



جامعة الجبلاي بونعامة خميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم مالية ومحاسبة



العنوان

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال هياكل غرب -وحدة عين الدفلى-

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم
مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالب: بن عزيزة محمد

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	أم أ-جامعة الجبلاي بونعامة	أ. قاضي نجاة
مشرفا ومقررا	أم أ-جامعة الجبلاي بونعامة	أ. دوايدية رضوان سليم
ممتحنا	أم أ-جامعة الجبلاي بونعامة	أ. مونية خلفاوي

السنة الجامعية: 2018/2019



جامعة الجبلاي بونعامة خميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم مالية ومحاسبة



العنوان:

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال هياكل غرب -وحدة عين الدفلى-

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم
مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالب: بن عزيزة محمد

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	أم أ-جامعة الجبلاي بونعامة	أ. قاضي نجاة
مشرفا ومقررا	أم أ- جامعة الجبلاي بونعامة	أ. دوايدية رضوان سليم
ممتحنا	أم أ-جامعة الجبلاي بونعامة	أ. خلفاوي مونية

السنة الجامعية: 2019/2018

إهداء

إلى من سهرت الليالي لأجلي ومدتني بالقوة والعزيمة هي قنديل طريقي ومصباح حياتي، إلى الشمعة التي تنير طريقي نبع الحب وفيض الحنان شمس حياتي ودنيا * - * أمي الغالية * - *

إلى من رباني فأحسن تربيته وجعل العلم منهجي وغايتي في الحياة، أهدي له ثمرة جهدي التي هي أيضا بذرة غرسه * - * أبي الحنون * - * أطال وبارك الله في عمرهما.

إلى من لا يكتمل بدر البسمة إلا بوجودهم ولا يحلوا عقب الحياة إلا بهم إخوتي وأخواتي الأعزاء من كبير وصغير، وإلى أساتذتي ومن كان لهم الفضل في تلقيني العلم النافع.

وإلى كل من تعرفت عليهم ولم ألقى منهم سوى الاحترام والتقدير فربطتني بهم علاقة أخوة أكثر منها صداقة على حسن تعاونهم معي في مشواري الدراسي: عيسى، علي، ياسين، حسين، مصطفى.
وإلى من تقاسمت معهم عبء الحياة الجامعية وإلى من جمعني بهم الصدفة وقضيت معهم أوقات لن تمحى من الذاكرة مهما طالَت السنين.

محمل

شكر

بسم الله القوي، المعين... وفي سبيله، وعلى بركته....

قبل كل أحد وبعد كل أحد نتوجه بالشكر كله لربنا عزوجل.

فالحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله.

ثم نشكر جزيل الشكر الأستاذ: دوايدة رضوان سليم

على أن شرفنا بالإشراف على هذا العمل المتواضع

كما لا ننسى أن نشكر كل من ساعدنا بمعلومة

كذلك نشكر كل موظفي المؤسسة الوطنية باتيميتال التي استضافتنا

لإجراء الدراسة الميدانية.

وإلى كل الأساتذة الذين قاموا بتعليمنا من الابتدائي إلى المرحلة الجامعية نتقدم

لهم بالشكر الجزيل.

وأخيرا نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع.

محمّد

ملخص:

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في المؤسسات الاقتصادية لما لها من أثر في تفعيل وتطوير نظام الرقابة الداخلية وكفاءة استخدام الموارد المتاحة، كذلك في تقييم المخاطر مما يعزز إستراتيجية المؤسسات في الاستغلال الأمثل للموارد والوصول إلى الجودة الشاملة، وبالتالي الصمود في وجه المنافسة.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: **كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية باستخدام المراجعة الداخلية؟**، وهذا باستخدام بعض أدوات البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة، وقائمة الاستقصاء، ولقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها: أن عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة مصلحة مستقلة تقوم بالفحص الدوري لقوائمها المالية وكذا نشاطها من أجل وضع تقرير يحكم فيه على حالة المؤسسة، أيضا وجدنا أن المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف، وتحديد المخاطر ومنها تقييم نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، التقرير، نظام الرقابة الداخلية، التقييم، المراجع، المؤسسة الاقتصادية.

Résumé

La fonction d'audit interne est l'une des fonctions les plus importantes des institutions économiques car elle a un impact sur l'activation et le développement du système de contrôle interne et sur l'utilisation efficace des ressources disponibles, Ainsi que dans l'évaluation des risques, ce qui renforce la stratégie des institutions en matière d'optimisation des ressources et d'atteinte la qualité totale et de résistance à la concurrence.

Cette étude vise à clarifier le rôle de l'audit interne dans l'activation du système de contrôle interne dans l'institution, en répondant au problème principal suivant: "**comment activer le système de contrôle interne à l'aide de l'audit interne?**", à l'aide d'outils de recherche tels que l'entretien personnel, nous avons atteint plusieurs résultats, dont le plus important est que le processus d'audit interne de l'institution constitue un intérêt indépendant qui procède à un examen périodique de ses états financiers ainsi que de son activité afin de préparer un rapport permettant déterminer le statut de l'institution, a également trouvé cette audit interne s'efforce de découvrir les forces et les faiblesses, pour identifier les risques et d'évaluer le système de contrôle interne.

Mots-clés : audit interne, rapport, système de contrôle interne, références, L'auditeur, L'entreprise économique.

فهرس المحتويات

إهداء

شكر

ملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

قائمة الرموز والاختصارات

مقدمة أ-ج

الفصل الأول: البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

تمهيد:	05
المبحث الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.....	06
المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية.....	06
الفرع الأول: المراجعة الداخلية.....	06
الفرع الثاني: نظام الرقابة الداخلي.....	11
المطلب الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.....	13
الفرع الأول: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.....	13
الفرع الثاني: أساليب و طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية.....	14
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية.....	16
المطلب الأول: الدراسات السابقة.....	16
المطلب الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.....	18
خلاصة الفصل.....	20

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة باتيميتال هياكل غرب -وحدة عين الدفلى-

22	تمهيد.....
23	المبحث الأول: الطريقة والأدوات.....
23	المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات
27	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة.....
27	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....
27	المطلب الأول: نتائج الدراسة التطبيقية.....
27	الفرع الأول: المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة
28	الفرع الثاني: الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.....
35	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها
37	خلاصة الفصل.....
39	خاتمة.....
41	قائمة المصادر والمراجع
43	الملاحق.....

قائمة الجداول

- جدول رقم (1-2) قائمة استقصاء نظام المشتريات/الموردين 31
- جدول رقم (2-2) شبكة تقسيم مهام نظام مشتريات/موردين 32
- جدول رقم (3-2) قائمة استقصاء نظام مخزونات 33
- جدول رقم (4-2) شبكة تقسيم المهام نظام مخزونات 34

قائمة الأشكال

الشكل رقم (1): الهيكل التنظيمي لشركة BATIMETAL 25

قائمة الملاحق

- 43 ملاحق رقم (1-2): وصل طلب بضاعة.
- 44 ملحق رقم (2-2): وصل استلام البراغي.
- 45 ملحق رقم (3-2): وصل استلام قطع الغيار.
- 46 ملحق رقم (4-2): وصل خروج البراغي.
- 47 ملحق رقم (5-2): وصل طلب الحديد.
- 48 ملحق رقم (6-2): وصل خروج الحديد.
- 49 ملحق رقم (7-2): وصل طلب البراغي.
- 50 ملحق رقم (8-2): وصل استلام الحديد.
- 51 ملحق رقم (9-2): وصل طلب قطع الغيار.

قائمة الرموز والاختصارات

الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية	الاختصار/الرمز
Institut Français D'audit et Control Interne	المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين	IFACI
Institute of Internal American Auditors	معهد المراجعين الداخليين الأمريكي	IIA
L'American Institute of Certified Public Accountants	معهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين	AICPA
International Fédération of Accountants	الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة	IFAC

مقدمة



1. توطئة:

لقد عرف العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد التحولات السياسية، والاجتماعية وخاصة الاقتصادية التي شهدتها خلال القرن الماضي، حيث مسّ هذا التطور حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتعقد الوظائف المكوّنة لها وتشابكها، هذا ما أدى إلى الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية نظرا لدورها الهام في المحافظة على أصول وأموال المؤسسة، وكذلك وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة هذه النظم الرقابية، إذ ترغب إدارة المؤسسة دائما في التحقق من أنظم الرقابة التي قامت بوضعها أنها تعمل بطريقة مرضية وسليمة.

ومما سبق نتجت الحاجة للمراجعة الداخلية التي تعتبر تلك الأداة الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط تقييمي مستقل نسبيا بالمؤسسة، يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، كما تهدف المراجعة الداخلية إلى التحقق من الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسة، إذ يقوم بها شخص يطلق عليه اسم " المراجع الداخلي " الذي يتولى مهام تقييم الرقابة الداخلية لكونها تقع تحت مسؤوليته، وكذا مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة والعملية التشغيلية للأنشطة، وجميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها.

2. طرح الإشكالية:

وبغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصلا، حاولنا من خلال دراستنا الإجابة عن الإشكالية التالية:

كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية باستخدام المراجعة الداخلية في مؤسسة

باتيميتال؟

3. الأسئلة الفرعية:

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقا يمكن وضع التساؤلات الجزئية التالية:

(أ) ماهي المراجعة الداخلية وماهي أهميتها؟

(ب) هل تعتمد المؤسسات الاقتصادية في الجزائر على المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

(ت) كيف تقوم المراجعة الداخلية بتفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

4. صياغة الفرضيات:

الفرضية الأولى: إن اعتماد المراجعة الداخلية بجميع مقوماتها من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الأهداف المرجوة منها كما تزيد توجيهات الخبرات الخارجية من فاعلية المراجعة الداخلية؛



الفرضية الثانية: تعتمد المؤسسة على المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية على تقرير المراجع الداخلي الذي يقدم للمدير العام ؛

الفرضية الثالثة: تقوم المراجعة بتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف خلال تنفيذ عملية المراجعة الداخلية، وأيضاً تحديد المخاطر.

