

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة



ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

## مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالب: - صواش عادل

تحت عنوان

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية  
في المؤسسة  
دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة -  
المسيلة

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة المسيلة	اسم ولقب الاستاذ: بحري علي
مشرفا و مقررا	جامعة المسيلة	اسم ولقب الأستاذ: د. فيشوش حمزة
مناقشا	جامعة المسيلة	اسم ولقب الاستاذ : طويرات رابح

السنة الجامعية: 2018/2017

الفهرس

الصفحة	المحتوى
	التشكرات
	الاهداء
I	فهرس المحتويات
IV	فهرس الجداول
IV	فهرس الأشكال
V	فهرس الملاحق
أ	مقدمة عامة
34-6	الفصل الأول : الاطار النظري للمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية
6	تمهيد
6	المبحث الأول : عموميات حول المراجعة الداخلية
6	المطلب الأول : مفهوم وأنواع المراجعة الداخلية
9	المطلب الثاني : معايير المراجعة الداخلية
14	المطلب الثالث : أهمية وأهداف المراجعة الداخلية
17	المبحث الثاني : عموميات حول الرقابة نظام الداخلية
17	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الثاني : مكونات نظام الرقابة الداخلية
25	المطلب الثالث : خصائص وأهداف نظام الرقابة الداخلية
28	المبحث الثالث : دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
28	المطلب الأول : العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية
30	المطلب الثاني : دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

32	المطلب الثالث : دور المراجعة الداخلية في سير المعلومات داخل نظام الرقابة بالداخلية
34	خلاصة الفصل
59 – 35	الفصل الثاني : دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة – المسيلة –
36	تمهيد
36	المبحث الأول: التعريف بميدان التربص
36	المطلب الأول : : تعريف عام للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وأهدافها
38	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة
44	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة و آفاقها المستقبلية
45	المبحث الثاني : واقع نظام الرقابة الداخلية لمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة
45	المطلب الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلية
55	المطلب الثاني : تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية في المركب
57	المطلب الثالث : التحسينات المقترحة لتفعيل نظام الرقابة الداخلية
59	خلاصة الفصل
60	الخاتمة
64	قائمة المراجع
68	الملاحق
	ملخص

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
46	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات	01
48	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمخزونات	02
50	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات	03
51	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمدفوعات النقدية	04
52	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمقبوضات النقدية	05
53	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالرواتب والأجور	06

## فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
43	الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة	01

## فهرس الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	نموزج طلب تموين	69
02	نموزج طلب شراء	70
03	نموزج فاتورة البيع	71
04	نموزج صفحة المبيعات	72
05	نموزج وصل استلام المشتريات	73
06	نموزج فاتورة الشراء	74
07	نموزج وصل تسليم المبيعات	75

مُقَدِّمَةٌ

عِلْمَةٌ

عرف التطور الاقتصادي في أغلب دول العالم قفزة نوعية ، هذا التطور واكب التقدم التكنولوجي والاقتصادي مما جعل الكثير من الدول الاشتراكية الى تغيير سياستها بتبنيها النظام الاقتصادي المتفتح بما فيها الجزائر، لأن نجاح الدولة وتطورها وازدهارها مرهونا بنجاح مؤسساتها الاقتصادية ، وكنتيجة لهذا التطور دخول المؤسسات الأجنبية للاستثمار في الجزائر وهذا أدى الى خلق المنافسة والضغط على المؤسسات خاصة العمومية منها .

من بين هذه الحلول استعمال التقنيات الحديثة للتسيير وتعيين ادارة عقلانية تعمل على تسيير المؤسسة تسييرا محكما والمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة لتفادي الأخطاء التي قد تؤدي الى نهاية المؤسسات، وتعتبر المراجعة الداخلية وسيلة تعمل على تحقيق ذلك في المؤسسة، وذلك بالإسهام في تقويم الخلل واعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة .

من الأهداف الأساسية التي تسعى اليها أي مؤسسة هو تصميم نظام رقابة داخلية فعال ، وللوصول لتحقيق هذا الهدف وأي أهداف أخرى وجب وجود شخص مستقل عن المؤسسة نظرا لتعارض مصالح الأفراد داخل المؤسسة للقيام بعملية الرقابة عن طريق المراجعة الداخلية التي تعتبر وظيفة رقابية وأداة تسيير فعالة التي تسعى الى حماية أموال المؤسسة وكشف حالات الاسراف والاختلاس والتلاعب وسوء استعمال الأصول الخاصة بالمؤسسة

## 1/- الإشكالية :

انطلاقا من ذلك تم طرح الاشكالية التالية

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

## 2/- أسئلة فرعية :

- ما المقصود بالمراجعة الداخلية ؟

- ما هو نظام الرقابة الداخلية وماهي مكوناته الأساسية ؟

- ما الفرق بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية ؟

### 3- الفرضيات :

وكإجابة نموذجية قام الباحث بصياغة الفرضيات التالية

- يتوقف نجاح المراجعة الداخلية على اتباع مجموعة من المعايير داخل التنظيم ؛

- المراجعة الداخلية هي احدى مقومات نظام الرقابة الداخلية ؛

- ان فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية .

### 4- أهمية الموضوع :

تكمن أهمية الموضوع من الأهمية التي تحظى بها المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، فهي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال خدماتها الاستشارية والتأكيدية، والذي بدوره يعد أمرا مهما وحيويا يساعد الادارة في اتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أكبر قدر ممكن من أهداف المؤسسة والقيام بالتعديلات والتصحيحات الواجبة في وقتها .

### 5- أهداف الموضوع :

تتمثل الأهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع فيما يلي :

- محاولة ابراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة بها؛

- التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة؛

- تحديد العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية ؛

- محاولة اظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في تقييم نظام الرقابة في حالة ما اذا تم استغلالها من طرف المؤسسة .

#### 6/- أسباب اختيار الموضوع :

- الرغبة في اكتساب معارف جديدة في مجال المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية؛

- المكانة التي تحظى بها المراجعة الداخلية في المؤسسة ؛

- محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص .

#### 7/- أسلوب الدراسة :

من أجل الاجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمد الباحث في الجانب النظري على استخدام المنهج الوصفي أما الجانب التطبيقي فقد اعتمد على منهج دراسة الحالة .

لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي على المؤسسة محل الدراسة وهي المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة .

#### 8/- حدود الموضوع :

وتتمثل في الحدود الزمنية والمكانية كالاتي :

- الحدود الزمنية كانت الدراسة سنة 2018؛

- الحدود المكانية تمت هذه الدراسة في المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة .

#### 9/- صعوبات البحث :

- صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛

- فكرة أسرار المؤسسة والحفاظ عليها أدت الى صعوبة المعلومة .

## 10- هيكـل البـحث :

تم تقسيم البحث الى فصلين خصص الفصل الأول الى الجانب النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، حيث قسم الفصل الأول الى ثلاث مباحث : المبحث الأول عموميات حول المراجعة الداخلية والمبحث الثاني عموميات حول الرقابة الداخلية، أما المبحث الثالث دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

أما الفصل الثاني دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة .

## 11- الدراسات السابقة :

- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية، مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مع دراسة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك .مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004 .

هدفت الدراسة إلى محاولة ابراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، باعتبارها أداة فعالة ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف الإدارة .كما أنه تطرق لإسهامات المراجعة الداخلية في التسيير والى معايير المراجعة المتعارف عليها والتي كانت سارية المفعول في ذلك الوقت.

- يدشوب طلال محمد الخميني، المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية والمحاسبية للقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة مقدمة بالمدرسة العليا للتجارة ، الجزائر، سنة 2007، حيث تدور اشكالية هذه البحث حول : كيف يمكن للمراجعة الداخلية المتعلقة باعتبارها وظيفة في المؤسسة أن تساهم في تفعيل وتثمين الاجراءات التنظيمية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية ؟

# الفصل الأول

الاطار النظري للمراجعة الداخلية  
ونظام الرقابة الداخلية

**تمهيد :**

تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة بالمؤسسة ، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها وذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعية ومدى كفاءتها وفعاليتها في المؤسسة ، اذ يتوقف عمل المراجعة الداخلية على تفاعل اجراءاتها مع ضوابط نظام الرقابة الداخلية من أجل اكتشاف نقاط قوته وضعفه وبالتالي مدى فعاليته ، ولهذا سنتناول في هذا الفصل ما يلي :

**المبحث الأول : عموميات حول المراجعة الداخلية****المطلب الأول : مفهوم وأنواع المراجعة الداخلية**

إن المراجعة الداخلية تلعب دورا مهما في المؤسسة ، إذ أنها تعمل من على اكتشاف نقاط القوة والضعف من أجل المساهمة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة ، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث الى أساسيات ومفاهيم حول المراجعة الداخلية في المطلب الأول، وفي المطلب الثاني التطرق الى ماهية نظام الرقابة الداخلية.

**أولاً: مفهوم المراجعة الداخلية :**

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية الرقابة الداخلية، وهناك عدة تعاريف للمراجعة الداخلية نذكر منها:

- عرف مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية المراجعة الداخلية على أنها "وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين داخل المؤسسة وتتناول الفحص الانتقادي والتقييم المستمر للخطط والسياسات الادارية واجراءات الرقابة الداخلية بهدف التأكد من تنفيذ هذه

السياسات والالتزام بها، والتحقق من سلامة مقومات الرقابة الداخلية ومدى كفاءة وفعالية الأداء داخل الإدارات وأساقم المشروع<sup>1</sup>

- عرف المعهد الفرنسي للمراجعين والمستشارين الداخليين (IFACI) المراجعة الداخلية في نشرته من مسؤوليات المراجع الداخلي بأن وظيفة المراجعة الداخلية هي "عبارة عن نشاط تقييمي مستقل، يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها من أجل خدمة الإدارة وبالتالي فهي رقابة إدارية تمارس عن طريق قياس وتقييم فعالية أساليب الرقابة الداخلية"<sup>2</sup>

- كما عرفت أيضا "نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة أو تقييم داخل المنشأة مهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية وتقييم أداء الإدارات والأقسام في هذه المنشأة، وذلك كأساس لخدمة الإدارة العليا، كما أنها رقابة إدارية تؤدي عن طريق قياس وتقييم فاعلية الوسائل الرقابية الأخرى"<sup>3</sup>

- رغم الاختلافات الموجودة بين الباحثين في صياغة تعريف دقيق الوظيفة المراجعة الداخلية، إلا أن أغلب التعاريف تتفق في بعض النقاط الرئيسية التي يمكن تلخيصها في التعريف التالي: "المراجعة الداخلية هي نشاط رقابي يمارس داخل المؤسسة، ويهدف إلى تقييم نشاطات المؤسسة لصالح الإدارة العامة" وعليه يمكن القول بأن المراجعة الداخلية هي عين الإدارة العامة على باقي وظائف المؤسسة"

## ثانيا: أنواع المراجعة الداخلية :

من الصعب وضع حدود فاصلة أنواع المراجعة الداخلية بسبب شمولية المراجعة لكافة العمليات في المؤسسة، وهدفها تقويم فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية لنشاط ما.

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الرابطة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 57.

<sup>2</sup> زين يوسف، "تفعيل المراجعة عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية"، المركز الجامعي بالوادى، العدد 46، الجزائر، 2010، ص 02.

<sup>3</sup> وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية، دار التعليم الجماعي، الاسكندرية، 2009، ص 11.

