الهامة التي قد تؤثر على الأهداف أو العمليات أو الموارد، هذا وإن إجراءات التأكيد حتى ولو تمت بالعناية المهنية اللازمة لا تضمن وحدها أن جميع المخاطر الهامة سيتم تحديدها.

**1220.C1:** يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية المهنية اللازمة أثناء إنجاز مهمات استشارية من خلال مراعاة ما يلي:

- احتياجات وتوقعات العملاء بما في ذلك طبيعة وتوقيت وكيفية تبليغ نتائج المهمة.

- درجة التعقيد ومدى العمل الضروري لتحقيق أهداف المهمة.

- تكلفة المهمة الاستشارية مقارنة بالمنافع المحتملة.

### ● المعيار 1230 - التطوير المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تعزيز معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر.

### ● المعيار 1300 - برنامج تأكيد وتحسين الجودة

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

### ● المعيار 1310 - متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب أن يحتوي برنامج تأكيد وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وتقييمات خارجية على السواء.

### ● المعيار 1311 - التقييمات الداخلية

يجب أن تتضمن التقييمات الداخلية ما يلي:

- المراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي.
- المراجعات الدورية التي تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة ممن تتوفر لديهم المعرفة الكافية بممارسات التدقيق الداخلي.

### ● المعيار 1312 - التقييمات الخارجية

يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة، ويجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع مجلس الإدارة النقاط التالية:

- شكل ووتيرة التقييمات الخارجية.

- مؤهلات واستقلالية المقيم أو فريق التقييم الخارجي بما في ذلك أي احتمالات لوجود تضارب في المصالح.

### ● المعيار 1320 - التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة، وينبغي أن تتضمن الإفصاحات ما يلي:

- نطاق ووتيرة التقييمات الداخلية والخارجية.
- مؤهلات واستقلالية المقيم أو فريق التقييم بما فيها احتمالات وجود أي تضارب في المصالح.
- استنتاجات المقيمين.
- خطط الإجراءات التصحيحية.

### ● المعيار 1321 - استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

إن الإشارة إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يتقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي تكون مناسبة فقط إذا كانت مدعومة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

### ● المعيار 1322 - الإفصاح عن حالات عدم التقيد

عندما يكون من شأن عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير التأثير على النطاق الكلي لنشاط التدقيق لداخلي أو عملياته فيجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يفصح عن عدم التقيد وتأثيره إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Institut des Auditeurs interne, Op.cit, pp15-25.

### المطلب الثاني: معايير الأداء

تتمثل في سلسلة الألفين تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يقاس بها أداء التدقيق الداخلي، تتكون من سبعة معايير رئيسية تشمل إدارة نشاط التدقيق الداخلي (الخطة السنوية)، طبيعة العمل، التخطيط للمهمة، تنفيذ المهمة، إيصال النتائج، مراقبة ورصد مراحل الإنجاز (متابعة سير العمل)، وقرار قبول الإدارة للمخاطر<sup>1</sup>، وتتبع التقسيم التالي:

#### ● معيار 2000 - إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة.

#### ● المعيار 2010 - التخطيط

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع أهداف المؤسسة.

**2010.A1:** يجب أن تركز خطة مهمات نشاط التدقيق الداخلي على تقييم موثق للمخاطر، يتم مرة في السنة على الأقل. ويجب أن يؤخذ في إطار هذه العملية رأي الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

**2010.A2:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يحدد ويأخذ في الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى عندما يقدم التدقيق الداخلي آراءه ومختلف استنتاجاته.

**2010.C1:** عند قبول مهمة استشارية ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار إمكانيات تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة. ويجب إدراج المهمات الاستشارية التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق.

#### ● المعيار 2020 - التبليغ والموافقة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها، بما في ذلك أي تغييرات مرحلية هامة فيها، إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة لمراجعتها والموافقة عليها. كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ عن تأثير محدودية الموارد.

#### ● المعيار 2030 - إدارة الموارد

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية ويتم توزيعها توزيعاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق المعتمدة.

#### ● المعيار 2040 - السياسات والإجراءات

يجب أن يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.

<sup>1</sup> محمد صالح فروم، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة"، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد 2، عدد 2، 2009، ص 7.

### • المعيار 2050 - التنسيق والاعتماد

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشارك المعلومات وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة، وأن ينظر في إمكانية الإعتماد على عمل تلك الجهات، وذلك لضمان التغطية الملائمة وتلافي ازدواجية الجهود.

### • المعيار 2060 - إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بصفة دورية بإبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقا للخطة الموضوعة له، وعن تقييد هذا النشاط بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير. يجب أن يشمل ذلك الإبلاغ على المخاطر الهامة والقضايا المتعلقة بالرقابة، بما في ذلك مخاطر الاحتيال، ومسائل الحوكمة، وغير ذلك من المسائل الأخرى التي تتطلب انتباه الإدارة العليا أو المجلس.

ويجب أن تتضمن بلاغات ومراسلات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة ما يلي:

- ميثاق التدقيق الداخلي

- استقلالية نشاط التدقيق الداخلي

- خطة التدقيق ومدى تقدم سير العمل بها مقارنة مع الخطة الموضوعة

- الاحتياجات من الموارد

- نتائج نشاطات التدقيق

- مدى التقييد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير والخطط الموضوعة لمواجهة القضايا الهامة المتعلقة بالتقييد.

- استجابة الإدارة في مواجهة المخاطر التي قد تكون غير مقبولة للمؤسسة بحسب رأي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

هذه المتطلبات وغيرها من متطلبات الإبلاغ من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سيتم الإشارة إليها كمرجع ضمن المعايير.

### • المعيار 2070 - مزود الخدمات الخارجي والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي

عندما يقوم مزود خدمات خارجي بممارسة دور نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلفت انتباه المؤسسة إلى أنها مسؤولة على الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعال.

### • المعيار 2100 - طبيعة العمل

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة والإسهام في تحسينها وذلك من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر، وتتنزز أهمية ومصداقية التدقيق الداخلي عندما يتمتع المدققين بالاستباقية وعندما تعطي تقييماتهم رؤى جديدة وتأخذ الآثار المستقبلية في الاعتبار.

### • المعيار 2110 - الحوكمة

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم عمليات الحوكمة في المؤسسة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة في المؤسسة بما يكفل تحقيق الأهداف التالية:

- اتخاذ قرارات إستراتيجية وتشغيلية؛
- الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة؛
- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المؤسسة؛
- ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة على مستوى المؤسسة ككل؛
- إبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة في المؤسسة؛
- تنسيق الأنشطة وتبادل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الخارجيين والداخليين ومقدمي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة.

**2110.A1:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مستوى تصميم وتنفيذ وفعالية أهداف وبرامج وأنشطة المؤسسة المتعلقة بالقيم الأخلاقية.

**2110.A2:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما إذا كانت حوكمة تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة تدعم وتساند استراتيجيات وأهداف المؤسسة.

### • المعيار 2120 - إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها.

**2120.A1:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

• تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛

• موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛

• فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛

• حماية الأصول؛

• الامتثال للقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات والعقود.

**2120.A2:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم احتمال حدوث عمليات احتيال وكيفية إدارة المؤسسة لمخاطر الاحتيال.

**2120.C1:** أثناء المهام الاستشارية يجب على المدققين الداخليين تناول المخاطر ذات العلاقة بأهداف هذه المهام، كما يجب أن يكونوا متنبهين لاحتمال وجود مخاطر أخرى هامة.

**2120.C2:** يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالمخاطر المكتسبة من خلال انجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم عمليات إدارة مخاطر المؤسسة.

**2120.C3:** عندما يساعد المدققين الداخليين الإدارة في وضع أو تحسين عمليات إدارة المخاطر فإنه يجب عليهم أن يمتنعوا عن الاضطلاع بأي مسؤولية إدارية من خلال قيامهم بإدارة المخاطر فعلياً.

### المعيار 2130 - الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر.

**2130.A1:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى كفاية وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

• تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛

• موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛

• فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛

• حماية الأصول؛

• الامتثال للقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات والعقود؛

**2130.C1:** يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم عمليات الرقابة في المؤسسة.

### المعيار 2200 - تخطيط مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدققين الداخليين بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، والموارد المخصصة لها. ويجب أن تأخذ الخطة في الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة ذات الصلة بالمهمة.

### المعيار 2201 - اعتبارات التخطيط

عند وضع خطة مهمة التدقيق، يجب أن يأخذ المدققين الداخليين في الاعتبار ما يلي:

- استراتيجيات وأهداف النشاط الخاضع للتدقيق والوسائل التي يستعملها هذا النشاط للرقابة على أدائه؛

- المخاطر الهامة التي يحتمل أن يتعرض لها ذلك النشاط وأهدافه وموارده وعملياته، بالإضافة إلى الوسائل

التي من خلالها يتم الإبقاء على التأثيرات الناجمة عن هذه المخاطر في مستوى مقبول؛

- مدى كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في هذا النشاط بالمقارنة بأحد أطر أو نماذج الرقابة ذات الصلة؛

- فرص إدخال تحسينات هامة على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في ذلك النشاط؛

**2201.A1:** عند التخطيط لمهمة تدقيق لجهات خارج المؤسسة، يجب على المدققين الداخليين إعداد اتفاق كتابي معهم بخصوص الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف والتوقعات الأخرى، بما في ذلك القيود على توزيع نتائج المهمة والإطلاع على وثائقها.

**2201.C1:** يجب على المدققين الداخليين الاتفاق مع عملاء المهمات الاستشارية حول الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف وتوقعات العميل الأخرى. وبالنسبة للمهام الهامة يجب أن يكون هذا الاتفاق مكتوباً.

### • المعيار 2210 - أهداف مهمة التدقيق الداخلي

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق داخلي.

**2210.A1:** يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر المتصلة بالنشاط الذي يتم التدقيق عليه.

ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم.

**2210.A2:** يجب أن يأخذ المدققين الداخليين في اعتبارهم عند تحديد أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء

هامية أو عمليات احتيال أو حالات عدم تقييد أو مخاطر أخرى.

**2210.A3:** من الضروري وجود مقاييس كافية لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية. ويجب أن

يتأكد المدققين الداخليين إلى أي مدى قامت الإدارة و/أو مجلس الإدارة بوضع مقاييس كافية لتحديد ما إذا كانت

الأهداف والغايات قد تم تحقيقها. وإذا كانت المقاييس كافية فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يستعملوها في

تقييمهم. وأما إذا كانت غير كافية فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يحددوا مقياس التقييم المناسب من خلال

النقاش مع الإدارة و/أو لمجلس الإدارة.

**2210.C1:** يجب أن تتناول أهداف المهمة الإستشارية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وذلك في حدود

النطاق المتفق عليه مع عميل هذه المهمة.

**2210.C2:** يجب أن تكون أهداف المهمة الإستشارية في انسجام مع قيم واستراتيجيات وأهداف المؤسسة.

### • المعيار 2220 - نطاق مهمة التدقيق الداخلي

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

**2220.A1:** 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.A2:** إذا ظهرت أثناء مهمة تأكيدية فرص هامة لتقديم خدمات استشارية، ينبغي التوصل إلى اتفاق كتابي

خاص حول الأهداف، والنطاق، ومسؤوليات الأطراف، والتوقعات الأخرى، وأن يتم إبلاغ نتائج هذه المهمة

الإستشارية وفقاً للمعايير المعتمدة فيما يتعلق بتقديم الخدمات الاستشارية.

**2220.C1:** عند تنفيذ المهمات الاستشارية يجب أن يتأكد المدققين الداخليين من أن نطاق المهمة كافٍ لتحقيق

الأهداف المتفق عليها بشأنها، وإذا ما ظهرت أي تحفظات لدى المدققين الداخليين بشأن نطاق المهمة أثناء

تنفيذها، فيجب أن يناقشوا هذه التحفظات مع العميل المعني بالمهمة لتحديد ما إذا كانوا سيستمرون في المهمة أم

لا.

**2220.C2:** أثناء المهمات الاستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد الضوابط الرقابية ذات العلاقة

بأهداف هذه المهمات، كما يجب أن يكونوا منبهين للمسائل الرقابية الهامة.

### • المعيار 2230 - تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يحدد المدققين الداخليين الموارد المناسبة والكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق وذلك بالارتكاز

على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، والقيود الزمنية، والموارد المتاحة.

### •المعيار 2240- برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي

يجب على المدققين الداخليين وضع وتوثيق برامج عمل تحقق أهداف مهمة التدقيق الداخلي.

**2240.A1:** يجب أن يتضمن برنامج العمل إجراءات لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات أثناء إنجاز المهمة. ويجب أن تتم المصادقة على برنامج العمل قبل تنفيذه، كما تتم المصادقة أيضا وعلى الفور على كل تعديل يطرأ على هذا البرنامج.

**2240.C2:** قد يختلف برنامج عمل المهمات الاستشارية من حيث الشكل والمضمون، وذلك حسب طبيعة المهمة.

### •المعيار 2300- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدققين الداخليين بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق الداخلي.

### •المعيار 2310- تحديد المعلومات

يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتحقيق أهداف مهمة التدقيق الداخلي.

### •المعيار 2320- التحليل والتقييم

يجب على المدققين الداخليين بناء استنتاجاتهم ونتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة.

### •المعيار 2330- توثيق المعلومات

يجب على المدققين الداخليين توثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق.

**2330.A1:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراقبة مسألة الإطلاع على وثائق المهمة. ويجب أن يتحصل على موافقة الإدارة العليا و/أو المستشار القانوني عند الاقتضاء وذلك قبيل تمكين جهات خارجية من الإطلاع على وثائق المهمة.

**2330.A2:** يجب أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق قواعد الاحتفاظ بملفات المهمة وذلك بغض النظر عن الوسائل المستعملة لتخزين هذه الملفات. ويجب أن تكون هذه القواعد منسجمة مع توجهات المؤسسة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى ذات علاقة.

**2330.C1:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد سياسات للتحكم في حماية والاحتفاظ بوثائق المهمة الاستشارية، وكذلك الشأن بالنسبة لمسألة تمكين جهات داخلية وخارجية من الإطلاع عليها. ويجب أن تكون هذه السياسات منسجمة مع توجهات المؤسسة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى ذات علاقة.

### •المعيار 2340- الإشراف على المهمة

يجب الإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها، وتطوير فريق العمل.

### •المعيار 2400- تبليغ النتائج

يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهام التدقيق.

### •المعيار 2410- مقاييس التبليغ

يجب أن تشمل تبليغات مهمة التدقيق أهداف تلك المهمة، ونطاقها، ونتائجها.

**2410.A1:** يجب أن يتضمن التبليغ النهائي لنتائج المهمة الاستنتاجات القابلة للتطبيق والتوصيات و/أو خطط

العمل ذات الصلة، وحينما يكون ذلك مناسب، فإن يجب تقديم رأي المدققين الداخليين، وعند صدور أي رأي فيجب أن يأخذ بالاعتبار توقعات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى، ويجب أن تكون هذه الآراء مدعمة بمعلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة.

**2410.A2:** إن المدققين الداخليين مدعوون في إطار التبليغات الخاصة بالمهمة إلى ذكر الأداء المرضي للناحية الخاضعة للتدقيق.

**2410.A3:** عند تبليغ نتائج المهمة إلى أطراف خارج المؤسسة، يجب أن يتضمن التبليغ القيود على تداول واستعمال هذه النتائج.

**2410.C1:** تختلف التبليغات المتعلقة بتقديم أعمال ونتائج المهام الاستشارية من حيث الشكل والمضمون بحسب طبيعة المهمة واحتياجات العميل المعني بها.

### •المعيار 2420- جودة التبليغات

يجب ان تكون التبليغات صحيحة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبناءة، وكاملة، وحسنة التوقيت.

### •المعيار 2421- الخطأ والسهو

إذا احتوى أي تبليغ نهائي على حالات خطأ أو سهو هامة، فيجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي.

### •المعيار 2430- استخدام عبارة "تم إجراؤه وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

يمكن للمدققين الداخليين الإفادة بأن مهماتهم قد "تم إجراؤها وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تؤيد تلك الإفادة.

### •2431- الإفصاح عن حالات عدم التقيد في المهمة

عندما تؤثر حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير على مهمة محددة، فيجب أن يفصح التبليغ المتعلق بنتائج مهمة التدقيق تلك عن:

- قواعد السلوك أو مبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير التي لم يتم التقيد بها تقيدا تاما.

- أسباب عدم التقيد.

- تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها بشأن المهمة.

### •المعيار 2440- نشر النتائج

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

**2440.A1:** الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ النتائج النهائية إلى الأطراف التي يمكن أن توفر الضمان بأن هذه النتائج ستحظى بالعناية المطلوبة.

**2440.A2:** ما لم يوجد نص قانوني أو تشريعي أو نظام داخلي يتعارض مع الآتي، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق قبل توزيع النتائج إلى أطراف خارج المؤسسة تنفيذ ما يلي:

- تقييم المخاطر المحتملة بالنسبة للمؤسسة؛

- التشاور مع الإدارة العليا و/أو المستشار القانوني كلما لزم الأمر؛

- الرقابة على نشر النتائج من خلال فرض قيود على استخدامها؛

**2440.C1:** الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن إبلاغ النتائج النهائية للمهام الاستشارية إلى العملاء المعنيين بها.

**2440.C2:** أثناء تنفيذ المهام الاستشارية قد يتم ملاحظة إشكاليات متعلقة بالحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. وكلما كانت هذه الإشكاليات جوهرية للمؤسسة فإنه يجب إبلاغها إلى الإدارة العليا والمجلس.

### المعيار 2450 - الآراء الكلية العامة

عندما يتم إصدار رأي كلي عام، يجب أن يؤخذ في الاعتبار استراتيجيات، وأهداف، ومخاطر المؤسسة، وتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى. ويجب أن يكون الرأي الكلي العام مؤيدا بمعلومات كافية، وموثوقة وذات صلة، ومفيدة.

### المعيار 2500 - مراقبة سير العمل

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام لمراقبة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة، وأن يحافظ على هذا النظام.

**2500.A1:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بوضع عملية متابعة لرصد وضمان أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعال أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ أي إجراء.

**2500.C1:** يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقوم بمراقبة التصرف تجاه ما خلصت إليه نتائج المهام الاستشارية وذلك في إطار الاتفاق المبرم مع العميل المعني.

### المعيار 2600 - التبليغ عن قبول المخاطر

عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يناقش الأمر مع الإدارة العليا، وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن المسألة لم تحل فإنه يجب عليه تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Institut des Auditeurs interne , Op.cit, pp26-42.

### المبحث الثالث: واقع ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير دولية والمدقق الداخلي شخص محترف ومتخصص، مهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى نتيجة لتعدد عالم الأعمال اليوم وعليه ينبغي مراعاة المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) أثناء قيامه بمهمته حتى لا يكون مقصرا، والتي تضمن له الأداء الفعال من أجل بلوغ الأهداف الموضوعية.

### المطلب الأول: تنظيم وتخطيط مهنة التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي أحد الأدوات المستعملة من طرف المؤسسات من أجل تقييم أنظمة إدارة المخاطر يستعان بها لتحسين وتقييم فعالية الكيفية التي تدير بها مخاطرها وتقييمها لأنظمة الرقابة، وهذا ما جعل لإدارة التدقيق الداخلي بمكانة تنظيمية مستقلة تسمح لها بمزاولة مهمتها بحرية، وهي مسؤولة أمام مجلس الإدارة والإدارة العليا بإبلاغها عن تقارير الخاصة بمهمة التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

### أولا: تنظيم مهنة التدقيق الداخلي

#### 1. ميثاق التدقيق الداخلي:

هو وثيقة رسمية تحدد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي يستوجب على كل مؤسسة امتلاكه بحيث يمكن تطبيقه على جميع قطاعات النشاط، لما يتيح من نطاق وظيفة التدقيق الداخلي وفقا لاحتياجات المؤسسة<sup>2</sup>، وما يوفر لها من سلطات اللازمة لأداء المهمة وحرية الوصول إلى الوثائق والأشخاص والممتلكات النشاط الخاضع للتدقيق بالإضافة إلى دعم الإدارة العليا ومجلس الإدارة، فميثاق التدقيق الداخلي يعمل كنقطة مرجعية لقياس فعالية وكفاءة الممارسة المهنية، كما يعد مظهر من مظاهر الشفافية في عمليات التدقيق، تتضمن العديد من الأشكال ومحتويات المختلفة ونجد فيها الوثائق التالية:

- الرقابة الداخلية؛
- تعيين وتدريب المدققين الداخليين؛
- العملية المنهجية لوظيفة التدقيق الداخلي؛
- التذكير بمبادئ وقواعد أخلاقيات المهنة<sup>3</sup>.

#### 2. برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

يتم تصميمه لتمكين من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير، وتقييم ما إذا كان المدققين الداخليين يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة، ويتضمن هذا البرنامج أيضا تقييم كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي

<sup>1</sup> أسماء جعفري، عبد الرحمان العايب، "تأصيل النظري لأثر التدقيق الداخلي المتكامل على تحسين الأداء الإستراتيجي للمؤسسة الاقتصادية"، مجلة وحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 8، العدد 2، 2017، ص 167.

<sup>2</sup> Pierre SCHICK, Jacques VERA, Olivier Bourrouilh-PAREGE, "Audit Interne et Référentiels de risques", 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2021, p53 .

<sup>3</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", Groupe Eyrolles, 8<sup>ème</sup> Edition, paris, 2013, p371.

وتحديد فرص التحسين المتاحة فيه، وبتبغى على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع عملية الإشراف من قبل مجلس الإدارة في برنامج تأكيد وتحسين الجودة وكما يجب ان يحتوي على التقييمات الداخلية والخارجية.<sup>1</sup>

**3. مخطط التدقيق الداخلي:**

وفقا لمعيار 2010 لمعهد المدققين الداخليين يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطة تدقيق تستند إلى نهج المخاطر من أجل تحديد الأولويات المتوافقة مع أهداف المؤسسة، والأخذ بعين الاعتبار إستراتيجيات الإدارة العليا ومجلس الإدارة، والأهداف التشغيلية الرئيسية والمخاطر المتوقعة والمرتبطة بها كذلك عمليات إدارة تلك المخاطر، وعليه يجب على الرئيس التنفيذي مراجعة الخطة وتعديلها حسب الاقتضاء للاستجابة للتغيرات في أنشطة المؤسسة والمخاطر والعمليات والبرامج والأنظمة والضوابط، حيث تتطلب هذه الخطة ما يلي:

- محتوى شامل؛

- الامتداد من ثلاثة إلى خمسة سنوات (3 إلى 5 سنوات)؛

- تحليل شامل للمخاطر التي تواجهها والتي تعرقل تحقيق الأهداف؛

- هيكل محدد سابقا.

كما يجب أن تركز خطة مهمات نشاط التدقيق الداخلي على تقييم موثق للمخاطر، يتم مرة في السنة على الأقل، وعند قبول مهمة استشارية ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراعاة إمكانيات تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة، بالإضافة لإدراج المهمات الاستشارية التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق الداخلي.<sup>2</sup>

#### 4. دليل التدقيق الداخلي:

ينص معيار 2040 على أن دليل التدقيق الداخلي يخصص للاستخدام الداخلي تماما مثل الوثائق المتاحة للمدققين الداخليين والتي يجب إثراءها باستمرار خلال كل مهمة، حيث يتمثل في وثيقة مؤسسية تعكس عادات التنظيم والعمل لقسم التدقيق الداخلي، تسعى لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها ما يلي:

- تحديد الإطار بدقة وعناية؛

- المساعدة في تدريب المدقق المبتدئ؛

- مرجع يتم الاعتماد عليه.

كما يعتبر دليل التدقيق الداخلي عنصر مهم في رقابة الداخلية للمؤسسة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Institut des Auditeurs internes, Op.cit, p22.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, " Théorie et pratique de L'Audit Interne", 2013, Op.cit p373.

<sup>3</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne ", Groupe Eyrolles, 9ème Edition ,paris, 2016, P 398.

### ثانياً: تخطيط التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدقق الداخلي بتخطيط كل جزء من أجزاء عملية التدقيق الداخلي، حيث يجب أن تكون موثقة ويجب أن تتم خلال مجموعة من الخطوات والتي نذكر منها ما يلي:

1. تحديد أهداف ونطاق عمل المدقق الداخلي والذي يلتزم بتحديد ما ينوي تحقيقه والإجراءات المعمولة لذلك كما يجب أن يحدد درجة الخطر المرتبطة بالأنشطة التي يقوم بتدقيقها؛

2. الحصول على معلومات تمثل الخلفية للأنشطة محل التدقيق، على سبيل المثال أوراق عمل التدقيق في الفترات الماضية، الموازنات، معلومات تنظيمية عن الموظفين البارزين في المؤسسة؛

3. تحديد الموارد اللازمة لأداء التدقيق الداخلي؛

4. إجراء استقصاء أو مسح في موقع (On-Site) محل التدقيق وذلك للحصول على ردود وتعليقات الأفراد الخاضعين للتدقيق حول المناطق التي تحتاج من المدقق الداخلي مزيد من الاهتمام مع مراعاة اختلاف هذا الاستقصاء على حسب طبيعة عملية التدقيق؛

5. إن برنامج التدقيق الداخلي المكتوب يجب أن يوضح أهداف التدقيق، إجراءات (جمع، تحليل، تفسير، توثيق، ... المعلومات، نطاق العمل ودرجة الفحص؛

6. يجب أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي توقيت والكيفية ولمن سيتم تقديم تقارير إدارته؛

7. خطط إدارة التدقيق الداخلي وأي تعديلات تطرأ عليها يجب أن تتم عليها الموافقة في شكل مكتوب من جانب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وذلك قبل البدء في تنفيذ تلك الخطة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي كونه يتبع المنهجية نفسها مهما اختلفت الأهداف المسطرة بامتياز كبير، وكونه يستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل واضح وفعال فالمدقق الداخلي يعتمد في إطار مهمته مجموعة من الخطوات والأدوات لتحقيق الأهداف المرجوة والتي نذكر منها ما يلي:

#### أولاً: الخطوات المنهجية للتدقيق الداخلي

تكمن أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة، يتطلب منها إتباع خطوات منهجية واضحة وسليمة، للتأكد من صحة ودقة النتائج الموصولة، وأثر عملية التدقيق على نشاط المؤسسة، ويمكن تلخيص هذه الخطوات كالتالي:

#### 1. مرحلة التحضير:

تستوجب مهمة التدقيق الداخلي تحضيراً جيداً حتى تتمكن من تحقيق أهدافها المسطرة، وتتم هذه المرحلة بعدة خطوات نذكر منها ما يلي:

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة" الدار الجامعية، الإسكندرية،

• **الأمر بالمهمة:** وهو عبارة الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى مصلحة التدقيق الداخلي لإعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، حيث يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف المدقق الداخلي لصالح الإدارة العامة، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض، أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة وثيقة لا تقوت الصفحة الواحدة، كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة ما إذا كانت المؤسسة صغيرة نسبياً.