5. مبررات اختيار الموضوع

قمنا باختيار هذا الموضوع بعد اطلاعنا على أسباب تدهور الاقتصاد الوطني وعدم تمكنه من تحقيق النتائج التي حققتها دول أخرى.

1) رغبة الطالب في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه، وذلك لأهميته وفائدته للطالب في مجال تخصصه العلمي والعمل؛

2) محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص من طلاب وأكاديميين وممارسين لمهنة المراجعة الداخلية؛

3) الحاجة الماسة للمراجعة الداخلية من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بعد الإصلاحات المنتهجة من قبل الدولة؛

4) تواجد المؤسسات في بيئة مليئة بالمخاطر، مما أوجب الاهتمام بالمعلومة، وهذا لا يتحقق إلا من خلال نظام رقابة داخلية فعال تسهر المراجعة الداخلية على سلامته.

6. أهداف الدراسة

تتمثل الأهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع فيما يلي:

1) محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة؛

2) محاولة إظهار وإبراز المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة؛

3) التعرف على أهمية نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، وكيف يتم تقييمه من طرف المراجعة الداخلية؟.

7. أهمية الموضوع

تكمن أهمية الموضوع المختار في أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكنها الاستغناء عنها إذ أحسن استغلالها، بحيث أنها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف نقائصه وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، كما تعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات واللوائح الموضوعية، وبالتالي فالمراجعة الداخلية تساهم في تحسين الأداء التسييري للمؤسسة.

8. حدود الدراسة

1) **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية (BATIMETAL) .

2) **الحدود الزمنية:** تمت دراستنا خلال السنة الجارية 2019.



9. منهجية البحث والأدوات المستعملة:

فيما يتعلق بمنهج البحث المعتمد في هذه الدراسة، لقد استخدمنا لإعداد هذه الدراسة منهجين، الأول هو المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، والمنهج الوصفي التحليلي من خلال إجراء دراسة حالة المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية مستعملين الملاحظة والمقابلة الشخصية، وقائمة الاستقصاء.

10. صعوبات البحث

- 1) صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛
- 2) فكرة أسرار المؤسسات والحفاظ عليها، أدت إلى صعوبة الحصول على المعلومة.

11. هيكل البحث

لمعالجة الإشكالية المطروحة قسمنا البحث إلى فصلين الأول تقديم البعد النظري والتطبيقي لدور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة حيث قسم إلى مبحثين المبحث الأول تناول البعد النظري لكل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني البعد التطبيقي والمتمثل في الدراسات السابقة، والفصل الثاني تمثل في الجانب التطبيقي وقسم إلى مبحثين الأول يتضمن الطريقة والأدوات المستخدمة للبحث والمبحث الثاني يتناول تحليل ومناقشة النتائج المتوصل إليها من خلال دراسة الحالة.

الفصل الأول

البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام

الرقابة الداخلية

تمهيد:

إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة الداخلية، عامل رئيسي لتطورها وقيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه، فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقيق في البيانات المالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأموالها.

وكأي علم من العلوم فالمراجعة تقوم بمجموعة من الخصائص والفرضيات التي تعتبر كأساس للغاية التي وضعت لأجلها، كما تركز على جملة من المعايير التي توجه وتعطي الإطار التي تنشط فيه، بالإضافة إلى ذلك أنها تقوم بتوجيه المراجع أثناء القيام بعمله.

وتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين هما:

المبحث الأول: البعد النظري لكل من المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

المبحث الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

إن المراجعة الداخلية تلعب دورا مهما في المؤسسة، إذ أنها تعمل على اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف من أجل المساهمة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أساسيات ومفاهيم حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في المطلب الأول، وفي المطلب الثاني دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.

الفرع الأول: المراجعة الداخلية

أولاً: نشأة المراجعة الداخلية

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة في الثلاثينيات، وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية، ومن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل تكاليف المراجعة الخارجية، خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها، وبقي دور المراجعة الداخلية مهماً بحيث أنها لم تحض بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المراجعين الداخليين في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا مايسمي بمعهد المراجعين الداخليين الذي عمل منذ إنشائه على تطوير المهنة وتنظيمها.

وتماشياً مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 وفي 1971 بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضة تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة، وفي وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر، بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية¹.

ثانياً: مفهوم المراجعة الداخلية

هناك عدة تعاريف تناولت هذا المفهوم بشكل مفصل وهي كالتالي:

1) قام معهد المراجعين الداخليين الأمريكي بتعريف المراجعة الداخلية على أنها وظيفة تقييمية مستقلة تؤسس داخل المؤسسة لفحص وتقييم نشاطاتها كخدمة لها²؛

¹سعودي مبروك رياض، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة حدود سليم ، ولاية بسكرة، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012، ص 6 .

²خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، ط1، 2012، ص146.

الفصل الأول ————— البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

(2) تعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة أو قسم داخل المؤسسة مهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية، تقيم أداء الإدارات والأقسام في المؤسسة ذلك كأساس لخدمة الإدارة العليا؛¹

(3) كذلك يمكن تعريف المراجعة الداخلية على أنها أداة من أدوات الرقابة الداخلية، فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المؤسسة؛²

(4) يعرفها المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين IFACI بأن المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة و تسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمدرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.³

ثالثا: أهداف المراجعة الداخلية

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية كالآتي:⁴

(1) فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة؛

(2) التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المنشأة؛

(3) تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول؛

(4) التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات؛

(5) تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية-إن وجدت- وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية؛

(6) تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة؛

(7) التوصية بالتحسينات التشغيلية.

¹وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل علمي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2010، ص11.

²عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص262.

³محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص103.

⁴وجدي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص11.

رابعاً: أهمية المراجعة الداخلية

إن العوامل التي ساعدت على نشأة وتطور المراجعة الداخلية هي:¹

1) تطور حجم المنشآت وانتشارها جغرافياً وعلى نطاق واسع مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وبين كافة العاملين؛

2) ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى معلومات لسلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة؛

3) الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المسؤوليات الإدارية في المنشأة مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال السلطات وتحمل المسؤوليات وفقاً للسياسات والنظم وإجراءات المعمول بها؛²

4) حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام التدقيق الداخلي؛

5) إن مسؤولية الإدارة حماية أصول المنشأة ضد السرقة أو الاستخدام غير المرغوب به إضافة على منع الخطاء و الغش وتقليل فرص ارتكابها، ولكي تخلي الإدارة نفسها من هذه المسؤولية فإن عليها توفير نظاماً سليماً للرقابة والتدقيق الداخلي من شأنه التامين على الأصول وحمايتها، وكذلك إيجاد الوسائل اللازمة لاكتشاف أية خطأ أو تلاعب في حال حدوثها وحتى لا تتراكم أثارها؛

6) انتهاز أسلوب اللامركزية في الإدارة، وقد لجأت الإدارة في المنشآت الكبيرة و المنتشرة جغرافياً إلى تفويض السلطات، إلا أنه لازال يترتب على تلك الإدارات الالتزام بالسياسات والإجراءات وتحقيق الفعالية المطلوبة.

وأيضاً تقوم المراجعة الداخلية بتقديم خدمات وهي كالتالي:

أ. خدمات وقائية protective services التأكد من وجود حماية كافية للأصول، وحماية السياسات والخطط من الانحراف عند التطبيق؛

ب. خدمات تقويمية Evaluative services قياس وتقويم أنظمة الرقابة الداخلية، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية؛

ت. خدمات تطويرية Développmentale services تقديم الاقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المنشأة.³

¹الضبان.م.س وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص12.

²رافعي خليل محمود، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، عمان، 1998، ص107.

³المملكة العربية السعودية، المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني، لتصميم و تطوير المناهج، مراجعة و مراقبة داخلية، ص51.

خامسا: مهام المراجعة الداخلية

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء الإدارة المنشأة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المنشأة، والشمول في العمل من صفحات عمل المراجعة الداخلية من حيث أنها تخص المنشأة من أي ناحية ترى الإدارة جدواها من حيث الرقابة وفي سبيل إخلاء مسؤوليتها، ويمكن أن تشمل أعمال المراجعة الداخلية ما يلي:¹

- (1) فحص وتقييم قوة تطبيق الرقابة المالية والمحاسبية والنواحي التشغيلية في المنشأة؛
- (2) تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل مسؤوليتها؛
- (3) التأكد من التماسي مع الخطط والسياسات داخل المنشأة ومدى الالتزام بها؛
- (4) التحقق من وجود حماية كافية لأصول المنشأة من السرقة والتلف والتلاعب؛
- (5) الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تتولد داخل المنشأة.

سادسا: معايير المراجعة الداخلية

تشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين (IIA) وهي كالآتي:

1. معايير خاصة بالاستقلال المهني Independence

- أ) المركز التنظيمي status organizational: يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بمكانة تنظيمية تسمح له القيام بالأعمال والمسؤوليات الخاصة به بحرية²؛
- ب) الموضوعية Objectivity: عندما يقوم المراجع بعملية مراجعة يجب أن يكون موضوعيا في حكمه على الأشياء خلال قيامه بالمراجعة.

2. معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني Professional Proficiency

- أ) التشكيل Staffing: يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها³؛
- ب) المعرفة والمهارات والتدريب: يجب أن تتوفر في قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسؤولياتهم عن أداء عملية المراجعة؛
- أ) العلاقات الإنسانية والاتصال: يجب أن يتوفر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات في التعامل مع الأفراد؛

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديد للنشر، الإسكندرية، 2001، ص 217.

² وجدي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 23.

³ نفس المرجع، ص 24.

