



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

تخصص:

محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور

(دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO)

تحت إشراف الأستاذ:

✓ بلقاضي طاهر لمين

من إعداد الطالبين:

✓ لقدر أيمن

✓ عثمانى خالد



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

تخصص:

محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور

(دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO)

تحت إشراف الأستاذ:

✓ بلقاضي طاهر لمين

من إعداد الطالبين:

✓ لقدر أيمن
✓ عثمان خالد

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد لله حمدا طيبا مباركا فيه إذ رزقنا وألهمنا الصبر والمثابرة ووفقنا لإنهاء هذا العمل، ونسأله تعالى من فضله العظيم أن يزيدنا علما وتعلما ويسر لنا أمرنا فله الحمد والشكر والثناء والخير كله والصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

انطلاقا من قول النبي صلى الله عليه وسلم (من لا يشكر الناس لا يشكر الله)

واعترافا بالجميل لا يسعنا إلا أن نتوجه بجزيل الشكر والعرفان خاصة إلى كل من مد لنا العون والمساهمة من قريب أو من بعيد لإنجاز هذا العمل.

كما نتفضل بأحر تشكراننا للأستاذ المحترم: " بلقاضي طاهر لمين "

الذي ساهم بنصائحه ولم يبخل علينا بجهوده لإنجاز هذا العمل بكل موضوعية.

ولا ننسى أن نشكر كل من شارك في عمل هذه المذكرة ولو بكلمة طيبة أو

دعاء .

إهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنان على البدء والختام وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين
بعد مسيرة دراسية دامت سنوات ها أنا اليوم أقف على عتبة تخرجي أقطف ثمار جهدي وأرفع قبعتي بكل
فخر، فالحمد لله الذي يسر البدايات وبلغنا النهايات بفضلته وكرمه.
أهدي هذا النجاح لنفسي أولا بعد رحلة لم تكن بالقصيرة ولا الحلم قريبا، لا الطريق كان محفوفا
بالتسهيلات لكنني فعلتها فالحمد لله.
من دواعي الفخر والاعتزاز اهدي هذا العمل المتواضع إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت
قدمها (أمي الحبيبة) أن يطيل في عمرها ويديم لها الصحة والعافية
إلى الذي سخر لي كل الإمكانيات المادية والمعنوية ودفعتني دوما إلى هذا الطريق وكان وراء نجاحي
(أبي العزيز) أطال الله في عمره وأدام له الصحة والعافية.
إلى من شاركوني أفراحي وأحزاني وكانوا لي سندا في هذه الحياة أخي خيرالدين.
إلى كل من رافقني في الدرب والعلم الى أجدادي أطال الله في أعمارهم.
إلى كل من ساهم معنا عن قريب أو عن بعيد في إنجاز هذا العمل.
إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

نقدر أيمن

الاهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامنتان على البدء والختام وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين

بعد مسيرة دراسية دامت سنوات ها أنا اليوم أقف على عتبة تخرجي أقطف ثمار جهدي وأرفع قبعتي بكل
فخر، فالحمد لله الذي يسر البدايات وبلغنا النهايات بفضلته وكرمه.

أهدي هذا النجاح لنفسي أولا بعد رحلة لم تكن بالقصيرة ولا الحلم قريبا، لا الطريق كان محفوفًا
بالتسهيلات لكنني فعلتها فالحمد لله.

من دواعي الفخر والاعتزاز اهدي هذا العمل المتواضع إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت
قدمها (أمي الحبيبة) أن يطيل في عمرها ويديم لها الصحة والعافية

إلى الذي سخر لي كل الإمكانيات المادية والمعنوية ودفعتني دوما إلى هذا الطريق وكان وراء نجاحي
(أبي العزيز) أطال الله في عمره وأدام له الصحة والعافية.

إلى من شاركوني أفراحي وأحزاني وكانوا لي سندًا في هذه الحياة أخي أيوب وأخي يعقوب وأختي ماريان.

إلى كل العائلة الكريمة من أكبرهم إلى أصغرهم إلى كل من رافقني في
الدرب والعلم.

إلى كل من ساهم معنا عن قريب أو عن بعيد في إنجاز هذا العمل.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

عثماني خالد

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور، حيث حاولنا من خلالها تقديم لمحة عامة عن المراجعة الداخلية ومعاييرها وكذا إجراءات تنفيذ عملية المراجعة الداخلية، كما تم التطرق إلى المراجعة الداخلية لدورة الأجور من مفاهيم وأساليب ومختلف خطوات ومراحل المراجعة الداخلية، وكذا تبيان مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور.

الجانب التطبيقي من هذه الدراسة، فقد تضمن دراسة ميدانية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال التطرق لدورة الأجور بهذه المؤسسة، ومحاولة معرفة كل ما يتعلق بالمراجعة الداخلية للأجور، وهذا بالاعتماد على منهج دراسة الحالة الذي ساعدنا في التعمق في الدراسة وفهم مختلف جوانب وأبعاد الموضوع المختلفة، وهذا من خلال تحليل مختلف الوثائق والبيانات والمعطيات الفعلية المقدمة من طرف المراجع الداخلي للمؤسسة، ومحاولة اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف لدورة الأجور لذات المؤسسة. الكلمات المفتاحية المراجعة الداخلية، دورة الأجور المراجع الداخلي، تقييم نظام الرقابة الداخلية.

Study Abstract:

This study aims to understand the role of internal auditing in improving payroll management. Through this study, we attempted to provide a general overview of internal auditing and its standards, as well as the procedures for implementing internal auditing. We also addressed internal auditing for the payroll cycle, covering concepts, methods, and various steps and stages of internal auditing, and highlighting the contribution of internal auditing to improving payroll management.

The practical aspect of this study included a field study at the National Institute of Geophysics, where we delved into the payroll cycle within this institution and sought to understand everything related to internal auditing of payroll. This was done using a case study approach, which helped us delve deeper into the study and understand the various aspects of the subject. This involved analyzing various documents, data, and information provided by the internal auditor of the institution, aiming to identify strengths and weaknesses in the payroll cycle of the same institution.

Keywords: Internal Auditing, Payroll Cycle, Internal Auditor, Evaluation of Internal Control System.



فهرس المحتويات



فهرس المحتويات

X	فهرس المحتويات
XIV	فهرس الجداول والأشكال
أ	المقدمة:
1	الفصل الأول
1	مدخل عام للمراجعة الداخلية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية:
3	المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية:
6	المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية
8	المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية
10	المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية:
10	المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية
14	المطلب الثاني: أدوات المراجعة الداخلية
15	المطلب الثالث: مبادئ المراجعة الداخلية
16	المبحث الثالث: كيفية القيام بالمراجعة الداخلية
17	المطلب الأول: حقوق وواجبات المراجع والمسؤولية التي عليه
19	المطلب الثاني: منهجية عملية المراجعة الداخلية
21	المطلب الثالث: خطوات المراجعة الداخلية
26	خلاصة الفصل الأول:
27	الفصل الثاني: المراجعة الداخلية ودورها في تحسين تسيير دورة الأجور
28	تمهيد

29	المبحث الأول: عموميات حول دورة الأجور
29	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول دورة الأجور
30	المطلب الثاني: خصائص دورة الأجور
32	المطلب الثالث: أهمية وأهداف دورة الأجور
34	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية لدورة الأجور
34	المطلب الأول: الأهداف الرئيسية لمراجعة دورة الأجور
35	المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية لدورة الأجور
39	المطلب الثالث: آليات التحقق من سلامة عمليات المراجعة الداخلية للأجور
41	المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور
41	المطلب الأول: أساليب تحسين تسيير دورة الأجور
44	المطلب الثاني: إجراءات تحسين تسيير دورة الأجور
45	المطلب الثالث: أثر المراجعة الداخلية على تحسين تسيير دورة الأجور
48	خلاصة الفصل:
	الفصل الثالث:
49	المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
50	تمهيد
51	المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
51	المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
52	المطلب الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
53	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
56	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
56	المطلب الأول: تقديم مديرية المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

59	المطلب الثاني: واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
66	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية لتحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
68	المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
68	المطلب الأول: مرحلة التخطيط لمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور
73	المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ لمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور
83	المطلب الثالث: مرحلة اختتام مهمة مراجعة دورة الأجور
86	خلاصة الفصل:
88	الخاتمة:
92	المراجع
	الملاحق



فهرس الجداول، الأشكال والملاحق

فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول المخاطر المتعلقة بدورة الأجور	71
02	برنامج لتحضير مهمة مراجعة الأجور	72
03	برنامج تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور	74
04	مراجعة تعويض الخبرة المهنية على مستوى DL وDHT	78
05	مراجعة تحديدات تعويض الخبرة المهنية	79
06	برنامج اختتام المراجعة الداخلية لدورة الأجور	83

