

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية ومحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

## الفرق بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية وأثرها على المؤسسة الاقتصادية

الأستاذ: بوزيان العجال

من إعداد: تحت إشراف

- عمور شيماء

- بن صالح أحلام

أعضاء اللجنة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	من جامعة
رئيسا	بشني يوسف	أستاذ محاضراً	عبد الحميد بن باديس
مقررا	بوزيان العجال	أستاذ محاضر	عبد الحميد بن باديس
مناقشا	براهيمي عمر	أستاذ مساعد أ	عبد الحميد بن باديس

# الاهداء

الى األى ما فى الوجود والدى العزىزىن حفظهما الله ورعاهما.

الى من كانوا لى سندا فى هذه الدنيا اخوانى الأعاء.

الى جمىع الأصدقاء والاقارب عرفانا وامتنانا.

إلهم جمىعا اهدى ثمرة هذا العمل المتواضع.

بن صالح أءلام.

عمور شىماء.

# شكر والتقدير:

اشكر الله تعالى الذي وفقنا لإنهاء هذا البحث المتواضع،

كما أتقدم بالشكر الجزيل الى الأستاذ القدير معروف جمال و بوزيان العجال المشرف على بحثنا.

كذلك الى كل من وقف الى جانبي صدقا و إخلاصا لإتمام هذا العمل.

واخص بالذكر الأستاذ بن عطية شارف كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير الذين

أشرفوا على تكويننا و الى إدارته و عماله.

## الفهرس

صفحة	المحتوى
أ	اهداء
ب	شكروعرفان
ج	الفهرس
هـ	فهرس الاشكال
و	فهرس الجداول
2	المقدمة العامة
5	الفصل الأول
7	المبحث الأول: تقديم عام حول المراجعة.
7	المطلب الأول: تعريف المراجعة.
8	المطلب الثاني: اهداف المراجعة.
10	المطلب الثالث: أنواع المراجعة.
12	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية.
12	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية.
13	المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية.
14	المطلب الثالث: معايير المراجعة الداخلية.
17	المبحث الثالث: اساسيات المراجعة الداخلية.
17	المطلب الأول: أهمية المراجعة الداخلية.
17	المطلب الثاني: اهداف المراجعة الداخلية.
19	المطلب الثالث: الفرق بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.
24	الفصل الثاني
25	المبحث الأول: نظام الرقابة الداخلية.
25	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية.
25	المطلب الثاني: عوامل نشأة الرقابة الداخلية.
26	المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية.
29	المبحث الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية.
29	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية.
32	المطلب الثاني: اهداف الرقابة الداخلية

35	المطلب الثالث: أهمية نظام الرقابة الداخلية.
35	المبحث الثالث: خصائص نظام رقابة الداخلية. المطلب الأول: معايير نظام الرقابة الداخلية.
36	المطلب الثاني: أدوات ومكونات نظام الرقابة الداخلية.
41	المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية.
41	المبحث الرابع: مبادئ ومحددات نظام الرقابة الداخلية.
43	المطلب الأول: مبادئ نظام الرقابة الداخلية.
43	المطلب الثاني: محددات نظام الرقابة الداخلية.
43	المطلب الثالث: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية.
48	الفصل الثالث.
	المبحث الأول: تقديم عام حول مجمع "متيجي".
49	المطلب الأول: التعريف بمجمع "متيجي".
49	• الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المجمع.
50	• الفرع الثاني: اهم الفروع لمجمع "متيجي".
51	المطلب الثاني: المطاحن الكبرى للظهرة.
51	• الفرع الأول: لمحة عن المطاحن الكبرى للظهرة.
52	• الفرع الثاني: تشكيلة منتجات المطاحن الكبرى للظهرة.
53	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة "المطاحن الكبرى للظهرة".
57	المبحث الثاني: طرق وأدوات المستخدمة في الدراسة.
58	المطلب الأول: الطرق المستخدمة في الدراسة.
58	المطلب الثاني: خطوات الاستبيان.
61	المطلب الثالث: الأدوات المستخدمة للاستبيان.
61	المبحث الثالث: هيكل الاستبانة ونتائج المعالجة.
61	المطلب الأول: هيكل الاستبيان.
62	المطلب الثاني: منهجية الدراسة.
62	• الفرع الأول: مجتمع الدراسة.
63	• الفرع الثاني: حدود الدراسة.
64	• الفرع الثالث: عرض خصائص عينة الدراسة.
72	الخاتمة لعامة.
75	قائمة المراجع.
78	ملخص.

فهرس الاشكال:

الصفحة	الشكل
19	1 - تبعية المراجعة الداخلية للإدارة العامة.
20	2 - تبعية المراجعة الداخلية لمجلس الإدارة.
20	3 - تبعية المراجعة الداخلية للجنة التدقيق.
31	4 - مقومات نظام الرقابة الداخلية.
34	5 - اهداف الرقابة الداخلية.
54	6 - الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للظهرة.
64	7 - تمثيل توزيع افراد العينة حسب الجنس.
65	8 - تمثيل توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية.
66	9 - تمثيل توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.
67	10 - تمثيل توزيع افراد العينة حسب الوظيفة الحالية.
68	11 - تمثيل توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية.

فهرس الجدول:

الجدول	صفحة
1 - ملخص التطور التاريخي للمراجعة واهافها.	9
2 - اهداف المراجعة الداخلية.	18
3 - الفرق بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية.	28
4 - مكونات الرقابة الداخلية.	40-41
5 - علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية.	44-45
6 - الاحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان.	60
7 - مجالات الإجابة على الأسئلة الاستبيان واوزانها.	62
8 - معايير تحديد الاتجاه.	62
9 - توزيع افراد العينة حسب الجنس.	64
10 - توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية.	65
11 - توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.	66
12 - توزيع افراد العينة حسب الوظيفة الحالية.	67
13 - توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية.	68

# المقدمة العامة

### المقدمة العامة:

في ظل هذه الظروف التي شهدها العالم في الآونة الأخيرة اثار مباشرة على محيطهم الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية والمنظمات المالية مما أدى الى ظهور متطلبات متعددة الابعاد للتنمية حيث أصبحت المؤسسة اليوم مضطرة لإعطاء ضمانات كافية لتعاملها والاعتماد بنسبة كبيرة على الفعالية والدقة في ميدان التسيير والإدارة حيث اتفق جميع الاقتصاديين على أهمية الدور الاقتصادي الذي تؤديه هذه المؤسسات في تحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية من خلال توفير فرص عمل وهي من اهم الوسائل الفعالة لإحداث الانتعاش الاقتصادي للمؤسسة تقف المؤسسة الاقتصادية في كل العالم وأيضا المؤسسات الجزائرية بشكل خاص اليوم امام تحدي المنافسة الكبرى. وتشابك المصالح والسرعة الكبيرة في اتخاذ القرارات التي تعتمد بشكل الرئيسي حول المعلومات التي تجمعها المؤسسة وتعالجها كي تستفيد منها في ظل الصعوبات ومن اهم هذه المراكز هي المعلومات وأكثرها حيوية هو قسم المحاسبية الذي يشكل مع قسم المالية الأداة الأقوى لتوفير معطيات معنية تؤدي الى قرارات صعبة.

ومن هنا نرى ان هذا القسم الذي يعتمد على مجموعة تعتبر ذات كفاءة تقوم بوظيفة الرقابة الداخلية او المراجعة الداخلية فهي لها دور في خلق نظام الرقابة داخلية للمؤسسة فعليها ان تبني معطيات وقرارات مصيرية لكن نجد ان هذه العملية يشكك الكثيرون في جدواها نظرا لعدم استقلالية نظام المعلومات المحاسبية ومعه نظام الرقابة الداخلية حيث تعتبر كمنشآت تقييمي مستقل نسبيا للمؤسسة وتهدف الى مراجعة العمليات المالية و المحاسبية وتؤكد من صحة ودقة تلك المعلومات والبيانات والمحافظة على الأصول و غيرها من العمليات لخدمة الإدارة وذلك لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية و

تقييمها. ويعتبر نظام الرقابة الداخلية الأساس الذي تعتمد عليه المؤسسة في متابعة وتنفيذ الخطط المرسومة التي تجد سياستها من اجل الوصول الى الأهداف التي تسعى الى تحقيقها.

### اشكالية البحث:

ومن هذا المنبر سنتناول موضوعنا والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا من الإشكالية التالية:

ما هو دور المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟

وتحت هذه الإشكالية يمكننا ان نستخلص مجموعة من التساؤلات:

❖ ماذا نقصد بالمراجعة بصفة عامة؟

❖ هل هناك علاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؟

❖ فيما يكمن هدف نظام الرقابة الداخلية؟

وللإجابة على هذه الأسئلة وضعنا الفرضيات:

- عملية المراجعة الداخلية تكون مستقلة.
- تقسيم نظام الرقابة الداخلية عن طريق المراجعة الداخلية.
- التعاون بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية للمؤسسة.
- الحماية والمنع واكتشاف الغش والاحطار الي تكون عن طريق نظام الرقابة الداخلية.

أسباب اختيار الموضوع:

-يعود اختيارنا للموضوع وذلك لسبب محاولة التعمق ودراسة فوائد المراجعة بصفة عامة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة للمؤسسة كون موضوع البحث له علاقة مباشرة بتخصصنا على امل ممارسة المراجعة بصورة سليمة وفعالة مسبقا.

اهداف البحث: وتتمثل في:

- ابراز أهمية المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.
- اظهار الدور الذي تؤديه المراجعة الداخلية في نظام رقابة الداخلية.
- محاولة ابروا الدور المراجعة الداخلية وازهارها في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

أهمية البحث:

-تكمّن أهمية الموضوع الذي اخترناه في ان المراجعة الداخلية تعتبر أداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها في ظل حسن استغلالها حيث انها تعمل على تقويم نظام الرقابة الداخلية من اجل كشف نقاط الضعف ومحاولة تصحيحها وهي أداة لقياس مستوى المؤسسة.

منهج البحث:

-استخدمنا في هذا البحث المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من الكتب المقالات العلمية ومن اجل الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه المذكرة وجدنا انه من المناسب اتباع الأسلوب الوصفي كما ذكرنا من قبل الأسلوب التحليلي في الجانب الاخر.

اقسام البحث:

عملنا على تقسيم البحث الى فصلين نظريين بالإضافة الى مقدمة عامة وخاتمة عامة. تطرقنا من خلال المقدمة العامة الى نطاق الدراسة محل البحث وطرح الإشكالية الرئيسية للبحث ومن ثم مجموعة من الإشكاليات وأيضاً من المقدمة العامة وفرضيات البحث أهمية الموضوع اهداف الموضوع المنهج المتبع. فقد قسمناه الى فصلين الفصل الأول تكلمنا عن المراجعة الداخلية بصفة خاصة

اما الفصل الثاني خصص كمعرفة نظام الرقابة الداخلية ومفاهيمه وقسمناه الى المباحث تكلمنا فيه عن نشأته ومكوناته وأهميته وأهدافه ومقوماته.  
بالنسبة للفصل الثالث: يضم الجانب التطبيقي دراسة حالة.

**الفصل الأول**  
**عموميات حول المراجعة**  
**والمراجعة الداخلية**

### تمهيد:

ان تطور المراجعة كان امرا مهما للتطورات التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي. فالمراجعة ميدان واسع عرف تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت العديد من نشاطها وتنوعها مع حجم وضخامة المؤسسات الاقتصادية والوسائل البشرية وقد سائر ذلك تطور في مفهوم اهداف وأساليب المراجعة. ومع توسع النشاط الشركات وزادت صعوبة مراقبة اعمال الإدارة. فلقد أصبح يصعب على المؤسسة يوم بعد يوم التسيير وذلك نظرا لكثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات والتلاعبات أحيانا. فالمراجعة تعتبر الاداة الفعالة التي لجا اليها الملاك لمراقبة اعمال اوكلت اليه الادارة من جهة اخرى.

ومن هذا المنطلق فان الفصل سنتناول فيه عموميات حول المراجعة والمراجعة الداخلية.

من خلال التطرق لاهم الجوانب المتعلقة بهذه المهنة للتعرف عليها. بداية من الإطار العام للمراجعة ومحتواها.. المفاهيم.. الأنواع. المعايير... كما يتناول هذا الفصل نوع من أنواع المراجعة والذي يتمثل في المراجعة الداخلية وجميع عناصرها.

## المبحث الأول: تقديم عام حول المراجعة.

ان المراجعة بصفة عامة هي شكل من اشكال الرقابة وقد تطورت بتطور حياة الانسان خصوصا الجانب الاقتصادي. ولذلك فقد تطورت إجراءات لتحقيق أهدافها التي زادت وتطورت مع الزمن، لذلك سنتناول في هذا المبحث الى دراسة عامة حول مفهوم المراجعة وأهميتها وأنواعها.

### المطلب الأول: تعريف المراجعة.

خلال دراستنا للمراجعة فلها عدة تعاريف لذلك سنختصرها في بضع أسطر المراجعة عملية منظمة ومخططة وتتم للتنسيق، وهي تشمل الحصول على الأدلة والاثبات التي تتم تقييمها المتكونة من كل المؤثرات التي تؤدي في النهاية الى قرارات المراجعين، وأيضا هي مرتبطة بتأكيد الإجراءات الاحداث الاقتصادية وتعرف أيضا على انها عملية يتم بمقتضاها تحقق أحد الافراد من صحة النتائج، وحتى تتم المراجعة بكفاءة فأنها يجب ان تعتمد على قواعد وأسس او بمعنى اخر على معايير معتمدة<sup>1</sup>.

اللاتيني حيث كان المراجع يستمع في جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بعد ذلك، وقد بدأت مهنة المحاسبة والتدقيق في صورة جهود فردية للقيام ببعض العمليات مثل عملية امسك الدفاتر ثم تطورت واتسعت فقد كرسوا نشاطهم في شكل امتنان لها، وبذلك تعتبر المحاسبة ومراجعة الحسابات عمليتان مترابطتان لأبد من وجودهما معا في أي نشاط.

جاءت المراجعة بالتطورات اللاحقة حيث جاءت نتيجة البحث المستمر لتطورها، لذلك فهي تعتمد على مبادئ وفرضيات تجعلها تتماشى مع التغيرات الكبيرة التي يعرفها الاقتصاد، وظهور المراجعة وتطورها ووصولها الى ما هي عليه الان كان امرا حتميا بسبب توسع المؤسسة وكبر وظائفها مع زيادة تفرعها وقد تغيرت النظرة اليها نتيجة لزيادة الحاجة اليها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> -حاتم محمد الشيش، اساسيات في مراجعة المدخل المعاصر، ط1، المكتبة عصرية، 2006، ص15.  
<sup>2</sup> - طارق عبد العال حمادة، معايير المراجعة جامعة عين الشمس، الإسكندرية، ج1، 2004، ص27.

## المطلب الثاني: اهداف المراجعة<sup>1</sup>.

ولقد شهدت الفترة الأخيرة من القرن الحالي تطورات هامة في مهنة المراجعة من ناحية أهدافها وبرامجها وأهمها:

- 1- تغيير اهداف المراجعة من حماية الأصول من التلاعب والاختلاس.
  - 2- تزايد مسؤولية المراجع تجاه مستخدمي القوائم المالية.
  - 3- تطور إجراءات المراجعة الحديثة باستخدام نظم المراجعة الالكترونية.
  - 4- تزايد أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية كمؤشر لتوجيه الفحص وتحديد نطاقه.
  - 5- تغيير طريقة إجراءات المراجعة من مراجعة كاملة تفصيلية الى مراجعة كاملة.
- ويوضح الجدول ملخص التطور التاريخي للمراجعة وأهدافها:

---

<sup>1</sup>- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص8-9.

الجدول رقم 01: ملخص التطور التاريخي للمراجعة وأهدافها.

المدة	الامر بالمراجعة	المرجع	اهداف المراجعة
من 2000 قبل ميلاد المسيح الى 1700 م	الملك، الامبراطور، الكنيسة الحكومة.	رجل الدين، كاتب	معاينة، السراق كل اختلاس الأموال حماية الأموال.
من 1700 الى 1850	الحكومة المحاكم التجارية، والمساهمين	المحاسب	منع الغش، معاينة فاعلية، حماية الأموال.
من 1500 الى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة او القانون.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 الى 1940	الحكومة والمساهمة	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	تجنب الغش والأخطاء. الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 الى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
من 1970 الى 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة.
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام معايير ضد الغش.

المصدر: محمد توهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعي، الجزائر، الطبعة الثانية 2005، ص 7-8.

## المطلب الثالث: أنواع المراجعة

### 1- من حيث الالتزام القانوني:

من القانون التجاري الى الزامية المراجعة لبعض المؤسسات الشركات كشركة المساهمة لذلك سوف نقسمها الى نوعين:

#### ○ المراجعة الإلزامية:

نص المشرع من خلال نصوصه على الزامية تعيين المراجع يقوم بالوظائف الممحوقة له من خلال القانون المعمول به وهذا بغية الوصول الى الأهداف من المراجعة التي يحتم القانون القيام بها.

#### ○ المراجعة الاختيارية:

فهي التي تتم دون إلزام قانوني وبطلب من أصحاب المؤسسة او مجلس الإدارة. ففي الشركات ذات المسؤولية المحدودة او ذات الشخص الوحيد يسعى أصحابها الى طلب الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي بغية الاطمئنان على صحة المعلومات عن النظام وعن نتائج الاعمال<sup>1</sup>.

