معهد التكنولوجيا
جامعة ورقلة
Institut de technologie
Université de Ouargla

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

معهد التكنولوجيا

قسم المنجمات

مشروع مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس المهني في علوم التسيير
تخصص: محاسبة والمالية

العنوان: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

من إعداد الطالب:
- **سعداوي هشام**

تحت إشراف :

د. خمقاني بدر الزمان

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: ... /.... /.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

السنة الجامعية 2016-2017

الإهداء

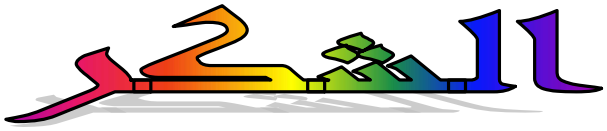
***إلى منبع العطاء والعفة والكبرياء، إلى من علمني أن العلم نبراس الحياة والدراسة سلاح وثقة بالنفس أساس النجاح الى أبي العزيز أرجو من الله تعالى أن يطيل عمره.**

***إلى معنى الوجود، حلاوة الحياة، رمز التضحية والعطاء، إلى ضياء الروح وشعلة من النور، إلى ذات الصدر الدافئ و القلب الرحيم الذي يعطيها القمر ضوءا فضيا وتعطيها الشمس ضوءا ذهبيا وأنا أعطيها حبا أبديا، أرجو من الله تعالى أن يطيل عمرها أمي الغالية.**

***إلى من قاسموني الحياة لحلاوتها ومرارتها أخواتي وإخوتي أطال الله في عمرهم:**
اختي، خطيبتي، اخوتي بوعلام، حمزة، محمد، سفيان..... وكل عائلة سعداوي، شواقري وزعيتر.

***إلى جميع الأصدقاء والزملاء:**
برقوقة، الفروى، عبد الرزاق، بألوز، علي(وسيم)، دونجي، بويكا، موكاشا، موكيشي، سامي،مهدي نمر، عازو، منير، لوكا، نونو، حمادة ...

***إلى جميع عمال المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار وأخص بالذكر جميع عمال وعاملات مديرية مصلحة المراجعة.**



بسم المحبة والبهاء

بسم الصداقة والزمالة والصفاء

بسم المحبة ما دامت من القلب

بسم القلب مادام من الروح

بسم الروح مادامت من عند الله

بسم الله الواحد الأحد

بسم الله الرحمان الرحيم

الحمد والشكر لله عزَ وجلى الذي منَ علينا بنعمة العلم، ووفقنا لجني ثماره وها هي إحدى ثماره تتجلى في هذا العمل الذي تم بإذن الله وعونه.

تحية عطرة ملؤها الود والاحترام والتقدير أزفها إلى كل من ساندني لإنجاز وإتمام هذه المذكرة.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل عمال وعاملات مصلحة المراجعة للشركة الوطنية للأشغال في الآبار الذي لم يبخل أحدهم في مساعدتي وتزويدي بالمعلومات الكافية.

وأسمى شكر أوجهه إلى جميع عمال وعاملات المعهد المتخصص للتكوين ليسانس المهني

وفي مقدمتهم أستاذي الكريم: حمقاني بدر الزمان

شكرا لكم جميعا

الملخص:

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

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم دور رقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: **كيف تساهم الرقابة الداخلية في تفعيل المؤسسة؟** وهذا باستخدام بعض أدوات المستعملة في البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة، والاستبيان، ولقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها: أن عملية الرقابة 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: نظام الرقابة الداخلية، التقرير

Résumé :

La fonction de contrôle 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 évaluer le rôle de contrôle interne dans l'entreprise, Cela en répondant le problème clé suivant : **comment les contrôles internes contribuent a l'activation d'un 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 de contrôle 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 : système de contrôle interne , rapport.

فهرس المحتويات

الاهداء.....I

الشكر.....II

الملخص.....III

الفهرس.....IV

قائمة:الرموز، الجداول، الاشكال.....V

المقدمة

العامة.....1

الجانـــــــــــــــــــــــــب النظـــري

تمهيد.....4

الفصل الأول : مدخل إلى الرقابةالداخلية

المبحث الأول : ماهي الرقابة الداخلية.....5

المطلب1: مفاهيم عن الرقابة الداخلية.....5

المطلب2: أهمية الرقابة الداخلية.....6

المطلب3: أهداف الرقابة الداخلية.....7

المطلب4: علاقة الرقابة الداخلية بالوظائف الأخرى.....10

المبحث الثاني : مميزات الرقابة الداخلية.....15

المطلب1 : نظام الرقابة الداخلية.....15

المطلب2: أنواع الرقابة الداخلية..16

المطلب3: خصائص الرقابة الداخلية...17

المطلب4: نشاطات الرقابة الداخلية...21

خاتمة الفصل..23

الجانـــــــــــــــــــــــــب التطبيـــــــــــــــــــــــــــقي

تمهيد..24

الفصل الثاني: دراسة حالة لشركة الوطنية لحفر الابار

المبحث الاول : الطريقة والأدوات...25

المطلب 1: طريقة جمع المعلومات..25

المطلب2: أدوات المستخدمة..27

المبحث الثاني: نتائج الدراسة...29

المطلب1: نتائج الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة..........................29

المطلب2: مناقشة نتائج الدراسة 32

خاتمة الفصل..34

الخاتمة العامة...35

المراجع..37

الملاحق 38

قائمة الاختصارات والرموز

الرموز	الدلالة
ENTP	Enterprise National Travaux aux Puits
SPSS	STATISTICAL PACKAGE FOR SOCIAL SCIENCE

قائمة الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
1-1	لمحة عن المؤسسة	25
2-1	مقياس ليكرت الثلاثي المعتمد في الدراسة	28
1-2	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	29
2-2	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	29
3-2	التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش	30
4-2	مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش	31
5-2	فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية	32

قائمة الاشكال

الرقم	الشكل	الصفحة
1-1	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	26

المقدمة

لتحقيق التنمية الاقتصادية حاولت الجزائر النهوض بالاقتصاد وذلك بتشييد المصانع والمؤسسات. ومع اتساع الحجم وتزايد حاجيات، الأفراد استدعت الجزائر القيام بعمليات إعادة الهيكلة عدة مرات من جراء المشاكل التي واجهتها في مجال التسيير حيث أنها لن تأت ثمارها بسبب ضعف كفاءة الإدارة مما نجم عنه سوء التسيير والاختلاسات وتبديد اموال المؤسسات العمومية.

وفي هذا المجال تظهر الرقابة الداخلية وأهميتها في الوصول للتحكم في نشاطات المؤسسة مهما كانت وحماية ممتلكاتها من الاختلاسات والسرقة وكل أنواع الغش والتلاعبات، والأمر الذي زاد من أهمية الرقابة الداخلية اتساع واستمرار النشاطات نتيجة التطور السريع في البيئة وطبيعة أعمال إدارة التسيير والذي يستوجب الفصل بينها وتحديد المسؤوليات لكل منها.

وعليه فإن بقاء المؤسسة والحفاظ على موقعها السوقي وتطويره، سواء المحلي أو العالمي، بمنتوج يحمل المقاييس العالمية للنوعية وللوصول إلى تحقيق هذه الأهداف يجب على المسير التحكم في وظيفة الشراء باعتبارها حلقة لها وزنها سلسلة نشاطات المؤسسة خاصة الصناعية منها والتجارية التي تؤدي إلى خلق الاتصال سواء عن طريق تبادل المعلومات بين مختلف الوظائف أو خارج المؤسسة نظرا لاحتكاكها بالعالم الخارجي.

أهداف البحث:

يمكن إيجاز أهداف البحث في النقاط التالية:

- توضيح مفهوم ودور الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- عرض وتحليل الخطوات المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- التركيز على مختلف أنشطة نظم الرقابة من رقابة على حركة النقديات إلى البضاعة والحسابات الشخصية.
- الإجراءات المتعلقة بالأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية (حركة النقديات، بضاعة، حسابات شخصية).

أهمية البحث:

تظهر أهمية هذا الموضوع والذي يستدعي فرض رقابة مستمرة وجيدة والذي يؤدي بالوظيفة إلى النجاح واستمرارية العملية الإنتاجية، ولتحقيق مدى فاعلية اكتشاف الملابسات والاختلاسات وللحد منها، لابد من إيضاح الأهمية البالغة لدور الرقابة الداخلية، وهذا ما يسمح بالتحكم في العملية الإنتاجية ومواكبة التطورات الاقتصادية في البيئة المحيطة بها.

أسباب اختيار الموضوع:

يرسوا وراء اختيار الموضوع المطروح للدراسة عدة أسباب تتراوح بين الذاتية المتعلقة بالباحثين، والموضوعية المتعلقة بالموضوع محل الدراسة.

