



جامعة قاصدي مبراح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية

"دراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء ABHS – ورقلة

خلال الفترة الممتدة من 08 ماي 2023 الى 20 ماي 2023"

من إعداد الطالبة: العلمي وداد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/06/18

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) رئيسا

أ/ يوسف خروبي

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مشرفا و مقررا

أ/ محمد زرقون

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مناقشا

أ/ عبد الهادي خمقاني

السنة الجامعية: 2022-2023



جامعة قاصدي مبراح _ ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية
تخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية

"دراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء ABHS - ورقلة

خلال الفترة الممتدة من 08 ماي 2023 الى 20 ماي 2023"

من إعداد الطالبة: العلمي وداد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2023/06/18

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) رئيسا

أ/ يوسف خروبي

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مشرفا و مقررا

أ/ محمد زرقون

(أستاذ- جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مناقشا

أ/ عبد الهادي خمقاني

السنة الجامعية: 2022-2023

الإسلام

إلى من سار معي منذ بداية الطريق حتى هذه اللحظة وكان دافعا لي لكل نجاح في هذه الحياة إلى

"والدي الحبيب "

وإلى نبض الحنان من صبرت وكأفحت معي في هذه الحياة إلى أعظم إنسانة في حياتي

"والدتي الحبيبة "

إلى الذين أمر الله ببرهما وطاعتها فقال جلا وعلا:

"وَأَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذَّلِيلِ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيْنِي صَغِيرًا " (الإسراء 24)

إنه لا يسعني في هذه اللحظة التي لعلني لا املك أعلى منها أن اهدي ثمره هذا العمل المتواضع إلى والدي الكريمين اللذان ضعى من أجلى بكل ما يملكان.

الشكر

الحمد لله على ما يسر لي من أمري وشرح صدري وأفاض

علينا بمعين فضله لإتمام هذا

العمل.

كما أحمل كل معاني الشكر للأستاذ المشرف زرقون محمد

والمؤطر جدو إيمان على ما قدموه لي

من مساعدة للإعداد هذا العمل.

كما أتقدم بشكري لوالدي الكريمين اللذان كانا لي داعمين ومرافقين وكل إخوتي الأحباء الذين ساعدوني لإنهاء هذا العمل.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة لمعرفة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء ؛ وبغية الوصول الى الغرض من هذه الدراسة، قمنا بتقسيم هذه الدراسة الى فصلين احدهما نظري والاخر تطبيقي، حيث تناولنا في الفصل الاول الجانب المفاهيمي لكل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية وإبراز أهميتهما وتوضيح العلاقة بينهما، أما الفصل الثاني تم التطرق فيه للجانب التطبيقي لتقييم مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء خلال الفترة الممتدة من 08 ماي 2023 الى 20 ماي 2023، واعتمدنا في ذلك على المقابلة والملاحظة و السجلات و الوثائق؛ وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تحسن من فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف و ذلك من أجل السير الحسن للمؤسسة وضمان استمراريتها و تحقيق أهدافها.

الكلمات المفتاحية: مراجعة داخلية، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة اقتصادية، وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء.

Abstract:

This study aims to find out the extent of the internal audit's contribution to improving the internal control system in the Sahara Hydrographic Basin Agency; In order to reach the purpose of this study, we divided this study into two chapters, one theoretical and the other practical. The internal audit in improving the internal control system in the Sahara Hydrographic Basin Agency during the period from May 08, 2023 to May 20, 2023, and we relied on interview, observation, records and documents; This study concluded that the internal audit improves the effectiveness of the internal control system by discovering strengths and weaknesses for the good functioning of the institution and ensuring its continuity and achieving its objectives.

Keywords: internal audit, internal control system, economic institution, Sahara Hydrographic Basin Agency .

Résumé :

Cette étude vise à déterminer la contribution de l'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne à l'Agence du Bassin Hydrographique Sahara ; Afin d'atteindre l'objectif de cette étude, nous avons divisé cette étude en deux chapitres, l'un théorique et l'autre pratique. Dans le premier chapitre, nous avons traité l'aspect conceptuel de chacun de l'audit interne et du système de contrôle interne, en soulignant leur importance et en clarifiant les relations entre eux, Le deuxième chapitre a traité de l'aspect pratique de l'évaluation de l'étendue de la contribution de l'audit interne à l'amélioration du système de contrôle interne à l'Agence du Bassin Hydrographique Sahara durant la période du 08 mai 2023 au 20 mai 2023, Et nous nous sommes appuyés sur l'entretien, l'observation, et les documents ; Cette étude a conclu que l'audit interne améliore l'efficacité du système de contrôle interne en découvrant les forces et les faiblesses pour le bon fonctionnement de l'institution et en assurant sa continuité et la réalisation de ses objectifs.

Mots clés : audit interne, système de contrôle interne, institution économique, Agence du Bassin Hydrographique Sahara.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VIII	الرموز و الاختصارات
أ-ب	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية	
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
الفصل الثاني: دراسة حالة وكالة الحوض الهيدرولوجرافي الصحراء ABHS	
27	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة مجال الدراسة
31	المبحث الثاني: : المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة
39	الخاتمة
42	المراجع
46	الملاحق
62	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
32	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالهيكل التنظيمي	01
33	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات	02
34	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات	03
35	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالأجور	04

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
29	الميكمل التنظيمي لوكالة الحوض الهيدروغرافي	01

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
46	الهيكل التنظيمي لوكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء	01
48	رسالة المراجع الداخلي	02
49	تقرير المراجع الداخلي	03
57	فاتورة شراء	04
58	وصل الاستلام مشتريات	05
60	فاتورة بيع	06

قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية	الاختصار
الوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية	Agence Nationale de Gestion Intégrée des Ressources en eau	AGIRE
وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء	Agence de Bassin Hydrographique Sahara	ABH SAHARA

المقابلة
المقابلة

المقدمة:

نظرا لحاجة المؤسسة في اتخاذ أنظمة رقابية وإدارية قوية ومتطورة تمكنها من المحافظة على وجودها واستمراريتها فان ذلك يتوقف على أحد أهم العناصر وهي الرقابة حيث تقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، ومن مسؤوليتها المحافظة عليه والتأكد من مدى سلامة تطبيقه فمن خلال نظام الرقابة الداخلية تستطيع المؤسسة تحقيق أهدافها التشغيلية والاستراتيجية.

وبما أن المؤسسة تسعى إلى الوصول لمعدلات نمو سريعة مع الحرص على البقاء والاستمرار فلا بد لها من اتخاذها للتدابير و الإجراءات اللازمة لتفادي الوقوع في الأخطار المحتملة، لهذا نجد فإن المراجعة الداخلية أصبحت أمرا ضروريا للمؤسسات الاقتصادية حيث تعتبر المراجعة الداخلية وسيلة من وسائل التسيير التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها المنشودة، حيث تسهر على السير و الأداء الحسن لكل أنشطتها التي تنحصر في الجانب المحاسبي، كما تعتبر المراجعة الداخلية أحد الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسات في تحسين وتقويم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، إلا أن هذا الشرط مرتبط أساسا بكفاءة وظيفة المراجعة الداخلية.

إشكالية الدراسة: وبناء على ما سبق سنحاول معالجة الموضوع من خلال طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

هل تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء؟
ولحل الإشكالية المطروحة يترتب علينا طرح أسئلة فرعية وهذا من أجل معالجتها بشكل معمق، ونذكر:

- 1- ما هو دور المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية ؟
- 2- هل تنفيذ عملية المراجعة الداخلية في الوكالة يؤدي إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف؟
- 3- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية؟

فرضيات البحث:

للإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة نعلم على الفرضيات التالية:

- 1- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفية إستراتيجية بالمؤسسة الاقتصادية تسعى إلى ضمان الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.
- 2- تنفيذ عملية المراجعة الداخلية في الوكالة يؤدي إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف.
- 3- تقييم المراجعة الداخلية المستمر لنظام الرقابة الداخلية يساهم في تحسين فعاليته.

مبررات اختيار الموضوع:

هناك عدة دوافع لاختيار هذا الموضوع نذكر منها:

- 1- محاولة الإلمام بموضوع المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية لأهميته وفائدته خاصة في المجال العلمي والعملية.
- 2- محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص.
- 3- ارتباط الموضوع بمجال التخصص.

أهداف الدراسة وأهميتها:

*أهداف الدراسة:

إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة لها ودورها في تقديم الإرشادات لمتخذي القرار ومحاولة إبراز أثرها على نظام الرقابة الداخلية.

*أهمية الدراسة:

وتكمن أهمية هذه الدراسة في تحديد الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في المؤسسة لتحسين كفاءة نظام الرقابة الداخلية وزيادة فعاليته.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تمت الدراسة في وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء- ورقلة.

الحدود الزمانية: تنحصر الحدود الزمنية لهذه الدراسة من 08 ماي 2023 إلى 20 ماي 2023.

منهج الدراسة:

استخدمنا لإعداد هذه الدراسة منهجين، في الفصل الأول تم الاعتماد على المنهج الوصفي حيث أنه يمكننا من توضيح جوانب الموضوع النظرية، والإحاطة بكافة المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية والعلاقة التي تربطهما، أما الفصل الثاني فقد قمنا بدراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء مستعملين الملاحظة والمقابلة الشخصية والوثائق الداخلية للوصول إلى نتائج الدراسة.

صعوبات البحث:

- قصر مدة إجراء التريص.

- صعوبة الحصول على معلومات كافية.

هيكل البحث:

لمعالجة دراستنا في شقها النظري والتطبيقي قمنا بتقسيمها إلى فصلين بعد المقدمة كما يلي:

الفصل الأول: تناول الجانب النظري للموضوع حيث قسم إلى مبحثين، تناول المبحث الأول الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية والذي تم تقسيمه إلى مطلب الأول حول ماهية التدقيق الداخلي والثاني حول ماهية نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه مختلف دراسات السابقة التي تناولت نفس موضوع دراستنا الحالية.

الفصل الثاني: تمثل في الجانب التطبيقي وقسم إلى مبحثين، الأول تقدم عام للمؤسسة مجال الدراسة و تناولنا فيه مطلبين، الأول تقدم المؤسسة محل الدراسة و الثاني أدوات الدراسة، أما المبحث الثاني المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة تناولنا فيه مطلبين ، المطلب الأول المراجعة الداخلية و تقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء و المطلب الثاني مناقشة نتائج الدراسة.

لنصل في الأخير الى خاتمة تتضمن مجموعة من النتائج حول الدراسة.

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة المالية

ونظام الرقابة المالية

تمهيد:

أصبح للمراجعة الداخلية أهمية كبيرة في الواقع الاقتصادي، وهذا لما ظهر من حاجات متزايدة داخل المؤسسات وخارجها، حيث تعمل المراجعة الداخلية على تحسين أنظمة الرقابة الداخلية والتي تعتبر وسيلة هامة تساعد مسؤولي المؤسسة على التحكم في العمليات التي هم بصدد إدارتها وتسييرها، فالمراجعة الداخلية هي من أهم أساليب نظام الرقابة الداخلية، وأساس وضع أنظمة الرقابة الداخلية هو الكشف عن الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها وتحقيق الأهداف المسطرة ومن أجل معرفة نقاط القوة والضعف لدى المؤسسة.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين هما:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع ومقارنتها بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في المؤسسات، حيث لها أثر إيجابي على نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييمها لكفاءته و فعاليتها، و سنتناول في هذا المبحث الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق الى نشأة المراجعة الداخلية و تعريفها، مهامها ، أهدافها و أهميتها و كذا مزايا المراجعة الداخلية و معاييرها.

الفرع الأول: النشأة

من خلال هذا الفرع سيتم التطرق الى لمحة عن تاريخ المراجعة الداخلية و دوافع الإهتمام بها و العوامل المساعدة على تطورها.

أولاً: لمحة عن تاريخ المراجعة الداخلية:

ظهرت فكرة المراجعة الداخلية في الثلاثينات من القرن العشرين في الولايات المتحدة الأمريكية ومن الأسباب الرئيسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيف عبء المراجعة الخارجية عليها. ولم تحظى المراجعة الداخلية بالاهتمام الكافي في بداية ظهورها إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها. وفي وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر.

عام 1947 م أصدر معهد المراجعين الداخليين الأمريكي أول قائمة تتضمن مسؤوليات المراجعة الداخلية والتي تم تعديلها عدة مرات حتى وصلت إلى صورتها الحالية، الغرض الرئيسي منها هو وضع مجموعة من الخطوط الإرشادية لتحديد الدور المناسب للمراجعة الداخلية بما في ذلك مسؤولياتها في أي منشأة، هذه القائمة استخدمت لوضع اللوائح لإدارة المراجعة الداخلية ولتحديد دوره وسلطاته داخل المنشأة مغطية أربعة جوانب أساسية هي:

- 1 - طبيعة ووظيفة المراجعة الداخلية.
- 2 - هدف ونطاق المراجعة الداخلية.
- 3 - مسؤوليات وسلطات ووظيفة المراجعة الداخلية.
- 4 - استقلالية ووظيفة المراجعة الداخلية.¹

ثانياً: دوافع الإهتمام بالمراجعة الداخلية:

اجتاحت بعض المنشآت الاقتصادية العالمية والمحلية ظروف غير مستقرة واضطرابات قلقه، مما أثار بعض الشكوك حول مصداقية البيانات التي تصدر عن هذه المنشآت، ومدى إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرار، حيث أصبح هناك شك وقلق وحيرة، خاصة بعد أن ثبت أن هناك تلاعباً وغشاً وتديساً وخداعاً، وأن القوائم المالية المنشورة لا تعبر عن واقع العديد من المنشآت العالمية، وأن تقارير مراقبي حسابات أكبر بيوت

¹ - بدون مؤلف، تاريخ المراجعة، مجلة منصة المراجعة الداخلية لجمعية الشقائق بجدة السعودية، العدد الأول، 2019، ص 4

المحاسبة والمراجعة العالمية غير دقيقة، بل إنها بعيدة عن واقع هذه المنشآت، وقد دفعت تلك الأحداث إلى قيام العديد من الدول بتطبيق مبادئ محاسبية متطورة وفرض إجراءات وترتيبات وقواعد جديدة.

وأن الاهتمام بالمراجعة الداخلية انبعث من عدة مصادر أهمها:

1 - حالات الفشل والإفلاس للمنشآت الاقتصادية:

زيادة حالات فشل المنشآت وإفلاسها، وأبرزها شركة انرون وشركة وورلد كوم الأمريكيتين والتي فجرت عدداً من قضايا سوق المال وأسبابها سواء نتيجة فساد إداري أو محاسبي أو ضعف الرقابة على الأنشطة المالية، وغير ذلك من الأسباب دفعت إلى الساحة بتساؤلات عديدة حول ضرورة تطوير جميع الأطر التنظيمية والمحاسبية والرقابية الكفيلة بحماية حقوق المساهمين والعملاء وأصحاب الصلة بالمؤسسات، من خلال تنظيم التطبيقات السليمة للقائمين على إدارتها، والحفاظ على حقوق الأطراف المعنية وأصحاب المصالح بها.