فهرس الأشكال

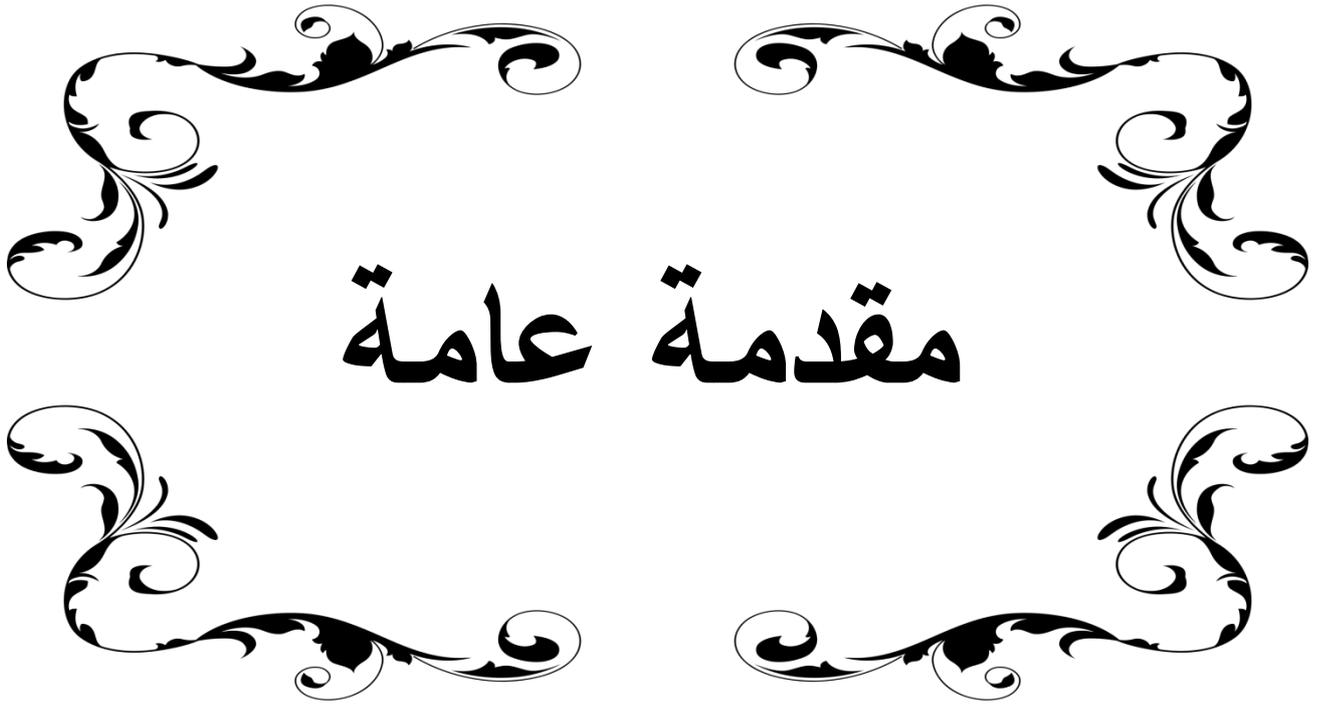
الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية لحيوفيزياء	55
02	الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة الداخلية لحيوفيزياء	57
03	مراحل سير عملية المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية لحيوفيزياء	64
04	خريطة التدفق لإجراءات الرقابة الداخلية لدورة الأجور	67

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
97	البرنامج السنوي للمراجعة	01
98	الرسالة التوجيهية	02
99	الأمر بالمهمة	03
100	برنامج المراجعة	04
101	استمارة الملاحظات	05
102	الرسالة التوجيهية	06
103	التقرير النهائي	07
104	برنامج مراجعة دورة الأجور	08
105	ورقة حضور الاجتماع الختامي	09
106	التقرير النهائي لشهر أوت	10

قائمة المختصرات

الرمز	المصطلح باللغة الأجنبية	المعنى باللغة العربية
01	IIA	مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية
02	IFACI	المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين
03	SISAS	معايير المراجعة الداخلية.
04	E.NA.GEO	المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



مقدمة:

يمثل التطور الاقتصادي الذي شهده العالم خلال القرن الماضي تحولات هامة في المشهد الاقتصادي والاجتماعي، ولاسيما بعد النكبة المالية التي شهدتها العالم في أواخر القرن التاسع عشر، تأثرت المؤسسات الاقتصادية بشكل كبير بهذه التحولات، وأصبحت أكبر حجماً وأكثر تعقيداً في هيكلها ووظائفها، مما أدى إلى زيادة الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية.

في هذا السياق، أصبحت المراجعة الداخلية أداة حيوية لضمان سلامة ونزاهة العمليات داخل المؤسسات، وللتأكد من التزامها بالسياسات واللوائح والقوانين المعمول بها، تلعب المراجعة الداخلية دوراً مهماً في مراقبة وتقييم العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لتحقيق الأهداف المحددة، وتعتبر أداة لإدارة المخاطر وتقليل فرص الاحتيال.

يقوم المراجع الداخلي بتقييم فعالية أدوات الرقابة الداخلية المستخدمة ويعمل على تقديم التوصيات اللازمة لتحسينها، بالإضافة إلى التحقق من دقة المعلومات واكتمالها وأمانها، بالنظر إلى التطورات السريعة والمعقدة في بيئة الأعمال، تزداد أهمية المراجعة الداخلية في تحقيق الرقابة الكلية وتوفير النصائح اللازمة للمديرين لاتخاذ القرارات الملائمة.

ومن هنا، يتبين أن المراجعة الداخلية تلعب دوراً أساسياً في ضمان استقامة العمليات المالية والإدارية، وبالتالي فهي تسهم بشكل كبير في تحقيق أهداف المؤسسة ومواجهة التحديات الاقتصادية والمالية بنجاح. المراجعة الداخلية هي عملية تقييمية تهدف إلى تقييم وتحسين فعالية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسات والمنظمات، تعتبر المراجعة الداخلية جزءاً أساسياً من عملية الإدارة وتشمل تقييم جميع جوانب العمل في المؤسسة، بما في ذلك العمليات المالية والتشغيلية والتنظيمية.

تهدف المراجعة الداخلية إلى تحسين عمليات الإدارة والمساعدة في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقديم توصيات وإرشادات لتحسين الأداء وتعزيز الرقابة الداخلية، كما تساهم المراجعة الداخلية في تقليل المخاطر والاحتياطات وضمان التزام المؤسسة بالتشريعات واللوائح الصارمة.

تعد دورة الأجور من أبرز المجالات التي تتطلب تدقيقاً مستمراً لضمان الدقة والنزاهة في صرف الرواتب والمستحقات المالية للموظفين، تساهم المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور عبر تحديد النقاط الضعيفة في النظام، واقتراح الإجراءات التصحيحية وضمان الامتثال الدائم للسياسات والإجراءات، هذا ما يعزز ثقة الموظفين في نظام الأجور، ويضمن استقرار البيئة التنظيمية ويعزز الشفافية والنزاهة داخل المؤسسة.

إشكالية الدراسة:

بغية الإلمام بمختلف جوانب الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا يتم طرح التساؤل الرئيسي التالي:
- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجرور بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

؟E.NA.GEO

وعلى ضوء هذا التساؤل يمكن الإشارة إلى مجموعة من التساؤلات والتي تشكل تلك الاهتمامات الأخرى المتعلقة بالموضوع منها:

- كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساهم في تحديد وتطبيق سياسات وإجراءات فعالة لإدارة دورة الأجرور؟
- ما هي الأدوات والتقنيات التي يمكن استخدامها في عمليات المراجعة الداخلية لضمان تحسين تسيير دورة الأجرور؟
- كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تحدد وتقيم الضعف في نظام إدارة الأجرور وتوجه الإدارة نحو التحسين؟
- ما هو دور المراجعة الداخلية في التحقق من تطبيق السياسات القانونية المتعلقة بدورة الأجرور؟
- كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تحدد وتقيم المخاطر المتعلقة بدورة الأجرور وتوجيه الإدارة في اتخاذ الإجراءات الوقائية؟

فرضيات الدراسة:

من أجل معالجة الإشكالية السابقة وللإجابة على مختلف الأسئلة الفرعية السابقة قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- يتوقف نجاح عملية المراجعة على إتباع المراجع لمجموعة من المعايير المتعارف عليها.
- إتباع المراجع لمنهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المالية والمحاسبية بغية إبداء رأيه الفني بشأنها.
- تساهم المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في زيادة تحسين تسيير دورة الأجرور من خلال تقييم أنظمة التسيير والرقابة الداخلية.
- يمكن تحسين تسيير دورة الأجرور وعلى مستوى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال تقييد مختلف المصالح المتدخلة بتوصيات المراجع الداخلي والمتابعة المستمرة للتوصيات.
- مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة.

مبررات اختيار موضوع الدراسة:

اختيارنا لهذا الموضوع يأتي من منطلق موضوعي وذاتي يعكس أهمية دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجرور داخل المؤسسات. فالأجرور تمثل جزءاً أساسياً من تكاليف المؤسسة وتأثيرها يمتد على عدة جوانب من العمل الإداري والمالي. وبالتالي، فإن فهم كيفية تحسين عملية إدارة الأجرور بواسطة المراجعة الداخلية يعتبر أمراً بالغ الأهمية لتحقيق الكفاءة والشفافية والتوافق مع القوانين والتشريعات العملية.

• المبررات الموضوعية:

تتلخص هذه الأسباب فيما يلي:

- حاجة المؤسسات الجزائرية للمراجعة الداخلية قصد تحقيق تحسين تسيير دورة الأجرور خاصة بعد التحوّلات الاقتصادية التي شهدتها المحيط الذي تنشط فيه.
- الضعف الذي تعيشه تجربة المراجعة الداخلية في الجزائر نظراً لحدائتها.

