

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم –

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص : التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجمع متيجي مستغانم

الأستاذ المشرف :

ميخالدي يحي

إعداد الطالبة :

زايدي أمينة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	رتبة	عن الجامعة
رئيسا	معارفية طيب	أستاذ مساعد أ-	جامعة مستغانم
مشرفا-مقررا	ميخالدي يحي	أستاذ	جامعة مستغانم
مناقشا	أزمور رشيد	أستاذ مساعد أ-	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2018/2017

الإهداء

بسم الله والحمد لله الذي وفقنا ويسر لنا سبل العلم والنجاح، وصلاة وسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه و الذي أنار طريق الحق والرشاد.

أهدي هذا العمل إلى الذين سهروا لأنام وجاعوا لأشبع وتعبوا لأرتاح إلى أمي أطال الله في عمرها، التي بدلت النفس والنفيس لإسعادنا وتربيتنا، وبحنانها غمرتنا و بدعواتها أحاطتنا وكانت المثل في التضحية والصبر، إلى أبي رحمه الله فسيح جنانه، فلهما أهدي هذا العمل كعرفان لجميل لن ولا يمكن أن نوفيهم حقه.

لو كانت الدنيا في كف لما كفيت للوالدين وإن قيست بقياس

فالوالدان لأن تدري حقهما فوق الكنوز وفوق الدرر وألماس

كما أهدي هذا العمل إلى صديقتي العزيزة جميلة وأقاربي إلى من شاركني هذا العمل وقاسمني أفراحي و أحزاني.

وأخيرا وعلى لسان القلم أهدي هذا العمل إلى كل القناديل التي أنارت لي السبيل لأخطو الخطى كيلى أعثر في ظلام الجهل (أساتذتي الكرام).

زايدى أمينة.

شكر و عرفان

"ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي أن أعمل صالحا ترضاه"

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله نتقدم بأعز تشكراتنا وأعظم تقديرتنا إلى كل من مد لنا يد العون لإتمام هذا العمل بالنصح والإرشاد والتوجيه خلال البحث وإعداد هذه المذكرة. دون أن ننسى معلمينا وأساتذتنا ونخص بالذكر الأستاذ مخالدي يحيى لما قدم لنا من توجيه ورعاية ومساعدة وما تلقيناه منه من حسن معاملته طيلة إعداد هذا البحث وجزاها الله خيرا. ويجعل سنده وجهده هذا في ميزان حسناته ولا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى أستاذة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير الذي اشرفوا على تكويننا وإدارته وأعماله لما قدموه لنا من معلومات.

زايدى أمينة.

		الإهداء
		الشكر والتقدير
ا		فهرس المحتويات
ا		قائمة الأشكال
ا		قائمة الجداول
1-4		مقدمة عامة

الفصل الأول: المراجعة الداخلية

05		تمهيد
06	ماهية المراجعة الداخلية	المبحث الأول
06	المراجعة الداخلية ومراحل تطورها	المطلب الأول
06	تعريف المراجعة الداخلية	الفرع أ
09-07	مراحل تطور المراجعة الداخلية	الفرع ب
10	أهمية وأهداف المراجعة الداخلية	المطلب الثاني
10	أهمية المراجعة الداخلية	الفرع أ
13	أهداف المراجعة الداخلية	الفرع ب
14	معايير وإجراءات المراجعة الداخلية	المبحث الثاني
14	معايير تطبيق المراجعة الداخلية	المطلب الأول
14-18	المعايير الدولية والمعايير العامة وأنواع أخرى	الفرع أ
18-20	معايير أداء المراجعة الداخلية	الفرع ب
20	إجراءات عمل المراجعة الداخلية	المطلب الثاني
20-21	خواص ومزايا المراجعة الداخلية	الفرع أ
21-23	إجراءات ومجال تطبيق المراجعة الداخلية	الفرع ب
24		خلاصة الفصل

الفصل الثاني : أثر المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية

25		تمهيد
26	ماهية نظام الرقابة الداخلية	المبحث الأول
26	نظام الرقابة الداخلية والأنظمة الخاصة بها	المطلب الأول
26-30	تعريف وعوامل نشأة نظام الرقابة الداخلية	الفرع أ
30-33	مكونات وأنواع نظام الرقابة الداخلية	الفرع ب
34	أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بالمراجعة الداخلية	المطلب الثاني
34-35	أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية	الفرع أ
36-37	علاقة نظام الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية	الفرع ب
37	مقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	المبحث الثاني
37	المقومات المحاسبية والإدارية للرقابة الداخلية	المطلب الأول
37-39	المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية	الفرع أ
39-40	المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية	الفرع ب
40	إجراءات الواجبة لتحقيق مقومات الرقابة الداخلية	المطلب الثاني
44-40	إجراءات تنظيمية وإدارية وإجراءات تخص العمل المحاسبي	الفرع أ
45-44	إجراءات عامة	الفرع ب
46		خلاصة الفصل

الفصل الثالث: دراسة حالة مجمع "متيجي" مستغانم.

47		تمهيد
48	التعريف بمجمع "متيجي".	المبحث الأول
48		المطلب الأول
48	لمحة تاريخية عن مجمع "متيجي".	الفرع أ
49-48	أهم الفروع لمجمع "متيجي".	الفرع ب
50	المطاحن الكبرى للظهرة.	المطلب الثاني
51-50	لمحة عن المطاحن الكبرى للظهرة وتشكيلة منتجات.	الفرع أ
54-51	الهيكل التنظيمي لمؤسسة "المطاحن الكبرى للظهرة".	الفرع ب
54	دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجمع "متيجي".	المبحث الثاني
54	كيفية إجراء المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في مجمع "متيجي".	المطلب الأول
54-55	الهيئة المسؤولة عن المراجعة والرقابة.	الفرع أ
55	مراحل إجراء المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.	الفرع ب
55	أهداف ونتائج المحققة من عملية المراجعة والرقابة.	المطلب الثاني
55-56	أهداف المراجعة الداخلية والرقابة داخل مجمع "متيجي".	الفرع أ
56	النتائج التي يسعى مجمع لتحقيقها.	الفرع ب
57		خلاصة الفصل
58-59		خاتمة عامة
60-61		قائمة المراجع
		الفهرس

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
13	أهداف المرجعة الداخلية	(1-1)
38	العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في الجانب المحاسبي	(1-2)
45	إجراءات تنفيذية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية.	(2-2)
52	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للظهرة.	(1-3)

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة	09
(2-1)	المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA)	14
(1-2)	الفرق بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية.	33
(3-2)	علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية.	36

قائمة الاختصارات والرموز:

الصفحة	معنى الإختصار والرمز	الاختصار والرمز
06	المراجعين الداخليين الأمريكيين	IIA
07	المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين	IFACI
27	الجمعية الأمريكية للمحاسبين	AAC
27	منظمة المحاسبين والمحاسبين المعتمدين	OECCA
51	سميد عادي	SSSF

لقد عرف العالم الاقتصادي في الوقت الراهن تطورات كبيرة في مختلف المجالات والتي أثرت بدورها في توسيع المؤسسات الاقتصادية وكبر حجم أنشطتها وتعدد عملياتها، في ظل التغييرات أصبح تطوير وتحسين الأداء في المؤسسات أمرا لا بد منه.

وبما أن المؤسسة تسعى إلى الوصول لمعدلات نمو سريعة مع الحرص على البقاء والاستمرار فلا بد من اتخاذها للتدابير اللازمة لتجنب المحتملة الوقوع لهذا نعد أن وظيفة المراجعة الداخلية أصبحت أمر ملحاً وقيماً للمؤسسات المعاصرة فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط تقيمي نسبياً بالمؤسسة، يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية لتحقيق الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسة.

ولقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة الداخلية من أساليب المراجعة التقليدية إلى الأساليب الحديثة، بحيث تم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكبر خطورة وذات الأهمية الأكثر في المؤسسة وكذلك يعتبر نظام الرقابة الداخلية أحد أهم إجراءات التي تتخذها المؤسسات في مواجهة المخاطر والحد منها.

حيث وضع نظام الرقابة الداخلية يمتاز بالكفاءة والفعالية من أجل حماية المنشأة من المخاطر التي تواجهها ويقلل احتمالية التعرض لها إلى أدنى حد ممكن.

ومن أجل ضمان السير الحسن للدورة الإدارية وجب وضع هذا النظام المتمثل في مجموع ضمانات التي تساهم في الحكم في المؤسسة فتقييم هذا النظام يعتبر من بين أهم خطوات المراجعة الداخلية، وهذا من أجل اكتشاف مواطن الضعف والقوة في المؤسسة بغية تزويد مختلف الأطراف بمعلومات داخلية و دقيقة وذات مصداقية نسبية نظراً للضغوط المستمرة والتي يخضع لها المراجع الداخلي عن طريق المديرية العامة مع تطوير النشاطات وتعقدها وكبر حجم المشاريع كان لا بد على المراجع الداخلي أن يستعمل الأساليب الإحصائية من أجل تسهيل المهمة والدقة في الأداء.

ومن هنا يتضح دور المراجع الداخلي المتمثل في خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفاء بغية تقديم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة وبذلك ينصب الهدف الرئيسي على اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والانحراف عن السياسة الموضوعية ومن هذا المنطلق سنقوم بطرح الإشكالية التالية:

إشكالية البحث:

➤ ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

قصد الإطاحة بجميع العناصر التي تمكنا من الإجابة على هذه الإشكالية نضع الأسئلة الفرعية

التالية:

1. ماذا نقصد بالمراجعة الداخلية ؟
2. ماذا نقصد بالرقابة الداخلية ؟
3. كيف تقوم المراجعة الداخلية بتفعيل نظام الرقابة الداخلية ؟
4. هل تقوم مؤسسة متيحي على نظام رقابة فعال لحماية الأصول والممتلكات؟

فرضية البحث :

تعتبر كل من المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية وظيفتان أساسيتان لها نفس الأهداف المراد تحقيقها داخل المؤسسة الاقتصادية رغم انفصال كل واحدة عن الأخرى و استقلاليتها
أسباب و دوافع الدراسة :

1. محاولة فهم المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية لأهميتها البالغة في الوقت الراهن و ما صاحبه من تطورات في هذا المجال.
2. الاهتمام المتزايد بالمراجعة الداخلية من قبل الباحثين بإتباع أنجع الطرق و السبل لتفعيل المراجعة الداخلية بفعالية و أكثر دقة و مصداقية .
3. الضعف الكبير الذي تعيشه المراجعة الداخلية في المؤسسات.
4. كون موضوع البحث له علاقة مباشرة بتخصصنا .

أهداف الدراسة :

- إن الغرض لدراستنا لموضوعنا هذا استند إلى عدة أهداف المتمثلة في:
- ✓ عرض الإطار الفكري و التطرق للمراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية.
 - ✓ إظهار أهمية المراجعة الداخلية كونها تعتبر أداة فعالة لتقييم فعالية الرقابة الداخلية.
 - ✓ إبراز أهمية و منهجية سير عملية المراجعة الداخلية و مدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها بشكل فعال.
 - ✓ العمل على الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية بسن قوانين و إجراءات تعمل على تقليص من نطاق المراجعة الداخلية بالمؤسسة.

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في دور المراجعة الداخلية من خلال ما تقوم به للمحافظة على أصول المؤسسة بمؤسستها إضافة إلى رفع كفاءة و فعالية أنظمة الرقابة الداخلية الذي يعتبر الركن الأساسي في عمل المراجع الداخلي خاصة في ظل اتساع نطاق العمال و تعقدها الأمر الذي يستلزم من المراجع أن يكون على دراية تامة بالمستجدات .

الدراسات السابقة :

لقد حاولت الكثير من الدراسات التطرق لهذا الموضوع و نذكر منها على سبيل المثال الحصر براج بلال . تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2014 ، و تتمحور الإشكالية حول ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية و مبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي، و تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف أكثر على مراجعة الداخلية ، المراجع الداخلي و المعايير التي تتسلم لمهنة المراجعة .

-تتاني علي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي جامعة بسكرة ،2016-2017 ، وتتمحور إشكالية البحث حول دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ؟ وهدف هذه الدراسة التعرف أكثر على المراجعة الداخلية ، مراجع الداخلي ومعايير التي تحكم مهنة المراجعة .

حدود البحث:

-الحدود المكانية : تمثل في كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم أما مجتمع الدراسة كان في مجمع متيجي للأغذية.
-الحدود الزمانية :كانت فترة الدراسة في سنة 2017-2018 .

منهج البحث:

طبيعة البحث اقتضت التعامل مع عدة مناهج من أجل الإلمام بمحتوى الدراسة حيث تم الإعتماد على :

-المنهج الوصفي:

من خلال تتبع التطور التاريخي لظهور المراجعة و الرقابة الداخلية.
من خلال عرض الجانب النظري لتطور المراجعة و الرقابة الداخلية

تقسيمات البحث:

لقد درسنا موضوعنا في ثلاثة فصول تطرقنا في الفصل الأول إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية و قسمناه إلى مبحثين ، الأول ماهية المراجعة الداخلية ، ثم الثاني معايير وإجراءات المراجعة الداخلية .
أما الفصل الثاني فقد خصص لمعرفة أثر المراجعة الداخلية على نظام الرقابة الداخلية، وقسمناه بدوره إلى مبحثين الأول: ماهية نظام رقابة الداخلية، ثم المبحث الثاني: مقومات أساسية لنظام رقابة داخلية. أما الفصل الثالث كان إسقاط الدراسة النظرية بعناية لتحسين البحث ، قمنا بإجراء دراسة حالة مجمع متيجي ولاية مستغانم وقسمناه بدوره إلى مبحثين ، الأول قمنا بتقديم مجمع متيجي، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجمع متيجي .

تمهيد:

ان وظيفة المراجعة الداخلية تعتبر عملية سلوكية نظرا لارتباطها بالسلوك والتصرف الإنساني حيث أن طرفيها المراجع و الخاضع للمراجعة فهم أفراد من البشر، كما أنها سلوكية أيضا لأن هدفها التأثير في السلوك والتصرف عن طريق خضوع الأفراد أو تصرفاتهم لفحص و تقييم، و من هنا فإن نجاح عملية المراجعة لا يتوقف على الاهتمام بخصائص العمل الذي يتم مراجعته فحسب، بل بخصائص الأفراد الذين يقومون بتنفيذ هذا العمل

ومن هذا المنطلق فإن هذا الفصل سنتناول فيه المراجعة الداخلية من خلال التطرق لأهم الجوانب المتعلقة بهذه المهنة للتعرف عليها، بداية من ماهية المراجعة الداخلية وعناصرها: المفاهيم، الأهمية، الأهداف ، المعايير، الإجراءات، الخواص، المزايا، مجال التطبيق والتحقيق لما سبق سندرس هذا الفصل من خلال مبحثين:

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.

المبحث الثاني: معايير وإجراءات المراجعة الداخلية .

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية:

"أدى التطور العلمي و النمو المتزايد في مجالات النشاط الاقتصادي إلى كبر حجم المؤسسات و تشعب أعمالها ووظائفها و صعوبة إدارتها وتعدد مشاكلها، و قد سائر ذلك تطور في مفهوم و أهداف و أساليب المراجعة الداخلية للتأكد من فعالية المراقبة الداخلية و كلما كبر حجم المؤسسة ازدادت الحاجة إلى توافر نظم مراجعة داخلية فعال يجب والتي أن تمارس على كل أوجه نشاطات المؤسسة إذ أن وجدها أصبح أمرا ضروريا وحتميا لكل عملية من عمليات المؤسسة كالعمليات النقدية مثلا والتي تحتاج لمراجعة بغرض اكتشاف أية اختلاسات أو تلاعب بها."¹

تركز مهنة المراجعة على رهانات هامة رئيسية في المؤسسة:

السيطرة والتحكم في الأخطار الداخلية، تطوير النصوص ووزع الثقافة للمراقبة الداخلية و البحث عن الكفاءات والنتائج الناجمة.

المطلب الأول: المراجعة الداخلية ومراحل تطورها

تعتبر المراجعة الداخلية حديثة، بالمقارنة مع المراجعة الخارجية وكانت أهداف المراجعة الداخلية في بداية أمرها محدودة باكتشاف الأخطاء والغش والعمل على منع حدوثهما، حيث استخدمت كوسيلة لإجراء مراجعة كاملة ومستمرة للعمليات المحاسبية، نظرا لصعوبة إجراء مثل هذه المراجعات بواسطة المراجع الخارجي (محافظ الحسابات)، الذي يبدأ مراجعاته عادة بعد انتهاء السنة المالية. أما في العصر الحديث، أصبحت المراجعة الداخلية أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها، في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر، وهي إحدى فروع المراقبة الداخلية، وتتمتع باحترام وثقة كل من إدارة المؤسسة والجهات الحكومية لما تقدمه من فحص شامل تقييم موضوعي للأنشطة.

الفرع أ: تعريف المراجعة الداخلية.

"تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوسائل و الطرق التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية المراقبة الداخلية.

-بعد أول تعريف للمراجعة الداخلية تعريف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكي "IIA" سنة 1947. فقد جاء فيه ما يلي"².

المراجعة الداخلية هي نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، هي نوع من المراقبة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل المراقبة الأخرى. وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية والمالية، ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية.³

¹ ثناء علي القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2006، ص 24.

² متولي محمد الجمل، أصول المراجعة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1964، ص 12.

³ محمد سمير الصبان، الأصول العملية للمراجعة بين النظرية والممارسة، الإسكندرية، دار النهضة العربية، 1988، ص 32.

وعليه فالمراجعة الداخلية تتعامل مع الأصول مع الأمور المالية والمحاسبية، للتأكد من صحتها، ولا تتعامل بشكل رئيسي مع الأمور التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة العليا منها ذلك، وهدفها هو خدمة الإدارة العليا فقط.

* يعتبر معهد المراجعين الداخليين الأمريكي، من خلال التعريف الصادر سنة 1957 م "أن المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل يستعمل لمراقبة مجموعة الوظائف والنشاطات، فهي نشاط مراقبي في أعلى مركز تنظيمي، يمارس بتفويض من الإدارة العليا بهدف الملاحظة و إبداء الرأي حول فعالية الوسائل المراقبة الأخرى".¹

* ويعرفها المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين (IFACI)

"المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة هذا، النشاط تقوم به مصلحة تابعة للمديرية المؤسسة و مستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.