وأجريت العديد من الدراسات والبحوث التي تناولت أسباب فشل وإفلاس المنشآت، وخلصت إلى أن السبب الرئيسي هو ضعف الأداء الرقابي فيها نتيجة وجود قصور في استقلالية مجلس الإدارة أو انخفاض جودة أداء لجان المراجعة، أو غياب وظيفة المراجعة الداخلية.

2 - التغيير في أنماط الملكية:

خصوصاً في شركات المساهمة نتيجة تحول ملكية الأسهم من المستثمر الفرد إلى المؤسسات الاستثمارية، مثل صناديق الاستثمار، والبنوك وغيرها، وأدى ذلك إلى تركيز الملكية في يد عدد قليل من المستثمرين الذين أصبح لهم تأثير فعال على مجلس الإدارة، وبدأ هؤلاء المستثمرون ينادون بضرورة التغيير في المواصفات الإدارية والإجراءات والأساليب الرقابية التي تستخدمها المنشآت بما يحقق الحماية لمصالحهم.

3 - التغيير في البيئة النظامية التي تعمل فيها المنشآت:

ولعل من أبرز مظاهر التغيير في البيئة النظامية الآتي:

* صدور تقرير لجنة Tread way في عام 1987

والذي وضع العديد من التوصيات للحد من الغش في القوائم المالية، ولتحسين الرقابة والأداء الرقابي في المنشآت، وينادي التقرير بضرورة تحسين الأداء الإداري، ووجود لجان مراجعة مستقلة وفاعلة وإشراف دقيق للجان المراجعة للتأكد من استقلالية كل من المراجع الخارجي والمراجعين الداخليين.

* صدور تقرير اللجنة المنبثقة عن الجمعية الوطنية لمديري الشركات في عام 2000 م

والذي يتعلق بلجان المراجعة، وتضمن إرشادات عملية لعمل لجان المراجعة بما يحقق التحسين في الأداء الرقابي في شركات المساهمة.

* صدور عدد من التوصيات لمعهد المراجعين الداخليين في أبريل 2002 م

والتي قدمت إلى سوق الأوراق المالية بنيويورك والتي تضمنت ضرورة الالتزام بمبادئ الأداء الرقابي والإفصاح عن تقييم مجلس الإدارة لفاعلية نظام الرقابة الداخلية وضرورة إنشاء والإبقاء على وظيفة مستقلة للمراجعة الداخلية على أن توفر لها الموارد الكافية والأفراد المؤهلين.

4 - المعايير والإرشادات التي أصدرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 1999 م، تحت مسمى مبادئ حوكمة المنشآت:

أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مجموعة من المعايير والإرشادات تحت مسمى مبادئ حوكمة المنشآت، وذلك في مايو 1999 م، لتغطي حقوق المساهمين والمعاملة المتكافئة لهم ودور أصحاب المصالح والإفصاح والشفافية ومسؤولية مجلس الإدارة.

ولتفعيل مبادئ حوكمة المنشآت فقد قام معهد المراجعين الداخليين بأمريكا بإجراء تعديلات جوهرية على المعايير الدولية للممارسة المهنية في المراجعة الداخلية في ديسمبر 2003 م، وأصبحت قابلة للتنفيذ بدءاً من شهر يناير 2004 م، وذلك باعتبار أن المراجعة الداخلية هي الأساس الذي تركز عليه حوكمة المنشآت، وتلعب دوراً هاماً في تحسين الأداء الرقابي في المنشآت المختلفة.

5 - التوصيات التي أصدرها معهد المراجعين الداخليين بأمريكا في أبريل 2002 م، والتعديلات التي أجراها على المعايير الدولية للممارسة المهنية في المراجعة الداخلية في ديسمبر 2003 م.

6 - صدور قانون عن الكونغرس الأمريكي في منتصف عام 2002 م:

صدور قانون oxley Sarbanes عن الكونغرس الأمريكي في منتصف عام 2002 م نتيجة حالات الانهيار في المنشآت العملاقة، والذي وضع عدد من القواعد التي يجب أن تلتزم بها شركات المساهمة من حيث ضرورة إنشاء لجان المراجعة في جميع شركات المساهمة، مع إلزام إدارة كل شركة بإصدار تقرير ضمن التقرير المالي السنوي يؤكد مسؤولية مجلس الإدارة عن وجود نظام للرقابة الداخلية، وتنفيذه بفاعلية مع التأكيد على استقلالية لجان المراجعة.

7 - التطور الاقتصادي والسياسي والعلمي الكبير الذي واكب هذا العصر، والتقنيات الحديثة والاستخدام الأمثل لها، وآثارها على الأرباح الممكن تحقيقها.¹

ثالثاً: العوامل المساعدة على تطور المراجعة الداخلية:

- 1 - الحاجة إلى وسائل لاكتشاف الأخطاء والغش.
- 2 - ظهور المنشآت ذات الفروع المنتشرة جغرافياً.
- 3 - الحاجة إلى كشوف دورية دقيقة حسابياً وموضوعياً.
- 4 - ظهور البنوك وشركات التأمين أدى إلى ظهور الحاجة للمرجعة الداخلية لكي تقوم بمراجعة العمليات أول بأول.²

الفرع الثاني: تعريف المراجعة الداخلية:

يمكن أن نعرف المراجعة الداخلية من خلال التعاريف التالية:

*التعريف الأول: تعتبر المراجعة الداخلية نشاطاً مستقلاً داخل المنشأة يهدف إلى التأكد من دقة وفاعلية الأنظمة والتعليمات والإجراءات المطبقة في المنشأة، وتزويد الإدارة بتقارير عن أي انحرافات أو نقاط ضعف.³

*التعريف الثاني: المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة داخل المشروع تهدف إلى فحص الأمور الإدارية والمحاسبية والعمليات الأخرى الخاصة بالمشروع بهدف خدمة الإدارة، فهي نوع من أنواع الرقابة الإدارية وتهدف إلى قياس وتقويم درجة كفاءة أنظمة الرقابة الأخرى.

¹ احسان بن صالح المعتاز ومحمد بكر عربي، بحث بعنوان المراجعة الداخلية بنوعها الجديد في مؤسسات الطوافة، جامعة أم القرى، السعودية، بدون تاريخ، ص 6 إلى 9.

² بدون مؤلف، تاريخ المراجعة الداخلية، مصدر سابق، ص 4.

³ المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، مراجعة ومراقبة داخلية، بدون دار نشر، المملكة العربية السعودية، 2004، ص 51

*التعريف الثالث: كما عرفها وحدي حامد حجازي على أنها "نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة داخل المنشأة بغرض فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية، وتقييم أداء الإدارات والأقسام في هذه المنشأة".¹

* التعريف الرابع: عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACI " المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هو التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية أي أن المعلومات صادقة، أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة".²

*التعريف الخامس: عرفها معهد المراجعين الداخليين IIA في موقعه الرسمي على أنها " نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة إدارة المخاطر والرقابة".³

الفرع الثالث: مهام المراجعة الداخلية وأهدافها

من خلال هذا الفرع سيتم التطرق الى مهام المراجعة الداخلية و أهدافها.

أولاً: مهام المراجعة الداخلية:

إن زيادة حجم المؤسسات وتعقد الأنشطة التي تقوم بها أدى إلى ضرورة وجود أداة إدارية تقوم بمراقبة ومتابعة نظام الرقابة ذاته، فإدارة المؤسسة ترغب في التحقق من أنّ نظم الرقابة تعمل بصفة مرضية، ذلك أنه مهما أحسنت الإدارة التخطيط فان التنظيم ككل سيكون معرضاً للخطر إذا كانت الإجراءات الرقابية غير كافية أو لا تنفذ بطريقة سليمة.⁴

تسعى المراجعة الداخلية إلى مساعدة أفراد المؤسسة على ممارسة المسؤوليات الملقاة على عاتقهم بشكل فعال، فهي تزودهم بالتحليلات، التقييمات، التعليقات، التوصيات ومختلف الآراء والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تم فحصها.⁵

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء الإدارة المشروع على تأدية وظيفتهم بطريقة فعالة عن طريق امدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المشروع، والشمول في العمل من صفات عمل المراجعة الداخلية من حيث

¹ أم السعد بلحاج، دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مطاحن ورقلة (سيدي خويلد)، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مبراه ورقلة، 2018-2019، ص 4.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 8.

³ بلال براج ومحمد براج، المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة عينة من المراجعين الداخليين، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد: 01، مارس 2022، ص 349.

⁴ لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 72.

⁵ أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة: حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة ENAMC، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2010-2011، ص 48.

أنها تختص أنشطة المشروع في أي ناحية ترى الإدارة جدواها من حيث الرقابة وفي سبيل إخلاء مسؤوليتها، ويمكن أن تشمل أعمال المراجعة الداخلية ما يلي:

- * فحص وتقييم قوة تطبيق الرقابة المالية والمحاسبية والنواحي التشغيلية في المشروع؛
- * تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل مسؤوليتهما؛
- * التأكد من التماشي مع الخطط والسياسات والإجراءات داخل المشروع ومدى التزام بها؛
- * التحقق من وجود حماية كافية الأصول المشروع ضد السرقة والتلف؛
- * الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تتولد داخل المشروع.

ثانيا: أهداف المراجعة الداخلية:

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية فيما يلي:

- أ- فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة؛
- ب- التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المنشأة؛
- ت- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبية عن الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول؛
- ث- التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات؛
- ج- تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية أن وجدت وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية؛
- ح- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت؛
- خ- تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة؛ التوصية بالتحسينات التشغيلية.

الفرع الرابع: أهمية ومزايا المراجعة الداخلية:

من خلال هذا الفرع سيتم التطرق الى أهمية المراجعة الداخلية و مزاياها.

أولاً: أهمية المراجعة الداخلية:

- ازدادت أهمية المراجعة الداخلية مع التوسع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بهدف تقوم هذه الأنشطة وتطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية، ويمكن تلخيص الخدمات التي تقدمها وظيفة المراجعة الداخلية كما يلي:
- خدمات وقائية: التأكد من وجود حماية كافية للأصول، وحماية السياسات والخطط من الانحراف عند التطبيق.
- خدمات تقويمية: قياسي وتقويم فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.
- خدمات تطويرية: تقديم الاقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المنشأة.¹

¹ محمود عبد القادر بوعزيز، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية: دراسة على عينة مجموعة من المؤسسات في ولاية ورقلة وغرداية والوادي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2014-2015، ص 4 و 5.

وترجع أهمية المراجعة الداخلية الى كونها وسيلة تخدم عدة جهات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط المستقبلية، ومن هذه الفئات نجد كل من:

لإدارة المؤسسة : وتعتبر المستفيد الأول من عملية المراجعة، فهي تطلعها على النقائص الموجودة في نظام المراقبة الداخلية واتخاذ القرارات؛

لإدارة الضرائب: وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المراجعة الداخلية؛

لإدارة التسيير: تعتمد ادارة المؤسسة على بيانات المحاسبية التي تخدم في المراقبة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية وليس هناك ضمان لصحة و دقة البيانات المحاسبية الا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة؛

للملاك والمستخدمين : تلجأ هذه الطائفة الى القوائم المالية المعتمدة لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدى متانة مراكزها المالية لاتخاذ القرارات في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عدد ممكن من اعتبار عنصر الحماية الممكنة؛

-- للدائنين والموردين : حيث يعتمدون على تقرير المراجع لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه؛

_ للهيئات الحكومية : وذلك لغرض التخطيط والمراقبة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقديم الاعانات في بعض الصناعات؛

_ للبنوك والمؤسسات المالية الاخرى : تلعب هذه دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فانها تعتمد على القوائم المالية وتقرير المراجع لدراسة وتحليل القوائم المالية وقبول المؤسسة من ناحية الائتمان المصرفي (القروض).¹

ثانيا: مزايا المراجعة الداخلية:

1 - إن المراجع الداخلي متواجد دائماً في المنشأة ومن ثم يستطيع التعرف على كل نواحي نشاطاتها وإجراءاتها.

2 - إن المراجعة الداخلية مستمرة على مدار العام لأنها تقوم بمراجعة شاملة لكافة العمليات.

3 - تعمل على قياس وتقييم فاعلية الرقابة الداخلية.

4 - يقوم المراجع بالتركيز على النقاط المهمة والتي تؤدي إلى تحسين الأداء.

5 - اكتشاف الأخطاء من خلال نتائج المراجع الداخلي.²

الفرع الخامس: معايير المراجعة الداخلية:

تشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين وهي كالآتي:

معايير خاصة بالاستقلال المهني:

*المركز التنظيمي: يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بمكانة تنظيمية له بالقيام بإنجاز الأعمال والمسؤوليات الخاصة به بجرية؛

¹ يسرى قادري، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية -ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2019-2020، ص4 و ص5.

² بدون مؤلف، المراجعة الداخلية، إدارة المراجعة الداخلية - جامعة المجمعة، السعودية، بدون عدد، بدون تاريخ نشر، ص 4. تم الإطلاع بتاريخ 24-06-2023 على الساعة 16:50 على الموقع:

<https://www.mu.edu.sa/sites/default/files/content-files/mor1.pdf>

*الموضوعية: يجب أن يرتبط المراجع الداخلي بأداء أي يقوم هو بمراجعتة، كما يجب أن يكون موضوعيا في حكمه على الأشياء من خلال قيامه بمراجعتها.

معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني:

- *التشكيل: يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها.
- *المعرفة والمهارات والتدريب: يجب أن تتوفر في قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسؤوليات المراجعة المناطة به.
- *الإشراف: يجب أن تتوفر الأشراف على تنفيذ المهام من القسم المراجعة الداخلية.
- *الالتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة والمعايير الموضوعية للتصرف.
- *العلاقات الإنسانية والاتصال: يجب أن يتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات في التعامل مع الأفراد؛
- *التعليم المستمر: يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى لتنافسي لمعلوماتهم الفنية؛
- * بذل العناية المهنية: أن يبذل القدر الكافي من المهنية أثناء أداء عمليات المراجعة الداخلية.

المعايير الخاصة بنطاق العمل:

- يجب أن ينصب في الفحص والتقييم مدى كفاية وفاعلية نظم الرقابة الداخلية للتنظيم وتقييم مستوى الأداء في المسؤوليات المخصصة لتحقيق الأهداف والمهام المحددة، ولذا فهم بالأعمال التالية:
- *مراجعة مدى الاعتماد وسلامة المعلومات؛
 - *التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة؛
 - *حماية الأصول؛
 - *الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد؛
 - *تقييم مدى تحقق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

المعايير الخاصة بتنفيذ أعمال المراجعة:

- *يجب أن تتضمن أعمال المراجعة تخطيط المراجعة وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج ثم القيام بعملية المتابعة؛
- *التخطيط: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة؛
- *فحص وتقييم المعلومات؛
- *توصيل النتائج: يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج المراجعة؛ المتابعة: يجب على المراجع الداخلي القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة.

معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية:

- *المدير قسم المراجعة الداخلية هو المسؤول الرئيسي عن الأداء السليم للمراجعة الداخلية ويكون من خلال:
- *الأهداف والسلطات والمسؤوليات؛
- *التخطيط؛

* السياسات والإجراءات؛

* يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج لاختيار الموارد البشرية المطلوبة للقسم وتنمية مهاراتهم؛

* على المدير قسم المراجعة الداخلية التنسيق بين المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية؛

* جودة الأداء: ذلك من خلال وضع برنامج يهدف إلى تقييم المراجعة الداخلية.¹

المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة، و سنتناول خلال هذا المطلب الى ماهية نظام الرقابة الداخلية.

الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصها:

سنتطرق من خلال هذا الفرع الى تعريف نظام الرقابة الداخلية و خصائصها.

أولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

* التعريف الأول: 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"²

* التعريف الثاني: " تشمل الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنشأة لحماية أصولها، وفحص دقة البيانات

المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الانتاجية وتشجيع الالتزام بما تقضى به السياسات الادارية المرسومة".³

* التعريف الثالث: "نظام الرقابة الداخلية عبارة عن سيرورة موضوعة من طرف مجلس الإدارة، المسيرين وموظفي التنظيم، موجهة إلى ضمان تحقيق

الأهداف التالية:

- تنفيذ العمليات بنجاحة؛

- صحة المعلومات المالية؛

- تطبيق القوانين واللوائح السارية المفعول".⁴

التعريف الرابع: يشير تعريف COSO بوضوح إلى أن الرقابة الداخلية هي عمليات وليس نظاما وان مسؤولية تصميمه وتطويره تقع على عاتق

مجلس الإدارة وإدارة الشركة والمشاركين الآخرين وذلك بهدف تزويد الإدارة بتأمين معقول حول الوصول إلى كفاءة وفعالية العمليات وجوده وملائمة

¹ محمود عبد القادر بوعزيز، مصدر سابق، ص 5، إلى 7.

² حنان رواج، دور المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر) مكتب بريد أول ماي ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018-2019، ص 16.

³ محمد نصر الهواري، محمد توفيق محمد، أصول المراجعة والرقابة الداخلية: التأصيل العلمي والممارسة العملية، بدون دار نشر، مصر، 1999، ص 93 و 94.

⁴ لطفي شعباني، مصدر سابق، ص 97.

التقارير المالية والالتزام بالتعليمات والقوانين والأنظمة، كما يوضح التعريف أن هدف نظام الرقابة الداخلية هو تقديم تأكيد معقول وليس تأكيداً مطلقاً بخصوص الأهداف المرجوة من الرقابة".¹

ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية:

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص وهي على التوالي:

الملائمة: على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختبار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.

مقارنة العائد بالتكاليف: إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلاً على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما زادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

المرونة: المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

الفعالية: يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.

الموضوعية: تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وخاضعاً لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جداً، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة رقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى وهذا لكي لا تفقد هذه المعلومات معناها وفائدتها جزئياً أو كلياً، وكمثال على الأهمية الكبيرة لعنصر الوقت إذا تعلق مثلاً بإحدى المناقصات وحصلت المؤسسة على المعلومات الصحيحة المتعلقة بشروط المشاركة أمر لا قيمة له إذا جاءت هذه المعلومات بعد انقضاء الأجل المحدد للمشاركة.²

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية وأهميتها:

من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية، يمكن لنا استخلاص الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام وأهميته في ما يلي:

أولاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية:

1 - حماية أصول المؤسسة:

¹ حسام الدين ميمون، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية لمؤسسة مركب الملح لوطاية بسكرة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016، ص 14.

² أم السعد بلحاج، مصدر سابق، ص 7.

تعتبر حماية أصول المؤسسة من أهم الأهداف التي يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيقها وذلك من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول من الاستغلال غير المشروع وسوء الاستخدام أو الضياع أو الاختلاس سواء كان بسوء نية أو حسن نية.

2 - ضمان صحة ودقة المعلومات:

يعمل هذا الهدف على زيادة درجة المصداقية والثقة في المعلومات، وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، لأن ضمان نوعية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية يؤدي لزيادة درجة الثقة فيها.

3 - تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد المؤسسة:

تهدف الإجراءات الرقابية المطبقة في المؤسسة إلى زيادة درجة الفعالية وضمن الاستعمال الأمثل للمواد المتاحة، وذلك باتخاذ قرارات داخلية سليمة بناء على مصداقية ودقة المعلومات والبيانات المتوافرة، بمعنى تنمية وتشجيع الكفاءة التشغيلية في عمليات الوحدة.

4 - احترام السياسات الإدارية والالتزام بها:

تتم بلورة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تشمل كافة جوانب المؤسسة، ويتم إبلاغها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، من خلال إصدار أوامر كتابية أو شفوية تقضي الامتثال لها والالتزام بها وهذا من شأنه أن يكفل للمؤسسة تحقيق أهدافها المرسومة.

إن تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية وتطبيق أوامر الجهة المديرة، يسمح للإدارة بمتابعة تنفيذ الخطة الموضوعية، وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للبيانات الموضوعية، كذلك التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وتلاعبات، وما قد يكون في الأداء من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.¹

ثانيا: أهمية الرقابة الداخلية:

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية و التي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية مايلي:

- نجاح وكفاءة وفاعلية الرقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة.
- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.

¹ فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة: الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2006-2007، ص20 و 21.

- مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو ومساعدته في سبيل وضع تحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعة لعمليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التدقيق (المراجعة).

- المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك.¹

الفرع الثالث: أنواع الرقابة الداخلية:

في هذا الفرع سيتم التطرق الى أنواع نظام الرقابة الداخلية و هي كالآتي:

* **الرقابة المحاسبية:** ويقصد بها كافة الطرق والوسائل والإجراءات والأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة التقارير والقوائم المالية، قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالمنشأة هي المسؤولة عن وضع نظام سليم للمحاسبة بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة الاعتماد عليها.

* **الرقابة الإدارية:** وهي تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تخص بعمليات إصدار القرار، وكذلك مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص وتقييم جميع نواحي الوحدة بهدف تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

* **الضبط الداخلي:** يعرف الضبط الداخلي بأنه ذلك النظام الموضوع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تهدف إلى ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك ضمان لحسن سير العمل وعدم وقوع أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول المنشأة وحساباتها.

إن نظام الضبط الداخلي يعتمد في الواقع على تقسيم العمل وتحديد السلطات والمسؤوليات والواجبات والفصل بين المسؤوليات والاختصاصات للوظائف المختلفة بحيث لا يقوم موظف واحد بعملية كاملة، ويهدف الضبط الداخلي إلى حماية أصول المنشأة وسجلاتها ودفاتها من الضياع أو سوء الاستعمال أو غيره، ويلاحظ أن تطبيق هذا النظام

يحتاج إلى عدد كبير من الموظفين، لذا لا نجده مطبقاً بطريقة كاملة إلا في المنشأة الكبيرة لارتفاع تكلفته.²

الفرع الرابع: وسائل نظام الرقابة الداخلية وحدودها:

في هذا الفرع سنتطرق الى وسائل نظام الرقابة الداخلية وحدودها.

أولاً: وسائل نظام الرقابة الداخلية:

1 - الخطة التنظيمية:

¹ سهيلة جعفر و ذكار عيدة، تقييم فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة ميدانية بتعاونية الجيوب والبقول الحافة بوقرلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح وقرلة، 2020-2021، ص7.

² نعيمة فلقول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز - أم البواقي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2017-2018، ص 27 و 28

أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في جميع الأحوال إلى القرارات التي تتخذ محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، إذ تبني هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المتوخاة منها وعلى الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة. وبالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب الانفصال بين الوظائف إلا أن عمل جميع المديريات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للمعلومات.

: نشير في الأخير إلى أن العناصر الأساسية التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية هي كالآتي

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة؛
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط؛
- تعيين حدود ورحابة المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص.
- إلا أن مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية:
- البحث عن فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية؛
- وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجزاء والأنشطة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت إحصائي أو مالي؛
- حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني داخل المؤسسة. -

2 - الطرق والإجراءات:

تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فأحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول ، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة إذ تشمل الطرق على طريقة الاستغلال ، الإنتاج ، التسويق ، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديريات 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 وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3 - المقاييس المختلفة:

تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة 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.¹

¹ حسام الدين ميمون، مصدر سابق، ص 31 الى 33.

ثانيا: حدود نظام الرقابة الداخلية:

يتضمن نظام الرقابة الداخلية بعض القيود الملازمة والتي تحد من قدرته على المنع الكامل للأخطاء والغش، ولهذا السبب يوصف نظام الرقابة الداخلية مهما كانت قوته بأنه يعطي تأكيدا معقولا وليس تأكيدا مطلقا لمنع اكتشاف الأخطاء والغش، وتشمل القيود الملازمة لنظام الرقابة الداخلية ما يلي:

- * **التواطؤ بين العاملين لتطبيق الرقابة:** وذلك بدخول شخصين أو أكثر في عمل يستهدف تنفيذ اختلاس أصول المؤسسة وإخفاء ذلك.
- * **تغلب الإدارة على أوجه الرقابة:** إن الرقابة تكون فعالة أو غير فعالة وفقا لما تريده الإدارة، فلا يمكن توقع منع اكتشاف الغش الذي يرتكبه أعضاء الإدارة المسؤولين في الأصل عن أعمال متابعة وضبط نظام الرقابة الداخلية وبسبب سوء استعمال أي شخص مسؤول لسلطته، فقد يتمكن أحد أعضاء الإدارة من تخطي متطلبات النظام.
- * **التعطل المؤقت للنظام:** ليس من المتوقع أيؤدي الأفراد وظائف الرقابة بطريقة فعالة في جميع الأوقات، فقد يحدث سوء فهم أو إهمال أو نزاعات أو إجهاد، وهذا يسبب تعطل مؤقت للنظام، ويمكن تقليل حالات التعطل المؤقت للنظام التي تحدث بسبب العنصر البشري من خلال استخدام الحاسبات الإلكترونية.¹

الفرع الخامس: مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية ومقوماتها:

سنقوم في هذا الفرع بتقديم مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية ومقوماتها.

أولا: مكونات نظام الرقابة الداخلية: و هي كالآتي:

1- البيئة الرقابة:

تعتبر البيئة الرقابية الايجابية أساسا لكل المعايير حيث أنها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على جودة الأنظمة الرقابية وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:

- نزاهة الإدارة والمواطنين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها؛
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطوير تطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة؛
- فلسفة الإدارة، وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها؛
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد إطار للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف المؤسسة؛
- أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات؛

¹ إيمان دغة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018-2019، ص 22، و23.

- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها؛
- علاقة المالكين بالمؤسسة وعلاقة أصحاب المصالح بالمؤسسة.

2- تقييم المخاطر:

يهتم هذا المكون بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة، التعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.

3- أنشطة الرقابة: تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة ويجب أن تكون النشاطات الرقابية كفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية: المصادقات التأكيدات مراجعة الأداء والحفاظ على إجراءات الأمن والحفاظ على السجلات بصفة عامة.

4- المعلومات والاتصالات:

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المنشأة الحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمنشأة عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات وإعداد التقارير المالية.

5- المتابعة:

يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية، ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية.

ثانياً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية:

1 - إجراءات تنظيمية وإدارية: وتشمل ما يلي:

* تحديد اختصاصات الإدارة والأقسام؛

* توزيع الواجبات بين الموظفين حتى لا ينفرد شخص بعملية من البداية إلى النهاية؛

* توزيع الواجبات بين الموظفين ليساعد على تحديد تبعية الخطأ؛

* توزيع الواجبات بين الإدارة والموظفين بحيث يتم فصل الوظائف التالية:

- وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة؛

- وظيفة الاحتفاظ بعهدة الأصول؛

- وظيفة القيد والمحاسبة؛

* تنظيم موظفي الأقسام بحيث يكون موظفو كل قسم في غرفة واحدة؛

* إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل؛

* منح تعليمات بأن يوقع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات؛

* استخراج المستند الأصيل وعدة نسخ منطبق الأصيل وتوزيعها على الأقسام المعنية؛

* محاولة إجراء تنقلات بين الموظفين من حين لآخر؛

*ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة.

2 - إجراءات العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات وإجراء مطابقات دورية، القيام بمجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به، إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال.

3 - إجراءات عامة:

هي مكملة للإجراءات تنظيمية وإدارية وإجراءات العمل المحاسبي وهي تتمثل فيما يلي:

*التأمين على ممتلكات المؤسسة من كل الأخطار؛

*إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة لأنه يعمل على:

*تحديد عدد العمليات؛

*السرعة في معالجة البيانات؛

*تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة؛

*إمكانية الرجوع أو معالجة المعطيات بسرعة؛

وهناك إجراءات أخرى تتمثل في:

*وضع نظام لمراقبة البريد الوارد والصادر؛

*استخدام وسيلة الرقابة الحدية؛

*استخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات.¹

ثالثاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية:

1 - المقومات المحاسبية: ويتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على ما يلي:

*الوسائل الالكترونية والآلية المستخدمة

*الجرد الفعلي للأصول

*الموازنات التخطيطية

*الدليل المحاسبي

*الدورة المستندية

*المجموعة الدفترية

¹ محمود عبد القادر بوعزيز، مصدر سابق، ص 9 الى 11.

2 - المقومات الادارية: وتتمثل المقومات الادارية فيما يلي:

* الهيكل التنظيمي

* كفاءة الافراد

* معايير اداء سليمة

* سياسات واجراءات لحماية الاصول

* المراجعة الداخلية .¹

المطلب الثالث: المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

في هذا المطلب سيتم التطرق الى العلاقة بين المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية و اهمية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

* الفرع الأول: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية لدعم الوظيفة الإدارية، بالإضافة إلى كونها دعماً للمراجعات الخارجية بشأن تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نطاق الفحص، فمن متطلبات الرقابة الداخلية السليمة وجود قسم كتنظيم إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة، وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي وأيضاً التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب أو المخالفات، وهو ما يمثل الإلمام بشقي الرقابة الداخلية سواء الإداري أو المحاسبي.²

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام كما أنها أهم عناصره، تضعها إدارة المؤسسة بقصد فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ولتساهم في إضافة قيمة في أدائها عن طريق الخدمات الاستشارية، كما أن المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية ألزمت وجود مراجعة داخلية مستقلة تقوم على التحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف فيها، وهذا من خلال المعيار رقم 2130 - الرقابة - والذي نص على " يجب أن يساعد نشاط المراجعة الداخلية المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها والدفع لتحسينها المستمر"

كما نص المعيار رقم A12130 على " يجب على نشاط المراجعة الداخلية تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات، وهذا من خلال محاولة تأكيد:

* تحقيق الأهداف الاستراتيجية؛

* مصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛

* فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛

* حماية الأصول؛

* الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات المستقرة."