فأما عن الأسباب الذاتية: رغم أن تخصصنا ينصب حول دراسة محاسبة ومالية أي أن الموضوع قابل للبحث والدراسة نظرا لإمكانية الوصول إلى المعلومات المتصلة بالموضوع. بالإضافة إلى إرادتنا في توسيع معارفنا في هذا المجال.

والأسباب الموضوعية: فيمكن إيجازها في النقاط التالية:

- مواجهة التغيرات السريعة بالنسبة لمؤسساتنا والتي مست كل المجالات. مما يستوجب عليها مواكبة هذه التغيرات.
- المشاكل التي يواجهها معظم مسيرو المؤسسات العمومية في التحكم في وظيفة الشراء.
- معاناة المؤسسات الاقتصادية من التجاوزات والاختلاسات والوقوع في الأخطاء المعتمدة أو الغير معتمدة.

الإشكالية:

ومما سبق، تأتي هذه الدراسة للإجابة على الإشكالية المصاغة على النحو التالي:

كيف تتم الرقابة الداخلية في المؤسسات اقتصادية في ظل محيط العمل وكفاءة العمال؟

ومدى فعاليتها

- ويمكن إيراد جملة التساؤلات التالية، التي من شأنها أن تزيد من إشكالية البحث وضوحا:
- ما هي الرقابة الداخلية؟ وما هو الهدف منها؟

- ما هي الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية؟ وكيفية تنفيذ مختلف العمليات في المؤسسة؟

الفرضيات:

لمحاولة الإجابة على التساؤلات المقدمة أعلاه، قدمنا مجموعة من الفرضيات نصغيها كما يلي :

- الرقابة الداخلية هي وسيلة للحصول على ضمان عقلاني من أجل تحقيق الأهداف.
- تهدف الرقابة الداخلية إلى التحكم في المؤسسة و حماية أصوله.
- مدى فاعلية الأنظمة الفرعية، والتفاعل مع بعضها البعض.
- يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية لوظيفة الشراء من خلال مدى تطبيق إدارة المشتريات لإجراءات عملية الشراء.

منهج الدراسة:

تحتم طبيعة الموضوع المدروس استعمال المنهج الاستبيان والذي يهدف إلى جمع المعلومات والحقائق عن ظاهرة معينة ومحاولة تفسيرها وتحليلها من أجل الوصول إلى تعليمات بشأن الظاهرة موضوع الدراسة.

خطة الدراسة:

للوصول إلى دراسة علمية تلم بجوانب الإشكالية المطروحة، اتبعنا خطة قسمنا من خلالها دراستنا إلى فصلين دون الخوض في المقدمة والخاتمة والملاحق. وقد أملت طبيعة الموضوع المدروس هذا الاجتهاد في وضع واعتماد هذا التقسيم.

إذ يتناول الفصل الأول(النظري) مدخل إلى الرقابة الداخلية، من خلال مبحثين، إذ يتطرق الأول منها لماهية الرقابة الداخلية، مميزات الرقابة الداخلية انطلاقا من نظامها، أنواعها، خصائصها، نشاطاتها، ويأتي الفصل الثاني (التطبيقي) يتناول الخطوات المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية ودراسة الحالة للرقابة داخلية لشركة الوطنية للأشغال في الابار.

الجانب النظري

تمهيد :

أدت التغيرات الاقتصادية الهامة إلى زيادة حجم المؤسسات وإنتقال الإدارة من أفراد إلى مهنيين من جهة وندرة الموارد الاقتصادية المتاحة إلى زيادة الإهتمام الإداري بنظام الرقابة الداخلية، والهدف منه إبرازأهمية وجود نظام سليم و محكم في المؤسسة يضمن لها تحقيق أهدافها العامة بفاعلية واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة عالية حيث من خلال هذا النظام نستطيع أن نقلل من فرص ارتكاب أعمال الغش و التلاعب و التقليل من حدوث الأخطاء.

ولهذا يمكن اعتبار الرقابة الداخلية بمثابة وظيفة دائمة و مستمرة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط، وهي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب نوع النشاط و الحجم.

ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين و المتضمنة :

المبحث الأول: ماهية الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: مميزات الرقابة الداخلية.

الفصل الأول: تقييم النظام الرقابة الداخلية

المبحث الأول : ماهية الرقابة الداخلية

تطور مفهوم الرقابة الداخلية بتطور المجتمعات البشرية، و العوامل الاقتصادية خاصة العوامل الفاعلة فيها، حيث تعددت واتسعت مفاهيمها.:[1]

المطلب01: مفاهيم عن الرقابة الداخلية

كان المفهوم التقليدي للرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة و التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر، غير أن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية تخطى تلك الحدود، حيث سنتناول التعريفات التالية:

التعريف الأول: [1]" خطة التنظيم و كافة الطرق و الإجراءات المنسقة و التي تستخدمها إدارة المشروع بقصد حماية الأصول المملوكة، ولضمان دقة وسلامة البيانات و المعلومات المحاسبية و زيادة درجة الاعتماد عليها، و أيضا لزيادة الكفاءة التشغيلية، وكذلك ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية".

التعريف الثاني: [2]" الرقابة الداخلية تعني نظام داخلي من الخريطة التنظيمية للوحدة مع تحديد الواجبات و المسؤوليات ووجود نظام للحسابات و إعداد التقارير، هذا بالإضافة إلى جميع الطرق والوسائل الأخرى المستخدمة داخل المؤسسة لتحقيق الأهداف".

ومن هذين التعريفين نستخلص أن الرقابة الداخلية :

- ضمان دقة البيانات المحاسبية، حيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار الصحيح.
- الرقابة الداخلية تستخدم أشخاص وليس فقط مجموعة من الوثائق و الإجراءات، وهي ضمان بالنسبة للأشخاص على كل المستويات الإدارية.
- مجموعة اللأعمال التي ترتبط بمتابعة تنفيذ الخطة و تحليلها للتعرف على مدلولاتها.

---

1. R، BIRIET autres 1986, control interne et vérification, Edition Preportaine INC, canada.

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

• الرقابة تساعد على تحديد و تحقيق مجموعة من الأهداف لكل من إدارة الوحدة و مراقبة الحسابات.

ومن خلال ما سبق نستنتج أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات المنظمة التي يستخدمها أفراد المؤسسة للحصول على ضمان عقلاني من أجل حماية أصولها و التحقق من مصداقية المعلومات وهذا بهدف التحكم أكثر في المؤسسة.

المطلب02: أهمية الرقابة الداخلية :

[1]تظهر أهمية الرقابة الداخلية في مجال التسيير لأنها تستعمل كأداة للحماية و التأمين ووسيلة لتسهل عملية اتخاذ القرار السليم، من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، فمن المراقبين من يعتبر الرقابة الداخلية ضمان وشرط أساسي لنجاح المؤسسة، ومن المعلوم أن مقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية تؤثر على سلوك العاملين في المؤسسة لذلك فإن وجود الرقابة الداخلية يساعد المسئولين على استعمال المعلومات و تسجيل العمليات المحاسبية، وعدم وجودها يؤدي إلى كثرة الأخطاء ومنه إلى عدم الإتقان في العمل.

كما أن غياب الرقابة الداخلية يؤدي إلى ظهور ظاهرة الاستغلال الشخصي لوسائل المؤسسة وما يسمى بالاختلاسات والسرقة و غيرها، ومثال ذلك حالة تحويل شكات وهمية للعمال مثلا، ومنه يمكن النظر إلى أهمية الرقابة الداخلية من منظورين:

1) من منظور المؤسسة :

• عمليات المؤسسة تسعى إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

• تسجيل جميع العمليات مع الاحتفاظ بالوثائق.

• تضمن الثقة في المعلومات المالية و الصرامة في تطبيق القوانين.

• تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها و التصدي لكل التلاعب و الاختلاسات.

2)منظور المراجع :

تعتبر الرقابة الداخلية القاعدة التي يعتمد عليها المراجع الخارجي اعتمادا كبيرا الذي يعتمد بدوره على المراجعين الداخليين، إذ لايمكن للمراجع الخارجي أن يقوم بمراجعة تفصيلية لكل نشاط و حركة تحدث في المؤسسة وفي الوقت المحدد له نظرا لكبر حجم هذه الأخيرة

.

[1] خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية**، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن ،2006

وكثرة المعلومات، مما يستوجب عليه وجود نظام فعال للرقابة الداخلية للتسلح و التصدي لكل الأخطار و التلاعب و الغش، ويكون بمثابة مصدر لقراراتها الذي يسهل عملية المراجعة.

