

جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
الشعبة: علوم التسيير  
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالبة: حليمة بن حامد  
بعنوان :

# دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

"دراسة حالة مطاحن الواحات - تقرت -"

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2015/05/25

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- الاستاذ(بوعلام بن زخروفة / أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- الدكتور (محمد البشير غوالي / أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
- الاستاذ(خالد مقدم / أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014

## الإهداء

الى من قال فيهما الحق « وأخفص لهما جناح الدل من الرحمة وقل ربني ارحمهما كما  
ربباني صغيرا»  
( الاسراء : 24 )

الى من جعلت الجنة تحت أقدامها ، صاحبة القلب الكبير ، تحمل في ثنايا نفسها الطيبة  
والطهر والحنان والعطاء وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حبيت

**\*والدتي الغالية أطال الله في عمرها \***

الى قدوتي الدائمة في الحياة الى نبراس العطاء المبدول ومعلمي الأول

**\*والدي الفاضل أطال الله في عمره \***

**\*الى أخواتي وأخواتي كل واحد باسمه \***

الى الكتوم الصغيرة " آية "

الى كل صديقاتي العزيزات

الى كل زملاء دفتري 2015/2014 ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

الى كل باحث وطالب علم

الى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

أهدي ثمرة جهدي



## الذكر

إني أشكر الله العليّ القدير أولاً وأخيراً على توفيقه لي بإتمام هذه المذكرة، فهو عز وجل أحق بالشكر والثناء وأولى بهما، ومن قوله عليه الصلاة والسلام "لا يشكر الله من لا يشكر الناس" فإنني أتوجه بالشكر والتقدير إلى الأستاذ "خوالي محمد البشير" الذي أشرف على هذه المذكرة، حيث بفضل الله تعالى ثم بفضل جهده المتواصل، وتوجيهاته السديدة تم إنجاز هذا العمل المتواضع له مني الوفاء والتقدير.

والى كل أساتذة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير...

وأقدم بجزيل الشكر إلى أبي الغالي الذي تعب معي طيلة فترة دراستي الميدانية كما أقدم بخالص الشكر والتقدير إلى عمال مؤسسة مطاحن الواحات - تفرت - خاصة عمل مطبعة المراجعة الداخلية وأخص بالذكر "بوليفة عبد الصمد، وجوج عبد اللطيف"

والى كل من ساهم في هذا العمل المتواضع

## الملخص

يهدف هذا البحث الى دراسة دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال إظهار مدى مساهمته في رفع كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل الدراسة، وعلى هذا الاساس تم اختيار مؤسسة مطاحن الواحات -تقرت - من أجل إثبات صحتها.

ولاختبار مدى صحة الفرضيات تم الاعتماد على المقابلة الشخصية مع المسؤولين ذوي الاختصاص، والتقرير الوصفي وقوائم الاستقصاء؛ وقد خلصت الدراسة الى أن المراجعة الداخلية تعمل على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، و أن الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية هو اكتشاف نقاط قوته ونقائصه وبالتالي مدى فعاليته.

**الكلمات المفتاحية :** المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، فعالية.

## Résumé

Cette recherche vise à étudier le rôle de l'audit interne dans l'activation du système de contrôle interne dans l'entreprise, Et cela en montrant l'étendue de sa contribution à accroître l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne de la société objet de l'étude, et sur cette base nous avons choisi les moulins des oasis Touggourt afin de prouver l'authenticité.

Pour tester la validité des hypothèses nous avons choisis l'entretien avec le personnel avec des fonctionnaires, des spécialistes, établir des narratifs des questionnaires de contrôle interne ; L'étude a conclu que l'audit interne vise à développer et améliorer les systèmes de contrôle interne, et que le but de l'évaluation du système de contrôle interne est de découvrir les forces et les faiblesses, et donc son efficacité.

**Mots clés :** l'audit Interne, système de contrôle interne, efficaces.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
III	الإهداء .....
IV	الشكر .....
V	الملخص .....
VI	قائمة المحتويات .....
VII	قائمة الجداول .....
VIII	قائمة الأشكال البيانية .....
VIII	قائمة الاختصارات والرموز .....
أ	المقدمة .....
01	الفصل الأول: الاطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية .....
03	المبحث الأول : عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.....
11	المبحث الثاني :الدراسات السابقة .....
16	الفصل الثاني :دراسة ميدانية بمطاحن الواحات -تقرت - .....
18	المبحث الأول: الطريقة والأدوات .....
22	المبحث الثاني :النتائج والمناقشة .....
34	الخاتمة.....
36	المراجع .....
40	الفهرس .....

قائمة الجداول :

الصفحة	العنوان	الرقم
26	نظام المبيعات / العملاء	(1-2)
27	تقسيم المهام نظام المبيعات / العملاء	(2-2)
28	نظام المشتريات / الموردين	(3-2)
29	تقسيم المهام نظام مشتريات / الموردين	(4-2)

## قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
19	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الواحات - تقرت -	(1-2)

## قائمة الاختصارات والرموز

الرمز - اختصار	الدلالة بالإنجليزية	الدلالة بالعربية
AICPA	L'American Institute of Certified Public Accountants.	المعهد الامريكى للمحاسبين الامريكيين
IFAC	International Fédération of Accountants	الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة

# المقدمة العامة



أ- توطئة :

لقد عرف العالم تطورات كبيرة وتحولات سريعة في مختلف المجالات خاصة التحولات التي شهدتها في المجال الاقتصادي والتي كان لها أثرا مباشرا مس بحجم المؤسسات الاقتصادية، و التي أصبحت تتميز في وقتنا الحالي بكونها و تعقد الوظائف المكونة لها و تشابكها، هذا ما أدى إلى الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية نظرا لدورها الهام في المحافظة على أصول وأموال المؤسسة وكذا تشجيع الالتزام بالسياسات و الاجراءات الادارية، وهذا ما أدى الى وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة هذه النظم الرقابية ، إذ ترغب إدارة المؤسسة دائما في التحقق من أن نظم الرقابة التي قامت بوضعها تعمل بطريقة مرضية وسليمة.

إذ تعتبر المراجعة الداخلية هي تلك الاداة التي تعتمد عليها الادارة مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها. فوظيفة المراجعة الداخلية هي نشاط تقييمي مستقل نسبيا بالمؤسسة، يقوم بها شخص يخصص يطلق عليه "المراجع الداخلي" الذي يتولى مهام تقييم نظام الرقابة الداخلية لكونه يقع تحت مسؤوليته، وكذا مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة وجميع الاجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها.

و بناء على ما سبقا سنحاول تحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الاشكالية الرئيسية التالية :

ب- طرح الاشكالية :

✓ مامدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت ؟

ت- الاسئلة الجزئية :

وعلى ضوء الاشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقا يمكن وضع التساؤلات الجزئية التالية :

- 1) هل تساهم خلية المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - ؟
- 2) هل تساعد خلية المراجعة الداخلية في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - ؟
- 3) كيف تمارس خلية المراجعة الداخلية مهامها في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - ؟

ث- الفرضيات :

ولإلمام ببحثيات الموضوع ومحاولة الاجابة على التساؤلات المطروحة ،وضعنا الفرضيات التالية :

الفرضية الاولى : تساهم المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة؛

الفرضية الثانية : المراجعة الداخلية هي رقابة الرقابة الداخلية؛

الفرضية الثالثة : احترام منهجية المراجعة الداخلية يعزز نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

ج- مبررات اختيار الموضوع :

- ✓ رغبة الباحث في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه، لأهميته وفائدته للباحث في مجال تخصصه العلمي والعمل؛
- ✓ محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص؛
- ✓ تواجد المؤسسات بيئة مليئة بالمخاطر، مما أوجب الاهتمام بالمعلومة وهذا لا يتحقق إلا من خلال نظام رقابة داخلية فعال تسهر المراجعة الداخلية على سلامته؛

ح- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى الوصول الى النقاط التالية :

- ✓ محاولة الوصول الى إجابة على الاشكالية المطروحة؛
- ✓ توضيح ماهية المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية ،وكيف تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجزائرية باعتباره أداة فعالة؛
- ✓ محاولة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت -.

خ- أهمية الموضوع :

تكمن أهمية الموضوع المختار في أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها إذا حسن استغلالها بحيث أنها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف نقائصه وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، من أجل أن يكون نظام ذو كفاءة عالية وفعالية ، كما تعمل على التأكد من تطبيق الاجراءات واللوائح الموضوعية.

د- حدود الدراسة :

- ✓ الحدود المكانية : تمت هذه الدراسة في المؤسسة الانتاجية والتجارية وأحد أهم المؤسسات الاقتصادية مطاحن الواحات بتقرت.

✓ الحدود الزمنية : خلال 23مارس الى 09أفريل 2015 .

د- منهجية البحث والادوات المستخدمة فيه :

فيما يتعلق بمنهج البحث المعتمد في هذه الدراسة ،حاولنا التوفيق بين منهجين رئيسيين :

حيث تعتمد الدراسة في الفصل الاول على استخدام "المنهج الوصفي" حيث أنه يمكننا من توضيح جوانب الموضوع النظرية والذي يهتم بتجميع البيانات والمعلومات، وتنظيمها بشكل تسلسلي، والاحاطة بكافة المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية والعلاقة التي تربطهما، والدراسات السابقة للموضوع .

أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدا فيه على منهج "دراسة الحالة" لإسقاط مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة على الشركة محل الدراسة وهي مؤسسة مطاحن الواحات -تقرت- .

وتجدر الإشارة أيضا الى أن الادوات المستعملة في دراستنا تمثلت في المقابلة الشخصية، وقوائم الاستقصاء

#### ر- صعوبات البحث :

- ✓ صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛
- ✓ فكرة أسرار المؤسسة والحفاظ عليها، أدت الى صعوبة الحصول على المعلومة؛
- ✓ قصر الفترة الممنوحة لإعداد البحث.

#### ز- هيكل البحث

ولمعالجة الإشكالية المطروحة ومختلف الاسئلة الفرعية ومدى ثبات أو نفي الفرضيات، لقد قسمنا هذا البحث الى فصلين، فخصص الفصل الأول الى تقديم الاطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، حيث قسم الفصل الاول الى مبحثين المبحث الاول عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، أما الفصل الثاني الدراسات السابقة التي تناولت مثل هذا الموضوع ، أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الدراسة الميدانية بمطاحن الواحات -تقرت-، خصص المبحث الاول الى الطريقة والادوات المستخدمة للموضوع أما المبحث الثاني النتائج ومناقشتها .

