

جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة مؤسسة Soficlef

تحت إشراف الأستاذة:

قصوري ريم

من إعداد الطلبة:

أورسي سارة  
سناوي كاتيا

رقم المذكرة:

177

السنة الجامعية: 2023/2022

جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة مؤسسة Soficlef

تحت إشراف الأستاذة:

قصوري ريم

من إعداد الطالبة:

أورسي سارة  
سناوي كاتيا

رقم المذكرة:

177

السنة الجامعية: 2023/2022



## شكر وتقدير

أولا وقبل كل شي نشكر الله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل، فالحمد لله حمدا كثيرا مباركا.

أما بعد، نتوجه بخالص شكرنا وامتناننا للأستاذة الفاضلة "قصوري ريم" لقبولها الإشراف على هذا العمل، كما نحیی فیها روح التواضع و المعاملة الجيدة فجزاها الله عنا كل خير.

كما نتقدم مسبقا بجزيل شكرنا وتقديرنا إلى أعضاء اللجنة وذلك لتفضلهم بالموافقة على مناقشة هذا العمل من أجل تقييمه وتصويبه.

فالحمد لله، الذي لا يتم عمل إلا بأمره ولا توفيق إلا بحكمه، فمننا الجد والكد ومنه التيسير والنجاح، فاللهم وفقنا لما تحبه وترضاه.

## الإهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات أما بعد:

أهدي ثمرة عملي هذا إلى أغلى ما أملك في هذه الدنيا، إلى التي أنحني لها بكل إجلال وتقدير، إلى من كان دعائها سر نجاحي أُمي الغالية حفظها الله.

إلى من تعب وشقا ولم يفرط في تعليمي، إلى من أكن له مشاعر التقدير والاحترام، أبي أطل الله في عمره.

إلى أحب الناس إلى قلبي أختي وإخوتي.

إلى أُمي الثانية "وهيبة"

إلى كل أفراد عائلتي وأخص بالذكر: خالتي كريمة، أخي جمال، ياسمين.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع، وأسأل الله عزوجل أن يوفقنا لما فيه

الخير لنا.

## الإهداء

أهدي هذا العمل إلى والدتي العزيزة أطل الله في عمرها وإلى والدي رحمه الله  
وإلى أختي نسيمة.

إلى كل عائلة سناوي كبيرا وصغيرا وإلى جميع صديقاتي وطلبة الماستر تخصص  
محاسبة وتدقيق دفعة 2023.

إلى كل من ساهم بإعدادي بكلمة طيبة بعثت في روعي العمل.

كاتيا

## المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: "كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef؟ وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من المراجع الخاصة بالموضوع، كتب، مجالات وغيرها، بالإضافة إلى المقابلة الشخصية مع المراجع الداخلي، الملاحظات وقوائم الاستقصاء، للتوصل إلى مدى فعالية المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وبناء على ما سبق توصلنا أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية الهدف منها التأكد من دقة الانحرافات و كفاءة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المتبعة و كذا رفع تقارير إلى الإدارة العليا عن نقاط القوة تقديم التوصيات اللازمة لمعالجتها.

**الكلمات المفتاحية:** المراجعة الداخلية، المراجع الداخلي، نظام الرقابة الداخلية.

## Résumé :

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle joué par l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne, et cela en répondant à la problématique principale suivante : comment l'audit interne contribue à l'évaluation du système de contrôle interne dans l'entreprise Soficlef ? cela se fait en s'appuyant sur un ensemble de références sur le sujet , des livres, des magazines , et un entretien personnel avec l'auditeur interne, les observations et la liste d'enquête pour connaître l'efficacité de l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne.

Sur la base de ce qui précède, nous avons conclu que l'audit interne est un outil de contrôle interne son objectif est d'assurer l'exactitude, et l'efficacité des systèmes et procédures suivis ainsi que de soumettre des rapports à la haute direction sur les forces et les faiblesses et les divers écarts et fournir les recommandations nécessaires pour y remédier.

**Les mots clés :** Audit interne, Auditeur interne, système de contrôle interne.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
III	الملخص
IV	فهرس المحتوى
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة المختصرات
ب	مقدمة
<b>الفصل الأول: البعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية</b>	
2	تمهيد
3	<b>المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية</b>
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية
6	المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية
7	المطلب الثالث: معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية
10	المطلب الرابع: خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية
12	<b>المبحث الثاني: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية</b>
13	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
16	المطلب الثاني: أنواع ووسائل نظام الرقابة الداخلية
18	المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الرابع: مكونات نظام الرقابة الداخلية
24	<b>المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية</b>
24	المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

27	المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية
29	المطلب الرابع: مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية
30	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية</b> <b>دراسة حالة مؤسسة Soficlef</b>	
32	تمهيد
33	<b>المبحث الأول: تقديم مؤسسة Soficlef</b>
33	المطلب الأول: لمحة عامة حول مؤسسة Soficlef
35	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة Soficlef
41	المطلب الثالث: التعريف بالمصلحة المستقبلية
42	<b>المبحث الثاني: واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef</b>
42	المطلب الأول: إجراءات المراجعة الداخلية الخاصة بمؤسسة Soficlef
44	المطلب الثاني: وصف نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef
50	المطلب الثالث: أهمية المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef
51	<b>المبحث الثالث: تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef</b>
51	المطلب الأول: استقصاءات نظام الرقابة الداخلية
54	المطلب الثاني: استقصاء شبكة تقسيم المهام
56	المطلب الثالث: عرض لنتائج المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية
58	خلاصة الفصل
60	الخاتمة
63	قائمة المراجع
67	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
06	أهداف المراجعة الداخلية	01
28	العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية	02
52	قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المشتريات	03
53	قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المبيعات	04
54	شبكة تقسيم المهام لدورة المشتريات في مؤسسة <b>soficlef</b>	05
55	شبكة تقسيم المهام لدورة المبيعات في مؤسسة <b>Soficlef</b>	06

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
21	مقومات نظام الرقابة الداخلية	01
36	الهيكل التنظيمي لمؤسسة <b>Soficlef</b>	02
42	مكانة مصلحة المراجعة الداخلية في مؤسسة <b>Soficlef</b>	03

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
67	إجراءات المراجعة	01
75	برنامج المراجعة 2022	02
78	مذكرة مراجعة	03

## قائمة المختصرات

IIA	Institute of Internal Auditors
IFACI	Institute français des auditeurs et contrôleur internes
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
COSO	Committee of Sponsoring Organizations
ERP	Progiciel de gestion intégré

مقدمة

شهد العالم في الآونة الأخيرة تطورات اقتصادية وتكنولوجية معتبرة راجعة إلى تطور البنية الاقتصادية عن طريق النمو الذي شهدته مختلف المؤسسات التي أصبحت تتميز بكبرها وتعقد وظائفها و تعدد المساهمين فيها، وبالتالي بروز الحاجة إلى وجود أداة رقابية مستقلة تساعدها في القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية، وذلك من خلال التحقق من دقة التسجيلات المحاسبية والتأكد من مدى التزام العاملين بتطبيق السياسات والقواعد والإجراءات بغرض تفادي مختلف الأخطاء وحماية ممتلكاتها من حالات الغش والتلاعب، الأمر الذي أدى إلى اللجوء للمراجعة الداخلية كنشاط تقييمي مستقل نسبياً بالمؤسسة يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة.

كما يعد نظام الرقابة الداخلية أحد أهم الوسائل التي تتبناها المؤسسات في الوقت الحاضر للحفاظ على أصولها وموجوداتها، حيث يتوقف نجاح وفعالية الرقابة على مدى توفر مجموعة من الخصائص والمقومات التي تعتبر بمثابة الدعائم الأساسية لخلق نظام رقابة سليم وفعال داخل المؤسسة، وعليه فإن أي قصور في هذه الخصائص والمقومات قد يؤثر بالسلب على أدائها في حين يساهم وجوده بشكل سليم في زيادة فعالية الرقابة في تحقيق أهداف المؤسسة.

### الإشكالية:

على هذا الأساس، يمكن طرح الإشكالية التالية:

**كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef؟**

من أجل معالجة الإشكالية المطروحة، قمنا بتقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

✓ ما المقصود بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؟

✓ فيما تتمثل العلاقة بين المراجعة الداخلية و نظام الرقابة الداخلية؟

✓ كيف تعمل المراجعة الداخلية على تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef؟

### فرضيات البحث:

للإجابة على التساؤلات السابقة ومن أجل الإلمام بإشكالية البحث تم صياغة الفرضيات التالية:

✓ المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة تتم وفق منهجية دقيقة وسليمة

نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من السياسات والإجراءات للمحافظة على استقرار المؤسسة؛

✓ العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية علاقة تكاملية؛

✓ تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية.

### أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان لعدة أسباب منها:

✓ الاهتمام الشخصي بالموضوع و ارتباطه بالتخصص؛

✓ زيادة الاهتمام بموضوع المراجعة الداخلية من طرف المؤسسات في الآونة الأخيرة؛

✓ الدور الكبير الذي تلعبه المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في تحديد مكانة المؤسسة.

#### أهداف البحث:

تتمثل الأهداف المنتظرة من تناولنا لهذا البحث:

- ✓ إبراز أهمية المراجعة الداخلية ودورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ التعرف أكثر على المراجعة الداخلية، والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة؛
- ✓ التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
- ✓ تحديد العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؛

#### أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث المختار في أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها نظرا للدور الذي تلعبه في المحافظة على ممتلكات المؤسسة واستمراريتها ورفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية وزيادة فعاليته، من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة.

**حدود البحث:** تتمثل حدود البحث في:

**الحدود الموضوعية:** دراسة موضوع دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

**الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في مؤسسة **Soficlef** بسي مصطفى، بومرداس.

**الحدود الزمانية:** تمت هذه الدراسة خلال الموسم الدراسي 2023/2022 في الفترة الممتدة من شهر فيفري إلى شهر ماي.

#### صعوبات البحث:

من الصعوبات التي واجهتنا في هذا البحث نذكر:

- ✓ إجراء التريص لمرة واحدة فقط.
- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات الكافية.

#### أدوات البحث:

تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات وهي:

#### في الجانب النظري:

- ✓ كتب متخصصة في موضوع المراجعة الداخلية، الرقابة الداخلية.
- ✓ رسائل أكاديمية متعلقة بموضوع البحث.
- ✓ مجلات لها علاقة بالموضوع.

#### في الجانب التطبيقي:

- ✓ المقابلات الشخصية مع المراجع الداخلي للمؤسسة.
- ✓ الملاحظة، قوائم الاستقصاء.
- ✓ وثائق المؤسسة.

#### منهج البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره منهجا ملائما لمثل هذه المواضيع، وهذا في الجانب النظري. أما في الجانب التطبيقي، فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة عند إسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية في مؤسسة **Soficlef**.

#### الدراسات السابقة:

نذكر بعض منها كالآتي:

➤ دراسة بعنوان " دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن **ENAP**، مذكرة ماستر، جامعة البويرة، قارة سهام، 2018، كانت إشكالية هذه الدراسة تتمحور حول هل للمراجعة الداخلية دور في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن، وقد هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الدور الذي يؤديه المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، كما توصلت الدراسة أن المراجعة الداخلية تعتبر العنصر الأساسي والمهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية ومراقبة تنفيذ إجراءاتها.

➤ دراسة بعنوان " دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة لمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب **ALFA PIPE** غرداية، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، ادريس قدرى، 2018، كانت إشكالية هذه الدراسة تتمحور حول إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة المراجع الداخلي في تحسين أداء المؤسسة وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، كما توصلت الدراسة أن المراجعة الداخلية تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب **ALFA PIPE** وذلك باكتشاف نقاط القوة والضعف وتقديم التوصيات للإدارة العليا.

➤ دراسة بعنوان "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية"، رسالة ماجستير، جامعة بومرداس، بربح بلال، 2015، تتمحور إشكالية الدراسة حول ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي، وقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف أكثر على المراجعة الداخلية، المراجع الداخلي، والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة، كما توصلت هذه الدراسة أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي و تستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة.

#### هيكل البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة، حاولنا تقسيم البحث إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي، يتعلق الفصل الأول بالبعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، حيث قسم إلى ثلاث مباحث بدءا بتقديم المراجعة الداخلية ثم المرور إلى عموميات حول نظام الرقابة الداخلية واختتام الفصل بتقييم نظام الرقابة الداخلية. أما في الجانب التطبيقي، فتعلق بإسقاط الدراسة النظرية على دراسة حالة تتعلق بمؤسسة **Soficlef** وهذا من خلال تقديم المؤسسة مرورا بواقع المراجعة الداخلية في مؤسسة **Soficlef** واختتام الفصل بتقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

## الفصل الأول:

البعد النظري للمراجعة الداخلية

ونظام الرقابة الداخلية

### تمهيد:

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفة مهمة في أي مؤسسة كانت، حيث تعمل على الفحص والتقييم المستمر للأنشطة الداخلية للمؤسسة، وذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعية بهدف حماية أصولها والمحافظة عليها وتحسين أداء العاملين فيها والتحقق من مدى التزامهم بالسياسات والخطط المحددة من قبل الإدارة للوصول إلى تحقيق الأهداف المرسومة. إذ يتوقف عمل المراجعة الداخلية على تفاعل إجراءاتها مع ضوابط نظام الرقابة الداخلية من أجل اكتشاف نقاط قوته وضعفه وبالتالي مدى فعاليته.

وبناء على ما سبق، سيتم دراسة هذا الفصل انطلاقاً من المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية.

المبحث الثاني: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

### المبحث الأول: تقديم المراجعة الداخلية

تعد المراجعة الداخلية من الوظائف الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات وتقييمها والمساعدة في الحصول على معلومات ذات مصداقية، فهي أحد أهم الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة.

#### المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية

قبل التطرق إلى ماهية المراجعة الداخلية نقوم بتعريف المراجعة بصفة عامة على أنها عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما. ويجب أن تتم عملية المراجعة بواسطة شخص فني مستقل محايد.<sup>1</sup>

#### أولا: لمحة تاريخية حول المراجعة الداخلية

تعود بداية الاهتمام بالمراجعة الداخلية إلى عام 1941 حيث تم إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للمراجعة الداخلية، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير المراجعة الداخلية واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير المراجعة الداخلية عن طريق بذل الجهود المختلفة من أجل المضي قدما بهذه المهنة، حيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات المراجع الداخلي.

وفي عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها وفي عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه مراجعة للأعمال و السجلات، تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا، وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض.

وتعتبر أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في المراجعة الداخلية، وفي عام 1979 انتهت اللجان من أعمالها و قدمت تقريرا بنتائج دراستها و تم التصديق عليها ، وهذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي و الجهات التابعة له.

في عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة المراجعة الداخلية الصادر عن (IIA) ثم تمت صياغة دليل جديد لتعريف المراجعة الداخلية عام 1999 من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي وتم تعريف نشاط المراجعة الداخلية على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي ومستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات و الخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصى.

<sup>1</sup> حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص15.

وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة المراجعة الداخلية وتم تعريف المراجعة الداخلية على أنها نشاط تآكيدي مستقل و موضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه.<sup>1</sup>

### ثانياً: تعريف المراجعة الداخلية

تعددت التعاريف المعطاة للمراجعة الداخلية بتعدد المختصين والهيئات المهتمة بها، والتي نذكر منها مايلي:

• عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) على أنها: وظيفة يؤديها موظفين من داخل المؤسسة وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط و السياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سلمية ومعلوماتها دقيقة وكافية.<sup>2</sup>

• عرف المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين (IFACI): المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، وهذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى.<sup>3</sup>

• المراجعة الداخلية هي عبارة عن وظيفة تقييم مستقلة تنشأ داخل المؤسسة بهدف حماية خدمتها عن طريق فحص وتقييم أنشطتها، وتهدف إلى مساعدة أعضاء المؤسسة على تحمل مسؤولياتهم بطريقة فعالة، وذلك عن طريق تزويدهم بالتحليلات والتقييمات للأنشطة التي تمت مراجعتها وتقييم التوصيات والاستشارات والمعلومات المتعلقة بتلك الأنشطة، وتهدف كذلك إلى تعزيز رقابة فعالة بتكلفة معقولة.<sup>4</sup>

• عرفت أيضا على أنها: نشاط تآكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها. وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة، والتوجيه.<sup>5</sup>

من التعاريف السابقة، نستنتج أن المراجعة الداخلية هي عبارة عن وظيفة مستقلة بداخل المؤسسة، مكلفة بالفحص والتحقق من مدى احترام وتطبيق الإجراءات التي وضعتها الإدارة.

<sup>1</sup> محمد مصطفى نعمات، إدارة البنوك، دار الابتكار للنشر والتوزيع، جامعة القدس المفتوحة، 2016، ص، ص، 229، 230.

<sup>2</sup> السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية، دار الكتاب الحديث، 2008، ص140.

<sup>3</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص15.

<sup>4</sup> نادر شعبان إبراهيم السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص138.

<sup>5</sup> خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص36.

### ثالثاً: أهداف المراجعة الداخلية

يمكن تلخيص أهم أهداف المراجعة الداخلية فيما يلي:

**هدف الحماية:** يمثل هدف الحماية الهدف التقليدي للمراجعة الداخلية حيث كان التركيز في الماضي ينصب على هذا الهدف حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف إلى حماية المؤسسة من الاختلاس والسرقة، وعلى ذلك ينصب دور المراجع الداخلي على:

• التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها؛

• حماية أصول المؤسسة؛

• التأكد من الملاءمة بين أساليب القياس والسياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعية؛

• التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة؛

• التأكد من إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

**هدف البناء:** مع تطور مفهوم المراجعة الداخلية ظهر هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية، ويتحقق هدف البناء من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من فحص<sup>1</sup>.

ولتحقيق هذه الأهداف تقوم المراجعة الداخلية بعدة خدمات في المؤسسة أهمها:

**خدمات وقائية:** وهي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي في الشركة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول و الممتلكات من السرقة أو الاختلاس، وحماية السياسات المختلفة في الشركة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.

