



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية و محاسبة، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان:

**دور المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة
الداخلية**

دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر (مكتب بريد أول ماي ورقلة)

من إعداد الطالبة: روابح حنان

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/18

اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ: بزقاري حياة..... رئيسا

د/أ. شربي محمد الأمين.(أستاذ محاضر, جامعة ورقلة.) مشرفا ومقررا

الأستاذ: مقدم خالد..... مناقشا

السنة الجامعية: 2018 / 2019

الإهداء

إلى الوالدين الكرمين

إلى أخي و أخواتي الاعزاء و كل عائلتي

إلى كل صديقاتي العزيزات إلى الأصدقاء و زملاء العمل و زملاء الدراسة دفعة
تدقيق و مراقبة التسيير

إلى كل من علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية

إلى أستاذي : شربي محمد الأمين

إلى كل أساتذة جامعة قاصدي مرباح ورقلة

إلى روح أستاذنا المرحوم: بن مالك محمد حسان

إلى من كان لهم الفضل الكبير في إتمام هذه المذكرة

إلى كل من حملته ذاكرتي و لم تحمله مذكري

اهدي هذا العمل المتواضع

روابع حنان

كلمة شكر و عرفان

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد عليه أزكى الصلاة و التسليم وعلى آله

وصحبه الكرام

أشكر الله عز وجل الذي وفقني لإتمام هذا العمل

كما أتقدم بكل الشكر وعظيم الامتنان وخالص التقدير إلى من ساعدني لإتمام هذه الدراسة

إلى الأستاذ المشرف الدكتور شربي محمد الأمين على كل ما بذله من جهد في الإرشاد والتوجيه والمتابعة

إلى السيد : بوبكري عبد القادر رئيس قسم التوفير و المسؤول المباشر في العمل

كما لا أنسى كل عمال وإطارات مؤسسة بريد الجزائر بورقلة خاصة عمال مصلحة التفتيش و اخص بالذكر السيد

:الإمام عبد الوهاب و رئيس مؤسسة بريد اول ماي بورقلة

إلى كل من تقدم لنا بالنصح والكلمة الطيبة

وإلى كل من ساهم في تعليمي

روابع حنان

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية.

و لتحقيق أهداف البحث قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي و استعراض أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، أما بالنسبة للجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ورقلة من خلال التطرق إلى واقع نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي بورقلة، حيث تم الاعتماد على المقابلة الشخصية مع المسؤولين ذوي الاختصاص و التقرير الوصفي و أسلوب الاستقصاء، و قد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها : المراجعة الداخلية تساهم في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال فهم النظام، مراقبة العمليات اليومية و التقييم الدوري لنظام الرقابة الداخلية من أجل تعزيز نقاط القوة و معالجة نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، المراجع الداخلي، بريد الجزائر

Résumé:

Le but de cette étude est de démontrer le rôle de l'audit interne à travers le travail de l'auditeur interne dans l'amélioration de l'efficacité du système de contrôle interne.

Pour atteindre les objectifs de la recherche, nous nous sommes basés sur une approche descriptive et avons passé en revue les études antérieures les plus importantes en la matière. En ce qui concerne le côté pratique, nous avons étudié le cas d'Algérie Poste en abordant la réalité du système de contrôle interne mis en place par la poste de 1 Mai Ouargla, en se basant sur des entrevues avec les responsables concernés, les rapports descriptif et l'observation personnelle,

L'étude a abouti à plusieurs conclusions, dont les plus importantes sont les suivantes: L'audit interne contribue à améliorer l'efficacité du système de contrôle interne, par la compréhension du système et le contrôle des opérations quotidiennes, et l'évaluation périodique du système de contrôle interne afin d'améliorer les points forts et remédier aux insuffisances découvertes dans le système de contrôle interne

Mot clé :Audit interne, Système de contrôle interne, Auditeur interne, Algérie Poste

قائمة المحتويات

III.....	الإهداء
IV	الشكر
V.....	الملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال
IX.....	قائمة الاختصارات والرموز
X	قائمة الملاحق
أ- ب - ت- ث	المقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية
32-1.....	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية
41-33.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية بمؤسسة بريد الجزائر
44-43	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
57-48	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
61-58	الخاتمة
65 -62	المصادر والمراجع
75 -67.....	الملحق
78-76.....	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
6	أهداف المراجعة الداخلية	1.1
19	الاختلاف بين أنواع الرقابة الداخلية	2.1
32	العلاقة بين المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية	3.1
51	قائمة استقصاء للإجراءات التنظيمية و الإدارية	1.2
52	قائمة استقصاء لإجراءات تخص العمل المحاسبي	2.2
53	قائمة استقصاء للإجراءات العامة	3.2
55	نقاط قوة و نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي بورقلة	4.2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
24	يلخص إجراءات الرقابة الداخلية	1.1
28	أشكال و رموز خرائط التدفق	2.1
31	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة لذلك	3.1

قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة	رقم الرمز أو الاختصار
التقرير الذي يقدمه المفتش عن مكتب بريدي	التقرير 915
المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين	IFACI
وثيقة تحديد الحد الأدنى و الأقصى من المال والقيم للمكتب البريدي	1351
سجل يتم به الطلب على الأموال بين المكاتب البريدية يتكون من ثلاث أجزاء	1114
هو جهاز السحب الخارجي أو الداخلي يتم السحب به المال ببطاقة الذهبية	GAB
هو نظام محاسبي خاص بمحاسبة المكاتب البريدية	IBP
هو سجل محاسبي يسجل به كل المصاريف والمدخيل للمكتب	1106
سجل محاسبي شهري	1104
سجل محاسبي خاص بعمال الشباك	1103
سجل محاسبي للمدخيل للمكتب	1101
سجل محاسبي للمصاريف للمكتب	1102
هو سجل محاسبي مسودة يسجل به كل المصاريف والمدخيل لمحاسبة الشباك	1105
هو البريد الإلكتروني ترسل به الرسائل المصلحية وغيرها ويكون في نظام IBP	Télégramme WEB
محضر يحرره رئيس المؤسسة على اي خطأ مالي لعون الشباك	167-165
قائمة محاسبة الشهرية الخاصة بعمليات الدفع على دفاتر التوفير و الاحتياط	ETAT 23
قائمة محاسبة الشهرية الخاصة بعمليات السحب على دفاتر التوفير و الاحتياط	ETAT24
المحاسبة الشهرية للحوالات الصادرة	1421
المحاسبة الشهرية للحوالات	1427
سجل تسجيل محاسبي لعمليات الدفع الخاصة بالتوفير و الاحتياط	5/4
سجل تسجيل محاسبي لعمليات السحب الخاصة بالتوفير و الاحتياط	17/99

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم
67	دليل إجراءات المراجعة الخاصة بالمؤسسات البريدية	01
68	تقرير المراجع الداخلي رقم 915 (المفتش)	02
69	نماذج عن ملاحق تقرير المراجع الداخلي	03
70	نماذج عن بطاقات المراقبة	04
71	نموذج عن التقرير التقني	05
72	1105 سجل خاص بمحاسبة أعوان الشبابيك	06
73	1106 سجل خاص بالتسجيل المحاسبي لرئيس المؤسسة	07
74	1103 سجل خاص بالتسجيل المحاسبي لأعوان الشبابيك	08
75	1104 سجل محاسبي شهري	09

المقدمة

أ. توطئة :

لقد شهد العالم في الآونة الأخيرة تطورات كبيرة و تحولات سريعة في جميع المجالات و لاسيما في المجال الاقتصادي، و الذي اثر بدوره على حجم المؤسسات الاقتصادية و التي أصبحت تتميز في وقتنا الحالي بكبرها و تعقد وظائفها، هذا ما أدى إلى الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية نظرا لدوره الفعال في الحفاظ على أصول و أموال المؤسسة و كذا تشجيع الالتزام بالسياسات و الإجراءات الإدارية، وكذلك وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة هذه النظم الرقابية و المتمثلة في المراجعة الداخلية من اجل الوصول إلى الغاية المرجوة و هي التحقق من أن نظم الرقابة الموضوعة تعمل بطريقة مرضية و سليمة، فوظيفة المراجعة الداخلية هي نشاط تقييمي مستقل نسبيا بالمؤسسة، يقوم به شخص يسمى "المراجع الداخلي" الذي يتولى مهام تقييم نظام الرقابة الداخلية و كذا مدى الالتزام بالسياسات و اللوائح و القوانين الموضوعة و جميع الإجراءات و العمليات للتحقق من كفايتها و مدى انتظامها و التأكد من صحة المعلومات .

تعتبر مؤسسة بريد الجزائر من المؤسسات المالية التي تتميز بكبر حجمها و امتلاكها الشبكة الأكثر كثافة و حداثة على مستوى التراب الوطني و التي تقدم عدة خدمات عبر مكاتبها البريدية منها عمليات التحصيل و تسليم الأموال وغيرها من الخدمات للزبائن، ونظرا للخصائص التي تتمتع بها هذه المؤسسة أدى هذا إلى وجوب وضع نظام رقابة داخلية خاص من اجل المحافظة على أصول المؤسسة و أموال زبائنها و إلزامية وجود آلية لتقييم و تفعيل هذا الأخير .

و بناء على ما سبق سنحاول تحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

ب. طرح الإشكالية :

كيف تساهم المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر - ورقة ؟

ت. الأسئلة الفرعية :

على ضوء الإشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقا يمكن وضع التساؤلات الفرعية التالية :

- (1) ما هي المراجعة الداخلية و أهم أسسها ؟
- (2) ماذا نقصد بالرقابة الداخلية ؟
- (3) ما هي العلاقة التي تربط بين المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية ؟
- (4) هل تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة ؟

ث. الفرضيات :

وكمحاولة أولية سنضع بعض الفرضيات للتساؤلات المطروحة:

الفرضية الأولى: المراجعة الداخلية عبارة عن نشاط مستقل يقوم به متخصص داخل المؤسسة من اجل الحفاظ على أصول المؤسسة و تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة و تحسين الأداء.

الفرضية الثانية: الرقابة الداخلية عبارة عن مجموعة من السياسات و الإجراءات و اللوائح القانونية المستعملة للحفاظ على أصول المؤسسة .

الفرضية الثالثة : العلاقة بين المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية هي علاقة تكاملية

الفرضية الرابعة: تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة

ج. مبررات اختيار الموضوع :

- محاولة الإلمام بموضوع المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية لأهميته و فائدته خاصة في المجال العلمي و العملي.
- محاولة تقديم فائدة علمية و مرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص
- تصحيح الاعتقاد السائد على أن مهنة المراجعة الداخلية تهتم فقط بتعقب الأخطاء و إنزال العقوبات.
- بحكم مناصبي كرئيسة مصلحة بقسم التوفير و الاحتياط بالمركز المالي الجهوي لبريد الجزائر ورقلة ، الذي من مهامه مراقبة عمليات التوفير في جميع مكاتب البريدية على المستوى الجهوي.

ج. أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى الوصول إلى النقاط التالية :

- محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة
- التعريف على كل من المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية , و العلاقة التي تربط بينهما
- محاولة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي
- محاولة إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر - ورقلة

خ. أهمية الموضوع :

تكمن أهمية البحث المختار في أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها نظرا للدور الذي تقوم به من اجل الحفاظ على أصول المؤسسة و استمراريتها و رفع درجة كفاءة و فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال الكشف عن نقاط القوة و الضعف لهذه الأخيرة كما تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة و على هذا الأساس تم اختيار مؤسسة بريد الجزائر-ورقلة من اجل إثبات صحتها

د. حدود الدراسة :

- **حدود مكانية:** مؤسسة بريد الجزائر ورقلة - مكتب بريد أول ماي ورقلة
- **حدود زمنية:** شهر مارس/شهر افريل 2019

ذ. منهجية البحث و الأدوات المستخدمة :

المنهج المتبع في هذه الدراسة هو :

- **المنهج الوصفي:** من خلال الإحاطة بكافة المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية و العلاقة التي تربطهما .

- **المنهج التحليلي:** في الجانب التطبيقي و ذلك من خلال تحليل المعطيات المتحصل عليها في دراسة الحالة لمؤسسة بريد الجزائر ، و الأدوات المستعملة في دراستنا تمثلت في المقابلة الشخصية ، الملاحظة ، و طرح الأسئلة على مجموعة من المسؤولين الذين لهم علاقة بالموضوع .

ر. صعوبات البحث:

- صعوبة التوفيق بين العمل و الدراسة
- تزامن فترة إعداد البحث مع القيام بمهمة خارج الولاية في إطار العمل
- بحكم احترام أسرار المهنة

ز. هيكل البحث :

لمعالجة الإشكالية المطروحة و مختلف الأسئلة الفرعية، قسمنا هذا البحث إلى فصلين:

الفصل الأول : خصص لتقديم الإطار النظري للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع .

الفصل الثاني : تناولنا فيه الدراسة الميدانية بمؤسسة بريد الجزائر -ورقلة، خصص المبحث الأول إلى الطريقة و الأدوات المستخدمة للموضوع أما المبحث الثاني للتائج و مناقشتها .

الفصل الأول الأدبيات النظرية للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

تمهيد :

إن التطور العلمي و النمو المتزايد في مجالات الاقتصادية أدى إلى كبر حجم المؤسسات و تعدد وظائفها و منتجاتها مما نتج عنه صعوبة إدارتها و تتبع أعمالها، و قد سائر ذلك تطور في مفهوم و أهداف و أساليب المراجعة الداخلية و زاد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي يحرص علي تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول علي البيانات و المعلومات بالدقة المطلوبة و ضمان تنفيذ الأهداف المسطرة من المؤسسة، و لهذا سنتناول في هذا الفصل ما يلي :

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

تعد المراجعة الداخلية من أهم الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة وهذا نظرا للدور الهام الذي تلعبه في دعم قرارات الإدارة وهي بمثابة أداة تتمكن من خلالها الإدارة من مراقبة ما يحدث في المؤسسة ومنه المحافظة على أصولها وضمان الاستعمال الأمثل لمواردها

المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى مفهوم المراجعة الداخلية و أهم المعايير التي تضبطها و خطوات انجاز المراجعة الداخلية من طرف المراجع الداخلي

الفرع الأول : مفهوم و خصائص المراجعة الداخلية

أولا :تعريف المراجعة الداخلية

تمثل المراجعة الداخلية وظيفة تقييميه مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعني بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم وتهدف المراجعة الداخلية إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطين بها بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل، التقييم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها¹.

تعريف (01): عرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين المراجعة على أنها " نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"².

تعريف (02) المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية « IFACI »: "تعد المراجعة الداخلية نشاطا مستقلا وموضوعيا يمنح المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في عملياتها ويقدم نصائح حول كيفية تحسينها

¹ عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري، محمد السيد سريا ، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص219

² محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006، ص 33

والتي تساهم في خلق قيمة مضافة، كما تساعد هذه المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال تقييم منهجي لإدارة المخاطر وعمليات الرقابة والحوكمة مع تقديم مقترحات لتعزيز فعاليتها¹.

تعريف (03): حسب نشرة عام 1999 لمعهد الدولي للمدققين الداخليين IIA ورد فيها تعريف للمراجعة الداخلية على أنها: "نشاط تأكيد استشاري مستقل و موضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها و هو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم و صارم لتقييم و تحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة، التوجيه و التحكم"²

من خلال التعاريف المختلفة حول المراجعة الداخلية نستنتج أن:

المراجعة الداخلية تعد وظيفة أو نشاط مستقل داخل تنظيم معين (مؤسسة) كما يتضح لنا أن هذه الاستقلالية نسبية نظرا لان الوظيفة تابعة للإدارة العليا، يقوم بهذه الوظيفة شخص أو أشخاص مؤهلين تابعين للمؤسسة .