• المبررات الذاتية:

- الميل الشخصي إلى احتراف مهنة المراجعة.
- إرادة الباحث في مواصلة البحث في هذا المجال.
- المساهمة في إثراء المكتبة الجزائرية بمثل هذه المواضيع.

أهمية الدراسة:

أهمية الدراسة تتجلى في عدة نقاط:

- تحسين كفاءة الإدارة المالية: من خلال دور المراجعة الداخلية في تقييم وتحليل عمليات إدارة الأجرور، يمكن تحسين كفاءة استخدام الموارد المالية وتخصيصها بشكل أكثر فعالية.
- الامتثال للتشريعات والسياسات: يساعد دور المراجعة الداخلية في التحقق من امتثال إجراءات وسياسات إدارة الأجرور للتشريعات القانونية والمتطلبات المالية والضريبية.
- تقليل المخاطر والاحتياطات: يساهم التدقيق الداخلي في تحديد وتقييم المخاطر المتعلقة بعمليات إدارة الأجرور واتخاذ الإجراءات الوقائية اللازمة لتقليل هذه المخاطر.
- تعزيز الشفافية والمصداقية: من خلال مراجعة العمليات المالية والإبلاغ عن النتائج بشكل دقيق وموثوق، يساهم المراجع الداخلي في بناء الثقة بين الجهات المعنية داخل وخارج المؤسسة.

- تحسين الأداء التشغيلي: من خلال تقديم التوصيات والمشورة حول كيفية تحسين عمليات إدارة الأجور، يمكن للمراجعة الداخلية تعزيز الأداء التشغيلي للمؤسسة بشكل عام.

أهداف الدراسة:

أهداف الدراسة يمكن تحديدها كالتالي:

- فهم دور المراجعة الداخلية في تحسين عمليات إدارة الأجور: من خلال دراسة هذا الموضوع، يمكن تحديد الأهداف التي يسعى إليها دور المراجعة الداخلية في سياق إدارة الأجور وكيفية تحقيقها.
- تحليل التحديات والمشاكل المتعلقة بإدارة الأجور: يهدف هذا الموضوع إلى استكشاف التحديات والمشاكل التي تواجه عمليات إدارة الأجور وكيف يمكن لدور المراجعة الداخلية المساهمة في حلها.
- تقديم التوصيات والإرشادات: بناءً على الفهم العميق لدور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور، يمكن تقديم توصيات وإرشادات عملية لتعزيز الأداء وتحسين العمليات في هذا المجال.
- تسليط الضوء على أفضل الممارسات: يمكن للموضوع أن يقدم نماذج وأمثلة عن أفضل الممارسات في مجال إدارة الأجور وكيفية تطبيقها بفاعلية باستخدام أدوات المراجعة الداخلية.
- تعزيز الوعي بأهمية المراجعة الداخلية: يهدف الموضوع إلى زيادة الوعي بأهمية وفاعلية دور المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف إدارة الأجور وتعزيز الثقة في دقة البيانات المالية والعمليات المالية في المؤسسة.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **الحدود الموضوعية:** سوف نتطرق الى موضوع "دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور" بالمؤسسة الاقتصادية، وقمنا في الجانب التطبيقي بتسليط الضوء على دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
- **الحدود المكانية والزمانية:** لقد تم اجراء هذه الدراسة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ببومرداس E.NA.GEO، في الفترة الممتدة من شهر فيفري الي شهر ماي سنة 2024، من خلال دراسة مراجعة الأجور بالمؤسسة لشهر أوت 2021.

المنهج المتبع:

للإجابة عن التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات، اعتمدنا على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، ومن ثم اعتمدنا على كل من المنهجين الوصفي والتحليلي وكذا أسلوب الاستقراء والاستنتاج.

الدراسات السابقة:

من بين الدراسات السابقة التي تطرقنا إليها ما يلي:

دراسة الباحث أحمد كاروس بعنوان: تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة ENAMC، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 03، 2011.

1. إشكالية الدراسة: ما مدى مساهمة تصميم إدارة للمراجعة الداخلية في تحسين أداء وفعالية المؤسسة؟ قام الباحث بإظهار أهمية ودور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء والفعالية في المؤسسة، وذلك من خلال إعطاء صورة واضحة عن مفاهيمها، أهدافها، مجالات تطبيقها، خصائصها، أدوارها وحدودها، وكذا عرض وإبراز أهمية وكيفية تصميم وتنظيم وظيفة المراجعة وفقا لمعايير ممارستها المهنية والتي وضعها المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين، ومن أهم ما ما خلصت إليه الدراسة هو أنه لا توجد معايير مطلقة لتصميم وظيفة المراجعة الداخلة بالمؤسسة.

2. دراسة الباحث يوسف سعيد يوسف المدلل بعنوان: دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، دراسة على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، 2007.

وتلخصت نتائج الدراسة في فيما يلي:

- تقوم وحدات التدقيق الداخلي بدور جيد في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية وهذا يؤثر إيجابيا على ضبط الأداء المالي والإداري.
- يوافق كل مسؤول يعمل ضمن وحدات التدقيق الداخلي على أن هناك ضرورة لتوسيع نطاق التدقيق الداخلي.

3. دراسة رابح بلال، تقييم دور المراجع في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية،

مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة بوقرة بومرداس 2015.

حيث تدور إشكالية هذا البحث حول ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟

ولقد خلص الباحث من خلال دراسته الى أهم النتائج وهي أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية، المالية، التشغيلية والإدارية، الكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك.

4. دراسة بوشدوب طلال محمد الخميني: المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية والمحاسبية للقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة مقدمة بالمدرسة العليا للتجارة، الجزائر، سنة 2007، حيث تدور إشكالية هذا البحث حول كيف يمكن للمراجعة الداخلية باعتبارها وظيفة في المؤسسة أن تساهم في تفعيل واثمين الإجراءات التنظيمية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية.

لقد خلص الباحث إلى نتيجة مفادها أن المراجعة الداخلية وظيفة وقائية وضرورية لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المصرفية بحيث تضمن مصداقية وصراحة نظم المعلومات المستخدمة وكذلك المحافظة على الذمة المالية وأصول المؤسسة كما أن المراجعة الداخلية المصرفية تنحصر أساسا في تحديد المخاطر والعمليات الأكثر عرضة لها وذلك بهدف التخفيض من حدة العواقب والتحكم في تغيرات المحيط، ونحن نتفق في هذه النقطة إلا أن الاختلاف يكمن في أن كل المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة هي عبارة عن نظام مفتوح تؤثر وتتأثر بالبيئة الخارجية والأخيرة تمتاز بوجود المخاطر التي تهدد نشاط المؤسسات.

هيكل الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة وبغية الإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية، قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، مسبقة بمقدمة عامة ومتبوعة بخاتمة عامة تشمل ملخصا شاملا للبحث وأهم النتائج والتوصيات المتوصل إليها، بالنسبة للفصل الأول والمعنون بـ: " مدخل عام للمراجعة الداخلية «والذي يتكون من ثلاث مباحث، وفي المبحث الأول تطرقنا الى نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية وأهمية وأهداف وأنواع المراجعة الداخلية، وفي المبحث الثاني بعنوان أساسيات المراجعة الداخلية الذي يتكون من معايير وأدوات ومبادئ المراجعة الداخلية، وتم تخصيص المبحث الثالث والأخير الى كيفية القيام بالمراجعة الداخلية، والذي يتناول حقوق وواجبات المراجع والمسؤولية التي عليه ومنهجية وخطوات عملية المراجعة الداخلية.

أما بالنسبة للفصل الثاني فقد جاء تحت عنوان " المراجعة الداخلية ودورها في تحسين تسيير دورة الأجرور "، والذي يتناول: مفاهيم عامة حول دورة الأجرور وخصائصها وإبراز أهميتها وأهدافها في المبحث الأول، ثم الأهداف الرئيسية للمراجعة الداخلية لدورة الأجرور ومسارها وكذا اليات التحقق من سلامة عملياتها ضمن المبحث الثاني منه، أما المبحث الثالث فيتطرق إلى أساليب وإجراءات وأثر المراجعة الداخلية على تحسين تسيير دورة الأجرور.

وبالنسبة للفصل الثالث والذي يمثل الدراسة الميدانية فسيتم إسقاط الجانب النظري على إحدى المؤسسات الوطنية الجزائرية من خلال التطرق للمراجعة الداخلية لدورة الأجرور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، يتناول أولها تقديم مؤسسة محل الدراسة وموقعها ونشاطها وكذلك الإطار التنظيمي عن المؤسسة، أما في المبحث الثاني فيتم من خلاله تقديم مديرية المراجعة الداخلية وأهم خطوات ومنهجية تطبيق منهجية المراجعة الداخلية لتقييم دورة الأجرور بالمؤسسة. سير عملها ووصف إجراءات الرقابة الداخلية لتحسين تسيير دورة الأجرور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أما في المبحث الثالث والأخير فيستعرض كيفية تطبيق منهجية المراجعة الداخلية لتقييم دورة الأجرور في المؤسسة.



