

مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

The Suitability of the Internal Audit Standards of the Algerian Institution in Light of the Financial Accounting System Application

أجيلالي عياد غلام الله أستاذ محاضر قسم «ب» كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف
عضو بمخبر الأنظمة المالية والمصرفية والسياسات الاقتصادية الكلية في ظل التحولات العالمية
ghouleayad@yahoo.fr

ملخص

حتى تنجز وظيفة التدقيق بفعالية وتكون لها أهمية على مستوى المؤسسة، أحدثت لها معايير دولية من عدة منظمات وهيئات أقلية ودولية، سواء ماتعلق الأمر بسيرورة إنجازها أو تنظيمها أو أخلاقيات مهنتها، وخاصة فيما يتعلق بخص القوائم المالية، نفس الشيء بالنسبة للنظام المحاسبي المالي يعتمد لأداء وظيفته على معايير دولية وهذا لإعطاء شفافية للحسابات بالمؤسسة تسهل على إتخاذ القرارات بالنسبة لمستعملها الداخليين والخارجيين، وتطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية أصبحت هذه الأخيرة مجبرة على تطبيق معايير التدقيق الداخلي حتى تكون قوائمها المالية لها مصداقية وشرعية على النظام المحاسبي المالي المطبق وتسمح بمراقبة الحسابات وتعطي ضماننا كبيرا للمساهمين والمسيرين ومستعملي القوائم المالية حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها، وهو نفس الغرض الذي يسعى إليه النظام المالي المحاسبي، فكلما طبقت معايير التدقيق الداخلي بالمؤسسة بكل صرامة ومهنية تعطي شفافية وثقة أكثر في الحسابات والمعلومات المحاسبية والمالية عن المؤسسة وهذا يقوي مصداقيتها في المحيط الداخلي والخارجي، وهي نفس النتيجة التي يسعى إليها النظام المالي المحاسبي.

الكلمات الدالة: أنظمة الرقابة بالمؤسسة، المحاسبة والتدقيق، تسيير المؤسسات.

Abstract

Even the audit function is completed effectively and will have an importance in the enterprise, several international and territorial organizations developed an international standards for the enterprise, whether its accomplished or its organization or the ethics of its professions including the audit of financial statements. The same thing about financial accounting system in which it based on an international standards to achieve and to give transparency to the accounts of the enterprise in objective to facilitate decision-making for its internal and external users. So, the application of financial accounting system in the Algerian enterprise need to apply the internal audit standards for which theirs financial statements have the credibility and legitimacy of the applied accounting and financial system and, permit to control the accounts and provide assurance to the shareholders, the managers and the users of financial statements about its credibility, legitimacy and transparency which is the purpose of the financial and accounting system. So, every time the enterprise strictly implements the internal audit standards it gives transparency and confidence to the accounts and the accounting and financial information of the enterprise, reinforcing its credibility in the internal and external environment, then what the same purpose as the financial and accounting system to be achieved.

Keywords: Control Systems in the Enterprise, Accounting and Auditing, Enterprises Management.

مقدمة

الملاك في انجلترا يحبذون تسيير ممتلكاتهم بواسطة وكيل أعمال (Régisseur)، وظهر التدقيق الداخلي في انجلترا بعدما تطورت الشركات الصناعية وخاصة النسيج في عصر الثورة الصناعية، أين كانت إدارة المؤسسة يقوم بها الملاك، وبعد تطور الشركات زادت حاجتها إلى الأموال التي يصعب على مالك واحد توفيرها، ظهرت شركات المساهمة أين تنازل المساهمون عن حقهم في الإدارة إلى مسيرين أجراء، وهذا المسير حتى يحمي نفسه من تلاعبات مرؤوسيه (Subordonné) لجأ إلى أفراد يتبعون له، ومستقلين عن المصالح الأخرى وهم ما يعرفون بالمدققين الداخليين، والاستعمال الحديث له كوظيفة في المؤسسة أقرت ولادته شركة جنرال إلكتريك (GE) خلال سنوات الثلاثينيات من القرن الماضي ووضعت له الإجراءات المستعملة حاليا من طرف المهنيين والمصالح المختصة في كثير من الشركات الكبرى، ثم أصبح التدقيق الداخلي تنظيم دولي، حيث انتشرت منظمات و معاهد له حول العالم وهذا بداية من سنة 1941⁽²⁾.

ثانيا- مفهوم وتبعية التدقيق الداخلي

التدقيق بصفة عامة مفهومه يختلف من معناه العام إلى معناه الخاص، وهذا تبعا لكل ميدان الذي يتبع له علم التدقيق، فأصبح ما يعرف بالتدقيق المحاسبي و المالي، تدقيق الموارد البشرية، التدقيق العملي، تدقيق الجودة، الاجتماعي، القضائي، الصناعي، القرارات الإستراتيجية،.....، فمفهومه العام كما عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية هو "السيورة (Processus) المنظمة التي تحتوي على تجميع وتقييم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعايير الموضوعية، و توصيل النتائج المتوصل إليها إلى المستعملين المعنيين"⁽³⁾.

أما (Bernad grand) يعرفه بأنه "إعطاء رأيا معللا (Motivé) على المطابقة ما بين ما هو موجود والمعايير"⁽⁴⁾.

وحسب معايير (ISO 19011)، يعرف التدقيق بأنه "سيورة منظمة، مستقلة لها مستندات تسمح لها بجني المعلومات الموضوعية من أجل تحديد وضعية عناصر النظام المدقق ومدى تلبيتها لمتطلبات معايير الميدان المعني"⁽⁵⁾.

فمهمته على الخصوص اكتشاف الأخطاء و الأخطار في المنظمة أو قطاع النشاط المدقق، أي تدقيق مؤسسة أو مصلحة يعني الاستماع إلى مختلف النشطاء من أجل فهم أوفهم النظام الموجود والمراد إيجاده.

