



-جامعة قاصدي-مرباح-ورقلة
-كلية العلوم-الإقتصادية-والتجارية-وعلوم-التسيير
قسم-العلوم-التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي،الطور الثاني
في ميدان: علوم إقتصادية،علوم التسيير وعلوم التجارية
الشعبة: العلوم التجارية التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان

دور-المراجعة-الداخلية-في-تقييم-نظام

الرقابة-الداخلية-

دراسة حالة لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب

"ALFA PIPE" غرداية

من إعداد الطالب: ادريس قدرى

نوقشت وأجيزت علينا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ/حجة الله شاوش...../أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

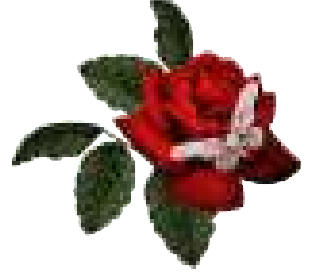
أ/عوينات فريد...../أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

أ/قمو أسيا...../أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

"

السنة الجامعية: 2018/2017

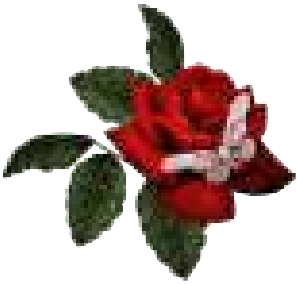
تشكرات



بعد الحمد و الشكر لله عز وجل الذي وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع
لا يسعني في النهاية إلا أن أنسب الفضل لذويه .

فأخص بالشكر و العرفان الأستاذ الفاضل محيىات فريد على توجيهاته
ونصائحه القيمة التي أفادنا كثيرا في إنجاز هذه المذكرة وأوجه الشكر
لكل عمال ومسيرى المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" على
حفاوة الاستقبال وعلى رأسهم السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية السيد
المحترم: العابد عبد الحميد، كما نتقدم بالشكر للذي منحنا من وقته ولم
يبدل علينا بمعلوماته وإرشاداته المؤطر: شيلة محمد.

وإلى كل من أرشدنا من قريب أو بعيد



أ

أ



إهداء



إلى رسول السلام وهادي الأنام ..
إلى منبع النور ومزيل الظلام.. حبيبي يا رسول الله عليك الصلاة والسلام..
أهدي هذه الصفحات المتواضعة..
إلى من كانت أول صبري وسهرت من أجلي الليالي.. إلى من أوصاني ربي بها.. ومنحتني كل نفيس
وغالي.. إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها.. إلى الغالية دوما وأبدا.. أُمي .
إلى قرة عيني ووميض وجداني وصانع أحلامي وكياني من تعلمت منه معنى الكفاح والصبر وكان قبسا
ينير مسيرتي.. وشمعة تحترق لتضيء دربي.. أبي الغالي رحمه الله.
إلى أحلى نغم في الكون وشموع بيتي وأعز ما في سريرتي زوجتي الغالية مليكة وأبنائي محمد شرف
الدين وبدر الدين وإخوتي وأخواتي وبناتهم وأبنائهم... حفظهم الله
إلى كل الأهل والأقارب؛ إلى أفراد العائلة صغيرا وكبيرا.
إلى كل الأساتذة
إلى كل من عرفني فابتسم.. إلى كل من غرس في سهمي فلم يندثر ..
إلى كل من عرفني من قريب أو من بعيد، إلى كل من يقدر العلم ويسعى في طلبه.
إلى كل من أدركهم القلب... ولم يدركهم القلم...



ادريس



الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مامدى دور المراجعة الداخلية إلى تحسين الأداء في مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE"، وذلك لتساعد على التحكم في إدارة هذه المؤسسة بشيء من الفعالية والكفاءة، فتسعى المؤسسة دائما إلى تبني أنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فكان بذلك للمراجعة الداخلية دورا كبيرا في تحسين أدائها بمختلف أنواعها.

ومن أهم النتائج هذ البحث مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة، فالمراجعة الداخلية تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف المؤسسة بإكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف و تقوم بتقديم التوصيات للإدارة العليا حتى تصل إلى تصحيح هذا النظام، فبهذا المراجعة الداخلية تساهم في تصحيح الأخطاء المرتكبة في التسيير و هذا للوصول إلى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة. وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات أهمها : ضرورة الإهتمام بالمراجعة الداخلية في الجزائر من خلال العمل على إرساء معايير وإجراءات لها.

الكلمات المفتاحية : مراجعة داخلية، رقابة داخلية .

Résumé:

Cette étude vise à identifier le rôle de l'audit interne pour améliorer la performance d'ALFA PIPE. Pour aider à contrôler la gestion de cette institution avec une certaine efficacité et efficience, l'institution cherche toujours à adopter des systèmes réglementaires qui la qualifient pour atteindre ses objectifs stratégiques, de sorte que l'audit interne a joué un rôle majeur dans l'amélioration des performances de différents types.

Les principaux résultats de cette recherche sont la contribution de l'audit interne à la réalisation des objectifs de l'institution. L'audit interne évalue le système de contrôle interne mis en place par l'institution en identifiant les forces et les faiblesses et en recommandant à la direction de corriger le système. Le chercheur a formulé un certain nombre de recommandations, dont les plus importantes sont: La nécessité de prêter attention à la vérification interne en Algérie en travaillant à l'établissement de normes et de procédures pour eux.

Mots-clés: Audit interne, Contrôle interne.

الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	فهرس المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
21	المقدمة
22	

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية

02	تمهيد
03	المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية
03	المطلب الأول: نشأة وتعريف المراجعة الداخلية
03	أولاً: نشأة المراجعة الداخلية
04	ثانياً: تعريف المراجعة الداخلية
06	ثالثاً: وظيفة المراجعة الداخلية وأهدافها
09	المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية
09	أولاً: الإستقلالية
10	ثانياً: العناية المهنية
11	ثالثاً: نطاق العمل
11	رابعاً: أدوات اعمال المراجع
13	خامساً: إدارة قسم المراجعة
14	المطلب الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء
14	أولاً: نظام الرقابة الداخلية
16	ثانياً: تقييم نظام الرقابة الداخلية
17	ثالثاً: معيار نظام الرقابة الداخلية
20	رابعاً: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
24	خامساً: اهمية التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة
25	المبحث الثاني: الدراسات السابقة

25	أولاً: الدراسات السابقة باللغة العربية.....
28	ثانياً: الدراسات السابقة باللغة الإنجليزية.....
29	خلاصة الفصل الأول.....

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

31	تمهيد.....
32	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".....
32	المطلب الأول: التطور التاريخي للمؤسسة.....
33	المطلب الثاني: تعريف المؤسسة، أهميتها، أهدافها الإقتصادية.....
36	المبحث الثاني: تقييم المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".....
40	المطلب الأول: تقديم المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".....
40	المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية داخل المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" ...
	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE"
46	"PIPE".....
	المطلب الرابع: اوجه التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الجزائرية
50	لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".....
51	خلاصة الفصل الثاني.....
53	الخاتمة.....
56	قائمة المراجع.....
58	الملاحق.....

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
648	جدول يوضح أسئلة المقابلة مع المراجع الداخلي لمؤسسة "ALFA PIPE"	016

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	خطوات المراجعة في تقييم الرقابة الداخلية	1-1
23	مراحل تقييم نظام المراجعة الداخلية	2-1
37	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب " ALFA PIPE " غرداية	1-2
41	التنظيم الرسمي لمديرية المراجعة الداخلية لمؤسسة " ALFA PIPE "	2-2
42	تنظيم المراجعة الداخلية لمؤسسة " ALFA PIPE "	3-2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
59	برنامج السنوي للمراجعة لمؤسسة "ALFA PIPE"	01
60	إرسالية الأمر بالمهمة لمؤسسة "ALFA PIPE"	02
61	تقرير المراجعة الداخلية لمؤسسة "ALFA PIPE"	03
62	تقرير المراجع الخارجي لمؤسسة "ALFA PIPE"	04

تعد المؤسسة العضو المحرك والهيكل القائم على أي نظام إقتصادي كونه يجمع بين العنصر البشري والطبيعي والعنصر المالي والفني تحت مجموعة من الظروف هذا لتحقيق أهداف قد تكون تقدم خدمات أو إنتاج منتجات مع الحرص على تحقيق أرباح تضمن بقاء و إستمرار المؤسسة في وسط يمتاز بالمرونة والتغيرات اليومية.

هذه التغيرات أدت إلى تطور كبير في المجال الإقتصادي، فكانت لهذه التحولات أثارا مباشرة على المحيط الإقتصادي والإجتماعي للمنظمات المالية التي شهدها العالم في أواخر العشرينات من القرن التاسع عشر.

فهذه التطورات الإقتصادية مست حجم المؤسسات الإقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكونها وتعقد الوظائف المكونة لها وتشابكها، هذا ما أدى إلى الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية نظرا لدورها الهام في المحافظة على أصول وأموال المؤسسة من المخاطر، وكذلك وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة هذه النظم الرقابية، إذ ترى إدارة المؤسسة دائما في تحقيق من ان نظام الرقابة التي قامت بوضعها تعمل بطريقة سليمة.

ومما سبق نتجت الحاجة للمراجعة الداخلية التي تعتبر تلك الأداة الإدارية لإختيار مدى الإلتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها.

فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كمنشأ مستقل نسبيا بالمؤسسة، تهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية، كما تهدف المراجعة الداخلية إلى التحقق من الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسات. وهنا نبرز بشكل جلي دور مهنة المراجعة الداخلية في حماية المؤسسات من المخاطر، وذلك من خلال العمل على توقع طبيعة الخطر وتقديم النصح للإدارة وإقتراح بعض الإجراءات الرقابية لتدعيم الرقابة الداخلية وتقليل مستوى المخاطر التي تحيط بالمؤسسة.

إشكالية البحث:

إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية ؟

الأسئلة الفرعية:

- ما دور المراجعة الداخلية داخل المؤسسة وماهي معاييرها؟
- ماأهمية الخطوات المنهجية المتبعة في تنفيذ المراجعة الداخلية ؟
- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة؟

فرضيات البحث:

- المراجعة الداخلية هي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية وتساعد على تحسين الأداء ويتوقف نجاحها على إتباع المراجع الداخلي لمجموع من المعايير المتعارف عليها.
- لضمان جزء من فعالية وظيفة المراجعة الداخلية يجب أن تتم وفق منهجية دقيقة وسليمة .
- تساهم المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، من خلال قيامه بتقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية.

مبررات إختيار الموضوع:

و تتمثل في أسباب موضوعية و ذاتية:

أ- أسباب موضوعية:

- حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للمراجعة الداخلية خاصة بعد التحوّلات الاقتصادية.
- الضعف الذي تعيشه تجربة المراجعة الداخلية في الجزائر نظرا لحدائتها.
- رغبة منا في التعرف أكثر على مجال عمل المراجع الداخلي.

ب- أسباب ذاتية:

- إرادة الباحث في مواصلة البحث في هذا المجال.
- المساهمة على إثراء المكتبة الجزائرية بمثل هذه المواضيع.

أهداف البحث:

نسعى من هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، والتعرف على منهجية المراجعة الداخلية داخل المؤسسة، والمعايير التي يتبعها المراجع في إعداد تقارير المراجعة، والتعرف على حركة والشكل العام للتقرير داخل المؤسسة .

ومحاولة إبراز كيف يساهم المراجع الداخلي في تحسين أداء المؤسسة وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .

أهمية البحث:

تكمن أهمية الموضوع المختار في أن المراجعة الداخلية تعتبر كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها، بحيث أنها تعمل على تقييم و تطوير نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف و إدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، كما تعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات و اللوائح الموضوعية، و بالتالي فالمراجعة الداخلية تساهم في تحسين أداء للمؤسسة.

حدود البحث :

الحدود المكانية : تم تطبيق دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" بغرداية.

الحدود الزمنية : تمت هذه الدراسة في حدود سنة 2017/2018.

منهج البحث و أدواته:

كمنهج للبحث فقد إعتمدنا إلى تطبيق المنهج التاريخي في بعض جوانب الدراسة النظرية أين كان لابد من تعقب تطور مفهوم وأهداف المراجعة الداخلية ، كما إستعان به في متابعة تصميم مكانة المراجعة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة.

أما المنهج الوصفي التحليلي حيث كان حاضرا في معظم نقاط البحث وخاصة في دراسة الحالة .

صعوبات البحث:

- صعوبة الحصول على مكان اجراء التريص.
- صعوبة المقابلة مع المراجع الداخلي .
- نقص المعلومات في المؤسسة.

هيكل البحث:

بغرض دراسة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى فصلين نظري وتطبيقي :

في الفصل الأول: "أدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة" تطرقنا في المبحث الأول إلى المراجعة الداخلية بحيث تطرقنا نشأة وتعريف وأهداف المراجعة الداخلية ومن تم تبيان معاييرها ومهمتها وبعدها تطرقنا إلى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء أما المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات السابقة حول موضوع البحث.

أما الفصل الثاني خصصناه لدراسة الحالة لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". بدأ بالتعرض إلى تقديم لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". حيث قمنا بالتعرض إلى نشأة المؤسسة و أهدافها و من ثم الهيكل التنظيمي للمؤسسة ،تم انتقلنا تقييم وتقديم المراجعة الداخلية وتحديد مسارها داخل المؤسسة ومن تم تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .

أما الخاتمة فقد عرضنا من خلالها أهم النتائج و التوصيات المتوصل إليها من الدراسة و هذا بعد اختبار صحة الفرضيات.

تمهيد:

تعمل المراجعة الداخلية على تطوير و تحسين أنظمة الرقابة الداخلية التي تعتبر العين الساهرة على المؤسسة ووسيلة لتحكم مسؤوليها في العمليات التي هم بصدد إدارتها و تسييرها، فأساس وضع أنظمة الرقابة الداخلية هو كشف كل الأخطاء و الانحرافات و العمل على تصحيحها، و تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة. كما تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة نسبيا بالمؤسسة، تعمل على فحص و تقييم الأنشطة التي تقوم بها هذه الأخيرة، و ذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعة من طرفها و التي يمكن لها أن تمس باستقرارها.

و قد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين و هما:

- المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية.

- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية .

المطلب الأول: نشأة و تعريف المراجعة الداخلية.

أولاً: نشأة المراجعة الداخلية.

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات، و ذلك بالولايات المتحدة الأمريكية، و من الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل 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. و بقي دور المراجعة الداخلية مهمشاً بحيث أنها لم تحظى بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر، إلى أن انتظام المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 و كوّنوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين I.I.A (*) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة و تنظيمها.

و تماشياً مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 و 1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضلة، تعتمد على اكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات و وظائف المؤسسة. أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق و مجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود و السجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية¹.

(*) Institut of Internal Auditors.

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك "مبيعات"، مقبوضات" رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 69

1 العميرات، أ، ص: المراجعة الداخلية: الإطار النظري و المحتوى السلوكي، دار البشير، عمان، 1990، ص 12.