وظيفة عملية المراجعة الداخلية هي فحص و تقييم دوري لمختلف العمليات و الوظائف الموجودة داخل المؤسسة و إعداد التقارير، توجه هذه الأخيرة للإدارة العليا للإبلاغ بمدى سيرورة العمليات و مدى تجسيد السياسات و تحقيق الأهداف المسطرة و اقتراح التحسينات لزيادة فعالية و كفاءة المؤسسة .

ثانيا: خصائص المراجعة الداخلية

تتميز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص وهي:

- **المراجعة الداخلية وظيفة شاملة:**
تكون في المؤسسات وفي كل الوظائف وتهدف إلى خدمة الإدارة.
- **المراجعة الداخلية وظيفة دورية:**
تقييم دوري لمختلف العمليات والوظائف الموجودة داخل المؤسسة وإعداد التقارير.
- **الاستقلالية:**
رغم أن المراجعة الداخلية وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة، أي استقلالية نسبية ويقصد بها أن تكون مستقلة عن مختلف الأنشطة والوظائف الأخرى الموجودة داخل المؤسسة.

¹ الموقع الرسمي للمعهد الفرنسي للتدقيق و الرقابة ، بتاريخ 2019/03/28، www.IFAC.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-l'audit-، [contrôle-interne/.CRIPP-2017](http://www.contrôle-interne/.CRIPP-2017) ،

² زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، مجلة علوم إنسانية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، العدد 46 السنة الثامنة 2010، ص2.

بالإضافة إلى هذه الخصائص نذكر خصائص أخرى و هي :

- المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية.
- المراجعة الداخلية تسعى إلى توفير المعلومات الدقيقة و المناسبة، في الوقت المناسب من أجل ترشيد الإدارة و مساعدتها في اتخاذ قراراتها.
- المراجعة الداخلية وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة.

ثالثا: أهداف و أهمية المراجعة الداخلية

❖ الأهداف:

لا تهدف المراجعة الداخلية إلى معاقبة أو تهديد الموظفين حيث أن وظيفة المراجعة ليست البحث عن الأخطاء أو معاقبة الآخرين عن الأخطاء المكتشفة أو الأعمال المشكوك في حدوثها، و إنما تهدف إلى التحقق من سلامة تنفيذ سياسات و إجراءات المؤسسة التشغيلية ، و أن هذه السياسات و الإجراءات ملائمة و كافية لتحقيق فعالية التشغيل و شمولية معالجة البيانات، و على ذلك نجد أن وظيفة المراجع الداخلي وظيفة استشارية لمساعدة الإدارة في تخطيط و تنظيم و رقابة وظائفها و ليست وظيفة بوليسية تهتم بالبحث عن المتلاعبين و مقترفي الجرائم و لذلك ينصب اهتمام المراجع الداخلي على دراسة و فحص نظم المعلومات المحاسبية للتأكد من فعاليتها و تطوير طرق و أساليب الرقابة التي تستخدمها واكتشاف نقاط الضعف بها للعمل على تحسينها، و تتمثل أهم أهداف المراجعة في النقاط التالية:

1. هدف الحماية:¹

يمثل هدف الحماية الهدف التقليدي للمراجعة الداخلية إذ أننا نلاحظ أن التركيز في الماضي كان ينصب على هذا الهدف حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف بدوره إلى حماية المنشأة من الاختلاس والسرقة ومنه فإن هدف المراجع الداخلي ينصب على:

- حماية أصول المؤسسة.
- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة.

¹ نادر شعبان ابراهيم السواح، النقود البلاستيكية و اثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص140

- التأكد من الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة.
- التأكد من انجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية.

2. هدف البناء¹:

أدى تطور مفهوم المراجعة الداخلية إلى ظهور هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية وهو هدف البناء من خلال اقتراح حلول وتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من فحص وتقييم. ويمكن توضيح أفضل لأهداف المراجعة الداخلية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1.1): يوضح أهداف المراجعة الداخلية

هدف البناء	هدف الحماية
<p>و يعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة و تقديم النصح للإدارة، و على ذلك يعمل المراجع الداخلي بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية و المالية أيضا:</p> <ul style="list-style-type: none"> ❖ تحقيق مدى الالتزام بالسياسيات و الإجراءات و الخطط الموضوعة ❖ التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول ❖ اقتراح بتطوير و تحسين الأداء 	<p>حيث يتم القيام بأعمال الفحص و المطابقة بين الأداء الفعلي و المعايير الموضوعة مسبقا لكل من :</p> <ul style="list-style-type: none"> ❖ سياسات الشركة ❖ الإجراءات المحاسبية ❖ نظم الضبط الداخلي ❖ سجلات المنشأة ❖ قيم المنشأة ❖ أنشطة التشغيل

المصدر: فتحي رزق السوافيري ، سمير كامل محمد ، محمود مراد مصطفى ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و

المراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002 ص 46.

¹ نادر شعبان ابراهيم السواح، مرجع سابق، ص 141

❖ الأهمية :

ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في الآونة الأخيرة نظرا للمكانة المهمة التي أصبحت تحتلها داخل المؤسسة، وذلك لعدة عوامل وهي:

- 1- كبر حجم المشروعات وتعقد عملياتها.
- 2- حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة تساعد في اتخاذ القرارات والتخطيط ورسم سياستها.
- 3- حماية وصيانة أصول المؤسسة من كل غش والسرقه والأخطاء.
- 4- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية.
- 5- تطور إجراءات المراجعة من تفصيلا كاملة إلى اختباره تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية

الفرع الثاني: أساسيات و خطوات انجاز المراجعة الداخلية

أولا: أنواع المراجعة الداخلية :

1) المراجعة المحاسبية والمالية:

عندما كان الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية هو فحص وتدقيق الحسابات كان هذا النوع الوحيد ويقصد به التأكد من العمليات المحاسبية والحسابية ومن سلامة نقل الأرقام وما مدى مصداقية التسجيلات المحاسبية ويستعمل المراجع الداخلي تقنيات السبر (technique de sondage) عن طريق اختيار عينات ممثلة ودراستها دراسة دقيقة و يتسع نطاق الاختبارات مع تزايد أهمية و أخطار النشاط المدروس. يستعمل المراجع خلال مزاولته لهذا النوع عدة وسائل منها: حسابات الرقابة، التكلفة المعيارية و الموازنات.

أهدافها:1

- التحقق من السجلات و الطرق المحاسبية المستعملة
- التحقق من إتمام العملية المالية بطريقة صحيحة
- التحقق من مسؤولية المدراء الماليين
- التحقق من دقة التقارير المالية ومن أنها تمثل واقع المؤسسة بصورة عادلة، طبقا لقواعد محاسبية محددة
- طبقت بثبات خلال الفترة المحاسبية الجارية بالمقارنة مع الفترات المحاسبية الماضية .
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول
- فحص و مراجعة الإيرادات و المصروفات المختلفة و التأكد من أن إجراءات التسجيل و الترحيل تمت بصورة صحيحة و رحلت إلى الحسابات المعنية
- التحقق من الدقة الحسابية للمعاملات المالية جميعها و التأكد من أن المبادئ المحاسبية المقبولة و المتعارف عليها قد تم إتباعها
- منع أو اكتشاف التلاعب و التزوير بالدفاتر و السجلات

(2) المراجعة التشغيلية و الإدارية:

بعد التطور الكبير في المؤسسات و تطور تقنيات التسيير والذي أدى بدوره إلى كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة ومنه احتمال الخطأ و التلاعب أصبح كبيرا، أدى كل هذا إلى توسيع المراجعة الداخلية داخل المؤسسة وأصبحت ملّمة بكل النشاطات وأدى بظهور المراجعة الداخلية والإدارية والمتعلقة بالأعمال غير المالية للشركة وتعرف أيضا باسم "مراجعة العمليات" ويقصد بها المراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف من خلال :

- تقييم واختبار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء.
- تقييم وفحص شامل للعمليات.
- تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين.

¹أ.شمال نجا، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبية، مجلة المالية و الأسواق ، مجلد 02 ، العدد 04، صفحات 164-191، ص 170، بتاريخ 2019/03/30. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/26276>.

إضافة إلى هذين النوعين الأساسيين من المراجعة الداخلية هناك أنواع أخرى ظهرت مؤخرا وهي لا تقل أهمية على النوعين السابقين و فيما يلي أهم الأنواع الحديثة للمراجعة الداخلية:

● **المراجعة التسييرية:**

هدفها هو تشخيص مشاكل السياسات الإستراتيجية للإدارة من خلال تحديد الأسباب عن طريق الفحص والتدقيق ثم تقوم باقتراح القرارات الصحيحة الواجب اتخاذها عن طريق التقرير.

● **المراجعة الاجتماعية:**

تهدف إلى فحص مؤهلات التوظيف والتكوين والظروف الاجتماعية وحتى الجانب النفسي للموظف ومدى تأثيرها على إنتاجهم بغية الاستغلال الأمثل للموارد البشرية وتندرج هذه المراجعة تحت ما يسمى «Gestion des Ressources Humaines - GRH» أي تسيير الموارد البشرية والذي تحظى باهتمام كبير من طرف المؤسسات الأجنبية المتطورة على عكس المؤسسات الجزائرية.

● **المراجعة القانونية:**

هي فحص والتأكد من احترام المؤسسة للقواعد القانونية وهذا لتجنب المؤسسة مخالفة القانون.

● **مراجعة الجودة:**

تتم بالتأكد من مدى مطابقة تنظيم المؤسسة ومنتجاتها مع المواصفات المتفق عليها والمقاييس الدولية للجودة والنوعية، نجد هذه المراجعة خاصة في المؤسسات المنخرطة في منظمات الجودة العالمية ومن أشهرها ISO والتي تمنح شهادة المطابقة والجودة.

● **المراجعة الضريبية:**

يهتم هذا النوع من المراجعة بالتأكد أو التحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه دائرة الضرائب وتهتم كذلك بتطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد في مبلغ الضريبة دون استعمال طرق غير شرعية وبالتالي يكون دور هذه المراجعة تجنب المؤسسة الدفع ضرائب زائدة الذي تفرضه مصلحة الضرائب على المؤسسة في حالة عدم توفر الإثباتات الشرعية لنشاط المؤسسة.

ثانيا: معايير المراجعة الداخلية

تشتمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة عن مجمع المراجعين الداخليين AII على خمسة مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية والوظائف الرئيسية للمراجعة الداخلية وهي¹:

- المجموعة الأولى: معايير الاستقلال
- المجموعة الثانية: معايير العناية المهنية
- المجموعة الثالثة: معايير نطاق العمل الميداني
- المجموعة الرابعة: معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية
- المجموعة الخامسة: معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية.

المجموعة الأولى - معايير الاستقلالية:

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وهذا يتطلب أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤوليتها ويجب أن يكون المراجع موضوعيا في أداءه لأعمال المراجعة ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:

1. الاستقلال:

يعني بها استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ويتحقق هذا عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بحرية وموضوعية مما يسمح له بإعطاء رأي محايد وغير متحيز².

2. مكان المراجع في المنشأة: من حيث تحديد ما يلي :

- المستوى الإداري التابع له المراجع
- الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية
- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع.

¹ د:عبد الوهاب نصر على، د.شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2006/2005، ص500

² د:عبد الوهاب نصر على، د.شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص501

3. الموضوعية:

- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية
- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم
- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر.

المجموعة الثانية – معايير العناية المهنية¹:

يجب إنجاز مهمات المراجعة الداخلية بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة، ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية:

1. المهارة²: يجب على المراجعين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية.
2. العناية المهنية³: يجب على المراجعين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مراجع داخلي يتحلى بمستوى معقول من المعرفة والكفاءة بذل العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة عن الخطأ.
3. التطور المهني المستمر⁴: يجب على المراجعين الداخليين تعزيز معارفهم وكفاءاتهم ومهاراتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر.
4. برنامج تأكيد وتحسين الجودة⁵: يجب على المسؤول على المراجعة الداخلية أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة، يتم تصميم برنامج تأكيد وتحسين الجودة من أجل تقييم:
 - أ. مدى توافق المراجعة الداخلية مع المعايير.
 - ب. مدى احترام المراجعين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة

¹ معيار الدولي 1200، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي،

بتاريخ 2019/03/30 <https://institutes.theiia.org/sites/jordan/guidance/Documents/IPPF-Standards-2017-Arabic.pdf>

² معيار الدولي 1210، نفس المرجع

³ معيار الدولي 1220، نفس المرجع

⁴ معيار الدولي 1230، نفس المرجع

⁵ معيار الدولي 1300، نفس المرجع

المجموعة الثالثة – معايير نطاق العمل الميداني

أشار هذا المعيار إلى ضرورة أن يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالشركة ودرجة جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة¹

ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:

- 1- التأكد من دقة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية.
- 2- التأكد من نزاهة والقابلية للاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة في قياس وتصنيف والتقرير عن هذه المعلومات.
- 3- التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح والحماية المادية للأصول.
- 4- تقييم الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد.
- 5- فحص العمليات التشغيلية والبرامج وذلك للتأكد من أن النتائج تتفق مع الأهداف الموضوعية.

المجموعة الرابعة – معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية:

على المراجع أن يقوم بعملية التخطيط لعملية المراجعة مع فحص وتقييم المعلومات والتقرير عن النتائج ومتابعة التوصيات ويتضمن تخطيط المراجعة:

- 1- ضرورة وضع الأهداف ونطاق العمل.
- 2- الحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف يتم مراجعتها.
- 3- تحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة والاتصال بكل من تكون له علاقة بها.
- 4- قيام المراجع بعملية مسح للتعرف على مختلف الأنشطة والمناظر المحتملة والإجراءات الرقابية وذلك لتحديد الجوانب التي تحتاج اهتماما أكبر أثناء القيام بهذه العملية.

¹ د:عبد الوهاب نصر على, د.شحاته السيد شحاته, مرجع سابق,ص508

- 5- كتابة برنامج المراجعة لتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية المراجعة.
6- الحصول على موافقة من المشرف على مصلحة المراجعة الداخلة على خطة أعمال المراجعة.

المجموعة الخامسة - معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية:

يأتي هذا المعيار لتحديد كيفية تسيير مصلحة المراجعة الداخلية بالمؤسسة وذلك باحترام القواعد المهنية المتعارف عليها وهي كالآتي:

- 1- التحديد الدقيق للمسؤوليات وذلك بوجود لائحة تحدد ذلك ونظاما أساسيا وقائمة بالأهداف والسلطات.
- 2- إعداد خطط الخاصة بالأنشطة (وضع الأهداف، وضع جداول عمل، وضع الموازنات المالية وتقارير للأنشطة،....)
- 3- وضع سياسات وإجراءات لإرشاد فريق عمل المراجعة لأداء عملهم ويجب مراعاة هنا تناسب السياسات مع حجم وهيكل إدارة المراجعة الداخلية ودرجة تعقد العمل الخاص بها.
- 4- وضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لإدارة المراجعة الداخلية.
- 5- التنسيق بين جهود كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.
- 6- وضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال الإدارة وتقييم أعمالها بصفة مستمرة.

ثالثا: خطوات إنجاز المراجعة الداخلية

يجب على المراجع الداخلي تتبع مجموعة من الخطوات أثناء إنجازه لعملية المراجعة الداخلية من أجل إبداء الرأي حول القوائم المالية وتتضمن:

1. التحضير لمهمة المراجعة الداخلية:

يتطلب من المراجع الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال المراجعة القيام بالتحضير الجيد للمهمة وتتم هذه العملية عبر مرحلتين:

(أ) الأمر بالمهمة: وهو عبارة عن التفويض الذي تعطيه المؤسسة للمراجع الداخلي وقد يكون على شكل وثيقة مكتوبة أو على شكل أمر شفهي.

ب) **الدراسة والتخطيط:** تعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة للمراجع الداخلي لإنجاح مهمته حيث يجب عليه وضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات مهمة المراجعة بما يتلاءم مع الأهداف المسطرة.