ومن خلال ما سبق ذكره فإن فحص المراجع للدفاتر و السجلات يتوقف على مدى كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة ، إذ أنه كلما كان النظام فعال ودقيق كلما اطمأن المراجع لدقة و صحة القيد بالدفاتر، و بالتالي فإن دراسة و تقويم نظام الرقابة الداخلية المتبع أصبح أمرا ذا أهمية إذ يسمح للمراجع عند فحصه من استخراج نقاط الضعف و الثغرات الموجودة بالمؤسسة ومنه إبداء النصح واتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل إحكام الرقابة، وكثيرا ما يشير المراجع في تقريره للدفاتر و السجلات المحاسبية إلى نقاط القوة و الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، وكذا إلى الوسائل التي يعتقد أنها كفيلة بتحقيق الرقابة الفعالة، إذن تعتبر الرقابة الداخلية ذات أهمية لكل من المراجع الداخلي و الخارجي، و أن فعاليتها وإحكامها ودقتها تساعد المراجع في القيام بعمله في أحسن الظروف وفي الوقت المحدد.

المطلب03 : أهداف الرقابة الداخلية.

يعتبر التحكم في المؤسسة من أهم أهداف مجلس الإدارة و المسيرين التنفيذيين ويتم هذا عن طريق وضع نظام سليم للرقابة الداخلية ، والذي يتضمن أربع أهداف أساسية تفرض علينا طبيعة وشكل الوسائل والإجراءات والأدوات التي يجب أن يعتمد عليها نظام فعال وناجح للرقابة الداخلية وهي:[1]

1)حماية الاصول :

تعتبر حماية أصول المؤسسة و ممتلكاتها هدفا رئيسيا من أهداف الرقابة الداخلية في المؤسسة،وتتخذ حماية هذه الأصول أشكال و أساليب مختلفة ومتعددة والتي تتمحور في توفير الحماية التامة لأصول المؤسسة من التبدد والضياع أو الإسراف و السرقة.....الخ ،ويمكن أن تتحقق هذه الحماية عن طريق:

- **الرقابة من الأخطاءالمتعمدة** :والتي قد ترتكب عند معالجة العمليات المحاسبية بقصد إخفاءانحراف معين أو غش أو اختلاس

.

• **الرقابة من الأخطاء غير المعتمدة** : تظهر عادة عند التطبيق الخاطىء للمبادىء و القواعد المحاسبية، عليها

[1].د. سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد، **تدقيق الحسابات**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1 2010

• **المحافظة على الأصول من السرقة والاختلاس والغش** : ويعني ذلك حماية الأصول من التصرفات غير المشروعة و غير المقبولة بصفة عامة و التي يتم ارتكابها مع العلم بعدم مشروعيتها.

2) دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها :

خلال مزاولة الأنشطة المختلفة للمؤسسة ، تترتب خلال ذلك مجموعة من العمليات المالية و غيرالمالية والتي تتطلب تطبيق نظام الرقابة عليها.

وتنتج هذه العمليات عن وجود مبادلة إنتاج المؤسسة أو خدماتها معا أطراف خارج المؤسسة واستخدام و تحويل بعض أصولها داخل المؤسسة من خلال سلسلة من الخطوات تتضمن ما يلي:

• **التصريح بالعمليات** :

ضمن مجموعة من السياسات وإجراءات التبادل التجاري، أي بصفة عامة التصريح بالعماليات كخطوة تعطي الحق في القيام بالعمليات مع مختلف الأطراف من داخل أو خارج المؤسسة.

• **تنفيذ العمليات:**

تمثل الخطوة الثانية لعمليات المبادلة التي ينتج عنها مجموعة العمليات التي تمارسها لمؤسسة في عملية التنفيذ التي تم إقرارها والتصريح بها في العملية السابقة .

• **التسجيل الدفتري للعمليات:**

في هذه المرحلة يتم تخصيص دفاتر معينة أوسجلات والتي يتم فيها تسجيل العمليات التي تم التصريح بها و تنفيذها و يجب التأكد من ضرورة مراعاة التوجيه السليم للعمليات المالية التي تتم بطرفيها (المدين والدائن) في الحسابات و الدفاتر الخاصة بهذه العمليات .

•المحاسبة عن نتائج العمليات:

تأتي الخطوة الأخيرة متمثلة في تحديد نتيجة العمليات المختلفة التي قامت بها المؤسسة خلال الفترة، و المحاسبة عن هذه النتائج .

3) ارتقاء بالكفاءة الإنتاجية:

يعد الاهتمام بالكفاءة الإنتاجية و زيادتها من الأهداف الرئيسية لإدارة المؤسسة حيث يمكن أن تلعب الرقابة الداخلية دورها في هذا المجال عن طريق:

- رقابة عناصر الإنتاج (من الموارد و الأجهزة و المعدات والأدوات.....)
- متابعة مراحل العملية الإنتاجية لتحديد أي خروج أو انحراف عن النظام الخاص للمؤسسة.
- تقييم نتائج العملية الإنتاجية و مدى تحقيق أهدافها عن طريق مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط.

كما تعني الكفاءة الإنتاجية تحقيق العلاقة المثلى بين المدخلات من المواد الأولية و عناصر الإنتاج، و المخرجات من الإنتاج التام من السلع و الخدمات النهائية.

الكفاءة : هي قدرة المؤسسة في الوصول إلى الهدف الذي حددته سابقا و يكون في إطار نشاط معين أو وظيفة.

الفاعلية: هي الحالة التي تكون عندها المؤسسة و بأقل التكاليف، و نلاحظ أن مسألة الفاعلية و النجاعة أخذت الصدارة في العقود الأخيرة و هي تعليمية الاقتصاد أو الوفرة في التكاليف مع المحافظة على نفس الجودة و محو الإسراف و التبذير.

4) الالتزام بالقوانين و اللوائح السياسية:

إن جميع أنشطة و عمليات المؤسسة تعتمد على مجموعة من القواعد و القوانيين و السياسات التي تحدد المستويات الإدارية المختلفة، خطوط السلطة والمسؤولية، حقوق وواجبات الموظفين، تسلسل الإجراءات اللازمة لتنفيذ العمليات و الضوابط التي

تحكم طبيعة العمل، و السياسات الإدارية المتبعة مثل سياسة التخزين، التمويل والتسويق..... ، لذلك يجب مراعاة الالتزام بهذه القواعد و السياسات عند التنفيذ من طرف الموظفين و مختلف الأقسام.

المطلب04:علاقةالرقابة الداخلية بالوظائف الأخرى.

نظرا لأهمية الرقابة الداخلية ودورها الفعال في تحقيق أهداف المؤسسة ونظرا لتعدد الوظائف في المؤسسة ازدادت حاجة كل منها إلى الأخرى، حيث نشأت علاقات بين الرقابة الداخلية وهذه الوظائف كالمراجعة الداخلية التي تعد أداة من أدوات الرقابة الداخلية و كذلك الرقابة الخارجية و مراقبة التسيير و غيرها من الوظائف المتعددة.

1) علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الخارجية:

من الأمور الهامة ضرورة تحديد أساس العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية على أساس أن[1]:

المراجعة الخارجية تهتم بقياس مدى فاعلية الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها وخاصة في مجال حماية موارد المؤسسة من ناحية توفير بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها، ومن جانبه يهتم المراجع بوجه خاص تأكده من امكانيات أساليب وأدوات الرقابة الداخلية في منع حدوث أخطاء جوهرية أو التلاعب في القوائم المالية أو اكتشاف أمرها في الوقت المناسب، وفي الغالب يعتمد المراجع على نظام الرقابة الداخلية الذي تطبقه المؤسسة وكذلك على نتائج اختبارات الالتزام بلإجراءات الرقابية التي تم وضعها من قبل، وذلك للتأكد بدرجة معقولة من أمانة عرض أرصدة القوائم المالية و الملاحظات المرفقة بها وطبقا للمبادىء المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بسبب ارتفاع تكلفة إجراء الاختبارات الأساسية لمراجعة كافة العمليلت المالية التي تقوم بها المؤسسة.

وتتلخص علاقة المراجع بنظام الرقابة الداخلية في العناصر الرئيسية التالية[2]:

أ)الفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية:

يهتم المراجع في البداية بما يعرف بالفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بغرض الإلمام بالمعلومات الكافية عن البيئة التي يعمل فيها نظام الرقابة الداخلية من ناحية تدفق العمليات المالية من خلال عناصر النظام المحاسبي في المؤسسة و يساعد ذلك المراجع على ما يلي:

.

[1]R,BIRIet autres 1986, control interne et vérification , Edition Preportaine INC, canada.

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

- طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة و الدورة المحاسبية التي تحكم طبيعة العمل المالي فيها.
- طبيعة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المشروع والبيئة الرقابية التي يعمل فيها المراجع.

ب) نتيجة الفحص المبدئي:

بعد الفحص المبدئي الذي يقوم به المراجع لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن أن يصل المراجع إلى أحد الاستنتاجين التاليين:

- عدم الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.
- الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

ت) التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

يقوم المراجع بإجراء التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على ضوء تقييمه المبدئي لهذا النظام ونتائج اختبارات الالتزام بالإجراءات و السياسات الرقابية، وبناءا على هذا التقييم النهائي يستطيع المراجع أن يحكم على عنصرين من عناصر المراجعة هما ما يلي:

- تحديد مقدار الأدلة المنفصلة التي تتعلق بأرصدة القوائم المالية اللازم حصول عليها ويكون هذا المقدار ذو أهمية رئيسية لعملية المراجعة.