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه. فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و تحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها و تسييرها"¹، كما أكمل في نص المادة 58 على أنه:

"لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا و العاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا و يترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن"²

ثانيا: تعريف المراجعة الداخلية.

سنتناول فيما يلي بعض تعاريف المراجعة الداخلية التي تتميز بالتنوع و التعدد بتعدد المختصين

و الهيئات المهتمة بهذه المهنة، و من أهم هذه التعاريف نذكر:

- " المراجعة الداخلية هي وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلب الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى"³

بينما يعرف المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين (I.I.A) المراجعة الداخلية على أنها :

- "نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية و المالية و الأعمال الأخرى، و ذلك لخدمة الإدارة، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس و تقييم الوسائل الأخرى للرقابة."⁴

فهدف المراجعة الداخلية يتمثل في مساعدة موظفي المؤسسة في القيام بمسؤولياتهم بفعالية، و يعتبر هذا التعريف واسع بشكل كاف لدرجة أنه يشمل العديد من الأنشطة التي يتم تنفيذها في ظل المفهوم العام للمراجعة الداخلية سواء في القطاع العام أو الخاص.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988. المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العدد 02، ص 36

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988. المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العدد 02، ص 38

³ أ. ح. المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص 61.

⁴ أعطاء الله. م ش: دراسات متقدمة في المراجعة، مكتب الشباب، القاهرة، 1994، ص 202. أ أ

و من التعريفين السابقين، يمكن استخراج مجموعة من المظاهر الهامة لوظيفة المراجعة والتي يتعين التركيز عليها و هي¹:

- يشير اصطلاح "داخلي" إلى أن تنفيذ وظيفة المراجعة الداخلية يتم أساسا داخل المؤسسة عن طريق العاملين المختصين بها.

- عدم إقامة حدود أو قيود على حكم المراجع الداخلي، فهذه الوظيفة يجب أن تتميز بالاستقلالية.

- المؤسسة هي التي تقوم بخلق وظيفة المراجعة الداخلية.

- تقوم المراجعة الداخلية بالبحث عن الحقائق و تقييم النتائج و ذلك خدمة للإدارة.

- تقع كل أنشطة المؤسسة داخل نطاق المراجعة الداخلية.

و من التعاريف الشاملة و الحديثة للمراجعة الداخلية، تعريف المعهد الفرنسي للمراجعة

و المستشارين الداخليين I F A C I^(*) الذي عرف المراجعة الداخلية على أنها:

"المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل و موضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين و المساهمة في خلق القيمة المضافة."²

و ما يمكن أن نستنتجه من هذا التعريف هو تطوّر وظيفة المراجعة، فبعد أن كانت في بدايتها تهتم و تنشط

للحد من حالات الغش و اختلاس أموال المؤسسة، أصبحت كذلك تهتم بتقييم الأنشطة

و ذلك بقيامها بعمليات الفحص و التقييم و الرقابة لمعرفة مدى كفاية و فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، فقد

أضيف إلى كل ما سبق عمل المراجعة الداخلية على المساهمة في خلق القيمة المضافة أو بالأحرى العمل على عدم

فقدانها.

" فخلق القيمة " يعتبر من المصطلحات الهامة و الأساسية للتعريف الجديد للمراجعة الداخلية إذ نعني من خلال

هذا المصطلح أن على المراجع الداخلي أن يكون شخصا نشيطا في مؤسسته، فهو يشارك في نموها.

¹ أمين السيد، أحمد لطفي: الاتجاهات الحديثة في المراجعة و الرقابة على الحسابات، دار النهضة العربية، القاهرة، 1997، ص 155.

² I F A C I : www.ifaci.com/f.sommaire.htm.12/03/2018

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribuer à créer de la valeur ajoutée... » .

(*) Institut Français d'Audit et des Consultants Internes.

ثالثاً: وظيفة المراجعة الداخلية و أهدافها.

1- وظيفة المراجعة الداخلية:

إن زيادة حجم المؤسسات و تعقد الأنشطة التي تقوم بها أدى إلى ضرورة وجود أداة إدارية تقوم بمراقبة و متابعة نظام الرقابة ذاته، فإدارة المؤسسة ترغب في التحقق من أن نظم الرقابة تعمل بصفة مرضية، ذلك أنه مهما أحسنت الإدارة التخطيط فان التنظيم ككل سيكون معرضاً للخطر إذا كانت الإجراءات الرقابية غير كافية أو لا تنفذ بطريقة سليمة.

فمسؤولية وضع نظام الرقابة الداخلية تقع على إدارة المؤسسة بينما متابعة هذا النظام فيكون من مهام المراجعين الداخليين.¹

2- أهداف المراجعة الداخلية:

من خلال هذه الأهمية يمكن تحديد أهم الأهداف المرجوة من المراجعة الداخلية من جهة و أهداف أفراد إدارة المراجعة الداخلية من جهة أخرى، إذ لا بد أن نميز بين هذين النوعين من الأهداف.

فإذا أردنا التطرق إلى الأهداف المرجوة من المراجعة الداخلية فيمكن القول بأنه بالرغم من أن الهدف الرئيسي لقسم (دائرة أو خلية) المراجعة الداخلية في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المراجعين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- أمراجعة و تقييم نظم الرقابة الداخلية.
- أقياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.
- أتحديد مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة و إجراءاتها.
- أحمية أصول المؤسسة.
- أ منع الغش و الأخطاء و اكتشافها إذا ما وقعت.
- أتحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة و التقارير المالية، و التأكد من أن المعلومات الواردة فيها تعبر و بدقة عن الواقع.
- أ القيام بمراجعات منتظمة و دورية للأنشطة المختلفة و رفع تقارير النتائج و التوصيات إلى الإدارة العليا.
- أتحديد مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات الحكومية الاجتماعية.
- أ تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
- أ التعاون مع المراجع الخارجي لتحديد مجالات المراجعة الخارجية.

¹ الصبان .م. س، جمعة. إ. و السوافيري. ف.ر: الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية 1996، ص12.

- المشاركة في تخفيض التكاليف ومنع الإسراف والتبذير ووضع الإجراءات اللازمة لها.

ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى:¹

1-2- أهداف الحماية:

حيث يتم القيام بأعمال الفحص و المطابقة بين الأداء الفعلي و المعايير الموضوعة مسبقا لكل من:

- سياسات المؤسسة.
- الإجراءات المحاسبية. أ
- أنظم الضبط الداخلي. أ
- سجلات المؤسسة. أ
- أصول المؤسسة. أ
- أنشطة التشغيل.

2-2 أهداف البناء (التطوير):

يتمثل هذا الهدف في وظيفة المراجعة التي تعد وظيفة رقابية علاجية و إرشادية إذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة و تقديم النصح للإدارة من أجل اتخاذ قرارات سلمية و فعالة، و على ذلك يعمل المراجع الداخلي على فحص و مراجعة و تتبع و تحديد و تحليل النتائج الإيجابية و السلبية، و وضع الحلول لها و القيام بعملية التشخيص الممكنة، أين يتم تحديد نقاط القوى و الضعف و رفع كل هذا بتوصيات و مقترحات إلى الإدارة، و بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية و المالية يقوم المراجع الداخلي ب:

- أتتقيق مدى الالتزام بالسياسات و الإجراءات و الخطط الموضوعة؛
 - ألتحقق من حماية الأصول.
 - أقتراح ما من شأنه تطوير و تحسين الأداء.
- كما يمكن أن نقسم هذه الأهداف بحسب ما يصبوا المراجع الداخلي إلى تحقيقه إلى مداخل مختلفة:
- أمدخل مراجعة مدى الالتزام.
 - أمدخل مراجعة العمليات.

¹ فتحي رزق السوافيري و آخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص46.

أ- مدخل مراجعة مدى الالتزام:

تهدف (المراجع) عملية المراجعة من هذا المدخل إلى التحقق إذا كان العاملون في المستويات الإدارية المختلفة، قد التزموا بنص الأوامر و التعليمات الصادرة عن الإدارة العليا و اتبعوا الإجراءات المناسبة في تنفيذ واجباتهم، و تتم هذه المراجعة من خلال ثلاث مستويات هي:

أ.1- مستوى التحقق:

بموجب هذا المستوى يبحث المراجع عن أدلة و براهين تثبت صحة أية عملية يراجعها، و يحرص المراجع هنا على جمع معلومات من أعمال المؤسسة من جهة خارجية محايدة مثل:

- شهادة الرصيد الصادرة عن البنوك.
- رسائل و أجوبة المدينين و الدائنين.
- إعادة تقييم الممتلكات من قبل متخصصين.

أ.2- مستوى المراجعة المستندية:

يعتمد المراجع في هذا المستوى على المستندات التي تثبت صحة القيود و المطابقة القانونية للشروط و الواجبات الإلتباع في المعاملات و العمليات، و بموجب هذا المستوى لا يفحص المراجع أكثر من السجلات و الدفاتر و الوثائق.

أ.3- مستوى مراجعة النظم:

يركز المراجع وفقا لهذا المستوى على النظام نفسه، فيأخذ كل نظام على حدى، و يفحصه و يقيمه و يحاول ربطه مع النظم الأخرى، و ذلك للتحقق من أن النظم الموضوعة تعمل بشكل صحيح، و أنها تحقق الغرض الذي وضعت من أجله و أنها لا تتعارض في الأهداف.

ب- مدخل مراجعة العمليات:

يسعى المراجع في مراجعته للعمليات إلى الحصول على أدلة و قناعات تثبت ارتفاع كفاية العمليات، و فعالية السياسات و الإجراءات و وسائل الرقابة المتبعة لتدعيم كفاءة تلك العمليات. و بشكل أساسي فإن هذه المراجعة تشتمل على فحص و تقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة. يتبع المراجع الداخلي في مراجعة العمليات مستويين لتحقيق غايات المراجعة و هما:

ب.1- المستوى التنظيمي:

يركز المراجع الداخلي في هذا المستوى اهتماماته على الوحدة التنظيمية، حيث يخضع جميع عملياتها و أنشطتها لمراجعته و تحليله و تقييمه، و يشمل فحصه مراجعة أهداف و خطط و أساليب و إجراءات هذه الوحدة، و لكنه لا يخرج بفحصه عن الحدود التنظيمية لهذه الوحدة.

ب.2- المستوى الوظيفي:

يتبع المراجع الداخلي في هذا المستوى العملية أو النشاط محل المراجعة من بداية العملية أو النشاط إلى نهايته، و حتى و إن اخترقت إجراءات هذه العملية الحدود التنظيمية للوحدات المختلفة، فالعمليات كثيرا ما تشارك في إنجازها أكثر من وحدة تنظيمية، و على المراجع أن يقوم بفحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعتها في مختلف الوحدات التنظيمية، و من أمثلة العمليات التي تراجع عمليات الشراء، البيع وإصدار الأوراق المالية.

المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية¹

لقد تطورت نظرة المجتمع لمهنة المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة في السنوات الأخيرة، و ذلك يرجع أساسا إلى الجهود التي يبذلها القائمين على هذه المهنة و بعض الهيئات غير الحكومية المهتمة بهذه المهنة و هذا للحفاظ على معايير عالية المستوى للمهنة و التأكيد على وضع المراجعة الداخلية كوظيفة إدارية رئيسية تساهم بدرجة كبيرة في توجيه عمليات التنظيمات و تحقيق أهدافها.

و لقد أصدرت معايير للمراجعة الداخلية سنة 1978 من قبل معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية، حيث تم تقسيم معايير المراجعة الداخلية إلى خمسة أقسام تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم و تتمثل تلك الأقسام في:

- الاستقلالية.
- العناية المهنية.
- أنطاق العمل.
- أداة أعمال المراجعة.
- إدارة قسم المراجعة الداخلية.

و لقد تم التعديل و إضافة معايير أخرى حسب الحاجة (المشكلة) التي تواجه المهنيين، لكن هذه التغييرات (الإضافات و التعديلات) ليست بالشكل الكبير و سيتم التطرق لهذه التقسيمات الخمسة فيما يلي:

أولا- الاستقلالية:

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها أي مستقلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، و هذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافيا بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة بها، كما يجب أن يكون المراجع موضوعيا في أدائه لأعمال المراجعة².

¹ فتحي رزق السوافيري و آخرون، المرجع السابق ذكره، ص102.

² نفس المرجع السابق، ص103.

حسب هذا التقسيم تبين أنه تؤدي عملية المراجعة الداخلية بكل موضوعية و تعمل على التقليل من الفجوة بين تحقيق الأهداف المرجوة من المراجعة الداخلية و بين عدم تحقيقها، و يزيد بذلك من فاعلية عملية المراجعة الداخلية مما يؤدي إلى المساعدة و بصفة كبيرة الإدارة العليا في أداء مهامها مما يعني الوصول إلى اتخاذ قرارات سليمة و كذا تفعيل القرارات المتخذة مسبقا.

ثانيا- العناية المهنية:

يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق و العناية المهنية اللازمة - عناية الشخص الحريص- و هذا يتطلب ما يلي¹:

1. أبالنسبة لقسم المراجعة الداخلية :

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي و العملي المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة.
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة، و المهارات، و الأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجعة.
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية.

2- بالنسبة للمراجع الداخلي:

- يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير السلوك المهنية.
 - يجب أن تتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة و المهارات و الأصول الضرورية لأداء أعمال المراجعة.
 - يجب أن تتوافر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد و القدرة على الاتصال بفعالية.
 - يجب على المراجع الداخلي الحفاظ و الزيادة من تأهيله الفني و العلمي عن طريق التعلم المستمر.
 - يجب على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة.
- إن أي نقص في الالتزام بهذا التقسيم من شأنه أن يفقد المراجعة الداخلية مدلوليتها، بل و تصبح أداة مهدمة لا محسنة و مرشدة لمتخذي القرارات المختلفة في مختلف المستويات، لأن عدم بذل العناية الكافية من قبل المراجعين الداخليين قد يؤدي إلى إضعاف قوة و مصداقية -مدلول- المعلومة داخل المؤسسة، و يؤدي ذلك للوقوع في

¹ فتحي رزق السوافيري و آخرون، المرجع السابق ذكره، ص103.

أخطاء عديدة و مواجهة مشاكل لم يتم الإعداد لها -مفاجئة- لنصل بذلك أمام نظام رقابي هش غير قادر على تحديد و إدارة المخاطر التي سوف تواجه المؤسسة و غير قادر على التنبأ بالفرص التي من الممكن أن يتم استغلالها، أو يكون غير قادر بذلك على تحسين أداء الأفراد في المؤسسة.

ثالثاً- نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص و تقييم مدى كفاية و فاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم المعين و جودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة.

و لتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:

- مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية و التشغيلية و الوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات و تصنيفها ثم اعتمادها في إتخاذ القرارات المختلفة.

- مراجعة النظم الموضوعة للتحقق من الالتزام بتلك السياسات، و الخطط، و الإجراءات، و القوانين، و اللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات و التقارير، و يجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أم لا.

- مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، و التحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.

- تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول.

- مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من ما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعة، و ما إذ كانت العمليات و البرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط.