**خدمات تقييمية:** تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال قياس و تقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، وقد يستخدم نفس أدوات المراجع الخارجي بالتعاون معاً لتسيير مهمة كل منهما.

**خدمات إنشائية:** وهي تتمثل في مساعدة المراجع الداخلي لإدارة الشركة بتوفير البيانات الملائمة في مجال الأنظمة الموضوعية داخل الشركة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.

**خدمات علاجية:** تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها والتوصيات التي يتضمنها تقرير مراجعة الخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج خلل في نظم المؤسسة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> نادر شعبان إبراهيم السواح، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 140، 141.

<sup>2</sup> مختاري فتيحة، مراد مسعود سعداوي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية و انعكاساته على حوكمة

الشركات، مجلة دوليات جامعات بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد 6، العدد 1، ص- ص5، 6.

و نقوم بإيجاز أهداف المراجعة الداخلية من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم(1):أهداف المراجعة الداخلية**

هدف البناء	هدف الحماية
<p>و يعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة. وعلى ذلك يعمل المراجع الداخلي بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية أيضا:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعه؛</li> <li>- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛</li> <li>- اقتراح بتطوير و تحسين الأداء.</li> </ul>	<p>حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعه مسبقا لكل من:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- سياسات الشركة؛</li> <li>- الإجراءات المحاسبية؛</li> <li>- نظم الضبط الداخلي؛</li> <li>- سجلات المؤسسة؛</li> <li>- قيم المؤسسة؛</li> <li>- أنشطة التشغيل.</li> </ul>

**المصدر:** فتحي رزق السوافيري وآخرون، **الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية**، دار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2002، ص46.

### المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية

تقسم المراجعة الداخلية إلى قسمين رئيسيين هما:

#### 1- المراجعة المالية

يقصد بها فحص القوائم المالية والسجلات والعمليات المتعلقة بها الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما قصد الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك المؤسسة. ويهدف المراجع الداخلي من خلال القيام بهذه العملية إلى التأكد من صحة تسجيل جميع البيانات المالية من ناحية، ومن تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من ناحية أخرى، وهذا لتمكين الإدارة من الاعتماد عليها في رسم السياسات و اتخاذ القرارات الإدارية، ويعتمد المراجع الداخلي في هذا على: المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية.

#### 2- مراجعة العمليات

إن الهدف الأول للمراجعة تمثل في حماية ممتلكات المؤسسة ليتوسع مجال اهتمام هذه الأخيرة بشكل تدريجي ليشمل ضمان ديمومة، فعالية وفاعلية الرقابة على تنفيذ الاستراتيجية و تطبيق السياسات بغرض

تحقيق الأهداف المسطرة، وهذا ما شكل الوجهة العلمية للمراجعة، و التي يمكن تعريفها بأنها: "الفحص النظامي لنشاطات المؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار غاياتها و أهدافها" وهي بذلك تهدف إلى:

- التأكد والتحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية وكذلك إجراءاتها؛
- تطوير وتحسين العمليات بتطبيق سياسات الإدارة العليا؛
- تقييم مدى ملائمة الموارد والمناهج مع الأهداف المسطرة.

وتتخذ مراجعة العمليات عدة أشكال لا يمكنها الانفصال عن بعضها البعض في تطبيقها، وهي مدمجة كاملة في مهمة المراجعة وهي كالتالي:

• **مراجعة المطابقة:** في هذا النوع من المراجعة، يتأكد المراجع الداخلي من مدى توافق وتطابق الأداء الفعلي للأعمال التي قامت بها المستويات الإدارية المختلفة مع ما رسمته الإدارة العليا من سياسات، و ما سطرته من خطط، وما اتخذته من قرارات.

• **مراجعة الفعالية:** نجد أن مراجعة الفعالية تعني تقييم السياسات و الخطط و الإجراءات و غيرها، للتأكد من أنها تحقق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة. وفي هذا النوع من المراجعة نجد المراجع الداخلي لا يملك مرجع واضح و محدد يستند إليه، بل يقوم بعمله التقييمي معتمدا على قدراته العلمية، وخبراته العملية في التعامل مع مختلف الأنشطة داخل المؤسسة.

• **مراجعة الاستراتيجية:** تسمى أيضا بمراجعة المديرية، ويفحص المراجع في هذه الحالة الانسجام العام بين مجموع سياسات واستراتيجيات المؤسسة مع المحيط الذي تنشط فيه.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية

أصدر معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية معايير المراجعة الداخلية سنة 1978، حيث تنقسم إلى خمسة أقسام أساسية تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم، وتتمثل تلك الأقسام الخمسة في:

- الاستقلالية
- العناية المهنية
- نطاق العمل
- أداء أعمال المراجعة
- إدارة قسم المراجعة

ونتناول فيما يلي ملخصا لمعايير المراجعة الداخلية بأقسامها الخمسة:

<sup>1</sup> كربوعة أسماء، فعالية أداء المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012/2011، ص- ص 30-31.

### أولاً: استقلالية المراجع الداخلي

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوط بها ، ويجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة،<sup>1</sup> حيث تضمن جانبين رئيسيين و الموضحين كما يلي:

#### 1- مكانة المراجع الداخلي في المؤسسة: من حيث تحديد ما يلي:

- المستوى الإداري التابع له المراجع؛
  - الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية؛
  - سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع؛
- ولاشك أن تبعية المراجع الداخلي مباشرة لمجلس الإدارة في المؤسسة يتيح له فرصة الاتصال مباشرة بالإدارة بعيداً عن أي ضغط من الأقسام و الإدارات الأخرى.

- تحديد احتياجات قسم المراجعة الداخلية من الأفراد و من الأموال أو الأدوات المختلفة ويتم ذلك سنوياً.

#### 1-2- الموضوعية: والتي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال مايلي:

- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية؛
- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم؛
- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر؛
- عدم قيام المراجع بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى؛
- عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى إلى قسم المراجعة الداخلية بمراجعة أعمال سبق لهم القيام بها؛
- مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير.<sup>2</sup>

#### ثانياً: العناية المهنية:

ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية:

❖ 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، والتي يتوفر فيها قدرًا مناسباً من التعليم لممارسة هذه الوظيفة.
- **الخبرة العلمية:** بمعنى أنه يجب أن يمتلك العاملين في إدارة المراجعة الداخلية خبرة علمية كافية تمكنهم من القيام بأعمال المراجعة بكفاءة وفاعلية.
- **الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية:** فيجب على المراجع الداخلي أن يكون فاهماً ومتقيداً بالمعايير المهنية عند ممارسة أعمال المراجعة.

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون ، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 102، 103.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، 2007،

- دراسة وفهم العلوم السلوكية: حيث يجب على المراجع الداخلي أن يكون لبقا وبارعا في تعامله مع الأفراد و الاتصال بهم بفاعلية.

- توافر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق و المحافظة على السرية.<sup>1</sup>

### ثالثا: نطاق العمل

ويتضمن الجوانب التالية:

أ- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها والتي تتمثل في:

- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها؛

- دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة؛

- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل؛

- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين و السياسات والإجراءات.

ب - فحص مدى جودة وفاعلية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية.<sup>2</sup>

### رابعا: أداء أعمال المراجعة

نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية " على ضرورة أن يشمل عمل المراجعة تخطيط المراجعة،

فحص وتقييم المعلومات، إبلاغ نتائج المراجعة، ثم المتابعة".

وعلى ذلك يجب على المراجع الداخلي أن يخطط لعملية المراجعة الداخلية ويتوصل إلى النتائج بطريقة

سليمة، ويجب عليه أن يقوم بفحص وتقييم المعلومات والتحقق من مدى صحتها وإعداد التقارير اللازمة في

الوقت المناسب عن العمليات التي قام بمراجعتها ورفعها على المختصين، وأخيرا متابعة التوجيهات والملاحظات

التي لاحظها من جراء عملية المراجعة.<sup>3</sup>

### خامسا: إدارة قسم المراجعة

تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يتولى المدير على إدارة المراجعة الداخلية إدارتها بطريقة

مناسبة، ويكون مسؤولا عن تلك الإدارة بحيث:

- تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة و المسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة؛

- تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية.

- تتمشى جميع أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية وحتى يتمكن هذا

المدير من إدارتها بما يحقق تلك الأهداف العامة فإنه يجب أن تكون:

- تكون لديه لائحة بأهداف و سلطات و مسؤوليات الإدارة؛

- يقوم بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات الإدارة؛

<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية التعاقدية، رسالة مقدمة ضمن

متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010/2009، ص46.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص133.

<sup>3</sup> ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص55.

- يوفر سياسات و إجراءات مكتوبة تكون مرشدا للعاملين معه في الإدارة؛
- يضع برنامجا لاختيار وتطوير الموارد البشرية في إدارة المراجعة الداخلية؛
- يقوم بالتنسيق بين جهود كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي؛
- يقوم بوضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال الإدارة، وتقييم أعمالها بصفة مستمرة.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية

تتم عملية المراجعة الداخلية من خلال ثلاثة مراحل أساسية هي: المرحلة التحضيرية، المرحلة التنفيذية ومرحلة الاستنتاج.

#### أولاً: المرحلة التحضيرية

تهدف هذه المرحلة إلى إعداد كل الأعمال التحضيرية قبل الانتقال إلى التنفيذ، وتتطلب من المراجع القدرة على القراءة، التركيز و الفهم للتوصل إلى المعرفة التامة بالمؤسسة، لتحديد مكان وجود المعلومات المفيدة، والأطراف التي يمكنها أن تساعد في ذلك، وهي مرحلة ضرورية وهامة يجب البدء بها، وقد حدد المعيار رقم 2200 من المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية ضرورة ووجوب إعداد خطة لكل مهمة وذلك بتحديد نطاقها، مجالها الزمني والموارد اللازمة لتنفيذها، وتتمثل خطوات المرحلة التحضيرية في:

#### • الأمر بالمهمة:

هو ذلك التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة المراجعة الداخلية، والذي يكون في شكل وثيقة مكتوبة بهدف إعلام المسؤولين وكل الأطراف المرتبطة بعملية المراجعة عن بدأ العملية، وتتمثل أهم النقاط التي يجب أن يتضمنها الأمر بالمهمة في:

- تحديد النشاطات و الوظائف المعنية بعملية المراجعة؛
- تحديد نطاق كل مهمة و الأهداف المنتظرة منها؛
- تحديد المنهجية المستعملة في كل مهمة؛
- تحديد المجال الزمني و الموارد المخصصة لكل مهمة.

#### • مرحلة الدراسة:

في هذه المرحلة يقوم المراجع الداخلي بوضع برنامج مراجعة مبني على المخاطر لتحديد أولويات المهمة بما يتلاءم مع أهداف المؤسسة، وذلك انطلاقاً من جمع المعلومات التي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة والحصول على نظرة أولية حول المصلحة المراد مراجعتها، وبعد دراسة هذه المعلومات وتحليلها يقوم بإعداد جدول يحتوي على نقاط القوة والضعف ترتب فيه المخاطر حسب درجة تأثيرها على المؤسسة، وهذا الجدول يسمح بتحضير التقرير التوجيهي، الذي من خلاله يتم تحديد نطاق مهمة المراجعة و التركيز على المهام التي فيها درجة مخاطر كبيرة، وبعدها يتم تحضير برنامج العمل و عرضه على الإدارة العامة للمصادقة عليه.

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص، ص 107، 108.

### ثانيا: المرحلة التنفيذية

ينتقل المراجع الداخلي في هذه المرحلة إلى الميدان للقيام بأعمال المراجعة، وتبدأ هذه المرحلة بالاجتماع الافتتاحي ثم الدخول في العمل الميداني.

#### • الاجتماع الافتتاحي

يتم عقد هذا الاجتماع في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته، بين الفريق المكلف بالمهمة و مسؤول النشاط محل المراجعة، ويتناول هذا الاجتماع عدة نقاط منها:

- التذكير بالأهداف العامة للمراجعة؛
- دراسة و تحليل التقرير التوجيهي ومناقشته؛
- تحديد المواعيد والأشخاص الذين سيتعامل معهم المراجع؛
- تحديد الشروط المادية للمهنة؛
- التذكير بالإجراءات الميدانية خلال عملية المراجعة.<sup>1</sup>

#### • العمل الميداني:

هي مرحلة الانطلاقة الرسمية لعملية المراجعة وهذا بتطبيق برنامج العمل في الواقع الميداني، وقد نصت المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية عدة معايير بخصوص ذلك منها:

المعيار رقم 2300 - تنفيذ المهمة - " يجب أن يقوم المراجع الداخلي بتحديد و تحليل و تقييم و توثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة".

المعيار رقم 2320- التحليل و التقييم- " يجب على المراجع الداخلي أن يؤسس استنتاجاته ونتائجه وفقا لمجموعة من التحاليل و التقييمات المناسبة".

المعيار رقم 2340 - الإشراف على المهمة-: " يجب أن تكون مهام المراجعة محل إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف و ضمان الجودة و تطوير كفاءات الفريق"

في هذه المرحلة يتم إجراء المقابلات، الاختبارات، المقارنات وغيرها من تقنيات المراجعة بغرض جمع الأدلة الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

### ثالثا: مرحلة الاستنتاج

بعد الحصول على كل المعلومات الكافية و الانتهاء من العمل الميداني، يعود المراجعون الداخليون إلى مكاتبهم من أجل إعداد مشروع تقرير المراجعة، والذي يتم عرضه و مناقشته في اجتماع الإقفال للمصادقة عليه

<sup>1</sup> برايج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، دراسة عينة من المراجعين الداخليين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2014/2015، ص، ص، 61، 62.

مع عرض الملاحظات والنتائج المتوصل إليها ليصبح نهائياً و يرسل إلى كل الأطراف المعنية، وتتمثل خطوات مرحلة الاستنتاج في:

### • مشروع تقرير المراجعة الداخلية

في بداية مرحلة الاستنتاج يأخذ التقرير صفة مشروع لأنه ليس كامل ولم يتم المصادقة عليه بعد، كما أنه لم يتم طرحه على المصلحة التي تم مراجعتها لأخذ بعين الاعتبار ملاحظاتها و توصياتها.

### • اجتماع الإقفال

يحضر هذا الاجتماع نفس الأشخاص الذين شاركوا في الاجتماع الافتتاحي، ويتم فيه عرض وتقديم النقاط الأساسية الواردة في المشروع الأولي، مناقشتها والمصادقة عليها، ويقوم اجتماع الإقفال على مجموعة من المبادئ منها.

- يجب أن يناقش كل ما يكتب في التقرير مع الأشخاص الذين تم مراجعة أعمالهم، مع عرض كل الوثائق وعناصر الإثبات دون أي تحفظ؛

- لا يجب توزيع أو نشر مشروع التقرير مالم ينتهي هذا الاجتماع؛

- يجب على المراجع مراعاة تقديم التوصيات و ترتيبها حسب درجة أهميتها.

### • إصدار التقرير النهائي

بعد مناقشة المشروع الأولي للتقرير و المصادقة عليه يصبح نهائياً، وفيما يخص هذا التقرير النهائي فقد نصت المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في المعيار رقم 2420 -جودة التبليغات- على "يجب أن تكون التبليغات صحيحة، موضوعية، موجزة، بناءة، كاملة وفي أوانها". وعلى المراجع الداخلي الإفصاح إما عن حالة التوافق و هذا في حالة ما إذا احترمت المصلحة محل المراجعة كل القواعد والسلوكيات والمعايير الواجب التقيد بها، أو عن عدم التوافق وهذا في حالة ما إذا خالفت هذه المصلحة ذلك.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية من النظم الرئيسية والهامة التي تتركز عليها المؤسسة لضمان استمرار نشاطها وتحقيق أهدافها، بغية اكتشاف مواطن القوة والضعف لتزويد مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة فهو مرآة التي تعكس وضع المؤسسة من مختلف جوانبها.

### المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

سنتطرق في هذا المطلب إلى العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى تعريفه وأهدافه.

<sup>1</sup> براج بلال، مرجع سبق ذكره، ص، ص 63، 64.

أولاً: العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية واتساع نطاقها

لقيت أنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة عناية كبيرة واهتماماً بالغاً من المحاسبين والمراجعين وإدارة المؤسسات، وقد ساعد على ذلك عدة عوامل يمكن إيجازها فيما يلي:

### 1- تزايد نطاق المؤسسات وحجمها

مما أدى إلى تعقد وتشعب هياكلها التنظيمية، وحتى يمكن مراقبة العمليات بفاعلية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي توفر فيها درجة عالية من الثقة.

### 2- اضطراب الإدارة التي تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية

وهذا يكون واضحاً في الشركات المساهمة حيث انفصال أصحاب رؤوس الأموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرة عددهم وتباعدهم، ولذلك يراهم ممثلين في العينة العامة للمساهمين يسندون الإدارة إلى جزء منتخب منهم (مجلس الإدارة) وهذا المجلس غير قادر على إدارة الشركة بمفرده، لذلك يقوم بتفويض السلطات إلى إدارات الشركة المختلفة والإخلاء مسؤوليته أمام المساهمين يقوم بتحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق وسائل ومقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى اطمئنان مجلس الإدارة على سلامة العمل داخل المؤسسة.

### 3- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

لا بد لإدارة المؤسسة من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطه من أجل اتخاذ المناسب واللائم من القرارات لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة المؤسسة في المستقبل ولذلك لا بد من وجود نظام رقابة سليم يطمئن الإدارة على صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.

### 4- مسؤولية الإدارة عن حماية موارد المؤسسة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام

يجب على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها في منع الأخطاء والغش وسوء الاستخدام.

### 5- حاجة مؤسسات الحكومة وإدارتها إلى بيانات دقيقة

تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة عن المؤسسات المختلفة العاملة داخل البلد، لتستعملها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية و التسعير وغير ذلك، فإذا ما طلبت هذه المعلومات من مؤسسة ما، عليها تحضيرها بسرعة ودقة وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قويا ومتماسكا.

