

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية, علوم التسيير علوم تجارية

الشعبة : علوم تجارية

التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالب : زوزو حديفة

بعنوان :

مدى توافق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير
الدولية للمراجعة الداخلية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت وحدة
-تقرت خلال الفترة 2014/2013-

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ.....

أمام اللجنة المكونة من السادة :

(الدرجة العلمية -جامعة قاصدي مرباح ورقلة)رئيسا	مايو عبد الله	الدكتور/
(الدرجة العلمية -جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا	أمال مهاوة	الدكتورة/
(الدرجة العلمية -جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا	قمو آسيا	الدكتور/

السنة الجامعية : 2016/2015

إهداء

الحمد والشكر لله عز وجل الذي وفقني في إتمام هذا العمل المتواضع الذي أهديته :

إلى من قال فيهما الله تعالى

((وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبرى أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما ، واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي أرحمهما كما ربياني صغيرا))
صدق الله العظيم

والى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها ، ريحانة حياتي وبهجتها التي غمرتني بعطفها وحنانها أنارت لي درب حياتي وكانت لي عوناً ، بالصدر الرحب والحنون والقلب العطوف ، سر نجاحي وتوفيقي بعد الله أُمي التي أنارت في قلبي حب العلم الغالية حفظها الله وأطال في عمرها .

إلى من علمني ولقنني أولى أبجديات الحياة ، إلى من تمنيته أن يكون في هذه اللحظات معي ، إلى والدي العزيز رحمة الله عليه وأسكنه الله فسيح جناته .

إلى كافة أفراد عائلتي من إخوتي وأخواتي صغيرا وكبيرا وإلى براعم العائلة " التجاني محمد الهادي ، محمد علي ، منار ، ساجد " إلى جميع أفراد عائلة زوزو

وإلى كل أصدقائي الذين لا أستطيع أن أصفهم إلا بالكنز العظيم الذي امتلكه وأدعو الله أن يديم المحبة والألفة كما أدعو الله أن لا يفقدهم

" جواد ، معمر ، طارق ، علي ، ياسر ، شراف ، فؤاد ، عبد الرحمان ، فوزي ، محمد "

إلى كل الذين سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي .

زوزو حديفة

كلمة شكر

قبل كل شيء، أحمد الله العلي القدير على نعمة التي لا تعد ولا تحصى

وأشكره على أن وفقني وأمدنا بالإرادة والصبر على انجاز هذا العمل المتواضع .

وأصلي وأسلم على المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد (ص) وعلى آله وصحبه الطيبين

الطاهرين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين .

وأقدم بجزيل الشكر والامتنان العظيمين والتقدير العميق إلى الاستادة المشرفة " أمال

مهاوة " التي لم تبخل علي بالتوجيه والنصح إلي ما يخدم البحث طوال المدة اللازمة

لذلك .

وأقدم بالشكر كذلك إلى عمال وإطارات مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية - تقرت

- على جهودهم ومساعدتهم لي في تقديم المعلومات اللازمة لإتمام الجانب التطبيقي

من البحث .

زوزو حديفة

المخلص:

تناولت هذه الدراسة بشكل رئيسي معرفة مدى توافق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال التعرف على مدى توافق مخرجات المراجعة الداخلية به ذه المؤسسات مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، ومن ثم تقديم التوصيات الملائمة لمعرفة مدى التوافق وظيفة المراجعة الداخلية به ذه المؤسسات وفق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، حيث تم إعداد دراسة حالة في المؤسسة الاسمنت وحدة التجارية تقرت، وتم استخدام المقابلة الشخصية مع أحد العاملين بالمؤسسة وكذا الملاحظة والاستعانة بالتحليل الوثائقي لتحليل البيانات الدراسة، واختبار فرضياتها.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من بينها الاهتمام أكثر بتكوين كفاءات البشرية الملائمة لاحتياجات ووظائف المراجعة الداخلية، وضرورة الاهتمام وكذلك باستقلالية المراجعة الداخلية والمراجع الداخلي والاهتمام بدور وسلطة المراجع الداخلي في اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلي، بالإضافة إلى ضرورة إنشاء دورات تكوينية خارجية في مجال المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وذلك من أجل تبادل المعارف والخبرات.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، المعايير الدولية.

Abstract:

The study dealt with this topic mainly to see how the internal audit consensus in the Algerian economic enterprise, and knead by identifying the extent to which the internal audit practices Bhdh institutions with international standards of internal auditing of the Institute of Internal Auditors (IIA). And then make appropriate recommendations to determine the compatibility and the internal audit function Bhdh institutions in accordance with international standards of internal audit, and to achieve the objectives of the study and testing of hypotheses, which have been prepared in the case of the cement enterprise business unit study Touggourt, was the use of a personal interview with one of the institution and CDA observation and the use of analysis of the documentary workers for the analysis of the study data, and test hypotheses.

The study concluded that a set of recommendations, including the concern over the composition of appropriate human skills to the needs and functions of internal audit, and the need for attention Kdlk independent internal audit and internal references and attention to the role and authority of the internal auditor to detect deficiencies in internal control, and publication of, in addition to the need to create an external training sessions in the field of internal audit in accordance with international standards of internal audit and the rules of engagement in order to exchange knowledge and experie.

key words : Internal Audit , Internal Control System , International Standards .

قائمة الأشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
5	أنواع المراجعة الداخلية	1-1
6	أهداف المراجعة الداخلية	2-1
11	أهداف الرقابة الداخلية	3-1

قائمة الجداول :

الصفحة	الجدول	الرقم
7	المعايير الدولية للمراجعة الداخلية	1-2
21	المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تقرت	2-2
24	تطور عناصر الأصول في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية	3-2
27	تطور خصوم مؤسسة الاسمنت الوحدة تجارية تقرت	4-2
30-29	تطور حسابات التسيير والنتائج لمؤسسة الاسمنت	5-2
31	تحليل النسب المالية في مؤسسة الاسمنت الوحدة تجارية تقرت	6-2
32	عرض بعض النسب المالية	7-2

قائمة الملاحق :

الصفحة	الملاحق	الرقم
44	تطور عناصر الأصول في مؤسسة الاسمنت الوحدة تقرت التجارية	1
45	تطور خصوم مؤسسة الاسمنت الوحدة تجارية تقرت	2
46	تطور حسابات التسيير والنتائج لمؤسسة الاسمنتالوحدة التجارية تقرت	3

الصفحة	قائمة المحتويات
III	الإهداء
IV	كلمة شكر وعرفان
V	الملخص
VI	قائمة الاشكال
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الفهرس
أ-ذ	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية
3	الفرع الأول: مفهوم المراجعة الداخلية
4	الفرع الثاني : خصائص وأنواع المراجعة الداخلية
5	الفرع الثالث : أهداف المراجعة الداخلية
6	المطلب الثاني: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية
6	الفرع الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية
10	الفرع الثاني : تعريف الرقابة الداخلية
11	الفرع الثالث : أنواع الرقابة الداخلية
11	الفرع الرابع : أهداف الرقابة الداخلية
12	المبحث الثاني:الدارسات السابقة
12	المطلب الأول:الدارسات باللغة العربية
12	احمد مخلوف 2008/2007
12	محمد ياسين الرحاحلة . خالد بن حمد الرواحي ماي 2008
13	برايح بلال 2015/2014
14	المطلب الثاني:الدارسات باللغة الأجنبية
14	jack Diamond ماي 2002
14	Makram Chemngui ماي 2006
15	المطلب الثالث :موقع دراستنا من الدارسات السابقة
16	خلاصة الفصل

17	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الوحيدة التجارية تقرت
18	تمهيد
19	المبحث الأول: طريقة وأدوات معالجة الدارسة المدائنة
19	المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة
20	المطلب الثاني: الطريقة والادوات
20	المطلب الثالث: أدوات جمع البيانات
20	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
31	المطلب الأول: نتائج البحث
33	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
35	خلاصة الفصل
37	الخاتمة العامة
40	قائمة المراجع
43	قائمة الملاحق

مقدمة

أ- توطئة:

نتيجة العولمة والتطور المحاسبي والمالي شهدت الشركات والمؤسسات في الدول إهتماما متزايد بما يعرف بالمراجعة الداخلية، وقد تمثل هذا الاهتمام في جوانب مختلف يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام الشركات بإنشاء أدوات مستقلة للمراجعة الداخلية مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة.

ولعل من أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام هو فصل الإدارة عن الملكية وكبر حجم المؤسسات وظهور الشركات الدولية والتي تمتاز بتعدد مالكيها وتعقيد عملياتها ، لذلك ومن الواجبات الأساسية للإدارة أن تضع أنظمة للمراجعة الداخلية تكفل حسن سير العمل والالتزام بسياسات وتعليمات الإدارة العليا أو الشركة الأم.

لقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة الداخلية من أساليب المراجعة التقليدية إلى الأساليب الحديثة وفق المعايير الدولية المنبثقة عن الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة والتي من أهمها تخطيط وتنفيذ أنشطة المراجعة، بحيث يتم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الكبرى في المنشأة، وإن إدارات المؤسسات تسعى إلى تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية وفق ما تفرضه المعايير الدولية من أجل مواجهة المخاطر والحد منها، حيث وضع نظام مراجعة داخلية، يتميز بالكفاءة والفاعلية، ويتم تطبيقه من قبل الأفراد والإدارة، يشكل حماية للمؤسسات من المخاطر التي تواجهها، ويقلل احتمالية التعرض لها إلى ادني حد ممكن.

وبما أن المراجعة الداخلية تعمل في بيئة ومنشآت ذات أهداف وأحجام وتنظيمات مختلفة، وأيضا مجموعة القوانين والأنظمة والتي تختلف من بلد لآخر، وهذا اختلاف في القوانين والأنظمة والتي تختلف من بلد لآخر، وهذا الاختلاف في بيئة العمل قد يؤثر على إنتاجية وطبيعة عمل المراجع الداخلي مما دعا إلى وجود معايير وأسس تحكم عمل المراجعة الداخلية.

ومحاولة خلق تجانس بين نتائج الأعمال التي يؤديها المراجعين الداخليين، وكذلك إمكانية الاعتماد عليها بصورة أوسع.

ب- طرح الإشكالية:

وتم في هذه الدراسة تقييم فاعلية المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية في ضوء ما تفرضه المعايير الدولية المنبثقة عن المنظمات المهنية العالمية، وكذلك مجالات تطبيقها في المؤسسات والشركات، أيضا دراسة نظام المراجعة الداخلية من حيث المفهوم والأغراض وأهميته في عملية المراجعة الداخلية ومما سبق يمكن طرح التسؤل التالي:

ما مدى توافق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية وفق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية ؟

من خلال ما سبق وحتى يتسنى لنا دراسة هذا الموضوع فقد وضعنا له الإشكاليات التالي:

المقدمة العامة

1. فيما تتمثل المراجعة الداخلية، وما هي خصائص وكيف يتم تحقيق المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة ؟
2. فيما تتمثل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وكيف تتمثل الرقابة الداخلية وفق المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية ؟
3. كيف تتم المراجعة الداخلية المالية، وكيف تساهم في تقييم الأداء في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية ؟
4. كيف يساهم تقرير المراجع الداخلي المالي وفق المعايير الدولية في تقييم الأداء في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية؟

ت- الفرضيات:

محاولة الإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بطرح جملة من الفرضيات:

1. المراجعة الداخلية هي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية تساعد على تحسين الأداء وترشيد القرارات، ويتوقف نجاحها على إتباع المراجع لمجموعة من المعايير الدولية؛
2. تساهم المعايير الدولية للرقابة الداخلية على وضع خطة تنظيمية تساهم في تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية؛
3. تعمل المراجعة الداخلية المالي تقوم بتقييم مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية من الناحية المالية من حيث السيولة داخل المؤسسة وكذا القوائم المالية للمؤسسة، بهدف التحقيق من الكفاءة في الأنشطة المراد مراجعتها؛
4. تقييم الأداء يقوم على التحقيق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة وفي مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية يتم تقييم المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية (الأداء، والاستقلالية، والكفاءة) بمراجعة النسب المالية، وكذا يساعد في ذلك التقرير المقدم من طرف المراجع الداخلي حول القوائم المالية الذي يعبر على مستوى الأداء في المؤسسة.