يتبين من خلال هذا المعيار بأنه يساهم بدرجة كبيرة في متابعة و ترشيد القرارات التي تم اتخاذها، و ما هي أهم النتائج المتوصل إليها للقيام بالإجراءات التابعة و اللازمة و بذلك تتحدد المسؤوليات المختلفة.

رابعاً- أدوات أعمال المراجعة:

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة كل من تخطيط عملية المراجعة و فحص و تقييم المعلومات، و التقارير عن النتائج و متابعة التوصيات، إذ يتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع أهداف للمراجعة و نطاق للعمل و الحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف تتم مراجعتها و تحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة و الاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة المعينة، ثم القيام بمسح للتعرف على الأنشطة، المخاطر، الإجراءات الرقابية و ذلك لتحديد تلك الجوانب التي تحتاج اهتماماً أكبر أثناء عملية المراجعة، كتابة برنامج المراجعة، و تحديد كيف و متى و لمن ترسل نتائج عملية المراجعة و أخيراً الحصول على الموافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية على خطة أعمال المراجعة. و يتضمن فحص و تقييم المعلومات ضرورة قيام المراجع

بتجميع المعلومات و تحليلها و تفسيرها و توثيقها لتدعيم نتائج المراجعة، و تتم عملية فحص و تقييم المعلومات على النحو التالي:¹

1. أجميع المعلومات التي تتعلق بموضوع المراجعة و بما يتفق مع أهداف و نطاق عملية المراجعة و يتم ذلك باستخدام إجراءات المراجعة التحليلية و التي تشمل على المقارنات بين الفترة الحالية و الفترة السابقة و المقارنات بين الأداء الفعلي و الأداء المخطط، و دراسة العلاقات بين المعلومات المالية و المعلومات غير المالية التي تتعلق بها و دراسة العلاقات بين عناصر المعلومات، و مقارنة المعلومات بمعلومات مماثلة في مؤسسات أخرى من نفس الحجم و الشكل و النشاط.

2. أيجب أن تكون المعلومات كافية و يمكن الاعتماد عليها، ملائمة و مفيدة لتوفير أساس قوي يمكن الاستناد إليه في الوصول إلى النتائج و التوصيات، بمعنى أنه يجب أن تستند تلك المعلومات إلى حقائق كافية و مقنعة بحيث يسمح للشخص المؤهل أن يصل إلى نفس النتائج، كما يجب أن تكون المعلومة ملائمة لتدعيم النتائج و التوصيات و تتماشى مع أهداف المراجعة، كما تساعد المعلومات المفيدة في تحقيق المؤسسة لأهدافها.

3. أيجب اختيار إجراءات المراجعة المناسبة كاختيار نوع الاختبارات، وأساليب المعاينة الإحصائية التي سوف تستخدم...إلخ.

4. أيجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات، تحليلها ، تفسيرها و توثيقها بما يوفر تأكيدا كافيا للحفاظ على موضوعية المراجع و التأكد من تحقيق أهداف المراجعة.

5. أيجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة من قبل المراجع، مع مراجعة هذه الأوراق مع المشرف على إدارة (قسم) المراجعة الداخلية.

يقوم المراجع - بعد انتهائه من عملية المراجعة - بإعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص و التقييم، و قد يعد المراجع أيضا تقارير مؤقتة خلال عملية المراجعة، و في جميع الأحوال يجب أن يكون التقرير موقعا عليه من قبل المراجع، كما يقوم هذا الأخير بمناقشة النتائج و التوصيات التي توصل إليها مع المستوى الإداري المناسب قبل إصدار تقريره النهائي مع الإدارة العليا للمؤسسة.

نلاحظ من هذا المستوى مدى الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في مساعدة المستويات الإدارية المختلفة و هذا من أجل اتخاذ تدابير و قرارات صائبة و التقليل من احتمال خطئها كما يساعد على متابعة القرارات و الإجراءات المتخذة من قبل و مدى تحقق الأهداف المرجوة منها، و بالتالي مدى ملائمة السياسات المنتهجة لبلوغ هذه الأهداف، كما يجب أن تتوفر في هذه التقارير الموضوعية والوضوح، وتكون محددة و بناءة و تعد في الوقت

¹نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، دراسة حالة مجمع صيدال، ماجستير محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط 2007/2006، ص53.

المناسب إذ يشمل التقرير عادة على نطاق ونتائج عملية المراجعة، كما يجب أن يتضمن رأي المراجع ويجب أن يتضمن التقرير توصيات المراجع بشأن التحسينات الممكنة مع ذكر الجوانب المرضية في الأداء و أي إجراءات تصحيحية لازمة، كما قد يتضمن التقرير وجهة نظر الجهة محل المراجعة في النتائج و التوصيات و يجب مراجعة التقرير عن طريق المشرف على قسم المراجعة الداخلية قبل إصداره بصورته النهائية.

و بعد إصدار تقرير المراجعة يجب على المراجع الداخلي متابعة ما تم فيه و ذلك للتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج المراجعة الداخلية.

إنه كلما كان عمل المراجع الداخلي منظما و محددًا و واضحًا و ملائماً ساعد ذلك المستويات المختلفة في فهم النتائج و التوصيات المتوصل إليها من خلال عملية المراجعة و تفسيرها و تحليلها بشكل يقود متخذي القرارات في جميع المستويات إلى اختيار البديل الأفضل لحل المشاكل المحددة، و متابعة هذا القرار بما يضمن فعاليته و مردوديته.

خامساً- إدارة قسم المراجعة:

تقضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسئولاً على إدارة القسم بحيث:

1. "تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة و المسئوليات التي اعتمدها الإدارة العليا و قبلها مجلس الإدارة. أ"

2. "تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة و فاعلية. أ"

3. "تتماشى جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية الداخلية و حتى يمكن المشرف على

قسم المراجعة الداخلية إدارة القسم بما يحقق تلك الأهداف العامة يجب أن: أ

● أتكون لدى المشرف على قسم المراجعة الداخلية لائحة بأهداف و سلطات و مسئوليات القسم.¹

● أيقوم المشرف على قسم المراجعة الداخلية بوضع خطط لتنفيذ مسئوليات القسم.

● أ يوفر المشرف على قسم سياسات و إجراءات مكتوبة تكون مرشداً للعاملين معه في القسم.

● أ يضع المشرف على قسم برنامج لاختيار و تطوير الموارد البشرية في قسم المراجعة الداخلية.

● أيقوم المشرف على قسم المراجعة بالتنسيق بين جهود كل من قسم المراجعة الداخلية و المراجع

الخارجي.

¹فتحى رزق السوافيري، المرجع السابق ذكره، ص 107

يجب أن يحظى قسم المراجعة بتنظيم محكم يضمن تحقيق أهداف المراجعة وكيف لا والمؤسسة كلها تضع نظاما رقابيا من أجل الوصول إلى الأهداف المسطرة فكذا ذلك قسم المراجعة يحتاج إلى إجراءات تنظيمية تضمن رقابة سليمة على أعمال المراجعة الداخلية من أجل بلوغ الأهداف المرجوة منها في أحسن حال، و عندها يمكن التكلم عن الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرارات المختلفة، لأن متخذي القرارات إذا رأوا أن قسم المراجعة يقوم بعمله بصفة غير منتظمة و غير دقيقة فإنه يشكك في النتائج والتوصيات التي يصل إليها و بذلك يعدلوا متخذو القرارات عن العمل بهذه النتائج و التوصيات، تمثل هذه المعايير إطارا عاما للقواعد التي يلتزم بها المراجعون الداخليون في ممارسة المهنة.

المطلب الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

أولا: نظام الرقابة الداخلية:

تحتل الرقابة الداخلية دورا متميزا في مجال المساهمة في تحسين أداء المؤسسة ورفع فعالية وكفاءة الإدارة.

1-أ تعريف الرقابة الداخلية:

" الرقابة الداخلية عبارة عن مجموعة السياسات والإجراءات المتكاملة والتي تضعها إدارة المنشأة وتكون مسؤولة عن متابعة تنفيذها من خلال العاملين لديها وذلك لتوفير تأكيد معقول بتحقيق أهداف المنشأة الموضوعة من قبل وتهدف إل تحقيق:

- أحماية موارد المؤسسة من سوء الإستخدام.
 - إمكانية الإعتماد على التقارير والقوائم المالية.
 - أتحقيق الكفاءة والفاعلية عل مستوى كافة أنشطة المنشأة¹
- 2-أنواع الرقابة الداخلية: في مفهومها الواسع تتضمن الرقابة الداخلية:

- أ مراقبة إدارية.
- أ مراقبة محاسبية.
- أضبط داخلي².

ومن تم يتضح أن الرقابة الداخلية، مرتبطة بكل النظم الأخرى في المنظمة وتتكامل معها.

¹ نداء علي الفتح، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2006، ص 59
² عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية ،دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية، بسكرة رسالة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة 20أوت 1955 ،سكيكدة،ص61
³ فتحي رزق السوافيري وآخرون ، المرجع السابق ذكره، ص 208 .

1-2- الرقابة الإدارية: وتمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المشروع وعنصرًا رئيسيًا من عناصرها، وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقق من كفاءة استخدام موارد وممتلكات المشروع إستخدامًا أمثلاً من ناحية والتحقق من مدى إتزام المشروع والعاملين فيه بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة لأعمال وأنشطة المشروع من ناحية أخرى.¹

2-2- الرقابة المحاسبية: وتمثل الرقابة المحاسبية الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية و وعنصرًا رئيسيًا من عناصرها في المشروع وتتضمن هذه الرقابة وتهتم بالإجراءات لحماية موارد المشروع من أي تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الإعتماد عليها.²

3-2- الضبط الداخلي: يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق، والإجراءات الهادفة إل حماية أصول المشروع، من الإختلاس والضياع وسوء الإستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل، والمراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر، يشاركه تنفيذ العملية كما يعتمد على تحديد الإختصاصات والسلطات والمسؤوليات.³

3-أالدور الرقابي للمراجع الداخلي: تعد المراجعة الداخلية من أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية الفعالة. حيث يجمع الباحثون على أنه يمثل بؤرة تركيز بالنسبة لهذا النظام وصمام الأمان له، وفي هذا الصدد نص المعيار رقم 2130 من المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية على أنه "يجب على نشاط المراجعة الداخلية مساعدة المؤسسة إيجاد رقابة فعالة بواسطة تقييم كفاءتها وفعاليتها وتعزيز التحسين المستمر لها".

وظالما ان المراجع الداخلي يعمل داخل المؤسسة الإقتصادية فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة من خلال عملية الرقابة. ولذلك يمكن حصر إهتمامه بعملية الرقابة في النقاط التالية:

- أتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي: التخطيط، التنظيم، التوجيه، التنسيق والرقابة وتعتبر هذه الأخيرة ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.
- أيشمل نشاط المراجعة الداخلية أنواع مختلفة، ولذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك الأنواع إنما يعمل على تحقيق الإدارة لأهدافها.

¹ فتحي رزق السوافيري وآخرون، المرجع السابق ذكره، ص 208 .

² نفس المرجع، ص.146،.147.

³ عزو ميلود، المرجع السابق، ص.63.

- أاستقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة الإقتصادية، المعينة بدعم قدرته على تزويد الإدارة نحو الرقابة. فطالما أن الرقابة الداخلية تعمل على ضبط مسار الأداء المالي الفعلي في مواجهة الأداء المالي المخطط، فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة المراجعة الداخلية في تحقيق عملية الرقابة الداخلية.

- أطلما أن المراجع الداخلي هو أحد العاملين بالمؤسسة الإقتصادية فإن قره من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشكلات التي تلاحق المؤسسة، الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة الداخلية¹.

وعلى العموم فإن قيام المراجع الداخلي بتقييم الإجراءات أو بالأحرى تقييم نظام الرقابة الداخلية يهدف إلى الحصول على تأكيد من أن النظام يعمل بشكل جيد ومن ثم فإن عرض تقييمه على الإدارة العليا أو لجنة المراجعة يجعله مشاركا أساسيا في تطوير نظام الرقابة الداخلية وذلك في إطار وظيفته الإستشارية، حيث ينبغي التأكيد على الدور الإستشاري للمراجع الداخلي، وبمعنى عدم مبادرته في الأساس لوضع الإجراءات الرقابية حتى يستطيع بموضوعية وحيادية القيام بعملية التقييم.

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

عند قيام المراجع بمهمته فإن الشيء الأول الذي يتوجه إليه هو نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، و هذا لمعرفة مدى التطبيق الفعلي للسياسات الموضوعية و الأهداف المرجوة، و كذا معرفة مدى التزام المؤسسة بهذه العناصر، و حتى يصل المراجع لهذه المعرفة يقوم بتقييم هذا النظام باستعمال مجموعة من الوسائل و الأدوات وفق خطوات منهجية متعارف عليها، مع محاولة تخطي المشاكل التي يمكن الإلتقاء بها أثناء عملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية أو حتى بعد انتهائه منها.

لهذا سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية، والخطوات التي يجب أن يتبعها المراجع عند قيامه بعملية التقييم .

¹ عزوز ميلود ، المرجع السابق ذكره ، ص 63

ثالثاً: معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة أهم محدد لنوعية المراجعة المتبناة ولحجم المفردات المراد اختبارها. اعتماداً على درجة أثره على نوعية ومصداقية المعلومات الناتجة عن النظام المولد لها فاحترام مقوماته والالتزام بإجراءاته يعطي للمعلومات مصداقية كبيرة لدى الأطراف الطالبة لها لذا و بغية تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يحتاج إلى خبرات ومهارات عالية لتقييمها من طرف المراجع والحكم عليها بات من الضروري على هذا الأخير الالتزام بإحدى الطرق الآتية:¹

1- أطريقة الاستقصاء عن طريقة الأسئلة

تشتمل هذه الطريقة على قائمة من الأسئلة النموذجية تخص وظائف المؤسسة وعملياتها، فعلى حسب "HAMINI"، فالأسئلة تخص الفصول الآتية:

- الأسئلة المتعلقة بالمشتريات.
- الأسئلة المتعلقة بالأجور
- الأسئلة المتعلقة بالمخزون والإنتاج
- الأسئلة المتعلقة بالمبيعات
- الأسئلة المتعلقة بالخزينة
- الأسئلة المتعلقة بالمستندات والأسهم
- الأسئلة المتعلقة بالإستثمارات
- الأسئلة المتعلقة بالأموال الجماعية
- الأسئلة المتعلقة بالإعلام الآلي

2- أطريقة التقرير الوصفي لنظام الرقابة الداخلية

تعتمد هذه الطريقة على وصف النظام الرقابة لمعتمد داخل المؤسسة موضوع المراجعة، إذ يقوم المراجع بتشخيص النظام من خلال التطرق إلى مقوماته والإجراءات القائم عليها فيستطيع أن يحدد مواطن الضعف والقوة فيه اعتماداً على درجة امتثال إجراءات نظام الرقابة الداخلية كأن يجد مثلاً تداخل في المسؤوليات وعدم تحديد الاختصاصات وإلى غير ذلك من عدم الإلتزام بالإجراءات التي ينص عليها نظام الرقابة الداخلية. فعدم الإلتزام بها يخلق فرص للتلاعب والغش ولوقوع الأخطاء.