إذن فالتدقيق هو "المهمة التي من خلالها نبدي رأيا معللا على مستوى التوافق بين الوضعية للمؤسسة في زمن ما وإطار معيار (Referentiel) معتمد من قبل المنظمة"، أما مفهوم التدقيق الداخلي وكما عرفه المعهد الفرنسي للتدقيق الداخلي ومترجم عن الإنجليزية ومصادق عليه من طرف (Instutute of internal auditors) الأمريكي بتاريخ 29 جوان

تعتبر عملية تحسين فعالية المؤسسات من طرف المسيرين من أهم انشغالات أصحاب القرار في المؤسسة في محيط يحبذ الأمان في مختلف العمليات التي يقوم بها مختلف الفاعلين بالمؤسسة، فالتحكم في تسيير المؤسسات يتطلب أدوات وآليات، منها التدقيق الداخلي الذي يستطيع أن يراقب مدى تطبيق قرارات المسيرين من طرف المنفذين وإعطاء نصائح وتوجيهات من أجل معالجتها وتجنب المخاطر المتعلقة بمختلف النشاطات، فهي تعتبر وظيفة ضرورية بالمؤسسة بالنسبة للمسيرين مهما تكن مستوياتهم، وهذا ما يظهر تطور هذه الوظيفة خلال العشريات الماضية، سواء في مجالات تدخلاتها أو في مدى فعاليتها، وخاصة بعد الأزمة المالية الجديدة حيث طورت معظم الدول كأمريكا ودول الإتحاد الأوروبي تشريعاتها لمراقبة إدارة العمليات والنشاطات في مؤسساتها، في نفس الوقت أن النظم المحاسبية القديمة أصبحت لا تتلاءم والتغيرات التي حدثت على المستوى العالمي بالنسبة للمجالات الاقتصادية، فكان لزاما إدخال النظام المحاسبي المالي ليقدم معلومات مفيدة لمتخذي القرارات سواء داخل المؤسسة أو خارجها، هذا النظام يعتمد على معايير دولية مثله مثل التدقيق الداخلي.

الإشكالية: في ظل التحولات والتغيرات المحلية والدولية التي أصابت محيط المؤسسة، هل أن تطبيق معايير وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة الجزائرية لها نفس الأهمية بالنسبة لأصحاب القرار مثلها مثل النظام المحاسبي المالي؟

الفرضية: معايير وظيفة التدقيق الداخلي ملائمة للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

من خلال ما سبق يحاول الباحث الإجابة على التساؤلات التالية:

- هل أن معايير التدقيق الداخلي العامة الدولية قابلة للتطبيق في المؤسسة الجزائرية؟

- هل أن معايير التدقيق الداخلي تتلائم مع مدونة الحسابات الجديدة للنظام المحاسبي المالي؟

ومن خلال هذا البحث يتناول الباحث الموضوع من خلال المحاور التالية:

أولاً- التدقيق الداخلي تاريخيا

يعتبر التدقيق أحد فروع المعرفة الاجتماعية مثل المحاسبة، الإحصاء، البحوث العملية، الرياضيات المالية... الخ، التي تتأثر في نشأتها وتطورها بتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمعات وتحرز على مكانتها من المنفعة التي تلبى بها حاجيات الأفراد وأصحاب المصالح⁽¹⁾، حيث كلمة تدقيق (Audit) والتي تعني (يستمع)، ظهرت في القرون الوسطى أين كان الأفراد المكلفين بإدارة الضيعات يقدمون تقريرا شفويا للنبل عما يقومون به، والنبل يستمعون، و في القرن السابع عشر في ظل الشركات المدنية، بدأ العمل بالتدقيق حيث كان

سواء كان بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

وهناك معايير دولية في نظام (MPA) تحدد الغش وأنواعه وكذلك مسئوليات المدقق الداخلي والإدارة العامة فيما يتعلق بالتحقيقات، التحليل، كيفية تقديم التقارير، الحلول للمشاكل والتبليغات المتعلقة بالغش.

وسوف نتعرض في التالي إلى الجوانب التي تخص المدقق الداخلي فقط.

ب- عناصر الوقاية من الغش: الوقاية من الغش هي مجموعة من الإجراءات المتخذة لصرف الغشاشين (المزورين) المحتملين والحد من المخاطر والآثار في حالة وقوع الغش، فالتدقيق الداخلي هو الآلية الأساسية للوقاية من الغش، فالمسئولية الأساسية توضع نظام تدقيق داخلي بالمؤسسة تقع على عاتق المديرية العامة.

ج- دور المدقق الداخلي: مهمة المدققين الداخليين هو مساعدة المؤسسة على اتخاذ إجراءات الوقاية من الغش، حيث يحرصون ويقيمون ملائمة وفعالية آليات الرقابة الداخلية الآلية التي تكون مكيّفة مع أهمية المخاطر المحتملة بالمنظمة، ففي إطار مهامهم المدققون الداخليون يأخذون في الحسبان العناصر التالية: المأخوذة من نموذج⁽⁸⁾ (Coso)، حيث كل عنصر لابد أن يأخذ بعين الاعتبار مهما كان نظام التدقيق المستعمل من طرف المدقق.

- **محيط المراقبة (Environnement de contrôle):** يقيم خصائص محيط المراقبة الموضوع من طرف المنظمة والخاص بها، يقوم بالتدقيق وإجراء تحقيقات على الغش في إطار مقارنة فعالة ومؤثرة، يعلم بنتائج الغش و يدعم الجهود المتخذة لوضع إجراءات تصحيحية، في بعض الحالات المدققون الداخليون يستطيعون القيام بمسئولية الإنذار عن الغش (Système d'alerte).

- **تقييم خطر الغش (Evaluation du risque de fraude):** يخصص تقييم خطر الغش المنجز من طرف المديرية العامة وخاصة السيرورات الموضوعات من طرفها من أجل معرفة وتقييم وتجربة الطرق والسيناريوهات المحتملة للغش واستعمال النفوذ (D'abus) وخاصة التي تورط الموردون المتعاقدون والأطراف الأخرى مثل المصروفات والمقبوضات غير القانونية، إعلام محاسبي ومالي مغشوش ومظلل، اختلاس أصول.....

- **نشاطات المراقبة (Activités de contrôle):** يقيم النتائج والفعالية العملية للمراقبة المتعلقة بالغش لنظام المراقبة الموضوع من طرف المنظمة، ويضمن بأن مخطط وبرامج التدقيق تأخذ بعين الاعتبار الأخطار الباقية، ويقترح تدقيق على الغش، تقييم ملائمة الوسائل الموضوعات لمحاربة الغش والاختلاس، وتخصص الاقتراحات المتعلقة بتغيير التشريعات، التنظيم (Réglementation) والنظم ومدى أثرها على المراقبة.