الفصل الاول :

الاطار النظري للمراجعة الداخلية

ونظام الرقابة الداخلية

**تمهيد :**

تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة بالمؤسسة، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها، وذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعية ومدى كفاءتها وفعاليتها في المؤسسة، إذ يتوقف عمل المراجعة الداخلية على تفاعل إجراءاتها مع ضوابط نظام الرقابة الداخلية من أجل اكتشاف نقاط قوته وضعفه وبالتالي مدى فعاليته، ولهذا سنتناول في هذا الفصل ما يلي :

**المبحث الاول :** عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.

**المبحث الثاني :** الدراسات السابقة.



## المبحث الاول :عموميات حول المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية

إن المراجعة الداخلية تلعب دورا مهما في المؤسسة ، إذ أنها تعمل من على اكتشاف نقاط القوة والضعف من أجل المساهمة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة ، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث الى أساسيات ومفاهيم حول المراجعة الداخلية في المطلب الأول، وفي المطلب الثاني التطرق الى ماهية نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الاول : مفاهيم حول المراجعة الداخلية

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق الى مفهوم المراجعة الداخلية وأهم المعايير التي تضبطها، ومختلف الخطوات التي يتبعها المراجع الداخلي وأهم الوسائل التي يعتمد عليها لأداء مهمته.

### الفرع الاول : مفهوم و منهجية تنفيذ المراجعة الداخلية

#### أولا : تعريف المراجعة الداخلية

سنتناول بعض التعاريف للمراجعة الداخلية فيما يلي :

➤ أصدر معهد المراجعين الداخليين سنة 1999 تعريف للمراجعة الداخلية بحيث عرفها بأنها: " وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين داخل المؤسسة وتتناول الفحص الانتقادي والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات والالتزام بها، والتحقق من سلامة مقومات الرقابة الداخلية ومدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع"<sup>1</sup>.

➤ **المراجعة الداخلية:** هي نشاط مستقل و موضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين و المساهمة في خلق القيمة المضافة<sup>2</sup>.

#### ثانيا : معايير المراجعة الداخلية

حيث تقسم معايير المراجعة الداخلية الى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن ،فتحى رزاق السوافيري ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2004،ص 215.

<sup>2</sup> Élisabeth Bertin, Audit interne, « Enjeux et pratiques à l'international », Edition d'organisation, Paris, 2007, p 21.

<sup>3</sup> فتحى رزاق السوافيري و آخرون ،الرقابة والمراجعة الداخلية ،دار الجامعة الجديدة ،الاسكندرية ،2002،ص 102.

1. الاستقلالية<sup>1</sup>:

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها أي مستقلاً عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة بها؛

2. العناية المهنية :

يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة وهذا يتطلب تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة المراجعة الداخلية من حيث :

✓ الكفاءة العلمية : حيث يجب أن تزود إدارة المراجعة الداخلية بعدد من المهارات الفنية المناسبة لأداء مهمة المراجعة؛

✓ الخبرة العملية : بمعنى أنه يجب أن يملك العاملين في إدارة المراجعة خبرة عملية كافية تمكنهم من القيام بعملهم بكفاءة وفاعلية؛

✓ الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية : فيجب على المراجع الداخلي أن يكون فاهماً ومتقيداً بالمعايير المهنية  
✓ توافر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية.

3. نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم وجوده الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة ، ولتحقيق ذلك يجب على المراجع القيام بما يلي :

✓ مراجعة امكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات؛

✓ تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الاصول؛

✓ مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.

4. أداء أعمال المراجعة :

يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بعملية التخطيط للمراجعة مع فحص وتقييم المعلومات المتاحة من أنها كافية وملائمة والتبليغ عن النتائج عن طريق إعداد تقرير بالنتائج ومتابعة تنفيذ هذه النتائج وما تم تحديده من توصيات.

5. إدارة قسم المراجعة :

تقضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولاً على إدارة القسم بحيث :

✓ تحقق أعمال المراجعة الاغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الادارة العليا وقبلها مجلس الادارة؛

✓ تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية بكفاءة و فاعلية؛

✓ تتمشي جميع أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

<sup>1</sup> فتحى رزاق وآخرون، المرجع السابق، ص 103-104.

ثالثا :منهجية تنفيذ المراجعة الداخلية :

تتمثل منهجية تنفيذ المراجعة الداخلية في مجموعة الخطوات والوسائل التي يتبعها المراجع الداخلي في سبيل مراجعته وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة. كل ذلك بهدف إيجاد رقابة فعالة في المؤسسة، ومساعدة العاملين فيها على القيام بمسؤولياتهم بشكل فعال وكفاء<sup>1</sup>.

**I. خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية :**

لتنفيذ أعمال ومهام المراجعة الداخلية ينبغي أن تعتمد على مجموعة من الخطوات الهامة، والتي تشمل ثلاث خطوات رئيسية هي<sup>2</sup>:

**الخطوة الاولى :التحضير لمهمة المراجعة الداخلية**

يتطلب الأمر من المراجع الداخلي قبل البدء بالتنفيذ لأعمال المراجعة أن يقوم بالتحضير الجيد لهذه المهمة إذ تشمل خطوات التحضير للمهمة في المرحلتين والتان نوضحهما كما يلي :

**1. الأمر بالمهمة :** هو عبارة عن التفويض الذي يعطي من قبل الادارة العامة للمؤسسة للمراجعين الداخليين، والذي

يعلم المسؤولين المعنيين بقيام المراجعين الداخليين بمهمة المراجعة.

**2. الدراسة و التخطيط :**

إن هذه المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة المراجعة الداخلية، حيث يجب على المراجعين الداخليين وضع خطة المراجعة المبنية على المخاطر، لتحديد أوليات مهمة المراجعة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الاتي :

**1-2 الاطلاع والفهم :** في هذه الخطوة يجب على المراجع أن يقوم بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة التي تمكنه من فهم الموضوع؛

**2-2 خطة التقارب :** بعد أن يقوم المراجع الداخلي بالاطلاع والفهم للمهمة المكلف بها، ومن خلال المعلومات التي قام بجمعها فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب وهي عبارة وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل الدراسة الى مجموعة من أعمال أولية؛

**3-2 تحديد مواقع الخطر:** أن على المراجع الداخلي أن يقوم بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلقة به.

**4-2 التقرير التوجيهي :** يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ونطاقها، ويعرض الأهداف التي يسعى المراجع الداخلي الى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقاً ضمن خطة التقارب والتي على ضوءها يتم تحديد نطاق المهمة

<sup>1</sup> داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الاولى، اتحاد المصارف العربية، بيروت -لبنان، 2007، ص 235

<sup>2</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية فرع: محاسبة وتدقيق، غير منشورة، جامعة الجزائر 3، 2010/2009، ص 65.

الخطوة الثانية: تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

بعد أن ينتهي المراجع الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة المراجعة المكلف بها، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة المراجعة والتي من خلالها يقوم بجمع المعلومات وأدلة الأثبات، بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة، وترتكز هذه الخطوات على ثلاث مراحل هي<sup>1</sup>:

1. **اجتماع الافتتاح** : يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولوا النشاط محل المراجعة وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين؛
2. **برنامج المراجعة (مخطط التنفيذ)** : يقوم برنامج المراجعة بتقسيم أعمال المراجعة بين مختلف أعضاء فريق المراجعة وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، ويسمح للمراجع بمعرفة أدق التفاصيل عن المهمة، ويساعد على تتبع عمل المراجعين؛
3. **العمل الميداني** : يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج المراجعة واعتماده من مدير المراجعة. حيث يقوم فريق المراجعة بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات. المقارنات وغيرها من تقنيات المراجعة بغرض جمع أدلة الاثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة المراجعة والكشف عن مشاكل أو انحرافات قد تحدث<sup>2</sup>.

الخطوة الثالثة: التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية

هذه الخطوة تعتبر الاخيرة في انجاز مهمة المراجعة الداخلية وتتمثل في أربعة مراحل هي<sup>3</sup>:

1. **التقرير الاولي للمراجعة** : يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز وتحليل المشاكل، التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج المراجعة، والتي تشتمل على كافة المشاكل والمخالفات التي تكشف للمراجعين أثناء تنفيذهم للمهمة؛
2. **حق الرد من الاشخاص المراجعة أعمالهم** : يتم عقد اجتماع بين فريق المراجعة الذي قام بتنفيذ مهمة المراجعة والاشخاص المراجعة أعمالهم، وفي هذا الاجتماع يقوم فريق المراجعة بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا اليها.
3. **التقرير النهائي** : بعد انتهاء التدخل، يتم إعداد تقرير المراجعة في صورته النهائية، ويتم إرساله لاهم المسؤولين المعنيين والادارة لإعلامهم بنتائج مهمة المراجعة، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي كشفت خلال عملية المراجعة.
4. **متابعة تنفيذ التوصيات** : بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات التصحيحية الواجب القيام بها و التي سجلها أثناء القيام بمهمته، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الادارة.

II. وسائل وتقنيات تنفيذ المراجعة الداخلية

لكي يقوم المراجعون بإنجاز مهمة المراجعة الداخلية، فإنهم يحتاجون الى معلومات نوعية وكمية، يتم جمعها وتحليلها بالاعتماد على مجموعة من الوسائل والتقنيات والتي تتمثل فيما يلي :

<sup>1</sup> عيادي محمد لبن، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، "جامعة الجزائر" 2007/2008، ص 113.

<sup>2</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سبق ذكره، ص 68.

<sup>3</sup> داود يوسف صبح، مرجع سبق ذكره، ص 239.

1. المعاينة والجرد الفعلي :

لكي يتأكد المراجع من صحة وحقيقة الرصيد الدفترى للأصل، فإنه عليه معاينة الاصل على الواقع وكذلك الوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد . وهذه الوسيلة تعتبر أهم وأقوى وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل<sup>1</sup>.