- (ب) التعليم المستمر: يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى التنافسي لمعلوماتهم الفنية؛
(ت) الالتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة والمعايير الموضوعية للتصرف؛
(ث) الإشراف supervision: يجب أن يتوفر الإشراف على تنفيذ المهام من قسم المراجعة الداخلية.

3. المعايير الخاصة بنطاق العمل

- يجب أن ينصب في الفحص والتقييم مدى كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية للتنظيم وتقييم على مستوى الأداء في المسؤوليات المخصصة لتحقيق الأهداف والمهام المحددة، ولذا يجب القيام بالأعمال التالية:¹
(أ) مراجعة مدى اعتماد وسلامة المعلومات؛
(ب) التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والقوانين والأنظمة؛
(ت) حماية الأصول؛
(ث) الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد؛
(ج) تقييم مدى تحقق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم، وكذلك مدى انجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

4. المعايير الخاصة بتنفيذ أعمال المراجعة

- يجب أن تتضمن أعمال المراجعة، تخطيط المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات، وتوصيل النتائج، ثم القيام بعملية المتابعة.²
(أ) التخطيط: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة؛
(ب) فحص وتقييم المعلومات؛
(ت) توصيل النتائج: يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج المراجعة؛
(ث) المتابعة: يجب على المراجع الداخلي القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة.

5. معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية

- مدير قسم المراجعة الداخلية هو المسئول الرئيسي عن الأداء السليم للمراجعة الداخلية ويكون من خلال:³
(أ) تحديد الأهداف والسلطات والمسؤوليات؛
(ب) التخطيط لعملية المراجعة؛
(ت) وضع السياسات والإجراءات الخاصة بالمراجعة؛
(ث) يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج لاختيار الموارد البشرية المطلوبة للقسم وتنمية مهاراتهم؛

- (ج) على مدير قسم المراجعة الداخلية التنسيق بين المراجعة الداخلية و جهود المراجعة الخارجية؛

¹ وجددي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

² نفس المرجع، ص 26.

³ نفس المرجع، ص 26.

د. جودة الأداء: وذلك من خلال وضع برنامج يهدف إلى تقييم المراجعة الداخلية.

الفرع الثاني: نظام الرقابة الداخلي

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلي نظراً لتعدد المعرفين له، لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلي:

(1) الرقابة الداخلية عبارة عن الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والمقاييس والإجراءات التي تعدها إدارة المنشأة بهدف المحافظة على أصولها، والتأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها، وتحقيق أكبر قدر من الكفاءة الإنتاجية في عملياتها، والالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة؛¹

(2) حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) فإن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرق المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، رقابة واكتشاف الغش والأخطاء، وتحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد معلومات ذات مصداقية؛²

(3) حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين (AICPA) تشمل الخطة التنظيمية، ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.³

ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

(1) الخريطة التنظيمية: تتحقق الرقابة بوجهيها بوجود هيكل تنظيمي داخل المؤسسة؛

(2) عناصر بشرية ملائمة: العنصر البشري هو أساس نجاح أي نظام رقابي لأن الفرد في مختلف المستويات الإدارية مسؤولين مسؤولية كاملة عن تنفيذ أساس وقواعد نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة؛

(3) نظام سجلات ومستندات متكامل: النظام المحاسبي هو مصدر المعلومات اللازمة لمن يهمهم أمر المؤسسة ولكي يحقق النظام المحاسبي دوره في مجال الرقابة الداخلية يجب توفر فيه الخصائص التالية:

أ. يجب أن يتسم بالبساطة؛

ب. يجب أن يتكون من موارد بشرية مختصة؛

ت. توفير خدمات متطلبات الرقابة والمراجعة؛

¹ المملكة العربية السعودية، المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني، الإدارة العامة لتصميم و تطوير

المناهج، مراقبة ومراجعة داخلية، ص 45

² مكتبة النور، دراسة بحثية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، 2004، ص 17

³ صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة و تدقيق الحسابات، ط 1، مطبعة مزوار، الوادي، 2010، ص 87

ث. توضيح نتائج الأعمال والأنشطة؛

ج. وضع دليل محاسبي موحد.

4) أدوات رقابة مناسبة: هناك أدوات وأساليب رقابة يجب توفرها وتمثل هذه الأدوات في الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية.

5) نظام متكامل للتقارير: تمثل التقارير الناتج النهائي لأي نظام معلومات، ولذلك يجب أن تتميز بصحة بياناتها، وبدقة معلوماتها، وإعدادها في الوقت المناسب، حيث تهدف التقارير بصفة عامة إلى توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات سواء كانت على مستوى إدارة المؤسسة أو على مستوى مستخدميها خارج نطاق المؤسسة.¹

ثالثا: أهداف نظام الرقابة الداخلي

يهدف نظام الرقابة الداخلي إلى تحقيق الآتي:

1) التحكم في المؤسسة: إن التحكم في المؤسسة يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها، وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق أهداف المؤسسة، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

2) حماية أصول المؤسسة: من خلال التعاريف السابقة ندرك بأن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلي هو حماية أصول المؤسسة، من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول من خلال اعتماد طرق محاسبية واضحة وسليمة، وكذا سن جملة من الإجراءات الداعمة للأمن وحسن استعمال هذه الأصول.

3) ضمان نوعية المعلومات: بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات، ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلي نتائج تتمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات يتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

أ) تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن؛

ب) إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها؛

ت) تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها و في كل مرحلة من مراحل المراجعة؛

ث) احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية؛

ج) توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

¹غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004، ص 67.

الفصل الأول ————— البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

إلا أنه أصبح من الواجب إسقاط البعد الإستراتيجي لنظام الرقابة الداخلي على المعالجة الآلية للبيانات المرتبطة بالأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، وذلك لإضفاء المصدقية على مخرجات المعالجة.

4) **تشجيع العمل بكفاءة:** إن إرساء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال السعي إلي التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.¹

5) **تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:** إن التنفيذ الجيد للسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة يقتضي الامتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة ، ومن أجل التطبيق الأمثل للأمر ينبغي أن يتوفر فيه الشروط التالية:

أ) يجب أن يبلغ إلي الموجه إليه؛

ب) يجب أن يكون واضحا ؛

ت) يجب أن تتوفر وسائل التنفيذ؛

ث) يجب إبلاغ الجهات الأمرة بالتنفيذ.

أن العمل على تشجيع مختلف مستويات العمل على الالتزام بالسياسات في المؤسسة من شأنه أن يكفل تحقيق الأهداف المرسومة بأكبر نجاعة وفعالية.²

المطلب الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلي.

الفرع الأول:تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

أولاً:تقييم المراجع لنظام الرقابة الداخلية

من واجب المراجع أن يقوم بفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وأثناء قيامه بالفحص باستطلاع وسائل وإجراءات نظام الرقابة الداخلية لمساعدته في تكوين رأيه عن الرقابة كوحدة واحدة ويصب اهتمامه في هذا المجال على:³

1) معرفة واجبات وأعضاء المؤسسة اختصاصاتهم؛

2) معرفة مدى إمكانية توصيل كل عامل إلي المؤسسة إلي ممتلكاته بدون مراقبة؛

3) اكتشاف إمكانية حدوث خطأ ومدى إخفائه من كشفه؛

4) الحصول على وصف تفصيلي لنظام الرقابة الداخلية التابعة في شكل تقرير تعده المؤسسة؛

5) استخدام أدوات الاستقصاء للحكم على فعالية الرقابة الداخلية؛

¹رافعي خليل محمود، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، عمان، 1998، ص87.

²رافعي خليل محمود، مرجع سبق ذكره، ص88.

³أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص259.

6) يجب أن يتم الحصول على فهم كافي لنظام الرقابة الداخلية وذلك لتخطيط عملية المراجعة، بالإضافة إلي تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات التي يجب أن يتم أداؤها، إن قيام المراجع باختبار نظام الرقابة الداخلية يعتبر مرحلة هامة لأن عمل المراجع يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، يهتم المراجع الداخلي بنظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين هما:

أ) المساهمة في تخطيط المراجعة.

ب) تقييم مخاطر الرقابة الداخلية

ثانيا: العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بغرض تحسينها، لذا نصت معايير التدقيق الداخلي على ضرورة أن يحتوي مجال عمل التدقيق الداخلي على فحص و دراسة مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية وبعد التدقيق الداخلي من أهم عناصر منظومة الرقابة الداخلية، لذا فهي ليست جزءا من نظام الرقابة الداخلية فحسب بل هي صمام الأمان له ويرتكز دور المراجع الداخلي في التقرير عن مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية ومراقبة مدى توفر مقومات نظام الرقابة الداخلية.¹

الفرع الثاني: أساليب و طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتطلب التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية إلى ضرورة أن يقوم المدقق بدراسة منتظمة للنظام، وعلى الرغم من أن معظم المعلومات المتعلقة بالرقابة الداخلية سيتم الحصول عليها عن طريق طرح الأسئلة والحصول على أجوبة أو عن طريق الملاحظة، إلا أنه يفضل توفير تقرير مكتوب للتدقيق والفحص المنفذ والنتائج المتوصل إليها، ولتحقيق ذلك يعتمد المراجع علي مجموعة من الأساليب والتي من أهمها نذكر مايلي:

1) الاستبيان: يقصد به التقصي بطريقة أو بأخرى عن القواعد والإجراءات المتبعة فعلا في تنفيذ العمليات، وذلك بوضع مجموعة من الأسئلة المحددة مقدما للعمليات المختلفة والحصول على إجابات وتقييمها، ولكن يعاب على هذا الأسلوب احتمال تحمل الخطأ في الإجابات.

2) الدراسة الوصفية للرقابة الداخلية: في هذا الأسلوب يقوم المدقق بتجهيز قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويوجه بعض الأسئلة إلي الموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية لتوضح خط سير العملية والإجراءات التي تمر بها بعض المستندات والتي تعد من أجلها، والدفاتر التي تسجل بها، ويتميز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة إذ يمكن ترك الأسئلة للموظفين ليقوموا بكتابة الشرح المطلوب، لكن يعاب عليه صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات.