1999 بأنه هو: "نشاط مستقل وموضوعي يسمح بإعطاء المنظمة ضمانا حول درجة التحكم في عملياتها (نشاطاتها) (Opérations) ويعطي توجيهات من أجل تحسينها ويساهم في تكوين قيمة مضافة ويساعد هذه المنظمة على تحقيق أهدافها المسطرة، وهذا بواسطة مقارنة منظمة (Systematique)، ومنهجية، ومع سيروراته (Processus) الخاصة بإدارة (Management) المخاطر، والرقابة، مع إعطاء اقتراحات لتدعيم فعاليتها"⁽⁶⁾.

وكذلك التدقيق الداخلي يسمح للمنظمات الكبرى من التحقق بأن وحداتها جد متطابقة مع إستراتيجية المجموعة. فالتدقيق الداخلي يهدف إلى ضمان سلامة العمليات، الممتلكات، الأفراد، الرفع من فعالية ونوعية الخدمات، يضمن حماية وتوزيع إعلام شفاف وجهاز بسرعة، ضمان احترام الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة، أي انه نشاط ضمان واستشارة للتسيير والذي تطور كثيرا منذ الحرب العالمية الثانية فهو لا ينحصر في مسائل المحاسبة فقط، بل أصبح حاليا يمس كل نشاطات المؤسسة.

ثالثا: استقلالية التدقيق الداخلي

وحتى يؤدي دوره بالكامل فإن مصالح التدقيق لابد أن تكون لها استقلالية هيكلية بالنسبة للإدارة العامة والتي تستوفي شرط الاستقلالية في الحكم، من أجل أن تسمح له بالتقييم المستقل لنشاطات التسيير والإدارة والمستخدمين، وكذلك استقلالية تحديد أهداف وظيفية وإجراءات مخطط التدقيق الداخلي، الاستقلالية في الإدارة: تعني تعيين وتسريح مستخدميه، الموارد والميزانية، حق الاتصال، الاتصال مباشرة مع لجنة التدقيق ومجلس الإدارة، عقد اجتماع على الأقل مرة في السنة وبدون حضور ملاحظ من الإدارة.

فعلى الرغم من أن إطارات التدقيق الداخلي ينتمون إلى المؤسسة ويأخذون أجورهم منها، فهي وحدة مكلفة بمراقبة المدير العام، ونشاطات الفرق المسيرة، أي بمعنى أن لجنة التدقيق تعين من طرف مجلس الإدارة، ولضمان استقلاليته، فأغلب مدراء التدقيق الداخلي يتبعون إلى رئيس لجنة التدقيق ولا تنتهي مهامه إلا بالاتفاق مع رئيس اللجنة⁽⁷⁾.

فمدراء التدقيق الداخلي ليسوا مسئولون عن تسيير المؤسسة ولكنهم يرشدون الإدارة و مجلس الإدارة أو الأجهزة المكلفة بالرقابة من أجل القيام بمسؤولياتها.

رابعا. الغش (التزوير) (Les fraudes) والتدقيق الداخلي

أ- الغش: هو مجموع المخالفات والأعمال غير القانونية المرتكبة بعلم أو بمعرفة، الغرض منها الخداع أو التحريف.

مرتكب الغش يعرف بان هذا يجلب منفعة لصالحه أو للمنظمة أو لمقربيه. الغش ممكن أن يرتكب من طرف أفراد المنظمة أو من طرف أفراد خارج المنظمة.

والغش إما أن يكون لصالح المؤسسة أو على حساب المؤسسة

ليس مفروضاً عليهم اكتشاف الغش والانحرافات، ولكن المفروض عليهم الضمان المعقول بأن أهداف المؤسسة حققت من طرف السيورة المخصوصة، وأن القصور المهم والرقابة ينتج عنه خطأ بسيط أو إرادة مقصودة قد تم اكتشافها.

- امتلاك معرفة كافية للغش حتى يستطيع استخلاص مؤشرات الغش المحتمل، هذه المعرفة تتعلق خاصة بخصائص الغش، التقنيات المستعملة لارتكاب الغش ومختلف أنواع وسيناريوهات الغش المرتبطة بالنشاطات المخصوصة.

- يكون له يقظة في الوضعيات المناسبة للغش، وخاصة في حالة الرقابة الضعيفة، عندما يكتشف ضعف مهم، فالمدققون الداخليون لابد أن يقوموا بتفتيشات إضافية لمعرفة مؤشرات أخرى، مثل: المعاملات والتعاقدات غير المسموح بها، والتقلبات المفاجئة لمبالغ أو حجم المعاملات، أعمال التفاضل للرقابة، الاستثناءات غير المبررة لإعداد الأسعار، وخسائر الاستغلال بمبالغ غير عادية، فالمدققون الداخليون لابد أن يكونوا واعين بأن اجتماع عدة مؤشرات يدعم احتمال وقوع الغش.

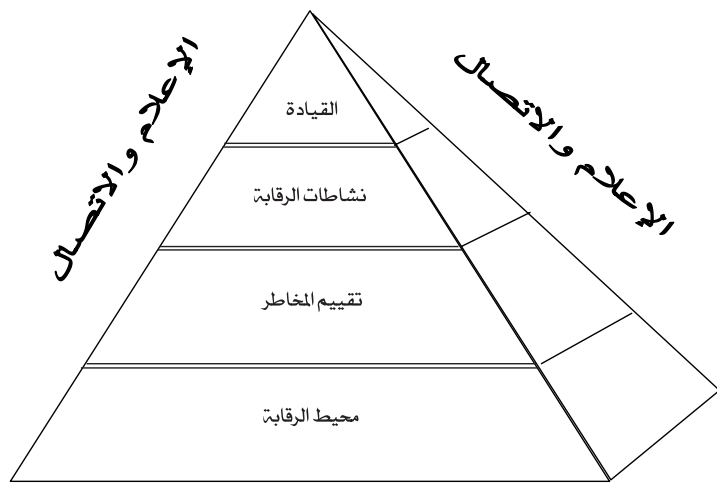
- تقييم مؤشرات الغش ويقرر إذا كانت هناك إجراءات ضرورية أو تحقيقات يوصى بإجرائها.

- يعلم السلطات أو الأطراف المؤهلة بالمنظمة إذا ارتكبت غش، من أجل القيام بتحقيق عليها.

- الإعلام والاتصال (Information et communication): يقيم المدقق الفعالية العملية للنظم وإجراءات الإعلام والاتصال (الموضوعة من طرف المنظمة) ويدعم مشاريع التكوين المتعلقة بالغش، مسارات الاتصال الخاصة والتكنولوجيا المستعملة وخاصة برامج المراقبة المستمرة.