2. المراجعة الحاسوبية :

يهدف هذا الإجراء الى التأكد من سلامة الارقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والدفاتر والكشوف المالية وذلك من الناحية الحاسوبية فقط، ورغم بساطة هذه الوسيلة، إلا أنها وسيلة ضرورية تمكن المراجع من التأكد من الصحة الحاسوبية للمراحل المختلفة من المراحل العمل المحاسبي<sup>2</sup>.

3. المراجعة المستندية :

إن المستندات هي الاوراق التي تعتبر مرجعاً سليماً، يعتمد عليها المراجع في التأكد من الحدوث الفعلي لواقعة معينة، ومن الصحة المتعلقة بها، وتعتبر المراجعة المستندية من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في المراجعة، ويتوقف نجاح عملية المراجعة على دقة أدلة المراجعة المستندية.

4. فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية :

إن هذا الاجراء يعتبر هاماً وضروري لعمل المراجع ،و يجب عليه القيام به، فمن خلاله يتمكن المراجع من تحديد نطاق عملية المراجعة، وتقدير مدى الاعتماد على ذلك النظام، وتحديد حجم العينة والاختبارات التي يجب عليه أن يقوم بإجرائها<sup>3</sup>.

الفرع الثاني : مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي

أولاً: المسؤوليات وتتضمن ما يلي :

أ- مسؤوليات مدير المراجعة الداخلية

إن مدير المراجعة الداخلية يعتبر حلقة وصل بين المراجعة والادارة العليا و المسؤول الاول عن إدارة المراجعة الداخلية ولكي يقوم بتمثيل دوره ، فإنه يتوجب عليه أن يضطلع بمجموعة من المسؤوليات والتي من ضمنها تنسيق العمل مع المراجع الخارجي ،مما يضمن تغطية أشمل لنطاق عمل المراجعة بقدر الامكان من ازدواجية الجهود بحيث يوزع العمل على الطرفين وهذا يضمن تحقيق الاهداف المثالية والمرجوة من عملية المراجعة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> صديقي مسعود ،محمد التهامي طواهر ،المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الاول ،مطبعة مزوار ،الوادي ،2010،ص 81.

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص 82 .

<sup>3</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ،مرجع سبق ذكره ،ص 72.

<sup>4</sup> أحمد منذر الصابر ،المحددات العشر لممارسة مهنة التدقيق الداخلي ،مجلة المدقق، العدد (51)،آب،2002،ص 20 .



ب- مسؤوليات مشرف المراجعة (رئيس قسم) :

مشرف المراجعة الداخلية هو شخص موظف بإدارة المراجعة الداخلية، مهمته الاشراف على أنشطة المراجعة الرئيسية

وتنسيق أعمال المراجعة مع المراجعين الداخليين، ولذلك فإن مسؤولياته تتمثل في الآتي<sup>1</sup>:

1. المسؤولية عن أداء المراجعين وتوجيههم وتدريبهم؛
2. وضع و تطبيق وتحديث برامج المراجعة لكل مهمة مراجعة؛
3. التأكد أن أعمال المراجعة قد تمت بموضوعية واستقلالية تامة من قبل المراجعين؛
4. التأكد من أن أعمال المراجعة تمت استناداً لمعايير المراجعة الداخلية؛
5. مراجعة مسودة تقرير المراجعة، ومناقشته مع مدير المراجعة الداخلية.

ت- مسؤوليات المراجع :

يعتبر المراجع مسؤولاً عن تنفيذ مهمات المراجعة الداخلية طبقاً لبرنامج المراجعة المعد لهذا الغرض من قبل مشرف

المراجعة. وعليه فإن على المراجع أن يقوم بالمسؤوليات الآتية<sup>2</sup>:

1. وضع خطة العمل شاملة النطاق والأسلوب وبرنامج الوقت اللازم لانتهاء من المهمة؛
2. مراجعة المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط لها؛
3. التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للمراجعة بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة والاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة؛
4. تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للمراجعة.

ثانياً: الصلاحيات<sup>3</sup>:

حتى تتمكن المراجعة الداخلية من تحقيق غرضها بكفاءة فاعلية فإنه لا بد من أن يكون مدير ومراجعي إدارة المراجعة

متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي :

1. الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة؛
2. تحديد نطاق عمل المراجعة، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب المطلوبة لتحقيق أهداف المراجعة؛ حيث يجب أن يكون نطاق أعمال المراجعة الداخلية غير مقيدة، بمعنى أن إدارة المراجعة الداخلية تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الاجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة؛
3. الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المراجعين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل و الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، الوراق للنشر والتوزيع، عمان - الاردن، 2006، ص 266.

<sup>2</sup> جبروع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص 128.

<sup>3</sup> عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 1989، ص 28.

المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق الى ماهية نظام الرقابة الداخلية وتقييمه من طرف المراجع الداخلي، حيث سنتناول فيه تعريف نظام الرقابة الداخلية وأساليب التقييم.

الفرع الاول : تعريف ومكونات نظام الرقابة الداخلية

أولا : تعريف نظام الرقابة الداخلية

➤ حسب المعهد الامريكي للمحاسبين الامريكيين AICPA: تشمل الخطة التنظيمية ،ووسائل التنسيق والمقاييس

المتبعة في المشروع ،بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية ،والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعية<sup>1</sup>.

➤ حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة IFAC أنها : "نظام يحتوي على خطة تنظيمية ،ومجموعة من الطرق

والاجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية الاهداف المرسومة ،لضمان إمكانية التسيير المنظم والفعال للأعمال ،هذه الاهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية ،حماية الاصول ،واكتشاف الغش والاحطاء ،تحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية<sup>2</sup>.

ثانيا :مكونات نظام الرقابة الداخلية

إن نظام للرقابة الداخلية في جل المؤسسات الاقتصادية، يتشكل في الغالب من خمسة مكونات تقسمها الإدارة من أجل تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>3</sup>:

1. محيط الرقابة : يمثل محيط الرقابة جوهر الرقابة الداخلية الفعالة في المؤسسة؛
2. تقدير المخاطر: يهتم هذا العنصر بتحديد وتحليل الاخطار المتعلقة بأهداف كل نشاط في المؤسسة؛
3. أنشطة الرقابة : تعتبر ثالث عنصر تدخل في تكوين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛
4. الإعلام والاتصال : يهتم بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة والحصول عليها وايصالها لمختلف المستويات التسييرية بالمؤسسة؛
5. المتابعة : ويهتم هذا المكون بمكونات نظام الرقابة الداخلية بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات النظام وتحديد مدى الالتزام بتنفيذ الرقابة.

<sup>1</sup> صديقي مسعود ،محمد التهامي طواهر ،مرجع سبق ذكره ،ص 87.

<sup>2</sup> Jacques Villeneuve, **LE CONTROLE INTERNE**: GUIDE DE PROEDURES, Québec, Paris, 2003, p05.

<sup>3</sup> أمين السيد أحمد لطفي ،التطورات الحديثة في المراجعة ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2008،ص 259.

ثالثاً : أهداف نظام الرقابة الداخلية اجمعت تعاريف النظام على أن الاهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي<sup>1</sup> :

1. التحكم في المؤسسة، وحماية أصولها من السرقة و سوء الاستعمال؛
2. ضمان نوعية و مصداقية المعلومات ودقتها؛
3. الاستغلال الامثل للموارد المتاحة وتحسينها وزيادة الكفاية الانتاجية؛
4. تشجيع الالتزام بالسياسات والاجراءات الادارية.

### الفرع الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

#### أولاً: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بواسطة المراجع

من واجب المراجع أن يقوم بفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وأثناء قيامه بالفحص يقوم باستطلاع وسائل واجراءات نظام الرقابة الداخلية لمساعدته في تكوين رأيه عن الرقابة كوحدة واحدة ويصب اهتمامه في هذا المجال على<sup>2</sup> :

- معرفة واجبات أعضاء المؤسسة وحدود اختصاصاتهم؛
- معرفة مدى إمكانية توصل كل عامل في المؤسسة الى ممتلكاته بدون مراقبة ؛
- اكتشاف إمكانية حدوث خطأ ومدى إخفائه من كشفه.

وعند إجراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية لا بد من تحقيق :

- الحصول على وصف تفصيلي لنظام الرقابة الداخلية المتبعة في شكل تقرير تعده المؤسسة؛
- استخدام أدوات الاستقصاء للحكم على فعالية الرقابة؛
- اختبار التطبيق الفعلي لنظام الرقابة الداخلية .

يجب أن يتم الحصول على فهم كافي لنظام الرقابة الداخلية لتخطيط لعملية المراجعة بالإضافة الى تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات التي يجب أن يتم أدائها، إن قيام المراجع باختبار نظام الرقابة الداخلية يعتبر مرحلة هامة لأن عمل المراجع يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين هما :

- المساهمة في تخطيط المراجعة؛
- تقييم مخاطر الرقابة الداخلية .

<sup>1</sup> Louis GALLOIS, Théorie et pratique de l'audit interne, Éditions d'Organisation, édition N7, pris, 2009, p 170.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 411.

ثانيا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع من المراحل الاساسية في عمله، ولتحقيق ذلك يعتمد على مجموعة من الاساليب والتي نذكرها فيمايلي :

1. الاسلوب الوصفي للرقابة الداخلية<sup>1</sup>:

يقوم المراجع حسب هذا الاسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الانظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويقوم بتوجيه الاسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمراجع كيفية سير العملية والاجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعديه بتسجيل الاجابات، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الاجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها الى نهايتها وتحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

2. خرائط التدفق :

عن طريق هذا الاسلوب يقوم المراجع بفحص كل دورات الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الاجراءات الداخلية، في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة والذي لهم دور في سير هذه الدورات، والهدف من هذا هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات انطلاقا من حدوث صفقات مع طرف ما الى حد تسجيلها محاسبيا وتقييدها؛

3. أسلوب قوائم الاستقصاء :

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان، فهذا الاسلوب يعتبر من الاساليب الاكثر استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الاسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ<sup>2</sup>.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي والعملي ولهذا سنعرض بعض الدراسات التي تناولت مثل هذا الموضوع سابقاً أو مشابه له، وهو دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> جربوع محمود يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 113.

<sup>2</sup> رجب السيد راشد، عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2000، ص 95.