¹ رشيد منصور، أهمية المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الابار، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015-2016، ص7.

² فضيلة بوطورة، مصدر سابق، ص17.

وقد نص المعيار رقم C12130 على انه " يجب على المراجع الداخلي استعمال معرفته بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال انجازه للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة. تمثل وظيفة المراجعة الداخلية إحدى حلقات الاتصال والرقابة بين موظفي المؤسسة، حيث أن واجب المراجعة الداخلية يتمثل في المساعدة على المحافظة على أنشطة المؤسسة، وفي نفس الوقت المحافظة على خطوط الاتصال بين القائمين على هذه الأنشطة، لاسيما وأن المؤسسات تعيش وتتطور في محيط سريع التغيير، وهنا يظهر دور المراجعة في تحسين عملية الاتصال سواء بين الإدارة العليا والمستويات التنفيذية الأخرى، أو فيما بين هذه المستويات التنفيذية بعضها البعض. يمكن إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية فيما يخص الرقابة الداخلية فيما يلي:

- تقديم تأكيدات حول مدى الالتزام بالرقابة الداخلية؛
- تقديم خدمات استشارية حول السياسات والإجراءات الرقابية المناسبة للمخاطر
- تقديم درجة تأكيد حول مدى ملاءمة نظام الرقابة الداخلية للمخاطر التي تواجهها المؤسسة.

من خلال ما سبق يمكن الاستنتاج بأن المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية، الغرض منها هو قياس مدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسة والتأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة، ورفع التقارير إلى الإدارة العليا. تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد من الحاجة لها، فظالما أن الإدارة بحاجة لمعلومات على درجة عالية من الثقة وبشكل مستمر، فمن الواجب أن يكون لقسم المراجعة الداخلية معرفة كافية وخبرة بإجراءات الرقابة، وتقدم النصائح للمديرين في محاولة للتقليل ومنع الأخطاء أيضا من الأهداف التي تسعى لها المراجعة الداخلية هو الحد من الإسراف من أجل زيادة المردودية وتحسين الأداء.¹

الفرع الثاني: أهمية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية:

تقوم المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من المهام والتي بدورها تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه المهام:

* فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل تحديد المخاطر المتعلقة به

* دراسة نظم حماية الأصول

* القيام بعمليات الجرد

* التأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية المسجلة.

تحكم مهنة المراجعة الداخلية مجموعة من المبادئ والتي يجب أن يتميز بها قسم المراجعة الداخلية والمراجعين الداخليين في المؤسسات الاقتصادية كاستقلالية الموضوعية والكفاءة المهنية، وتلعب هذه المبادئ دور هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية.²

¹ بلال برايج ومحمد براغ، مصدر سابق، ص 350 و 351.

² بلال برايج ومحمد براغ، نفس المصدر، ص 385.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع

سوف نتطرق في هذا المبحث الى بعض الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

أولاً: دراسة بوخشبة مروة (2015-2016): مذكرة ماستر بعنوان فاعلية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة شركة الاسمنت عين توتة الوحدة التجارية تقرت - بجامعة قاصدي مرباح ورقلة شعبة علوم مالية والمحاسبة تخصص محاسبة ولجباية معمقة والتي عاجلت الإشكالية التالية: " إلى أي مدى يمكن للمراجعة الداخلية المساهمة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في شركة الاسمنت؟ حيث تم الاعتماد على المنهجين الأول هو المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة فاعلية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية والمنهج التجريبي من خلال دراسة حالة شركة الاسمنت عين توتة، ومن أهم النتائج التي توصل لها:

*للوحدة التجارية نظام رقابة فعال جعلها في مكانة جيدة وتعتبر أهم وأنشط وحدة تجارية؛

*قيام المراجع الداخلي بمهمته بصفة دورية ومفاجئة أدى بالعاملين إلى القيام بمهامهم على أكمل وجه؛

*تقديم تقارير المراجعة الداخلية لمدير الوحدة سهل عليه اكتشاف المصالح التي يوجد بها خلل وذلك باستدراك الأخطاء وتنظيم العمل؛

*عمل المراجع الداخلي في الوحدة زاد من فعالية نظام الرقابة الداخلية.¹

ثانياً: دراسة بلحاج أم السعد (2018-2019): مذكرة ماستر بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مطاحن ورقلة - سيدي خويلد بجامعة قاصدي مرباح ورقلة شعبة علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير والتي عاجلت الإشكالية التالية: " ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة مطاحن ورقلة؟" حيث تم الاعتماد على المنهجين الأول هو المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية والمنهج التجريبي من خلال دراسة حالة مؤسسة مطاحن سيدي خويلد، ومن أهم النتائج التي توصل لها:

*تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها.

*يعتبر تقرير المراجع الداخلي المنتج النهائي لعملية الفحص والتدقيق فمن خلاله يمكن تصحيح مسار أداء المؤسسة وتحقيق نجاحها.

*إن الهدف الأساسي لعملية الرقابة الداخلية هو توفير الظروف المناسبة لسير المؤسسة وضمان استمراريتها.

*تدعيم استقلالية وحيادية المراجع الداخلي بما يضمن تعزيز الثقة في صحة تقاريره.

*ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمراجع الداخلي وخاصة فيما يخص بنظام الرقابة الداخلية.

*التأكيد على ضرورة إتباع مخطط الفصل بين الوظائف في المؤسسة لتفادي ارتكاب الأخطاء والتلاعب خاصة فيما يخص وظائف الرقابة الداخلية.²

¹ مروة بوخشبة، مصدر سابق، ص 37.

² أم السعد بلحاج، مصدر سابق، ص 34.

ثالثا دراسة عرابية مريم و علالي أسامة (2019- 2020): مذكرة ماستر بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة بشركة سوناطراك، بجامعة قاصدي مرباح ورقلة فرع علوم مالية و محاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، والتي عاجلت الإشكالية التالية: "ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سوناطراك؟" حيث تم الاعتماد على المنهجين الأول هو المنهج الوصفي في الجزء النظري من خلال عرض مفاهيم حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية ومنهج دراسة حالة في الجزء التطبيقي، وذلك باستخدام بعض الأدوات مثل المقابلة الشخصية والملاحظة وقوائم الاستقصاء، ومن أهم النتائج التي توصل لها:

- تلعب المراجعة الداخلية دور بالغ الأهمية في تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية حيث تعتبر من أهم مقومات نجاحه؛

- هناك علاقة تكاملية بين فعالية نظام الرقابة الداخلية و منتج المراجعة الداخلية؛

- يقوم المراجع الداخلي بتقوية وتحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا للمؤسسة ؛

- سلامة وفعالية نظام الرقابة الداخلية تقلل من احتمالية الوقوع في أعمال الغش والتزوير والتلاعبات المختلفة.¹

رابعا: دراسة بونقاب صليحة و صائم أشواق شبيلة (2021- 2022): مذكرة ماستر بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود(26 مارس)، بجامعة قاصدي مرباح ورقلة فرع علوم مالية و محاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، والتي عاجلت الإشكالية التالية: " ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في شركة نفضال حاسي مسعود؟ حيث تم الاعتماد على المنهجين الأول هو المنهج الوصفي في الجزء النظري لتوضيح كافة المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية والعلاقة بينها من خلال جمع البيانات والمعلومات وتنظيمها بشكل تسلسلي، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة الذي مكنا من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية للمؤسسة باستعمال الأدوات التالية : المقابلة الشخصية ، الملاحظة ، الوثائق الإدارية، التقرير الوصفي.

ومن أهم النتائج التي توصل لها:

* التقارير المقدمة من طرف المراجع الداخلي لمجلس إدارة المؤسسة سهل عليهم اكتشاف المخاطر وتصحيح الانحرافات.

* المراجعة الداخلية لأمن المعلومات تساعد في تسلي الضوء على نقاط الضعف ومعالجتها وحماية المعلومات الالكترونية.

* امتياز المراجع الداخلي بالاستقلالية واتخاذ القرارات أدى إلى زيادة قيمة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة الوطنية نفضال.²

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية:

* Adil DIDI (2002): LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE AU SEINDES ENTREPRISES MAROCAINES)Un essai sur les enjeux, les contraintes et les opportunités)

¹ مريم عرابية و أسامة علالي، دور المراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة بشركة سوناطراك، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019-2020، ص 47.

² بونقاب صليحة و صائم أشواق شبيلة، دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود(26 مارس)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2021-2022، ص 41.

تطرت هذه الدراسة إلى دراسة وظيفة المراجعة الداخلية في الشركات المغربية وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية وما إذا كانت تساعد هذه الوظيفة في التقييم الفني والتشخيص وتحديد نقاط القوة والضعف في الإدارة، وأوضحت أن المراجعة الداخلية هي إجراء تقييم شامل لنظم الإدارة التنظيمية بحيث يرتبط ممارستها مع البيئة الإدارية والثقافية والمؤسسات الاجتماعية والسياسية. وتوصلت إلى أن نظم الرقابة الداخلية لا توفر أية تأكيدات معقولة للإدارة لأن العوامل الداخلية والخارجية تتغير باستمرار بالإضافة إلى التطورات التقنية والتكنولوجية التي تتطلب العمل على تغيير جذري في أسس المنظمة وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية حتى تساعد في فعالية نظام الرقابة الداخلية.¹

- CHEKROUN Meriem (2013-2014) : Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du system de control interne : cas d'un échantillons d'entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences de gestation, université de Tlemcen.

دراسة مريم شقرون: أطروحة دكتوراه بعنوان دور المراجعة الداخلية في قيادة أداء نظام الرقابة الداخلية "عينة من الشركات الجزائرية" بجامعة تلمسان شعبة علوم التسيير والتي عاجلت الإشكالية التالية: "هل وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها؟" حيث تم استخدام المنهج التجريبي لتحقيق فيما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، ومن أهم النتائج التي توصل لها:

- على الرغم من أن وظيفة المراجعة الداخلية لم تصل بعد إلى منتصف الطريق لتحقيق إمكاناتها الكاملة، إلا أنها حققت قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة.

- بناءً على المقابلات، يبدو أن المدققين الداخليين للشركات يولون أهمية جانب فعالية نظام الرقابة الداخلية دون مراعاة جانب كفاءة نظام الرقابة الداخلية.²

- Ziani abdelhak (2013-2014) : Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : car entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques, université de Tlemcen.

دراسة زيان عبد الحق، أطروحة دكتوراه بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين حوكمة الشركات: عينة من الشركات الجزائرية، جامعة تلمسان، والتي عاجلت الإشكالية التالية: كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين الحوكمة الشركات؟ حيث تم الاعتماد على تحقيق المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل دور المراجع الداخلي في إدارة الشركة، ومن أهم النتائج التي توصل

¹ Adil didi, la pratique de l'audit interne au seindes entreprises marocaines (Un essai sur les enjeux, les contraintes et les opportunités), 2002.

² Meriem chekroun, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du system de control interne : cas d'un échantillons d'entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences de gestation, université de Tlemcen, 2013- 2014, page 274,275.

لها: الشركة الجزائرية تعطي دورا هاما لوظيفة المراجعة الداخلية في إدارة أعمالهم وذلك من اجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية، وأن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر حوكمة الشركات.¹

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

في هذا المطلب سوف نستعرض أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

الفرع الأول: أوجه التشابه:

بعد استعراض الدراسات السابقة نرى أنها تتفق مع الدراسة الحالية حيث أن جميع الدراسات تبحث عن العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، وهذه الدراسة هي امتداد للدراسات السابقة، حيث يمكننا القول إنها تهدف إلى نفس النقطة وهي تحسين وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال المراجعة الداخلية.

تتماثل هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في كونها:

-- استخدمت نفس الطريقة في تقصي وجمع البيانات والتي هي دراسة الحالة.

-- المنهج المستخدم كان كذلك المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة.

-- تسعى هذه الدراسة مثل الدراسات السابقة الى تحقيق نفس الغاية والتي هي ان المراجعة الداخلية تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وهذا ما يساعد المؤسسة على السير الحسن.

الفرع ثاني: أوجه الاختلاف:

من حيث البيئة: كانت الدراسات السابقة في بيئة عربية وغربية بصورة عامة وكانت على عينة من المؤسسات الاقتصادية التي عندها وظيفة المراجعة الداخلية، أما الدراسة الحالية فقد أجريت في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء.

من حيث الوحدة المدروسة: تتمثل الوحدة المدروسة في الدراسات السابقة في مصالح المراجعة الداخلية لعينة من المؤسسات الاقتصادية، أما الدراسة الحالية فإن الوحدة المدروسة هي المراجع الداخلي ومصالحة المحاسبة والمالية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء.

¹ abdelhak Ziani, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : car entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques, université de Tlemcen, 2013-2014.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل الإطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة و حاولنا مقارنتها مع دراستنا الحالية ، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية المراجعة الداخلية حيث تطرقنا الى نشأتها و قدمنا مختلف التعريفات الصادرة من المنظمات العالمية والهيئات المختصة و تطرقنا الى مهامها و اهم اهدافها و فصلنا في تقديم المعايير الخاصة بالمراجعة ، بالإضافة إلى مفهوم وأهداف نظام الرقابة الداخلية وشرح إجراءات ووسائل نظام الرقابة الداخلية ، وقد تبين أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة رئيسية في المؤسسة تساعد على تحقيق أهدافها و تعمل على تصحيح و تحسين الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف إدارة المؤسسة، من خلال دعمها للرقابة الداخلية بواسطة إجراءات تتلاءم مع تقييمها ومن ثم تقويتها وتشجيع تطويرها بشكل مستمر وذلك من خلال قيام المراجع الداخلي بفحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و إعطاء نصائح للإدارة و التعليق على العمليات التي تمت مراجعتها.

الفصل الثاني: دراسة حالة وكالة الجواز

الأبكاروغرافيا الصراة

ABHS

تمهيد:

بعدها تناولنا الأدبيات النظرية في الفصل الأول لكل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية ونظرا لأهمية هذا الموضوع كان لابد من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي وذلك من خلال إسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرض الواقع من خلال دراستنا هذه، حيث سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية بوكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء، وعليه قسمنا دراستنا إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة مجال الدراسة.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة مجال الدراسة

يتناول هذا المبحث تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة وأدوات الدراسة.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

يتناول هذا المطلب ثلاثة فروع، الفرع الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، الفرع الثاني نتطرق فيه للهيكل التنظيمي، اما الفرع الثالث سوف نتطرق فيه لتحديد منهج الدراسة وطبيعة متغيرات الدراسة.

الفرع الأول: تعريف وكالة الحوض الهيدروغرافي ومهامها وأهدافها:

في هذا الفرع سيتم تعريف الوكالة وعرض اهم مهامها وأهدافها.