الفصل الأول



مدخل عام للمراجعة الداخلية

تمهيد

تعد المراجعة الداخلية أحد العناصر الأساسية في إدارة المؤسسات والشركات، حيث تسهم بشكل كبير في تحسين الأداء وتعزيز الفعالية والكفاءة في تنفيذ العمليات. يهدف هذا الفصل إلى تقديم مقدمة شاملة حول المراجعة الداخلية، بدءًا من مفهومها وأهميتها، وصولًا إلى الأسس والمبادئ الأساسية التي يجب أن تستند إليها عملية المراجعة الداخلية. سنتناول أيضًا أنواع المراجعة الداخلية والمعايير والأدوات المستخدمة فيها، بالإضافة إلى كيفية القيام بالمراجعة الداخلية بشكل فعال ومنهجي، بما يضمن تحقيق الأهداف المرجوة منها وتحسين أداء المؤسسة، وعليه قمنا بتقسيم الفصل الأول إلى ثلاثة مباحث ويدرس كل مبحث ما يلي:

- المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.
- المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية.
- المبحث الثالث: كيفية القيام بالمراجعة الداخلية.

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية:

تأثرت الأنشطة الاقتصادية بشكل كبير بظهور الثورة الصناعية، حيث أدى ذلك إلى تغيير كبير في تنظيم وعمل الشركات، أحد هذه التغييرات كان انفصال الملكية عن التسيير، حيث لم يعد للمالك أي دخل مباشر في إدارة الشركة ومراقبتها كما كان في السابق. وبالتالي، أصبح من الضروري وجود جهة ثالثة محايدة تعمل كوسيط بين المالك والشركة، تقوم بمراجعة حالتها وتقديم النصح للإدارة لتحسين الأداء وتصحيح الأخطاء والتلاعبات المحتملة، هذه الجهة الثالثة تأتي عادة على شكل مراجع داخلي يقوم بالتدقيق في الشركة باستخدام إجراءات محددة.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوظائف التي تركز عليها المؤسسات لما لها أثر في تصميم وتركيز وتطوير نظام الرقابة الداخلية وقياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة، من أجل الحفاظ على سلامة المؤسسة وتحقيق أهدافها المسطرة وسوف نتطرق من خلال هذا المبحث الى:

الفرع الأول: نشأة المراجعة الداخلية

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات، وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية، ومن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها. وبقي دور المراجعة الداخلية مهماً بحيث أنها لم تحض بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر، إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين I.I.A الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها.

وتمشيا مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 و1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضة، تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية¹. في عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة المراجعة أو (التدقيق) صادرة عن (IIA) ثم تمت صياغة دليل جديد لتعريف المراجعة الداخلية عام 1999م من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي وتم تعريف نشاط المراجعة الداخلية على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.

وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة المراجعة الداخلية وتم تعريف المراجعة الداخلية على أنها نشاط تأكدي مستقل وموضوعي، 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.²

في الجزائر، يُمكن القول إن وظيفة المراجعة الداخلية تُعتبر حديثة الاستخدام والاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه. فقد تمت إشارة إليها في القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الذي صدر في 12 جانفي 1988، عبر المادة 40 التي تنص على ضرورة تنفيذ المراجعة الداخلية. وهذه الخطوة تعكس تطوراً في الفهم والاعتراف بأهمية هذه الوظيفة في تعزيز الشفافية وتحسين الإدارة داخل المؤسسات في الجزائر. "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها."³

كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: "لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانوناً والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل

¹ أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير، عمان، 1990، ص 12.

² احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2006/2007، ص ص 47، 48.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988، العدد

مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن ¹.

الفرع الثاني: مفهوم المراجعة الداخلية:

يعتبر مفهوم المراجعة الداخلية من الأفكار القديمة التي استمرت لفترة زمنية طويلة، وقد شهد تطوراً مستمراً عبر المراحل المختلفة. فبدأت كرقابة مالية تهدف إلى كشف الأخطاء والاحتيايل، ثم تطورت إلى تشمل التدقيق النوعي والاستشاري، بهدف تحسين الأداء وتعزيز الشمولية.

سنناول فيما يلي بعض تعاريف المراجعة الداخلية التي تتميز بالتنوع والتعدد بتعدد المختصين

والهيئات المهتمة بهذه المهنة، ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

- وقد عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) بأنها: "وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع، وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية سليمة ومعلومات دقيقة كافية".²
- المراجعة الداخلية هي وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلب الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.³

- ومن التعاريف الشاملة والحديثة للمراجعة الداخلية، تعريف المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين IFACI الذي عرف المراجعة الداخلية على أنها:

- المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة.⁴
- من هذا التعريف، نستنتج أن وظيفة المراجعة قد شهدت تطوراً ملحوظاً. فبعدما كانت في بدايتها تركز على مكافحة الغش واختلاس الأموال، أصبحت الآن تعنى أيضاً بتقييم الأنشطة من خلال عمليات الفحص

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، نفس المرجع السابق.

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية مصر 2002، ص 140.

³ احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص 61.

⁴ وليام توماس، أمرسون هنكي، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، السعودية، 1986، ص 26.

والتقييم والرقابة، بهدف التأكد من كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية. وبالإضافة إلى ذلك، فقد تم إضافة دور المراجعة الداخلية في خلق القيمة المضافة وضمان عدم فقدها.

- من خلال التعريفات السابقة، نستنتج أن وظيفة المراجعة الداخلية لا تقتصر فقط على المراجعة المالية والمحاسبية، بل تتجاوز ذلك لتشمل المجالات الإدارية والتشغيلية أيضًا. إنها نشاط تقييمي موضوعي واستشاري يمارس داخل المؤسسة لخدمة الإدارة وتزويدها بتأكيدات حول كفاءة العمليات وفعاليتها، ومدى الامتثال للقوانين والأنظمة المعمول بها. بناءً على ذلك، تعتبر المراجعة الداخلية نظامًا شاملاً للرقابة وركيزة أساسية لكفاءة وفعالية نظم الرقابة الأخرى.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

ازدادت أهمية وأهداف المراجعة الداخلية مع التوسع في الأنشطة التي تقوم بها المنشآت، وسعيها المستمر إلى تطوير هذه الأنشطة، وأيضا نظرا للخدمات التي تقدمها وظيفتها المراجعة الداخلية.

الفرع الأول: أهمية المراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية من العناصر الأساسية في إدارة وتحسين العمليات والأنشطة داخل المؤسسات والشركات. فهي تمثل عملية تقييم وتحليل للعمليات والأنظمة الداخلية للمؤسسة، بهدف تحسين الكفاءة والفعالية وتحقيق الأهداف المحددة. ومن خلال هذه المطلب، ويمكن تلخيص أهمية المراجعة من خلال الأطراف المستفيدة من عمل المراجع كما يلي:¹

(1) أصحاب رأس المال (المساهمين، الملاك): في وقتنا الحاضر وعلى عكس ما كان سائداً في السنوات الأخيرة في القرن التاسع عشر والسنوات الأولى في القرن العشرين، حيث كان الملاك والمديرين يعرفون بعضهم البعض وفي كثير من الأحيان الملاك المديرين، ظهر ما اصطلح على تسميته الملكية الغائبة نظرا لتشتت ملكية المؤسسات على عدد كبير من الملاك ونظرا لكبر عددهم وانعدام الخبرة لديهم تعذر عليهم الاتصال المباشر بعمليات المؤسسة وبالتالي أصبحوا يعتمدون على تقرير المراجعة الذي يعتبر حلقة وصل بينهم وبين المؤسسة ليطمئنهم على مدى دقة وتعبير القوائم المالية عن المركز المالي الفعلي، وعلى دقة ما جاء بتقرير من مجلس الإدارة في المعلومات.

¹محمد أمين محمداتني، وسيم بوعشة، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 08ماي 1945 قالمة، السنة الجامعية: 2016/2017، ص 11، 12.

(2) **مسيرو المؤسسة:** يهتم مسيرو المؤسسة اهتماما كبيرا بالبيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها سجلات المؤسسة وقوائمها المالية، إذ يعتمدون عليها في رسم السياسات والتخطيط للمستقبل ومتابعة تنفيذ الخطة وتقييم أداء العاملين عليها كما تساعد على الكشف.

عن الخطأ أول بأول، فعن طريقها يعزز المراجع من نفعية وقيمة القوائم المالية كما أنه أيضا يزيد من مصداقية المعلومات.

(3) **المستثمرون والبنوك:** يهتم المستثمرون بالقوائم المالية على اعتبار أنها مرآة عاكسة لحقيقة المؤسسة للحكم على معدلات الربحية واحتمالات تحققها ومدى ازدهار المركز المالي، وذلك يهدف تقدير حدود المساهمة في رأس المال وإمكان اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة.

أما البنوك فتعتمد على القوائم المالية المدققة عند رغبتها في إقراض المؤسسة على أساس أن هذه الأخيرة تمثل حقيقة قيمة الموجودات لقاء القرض وكفاية الأرباح في تغطية الفوائد المستحقة.

(4) **إدارة الضرائب:** إن المصادقة على احترام النصوص التشريعية والقانونية وكذا المبادئ المحاسبية المقبولة عموما تضفي الثقة في الحسابات أمام إدارة الضرائب ومن ثم التأكد من سلامة تحديد الوعاء الضريبي وإعطاء مصداقية للتصريحات الضريبية.

