

التدقيق وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

سليمان زناقي

المركز الجامعي عين تموشنت

مقدمة:

إن تطور مفهوم الرقابة في ظل تطور حجم نشاط المؤسسة، وتزايد مستمر لمستوى المنافسة أدى إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية، ودور التدقيق في تقييم فعالية هذا النظام لتحقيق أهداف المؤسسة، وبالتالي تنفيذ خططها التسويقية، وفق تلك الأهداف. وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط للمؤسسة، انطلاقاً من مبدأ التكامل والتناسق ما بين الوظائف، والعمل على الفصل ما بين المهام. فنظام الرقابة هو نظام يعمل على ضبط الأداء الوظيفي لاتخاذ قرار موافق لتلك الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة.

فالتطور في النشاط الاقتصادي، وزيادة حجم المؤسسات، وندرة الموارد الاقتصادية المتاحة، وانفصال الملكية عن إدارة المشروعات، أصبح مفهوم الرقابة ليس مجرد ضبط داخلي يهدف المحافظة على نقدية المشروع والأصول المادية الأخرى، والمحافظة على دقة الحسابات المختلفة، وإنما هو نظام في حد ذاته، أي نظام رقابة داخلية يمس أداء تسيير كل الوظائف المكونة للهيكل التنظيمي الداخلي للمؤسسة، فهناك عدة مؤسسات تخط في موضوع مهامها الرقابية، ما بين التدقيق والرقابة باعتبار أن نتائج مهمة الرقابة، تختلف عن نتائج مهمة التدقيق، وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل في هذا الفصل، في إطار دراسة مهمة المدقق في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية،

والوقوف على أهم الركائز، والمكونات لهذا النظام، والمخاطر المتعلقة بعملية التدقيق أثناء تقييم هذا النظام الرقابي. وتعتبر عملية تدقيق نظام الرقابة الداخلية كرقابة وظيفية، إحدى الدعائم الأساسية في

اتخاذ قرار فعال على مستوى المؤسسة وفق أهدافها المسطرة، والوسائل البشرية والمادية التي تعتمد عليها في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية.

اهمية البحث :

ان دراسة عملية التدقيق في تقييم نظام الرقابة الداخلية راجع الى الدور الذي يقوم به المدقق في قياس اداء فعال هذا النظام الوظيفي من اعلى الهرم الاداري ، ومن هذا المنطلق تكون اهمية هاته الدراسة في معالجة نقاط ضعف و قوة هذا النظام الرقابي من خلال هاته المحاور الثلاث :

- 1-العمل على تصميم نظام رقابة داخلية وظيفي فعال(في حالة عدم وجود نضام رقابة داخلية)
- 2-العمل على وضع اجراءات وقائية لهذا النظام الرقابي حسب اهداف المؤسسة (في حالة وجود خلل في نظام الرقابة الداخلية).

- 3-العمل على تعزيز و تدعيم نظام الرقابة الداخلية (في حالة وجود نقاط قوة في هذا النظام الرقابي)
- إن معالجة المحاور المذكورة أعلاه هي من اهتمامات المدقق أثناء أداء مهامه العادية ،حسب منهجية العمل المقررة من قبل مجلس إدارة المؤسسة و هذا ما أدى بنا إلى معالجة الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية مهمة المدقق في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

الخطوات التنظيمية للمدقق في تقييم نظام الرقابة الداخلية

1. الدراسة والفهم (تشخيص نظام الرقابة)

إن عملية تدقيق نظام الرقابة الداخلية من خلال التشخيص لهذا النظام، وتقييمه تعتبر من أهم المهام التي يقوم بها المدقق لقياس أداء نظام الرقابة من حيث كيفية تصميم وتشغيل هذا النظام وبالتالي الوقوف على نقاط ضعفه وقوته وبالتالي تأثيره على القرار التسويقي في المؤسسة¹.

¹ Mohamed Hamzaoui, avec la participation de Benoit Pigé « Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », OP. cité P234.