أولاً: تعريف وكالة الحوض الهيدروغرافي:

وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء هي إحدى الوكالات الخمس الجهوية التي تشرف عليها الوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية، هذه الوكالات الخمس متمركزة على مستوى خمس مناطق مختلفة من أجل تغطية أفضل للإقليم نجد في الجزء الشمالي للجزائر:

- وكالة الحوض الهيدروغرافي القسنطيني - سييوس ملاق

- وكالة الحوض الهيدروغرافي الجزائر - الحضنة - الصومام

- وكالة الحوض الهيدروغرافي الشلف - زهرز

- وكالة الحوض الهيدروغرافي الوهراني - الشط الشرقي

- وأخيرا في جنوب الجزائر وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء والتي هي محل الدراسة وتغطي هذه الوكالة الجزء الجنوبي للجزائر بأكمله.

وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات طابع صناعي وتجاري تأسست بمرسوم تنفيذي رقم 283-96 المؤرخ في 11 ربيع الثاني 1417 الموافق ل 26 أوت 1996 والمطابق لمبادئ وأهداف السياسة الوطنية للماء. هذه الوكالة هي هيئة متخصصة في مجال تسيير الموارد المائية داخل الأحواض الهيدروغرافية الطبيعية وتشكل 75% من التراب الوطني، حيث تشرف على 9 ولايات جنوبية مدججة كليا هي: بسكرة ورقلة، الوادي، غرداية أدرار، تمنراست، إليزي، تندوف بشار وتشرف على 8 ولايات مدججة جزئيا هي: خنشلة مسيلة باتنة تبسة الجلفة الأغواط، البيض، النعامة.

صنف هذه الوكالة ضمن المؤسسات المتوسطة ويقدر رأس مالها الافتتاحي ب 1937310031.34 دج وتحتوي على عدد عمال يقدر ب 104 عامل، موقعها الالكتروني هو:

www.abhs.dz¹

مقر الوكالة:

Zone d'équipement, BP 660 RP 30000 Ouargla, Algérie

ثانيا: مهام وكالة الحوض الهيدروغرافي للصحراء:

¹ وداد العلمي وإيمان بوجريو، الممارسات المحاسبية والرقابية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء، مذكرة ليسانس، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2020-2021، ص 2.

- تسيير نظام الإعلام على مستوى الأحواض الهيدروغرافية من خلال إعداد وتحيين قواعد المعطيات وأدوات الإعلام الجغرافية.
- المساهمة في إعداد وتقييم وتحيين مخططات التنمية القطاعية على المدى المتوسط والبعيد على مستوى الأحواض الهيدروغرافية.
- جمع الإتاوة للمؤسسة بموجب التشريع والتنظيم.
- التحسيس لاقتصاد الماء والمحافظة على نوعية الموارد المائية.

وقد قال المدير العام للوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية AGIRE: " للوكالة مهمة إنجاز كل التحقيقات والدراسات والبحوث المرتبطة بتطوير التسيير المدمج للموارد المائية، تطوير وتنسيق نظام التسيير المدمج للإعلام حول الماء على المستوى الوطني المساهمة في إعداد وتقييم وتحيين مخططات التوجيه لتنمية الموارد المائية على المدى المتوسط والبعيد على المستوى الوطني والمساهمة في تسيير عمليات التحفيز على اقتصاد المياه. من جهة أخرى، تؤمن الوكالة إنجاز مهام تبعات الخدمة العمومية المكلفة لها من طرف الدولة أو المسئول المكلف بالمشروع المساهمة وكالات الأحواض الهيدروغرافية مثل ضمان جمع ومعالجة المعطيات والمؤشرات المتعلقة بالمعايير الكمية والنوعية التي تميز الموارد المائية والأوساط الطبيعية وكذا استعمالها، إنجاز كل العمليات التقنية لتحديد الأملاك العمومية الطبيعية للمياه لاسيما الأودية ونقاط المياه الطبيعية، إعداد كل الوثائق والقيام بكل نشاط إعلامي وتحسيبي لمختلف فئات المستعملين حول الاقتصاد في المياه".

ثالثا: هدف المؤسسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للوكالة في المحافظة على الماء كما ونوعاً، عن طريق عقلنة استهلاك الماء وحمايته من التلوث. ومن أجل تحقيق هدفها تسهر الوكالة من خلال العمل على المستوى الوطني لتعزيز الوعي بين جميع أفراد المجتمع، حيث تستخدم الوكالة جميع تقنيات الإعلام من لافتات الإعلان الحضري إلى الإشهارات التليفزيونية وإعلانات الإذاعة. كما تتحمل الوكالة مسؤولية دورها التحسيبي كاملة عن إطلاق حملات الرسائل القصيرة بالاشتراك مع مشغلي الهاتف المحمول وكذلك أنشطة التوعية التي يقوم بها الأئمة للوصول إلى المزيد من المواطنين.¹

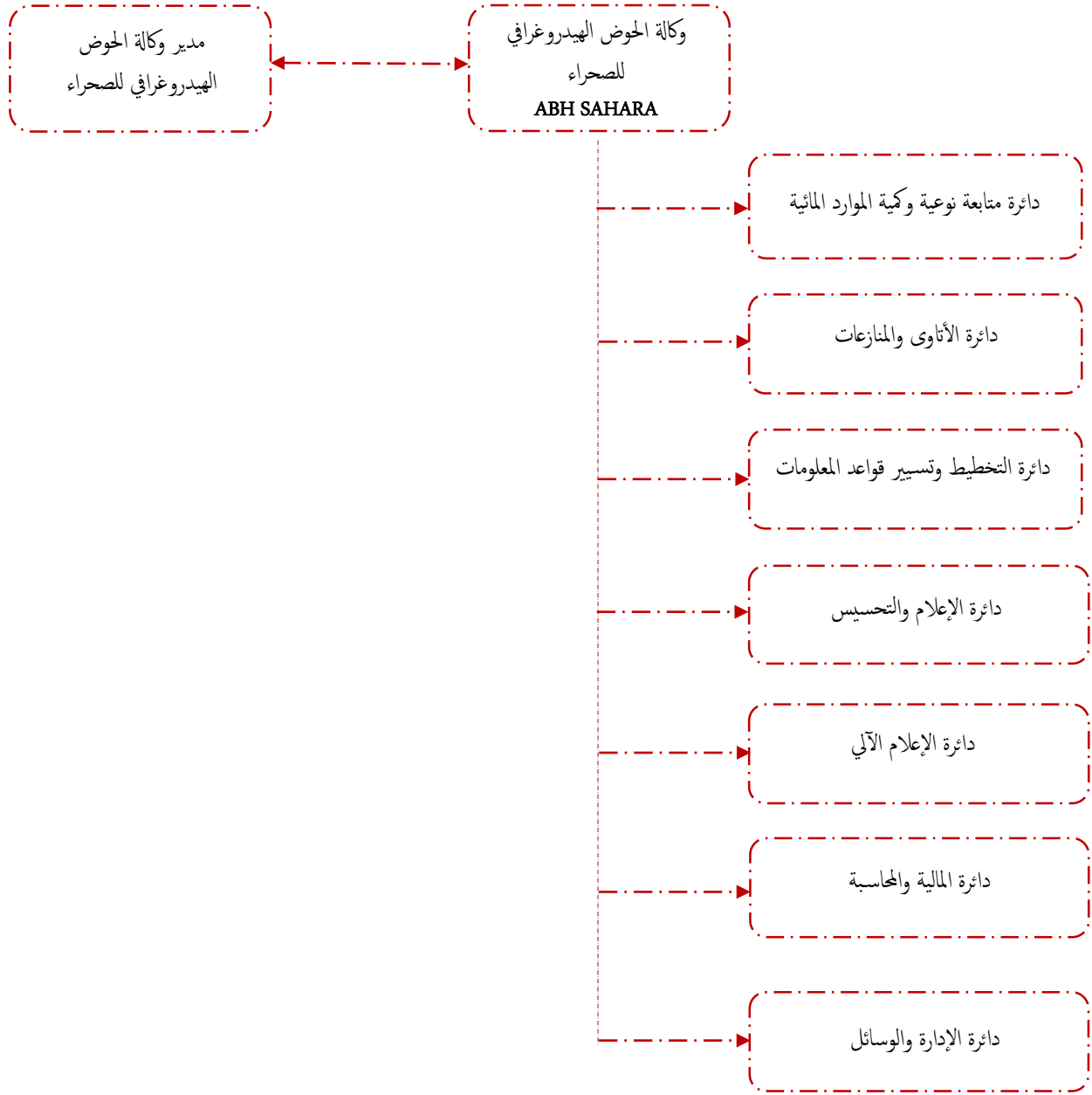
الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي:

يسير وكالة الحوض الهيدروغرافي مدير تحت سلطة المدير العام للوكالة الوطنية، وتشمل وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء الدوائر التالية:

- دائرة متابعة نوعية وكمية الموارد المائية.
- دائرة الأتاوى والمنازعات.
- دائرة التخطيط وتسيير قواعد المعلومات.
- دائرة الإعلام والتحسيس.
- دائرة الإعلام الآلي.
- دائرة الإدارة والوسائل.
- دائرة المالية والمحاسبة.

¹ نفس المصدر، ص 4.

كذلك تلحق بالمدير خلية وظيفية مكلفة بمراقبة التسيير. (أنظر الملحق 1)
الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لووكالة الحوض الهيدروغرافي



المصدر: المخطط من اعداد الطالبة اعتمادا على وثائق الشركة
" أنظر الملحق 1 "

الفرع الثالث: منهج الدراسة وطبيعة المتغيرات

في هذا الفرع سيتم التطرق لمنهجية الدراسة وطبيعة المتغيرات.

أولاً: منهجية الدراسة:

نظراً لطبيعة الدراسة والأهداف المسطرة التي تسعى لتحقيقها تم الاعتماد على المنهجية التالية:

* **المنهج الوصفي:** في الجانب النظري استخدمنا المنهج الوصفي لوصف وتحليل الظاهرة للوصول إلى النتائج والأهداف المسطرة.

* **منهج دراسة الحالة:** في الجانب التطبيقي منهج دراسة الحالة مستخدمين في ذلك أدوات المقابلة وقوائم الاستقصاء من أجل استخلاص النتائج وتحليلها.

ثانياً: طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة المتمثل في مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية متغيرين أساسيين هما:

– **المتغير المستقل:** المراجعة الداخلية.

– **المتغير التابع:** تحسين نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

الفرع الأول: أدوات دراسة الجانب النظري

لقد اعتمدنا في الجانب النظري على ما هو متوفر من المراجع والأدبيات العربية من كتب ومجلات والتصفح في شبكة الانترنت وهذا فضلاً عن الدراسات السابقة التي توفرت في يد الباحث وساعدته لإنجاز هذا البحث.

الفرع الثاني: أدوات دراسة الجانب التطبيقي

لقد استخدمت عدة وسائل وطرق للحصول على المعلومات المتعلقة بدراسة الحالة من أبرزها ما يلي:

* **المقابلة:** اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في رئيس قسم المالية والمحاسبة ورؤساء المصالح، بمختلف مستوياتهم، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة.

* **الملاحظة:** إن الملاحظة العملية وبما تتميز به من خصائص تعتبر أداة أساسية من أدوات الحصول على البيانات، فقد قمنا بملاحظة طريقة العمل في المؤسسة واطلعنا على تقارير المراجع الداخلي.

* **السجلات والوثائق:** تم الاستعانة بالوثائق الإدارية من مختلف مصالح المؤسسة وأنها مصلحة المحاسبة والمالية والتي ساعدتنا كثيراً في دراسة.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة

هذا المبحث يتناول المراجعة الداخلية وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة ومناقشة نتائج الدراسة.

المطلب الأول: المراجعة الداخلية وتقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء

سيتم التطرق الى فرعين في هذا المطلب، الفرع الاول هو كيفية سير عملية المراجعة الداخلية في الوكالة، أما الفرع الثاني سيتم التطرق فيه الى تقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء.

الفرع الأول: سير عملية المراجعة الداخلية في الوكالة:

إذ تمر هذه العملية بالخطوات التالية:

- * يستلم المراجع الداخلي الأمر بالقيام بمهمته حيث هذا الأمر يكون ممنوح من المدير العام وبتفويض منه، ويقوم المراجع الداخلي بإبلاغ مدير الوكالة والمسؤولين المعنيين بقدومه من خلال رسالة يحدد فيها المصالح المعنية والموضوع والسبب وتاريخ قدومه. (أنظر الملحق 2)
- * بعد حصول المراجع على الأمر بالمهمة تأتي مرحلة العمل الميداني حيث ان اول خطوة يقون بها هي عقد اجتماع الافتتاح في مقر الوكالة الذي سيتم مراجعته، ويكون هذا الاجتماع بين الفريق المكلف بمهمة المراجعة ومدير الوكالة ورؤساء المصالح محل المراجعة.
- * بعد انعقاد الاجتماع الافتتاحي يبدأ المراجع بالقيام بمهمته حيث يطلب الوثائق والمستندات الخاصة بالمصلحة محل المراجعة ويقوم بفحصها وتقييمها لمدى مطابقتها الإجراءات والقوانين، وفي هذه المرحلة يقوم المراجع بإجراء المقارنات والفحص وغيرها من تقنيات المراجعة بغرض الوصول الى النتائج لتحقيق أهداف مهمة المراجعة والكشف عن المشاكل والانحرافات والأخطاء التي قد تحدث.
- * بعد تقييم وفحص هذه الوثائق تأتي الخطوة الأخيرة في مهمة المراجعة الداخلية والمتمثلة في إنجاز تقرير المراجع، حيث يتم عبر المراحل التالية:
 - التقرير الأولي للمراجعة: يشتمل على كافة المشاكل والمخالفات التي يكتشفها المراجع أثناء تنفيذه للمهمة.
 - حق الرد من الأفراد المراجعة أعمالهم: حيث يتم عقد اجتماع بين المراجع والاشخاص المراجعة أعمالهم وفي هذا الاجتماع يقوم المراجع بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها ويقوم هؤلاء الأفراد بالتبرير والرد على الملاحظات والنتائج.
 - التقرير النهائي: بعد الانتهاء يتم اعداد تقرير المراجعة في صورته النهائية ويتم إرساله للمسؤولين المعنيين والادارة لإعلامهم بنتائج مهمة المراجعة والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي اكتشفت خلال عملية المراجعة. (أنظر الملحق 3)
 - متابعة تنفيذ التوصيات: بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها والتي سجلها أثناء القيام بمهمته، يقوم بمتابعة مدى تطبيق هذه التوصيات والملاحظات وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة.¹

¹ مقابلة شخصية مع جدو إيمان، رئيس مصلحة المالية والمحاسبة لوكالة الحوض الهيدروغرافي، ورقلة في 14 ماي 2023.

الفرع الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء

سيتم التطرق إلى طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية معتمدين على طرح أسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة محل الدراسة في شكل جداول هي كآلاتي:

- 1- جدول أسئلة متعلقة بالهيكل التنظيمي
- 2- جدول أسئلة متعلقة بالمشتريات؛
- 3- جدول أسئلة متعلقة بالمبيعات؛
- 4- جدول أسئلة متعلقة بالأجور.

