

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالبة : سارة بن عثمان

بعنوان :

**دور المراجعة الداخلية في تفعيل
نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار
بحاسي مسعود 2013**

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة

أ/حجاج محمد الهاشمي.....(أستاذ مساعد(أ) - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

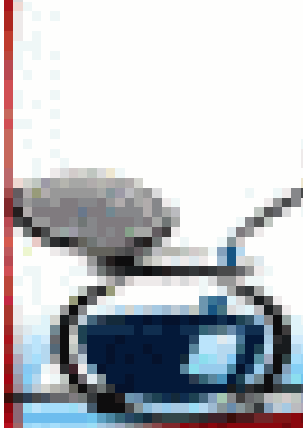
أ/بن قانة اسماعيل.....(أستاذ مساعد(أ) - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

د./بركة محمد.....(استاذ مساعد(أ) - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2013/2012

تمنيتك بركات

بسم الله القوي ، المعين...وفي سبيله،و على بركته....
قبل كل أحد و بعد كل أحد نتوجه بالشكر كله لربنا عز وجل.
فالحمد لله الذي هدانا لهذا و ما كنا لنهتدي لو لا أن هدانا الله.
ثم نشكر جزيل الشكر الأستاذ : "بن قانة إسماعيل
على أن شرفنا بالإشراف على هذا العمل المتواضع
كما لا ننسى أن نشكر كل من ساعدنا بمعلومة
كذلك نشكر كل موظفي المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار التي استضافتنا
لإجراء الدراسة الميدانية.
و منهم: "بوسايد، أمين، ربيعة، نجاح، بلتشين آيت حمودة"
و إلى كل الأساتذة الذين قاموا بتعليمنا من الابتدائي إلى المرحلة الجامعية نتقدم
لهم بالشكر الجزيل.
و أخيرا نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في انجاز هذا البحث



الملخص

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

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

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، التقرير، نظام الرقابة الداخلية.

Résumé

La fonction de audit interne des plus importantes d'emplois dans les institutions économiques quant à leur impact sur l'activation et la mise au point de contrôle interne et l'utilisation efficace des ressources disponibles, Ainsi que dans l'évaluation des risques qui favorise les opportunités pour les institutions dans l'optimisation des ressources et de à la Supporter qualité globale et de la résilience face à la concurrence.

Cette étude vise à clarifier le rôle de l'audit interne dans l'activation du système de contrôle interne dans l'entreprise, Cela en répondant le problème clé suivant : comment l'audit interne contribue à l'activation du système de contrôle interne dans l'entreprise ? Ceci à l'aide de certains des outils utilisés dans la recherche de Entretien personnel et Remarque, Et nous avons plusieurs résultats Le plus important : Le service d'audit interne est indépendant L'inspection périodique des États financiers Également active Un rapport sur la situation de l'entreprise doit, a également trouvé cette audit interne s'efforce de découvrir les forces et les faiblesses, d'identifier les risques et d'évaluer le système de contrôle interne.

Mots-clés : audit interne, rapport, système de contrôle interne.

المحتويات

III.....	الإهداء
VI.....	الشكر
V.....	الملخص
IV.....	قائمة المحتويات
IIV.....	فهرس الجداول
IIV.....	قائمة الأشكال
IIIV.....	قائمة الملاحق
IIIV.....	قائمة الاختصارات والرموز
أ.....	المقدمة

الجانـب النظري

الفصل الأول : مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

4.....	المبحث الأول: البعد النظري لكل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.
9.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

الجانـب التطبيقية

الفصل الثاني : دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار

16.....	المبحث الأول : الطريقة والأدوات
20.....	المبحث الثاني : تحليل النتائج والمناقشة
28.....	الخاتمة
31.....	المراجع
34.....	الملاحق
43.....	الفهرس

قائمة الجداول

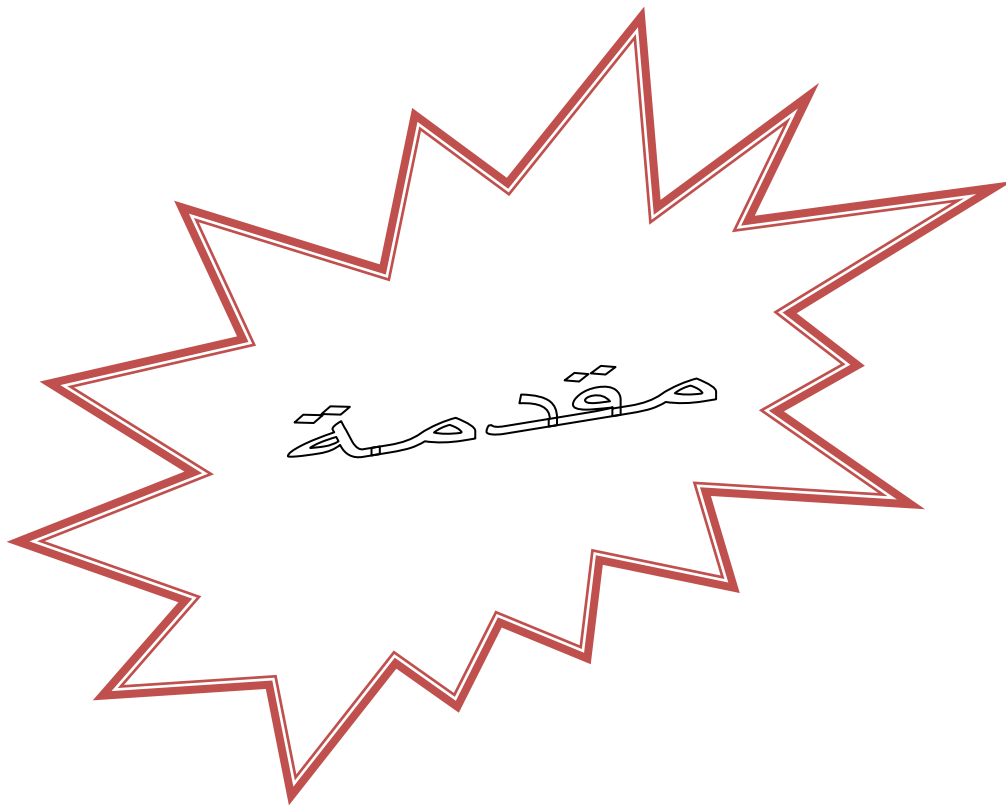
الصفحة	الجدول	الرقم
17	لمحة عن المؤسسة	1.1

قائمة الأشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
18	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	1.2
21	كيفية حساب الوقت المستخدم للآلات	2.2
22	الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعة الداخلية	3.2

قائمة الاختصارات و الرموز

الرموز/الاختصار	الدلالة
ENTP	Enterprise National Travaux et Puix



1. توظفة

شهد العالم على مر العصور تطور على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية، فانتقلت من كونها مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى، وذلك ما أستوجب ضرورة الاهتمام بالوسائل والتقنيات تضمن لأصحاب المؤسسات الحفاظ على أموالهم المستثمرة والاستغلال الأمثل لمواردهم، والحد من الأخطاء المحاسبية وحتى التلاعبات، وفي مقدمة هذه الوسائل عملية المراجعة الداخلية حيث أنها تمثل عملية جمع وتقييم الأدلة والمعلومات لتحديد التقرير عن مدى التوافق بين هذه المعلومات ومعايير تم وضعها على نحو مسبق.

بناء على النهج الاقتصادي الذي سلكته الجزائر حيث كان عليها الانخراط في هذه التغيرات التي مست الجوانب الاقتصادية ومحاولة التكيف مع انعكاساتها، ورغم تبني الجزائر في الفترة الأخيرة معايير المراجعة الدولية في مزاولة المهنة في الجزائر فإنها بقيت تشهد قصور في هذا المجال.