المطلب الاول :الدراسات العربية

أولاً : دراسة شعباني لطفي ،المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة (دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك )، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال جامعة الجزائر "2003/2004"، كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي ؟ حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة ، ومن تم الاعتماد على كل من المنهجين الوصفي والتحليلي ، و كذا الاسلوب الاستقرائي والاستنتاجي؛

كما خلصت هذه الدراسة الى النتائج التالية : يكمن الهدف الاساسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الاداء من جهة وعلى النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية وكذا المركز المالي الى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى، نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية وأخرى للتأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الاخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها.

ثانياً :دراسة غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة (حالة تعاونية الحبوب و الخضر الجافة بورقلة) رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع إدارة الاعمال جامعة الجزائر "2004/2003". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة الى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية ؟ حيث تم اعتماد المنهج التحليلي خاص بالقسم النظري للدراسة والقسم التطبيقي يقوم على منهج دراسة الحالة مستعمل في ذلك جداول الاستقصاءات؛

كما خلصت هذه الدراسة الى النتائج التالية : ضرورة تصميم نظام للرقابة الداخلية، إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال غير المؤهلين خاصة أعوان التنفيذ والإطارات المتوسطة، الالتزام بتوصيات مندوب الحسابات، يعتبر المراجع محل ثقة مستخدمي القوائم المالية والادارة ومن ثم على مزاولي المهنة أن يؤدوا عملهم بطريقة تقابل هذه الثقة.

لقد تطرقت هذه الدراسة الى نفس موضوع دراستنا تقريباً إلا أنه تختلف في عينة التي تمت دراستها عن عينة دراستنا.

ثالثاً : دراسة بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك (دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي)، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع استراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي جامعة محمد بوضياف المسيلة "2007/2006". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة : ماهي آليات دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ؟ ومدى فعالية وسلامة نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني للتعاون الفلاحي ؟ حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي عند التعرض لمفاهيم عامة خاصة تلك المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية ،والمنهج التحليلي لتحليل المعطيات، وكما تم استخدام المنهج الاحصائي الاستقرائي وأيضا أسلوب دراسة الحالة.



كما خلصت الدراسة الى أهم النتائج التالية : أن التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية من شأنه دعم الاهداف المتوخاة من النظام، إن الشق المحاسبي من الانظمة الفرعية للرقابة الداخلية يعمل على توليد المعلومات التفصيلية التي تفي بالاحتياج الداخلي للإدارة لآخذ القرارات المناسبة في الوقت والمكان المناسبين، إذا ما طبق نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية بطريقة جيدة ومناسبة كان له الدور الفعال في تقييم أدائها؛

لقد تناولت هذه الدراسة آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية وهذا وجه التشابه بين دراستنا، إلا أنها لم تربطه بالمراجعة الداخلية وأن عينة الدراسة تختلف على عينة دراستنا وهذا وجه الاختلاف الذي سنتطرق اليه في دراستنا.

رابعا : دراسة عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر، "2010/2009". كما تدور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة بما يحقق أعلى فعالية وفائدة ممكنة للطرفين وللمؤسسة ؟ حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي في استعراضه لبقية الفصول النظرية، والفصل الاخير المتعلق بالدراسة الميدانية تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليل إلى جانب منهج دراسة الحالة.

كما خلصت هذه الدراسة الى النتائج التالية : يقوم المراجع بممارسة الرقابة السابقة واللاحقة، أما المراجع الخارجي فيمارس الرقابة اللاحقة فقط فالمراجع الداخلي بحكم تواجده اليومي في المؤسسة، أما المراجع الخارجي فإن عدد مرات نزوله الى المؤسسة لتنفيذ مهمة مراجعته محدودة وعادة تكون بعد تنفيذ الاعمال وهذا ما يستدعي ضرورة التكامل و التعاون بين الطرفين، إن النسبة الكبيرة من عملية التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية هي فيما تقدمه المراجعة الداخلية من مساعدة للمراجع الخارجي أثناء تأديته لمهامه؛

رغم التطرق الى دور المراجعة الداخلية والعلاقة التكاملية بينها والمراجعة الخارجية، إلا أنه لم يربطها بنظام الرقابة الداخلية وهذا ما سنتناوله دراستنا.

#### المطلب الثاني : الدراسات الاجنبية

- ZIANI Abdelhak ,Le Rôle de Audit Interne dans l'Amélioration de la Gouvernance d'Entreprise : car Entreprise Algériennes, These de Doctorat en Sciences Economiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014.

أولاً: دراسة زيان عبد الحق، دور المراجعة الداخلية في تحسين حوكمة الشركات "عينة من الشركات الجزائرية" أطروحة دكتوراه في علوم الاقتصاد جامعة عبد الباقي بلقايد تلمسان "2014/2013". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين حوكمة الشركات ؟ لتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل دور المراجع الداخلي في إدارة الشركة.

كما خلصت الدراسة الى النتائج التالية : توصلت الى أن الشركات الجزائرية تعطي لوظيفة المراجعة الداخلية دورا هاما في إدارة أعمالهم، وذلك من أجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية، أن تطبيق معايير المراجعة الدولية وفق مستوى استقلالية المراجعة الداخلية يمكن أن تساعد في تحقيق أهدافها، أن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر حوكمة الشركات؛ ومن الواضح أن هذه الدراسة تناولت دور وأهمية المراجعة الداخلية في المؤسسات، إلا أنها لم يربطه بنظام الرقابة الداخلية، وهذا ما ستطرق اليه في دراستنا.

- CHEKROUN Meriem, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillons d'entreprises algériennes**, These De Doctorat En Sciences De Gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014.

ثانياً: دراسة مريم شقرون، دور المراجعة الداخلية في قيادة وأداء نظام الرقابة الداخلية "عينة من الشركات الجزائرية" أطروحة دكتوراه في علوم التسيير جامعة عبد الباقي بلقايد تلمسان "2004/2003". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة :«إن وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات العامة الجزائرية وأن أداة الادارة هي نظام الرقابة الداخلية، هل أن وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها ؟». حيث تم استخدام الدراسة التجريبية للتحقيق في ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودرس على عينة من الشركات.

كما خلصت الدراسة الى النتائج التالية : أنه على الرغم من وظيفة المراجعة الداخلية هو نوع من مرحلة التعلم، إلا أنه يوفر قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة، نتائج المقابلات مع المراجعين في الشركات وجد أن المدققين الداخليين لا يعطي أهمية لظهور كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وجود عينة أخرى من الشركات وجود أن المدققين الداخليين يفضلون التركيز على كفاءة النظام.

لقد تناولت هذه الدراسة دور المراجعة الداخلية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية وكانت الدراسة الميدانية على عينة من المؤسسات الجزائرية، إلا أن دراستنا قد تناولت نفس الموضوع تقريبا لكن الدراسة تمت على عينة واحدة من المؤسسات الجزائرية.

### خلاصة الفصل الاول :

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل الذي يتضمن الاطار النظري للدراسة، تم التطرق لمجموعة من المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية من تعريف و أهميتها وكذا فرضياتها، بالإضافة الى ماهية نظام الرقابة الداخلية هذا بالنسبة للمبحث الاول حيث تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي أن عملية المراجعة الداخلية لها أثر فعال على نظام الرقابة الداخلية بحيث تعمل على منع الغش والتلاعب، وأيضا اكتشاف الأخطاء و تقييم نظام الرقابة الداخلية لاكتشاف نقاط القوة والضعف وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة، أما المبحث الثاني فكان بعنوان الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا والذي تم من خلال استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات والمتمثلة في إشكالية البحث والمهدف من الدراسة عينتها، طريقة المعالجة وكذا عرض أهم النتائج المتوصل اليها في نهاية كل دراسة تم إعطاء نقد أو إبراز إحدى جوانب المهمة في الدراسة والتي سيتم تغطيتها في دراستنا.

الفصل الثاني :

دراسة ميدانية بمطاحن الواحات

تقرت -

### تمهيد :

لقد تناولنا في الجانب النظري المراجعة الداخلية باعتبارها أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما تقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها و الإجراءات الموضوعية من طرفها. ورغبة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - وهذا نظرا لما تحتله في الاقتصاد الوطني ، فوجود المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية نظرا لكبر حجمها و تعدد العمليات التي تقوم بها و تعقدها و تشعبها.

و بما أن أهم المهام المخولة للمراجعة الداخلية هي تقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ، كان لا بد علينا أن نقوم بدراسة تقييمية للمراجعة الداخلية الخاصة بالمؤسسة ومدى تفعيلها لنظام الرقابة الداخلية ، ولهذا تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الاول : الطريقة والادوات

المبحث الثاني : النتائج والمناقشة

## المبحث الاول : الطريقة والأدوات

سنعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملائمتها مع الموضوع، ممثلة في طريقة الدراسة بالإضافة الى أدوات الدراسة .

### المطلب الاول : طريقة الدراسة

يحتوي هذا المطلب على فرعين حيث أن الفرع الأول يتناول تقديم الشركة محل الدراسة. أما الفرع الثاني فتطرقنا فيه لتحديد متغيرات الدراسة وتلخيص المعطيات.