ويمكن اعتبار أن مرحلة الدراسة والفهم لنظام الرقابة الداخلية، هي أول خطوة يقوم بها المدقق، من

خلال تشخيص هذا النظام بإتباع المراحل التالية:

1. دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وذلك عن طريق الوقوف على الأقسام الوظيفية من حيث

المهام المكونة للهيكل التنظيمي بهدف معرفة التركيبة البشرية المتواجدة في المؤسسة عن طريق تحديد ما

يلي:

أ- الصلاحيات التي يتمتع بها كل عون عامل، حسب القوانين والتنظيمات المعمول بها داخل

المؤسسة، من المستوى الأعلى إداريا حتى المستوى الأدنى (مبدأ الفصل ما بين المهام).

ب- المسؤوليات المنوطة لكل عون عامل، لدراسة المدقق الأخطاء التي قد ترتكب أثناء القيام بالمهام

الوظيفية لكل عامل متواجد في المؤسسة¹.

2. دراسة المدقق لأهداف المؤسسة والمسطرة حسب خطة العمل الإجمالية، وخطة التسويق بصفة

خاصة المراد الوصول إليها، للوقوف على نقاط الضعف، وقوة نظام الرقابة الداخلية ومدى تأثيره على

تحقيق تلك الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة.

3. طبيعة الوسائل المادية المسخرة لمهام الرقابة، وهل هناك فعلا خلية للرقابة مستقلة تماما عن

الوظائف الأخرى المتواجدة في المؤسسة؟².

4. تقسيم الأنشطة المحاسبية إلى دورات، ومن ثم متابعة عينات للنشاط الوظيفي حسب كل دورة

من أولها إلى آخرها، وتتمثل هاته الدورات التي يقوم المدقق بتقسيمها فيما يلي:

¹ Luc Boyer, Noël équilbey « Organisation, Théories, Applications », Editions d'organisation 2^{ème} édition, Paris 2003- P201.

² د. عمر وصفي عقيلي- الإدارة المعاصرة، التخطيط التنظيم الرقابة- الأردن 2007- ص 297-298.

أ- دور المبيعات، والتي تشمل مختلف الإجراءات، والسياسات المتبعة، وتقسيم الأعمال، والواجبات بحيث لا يقوم شخص (عامل) واحد بأكثر من مهمة، كقيامه باستلام طلبات الشراء، والمصادقة على الائتمان في حالة البيع بالأجل، وإعداد كشف الشحن للبضاعة،... الخ فهذا يتعارض مع مبدأ الفصل ما بين المهام، مما قد يضعف نظام الرقابة داخليا في المؤسسة.

ب- دورة المشتريات والتي تشمل إجراءات شراء البضاعة أو الخدمات والموجودات، مع تقسيم المهام في هاته الدورة.

ج- دورة الإنتاج وتشمل إجراءات تخزين المواد الأولية، النصف المصنعة، والمصنعة، تقسيم وتوزيع عناصر تكلفة الإنتاج على البضاعة المصنعة، كمية البضاعة المنتجة حسب الدراسة التسويقية لوظيفة التسويق، حيث نجد أن المدقق يقوم بدراسة دورة الإنتاج، وعلاقتها بوظيفة التسويق (هل هناك تناسق وتكامل ما بين هاتين الوظيفتين؟)، وكذا تحديد توزيع الصلاحيات والمهام في هاته الدورة¹.

د- دورة تسيير الموارد البشرية وتتمثل في الإجراءات المتعلقة بكيفية إعداد مخططات التوظيف، التكوين، الترقية، ومتابعة المسار المهني لكل عامل متواجد في المؤسسة².

ه- دورة التمويل، والتي تشمل على كل الوسائل التمويلية المعتمدة في نشاط المؤسسة، من إنتاج، وتسويق للمنتج، للعلم أن تقسيم نشاط المؤسسة من طرف المدقق يختلف من مؤسسة إلى أخرى، حسب حجم وطبيعة نشاط تلك المؤسسة³.

إن تقسيم المدقق لنشاط المؤسسة إلى دورات يسمح له بفهم ودراسة عاملين أساسيين:

1- طبيعة العمل الذي يقوم به كل عون عامل حسب كل دورة من النشاط.

¹ Luc Boyer, Noël équilbey « Organisation, Théories, Applications », Op. cité P219.

² Yves Réale, Bruno Dufour « Le DRH stratégie », Op. cité PP 211-214.

³ د. هادي التميمي- مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية- مرجع سبق ذكره- ص 89-90.