### 6- تطور إجراءات المراجعة

لقد تحولت عملية المراجعة من كاملة تفصيلية إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية، ذلك الأسلوب الذي يعتمد في تقرير حجمه وكمية اختباره على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المؤسسة المعنية.<sup>1</sup>

### ثانياً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف المعطاة لنظام الرقابة الداخلية بتعدد الجهات المهتمة بالموضوع، وفيما يلي بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

- عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاية الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".<sup>2</sup>
- حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فإن الرقابة الداخلية تشمل "تخطيط التنظيم الإداري بالمؤسسة وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات تستخدم داخل المؤسسة للمحافظة على أصولها واختبار دقة البيانات المحاسبية بها ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعمالها، وتشجيع تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة".<sup>3</sup>
- عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية بأنه كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول واكتشاف الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب.<sup>4</sup>
- الرقابة الداخلية هي مجموع الضمانات التي تساهم في توجيه المؤسسة، وتهدف إلى ضمان المحافظة على الأصول، ونوعية المعلومات وحمايتها من جهة وإلى تطبيق تعليمات الإدارة وتدعيم تحسين الأداء من جهة أخرى، وتتبع طرائق كل نشاط وإجراءاته من داخل المؤسسة للمحافظة على استمراريتها.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص-ص، 13-15.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2012، ص192.

<sup>3</sup> حامد طلبة محمد أبو هيب، أصول المراجعة، زمزم ناشرون وموزعون، الأردن، الطبعة الأولى، 2012، ص26.

<sup>4</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 2006، ص207.

<sup>5</sup> أحمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2017، ص111.

انطلاقاً من التعاريف السابقة، نستنتج أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة من أجل العمل على ضمان التحكم في وظائف المؤسسة، بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها.

### ثالثاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

من خلال التعاريف السابقة ذكرها لنظام الرقابة الداخلية يمكن حصر الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام فيما يلي:

#### 1- التحكم في المؤسسة

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

#### 2- حماية الأصول

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

#### 3- ضمان نوعية المعلومات

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، غير أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبي الذي يتصف بالخصائص التالية:

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

### 4- تشجيع العمل بكفاءة

إن إحكام نظام للرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات و فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أنواع ووسائل نظام الرقابة الداخلية

نتيجة اختلاف الزاوية التي ينظر منها إلى نظام الرقابة الداخلية تقسم هذه الأخيرة إلى ثلاث أنواع كما تعتمد على مجموعة من الوسائل لتحقيق أهدافها المرجوة.

#### أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية

هناك ثلاث أنواع للرقابة الداخلية وهي كالاتي:

#### 1- الرقابة الإدارية

وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل الكشوفات الإحصائية ودراسات الوقت والحركة، وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة والموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين.

#### 2- الرقابة المحاسبية

وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المنبثقة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال إتباع نظام القيد المزدوج و استخدام حسابات المراقبة وإتباع موازين المراجعة الدورية وإتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول، وجود نظام مستندي سليم ونظام التدقيق الداخلي، وفصل الواجبات بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.<sup>2</sup>

#### 3- الضبط الداخلي

ويشمل الخطة التنظيمية و جميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص-ص، 90-92.

<sup>2</sup> أحمد قايد نورالدين، مفاهيم في الرقابة الداخلية، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2017، ص، ص، 98، 99.

<sup>3</sup> مصطفى صلاح سلامة، الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010، ص16.

### ثانياً: وسائل نظام الرقابة الداخلية

تستخدم الرقابة الداخلية عدة وسائل منها:

#### 1- الخطة التنظيمية

تعتبر الخطة التنظيمية أحد الوسائل الأساسية التي تستطيع من خلالها ترجمة السلوك التيسيرية للمؤسسة في الفترات القادمة سواء كان يحوي قرارات استراتيجية، فنية أو تكتيكية، لذلك يمكن أن تنظر إلى هذه الوسيلة بعمق من خلال إبراز فيها الإمكانيات المادية والبشرية الممكنة من تحقيق ما تصبوا إليه المؤسسة. إلا أنه ينبغي تبني هذه الخطة على ضوء الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديرية التي تتكون منها المؤسسة.

يمكن أن تحدد أهم العناصر التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية:

- تحديد الأهداف الدائمة والظرفية (طويلة، متوسطة، قصيرة الأجل) للمؤسسة؛

- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛

- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط وقسم.

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 و الأنشطة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت إحصائي أو مالي؛

- حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني داخل المؤسسة.

#### 2- الطرق والإجراءات

إن تحقيق الأهداف العامة لنظام الرقابة الداخلية لن يكون بمعزل عن تحقيق الأهداف الفرعية وعلى رأسها ضمان دقة وصدق المعلومات المحاسبية، من خلال السهر على احترام المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً و الالتزام بخطوات المعالجة المحاسبية واحترام إجراءات هذا النظام.

فباعتبار أن الوظيفة المحاسبية وظيفية ارتكازية من خلال تأثيرها بنتائج الأعمال في الوظائف الأخرى بات من الضروري الحث على الالتزام الصارم بالطرق المستعملة في الوظائف المختلفة الأخرى، سواء من ناحية

تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق وإلى 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 إنجازه من خلال قياس العناصر التالية:
- درجة مصداقية المعلومات المقدمة؛
  - مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية؛
  - احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يبني نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات، والتي تساعد في فعالية وإنجاح وتحقيق الأهداف التي وضع من أجلها وتتمثل هذه المقومات في المقومات المحاسبية والمقومات الإدارية والتي سنفصلها في ما يلي:

#### 1- المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية

يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من العناصر يمكن تبين أهمها على النحو التالي:

##### • المعارف المحاسبية

تمثل مجموع المعارف المستمدة من الإطار النظري للمحاسبة المالية ومعاييرها والتي تبين كيفية تحليل العمليات المالية، تبويبها، تلخيصها، تجميعها من أجل معرفه الوضعية المالية للمؤسسة.

##### • الدليل المحاسبي

ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية، والأهداف التي يسعى لتحقيقها من ناحية أخرى، حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وفرعية كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب و بيان طبيعة العمليات التي تسجل فيه.

##### • الدورة المستندية

إن وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية، باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات.

##### • المجموعة الدفترية

تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها الخاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط بها من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد المجموعة الدفترية:

- ترقيم الصفحة قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة؛

<sup>1</sup> صديقي مسعود، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول

المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، يومي 22/23 أبريل 2003، جامعة ورقلة، ص-ص، 2-4.

- ترقيم المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقا للرقابة؛
- العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري و المكتبي وتسيير الإجراءات في المؤسسة؛
- تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها قصد تسهيل الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

### • الوسائل الالكترونية والآلية المستخدمة

يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية إلى إنجاز الأعمال المحاسبية بسرعة وتقليل الأخطاء ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام الآلات الحاسبة يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بسرعة فائقة كذلك تساعد آلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة، كما أن الحسابات الالكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة.

### • الجرد الفعلي للأصول

من خلال حصر وإحصاء جميع أصول وخصوم المؤسسة ماديا عن طريق الذهاب إلى الميدان والتأكد الحقيقي منها، فعملية الجرد هذه تسمح بالرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا و تحديد الفروقات وأسبابها.

### • الموازنات التخطيطية

يتمثل الدور الرقابي للموازنات في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات تحديدا دقيقا للتنظيم، أهدافه ووظائفه كذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم، ووضع معايير عملية دقيقة.<sup>1</sup>

### 2- المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية

تشمل هذه المقومات على عناصر أهمها ما يلي:

### • الهيكل التنظيمي

وجود هيكل تنظيمي كفاء يعد نقطة البداية لنظام رقابة داخلية فعال في كونه يحدد المسؤوليات بدقة والهيكل التنظيمي يختلف من مؤسسة إلى أخرى، وفقا لحجم المؤسسة واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها وحتى يكون كفاء لا بد من مراعاة تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات لكل مصلحة وقسم بدقة.

<sup>1</sup> عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأهيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018، ص، ص، 166، 167.

### • كتيب السياسات والإجراءات

لا يمكن تطبيق الهيكل التنظيمي وتحقيق أهدافه ما لم يكن هناك كتيب للسياسات والإجراءات والذي يشرح اختصاصات ومهام أقسام ومصالح المؤسسة بالإضافة إلى الأفراد الذين يشتغلون فيها كما يحدد المسؤوليات والسلطات والعلاقات فيما بينهم.

### • اختيار الموظفين المناسبين

مما لا شك فيه أن اختيار العامل المناسب يلعب دورا مهما في إنجاح وتحقيق أهداف المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه فبدون العاملين المدربين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن تحصل على نظام رقابة داخلية فعال.

### • مستويات ومعايير أداء سليمة

تؤثر سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم بدرجة كبيرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاءة الأداء، حيث تمتد الإجراءات الموضوعية بالخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب أن تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات والتسجيل كما أن كفاءة العاملين بالمؤسسة لا يعني التخلي عن توفر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين ذلك لمحاولة المقارنة بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

### • سياسات وإجراءات لحماية الأصول

يعتبر وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول بقصد توفير الحماية الكاملة لها ومنع تسربها واختلاسها ولضمان صحة البيانات للتقارير المالية والمحاسبية من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية من حيث جانبها الإداري.

### • قسم المراجعة الداخلية

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم للمراجعة الداخلية خصوصا في المؤسسات الكبيرة، مبني على أسس مهنية وفق المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية من أجل ضمان فعالية وكفاءة عمليات المؤسسة.

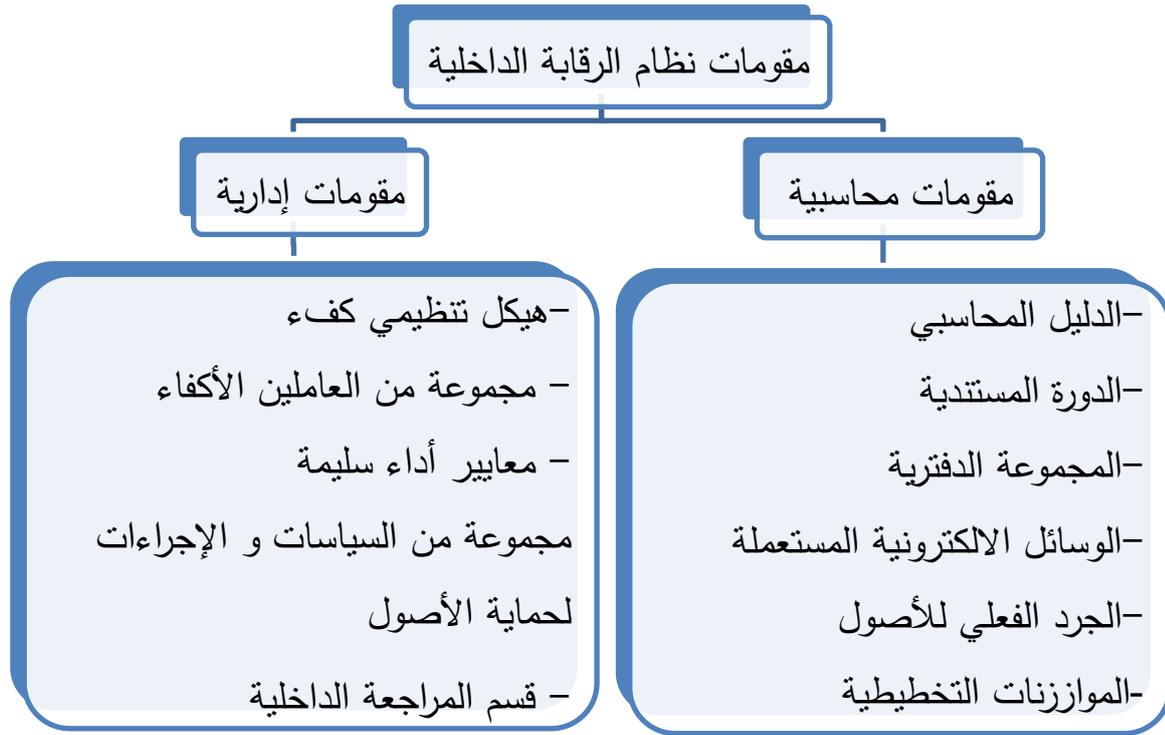
### • التعليمات

على عكس كتيب السياسات والإجراءات تعتبر التعليمات من المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية حيث تمثل مختلف الأوامر التي يقدمها الرؤساء للمرؤوسين من أجل التسيير اليومي لمصالح و نشاطات المؤسسة، والتي تختلف باختلاف الظروف التي تواجه المؤسسة.<sup>1</sup>

و يمكن تلخيص كل من المقومات المحاسبية والإدارية لنظام الرقابة الداخلية من خلال الشكل التالي:

<sup>1</sup> عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 168، 169.

الشكل رقم (1): مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص 169.

المطلب الرابع: مكونات نظام الرقابة الداخلية:

لنظام الرقابة الداخلية خمسة مكونات متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تتمثل في:

1- بيئة الرقابة

أعطى تقرير لجنة COSO أهميه كبيرة لبيئة الرقابة باعتبارها الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية، و تتكون بيئة الرقابة من العديد من العوامل بعضها ذات صلة مباشرة بالإدارة وبعضها ذات صلة بتنظيم المؤسسة ذاتها، نعرضها فيما يلي:

• نزاهة الإدارة والقيم الأخلاقية

ويتم تعرف على نزاهة الإدارة والقيم الأخلاقية لها من خلال وجود لائحة للسلوك تركز على النزاهة والقيم الأخلاقية، مع التحقق من إتباع هذه اللائحة سواء كانت مكتوبة أو في صورة خطاب ترسله الإدارة للعاملين بالمؤسسة بصفة دورية.

ويجب أن تركز هذه اللائحة على ضرورة التزام العاملين بالقيم الأخلاقية التي تضمن حسن سمعة المؤسسة ومصداقيتها مع ضرورة التزامهم بالقوانين واللوائح، مع خطر تعامل العاملين في أسهم وسندات المؤسسة في حالة توفر معلومات داخلية لديهم بشكل قد يؤثر على السعر السوقي لتلك الأوراق، أي عدم وجود تعارض بين مصلحة المؤسسة ومصالح العاملين بها، على أن يعمل العاملين على حماية معلومات المؤسسة وضمن سريتها مع ضرورة منع العاملين من تلقي أي هدايا أو مبالغ نقدية من أي طرف خارجي بما قد يؤثر على معاملات المؤسسة هذا بالإضافة إلى:

### • الالتزام بالكفاءة

يتحقق الالتزام بالكفاءة من خلال وجود مستويات للأداء داخل المؤسسة مع ضمان الالتزام بتلك المستويات بصفة مستمرة.

### • دور و مشاركة مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة

تلعب لجنة المراجعة دورا هاما في تدعيم استقلال مراجع الحسابات الخارجي حيث تتكون هذه اللجنة من المديرين أو أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وتكون أداة الاتصال بين مجلس الإدارة ومراجع الحسابات الخارجي وتمثل لجنة المراجعة ومجلس الإدارة جانبا هاما من بيئة الرقابة في أي مؤسسة.

### • فلسفه الإدارة ونمط التشغيل

تعتبر فلسفة الإدارة ونمط التشغيل جزء هام من بيئة الرقابة. ويقصد بفلسفة الإدارة مدى التزامها بتطبيق اللوائح والقوانين أو ما إذا كانت لديها الرغبة في القيام بعمليات تشغيلية تتسم بالمخاطرة أم لا.

### • الهيكل التنظيمي

يمثل الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة جزء هام من بيئة الرقابة لأي مؤسسة، لأنه يتم تخطيط وتنفيذ أعمال المؤسسة والرقابة عليها من خلال الهيكل التنظيمي، مع ضرورة دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة لمعرفة مزاياه وعيوبه.

### • تحديد و توزيع السلطة والمسؤولية

تتأثر بيئة الرقابة في أي مؤسسة بسلطات ومسؤوليات الأفراد والتي يتم تحديدها وفقا للهيكل التنظيمي المطبق في المؤسسة.

### • سياسات وممارسات الأفراد و الموارد البشرية

و تتضمن تلك السياسات والممارسات طريقة توظيف العاملين وتدريبهم والتقييم المستمر لهم، وكذلك كيفية تحديد مرتباتهم، وكيفية ترفيتهم ولا بد من وضع سياسات تتعلق بتلك الجوانب.

### 2- تقييم المخاطر

يهتم هذا المكون بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تحقيق حدة تأثيراتها إلى مستويات مقبولة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> فتحي زرق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص20.

### • تحديد الأهداف

يعتبر تحديد أهداف المؤسسة أول خطوة لتقييم المخاطر، وتعتبر أهداف أي مؤسسة بمثابة معايير تستخدم لتقييم أداء الإدارة، ويجب على الإدارة أن تضع الخطط اللازمة لتحقيق تلك الأهداف مع ضرورة وجود تقارير مستمرة في جميع المستويات الإدارية تنبه إلى وجود أي خطر يتعلق بعدم تحقيق تلك الأهداف.

### • تحديد الخطر واحتمال حدوثه

تتعرض أي مؤسسة للخطر الذي قد يؤثر على تحقيقها لأهدافها، وقد يحدث هذا الخطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية، ومن أمثلة العوامل الداخلية للخطر حدوث خلل في عمليات التشغيل وعدم فاعلية لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة، وعدم مقدرة العاملين في السيطرة على أصول المؤسسة مما يؤدي إلى إمكانية التلاعب فيها، ومن أمثلة العوامل الخارجية للخطر ظروف المنافسة.

### • مواجهة الخطر الذي تواجهه المؤسسة

بعد التعرف على المخاطر الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة ينبغي اتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر المحتملة والسيطرة عليها، أي أنه لا بد أن يفهم مراجع الحسابات جيدا للكيفية التي بها يتم تقييم إدارة المؤسسة للخطر المتعلق بإعداد القوائم المالية، والخطر يمكن أن يظهر بسبب التغيرات التي تحدث في البيئة التشغيلية أو بسبب العاملين الجدد، أو بسبب النمو السريع أو وجود عمليات أجنبيته، أو استخدام تكنولوجيا جديدة أو أنظمة معلومات جديدة أو محددة.<sup>1</sup>

### 3- أنشطة الرقابة

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات والقواعد التي توفر تأكيد معقول بخصوص تحقيق أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة وإدارة المخاطر بفعالية .