ث- مبررات اختيار الموضوع :

الدوافع التي أدت بنا لمعالجة هذا الموضوع دون غيره هي:

1. يمثل موضوع الدراسة جزء من التخصص الذي ندرسه لأن يكون إضافة لهذا المجال معلومات تدعم البحث العلمي؛
2. حداثة وتجدد موضوع المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية وفق المعايير الدولية؛
3. نقص الدراسات والبحوث التي تخص هذه المواضيع؛
4. محاول لفت اهتمام مسؤولي المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة لنظام المراجعة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية وفق المعايير الدولية المعمول بها؛

ج- أهداف الدراسة:

1. إبراز أثر المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية؛
2. معرفة وسائل وإجراءات المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية؛
3. التعرف على المراجعة الداخلية بشكل عام وما تقدمه من خدمات للمؤسسات وكذا المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي يعمل بموجبها؛
4. التنسيق والملائمة بين إجراءات المراجعة الداخلية المطبقة في المؤسسات الاقتصادية ومعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية؛
5. تقييم المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من خلال الوقوف على التطبيق الفعلي للإجراءات والأهداف الموجودة بالمقارنة مع معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية؛
6. دراسة نظام الرقابة الداخلية وتسلط الضوء على ما يقدمه للمراجع الداخلي وكذلك متانته وكفائته وتقريره ومدى الاعتماد عليه وما سيترتب على ذلك؛

د- أهمية الدراسة :

تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية المراجعة الداخلية من خلال الدور الرئيسي الذي تلعبه في المحافظة على أصول المؤسسة وديمومتها وكذلك المضي قدما بالمؤسسة من خلال المحافظة على الموارد المالية ورفع كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة وجودة المنتج النهائي على اختلاف أنواعه.

وكذلك أهمية نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر الركن الأساسي في عمل المراجع الداخلي وعليه يتوقف مدى ونطاق الفحص الذي يقوم به المراجع الداخلي وخاصة في ظل اتساع نطاق الأعمال التي تمارسها المؤسسات الاقتصادية وتعقدتها، الأمر الذي يستدعي من المراجع أن يكون على يقين وعلى علم تام بحيثيات هذه الأعمال وسبل معالجتها.

بالإضافة إلى ذلك فإن محاولة الملائمة بين معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية للمعايير الدولية وإجراءات المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية وبيان مدى ملائمتها مع طبيعة عملها ومتطلبات الإدارة العليا بحيث تصبح مقياسا لتقييم المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

هـ- حدود البحث :

الحدود المكانية وتمثل في البيئة المكانية للمؤسسة محل الدراسة المتواجدة في منطقة تقرت أما الحدود الزمنية فتتمثل في فترة دراسة الموضوع في شهر افريل 2016.

و- منهج البحث والأدوات المستخدمة :

للإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات، ونظرا لطبيعة الموضوع قام الباحث بتجميع المادة العلمية الخام الخاصة بالدراسة من المراجع التي تدرس مثل هذه المواضيع ثم تعقبها بالتحليل والدراسة، كما اتبعنا منهج دراسة الحالة الذي نركز من خلاله على مؤسسة تجارية تستوعب الموضوع محل البحث ونحاول ربط الابعاد النظرية بالواقع الاقتصادي المعاش.

ي- هيكل البحث:

من أجل معالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين وفق طريقة إيراد منها الفصل النظري والفصل التطبيقي حيث تم التعرض في الفصل النظري إلى المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية من خلال مبحثين هي الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية، والدراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة بالموضوع. أما في الفصل التطبيقي فقد خصصناه لمعرفة مدى توافق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في إحدى المؤسسات الجزائرية وهي مؤسسة الاسمنت الوحيدة التجارية تقرت، وقد اشتمل على مبحثين وأدوات معالجة البحث الميداني، وتحليل ومناقشة النتائج.

الفصل الأول

مفاهيم عامة حول المراجعة الداخلية والمعايير الدولية

للمراجعة الداخلية

تمهيد الفصل:

نتيجة العولمة تواجه المؤسسات في العصر الحالي مجموعة من التحديات في جميع الميادين، وما نجم عنه تعقد في مهام الإدارة، ولذلك وجب عليها مواكبة هذا التغيير لضمان الاستمرارية، وباعتبار المراجعة وخروجها كنشاط رئيسي لا يمكن الاستغناء عنه فهي تمثل في التحقيق من مدى صحة البيانات المحاسبية والمالية المقدمة من طرف المؤسسة ومستوى تمثيلها للمركز المالي الحقيقي، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي الخلط ومتخلف الأخطاء المحاسبية والوقوف وراء حالات الغش والتلاعب بأموالها وتم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الكبرى في المؤسسة التي أصبحت أكثر احتياجاً إلى تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية وفق ما تفرضه المعايير الدولية والتي نصت عليها المنظمات المهنية العالمية.

ولكي تصبح أي مؤسسة فعالة، وجب عليها أن تستند إلى نظام قوي وذا جودة عالية يظهر ذلك من خلال تطبيق سياسة فعالة لجلب الودائع، والبحث عن السبل الفعالة التي تعطي سلامة اتخاذ القرارات ويمكن الحصول على تفهم أفضل للمراجعة الداخلية عن طريق الاعتراف بما باعتبارها أحد أدوات الرقابة التنظيمية التي تقوم بقياس وسائل الرقابة الأخرى.

وعلى ضوء هذا أصبحت المراجعة الداخلية بمثابة العين الساهرة على مصالح المنشآت إذ أصبح وجودها لا غنى عنه، فهي وسيلة للوصول إلى خدمة أطراف عديدة، كما تهتم بالبحث عن الضمانات من حيث نوعية المعلومات، وجودتها، كفاءتها، وعدالتها، وتتخذ كأساس لاتخاذ القرارات المختلفة.

من هنا يمكن طرح التساؤل التالي:

ما هو الدور الأساسي لنظام المراجعة الداخلية فيما يتعلق بالمعايير الدولية للمراجعة الداخلية وكيف تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل اتخاذ القرارات الفعالة وتطوير المؤسسة من حيث الشفافية وتجنب الأخطاء المحاسبية والوقوف وراء حالات الغش والتلاعب... الخ؟

لذا تم تقسيم الفصل إلى مبحثين: فسوف نتطرق في المبحث الأول إلى ماهية المراجعة، والمراجعة الداخلية، والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية، أما المبحث الثاني فسوف نناول بعض الأبحاث والدراسات العلمية السابقة التي تحدثت عن نفس الموضوع.

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية

المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية :

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الداخلية

أولاً- تعريف المراجعة:

إن معالجة المراجعة من عدة زوايا أدى إلي ظهور عدة مفاهيم لها ولكنها تشترك في الأهداف والمجالات التي تعمل فيها، وسنذكر بعض المفاهيم منها:

"المراجعة هي جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفاً والتقرير عن ذلك، ويجب أداء المراجعة بواسطة شخص كفء ومستقل".¹

وكذا تعرف المراجعة على أنها: "مثل إصدار رأي محايد وعلية يعلل توافق بين ما هو موجود ومصدره".²

ومن خلال استعراض ه ذه التعاريف يمكن أن نلخص إلى تعريف المراجعة على أنها فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة للتحقيق من صحة العمليات وإعطاء الرأي في الكشوف المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.

ثانياً - تعريف المراجعة الداخلية:

تتناول فيما يلي بعض تعاريف المراجعة الداخلية التي تتميز بالتنوع والتعدد بتعدد المختصين والهيئات المهتمة به ذه المهنة، ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

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

¹ عزوز ميلود، "دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية" مذكرة لنيل شهادة ماجستير بكلية علوم الاقتصادية والعلوم العلوم التسيير جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة سنة 2007 ص 5

² بلقاسم بعوج، "أهمية المراجعة الخارجية في تندية الممارسات السلبية لإدارة الإرباح في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية" مذكرة لنيل شهادة الماستر بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة سنة 2014/2013 ص 4

³ احمد محمد مخلوف "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" مذكرة لنيل شهادة ماجستير بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير سنة 2007/2006 ص

بينما يعرف المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين (I.I.A) المراجعة الداخلية على أنها " نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى، وذلك لخدمة الإدارة، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس وتقييم الوسائل الأخرى للرقابة " ⁴.

ومن خلال استعراض هذه التعاريف يمكن أن نلخص إلى تعريف هي وظيفة مستقلة وموضوعية يتم إنشاؤها داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها المختلفة وذلك بغرض مساعدة المسؤولين داخل المنشأة في القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية، وذلك عن طريق توفير التحليل، والتقويم، والتوصيات والمشورة ".

الفرع الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الداخلية

أولاً- خصائص المراجعة الداخلية:

تمتاز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص وهي:

1. المراجعة الداخلية وظيفة شاملة: فهي تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف، حيث تنصب على كل وظائف المؤسسة بهدف خدمة الإدارة. ⁵
2. المراجعة الداخلية وظيفة دورية: حيث تخضع لمختلف الوحدات والمصالح التابعة لها العمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة. ⁶
3. الاستقلالية: رغم أن المراجعة الداخلية وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المراجع أن يكون مستقلاً حتى يتسم عمله بالموضوعية.

إضافة إلى تلك الخصائص نذكر الخصائص التالية:

1. المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية؛
2. المراجعة الداخلية وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة؛
3. المراجعة الداخلية تسعى إلى ترشيد قرارات الإدارة من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب. ويمكن تناول المراجعة الداخلية من خلال النقاط التالية: ⁷

1. نشاط داخلي مستقل داخل المؤسسة وأداة رقابة بغرض انتقاء وتقييم جميع الرقابات الأخرى؛

2. وظيفة استشارية أكثر منها وظيفة تنفيذية؛

⁴ تاريخ الاطلاع Side.IIA:WWW.theiia@org2016/40/30

⁵ Chamber ,et ,al ,InternalAuditing ,pitmaanpublishing ,LONDON.1990.p54

⁶ شعباني لطفي "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة" مذكرة لنيل شهادة ماجستير بكلية علوم الاقتصادية والعلوم العلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2004/2003 ص 28 .

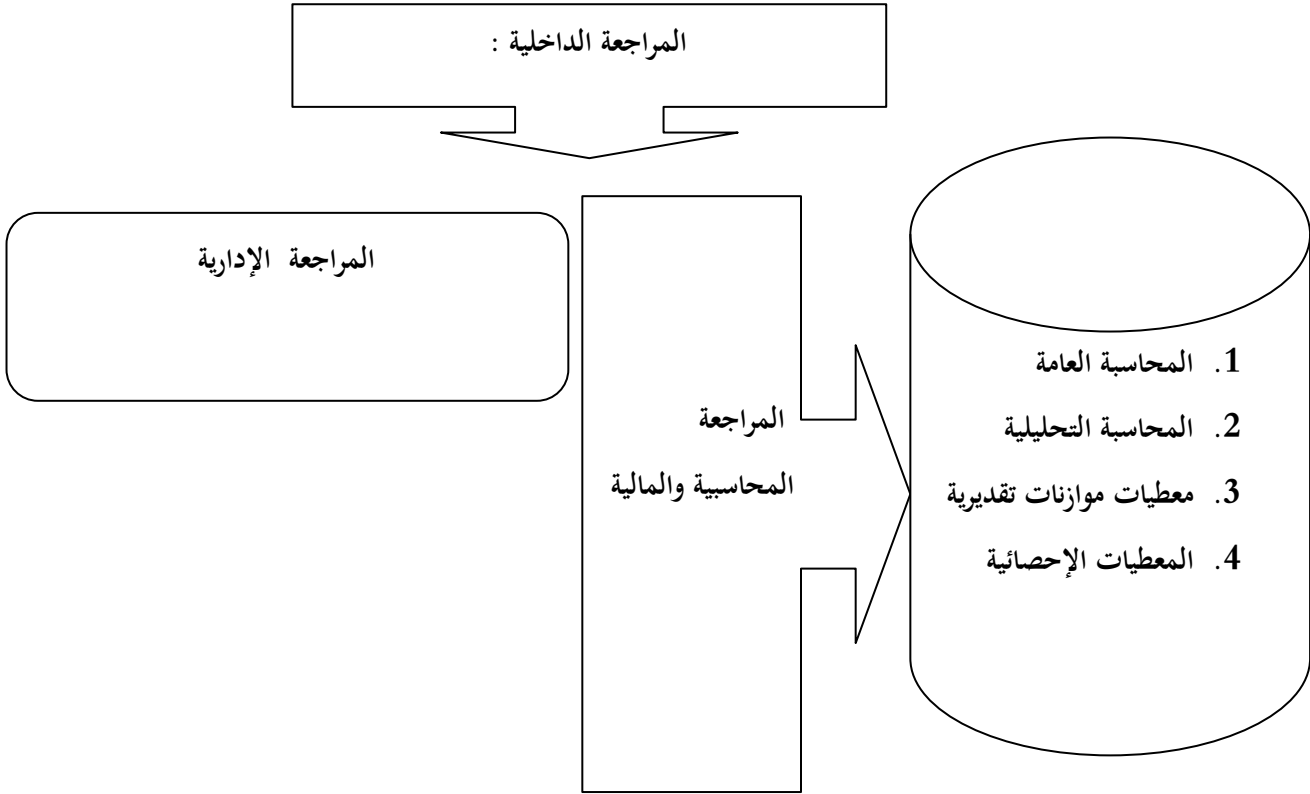
⁷ عبد الفتاح الصحن وآخرون "المراجعة مدخل فلسفي تطبيقي، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية سنة 1986 ص 14

3. يمتد نشاطها إلى جميع الرقابات لإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي؛⁸
4. تعمل على تقييم الرقابة المحاسبية؛
5. يستطيع المراجع الداخلي أن يقوم بدأت المهام التي يقوم بها المراجع الخارجي خلال فترة المراجعة.