2. طرح الإشكالية:

بناء على ما سبق سنحاول أن نحلل هذا الموضوع انطلاقاً من طرح الإشكالية الرئيسية التالية:
ما مدى الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

3. الأسئلة الجزئية :

و على ضوء الإشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقاً يمكن وضع التساؤلات الجزئية التالية:

- 1) ما هي المراجعة الداخلية وما هي أهميتها في المؤسسة ؟
- 2) هل تعتمد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟
- 3) كيف تقوم المراجعة الداخلية بتفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

4. صياغة الفرضيات:

للإجابة على هذه الإشكالية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى : إن اعتماد المراجعة الداخلية بجميع مقوماتها من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الأهداف المرجوة منها كما تزيد توجيهات الخبرات الخارجية من فاعلية المراجعة الداخلية؛
الفرضية الثانية : تعتمد المؤسسة على المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية على التقرير الذي يقدم للمدير العام للمؤسسة؛

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

5. أسباب اختيار الموضوع:

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

- 1) رغبة الباحث في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه، لأهميته وفائدته للباحث في مجال تخصصه العلمي والعملية؛
 - 2) محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص من طلاب وأكاديمين وممارسين لمهنة المراجعة الداخلية؛
 - 3) الحاجة الماسة للمراجعة من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بعد الإصلاحات المنتهجة من قبل الدولة.
6. أهداف الدراسة:

ان الهدف التي تسعى إليه هذه الدراسة هو إظهار فعالية كل من المراجعة الداخلية في الدعم الجيد لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛

اعطاء الصورة الحقيقية و الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تقديم الإرشادات لمتخذي القرار؛
محاولة إظهار وإبراز دور المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة.

7. أهمية الدراسة

اما بالنسبة لأهمية الموضوع

في ظل الإصلاحات التي يشهدها الاقتصاد الجزائري منذ التسعينات، من أجل مسايرة ومواكبة الاقتصاد العالم، بالخصوص نحن على ابواب الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، نتجت عنها ثورة في كل مجالات حياة المؤسسة الاقتصادية وكل ما يتعلق بها. وهو ما دفعنا إلى اختيار هذا الموضوع " دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية"

8. حدود الدراسة:

الحدود المكانية: كانت الدراسة بمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار وذلك لمعالجة إشكالية البحث المتمثلة في "دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية".

الحدود الزمنية: كانت الدراسة النظرية من 2013 /02/01 إلى غاية 2013 /06/06.

9. منهج وأدوات البحث:

استخدمنا لإعداد هذه الدراسة منهجين، الأول هو المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة مساهمة كل من المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، والمنهج الوصفي التحليلي من خلال إجراء دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار مستعملين الملاحظة و المقابلة الشخصية، وقائمة الاستقصاء

10. مرجعية الدراسة: اعتمدنا في بحثنا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب الأجنبية والعربية، والرسائل، كذلك المجالات في الفصل النظري، أما عن الدراسة التطبيقية فقد اعتمدنا على وثائق المؤسسة وعلى أسلوب المقابلة الشخصية والملاحظة بالإضافة إلى الكتب المخصصة في مكتبة المؤسسة.

11. صعوبات البحث: من الصعوبات التي وجهتنا خلال دراسة الموضوع

✓ رفض بعض المؤسسات لدراسة الموضوع في بداية الأمر؛

✓ صعوبة تطبيق المنهجية الجديدة وهذا لعدم فهمنا الجيد؛

✓ عدم التطابق الجانب النظري مع المؤسسة؛

12. هيكلية البحث:

لمعالجة الإشكالية المطروحة قسمنا البحث إلى فصلين الفصل الأول إلى تقديم البعد النظري و التطبيقي مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة حيث قسم إلى مبحثين المبحث الأول تناول البعد النظري لكل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني البعد التطبيقي والمتمثل الدراسات السابقة، والفصل الثاني تمثل في الجانب التطبيقي وقسم إلى المبحثين الأول يتضمن الطرق و الأدوات المستخدمة للبحث و المبحث الثاني يتناول تحليل النتائج والمناقشة المتوصل إليها من خلال دراسة الحالة.

الجانب النظري

الفصل الأول

مساهمة المراجعة الداخلية

في تفعيل نظام الرقاب

تمهيد

تعتبر عملية المراجعة الداخلية وظيفة مهمة في أي مؤسسة كانت، ولذلك على المؤسسات ان تحرص على تطبيقها وفق للمعايير المخولة لها من أجل ثبات صحة بياناتها ومصداقية قوائمها المالية، أيضا تحليل نتائجها من اجل معرفة نقاط القوة والضعف لديها، مع العلم أن المراجعة الداخلية تعمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية، ومن هذا المنطلق سوف نتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين أساسين:

- المبحث الأول: البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة؛

المبحث الأول: البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

سوف نتناول في هذا المبحث عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية

أولاً: تعريف المراجعة الداخلية: المراجعة الداخلية للحسابات تأكيد مستقل وموضوعي ونشاط الاستشارات تهدف إلى إضافة القيمة وتحسين العمليات المؤسسية، وهي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال اتباع نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات الإدارة والمراقبة وإدارة المخاطر.¹

● عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية على أنها: وظيفة يؤديها موظفين داخل المؤسسة، وتناول الفحص الانتقائي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة والمعلومات سليمة ودقيقة وكافية.²

ثانياً: طريقة عمل المراجعة الداخلية

1. **التحقق:** يهدف التحقق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة وسلامة وتوجيه المحاسبي و جمع الأدلة والقوانين التي تثبت صدق ما تضمنته السجلات.
2. **التحليل:** يقصد به تحليل السياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والاجراءات المحاسبية والمستندات و السجلات والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص.
3. **الالتزام:** ويقصد به الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفق للطرق والنظم والقرارات الادارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم.
4. **التقييم:** وهو التقرير الشخصي الواعي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تسيير عليها الشركة وما لديها من تسهيلات بقصد ترشيد الأداء الوظيفي و تطويره و يقتضي التقييم جمع البيانات والمعلومات.

¹ Audit manuel , **Internal audit division**, office of Internal ove right services 2009, p01

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل*الإطار النظري المعايير وقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، المكتبة الجامعية الحديثة، مصر، 2007، ص 126

5. التقرير: تقرير المراجع الداخلي يدرج المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليها من نتائج وتوصيات ويفضل عرض التقرير عن المسئول عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير عن بعض الأمور، تتمثل قدرة المراجع الداخلي في العرض الواعي والواقع لنتائج ما قام به من فحص.¹

ثالثا: أهمية المراجعة الداخلية:

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي:²

1. كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها؛
2. اضطراب الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة؛
3. حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات؛
4. حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء؛
5. حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، والرقابة الحكومية، والتسعيرة؛
6. تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.