وتتعلق تلك الأنشطة بالرقابة على التشغيل، والرقابة على إعداد التقارير المالية والرقابة على الالتزام وتهتم أنشطة الرقابة على التشغيل بمتابعه تشغيل المؤسسة، بينما تهدف أنشطة الرقابة على إعداد التقارير المالية إلى تأكيد إعداد التقارير مالية يمكن الوثوق فيها، أما أنشطة الرقابة على الالتزام فإنها تهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبق على المؤسسة.

### 4- المعلومات والاتصالات

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة، والحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمؤسسة تسمح بتحقيق تلك المعلومات وإعداد التقارير المالية.

### 5- المتابعة

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، فتحي زرق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص، ص،

يهتم بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة، والمخاطر ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية يعتبر من بين أهم خطوات المراجعة، فهو نقطة البداية التي ينطلق منها المراجع الداخلي عند القيام بمهامه، وذلك بغية التحقق من مدى تطبيق المؤسسة للسياسات والإجراءات الموضوعية مسبقاً.

### المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

حتى يقوم المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يعتمد على مجموعة من الأدوات والأساليب منها:

#### أولاً: قائمة الاستبيان

تتطلب هذه الوسيلة تصميم مجموعة من الاستفسارات تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وتوزع على العاملين لتلقي الردود عليها ثم تحليل تلك الإجابات للوقوف على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المؤسسة، ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء، يخصص كل جزء منها لمجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط و في معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات. "نعم" أو "لا" حيث أن الإجابة بالنفي "لا" قد تعني احتمال وجود بعض نواحي القصور في الرقابة الداخلية، وتتميز بـ:

- إمكانية تغطية جميع المجالات التي تهم المراجع عن طريق تصميم مجموعة من الأسئلة لكل مجال؛
- إمكانية استخدام مبدأ التتميط في إعداد القوائم المالية مما يجعل من الممكن استخدامها قبل البدء في عملية المراجعة بفترة كافية.

ومع ذلك يعاب على قائمة الاستبيان النموذجية أنها قد تحتوي على الخطوط العامة التي تنطبق على جميع المؤسسات ذات النشاط المتشابه، وبالتالي لا تراعي الظروف الخاصة بالمؤسسة.<sup>2</sup>

#### ثانياً: التقرير الوصفي

طبقاً لهذا الأسلوب، يقوم المراجع أو مساعده بتجهيز قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية ويوجه بعض الأسئلة إلى الموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية توضح خط سير العملية والإجراءات التي تمر بها و المستندات التي تعد من أجلها و الدفاتر التي تسجل بها. وقد يقوم المراجع أو مساعده بتسجيل الإجابات أو قد يترك لموظفي المؤسسة أداء هذه المهمة. بعد ذلك يقوم بترتيب الإجابات بحيث تظهر خط سير العملية من بدايتها إلى نهايتها و يحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

- و يتميز هذا الأسلوب بالسهولة و البساطة حيث يمكن ترك الأسئلة للموظفين ليقوموا بكتابة الشرح المطلوب.

<sup>1</sup> فتحي زرق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 20، 21.

<sup>2</sup> يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2007، ص، ص

- ولكن يعاب عليه صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات وبالتالي صعوبة التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يمكن أن يحدث سهو عن ذكر بعض العناصر الرقابية الهامة.
- لذلك يصلح هذا الأسلوب للتطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم حيث أن نظام الرقابة بسيط ومحدود و يسهل تتبع الإجراءات وحيث الشرح غير مطول، كما يمكن استخدامه إذا كانت المؤسسة جديدة على المراجع ولا يعرف الكثير عن طبيعة نشاطها، ويكتفي بعض المراجعين بالحصول على وصف للخصائص الرئيسية للرقابة الداخلية للوظائف الهامة مثل المبيعات، المشتريات.<sup>1</sup>

### ثالثا: الملخص التذكيري

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

#### • المميزات

- يؤدي الملخص التذكيري وظيفة تذكيرية فقط أي رسم الإطار العام الذي يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات أو أسئلة معينة قد تغري الفاحص بالاختصار عليها دون مراعاة الظروف.
- يؤدي الملخص التذكيري إلى الاقتصاد في الوقت مع عدم إغفال أي نقطة من النقاط الرئيسية.

#### • العيوب

- يعمل الملخص التذكيري كمرشد يساعد في عملية الفحص ولا ينتج عنه تسجيل كتابي أي إثبات كتابي لما وجدته المراجع أثناء الفحص لنظام الرقابة الداخلية المتبع.
- لا ينطبق الملخص التذكيري في حالة المؤسسات التي تتفرد أعمالها بصيغة خاصة في طبيعتها أو نوعها.<sup>2</sup>

### رابعاً: خرائط التدفق

خرائط التدفق عبارة عن وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات و المعلومات، نقاط الرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة، ومخرجات النظم من سجلات وتقارير و غيرها، وهذه الخرائط تكون موجودة أصلاً ضمن النظام المالي والإداري للمؤسسة، وفي هذه الحالة على المراجع دراستها وفحصها و اختبارها و ذلك بتتبع مسار الإجراءات و المعلومات و اكتشاف أي نقاط ضعف بها أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة فعلى المراجع أن يقوم بتصميم خرائط التدفق بعد أن يكون قد تحصل على وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات و الوظائف المختلفة.<sup>3</sup>

### خامساً: فحص النظام المحاسبي

وهنا يحصل المراجع على قائمة بالسجلات المحاسبية و أسماء المسؤولين عن إنشائها و مراجعتها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية، ومن تلك القوائم يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup> يوسف محمد جربوع، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 113، 114.

<sup>2</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص، ص، 187، 188.

<sup>3</sup> إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، الطبعة الخامسة، 2008، ص، ص،

وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مؤسسة، ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المؤسسات الكبيرة و خاصة إذا قام المراجع الداخلي بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات و ما شابه. ويجب معرفة أن بإمكان المراجع الداخلي أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة وتقييمها، وعليه في جميع الحالات الاجتماع بمساعديه وإفهامهم أن الهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية المستعمل، وأن الوسيلة مجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في مقدرة المراجع الداخلي على استعراض نتائج ذلك الإجراء والخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية، هذا كما يجب أن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المؤسسة المتعددة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتبع المراجع الداخلي خمس خطوات متمثلة فيما يلي:

#### • الخطوة الأولى : جمع الإجراءات

يعمل المراجع من خلال هذه الخطوة على جمع كل ما يساعده على تقييم أنظمة المؤسسة، وتتمثل هذه الإجراءات في الوثائق المستخدمة، تعليمات تنفيذ الأعمال، التراخيص والمصادقة وحفظ وثائق المؤسسة.

#### • الخطوة الثانية: اختبارات الفهم

يقوم المراجع باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها، بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع، ويتم ذلك عن طريق التأكد الشفوي أو اختبار بعض العمليات، كفحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه في مخطط تدفق الوثائق.

إن الهدف من وراء اختبارات الفهم هو التأكد من وجود الإجراءات، كما أن اختبار التطابق يقدم ضمانا على صحة وصف النظام من قبل المراجع.

#### • الخطوة الثالثة: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية

بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب ترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير).

في الغالب تستعمل في هذه الخطوة استمارات مغلقة، تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها بنعم أو لا.

#### • الخطوة الرابعة: اختبارات الاستمرارية

من خلال هذه المرحلة يتأكد المراجع أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة. تتميز اختبارات الاستمرارية بأهمية بالغة مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع الاطمئنان من التطبيق المستمر للإجراءات.

<sup>1</sup> حنيش اسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 18، العدد 03،

### الخطوة الخامسة: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

بالاعتماد على الخطوات السابقة، يتمكن المراجع من الوقوف على نقاط ضعف النظام وسوء سيره، عدم أو سوء تطبيق نقاط القوة، ويعمل على تقديم حوصلة في وثيقة شاملة مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات في شكل تقرير موجه للإدارة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

لطالما أن المراجع الداخلي يعمل داخل المؤسسة فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة من خلال عملية الرقابة الداخلية، ولذلك يمكن حصر اهتمام المراجع الداخلي بعملية الرقابة الداخلية في النقاط التالية:

- تتكون أية وظيفة من مجموعة من الوظائف الفرعية هي (التخطيط، التنظيم، التوجيه، التنسيق، الرقابة)، وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والتي يشاركه بفعالية في إنجازها المراجع ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.
- يشمل نشاط المراجعة الداخلية مراجعة مالية أخرى لمراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، ومراجعة تشغيلية للأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، وتقييم الأداء من حيث فعاليته وكفاءته، وكذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك المراجعات إنما يعمل على تحقيق الإدارة لأهدافها.
- يعد المراجع الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة، وقربه من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشكلات التي تلاحق المؤسسة، الأمر الذي يدفعه الى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أحمناش جمال، أهمية تحقيق التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية في المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2012/2011، ص، ص، 102، 103.

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص، ص، 42، 43.

الجدول رقم (2): العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية

المكونات	الرقابة الداخلية	المراجعة الداخلية
المفهوم	تشمل على الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها، ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.	نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي وهو مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم، وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر والرقابة والتوجيه.
مسؤوليات الإدارة	تتحمل مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي والمحافظة عليه، وعند تنفيذها لمسؤولياتها الإشرافية يجب عليها وبانتظام مراجعة مدى ملائمة وكفاية عناصر الضبط الداخلي وذلك لضمان جميع الضوابط الهامة بفاعلية.	- تحديد الصلاحيات التي تخول للمراجع القيام بتأدية عمليات المراجعة. - إعطاء الحق للمراجع الداخلي للحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض المراجعة. - تحديد نطاق عملية المراجعة اللازم لتأديتها.
مسؤولية المراجع الداخلي	يجب أن يتضمن مجال عمل المراجع الداخلي فحص وتقويم كفاية وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة ونوعية الأداء في تنفيذ المهمات المحددة.	- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية. - تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز العمل.
الأقسام	تقسم الرقابة الداخلية إلى: رقابة إدارية ورقابة محاسبية وضبط داخلي.	تقسم المراجعة الداخلية إلى: مراجعة مالية ومراجعة إدارية ومراجعة إستراتيجية.
الهدف	الرقابة المالية والإدارية والضبط الداخلي هدفها تأمين سلامة وتنفيذ عملياتها والمحافظة على الأصول وتأمين الثقة بصحة المعلومات.	المراجعة الداخلية هدفها تقويم الأنظمة المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة وتحقيق كفاءة الأداء ومطابقتها مع الأهداف.

المصدر: عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الرابطة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 64.

### المطلب الرابع: مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتمثل دور المراجعة الداخلية في تقديم تأكيد عن نظم الرقابة الداخلية المطبقة، حيث ارتبط نشاط المراجعة الداخلية من بداية ظهوره في المؤسسات بفحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المطبقة و ذلك بهدف التأكد من مدى تحقيقها للأهداف المطلوبة منها، واكتشاف أوجه الضعف والثغرات إن وجدت واقتراح الحلول اللازمة لمعالجتها، ومتابعة اقتراحات الإصلاح للتأكد من تنفيذها، وذلك باعتبارها تمثل أحد و أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.

فبذلك تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية جزءا مهما من نظام الرقابة الداخلية فهي تقع على قمة هذا النظام، كما أن دورها تغير من التركيز فقط على الجوانب المالية لتشمل أيضا الجوانب الإدارية و مساهمتها في إضافة قيمة للمؤسسة و كذا تقديمها للخدمات الاستشارية، فرأي مدير المراجعة الداخلية حول كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية أصبح مهما و شائعا خصوصا مع المستجدات التي ظهرت في بيئة الأعمال، وتطور المعايير الدولية للمراجعة الداخلية (المعيار 2410- معيار الإبلاغ) والتي نصت على رأي المراجع الداخلي يجب أن يشمل بوضوح العناصر التالية:

- معايير التقييم وكيفية استخدامها؛
- المجال الذي يشمل رأي المراجع الداخلي؛
- من الذي يتولى المسؤولية عن إنشاء وصيانة نظام الرقابة الداخلية.
- أن يكون مدعوما بمعلومات كافية ومفيدة وثيقة الصلة وموثوق بها والتي من شأنها تحقيق المنافع التالية:
- ضمان الاستمرارية في عملية المراقبة، حيث أن التقييم، التوصيات و التقارير التي تعدها تتم بصفة مستمرة خلال السنة، مما يحقق الشعور بالراحة لدى أصحاب المصلحة، كما أن الاستمرار يمكن الإدارة من تنفيذ الإصلاحات والتحسينات في الوقت الملائم.
- المساهمة في ضمان جودة التنظيم، فتتضمن جودة العمليات الالتزام بالسياسات والإجراءات واللوائح الداخلية لضمان انجاز التنظيم لأهدافه بطريقة اقتصادية وفعالة، وللمراجعين الداخليين دور رقابي هام في ضمان الالتزام بتلك الإجراءات واللوائح الداخلية.
- تقديم الخدمات الاستشارية، يعتبر المراجعون الداخليون في موقع فريد يمكنهم من تزويد مجلس الإدارة، الإدارة العليا، لجنة المراجعة، المراجع الخارجي وأصحاب المصالح بالتحليلات الضرورية، التقييم و التوصيات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حنيش اسماعيل ، مرجع سبق ذكره، ص،ص، 77،78.

### خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل لعدة جوانب ترتبط بالبعد النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية حيث تبين لنا من خلال هذه الدراسة النظرية أن المراجعة الداخلية أداة رئيسية في المؤسسة تعمل على تحسين وتصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف الإدارة بهدف حماية أصولها ومساعدة العاملين في تنفيذ مهامهم و مسؤولياتهم، وذلك بقيام المراجع الداخلي بعمليات الفحص والتقييم لنظام الرقابة الداخلية الذي تسيّر عليه المؤسسة، باستعمال مجموعة من الوسائل والأدوات وفق خطة منهجية منظمة، ثم التقرير حول درجة نجاح المؤسسة في تطبيق هذا النظام بالشكل المرغوب فيه.

الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية

في تقييم نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة مؤسسة Soficlef

### تمهيد:

بعد الإحاطة بالجانب النظري و المتعلق بالمفاهيم الأساسية للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، سنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي في مؤسسة **Soficlef**، وذلك عن طريق استقصاءات لتقييم نظام الرقابة الداخلية بمساعدة كل من رؤساء المصالح ( المشتريات، المبيعات) وكذلك مصلحة المراجعة الداخلية، لمعرفة مدى أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية والوصول إلى نتائج عملية.

وبناء على ما سبق، سيتم دراسة هذا الفصل انطلاقاً من المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة **Soficlef**

المبحث الثاني: واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة **Soficlef**

المبحث الثالث: تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في مؤسسة **Soficlef**

### المبحث الأول: تقديم مؤسسة Soficlef

تحتضن مؤسسة Soficlef بالسمعة والشهرة وطنيا و دوليا، فهي تقدم تشكيلة واسعة من المنتجات التي تشمل الأدوات و الأجهزة الكهربائية اليدوية، الأقفال، المقابض، ألواح الترقية و المفاتيح، التي تطرحها في الأسواق بمعايير عالمية، وعلى هذا الأساس اتخذت مؤسسة Soficlef شعار ملتزمون بالجودة.

### المطلب الأول: لمحة عامة حول مؤسسة Soficlef

من خلال دراستنا الميدانية لهذه المؤسسة سننتظر في هذا المطلب إلى لمحة تاريخية حول مؤسسة Soficlef، تعريفها ومعطيات عنها.

### أولا: لمحة تاريخية حول مؤسسة Soficlef

مؤسسة Soficlef هي مؤسسة جزائرية ذات طابع صناعي و تجاري مختصة في صناعة الأقفال، مقابض الأبواب والنوافذ، الأدوات الكهربائية المحمولة، الأدوات اليدوية والأبواب.

- انطلقت مسيرتها في 21 جوان 1994 في محل ببلدية " المدنية" في الجزائر العاصمة، بلغت مساحته 7 م<sup>2</sup> حيث بدأت بصناعة المفاتيح الأولية.

- في سنة 1997 تم توسيع المحل إلى مساحة 40 م<sup>2</sup>، مع البقاء في نفس العنوان، وتم استيراد أول مفاتيح أولية من المورد الإسباني JMA، ومن هنا أصبحت المؤسسة أكبر موزع في الجزائر تحت اسم SARL " SOFIANE".

- تم إنشاء مؤسسة Soficlef بتاريخ 18 فيفري 1998، حيث كانت تغطي حصة سوقية تقدر بـ 90% من تصنيع المفاتيح الأولية.

- كما تم الانتقال إلى عنوان جديد "حي الياسمين\_ المدنية" بمساحة 80 م<sup>2</sup>.

- سنة 1999 تم إمضاء عقد حصري مع المؤسسة الفرنسية FAAB، المتخصصة في صناعة لوحات ترقيم السيارات في الجزائر وعلى الصعيد الوطني.

- 2001 تم استيراد الأقفال للمرة الأولى من المستورد الإسباني AZBE (قفل ذو جودة عالية) ، كما تم إمضاء عقد حصري مع المصنع التركي للأقفال KALE KILIT بـ 1 مليون دولار.

- سنة 2004 أنشأت المؤسسة مكانها الخاص في " تيقصرابين" الجزائر العاصمة ، محل عصري بمساحة 900 م<sup>2</sup> مع 35 موظف.

- سنة 2005 كانت بداية المفاوضات مع الصينيين حول المنتجات الأقفال ومقابض الأبواب، توسيع التشكيلة مع التركيز على الجودة.

- 2006 تمت إعادة هيكلة المؤسسة، و تسجيل علامة " SOFICLF".

- 2008 تم الانتقال إلى مكان جديد بـ "بابا علي" بمساحة 5000 م<sup>2</sup>، وتوسيع توزيع الأقفال والمقابض مع حصة سوقية 65%.

- 2009/2010 الانتقال إلى - سي مصطفى - بومرداس ، لمكان ذو مساحة 35000م<sup>2</sup>، مزود بمخازن نظام وتخزين عصري. الحصول على تصريح من أجل استخدام المخزن للمراقبة الجمركية.
- سنة 2012 تحقيق أول تصدير للوحات ترقيم السيارات نحو المغرب.
- سنة 2014 تمت إعادة هيكلة المؤسسة حيث بلغ عدد عمالها 290 موظف، وإعادة تنظيم الموقع وفقا للمعايير العالمية .
- 2016 تصنيع لوحات الترقيم بمعايير فرنسية و تصديرها نحو فرنسا.
- 2017 الحصول على شهادة ISO 9001 :2015.
- وفي سنة 2018 تم إمضاء عقد شراكة حصري مع مؤسسة DEWALT الأمريكية والمتخصصة في صناعة الأدوات الكهربائية المحمولة.