2- هل هناك فعلا رقابة وظيفية، ومتابعة للنشاط حسب كل دورة؟ مقارنة بالصلاحيات المخولة

لكل عامل متواجد في الخطة التنظيمية للمؤسسة.

5. طبيعة المعلومات التي قد يتحصل عليها المدقق، من خلال تشخيصه للمستندات المحاسبية،

والسجلات والوثائق المعتمدة في عملية الرقابة، وكذا تقارير النشاط لكل دورة تم تقسيمها، القوانين والتنظيمات

المعمول بها داخل المؤسسة، الاستفسارات من العاملين، عن طريق طرح أسئلة لكيفية القيام بمهامهم.

إن دراسة المدقق لنظام المعلومات المعتمد في نشاط المؤسسة، يساعد على تحليل وتقييم فعالية

نظام الرقابة الداخلية، لأن دقة المعلومة، وصحتها وملائمتها لأهداف المؤسسة، يعكس مدى نجاعة هذا

النظام الرقابي¹.

II. تقييم نظام الرقابة الداخلية

بعد فهم ودراسة نظام الرقابة، لابد على المدقق الأخذ بعين الاعتبار هاته العوامل عند تقييمه لنظام

الرقابة الداخلية:

1. إن تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلي هو من صميم مسؤولية إدارة المؤسسة، وبالتالي عدم

الوصول إلى قرار تسويقي فعال، راجع إلى مسؤولية متخذي القرار وهذا ما يجعل المدقق يقف على طبيعة

نظام الرقابة الداخلية عند التقييم لتحديد المسؤوليات.

2. إن وجود نظام رقابي داخلي، لا يعني عدم وجود أخطاء في المستندات المحاسبية، والقوائم

المالية، وهذا ما يجعل ضرورة تقييم هذا النظام للوقوف على هاته الأخطاء، وبالتالي العمل على مواجهتها².

¹ Abdelhak Lamiri « Management de l'information, redressement et mise à niveau des entreprises », OPU, Alger 2003- P 80-81.

² Hugues Angot, Christian Fischer, Baudouin Theunissen, préface de Charles Vanwymeersch « Audit comptable, Audit Informatique », Op. cité P119-120.

3. إن تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلي، يجعل المدقق عند تقييمه لهذا النظام يراعي كل الظروف والمحددات المتلازمة لبعض العناصر، والبنود، والعمليات، التي تمثل بطبيعتها مجالاً للتلاعبات سواء عن جهل، أو عن قصد لتحقيق أغراض وأهداف خاصة أو عامة بالنسبة للمؤسسة ككل¹.
يعتمد المدقق أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية على طريقة الاستقصاء أو الاستبيان، بطرح مجموعة من الأسئلة حول سياسات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، فهاته الأسئلة، تكون محضرة من طرف المدقق، والتي يتم إعدادها باحترام المعايير التالية²:

أ- صياغة الأسئلة: تكون الصياغة بطريقة تساعد على :

- فهم الأسئلة ووضوحها.
- سهولة الإجابة عليها بنعم أو لا.
- تكون الإجابة محددة ولا تحتاج إلى سرد.
- تسهيل عملية المقارنة والتحليل.

ب- شمولية الأسئلة: يجب أن تشمل قائمة الأسئلة على :

- كافة جوانب العملية المراد تقييمها.
- كافة الأفراد الذين لهم علاقة بموضوع القائمة الموجهة لهم الأسئلة.
- كافة المستويات الإدارية ذات العلاقة بموضوع التقييم.

ج- مضمون الأسئلة: يجب أن تكون الأسئلة :

- مرتبطة مع المشكلة المبهمة.
- متسلسلة من الأسهل إلى الأعمق.

¹ د. محمد سمير الصبان ود. إسماعيل إبراهيم جمعة ود. فتحي رزق السوافيري- الرقابة والمراجعة الداخلية- مرجع سبق ذكره- ص 58.

² Martine Guathy Sinéchal, Marc Vandercanmen « Etudes de marchés », Op. cité P231-232.

- أن لا توحى الأسئلة بإجابات معينة.

- توجه الأسئلة إلى الشخص المعني.

- كل سؤال يعالج بإجابة محددة.