ويتم تنفيذ هذه المرحلة كالاتي:

- **الاطلاع والفهم:** وهي عملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة من طرف المراجع الداخلي والتي تساعد على فهم الموضوع محل المراجعة من أجل معرفة والوصول إلى الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.
- **خطة التقارب:** هي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المراجع.
- **تحديد مواقع الخطر:** يقوم المراجع بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط.
- **التقرير التوجيهي:** يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ونطاقه، كما أنه يعرض الأهداف التي يسعى المراجع الداخلي إلى تحقيقها.

2. تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية:

من أجل القيام بعملية المراجعة الداخلية لابد من العمل بها على مراحل أساسية، وقبل أن يقوم المراجع الداخلي بأداء مهمة المراجعة الداخلية لابد له أن يقوم بالتحضير والتخطيط الجيد.

وهنا يركز المراجع الداخلي على العناصر التالية:

- دراسة الوحدة أو النشاط موضوع الوحدة.
- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية.
- خطة عمل المراجعة.
- برنامج المراجعة.

3. التقرير:

تعتبر هذه الخطوة الأخيرة في انجاز مهمة المراجعة يدرج المراجع الداخلي في التقرير، المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليها من نتائج وتوصيات ويفضل عرض التقرير على المسؤول عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير عن بعض الأمور وتمثل قدرة المراجع الداخلي في العرض الواعي والواقعي لنتائج ما قام به من فحص¹.

متابعة تنفيذ التوصيات:

يعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها وبناءا على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة فانه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات.

¹ سامح رفعت أبو حجر, إيمان أحمد محمد رويحة, دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر, المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة, جامعة القاهرة, ص15

المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية

الفرع الأول : ماهية الرقابة الداخلية

أولاً : تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية سنتناول بعض منها :

تعريف 1: عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها " خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين وبالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة"¹

تعريف 2: عرف المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين "نظام الرقابة الداخلية هو الخطة التنظيمية وكل طرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول وضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستقلال والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة"².

تعريف 3: حسب منظمة الخبراء المحاسبين المعتمدين الفرنسية : " نظام الرقابة الداخلية هي مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة ، ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة"³.

من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية يتضح لنا بأن هذا الأخير يعتمد على الوسائل التالية من

أجل تحقيق أهدافه وهي:

- الخطة التنظيمية.

- الطرق والإجراءات.

- المقاييس المختلفة

¹ عبد الفتاح محمد صحن، وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 15

² محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 84

³ نفس المرجع، ص 85

ثانياً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

(1) **حماية الأصول:** أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق) إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من الأخطار الممكنة.¹

تتم حماية الأصول الثابتة بصيانتها والمحافظة عليها ضد السرقة والاختلاس، الغش، الأخطاء والأمور الأخرى غير المرغوب فيها كالحرائق مثلاً.

(2) **التحكم في المؤسسة:** إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه مؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هيكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.²

(3) **ضمان نوعية المعلومات:** التحكم في دقة المعلومات وضمان الموثوقية وسلامة المعلومات المحاسبية والتشغيلية، تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن.
- إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها.
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة.
- احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية.
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 90¹

² نفس المرجع، ص 90

(4) تشجيع العمل بكفاءة: إن إحكام نظام للرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات و فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة¹.

(5) تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية: ويكون هذا بالتشجيع بالالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة الإدارية، والامتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة ومن أجل التطبيق الأمثل للأمر ينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

- يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه.
- يجب أن يكون وضحا (مفهوما)
- يجب توافر وسائل التنفيذ.
- يجب إبلاغ الجهات الآمرة بالتنفيذ.

ثالثا: أنواع نظام الرقابة الداخلية

يمكن تصنيف نظام الرقابة الداخلية إلى نوعين:

(1) الرقابة المحاسبية: وتتمثل الرقابة المحاسبية في الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.

أي أن الرقابة المحاسبية تهدف إلى التحقق من أن كل العمليات المنجزة قد تم تنفيذها وتسجيلها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

(2) الرقابة الإدارية:

تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات و الأساليب و الطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية و الالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في الشركة و التحقق من الالتزام بالقوانين و اللوائح و السياسات التي وضعتها إدارة الشركة.²

¹محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 92

²د.عبد الوهاب نصر، د.شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص 59

إذ تشمل على كل ما هو إداري سواء كانت برامج تدريب العمل، طرق التحليل الإحصائي و دراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة و غير ذلك من الأشكال الرقابية.

و يوضح الجدول التالي الاختلاف بين النوعين:

جدول رقم (2.1) :الفرق بين الرقابة المحاسبية و الرقابة الإدارية

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	- حماية الأصول من السرقة والضياع وسوء الاستخدام - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية	- التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية. - التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة
طبيعة عملية الرقابة	- التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة. -التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً	- التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية

المصدر :د:عبد الوهاب نصر على، د.شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، ص 60

الفرع الثاني: إجراءات ووسائل نظام الرقابة الداخلية

أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الأساسية وهي:

1 - الهيكل التنظيمي:

يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي مؤسسة هو أساس عملية الرقابة والهيكل التنظيمي الكفاء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وبصورة واضحة¹.

¹ د.عبد الوهاب نصر , د.شحاته السيد شحاته , مرجع سابق ,ص 56

2 - إجراءات تفصيلية:¹

إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف من رقابة على موظف آخر أن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والخطأ.

3 - نظام المعلومات المحاسبية:

إن توافر نظام للمعلومات المحاسبية الملائم والمتكامل في المؤسسة من العناصر الهامة التي تساعد على نجاح وفعالية نظام الرقابة الداخلية، فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانوناً وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية ودليل الحسابات يراعى في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية.

4 - اختيار الموظفين الأكفاء:

يلعب العامل الكفاء دوراً هاماً في إنجاح وتحقيق أهداف المؤسسة، لذلك يعد أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام لرقابة الداخلية بدون العاملين المديرين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة يراعى في اختيار الموظفين العناصر التالية:²

- شهادات في ميدان العمل.
- خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته.
- الالتزام بالسياسات المرسومة.
- احترام نظام التدريب.

علماً أن وجود نظام عادل للحوافز والترقيات للعاملين من شأنه أن يزيد من كفاءتهم الإنتاجية من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 100

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 101

5-رقابة الأداء:

إن الوظائف الإدارية تتأثر بدرجة كبيرة بفعالية الرقابة الداخلية وكفاءة العمليات الناتجة عن الأداء فلا بد من وجود معايير لقياس أداء العاملين داخل المؤسسة.
إن الالتزام بمستويات الأداء قد لا يدوم طويلا مما ينتج انحرافات عن المستويات المرسومة، لذلك ينبغي دراسة ووضع إجراءات كفيلة بتصحيحه وتمثل في الآتي¹:

● **الطريقة المباشرة:** تكون بالتدخل المباشر من المسؤول على العمل الذي ينفذه أعوانه.

● **الطريقة الغير المباشرة:** تكون باستخدام الأدوات المختلفة للرقابة (ميزانيات تقديرية، تكاليف معيارية)

ثانيا: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

إجراءات نظام الرقابة الداخلية هي عبارة عن السياسات والإجراءات التي تعتمد عليها الإدارة بجانب بيئة الرقابة والنظام المحاسبي في الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة² ويمكن تصنيفها إلى:

1) إجراءات تنظيمية وإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال:

أ) تحديد الاختصاصات:

يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات فكل مديرية لها اختصاصاتها وداخل كل مديرية يمكن تجزئة هذه الاختصاصات إلى تخصصات داخل الدوائر وداخل المصالح والى غاية آخر نقطة من الهيكل التنظيمي.

¹محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 102

²د.عبد الوهاب نصر، د.شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص 69

(ب) تقسيم العمل :¹

إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنعه لتضاربها أو تداخلها، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء ، السرقة و التلاعب كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات التالية :

- الفصل بين أداء العمل و سلطة تسجيله
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل و سلطة تسجيله
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل و سلطة تقرير الحصول عليه
- تقسيم العمل المحاسبي

(ج) توزيع المسؤوليات :

توزيع و تحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول و مدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه

(د) إعطاء تعليمات صريحة :

ينبغي أن تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية أو المصلحة إلى المنفذين لها، كإعطاء تعليمة صريحة بأن يقوم الموظف بتوقيع على المستندات التي أعدها بغية تحديد مسؤوليته تجاهها.

و من أجل الوقوف على تعليمات يستطيع المنفذ تطبيقها على أحسن وجه لابد أن تتوفر هذه الأخيرة على العناصر التالية: الصراحة - الفهم - احترام السلم التسلسلي للوظائف² .

¹محمد التهامي طواهر ,صديقي مسعود , مرجع سابق, ص 107

²محمد التهامي طواهر ,صديقي مسعود , مرجع سابق , ص112

ه) إجراءات حركة التنقلات بين العاملين :

إن إجراء حركة التنقلات بين العاملين داخل المؤسسة يمكن من كشف الأخطاء و التلاعبات التي ارتكبتها الموظف خلال العمليات التي تدخل ضمن اختصاصاته و تحت مسؤوليته، لكن لا بد أن تكون حركة التنقلات هذه مدروسة و مبنية على أساس علمي و لا تتعارض مع السير الحسن للعمل.

2) إجراءات تخص العمل المحاسبي:

و تشمل كل القواعد التي يتم وضعها من أجل تفعيل نظام المحاسبي في مجال الرقابة و المتعلقة بالجانب المحاسبي في المراحل من عملية التسجيل الدفترية إلى غاية إجراء عملية الجرد ,وتضم هذه الإجراءات ما يلي :

- التسجيل الفوري للعمليات
- التأكد من صحة المستندات
- إجراء الجرد الدوري للأصول عن طريق مقارنة الأرصدة الدفترية و ما هو موجود فعلا في الواقع
- المراجعة الدورية لأعمال موظفي كل مصلحة أو قسم، بحيث لا يجب إشراك أي موظف في عملية المراجعة بالأعمال التي قام بتأديتها

3) إجراءات عامة¹:

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي و الإداري و الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي ،هناك إجراءات عامة تكون مكملة لسابقتها، و تتمثل في :

- التأمين على ممتلكات المؤسسة
- التأمين ضد خيانة الأمانة
- اعتماد رقابة مزدوجة
- إدخال الإعلام الآلي

¹محمد التهامي طواهر ,صديقي مسعود ,مرجع سابق ص 120

الشكل رقم (1.1) : إجراءات الرقابة الداخلية



المصدر : محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة و تدقيق الحسابات، ص 123

ثالثا : وسائل نظام الرقابة الداخلية

يحتوى نظام الرقابة الداخلية على عدة وسائل يتمثل أهمها فيما يلي :

(1) الخطة التنظيمية :

وجب في أي مؤسسة وجود خطة تنظيمية تستجيب إلى القرارات التي تتخذ، مع محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة و أهداف المؤسسة، إذ تبني هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المرجوة منها و على الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة و المسؤولية للمدرييات التي تتكون منها المؤسسة و بالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب الانفصال بين الوظائف، إلا أن عمل جميع المدرييات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للمعلومات.

العناصر الأساسية التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية هي كالاتي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة و مختلف أجزاءه مع إبراز العلاقة التسلسلية و المهنية من مختلف الأنشطة
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط و لكل شخص

(2) الطرق و الإجراءات:

تعتبر الطرق و الإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فإحكام و فهم و تطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة و الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، إذ تشتمل الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدمات و كل ما يخص إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديرية المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة، أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة و تمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة .

(3) المقاييس المختلفة :

تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه الموسوعة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية :

- درجة مصداقية المعلومات
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة

(4) الإعلام الآلي :

إن التشغيل الإلكتروني للبيانات يساهم كثيرا في سرعة و دقة إنجاز العمليات، كما أن خفض حجم التدخل البشري فيه يؤدي إلى جعل نتائجه أكثر موضوعية، و يمكن الاعتماد عليها بدرجة أفضل، فعندما يتم تشغيل البيانات وفق التصميم للبرامج و النظام فإن احتمال ظهور أخطاء حسابية أو إجرائية يعتبر

ضعيلاً جداً، و عليه فإن التشغيل الإلكتروني للبيانات يؤدي إلى دعم فعالية و كفاءة النظام المحاسبي بصورة عامة .

المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن العلاقة بين المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية علاقة وثيقة، إذ تزداد أهميتها مع التطورات الحالية التي أصبحت تمس مختلف أنشطة المؤسسة.

الفرع الأول : أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

حتى يقوم المراجع بتقييم نظام الرقابة الداخلية يعتمد على مجموعة من الأدوات و الأساليب نذكر منها :

(1) الاستبيان :

يحضر المراجع قائمة نموذجية عن مجموعة الأسئلة المرتبطة بكل مكون من مكونات نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، و الإجابة عليها يكون بصورة "نعم" أو "لا" فيجب على المراجع استخدام ذكائه و خبرته في تصميم و صياغة الأسئلة، لتشير إلى قوة أو ضعف الرقابة الداخلية الخاصة بالبند موضوع السؤال و سهولة استعراض القائمة بعد الإجابة عليها، و لهذه الطريقة مزايا و عيوب.

أ) المزايا :

- سهولة التطبيق
- مرونة الأسئلة
- توفير الوقت
- تنسيق طريقة فحص نظام الرقابة الداخلية في كافة العمليات و ذلك لأن الفحص يسير

فيها جميعاً على أسس موحدة

ب) العيوب :

- عدم مراعاة ظروف الخاصة بكل مؤسسة بسبب توحيد أسس فحص نظم الرقابة الداخلية
- لا يتغلغل في التفاصيل الدقيقة وجود الاستبيان يقود إلى الإشكالية بالاكتماء به و عدم وجود أي استفسارات أخرى.

و للتغلب على هذه العيوب يجب مراعاة :

- تحضير قائمة أسئلة خاصة بكل مؤسسة يتبين من ظروفها أنها تنفرد بخصائص معينة
- لضمان انتباه موظفي مكتب المراجعة إلى إتباع القواعد الصحيحة في الفحص و متابعتهم للتطورات الجارية في المؤسسة، يطلب المراجع منهم تقرير سنوي عن نتائج استخدام القائمة في فحص الرقابة الداخلية عن العام الماضي .
- إعداد قائمة أسئلة جديدة سنويا في المؤسسات الكبيرة ذات الأهمية الخاصة، و عدم استخدام القوائم النموذجية في هذه الحالات .

(2) الملخص التذكيري:

هو بيان تفصيلي للطرق و الوسائل التي يتميز بها نظام سليم للرقابة الداخلية، و استخدامه من قبل مساعدي المراجع للاسترشاد به عند قيامهم بفحص النظام في أية مؤسسة.

(3) التقرير الوصفي :

هو أن يقوم المراجع بوصف الإجراءات المتبعة في المؤسسة لكل عملية من عمليات، مع وصف نظام الرقابة و الدورة المستندية ، و هي طريقة مناسبة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة إلى حد ما ، و يلخص التقرير الوصفي إلى تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة و محاسبتها ، أما عيبه فيتلخص في صعوبة التأكد من تغطية جميع جوانب نظام الرقابة في ذلك التقرير.


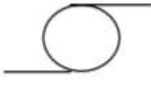















(4) دراسة الخرائط التدفق:

يمكن تعريفها بأنها "رسم بياني يستخدم الرموز لتمثيل المستندات و مسار تدفقها و بذلك فهي تعمل على إيصال كل المعلومات الملائمة ، و التي تستخدم كقريئة موضوعية لتقسيم العمل و نظام الاعتماد داخل المؤسسة"¹.

¹ محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2003، ص278

و هي من الوسائل الحديثة التي انتشر استخدامها مؤخرا لجمع المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، و من أجل بلورة خرائط التدفق، يعتمد المراجع على رؤية شاملة للإجراءات المستعملة في مختلف المصالح و التي تكون ملحقة بالوثائق الرئيسية المستعملة أو المحررة من قبل هذه المصالح.