¹فاطمة أحمد إبراهيم،العوامل المؤثرة في جودة تقاريرالتدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل،الجامعة الإسلامية، غزة، 2016، ص57.

الفصل الأول ————— البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

3)دراسة الخرائط التنظيمية: طبقا لهذا الأسلوب يتم تصوير نظام الرقابة الداخلية لأي عملية من عمليات المنشأة في شكل خريطة معبرا عنها على شكل رموز أو رسومات تبين الإدارات والأقسام المختصة بأداء العمليات والمستندات التي تعد بكل خطوة. وتتميز هذه الخرائط بأنها تعطي لمعدها وقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسهولة الحكم على مدى جودته، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتا طويلا كما أنها قد تكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة.¹

¹شعبان إبراهيم نسمان، مدى التزام شركات التدقيق بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 300 بغرض زيادة فاعلية الأداء المهني، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2014، ص48/47.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي ولهذا سنعرض بعض الدراسات التي تناولت هذا الموضوع أو جزء منه.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

1. (البحري هاجر، تساليت نادية، 2017) بعنوان "دور التدقيق الداخلي في اتخاذ قرارات داخل المؤسسة الاقتصادية - دراسة استبائية -" مذكرة ماستر، قسم علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة، حيث عالجت الإشكالية التالية "ما هو دور التدقيق الداخلي في اتخاذ قرارات داخل المؤسسة الاقتصادية؟"، لقد استخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري وأسلوب الاستبيان في الجانب التطبيقي، كما هدفت الدراسة إلى إبراز الإطار العلمي والعملية للتدقيق الداخلي كوظيفة داخل المؤسسة، وكذا إبراز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار، ومدى تأثير رأي المدقق الداخلي على القرارات المتخذة من طرف المؤسسة، وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- _ تستعين إدارة المؤسسة بالتدقيق الداخلي لتحقيق ما عليها من مسؤولية؛
- _ المدقق الداخلي يقدم للإدارة العليا توصيات واقتراحاتحول معالجة المشاكل والاختلالات في التقرير النهائي، وعلى ضوءه يتم اتخاذ القرارات المناسبة؛
- _ معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية لديها؛
- _ زيادة الموارد البشرية و المادية من أجل مساعدة المدققين الداخليين لتقليل من جهودهم وتزيد تركيزهم وفعاليتهم عند القيام بمهامهم؛

_ تزداد كفاءة التدقيق الداخلي عند إخضاع المدققين الداخليين لدورات تكوينية وهذا ما يزيد خبرتهم.

2. (يوسف سعادة، 2007-2009)، بعنوان "دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة دراسة حالة شركة ليند غاز-وحدة ورقلة-"، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، حاولت هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما يلي: "إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟"، لقد استخدم المنهج الوصفي في الجانب النظري وأسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على مستوى الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية والعوامل المتحكمة فيه، وأيضا محاولة تحديد إطار نظري للمراجعة بصفة عامة وإبراز موقع المراجعة الداخلية من هذا الإطار، وكذا إبراز أهمية و درجة الاستفادة من المراجعة الداخلية لتحقيق الأهداف المالية للمؤسسة، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج وهي كالتالي:

— لقد أثبتت المراجعة مرونتها وتجاوبها السريع مع التغيرات الكثيرة التي شهدتها الاقتصاد، وهذا من خلال تكيفها واستجابتها للاحتياجات مختلف الأطراف الاقتصادية المستفيدة من خدماتها؛

— يعتبر نجاح المؤسسة الاقتصادية في التسيير في ظل الظروف الصعبة مرهون بتحسين أداءها عبر كافة مستوياتها؛

— إن اعتماد تنظيم جيد ومحكم والإشراف على المساعدين في مكتب المراجعة يضمن فعالية أعمال المراجعة و التطبيق السليم والصحيح لمختلف إجراءاتها؛

— إن اعتماد المؤسسة على نظام رقابة متين يضمن لها تحقيق الأهداف المسطرة في ظل الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة، ويؤدي إلى التقليل من احتمالات الخطأ والغش وسد فجوة الأداء.

3. (خمقاني محمد حسان، 2012)، بعنوان "انعكاس المراجعة على تفعيل الرقابة داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع تسيير واقتصاد مؤسسة، جامعة ورقلة سنة، كما تدور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة: "إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟"، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري للدراسة، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي لتحليل المعلومات والمعطيات، وكذلك استخدام الأسلوب الإحصائي والمقابلة من أجل الوقوف على آراء أهل الاختصاص من المهنيين، وقد هدفت الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الداخلية من خلال تحديد مختلف المبادئ والقواعد الجيدة لإدارة المؤسسات وزيادة كفاءتها ومصداقيتها، وقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- الدور الكبير الذي لعبه إصدار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على بيئة الأعمال، والذي انعكس على أداء المراجعة الداخلية، فبالإضافة إلى الفحص والتقييم والتأكد أصبحت تقوم بتقييم المخاطر وتقديم الخدمات الاستشارية بما يضيف قيمة المؤسسة؛

- أصبحت وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف الهامة في المؤسسة، وهذا لما تقدمه من مساندة لمجلس الإدارة، لجنة المراجعة، الإدارة العليا والمراجع الخارجي، كذلك دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية؛

- حاجة الإدارة العليا إلى وجود نظام فعال يحقق أهدافها، من حيث تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، وحماية أصول المؤسسة من الضياع والسرقة وسوء الاستعمال، ومنع الأخطاء والغش أو تقليل فرص ارتكابها وضمان دقة البيانات المالية المقدمة إليها بما يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية الصائبة، وكذا دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية ومراجعتها لإدارة المخاطر ومن هنا فهي تساعد في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة؛

— إدراك العديد من ذوي الاهتمام بالمراجعة الداخلية سواء الممارسين منهم أو المدربين للدور الحديث الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية والحاجة الماسة لتفعيل ذلك في البيئة الجزائرية وهذا ما لمستة خلال دراستنا الميدانية بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP .

4. (الخضر أوصيف، 2005-2008)، بعنوان "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات - دراسة حالة مجمع صيدال-، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية "كيف يمكن لآلية المراجعة الداخلية أن تساهم بشكل فعال في حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية؟"، وتمت الدراسة وفق المنهج الوصفي التحليلي والاستعانة بأسلوب المسح المكتبي، وقد هدفت الدراسة إلى الوقوف على إمكانيات ووظيفة المراجعة الداخلية فيما يخص حل المشاكل المرتبطة بعقد الوكالة، التعرف على اتجاهات تطور دور المراجعة الداخلية في ظل الاهتمام بحوكمة الشركات، التعرف على واقع حوكمة الشركات بمجمع صيدال ومدى مساهمة المراجعة الداخلية في تطبيق مبادئها، محاولة الوقوف على المشاكل التي تواجه حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية، محاولة تحديد الكيفية التي تمكن المراجعة الداخلية من إرساء وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر، توصلت إلى مجموعة من النتائج وهي كالتالي:

_ ظهرت حوكمة الشركات بسبب انفصال الملكية عن الإدارة وعجز نظرية الوكالة عن الرقابة على إدارات الشركات وحماية حقوق المساهمين وتعظيم مصالحهم، من خلال حالات الفشل والإفلاس التي شهدتها العديد من الشركات في العالم؛

_ يتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر على ضرورة توفر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطا يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم ومصالحهم بها؛

_ إنطلاقا من كون المراجعة الداخلية أحد الآليات المهمة لتفعيل حوكمة الشركات، أصبح المراجع الداخلي يقوم بور استشاري كبير في الشركات؛

_ تختلف أدوات الرقابة على الشركات ولكنها تشترك مع بعضها في أهمية وظيفة المراجعة الداخلية ودورها في مساندة مجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمراجعين الخارجيين، لذا من الضروري تنظيم هذه الوظيفة في الجزائر وفقا للمعايير الدولية الحديثة وتعزيز استقلاليتها داخل الشركات ودعمها بالإطارات المكونة والمؤهلة لكي تقوم بدورها على أكمل وجه.

المطلب الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

أولا: أوجه الشبه

1) الدراسة الأولى: كان التشابه في المضمون النظري للمراجعة الداخلية، وذلك من خلال إبراز دور ومساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة، وأنها تلعب دور فعال في رفع كفاءة وفعالية متخذي القرار في المؤسسة لما تقدمه من اقتراحات وتوصيات في تقاريرها، كما اعتمدت هذه الدراسة على نفس المنهج الوصفي في الجانب النظري، كما توصلت تقريبا إلي نفس النتائج وهي أن المراجعة الداخلية تساهم بشكل كبير في المحافظة على أموال وأصول المؤسسة، وأنها تلعب دور كبير في عملية اتخاذ القرار.

(2) الدراسة الثانية: نلاحظ أن هذه الدراسة تشبه دراستنا من ناحية دور المراجعة الداخلية، لأنها هدفت إلى إبراز دور المراجعة الداخلية وموقعها في المؤسسة الاقتصادية، وقد استخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري، وتوصلت إلى أن تطبيق المراجعة الداخلية يضمن للمؤسسة الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

(3) الدراسة الثالثة: تناولت هذه الدراسة نفس موضوع دراستنا، وكان هدف الدراسة إظهار دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة فعالية تسيير المؤسسات عن طريق تفعيل الرقابة الداخلية وكان نفس هدف دراستنا، و اعتمدت علي نفس منهج دراستنا ألا وهو المنهج الوصفي في الجانب النظري، كانت النتائج المتوصل إليها متشابهها مع نتائج دراستنا.