* وطبقا لتعريف مجمع المراجعين الداخليين الصادر في عام 1999 فإن المراجعة الداخلية هي " نشاط محايد موضوعي استشاري مطمئن يهدف إلى زيادة قيمة عمليات المؤسسة وتحسينها وتساعد المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة عن طريق أسلوب منظم و منضبط لتقييم وتحسين فعالية إجراءات إدارة المخاطر والمراقبة.

*"وبصفة عامة، المراجعة الداخلية هي وظيفة تحقيق وتقييم للمراقبة الداخلية التي تمارس بطريقة دورية في المؤسسة لكي تساعد المسؤولين بمختلف مسؤولياتهم للسيطرة عن نشاطاتهم وتحسينها أكثر".²

* يتضح من التعريف السابق أن خدمات المراجعة الداخلية يمكن وصفها بأنها خدمات وقائية وإنشائية للإدارة فهي وقائية لأنها تحمي أموال المؤسسة و تحمي الخطط الإدارية ضد الانحراف وإنشائية لأنها تضمن دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسات العامة للمؤسسة ولأنها تدخل التحسينات على الطرق الإدارية و المراقبة لتتلاقح التطورات الجارية، و أن المراجعة الداخلية تعتبر جزءا من نظام المراقبة الداخلية ككل فمن غير الممكن وجود نظام سليم للمراقبة الداخلية بدون وجود نظام للمراقبة الداخلية.

الفرع ب: مراحل تطور المراجعة الداخلية

مرت مهنة المراجعة الداخلية بكثير من المراحل حيث ساهمت كثيرا من العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم المراجعة الداخلية داخل المشروعات ومن هذه العوامل ما هو مهني وما هو أكاديمي. وعلى ذلك سوف نتناول مراحل تطور مفهوم المراجعة الداخلية كما يلي:³

المرحلة الأولى: ما قبل سنة 1947 م

¹ محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية الإسكندرية، 2006، ص 218.

² محمد سمير الصبان، إسماعيل إبراهيم جمعة، فتحي رزق الله السوافيري، المراقبة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، 1996، ص 34.

³ نناء علي القباني، نادر شعبان السواح، مرجع سبق ذكره، ص 24.

كان يقصد بالمراجعة الداخلية في هذه الفترة بأنها المراجعة التي تقوم بها مجموعة من موظفي في المؤسسة وذلك لتعقب الأخطاء، وكان هدف المراجع هنا يعبر عن تصدي الأخطاء، وكان هدفا وقائيا ولم يكن هدفا بناء، وكان الفرق بين المراجعة الداخلية والخارجية في هذه الفترة يتمثل في الجهة التي تقوم بعملية المراجعة.

المرحلة الثانية: ما بين 1947 م حتى 1957

تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين الأمريكي في عام 1941 ومنذ ذلك التاريخ عمل هذا المعهد على تدعيم وتطوير المراجعة داخلية حيث تم إصدار أول توصياته عن المراجعة الداخلية ومسؤوليات المراجعة الداخلية سنة 1947 وعرفت المراجعة الداخلية على أنها "النشاط المحايد الذي يتم داخل المؤسسة بقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم الخدمات الوقائية للإدارة".
وعلى ذلك نجد أن المراجعة الداخلية نوع من أنواع الرقابة تمارس وظيفتها عن طريق قياس وتقييم غيرها من أنواع الرقابة وتهتم أساسا بالجوانب المالية والمحاسبية ويكون العميل الوحيد المستفيد منها هو إدارة المؤسسة وهدفها هدف وقائي فقط.

المرحلة الثالثة: ما بين 1957 حتى 1971 م

أصدر معهد المراجعين الداخليين تعريف آخر للمراجعة الداخلية بدلا من التعريف السابق حيث تم توسيع مجال عمل المراجع الداخلي، وكذلك توسيع في أهداف المراجعة الداخلية حيث لم يقتصر هذا التعريف على الأهداف الوقائية ولكنه تناول الأهداف البناءة، وبذلك طلبت الإدارة من المراجع الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل وتوجيه الموظفين إن أمكن وإبداء الآراء ومتابعة تنفيذ التوجيهات وقد جاء التعريف كما يلي:

"المراجعة الداخلية هي ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المؤسسة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة الإدارة وتقديم خدمات رقابية بناءة فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الأخرى".¹

المرحلة الرابعة: ما بين 1971 م حتى 1981 م

تم وضع تعريف آخر للمراجعة الداخلية سنة 1971، حيث تم تعريف المراجعة الداخلية على أنها "نشاط تقييمي محايد داخل المنشأة لمراجعة عملياتها في خدمات الإدارة".²
ويلاحظ هنا أنه استعمل لفظ "عملياتها" بدلا من العمليات المحاسبية والمالية وبهذا يكون التعريف توسع في مجال المراجعة الداخلية حيث شمل تقييم جميع العمليات سواء المحاسبية والعمليات غير المحاسبية.

¹ محمد الفيومي، عضولبيب، أصول المراجعة، الإسكندرية، 1998، ص 26.

² رضا خلاص، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دارهومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 27.

المرحلة الخامسة: ما بين 1981 حتى 1939 م

تم إصدار تعريف جديد للمراجعة الداخلية ظهر سنة 1981 جاء فيه أن المراجعة هي " ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المؤسسة لخدمة المؤسسة، فهي نظام رقابي يعمل عن طريق فحص وتقييم فعالية و كفاءة نظام الرقابة الأخرى "

* وفي عام 1991 أصدر مجمع المراجعين الداخليين تعريف جديد للمراجعة الداخلية جاء فيه " المراجعة الداخلية هي الوظيفة التقييمية المحايدة التي يتم تشكيلها داخل المؤسسة وتقييم أنشطه المؤسسة كخدمة للمؤسسة" ، وهذا التعريف يتفق مع التعريف السابق ولكن مع الاختلاف فقط في استعمال بعض الألفاظ.

المرحلة السادسة والأخيرة: من سنة 1999 حتى الآن

في 26 جوان 1999 أصدر معهد المراجعين الداخليين أحدث تعريف للمراجعة الداخلية وهو "المراجعة الداخلية هي نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة".

* نجد أن هذا التعريف قد أخذ في الاعتبار كافة الأسباب التي أدت إلى التطورات والاتجاهات الحديثة في المراجعة الداخلية ومراعاة احتياجات العميل الرئيسي للمراجعة الداخلية وهو الإدارة¹.

* أهم المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة الداخلية وكما هو موضح في الجدول.

الجدول رقم (1-1) المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة:

الفترة	الهدف من عملية المراجعة	مدى الفحص	أهمية مراقبة الداخلية
قبل عام 1500	اكتشاف التلاعب والاختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها
1850-1500	اكتشاف التلاعب والاختلاس	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها
1905-1850	-اكتشاف التلاعب والاختلاس -اكتشاف الأخطاء الكتابية	بعض الاختبارات ولكن الأساس هو المراجعة التفصيلية	عدم الاعتراف بها
1933-1905	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي	بالتفصيل ومراجعة اختيارية	اعتراف سطحي
1940-1933	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي	مراجعة اختيارية	بداية في الاهتمام
1960-1940	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي	مراجعة اختيارية	اهتمام والتركيز

المصدر: رضا خلاص، مرام المرجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، 2006، ص 28.

¹ متولي محمد جمل، أصول المراجعة كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1964، ص 27.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

مع ازدياد اهتمام الإدارة بالمراجعة بدأ بعض الشركات بتعيين موظفين للقيام بعمل المراجعة الداخلية من داخل المؤسسة حيث تساعد الإدارة في المراقبة على الأمور المالية والإدارية وكفاءة الأداء على جميع مجالات عمل المؤسسة.

الفرع أ: أهمية المراجعة الداخلية

ترجع أهمية المراجعة الداخلية إلى كونها وسيلة تخدم عدة جهات تستخدم القوائم المالية المدققة و تعتمد في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط المستقبلية، تعد مهمة المراقبة الداخلية لكونها أداة رقابية فعالة تعمل على خدمة الفئات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإستراتيجية ومن هذه الفئات نجد كل من:¹

- إدارة المؤسسة: وتعتبر المستفيد الأول من عملية المراجعة، فهي تطلعها على النقائص الموجودة في نظام المراقبة الداخلية واتخاذ القرارات المناسبة.
- *إدارة الضرائب: وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المراجعة الداخلية.

*أهمية المراجعة لإدارة التسيير: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تخدم في المراقبة و التخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية و ليس هناك من ضمان لصحة دقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة.

*أهمية المراجعة للملاك و المستخدمين: تلجأ هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة و يشير وشدون بياناتهم لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية و مدى متانة مراكزها المالية لاتخاذ القرارات في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عدد ممكن من اعتبار عنصر الحماية الممكنة.²

*أهمية المراجعة للدائنين و الموردين: حيث تعتمدون على تقرير المدقق لمعرفة المراكز المالي و القدرة على الوفاء بالالتزام من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري و التوسع فيه.

*أهميه المراجعة للهيئات الحكومية: وذلك لغرض التخطيط و المراقبة و فرض الضرائب و تحديد الأسعار و تقديم الإعانات في بعض الصناعات.

*أهمية المراجعة للبنوك و المؤسسات المالية الأخرى: تلعب هذه دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات، لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على القوائم المالية و تقرير المدقق للدراسة وتحليل القوائم المالية و قبول المؤسسة من الناحية الائتمان المصرفي (القروض).

الفرع ب: أهداف المراجعة الداخلية

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 50.

² رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة مرجع سبق ذكره، ص 51.

يتمثل الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية في تقييم الجوانب الرقابية في التنظيم بما يساعد الإدارة في أداء وظائفها، وتعتبر المخاطرة النسبية للأنشطة المختلفة هي العامل الأساسي الذي يؤثر في توجيه وظيفة المراجعة الداخلية. مع أن الهدف الرئيسي لوحدة المراجعة الداخلية أن أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المراجعين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

- مراجعة وتقييم نظام المراقبة الداخلية.
- تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة وإجراءاتها.
- حماية أصل المؤسسة.
- تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية والتأكد من أن المعلومات الواردة فيها عبر بدقة عن الواقع.
- القيام بمراجعة منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقرير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
- تحديد مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات الحكومية الاجتماعية.
- تقييم أداء الأفراد بشكل عام.

1 هدف التطوير: يشمل هذا الهدف وظيفة المراجعة التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص و مراجعة و تتبع وتحديد وتحليل النتائج الايجابية و السلبية ووضع الحلول لها ورفعها بتوصيات واقتراحات إلى الإدارة فضلا عن توفير وتزويد هذه الإدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشمل جميع أوجه نشاط المؤسسة.

ويمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين أساسيين:

2-هدف الحماية: ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة أصول الشركة بمختلف أنواعها، النظم و الإجراءات المالية والمحاسبية، السياسات والخطط المعتمدة في الشركة، التسجيلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المؤسسة، نظام الضغط الداخلي...الخ.² وهناك أهداف ثانوية أخرى تتمثل في³:

- المحافظة على أملاك المؤسسة من الضياع أو سوء الاستعمال أو الاختلاس.
- التأكد من دقة البيانات المحاسبية المستعملة في الدفاتر والسجلات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات ومتابعة تنفيذها والقيام بتحليل البيانات.
- اكتشاف الأخطاء والغش و التلاعبات في الوقت المناسب والعمل على تصحيحها ومنع تكرارها في المستقبل.

¹ محمد شوقي عطا الله، دراسات متقدمة في المراجعة، القاهرة، 1994، ص 47.

² محمد توفيق محمد، أصول المراجعة، القاهرة كلية التجارة، 2001 ص 19.

³ سارة الراوي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة متيعي مستغانم، رسالة ماستر، جامعه عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2017 ص 16.

- مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات المرسومة.
- التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعية و السياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمؤسسة وتقييمها وإبداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقييم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا و التغييرات التي تؤدي الى ضياع أموال المؤسسة، وهنا يقول المسؤولون عن المراجعة الداخلية بكتابة تقارير دورية عن تقييمهم للخطط المنفذة.
- التأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية و إنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة وهذا يتطلب فحص جميع عمليات المؤسسة التي يتخللها قبض للنقود والعمليات التي يتخللها صرف النقود، و قيام المراجعة الداخلية بهذه المهام يؤدي في النهاية منع الغش والتزوير والتلاعب و اكتشاف الأخطاء وهذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر و التسجيلات، وكذلك في البيانات والمعلومات.
- التحقق من وجود حماية كافية لأصول المؤسسة ضد السرقة.
- الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية و الإحصائية واتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة.
- تقييم عمل الأفراد و مدى قدرتهم على تحمل المسؤولية.
- تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.
- التحقق من أن المصروفات لا تنفق إلا في الأغراض الهامة والتأكد من تحصيل الإيرادات.

الشكل رقم 1- أهداف المراجعة الداخلية:



المصدر: رضا خلاصي مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة ، دارهومة ، الجزائر ، 2006 ، ص، 49;

المبحث الثاني: معايير وإجراءات المراجعة الداخلية

تعتبر معايير المراجعة الداخلية المبادئ العامة والأسس التي تحكم أي عملية مراجعة، وبالتالي فهي الإطار العام الذي من خلاله يقوم المراجع باستخدام الإجراءات للوصول إلى الأهداف الواجب تحقيقها، وإنما سنتطرق لهذه المعايير في الفصل الأول من البحث بشيء من التفصيل إلا أننا ارتأينا ذكرها بشكل موجز وهذا للتأكيد على أنه لا توجد اختلافات بين المعايير باختلاف المراجعة المعمول بها في المؤسسة.

المطلب الأول: معايير تطبيق المراجعة الداخلية

إن المراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين ومعايير، والمراجع الشخص محترف متخصص مهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى لتعقيد عالم الأعمال اليوم وتعقد المحاسبات والمشاكل المالية منها، القوانين والضريبة المطروحة على وجه الخصوص، وعليه ينبغي مراعاة معايير بعضها على الأقل أثناء قيامه بمهمته حتى لا يكون مقصرا فيها.

الفرع أ: المعايير الدولية والمعايير العامة ومختلف المعايير

المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA) وهذه المعايير مقسمة إلى معايير عامة ومعايير الأداء والجدول التالي يبين هذه المعايير:¹
الجدول رقم (2-1): المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA)

رقم المعيار	المعايير العامة	رقم المعايير	معايير الأداء
1000	الغرض والسلطة والمسؤولية	2000	أنشطة المراجعة الداخلية
1100	الموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	الكفاءة والعناية المهنية	2200	تخطيط المهمة
1300	جودة، الضمان وبرامج التحسين	2300	أداء المهمة
		2400	نتائج الاتصال
		2500	برامج المراقبة
		2600	قبول الإدارة للمخاطر

المصدر: إدريس عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، بنغازي، الدار الجماهيرية للنشر، 1990، ص 84.

1- معايير المراجعة الداخلية الدولية: الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية IIA:

¹ إدريس عبد السلام، إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، بنغازي، الدار الجماهيرية للنشر، 1990، ص 85-86.

أن توافر معايير للأداء المهني يعتبر من المقومات الأساسية التي ينبغي توافرها لأي عمل مهني متطور ناجح و لتنفيذ أعمال المراجعة الداخلية في بيئة متعددة الأشكال داخل المؤسسات التي تختلف في الهدف والحجم والهيكل و بواسطة أفراد من داخل المؤسسة. هذا الاختلاف ممكن أن يوفر ممارسة المراجع الداخلي في كل بيئة.

* أهداف هذه المعايير هي:

- 1- رسم الخطوط العريضة للمبادئ الأساسية لممارسة المراجعة الداخلية.
- 2- وضع إطار عام لإيجاد وتعزيز مدى أنشطة المراجعة الداخلية.
- 3- وضع الأساس للقياس أداء المراجعة الداخلية.
 - تتألف المعايير الدولية للمراجعة الداخلية:
- 1- معايير الخواص¹: وهي المعايير التي تخص بالصفات الخاصة بين المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أعمال المراجعة الداخلية وتشمل:
 - وثيقة المراجعة وهي تشمل الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات.
 - موقع دائرة المراجعة على الهيكل التنظيمية وموضوعية للمراجعين الداخليين.
 - البراعة المهنية المطلوبة من المراجعين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة.
 - التدقيق على المراجعة من خلال برنامج المراقبة النوعية.
- 2- معايير الأداء: فهي طبيعة أنشطة المراجعة الداخلية وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن تقيس أداء المراجعة الداخلية بواسطتها وتشمل:
 - إدارة نشاط المراجعة من خلال إعداد الخطة السنوية المبينة على أساس تقييم المخاطر.
 - طبيعة العمل وذلك من خلال فحص و تعميم ماذا فعالية نظام المراقبة الداخلية والتوصية والتقييم.
 - التخطيط للمهمة (إعداد برامج المراجعة و الذي يحتوي على الأهداف نطاق المهمة والإجراءات).
 - تنفيذ المهمة من خلال تقييم وتدوين المعلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة في الملف الدائم والجاري.
 - إعلان عن النتائج (التقارير).
 - المتابعة.
 - توضيح للقبول الإدارة بعدم تنفيذ بعض من توصيات المتفوقين (قبول درجة الخطر)
- 3- معايير التطبيق: هي تطبيق كل من معايير الخواص و معايير الأداء في حالات محدودة، مثل اختيارات الالتزام، التحقيق والغش والاحتيال أو مؤسسة التقييم الذاتي للمراقبة.

¹فتحي رزق السوافيري، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002 ص 46.

في الغالب يتم وضع دليل أخلاقيات مهنة المراجع الداخلي و تشتمل على المبادئ الأربعة التالية:¹ النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، و السرية، وكذلك تم وضع قواعد سلوكية مقسمة على هذه المبادئ منها: الأمانة الموضوعية والاجتهاد عدم ممارسة الأنشطة غير القانونية، عدم قبول الهدايا من العملاء، القيام بالأعمال بمهارة مهنية، عدم المشاركة في عمل يتعارض مع أهداف المؤسسة، الحفاظ على سرية المعلومات، الكشف عن جميع الحقائق المادية أو تلك التي تخفي ممارسة غير قانونية، الكفاح المستمر من اجل تحسين الكفاءة وزيادة جودة الخدمة الالتزام بالحفاظ على مستويات عالية من معايير الكفاءة والأخلاق و النزاهة.