¹ محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات ،ديوان المطبوعات الجامعية 12-2006 ،ص. 45

إن الوصف الكتابي القائم على أساس التقييم الميداني لنظام الرقابة الداخلية يمكن من تحديد مواطن القوة والضعف في النظام وهذا ما يسمح بتوجيه عملية المراجعة نحو مواطن الضعف لفحصها واستخراج منها الانحرافات الواقعة والتقارير عليها في ختام عملية المراجعة.

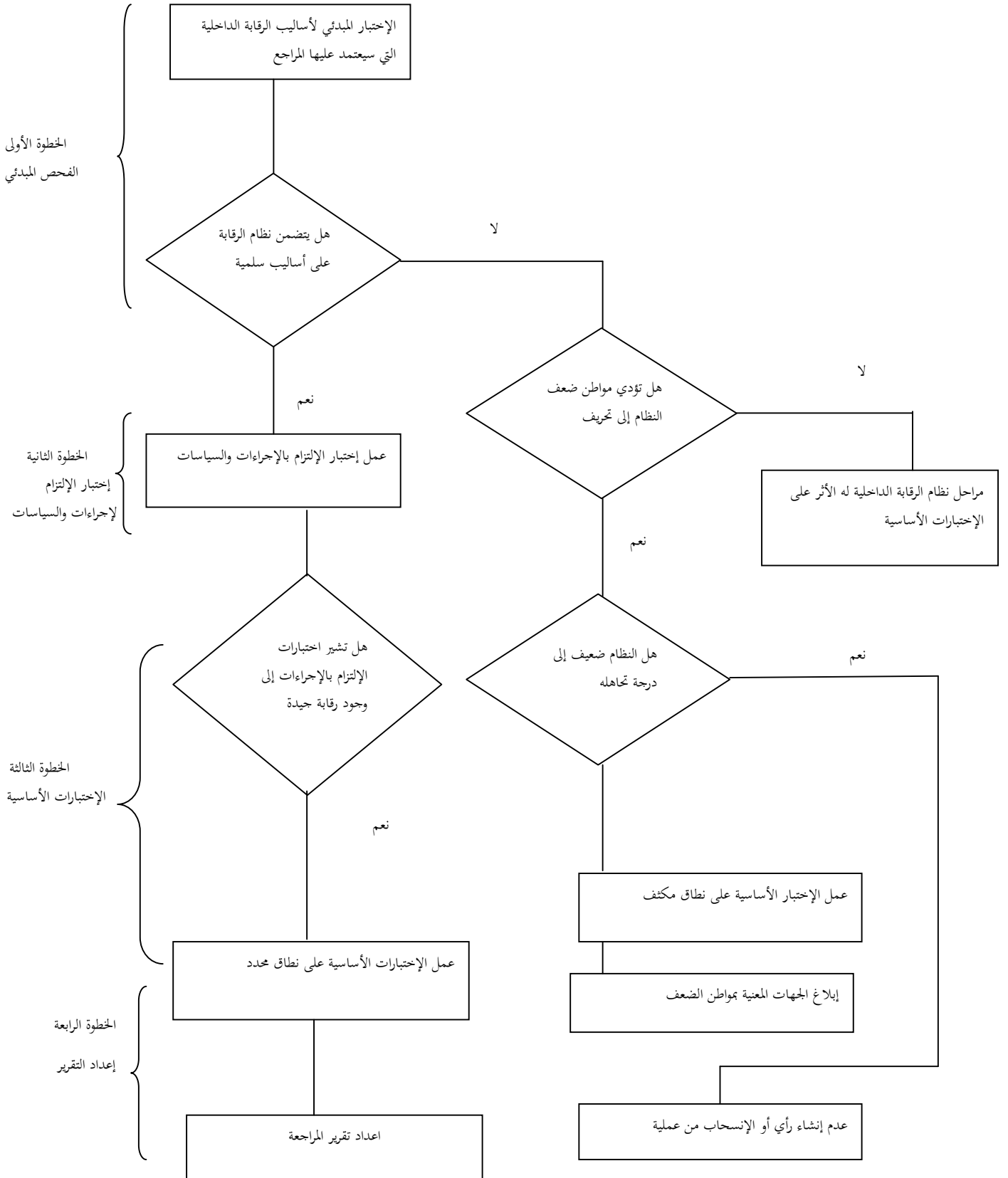
3- أطريقة الملخص الكتابي

في ظل هذه الطريقة يقوم المراجع بإعداد ملخص كتابي يحدد فيه بالتفصيل الإجراءات والوسائل الواجب توافرها في النظام السليم للرقابة الداخلية بغية الاسترشاد به في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة موضوع المراجعة. في الأخير نشير إلى الخطوات الواجب إتباعها بغية تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة موضوع المراجعة.

- الخطوة الأولى الفحص المبدئي
- الخطوة الثانية: إختبار الإلتزام بالإجراءات والسياسات
- الخطوة الثالثة: الإختبارات الأساسية
- الخطوة الرابعة: إعداد التقرير¹

¹ محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي، نفس المرجع السابق ذكره ،ص.50/46 .

شكل رقم: (1-1) خطوات المراجعة في تقييم الرقابة الداخلية



المصدر: محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي المرجع السابق، ص 51

رابعاً: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية.

- يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الرئيسية التي يقوم بها المراجع، سواء كان المراجع داخلي أو خارجي، فمن خلال عملية التقييم يهدف المراجع إلى:
- فهم و استيعاب نظام المعلومات و الرقابة الداخلية للمؤسسة.
 - تقييم النظام من أجل تحديد درجة الاعتماد عليه في إعطاء رأي حول صحة و صدق القوائم المالية و المحاسبية.
 - إعداد برنامج الاختبارات من أجل التحقق من صحة عمل النظام.
- و حتى يتوصل المراجع إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية يتبع المراحل التالية:

1- جمع الإجراءات. (Saisie des procédures)

يتعرف المراجع على نظام المراقبة من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وتدوينه ملخصات (للمكتوبة وغير المكتوبة) بها، إن نظام المراقبة الداخلية نظام شامل وحسب النظرية العامة للنظم فإنه يتكون من أنظمة جزئية خاصة بمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وكل نظام جزئي، حسب نفس النظرية، يمكن ان يجزء بدوره غل أنظمة جزئية وهكذا... والمثال على ذلك عملية البيع للزبائن. إذ يجمع المراجع الإجراءات المكتوبة إن كان هناك مكتوب حول عملية البيع (كوجود دليل (أو يدون ملخصاً لها بعد حوار مع القائمين على إنجازها، كما يرسم خرائط التتابع ورسوم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها والمصالح المعنية بها. كما يمكن استعمال استمارات مفتوحة (Questionnaires ouverts) تتضمن أسئلة تتطلب أن تكون الإجابة عليها تتضمن: تسجيل طلبية الزبون، تسليم السلعة، إعداد الفاتورة، التسجيل المحاسبي لعملية القبض والتسجيل لها.¹

2- أختبارات الفهم (Tests de conformité):

يحاول المراقب أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أنه فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق (Tests de conformité et compréhension). أي يتأكد من أنه فهم كل أجزاءها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعمليات. ففي المثال المعطى (عملية البيع للزبائن)، يأخذ المراجع بعض طلبيات الزبائن، ويقارنها بسندات تسليم السلع، كما يقارنها بفواتير البيع المحررة وبتحركات الجرد عبر الأماكن المعنية. إن هذا الاختبار ذو أهمية محدودة، الهدف من ورائه هو تأكد المراقب من أن الإجراءات موجودة، أنه مفهوم وأنه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد حسن تطبيقه.²

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديون المطبوعات الجامعية، ص 46

² نفس المرجع السابق ذكره، ص 47

3- التقييم الأولي للمراقبة الداخلية (Evaluation préliminaire du contrôle interne):

بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي للمراقبة الداخلية باستخراجه، مبدئياً، لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير)، تستعمل في هذه الخطوة، في الغالب، استمارات مغلقة (Questionnaires fermés) أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو بلا.

(الجواب بنعم إيجابي، الجواب بلا سلبي). وعليه يستطيع المراجع في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

4- اختبارات الاستمرارية (Tests de permanence):

يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة. إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافاً.

يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان.¹

5- التقييم النهائي لنظام المراقبة الداخلية (Evaluation définitive du contrôle interne):

باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره، عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة. هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام.

بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المتدخل حوصلة في وثيقة شاملة (Document de synthèse) بينا آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات، قصد تحسين الإجراءات. تمثل وثيقة الحوصلة هذه، في العادة، تقريراً حول المراقبة الداخلية يقدمه المراجع إلى الإدارة، كما تمثل أحد الجوانب الإيجابية لمهمته.

يسهل أو يصعب فحص الحسابات والقوائم المالية حسب مدى جودة المراقبة الداخلية. بتعبير آخر، أن جودة هذا النظام تجعل المراجع يخفف تدقيقاته وتحرياته المباشرة وأن ضعفه يجعله يتعمق أكثر في ذلك.

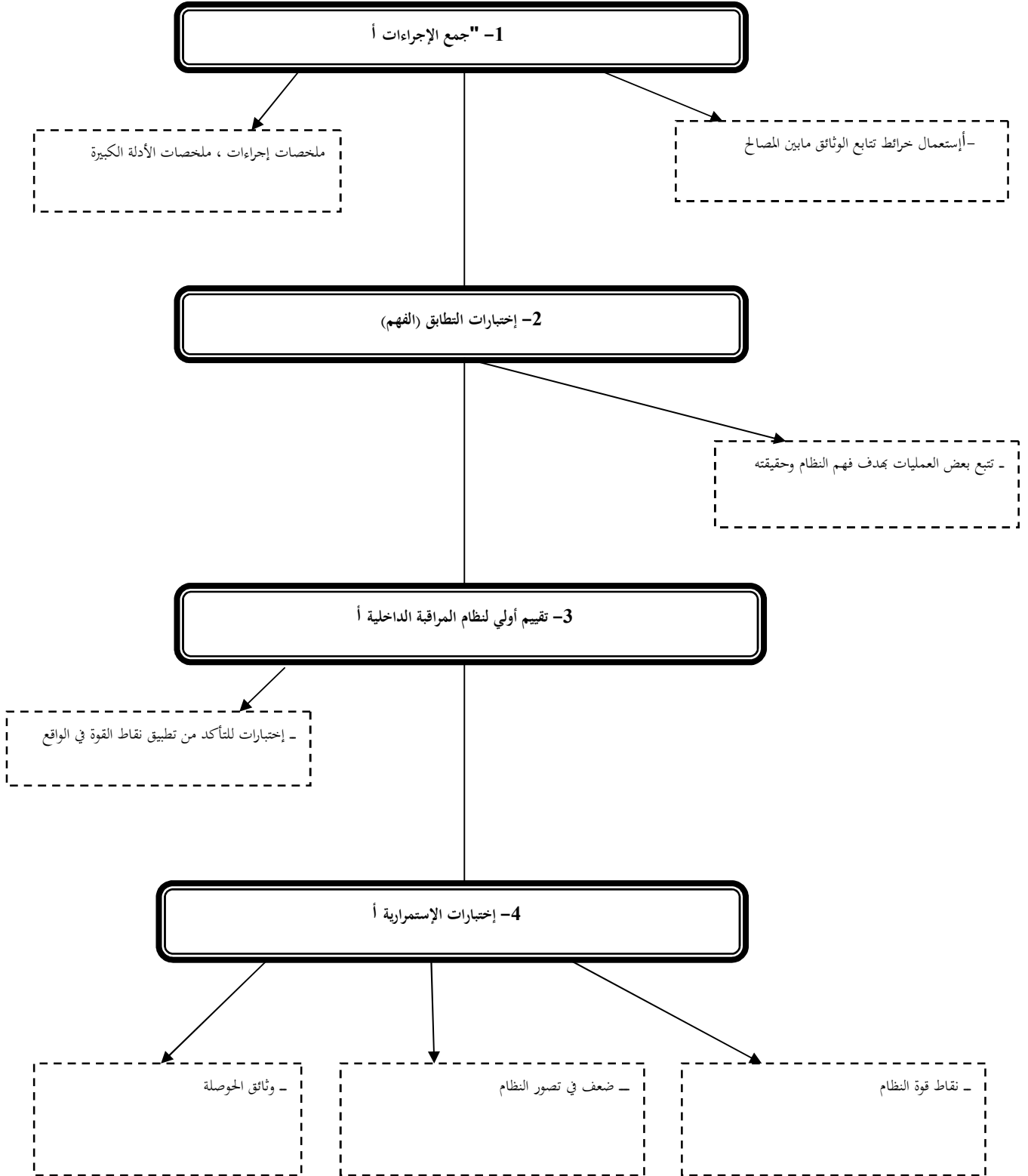
يتميز النظام الجيد بتنظيم داخلي جيد، يظهر ويحدد بكل وضوح:

¹ محمد بوتين، المرجع السابق ذكره، ص 47/ 48

- أوظيفة ومسؤولية كل فرد في المؤسسة، في شكل مكتوب إن كان ذلك ممكناً، ومفهوم من طرف الجميع.
- أنظام يعطي الرخص اللازمة ويراقب كل العمليات، في شكل إجراءات وطرق العمل التي ينبغي اتباعها عند انجاز كل عملية من العمليات التي تقوم بها المؤسسة، كما يعطي كيفية معاملتها وإدخالها في نظام المعلومات، الذي يمثل النظام الصورة للنظام الحقيقي المتمثل في المؤسسة.
- أنينبغي، لتحقيق أهداف نظام المراقبة الداخلية وتطبيق محتواه، وجود موظفين ذوي كفاءات عالية وإخلاص في العمل يؤمنون أن تحقيق هذه الأخيرة لأهدافها تحقيق لأهدافهم¹

¹ محمد بوتين، المرجع السابق ذكره، ص 48

الشكل رقم (1-2): مراحل تقييم نظام المراقبة الداخلية.



المصدر من إعداد الباحث إستنادا للمرجع السابق ذكره محمد بوتين

خامسا: أهمية التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة :

من الأمور الهامة في مجال المراجعة وجود تعاون وثيق بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، على أساس أن الدور الرئيسي للمراجع الداخلي يتمثل في عنصريين رئيسيين هما :

الأول: بحكم أن المراجع الداخلي موظف من موظفي المؤسسة فيقع عليه العبء الأكبر في تدقيق العمليات التي تتم خلال السنة أيا كانت طبيعتها .

الثاني: مساعدة المراجع الخارجي في تجهيز بيانات أو معلومات أو دفاتر أو حسابات قد يحتاجها هذا المدقق

بحكم أنه المسؤول الرئيسي مع العاملين في الإدارة المالية عن توفير كل ما يحتاجه المراجع الخارجي .