- القيادة (Pilotage): يقيم المدقق نشاطات القيادة وبرامج الإعلام الآلي المختلفة، ينجز التحقيقات، يساعد لجنة التدقيق في دورها في مجال الرقابة والتدقيق والمسائل المتعلقة بالغش، يعمل على توضيح المؤشرات المتعلقة بالغش، يضمن عن طريق التوظيف والتكوين بان المستخدمين يملكون تجربة ملائمة فيما يتعلق بالتدقيق والتحقيقات على الغش.

- مخطط نظام الرقابة الداخلية المعروف بواسطة نظام (Coso)⁽⁹⁾



خامساً - خصائص وظيفة التدقيق الداخلي أو المعايير المهنية (Les normes professionnelles): فأيّة خاصية من خصائص التدقيق الداخلي تعتمد على ما يسمى بالمعايير المهنية لمعهد المدققين الداخليين (IIA)، وهي عبارة عن تنظيم دولي لوظيفة التدقيق الداخلي، والتي من خلالها تطرح المنظمات الدولية الخاصة بالتدقيق الداخلي معايير تنظم كل نشاط من نشاطات المؤسسة التي تقوم بها الإدارة أو المدقق الداخلي والتي منها معايير (modalités pratiques d'application - MPA)، وسوف نعرض بعض النماذج منها والتي تحدد معايير كل وظيفة في التالي:

1- معايير (MPA 1200) - المهارات والضمير المهني (Compétence et conscience professionnelle)

1.1 معيار (MPA 1200-1) - مهارات (Compétence) المدقق الداخلي: على المدققين الداخليين امتلاك المعرفة والمهارات ومؤهلات أخرى ضرورية عند القيام بمسؤوليتهم الفردية و الجماعية وهذه المهارات تكون متعلقة بـ:

- تقنيات مبادئ الإدارة تعتبر ضرورية لاكتشاف الانحرافات أو الممارسة الجيدة للمهام

2- اكتشاف الغش (Détection de la fraude)⁽¹⁰⁾: المديرية العامة و مصالح التدقيق الداخلي لهم أدوار مختلفة فيما يتعلق باكتشاف الغش وهذا توضيح لدور المدقق الداخلي.

1.2 دور المدقق الداخلي فيما يتعلق باكتشاف الغش: في حالة ما إذا أمكن للغش أن يضر بالنشاطات المغطاة في الحالة العادية لتدقيق، المدققون الداخليون فيما يتعلق باكتشاف الغش لابد أن يقوموا بوظائفهم بكل ضمير مهني والمحدد بالمعيار (1220) من المعايير الدولية من أجل التطبيق المهني للتدقيق الداخلي، فأغلب المدققين الداخليين ليس من المفروض أن يمتلكوا معارف مثل التي يمتلكها المتخصصون التي مهمتهم اكتشاف الغش وقيادة تحقيقات في الميدان.

فتصميم نظام مراقبة جيد يسمح بتخفيف خطر الغش، فالاختبارات التي يقوم بها المدققون تحسن من حظوظ اكتشاف كل مؤشرات الغش أو تعميق البحث.

فالمسؤولية التي تقع على عاتق المدقق الداخلي فيما يتعلق باكتشاف أخطاء الغش هي:

- الأخذ بعين الاعتبار أخطار الغش من أجل تقييم ملائمة الرقابة وتحديد أعمال المدقق المنجزة، فالمدققون الداخليون

4.1 المعيار (MPA 1210- A2) - مسؤولية المدقق الداخلي فيما يتعلق بالتحقيقات وتقديم التقارير حول المشاكل وتبليغ الغش:

- على المدققين الداخليين امتلاك معلومات كافية عن الغش من أجل تحديد معايير الغش المحتمل، يتمتع باليقظة عندما تكون وضعية مناسبة لحدوث خطر الغش، يوضح ضرورة القيام بأبحاث إضافية وإعلام الأجهزة المعنية.

- إعداد نظام رقابة داخلي جيد يسمح بتخفيف أخطار الغش، فالاختبارات المنجزة من طرف المدققين بالاشتراك مع الرقابة العقلانية الموضوعية من طرف الإدارة تحسن من حظوظ اكتشاف كل معايير الغش وتعميق البحث.

وهناك معايير أخرى خاصة بالمعايير المهنية والتي تحدد خصائص التدقيق الداخلي نذكرها فقط ومنها⁽¹¹⁾:

- استقلالية (Indépendance) المدقق الداخلي وتحدد بالمعايير من 1000 إلى 1110A1

- الرقابة الداخلية (Contrôle interne) من 2120 إلى 2120C2

- إدارة المخاطر (Mangement des risques) من 1110 إلى 1110A1

- قيادة المؤسسة (Gouvernement de l'entreprise) من 2130 إلى 2130C1

- سيرورة وظيفة التدقيق الداخلي Les processus de la fonction d'audit interne ومنها:

• إعداد القواعد والإجراءات المعيار 2040

• خطة برنامج التدقيق معيار 2010.

• إدارة الموارد المعيار 2030.

• تبليغ برنامج التدقيق معيار 2020.

• انجاز المهام المعايير من 2200 إلى 2300

• تبليغ نتائج المهمة معيار 2400

• متابعة عمليات التحسين المعيار 2500.

• تبليغ نتائج التحسين المعيار 2060.

• تنسيق نشاطات ضمان العمليات والتوجيهات معيار 2050.

- برنامج ضمان وتحسين الجودة المعيار 1300.

سادس- مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية: لتوضيح مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية، نطرح نموذج ميثاق التدقيق الداخلي لمجموعة سوناطراك، لنرى ماهي الأسس التي أعتمد عليها لإحداث فعالية في وظيفة التدقيق الداخلي.

- معرفة للمبادئ الأساسية للمحاسبة، الاقتصاد، القانون التجاري،

- الضرائب، المالية، الطرق الكمية والتقنية للإعلام.

- نوعية جيدة للعلاقات ومعرفة الاتصال بفعالية.

- له مؤهلات الاتصال الشفهية والكتابية بطريقة يطرح فيها الأهداف بفعالية وموضوعية، بدقة، النتائج والتوصيات الخاصة بالمهمة.