2- المعايير العامة:

وهي المعايير المتعلقة بالشخص المراجع من حيث تكوين الشخصي والعلمي وعليه فيتعين على المراجع أن يكون على درجة معتبرة من الكفاءة والمؤهلات العلمية و العملية التي تسمح له بأداء عمله بشكل صحيح، وتسمح له بتحكم في عمله وأدائه لمهمته على أحسن وجه كما يجب أن يتمتع بالاستقلالية التي تمكنه من الأداء الجيد دون أي ضغوطات من أي طرف كان، أما الميزة الثالثة التي يجب توفرها لدى المراجع هي بدل العناية المهنية الملائمة مناسبة وتعني حرص المراجع على أداء المهمة بطريقة صحيحة من خلال الاستعداد لها و الالتزام بأداء معين وفقا ما تنص عليه القوانين و العقد المبرم مع المؤسسة.²

3- معايير الفحص الميداني:

وهي تشمل المعايير والإجراءات المتبعة في تنفيذ عملية المراجعة لتحقيق الأهداف المرجوة، وهي تشمل إعداد برنامج المراجعة و التخطيط السليم للعملية والإشراف على عمل المساعدين بحيث تكون هذه الخطة تتمتع بالمرونة وتتضمن مجمل الخطوات الواجب القيام بها ونوعية الإجراءات التي سيتبعها وكذلك مجال عملية الفحص، و فيما يتعلق بالنقطة الثالثة فهي تتضمن معايير جمع الأدلة الملائمة و الكافية من خلال عملية الفحص وهذا التكوين للنتائج التي توصل إليها وبالتالي اتخاذ الرأي السليم بشأن المستندات أو القوائم المالية التي كانت محل الفحص.

4- معايير التقرير:

وهي المعايير الواجب إتباعها من طرف المراجع خلال إعداده للتقرير الشامل للمهمة المكلف بها وهي تتضمن الإشارة إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية بشكل عام وكذلك مدى الثبات في تطبيقها غير مختلف الدورات السابقة. وهذا لاتخاذ عناصر مقارنة بين الدورات، أما النقطة الثالثة فهي الإشارة إلى ملائمة الإفصاح في القوائم المالية بالنظر إلى صحة التسجيلات في هذه القوائم و أنها تعتبر حقيقة عن المركز المالي للمؤسسة.³

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبه الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 ص 86.

² تولى محمد الجمال، محمد الجزار، أصول المراجعة، القاهرة، مكتبة عين الشمس، ص 102.

³ براج، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام أرقابه الداخلية في المؤسسة لأقتصاديه، مذكرة ماجستير منشورة، جامعه بومرداس، 2014-2015، ص 58.

وفيما يخص المعيار الثالث فهو يتعلق بمعيار إبداء الرأي بحيث يتطلب من المراجع إعطاء رأي بشأن عملية المراجعة التي قام بها ويتضمن مختلف التوصيات و النصائح التي يمكن أن يقدمها لإدارة المؤسسة ويمكن أن يتضمن تقرير المراجع الآراء التالية

- إبداء رأي بدون تحفظ: ويكون عندما تكون القوائم المالية التي خضعت للفحص تعبر بصدق عن العمليات التي تمت عن نتيجة المؤسسة ومركزها المالي.
 - إبداء الرأي بتحفيظ: ويكون عندما تكون القوائم المالية التي خضعت للفحص تعبر بصدق وحقيقة عن نشاط المؤسسة إلا أن هناك بعض التحفظات بشأنها أو بعض بنودها، لكنها لا تؤثر بدرجة كبيرة على شرعية ومصداقية البيانات المقدمة.
 - إبداء الرأي السلبي: وهو عندما يرى المراجع بأن المستندات لا تعكس بصدق عن طبيعة المؤسسة وان هناك تجاوزات خطيرة في السجلات يؤثر بشكل مباشر على المؤسسة حالياً أو في المستقبل.
 - عدم إبداء الرأي: ويكون هذا عندما لا يستطيع المراجع أن يبدي رأيه حول العمليات التي قام بها لأسباب معينة نتيجة ضغوط أو عدم توفر الإثباتات أو غيرها من الظروف.
- 5- معايير المراجع:

مهنة المراجعة منظمة باتفاق مع الإدارة العليا وهي مركزة على معايير وضوابط على العموم تكون هذه المعايير والضوابط مقبولة من طرف المراجعين الداخليين تتمثل هذه المعايير في ما يلي:

أ- محتوى معايير الاستقلالية: المراجع يجب أن يتجنب الحالات التي تستطيع أن تنقص من ممارسة نشاطه بكل حرية في كل الظروف المراجع يجب أن يحفظ على موضوعيته.

ب- الخبرة: المراجع يجب أن يطور باستمرار ثقافته المهنية، كذلك يجب أن يطور معارفه الهامة، ويطبق المبدأ على المساعدين.

ج- نوعية العمل: تظهر في أربعة نقاط:¹

- الضمير المهني: نوعية الأعمال ناتجة ليس فقط على المعرفة العميقة و خبرة المراجع ولكن أيضا العمل بها بكل جد و نزاهة، إن أساس الضمير المهني يرتكز على تحقيق خدمات تعود بالفائدة على المؤسسة.
- العناية الكافية: المراجع يجب أن يعتني بتطبيق المبادئ والقواعد التي تكون عموما مقبولة، كذلك تقديم نصائح وتوصيات لمهنة المراجعة.
- تحديد طرق التوكيل: المراجع يستطيع اللجوء إلى خدمة المتعاونين ولكن في كل مرة تكون فيه المهمة موكلة يجب عليه أن يتأكد من أن مساعديه يحترمون مقاييس النوعية في تنفيذ الأعمال الموجهة إليهم، المراجع يجب أن يكون بدراية شخصية ببعض المعلومات الأساسية في المهمة.

¹ غسان فلاح المطران، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص:149،

- تحديد الوظائف:¹ هو عمل ضروري للوصول إلى أهداف المهمة. تخطيط مهمة المراجع تستدعي تحضير برنامج عمل، الذي له ثلاث أهداف:
- 1- ضبط مخطط الذي يسمح بإنجاز الأعمال وهو المواعيد المحددة هذا المخطط ينتج مباشرة في الميزانية المخصصة للمهنة، يوزع المخطط يوم بيوم على مدى الأسبوع أو الشهر، الوقت المحدد لكل مراجع على حساب الملفات.
- 2- يتبع حالة تقديم الأعمال والمقارنة مع الميزانيات القائمة سابقا.
- 3- توزيع بطريقة عقلانية الوقت بين المراجعين على حساب بالخبرة والتجربة.
- د- معايير سر المهنة: المراجع يجب أن يحتفظ بسرية المعلومات التي يجدها أثناء ممارسة وظائفه. لا يجب أن يستعمل المعلومات التي استقاها أثناء ممارسة مهنته لأغراضه الشخصية، نفس القواعد تطبق على المساعدين.

الفرع ب: معايير أداء المراجعة الداخلية

المعيار الأول: يجب أن يكون المراجعين الداخليين مستقلون تماما على الأنشطة التي يواجهونها ويتحقق هذا الاستقلال عن طريق ما يلي.

*المركز التنظيمي:²

- يجب عليه أن يحظى المراجعين الداخليين بتأييد الإدارة العليا ومجلس الإدارة.
- يجب أن يكون عزل و تعيين رئيس الإدارة المراجعة الداخلية من سلطة رئيس مجلس الإدارة.
- يجب أن يكون هناك تحديد واضح للأهداف واختصاصات ومسئوليات إدارة المراجعة الداخلية.
- ويجب أن يكون ذلك موثقا كتاب يجب أن يرفع مجلس الإدارة المراجعة الداخلية إلى الإدارة العليا ورئيس مجلس الإدارة تقارير دورية وبصفة مستمرة بوضع بها الملاحظات والتوصيات.

*الموضوعية:

- يجب أن يتم توزيع العمل على أساس قدرات وإمكانات المراجعين.
- موظفي إدارة المراجعة وبطريقة تمنع حدوث أي تعارض في المصالح أو التحدث في إبداء الرأي أو تحيز في إبداء الرأي.
- يجب تغيير المهام التي يكلف بها المراجعين الداخليين من وقت إلى لآخر.
- يجب أن يتعهد إلى موظفين إدارة المراجعة الداخلية في أي مسؤوليات تنفيذية.

المعيار الثاني: الكفاءة المهنية:

* بالنسبة لإدارة المراجعة الداخلية:¹

¹ محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر الطبعة الثانية، 2005، ص 58.

² الراوي سارة، رسالة ماستر، دور المراجعة الداخلية في تنظيم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة متيجي، مستغانم، مرجع سبق ذكره ص

- 1- التوظيف حيث يجب توافر خليفة تعليمية مناسبة.
- 2- التأكد من توافر المعلومات والمهارات والتخصصات اللازمة لقيامها بمهام عملها بطريقة سليمة.
- 3- ينبغي على إدارة المراجعة الداخلية التأكد من توافر الإشراف.

* بالنسبة للمراجعة الداخلية:

- 1- الالتزام بمعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية و بمواثيق شرف المهنة (دستور الأدب و السلوك المهني).
- 2- ينبغي أن يتوفر للمراجع الداخلي القدرة على التعامل مع الأفراد والاتصال بهم.
- 3- ينبغي أن يتوفر للمراجعة الداخلية المعلومات والمهارات والتخصصات اللازمة لأداء عملية المراجعة بكفاءة.
- 4- التعليم المستمر ينبغي عليهم التعليم المستمر.
- 5- العناية المهنية المقبولة: ينبغي عليهم أن يبذل العناية المهنية معقولة.

المعيار الثالث: نطاق أو مجال العمل

- 1- ينبغي أن يشمل نطاق المراجعة الداخلية فحص و تقييم مدى كفاية وفعالية نظام المراقبة الداخلية للمؤسسة وماذا كفاءة أداء المهام المحددة.
- 2- ينقسم إلى مجموعة المعايير الفرعية التالية:
 - ينبغي على المراجعين الداخليين دراسة مدى صحة المعلومات المالية وغيرها و إمكانية الوثوق بها.
 - ينبغي على المراجعين الداخليين فحص النظام الموضوعي للتأكد من الالتزام بتلك السياسات والخطوط و الإجراءات و القوانين والقواعد التي يمكن أن يكون لها أثر واضح على العمليات و التقارير.
- 3- ينبغي على المراجعين دراسة و تقييم طرح حماية الأصول و التحقق من وجود تلك الأصول.
- 4- ينبغي على المراجعين تقييم مدى اقتصادية وفعالية استخدام الموارد.
- 5- ينبغي على المراجعين الداخليين فحص العمليات والبرامج للتأكد من أن النتائج المتماشية مع الأهداف المحددة وما إذا كانت العمليات والبرامج تنفيذ للخطط التي وضعت لها.

المعيار الرابع: أداء عملية المراجعة:

ينبغي أن يشمل أعمال المراجعة الداخلية تخطيط عملية المراجعة و فحص و تقييم للمعلومات وتوصيل نتائج المراجعة الداخلية بطريقة سليمة.²

- 1- ينبغي على المراجع الداخلي تخطيط العمليات مراجعة.

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات، دار الرابطة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى 2009. ص 58.

² إدريس عبد السلام إشتيوي، مرجع سبق ذكره ص 95.

- 2- ينبغي على المراجعة الداخلية تجميع و التحليل و التفسير وتوثيق المعلومات اللازمة لتدعيم نتائج المراجعة.
- 3- ينبغي على المراجعين الداخليين إعداد التقارير في أعمالهم وتوصيلها للأطراف المختلفة داخل المؤسسة.
- 4- متابعه تقاريرهم للتأكد من أن الإجراءات اللازمة بشأن مراجعتهم قد اتخذت.

المعيار الخامس: إدارة نشاط المراجعة الداخلية:

ينبغي على مدير إدارة المراجعة الداخلية إدارة نشاط المراجعة الداخلية بطريقه سليمة:

- 1- ينبغي أن يكون لدى مدير إدارة المراجعة الداخلية وثيقة تبين هدف إدارته وسلطاتها ومسئولياتها.
- 2- على مدير المراجعة الداخلية وضع الخطط اللازمة لقيام إدارة المراجعة الداخلية بوظيفتها.
- 3- ينبغي على مدير المراجعة الداخلية توفير تعليمات مكتوبة لتوضيح السياسات والإجراءات للإرشاد المراجعين الداخليين.
- 4- على مدير المراجعة الداخلية توفير برنامج لانتقاء العاملين في إدارة المراجعة الداخلية ولتطوير العاملين بما يكفل تحقيق أهداف الإدارة.
- 5- على مدير المراجعة الداخلية التأكد من وجود تنسيق بين أعمال المراجعة الداخلية والخارجية.
- 6- على مدير المراجعة الداخلية توفير برنامج لتقييم أعمال الإدارة بقصد ضمان جودة الأداء.

المطلب الثاني: إجراءات عمل المراجعة الداخلية:

تتضمن أعمال المراجعة كل من تخطيط عملية المراجعة، و فحص وتقييم المعلومات و التقرير عن النتائج ومتابعة التوصيات، وعند التخطيط لعملية المراجعة يجب الاهتمام بوضع الأهداف و نطاق العمل و الحصول على معلومات كافية لتكوين خليفة عن الأنشطة التي تتم مراجعتها وكتابة برنامج المراجعة وأخيرا الحصول على موافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية على حفظ أعمال المراجعة¹.

الفرع أ: الخواص و مزايا المراجعة الداخلية.

الخواص الرئيسية لإدارة المراجعة الداخلية:²

لكي تعمل إدارة المراجعة الداخلية بنجاح ينبغي أن تتمتع بالخواص الآتية:

- 1- تعمل إدارة المراجعة الداخلية في استقلال تام عن باقي الإدارات وهذا الاستقلال الوظيفي هو احد أركان قواتها.
- 2- تعمل إدارة المراجعة الداخلية بناء عن سلطات صريحة، وينحصر عمل إدارة المراجعة في عملية المراجعة الداخلية فقط.

¹فتحي رزق السوافري، سمير كامل محمد، مرجع سبق ذكره، ص 97.

²جمعة احمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 96.

- 3- تعتبر المراجعة الداخلية جزء من المراقبة الداخلية أي أنها تعمل بجوار الضبط الداخلي ولذلك يجب عدم الخلط بينهما في المراجعة الداخلية تتم بعد إتمام العمليات أما الضبط فيتم بطريقه تلقائية مع العملية.
- 4- إدارة المراجعة الداخلية تقوم على التأكد من تنفيذ السياسات الإدارية وليس مهماتها وضع هذه السياسات.
- 5- لا تتدخل إدارة المراجعة الداخلية في شؤون الموظفين وينبغي أن يكون هناك علاقة تعاونية بين إدارة المراجعة و الموظفين، ويجب على المراجع أن يساعدهم على أداء مهمتهم والتعرف على الصعوبات التي تواجههم، كما يجب على المراجع ألا يتدخل في توقيع الجزاءات على الموظفين.
- 6- يجب أن يكون موظفي إدارة المراجعة الداخلية على درجة من التأهيل المهني و مدربين في أعمال المحاسبية والمراجعة والإدارة.

2-مزايا المراجعة الداخلية:¹

- 1- إن المراجعة الداخلية متواجدة دائما في المؤسسة ومن تم يستطيع التعرف على كل نواحي نشاطاته وإجراءاته.
- 2- إن المراجعة الداخلية مستمرة على مدار العام لأنها تقوم بمراجعة كاملة و شاملة لكافة العمليات.
- 3- تعمل على قياس وتقييم فعالية المراقبة الداخلية

كما تحقق المراجعة غير الرسمية المزايا الآتية:

- 1- يقوم المراجع بالتركيز على النقاط المهمة من جهة نظر العاملين والتي تؤدي إلى تحسين الأداء.
- 2- معرفة العاملين بنتائج المراجعة الداخلية بطريقه غير مباشرة.
- 3- اكتشاف الأخطاء في نتائج المراجع الداخلي.
- 4- استفادة المراجع الداخلي باقتراحات العاملين.

الفرع ب: إجراءات و مجال تطبيق المراجعة الداخلية.

1- إجراءات عمل المراجعة الداخلية.²

- و يتضمن فحص و تقييم المعلومات ضرورة قيام المراجعة بتجميعها وتحليلها وتفسيرها، ولكي تتم عملية الفحص والتقييم على المراجع إتباع الآتي:
- 1- تجميع المعلومات حول الموضوع المراجعة وذلك باستخدام إجراءات المراجعة التحليلية والتي تشمل على مقارنات بين الفترة الحالية و الفترات السابقة، و دراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية، ودراسة العلاقات بين عناصر المعلومات و مقارنة المعلومات بالمعلومات مماثلة في نفس الصناعة.

¹ محمد سمير الصبان، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة، الإسكندرية، دار النهضة العربية، 1988 ص 205.

² جمعة احمد حلمي، مدخل إلى التدقيق الحديث مرجع سبق ذكره، ص 109.

- 2- يجب أن تكون عن معلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها، أي أنه يجب أن تستند تلك المعلومات على حقائق كافية بحيث يمكن للشخص المؤهل أن يصل إلى نفس النتائج ويجب أن تتماشى مع أهداف المراجعة.
- 3- يجب اختيار إجراءات المراجعة بما فيها اختيارات المراجعة وأساليب المعاينة الإحصائية المستخدمة.
- 4- يجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات بما يوفر تأكيداً من الحفاظ على موضوعية المرجع والتأكد من تحقيق الأهداف.
- 5- يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة وذلك عن طريق المراجع، مع مراجعة الأوراق مع المشرف على قسم المراجعة الداخلية.

ويجب على المراجع بعد انتهائه من عملية المراجعة إعداد التقرير يتضمن نتائج الفحص والتقييم ويجب على المراجع أن يناقش النتائج والتوصيات مع المستوى الإداري المناسب ورأي المراجع ويجب أن يتضمن أيضاً توصيات المراجع بشأن التحسينات الممكنة وجهة نظر الجهة محل المراجعة في النتائج والتوصيات، و مع إصدار التقرير يجب على المراجع المتابعة ما تم فيه و ذلك للتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج المراجعة.