الشكل رقم (2.1) يوضح أشكال و رموز خرائط التدفق

رموز أساسية	رموز الخاصة
	
نقطة بداية المخطط	معالجة المعلومات
	
رابط خارج الصفحة	الرقابة
	
قرار	الوثائق
	
سير الوثائق	عملية إدارية
	
سير المعلومات	الرقابة
	
الخروج من المخطط	تصنيف مؤقت
	
الإرسال إلى نهاية الصفحة	تصنيف نهائي
	
	فاتورة
	
	سجل المعلومات
	
	قرص ممغنط

المصدر: رشام نسيم، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة دراسة حالة البنك الخارجي الجزائري BEA، مذكرة

(5) فحص النظام المحاسبي :

هنا يحصل المراجع على قائمة بالسجلات المحاسبية و أسماء المسؤولين عن إنشائها و عهدتها و تدقيقها ، و قائمة ثانية بطبيعة المستندات و الدورة المستندية ، و من تلك القوائم يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية .

تتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مؤسسة و يعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المؤسسات الكبيرة، خاصة إذا قام المراجع بالتحري بخصوص الموظفين و السجلات مما شابه، كما يجدر بالذكر أن بإمكان المراجع أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية و أن الوسيلة مجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في مقدرة المراجع على استعراض نتائج ذلك الإجراء و الخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية، هذا كما يجب أن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المؤسسة المتعددة.

الفرع الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

1. وصف الأنظمة :

قبل الحكم على نظام الرقابة الداخلية يكون فهمها من طرف المراجع أمراً حتمياً، من أجل السماح له بالحصول على فهم جيد لمحيط معالجته للمعلومات، و لا بد على المراجع أن يقوم بسلسلة من الاختبارات للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية تطبق بطريقة مستمرة و بفعالية.

في مرحلة وصف الأنظمة يعبر المراجع عن مسار المعلومات المجمعة على شكل وصف كتابي أو شكل خرائط تدفق، و في حالة قيام المراجع بالاستجابات داخل المؤسسة من أجل الوصول إلى وصف دقيق لنظام الرقابة الداخلية فلا بد عليه أن يحترم مجموعة من القواعد نذكر منها :

- احترام السلم التنظيمي فاستجواب موظف يكون بعلم من مسؤوليه إلا في حالات خاصة
- حصر أجوبة الموظف في مجال عمله فقط

2. التحقق من فهم النظام :

بعد إعداد المراجع لخرائط التدفق أو الاستبيان، فإنه يتحقق من استيعابه للنظام من أجل تجنب انطلاقة من أسس خاطئة فخرائط التدفق تسمح للمراجع إيجاد الإجراءات الرقابية الملائمة، فالمراجع من خلال عمله يقوم بالإجابة على ما يلي :

- كيف تتم عملية الاختبارات
- ما هي الإجراءات التي يجب اختيارها
- ما هي الأهمية التي يجب إعطاؤها لهذا الاختبار

3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد المراجع على تحديد طبيعة و توقيت و نطاق اختبارات المراجعة لأرصدة القوائم المالية، كون نظام الرقابة الجيد تنتج عنه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها، فالمراجع لا يمكنه مراجعة جميع القوائم المالية و إنما يعتمد على أسلوب العينات الإحصائية باعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة و نقاط الضعف

4. اختبار الاستمرارية:

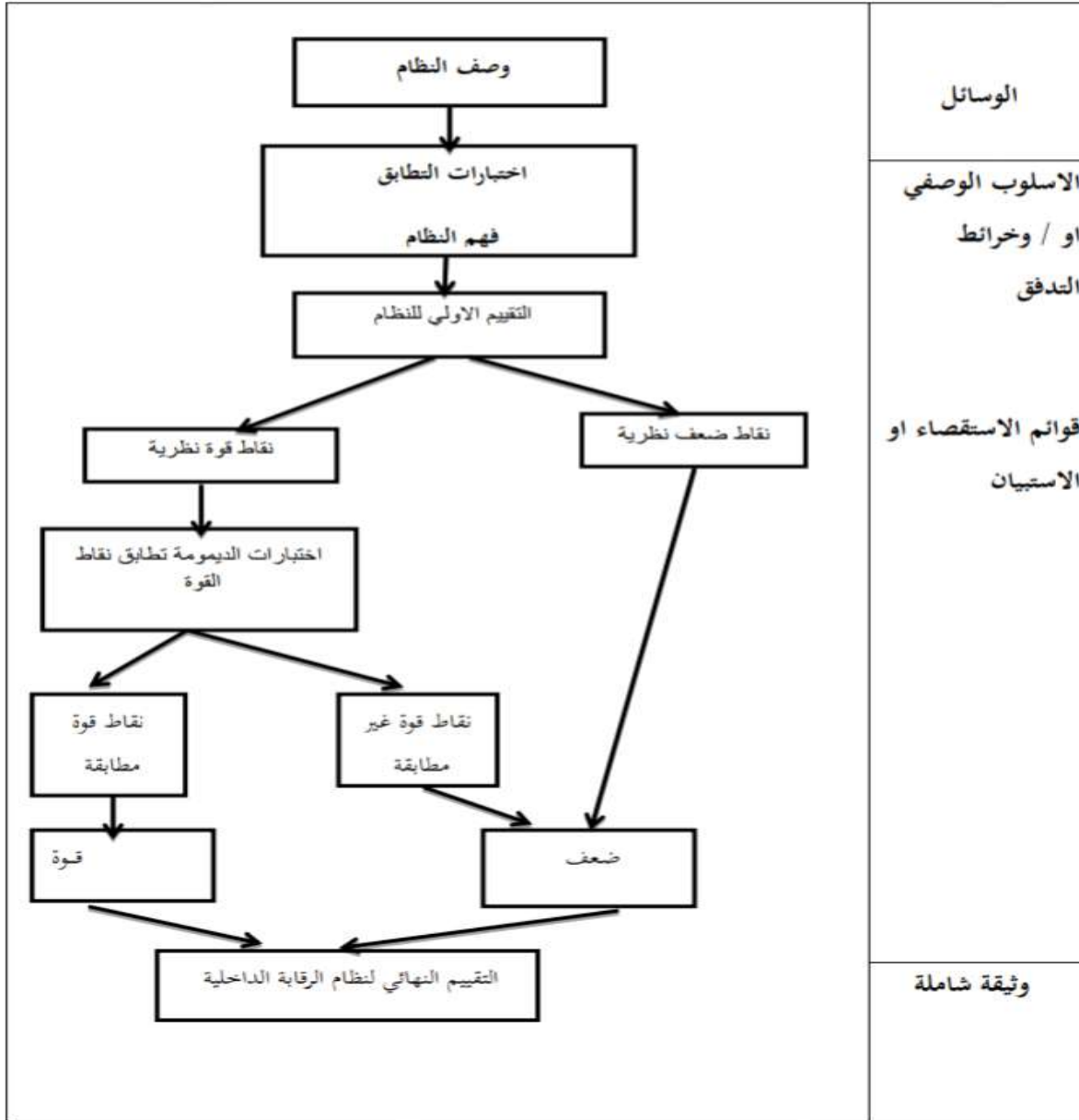
يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلاً أي مطبقة في الواقع بصفة مستمرة و دائمة .
إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم و التطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطابقة باستمرار و لا تحمل خلافاً.
يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها ، كما يعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة و في كل مكان، فيؤكد هذا الأخير من حسن تنفيذ الإجراءات و احترام المبادئ الموضوعية.

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية :

بعد اكتشاف المراجع سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام، و بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها يقدم المراجع حوصلة في وثيقة مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات.

فالتقييم النهائي يسمح للمراجع باتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة على الرقابة الداخلية، و الشكل التالي يوضح مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة لذلك .

شكل رقم(3.1): مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة لذلك



المصدر :شودي معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الاداء في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة بوقرة، بومرداس، 2009، ص121

الفرع الثالث: العلاقة بين الرقابة و المراجعة الداخلية

إذا على ضوء ما تقدم من عرض للرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية تتضح العلاقة بأنها علاقة تكاملية، حيث الرقابة الداخلية تضع الضوابط و الإجراءات واللوائح اللازمة في سبيل المحافظة على أصول المؤسسة، والمراجعة الداخلية هي نشاط اكتشافي يحقق التأكيد من تنفيذ ضوابط الرقابة الداخلية، والذي يؤكد تلك العلاقة التكاملية هي تطابق الأهداف بين الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية .

جدول رقم (3.1) يوضح العلاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية

المكونات	الرقابة الداخلية	المراجعة الداخلية
المفهوم	تشمل على خطة التنظيمية و وسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في الشركة بهدف حماية أصولها و ضبط و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من دقتها، و مدى الاعتماد عليها، و زيادة الكفاية الإنتاجية و تشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية	نشاط توكيدي استشاري مستقل و موضوعي و هو مصمم لإضافة قيمة للمنشأة و تحسين عملياتها، و مساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم و صارم لتقييم و تحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، و الرقابة و التوجيه
مسؤوليات الإدارة	تتحمل مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي، و المحافظة عليه، و عند تنفيذها لمسؤولياتها الإشرافية يجب عليها و بانتظام مراجعة مدى ملائمة و كفاية عناصر الضبط الداخلي و ذلك لضمان جميع الضوابط الهامة بفاعلية	تحديد الصلاحيات التي تخول المدقق القيام بتأدية عمليات التدقيق. إعطاء الحق للمدقق الداخلي للحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض التدقيق تحديد نطاق عملية التدقيق اللازم تأديتها
مسؤولية المدقق الداخلي	يجب أن يتضمن مجال عمل المدقق الداخلي فحص و تقويم كفاية و فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة و نوعية الأداء في تنفيذ المهمات المحددة	تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية، تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز العمل
الأقسام	تقسيم الرقابة الداخلية إلى رقابة إدارية و محاسبية و الضبط الداخلي	يقسم التدقيق الداخلي إلى التدقيق المالي و التدقيق الإداري
الأدوات	الرقابة المالية و الإدارية و الضبط الداخلي هدفها تأمين سلامة و تنفيذ عملياتها و المحافظة على الأصول و تأمين الثقة بصحة المعلومات	التدقيق الداخلي هدفه تقويم الأنظمة المعينة بحماية ممتلكات الشركة و تحقيق كفاءة الأداء و مطابقتها مع الأهداف

المصدر: عطاء الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية و التدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات، دار النشر و التوزيع الأردن

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول : الدراسات الوطنية

الفرع الأول : دراسة (عزوز ميلود -شذري معمر-سارة بن عثمان)

يحتوي على دراسة كل من (عزوز ميلود 2007-شذري معمر 2009- سارة بن عثمان 2013)

أولا :دراسة عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية -بسكرة)، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات، جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة، 2007/2006، تطرقت إلى الإشكالية التالية:كيف تساهم المراجعة الخارجية في تحسين الرقابة الداخلية و بالتالي تحقيق نجاعة المؤسسة الاقتصادية؟ حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة و كذلك منهج الوصفي التحليلي للإجابة على إشكالية الموضوع، كما خلصت هذه الدراسة على النتائج التالية: الرقابة الداخلية هي مجموعة من القوانين والسياسات وإجراءات التي تضعها الإدارة لكي تتحكم في ضمان السير الحسن لوظائف المؤسسة والوصول الى تسيير فعال، فنظام الرقابة الداخلية هو أداة للتسيير والوقاية، والهدف الرئيسي نظام الرقابة هو ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي يعتمد عليها في الحكم على المؤسسة، والمراجع الخارج يعمل على اختبار مدى التزام بالسياسات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة، وتعمل المراجعة الخارجية بمنع وتقليل من وقوع الأخطاء و الزيادة في أرباح المؤسسة، تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل على تطوير وتحسين نظام الرقابة الداخلية

ثانيا :دراسة شذري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة :سونلغاز، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص :مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2009/2008، حاولت الباحثة الإجابة عن الإشكالية: إلى أي مدى تساهم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في تسهيل دور و فعالية المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة و في مؤسسة سونلغاز بصفة خاصة؟ تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة

و الرقابة الداخلية كما اعتمدت على منهج الاستقصاء و الاستنتاج و خلصت هذه الدراسة على النتائج التالية :

لا بد على المراجع من إتباع منهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المحاسبية و المالية بغية إبداء رأيه بشأنها، لا يقوم المراجع الداخلي بوضع إجراءات تنظيمية فيإشراكه في هذه العملية يعد إنقاصا من عمله في مجال مراجعته و بالتالي عمله لا يعد موضوعيا، الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات و القوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية و الإدارية و التحكم أكثر في وظائف المؤسسة و ضمان استقرارها، تهدف الرقابة الداخلية إلى ضمان صحة البيانات المالية و المحاسبية للتحكم على مدى صحة الأداء و كذا نتائج القوائم المالية و المركز المالي، يقوم المراجع الداخلي باكتشاف نقاط القوة و الضعف و إبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية

ثالثا: دراسة سارة بن عثمان بعنوان دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الأشغال في الآبار بحاسي مسعود، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة ورقلة، 2013/2012 و تهدف هذه الدراسة في توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية التالية: كيف تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟ حيث أستعمل أدوات البحث منها، المقابلات الشخصية و الملاحظة، وقائمة الاستقصاء، ودرست العلاقة بين المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية، ومن أهم الأهداف الدراسة هي: تبين دور المراجعة الداخلية وفعاليتها في المؤسسة و إظهار فعالية المراجعة الداخلية في الدعم الجيد لنظام الرقابة الداخلية، ومن أهم النتائج التي خرجت بها: تعمل المراجعة الداخلية على كشف نقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر ومنها تقييم نظام الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية في المؤسسة مصلحة مستقلة، و تعتبر المراجعة الداخلية كونها من أهم مكونات نظام الرقابة الداخلية، يقوم المراجع بتقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لا غنى للمؤسسة عنها، الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات و التعليمات و القوانين الموضوعية من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح

الفرع الثاني : دراسة (مريم بوعبيد-ميمون حسان-شمال نجاة)

يحتوي على دراسة كل من (مريم بوعبيد 2015- ميمون حسان 2016-شمال نجاة)

اولا : دراسة مريم بوعبيد ، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة دراسة حالة المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، مذكرة ماستر علوم تجارية تخصص :محاسبة مراقبة و تدقيق، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2014/2015، تطرقت إلى الإشكالية التالية : كيف يمكن أن يساهم التدقيق الداخلي في عملية إدارة مخاطر المؤسسة ؟ تم الاعتماد على المنهج الوصفي و التحليلي في تقديم الجانب النظري و منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي، و لقد خرج بالنتائج التالية: أن التدقيق الداخلي يساهم في عملية إدارة المخاطر عند قيامه بمهمة التدقيق الداخلي، يعتمد المدقق الداخلي على برنامج سنوي للتدقيق بمشاركة لجنة التدقيق و المدققين، يقوم المدقق الداخلي بإعداد التقرير الخاص بمهمته و التشاور مع لجنة التدقيق فيما يخص النتائج و التوصيات.

ثانيا : دراسة ميمون حسام الدين ،دراسة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية بمؤسسة مركب الملح لوطاية بسكرة ، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص :فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015 / 2016، جاءت الإشكالية على النحو التالي :ما مدى تأثير تقييم و دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟ و ما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية لمركب الملح لوطاية ؟ استخدم في الجانب النظري المنهج الوصفي و المنهج التحليلي أما في الجانب التطبيقي فاعتمد على منهج الاستقصاء و منهج الاستنتاج و توصلت الدراسة إلى النتائج التالية : الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات و القوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية و الإدارية و ضمان استقرارها، الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات و المعلومات التي يعتمد عليها للحكم على مدى نجاعة المؤسسة،احترام إمكانيات و حجم المؤسسة عند تصميم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الركيزة الأساسية لتجسيد الأهداف من وراء إنشاء هذا النظام،فهو يعتبر كوسيلة وقائية يقلل من احتمال الوقوع في الأخطاء، يقوم المراجع باكتشاف نقاط القوة و الضعف و إبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه و مدى فعاليته.