2.1 المعيار (MPA 1210- A1) - اللجوء إلى ممولي الخدمات: مسئول التدقيق الداخلي لابد أن يكون لهم ترخيص باستدعاء أفراد خارجيين مؤهلين إذا كان المدقق الداخلي لا يملك معارف أو المؤهلات والمهارات الضرورية للقيام بجزئ أو مهمة معينة، والتي منها:

* يتم اللجوء إلى هؤلاء الأفراد خاصة في الحالات التالية:

- تقييم الأصول.

- تحديد نوعية أو الخصائص الفيزيائية لبعض السلع، مثل: خصائص مخبر أو آلة معينة.

- تحقيقات في الغش والأمن. - حسابات الخبرة.

- ترجمة النصوص التشريعية والإجراءات التنظيمية والمعايير التقنية.

- تقييم برامج ضمان الجودة الشاملة لنشاطات التدقيق الداخلي. - اندماج أو اقتناء عتاد جديد.

3.1 المعيار (1- A2- MPA 1210) - مسؤولية المدقق الداخلي المتعلقة بالوقاية، اكتشاف وتقييم المخاطر والغش:

لابد أن تكون للمدققين الداخليين معرفة كافية لتحديد معايير الغش، ولكن ليس من الضروري أن يقوموا بخبرة فرد أين يكون هو المسئول الأول عند اكتشاف والبحث عن الغش:

- الغش لكل المخالفات والعقود غير القانونية والمرتكبة من أجل التضليل، والغش يمكن أن يرتكب لصالح المؤسسة أو على حسابها، ومن طرف أفراد بالمؤسسية أو من خارجها.

- الرقابة الداخلية تمثل الآلية الأساسية لصرف الغش.

- المدققون الداخليون لابد أن يساعدوا على تجنب الغش، فيقيمون ملائمة وفعالية نظام المراقبة الداخلي مع الأخذ في الحسبان الأخطار الخاصة بكل ميدان في المنظمة.

- معرفة كافية بخصائص الغش لتحديد العناصر المحتملة لحدوث الغش.

- المدققون الداخليون ليس من الضروري أن يمتلكوا معارف مساوية للاختصاصيين في اكتشاف والبحث عن الغش.

العام يشمل جميع وحدات مجموعة سوناطراك على المستوى الوطني وفي الخارج، يعتبر بمثابة تفويض للمديرية المركزية (Audit groupe) وهياكل وحدات التدقيق الداخلي للتدخل وحق الدخول إلى كل المعلومات وكل الأفراد الضروريين لإنجاز المهام إلا في بعض الحالات القانونية تتخذ إجراءات استثنائية لأسباب سرية.

- الواجبات (Devoirs): التدقيق الداخلي لا بد أن يتطابق مع سياسة الرقابة الداخلية لمجموعة سوناطراك المطبقة على كل وحدات المجموعة.

المديرية المركزية (Audit groupe) وهياكل التدقيق الداخلي للوحدات المجموعة مفروض عليها احترام المبادئ الأساسية للمعايير الدولية الخاصة بالممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، حيث يجب أن تطابق تسييرها للسيرورات الأساسية للمعايير الدولية وهذا حتى يرضى مفوضيه (الإدارة العامة)، حيث يزودهم في آجال معينة بخدمات ذات جودة، بالاعتماد على الأهمية الكبرى لمهارة مجموعة التدقيق وإعطاء قيمة مضافة في مهامهم.

المدققون الداخليون يحافظون ويراعون المبادئ الأساسية وقواعد إدارة التدقيق الداخلي المسطرة من طرف معهد المدققين الداخليين (IIA) والتي منها: السلوك، الاندماج، الموضوعية، السرية، المهارة، معرفة واحترام قانون أخلاقيات المهنة، والسلوك المهني للمدققين الداخليين لمجموعة سوناطراك السارية المفعول، والتي تبين المبادئ الأساسية وقواعد الإدارة، ومجبرون على تطوير قيم التدقيق الداخلي داخل وحدات المجموعة، والبحث عن المثالية في أداء مهامهم وفي كل الحالات الأخرى التي يمكن أن تعترضهم.

5.1 المنهجية (Méthodologie): تطبيقات التدقيق الداخلي المستعمل في وحدات مجموعة سوناطراك مطابقة تماما للمعايير الدولية لمعهد المدققين الداخليين، فمهمة التدقيق الداخلي المعيارية (Standard) تتم عبر ثلاث مراحل:

- مرحلة التحضير تنجز أساسا داخل هياكل التدقيق الداخلي.

- مرحلة الانجاز وتتصف بالتدخل الميداني داخل الكيئونة المدقق، وخلال هذه المرحلة، كل مسؤولي الهياكل المدققة لا بد عليهم من تسهيل الدخول والإطلاع على كل الملفات، الوثائق والأفراد الضروريين لإتمام أهداف المهمة.

- مرحلة النتيجة، ينجز داخل هياكل التدقيق الداخلي في النهائية إعداد تقرير يوضح فيه المعينات والتوصيات المتوصل إليها عن طريق نتائج المهمة.

التدقيق الداخلي مربوط بتقديم خدمات ذات جودة وخاصة عند إعداد وتقديم النتائج، بحيث يرتب ويحدد التوجيهات الأساسية تبعا للرهانات واستعجالات تطبيقها، ويبحث عن تخفيض الاضطرابات المحتملة المتعلقة بوجود المدقق الداخلي

1- عرض نموذج ميثاق التدقيق الداخلي لمجموعة سوناطراك: مجموعة سوناطراك قررت منح المدقق الداخلي أفضل شروط لتطبيق هذه المهنة⁽¹²⁾، هذا الميثاق يوضح دور، تنظيم، مجال التطبيق وتدخل التدقيق الداخلي ويؤسس مرجع للحقوق وواجبات المدققين الداخليين لمجمع كينونات مجموعة سوناطراك الواجب احترامها في إطار نشاطها.

ويوضح من جهة أخرى الخطوط العريضة للطرق الموضوعية من أجل إنجاز مهمة التدقيق الداخلي ومن أهم بنود هذا الميثاق مايلي:

1.1 دور التدقيق الداخلي (Le rôle de l'audit interne): التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يعطي لمجموعة سوناطراك ضمانا حول درجة التحكم في عملياتها، ويقدم توصياته من أجل التحسين، ويساهم في إنشاء القيمة المضافة، وكذلك يساعد مجموعة سوناطراك على تحقيق أهدافها المسطرة، وهذا بواسطة مقارنة آلية ونموذجية، وسيرواته لإدارة (Management) المخاطر، الرقابة الداخلية وقيادة المؤسسة، ويبيدي اقتراحاته لتدعيم فاعليتها.