2- مجال تطبيق المراجعة الداخلية¹

تعتبر وظائف المؤسسة باختلاف أنواعها والقيام بها، مجالاً لتطبيق المراجعة الداخلية، ولكي يدلي المراجع الداخلي برأيه النهائي لابد من إتباع منهجية علمية، ولا بد من توفر وسائل التقنية. يفهم بواسطتها وضعية المؤسسة، إن كل وظائف المؤسسة تعتبر مجالاً للمراجعة الداخلية.

1- الوظائف المالية والمحاسبية:

إن من أهم وأقدم وظائف المراجعة الداخلية هو الاهتمام بالناحية المالية والمحاسبية إذا أن المراجع الداخلي يقوم بمراجعة الخزينة أي بتدقيق الحسابات والتأكد من موافقتها للواقع، والتأكد من مدى صدق المعلومات المحاسبية.

2- الوظيفة التجارية:

إن المراجع الداخلي يقوم بمراجعة مختلف نشاطات المؤسسة بما فيها البيع والشراء، التسويق، تخزين، النقل وغيرها، وكل هذه النشاطات تندرج ضمن الوظيفة التجارية، كما يتم مراجعة هذه الأخيرة من ناحية العلاقات التجارية والإشهارية، وضعية الزبائن، نوعيه التسليم ... الخ.

3- وظيفة الإنتاج: إن المراجع الداخلي يقضي معظم وقته في الميدان، لي هذا فهو يهتم أكثر بالجانب التطبيقي لعملية الإنتاج أكثر من الجانب الإداري.

4- الوظيفة المعلوماتية يعتبر المراجع الداخلي رجل إعلام حاصل على تكوين في طرق و أدوات المراجعة الداخلية، ويمارس نشاطه على المستويات التالي:

¹ محمد بن بوتين، مراجعة ومراقبة الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص ص 98-99.

- مراجعة مراكز التكوين، مراجعة المكاتب، مراجعة شبكات الإعلام الآلي
- مراجعة طرق التطوير.
- مراجعة التسيير.
- التسجيل في برنامج المراجعة الداخلية تسيير الموظف بالمعنى الكامل و الواسع في جميع مكوناته العامة للمؤسسة، من تنظيف للمكاتب إلى الأرشيف مرورا بالحراسة.

خلاصة الفصل:

من خلال هذه الدراسة حولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية حيث وجدنا أنها جد ضرورية في المؤسسات، كون أنها تتضمن كل المقاييس التي تضمن للإدارة تحقيق أهدافها، بحيث يمكن الاعتماد عليها وضمان الاستجابة للسياسات الموضوعية من خلال إعداد تقارير دورية عن نتائج الأنشطة وكذا ضمان الاستخدام الاقتصادي الكفء مواردها من خلال تجنب الإسراف والتبذير في استخداماتها.

تمنح المؤسسات قدرا كبيرا من أهمية لحماية ممتلكاتها و حقوقها خاصة مع كبر حجمها وتفرعها ، كل ذلك بغية الحفاظ على بقائها واستمراريتها، هذا ما دفعها إلى التركيز على أهمية المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية حيث ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية التي وجدنا أنها جد ضرورية في المؤسسات، كون أنها تتضمن كل المقاييس التي تضمن للإدارة تحقيق عدة أهداف تتمثل في حماية أصولها والمحافظة عليها و ضمان دقة البيانات المحاسبية و المالية بحيث يمكن الاعتماد عليها و ضمان الإستجابة للسياسات الموضوعية من خلال إعداد تقارير دورية عن نتائج الأنشطة وكذا ضمان الاستخدام الاقتصادي الكفاء لمواردها من خلال تجنب الإسراف و التبذير واستخداماتها .

بإضافة وضع نظام للرقابة الداخلية حيث يكون هذا النظام الرقابي مبني على أسس و قواعد سليمة تقسم الوظائف وتحديد المسؤوليات داخل المؤسسة .و تعتمد على نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية ذو كفاءة عالية وأدوات رقابة ملائمة، و من خلال بحثنا هذا حاولنا التعرف على مدى تقبل المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية ، بمعالجة الإشكالية التالية.

➤ ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ؟

حيث تناولنا في الفصل الأول إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية نظرا لأهميتها و وجدناها جد ضرورية في المؤسسة كونها تكتسي دورا مهما في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة ، إضافة على ذلك يعمل هذا الأداء على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية و الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي لمهام كما حولنا في الفصل الثاني إظهار نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر جد ضروري في المؤسسات الاقتصادية ، كون أنها تتضمن كل المقاييس التي تضمن للإدارة تحقيق عدة أهداف تتمثل في حماية أصولها و المحافظة عليها ضد جميع الأخطار و ضمان دقة البيانات المحاسبية و المالية ، بحيث يمكن الإعتماد عليها لضمان الاستجابة للسياسات الموضوعية .

أما في الفصل الثالث فقمنا بإسقاط الجانب النظري على مجمع متيجي لمطاحن الظهرة الكبرى إنطلاقا من الفرضيات التي بنينا عليها بحثنا .

فيما يخص إختيار الفرضيات فقد أدت معالجة الموضوع إلى النتائج التالية .

- تعتبر وظيفة المراجعة كوظيفة معتمدة باعتبارها الوسيلة المباشرة لتفعيل نظام الرقابة الداخلية، حيث يتجلى دورها الأساسي في الكشف الدقيق عن الأخطاء و الإنحرافات الموجودة و الأطراف المسؤولة عنها في أقصر وقت ممكن لتجنب الخسائر.

أما فيما يتعلق بنتائج الدراسة فهي كما يلي:

❖ المراجعة الداخلية هي عبارة عن أداة مستقلة تكمن مهمتها في الحرص على تحقيق أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية و المالية و غيرها من العمليات الأخرى.

❖ تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير و تحسين أنظمة الرقابة الداخلية و حتى تحقق هذه الوظيفة هدفها لا بد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.

ومن أهم هذه الشروط نذكر.

-تغطية المراجعة الداخلية لجميع نشاطات ووظائف المؤسسة .

-تحديد الموقع الوظيفي لوظيفة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة مما يجعلها مستقلة عن باقي الوظائف و يضمن لها عدم تدخلها مع الوظائف الأخرى و هذا لضمان الموضوعية والحياد في التقارير المعدة من طرف المراجع الداخلي.

❖ يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان إلتزام الموظفين بالقوانين و التعليمات الإدارية المرسومة ، حماية أصول المؤسسة ، وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تفعيل هذا النظام .

❖ هناك علاقة وطيدة بين المراجعة الداخلية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية .

❖ الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات و التعليمات و القوانين الموضوعية من طرف الإدارة العليا لمؤسسة من أجل ضمان التحكم الكلي في جميع وظائف المؤسسة بهدف الوصول إلى تسيير ناجح و فعال للعمليات المالية و الإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة .

❖ يقوم المراجع الداخلي بتقوية و تفعيل نظام الرقابة الداخلي عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا .

❖ نظام الرقابة الداخلي يقوم على التخطيط و التنظيم الإداري للمشروع داخل المؤسسة.

❖ المؤسسة محل دراسة لها نظام رقابي داخلي فعال مما يسمح لها بالمحافظة على أصولها بمختلف إشكالها.

التوصيات والاقتراحات.

❖ العمل على زيادة الإهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية و تفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم نشاطات المؤسسات و إحكام الرقابة في مختلف الجوانب .

❖ إعطاء استقلالية أكبر لوظيفة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة.

❖ التركيز على دراسة نظام الرقابة الداخلية و استيعاب أهميته البالغة و العمل على تعزيزها و تقوية مقوماتها من أجل ضمان الحماية للمؤسسات.

❖ إعادة وضع برنامج رقابي حديث يشمل جميع هياكل المؤسسة من الداخل إلى الخارج.

❖ ضرورة وضع برنامج لتقييم نتائج المؤسسة من سنة لأخرى يسمح باكتشاف الأخطاء و تصحيح الانحرافات.

أفاق البحث .

هناك بعض الجوانب الهامة التي لها صلة بالموضوع و التي تقترحها بأن تكون إشكالية لمواضيع بحث

قادمة مثل.

❖ تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية .

❖ المراجعة الداخلية في ظل استعمال تكنولوجيا المعلومات و الاتصال في المؤسسة.

تمهيد:

من أهم الأسباب التي أدت لظهور أنظمة الرقابة الداخلية هي الحاجة الماسة إلى آليات تعمل على ضبط العمل وكفاءة العاملين من جهة ، وسرعة إنجاز الأعمال الخارجية المتعلقة بالمؤسسة من جهة أخرى ، مثل مراجعة الحسابات وهي تمثل مجهود الإجراءات والضوابط التي بفضلها شهر الإدارة العامة ومختلف هيكلها في المؤسسة على احترامها لكسب طرق تسيير ملائمة لتحقيق أهدافها ونظرا لأهمية البالغة لنظام الرقابة الداخلية خصصنا هذا الفصل لنتناوله بالتفصيل ومن الناحية المنهجية قمنا بتقسيمه إلى مبحثين :

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: مقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية:

لقد أدى التقدم العلمي و التكنولوجيا الذي صاحب هذا العصر إلى زيادة الوحدات الاقتصادية و زيادات المسؤولين الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها و فضلا عن تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها و زيادة حجم أعمالها و لعدم تأخر نتائج المراجعة الخارجية .

المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية و الأنظمة الخاصة بها.

كانت المراقبة الداخلية أمرا حتميا تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة¹ على الموارد المتاحة حيث أن قوة أو ضعف نظام المراقبة الداخلية يتوقف عليه توسيع نطاق المراجعة المناسبة لحالة المؤسسة. هناك عدة عوامل ساعدت على تطور المراقبة الداخلية أهمها:

-كبر حجم المؤسسات و تعدد عملياتها.

-اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات و المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة.

-حاجة الإدارة إلى بيانات دورية و دقيقة.

-حاجة الإدارة المؤسسة و صيانة أموالها.

-حاجة الجهات الحكومية و غيرها إلى بيانات دقيقة.

-تطور إجراءات المراجعة.

الفرع أ: تعريف و عوامل نشأة نظام الرقابة الداخلية.

و قد يطلق على اصطلاح المراقبة هنا لفظ المراقبة من الناحية اللفظية تعني استمرار عملية المراقبة و لذلك نعرض بعض مفاهيم المراقبة فقد عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المراقبة بأنها² تتضمن الخطة التنظيمية للمؤسسة ، و ما يتصل بها من وسائل و مقاييس تستخدم بهدف حماية أصول المؤسسة ، و الاطمئنان إلى دقة البيانات المحاسبية و مدى الاعتماد عليها ، و لتحقيق كفاية إنتاجية لعوامل الإنتاج المستخدمة ، و لضمان تنفيذ السياسات التي وضعتها الإدارة و يفهم هذا التعريف أن المراقبة أصبحت تهتم بكفاءة الإنتاج و خفض تكاليفه و بالتالي فقد أصبحت تعتمد على أدوات تكفل تحقيق هذا الغرض و من أهم تلك الأدوات :

• برامج الموازنات التخطيطية.

• نظام التكاليف المعيارية به.

• التقارير الدورية و الخاصة

• التحليل المالي

المراقبة في مفهومها الحديث ترتبط ارتباطا وثيقا بالأفراد ، و المراقبة الذاتية أكثر أنواع المراقبة فعالية ، حيث يصبح الفرد رقيبا على نفسه في حدود قيم المجتمع و أهداف عمله ، فالفرد أقدر على تفهم واجباته و تحديد موقفه من كل عمل كما أنه أقدر على تقويم نفسه و تحديد مدى إجادته للعمل الذي يقوم به لذلك

¹ خالد أمين، التدقيق و الرقابة في البنوك الطبعة الأولى، داروائل، عمان 1998، ص 192.

² محمد محمود خيرى، دراسات و بحوث في المراجعة القاهرة، دار الفكر العربي 1986، ص 23

يكون أكثر الناس رغبة في تصحيح أعماله حتى لا يكتشف غيره أخطاءه وذلك يقاس نجاحه بمدى حرته في إطلاق ملكاته لخدمة عمله.

وهكذا تظهر أهمية الوظيفة الرقابية بصفة عامة ، إلا أننا نركز دراسة المراقبة الداخلية وهي تعني الوسائل الإدارية المختلفة التي تهدف إلى¹:

- الحفاظ على أصول وأموال المؤسسة من السرقة والاختلاس.
- انتظام العامل وحسن إدارته .
- تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة وكذلك التأكد من تنفيذ اللوائح والقوانين المعمول بها.
- ضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات المقدمة للإدارة والجهات الخارجية
- رفع الكفاءة الإنتاجية .
- الاعتماد على أسلوب الإدارة بالاستثناء، بحيث تركز الإدارة جهدها في مراقبة النتائج التي تخرج عن النطاق المألوف.
- رفع الكفاءة الإدارية للعاملين .

تتضمن المراقبة الداخلية عدة تعاريف منها²:

التعريف الأول: نظام المراقبة الداخلية وتخطيط التنظيم الإداري للمؤسسة وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المؤسسة للحفاظ على الأصول ، اختيار دقة البيانات المحاسبة و مدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع السير لسياسات الإدارية في طريقها المرسوم .

التعريف الثاني:عرفتها الجمعية الأمريكية للمحاسبين (AAC) بأنها الإجراءات و الطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقدية الأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر.

التعريف الثالث: تعرف منظمة المحاسبين و المحاسبين المعتمدين (OECCA) أنها مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق ، بضمان الحماية الإبقاء على الأصول و نوعية المعلومات و تطبيق تعليمات المديرية وتحسين الناجع ، و يبرز ذلك بالتنظيم و تطبيق طرق و إجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة .

التعريف الرابع³: عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المراقبة الداخلية بأنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصول و ضبط و مراجعة البنائات المحاسبية و التأكد من دقتها و مدى الاعتماد عليها و زيادة الكفاءة الإنتاجية و تشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية .

التعريف الخامس: و حديثا و طبقا لنص المعيار الدولي رقم 400 و الخاص بالمراقبة الداخلية ، نجد أن نظام المراقبة الداخلية يعني جميع السياسات و الإجراءات التي تتبناها الإدارة في المؤسسة على تحقيق

¹ إبراهيم أحمد الصعدي ، اتجاهات معاصرة في المراجعة ، القاهرة قصر الزعفران 1990 ، ص 103

² خالد أمين ، التدقيق و الرقابة في البنوك ، الطبعة الأولى دار وائل عمان 1998 ، ص 192

³ فتح رزق السوافيري ، مرجع سبق ذكره ، ص 104.

أغراض الإدارة في التأكد إلى الحد العملي المناسب من أداء الأعمال بكفاءة عالية بها في ذلك تنفيذ السياسات الإدارية أو حماية الأصول ، و منع لغش و الخطأ أو اكتشافه ، و دقة و اكتمال السجلات و الدفاتر المحاسبية ، و إعداد معلومات المالية يمكن الاعتماد عليها في الوقت المناسب .

بصفة عامة ، نظام المراقبة الداخلية هي مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في قيادة المؤسسة تضعه الإدارة لتسيير أعمالها بصورة منتظمة ، هدفها من جهة ضمان حماية التراث و موجودات المؤسسة ، و من جهة أخرى التكفل بتطبيق أوامر و تعليمات الإدارة و المساعدة على تطوير النتائج .

لأنظمة المراقبة الداخلية و ضبط الداخلي عدة مبادئ¹:

1. تلاءم نظام المراقبة الداخلية مع حجم المؤسسة و طبيعة نشاطها .
2. يغطي النظام كافة نشاطات المؤسسة و عملياتها .
3. يشمل على معايير مناسبة لمنع وقوع الأخطاء .
4. يشمل على آليات مناسبة تمكن من ضبط و تحليل و إدارة المخاطر الناجمة عن نشاطات المؤسسة.
5. يكون مدعماً بأنظمة معلومات و اتصالات تكفل مراجعة المعلومات بدقة.
6. يتلاءم مع القانون الأساسي للمؤسسة بهدف ضمان التوافق مع أحكامه و الذي يحكم عملياتها.
7. يكون مفصلاً و موثقاً بشكل كاف .
8. يحدد بوضوح الإجراءات التصحيحية عند الحاجة .

و من التعريف السابق يمكن التمييز بين ثلاثة فروع للمراقبة الداخلية:

1- المراقبة الإدارية حيث تهدف المراقبة الإدارية : إلى تحقيق الكفاية الإنتاجية المنشودة و ضمان تنفيذ السياسات الإدارية اعتماداً على مجموعة من الوسائل أهمها ما يلي :

• الموازنة التنظيمية .

• التكاليف المعيارية

• نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية

• نظم التقارير

2- المراقبة المحاسبية : وذلك بهدف اختيار دقة البيانات و المعلومات المحاسبية و التأكد من صحة

تسجيل و تنويب و تحليل و عرض المعلومات المحاسبية و ذلك اعتماداً على الوسائل التالية²:

■ نظام القيد المزدوج.

■ استخدام حسابات المراقبة الاجتماعية ، مثل مراقبة المدنيين و حساب مراقبة الرئيسيين.

■ استخدام موازين المراجعة الدورية .

■ إتباع نظام الجرد المستمر و مطابقة الأرصدة الدفترية مع الأرصدة الفعلية

■ وجود نظام مستندي سليم

¹ خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات ، الناحية النظرية دار وائل للنشر ، عمان 1990 ، ص 134

² حسين شحاتة الاتجاهات الحديثة في المراجعة و الرقابة ، مرجع سبق ذكره ، ص 136

■ نظام للمراجعة الداخلية بهدف التأكد من أن كل ما أثبت بالدفتري والسجلات مطابق للمستندات والبيانات المؤيدة للعمليات.

3- الضبط الداخلي المراقبة الداخلية:

يقصد بالضبط الداخلي مجموعة من الوسائل التي تعد إلى ضبط العمليات المؤسسة، ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة وذلك بجعل شخص ما يراجع بواسطة شخص آخر وذلك لضمان حسن سير العمل وعدم وقوع الأخطاء أو الغش لأصول وحسابات المؤسسة.

مفهوم تصميم المراقبة الداخلية¹:

لكي يعمل نظام المراقبة الداخلية بشكل جيد ، يجب وجود التعليمات اللازمة وإجراءات المراقبة واضحة .

المراقبة الداخلية هو موضوع الإدارة التنفيذية.

إن أنشطة المراقبة هي قبل كل شيء تكملة للمحاسبة والسيطرة.