رابعا: مسؤوليات مدير المراجعة الداخلية:

إن مدير المراجعة الداخلية يعتبر هو حلقة الوصل بين المراجعة والإدارة العليا، والمسئول الأول عن إدارة المراجعة الداخلية. ولكي يقوم بتمثيل دوره هذا، فإنه يتوجب عليه أن يضطلع بمجموعة من المسؤوليات والتي تم توضيحها فيما سبق بالمعيار الخامس من معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية، والتي من ضمنها تنسيق العمل مع المراجع الخارجي، بما يضمن تغطية أشمل لنطاق عمل المراجعة، والتقليل بقدر الإمكان من ازدواجية الجهود، بحيث يوزع العمل على الطرفين، وهذا يضمن تحقيق الأهداف المثالية والمرجوة من عملية المراجعة.³

¹ محمد بشير غوالي، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004، ص.ص 22.23

² يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط1، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 128

³ أمجد منذر الصابر، محددات العشر لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة المدقق العدد 51، 2002، ص 20

خامسا: مسئوليات مشرف المراجعة (رئيس قسم):

مشرف المراجعة هو شخص موظف بإدارة المراجعة الداخلية، مهمته الإشراف على أنشطة المراجعة الرئيسية، وتنسيق أعمال المراجعة مع المراجعين الداخليين، ولذلك فإن مسؤولياته تتمثل في الآتي:¹

1. المسؤولية عن أداء المراجعين وتوجيههم وتدريبهم؛
2. وضع وتطبيق وتحديث برامج المراجعة لكل مهمة مراجعة؛
3. التأكد أن أعمال المراجعة قد تمت بموضوعية واستقلالية تامة من قبل المراجعين؛
4. متابعة توصيات إدارة المراجعة الداخلية إلى أن يتم الانتهاء من تنفيذها كاملة وكتابة تقرير دور يحول ذلك؛
5. التأكد من أن أعمال المراجعة تمت استناداً لمعايير المراجعة الداخلية؛
6. مراجعة ملفات أوراق العمل في جميع مراحل المراجعة، والتأكد من أن ملفات المراجعة قد أنجزت بالاستناد إلى سياسات وإجراءات المراجعة الداخلية الواردة في الدليل؛
7. مراجعة مسودة تقرير المراجعة، ومناقشته مع مدير المراجعة الداخلية؛
8. القيام بالزيارات التفقدية الميدانية لمختلف مواقع المؤسسة، وإعداد التقارير عنها؛
9. أية مسئوليات أخرى يكلفها من قبل مدير المراجعة الداخلية.

سادسا: أهداف المراجعة الداخلية:

لقد انحصر هدف المراجعة الداخلية في المراحل الأولى في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، ونتيجة لتطور الزمن، فقد تطورت أهداف المراجعة الداخلية، وأصبحت أهدافها تتلخص في الآتي:

1. تحديد مدى دقة ومصداقية المعلومات المالية والتشغيلية؛
2. تحديد مخاطر المؤسسة وتخفيضها إلى الحد الأدنى؛
3. التحقق من إتباع الإجراءات والسياسات الداخلية واللوائح والقوانين الخارجية؛
4. مقابلة المعايير الموضوعية؛
5. الاستخدام الكفء والفعال للموارد؛
6. مساعدة أعضاء المؤسسة على القيام بمسئولياتهم بكفاءة وفاعلية.²

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006

² Sayer.L.B.SAYER's, *internal auditing* Kthen ED.IIA.INC.N.Y.1996 P6

المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية

أولاً: تعريف الرقابة الداخلية: تشمل خطط التنظيم وكل الأساليب والطرق والاجراءات المنسقة والمستخدمه داخل المؤسسة قصد المحافظة على أصولها، وضمان دقة وسلامة المعلومات المحاسبية وتفعيل النجاعة العمليانية، واحترام السياسات المسطرة من طرف الإدارة العليا.¹

ثانياً: عناصر نظام الرقابة الداخلية

1. الخريطة التنظيمية: تحقق الرقابة بوجهيها بوجود هيكل تنظيمي داخل المؤسسة.
2. عناصر بشرية ملائمة: العنصر البشري هو أساس نجاح أي نظام رقابي لأن الفرد في مختلف المستويات الادارية مسؤولين مسئولية كاملة عن تنفيذ أساس و قواعد نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.
3. نظام سجلات ومستندات متكامل: النظام المحاسبي هو مصدر المعلومات اللازمة لمن يهمهم أمر المؤسسة ولكي يحقق النظام المحاسبي دوره في مجال الرقابة الداخلية يجب توفر فيه الخصائص التالية:
البساطة توفير، الأفراد المختصين، خدمات متطلبات الرقابة والمراجعة، توضيح نتائج الأعمال والأنشطة، وضع دليل محاسبي موحد.. الخ

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

5. نظام متكامل للتقارير: تمثل التقارير الناتج النهائي لأي نظام معلومات، ولذلك يجب أن تتميز بصحة بياناتها، وبدقة معلوماتها، وإعدادها في الوقت المناسب حيث تهدف التقارير بصفة عامة إلى توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات سواء كان ذلك على مستوى إدارة المؤسسة أو على مستوى مستخدميه خارج نطاق المؤسسة.²

ثالثاً : أهداف نظام الرقابة الداخلية:

- حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس والتلاعب؛
- ضمان تحقيق الدقة الحسابة للبيانات المحاسبية بما يكفل سلامة البيانات المعلومات والتقارير التي يتم إعدادها داخل المؤسسة؛
- ضمان صحة وسلامة نظم التخطيط والرقابة وتقييم وتنمية الكفاية الانتاجية والكفاية الادارية؛

¹ R, BIRlet autres 1986, *control interne et vérification*, Edition Preportaine INC, canada ,p 37

² غوالي محمد بشير، مرجع سبق ذكره، ص ، 67

- ضمان تحقيق السير حسب السياسات الادارية وتنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة وضمن توفير الملائمة التي تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة.¹

رابعاً: دراسة نظام الرقابة الداخلية بواسطة المراجع

بعد انتهاء المراجع من فحص واختبار نظام الرقابة الداخلية يجب عليه إجراء تقييم نهائي لما توصل إليه نظراً لأن جزء كبير من المراحل الباقية تعتمد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، يهتم المراجع بنظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين:

المساعدة في تخطيط المراجعة؛

تقييم مخاطر الرقابة الداخلية؛

العوامل التي تساعد المراجع من فهم نظام الرقابة الداخلية

تجربته السابقة مع المؤسسة؛

الاستفسارات؛

فحص المستندات والقيود المحاسبية؛

إعادة تطبيق اجراءات رقابية.²

خامساً : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في منع أو اكتشاف الأخطاء الجوهرية والغش والتحرير وسوء العرض في تأكيدات القوائم المالية خلال فترة معقولة من تاريخ وقوعها، ويتم تنظيم هذا التقييم من خلال تأكيدات القوائم المالية باستخدام دورات العمليات، ففي حالة السياسات والإجراءات الرقابية المعروفة بضعف فعاليتها في منع واكتشاف الأخطاء يتم تحديد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند أعلى مستوى (الحد الأقصى للمخاطرة) وهنا لا يقوم المراجع باختبارات رقابة على تلك السياسات والإجراءات الرقابية إذ لا جدوى منها، ولذا يلجأ المراجع لاختبارات التحقق التفصيلية (اختبارات التحقق من صحة واكتمال العمليات المسجلة)، أما في حالة السياسات والإجراءات الرقابية التي يبدو أنها فاعلة فإن المراجع قد يتخذ واحد من قرارين:

➤ إذا كان المراجع يعتقد أن إجراء اختبارات التحقق التفصيلية لوحدها وبصورة مكثفة سيكون أقل تكلفة من الجمع

بين اختبارات التحقق التفصيلية واختبارات الرقابة فإنه يحدد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند الحد الأقصى ولا

يقوم بأي اختبارات رقابة وإنما يقوم باختبارات التحقق التفصيلية؛

¹ د.سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد، تدقيق الحسابات (1)، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، ط 1 2010، ص 171

² حسين دحوح، أساسيات التدقيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999 ص 202

➤ إذا كانت السياسات والإجراءات الرقابية تبدو فاعلة وكان المراجع يعتقد أن الجمع بين إجراء اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية في نطاق مخفض سيكون أقل تكلفة من إجراء اختبارات التحقق التفصيلية بصورة مكثفة فإنه يحدد مخاطر الرقابة الداخلية المخططة عند مستوى أقل من الحد الأقصى ويجمع بين اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية في نطاق مخف.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى بعض الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