من لال ماسبق نجد أن المراجعة الداخلية جاءت لسد حاجات الإدارة الرقابية على أداء المؤسسة في كل المستويات

كما جاءت المراجعة الخارجية لإبداء الرأي الفني المحايد حول مدى دلالة عناصر القوائم المالية الختامية على المركز

المالي الحقيقي للمؤسسة ، بمعنى هل القوائم المالية الختامية تعبر فعلا على مستوى الأداء الإداري في المؤسسة ،

فتكامل النوعين يعطي المؤسسة فوائد هامة من أهمها :¹

أ. أتوفير معلومات تفصيلية حقيقية للإدارة تساعد على إتخاذ القرارات الفعالة والمناسبة في الوقت والمكان

المناسبين .

ب. أتأكيد سلامة الأنظمة المعلوماتية المفحوصة وكذا متانة نظام الرقابة الداخلية .

ج. أثبت الثقة في المعلومات الدالة على الأداء الإداري .

د. أإعلام الإدارة عن مواطن الضعف من خلال الآراء حول أنظمة المعلومات ، مسار المعالجة وإلى غير ذلك

مما يسمح لها من القضاء على هذه المواطن .

هـ. أتكوين بنك للمعلومات عن طريق أوراق عمل المدقق ، تقارير وملف التدقيق .

و. أخفض تكاليف التدقيق عن طريق التكامل بين النوعيين وباستبعاد ازدواجية العمل .

ز. أفحص أعمال الفروع المختلفة للمؤسسة الواحدة ، مما يسمح من تسهيل الرقابة المستمرة للإدارة عليها.

¹ بوقابة زينب ، التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة مؤسسة "المعمل الجزائري الجديد للمصبرات" رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر3، 2010/2011، ص 127

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات السابقة باللغة العربية

حسب ما تم الإطلاع عليه كانت أهم الدراسات السابقة في هذا الموضوع و ذلك بشكل جزئي فقط ما يلي:

الدراسة الأولى : نفاذ أحمد ، " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال مذكرة ماجستير، منشورة ، علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2007، حيث عالج الإشكالية التالية: "ما هو دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار " وقد تم الإعتماد على المنهج التاريخي في الأجزاء المرتبطة بالتطور التاريخي للمراجعة ، والمنهج الوصفي والتحليلي في الدراسة الميدانية لمجمع صيدال .

و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي :

➤ أتستعين إدارة المؤسسة بالمراجعة الداخلية للتخفيف ما عليها من ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص تطبيق السياسات والإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف والمحافظة على مواردها، ومساعدتها على تحديد نقاط القوى ونقاط الضعف و سد الثغرات القائمة من غش واختلاس وأخطاء، من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة.

➤أوجب على أي مؤسسة تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية أن تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية من أجل الوصول إلى فعالية كبيرة لهذه الوظيفة، تتمثل هذه الشروط في المعايير التي من الواجب توفرها، من استقلالية إلى العناية المهنية الكافية ونطاق العمل وأدوات أعمال المراجعة، إلى التنظيم الواجب الذي يحكم إدارة قسم (مديرية) المراجعة الداخلية، من حيث نوع المراجعة (مركزية، مختلطة، لامركزية)، عدد القائمين على وظيفة المراجعة الداخلية، وهذا حسب وطبيعة نشاط المؤسسة وتوزعها الجغرافي.

➤معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز نظام الرقابة لديها، وأن المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم، حيث تراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي يؤدي بوظيفة المراجعة الداخلية أن تكون على قدر واسع من التنظيم والتحديد للمهام، والرقابة على مستوى مديرية المراجعة، لذا على المؤسسة أن تهتم بذلك، وتعمل على إبراز أهم طرق الاتصال بين العاملين داخل تنظيم المؤسسة وبين المراجعين الداخليين، بهدف الوصول إلى الأهداف بصورة فعالة.

➤أوفق مجمع صيدال إلى درجة معتبرة من جعل المراجعة الداخلية كأداة تساعد في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية إتخاذ القرارات بصفة خاصة، الأمر الذي جعله يحقق مجموعة من النتائج المتلاحقة عبر سنوات متلاحقة منذ إنشائه، وبذلك ساعدت المراجعة الداخلية بدرجة معتبرة على تفعيل مختلف القرارات المتخذة في المجمع.

الدراسة الثانية: دراسة شعباني لطفي (2004) بعنوان: المراجعة الداخلية مهمتها مساهمتها في تحسين المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري للمجمع سوناطراك الدورة مبيعات- مقبوضات، رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2004.

تطرت هذه الدراسة إلى مهمة ومساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير المؤسسة وتحقيق أهدافها، حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، ومن تم الاعتماد على كل من المنهجين الوصفي والتحليلي، وكذا الأسلوب الإستقرائي والإستنتاجي. أما النتائج المتوصل إليها فجاءت كالتالي:

➤ أنشط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية، و أخرى للتأكد من مدى الالتزام بالسياسات و اللوائح و القوانين الموضوعة، و مراجعة العمليات للأنشطة و كافة الإجراءات و العمليات للتحقق من كفايتها و مدى انتظامها، كما يمكن إضافة مراجعة نظام المعلومات و درجة الأمان المصاحبة لها، فقيام المراجع الداخلي بمختلف هذه المراجعات يكون لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف إدارة المؤسسة.

➤ أتعمل المراجعة الداخلية على منع و تقليل حدوث الأخطاء و هذا ما يزيد الحاجة لها، فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل و منع الأخطاء، تسعى المراجعة الداخلية أيضا إلى الحد من الإسراف و الضياع الشيء الذي يزيد من المردودية و يحسن الأداء و يزيد من الكفاءة و الفعالية، و بالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

➤ أتعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير و تحسين أنظمة الرقابة الداخلية.

➤ أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل و القوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية و الإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة، فنظام الرقابة الداخلية و بالإضافة إلى أنه أداة للتسيير، فهو أداة للوقاية و الإنذار عن كل ما يمكن أن يمس باستقرار المؤسسة، ذلك عن طريق التحكم في المخاطر و تعديل إجراءات التسيير في الوقت المناسب.

يكن الهدف الأساسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة و على النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية و كذا المركز المالي إلى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى.

الدراسة الثالثة : مذكرة ماجستير بعنوان : "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية دراسة حالة التكامل بين شركة KPMC" مجني وحازم حسن و شركائهم - محاسبون قانونيين - و إدارة المراجعة الداخلية في بنك اليمن و الكويت للتجارة و الإستثمار في الجمهورية اليمنية من إعداد الباحث : عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة 2009-2010.

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية :

"ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة بما يحقق أعلى فعالية وفائدة ممكنة للطرفين و للمؤسسة؟"

حيث تم الإعتماد على المنهج التاريخي في تناول تطور مراحل المراجعة ،وعلى المنهج الوصفي والتحليلي .

ومن خلال البحث في الإشكالية توصل إلى النتائج التالية :

النتائج الخاصة بدراسة الحالة على مستوى إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والإستثمار .

➤أتمتع إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والإستثمار باستقلالية مناسبة كونها تتبع مباشرة

مجلس إدارة البنك، حيث يتولى المجلس سلطة تعيين وعزل المراجعين الداخليين للبنك. كما أن تقارير

الداخلية ترفع مباشرة على رئيس مجلس الإدارة، إضافة إلى عدم وجود أي تأثير على استقلالية المراجعين

الداخليين للبنك أثناء تأديتهم لمهامهم من قبل إدارة البنك الخاضعة للمراجعة.

➤أهناك بعض جوانب القصور التي تؤثر على فعالية وجودة عمل إدارة المراجعة الداخلية بالبنك.

➤أعدم التفعيل لجميع ما تتضمنه تقارير المراجعة الداخلية في البنك من قبل الإدارة العليا للبنك بما فيها مجلس

الإدارة، حيث يتم إهمال بعض الملاحظات والتوصيات التي ضمنها المراجعين الداخليين للبنك في تقاريرهم و

التي تكشف لهم أثناء مراجعتهم.

ثانيا: الدراسات السابقة باللغة الإنجليزية

الدراسة الأولى:

Sridhar Ramamoorti, Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects, The Institute of Internal auditors, Research Foundation, 2003.

إهتمت هذه الدراسة بعرض للتطور التاريخي للمراجعة الداخلية، مجالات تطورها وما هو متوقع منها، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن القرن الحادي والعشرين يقدم وعدا ليس له مثيل لنمو فرص مهنة المراجعة الداخلية وأن التطوير في التطبيق يجب أن يكون من خلال الدراسات التي يقوم بها الأكاديميين المهتمين بعناية لبناء هيكل المعرفة بشكل منظم فكانت الدراسة التطبيقية بتطور وظيفة المراجعة.

الدراسة الثانية :

Douglas F Prawitt Managing the Internal Audit Function the Institute of Internal Auditours Research Foundation 2003.

إهتمت هذه الدراسة بمجمل العوامل المتعلقة بإدارة وظيفة المراجعة الداخلية وقد توصلت الدراسة إلى انه يجب على مدير المراجعة الداخلية ان يحافظ على ضمان الجودة وبرامج التحسين التي تغطي كاف جوانب أنشطة المراجعة الداخلية وإستمرارية المراقبة لضمان فعاليتها، ويمكن مراقبة برامج ضمان الجودة من خلال طريقتين: الأولى: يجب ان يساعد البرنامج وظيفة المراجعة الداخلية في زيادة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة. الثانية: يجب أن تعمل برامج الجودة في مساعدة وظيفة المراجعة الداخلية على الإلتزام بالمعايير الدولية للمراجعة الداخلية .

خلاصة الفصل الأول

من خلال ما سبق يتضح لنا أن المراجعة الداخلية تمثل الركيزة الأساسية لنظام الرقابي و هذا من خلال أدواتها ، فهي تعتمد بدرجة كبيرة على مدى مصداقية المعلومات التي تقدمها هذه الأدوات في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وغيرها من العمليات الإدارية ، وهذا عن طريق أفراد وجهات داخل المؤسسة وخارجها ولكي تحقق هذه المعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون دقيقة وملائمة تقدم في التوقيت المناسب، وهذا بالتالي يؤثر كثيرا في عملية المراجعة من خلال درجة الموثوقية في البيانات التي تجعلها أساسا يعتمد عليه في تحسين أداء المؤسسة.

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

تمهيد:

تعد المراجعة الداخلية من المهام الأساسية لأداء المؤسسة ولقد جاءت هذه الدراسة لتسلط الضوء على دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في هذه المؤسسة والمتمثلة في: الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" (غرداية)، باعتبارها من المؤسسات الصناعية الكبرى الرائدة في هذه الولاية بشكل خاص والجنوب الجزائري الكبير بشكل عام.

ويحتوي هذا الفصل على مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

المبحث الثاني: تقييم للمراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الأنابيب بغرداية "ALFA PIPE":

تعتبر وحدة الأنابيب من المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية المساهمة في التنمية الاقتصادية الوطنية والمحلية لولاية غرداية، حيث أنّ نشاطها يتجلى في تغطية السوق الداخلية وتلبية حاجات المؤسسات بأساليب تكنولوجية حديثة محدّدة، وتسعى أيضا إلى تصدير منتوجها للحصول على مكانة اقتصادية عالمية وجلبت العملة الصّعبة، وستنظر في الفصل إلى التعريف بالمؤسسة.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمؤسسة:

تعتبر صناعة الحديد والصلب من أهمّ الصناعات التي تساهم في التنمية الاقتصادية، ومن بين المؤسسات التي تعتمد على صناعة الحديد والصلب المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب بغرداية التي أنشأت سنة 1974م، حيث قامت "الشركة الألمانية" بمساعدة المؤسسة لفترة طويلة دامت 10 سنوات بعد تسليمها مفاتيح المشروع، وخلال هذه السنوات طرأت عليها تغييرات تحدّدها في مايلي:

- 05 نوفمبر 1983م تمّ إعادة هيكلة الوحدة وهذا حسب القرار الصادر في الجريدة الرسمية رقم 16 بتاريخ 08 نوفمبر 1983م بمرسوم 627/83.

- في سنة 1986م، تمّ إنشاء ورشة التغليف بالزّفت في إطار توسيع نشاطها.

- وفي سنة 1989م إنقسمت إلى وحدتين هما:

- وحدة الأنابيب والخدمات القاعدية "ISP" التي تشمل حوالي 390 عاملا.

- وحدة الخدمات المختلفة "UPD" التي تشمل حوالي 350 عاملا.

وفي سنة 1991م تمّ ضمّ الوحدتين من جديد نظراً لفشل تسيير وحدة الخدمات المختلفة "UPD" بسبب الخطأ في الدراسة التقنية لورشة التغليف الداخلي بالإسمنت للأنابيب الناقلة للمياه، حيث أعيدت الوحدة إلى حالتها السابقة، وأصبحت تسمى وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية "TUBESSPIRAL".

وفي سنة 1992م تمّ إنشاء ورشة جديدة للتغليف الداخلي والخارجي للأنابيب بمادة البوليتلان "POLLYTHYLENE" من أجل التطور والتحسين في جودة المنتجات.

- ما بين 1994-1997م شهدت وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية ركوداً في الإنتاج بسبب انخفاض قيمة الدينار وضغط المنافسين بحيث أصبحت قيمة الأنبوب جاهزاً تساوي قيمة مادته الأولية، ممّا أدى بالمؤسسة إلى تفضيل شراءه جاهزاً من الخارج، وهذا أدى بها إلى تقديم التقاعد المبكر للعمّال وتقليص في مدّة العمل والعقود بقصد تسريح العمّال بطريقة غير مباشرة، وذلك لقلّة العمل ممّا أدى إلى تدخل الدولة بإصدار قرار يلزم المؤسسات المستهلكة بالشراء من المؤسسات المحلية قصد تحسين وضعيتها.

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

- وفي 08 فيفري 1998م أعيدت هيكلية الأنابيب واحتفظت بنفس التسمية إلى غاية 2000م.
- وفي 15 أكتوبر 2000م بعد إعادة هيكلية الأنابيب أصبحت مؤسسة عمومي إقتصادية تحتلّ إسم مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز "PIPE GAZ" ومديرية مستقلة ماليًا إداريًا تابعة لمجمّع الأنابيب " GROOPE "ANABIB".
- وفي 20 جانفي 2001م تحصّلت مؤسسة الأنابيب على شهادة الجودة العالمية "ISO.9001" وعلى شهادة المعهد الأمريكي البترولي "APIGI".
- وفي سنة 20 جانفي 2002م تمّ إدخال مشروع جديد لمراقبة النوعية "NDT" يعمل بالأشعة الصّينية أشعة X.
- وفي 15 أوت 2006م فكّرت مؤسسة "PIPE GAZ" في مشروع دمج الشركتين "PIPE GAZ" ومؤسسة "ALFA TVS" بالحجّار لزيادة رأس مالها.
- وفي سنة 2007م تمّ دمج المؤسّستين معًا وأصبحت تحمل إسم "PIPE GAZ".