2-1 التنظيم (Organisation): وظيفة التدقيق الداخلي توزع داخل كينونات (entités) مجموعة سوناطراك ما بين مديرية مركزية وهياكل التدقيق الداخلي على مستوى الكينونات (الوحدات).

المديرية المركزية للتدقيق الداخلي للمجموعة (Audit groupe) تتبع سلميا إلى الرئيس المدير العام لمجموعة سوناطراك.

هياكل التدقيق الداخلي للكينونات المجموعة الموجودة تتبع سلميا للإدارة العليا للوحدة المعنية ووظيفيا إلى المديرية المركزية (Audit groupe)

الكينونات القانونية للمجموعة ليس لها هياكل للتدقيق الداخلي وتدعم تدريجيا في إطار احترام الضغوطات التشريعية، تزود بهياكل تدقيق داخلي تكيف حسب حجمها ونشاطها وتتبع المستوى العلى للإدارة.

3-1 مجال تدخل وتطبيق التدقيق الداخلي: إن مجال تطبيق وتدخل المهام المنجزة داخل كينونات مجموعة سوناطراك لا تعرف حدودا غير التي تحددها التشريعات المطبقة.

هياكل التدقيق الداخلي تتدخل في نشاطات الوحدات التابعة لها سلميا، المديرية المركزية للتدقيق الداخلي (Audit groupe) تستطيع أن تتدخل في مجموع وحدات المجموعة بما فيها الكينونات المنفصلة قانونيا، الجمعيات، صناديق المساهمة (Holding) والفروع في إطار احترام بنود التعاقد، قانونية أو نظامية المتخذة لإجراء عملية التدقيق .

4-1 حقوق وواجبات المدققين الداخليين:

- الحقوق (Droits): مخطط التدقيق المعد من طرف اللجنة التنفيذية للتدقيق والمصادق عليه من طرف الرئيس المدير

- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.

- نشر معلومات كافية وصحيحة موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم وإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

- يسمح بتسجيل المعلومات المحاسبية بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة مما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

- يتوافق استعمال النظام الجديد مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

- استيفاء المحاسبة المالية لشروط الانتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك البيانات والمعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها.

- تمسك مختلف الدفاتر المحاسبية والمالية وتخضع إلى مبدأ القيد المزدوج «المبدأ الدولي».

- تخضع أصول وخصوم المؤسسة إلى جرد مادي مرة في السنة على أساس فحص مادي دقيق وإحصاء كل وثائق الإثبات.

- كل تسجيل محاسبي يجب أن يحدد الإثباتات والمراجع والبيانات والتواريخ بدقة.

أما مزايا هذا النظام فهي⁽¹⁴⁾:

- يقترح حلولاً تقنية للتسجيل المحاسبي.

- يقدم شفافية وثقة أكثر في الحسابات والمعلومات المحاسبية وهذا يقوي مصداقية المؤسسة.

- يمثل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية ويضمن مقررؤية أفضل للحسابات من طرف المحللين الماليين والمستثمرين.

- يسهل رقابة الحسابات التي تستند على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح.

- يفرض على المؤسسات تطبيق معايير محاسبية دولية معترف بها التي تعطي شفافية للحسابات.

- تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

فالأهداف التي جاء بها القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر المتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد، وكذلك المزايا له، وصاحبه مرسوم 25 مارس 2009 الخاص بمدونة الحسابات والميزانية وحسابات النتائج والملاحق والمرسوم التنفيذي رقم

لدى المصلحة المدققة.

المصالح أو الأفراد المدققة لهم حق الرد عند المصادقة على الملاحظات وتقرير المدققين الخاص بهم في حالة مهمة التدقيق الداخلي المعياري (Standard).

المديرية العامة (Audit groupe) وهياكل التدقيق الداخلي يلتزمون بالأخذ في الحسبان في تقاريرهم الملاحظات وسوء التفاهم المؤسس من طرف المصالح أو الأفراد المدققة.

المصالح أو الأفراد المدققة (Audités) مجبرون خلال وقت معين بالإجابات على ملاحظات وتوصيات تقارير التدقيق مع توضيح الإجراءات المتخذة أو التي سوف تتخذ، فيعلمون رؤسائهم والمديرية المركزية (Audit groupe) أو هيكل التدقيق الداخلي حول الإجراءات التصحيحية المتخذة، فكل تأخر في وضع الإجراءات أو الرد على التقرير من طرف المدققين (Audités) يجب أن تبرر لدى الرئيس المدير العام للمجموعة.

سابعاً دور التدقيق الداخلي في ظل النظام المحاسبي الجديد:
نظام المحاسبة المالية الموحد الذي تبنته الجزائر، والذي يوحد المعايير المالية والمحاسبية على المستوى العالمي فرضته التغيرات الدولية، وخاصة اقتصاد السوق والعمولة وخاصة العمولة المالية، ومنظمة التجارة الدولية، ومن أهم الأهداف التي يسعى هذا النظام لتكيفها مع متطلبات المحيط الجديد ما يلي⁽¹³⁾:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري للمؤسسات ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.

- محاولة جعل القوائم المالية والمحاسبية واثقاً دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.

- تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية.

- العمل على ترسيخ الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة المؤسسات).

- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.

- التمكين من قابلية مقارنة المؤسسة عبر الزمن مع المؤسسات الأخرى على المستوى الوطني والدولي.

- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن للآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة في التسيير.

- تسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.

النظام المحاسبي المالي لإحداث فعالية في نشاطات المؤسسة وتجنب المخاطر وتماشيا مع مدونة الحسابات المحدثه باستخدام وسائل الإعلام الآلي تتجسد ميدانيا كما يلي⁽¹⁵⁾:

1- مرحلة التدقيق على الحسابات.

• الأموال الخاصة (Fond propres) التدقيق يكون كما يلي:

- مراقبة لعمليّة التوزيع الصحيح للننتيجة.

- مراقبة زيادة رأس المال.

• المخزون: وعمليات التدقيق تتم كما يلي:

- يكون على مراقبة التقييم الحقيقي للمخزونات (مواد أولية، مصنعة، نصف مصنعة)

- مراقبة وسائل الإثبات (الدخول - الخروج)

• الموردون:

- مراقبة الأرصدة الأساسية لهم وتصفيّة حساباتهم ووثائق الإثبات.