• التعرف على نقاط ضعف النظام التي يجب تبليغها لإدارة المؤسسة ويعتبر هذا القرار من نتائج اختبار نظام الرقابة الداخلية.

ث) **المخاطر المحيطة بعملية المراجعة:**

يهدف المراجع من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية ومن خلال إعداد خطة ملائمة لجميع أدلة المراجعة إلى تحقيق بعض الاطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية هما:

• مخاطر وجود أخطاء جوهرية في السجلات المحاسبية.

• مخاطر احتمال عدم كفاية اختبارات المراجعة لاكتشاف تلك الأخطاء.

2) **علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية:**

تتمثل العلاقة بين الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية فيما يلي[1]:

أ) **تأثير الرقابة الداخلية على المراجعة الداخلية:**

هناك علاقة وثيقة بين الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية، لذلك على المراجع أن يتحصل على مقومات كافية لميكانيزمات الرقابة الداخلية المطبقة على المؤسسة، ومنه يمكن القول أن عمل المراجع الداخلي يكون حسب نظام الرقابة الداخلية لنفس المؤسسة ، حيث يكون عمله إما معقدا في حالة ما إذا كان هناك نظام رقابة غير فعال، لذا على المراجع في هذه القيام بالعمليتين معا نقصد المراقبة و المراجعة، هذا مايأخذ وقتا أطول و إجراءات أكثر و بالتالي تكاليف أكبر وهو ليس في صالح المؤسسة، أما في حالة التطبيق الجيد و الصارم لبرنامج رقابي فعال هذا سيسهل وبشكل كبير عمل المراجعة الداخلية وقد يؤدي في بعض الأحيان إلى الاستغناء على بعض إجراءاتها، لذا يمكننا القول أن لبرنامج الرقابة الداخلية تأثير مباشر على عمل المراجعة الداخلية.

ب) **أسباب توقف برنامج المراجعة على نوعية الرقابة الداخلية:**

تركز رقابة ميزان أو حسابات الخسائر ما أساسا على التحقيق من الأفعال و الوثائق و الكتابات المحاسبية الناجمة عنها، ومن أجل هذه العملية توجد حالتان تحت تصرف المراجع الداخلي، تتمثل الأولى في التحقق من مجمل العناصر الخاضعة له و الثانية في الاكتفاء في عينة نموذجية (خمسة بالمئة) من خلال المعاينة الإحصائية، ولذلك من الضروري إيجاد معايير مقبولة و التي تسمح بالتثبيت العقلاني لحدود المراجعة من بينها معايير تتمثل في الرأي أو الفكرة التي يبديها المراجع بعد تقييم الرقابة الداخلية

في المؤسسة التي يفحصها، ولهذا فمن المعقول التأ خر في الحسابات مؤسسة غير منظمة مقارنة مع تلك التي تتميز برقابة داخلية جيدة ، وعلى نطاق أوسع لضمان جودة المعلومات المحاسبية المقدمة.

---

[1] R,BIRIet autres 1986, control interne et vérification , Edition Preportaine INC, canada.

كما يجب الأخذ بعين الاعتبار معايير تتعلق بتحضير برنامج المراجع و المتمثلة في الخطر الملازم للعناصر الرقابية من جهة و الأهمية النسبية لهاته العناصر من جهة أخرى بالفعل، فمن خلال دراستنا المستقبلية يمكن للمراجع أن يقتنع من فعالية الرقابة الداخلية هي معرضة لخطر الخطأ والاختلاس في بعض العمليات أوالصفقات المحققة وعلى العكس فإن نقاط الضعف الملاحظة في بعض المجالات الأخرى تؤدي بالمراجع إلى الحذر والحيطة، ولذا فعليه أن يكثف جهوده في مجال جودة المراقبة الداخلية والتحضير لمعاينة إحصائية أوسع في المجالات التي يكون الخطر فيها أكبر.

وبالمثل فإن الأهمية النسبية للعناصر المفتوحة تلعب دورا محددا في تثبيت واستقرار نطاق الرقابة المرغوب فيها، فإذا كانت المعاينات الإحصائية المعمول بها بعد الدراسات المستقبلية للرقابة الداخلية قد أفادت بأن هذه الرقابة لم تتم كما كان مقررا لها يؤدي هذا بالمراجع إلى إجراء التغيرات اللازمة في نطاق عمل برنامجه ليأخذ بعين الاعتبار الرقابة الداخلية الحقيقية ،وبهذا فإن بعض التوضيحات تكون لامجال منها في إعداد برنامج المراجعة الداخلية.

ت) كيفية توقف برنامج المراجعة على الرقابة الداخلية:

إن دراسة المراجعة يجب أن تكون أولا مرتبطة بدقة وجودة أو نوعية الرقابة الداخلية كما تؤثر هذه الأخيرة كذلك على طبيعة التحقيقات الواجب القيام بها، فمثلا فيما يتعلق بحسابات الموردين يمكن للمراجع توفير رقابة داخلية كافية و تخصيص عمله لفحص الوثائق المبررة لتسجيل هاته الحسابات، أما في حالة اعتبار الرقابة الداخلية ضعيفة يمكن للمراجع أن يتخذ قرار طعن لتأكيدات الحصول على أرصدة مباشرة من طرف المتعاملين مع المؤسسة، فتطبيقا نميز بين عمليات المراجع تلك المطبقة بتاريخ

غلق الميزانية وتواريخ لاحقة أخرى، كما يلاحظ أن للمراجع والمؤسسة مصلحة مشتركة تتمثل في التقليص من حجم التحقيقات بتاريخ غلق الميزانية لتميز هاته الفترة بكثافة العمل لكليهما.

3) علاقة الرقابة الداخلية بمراقبة التسيير:

من بين التعريفات التي قدمت لمراقبة التسيير نذكر أن مراقبة التسيير هي عبارة عن مجموعة من التقنيات التي تسمح للمؤسسة خلال فترة مزاولة نشاطها التاكد من أن القرارات اتخذت طبقا للأهداف المسطرة والتي نذكر منها أن مراقبة التسيير هي كوسيلة قيادة (إدارة) حيث تتمثل في تتمثل في وضع الاجراءات الرقابية التي تمسح بالتحقق من أن المؤسسة متوجهة بصفة سليمة إلى الأهداف المسطرة او المحددة، كما تسمح بأخذ تعديلات (إجراءات) تصحيحية في حالة الخروج عن الهدف، كما أن مراقبة التسييرتسمح بوضع أنظمة معلومات بحيث أن القيادة أو الإدارة تعتمد قبل كل شيء على وجود أنظمة معلوماتية صلبة تهدف إلى تزويد المؤسسة بالمعلومات للمعالجة في أية لحظة و يمكن أن تكون الأنظمة المعلوماتية في شكل نظام معلوماتي إستراتيجي حيث يتمثل هذا النظام بالنسبة للمسيرين فيما يسمى بجدول القيادة.

وعلاقة الرقابة الداخلية بمراقبة التسيير تكمن في أن مراقب التسيير هو الشخص الذي يقوم بوضع إجراءات الرقابة الداخلية للمؤسسة التي تتضمن الخطة التنظيمية و كل ما يرتبط بها من وسائل أو مقاييس مستخدمة داخل المؤسسة بقصد حماية أصول المؤسسة و موجداتها و اختبار الدقة المحاسبية للبيانات المسجلة في الدفاتر و درجة الاعتماد عليها، و تحقيق الكفاءة الإنتاجية و تشجيع السير الحسن حسب سياسات الإدارة المرسومة.

المبحث الثاني: مميزات الرقابة الداخلية

يعتمد المراجع عند إبداء رأيه في القوائم المالية على[1]:

- مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في منع الأخطاء الجوهرية في العملية المحاسبية المستخدمة في إنتاج القوائم المالية.
- اختبارات تحقيق العماليات و الأرصدة لتحقيق المبالغ الواردة بالقوائم المالية.

المطلب01: نظام الرقابةالداخلية

نظام الرقابة الداخلية يعني معرفة الإجراءات المستخدمة و تنفيذها و كل التسجيلات المحاسبية وأيضا التأكد من مدى استخدام هذه الإجراءات.

ومنه لابد من دراسة نظام الرقابة للحصول على المعلومات اللازمة عن طريق مختلف الوثائق المحاسبية و المالية و تحديد الإجراءات المختلفة، وبعد جمع المعلومات تأتي مرحلة متابعة استخدام الإجراءات في العمليات التي تؤثر على القوائم المالية مثل المشتريات، المبيعات، المقبوضات النقدية، المدفوعات النقدية.....الخ، وقد يكون نظام الرقابة الداخلية سليم من الناحية النظرية و لكن هذا النظام قد يصبح معيبا في التطبيق، ذلك لأن الموظفين و المسئولين قد يهملون عملهم و لا يحترمون قواعده و إجراءاته لذلك لابد من وجود اختبارات تنفيذ نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال الأسئلة التالية :

- هل يتم تنفيذ الإجراءات الرقابية ؟و كيف يتم ؟
- من نفذ هذه الإجراءات ؟

وبعد ذلك يقوم المراجع باكتشاف نقاط ضعف فعالية النظام و تحديد أثرها على بقية عملية المراجعة فإذا ظهر أن نقاط الضعف موجودة على المراجع أن يحصل على كشوف الحساب من البنك ليقوم بعدها بإعداد مذكرة التسوية بدلا من الاعتماد على مذكرة التسوية التي أعدها العميل.