(4) الدراسة الرابعة: نلاحظ أن هذه الدراسة تشبه دراستنا الحالية ا من ناحية المراجعة الداخلية، والتي اعتبرتها كأحد دعائم حوكمة الشركات، وهدفت إلى نفس الهدف وهو تبيان دور ومساهمة المراجعة الداخلية في المؤسسة، وتشابهت مع دراستنا في بعض النتائج حول مساهمة المراجعة الداخلية في رفع كفاءة وفعالية التسيير في المؤسسة.

ثانيا: أوجه الاختلاف

(1) الدراسة الأولى: لقد اختلفت هذه الدراسة مع دراستنا من ناحية الإشكال المطروح، والزمن الذي أجريت فيه الدراسة، وكذلك من حيث طرق المعالجة ومجمع الدراسة فنجد أن هذه الدراسة اعتمدت على مجموعة من المؤسسات كعينة لها، وكانت الدراسة على شكل استبيان بينما كانت دراستنا عبارة عن دراسة حالة.

(2) الدراسة الثانية: لقد تمثلت اختلاف هذه الدراسة مع دراستنا أنها لم تتناول نظام الرقابة الداخلية، ومن ناحية الإشكالية المطروحة، وفي المجال الزمني للدراسة فقد كانت الحدود الزمنية من (2007 إلى 2009)، وأيضا كان الاختلاف في محتوى دراسة الحالة، وفي النتائج المتعلقة بالأداء المالي للمؤسسة.

(3) الدراسة الثالثة: لقد تمثلت الاختلافات بين هذه الدراسة ودراستنا في عينة ومجمع الدراسة، وأيضا في الحدود الزمنية للدراسة وطرق جمع المعلومات من حيث أسلوب المعاينة الإحصائية.

(4) الدراسة الرابعة: يكمن الاختلاف في هذه الدراسة في الإشكال المطروح، كما أنها لم تتطرق إلى نظام الرقابة الداخلي، وأيضا اختلفت في مجمع وعينة الدراسة، والحدود الزمنية(من 2005 إلى 2008) وكذا أسلوب جمع المعلومات فقد اعتمد على أسلوب المسح المكتبي بينما اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي.

خلاصة الفصل

تم التطرق في هذا الفصل إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، ونظام الرقابة الداخلية، كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي تتدرج في سياقها، حيث تم تبيان فعالية نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع، ولقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية المراجعة الداخلية لها أثر فعال على نظام الرقابة الداخلية بحيث تعمل المراجعة الداخلية على منع الغش والاختلاس، وأيضا اكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف مع تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة. أما بالنسبة للعلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، تظهر عند مقارنة أهداف كل منهما، وما يمكن استخلاصه هو أن المراجعة الداخلية ما هي إلا امتداد لتطور المراجعة الداخلية، خاصة أن أهم مهمة تكلف بها المراجعة الداخلية تتمثل في التأكد من وجود وكفاءة وفعالية الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال هياكل

غرب

-وحدة عين الدفلى-

تمهيد

في إطار استكمال بحثنا أردنا التأكد من إدراك ذات الشيء بداخل احدي مؤسساتنا الوطنية والمتمثلة في مؤسسة البناءات المصنعة والصناعات النحاسية (BATIMETAL) وحدة عين الدفلى، وهذا نظرا لما تحتله في الاقتصاد الوطني، فوجود المراجعة الداخلية في المؤسسة أمر حتمي نظرا لكبر حجمها وتعدد عملياتها، ومن ثم أردنا إسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع من خلال الدراسة التقييمية للمراجعة الداخلية الخاصة بالمؤسسة وفعاليتها في نظام الرقابة الداخلية، وعليه قسمنا دراستنا إلي مبحثين:

1. المبحث الأول: طريقة وأدوات البحث

2. المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

تناولنا في هذا المبحث تحديد المنهج العلمي المناسب لدراستنا وفقا لطبيعة موضوع بحثنا، كما سوف نحدد الأدوات المستعملة والمساعدة على إتباع المنهج المختار بالإضافة مجال الدراسة المنجزة.

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

أولاً: تحديد المنهج: نظرا لطبيعة الدراسة في الجانب التطبيقي تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي حيث يعتبر المنهج الأسلوب المتبع للوصول إلى الأهداف المسطرة ومن المعلوم أن بحثنا يدور مضمونه حول دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وللوصول إلي الإجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في معرفة كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية باستخدام المراجعة الداخلية؟، والذي يعتمد أيضا على جمع الحقائق وتحليلها وتفسيرها للوصول إلى نتائج عامة.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية الناشطة في المنطقة الصناعية عين الدفلى، وذلك لمكانتها وكبر حجمها ، فهي تعد مثال للمؤسسات الكبرى والناجحة في الجزائر وذلك في مجال البناءات المصنعة والصناعات النحاسية ، ومن أجل مصداقية وموثوقية بياناتها ومعرفة وضعيتها تقوم بعملية المراجعة الداخلية والتي هي محل دراسة موضوعنا حيث يسعى مديري المصالح إلى تحقيق الأفضل للمؤسسة، وهذا ما يساعد على دراستنا للموضوع والمتعلق بدور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة، تعرف المؤسسة بحسب تسميتها فهي مؤسسة وطنية متخصصة في البناءات المصنعة والصناعات النحاسية .

1.نشأة مؤسسة "باتيميتال"

يعود تأسيس شركة المباني الصناعية والنحاس إلي سنة 1902 على يد " أندري دورفورن " ثم بعد الاستقلال وفي سنة 1968 ظهرت تحت اسم S-N-METAL وهي المؤسسة الاقتصادية التي تفرعت إلي أربع مؤسسات E-N-C-C/EROUIAL/BATIMETAL/PROMETAL وبعد ذلك وفي سنة 1983 في إطار سياسية إعادة الهيكلة للمؤسسات التابعة للشركة القابضة المسماة SIDNETT HOLDINGPUBLI وفي ديسمبر 1997 تفرعت مؤسسة BATIMETAL بدورها إل يسبع وحدات وهي:

- BATIGEC مكلفة بالهندسة المدنية المعمارية؛
- BATICIM أنتاج الأعمدة الحديدية الكهربائية.؛
- BATIRIM تختص بتركيب وصيانة المواد المعدنية؛
- BATINCO مكلفة بالدارسات التقنية؛
- BATICOMPO صناعة الأغذية المعدنية؛
- COTRANS مكلفة بالنقل والعبور للمواد المستوردة والمشتريات؛
- BATICICI شركة المباني الصناعية، وهي محل الدراسة، تختص في إنتاج البناءات الحديدية والتحسيس.

2. تعريفها

المفهوم العام للوحدة BATICICI OUEST هي واحدة م نيين سبعة فروع لمؤسسة المباني الصناعية BATIMETAL وهي مؤسسة ذات أسهم برأسمال قدره 10650000000 108580000000 دج ساهم في إنشائها مجموعة مؤسسات تتمثل في SUMETAL الجزائر ACMC فرنسا KHEIRCHEIMD HUMBOURG روسيا الفدرالية وتختص مؤسسة BATICIC في البناءات المصنعة بما فيها الهياكل المعدنية والصناعات النحاسية تقع في الجهة الغربية للولاية وتتربع على مساحة 145.915م2 وتسخر له طاقة بشرية وتكنولوجية معتبرة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة إذ انها تضم حاليا 239 عاملا كالتالي:

أ) إطارات وعددهم 42؛

ب) تحكم وإشراف (maitrise) وعددهم 75؛

ت) أعوان تنفيذ (exécution) وعددهم 122.

قسمت شركة المباني الصناعية والنحاس - BATICIC - إلى خمس وحدات على مستوي القطر الوطني (عنابة، حسين داي، عين الدفلى، الأغواط، وهران) مقرها الاجتماعي في عين الدفلى (المديرية العامة) التي كانت المديرية العامة للمؤسسة الأم وتبعا لسياسة إعادة الهيكلة التي اعتمدها المؤسسة الأم بتاريخ 01/01/2005 تم تجميع الوحدات كالتالي:

أ) وحدة حسين داي + وحدة الأغواط وسميت BATICIC CENTRE

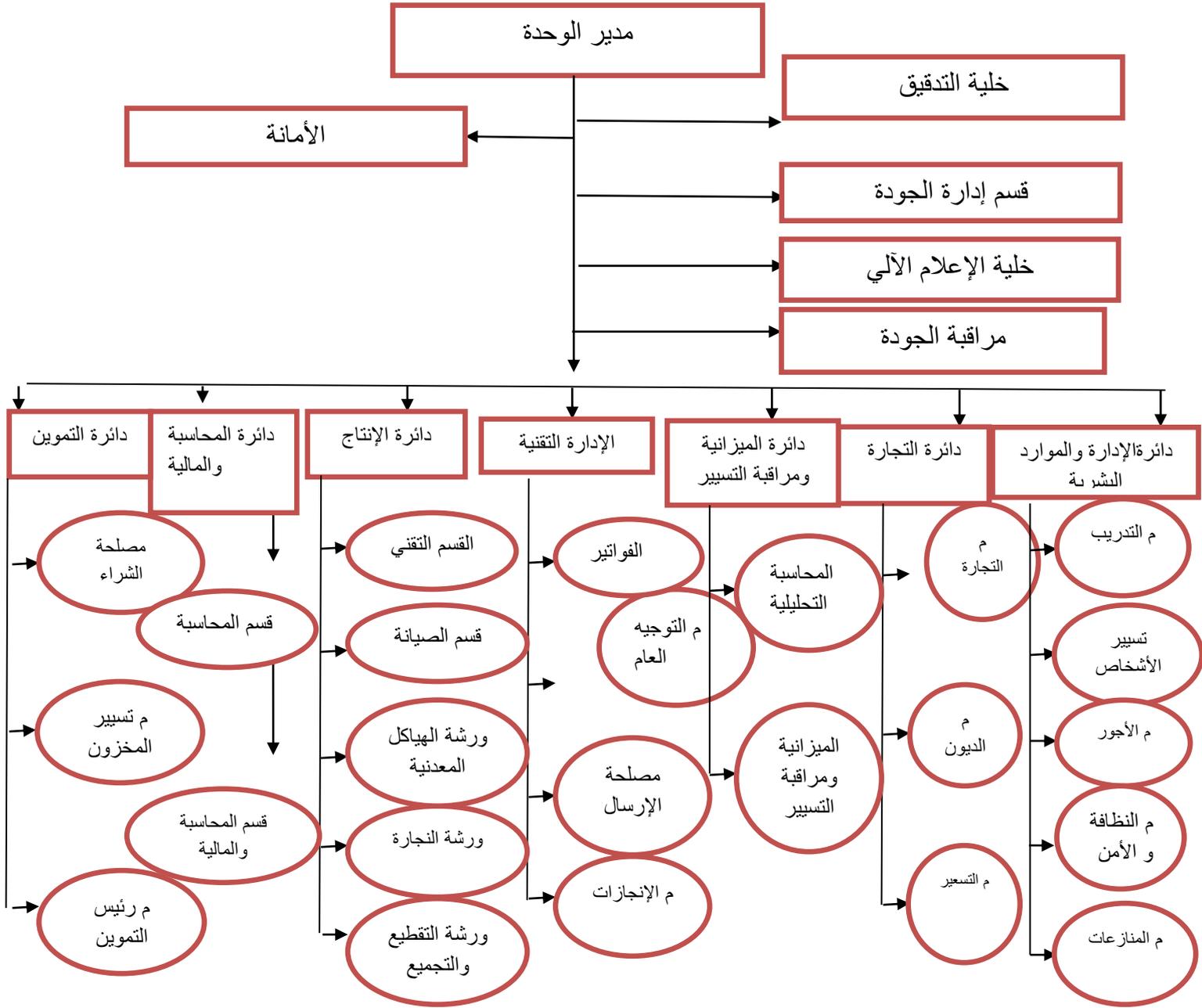
ب) وحدة عين الدفلى + وحدة وهران وسميت BATICIC OUEST