- مراقبة الاستعمال الصحيح لحسابات الموردين.

• الزبائن:

- المراقبة على الأرصدة الأساسية لهم وتصفيّتها.

- مراقبة الاستعمال الصحيح لحسابات الزبائن.

• الرسم على القيمة المضافة:

- مراقبة تخفيضها على المشتريات.

- مراقبة الاستعمال الجيد لحسابات الرسم على القيمة المضافة.

• الخزينة:

- الرقابة تتم على القيم المنقولة للتوظيف والتمويل قصير الأجل.

• الصندوق:

- المراقبة على الاستعمال الصحيح للصندوق، تقييد وثائق اثبات.

• المراقبة للمعطيات المحاسبية:

- الكتابات غير متوازنة.

- الحساب العام الذي له نفس البيان مع حساب عام آخر لكن بأرقام حسابات مختلفة.

- اليومية التي تحتوي على كتابات ذات طبيعة مختلفة وتم تقيدها دفتريا.

170/09 المؤرخ في 7 أفريل 2009 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بوسائل الإعلام الآلي، في نفس الوقت المشرع الجزائري أصدر نصوصا خاصة بتنظيم مهنة المدقق سواء الخارجي (محافظ الحسابات) بالمرسوم 08/91 المؤرخ في 27 أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتم والمعدل بالمرسوم 354/06 المؤرخ في 9 أكتوبر 2006 وكذلك المادة 515 من القانون التجاري، أما المادة 40 من القانون 01/88 المؤرخ في 12 يناير 1988 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية يفرض عليها إنشاء مصالح للتدقيق الداخلي.

فمن خلال عرض ميثاق التدقيق الداخلي لمجموعة سوناطراك نجده يستند على المبادئ العالمية لممارسة التدقيق الداخلي، ولكن ميدانيا عملية ممارسته تختلف من مؤسسة إلى أخرى لأنها متعلقة أساسا هي الأخرى بالقواعد التي تسيير بها المؤسسة الجزائرية بصفة عامة والاقتصادية بصفة خاصة، لأنها إلى حد الآن لم تصل إلى المعايير الدولية في التسيير (طريقة تعيين المدير، مجلس الإدارة، المنافسة... إلخ) وبهذا نرى هناك تضارب في المصالح والأهداف بين الإدارة ومصالح التدقيق، لأن في غالب الأحيان المدير ليس حرا بل خاضع دائما إلى الجهة التي تعينه، فإذا كانت هذه الجهة هدفها هو خدمة المؤسسة في هذه الحالة ربما تكون مصالح التدقيق فعالة، أما في الحالة العكسية فإن الإدارة تضغط بكل ما لديها لعرقلته وظيفته التدقيق، كذلك في نفس الوقت نلاحظ أنه لا توجد استقلالية مصالح التدقيق عن الإدارة العامة بل في أغلب الأحيان تمارس نشاطها وفقا لانشغالات المدير، وإذا كان هناك برنامج عمل مصالح التدقيق بالمؤسسة وظهرت التقارير سلبية عن المصالح التي تعمل تحت سلطة المدير، فإن هذا الأخير يبذل قصارى جهده من المفروض ان يفحص مهمة التدقيق الداخلي إلا أن هذه العملية في أغلب المؤسسات لا تنجز بل محافظ الحسابات يعمل على المعلومات التي تمده بها الإدارة فقط وهو غير مستقل كذلك عن الإدارة، حيث لاحظنا ميدانيا انعدام تطبيق القواعد التشريعية لتعيين محافظ الحسابات وتبقى الإدارة هي التي تعين محافظ الحسابات الذي يخدم مصالحها فقط.

فمن خلال التحقيقات التي قام بها الباحث على مستوى بعض المؤسسات مثل: مؤسسة الاسمنت ومشتقاته، مؤسسة الطبع والتجليد، المؤسسة الوطنية للتجديد والانجاز والمتمثلة في إجراء مقابلات مع مصالح التدقيق الداخلي ومصالح المالية تبين أن وظيفة التدقيق الداخل ومحافظ الحسابات هي وظيفة شكلية وكلاهما تخدم اتجاهات الإدارة وفي غالب الأحيان لا تعمل على إظهار المخاطر وتقييم التوجيهات لتصحيح الانحرافات.

فمن خلال الطرح السابق فإن مهمة التدقيق الداخلي في ظل

2- مرحلة الفحص وتحليل النتائج: وتتمثل في:

كبيرة في المعلومات المتوصل إليها من نشاط التدقيق الداخلي،
أما الإستنتاجات فهي:

1-2 تنظيم النتائج المتوصل إليها بواسطة التدقيق، القانون،
الأسبقية، التعليق في مجال بسيط ومنظما تنظيميا جيدا.

- أنه إذا أرادت المؤسسة أن تبلغ نشاطاتها جودة وفعالية عالية
لابد أن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، لأن عدم
الالتزام بهذه المعايير يأتي اليوم الذي تحدث فيه أزمة تسيير
ويستحيل تجنب المخاطر.

2-2 تبسيط الأبحاث بحيث تسمح بالدخول إلى المعلومات
المحاسبية المعينة بكل نتيجة.

2-3 - مقارنة تطورات التحليل بنفس الملف.

3- مرحلة توزيع تقرير التدقيق وتشمل:

- المؤسسات الجزائرية فعلى الرغم من وجود قوانين وإجراءات
تلتزمها بتطبيق التدقيق الداخلي إلا أنه إلى حد الآن لم تستطع
أن تدخل ثقافة تدقيق في مصالحتها، فالتدقيق يعتبر بالنسبة
لها وظيفة ثانوية أو انشغالا من الانشغالات الأخرى فقط.

1-3 تشخيص التقرير:

- اختيار أبواب التقرير. - تقديم السنة المالية - نتائج
التدقيق للسنة.

تشخيص المعطيات.

تفصيل النتائج على شكل وثائق عمل.

اختيار الرقابة التي تعلق وفقا للأسبقية، قانون.

- لا بد من إعطاء استقلالية تامة لمصالح التدقيق الداخلي
المؤسسة، لأن ممارسة نشاط التدقيق بالطريقة الحالية
لا يمكن ان نصل بالمؤسسات الجزائرية إلى الفعالية التي جاء
بها النظام المحاسبي المالي وكذلك إدخال التحسينات المستمرة
على نشاطاتها والوصول بها إلى معايير الجودة الشاملة
المطلوبة.