حيث أنّ مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع، إذ أنه يقوم على أساس الرقابة الداخلية للمؤسسة كما أنها تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين والأنظمة وبالتالي تنقسم إلى:<sup>1</sup>

### 1- / المراجعة المحاسبية المالية:

لقد كان المفهوم التقليدي للمراجعة الداخلية مرتبطاً بالمعلومات المحاسبية والمالية والتأكد من دقتها وصحتها، حتى يتسنى للمؤسسة الاعتماد عليها في رسم البيانات واتخاذ القرارات الإدارية، يهدف المراجع الداخلي في إطار المراجعة المحاسبية والمالية إلى فحص ومراجعة الوثائق المالية والمحاسبية لتجنب الوقوع في الأخطاء، تتعلق بالتسيير، حيث يعتمد المراجع الداخلي على المعطيات التالية:

1-1- / المحاسبة العامة: وذلك من أجل التحقق من موثوقية المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة في الميزانية العامة، حول حسابات النتائج .. الخ.

1-2- / المحاسبة التحليلية: يقوم المراجع الخارجي بالتأكد من مدى صحة حساب التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات.

1-3- / معطيات الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنات التقديرية وسيلة لتقييم ومراقبة الأداء المالي ومن الموازنات نجد موازنة المبيعات، موازنة الإنتاج... الخ

1-4- / المعطيات الإحصائية: لها دور في إعطاء صورة حقيقية حول وضعية المؤسسة.

### 2- / المراجعة الإدارية :

وتكون من أجل تقديم معلومات أكثر مصداقية لتسهيل مبدأ المسائلة العامة، وتسهيل اتخاذ القرارات من قبل الجهات التي تتحمل مسؤولية الاشراف واتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة ، ويتضمن هذا النوع من التدقيق الأداء الاقتصادي الرشيد والفعالية.

<sup>1</sup> عطا الله احمد سويلم الحسيان، مرجع سبق ذكره، 2009، ص، ص: 61-62.

**المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية**

**أولاً: الاستقلالية :** يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوط بها ، ويجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة<sup>1</sup> ويتضمن هذا المعيار جانبين رئيسيين هما :

**1/- مكان المراجع في المؤسسة :** من حيث تحديد ما يلي:<sup>2</sup>

- المستوى الإداري التابع له المراجع
  - الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية
  - سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع
- لاشك أن تبعية المراجع الداخلي مباشرة لمجلس الإدارة في المؤسسة ينتج له فرصة الاتصال مباشرة بالإدارة بعيداً عن أي ضغوط من الأقسام والإدارات الأخرى
- تحديد احتياجات قسم المراجعة الداخلية من الأفراد والأموال أو الأدوات المختلفة ويتم ذلك سنوياً.

**2/- الموضوعية :** والتي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي :

- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة؛
- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم ؛

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا ، فتحي رزاق السوافري ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، المكتب الجامعي الحديث ، مصر، 2006، ص208.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ، مصر ، 2007، ص:131-132 .

- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت لآخر؛
- عدم قيام المراجع بمهام وأعمال تخص ادارات وأقسام أخرى؛
- عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى الى قسم المراجعة الداخلية بمراجعة أعمال سبق لهم القيام بها ؛
- مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير .

**ثانياً: العناية المهنية :** يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة أي عناية الشخص الحريص ، وهذا يتطلب ما يلي :

### 1/- بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية :

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعلمي المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة؛
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والأصول اللازمة لأدائه المسؤوليات المراجعة؛
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توفر الاشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية.

### 2/- بالنسبة للمراجع الداخلي :<sup>1</sup>

- يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير المهنة للسلوك؛
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات والأصول الضرورية لأداء أعمال المراجعة ؛
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفعالية؛

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان، اسماعيل ابراهيم جمعة، فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر، 1996، ص، ص: 141-142 .

- يجب على المراجع الداخلي الحفاظ على تأهيله الفني عن طريق التعليم المستمر ؛
- يجب على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة .

### ثالثا: نطاق العمل :

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم المعين وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة.

ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي<sup>1</sup>:

- مراجعة إمكانية الاعتماد على نزاهة المعلومات المالية، التشغيلية، الوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات وتصنيفها، ثم اعتمادها في اتخاذ القرارات المختلفة؛
- مراجعة النظم الموضوعة للتحقيق من الالتزام بتلك السياسات، والخطط والاجراءات ،القوانين، واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير، ويجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أم لا؛
- مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول والتحقق من وجود مثل هذ الأصول كلما كان ذلك ممكنا؛
- تقييم مدى كفاءة استخدام الأصول من الناحية الاقتصادية؛
- مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من ما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعة، وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط؛
- يتبين من خلال هذا المعيار بأنه يساهم بدرجة كبيرة في متابعة وترشيد القرارات التي تم تنفيذها، وما هي أهم النتائج المتوصل إليها للقيام بالإجراءات التابعة واللازمة، وبذلك تتحدد المسؤوليات المختلفة.

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافري، مرجع سبق ذكره، ص ، ص : 210-212 .

## رابعاً: أداء أعمال المراجعة :

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة كل من تخطيط عملية المراجعة وفحص وتقييم المعلومات ، والتقارير عن النتائج ، ومتابعة التوصيات ويتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع أهداف للمراجعة ونطاق العمل ، والحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف تتم مراجعتها ، وتحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة ، والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة المعينة ، والقيام بمسح للتعرف على الأنشطة والمخاطر والاجراءات الرقابية وذلك لتحديد تلك الجوانب التي تحتاج اهتماما أكبر أثناء عملية المراجعة ، وكتابة برنامج المراجعة ، وتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية المراجعة ، وأخيرا الحصول على موافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية على أعمال المراجعة ، ويتضمن فحص وتقييم المعلومات ضرورة قيام المراجع بتجميع المعلومات ، وتحليلها ، وتفسيرها وتوثيقها لتدعيم نتائج المراجعة ، وتتم عملية فحص وتقييم المعلومات على النحو الآتي :

-تجميع المعلومات التي تتعلق بموضوع المراجعة وبما يتفق مع أهداف نطاق عملية المراجعة، ويتم ذلك باستخدام اجراءات المراجعة التحليلية ، والتي تشمل على المقارنات بين الفترة الحالية والفترات السابقة والمقارنات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية التي تتعلق بها ، ودراسة العلاقات بين عناصر المعلومات ، ومقارنة المعلومات بمعلومات مماثلة في تنظيمات أخرى ، ومقارنة المعلومات بمعلومات مماثلة في نفس الصناعة .

-يجب أن تكون المعلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها ، وملائمة ومفيدة لتوفير أساس قوي يمكن الاستناد اليه في الوصول الى النتائج والتوصيات ، وبمعنى أنه يجب أن تستند تلك المعلومات على حقائق كافية ومقنعة بحيث يمكن للشخص المؤهل أن يصل الى نفس النتائج كما يجب أن تكون المعلومات ملائمة لتدعيم النتائج والتوصيات وتتماشى مع أهداف المراجعة، وتساعد المعلومات المفيدة في تحقيق التنظيم لأهدافه .

- يجب اختيار اجراءات المراجعة بما فيها اختيارات المراجعة ، وأساليب المعاينة الاحصائية المستخدمة مقدما .

- يجب توفير الاشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها ، وتوثيقها بما يوفر تأكيد كافي من الحفاظ على موضوع المراجع والتأكد من تحقيق الأهداف المراجعة .

- يجب اعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة وذلك عن طريق المراجع مع مراجعة هذه الأوراق عن طريق المشرف على قسم المراجعة الداخلية ، يجب على المراجع ، بعد انتهائه من عملية المراجعة ، اعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص والتقييم وقد يعد المراجع أيضا تقارير مؤقتة خلال عملية المراجعة ، وفي جميع الأحوال يجب أن يكون التقرير موقعا عليه عن طريق المراجع ويجب على المراجع ، مناقشة النتائج والتوصيات التي تتوصل اليها مع المستوى الاداري المناسب قبل اصدار تقريره النهائي ، ويجب أن تكون التقارير موضوعية وواضحة ومحددة وبناءة وتعود في الوقت المناسب ، وكلما كان ذلك مناسبا ،فانه يجب أن يتضمن رأي المراجع ، ويجب أن يتضمن التقرير توصيات المراجع بشأن التحسينات الممكنة مع ذكر الجو انب المرضية في الأداء وأي اجراءات تصحيحية لازمة ، كما قد يتضمن التقرير عن طريق المشرف على قسم المراجعة الداخلية قبل اصداره بصورة نهائية ، وبعد اصدار تقرير المراجعة يجب على المراجع الداخلي متابعة ما تم فيه وذلك للتأكد من أنه قد تم اتخاذ الاجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج المراجعة .

### خامسا: ادارة قسم المراجع الداخلية :

تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة ، ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولا عن ادارة القسم بحيث :

1/- تحقيق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الادارة العليا وقبلها مجلس الادارة؛

2/- تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية؛

3/- تتماشى جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية .

وحتى يمكن للمشرف على قسم المراجعة الداخلية ادارة قسم بما يحقق تلك الأهداف العامة فانه يجب أن :

-تكون لدى المشرف على قسم المراجعة الداخلية ادارة القسم لائحة بأهداف وسلطات ، ومسؤوليات القسم ؛

-يقوم المشرف على قسم المراجعة الداخلية بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم ؛

-يوفر المشرف على القسم سياسات واجراءات مكتوبة تكون مرشدا للعاملين معه في القسم ؛

-يضع المشرف على القسم برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية في قسم المراجعة الداخلية ؛

-يقوم المشرف على القسم بالتنسيق بين جهود كل من قسم المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي؛

-يقوم المشرف على القسم بوضع وتنفيذ برنامج للتأكد من وجود أعمال قسم المراجعة الداخلية وتقييم أعمال القسم بصفة مستمرة ، وتمثل هذه المعايير اطارا عاما للقواعد التي يجب أن يلتزم بها المراجعون الداخليون في ممارسة المهنة .

### المطلب الثالث :أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

#### أولا: أهمية المراجعة الداخلية :

نشأ التدقيق الداخلي وتطور مع تزايد الحاجة إليه للمحافظة على الموارد المتاحة، واطمئنان مجلس الادارة الى سامة العمل، وحاجتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات، من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ، ورسم السياسات المستقبلية.

لقد تبوأَت وظيفة المراجعة الداخلية مكانة في معظم المؤسسات والشركات، وارتبطت بأعلى مستويات التنظيم، ليس كأداة رقابية فحسب، بل كنشاط<sup>1</sup>.

**1/- نشاط تقييمي:** تعتبر كنشاط تقييمي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها، وتطوير أقصى كفاية إنتاجية منها، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لولا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها وتطورها وازدياد أهميتها.

**2/- نشاط وقائي:** تعتبر كنشاط وقائي من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية.

**3/- الانشائية:** تشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المنشأة، وذلك من خلال وضع برنامج للمراجعة، لقد تطور هذا المفهوم للمراجعة الداخلية بعد عام 2000، وظهر المفهوم الجديد على أنه نشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمنشأة.. الخ.

**3-1/- نشاط تأكيدي:** يعني اطمئنان الإدارة بان المخاطر المرتبطة بالمنشأة مفهومه ويتم التعامل معها بشكل مناسب.

**3-2/- نشاط استشاري:** لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات .

**3-3/- نشاط مستقل:** بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم.

**3-4/- نشاط موضوعي:** وذلك بأداء الأعمال لموكل إليه، جميع هذه الأدوات تعمل من أجل اضافة قيمة للمنشأة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح ما من شأنه تحسين العمل .

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص، ص: 63-64 .

**ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية :**

من خلال ما تطرقنا إليه من أهمية للمراجعة الداخلية يمكننا تحديد أهم الأهداف المرجوة منها، بحيث نعتبر الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تآدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات، وبتقارير صحيحة عن نشاط المشروع بوجه عام ويمكن تقسيم أهداف المراجعة إلى ثلاثة أقسام كالتالي<sup>1</sup>:

**1/- الفحص :**

يهدف المراجع الداخلي في هذه الحالة إلى فحص السجلات المحاسبية ومراقبة الأصول والتحقق من التقارير المالية.