المطلب الأول: دراسة غولي محمد بشير و دراسة عزوز ميلود

أولاً: دراسة غوالي محمد بشير مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة في تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة بجامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، والتي عاجلت الإشكالية التالية: " إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية ؟ ولقد توصل إلى النتائج التالية ومن أهمها: ضرورة تصميم نظام الرقابة الداخلية، انشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، تقييم المزرعة وإدراجها في المحاسبة، البحث عن وسائل تخزين أكثر كفاءة عن طريق الإيجار، قبل أن يبدي المراجع موافقته على المهمة يجب أن يتوخى الحذر في اختيار للعملاء وأن لا ينظر للمهمة على أنها مجرد كسب للمال وزيادة في عدد العملاء بل هي التزام اجتماعي، إذا كانت للمراجع تحفظات عن صحة معاملات الإدارة يجب ترك المهمة الموكلة له، أو اتخاذ الإجراءات المناسبة، يعتبر المراجع محل الثقة مستخدم القوائم المالية، والإدارة، ومن ثم على مزاوي المهمة أن يؤديوا عملهم بطريقة تقابل هذه الثقة، ضرورة اهتمام المراجع بتقنيات الكمية لها من أهمية في اختيار وتقدير المجتمع الإحصائي والمواد فحصه، ضرورة التزام المراجع بتطبيق معايير الأداء المهني بعناية، ومحاولة التعرف والفهم الجيد للمسببات الأخطاء والغش وذلك لمنع وقوعها.²

ثانياً: دراسة عزوز ميلود، مذكرة ماجستير، بعنوان دور المراجعة الخارجية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، جامعة سكيكدة، كلية علوم التسيير وعلوم الاقتصادية، والذي عاجل الإشكالية التالية: كيف تساهم المراجعة الخارجية في تحسين الرقابة الداخلية وبالتالي تحقيق نجاعة المؤسسة الاقتصادية، ومن أهم النتائج التي توصل

¹ أحمد محمد مخلوف ، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية ، مذكرة ماجستير، غ منشورة، جامعة الجزائر،

الجزائر 2006-2007 ص 91

² غوالي محمد بشير، مرجع سبق ذكره

إليها: إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة، من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة فنظام الرقابة الداخلية هو أداة للتسيير والوقاية، يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها، نشاط المراجعة الخارجية يعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسة واللوائح والقوانين الموضوعة، والمراجعة المالية والعملياتية للأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل حدوث الأخطاء، وهذا ما يزيد الحاجة لها فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين والمراجعين الداخليين، في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء، تسعى المراجعة الخارجية أيضا للحد من الإسراف والضياع الشيء الذي يزيد من المردودية وتحسين الأداء، وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة والحفاظ على سمعتها، تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية.¹

المطلب الثاني: دراسة عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ودراسة بلحود زكريا

أولاً: دراسة عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير بعنوان التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، والذي عالج الإشكالية التالية: ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة لما يحقق أعلى فعالية و فائدة ممكنة للطرفين والمؤسسة؟ ولقد توصل إلى النتائج التالية التي نذكر منها: تتمتع إدارة المراجعة الداخلية بالبنك باستقلالية مناسبة، كونها تتبع مباشرة مجلس إدارة البنك، حيث يتولى المجلس سلطة تعيين وعزل المراجعين الداخليين للبنك، كما أن تقارير المراجعة الداخلية ترفع مباشرة إلى رئيس مجلس الإدارة، إضافة إلى عدم وجود أي تأثير على استقلالية المراجعين الداخليين للبنك أثناء تأديتهم لمهامهم من قبل إدارات البنك الخاضعة للمراجعة، عدم توفر الثقة المتبادلة الكاملة بين الطرفين ومن مؤشرات الآتي: تحفظ المراجعين الداخليين للبنك على بعض المعلومات التي تتكشف لهم أثناء تنفيذهم لمهامهم ولها تأثير مهم على عمل مراجعي الشركة الخارجيين، حيث لا يقومون بإبلاغها لمراجعي الشركة الخارجيين، بحجة أن هذه المعلومات سرية وعلى مراجعي الشركة الخارجيين اكتشافها بأنفسهم، مع أن الغاية الأولى والنهائية للطرفين واحدة وهي نجاح البنك وازدهاره، عدم التبادل المباشر للتقارير بين المراجعين الداخليين للبنك ومراجعي الشركة الخارجيين، حيث يحصل المراجعين الداخليين على تقارير مراجعي الشركة الخارجيين من إدارة البنك، أما مراجعي الشركة الخارجيين فيحصلون

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سكيكدة، الجزائر 2006-2007

على تقارير المراجعين الداخليين للبنك من الإدارة العليا للبنك، أو من إدارة المراجعة الداخلية للبنك ولكن بشرط أن يطلعوا عليها إطلاع فقط ولا يمكنهم أخذ نسخة مصورة منها، عدم وجود تشريع محلي يلزم الطرفين (إلزام أدبي) بضرورة التعاون والتكامل فيما بينهما، ويحدد أوجه ذلك التكامل وما يمكن أن يقدمه كل منهما للآخر في سبيل تنفيذه لمهامه¹.

ثانيا: دراسة بلحود زكريا، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، المراجعة الداخلية ودورها في اتخاذ القرار، والذي عالج الإشكالية التالية: "ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار في مختلف المستويات في المؤسسة؟" ومن النتائج المتوصل إليها نذكر ما يلي: تتوقف درجة مساهمة المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار على مدى فاعلية المستويات الإدارية المختلفة بأهمية المراجعة الداخلية كأداة تسيير فعالة تمثل احد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها والثوق بها في عملية اتخاذ القرار، تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونها إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية المستعملة في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، كما تزيد فاعلية هذه المساهمة إذا كان هناك تعاون وتكامل بين المراجع الخارجي ومصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة، قد تتعرض المراجعة الداخلية في المؤسسة رغم توفرها على جميع المقومات الأساسية إلى العديد من الضغوطات التي تحول دون مساهمتها الفعال في عملية اتخاذ القرار، سواء كانت ضغوط داخلية كالمركزية الشديدة أو خارجية مثل الضغوط الاقتصادية، تتبنى المؤسسات الجزائرية نظام المراجعة الداخلية منذ فترة قصيرة نسبيا إلا أن هذا النظام يسير نحو الأفضل يوما بعد يوم².


¹ عبد السلام عبد الله يعيد أبو سرعة، *التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية*، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2010/2009.

² بلحود زكريا، *المراجعة الداخلية ودورها في اتخاذ القرار*، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2011

خلاصة الفصل

تم التعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، ونظام الرقابة الداخلية، كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي تندرج في سياقها، حيث تم تبيان فعالية نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع، ولقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية المراجعة الداخلية لها أثر فعال على نظام الرقابة الداخلية بحيث تعمل المراجعة الداخلية على منع الغش والاختلاس، أيضا اكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف مع تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة.