2-3 تقسيم التقرير بين أفراد فرقة التدقيق وينشر مع نظرة
ملخصة على مجموع نتائج التدقيق على السنة المالية.

- عند عرضنا لميثاق التدقيق الداخلي لشركة سونطراك
اتضح أنها اعتمدت على المعايير الدولية في إعداد هذا الميثاق
سواء من ناحية تنظيم المهنة أو تنفيذ وظيفة هيكل التدقيق
الداخلي، وبهذا فهي مطبقة مثلها مثل النظام المحاسبي المالي،
وعليه فمعايير وظيفة التدقيق الداخلي ملائمة في ظل تطبيق
النظام المحاسبي المالي.

3-3 نتائج التدقيق تقدم في بعض الأوراق، وتكون منظمة
حسب كل دورة نشاط (مبيعات، مشتريات، خزينة،...إلخ)،
طريقة العمل والتدقيق، وكل تدقيق يوجه إلى وثيقة
العمل المستعملة للرجوع إلى المعلومات.

3-4 تحدد فيه الدورات السيورورات التي تكون خطرا على
المحاسبة المحللة.

- نفس عناصر مدونة الحسابات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي
يفحصها التدقيق الداخلي من ناحية مصداقيتها وشرعيتها
وكذلك من ناحية كفية عرضها وإثباتا تسجيلها وتقيدها،
وبالتالي فهي ملائمة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

وبهذه المراحل الثلاث نستطيع أن ننجز تدقيقا داخليا مستندا
إلى المعايير الدولية وإحداث فعالية لتطبيق النظام المحاسبي
الجديد.

الخاتمة

- عند تطبيق معايير التدقيق الداخلي بالمؤسسة فالهدف منها
هو جعل القوائم المالية والمحاسبية وثائق دولية تتناسب مع
مختلف الكيانات على المستوى العالمي، ونفس الشيء ينطبق على
النظام المالي المحاسبي، وبالتالي فهي ملائمة في ظل تطبيق
النظام المحاسبي المالي.

من خلال عرض الباحث لموضوع عملية تطبيق التدقيق
الداخلي بالمؤسسة الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي
يظهر أن وظيفة التدقيق الداخلي تطورت عبر عدة مراحل
مثلها مثل النظم المحاسبية حتى أصبحتا تعتمدان على معايير
دولية خاصة بكل وظيفة سواء ما تعلق الأمر بوظيفة التدقيق الداخلي أو
النظام المالي المحاسبي لمساعدة متخذي القرارات من داخل أو خارج
المؤسسة، وظهر كذلك أن بعض معايير التدقيق الداخلي المشار
إليها في البحث هي معايير إذا تم تطبيقها بالمؤسسة فإنها تكون
جد ملائمة للوصول إلى نزاهة وشفافية تامة للمعلومات
المحاسبية والكشوفات المالية بالنسبة لمستخدميها، وكذلك
طبقا للتشريعات والإجراءات الجزائرية تفرض على المؤسسات
من أجل منح المدقق الداخلي أفضل شروط لتطبيق هذه المهنة
الإلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وأن ميدان نشاط
التدقيق الداخلي يتماشى جيدا مع التويب المحاسبي والمالي
المحدث في النظام المحاسبي المالي الجديد بل يزيده شفافية

- الهدف من تطبيق معايير التدقيق الداخلي بالمؤسسة هو إطاء
صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات والأداء وتغيرات
الوضعية المالية للمؤسسة، ونفس الشيء ينطبق على النظام
المالي المحاسبي، وبالتالي فهي ملائمة في ظل تطبيق النظام
المحاسبي المالي.

- معايير التدقيق الداخلي تسمح بمراقبة الحسابات وتعطي
ضمانا كبيرا للمساهمين والمسيرين ومستعملي القوائم
المالية حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها، وهو نفس
الغرض الذي يسعى إليه النظام المالي المحاسبي، وبالتالي فهي
ملائمة في ظل تطبيقه.

- فكلما طبقت معايير التدقيق الداخلي بالمؤسسة بكل صرامة

- 3- BERNARD Grand- Audit comptable et financier- économica- Paris.
- 4- BERNARD Grand- Audit comptable et financier- op.cit
- 5- Norme ISO 19011. 2002.
- 6- Définition approuvée le 21 mars 2005 par le conseil d'administration de l'IFACI.
- 7- Revue la profession comptable- 2006.
- 8- LES NORMES DE COSO= committee of sponoring organization the theadway ouvrage traduit par l'IFACI. Et pwc sous le titre - le pratique de controle interne- COSO
- 9- Systeme de controle interne COSO- publie le managment des risques de l'entreprise- traduit par l'IFACI.- 2005.
- 10- Les normes de MPA 1210 -A2 publie par IIA
- 11- Normes de qualification professionnelle A-I -IFACI
- 12- Cadre référence international des pratiques professionnelle A-I -IFACI- 2010.
- 13- Charte d'audite interne du groupe SONATRACH- Alger le 30 mai 2006 - PDG- Directeur central audit groupe.
- 14- كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) بالجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، 2009، جامعة الشلف.
- 15- www.onward.fr- 2015

ومهنية تعطي شفافية وثقة أكثر في الحسابات والمعلومات المحاسبية والمالية عن المؤسسة هذا يقوي مصداقيتها في المحيط الداخلي والخارجي، وهي نفس النتيجة التي يسعى إليها النظام المالي المحاسبي، وبالتالي فهي ملائمة في ظل تطبيقه.

- تطبيق معايير التدقيق الداخلي يسمح بإعطاء المنظمة ضمانا حول درجة التحكم في عملياتها ويعطي توجيهات من أجل تحسينها وتنظيمها وجودة إتصالاتها مع الأطراف المعنية ويحسن جودة المعلومات التي ينتجها التدقيق الداخلي وفقا للمعايير حيث يضمن مقروئية أفضل للحسابات من طرف المحللين الماليين والمستثمرين الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات لإتخاذ القرارات ويساهم في تكوين قيمة مضافة ويساعد هذه المنظمة على تحقيق أهدافها المسطرة، وهي نفس المهمة التي يسعى لتحقيقها النظام المالي المحاسبي، وبالتالي فهي ملائمة في ظل تطبيقه.

الهوامش

- 1- Benoit pigé - Audit et controle interne- edition : EMS - Paris.
- 2- JAQUE Bernard -Théorie et pratique de L' Audit interne - edition d'oganisation- Paris 2005.