### الفرع الاول :تقديم الشركة محل الدراسة

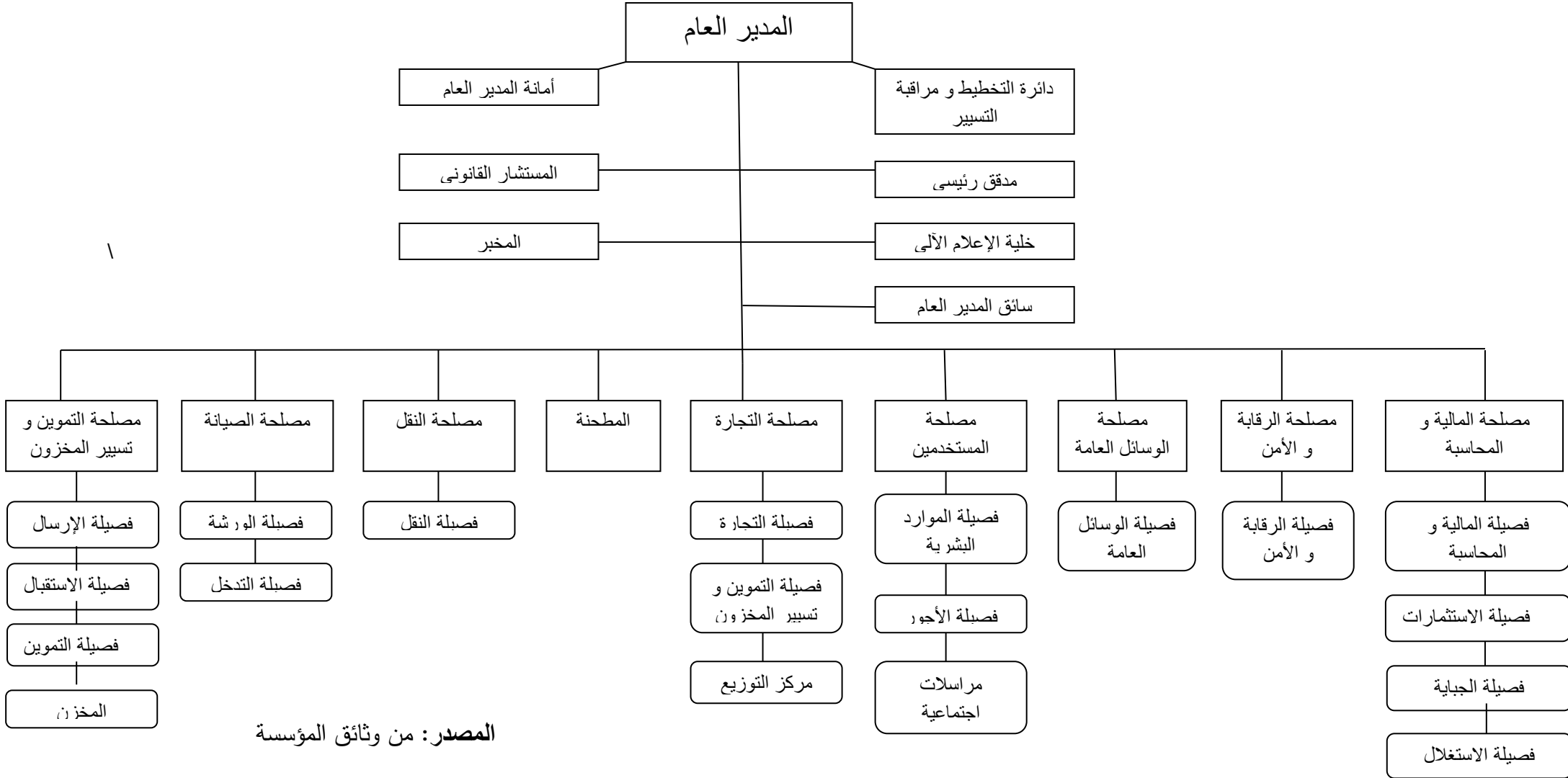
#### 1. بطاقة تعريفية عن مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت -

تعتبر مؤسسة مطاحن الواحات من أهم الوحدات الإنتاجية بتقرت، تقع في الجنوب الشرقي للبلاد وبالتحديد في المنطقة الصناعية، يحدها شمالا الديوان الوطني للتمور، ومن الغرب السكة الحديدية، وشرقا مؤسسة صناعة الحديد و الصلب ومن الجنوب المؤسسة الوطنية لأشغال البترول، تقدر مساحتها الإجمالية 61822,50 م 2، منها 935664 م 2 مساحة مغطاة، وقد تم تأسيسها طبقا للمرسوم الوزاري المؤرخ في 30/11/ 1980 وبدأت الإنتاج في 1983/05/27 برأس مال قدره 261.000.000 دج، وهذا بعد الارتفاع الدائم بالحصص العينية المقدمة خلال الاستثمارات الحاصلة، ويستمر على سير عمل المؤسسة 111 عام موزعين على مختلف المصالح وتنتمي الوحدة إلى المؤسسة الجهوية للصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها برياض سطيف، فهي تعتبر مؤسسة صناعية وتجارية . لقد تم انجاز المؤسسة من طرف الشركة السويسرية BUHLER ، وهذا بمساهمة إطرار جزائرية من معهد EIM البلدية، و يتمثل النشاط الرئيسي لمؤسسة مطاحن الواحات -تقرت- في قطاع الصناعات الغذائية ومشتقاتها، وذلك بتحويل المادة الاولية الخام المتمثلة في تحويل حبوب القمح بنوعيه الصلب واللين الى السميد والفرينة والعجائن الغذائية والكسكسي .

#### 2. دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة : تتميز مؤسسة مطاحن الواحات بهيكلها التنظيمي في شكل بسيط إلا أنه جد

محكم وهذا راجع إلى طبيعة نشاطها، حيث يشمل عدة دوائر و مصالح والتي تعمل كلها على تحقيق أهداف الشركة وتوفير أفضل منتج وذلك لتلبية متطلبات السوق.

الشكل (1-2) الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة مطاحن الواحات





✓ **المديرية العامة :** حيث يعتبر المدير العام كمسير أول وتمثل مسؤوليته في:

- الموافقة على إتخاذ القرارات؛
  - يرأس مجلس الادارة؛
  - يصادق على مختلف الوثائق والمستندات الادارية وتنظيم الاتصال بين المدير العام والوظائف والمصالح الفرعية الاخرى؛
  - تشخيص وتحليل السياسات التخطيطية.
- ✓ **خلية المراجعة الداخلية :** تنتهج المؤسسة سياسة خاصة للقيام بعملية المراجعة الداخلية ،حيث يكلف كل من المدير المالي والمدير التقني بالتنظيم والتخطيط لعملية المراجعة على شكل مهمة بصفة دورية غير محددة ،وهذا بالطبع بعد موافقة من المدير العام ،ويتشكل فريق المراجعة الداخلية من موظفين داخل المؤسسة تركز أعمالهم على فحص الاصول ومراجعة كافة أنشطة المؤسسة.

✓ **مصلحة التموين وتسيير المخزون :** تعتبر مصلحة التموين أهم مصلحة في الوحدة حيث تقوم بتموين كل مصالح وفروع المؤسسة حسب حاجياتها، إذ تعمل تحت مسؤولية الإدارة ومالية، مكلفة بتنفيذ برنامج الشراء والاستيراد ومراقبة نشاط المخازن عند كل مدخلات أو مخرجات ،وتتمثل مسؤولياتها في :

- إعداد البرامج التنبؤية للتموين وتنفيذها؛
- تحديد حاجيات ومتطلبات المؤسسة؛
- اختيار وتقييم الموردين؛
- تسيير ملفات الموردين ومتابعة الطلبيات.

❖ **المصلحة التجارية :** قوم هذه المصلحة بالتكفل بالمبيعات من مواد منتجة، وهذا عن طريق اتصالها المباشر و الدائم

بنقاط البيع ومراكز البيع (التابعة لها)، وتمثل مسؤولياتهم في :

- استقبال المواد المنتجة للاستهلاك (عن طريق تنازل من مصلحة الإنتاج)؛
- استقبال طلبات الزبائن وإرسالها إلى مصلحة الإنتاج؛
- تسليم المنتج للزبائن حسب الطلبات؛
- مراقبة كميات المداخل، المخرجات والمخزون.

### الفرع الثاني :منهجية الدراسة وطبيعة المتغيرات

أولاً: منهجية الدراسة :

❖ **المنهج الوصفي :** «في الجانب النظري» ويعتمد على وصف الظاهرة وتحليل عناصره، للوصول الى نتائج يمكن تعميمها.

❖ منهج دراسة الحالة : « في الجانب التطبيقي » لأنه يوافق طبيعة الموضوع والذي يتضمن إسقاطاً ميدانياً على مؤسسة محل الدراسة مستخدمين في ذلك أدوات المقابلة وقوائم الاستقصاء من أجل استخلاص النتائج وتحليلها.

### ثانياً: طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، تتكون من متغيرين أساسيين هما:

➤ المتغير المستقل : المراجعة الداخلية؛

➤ المتغير التابع : نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الثاني: أدوات الدراسة

تمثلت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة للإنجاز الدراسة في جانبين رئيسين هما :

#### أ- الجانب النظري :

لقد اعتمدنا في الجانب النظري من الدراسة على ما هو متوفر في من المراجع والأدبيات العربية والأجنبية من كتب و مجلات والتصفح في شبكة الانترنت، هذا فضلاً عن الدراسات السابقة التي توفرت للباحث، وساعدته في إغناء هذه الدراسة.

ب- الجانب التطبيقي : لقد استعمل الباحث عدد من الوسائل للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة من أبرزها ما يلي :

➤ المقابلة الشخصية : اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والممثلة في المراجع الداخلي و بعض رؤساء مصلحة التجارة ومصلحة التموين بمختلف مستوياتهم، وهذا للحصول على المعلومة المباشرة من أجل شرح الاسئلة للوصول الى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول الى نتائج دقيقة؛

➤ التقرير الوصفي : ويقوم على وصف مختلف الانظمة للرقابة الداخلية في المؤسسة وكيفية ملائمتها مع بيئة المؤسسة ومختلف وظائفها التي توجد بها والطريقة التي تسيير عليها؛

➤ قوائم الاستقصاء : وهي قائمة تحتوي على مجموعة من الاسئلة قمنا بطرحها على المراجع والمستجوبين من مصلحة التموين و المصلحة التجارية، وتتضمن هذه القوائم أسئلة حول المراجعة الداخلية ودورها ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

## المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة دور وأهمية المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة والهدف من هذه الدراسة هو التقرب أكثر من الواقع واختبار ما تم الوصول اليه في الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

### المطلب الاول: نتائج الدراسة التطبيقية

سنعرض من خلال هذا المطلب نتائج الدراسة المتوصل اليها بناءً على المعلومات التي تم جمعها، وتلخيصها، ومعالجتها.