➤ بالإضافة إلى هؤلاء الجهات نجد المتعاملين مع المؤسسة والموردون يهتمون كذلك بنتائج المراجعة حتى يتعرفوا على مدى سلامة المركز المالي والسيولة المتاحة لدى المؤسسة، الشيء الذي يزيد من ثقتهم في استرجاع حقوقهم في الميعاد ويزيد من اتساع مجالات التعامل معها.

➤ كذلك تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها عملية المراجعة في العديد من الأغراض، منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية أو فرض الضريبة، ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا.

وبتالي تظهر أهمية المراجعة باعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقيق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية إضافة إلى ذلك فالموردون والمتعاملون مع المؤسسات هم أيضا يولون أهمية للمراجعة من أجل معرفة سلامة مركزها المالي والسيولة المتاحة لزيادة ثقتهم في استرجاع حقوقهم وزيادة معاملاتهم مع تلك المؤسسة، كما أن أهمية المراجعة تظهر من خلال التوصل إلى إبداء رأي محايد عن مدى دلالة القوائم

المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تطويرها لنتائج أعمالها من ربح وخسارة عن تلك الفترة.¹

الفرع الثاني: أهداف المراجعة الداخلية

المراجعة تهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، فعن طريق المراجعة الداخلية تتم مراجعة جميع العمليات المالية في المشروع وذلك لغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة ولتحقيق ذلك يتم التأكد مما يلي:²

- التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعة والسياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمؤسسة وتقييمها وابداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلاً وسد الثغرات التي تؤدي إلى ضياع أموال المشروع، وفي الأخير يقوم المسؤولون عن المراجعة الداخلية بكتابة تقارير دورية عن تقييم للخطط المنفذة.
 - التأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية وأنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة وهذا يتطلب فحص جميع عمليات المؤسسة التي يتخللها صرف النقود، وقيام المراجعة الداخلية بهذه المهام والسجلات وكذلك حماية البيانات والمعلومات.
 - التحقق من وجود حماية كافية لأصول المؤسسة ضد الضياع والسرقة.
 - الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية واتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة.
 - تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل المسؤولية.
 - تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.
- ومما سبق يتضح أن عمل المراجعة الداخلية تمثل أهداف بعيدة المدى بحيث يتطلب الوصول إليها وتحقيقها القيام بالعديد من الدراسات والتقييمات والتحليلات.

¹ سعود محمد علي المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2011، ص 23.

² زاهرة توفيق سواد، مراجعة والحسابات والتدقيق، دار الرؤية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص 88.

المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية

من الصعب وضع حدود فاصلة لأنواع المراجعة الداخلية بسبب شمولية المراجعة لكافة العمليات

في المؤسسة، وهدفها تقويم فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية لنشاط ما، وتتقسم المراجعة الداخلية إلى: ¹

1 - المراجعة المالية المحاسبية: وهي التي يهدف من خلالها المراجع الداخلي إلى الفحص المنظم للقوائم المالية لتحديد مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من حيث:

- التحقق من تتبع القيود المحاسبية وتدقيقها حسابيا ومستنديا.
- التحقق من سلامة افقة الأنظمة والتعليمات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التحقق من وجود الحماية المناسبة للأصول من سوء الاستعمال أو الاختلاس.
- التحقق من الفحص والتقويم لدرجة متانة الرقابة الداخلية ومدى كفايتها والاعتماد عليها.

2 - المراجعة الداخلية التشغيلية (الإدارية): ويقصد بها المراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف من خلال:

- تقويم واختبار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء.
- تقويم وفحص شامل للعمليات المشروعة.
- تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين.
- أما في وقتنا الحاضر فيشترط في المراجعة أن تقوم على الشمولية لكافة عمليات المؤسسة لتشمل نطاق المراجعة المالية والالتزام القانوني ونطاق المراجعة الإدارية والمراجعة الاستراتيجية الذي يختص بمعالجة القصور في التخطيط الاستراتيجي، والذي ينتج عن عدم إمكانية ربط أنظمة المعلومات بأهداف المؤسسة مما يؤدي إلى مخاطر المعلومات والتركيز على مراجعة المخاطرة في عملية التخطيط الاستراتيجي لتحديد نقاط الضعف فيها من أجل دعم فعالية الإدارة العليا للمؤسسة حيث يعتبر وجود نظام فعال للمعلومات الاستراتيجية جانبا مهما من جوانب عملية المراجعة الاستراتيجية.

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الرابية، الأردن، 2009، ص ص 61، 62.

المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية:

ان المراجعة الداخلية تعتبر حصن الأمان لضمان تحقيق النزاهة والشفافية ومكافحة الفساد وحوكمة والإجراءات داخل المؤسسات المختلفة. لذلك سنحاول من خلال هذا المبحث الى تقديم وشرح معايير المراجعة الداخلية، وأدواتها ومبادئها.

المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية

أصدر معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية معايير المراجعة الداخلية في عام 1978 الميلادي. ولقد تضمنت مقدمة تلك المعايير بعض ما تضمنته قائمة مسؤوليات المراجعة الداخلية. وتنقسم معايير المراجعة الداخلية الى خمسة أقسام أساسية تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم. وتتمثل تلك الأقسام الخمسة في:

1. الاستقلالية والموضوعية.

2. العناية المهنية.

3. نطاق العمل.

4. أداء وظيفة المراجعة الداخلية.

5. إدارة قسم المراجعة الداخلية.

وعلى الرغم من أن هذه المعايير تعتبر بمثابة الإصدارات الرسمية لمعهد المراجعين الداخليين التي تحكم ممارسة المهنة. الا أن المعهد يتبنى خطة جديدة لتعديل هذه المعايير إذا ظهرت على السطح مشكلة جوهرية عامة لم تتمكن تلك المعايير من توفير حل مناسب لها. وفي مثل هذه الحالات. يصدر المعهد إصدارات بمعايير للمراجعة الداخلية (SIAS) Statement on Internal Auditing Standards. وتعتبر هذه المعايير الجديدة امتدادا وتفسيرا للمعايير القائمة التي سبق إصدارها عام 1978 ولا تعتبر تغييرا فيها. وتتضمن تلك المعايير التي تم إصدارها حتى نهاية عام 1995 الميلادي ثلاثة عشر معيارا.

ونتناول فيما يلي ملخصا لمعايير المراجعة الداخلية بأقسامها الخمسة:¹

¹ -فتحي رزق السوافيري، وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص ص 102، 103.

أولاً: الاستقلالية والموضوعية:

اختص هذا المعيار بالاستقلالية والموضوعية في أداء أعمال التدقيق الداخلي، والموقع الإداري للتدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي، وأن يتم الالتزام بالحياد والابتعاد عن كل ما من شأنه يؤثر على تضارب المصالح، وكذلك الإفصاح عن كل ما يؤثر على الاستقلالية والموضوعية.¹

ثانياً: العناية المهنية:

يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة -أي عناية الشخص الحريص- وهذا يتطلب ما يلي:

(1) بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية:

- أ. يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المراجعين الداخليين القائمة بعملية المراجعة المعينة.
- ب. يجب أن تكون لدى قسم المراجعة الداخلية - أو يحصل على- المعرفة، والمهارات، والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجعة.
- ج. يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية.

(2) بالنسبة للمراجع الداخلي: يجب على المراجع الداخلي أن يمارس العناية المهنية اللازمة وذلك بأخذ ما يلي في الاعتبار:

- أ. نطاق العمل اللازم لتحقيق أهداف المراجعة.
- ب. درجة الصعوبة والأهمية النسبية للأمر التي سوف تطبق عليها إجراءات المراجعة.
- ج. مدى كفاية إدارة المخاطر والإجراءات الرقابية وفعاليتها.
- د. احتمال وقوع أخطاء جوهرية أو غش أو عدم التزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية.
- هـ. تكلفة العملية مقارنة بالمنفعة المتوقعة منها.²

¹ - عبد الرؤوف بوليف، هشام جلال، أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، السنة الجامعية: 2020/2019، ص12.

² حسين يوسف القاضي، وآخرون، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق كلية الاقتصاد، لا توجد طبعة، 2007، ص122.

ثالثاً: نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم المعين وجودة الأداء فيما يتعلق بالمستويات المختلفة. ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:

1. مراجعة إمكانية الاعتماد على-ونزاهة-المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف عليها وقياس وتصنيف والتقرير عن مثل هذه المعلومات.
2. مراجعة النظم الموضوعة للتحقق من الالتزام بتلك السياسات، والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير، ويجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أم لا.
3. مراجعة وسائل المحافظة على الأصول، والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.
4. تقييم مدى كفاءة استخدام الأصول من الناحية الاقتصادية.¹

رابعاً: أداء وظيفة المراجعة الداخلية:

ان عمل المراجع الداخلي لا بد أن يشمل تخطيط عملية المراجعة الداخلية، وفحص وتقييم المعلومات، وتوصيل النتائج وعملية المتابعة، وتمثل هذه المعايير شرح لكافة المراحل المختلفة لعملية المراجعة الداخلية والتي تبدأ بعملية التخطيط وتنتهي بعملية المتابعة.

ويجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة التخطيط:

1. فحص وتقييم المعلومات:
- حيث يجب على المراجعين الداخليين جمع وتحليل وتفسير المعلومات والحصول على الأدلة الكافية التي تؤيد نتائج المراجعة.
- يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج أعمال المراجعة.
2. المتابعة:

يجب على المراجعين الداخليين القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات الصحيحة المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة².

¹فتحي رزق السوافيري، وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص104.

² -فردوس زيتون، علي فارس، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعة العربي التبيسي-تبسة-، 2019، ص09.

ويجب على المراجع -بعد انتهائه من عملية المراجعة- اعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص و التقييم، وقد يعد المراجع أيضا تقارير، مؤقتة خلال عملية المراجعة، وفي جميع الأحوال يجب أن يكون التقرير موقعا عليه عن طريق المراجع، ويجب على المراجع مناقشة النتائج و التوصيات التي توصل اليها مع المستوى الإداري المناسب قبل اصدار تقريره النهائي، ويجب أن تكون التقارير موضوعية وواضحة و محددة بناءه، وتعد في الوقت المناسب، ويشتمل التقرير عادة على الغرض من ونطاق ونتائج عملية المراجعة، وكلما كان ذلك مناسباً فإنه يتضمن رأي المراجع، ويجب أن يتضمن التقرير توصيات المراجع بشأن التحسينات الممكنة مع ذكر الجوانب المرضية في الأداء وفي إجراءات تصحيحية اللازمة، كما قد يتضمن التقرير وجهة نظرا الجهة محل المراجعة في النتائج و التوصيات و يجب مراجعة التقرير عن طريق المشرف على رأس قسم المراجعة الداخلية قبل إصداره بصورته النهائية.

وبعد اصدار تقرير المراجعة يجب على المراجع الداخلي متابعة ما تم فيه وذلك للتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج المراجعة.

خامسا: إدارة قسم المراجعة الداخلية:

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

1. تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا قبلها مجلس الإدارة.
 2. تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية.
 3. تتماشى جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.
- وحتى يمكن للمشرف على قسم المراجعة الداخلية إدارة القسم بما يحقق تلك الأهداف العامة فإنه يجب أن:

1. تكون لدى المشرف على قسم المراجعة الداخلية لائحة بأهداف، وسلطات ومسؤوليات القسم.
2. يقوم المشرف على قسم المراجعة الداخلية بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم.
3. يوفر المشرف على القسم سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشدا للعاملين معه في القسم.
4. يضع المشرف على القسم برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية في قسم المراجعة الداخلية.
5. يقوم المشرف على القسم بالتنسيق بين جهود كل من قسم المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.
6. يقوم المشرف على القسم بوضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال قسم المراجعة الداخلية وتقييم أعمال القسم بصفة مستمرة.

وتمثل هذه المعايير اطارا عاما للقواعد التي يجب أن يلتزم بها المراجعون الداخليون في ممارسة المهنة.¹

المطلب الثاني: أدوات المراجعة الداخلية

تتوفر أدوات كثيرة تساعد المراجع الداخلي على تنفيذ مهامه، نميز نوعين من الأدوات:²

- أدوات الاستعلام(الاستجواب).

- أدوات الوصف.

يجب الإشارة الى أنه لا يمكن للمراجع أن يستخدم كل هذه الأدوات بشكل منتظم بل يختارها حسب

الهدف المرجو من مهمته.

أولاً: أدوات الاستعلام(الاستجواب):

- الاستقصاء والعينات: غالبا ما يستعملها المراجع الداخلي لأخذ فكرة عن نطاق المهمة وفي هذه

الحالة لا يحتاج الى تحليل كل شيء.

- المقابلة: تستخدم هذه الأداة بشكل متكرر خلال مهمة التدقيق، الا أنه لا ينبغي أن تكون الأداة

الوحيدة المستعملة، وحتى يحقق المراجع الداخلي هدفه من المقابلة يجب عليه التقيد بما يلي:

- احترام تسلسل السلطات في المؤسسة.

- مبدأ الشفافية: التذكير بوضوح بالمهمة وأهدافها وكذا مناقشة الصعوبات ومواطن الضعف وأوجه

القصور التي تم مواجهتها.

- الالتزام باستنتاجات المقابلة.

- الحفاظ على النظام حيث لا ينبغي على المراجع الداخلي الاهتمام بالأشخاص.

- حسن الاستماع ومعاملة الشخص الاخر بالتساوي.

*أدوات الاعلام الآلي: تتمثل في:

-أدوات عمل المراجع الداخلي: تتمثل في البرامج الموزعة على نطاق واسع (Excel ، power point ،

Word).

- أدوات تنفيذ المهام: نجد برامج متوفرة في الأسواق وأخرى مطورة داخل المؤسسة هذه البرامج تسمح

للمراجع الداخلي بإنجاز استبيان الرقابة الداخلية' جدول المخاطر...الخ

¹فتحي رزق السوافيري، وآخرون، مرجع سبق ذكره ص ص 106-108.

² شيخي سلمى رياض مريم، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم

المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، المجلد:06، 2021، ص ص 69، 70.

- أدوات تسيير قسم المراجع الداخلي: والتي تسمح بمتابعة تقدم مخطط المراجعة.

الفحص التحليل والتقارب: تسمح للمراجع الداخلي التأكد من صحة العمليات وتحليل أسباب حدوث الأخطاء في المؤسسة.

ثانيا: أدوات الوصف:

1- الملاحظة المادية: استنادا على مبدأ الشفافية يتقل المراجع الداخلي لملاحظة كيفية حدوث العمليات المتعلقة بالسلع، المستندات والسلوكيات وفي الأخير يخرج بنوعين من الملاحظات، الملاحظة المباشرة وغير المباشرة (الاعتماد على الآخر من مورد، زبون أو محافظ الحسابات).

2- السرد: لا تحتاج هذه الأداة الى التحضير ولا لمعرفة تقنية، نميز نوعين:

▪ السرد من طرف الجهة الخاضعة للرقابة: يتم شفها وتتميز بتنوع المعلومات وغزرتها وقد يواجه المدقق صعوبة في فهمها.

▪ السرد من طرف المراجع الداخلي: يتم كتابيا بتنظيم الأفكار والمعارف.

3- الهيكل الوظيفي: ينجز من طرف المراجع الداخلي، يعطي منحى أولي لعمليات فل المهام.

شبكة فصل المهام: تعبر عن وضعية فصل المهام في لحظة زمنية معينة.

4- مخطط تدفق المعلومات: عكس شبكة فصل المهام الثابتة تتميز هذه الأداة بالديناميكية، ويسمح بتمثيل حركة المستندات بين الوظائف المختلفة والإشارة الى أصلها ووجهها.

5- مسار المراجعة: في الأصل أداة محاسبية، أصبحت اجبارية لعمليات المراجعة، يستخدمها المراجعون الداخليون كوسيلة للتحقيق العام، وذلك بإعادة بناء الأحداث المرتبطة بالتسيير وفق تسلسل زمني بالرجوع من مستند النتيجة الى المصدر من خلال عملية غير متقطعة، وبالتالي يمكن التأكد من تخزين وتاريخ كل المستندات (قواعد الحفظ باعتماد على الاعلام ألي).

المطلب الثالث: مبادئ المراجعة الداخلية

على المراجع الداخلي أثناء عمله مراعاة المبادئ التالية:¹

أ. البساطة: هي مهمة بالنسبة لعملية المراجعة، فيجب دائما البدء من البديهة، فالمنهجية الجيدة في المنهجية البسيطة وهي مهمة خاصة عندما تطبق في تقنية لا زالت قيد التحضير والتي يتداخل في موضوعها ك من الدراسات النظرية والتجارب العديدة.

¹ -Jacques Renard **Théorie et pratique de l'audit interne** 2eme Edition France -paris
2000 P55-56.

ان الممارسة تتطور انطلاقا من النظرية السليمة التي لا يجب تجاهلها أو ورضها، فالمنهجية المؤكدة ما يجعلها سهلة الفهم وقابلة بالممارسة ليست لها غايات أخرى غير البساطة، وهذا للتطبيق.

ب. **تناسب المصطلحات:** إن بعض المصطلحات الأساسية مقبولة ومعترف بها من طرف الكل، وفي غالب الأحيان هي ترجمة مختلفة التباين في تطبيق المبادئ حيث الدخول في سيرورة التنظيمات بتحليل الاختلافات وأسبابها واقتراح حلول واقية ومقبولة من المحيط، وكل هذا يعنى بوضوح انه لا يمكن إذا تجاهل الوسط، وهنا يمكننا الوصول إلى نتيجة المصطلحات التي تتمثل في المنهجية فالألفاظ أو المصطلحات عبارة عن تعبير تجاهلها يؤدي إلى عدم الفهم مما يقودنا إلى رفض وصف واقتراح المنهجية.

ج. **الاستمرارية (الديمومة):** ويتضمن هذا المبدأ ضرورة وجود وظيفة المراجعة الداخلية مستمرة من حيث تنفيذ المهام والواجبات بحيث يقع على عاتق الإدارة العليا مسؤولية اتخاذ كافة الإجراءات الضرورية التي تضمن استمرارية هذه الوظيفة، وطبيعة نشاطاتها وخاصة فيما يتعلق بتوفير الموارد اللازمة والكوادر البشرية المؤهلة التي تساعد في تحقيق أهداف المراجعة الداخلية.