في حين الفرز الإستراتيجي يجمع معلومات عن التطورات خارج الشركة ، يجب ضمان المراقبة الداخلية لجمع معلومات موثوق عن التطورات داخل الشركة .

رصد ومتابعة المراقبة الداخلية هي مسؤولية مراجعي الحسابات الخارجية .

*عوامل نشأة نظام الرقابة الداخلية :

إن فكرة نظام الرقابة الداخلية في حداته قديم و ساد بدرجات متفاوتة ، إلا أن الاهتمام به ازداد في أواخر النصف الأول من القرن العشرين بسبب مجموعة من العوامل التي ساعدت على ذلك ، ونذكر منها كبر حجم المؤسسات ، وتعدد العمليات التي يقوم بها ، اضطرار الإدارة إلى توزيع وتفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية للمؤسسة ، حاجة الإدارة إلى المعلومات وبيانات دورية دقيقة ، وتطور إجراءات المراجعة ، والعامل الرئيسي لتطور نظام الرقابة الداخلية هو الحاجة الماسة للإدارة لحماية أصول المؤسسة و صيانة أموالها² .

فكبر حجم المؤسسات وتعدد العمليات التي تقوم بها راجع إلى النمو الضخم في حجمها وتنوع أعمالها من خلال الاندماج والتفرع ، وكل هذا أدى إلى صعوبة الاتصال الشخصي في إدارة المؤسسة ، الشيء الذي أدى إلى استعمال وسائل هي في صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل الكشوف التحليلية والموازنات وتقييم العمل وغيرها

و بالنسبة للتوزيع وتفويض السلطات والمسؤوليات إلى الإدارات الفرعية فيرجع إلى التوسع الجغرافي للمؤسسات سواء على التراب الوطني أو التوسع الذي تعرفه الشركات المتعددة الجنسيات الذي يدعو إلى توزيع السلطات والمسؤوليات على المديرية الفرعية ، ويظهر هذا التفويض كذلك في شركات المساهمة أين يظهر الانفصال الفعلي لأصحاب رؤوس الأموال من الإدارة الفعلية .

¹ حسين شحاتة الإنتاج الحديثة في المراجعة والرقابة ، القاهرة ن كلية التجارة ، جامعة الأزهر ، 1999، ص.46

²² علي أنور العسكري الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير الشرع، مكتبة بستان المعرفة ، مصر، 2008، ص.139

أما بالنسبة للبيانات الدورية التي هي بحاجة لها إدارة المؤسسة فهي تظهر من خلال حصول هذه الأخيرة على تقارير دورية على الأوجه المختلفة لنشاطها من أجل اتخاذ أنجع القرارات ونسبها لتصحيح الانحرافات ، وحتى تكون هذه التقارير صحيحة لابد من وجود نظام سليم للرقابة الداخلية¹.
و من العوامل الرئيسية لنشأة نظام الرقابة الداخلية هي الحاجة الماسة لإدارة المؤسسة لصيانة أموالها و حماية أصولها من خلال إنشاء حماية مادية و حماية محاسبية ، تتجلى الأولى في المحافظة على الأصول في مختلف الأخطار ، وتتجلى الثانية المحاسبية في حماية الأصول محاسبيا من خلال تسجيل كل التحركات التي تمس أي عنصر ، من خلال توفير نظام الرقابة الداخلية تسليم يحدد ويمنع أو يقلل من حدوث الأخطاء والغش

الفرع ب: مكونات وأنواع نظام الرقابة الداخلية

* مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تتمثل المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية في :

-بيئة الرقابة :

تعتبر البيئة الرقابية الإيجابية أساسا لكل المعايير حيث أنها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على وجود الأنظمة الرقابية وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها²:

- نزاهة الإدارة والمواطنين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها.
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطوير تطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة.
- فلسفة الإدارة وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة وغيرها .
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد إطار للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف المؤسسة.
- أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات.
- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها.
- علاقة المالكين بالمؤسسة وعلاقة أصحاب المصالح بالمؤسسة.

-المعلومات والاتصالات:

يجب تسجيل المعلومات وايصالها الإدارة وإلى آخرين بحث يحتاجونها داخل المؤسسة وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى وحتى تستطيع المؤسسة أن تعمل وتراقب عملياتها أن تقوم باتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والخارجية ، أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس بشكل أفقي لإضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد

¹ فتحي زرق السوافري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 1211

² محمد محمود مصطفى، الرقابة الإدارية، طبعة الأولى، دار البداية، عمان، 2012، ص 96.

يكون لها أثر في تحقيق المؤسسة لأهدافها عالية على حاجة الإدارة الفعالة لتتقنية المعلومات الهامة لتحقيق أحسن اتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات¹.

-مراقبة النظام:

تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة، ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية يجب أن تشمل أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشكل سريع وعلى الإداريين أن².

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

-تقييم المخاطر:

تفصح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء من المؤثرات الداخلية أو الخارجية ، كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة تشترط أساسيا لتقييم المخاطر لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر التي لها العلاقة والمرتبة بتحقيق الأهداف المحددة في خطوط الأداء الطويلة الأجل ولحظة تحديد المخاطر فإنه من ضروري تحليلها للتعرف على أثارها وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها³.

-النشاطات الرقابية :

تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجهات الإدارة ويجب أن تكون النشاطات الرقابية كفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية، والمصادقات لتأكيدات، مراجعة الأداء والحفاظ على إجراءات الأمن والحفاظ على السجلات بصفة عامة⁴.

يستكملوا ضمن إطار زمني محدود كل خطوات التي تصحح أو تعالج الأمور المشار إليها من قبل الإدارة.

*أنواع نظام الرقابة الداخلية:

أولا-الرقابة المحاسبية:

تهدف إلى اختيار المحاسبية للمعلومات ومدى الاعتماد عليها، وتعتمد هذه الرقابة على الاستخدام الأمثل للحاسب الآلي وإتباع طريقة القيد المزدوج وحفظ حسابات المراقبة الإجمالية وتجهيز الموازين المراجعة الدورية وعمل التدقيق الدوري وغيرها، ويتم تحقيق هذا النوع من الرقابة عن طريق العناصر التالية⁵:

وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملامم لعمليات المؤسسة .

وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق مع طبيعة نشأ المؤسسة.

¹ الراوي سارة، مرجع سبق ذكره، ص46.

² عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سبق ذكره، ص52.

³ الراوي ساره، مرجع سابق، ص45

⁴ عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى 2009، ص50.

⁵ السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية، دار الكتاب الحديث الإسكندرية، 2008، ص86.

وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها. وضع نظام لمراقبة وحماية المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيها خصصت له ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك. وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات المسؤولية عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة. وضع نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري (شهري مثلا) لتحقيق من دقة ما لم تسجله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعدة عنها ميزان المراجعة. وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد وأكثر أو في المؤسسة.

ثانيا- الرقابة الإدارية:

وتمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المشروع وعنصر رئيس من عناصرها، وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقق من كفاءة استخدام موارد وممتلكات المشروع استخداما مثلا من ناحية والتحقق من مدى التزام المشروع والعاملين فيه بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة لأعمال وأنشطة المشروع من ناحية أخرى ويتحقق هذا النوع الرقابة من خلال العناصر الآتية¹:

تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمشروع وذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف الرئيسية مع وضع توضيف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها. وضع نظام رقابة الخطة التنظيمية في المشروع لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية.

وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المشروع على اختلاف أنواع بشكل دوري في بداية كل سنة ماليه لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة ومنها²:

* قواعد و أسس تقدير المبيعات .

* قواعد و أسس تقدير الإنتاج.

* قواعد و أسس تقدير عناصر مصروفات أخرى.

* قواعد و أسس تقدير عناصر الإدارات الأخرى .

* وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المشروع لاسترشاداتها منها:

* سياسات وإجراءات الشراء.

* سياسات وإجراءات البيع.

* سياسات وإجراءات الإنتاج.

* سياسات التوظيف والترقي بالنسبة للعاملين.

¹ فتحي رزق السوافيري، مرجع سابق سبق ذكره، ص ص 149-150.

² عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الأولى، 2004، ص

الفصل الثاني: أثر المراجعة الداخلية على فعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

* سياسات وإجراءات التسعير لمنتجات المشروع.

* إجراءات وقواعد تنفيذ السياسة المالية في المشروع.

* وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المشروع و ما يهدف إلى تحقيق من أهداف و ما يصل إليه من نتائج ، و على أساس أن أي قرار لا يتخذ إلا بناء على أسس و معايير معنية و بعد دراسة وافية تبرر ضرورة اتخاذ مثل هذا القرار .

-الضبط الداخلي:

و يشمل الخطة التنظيمية و جميع وسائل للتنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس و الضياع أو سوء الاستعمال ، و يعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهداف على تقييم العمل مع المراقبة الداخلية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية ، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات و السلطات و المسؤوليات¹.

الجدول رقم (I) : يوضح الفرق بين الرقابة المحاسبية و الرقابة الإدارية .

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	حماية الأصول من السرقة والضياع والاستخدام . التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية	التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية. التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها غدارة الشركة
طبيعة عملية الرقابة	التدقيق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد في الإدارة. التدقيق من أن عمليات المنشأة قد تيم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ لمحاسبة المقبولة قبولاً عاماً	التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية

المصدر: عبد الوهاب نصر علي شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة و المراجعة ، الداخلية الحديثة ، الدار الجامعية ، مصر، ص60

المطلب الثاني: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بالمراجعة الداخلية

¹ عبد الرؤوف جابر، مرجع سبق ذكره ، ص 170. دار الجامعية ، مصر ، ص 60 .

الفرع أ: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية العديد من الأهداف وبوحيث كل هدف يسعى إلى خدمة المؤسسة و مساعدتها بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الأهداف المسطرة ، و قد تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة و أصبحت أوسع و أشمل مما كانت عليه في السابق و تتمثل في :

أولاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لا بد أن يهدف إلى للحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية على المخزون، التثبيات والمعدات والأدوات بل لا بد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى و المتمثلة في :

-العنصر البشري وأهم عناصر المؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه و تحليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها¹.

صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي و التي قد تنهار بسبب حالات مفاجئ راجع إلى ،التحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها

الحفاظ على كل المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة .

ضمان مصداقية المعلومات المالية و التشغيلية :

تضمن الرقابة الداخلية دقة و نوعية المعلومات المالية، المحاسبية و التشغيلية المعدة من قبل موظفيها و المعبرة عن نشاطات المؤسسة ، وهذا بوجود إسناد هؤلاء الموظفين على مجموعة من المبادئ الأساسية في ذلك ، كما أن صورة المؤسسة تعكس معلوماتها المالية المقدمة لمحيطها الخارجي، و المتعلقة بالعمليات التي تقوم بها، بالإضافة إلى ربحيتها ، وبالتالي يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من الأخطاء والغش والتلاعبات على الرقابة الداخلية التأكد من أن هذه المعلومات تتمتع بالخصائص التالية²:

أن تكون صادقة و حقيقة :لا يكفي أن تكون المعلومات جيدة بل يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يفحصها ويتأكد من دقتها كما يجب أن يتضمن كل نظام رقابي على نظام إثبات يعمل على إثبات صدق المعلومات المتحصل عليها.

أن تكون مفهومة واضحة :لا يكفي أن تكون المعلومات دقيقة ما لم تكن كاملة و مفهومة، ولذلك فعلى نظام الرقابة الداخلية التحقق من أن المعلومات المتوصل إليها قد استعرض من الأخذ بعين الاعتبار كل العناصر التي قد تأثر فيها أي دور إهمال أي بيان مهما كانت درجة أهميته.

-ملائمة ووفرة المعلومات:هناك معلومات تصل متأخرة و معلومات لا تصل بسهولة وعلى نظام الرقابة الداخلية تجنب هذه الأنواع والاعتماد على المعلومات الآتية والتي تصل في الوقت المناسب، كما يجب على المعلومات المالية أن تكون مكيمة و ملائمة مع أهداف المؤسسة.

-الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية:

¹ إدريس عبد السلام الشوي ، المراجعة و معايير و إجراءات دار الكتب الوطنية ، الطبعة الخامسة ، بنغازي ، ليبيا ، 2008 ، ص 59
² فتحي زرق السوافري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 56.

أي العمل على تجنب الإسراف في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة وهذا عن طريق تتبع مجموعة من الأساليب والطرق التي تساعد في ذلك مثل الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية ودراسة الزمن والحركة.

-الالتزام بالإجراءات والسياسات الإدارية الموسومة:

إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات والإجراءات الإدارية المتكاملة والتي تغطي جوانب المختلفة وتعمل الرقابة الداخلية على ضمان الالتزام بهذه السياسات والإجراءات أثناء الأداء¹.

-توفير مصادر المعلومات: يوفر النظم الرقابية مصادر هذه المعلومات تبين أنواع ومخاطر التعريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تعريفات التي يمكن أن تحدث في تأكيدات القوائم المالية، كما تعد أيضا المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصة بالعمليات والسجلات والتقارير التي تستخدمها المؤسسة لإعداد تقاريرها المالية.

-أهداف الرقابة على المبيعات:ضمان إعداد فواتير صحيحة للمنتجات المباعة أو الخدمات المقدمة فحص من الائتمان للومبل قبل توقيع على طلبية معينة، والموافقة على المردودات من العملاء.

-أهداف الرقابة على الإنتاج أو الخدمات: هذا بإنتاج الكميات المناسبة والعمل على الحد الأدنى من كل مخلفات التشغيل والفاقد من المنتج².

ثانيا: أهمية الرقابة الداخلية:

إن زيادة اتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات، وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي:

- نجاح وكفاءة وفاعلية رقابة ومتابعة تقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة.
- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم .
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.

- مدى يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما بذله من جهود هو مساعديه. في سبيل وضع و تحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته و نطاق هذا البرنامج وما تشمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته للماليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التحقيق . المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة و برامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها ، ويشمل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن .

الفرع ب:علاقة نظام الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية .

ترتبط علاقة نظام الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية في عدة مكونات موضوعية في الجدول الموالي:

¹ حسين شحاته، مرجع سبق ذكره، ص50

² ثامر محمد مهدي، ائ استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4، العراق، 2010، ص180.

جدول رقم (II) علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية.¹

المكونات	الرقابة الداخلية	المراجعة الداخلية
مفهوم	تشمل على خطة تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في الشركة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها، ومدى اعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية	نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي وهو مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها، ومساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصام لتعيين وتحسين فاعلية عمليات الإدارة الخطر، الرقابة، التوجيه
مسؤوليات الإدارة	تتحمل مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي والمحافظة عليه، وعند تنفيذها لمسؤولياتها الإشرافية يجب عليها وبانتظام مراجعة مدى ملائمة وكفاية عناصر الضبط الداخلي وذلك لضمان جميع ضوابط العامة بفاعلية.	تحديد صلاحيات التي تخول المدقق القيام بتأدية عمليات التدقيق. إعطاء الحق للمدقق الداخلي بالحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض التدقيق تحديد نطاق عملية المراجعة للأزمة تأتمها
مسؤوليات المدقق الداخلي	يجب أن تتضمن مجال عمل المدقق الداخلي وفحص وتقييم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة ونوعية أداء في تنفيذ المهمات المحددة	تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية، تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية إنجاز العمل
الأقسام	تقسيم الرقابة الداخلية إلى رقابة إدارية ومحاسبية وضبط الداخلي	يقسم التدقيق الداخلي إلى تدقيق مالي وتدقيق إداري وتحقق استراتيجي
الأدوات	الرقابة والمالية والإدارية والضبط الداخلي هدفها تأمين سلامة وتنفيذ عملياتها والمحافظة على الأصول وتأمين الثقة بصحة المعلومات	التدقيق الداخلي هدفه تقييم الأنظمة المعنية بحماية ممتلكات الشركة وتحقيق كفاءة الأداء وتطابقها مع الأهداف .

المصدر: عطا الله أحمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بنية تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2009، ط1، ص6

¹ عطاء الله سويلم الحسيان، مرجع سبق ذكره، ص60.

المبحث الثاني: مقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية :

لكي يتواجد نظام قوي ومتكامل للرقابة الداخلية يجب توافر مجموعة من المقومات الأساسية و الإجراءات الهامة حتى نظام فعال حيث كلما توافرت هذه المقومات بشكل سليم وفعال كلما ازدادت فاعلية دور الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف.

المطلب الأول: المقومات المحاسبية والإدارية لنظام الرقابة الداخلية

الفرع أ: المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية.

يتضمن هذا محور من مجموعة رق ووسائل التي يمكن تناولها على النحو التالي:

*الدليل المحاسبي:

ينطوي الدليل المحاسبي على عمليات تبويب للحسابات بما يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية من ناحية و نوع النظام المحاسبي المستخدم مكن ماحية أخرى والأهداف التي يسعى لتحقيقها من ناحية أخرى . حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية و فرعية ، كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب و بيان طبيعة العمليات التي تسجل فيه ، و يعتمد بتبويب الحسابات المستخدمة على درجة معينة من التفصيل تكون ضرورية لجمع البيانات لتشغيلها في مرحلة تالية يدويا أو إلكترونيا و أيضا لتحويلها إلى معلومات تكون مفيدة لعملية اتخاذ القرارات بواسطة إدارة المؤسسة .

بالطبع فلا يوجد دليل محاسبي يصلح لكافة المؤسسات بل يختلف من واحدة لأخرى ، وفي بيعة ونشاط هذه المؤسسات سواء كانت صناعية و خدماتية أو تجارية ، فعند إعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي :
- أن يعكس الدليل المحاسبي بما يشمله من حسابات، نتائج المؤسسة و مركزها المالي
ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية ، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر أستاذ فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطار غير المتعمدة أما الأخطار المتعمدة فيصعب اكتشافها عن طريق حسابات المراقبة لأن مرتكبيها عادة ما يعتمدون تغطيتها من خلال وجود توازن محاسبي .

*الدورة المستندية:

إن وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة إثبات ، فعلى النظام المستندي أن يتميز ب:
عند تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية بالإضافة إلى أن يحقق المستند المعين الهدف من تصميمه وتداوله.

ترقيم المستندات لتسهيل عملية الرقابة و ضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقا للرقابة من ناحية العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي وتسيير الإجراءات في المؤسسة.