أولاً: الهيكل التنظيمي:

جدول رقم (1): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالهيكل التنظيمي

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل هناك مخطط حديث للهيكل التنظيمي؟		X	
2	هل يتم إعداد موازنات تقديرية؟	X		
3	هل هناك وصف للمهام والفصل بين المهام حيث يتم تحديد: - المسؤوليات والصلاحيات المعطاة للمسؤولين في الوكالة. - الأفراد المفوضين بالدخول وتنفيذ المعاملات. - الأفراد المسؤولين عن الموجودات الثابتة. - الأفراد المسؤولين عن الضبط المالي .	X		كل موظف لديه مهام وإنجازات ووصف وظيفي (وجود بطاقة منصب لكل عامل).
4	هل يتم إعداد تقارير مالية للإدارة دورياً تسمح بمقارنة أرصدة الحسابات مع الموازنات التقديرية؟	X		
5	هل عند الوكالة إجراءات وسياسات محاسبية مكتوبة؟	X		
6	هل يتم إبلاغ العاملين بالسياسات؟	X		
7	هل بمسك دفتر الأستاذ العام أفراد لا تشمل واجباتهم: معالجة المقبوضات النقدية، استلام البضاعة، توقيع الشيكات، الموافقة على الفواتير؟	X		
8	هل يوجد وفقاً لتعليمات الإدارة تغطية تأمين كافية على موجودات الوكالة؟	X		
9	هل كل القيود المحاسبية تشمل تعريف كاف بالحسابات التي يجب أن يتم تسجيلها بها؟	X		
10	هل تتم مراجعة قيود اليومية وتتم الموافقة عليها من طرف أشخاص معينين و في المستوى المناسب من جهاز الوكالة؟	X		يتم ضمان المراجعة من قبل رئيس المصلحة و تتم المصادقة من قبل رئيس القسم

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

نقاط القوة الخاصة بالهيكل التنظيمي:

- * يتم إعداد موازنات تقديرية.
- * يتم تطبيق مبدأ الفصل بين المهام والذي يضمن تحديد المسؤوليات والصلاحيات.
- * يتم إعداد تقارير مالية دوريا وإرسالها للإدارة والمصادقة عليها.
- * فريق موظفين متعاون ويقوم بعمله بشكل منظم.
- * يتم إبلاغ كل الموظفين بمختلف السياسات اللازم تطبيقها لضمان تحقيق الأهداف المسطرة.
- * توفير تغطية تأمين كافية على موجودات الشركة وفقا لتعليمات الإدارة لضمان حماية الأصول.
- * يقوم المحاسب بمراجعة قيود اليومية وتم الموافقة والمصادقة عليها من طرف رئيس القسم.

نقاط الضعف الخاصة بالهيكل التنظيمي:

- * عدم تحديث الهيكل التنظيمي يعتبر نقطة سلبية حيث لا يتم تحديث أو إضافة مصالح تخدم حاجة المؤسسة كإضافة مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية.
- * الأفراد الذين يقومون بمراجعة قيود اليومية هم نفس الأفراد الموكل إليهم مهمة اعدادها وهذا راجع لوجود نقص في العاملين، وهذه تعتبر نقطة سلبية حيث تمكن من الوقوع في الأخطاء واحتمالية تكرارها.

ثانيا: المشتريات

جدول رقم (2): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات.

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل يوجد للمشتريات قسم أو أقسام خاصة بها؟	X		مصلحة الممتلكات و الوسائل العامة
2	هل هي مستقلة تماما عن قسم الحسابات؟	X		
3	هل النظام المحاسبي المتبع يكفل وجود طلبات شراء و أوامر توريد مستلمة عن عملية الشراء؟	X		
4	هل يوجد قسم أو أقسام خاصة بالاستلام أو الفحص؟	X		المخزن
5	هل يتم إعداد تقارير الاستلام و الفحص عن كل طلب؟	X		
6	هل يتم إرسال صورة من تقارير الفحص و الاستلام إلى قسم الحسابات؟	X		
7	هل البيانات الواردة تطابق كل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام؟	X		
8	هل يتم التحقق من طرف المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف؟	X		
9	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات؟	X		يومية المشتريات
10	هل يتم ارسال الفواتير الخاصة بالشراء مباشرة للقسم الذي قام بعملية الشراء؟	X		

11	هل يتم صرف الفواتير من طرف الموظف المسؤول عن القسم؟	X	
12	هل يتم تسجيل قيد الشراء من طرف موظف قسم الحسابات وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟	X	
13	هل يتم إرفاق الشيك المحرر للمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك؟	X	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

– نقاط القوة الخاصة بالمشتريات:

- * عمليات الشراء في الوكالة منظمة بشكل محكم.
- * قسم الشراء مستقل تماما عن قسم الحسابات.
- * التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء يتم بوجود الوثائق الثبوتية لهذه العمليات والتي يتم الحصول عليها من الأقسام المعنية بوظيفة الشراء. بالنسبة لنقاط الضعف فإنه لم يتم ملاحظة أي خلل أو ضعف يخص المشتريات.

ثالثا: المبيعات:

جدول رقم (3): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل يفترض وجود طلبية قبل البدء في عملية البيع؟		X	
2	هل يوجد رقابة على التحصيلات في حالة الدفع؟	X		
5	هل يوجد مدة انتظار للدفع؟	X		شهر
6	هل التحصيلات اليومية تتم مراقبتها؟	X		
7	هل يتم تذكير الزبائن في حالة التأخر عن الدفع؟		X	
8	هل يتم التأكد من الصحة الحسابية للفاتورة؟	X		
9	هل تنفذ رقابة على كل الفواتير التي تم تسجيلها؟	X		
10	هل يتم اتخاذ إجراءات معينة في حالة عدم الدفع؟	X		إعذار عدم الدفع و المتابعة القضائية
12	هل يتم اللجوء إلى القضاء في حالة عدم الدفع؟	X		
14	هل هناك رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي؟	X		
15	هل تتم مقارنة رصيد الحسابات الإجمالية للعملاء في دفتر الأستاذ مع رصيد ميزان المراجعة؟	X		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

نقاط القوة الخاصة بالمبيعات:

- * قسم البيع مستقل تماما عن قسم الحسابات.
 - * تتم متابعة الزبائن الذين لم يدفعوا المبالغ الواجبة الدفع، حيث في حالة عدم الدفع يتم اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة اذ يتم اللجوء الى القضاء.
 - * التسجيل المحاسبي لعمليات البيع يتم بوجود الوثائق الثبوتية لهذه العمليات والتي يتم الحصول عليها من الأقسام المعنية بوظيفة البيع.
- بالنسبة لنقاط الضعف فإنه لم يتم ملاحظة أي خلل او ضعف يخص المبيعات.

رابعا: الأجور:

جدول رقم (4): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالأجور:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل هناك نظام آلي لإعداد الأجور؟	X		PC – Paie (DLG)
2	هل هناك متابعة للحضور اليومي؟	X		
3	هل هناك مراجعة لكيفية و طريقة إعداد الأجور؟	X		
4	هل يوجد مقارنة بين الكشوفات المنجزة وعدد العمال بالوكالة؟	X		
5	هل يوجد رقابة على ساعات العمل من خلال بطاقة التنقيط وكشف الأجور؟	X		
6	هل تتم مراجعة مجاميع دفتر الأجور؟	X		
7	هل تتم المطابقة بين دفتر الأجور والمدفوعات؟	X		
8	هل تتم المقارنة بين دفتر الأجور وكشف الأجور؟	X		
9	هل تتم مراجعة الرواتب والأجور محاسبيا؟	X		
10	هل نظام إعداد الأجور فعال؟	X		
11	هل على إجراءات التسجيل المحاسبي رقابة؟	X		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

نقاط القوة الخاصة بالأجور:

- * وجود نظام معلوماتي الى لمعالجة الأجور والرواتب.
 - * تتم متابعة الحضور اليومي.
 - * تتم مراجعة الرواتب والأجور وطريقة إعدادها.
 - * متابعة الحضور باستخدام ساعة الضبط بالوكالة لمتابعة ساعات الحضور الفعلية للعاملين.
- بالنسبة لنقاط الضعف فإنه لم يتم ملاحظة أي خلل او ضعف يخص الأجور.

المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة

من خلال هذا المطلب سنعرض نتائج الدراسة المتوصل إليها بناء على المعلومات التي تم جمعها وتلخيصها ومعالجتها.

مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء:

من خلال دراستنا لمساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية و من خلال المقابلة الشخصية و بعد استخدام قوائم الأسئلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المؤسسة من الهيكل التنظيمي والمشتريات والمبيعات والأجور و استخراج نقاط القوة و الضعف لاحظنا الأهمية البالغة لوظيفة المراجعة الداخلية في الوكالة باعتبارها الأداة و الوسيلة المباشرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يبرز دورها من خلال الكشف عن الأخطاء و الانحرافات الموجودة و محاولة معرفة الأطراف المسؤولة عن هذه الأخطاء و الانحرافات، إضافة إلى تحديد نقاط القوة و العمل على تقويتها و تعزيزها، و كذا تحديد نقاط الضعف و العمل على تصحيحها بطريقة مناسبة و بأقل تكاليف و خسائر ممكنة، من أجل الحرص على السير الحسن للعمل دون التعرض إلى أي عوائق أو صعوبات، كل هذا يبرز مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية و بالتالي تحقيق الأهداف المخطط لها.

ونجد كذلك انه كلما كان نظام الرقابة الداخلية سليم وفعال كلما قل احتمال حدوث الأخطاء والانحرافات وقل وقوع الغش والتلاعب والتزوير في الوكالة. إضافة الى ان نظام الرقابة الداخلية يساعد على التحكم في وظائف الوكالة وذلك من أجل تحقيق أهدافها المسطرة.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى معرفة كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء و قد توصلنا إلى أن نظام الرقابة الداخلية فعال بشكل كبير، حيث أن الوكالة تهتم بوظيفة المراجعة الداخلية بصورة دورية على جميع مصالحها، فوجود نظام رقابة فعال ضرورة حتمية لحماية أصولها وأموالها، و تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة، و تعتبر المراجعة الداخلية من الأدوات التي تساهم و تعمل على ضمان وجود هذا النظام و فاعليته و تحسينه، ذلك من خلال تقييمه و مراجعة كافة أنشطة المؤسسة، مما يؤدي إلى اكتشافها لنقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر ومحاولة التقليل من الأخطاء قدر الإمكان.

الجمعة
الحمد لله

خاتمة:

تعد المراجعة الداخلية أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة، حيث تعمل على تقييم أداء أنشطة المؤسسة المختلفة والكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة والضعف، كما تساعد المؤسسة على المضي قدماً واكتشاف الانحرافات التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية والذي يضمن السير الجيد لمختلف عملياتها خاصة العمليات المحاسبية التي تعتبر الأهم داخل المؤسسة.

حيث حاولنا من خلال هذا الدراسة التعرف على مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين، الأول يتمثل في الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى الإطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما الفصل الثاني فتناولنا من خلاله الجانب التطبيقي للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدرولوجرافي الصحراء.

اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: تم تأكيد الفرضية والتي تنص على أنه: "يوجد مراجعة داخلية في وكالة الحوض الهيدرولوجرافي للصحراء" فمن خلال دراسة الحالة تأكدنا من أنه يوجد مراجعة داخلية في الوكالة تتمتع بالاستقلالية والكفاءة وبالتالي فهي تتوافق مع معايير المراجعة مما يجعلها كفئة وقادرة على أداء مهامها بفعالية.

الفرضية الثانية: تم تأكيد الفرضية والتي تنص على أنه: "تنفيذ عملية المراجعة الداخلية في الوكالة يؤدي إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف" فمن خلال دراسة الحالة وجدنا أنه تتم عملية المراجعة الداخلية في الوكالة بشكل دوري من طرف المراجع الداخلي مما نتج عنه اكتشاف العديد من نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية للوكالة.

الفرضية الثالثة: تم تأكيد الفرضية والتي تنص على أنه: "تقييم المراجعة الداخلية المستمر لنظام الرقابة الداخلية يساهم في تحسين فعاليته" فمن خلال دراسة الحالة أن المراجع الداخلي يقوم بتقديم تقريره من خلال نتائج أعمال المراجعة الدورية التي يقوم بها، حيث يقدم توصيات من أجل تفادي نقاط الضعف والتي يتم دراستها ووضع الإجراءات المناسبة للقضاء عليها أو تقليلها مما يسمح بتحسين نظام الرقابة الداخلية.

نتائج الدراسة:

1- النتائج النظرية:

*تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من أهم الوظائف حيث تتجلى أهميتها من خلال الدور الذي تقوم به في حماية أصول وممتلكات المؤسسة وهذا من خلال الرقابة والفحص المستمر لجميع الأنشطة والعمليات التي تتم داخل المؤسسة.

*تعتبر المراجعة الداخلية أداة تعمل على تحسين وتفعيل نظام الرقابة الداخلية.

*يقوم المراجع الداخلي بتحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال التقارير التي يقدمها إلى إدارة المؤسسة.

2- النتائج التطبيقية:

- * تندرج عملية المراجعة ضمن مهام مصلحة المالية والمحاسبة في المؤسسة محل الدراسة والتي تقوم بمهام رقابية تهدف إلى ضمان صحة وسلامة التسجيلات المحاسبية ومختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة، حيث لم يخصص قسم أو مصلحة للمراجعة الداخلية بالمؤسسة.
- * الأفراد الذين يقومون بمراجعة قيود اليومية هم نفس الأفراد الموكل إليهم مهمة اعدادها وهذه تعتبر نقطة سلبية حيث تمكن من الوقوع في الأخطاء واحتمالية تكرارها.
- * نظام رقابة سليم وفعال يعني قلة احتمال وقوع الغش والتلاعب في المؤسسة محل الدراسة.

التوصيات:

- * إضافة مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية في الوكالة.
- * القيام بإجراء دورات تدريبية وتكوين مستمر للمراجعين الداخليين من اجل رفع مستواهم.
- * عدم الكتمان وتوفير المعلومات اللازمة لعمل المراجع الداخلي.
- * أخذ توصيات المراجع بعين الاعتبار والقيام بالإجراءات والتصحيحات اللازمة.

آفاق الدراسة:

- في ختام هذه الدراسة تبين أنه هنالك العديد من المحاور التي تستحق المزيد من البحث والدراسة، نذكر منها:
- دور المراجعة الداخلية في تفعيل واتخاذ القرار.
 - مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.
 - مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الإدارية.
 - تقييم دور نظام الرقابة الداخلية في ظل التجارة الالكترونية.