**2/- التقييم :**

يتم الحكم على تقييم الموضوع داخل المؤسسة وإظهار نقاط القوة والضعف فيه، ثم تقييم المؤسسة ككل من النواحي التشغيلية، الإدارية والمحاسبية، واقتراح التعديلات المناسبة.

**3/- مراقبة التنفيذ :**

تتم مراقبة التنفيذ من خلال الملاحظة والسؤال وفحص السجلات والتأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم له وبالنظر إلى هذه الأهداف من زاوية أخرى فإننا نستطيع تقسيمها إلى قسمين هما:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، الرقابة و مراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1989، ص - ص:20-24 .

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافري، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 46 .

**3-1- أهداف الحماية :**

يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعة مسبقا لكل من: سياسات المؤسسة، الإجراءات المحاسبية، نظم الضبط الداخلي، سجلات المؤسسة، أصول المؤسسة وأنشطة التشغيل .

**3-2- أهداف البناء والتطوير :**

تظهر أهداف البناء والتطوير من خلال الوظيفة الرقابية العلاجية والإرشادية التي يلعبها المراجع الداخلي في المؤسسة، إذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة من أجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة.

**المبحث الثاني : عموميات حول نظام الرقابة الداخلية****تمهيد**

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات الاقتصادية، كما أنه الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

**المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية**

لقد تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية وهذا بسبب تعدد مراحل التطور التي مرت بها وتعدد معرفتها .

ومن أهم التعاريف الحديثة والمعاصرة لنظام الرقابة الداخلية ما صدر عن المعاهد والمنظمات والهيئات الدولية المتخصصة في هذا الميدان منها:

**التعريف الأول:**

عرّفتها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها "تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني :** عرف الصحن ونور " نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الاداري المشروع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول ، الانتاجية وتشجيع السير للسياسات الادارية في طريقها المرسوم ".<sup>2</sup>

**تعريف الثالث :**

عرف هنري فايول (FAYOL) الرقابة الداخلية بأنها " التحقيق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المقررة فهي عملية كشف عما اذا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة وذلك لغرض الكشف عما يوجد من نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكرارها، وقد جعل الرقابة أحد عناصر أو وظائف الادارة (التخطيط، التنظيم، التنسيق، الرقابة ) التي هي ضرورية ولازمة ليست فقط للخدمات والمشروعات بل أيضا جهد جماعي مهما كان غرضه".<sup>3</sup>

**تعريف الرابع :**

عرّفتها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400، الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها " كافة السياسات والاجراءات التي

<sup>1</sup> خالد أمين عبدالله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2004 ، ص 228 .

<sup>2</sup> محمد التهامي ، ومسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات ،الاطار النظري والممارسة التطبيقية ، الجزائر ، بن عكنون، 2003 ، ص 84 .

<sup>3</sup> علي انور العسكري ، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة ، مكتبة بستان المعرفة ، مصر، 2008 ، ص 139.

تتبنها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : مكونات نظام الرقابة الداخلية :

تعرف هذه المكونات على أنها الحد الأدنى من الجودة المطلوبة للأنظمة الرقابة الداخلية في الشركات بشكل عام والشركات المساهمة بشكل خاص، وتعطي هذه المعايير أساسا يمكن تقييم أنظمة الرقابة الداخلية معه، وتطبق هذه المعايير على جميع مجالات عمل الشركة كالمجالات البرمجية و غيرها

حيث تتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات مترابطة ومتداخلة هي :

بيئة الرقابة، عملية تقييم المخاطر، نظام المعلومات والاتصال، اجراءات الرقابة، متابعة ضوابط الرقابة الداخلية.

#### أولا: بيئة الرقابة :

هناك عدد كبير من العناصر التي تساهم بنجاح في بيئة الرقابة الناجحة والتي يمكن أن تستخدم كمؤشرات لجودة بيئة الرقابة لأحد المنظمات وتتمثل تلك العناصر في<sup>2</sup>:

### 1/- النزاهة والقيم الاخلاقية :

تحدد النزاهة والقيم الأخلاقية للأفراد الذين يديرون ويتابعون ضوابط الرقابة الداخلية، أن توصيل النزاهة والقيم الأخلاقية للشركة إلى العاملين بها والالتزام بها في الممارسة العملية يؤثر على

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة، عمان، 2009 ، ص 207

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لظفي ، التطورات الحديثة في المراجعة ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2008 ، ص ص 385- 386 .

الطريقة التي بموجبها ينظر العاملين إلى عملهم، ان تحديد المثال الجيد ليس كافيا، ويتعين على الإدارة العليا أن تتصرف نحو تعظيم نزاهة الرقابة وتخفيض التحريف، وقد تستبعد الإدارة الحوافز والاعراض التي تدفع الأفراد العاملين إلى ارتباط سلوك احتيالي أو غير أخلاقي، أن الحوافز الخاصة بالسلوك الأخلاقي وتتضمن الضغوط للوفاء بأهداف الأداء غير الواقعية ومكافآت الإدارة المرتبطة بالأداء المرتفع ونقاط القطع الأعلى والأدنى على خطط الحوافز بينما تتضمن مظاهر إغراء الموظفين بالارتباط بتصرفات غير صحيحة .

## 2- /- الالتزام بالكفاية :

إن بيئة الرقابة للشركة سوف تكون أكثر فعالية إذا ما كانت ثقافتها هي تلك التي يتم على ضوءه تقييم جودتها و كفايتها أن الكفاية هي المعرفة والمهارة الضرورية لتحقيق المهام التي تحدد وظيفة الفرد وتحتاج الإدارة إلى تحديد مستويات لكفاية الوظائف الخاصة والتيقن من أن هؤلاء الذين يقومون بالتشغيل لديهم التدريب والخبرة والذكاء الضروري لأداء الوظيفة .

## 3- /- مشاركة المسؤولين عن الحوكمة:

إن مشاركة المسؤولين عن الحوكمة لاسيما مجلس الإدارة في الشركة ولجنة مراجعتها يؤثران جوهريا على بيئة الرقابة وعلى اتجاه القيم، أن مسؤوليات الإرشاد والإشراف لمجلس الإدارة النشاط المرتبط والذي يمتلك درجة ملائمة من الخبرة الإدارية والفنية تعتبرها هامة كرقابة داخلية فعالة.

## 4- /- فلسفة الإدارة ونمط التشغيل :

أن فلسفة الإدارة ونمط تشغيلها تمثل اتجاها ومدخلها بشأن التقرير المالي والقضايا المحاسبية وإدارة مخاطر الأعمال، أن المثال الشخصي المحدد عن طريق الإدارة العليا ومجلس الإدارة يوفر إنذارا واضح للعاملين بشأن ثقافة الشركة وبشأن أهمية الرقابة الداخلية على وجه التحديد

كما يلعب المسؤول الرئيسي في الشركة دورا رئيسيا في تحديد ما إذا كان التابعين من المرؤوسين يقرون الطاعة أو الاعوجاج أو تجاهل قواعد الشركة لأنواع مخاطر الأعمال المقبولة.

### 5- الهيكل التنظيمي :

أن الهيكل التنظيمي للمنشأة يوفر اطار العمل الذي داخله يتم تخطيط وتنفيذ الرقابة على أنشطة المنشأة ومتابعتها وأن الاعتبارات الهامة تتمثل في وضوح خطوط السلطة والمسؤولين والمستوى الذي في ضوئه يتم وضع السياسات والإجراءات ومدى التمسك بتلك السياسات والإجراءات وكفاية الإشراف ومتابعة الأعمال المركزية وملائمة الهيكل التنظيمي لحجم وتعقيد الشركة، وعن طريق فهم الهيكل التنظيمي للمنشأة حيث يمكن للمراجع أن يكشف العناصر الإدارية والوظيفية للمنشأة وكيف يمكن الرقابة على السياسات المنفذة.

### 6- تخصيص السلطة والمسؤولية :

كيف يتم تخصيص السلطة والمسؤولية خلال المنظمة، وكيف يكون للخطوط المرتبطة للتقرير تأثيرا على ضوابط الرقابة الداخلية على سبيل المثال يتطلب البنك أن يوقع موظفين على كافة الشيكات المكتوبة التي تزيد عن مقدار معين، أن مسؤولية وتفويض السلطة يجب أن يتم تخصيصها بوضوح ، أن كيفية توزيع المسؤولية يتم شرحه عادة في أدلة سياسة الشركة الرسمية.

### 7- سياسات وممارسات الموارد البشرية :

أن الأفراد هم أكثر عناصر بيئة الرقابة أهمية وهذا ما يفسر سبب جوهرية سياسات وممارسات الموارد البشرية، فعن طريق وجود أفراد عاملين يتسمون بالصلاحيية والكفاية يمكن تعويض مناطق الضعف الموجودة في ضوابط الرقابة الأخرى بالإضافة إلى إمكانية استمرار الحفاظ على قوائم مالية موثق فيها أن الأفراد الأكفاء قادرين على أداء مستوى مرتفع في الأداء لذا

على الإدارة أن تأخذ حرصها عند التعيين والتدريب والنصح والترقية والتعويض بالإضافة إلى التصرفات العلاجية كل ذلك يؤدي إلى زيادة أداء الموظفين.

### ثانياً: عملية تقييم المخاطر:<sup>1</sup>

تتعرض أي مؤسسة عند مزاوله أعمالها للعديد من المخاطر، ولا بد من تحديد وتحليل تلك المخاطر من ناحية وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.

### 1/- تحديد الأهداف :

تعتبر أول خطوة لتقييم المخاطر وتعتبر أهداف أي مؤسسة بمثابة معايير تستخدم لتقييم أداء الإدارة، ويجب على الإدارة أن تضع خطوط لازمة لتحقيق تلك الأهداف مع ضرورة وجود تقارير مستمرة في جميع المستويات الإدارية تنبه إلى وجود أي خطر يتعلق بعدم تحقيق تلك الأهداف.

### 2/- تحديد الخطر واحتمال حدوثه :

تتعرض أي مؤسسة للخطر الذي قد يؤثر على تحقيقها لأهدافها وقد يحدث هذا الخطر بسبب العوامل الخارجية.

ومن أمثلة العوامل الداخلية للخطر حدوث خلل في عمليات التشغيل وعدم فعالية لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة، وعدم مقدرة العاملين في السيطرة على أصول الشركة مما يؤدي إلى إمكانية التلاعب فيها ومن أمثلة العوامل الخارجية للخطر ظروف منافسة، وصدور تشريعات جديدة تتطلب تغيير في أنشطة الشركة في سياستها واستراتيجياتها أو حدوث تغيير في احتياجات العملاء بصورة تؤثر على عمليات التشغيل، وعلى طبيعة أنشطتها، أو حدوث تطورات

<sup>1</sup> شحاتة السيد شحاتة، محمد السيد سرايا، محمد إبراهيم راشد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2013، ص، ص:27-28.

تكنولوجية قد تؤثر على أنشطة الشركة ومنتجاتها أو استخدام نظم آلية في التشغيل والرقابة بدلا من النظم اليدوية، وكذلك الكوارث العارضة أو الطبيعية. وتجدر الإشارة أن معظم المصادر الداخلية للخطر يمكن للإدارة معرفتها وتحديدها، وبعضها لا يمكن معرفتها إلا عن طريق الجهات الخارجية مثل عدم فعالية مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة.

### 3/- مواجهة الخطر الذي تواجهه الشركة:

بعد التعرف على المخاطر الداخلية والخارجية التي يمكن أن تتعرض لها الشركة ينبغي إتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر المحتملة والسيطرة عليها. أي أنه لا بد أن يفهم مراجع الحسابات جيدا للكيفية التي يتم بها تقييم إدارة الشركة للخطر المتعلق بإعداد القوائم المالية، والخطر يمكن أن يظهر بسبب التغيرات التي تحدث في البيئة التشغيلية أو بسبب عاملين الجرد أو بسبب النمو السريع أو وجود عمليات أجنبية، أو استخدام تكنولوجيا جديدة أو أنظمة معلومات جديدة أو مجددة.