ثالثا : دراسة شمال نجا ، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية ، مقال بمجلة المالية و الأسواق ، جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم /الجزائر¹ تطرقت إلى الإشكالية التالية : ما مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية في بيئة نظم المحاسبية ؟توصلت الدراسة للنتائج التالية : للتدقيق الداخلي مكانة بارزة في معظم المؤسسات و ارتباطها بأعلى مستويات التنظيم كنشاط تأكيدي و استشاري مستقل و موضوعي، على المدقق أن يتمتع بالاستقلالية من أجل القيام بإنجاز الأعمال الموكلة له و التمكن من التعبير عن رأيه و تقديم التوصيات دون أي تحيز، مهنة التدقيق كأى مهنة تحتاج لمهارات و كفاءات خاصة تخولها القيام بعمليات التدقيق بالشكل الصحيح ،يقوم المدقق الداخلي بدراسة و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها و إحكامها، هناك علاقة و ترابط تعاوني ما بين التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية .

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية :

نقوم بدراسة أجنبية التي تناولت نفس الموضوع باللغة العربية و الفرنسية :

الفرع الأول : دراسات أجنبية باللغة العربية

أولا : دراسة شادي صالح البجيمي ، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر دراسة ميدانية في المصرف السورية ، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، جامعة دمشق ، 2011/2010 ، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي و فعاليتها في عملية إدارة المخاطر في المصارف السورية العامة و الخاصة ؟ حيث توصلت إلى النتائج التالية : لا يوجد مساهمة فعالة لنشاط التدقيق الداخلي في عملية إدارة المخاطر في المصارف السورية العامة بينما يساهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في عملية إدارة المخاطر في المصارف السورية الخاصة، يوجد فروقات جوهرية لصالح قطاع الخاص فيما يتعلق بمساهمة التدقيق الداخلي في تحديد و تقييم المخاطر و الاستجابة لها، يوجد عدم اهتمام من قبل المصارف العامة و الخاصة بأهمية الحصول

¹ موقع الانترنت ، بتاريخ 2019/04/11 : <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/26276>

عاملها في قسم التدقيق الداخلي على الشهادات المهنية الدولية في هذا المجال، قلة الدورات التدريبية التي تتيح للعاملين متابعة التطورات في مجال التدقيق الداخلي و إدارة المخاطر.

ثانيا : دراسة سامح رفعت أبو حجر و إيمان أحمد محمد رويحة ، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمت الشركات في مصر ، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة ،جامعة القاهرة، تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية : في ظل تطبيق حوكمت الشركات ، هل للمراجعة الداخلية دور في تقويم نظم الرقابة الداخلية ؟ و قد استعمل الباحثان في هذه الدراسة المنهج الاستقرائي و الاستنباطي و تحليل الدراسات السابقة و قد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية : للمراجعة الداخلية دورا هاما في تقييم و تقويم نظام الرقابة الداخلية، هناك علاقة طردية قوية جدا بين المراجعة الداخلية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية ، هناك تطور واضح لمفهوم و وظيفة المراجعة الداخلية في ظل تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، تعتبر المراجعة الداخلية أهم مكونات عناصر تطبيق الحوكمة .

ثالثا: حسين احمد دحدوح, دور لجنة المراجعة في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية و فعاليتها في الشركات (دراسة ميدانية)، مقال مقدم بمجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008، تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية : ما الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة و تؤدي إلى تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية و فعاليتها في الشركات ؟ و قد استعمل الباحث المنهج الاستقرائي لتجميع المعلومات بالنسبة للجانب النظري كما استعمل المنهج الاستنباطي باستخدام تصميم استبانة في الجانب الميداني و قد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية : - هناك مجموعة من الأنشطة يمكن أن تمارسها لجنة المراجعة و تساهم في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية و فعاليتها في الشركات من أهمها : العمل على تفعيل دور المراجعة الداخلية - تقييم مدى الالتزام بالقوانين و اللوائح التعليمية - دراسة تقارير الخاصة بتطوير النظم المحاسبية و الإجراءات المالية - ضمان استقلالية المراجعة الداخلية - أداء توصية بتعيين مراجع خارجي. - دراسة الرقابة الداخلية بالشركة و فحصها بهدف تحديد نقاط الضعف - دراسة خطط التطوير و التغيير في نظم الرقابة الداخلية - تعرف الرقابة على التقرير و سلطات الاعتماد اللازمة للقيام بالعمليات المختلفة - ضمان تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد

الفرع الثاني : دراسات أجنبية باللغة الفرنسية

أولا :دراسة Diane Fanny et KaghoNanda تحت عنوان :

« **Contribution de l'audit interne à la performance financière des entreprises (cas des banques camerounaise)** »

مذكرة ماستر في تسيير المؤسسات 2009 ، جامعة الكاثوليكية للوسط إفريقيا، حيث تطرقت إلى الإشكالية التالية : كيف تتناسب وظيفة التدقيق الداخلي مع ديناميكية تحسين الأداء بهدف جعل الشركة مستدامة؟ حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي للأسس النظرية المتعلقة بالتدقيق الداخلي و تحسين الأداء و كذلك منهج دراسة حالة تعتمد على المنهج النوعي و دراسة انتقاديه و قد خلصت الدراسة على النتائج التالية :يمكن أن يساعد التدقيق الداخلي في جعل الشركة أكثر كفاءة من خلال تقييم أنظمة الإدارة و الرقابة الداخلية و الإدارة المالية للشركة و تقديم التوصيات و المشورة، يمكن زيادة أداء الشركة بفضل احترام الدقيق لتوصيات المدققين الداخليين حول الأداء التشغيلي و كذلك من خلال المتابعة الدائمة لهذه التوصيات.يمكن تقييم أداء الشركة من خلال قدرتها على تحقيق الأهداف التي حددتها لنفسها.

ثانيا : دراسة Samir Bouguetaya تحت عنوان :

« **L'audit interne facteur de performance dans l'entreprise** »

مذكرة ماستر مراقبة تدقيق و استشارات، جامعة البحر الأبيض المتوسط ايكس مارسيليا 2 ، حيث تطرقت للإشكالية التالية : هل يعد التدقيق الداخلي عامل لتحسين أداء في الشركة ؟ تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ، كما استعمل منهج التحليلي و دراسة حالة للمؤسسة باستعمال المقابلات و الاستبيان و توصلت إلى النتائج التالية : مع أن التدقيق الداخلي مختلف عن الرقابة الداخلية إلا أنهما متكاملان ، الرقابة الداخلية تمثل مختلف الإجراءات و القوانين التي تساعد على التحكم في المؤسسة، هدف الرقابة الداخلية بالإضافة

إلى محاولة السيطرة على المشاكل المالية هي تحسين الأداء التشغيلي للمؤسسة و هذا بإتباع توصيات الإدارة العليا و تحسين الأداء.

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

بالنسبة لمناقشة الدراسات السابقة التي تتكون من مطلبين: المطلب الأول دراسات وطنية و المطلب الثاني دراسات أجنبية كما يلي: المطلب الأول و الذي يمثل الدراسات الوطنية حيث تطرقت إلى ستة دراسات أما المطلب الثاني فيوجد بيه فرعين، الفرع الأول بالنسبة للدراسات الأجنبية بالغة العربية أما الفرع الثاني فكان خاص بالدراسات باللغة الفرنسية حيث ركزنا في أغلب هذه الدراسات على العناوين التي لها علاقة من قريب أو بعيد مع الدراسة محل موضوعنا، مراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلي، كما تطرقنا إلى الإشكالية و المنهج الدراسة و النتائج المتحصل عليها من الدراسة و منه نستطيع أن نقوم بمقارنة هذه الأخيرة مع دراستنا كالتالي:

تطرقنا في دراستنا إلى دور المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بريد الجزائر، و بالنسبة إلى الإشكالية هي: كيف تساهم المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية في المكاتب البريدية؟ و هناك إشكاليات ثانوية في نفس الموضوع، و من الدراسات السابقة نلاحظ وجود نفس العناوين و نفس الإشكالية و هناك تشابه في العناوين و في الإشكالية في دراسات أخرى لها نفس الهدف هو المراجعة الداخلية أو التدقيق الداخلي، أما بالنسبة للمناهج فكانت تقريبا متشابهة أو متقاربة حيث نعتمد في دراستنا على كل من المنهج التحليلي و المقابلات و المنهج الوصفي و دراسة حالة للمكاتب البريدية، و الدراسات السابقة أغلبها اعتمدت على دراسة حالة و الاستبيان و ركزت على المنهج الوصفي و التحليلي، يعني أن دراستنا كلها متوافقة مع المناهج الدراسية، أما بالنسبة للهدف من دراستنا هو المراجعة الداخلية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة و أسبابه و أهدافه و مكوناته و عوائقه و نتائجه، و أغلب الدراسات توافقت معنا، فمنها ما درست دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء، إدارة المخاطر و حوكمت الشركات و منها من درست دور المراجعين الداخليين و الخارجيين في تقييم نظام الرقابة .

أما بالنسبة للنتائج فهي متقاربة جدا هناك دراسات تبين دور المراجع في نظام الرقابة الداخلية، و تحسين الأداء، و أن الرقابة الداخلية توفر ضمان و صحة و مصداقية المعلومات المعدة و التشجيع على الالتزام

بالسياسات الإدارية و المحاسبية المرسومة من قبل الإدارة ، أن المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية متكاملتان و أن اغلب الدراسات اتفقت على أن نظام الرقابة الداخلية ضرورة حتمية في المؤسسة و يجب متابعته و تحسينه بصفة مستمرة للحفاظ على فعاليته.

خلاصة الفصل الأول:

تم التعرض في هذا الفصل إلى أهم الأدبيات النظرية الخاصة بالمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية، وما جاء من تعاريف لمنظمات عالمية وهيئات و جمعيات و تقديم أساسيات و خطوات انجاز المراجعة الداخلية، كما تم شرح أهمية وأهداف وإجراءات وطرق تقييم نظام الرقابة الداخلية، و علاقتها بالمراجعة الداخلية في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فكان بعنوان الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا و التي تم من خلاله استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات و المتمثلة في الإشكالية البحث و طرق المعالجة و أهم النتائج المتوصل إليها في نهاية كل الدراسة ثم مناقشتها .

الفصل الثاني دراسة ميدانية بمؤسسة

بريد الجزائر

تمهيد:

بعدها تناولنا الأدبيات النظرية لكل من المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية، كان لا بد من إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي و قد قمنا باختيار دراسة ميدانية في مؤسسة بريد الجزائر نظرا لكبر حجمها و لتعدد العمليات التي تقوم بها الشيء الذي اوجب وجود المراجعة الداخلية .

و بما أن أهم المهام المخولة هي تقييم مدى كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية، كان لا بد علينا أن نقوم بدراسة للمراجعة الداخلية الخاصة بالمؤسسة و مدى تفعيلها لنظام الرقابة الداخلية، و لهذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : الطريقة و الأدوات

المبحث الثاني : النتائج و المناقشة

المبحث الأول: الطريقة و الأدوات

سنتعرض في هذا المبحث إلى عناصر الدراسة المختارة ، طريقة الدراسة إضافة إلى أدوات الدراسة

المطلب الأول : طريقة و منهجية الدراسة

أولا :عينة الدراسة : يتشكل مجتمع الدراسة في هذا البحث من موظفين بمستويات إدارية مختلفة على مستوى الوحدة الولائية لبريد الجزائر بورقلة و كذا مكتب بريد أول ماي بورقلة

ثانيا :أدوات الدراسة: من أجل تحقيق أهداف الدراسة و الإجابة على الإشكالية و الأسئلة الفرعية اعتمدنا على عدد من الوسائل للحصول على البيانات و المعلومات المطلوب منا إبرازها و هي :

- **المقابلة الشخصية :** اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس و المتمثل في : المدير الفرعي للتفتيش – مفتشين رئيسيين- رئيس مؤسسة بريد أول ماي بورقلة- رئيس فرقة بمؤسسة بريد أول ماي بورقلة .
- **الملاحظة :** تم الاعتماد على ملاحظات تم تسجيلها لأجل استعمالها في التحليل و كذلك فحص الوثائق و التقارير.
- **قوائم الاستقصاء :** و هي قائمة تحتوي على مجموعة من الأسئلة التي قمنا بطرحها على المسؤولين على المراجعة الداخلية في المؤسسة (المفتشين) حول واقع المراجعة الداخلية و دورها في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر ورقلة .

المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة

أولا :تعريف مؤسسة بريد الجزائر

مؤسسة بريد الجزائر هي مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي و تجاري (EPIC) تأسست بعد إعادة هيكلة قطاع البريد و تكنولوجيات الإعلام و الاتصال ، أين أعطت الدولة الحرية لهذا المتعامل الاقتصادي للمشاركة في النمو الاقتصادي و الاجتماعي ، حيث كانت مؤسسة بريد الجزائر تسير وفق أحكام الأمر رقم 75-89 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975، و المتضمنة لقانون البريد و المواصلات مؤسسة واحدة ، عمومية ذات طابع صناعي و تجاري تحت إشراف وزارة البريد و المواصلات ، حيث تتمتع بميزانية ملحقة و يخضع تنفيذها إلى قواعد المحاسبة

العمومية، فميلاد بريد الجزائر كان نتيجة لتظافر جهود و عوامل اغلبها خارجية نتيجة للتطور التكنولوجي لاسيما في ميدان الاتصال ، كان حتما على قطاع البريد والمواصلات أن يساير هذه التحولات.¹

بتاريخ 14 جانفي 2002 ، وعقب الإصلاحات التي شهدتها قطاع البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية، تأسس بريد الجزائر بموجب المرسوم رقم (43/02) كمؤسسة مكلفة بمهمة رئيسة تتمثل في ضمان الخدمة العمومية وفق محورين اثنين للخدمات هما الخدمات البريدية (خدمة البريد والطرود، خدمة البريد السريع و الطوبعية) والخدمات المالية البريدية (خدمة الحسابات البريدية الجارية، خدمة حسابات التوفير والاحتياط، خدمة الحوالات، النقدية عبر الشبايك البنكية الآلية وخدمة التحويل الإلكتروني للأموال).

و نظرا لخاصية تواجد مؤسسة بريد الجزائر و انتشارها عبر كافة ربوع الوطن فقد بنت هيكلها على ثلاث مستويات:

- المديرية العامة و الهياكل المركزية التي تسهر على الإشراف العام وتسيير المؤسسة على المستوى المركزي
- المديریات الإقليمية والتي تسهر على تسيير المؤسسة على مستوى جهوي
- الوحدات الولائية و تضطلع بمهام الإستغلال على المستوى الولائي.

ثانيا : الوحدة الولائية بورقلة :

تشرف هذه الوحدة على مختلف المؤسسات البريدية و المراكز على مستوى الولاية , تحتوى على خمسة أقسام فرعية:

قسم الاستغلال و الاستثمار، قسم المحاسبة والمالية، قسم الموارد البشرية، قسم الإعلام الآلي، و قسم التفتيش ، تتكلف الوحدة الولائية بالمهام التالية :

- تنفيذ برامج التنمية و إعداد التقارير الدورية حول نشاطاتها

- تسيير الهياكل القاعدية و استغلالها في المجال البريدي

- تنفيذ برامج تفتيش المكاتب البريدية

¹موقع وزارة البريد و المواصلات السلكية و اللاسلكية و التكنولوجيات و الرقمنة : <https://www.mpttn.gov.dz/ar/content/> متعاملي-البريد، 2019/04/28 على

تضم الوحدة الولائية بورقلة 64 مكتب، موزعة على كافة مناطق الولاية (تقرت - الحجيرة - حاسي مسعود - ورقلة) وتختلف في تصنيفها حسب الدرجة (الغير مصنفة واحدة فقط مكتب ورقلة م ، مكاتب خارج التصنيف ، مكاتب درجة 1، مكاتب درجة 2، مكاتب درجة 3، مكاتب درجة 4) حيث يراعى في التصنيف حجم العمل وعدد العمليات المنجزة التي تكون في المكتب وكذا الكثافة السكانية التي يكون بها موقع المكتب .