.

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

المطلب02: أنواع الرقابة الداخلية

نظرا لتنوع نشاطات المؤسسة و تعدد وظائفها فإن مصطلح الرقابة الداخلية هوالآخر توسع من مجال ضيق يقتصر على المحاسبة إلى مجال واسع يشمل جميع وظائف المؤسسة، راغبة في تحقيق الفعالية من أجل خدمة الإدارة، ومنه يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة الداخلية و هما [1]:

1) الرقابة الإدارية:

تمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المؤسسة و عنصرا رئيسيا من عناصرها، ولذلك فإن هذا الجزء ينطوي على النهوض بالكفاءة الإنتاجية و تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

حيث يتضمن هذا الجانب رقابة السياسات الإدارية و الإجراءات السابق و ضعها من خلال الخطة التنظيمية التي توضح المستويات الإدارية و الوضائف الإدارية و الخطوط السلطة و المسؤولية، هذا إلى جانب مدى سلامة القرارات التي تم اتخاذها و جدواها و عائدها على المؤسسة و تقييم مدى كفاءة أداء الأعمال و الأنشطة التي تمارسها مما يتفق و السياسات الإدارية المناسبة.

ومن الأدوات الهامة في هذا المجال استخدام ما يلي:

- الموازنات التخطيطية.
- موازنات البرامج و الأداء.
- أنظمة التكاليف المعيارية.
- التحليلات الإحصائية و الرياضية.
- دراسات الزمن و الحركة و التقارير الدورية.

.

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

2) الرقابة المحاسبية:

ظهرت في السنوات الأخيرة عدة عوامل أدت إلى ضرورة أن يأخذ المراجعون في اعتبارهم اهتماما أكبر للرقابة المحاسبية الداخلية بالمؤسسة.

حيث يتضمن هذا الجانب رقابة البيانات المحاسبية في الدفاتر المحاسبية و سجلات الأصول المختلفة، ومراجعة القيود التي تم تسجيلها في دفاتر اليومية و ترحيلها إلى دفاتر الأستاذ، و فحص الإجراءات و القواعد و الطرق المحاسبية و أساليب حماية الأصول من الضياع أو التلف أو الإ سراف، و أخيرا تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعرف عليها.

ومن الأدوات الهامة في هذا المجال مايلي[1]:

- المراجعة الفنية.

- الرقابة المالية على جميع العمليات و البيانات.

- ضرورة تقسيم العمل وفقا للمستويات الإدارية المختلفة.

- تحديد المسؤليات بين جميع العاملين في المؤسسة.

- إتباع نظام محاسبي سليم و متكامل.

- مدى توافر نظام متكامل للضبط الداخلي.

المطلب03: خصائص الرقابة الداخلية.

تطورت مفاهيم الرقابة الداخلية واتسع نطاقها وتشبعت أهدافها حيث أصبحت الآن عبارة عن مجموعة من الإجراءات المنتهجة من طرف إدارة المؤسسة في وضع الخطة التنظيمية بهدف حماية الأصول وضمان الدقة المحاسبية والإحصائية للبيانات، وبناءا على ذلك فإن الخصائص الرئيسية للرقابة الداخليةالفعالة هي كمايلي:

.

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

- وجود خطة تنظيمية تتضمن كل الطرق و الوسائل المستخدمة للإشراف على الأفراد من ناحية توضيح الإدارات الرئيسية و تحديد المسؤوليات و كيفية تقسيم العمل.
- مراجعة داخلية: للتأكد من فعالية الأنظمة والإجرءات المتبعة داخل المؤسسة.
- وجود مخطط للعمليات و لتصميم النماذج و مسارها الذي تستعمله الإدارة الخاصة بها في تنفيذ أعمالها.
- كفاءة الموظفين أي اختيارهم بعناية ووضعهم في المكان المناسب لهم و الذين يستطعون تحمل المسؤولية.

1) **الخطة التنظيمية:**

الإشراف و الرقابة على المؤسسة يتم بوضع الإدارة لخطة تنظيمية مناسبة و هذه الخطة تختلف من مؤسسة إلى أخرى، بحيث تتوقف على نوع و حجم المؤسسة ونشاطها، ويجب أن تتميز الخطة التنظيمية بالبساطة و المرونة أي أن القرار أو المبدأ المتخذ هو قابل للتعديل وبشكل مستمر لمواجهة التطورات المستقبلية.

فالمؤسسة يجب أن تنظم بشكل يسمح لها بتطبيق الإستراتجيات و تحقق الأهداف التي حددتها، وذلك عن طريق الفصل بين الوظائف. مثلا : الفصل بين وظيفة المحاسبة و باقي الوظائف مثل وظيفة الشراء، الإنتاج، البيع، كما يتم الفصل داخل الوظيفة نفسها مثل وظيفة المحاسبة التي يتم تقسيم الواجبات و المسؤوليات فيها، كالفصل بين الأشخاص الذين يتعاملون في النقدية (الخزينة) و الأشخاص المسئولين عن إمساك حسابات المدينين و الدائنين.

هدف هذا الفصل هو تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العمليات لكي لا يقوم شخص بالعملية بمفرده، كالقيام بعملية الشراء و الاستلام و التخزين من طرف شخص واحد، مما يؤدي إلى خطر جسيم لأن هذه العملية تتطلب ثلاث أشخاص على الأقل للقيام بها، وكذالك عن طريق تفويض السلطة، ونعني بها أن الإدارة المركزية تترك مراقبة بعض القرارات لمستويات إدارية أدنى أي للأشخاص الذي لهم علاقة مباشرة بهذه القرارات بحيث يمكن لهم التمتع بالسلطة الكافية لذلك كتحديد تخفيض السعر، التفاوض في عقود الموردين، وتهدف المؤسسة بذلك إلى إشتراك العمال في اتخاذ القرارات.

ويجب أن يكون التفويض في حدود الأهداف التي ستحقق، و أن يكون موضحا في دليل مطبوع تصدره المؤسسة حتى يكون مرجعا و مرشدا لجميع المختصين ، و من الضروري أن يكون العامل مدرك للعلاقة الموجودة بين الوظائف الأخرى و وظيفته، لأن التفويض الواسع للسلطة غالبا ماينتج عنه تغييرفي هيكلة المؤسسة و يؤدي بذلك إلى تداخل في المهام و الوظائف.

2) **المراجعة الداخلية:**

هي أداة من أدوات الرقابة الداخلية ، تهدف إلى التأكد من دقة و فعالية الأنظمة و الإجراءات المتبعة داخل المؤسسة، وتقديم تقارير عن نقاط الضعف و الانحرافات التي تم اكتشافها و تتم المراجعة الداخلية بعد حدوث العمليات، وهي أداة مستقلة و ذلك لضمان الموضوعية و التراهة و الحياد عند تقديمها للتقارير و يجب أن يتوفر شرطين للمراجعة و هما:

- أن يكون أسلوب المراجعة كافيا لاكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعب و غير ذلك من الأمور غير المقبولة و أن تكون أيضا و ظيفة المراجعة الداخلية كفئة للتمكن من اكتشاف و الإبلاغ عن التصرفات المخالفة للنظام و إذا لم تكن كذلك فهي تكون حافز للقيام بهذه المخلفات.

- أن يكون المراجع الداخلي مستقل فلا يقع تحت سلطة أشخاص عند قيامه بفحص نشاطاتهم و أن لا يكون مقيدا بأي شكل من الأشكال حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء و الانحرافات.

3) **كفاءة الموظفون:**

إن درجة تقدم أي مؤسسة لا تقاس بما تملكه من وحدات أو مصانع و إنما أيضا بما لها من عقول بشرية كفئة تستطيع الإبداع و الاختراع في مختلف الميادين لأن الحصول على موظفون بكفاءة عالية يساعد على تحقيق نظام رقابة فعال فالكفاءة تعني معرفة القيام بالمهام التي تتطلبها كل وظيفة وهي قد تنتج عن ذكاء الموظف أو عن خبرة أو عن تكوين.

إن المؤسسة تسعى أن تحيط نفسها بأشخاص أكفاء و هذا يؤدي إلى تحديد مقاييس خاصة بالتأهيل من بينها:

- إعداد مسابقات لاختيار الموظفين.

- إجراء تربص للموظفين التي تم تنصيبهم للتعرف على المؤسسة و محيطها.