• **خطة التقرب:** تنطلق هذه المرحلة بعد حصول مصلحة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، في جمع معلومات أولية حول المحيط الإقتصادي، الجبائي، معلومات حول السوق هيكل المصلحة والنتائج المسجلة من طرفها<sup>1</sup>، ويمكن تلخيصها في أربع نقاط التالية:

- الحصول على لمحة عامة عن المؤسسة موضوع المهمة وضوابط الرقابة الداخلية للسيطرة عليها؛
- يلفت المدقق الداخلي كل انتباهه من خلال تحديد الخطر للجوانب الأساسية التالية: تجنب المخاطرة بالضياع في تفاصيل غير ضرورية، المحادثات التحضيرية مع مراعاة أولوية الإدارة والتي تفيد جداً في هذه المرحلة؛
- قدرة المدقق الداخلي من تنظيم وتخطيط المهمة وتقدير وقتها وتكلفتها بشكل أفضل من خلال تحديد أهدافها لضمان الكفاءة والفعالية؛
- يمنح المدقق الداخلي صورة صارمة ذات احترافية تساهم في إنجاح مهمته على نطاق أوسع بالإضافة لتسهيل الاتصالات.

بالإضافة إلى التعرف على نشاط المراد تدقيقه بدراسة المعلومات والبيانات التي تم جمعها، وإجراء مقابلات مع المسؤولين المحددين، بحيث تتكون لدى المدقق فكرة ملائمة لمهمة التدقيق وتحليل المخاطر وبالتالي تحديد أهداف واضحة ودقيقة.<sup>2</sup>

• **إكتشاف وتحليل الخطر:** يتم التقييم الأولي للمخاطر المتعلقة بالنشاط الذي يتم التدقيق عليه تطبيقاً للمعيار 2210.A1 ليتم الوصول إلى معلومات تمكنه من صياغة برنامج عمله بطريقة معدلة، و من ذلك إتباع منهج التدقيق المبني على المخاطر.<sup>3</sup>

• **تحديد الأهداف:** يحدد المدقق الداخلي أهداف مهمته ونطاق عمله بدقة من خلال جدول المخاطر الذي يشمل نقاط القوى والضعف المستخرجة من مرحلة تحليل المخاطر الذي يعرض بطريقة موجزة كل ما قام بفحصه ودراسته والملاحظات المستنتجة من ذلك، بحيث يسمح هذا الجدول بترتيب المخاطر وتقسيم النشاط إلى مهام والعمليات أولية، تحضيرا للتقرير التوجيهي لمهمة التدقيق الداخلي الذي يعرض الأهداف المرجوة والمراد

<sup>1</sup> لظفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"، رسالة ماجستير، فرع إدارة أعمال، العلوم الإقتصادية، الجزائر، 2003-2004، ص ص78-79.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", 2016. op.cit, pp209-210.

<sup>3</sup> Op.cit, p 218.

الوصول إليها، فعلى المدققين الداخليين تصميم وتوثيق برنامج عمل يسمح لهم بتحقيق الأهداف المسطرة واكتشاف مواطن الخطر في نظام الرقابة الداخلية بما في ذلك حماية ممتلكات المؤسسة وموثوقية وسلامة المعلومات والبيانات المقدمة، والتزام بالقوانين واللوائح، فعالية وكفاءة العمليات.<sup>1</sup>

**2. مرحلة التنفيذ:** ينتقل المدقق الداخلي من العمل المكتبي إلى الميدان للمواصلة مهامه وذلك من خلال التقرير التوجيهي المصادق عليه من طرف الجهة المكلفة بالعملية، وشملت هذه المرحلة ما يلي:

• **الإجتماع الافتتاحي:** يتم عقد إجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة

ومسؤولو النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين وشرح طبيعة المهمة، أسلوب التنسيق، الإتصال والمعلومات المطلوبة، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص ويتضمن ما يلي:

- بداية يتم تقديم فريق المدققين المكلفين بتنفيذ المهمة، مع مراعاة المهارات المهنية والخاصة لكل فرد والعلاقات التبادل والتواصل مع المسؤولين الخاضعين لعملية التدقيق؛

- التذكير بالأهداف العامة للتدقيق الداخلي وضرورة معرفة الجوانب الداخلية لتحقيق التدقيق المثالي؛

- دراسة وفحص التقرير التوجيهي مما يؤدي إلى توجيه المدقق وخلق روح التعاون بين الأطراف المعنية لمناقشة الثغرات وتحليلها؛

- فرصة لتحديد الأشخاص الذين ينبغي أن يجتمع بهم المدققين بدقة إما لإجراء اختبارات على عملهم أو لممارسة المقابلات وجمع المعلومات اللازمة لتنفيذ المهمة في كلتا الحالتين يقابل المدقق الداخلي مدير المؤسسة الخاضعة للتدقيق الذي بدوره يمنحه قائمة خاصة بأسماء الأشخاص المراد مقابلتهم، مع مراعاة المدة اللازمة للمقابلة إضافة لتاريخ وتوقيت الزمني المحدد لها؛

- تخصيص الموارد المادية اللازمة لمهمة التدقيق بما في ذلك النقل للمدققين لموقع العمل، مكاتب اتصالات، خدمات ذاتية... الخ؛

- تذكير بإجراءات الميدانية المتبعة في هذه المهمة و الالتزام بتطبيق مبدأ الشفافية.<sup>2</sup>

• **إعداد برنامج التدقيق أو برنامج العمل:** يتم إعداد برنامج التدقيق من قبل فريق تحت إشراف رئيس القسم يقوم بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقاً لمؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات، ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمله لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها، ويعتبر مرجعاً مهماً للمهام المستقبلية، ويجب أن يشمل ما يلي:

- أن يوضح خطة لمهام نشاط التدقيق الداخلي على الأقل سنوياً، على أن تكون مرتكزة على تقييم موثوق للمخاطر، ويجب أن تؤخذ توجيهات الإدارة العليا ومجلس الإدارة بالاعتبار في هذه العملية؛

<sup>1</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", 2013.op.cit, pp, 220.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne ",2016, Op.cit pp232-233.

- يجب على المدقق الداخلي أن يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة والجهات المعنية الأخرى بالنسبة لأراء التدقيق الداخلي، والتأكد من أن الموارد اللازمة له مناسبة وكافية ويتم توظيفها توظيفاً فعالاً لتحقيق الخطة المعتمدة، وذلك لتدقيقها والموافقة عليها من قبل الإدارة العليا ومجلس الإدارة؛

- وضع السياسات والإجراءات اللازمة والكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي، وتبادل المعلومات وتنسيق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية، التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارات المرتبطة بمجال أعمال نشاط التدقيق، وذلك لضمان التغطية اللازمة للموظفين وتلقي ازدواجية الجهود.<sup>1</sup>

• **تقييم نظام الرقابة الداخلية:** يتعلق الأمر بتقييم جهاز الرقابة الداخلية للجهة أو النشاط الخاضع للتدقيق، والذي يستوجب على المدقق فهم إجراءات عمله بشكل معمق وأن تتضح له صورة نظام الرقابة الداخلية، بحيث يعتمد على وسائل وأدوات تسمح له باستخراج نقاط القوة والضعف والإختلالات الموجودة، ولعل أهم هذه التقنيات استعمالاً من قبل المدققين الاستبيان الذي يحدد جميع نقاط الرقابة الداخلية التي سيتم فحصها، حيث يقوم بتحضير أسئلة على شكل قائمة تتعلق بجميع الجوانب التنظيمية والتشغيلية و المادية والبشرية كذلك نظم المعلومات، وتوزيعها على المسؤولين، وبعد ذلك يتم تحليل الإجابات المقدمة وصولاً لمدى فعالية وملائمة إجراءات نظام الرقابة الداخلية للنشاط المراد تدقيقه.<sup>2</sup>

**3. العمل الميداني:** يتم إجراء اختبارات لكشف الخلل وتمهيد الطريق للبحث وتحليل الأسباب بالاعتماد على مختلف التقنيات الملائمة، يشمل ذلك التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية، وتتم هذه مرحلة بعدة مراحل نذكر من ما يلي:

• **الإشراف على التدقيق:** وذلك من خلال الخطوات التالية:

- يجب أن يتم الإشراف على كل مرحلة من التدقيق بالطريقة المناسبة بواسطة المدقق المسؤول ورئيس القسم ومدير إدارة التدقيق الداخلي؛

- يلزم هؤلاء الموظفين تدقيق وإقرار وثاق محددة و أوراق العمل كما هو مبين في سياسات إدارة التدقيق الداخلي والإجراءات وتوفير إرشادات عامة حسب الضرورة، على أساس الكفاءة والخبرة من المدققين؛

- بالإضافة إلى ذلك ينبغي للرئيس القسم والمدقق المسؤول وضع تدابير في أماكنها الصحيحة لضمان أن التواريخ المنقح عليها في خطة العمل تمت؛

- يجب على رئيس الإدارة تقديم التقرير للتدقيق في الموعد المحدد له واتخاذ أي إجراء بشأن أي تأخير؛

- يجب أن تراجع كل ورقة عمل من قبل أحد أعضاء الفريق أو أحد كبار الموظفين.

<sup>1</sup> محمد لمين علوان، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي المؤسسة الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2015-2016، ص ص 57-58.

<sup>2</sup> نيسة أو سعيد، "دور المراجعة الداخلية في كشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، بومرداس، 2020-2021، ص 71.

• **تنفيذ برنامج التدقيق:** يقوم فريق التدقيق بتطبيق البرنامج على الواقع من خلال تجميع الأدلة الكافية و الملائمة في ملفات التدقيق، وإجراء الإختبارات، والمقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة لتحقيق أهداف المهمة، والكشف عن أي مشكل أو مخالفة أو انحراف قد يحدث .

• **التواصل مع إدارة قسم التدقيق الداخلي خلال العمل الميداني:** يجب أن يطلب رئيس القسم وبشكل روتيني من الموظفين ونائب المدير بتقرير عن التقدم المحرز في تحقيق أهداف التدقيق وأية مشكلة قد تتسبب في عدم تحقيق أي هدف من أهداف المهمة، ويمكن أن يتم ذلك خلال اجتماعات الرصد الذي يتم عقده مع رئيس ومدير القسم ونائب المدير، أو عن طريق البريد الإلكتروني أو الاتصال الهاتفي، ويجب أن يقوم رئيس ومدير القسم ونائب المدير بتقديم التوجيهات اللازمة لحل أية مشكلة قد يواجهها فريق التدقيق.

• **التواصل مع الجهة الخاضعة للتدقيق أثناء العمل الميداني:**

وذلك من خلال:

- ينبغي على كل من رئيس القسم والمدقق المسؤول جدول اجتماعات دورية مع الجهة محل التدقيق والتنسيق معها لتزويدهم بمعلومات كاملة عن التقدم المحرز في عملية التدقيق؛

- ينبغي أن يكون فريق التدقيق على اتصال منتظم مع موظفي الأنشطة التي يتم تدقيقها يوم بيوم، وإجراء اجتماعات مخصصة لأزمة لجمع المعلومات ومناقشة وحل المسائل، وتسهيل أعمال عملية التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

#### 4. مرحلة الختام:

يعود المدقق لمكتبه بعد الحصول على كافة المعلومات والأوراق اللازمة والانتهاء من العمل الميداني من أجل إعداد مشروع تقرير التدقيق الداخلي والذي سيتم عرضه ومناقشته والمصادقة عليه مع عرض الملاحظات والنتائج المتوصل إليها وتتمثل خطوات هذه المرحلة في:<sup>2</sup>

• **التقرير الأولي للتدقيق الداخلي:** بعد الانتهاء من عملية الفحص يتم إعداد تقرير مكتوبا موقعا، والذي يشمل النتائج المتوصل إليها خلال عملية التدقيق الداخلي، والتغيرات في نطاق عملية التدقيق للأنشطة ووجود حاجة لإبلاغ الإدارة بالتطورات حيث على أساسه يتم إعداد التقرير النهائي.

• **الاجتماع النهائي:** يعقد الاجتماع النهائي بين مصلحة التدقيق الداخلي والوحدات التي يتم تدقيق نشاطها، حيث يتم مناقشة الاستنتاجات التي توصل إليها المدقق الداخلي وتدعيمها بأدلة تثبت صحة النتائج، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها، كما يحق للأشخاص المدقق أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات، وتبرير موقفهم بتقديم تفسيرات وانتقادات، ويتم إرفاق هذا الاجتماع بالتقارير النهائية لعملية التدقيق الداخلي.

<sup>1</sup> محمد لمين علون، مرجع سبق ذكره، ص 58-62.

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص

• **التقرير النهائي للتدقيق الداخلي** : يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقرير نهائي مكتوب يرسله للإدارة العليا والذي يشمل النتائج والتوصيات المقترحة، ويجب أن يكون موضوعي، واضح وبناء، يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب، وأن يكون غير متحيز وخالي من أي تحريف، حيث أنه إذا احتوى على خطأ معين فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يصدر تقرير معدل لتوضيح المعلومات السليمة على أن يتم توزيع هذا التقرير المعدل على كافة الأطراف التي تلقت التقرير غير السليم، ويكون لهذا التقرير أثر إيجابي على الأطراف التي يدققها التدقيق الداخلي.

• **متابعة تنفيذ التوصيات**: يتابع المدقق الداخلي مهمته بمتابعة تنفيذ التوصيات بعد استلام الإجابات الرسمية لهذه التوصيات، كما يلتزم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتطوير وإنشاء نظام لمتابعة ما يتم اتخاذه بشأن النتائج المبلغ عنها إلى الإدارة لتحقيق من أن الإجراءات المتخذة قد تم تطبيقها فعلا، أو قبول الإدارة للمخاطر المترتبة وعدم اتخاذ الإجراءات العلاجية اللازمة، فمهمة التدقيق الداخلي لا تتوقف عند تبليغ التقرير النهائي للجهات المسؤولة فحسب، كما تقع على عاتق التدقيق الداخلي مسؤولية تحديد طرق المناسبة لمتابعة التوصيات وكافة الإجراءات المتعلقة بها، والتي ينبغي أن يكون منصوص عليها في ميثاق التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

### ثانيا: أدوات التدقيق الداخلي

يعتمد المدقق الداخلي على مجموعة من التقنيات عند قيامه بمهمته بهدف جمع أدلة كافية وصحيحة، لتدعيم عمله إزاء برأيه من خلال تقديم نصائح وتوصيات للإدارة العليا، وتتحدد هذه التقنيات حسب الأوضاع والبياديين محل التدقيق وهي كالآتي:

#### أولاً: أدوات الاستفهام

**1. السرد الإحصائي**: تسمح انطلاقاً من عينة محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع. ومن أهم المصطلحات المتعلقة بها ما يلي:

- **المجتمع**: هو مجموع المشاهدات أو القياسات الخاصة بمجموعة من الوحدة الإحصائية والتي تخص ظاهرة من الظواهر القابلة للقياس.

- **العينة**: هي مجموعة المفردات أو العناصر التي يتم اختيارها لغرض اختبارها بهدف تعميم نتائج الاختبار على كامل المجتمع المستخرجة منه.

- **مستوى الثقة**: يتمثل هذا الأخير في النسبة المئوية لدرجة التأكد المطلوبة من قبل المدقق و الخاصة باستنتاج إحصائي معين بناء على اختبار للعينة، إذا يمكن للمدقق أن يحدد احتمال 90 % بأن الاستنتاج الذي سيحصل عليه من خلال اختبار العينة يمكن الاعتماد عليه و من ثم تعميمه على المجتمع.

<sup>1</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne, 2016, op.cit, p 287.

- **درجة الدقة:** يعبر على أعلى قيمة للخطأ والتي يقبلها المدقق في مجتمع معين. بمعنى الخطأ المسموح به، ويخضع تحديد هذه القيمة إلى تقدير المدقق وحكمه الشخصي أخذاً بعين الاعتبار الظروف المحيطة و الأهمية النسبية للمجتمع المراد أخذ العينة منه واختبارها وعادة ما يعبر عنه بمجال يقع حول قيمة معينة. ويتبع المدقق عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية:

- 1.1 تصور السبر:** يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الأهداف المسطرة وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الأخطاء التي يريد المدقق أن يحقق منها من خلال القيام بالآتي:
- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي ترغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب الأهداف المراد تحقيقها؛
  - تحديد درجة الدقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع محل الدراسة؛
  - تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى من نسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول.
- 2.1 اختيار العينة:** ونميز بين نوعين:

**1.2.1 عينات غير إحصائية:** ويتم اختبار العينة باستخدام الطرق المواجهة الشخصية ويعتمد المدقق الداخلي في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على مؤهلاته وخبراته.

**2.2.1 العينات الإحصائية :** وتستخدم في هذه الحالة:

- **العينات العشوائية البسيطة:** حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدل العينات العشوائية وهي توفر احتمالاً متساوياً لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتمائه إلى العينة،
- **طريقة السبر الترتيبي:** انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختبار المفردات بشكل مرتب.

**3.1 استغلال نتائج التدقيق:** ويتم ذلك بنوعين من التحليل:

**1.3.1 التحليل الكمي للنتائج:** يتم التأكد من أن الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف المسطرة؛

**2.3.1 تحليل نوعي لأخطاء والانحرافات:** يتأكد فيها إذا كانت تكرارية أم لا أو متعددة أم لا.

في النهاية يتخذ المدقق الداخلي قرار قبول المجتمع أو رفضه.

**2. المقابلة:** يهدف المدقق الداخلي من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:

- يجب احترام خطط السلطة بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم؛
  - التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب؛
  - يقوم المراجع الداخلي بعرض الصعوبات والمشاكل ونقاط الضعف التي اكتشفها قبل بداية الاستجواب؛
  - يتقاضي المدقق الداخلي الأسئلة الشخصية ولا يعير اهتمام بالأفراد.
- وتتم عملية الاستجواب حسب المراحل التالية:

### 1.2 تحضير الاستجواب: ويتم من خلال:

- تحديد موضوع الاستجواب والمعلومات التي يريد المدقق الحصول عليها؛
- الإلمام بالموضوع من جانبين، الأول يتعلق بمعرفة نشاط ومسؤولية ورتبة الشخص الذي يقوم باستجوابه، والثاني يتعلق بتحديد الهدف من الاستجواب والحصول على معلومات كمية على نشاط معين.

**2.2 بداية الاستجواب:** يعتمد المدقق الداخلي على المنهج العصبي الذي يساعده في ملاحظة وتحليل حركات ووضعيات الشخص المستجوب بهدف الحصول على المعلومات، كما يحاول المدقق إعداد الأسئلة بشكل جيد للحصول على المعلومات المناسبة، وعليه يتأكد من الفهم الصحيح لأجوبة الشخص المستجوب، وتركه يعبر عن موضوع التدقيق الداخلي بحرية لتحصيل المعلومات ويقوم بتسجيلها.

### 3.2 نتيجة الاستجواب: يتم فيها تلخيص النقاط الأساسية المسجلة لضمان عدم وجود خطأ في الفهم.<sup>1</sup>

**3. أدوات الإعلام الآلي:** لابد من توافر بعض الشروط ليتمكن المدقق الداخلي من الاعتماد على هذه الأدوات و التي نذكر منها ما يلي:

- أن تكون هذه الأدوات فعالة. وتتضمن كافة المعلومات المراد فحصها، مع مراعاة اجتناب أي تأخير في نقل وتسجيل هذه المعلومات؛
- أن تكون للمدقق الداخلي كفاءات ومؤهلات في ميدان الإعلام الآلي، وإلا يستوجب الاستعانة بمختصين؛
- يجب أن تكون تكلفة هذه الأدوات معقولة بالمقارنة مع النتائج المرجوة.<sup>2</sup>

**4. الفحوصات والمقاربات المختلفة:** يلجأ المدقق الداخلي لهذه الطريقة خلال عمله الميداني لضمان صحة العمليات وكشف أسباب الأخطاء، حيث تعتمد على:

- الفحوصات: ونذكر منها (الفحوصات الحسابية)، وهي عملية فحص وجود الوثائق والبحث عن الأدلة؛
- المقاربات: وتتمثل في تقنيات إثبات وتأكيد من دقة المعلومات اعتماداً على مصادر مختلفة، على سبيل المثال المقاربة بين الأفراد والأفراد المعروفين في المؤسسة، وكذا المقاربة بين المخزون المحاسبي والمخزون السلعي.<sup>3</sup>

### ثانياً: أدوات الوصف

والتي نميز منها ما يلي:<sup>4</sup>

**1. الملاحظة المادية:** وتتمثل في الملاحظة المادية المباشرة تأكد من مطابقة مضمون الوثائق مع الواقع حيث تتعلق بـ:

<sup>1</sup> محمد لمين عيادي، مرجع سبق ذكره، ص ص125-128.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", 2010, op.cit, p344.

<sup>3</sup> عيادي محمد لمين، مرجع سبق ذكره، ص128.

<sup>4</sup> Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne," 2013, op.cit, pp327-345.

- الملاحظة المادية للإجراءات: تهدف لتحديد المراحل التي يمر بها نشاط ما لتأكد من تطابقه مع دليل الإجراءات؛

- الملاحظة المادية للأصول: تهدف لتأكد من وجود الأصول؛

- الملاحظة المادية للوثائق: تهدف لتأكد من الوثائق والقوائم المحاسبية المختلفة التي تستخدمها المؤسسة؛

- ملاحظة التصرفات: تحقق من مدى التزام بالتعليمات وتصرفات الأفراد داخل محيط العمل عند مزاوله نشاطهم.

2. السرد: يعتبر من أهم الأدوات يعتمد عليه المدقق الداخلي لسرد النظام ونميز بين نوعين هما:

- السرد الذي يقوم به الطرف الخاضع للتدقيق: يكون في بداية المهمة حيث يقوم المدقق بالإصغاء إلى

الشخص الخاضع للتدقيق لوصف الإطار العام للنظام، أو النشاط الخاضع للتدقيق؛

- سرد يقوم به المدقق الداخلي: حيث يقوم بسرد استنتاجاته وملاحظاته المادية والنتائج المتوصل إليها في

حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات، ويلتزم المدقق الداخلي باستغلال كل ما تم تقديمه من الأطراف،

3. المخطط الوظيفي: يتم إعداد مخطط وظيفي استنادا للمعلومات المتحصل عليها من عمليات التي قام بها

المدقق الداخلي من استجواب وملاحظة وسرد في نهاية مهمته، حيث يعرض هذا المخطط الوظائف المختلفة

للمؤسسة والأشخاص المسؤولين عن القيام بها، كما يسمح بإثراء المعارف المكتسبة وتحليل مراكز العمل بهدف

استخراج نقاط القوة والضعف.

4. شبكة تحليل المهام: يتم استخدامه لتحليل الوظائف والإجراءات المتخذة في محل الدراسة إلى مهام أولية

بغرض التعرف على نقائص الفصل بين الوظائف الداخلية للمؤسسة والعمل على معالجتها.

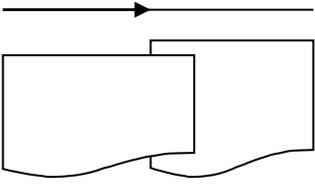
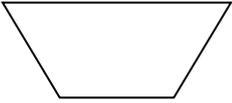
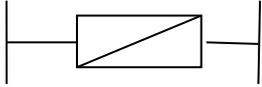
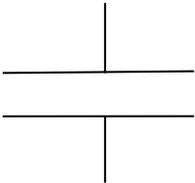
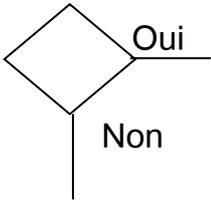
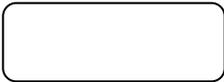
5. خرائط التدفق: هي خرائط النظم تتمثل في وسائل توصية لبيان تدفقات المعلومات والإجراءات، نقاط

الرقابة... الخ، بين مختلف الوظائف والمراكز المسؤولة ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها

حتى تصل إلى المستخدم النهائي، فعلى المدقق الداخلي أن يقوم بدراستها، وفحصها واختبارها من خلال تتبع

مسارات واكتشاف نقاط الضعف بها، والجدول الموالي يوضح رموز لخرائط التدفق:

الجدول رقم (02-01): رموز خرائط التدفق

	اتجاه التدقيق ملفات من عدة نسخ
	التشغيل اليدوي
	معالجة البيانات الأرشفة النهائية
	
	مقارنة بين وثيقتين
	أرشفة مؤقتة
	إجراء بديل
	نقطة نهاية الرسم التخطيطي

Source: Jacques RENARD, "Théorie et pratique de L'Audit Interne," 2013, op.cit, p 340.

6. مسار التدقيق: تتمثل في تقنيات ووسائل الرقابة المحاسبية، تعبر عن مجموعة من الإجراءات التي تسمح بتبرير المعلومات من خلال الانتقال من الوثائق الشاملة إلى المصادر عن طريق تسلسل متصل والعكس، يعتمد

عليها بشكل خاص المدقق الخارجي كما يعتمد المدقق الداخلي عليها لتحقيق الأهداف العامة، وباعتبارها إجراء من إجراءات الرقابة الداخلية، تساعد في تأمين المعلومات وضمان ترك أثر للعمليات المنجزة مما يسمح بتسهيل المتابعة والرقابة والحصول على نظرة شاملة ومفصلة عن مجالات التدقيق.