- الأسئلة الكمية الإحصائية تكون دقيقة ومباشرة.

إن طريقة الاستقصاء تكون حسب طبيعة ومهام كل قسم وظيفي، لكنها غير كافية لقياس فعالية نظام الرقابة الداخلية، مما يجعل المدقق يقف على واقع هذا النظام الرقابي بتقييمه لمكونات نظام الرقابة الداخلية، ويشمل هذا التقييم ما يلي:

1. تقييم المحيط الرقابي حسب وجهة نظر وفهم إدارة المؤسسة من خلال التركيبة البشرية لنظام الرقابة الداخلية وأهميتها بالنسبة للمؤسسة، وهذا مرتبط بالخطوة الأولى التي يقوم بها المدقق في فهمه ودراسته لهذا النظام الرقابي، من خلال معرفة مدى وجود نزاهة وقيم أخلاقية لدى العاملين في المؤسسة من جهة، ومن جهة أخرى كفاءة الهيكل التنظيمي حسب مبدأ الفصل ما بين المهام الذي يحدد واجبات العمال ومستوياتهم (مدى تفهم العمال لواجباتهم ومسؤولياتهم وتخصصهم المهني) وكذا كفاءتهم¹.

2. تقييم النظام المحاسبي، والقوائم المالية، وكل المستندات والوثائق المعتمدة من قبل إدارة المؤسسة، من خلال الجمع لتلك البيانات، وتحليلها، حيث لا يمكن أن يكون هناك نظام رقابة داخلي جيد، بدون وجود نظام محاسبي بصفة خاصة، ونظام معلومات بصفة عامة جيد يحترم القواعد والمبادئ المعمول بها داخل

¹ Serge Panczuk, Préface de Frank Bournois « Ressources humaines », Editions d'organisation, groupe Eyrolles Paris 2006-P 81.

المؤسسة، كالتأكد من طرف المدقق، طبيعة المستندات المحاسبية، ومدى احترام التسجيل المحاسبي لمبادئ المخطط الوطني المحاسبي¹.

3. تقييم الإجراءات الرقابية من خلال وقوف المدقق على الواقع العملي للخطوات الوظيفية، التي يقوم بها كل عامل من أعلى الهرم الإداري، إلى أسفل الهرم الإداري، وذلك بالتأكد من توفر المؤشرات التالية:

أ- مدى احترام البيانات والإجراءات، والقواعد التي تم إعدادها من طرف مسؤولي المؤسسة، والقوانين والتنظيمات المعمول بها لتحقيق الأهداف المدرجة في خطة العمل بصفة عامة، وخطة التسويق بصفة خاصة².

ب- ملاحظة تصرفات العمال أثناء عملية التنفيذ لمهامهم، ككيفية الرقابة على إعداد التقارير المالية.

ج- مدى وجود تفويض للسلطات من أعلى مستوى إداري إلى الأسفل، مع التأكد من أن هاته السلطة واضحة ومفهومة.

د- الاستقلال الوظيفي بين مهام الأقسام، ومدى وجود تكامل وتناسق ما بين الوظائف³. إن عملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية هي بمثابة تقييم لمكونات هذا النظام الرقابي، ويعتمد المدقق على التشخيص، والدراسة للوقوف على نقاط ضعف وقوة نظام الرقابة الداخلية، بإعداد تقرير للمهمة التي قام بها المدقق.

III. إعداد تقرير المهمة

¹ Bernard Apothéloz, Alfred Stettler « maitriser l'information comptable », Volume2, Presses polytechniques et universitaires Romandes, Lausanne 2002- P02 et Hugues Angot, Christian Fischer, Baudouin Theunissen, préface de Charles Vanwymeersch « Audit comptable, Audit Informatique », Op. cité PP18.20 .

² Naeim Hafez Abougomaah « Marketing », Op. cité PP 498-501.

³ Claire Beyou « Manager les connaissances », Editions liaisons, Paris 2003- P125 et 132.

تعتبر عملية إعداد التقرير من طرف المدقق، كآخر مرحلة لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، بعرض أهم النتائج المتوصل إليها والتي تبرز شكل وواقع النظام الرقابي داخل المؤسسة، والحلول المقترحة لذلك.