### 2- من حيث نطاق المواجهة :

ويعتبر من اهم المحددات وتنقسم الى نوعين:

#### ○ المراجعة العامة:

هذا النوع من المراجعة يخول للمراجع إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، اذ يقوم بفحص البيانات والسجلات والقيود المثبتة بقصد ابداء رأي فني محايد.

#### ○ المراجعة الجزئية:

ويعتبر من بين الأنواع الأكثر تطبيقا في المراجعة الخارجية. وتبعاً لما سبق أصبح من الضروري تقييد هذا النوع من المراجعة بالعناصر التالية:

• وجود عقد كتابي يوضح نطاق عملية المراجعة.

• ابرام ذمة المراجع من الإهمال في مراجعة.

<sup>1</sup> - محمد توهامي طواهر، صديقي مسعود ط، 2، مرجع سبق ذكره، ص 19-21.

### 3- من زاوية الاختيارات

ونميزها في نوعين وهما:

#### ▪ المراجعة الشاملة:

حيث يقوم المراجع بفحص جميع المستندات والبيانات والبنود والدفاتر بالنسبة لبند معين حسب ما يقتضيه العقد بين الطرفين (المراجع والمؤسسة).

#### ▪ المراجعة الاختيارية:

يسند هذا النوع الى العينة مع تعميم نتائج هذا الفحص على الكل، ويستعمل هذا النوع بكثرة في المؤسسات الكبيرة جدا التي تصعب فيها المراجعة الشاملة لكل العمليات<sup>1</sup>.

### 4- من حيث وقت انجاز عملية المراجعة :

#### ✚ المراجعة المستمرة:

ان هذا النوع من المراجع يؤدي مهمته بفحص القوائم المالية، واجراء الاختيارات وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، وبطريقة منظمة وفقا للإمكانيات المتاحة وتكون على مدار السنة المالية ويستعمل هذا النوع في المؤسسات الاقتصادية ذات الحجم الكبير.

#### ✚ المراجعة النهائية:

ان المراجعة النهائية تعتمد عامة في نهاية السنة المالية ونجدها في المؤسسات الصغيرة التي يستطيع المراجع التحكم في الوضعية في ظل محدودية مدة المراجعة، وما يميزها عدم إمكانية التلاعب كون المراجعة تكون بعد اقفال السنة المالية<sup>2</sup>.

### 5- من حيث القائم بالمراجعة :

#### ❖ المراجعة الخارجية:

وهي المراجعة التي تتم بواسطة شخص من خارج المؤسسة بغية الفحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل ابداء رأي في محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها.

<sup>1</sup>-كمال الدين الطهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص188.  
<sup>2</sup>- أحمد حلي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص43-45.

## ❖ المراجعة الداخلية:

تتم داخل المؤسسة بواسطة وظيفة مستقلة للتقييم الدوري للعمليات لصالح المديرية العامة للمؤسسة.

### المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية

#### المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية:

##### مفهوم المراجعة الداخلية:

تعرف بانها نشاط تقييمي داخل المؤسسة لخدمة ادارته، وتقوم بها إدارة داخل المؤسسة تسمى إدارة المراجعة الداخلية ومجالها عمليات ونظم معلومات وأنشطة واقسام المؤسسة. وكأساس لخدمة الإدارة العليا، كما انها رقابة إدارية تنجز عن طريق قياس وتقييم فاعلية الوسائل الرقابية أخرى<sup>1</sup>.

تمثل المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعني بفرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم وتهدف المراجعة الداخلية الى مساعدة الافراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنطويين بها درجة عالية من الكفاءة وتحقيق الأهداف المسطرة واقتراح التحسينات لزيادة الفعالية وكفاءة المؤسسة من خلال تقييم منهجي للإدارة المخاطر وعمليات الرقابة والحوكمة لتعزيز فعاليتها<sup>2</sup>.

#### خصائص المراجعة الداخلية:

تتميز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص وهي:

##### • الشمولية:

وظيفة شاملة تكون في المؤسسات وفي كل الوظائف وتهدف الى خدمة الادارة.

##### • المراجعة الداخلية وظيفة دورية:

تقييم دوري لمختلف العمليات والوظائف الموجودة داخل المؤسسة واعداد التقارير.

##### • الاستقلالية:

فبالرغم ان المراجعة الداخلية وظيفة من الوظائف المؤسسة الا انها مستقلة أي استقلالية نسبية ويقصد بها ان تكون مستقلة عن مختلف الأنشطة والوظائف الأخرى الموجودة داخل المؤسسة.

<sup>1</sup> - عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السواقي محمد السيد سريا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص219.

<sup>2</sup> - نواف محمد عباس الرماح، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص169.

بالإضافة الى هذه الخصائص نذكر خصائص أخرى وهي:

- المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية.
- المراجعة الداخلية تسعى الى توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة، في الوقت المناسب من اجل ترشيد الإدارة ومساعدتها في اتخاذ قراراتها.
- المراجعة الداخلية وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة.

### المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية

ولقد ظهرت أنواع مختلفة من المراجعة الداخلية ولذلك سنتعرف عليها ما يلي:

#### 1. المراجعة المحاسبية والمالية:

كان الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية هو فحص وتدقيق الحسابات كان هذا النوع الوحيد ويقصد به التأكد من العمليات المحاسبية والمحاسبية ومن سلامة نقل الأرقام وما مدى مصداقية التسجيلات المحاسبية ويستعمل المراجع الداخلي تقنيات عن طريق اختيار عينات ممثلة ودراستها دراسة دقيقة ويتسع نطاق الاختبارات مع تزايد أهمية وخطار النشاط المدروس<sup>1</sup>، وأيضا يكون له اهداف عليه تحقيقه وتكون في التحقق من السجلات والطرق المحاسبية المستعملة ومن إتمام العملية المالية بطريقة صحيحة وأيضا من التحقق من مسؤولية المدراء الماليين غيرها.

#### 2. المراجعة التشغيلية والإدارية:

فبعد التطور الكبير الذي أحدث في المؤسسات وتطور تقنيات التسيير والذي أدى بدوره الى كثرة المعلومات المتدفقة ومنه احتمال الخطأ والتلاعب أصبح كبيرا، أدى كل هذا الى توسيع المراجعة الداخلية داخل المؤسسة وأصبحت مهمة بكل النشاطات وأدى ذلك الى ظهور المراجعة الداخلية والإدارية والمتعلقة بالأعمال غير المالية للشركة وتعرف أيضا باسم "مراجعة العمليات" وتقصد بالمراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف تكون من خلال:

- تقييم واختيار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء.
- تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين.

\*بالإضافة الى هذين النوعين الأساسيين من المراجعة الداخلية هناك أنواع أخرى مختلفة.

<sup>1</sup> -jacques Renard, op-cite, 3eme édition/page,41.

### 3. المراجعة القانونية:

هي فحص والتأكد من احترام المؤسسة للقواعد القانونية وهذا لتجنب المؤسسة مخالفة القانون.

### 4. المراجعة الضريبية:

يهتم هذا النوع من المراجعة بالتأكد او التحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه دائرة الضرائب وتهتم كذلك بتطوير التسيير الضريبي من اجل الاقتصاد في مبلغ الضريبة دون استعمال طرق غير شرعية<sup>1</sup>.

### 5. المراجعة التسعيرية:

من كل هذا هدفها هو تشخيص مشاكل السياسات الاستراتيجية للإدارة من خلال تحديد الأسباب عن طريق الفحص والتدقيق ثم تقوم باقتراح القرارات الصحيحة الواجب اتخاذها عن طريق التقرير<sup>2</sup>.

### المطلب الثالث: معايير المراجعة الداخلية

تتمثل معايير المراجعة الداخلية من خمسة معايير سنتعرف عليها فيما يلي:

#### 1- معايير الاستقلال :

تكون المراجعة الداخلية مستقلة عن الأنشطة التي تقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ان تكون للإدارة المراجعة الداخلية وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤوليتها ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:

#### - الاستقلال:

ويقصد بها استقلال المراجعة الداخلية عن الأنشطة التي تقوم بها بمراجعتها ويتحقق هذا عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله وموضوعية مما يسمح له بإعطاء رأي محايد وغير متحيز.

#### - الموضوعية:

فهي تحدد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية وتحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم، وأيضا تكون في تغيير وتبديا المهام بين أعضاء القسم من وقت الى اخر<sup>3</sup>.

<sup>1</sup>- عبد الوهاب نصر علي، د، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص501.

<sup>2</sup>- عبد الوهاب، نصر علي، د، شحاتة، السيد شحاتة، للرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، للدار الجامعية، الإسكندرية، 2006/2005، ص500.

<sup>3</sup>- معيار الدولي 1210، نفس المرجع.

## 2- معايير العناية المهنية:

تشمل في مهمات المراجعة الداخلية مع توشي العناية المهنية اللازمة، ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية:

### - التطور المهني المستمر:

يجب على المراجعين الداخليين تعزيز معارفهم وكفاءاتهم ومهاراتهم الأخرى عن طريق التطور المهني المستمر.

### - العناية المهنية:

ان على المراجعين الداخليين بذل المستوى العناية والمهارة المتوقع ان يكون عليه أي مراجع داخلي يتحلى بمستوى معقول من المعرفة والكفاءة بذل العناية اللازمة<sup>1</sup>.

### - المهارة:

يجب على المراجعين الداخليين تعزيز معارفهم ان يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية.

## 3- معايير نطاق العمل الميداني<sup>2</sup>:

يتمثل هذا المعيار الى ضرورة وان يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:

- تقييم الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد.
- التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح والحماية المادية للأصول.
- التأكد من دقة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية
- فحص العمليات التشغيلية والبرامج وذلك للتأكد من ان النتائج تتفق مع الأهداف الموضوعية.

<sup>1</sup>- معيار الدولي 1230، نفس المرجع.  
<sup>2</sup>- معيار الدولي 1300، نفس المرجع.

#### 4-معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية :

1. التنسيق بين جهود كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.
2. وضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لإدارة المراجعة الداخلي.
3. اعداد خطط خاصة بالأنشطة كوضع الأهداف، وضع جداول عمل وغيرها.
4. وضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة اعمال الإدارة وتقييم اعمالها بصفة مستمرة.
5. التحديد الدقيق للمسؤوليات وذلك بوجود لائحة تحدد ذلك ونظاما أساسيا.

#### 5-معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية :

في الى تطوير هذه والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات ويتضمن ما يلي:

- 1- ضرورة وضع الأهداف ونطاق العمل.
- 2- تحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة والاتصال.
- 3- الحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف يتم مراجعتها.

## المبحث الثالث: أساسيات المراجعة الداخلية.

### المطلب الأول: أهمية المراجعة الداخلية

لقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي وأصبحت نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة تهدف الى تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية وقد بلغت أهمية المراجعة الداخلية ذروتها للأسلاب التالية:

#### 1- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية :

وذلك عن طريق تسليط الأضواء على الطريقة التي يتم بها انجاز الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة وبذلك فان المراجعة الداخلية تصبح أداة رقابة هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة<sup>1</sup>.

#### 2- كبر حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا :

ان كبر حجم المؤسسات وتعدد منتجاتها وتشابك معالمها وحاجة عملائها الى بيانات امانة وموثوق فيها، حيث ان مصالحهم لا تسمح لهم بانتظار حتى تتم اجراء عملية التدقيق في نهاية السنة المالية من طرف المراجع الخارجي، لذلك تحتاج تلك المؤسسات الى اعمال المراجعة الداخلية للتأكد من صحة بياناتها المالية والمحاسبية فورا عند أوانا حتى لا تتشوه سمعتها وتسيئ علاقتها مع العملاء.

#### المطلب الثاني: اهداف المراجعة الداخلية<sup>2</sup>.

لا تهدف المراجعة الداخلية الى معاقبة او تهديد الموظفين حيث ان وظيفة المراجعة ليست تصدد الأخطاء او معاقبة الاخرين عن الأخطاء المكتشفة او الاعمال المشكوكة في حدوثها، وانما تهدف الى التحقق من سلامة تنفيذ سياسات وإجراءات المؤسسة التشغيلية وان هذه البيانات والإجراءات ملائمة لتحقيق فعالية التشغيل وشمولية معالجة البيانات وعلى ذلك نجد ان وظيفة المراجع الداخلي وظيفة استثمارية لمساعدة الإدارة في تخطيط وتنظيم الرقابة ووظائفها وليست وظيفة بوليسية تهتم بالبحث عن المتلاعبين ومقترفي الجرائم ولذلك ينصب اهتمام المراجع على دراسة وفحص نظم المعلومات المحاسبية للتأكد من فعالية وتطوير طرق وأساليب الرقابة التي تستخدمها واكتشاف نقاط الضعف.

\*ومن العرض السابق يتبين لنا ان المراجعة الداخلية لها هدفان اساسيان هما:

<sup>1</sup> - نادر شعبان إبراهيم السواح، للنقود البلاستيكية وأثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص140.

<sup>2</sup> - خلق عبد الله الوارادات، مرجع سابق ذكره، ص63-64.

### 1-هدف الحماية :

يعتبر هدف الحماية الهدف التقليدي للمراجعة الداخلية حيث عرفت المراجعة الداخلية على انها ذلك النشاط الذي يهدف الى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف بدوره الى حماية المنشأة من الاختلاس والسرقة.

### 2-هدف البناء :

ومع تطور مفهوم المراجعة الداخلية ظهر هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية، ويتحقق هدف البناء من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من الفحص حيث يتضمن التعريف الأخير اعتراف بالاتجاه نحو الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية للاحتياجات الإدارية.

-سنقوم بتوضيح أهداف المراجعة الداخلية من خلال الجدول الثاني:

الجدول رقم 02: يوضح اهداف المراجعة الداخلية.

هدف الحماية	هدف البناء
حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعة مسبقا لكل من: -سياسات الشركة. -الإجراءات المحاسبية. -نظم الضبط الداخلي. -سجلات المنشأة. -قيم المنشأة. -أنشطة التشغيل.	ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المراجع الداخلي بالإضافة الى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية أيضا: -تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة. -التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول. -اقتراح بتطوير وتحسين الأداء.

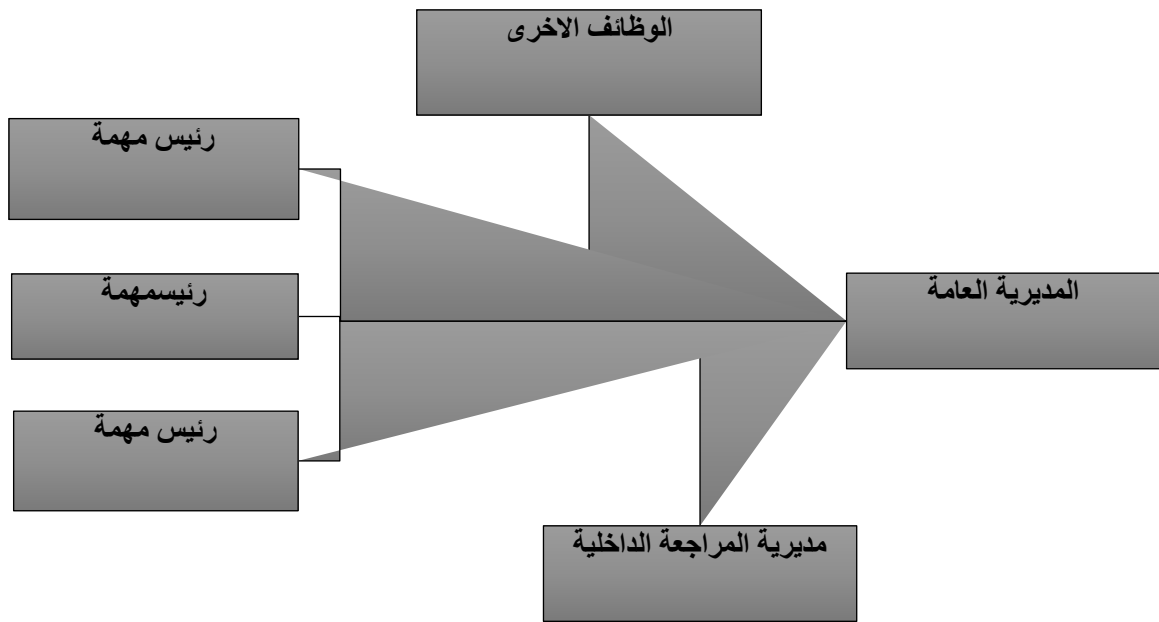
المصدر فتحي رزق السواف يري. سمير كامل محمد. محمود مراد مصطفى. الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية الجديدة. مصر. 2002 ص46.

### المطلب الثالث: الفرق بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية:

#### ✓ تبعية المراجعة الداخلية للمديرية العامة:

ان ربط التدقيق الداخلي بالمدير العام له تأثيرات سلبية أهمها ان بعض المدراء العاملون لا يعطون في العادة قدرا كافيا من الاهتمام والانتباه لتقارير التدقيق الداخلي، وان بعضهم يستغل تقارير التدقيق الداخلي لملاحقة معادية فيما يتعلق ببعض النقاط التي قد تظهرها التقارير<sup>1</sup>.

الشكل رقم 01: تبعية المراجعة الداخلية للإدارة العامة.