ثانيا - أنواع المراجعة الداخلية:

إن مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع، حيث أنه يقوم على أساس الرقابة الداخلية للمؤسسة كما أنها تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين والأنظمة، وبالتالي تنقسم إلى : مراجعة محاسبية ومالية، مراجعة إدارية تشغيلية.⁹

الشكل (1-1) يبين أنواع المراجعة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المصدر مستخلص: من يحي حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب "أصول المراجعة "

الفرع الثالث: أهداف المراجعة الداخلية

من خلال التعريف المقدمة للمراجعة الداخلية والتطور الذي عرفته المؤسسات وهذا بسبب حوكمة المؤسسات تطورت أيضا أهداف المراجعة الداخلية وأصبحت تتماشى مع التطورات الاقتصادية الحديثة حيث من نظرة محاسبية محطة تعتمد على

⁸ Frederic BERNARD, Remi GAYRARDet Laurent ROUSSEAU ,Contrôle interne ,les editions MAXIMA, Paris ,p98

⁹ يحي حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب "أصول المراجعة الطبعة الأولى ، مكتبة الجلاء الجديدة المنصورة سنة 2001 ص33 ، 47.

اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وأصبحت تهم بكل النشاطات والوظائف في المؤسسات، يمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين هما¹⁰ :

الشكل (1-2) يبين أهداف المراجعة الداخلية



المصدر : محمد فداء بهجت "أهداف ومفاهيم المراجعة الداخلية "

المطلب الثاني: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

الفرع الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (II A) وهذه المعايير مقسمة إلى معايير عامة ومعايير الأداء والجدول التالي يبين هذه المعايير¹¹ :

¹⁰ محمد فداء بهجت "أهداف ومفاهيم المراجعة الداخلية " ندوة ديوان المراقبة العامة السنوية الثانية عشرة سبل تفعيل دور وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة الرياض 7،8 رجب 1436 هـ ص 15، 16،
¹¹ جمعة احمد حلمي "المدخل إلى التدقيق الحديث " دار الصفاء للنشر والتوزيع 2005/01/01 الطبعة 1 مجلد 1

الجدول (2-1) المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

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

المصدر : جمعة احمد حلمي "المدخل إلى التدقيق الحديث" دار الصفاء للنشر والتوزيع

وفي جوان - حزيران /2000 تم وضع دليل أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وتشتمل على المبادئ الأربعة التالية : النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، السرية. وكذلك تم وضع قواعد سلوكية مقسمة على هذه المبادئ منها : الأمانة الموضوعية والاجتهاد، عدم ممارسة الأنشطة غير القانونية، عدم قبول هدايا من العملاء، القيام بالإعمال بمهارة مهنية، عدم المشاركة في عمل يتعارض مع أهداف المنشأة، الحفاظ على سرية المعلومات، الكشف عن جميع الحقائق المادية أو تلك التي تخفي ممارسات غير قانونية، الكفاح المستمر من أجل تحسين الكفاءة وزيادة جودة الخدمة، الالتزام بالحفاظ على مستويات عالية لمعايير الكفاءة والأخلاق والنزاهة.

1. المعايير العامة:

وهي المعايير التي تحدد خصائص ومواصفات الجهة أو الشخص القائم بعملية التدقيق الداخلي ويشمل أربعة معايير رئيسية ينقسم كل منها إلى معايير فرعية بالإضافة إلى معايير تنفيذ هذه المعايير:¹²

✓ معيار الغرض والسلطة والمسئولية:

حيث يوضح هذا المعيار أن الغرض والسلطات والمسؤوليات الممنوحة للمدقق الداخلي يجب أن يتم تحديدها من خلال مجلس الإدارة عبر النظام الخاص بالتدقيق الداخلية.

¹² مؤمن محمد حسن العنفي "مدى المراجع الداخلي من خلال تطبيق المعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة" مذكرة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل بكلية العلوم التجارية قسم المحاسبة والتمويل جامعة غزة سنة 2009//1430م ص 28 .

✓ معيار الاستقلالية والموضوعية:

ويوضح هذا المعيار أن أنشطة التدقيق الداخلي يجب أن تكون مستقلة وأن المدققين الداخليين يجب أن يكونوا موضوعيين في أداء هذه الأنشطة ويشمل هذا المعيار على ثلاثة من المعايير الفرعية:

الأول: معيار الاستقلال التنظيمي: حيث يفترض ان يرفع المدقق الداخلي تقريره إلى مستوى إداري مناسب داخل المنشأة بما يضمن تنفيذ التوصيات الواردة.

الثاني: معيار يتعلق بالموضوعية الشخصية للمدقق الداخلي حيث يفترض به أن يكون محايدا وغير منحاز وبعيدا عن تضاربات المصالح مع جميع الاطراف ذات العلاقة.

الثالث: معيار يتعلق بمعالجة الضعف في الاستقلالية ولموضوعية أي ضعف في الاستقلالية من حيث المظهر أو الجوهر يجب الكشف عنه فوراً للأطراف المناسبة وذات الاختصاص.

✓ معيار الكفاءة والعناية المهنية :

حيث يشمل هذا المعيار على ثلاثة معايير فرعية

- الأول يتعلق بالكفاءة يجب أن يتم بمنتهى الكفاءة المهنية؛
- الثاني معيار يتعلق بان يبذل في اداء العمل العناية المهنية الواجبة والتي تضمن تحقيق النتائج والتي يتوقع اداؤها من قبل مراجع داخلي رشيد ومؤهل بنسبة كافية؛
- والثالث معيارا يتعلق بالتطور المهني المستمر ويوضح هذا المعيار أن المدققين الداخليين يجب عليهم أن يعزوزو معارفهم ومهاراتهم بشكل مستمر؛

ويرى الباحث أن التأهيل العلمي من أهم عوامل نجاح المراجعة الداخلية حيث أصبحت تمارس من خلال مجموعة من الأساليب العلمية والفنية التي يصعب تطبيقها بدون التأهيل العلمي، وبدون امتلاك مجموعة من المهارات والخبرات اللازمة لذلك.

¹ نفس المرجع السابق ص28

✓ معيار جودة الضمان وراجع التحسين :

ويقتضي هذا المعيار من المسئول عن وحدة التدقيق الداخلي أن يطور ويحافظ على برنامج يضمن تأمين وتحسين جودة التدقيق وبما يغطي كافة أوجه النشاط وأن يكون مصمم باتجاه إضافة القيمة وتحسين عمليات المنشأة بشكل عام وضمان انسجام عمل التدقيق الداخلي مع المعايير والقواعد والأخلاقية، ويشمل هذا المعيار على أربعة معايير فرعية وهي:¹³

- معيار يتعلق بتقديرات جودة هذا البرنامج؛
- معيار يتعلق بالتقرير عن برنامج الجودة المقرر ويتطلب من المسئول عن التدقيق الداخلي إبلاغ مجلس الإدارة عن التقييمات الخارجية لبرنامج الجودة؛
- المعيار الثالث مراقبة اتساق العمل مع المعايير؛
- المعيار الرابع الكشف عن حالات عدم الالتزام الكامل بالمعايير؛

2. معايير الأداء:¹⁴

وهذه المعايير تتعلق بتخطيط عملية المراجعة وبتوصيل النتائج بطريقة سلمية وفحص البيانات والتأكد من صحتها وإعداد التقارير بصورة جيدة .

✓ معيار إدارة أنشطة المراجعة الداخلية :

يقضي هذا المعيار بأن يقوم مسئول المراجعة الداخلية بإدارة أنشطة المراجعة الداخلية بكفاءة، للتأكد من إضافة قيمة للمشاة، والذي يتوجب عليه أن يقوم بإعداد خطة للمراجعة الداخلية منية على تحديد أولويات مواجهة المخاطر التي تواجهها المنشأة وأن تتسق هذه الخطة مع أهداف المنظمة والتواصل مع الجهات المختصة فيما يتعلق بضرورة الاتصال بالإدارة العليا ومجلس الإدارة ولجنة المراجعة .

✓ معيار طبيعة عمل المراجعة الداخلية:

وينص هذا المعيار على أن نشاط المراجعة الداخلية يجب أن يقوم، ويساهم في تحسين إدارة المخاطر والرقابة، وعملية التحكم المؤسسي، مستخدما منها منتظما ومنظبطا .

✓ معيار تخطيط عملية المراجعة الداخلية :

وينص المعيار على انه يجب على المراجعين الداخليين إعداد وتوثيق خطة لنشاط المراجعة الداخلية، تتضمن نطاق، وأهداف، وتوقيت عملية المراجعة والموارد اللازمة للقيام بنشاط المراجعة .

✓ معيار تنفيذ (أداء) عملية المراجعة الداخلية :

¹³ نفس المرجع السابق ص 28

¹⁴ نفس المرجع السابق ص 29

ويوضح هذا المعيار على أنه يجب على المراجعين الداخليين تحديد، وتحليل، وتقويم وتوثيق المعلومات بشكل كاف لتحقيق أهداف عملية المراجعة .

✓ معيار توصيل نتائج المراجعة :

يجب على المراجع مناقشة النتائج والتوصيات، التي توصل إليها مع المستوى الإداري المناسب، قبل إصدار تقريره النهائي، ويجب أن تكون التقارير موضوعية وواضحة ومحددة وبناء، ومعدة في الوقت المناسب، ويشتمل التقرير عادة على الغرض منه، و نطاق، ونتائج عملية المراجعة كلما كان ذلك مناسباً فإنه يجب أن يتضمن رأي المراجع.

✓ معيار متابعة النتائج:

بعد إصدار تقرير المراجعة، يجب على مسئول المراجعة الداخلية متابعة ما تم فيه وذلك للتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج المراجعة.

✓ معيار قبول الإدارة للمخاطر:

ينص المعيار على أنه يجب على مسئول المراجعة الداخلية إذا ما وجد أن مستوى المخاطر المتبقية، بعد تنفيذ التوصيات غير مقبول، فإن عليه أن يناقش المسائل مع الإدارة العليا، وفي حال عدم الوصول إلى حل، فعلى مسئول المراجعة بالتوافق مع الإدارة العليا ان يتوجه إلى مجلس الإدارة وإبلاغه بالامر.