### المطلب الثالث: مقومات نجاح التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

يعتمد نجاح مهمة التدقيق الداخلي في أهم الدعائم التي تجعل لهذا القسم قيمة وفائدة وعلى هذا نلخص أبرز مقومات نجاح التدقيق الداخلي التي استحدثها معهد المدققين الداخليين وأصبح الالتزام بها إجبارياً والتي تتمثل في ما يلي:

#### أولاً: الاستقلالية

حتى يتسنى للمدقق الداخلي أداء عمله على أكمل وجه يتعين أن يتمتع باستقلال كامل ولا يخضع لمؤثرات على إبداء رأيه ويتحقق الاستقلال عن طريق ناحيتين رئيسيتين تتمثل في التبعية الإدارية، عدم القيام بالأعمال التنفيذية<sup>1</sup>، وفيما يلي تفصيل عن ذلك:

**1. تعيين المدقق الداخلي:** يتم تعيين المدقق الداخلي بقرار يصدر من مجلس إدارة المؤسسة (الإدارة العليا) عن طريق تخصيص أحد المحاسبين من ذوي الخبرة لتولي عمل المدقق الداخلي.

**2. فصل المدقق الداخلي:** يتم فصل أو نقل المدقق الداخلي بناء على قرار يصدر من مجلس إدارة المؤسسة بناء على توصية من رئيس قسم التدقيق الداخلي.

**3. التبعية الإدارية:** يتعين أن يكون المدقق الداخلي مسؤولاً أمام رئيس قسم التدقيق الداخلي الذي يتبع بدوره لرئيس مجلس إدارة المؤسسة ويقدم إليه تقاريره، ولا يكون مسؤولاً أمام رئيس الحسابات أو المراقب المالي أو يكون له علاقة بالإدارة التي يتوقع أن يقع في نطاق فحصه.

**4. عدم القيام بالأعمال التنفيذية:** يتعين على المدقق الداخلي أن يدرك أن وظيفته تمثل وظيفة استشارية وليست تنفيذية، لذلك فالمدقق الداخلي لا يباشر سلطة مباشرة على الأشخاص الذين يدقق أعمالهم، ويجب ألا يسند إلى قسم التدقيق الداخلي أعمال تدخل في اختصاص أقسام أخرى بالمؤسسة، ولا ينبغي أن يحل المدقق الداخلي محل أي موظف غائب تابع لقسم آخر ولو كان ذلك بصفة مؤقتة.<sup>2</sup>

#### ثانياً: الموضوعية

يتعلق مفهوم الموضوعية بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام وجودتها انطلاقاً من الحالة الذهنية التي يمر بها والتي لا يشعر من خلالها بتضارب المصالح، غير أن الموضوعية هي من نتائج الاستقلالية، حيث وضع معهد المدققين الداخليين IIA مفهوماً لاستقلال المدقق الداخلي أشار فيه إلى أن أنشطة التدقيق الداخلي يجب أن تتمتع

<sup>1</sup> محمد عبد القادر قاسم، "أثر المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية لتحسين كفاءة الأداء المالي للمنشأة"، رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان، 2017، ص 41.

<sup>2</sup> ثناء علي قباني، نادر شعبان السواح، مرجع سبق ذكره، ص 92-94

بالاستقلالية الكاملة وأن المدقق الداخلي يجب أن يكون موضوعياً في أداء مهمة التدقيق الداخلي وإذا راجعنا مفهوم التدقيق الداخلي من وجهة نظر المعهد نجد أنه نشاط تقييمي محايد، كما أشار إلى تحرر المدقق الداخلي من جميع العوامل والشروط التي تهدد موضوعيته<sup>1</sup>،

### ثالثاً: أفراد مؤهلين للقيام بالتدقيق الداخلي

لاشك أن التغيرات التي مست وظيفة التدقيق الداخلي تستوجب تطوراً موازياً في المواصفات والمتطلبات المعرفية والمهنية، حيث أنه من الضروري أن يتم الأخذ بالأساليب العلمية في تطوير أداء المدققين الداخليين وتعزيز خبراتهم عبر سياسات مناسبة من التدريب أو حتى أفراد شهادات أكاديمية للمهنة ولا شك أن المدقق الداخلي يحتاج إلى تنمية مهاراته في جوانب أخرى غير الجوانب المعرفية والعلمية، من ناحية النفسية والسلوكية، وقد حدد معهد المدققين الداخليين IIA الشروط الواجب توفرها في المدقق الداخلي<sup>2</sup>، والمتمثلة في:

#### 1. شروط علمية: تتمثل فيما يلي:

- أن يكون حاصلًا على مؤهل علمي؛
- أن يكون من ذوي الخبرة ومؤهل في أعمال المؤسسة وبالأخص في الأقسام التي سيقوم بتدقيق العمل فيها؛
- التدريب العملي المستمر؛
- الارتقاء بمستواه المهني حتى يتسنى له الاحتفاظ بامتيازه في أداء أعمال التدقيق الداخلي؛
- دراسة مبادئ العلوم السلوكية وفنون العلاقات العامة وطرق كسب تعاون الآخرين؛
- المعرفة الكافية وكيفية معالجة البيانات إلكترونياً؛
- الإلمام بأساليب التدقيق الداخلي في ظل استخدام بيئة التشغيل الإلكتروني؛

#### 2. شروط مهنية: تشمل ما يلي:

- أن يؤدي عمله بموضوعية وأن يلتزم بأداب وسلوك مهنة التدقيق؛
- بذل العناية المهنية المعقولة بحيث يكون على وعي باحتمالات الأخطاء والسهو والضياع كذلك عدم الفاعلية وتعارض المصالح؛

- توخي الحذر اتجاه الظروف والأنشطة الأكثر عرضة لمخالف القوانين العامة واللوائح التنظيمية؛
- أن يتمتع بالسرية وعدم إفشاء أسرار العمل.

#### 3. شروط أخلاقية: تتمثل في الآتي:

- أن يكون حسن السمعة وأن يتحلّى بالصفات الأخلاقية والشخصية التي تم تحديدها في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي؛
- أن يكون على علاقة طيبة بزملائه العاملين معه في المؤسسة؛

<sup>1</sup> يوسف سعيد يوسف المدلل، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، رسالة ماجستير تخصص محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، غزة، 2007، صص 74-75.

<sup>2</sup> يوسف سعيد يوسف مدلل، مرجع سبق ذكره، ص 81.

- أن يكون هناك حد لعلاقته مع من يقوم بمراجعة أعمالهم في حدود الزمالة.<sup>1</sup>

### رابعاً: المبادئ الأساسية للممارسة المهنة

أصدر معهد المدققين الداخليين (IIA) عشرة مبادئ وألزم بها المدقق الداخلي عند أداءه لمهمته باعتبارها الأساس الذي يعتمد عليه والتي نذكرها فيما يلي:

1. إثبات النزاهة؛
2. إثبات الكفاءة والضمير المهني؛
3. الموضوعية والاستقلالية؛
4. التوافق استراتيجيات المنظمة مع أهدافها ومخاطرها؛
5. التواجد في المكان المناسب وتوفير الموارد والإمكانيات الملائمة؛
6. إثبات جودة التدقيق الداخلي والعمل على تحسينه المستمر؛
7. الاتصال والتواصل بشكل فعال؛
8. ضمان وتأكيد مبني على أساس المخاطر؛
9. المبادرة والتنبيه بالأحداث المستقبلية والتركيز عليها؛
10. تشجيع ودعم التطوير داخل المؤسسة.<sup>2</sup>

### خامساً: نظام فعال للرقابة الداخلية

نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على مجال أن مجال عمل التدقيق الداخلي يجب أن يتضمن فحص وتقييم سلامة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها، وعلى ذلك نجد أن نطاق عمل التدقيق الداخلي يشمل فحص وتقييم مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ومدى كفاءة أداء المهام المحددة ويتم ذلك من خلال:

1. صحة المعلومات ومصداقيتها: يجب على المدققين الداخليين دراسة مدى صحة المعلومات المالية والتشغيلية وإمكانية الوثوق بها، وكذلك دراسة وتقييم الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وعرض هذه المعلومات.
2. الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والقواعد: يجب على المدققين الداخليين فحص النظم المطبقة في المؤسسة للتأكد من تماشيها مع السياسات والخطط والإجراءات الإدارية والقوانين واللوائح العامة التي يكون لها تأثير على العمليات والتقارير.
3. حماية الأصول: يجب على المدققين الداخليين دراسة وتقييم طرق حماية الأصول والتحقق من وجود تلك الأصول،

<sup>1</sup> ثناء علي قباني، نادر شعبان السواح، مرجع سبق ذكره، ص ص 94-96.

<sup>2</sup>The Institute Of Internal Auditors, " International Professional Practice Framework (IPPF)", Chartered Institute Of internal Auditors, Edition 2015, USA, july, pp5

4. الاستخدام الاقتصادي والفعال للموارد: يجب على المدققين الداخليين تقييم مدى اقتصادية وفعالية استخدام الموارد،

5. تحديد أهداف العمليات والبرامج: يجب على المدققين الداخليين مراجعة العمليات للتأكد مما إذا كانت النتائج المحققة متماشية مع الأهداف الموضوعية، وما إذا كانت العمليات التشغيلية قد تم تنفيذها وفقاً لما هو مخطط له، وعلى ذلك نجد أن التدقيق الداخلي يهدف إلى التحقق من تدقيق نظام الرقابة المطبق بالمؤسسة بهدف التحقق مما إذا كان هذا النظام يوفر التأكيدات الكفيلة بإيضاح أن أهداف وأغراض المؤسسة قد تم إنجازها بكفاءة وبطريقة اقتصادية، وكذلك يهدف التدقيق الداخلي إلى تدقيق جودة الأداء للتحقق مما إذا كانت أهداف وأغراض المؤسسة قد تم إنجازها أم لم يتم ذلك.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ثناء علي قباني، نادر شعبان السواح، مرجع سبق ذكره، ص 97-98.

### خلاصة الفصل:

ساهم وجود معايير دولية للممارسة المهنية في خلق وظيفة التدقيق الداخلي والارتقاء بها إلى مصاف الوظائف المهمة والمصادق عليها، باعتبارها إطارا متجانس حظي بالقبول والتطبيق عالميا، والآلية الوحيدة لتوجيه عمل المدقق الداخلي فهي تمثل وحدة القياس اللازمة عند إصدار رأيه والتدبير لجودة التدقيق الداخلي والأهداف المرجوة منه، وعليه فإن تقنين المعهد الدولي للمدققين الداخليين لمعايير مهنة التدقيق الداخلي كان لغاية توجيه تطبيق الإرشادات المطلوبة والتأهيل المحسن للعمليات التنظيمية والتشغيلية.

إن الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي يعد أمرا ضروريا يفي من خلاله المدقق الداخلي بالتزاماته المهنية اتجاه المؤسسة وبالتالي تحقيق الشفافية والإبلاغ في الأداء ورفع مستوى الإدارة بتقليل من حجم المخاطر والمساهمة في اتخاذ القرارات التي تتفق مع سياسات المؤسسة واستراتيجياتها.



## الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لدى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

### تمهيد:

بعد الدراسة النظرية المفصلة الني قمنا بها حول موضوع التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية وبغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث تم تدعيم الفصول النظرية بدراسة ميدانية تم إسقاطها على إحدى المؤسسات الإقتصادية الجزائرية والمتمثلة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ببومرداس بحيث وجود التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة يعتبر أمرا ضروريا نظرا للعمليات التي تقوم بها.

حيث نقف على إبراز المؤسسة محل الدراسة بعرض موقعها ومجال عملها والتعرف على مهنة التدقيق الداخلي عن قرب ومدى التزامها بمتطلبات المعايير الدولية، وقد قمنا بإعداد قائمة استبيان تعكس أهم الركائز وتوزيعها على المدققين ورؤساء مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة بغية الوصول إلى نتائج أكثر شمولا.

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيل تم التطرق إلى الجوانب التالية:

- التعريف بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
- سيرورة عمل التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
- مدى تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بالإعتماد على قائمة الاستبيان ونتائج SPSS

## المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

سنبرز من خلال هذا المبحث الجانب النظري أو التقديم العام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من أهم ما جاءت به، بالإضافة إلى عرض كل ما يخص مؤسسة (E.NA.GEO) وذلك وفقا لتقسيم التالي:

- تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
  - موقع ونشاط مؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
  - الإطار والهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
- ### المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يدرس هذا الجانب تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال تعريفها وتبيان التاريخ الخاص بها بالإضافة إلى إبراز موقع ونشاط المؤسسة.

#### الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وتعريفها

قبل الشروع في تعريف المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء يجب إعطاء نبذة تاريخية حولها.

#### أولا: لمحة تاريخية عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء (E.NA.GEO)

تم إنشاء المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء (E.NA.GEO) في عام 1981 (مرسوم 1-172/01/08/1981) التي تعتبر من الهياكل التي ضمتها سوناطراك إليها منهم:

- المجمع الجزائري السابق للجيوفيزياء (ALGEO) مؤسسة مختلطة أنشأت في 1 مارس 1967، الذي تم شراؤه بالكامل قبل المؤسسة الوطنية سوناطراك؛
- القسم الجيوفيزياء التابع لمديرية أعمال النفط (ex-D اختبار TP)؛
- الخدمة الطبوغرافية لمديرية أعمال النفط (ex-D اختبار TP)؛
- خدمات تجهيز الزلزالية في مراكز الحساب.

عند بدء التشغيل، فقد أعاققت المؤسسة عن طريق المعدات القديمة التي ورثتها من مؤسسة الأم، ونقل المقر الاجتماعي إلى الجزائر العاصمة ( بالتحديد في أولاد فايت)، حيث يقوم بالربط بين مقرات المؤسسة في مختلف المحطات، بين المقر الرئيسي والتقني في حاسي مسعود ومقر الحسابات والدراسة ببومرداس، فيعتبر هاذين المقربين الآخرين من أهم فروع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء (E.NA.GEO).

#### ثانيا: تعريف المؤسسة

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء (E.NA.GEO) معتمدة من طرف (QHSE) منذ عام 2006، التي تعتبر أول خطوة تقوم بها لاستكشاف النفط فهي ضمن مجمع وزارة الطاقة والمناجم وبذلك فقد ضمها المجمع سوناطراك إليها باعتبارها تقوم بالدراسات والاستكشافات على الموارد الطاقوية، ومنه أصبحت ضمن أوائل مؤسسات التي تقوم بهذا العمل الاستكشافي، لها شخصية معنوية ومستقلة في نشاطاتها فالمؤسسة لا تقوم إلا بالدراسات على النفط فقط، وتقوم أيضا بالدراسات الهيدروليكية المتمثلة في استكشاف منابع المياه الجوفية.

الفرع الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتضمن هذا الفرع كل من موقع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء والنشاط الخاص بها.

أولاً: موقع المؤسسة

إن الموقع الإداري والرئيسي للمؤسسة الوطني للجيوفيزياء موجود في حاسي مسعود، حيث لديه خمس (5) مديريات عملية الذين يمثلون فروع المؤسسة (E.NA.GEO).

### 1. الفرع الاستغلالي الزلزالي:

هذا الفرع هو الذي يمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة، يحتوي على 17 فريق زلزالي يعملون داخل التراب الوطني (16 فريق يعمل لصالح المجمع الوطني سوناطراك، 01 لصالح CEPSA)، كل فريق عمل يعمل بمعدات مختصة بتكنولوجيا عالية (مخابر المعالجة الزلزالية، الشاحنات الاهتزازية... الخ) سيارات وشاحنات مقاومة لظروف المناخية القاسية.

### 2. مديرية الخدمات المشتركة:

مقرها في أولاد فايت (ولاية الجزائر)، فإنها توفر الدعم لأنشطة الهياكل الأخرى للشركة (المشتريات المحلية...).

### 3. مديرية معالجة الزلزالية D اختبار TS والتطوير DCD:

مقرها في بومرداس وأولاد فايت فدورها أن تضمن أنشطة معالجة وتفسير الزلازل وتطوير تقنيات أخرى لتحسين أساليب الزلزالية ( توصيف المكامن، وتحسين الإنتاجية والجودة في نقط الاهتزاز المصطنع...).

### 4. مديرية هيدرولوجية- طبوغرافية DH اختبار (T):

فهي المسؤولة عن أنشطة الحفر الهيدروليكي، طبوغرافية، وجيوتكنيك.

### 5. فرع الإمداد:

متكونة من ثلاث مديريات، تضمن النقل، ومشاريع أخرى مثل الحفر، والعمليات الاهتزازية.

### ثانياً: نشاط المؤسسة

النشاط الرئيسي للمؤسسة هو القيام بدراسات استكشافية للتقيب عن النفط وكتل المعدن الخام، ومن الأدوات أو المعدات التي تعتمد عليها هذه الدراسات، هي باستخدام الانعكاس الزلزالي الذي يتألف من تسجيل ومعالجة وتفسير الاهتزازات تحت السطح وذلك عن طريق خلق رد فعل مصطنع بواسطة المتفجرات أو الاهتزاز الزلزالي، وكأنشطة إضافية والذي يمثل حوالي 10% من رقم أعمالها فقامت بتطوير المجالات الآتية:

● الحفر الهيدروليكي؛

● الجيوفيزياء العامة (الجاذبية والمقاومة)؛

● الأعمال الطبوغرافية؛

● الجيوتكنيك (في الموقع والمختبر).

الهدف المطلوب دوما هو جعل مؤسسة (E.NA.GEO) دائمة ومنافسة لغيرها من المؤسسات فيما يخص:

- تقديم خدمات ذات نوعية لسوناطراك وفروعها.  
- جعل المؤسسة منافسة للمؤسسات الأجنبية في الجزائر.  
فهذا الهدف الأخير يتحقق بفضل خبرة العمال وكفاءتهم وتعزيز وسائل الإنتاج منذ سنة 1988، وابتداء من 1989 علاوة على سوناطراك، تحصل مؤسسة (E.NA.GEO) على أكثر من 20 مشترك على مستوى التراب الوطني.

### المطلب الثاني: الإطار التنظيمي وأهم التغيرات والتطورات التي شاهدها المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يدرس هذا الجانب كل من الإطار التنظيمي الخاص للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وأهم التغيرات التي طرأت عليها سواء بالنسبة للمؤسسة ككل أو بالنسبة للمساهمين فيها.

#### الفرع الأول: الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتضمن الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء كل من الإطار الاجتماعي القانوني والإطار الإداري لها.

#### أولاً: الإطار الاجتماعي القانوني

وفقا للمادة 610 من القانون التجاري، فمجلس إدارة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO مؤلف من سبعة (07) أعضاء، خمسة (05) منهم معينون من قبل الجمعية العمومية للمساهمين يمثلون الخدمات القابضة للأمور المتخصصة في البترول، وعضوين يمثلان عمال المؤسسة هاذين الأخيرين الذين يتم تعيينهم وفق لجنة المشاركة وفقا للمادة 05 من النظام من الفقرة (01-04) 20-08-2001.

فتكون إدارة المؤسسة من قبل رئيس المدير العام المعين من قبل مجلس الإدارة الذي يمنح له كل الصلاحيات واتخاذ القرارات في الإدارة داخل حدود غرض المؤسسة والذي يخضع لصلاحيات التي يمنحها له قانون مجلس الإدارة، والمؤمن في ضبط شهادات في حسابات المؤسسة يكون لديهم مراقبان للحسابات وفقا للشروط المنصوص عليها في القانون (القانون التجاري المادة 715 الفقرة 4-14).

#### ثانياً: الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يوضح الشكل الموالي الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

الشكل رقم (03-01): الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

### الفرع الثاني: التعديلات المتعاقبة التي طرأت على المؤسسة

- مرت المؤسسة على وضع الحكم الذاتي مع اللجنة الاقتصادية لأوروبا في فبراير مع رأس المال المسجل 10 مليون دينار موزعة على ثلاث صناديق للمشاركة.
- المناجم الهيدروليكية والهيدروكربونات (40%)؛
  - الصناعات الغذائية (30%)؛
  - البتروكيميائية والأدوية (30%).

### الفرع الثالث: تغيرات التي طرأت على المساهمين

شاهدت المؤسسة عدة تغيرات منها التي حصلت على المساهمين التي سنقدمها لكم فيما يلي:

- 1994/12/28: مشاركة صندوق الصناعات الغذائية حيث باعت أسهمها لصندوق الوطني للمناجم، المحروقات والهيدروليكية؛
- 1995/03/23: مشاركة صندوق الكيمائي، البتروصيدي والهيدروليكية قامت ببيع كل أسهمها لصندوق الوطني للمناجم، المحروقات والهيدروليكية، فمنه أصبحت المساهم الوحيد التابع للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO؛
- 1997/07/06: مشاركة الصندوق الوطني للمناجم المحروقات والهيدروليكية مستبدل بالمؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى (HP RG اختبار T)؛
- 1998/03/11: المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى باعت 51% من أسهمها إلى المجمع الوطني سوناطراك- أشغال بترولية - (SSP SAP)؛
- 2000/06/03: "إدماج المؤسسة القابضة" للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى" و"منشآت التعمير والمواد البناء" التي أخذت تسميتها المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية و مواد البناء "HP RMC" الذي أصبح المساهم الجديد للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء (E.NA.GEO) ب 49% من حصة الأسهم؛
- 2001/09/12: تحويل أسهم المؤسسة القابضة " للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى " ضمن مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (اختبار TRAVEN)؛
- 2005/01/1: مؤسسة تسيير المشاركين (INDJAB) تمتص مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (اختبار TRAVEN)؛
- 2005/12/28: مؤسسة تسيير المشاركين INDJAB تباع 49% إلى المجمع الوطني سوناطراك الذي من خلال ذلك تصبح المساهم الوحيد في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
- 22 مارس 2006، تم تحقيق التغيرات على آخر تحديث في نظام المؤسسة وتتبع هذه التغيرات وضع قانون المؤسسة قيد التطبيق بدون إحداث تغيرات في الأدوات، التسمية، الفترة، نشاط المؤسسة.

### المطلب الثالث: عرض مصلحة التدقيق الداخلي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتم عرض مصلحة التدقيق الداخلي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال إعطاء تعريف للمصلحة بالإضافة إلى إبراز نشاطها.

#### الفرع الأول: تعريف مصلحة التدقيق الداخلي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتم التعريف بمصلحة التدقيق للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال تبيان تاريخ التدقيق الداخلي على مستوى المصلحة بالإضافة إلى الموظفين على مستواها والتنظيم الخاص بها.

#### أولاً: تاريخ وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- في 10 جويلية 1993، تم إنشاء هيكل التدقيق المرتبط بقسم مراقبة التسيير وإدارة التخطيط والنظم تحت اسم "قسم المراقبة، التسيير والتدقيق"؛

- في 08 نوفمبر 2001، هذا التاريخ كان بداية لاستقلالية التدقيق بعد انفصالها عن قسم مراقبة التسيير، وخلق قسم التدقيق انتمائه إلى إدارة التخطيط والنظم؛

- في 13 جوان 2009، استقلالية التدقيق وخلق هيكل التدقيق مرتبط بالإدارة العامة، وقسم إدارة التخطيط والنظم، أصبح قسم التدقيق خلية التدقيق العملياتي منتمي إلى إدارة التدقيق مع خلية ثانية هي "التدقيق المالي والمحاسبي"؛

- في 28 ديسمبر 2011، إدارة التدقيق طورت هيكل التدقيق؛

- في 14 جوان 2012، إنشاء مكتب المدققين، تعزيز إدارة التدقيق إلى موارد بشرية بداية من سنة 2012؛

- في 22 ديسمبر 2014، إعادة تنظيم إدارة المراجعة وتشكيل مكاتب للمهمة؛

- 28 ديسمبر 2014، خلق مكاتب رئيس ومشرف مهمة التدقيق.

#### ثانياً: الموظفون والتنظيم

إدارة التدقيق تتكون اليوم من 11 عمال مؤهلين كل حسب رتبته مقسمين على النحو التالي:

- مدير؛

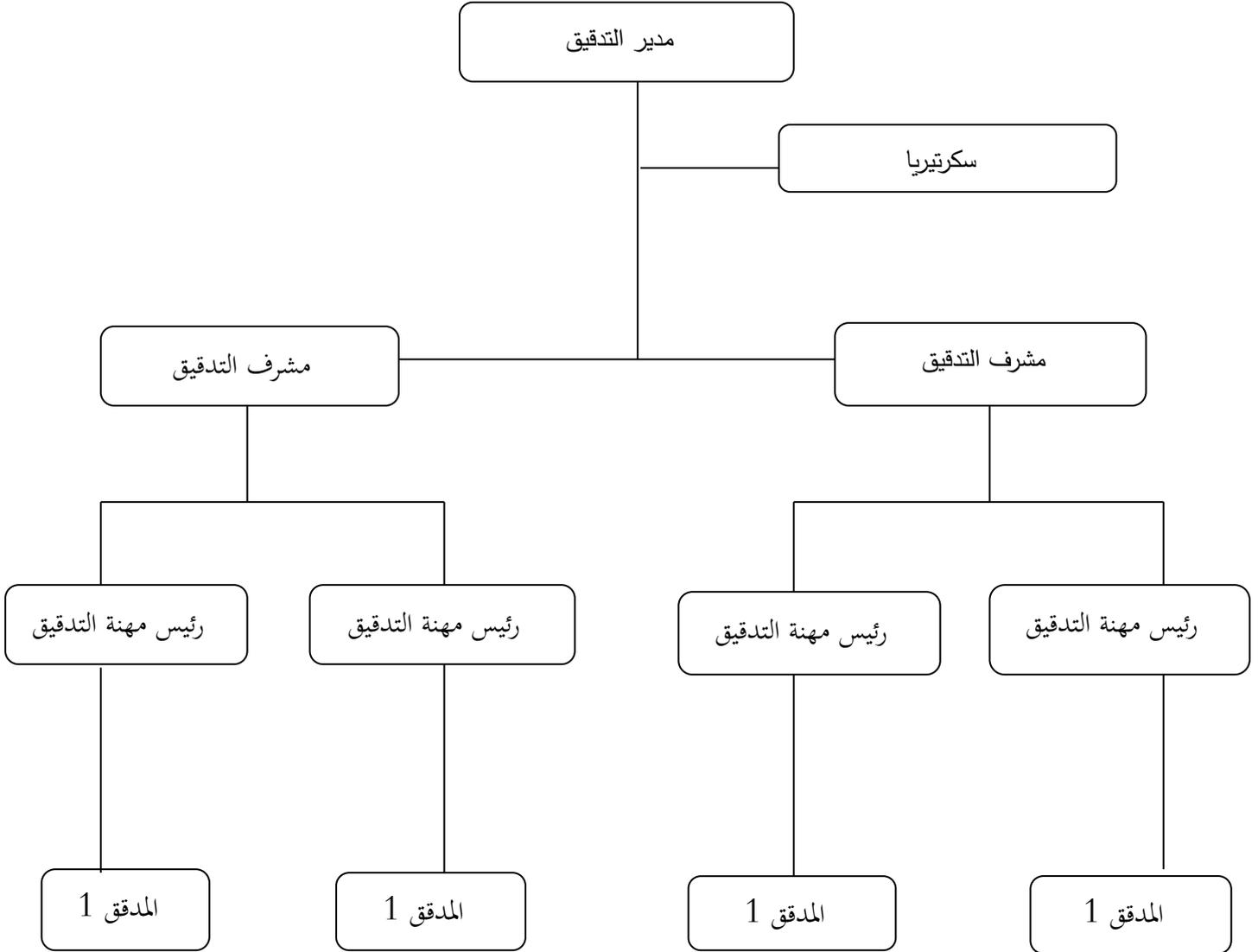
- مشرف؛

- اثنين من رؤساء المهمة؛

- سبعة من المدققين.