### ثانيا: تعريف مؤسسة Soficlef

هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة، يوجد مقرها الاجتماعي حاليا ببلدية سي مصطفى، ولاية بومرداس على مساحة 3600 م<sup>2</sup>، فهي تعمل في التصنيع و تسويق منتجات الأجهزة الكهربائية اليدوية، أبواب المنازل لوحات الترقيم، مقابض الأبواب، الأدوات اليدوية وأقفال النوافذ.

وأهم مميزات Soficlef هي قدرتها الكبيرة على توزيع كل منتجاتها على التراب الوطني، حيث تمتلك قاعدة لوجيستكية تتمثل في حاضرة السيارات، الشاحنات، أنواع أخرى من المركبات، التي تسمح لها بتوفير البضاعة للزبائن في أقرب وقت ممكن وفقا للتخطيط المسبق لعمليات البيع والتوزيع، كما تتوفر على مستودعات ومساحة للتخزين بما فيها مخزن تحت الرقابة الجمركية مما يسهل عملية جمرقة البضائع داخليا.

تتربع مؤسسة Soficlef على سوق لوحات الترقيم، فهي تمثل 90% من أسهم السوق الجزائرية في هذا المجال.

وتعتبر اليوم Soficlef من المؤسسات الرائدة بلا منازع في هذا المجال، إذا تتمتع بسمعة عالية جدا من الكفاءة المهنية، مما يسمح لها بالدخول في مشاريع كبرى وطنية.

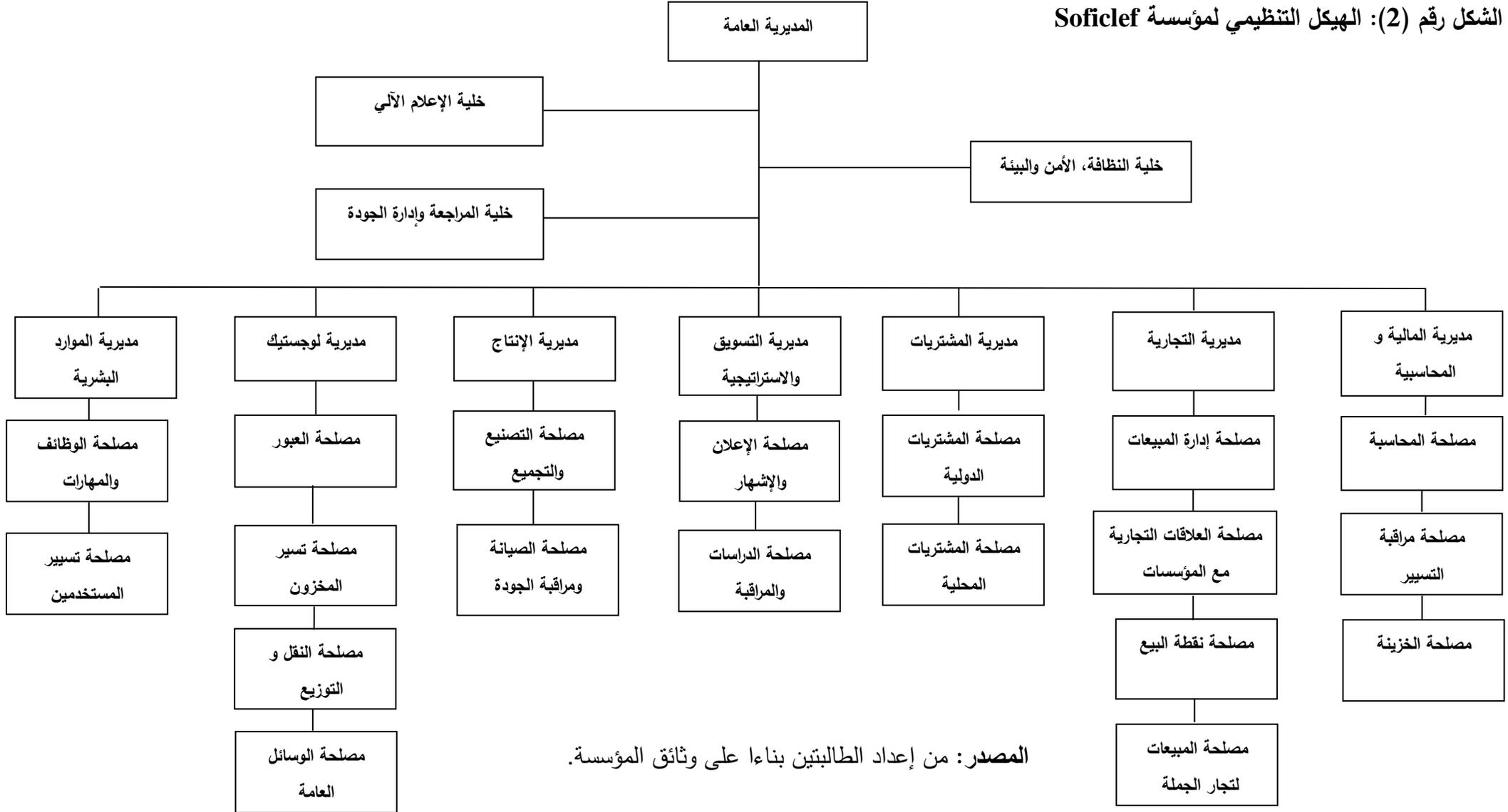
### ثالثا: معطيات عن المؤسسة

- رأس مال: 151000,000,00 دج.
- متوسط رقم الأعمال: (4مليار دج).
- عدد العمال: يتراوح ما بين 250 إلى 500 عامل.
- العنوان الكامل: شارع رايح ثلجة ، منطقة النشاط، سي مصطفى، ولاية بومرداس.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة Soficlef

## الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة Soficlef

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة Soficlef



## الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة Soficlef

يتشكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة من مديريات والتي بدورها تنقسم إلى مصالح، ويحدد هذا الهيكل بصفة أساسية مجال المسؤوليات و الصلاحيات و كذا التسلسل السلمي لكل عامل، تقوم كل مديرية بالمهام المنوطة لها و المتمثلة في :

**1- المديرية العامة:** تقوم بعدة وظائف حيث أنها تسهر على إدارة المؤسسة من خلال:

- وضع استراتيجية عامة للمؤسسة وآليات للتسيير و المراقبة؛

- تسطير الأهداف من أجل تحقيق هذه الاستراتيجيات في ظروف جيدة؛

- ضمان مراقبة شاملة للأهداف و الاستراتيجيات المسطرة من أجل ضمان تسيير الأداء العام للمؤسسة.

### 1-1- خلية الإعلام الآلي

تلعب هذه الخلية دورا كبيرا خاصة مع التطور التكنولوجي في الوقت الحاضر فهي تابعة لهذه المديرية بما تحتويه من مميزات التكنولوجية المعلوماتية من أجل تسهيل العمليات المختلفة داخل المؤسسة و سرعة تداول المعلومات بين المستخدمين الخارجيين و الداخليين من خلال:

- ضمان استقرار نظام المعلوماتية داخل المؤسسة؛

- تطوير نظم المعلومات الداخلي (ERP).

### 1-2- خلية المراجعة و إدارة الجودة

تتمتع هذه الخلية باستقلالية عن باقي الوظائف في المؤسسة فهي تقوم بتطبيق برنامج المراجعة الداخلية السنوي الموافق عليه و هذا من خلال الزيارات للمديريات و المصالح، تقديم تقارير وتوصيات كتابية للمدير العام للمؤسسة ، من أجل الحفاظ و ضبط الإجراءات الداخلية للمؤسسة و السهر على تطبيق المواصفة العالمية ISO9001.

### 1-3- خلية النظافة، الأمن والبيئة

ضمان الأمن للمؤسسة على الصعيدين الداخلي والخارجي الاستقبال و التوجيه، الحماية من مختلف الحوادث و الأخطار داخل المؤسسة التي قد يتعرض لها عمال المؤسسة، السهر على تطبيق المواصفة ISO9001.

**2- مديرية المالية و المحاسبة:** لها 3 مصالح وهي:

**1-2- مصلحة المحاسبة:** المحاسبة هي فرع من فروع هذه المديرية فهي:

- تختص بتسجيل و تلخيص مختلف المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة؛

- تبين جميع المعلومات المالية للمؤسسة لمساعدة أصحاب القرار من داخل و خارج المؤسسة من أجل اتخاذ قرار سليم؛

- إبراز تأثير العمليات و الأحداث و الظروف لمؤسسة معنية لمركزها المالي (قائمة الميزانية ) والأداء المالي (قائمة الدخل)؛

- دور المحاسب في المؤسسة في التحديد، التوبيخ، التحليل، التلخيص و القياس.

## 2-2-2- مصلحة مراقبة التسيير

- ضبط ومراقبة الميزانية؛
- مراقبة مختلف الأعمال التي تقوم بها المؤسسة وبالتالي مراقبة الأداء الوظيفي للمؤسسة؛
- تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة عن نشاط المؤسسة.

## 2-3-2- مصلحة الخزينة: يتم تسيير الخزينة في المؤسسة من خلال ما يلي:

- تقدير خطر عدم دفع السيولة و مراقبة وضعية السيولة في المؤسسة؛
- التنبؤ باستعمال جيد لفائض الخزينة و تسيير مختلف التعاملات البنكية.

## 3- مديرية التجارة: تتكون هذه المديرية من أربعة مصالح و هي:

### 3-1- مصلحة إدارة المبيعات: تعمل المؤسسة على:

- تسيير مختلف طلبيات البيع داخل المؤسسة و الحرص على تلبيةها و إرضاء الزبائن؛
- تقوم بتسيير الوثائق الإدارية الخاصة بعمليات البيع ( الفواتير)؛
- وضع استراتيجيات تتعلق بتنظيم عمليات البيع الخاصة بمنتجات المؤسسة.

### 3-2- مصلحة العلاقات التجارية مع المؤسسات

- تقوم بالمبيعات لصالح المؤسسة الكبرى(المستورد)؛
- البحث على قنوات البيع للمؤسسات من خلال المساهمة في مختلف المناقصات.

### 3-3- مصلحة نقطة البيع

- عرض سلع ومنتجات المؤسسة على الزبون النهائي مباشرة وتقديم تخفيضات و أسعار ترويجية.

### 3-4- مصلحة المبيعات لتجار الجملة

- العمل على جلب طلبات الزبائن و الحرص على تسويق منتجات المؤسسة من خلال التنقل عند الزبائن؛
- دراسة الزبون من حيث إمكانية التسديد؛
- عرض سلع ومنتجات المؤسسة على تجار التجزئة.

## 4- مديرية المشتريات

- 4-1- مصلحة المشتريات الدولية: و هنا يتم التفاوض مع المتعاملين الخارجيين من خلال شراء المنتجات والمواد الأولية التي تحتاجها المؤسسة.

- 4-2- مصلحة المشتريات المحلية: وهي متعلقة بكل المشتريات التي تقتنيها المؤسسة من أجل التسيير الداخلي.

- 5- مديرية التسويق و الاستراتيجية: هي عبارة عن مديرية تهتم بالروابط و العلاقات التجارية بتحديد رغبة الزبائن والعمل على تلبية هذه الرغبة، حيث لديها مصلحتين وهما:

### 5-1- مصلحة الإعلان و الإشهار: تعمل هذه المصلحة على:

- التشهير بمنتجات المؤسسة و الترويج عبر مختلف الوسائل (ومضات اشهارية ، معارض ،المجلات الإذاعة، مواقع التواصل الاجتماعي)؛

- تصميم الرسالة الإعلانية مع الأخذ بعين الاعتبار المغريات البيعية.

### 5-2- مصلحة الدراسات و المراقبة: تعمل هذه المصلحة على:

- القيام بدراسات من أجل وضع مخططات ومناهج لتسويق منتج جديد؛

- دراسة السوق، التنافس للعروض التجارية لتأمين الخارجي للمؤسسة.

### 6- مديرية الإنتاج: تتكون هذه المديرية من مصلحتين وهما:

#### 6-1- التصنيع و التجميع: تعمل هذه المصلحة على:

- إنتاج و تصنيع لوحات الترقيم، مقابض أبواب حديدية، المفصلات؛

- تركيب مختلف المنتجات للوصول إلى منتجات نهائية تامة الصنع(السلع).

#### 6-2- مصلحة الصيانة و مراقبة الجودة: وتنقسم إلى فرعين:

• فرع الصيانة: تقوم بتصليح الآلات المخصصة للتصنيع والإنتاج، وكذا وسائل العمل، تصليح المنتجات الخاضعة للضمان و تضمن خدمات ما بعد البيع.

• فرع مراقبة الجودة: مراقبة مختلف المنتجات المصنعة قبل تغليفها و إرسالها إلى المخازن، ضبط جودة المنتج أثناء التشغيل و مراقبة مختلف المواد الأولية من مرحلة تصنيعها إلى أن يصبح المنتج تام الصنع (نهائي).

### 7- مديرية لوجيستيك: تقوم هذه المديرية بتسيير المصالح التالية:

#### 7-1- مصلحة العبور: تقوم هذه المصلحة ب:

- القيام بكل إجراءات النقل و استيراد السلع من الخارج؛

- القيام بكل أعمال التصدير و الإجراءات الخاصة بالسلع أي بمنتجات المؤسسة.

#### 7-2- مصلحة تسيير المخزون: تقوم هذه المصلحة ب:

- تسيير دخول وخروج المنتجات إلى المخزن وخروج السلع من المخازن إلى طالبيها.

#### 7-3- مصلحة النقل والتوزيع: تعمل على:

- توزيع ونقل مختلف السلع والمنتجات التي تم تصنيعها لمختلف الزبائن؛

- تحويل مختلف السلع بين الفروع مما يكلف المؤسسة تكاليف النقل.

#### 7-4- مصلحة الوسائل العامة: تعمل على:

- ضمان نظافة المحيط وإدارة مطعم المؤسسة.

### 8- مديرية الموارد البشرية

#### 8-1- مصلحة الوظائف والكفاءات:

- العمل على توفير الموارد البشرية من أجل الوصول إلى أهداف المؤسسة؛
- تطوير و تكوين العمال وضمان السيرة المهنية.

#### 8-2- مصلحة تسيير المستخدمين

- تعمل على تأمين سير المستخدمين؛
- تسيير كل الإجراءات المتعلقة بإدارة المستخدمين، تسيير الأجور؛
- إصدار الوثائق و المستندات الإدارية وكذا عقود العمل؛
- توفير كل خدمات الضمان الاجتماعي.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: التعريف بالمصلحة المستقبلية

تعتبر مصلحة المراجعة الداخلية بمثابة نقطة إيجابية تساعد مؤسسة Soficlef على الاطمئنان أكثر على عملياتها من خلال المتابعة المستمرة من طرف المراجع الداخلي، والتي تعمل وفق معايير المراجعة الدولية المتعارف عليها دولياً و هي تابعة للمديرية العامة للمؤسسة، بحيث تتمتع باستقلاليتها عن باقي الوظائف الأخرى، يقوم المراجع الداخلي بتطبيق برنامج المراجعة الداخلية السنوي وهذا من خلال إجراءاته لمختلف الزيارات الميدانية للمديريات، المصالح والأقسام، فيقوم بكتابة توصيات وتحريرها في شكل تقارير، ويمكن ذكر مهام المراجع الداخلي لمؤسسة صوفيكلاف فيما يلي:

- إعداد واقتراح برنامج المراجعة؛
- القيام بمراجعة كل هياكل و وظائف المؤسسة؛
- المشاركة في تصميم تطبيق الإجراءات الخاصة بمهام كل وظيفة؛
- إعداد تقرير بعد كل عملية مراجعة؛
- يعطي للمؤسسة تأكيد عن درجة التحكم في عملياتها؛
- يساهم في خلق قيمة مضافة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> معلومات مستخرجة من وثائق المؤسسة.

<sup>2</sup> معلومات مقدمة من طرف المراجع الداخلي.

الشكل رقم (2): مكانة المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الهيكل التنظيمي للمؤسسة

### المبحث الثاني: واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef

سوف نتناول في هذا المبحث أهم الجوانب الخاصة بالمراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef من خلال التطرق إلى كيفية عملها، ووصف لإجراءات نظام الرقابة الداخلية، وأخيرا أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة.

#### المطلب الأول: إجراءات المراجعة الداخلية الخاصة بمؤسسة Soficlef

بعد التعرف على مصلحة المراجعة الداخلية سيتم ذكر إجراءات المراجعة الخاصة بمؤسسة Soficlef حسب دليل الإجراءات الخاص بالمؤسسة (إنظر الملحق رقم 1).

##### 1- ميثاق المراجعة: يتكون من العناصر التالية:

- **الوضعية:** يخضع هيكل المراجعة للسلطة المباشرة للرئيس التنفيذي و يمارس صلاحياته بشكل مستقل تماما عن الكيانات الخاضعة للرقابة، يتمتع المراجع باستقلالية في أداء واجباته و يرفع تقريره مباشرة إلى المدير العام.