الفرع الثاني: تعريف الرقابة الداخلية

عرف من طرف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة IFAC على أنها :

" نظام يحتوي على خطة تنظيمية، ومجموعة من الطرق والإجراءات المطبقة، من طرف المديرية بغية الأهداف المرسومة، لضمان إمكانية التسيير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية، وكذلك تتضمن الوقت المستغرق، في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية.¹⁵ " الرقابة الداخلية هي مختلف الإجراءات والضمانات، والضوابط الإدارية والمحاسبية وغيرها، التي تعدها وتنفذها المؤسسة تحت مسؤوليتها، من أجل حماية الذمة المالية، نوعية المعلومات المحاسبية والتسييرية، ومدى مطابقتها مع تعليمات الإدارة وتفصيل تحسين الأداء " .¹⁶

¹⁵ سطاتم بن عبد العزيز المقرن " تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي" ديوان المراقبة العامة المملكة العربية السعودية سنة 1426 هـ
¹⁶ نائر صبري محمود الغبان " دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني" مجلة علوم الانسانية اقليم كردستان العراق

الفرع الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

من خلال ما سبق يمكننا تحديد نوعين من المراقبة الداخلية هما:

✓ الرقابة الإدارية:

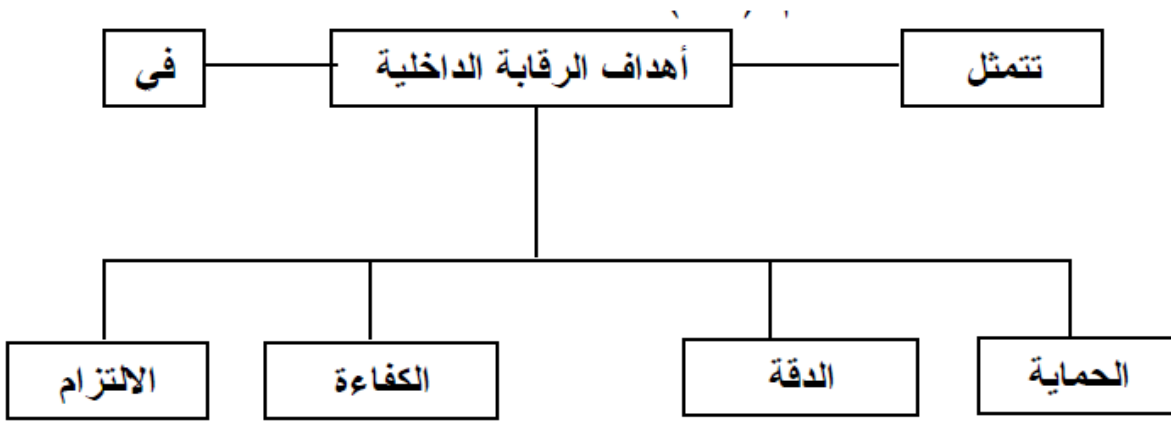
وتشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إدارية، سواء كانت برنامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المنشأة عبر مختلف المراحل، تقارير الإدارة، الرقابة على الجودة، والى غير ذلك من أشكال الرقابة.¹⁷

✓ الرقابة المحاسبية:

وتشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات التي تهتم بصفة أساسية بالمحافظة على أصول المنشأة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات المحاسبية ويتحقق ذلك عن طريق تصميم نظام فعال لأنظمة الضبط الداخلي وتوفير جهاز كفاء للقيام بعمليات المراجعة الداخلية.¹⁸

الفرع الرابع: أهداف الرقابة الداخلية¹⁹

الشكل (1-3) يبين أهداف الرقابة الداخلية



المصدر: رضا يخلصي "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة" دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر

¹⁷ مصطفى صالح "مفاهيم حديثة الرقابة الداخلية والمالية" دار البداية، الطبعة الأولى، عمان، 2010، ص11
¹⁸ خالد أمين عبد "التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، 1998 ص162
¹⁹ رضا يخلصي "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة" دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر 2013

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1: أحمد محمد محلول 2007/2007

عنوان الدراسة: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية

طبيعة الدراسة: مذكرة لنيل شهادة الماجستير _ مقدمة إلى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص نقود ومالية جامعة الجزائر.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى معرفة مدى تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، والصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978م، وذلك لعدم وجود معايير أردنية للتدقيق الداخلي تحكم هذه المهنة في الأردن، كما تناولت هذه الدراسة تقيماً لمدى ملائمة هذه المعايير للتطبيق في البنوك التجارية الأردنية من وجهة نظر مدراء وكادر التدقيق الداخلي.

ومن أجل تحقيق هذه الأهداف، فقد قام الباحث بإعداد استبانة موجهة إلى مدراء وكوادر التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية، تتكون هذه الاستبانة من أربعة أقسام، يتعلق القسم الأول بالبيانات والمعلومات الشخصية عن مدير التدقيق الداخلي، ويحتوي هذا القسم على (6) أسئلة عن المعلومات الشخصية للمستجيب . والقسم الثاني يختص بالبيانات والمعلومات العامة عن البنك ويتضمن أعداد العاملين في البنك، وعدد العاملين في التدقيق الداخلي، وعدد الفروع . ويتضمن (3) أسئلة والقسم الثالث يختص ببرامج وتقارير وكادر المراجعة وكذلك أوراق العمل، ويتضمن هذا القسم (27) سؤالاً صممت لقياس مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها فيما يتعلق بالبرنامج والتقارير والكادر وأوراق العمل ومدى التزام البنوك التجارية الأردنية في تطبيقها، أما القسم الرابع فيختص بقياس مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها والمتعمدة فيما يتصل بالإجراءات المتبعة في كافة أعمال البنوك التجارية الأردنية، وقد تضمن هذا القسم (57) سؤالاً صممت لقياس مدى تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية في ظل المعايير المتعارف عليها، وقد قسمت إلى اثنا عشر محوراً يمثل كل محور نوع معين من أعمال البنوك التجارية الأردنية.

2: محمد ياسين الرحالة . خالد بن حمد الرواحي ماي 2008

عنوان الدراسة: المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عمان.

طبيعة الدراسة: المجلة العربية للمحاسبة ماي 2008 .

تهدف الدراسة إلى تحديد أهم المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي الحكومي، ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عمان، وتحديد أثر طبيعة نشاط كل وزارة وحجم موازنتها وعدد وحداتها الإدارية المركزية والمدنية وعدد العاملين فيها وعدد المدققين في وحدة التدقيق الداخلي على توفر المقومات، وتم توزيع الاستبانة على كافة الكادر الرقابي في وحدات التدقيق الداخلي والبالغ عددهم (218)، موزعين على (23) وزارة واسترد (163) استبانة صالحة للتحليل.

وتوصلت الدراسة إلى توفر المقومات الأساسية في وحدات التدقيق الداخلي في وزارات الخدمة المدنية بدرجة مرتفعة، وتختلف درجة توفرها من مقوم لأخر، وأن كل مواصفات التقارير والخطة التنظيمية للوزارة ووحدة التدقيق الداخلي؛

والإدارة والإشراف، ودعم الإدارة العليا، وتخطيط العمل الرقابي، وقواعد ومعايير التدقيق الداخلي الدولي وتطبيقها، ونظام رقابة ومساءلة داخلي مناسب لطبيعة عمل الوزارة والبيئة الرقابية، وأساليب التدقيق الداخلي، والبيئة التشريعية والرقابية، ونظام مالي ومحاسبي مناسب لطبيعة العمل والبيئة الرقابية متوفرة في وحدات التدقيق الداخلي في وزارات الخدمة المدنية بدرجة مرتفعة، أما مقومات استقلالية الوحدة، والمدقق، ومعرفة التشريعات المتعلقة بالرقابة الخارجية، والطاقت الرقابي المناسب، والتنسيق الداخلي والخارجي، والأدلة الرقابية فتتوفر بدرجة متوسطة، وأن مقوم الحوافز متوفر بدرجة ضعيفة، وأن المقومات تتوفر بشكل مرتفع في (11) وزارة، أما الباقي فتتوفر بها بدرجة متوسطة، وأشارت النتائج إلى أن الإدارة العليا تدرك أهمية توفر المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي، وبينت الدراسة أن هناك اختلاف في درجة توفر المقومات الأساسية باختلاف القطاع الذي تنتمي إليه الوزارة، وحجم الموازنة وإعداد وحداتها الإدارية والمركزية والميدانية، وعدد العاملين فيها، ووجود ارتباط بين درجة توفر المقومات وعدد العاملين في وحدة التدقيق الداخلي.

توصلت الدراسة بالعمل على تأكيد استقلال وحدات التدقيق الداخلي والمدقق وعقد دورات تدريبية متخصصة للمدققين وتعريف المدققين بالتشريعات الرقابية، وصياغة أدلة التدقيق وإيجاد نظام حوافز يتناسب مع المسؤوليات الملقاة على عاتقهم.

3: براج بلال 2014 / 2015

عنوان الدراسة: تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المراجعين الداخليين-

طبيعة الدراسة: مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير - إلى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بومرداس

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وذلك بالاعتماد على مجموعة من المراجع الخاصة بالموضوع " كتب، مجلات، مواقع انترنت وغيرها " واستبيان موجه للمراجعين الداخليين والمسؤولين عن عملية المراجعة الداخلية في بعض هذه المؤسسات من أجل تحديد

درجة تأثير كل من مهام المراجع الداخلي ومبادئه المهنية على تحسين هذا النظام، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي، وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة : المحاسبة، المالية، التشغيلية والإدارية، الكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك، كما يركز نشاط المراجعة الداخلية على مجموعة من العناصر والتي يتحدد على أساسها درجة تأثيرها على نظام الرقابة الداخلية ومن أهم هذه العناصر استقلالية المراجع الداخلي، خبرة المراجع الداخلي ومتابعة المراجع الداخلي لنتائجه المبلغ عنها.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1: jack Diamond ماي 2002

The Role of Internal Audit in Government Financial Management

عنوان الدراسة: دور التدقيق الداخلي في منظور الإدارة المالية الدولي.

طبيعة الدراسة: ورقة عمل الصندوق النقد الدولي.

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد وظيفة المراجعة الداخلية التي أصبحت تعطي اهتماما متزايدا من طرف إدارة المالية الحكومية دور هاما وأداة لتحسين أداء الحكومة، وتم التوصل إلى توافق في هذه الآراء بشأن أن التدقيق ينبغي أن تفي الحكومات المعايير، وهذه الورقة تستعرض هذه المعايير من منظور دولي، مشيرا إلى أن عدد كبيرا من البلدان سوف تواجه مشاكل في تطبيق هذه المعايير . ويقال أن دوليا وهناك العديد من النماذج المختلفة للمراجعة الداخلية، وانه قد يكون من الضروري أن تأخذ بعين الاعتبار مختلف التقاليد التدقيق والقدرات المؤسسة المختلفة عند اتخاذ التدابير اللازمة لتعزيز التدقيق الداخلي والبلدان النامية التي تمر بمرحلة انتقالية .

ولقد تم في هذه الورقة مناقشة القضايا الرأسية التي يتعين تناولها في تطوير التدقيق الداخلي في هذه البلدان، ويوفر إطار لإدخال إصلاحات تشتد الحاجة إليها في هذا المجال .

2: Makram Chemngui ماي 2006

Evaluation de la qualite de l'Audit interne/Audit externe : Application dans le cadre des relations d'agence internes

عنوان الدراسة: تقييم جودة المراجعة الداخلية والخارجية تطبيق في إطار العلاقات مع وكالات الإنشاء

طبيعة الدراسة: مقال صدر في جمعية الفرنكوفونية للمحاسبية

النتائج الأخيرة لعدم فعالية عمليات التدقيق الداخلية والخارجية فكرة مطمئنة ، سواء فيما بين الممارسين والأكاديميين، لإعادة تعريف قواعد لتقييم دور كل منهما. النهج التقليدي لنوعية نتائج التدقيق في عدم القدرة على تقييم جدوى من أعمال

التدقيق. ونحن نعتقد أن مراقبة جودة التدقيق يجب أن يكون الآن على مستوى تنفيذها. ومن الآن لقياس القدرة على التكيف التدقيق التي أجريت على الشركة عمل المناطق المعرضة للخطر.

الهدف الرئيسي من هذه الورقة هو بناء جداول قياس أعمال التدقيق الداخلي والخارجي لاختبار هذا النهج الجديد للتقييم. عن طريق الحد من نطاق السيطرة على العلاقات الداخلية للوكالة، تصميم والتحقق من موازين قياس أجريت في إطار بروتوكول تشرشل النموذج التجريبي. توضيح المراحل الكمية استنادا الى اثنين من الاستبيانات البحثية (141 شملهم الاستطلاع) ومراحل النوعية (مقابلات مع خبراء من التدقيق)، وقد أثبت هذا النهج موثوقية وصحة غالبية المقاييس التي تم الحصول عليها.