المطلب الثاني: تعريف مؤسسة "ALFA PEPE"، أهمّيتها وأهدافها الإقتصادية:

أولاً: تعريف المؤسسة:

- أنشأت وحدة الأنابيب الحلزونية سنة 1974م وهي من أقدم المؤسّسات العمومية الإقتصادية الجزائرية برأس مال قدره 700.000.000 دينار جزائري، حيث قامت الشركة الألمانية "HOCH" بإنجاز هذا المشروع بكافة هياكله بالمنطقة الصناعيّة بنورة التي تبعد بـ 8 كلم من مدينة غرداية، وتبلغ مساحة المؤسسة 24 هكتار وتعدّ أكبر وحدة إنتاج على مستوى ولاية غرداية، بحيث تضم عدد من العمّال بلغ 830 عامل.
- وفي إطار التحوّلات الإقتصادية تمّ دمج شركة "PIPE GAZ" بنورة "غرداية"، ومؤسسة "ALFA TUS" بالحجّار "عقابة" تحت إسم "الجزائرية لصناعة الأنابيب" "ALFA PIPE" برأس مال قدره 2.500.000.000.00 دينار جزائري، وتشغل حاليًا 1 480 عاملا.

ثانياً: أهمّية المؤسسة:

تلعب المؤسسة دورًا إقتصاديًا على مستوى مختلف المؤسّسات المحليّة والوطنية أو حتّى الدّولية، ممّا جعلها تكسب أهمّية إقتصادية كبيرة تتمثّل فيما يلي:

- تساهم في تموين أكبر مشاريع سونطراك مثل: "G01- G02- GK1-GR5 -GR4 -DLR 1-GR6"
- تساهم كذلك في تموين مشروع قرقار لنقل المياه الصّالحة للشرب، ومشروع "GZ2" لنقل البترول من حوض الحمراء إلى أرزيو.
- تدعّم عدد كبير من القطاعات المهمّة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة والرّي، وقطاع المحروقات، كما أنّها تتعامل مع كل من سونطراك وسونالغاز ومحاور الرّش.

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

- تقوم المؤسسة بتشغيل حوالي 830 عامل، مما يعني تقليل حجم كبير من البطالة الموجودة بالمنطقة، وهذا التشغيل يشمل جميع المناصب كالتقنيين، والأمن الداخلي، العمال، المهندسون، المسيرون، هذا كله على الصعيد المحلي.

- أما على الصعيد الدولي تلعب دورًا فعالاً في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة للمنتجات الوطنية للمؤسسة خصوصاً بعد حصولها على شهادة الإيزو "ISO9001" و "API Q1" - ساهمت كذلك في فكّ العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة وعلى وجه الخصوص منطقة غرداية، وساعدها موقعها الإستراتيجي القريب من مناطق البترول كحاسي مسعود، وحاسي رمل، وعين أميناس، على زيادة فعاليتها.

ثالثاً: أهداف المؤسسة:

تتمثل أهدافها في العناصر التالية:

- المساهمة في تنمية الإستثمارات في المنطقة وذلك بفكّ العزلة عنها.
- الإحتكاك بالمؤسسات الأجنبية من أجل إكتساب الخبرة والتكنولوجيا الجديدة.
- محاولة كسب مستثمرين أجانب من خلال التعريف بالمؤسسة.
- تغطية مختلف الحاجات الوطنية للمؤسسات: "سونطراك ، سونالغاز ، البناء ، الري".
- إيجاد أسواق داخلية وخارجية لتصريف المنتجات للحصول على المادة الأولية.
- المشاركة في المشاريع الوطنية الكبرى.
- تلبية طلبات المستهلكين كما ونوعاً في الوقت المناسب.
- توفير العملة الصعبة عن طريق بيع المنتج لعملاء أجانب.
- التخفيض من ديون المؤسسة.
- تسعى إلى التغيير والتطوير في كافة المجالات لضمان بقائها واستمراريتها.
- تقوم بجميع الأساليب والتقنيات الجديدة في إطار عملها.
- تقوم بتطوير التقنيات الجديدة في إطار عملها.

1- نشاط المؤسسة:

أهم نشاط للمؤسسة يتمثل في إنتاج الأنابيب المصنوعة من الحديد والصلب بغرض نقل البترول والغاز الطبيعي والماء وكل الموانع تحت ضغط عالي، بحيث تبلغ الطاقة الإنتاجية للمؤسسة في الحالات العادية 128 500 طن سنويًا، وتنتج المؤسسة أنابيب يتراوح قطرها ما بين 406 إلى 1825 ملم، وهذا القطر يميزها عن بقية المؤسسات الأخرى الأم تساهم بـ: 70% من إنتاج المجتمع، كما أنها تسعى دائماً لتغطية السوق الداخلي وتلبية إحتياجات أكبر القطاعات: "سونطراك، سونالغاز، مديرية الري"، كما أننا نجد أنشطة مختلفة منها:

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

- بيع مشتقات الحديد للتجار والخواص والمقاولين.
 - بيع منتوجات الأنابيب المربعة، الطاولات الممزوجة والزوايا.
 - صناعة الأنابيب الخاصة بنقل البترول، الغاز، الماء، وأيضا جميع الموانع ذات الضغط العالي.
 - تتمثل المواد الأولية التي تقوم المؤسسة باستعمالها على شكل لفافات حديدية والتي تقوم بشرائها من مصنع الحجّار "SIDER" أو تستوردها من الخارج كألمانيا واليابان وفرنسا، ويصل وزن اللّفافات الحديدية حوالي 30طن، وتعمل المؤسسة بأربع خطّوات إنتاجية "A.B.C. D" بمعدّل 24/24 ساعة من خلال ثلاث فرق عمل في اليوم، حيث أنّها تعمل باستمرار حتّى في أيّام العطل والأعياد الدّينية والوطنية.
- يوجد ورشتين لصناعة الأنابيب:

- الورشة الأولى: خاصة بتحويل المادّة الأولية "LES BOBINES" أنبوب حلزوني بالتلحيم الإلكتروني الدّاخلي والخارجي.

- الورشة الثانية: خاصة بالتغليف حسب استعمالات كل أنبوب:

- أنابيب موجهة لنقل البترول يتم تغليفها من الخارج فقط.
- أنابيب الغاز يتم تغليفها من الدّاخل والخارج.
- أنابيب المياه تطلّى من الدّاخل ضدّ الصّدأ.

2 - المتعاملون مع المؤسسة:

أ) العملاء:

العمل الرّئيسي للمؤسسة والذي يحتلّ المرتبة الأولى بنسبة 90 % هي المؤسسة الوطنية سونطراك، بالإضافة إلى مؤسّسات أخرى كسونالغاز ومؤسّسات توزيع المياه حيث أن شهادة "iso9001" جعلتها تكسب عملاء من خارج الوطن مثل شركة "BRITISH PETROLUM" التي تشرف على إنجاز مشروع عين صالح لنقل الغاز والشركة الأمريكية "BICTEL".

ب) الموردون:

يمثلون أهم العناصر بالنسبة للمؤسسة وهم المصادر التي تجلب منها المادّة الأولية وكل مستلزمات العملية الإنتاجية، كما أن المؤسسة تقوم بعملية اختيار الموردون المناسبون على أساس معلومات مختلفة كالسعر، شروط الدّفْع، وقت التّموين، كما أنّها تتعامل مع الموردون داخليون وخارجيون.

المطلب الثالث: دراسة وتحليل الهيكل التنظيمي:

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي للمؤسسة في تحديد مختلف المسؤوليات وكذلك المهام، وهذا من أجل الوصول إلى الأهداف السابقة، وكذلك من أجل المساعدة في الرقابة والتنظيم والسير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة، ومحاولة التنسيق بين الوظائف للبلوغ إلى الأهداف بأقل التكاليف.

سنحاول من خلال دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة والوضّح في الشكل التالي:

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

الشكل رقم: (1-2) الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" غرداية



المصدر: مديرية الموارد البشرية

1- المدير العام: يمثل أعلى سلطة في المؤسسة، حيث يقوم بالإشراف على المديرية التابعة لها، كما يقوم بإصدار الأوامر والتعليمات وإتخاذ القرارات من أجل تحقيق وتنمية وتطوير المؤسسة.

2- السكرتارية: هي ذلك الجهاز من العاملين المنظم والمساعد الأمين للمدير والمسؤولين في إنجاز وأداء أعمالهم الوظيفية والتي تقدم مساعدات وخدمات للإدارة سواء فنية أو مكتبية، وتقوم بمعاونة تلك الوحدات الإدارية، وتعتبر القلب النابض الذي يمد كافة الأجهزة بما يلزمها من معطيات وبيانات، ومراقبة المديرية الأخرى وتتبع الإنحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار.

3- مساعد الأمن الصناعي: مهمته تولى كل ما يخص الأمن الداخلي والخارجي للمؤسسة، كما أنه يقوم بإعطاء التعليمات للعمال لتفادي الحوادث المحتمل وقوعها، وتوعيتهم بمختلف إجراءات الوقاية، بالإضافة إلى إقامة دوريات مراقبة يومية حول الورشات والمصالح لضمان سير نشاط على أحسن الظروف.

4- مساعد المدير لرقابة التسيير: مهمته السهر على مراقبة ومتابعة مختلف العمليات لمديرية المؤسسة، ويحرص على تطبيق جميع الأوامر والقرارات بكل صرامة وجدية، وذلك من خلال الرّبط والتنسيق بين المهام المختلفة لجميع المديرية ومصالحها، بالإضافة إلى متابعة العمل.

5- المديرية: يوجد خمس مديريات وهي على التّوالي:

- **أمديرية التقنية:** وتعدّ الركيزة الأساسية الإنتاجية، إذ تقوم بوضع البرامج الإنتاجية إنطلاقاً من تحديد معايير الإنتاج والمدّة اللازمة لعمليات الإنتاج، وهي تحرص على تقديم مختلف الخصائص والمواصفات المتعلقة بالاستثمارات الجديدة، وتضم الدوائر والمصالح التالية: دائرة صنع الأنابيب، دائرة ضمان الجودة، دائرة التغليف، دائرة الصيانة، مصلحة البرمجة.
- **أمديرية الموارد البشرية:** تتولّى هذه المديرية السهر على مصالح المستخدمين، سواء من حيث التوظيف، والتدريب، والتأهيل، والتحفيز، والترقية، وتوزيع الأجور، والمكافآت، والعطل، وتوفير التأمين الشامل لهم، والوظيفة الاجتماعية إبتجاه الضمان الاجتماعي وذلك على أساس معلومات المديرية من مختلف الإدارات الأخرى، كما تضم ثلاثة دوائر وهي: دائرة المستخدمين، دائرة التسيير، دائرة الإعلام الآلي، مساعد قضائي .

– مصلحة تسيير العاملين: مهمتها حفظ كل ما يتعلّق بشؤون العاملين، دخول، خروج، تعييب، ... إلخ. كما تحتوي على جميع المعلومات المتعلقة بالعامل منذ دخوله للمؤسسة في اليوم الأوّل وحتى خروجه إلى التقاعد، وهي تضم ثلاث خلايا : خلية دراسات التوظيف والتكوين، خلية طب العمل، خلية تسيير العاملين.

أ) خلية دراسات التوظيف والتكوين: تقوم هذه الخلية بدراسات ملفات التوظيف، فعندما يتقدّم شخص بطلب عمل تقوم هذه الخلية المكوّنة من عاملين بدراسة ملفّه ومطابقة ذلك على إحتياجات المؤسسة من مناصب عمل، كما تقوم هذه الخلية بدراسة ملفات التكوين المهني في مختلف التخصصات.

ب) خلية طب العمل: لهذه الخلية دور حسّاس على مستوى المؤسسة، فهي الخلية التي تقوم باستقبال العاملين عند أوّل خطوة لهم في المؤسسة فهي تعطي الموافقة أو عدم الموافقة للعامل بالنسبة لمنصب عمله وذلك بعد إجراء الفحوصات الطبيّة، كما تقوم هذه الخلية بمعالجة العمّال داخل المؤسسة والسهر على سلامتهم، فهي مهمّة في المؤسسة ولا يمكن الإستغناء عنها.

ج) خلية تسيير العاملين: تتكوّن هذه الخلية من رئيس إضافة إلى خمسة مسيرين، فهي تقوم بحساب أيّام العمل وهذا لدفع الأجرة لكلّ عامل حسب الأيّام التي عملها في المؤسسة، فهذه الخلية لها دورها الأساسي في المؤسسة فهي تعتبر لبّ المؤسسة والشكل التالي يوضّح ذلك:

● المديرية المالية: تعد من أهم المديريات لدى المؤسسة وذلك لأنّ عملها حسّاس نوعا ما مقارنة مع باقي المديريات، إذ تهتمّ بمختلف عمليات المالية والمحاسبية وذلك بتحليل الحسابات ومراقبة مختلف التصريجات من رقم العمّال لمعرفة الضرائب واجبة الدّفع، كما تهتمّ بإعداد مختلف الدفاتر والسجّلات المحاسبية، إضافة إلى القيام بإعداد مختلف الميزانيات ومراقبتها، وهذا كلّه بهدف تحديد الوضعية أو الحالة المالية العامّة للمؤسسة ومتابعة سير النشاط، وهي تضم: إدارة الميزانية والمراقبة، دائرة المحاسبة العامة، دائرة الخزينة.

● المديرية التجارية: تعتبر همزة وصل بين الشركة والزبائن حيث تقوم بتلقّي كافة الطلبات والعروض المقدّمة لدراستها، كما تهتمّ بكل الإجراءات صرف المنتج وتعمل على تلبية أكبر عدد ممكن من الطلبات، وتضم: دائرة التجارة، دائرة التسويق.

● المديرية التّموين: تعتبر هذه المديرية وسيطاً بين المؤسسة والمورّد، فيقوم بإعداد برنامج التّموين إمّا عن طريق جلب الإحتياجات المختلفة للمؤسسة من الدّاخل أو عن طريق الإستيراد، إضافة إلى حرصها على التخزين الأمثل وتوفير ما تحتاجه المؤسسة من موادّ أولية ولوازم بالكميّة المطلوبة وأقل سعر وفي الوقت المناسب، وتضم: دائرة الشراء، دائرة تسيير المخزون.

المبحث الثاني: تقييم المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

أعطت مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" أهمية كبرى للمراجعة الداخلية، واعتبرها من الركائز الأساسية التي سوف تمكنه من التحكم ومراقبة تسيير نشاطه، وتتبع ما تم التخطيط له وشرع في تنفيذه، من أجل الوقوف على أهم النقاط المخلة (الانحرافات) و تحليلها و اتخاذ موقف مناسب حولها وكذلك تقييم ما تم إنجازه.