- **التعريف و التصنيف:** حسب دليل إجراءات المراجعة الخاص بالمؤسسة:

- **الرقابة الداخلية:** هو عبارة عن نظام دائم، يتم تنفيذه من قبل مسؤولي المؤسسة، للتأكد من أن أنشطتها يتم التحكم فيها بشكل صحيح على جميع المستويات وذلك لتتمكن من تحقيق أهدافها.
  - يغطي عموماً جميع الإجراءات، التعليمات، اللوائح.
  - الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية هو الحفاظ على الأصول وتحسين العمليات، وموثوقية المعلومات والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.
- **المراجعة الداخلية:** حسب دليل الإجراءات الخاص بالمؤسسة فإن المراجعة الداخلية نشاط مستقل وموضوعي يمنح للمؤسسة تأكيداً عن درجة التحكم في عملياتها، ويقدم لها المشورة لتحسينها، كما يساهم في خلق قيمة مضافة و يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وعمليات الحوكمة وكذا تقديم مقترحات لتعزيز فعاليتها.
- **أنواع المراجعة المطبقة في المؤسسة:** حسب دليل الإجراءات وما هو مصرح من طرف المراجع الداخلي فإن مؤسسة Soficlef تطبق ما يلي:
  - **مراجعة الامتثال:** التي تمكنها من التحقق من مدى تطبيق القواعد والإجراءات والوصف الوظيفي للمخططات التنظيمية وأنظمة المعلومات، من خلال مقارنة الواقع وما يجب أن يكون وكذا التحقق من مطابقة النشاطات والعمليات للأحكام القانونية والتنظيمية المعمول بها.
  - **مراجعة الكفاءة:** هي عبارة عن إبداء الرأي، حول تطبيق الإجراءات وأيضاً حول جودتها، كما يطلب أيضاً من المراجع إبداء الرأي حول الإجراءات فيما يتعلق بما يعتبره فعالاً وكفواً، بالرجوع إلى المعايير و الأنظمة (يمكن أن تكون عمليات مراجعة الفعالية عمليات مراجعة تشغيلية أو عمليات مراجعة استراتيجية).
  - **نطاق المراجعة الداخلية:** تمتد عمليات المراجعة الداخلية في المؤسسة إلى جميع أنشطتها ووظائفها (الموارد البشرية، المشتريات، المبيعات، الخدمات اللوجيستكية، التمويل، الانتاج، الصحة و السلامة والبيئة MGX، والتسويق).
  - **إذن الوصول إلى:** يتمتع المراجع الداخلي بوصول غير محدود إلى جميع الوظائف والسجلات وموظفي الشركة قصد أداء عمله بالشكل اللازم.
- 2 - **تنظيم المراجعة:** يتم ممارسة مهنة المراجعة داخل المؤسسة وفق الحالات التالية:
  - **دراسة وتحليل المخاطر:** ضمان تحديد و تقييم المخاطر المتعلقة بأنشطة مختلفة في المؤسسة والتأكد من التحديث الدائم لخريطة المخاطر.
  - **خطة المراجعة السنوية:** هي وثيقة يضعها المراجع ويوافق عليها المدير العام للمؤسسة، يتم وضعها على أساس رسم خرائط مخاطر المؤسسة، كما تسرد جميع عمليات المراجعة التي سيتم إجرائها خلال العام مع أهداف كل مراجعة وذكر مجاله.
  - **عمليات المراجعة العرضية:** قد يبدأ الرئيس التنفيذي مهام المراجعة بناء على الحاجة إلى الرقابة أو المراجعة الذي بدأ خلال العام.

• **التحكم الذاتي** : ضمان المتابعة الدائمة من خلال هيكل المراجعة الفعال لتحقيق الأهداف الاستراتيجية والتشغيلية للمؤسسة دون استدعاء المهام المقررة.

### 3- مراحل إنجاز مهمة المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef

يقوم المراجع الداخلي بإعداد برنامج سنوي لكافة المهام التي توجب مراجعة مختلف الوظائف من خلال التقييم الأولي وتقدير درجة المخاطر، مع تحديد الفترات اللازمة لتنفيذ هذه المهام حيث يقوم المراجع الداخلي باتباع المراحل التالية (انظر الملحق رقم 2) :

• **مرحلة التحضير**: يقوم المراجع الداخلي في هذه المرحلة بما يلي:

- توثيق موضوع المراجعة وجمع أي معلومة مفيدة؛

- إعداد استبيان الرقابة الداخلية؛

- تحليل المخاطر المتعلقة بالنشاط المراد مراجعته.

• **مرحلة بدأ المهمة (التنفيذ)**: يرسل المراجع إلى رئيس المصلحة الذي يريد مراجعتها برنامج المهمة بشكل مفصل من خلال تحديد النقاط التالية (انظر الملحق رقم 3):

- أهداف المهمة؛

- نطاق المراجعة؛

- تاريخ التدخل؛

- المعلومات والوثائق المطلوب تقديمها والتي تكون بالطرق التي يراها المراجع ضرورية حسب نوع مهمته مثل:

- الملاحظات البصرية؛

- المقابلات؛

- الاختبارات التشغيلية في الميدان.

• **مرحلة الاستنتاج وتقرير المراجع**:

- في نهاية مهمته يجب على المراجع تقديم نتائج مراجعته إلى الخاضعين للمراجعة لإبداء الرأي والتعليق قبل التحقق من صحتها.

- يمكن للمراجع أن يطلب معلومات إضافية حتى لو انتهت مدة مهمته في الميدان.

- في نهاية كل مهمة يقوم المراجع بإضافة الطابع الرسمي على تقرير المراجعة الذي سيرسله للمدير العام.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: وصف نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef

يقوم المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال التأكد من تطبيق الإجراءات وطرق العمل التي تنظم مختلف دورات الاستغلال.

لأجل ذلك نقوم بوصف إجراءات نظام الرقابة الداخلية لعينة من دورات الاستغلال تتمثل فيما يلي :

<sup>1</sup> معلومات مستخرجة من وثائق المؤسسة.

### أولاً: عمليات الشراء:

سوف نقوم بالتعرف على خطوات سير عملية الشراء من خلال الاعتماد على دليل إجراءات الشراء الخاص

بمؤسسة Soficlef ولكن قبل هذا سيتم تقديم شرح لبعض المختصرات التي تستعملها المؤسسة وهي كالآتي:

• **الشراء المخزن (المشتريات المخزنة):** وتعني جميع البضائع التي تم الحصول عليها و المخصصة للإنتاج

أو إعادة البيع كما هي دون أن يحدث لها تغيير.

• **الشراء غير المخزن:** هي مشتريات السلع أو الخدمات المعدة مباشرة للاستهلاك أو الموجودة في المستودع

و تكون قابلة للاستهلاك، بالإضافة إلى المشتريات المرسلة.

• **محدد (تقني):** يشمل مشتريات تكنولوجيا المعلومات، وسائل الإعلام، التأمين، والتدريب، و المواد الاستهلاكية

للإنتاج الفني، والاستثمارات والمشاريع التقنية.

• **طلب الشراء (DA):** يتم إنجازه عند طلب المشتريات التي تتطلب أمر الشراء يأخذ شكل طلب يتم إرساله إلى

قسم المشتريات و الذي سيدرسه، يرفق بهذا الطلب حسب الحالة فاتورة مبدئية، قائمة بالاحتياجات أو

المواصفات.

• **تحديد المواصفات (CDC):** هي وثيقة تجمع الاحتياجات المتعلقة باقتناء منتج أو سلعة أو خدمة، مع وصف

نوعي أو كمي مفصل بالنسبة للعقود، فهي وثيقة تعاقدية تحدد الظروف التي يتم بموجبها تنفيذ العقود، يتضمن

المستندات العامة التي تجمع البنود المطبقة على أي فئة من المنتجات والمستندات المحددة التي تحتوي على

البنود الخاصة بالسوق.

• **أمر السوق (BC):** هو مستند محاسبية ترسله المؤسسة إلى المورد، ويتألف من العديد من البيانات والمعلومات

الأساسية و الإلزامية.

✓ تمر عملية الشراء في مؤسسة Soficlef بعدة خطوات وتختلف هذه الأخيرة من حالة لأخرى كالتالي:

### • في حالة شراء مخزن

▪ **الخطوة الأولى:** تقوم إحدى الإدارات التالية: الإدارة العامة، التسويق أو الإنتاج بوضع:

- أهداف المبيعات السنوية؛

- تحديد الحاجة لمدخلات الانتاج مع وضع موعد نهائي للتوفر.

▪ **الخطوة الثانية:** بعد المرحلة الأولى يقوم قائد عملية الشراء بما يلي:

- ترجمة الأهداف السنوية و الحاجة من مدخلات الإنتاج إلى خطة شراء سنوية مفصلة، مع مراعاة

المخزونات المتاحة؛

- إرسال جدول طلبات الشهر قبل أسبوع من نهاية الشهر إلى DMS أو الانتاج للتأكيد أو عرض آخر؛

- يجب أن يأخذ تطوير الطلب في الاعتبار تحسين تحميل البضائع و تعبئتها.

في حالة وجود منتج جديد ، يجب معالجة النقاط التالية:

- البحث عن الموردين؛

- طلب عينات للفحص؛

- تقييم الموردين المختارين.
- **الخطوة الثالثة:** بعد إتمام المرحلة السابقة يعمل مدير عمليات الشراء على:
  - إرسال بيانات الشراء إلى الموردين المحددين مسبقاً؛
  - التفاوض على شروط العقود من حيث السعر، مواعيد التسليم، طريقة الدفع وتأكيد العقد مع المورد ليتم التحقق منه من قبل مدير هيكل التداول.
  - بالنسبة لبعض المنتجات، يتم إرسال قائمة بالأرقام التسلسلية للمنتج إلى المورد لتكون بمثابة تعريف للمنتج.
- **الخطوة الرابعة:** بعدها يقوم قائد عملية الشراء ب:
  - اعتماد شروط التفاوض و إرسال العقد إلى المدير العام للمصادقة عليه.
  - **الخطوة الخامسة:** في هذه المرحلة يقوم مدير عمليات الشراء ب:
    - إحالة العقد إلى DFC (مدير المحاسبة والمالية) لتأكيد توفر الأموال وفقاً لتوقعات التحميل.
    - في حالة عدم توفر الميزانية لجزء من الأوامر، يجب أن تقرر الهياكل الطالبة الأولويات.
    - يتم إعادة توجيه العقود إلى المورد للتوقيع عليها.
    - أخيراً يقوم بإحالة العقد الموقع من قبل المورد إلى الإدارة العامة لتوقيع عليه من قبل المدير العام.
  - **الخطوة السادسة:** بعد المرحلة السابقة يعمل المساعد الإداري العام على:
    - أرشفة نسخة واحدة؛
    - إرسال 3 نسخ إلى (الشراء، الخدمات اللوجيستكية والتمويل).
    - **الخطوة السابعة:** بعدها يقوم مدير عمليات الشراء بما يلي:
      - إرسال نسخة واحدة من العقد الموقع ونسخة واحدة من ورقة تتبع الطلب إلى العملية اللوجيستكية؛
      - إرسال نسخة من العقد إلى المورد ( عن طريق البريد الإلكتروني).
      - أما في حالة وجود منتج جديد فيرسل ويتأكد قبل الطباعة والتغليف والتعليمات المختلفة مع المورد.
    - **الخطوة الثامنة:** هذه المرحلة يقوم قائد العمليات اللوجيستكية ب:
      - يقوم بإرجاع نسخة من نموذج تتبع الطلب التي تحتوي على إقرار عقد عملية الشراء.
    - **الخطوة التاسعة:** في المرحلة الأخيرة يقوم مدير عمليات الشراء ب:
      - يرسل مسودة الفاتورة و قائمة التعبئة مع ورقة تتبع الجزء الأول إلى عمليات اللوجيستكية للحصول على الدعم، وهذا قبل عشرة أيام من شحن البضائع.
- **في حالة شراء غير مخزن**
  - تمر هذه الحالة بالخطوات التالية:
    - **الخطوة الأولى:** كل الموظفين يقومون بالتعبير عن الحاجة من خلال:
      - يتم التعبير عن الحاجة من خلال إصدار DA (طلب الشراء).

## الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة Soficlef

- أما بالنسبة للمشتريات ذات الطبيعة الفنية، يجب على مقدم الطلب أن يرسل للمشتريين مواصفات تحدد الحاجة بالتفصيل.
- بالنسبة للمشتريات داخل نطاق تكنولوجيا المعلومات، بالإضافة إلى مشتريات العناصر المدارة في المستودعات الاستهلاكية و المعدات التي تديرها MGX ينشئ مقدمو الطلبات توفيراً أو طلباً للموارد ويتعين على كلا الهيكلين معرفة الحاجة إلى إنشاء طلب الشراء أو توفير العناصر الموجودة.
- **الخطوة الثانية:** بعد المرحلة السابقة يعمل المدير الهيكلي على التحقق من صحة طلب الشراء من خلال:
  - يتم التحقق من الحاجة من خلال مراعاة الميزانية المخصصة لكل من عناوين الميزانية من حيث شراء السلع والخدمات، و التي يكون مدير الهيكل مسؤولاً عنها؛
  - يتم تعديل الحاجة أو الإلغاء من قبل مدير الهيكل.
- **الخطوة الثالثة:** في هذه المرحلة المشترون يعملون على البحث عن المنتجات أو الموردين و هذا من خلال:
  - يستعمل المشترون مسؤولية البحث عن العقود التجارية و التفاوض بشأنها و إبرامها مع الموردين نيابة عن المؤسسة، ويمكن لمقدمي الطلبات التوصية بالموردين ومساعدة المشتري في الاختيار الفني؛
  - يتم البحث إما خارجياً على قاعدة البيانات أو السجل داخلياً؛
  - إنشاء التكلفة الإجمالية على دائرة الشراء المتبعة (الشراء، التداول، الموافقة.)؛
  - إذا كانت مشتريات التأخير يتم التفاوض مع الموردين عن طريق الشراء، ويتم إجراء مفاوضات التمويل مع البنك من قبل DFC.
- **الخطوة الرابعة:** بعدها مدير المشتريات يعمل على:
  - يتحقق مدير المشتريات من صحة الأسعار المتوقعة من قبل الموظفين قبل إرسالها إلى المتقدمين.
- **الخطوة الخامسة:** طلب فرع يعمل على تأكيد اختيار المنتجات أو الموردين من خلال:
  - إبلاغ نتائج البحث (بعد التحقق من صحة مدير المشتريات ) إلى المتقدمين لتأكيد عرض الأسعار.
- **الخطوة السادسة:** في هذه المرحلة يقوم المشترون بإصدار أمر الشراء من خلال:
  - تحمل مسؤولية إبرام الاتفاقية أو العقد إذا لزم الأمر؛
  - تخضع صياغة العقد/الاتفاقية لآراء الفنيين، المستشار القانوني أو أي مورد آخر لديه مهارات في هذا الشأن و هذا إذا لزم الأمر.
- **الخطوة السابعة:** بعدها يعمل المدير العام على التحقق من صحة الاتفاقية من خلال:
  - التحقق من صحة العقد أو الاتفاقية إما من قبل الرئيس التنفيذي أو من قبل مدير الهيكل عن طريق عدم التقيد وفقاً لحدود التحقق المحددة مسبقاً

### ▪ الخطوة الثامنة: المشترون يقومون بتنفيذ أمر الشراء من خلال:

- التحقق من صحة أمر الشراء؛

- طباعته من نسختين مع ختم الشركة؛

- نسخة واحدة ترسل للمورد ونسخة للمحاسبة؛

- يتم إلغاء أمر الشراء من قبل الشخص الذي قام بالتحقق من صحتها في البداية، كما يحتفظ بأوامر الشراء الملغاة عند مستوى الشراء.

### ▪ الخطوة التاسعة: في هذه المرحلة يقوم المشتري/ المتقدمون من خلال الاستقبال الكمي و النوعي بما يلي:

- إجراء أول استقبال من قبل المشتري للتحقق من التسليم مقابل الطلب؛

- تأكيد الاستلام من قبل مقدم الطلب فيما يتعلق بالطلب؛

- الاستلام النوعي هو مسؤولية مقدم الطلب بالرغم من أن المشتري يتحقق من الجودة إلى حد مهاراته.

### ▪ الخطوة العاشرة: يقوم المشتري بتجهيز الدفع من خلال:

- أمر الشراء أو ( عقد أو اتفاقية)؛

- وصل الاستلام؛

- فاتورة.

### • في حالة عمليات شراء فنية أو محددة

تمر بالخطوات التالية:

### ▪ الخطوة الأولى: يقوم طلب فرع ب:

- إدخال طلب الشراء تم التحقق من صحته من قبل مدير الهيكل بتقدير مبدئي أو فاتورة.

### ▪ الخطوة الثانية: يعمل المدير العام على:

- التحقق من صحة أمر الشراء أو العقد أو الاتفاقية إما من قبل الرئيس التنفيذي أو من قبل مدير

المشتريات عن طريق عدم التقيد وفقا لحدود التحقق المحددة مسبقا.

### ▪ الخطوات الأخرى: تكمل بنفس خطوات السلع غير المخزنة.

### • حالة عمليات الشراء خارج الدائرة العادية : بالنسبة للمصروفات غير القابلة للتفاوض والتي لا تمر عبر

طلب الشراء و البحث عن المشتريين، ترسل الإدارة المسؤولة عن الشراء الفاتورة و الإيصال أو الخدمة المقدمة

لعملية الشراء لإضفاء الطابع الرسمي ودفع المورد، تشمل هذه الدائرة بشكل أساسي المشتريات التالية:

- مشتريات الاشتراك مثل الطاقة والهواتف؛

- المشتريات المتعاقد عليها، أتعاب كاتب العدل، المحامي، وأقساط التأمين؛

- المشتريات أو الإصلاحات أو التدخلات الطارئة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> معلومات مستخرجة من وثائق المؤسسة.

### ثانياً: عمليات البيع

سوف نقوم بالتعرف على خطوات سير عملية البيع وهذا من خلال الاعتماد على دليل إجراءات البيع الخاص بمؤسسة Soficlef ولكن قبل هذا سيتم تقديم بعض المختصرات :

• **التعبير عن الحاجة:** يتمثل في أي طلب يقدمه الزبون بأي وسيلة سواء بشكل مباشر في المكتب أو عن طريق المندوبين التجاريين في الميدان.

• **الطلبات القياسية:** هي الطلبات التي يتم الاهتمام بها على مستوى إدارة المبيعات. يتم التحقق من صحتها من قبل مدير هيكل إدارة المبيعات دون الحاجة إلى تمريرها إلى مدير المبيعات.

• **الطلبات المحددة:** هي الطلبات التي تتجاوز معيار المؤسسة، سواء من حيث الجودة أو الكمية أو نوع المنتج، بشرط أن يكون مهماً ويتعلق بمجال نشاط المؤسسة.

✓ تمر عملية البيع في مؤسسة Soficlef بعدة خطوات وهي كالتالي :

▪ **الخطوة الأولى:** يقوم المشترون في هذه الخطوة ب:

- يمكن لأي زبون التعبير عن طلب أو أكثر من طلبات الشراء، إما :  
- مباشرة من المكتب؛

- عن طريق تذكرة المندوبين التجاريين في الميدان.