#### 2- تبعية المراجعة الداخلية لمجلس الإدارة:

يمكن لوظيفة أو إدارة المراجعة الداخلية ان تكون تابعة مباشرة الى مجلس الإدارة، أي تفاعل المباشر مع المجلس، ويمكن بمراجعة الداخلية في هذا النوع من التبعية ان تظهر في الهيكل التنظيمي كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: تبعية المراجعة الداخلية لمجلس الإدارة.

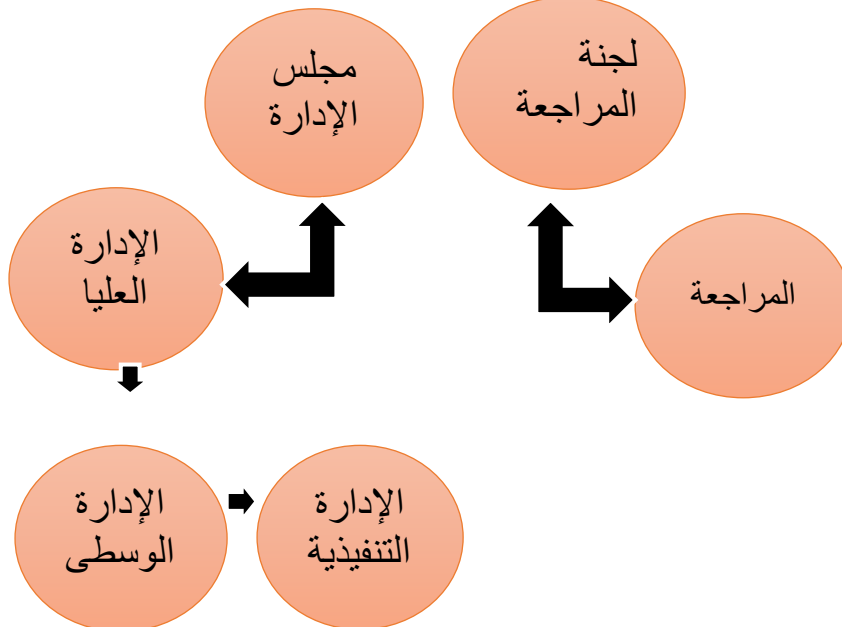


المصدر: براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة بومرداس، 2014-2015، ص 58.

### 3- تبعية المراجعة الداخلية للجنة التدقيق :

كما بدورها تكون مرتبطة مباشرة بمجلس الإدارة والذي توكل اليه مهمة التنسيق والسيطرة على نية المراجعة الداخلية، كما هي موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 03: تبعية المراجعة الداخلية للجنة التدقيق.



المصدر: براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين

الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة بومرداس، 2014-2015، ص 58.

يجب ان يتمتع المدقق بمكانة تنظيمية تسمح له القيام بإنجاز الاعمال والمسؤوليات الخاصة به بحرية، يكون مدير التدقيق مسؤولا امام المدير العام مباشرة، ويرفع جميع تقارير التدقيق الى المدير العام ويتم وضع خطط التدقيق تعمل باستقلالية تامة عن دوائر المنشأة لكي تمكن المدقق من أداء واجباته بأسلوب يعطيه الفرصة للتعبير عن راي وتوصياته المهنية دون تحيز.

ان المهام التي تسند عادة الى المدقق الداخلي تكون غاية في الحساسية وتحتاج مثل هؤلاء الافراد الى إدارة ديمقراطية خلاقة، فاتباع نهج المشاركة في وضع برامج التدقيق وتوقيت تنفيذها وتقييم نتائجها امر غاية بالأهمية النسبية لهم، كما يجب منح كل القنوات الاتصال بين كافة مستويات هذه الإدارة من الأسفل الى اعلى ومن الأعلى الى الأسفل.

لقد اهتم معهد المدققين الداخليين بالإطار العام للممارسة المهنية من خلال مجموعة من الارشاد وقد افرد معايير خاصة بالاستقلالية والموضوعية، فعلى نشاط التدقيق الداخلي ان يكون مستقلا، وعلى المدققين الداخليين ان يتسموا بالموضوعية اثناء تأدية عملهم لكي يستطيعوا القيام بتأديه المهام الملقاة عليهم بكفاءة وفعالية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - فتحي رزق السافري واخرون، مرجع سبق ذكره، ص 238.

### خلاصة الفصل:

تعمل المراجعة الداخلية على تحسين الإجراءات الرقابية من طرف المؤسسة الاقتصادية لتحفيز الأهداف وحماية أصولها وأموالها ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم، فيتضح ان المراجعة تتم بطريقة متسلسلة تصف الاحداث الاقتصادية والمالية فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقق من صحة وصدق البيانات المحاسبية والمالية كما ان المراجعة الداخلية لا يمكن لها ان تشمل جميع العناصر المكونة لإجراءات عند تقسيمها ومراجعة جميع العمليات التفصيلية نظرا لكون حجم المؤسسات وتعدد ممتلكاتها فان تطور المراجعة الداخلية أدى الى إضافة بعد جديد وهو تقييم أداء العمليات للوقوف على مدى كفاءة هذا الأداء والذي يشترط فيه ان يكون ذو كفاءة مهنية ولها خبرة او ما يمكن استخلاصه هو ان المراجعة الداخلية ماهي الا امتداد لتطور الرقابة الداخلية خاصة ان اهم مهمة تكلف فيها المراجعة الداخلية تتمثل في التأكد من وجود وكفاية الرقابة الداخلية.

**الفصل الثاني**  
**نظام الرقابة الداخلية في**  
**المؤسسة الاقتصادية**

تمهيد:

ازداد التطور العلمي والتكنولوجي الى حجم عدة تغيرات على مستوى الاقتصادي بالنسبة للمؤسسات وذلك بزيادة الوحدات الاقتصادية فقد مرت الرقابة الداخلية بعدة مراحل لتصبح على ما هي الان، كما انها تساهم في الرفع من الفعالية، حماية الأصول وضمان صحة ودقة المالية والالتزام بالقوانين المعمول بها، بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية.

وككل الأنظمة فان نظام الرقابة الداخلية يحتاج الى ضمان الحسن الإجراءات والكفاءة والفعالية في استخدام الموارد ومتابعة العمليات داخل المؤسسة بهدف تحقيق وضمان نظام الرقابة.

## المبحث الأول: نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة في المؤسسة الاقتصادية وتقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من الأنشطة وعمليات الإدارة والمحاسبة والبرامج داخل المؤسسات الداخلية الذي أدى الى زيادة والاهتمام بالنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى الى تحقيق اهداف والكفاءة وحسن سير العمل، بوضع وتصميم من عمليات المختلفة والتي تخص الجوانب التنظيمية، ومن هنا سنتطرق من خلال هذا البحث الى مفهوم نظام الرقابة الداخلية وعوامل نشأته وانواعه ومكوناته وأهدافه وخصائصه ومعايره.

## المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية

اختلفت تعريف الرقابة الداخلية لعدة أساليب نظرا لآراء المختصين في هذا المجال لذلك تعددت التعاريف مع عدة تطورات، فالرقابة الداخلية يتمحور حول إيجاد اساليب مختلفة لعملية التقييم الداخلي للأنشطة وبرامج المشروع او الإدارة المعنية وكان يقصد بالرقابة الداخلية في بادئ الامر بالإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة لمحافظة على النقدية والأصول الأخرى للمؤسسة واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات.

حيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم أداؤها من ناحية عامة ونرى أيضا ان الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة من اجل العمل على ضمان التحكم في المؤسسة لوصول الى تسيير العمليات المالية والإدارية<sup>1</sup>.

اذن الرقابة الداخلية هي مخطط تنظيمي من المناهج والإجراءات من طرف الإدارة لتحقيق اهداف معينة لاحترام المؤسسات والمحافظة على الأصول واختيار البيانات ومدى درجة الوثوق والاعتماد عليها، كما ان الرقابة الداخلية تعطي أساليب من اجل فعالية الأداء ودقة المحاسبة وزيادة تشجيع العاملين وتدعيم أدائهم من اجل استمرارية المؤسسة والالتزام بتنفيذ السياسات والقرارات الإدارية وتحسين الأداء من جهة أخرى وتحديد إجراءات وطرق الرقابة لكل نشاط من الأنشطة المؤسسة للمحافظة على استمراريته وحماية موجودات المؤسسة<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: عوامل نشأة الرقابة الداخلية<sup>3</sup>.

في قديم الزمان حيث كان العمل والاحتفاظ بالأصول يعتبر السبب الرئيسي لظهور النظام الرقابة الداخلية في انفصال الملكية عن التسيير، حيث يقومون بالاحتفاظ بالأصول وتسجيل تحركات هذه الأصول كما ان القائمون بالتسويق كانوا في حاجة الى من يقوم بالرقابة على الاعمال بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية التي يقومها العمال لحسابهم في التسجيل والاحتفاظ بالأصول، وتؤدي الرقابة الداخلية دورا هاما لإدارة المخاطر، بحيث يتم إيصال

<sup>1</sup> - محمد توفيق ماضي، إدارة وجدولة المشاريع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 287.

<sup>2</sup> - عبد الفاتح محمد صحن، وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 15.

<sup>3</sup> - فتيحي رزق السوافر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 11-12.

المعلومات الصادرة عن عملية الرقابة الداخلية الى مجلس الإدارة من خلال التأكيد على دقة اكتمال وارسال المعلومات لمجلس الإدارة بوضع اليات الرقابة الداخلية لتحديد المخاطر المتبقية للمؤسسة.

اعتبر نظام الرقابة الداخلية امرا حتميا للإدارة الحديثة والمحافظة على مواردها المتاحة كما انها أدت الى حجم المؤسسات وعقد نواحيها الإدارية والمالية والتنظيمية لضبط النظام الرقابة الداخلية ويصبح بإمكانها تحديد المخاطر المتبقية واعلام الإدارة بها.

ومن وظائف الإدارة رقابة الاعمال العاملين ومحاسبتهم على اخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء وأيضا يعني تقسيم العمل وتحديد السلطات عن طريق قيام الموظف الو العامل في المؤسسة الاقتصادية ما بعملية كاملة وناجحة وخالية من الأخطاء ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل وعدم حدوث الأخطاء او الغش في أصول المؤسسة وحسابتها.

لقد أصبحت الحاجة ماسة الى من يراقب هؤلاء نيابة عن أصحاب المؤسسة وان يقدم لهم تقرير شامل اثناء رقبته وبذلك يمكنهم محاسبتهم وإعادة النظر في الأخطاء التي يقفون فيها اثناء قيامهم بعملهم وتحسين وتطوير فعالية نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سنتعرف على أنواع الرقابة الداخلية وتشمل في الأقسام التالية:

#### 1- الرقابة المحاسبية :

نرى ان تقييم الرقابة الداخلية للمحاسبة فان المراجع يعتبر مسؤولا عنها كونها هي صلة بعملية المراجعة ومدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها. ومدى دلالة القوائم المالية لوضع المالي للمؤسسة في الفترة المالية وكذلك حماية أصول المؤسسة النقدية وغير النقدية من التلاعب والاختلاس. كما ان نظام له أهمية في عملية التدقيق والتخطيط لعملية المراجعة. لذلك يجب على المراجع الحصول على فهم النظام المحاسبي من السجلات المحاسبية المهمة والحسابات التي تتضمنها البيانات المالية.

#### 2- الرقابة الإدارية :

هذا النوع من الرقابة يهدف الى تنفيذ السياسات الإدارية وفقا لخطة التي تم وضعها، وتشمل هذه الخطة في وسائل والتنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالقرارات الإدارية وذلك في سبيل تحقيق أهدافها.

فان نظام الرقابة الداخلية يوسع مسؤولية خاصة بوجود او عدم وجود نظام الرقابة الإدارية لأنه لا يؤثر على برنامج المراجعة التي يقوم بوضع المراجع الحسابات وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين مثل الكشوفات الإحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الرقابة على جودة، ويتحقق هذا النوع من الرقابة من خلال العناصر الآتية:

- ✓ تحديد العامة الرئيسية للمشروع وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسية، مع وضع توصيف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- ✓ وضع نظام الرقابة الخطة التنظيمية في المشروع لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية.
- ✓ وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها.
- ✓ وضع نظام خاص للسياسات<sup>1</sup>.

### 3- الضبط الداخلي :

ويشمل في الخطة لجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة الى حماية الأصول المشروع من الاختلاس والضياع. ويعتمد على سبيل تحقيق أهدافه فنظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمؤسسة الذي يؤدي الى أي عمل أي موظف يتم اكماله والتحقق من قبل موظف اخر يشاركه تنفيذ العملية. كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - خالد امين عبد الله، مرجع سلق ذكره، ص229.  
<sup>2</sup> فتحي رزق السوافر، مرجع سبق ذكره، ص149-150.

الجدول 03: رقم يوضح الفرق بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الادارية
الهدف من الرقابة	- حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس وسوء الاستخدام. - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية.	- التحقق من كفاءة أداة العمليات التشغيلية. - التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة.
طبيعة عملية الرقابة	- التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد في الإدارة. - التحقق من ان عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.	- التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية.

المصدر، عبد الوهاب، نصر علي، شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، ص 60.

## المبحث الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية

### المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

لأمن توافر المقومات الرئيسية التي تعكس قوة وفعالية هذا النظام حيث ان نظام الرقابة الداخلية مسؤولية تحقيق اهداف المؤسسة في الخطة العامة ذات مصداقية ومعبرة عم وضعية المؤسسة ودراسة كل حالة. ويرتكز النظام الفعال والسليم للرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات التي ترتبط ببعضها البعض لتحقيق أهدافه وتمثل في:

#### 1 - الدليل المحاسبي:

ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية والأهداف التي تسعى لتحقيقها من ناحية أخرى، وهو عبارة عن قائمة بأسماء الحسابات التي تستخدمها المؤسسة من مجموعات متجانسة ومرقم، فيها حسابات ونسبة وتحتها حسابات فرعية لتسهيل كل العمليات، فعند اعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة<sup>1</sup> ما يلي:

➤ ان يعكس الدليل المحاسبي بما يشمله من حسابات، نتائج اعمال المؤسسة ومركزها المال.

➤ ضرورة توافر حسابات مراقبة اجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ.

فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الاخطاء غير المتعمدة اما الأخطاء المتعمدة فيصعب اكتشافها.

#### 2 - المجموعة الدفترية:

حسب طبيعة المؤسسة تؤسس مجموعة الدفترية متكاملة تراعي نواحي القانونية وخاصة دفتر اليومية العام وما يرتبط به من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة ما يلي عند اعداد المجموعة الدفترية:

- ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.
- اثبات العمليات قبل حدوثها كلما أمكن ذلك.
- تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها يقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم على توفير البيانات المطلوبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا "سطيف" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010، ص 85.

<sup>2</sup> - بوبكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص86.

### 3-الدورة المستندية :

ان وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الاساسيات للوصول الى نظام جيد للرقابة الداخلية، فعلى النظام المستندي ان يتميز ب:

- عند تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية وان يحقق المستند المعين.
- ترقيم المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيق للرقابة من ناحية العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة<sup>1</sup>.

### 4-الوسائل الالية والالكترونية المستخدمة :

وتعتبر ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في انجاز الاعمال وذلك لأنه يدعم نظام الرقابة الداخلية من حيث دقة وسرعة المعالجة وسهولة الحصول على المعلومات وتوفير الوقت ودعم العمل بالكفاءة وحماية الأصول بوجود برامج المساعدة ذو أحسن مثال على ذلك الحاسوب الإلكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية.

### 5-الجرد الفعلي للأصول :

على المؤسسة من جرد موجوداتها المادية من اجل السماح لعملية الرقابة الداخلية للمقارنة بين ما هو موجود فعلا بما هو موجود في السجلات المحاسبية.

### 6-الموازنات التخطيطية :

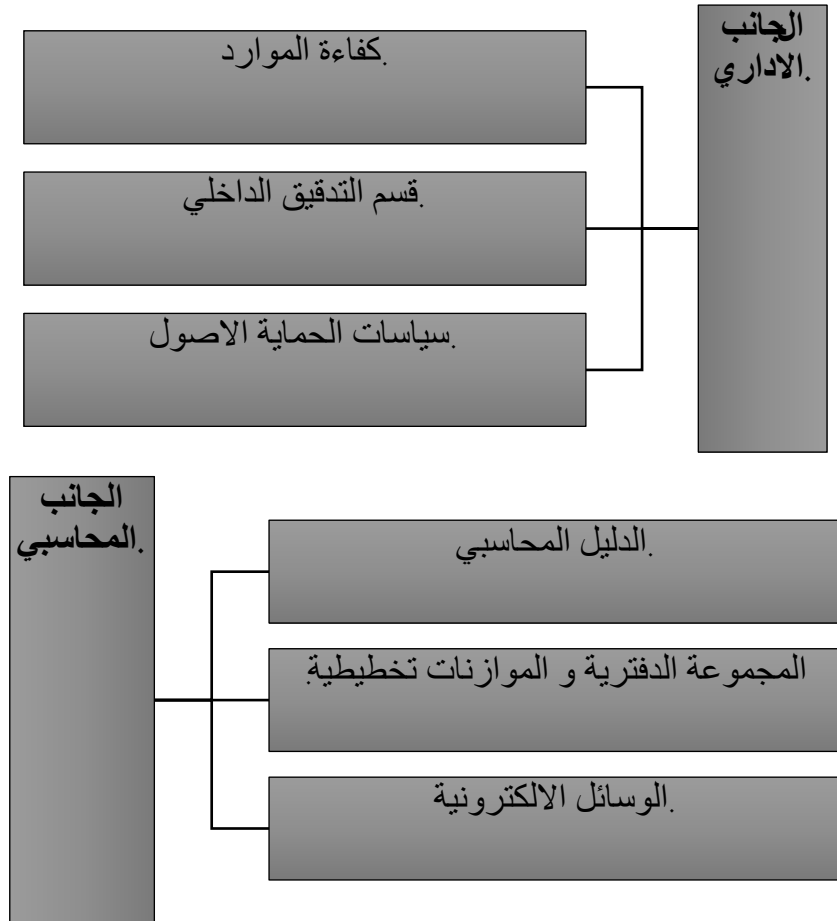
يتمثل الدور الرقابي للموازنات في اجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات. تحديدا دقيقا للتنظيم وأهدافه ووظائفه<sup>2</sup>.