المطلب الثالث: موقع دراستنا من الدراسات السابقة

بدأ تحديد الهدف من كل دراسة من الدراسات السابقة وطريقة معالجتها وكذا أهم الاستنتاجات تبين لنا أن هناك علاقة بين دراستنا والدراسات السابقة حيث أفادتنا في التعرف على مفاهيم والاقتراس منها على متغيرات الدراسة وهما المراجعة الداخلية والمعايير الدولية ويمكن الاختلاف في طريقة المعالجة وطبيعة الدراسات السابقة التي تختلف من دراسة لأخرى بالاطافة إلى أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسات السابقة والتي تختلف اختلافا كليا عما نحن نهدف للوصول إليه وتختلف أيضا في طبيعة دراسة الحالة حيث ركزت كل دراسة على العينة التي تستوعب موضوع البحث .

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن المراجعة الداخلية عرفت عدة مراحل في تطورها ووصولها إلى ما هي عليه الآن كان امرًا حتميًا، بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدها وتفرعها.

فالهدف من المراجعة الداخلية يتمثل في التحقق من صحة وصدق البيانات المحاسبية والمالية ومدى تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة والنتيجة المسجلة من طرفها.

لقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة الداخلية في الأساليب الحديثة المنبثقة عن الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة وأوروبا والتي من أهمها تخطيط وتنفيذ أنشطة المراجعة الداخلية، بحيث يتم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الكبرى لأن المؤسسة هي أكثر احتياجًا إلى تطبيق المراجعة الداخلية وفق ما تفرضه المعايير الدولية للمراجعة الداخلية.

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أداءه لمهمته، والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها، والمراجعة الداخلية مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير، وعلى المراجع أن يحترم تلك المعايير لأنها تسهل عليه القيام بمهمته، للوصول إلى إقناع الأطراف الأخرى بوضعية المؤسسة الحقيقية، إضافة إلى أن المراجعة الداخلية تهتم بمراجعة ومتابعة البيانات المحاسبية والمالية على مدار السنة المالية، وذلك باعتبارها وظيفة مستقلة داخل المؤسسة.

الفصل الثاني

دارسة حالة مؤسسة الاسمنت

-تقرت ٢٠١٣/٢٠١٤-

تمهيد :

من خلال التطرق في الدارسة إلى المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنها نظر لما تقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها والإجراءات الموضوعية من طرفها مما يسهل على اتخاذ القرارات التسرية المناسبة.

ومحاولة لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي تم إسقاط الدارسة التطبيقية على إحدى المؤسسات الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة الاسمنت بتقوت، بحيث ووجود المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة يعتبر أمرا ضروريا نظرا لعمليات التي تقوم بها. وبما أن تقييم نظام المراجعة الداخلية يعتبر أهم المهام المخولة للمراجعة الداخلية في عملية التسيير كان من المهم إسقاط الجانب على هذه الدارسة من جهة، وكذلك دارسة مختلف الأدوات التي يمكن استعمالها لاكتشاف واستخراج أهم المشاكل الملاحظة وتحليلها من جهة أخرى.

ولدارسة أعمق وأكثر تفصيل لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين أساسيين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات.

المبحث الثاني: النتائج والمنافسة.

المبحث الأول: طريقة وأدوات معالجة الدارسة الميدانية

يتضمن هذا المبحث طريقة المعالجة من خلال عرض الأدوات التي استخدمناها في جمع البيانات.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدارسة

نبدته تاريخية عن المؤسسة الأم والفرع

نشأة مؤسسة الاسمنت منذ الاستعمار كملك خاص، يهتم بصنع وبيع مواد البناء، وتمت هيكلتها بعد الاستقلال فأصبحت تابعة للقطاع العام تحت أسم - الشركة الوطنية لبيع مواد البناء (SCNMCE)، وهي من أهم المؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري في نفس الوقت، وتأسست بموجب الأمر رقم 67/280 المؤرخ في 20/12/1967، ثم تم هيكلتها من شركة وطنية إلى شركة جهوية، وقسمت إلى ثلاثة شركات جهوية وهي:

ERCE المؤسسة الجهوية للاسمنت ومشتقاته بالشرق (قسنطينة)، ERCC المؤسسة الجهوية للاسمنت ومشتقاته بالوسط (الجزائر العاصمة)، ERCO المؤسسة الجهوية للاسمنت بالغرب (وهران).

وتم تجميعها في 2010 المسمى بالجمع الصناعي للاسمنت الجزائر GICA حيث من الناحية الشرقية نجد المصانع الموجودة في الولايات: عنابة 'حجر السود' - قسنطينة 'حامة بوزيان' - سطيف 'عين الكبيرة' - باتنة 'عين التوتة' وتضم هذه الاخيرة (باتنة) : - المديرية العامة باتنة - شركة الاسمنت عين التوتة حيث تتفرع إلى ثلاثة وحدة تجارية :- وحدة تجارية باتنة - وحدة تجارية بسكرة - وحدة التجارية تقرت.

تعريف مؤسسة الأم والفرع

1. تعريف المؤسسة الأم:

هي شركة إنتاجية ووطنية ذات أسهم، قدر رأسمالها بـ 2250000000 دج وتلبي من خلال نشاطها تلبية مختلف حاجيات قطاع البناء من الاسمنت، ووجدت بإبرام الدائمكية F.I.S بعقد بين مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للشرق خلال سنة 1983م مع شركة لانجاز وحدة الاسمنت عين التوتة، متعاونة مع أمثالها بنفس الاختصاص مع شركات التالية :

- الشركة البلجيكية المختصة في شؤون الهندسة المدنية - شركة خاصة بأعمال التركيب الميكانيكي والكهرباء وقد كانت أول تجربة في الإنتاج في 1983/09/03م ببطاقة إنتاجية قدرها 1000000 طن سنويا.

2. تعريف مؤسسة الفرع:

تعتبر مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية - تقرت - هي أقدم الوحدات حيث بلغت مساحتها 160000 متر مربع، وقدر عدد عمالها بـ عدد عمالها بـ 63 عامل، موزعين على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، ولديها 12 نقاط توزيع

وهي (تقرت - ورقلة - المغير - اليزي - جانت - جامعة - برج الحواس - برج عمر إدريس - ديداب - عين امنياس - البرمة - الحجيرة) وتقع في دائرة تقرت حيث تحدها - شمالا المناطق الصناعية - جنوبا مصلحة الضمان الاجتماعي - شرقا مؤسسة النقل - غربا مؤسسة النقل البري.

المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة

لقد استخدمت في جمع المعطيات والمعلومات في هذه الدارسة كل:

1. المقابلة:

تعتبر المقابلة من الأدوات الراسية لجميع المعلومات، وقد قمنا بأجراء سلسلة من المقابلات مع المسؤولين والمحاسبين والمسيرين في مختلف الأقسام والمصالح، بحيث مكنتنا المقابلات التي قمنا بها من أخذ صورة عامة على مدى توافق المراجعة الداخلية مع المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية.

2. الملاحظة:

تعتبر الملاحظة من الطرق الهامة التي تستخدم لجمع المعلومات والبيانات التي جمعت بعد الحصول عليها من خلال المقابلة، ولقد استخدمنا الملاحظة المباشرة في بحثنا هذا لغرض تشخيص وضع شركة محل الدارسة.

3. الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة:

بعد جمع المعلومات بأدوات مختلفة اعتمدنا على أساليب وبرامج إحصائية تتناسب وفرضيات الدارسة ومتغيراتها، وقمنا بمعالجة البيانات في الحاسوب بناء على الأساليب المستخدمة .

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج البحث

المطلب الأول: النتائج

الفرع الأول : المقابلة التي تمت مع المراجع الداخلي في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية

الجدول (2-2) يبين المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تقرت

الرقم	اختيار وتقييم المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية	نعم	لا
1	هل توجد وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة ؟	X	
2	هل يرفع المراجع الداخلي تقاريره بصفة دورية إلى الإدارة العليا عن أعمال المراجعة التي قام بها ونتائجها، وبالتالي ترتبط المراجعة الداخلية بأعلى مراجع في المؤسسة ؟	X	
3	هل توجد قدرات اتصالية كافية للمراجعة الداخلية داخل المؤسسة ؟	X	
4	هل المؤسسة تقوم بدورات تكوينية للقائمين بعملية المراجعة الداخلية لتحسين من مستواهم ؟	X	
5	هل يتمتع المراجع الداخلي بالاستقلالية داخل المؤسسة ؟	X	
6	هل المراجع الداخلي يتمتع بالسلطة تمكنه من إبداء رأيه عن صدق القوائم المالية ؟	X	
7	هل محيط المؤسسة يوفر الموضوعية والمسؤولية للمراجع الداخلي ؟	X	
8	هل يساهم المراجع الداخلي في تحقيق الالتزامات القانونية داخل المؤسسة ؟	X	
9	هل برنامج عمل المراجعة الداخلية مخطط له من قبل المؤسسة ؟	X	
10	هل تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي يعتمد عليها في تسيير المؤسسة ؟	X	
11	هل للمراجعة الداخلية دور هام في عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة ؟	X	
12	هل هناك اطلاع على المعايير الدولية للمراجعة الداخلية من طرف المراجع الداخلي في المؤسسة ؟	X	
13	هل المعايير الدولية للمراجعة تساعد على تحسين جودة المعلومات المالية للمراجعة الداخلية داخل المؤسسة ؟	X	

المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول (2-2) وبالعلم أن الإجابات ب "نعم" تمثل نقاط قوة بالنسبة لنظام المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، والايجابيات ب "لا" تمثل نقاط ضعف طبعاً بعد التأكيد منها .

على العموم فإن هذه الإجابات تعتبر عن نظام فعال للمراجعة الداخلية من خلال تفويض السلطات لكبار المسؤولين في المؤسسة، وإعداد التقارير المساعدة على مقارنة النتائج الفعلية مع تم التخطيط له، وكذا الاجتماعات المستمرة لمجلس الإدارة من اجل متابعة نتائج أعمال المؤسسة .

الفرع الثاني: التحليل الوثائقي للمراجعة الداخلية للقوائم المالية وفق المعايير الدولية للمؤسسة الاسمنت الوحيدة التجارية
نقرت خلال فترة الدارسة (2013/2014) :

لمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة الاسمنت يقوم المراجعون الداخليون بمراجعة وفحص عناصر القوائم المالية وذلك من خلال
مراجعة الميزانية العامة والتي بدورها والتي تكون ممثلة بعناصر الميزانية .

ونقوم في هذا بالتركيز على مسار المراجعة الداخلية المالية من خلال عرض كيفية فحص ومراجعة الأصول، الخصوم وحسابات
التسيير لمؤسسة الاسمنت الوحيدة التجارية تقرت.

1. مراجعة الأصول؛
2. مراجعة الخصوم؛
3. مراجعة حسابات التسيير؛

أولاً:مراجعة الأصول خلال سنوات 2013/2014 .