### الفرع الاول: المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة

تعتبر المراجعة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات - بتقرت - مصلحة مستقلة عن باقي المصالح، يرئسها شخص مستقل وحيادي يقوم بمراجعة نشاط المؤسسة، وفي الاخير يقدم تقرير حولها؛

تعمل المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة طبقاً للمخطط سنوي يصادق عليه مجلس إدارة المؤسسة، إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية للمراجعة الداخلية للوظائف التالية:

1. مراجعة مصلحة الموارد البشرية
2. مراجعة مصلحة التموين وتسيير المخزون
3. مراجعة المصلحة التجارية
4. مراجعة مصلحة الانتاج
5. مراجعة قسم الارشيف

وكذلك مراجعة الجرد السنوي وإيقاف الميزانية السنوية الختامية وهناك مراجعة خارج المخطط تكون بأمر المدير العام أو مديرية المراجعة الداخلية للمجمع، وتخص هذه المراجعة بعض الملفات العالقة أو المستجدة، ومن تم يقوم المراجع الداخلي للمؤسسة باستغلال المخطط السنوي وجدولته مرة أخرى حسب استعدادات الوظائف (رؤساء المصالح)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول المراجعة الداخلية، 2015/03/23 (مقابلة شخصية).

❖ سير عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة : إذ تمر هذه العملية بالخطوات التالية<sup>1</sup>

1. كل سنة يتم اعداد مخطط سنوي خاص بعملية المراجعة من طرف مجلس الادارة، إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية بالوظائف المعنية المراجعة، وبعد المصادقة على هذا المخطط من طرف المجلس يستلم المراجع الداخلي رسالة مهمة مراجعة لمصلحة معينة ممضاة من طرف المدير، وعلى هذا الاساس يقوم المراجع الداخلي بالاتصال برئيس المصلحة المعنية بالمراجعة قبل يومين أو ثلاثة من تنفيذ العملية؛
  2. بعد حصول المراجع على رسالة مهمة والتفاهم مع رئيس المصلحة المعنية بالمراجعة، تأتي مرحلة العمل الميداني إذ يذهب المراجع الى المصلحة محل المراجعة، إذ يطلب الوثائق والمستندات الخاصة بالمصلحة ويقوم بفحصها وتقييمها ومدى مطابقتها للإجراءات والقوانين المعدة من طرف إدارة المؤسسة، وفي هذه المرحلة يستعين المراجع الداخلي بقائمة الاستقصاء لفحص وتقييم هذه المستندات و الوثائق للحصول على النتائج؛
  3. بعد تقييم هذه المستندات وفحصه واستخراج نقاط القوة والضعف ومعرفة الانحرافات وأسبابها، يقدم المراجع الداخلي تقرير حول وضعية هذه المصلحة مرفقة بأدلة الاثبات الى المدير العام للمؤسسة وتقرير الى مديرية المراجعة الداخلية للمجمع، وفي كل تقرير يقدم المراجع جملة من التوصيات والملاحظات فيما يخص الانحرافات التي توصل لها عن أي وظيفة أو ملف مدروس خارج المخطط، حيث يقوم بمتابعة مدى تطبيق هذه التوصيات والملاحظات بعد فترة متوسطة مدتها ثلاثة أشهر من انتهاء عملية المراجعة.
- إذ يشترط على المراجع الداخلي أن يكون ملما بالقوانين الخاصة بالعمل، بالقانون التجاري والمدني وبعض المراسيم والتشريعات الخاصة بالتسيير والمستجدات التي تطرأ عليها.

❖ أهداف المراجعة الداخلية في المؤسسة : إذ تهدف المراجعة الداخلية الى تحقيق ما يلي:

- 1- مراجعة المصلحة التجارية :
  - ضمان احترام السياسات والاجراءات الموضوعية؛
  - ضمان تحديث ملفات الزبائن (شهادات الميلاد)؛
  - ضمان مدى تطبيق السياسة التجارية.
- 2- مراجعة مصلحة الموارد البشرية :
  - ضمان تحديث ملفات العمال؛
  - ضمان احترام إجراءات تعيين و ابرام عقود العمال؛
  - ضمان احترام اجراءات التعويضات والترقية .
- 3- مراجعة مصلحة الشراء وتسيير المخزونات :
  - ضمان احترام وتطبيق الاجراءات المتعلقة بعمليات الشراء والتموين،

<sup>1</sup> بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول المراجعة الداخلية، 2015/03/25 (مقابلة شخصية)

- ضمان وجود الوثائق الثبوتية للعمليات.

### الفرع الثاني: الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

من أجل دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمطاحن الواحات اقتصرنا على دراسة وصفية لنظام (مبيعات / عملاء) و(نظام مشتريات / موردين ) بإضافة الى قوائم الاستقصاء وشبكة تقسيم المهام .

#### أولاً: التقرير الوصفي

سنقوم في هذه المرحلة بإعطاء تقرير وصفي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بمصلحة التجارة، ومصلحة التموين وتسيير المخزونات.

#### 1. التقرير الوصفي لنظام مبيعات / عملاء:

- يتم بدأ عملية البيع عندما يقدم الزبون الى المؤسسة كشف يوضح وضعيته المالية ومدى قدرته على التسديد التزاماته في حالة منحه ائتمان يتضمن آجال التسديد لفاتورة البيع وعند موافقة المؤسسة لطلب الزبون تحدد له شروط البيع؛
- ويعد موافقة الزبون لشروط البيع يودع ملفه لذا قسم المبيعات والفوترة ويقدم طلبه الى وظيفة المبيعات والتحصيل؛
- أين تقوم هذه الاخيرة بتخصيص والمصادقة على طلب الزبون ، ثم يقوم الزبون بدفع مبلغ مالي معين لحساب المؤسسة عن طريق شيك بنكي ويتحصل على وصل الدفع من طرفه؛
- يتم تقديم وصل البيع للمصلحة التجارة وتقوم بإعداد 03 فواتير للبيع؛
- ترسل نسخة من الفاتورة لمصلحة المالية والمحاسبة؛
- ونسخة أخرى يحتفظ بها في مصلحة المبيعات والتحصيل؛
- و يتحصل الزبون على الفاتورة الاصلية ويقدمها لأمين المخزن ليقوم بالتأكد من وجود المشتريات المطلوبة من طرف الزبون وتحضيرها ثم فحصها لتأكد من أنها مطابقة لفاتورة البيع ، بعد ذلك يتم تعبئتها وتغليفها وإعداد 04 نسخ من وصل الخروج؛
- ترسل نسخة منه الى وظيفة المبيعات والتحصيل؛
- نسخة أخرى تبقى عند أمين المخزن؛
- نسخة ترسل الى الزبون مع الفاتورة؛
- والنسخة الأخيرة ترسل لمصلحة المالية والمحاسبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> حنان، رئيس مصلحة التجارة، التقرير الوصفي لنظام مبيعات/ عملاء، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، 08/04/2015 (مقابلة شخصية).

2. التقرير الوصفي لنظام المشتريات /موردين

يمكن للمؤسسة أن تعتمد على عدة مصادر لتموين احتياجاتها<sup>1</sup>.

- أ. **الشراء من عند الموردون الخواص**: يتم اعداد مخطط التموين السنوي من طرف رئيس وظيفة التموين على أساس المخطط التنبؤي السنوي للمؤسسة والمصادقة عليه من طرف مجلس الادارة.
- بعد اختيار المورد يجب عليه تقديم ملفه كاملا مع عينة من القمح المراد شراؤه بالإضافة الى كل الوثائق والمستندات المتعلقة بنوعية وصحة المواد؛
  - عندما يستلم المورد أمر الشراء وتجهيز المواد وتعبئتها الى الشاحنات وارسالها الى المؤسسة؛
  - يتم الدفع للمورد عن طريق إعداد طلب الدفع بالاعتماد على المستندات التالية :
    - فاتورة الشراء الاصلية
    - كشف معاينة المواد الاولية
  - ثم اعداد طلب الدفع من طرف وظيفة التموين والمصادقة عليه من طرف رئيس مصلحة التموين وتسيير المخزونات، ثم ارسالها الى مصلحة المالية والمحاسبة من أجل التسديد والتسوية.
- ب. **الشراء من عند الديوان الوطني للحبوب (O.A.I.C)** : إن العلاقة مرتبطة بشكل مباشر مع المؤسسة الأم وإجراءات الشراء عبر الديوان الوطني للحبوب تتم من خلال قيام رئيس وظيفة التموين بإعداد برنامج التموين على أساس ما يلي :
- إن برنامج التموين الذي يتم إعداده من طرف المؤسسة يجب أن يعلم به الديوان الوطني للحبوب مسبقا؛
  - عملية نقل المواد الأولية تقع على عاتق المورد، كما يمكن تنفيذ عملية النقل من نقطة التحويل للمواد عن طريق إمكانيات النقل الخاصة بالمؤسسة؛
  - بعد وصول المواد الى المؤسسة تمر عبر الميزان الخاص بالمؤسسة، حيث يتم إعداد بطاقة الوزن وتمر بقسم مراقبة النوعية لتأكد من أن النوعية المطلوبة هي نفسها النوعية المستلمة وفي الأخير يتم إعداد وثيقة خاصة بمراقبة النوعية؛
  - رئيس فرع المواد الأولية يستقبل كميات القمح المعبر عنها في بطاقة الوزن ويقوم بإعداد قائم استلام يومية للقمح، ثم يتم تحويل هذه القائمة الى وظيفة تسيير المخزونات من أجل التسجيل والى وظيفة التموين من أجل المتابعة والرقابة من طرف معيار المواد الأولية لبرنامج تسليم القمح؛
  - كل عشرة أيام يتم إعداد كشف الاعتماد أو المعاينة بشكل مشترك بين الديوان الوطني للحبوب ومطاحن الواحات أين يتم فيها تحديد نسب أو معدل الموافقة ويتم ارفاق كشف الاعتماد بالفاتورة النهائية والاصلية ثم يتم ارسالها معا :
  - رئيس فرع المواد الاولية من أجل المعالجة الآلية؛

<sup>1</sup> رئيس مصلحة التموين وتسيير المخزونات، التقرير الوصفي لنظام مشتريات/ موردين، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، 2015/04/06(مقابلة شخصية).