#### ثالثا: نظام المعلومات والاتصال:

يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة وآخرين يحتاجونها داخل الشركة وذلك بشكل واطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى، وحتى تستطيع الشركة أن تعمل وتراقب عملياتها عليها أن تقوم بإصلاحات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والأحداث الخارجية أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالا عندما يشمل بتدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس أو بشكل أفقي إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود إتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق الشركة لأهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق تحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسيان، مرجع سابق، ص 52 .

**رابعاً: إجراءات الرقابة:**

إن إجراءات الرقابة أو كما يطلق عليها أنشطة الرقابة تمثل السياسات والإجراءات التي تساعد على التأكد من تنفيذ توجيهات الإدارة، حيث أنها تساعد على التيقن من أن التصرفات الضرورية قد تم أخذها عند التعامل مع مخاطر تحقيق أهداف المنشأة بخصوص الأعمال والتقرير المالي أو الالتزام بصفة عامة تقع إجراءات الرقابة داخل أربع مجموعات عريضة هي فحص الأداء وتشغيل المعلومات وضوابط الرقابة المادية بالإضافة إلى الفصل بين الواجبات. وقد يتم تقييم إجراءات الرقابة الداخلية التي تهدف إلى تفعيل تلك السياسة، وأن السياسة على سبيل المثال قد تكون في صورة قيام مدير فرع التجزئة للتعامل مع الأوراق المالية بمتابعة تعاملات العميل<sup>1</sup>.

أما إجراءات الرقابة تنصب على فحص الكشف المطبوع عن طريق الكمبيوتر لأنشطة التعاملات اليومية عن طريق العميل المؤدي بطريقة زمنية مناسبة مع الأخذ في الحسبان طبيعة وحجم الأوراق المالية التي تم التعامل فيها، أن إجراءات الرقابة تطبق سياسات الرقابة عن طريق مهام روتينية محددة يتم أداؤها في أوقات محددة من قبل أفراد محددين ويتم المحاسبة عنها بموجب إشراف وآراء لأدلة إثبات.

**خامساً: متابعة ضوابط الرقابة الداخلية:**

يقصد بأنشطة المتابعة تلك الإجراءات التي تستهدف عمليات التقييم المستمرة والدورية لدرجة جودة أداء نظام الرقابة الداخلية بمعرفة إدارة المؤسسة، لتحديد ما إذا كانت ضوابط وإجراءات نظام الرقابة الداخلية تعمل على النحو المخطط لها، وأنه قد تم تعديلها على الوجه المطلوب وبطريقة ملائمة في ضوء التغيرات التي طرأت على الظروف المحيطة بالمنشأة.

وهناك مصادر متعددة للمعلومات اللازمة لإتمام عمليات المتابعة والتعديل نذكر منها<sup>2</sup>:

1/- الدراسات التي تتناول ضوابط وإجراءات الرقابة الداخلية في الوقت الحالي.

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 387 .

<sup>2</sup> ثناء علي القباني، نادر شعبان، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص، ص 162-163 .

2- التقارير التي يعدها المراجع الداخلي والتي تشمل المخالفات والتجاوزات التي لم تتجح إجراءات الرقابة الداخلية في الحيلولة دون الوقوع فيها.

3- التقارير الصادرة من العاملين بالمؤسسة.

وتعتمد إدارة المنشأة في تنفيذ عمليات المتابعة والمراقبة على ثلاث أساليب رئيسية هي الإشراف الكفاء، تقارير الأداء عن مراكز المسؤولية. حيث يندرج هذا الأسلوبان ضمن إجراءات المتابعة والمراقبة المستمرة.

**المطلب الثالث: خصائص وأهداف نظام الرقابة الداخلية :**

**أولاً: خصائص نظام الرقابة الداخلية :**

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في:<sup>1</sup>

**1- الملائمة :**

على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.

**2- مقارنة العائد بالتكاليف :**

إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلاً على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبيراً كلما زادت

<sup>1</sup> عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص، ص:

نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

### 3- المرونة :

المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

### 4- الفعالية :

يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.

### 5- الموضوعية :

تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جدا، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية

وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.<sup>1</sup>

### ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية :

هناك عدة أهداف لنظام الرقابة الداخلية منها:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 371.

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، الاسكندرية، 2002، ص 72.

**1- التحكم في المؤسسة :**

يعتبر التحكم في أهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها من أهم أهداف مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين، ويحدث هذا عن طريق التنفيذ الصارم والدقيق لمختلف التعليمات وعليه فإن تصميم وتطبيق نظام رقابي هو من مسؤولية الإدارة والمسيرين.

**2- حماية أصول المشروع :**

ويقصد بها حماية المؤسسة لأصولها وسجلاتها حماية فعلية، ونجد في هذا المجال حمايتين:

الحماية الأولى :حماية مادية

ويقصد بها حماية الأصول من الأخطار التي يمكن أن تتعرض له من جراء العوامل الخارجية من سرقة أو تلف اذا لم تحفظ في مخازن مهيأة خصيصا لذلك .

الحماية الثانية : حماية محاسبية

ويقصد بها ارتباط التسجيلات بالحركات الفعلية للأصول وتتضمن جميع تحركاتها حتى يمكن متابعتها بدقة مثل استلام المواد وادخالها الى المخزن وعملية الاستثمار وغيرها من الحالات .

**3- ضمان الدقة وجودة المعلومات :**

ويعتبر أهم الأهداف على الإطلاق، بحيث يوفر سواء للمؤسسة أو لغيرها المعلومات الصحيحة والدقيقة عن المؤسسة، وبالتالي ينتج عنها اتخاذ قرارات صائبة في معظمها، فوجود أي ثغرات في هذا النظام قد يؤثر سلبا على المؤسسة وعلى المتعاملين معها والذي بدوره يؤدي إلى عدم دقة وصحة المعلومات المقدمة وبالتالي رهن مستقبل المؤسسة.

**4- تحسين ورفع الأداء :**

وهذا ما نلاحظه من خلال التعاريف السابقة من حيث نجد أنها ركزت على عنصر رفع الكفاءة الانتاجية للمؤسسة التي هي قدرة المؤسسة في الوصول إلى الهدف الذي حددته سابقا في إطار

وظيفة معينة، أما عنصر الفعالية فهو أقل تركيز والذي يقصد به تحقيق المؤسسة لجزء من أهدافها بأقل التكاليف مع المحافظة على نفس الجودة والنوعية، هذه الأهداف يمكن تحقيقها في ظل وجود نظام معلوماتي ذا جودة عالية من الكم والكيف

### المبحث الثاني : دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية المطلب الأول : العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية<sup>1</sup>

طالما أن المراجع الداخلي يعمل داخل الوحدة الاقتصادية فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة من خلال عملية الرقابة ، ولذلك يمكن حصر اهتمام المراجع الداخلي بعملية الرقابة في النقاط التالية :

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والرقابة، وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والتي يشاركه بفعالية في انجازها المراجع الداخلي ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى .
- يشمل نشاط المراجعة الداخلية مراجعة مالية وأخرى لمراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، ومراجعة تشغيلية للأنشطة وكافة الاجراءات والعمليات للتحقيق من كفايتها ومدى انتظامها، وخاصة مراجعة نظم المعلومات من حيث اكتمالها ودرجة الأمان المصاحبة لها، ولذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك المراجعات انما يعمل على تحقيق الإدارة لأهدافها .
- استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل الوحدة الاقتصادية المعينة يدعم قدرته على تزويد الإدارة نحو الرقابة، فطالما أن الرقابة تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي في مواجهة الأداء المخطط، فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة على المراجعة الداخلية في تحقيق عملية الرقابة .

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافري، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر ، 2002، ص ، ص: 44،42 .

- طالما أن المراجع الداخلي هو أحد العاملين بالوحدة الاقتصادية، فإن قربه من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشكلات التي تلاحق الوحدة الاقتصادية، الأمر الذي يدفعه الى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة واتمام عمليات الرقابة، ويتضح من الأدوار التي يلعبها المراجع الداخلي مع الإدارة، ان احتياجات الإدارة تتطور بصورة سريعة ومتنامية ومعقدة، وسواء كانت نتيجة التغيرات الجذرية في البيئة الخارجية أو الداخلية، فإن ذلك يزيد ويضاعف من اعتماد الإدارة على مجهودات المراجعة الداخلية، ومن الأمثلة الواضحة التي تبرز الحاجة للمراجعة الداخلية هي منع وتقليل الأخطاء، فطالما أن الإدارة تحتاج لمعلومات على درجة عالية من الثقة وبشكل مستمر فمن المتوقع أن تكون للمراجعين الداخليين معرفة كافية وخبرة بإجراءات الرقابة، وتقديم النصح المقبول للمديرين في محاولة لمنع والتقليل من الأخطاء، أيضا من الأهداف التي تسعى المراجعة الداخلية لتحقيقها هو مساعدة على استبعاد أسباب الاسراف والضياع، حيث تعمل المراجعة التشغيلية على تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، ذلك أن تطبيق الأدوات الرقابية يحد من الاسراف والضياع ويزيد من الكفاءة والفاعلية ، وبالتالي زيادة الأرباح النهائية للوحدة الاقتصادية، أن استبعاد أسباب الاسراف والضياع يأتي من خلال العمل على عدم وجود ضعف تنظيمي، كذلك العمل على زيادة جودة القرارات المتخذة بواسطة ادارة الوحدة الاقتصادية، أيضا الاستخدام الكفاء للموارد الاقتصادية المتاحة، وعدم المغالات فيما تتحملة الوحدة الاقتصادية من أجور للعاملين، كذلك من خلال زيادة كفاءة عملية الشراء، الحد من الاستهلاك الجائر للموارد في ظل غياب معايير تكلفة عملية محددة مسبقا، وأيضا العمل على زيادة فعالية سياسات المخزون، والحد من اساءة استخدام الموارد والأصول المملوكة، وأيضا الحد من السرقات والمخالفات الناتجة عن فشل الإدارة في منع الخطاء وأوجه التلاعب الممكنة.

## المطلب الثاني : دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية أولاً: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بواسطة المراجع

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

- معرفة واجبات أعضاء المؤسسة وحدود اختصاصاتهم؛
  - معرفة مدى إمكانية توصل كل عامل في المؤسسة الى ممتلكاته بدون مراقبة ؛
  - اكتشاف إمكانية حدوث خطأ ومدى إخفائه من كشفه.
  - وعند إجراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية لابد من تحقيق :
  - الحصول على وصف تفصيلي لنظام الرقابة الداخلية المتبعة في شكل تقرير تعده المؤسسة؛
  - استخدام أدوات الاستقصاء للحكم على فعالية الرقابة؛
  - اختبار التطبيق الفعلي لنظام الرقابة الداخلية .
- يجب أن يتم الحصول على فهم كافي لنظام الرقابة الداخلية لتخطيط لعملية المراجعة بالإضافة الى تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات التي يجب أن يتم أدائها، إن قيام المراجع باختبار نظام الرقابة الداخلية يعتبر مرحلة هامة لأن عمل المراجع يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين هما :
- المساهمة في تخطيط المراجعة؛
  - تقييم مخاطر الرقابة الداخلية .

### ثانياً: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع من المراحل الأساسية في عمله، ولتحقيق ذلك يعتمد على مجموعة من الاساليب والتي نذكرها فيمايلي :

#### 1/- الاسلوب الوصفي للرقابة الداخلية :<sup>1</sup>

<sup>1</sup> جربوع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص113.