تظهر الأصول في الجانب الأيمن من الميزانية، وحسب النظام المحاسبي المالي (SCF) فان حسابات الأصول تتكون من
المجموعات الجزئية الثلاث التالية :

1. مجموعة الاستثمارات ؛
2. مجموعة المخزونات ؛
3. مجموعة الحقوق ،

✓ الاستثمارات:

تشمل الاستثمارات عدة عناصر منها: أرضي، تجهيزات انتاج، تجهيزات اجتماعية، تهيئات وتركيبات، وهي عناصر قليلة
الحركة المحاسبية في المؤسسة كونها تتميز بالدوام لعدة سنوات، ماعدا تسجيل الاهتلاكات السنوية المقابلة لاستعمالها أو بعض
التنازلات التي تخص جزء من عناصرها ويمكن تلخيص الفحوصات التي يجريها المراجع الداخلي المالي على هذه المجموعة كما يلي:

1. مطابقة الجرد المادي للاستثمارات وأنها مسجلة في الحسابات المناسبة؛
2. التحقيق من صحة تقييم الاستثمارات وانها مسجلة في الحسابات المناسبة؛
3. مراجعة الطريقة المتبعة لاحتساب مخصصات الاهتلاك؛
4. التأكد من ان كل الاستثمارات مسجلة في المجموعة التي تمثلها ؛
5. التحقيق من ان المعالجة المحاسبية للاستثمارات قد تمت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

✓ المحزونات:

تشمل المحزونات المنتجات تامة الصنع عند تاريخ إقفال الدورة المحاسبية، المواد الأولية

وتتمثل إجراءات الفحص والمراجعة التي يجريها المراجع الداخلي في المحزونات وفق الطرق التالية :

1. التأكد من وجود المخزون فعلا على مستوى المخازن من خلال وقوف المراجع على عملية الجرد، وتصدر الاشارة هنا ان المؤسسة تخصص فرقتين مختلفتين للقيام بعملية الجرد، وان اعطاء الفرقتين ليسوا عمال في المخازن، وفي حالة الفرق بين النتائج المتوصل اليها من طرف الفرقتين يتم تشكيل فرقة ثالثة لاعادة التحقيق من عملية الجرد؛
2. التأكد من ملكية المؤسسة لعناصر المحزونات سواء كانت مخزنة داخلها او خارجها؛
3. المقارنة بين الجرد المحاسبي والجرد المادي ومحاولة معرفة أسباب الاختلافات ان وجدت؛
4. التحقيق من صحة التسجيل المحاسبي للمحزونات عن طريق مطابقة ذلك مع الوثائق المثبتة لذلك التسجيل؛
5. التأكد من الطريقة المستعملة لتقييم المحزونات وانها ثابتة من سنة الى اخرى، وفي حالة وجود انحراف في طريقة التقييم عليها ان يلف انتباه الإدارة الى ذلك الانحراف.

✓ الحقوق :

يمثل هذا الصنف جانبا هاما في حياة المؤسسة، وهو دليل كمي لمجموعة العلاقات التي تربط المؤسسة بالغير، والتي تترتب عليها حقوق مجموعة من العناصر وتمثل في التسيقات المقدمة من طرف المؤسسة، حسابات العملاء، وحسابات الخزنية .

وتتم مراجعة هذا الصنف من خلال:

1. التأكد من وجود حسابات المدينون بتاريخ إعداد الميزانية ؛
2. التأكد من ملكية المؤسسة للعنصر وتحديد نوعية الملكية ؛
3. التحقيق من صحة المعالجة المحاسبية مع الدقة والموضوعية في الإثبات؛
4. التأكد من أن كل حقوق المؤسسة مسجلة، والتأكد من عدم وجود حقوق وهمية ؛
5. التأكد من التسجيل الصحيح لكل العمليات، وكذا مدعمة بكل الوثائق ؛

الجدول التالي(2-3) يوضح تطور عناصر الأصول في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية خلال الفترة 2014/2013

الأصول	2013	2014
التشبيات المعنوية	716740	716740
التشبات العينية الاخرى	5686624	4973100
سندات المساهمة وحسابات الدائنة	194662	3987670
ضرائب الاصول المؤجلة	5310	310
اجمالي الاصول غير الجارية	6603336	9677820
المخزونات	614125	2527100
الزبائن	1367379	33779350
المدينون الآخرون	/	1045870
الضرائب المماثلة	671113	4213830
الخزينة	48468028	93178648
اجمالي الاصول الجارية	51120645	134744798
مجموع الاصول	57723981	144422618

من إعداد الطالب وفق لمعطيات المؤسسة

من خلال الجدول (1-3) الاطلاع على أصول مؤسسة الاسمنت تقرت لسنوات 2014/2013 فاننا نلاحظ تطور في استثمارتها حيث كانت سنة 2013 تقدر 6603336 اصبحت تقدر في سنة 2014 ب 9677820 ذلك يدل على السياسة المنتهجة من طرف مؤسسة الاسمنت تقرت في مجال استثمارها، والامر الذي صاحبه في اجمالي الاصول الذي عرف هو الاخر ارتفاعا من 57723981 سنة 2013 الى سنة 144422618 سنة 2014 ويفسر ذلك قوة النشاط التجاري بالمؤسسة الاسمنت وكذا طرحها لسندات متتالية لسنتي 2014/2013 يفسر جزءا من زيادة إيرادات الاسمنت، وهنا يقوم المراجع الداخلي المالي بتقديم أهم الملاحظات للإدارة العليا حول مختلف العمليات الواقعة في جدول الاصول، ومن خلال مقارنته لمختلف

العمليات خلال السنتين فانه يساعد الادارة على تحديد مستوى الاداء ويساهم في الحكم على الاداء في مؤسسة الاسمنت سواء من حيث ارتفاعه او انخفاضه مع تقديم النصح للادارة لتجنب اعمال الغش والتلاعب التي يمكن ان تحدث .

ثانيا :مراجعة الخصوم خلال سنوات 2013/2014

تظهر الخصوم في الجانب الأيسر من الميزانية، وهي تمثل التزامات المؤسسة سواء كانت هذه الالتزامات تجاه المساهمين وحملة السندات او اتجاه الغير، وتشكل حسابات الخصوم حسب النظام المحاسبي المالي (SCF).

1. الصنف الأول: الأموال الخاصة

2. الصنف الخامس: الديون

أن الغرض الأساسي للتحقيق من الخصوم ومراجعتها من طرف المراجع الداخلي هو التأكد من عدم تقديرها بغير قيمتها، وسنعرض كل صنف على حدى:

✓ الأموال الخاصة :

تعتبر الأموال الخاصة أول وأهم جزء من مصادر التمويل للمؤسسة، وتعرف بأنها مجموعة من وسائل التمويل التي احضرها المؤسسون والملاك عند التأسيس وكذلك الأموال التي تركت فيما بعد تحت تصرف المؤسسة، تعتبر الأموال الخاصة على مدى استقلالية المؤسسة عن الغير :

1. وحسب النظام المحاسبي المالي تشمل الأموال الخاصة على :

2. ومن الفحوصات التي تجري على هذه المجموعة يمكن ذكر ما يلي:

3. التحقيق من أن رأس المال يمثل القيمة القانونية لأسهم المؤسسة؛

4. التأكد من أن رأس المال مقيم ومسجل وفق النظام المحاسبي المالي؛

5. التأكد من محاضر الجمعية العامة، وجدول توزيع الارباح وصحة تسجيل الحسابات في جانب الاصول؛

6. التأكد من كل المعلومات المتعلقة بالاموال الظاهرة في القوائم المالية مسجلة بطريقة سليمة وصادقة ؛

7. التأكد من القرارات الخاصة بزيادة راس المال، والتحقيق من ان هذه القرارات قد صدرت وفقا للنظام الداخلي للمؤسسة

والقوانين المعمول بها؛

8. التحقيق من تصنيف الاحتياطات حسب المبادئ المحاسبية للمعايير الدولية؛

✓ الديون:

تمثل الديون مجموعة الالتزامات الناتجة عن علاقات المؤسسة بالمتعاملين معها، وتتضمن الديون حسب النظام المحاسبي المالي الحسابات الرئيسية التالية :

نفرق في المجموعة بين الديون الطويلة، المتوسطة والقصيرة الاجل، ونجدها مرتبة في الميزانية بحسب درجة استحقاقها، وتراجع مثل الحقوق، ومن طرق الفحص نذكر :

1. التأكد من ان الديون المسجلة تمثل ديون حقيقية للمؤسسة ؛
2. التأكد من ان كل الديون المترتبة على المؤسسة قد تم تسجيلها؛
3. التأكد من انها مقيمة ومسجلة محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي،
4. التأكد من ان جميع المعلومات المتعلقة بما منتظمة في القوائم المالية وان هذه المعلومات شرعية وصادقة ؛
5. التأكد من افعال حسابات الاصول ذات الارصدة الدائنة؛
6. التأكد من الظروف الخاصة والاسباب التي ادت الى ظهور ارصدة دائنة للاصول؛
7. تحليل الارصدة الدائنة لحسابات الاصول، والبحث عن الاسباب التي ادت في المؤسسة لهذه العمليات؛
8. فحص جميع العقود والوثائق المتعلقة بمده القروض؛
9. التحقيق من المصاريف المالية التي تتحملها المؤسسة ؛
10. مراجعة جداول اهتلاك القروض ومواعيد الاستحقاق، مع مراقبة القروض السنوية وعلاوات الاسترجاع الملحقه ؛
11. المراجعة الحسابية للوافتبير للتحقيق من المبالغ والرسوم المطبقة؛

وسنعرض من خلال الجدول التالي تطور عناصر الخصوم لمؤسسة الاسمنت خلال الفترة الممتدة من 2013 الى 2014 كما يظهر في الجدول التالي لمؤسسة الاسمنت تقرت.

جدول رقم (2-4) تطور خصوم مؤسسة الاسمنت الوحده تجارية تقرت 2014/2013

البيان	2013	2014
الاموال الخاصة : راس مال الشركة	20500000	70500000
النتيجة الصافية 1	-2495988	6209988
الترحيل من جديد	-961515	-3462513
المجموع 1	17042487	73247475
خصوم جارية موردون الحسابات المرتبطة بهم		25217131
الضرائب	254252	5285680
الديون الاخرة	40427242	40672332
المجموع 3	40681494	71175143
مجموع الخصوم	57723981	144422618

من إعداد الطالب وفق لمعطيات المؤسسة

من خلال فحص خصوم مؤسسة الاسمنت وحده تقرت يلاحظ تطور الاموال الخاصة لمؤسسة الاسمنت من 2495988 الى 6209988 ويفسر ذلك بزيادة الاحتياطات التي تعتمد عليها مؤسسة الاسمنت وحده تقرت التجارية خلال الستين الاخرتين ويقوم المراجع الداخلي، بالتأكد من التسجيل الصحيح دون وجود تلاعب وغش في مختلف عناصر الخصوم ويسجل ملاحظاته وارشاداته للادارة العليا، كما أنه يبدي رأيه حول الأداء في مختلف هذه العمليات والتي تساعده عند الاطلاع على الميزانية المالية، فوجود الحسابات والمعلومات صحيحة في الميزانية يؤدي بالمراجع الداخلي، لانه يراجع ويفحص الميزانية المالية أكثر اطمئنانا مما لو وجد أخطاء وتلاعبات بالميزانية المحاسبية.

فارتفاع ديون الأخرى في مؤسسة الاسمنت من 40427242 سنة 2013 الى 40672332 سنة 2014 يدل على زيادة الديون التي تقوم بها مؤسسة الاسمنت تقرت وذلك من خلال سعيها للبقاء في الريادة في مجال الاسمنت، حيث سعت

مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت لتوسيع استثمارها في مجال الاسمنت وتوزيعه لتصل الى المناطق النائية في ظل استراتيجية توسعية تشمل كل المناطق الوطنية حيث وصلت نسبة التغطية في مجال الاسمنت الى اكثر من 97 % وكذا نقل الاسمنت والذي عرف تطورا ملحوظا من خلال وصوله للعديد من القرى والارياف من خلال نسبة تغطية فاقت 35% .

وما يؤكد ذلك ارتفاع نسبة تغطية الاسمنت لمختلف المناطق النائية، وكذا زيادة توصيل الاسمنت للعديد من المناطق، وهو تحدي رفعته تحدي لمؤسسة الاسمنت وحدة التجارية تقرت محاولة منها تطبيق استراتيجيتها المتمثلة في ايصال الاسمنت في كل مناطق من المناطق النائية .