وكما تم ذكر كيفية التقرير لمهمة التدقيق لنظم المعلومات، ونظام التخطيط التسويقي، فإنه من حيث الشكل يخضع لنفس المعايير، لكن من حيث المحتوى يختلف باعتبار أن موضوع المهمة هو قياس أداء نظام الرقابة الداخلية. فإذا نظرنا إلى التقرير الذي يقوم بإعداده المدقق أثناء مراجعة لنظام الرقابة الداخلية، فهو يتضمن من حيث المحتوى ما يلي:

1. تبيان طبيعة الهيكل التنظيمي المعتمد من طرف المؤسسة، لتوضيح مهام كل قسم وظيفي على حدى من جهة، ومن جهة أخرى واجبات وصلاحيات كل عامل عون لذكر المدقق في التقرير التصرفات الوظيفية التي تم استنتاجها من أعلى الهرم الإداري إلى أسفل الهرم الإداري.

2. عرض الأهداف التي تريد المؤسسة الوصول إليها، حسب خطتها التسويقية المراد تنفيذها (تحديد الوسائل المادية والبشرية وتكلفة الوقت الزمني)¹.

3. تبيان أهم النتائج المتوصل إليها عند تقييم المحيط الرقابي، تقييم النظام المحاسبي، وكل الوثائق والمعلومات المعتمدة، وكذا تقييم الأنشطة الرقابية، فعرض هاته النتائج من طرف المدقق أثناء تقييمه لمكونات نظام الرقابة الداخلية هي بمثابة الوقوف على طريقة تصميم وتشغيل النظام الرقابي داخل المؤسسة².

¹ Philip Kotler « Marketing management », Prentice Hall, Pearson éducation international eleventh ,édition USA 2003- P 112.

² Mohamed Hamzaoui, avec la participation de Benoit Pigé « Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », OP. cité P123.

4. تحديد المخاطر التي تم اكتشافها أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية، وهاته المخاطر تمثل التحريف في رصيد أو مجموعة العمليات المحاسبية والمادية، وكذا عدم احترام السياسات والإجراءات المعمول بها داخل المؤسسة، والتي يمكن منعها، أو اكتشافها في الوقت المناسب بواسطة الرقابة الداخلية، وإنما من خلال فحص الرقابة الداخلية من طرف المدقق. وتعتبر هاته المخاطر بمثابة نقاط ضعف لنظام الرقابة الداخلية¹.

5. اقتراح الحلول الموافقة لكيفية مواجهة تلك المخاطر (نقاط الضعف)، وكذا تدعيم نقاط قوة هذا النظام الرقابي إن وجدت، وهذا لإعطاء فعالية لأداء نظام الرقابة الداخلية، بما يترجم قرار تسويقي فعال، وفي هذا الإطار يعتمد كذلك المدقق، على النماذج الإحصائية والرياضية، والرسومات البيانية لتدعيم تقرير مهمته في المراجعة الدورية لعمل نظام الرقابة الداخلية².

خاتمة :

إن دراسة عملية التدقيق لنظام الرقابة الداخلية، يبرز أهمية المراجعة الدورية لهذا النظام الرقابي، من خلال الفهم، والدراسة، والتقييم لتحديد كل المخاطر التي تعترض تطبيق، وتشغيل نظام الرقابة الداخلية. وتعتبر هاته المخاطر دليل على أن نظام الرقابة الداخلية لا يعمل بصورة مرضية وصحيحة لأسباب عديدة أهمها:

- إمكانية الخطأ الإنساني الناتج من عدم الانتباه، غياب الذهن، الخطأ في التقدير، أو إساءة فهم التعليمات والقوانين المعمول بها داخل المؤسسة.

¹ Gérard Valin avec J.F Gavanou, C.Guttmann, J. le Voure'h « Contrôleur et Auditor », OP. cité P166.

² Caroline Selmer « Toute la fonction finance », Op. cité P242 et Institut de l'Audit interne, sous la direction d'Olivier Lemant « La conduite d'une mission d'Audit interne », Op.cité P 195.

- احتمالات تخطي التعليمات الرقابية عن طريق الاتفاق مع جهات من خارج المؤسسة أو مع العاملين داخل المؤسسة.

- إساءة استعمال السلطة والصلاحيات المخولة لمسؤول معين، وبالتالي تخطي إجراءات الرقابة الداخلية.