يقوم المراجع حسب هذا الاسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الانظمة الفرعية للرقابة الداخلية ،ويقوم بتوجيه الاسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمراجع كيفية سير العملية والإجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعديه بتسجيل الاجابات، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الاجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها الى نهايتها وتحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

## 2/- خرائط التدفق :

عن طريق هذا الاسلوب يقوم المراجع بفحص كل دورات الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية، في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة والذي لهم دور في سير هذه الدورات ،والهدف من هذا هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات انطلاقا من حدوث صفقات مع طرف ما الى حد تسجيلها محاسبيا وتقييدها؛

## 3/- أسلوب قوائم الاستقصاء :

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان ،فهذا الاسلوب يعتبر من الاساليب الاكثر استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الاسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية ،عمليات الشراء والبيع ،أرصدة الدائنين والبنوك ... الخ<sup>1</sup>

<sup>1</sup> رجب السيد راشد ،عبد الفتاح محمد الصحن ،أصول المراجعة ،الدار الجامعية للنشر والتوزيع ،الاسكندرية ، 2000 ،ص

## المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في سير المعلومات داخل نظام الرقابة الداخلية

بالنسبة لسير المعلومات في نظام الرقابة الداخلية، فوجوده كنظام فعال يعتبر أحد العامل الرئيسية لنجاح المؤسسة في خلق أو تحويل المنافع بأقصى كفاية ممكنة بحيث تتمثل وظيفة المراجعة الداخلية إحدى حلقات الاتصال والرقابة بين موظفي المؤسسة، حيث أن واجب المراجعين الداخليين يتمثل في المساعدة على المحافظة على أنشطة المؤسسة، وهنا يظهر دور المراجعين الداخليين في تحسين عملية الاتصال من خلال الهيكل العمودي والأفقي للنظام والتي تسير بموجبه المعلومات.<sup>1</sup>

### أولاً: الهيكل العمودي :

يعتبر المراجعون الداخليون كحلقة اتصال بين الإدارة العليا والمستويات التنفيذية الأخرى، فيمكن أن تظهر أهميتهم من خلال قيام المراجعين بنقل رسائل خاصة أو بواسطة تقارير مختلفة تحمل وجهات نظر عن مختلف المستويات حول أنشطة، والعمليات الواجب القيام بها والسياسات والطرق والاجراءات التي يرغبون في تعديلها لتصبح أكثر واقعية وأكثر قابلية للتطبيق، وكذا من طرف العمال عن التحسينات التي أدخلوها على أساليب عملهم .

### ثانياً: الهيكل الأفقي :

تتزايد الحاجة الى المعلومات الدقيقة والمعتمدة في حالة اتخاذ القرارات، فالمراجع يعاني من مشكلة عدم توفر وسهولة الحصول المعلومات والبيانات الصحيحة التي من شأنها المساعدة على الأداء الأمثل، ويسعى هذا الأخير الى الحصول على أكبر قدر ممكن من هذه المعلومات لتدعيم موقفه ويقوم بتفسير المعلومات المقدمة له من طرف من هم على نفس المستوى الطبقي له لإيصالها الى القسم الأعلى، وعليه أن يكون ملم باحتياجات الجانب الذي يرأسه، فعليه أن يسعى بين مختلف المصالح للحصول على المعلومات أو الوصول الى تسليمها إلى من هو أعلى منه مرتبة عن طريق التقرير، ومن ناحية أخرى لا يستطيع

<sup>1</sup> عماد الحانوتي، أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الغش، نشرة الكترونية، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، أيار 2002، ص 05 .

المراجعون الداخليون توفير جميع المعلومات ما لم يكن هناك تكاتف بينهم لأجل الوصول الى المعلومة الصحيحة، لأنهم من خلال مراجعتهم، وتقييمهم قد يكتشفون خلا في نظام المعلومات، ولهذا فعلى كل فرد من نفس الطبقة أن يكون له ذهنية العمل الجماعي الذي من شأنه دفع وتيرة الحصول على المعلومة التي من شأنها المساهمة في اتخاذ القرارات الصائبة، ذلك بأقل تكلفة وأقصى سرعة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 05 .

**خاتمة الفصل الأول:**

التعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، والرقابة 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، أيضا اكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف مع تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة

# الفصل الثاني

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري

الحضنة - المسيلة

**تمهيد**

لمواكبة التطورات الحاصلة في مختلف الميادين العلمية و الاقتصادية والتكنولوجية لجأت معظم المؤسسات إلى القيام بعملية المراجعة لسياستها و أهدافها و نشاطاتها المتعلقة بالتدريب في إطار ضمان تطوير و تنمية الموارد البشرية، و كذلك تمكين العمال من اكتشاف المعارف و المعلومات و الاتجاهات و المهارات التي تتطلبها أعمالهم.

و كنموذج من المؤسسات التي انتهجت هذه السياسة المتعلقة بالتدريب، اخترنا المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة لمناقشة التدريب بها.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى التعريف بميدان التربص بداية بنشأة المؤسسة الأم وصولاً إلى تعريف عام للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وأهدافها والهيكل التنظيمي لها، ومن ثم سنتطرق إلى الجانب العملي والذي يتمثل في كيفية مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية محاولين فيها إسقاط الجانب النظري على التطبيقي .

**المبحث الأول: التعريف بميدان التربص****المطلب الأول: تعريف عام للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة****أولاً: لمحة تاريخية للمركب**

يقع المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة على بعد 02 كلم من وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على الطريق الرابط بين برج بوعريريج والمسيلة(حي 270 مسكن) بدأ بناؤها سنة 1980 م حيث تم تشغيلها أول مرة سنة 1982 م.

وقد حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة في شكل مساهمة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وهذا في 02 أكتوبر 1997 م على مساحة 30.775 م<sup>2</sup> منها 12.555 م<sup>2</sup>

مغطاة، وقد بلغ رقم أعمالها لسنة 2010 مبلغ 1.449.460.000 دج كما أصبح عدد عمالها 159 عامل وهذا في 2010/12/31، وتنقسم هذه الوحدة إلى قسمين قسم قديم وقسم جديد.

### ثانيا: ممتلكات المركب

تمتلك الشركة التابعة للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة مسمدتين ومطحنة واحدة علما أن:

**القسم الأول:** ويتكون من مسمدة ومطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة السويسرية "BUHLER" وتاريخ بداية الاستغلال لها سنة 1981 م وقدرتها الإنتاجية 2000 قنطار يوميا، وتكلفة إنجازها الإجمالية 220.915.480,55 دج.

وارتفعت القدرة الإنتاجية إلى 3000 قنطار يوميا سنة 1999 م، وقدرت تكلفة رفع القدرة الإنتاجية 242.202.253,51 دج.

**القسم الثاني:** يتمثل في مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية "GOFETTE" وتاريخ بداية استغلالها سنة 1993 م وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 563.986.101,84 دج.

### 1- قدرات المركب:

#### البطاقة الفنية للشركة التابعة:

- قدرة الطحن 5.500 قنطار/يوميا من القمح الصلب و 1.500 من القمح اللين.
- قدرة الانتاج 3.630 قنطار/يوميا من السميد (سميد ممتاز ب: 64% نسبة الاستخلاص)، و 1.080 قنطار/يوميا من الدقيق (دقيق خبز ب: 72% نسبة استخلاص).
- قدرة تخزين 125.000 قنطار (قمح صلب 62.500 قنطار - قمح لين 62.500 قنطار).
- طاقة الحمولة للمواد الأولية، حيث أن عدد الوحدات 19 وحدة والحمولة المقيدة 330 طن.

- أما المنتجات بمختلف أنواعها حسب إحصائيات سنة 2009 فهي كالآتي :

السميد 199.283 قنطار، الدقيق 209.629 قنطار ،بقايا الطحن 189.004 قنطار، العجائن الغذائية 531 قنطار.

رقم الأعمال المنجز خلال سنة 2009 = 1.256.752.274.58 دج

## 2/- وظائف المركب:

الوظيفة الإدارية :وهي وظيفة غير منتجة ولكنها ضرورية ولها من الأدوار ما يلي:

- ضمان التسيير الإداري (سير الملفات ،الاتصالات، التوجيه.....إلخ)؛
- ضمان التسيير المالي والمحاسبي (المالية ،التسجيلات ،التقييم.....إلخ)؛
- ضمان النشاط المصالح التقنية والإنتاجية (الدراسات، التموين ،صيانة التجهيزات ،الإنتاج، تسيير الملفات التقنية.....إلخ).

الوظيفة الإنتاجية تتمثل في الأدوار التالية :

- تسجيل طلبات الزبائن وتحقيقها ؛
- بيع المنتجات التامة المتمثلة في السميد والفريضة والمنتجات الثانوية المتمثلة في النخالة والكسكسي.....إلخ.

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

الهيكل التنظيمي للمركب ما هو إلا وسيلة للإعلام يسهل على المستخدمين معرفة تقنيات تقسيم العمل والتركييب السامي الإداري من حيث تباين دوائر ومصالح الوحدة وسنعرض أهم دوائر هذه الشركة وخصائصها والجدير بالذكر أن الهيكل التنظيمي للمركب عرف بعض التغييرات وهذا ما جاء فيه:

**أولاً: المديرية العامة**

يشرف على تسييرها مدير وحدة له صلاحيات نسبية للمدير مهمته الأساسية هي التنسيق بين مختلف مصالح المركب ولهذا تركز له عدة مهام أهمها:

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة؛
  - يعتبر الواجهة الأولى للوحدة؛
  - التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع؛
  - يقوم بالربط بين جميع الدوائر؛
  - يقوم المدير العام يومياً بإعلام الرئيس المدير العام للشركة الأم.
- وتنقسم إلى عدة أقسام هي:

**1/- التقييم والاتصال:**

وهي تابعة للمديرية العامة المكلفة بتسجيل البريد الصادر والوارد طبع المراسلات الصادرة عن طريق المديرية العامة.

**2/- الوقاية والأمن:**

ومهمتها حماية الشركة داخليا وكذا الوقاية الخاصة من ناحية الحرائق والسرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من كل الأخطار.

**3/- الاستشارة القانونية:**

حيث يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو محامي لدى المركب وهو المكلف بالمنازعات التي تدخل فيها المؤسسة سواء كانت بين الشركة ومورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

**4- ضمان النوعية:**

نظرا لسعي المركب للحصول على درجات ISO فإنها تولي جانبا كبيرا من الاهتمام بهذا الجانب وذلك بالتنسيق مع خبراء أجانب فهي تهتم بنوعية الإنتاج وفقا للمعايير المحددة دوليا سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية والتغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.

**5- المراجعة:**

يعمل لصالح المركب ويتمثل في مراقبة داخلية بين لكل المصالح والمديريات وكذلك يعمل على التوجيه بالإضافة إلى إعطاء تقارير للرئيس المدير العام حول أعماله.

**6- نوعية المنتجات والمواد الأولية:**

هذه المصلحة تهتم بمراقبة النوعية وذلك بالرسالة المخبرية للمواد الأولية ومدى صلاحيتها وجودتها ومطابقتها للمعايير كل هذا قبل عملية الطحن أما بعد عملية الطحن فهي تهتم بالمنتج ذاته ومدى جودته.

**ثانيا: مديرية الاستغلال**

تتمثل مهمة مدير الاستغلال في تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال وتنقسم الدوائر إلى أربعة مصالح وهي:

**1- مصلحة التموين:**

وهذه المصلحة خاصة بدخول المواد واللوازم الخاصة بالعملية وتنقسم إلى فرعين هما:

فرع التغيير وشراء الحبوب: ومهمته شراء الحبوب وتغيير النوعية.

فرع المشتريات: وهذا الفرع خاص بتسجيل كل عمليات الشراء.

**2-/ مصلحة الصيانة:**

ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطل بآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24/سا و24/سا وتتفرع هذه المصلحة إلى:

2-1- فرع الالكتروميكانيك: ومهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات.