- رئيس وظيفة التموين من أجل المعالجة وإعداد طلب الدفع ؛
- إن تسوية فواتير شراء القمح يتم تنفيذها في كل عشرة أيام وذلك بقيام وظيفة تسيير المخزونات بتحويل فاتورة الشراء ووصول الاستلام الخاص العشرة أيام الى وظيفة التموين من أجل إعداد طلب الدفع ؛ ثم يتم ارسال كل من الفاتورة ووصول الاستلام وطلب الدفع الى رئيس مصلحة التموين وتسيير المخزونات من أجل الموافقة عليه ؛ ثم تحويلها الى قسم الادارة والمالية من أجل الدفع نقداً او تحرير شيك.
- ثانيا :قوائم الاستقصاء وشبكة تقسيم المهام

فيمايلي سنوضح أهم القوائم التي تم استعمالها في هذا البحث

جدول رقم (2-1) قائمة استقصاء نظام مبيعات / عملاء

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا
1	هل يفترض وجود عقد أو طلبية قبل البدء في عملية البيع ؟	X	
2	هل العقود تتم بواسطة لجنة أو مصلحة معينة ؟	X	
3	هل يتم إعدادها قبل عملية البيع ؟تقرير حول النشاط ؟	X	
4	هل الوثائق المتداولة تكون مرقمة مسبقاً؟	X	
5	هل توجد رقابة لعملية ترقيم الوثائق ؟	X	
6	هل يتم تنفيذ مرقبة لتأكد من وجد الفواتير لكل الوثائق التنفيذية؟	X	
7	هل يتم تحقق من عناصر الفواتير مع عناصر العقد ؟	X	
8	هل يتم التأكد من الصحة الحسابية الفاتورة؟	X	
9	هل يتم المصادقة على الفواتير من طرف المسؤول؟	X	
10	هل يتم تنفيذ رقابة من ان كل الفواتير يتم تسجيلها؟	X	
11	هل يتم تذكير الزبائن في حالة تأخر في الدفع ؟	X	
12	هل هناك حساب مفصل لكل زبون؟	X	
13	هل توجد سياسة معدة من طرف المؤسسة تستعمل مؤونات لتحويل حقوق الزبائن المشكوك فيها وصعبة التحصيل الى ديون معدومة ؟	X	
14	هل هناك وثيقة موقعة من طرف المؤسسة تثبت ان العميل قد استلام البضاعة ؟	X	
15	هل يتم مقارنة رصيد الحسابات الاجمالية للعملاء في دفتر الاستاد مع رصيد ميزان المراجعة ؟	X	

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس التجارة.

جدول (2-2) تقسيم مهام نظام مبيعات / عملاء

الرقم	المهام	مصلحة التجارة	المدير	المدير المالي	أمين الخزينة	المحاسب
01	إمسك الطلبية	×				
02	الترخيص بإرسال البضاعة			×		
03	مراقبة البضاعة قيد الارسال	×				
04	إعداد الفاتورة	×				
05	مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة	×				
06	مقارنة وصل الارسال بالفاتورة	×				
07	إعداد القيد المحاسبي			×		×
08	التسجيل في دفتر اليومية المبيعات					×
09	التسجيل في حساب العميل					×
10	مقارنة ميزان المراجعة / حساب العملاء					×
11	إعداد كشف العملاء					×
12	إرسال احتجاجات للعملاء	×				×
13	إعطاء الأمر بتمديد فترة التسديد	×				
14	تسليم البضاعة	×			×	
15	الموافقة على شروط التسديد		×			

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة التجارة.



جدول رقم (2-3) قائمة استقصاء نظام المشتريات /الموردين

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا
1	هل يتم مراقبة كمية ونوعية البضاعة المستلمة من طرف مصلحة الاستلام؟	×	
2	هل يتم مقارنة البضاعة المستلمة كما ونوعا من طرف مصلحة الاستلام مع طلب البضاعة؟	×	
3	هل يتم مراقبة فروقات الجرد للمخزون؟	×	
4	هل يتم مراقبة الفواتير حسابيا؟	×	
5	هل يتم المقارنة بين الفواتير وطلب البضاعة ووصول الاستلام؟	×	
6	هل يتم مراقبة دخول البضاعة؟	×	
7	هل تتم مراقبة أثناء التسجيل المحاسبي و هذا بعد أو قبل التسديد؟	×	
8	هل يتم مراقبة تسجيل المشتريات والموردين كل البضاعة المستلمة وغير المفوترة؟	×	
9	هل يتم مقارنة المبالغ المدفوعة المبالغ المدونة في الفاتورة؟	×	
10	هل يتم مراقبة الموردين الدائنين؟	×	
11	هل يتم مراقبة الاجراءات التصحيحية؟	×	

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة التموين.

جدول رقم (2-4) تقسيم مهام نظام المشتريات /الموردين

الرقم	المهام	مصلحة الشراء	المدير	المدير المالي	أمين المخزن	المحاسب
01	إرسال طلب الشراء	×				
02	المصادقة على طلب الشراء	×	×		×	
03	إعداد طلبية البضاعة	×				
04	الترخيص بطلب البضاعة		×			
05	استلام البضاعة				×	
06	مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة	×		×		
07	الرقابة المحاسبية			×		×
08	التسجيل في دفتر يومية المشتريات					×
09	التسجيل في يومية الموردين					×
10	تحضير الشيكات					×
11	إمضاء وإرسال الشيكات					×
12	القيود المحاسبي					
13	متابعة دخول المشتريات					×
14	التفاوض مع الموردين	×				

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة التموين.

حتى يتأكد المراجع من مصداقية هذه الإجابات، يجب عليه اختبارها في الواقع وذلك عن طريق اختبار عينة ممثلة في الوثائق المحاسبية ومتابعة سير هذه الوثائق من بداية العملية الى غاية الانتهاء منها أي تسجيل الوثائق في الدفاتر المحاسبية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها

أولا: تحليل ومناقشة نتائج المراجعة الداخلية في المؤسسة

- من خلال نتائج المقابلة لاحظنا أن خلية المراجعة الداخلية تلعب دور مهما داخل المؤسسة وتعتبر كقيمة مضافة بالنسبة المؤسسة و ذلك لما تقدمه من مساعدة للإدارة العليا من خلال النصائح والملاحظات التي تظهر في تقرير المراجع حول وضعية المؤسسة ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات؛
- ومن خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة لاحظنا أن خلية المراجعة الداخلية تابعة للمديرية العامة ،إذن فهي تحقق أحد معايير المراجعة والتي تهدف الى استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ، وهذا ما يسمح لها بأداء مسؤوليتها والمهام المخولة لها ويساعد في تنفيذها؛
- ومن خلال المقابلة وما وجدنا داخل خلية المراجعة الداخلية أن المراجع الداخلي للمؤسسة يتمتع بالنزاهة والموضوعية في أداء مهامه وهذا نظر لخبرته الطويلة في المؤسسة ومتمكن في أداء عمله وذلك لاتباعه لمختلف المعايير سواء المتعلقة بمدى ملائمة المراجعة الداخلية لاحتياجات المؤسسة أو من حيث الآليات والمناهج التي يتبعها المراجع الداخلي عند أداء مهمته؛
- أن خلية المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتقوم بإبرازها ،لان الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي للمؤسسة هو اكتشاف نقاط قوته ونقائصه وبالتالي مدى فعاليته.
- وتظهر أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة وأداء في يد الإدارة العليا للمؤسسة، تعمل على مد الادارة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية والكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام؛

ثانيا: تحليل ومناقشة نتائج الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية

بعد اختبار الاسئلة المتعلقة بجدول استقصاء نظام الرقابة الداخلية وشبكات تقسيم المهام والتقرير الوصفي لنظام مبيعات العملاء ونظام المشتريات /الموردين ، ومن خلال الاجابات لاحظنا أن نظام الرقابة الداخلي قوي أو مقبول على العموم ، إلا أنه لا يعتبر دليل قاطع على أن النظام قوي فإنه يجب إثبات ذلك عن طريق الاختبار فيما يخص تقسيم المهام يبدو أن أغلب الاعمال مركزة بين أيدي مصلحة التجارة والمحاسب فيما يخص جدول تقسيم مهام نظام مبيعات/عملاء وفي أيدي مصلحة الشراء من خلال جدول تقسيم مهام نظام المشتريات /موردون ،وهذا يعني أن هناك خطر كبير لحدوث الاخطاء والممارسات غير القانونية بمعنى أنه يجب توزيع المهام على مجموعة من الموظفين.

ومن خلال الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية لاحظنا أن خلية المراجعة الداخلية لديها دور فعال في المؤسسة بحيث ساهمة في تقليل نقاط الضعف والعمل على الاستفادة من نقاط القوة، وهذا ما يدل على أن رؤساء المصالح يؤخذون بعين الاعتبار التوصيات والملاحظات المقدمة في تقرير المراجع الداخلي.

### ثالثا: اختبار الفرضيات

➤ **الفرضية الاولى:** تعتبر المراجعة الداخلية في المؤسسة وظيفة تقييمية مستقلة تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة ، فالمراجعة الداخلية تعمل على إظهار نقاط القوة والضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف المؤسسة وتقوم بتقديم التوصيات للإدارة العليا حتى تصل الى تصحيح هذا النظام ،والذي بشأنه تقوية البنية الهيكلية للمؤسسة ،فهذا المراجعة الداخلية تساهم في تصحيح الاخطاء المرتكبة في التسيير وهذا للوصول الى الاهداف المرجوة من طرف المؤسسة و هذا ما يثبت صحة الفرضية؛

➤ **الفرضية الثانية:** استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة يدعم قدرة المراجع الداخلي على تزويد الإدارة نحو الرقابة ،فطالما أن الرقابة تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي للوصول للأداء المخطط ،فإن ذلك يؤكد على اعتماد الادارة على المراجعة الداخلية في تحقيق عملية الرقابة ،إذ فالمراجعة الداخلية هي رقابة الرقابة الداخلية وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية؛

➤ **الفرضية الثالثة:** والتي تتمثل في أن احترام منهجية المراجعة الداخلية يعزز نظام الرقابة الداخلية ، فمن خلال دراستنا الميدانية لاحظنا أن المراجع الداخلي للمؤسسة يتبع منهجية المراجعة خطوة بخطوة مما ساهم في تفعيل وتعزيز نظام الرقابة الداخلية الذي تبين لنا أنه قوي ومقبول على العموم وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية.