الجانب التنظيري



دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الأبار
الفصل الثاني

تمهيد

في إطار استكمال بحثنا أردنا التأكد من ادراك ذات الشيء بداخل إحدى مؤسساتنا و المتمثلة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار (ENTP) يعود الاختيار قبل كل شيء إلى وجود إدارة مخصصة للمراجعة الداخلية، ومن ثم أردنا اسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع من خلال الدراسة التقييمية للمراجعة الداخلية الخاصة بالمؤسسة وفعاليتها في نظام الرقابة الداخلية وعليه قسمنا دراستنا إلى مبحثين:

✓ المبحث الأول: طريقة وأدوات البحث

✓ المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى طريقة وأدوات جمع البيانات التي ستفيدنا في حل إشكالية موضوعنا

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

أولاً: تحديد المنهج: نظراً لطبيعة الدراسة في الجانب التطبيقي تم اعتماد المنهج الوصفي حيث يعتبر المنهج الأسلوب المتبع للوصول إلى الأهداف المسطرة ومن المعلوم أن بحثنا يدور مضمونه حول دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وللوصول إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في معرفة كيف للمراجعة الداخلية أن تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟، والذي يعتمد أيضاً على جمع الحقائق وتحليلها وتفسيرها ومقارنتها للوصول إلى نتائج عامة، حيث يشتمل المنهج على مناهج فرعية متعددة منها البحث المكتبي والوثائقي والمسح ودراسة الحالة وتحليل الوظائف والنشاطات.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسات البترولية الناشطة في المدينة الصناعية حاسي مسعود التابعة لولاية ورقلة و بصفة خاصة مؤسسة سونا طراك التي تمثل المؤسسة الأم، و كعينة اخترنا المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP، وذلك لمكانتها وكبر حجمها وامتلاكها لعديد من الخبراء، فهي تعد مثال للمؤسسات الكبرى والناجحة في الجزائر وذلك في مجال حفر وصيانة الآبار حيث تعد هذه المؤسسة الرائدة في هذا المجال، ومن أجل مصداقية وموثوقية بياناتها ومعرفة وضعيتها تقوم بعملية المراجعة الداخلية والتي هي محل دراسة موضوعنا حيث يسعى مديري المصالح إلى تحقيق الأفضل للمؤسسة، وهذا ما يساعد على دراستنا للموضوع والمتعلق دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لديها، بحيث تعرف المؤسسة بحسب تسميتها فهي مؤسسة وطنية متخصصة في الحفر والتنقيب عن البترول والجدول الموالي يوضح فيه باختصار المؤسسة.

جدول رقم 1.2: يوضح لمحة عن المؤسسة

التسمية	المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
الطبيعة القانونية	بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 81-171
رأس المال الاجمالي	14 800 000 000 دج
عدد العمال	7002 منهم 200 نساء
المقر الاجتماعي	ENTP BP 207 206 المنطقة الصناعية 20 أوت 1955 حاسي مسعود ولاية ورقلة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على موقع المؤسسة.

نشاط المؤسسة: يتمثل في

- حفر آبار المحروقات؛
- صيانة آبار المحروقات؛
- حفر آبار المياه العميقة؛
- نقل الآلات الحفر ومخيمات الحفر وتصليح الناقلات؛
- الصيانة البترولية؛
- الفندقية.

سوق entp: هو المقاول الأول الحفر في الجزائر (50 % السوق).

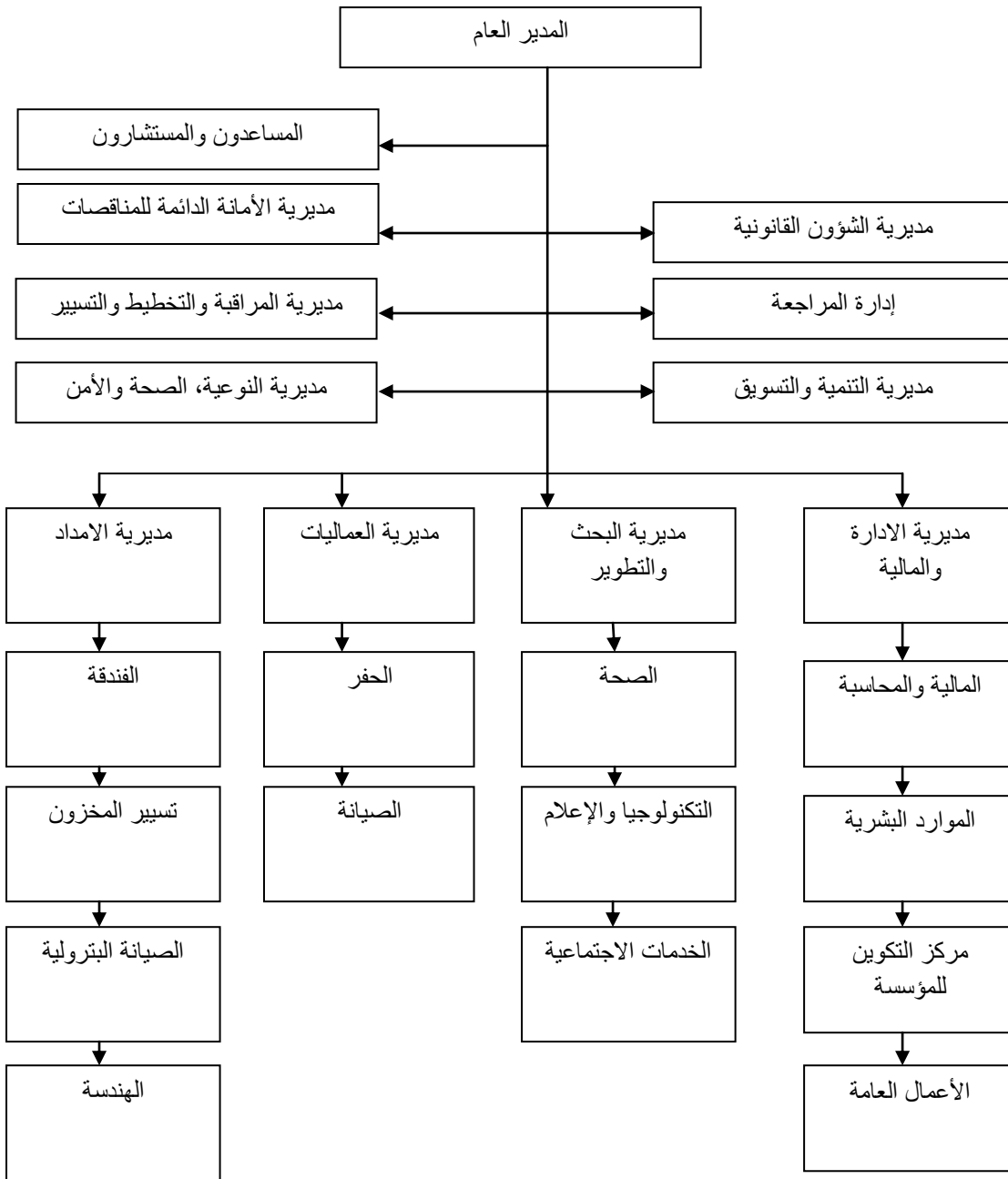
العملاء الرئيسية: سونا طراك؛

- مشغلي الأجنبية المرتبطة مع سونا طراك؛
- ولايات جنوب الجزائر للحفر الهيدروليكية.

الهيكل التنظيمي للمؤسسة: يحتوي الهيكل التنظيمي للمؤسسة على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، وعلى

ما تحتويه هذه المصالح والشكل التالي بين ذلك:

شكل 1.2: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

طبيعة المتغيرات: يتضمن موضوع الدراسة و المتمثل في دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من متغيرين أساسيين الأول يتمثل في المراجعة الداخلية متغير مستقل وذلك لما تتضمنه من تقارير حول وضعية المؤسسة، أما المتغير الثاني يتمثل في نظام الرقابة الداخلية وهو متغير تابع الذي يتمثل في كيفية عمل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

المطلب الثاني: أدوات المستخدمة

بالنسبة لأدوات الدراسة تمثلت في:

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

ثانياً: الملاحظة: قمنا بملاحظة المراجعة الداخلية وكيفية عملها.

ثالثاً: السجلات والوثائق المختلفة المتعلقة بتقارير ونشريات ووثائق المؤسسات محل الدراسة، بالإضافة للقوانين والمراسيم.