• تكوين العمال حيث كان تكوين العامل سواء كان عصاميا أو متخرج من الجامعة أو له خبرة في الميدان فيجب أن يحضر جيدا لكي يستطيع التأقلم مع تطورات المحيط.

• توظيف عمال أكفاء القيام بتربص من أجل الحصول على خبرة ليس كافيا و إنما يجب أن يكون التكوين مستمرا.

• مراقبة الموظفين عند أدائهم لعملهم، فإذا كان العامل يقوم بواجبه على أكمل وجه فيجب على المؤسسة أن تحفزه وذلك عن طريق تقديم العلاوات و المكافآت له أو ترقيته و هذا لزيادة فعاليته وأدائه، و أما إذا خالف نظام المؤسسة فلابد من ردعه، وذلك بتطبيق قانون العقوبات بالمؤسسة، ومن أجل فرض احترام قواعد السلوك داخل المؤسسة، و تتمثل في تسريح العامل أو تجريده من ترقيته أو خصم مبلغ من أجره أو تسريح مؤقت غير محسوب الأجر.

4) تخطيط النماذج و العمليات و الدفاتر:

إن إدارة المؤسسة تصدر دليلا للإجراءات يتضمن مختلف العمليات و النماذج التي تستعمل داخلها وكذلك تحديد مسارها و لابد أن يحتوي النموذج على ما يلي:

• يجب أن يكون تصميم النماذج بسيطا و واضحا حتى يسهل فهمه على كل من يستعمله و بالتالي سهولة نقل المعلومات إلى الدفاتر بدقة.

• ضرورة إثبات العمليات في الدفاتر و بدون تأخير و هذا يسهل أمر الحصول على البيانات المطلوبة للإدارة بسرعة يقلل من وقوع الأخطاء و الغش و التلاعب مثل: دفتر اليومية و دفتر الجرد... إلخ.

• عدم تقييد أي مستند ما لم يحمل توقيع الموظف أو الموظفين الذين قامو بإعداده و ما لم يكن مرفقا بجميع الوثائق المؤيدة له.

• إعداد تقارير عن العملية المنجزة من طرف المسئولين كميزان المراجعة و جدول حسابات النتائج و الميزانية الختامية إلى المعنيين بالأمر للمراقبة حسابات للعملاء و الموردين و المصروفات و للبضاعة بالمخازن....الخ.

• وضع خطة للحسابات أو ما يسمى بديل الحسابات و يهدف إلى إعداد قوائم مالية بأقل مجهود و استخدام الحسابات أو مايسمى بدليل الحسابات الإجمالية لأنها عبارة عن رقابة على مجموعة الحسابات الفرعية التي تمثلها.

المطلب04: نشاطات الرقابة الداخلية.

تعرف نشاطات الرقابة على أنها تطبيق القواعد والإجراءات الموجهة لضمان تنفيذ تعليمات المسير في إطار التحكم في الأخطاء، وهذه النشاطات معمل بها على كل مستويات الإدارة و الوظائف و تمثل في[1]:

1) **التحاليل التي قام بها المسير:**

تحليل النتائج المحققة بمقارنتها مع الموازنات و التنبؤات و النتائج المحققة فعلا في الدورات السابقة و كذلك مع نتائج المنافسين من أجل تقييم الظروف التي تحققت فيها الأهداف و المسير يقوم بفحص سير العمليات الأساسية مثل تحسين طرق الإنتاج ، برنامج التحكم أو التخفيضات في الأسعار و المقاييس التي يستعملها المسير في التحليل و متابعة هذه المعلومات تشكل نشاطات الرقابة.

2) **تسييرالنشاطات أو الوظائف:**

كل مسئول عن وظيفة أو عملية يباشر تحليل الفعالية، فمثلا في بنك ما مسئول عن قروض الاستهلاك يقوم بتحليل التقارير المنجزة من طرف الوكالة الخاصة بكل نوع من قيمة القروض ومن جهة أخرى مدير الوكالة يقوم بفحص مدى التطابق مع القوانين عند التحليل مثلا: التدفقات اليومية للخزينة متصلة بالمستويات المركزية للسماح لهذه الأخيرة بتسيير التحويلات.

3) **معالجة المعلومات:**

هناك نوع من الرقابة يرمي إلى الفحث الدقيق و التصريح بالمعاملات فالمعلومات المحصل عليها تفحص بترقيم المنشورات أو بالتقريب الآلي لملفات الرقابة مثل: الطلبية لا تقبل إلا بعد المفارنة مع ملف الزبون من ناحية المواصفات وكذلك التسلل في ترقيم المعاملات هي مراقبة بحد ذاتها وظهور أنظمة جديدة و التغيرات التي تطرأ على الأنظمة الموجودة هي محور الرقابة و كذلك الملفات و برامج الإعلام الآلي و إدخال المعلومات.

.

[1] R,BIRIet autres 1986, control interne et vérification , Edition Preportaine INC, canada.

4) الرقابة المادية:

الوسائل، الآلات، المخازن و الموجودات تفرض عليها حماية مادية، و يقام عليها جرد دوري و النتائج المحصل عليها تقارن مع المعلومات الموجودة في السجلات.

5) دليل الفعالية:

التحليل المنسق لمختلف المعلومات و استخدام الإجراءات التصحيحية يشكلان عمليات الرقابة، و أدلة الفعالية تخص مثلا تغيرات

أسعار المشتريات و نسبة الموجودات، و تحليل انحراف النتائج غير المتوقعة المسير يستطيع أخذ بعين الاعتبار الحالة التي يتحقق فيها الأهداف المرتبطة بالمؤونات، إذا كانت هذه المعلومات مستعملة فقط للمساعدة على اتخاذ القرارات العملية فإن تحليل دلائل الفعالية تساهم خاصة في الرقابة العملية، وفي حالة العكس أي هي مستعملة أيضا لمتابعة النتائج غير المتوقعة الصادرة عن نظام المعلومات المالية فإن تحليل دلائل الفعالية تساهم في رقابة المعلومات المالية.

6) فصل الوظائف:

للتقليل من الأخطاء و الغش تقسم المسؤوليات بين العمال مثلا الشخص الذي يصرح بالمعاملات ليس هو الذي يسجلها.

خاتمة الفصل

بعد تطرقنا لبعض المفاهيم حول الرقابة الداخلية في هذا الفصل تمكنا من فهم هذه الوظيفة و أسباب ظهورها، إضافة إلى أهميتها و هذا للحد من الأخطاء و الغش و تسهيل عملية المراجعة حيث يجب أن يكون نظام الرقابة الداخلية يتلائم مع طبيعة المؤسسة وحجمها.

حيث تعتبر الرقابة الداخلية نقطة البداية بالنسبة لمهام مراقب الحسابات (المراجع الداخلي) و الأساس الذي يتركز عليه عند إعداده لبرنامج المراجعة و تحديده لمدى الاختبارات التي سيقوم بها، أي أن المراجع يعتمد في عمله على مدى فعالية و كفاءة الرقابة الداخلية في المؤسسة.

الجانب التطبيقي

تمهيد:

في إطار استكمال بحثنا أردنا التأكد من إدراك ذات الشيء بداخل إحدى مؤسستنا والمتمثلة في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار مخصصة للمراجعة الداخلية يعود الاختيار قبل كل شيء إلى وجود إدارة ومن ثم أردنا اسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع من خلال الدراسة التقييمية للرقابة الداخلية للمؤسسة وعليه قسمنا دراستنا إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لأشغال الابار

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

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

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

تحديد المنهج: للوصول إلى الإجابة على الاشكالية المطروحة تم اعتماد على بطاقة الاستبيان والملاحظة والمقابلة، حيث يعتبر الأسلوب المتبع للوصول إلى الأهداف المسطرة ومن المعلوم أن بحثنا يدور مضمونه حول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسات البترولية الناشطة في المدينة الصناعية حاسي مسعود التابعة لولاية ورقلة و بصفة خاصة مؤسسة سوناطراك التي تمثل المؤسسة الأم، و كعينة اخترنا المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، 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 والمتعلق بتقييم 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 1.1: يوضح لمحة عن المؤسسة

التسمية	المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP
الطبيعة القانونية	بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم171-81
رأس المال الاجمالي	14 800 000 000 دج
عدد العمال	7002 منهم 200 نساء
المقر الاجتماعي	ENTP BP 206 207 المنطقة الصناعية 20أوت1955 حاسي مسعود ولاية ورقلة

المصدر: من اعداد 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
- الفندقة

الهيكل التنظيمي للمؤسسة: يحتوي الهيكل التنظيمي للمؤسسة على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، وعلى ما تحتويه هذه المصالح والشكل التالي يبن ذلك:

شكل 1.1: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: أدوات المستخدمة

بالنسبة لأدوات الدراسة تمثلت في:

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

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

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن في محاورها الخصائص النوعية للرقابة الداخلية، وقد اشتمل الاستبيان على معلومات عامة لخصائص المستجيبين، بالإضافة إلى ثلاثة محاور. حيث ركز المحور الاول على التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش. بينما اهتم المحور الثاني بمسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش. ويحتوي المحور الثالث على فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية

ولتحويل الآراء الوصفية إلى صيغة كمية، تم استخدام مقياس الثلاثي، اي تم اعطاءً الإجابات عن الأسئلة الأوزان التالية: موافق، محايد، غير موافق.