ويمكن توضيح كل المقومات الإدارية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية في الشكل التالي، توضيح كل المقومات الإدارية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية في الشكل الموالي:

<sup>1</sup>- بويكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص87.

<sup>2</sup>- عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافر، مرجع سبق ذكره، ص190.

الشكل رقم 04: مقومات نظام الرقابة الداخلية:



## المطلب الثاني: اهداف الرقابة الداخلية<sup>1</sup>:

نرى ان نظام الرقابة الداخلية لديه الهدف الرئيسي تسعى المؤسسة الى تحقيقه من وراء وضع نظام ومساعدتها في تحقيق الأهداف العامة والمسطرة، وذلك من خلال تعليمات تحت استيراد أصحاب المؤسسة الاقتصادية وتمثل في:

### 1- حماية أصول المؤسسة :

من اهم الواجبات تكون على إدارة المؤسسة وذلك بحماية أصولها من السرقة والاختلاس او الضياع، ويقصد بحماية الأصول وهي الوقاية في معالجة الأخطاء المعتمدة والأخطاء غير المعتمدة وتكون أيضا في العناصر التالية:

3 - التأكد من دقة البيانات المحاسبية.

4 - الحفاظ على المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.

5 - التحكم في العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

### 2- التحكم في المؤسسة :

نقول عن هذا العنصر وهو التحكم في عدة الأنشطة لها علاقة بالمؤسسة ونفقات وتكاليفي مختلف السياسات وذلك من اجل تحقيق ما تؤدي اليه المؤسسة لذلك علمها تحديد الأهداف والطرق لأجل المعلومات المؤسسة والحفاظ عليها.

### 3- توفير مصادر المعلومات :

توفر النظم الرقابية مصادر هامة للمعلومات بشأن أنواع و مخاطر التحريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تحريفات الإدارة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية التي يمكن ان تحدث في تأكيدات القوائم المالية.

### 4- ملائمة ووفرة المعلومات والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية :

ففي بعض الأحيان تكون هناك معلومات تصل متأخرة ولا تصل الى إدارة وعلى نظام الرقابة الداخلية تجنب هذه الأنواع من الأخطاء لذلك يجب إيصال المعلومة في الوقت المناسب.

اما عن الارتقاء والكفاءة وعادة ما تكون في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة وذلك عن طريق التكاليف المعيارية والموازنات ودراسة الزمن والحركة.

### 5\_التحقق من دقة والنوعية :

<sup>1</sup>-نور الهدى قواري، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة المعلومات المالية دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية" مطاحن سيدي ارغيس " ام البواقي" مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2014-2015، ص 16-17.

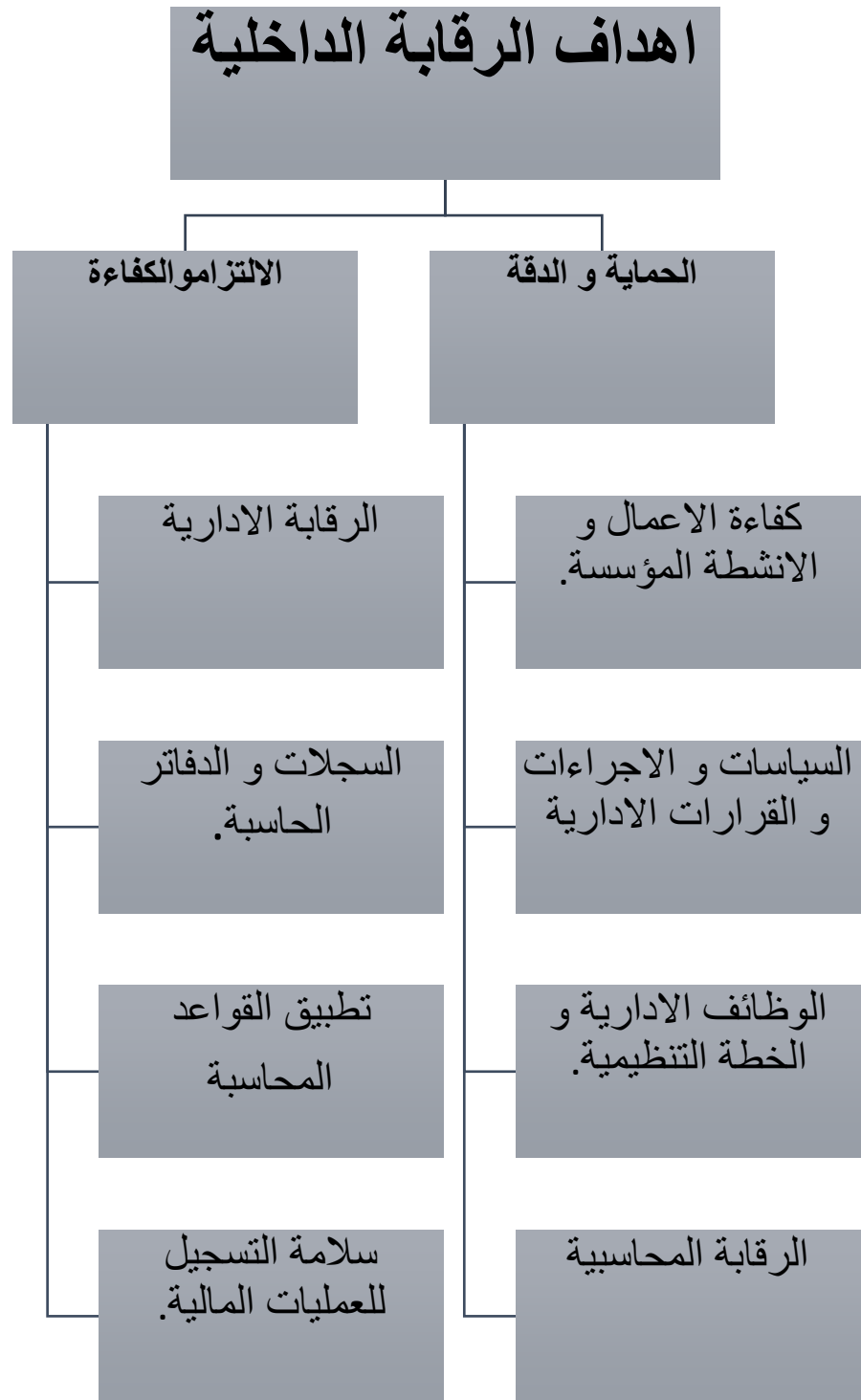
وهي من اهم الأهداف الرقابة الداخلية وتكون في تأكيد من دقة وصحة المعلومات الموجودة من قبل المؤسسة.  
خاصة وهي الأساس الرئيسي عند اتخاذ أي قرار يخص المؤسسة.

**6-اهداف الرقابة على الإنتاج او الخدمات :**

هذا بإنتاج الكميات المناسبة والعمل على الحد الأدنى من كل مخلفات التشغيل والفاقد من المنتج.

**7-اهداف الرقابة على المبيعات :**

وتتمثل في ضمان واعداد فواتير صحيحة للمنتجات المباعة او الخدمات المقدمة، او فحص من الانتماء للعميل قبل الموافقة على طلبية معينة، والموافقة على المردودات من العملاء.



### المطلب الثالث: أهمية نظام الرقابة الداخلية<sup>1</sup>:

وتكون في زيادة اتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى الى زيادة وازدحام الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وهذا يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من اهم أدوات الرقابة حيث تتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

- نجاح وكفاءة وفعالية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة.
- المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب ان تكون في نفس الوقت رقابة الوقائية كلما أمكن ذلك.
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.
- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الاعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم.
- مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من الخطوات وما يبذله من جهود هو ومساعدته في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما تشمله من اجمال وتفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة او موضوع التدقيق.

### المبحث الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية

#### المطلب الأول: معايير نظام الرقابة الداخلية

##### 1- معايير نظام الرقابة الداخلية :

تكون المعايير لبيان الجوانب المختلفة للرقابة الداخلية ومن اهم هذه المعايير:

##### ○ معيار العمل الميداني:

يجب على هذا المعيار القيام بدراسة شاملة ووافية لتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به كأساس للاعتماد عليه اثناء القيام بمهمة التدقيق<sup>2</sup>، ومن دراسة هذا المعيار يرى ان المدقق مسؤول عن تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ويستطيع المدقق تقرير مدى إمكانية الاعتماد عليه فيطلب هذا المعيار من مدقق الحسابات ان يقوم بدراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية سواء كانت مهمته محصورة بالرأي القوائم المالية او في تقييم تقرير عند نظام الرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشمل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2005، ص60.

<sup>2</sup> - عبد الوهاب، نصر علي، د. شحاتة، السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص501.

○ تقرير لجنة كوهين<sup>1</sup>:

وهي لجنة تابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بدراسة مسؤولية المدقق الخارجي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية، والأهم ما في الأمر توصيات هذه اللجنة بإصدار تقرير والإفصاح عن نواحي الضعف ذات الأهمية من قبل مدقق الحسابات.

○ قانون منع الرشاوي<sup>2</sup>:

هذا القانون حسب الدراسات يمنع المؤسسات والأمريكية التي تعمل خارج الولايات المتحدة من تقديم الرشاوي الى الموظفين الرسميين من تلك البلاد، ومن أمها اعتبار هذا القانون ضروري لتحقيق أهدافه هو وجود نظام محاسبي سليم بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: أدوات ومكونات نظام الرقابة الداخلية

1- أدوات نظام الرقابة الداخلية<sup>3</sup>:

▪ الخطة التنظيمية:

وتشمل في الإطار العام للوظائف المختلفة وتعرف بالهيكل التنظيمي للمؤسسة، ويختلف الهيكل من مؤسسة لأخرى لطبيعة نشاطها وحجم اعمالها وعدد الفروع التابعة لها فوجودها يعد سليما للمؤسسة ويعد نقطة للبداية لتحقيق الرقابة المحاسبية والإدارية الفعالة على كل العمليات، وتتحقق بالوضوح والبساطة والمرونة والاستقلال الوظيفي او التنظيمي للإدارات والأقسام، وتتضمن الخطة التنظيمية عناصر أساسية وهي:

○ تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة.

○ تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف اجزاءه.

○ تعيين حدود درجات المسؤوليات بالنسبة لكل شخص.

○ حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني والوظيفي داخل المؤسسة.

○ وجود وحدات القياس الي يمكن تحديد نتائج الأجزاء والأنشطة المختلفة للمؤسسة.

▪ الطرق والإجراءات<sup>4</sup>:

وتعتبر هذه الطرق والإجراءات من بين اهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية ذو ذلك يساعد على حماية الأصول وتكون بالاجتهاد والعمل بالكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية

<sup>1</sup>- بويكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص86.

<sup>2</sup>- محمد التهامي طواهر، مسعود صيفي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص95.

<sup>3</sup>- فتحي رزق السوافر، سمير كامل محمد ومحمود مراد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص43-44.

<sup>4</sup>- هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف في التقارير المحاسبية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان

2009، ص207.

المرسومة، وبكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة الى الطرق المستعملة في المؤسسات المختلفة الأخرى من ناحية طريقة استعمال الوثائق او من ناحية أخرى.

بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق هدفها المرسوم.

#### ▪ المقاييس المختلفة:

تعمل المقاييس المؤسسة من خلال العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات.
- مقدار النوعية الحاصلة من العمليات الفعلية.
- احترام الوقت المخصص لتحقيق مراحل الرقابة.

#### ▪ دراسات الحركة والزمن:

هي أحد وسائل الرقابة الإدارية التي تهدف الى تنمية الكفاءة الإنتاجية للعاملين عن طريق الدراسة العلمية لكافة الخطوات والحركات اللازمة للإنتاج بهدف تحديد الخطوات والحركات المثلى للأداء والعمل على استبعاد غير ضروري وبالتالي استنفاد القدر الأدنى من الموارد البشرية وتحقيق اقل زمن ممكن.

#### ▪ تقارير الكفاية الدورية:

وهي التي يتم رفعها الى الإدارة على فترات دورية متضمنة مجموعة من البيانات التاريخية مقارنة مع بيانات تاريخية لفترات زمنية مختلفة او مع ارقام مستهدفة، وعلى ضوء هذه البيانات يمكن الحكم على كفاءة الأداء واتخاذ القرارات المناسبة.

#### ▪ البرامج التدريبية للعمال والموظفين:

وهي التي تهدف الى رفع الكفاءة في أداء العاملين وذلك عن طريق امدادهم بكل ما هو جديد ومستحدث من المعلومات الملائمة من حين لآخر.

#### 2- مكونات نظام الرقابة الداخلية

تتمثل المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

#### ✚ بيئة الرقابة

وتعتبر أساسا إيجابية لكل المعايير حيث انها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على جودة الأنظمة الرقابية ولديها عوامل أهمها:

✚ نزاهة الإدارة المواطنين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها.

- ✦ التزام الإدارة بالكفاءة حيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم.
- ✦ أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات.
- ✦ علاقة المالكين بالمؤسسة وعلاقة أصحاب المصالح المؤسسة.
- ✦ فلسفة الإدارة وتعني نظرة الإدارة الى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الافراد وغيرها.
- ✦ السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها.

#### ❖ النشاطات الرقابية:

حسب ما نرى ان النشاطات الرقابية تساعد على ضمان القيام بتوجهات الإدارة ويجب ان تكون النشاطات الإدارية الرقابية وكفؤة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة ان النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات واليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بالإجراءات لمعالجة المخاطر ومن امثلة هذه النشاطات الرقابية المصادقات التأكيدات مراجعة الأداء والحفاظ على إجراءات الامن والحفاظ على السجلات بصفة عامة<sup>1</sup>.

#### ➤ المعلومات والاتصالات:

يجب تسجيل المعلومات وايصالها الى الإدارة والى اخرين يحتاجونها داخل المؤسسة وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى وحتى يستطيع المؤسسة ان تعمل وتراقب عملياتها عليها وان تقوم بالاتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والخارجية اما فيما يتعلق بالاتصال فانه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى الى الأسفل او العكس بشكل افقي إضافة الى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مه جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق المؤسسة لأهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتنقية المعلومات الهامة لتحقيق أحسن اتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات.

#### ✓ تقييم المخاطر:

تفصح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء من المؤثرات الداخلية او الخارجية كما يعتبر وضع اهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة شرطا أساسيا لتقييم المخاطر لذلك فان تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطوط الأداء الطويلة الاجل ولحظة تحديد المخاطر فانه من ضروري تحليلها للتعرف على اثارها وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية ادارتها والخطوات الواجب قيامها<sup>2</sup>.

#### ◆ مراقبة النظام:

<sup>1</sup> - عطا الله احمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا، عمان، ج1، دار الراية، 2009، ص31-32.

<sup>2</sup> - عطا الله احمد سويلم الحسيان، مرجع سبق ذكره، ص 51.

ان مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية تعمل على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما وتضمن ان نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية ويجب أيضا ان تشمل أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان نتائج التدقيق وتتم بشك ل سريع وعلى الإداريين ان:

6 - يقيموا بشكل سريع نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى بما في ذلك ما بين التصور والتوصيات التي قدمها المدققون وغيرهم من القائمين على تقييم اعمال المؤسسة.

7 - يستكملوا ضمن إطار زمني محدد وكل الخطوات التي تصحح او تعالج الأمور المشار اليها من قبل الإدارة.