ونظمت إدارة التدقيق الداخلي على النحو التالي:

الشكل رقم (03-02): الهيكلية الإدارية لمصلحة التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

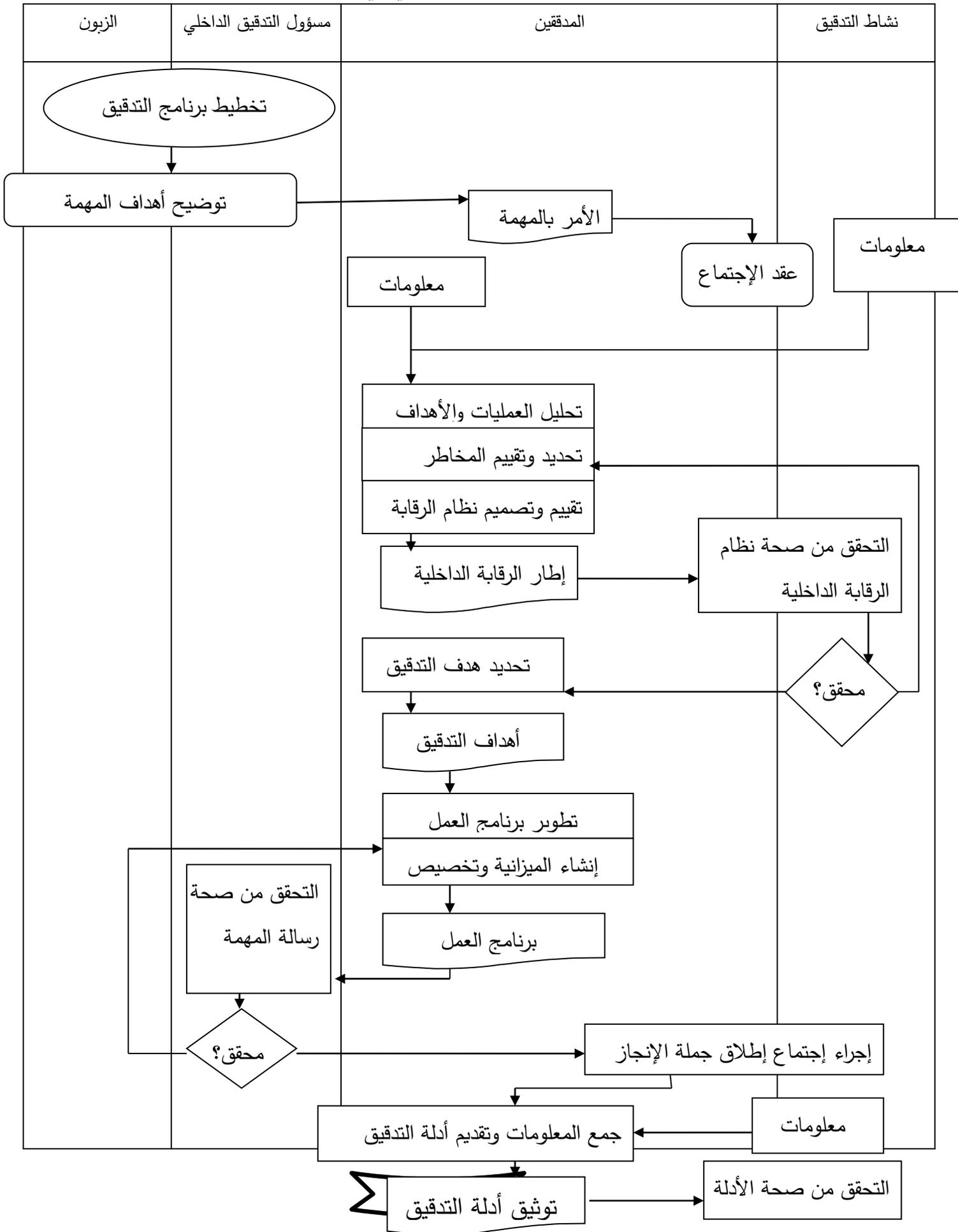
### الفرع الثاني: نشاط التدقيق في مؤسسة E.NA.GEO

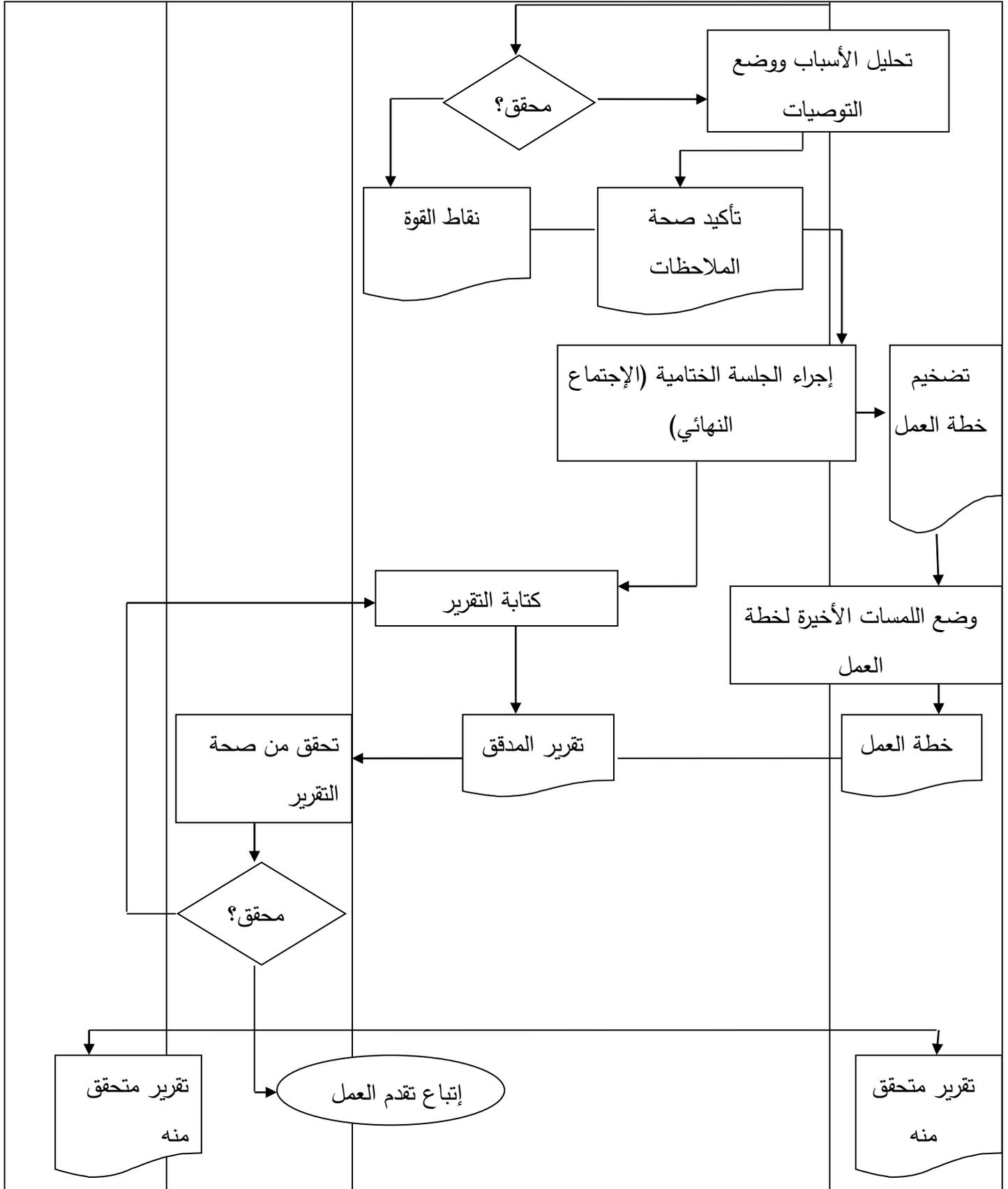
يتمثل معيار الاستقلالية المنبثق من المعايير الدولية لممارسة النشاط المهني فيما يخص ارتباطها المباشر بالإدارة العامة ومن جهة أخرى علاقتها الوظيفية مع مجلس الإدارة التي تتمثل في:

- تقديم المخطط السنوي للتدقيق من أجل المصادقة النهائية ( بعد المصادقة عليه من طرف المدير العام)؛
  - الإطلاع على التقدم المحرز في تنفيذ وضع المخطط السنوي؛
  - الإطلاع عن حالة تنفيذ توصيات التدقيق؛
  - إدارة التدقيق تهيئ أدوات التأطير المطلوبة وفقا للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي ونذكر منها ما يلي:
  - ميثاق التدقيق الداخلي المنبثق من ميثاق التدقيق لمجموعة سوناطراك (SH) وتحديثه في تاريخ 2016/07/13؛
  - ودليل الإجراءات؛
  - ملفات المكاتب، من بينها مجموع مكاتب الإدارات ومكتب المدير .
- والجدول التالي يوضح مراحل نشاط عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

# الفصل الثالث دراسة ميدانية لدى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

الجدول رقم (01-03): مراحل نشاط عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء





المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

**المبحث الثاني: سيرورة عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO**

- قبل التطرق إلى خطوات التدقيق الداخلي في مؤسسة الوطنية للجيوفيزياء يجب أولاً التعرف على المعايير التي تتقيد بها هذه المؤسسة عند قيامها بنشاط التدقيق الداخلي، وقد قسم المبحث إلى المعايير التالية:
- عرض معايير التدقيق الداخلي المعمول بها في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
  - كيفية التحضير لعملية التدقيق في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
  - تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

**المطلب الأول: عرض معايير التدقيق الداخلي المعمول بها في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء**

تتقيد مؤسسة E.NA.GEO بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الفرنسي (IFACI) والمنقسمة إلى مجموعتين، وهي معايير الصفات ومعايير الأداء وكل مجموعة تنقسم إلى معايير رئيسية وكل معيار يتفرع بدوره إلى مجموعة معايير تفصيلية وقد تم عرضها في الجدول التالي:

**الجدول رقم (03-02): عرض معايير الصفات ومعايير الأداء لمصلحة التدقيق الداخلي في مؤسسة E.NA.GEO**

رقم المعيار	معايير الصفات	رقم المعيار	معايير الأداء
1000	الغرض، والسلطة، والمسؤولية	2000	إدارة نشاط التقرير الداخلي
1010	الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.	2010	التخطيط.
1100	الاستقلالية والموضوعية	2020	التبليغ والموافقة.
1110	الاستقلالية التنظيمية.	2030	إدارة الموارد.
1111	التفاعل المباشر مع المجلس.	2040	السياسات والإجراءات.
1112	دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق الداخلي.	2050	التنسيق والاعتماد.
1120	الموضوعية الفردية.	2060	إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة.
1130	معوقات الاستقلالية أو الموضوعية.	2070	مزود الخدمات الخارجي والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي.
1200	المهارات والعناية المهنية اللازمة	2100	طبيعة العمل
1210	المهارة.	2110	الحوكمة.
1220	العناية المهنية اللازمة.	2120	إدارة المخاطر.
1230	التطور المهني المستمر.	2130	الرقابة.

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لدى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

<b>تخطيط مهمة التدقيق الداخلي</b>	<b>2200</b>	<b>برنامج تأكيد وتحسين الجودة</b>	<b>1300</b>
اعتبارات التخطيط.	2201	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة.	1310
أهداف مهمة التدقيق الداخلي.	2210		
نطاق مهمة التدقيق الداخلي.	2220	التقييمات الداخلية.	1311
تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي.	2230	التقييمات الخارجية.	1312
برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي.	2240	التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة.	1320
<b>تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي</b>	<b>2300</b>	استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي".	1321
تحديد المعلومات.	2310	الإفصاح عن حالات عدم التقيد.	1322
التحليل والتقييم.	2320		
توثيق المعلومات.	2330		
الإشراف على المهمة.	2340		
<b>تبليغ النتائج</b>	<b>2400</b>		
مقاييس التبليغ.	2410		
جودة التبليغات.	2420		
الخطأ والسهو.	2421		
استخدام عبارة "تم إجراؤه وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي".	2430		
الإفصاح عن حالات عدم التقيد في المهمة.	2431		
نشر النتائج.	2440		
الآراء الكلية العامة.	2450		
<b>مراقبة سير العمل</b>	<b>2500</b>		
<b>التبليغ عن قبول المخاطر</b>	<b>2600</b>		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

### المطلب الثاني: كيفية التحضير لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتم إعداد برنامج سنوي شامل لعمليات التدقيق فتحدد العمليات التي يتم تحقيقها والفترة التي سيتم فيها إجراء كل عملية والتواريخ التي يجب أن تنفذ فيها هذه العمليات مع تعيين المصالح المعنية بكل عملية والمدة المخصصة كما توجد كذلك مهام استثنائية يتم إدراجها في البرنامج السنوي حسب طلب الرئيس المدير العام، وفي كل الأحوال فإنه يتم إعداد تقرير حول المهمة مهما كانت درجة أهميتها.

تمر عملية التحضير لمهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة بعدة مراحل تم شرحها باختصار وهي كالتالي:

#### الفرع الأول: اختيار المهمة

حيث تقوم مؤسسة E.NA.GEO في هذه المرحلة بالبحث عن الأقسام أو المصالح التي ستطبق عليها مهمة التدقيق حيث تكون المهمة إما محددة أو مبرمجة.

#### أولاً: المهمة المحددة

تعتبر مهمة استثنائية حيث يقوم رئيس المدير العام PDG بإرسال أمر طلب لمديرية التدقيق الداخلي بتدقيق قسم أو مصلحة معينة وذلك بناء على رأيه الشخصي لأحد الأقسام أو المصالح لما فيها من نقائص ومخاطر أو بناء على طلب من قسم أو مصلحة ما، إذ ترسل للرئيس المدير العام طلب لمديرية التدقيق الداخلي من أجل القيام بمهمة التدقيق على مستواها.

يحتوي طلب التدقيق المبعوث من قبل الرئيس المدير العام أو من قبل قسم أو مصلحة ما على الأهداف الأساسية التي يمكن الحصول عليها عند القيام بمهمة التدقيق بالإضافة إلى المخاطر المتوقعة.

#### ثانياً: المهمة المبرمجة

وهي مهمة منصوص عليها في البرنامج السنوي لمهمة التدقيق في مؤسسة E.NA.GEO وهذا البرنامج السنوي هو عبارة عن مخطط لمهمة التدقيق خلال سنة ما، ويتضمن مجموعة من المهام المختارة من قائمة المهام المقترحة.

للتوضيح أكثر تم عرض بعض المهام الواردة في البرنامج السنوي الخاص بسنة 2021 للمؤسسة:

- تدقيق نشاط إدارة المخزونات؛
- تدقيق النشاط الجيوتقني؛
- تدقيق الشؤون الاجتماعية؛
- تدقيق النشاط المهني؛
- تدقيق نشاط التوظيف؛
- تدقيق وإدارة الوظيفية؛
- تدقيق المشتريات.

### ثالثا: اختيار فريق التدقيق وإرسال الأمر بالمهمة

بعد تشكيل فريق التدقيق المسؤول عن المهمة يقوم مدير التدقيق بصياغة وإرسال الأمر بالمهمة إلى رئيس الهيكل المدقق للإعلان عن مهمة التدقيق وتاريخ بدايتها والمدة المخطط لها بالإضافة اسم رئيس المهمة والمدققين الذين سيتدخلون.

### رابعا: الدراسة الأولية

قبل مرحلة التحقق في الموقع يدرس المدققين الداخليين جميع المعلومات القابلة للتحضير المفيدة والمتعلقة بالمؤسسة والهيكل أو الأنشطة التي سيتم تدقيقها من أجل تشكيل مراجع للمجال المراد تدقيقه، تحليل المخاطر، وتحديد أهداف مهنة التدقيق وذلك:

#### 1. جدول المخاطر:

يتم تنفيذ مرحلة تحليل المخاطر في المقر الرئيسي أو في الميدان بشكل رئيسي من خلال المقابلات لفهم تنظيم وعمل الكيان الخاضع للرقابة ويختم بجدول المخاطر يهدف إلى إجراء جرد تقديري لنقاط القوة والضعف الفعلية أو المحتملة في الكيان أو المنطقة الخاضعة لمهمة التدقيق من أجل توجيه العمل التفصيلي ولتحديد أهداف المهمة.

#### 2. الخلاصة التوجيهية:

تحدد خلاصة التوجيهية أهداف مهمة التدقيق وترسمها حيث يتم إصدارها في نهاية الدراسة الأولية ومباشرة قبل بدء مرحلة تنفيذ المهمة وهي مقدمة في وثيقة موجزة تتضمن الأهداف والمخاطر التي سيتم فحصها من طرف المدققين من أجل تحديد نطاق التدخل بدقة.

#### 3. إعداد برنامج العمل:

يتم إعداد برنامج العمل بناء على الخلاصة التوجيهية بهدف تحديد وتوزيع وتخطيط ومتابعة عمل المدققين.

#### الفرع الثاني: قائمة المهام المقترحة

قائمة المهام المقترحة هي قائمة تضم مجموعة من المهام يتم اختيارها إما على أساس الدراسة الأولية التي تقوم بها مديرية التدقيق الداخلي من خلال معاينتها لأقسام ومصالح المؤسسة اقتراح أو طلب من تلك المديريات أو المصالح.

#### أولا: إرسال قائمة المهام المقترحة ومناقشتها

ترسل قائمة المهام المقترحة من مديرية التدقيق الداخلي إلى رئيس المدير العام في شكل تقرير كتابي يحتوي الأهداف الأساسية للمهمة والمخاطر والمقترحات، ثم تقوم مديرية التدقيق الداخلي بمناقشة تلك القائمة مع رئيس المدير العام الذي يقوم بدوره بالتثبيت والمصادقة على كل المهام المقترحة أو بعضها أو تعديل ما وجب تعديله.

#### ثانيا: تقسيم المهام وتوزيعها على أعضاء مديرية التدقيق

بعد الإمضاء على البرنامج السنوي، تقوم مديرية التدقيق الداخلي بتقسيم تلك المهام على أربعة فصول، كل فصل فيه مهام معينة والتي تقسم هي الأخرى على أعضاء مديرية التدقيق الداخلي ويجب أن يكون في كل مهمة مراقب المهمة، رئيس المهمة ومراجع المهمة أو مجموعة من المدققين تماشيا مع حجم المهمة.

### المطلب الثالث: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في مؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في مجموعة من النقاط الأساسية وهي كالتالي:

#### الفرع الأول: رسالة المهمة

بعد أن يصادق رئيس المدير العام على البرنامج السنوي أو على المهمة المحددة، تقوم مديرية التدقيق الداخلي ببعث رسالة المهمة لمدير المصلحة أو القسم المعني بمهمة التدقيق. تتضمن رسالة المهمة كل من موضوع التدقيق، الأهداف الأساسية للمهمة والفترة التي يقام خلالها التدقيق وتمنح نسخة منها لرئيس المدير العام.

بعد بعث رسالة المهمة يبدأ الأعضاء المشاركون في المهمة أي المعنيون بها في التحضير للمهمة من خلال الدراسة الأولية للقسم أو المصلحة المعنية وذلك لتحديد الأهداف الأساسية من المهمة والمخاطر الممكنة. بعد تحديد الأهداف الأساسية والمخاطر التي تمنع الوصول لكل هدف مطلوب، تقوم مديرية التدقيق الداخلي بعقد اجتماع مع المديرية أو المصلحة المعنية بمهمة التدقيق أي التي ستقام مهمة التدقيق على مستواها من أجل مناقشة المهمة، بعد اتفاق مسبق بين الجهتين على تاريخ محدد ووقت معين. و لتوضيح أكثر انظر إلى الملحق رقم (3).

#### الفرع الثاني: محضر افتتاح المهمة

يحرر مدير التدقيق محضر يعلن فيه افتتاح المهمة المنعقد في موقع مهمة التدقيق، يهدف إلى التعريف بالمدققين وشرح طبيعة المهمة والإعلان على الانطلاق الرسمي لمرحلة التنفيذ. ولتوضيح أكثر انظر الملحق رقم (4).

#### الفرع الثالث: إعداد برنامج التدقيق

بعد هذا الاجتماع وبناء على البرنامج السنوي المقترح والدراسة الأولية، ومن خلال أهداف المهمة ومخاطرها يقوم أعضاء التدقيق بضبط برنامج التدقيق، ويحتوي هذا البرنامج على جميع النشاطات تماشياً مع الأهداف التي سيقوم بها الأعضاء المسؤولون أو المكلفون بالمهمة، تقسيم المهام على أعضاء أي تكليف كل عضو بمهمة معينة أو مجموعة من المهام، وتحديد مدة مهمة التدقيق مع تحديد كيفية وطرق وجميع الأساليب المستخدمة في مهمة التدقيق (مقابلة، معاينة... الخ).

إن أعضاء التدقيق هم من يقومون بإعداد برنامج التدقيق ليس المدير، مدير التدقيق يقوم بالموافقة عليه فقط أو يطلب إضافة بعض التعديلات على مستوى برنامج التدقيق. ولتوضيح أكثر انظر إلى الملحق (5). بعد تثبيت برنامج التدقيق أي بعد الموافقة والمصادقة عليه وذلك بزيارتهم للمصلحة أو القسم المعني وتحليل نظام الرقابة وطريقة العمل فيه وتحديد أسباب ذلك والعواقب الناجمة عنه وذلك من خلال:

#### 1. اختبارات التدقيق الميدانية:

تتمثل في:

- تنفيذ عمليات التحقق المخطط لها في برنامج العمل باستخدام أدوات التدقيق الداخلي المناسبة،

• إجراء المقابلات ورسم الرسوم البيانية؛

• إجراء الملاحظات المادية والتسويات والاستجابات.

وتتم كتابة نتائج الاختبارات في وثيقة "تغطية الاختبار" وملخصات المقابلات في "تقرير المقابلة". وتوضيح أكثر انظر الملحق رقم (6).

## 2. ترسيم النتائج:

يتم كتابة نتائج التدقيق التي تحتوي على النقائص المستخلصة من قبل المدققين في شكل وثيقة الملاحظات والتي تشمل أيضا الأسباب، النتائج والتوصيات المقترحة من قبل المدققين. وتوضيح أكثر انظر إلى الملحق رقم (7).

## الفرع الرابع: مرحلة الختام

### 1. التقرير الأولي للتدقيق:

يتم كتابة التقرير الأولي في نهاية مرحلة التنفيذ وذلك قبل عقد الإجتماع الختامي ويشكل التقرير بيانا مكتوبا يشمل النتائج المتوصل إليها والثغرات ونقاط الضعف والإختلالات التي تم تحديدها خلال المهمة، ويعرض الحقائق للجهات الخاضعة للتدقيق خلال الإجتماع الختامي، ويتم المصادقة عليه من قبل رئيس التدقيق الداخلي قبل إرساله إلى المسؤولين على نشاط محل التدقيق.

### 2. الإجتماع النهائي:

يعقد الإجتماع بين فريق التدقيق ورؤساء النشاط الذي تم تدقيقه لمناقشة كل من النتائج المتوصل إليها ومضمون التقرير الأولي وبعد ذلك يوقع كل منهما عليه ويبعث لرئيس المدير العام والذي بدوره يقوم بالتوقيع عليه أيضا، وإرسال نسخة منه لجميع المديرات والمصالح والأقسام الموجودة في المؤسسة من أجل تطبيقه، وتصبح توصيات التقرير عبارة عن أوامر وتعليمات لابد من التقيد والالتزام بها، ويقترح موعد نهائي للانتهاء منها ويتم تسجيل هذا الإجتماع في تقرير "إجتماع النهائي". والغرض من هذا الإجتماع هو دمج إجابات مسؤولي المصلحة المدققة في التقرير والحصول على موافقتهم الضمنية على الملاحظات والتوصيات المقترحة.

### 3. التقرير النهائي:

بعد إتمام المهمة من قبل الأعضاء المكلفين بها يقومون بكتابة حوصلة لما تم فعله خلال المهمة وإعدادها في شكل تقرير نهائي، يحتوي هذا التقرير النهائي على نقاط القوة لتلك المصلحة أو القسم المدقق ثم نقاط الضعف مع تحديد المرجع أو المعيار الذي لابد أن تكون عليه ووصفها في الواقع كيف تعمل وسبب ذلك والعواقب الناتجة عنها، كما يتضمن أهداف المهمة ونطاقها والملاحظات والاستنتاجات، بالإضافة إلى التوصيات وخطط العمل التي تعطىها مديرية التدقيق لذلك القسم.

يرسل أعضاء التدقيق الداخلي للإدارة العليا وللمصلحة المعنية بالمهمة التي تمت عملية التدقيق على مستواها التقرير النهائي لإبداء رأيها حول التقرير ككل بصفة عامة والمهمة بصفة خاصة، وترجع المصلحة المعنية التقرير المرسل إليها بعد احتفاظها بنسخة لمديرية التدقيق الداخلي. ولتوضيح أكثر انظر إلى الملحق (8).

### الفرع الخامس: متابعة تنفيذ التوصيات "عودة المهمة"

بعد فترة من اعتبار التقرير النهائي كتوصيات واجبة التنفيذ تقوم مديرية التدقيق الداخلي بالرجوع للميدان تحت مسمى "عودة المهمة" وذلك على أساس وثائق مبررة ومراقبة للتأكد من تطبيق التوصيات ومراقبة مدى تنفيذها مع تحديد برنامج عمل لكل توصية.