قائمة المحتويات

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

1- الكتب:

1. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، مراجعة ومراقبة داخلية، بدون دار نشر، المملكة العربية السعودية، 2004.
 2. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
 3. محمد نصر الهواري ومحمد توفيق محمد، أصول المراجعة والرقابة الداخلية: التأصيل العلمي والممارسة العملية، بدون دار نشر، مصر، 1999.
- #### 2- البحوث العلمية:
4. احسان بن صالح المعتاز ومحمد بكر عربي، بحث بعنوان المراجعة الداخلية بثوبها الجديد في مؤسسات الطوافة، جامعة أم القرى، السعودية، بدون تاريخ.
 5. أم السعد بلحاج، دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مطاحن ورقلة (سيدي خويلد)، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2018-2019.
 6. ايمان دغة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2018-2019.
 7. بونقاب صليحة وصائم أشواق شبيلة، دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود (مارس 26)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2021-2022.
 8. حسام الدين ميمون، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية بمؤسسة مركب الملح لوطاية بسكرة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015-2016.
 9. حنان روابح، دور المراجعة الداخلية في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر (مكتب بريد أول ماي) ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2018-2019.
 10. سهيلة جعفرور و ذكار عيدة، تقييم فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة ميدانية بتعاونية الحبوب والبقول الجافة بورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2020-2021.
 11. رشيد منصور، أهمية المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2015-2016.
 12. محمود عبد القادر بوعزيز، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية: دراسة على عينة مجموعة من المؤسسات في ولاية ورقلة وغرداية والوادي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2014-2015.

13. مريم عرابية و أسامة علايلي، دور المراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة بشركة سوناطراك، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019-2020.
14. نعيمة قلقول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز - أم البواقي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2017-2018.
15. وداد العلمي وإيمان بوجريو، الممارسات المحاسبية والرقابية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء، مذكرة ليسانس، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2020-2021.
16. يسرى قادري، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية - ورقلة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2019-2020.

3- الرسائل:

17. أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة: حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة ENAMC، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2010-2011.
18. فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة: الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2006-2007.
19. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2003-2004.

4- المجالات:

20. بدون مؤلف، المراجعة الداخلية، إدارة المراجعة الداخلية - جامعة المجمعة، السعودية، بدون عدد، بدون تاريخ نشر.
21. بلال برايح ومحمد براغ، المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة عينة من المراجعين الداخليين، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد: 01، مارس 2022.
22. بدون مؤلف، تاريخ المراجعة، مجلة منصة المراجعة الداخلية لجمعية الشقائق بجدة السعودية، العدد الأول، 2019.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

23. Meriem chekroun, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du system de control interne : cas d'un échantillons d'entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences de gestation, université de Tlemcen, 2013-2014.
24. abdelhak Ziani, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : car entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques, université de Tlemcen, 2013-2014.

25. Adil didi, la pratique de l'audit interne au seindes entreprises marocaines (Un essai sur les enjeux, les contraintes et les opportunités) ,2002.

المواقع الإلكترونية:

<https://www.mu.edu.sa/sites/default/files/content-files/mor1.pdf> .26

www.abhs.dz .27

الملك
المعروف

قرار مؤرخ في 27 OCT 2019 الموافق يتضمن الموافقة على التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية وكذا الاختصاص الإقليمي والتنظيم الداخلي لوكالات الأحواض الهيدروغرافية.

إن وزير الموارد المائية؛

- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19 - 111 المؤرخ في 24 رجب عام 1440 الموافق 31 مارس سنة 2019 والمتضمن تعيين أعضاء الحكومة، المعدل؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-262 المؤرخ في 28 شعبان عام 1432 الموافق 30 يوليو سنة 2011 والمتضمن إنشاء الوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 16-88 المؤرخ في 21 جمادى الأولى عام 1437 الموافق أول مارس سنة 2016، الذي يحدد صلاحيات وزير الموارد المائية، المعدل والمتمم؛
- وبمقتضى القرار المؤرخ في 30 ربيع الأول عام 1436 الموافق 21 يناير سنة 2015 والمتضمن الموافقة على التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية وكذا الاختصاص الإقليمي والتنظيم الداخلي لوكالات الأحواض الهيدروغرافية؛
- وبناء على مداوات مجلس الإدارة للوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية المؤرخ في 12 ديسمبر سنة 2018.

يقرر ما يأتي:

المادة الأولى : تطبيقا لأحكام المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 11-262 المؤرخ في 28 شعبان عام 1432 الموافق 30 يوليو سنة 2011 والمتضمن إنشاء الوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية، يهدف هذا القرار إلى الموافقة على التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية للتسيير المدمج للموارد المائية والتنظيم الداخلي لوكالات الأحواض الهيدروغرافية.

المادة 2 : يتضمن التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية تحت سلطة المدير العام على ما يأتي:

- على المستوى المركزي:
- مديرية متابعة الملك العمومي للمياه؛
- مديرية الإشراف المنتدب للمشاريع؛
- مديرية الإدارة و المالية والمحاسبة؛
- مديرية الإتصال؛
- خليتان (2) تابعتان للمدير العام :
- خلية الإعلام الآلي وأنظمة الإعلام؛
- خلية التدقيق ومراقبة التسيير.

- على المستوى الجهوي :
- وكالة الحوض الهيدروغرافي : " منطقة وهران-شط الشرقي " ؛
 - وكالة الحوض الهيدروغرافي : " منطقة الشلف-زهرز " ؛
 - وكالة الحوض الهيدروغرافي : " منطقة الجزائر-الفضة-الصومام " ؛
 - وكالة الحوض الهيدروغرافي : " منطقة قسنطينة-سيبوس-ملاق " ؛
 - وكالة الحوض الهيدروغرافي : " منطقة الصحراء " .

المادة 3: تتضمن مديرية متابعة الملك العمومي للمياه على الدوائر الآتية:

- دائرة متابعة نوعية وكمية الموارد المائية ؛
- دائرة الآتوى.

المادة 4: تتضمن مديرية الإشراف المنتدب للمشاريع على الدوائر الآتية :

- دائرة الدراسات؛
- دائرة المشاريع.

المادة 5: تتضمن مديرية الإدارة والمالية والمحاسبة على الدوائر الآتية :

- دائرة الإدارة والوسائل؛
- دائرة المالية والمحاسبة.

المادة 6: تتضمن مديرية الاتصال على الدوائر الآتية :

- دائرة الإعلام و التحسيس؛
- دائرة الإتصال حول المشاريع.

المادة 7: يدير وكالة الحوض الهيدروغرافية مدير، تحت سلطة المدير العام للوكالة الوطنية، تشمل وكالة الحوض الهيدروغرافي على الدوائر التالية :

- دائرة متابعة نوعية وكمية الموارد المائية؛
- دائرة الآتوى و المنازل؛
- دائرة التخطيط و تسيير قواعد المعلومات؛
- دائرة الإعلام و التحسيس؛
- دائرة الإعلام الألي؛
- دائرة الإدارة والوسائل؛
- دائرة المالية والمحاسبة.

وكذلك تلحق بالمدير خلية وظيفية مكلفة بمراقبة التسيير.



Le Directeur Général
A
Messieurs les Directeurs des ABH
Sahara - CSM - C. Z

Objét : Missions D'audit interne

Dans le cadre de la mise en oeuvre du plan d'action de la cellule audit et contrôle de gestion pour 2021, J'ai l'honneur de vous informer que j'ai autorisé la conduite de deux missions d'audit interne d'une durée de 05 jours chacune, au niveau de vos structures selon planning suivant :

ABH CZ : Audit de la gestion des redevances (états et registres prévus par le guide des redevances)

Du 07 au 09/11/2021

ABH Sahara : Audit comptable de la trésorerie

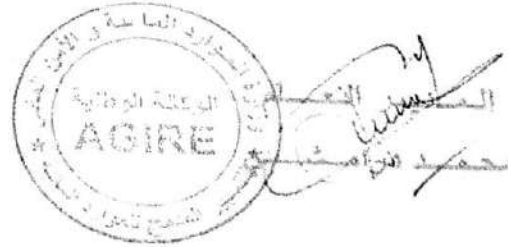
Du 12 au 16/12/2021.

ABH CSM : Audit comptable de la gestion des redevances sur la base des sauvegardes de logiciel des redevances, états et registres prévus par le guide des redevances

Du 09 au 13/01/2022

Je vous demande donc d'inscrire cette mission dans votre planning, de désigner nommément, les responsables fonctionnels en charge comme interlocuteurs directs.

Veillez agréer, Messieurs les Directeurs, l'expression de mes salutations distinguées.



Copie : DAFC pour prise en charge

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DES RESSOURCES EN EAU Et sécurité hydrique
AGENCE NATIONALE DE GESTION
INTÉGRÉE DES RESSOURCES EN EAU



وزارة الموارد المائية والامن المائي
الوكالات الوطنية للتسيير
المدمج للموارد المائية

**RAPPORT
« AUDIT INTERNE »**

**RELATIF AU :
AUDIT DE LA COMPTABILITE « TRESORERIE »
« ABH-SAH »**

Mars 2022



Constat d'Audit Interne

Date : Mars 2022

N°...01/2022

Version 1

Informations générales

Lettre de missions ; N°AGIRE/DG/CACG/1039/2021, du ; 04/11/2021.

Date de l'audit (Prévue): Du : 12/12 Au : 16/12/2021.

Date de l'audit (effective): Du : 27/02 Au : 03/03/2022.

Durée ; 05 Jours.

Structure concernée : ABH-SAHARA-OUARGLA.

Auditeur en charge : REGRADJ Mouloud

Activités et/ou Processus couverts :

- La comptabilité générale.
- La gestion de la trésorerie.
 - **Sous-processus ;**
 - Journal BDL-Exploitation.
 - Journal BDL-Redevances.
 - Journal Trésor-Redevances.
 - Journal de Caisse.
 - États de rapprochements.
 - Brouillards bancaires: Exploitation, et caisse.
 - Registres Comptables.

Référentiel :

- Loi : 07-11, du : 27/11/2007. Portant « **système comptable financier** ».
- Procédures 139 & 145 « **Modalités et conditions de passation et d'exécution des commandes de l'AGIRE** ».
- Décision N° 199 Du 20/12/2018 « **Décision fixant les modalités de fonctionnement de la caisse de l'AGIRE** ».

REMARQUES Générales

A- Procédures et pratiques:

1. À actualiser la procédure d'exécution et de passation des commandes N°145 du 2016, par rapport au seuil minimum pour lancer des consultations, en harmonisant le seuil avec la décision qui fixent les règles et modalités de fonctionnement de la caisse N°199/2018 du : 20/12/2018, d'où le seuil est de 50 000.00 Da, Pour les dépenses en espèces.
2. Les décisions de transfert de fonds, sont obligatoire dans les pièces de dépenses et recettes, Tel que le reliquat de budget de l'ABH, et les budgets reçues de la direction générale. L'ABH doit élaborer des décisions lors de transfert des fonds de son compte au compte de l'AGIRE-DG.
3. Les bons de commandes, doivent être conformes au nouveau modèle de l'AGIRE. En format de carnet. Et quand-il s'agit de plusieurs pages sur la même commande, a rajouter le report des montant sur les pages qui suivent.
4. À revoir la validation « service fait » des factures, d'où la nécessité d'intégrer la signature des responsables concernés par l'opération engagées, « chef de département de la structure concerné et le directeur de l'ABH ».
5. Le département de l'administration et des moyens, doit prendre les mesures pour signer les services faits. Et des faire respecter par les autres structures.
6. Le paraphe du chef de département des moyens, est indispensable sur les états de paiement des salaires et les frais de missions. Y compris celles de remboursement des cotisations mutuelles et les retenue des avances des œuvres sociales...Etc.
 - A noter que toutes états issue d'un département doit être contrôlé et validé par le chef de département concerné.
7. L'état de suivi du parc auto « Par véhicule », doit être mis en place et mise en conformité avec les différentes natures de dépenses des véhicules, ainsi qu'il soit **une pièce justificative**, pour l'ensemble des pièces comptables relatives à ses dépenses.

8. Les bons de réceptions de matières et fournitures, sont des pièces indispensables dans les pièces comptables. Nous avons constaté l'absence des bons édités **du logiciel des stocks**. Malgré sa présence.

9. La gestion des cartes à puce, pour le carburant doit être mise en place par une procédure, pour le suivi et la comptabilisation des acquisitions et la consommation du carburant. Notamment pour les rechargements.

10. Il existe une décision de dérogation de signature des factures redevances pour le chef de département redevances, et les chefs de délégations, cette décision a titre d'exemple N°220 du 22/07/2020. Doit être actualisé par rapport aux factures d'installation de compteurs, et les textes de références, tel que la nouvelle organisation de l'AGIRE approuvé en 2019.

11. Pour les factures d'installations de compteurs, à corriger l'adresse de la direction générale, car c'est celle de « 19 Bouchât Tahar birkhadem » au lieu de « rue de Caire kouba ».

12. Les frais bancaires du comptes redevances, doivent être rembourser chaque année par le biais du compte exploitation, pour l'exercice 2020. L'opération n'a pas été effectuée. Il est à noter que cette opération est systématique et annuelle.

13. A classer le journal général avec les pièces comptables. Ce journal est classé dans un autre classeur.

B- La Caisse :

1. Les pièces comptables ne sont pas validées par les responsables de la comptabilité. Cette tâche est inclut dans la fiche de poste. A prendre cette mesure importante.

2. Le cachet du budget et analytique, n'est pas opposé dans toutes les pièces de la caisse, cette opération est indispensable, vu que le budget et suivi dans les opérations de caisse régie.

3. Le classement des pièces comptables, doit se faire de gauche a droite et par mois.

-Exemple ; le mois de janvier en premier lieu et de la pièce une a la fin du mois. Par contre nous avons constaté que le classement et du dernier mois au premier.

4. La mention « **Dolt ; ABHS** », est manquante sur la majorité des bons pours du premier trimestre 2021. Et sur les bons des supérettes et les drogueriers qui utilisent des bons de caisse numérique. Cette mention est obligatoire.
5. À actualiser le modèle du PV de caisse. On rajoutant le montant des derniers numéraires en en lettres. Et le sens de l'écart soit ; positif ou négatif.
6. Les accusé des chèques d'alimentation de la caisse, doit être classé dans la pièce de recette de la caisse.
7. Il y a lieu de rajouter les copies du brouillard de caisse comme pièce justificatives, au moment de demande de fonds.
8. Les remboursements par caisse, ne doivent pas intervenir après un mois, surtout en période de clôture du bilan, car les bons de l'exercice précédent doivent être comptabilisés dans leur propres exercice.
9. Nous préconisons, de mettre en place une caisse régie pour le service juridique, vu le nombre important des opérations, notamment pour les alimentations de caisses, afin de diminuer ses derniers, et de respecter la procédure de caisse. Et ça permet d'actualiser la procédure de gestion de la caisse.
10. La remarque précédente et valable pour les délégations. Avec des fonds qui peuvent faire face aux urgences (réparation de pneus véhicules, paiement facture eau et électricité et téléphone fixe...Etc).
11. Le libellé de l'écriture comptable, doit être conforme à l'opération effectuée, et détaillé **par nature et période pour les factures d'abonnement et de consommation téléphonique et électricité ou internet**, et même le nom de l'usager, quand il s'agit des affaires contentieuses. Et même le détail des opérations, tel que : motif, et événement, et période de l'opération. Comme les sorties pédagogiques, et les frais de missions.
12. La comptabilisation des dépenses de vehicules doit avoir dans le libellé des matricules et le nom de véhicule.
13. Le service fait sur les bon pour et les factures doit être exiger par le responsable de la caisse. Se service fait doit se faires par la structure engageantes et sont responsable (**Exemple** ; le chargé des affaires juridique et le chef de département des redevances, pour les bon des tribunaux).