د. **الاستقلالية:** تتطلب الاستقلالية أن تكون وظيفة المراجعة الداخلية مستقلة عن تنفيذ الأنشطة التي يتم تدقيقها وكذلك يجب أن تكون مستقلة عن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية مما يعزز موضوعية ونزاهة هذه الوظيفة، وهذا يتطلب أن تكون تبعية التدقيق الداخلي لمجلس الإدارة أو لجنة المراجعة في مجلس الإدارة، ويكون الاتصال مباشرة مع هذا المستوى، وكذلك تتطلب الاستقلالية عدم وجود تضارب في المصالح ما بين موظفي المراجعة والمؤسسة.

هـ. **الكفاءة المهنية:** تعتبر الكفاءة المهنية للمدققين عنصرا جوهريا في تأديتهم مهام المراجعة الداخلية بشكل مناسب داخل المؤسسة، وتشمل الكفاءة المهنية المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة المراجعة الداخلية.¹

المبحث الثالث: كيفية القيام بالمراجعة الداخلية

تعتبر عملية المراجعة الداخلية أحد العناصر الأساسية في إدارة المؤسسات وضمان سلامة وفعالية عملها، حيث تساهم بشكل كبير في تحسين الأداء وتعزيز الكفاءة والمصداقية. يهدف هذا المبحث إلى

¹ - أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة ماجستير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2006-2007، ص100.

توضيح كيفية القيام بالمراجعة الداخلية بشكل فعال ومنهجي، بدءًا من حقوق وواجبات المراجع وصولًا إلى خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية والمنهجية التي يجب اتباعها.

المطلب الأول: حقوق وواجبات المراجع والمسؤولية التي عليه

المراجع كما أنه يتمتع بحقوق، فإنه يتحمل أيضًا واجبات مهمة عليه، ويتحمل مسؤولية كبيرة تجاه تلك الواجبات. فمهنة المراجعة ليست سهلة، بل تعد من المهن الدقيقة والصعبة، ولذا يجب عليه أداء عمله بدقة ونزاهة لتجنب أي انتهاكات أو مخالفات في المستقبل، وينبغي عليه أن يحرص بشكل خاص على الأمانة المهنية في أداء واجباته.

يمكن تعريف المراجع على أنه "ذلك الشخص المستقل، المحترف والمحايد عند قيامه بعملية المراجعة وإبداء رأيه من صحة القوائم المالية والعمليات المحاسبية بكل شفافية وموضوعية لمن يطلب خدماته من مؤسسات وشركات"¹

أولاً: حقوق المراجع الداخلي

يتمتع المراجع الداخلي بعدة حقوق منها:

- 1- الاطلاع على الدفاتر والمستندات وفحص حسابات الشركة.
- 2- الحق في الاستفسار والسؤال عن كافة البيانات والإيضاحات من المديرين أو غيرهم من كل ما يساعدهم على القيام بعملهم.
- 3- جرد خزائن الشركة ليقف على ما تحتويه من أوراق مالية أو غيرها وأن يتحقق من جميع موجودات الشركة والتزاماتها.
- 4- حق حضور الجمعية العامة، وأن يتأكد من صحة الإجراءات التي اتبعت في الدعوة إلى الاجتماع.
- 5- له الحق في دعوة الجمعية العامة للإنقاذ وذلك في حالات الاستعجال.
- 6- له الحق في موافاته بصورة الأخطاء أو البيانات التي يرسلها مجلس إدارة المساهمين لحضور الجمعية العامة.

¹ لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003، ص 34 .

ثانيا: واجبات المراجع الداخلي

تتمثل واجبات المراجع الداخلي في:

- 1- فحص حسابات الشركة والتحقق من القيود والكشف عن الأخطاء والتحقق من الحسابات الختامية تمثل الواقع وأن الميزانية العمومية صحيحة.
- 2- التحقق من قيام الأصول والخصوم وأنه مطابق للأسس العامة للمحاسبة.
- 3- أن يقدم الاقتراحات التي يراها صالحة لحسن سير الشركة.
- 4- اختيار اختباره للعمليات المثبتة بالدفاتر على ضوء نظام المراقبة الداخلية المطبق في المؤسسة بحيث ليس من واجبه مراجعة كافة العمليات بالدفاتر.
- 5- فرض أن الميزانية ملخصا حيويا لمراكز الحسابات المتعلقة بالأصول والخصوم وواجبه التحقق من سلامة هذه الفرضية.
- 6- على المراجع أن يتحقق من أن المؤسسة قد طبقت قواعد المحاسبة العامة.
- 7- على المراجع أن يراعي سلامة التطبيق لنصوص القوانين والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق المتعلقة بالمؤسسة.
- 8- على المراقب أن يحضر الجمعية العمومية ويتأكد من صحة الإجراءات التي اتبعت في الاجتماع.
- 9- أن يتلو المراقب تقريره على الجمعية العمومية.

ثالثا: مسؤولية المراجع الداخلي

إن مسؤولية المحافظين تكون إما مدنية أو جنائية فالأولى في حالة إهمالهم أو خطئهم في المراقبة أو عدم قيامهم أصلا بها أما الثانية فيسأل المراجع من الجرائم التي يرتكبها أو يشترك في ارتكابها ضد مصلحة الشركة.¹

وأیضا: (2)

- يتحمل محافظو الحسابات المعتمدون المسؤولون طبقا لقانون الإجراءات الجزائية كل تقصير عن القيام بالالتزام القانوني.

¹ عبد الفتاح محمد الصحن أصول المراجعة الإسكندرية مصر، الدار الجامعية، 2000 ص 87.

² . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية العدد 20 المؤرخ في 27 /03/ 91 المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات المادة 64، ص 656.

- يترتب على محافظ الحسابات مسؤولية انضباطية تجاه المنظمة الوطنية عن كل مخالفة، ويتم الطعن في العقوبات الانضباطية أمام الشخص المختص طبقاً للإجراءات المعمول بها، ويعتبر المراقب مخل بالأمانة المهنية أي غير مسؤولاً: (1)

1. إذا لم يكشف عن حقيقة مادية علمها أثناء تأدية مهمته ولا تفصح عنها الأوراق التي تشهد بصحتها.
2. إذا لم يذكر في تقريره ما عمله من تحريف أو تمويه في هذه الأوراق.
3. إذا أهمل إهمالاً مهنياً خطوة من خطوات فحصه أو تقريره.
4. إذا أبدى رأياً برغم عدم حصوله على البيانات الكافية لتأكيد الرأي ولم يشر إليه في تقريره.
5. إذا تغافل عن الحصول عن إيضاحات كان يمكنه الحصول عليها أثناء المراجعة.
6. إذا لم يتضمن في تقريره جميع الحدود التي فرضت عليه وكذا كل الانحرافات عما تتطلبه الأصول المهنية وما تقتضيه المراجعة المتفق عليها.

❖ نستخلص أنه يجب أن تكون هناك مؤهلات وصفات معينة تتوفر في الشخص لكي يصبح مراجع بآتم المعنى ويصبح له دور في المؤسسة حيث يفصله يتم إيضاح عدة أشياء من بينها صفة الرقابة الداخلية قوي أم ضعيف.

المطلب الثاني: منهجية عملية المراجعة الداخلية

إن أهمية وظيفة المراجعة في الهيكل التنظيمي لأي المؤسسة يتطلب منها إتباع طريقة عمل واضحة واعتماد منهجية سليمة حرصاً على دقة النتائج المتوصل إليها وكذلك أثر العملية على نشاط المؤسسة وبالتالي فللمراجعة منهجية عمل يجب إتباعها في إطار تنفيذ المهمة وإنجاحها، وتتمثل كالتالي:

1. **الحصول على المعلومات حول المؤسسة:** مهما تكن نوعية المهمة الملقاة على عاتق المراجع، فأول ما يبدأ به هو معرفة المعلومات العامة التي تخص المؤسسة موضوع المراجعة، فليس من الممكن تصور مهمة مراجعة دون تخصيص وقت لجمع معلومات ومعطيات عامة حول هذه المؤسسة. وفي هذه المرحلة لا يبحث المراجع على خلق رأي بقدر ما يبحث عن معلومات عن المؤسسة والمحيط التي تنشط

¹ عبد الفتاح صحن: مرجع سبق ذكره، ص 89.