### المبحث الثالث: دراسة مدى تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بالإعتماد على قائمة الاستبيان ونتائج SPSS

يقف هذا المبحث على إبراز مدى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء حيث نستعرض أهم الخطوات والإجراءات التي تم الإعتماد عليها لتوضيح منهجية الدراسة وتفسير وتحليل البيانات المتحصل عليها بغية الوصول لنتائج أكثر شمولاً وتحليلها للإجابة على الفرضيات الدراسية.

#### المطلب الأول: خطوات الدراسة الميدانية

##### أولاً: تحضير الاستبيان

سنتطرق لعرض مختلف المراحل المعدة لاستبيان وكيفية تصميمه مع إظهار محاوره وطريقة نشره وأبرز المعوقات التي عرقلتنا أثناء القيام به.

##### 1. تصميم الاستبيان:

قمنا بتصميم الاستبيان بطريقة بسيطة ومفهومة وحاولنا قدر الإمكان تجنب التعقيد و التعمق في طرح الأسئلة ومحاولة الربط بينها لتسهيل قراءته لغرض جلب إهتمام أفراد العينة والحصول على إجابات دقيقة وموضوعية، واعتمدنا على أسئلة مغلقة تتطلب الإجابة على السؤال المطروح من خلال الاختيار بين اقتراحات المحددة، وقد تمحور موضوع هذه الأسئلة حول مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بالتزام المعايير الدولية للتدقيق الداخلي عند أداء مهمة التدقيق، وذلك بالاستعانة بأراء بعض الأساتذة وكذلك الدراسات السابقة في هذا المجال. بداية تضمن الاستبيان عنوان موضوع الدراسة مع تبرير القيام به من خلال ذلك الشهادة المراد الحصول عليها، وطلبنا منهم إعطاء أهمية والإجابة بعناية وإعلامهم بأن المعلومات المقدمة سوف تستخدم فقط في مجال البحث العلمي، بالإضافة لذكر الإطار الأكاديمي الذي ينتمي إليه الباحث لتعزيز الثقة وزيادة فرص قبول الاستبيان وفي الختام قدمنا شكر لأفراد العينة لتخصيصهم لنا الوقت والتعاون معنا.

##### 2. مكونات الاستبيان:

يحتوي الاستبيان على 44 سؤال موزعة على قسمين أساسيين وقد اعتمدنا في ذلك على إجابات محددة حتى يتسنى لنا تحديد آراء العينة حول موضوع الاستبيان ومما يلي عرض لمحتويات هذه الأقسام:

### 1.2 القسم الأول:

يشمل الأسئلة المتعلقة بالمعلومات الشخصية لأفراد العينة والمتمثلة في الجنس والعمر، المؤهل العلمي، المؤهل الوظيفي، الخبرة المهنية، والمعلومات العامة من حيث التخصص العلمي للمدققين، الشهادات المهنية والوظيفية. الجهة الإدارية التي تتبع مصلحة التدقيق الداخلي.

### 2.2 القسم الثاني:

تم تقسيم هذا القسم تماثيا مع طبيعة الموضوع إلى محورين حيث تضمن الأسئلة الخاصة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي ودرجة تطبيقها وتقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين وتطوير نشاط المؤسسة.

### 1.2 المحور الأول

تتعلق أسئلة هذا المحور حول مدى توافق مصلحة التدقيق الداخلي مع متطلبات المعايير الدولية للتدقيق ومدى التزام المصلحة بها وبدوره مقسم إلى معايير الصفات ومعايير الأداء.

### 2.2 المحور الثاني

تمحورت أسئلته حول تأثير دور التدقيق الداخلي على تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية.

### 3. توزيع الاستبيان:

بعد الإنتهاء من إعداد الاستبيان تم عرضه على مجموعة من المتخصصين في مجال البحث العلمي والتدقيق الداخلي وبناء على توصياتهم وملاحظاتهم قمنا بتعديله وتصحيحه ومن ثم صياغته في الشكل النهائي كما هو مبين في الملحق رقم (1) ومن ثم توزيعه في 11 استبيان على العينة والمتمثلة في المدققين الداخليين ورئيس قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

وتم الإعتماد على الطرق التالية :

- إرسال الاستبيانات عن طريق البريد الإلكتروني؛
- الإعتماد على بعض الموظفين في التوزيع؛
- الإتصال المباشر مع بعض أفراد العينة؛
- سحب الإجابات عن طريق البريد الإلكتروني.

### 4. المعوقات:

- ضيق الوقت المخصص للدراسة الميدانية؛
- صغر حجم عينة الدراسة والتي لم تتعدى 30 مما صعب تحليل النتائج؛

### ثانيا: الإجراءات منهجية للدراسة والأساليب الإحصائية

تعد منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسيا يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي والوصول إلى البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للحصول على النتائج المرغوبة وتحقيق الأهداف المرجوة من الدراسة، لذلك قمنا بعرض نقاطها على النحو التالي:

### 1. فرضيات الدراسة:

تمت صياغة مجموعة من الفرضيات سنقوم باختبار صحتها من عدمها من خلال الإجابة على الاستبيان من طرف أفراد عينة الدراسة، حيث تم الإشارة إلى هذه الفرضيات في المقدمة.

### 2. مجتمع الدراسة:

قمنا بحصر مجتمع الدراسة في فئات التالية:

#### 2.2 الفئة الأولى

رؤساء قسم التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة محل الدراسة؛

#### 2.2 الفئة الثانية

المدققين الداخليين على مستوى المؤسسة محل الدراسة.

### 3. عينة الدراسة:

تم تحديد العينة قبل قيامنا بتوزيع الاستبيانات ونظرا لتعلق الدراسة بالفئات المحددة في مجتمع الدراسة والتي كانت فقط على مستوى مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء حاولنا التماشي مع عدد الاستبيانات المتحصل عليها والمقدرة بـ 11 بغرض الوصول إلى نسبة مقبولة تعكس مستوى معين من مجتمع الدراسة حيث قمنا بتوزيعها على عينة عشوائية، والجدول التالي يلخص ذلك:

الجدول رقم (03-03): الإحصائيات الخاصة بالاستبيانات

النسبة المئوية	التكرارات	البيان
%100	11	عدد الاستبيانات الموزعة
%100	11	عدد الاستبيانات المسترجعة
/	0	عدد الاستبيانات الملغاة
%100	11	عدد الاستبيانات المعتمد عليها

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما سبق.

من خلال الجدول نلاحظ أن الاستبيانات الموزعة والتي بلغت 11 استبيان قد تم استرجاعها بكاملها دون إلغاء أي منها نظرا لاستجابة أفراد العينة وبالتالي تم الإعتماد على كافة الاستبيانات بنسبة 100%.

### 4. الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعي (SPSS) وقمنا بالاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية التالية لغرض تحقيق أهداف المسطرة:

- النسب المئوية؛
- التكرارات والمتوسط الحسابي لمعرفة تكرار فئات متغير ما ومتوسط آراء العينة؛

- الإنحرافات المعيارية لمعرفة مدى انحراف الإجابات؛
- برنامج EXCEL للإستعراض الأشكال البيانية؛
- اختبار ألفا كرو نباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومصداقية آراء العينة.

#### 5. اختبار صدق وثبات الاستبيان

يعني صدق وثبات أن يعطي الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، وبعبارة أخرى يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تغييرها بشكل، وتم حساب درجة الثبات والصدق بين فقرات "أسئلة" المحاور في الاستبيان عن طريق استخدام معامل الفا كرو نباخ وذلك من أجل التأكد من دقة الاستبيان وقدرته على إعطاء نفس النتائج إذا تم تكرار القياس على نفس الأشخاص عدة مرات في نفس الظروف، والجدول التالي يبين أن ثبات فقرات المحاور في الاستبيان تتراوح بين (0.608-0.910) وهو ما يبين الثبات الجيد في الأداء، أما الثبات الكلي للاستبيان فقد بلغ (0.922) مما يدل على وجود ثبات عالي بين محاور الاستبيان، ولو أعيد توزيع الاستبيان على نفس أفراد العينة مرة أخرى لكانت النتائج مطابقة.

#### الجدول رقم (03-04): ثبات الاستبيان وفق الفا كرو نباخ

رقم المحور	عنوان المحور	عدد الأسئلة	قيمة الفا كرو نباخ
المحور الأول	مدى الالتزام بالمعايير الدولية	30	0.910
المحور الثاني	دور التدقيق الداخلي في تحسين نشاط المؤسسة	14	0.608
الإجمالي			0.922

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد نتائج SPSS.

### المطلب الثاني: دراسة وتحليل بيانات الاستبيان

تطرقنا من خلال هذا المطلب لدراسة وتحليل البيانات الموضوعية ونوعية والكمية المتعلقة بمتغيرات الشخصية والوظيفية المتوصل إليها من الاستبيانات بهدف معرفة المؤهلات التي يتمتعون بها وهل هي في صالح الدراسة.

#### أولاً: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

وقد خصصنا القسم الأول من الاستبيان للمعلومات الشخصية لأفراد العينة التي قمنا بتوزيعها حسب الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل الوظيفي، الخبرة المهنية.

#### 1. الجنس:

تم من خلال الجدول توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس كما يلي:

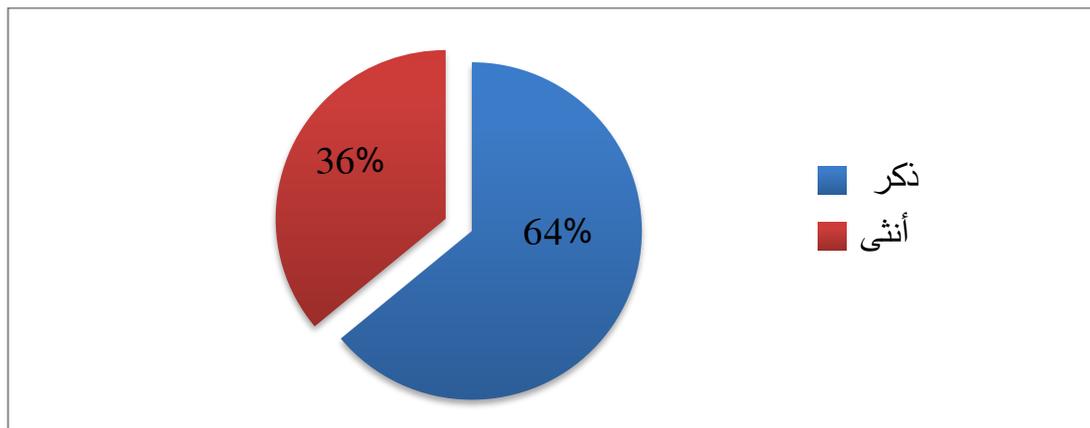
الجدول رقم (03-05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس

الترتيب	الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
1	ذكر	7	63.64%
2	أنثى	4	36.36%
الإجمالي		11	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

والشكل التالي يوضح تمثيل لتوزيع أفراد العينة حسب الجنس:

#### الشكل رقم (03-03): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن نسبة الذكور في عينة الدراسة تفوق نسبة الإناث حيث بلغت نسبة الذكور 63.64% في حين بلغت نسبة الإناث 36.36%.

2. العمر:

الجدول التالي يبين توزيع أفراد العينة حسب العمر:

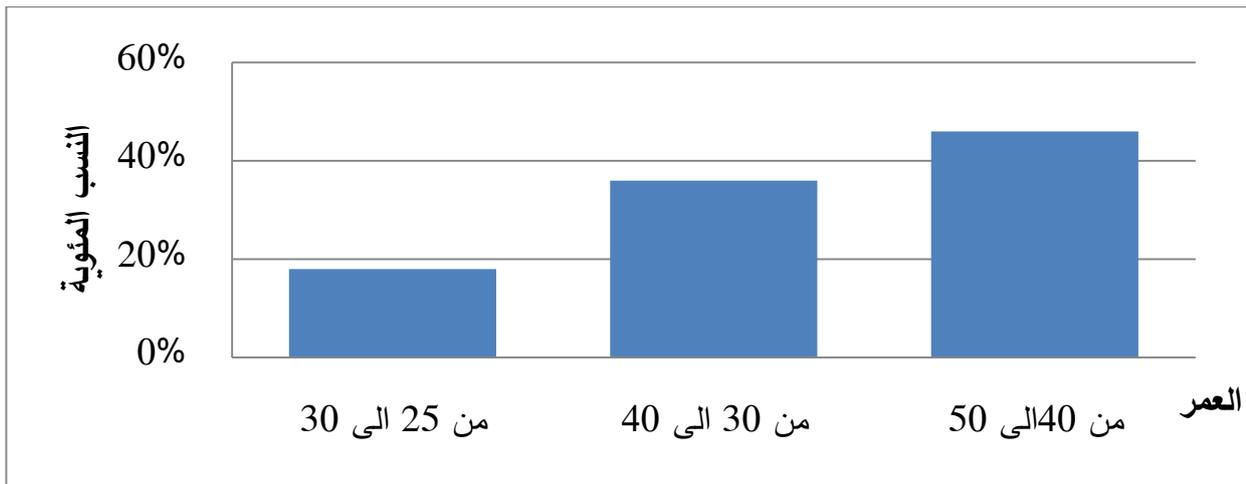
الجدول رقم (03-06): توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة المئوية	التكرارات	العمر	الترتيب
18.18%	2	من 25 إلى 30 سنة	1
36.36%	4	من 30 إلى 40 سنة	2
45.46%	5	من 40 إلى 50	3
100%	11	الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

والشكل البياني التالي يوضح تمثيل لتوزيع عينة الدراسة حسب العمر:

الشكل رقم (03-04): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول والشكل أعلاه أن أكبر فئة عمرية هي التي تنتمي إلى المجال من 40 إلى 50 سنة بنسبة مقدارها 45,45%، تليها من 30 إلى 40 سنة بنسبة مقدارها 36,36%، وفي الأخير نجد فئة التي تنتمي للمجال من 25 إلى 30 سنة، بنسبة بلغت 18,18%.

3. المؤهل العلمي:

يبين الجدول الموالي توزيع أفراد العينة حسب المؤهلات العلمية:

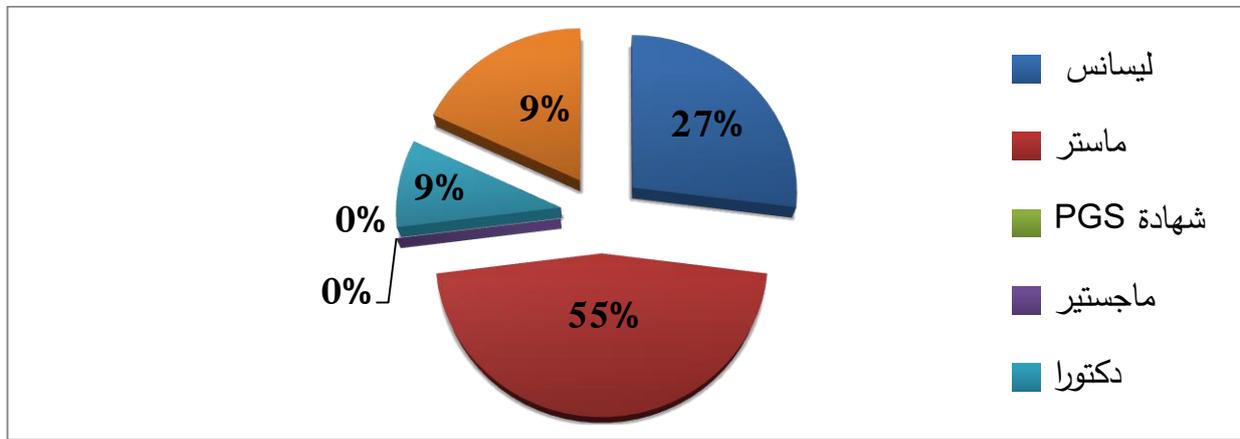
الجدول رقم(03-07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الترتيب	المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
1	ليسانس	3	27.27%
2	ماستر	6	54.55%
3	شهادة PGS	0	0%
4	ماجستير	0	0%
5	دكتوراه	1	9.09%
6	مؤهلات أخرى	1	9.09%
	<b>الإجمالي</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

ويمكن تمثيل هذه البيانات كما هي موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم(03-05): تمثيل أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

يتبين من الجدول والشكل أعلاه أن أغلبية أفراد العينة لديهم مؤهلات علمية حيث أن أكبر فئة فيهم حاصلين على شهادة ماستر 54,55% يليهم 3 أفراد حاصلين على شهادة ليسانس وذلك بنسبة 27,27%. كما اتضح ان أفراد العينة حاصلين على مؤهلات أخرى والتي بلغت نسبة 9,09% إضافة إلى نسبة 9,09% لحاصلي شهادة دكتوراه وفي الأخير تبين أن أفراد عينة الدراسة غير حاملين لشهادة PGS وشهادة ماجستير بنسبة 0%، وعليه يمكن قبول المستوى العلمي لأفراد العينة والذي من شأنه زيادة قيمة وأهمية البيانات المتحصل عليها.

4. المؤهل الوظيفي:

يحدد الجدول توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الوظيفي:

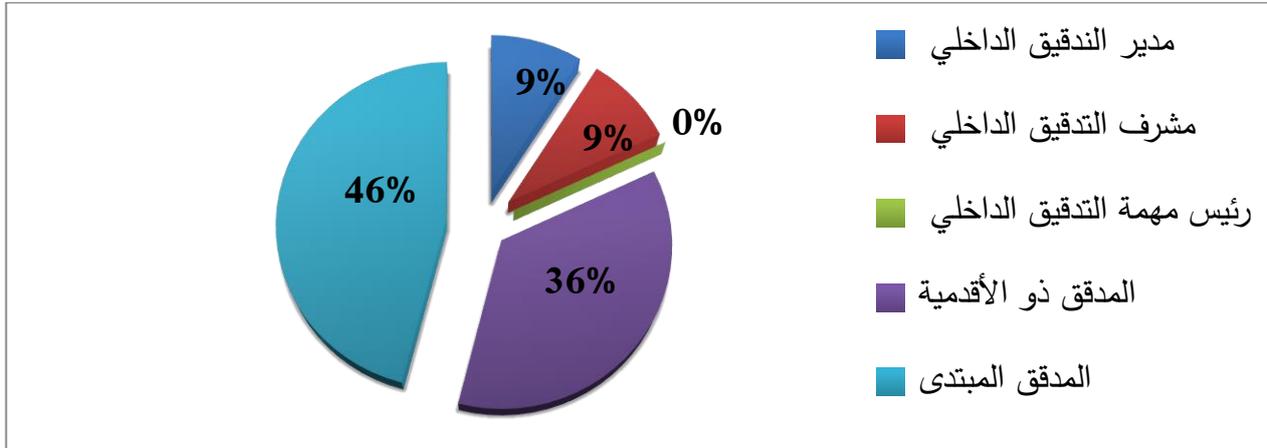
الجدول رقم(03-08): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل الوظيفي

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل الوظيفي	الترتيب
9.09%	1	مدير التدقيق الداخلي	1
9.09%	1	مشرف التدقيق الداخلي	2
0%	0	رئيس مهمة التدقيق الداخلي	3
36.36%	4	المدقق الداخلي ذو أقدمية	4
45.46%	5	المدقق الداخلي المبتدئ	5
100%	11	إجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

يمكن تمثيل بيانات توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الوظيفي في الشكل التالي:

الشكل رقم(03-06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

من الشكل يتبين أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يمثلون المدققين الداخليين وذلك بنسبة بلغت 45.45% لفئة المدققين المبتدئين وتليها نسبة 36.36% تمثل المدققين ذو الأقدمية ووجود نسبة متوافقة بين كل من مدير التدقيق الداخلي والمشرف قدرت ب 9.09% أي شخص واحد لكل وظيفة وفي المرتبة الأخيرة نجد رئيس مهمة التدقيق الداخلي بنسبة منعدمة 0% بمعنى عدم توافر أي شخص يمارس هذه الوظيفة وعليه تقع مسؤولية ذلك على مدير التدقيق الداخلي.

5. الخبرة المهنية:

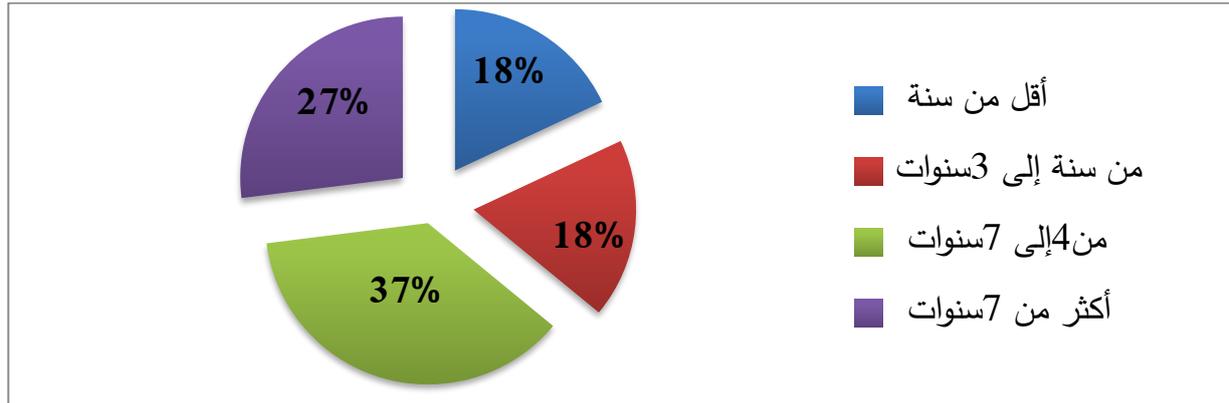
يصنف أفراد العينة حسب عدد السنوات الخبرة المهنية التي يكتسبونها في الجدول الآتي:  
الجدول رقم (03-9): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرارات	السنوات	الترتيب
18,18%	2	أقل من سنة 1	1
18,18%	2	من سنة 1 إلى 3 سنوات	2
36,36%	4	من 4 سنوات إلى 7	3
27,28%	3	أكثر من 7	4
100%	11	الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

والشكل الموالي يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية:

الشكل رقم (03-07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة تتراوح خبرتهم ما بين 4 إلى 7 سنوات بنسبة 36,4% ثم تليه فئة أكثر من 7 سنوات خبرة بنسبة 27,3% ثم نجد فئة مدة خبرتهم من سنة إلى 4 سنوات وفئة أخرى مدة خبرتهم أقل من سنة بنسبة 18,2% لكل منهما، وذلك في صالح المؤسسة لزيادة معرفة أفراد العينة لمهمة التدقيق الداخلي وتعزيز قيمة البيانات المتحصل عليها.

ثانياً: تحليل بيانات العامة لعينة الدراسة

تضمن أيضاً القسم الأول المعلومات العامة لعينة الدراسة قصد التعرف التخصص العلمي، الشهادات المهنية والوظيفية، وأي جهة إدارية تتبع، بهدف تأكد من كفاءة واستقلالية مصلحة التدقيق الداخلي.

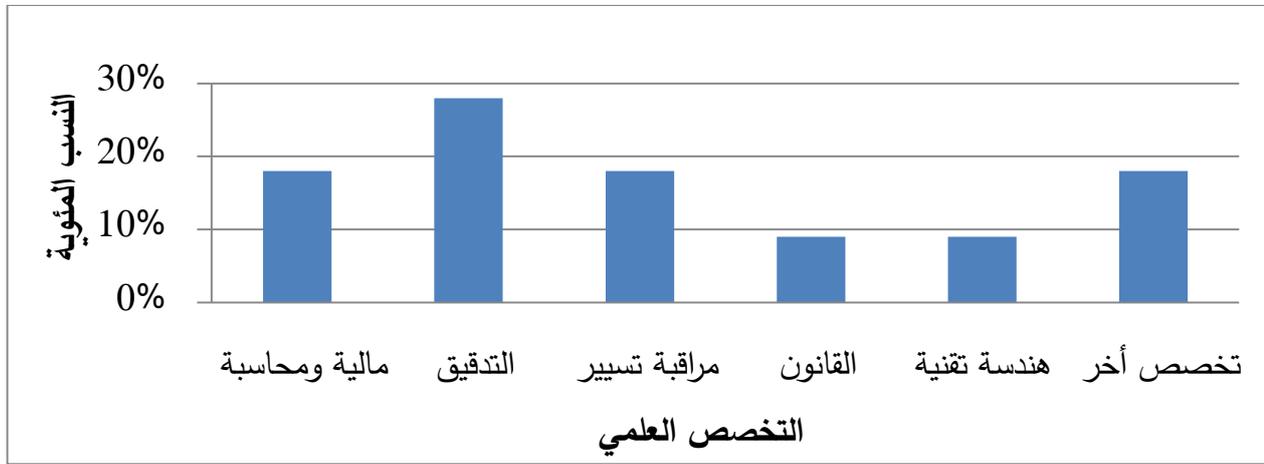
1. التخصص العلمي:

يبين الجدول أدناه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي كما يلي:  
الجدول رقم(03-10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي  
المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص العلمي	الترتيب
18,18%	2	محاسبة ومالية	1
27,28%	3	التدقيق	2
18,18%	2	مراقبة تسيير	3
9.09%	1	القانون	4
9.09%	1	مهندس تقني	5
18.18%	2	تخصص آخر	6
100%	11	الإجمالي	

ويمكن تمثيل هذه البيانات من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم(03-08): توزيع عين الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

يتضح من الشكل أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة حاملين لشهادات علمية في تخصصي العلوم المالية والمحاسبة بنسبة 37% والتدقيق بنسبة 26% وهذا ما يجعلنا نطمأن على البيانات المتحصل عليها وذلك باعتبارها في التخصص المطلوب، يليهم حاملو شهادات علمية في تخصص مراقبة التسيير بنسبة 19% كما يحمل أفراد العينة لشهادات في تخصص القانون بنسبة 7% وكأصغر نسبة بلغت 4% تعود لحاملي شهادة في تخصص الهندسة التقنية، كذلك نلاحظ أن هناك حاملي تخصصات أخرى غير المذكورة سابقا بنسبة بلغت 7%.