2-2- فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحنة والشاحنات.

**3- مصلحة الإنتاج:**

مهمتها مختصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج والعمل على احترام كل مراحل الإنتاج وطرق تنفيذها محددة علمياً

**4- مصلحة تسيير المخزونات:**

تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعملية الجرد الشهرية والسنوية وتتفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في:

- فرع الاستقبال وتخزين الحبوب؛

- فرع تسيير مخزونات الأكياس؛

- فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.

**ثالثاً: مديرية الإدارة المالية**

ومهمتها خاصة بشؤون الإدارة والعمليات المالية والتنسيق بين مصالحها والمتمثلة في:

**1/- مصلحة المحاسبة و المالية :**

تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى و يقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات و تتفرع هذه المصلحة إلى :

- فرع المبيعات؛
- فرع تسيير المخزون؛
- فرع تسيير التثبيات؛
- الصندوق؛
- الجباية؛
- فرع التسيير المحاسبي للأجور.

**2/- مصلحة الموارد البشرية :**

لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال و كيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي و ذلك لإعطاء أكبر كفاءة ، تتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع تسيير المستخدمين ؛
- فرع الخدمات الاجتماعية .

**3 /- مصلحة الوسائل العامة : و من مهامها :**

- متابعة جميع الأشغال و الترميمات التابعة للوحدة ؛
- المتابعة الميدانية للاستثمارات .

**مكتب الإعلام الآلي :** و يعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي و متطلباته .

والشكل رقم (01) التالي يوضح هذه المديریات بمختلف مصالحها



### المطلب الثالث : أهداف المركب و آفاقه المستقبلية

تنشط المركب الصناعي التجاري الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية و شديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية و لهذا فإن المركب يسعى إلى تحقيق أهداف و آفاق مستقبلية أهمها :

- تعظم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع و التكلفة النهائية ؛
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج و تحسين نوعيته ؛
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية ؛
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المركب ؛
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية ؛
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد و الفرينة ؛
- المساهمة في بناء و تطوير الاقتصاد الوطني؛
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة ؛
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج و تسويقه ؛
- محاولة كسب رضا الزبائن و الحصول على ولائهم بأقل تكلفة و بجودة عالية ؛
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المركب مثلا : مشاكل الإنتاج ، التوزيع والاتصال ... الخ ؛
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية و خارجها .

## المبحث الثاني : واقع نظام الرقابة الداخلية للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

بعد تعرفنا على المركب محل الدراسة في المبحث الأول نحاول أن نتطرق الآن التطرق الى اساليب وأدوات جمع البيانات ولقد تنوعت وتعددت لكن استعمالها يبقى محصور حسب الموضوع الخاضع لدراسة معينة فحسب موضوعنا المتمثل في دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، وهذا بغية الحصول على نتائج جيدة في الدراسة الميدانية لقد اعتمدنا على أسلوب المقابلة في جمع البيانات الخاصة بالموضوع، وتعتبر المقابلة احدى الأدوات الرئيسية لجمع المعلومات، وهي تقوم على الحوار الشفوي بين الباحث والمبحوث وتعرف ايضا على انها محادثة موجهة، يقوم بها فرد مع آخر بهدف الحصول على أنواع من المعلومات، لاستخدامها في بحث علمي وقد اعتمدنا في دراستنا هذه المقابلة شخصية مع اطارات المؤسسة حيث قمنا بطرح الأسئلة التي تخص الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة .

### المطلب الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية معتمدين على طرح أسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المركب، محل الدراسة في شكل جداول كالآتي:

- الجدول الأول : المشتريات ؛
- الجدول الثاني : المخزونات ؛
- الجدول الثالث : المبيعات ؛
- الجدول الرابع : المقبوضات النقدية ؛
- الجدول الخامس: المدفوعات النقدية ؛
- الجدول السادس: الرواتب والأجور .

الجدول رقم(01): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات.

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
01	هل هناك قسم خاص بالمشتريات ؟	X		
02	هل هذه القسم مستقل تماما عن قسم الحسابات؟	X		
03	هل يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء؟	X		
04	هل تعتمد هذه المستندات على رئيس قسم المشتريات ؟	X		
05	هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات ؟	X		وجود قسم الوسائل العامة
06	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟	X		
07	هل تعتمد أسعار الشراء على مسؤول بقسم المشتريات ؟	X		
08	هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص ؟	X		
09	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير استلام وفحص عن كل طلب وارد ؟	X		
10	هل مثل هذه التقارير متسلسلة الأرقام ؟	X		
11	هل ترسل صورة من تقرير الاستلام وتقرير الفحص الى قسم الحسابات وقسم المخازن ؟	X		
12	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة	X		

			وطلب الشراء وأمر التوريد واذن الاستلام ؟	
		X	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية المحاسبية قبل الصرف ؟	13
		X	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات ؟	14
		X	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة لقسم المشتريات؟	15
		X	هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لصفقة شراء معينة ؟	16
		X	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول ؟	17
مصلحة المحاسبة		X	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات ؟	18
		X	هل ترفق بالشيك المحرر للموارد جميع المستندات المؤيدة لذلك ؟	19
		X	هل تعتمد جميع المردودات من مدير المشتريات بناء على تقرير قسم الاستلام والفحص ؟	20
		X	هل لوثائق عملية الشراء ألوان مختلفة ؟	21

الجدول رقم(02): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمخزونات.

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
01	هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين خاص ؟	X		
02	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والآخرجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف ؟	X		
03	هل تصرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية ؟	X		
04	هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمواد والبضائع تحت التشغيل والتامة الصنع ؟	X		
05	هل ماسكو سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن ؟		X	
06	هل يجري جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل أنواع البضائع مرة على الأقل كل سنة؟	X		
07	هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟	X		
08	هل يشمل نظام المخازن على اعداد تقارير دورية تقدم لرئيس المصلحة		X	

			التجارية ؟	
		X	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على البضاعة في المخازن ؟	09
		X	هل اختصاصات ومسؤوليات أمين المخزن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة ؟	10
لكل نوع مخزن خاص	X		هل تخزن المنتجات في مكان واحد حسب نوعها ؟	11
		X	هل يقضي التنظيم الإداري للمؤسسة باستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات ؟	12
		X	هل توجد حسابات لكل صنف من المواد بقسم الحسابات ؟	13
		X	هل تعرض الفروق ان وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها ؟	14
		X	هل يجري تقسيم وتسعير السلع بالمخازن من قبل لجنة مستقلة ومؤهلة ؟	15

الجدول رقم (03) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات .

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
01	هل توجد رقابة على أوامر البيع ؟	X		
02	هل توجد رقابة على فواتير البيع من حيث الكمية والسعر وشروط البيع ؟	X		
03	هل تجري مقارنة بين الطلب والكمية المرسلة ؟	X		
04	هل هناك رقابة محاسبية على مجاميع الفاتورة من حيث المبلغ والحروف كتابيا ؟	X		
05	هل تراقب الأسعار الوحدوية ؟	X		
06	هل هناك رقابة على التسجيل المحاسبي ؟	X		
07	هل يراقب التسلسل الرقمي لدفتر فواتير البيع ؟	X		
08	هل دفتر أدونات الارسال مراقب ومرقم تسلسليا ؟	X		
09	هل تراقب الامضاءات في الفاتورة للمصالح المعنية ؟	X		
10	هل هناك رقابة على شيكات الزبون ؟	X		
11	هل هناك مقارنة بين سجل المبيعات ودفتر الأستاذ ؟	X		
12	هل كل الفواتير مسجلة محاسبيا ؟	X		

		X	هل هناك رقابة على الزبائن المتأخرين عن السداد ؟	13
		X	هل توجد رقابة على تسجيل المردودات ؟	14
		X	هل دفتر الزبائن مراقب ومرقم ؟	15

الجدول رقم(04):قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمدفوعات النقدية.

الملاحظات	الجواب		الأسئلة	الرقم
	لا	نعم		
		X	هل توجد مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير ؟	01
		X	هل توجد مراقبة لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات ؟	02
		X	هل توجد رقابة على الأرصدة الدائنة للعملاء ؟	03
		X	هل توجد رقابة على وسائل السداد ( شيكات ) من حيث المبلغ والامضاء ؟	04
		X	هل توجد مقارنة بنكية ؟	05
		X	هل هناك مراجعة لمجاميع المدفوعات في دفتر الاستاذ وميزان المراجعة ؟	06
		X	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة ؟	07
		X	هل تعالج الفروقات ؟	08
		X	هل يتم مراقبة معدلات الصرف للمدفوعات بالعملة الصعبة؟	09

		X	هل توجد مراجعة للقيود المحاسبية ؟	10
		X	هل تراقب الامضاءات على الشيكات ؟	11
		X	هل تجري مقارنة بين تواريخ الدفع وتواريخ الكشف البنكي؟	12
		X	هل دفتر الشيكات مراقب ومحفوظ ؟	13
		X	هل تراقب الشيكات الملغاة ؟	14
		X	هل تجري عملية التسوية لها ؟	15

الجدول رقم (05) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمقبوضات النقدية .

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
01	هل تتم مراجعة لمبالغ فواتير البيع مع المبالغ المقبوضة ؟	X		
02	هل تجري مقارنة بنكية بين المقبوضات المدونة في اليومية والكشف البنكي ؟	X		
03	هل دفتر المقبوضات موجود ومراقب ؟	X		
04	هل يجري جرد محاسبي للمقبوضات ؟	X		
05	هل تجري مراجعة بين المقبوضات وديون العملاء ؟	X		
06	هل هناك رقابة على أوراق القبض ؟	X		
07	هل تجري مقارنة بينها وبين جدول المقبوضات ؟	X		

08	هل يوجد دفتر ايصالات القبض ؟	X	
09	هل هو مطابق للمقبوضات الفعلية ؟	X	
10	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة ؟	X	
11	هل يتم اشعار الزبائن المتأخرين عن الدفع؟	X	
12	هل تتم مراجعة مؤونة العملاء المشكوك فيهم ؟	X	
13	هل كل الشيكات المقبوضة مسجلة في دفتر الخزينة ؟	X	
14	هل توجد رقابة على المقبوضات بالعملة الصعبة ومقارنتها بسعر الصرف ؟	X	

الجدول رقم (06) : قائمة أسئلة المقابلة نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالرواتب والأجور.