ثالثا : مكتب بريد أول ماي درجة 3 :

يقع مكتب بريد أول ماي مصنّف بالدرجة 3 في حي باحميد، يسير من طرف رئيس مؤسسة يعمل به سبعة عمال : 1 مراقب شبك (رئيس فرقة)، خمسة أعوان شبائيك و عاملة نظافة ، يوفر هذا المكتب عدة خدمات التي تقدم على مستوى الشبك الموحد تتمثل في :

1. خدمات مالية :

أ. خدمة الحساب الجاري المحلي (CCP) : و هي أكثر الخدمات إقبالا و أهمية لدى الزبون، تأخذ حصة الأسد بالنسبة لمختلف الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة بريد الجزائر ، فكل زبون يملك حساب بريدي جاري يمكنه فتح حساب جاري ، سحب مبلغ معين من رصيده او معاينة حسابه .

ب. خدمة الحوالات (MANDAT) : إصدار الحوالات بأنواعها (حوالات بطاقة 1406-

حوالات البطاقية لتزويد الحسابات الجارية CCP- حوالات الإلكترونية TRF) وتخليصها أيضا

ت. خدمات التوفير : توفر مختلف الخدمات الخاصة بالتوفير من: فتح حساب توفير مع تسليم دفتر- سحب الأموال - دفع الأموال - تسوية الفوائد

ث. تقديم خدمات متنوعة : تسديد فواتير الكهرباء و الغاز- خدمة ارسلي لتعبئة رصيد متعاملين الهاتف - بيع قسيمة السيارات - دفع المنح الأجنبية - دفع منح التضامن الجزائرية - تحصيل حقوق تسجيل الخاصة بالديوان الوطني للتعليم و التكوين عن بعد.

2. خدمات بريدية: بيع طوابع البريدية ، الطوابع الجبائية و طوابع الغرامات - استلام و تسليم البعائث البريدية (

الرسائل المسجلة - الطرود البريدية - البرقيات ...) تسليم الصكوك البريدية - تخليص الصناديق البريدية

- تتبع البعائث المسجلة عن طريق جهاز الحاسوب trace-mail - تسليم بطاقة الذهبية .

يقوم نظام الرقابة الداخلية بتنظيم طريق العمل على حسب كل منصب وعمله والعلاقة بينهما كما يلي:

● **رئيس مؤسسة:** هو المسير و المشرف على المؤسسة (مكتب البريد) حيث يقوم بالأعمال التالية :

- طلب الأموال من القباضة الرئيسية بمطبوع رقم 1114
- استلام الأموال التي تبعث بمرفق خاص مؤمن (convoie spécial)
- التأكد من الأموال و وضعها في الصندوق الفولاذي
- استقبال طلبات الأموال الخاصة بأعوان الشباييك باستعمال جهاز الحاسوب
- تأكيد الطلب الخاص بالأعوان و تسليم الأموال مقابل الإمضاء على الطلب
- تزويد جهاز السحب الآلي GAB بالأموال
- مراقبة و التأكد من صحة العمليات المنجزة من طرف الأعوان عن طريق نظام IBP
- يقوم بالحاسبة اليومية الخاصة برئيس المؤسسة 1105
- في آخر الشهر يقوم بالحاسبة الشهرية بتسجيل و جمع كل المداخيل و المدفوعات الخاصة بالعمليات المنجزة على مستوى المكتب على 1104 الذي يرسل إلى المديرية الولائية ، كما يرسل المحاسبة الشهرية الخاصة بعمليات التوفير ETAT 24/ETAT23 إلى قسم التوفير و الاحتياط و المحاسبة الشهرية 1427 و 1421 إلى قسم الحوالات للمراقبة.

● **مراقب الشبايك (رئيس فرقة) :** من مهامه :

- ملئ ورقة حضور العمال مع مراقبة التوقيع اليومي للحضور
- تثبيت أعوان الشباييك كل في موقعه
- مراقبة العمليات المنجزة من طرف أعوان الشباييك و تأكيدها
- مراقبة عمليات التوفير و الاحتياط بعد إنجاز العملية من طرف العون و تأكيدها
- توقيع و المصادقة على الصكوك البريدية التي يفوق مبلغها 80.000,00 دج
- مراقبة البعثات البريدية الصادرة و الواردة و المنتهية صلاحيتها
- معالجة احتجاجات الزبائن
- يقوم باستخلاف رئيس المؤسسة أثناء الغياب

• أعوان الشباك : يقوم بالمهام التالية :

- طلب الأموال لرئيس المؤسسة عن طريق جهاز الحاسوب بنظام IBP
- استلام الأموال و التوقيع على الطلب
- قيام مباشرة العمل و الخدمات المالية و البريدية على مستوى الشباك الموحد المذكورة سابقا
- في نهاية اليوم يقوم بإصدار المحاسبة اليومية للعمليات المنجزة ، حساب المبلغ المتبقي في الصندوق و إعادة إرساله إلى صندوق رئيس المؤسسة عن طريق جهاز الحاسوب بنظام IBP مع التأكيد من طرف رئيس المؤسسة
- يستخرج المحاسبة اليومية 1103 عن طريق نظام IBP

المبحث الثاني: النتائج و المناقشة

تتمحور الدراسة الميدانية أساسا في دراسة دور و أهمية المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة و الهدف من هذه الدراسة هو محاولة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

المطلب الأول : نتائج الدراسة الميدانية :

بعد تعرفنا على المؤسسة محل الدراسة في المبحث الأول سنحاول التطرق إلى نتائج الدراسة المتوصل إليها بناء على المعلومات التي تم جمعها و تلخيصها و معالجتها حول واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة البريد على مستوى مديرية الوحدة الولائية و كذا نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي.

الفرع الأول : واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة البريد

أولا : مصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة :

تعتبر المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة مصلحة مستقلة عن باقي المصالح و تسمى المديرية الفرعية للتفتيش تتكون من :

▪ المدير الفرعي للتفتيش : هو المسؤول على تسيير المصلحة من مهامه :

- تنظيم عمل المصلحة
- المشاركة في وضع المخطط السنوي للتفتيش
- توزيع المهام على المفتشين
- متابعة عمل المراجعين الداخليين التابعين له (المفتشين)
- معاينة تقارير المراجعين الداخليين و المصادقة عليها بعد وضع الملاحظات و التوصيات
- القيام بعملية التفتيش في الحالات التي تحتاج إلى تحقيق معمق
- متابعة التوصيات و هل تم تطبيقها

▪ المفتشين رئيسيين (مراجعين داخليين): هناك 7 مراجعين داخليين (مفتشين) مقسمين على مقاطعات، تضم كل مقاطعة 10 مكاتب بريدية التي يكون المراجع مسؤول على القيام بتقييم نظام الرقابة الخاص بتلك المكاتب تقييم أدائها إضافة إلى إجراء التحقيقات.

ثانيا : سير عمل المراجعة الداخلية في المؤسسة:

تمر عملية المراجعة الداخلية بالخطوات التالية :

- كل سنة يتم إعداد المخطط السنوي الخاص بعملية المراجعة من طرف المدير الولائي و المدير الفرعي للتفتيش
- يوكل لكل مراجع المقاطعة التي سوف تكون تحت مسؤوليته
- يقوم كل مراجع داخلي بعملية التفتيش لمكاتب التي تقع في مقاطعته ضمن برنامج السنوي مرتين على الأقل في السنة و تكون الزيارات مفاجئة, يقوم من خلالها بالمهام التالية:

أ. المراجعة الكاملة للجانب المحاسبي و يتضمن :

- الوضعية المحاسبية للمكتب البريدي
- مسك السجلات المحاسبية الأساسية (1101-1102-1103) و السجلات الثانوية (1114 - 1120 - 1442-17/99-5/4-R21n) يعني التأكد من أن العمليات التي تجرى على مستوى المكتب البريدي تتم تدوينها على السجلات حسب طبيعة كل عملية و حسب الإجراءات المحاسبية المعمول بها

- التأكد من صحة و دقة الوثائق المحاسبية
- الجرد الفعلي لموجودات الصندوق و الحافظة و رصيد القابض و مقارنته بالوثائق المحاسبية
- طلب الوثائق و المستندات الخاصة بالمصلحة حيث يقوم بفحصها و تقييمها و التأكد من مدى مطابقتها للإجراءات و القوانين المعدة من طرف الإدارة، و يكون العمل حسب دليل العمل الموضوع "Le Manuel de travail" الخاص بمؤسسة البريد
- ب. مراقبة جانب التسيير من حيث :
 - التحكم و التسيير في الموارد البشرية (تقسيم العمل بين الأعوان - تسوية العطل)
 - قيام المكتب البريدي بكل الخدمات الموكلة له (تخليص فواتير الكهرباء و الغاز -أرسلي ...)
 - نظافة المكتب
 - تنظيم الأرشيف
 - معالجة الاحتجاجات و استعلامات الزبائن
 - مراقبة للمصالح البريدية من حيث إيداع و توزيع البريد
- بعد فحص و تقييم المستندات و كذا نظام الرقابة الداخلية لمكتب البريد يقوم المراجع الداخلي بتحرير تقرير عن المهمة المنجزة يسمى تقرير 915 الذي يحتوي بدوره على تقريرين :
 - أ. التقرير المالي : يحتوي هذا التقرير على 5 ملاحق و 10 بطاقات مراقبة خاصة بالجانب المحاسبي لمكتب البريد (حالة الصندوق - السجلات المحاسبية - الوثائق و المستندات المبررة للعمليات المنجزة على مستوى المكتب)
 - ب. التقرير التقني : و هو تقرير وصفي يوضح حالة المكاتب البريدية و النقائص و الملاحظات كما يحتوي على جزء مخصص لرئيس المؤسسة محل المراجعة للإجابة و تبرير النقائص و الملاحظات و جزء خاص بتعليق المدير الفرعي للتفتيش و في الأخير جزء خاص بتعليق المدير الولائي و القرارات المتخذة و التوصيات.
- يرسل التقرير 915 إلى المديرية العامة للمتابعة .
- كما توجد مراجعة خارج المخطط السنوي و تكون بأمر من المدير الولائي عن طريق المدير الفرعي للتفتيش يحدد فيه موضوع التدخل حيث يركز المراجع الداخلي على هذا الموضوع من كل الجوانب و يكون طلب المهمة كتابيا غالبا و أحيانا لطابع الاستعجال يكون شفهي

ثالثا : أهداف المراجعة الداخلية في المؤسسة

تهدف المراجعة الداخلية إلى تحقيق ما يلي :

- ضمان احترام السياسات و الإجراءات الموضوعة
- التأكد من أن العمليات المنجزة على مستوى المكاتب البريدية قد تمت وفق دليل العمل الخاص بالمكاتب البريدية و باحترام المبادئ المحاسبية المتعلقة بها.
- الحفاظ على خصوصيات الزبائن وهذا بعدم إفشاء السر المهني في ما يخص أرصدة الزبائن و غيرها و عدم خيانة الأمانة.
- الحفاظ على أصول المؤسسة
- التحقق من الأداء الجيد للعمل

الفرع الثاني :تقييم نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي :

تملك المكاتب البريدية نظام رقابة خاص بها و من اجل دراسة و تقييم هذا النظام اقتصرنا على دراسة إجراءات الرقابة الداخلية في مكتب البريد أول ماي باستعمال التقرير الوصفي لهذه الإجراءات و قوائم الاستقصاء و شبكة تقسيم المهام

أولا : الإجراءات التنظيمية و الإدارية :

توضع الإجراءات التنظيمية و الإدارية من اجل تنظيم السير الجيد للعمل بداية من ورقة الحضور التي تحدد منصب كل موظف و ساعات العمل , كذلك تحديد الاختصاصات و توزيع المسؤوليات لكل موظف و فيما يلي قائمة التي تم استعمالها لتقييم الإجراءات التنظيمية و الإدارية:

الجدول رقم (1.2): قائمة استقصاء للإجراءات التنظيمية و الإدارية

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا
01	هل يقوم رئيس الفرقة بتحرر ورقة حضور العمال و مراقبة إمضاء الأعوان لفترة العمل؟	X	
02	هل يقوم رئيس المؤسسة بتقسيم العمل على أعوان الشبايك؟	X	
03	هل يوجد مهام محددة منفصلة لكل عون؟	X	
04	هل هذا التحديد منظم يوميا؟	X	
05	هل التحديد يضع في الحسبان تبديل الأعوان عند العطل؟	X	
06	هل يقوم رئيس المؤسسة بإجراء حركة تنقلات بين الأعوان؟	X	
07	هل يقوم رئيس المؤسسة بإعطاء تعليمات صريحة فيما يخص العمل؟	X	
08	هل يقوم رئيس المؤسسة باطلاع الأعوان على المذكرات المصلحية الخاصة بكل تغيير أو تحديد في إجراءات العمل؟	X	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مؤسسة بريد أول ماي

ثانيا : إجراءات تخص العمل المحاسبي :

تبدأ إجراءات العمل المحاسبي بطلب أعوان الشباك للأموال من رئيس المؤسسة بواسطة نظام IBP، ثم استلامها مقابل التوقيع على الطلب وختمه بختم التاريخ ليباشرون عملهم بتقديم الخدمات المالية و البريدية على مستوى الشباك ، يفتح محاسبته الخاصة و في نهاية اليوم يقوم العون بغلق محاسبته على 1103 و بإرجاع الأموال المتبقية إلى رئيس المؤسسة الذي يقوم بنقل كل العمليات على السجل 1105 bis في نظام IBP ليظهر العجز أو الفائض في حالة كان هذا العجز أو الفائض يفوق 50.00 دج، يحرر رئيس المؤسسة محضر 165- العجز و يسلمه للعون لإجابة عليه في مدة 48 ساعة وفي هذه المدة يجب تسديد العجز أو الفائض وبعد الإجابة من العون على المحضر 165-167 يرسل إلى المديرية الولائية بورقلة ، يصادق رئيس المؤسسة على المحاسبة 1103 و يقوم بنسخها و تسلم للعون ثم يقوم بنقل المحاسبة على سجل 1105، في آخر الشهر يقوم رئيس المؤسسة بتجميع كل الحسابات وتسجيلها في السجل الشهري 1104

و فيما يلي قائمة استقصاء الخاصة بالإجراءات التي تخص العمل المحاسبي.