قائمة الإستقصاء: وهي قائمة تحتوي على مجموعة من الأسئلة قمنا بطرحها على المراجع الداخلي للمؤسسة، ولقد تضمن هذه القائمة على أسئلة حول المراجعة الداخلية للمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية فيه.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

في هذا المبحث سوف نقوم بدراسة المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ومدى مساهمتها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: النتائج

أولاً: نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار

تحتوي المؤسسة على 54 آلة منها 27 آلة في التنقيب واحد من هذه الآلات توجد بليبيا، و27 آلة في الصيانة نشاط المؤسسة يتم على أساس ساعات خدمة الآلة حيث: يوضع الوقت الكلي للآلات وبعدها يقسم هذا الوقت إلى الوقت المستثمر و وقت التعبئة من إجمالي وقت المستثمر ننظر إلى الوقت المتاح (الحاضر) ووقت نقل الآلة ليعطينا في الأخير مجموع الوقت الحاضر نقسمه إلى وقت الانتظار ووقت سير العمل.

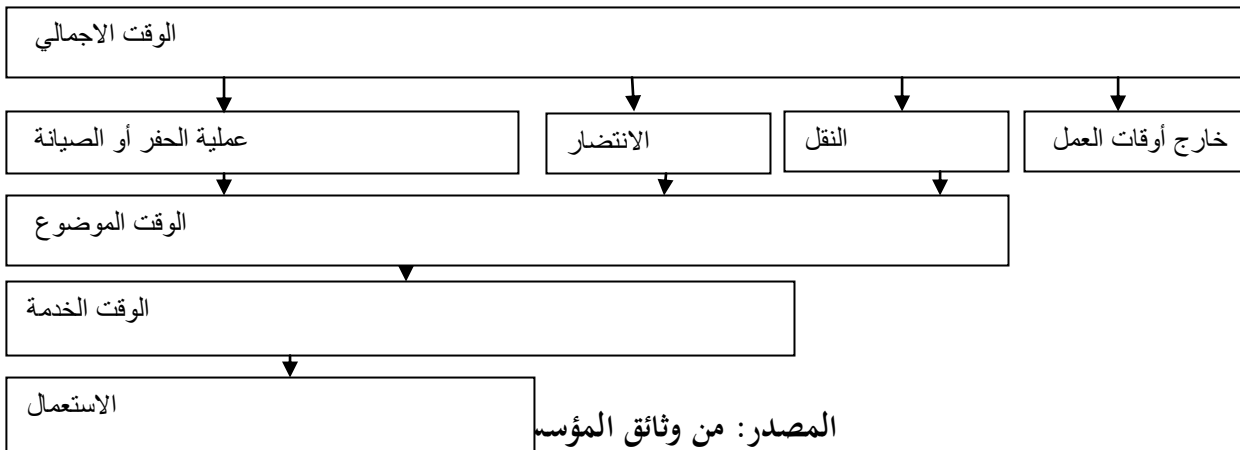
في وقت الانتظار تنظر المؤسسة اذا كان سبب الانتظار من المؤسسة نفسها أو من مؤسسة سونطراك، وبعدها تقيم كل ساعات عمل الآلات في كل 31 يوم (شهر).

تحصل مؤسسة رقم أعمالها من ثلاث أشياء مهمة تتمثل في الكراء والنقل وخدمات أخرى (بيت، أكل... الخ)

تقوم المؤسسة بالمقارنة بين الوقت المخطط والوقت الواحد إذا كان الفرق أكبر من الصفر المؤسسة في خسارة، وإذا كان أقل من الصفر فهي في حالة ربح، أما إذا كان يساوي الصفر فالمؤسسة لم تحقق شيء.

والشكل التالي يبين ذلك:

شكل 2.2: يوضح كيفية حساب الوقت المستخدم للآلات في المؤسسة



النشاط الخارج: المراجعة والتحديد، رأس المال.

الحفر والصيانة: الحفر، الأساسيات في الحفر: المناورات، الغلاف، أجهز، القياس، التدخل، تدخل شركات الخدمات، الإكاملات

معدل الاستخدام: تعيين الوقت / الوقت المعين.

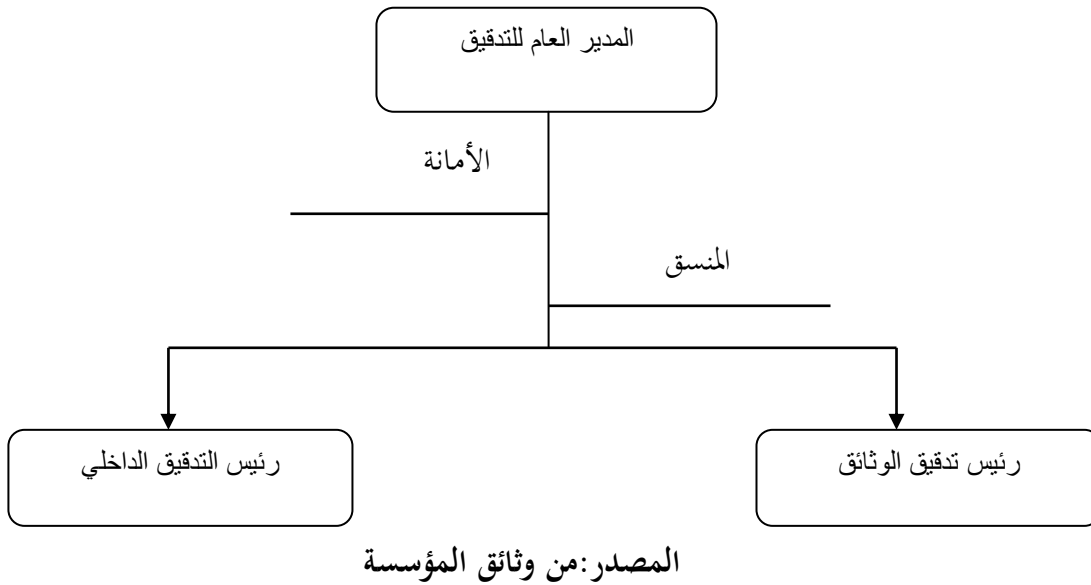
معدل التشغيل = وقت التشغيل / الوقت المتاح.

الأداء البدني = أمتار الحفر / الوقت المتاح.

ثانيا: مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

تعتبر المراجعة الداخلية مصلحة مستقلة يرئسها شخص مستقل وحيادي يقوم بمراجعة نشاط المؤسسة وفي الأخير يعطي تقرير حولها، حيث تحتوي على مدير العام للتدقيق ويتفرع منه الأمانة والمنسق ورئيس مهام مدقق الوثائق وبعدها رئيس مهام المدقق الداخلي.

شكل 3.2 يوضح: الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعة الداخلية



شرح الهيكل التنظيمي

✓ المدير العام:

الامضاء على التقارير الأولية؛

اعادة النظر في التقارير؛

تحليل نتائج المراجعة.

✓ رئيس فريق المراجعة:

مراجعة الحصول على الاستثمارات؛

مراجعة العملية لإدارة الموارد البشرية؛

مراجعة عملية الشراء؛

مراجعة حسابات عمليات الشراء.

مهام المراجعة الداخلية

مراجعة حسابات فواتير العميل؛

مراجعة حسابات المعدات المفقودة في الآبار؛

مراجعة حسابات المزايدات؛

مراعاة المخاطر التي قد تقع فيها المؤسسة للتقليل منها.

خطوات المراجعة الداخلية في المؤسسة (ENTP)

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

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

3. **مشروع التقرير:** في هذا المشروع يوضع نقاط القوة والضعف التي توصل إليها المراجع خلال فحص العمليات في هذه المصلحة أيضا الانحرافات وأسبابها و في الأخير الحلول مع وضع أدلة الإثبات والتأكيد، يرسل هذا المشروع إلى مدير المراجعة هنا يقوم باستدعاء رؤساء المصالح التي تمت فيها المراجعة، بعدها يكون هناك اجتماع ليناقد

فيه مشروع التقرير يلقي هذا التقرير على الرؤساء و يناقش فيه في حالة رفض يتم طلب الدليل إذا تم الرد ينزع هذا الخلل من التقرير، في حالة ما إذا لم يعطي دليل يبقى الخطأ أول الانحراف في التقرير.