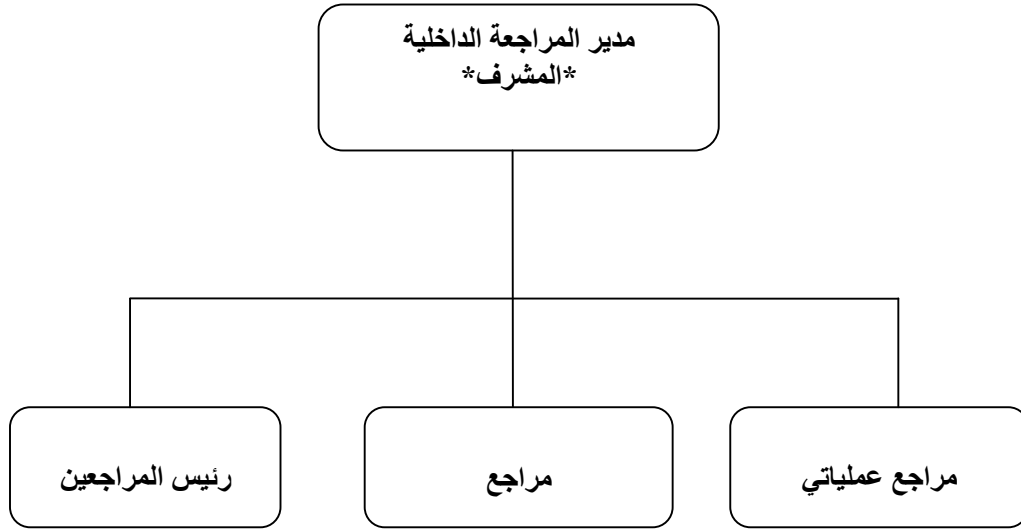
المطلب الأول: تقديم المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

لقد أدرك مسيرو المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" أنه لا يمكن في أي حال من الأحوال تسيير وفعاليتها مؤسسة بهذا الحجم ، إلا باللجوء إلى طاقم مؤهل يعتمد عليه في مديرية المراجعة الداخلية، فاعتمد مالكي ومديرو المؤسسة على المراجعة الداخلية، من أجل الاستفادة من مخرجاتها لاستخدامها في العديد من القضايا التسييرية، ففي هذا الإطار قامت المؤسسة بإنشاء مديرية للمراجعة الداخلية على مستوى المديرية العامة، تعمل على التنسيق بين وحدة غرداية ووحدة عنابة .

لقد اعتمدت المؤسسة هذا النمط إنطلاقا من ما يتوفر لديه من معطيات، فالتوزيع الجغرافي للوحدات عبر المنطقتين ، كان من العوامل المحددة لذلك، استقلالية هذه الوحدات من الناحية المالية و التسييرية من ناحية أخرى - مع التنسيق مع الرئيس المدير العام - فنجد لكل وحدة مدير عام DG ،

ويمكن إظهار نمط المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): التنظيم الرسمي لمديرية المراجعة الداخلية لمؤسسة الأنابيب "ALFA PIPE"



المصدر: من إعداد الباحث إنطلاقاً من بيانات مقدمة من وحدة مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" بغرداية .

مدير المراجعة الداخلية (المشرف): يقوم المدير بالإشراف الكامل على المديرية داخل المؤسسة وهو المسؤول الأول على مخرجات المديرية، كما يعمل على مناقشة التقارير النهائية لكل عملية مراجعة مع مدير الوحدة. رئيس المراجعين: يقوم ببرمجة الزيارات وإعداد التكاليفات بإنجاز عمليات المراجعة حسب برنامج المراجعة السنوي أو حسب ما يواجهه من ظروف غير عادية.

المراجعين: وهم الذين يقومون بمباشرة عمليات المراجعة، ويتواجدون على مستوى الوحدات. المراجع العملياتي: يقوم بمساعدة المراجعين في بعض أعمالهم ويقوم بنسخ التقرير النهائي للعمليات، والتكاليفات بإنجاز المهمات، وكذا مسودة البرنامج السنوي للمراجعة.

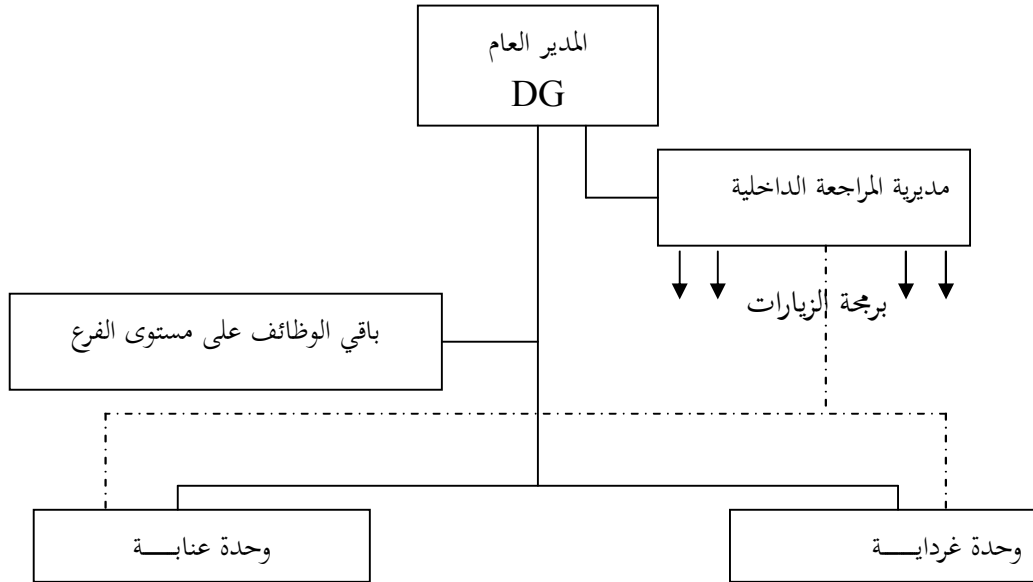
اهتمت المؤسسة بمراجعة التأهيل العلمي والمهني عند توظيف المراجعين، فأدنى تأهيل علمي اعتمده المؤسسة هو أن يكون الموظف حاصل على شهادة الليسانس في علوم التسيير والعلوم الاقتصادية وما يعادلها، مع توفر خبرة في مجال المراجعة لكل شخص يتقدم للتوظيف في المراجعة الداخلية.

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

إن هذا التنظيم هو ما يجب أن يكون داخل مديرية المراجعة الداخلية للمؤسسة، حتى تضمن أداء فعالا وكفاء، إلا أنه ما تم ملاحظته داخل المديرية فإن هناك نقص من حيث عدد المراجعين.

مديرية المراجعة لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE": تتواجد هذه المديرية بالجزائر العاصمة وهي مرتبطة بالإدارة العامة ويظهر ذلك في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-3): تنظيم المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".



_____ علاقة هرمية

..... علاقة هرمية بالنسبة للمراجعة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقا من وثائق لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". وحدة غرداية

المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية داخل مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

قامت مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" من خلال مديرية المراجعة الداخلية باعتماد المناهج العلمية، عند أداء عملية المراجعة، كما قام بنمذجة هذه المناهج لكي يكون هناك توحيد من حيث طريقة أداء المهام في جميع الوحدات، حتى يسهل التنسيق بين مخرجات مديرية المراجعة، وفهمها بصورة سليمة ليتم تقديمها للجهات العليا من الإدارة، وهذا ليتم الاعتماد عليها في عملية إتخاذ القرارات المختلفة.

فقبل التطرق إلى الكيفية التي يتم اعتمادها في عمليات المراجعة الداخلية داخل مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE"، لا بأس أن تعرج إلى الحالة التنظيمية الذاتية لكل مديرية مراجعة أو مراجع.

كل مراجع أو مدير مراجعة يقوم بتنظيم المكتب الذي يقوم من خلاله بأداء مهامه، هذا التنظيم يسهل عليه الرجوع إلى أي معلومة يريد الحصول عليها، فيقوم بإعداد وتنظيم الملفات الجارية والدائمة بطريقة ملائمة، ومن أهم هذه الملفات، البرنامج العام السنوي لمهمة المراجعة والتقارير السابقة، التي تم إعدادها حول عمليات سابقة.

1- منهجية عملية المراجعة للمؤسسة:

يتم إعداد برنامج سنوي شامل لجميع عمليات المراجعة، فتحدد أهم العمليات التي سوف يتم مراجعتها، والتواريخ التي يجب أن تنفذ هذه العمليات، والهدف من المراجعة ومدة المراجعة، كما يتم تحديد الجهة التي يتسنى للمراجع الرجوع إليها لمباشرة مهامه وأخذ مادته منها.

هذا البرنامج يعد من قبل المراجعين ليناقدش ويعدل مع مدير المراجعة للمؤسسة، هذا وفقا لما تم مراجعته في السنوات السابقة، وما تم ملاحظته من جهة، ووفقا لتتبع مدى تنفيذ وإنجاز الأهداف الإستراتيجية. وبعد عملية المناقشة والتعديل يتم الخروج ببرنامج عام يذهب به مدير المراجعة الداخلية ليناقدشه مرة أخرى مع مجلس الإدارة، حتى يتم المصادقة عليه، بما يخدم الأهداف العامة والخاصة، ليتم تطبيق هذا البرنامج وإنجاز المهام وتكليف المراجعين بذلك.¹

- وهناك تكاليف استثنائية تأتي إما من قبل الرئيس المدير العام إلى مدير المراجعة الداخلية، وهذا التكليف قد يخص عملية ما وقع فيها لبس أو ظهور بعض الأخطاء أو وجود انحرافات كبيرة... إلخ. وقد تأتي هذه التكاليف الاستثنائية من قبل مدير وحدة معين إلى مدير المراجعة الداخلية، فتكون هذه التكاليف في صورة أمر بالقيام بعملية التدقيق (المراجعة) في عملية ما كالمخزن أو الإنتاج أو المالية... إلخ، ليقوم مدير المراجعة الداخلية بدوره بالتحرك من خلال مراجعيه من إنجاز مثل هذه العمليات.

¹ الملحق رقم 01

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

وعلى العموم فإن منهجية المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" ما توصل إليه المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية وهو كالتالي:

- الأمر بمهمة.¹
- أخطط عمل.
- أتأهل الخطر.
- تقرير حول التوجيه العام؛ Rapport D'orientation .
- أبرنامج لتحقيق.
- ألتخطيط.
- أباشرة العمل في الميدان.
- أتحديد هيكل التقرير.
- أمدودية العمل (إعداد تقرير مبدئي).
- أاعداد التقرير النهائي.
- أمتابعة التوصيات (مناقشة وتنفيذ).

2- معايير إعداد تقرير المراجع الداخلي في مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE":

- لفهم النتائج والتوصيات التي تم التوصل إليها من قبل مديري الوحدات ومدير المراجعة، لجأت المؤسسة لاستعمال نموذج عام يتم على أساسه إعداد التقارير النهائية لعمليات المراجعة.
- يجب أن يعد التقرير النهائي لأي عملية بجودة يحترم فيها مجموعة من النقاط، وهذه النقاط تم استنباطها من معايير إعداد التقارير، الصادر عن معهد المراجعين الداخليين الأمريكي IIA والمتمثلة فيما يلي:
- أيجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح، مختصر وبناء وفي الوقت المناسب.
 - أيجب أن يحتوي التقرير الموضوعي على حقائق تكون غير متحيزة وخالية من التشويه، كما يجب أن تشمل الأسباب، والنتائج والتوصيات بدون تحيز.
 - أيجب أن تبين التقارير الغرض والنطاق عندما يكون ذلك ملائم.
 - أيجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع.
 - أمن الممكن أن يحتوي التقرير على معلومات عامة كخلفية للتقرير وعلى ملخصات وتبين المعلومات العامة للوحدات التنظيمية والأنشطة محل الفحص، كما توفر معلومات تفسيرية ملائمة وقد تشمل أيضا الأسباب والنتائج والتوصيات الخاصة بفترات سابقة.

¹ الملحق رقم: 02

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

- أیوضح التقرير ما إذا كان یغطي عملية مراجعة مجدولة (مبرجة) أم أنها عملية خاصة تم طلبها خلال الفترة.
 - إذا اشتمل التقرير على ملخصات، فیجب أن تكون معبرة عن محتويات التقرير.
 - أیجب أن تحدد البيانات الخاصة بالأنشطة محل المراجعة وأن تشمل عند اللزوم معلومات دالة (موضحة) مثل المدة الزمنية للمراجعة، ویجب تحديد الأنشطة ذات العلاقة التي لیست محل مراجعة إذا كان ضروريا لیصف بدقة محیط عملية المراجعة، ویجب أیضا وصف طبيعة ومدى المراجعة التي تم القيام بها، وقد تشمل النتائج الحقائق التي وجدها المراجع، والاستنتاجات والتوصيات.
 - أقد یشتمل التقرير توصيات لتحسينات مستقبلية، وأن تعترف بالأداء المرضي وبالإجراء التصحيحي، وتبني التوصيات على ما وجدته المراجع الداخلي واستنتاجاته، وهي تدعو إلى إنخاذ تصرف لتصحيح الأحوال الموجودة أو تحسين العمليات التشغيلية وقد تقترح التوصيات طرقا لتصحيح أو تحسين الأداء كإرشاد الإدارة لتحقيق النتائج المرجوة، وقد تكون التوصيات عامة أو محددة.
 - أقد یشتمل تقرير المراجعة، ما قامت به الجهة محل المراجعة من تحسينات منذ آخر عملية مراجعة، وقد تكون هذه المعلومات ضرورية لتمثل الظروف الموجودة ولإعطاء صورة مناسبة وتوازن ملائم لتقرير المراجعة، وهذا النوع من المراجعة المتتالية L'audit de Suivi لأنه عندما تتم المراجعة لأول مرة لمادة معينة یقال عليها المراجعة الأولية.
 - أقد یشتمل تقرير المراجعة آراء الجهة محل المراجعة لتحول إلى استنتاجات المراجع أو توصياته، ویجب على المراجع الداخلي كجزء من مناقشته مع الجهة المراجعة، أن یحاول الحصول على موافقتهم على نتائج المراجعة، وعلى خطة للعمل على تحسين العمليات التشغيلية، كلما كان ضروريا، فإذا اختلف المراجع الداخلي مع الجهة محل المراجعة على نتائج المراجعة، فقد یذكر تقرير المراجعة وجهتي النظر وأسباب عدم الإیتفاق، وقد تضاف تعليقات الجهة محل المراجعة المكتوبة كملحق لتقرير المراجعة، ویمكن عرض آراء الجهة محل المراجعة في صلب التقرير أو في خطاب مرفق.
 - أقد یكون من غیر الملائم الإفصاح عن بعض المعلومات إلى جمیع من یتلقون التقرير لأن هذه المعلومات قد تكون سرية، أو یكون إفشاؤها في غیر صالح المؤسسة.
- 3- حركة التقرير داخل مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE":** یقوم المراجعون بإعداد تقارير أعمالهم، لترفع إلى مدير المراجعة الداخلية، لیقوم بدراستها ومناقشتها معهم، لیتم تجميع التقارير وإعداد تقرير شامل، یتم مناقشته مع الرئيس المدير العام، وهذا حسب موضوع عملية المراجعة، لیتم التطرق خاصة إلى التوصيات التي تم التوصل إليها ومناقشة إمكانية تطبيقها وجدواها ومدى ملاءمتها للأهداف المرجوة، والفترة الزمنية اللازمة لتطبيقها.

4- الشكل العام للتقرير في مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE":

يجب أن تعد كل التقارير بصفة عامة على النحو التالي:

- أعنوان عملية المراجعة.
- أفهرس أو خطة التقرير.
- أمجال وأهداف ونطاق العمل.
- أتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- أالوضع التشغيلي Mis En Œuvre .
- أتطبيق الفحص.
- أنتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- أملخص.
- أتوصيات.¹

المطلب الثالث: المراجعة الداخلية وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الجزائرية للصناعة الأنابيب

"ALFA PIPE" غرداية

تساهم المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة في تحسين الأداء على مستوى المؤسسة، وخير دليل على ذلك هو مدى إعتتماد المسؤولين على تقاريرها، وما ورد فيه من نتائج وتوصيات، حيث يتم تنفيذها بشكل كامل أو أغلبها، وهذا لدرجة الثقة التي منحت في موظفي مديرية المراجعة.