الجدول رقم (2.2): قائمة استقصاء لإجراءات تخص العمل المحاسبي:

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا
01	هل يوجد مخطط محاسبي داخل المؤسسة؟	X	
02	هل يوجد سجلات أساسية يومية للمحاسبة؟	X	
03	هل هذه السجلات منظمة يوميا و تحت مراقبة مسؤول كفاء؟	X	
04	هل السجلات و الوثائق المحاسبية ممسوكة من قبل أشخاص معن عنهم؟	X	
05	هل النظام المحاسبي المستخدم من طرف المؤسسة متلائم مع الاحتياجات؟	X	
06	هل يقوم الأعوان بالتسجيل الفوري للعمليات؟	X	
07	هل هناك جرد دوري؟	X	
08	هل يوجد صندوق خاص بكل عون شباك؟	X	
09	هل يراقب رئيس المؤسسة عمل كل عون شباك؟	X	
10	هل يوجد دليل عمل للعمليات التي تنجز على مستوى الشباك؟	X	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع المدير الفرعي للتفتيش

ثالثا: إجراءات عامة :

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي و الإداري و الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي، سنتناول في هذا الجزء الإجراءات العامة التي تكون مكملة لسابقتها و المتعلقة بالتأمين على ممتلكات المؤسسة و ضد خيانة الأمانة و الاعتماد على الرقابة المزدوجة و كذلك إدخال الإعلام الآلي ، و فيما يلي القائمة المستعملة لتقييم هذه الإجراءات :

الجدول رقم (2.3): قائمة استقصاء للإجراءات العامة :

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا
01	هل للمؤسسة نظام محاسبي آلي كفاء ؟	X	
02	هل لكل عون بطاقة خاصة به لاستعمال في نظام IBP ؟ برقم سري خاص؟	X	
03	هل يغير العون رقم السري للبطاقة بين فترة و أخرى ؟	X	
04	هل يعطي العون بطاقته أو رقمه السري لعون آخر؟		X
05	هل يأخذ العون بطاقته معه بعد انتهاء الدوام		X
06	هل تراقب إمضاءات زبائن الحسابات الجارية من طرف عون الشباك ؟	X	
07	هل توصف بطاقة التعريف خلف كل عملية مالية ؟	X	
08	هل يجب حضور صاحب الحساب شخصيا في عملية سحب من حساب جاري لمبلغ يفوق 5.000,00 دج؟	X	
09	هل يجب إمضاء و مصادقة مراقب الشباك على الصكوك التي يفوق مبلغها 80.000,00 دج؟	X	
10	هل يمكن لعون الشباك إعطاء معلومات حول أرصدة حسابات الزبائن للغير؟		X
11	هل يجوز لعون الشباك ان يقوم بتحرير صك أو حوالة لفائدة الزبون ؟		X
12	هل يمكن لعون الشباك أن يقوم بعمليات مالية على حسابات الزبائن دون علمهم ؟		X
13	هل يتم الاعتماد على الإمضاء المزدوج لكل من مراقب الشباك و عون الشباك على الوثائق الخاصة بعمليات التوفير و الاحتياط؟	X	
14	هل يمكن لعون الشباك تسليم دفتر الصكوك أو البطاقة الذهبية أو الرسائل المسجلة إلى غير صاحبها ؟		X

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس المؤسسة البريد 1 ماي

المطلب الثاني : تحليل نتائج الدراسة و مناقشتها

الفرع الأول : تحليل و مناقشة نتائج واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة :

من خلال نتائج المقابلة و تعرفنا على واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة توصلنا إلى ما يلي :

- ❖ تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما داخل المؤسسة و تعتبر كقيمة مضافة و ذلك لما تقدمه من مساعدة للإدارة من خلال الملاحظات و التوصيات التي تظهر في تقرير المراجع حول وضعية المكاتب البريدية و مدى كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- ❖ تتمتع مصلحة المراجعة الداخلية و المتمثلة في المديرية الفرعية للتفتيش بالاستقلالية نظرا لموضعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة و استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها
- ❖ يتمتع المراجع الداخلي بالنزاهة و الموضوعية في أداء مهامه و ذلك لإتباعه لمختلف معايير المراجعة الداخلية و كذا إتباعه لدليل العمل الخاص بالمراجعين الداخليين لمؤسسة بريد الجزائر (Manuel des procédures de la vérification des établissements postaux)
- ❖ يعمل المراجع الداخلي على اكتشاف نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية و يقوم بإبرازها، لأن الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية هو اكتشاف نقاط قوته و نقائصه و بالتالي مدى فعاليته
- ❖ تظهر أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة و تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة المتعلقة بدقة أنظمة الرقابة الداخلية و الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام

الفرع الثاني : تحليل و مناقشة نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي

بعد اختبار الأسئلة المتعلقة بجداول الاستقصاء و وصف مختلف إجراءات الرقابة الداخلية و من خلال الإجابات اتضح لنا أن نظام الرقابة الداخلية المطبق في مكتب بريد أول ماي قوي أو مقبول عموما و من خلال الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية لاحظنا أن للمراجعة الداخلية دور مهم في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال المساهمة في تقليل نقاط الضعف و العمل على تعزيز نقاط القوة و أن وجود مراجعة دورية و مستمرة للمكاتب البريدية من شأنه جعل رؤساء المكاتب أكثر يقظة و حرصا على تطبيق و إتباع التعليمات و اللوائح و إجراءات العمل و الحرص على فاعلية نظام الرقابة الداخلية و يمكن تلخيص نقاط القوة و نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية لمكتب بريد أول ماي في الجدول الآتي :

جدول رقم (4.2): نقاط القوة و نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي

نقاط الضعف	نقاط القوة	
جهل اغلب العمال للحقوق و الواجبات و هذا لعدم اطلاعهم على الاتفاقية الجماعية و القانون الداخلي للمؤسسة	وجود مراجع داخلي يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية مرتين على الأقل في السنة	01
قلة التكوين للعمال في المجال البريدي	وجود تحديد للمهام و المسؤوليات على مستوى مكتب بريد أول ماي	02
تخوف العمال من استعمال تكنولوجيا الجديدة لقلّة فترة تكوينهم عليها	وجود نظام محاسبي يعتمد على الإعلام الآلي IBP	03
عدم وجود نظام تحفيزي الذي من شأنه تحسين أداء العمال	استعمال البطاقات الخاصة مع الرقم السري للعمل في نظام IBP	04
عدم وجود مولد كهربائي في حالة انقطاع الكهرباء	وجود سجلات دقيقة و خاصة لكل عمليات المحاسبية	05
عدم وجود كاميرات مراقبة	وجود مراقب للشبّك للمراقبة و المصادقة على العمليات التي تتم على مستوى الشبّك	06
عدم وجود عون امن داخل المكتب	وجود حماية لأموال الزبائن و السر المهني	07
عدم وجود جهاز تنبيه للحرائق خاصة في قاعة الأرشيف	التداول على مناصب العمل	08
	منح للزبائن إيصال محتوم و ممضي للعمليات المنجزة للحفاظ على حقوقهم	09
	وجود نظام للمعلومات فعال لنشر المذكرات المصلحية لكل مستجدات عبر الشبكة télégamme web	10

من إعداد: الطالبة بالاعتماد على الملاحظة في زيارة ميدانية لمكتب بريد أول ماي

خلاصة الفصل :

لقد خصصنا هذا الفصل للدراسة الميدانية و كان الهدف منها هو محاولة تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري على الواقع العملي من خلال التعرف على واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل مكتب بريد أول ماي بورقلة ، حيث تم التوصل إلى المعطيات و تلخيصها و معالجتها ثم تحليل و مناقشة النتائج التي توصلت إليها دراستنا و يمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها في هذا الفصل كالآتي :

- وظيفة المراجعة الداخلية هي أداة رقابية تخدم إدارة المؤسسة
- المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة تساهم في تعزيز و تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمكتب البريد من خلال مراجعة كافة أنشطته.
- وجود نظام رقابي داخلي منظم و فعال على مستوى مكتب بريد أول ماي

الخاتمة

أصبحت المؤسسات الاقتصادية تولي أهمية خاصة بالمراجعة الداخلية خاصة مع كبر حجمها و توسع نشاطها و أصبح من الضرورة وضع نظام للرقابة الداخلية فعال و كفيل بحماية أموال و أصول المؤسسة من شتى أنواع الغش و التلاعب و الإهمال ، مما يضمن سلامة و مصداقية المعلومات و السجلات المحاسبية و المالية و كذا تحقيق الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة و تحسين الأداء .

و من خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية و مدى مساهمتها في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية حيث وجدنا أنها جد ضرورية في المؤسسات ، كون أنها أداة إدارية تابعة للإدارة العليا في المؤسسة ، و التي تعمل على تقييم هذا النظام لاكتشاف نقاط القوة و الضعف و معرفة أسبابها من اجل التمكن من إعطاء التوصيات اللازمة و الخاصة بتحسين و تطوير هذا النظام من طرف الإدارة العليا.

اختبار الفرضيات :

لقد قامت دراستنا على أربعة فرضيات، التي فيما يلي سيتم اختبارها :

الفرضية الأولى : المراجعة الداخلية هي عبارة عن نشاط مستقل يقوم به متخصص داخل المؤسسة و هي أيضا وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في تحقيق و تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول و ضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر و السجلات المحاسبية و المالية و تحسين الداء، و هذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الثانية : نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الإجراءات و السياسات التي تضعها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها، بإنشاء مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة و التي تخص الجوانب الإدارية و التنظيمية و العمل المحاسبي و الإجراءات العامة و ذلك لضمان السير الحسن للعمل في المؤسسة و التقيد بالسياسات الموضوعية ، و هذا ما يؤكد صحة الفرضية.

الفرضية الثالثة : العلاقة بين المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية هي علاقة تكاملية حيث أن الرقابة الداخلية هي وضع الإجراءات و اللوائح و القوانين في سبيل المحافظة على أصول المؤسسة و أما المراجعة الداخلية فهي نشاط استكشافي يحقق التأكيد من تنفيذ ضوابط الرقابة الداخلية ، و هو ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الرابعة : تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر بورقلة من خلال قيام المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل اكتشاف نقاط القوة و تعزيزها و اكتشاف نقاط الضعف و معالجتها باقتراح توصيات في تقريره الموجه إلى الإدارة العليا، و هذا مي يؤكد صحة الفرضية .

نتائج الدراسة :

- ✓ وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في المؤسسات الاقتصادية نظرا للدور الكبير الذي تلعبه من أجل حماية ممتلكاتها من الاختلاس, التلاعب و الضياع و هذا عن طريق الرقابة و الفحص المستمر لجميع أنشطة و أعمال المؤسسة
- ✓ تلعب المراجعة الداخلية دور بالغ الأهمية في تقييم و تفعيل نظام الرقابة الداخلية حيث تعتبر من أهم مقومات نجاحه
- ✓ يقوم المراجع الداخلي بتقوية و تفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا
- ✓ الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات و اللوائح و القوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية و الإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة
- ✓ كلما كان نظام الرقابة الداخلية سليم و فعال كلما قل احتمال وقوع أعمال الغش و التزوير و التلاعب
- ✓ هناك علاقة وطيدة بين المراجعة الداخلية و فعالية نظام الرقابة الداخلية

التوصيات :

- ✓ الأخذ بعين الاعتبار التوصيات المقدمة من طرف المراجع الداخلي و القيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة
- ✓ إخضاع العمال لدورات التكوين في مجال العمل و اطلاعهم على كل التعليمات الجديدة
- ✓ يجب على الإدارة وضع العديد من اللوائح و الإجراءات الخاصة بنظامها الرقابي ليكون معلوم لدى جميع العمال
- ✓ مراجعة نظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي دوريا

آفاق الدراسة :

و في ختام نقترح بعض المواضيع التي لها صلة بالموضوع و التي نقترحها بان تكون إشكالية لمواضيع
ببحث قادمة مثل :

- ✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل استعمال تكنولوجيا المعلومات و الاتصال في المؤسسة
- ✓ دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية
- ✓ دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات
- ✓ دور المراجعة الخارجية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

قائمة المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية :

❖ الكتب :

1. بوتين محمد ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008
2. عطاء الله احمد سويلم الحسبان ، الرقابة الداخلية و التدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات ، دار النشر و التوزيع الأردن ، 2008،
3. سرايا محمد السيد ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل الإطار النظري -المعايير القواعد- مشاكل التطبيق العملي،المكتب الجامعي الحديث،الإسكندرية ، 2007
4. نادر شعبان إبراهيم السواح ، النقود البلاستيكية و اثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية ، الدار الجامعية ، مصر ، 2006،
5. فتحي رزق السوافيري ،سمير كامل محمد ، محمود مراد مصطفى ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية الجديدة ، مصر ، 2002
6. فتحي رزق السوافيري ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية الجديدة ، الاسكندرية ، 2002،
7. محمد سمير الصبان ، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، دار الجامعية ، الإسكندرية ، 2003،
8. عبد الفتاح صحن،فتحي السوافيري،محمد السيد سرايا، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005،
9. محمد التهامي طواهر،صديقي مسعود ، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثالثة 2006،
10. عبد الوهاب نصر،شحاته السيد شحاته، الرقابة و المراجعة الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات و عوامة أسواق المال ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2006/2005،

❖ البحوث الجامعية :

11. شادي صالح البجيمي ، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر ، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، جامعة دمشق 2011/2010،
12. سارة بن عثمان ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2013/2012
13. بوبصلة هاجر ، دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير، مذكرة ماستر ، علوم التسيير ،تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2014/2013،

14. مريم بوعبيد ، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة ، مذكرة ماستر ، علوم تجارية ، تخصص محاسبة مراقبة و تدقيق ، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2015/2014
15. رشام نسيم ، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة دراسة حالة البنك الخارجي الجزائري **BEA** ، مذكرة ماستر ، قسم علوم تسيير ، تخصص محاسبة و مراجعة ، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة ، 2013/2012
16. شدري معمر سعاد ، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، علوم التسيير ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة بوقرة ، بومرداس ، 2009/2008
17. عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، علوم التسيير ، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات ، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة ، 2007/2006
18. مكي أمقران ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، علوم تجارية ، تخصص مالية و محاسبة ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، 2013/2012
19. ميمون حسام ، دراسة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، علوم تسيير ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2016//2015

❖ المجالات و المؤتمرات :

20. سامح رفعت أبو حجر و ايمان احمد محمد رويحة ، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر ، مؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة
21. حسين احمد دحدوح ، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية و فعاليتها في الشركات ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، المجلد 24 ، العدد الأول ، 2008
22. شمال نجا ، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبية ، مجلة المالية و الأسواق ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ، المجلد 2 ، العدد 4. ص 164-191
23. زين يونس ، تفعيل المراجعة عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية ، مجلة علوم إنسانية ، المركز الجامعي بالوادي ، الجزائر ، العدد 46 ، السنة الثامنة 2010

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية :

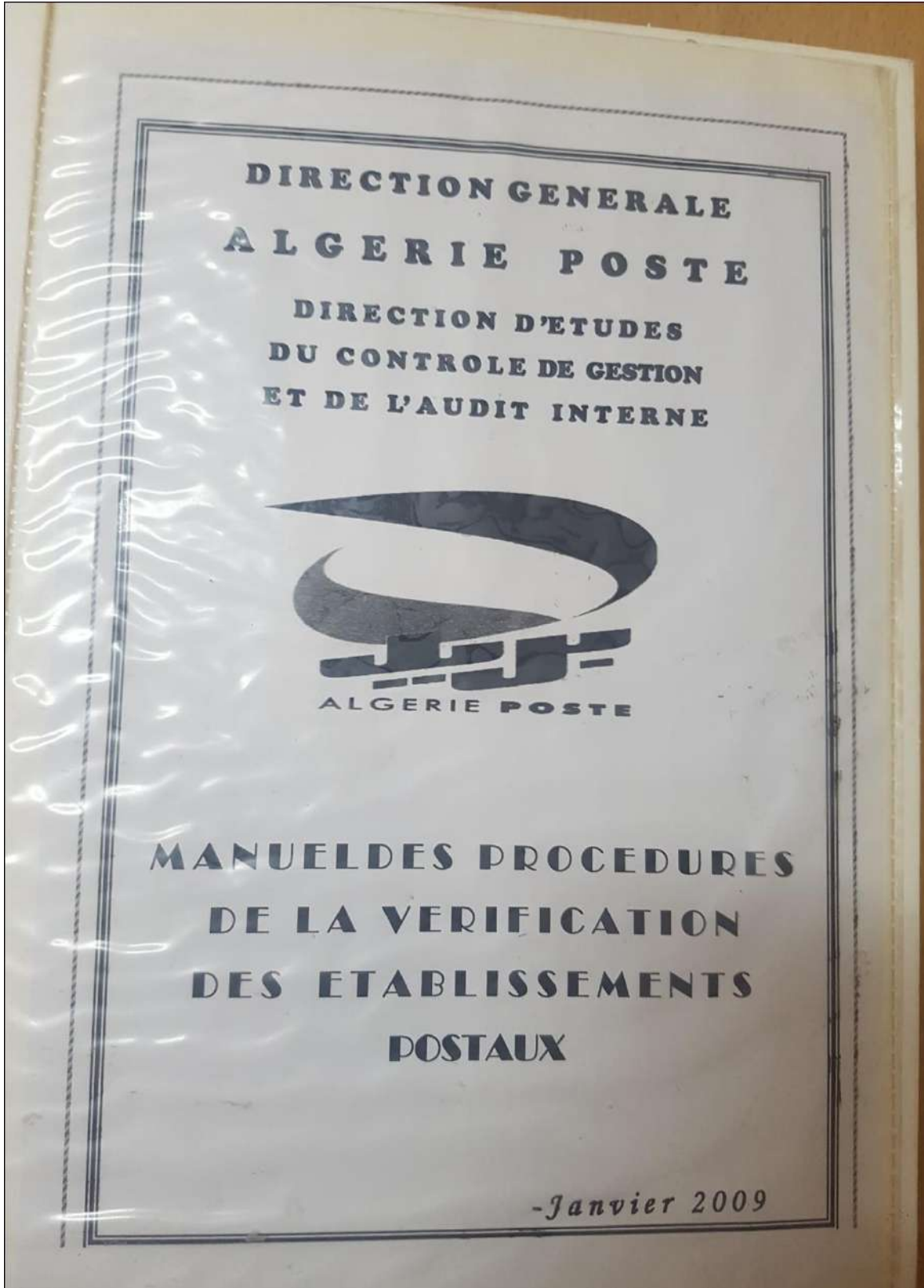
24. Bouguetaya Samir, **L'audit interne facteur de performance dans l'entreprise** , master 2 contrôle audit et conseil , Université de la Méditerranée Aix-Marseille II, 2011
25. Diane fanny et Kagho Nanda, **contribution de l'audit interne à la performance financière des entreprises** , master en administration des entreprises , Université Catholique d'Afrique Centrale , 2009
26. Mammeri Massinissa et Mezouar Nabil, **L'impacte de l'audit interne sur la performance de l'entreprise**, Master en finance et comptabilité option : Comptabilité contrôle et audit , Université Abderrahmane Mira BEJAIA , 2013