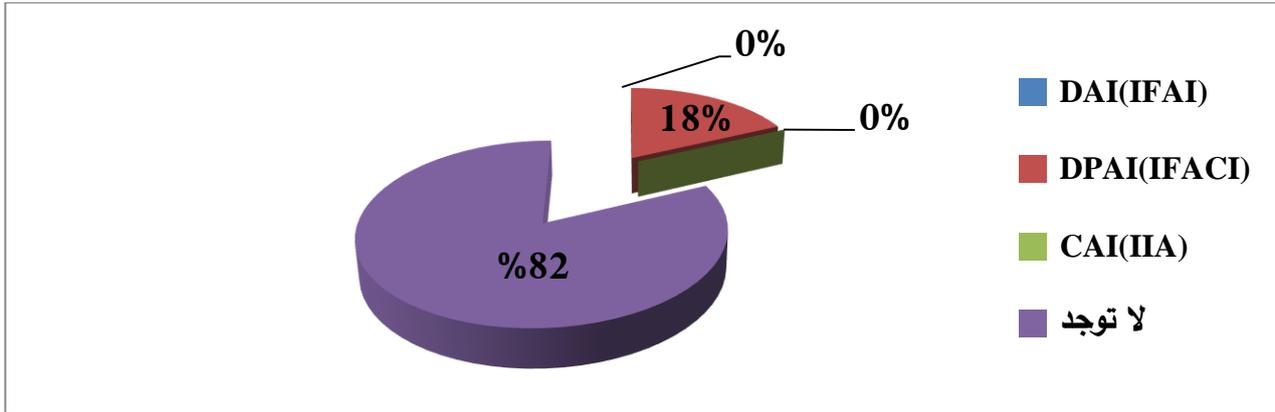
2. الشهادة المهنية

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية الحاصلين عليها  
الجدول رقم(03-11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية

النسبة المئوية	التكرارات	الشهادة المهنية	الترتيب
0%	0	DAI(IFACI)	1
18.18%	2	DPAI(IFAI)	2
0%	0	CAI(IIA)	3
81.82%	9	لا توجد	4
100%	11	الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.  
ويمكن تمثيل بيانات الجدول في الشكل الموالي:

الشكل رقم (03-9): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول و الشكل يتبين لنا أن نسبة أفراد العينة الذين ليس لديهم شهادات مهنية بلغت 81,82% وهي نسبة غير مقبولة لأنها تمثل أكثر من نصف العينة، بينما نلاحظ نسبة 18,18% لأفراد العينة الحاصلين على شهادة (DPAI(IFAI)).

3.الجهة الإدارية:

الجدول التالي يحدد توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجهة الإدارية التي تتبع:  
الجدول رقم(03-12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجهة الإدارية التي تتبع

النسبة المئوية	التكرارات	الجهة الإدارية	الترتيب
0%	0	مجلس الإدارة	1
100%	11	الإدارة العليا	2
0%	0	إدارة المالية والمحاسبة	3
100%	11	الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

كما يمكن تمثيل بيانات الجدول في الشكل الموالي:

الشكل رقم(03-10) : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجهة الإدارية التي تتبع



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

يتبين لنا من خلال الجدول والشكل السابقين أن أفراد عينة الدراسة تابعين الإدارة العليا وذلك بنسبة 100% وغير تابعين لمجلس الإدارة وإدارة المالية والمحاسبة حيث نلاحظ نسبتها منعدمة 0% .  
يمكن القول من خلال توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مؤهلاتها العلمية والعملية أنها عينة مقبولة ويمكن الإعتماد عليها نظرا للأثر الإيجابي لها في الدراسة ومعالجة فرضيات الجانب التطبيقي.

المطلب الثالث: تحليل نتائج الاستبيان

أولاً: حدود فئات الدلالة والحكم عليها

لتحديد درجة تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وتم الحكم على الدلالة بناء على سلم الإجابات من أربع نقاط حسب تصنيف ليكارت، ومن تم تحديد أربع مستويات للحكم على الدلالة اللفظية وذلك على النحو التالي:  
الجدول رقم(03-13): حدود فئات دلالة الإجابات والحكم عليها حسب المتوسط الحسابي

مستويات التأثير حسب المتوسط الحسابي	الحكم على الدلالة اللفظية
من 1 إلى 1.74	محايد
من 1.75 إلى 2.49	غير موافق
من 2.50 إلى 3.24	موافق أحيانا
من 3.25 إلى 4	موافق

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS

وتم الترميز للبيانات أثناء الانتقال من الاستبيان إلى برنامج SPSS كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (03-14): طريقة ترميز البيانات في برنامج SPSS

بيانات الاستبيان	فقرات المحور الأول	فقرات المحور الثاني	محايد	غير موافق	موافق أحيانا	موافق
ترميز SPSS	Q1	Q2	1	2	3	4

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ثانياً: تحليل فقرات الاستبيان

وسوف نعرض النتائج المتحصل إليها في الدراسة بشكل مفصل وذلك من خلال عرض البيانات الخاصة بكل محور على حدى:

تحليل فقرات المحور الأول: ما مدى الالتزام المدققين الداخليين بالمعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية ؟  
تحليل فقرات الجزء الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير العامة

تم تحليل بيانات الإجابة على الفقرات المتعلقة بالجزء الأول للمحور الأول من الاستبيان بحساب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لمعرفة درجة القبول أو الرفض، واستخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت نتائج متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة، والنتائج موضحة في الجدول التالي:

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لدى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

الجدول رقم (03-15): تحليل فقرات الجزء الأول للمحور الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير العامة

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	القيمة الدلالة
1-Q1	يحدد الغرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي رسميا في ميثاق التدقيق الداخلي.	2,7273	0.90453	10.0000	0.000
2-Q1	التدقيق الداخلي مستقل في أداء الأنشطة التي يدققها.	2.6364	0.92442	9.459	0.000
3-Q1	المدققين الداخليين لا يناهزون لأراء الآخرين.	2.8182	0.60302	15.500	0.000
4-Q1	الرئيس التنفيذي تابع لمستوى تنظيمي في المؤسسة.	2.8182	0.87386	10.696	0.000
5-Q1	المدققين الداخليين يتصفون بالنزاهة وعدم التحيز.	2.9091	0.83121	11.608	0.000
6-Q1	المدققين الداخليين يمتنعون عن تقييم العمليات التي كانوا مشرفين عليها سبقا.	2.4545	0.68755	11.840	0.000
7-Q1	مهام التدقيق الداخلي يتم انجازها بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة.	3.0000	0.63246	15.732	0.000
8-Q1	المدققين الداخليين يمتلكون معارف ومهارات وكفاءات أخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية.	2.8182	0.60302	15.500	0.000
9-Q1	المدققين الداخليين يبذلون مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي مؤهل وذو مستوى معقول من المعرفة.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
10-Q1	المدققين الداخليين يعززون معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر.	2.8182	0.60302	15.500	0.000
11-Q1	يتم تصميم وتحديث برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.	2.5455	0.68755	12.279	0.000
12-Q1	برنامج تأكيد وتحسين الجودة يحتوي على تقييمات داخلية وتقييمات خارجية.	2.4545	0.82020	9.925	0.000
13-Q1	التقييمات الداخلية تتضمن المراقبة المستمرة للأداء والمراجعات الدورية التي تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص	3.0909	1.04447	9.815	0.000

				آخرين من داخل المؤسسة تتوفر لديهم المعرفة الكافية.	
0.000	4.949	1.03573	1.5455	يتم إجراء التقييمات الخارجية على الأقل كل خمس سنوات بواسطة مدقق أو فريق تدقيق مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة.	14-Q1
0.000	10.696	0.87386	2.8182	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة.	15-Q1
0.000	9.587	0.78625	2.2727	مدى تطوير برنامج تأكيد وتحسين الجودة.	16-Q1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على SPSS.

وفي ما يلي تحليل لنتائج معطيات الجدول:

**الفقرة رقم (1-Q1):** نلاحظ أنه غالبية أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أنه يحدد الغرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي رسميا في ميثاق التدقيق الداخلي بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي وفقا للمعيار 1000، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند قيمة 10.0000، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.7273 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] بدرجة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.90453 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة رقم (2-Q1):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانت إجابتهم موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي مستقل في أداء الأنشطة التي يدققها بمعنى أنه محرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرته على تنفيذ مسؤولياته عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالعودة لاختبار T نجده يساوي 9.459، ونجد أن المتوسط الحسابي يعادل 2.6364 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] مما يدل على وجود تطبيق نسبي للمعيار 1100 حيث تمحورت آراء أفراد العينة على درجة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري بلغ 0.92442 كقيمة أصغر ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة وحيدة أي الإجابة الثالثة.

**الفقرة رقم (3-Q1):** أغلب آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على أن المدققين الداخليين لا يبحرون لآراء الآخرين عند أداء مهامهم على النحو يجعلهم يؤمنون بسلامة نتائج أعمالهم وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة وأن قيمة اختبار T بلغت 15.500، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.60302 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة.

**الفقرة رقم (Q1-4):** نلاحظ من الجدول أن أغلب أفراد العينة يوافقون أحيانا على أن الرئيس التنفيذي تابع لمستوى تنظيمي في المؤسسة يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته على أكمل وجه بمعنى أن المعيار 1110 مطبقا نسبيا من قبل أفراد عينة الدراسة، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن الفقرة إيجابية، وقيمة اختبار T عند مستوى 10.696، والمتوسط الحسابي يساوي 2.8182 والذي يدخل ضمن المجال الثالث [3.24-2.50] بمعنى اتفاق أفراد العينة على الإجابة الثالثة لسلم لكارتر الرباعي، والانحراف المعياري 0.87386 والذي يعبر عن قيمة صغيرة لتجانس وتوافق الإجابات، بمعنى أن أفراد العينة موافقون أحيانا على هذه الفقرة.

**الفقرة رقم (Q1-5):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على هذه الفقرة حيث نجد أن المدققين الداخليين يتصفون بالنزاهة وعدم التحيز ويجتنبون أي تضارب في المصالح والتي من الممكن ان تصعب على المدقق الداخلي أن يؤدي واجباته بشكل عادي وغير منحاز وذلك بالتزام نسبي للمعيار 1120، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 11.606، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.9091 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت، والانحراف المعياري 0.83121 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة رقم (Q1-6):** نلاحظ عدم التزام في هذه الفقرة بدرجة غير موافق أي الإجابة الثانية حسب سلم ليكارت على أن المدققين الداخليين يمتنعون عن تقييم العمليات التي كانوا مشرفين عليها سبقا فمن المتوقع أن تتأثر موضوعية المدقق الداخلي إذا ما قدم خدمات تأكيد متعلقة بنشاط كان مسؤولا عنه وفق المعيار 1130 وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يؤكد ان الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 11.840، كما نجد أن المتوسط الحسابي بلغ 2.4545 وهو ينتمي للمجال [2.49-1.75] من سلم ليكارت، والانحراف المعياري بقيمة صغيرة بلغت 0.68755 تعود لتجانس وتوافق الإجابات.

**الفقرة رقم (Q1-7):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على أن مهمات التدقيق الداخلي يتم انجازها بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة، وبالتالي نصل للالتزام نسبي للمعيار 1200 عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 15.732، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 3.0000 وهو ينتمي للمجال الثالث [3.24-2.50] والذي يعبر عن درجة موافق أحيانا من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.63246 أي تمركزها حول الإجابة الثالثة ما يدل على رضا نسبي لغالبية أفراد العينة.

**الفقرة رقم (Q1-8):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أن المدققين الداخليين يمتلكون معارف ومهارات وكفاءات أخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية بما يمكنهم من تقديم المشورة والتوصيات الملائمة بمعنى التزام نسبي بالمعيار 1210، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05

بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار  $T$  عند قيمة 15.500، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] بدرجة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.60302 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة رقم (Q1-9):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على هذه الفقرة على أن المدققين الداخليين يبذلون مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي مؤهل وذو مستوى معقول من المعرفة في أعمالهم أي التزام نسبي للمعيار 1220، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار  $T$  تساوي 17.889، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.9091 وهو ينتمي للمجال [2.50-24.3] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة رقم (Q1-10):** أغلبية أفراد العينة موافقون أحيانا على أن المدققين الداخليين يعززون معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر وبالتالي تطبيق نسبي للمعيار 1230 وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار  $T$  بلغت 15.500، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.60302 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة.

**الفقرة رقم (Q1-11):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا 4 على أنه يتم تصميم وتحديث برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي للتمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير وما إذا كان المدققين يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة، وبالتالي نصل للالتزام نسبي للمعيار 1300، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار  $T$  تساوي 12.279، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 2.5455 وهو ينتمي للمجال الثالث [2.50-3.24] والذي يعبر عن درجة موافق أحيانا من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.68755 أي تمركزها حول الإجابة الثالثة ما يدل على رضا نسبي لغالبية أفراد العينة.

**الفقرة رقم (Q1-12):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم غير موافق على أن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يحتوي على تقييمات داخلية وتقييمات خارجية التزام معدوم بالمعيار 1310، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار  $T$  عند قيمة 9.925، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.4545 وهو ينتمي للمجال [1.75-2.49]، بدرجة غير موافق حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.82020 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثانية.

**الفقرة رقم (Q1-13):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على هذه الفقرة على أن التقييمات الداخلية تتضمن المراقبة المستمرة للأداء والمراجعات الدورية التي تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة تتوفر لديهم المعرفة الكافية بالتزام نسبي للمعيار 1311، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 9.815، وأن المتوسط الحسابي بلغ 3.0909 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 1.04447 وهو يمثل قيمة جيدة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة رقم (Q1-14):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول محايد على انه لا يتم إجراء التقييمات الخارجية على الأقل كل خمس سنوات بواسطة مدقق أو فريق تدقيق مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة وبالتالي نصل إلى أنه لا يتم للالتزام بمعيار 1312، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 4.949، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 1.5455 وهو ينتمي للمجال الثالث [1-1.1.74] والذي يعبر عن درجة لا أعلم حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 1,03573 أي تمركزها حول الإجابة الأولى ما يدل على عدم رضا غالبية أفراد العينة.

**لفقرة رقم (Q1-15):** أغلب آراء أفراد العينة كانت حول موافق أحيانا على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة بالتالي نصل إلى التزام نسبي للمعيار 1320 وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T بلغت 10.696، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [2.50-2.4.3] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.87386 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة رقم (Q1-16):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول غير موافق مما يدل على انه لا يتم تطوير وتحسين برنامج تأكيد وتحسين الجودة، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 9.587، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.2727 وهو ينتمي للمجال [1.75-2.49] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.78625 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثانية.

### تحليل فقرات الجزء الثاني للمحور الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بمعايير الأداء

قمنا بتحليل بيانات الإجابة على الفقرات المتعلقة بالجزء الثاني للمحور الأول من الاستبيان بحساب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لمعرفة درجة القبول أو رفض الرفض، واستخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت نتائج متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة، والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(03-16): تحليل فقرات الجزء الثاني للمحور الأول: مدى التزام المدققين الداخليين بمعايير الأداء

رقم السؤال	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	القيمة الدلالة
17-Q1	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يدير نشاط التدقيق بفعالية لضمان إضافة قيمة للمؤسسة.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
18-Q1	نشاط التدقيق الداخلي يحقق أهدافه ومسؤولياته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
19-Q1	التدقيق الداخلي يقيم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويساهم في تحسينها من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر.	2.5455	0,68755	12.279	0.000
20-Q1	يضع ويوثق المدققين الداخليين خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق.	2.6364	0.67420	12.969	0.000
21-Q1	تتضمن خطة العمل أهداف المهمة ونطاقها وتوقيتها والموارد المخصصة لها.	3.0000	0.44721	22.249	0.000
22-Q1	تأخذ خطة العمل في الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة ذات الصلة بالمهمة.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
23-Q1	المدقق الداخلي يحدد ويحلل ويقيم ويوثق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
24-Q1	نتائج مهمة التدقيق الداخلي يتم تبليغها للإدارة العليا ومجلس الإدارة	2.6364	0.67420	12.969	0.000
25-Q1	التقرير النهائي لنتائج المهمة يتضمن الاستنتاجات القابلة للتطبيق والتوصيات ذات الصلة.	2.7273	0.78625	11.504	0.000
26-Q1	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يلتزم بتنفيذ وصيانة نظام لرصد الإجراءات إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.	2.8182	0.75076	12.450	0.000
27-Q1	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يضع عملية متابعة لرصد وضمان الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ اي إجراء.	2.6364	0.67420	12.969	0.000

0.000	11.504	0.78625	2.7273	نشاط التدقيق الداخلي يقوم بمراقبة التصرف اتجاه ما خلصت إليه النتائج المهمة الاستشارية وذلك في إطار الاتفاق المبرم مع العميل المعني.	28-Q1
0.000	16.785	0.64667	3.2727	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يناقش مع الإدارة العليا أمر قبول الإدارة مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة.	29-Q1
0.000	6.169	1.36848	2.5455	الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يبلغ مجلس الإدارة إذا لاحظ أن المسألة لم تحل.	30-Q1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الاستبيان.

وفيما يلي تحليل لمعطيات نتائج الجدول:

**الفقرة (Q1-17):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يدير نشاط التدقيق بفعالية لضمان إضافة قيمة للمؤسسة. وبالتالي نصل لالتزام نسبي للمعيار 2000 عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 17.889، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 2.9091 وهو ينتمي للمجال الثالث [2.50-24.3] والذي يعبر عن درجة موافق أحيانا من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936 أي تمركزها حول الإجابة الثالثة ما يدل على رضا نسبي لغالبية أفراد العينة.

**الفقرة (Q1-18):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا مما يدل على نشاط التدقيق الداخلي يحقق أهدافه ومسؤولياته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 17.889، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.9091 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.53936 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q1-19):** أغلبية آراء أفراد العينة كانت حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يقيم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويساهم في تحسينها من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر فتعزيز أهمية و مصداقية التدقيق الداخلي عندما يتمتع المدققين بالإستباقية وتأخذ تقييماتهم الآثار المستقبلية في الاعتبار، وبالتالي نجد التزام نسبي بالمعيار 2100، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T بلغت 12.279، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.5455 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.68755 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q1-20):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على هذه الفقرة على ان التدقيق الداخلي يضع ويوثق المدققين الداخليين خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق التي يزاولونها وبالتالي نجد التزام نسبي بالمعيار 2200 وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 12.969، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.6364 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.67420 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة (Q1-21):** أغلبية آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على أن خطة العمل تتضمن أهداف المهمة ونطاقها وتوقيتها والموارد المخصصة لها، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 22.249، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 3.0000 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.44721، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q1-22):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على هذه الفقرة على أن خطة العمل تأخذ في الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر نشاط الخاضع للتدقيق والوسائل التي يستعملها هذا النشاط للرقابة على أدائه، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 17.889، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.9091 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة (Q1-23):** أغلبية آراء أفراد العينة كانت تدل على موافق أحيانا على أن المدقق الداخلي يحدد ويحل ويقيم ويوثق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق حيث نجد أن هناك التزام نسبي للمعيار 2300 من قبل أفراد العينة، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 17.889، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.9091 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q1-24):** نجد أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا مما يدل أن نتائج مهمة التدقيق الداخلي يتم تبليغها للإدارة العليا ومجلس الإدارة بحيث يلتزم نسبيا أفراد عينة الدراسة بالمعيار 2400 وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 12.969،

ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.6364 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.67420، وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q1-25):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على أن التقرير النهائي لنتائج المهمة يتضمن الاستنتاجات القابلة للتطبيق والتوصيات والخطط العمل ذات الصلة، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 11.504، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 2.7273 وهو ينتمي للمجال الثالث [3.24-2.50] والذي يعبر عن درجة موافق أحيانا من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.78625 أي تمركزها حول الإجابة الثالثة ما يدل على رضا نسبي لغالبية أفراد العينة.

**الفقرة (Q1-26):** الأغلبية من آراء أفراد العينة تمحورت حول موافقون أحيانا على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يلتزم بتنفيذ وصيانة نظام لرصد الإجراءات إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة والعمل على المحافظة على هذا النظام بحيث نجد التزام نسبي للمعيار 2500 من قبل أفراد العينة، وذلك عند مستوى الدلالة 000.0 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 12.450، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.75076، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q1-27):** نجد أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يضع عملية متابعة لرصد وضمان الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ أي إجراء وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 12.969، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.63664 وهو ينتمي للمجال [3.24-2.50] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.67420، وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q1-28):** في هذه الفقرة نجد أن آراء أفراد العينة تمحورت حول موافق أحيانا على الجدول أن نشاط التدقيق الداخلي يقوم بمراقبة التصرف اتجاه ما خلصت إليه النتائج المهمة الاستشارية وذلك في إطار الاتفاق المبرم مع العميل المعني، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يبين أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T تساوي 11.504، كما يشير المتوسط الحسابي في هذه الفقرة إلى 2.7273 وهو ينتمي للمجال الثالث [3.24-2.50] والذي يعبر عن درجة موافق أحيانا من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.78625 أي تمركزها حول الإجابة الثالثة ما يدل على رضا نسبي لغالبية أفراد العينة.

**الفقرة (Q1-29):** نجد أن الأغلبية من آراء أفراد العينة موافقون على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يناقش مع الإدارة العليا أمر قبول الإدارة مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة لتحديد المخاطر التي قبلتها الإدارة يمكن أن تتم مراقبتها أثناء مهمة تأكيد أو مهمة استشارية وبالتالي نجد أن أفراد العينة يلتزمون كلياً بالمعيار 2600، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 16.785 ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 3.2727 وهو ينتمي للمجال [3.25-4] والتي تعبر عن إجابة موافق حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.64667، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الرابعة بمعنى رضا أفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q1-30):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحياناً على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يبلغ مجلس الإدارة إذا لاحظ أن المسألة لم تحل فحل مشكلة المخاطر ليس مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 6.169، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.5455 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 1.36848 وهو يمثل قيمة جيدة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحياناً.

**تحليل فقرات المحور الثاني: ما درجة تأثير دور التدقيق الداخلي على تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية؟**

قمنا بحساب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لمعرفة درجة القبول أو الرفض، واستخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت نتائج متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة عند تحليلنا لبيانات الإجابة على الأسئلة المتعلقة بمحور الثاني من الاستبيان ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم(03-17): تحليل فقرات المحور الثاني: ما درجة تأثير دور التدقيق الداخلي على تحسين نشاط المؤسسة الاقتصادية؟

رقم السؤال	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	القيمة الدلالة
1-Q2	تحقق من درجة الالتزام بالسياسات واللوائح القوانين الداخلية والمساعدة في تقييم الأداء لمعرفة كفاءة وفعالية الأنشطة ولتحقيق أهداف المؤسسة.	2.7273	0.46710	19.365	0.000
2-Q2	تأكد من درجة مصداقية ودقة المعلومات المالية والتشغيلية.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
3-Q2	المساهمة في تحسين أداء المؤسسة من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له.	3.1818	0.87386	12.076	0.000
4-Q2	تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية لاستخدامها في عمليات صنع القرارات عالية الجودة والفعالية.	3.0909	0.53936	19.007	0.000
5-Q2	تقييم وتحسين إدارة المخاطر وتدريب إدارة المؤسسة على الاستجابة لها وتنسيق عملياتها.	2.9091	0.53936	17.889	0.000
6-Q2	التحقق من الكفاءة والاستخدام الاقتصادي لموارد المؤسسة.	2.7273	0.90453	10.000	0.000
7-Q2	تشخيص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والكشف عن الاختلالات التي تعيق تشغيله و العمل على تطوير كفاءة وفعالية البيئة الرقابية.	2.8182	0.75076	12.450	0.000
8-Q2	التحقق من وجود الأصول وكفاية الحماية والأمان لتلك الأصول ضد الضياع والسرقة.	2.6364	0.67420	12.969	0.000
9-Q2	تحسين جودة الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف بها العاملين وتقديم التوعيات المناسبة لتطوير عمليات المؤسسة.	2.9091	0.83121	11.608	0.000
10-Q2	تحديد أسباب المشاكل التي تنشأ في المؤسسة وتحديد الخسائر والأضرار الناجمة عنها مع تقديم اقتراحات لمعالجتها ومنع حدوثها.	2.6364	0.67420	12.969	0.000

0.000	11.840	0.68755	2.4545	تخفيض التكاليف ومنع الإسراف والتبذير ووضع الإجراءات اللازمة.	11-Q2
0.000	19.365	0.46710	2.7273	الحكم على مصداقية البيانات المحاسبية والتقارير المالية والتأكد من مطابقتها للواقع.	12-Q2
0.000	11.504	0.78625	2.7273	خلق قيمة مضافة للمؤسسة وزيادة فرص تحقيق أهدافها.	13-Q2
0.000	12.450	0.75076	2.8182	مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في القيام بمسؤولياتهم وتزويدهم بالمعلومات التفصيلية.	14-Q2

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS.

ومن خلال النتائج المتحصل عليها نستنتج:

**الفقرة (1-Q2):** أغلبية آراء أفراد العينة تدل على موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يتحقق من درجة الالتزام بالسياسات واللوائح القوانين الداخلية والمساعدة في تقييم الأداء لمعرفة كفاءة وفعالية الأنشطة ولتحقيق أهداف المؤسسة وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 19.365 ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.7273 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.46710، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (2-Q2):** نجد أن آراء أفراد العينة تتمحور حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يعمل على تأكيد من درجة مصداقية ودقة المعلومات المالية والتشغيلية، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T بلغت 17.889، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.9091 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة.

**الفقرة (3-Q2):** نجد أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا مما يدل أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين أداء المؤسسة من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 12.076، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.1818 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.87386، وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q2-4):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يعمل على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية لاستخدامها في عمليات صنع القرارات عالية الجودة والفعالية، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 19.007، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.0909 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.53936 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة بنسبة 73%.

**الفقرة (Q2-5):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا وذلك بنسبة 72% على أن التدقيق الداخلي يهتم بتقييم وتحسين إدارة المخاطر وتدريب إدارة المؤسسة على الاستجابة لها وتنسيق عملياتها، عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 17.889، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.9091 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.53936، وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة (Q2-6):** أغلبية آراء أفراد العينة تتمحور حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يتحقق من الكفاءة والاستخدام الاقتصادي لموارد المؤسسة، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T بلغت 10.000، ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.7273 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.90453 كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q2-7):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يشخص ويقيم نظام الرقابة الداخلية ويعمل على الكشف عن الاختلالات التي تعيق تشغيله وتطوير كفاءة وفعالية البيئة الرقابية، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 12.450، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.8182 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.75076 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q2-8):** نصل إلى أن آراء أفراد العينة تتمحور حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يتحقق من وجود الأصول وكفاية الحماية والأمان لها ضد الضياع والسرقة، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 12.969 ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.6364 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.67420، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q2-9):** نجد أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يلتزم بالقيام بتحسين جودة الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف بها العاملين وتقديم التوعيات المناسبة لتطوير عمليات المؤسسة، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 11.608، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.9091 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.83121، وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

**الفقرة (Q2-10):** أفراد عينة الدراسة يوافقون أحيانا على أن التدقيق الداخلي يحدد أسباب المشاكل التي تنشأ في المؤسسة والخسائر والأضرار الناجمة عنها مع تقديم اقتراحات لمعالجتها ومنع حدوثها، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 12.969 وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.6364 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.67420 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

**الفقرة (Q2-11):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول غير موافق على أن التدقيق الداخلي يساهم في بتخفيض التكاليف ومنع الإسراف والتبذير ووضع الإجراءات اللازمة، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 11.840، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.4545 وهو ينتمي للمجال [-1.75-2.49] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.68755 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثانية.