تختص المؤسسة في إنتاج كل المواد الحديدية والصناعات النحاسية والبناءات المعدنية وذلك استجابة لطلبات الزبون الموجهة إلى اقتصاد السوق بمقتضيات المنافسة بكل أشكالها.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لشركة BATIMETAL

يمكن الهيكل التنظيمي من إعطاء صورة عاكسة للمؤسسة حيث يبرز مختلف العلاقات التي تربط بين العديد من المديریات والمصالح.

الشكل رقم (1): الهيكل التنظيمي لشركة BATIMETAL



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على مصلحة الموارد البشرية

رابعاً: مهام الشركة

عملت المؤسسة علي تنويع نشاطاتها من أجل تحقيق أكبر قدر من الأهداف المخطط لها وتتمثل هذه النشاطات فيمايلي:

- الدراسات:أي دراسة تقنية للمشروع من حيث محيط المتطلبات اللازمة؛
- التصنيع: بناءً على الدراسات الموضوعية تتم عملية التصنيع؛
- التركيب: بعد الدراسات والتصنيع يأتي التركيب ويكون بمخطط مرقم.

خامساً:نشاطات الشركة

في إطار التوجيهات والأهداف العامة لإعادة هيكلة المؤسسات العمومية المقدمة من طرف الدولة فان نشاطات شركة تتمثل في:

- أ) تصميم مباني وغيرها من المنجزات ذات الهيكل الحديدي؛
- ب) تنظيم وتكوير الهياكل ووسائل الصيانة التي تسمح بتطوير الإدعاءات ووسائل الإنتاج؛
- ت) مساعدة أصحاب المروعات في صميم التمهيدية.

سادساً: أهداف مؤسسة باتيميتال

إن مؤسسة BATICIC لها مجموعة من الأهداف كغيرها من المؤسسات وهي تعمل وفق إطار منظم وإستراتيجية مدروسة ذات دقة ومن بين هذه الأهداف التي تسعى لتحقيقها ما يلي:

- أ) كسب أكبر حصة سوقية بين المنافسين لها؛
- ب) الزيادة في المبيعات لتحقيق أكبر ربح ممكن؛
- ت) تصدير المنتجات إلى خارج الوطن؛
- ث) تلبية حاجات ورغبات المستهلكين؛
- ج) العمل على إعطاء أحسن صورة لها؛
- ح) تنمية النشاط السوقي وتحقيق أكبر مردودية ممكنة؛
- خ) إمداد السوق الوطنية بمواد البناء والنحاس والمعادن؛
- د) المساهمة في تطوير الاقتصاد الوطني من خلال الصادرات.

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة

بعد لمنهج وعينة الدراسة وجب علينا تحديد أدوات البحث المستعملة في جمع المعلومات والبيانات، ولهذا ارتأينا أن أفضل الأدوات للوصول إلى نتائج حول الموضوع هي أسلوب المقابلة الشخصية وقوائم الاستقصاء.

أولاً: المقابلة الشخصية: اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في المراجع الداخلي ورؤساء المصالح، وهذا للحصول على المعلومة المباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة.

ثانياً: التقرير الوصفي: يقوم علي مختلف الأنظمة للرقابة الداخلية في المؤسسة وكيفية ملائمتها مع بيئة المؤسسة ومختلف وظائفها التي توجد بها والطريقة التي تسيير عليها.

ثالثاً: قوائم الاستقصاء: تمثل هذه القوائم أهم أدوات التي اعتمدنا عليها في دراستنا لجمع المعلومات من خلال الإجابات الممنوحة من المستجوبين في المراجع الداخلي ومصحة التموين والتخزين، تتضمن هذه القوائم أسئلة حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلي.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة دور وأهمية المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة والهدف من هذه الدراسة هو التقرب أكثر من الواقع اختبار ما تم الوصول إليه في الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

المطلب الأول: نتائج الدراسة التطبيقية

سنعرض من خلال هذا المطلب نتائج الدراسة المتوصل إليها بناءً على المعلومات التي تم جمعها، ومعالجتها.

الفرع الأول: المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة

تعتبر المراجعة الداخلية في مؤسسة باتيميتال-وحدة عين الدفلى- مصلحة مستقلة، يرأسها شخص مستقل وحيادي يقوم بمراجعة نشاط المؤسسة، وفي الأخير يقدم تقرير حولها.

تعمل المراجعة الداخلية في المؤسسة طبقاً لمخطط سنوي مصادق عليه من طرف الإدارة، إذ يحتوي هذا المخطط على برنامج سنوي للمراجعة الداخلية لمختلف مصالح المؤسسة.

1) **التخطيط للمراجعة:** في كل عام يتم وضع خطة لمشروع المراجعة من طرف رئيس المراجعة على أساس مجموعة من المعايير التي تقوم بها المراجعة تصمم وفق جدول يحتوي على مكان المراجعة الهدف من المراجعة ويوضع مكان للملاحظات ترتب الأهداف حسب الأهمية، يوضع هذا المخطط من طرف مدير المراجعة يتم توزيعه على فريق المراجعة طبعا بعد المصادقة عليه، يتم إعلام المصالح التي سوف يقوم المراجع بالمراجعة فيها يومين أو ثلاثة قبل الذهاب.

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مؤسسة باتيميتال هياكل غرب –وحدة عين الدفلى-

(2) **تنفيذ عملية المراجعة:** بعد الموافقة على خطة المراجعة تأتي المرحلة الثانية وهي تنفيذ المراجعة هنا يذهب على الأقل مراجعين لتنفيذ هذه العملية محل المراجعة، فيها يقوم ك لمنهما بطلب المستندات التي سوف يقوم بمراجعتها، أيضا يتم طلب سجل العمليات الذي يحتوي على كل العمليات التي تقوم بها كل مديرية، وهو الذي يسهل على المراجع عملية المراجعة أثناء هذه العملية يقوم المراجع بفحص المستندات والمقارنة بينها، في الأخير يوضع جدول يحتوي على نتائج المراجعة.

(3) **مشروع التقرير:** في هذا المشروع يوضع نقاط القوة والضعف التي توصل إليها المراجع خلال فحص العمليات في هذه المصلحة أيضا الانحرافات وأسبابها وفي الأخير الحلول مع وضع أدلة الإثبات والتأكيد، يرسل هذا المشروع إلى مدير المراجعة هنا يقوم باستدعاء رؤساء المصالح التي تمت فيها المراجعة، بعدها يكون هناك اجتماع ليناقتش فيه مشروع التقرير يلقي هذا التقرير على رؤساء المصالح ويناقتش فيه في حالة رفض يتم طلب الدليل إذا تم الرد ينزع هذا الخلل من التقرير، في حالة ما إذا لم يعطي دلي ليبقى الخطأ أول الانحراف في التقرير.

يعطى مهلة 15 يوم لرئيس المصلحة التي تم فيها المراجعة ليعيد النظر في الانحرافات التي تضمنها التقرير بعدها يتم إرجاعه إلى مديرية المراجعة مع إرفاق الدليل في حالة وجود خطأ حتى ينزع من التقرير.

يترك مكان مخصص لإعطاء رأي مدير المراجعة في التقرير.

(4) **التقرير النهائي:** بعد دراسة مشروع التقرير يتم وضع التقرير النهائي الذي يحتوي على الانحرافات التي توصل إليها المراجع مع ذكر الأسباب ليعطي في الأخير الاقتراحات ثم يؤخذ إلى المدير العام للإمضاء.

(5) أهداف المراجعة الداخلية

- أ) ضمان احترام السياسات والإجراءات الموضوعة؛
- ب) ضمان تحديد ملفات الزبائن (شهادات الميلاد)؛
- ت) ضمان مدى تطبيق السياسة التجارية؛
- ث) ضمان تحديد ملفات العمال؛
- ج) ضمان احترام إجراءات تعيين وإبرام عقود العمال؛
- ح) ضمان احترام إجراءات التعويضات والترقي؛
- خ) ضمان احترام وتطبيق الإجراءات المتعلقة بعمليات الشراء والتمويل؛
- د) ضمان وجود الوثائق الثبوتية للعمليات.