*المجموعة الدفترية:

تعد المجموعة الدفترية حسب بيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها خاصة دفتر اليومية العامة وما يربطها من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة ما سلي عند إعداد المجموعة الدفترية:

➤ ترقيم الصفحات فيل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.

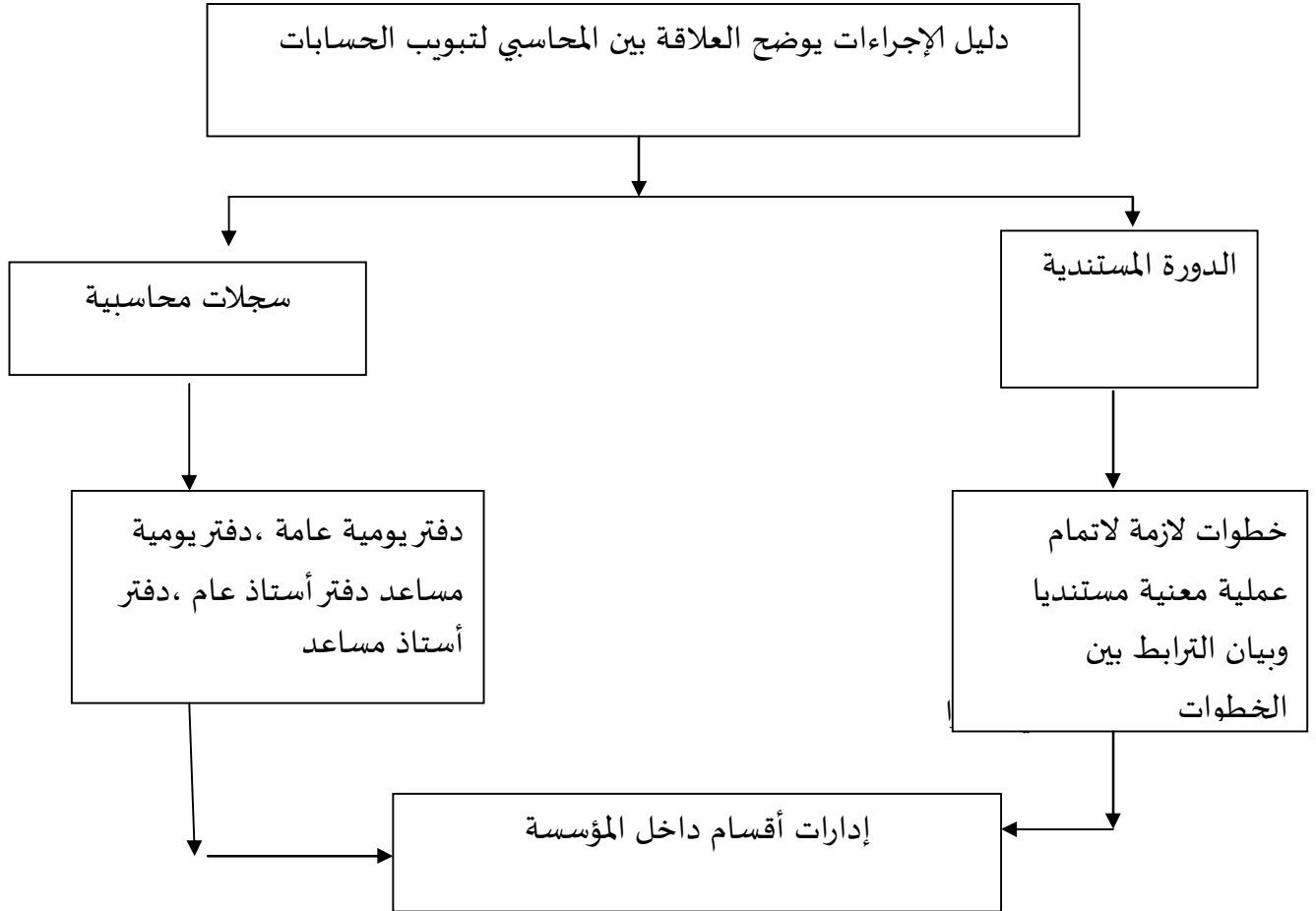
➤ إثبات العمليات قبل حدوثها كلما أمكن ذلك.

الفصل الثاني: أثر المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

➤ تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والإطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

ولمزيد من الإفصاح، يعرض الشكل التالي العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في تحقيق الجاني المحاسبي لنظام الرقابة الداخلية.

الشكل رقم (1-2): العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في الجانب المحاسب



الفيومي كامل محمد ، أطول المراجعة الداخلية الإسكندرية 2006 ، ص 28

الوسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة.

تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر العامة في ضبط وإنجاز الأعمال وأحسن مثال على ذلك آلات عد وتسجيل الأوراق النقدية المحصلة، بدون نسيان الحاسوب الإلكتروني، الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية، وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها، كما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة والحد من حدوث الأخطاء.

*الجرد الفعلي للأصول:

تتميز بعض عناصر الأصول المملوكة للمؤسسة بإمكانية جردها الفعلي مثل النقدية التي بحوزة المؤسسة ومعظم الاستثمارات من آلات وسيارات وأراضي ومباني وأثاث فعلية الجرد هذه تسمح بعملية المراقبة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلاً¹.

*الموازنات التخطيطية:

يتمثل الدور الرقابي في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان الانحرافات لمحاولة تفاديها وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات تحديداً دقيقاً للتنظيم وأهدافه ووظائفه، وكذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم، ووضع معايير عملية دقيقة، لكن ما يجب الإشارة له هو أن الموازنات التخطيطية لا تعتبر نظاماً كاملاً للرقابة ولكن جزءاً منه فقط.

بعدما تطرقنا للمعلومات المحاسبية، سوف نتطرق فيما يلي إلى المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية.

الفرع ب: المقومات الإدارية

تتمثل المقومات الإدارية في مجموعة من الطرق والوسائل والتي تزيد من كفاءته والتي يمكن عرضها على النحو التالي²:

- 1- فصل المهام: يشكل فصل المسؤوليات أو الوظائف وسيلة من وسائل المراقبة الأساسية التي تساعد على إنجاز العملية في مجملها، بحيث تقلص من خطر التلاعب والخطأ الصادر عن قصد، وتشمل الوظائف التي تستوجب فصلها تلك المتعلقة بإصدار أوامر الصرف التنفيذ، الحماية، التسجيل، وكذلك عمليات تطوير الأنظمة والعمليات اليومية في حالة اعتماد الوضعية على نظام محاسبة المسؤولين، كما يجب أن يكون التدقيق.
- 2- التنظيم: يجب على وحدات الخاضعة للتدقيق أن تتوافر فيها تصميم للتنظيم يحدد المسؤوليات والصلاحيات، وكذلك إجراءات عمل تشخيص قنوات المعلومات للعمل اليومي، كما يجب تفويض الصلاحية كيفما كان نوعها لتفعيل محاسبة المسؤولين.
- 3- الموظفون: يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، لأن السير الجيد لأي نظام يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين، لذا تشكل المهارات والكفاءة والميزات الفردية عناصر هامة يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام مراقبة.

¹ إبراهيم احمد الصعيدي، مرجع سابق، ص54.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص138.

4- التسيير: يتعلق الأمر بعمليات المراقبة التي يقوم بها الإداريون خارج أوقات سير العمل اليومي العادي وتضم مراقبة الإشراف العام الذي يمارسه هؤلاء الإداريون ، كذلك فحص معلومات التسيير ومقارنتها بالميزات ومقاييس الأداء ، وكل إجراء يهم الفحص¹.

5- الإشراف على العمل: يجب أن يحتوي كل نظام مراقبة داخلية اعتماد وسيلة الإشراف على سير العمل اليومي للعمليات وعلى تسجيلها وذلك من خلال الهيكل التنظيمي المعتمد ، كان يراجع رئيس القسم على أعمال موظفين القسم ، أو من خلال الإشراف المباشر من شخص مؤهل يراجع الأعمال أول بأول.

6- المراجعة الداخلية (المراقب المالي): يمارس المراقب المالي مهمة مراقبة مستقلة لمجالات واسعة بحيث يحق له الرد أو الاعتراض على صرف مستند ما لم يكن مكتمل الشروط وفقا لإجراءات العمل المعتمد أو وفق التنظيم والتعليمات المصرح بها في العمل ، ويؤدي توفر نظام فعال للرقابة الداخلية في المنشأة إلى منع واكتشاف الغش والتلاعب بما يقوم عليه من مقومات تكفل هذا وبما يعتمد عليه من أساليب ووسائل.

المطلب الثاني: إجراءات الواجبة لتحقيق المقومات

لتحقيق أهداف المقومات الضرورية لنظام الرقابة الداخلية يتوجب على الإدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات المتمثلة في :

الفرع أ: إجراءات تنظيمية وإدارية وإجراءات تخص العمل المحاسبي

أولا: إجراءات تنظيمية

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة ، ونجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات ، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية ، بما يضمن فرض على كل شخص داخلها ، توزيع وتحديد المسؤولية بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه ، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي لعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها ، واستخراج المستندات من أصل و عدة صور ، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معنية لانتقاء العاملين ، وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معنية ، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول ، لذلك سنتطرق على هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية:²

* تحديد الاختصاصات.

إن تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية ، الاجتماعية و التكنولوجية يكون حتما عبر تضافر الجهود داخل أجزائها كل حسب اختصاصه لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها ، فعند الوقوف على الهيكل التنظيمي لها يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديرية الموجودة ، بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات ، فكل مديرية لها

¹ جرجوع محمد يوسف ،مراجعة الحسابات النظرية والتطبيق مؤسسة الورق للنشر والتوزيع،الأردن، الطبعة الثانية،2007،ص57.

² علي عباس ، الرقابة الإدارية في منظمة الأعمال ، إثراء للنشر والتوزيع عمان - الأردن ،2008، ص57.

اختصاصها و داخل --كل مديرية يمكن تجزئة هذه الاختصاصات إلى تخصصات داخل دوائر ، و داخل المصالح إلى غاية آخر نقطة من الهياكل التنظيمية¹ .
*تقسيم العمل.

إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بصنعه لتضاربه أو تداخله ، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء ، السرقة و التلاعب كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات الآتية :

-الفصل بين أداء العمل و سلطة تسجيليه : أن الفصل بين وظيفتي الأداء و التسجيل المحاسبي من شأنه ، أن يمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية ، بالتالي تحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعض المعالجة .

-الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل و سلطة تسجيلية : إن هذا التقسيم في العمل يقلل من احتمالات سرقة الأصول نظرا لأن الاحتفاظ بالأصل يكون ضمن اختصاصات موظف معين ، و تسجيل العمليات المتعلقة بهذا الأصل ضمن اختصاصات موظف آخر.

-الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل و سلطة تقرير الحصول عليه : أن الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الأصل و الاحتفاظ به تقلل من احتمالات وقوع التلاعب و من الاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية .

*تقسيم العمل المحاسبي: انطلاقا من عدم انفراد شخص واحد بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها ، فإنه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقسيم بمراقبة عمل موظفه معين بموظف آخر يقوم بالعملية بعده ، لذلك يستطيع هذا التقسيم التقليل من فرصة الخطأ و التلاعب و التزوير و يزيد من فرص الكشف عنه في حال وقوعها و في الأخير نشير إلى ضرورة الفصل بين العمليات و الفصل بين الموظفين القائمين بها ، بحيث يقوم موظف معين بعملية من العمليات و لا يستطيع و ذات الوقت القيام بعملية أخرى.

*توزيع المسؤوليات:

يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين إذ يمكن من تحديد تبعية الإهمال أو الخطأ لذلك و جب تحديد المديرية و الأشخاص في ذات الوقت المسؤولين عن المحافظة على الممتلكات عمليات المؤسسة و على تسجيل هذه الممتلكات و على التقرير بالعمليات و الموافقة عليها ، أن تحديد المسؤوليات تمكن كل موظف من معرفة حدود عمله و مسؤولية و التزامه اتجاهها ، فيحاسب و يراقب في حدود هذا المجال ، إذ أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد و بدقة .

لمرتكب الخطأ و عدم استطاعته التملص من جهة و من جهة ثانية يضر في الجدية و الدقة في التنفيذ العمل من طرف الموظف لأن على يقين بأن أي خطأ في عملية ينسب إليه مباشرة و لكن يستطيع أن يلقيه على غيره ،

¹ محمد التهامي طواهر مسعود الصديقي ، ط، 1، ص105.

و في الأخير و بوضوح العلاقة التكاملية بين الإجراءات الثلاثة السابقة ، و التي بانسجامها تحقق لنا شطرا كبير من نظام الرقابة الداخلية الفعال¹

-إعطاء التعليمات صريحة:

عادة ما يشمل هذا الإجراء على الجانب التنظيمي للمؤسسة ، لذلك ينبغي أن تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية أو الدائرة أو المصلحة إلى المنفذين بها ، فالصراحة و الوضوح في التعليمات تمكن من فهم التعليمات و تنفيذها على أحسن وجه ، كإعطاء تعليمات صريحة بأن يقوم الموظف بالتوقيع على المستندات التي أعدها بغية تحديد مسؤوليته اتجاهها و من أجل الوقوف على تعليمات يستطيع المنفذ تطبيقها على أحسن وجه ، لا بد أن تتوفر هذه الأخيرة على العناصر التالية :

*الوضوح

*الصراحة

*الفهم

*احترام السلم التسلسلي للوظائف

-إجراء حركة التنقلات بين العاملين :

إجراء حركة التنقلات بين العاملين داخل المؤسسة يكون من صلب إجراءات نظام الرقابة الداخلية ، كون أن هذا الإجراء يمكن أن كشف الأخطاء و التلاعبات التي ارتكبها الموظف خلال العمليات التي تدخل ضمن اختصاصاته و تحت مسؤوليته أن حركة التنقلات بين العاملين ، لا بد أن تكون مدرسة و بنية على أساس عملي و لا تتعارض مع السير الحسن للعمل ، كتغيير موظف من مصلحة المالية إلى مصلحة المحاسبة ، أو إلى مصلحة البيع و ينبغي في هذا الإطار تغيير موظف من مصلحة الأمن أو البحث إلى مصلحة تختلف بشكل كبير عن العمل داخل المصلحة ، المنتمي لها كمصلحة المستخدمين مثلا.²

ثانيا -إجراءات تخص العمل المحاسبي :

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال ، لذلك بات من الواضح بين إجراءات معينة تمكن من أحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات التأكد من صحة المستندات ، إجراء مطابقات دورية ، القيام بجزء مفاجئ و عدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به .إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية الفعال ، لذلك سنتطرق في هذا البند إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط الآتية .

*التسجيل الفوري للعمليات :

يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين الوظائف المحاسب ، إذا يقوم هذا الأخير بتسجيل العمليات بعد حدوثها مباشرة بغية تفادي تراكم المستندات و ضياعها لذلك فالسرعة التي

¹ محمد التهامي طواهر ، مسعود الصديقي ، ط 1 ، مرجع سابق ، ص 111

² محمد التهامي طواهر ، مسعود الصديقي ، ط 1 ، مرجع سابق ، ص 115

تصاحبه الدقة في التسجيل ، تمكن من السرعة في ترتيب و حفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون :

-شطب

-تسجيل فوق تسجيل آخر

لا يلغي تسجيل معين إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح.

و على هذا يمكن القول بان التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجابا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة و معبرة عن الوضعية الحقيقية و ملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة .

-التأكد من صحة المستندات :

تشمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة ، لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات :

البساطة التي تساعد على استخدام المستند و استكمال بياناته .¹

-عدد الصور اللازمة حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط.

-ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها و توضيح خطوات سيرها

-يجب استعمال الأرقام المسلسلة عند طبع نماذج المستندات ، مما يساعد على إجراء عملية الرقابة و العودة إليها عند الحاجة.

إن المبادئ السابقة للذكر ، تمكن المحاسب من سهولة التأكد من المستندات و البيانات التي يحتوها.²

*إجراءات المطابقة الدورية :

تعتبر المراقبة الدورية من بين أهم الإجراءات التي تفوض على العمل المحاسبي داخل المؤسسة لتقريبه من الواقع ، لأن العمل المحاسبي يعتمد أساسا على المستندات الداخلية الخارجية والتي هي موضوع المراجعة المستندية ، أي أن هذه المستندات يمكن أن تكون غير صحيحة مما يؤثر على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وبالتالي على القوائم المالية الختامية للمؤسسة ، ونظر لما سبق جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية لكي تكشف ذلك عن طريق مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة ومن جهة أخرى بين المستندات الحقيقية المتمثلة أساسا في الواقع كالجرد المادي مثلا.

* عدم اشتراك موظف في مراقبة عمله.

يكتسي العنصر البشري داخل أي نظام أهمية كبرى في تحقيق أهداف هذا الأخير و في المحافظة على السير الحسن له ، كون أن التقيد الجيد للطرق و الإجراءات تتوقف على هذا العنصر لذلك أصبح

¹ زكريا قلالة ، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2013-2014 ، ص 60

² محمد التهامي طواهر ، مسعود الصديقي ، مرجع سابق ، ص 115

من الضروري تحديد الاختصاصات و توزيع المسؤوليات داخل نظام المعلومات المحاسبية بما يتناسب مع موقع كل موظف داخل النظام و بما يستجيب إلى تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية المفروضة على النموذج المحاسبي للمؤسسة .

لهذا واجب على نظام الرقابة الداخلية وضع إجراء يقضي بعدم إشراك موظف في مراقبة عملية داخل نظام المعلومات المحاسبية نظرا لأن المراقبة تقضي كشف الأخطاء التي حدثت أثناء المعالجة أو التلاعبات الممكن وقوعها ، و التي تضل بأهداف نظام الرقابة الداخلية ، فعند حدوث خطأ من المحاسب فهذا الأخير ، لا يستطيع كشف خطئه و كذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يغطي هذا التلاعب كونه صادرا عنه فوضع هذا الإجراء ليقضي على هذه الأشكال و يتيح معالجة خالية من هذه الشوائب التي تسيء إلى المعلومات المحاسبية¹

الفرع ب: إجراءات عامة .