وتتم مناقشة النقاط التالية مع الزبون عند التعبير عن الحاجة :

- الأصناف المعنية بالترتيب؛

- الكميات المعنية بالطلب؛

- تاريخ ومكان تسليم الطلب؛

- استئناف شروط الزبون وفي حالة الشك يطلب منه المعلومات اللازمة؛

- الاتصال بالزبون لتوضيح بعض النقاط والتأكد من التحقق النهائي من الطلب.

▪ **الخطوة الثانية:** يقوم هيكل إدارة المبيعات بما يلي:

استلام الطلب:

- بعد استلام الطلب المرسل من قبل الزبون بأي وسيلة مناسبة وهي :

- يتم استلام الطلب على مستوى موقع المؤسسة .

- طلب (ما قبل البيع) تم استلامه من قبل مندوب المبيعات المتنقل لدى الزبائن.

- التسجيل على النظام المعلوماتي لطلب المصادقة .

ويتم دعم الطلب ب:

- توفر المخزون.

- جدوى التسليم.

- إرسال عرض الأسعار إلى الزبون للاتفاق :

- في حالة عدم تأكيد الزبون على الطلب سيتم إغلاق الحالة (مع مراعاة فترة صلاحية العرض).

- حالة امتثال الزبون للأمر :عمليات التحقق من صحة الطلب .
- **الخطوة الثالثة:** يقوم هيكل إدارة المبيعات في هذه المرحلة بما يلي:
  - تأكيد الطلب من قبل الزبون؛
  - إصدار أمر الشراء؛
  - إرسال أمر الشراء (عن طريق الوسائل المناسبة مثل: البريد الالكتروني، الفاكس).
- تأكيد الطلب:
- **طلبات قياسية:** يتم التحقق من صحتها من قبل مدير هيكل المبيعات.
- **طلبات محددة:** يتم إرسالها إلى الإدارة العامة للتحقق من صحتها.
- **الخطوة الرابعة :** يقوم مدير العملية اللوجيستكية بما يلي :
  - يضمن التسليم وفقاً لمستندات العملية الداخلية .
  - **الخطوة الخامسة:** يقوم هيكل إدارة المبيعات بما يلي:
    - يضمن التسليم وفقاً لنموذج الطلب، مع إشعار بالاستلام من الزبون .
    - **الخطوة السادسة:** في المرحلة الأخيرة تعمل المصلحة التجارية على:
      - متابعة التحصيل وإرسال مستندات الدفع؛
      - الفواتير .
    - إصدار الفاتورة: يتم إصدار الفواتير في ثلاث نسخ:
    - نسخة للزبون؛
    - نسخة لمصلحة المحاسبة؛
    - نسخة في ملف كل زبون؛
  - يتم تعيين رقم تسلسلي لكل فاتورة، يجب أن تتبع الأرقام بعضها البعض.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أهمية المراجعة الداخلية في مؤسسة Soficlef

تعتبر المراجعة الداخلية من الأدوات الأساسية التي تستعين بها مؤسسة Soficlef في تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم المراجعة الداخلية بهذا الدور من خلال تقارير المراجعة والتي توضح النتائج التي توصل إليها المراجع الداخلي من جراء الفحص الذي قام به.

حيث تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير وتوصيات المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، والتي تساهم إلى حد كبير في الوصول إلى أهداف المؤسسة المسطرة، كما تلجأ الإدارة في حالة وجود أمر مستعصي إلى المراجعة الداخلية، وبهذا يبرز دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

<sup>1</sup> معلومات مستخرجة من وثائق المؤسسة.

ومن خلال المقابلة التي جرت مع المراجع الداخلي للمؤسسة، تبين أن المدير العام يصادق على معظم أو جل التوصيات التي يخرج بها المراجع الداخلي من جراء مراجعته للوظائف المختلفة للمؤسسة. ومن جهة أخرى فإن المراجعة الداخلية في المؤسسة تمتاز بدور مهم لمختلف الوظائف الأخرى، وذلك من خلال أن تقرير المراجع الداخلي يعتبر بمثابة تقييم عن أداء العاملين، وهذا ما يجعلهم يحسنون من تأدية مهامهم لتحقيق الأهداف المسطرة.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في مؤسسة Soficlef

سنقوم في هذا المبحث بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لكل من (المشتريات، المبيعات) من أجل تحديد نقاط القوة و الضعف في النظام ثم التوصل إلى مجموعة من النتائج والاقتراحات.

#### المطلب الأول: استقصاءات نظام الرقابة الداخلية

تعد قوائم الاستقصاء من بين أهم وسائل نظام الرقابة الداخلية التي يستعملها المراجع الداخلي خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية، والتي يتضمن مجموعة من الأسئلة تكون الإجابة فيها ب "نعم" أو "لا" (تم الإجابة على قوائم الاستقصاء من خلال المقابلة التي كانت مع المراجع الداخلي للمؤسسة السيد عريان).

---

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف المراجع الداخلي.

الجدول رقم (3): قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المشتريات

ملاحظات	لا	نعم	الأسئلة	الرقم
C'est toute une direction réparti en deux structure achat locaux et achat international.		x	هل هناك قسم خاص بالمشتريات؟	01
Les acheteurs font juste le négoce et le préparation du dossier administratif		x	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء، الاستلام، الشحن، معالجة الفواتير؟	02
		x	هل يتم إعداد طلبيات الشراء؟	03
C'est une procédure		x	هل تحتوي المؤسسة على دليل إجراءات عمليات الشراء؟	04
Surtout en adéquation avec le système d'information ERP		x	هل يتم تحينها بصفة دورية؟	05
Oui pour la plupart avec des comparatifs des offres		x	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟	06
Sur le volet opérationnel et continu c'est le responsable achat lui-même et sur le contrôle ponctuel c'est la structure audit		x	هل هناك قسم مختص بفحص و مراقبة مختلف إجراءات الشراء و الوثائق الخاصة؟ إذا كان نعم من هي المصلحة المسؤولة؟	07
		x	هل يتم الإبلاغ عن أي بضاعة معطوبة أو تالفة؟	08

## الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة Soficlef

Réception fais sur ERP avec un contrôle qualité physique		x	هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام لصفقة شراء معينة؟	09
		x	هل يتم استخراج عروض أسعار من قبل كل مورد في حالة الأصناف التي لها عدة موردين؟	10
Pris en charge dans l'ERP		x	هل يومية الموردين ممسوكة يوم بيوم؟	11

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابة المراجع الداخلي لمؤسسة Soficlef

### الجدول رقم (4): قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المبيعات

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمبيعات؟	x		Direction commerciale
02	هل تجرى مقارنة بين الطلب و الكمية المرسله؟	x		
03	هل يتم مطابقة يومية المبيعات مع سجل البضاعة التي خرجت من المؤسسة؟	x		C'est automatique sur ERP
04	هل توجد رقابة لعملية توثيق الوثائق؟	x		Les contrôles ponctuels se font par l'auditeur
05	هل يوجد إمكانية لحضور ممثل عن الزبون؟	x		Le type de client distributeur sont des partenaires de l'entreprise qui font des visites

## الفصل الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة Soficlef

périodique à l'entreprise				
		x	هل يتم التحقق من عناصر الفواتير مع عناصر العقد؟	06
Suivi continue qui se fait par l'administration des ventes		x	هل هناك رقابة على الزبائن المتأخرين عن السداد؟	07
		x	هل هناك حساب مفصل لكل زبون؟	08
Fait partie de l'équipe commerciale	x		حسابات الزبائن يتم مسكها من طرف شخص مستقل؟	09
Dans des cas bien déterminés		x	هل تتبع المؤسسة عملية البيع الآجل؟	10

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابة المراجع الداخلي لمؤسسة Soficlef

المطلب الثاني: استقصاء شبكة تقسيم المهام

قمنا بإعداد جدول شبكة تقسيم المهام وتحديد المسؤوليات والذي تم الإجابة عليه من طرف المراجع الداخلي السيد عريان.

الجدول رقم (5): شبكة تقسيم المهام لدورة المشتريات في مؤسسة Soficlef.

مهام	مديرية المشتريات	مديرية المالية والمحاسبة	مصلحة التخزين	مديرية التجارة	مديرية الإنتاج	المديرية العامة
إرسال طلب الشراء			X			
الموافقة على طلب الشراء	X					X
التفاوض واختيار الموردين	X					
الترخيص بطلب البضاعة						X
مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة	X					
مقارنة وصل الدخول بالفاتورة	X		X			
التسجيل في دفتر يومية المشتريات	X	X				
التسجيل في حسابات الموردين	X	X				
تحضير الشيكات		X				
إمضاء الشيكات		X				X

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابة المراجع الداخلي لمؤسسة Soficlef

الجدول رقم (6): شبكة تقسيم المهام لدورة المبيعات في مؤسسة Soficlef

مهام	مديرية التجارة	المديرية العامة	أمين المخزن	مديرية المحاسبة والمالية
إمساك الطلبية	X			
الترخيص بإرسال البضاعة	X			
مراقبة البضاعة المعدة للإرسال			X	
إعداد الفاتورة	X			
مقارنة طلب الفاتورة بالبضاعة	X		X	
مقارنة وصل الإرسال بالفاتورة	X		X	
إعداد القيد المحاسبي				X
مراقبة القيد المحاسبي				X
التسجيل في دفتر يومية المبيعات	X			X
التسجيل في حساب العملاء	X			X
إعطاء الأمر بتمديد فترة التسديد		X		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابة المراجع الداخلي لمؤسسة Soficlef

### المطلب الثالث: عرض لنتائج المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

من خلال قوائم الاستقصاء وشبكة تقسيم المهام لمختلف وظائف المؤسسة (الشراء، البيع) تتمثل المرحلة الأخيرة من مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية بتحرير تقرير المراجع الداخلي الذي يتضمن نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية حيث يعمل على تعزيز نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف.

#### • أولاً : نقاط القوة

تتمثل فيما يلي :

- أكبر نقطة قوة لمؤسسة Soficlef هي توفرها على برنامج معلوماتي جد متطور ERP والذي يسمح بالتنسيق بين جميع مصالح المؤسسة في الوقت المناسب.
- لدى مؤسسة Soficlef مصلحة مراجعة داخلية مستقلة عن باقي المصالح وتابعة للمديرية العامة.
- وجود مصلحة خاصة بالمشتريات.
- تمتلك المؤسسة دليل إجراءات لمختلف مصالح المؤسسة الذي يعتبر بحد ذاته أداة رقابة داخلية، ويتم تحيينه بصفة دورية.
- خضوع عمليات الشراء للمناقشات تسمح بالحصول على المشتريات بأقل التكاليف.
- تفحص جميع البضائع المستلمة للتأكد من صحتها ومطابقتها لأمر الشراء، وفي حالة وجود عكس ذلك تعمل على الإبلاغ عن الخلل الموجود.
- يتم التسجيل المحاسبي من قبل أشخاص مؤهلين لهم معرفة بالقوانين المحاسبية والجبائية.
- إجراء مقارنة بين فواتير الشراء ووصل الاستلام وأوامر الشراء.
- وجود مصلحة مستقلة للمبيعات مسؤولة عن جميع عمليات البيع.
- مطابقة يومية المبيعات مع سجل البضاعة التي بيعت.
- عملية تسجيل تم يومياً عن طريق الوثائق اللازمة و بعد التأكد من صحتها.
- لدى المؤسسة مراجع داخلي يتمتع بالأخلاق المهنية والكفاءة في أداء عمله.
- معظم العمال يمتلكون قدرات مهنية وعلمية كافية.

#### • ثانياً: نقاط الضعف

- فصل مهام المراجعة الداخلية و الاستعانة بمراجع آخر للقيام بأعمال إدارة الجودة.
- لا يوجد في المؤسسة مسؤول لإعداد ملف المشتريات و إنما كل موظف يحتاج يعد ملفه بنفسه.
- لا توجد قائمة للموردين المرخصين والمختارين للتعامل معهم و لكنهم جميعا مسجلين في جهاز نظام المعلومات.
- تعامل المؤسسة بالبيع الآجل و هذا يؤدي إلى ضرورة متابعة التسديدات و معرفة وضعية الزبائن واحتمال عدم التسديد.

### خلاصة الفصل:

تعتبر مؤسسة **Soficlef** من أهم المؤسسات الرائدة في مجالها لذلك فإن وجود نظام رقابة داخلية فعال لها يعتبر ضرورة حتمية لحماية أصولها وتحقيق أهدافها المسطرة، كما توصلنا أن المراجعة الداخلية أداة رقابية تخدم الإدارة العليا وتعمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مراجعة كافة وظائف المؤسسة. و من خلال دراستنا الميدانية في مؤسسة **Soficlef** قمنا بتقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات والمبيعات بالاعتماد على الملاحظات، المقابلات الشخصية مع المراجع الداخلي، وثائق المؤسسة، قوائم الاستقصاء وكذا شبكات فصل المهام ومنه استنتج نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية.

خاتمة

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية لموضوعنا دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتسليطها الضوء على مؤسسة **Soficlef**، تبين لنا أن المراجعة الداخلية تعد الأداة الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة للتغلب على المخاطر التي تواجهها، من خلال التأكد من صحة وسلامة العمليات و التنفيذ السليم للإجراءات عن طريق إبداء رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية على شكل تقرير يقدمه المراجع الداخلي للإدارة العليا.

كما لاحظنا من خلال دراستنا الميدانية أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافها المسطرة، وتحسين مختلف الأنشطة ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة أثناء أداء العاملين للمهام المسندة إليهم .

و في إطار الإجابة على الإشكالية المطروحة و التي تتمحور حول " كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة **Soficlef**؟" وكذلك إثبات صحة الفرضيات، ثم التوصل إلى مجموعة من النتائج النظرية و التطبيقية و التي على أساسها تم اقتراح جملة من التوصيات، إضافة إلى الأفاق البحثية التي تكمل الموضوع.

#### • أولاً: اختبار الفرضيات

✓ **الفرضية الأولى:** المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، تهدف إلى مساعدة الإدارة في تحقيق وتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية، ويتوقف نجاحها على إتباع المراجع الداخلي منهجية سليمة ودقيقة.

نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الوسائل و القوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال و الحفاظ على استقرار المؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ **الفرضية الثانية:** العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية هي علاقة تكاملية حيث أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية، مهمتها التأكد من تطبيق وإنجاز مهام نظام الرقابة الداخلية وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ **الفرضية الثالثة:** تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوة و الضعف في نظام الرقابة الداخلية، فالهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية تقديم التوصيات من أجل تطبيق نقاط القوة وعلاج نقاط الضعف وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

### • ثانيا: نتائج الدراسة

- تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفية أساسية داخل المؤسسة، تهدف إلى حماية ممتلكات و موجودات المؤسسة من مختلف أساليب التلاعب و من الأخطاء محتملة الوقوع وهذا ما يساعد على اكتشاف الثغرات ومعالجتها.
- المراجعة الداخلية تعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة.
- تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من الوسائل و القوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة.
- المراجع الداخلي الكفاء يتسم بالفطنة وقوة الملاحظة خاصة في التعامل مع العاملين بالمؤسسة.
- من بين طرق ووسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية الاستبيان، طريقة التقرير الوصفي التي يعد فيها المراجع الداخلي تقرير يشمل وصفا كاملا لنظام الرقابة الداخلية وما يتضمنه من تدقيق للمعلومات وتقييم للعمل والمسؤوليات و طبيعة السجلات التي يحتفظ بها .
- توفر مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية بالمؤسسة تسهر على سير العمليات وتطبيق إجراءات نظام الرقابة فيها و تقديم خدمات استشارية من شأنها المساعدة في تحقيق الأهداف المرغوبة.
- توفر مصلحة المراجعة الداخلية على مراجع داخلي واحد و لا يوجد أي مساعدين له.
- توفر المؤسسة على دليل الإجراءات ومخططات سير العمليات في كل مصالحها ساعد في توضيح مراحل العمل المتبعة لإتمام العمليات والفصل في المهام و المستندات الخاصة بكل مصلحة.

### • ثالثا: التوصيات

- الأخذ بعين الاعتبار التوصيات المقدمة من طرف المراجع الداخلي والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة.
- ضرورة التزام المراجع الداخلي بمعايير المراجعة الداخلية و الفهم الجيد لمسببات الأخطاء وتجنب حدوثها.
- زيادة الدورات التدريبية الخاصة برؤساء المصالح وخاصة بالنسبة للمراجع الداخلي.
- يجب أن يكون هناك أكثر من مراجع داخلي واحد في المؤسسة.
- العمل على التطبيق الجيد لدليل الإجراءات في المؤسسة .

### • رابعا: آفاق الدراسة

- التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية في المؤسسة الاقتصادية .
- دور المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات.
- دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.
- دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### • الكتب:

- 1- أحمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2017.
- 2- أحمد قايد نورالدين، مفاهيم في الرقابة الداخلية، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2017.
- 3- إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، الطبعة الخامسة، 2008.
- 4- ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
- 5- حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007.
- 6- حامد طلبة محمد أبو هيبية، أصول المراجعة، زمزم ناشرون وموزعون، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.
- 7- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.
- 8- خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- 9- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
- 10- السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية، دار الكتاب الحديث، 2008.
- 11- عبد الفتاح الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006.
- 12- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الرؤية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 13- عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأهيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018.
- 14- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 2006.

- 15- فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة للنشر والتوزيع، مصر، 2002.
- 16- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 17- محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.
- 18- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، 2007.
- 19- محمد مصطفى نعمات، إدارة البنوك، دار الابتكار للنشر والتوزيع، جامعة القدس المفتوحة، 2016.
- 20- مصطفى صلاح سلامة، الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010.
- 21- نادر شعبان إبراهيم السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الالكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
- 22 - نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 23- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2007.

#### • رسائل الماجستير

- 1- أحمناش جمال، أهمية تحقيق التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية في المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2012/2011.
- 2- براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة عينة من المراجعين الداخليين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2015/2014.
- 3- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية التعاقدية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010/2009.

4- كربوعة أسماء، فعالية أداء المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012/2011.

#### • المجالات

1- حنيش اسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 18، العدد03.

2- مختاري فتيحة، مراد مسعود سعداوي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة، مجلة دوليات جامعات بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد6، العدد1.

#### • الملتقيات

صديقي مسعود، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، يومي 23/22 أفريل 2003، جامعة ورقلة.