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

يترك مكان مخصص لإعطاء رأي مدير المراجعة في التقرير.

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

أهداف المراجعة الداخلية

مراجعة تجديد المخزون:

ضمان احترام الاجراءات لمراقبة ومتابعة طلبات الشراء ؛

التأكد من تحديث خطط ؛

ضمان السيطرة على قوائم المستفيدين لاستعادة الهياكل للشركة.

مراجعة إدارة الاتصالات:

ضمان وجود اجراءات لإدارة الاتصالات السلوكية واللاسلكية؛

ضمان نفقات الهاتف وتسيطر على مستوى المؤسسة.

مراجعة العقود الفرعية:

ضمان احترام الاجراءات لمنح الشركة سمعة وحصص في السوق؛

ضمان الامتثال الشروط التعاقدية المتعلقة بالفواتير ودفعه الاستحقاقات.

الجدول 2.2: نتائج مقابلة مع مراجع داخلي لمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار حاسي مسعود

الرقم	الأسئلة	قابل للتحسين	مقبول	جيد	نعم	لا
01	هل تعتقد أن المراجعة الداخلية قيمة مضافة للمؤسسة				*	

			*	كيف تقييم مدى ملائمة الهيكل التنظيمي للمراجعة الداخلية لتحقيق الاستقلالية	02
			*	كيف تقييم مدى تماشي الهيكل التنظيمي لخلية المراجعة الداخلية مع ما يفرض عليها من مهام	03
		*		هل تساهم الهيكل الحالية لخلية المراجعة الداخلية في تحديد المشاكل	04
			*	ما مدى ملائمة نطاق المراجعة الداخلية مع احتياجات الحالية والمستقبلية للمؤسسة	05
			*	كيف تقييم آليات المستخدمة في المراجعة الداخلية من تحقيق النتائج المرجوة	06
			*	كيف تقييم درجة استقلالية المراجعة الداخلية	07
			*	كيف تقييم كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية بالنسبة للمهام العادية	08

المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثاني: المناقشة

بعد القيام بجمع المعلومات حول موضوع البحث و الإجابة على أسئلة الاستقصاء نجد:

تحليل النتائج:

من خلال نتائج هذه المقابلة نلاحظ انه على العموم فقد 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 هيكله خلية المراجعة الداخلية وتموضعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، كما يسمح بتحقيق القدر الضروري فقط من الأعمال والمهام فقد كن بلوغ درجات عليا من الكفاءة والفاعلية، بينما يبدو أن مهام وعمليات المراجعة الداخلية تسير عموما على وجه مقبول

سواء تعلق الأمر بمدى ملائمة المراجعة الداخلية لاحتياجات المؤسسة أو من حيث الآليات والمناهج المتبعة في عملية المراجعة، وفيها يخص نظام الرقابة الداخلية فنجد أنه يحتاج إلى المزيد من التحسين والتطوير الذي من شأنه أن يخفف من ضغط المهام الملقاة على كامل المراجعين الداخليين، كذلك من خلال هذه المقابلة اتضح لنا أن طاقم المراجعة الداخلية لا يزال في حاجة إلى اكتساب المزيد من الخبرات والمهارات لكن قيام المؤسسة بتوفير دورات تكوينية هذا الطاقم من شأنه أن يزيد من كفاءتهم وفعاليتهم أثناء أدائهم لمهامهم المختلفة.

من خلال هذه المقابلة ومن خلال ما وجدناه داخل مصلحة المراجعة الداخلية نستطيع القول أن المراجعة الداخلية في المؤسسة العمومية للأشغال في الآبار في حاسي مسعود على العموم ترتقي إلى المستوى المثالي من عدة جوانب، إلا أن الموظفين داخل هذه المصلحة-مصلحة المراجعة الداخلية -وعبر سعيهم الدائم للنهوض بالمؤسسة وحمايتها من كافة أنواع الغش والتلاعب ساهموا ولا زالوا يساهمون في النهوض بالمراجعة الداخلية في المؤسسة وترقيتها وتطويرها قدر المستطاع.

1. تظهر أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، نظرا لما لها من أثر في السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة وأداة للمراجعة الخارجية التي تستعين بخدماؤها والتي بدورها تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة، فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية والكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام، وأخيرا كيفية وكفاءة الطريقة التي يتم بها النظام؛

2. تتوقف مساهمة المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف لدى المؤسسة لأن نقاط القوة تزيد من فعالية هذا نظام أما نقاط الضعف فتعمل المؤسسة على تحسينها؛

ثانيا: اختبار الفرضيات

بالنسبة لاختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تلجأ الإدارة العليا في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار إلى مديرية المراجعة الداخلية التابعة للمؤسسة في كبيرة وصغيرة لتستفيد من خبرات وتجارب المراجعة الداخلية حيث لاحظنا أن الرئيس المدير العام لا يتوانى في الحضور شخصيا إلى قسم المراجعة الداخلية لطلب النصح حتى في القضايا البسيطة نسبيا، كإثبات من أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة لمتخذي القرار، وهذا ما يثبت صحتها.

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

الفرضية الثالثة: تقوم المراجعة الداخلية بتقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبراز فعاليته، وذلك من خلال المخاطر التي يحددها المراجع الداخلي وإعطاء بعض الحلول المناسبة وهذا ما يدل على صحتها.

ثالثا: المقارنة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

بناء على المعلومات المحصل عليها من مدير المراجعة الداخلية بالمؤسسة وطرحه لمجموعة من الأسئلة التي تخص

المراجع الخارجي يمكن أن نقارن بين المراجعة الداخلية والخارجية للمؤسسة.

✓ المراجع الخارجي يستفيد من عمل المراجع الداخلي وذلك لوجود الثقة في المراجعين الداخليين، الاستقلالية

مؤهلاتهم والخبرة التي يتمتعون بها في مجال المراجعة الداخلية؛

✓ يقوم المراجع الخارجي مباشرة بفحص القوائم المالية؛

✓ يقوم المراجع الداخلي بفحص كل وظائف المؤسسة؛

✓ يعطي المراجع الخارجي مباشرة تقرير المراجعة بعد انتهاء عملية المراجعة إلى المدير العام؛

✓ في حين يقوم المراجع الداخلي بوضع تقرير أولي أولاً؛

✓ في تقرير المراجع الداخلي هنا مكان مخصص لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم بالتقييم من خلال جدول

المخاطر الذي يضعه، ومن ثم يقوم باكتشاف نقاط القوة والضعف لتقييم هذا النظام؛

✓ أما المراجع الخارجي فيقوم مباشرة بتحديد الانحرافات ويقدم توصيات.

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى معرفة كيف تتم عملية المراجعة الداخلية وكيف تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار (ENTP) حيث وجدنا أن نظام الرقابة الداخلية في هذه المؤسسة فعال لها، حيث تعتبر ضرورة ملحة لحماية أصولها وأموالها، وتحقيق أهدافها المسطرة، تحتوي المؤسسة في هيكلها التنظيمي على مصلحة المراجعة الداخلية وهذا دليل على أنها تهتم بهذه الوظيفة، كما تعتبر المراجعة الداخلية من الأدوات التي تستعمل لضمان وجود هذا النظام وفعاليتها، وذلك بتقييمه ومدى كفايته، وذلك بتدعيم نقاط القوة وتصحيح نقاط الضعف.