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي و الإداري و الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي سنتناول في هذا البند إجراءات عامة تكون مكملة لسابقتها و بتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المرسومة ، لذلك سنميز بين الإجراءات التالية :

*التأمين على ممتلكات.

تسعى المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية ، الاجتماعية و التكنولوجية و ذلك عن طريق الاستعمال الأمثل لمواردها و الحفاظ على ممتلكاتها من خلال التأمين عليها ضد كل الأخطاء المحتملة ، سواء كانت طبيعية كالأخطاء الجوية التي يتم استبعاد أثرها بالتأمين على الممتلكات و التخزين الجيد للموارد لاستبعاد التفاعل الذاتي بها أو بفعل فاعل كالسرقة أو الحريق ، فتلجأ المؤسسة في هذا الحالة إلى التأمين على الممتلكات ضد أخطار السرقة أو الحريق بغية تفادي الخسائر²

*التأمين ضد الخيانة :

في ظل تدعيم مقومات الرقابة الداخلية تكون من بين إجراءات هذه الأخيرة إجراء يخص التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها ، أو الذين يدخل ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق التجارية ، فمن غير المعقول أن يحافظ نظام الرقابة بينهم موظف معين يحصل قيم مبيعات المؤسسة مثلا طوال اليوم و التي تقدر بمبالغ ضخمة فيجب في هذا الإطار التأمين عليه⁴³

اعتماد رقابة مزدوجة .

يستعمل هذا إجراء في أغلب المؤسسات الاقتصادية كونه يوفر ضمانا للمحافظة على النقدية ، فعند شراء مادة معينة مثلا بغية أن يحتوي ملف التسوية ، على كل الوثائق المتعلقة بالعملية من

¹ زكريا قلالة ، مرجع سابق ، ص 79.

² محمد التهامي طواهر ، مسعود الصديقي ، ط 1 ، مرجع سابق ، ص 121.

³ محمد بوتين المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعيين ، الجزائر ، الطبعة الثانية ، 2005 ، ص 62

الفصل الثاني: أثر المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

وصل التوريد ، الفاتورة وصل الاستلام الذي يكون ممضي عليه من الجهات الموكلة لها ذلك ، إن بعد تسجيل ألي ومراقبة ملف العملية ، يعد المشرف على عمليات التسوية ويمضي عليه مدير المالية والمحاسبة في المرحلة الأولى وفي المرحلة الثانية يمضي عليه مدير المؤسسة لكي يكون هذا الشك قابل للسحب ، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على :

-حماية النقدية

-تفادي التلاعب والسرقة

-إنشاء رقابة ذاتية.

-تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلي.

وعليه يمكن المعالجة السريعة للبيانات المحاسبية في ظل استعمال الإعلام الآتي أن تعطي لنا قوائم مالية ومحاسبة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وتعكس السرعة سواء في المعالجة أو في إعداد هذه القوائم بغية السماح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية في الوقت والمكان المناسب من أجل اتخاذ القرارات أو تلبية حاجات الأطراف المستعملة للمعلومات ، ينبغي إدخال هذه الوسيلة في أنظمة المعلومات المحاسبية كنظام معلومات الأفراد ، التسويقية التمويلية ، والإنتاج في الأخير تقدم شكل تفصيلي يوضح كافة إجراءات نظام الرقابة الداخلية التي يتم التطرق إليها¹.

الشكل رقم (2-11) إجراءات تنفيذية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية

إجراءات تنظيمية وإدارية	إجراءات محاسبية	إجراءات عامة
إجراءات تنظيمية وإدارية	تسجيل فوري للعمليات	تأمين على ممتلكات المؤسسة
تقييم العمل	لتأكد من صحة المستندات	التأمين ضد خيانة الأمانة.
إعطاء تعليمات صريحة	إجراء المطابقات الدورية	اعتماد رقابة مزدوجة.
إجراء حركة التنقلات بين العاملين		إدخال الإعلام الآلي

المصدر: محمد التهامي طواهري ، المراجعة وتدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثانية ، 2005 ، ص 125 .

¹ محمد التهامي طواهري ، مسعود صديقي ، ط1 ن مرجع سابق، ص 122 .

خلاصة الفصل :

المراجعة الداخلية هي أداة إدارية فعالة ، حيث يقوم من خلالها المراجع الداخلي بفحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة باستعمال مجموعة من الوسائل و الأدوات وفق خطة منهجية منظمة ، ثم التقرير حول درجة نجاح المؤسسة في تطبيق هذا النظام بالشكل المرغوب فيه ، كما أنه يقوم بدراسة كفاية وفعالية هذا النظام بتحديد نقاط القوة و الضعف و يعمل على تحسينه و ذلك من خلال الخدمات الاستشارية و التوصيات التي تكون في شكل اقتراحات يخدمها للجهات المسؤول .

لضمان نجاح المراجعة الداخلية و أداء المراجع الداخلي ، يجب أن تكون هذه الوظيفة تابعة لأعلى المستويات الإدارية في المؤسسة .

تمهيدا:

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث قمنا بتدعيم الفصول النظرية بدراسة ميدانية حيث تطرقنا في الدراسة النظرية إلى المراجعة الداخلية بصفة عامة باعتبارها أداة إدارية هامة لا يمكن الإستغناء عنها نظرا لما تقدمه من معلومات عن مدى تحكم المؤسسة في عملياتها ومدى إلتزام بالإجراءات و التعليمات الموضوعة من طرفها .

وقد تم إختيار مجمع متيجي لإنتاج المواد الغذائية ، وحدة مستغانم وهذا لما تحتله في الاقتصاد الوطني والإستعانة بخدمات المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة ضروري ، نظرا لكبر حجمها وتعدد فروعها وحجم تعاملاتها والعمليات التي تقوم بها ومن جهة أخرى يعتبر تفعيل نظام الرقابة الداخلية هو أهم المهام المتوقعة للمراجعة الداخلية ولهذا فضلنا إسقاط الدراسة النظرية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية على الواقع داخل المؤسسة ، وهذا الغرض قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: تقييم عام حول مجمع متيجي مستغانم .

المبحث الثاني : دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة متيجي

مستغانم .

المبحث الأول : تقييم عام حول مجمع متيجي.

يعتبر مجمع متيجي من أكبر المجموعات الصناعية نظرا لكبر حجمه و حجم تعاملاته فهو يملك أكبر المطاحن في الجزائر و تتميز منتجاته بجودة عالية مع تكلفة إنتاج تنافسية تجعله من بين أهم و أكبر المجموعات الصناعية الغذائية في البلاد ، و سيتضمن هذا المبحث تقييم عام للمجمع و مع عرض أهم فروع الموزعة بالغرب الجزائري ، و تم التركيز على فروع المطاحن الكبرى للظهرة الموجودة بولاية مستغانم ثم ذكر أهم المهام والأهداف التي تسعى إليها المؤسسة.

المطلب الأول : التعريف بمجمع متيجي.**الفرع أ: لمحة تاريخية عن المجمع.**

أسس السيد حسين متيجي المجموعة الصناعية التي تحمل إسمه متيجي إذ بدأ ميدان صناعة الحبوب في التسعينات بإنشاء شركة التعاملات التجارية في مجال الصناعات الغذائية تحت إسم الوكالة المغربية وقد أصبحت هذه المجموعة في ظرف قصير شريكة لا يمكن الإستغناء عنه في مجال المنتوجات الزراعية في الجزائر و حتى في الخارج بفضل إدارة رشيدة و تتبع دقيق للأسواق العالمية ، ثم تدعمت مجموعة متيجي بصفة أكثر بالإستثمار في مجال التكنولوجيا تحويل الحبوب و إنشاء مؤسسة جديدة بمستغانم سنة 2002 ، تسمى المطاحن الكبرى للظهرة المشهورة بإسم السفينة ، هذا المجمع أضخم الذي يضم مطحنة ومصنع للسميد من أحدث طراز يتسع بقدرة هائلة كما أن منتجاتها ذات جودة عالية مع تكلفة إنتاج تنافسية تجعل منه من بين أكبر وأهم المجموعات للصناعات الغذائية في البلاد.

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

ولقد أثبتت مجموعة متيجي يوما بعد يوم مكانتها الرائدة في مجال تحويل الحبوب في الجزائر بفضل عمل الحبوب لعدة سنوات بالإضافة إلى استثمارات هائلة من حيث أجهزة الإنتاج والموارد البشرية كما أنها تحصلت على شهادة الجودة والنوعية ISO /9001: 2000 من طرف الدولة سنة 2006 ونظرا لأهمية هذه المؤسسة من حيث طاقة الإنتاج فإنها تلبى حاجيات ومتطلبات معتبرة من السوق للجهة الغربية من الوطن وتطمح في المستقبل أن تكون في صدارة المتعاملين الاقتصاديين على المستوى الوطني لتغطية نسبة كبيرة من متطلبات السوق الوطني ويقدر رأس المال الإجتماعي 660.000 ، 3959 دينار جزائري¹.

¹ مصدر : وثائق مجمع متيجي مستغانم

الفرع ب: أهم الفروع لمجمع "متيجي".

مدة من النشاط واستثمارات ضخمة في مجال المعدات الإنتاجية وفي توظيف الخبرات الكفووة ، حققت مجموعة من انجازات هامة وأداء عالي لجودة وهو ما أدى إلى توسيع نشاطها وتكثيف عملياتها، فكانت من ضروري إنشاء وحدات أخرى مساعدة لتلبية الحاجات عبر كامل الغرب الجزائري ومن أهم فروع المجموعة الوكالة المغربية، مصنع النشاء بمغنية، مطاحن سيق، مطاحن الكبرى للظهرة¹.

أولاً: الوكالة المغربية:

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

الوكالة المغربية معترف بها الآن في أكبر الموانئ الدولية مع حجم التعاملات التجارية، وهي مزودة بوسائل معتبرة وبرهنت الوكالة عن غلامها على الاستقلالية التامة في مجال أعمالها وتطوير قدراتها إلى أقصى حد ما تعد من بين أهم الشركات للتصدير واستيراد في المغرب العربي وحتى في إفريقيا الشمالية.

الوكالة المغربية اليوم نشاطها على ثلاث أصناف من المنتوجات : الحبوب ، البن ، الشاي .

ثانياً: مطاحن سيق:

تقع مطاحن سيق في المنطقة الصناعية لمدينة سيق وتمثل فرعاً هاماً لمجمع متيجي إذا قدراتها الإنتاجية والتفريقية تجعلها تلعب دوراً هاماً في إمكانياتها الصناعية الهائلة والتي تمثل في :

مطحنة لإنتاج الدقيق ذات قدرة تحويل للقمح اللين ب400 طن في اليوم.

مصنع السميد ذو قدرة تحويل القمح الصلب تقدر ب40طن في اليوم.

مجموعة من صوامع الحبوب ذات قدرة تخزين تقدر ب125000 طن من حبوب ويعمل أكثر من 200

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

✓ أسمدة رفيعة.

✓ أسمدة عادية من الصنف الأول.

✓ سميد عادي .

✓ دقيق رفيع ودقيق الخبز.

رواسب المطاحن : نخالة القمح اللين والصلب.

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

¹ مصدر : وثائق مجمع متيجي مستغانم

ثالثا:مصنع النشاء بمغنية.

يختص هذا المصنع في تحويل الذرة إلى مشتقاتها الأساسية هو مجمعا صناعيا فريدا مصنوعة في الجزائر، يقع في المنطقة الصناعية بمغنية في أقصى الغرب الجزائري ويتربع هذا المصنع على أثر من هكتارات، ويعل بها حوالي 200 شخص مؤطرين بطاقم فني مؤهل ومتخصص للغاية، يوفر مجموعة المنتجات الغذائية والتي يمكن استعمالها أيضا في المجال الصناعية والمنزلية تتمثل في ما يلي:

المنشاء شراب غلكوز، الدكشرين ويتوفر المصنع على قدرة تخزين معتبرة بواسطة صوامع تخزين الذرة والتي تتسع ل 12000 طن بالإضافة إلى مساحات تخزين المواد الكاملة بسعة 5000 طن.

المطلب الثاني: المطاحن الكبرى للظهرة.

الفرع أ:لمحة عن المطاحن الكبرى للظهرة وتشكيلة المنتجات .

أولاً:لمحة عن المطاحن الكبرى للظهرة.

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

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

تستعمل المؤسسات حبوب القمح كمادة أولية ذات جودة عالية تخضع لمراقبة مستمرة أثناء عملية الإنتاج وذلك لتلبية طلبات المستهلكين وتوفير لهم مختلف أنواع الدقيق ذات جودة عالية.

-لمحة جغرافية عن ميدان الدراسة:

بتمركز موقع شركة المطاحن الكبرى للظهرة في ساحل مستغانم بالتحدي في صلامندر بالقرب من السكة الحديدية مقابل الطريق رقم 11 في المنطقة الصناعية وهي تشغل مساحة تقدر بـ 5500م² منها 5000م عبارة عن مباني تتضمن المديرية العامة لمطاحن ،المخازن(و500م تشمل المآرب، الساحات الخضراء ومساحة البنايات).

-الإنتاج للمطاحن الكبرى للظهرة:

سنة 2002 كانت الخطوة الأولى للإنتاج مع وجود عدد من المنافسين المهمين أدمن سنة 2002 إلى سنة 2009 معدل النمو السنوي بسجل ارتفاعات متتالية وهنا تطور جيد حيث أن الطاقة الإنتاجية للمطاحن لتصل يوميا إلى : 1090 وحدة في اليوم من السميد بأنواعه.

4800 وحدة في اليوم من الفرينة بأنواعها.

720 وحدة في اليوم من الكسكس.

وحتما هذه القدرات الإنتاجية ترتبط أساسا بدرات الشراء والتخزين من المواد أولية والآلات أما عن طاقة التخزين فيلاحظ بأنها تسجل هي الأخرى ارتفاعا من سنة لأخرى.¹

ومن أهم المخازن المطاحن الكبرى هي:

¹ مصدر : وثائق مجمع متيجي مستغانم

- مخزن مستغانم .
- مخزن غليزان.
- مخزن وهران.
- مخازن الجزائر العاصمة.

ثالثا: أصناف الزبائن للمطاحن الكبرى:

تسوق المطاحن منتجاتها إلى مجموعة من الزبائن أهمهم :

- بائعي الجملة.
- الصناعيين.
- المربيين.
- المخابز.
- تجار التجزئة...الخ.

ثانيا :تشكيلة المنتجات المطاحن الكبرى للظهرة.

أن منتجات المطاحن نابعة من أساليب صناعية تتماشى مع المقاييس الدولية العالمية كمطاحن الكبرى

للظهرة تقدم تشكيلة عريضة من المنتجات المتنوعة .

-الفرينة بنوعها :

-القمح اللين "الفرينة": هي مجموعة لتحضير الخبز متوفرة في أكياس ذات 50 كغ وهي مطلوبة كثيرا

وبمكية كبيرة.

-الفرينة الممتازة: وتتضمن أنواع مختلفة منها المخصصة لصنع الحلويات وهذا بفضل جودتها وبياضها

الناصح وأخرى مخصصة لصنع بيتزا والمملحات.

-السميد بأنواعه:

تنتج المؤسسة حوالي 405 قنطار من السميد.

- السميد الممتاز الرقيق: متوفر في أكياس ذات 25 كغ و10 كغ و5كغ.
- السميد الممتاز الخشن: موجود في أكياس بوزن 25كغ و10كغ.
- السميد الممتاز المتوسط: متوفر في أكياس ذات 25كغ.
- النخالة: مخصصة لأكل المواشي ومتوفرة في أكياس بوزن 50 كغ و25كغ.
- الكيسكس: وهو متوفر في أكياس 1كع ونجد فيه الخشن والمتوسط والرقيق.
- رقائق البطاطا(تبيس)تقدم المطاحن الكبرى للظهرة تشكيلة متنوعة من الرقائق وبأذواق مختلفة منها بطعم الجبن، الفلفل الحار...وبأطعمة مختلفة.¹

¹ مصدر : وثائق مجمع متيجي مستغانم

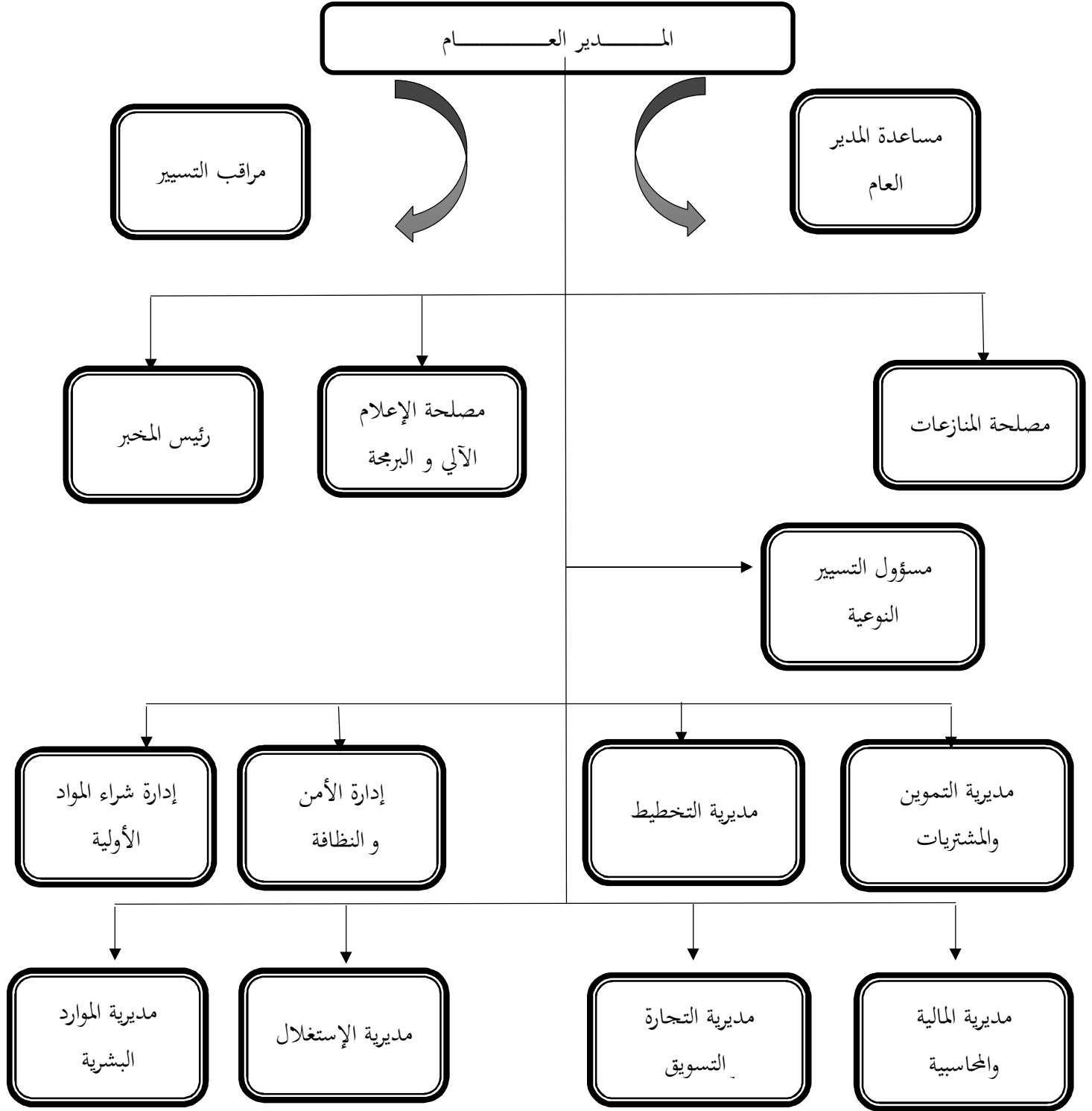
ومواكبة للمجال الصناعي فإن المطاحن تقوم بتوسيع هذه التشكيلة وإضافة خطوط إنتاجية جديدة، آخرها هو إضافة منتج جديد وهو صناعة البسكويت.