**الفقرة (Q2-12):** نلاحظ أن أغلب آراء أفراد العينة تدل على موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يساعد على الحكم على مصداقية البيانات المحاسبية والتقارير المالية والتأكد من مطابقتها للواقع، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0,05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وأن قيمة اختبار T تساوي 19.365 ونلاحظ أن المتوسط الحسابي في هذه الفقرة يساوي 2.7273 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] والتي تعبر عن إجابة موافق أحيانا حسب سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.46710، كقيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات على الإجابة الثالثة بمعنى رضا نسبي لأفراد عينة الدراسة.

**الفقرة (Q2-13):** نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تمحورت إجاباتهم حول موافق أحيانا على ان التدقيق الداخلي يسعى لخلق قيمة مضافة للمؤسسة وزيادة فرص تحقيق أهدافها، وذلك عند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 بمعنى أن الفقرة موجبة، وقيمة اختبار T عند 11.504، ويتجلى ذلك في المتوسط الحسابي الذي يساوي 2.7273 وهو ينتمي للمجال [-2.50-3.24] حسب سلم ليكارت الرباعي، وبلغ الانحراف المعياري 0.78625 وهي قيمة صغيرة ترجع لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول الإجابة الثالثة.

الفقرة (14-Q2): أغلب أفراد عينة الدراسة تمحور آرائهم حول موافق أحيانا على أن التدقيق الداخلي يساعد مجلس الإدارة والإدارة العليا في القيام بمسؤولياتهم وتزويدهم بالمعلومات التفصيلية، وذلك عند مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ما يجعل الفقرة إيجابية، ونجد قيمة اختبار T تساوي 12.450، وأن المتوسط الحسابي بلغ 2.8182 وهو ينتمي للمجال [2.50-3.24] أي الوقوف على الإجابة الثالثة من سلم ليكارت الرباعي، والانحراف المعياري 0.75076 وهو يمثل قيمة صغيرة تعود لتجانس وتوافق الإجابات وتمركزها حول موافق أحيانا.

#### ثالثا: تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة

قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ومعاملات الارتباط الخاصة بكل محور من محاور الدراسة، وذلك من أجل تحديد العلاقة الموجودة بين المتغيرات المتمثلة في "مدى الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي" و"دور التدقيق الداخلي في تحسين نشاط المؤسسة".

الجدول رقم (03-18): معامل الارتباط بين مدى الالتزام بالمعايير الدولية ودور التدقيق الداخلي في تحسين نشاط المؤسسة

الارتباط	معامل	اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المتغيرات
0.911		22.569	0.40078	2.7273	11	مدى الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي
		33.187	0.28024	2.8042	11	تأثير دور التدقيق الداخلي على تحسين نشاط المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS.

يتبين من الجدول أعلاه مقدار معامل الارتباط والذي بلغ 0.911 وما يدل على العلاقة الإيجابية المثالية بين المتغيرين، وبما أنه قريب من 1 فإنه يدل على وجود ارتباطات قوية وبالتالي إمكانية تأثير الالتزام بالمعايير الدولية على دور التدقيق الداخلي في تحسين نشاط المؤسسة.

### خلاصة الفصل:

سعيًا من خلال هذه الدراسة لاكتشاف حقيقة تطبيق معايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO، حيث سمحت لنا نتائج هذا الاستطلاع باستنتاج أن المدققين الداخليين في المؤسسة محل الدراسة يدركون أهمية استخدام المعايير الدولية وقد تم إثبات التزام مقبول بهذه المعايير وأن الممارسات المهنية في مصلحة التدقيق الداخلي تتوافق كثيرا مع المعايير الدولية الصادرة عن المعهد IIA، كما تم تسليط الضوء على الدور الذي يقوم به المدقق الداخلي وكيف يؤثر على فعالية نشاط المؤسسة من خلال مساهمته في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحقيق أهداف المؤسسة.

وخلال هذا الفصل قمنا بوضع الجوانب الأساسية للدراسة والمتمثلة في كل من طريقة وأدوات جمع المعلومات، والتي على أساسها تم الوصول للمعطيات وتلخيصها ومعالجتها، وكذا تحديد عينة الدراسة ومتغيراتها، وبعد هذه الخطوة قمنا بعرض وتحليل ومناقشة النتائج المتوصل إليها انطلاقا من المعطيات، واتضح لنا حرص المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO على تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية لتكون في المستوى المطلوب لمنافسة المؤسسات الأجنبية.



الخاتمة

تمنح المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة لحماية أصولها وحقوقها خاصة مع كبر حجمها وتوسع نشاطها بغية الاستمرار والنمو في ظل ظروف اقتصادية متغيرة، ومع ازدياد المخاطر والمخالفات، كان لابد من التفكير في أنجع الحلول لمعالجة الانحرافات الممكنة في المؤسسات، ولمتابعة أنشطتها ومهامها طورت قسم للتدقيق الداخلي وأولت أهمية خاصة له، نظرا لدور الوقائي الذي يلعبه في تقييم مختلف الجوانب المالية والتشغيلية والإدارية، وللوقوف على نقاط القوة والضعف وتقديم الإرشادات والنصائح لتحسين وضعية المؤسسة وتطوير استراتيجياتها، ومن هذا المنطلق يمكن القول أن التدقيق الداخلي مهنة ضرورية داخل المؤسسة كونها آلية تتضمن كافة المقاييس والأدوات التي تضمن للإدارة تحقيق أهدافها.

غير أن التدقيق الداخلي مهنة مستقلة تضبطها مجموعة من المعايير الدولية تساهم في منح ممارستها حرية أكبر للقيام بالدور المنوط بهم، بحيث تمثل إطار منظم للممارسات الوظيفية لما توفره من إرشادات وتوجيهات لنشاط التدقيق الداخلي، تسعى دائما إلى ترويج وتنشيط الأدوار التي يقوم بها المدقق الداخلي، عملت على تطوير إجراءات وعمليات التدقيق الداخلي من أساليب التدقيق التقليدية إلى أساليب حديثة، كما تعبر عن مستويات الأداء المهني التي وضعت من قبل الجهات المنظمة للمهنة بهدف توفير مستوى معقول من الضوابط التي تحكم عملية التدقيق الداخلي، وتعد مجبرة التنفيذ يفي من خلالها المدقق الداخلي بالتزاماته المهنية اتجاه المؤسسة وبالتالي تحقيق الشفافية والإبلاغ في الأداء ورفع مستوى الإدارة بتقليل من حجم المخاطر والمساهمة في إتخاذ القرارات التي تتفق مع سياسات المؤسسة.

ومن خلال دراستنا هذه والتي كانت تحت عنوان " تفعيل دور التدقيق الداخلي في ظل تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي IIA" حاولنا إبراز أهم الأسس المتعلقة بالتدقيق الداخلي باعتباره وظيفة هامة تتمتع بمكانة بارزة في تنظيم المؤسسة، نظرا لحساسية هذه الوظيفة جعلت تابعة للإدارة العليا ومجلس الإدارة هذا رغبة في تحقيق أكبر استقلالية لها عن بقية الوظائف، حتى وإن كانت هذه الاستقلالية ليست كاستقلالية المدقق الخارجي فان مسؤوليات مدير التدقيق الداخلي تتمثل في التنسيق وتظافر الجهود بين عمل المدقق الداخلي والخارجي وأثر ذلك على تقييم نظام الرقابة الداخلية، كما يعمل التدقيق الداخلي على تقويم الأنظمة المختلفة للمؤسسة وتحديد مدى صلاحية السياسات والإجراءات المطبقة، مما يتطلب من ممارسي هذه المهنة أن يتميزوا بالمؤهلات العلمية والعملية اللازمة، والإلمام بالمبادئ الأساسية وأن يكونوا ذوي كفاءة عالية، بحيث تتمثل مهمتهم الأساسية في الفحص والتقييم المستمر للأنشطة الداخلية للمؤسسة والتأكد من مدى صدقها ومشروعيتها.

كما تطرقنا لإبراز أهمية وجود معايير دولية للممارسة المهنية في خلق وظيفة التدقيق الداخلي، والتعرف على الدور الذي تلعبه باعتبارها مقاييس واضحة يمكن من خلالها تقييم عملية التدقيق بحيث تعرف على أنها مختلف أنماط السلوك التي يجب على المدقق الداخلي التقييد بها، فهي بمثابة قواعد استشارية تمكن أعضاء المهنة من الرجوع إليها عند إصدار أحكامهم، سعت لتحقيق التوافق الدولي وتوحيد الممارسات المهنية، فقد حظيت بالقبول والتطبيق عالميا، ما جعل معهد المدققين الداخليين يبادر في إصدار هذه المعايير ومراجعتها وتطويرها باستمرار،

وتم تقسيمها إلى معايير عامة ومعايير الأداء تضم نطاق عمل المدقق الداخلي، تنفيذ عملية التدقيق الداخلي، ومقومات نجاح ممارسة التدقيق الداخلي وفق متطلبات المعايير الدولية.

وجاء في دراستنا للجانب التطبيقي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية المتمثلة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO ببومرداس، وبالحديث عن المؤسسة فإنها فرع من الشركة الأم بحيث تم وضع لها قسم للتدقيق الداخلي والذي كان أمر ايجابي لها، حيث سمحت لنا هذه الدراسة بتعزيز الجوانب النظرية وكيفية تطبيقها ميدانيا ومزاولة الموضوع المعالج من زاوية أخرى بالاقتراب أكثر من الواقع.

وفي إطار معالجة الإشكالية المطروحة والتي تتمحور حول "مدى توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع متطلبات المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA"، وإثبات صحة الفرضيات سيتم استعراض أبرز نتائج الدراسة وفي ضوءها تم إقتراح مجموعة من التوصيات، إضافة إلى وضع بعض آفاق للبحث التي هي تكملة للموضوع المدروس.

### أولاً: إختبار الفرضيات

وبعد دراستنا للموضوع وتحليلنا لمختلف الجوانب من خلال الفصول السابقة تم التوصل إلى نتائج اختبار الفرضيات على النحو التالي:

1. وبالنسبة للفرضية الأولى المتمثلة في "أن الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي يساعد في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي وكذا زيادة من جودة التوصيات المقدمة في تقاريره " حيث تم إثبات صحة هذه الفرضية من خلال توصلنا في الفصل الثاني إلى أن الالتزام بالمعايير الدولية أمر ضروري فهي أداة عمل حقيقية، بمثابة الإجابة لكل تغطي جميع الممارسات التي يقوم بها المدقق الداخلي لتجاوز العقبات التي يواجهها عند أداء مهمته وتعزيز الثقة بتقريره والتوصيات التي يقدمها وتحسين جودة أداءه مما يعزز خدمات ومكانة التدقيق الداخلي في المؤسسات، كما تشكل المعايير إطارا مرجعيا فريدا، يسعى لقياس وتحسين جودة نظام الرقابة الداخلية.

2. تمثلت الفرضية الثانية في "الإعتماد على التدقيق الداخلي بكافة مقوماته من شأنه أن يساهم في تحسين نشاط المؤسسة وتفعيل قراراتها المتخذة بناء على نظام فعال لرقابة الداخلية وتحقيق أهدافها المسطرة"، حيث توصلنا إلى أن التدقيق الداخلي يحض بأهمية كبيرة داخل المؤسسة فهو عين الإدارة لقياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، ولضمان خسائر العمل وحماية الأصول ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الفعالة لمواجهة الاختلالات والعراقيل، مما يساهم في زيادة الكفاءة الإنتاجية في كافة أنشطة المؤسسة، كما يسمح لأعضاء الإدارة على تأدية مهامهم بشكل فعالة من خلال التقارير صحيحة والموضوعية المقدمة، وبالتالي توجيه المؤسسة لسير في الاتجاه الصحيح لتحقيق أهدافها واستراتيجياتها المحددة من طرف مجلس الإدارة، وهذا ما يبرر صحة هذه الفرضية.

3. نصت الفرضية الثالثة على أنه "لا تختلف الخطوات المنهجية المتبعة من قبل المدقق الداخلي عند انجاز مهمته في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO عن رسالة التدقيق الداخلي التي جاء بها" حيث توصلنا إلى إثبات صحة الفرضية من خلال دراستنا التطبيقية حيث ان المدقق الداخلي يتابع مسار عملية تنفيذ الخطوات الموضحة التي جاءت بها رسالة التدقيق في المؤسسة، فهو يقوم بإعداد برنامج سنوي شامل لكافة العمليات المراد تدقيقها بناء على طلب المستويات الإدارية العليا، ورسم خطة توجيهية تشمل كافة أسس المهمة وحدودها، وتقديم تحسينات وتصحيحات في تقريره النهائي ومتابعة تنفيذ التوصيات المقدمة من قبل النشاط الخاضع للتدقيق.

4. وفيما يخص الفرضية الرابعة التي تمثلت في "يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابع من ناحية الوظيفية إلى مجلس الإدارة"، وقد تم الوصول إلى أن الرئيس التنفيذي في مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة تابع للإدارة العليا من الناحية الوظيفية وهذا ما ينفي صحة الفرضية، بحيث تبقى استقلالية التدقيق الداخلي مهددة كونه يتواصل بالدرجة الأولى مع الإدارة العليا ويخضع لسيطرتها ويبقى مجال تدخل التدقيق الداخلي محدودا في ظل ما تحدده الإدارة العليا.

5. وجاءت الفرضية الخامسة "لا يختلف واقع ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO عن متطلبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي"، ومن خلال الدراسة التطبيقية تم الوصول إلى توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الدولية بما يتضمن فعالية وظيفية التدقيق الداخلي بها، حيث لا نقول أنها تلتزم كليا إلا أنها تتمتع بفعالية مقبولة نتيجة التزامها وتطبيقها لمعايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها، وذلك لإدراك الهيئات العليا والمدققين الداخليين لأهمية الالتزام بهذه المعايير ضمن تحقيق أهداف التدقيق الداخلي وجودة أعماله.

### ثانياً: نتائج الدراسة

من خلال التساؤل الرئيسي وتحليلنا للجوانب النظرية والتطبيقية توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات وهي:

#### 1. النتائج النظرية:

المتتمثلة في ما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي إحدى الأدوات الرقابية التي تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وضبط مسار الأداء الفعلي للوصول للأداء المخطط وهذا ما يلزم الإدارة الاعتماد عليها واتخاذ القرارات في هذا الشأن؛
- التدقيق الداخلي وظيفية حتمية وجزء لا يتجزأ من كافة أنشطة المؤسسة تشمل أبعاد أوسع من الخارجي.
- التدقيق الداخلي وظيفية مستقلة وموضوعية داخل المؤسسة، تسمح باكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها، والتأكد من إتباع السياسات والإجراءات والقوانين الموضوعية وتحقق من كفايتها وانتظامها؛
- التدقيق الداخلي نشاط يتسم بالشمولية والديمومة يساهم في كشف الاختلالات وتشخيص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والعمل على تطوير فعالية البيئة الرقابية وتحقق من مدى كفاية الحماية لأصول المؤسسة؛

- ضرورة التنسيق والتعاون بين التدقيق الداخلي والخارجي للاستفادة من عمل المدقق الداخلي، وذلك لزيادة فعالية عملية التدقيق وتوفير الجهد والوقت الذي يبذله المدقق الخارجي وبالتالي تخفيض تكاليف الإدارة؛
  - أهمية الجهود التي بذلها معهد المدققين الداخليين لتطوير التدقيق الداخلي على مستوى العالمي والإلزامية الاعتماد على المعايير الدولية من قبل المدقق الداخلي في كل خطوة من خطوات تنفيذ المهمة.
- ### 2. النتائج التطبيقية:

- بعد دراستنا لمدى توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO مع متطلبات المعايير الدولية توصلنا إلى:
- توفر مؤسسة الوطنية للجيوفيزياء على مصلحة التدقيق الداخلي ضمن هيكلها التنظيمي رغم حداثة الوظيفة وما تزال في بدايتها في الجزائر؛
  - تعاني المؤسسة عجزا في غياب رئيس مهمة التدقيق الداخلي عن هيكلها التنظيمي لعدم توافر شخص مؤهل لأداء هذه الوظيفة، وبالتالي تكفل مدير المصلحة بمهامه إلى ان يتم تنصيب مسؤول عن المهمة؛
  - توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO مع مستجدات التي أوص بها المعهد الدولي للتدقيق الداخلي IIA في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي؛
  - يعمل التدقيق الداخلي من خلال تطبيق المعايير الدولية على تحسين أداء داخل المؤسسة الجيوفيزياء؛
  - يعمل المدققين الداخليين في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وفق لما جاءت به رسالة التدقيق الداخلي؛
  - تستند عملية التدقيق الداخلي على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وتلتزم بتطبيقها بشكل مقبول عموما؛
  - لا يعطي المدققين الداخليين في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء أهمية للعمل ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة وما ستلزمه من تقييمات داخلية وخارجية؛
  - قبل الانطلاق في عملية التدقيق يستلم المدقق الداخلي أمر التكليف بالمهمة من طرف الإدارة؛
  - يتبع المدققين الداخليين على مستوى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء مجموعة من الخطوات التي جاءت بها متطلبات المعايير الدولية لضمان تحقيق أهداف التدقيق الداخلي؛
  - المدقق الداخلي لا يحظى باتصال مباشر مع مجلس الإدارة ما يسمح له بأداء مهامه بكل حرية واستقلالية باعتباره تابع للإدارة العليا.

### ثالثا: التوصيات

- السعي نحو الحصول على الشهادات المهنية للتدقيق الداخلي المصادق عليها من طرف الهيئات الدولية التي تمكنهم من اكتساب الكفاءات والمهارات المهنية المؤهلة لممارسة المهنة؛
- عقد دورات تدريبية للمدققين الداخليين لاكتسابهم الخبرة والكفاءة اللازمة للقيام بوظائفهم الرقابية؛
- إعادة النظر في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتوكيل رؤساء مهمة التدقيق الداخلي للقيام بمهمتهم؛

- الإهتمام أكثر ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة وعمل على تطويره للتمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير وما إذا كان المدققين يطبقون مبادئ الجودة تطبيقاً للمعيار 1300؛
- بذل الجهد لتقيد بكافة المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والسعي للإشارة بالالتزام بها من خلال تحقيق الغايات التي نصت عليها في المعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة وفق لمعيار 1321؛
- توعية المستويات الإدارية والفنية المختلفة بأهمية التدقيق الداخلي؛ وضرورة تبعية التدقيق الداخلي لمجلس الإدارة باعتباره أعلى سلطة في المؤسسة مما يتيح تدعيم استقلالية المدقق الداخلي.

### رابعاً: آفاق الدراسة

- وفي الأخير يمكن اعتبار هذه الدراسة انطلاقة لدراسات أخرى في مجالات التدقيق الداخلي أو المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، ومنه نقترح المواضيع الآتية:
- أثر الإطار المهني الدولي كمرجع على قياس جودة تقارير التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.
  - دور لجان التدقيق لتعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي في المؤسسات.
  - أثر المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية.
  - فعالية التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات.



# قائمة المراجع

أولاً: المصادر بالعربية:

❖ الكتب:

1. أبو هيبه حامد طلبة، "أصول المراجعة"، زمزم ناشرون وموزعون، الأردن، 2011.
2. بوتين محمد، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
3. جربوع يوسف محمود، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة الوراق، عمان، 2000.
4. جمعة أحمد حلمي، "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
5. جمعة أحمد حلمي، "التدقيق ورقابة الجودة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
6. جمعة أحمد حلمي، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
7. جمعة أحمد حلمي، "تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
8. خالد أمين عبد الله، "التدقيق والرقابة في البنوك"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
9. خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات الناحية العلمية والنظرية"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2004.
10. الخطيب خالد راغب، "مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص"، مكتب المجتمع العربي، الأردن، 2010.
11. خلاصي رضا، "مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة"، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2013.
12. الدهراوي كمال الدين مصطفى، "المحاسبة والمراجعة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002.
13. ذنبيات علي عبد القادر، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية -نظرية وتطبيق"، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، 2010.
14. الرماحي نواف محمد عباس، "مراجعة المعاملات المالية"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
15. سرايا محمد السيد، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق"، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002.
16. سلامة مصطفى صالح، "مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية"، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان 2010.

17. السوافيري فتحي رزق، وآخرون، "الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.
18. الشيخ خالد مصطفى، "إجراءات المراجعة الداخلية وأثار تطبيقها على الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية، 2020.
19. الصبان محمد سمير، " نظرية المراجعة وآليات التطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
20. الصبان محمد سمير، "دراسات متقدمة في المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
21. صبح داوود يوسف، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، الطبعة الثانية، اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2010.
22. الصحن عبد الفتاح ، محمد السيد سرايا، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة" الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
23. الصحن عبد الفتاح محمد، "أصول المراجعة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1999.
24. الصحن عبد الفتاح محمد، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
25. الصحن عبد الفتاح، أحمد نور، "الرقابة ومراجعة الحسابات"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، دون ذكر سنة.
26. طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، "المراجعة وتدقيق الحسابات" الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
27. طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود ، "المراجعة وتدقيق الحسابات" الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.
28. علوان محمد لمين، "نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي"، الطبعة الأولى، دار أسامة لنشر والتوزيع، الأردن، 2019.
29. علوان محمد لمين، "التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق التسيير الأمثل بالمؤسسة"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2018.
30. قباني ثناء علي، نادر شعبان السواح، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل إلكتروني"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
31. لطفي أمين السيد أحمد ، "مراجعة وتدقيق نظم المعلومات" الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
32. لطفي أمين السيد أحمد، "المراجعة البيئية"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2005.
33. المحاسنة إبراهيم محمد، "إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتدقيق"، دار جريز للنشر و التوزيع، عمان، 2013.

34. مرسى نبيل محمد، "الإدارة الإستراتيجية تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.
35. المطارنة غسان فلاح، "تدقيق الحسابات المعاصر"، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009.
36. المغربي عبد الحميد عبد الفتاح، "الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن"، المكتبة المعاصرة، مصر، 2006.
37. نادر شعبان إبراهيم السواح، "النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية"، دار الجامعة، الإسكندرية، 2006.
38. نصر علي عبد الوهاب، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة"، دار الجامعة، الإسكندرية، 2005.
39. الواردات خلف عبد الله، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
40. الواردات خلف عبد الله، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.
41. الواردات خلف عبد الله، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.
- ❖ الرسائل العلمية:
42. المدهون رعدة إبراهيم، "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، غزة، 2014، ص 77-78.
43. الزبيدي رغد كنير فرحان، "مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال"، رسالة ماجستير، علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، 2017.
44. توام زهية، "منهجية المراجعة الداخلية في البنوك"، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، تخصص نقود مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر، 2006-2007.
45. عيادي محمد لمين، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، رسالة ماجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2007-2008.
46. النونو كمال محمد سعيد كامل، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، 2009.
47. شعباني لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"، رسالة ماجستير، فرع إدارة أعمال، العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2003-2004.

48. العفيفي مؤمن محمد حسن، " مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الإقتصادية"، رسالة ماجستير، المحاسبة والتمويل، كلية التجارة ، غزة، 2009.
49. قاسم محمد عبد القادر، "أثر المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية لتحسين كفاءة الأداء المالي للمنشأة"، رسالة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان، 2017.
50. علوان محمد أمين، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي المؤسسة الإقتصادية"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2015-2016.
51. مرعي نبيه توفيق، "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية"، مذكرة ماجستير، المحاسبة، كلية للدراسات الإقتصادية والإدارية والمالية، 2009.
52. أو سعيد نيسة، "دور المراجعة الداخلية في كشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، بومرداس، 2020-2021.
53. سيد أحمد وراق هنادي، "دور المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2018.
54. المدلل يوسف سعيد يوسف، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، رسالة ماجستير تخصص محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، غزة، 2007.
- ❖ **المجلات المنشورة:**
55. جعفري أسماء، عبد الرحمان العايب، "تأصيل النظري لأثر التدقيق الداخلي المتكامل على تحسين الأداء الإستراتيجي للمؤسسة الإقتصادية"، مجلة وحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 8، العدد2، 2017.
56. حنيش إسماعيل، "أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية"، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 18، العدد2020، 03.
57. الحياي وليد، الجعبري مجدي، "التدقيق الداخلي كأداة من أدوات تسيير المؤسسات الإقتصادية"، مجلة الأكاديمية العربية. العدد 24، 2020.
58. خلادي راضية، "دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاسها على حوكمة الشركات"، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المركز الجامعي، أفلو، أفلو، الجزائر، المجلد 2، العدد، 2020.
59. الدوغجي علي حسين، "آليات حوكمة الشركات التي تؤثر في اتخاذ المدقق الداخلي للقرار الأخلاقي"، مجلة العلوم الإقتصادية الإدارية، المجلد 16، العدد 59، العراق، 2010.
60. سكاك مراد، "التدقيق الإستراتيجي ودوره في الإدارة الإستراتيجية للمؤسسات"، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد15، 2015.