ثلاثا: مراجعة حسابات التسيير خلال سنوات 2013/2014

تعتبر حسابات التسيير (الأعباء والنواتج) المكونات الأساسية لجدول حسابات النتائج حيث يعطينا تفاعلها حسابات النتائج، تنقسم حسابات التسيير حسب النظام المحاسبي المالي إلى مجموعتين هما :

ويقوم المراجع الداخلي المالي بالتأكد من حسابات التسيير القيام بالعديد من الفحوصات نذكر منها:

1. مقارنة مجموع نفقات الدورة بمجموع النفقات للسنوات السابقة او بمجموع التكاليف المقدرة للموازنة السنوية ان وجدت؛
2. التاكيد من قابلية الاستثمارات للاهلاك ؛
3. مراجعة اوراق التنقيط او الامضاء لعمال المؤسسة؛
4. التحقيق من ان المصاريف الاعدادية لم تسجل كنفقات وان اهتلاكها قد سجل؛
5. التحقيق من وجود تأشيرة الخدمة المؤدات على ظهور وثيقة الاثبات مع مراعاة ان هذه التكاليف تقع حقيقية على عاتق المؤسسة؛
6. التحقيق من كيفية حساب الرواتب والاجور؛
7. المراجعة الحسابة لبطاقات وسجل الرواتب والاجور؛
8. التحقق من التسجيل المحاسبي للاشتراكات الاجتماعية اعتماد على سجل الاجور؛
9. التحقيق من التصريح الشهري ومقارنة ما صرح به مع رقم الاعمال المحقق؛
10. التأكيد من شرعية التأشيرات الموجودة على الوثائق المؤيدة للتسجيل المحاسبي للتكاليف الإنتاج وقانونيتها؛
11. التأكيد من تأشيرة المسؤولين على وثائق الإثبات ؛

الجدول التالي (2-5-) يوضح تطور حسابات التسيير والنتائج لمؤسسة الاسمنت خلال الفترة الممتدة من 2014/2013 كما يظهر جدول حسابات النتائج لمؤسسة الاسمنت

2014		2013		الحسابات
دائن	مدين	دائن	مدين	
65346862		3315150		مبيعات الاعمال
65346862		3315150		1 نتيجة السنة المالية
	34163609		1631555	مواد اولية
	7573901		1057500	التقاوم العام
	3086900		479400	الايجات
	791900		101300	مصاريف المستخدمين
	15580		14150	الاشهار
	6596205		20000	خدمات اخرى
	52228095		3303908	2 استهلاكات السنة المالية
11245		13118767		3 القيمة المضافة (2-1)
	2230029		5232650	اعباء المستخدمين

	124312		869113	ضرائب والرسوم ومدفوعات المماثلة
3102005		7017004		4 اجمالي فائض الاستغلال
	2176		77500	المنتجات العملية الآخري
	713524			مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وحسائر القيمة
	6301304	2479595		النتيجة العملية (نتيجة الاستغلال)
	91316		16403	الاعباء المالية
	91316		16403	النتيجة المالية
	6209988	2495998		النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)
	6209988	2495998		صافي نتيجة السنة المالية

من إعداد الطالب وفق لمعطيات المؤسسة

مراجعة النسب المالية والمعلومات التي يوفرها تقرير المراجعة الداخلية حول الأداء المالي وفق المعايير الدولية في مؤسسة

الاسمنت وحدة تقرت .

يقوم المراجع الداخلي من خلال صياغته لتقريره بتقديم النصح والارشاد للإدارة العليا مع تسجيل مختلف الملاحظات التي يراها ضرورية لتحسين نشاط المؤسسة من خلال مراجعته وفحصه للقوائم المالية وفق المعايير الدولية وكذا تحليله لبعض النسب المالية، وذلك من خلال العناصر التالية :

1. تحليل بعض النسب المالية في مؤسسة الاسمنت بغرض تقييم الاداء المالي؛

2. إعداد تقرير المراجعة الداخلية؛

3. معلومات مرتبطة بأداء الإدارة ونتائج التسيير لمؤسسة الاسمنت؛

4. تحليل بعض النسب المالية في مؤسسة الاسمنت بغرض تقييم الأداء المالي؛

يساهم المراجع الداخلي المالي من خلال فحصه للنسب المالية داخل المؤسسة في تقييم الأداء المالي، وباعتبار تقييم الأداء يقوم على التحليل المالي سنقوم بغرض تحليل الميزانيات المالية للسنوات 2014/2013 وفق المعايير الدولية .

الجدول التالي(2-6) تحليل النسب المالية في مؤسسة الاسمنت الوحدة تجارية تقرت

التعيين	2013	2014
الاصول الثابتة	6603336	9677820
الاصول المتدولة	134744798	2038492
المخزونات	614125	2527100
أموال جاهزة	2038492	39039050
اجمالي الاصول	141348134	11716312
الاموال الخاصة	17042487	73247475
ديون طويلة الاجل	57723981	144422618
الاموال الدائم	74766468	217670093
ديون قصيرة الاجل	40681494	71175143
اجمالي الخصوم	115447962	288845236

من إعداد الطالب وفق لمعطيات المؤسسة

يقوم المراجع الداخلي بالتحقيق من النسب المالية من خلال الاطلاع على الميزانيات المالية ومطابقة حساب النسب المالية ومعرفة كيفية حسابها، وكذا التأكيد من خلال الاطلاع على تحليل النسب المالية عن طريق الجدول الذي يحتوي على تحليل النسب المالية وسنحاول التطرق الى تحليل النسب المالية وفق بعض المعايير الدولية من خلال الجدول التالي:

الجدول (2-7) عرض بعض النسب المالية

التعيين	2013	2014
نسبة تمويل الاصول الثابتة الاموال الدائمة / الاصول الثابتة	1.13	2.24
الاستقلالية المالية : ديون الاستثمارات/ الاموال الخاصة	0.17	0.33
نسبة السيولة الجاهزة: الاموال الجاهزة/الديون قصيرة الاجل	0.51	0.54
نسبة المديونية: خدمات الديون/رقم الاعمال	0.1	0.1
مردودية الاموال الخاصة : النتيجة الصافية / الاموال الخاصة	0.03	0.04

من إعداد الطالب وفق لمعطيات المؤسسة

✓ يوجد نسبة فان الأصول الثابتة ممولة بصفة كلية بالأموال الدائمة، هذا ما يفسر كذلك وجود راس

مال عامل إيجابي؛

✓ نسبة الاستقلالية المالية عرفت تسجيل ارتفاع طفيف من خلال السنوات التالية للسنة 2013/

2014 ويعود ذلك الى السندات التي تم إصدارها في سنتي 2013 و2014 بهدف الحصول على

قروض من البنوك والمؤسسات المالية في تلك السنوات؛

✓ قدرة المؤسسة على سداد ديونها القصيرة الأجل، اذن لا يوجد خطر عدم التسديد عند تواريخ الاستحقاق.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

اشتمل هذا الفصل على الدارسة التطبيقية التي قمنا بها في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية والتي كان الغرض منها التعرف على مدى توافق المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في مؤسسة الاقتصادية.

نتائج الدارسة:

بعد تحليل ومناقشة بيانات الدارسة، وذلك من اجل التعرف على مدى توافق المراجعة الداخلية مع المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية داخل مؤسسة الاسمنت الوحدة تجارية، فقد توصلت الدارسة الى العديد من النتائج والتي يمكن إبراز أهمها في النقاط التالية :

1. لا بد على المراجع من إتباع أسلوب يمكنه من جمع كل المعلومات المحاسبية والمالية بغية إبداء رآئه بشأنها، حيث يتطلب ذلك وجود خطة محكمة وحصول المراجع على الأدلة والقرائن الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية والمحاسبية وإعداد التقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء عملية المراجعة ؛
2. تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة تابعة للمديرية العامة فهي تحقق احد معاييرها وهي استقلالية المراجع الداخلي في الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وذلك عن طريق تنظيم كافي لقسم المراجعة الداخلية مما يساعدها على تنفيذ عملها بإعطاء شرعية أكبر نظرا لتبعتها للمديرية العامة؛
3. لا يقوم المراجع الداخلي بوضع اجراءات تنظيمية، فالشركة في هذه العملية يعد نقصا من عمله في مجال مراجعته، وبالتالي عمله لا يعد موضوعيا؛
4. يقوم المراجع الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف وابرازها في تقريره الموجه للادارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام المراجعة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته؛
5. ان المراجعة الداخلية هي مجموعة الاجراءات والقوانين التي تضعها الادارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية والادارية، والتحكم اكثر في وظائف المؤسسة وضمان استقرارها؛
6. تهدف المراجعة الداخلية الى ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على مدى صحة الاداء وكذا نتائج القوائم المالية والمركز المالي؛
7. ان المراجعة الداخلية المالية هي جزء من المراجعة الداخلية تعتمد على معطيات المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية وكذا المعطيات الاحصائية، وتهدف الى فحص ومراجعة القوائم المالية والسجلات والعمليات للتأكد من الالتزام بمبادئ المحاسبة والمعايير الدولية، وتقديم النصح والارشاد الى الادارة العليا؛ يعتبر فحص وتحليل القوائم المالية

- من اهم اساليب المراجعة المستخدمة في تقييم الاداء وخاصة طريق النسب المالية التي توضح وتبين الوضع المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة؛
8. تقييم الاداء المالي يقوم على تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من خلال قياس النتائج المحققة او المنتظرة في ضوء المعايير الدولية المحددة مسبقا ؛
9. يقوم تقييم الاداء المالي على تحديد الاهمية بين النتائج والموارد المستخدمة للحكم على مكانه المؤسسة ووضعيتها المالية ؛
10. يتضمن تقرير المراجع الداخلى في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية اهم الملاحظات والنصائح المقدمة الى الادارة العليا فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة والعمل على تحسينه ويقدم تقرير موحد للمراجعة للداخلية يتضمن الجوانب المالية وغير المالية للمؤسسة ككل، ويقدم هذا التقرير معلومات الاداء المالي للمؤسسة؛
11. من خلال دراستنا لمؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تقرت توصلنا الى ان تقرير المراجعة الداخلية ككل يمكن ان يعتمد علي المراجع الخارجي لابداء حكمه وراية الفني المحايد على مدى صدق وعدالة القوائم المالية وبالتالي هناك تكامل بين عمل لجنة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي .

خلاصة الفصل :

من خلال قيامنا بإجراء الدارسة التطبيقية في مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت التجارية ساعدنا على التعرف على طريقة تنظيمية وكيفية اعداد القوائم، بالاطافة الى الوقوف على كيفية القيام بالمراجعة الداخلية وخاصة المالية منها وكيفية التنسيق بين مختلف الفروع التابعة للمؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تقرت من اجل اعداد تقرير المراجعة الداخلية الموحد والذي يتم تقديمه الى الادارة العليا والمتضمن النصائح والتوجهات المقدمة فيما يخص النشاط المالي وكيفية تحسينه مستقبلا.

ووجود مديرية خاصة بالمراجعة الداخلية في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية ساعد على ضبط المراجعة الداخلية وهذا ما حاولنا التطرق اليه من خلال جملة من الاسئلة على قسم المحاسبة والمالية بما للاستفادة أكثر من معرفة ضوابط المراجعة الداخلية وكذا حصولنا على تقرير حول المراجعة الداخلية قد ساعدنا أكثر في معرفة كيفية اعداد التقارير داخل المؤسسة.

كما اننا قمنا ايضا بمحاولة تقييم نظام المراجعة الداخلية من اعداد استقصاء على الضوابط مراجعة الداخلية داخل مؤسسة، حتى وان كانت تعكس آراء الافراد الذين قاموا بالاجابة على الاسئلة.

الخاتمة

تسعى المؤسسات الاقتصادية جاهدة بإعطاء أهمية كبيرة من أجل حماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، وبالتالي يؤدي ذلك إلى ضمان بقائها واستمرارها، وحتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل انشطتها ومهامها فهي أصبحت تولي أهمية كبيرة خاصة للمراجعة، حيث تعتبر هذه الاخيرة الوسيلة تساعد على معرفة الأخطاء والغش ومنعها، فنجد الكثير من المؤسسات الاقتصادية الكبرى تضع خلية للمراجعة الداخلية من أجل المتابعة المستمرة لأعمال المؤسسة، والمراجعة الداخلية تعتبر وظيفة داخل المؤسسة حيث ان المراجع الداخلي أثناء تأدية عمله فإنه يعتمد على مجموعة الأدلة والقرائن .

ولتحقيق أهداف المؤسسة وحماية ممتلكاتها وكذا مواجهة محيطها الاقتصادي المليء بالمتغيرات خاصة وأنا في عصر العولمة والتغيرات العالمية السريعة، أصبحت هناك ضرورة ماسة لوضع نظام للرقابة الداخلية فعال كفيل بحماية موجوداتها من مختلف أعمال الغش والتلاعبات، وسلامة العمليات والوثائق المحاسبية والمالية .