فعلى مستوى الوحدة تشكل المراجعة الداخلية الدعامة الأساسية للوحدة، بالنسبة لمدير هذا الأخير، ففي كل مرة يواجه المدير فيها مشكل ما أو يكون أمام قرارات تتعدد فيها البدائل، فإنه يستعين بمدير المراجعة الداخلية التابع له، ليشير عليه إما بما توصل إليه من توصيات ونتائج، وإما بصفة مباشرة أين يكون الاتصال بينهما مشافهة. أما بالنسبة لرئيس المدير العام فإنه ما تم ملاحظته من خلال مجموعة من المعطيات والمتمثلة في عدة مواقف وقرارات تم فيه لجوء الرئيس المدير العام إلى مدير المراجعة، حيث يقوم باستشارته في العديد من القرارات التي يقبل على إتخاذها، وكانت نتائج هذه الاستشارة ملموسة على أرض الواقع، مما أدى بتنامي الثقة والرضا على عمل المراجعة داخل المؤسسة من خلال طاقمها في جميع الوحدات.

¹ الملحق رقم 03

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

يبدل المراجعين الداخليين جهدا كبيرا أثناء أداء مهامهم مستعينين في ذلك بمجموعة من الأدوات والآليات المستعملة في عمليات المراجعة الممارسة داخل المؤسسة، تتوفر على درجة عالية من التكنولوجيا والحداثة، كما تسعى المؤسسة في كل مرة إلى جلب نماذج مراقبة وفحص حديثة، لتقوم بتطوير عمل ومنهجية المراجعة الداخلية لرفع فاعليتها وكفاءتها.

وللوقوف على مدى كفاءة وفاعلية عملية المراجعة الداخلية لوحدة غرداية، تم إستعمال أداة المقابلة مع مراجع داخلي في المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" وكانت نتائج هذه المقابلة كالتالي:

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

جدول رقم 01 يوضح أسئلة المقابلة مع المراجع الداخلي

لا	نعم	جيد	مقبول	قابل للتحسين	الأسئلة
					1- "سؤال عام
	*				هل تعتقد ان المراجعة الداخلية قيمة مضافة للمؤسسة
				*	بشكل عام كيف تقيم
					2- "أسئلة تتعلق بالمخطط التنفيذي للمراجعة الداخلية
				*	ما مدى استقلالية المخطط التنظيمي للمراجعة الداخلية
			*		كيف تقيم ملائمة المخطط التنظيمي للمراجعة الداخلية مع ما يفرض عليها من مهام
	*				هل تساهم الهيكلة الحالية لخلية المراجعة الداخلية في تحديد الانحرافات
					3- "أسئلة تتعلق بعمليات (مهام) المراجعة الداخلية
				*	ما مدى ملائمة نطاق المراجعة الداخلية مع الاحتياجات الحالية والمستقبلية للمؤسسة
		*			كيف تقيم الآليات المستخدمة في المراجعة الداخلية مع ما تحققه من نتائج
	*				هل ترك برنامج العمل المراجعة الداخلية بعض النقاط الحساسة دون تغطية
					4- "أسئلة تتعلق بنظام الرقابة الداخلية
				*	كيف تقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
			*		كيف تقيم كفاءة الموظفين في مصلحة مراقبة التسيير
					5- "أسئلة تتعلق بطاقم خلية المراجعة الداخلية
			*		كيف تقيم درجة استقلالية طاقم خلية المراجعة الداخلية
				*	كيف تقيم كفاءة وفاعلية طاقم خلية المراجعة الداخلية للدورات التكوينية
		*			كيف تقيم كيفية تعامل المراجع الداخلي مع المهام الموكلة إليه

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

من خلال النتائج هذه المقابلة نلاحظ أنه على العموم قد نجحت المراجعة الداخلية في قدر معين من النفعية للمؤسسة من خلال تحقيق نتيجة مضافة مما يثبت أن خلية المراجعة الداخلية تستحق مكانها في المؤسسة بكل جدارة، أما فيما يخص هيكلية خلية المراجعة الداخلية وتموضعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وقد أظهرت المقابلة أن هذا التموضع لا يخدم بشكل كبير إستقلالية المراجعة الداخلية كما لا يسمح إلا بتحقيق القدر الضروري فقط من الأعمال والمهام دون بلوغ درجات عليا من الكفاءة والفعالية، بينما يبدو أن مهام وعمليات المراجعة الداخلية تسير عموما على وجه مقبول سواء تعلق الأمر بمدى ملائمة المراجعة الداخلية لإحتياجات المؤسسة او من حيث الآليات والمناهج المتبعة في عملية المراجعة إلا ان برنامج العمل يبقى يعاني من بعض النقائص التي قد تكلف المؤسسة الكثير على المدى المتوسط، القصير او الطويل، وفيما يخص نظام الرقابة الداخلية فنجده يحتاج إلى المزيد من التحسين والتطوير والذي من شأنه أن يخفف من ضغط المهام الملقة على كامل المراجعين الداخليين، كذلك من خلال هذه المقابلة إتضح لنا ان طاقم المراجعة الداخلية لا يزال بحاجة إلى اكتساب المزيد من الخبرات والمهارات لذلك على المؤسسة توفير دورات تكوينية لهذا الطاقم من شأنه ان يزيد من كفاءتهم وفعاليتهم اثناء ادائهم لمهامهم المختلفة.

من خلال هذه المقابلة ومن خلال ما وجدناه داخل مديرية المراجعة الداخلية نستطيع القول ان المراجعة الداخلية في المؤسسة لا ترتقي إلى المستوى المثالي من عدة جوانب، إلا ان الموظفين داخل مصلحة المراجعة الداخلية وعبر سعيهم الدائم بالنهوض بالمؤسسة وحمائيتها من كافة انواع الغش والتلاعب ساهموا ولازالوا يساهموا بالنهوض بالمراجعة الداخلية في المؤسسة لترقيتها وتطويرها.

المطلب الرابع: أوجه التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة :

حرصا على إستمرار مسيرة النجاح والتميز في أداء المؤسسة فقد قام مجلس إدارة المؤسسة بتعاقد مع محافظ حسابات (مراجع خارجي) : **طيفوري رابيا** للقيام بأعمال المراجعة الخارجية للمؤسسة ، وذلك لتظافر جهود هاتين الوظيفتين معا ، والدور الكبير التي تلعبانه في تقوية وتعزيز الأنظمة الرقابية للمؤسسة ، وبالتالي حسن التسيير لأنشطتها وحماية ممتلكاتها والتحقيق الأمثل لأهدافها .

مايعني أن المؤسسة لايمكنها الإستغناء عن خدمات أي منهما دون توفر خدمات الاخر .

فمن اطلعنا على تقارير المراجع الخارجي للمؤسسة تبين أن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة والتي تعتبر المراجعة الداخلية أحد عناصره هو العنصر الأول التي يعتمد عليها المراجع الخارجي ي تنفيذ مهمته فعلى ضوء فهمه لهذا النظام وكذلك درجة فعاليته يحدد المراجع الخارجي طبيعة ونطاق وتوقيت ومدى إجراءات مراجعته .

ولذلك فقد تمكن المراجع الخارجي من فهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة من خلال الأسلوبين التاليين :

- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف في ذلك النظام .
- الإستفادة من عمل المراجع الداخلي للمؤسسة .¹

¹ الملحق رقم 04

الفصل الثاني: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".

خلاصة الفصل :

تسعى مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" إلى بلوغ مجموعة من الأهداف الإستراتيجية، بما توفر لديها من إمكانيات، وتركيزها على الطرق الرقابية الأكثر تطورا، كما اختارت المؤسسة المراجعة الداخلية ليستعملها كأداة تساعد على الوقوف على التسيير الجيد لمختلف نشاطاته، وتحسين أدائها ومحاوله منع وقوع أي انحرافات أو ظهور ثغرات تبطل أو تعرقل الوصول إلى تحقيق هذه الأهداف.

تعطي المؤسسة أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها وخصوصا مع كبر حجمها وذلك حفاظا على بقائها واستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة إقامة مديرية للمراجعة الداخلية فعالة وكفيلة لحماية المؤسسة وموجداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش .

من خلال دراستنا لدور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، وبمعالجة جوانب وحيثيات هذا الموضوع، قسمنا دراستنا إلى فصلين رئيسيين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما الفصل الثاني فخصص لدراسة حالة المتمثلة في المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". وحاولنا في هذا الفصل معرفة دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة .

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه الإثنيين توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الإقتراحات :

من النتائج التي توصلنا إليها نجد :

النتائج النظرية :

- المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لاغنى للمؤسسة عنها، وذلك من خلال ما تناولنه حول طبيعة وأهداف وأهمية الوظيفة.
- أيتضح دور المراجعة الداخلية في تحقيق أهدافها وحماية ممتلكاتها من الإختلاس والتلاعب إلى تتبعها إلى معايير دولية تساعد على تحسين أداء المؤسسة .
- أيقوم المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية وفق معايير ومراحل يتبعها .

النتائج التطبيقية :

- أتوقف نجاح المراجعة الداخلية هو إتباع المراجعة الداخلية المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" لمجموعة من المعايير المتعارف عليها، فأهمية هذه المعايير تكمن في كونها مقياسا للأداء الذي يقوم به المراجع في تنفيذه للمراجعة. (وهو ما يثبت الفرضية الأولى) .
- أتباع المراجع الداخلي لمنهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المحاسبية و المالية بغية إبداء رأيه الفني بشأنها، فهذه المنهجية تبين المراحل المتعلقة بالجانب التنفيذي للمراجعة، بحيث يتطلب هذا العمل وجود خطة محكمة و حصول المراجع على الأدلة و القرائن الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية و المحاسبية و الإجراءات المتبعة من طرف مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" وإعداد تقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء عملية المراجعة. (وهو ما يثبت الفرضية الثانية) .

• أمساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة ، فالمراجعة الداخلية تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE" وذلك باكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف و تقوم بتقديم التوصيات للإدارة العليا حتى تصل إلى تصحيح هذا النظام، فبهذا المراجعة الداخلية تساهم في تصحيح الأخطاء المرتكبة في التسيير و هذا للوصول إلى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة (وهو ما يثبت الفرضية الثالثة).

التوصيات والاقتراحات:

- من خلال هذه الدراسة والنتائج المتوصل إليها نحاول إقتراح بعض التوصيات التي قد تساهم في تحسين أداء المراجعة الداخلية وتحسين درجة الاستفادة منها، وعلى هذا نورد فيما يلي أهم التوصيات والاقتراحات:
- ضرورة إعتتماد مراجعة داخلية فعالة، وهذا لما تجنيه من فوائد من جراء إعتتماد هذه الوظيفة.
 - ضرورة الإهتمام بالمراجعة الداخلية في الجزائر من خلال العمل على إرساء معايير وإجراءات لها.
 - أيجب أن تهيكّل مؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE". مديرية مراجعة داخلية في كلتا الوحدات، هذا من شأنه أن يسرع ويزيد من فعالية العمل وتحقيق أهدافها .
 - ضرورة زيادة عدد المراجعين لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE".
 - ضرورة الإهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين، وزيادة بسط هئية المراجعين الداخليين بين الموظفين، وتصحيح نظرهم للمراجعين الداخليين بأنهم مساعدون، لا أكثر ولا أقل.
 - إن توفير الجو الرقابي الفعال (غير المعرقل للنشاط) يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفاعلية و الكفاءة لذا نقترح على أي مسؤول في أي مؤسسة إقتصادية كبيرة الحجم وكذا مؤسسات الدولة أن يسعى إلى تبني طرق ونماذج رقابية حديثة، تساعدهم على التقليل من الثغرات وأعمال الغش والتوفيق في القيام بأداء أشطتهم بصورة فعالة.
 - الإستفادة بقدر ما يمكن من التكامل الذي يجب أن يكون بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، بما يحقق الأهداف المرسومة.

آفاق البحث:

ويمكن بنهاية هذا البحث أن نلفت النظر لبعض النقاط الجديرة لدراسة وهي:

- أدور المراجعة الداخلية في تطوير نظام الرقابة الداخلية .
- أدور المراجعة في عملية صنع القرار في المؤسسة .
- التكامّل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية .

أولا: الكتب :

- 1- أمين السيد أحمد لطفي، الإتجاهات الحديثة في المراجعة والرقابة على الحسابات، دار النهضة العربية، القاهرة ، 1997.
- 2-- فتحي رزق السوافيري و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002..
- 3-ثناء عبد الفتاح ،نادر شعبان السواح ،المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني ،الدارالجامعية ،الإسكندرية ،2006.
- 4- محمد التهامي طواهر ،مسعود صديقي ،المراجعة وتدقيق الحسابات ،ديوان المطبوعات الجامعية .12،2006.
- 5-محمد بوتين ،المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ديوان المطبوعات الجامعية .
- 6- العمرات، أ، ص: المراجعة الداخلية: الإطار النظري و المحتوى السلوكي، دار البشير، عمان، 1990، ص 12.
- 7- جمعة. أ. ح: المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص 61.
- 8- عطاء الله. م ش: دراسات متقدمة في المراجعة، مكتب الشباب، القاهرة، 1994، ص 202.
- 9- الصبان .م.م. س ،جمعة.إ.و السوافيري. ف.ر: الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية 1996، ص12.

0

ثانيا: الرسائل والأطروحات:

الدراسات باللغة العربية:

- 10- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك" مبيعات ، مقبوضات " رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002
- 11- نقاز أحمد ،دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار،دراسة حالةمجمع صيدال ،ماجستير محاسبة ومالية ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الأغواط 2006.

- 12- عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الإقتصادية ،دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية ،بسكرة رسالة ماجستير ،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة 20أوت 1955 ،سكيكدة.
- 13- بوقابة زينب ، التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الإقتصادية ، دراسة حالة مؤسسة "المعمل الجزائري الجديد للمصبرات" رسالة ماجستير كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر3، 2010/2010،3
- 14- مذكرة ماجستير بعنوان : "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية دراسة حالة التكامل بين شركة KPMC" مجني وحازم حسن و شركائهم - محاسبون قانونيين - وإدارة المراجعة الداخلية في بنك اليمن و الكويت للتجارة و الإستثمار في الجمهورية اليمنية من إعداد الباحث : عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة 2010-2009.

0الدراسات باللغة الإنجليزية:

- 15- **Sridhar Ramamoorti, Internal Auditing: History, Evolution, and Prospets, The Institute of Internal auditors, Research Foundation, 2003.**
- 16- **Douglas F Prawitt Managing the Internal Audit Funtion the Institute of Internal Auditours Research Foundation 2003**

ثالثا : القوانين والمراسيم

- 17- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 02. القانون التوجيهي للمؤسسات 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

رابعا : المواقع الإلكترونية :

- 18- I F A C I : www.ifaci.com/f.sommaire.htm