#### الجدول رقم 04: مكونات الرقابة الداخلية

عناصر مكونات الرقابة	وصف مكونات الرقابة الداخلية	مكونات الرقابة الداخلية
<ul style="list-style-type: none"> <li>- القيم الأخلاقية والنزاهة</li> <li>- فلسفة الإدارة ونمط التشغيل</li> <li>- سياسة الموارد البشرية</li> <li>- الهيكل التنظيمي</li> <li>- الالتزام بالكفاءات</li> <li>- تحديد السلطات والمسؤوليات</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>السياسات والإجراءات والاتجاه</li> <li>العام والإدارة العليا وأصحاب</li> <li>الوحدة المرتبطة بضوابط الرقابة</li> <li>الداخلية واهميتها</li> </ul>	بيئة الرقابة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- عملية تقدير المخاطر</li> <li>- تحديد العوامل التي تؤثر على المخاطر</li> <li>- إمكانية حدوث المخاطر</li> <li>- قرار إدارة المخاطر</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>تحديد وتحليل الإدارة للمخاطر</li> <li>التي بإمكانها التأثير في اعداد</li> <li>القوائم المالية طبقا للإطار الدولي</li> <li>للمراجعة</li> </ul>	تقدير المخاطر

<p>-أنواع الأنشطة الرقابية</p> <p>-الفصل الكافي في الواجبات</p> <p>-الترخيص الملائم للعمليات والأنشطة</p> <p>-السجلات والمستندات الكافية</p> <p>-الرقابة المادية على الاصول</p>	<p>الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي</p>	<p>الأنشطة الرقابية</p>
---	---	-------------------------

<p>-اهداف المراجعة المرتبطة بالتبويب</p> <p>التوقيت الترحيل وتلخيص العمليات.</p>	<p>الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل عمليات المؤسسة والتقرير عنها.</p>	<p>المعلومات والاتصال</p>
<p>-متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.</p>	<p>التقييم المستمر والدوري للإدارة على فاعلية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتحديد مواقع الضعف.</p>	<p>التوجيه والمتابعة</p>

المصدر براج بلال تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية مذكرة ماجستير جامعة بومرداس

المبحث الثالث: مبادئ ومحددات نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مبادئ نظام الرقابة الداخلية:

لرفع درجة الدقة في السجلات المحاسبية فان على المؤسسات اتباع مبادئ الرقابية محددة وتوضح هذه المبادئ فيما يلي:

#### 1. الإجراءات المستندية:

يوجد إجراءات عديدة للمستندات وتتكون فيما يلي:

- وضع الأرقام المتسلسلة للمستندات مسبقا كلما كان ذلك ممكنا والمحاسبة عند كافة المستندات فهي تساعد على تفادي عدم التسجيل للعمليات.
- يساهم بشكل مباشر في الدقة في السجلات المحاسبية.
- تشكل المستندات القيود المحاسبة وارسالها الى قسم المحاسبة فورا<sup>1</sup>.

#### 2. التحقق الداخلي المستقل:

معظمها تكون في التحقيق الدوري او على أساس مفاجئ او يتم التحقق بواسطة شخص مستقل عن الموظف المسؤول أيضا مطابقة البيانات التي يقوم بإعدادها الموظفين الاخرين فمعظم أنظمة الرقابة الداخلية يتوفر فيها التحقق الداخلي المستقل<sup>2</sup>.

#### 3. تحديد المسؤوليات:

تكون الرقابة الداخلية أكثر فعالية عندما تناط مسؤولية أداء العمل مع او بشخص واحد فهي تتضمن المصدقية والمسؤولية والصلاحيات والمصدقية على العمليات فتحدد المسؤوليات هي من مميزات الأساسية للرقابة الداخلية.

#### 4. فصل الواجبات:

هي فالحقيقة لا يمكن التخلي عنه في نظام الرقابة الداخلية وبمعنى اخر هو فصل الوظائف وتقسيم العمل لذلك هناك تطبيقات لهذا المبدأ:

1. الأنشطة ذات العلاقة يستوجب لشخصين مختلفين

2. حفظ السجلات لاحد الأصول<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف في التقارير المحاسبية الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص207.

<sup>2</sup> فيروز اوكل، دور نظام الرقابة الداخلية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، وكالة عين البيضاء، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي 2013-2014، ص22.

<sup>3</sup> - فيروز اوكل، مرجع سبق ذكره، ص22.

3. العمل الذي ينجزه أحد العاملين يجب ان يكون بدون تكرار الجهد وان يوفر أساسا موثوقا في تقييم العمل.

#### 5. الرقابة المادية والالية الالكترونية:

نرى انه من الضروري استخدام القربات المادية والالية الالكترونية والرقابة المادية تتعلق أساسا بحماية الأصول الرقابتين الالية والالكترونية كذلك تحمي الأصول بعضها يزيد من الدقة والموثوقية للسجلات المحاسبية<sup>1</sup> كمثال عن الرقابة المادية توفير خزانات الأمان النقدية والمستندات الاقفال للمخازن والخزانات للبطاعة والسجلات تسهيلات الكمبيوتر مع كلمات المرور للوصول الى البيانات اما عن الرقابة الالية والالكترونية

تشمل أجهزة الإنذار لمنع الدخول شاشات المراقبة والأجهزة الحساسة لمنع السرقة وساعات تسجيل وقت العمل.

#### المطلب الثاني: محددات نظام الرقابة الداخلية<sup>2</sup>.

هناك مزايا عديدة في نظام الرقابة الداخلية فبالرغم من ذلك فان النظام لا يتوقع ان يوفر هذه الحماية الكاملة لأصول وعمليات المؤسسة وترجع هذه المحددات الى الضوابط الداخلية واحتمال التحايل عن معظم الرقابة الداخلية وتوجيه نظام اهتماما الى العمليات العادية المتوقعة وعدم الملائمة الإجراءات الرقابية نتيجة للظروف المحيطة مما يؤدي الى عدم الاقتناع بها.

ويشير مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي في معيار التدقيق الدولي 315، الى وجود علاقة مباشرة بين اهداف المؤسسة وعناصر الرقابة التي تقوم بتنفيذها لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيقها وتبعاً لذلك عناصر رقابتها التي تتعلق بأعداد التقارير المالية والعمليات والامتثال على انه ليست جميع الأهداف وعناصر الرقابة متعلقة بتقييم المدقق للمخاطر.

وتختص عناصر الرقابة التي هي متعلقة بعملية تدقيق بهدف المؤسسة المتمثل في اعداد البيانات لأغراض الخارجية التي تعطي عرضا صحيحا وعادلا حسب اعداد التقارير المالية المطبق وإدارة المخاطر التي تؤدي الى خطأ جوهري في هذه البيانات المالية ولذلك يعود الامر الى الحكم المهني للمدقق ويعود الحكم للمدقق وهناك عوامل وعناصر تتمثل في:

- ✓ حكم المدقق بشأن الأهمية.
- ✓ حجم المؤسسة وطبيعة عملها بما في ذلك خصائص تنظيمها وملكيته.
- ✓ طبيعة الأنظمة التي هي جزء من الرقابة الداخلية للمؤسسة.
- ✓ المتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.

<sup>1</sup> - هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص210.  
<sup>2</sup> - احمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث الإطار الدولي ادلة ونتائج التدقيق، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص195-196.

### المطلب الثالث: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية

نرى ان علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية ترتبط في عدة مكونات بعدما أصبحت الرقابة الداخلية من بين الضروريات في المؤسسة أصبح لديها متطلبات تسمح بتحقيق أهدافها ومن متطلبات نظام الرقابة الداخلية مهمة التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة ومراقبة كل الطرق المستعملة في الرقابة الداخلية في المؤسسة وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي تم توفرها النظام المحاسبي وأيضا التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب او المخالفات فان هدف إدارة المراجعة الداخلية هو التأكد من التطبيق والتنفيذ السليم لمهام نظام الرقابة الداخلية المسطرة من طرف الإدارة فالفحص التي تقوم به المراجعة الداخلية ما هو الا رقابة لمهمة الإدارة من اجل قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية<sup>1</sup>.

الجدول 05: رقم علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية

المكونات	الرقابة الداخلية	المراجعة الداخلية
المفهوم	-تشمل على خطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في الشركة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها. ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.	-نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي وهو مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها. ومساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتعيين وتحسين فعالية عمليات إدارة. الخطر. والرقابة. والتوجيه.

<sup>1</sup>-محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص50-51.

<p>-تحديد الصلاحيات الي تحول المدقق القيام بتأدية عمليات التدقيق.</p> <p>-إعطاء الحق المدقق الداخلي بالحصول على اية معلومات يراها ضرورية لأغراض التدقيق.</p> <p>-تحديد نطاق عملية المراجعة اللازمة لتأديتها.</p>	<p>-تتحمل مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي. والمحافظة عليه. وعند تنفيذها لمسؤوليتها الاشرافية يجب علمها وبانتظام مراجعة مدى ملائمة وكفاية عناصر الضبط الداخلي وذلك لضمان جميع الضوابط الهامة بفاعلية.</p>	<p>مسؤوليات الإدارة</p>
<p>-تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>-تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز العمل.</p>	<p>-يجب ان يتضمن مجال عمل المدقق الداخلي فحص وتقويم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة ونوعية الأداء في تنفيذ المهمات المحددة.</p>	<p>مسؤولية المدقق الداخلي</p>
<p>-يقسم التدقيق الداخلي الى التدقيق المالي والتدقيق الإداري والتدقيق الاستدراجي.</p>	<p>-تقسيم الرقابة الداخلية الى رقابة إدارية ومحاسبية وضبط الداخلي.</p>	<p>الأقسام</p>
<p>-التدقيق الداخلي هدفه تقويم الأنظمة المعينة بحماية ممتلكات الشركة وتحقيق كفاءة الأداء وطابقتها مع الأهداف.</p>	<p>-الرقابة المالية والإدارية والضبط الداخلي هدفها تأمين سلامة وتنفيذ عملياتها والمحافظة على الأصول بصحة المعلومات.</p>	<p>الأدوات</p>

المصدر. عطاء الله احمد سويلم الحسبان. الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات. دار  
الراية لنشر. الأردن. 2009. ط1. ص64.

### خلاصة الفصل:

تم عرض في هذا الفصل الى اهم الادبيات النظرية الخاصة بنظام الرقابة الداخلية و ما جاء من تعاريف وتقديم اساسيات وخطوات انجاز المراجعة الداخلية، كما شرح أهمية واهداف وإجراءات وطرق تقييم نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بالمراجعة الداخلية، ويعتبر نظام الرقابة الداخلية نظام عام للتسيير داخل المؤسسة والذي يعمل على وضع مجموعة من القوانين وقواعد العمل سواء كانت مكتوبة او غير مكتوبة، والتي تضمن حماية افضل لأصول المؤسسة و ممتلكاتها وصحة المعلومات والتأكد من مدني العاملين في المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات والاستخدام الأمثل للموارد باقل التكاليف.

**الفصل الثالث**  
**دراسة حالة قديمة في**  
**متيجي 2017/2016**

#### تمهيد:

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث قمنا بتقديم الفصول النظرية بدراسة ميدانية حيث تطرقنا في الدراسة النظرية الى مراجعة العامة والمراجعة الداخلية خاصة باعتبارها أداة إدارية هامة لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما تقدمه من معلومات عن مدى تحكم المؤسسة في عملياتها ومدى التزام بالإجراءات والتعليمات الموضوعية من طرفها.

وقد تم اختيار مجمع متيجي لإنتاج المواد الغذائية، وحدة مستغانم وهذا لما تحتله في الاقتصاد الوطني والاستعانة بخدمات المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة ضروري، نظرا لكبر حجمها وتعدد فروعها وحجم تعاملاتها والعمليات التي تقوم بها.

ومن جهة أخرى يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية هو اهم المهام المنوطة للمراجعة الداخلية ولهذا فضلنا اسقاط الدراسة النظرية في تقييم نظام الرقابة الداخلية على الواقع داخل المؤسسة، وذلك لدراسة مختلف الأدوات الرقابية التي يمكن لها الأخطاء والمشاكل وتحليلها من جهة وإيجاد حلول مناسبة من جهة أخرى.

ولهذا الغرض قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: تقديم عام حول مجمع "متيجي" مستغانم.
- المبحث الثاني: طرق وأدوات المستخدمة في الدراسة.
- المبحث الثالث: هيكلية الاستبيان ونتائج المعالجة.

### المبحث الأول: تقديم عام حول مجمع "متيجي":

يعتبر مجمع متيجي من أكبر المجموعات الصناعية نظرا لكبر حجمه وحجم تعاملاته فهو يملك أكبر المطاحن في الجزائر وتتميز منتجاته بجودة عالية مع تكلفة إنتاج تنافسية تجعله من بين أهم وأكبر المجمعات الصناعية الغذائية في البلاد، وسيضمن هذا المبحث تقديم عام للمجمع ومع عرض أهم فروع الموزعة بالغرب الجزائري، وتم التركيز على أحد فروعها "المطاحن الكبرى للظهرة" الموجودة بولاية مستغانم ثم ذكر أهم الأهداف التي تسعى إليها مؤسسة متيجي.

### المطلب الأول: التعريف بمجمع "متيجي":

#### الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المجمع:

أسس السيد "حسين متيجي" المجموعة الصناعية التي تحمل اسم "متيجي" اذ ولج ميدان صناعة الحبوب في التسعينات بإنشاء شركة التعاملات التجارية في مجال الصناعات الغذائية تحت اسم "الوكالة المغربية".

وقد أصبحت هذه المجموعة في ظرف قصير شريكا لا يمكن الاستغناء عنه في مجال المنتوجات الزراعية في الجزائر وحتى في الخارج بفضل إدارة رشيدة وتتبع دقيق للأسواق العالمية، ثم دعمت مجموعة متيجي بصفة أكثر بالاستثمار في مجال التكنولوجيا تحويل الحبوب وإنشاء مؤسسة جديدة بمستغانم سنة 2002، تسمى المطاحن الكبرى للظهرة المشهورة باسم "السفينة"، هذا المجمع الضخم الذي يضم مطحنة ومصنع للسميد من أحدث طراز يتمتع بقدرة هائلة كما ان منتجاتها ذات جودة عالية مع تكلفة إنتاج تنافسية تجعل منه من بين أكبر وأهم المجمعات الصناعية الغذائية في البلاد.

ومع بداية سنة 2005 اقتحمت مجموعة متيجي ميدانا جديدا في توسعها بالحصول على فرعين سابقين لمجموعة الرياض بسيدي بلعباس بعد مفاوضات طويلة وهما مصنع النشاء بمغنية ومطاحن سيق، وذلك في إطار الخوصصة التامة للمؤسسات الاقتصادية العمومية التي قررتها الحكومة.

ولقد اثبتت مجموعو متيجي يوما بعد يوم مكانتها الرائدة في مجال تحويل الحبوب في الجزائر بفضل عمل دام لعدة سنوات بالإضافة الى استثمارات هائلة من حيث أجهزة الإنتاج والموارد البشرية، كما انها تحصلت على شهادة ايزوا للجودة والنوعية iso/2000:9001 من طرف الدولة سنة 2006.

ونظرا لأهمية هذه المؤسسة من حيث طاقة الإنتاج فأنها تلي حاجيات ومتطلبات معتبرة من السوق للجهة الغربية من الوطن وتطمح في المستقبل ان تكون في الصدارة المتعاملين الاقتصاديين على المستوى الوطني لتغطية نسبة كبيرة من متطلبات السوق الوطني ويقدر راس مالها الاجتماعي ب 3 959 660 000 دينار جزائري.

### الفرع الثاني: اهم الفروع لمجمع "متيجي":

مدة من النشاط واستثمارات ضخمة في مجال المعدات الإنتاجية وتوظيف الخبرات الكفؤة، حققت مجموعة إنجازات هامة وأداء عالي الجودة وهو ما أدى الى توسيع نشاطها وتكثيف عملياتها، فكان من ضروري انشاء وحدات أخرى مساعدة لتلبية الحاجات عبر كامل الغرب الجزائري ومن اهم فروع المجموعة الوكالة المغربية، مصنع النشاء بمغنية، مطاحن سيق، المطاحن الكبرى للظهرة.

#### 1-الوكالة المغربية :

هي مؤسسة لاستيراد وتصدير منتوجات الزراعية أسست منذ أكثر من عشر سنوات مقرها في ولاية مستغانم في الغرب الجزائري وهي متخصصة في التعاملات التجارية في ميدان المنتوجات الغذائية.

الوكالة المغربية معترف بها الان في أكبر الموانئ الدولية مع حجم التعاملات التجارية، وهي مزودة بوسائل معتبرة وبرهنت الوكالة عن عزمها على الاستقلالية التامة في مجال اعمالها وبتطوير قدراتها الى اقصى حد ما تعد من بين اهم الشركات للتصدير والاستيراد في المغرب العربي وحتى في افريقيا الشمالية. الوكالة المغربية اليوم نشاطها على ثلاث أصناف من المنتجات: الحبوب، البن، الشاي.

#### 2-مطاحن النشاء بمغنية (: amidonnerie de maghnia)

يختص هذا المصنع في تحويل الذرة الى مشتقاتها الأساسية وهو مجمع صناعيا فريدا مصنوعة في الجزائر، يقع في المنطقة الصناعية بمغنية في اقصى الغرب الجزائري ويتربع هذا المصنع على أكثر من هكتارات ويعمل بها حوالي 200 شخص مؤطرين بطاقم تقني مؤهل ومتخصص للغاية، يوفر مجموعة المنتجات الغذائية والتي يمكن استعمالها أيضا في المجالات الصناعية والمنزلية تتمثل فيما يلي:

النشاء، شراب الغلوكوز، الدكسترين، ويتوفر المصنع على قدرة التخزين معتبرة بواسطة صوامع تخزين الذرة والتي تتسع ل 12000 طن بالإضافة الى مساحات تخزين المواد الكاملة بسعة 5000طن.

#### 3-مطاحن سيق (: les moulins de sig)

تقع مطاحن سيق في المنطقة الصناعية لمدين سيق وتمثل فرعا هاما لمجمع متيجي، اذ ان قدراتها الإنتاجية والتخزينية تجعلها تلعب دورا هاما في امكانياتها الصناعية الهائلة والتي تتمثل في:

- مطحنة الإنتاج الدقيق ذات قدرة تحويل للقمح اللين ب 400 طن في اليوم.
- مصنع للسميد ذو القدرة تحويل القمح الصلب تقدر ب 440 طن في اليوم.
- مجموعة من صوامع الحبوب ذات القدرة تخزين تقدر ب 125000 طن من الحبوب.