### رابعا: استنتاجات

- ❖ المراجعة الداخلية تعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة من طرف الادارة؛
- ❖ المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تعمل لدى أعلى سلطة في المؤسسة؛
- ❖ نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الاجراءات والقوانين والتعليمات الموضوعة من طرف الادارة؛
- ❖ المراجعة الداخلية تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

### خلاصة الفصل الثاني :

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من دراستنا، وكان الهدف منه تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي، واختبار صحة فرضيات الدراسة التي تم وضعها .

فبدأنا أولاً بوضع الجوانب الأساسية للدراسة والمتمثلة في كل من طريقة وأدوات جمع المعلومات، التي يمكن من خلالها التوصل للمعطيات وتلخيصها ومعالجتها، وكذا تحديد الشركة محل الدراسة، ومتغيرات الدراسة، وبعد هذه الخطوة قمنا بعرض وتحليل ومناقشة النتائج التي توصلت لها دراستنا انطلاقاً من المعطيات التي تم تلخيصها ومعالجتها ، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة ويمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل لها في هذا الفصل كالتالي :

- وظيفة المراجعة الداخلية هي أداة رقابية تخدم الإدارة العليا في الشركة محل الدراسة .
- وظيفة المراجعة الداخلية في الشركة محل الدراسة تستخدم لتعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مراجعة كافة أنشطة المؤسسة.

الخاتمة العامة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها، هذا ما أدى بالمسؤولين الى ضرورة وضع نظام للرقابة الداخلية فعال كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات وأصولها من مختلف أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير، هذا التنظيم يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء لمختلف الوظائف وتحديد للمسؤوليات، وعلى أدوات رقابة ملائمة.

ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية حيث وجدنا أنها جد ضرورية في المؤسسات، كونها أداة إدارية تابعة لإدارة العليا في المؤسسة، بحيث تعمل على تقييم هذا النظام من أجل اكتشاف نقاط قوته وضعفه واستخراجها ومعرفة أسبابها، وذلك بهدف إعطاء التوصيات اللازمة والخاصة بتحسين وتطويره هذا النظام من طرف الادارة العليا.

إن اسقاط الجانب النظري على مؤسسة مطاحن الواحات قد أظهر لنا كيفية سير عملية المراجعة الداخلية ومدى أهميتها في المؤسسة، وكيف تساهم في تفعيل وتعزيز نظام الرقابة الداخلية، الذي تبين لنا أنه قوي ومقبول على العموم، وهذا ما يثبت لنا أن للمراجعة الداخلية دور فعال في المؤسسة.

وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين السابقين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات :

#### ➤ النتائج العامة المتوصل اليها فجاءت كالآتي :

- ✓ يقوم المراجع الداخلي بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة يبين فيه النتائج ويستخرج الاخطاء الموجودة، ثم يعطي نصائح وحلول وتوصيات كي يتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابية؛
- ✓ يعتمد المراجع الداخلي على مختلف القوانين و التشريعات والمراسيم والجرائد الرسمية في أداء مهمته؛
- ✓ الهدف الاساسي لنظام الرقابة الداخلية يكمن في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الاداء من جهة وعلى النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية وكذا المركز المالي الى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى؛
- ✓ إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الادارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول الى تسيير فعال للعمليات المالية والادارية التي تقوم بها هذه الاخيرة، فنظام الرقابة الداخلية وبالإضافة الى أنه أداة للتسيير، فهو أداة للوقاية والانذار عن كل ما يمكن أن يمس باستقرار المؤسسة؛
- ✓ تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الاخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها، فبالإضافة الى تقديم النصائح للمديرين في محاولة التقليل ومنع الاخطاء، تسعى المراجعة الداخلية في الاسراف والضياع الشئ الذي يزيد من المردودية ويحسن الاداء ويزيد من الكفاءة والفعالية وبالتالي زيادة الارباح المسجلة من طرف المؤسسة؛

✓ تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وحتى تتحقق هذه الوظيفة لابد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.

### ➤ الاقتراحات :

- ✓ زيادة عدد المراجعين الداخليين في المؤسسة باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبيرة الحجم؛
- ✓ يجب على الإدارة العامة وضع العديد من اللوائح والإجراءات الخاصة بنظامها الرقابي حتى يكون معلوم لدى جميع الموظفين في كافة المستويات الإدارية؛
- ✓ القيام بدورات تكوينية للمراجعين الداخليين والقيام بتأهيلهم؛
- ✓ خلية المراجعة الداخلية في المؤسسة يجب أن تخضع لسلطة المجمع.

### ➤ آفاق الدراسة :

لاشك في أن رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم القدرة لتناول كل شيء بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون جسر يربط بين البحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لأثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها :

- ✓ دور المراجعة الخارجية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
- ✓ نظام الرقابة المالية ودورها في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية؛
- ✓ الرقابة على الاداء بين مسؤولية المراجع الداخلي والمراجع الخارجي؛
- ✓ دور أنظمة الرقابة في التحكم في المخاطر.



# قائمة المراجع

### أولا :المراجع باللغة العربية

#### ➤ الكتب

1. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.
2. جربوع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
3. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، الوراق للنشر والتوزيع، عمان - الاردن، 2006.
4. داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الاولى، اتحاد المصارف العربية بيروت - لبنان، 2007.
5. رجب السيد راشد، عبد الفتاح محمد الصبح، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2000.
6. صديقي مسعود، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الاول، مطبعة مزوار، الوادي 2010.
7. عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية مصر، 1989.
8. عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزاق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.
9. فتحي رزاق السوافيري و آخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002.

#### ➤ المقابلات الشفوية :

1. بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول المراجعة الداخلية، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت 2015/03/23 (مقابلة شخصية).
2. حنان، رئيس مصلحة التجارة، التقرير الوصفي لنظام مبيعات/ عملاء، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، 2015/04/08 (مقابلة شخصية).
3. رئيس مصلحة التموين وتسيير المخزونات، التقرير الوصفي لنظام مشتريات/ موردين، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، 2015/04/06 (مقابلة شخصية).

#### ➤ المجالات:

1. أجد منذر الصابر، المحددات العشر لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة المدقق، العدد (51)، آب 2002.

#### ➤ الرسائل الجامعية : أطروحات ماجستير

1. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة (دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك )، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر 2003/ 2004
2. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2010/2009.

3. غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة ( حالة تعاونية الجيوب و الخضر الجافة بورقلة ) ،رسالة ماجستير في علوم التسيير ،فرع إدارة الاعمال ،جامعة الجزائر ،2004/2003.
4. عيادي محمد أمين ،مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة ،(دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية )رسالة ماجستير في علوم التسيير ،فرع إدارة أعمال ،جامعة الجزائر ،2008/2007،

ثانيا :المراجع باللغة الاجنبية

➤ الكتب :

1. Élisabeth Bertin, Audit interne , « Enjeux et pratiques à l'international » ,Edition d'organisation, Paris,2007 .
2. Louis GALLOIS, Théorie et pratique de l'audit interne, Éditions d'Organisation, édition N7,pris ,2009.
3. Renard Jacques, Théorie et pratique de L'audit interne , 5 édition, EYROLLES, Paris. 2010.
4. Villeneuve Jacques, LE CONTROLE INTERNE :GUIDE DE PROEDURES, Québec, Paris ,2003.

➤ البحوث الجامعية :

1. ZIANI Abdelhak ,**Le Rôle de Audit Interne dans I 'Amélioration de la Gouvernance d'Entreprise** : car Entreprise Algériennes, These de Doctorat en Sciences Economiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014.
2. CHEKROUN Meriem, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne** : cas d'un échantillons d'entreprises algériennes, These De Doctorat En Sciences De Gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014

➤ الملتقيات و المؤتمرات :

1. Monsieur Seydou Kone, **Séminaire IIA-FANAF** : L'Audit et Contrôle de Gestion dans les compagnies d'assurance, Ouagadougou, Burkina FASO- du 12au 16 novembre 2007.
2. François de BOYSSON , **Le contrôle interne comptable, levier de performance pour l'hôpital** L'exemple du centre hospitalier Guillaume Régnier .Décembre 2012 .

➤ المواقع :

1. [www.imgdz.com](http://www.imgdz.com). 24/03/2015.
2. [www.startimes.com/?t=183668405](http://www.startimes.com/?t=183668405). 25/03/2015.

الفهرس

## الفهرس

الصفحة	العنوان
III	الاهداء .....
IV	الشكر .....
V	الملخص .....
VI	قائمة المحتويات .....
VII	قائمة الجداول .....
VIII	قائمة الاشكال .....
VIII	قائمة الاختصارات والرموز .....
أ	المقدمة .....
01	الفصل الاول: الاطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية .....
02	تمهيد .....
03	المبحث الاول: عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية .....
03	المطلب الاول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية .....
03	الفرع الأول: مفهوم ومنهجية المراجعة الداخلية .....
03	أولاً: تعريف المراجعة الداخلية .....
03	ثانياً: معايير المراجعة الداخلية .....
05	ثالثاً: منهجية المراجعة الداخلية .....
07	الفرع الثاني: مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي .....
07	أولاً: المسؤوليات .....
08	ثانياً: الصلاحيات .....
09	المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية .....
09	الفرع الأول: تعريف ومكونات نظام الرقابة الداخلية .....
09	أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية .....
09	ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية .....

10	ثالثا: أهداف نظام الرقابة الداخلية.....
10	الفرع الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .....
10	أولا: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية المراجع.....
11	ثانيا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية.....
11	المبحث الثاني: الدراسات السابقة .....
11	المطلب الأول: الدراسات العربية .....
13	المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية .....
15	خلاصة الفصل الأول
16	الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمطاحن الواحات -تفرت- .....
17	تمهيد .....
18	المبحث الأول: الطريقة والأدوات .....
18	المطلب الأول: طريقة الدراسة.....
18	الفرع الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.....
20	الفرع الثاني: منهجية الدراسة وطبيعة المتغيرات.....
21	المطلب الثاني: أدوات الدراسة.....
22	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....
22	المطلب الأول: نتائج الدراسة التطبيقية.....
22	الفرع الأول: المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.....
24	الفرع الثاني: الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.....
30	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها .....
30	الفرع الأول: تحليل ومناقشة نتائج المراجعة الداخلية في المؤسسة
30	الفرع الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الوسائل المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية
32	خلاصة الفصل الثاني
34	الخاتمة
36	المراجع
39	الفهرس