❖ المواقع الالكترونية:

27. [www.IFAC.com/audit- contrôle -interne/metiers-de-l'audit- contrôle-internes/CRIPP-2017](http://www.IFAC.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-l'audit-contrôle-internes/CRIPP-2017)
28. <https://institutes.theiia.org/sites/jordan/guidance/Documents/IPPF-Standards-2017-Arabic.pdf>
29. <https://www.mpttn.gov.dz/ar/content/متعلمي-البريد>
30. www.asjp.cerist.dz/en/article/26276
31. https://www.memoireonline.com/10/09/2847/m_Contribution-de-laudit-interne-a-la-performance-financiere-des-entreprises-cas-des-b.html
32. <https://www.memoireonline.com/06/13/7220/Laudit-interne-facteur-de-performance-dans-lentreprise-.html>

الملاحق

الملحق رقم (01) : دليل إجراءات المراجعة الخاصة بالمؤسسات البريدية



الملحق (02): تقرير المراجع الداخلي (المفتش) 915



م.ع.ص.ت بريد الجزائر
E.P.I.C Algérie Poste

DTP :

UPW :

Circonscription N° :

RAPPORT DE VERIFICATION

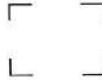
Etablissement :	Nom du gestionnaire :
Classe :	Nom du vérificateur :
Code comptable :	Date de début : le à H.....
Code postal :	Date de fin : le à H.....

Montant de la réserve autorisée (1351)					
Désignations	Minimum			Maximum	
Numéraire					
Timbres poste					
Timbres taxes					
Timbres fiscaux					
Timbres amendes					

Dates d'envoi du rapport de vérification			
Par le vérificateur au chef d'établissement	Par le chef d'établissement au vérificateur	Par le vérificateur au directeur UPW	Par le coordinateur à la DIP et à la DG

Situation des valeurs (Page 2- 3) établie et reconnue par les soussignés.


Le Chef d'établissement



Le Vérificateur

T.A.D

الملحق رقم (03): نماذج عن ملاحق تقرير المراجع الداخلي




D.T.P. _____ U.P.W. _____
 Etablissement : _____ Catégorie : _____
 Code comptable : _____ Code Postal : _____

T.A.D

Feuillelet Annexe N° 03 / Procédure N° 11
PORTEFEUILLE

Vérification effectuée le _____ Par M. _____ Signature & Griffe : _____

Décomposition Des Valeurs Du Portefeuille					
Désignations	M O N T A N T S				
	Valeur	Nombre	Reconnu	Comptabilisé	ECART
Timbres Poste					
Total Timbres Poste					
Timbres Taxe					
Total Timbres Taxe					
Timbres Fiscaux					
Total Timbres Fiscaux					
Timbres Amendes					
Total Timbres Amendes					
TOTAL GENERAL					
TOTAL GENERAL DU PORTEFEUILLE					



D.T.P. _____ U.P.W. _____
 Etablissement : _____ Catégorie : _____
 Code comptable : _____ Code Postal : _____

T.A.D

Feuillelet Annexe N° 03 / Procédure N° 11

Vérification effectuée le _____ Par M. _____ Signature & Griffe : _____

Décomposition Des Recettes Effectuées Depuis le Début Du Mois Courant.				
Lignes / Art	Désignations	M O N T A N T S		
		Reconnus	Comptabilisés	ECART
Art 1	Vente De Papier			
Art 1	Taxes Perçues sur Numéraire			
Art 2	Recettes Accessoires d'exploitation			
Art 3	Coûts Fincaux			
Art 3	Recettes d'Ordre			
Art 34	Télégrammes			
Art 23	Droits Emplacements Mandats N°1			
Art 23	Recoursements Taxes			
Art 25	Taxes Chèques Postaux			
Art 25	Taxes Mandats Compte Devise			
Art 44	Frak De Recherche			
Ligne 576-1	Recettes Bulgariques			
Ligne 576-2	Sole C.A.E.P			
Ligne 801-3	Cartes De Caisse			
Ligne 4100-1	Droits Douanes CFX			
Ligne 4100-2	CFX Recettes à Transférer			
Ligne 4100-3	T.V.A.			
Ligne 4100-5-2	Chéq. Versements			
Ligne 4100-6-1	Chéq. Versements Par CCP			
Ligne 4120-3	CFX Mandats 30 Euro			
Ligne 4140	Emplacements Mandats N°1			
Ligne 4143	Centre Remboursement Poste Shop			
Ligne 4154-1	Payements APS/ANS			
Ligne 4157	Excédents			
Ligne 4158	Opérations Au Profit de Tiers			
Ligne 4159	Colances Diverses à Recevoir			
Ligne 420	Dépenses Bulgariques à Recouvrer			
Ligne 422	Dépenses à Classer et à Réajuster			
Ligne 4240-0	Recouvrements Factures Téléq.			
Ligne 4240-1	Vente Cartes « SIM »/Mobis			
Ligne 4240-2	Vente Cartes « Recharge » Mobis			
Ligne 426	Recettes Diverses à Classer			
Ligne 426-3	Recouvrement Récep APS			
Ligne 5700-0-0	Figures Recettes 30			
Ligne 5712	Fonds Réquis De la Banque (ANS)			
Ligne 5742	Fonds Réquis Des Chefs d'Établ.			
Ligne 5960-0	Figures Recettes			
Total				


SITUATION COMPTABLE	
RECETTES	MONTANT
Excédent comptable validé au 31/12/2017	
Recettes validées du 02 Janvier au _____ selon le dernier bordereau 1104 certifié.	
Recettes en cours de validation :	
Mois de _____	
Recettes du mois courant : du _____ au _____	
Recettes de la journée.	
Dans le cas où la vérification ne commencerait pas avant le début des opérations.	
(5) Total Général Des Recettes	
DEPENSES	MONTANT
Dépenses validées du _____ au _____ selon le dernier bordereau 1104 certifié.	
Dépenses en cours de validation :	
Mois de _____	
Dépenses du mois courant : du _____ au _____	
Dépenses de la journée.	
Dans le cas où la vérification ne commencerait pas avant le début des opérations.	
(6) Total General Des Dépenses	
RESULTAT	
Excédent des recettes sur les dépenses [(5) – (6)]	
Report du total général de l'encaisse (4)	
Ecart déterminé	Plus (+) Moins (-)

Page N° 03 – Rapport de vérification - Procédure N° 11

Le vérificateur.
Signé :

SITUATION DES RECETTES ET DES DEPENSES	
Excédent des recettes sur les dépenses au 31.12.2017	
Recettes constatées depuis le 1 ^{er} janvier jusqu'au 30 / 2018 ou depuis le 1 ^{er} jour de gestion	
Recettes du mois de 2018 (1104 attendu).	
Recettes de 1 ^{er} au / / 2018 (mois courant).	
Recettes de la journée (dans le cas où la vérification ne commencerait pas avant le début des opérations).	
Excédent des dépenses sur les recettes au 31.12.20...	
Dépenses constatées depuis le 1 ^{er} janvier jusqu'au 30(10/2018 ou depuis le 1 ^{er} jour de gestion)	
Dépenses du mois 2018 (1104 attendu).	
Dépenses de 1 ^{er} au / / 2018 (mois courant).	
Dépenses de la journée (dans le cas où la vérification ne commencerait pas avant le début des opérations).	
EXCEDENT DES RECETTES SUR LES DEPENSES	
REPORT DU TOTAL GENERAL COMPTABLE	
EN PLUS	
EN MOINS	
Le Chef d'établissement	Le vérificateur.

الملحق رقم (04): نماذج عن بطاقات المراقبة


 U.P.W. :
 Etablissement : Catégorie :
 Code comptable : Code Postal :
 T. A. D.

Fiche de contrôle N° 04 / Procédure N° 10
Mandats

Vérification effectuée le Par M. Signature & Griffe :


Destinataire
M. Le chef du Centre de Contrôle des Mandats / D.T.P de

Emission mandats du au			
Rubrique	Montant	Droits	N° Dernier mandat émis
1421			
TREF			
TOTAL			

Paiements mandats du au	
Rubrique	Montant
1427 - 1 ^{er} Quinzaine	
1427 - 2 ^{em} Quinzaine	
Total	
TREF - 1 ^{er} Quinzaine	
TREF - 2 ^{em} Quinzaine	
Total	
1428 - 1 ^{er} Quinzaine	
1428 - 2 ^{em} Quinzaine	
Total	
IFS-IMO	
Total Général	

Résultat du contrôle	Visa & griffe
Porter la mention « EXACT » ou signaler les écarts déterminés.	De La Position Chargée Du Contrôle Des Mandats

Certification Du Chef De Centre Régional de Contrôle des Mandats.


 U.P.W. :
 Etablissement : Catégorie :
 Code comptable : Code Postal :
 T. A. D.

Fiche de contrôle N° 03 / Procédure N° 30
Mouvements Du Compte C. C. P

Vérification effectuée le Par M. Signature & Griffe :

Monsieur Le Coordinateur U. P. W de

Services Financiers Postaux

Solde comptable du compte C.C.P N°		Clé
Montant de l'avoir net en date du		
Sur CH 60 Bis	Sur le dernier extrait CH 500 Edité	Ecarts


Décomposition Des Ecart Constatés			
CREDIT du au		DEBIT du au	
Total	Montant	Total	Montant
Débit au verso		Débit au verso	

N B : Détails des opérations (Crédit & Débit) au verso.

Résultat du contrôle	Visa & griffe
Porter la mention « EXACT » ou signaler les écarts déterminés.	De La Position Chargée Du Contrôle Des Opérations CCP

Certification Du Chef De Service E.P.S.F.P
Visa & griffe

Fiche de contrôle à renvoyer après validation à M. U.P.W de


 U.P.W. :
 Etablissement : Catégorie :
 Code comptable : Code Postal :
 T. A. D.

Fiche de contrôle N° 08 / Procédure N° 30
C. N. E. P

Vérification effectuée le Par M. Signature & Griffe :

Destinataire
M. Le Chef du Centre Régional C.R.C.O.E. / D.T.P de

Comptabilité Matières	
N° Ordre du dernier carnet 4/5 envoyé par le C.R.C.O.E	
N° Ordre du dernier carnet 99/17 envoyé par le C.R.C.O.E	
N° Ordre du dernier Carnet 21 N envoyé par le C.R.C.O.E	
Nombre Livret L.E.L	Série n°
Nombre Livret L.E.P	Série n°

N / B : Détails des livrets émis à valider au verso (08 Bis).

Opérations financières du au (Inclus)		
Nature opérations	Montants Comptabilisés	
	Par 1 ^{er} Etablissement	Par le C.R.C.O.E
Premiers versements		
Versements ultérieurs		
Total versements		
Remboursements Intégraux		
Remboursements partiels		
Total remboursements		

Résultat du contrôle	Visa & griffe
Porter la mention « EXACT » ou signaler les écarts déterminés.	De La Position Chargée Du Contrôle

Certification Du Chef De Centre Régional C.R.C.O.E
Visa & griffe

الملحق رقم (06): 1105 سجل خاص بمحاسبة أعوان الشبابيك

بريد الجزائر
ALGERIE POSTE

ALGERIE POSTE
N° 1105
Intercalaires

WILAYA
[Signature]

ANNÉE *2018*

Commencé le *04/04/18*
Terminé le

POSTE COMPTABLE
30/115

BUREAU
[Redacted]

SITUATION RÉCAPITULATIVE
JOURNALIÈRE
DES OPÉRATIONS EFFECTUÉES
BROUILLON DE CAISSE

[Red circular stamp]

الملحق رقم (07): سجل 1106 خاص بالتسجيل المحاسبي لرئيس المؤسسة

Logo of the Ministry of the Interior and Telecommunications (الوزارة والبريد والتواصل) and the text "N° 1106" and "POLICE ET TELECOMMUNICATIONS".

WILAYA DE confe ولاية

Bureau de consec. et مكتب

22/03/2018

**CARNET DE SITUATION
de l'agent centralisateur
des fonds et valeurs**

الملحق رقم (08): سجل خاص بمحاسبة أعوان الشبابيك 1103

بريد الجزائر
ALGERIE POSTE

ALGERIE POSTE

N° 1103 ter. G. M.
(32 intercalaire)

WILAYA : *Oran*

BUREAU : *Saïdetob 4*

GUICHET N° *01*

ENAG - ULC - Algérie

CARNET INDIVIDUEL
DE COMPTABILITÉ
SOUS-CAISSES

الفهرس

الفهرس :

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الاختصارات و الرموز
X	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
1	الفصل الأول
2	تمهيد
3	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية
3	المطلب الأول : ماهية المراجعة الداخلية
3	الفرع الأول : مفهوم و خصائص المراجعة الداخلية
7	الفرع الثاني : أساسيات و خطوات انجاز المراجعة الداخلية
16	المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية
16	الفرع الأول : ماهية الرقابة الداخلية
19	الفرع الثاني : إجراءات و وسائل نظام الرقابة الداخلة
26	المطلب الثالث : دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	الفرع الأول : أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
29	الفرع الثاني : مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
32	الفرع الثالث : العلاقة بين الرقابة و المراجعة الداخلية
33	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
33	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
33	الفرع الأول :

35	الفرع الثاني:.....
36	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
36	الفرع الأول: دراسات أجنبية باللغة العربية
38	الفرع الثاني: دراسات أجنبية باللغة الفرنسية
40	المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة
41	خلاصة الفصل
42	الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمؤسسة بريد الجزائر
43	تمهيد :.....
44	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات
44	المطلب الأول : طريقة و منهجية الدراسة
44	المطلب الثاني : تقديم المؤسسة محل الدراسة
48	المبحث الثاني : النتائج و المناقشة
48	المطلب الأول : نتائج الدراسة الميدانية
48	الفرع الأول : واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة البريد
51	الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي
54	المطلب الثاني : تحليل نتائج الدراسة و مناقشتها
54	الفرع الأول : تحليل و مناقشة نتائج واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة
55	الفرع الثاني : تحليل و مناقشة نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية في مكتب بريد أول ماي
57	خلاصة الفصل
58	الخاتمة
62	المراجع
66	الملاحق
76	الفهرس