يعمل أكثر من 200 شخص بمطاحن سيق مؤطرين بفريق يتمتع بكفاءة عالية وامام تام بتكنولوجيا تحويل الحبوب ومشتقاتها وتنتج مطاحن سيق عدد من منتجات أهمها:

- اسمدة رفيعة.
- اسمدة عادية من الصنف الأول.
- سميد عادي.
- دقيق رفيف ودقيق الخبز.
- رواسب المطاحن: نخالة القمح اللين والصلب.

وفي مرحلة لاحقة تحول تنظيم المجموعة لتمس بعد ذلك قطاع الطرقات كما استطاعت المجموعة الصناعية "متيجي" بهذا المزيج من المؤسسات تكوين سمعة رائدة في مجال الأغذية والتصدير والاستيراد والجودة العالية مع إمكانيات كبيرة من اجل تقديم كل ما هو جديد والاستجابة لحاجات ورغبات المستهلك.

**المطلب الثاني: المطاحن الكبرى للظهرة.**

**الفرع الأول: لمحة عن المطاحن الكبرى للظهرة.**

هي منشأة ذات طابع خاص ولها نشاط صناعي وتجاري، وفرت كل الإمكانيات البشرية والتقنية اللازمة التي جعلتها من اهم المركبات الصناعية في تحويل الحبوب ومشتقاتها بالغرب الجزائري.

وفي مجال التجاري تقوم بشراء حبوب القمح والذرة وإعادة بيعها على حالها الى الزبائن والمؤسسات الأخرى دون إدخال عليها أي تغيير.

تستعمل المؤسسة حبوب القمح كمادة أولية ذات جودة عالية تخضع لمراقبة مستمرة اثناء عملية الإنتاج وذلك لتلبية طلبات المستهلكين وتوفير لهم مختلف أنواع الدقيق ذات الجودة العالية.

**1-لمحة جغرافية عن ميدان الدراسة :**

يتمركز موقع شركة "المطاحن الكبرى للظهرة" في ساحل مستغانم بالتحديد في صلا مندر بالقرب من السكة الحديدية مقابل الطريق رقم 11 في المنطقة الصناعية وهي تشغل مساحة تقدر ب 3م5500 منها 3م5000 عبارة عن مباني تتضمن: (المديرية العامة، المطاحن، المخازن و3م500 تشمل: المآرب، الساحات الخضراء ومساحة البنايات المستعملة).

**2-الإنتاج للمطاحن الكبرى للظهرة :**

سنة 2002 كانت الخطوة الأولى للإنتاج، مع وجود عدد من المنافسين المهمين، فمن سنة 2002 الى سنة 2009 معدل النمو السنوي يسجل ارتفاعات متتالية، وهناك تطور جيد حيث ان الطاقة الإنتاجية للمطاحن تصل يوميا الى:

➤ 1090 وحدة في اليوم من السميد بأنواعه.

➤ 4800 وحدة في اليوم من الفرينة بأنواعها.

➤ 720 وحدة في اليوم من الكسكسي.

وحتما هذه القدرات الإنتاجية ترتبط أساسا بقدرات الشراء والتخزين من المواد الأولية والآلات، اما عن طاقة التخزين فيلاحظ بانها تسجل هي الأخرى ارتفاعا من سنة لأخرى.

ومن اهم مخازن المطاحن الكبرى للظهرة نذكر:

❖ مخزن مستغانم.

❖ مخزن غليزان.

❖ مخزن وهران.

❖ مخزن الجزائر العاصمة.

-2 أصناف الزبائن للمطاحن الكبرى للظهرة :

تسوق "المطاحن" منتجاتها الى مجموعة من الزبائن ومن اهمهم:

✚ بائعي الجملة.

✚ الصناعيين.

✚ المربين.

✚ المخابز.

✚ تجار التجزئة...الخ

الفرع الثاني: تشكيلة منتجات المطاحن الكبرى للظهرة.

ان منتجات "المطاحن" تابعة من أساليب صناعية تتماشى مع المقاييس الدولية العالمية فالمطاحن الكبرى للظهرة تقدم تشكيلة عريضة من المنتجات المتنوعة.

-1 الفرينة بنوعها :

▪ القمح اللين "الفرينة": هي موجهة للتحضير الخبز متوفرة في أكياس ذات 50 كلغ و 25 كلغ وهي مطلوبة كثيرا وبكمية كبيرة.

▪ الفرينة الممتازة: وتتضمن أنواع مختلفة منها المتخصصة لصنع الحلويات وهذا بفضل جودتها وبياضها الناصع وأخرى مخصصة لصنع البيترزا والمملحات.

## 2-السميد بأنواعه :

تنتج المؤسسة حوالي 405 قنطار في اليوم من السميد.

- السميد الممتاز الرقيق: متوفر في أكياس ذات 25 كلغ و10 كلغ و5 كلغ.
- السميد الممتاز الخشن: موجود في أكياس بوزن 25 كلغ و10 كلغ.
- السميد الممتاز المتوسط: متوفر في أكياس ذات 25 كلغ.
- النخالة: هي مخصصة لأكل المواشي ومتوفرة في أكياس بوزن 502 كلغ و25 كلغ.
- الكسكسي: وهو متوفر في أكياس 1 كلغ وتجد فيه الخشن والمتوسط والرقيق.
- رقائق البطاطا (شيبس): تقدم المطاحن الكبرى للظهرة تشكيلة متنوعة من الرقائق وبأذواق مختلفة منها بطعم الجبن، الفلفل الحار، وبأحجام مختلفة.

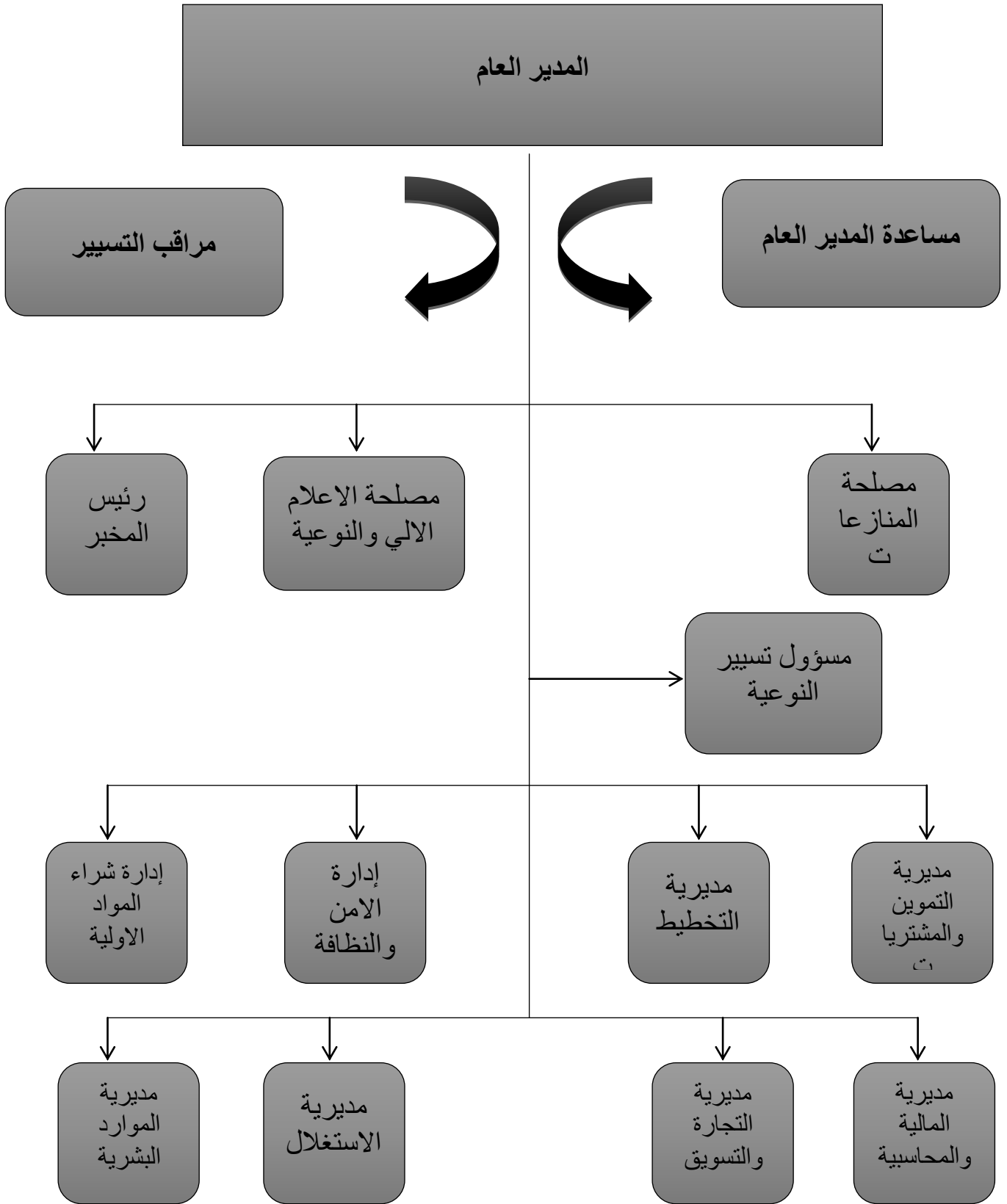
ومواكبة للمجال الصناعي فان المطاحن تقوم بتوسيع هذه التشكيلة وازضافة خطوط إنتاجية جديدة، وازرها هو إضافة منتوج وهو صناعة البسكويت.

وبهذا فان المطاحن الكبرى للظهرة تهتم كثيرا برضا الزبائن ولذلك يتم فحص النوعية على طول مراحل الإنتاج، ومتابعة دائمة وفق قواعد جديدة عبر كامل مراحل التصنيع، وهناك سياسة صارمة فيما يخص الجودة وتمثل هذه السياسة في سلسلة المراقبة الخاضعة للمعايير المعمول بها من اجل مطابقة المواد، بالإضافة الى تطوير المستمر لمهارات الطاقم التقني بمقتضى التكنولوجيا الحديثة وهذا ما جعلها تمتن مكانتها الزائدة في هذا المجال.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة "المطاحن الكبرى للظهرة".

ان الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو وصف لمجموعة هياكل المؤسسة التي تتمثل في مختلف أطراف الإدارة المتخصصة.

الشكل رقم 07: الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للظهرة.



من خلال الشكل يتبين لنا بان الهيكل التنظيمي لمؤسسة متيجي يتكون من المصالح التي تحتاجها هذه الأخيرة، ويمكن ذكر بعض المصالح التي تفيدنا في هذه الدراسة في النقاط التالية:

#### 1-المديرية العامة :

يتمثل دورها في:

- ◆ تحديد الغايات الاستراتيجية الهامة.
- ◆ ووضع الوسائل المادية قيد التوظيف.
- ◆ الاستماع الى اري الزبائن.
- ◆ لتشجيع تنمية شركة تجارية.
- ◆ تأمين المنافسة التجارية في السوق.
- ◆ وضع هيكل تسيير النوعية.
- ◆ تطوير باستمرار مؤهلات العمال، امانة سر الإدارة وصورها قراءة وتصنيف الملفات والبريد.
- ◆ التنسيق او المراقبة نشاطات الإدارة.

#### 2-رئيس المخبر:

- المخبري: ويتمثل دوره في مراقبة المادة الأولية والإنتاج حتى النهاية.
- المعتمد: ودوره هو مراقبة المادة الأولية.
- المصلحة القانونية والعلاقات: يتمثل دوره في:
  - \*توسيع تقديم وتتبع الاتفاقات.
  - \*متابعة ومراقبة صفقات في ميدان قانوني.
  - \*تمثيل المؤسسة مع مصالح قانونية ومصالح الامن.
  - \*دراسة البحث الملفات وتقديم اقتراحات للحل في المؤسسة.
  - \*السير على احترام الأقسام ما قبل التمهين ذات العلاقة بين المؤسسة وغيرها.
  - \*اهتمام بقواعد وتعليمات لتسيير أزمات واستغلال وقراءة وترتيب الصحف.
  - \*الحفاظ على عقود المؤسسة.

### 3- مصلحة الاعلام الالي البرمجة :

خاصة بأجهزة الاعلام الالي التي تكون تحت تصرف المؤسسة ومنها تتفرغ جميع الشبكات.

✚ مهندس البرمجة والاعلام الالي: تابع لمصلحة الاعلام الالي وتمثل مهمته في صيانة وتصليح أجهزة الاعلام الالي في حالة تعطيلها.

### 4- مصلحة المنازعات : هي مصلحة تهتم بمشاكل العمال الزبائن والموردين.

❖ مكلف بالدراسات القانونية: تابع لمصلحة المنازعات وهو المحامي الخاص بالشركة والمكلف بمتابعة وحل قضايا المؤسسة.

### 5- مسؤول تسيير النوعية : وهو مسؤول عن :

➤ المهمات العامة: تسيير النوعية وتوسيعه.

➤ المهمة الخاصة: مساعدة ومراقبة الأولويات او الطرق في تسيير وتغيير واستعمال الوسائل الناجعة للوصول الى نتائج مثالية.

### 6- ادارة شراء المواد الأولية : دوره شراء وتزويد المطاحن بالمادة الأولية.

7- إدارة الامن والنظافة : مهمتها دراسة المؤسسة من الناحية الأمنية والحفاظ على نظافتها كما انها تقوم بمهام العلاج والاسعاف في حالة مرض العمال او اصابتهم اثناء القيام الاعمال وهي تتبعها مصلحتين وهما مصلحة التدخل ومصلحة الوقاية، اما رئيس خدمة الامن والصيانة فدوره مراقبة عمل العمال الذي يصل عددهم الى 25 شخص.

### 8- مديرية التخطيط : دورها يتمثل في تسيير مجمل الاجنحة كما ان لها علاقة مع مصلحة التسويق.

9- مديرية التموين والمشتريات : تقوم بتحضير سياسة التموين او المشتريات المختلفة للمؤسسة من بين خدماتها ما يلي :

✓ تبحث في السوق الوطنية والدولية تقيم الموردين وعروضهم.

✓ تشارك في تجهيز مصاريف المؤسسة.

✓ القاء النظريات والمناقصات وتحضير الجداول المقارنة وترتيب المناقصات وعرضها على المديرية.

✓ التأكد من صحة السلعة المتفق عليها.

✓ متابعة التسيير اليومي وملفات الموردين.

✓ انجاز العقود المبرمة من طرف المؤسسة.

10- مديرية الموارد البشرية: تتولى عملية إدارة الافراد من خلال اعداد برامج التكوين، اعداد بطاقات الأجور والمكافئات وتوضيح سياسة المؤسسة في مجال نمو الموارد البشرية وتحرص على تطبيقها مع النصوص المسطرة، تهتم بشؤون جميع الافراد العاملين، وتنظيم العمل وفقا للقرارات والاستراتيجية المحددة.

11- مديرية الاستغلال: يرأس هذا المكتب موظف مكلف بقيادة الورشات التي تملكها المؤسسة، كما يقوم بمراقبة انجاز العمل بها والتنسيق بينهما للحصول على منتجات المطلوبة.

12- مديرية التجارة والتسويق: مكلفة بكيفية القيام بالعمليات التجارية للمنتجات "شراء، وبيع" وطريقة عرضها في الأسواق.

▪ التجارية: الهدف منها:

- مراقبة الحالة اليومية للقوانين.
- تجميع الاعمال المرتبطة بتوصل المنتج الى الزبائن والعملية التي تتبع في مرحلة البيع.
- بيع المنتجات الى مختلف الزبائن.
- تنمية السياسة التجارية للمؤسسة.

▪ التسويق: هي من اجل:

- القيام بدراسات سوقية ووضع مكان الاستراتيجية للحصول على اغلب الحصص في السوق.
  - اتباع استراتيجية تحديد الطلب للمنتجات داخل السوق.
  - وضع وتوفير الإمكانيات اللازمة التي تساعد على عرض منتجاتها داخل السوق.
- 12- المديرية المالية والمحاسبة: هي مكلفة بمتابعة ومراقبة العمليات المحاسبية والمالية داخل المؤسسة ومن مهامها:

➤ صيانة المحاسبة وحسن استخدامها في المؤسسة.

➤ تسيير الخزينة المالية للمؤسسة.

المبحث الثاني: طرق وأدوات المستخدمة في الدراسة:

نستعرض من خلال هذا المبحث الى عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على وملاءمتها مع الموضوع، والمثلة في أسباب اختيار الموضوع ومصادر المادة العلمية ومجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة، بالإضافة الى توضيح حدود الدراسة.

## المطلب الأول: الطرق المستخدمة في الدراسة:

### ◆ الملاحظة:

تعد الملاحظة أحد الوسائل الهامة لجمع المعلومات، كما تيسر الحصول على الكثير من البيانات والتي لا يمكن الحصول عليها باستخدام الطرق الأخرى لجمع المعلومات، والتي تستعمل في البحث بعد طرح المشكلة في الإطار النظري.

### ◆ المقابلة:

تعتبر المقابلة من بين الوسائل الدراسة المستخدمة لمعرفة السياسة المتبعة في المؤسسة، كما سنعتمد في بحثنا هذا على المقابلة، وذلك للإمام بمجموعة من المعلومات المتعلقة بالمؤسسة والتي تخص الدراسة، وقد شملت هذه المقابلات الإطارات السامية في المؤسسة وفي مختلف المصالح كمصلحة المبيعات، مصلحة الموارد البشرية، ومصلحة المحاسبة والمالية.