ويعتبر نظام الرقابة الداخلية من بين الأدلة القوية في بناء تقرير المراجعة الداخلية، ويتم تدعيمه وتقويته بوضع خلية المراجعة الداخلية يكون من اختصاصها مراجعة مختلف الوثائق والعمليات التي قامت بها المؤسسة من قبل الاطراف العاملين فيها، وتكون مستقلة وتابعة للمديرية العامة حتى تتسم أعمالها ونصائحها وتوصياتها بالاستقلالية والموضوعية، وتكون تحت اشراف موظفين ذوي كفاءة وخبرة عالية، ونظرا لتطور الذي شهدته مهنة المراجعة الداخلية أنها تقوم على مجموعة من القواعد والأسس وكذا تحكمها مجموعة من المعايير الدولية بدءا بموضوعية المراجع الداخلي ووصولاً الى اعداد تقريره بكل مسؤولية، والذي يتضمن مجموعة من التوصيات والارشادات التي يقدمها الى مجلس الادارة ومنها معلومات مرتبطة بالأداء وتقييمه وتبيان الوضع الذي تؤول الي المؤسسة .

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع حاولنا إبراز أهم الجوانب العامة المتعلقة بالمراجعة الداخلية باعتبارها وظيفة داخل المؤسسة والتي تقوم على مجموعة من المعايير (معايير عامة ، معايير الاداء) فالمراجع الداخلي حتى يقوم بعمله على اكمل وجه، فإنه يجب ان يتمتع باستقلالية حتى وإن كانت هذه الاستقلالية ليست مثل الاستقلالية التي يتمتع بها المراجع الخارجي، كما تقوم المراجعة الداخلية بمراجعة وفحص السجلات والبيانات المحاسبية والمالية والغير مالية بشقيها، كما تحدد المراجعة الداخلية دقة المعلومات من خلال عمل المراجع الداخلي وفق تطبيقه للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية بكل كفاءة مهنية ودات جودة عالية من جراء وجود نظام فعال للرقابة الداخلية .

كما أننا تطرقنا لتقييم الاداء المالي داخل المؤسسة، وكذا تحليل بعض النسب المالية من الميزانية التي تبين المركز المالي للمؤسسة، فالمراجع الداخلي من خلال فحصه للقوائم المالية والنسب المالية فإنه يساهم من خلال تقريره المقدم الى الادارة العليا بمعرفة الوضع والنشاط المالي للمؤسسة وكذا نقاط الضعف التي يمكن ان تعمل الادارة العليا على تفاديها مستقبلا .

وجاءت دراستنا للحالة التطبيقية في شركة الاسمنت التوتة لتعزيز المفاهيم التي تعرضنا لها في الجانب النظري وكيفية تطبيقها في الجانب التطبيقي ميدانيا، فالحديث عن مؤسسة الاسمنت وحدة تقرت لانها تعتبر كفرع من الشركة الام ، اد تم وضع لها نظام مراجعة داخلي خاصة بوحدة تقرت كان امر ايجابي ، وكذا نראה وموضوعية في القيام بالمراجعة الداخلية كما سمحت لنا الدراسة التطبيقي بالتعرض الى الموضوع المعالج من زاوية اخرى والاقتراب أكثر من الواقع .

نتائج اختبار الفرضيات :

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصوله الاول والثاني اد توصلنا الى نتائج خاصة باختبار الفرضيات :

1. أكدت نتائج التحليل ان المراجعة الداخلية هي وظيفة حتمية لجميع المؤسسات الاقتصادية تساعد على تحسين الاداء وترشيد القرارات ، ويتوقف نجاحها على اتباع المراجع على مجموعة من المعايير الدولية المتعارف عليها ، توصلنا الى ان المراجعة الداخلية هي وظيفة تابعة للادارة وضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية من اجل تحسين الاداء وترشيد القرارات لدى الادارة العليا ولا بد من توفر مجموعة من المعايير التي يجب على المراجع اتباعها من اجل ان يؤدي مهمته على احسن وجه ؛
2. فيما يخص نظام المراجعة الداخلية فتوصلنا الى انه يقوم على خطة تنظيمية واجراءات تحدد الادارة وتساهم في تحقيق اكبر قدر ممكن من الكفاية الانتاجية وكذا المراجعة الداخلية على الاداء وتحسين نوعية الاداء المالي عن طريق ضمان السير الحسن للعمليات المالية والمحاسبية داخل المؤسسة ؛
3. الفرضية الثالثة : اما فيما يخص الفرضية الثالثة والمتمثلة في قيام المراجعة الداخلية باكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام المراجعة الداخلية، فتوصلنا الى ان المراجع الداخلي يقوم على تقييم نظام من طرف الادارة وصولا الى التقييم النهائي له ومعرفة فعاليته وقوته للوصول في الاخير الى اكتشاف نقاط القوة والضعف فيه وابداء الرأى حول؛
4. تقوم المراجعة الداخلية المالية المالية بفحص ومراجعة القوائم المالية لتأكد من الوضع المالي داخل المؤسسة ،وكذا تقوم بتقييم المشروع من الناحية المالية من حيث السيولة داخل المؤسسة وكذا القوائم المالية، بهدف التحقق والوقوف على مختلف المعلومات المالية والمحاسبية للتأكد من صدقها وصحتها، وبالتالي الحكم على صحة هذه الفرضية ؛
5. الفرضية الخامسة : توصلنا الى تقييم الاداء يقوم على قياس النتائج المتوصل اليها وفقا للمعايير الدولية المحددة مسبقا لتحقيق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق اهداف المؤسسة، ويساعد في ذلك التقرير المقدم من طرف المراجع الداخلي حول القوائم المالية الذي يقدم معلومات متعلقة بالاداء في المؤسسة، وكذا

معلومات تخص الاداء المالي المستقبلي للمؤسسة، وكل هذا يساهم اتخاذ مختلف القرارات المالية من طرف المدير المالي، ولعل اهمها قرارات التمويل والحصول على الاموال سواء كانت ذاتية او من مصادر خارجية .

التوصيات:

على ضوء النتائج السابقة فانه يمكن تقديم بعض التوصيات الهادفة لمعالجة مشكلات مدى توافق المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية للرفع من مستوى الأداء في الأعمال الوظيفية في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تفرقت :

1. الاهتمام بالتدريب المتخصص في مجالات المراجعة الداخلية وافق المعايير الدولية لمراجعين الداخلين، ويتم ذلك عن طريق جدولة البرامج التدريبية الخاصة بالمراجعة الداخلية ؛
2. توعية المستويات الإدارية والفنية المختلفة بأهمية المراجعة الداخلية ؛
3. دعم نشاط المراجعة الداخلية بوسائل تقنية مثل الانترنت وغيرها لتكون في متناول المراجع وتسخيرها في النشاط الإداري للرفع من مستوى الأداء في المؤسسة ؛
4. اقناع الادارة العليا باهمية الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية وافق المعايير الدولية والفوائد المرجوة من دعم وظائفها بالتقنيات الحديثة .

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية :

1. جمعة احمد حلمي "المدخل إلى التدقيق الحديث " دار الصفاء للنشر والتوزيع 2005/01/01 الطبعة 1 مجلد
2. خالد أمين عبد"التدقيق والرقابة في البنوك " دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان سنة 1998 .
3. رضا خلاصي " مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة " دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر 2013 ؛
4. سطاتم بن عبد العزيز المقرن " تصميم انظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي " ديون المراقبة العامة للمملكة العربية السعودية سنة 1426هـ؛
5. عبد الفتاح الصحن وآخرون "المراجعة مدخل فلسفي تطبيقي، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية سنة 1986 ؛
6. مصطفى صالح "مفاهيم حديثة الرقابة الداخلية والمالية " دار البداية، الطبعة الأولى، عمان سنة 2010؛
7. يحيى حسين عبيد، إبراهيم طه عبد الوهاب "أصول المراجعة الطبعة الأول ، مكتبة الجلاء الجديدة المنصورة سنة 2001؛

الكتب باللغة الأجنبية :

1. Chamber ,et ,al ,InternalAuditing ,pitmaanpublishing ,LONDON .1990؛
2. FredericBERNARD,RemiGAYRARDetLourentROUSSEAU ,
3. Contrôle interne ,les editions MAXIMA,Paris.

الرسائل الجامعية

1. احمد محمد مخلوف " المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية " مذكرة لنيل شهادة ماجستير بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير سنة 2007/2006 .
2. بلقاسم بعوج ، " أهمية المراجعة الخارجية في تندية الممارسات السلبية لإدارة الإرباح في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة سنة 2014/2013 .

قائمة المراجع

3. شعباني لطفي "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة" مذكرة لنيل شهادة ماجستير بكلية علوم الاقتصادية والعلوم العلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2003/2004
4. عزوز ميلود، "دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية" مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير بكلية علوم الاقتصادية والعلوم العلوم التسيير جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة سنة 2007 .
5. المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة "مذكرة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل بكلية العلوم التجارية قسم المحاسبة والتمويل جامعة غزة سنة 2009//1430م
6. مؤمن محمد حسن العفيفي "مدى المراجع الداخلي من خلال تطبيق المعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على الشركات الملتقيات والندوات :

1. ثائر صبري محمود الغبان "دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني" مجلة علوم الانسانية اقليم كردستان العراق 2010.
2. محمد فداء بهجت "أهداف ومفاهيم المراجعة الداخلية" ندوة ديوان المراقبة العامة السنوية الثانية عشرة سبل تفعيل دور وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة الرياض 7،8 رجب 1436 هـ ؛

مواقع الانترنت :

1. Side.IIA:WWW.theiia@org2016/40/30 تاريخ الاطلاع

الملاحق

الملاحق (١) يبين تطور عناصر الاصول

BILAN (ACTIF)

2015 No. 30

ACTIF	2014			2013
	Montants Bruts	Amortissements provisions et pertes valeurs	Net	Net
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition(ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	716 740		716 740	716 740
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	5 686 624	713 524	4 973 100	5 686 624
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	3 987 670		3 987 670	194 662
Impôts différés actif	310		310	5 310
TOTAL ACTIF NON COURANT	10 391 344	713 524	9 677 820	6 603 336
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	2 527 100		2 527 100	614 125
Créances et emplois assimilés				
Clients	33 779 350		33 779 350	1 367 379
Autres débiteurs	1 045 870		1 045 870	
Impôts et assimilés	4 213 830		4 213 830	671 113
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	93 178 648		93 178 648	48 468 028
TOTAL ACTIF COURANT	134 744 798		134 744 798	51 120 645
TOTAL GENERAL ACTIF	145 136 142	713 524	144 422 618	57 723 981

الملحق (٢) يبين تطور عناصر الخصوم في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية

Exercice clos le: 31/12/2014

BILAN (PASSIF)

PASSIF	2014	2013
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	70 500 000	20 500 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -Réserves consolidées(1)		

Exercice clos le: 31/12/2014

BILAN (PASSIF)

PASSIF	2014	2013
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	70 500 000	20 500 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart déquivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe(1)	6 209 988	-2 495 998
Autres capitaux propres -Report à nouveau	-3 462 513	- 961 515
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	73 247 475	17 042 487
PASSIFS NON -COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	25 217 131	
Impôts	5 285 680	254 252
Autres dettes	40 672 332	40 427 242
Trésorerie Passif		
TOTAL III	71 175 143	40 681 494
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III	144 422 618	57 723 981

الملحق (٣) تطور حسابات التسيير في مؤسسة الاسمنت الوحدة التجارية تقرت

Exercice du: 01/01/2014 au: 31/12/2014

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2014		2013	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services			
	Vente de travaux		65 346 862	3 315 150
Produits annexes				
Rabais,remises,restournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais,remises,ristournes		65 346 862		3 315 150
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		65 346 862		3 315 150
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	34 163 609		1 631 555	
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services'				
Autres consommations				
Rabais,remise,ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale	7 573 901		1 057 500
	Locations	3 086 900		479 400
	Entretien, réparations et maintenance			
	Primes d'assurances			
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	791 900		101 300
	Publicité	15 580		14 150
	Déplacement, missions et réceptions			
Autres services	6 596 205		20 000	
Rabais,remises,restournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice'	52 228 095		2 302 905	
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		13 118 767		11 245
Charges de personnel	5 232 650		2 239 028	
Impôts et taxes et versements assimilés	869 113		174 312	
IV-Excédent brut d'exploitation		7 017 004		7 162 005

Thank you for evaluating AnyBizSoft PDF to Word.

You can only convert 3 pages with the trial version.

To get all the pages converted, you need to purchase the software from:

<http://www.anypdftools.com/buy/buy-pdf-to-word.html>