61. شريقي عمر، براهيمى لبنى، "دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة"، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 4، العدد 1، ديسمبر 2017
62. العمري أحمد محمد وفضل عبد الفتاح عبد المغني، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3، 2006.
63. الغباري أيمن فتحي أحمد، "الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وأهميتها في تحديد الاتجاهات المستقبلية"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 56، مصر، 2000
64. فروم محمد صالح، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة"، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد 2، عدد 2، 2009.
65. كشاط منى، تيجاني بالرقى، "الأدوار الحديثة للتدقيق الداخلي على ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية"، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 7، العدد 2، ديسمبر 2017.
66. مزياني نور الدين، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية"، مجلة معارف، العدد 13، 2012.
- ❖ المؤتمرات والملتقيات:
67. بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، "مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"، الملتقى الدولي السابع حول "الصناعة التأمينية، الواقع العملي وأفاق التطوير-تجارب الدول-"، يومي 30-04 ديسمبر 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف.
68. خلاط صالح ميلود، "واقع المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية"، مداخلة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي حول الرقابة الداخلية الواقع والأفاق، طرابلس، المنعقد يومي 22-24 فيفري 2005.
69. شعباني لطفي، زرقواد وسام، "مساهمة معايير التدقيق الداخلي في الحد من مخاطر الغش في المؤسسة"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل المعايير التدقيق الدولية المنعقد يومي 11-12 أبريل 2018، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس.
70. عوادي مصطفى، عيدة أنور، قريشي سامي، "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية والمنعقد يومي 11 و12 أبريل 2018، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.
71. فلاق محمد، "التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الايزو 9001"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع وأفاق مستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، يومي 11-12 أكتوبر، 2010.

72. لزرق محمد، قوديح جمال تركي، دور المعايير الدولية للتدقيق والتدقيق الداخلي الكفؤ في حد من التأثير السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية"، الملتقى العلمي الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، كلية العلوم الإقتصادية التجارية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس يومي 11-12 أبريل 2018.
73. موسى مروة، "دراسة تأثير تكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على رفع قيمة المؤسسة الإقتصادية"، حويات جامعة بشار في العلوم الإقتصادية، المجلد 5، العدد 1.
74. ميخائيل أشرف حنا، "أهمية معايير المراجعة وأطرافها لضمان فعالية حوكمة الشركات"، المؤتمر الخامس لحوكمة الشركات، الجزء الأول، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
75. ناصر أنور عباس، "دور التدقيق الداخلي في مكافحة الفساد المالي والإداري"، مجلة الدنانير، العدد الثالث عشر، 2018.
76. يخلف صفية، "متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات"، مجلة بحوث الإدارة والإقتصاد، المجلد 1، العدد 2، جوان 2019.
- ثانيا: المصادر باللغة الأجنبية:

### ❖ OUVRAGES:

77. Gudh BENEDICT, René KERAVEL, " Evaluation du control Interne dans la missionne d'audit", Edition Comptable, paris, 1990.
78. K.H. Spencer PICKETT, "The Essential Handbook Of Internal Auditing", 2<sup>nd</sup> edition John Wiley and Sons LTD. West Sussex. England, 2005.
79. Kurt F. REDING et autres, "Manuel d'Audit Interne", Edition Eyrolles, Paris, 2015.
80. Renard JACQUES, "Théorie et pratique de l'audit interne", 7<sup>ème</sup> édition, Edition d'organisation, Groupe Eyrolles, paris, France, 2010.
81. Renard JACQUES, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", Groupe Eyrolles, 8<sup>ème</sup> Edition, paris, 2013.
82. Renard JACQUES, "Théorie et pratique de L'Audit Interne", Groupe Eyrolles, 9<sup>ème</sup> Edition, paris, 2016.
83. Renard JACQUES, "Comprendre et mettre en Œuvre le contrôle interne", Groupe Eyrolles, paris, 2012.
84. Renard JACQUES, "L'Audit Interne ce qui fait Débat". «Edition Maxima «Paris «France « 2003.
85. Schick PIERRE, Vera JACQUES, Bourrouilh-Parege OLIVIER, "Audit Interne et Référentiels de risques", 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2021.

### ❖ REVUES ET JOURNAUX:

86. Basel Committee on Banking Supervision, "Internal Audit in Banks and The Supervisor's Relationship with Auditors, Bank For International Settlements", Suisse, August 2001

87. Dumitrescu ADELINA, "**The Importance of Internal Audit in Optimizing Management Processes**", Internal Auditing&Risk Management, Anul IX , Nr4(36),2014.

❖ **ORGANISMES INTERNATIONAUX ET LES SITES**

88. Institut des Auditeurs internes, **Cadre Référentiel internationale des pratiques Professionnelles d'Audit Interne**" , USA, Mai, 2017.

89. The Institute Of Internal Auditors, "**International Professional Practice Framework (IPPF)**", Chartered Institute Of internal Auditors, USA, july, 2015.

90. The Institute of Internal Auditors, "**International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing**" , Edition, 2012.,USA ,

91. The Institute of Internal Auditors, **Code Of Ethics**, USA, January 2009.

92. Institut des Auditeurs internes"، **Cadre Référentiel internationale des pratiques Professionnelles d'Audit Interne**،"Edition 2017،disponible sur le site: <https://www.theiia>.



إلى الأحرار

جامعة امحمد بوقرة – بوم – رداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



Monsieur, Madame,

Ce questionnaire s'inscrit dans le cadre d'une recherche scientifique, présentée en vue de l'obtention d'un master en Comptabilité et Audit, auprès de la faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion de Boumerdes, intitulé : « **Contribution de l'audit interne dans la mise en œuvre des normes internationales d'audit interne, cas de l'Entreprise Nationale de Géophysique ENAGEO** ».

Cette enquête vise à mettre en évidence dans quelle mesure la Direction AUDIT de l'ENAGEO s'engage-t-elle à appliquer les normes internationales d'audit interne, et compte tenu de l'importance de votre participation et opinion sur le sujet, qui nous aideront à mieux comprendre et enrichir ce travail de recherche, nous demandons votre honorable coopération, pour répondre aux questions contenues dans le questionnaire. afin de percevoir certaines facettes de votre société.

Nous vous informons également que toutes les informations qui seront obtenues sont utilisées uniquement à des fins de recherche scientifique, avec une garantie de l'anonymat et de confidentialité totale .

Pour toute question relative au sondage, veuillez nous contacter à l'adresse suivante :

[Moussouniamira99@gmail.com](mailto:Moussouniamira99@gmail.com)

[Sihamguerra3@gmail.com](mailto:Sihamguerra3@gmail.com)

**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion.**

Nous vous remercions d'avance pour votre coopération et le temps que vous voudrez bien nous consacrer et acceptez notre plus grand respect.

**Axe n°01 : Informations personnelles**Sexe: femme  Homme Age : 25-30 ans  30-40ans  40-50ans **Qualification académique**

- Licence
- Master
- PGS
- Magister
- Doctorat
- Autre  préciser.....

**Qualification professionnelle (poste occupé)**

- Responsable d'Audit interne
- Superviseur
- Chef de mission
- Auditeur senior
- Auditeur junior

**Expérience professionnelle dans l'audit**

- Moins de 1 ans
- De 1 ans à moins de 3 ans
- De 4 ans à moins de 7 ans
- Plus de 7 ans

**Axe n°02 : Audit interne**

**Généralités sur la structure d'audit interne :** L'objectif est de s'assurer de la compétence des auditeurs et de l'indépendance de la structure d'audit interne.

**Quel est le profil des auditeurs de la structure de l'audit interne ?**

- Finances et Comptabilité
- Audit et/ou Audit Interne
- Contrôle de Gestion
- Juridique
- Ingénieur et Technique
- Autre  à préciser le profil .....

**Quelles sont les certifications possédées par l'équipe d'audit interne ?**

- DAI (IFACI)
- DPAI (IFACI)
- CAI (IIA)
- Autre  à préciser la certification .....

**Quelle est le rattachement hiérarchique de la structure audit interne ?**

- Conseil d'administration
- Direction Générale
- Direction des Finances et Comptabilité
- Autre  à préciser.....

**Axe n° 03 : les normes d'audit interne****A quel niveau votre fonction d'audit interne est conforme à ces normes**

Veillez exprimer votre degré de conformité ou pas avec ces normes suivantes sur une échelle de trois (4) points :

**1. Les normes de Qualification****La norme 1000 : Missions, Pouvoirs et Responsabilités**

**Les missions, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne sont-ils formellement définis dans une charte d'audit interne ?**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas **La norme 1100 : Indépendance et Objectivité**

**L'audit interne est-il indépendant dans l'exercice de ses fonctions ?**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas 

**Et fait-il son travail sans préjudice des opinions des autres ?**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas **La norme 1110 : Indépendance dans l'organisation**

**Le responsable de l'audit interne est-il rattaché à un niveau élevé dans l'organisation ?**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas **La norme 1120 : Objectivité individuelle**

**Les auditeurs internes ont-ils une attitude impartiale et Pas D'accord biaisée**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas **La norme 1130 : Atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité**

**Les auditeurs internes s'abstiennent-ils d'auditer les opérations dont ils étaient auparavant responsables ?**

D'accord Pas D'accord Partiellement Je ne sais pas

**La norme 1200 : Compétences et Consciences professionnelles****Les missions sont-elles conduites avec compétence et conscience professionnelle ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1210 : Compétence****Les auditeurs internes possèdent-ils les connaissances, les savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1220 : Conscience professionnelle****Les auditeurs internes apportent-ils à leur travail la diligence et le savoir-faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne raisonnablement averti et compétent ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1230 : Formation professionnelle continue****Les auditeurs internes améliorent-ils leurs connaissances, leurs savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1300 : Programmes d'assurance et d'amélioration qualité****Le programme d'assurance et d'amélioration est-il conçu et mis à jour ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1310 : Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité****Le programme d'assurance et d'amélioration qualité comporte-t-il des évaluations tant internes qu'externes ?**

- D'accord   
Pas D'accord   
Partiellement   
Je ne sais pas

**La norme 1311 : Évaluations internes**

**Les évaluations internes comprennent-elles une surveillance continue de la performance de l'audit interne et des évaluations périodiques, effectuées par auto-évaluation ou par d'autres personnes de l'organisation possédant une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 1312 : Évaluations externes**

**Des évaluations externes sont-elles réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 1320 : Communication relative au programme d'assurance et d'amélioration qualité**

**Le responsable de l'audit interne communiquent-il les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité à la direction générale ainsi qu'au Conseil ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Dans quelle mesure le programme d'assurance et d'amélioration de la qualité est-il développé dans votre société ? (Conformité à la norme 1300)**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Les normes de fonctionnement****La norme 2000 : Gestions de l'audit interne**

**Le responsable de l'audit interne gère-t-il efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Les objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne sont-ils atteints?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2100 : Natures de travail**

**L'audit interne évalue t'il les processus de gouvernance de l'organisation, de management des risques et de contrôle, et contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique, méthodique et fondée sur une approche par les risques ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2200 : Planifications de la mission**

**Les auditeurs internes conçoivent et documentent-ils un plan pour chaque mission ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Ce plan de mission précise-t-il les objectifs, le périmètre d'intervention, le calendrier de la mission, ainsi que les ressources allouées ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Ce plan prend t'il en considération la stratégie, les objectifs et les risques de l'organisation au regard de la mission?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2300 : Accomplissements de la mission**

**Les auditeurs internes identifient, analysent, évaluent et documentent-ils les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2400 : Communications des résultats**

**Les résultats de la mission d'audit interne sont-ils communiqués à la direction et au conseil d'administration ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Et le rapport final comprend-il les conclusions applicables et des recommandations pertinentes ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2500 : Surveillances des actions de progrès**

**Le responsable de l'audit interne met-il en place et tient-il à jour un système permettant de surveiller les suites données aux résultats communiqués au management?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Le responsable de l'audit interne met-il en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**L'audit interne surveille-t-il les suites données aux résultats des missions de conseil conformément à l'accord passé avec le client donneur d'ordre ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**La norme 2600 : Acceptations des risques**

**Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, examine-t-il la question avec la direction générale ?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, soumet-il la question au Conseil?**

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Axe n°04 : le rôle de l'audit interne**

Quelles sont les contributions de l'audit interne à l'amélioration et au développement de la performance de l'organisation ?

Veuillez exprimez votre degré de conformité ou pas avec ces questions suivantes sur une échelle de quatre (4) points

**Question 1 :**

L'audit interne vérifie-t-il le degré de conformité aux politiques réglementaires et lois internes, et aide t'il à évaluer les performances à connaître l'efficacité et l'efficacités des activités et a atteindre les objectifs de l'organisation ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 2:**

L'audit interne vérifie-t-il le degré de crédibilité et d'exactitude des informations financières et opérationnelles ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 3:**

L'audit interne aide-t-il à améliorer les performances de l'organisation en comparant les performances réelles et prévues ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 4:**

L'audit interne permet-il de qualifier les informations de bonnes informations avec des spécifications complètes et suffisantes pour être utilisées dans les processus de pris de décision afin d'obtenir des décisions efficaces et qualité?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 5:**

L'audit interne aide-t-il à évaluer et à améliorer la gestion des risques et à former la direction de l'organisation pour y répondre et coordonner ses opérations ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 6:**

L'audit interne vérifie-t-il l'efficacité et l'utilisation économique des ressources de l'organisation ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 7:**

L'audit interne diagnostique-t-il et évalue-t-il le système de contrôle interne et détecte-t-il les déséquilibres qui entravent son bon fonctionnement, et travaille-t-il à développer l'efficacité et l'efficacité de l'environnement de contrôle ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 8:**

L'audit interne vérifie-t-il l'existence des actifs et l'adéquation de la protection et de la sécurité de ces actifs contre la perte et le vol ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 9:**

L'audit interne vise-t-il à améliorer la qualité de la performance effectuée au niveau des responsabilités que les employés ont été assignés à assumer, et apporte-t-il la sensibilisation nécessaire pour développer les opérations de l'organisation ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 10:**

L'audit interne détermine-t-il les causes des problèmes qui surviennent dans l'institution et détermine-t-il les pertes et les dommages qui en résultent et fournit-il à l'institution des suggestions qui l'aident à faire face à ces dommages et à les éviter à l'avenir ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 11:**

L'audit interne participe-t-il à la réduction des couts, à la prévention des extravagances et du gaspillage et à la mise en place des procédures nécessaires ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 12:**

L'audite interne juge-t-il la fiabilité des données comptables et des rapports financiers, et s'assure t'il leur conformité à la réalité ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 13:**

L'audite interne crée-t-il une valeur ajoutée pour l'organisation et améliore-t-il et augmente-t-il les chances d'atteindre les objectifs de l'organisation ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

**Question 14:**

L'audit interne assiste-t-il le conseil d'administration et la direction générale dans l'exercice de leurs responsabilités et leur fournit-il les informations détaillées dont ils ont besoin dans le rapport qu'il leur soumet ?

D'accord

Pas D'accord

Partiellement

Je ne sais pas

Nous vous remercions vivement pour votre précieuse réponse.

الملحق رقم (02): نتائج الاستبيان

1. دراسة ثبات من خلال معامل ألفا كرونباخ  
ألفا كرونباخ للمحورين

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.922	44

ألفا كرونباخ للمحور الثاني

ألفا كرونباخ للمحور الأول

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.608	14

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.910	30

2. تحديد العلاقة بين المحاور

معامل الارتباط بين المحورين

Corrélations			
		Normes	Audit.Interne
Normes	Corrélation de Pearson	1	.911**
	Sig. (bilatérale)		.000
	N	11	11
Audit.Interne	Corrélation de Pearson	.911**	1
	Sig. (bilatérale)	.000	
	N	11	11

3. اختبار T لتحليل فقرات محوري الدراسة

قيمة اختبار T للجزء الأول من المحور الأول

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
Q1.1	10.000	10	.000	2.72727	2.1196	3.3349
Q1.2	9.459	10	.000	2.63636	2.0153	3.2574
Q1.3	15.500	10	.000	2.81818	2.4131	3.2233
Q1.4	10.696	10	.000	2.81818	2.2311	3.4053
Q1.5	11.608	10	.000	2.90909	2.3507	3.4675
Q1.6	11.840	10	.000	2.45455	1.9926	2.9164
Q1.7	15.732	10	.000	3.00000	2.5751	3.4249
Q1.8	15.500	10	.000	2.81818	2.4131	3.2233
Q1.9	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q1.10	15.500	10	.000	2.81818	2.4131	3.2233
Q1.11	12.279	10	.000	2.54545	2.0836	3.0074
Q1.12	9.925	10	.000	2.45455	1.9035	3.0056
Q1.13	9.815	10	.000	3.09091	2.3892	3.7926
Q1.14	4.949	10	.001	1.54545	.8496	2.2413
Q1.15	10.696	10	.000	2.81818	2.2311	3.4053
Q1.16	9.587	10	.000	2.27273	1.7445	2.8009

Statistiques sur échantillon unique				
	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
Q1.1	11	2.7273	.90453	.27273
Q1.2	11	2.6364	.92442	.27872
Q1.3	11	2.8182	.60302	.18182
Q1.4	11	2.8182	.87386	.26348
Q1.5	11	2.9091	.83121	.25062
Q1.6	11	2.4545	.68755	.20730
Q1.7	11	3.0000	.63246	.19069
Q1.8	11	2.8182	.60302	.18182
Q1.9	11	2.9091	.53936	.16262
Q1.10	11	2.8182	.60302	.18182
Q1.11	11	2.5455	.68755	.20730
Q1.12	11	2.4545	.82020	.24730
Q1.13	11	3.0909	1.04447	.31492
Q1.14	11	1.5455	1.03573	.31228
Q1.15	11	2.8182	.87386	.26348
Q1.16	11	2.2727	.78625	.23706

قيمة اختبار T للجزء الثاني من المحور الأول

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
Q1.17	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q1.18	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q1.19	12.279	10	.000	2.54545	2.0836	3.0074
Q1.20	12.969	10	.000	2.63636	2.1834	3.0893
Q1.21	22.249	10	.000	3.00000	2.6996	3.3004
Q1.22	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q1.23	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q1.24	12.969	10	.000	2.63636	2.1834	3.0893
Q1.25	11.504	10	.000	2.72727	2.1991	3.2555
Q1.26	12.450	10	.000	2.81818	2.3138	3.3225
Q1.27	12.969	10	.000	2.63636	2.1834	3.0893
Q1.28	11.504	10	.000	2.72727	2.1991	3.2555
Q1.29	16.785	10	.000	3.27273	2.8383	3.7072
Q1.30	6.169	10	.000	2.54545	1.6261	3.4648

Statistiques sur échantillon unique				
	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
Q1.17	11	2.9091	.53936	.16262
Q1.18	11	2.9091	.53936	.16262
Q1.19	11	2.5455	.68755	.20730
Q1.20	11	2.6364	.67420	.20328
Q1.21	11	3.0000	.44721	.13484
Q1.22	11	2.9091	.53936	.16262
Q1.23	11	2.9091	.53936	.16262
Q1.24	11	2.6364	.67420	.20328
Q1.25	11	2.7273	.78625	.23706
Q1.26	11	2.8182	.75076	.22636
Q1.27	11	2.6364	.67420	.20328
Q1.28	11	2.7273	.78625	.23706
Q1.29	11	3.2727	.64667	.19498
Q1.30	11	2.5455	1.36848	.41261

قيمة اختبار T للمحور الثاني

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
Q2.1	19.365	10	.000	2.72727	2.4135	3.0411
Q2.2	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q2.3	12.076	10	.000	3.18182	2.5947	3.7689
Q2.4	19.007	10	.000	3.09091	2.7286	3.4533
Q2.5	17.889	10	.000	2.90909	2.5467	3.2714
Q2.6	10.000	10	.000	2.72727	2.1196	3.3349
Q2.7	12.450	10	.000	2.81818	2.3138	3.3225
Q2.8	12.969	10	.000	2.63636	2.1834	3.0893
Q2.9	11.608	10	.000	2.90909	2.3507	3.4675
Q2.10	12.969	10	.000	2.63636	2.1834	3.0893
Q2.11	11.840	10	.000	2.45455	1.9926	2.9164
Q2.12	19.365	10	.000	2.72727	2.4135	3.0411
Q2.13	11.504	10	.000	2.72727	2.1991	3.2555
Q2.14	12.450	10	.000	2.81818	2.3138	3.3225

Statistiques sur échantillon unique				
	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
Q2.1	11	2.7273	.46710	.14084
Q2.2	11	2.9091	.53936	.16262
Q2.3	11	3.1818	.87386	.26348
Q2.4	11	3.0909	.53936	.16262
Q2.5	11	2.9091	.53936	.16262
Q2.6	11	2.7273	.90453	.27273
Q2.7	11	2.8182	.75076	.22636
Q2.8	11	2.6364	.67420	.20328
Q2.9	11	2.9091	.83121	.25062
Q2.10	11	2.6364	.67420	.20328
Q2.11	11	2.4545	.68755	.20730
Q2.12	11	2.7273	.46710	.14084
Q2.13	11	2.7273	.78625	.23706
Q2.14	11	2.8182	.75076	.22636

الملحق رقم (3): رسالة المهمة



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

**Entreprise Nationale de Géophysique**

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA  
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Direction Audit

BOUMERDES, le .....

Réf: N°./DA/20..

Monsieur le Directeur .....

Objet : Mission programmée portant « ..... »

Dans le cadre du plan d'audit .... , la Direction Audit est chargée de la mission portant « ..... ».

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de la gestion du processus au plan du contrôle interne & opérationnel et son amélioration.

Cette mission sera conduite par ....., chef de mission, ..... ; auditeur, et sera supervisée par le Directeur Audit.

La mission sera lancée sous huitaine et se déroulera sur ... semaines.

Des contacts préliminaires seront pris très prochainement auprès de vous-même puis avec vos principaux collaborateurs que nous vous prions d'informer et de nous désigner.

Toute l'équipe d'audit et moi-même, vous remercions par avance de votre concours actif au bon déroulement de cet audit.

**Le Directeur Audit**

Copie : Mr Le PDG.



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء  
**Entreprise Nationale de Géophysique**  
 Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA  
 Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

NOTE D'ORIENTATION

AUDIT .....

Conformément au plan d'audit et après étude préliminaire effectuée auprès des entités à auditer, la présente note est destinée à vous informer sur l'orientation que nous comptons donner à la mission.

**MISSION :** Audit .....

**OBJECTIFS GENERAUX :**

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de la gestion au plan du contrôle interne & opérationnel ainsi que la formulation de recommandations susceptibles d'améliorer la qualité de la gestion de la paie.

L'audit s'attachera à s'assurer que les objectifs généraux du contrôle interne sont atteints, à savoir :

- La sécurité des actifs,
- La fiabilité des informations,
- Le respect de la réglementation et procédures,
- L'efficacité et l'efficacités des opérations.

**OBJECTIFS SPECIFIQUES A LA MISSION :**

Les objectifs généraux seront déclinés à travers les objectifs spécifiques suivants:

**ORGANISATION DE LA MISSION**

- Equipe d'audit :

Pour la réalisation de la mission, la direction Audit a mis en place une équipe d'audit composée de :

- .....

La mission est supervisée par Mr le Directeur d'Audit

- Etendue de la collaboration du personnel de l'entité à auditer

Pour le bon déroulement de cette mission, l'équipe d'audit compte beaucoup sur la collaboration de ses interlocuteurs des différentes structures à auditer et ce notamment sur les points suivants :

Le budget temps alloué à cette mission est de 13 semaines.

Ce délai est donné à titre indicatif, il peut faire l'objet de modification en cas notamment de nécessité d'exploration approfondie sur certains constats, difficultés d'accès à l'information (recherche de documents probants, etc.).

- Planning

Le planning prévisionnel de réalisation de la mission est donné ci-après :

ETAPES	SEMAINES												
	S01	S02	S03	S04	S05	S06	S07	S08	S09	S10	S11	S12	S13
Préparation													
Réalisation													
Conclusion													



E.N.A.G.E.O.

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000,000 D.A.  
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

REF. /

ENAGEO/Direction Audit : Programme de vérifications

Action	Responsable (en charge)	Réf. Papier de travail	Date début	Date fin	Technique d'audit
TRAVAUX PRELIMINAIRES					
Choix de l'équipe	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Lettre de mission	Directeur	lettre de mission			
Définition du champ d'action fonctionnel et opérationnel (structures et opérations concernées)	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Définition du champ d'action géographique	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Indication des éléments à collecter par les auditeurs et le chef de mission (données, documents de gestion, procédures,...)	chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Elaboration du tableau des risques (après les premiers entretiens)	Chief de mission – auditeurs	Modèle de tableau des risques			
Rédaction de la note d'orientation (après les premiers entretiens)	Chief de mission	Modèle de note d'orientation			

Siège social : BP.140, Z.I. Hassi Messaoud 30500 W. Ouargla  
☎ : 213 (0) 29 73 77.00 / 73 41 57 / 73 69.75 📠 : 213 (0) 29 73 72 12

الملحق رقم (6): وثيقة تحليل الاختبار



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

**Entreprise Nationale de Géophysique**

Société par actions au capital social de 30,000,000,000 DA  
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

REF. /FdC

FEUILLE DE COUVERTURE DE TEST

OBJECTIFS :

MODALITES D'EXECUTION DU TEST :

RESULTATS :

CONCLUSIONS



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000,000 DA  
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Mission :  
Date :  
Document réalisé par :  
Revu par :

REF. /FDC

Fiche d'observation F.O N° ..
----------------------------------

Problème :

Référentiels :

Faits :

Causes :

Conséquences :

Recommandations :

Soumise à avis de l'audit :



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

**Entreprise Nationale de Géophysique**

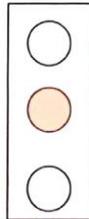
Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA  
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Direction Audit

**CONFIDENTIEL**

RAPPORT D'AUDIT INTERNE

Audit de .....



DESTINATAIRE :  
CODE MISSION :  
DATE :

IMPORTANT

Ce document est un rapport d'audit. Il matérialise le travail des auditeurs.

Il est vivement recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car :

- Il contient des informations confidentielles.
- Son style peut surprendre un lecteur non averti.

Un rapport d'audit n'est pas neutre : il analyse une situation, mais, comme un devis de réparation, il met l'accent sur le dysfonctionnement, pour faire développer des actions de progrès.

« Au moins une page sur ce qui ne va pas, au plus une ligne sur ce qui va »

**Il contient des recommandations.** Une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée ou une meilleure.

SOMMAIRE

Synthèse.....	4
Rapport détaillé.....	6
Introduction.....	6
Points forts.....	8
Axes d'amélioration.....	9
Annexes.....	23
Cahier des recommandations.....	24

الملحق رقم 9: قائمة محكمي الاستبيان

الشهادة العلمية	اسم المحكم	
خبيرة في علوم المالية والمحاسبة	أ. بلقاسمي فضيلة	1
دكتوراه في إدارة الأعمال	أ. جيلالي سليمة	2
دكتوراه في علوم التسيير	أ. سايح فايز	3