ومهذا فإن المطاحن الكبرى للظهرة تهتم كثيرا برضا الزبائن ولذلك يتم فحص النوعية على طول مراحل إنتاج، ومتابعة دائمة وفق قواعد جديّة عبر كامل مراحل التصنيع، هناك سياسة صارمة فيما يخص الجودة وتتمثل هذه السياسة في سلسلة المراقبة الخاضعة للمعايير المعمول بها من أجل فحص مطابقة المواد بالإضافة إلى التطوير المستمر لمهارات الطاقم التقني بمقتضى التكنولوجيا الحديثة وهذا ما جعلها تمتن مكانتها الرائدة في هذا المجال.

الفرع ب: الهيكل التنظيمي لمؤسسة "المطاحن الكبرى للظهرة".

إن الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو وصف لمجموعتها كل المؤسسة التي تتمثل في مختلف أطراف الإدارة المتخصصة.

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للظهرة.



المصدر: وثائق مؤسسة المطاحن الكبرى للظهرة.

من خلال الشكل تبين لنا بأن الهيكل التنظيمي لمؤسسة متيجي يتكون من المصالح التي تحتاجها هذه الأخيرة ، يمكن ذكر لبعض المصالح التي تفيدنا في هذه الدراسة النقاط التالية:

1- المديرية العامة:

يتمثل دورها في تحديد الغابات الإستراتيجية الهامة، ووضع الوسائل المادية قيد التوظيف الاستماع إلى رأي الزبائن ،تشجيع تنمية شركة تجارية ،تأمين المنافسة التجارية في السوق، وضع هيكل تسيير النوعية، تطوير باستمرار مؤهلات العمال ، أمانة سر الإدارة وصورها قراءة وتصنيف الملفات والبريد التنسيق أو المراقبة نشاطات الإدارة.

2- رئيس المخبر:

المخبري: يشمل دوره في مراقبة المادة الإنتاج حتى النهاية.
المعتمد: دوره هو مراقبة المادة الأولية.

المصلحة القانونية والعلاقات: يتمثل دوره في:

- ❖ توسيع وتقديم وتتبع الاتفاقات .
- ❖ متابعة ومراقبة صفقات في ميدان قانوني.
- ❖ تمثيل المؤسسة مع المصالح القانونية ومصالح الأمن.
- ❖ دراسة البحث والملف وتقديم اقتراحات للحل في المؤسسة.
- ❖ السهر 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 الإعلام الآلي المبرمجة:

خاصة بأجهزة إعلام آلي تكون تحت تصرف المؤسسة ومنها تتفرع جميع الشبكات .
مهندس البرمجة وإعلام الآلي : تابع لمصلحة الإعلام الآلي وتتمثل مهمته في صيانة وتصليح أجهزة الإعلام آلي في حالة تعطلها.

4- مصلحة المنازعات: هي مصلحة تهتم بمشاكل العمال الزبائن والمرددين.

مكلف بالدراسات القانونية: تابع لمصلحة المنازعات وهي المحامي الخاص بالشركة والمكلف ومتابعة حل قضايا المؤسسة.

5- مسؤول تسيير النوعية: وهو مسؤول عن:

مهمات عامة: تسيير النوعية وتوسيعه.
مهمة خاصة: مساعدة ومراقبة أولويات أو الطرق في تسيير وتغيير واستعمال الوسائل الناجعة للوصول إلى نتائج مثالية.

6- إدارة شراء المورد الأولية ودوره شراء وتزويد المطاحن بالمادة الأولية.

- 7- إدارة الأمن والنظافة: مهتها دراسة المؤسسة من الناحية الأمنية والحفاظ على نظافتها كما أنها تقوم بمهام العلاج وأسعاف في حالة مرض العمال أو إصابتهم أثناء القيام بالأعمال وهي تتبعها مصطلحتين وهما مصلحة التدخل ومصلحة الوقاية أما رئيس خدمة الأمن والصيانة فدوره مراقبة عمل العمال الذي يصل عددهم على 25 شخص.
- 8- مديرية مديرية التخطيط: دورها يمثل في تسيير مجمل الأجنحة كما أن لها علاقة مع مصلحة التسويق.
- 9- التموين والمشتريات: تقوم بتحضير سياسة التموين والمشتريات مختلفة للمؤسسة من بين خدماتها ما يلي:
- ❖ تبحث في السوق الوطنية والدولية يقيم الموردين وعروضهم.
 - ❖ تشارك في تجهيز مصاريف المؤسسة.
 - ❖ إلغاء النظريات والمنقصات وتحضير الجداول المقارنة وترتيب المناقصات وعرضها على المديرية.
 - ❖ التأكد من صحة السلعة المتفق عليها.
 - ❖ متابعة تسيير اليومي وملفات الموردين.
 - ❖ انجاز العقود المبرمة من طرف المؤسسة
- 10- مديرية الموارد البشرية: تتولى عملية إدارة الأفراد من خلال إعداد برامج تكوين وإعداد بطاقات الأجور والمكافآت وتوضيح سياسة المؤسسة في مجال نمو الموارد البشرية وتحرص على تطبيقها مع النصوص المسطرة تهتم بشؤون جميع الأفراد العاملين، وتنظيم العمل وفقا للقرارات والإستراتيجية المحددة.
- 11- المديرية الاستغلال: يرأس هذا المكتب موظف مكلف بقيادة الورشات التي تملكها المؤسسة، كما يقوم بمراقبة انجاز العمل بها والتنسيق بينها للحصول على المنتجات المطلوبة.
- 12- مديرية التجارة والتسويق: مكلفة بكيفية القيام بالعمليات التجارية للمنتجات شراء، بيع وطريقة عرضها في الأسواق.
- 13- مديرية المالية والمحاسبة: هي مكلفة بمتابعة ومراقبة العمليات المحاسبية المالية داخل المؤسسة ومن مهامها:
- صيانة المحاسبة وحسن استخدامها.
 - تسيير الخزينة المالية للمؤسسة.

المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجمع "متيجي". نستعرض من خلال هذا المبحث إلى دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام المراقبة الداخلية في مجمع متيجي، حيث يمكن هذا الدور في تكوير نظام الرقابة الداخلية من خلال اقتراح حلول وتصحيح الأخطاء والاختلالات لتفادي الوقوع فيها مرة ثانية ومعرفة كذلك الجهات المسؤولة عن المراجعة والرقابة داخل المجمع.

المطلب الأول: كيفية إجراء المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية في مجمع متيجي.
الفرع أ: الهيئة المسؤولة عن المراجعة والرقابة.

يعتبر مدير المراجعة ومراقبة التسيير المسؤول الرئيسي على المراجعة والرقابة، حيث تكمن مهامه في مايلي:

- يوجد للمدير أعضاء تعمل معه، حيث يقوم بتسيير هذه المجموعة من الأعضاء وإعطائهم مهام وخدمات خاصة بكل عضو.
- تقوم هذه الأعضاء بإنجاز المهام الموكلة إليهم.
- يقوم بإعطاء تقرير عن الوضعية المالية للمؤسسة محل الدراسة.
- يقوم المدير المسؤول عن المراجعة والرقابة بكتابة التقرير وإضافة أو زيادة أي معومات في حالة وجود نقص في تقرير ومعالجته.
- وفي الأخير يقوم مدير المراجعة ومراقبة التسيير بإرسال تقريره إلى المديرية العامة للمجمع التي قامت بإعطاء هذه المهمة إلى المدير المسؤول عن المراجعة والرقابة وتقوم بإصدار القرار النهائي لهذه المهمة.

الفرع ب: مراحل إجراء المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.

- المرحلة الأولى: مرحلة التحضير عن طريق كتابة رسالة إلى المؤسسة التي يريد أن يقوم فيها بمهمته.
- القيام باجتماع مع المسؤول على المراجعة والرقابة داخل هذه المؤسسة محل الدراسة من أجل التعرف عليهم عن طريق معرفة الأعمال والمهام التي تقوم بها هذه الأخيرة.
- مرحلة البدء في المهمة: حيث يقوم المدير مسؤول بالمهام التالية :
-تحضير الأسئلة التي يريد أن يطرحها على أصحاب مؤسسة محل الدراسة.
-تقييم المراجعة الداخلية عن طريق طرح مجموعة من التساؤلات.
-في حالة إيجاد مشكلة يقوم بكتابة ورقة معالجة للمشكلة ويوجد فيها النقاط التالية:
أ- المشكلة.
ب- الملاحظة.
ت- السبب: معرفة السبب الذي أدى إلى حدوث هذه المشكلة.
ث- النتائج المتوصل إليها.
ج- محاولة إيجاد حلول للمشكلة.
ح- وفي الأخير القيام بالإمضاء.

المرحلة الثالثة: مرحلة كتابة التقرير النهائي:

يقوم بكتابة تقرير ومحاولة حل المشكلة ومواصلة الحل من أجل لتوصل إلى نتيجة ويكون ذلك عن طريق المراقبة وعند الانتهاء من حل المشكل يقوم المدير المسؤول بهذه المهمة بإرسال تقريره النهائي إلى المديرية العامة من أجل النظر فيه وهي التي تقوم بإصدار القرار النهائي لهذه المهمة.

المطلب الثاني: أهداف والنتائج المحقق من عملية المراجعة و الرقابة.

الفرع أ: أهداف المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية مجمع متيجي.

- تطوير المنتج بهدف إرضاء الزبائن.
- الحفاظ على جودة ونوعية المنتج .
- الحفاظ على مكانة المجمع.
- حماية أصول وممتلكات والمحافظة عليها وضمان دقة البيانات المحاسبية والمالية.
- مراقبة الحالة اليومية للفواتير.
- تجميع الأعمال المرتبطة بتوصيل المنتج إلى الزبائن والعملية التي تتبع في مرحلة البيع.
- بيع المنتجات الى مختلف الزبائن.
- تنمية السياسة التجارية للمؤسسة.
- القيام بدراسات سوقية ووضع مكان للإستراتيجية للحصول على أغلب الحصص في السوق.
- إتباع إستراتيجية تحديد الطلب للمنتجات داخل السوق.
- وضع وتوفير الإمكانيات اللازمة التي تساعد على عرض منتجاتها داخل السوق.
- تطوير نظام الرقابة الداخلية، حيث إذا لم يوجد نظام لا توجد مراجعة فهما عمليتان مترابطتان أساسيتان داخل المؤسسة الاقتصادية.

الفرع ب: النتائج التي يسعى المجمع لتحقيقها.

- إعطاء القيمة المضافة للمجمع.
- القيام بمد حلول في حالة وجود اختلالات.
- المؤسسة محل الدراسة لها نظام رقابي داخلي فعال مما يسمح لها بالمحافظة على اصولها بمختلف أشكالها.
- الحفاظ على دقة وصحة المعلومات.
- نظام الرقابة الداخلي يقوم على التخطيط والتنظيم الإداري للمشروع داخل المؤسسة.
- المراجعة الداخلية للمؤسسة تتمثل في موظف احد وهو المراجع الداخلي حيث أنه لا يوجد من يستخلفه أثناء غيابه هذا يمكن أن يتسبب في ثغرة داخل نظام الرقابة الداخلي.
- المراجع الداخلي يقوم بعمله باستقلالية نسبية الى أنه تابع لمدير المؤسسة.

➤ يقوم المراجع الداخلي بتفعيل نظام الرقابة الداخلي عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا.

الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة العليا لمؤسسة من أجل ضمان التحكم الكلي في جميع وظائف المؤسسة بهدف الوصول إلى تسيير ناجح وفعال للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة.
هناك علاقة وطيدة بين المراجعة الداخلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل :

منهجية القيام بالمراجعة الداخلية وفق الخطوات منتظمة، فحصها وتقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة إجراء الاختبارات اللازمة، وذلك قصد إصدار رأي على الوضعية المالية للمؤسسة. المراجعة الداخلية تتم وفق منهجية منتظمة. فحص وتقييم النظام يعزز من فعالية أداءه. فحص القوائم المالية يزيد من مصداقية نظام الرقابة الداخلية وبالتالي نجاح وإستمرار المؤسسة.

*الكتب باللغة العربية:

1. إبراهيم أحمد الصعيدي، اتجاهات معاصرة في المراجعة، القاهرة قصر الزعفران 1990.
2. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
3. إدريس عبد السلام الشيوى ، المراجعة و معايير و إجراءات دار الكتب الوطنية ، الطبعة الخامسة ، بنغازي ، ليبيا ، 2008.
4. ثناء علي القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2006.
5. جرجوع محمد يوسف ،مراجعة الحسابات النظرية والتطبيق مؤسسة الورق للنشر والتوزيع،الأردن،الطبعة الثانية،2007.
6. جمعة احمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
7. حسين شحاتة الإتجهات الحديثة في المراجعة و الرقابة ،القاهرة ن كلية التجارة ، جامعة الأزهر ، 1999،
8. خالد أمين، التدقيق و الرقابة في البنوك الطبعة الأولى، دار وائل، عمان 1998.
9. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية دار وائل للنشر، عمان 1990.
10. رضا خلاص، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
11. السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية، دل الكتاب الحديث الإسكندرية، 2008.
12. عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الأولى، 2004.
13. عطا الله أحمد سويلم الحسبان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات، دار الياية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى 2009.
14. علي أنور العسكري الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروع، مكتبة بستان المعرفة، مصر، 2008.
15. علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمة الأعمال، إثراء للنشر و التوزيع عمان - الأردن، 2008.
16. غسان فلاح المطرانة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.
17. فتحي رزق السوافيري، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة ، مصر، 2002.
18. متولي محمد الجمال، محمد محمد الجزار، أصول المراجعة، القاهرة، مكتبة عين الشمس.
19. متولي محمد الجمل، أصول المراجعة، كليه التجارة، جامعة القاهرة، 1964.
20. متولي محمد جمل، أصول المراجعة كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1964.
21. محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر الطبعة الثانية، 2005.

22. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
23. محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية الإسكندرية، 2006.
24. محمد الفيومي، عضو لبيب، أصول المراجعة، الإسكندرية، 1998.
25. محمد بوتين، المراجعة ومراقبه الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
26. محمد توفيق محمد، أصول المراجعة، القاهرة كلية ألتجاره، 2001.
27. محمد سمير الصبان، إسماعيل إبراهيم جمعة، فتحي رزق الله السوافيري، المراقبة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، 1996.
28. محمد سمير الصبان، الأصول العملية للمراجعة بين النظرية والممارسة، الإسكندرية، دار النهضة العربية، 1988.
29. محمد شوقي عطا الله، دراسات متقدمة في المراجعة، القاهرة، 1994.
30. محمد محمود خيرى، دراسات وبحوث في المراجعة القاهرة، دار الفكر العربي 1986
31. محمد محمود مصطفى، الرقابة الإدارية، طبعة الأولى، دل البداية، عمان، 2012.

*مذكرات:

1. سارة الراوي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة متيجي مستغانم، رسالة ماستر، جامعه عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017.
2. إدريس عبد السلام، اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، بنغازي، الدار الجماهيرية للنشر، 1990.
3. زكريا قلالة ، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2013-2014.
4. براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام ألقابه الداخلية في المؤسسة الأقتصادية، مذكرة ماجستير منشورة، جامعه بومرداس، 2014-2015.
5. ثاني علي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة سونالغاز، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2016/2017.

*المجالات:

- ثامر محمد مهدي ، اثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية ، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد 12 ، العدد 4 ، العراق ، 2010.

ملخص:

تسعى هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، حيث تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف داخل المؤسسة ويكمن هذا الأثر عند استخدام هذه الوظيفة كأداة إدارية فعالة لتفعيل هذا النظام.

ولتحقيق أهداف البحث قمنا بدراسة حالة مجمع متيحي مستغانم بإسقاط جانب نظري على جانب التطبيقي، من خلال اعتماد الملاحظة الشخصية والإطلاع على مختلف الوثائق التي تهمننا في هذه الدراسة. ولخصت الدراسة إلى ان المراجعة الداخلية تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال فهم النظام.

وتدقيق العمليات اليومية وتقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية من خلال تعزيز نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية :

المراجعة الداخلية.نظام الرقابة الداخلية.مجمع متيحي.

Résumé:

Cette étude a pour but d'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 pour atteindre les objectifs de l'entreprise, nous avons étudié le cas de groupe METIDJI MOSTAGAMEM, laissant tomber le côté théorique. Sur le plan pratique, en se basant sur l'observation personnelle et des entretiens et en consultant les divers documents qui nous intéressent dans cette étude.

L'étude a conclu que l'audit interne contribue à l'activation du système et vérifie les opérations quotidiennes, et l'évaluation périodique du système de contrôle interne afin d'améliorer les points forts et remédier aux insuffisances découvertes dans le système de contrôle interne.

Mots clés :

Révision interne, système de contrôle interne, groupe METIDJI.