### ◆ استمارة الاستبيان:

استمارة الاستبيان هي الوسيلة الأساسية التي استخدمت لجمع البيانات والمعلومات وقياس المؤشرات، والتي تتكون من مجموعة أسئلة موجهة للأفراد العينة، بهدف معرفة مدى فعالية دور المراجعة الداخلية في تقويم نظام الرقابة الداخلية.

## المطلب الثاني: خطوات الاستبيان:

### 1. تصميم الاستبيان:

في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم الأسئلة بصفة بسيطة مع الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل م يقرؤها، ومن اجل الوصول الى إجابات واضحة ودقيقة اعتمدنا على أسئلة مغلقة تتطلب اختيار إجابات محددة مسبقا للإجابة على السؤال المطروح، وقد تمحورت الأسئلة حول موضوع تأثير مهام المراجعة الداخلية ومبادئها المبنية على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وقد استعنا في ذلك بأراء بعض أساتذة، وكذا بالبحوث والدراسات السابقة في هذا المجال، كما حولنا قدر الإمكان خلال فترة الاعداد الابتعاد عن التعمق في طرح الأسئلة، والعمل بالمقابل على التسلسل والترابط في طرح الأسئلة لجلب اهتمام افراد العينة والحصول على اكبر قدر من الإجابات الجادة والموضوعية.

هذا فضلا عن الديباجة التي تنصدر هذه الأسئلة، والتي تتضمن عنوان الموضوع محل الدراسة مع تقديم للشهادة المراد الحصول عليها وذلك لتبرير القيام بهذه الاستبانة، مع رجائنا لهم الإجابة بكل عناية واحاطة بان المعلومات المدلى بها سوف تستخدم لغرض البحث العلمي فقط، كما أشرنا كذلك الى الجهة الاكاديمية التي ينتمي اليها الباحث، وذلك لزيادة قبولها والثقة فيها من طرف افراد العينة، وختتم الاستبيان بشكر وتقدير افراد العينة على تعاونهم.

## 2- نشر وتوزيع الاستبيان :

بعد الانتهاء من اعداد الاستبيان تم عرضه على مجموعة من المحكمين المتخصصين في الميدان البحث العلمي والمراجعة وقمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة في ضوء الملاحظات الواردة من قبلهم لتدارك النقائص تمهيدا لصياغتها بشكل نهائي كما هو موضح في الملحق، ثم القيام بعملية نشر وتوزيع 21 استبانة على العينة المقصودة، والمتمثلة في المراجع ومحاسبين والموظفين اداريين ومسيرين وشركاء بالاعتماد على عدة قنوات من اجل توسيع حجم العينة، ومن الطرق المعتمدة في ذلك ما يلي:

▪ الاتصال المباشر بأفراد العينة.

▪ الاستعانة ببعض الزملاء في توزيع الاستمارات.

بتعدد القنوات المعتمد عليها في توزيع الاستبانات، تنوعت أساليب وطرق جمعها كما اختلفت المدة المنتظرة في استرجاعها من افراد العينة حيث تراوحت مدة الحصول على الإجابة ما بين أيام وساعات معدودة في بعض الأحيان، وقد تم استرجاع هذه الاستبانات عن طريق:

- الحصول على الاستبيان بشكل مباشر من الفرد المستقص.
- الاتصال بالزملاء الذين استعنا بهم لاسترجاع الاستمارات.

## 3- المشاكل والصعوبات :

بعد عملية نشر وتوزيع الاستبانات تم استرجاع 15 منها، سمحت لنا بالاعتماد عليها في الدراسة وفق الأساليب الإحصائية الملائمة، كما انه قد واجهتنا بعض المشاكل والصعوبات خلال عملية جمع واسترجاع الاستبانات الموزعة والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

✚ التجاوب السلمي لبعض افراد العينة برفضهم استلام الاستبيان على الاطلاق.

✚ وجود بعض افراد العينة الذين اجابوا فقط على بعض الأسئلة وليس كلها.

✚ تماطل بعض افراد العينة في الإجابة عللا استبيان رغم زيارتنا المتكررة من اجل استرجاعه.

جدول رقم 06: الاحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان.

النسبة %	التكرار	البيان
100	21	الاستثمارات الموزعة
28,57	6	الاستثمارات الواردة بعد الاجل
71,42	15	الاستثمارات الصالحة للدراسة

المصدر: اعداد الطلبة.

### المطلب الثالث: الأدوات المستعملة للاستبيان:

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان، قام الطلبة بتجميع البيانات المحصلة وتفريغها في كل من برنامج Excel 2007 وبرنامج spss 20 حسب طبيعة المعلومة، ففيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص العينة الدراسة، تم اعداد مجموعة جداول تم استخلاصها بالاعتماد على برنامج Excel 2007، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في اشكال تعطي وضوحا اكثر وتسهيل عمليتي الملاحظة والتحليل بالنسبة لمحاور الاستبيان، تم تجميع وتبويب إجابات افراد العينة في برنامج spss 20 الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على تحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن بين هذه الأساليب نجد: التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، ... الخ، وهي الأساليب التي يستخدمها الطالب وفق ما يلي:

- التكرارات والنسب المئوية: بغية التفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات افراد العينة الى اجمالي العينة، وتم اعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات.
- المتوسطات الحسابية: لاعتباره أحد المقاييس النزعة المركزية، تم استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الاتجاه العام لإجابات افراد عينة الدراسة.
- الانحرافات المعيارية: لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي.

### المبحث الثالث: هيكلية الاستبانة ونتائج المعالجة:

سنتطرق في هذا المبحث الى بيان هيكلية الاستبيان ومنهجية وخصائص عينة الدراسة بالإضافة الى نتائج المعالجة المتوصل اليها.

### المطلب الأول: هيكلية الاستبيان:

تضمن الاستبيان 20 سؤال موزع على قسمين اساسين، وقد اعتمدنا على نوع واحد من أسئلة وهو أسئلة مغلقة تحمل إجابات محددة حتى يتسنى لنا تحديد اراء العينة حول اهم المواضيع التي تناولها الاستبيان، وبالنسبة لأقسام هذا الاستبيان فهي:

- ✓ القسم الأول: يتضمن بعض الأسئلة المرتبطة بالمعلومات الشخصية لأفراد العينة والمتمثلة في الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، الشهاد المهنية والوظيفية.
- ✓ القسم الثاني: يتضمن أسئلة الخاصة بدراسة دور المراجعة الداخلية في تقويم نظام الرقابة الداخلية، وهو بدوره مقسم الى ثلاثة محاور أساسية وهي:
  - المحور الأول: تم من خلاله دراسة الإجراءات التي تتبعها المراجعة الداخلية كآلية لتقييم.
  - المحور الثاني: تم من خلاله دراسة ضرورة فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية.

- المحور الثالث: تم من خلاله دراسة حول فحص الحسابات والقوائم المالية.

يتكون المقياس المقترح من مجموعة من الأسئلة التي تختلف بصدها وجهات النظر، مستخدمين خمسة أنماط لإجابة حيث تتدرج من (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة). حيث تعطى لإجابة التي تمثل أعلى مستوى لاتجاهات الإيجابية خمس درجات، ولإجابات التي تليها أربع درجات، ثلاث درجات فدرجتين ثم درجة واحدة وهكذا، كما يوضح الجدول التالي:

جدول رقم 07: مجالات الإجابة على الأسئلة الاستبيان واوزانها.

الدرجة	1	2	3	4	5
التصنيف	غير موافق بشدة.	غير موافق	محايد.	موافق	موافق بشدة

المصدر: من اعداد الطالبة.

ويتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي، ثم تحدد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما يلي:

جدول رقم 08: معايير تحديد الاتجاه.

المتوسط الحسابي	المستوى
(1-1.79)	1
(1.80-2.6)	2
(2.61-3.4)	3
(3.41-4.21)	4
(4.22-5)	5

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

المطلب الثاني: منهجية الدراسة:

عند اختيارنا لمجتمع الدراسة وضعنا المؤهل العلمي، والخبرة والشهادة ذات العلاقة بالنسبة للمهنيين، فكان المجتمع لدراسة ممثلاً بسبعة فئات كما يلي:

1-الفئة الأولى : مراجعين.

2-الفئة الثانية: رؤساء مصالح الذين ينشطون في المؤسسات الاقتصادية التي تقع ضمن حدود الدراسة.

3-الفئة الثالثة : موظفين اداريين.

4-الفئة الرابعة : مسيرين.

5-الفئة الخامسة : الشركاء.

كان الغرض من شمول المجتمع الدراسة للمهنيين وكذا الأكاديميين، هو المزاجية بين الآراء الاثنتين كون موضوع يتعلق بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.

#### الفرع الثاني: حدود الدراسة:

1- الحدود المكانية: الغرض من هذه الدراسة هو استبيانها مدى الملائمة ومدى تطبيق المراجعة الداخلية وأثرها على نظام الرقابة الداخلية، فأنحصرت الدراسة بالنسبة للحدود الجغرافية في مدينة مستغانم للجمهورية الجزائرية.

2- الحدود الزمنية : امتدت هذه الدراسة للفترة ما بين 2017/02/15 الى غاية 2017/04/01.

3- الحدود البشرية : شملت هذه الدراسة الأكاديميين والمهنيين الحائزين على شهادات علمية في المحاسبة والمراجعة، او امتلاكهم لخبرة مهنية في نفس المجال.

4- الحدود الموضوعية : اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساس بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية دون غيرها.

الفرع الثالث: عرض خصائص عينة الدراسة.

قبل تحليل نتائج الدراسة وتفسيرها لابد من تشخيص عينة الدراسة من خلال تفرغ وجدولة البيانات الشخصية، حيث تضمنت الدراسة خمس متغيرات أساسية خاصة بأفراد عينة الدراسة.

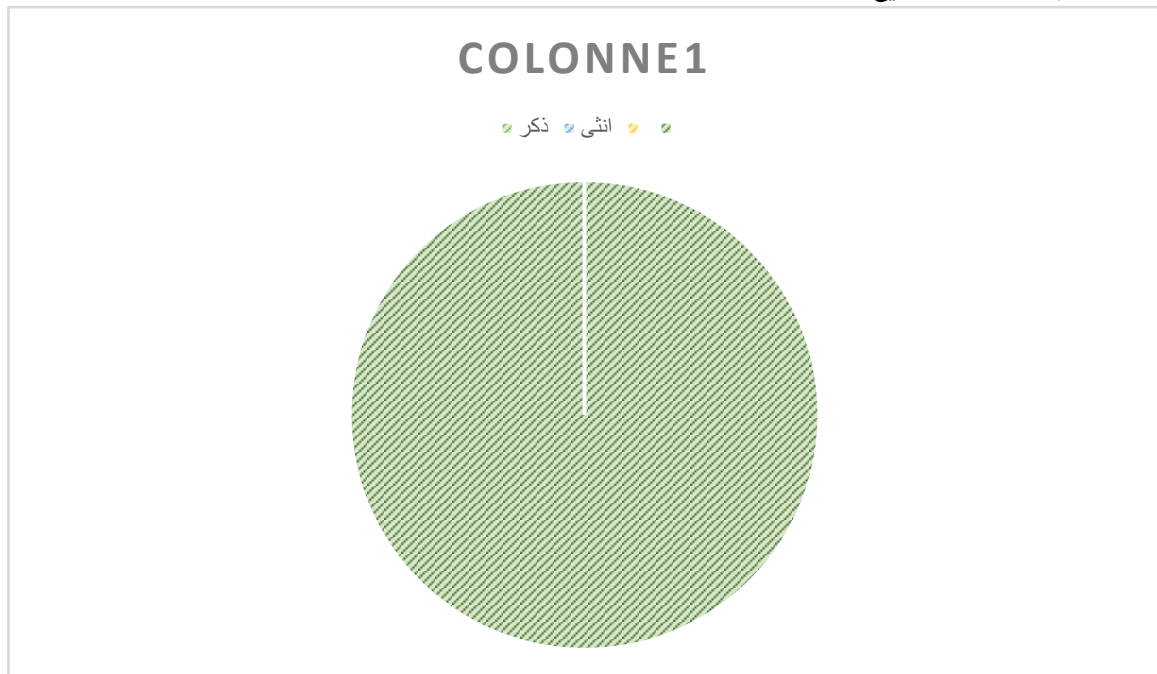
1- توزيع افراد العينة حسب الجنس :

جدول رقم 09: توزيع افراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسب المئوية	النسب المئوية التراكمية
ذكر	11	73.3%	73.3%
انثى	4	26.7%	100%
المجموع	15	100%	

المصدر: من اعداد الطالبة.

شكل رقم 08: تمثيل توزيع افراد العينة حسب الجنس.



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS 20.

من خلال الجدول (3-4) والشكل (2-3) اعلاه، يتضح ان نسبة الذكور من المستجوبين كانت أكبر من نسبة الاناث، حيث بلغت النسب على الترتيب 73.3% و 26.7%، وذلك نظرا لخصائص المجتمع الجزائري الذي يعتبر فيه الذكر العنصر الممول وصاحب الدخل الوحيد في معظم الحالات.

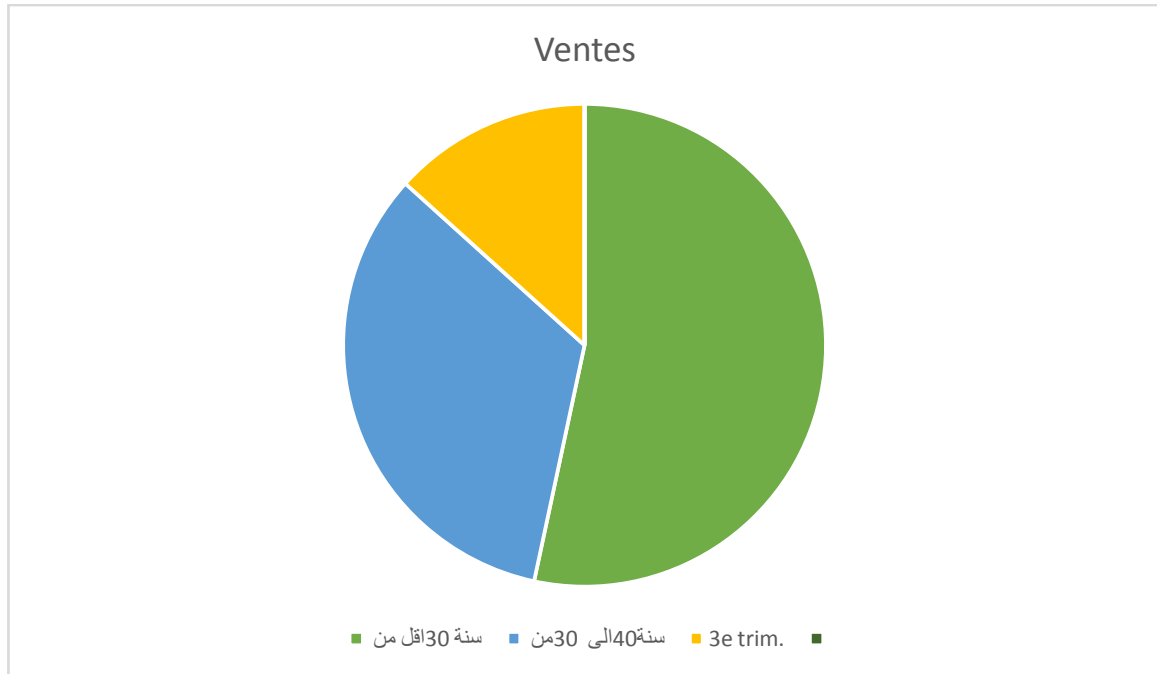
2-توزيع الافراد حسب السن :

الجدول رقم10: توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية.

السن	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية التراكمية
اقل من 30 سنة	8	53.3%	53.3%
من 30 سنة الى 40 سنة	5	33.3%	76.6%
أكثر من 40 سنة	2	13.3%	100%
المجموع	15	100%	

المصدر: من اعداد الطلبة.

شكل رقم09: تمثيل توزيع افراد العينة حسب الفئات العمرية.



المصدر: من اعداد الطلبة

من خلال الجدول (04) والشكل (07) أعلاه، يمكن القول ان أكبر نسبة من المستجوبين في فئة (اقل من 30 سنة)، حيث بلغت النسب 53.3%، ثم تليها فئة (30 الى 40 سنة) بنسبة 33.3%، كما يلاحظ أيضا ان اقل نسبة تم تسجيلها هي الفئة أكثر من 40 سنة بنسبة 13.3%.