1/تحليل إجابات الاستبانة واختبار الفرضيات:

قمت بتوزيع 15 استمارة على مكاتب الشركة، وعند فحص الاستمارات المعادة تبين ان هناك 12 استمارة صالحة للتحليل بنسبة 80% بعد استبعاد 3 استمارات نتيجة لنقص في ردود المستجيبين وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

2/معالجة الاستبيان:

قمنا من خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستمارة، قصد بناء قاعدة معطيات والتي يتم إعدادها بالاعتماد على برنامج EXEL وهذا بعد استبعاد الاستمارات الملغاة ثم تفريغ الإجابات من الاستمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي يتضمن 12 سطر و16 عمود، حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستمارة.

تم تكميم هذه المعطيات بالاعتماد على الأسلوبين التاليين:

- بالنسبة للمعلومتين الأولى يرمز للخيار الأول ب (1)، والخيار الثاني ب(2)، والخيار الثالث ب (3)، والخيار الرابع ب (4)

- بالنسبة لباقي الأسئلة اعتمدنا مقياس ليكرث الثلاثي المبين في الجدول التالي:

الجدول رق1-2: مقياس ليكرت الثلاثي المعتمد في الدراسة

البيان	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1	2	3

المصدر: من اعداد الطالب

بحيث اعتمدنا على الأسلوب الإيجابي لبناء أسئلة الاستمارة، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء.

3/ الاساليب الإحصائية المستخدمة:

مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصها وهذه الأساليب هي:

-المتوسط الحسابي

-الانحرافات المعيارية؛

المبحث الثاني: نتائج الدراسة

المطلب الأول: نتائج الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

1-توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

يبين الجدول (2-1) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، بحيث بلغت نسبة 50% من المستجيبين يحملون شهادة ماجيستير، و25% يحملون شهادة ليسانس، و16.66% يحملون شهادة ماستر و8.33% يحملون شهادة دكتورا، ويدل هذا على ان غالبية المراجعين المتعاملين مع تقييم نظام الرقابة الداخلية هم من المستوى تعليمي أكاديمي.

الجدول(2-1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	ماجيستر	دكتوراه	المجموع
التكرار	3	2	6	1	12
النسبة	%25	%16.6	%50	%8.3	%100

2-توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

يبين الجدول (2-2) توزيع عينة حسب الخبرة المهنية، حيث تتراوح في أكثر من 10 سنوات إذ بلغت نسبتهم 91% ويدل هذا على أن غالبية المراجعين هم من فئة الأفراد ذوي الخبرة والمعرفة في المجال نفسه.

الجدول (2-2): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	اقل من سنة	1الى5سنوات	من5 الى 10سنوات	أكثر من10سنوات	المجموع
التكرار	/	/	1	11	12
النسبة	/	/	%9	%91	%100

3-اراء المستجوبين حول فرضية التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش

يبين الجدول (2-3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بمدى التزام محافظ الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش، حيث بينت نتائج التحليل الإحصائي للعبارات(1-5) أن المتوسط الحسابي لها كان (2.48) وان الانحراف المعياري (0.62) وأن العبارتين رقم(3و4) حصلوا على أكبر تأييد من طرف المستجوبين بمتوسط حسابي(2.75)، في حين حصلت العبارة رقم (2) على أدنى متوسط (1.92).

الجدول (2-3): التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش

الرقم	الفقـــــرة	المتوسط الحسابي	انحراف المعياري	اتجاه الاجابة
01	يلتزم مكاتب محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية وتبني المناهج والأساليب المعروفة لمراجعة التقديرات المحاسبية.	2.5	0.79	موافق
02	يكتسب محافظو الحسابات العناية المهنية اللازمة لتحديد مواطن الغش في القوائم المالية.	1.92	0.66	محايد
03	تقع المسؤولية الرئيسية لمنع واكتشاف الغش على كل من الأشخاص المكلفين بالرقابة الداخلية في المؤسسة وإدارتها.	2.75	0.45	موافق
04	يقوم المراجع بإجراء المراجعة التحليلية للقوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة للتأكد من صحتها ومعقوليتها.	2.75	0.45	موافق
05	يمارس محافظو الحسابات الشك المهني للكشف عن تحريفات في القوائم المالية.	2.5	0.79	موافق
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	2.48	0.62	

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

4-اراء المستجوبين حول فرضية مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش

يبين الجدول (2-4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفرضية مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش، حيث بينت نتائج التحليل الإحصائي للعبارات(1-5) ان المتوسط الحسابي لها كان (2.15) وان الانحراف المعياري (0.53)، وأن العبارة رقم(5) حصلت على أكبر تأييد من طرف المستجوبين بمتوسط حسابي(2.92)، في حين حصلوا العبارتين رقم (2-3) على أدنى متوسط (1.42).

الجدول(2-4): مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش

الرقم	الفقـــــــــرة	المتوسط الحسابي	انحراف المعياري	اتجاه الاجابة
01	يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية المهنية والتأديبية عند عدم ممارسته الشك المهني مما يؤدي لوجود عمليات الغش.	2.67	0.49	موافق
02	لاتوجد مشاكل ومعوقات تؤثر في قيام محافظ الحسابات لأدائه المسؤولية المهنية.	1.42	0.66	غير موافق
03	يعتبر إخفاق محافظ الحسابات في اكتشاف الغش هو عدم بذله العناية المهنية اللازمة.	1.42	0.66	موافق
04	تلزم المسؤولية المدنية المراجع الخارجي في اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية.	2.33	0.9	موافق
05	عند فشل المراجع في اكتشاف التضليل فإنه تجب مساءلته قانونيا.	2.92	0.28	موافق
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	2.15	0.59	

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا علىSPSS

5-اراء المستجوبين حول فرضية فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية

يبين الجدول (2-5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بمدى المعيارية لفرضية، فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية حيث بينت نتائج التحليل الإحصائي للعبارات(1-4) ان المتوسط الحسابي لها كان (2.6) وان الانحراف المعياري (0.49)، وأن العبارة رقم(1) حصلت على أكبر تأييد من طرف المستجوبين بمتوسط حسابي(3)، في حين حصلوا العبارة رقم (3) على أدنى متوسط (1.75).

الجدول(2-5): فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية

الرقم	الفقـــــــــرة	المتوسط الحسابي	انحراف المعياري	اتجاه الاجابة
01	وجود نظام رقابة فعال في المؤسسة يمنع وجود تلاعبات في القوائم المالية.	3	0	موافق
02	يعمل محافظ الحسابات على اكتشاف التحريفات الجوهرية المترتبة على غش الإدارة أثناء تنفيذ مهام المراجعة.	2.92	0.28	موافق
03	عند تقييم نظام الرقابة الداخلية وتبين ضعف جوهري في تصميم وتنفيذ النظام يقوم المراجع بإشعار الجهة المسؤولة عن هذا الخلل في النظام.	1.75	0.75	غير موافق
04	يعتمد مستخدمو القوائم المالية على تقرير المراجع لمعرفة مصداقية القوائم المالية.	2.75	0.45	موافق
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	2.6	0.49	

المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة

1- فيما يتعلق بفرضية المحور الأول "التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش"، ومن خلال نتائج التحليل الاحصائي، لاحظنا ان المؤسسة تقوم برمي مسؤولية اكتشاف الأخطاء والغش على اشخاص المكلفين بالرقابة وعلى رغم من ذلك عدم توفير جو مهني للعمال بحيث مقيدين بقوانين صارمة من طرف المؤسسة، وكذلك العناية المهنية غير متاحة من طرف المؤسسة، وهذا خطأ من طرف المؤسسة.

2- فيما يتعلق بفرضية المحور الثاني" مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش" ومن خلال نتائج التحليل الاحصائي، لاحظنا انا مؤسسة لها قوانين صارمة تلزم محافظ الحسابات على السير القانوني للمراقبة وكذلك تقديم مبررات رسمية للمؤسسة عند عدم اكتشاف خطأ او غش وللمؤسسة حق في مسألته قانونيا، وهذا سلوك إيجابي من طرف المؤسسة.

3- وفيما يتعلق بفرضية المحور الثالث " فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية" ومن خلال نتائج التحليل الاحصائي، لاحظنا ان للمؤسسة ثقافة داخلية وقوانين صارمة تلزم العمال بتوفير خصائص مهنية معينة يقوم بممارستها نحو الوظيفة، وكذلك تقديم مبرر لكل خطأ والجهة المسؤولة عنها للمؤسسة، وهذا سلوك إيجابي وفي بعض الأحيان سلبي للمؤسسة.