الفرع الثاني: الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

من أجل دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة باتيميتال اقتصرنا على دراسة وصفية لنظام (مشتريات/موردين)،(مخزونات)، بالإضافة إلى قوائم الاستقصاء وشبكة تقسيم المهام.

أولاً: التقرير الوصفي

سنقوم في هذه المرحلة بإعطاء تقرير وصفي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بمصلحة التموين وتسيير المخزونات.

1) التقرير الوصفي لنظام مشتريات/موردين

حسب احتياجات المؤسسة تقوم مصلحة التموين بطلب البضاعة والمتمثلة في المادة الأولية الحديد، ويقوم رئيس مصلحة التموين بتسجيل هذه المعلومات في دفتر الطلبيات ويحدد فيها ما يلي:

أ) تاريخ الطلبية؛

ب) الكمية المطلوبة؛

ت) نوع المادة الأولية؛

ث) التاريخ المتوقع للاستلام.

عند وصول البضاعة يقوم أمين المخزن بمراقبة الكميات التي وصلت مع وصل الإرسال وإذن المرور وهذا للتأكد من مواصفات السلعة ثم يبدأ بتفريغ الشاحنات و إعداد وصل الاستلام مرقم من خمسة نسخ.

أ) الأولى تلحق بالفاتورة وترسل إلى مصلحة المحاسبة العامة؛

ب) الثانية ترسل إلى مصلحة المحاسبة المادية؛

ت) الثالثة ترسل إلى مصلحة تسيير المخزون؛

ث) الرابعة تبقى عند أمين المخزن؛

ج) الخامسة ترسل مصلحة التموين.

أما فيما يخص المشتريات من اللوازم فإن إجراءات الشراء تتم على النحو التالي:

المصلحة المستعملة تقوم بإعداد طلب شراء داخلي من نسخة تبين فيه كمية ونوعية البضاعة ويرسلها إلى مصلحة المالية للمصادقة عليه، ثم تقوم مصلحة المحاسبة بالتأكد من توفر السيولة ثم يوقع مدير مصلحة المالية على الطلب الداخلي ويرسله إلى مصلحة التموين، وعلى ضوء المعلومات المدونة يقوم

رئيس مصلحة التموين في طلي الشراء من ثلاث نسخ:

أ) النسخة الأولى ترسل للمورد؛

ب) النسخة الثانية ترسل إلى أمين المخزن وترتب رقمياً في انتظار وصول البضاعة؛

ت) النسخة الثالثة مصحوبة بطلب الشراء يحتفظ بهما.

عند وصول البضاعة من اللوازم مصحوبة بوصول الإرسال يقوم أمين المخزن بمقارنة وصل الإرسال وطلب الشراء والتأكد من مطابقة البضاعة للموصفات والتحقق من الكمية.

أ) تصوير نسخة من وصل الإرسال وترتيبها ترتيب رقمي ويحتفظ بها.

ب) إعداد وصل دخول من خمسة نسخ ويوزع كالتالي:

_ النسخة الأولى تلحق بالفاتورة ترسل لمصلحة المحاسبة العامة؛

_ النسخة الثانية ترسل لمصلحة المحاسبة المادية؛

_ النسخة الثالثة ترسل لمصلحة تسيير المخزون؛

_ النسخة الرابعة يحتفظ بها أمين المخزن؛

_ الخامسة ترسل مصلحة التموين.

عند وصول الفاتورة إلي مصلحة المحاسبة المالية يقوم المحاسب بمقارنتها بطلب البضاعة ووصل الإرسال ويقوم بإعداد شيك باسم المورد وتسجل العملية في دفتر المشتريات والمصروفات ويرتبها ترتيباً رقمياً.

ثانياً: أسئلة الاستقصاءات وشبكة تقسيم المهام

تم إعداد هذه الاستقصاءات عن طريق محاورة المسؤولين عن الأنظمة المعنية وكانت الإجابات بنعم أولاً.

جدول رقم (2-1) قائمة استقصاء نظام المشتريات/الموردين

الرقم	الأسئلة	نعم	لا
01	هل يتم المراقبة الكمية والنوعية للبضاعة المستلمة من طرف مصلحة الاستلام؟	×	
02	هل يتم مقارنة البضائع المستلمة كما ونوعا من طرف مصلحة الاستلام مع تلك التي تظهر في طلب البضاعة؟	×	
03	هل يتم مراقبة فروقات الجرد للمخزون؟	×	
04	هل يتم المراقبة الحسابية للفواتير؟	×	
05	هل يتم المقارنة بين الفاتورة وطلب البضاعة ووصل الاستلام؟	×	
06	هل يتم مراقبة القيد المحاسبي؟	×	
07	هل يتم الرقابة أثناء التسجيل المحاسبي بأن الوثيقة ليست صورة طبق الأصل أو أن الفاتورة قد سجلت أو ألغيت بعد التسديد؟	×	
08	هل يتم مراقبة التسجيل في حساب المشتريات والموردين كل البضائع المستلمة و غير المفوترة؟	×	
09	هل يتم مقارنة المبالغ المدفوعة والمبالغ المدونة في الفاتورة؟	×	
10	هل يتم مراقبة الموردين المدينون؟	×	
11	هل يتم مراقبة تصحيح الأخطاء؟	×	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة التموين

التعليق:

نلاحظ من خلال الأجوبة على الأسئلة في الجدول أعلاه أن نظام الرقابة في مؤسسة باتيميتال فعال لأنه توجد رقابة على كل عمليات المؤسسة وذلك للتأكد من عدم وجود أو حدوث خطأ لضمان صحة المعلومات المالية المقدمة من طرف كل المصالح وهذا يدل على أن المؤسسة تحتوي على نظام رقابة داخلي فعال تسهر عليه خلية المراجعة في المؤسسة لضمان عمله بكل كفاءة فعالية والتأكد من خلو القوائم المالية من الأخطاء و التلاعبات أو الغش.

جدول رقم (2-2) شبكة تقسيم مهام نظام مشتريات/موردين

الرقم	المهام	مصلحة الشراء	المدير	المدير المالي	أمين المخزن	المحاسب
01	إرسال طلب الشراء	×				
02	المصادقة على طلب الشراء	×	×			
03	إعداد طلبية البضاعة	×			×	
04	الترخيص بطلب البضاعة	×	×			
05	استلام البضاعة				×	
06	مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة	×			×	
07	الرقابة المحاسبية					×
08	التسجيل في دفتر يومية المشتريات					×
09	التسجيل في يومية الموردين					×
10	تحصيل الشيكات					×
11	إمضاء وإرسال الشيكات	×				×
12	القيد المحاسبي					×
13	متابعة دخول المشتريات				×	
14	التفاوض مع الموردين	×	×			

المصدر: الطالب بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة التموين

التعليق:

نلاحظ من خلال جدول تقسيم المهام لنظام مشتريات/موردين أن كل ما يتعلق بطلب البضاعة أو الترخيص بطلب البضاعة يكون من طرف مصلحة الشراء أو المدير وينحصر دور أمين المخزن على استلام البضاعة أو التحقق من البضاعة من خلال المقارنة بين طلب البضاعة والفاتورة وأما التسجيل المحاسبي والمراقبة المحاسبية فهي تقتصر على المحاسب فقط ومن خلال الجدول نلاحظ أن هذه العمليات تقتصر على أشخاص قليلين مما يتيح حدوث الأخطاء أو التلاعبات لذلك ويجب على المؤسسة تفويض السلطات لعدة موظفين آخرين للتقليل من حدوث الأخطاء.

جدول رقم (2-3) قائمة استقصاء نظام مخزونات

الرقم	الأسئلة	نعم	لا
01	هل يتم مراقبة محتوى الأغلفة؟	×	
02	هل يتم مراقبة إجراءات الدخول في تطبيقات الجرد المحاسبي الدائم؟	×	
03	هل يتم مراقبة التسلسل الرقمي لوصولات الجرد المحاسبي الدائم؟	×	
04	هل يتم القيام بالجرد الدوري ومراقبة فروقات الجرد؟		×
05	هل يتم العد المزدوج أثناء الجرد الدوري؟		×
06	هل يتم مقارنة أسعار شراء السلع و الموارد مع فواتير الموردين؟	×	
07	هل يتم تحليل و مراقبة الفروقات على الكمية وعلى التكلفة؟	×	
08	هل يتم مراقبة أن كل التخفيضات الممنوحة تم اعتبارها في تقييم المخزون؟	×	
09	هل يوجد تقارب بين مصلحة التموين و المحاسبة حول الموردين؟	×	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مقابلة مع رئيس مصلحة التموين

التعليق:

من خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة تطبق رقابة على المخزونات وهذا واضح من خلال الأجوبة على الأسئلة في الجدول حيث يتم التأكد من كل الأمور المتعلقة بتسيير المخزونات حتى لا يترك مجال لحدوث أخطاء من شأنها عرقلة عملية الإنتاج حيث تسعى خلية المراجعة من التأكد من التسيير الحسن للمخزونات.