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
01	هل يوجد نظام آلي لإعداد الأجور ؟	X		
02	هل توجد بطاقة متابعة للحضور اليومي ؟	X		
03	هل توجد مراجعة لطريقة اعداد الأجور ؟	X		
04	هل هناك مقارنة بين الكشوفات المنجزة وعدد العمال بالشركة ؟	X		
05	هل هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التتقيط وكشف الأجور ؟	X		
06	هل يتم تحيين نظام الأجور وفق للتغيرات؟	X		

		X	هل هناك مراجعة لمجاميع دفتر الأجور ؟	07
		X	هل هناك مطابقة بين دفتر الأجور والمدفوعات ؟	08
		X	هل هناك رقابة على السلفيات للعمال ؟	09
		X	هل هي مراقبة في كشف الأجور ؟	10
		X	هل هناك مقارنة بين كشف الأجور ودفتر الأجور ؟	11
		X	هل هناك مقارنة لدفتر الأجور وحسابات مصاريف المستخدمين ؟	12
		X	هل توجد مراجعة محاسبية وبيانية للرواتب والأجور ؟	13
		X	هل نظام اعداد الأجور فعال ؟	14
		X	هل توجد رقابة على غلق حساب السلفيات للعمال ؟	15
		X	هل توجد رقابة على اجراءات التسجيل المحاسبي ؟	16

## المطلب الثاني : تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية في المركب .

باستخدامنا لقوائم الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المركب من الشراء الى التخزين وصولا الى البيع وكذلك المقبوضات والمدفوعات النقدية والأجور وجدنا المركب يقوم على مايلي:

### أولاً: تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لوظائف الشراء والتخزين والبيع :

#### 1/- نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية :

- وجود تنظيم محكم لعمليات الشراء والبيع والتخزين في المركب؛
- استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات ، ارتكاز صلاحيات التوقيع على يد المسؤولين في المركب؛
- تأمين التدفق المنتظم للمواد داخل المركب من طرف مجلس الادارة؛
- الحصول على السلع والخدمات بالكمية والجودة المتفق عليها مع المورد؛
- الاستعمال الايجابي لأنظمة الاعلام الآلي في تحسين مختلف العمليات، مثل معرفة ما اذا كان الزبون يملك ملفا لدى المركب أو لا؛
- وجود ترتيب وبرمجة لطلبات الزبائن لكسب ثقتهم وتجنب التأخر في استلام طلباتهم؛
- متابعة الزبائن الذين لم يسددوا المبالغ المحصلة عليهم واتخاذ ما يلزم من اجراءات قانونية؛
- التسجيل المحاسبي من طرف المحاسب لا يتم الا بتوفر الوثائق الثبوتية التي يتلقاها من الأقسام المعنية بوظيفة الشراء والبيع والتخزين؛
- وجود تقسيم المهام على مستوى الأقسام، وهذا التقسيم للمهام يمكن محاسبة الموظفين في حالة التقصير في أداء أعمالهم؛
- الوقاية من حالات نفاذ المخزون ، من خلال المتابعة في كل لحظة التعرف على مستويات المخزون؛

- الكشف عن أي ركود أو تراكم في المخزون أو أي اختلافات أو استهلاك غير عادي وذلك من خلال أنظمة الرقابة على المخزون؛
- اعداد وتحضير وسائل المحافظة على المخزون .

## 2/- نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية :

- قد يكون المخزون في عدة أماكن مختلفة مما يؤدي الى صعوبة الرقابة الفعلية؛

## ثانيا : تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات والمدفوعات :

### 1/- نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية :

- وجود مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير تساعد على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تقع؛
- وجود مراقبة لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات تساعد على التأكد من صحة المعلومات التي وردت في القوائم المالية؛
- وجود مطابقة لقيود لمبالغ فواتير البيع من المبالغ المقبوضة يساهم في تقليل الأخطاء؛
- وجود دفتر للمقبوضات ومراقب؛
- وجود دفتر ايصالات القبض يساعد على مطابقة المقبوضات الفعلية مع المسجلة محاسبيا؛
- وجود رقابة على وسائل السداد (شيكات) من حيث المبلغ والامضاء حيث يجب تعيين شخص على الأقل للتوقيع على الصكوك الصادرة على أن تكون توقيعاتهم معتمدة في المصارف .

## 2/- نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية :

- القيام بإجراءات الجرد واعداد ملف الجرد للخزينة معدة وموقعة من طرف نفس الشخص وهو رئيس مصلحة الخزينة لوحده؛
- كشف المقاربة البنكية معد وموقع من قبل نفس الطرف؛

- عدم اجراء عملية المطابقة للمقبوضات بالعملة الصعبة وسعر صرفها عند تاريخ التحصيل أي عدم تقدير فروقات الصرف بين التواريخ؛
- المقاربة البنكية ودفتر المبيعات للعملاء يجري اعدادها من طرف نفس الشخص وموقع من طرفه في غياب رقابة لاحقة أو ازدواجية عمل المقاربة البنكية ؛
- غياب المتابعة الدورية لتحصيل ديون العملاء تحت طائلة الافلاس .

### ثالثا : تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية للرواتب والأجور:

#### 1/- نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية :

- نظام التحفيز للعمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة الفردية والجماعية مع وجود قسم للشؤون الاجتماعية؛
- وجود نقابة عمال المركب مما يجعلها تسهر على حقوق العمال؛
- استخدام ساعات الضبط بالمركب لإثبات ساعات العمل الفعلية.

#### 2/- نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية :

- عدم استلام كشف الأجور الشهرية والامضاء عليها من طرف العمال مما قد يسبب حالة من حالات عدم الرضا خاصة جانب العلاوات المتغيرة؛
- عدم تحسين كشف الأجور بالتنسيق مع الترقيات الجديدة؛
- دفتر العطل السنوية يحمل عطل لسنوات ماضية لبعض العمال .

### المطلب الثالث : التحسينات المقترحة لتفعيل نظام الرقابة الداخلية

- بهدف تصميم وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية ومحاولة تحسين القرارات المتخذة في المركب ، نقترح بعض التحسينات في شكل توصيات لأجل تصميم نظام رقابة داخلي مرن قادر على تصحيح بعض الاختلالات الموجودة فيه ، ومن بين هذه التحسينات ما يلي:
- محاولة انشاء دائرة أو مصلحة للمراجعة الداخلية بالمركب؛

- التنويع من المعاملات البنكية مع البنوك الأخرى؛
- استخدام أدوات التحليل والتقويم للمعلومات المحاسبية والمالية بجانب الأدوات المتوفرة كالمحاسبة التحليلية ، مثل مراقبة التسيير، التحليل المالي العميق ؛
- انشاء جدول قيادة لمجموعة مؤشرات مالية ومحاسبية لإجراء عملية المقارنة؛
- اعادة توزيع وتقسيم للمهام لمنع التدخلات المحتملة .

**خلاصة الفصل الثاني :**

يعتبر المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة من أهم المؤسسات الوطنية ، فوجود نظام للرقابة الداخلية فعال به ضرورة حتمية لحماية أصول وأمواله ، وتحقيق الأهداف المسطرة من طرفه .

ومن خلال قيامنا بإجراء دراسة حالة في المركب الصناعي التجاري الحضنة قمنا بمحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال طرح قائمة أسئلة عن طريق المقابلة مع مختلف رؤساء المصالح منها مصلحة المستخدمين ، المصلحة التجارية ، مصلحة المحاسبة والمالية وقمنا بتحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لكل من المشتريات والمبيعات ، والمخزون بالإضافة الى المقبوضات والمدفوعات ونظام الرواتب والأجور ، وتوصلنا في الأخير الى اقتراح بعض التحسينات التي من شأنها أن تجعل نظام الرقابة الداخلية فعال ويرقى الى تطلعات المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

الخاتمة العامة

## الخاتمة العامة

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 حقول المؤسسة وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عماليتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش، هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء مختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وعناصر بشرية مؤهلة.

من خلال بحثنا حاولنا إبراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع هو التعرف على عملية المراجعة الداخلية وعلى مساهمتها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وعلى هذا الأساس قسم دراستنا إلى فصلين رئيسيين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية، و الرقابة الداخلية، أما الفصل الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا اعتمادا على أسئلة المقابلة التي تم طرحها على مختلف رؤساء المصالح للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة ، حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة كيف تساهم كل من المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية.

### اختبار الفرضيات :

- تعتبر الفرضية الأولى صحيحة والتي مفادها نجاح المراجعة الداخلية على اتباع مجموعة من المعايير داخل التنظيم ، وهذا من أجل المساهمة في تحسين الأداء وفعالية المؤسسات الاقتصادية بالحفاظ على حقوق المساهمين وأصول المؤسسة ،وهذا ما نجده يتكيف وفق متطلبات المنصوص عليها في هذه المعايير؛

- تعتبر الفرضية الثانية صحيحة والتي مفادها أن المراجعة الداخلية هي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية لأن المراجعة الداخلية أداة رقابية فعالة ووظيفة لا تستطيع المؤسسة الاستغناء عنها، حيث انها تقوم على منع وتقليل حدوث الأخطاء وتسعى كذلك الى الحد من الاسراف والضياع والشيء الذي يزيد من المردودية ويحسن الأداء ويزيد من الكفاءة والفعالية

- وتعتبر الفرضية الثالثة والتي مفادها أن فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية وذلك بعمل المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال

المخاطر التي تحددها أثناء عملية المراجعة أيضا منع الوقوع في الأخطاء والغش وغيرها وهذا من أجل الحفاظ على أصولها .

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

من النتائج التي توصلنا إليها نجد:

### النتائج النظرية

- المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لا غنى للمؤسسة عنها، وذلك من خلال ما تناولنه حول طبيعة وأهداف وأهمية الوظيفة؛

- يتضح دورها الكبير في تمكين المؤسسة من تحقيقها وأهدافها وحماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على جميع أنشطة وأعمال المؤسسة، والتي تقوم بها إدارة المراجعة، كما تتبع المراجعة الداخلية منهجية علمية منتظمة تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمها لحالة المؤسسة ؛

- يقوم المراجع بتقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية ؛

- تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونها 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 هذه المساهمة إذا كان هناك تعاون وتكامل بين المراجع الخارجي ومصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة.

- الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والتعليمات و القوانين الموضوعة من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية و الإدارية 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.

### نتائج دراسة تطبيقية

- يقوم المراجع الداخلي بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة يبين فيه النتائج ويستخرج الأخطاء الموجودة، ثم يعطي نصائح وحلول وتوصيات كي يتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابية؛

- يعتمد المراجع الداخلي على مختلف القوانين و التشريعات والمراسيم والجرائد الرسمية في أداء مهمته؛

- ان الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول الى تسيير فعال للعمليات المالية والادارية التي تقوم بها هذا الأخيرة، فنظام الرقابة الداخلية وبالإضافة الى أنه أداة للتسيير، فهو أداة للوقاية والانداز عن كل ما يمكن أ يمس باستقرار المؤسسة؛

- تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذا ا خيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وحتى تتحقق هذه الوظيفة لابد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.

**الاقتراحات :** يمكن أن نقدم بعض الاقتراحات

- التكاثير من إقامة دورات التدريبية خاصة للعمال الجدد ؛

- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تتدرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم؛

- العمل على تغيير نظرة المسؤولين على مستوى المؤسسة لدور المراجعة الداخلية و تبيان أهميتها ومنافعها لاتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب.

- يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس جدول المخاطر الذي يحدد في تقرير المراجعة؛

**أفاق الدراسة**

كآفاق مستقبلية نرى أنه من الضروري تطبيق هاته الأداة في جميع المؤسسات وذلك لكثرة الانحرافات في هذه الأخيرة ووجود فجوات كبيرة تبين التخطيط والتنفيذ:

1.التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية؛

2.المراجعة الداخلية ودورها في صنع القرار في المؤسسة؛

3.أثر المراجعة الخارجية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛

4.دور المراجعة في عملية صنع القرار في المؤسسة

الملاحق





ملحق رقم 03: نموذج فاتورة البيع



N° RC 98 B 056 2030  
Id Fiscal N° 099828056203093  
C.B.N° 904 300 005 316 43  
BADR M'sila  
CD PVC  
NIS : 099728010399003

الشركة الفرعية حبوب قسنطينة  
المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة  
Filiale Céréales Constantine  
Complexe Industriel et Commercial (HODNA) M'SILA

BP III ROUTE DE BBA - M'SILA  
Tél : 035 55 16 86 / 55 39 88 Fax: 035 55 00 60  
Email : eriadmsila@yahoo.fr

FACTURE N° 2160

DATE : 26/05/2018

## PAIEMENT

Paiement VIREMENT B.CMD N° 143 Du: 26/05/2018  
V.B.CCP N° DU 26/05/2018 Sur: BADR  
Chèque N°

## DOIT

N.P.R.S EPE/SPA DIVINDUS DISTRIBUTION  
Adresse Route Boumnir mouloud BP74-Medea  
N° RC 9980802746 Code Client 60920/26  
Classification B GROS/DEPOSITAIRES  
NIS 09990980274625

CODE PRODUIT	DÉSIGNATION DU PRODUIT	Condit	Unité Mesure	TVA	Quantité	P.U EN III	MONTANT
111317	SEMIOULE EXTRA 10 KG	10 KG	SAC		2000	370.00	740000.00
							S/TOTAL PRODUIT en HT 740000.00
							Remise commerciale 0.00
							S/TOTAL PRODUIT en TTC 740000.00
310000	RAJOUTS Transport				29		8000.00
							S/TOTAL RAJOUTS en HT 8000.00
							S/TOTAL TVA 1520.00
							S/TOTAL RAJOUTS en TTC 9520.00
	DEDUCTION						S/TOTAL DEDUCT. 0.00
							TOTAL en TTC 749520.00

NET A PAYER

Arrêtée la Présente Facture à la Somme de

ملحق رقم 04: نموذج صفحة المبيعات

Code	Designation et Reference	Cumul Qt	Cumul Montant						
60900/17	BENDJENTDI AMAR	2167	SON (Blé Tender) VRAC	15.20	1500.00	22800.00	0.00		
	SON (Blé Dur) VRAC			135.60	1550.00	210180.00	0.00		
	SEMOLLE EXTRA 25 KG			800.00	875.00	700000.00	0.00		
	FARINE SUPERIEURE DE F			1000.00	160.00	160000.00	0.00		
	Totaux					1092980.00	0.00	0.00	1092980.00 Vir.
60912/17	JALO BELKACEM	2163	FARINE PANIFIABLE ENT	1000.00	985.00	985000.00	0.00		
	Totaux					985000.00	0.00	0.00	985000.00 Vir.
60613/28	BENMACEUR ZENATI	2164	SEMOLLE EXTRA 25 KG	1000.00	875.00	875000.00	0.00		
	Totaux					875000.00	0.00	0.00	875000.00 Vir.
60914/17	MOUISSA HAOUIM	2165	SEMOLLE EXTRA 25 KG	1000.00	875.00	875000.00	0.00		
	Totaux					875000.00	0.00	0.00	875000.00 Vir.
60914/17	MOUISSA HAOUIM	2166	SEMOLLE EXTRA 25 KG	1000.00	875.00	875000.00	0.00		
	Totaux					875000.00	0.00	0.00	875000.00 Vir.
60910/17	CHOUHRA KAMEL	2167	SEMOLLE EXTRA 25 KG	200.00	875.00	175000.00	0.00		
	Totaux					175000.00	0.00	0.00	175000.00 Vir.
60914/17	MOUISSA HAOUIM	2168	FARINE PANIFIABLE ENT	500.00	985.00	492500.00	0.00		
	Totaux					492500.00	0.00	0.00	492500.00 Vir.
<b>CUMULS QUANTITES ET VALEURS</b>									
						6110480.00	0.00	0.00	6120000.00

Categorie Clients : GROS/DEPOSITAIRES  
 Journee du : 26/05/2018

Code	Designation et Reference	Cumul Qt	Cumul Montant
111317	SEMOLLE EXTRA 25 KG	4000.001	3500000.001
111317	SEMOLLE EXTRA 10 KG	2000.001	740000.001
121147	FARINE SUPERIEURE DE F	1000.001	160000.001
122117	FARINE PANIFIABLE ENT	1500.001	1477500.001
1171207	SON (Blé Dur) VRAC	135.601	210180.001
1171207	SON (Blé Tender) VRAC	15.201	22800.001

ملحق رقم 05: نموذج وصل استلام المشتريات

B O N D E R E C E P T I O N N O M B O N : 3

Date d'édition : 11/04/2018 Nbre d'édition : 15:23:34

Nom du Raison Social Du Fournisseur :		Bon De Livraison :		Bon De Commande :		Noy. De Transp. :		Date De reception :							
S.A. ALBA CEREALIS		337		0		FLOTTE		11/04/2018							
Adresse Complete Du Fournisseur :		Date Livraison :		Date Commande :		Immatriculation :		Acheteur :							
BOU M'SILA		11/04/2018		/ /		/ /		LGI NENE							
Code D E S I G N A T I O N		Reference Exacte (Ore Com. Ore Recp.		Prix H.T		T.V.A		Prix TTC		U.M		Montant en TTC		TVA Deductible	
12476 BLE DUR		EN VRAC		0.00 31360.00		2280.000000 0		0		2280.000000 QD		72640800.00		0.00	
011000												72640800.00		0.00	
12477 BLE TENDRE		EN VRAC		0.00 11850.40		1285.000000 0		0		1285.000000 QD		15202064.00		0.00	
011000												15202064.00		0.00	

M A G A S I N

S T R U C T U R E G E S T I O N D E S S T O C K S

Livraison conforme a la reception et au bon de commande.

Prise en charge conforme a la commande et a la facture

Receptionne Par :

SIGNATURE

Signature Du Mandataire :

Le 11/04/2018

Le 11/04/2018

Signature Du Responsable De la Structure :

ملحق رقم 06 : نموذج فاتورة شراء

فاتورة شراء

FROM : CCLS-M'SILA

FAX NO. 1035365050

11 Apr, 2018 14:42 P1

MINISTERE DE L'AGRICULTEUR ,DU DEVELOPPEMENT RURAL ET DE LA PECHE  
OFFICE ALGERIEN INTERPROFESSIONNEL DES CEREALES  
OAIC-EPIC

(OAIC- E.P.I.C ) 05, Rue Ferhat Boussad - Alger

N°R.C: 99 .B.0009722-00/16.

CODE FISCAL : 099916000972246

ARTICLE D'IMPOSITION : 16025514004

COMPTE B.A.D.R N° : 003 000 60 000 803 300.75 Agence centrale Amirouche - 060 Alger

Organisme Stokeur : Ccls de M'sila

Facture / O.A.I.C N° : 337/2018

Mode de Paiement

Doit : C.I.C DU HODNA/M'SILA

Par:versement N°:FJB 1809204578494 Etablissement bancaire: BADR	Raison Sociale : MINOTERIE /SEMOULERIE Adresse : M'SILA N° R.C: 28/10-0322044 B 98 Code Fiscal :099728010499903 Art. d'imposition : 2801910039
--	--

DESIGNATION / PRODUITS	Quantité QX	Prix de Base (DA/QL)	Monatant (DA)
BLE TENDRE IMP	11 830.40	1 285.00	15 202 064.00
BLE DUR IMP	15 458.20	2 280.00	35 244 696.00
BLE DUR PRD	16 401.80	2 280.00	37 396 104.00
Montant de la facture			87 842 864.00

Arrêtes la présente facture à la somme de : QUATRE VINGT SEPT MILLION HUIT CENT QUARANTE DEUX  
MILLE HUIT CENT SOIXANTE QUATRE DINARS.

période decadaire:

Du : 01/04/2018

Au : 10/04/2018

Fait à M'sila, le 11/04/2018

ملحق رقم 07: نموذج وصل تسليم المبيعات

وصل تسليم المبيعات

AGRODIV Filiale Cereales Constantine  
C.I.C Hodna M'sila

BON DE LIVRAISON

N°... 2160

Date: 26/05/2018

Code Unité: 510000  
Désign Unité: UPC M'SILA  
Adresse Unité: BP 111 M'SILA  
CD DV PVC: CD M'SILA Code : 5705

## CLIENT

N.P/R.S.: EPE/SPA DIVINDUS DISTRIBUTION  
Adresse.: Route Boumnir mouloud BP74-Medza  
N° RC.: 9980802746 Code client.: 60926/25  
Classification: 6 GROS/DEPOSITAIRES  
Capital: N° Immatr. fis.: 09990980274501

## PAIEMENT

Paiement...: VIREMENT 8.CMD N°...: 143 Du: 26/05/2018  
N° Aquit...: Immat.Vehic...: 01617 514 28 AIMEUR LAKHDAR  
Virement N°: Date: 26/05/2018 Sur: BADR  
Propriétaire: ERIAD MSILA

Code Prod	Désignation du Produit	Condit.	U. Mesure	TV	Quantité	PU en HT	Montant	
111317	SEMOULE EXTRA 10 KG	10 KG	SAC	0	2000	370.00	740000.00	
		S/TOTAL PRODUIT en HT +++++>						740000.00
		S/TOTAL PRODUIT en TTC +++++>						740000.00
		TOTAL en T.T.C +++++>						740000.00

Accuse de Reception du Client  
Livraison conforme a la commande  
et au present bon de livraison

.....LE.....

Cachet et signature du client

Signature du transporteur

.....LE... 26/05/2018  
Cachet de la structure de vente  
et signature de responsableAGRODIV  
S/TOTAL DEDUCT.

# قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية

- 1- أمين السيد أحمد لطفي ، التطورات الحديثة في المراجعة ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2008 .
- 2- ثناء علي القباني، نادر شعبان، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية ، الاسكندرية، مصر، 2006.
- 3- جربوع محمد يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
- 4- جميل أحمد توفيق، مبادئ الادارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، مصر ، 2004.
- 5- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر ، الطبعة الثانية، عمان ، 2004 .
- 6- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006 .
- 7- رجب السيد راشد، عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية ، 2000.
- 8- زين يوسف، تفعيل المراجعة عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية السيارات الصناعية المركز الجامعي بالوادي ، العدد 46 ، الجزائر ، 2010.
- 9- شحاتة السيد شحاتة ، محمد السيد سرايا، محمد ابراهيم راشد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2013.
- 10- عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 1989 .

- 11- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث ، مصر ، 2006.
- 12- عبد الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الريبة للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2008 .
- 13- علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، مصر، 2008 .
- 14- عمر سعيد وآخرون ، مبادئ الادارة الحديثة ، مكتبة دار الثقافة ، الطبعة الأولى ، عمان، الأردن، 2003.
- 15- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية ، عمان ، 2009 .
- 16- فتحي رزق السوافري ، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، مصر ، 2002 .
- 17- فتحي رزق السوافري وآخرون ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، الدار الجامعية الجديدة ، الاسكندرية ، 2002.
- 18- محمد التهامي، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية ، الجزائر ، بن عكنون ، 2003.
- 19- محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق المالي الشامل ، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية، مصر، 2007 .
- 20- محمد سمير الصبان، اسماعيل ابراهيم جمعة، فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية ، مدخل نظري تطبيقي ، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع ، مصر ، 1966.
- 21- وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية ، دار التعليم الجامعي ، الاسكندرية ، 2009.

المذكرات :

1- وجداني علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر 2010.

المجلات والدوريات :

1- عماد الحانوتي، أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الغش، نشرة الكترونية، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2002 .

## الملخص

يهدف هذا البحث الى دراسة دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ،وهذا من خلال إظهار مدى مساهمته في رفع كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل الدراسة ،وعلى هذا الاساس تم اختيار المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة من أجل إثبات صحتها.

ولاختبار مدى صحة الفرضيات تم الاعتماد على المقابلة الشخصية مع المسؤولين ذوي الاختصاص، وقد خلصت الدراسة الى أن المراجعة الداخلية تعمل على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، و أن الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية هو اكتشاف نقاط قوته ونقاط ضعفه وبالتالي مدى فعاليته.

**الكلمات المفتاحية :** المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، فعالية.

## Résumé

Cette recherche vise à étudier le rôle de l'audit interne dans l'activation du système de contrôle interne dans l'entreprise, Et cela en montrant l'étendue de sa contribution à accroître l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne de la société objet de l'étude, et sur cette base nous avons choisi les coussins commerciaux a composé industriel Almmsila .

L'enquête a conclu que l'audit interne travaille à développer et à améliorer les systèmes de contrôle interne et que l'évaluation du système de contrôle interne doit en découvrir les forces et les faiblesses, et donc son efficacité, afin de tester la validité des hypothèses .

**Mots clés :** l'audit interne , système de contrôle interne , efficaces