الملاحق

## الملحق رقم 1

	<b>PROCÉDURE D'AUDIT</b>	DIRECTION GÉNÉRALE
		Code : PR-02-DG

<b>Version N° 03</b>		
<p><b><u>Motifs révision 01 :</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Améliorer la procédure en intégrant tous les audits de l'entreprise.</li> <li>- Intégrer la charte d'audit à la procédure.</li> <li>- Changer la codification selon la nouvelle organisation. (Suppression du processus amélioration et attachement de l'audit directement à la DG)</li> </ul> <p><b><u>Motifs révision 02 :</u></b> modification de la mise en forme suivant la nouvelle procédure « maîtrise de documents »</p>		
<b>Établi par</b>	<b>Validé par</b>	<b>Approuvé par</b>
Date :	Date :	Date :
signature	signature	signature
<b>Version N° 04</b>		

**Motif de révision :**

.....  
.....  
.....  
.....

<b>Établi par</b>	<b>Validé par</b>	<b>Approuvé par</b>
Date :	Date :	Date :
Signature :	Signature :	Signature :

**Version N° 05**

**Motif de révision:**

.....  
.....  
.....

<b>Établi par</b>	<b>Validé par</b>	<b>Approuvé par</b>
Date :	Date :	Date :
Signature	Signature	Signature

# Sommaire

<b>1.</b>	<b>OBJECTIF :</b> .....	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>RESPONSABILITÉ :</b> .....	<b>4</b>
<b>3.</b>	<b>LA CHARTE D'AUDIT :</b> .....	<b>4</b>
3.1	Positionnement : .....	4
3.2	Définition et typologie : .....	4
3.3	Mission : .....	5
3.4	Étendue des audits : .....	5
3.5	Droit d'accès : .....	5
<b>4.</b>	<b>ORGANISATION DES AUDITS :</b> .....	<b>6</b>
4.1	Étude et analyse des risques : .....	6
4.2	Un plan d'audit annuel : .....	6
4.3	Des audits occasionnels : .....	6
4.4	Le Contrôle permanent : .....	6
<b>5.</b>	<b>GESTION DES MISSIONS D'AUDITS :</b> .....	<b>6</b>
5.1	Phase de préparation : .....	6
5.2	Déclenchement de la mission : .....	7
5.3	Phase de réalisation : .....	7
5.4	Phase de conclusion et rapport d'audit : .....	7
5.5	Audit de suivi : .....	7
<b>6.</b>	<b>INDICATEURS DE MESURES</b> .....	<b>7</b>
<b>7.</b>	<b>ENREGISTREMENTS</b> .....	<b>8</b>

## 1. OBJECTIF :

L'objectif du présent document est de préciser la structuration et l'organisation de l'audit au sein de Soficlef.

## 2. RESPONSABILITÉ :

- Les chargés d'audit sont responsables du respect et la mise en œuvre du présent document.
- Les collaborateurs de l'entreprise sont tenus de coopérer et de faciliter le travail des auditeurs quant à la réalisation de leurs missions.

## 3. LA CHARTE D'AUDIT :

### 3.1 *Positionnement :*

La structure d'audit est placée sous l'autorité directe du Directeur Général et exerce ses attributions en toute indépendance par rapport aux entités auditées.

Les chargés d'audit jouissent de l'indépendance dans l'exercice de leurs fonctions et rendent compte directement au Directeur Général.

### 3.2 *Définition et typologie :*

- **Contrôle interne** : Dispositif permanent, mis en œuvre par les responsables de l'entreprise pour s'assurer que ses activités sont convenablement maîtrisées à tous les niveaux, en vue de lui permettre d'atteindre ses objectifs
  - Il couvre généralement l'ensemble des procédures, règlement intérieur, instructions...etc.
  - Le contrôle interne a pour objectif principal la conservation du patrimoine, l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations, le respect des lois et réglementations en vigueur."
- **Audit interne** : L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

- **Typologie d'audit au sein de l'entreprise :**

- **Audit de conformité :** Consiste, d'une part, en la vérification de l'application des règles, procédures, description de postes, organigrammes et systèmes d'information en comparant la réalité « ce qui est » à la règle « ce qui devrait être » et, d'autre part, la vérification de la conformité de l'activité et des opérations avec les dispositions légales et réglementaires en vigueur.
- **Audit d'efficacité :** L'audit d'efficacité consiste à émettre une opinion, non pas uniquement sur l'application des procédures, mais également sur leur qualité ; dans ce cas, l'auditeur est amené à porter un avis sur les procédures par rapport à ce qu'il considère comme efficace et efficient en référence à des normes et à des référentiels en la matière.

**NB :** les audits d'efficacité peuvent être des audits opérationnels ou des audits stratégiques.

### *3.3 Mission :*

La mission principale de la structure audit est de s'assurer que le système du contrôle interne atteint ses objectifs et de veiller sur son amélioration continue en contribuant à la maîtrise des risques inhérents à ses activités.

### *3.4 Étendue des audits :*

Les audits au sein de l'entreprise s'étendent à toutes les activités et fonction de l'entreprise (ressources humaines, achat, vente, logistique, finance, production, HSE, MGX et marketing)

### *3.5 Droit d'accès :*

L'Audit interne bénéficie d'un accès illimité à toutes les fonctions, archives et membres du personnel de l'entreprise dans la mesure nécessaire à l'accomplissement de sa mission.

## 4. ORGANISATION DES AUDITS :

La mission de la structure d'audit au sein de l'entreprise est exercée selon les cas suivants :

### 4.1 *Étude et analyse des risques :*

S'assurer de l'identification et de l'évaluation des risques afférents aux différentes activités de l'entreprise, et veiller à la mise à jour permanente de la cartographie des risques.

### 4.2 *Un plan d'audit annuel :*

- Est un document élaboré par la structure d'audit, et approuvé par le Directeur Général.
- Il est élaboré sur la base de la cartographie des risques de l'entreprise en prenant en considération les risques par priorité
- Il répertorie tous les audits à réaliser au cours de l'année, avec objectifs de chaque audit, la périodicité et le champ d'intervention.

**NB :** les audits qualité font partie du plan d'audit annuel (pour couvrir le risque de non-conformité qualité).

### 4.3 *Des audits occasionnels :*

Des missions d'audit peuvent être déclenchées par le Directeur Général sur un besoin de contrôle ou de vérification survenus au cours de l'année.

### 4.4 *Le Contrôle permanent :*

Un suivi permanent est assuré par la structure d'audit sur l'efficacité des réalisations des objectifs stratégiques et opérationnels de l'entreprise, sans faire appel à des missions programmées.

## 5. GESTION DES MISSIONS D'AUDITS :

### 5.1 *Phase de préparation :*

Les chargés d'audit préparent leurs missions autour des points suivants :

- Documenter sur le sujet de l'audit et récolter toute information utile à la mission.
- Préparer le questionnaire du contrôle interne.
- Analyser les risques afférents à l'activité à auditer.

### **5.2 Déclenchement de la mission :**

Suffisamment Avant chaque mission d'audit, le chargé d'audit transmet au responsable de la structure à auditer le programme de la mission en précisant les points suivants :

- Objectifs de la mission
- Étendu de vérification.
- Date d'intervention
- Les informations et documents à présenter.

### **5.3 Phase de réalisation :**

La réalisation de la mission se fait par les méthodes que l'auditeur juge nécessaires selon le type de sa mission tel que :

- Les observations sur place et sur pièce
- Les interviews.
- Les tests opératoires sur le terrain.

### **5.4 Phase de conclusion et rapport d'audit :**

À la fin de sa mission, l'auditeur doit présenter les résultats de son audit aux audités pour avis et commentaire avant validation.

L'auditeur peut demander un complément d'information même si la durée de sa mission est achevée sur le terrain.

À la fin de chaque mission l'auditeur formalise un rapport d'audit qui doit transmettre au directeur général avec suggestion d'amélioration.

### **5.5 Audit de suivi :**

L'auditeur est responsable du suivi des plans d'action issus de la mission d'audit. À cet effet, il planifie des audits de suivi selon le plan d'action arrêté.

## **6. INDICATEURS DE MESURES**

- Le plan d'audit réalisé à 100%.
- Améliorer en permanence la couverture des risques présentés dans la cartographie.

## 7. ENREGISTREMENTS

<b>Nom de la fiche</b>	<b>Endroit de classement</b>	<b>Durée de conservation</b>	<b>Mode de classement</b>
Plan d'audit	Structure Audit & MQ	4 ans	Par année
Programme de la mission d'audit	Structure Audit & MQ	4 ans	Par audit
Rapport d'audit	Structure Audit & MQ	4 ans	Par audit

## PLANNING D'AUDIT "2022"

N°	Désignation de la mission	Référence d'audit	Etendu et objectifs de la mission	processus / activité	Date Prévu
1	Audit de l'Avancements projets SI	planning de réalisation PV de réunion besoin utilisateur procédure du travail afférente	<ul style="list-style-type: none"> <li>o État d'avancement du projet en cours</li> <li>o Vérifier l'adéquation entre le besoin exprimé et les tâches réalisées</li> <li>o Évaluer Le processus de planification et de priorisation des projets par la cellule SI.</li> <li>o Évaluer La communication au cours du projet.</li> <li>o Vérifier le degré d'implication de l'équipe SI et la coordination avec les utilisateurs.</li> </ul>	processus SI	mai-22
2	Audit ressources humaines	procédure RH, référentiel de compétence fiche de poste Norme iso 9001/2015 : ch 7,1,2 / 7,2	<p><b>vérifier le niveau de mise à disposition de la ressources humaine nécessaire au bon fonctionnement des processus:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* analyse de cohérence : de fiches de poste et les tâches exécutées</li> <li>* analyse de cohérence : compétences / activités</li> <li>* analyse de rentabilité de la ressources par rapport au volume d'activité,</li> <li>* évaluer l'efficacité des recrutement/ formation réalisés,</li> <li>* analyse la cohérence entre le plan de formation et le besoin d'activité</li> <li>* vérifier le respect des planning de recrutement &amp; formation par rapport au budget alloué,</li> </ul> <p>NB: échantillon d'analyse MGX, logistique, production</p>	RH/ MGX/ Log/ production	juin-22

3	Audit de réalisation des objectifs stratégique & opérationnel,	ISO 9001/2015: ch: 6,1/ 6,2/ 6,3 * Plan stratégique 2018/2020, * Objectifs et plan d'action 2020	<p><b>planification opérationnelle &amp; fixation des objectifs:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* fixation des objectifs plan d'action et leurs communication</li> <li>* action à mettre en place face aux risques et opportunité (divers plan d'action)</li> <li>* modification des objectifs et plan d'action</li> <li>* planification projet et réalisation</li> <li>* évaluer le degré de réalisation des plans d'actions opérationnels et stratégique</li> <li>* vérifier l'exactitude des évaluation et de la mesure (revue des objectifs)</li> <li>* vérifier les preuves et enregistrements de réalisation</li> </ul>	tous les processus	juillet 2022
4	Audit du système management qualité suivant la norme ISO 9001/2015	<p>chapitre / sous chapitre: 7,1,5,2 / 7,1,6 / 8,1/ 8,2,4 / 8,4,1/ 8,4,2/ 8,4,3/ 8,5,1/ 8,5,2/ 8,5,5/ 8,5,6/ 4.4 / 6.2.1 / 6,1 / 4,3 / 8,3 / 8,2,3 / 8,7 / 10,2</p> <p>rapport audit de surveillance N°01 (recertification</p> <p>chapitre / sous chapitre: 4,4/ 7,5/ 6,1/ 6,2/ 6,3/ 9,1,3</p> <p>rapport audit de surveillance N°02</p>	<p><b>Vérification de la conformité des processus dans la maitrise opérationnelles à travers points ci-dessous:</b></p> <p><b>1) production:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* étalonnage des instrument de mesure (identification, planning des étalon, conservation,,,) )</li> <li>* conservation documentaire et traçabilité de toute modification apportée au produit</li> <li>* maitrise de la production (planning, compétences nécessaire, procédure nécessaire, libération produit, contrôle qualité,</li> </ul> <p><b>2) Maitrise opérationnelle:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* identification et conservation des connaissances organisationnelle (determination, conservation et mise à disposition de connaissance spécifique et propre à soficlef,</li> </ul> <p><b>3) Contrôle qualité et maitrise de produits fournit par les prestataire externe :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* critère d'acceptation produit et service, contrôle qualité, libération produit, procéder de production)</li> <li>* maitrise de service et produit fourni par les prestataires externe (fournisseurs, sous traitants, processus externalisé)</li> <li>* determination et communication des exigences d'acceptation produit et service d'un prestataire externe,</li> <li>* identification de produit et lot de produit pour traçabilité,</li> </ul> <p>évaluer la capacité des processus à satisfaire les exigences du SMQ concernant les points ci- après:</p> <p><b>4) approche processus:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* évaluation des processus et les information documentée (interaction, élément d'entrée et de sortie,)</li> </ul>	Production / Achat & Logistique/ MGX	aout 2022

			<p>5) système documentaire et efficacité des procédures:</p> <p>6) système d'amélioration continue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* réalisation des revues des processus, et toute activité de mesure et de surveillance,</li> <li>* système de traitement des non conformités et points d'amélioration</li> </ul>		
5	Audit de réalisation des objectifs stratégique & opérationnel,	<p>ISO 9001/2015: ch: 6,1/ 6,2/ 6,3</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Plan stratégique 2018/2020,</li> <li>* Objectifs et plan d'action 2020</li> </ul>	<p><b>planification opérationnelle &amp; fixation des objectifs:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* fixation des objectifs plan d'action et leurs communications</li> <li>* action à mettre en place face aux risques et opportunités (divers plan d'action)</li> <li>* modification des objectifs et plan d'action</li> <li>* planification projet et réalisation</li> <li>* évaluer le degré de réalisation des plans d'actions opérationnels et stratégiques</li> <li>* vérifier l'exactitude des évaluations et de la mesure (revue des objectifs)</li> <li>* vérifier les preuves et enregistrements de réalisation</li> </ul>	tous les processus	janv.-23
6	risques à surveiller		<ul style="list-style-type: none"> <li>* achat sans TCO</li> <li>* vente déchets et défectueux à perte</li> <li>* réajustement de stock non justifié</li> </ul>		

## الملحق رقم 03

	<b>NOTE DE SERVICE</b>	DIRECTION GÉNÉRALE
	Date d'application 13/08/2018	Code : EN-01- DG

Si Mustapha le :

Réf : .../DG/2022

### **OBJET : Audit de l'avancement des projets SI**

**Du 08 Mai au 25 Mai 2022**

La direction générale lance une campagne d'audit sur l'avancement des projets SI dans le but de vérifier le degré de satisfaction de l'ERP aux besoins d'optimisation des processus de gestion, de la Cohérence et homogénéité des informations ainsi que la meilleure exploitation de données.

L'étendu de la mission d'audit couvre principalement la vérification des points suivants :

- État d'avancement du projet en cours
- Vérifier l'adéquation entre le besoin exprimé et les tâches réalisées
- Évaluer Le processus de planification et de priorisation des projets par la cellule SI.
- Évaluer La communication au cours du projet.
- Vérifier le degré d'implication de l'équipe SI et la coordination avec les utilisateurs.

À cet effet, votre pleine collaboration avec l'auditeur sera primordiale pour atteindre l'objectif de la mission.

**Annexe** : Planning de la Mission.

**NB** : le planning peut être réajusté en commun accord auditeur/ audités.

**LE DIRECTEUR GENERAL**

**Annexe** : planning de la Mission d'audit

Date	Horaires	Lieu	Actions	Contact
08-Mai	Toute la journée	<u>Bureau de l'auditeur</u>	Préparation de la mission : lecture des compte rendu, analyse de l'avancement messagerie, et documents	Au besoin : Responsable SI Analystes SI
09-Mai	9H-12H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 01 : Finance &amp; compta :</u></b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Développement d'un module de calcul en parallèle selon la méthode arrêtée avec la DFC</li> <li>• Calcul des ristournes</li> <li>• Amélioration de l'écran chiffre d'affaire</li> <li>• Suivi des financement (Leasing, LC, lignes de crédit, ...)</li> <li>• Revoir l'écran de facturation (selon les nouvelles exigences de la DFC)</li> </ul>	Responsable SI Analystes SI
	14H-16h30	<u>Bureau utilisateur</u>		Responsable comptabilité Trésorerie CDG
10-Mai	8H-16H30	<u>Bureau Auditeur</u>	Analyse de données : demande d'information ou autres explications au besoin sans interrompre le cours du travail	Au besoin : Équipe SI Équipe DFC
11-Mai	9H-12H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 02 : Tableau de bord :</u></b> Finance Commercial :	Responsable SI Analystes SI
	14H-16h		DMS : CRM et études, gestion de la concurrence	
12-Mai	8H-16H30	<u>Bureau Auditeur</u>	Analyse de données : demande d'information ou autres explications au besoin sans interrompre le cours du travail	Au besoin : Équipe SI Équipe DFC
15-Mai	9H-11H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 03 : Gestion RH :</u></b> Rapports paie, Conception de la partie prêts sociaux, évaluation et gestion des absence	Équipe SI
	14H-16H	<u>Bureau utilisateur</u>		Équipe RH
16-Mai	9H-11H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 03 : GDE et parc (TMS) :</u></b> Rapport de réception, étiquetage réception, étiquetage préparation, TMP partie comptabilité	Équipe SI
	14H-16H	<u>Bureau utilisateur</u>		Équipe GDE et parc

17-Mai	9H-11H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 03 : production :</u></b> (Module : contrôle de la production), rapport d'activité SAV	Équipe SI
	14H-16H	<u>Bureau utilisateur</u>		Équipe production
18-Mai	9H-11H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 03 : site web &amp; vente en ligne :</u></b> Prospection pour le e-paiement. Établir un CDC et un planning pour le développement d'un application mobile Soficlef (réf : Ali Express, Jumia)	Équipe SI
	14H-16H	<u>Bureau utilisateur</u>		Équipe communication
19-Mai	9H-11H	<u>Bureau SI</u>	<b><u>Vérifier la partie 03 : autres (NDF, SharePoint) :</u></b> Conception de la partie archivage Prise en charge des retours des utilisateurs	Équipe SI
	14H-16H	<u>Bureau utilisateur</u>		Équipe MGX et DFC
24- Mai & 25-Mai	Toute la journée	Bureau Auditeur	Analyse des résultats et rédaction du rapport d'audit	/