ومن خلال نتائج هذا الاستبيان نلاحظ انه على العموم فقد نجحت رقابة الداخلية في قدر معين من النفعية للمؤسسة من خلال تحقيق نتيجة مضافة مما يثبت أن خلية الرقابة الداخلية تستحق مكانها في المؤسسة بكل جدارة، أما فيما يخص هيكلة 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 رقابة 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 فنجده 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 والمها رات لكن قيام المؤسسة بتوفير دورات تكوينية هذا الطاقم من شانه أن يزيد من كفاءتهم وفاعليتهم أثناء أدائهم لمهامهم المختلفة.

من خلال هذا الاستبيان ومن خلال ما وجدناه داخل مصلحة المراجعة الداخلية نستطيع القول إن الرقابة الداخلية في المؤسسة العمومية للأشغال في الابار 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 بالمراقبة الداخلية في المؤسسة وترقيتها وتطويرها قدر المستطاع.

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى معرفة كيف تتم عملية الرقابة الداخلية وكيف تساهم في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، حيث وجدنا أن نظام الرقابة الداخلية في هذه المؤسسة فعال.

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 وفعاليته وذلك بتقييمه ومدى كفايته وذلك بتدعيم نقاط القوة، وتصحيح نقاط الضعف.

الخاتمة

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

من خلال بحثنا حاولنا ابراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع هو التعرف على عملية الرقابة الداخلية وعلى مساهمتها في تفعيل نظام المؤسسة، وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين رئيسين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول الرقابة الداخلية، أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا مؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار مثالا عن مؤسستنا الاقتصادية، حاولنا من خلال هذا القسم معرفة الرقابة الداخلية في المؤسسة.

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

من النتائج التي توصلنا إليها نجد:

نتائج الدراسة:

- الرقابة الداخلية مصلحة مستقلة في المؤسسة.
- يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس ساعات عمل الآلة، كذلك على أساس تقرير المراجعة الداخلية.
- عدد المراجعين الداخلين غير كافي.
- الدورات التدريبية التي تقام بها للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العملي.

الاقتراحات:

- زيادة عدد المراجعين الداخلين باعتبار أن المؤسسة كبيرة الحجم.
- التكثير من إقامة دوارات التدريبية خاصة للعمال الجدد.
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم.
- يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس جدول المخاطر الذي يحدد في تقرير المراجعة

افاق الدراسة:

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

- التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية.
- المراجعة الداخلية ودورها في صنع القرار في المؤسسة.
- أثر المراجعة الخارجية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- دور الرقابة الداخلية في عملية صنع القرار في المؤسسة.

المراجع:

1/الرسائل

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

2/الكتب العربية

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

2. د. سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد ، **تدقيق الحسابات**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1 2010

3/ الكتب الأجنبية

4. R,BIRIet autres 1986, **control interne et vérification** , Edition Preportaine INC, canada.

4/ المواقع

www.entp.dz

5/ المقابلات الشخصية

– بلتشين، مصلحة المراجعة الداخلية، **المقارنة بين تقرير المراجع الداخلي والمراجع الخارجي مضمون التقرير**، المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار،

– بوساعيد أحمد، مصلحة مراقبة التسيير، **دراسة نظام الرقابة الداخلية**، المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار،

الملاحق

جامعـــــة قاصـــدي مربـــاح ورقلـــــة

معهد التكنولوجيا–قسم إدارة اعمال

الموسم الجامعي: التخصص: محاسبة ومالية

2017/2016

الاستبيـــــــــــان

يهدف هذا الاستبيان إلى دراسة علمية حول موضوع "مسؤوليات المراجع الخارجي تجاه الغش في القوائم المالية " وذلك كمتطلب تكميلي لنيل شهادة ليسانس، لذلك نرجو منكم التفضل والاطلاع على هذه الاستبانة والإجابة على أسئلتها بكل دقة وموضوعية من أجل خدمة البحث العلمي بالشكل الأمثل ونؤكد لكم حرصنا الشديد على سرية المعلومات المقدمة من قبلكم وأنها تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط ولكم منا جزيل الشكر

أولا: المعلومات العامة

1.المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐

ماجستير ☐ دكتورا ☐

2.الخبرة المهنية: أقل من سنة ☐ 1الى5سنوات ☐ من 5 الى 10سنوات ☐

أكثر من 10سنوات ☐

ثانيا: أسئلة الدراسة:

المحور الأول:

التزام محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية يعزز قدرتهم على اكتشاف الغش

الرقم	الفقـــــرة	غير موافق	محايد	موافق
01	يلتزم مكاتب محافظو الحسابات بمعايير المراجعة الدولية وتبني المناهج والأساليب المعروفة لمراجعة التقديرات المحاسبية.			
02	يكتسب محافظو الحسابات العناية المهنية اللازمة لتحديد مواطن الغش في القوائم المالية.			
03	تقع المسؤولية الرئيسية لمنع واكتشاف الغش على كل من الأشخاص المكلفين بالرقابة الداخلية في المؤسسة وإدارتها.			
04	يقوم المراجع بإجراء المراجعة التحليلية للقوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة للتأكد من صحتها ومعقوليتها.			
05	يمارس محافظو الحسابات الشك المهني للكشف عن تحريفات في القوائم المالية.			

المحور الثاني:

مسؤوليات محافظ الحسابات القانونية عند عدم اكتشاف حالات الغش

الرقم	الفقـــــــــــــرة	غير موافق	محايد	موافق
01	يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية المهنية والتأديبية عند عدم ممارسته الشك المهني مما يؤدي لوجود عمليات الغش.			
02	لاتوجد مشاكل ومعوقات تؤثر في قيام محافظ الحسابات لأدائه المسؤولية المهنية.			
03	يعتبر إخفاق محافظ الحسابات في اكتشاف الغش هو عدم بذله العناية المهنية اللازمة.			
04	تلزم المسؤولية المدنية المراجع الخارجي في اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية.			
05	عند فشل المراجع في اكتشاف التضليل فإنه تجب مساءلته قانونيا.			

المحور الثالث:

فعالية نظام الرقابة الذي يمنع التصرفات الغير قانونية في القوائم المالية

الرقم	الفقـــــــــــرة	غير موافق	محايد	موافق
01	وجود نظام رقابة فعال في المؤسسة يمنع وجود تلاعبات في القوائم المالية.			
02	يعمل محافظ الحسابات على اكتشاف التحريفات الجوهرية المترتبة على غش الإدارة أثناء تنفيذ مهام المراجعة.			
03	عند تقييم نظام الرقابة الداخلية وتبين ضعف جوهري في تصميم وتنفيذ النظام يقوم المراجع بإشعار الجهة المسؤولة عن هذا الخلل في النظام.			
04	يعتمد مستخدمو القوائم المالية على تقرير المراجع لمعرفة مصداقية القوائم المالية.			

التكرارات المطلقة و التكرارات النسبية

x1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	25,0	25,0	25,0
	2	2	16,7	16,7	41,7
	3	6	50,0	50,0	91,7
	4	1	8,3	8,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3	1	8,3	8,3	8,3
	4	11	91,7	91,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	16,7	16,7	16,7
	2	2	16,7	16,7	33,3
	3	8	66,7	66,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	25,0	25,0	25,0
	2	7	58,3	58,3	83,3
	3	2	16,7	16,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	3	25,0	25,0	25,0
	3	9	75,0	75,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x6

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	3	25,0	25,0	25,0
	3	9	75,0	75,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x7

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	16,7	16,7	16,7
	2	2	16,7	16,7	33,3
	3	8	66,7	66,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	4	33,3	33,3	33,3
	3	8	66,7	66,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	8	66,7	66,7	66,7
	2	3	25,0	25,0	91,7
	3	1	8,3	8,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	25,0	25,0	25,0
	2	1	8,3	8,3	33,3
	3	8	66,7	66,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	8,3	8,3	8,3
	2	6	50,0	50,0	58,3
	3	5	41,7	41,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	1	8,3	8,3	8,3
	3	11	91,7	91,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x13

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3	12	100,0	100,0	100,0

x14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	1	8,3	8,3	8,3
	3	11	91,7	91,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x15

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	41,7	41,7	41,7
	2	5	41,7	41,7	83,3
	3	2	16,7	16,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

x16

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	3	25,0	25,0	25,0
	3	9	75,0	75,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16
  /STATISTICS=MEAN STDDEV.
```

Descriptive Statistics

	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
x3	2,50	,798
x4	1,92	,669
x5	2,75	,452
x6	2,75	,452
x7	2,50	,798
x8	2,67	,492
x9	1,42	,669
x10	2,42	,900
x11	2,33	,651
x12	2,92	,289
x13	3,00	,000
x14	2,92	,289
x15	1,75	,754
x16	2,75	,452
Valid N (listwise)		