14. Quelques factures et bon des délégations ne sont pas originales, il est indispensable que la pièce comptable contient des pièces originales. Aussi pour les contrôles techniques des véhicules, les coupons de factures originaux ne sont pas classés.
15. L'achat des vignettes auto, doit se faire sur la base d'un état signé par les services fiscaux. Et non pas uniquement sur la base des copies de vignette.
16. Il existe des bon de livraisons (ticket de caisse du fournisseur), qui ne mentionne pas « bon pour », a corriger ses bons pour l'exercice suivant.
17. Les libellés des frais d'hébergements et de restaurations, doivent être détaillés dans le libellé, notamment sur l'événement et les personnes concernés. Y compris la liste des participants s'il est le cas.
18. Les périodes des abonnements internet et le site concerné doivent être mentionné dans le libellé comptable. Même cas pour les autres factures d'électricité et eau.

C- LA Banque Exploitation :

1. les avances reçues et les remboursements des budgets doivent passer par une décision, et correspondances officiels. Qui seront jointes dans les pièces comptables. Tel que les remboursements des reliquats de budget.
2. Les états joints comme pièces justificatives doivent être signés par les chefs de départements concernés.
 - Exemple ; les états de virements de salaire, doivent être signés par le chargé de paie et le chef de département de l'administration et moyens.
 - Les remboursements des dédommagements ; idem, par le chargé du contentieux et le chef de département des redevances.
3. Les encaissements des chèques pour les paiements des compteurs, manque l'accusé de l'ABH sur les chèques. Et les copies des chèques.
4. Le registre de la banque, doit être coté sur toutes les pages par le caché rond de la direction de l'ABH. Et à revoir le report de l'état de rapprochement sur le dit registre, cette pratique est bonne mais à notre avis, qu'elle soit portée sur un autre registre dédiée aux états de rapprochements bancaires. Cette remarque est prise en charge.

5. Les factures/Situations payées en même temps par un seul chèque ou virement, doivent être éclaté en compte comptable par facture et/ou situation. Afin de détaillé le libellé comptable par facture.
6. Même remarque pour les encaissements des dédommagements, doivent être éclaté par affaire ou usagers.
7. Le paiement par virement électronique, doit être justifié par l'ordre de virement électronique éditer et non pas l'ordre de virement papier remplis manuellement au stylo. Cette pratique n'est pas conseiller et elle peut causer des doubles dépenses. A éviter de classer les originaux des ordres de virement remplis au stylo.
8. Pour les remboursements des CTA, le détail des agents doit être inclut comme pièce justificative.
9. Les pièces comptables qui contient plusieurs facture originales de même nature, doivent être classé dans les journaux d'achat ou prestation ou immobilisations, qu'ils les correspondent. Avec la mention « Cachet ; Duplicata ».
10. Il existe des opérations bancaires non détaillé sur leur nature, est après correspondance de l'ABH « N°1337/2021 du 25/07/2021 », la banque n'a pa fournit d'élément probant « courrier Réf°1499/2021 du 26/10/2021 », cette affaire doit être saisie au niveau centrale, pour avoir plus d'explication sur ce genre d'opération, sachant que le montant des trois opérations est de ; 117 065 Da.
11. Pour le convention N°01/2021, pour l'acquisition des équipements de bureau, il y a lieu de corriger l'ODS N°02 « de reprise des travaux », par le numéro N°03. Car il existe deux ODS avec le numéro N°02. Et a corriger le délai sur l'ODS, qui est de « 10 Jours » au lie de « 09 Jours ».

D- La banque « BDL- Trésor » Redevances :

01. A classer les pièces comptables dans la boîte dudit compte. Y compris les pièces de dépenses (Quote-part).
02. Les copies des chèques reçus par les usagers, avec l'accusé de réception de l'ABH, doivent être classées avec les pièces comptables. Afin d'avoir une traçabilité sur les encaissements reçus et les chèques en circulations.
03. Les frais bancaires des exercices précédents « 2021 et 2020 », ne sont pas virées aux comptes redevances « BDL », afin de supporter ses frais par le compte exploitation de l'ABH. Cette opération et systématique et annuels.

E- Les registres comptables :

- Nous conseillons de créer un registre pour les états de rapprochements.
- Le brouillard de banque est coté par le directeur de l'ABH.

F- Divers :

Les conditions de travail e la mission sont réunies, et tous les documents, et nos demandes ont été fournis et pris en charges, et une collaboration remarquable et active a été constatée pour le personnel de l'ABH durant cette mission.



VENTE FOURNITURE DE BUREAU & INFORMATIQUE - Maintenance
RAHMANI SACI

CITE 150 LOGEMENTS OUARGLA

RC N° : 30/00-0647077A15

N.I.S : 198930010182037

NIF : 189300101820104

ARTICLE IMPOSITION N°: 30010454575

C.B N° : 00100944030000082536 BNA - OUARGLA

ouargla le : 12/02/2023

FACTURE N° : 001/2023

DOIT : ABHS OUARGLA

B.C N° : 009/ABHS/2023 DU : 29/01/2023

N°	DESIGNATION	QUA	PRIX U.H.T	MONTANT
1	CARTOUCHE CANON 7018	1	8 800,00	8 800,00
2	MULTIPRISES 5 SORTIE	35	1 200,00	42 000,00
3	FLASH DISK 8G	5	700,00	3 500,00
4	FLASH DISK 16G	6	900,00	5 400,00
5	SOURIS	10	450,00	4 500,00
6	TONER CANON LBP 6000/6030	50	1 380,00	69 000,00
7	TONER CANON IR 2520	10	3 200,00	32 000,00
8	TONER CANON IR 1020	1	2 200,00	2 200,00
9	TONER CANON LBP 2900	4	1 500,00	6 000,00
10	TONER CANON MF 216	40	1 500,00	60 000,00
11	TONER CANON LBP 7100	3	9 800,00	29 400,00
12	TONER CANON MF 450	5	1 500,00	7 500,00
13	CABLE USB	10	150,00	1 500,00
14	WIFI EXTENDER A.P	1	1 800,00	1 800,00
15	CLAVIER AVEC SOURIS SANS FILLE BON MARQUE	2	4 600,00	9 200,00
16	TONER CANON NBA4 251DW	5	1 500,00	7 500,00
17	JEUX DE TONER CANON C3025i	1	45 000,00	45 000,00
18	BATTERIE ONDULEUR 12V7AH PM	10	3 000,00	30 000,00
19	BATTERIE ONDULEUR 12V7AH GM	10	3 500,00	35 000,00
20	BLOC D'ALIMENTATION PC	1	1 600,00	1 600,00
21	SPEAKER MULTI-MEDIA	1	7 500,00	7 500,00
TOTAL H.T				409 400,00
TVA 19%				77 786,00
TOTAL T.T.C				487 186,00

Arrêtée la presente facture à la somme de : QUATRE CENT QUATRE VINGT SEPT MILLE
CENT QUATRE VINGT SIX D.A



BON DE RECEPTION FOURNISSEUR : BR0102

Du: 12/02/2023 FF:001/ABHS/2023
 BC:009/ABHS/2023
 REG:CHEQUE-

**A0000055- S-B TECH FOURNITURE
 INFORMATIQ
 cite 150logements ouargla
 R.C.:30/00-064707**

CODE ARTICLE	DESIGNATION ARTICLE	UNITE	QNT	COUT U.STK	TOTAL
0027	CARTOUCHE CANON 7018	U	1	8 800,0000000	8 800,0000000
0028	MULTIPRISE 5 SORTIE	U	35	1 200,0000000	42 000,0000000
0071	FLASH DISQUE 8G	U	5	700,0000000	3 500,0000000
0072	FLASH DISQUE 16G	U	6	900,0000000	5 400,0000000
0073	SOURIS	U	10	450,0000000	4 500,0000000
0074	TONER CANON LBP 6000/6030	U	50	1 380,0000000	69 000,0000000
0077	TONER CANON IR 2520	U	10	3 200,0000000	32 000,0000000
0078	TONER CANON IR 1020	U	1	2 200,0000000	2 200,0000000
0079	TONER CANON LBP 2900	U	4	1 500,0000000	6 000,0000000
0080	TONER CANON MF 216	U	40	1 500,0000000	60 000,0000000
2082	TONER CANON LBP 7100	U	3	9 800,0000000	29 400,0000000
2083	TONEUR CANON MF 450	U	5	1 500,0000000	7 500,0000000
0095	CABLE USB	u	10	150,0000000	1 500,0000000
	A REPORTER		180,00		271 800,0000000

VISA DES STOCKS

BON DE RECEPTION FOURNISSEUR : BR0102

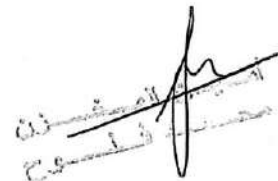
Du: 12/02/2023 FF:001/ABHS/2023

BC:009/ABHS/2023

REG:CHEQUE-

**A000055- S-B TECH FOURNITURE
INFORMATIQ
cite 150logements ourgla ouargla
R.C.:30/00-064707**

CODE ARTICLE	DESIGNATION ARTICLE	UNITE	QNT	COUT U.STK	TOTAL
2084	REPORT	U	180,00		271 800,0000000
	WIFI EXTENDER A.P		1	1 800,0000000	1 800,0000000
1056	TONER CANON NBA4 251DW	u	5	1 500,0000000	7 500,0000000
1057	JEUX DE TONER CANON C3025I	u	1	45 000,0000000	45 000,0000000
1072	BATTERIE ONDULEUR 12V7AH PM	u	10	3 000,0000000	30 000,0000000
2085	BATTERIE ONDULEUR 12V7AH GM		10	3 500,0000000	35 000,0000000
2086	BLOC D'ALIMENTATION PC		1	1 600,0000000	1 600,0000000
2087	SPEAKER MULTI-MEDIA		1	7 500,0000000	7 500,0000000
2088	CLAVIER AVEC SOURIS SANS FILLE BON MARQUE		2	4 600,0000000	9 200,0000000
	TOTAL GENERAL		211,00		409 400,0000000

VISA DES STOCKS



RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DE L'HYDRAULIQUE
AGENCE NATIONALE DE GESTION INTÉGRÉE DES RESSOURCES EN EAU - AGIRE -
AGENCE DE BASSIN HYDROGRAPHIQUE SAHARA - ABHS -

Adresse : Zone d'équipements - BP 660 RP 30 000 Ouargla

Tél: 029.71.89.34
Fax: 029.71.98.03
www.abhs.dz
abhs.ouargla@gmail.com

NIS: 099830010868813
NIF: 001416099447072
N° Article: 300.101.29.152
RC N°: 14B09944700116

Facture N°: 019/PS/2023

Fait le : 10-05-2023

dit:

nom ou raison sociale du client	: SH/TRC RTGHR - SC3
code usager redevable	: 30010649
adresse du destinataire	: BP 87 Zone d'activités industrielles - Hassi R'mel
adresse ou lieu d'activité	: SC3 RN N°49-PK40 Ouargla/Ghardaia
commune	: OUARGLA
Wilaya	: OUARGLA
activité	: Transport des Hydrocarbures
° R.C	: 00B00137673403
° I.F	: 00001600137674403034

éf:

- Bon de commande N°:, du :
- PV mise en place d'un compteur du : **08/12/2022 et 12/12/2022**

Nature de la prestation	Caractéristiques des équipements installés			Quantités (U)	Coût unitaire HT (DA)	Montant total (DA)
	Marque et modèle	DN (mm)	PN (Bar)			
Fourniture et pose compteurs d'eau	« ZENNER » WPH-ZF Class-B	80	16	01	50 261.90	50 261.90
Fourniture et pose clapet anti-retour	« TECOFI » double battans	80	16	01	27 064.10	27 064.10
Fourniture et pose compteurs d'eau	« ZENNER » WPH-ZF Class-B	100	16	02	53 373.80	106 747.60
Fourniture et pose clapet anti-retour	« TECOFI » double battans	100	16	02	28 761.50	57 523.00
à régler avant le :					Montant en HT	241 596.60

présente facture est arrêtée à la somme de (en lettre):
deux cent quarante et un mille cinq cent quatre-vingt-seize dinars algérien soixante centimes

modalités de règlement :

le règlement est à effectuer dans un délai d'un (1) mois, soit par chèque libellé au nom de "ABHS", ou par un virement auprès de l'agence BDL de Ouargla compte N°: 00 500 188 4017829151 82

P/ Le Directeur

notes réglementaires:

- » loi n° 05-12 du 4 août 2005 relative à l'eau, notamment son article 89.
- » décret exécutif n° 08-148 du 21 mai 2008 (CDC type y afférent, article 5).
- » décret exécutif n° 10-25 du 12 janvier 2010 (CDC type y afférent, article 2).
- » décret exécutif n° 10-318 du 21 décembre 2010.

AGIRE / Boulevard Ain Naadja, Djasr Kasantina, BP 222 H.B 16064, Ain Naadja - Alger / Tél : 023 54 63 58 - Fax : 023 54 63 03 / www.agire.dz
ABHS / Zone d'équipement, BP 660 RP 30 000 Ouargla, Algérie - Tél: 029 71 89 34 - Fax: 029 71 98 03 - E-mail: abhs.ouargla@gmail.com

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VIII	الرموز و الاختصارات
أب	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية
3	الفرع الأول: النشأة
5	الفرع الثاني: تعريف المراجعة الداخلية
6	الفرع الثالث : مهام المراجعة الداخلية وأهدافها
7	الفرع الرابع : أهمية ومزايا المراجعة الداخلية
8	الفرع الخامس : معايير المراجعة الداخلية
10	المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية
10	الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية و خصائصها
11	الفرع الثاني :أهداف الرقابة الداخلية وأهميتها
13	الفرع الثالث: أنواع الرقابة الداخلية
13	الفرع الرابع: وسائل نظام الرقابة الداخلية وحدودها
15	الفرع الخامس: مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية ومقوماتها
18	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية
18	الفرع الأول: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية

19	الفرع الثاني: أهمية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية
20	المبحث الثاني : الدراسات السابقة للموضوع
20	المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية
21	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
23	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
23	الفرع الأول: أوجه التشابه
23	الفرع ثاني: أوجه الاختلاف
24	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة حالة وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء ABHS	
26	تمهيد
27	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة مجال الدراسة
27	المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
27	الفرع الأول: تعريف وكالة الحوض الهيدروغرافي و مهامها و أهدافها
28	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي
30	الفرع الثالث: منجز الدراسة وطبيعة المتغيرات
30	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
30	الفرع الأول: أدوات دراسة الجانب النظري
30	الفرع الثاني: أدوات دراسة الجانب التطبيقي
31	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة
31	المطلب الأول: المراجعة الداخلية و تقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء
31	الفرع الأول: سير عملية المراجعة الداخلية في الوكالة
32	الفرع الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية في وكالة الحوض الهيدروغرافي الصحراء
36	المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة
37	خلاصة الفصل
39	الخاتمة
42	المراجع
46	الملاحق
62	الفهرس