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

من خلال بحثنا حاولنا ابراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع هو التعرف على عملية المراجعة الداخلية وعلى مساهمتها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين رئيسيين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، ونظام الرقابة الداخلية، وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار مثلا عن مؤسستنا الاقتصادية، حاولنا من خلال هذا القسم معرفة كيف تساهم كل من المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه الاثنان، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات :
من النتائج التي توصلنا إليها نجد :

النتائج النظرية

1. المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لاغنى للمؤسسة عنها، وذلك من خلال ما تناولناه حول طبيعة وأهداف وأهمية الوظيفة؛ يتضح دورها الكبير في تمكين المؤسسة من تحقيقها وأهدافها وحماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على جميع أنشطة وأعمال المؤسسة، والتي تقوم بها إدارة المراجعة، كما تتبع المراجعة الداخلية منهجية علمية منتظمة تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمها لحالة المؤسسة ؛
2. يقوم المراجع بتقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية ؛
3. تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونها إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية المستعملة في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، كما تزيد فاعلية هذه المساهمة إذا كان هناك تعاون وتكامل بين المراجع الخارجي ومصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة.
4. الرقابة الداخلية هي مجموعة الاجراءات والتعليمات و القوانين الموضوعة من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية و الإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة فنظام الرقابة الداخلية أداة للتسيير والوقاية، حيث أن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية ضمان صحة البيانات والمعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها.

نتائج دراسة الحالة

1. المراجعة الداخلية مصلحة مستقلة في المؤسسة
2. درجة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في المؤسسة يتوقف على عد عوامل:

عدد المراجعين الداخليين ؛

طبيعية درجة مؤهلاتهم العلمية ؛

درجة خبرتهم في مجال المراجعة الداخلية ؛

درجة الاستقلالية التي يتمتع بها المراجعين الداخليين ؛

3. الدورات التدريبية التي تقام بما للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العملي ؛

4. عدد المراجعين الداخليين المؤسسة غير كافي.

5. يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس ساعات عمل الآلة، كذلك على أساس تقرير المراجعة الداخلية.

الاقتراحات: يمكن أن نقدم بعض الاقتراحات

1. زيادة عدد المراجعين الداخليين باعتبار أن المؤسسة كبيرة الحجم ؛

2. التثقيف من إقامة دورات تدريبية خاصة للعمال الجدد ؛

3. ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم؛

4. العمل على تغيير نظرة المسؤولين على مستوى المؤسسة لدور المراجعة الداخلية و تبيان أهميتها ومنافعها

لاتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب.

5. تعمل المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال المخاطر التي تحددها أثناء عملية المراجعة،

أيضا منع الوقوع الأخطاء و الغش وغيرها وهذا من أجل الحفاظ على أصولها؛

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

7.

أفاق الدراسة

كأفاق مستقبلية نرى أنه من الضروري تطبيق هاته الأداة في جميع المؤسسات وذلك لكثرة الانحرافات في هذه الأخيرة ووجود فجوات

كبيرة تبين التخطيط والتنفيذ :

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

2. المراجعة الداخلية ودورها في صنع القرار في المؤسسة؛

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

4. دور المراجعة في عملية صنع القرار في المؤسسة.



قائمة المراجع

1) الكتب باللغة العربية

1. حسين دحدوح ، أساسيات التدقيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999 .
2. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006 .
3. د. سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد، تدقيق الحسابات (1)، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، ط1 2010.
4. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل* الإطار النظري المعايير وقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، المكتبة الجامعية الحديثة، مصر، 2007.
5. يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط1، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.

2) المذكرات

1. بلحود زكريا، المراجعة الداخلية ودورها في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2011.

3) الرسائل

1. أحمد محمد مخلوف ، المراجعة الداخلية في ضل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية ، مذكرة ماجستير، غ منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006 - 2007.
2. عبد السلام عبد الله يعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية.
3. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2006 - 2007.
4. محمد بشير غوالي، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004.

4) المجالات

1. أحمد منذر الصابر، محددات العشر لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة المدقق العدد 2002، 51.

5) المقابلات الشخصية

1. بلتشين، مصلحة المراجعة الداخلية، *المقارنة بين تقرير المراجع الداخلي و المراجع الخارجي و مضمون التقرير*، المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، 2013/04/26 .
2. بوسعيد أحمد، مصلحة مراقبة التسيير، *دراسة نظام الرقابة الداخلية*، المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، 2013/04/29 .
3. نجاح، مصلحة المراجعة الداخلية، *عموميات حول المراجعة الداخلية*، المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، 2013/04/20 .

6) الكتب الأجنبية

2. Audit manuel , *Internal audit division*, office of Internal ove right services 2009.
3. Sayer.L.B.SAYER's, *internal auditingKthen* ED.IIA.INC.N.Y.1996.
4. R,BIRIet autres 1986, *control interne et vérification*, Edition Preportaine INC, canada.

7) المواقع

www.entp.com.



الصفحة.....	
III.....	الإهداء
IV.....	الشكر
V.....	الملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	فهرس الجداول
VII.....	قائمة الأشكال
VIII.....	قائمة الملاحق
VIII.....	قائمة الاختصارات والرموز
أ.....	مقدمة

الجاناب النظرى

الفصل الأول : مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

03.....	تمهيد
04.....	المبحث الأول: البعد النظرى لكل من المراجعة ونظام الرقابة الداخلية
04.....	المطلب الأول : عموميات حول المراجعة الداخلية
04.....	أولاً: تعريف المراجعة الداخلية
04.....	ثانياً: طريقة عمل المراجعة الداخلية
05.....	ثالثاً: أهمية نظام الرقابة الداخلية
05.....	رابعا مسؤوليات مدير المراجعة الداخلية
06.....	خامسا: مسؤوليات مشرف المراجعة

فهرس

06.....	سادسا: أهداف المراجعة الداخلية.....
06.....	المطلب الثالث نظام الرقابة الداخلية.....
06.....	أولا: تعريف نظام الرقابة الداخلية.....
06.....	ثانيا: عناصر نظام الرقابة الداخلية.....
07.....	ثالثا: أهداف نظام الرقابة الداخلية.....
08.....	رابعا: دراسة نظام الرقابة الداخلية بواسطة المراجع.....
08.....	خامسا: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.....
09.....	المبحث الثاني: الدراسات التطبيقية.....
09.....	المطلب الأول : دراسات غوالي محمد بشير ودراسة عزوز ميلود.....
09.....	أولا: دراسة غوالي محمد بشير.....
09.....	ثانيا: دراسة عزوز ميلود.....
10.....	المطلب الثاني: دراسة عبد السلام عبد الله أبو سرعة ودراسة بلحود زكريا.....
10.....	أولا: دراسة عبد السلام عبد الله أبو سرعة.....
10.....	ثانيا: دراسة بلحود زكريا.....
12.....	خلاصة الفصل.....

الجانب التطبيقية

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار

15.....	تمهيد.....
16.....	المبحث الأول : الطريقة والأدوات.....
16.....	المطلب الأول: طريقة.....

فهرس

16.....	أولا : تحديد المنهج.....
16.....	ثانيا: مجتمع الدراسة.....
18.....	ثالثا: طبيعة المتغيرات.....
19.....	المطلب الثاني: أدوات البحث.....
19.....	أولا: المقابلة الشخصية.....
19.....	ثانيا: الملاحظة.....
19.....	ثالثا: السجلات و الوثائق.....
20.....	المبحث الثاني : تحليل النتائج والمناقشة.....
20.....	المطلب الأول : النتائج.....
20.....	أولا : تقييم نظام الرقابة الداخلية.....
21.....	ثانيا: مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.....
25.....	المطلب الثاني: المناقشة.....
25.....	أولا:تحليل النتائج الإستقصاء.....
26.....	ثانيا: اختبار الفرضيات.....
26.....	ثالثا: المقارنة بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي.....
27.....	خلاصة الفصل.....
28.....	الخاتمة.....
31.....	المراجع.....
42.....	لفهرس.....