جدول رقم (2-4) شبكة تقسيم المهام نظام مخزونات

الرقم	المهام	مصلحة الشراء	المدير	أمين المخزن	المحاسب المالي	مصلحة الجودة	لجنة الجرد
01	إثبات طلب الشراء	×	×				
02	إعداد طلب الشراء	×					
03	المصادقة على طلب الشراء	×	×				
04	استلام البضاعة			×			
05	إعداد وصل التسليم			×			
06	إدخال وإخراج البضاعة			×			
07	الترخيص بمخروج البضاعة للإنتاج			×			
08	إعداد وصل الإرسال			×			
09	إرسال البضاعة			×			
10	إعداد الجرد المادي						×
11	مراقبة الجرد المادي						×
12	مقارنة الجرد المادي والمحاسبي						×
13	المصادقة على التعديلات بعد الجرد						×
14	إعداد التقرير حول المخزونات الفاسدة			×			
15	الأمر ببيع السلع الفاسدة		×				

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مقابلة رئيس مصلحة التموين

التعليق:

من خلال الجدول نلاحظ أن كل العمليات المتعلقة بعملية تسيير المخزونات تقع تحت مسؤولية شخص واحد ألا وهو أمين المخزن وهذا ما يؤدي إلي وجود أخطاء أو تلاعبات، وحتى يتأكد المراجع من مصداقية هذه الإجابات عليه اختبارها في الواقع عن طريق اختيار عينة ممثلة في الوثائق المحاسبية

ومتابعة سير هذه الوثائق من بداية العملية إلى غاية الانتهاء منها أي تسجيل الوثائق في الدفاتر المحاسبية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها

أولاً: تحليل نتائج المراجعة الداخلية في المؤسسة

(2) من خلال نتائج المقابلة لا حضا أن المراجعة الداخلية تلعب دورا كبير ومهم في المؤسسة، وتعتبر قيمة مضافة بالنسبة للمؤسسة، وذلك لما تقدمه لإدارة المؤسسة من النصائح والملاحظات التي يضعها المراجع في تقرير المراجعة حول وضعية المؤسسة ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛

(3) بما أن الرراجعة مستقلة في المؤسسة فهي تحقق أحد معايير المراجعة والتي تهدف إلى استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وهذا ما يسمح له بأداء مسؤوليته والمهام المخولة له؛

(4) أن خلية المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط الضعف والقوة لنظام الرقابة الداخلية، لأن الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الداخلي للمؤسسة هو معرفة نقاط القوة والضعف لتبيان فعالية وكفاءة النظام؛

(5) وتظهر أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، وتعتبر أداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة، تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية والكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام.

ثانياً: تحليل ومناقشة نتائج الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية

بعد اختبار الأسئلة المتعلقة بقوائم الاستقصاءات وشبكة تقسيم المهام والتقرير الوصفي لنظام مشتريات/موردين والمخزونات، ومن خلال الإجابات المتحصل عليه من خلال المقابلة لاحظنا أن نظام الرقابة في المؤسسة قوي ، إلا أنه لا يعتبر دليل قاطع على أن النظام قوي فإنه يجب إثبات ذلك عن طريق الاختبار فيما يخص تقسيم المهام، يبدو أن أغلب الأعمال مرتكزة بين أيدي مصلحة التموين وأمين المخزن في جدول تقسيم مهام مشتريات/موردين وهذا يعني أن هناك خطر كبير لحدوث الأخطاء والممارسات غير القانونية بمعنى آخر يجب إعادة تقسيم المهام علي مجموعة من الموظفين.

ومن خلال الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية لاحظنا أن المراجعة الداخلية تلعب دور فعال ومهم في المؤسسة حيث تساهم في التخلص من نقاط الضعف والأخطاء أو التقليل من وجودها والعمل على الاستفادة من نقاط القوة، وهذا يدل على أن رؤساء المصالح يأخذون بعين الاعتبار الاقتراحات والملاحظات التي تظهر في تقرير المراجع الداخلي.

ثالثا: اختبار الفرضيات

بالنسبة لاختبار الفرضيات:

(1) **الفرضية الأولى:** تلجا الإدارة العليا في المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية (BATIMETAL) إلى خلية المراجعة الداخلية التابعة للمؤسسة في كبيرة وصغيرة لتستفيد من خبرات وتجارب المراجعة الداخلية حيث لاحظنا أن الرئيس المدير العام لا يتوانى في الحضور شخصيا إلى قسم المراجعة الداخلية لطلب النصح حتى في القضايا البسيطة نسبيا، كإثبات من أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة لمتخذي القرار، وهذا ما يثبت صحتها؛

(2) **الفرضية الثانية:** تعتمد المؤسسة على المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وذلك عن طريق التقرير الذي يعطيه مدير المراجعة الداخلية للمؤسسة إلى المدير العام، والذي يحتوي على جزء منه يتحدث فيه عن نظام الرقابة الداخلية، وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية؛

(3) **الفرضية الثالثة:** تقوم المراجعة الداخلية بتقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبراز فعاليته واكتشاف نقاط الضعف ونقائصه، وذلك من خلال المخاطر التي يحددها المراجع الداخلي وإعطاء بعض الحلول والتوصيات المناسبة وهذا ما يدل على صحتها.

رابعا: استنتاجات

- (1) المراجعة الداخلية تعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة؛
- (2) المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تعمل لدى أعلى سلطة في المؤسسة؛
- (3) نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الإجراءات والقوانين والتعليمات الموضوعة من طرف الإدارة؛
- (4) المراجعة الداخلية تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى معرفة كيف تتم عملية المراجعة الداخلية وكيف تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية (BATIMETAL) حيث وجدنا أن نظام الرقابة الداخلية في هذه المؤسسة فعال لها، حيث تعتبر ضرورة ملحة لحماية أصولها وأموالها، وتحقيق أهدافها المسطرة، كما تعتبر المراجعة الداخلية من الأدوات التي تستعمل لضمان وجود هذا النظام وفعاليتها، وذلك بتقييمه ومدى كفايته، وذلك بتدعيم نقاط القوة وتصحيح نقاط الضعف.

ومن أهم النتائج التي توصلنا إليها:

(أ) وظيفة المراجعة الداخلية هي أداة رقابية تخدم الإدارة العليا في الشركة محل الدراسة؛

(ب) وظيفة المراجعة الداخلية في الشركة محل الدراسة تستخدم لتعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مراجعة كافة أنشطة المؤسسة.

خاتمة

تعطي المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها وذلك حفاظا على بقائها واستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة إقامة قسم المراجعة الداخلية فعال وكفيل لحماية أصول المؤسسة وموجداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش، هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء مختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وعناصر بشرية مؤهلة.

ولقد قمنا من خلال دراستنا المعنونة ب"دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بمعالجة الإشكالية التالية:

كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية باستخدام المراجعة الداخلية؟.

حيث حاولنا إبراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع هو التعرف على عملية المراجعة الداخلية وعلى دورها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين رئيسيين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، ونظام الرقابة الداخلية، وبعض الدراسات السابقة التي تتدرج تحت سياق هذا الموضوع أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا المؤسسة الوطنية للبناءات المصنعة والصناعات النحاسية (BATIMETAL) مثلا عن مؤسستنا الاقتصادية، حاولنا من خلال هذا لقسم معرفة كيف تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه الاثنين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات:

منا لنتائج التي توصلنا إليها نجد:

1. النتائج النظرية

(أ) المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لا غني للمؤسسة عنها، وذلك من خلال ماتناولنه حو لطبيعة وأهداف وأهمية الوظيفة؛ يتضح دورها الكبير في تمكين المؤسسة م بتحقيق أهدافها وحماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على جميع أنشطة وأعمال المؤسسة، والتي تقوم بها إدارة المراجعة، كما تتبعا لمراجعة الداخلية منهجية علمية منتظمة تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمها لحالة المؤسسة؛

(ب) يعتمد المراجع الداخلي على مختلف القوانين والتشريعات و المراسيم والجرائد الرسمية في أداء مهمته؛

(ت) تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونه إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية المستعملة في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، كما تزيد فاعلية هذا الدور إذا كان هناك تعاون وتكامل بين المراجع الخارجي ومصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة؛

ث) الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة فنظام الرقابة الداخلية أداة للتسيير والوقاية، حيث أن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية ضمان صحة البيانات والمعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها.

2. نتائج دراسة الحالة

- أ) المراجعة الداخلية مصلحة مستقلة في المؤسسة؛
- ب) عدد المراجعين في المؤسسة غير كافي؛
- ت) الدورات التدريبية التي تقام للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العلمي.

3. الاقتراحات

- أ) زيادة عدد المراجعين الداخليين في المؤسسة باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبيرة الحجم؛
- ب) يجب على الإدارة العامة وضع العديد من اللوائح والإجراءات الخاصة بنظامها الرقابي حتى يكون معلوم لدى جميع الموظفين في كافة المستويات الإدارية؛
- ت) القيام بدورات تكوينية للمراجعين الداخليين والقيام بتأهيلهم؛
- ث) ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم؛
- ج) الإهتمام بالمراجعة الداخلية وتطبيقها وفق المعايير المتفق عليها، يسمح للمراجعين الداخليين من أداء أعمالهم بعيدين عن الضغوطات المختلفة، وذلك بمنحهم استقلالية في أداء مهامهم.

4. أفاق الدراسة

- كأفاق مستقبلية نرى أنه من الضروري تطبيق هاته الأداة في جميع المؤسسات وذلك لكثرة الانحرافات في هذه الأخيرة ووجود فجوات كبيرة بين التخطيط والتنفيذ:
- أ) التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية؛
 - ب) المراجعة الداخلية ودورها في صنع القرار في المؤسسة؛
 - ت) أثر المراجعة الخارجية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
 - ث) دور المراجعة في عملية صنع القرار في المؤسسة؛
 - ج) نظام الرقابة المالي ودوره في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية؛
 - ح) دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع بالعربية

أ) الكتب

1. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
2. خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، ط1، 2012.
3. رافعي خليل محمود، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، عمان، 1998.
4. صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ط1، مطبعة مزوار الوادي 2010.
5. الضبان م.س وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996.
6. عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
7. عبد الفتاح الصحن ومحمد سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديد للنشر الإسكندرية، 2001.
8. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003.
9. المملكة العربية السعودية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، لتصميم وتطوير المناهج مراجعة ومراقبة داخلية.
10. وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل علمي تطبيقي، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2010.

الأطروحات والمذكرات

1. سعودي مبروك رياض، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي داخل المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة حدود سليم ، ولاية بسكرة، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012.
2. شعبان إبراهيم نسمان، مدي التزام شركات التدقيق بمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 300 بغرض زيادة فاعلية الأداء المهني، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014.
3. غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004/2003.
4. فاطمة أحمد إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2016.

الملاحق