- إمكانية أن تصبح الإجراءات الرقابة غير كافية للغرض نظرا للتغيرات في الظروف، خاصة تطور تكنولوجيا المعلومات، ووسائل الاتصال، الذي يتطلب المتابعة المستمرة للمعلومة المتغيرة، أو تطور أهداف المؤسسة.

وعلى هذا الأساس نجد أن هاته المخاطر هي بمثابة نقاط ضعف لنظام الرقابة الداخلية، والتي قد تؤثر على طبيعة القرار، مما يجعل من مهمة التدقيق من أهم المهام لقياس أداء وفعالية النظام الرقابي، بالعمل على تصحيح تلك الانحرافات (المخاطر).

فمهمة المدقق هو اكتشاف نقاط الضعف، والعمل على كيفية مواجهتها بتوفير الحلول اللازمة لذلك، وكذا تدعيم نقاط القوة إن وجدت حسب الأهداف التي تريد المؤسسة الوصول إليها، والوسائل المادية والبشرية المسخرة لذلك. إن دقة المعلومة وملاءمتها لتلك الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة، تتطلب المراجعة الدورية لنظام المعلومات، والتي لها تأثير على شكل وعمل النظام الرقابي، ومن هنا يمكن التفرقة بين نظام الرقابة، والتدقيق كمهمة يقوم بها المدقق، في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، بهدف تحقيق التوازن، ما بين خطة العمل المنفذة، والأهداف التي تريد المؤسسة الوصول إليها، وتحقيقها في السوق.

قائمة المراجع :

باللغة الأجنبية :

- ✓ Angot Hugues, Fischer Christian, Theunissen Baudouin, préface de Vanwymeersch Charles, 2004 « Audit Comptable, Audit informatique », de Boeck 3^{ème} édition Université Bruxelles-2004.

- ✓ Apothéloz Bernard, Stettler Alfred, 2002 « *Maitriser l'information Comptable* », Presses polytechniques et Universitaires Romandes, 2^{ème} édition Volume 2, Lausanne 2002.
- ✓ Abougomaah Naeim Hafez, 2006 « *Marketing* », arabes and Foreign perspectives the Arab administrative développement organisation, Egypt-2006.
- ✓ Beyou Claire, 2003 « *Manager les Connaissances* », éditions liaisons, Paris-2003.
- ✓ Boyer Luc, Equilbey Noël, 2003 « *Organisation, Théories, Applications* », éditions d'organisation 2^{ème} édition, Paris-2003.
- ✓ Hamzaoui Mohamed, avec la participation Pigé de Benoit, 2005 « *Audit, Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », Pearson éducation, France-2005.
- ✓ Kotler Philip, Dubois Bernard, Kevin lane keller, Delphine Manceau, 2006 « *Marketing Managment* », Pearson éducation 12^{ème} édition, Paris- 2006.
- ✓ Lamiri Abdelkader, 2003 « *Management de l'information, redressement et mise à niveau des entreprises* », OPU-Alger 2003.
- ✓ Panczuk Serge, préface de Bournois Frank, 2006 « *Ressources humains* », éditions d'organisation groupe Eyrolles Paris-2006.
- ✓ Réale Yves, Dufour Bruno, 2007 « *Le DRH stratège* », éditions d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris-2007.
- ✓ Sinéchal Martine Gauthy, Vandercanmen Marc, 2005 « *Etudes de marchés* », Préface de Saintrond Roland, de Boeck 2^{ème} édition Université Bruxelles-2005.
- ✓ Valin Gérard, Gavanou.J.F., Guttmann.C, Vourc'h.J, 2006 « *Controlor et Auditor* », Dunod, Paris 2006.
- ✓ Selmer Caroline, 2006 « *Toute la fonction finance* », Dunod, Paris

باللغة العربية:

- ✓ التميمي هادي، 2006 "مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة ، الأردن 2006م.
- ✓ الصبان محمد سمير ، وجمعة إسماعيل إبراهيم ، و السوافيري فتح رزق، 1996 "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية، الإسكندرية 1996م.

✓ وصفي عقيلي، 2007 "الإدارة المعاصرة، التخطيط، التنظيم، الرقابة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن 2007م.