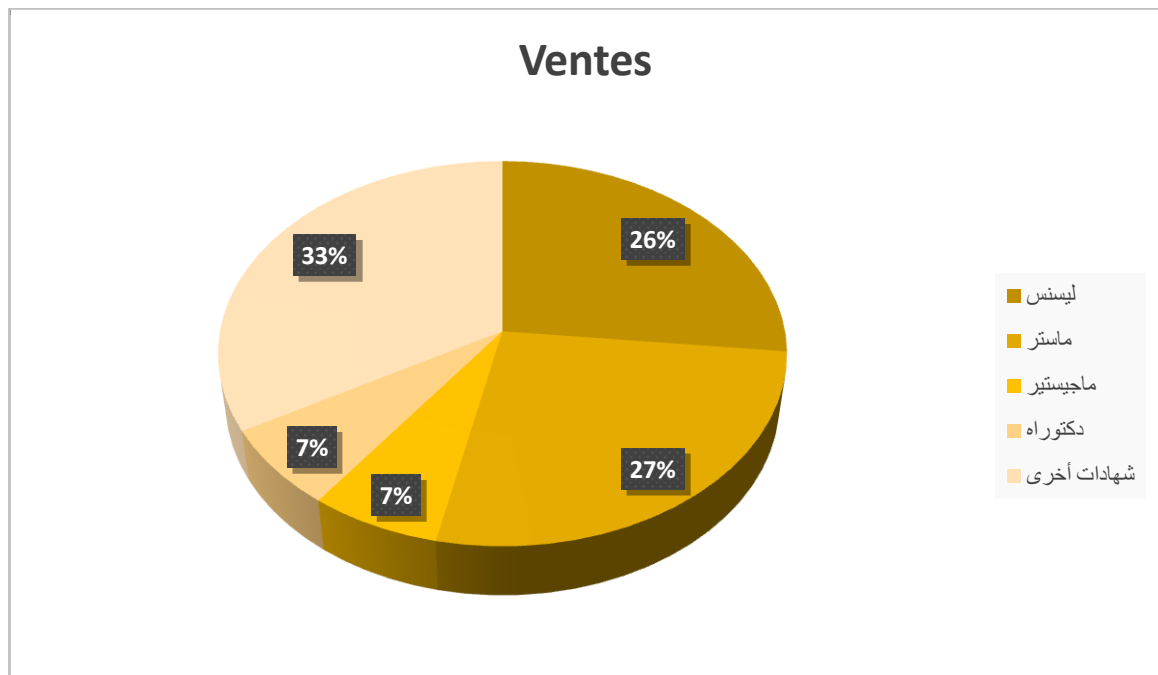
3-توزيع الافراد العينة حسب المستوى الأكاديمي :

الجدول رقم 11: توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المستوى الأكاديمي	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية التراكمية
ليسانس	4	26.7%	26.7%
ماستر	14	26.7%	53.3%
ماجستير	1	6.7%	60%
دكتوراه	1	6.7%	66.7%
شهادات أخرى	5	33.3%	100%
المجموع	15	100%	

المصدر: من انشاء الطالبة.

الشكل رقم 10: تمثيل توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

من خلال الجدول (05) والشكل (08) أعلاه، يتضح ان الفئة الشهادات أخرى هي التي تمثل النسبة الكبيرة ب 33.3%، تم تأتي فئتي ليسانس وماجستير بنسبة 26.7%، ثم فئة ماجستير ودكتوراه بنسبة 6.7%.

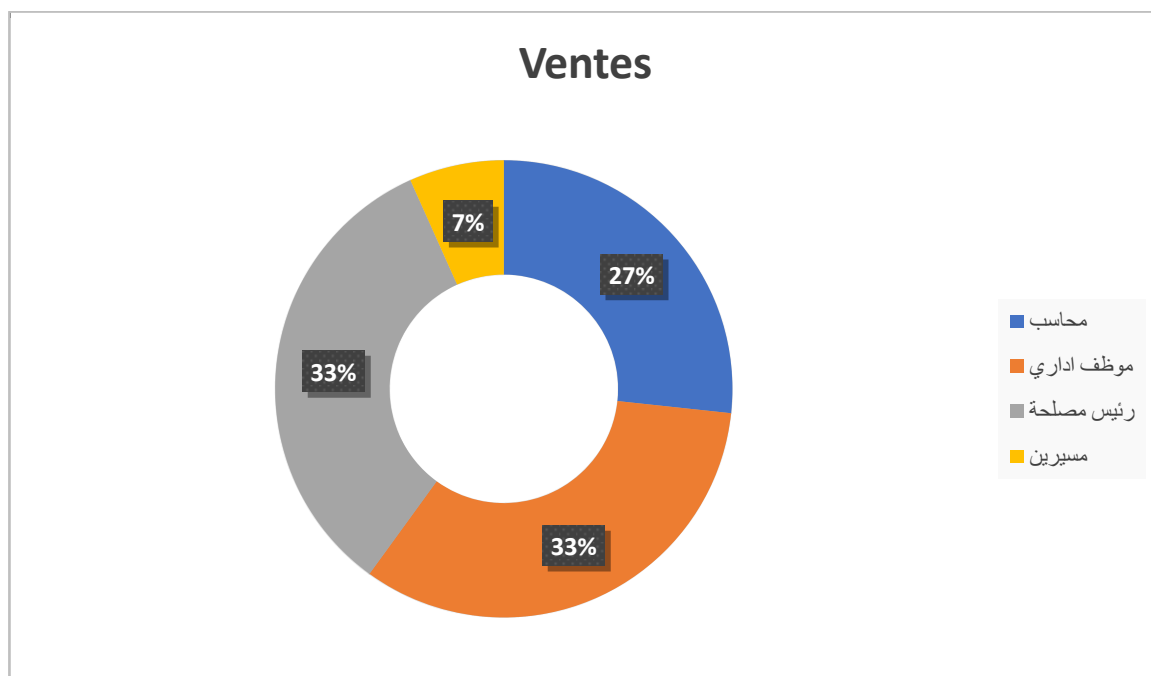
4-توزيع افراد العينة حسب الوظيفة الحالية :

الجدول رقم12: توزيع افراد العينة حسب الوظيفة الحالية.

الوظيفة الحالية	التكرار	التكرار النسبي	التكرار التراكمي
محاسب	4	26.7%	26.7%
موظف اداري	5	33.3%	60.00%
رئيس مصلحة	5	33.3%	93.3%
مسيرين	1	6.7%	100%
المجموع	15	100%	

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS 20.

الشكل رقم11: تمثيل توزيع افراد العينة حسب الوظيفة الحالية.



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

يوضح لنا الجدول رقم06 والشكل رقم 09 أعلاه، توزيع افراد العينة الدراسة وفقا للوظيفة المشغولة، فكانت نسبة موظفين اداريين ورؤساء المصالح ب 33.3%، نسبة محاسبين 26.7%، وبالنسبة للمسيرين 6.7%.

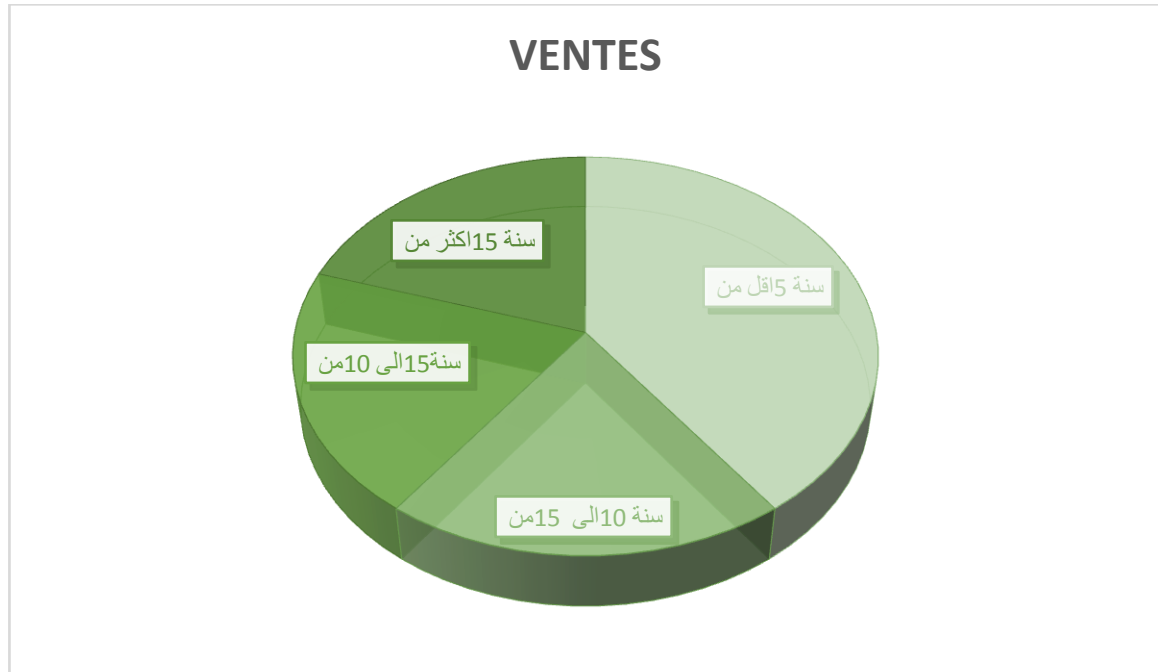
5- توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية :

الجدول رقم 13: توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية.

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية التراكمية
اقل من 5 سنوات	6	40.00%	40.00%
من 5 الى 10 سنوات	3	20.00%	60.00%
من 10 الى 15 سنة	3	20.00%	80.00%
أكثر من 15 سنة	3	20.00%	100%
المجموع	15	100%	

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS 20.

شكل رقم 14: تمثيل توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية.



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

يوضح لنا الجدول رقم 07 والشكل رقم 109 اعلاه، توزيع افراد العينة الدراسة وفق فئات زمنية تم تقسيمها وفق الخبرات المهنية المتوافرة لديهم، فنجد ان: نسبة الافراد الذين تقل خبرتهم المهنية عن 5 سنوات وتشكل أكبر فئة يمثلون 6% اما الخبرة ما بين 5 و 10 سنوات وما بين 10 و 15 وأكثر من 15 سنة نسبة لأفراد 20.00.

### خلاصة الفصل:

الملاحظ مما سبق ان الدراسة التطبيقية التي طبقت في مجمع "متيجي" ممثلة في استمارة الاستبيان شملت في القسم الأول عينة من المجتمع من أكاديميين ومهنيين من ذوي التخصص في المحاسبة والتدقيق على اختلاف أعمارهم ومؤهلاتهم وخبراتهم وفي القسم الثاني أسئلة حول دور المراجعة الداخلية في تقويم نظام الرقابة الداخلية، ولخصت هذه الدراسة الى:

- ✓ منهجية القيام بالمراجعة الداخلية تتم وفقا لخطوات منتظمة، فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة اجراء الاختبارات اللازمة، وذلك قصد اصدار راي على الوضعية المالية للمؤسسة:
- المراجعة الداخلية تتم وفق منهجية منظمة.
- فحص وتقييم النظام يعزز من فعالية اداءه.
- فحص القوائم المالية يزيد من مصداقية نظام الرقابة الداخلية وبالتالي نجاح واستمرار المؤسسة.

# الخاتمة العامة

### الخاتمة العامة:

للمؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها حفاظا على بقائها واستمرارها.

هذا ما أدى بالمسؤولين الى ضرورة وضع للرقابة الداخلية فعال كفيل لحماية حقوق هذه المؤسسات من شتى الاعمال التلاعب والإهمال ويضمن سر عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير.

هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء مختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وعلى نظام المحاسبي السليم وعناصر بشرية وأدوات الرقابة الملائمة.

وتعتبر المراجعة الداخلية احدى أدوات الرقابة في الوحدة الاقتصادية لدعم الوظيفة الإدارية وباعتبارها بؤرة النظام الرقابي للوحدة الاقتصادية حيث تعطى المؤسسات أهمية كبيرة لحماية حجمها وتفرع أنشطتها وذلك من اجل الحفاظ على بقائها.

حيث حاولنا في الفصل الأول ابراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة نظرا لأهميتها في المؤسسة الاقتصادية فلها دور كبير ومهم وجد ضروري بضبط النظام المحاسبي للمؤسسة.

اما في الفصل الثاني حاولنا اظهار نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر ضروري في المؤسسات الاقتصادية كونه يتضمن كل المقاييس لتحقيق اهداف تتمثل في حماية أصولها والمحافظة عليها وضمان دقة البيانات المحاسبية والمالية.

اما في الفصل الثالث اخذنا محاكاة دراسة حالة قديمة 2016-2017 ومنه تناولنا ووصلنا الى النتائج التالية:

- (1) وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من اهم الوظائف حيث تظهر هذه الأهمية في دور كبير الذي تقوم به من اجل حماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع.
- (2) تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة بحيث تعمل على تطوير وتحسين الأنظمة الرقابية.
- (3) تقييم نظام الرقابة الداخلية يكون عن طريق المراجعة الداخلية من خلال الفصل الثاني.
- (4) عملية المراجعة الداخلية تكون مستقلة حيث لخصت دراستنا للفصل الأول حول المراجعة الداخلية.

(5) المراجعة الداخلية في المؤسسة تتمثل في موظف واحد وهو المراجع الداخلي حيث انه لا يوجد من يستخلفه اثناء غيابه وهذا يمكن ان يتسبب في ثغرة داخل النظام الرقابة الداخلي.

(6) نظام الرقابة الداخلي يقوم على التخطيط والتنظيم الإداري للمشروع داخل المؤسسة.

# الملاحق

## مراجع باللغة العربية:

1. حاتم محمد الشيش، اساسيات في مراجعة المدخل المعاصر، ط1، المكتبة عصرية، 2006، ص15.
2. طارق عبد العال حمادة، معايير المراجعة جامعة عين الشمس، الإسكندرية، ج1، 2004، ص27.
3. يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص8-9.
4. محمد توهامي طواهر، صديقي مسعود ط2، مرجع سبق ذكره، ص19-21.
5. كمال الدين الطهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص188.
6. احمد حلي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص43-45.
7. عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السواقي محمد السيد سريا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص219.
8. نواف محمد عباس الرماح، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص169.
9. د، عبد الوهاب نصر علي، د، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص501.
10. د، عبد الوهاب، نصر علي، د، شحاتة، السيد شحاتة، للرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، للدار الجامعية، الإسكندرية، 2006/2005، ص500.
11. معيار الدولي 1210، نفس المرجع.
12. معيار الدولي 1230، نفس المرجع.
13. معيار الدولي 1300، نفس المرجع.
14. نادر شعبان إبراهيم السواح، للنقود البلاستيكية وأثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص140.
15. خلق عبد الله الواردات، مرجع سابق ذكره، ص63-64.
16. فتحي رزق السافري واخرون، مرجع سبق ذكره، ص238.

17. محمد توفيق ماضي، إدارة وجدولة المشاريع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 287.
18. عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 15.
19. فتحي رزق السوافر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 11-12.
20. خالد امين عبد الله، مرجع سلق ذكره، ص 229.
21. فتحي رزق السوافر، مرجع سبق ذكره، ص 149-150.
22. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا "سطيف" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010، ص 85.
23. بوبكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص 86.
24. بوبكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص 87.
25. عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافر، مرجع سبق ذكره، ص 190.
26. نور الهدى قواري، دور التدقيق الالكتروني في تحسين جودة المعلومات المالية دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية "مطاحن سيدي ارغيس" ام البواقي" مذكرة مكمل لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2014-2015، ص 16-17.
27. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشمل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2005، ص 60.
28. عبد الوهاب، نصر علي، د. شحاتة، السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 501.
29. بوبكر عميروش، مرجع سبق ذكره، ص 86.
30. محمد التهامي طواهر، مسعود صيفي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص 95.
31. فتحي رزق السوافر، سمير كامل محمد ومحمود مراد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 43-44.
32. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف في التقارير المحاسبية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2009، ص 207.
33. عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا، عمان، ج 1، دار الولاية، 2009، ص 31-32.
34. عطا الله احمد سويلم الحسبان، مرجع سبق ذكره، ص 51.
35. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف في التقارير المحاسبية الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 207.
36. فيروز اوكل، دور نظام الرقابة الداخلية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، وكالة عين البيضاء، مذكرة مكمل لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي 2013-2014، ص 22.

37. فيروز اوكسل، مرجع سبق ذكره، ص 22.
38. هادي رضا الصفار، مرجع سبق ذكره، ص 210.
39. محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.
40. احمد حلبي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث الإطار الدولي ادلة ونتائج التدقيق، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 195-196.

:مراجع باللغة الفرنسية

Jacques Renard, op-cite, 3eme édition/page,41 .a

## الملخص:

هدفت هذه الرسالة الى توضيح دور المراجعة الداخلية في تقويم نظام الرقابة الداخلية، حيث تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من اهم الوظائف داخل المؤسسة، ويمكن هذا الأثر عند استخدام هذه الوظيفة كأداة إدارية فعالة هدفها تقويم هذا النظام.

في الجزء النظري قمنا باتباع المنهج الوصفي من خلال عرض مفاهيم حول المراجعة بصفة عامة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة ونظام الرقابة الداخلية، وكذا العلاقة بينهما، اما في الجزء التطبيقي اتبعنا منهج الاحصائي التحليلي ومن اجل ذلك أجريت دراسة الاستبيان لعينة من مجمع "متيجي" مستغانم واعتمدت الدراسة على بيانات التي جمعت عن طريق استمارات الذي تم توزيعها على العينة المختارة المتمثلة في الافراد المعنيين في المجمع محل الدراسة.

**الكلمات المفتاحية:** المراجعة، المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، استمارات الاستبيان.

## Résumé

Cette étude avait pour éclaircir le rôle de l'audit interne et son impact sur le contrôle interne car le rôle de cette dernière se considère parmi les activités clés dans l'entreprise. En partie théorique on a suivi l'approche descriptive à travers l'affichage des concepts sur l'audit de façon générale ainsi auer l'audit interne de façon spéciale et le contrôle interne. Sur le cote pratique on a suivi le programme d'étude des statistique anaolitiques tout on se basant sur les informations collectées à travers des questionnaires d'étude distribuer sur le personnel du groupe Metidji Mostaganem.

**Mots Clés :** révision. Révision interne. Audit interne. Questionnaire d'étude.