فيه سعياً من وراء ذلك إلى التعرف عن الأخطار المعرضة لها، وعملية جمع المعلومات لا يقوم بها المراجع أثناء عملية التخطيط فقط فيفترض أنه تطرق إليها قبل ذلك أثناء عملية قبول المهمة.¹

تعتبر مرحلة الحصول على معلومات العامة من المراحل الهامة جداً في عملية المراجعة الداخلية، خاصة عند التعامل مع مؤسسة جديدة. تهدف هذه المرحلة إلى اكتساب فهم شامل وعام للمؤسسة وعملها، وذلك لمساعدة المراجع على وضع برنامج عمل فعال. يتمحور اهتمام المراجع في هذه المرحلة حول الإجابة عن الأسئلة التالية:²

- ما هو القطاع التي تنشط فيه المؤسسة؟ المحيط الاقتصادي، مكانة المؤسسة في السوق وخاصة من جانب المنافسة
 - ماهي مختلف أنشطة المؤسسة؟ نوع الأنشطة والخدمات التي تقدمها.
 - من هم المسؤولون عن مختلف الأنشطة العملية والتنظيمية في المؤسسة؟
 - ما هو التطور التاريخي للمؤسسة؟
 - ما هي الوسائل التقنية المستعملة على المستوى العملي؟
 - ما هي الوسائل المستعملة على المستوى التنظيمي؟
- ولكي يتمكن المراجع من الوصول إلى هذه الإجابة التي ترضي نزعتة المهنية فهو يلجأ إلى استعمال ثلاثة وسائل أو تقنيات هي³: الاطلاع على الوثائق والمستندات، الزيارات الميدانية والحوارات (المقابلات).
- بواسطة الإجابة عن هذه الأسئلة، يمكن للمراجع الداخلي تحديد المعلومات الضرورية والتي سيحتاجها في عمله، وبناء برنامج عمل فعال يساعده على تحقيق أهداف المراجعة بشكل فعال.

¹– Armand Dayan : **Manuel de gestion**, volume 1, agence universitaire de la francophonie, page 890.

² – Lionel Collins, Gerard Valin, **Audit et control interne Principes**, objectifs et pratiques, p : 52.

³ – Henri Bouquin (1997) : **Audit, encyclopédie de gestion**, 2eme édition, Economica, Paris, p : 209.

2. برنامج المراجعة: ويتم إعداد هذا البرنامج بتحديد الأهداف التي يريد الوصول إليها، كما يظهر البرنامج نطاق العمل المطلوب من المراجع وكذلك الإجراءات التي سوف يتخذها أثناء أداءه للمهمة المكلف بها.

" برنامج المراجعة هو عبارة عن قائمة تحتوي على إجراءات المراجعة الواجب إتباعها للتحقق من البنود الواردة بالقوائم المالية لغرض الوصول إلى الأهداف الموضوعية مسبقاً، وهذه الإجراءات هي الخطوات التفصيلية لعملية المراجعة".⁽¹⁾

استناداً إلى المعلومات المقدمة، يجب على المراجع أثناء رسم وتصميم برنامج العمل أن يضع في اعتباره النقاط التالية²:

- إعداد البرنامج في حدود نطاق الفحص الذي عهد إليه القيام به، بحيث إذا كانت المراجعة كاملة يتعين أن يتضمن البرنامج الخطوات اللازمة لتنفيذها، وإذا كانت المراجعة جزئية فيجب أن يعد البرنامج في حدود ذلك.

- تحديد مستوى الاختبار وفقاً لنتائج فحصه الأولى وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية. تحديد الأهداف المرغوب تحقيقها من كل خطوة من الخطوات التي يشملها البرنامج لكون عملية المراجعة وسيلة لا غاية كما سبق وأن أشرنا.

- إتباع طريقة المراجعة التي تتماشى مع ظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، بحيث يراعي الأسماء الخاصة التي تطلقها المؤسسة على الدفاتر والسجلات والتي يجب أن تتفق مع ما يرد في البرنامج.

- تجميع أكبر قدر من الأدلة وقرائن الإثبات باستخدام وسائل المراجعة التي سنتطرق إليها في المطلب الأخير من هذا المبحث.

- تحديد مسؤولية كل مراجع من المساعدين عند تنفيذ مرحلة من المراحل التي يتكون منها البرنامج.

المطلب الثالث: خطوات المراجعة الداخلية

تشير معايير المراجعة بشكل عام والمراجعة الداخلية بشكل خاص إلى أهمية التخطيط المسبق. يجب على القائم بعملية المراجعة أن يضع منهجية محكمة تساعده في اتخاذ القرارات السليمة والمدروسة.

¹ إدريس عبد السلام اشنتوي المراجعة معايير وإجراءات طرابلس، الدار الجماهيرية، طبعة 1990، ص 11.

² أحمد حلمي جمعة المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص 144.

في هذا السياق، سنركز على كيفية تحضير وتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية والخطوات التي يتبناها المراجع الداخلي في مجال العمل الميداني

من خلال اتباع هذه الخطوات، يمكن للمراجع الداخلي تحقيق أهداف المراجعة بفعالية ومساهمة فعّالة في تحسين العمليات وتعزيز الرقابة الداخلية في المؤسسة وتتمثل هذه الخطوات فيما يلي¹:

(1) **تحضير مهمة المراجعة الداخلية**: إن مهمة المراجعة الداخلية تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة المراجعة الداخلية تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى مصلحة المراجعة الداخلية لتنتهي بتقرير المراجعة الداخلية كما يلي:

أ. **الأمر بالمهمة**: " **l'ordre de mission** " يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى مصلحة المراجعة الداخلية من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية المراجعة، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف المراجعة الداخلية لصالح الإدارة العامة كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية المراجعة والأشخاص أو المصلحة أو حتى الهيكل محل المراجعة لتفادي أي غموض.

أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة وثيقة لا تفوت الصفحة الواحدة، كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة ما إذا كانت المؤسسة صغيرة نسبياً.

كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات المراجعة الداخلية يستطيع أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة على سبيل المثال رئيس مصلحة معينة لأسباب ما يطلب مراجعة المصلحة ففي هذه الحالة يستحسن أن يكون الأمر موقع من طرف الإدارة العامة ولو كتوقيع ثاني، ذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للمراجعة الداخلية واستقبال أحسن وتسهيلات عند القيام بعملهم.

ب. **خطة التقرب**: «**Plan approche**» بعد حصول مصلحة المراجعة الداخلية على الأمر بالمهمة تنطلق هذه المصلحة في جمع المعلومات الأولية حول المحيط الاقتصادي، الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل المصلحة، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها.

¹ لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003 ص ص 77-80.

فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة المراجعة الداخلية تبدأ من أرشيف مصلحة المراجعة، كما تقود كذلك للسماع إلى الموظفين القداماء بالمؤسسة، الأمر الذي يسمح بالحصول على معلومات لا توجد في الكتب ولا في أي مرجع آخر.

كما أن خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول المصلحة أو الهيكل محل المراجعة بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة تم من كنه تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المراجع الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهنته، فتحليل المخاطر يمكن أن يكون بالتحدث مع الطالب لمهمة المراجعة لمعرفة الدوافع التي أدت لهذا الطلب، فهذا التحليل يمكن أن يحدث قبل أو بعد الأمر بالمهمة كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل المراجعة إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

ج. **جدول القوى والضعف:** «Tableau des forces et faiblesses apparent» هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب، فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة لملاحظات أو رأي المراجع حول كل م قاما بدراسته. فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي "Le rapport orientation"

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، الإجراءات والنظم الموجودة، فرأي المراجع يجب أن يتكون أساساً حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة من أمن، صحة المعلومات وحماية أصول المؤسسة، وكذلك حسب النتائج المنتظرة. فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المراجع الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليل للمخاطر والتي يمكن عرضها في جدول القوى والضعف.

د. **التقرير التوجيهي:** «Le rapport orientation» يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية وحدودها، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف المراجعة الداخلية والمعنيين بها

فاختبار اتجاه مهمة المراجعة يكون انطلاقاً من جدول القوى والضعف الذي يولد في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضى من طرف مسؤول المراجعة

كما أن هذا التقرير قابل للتعديل وذلك بعد التشاور مع الأشخاص المعنيين بالمراجعة والطلابين لها وحتى يستطيع التقرير التوجيهي لمهمة المراجعة من تحقيق الأهداف المسطرة، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار ال نتائج المستخلصة من جدول القوى والضعف.

هـ. برنامج التحقق " **Programmer de verification** " :يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي فهو بمثابة وثيقة داخلية بمصلحة المراجعة، موجه للتعريف بالمهنة، توزيع الفريق التخطيط ومتابعة أعمال المراجعين فهو يعرف أعمال المراجعين وذلك للتحقق منها ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة ومدى تأثير نقاط الضعف.

(2) **العمل الميداني للمراجعة الداخلية:** تعتبر هذه المرحلة كالانطلاقة الرسمية لعملية المراجعة والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها كما يلي:

• **تخطيط عمل المراجعة " La planification du travail "** : يعمل تخطيط عمل المراجعة على تنظيم مهمة المراجعة زمانا و مكانا، ومن نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المراجعين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لعمل المراجعة بمثابة برنامج لها، لما يحد ضره من موازنة لمقابلة العمل الذي سوف ينفذ بالوسائل المتطلبه له، وتوزيع للعمل و تقسيمه عن المراجعين بالتدقيق مع الوقت المقدر لكل عمل ينفذ كما لا يجب خلط هذا التخطيط لعمل المراجعة مع خطة التقرب، فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة. .

• **ورقة التغطية " La feuille de couverture "**: ورقة التغطية هي وثيقة تغطي في نفس الوقت وصف لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه .

• **ورقة ابراز وتحليل المشاكل " La feuille de verification et analyses des problems :**

تربط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المراجع الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني هذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلياً، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل الملتقى به و كذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة، فهذه الورقة لا تستعمل لوصف الإجراءات الموضوعية، بحيث هناك مجموعة من الوسائل الأخرى التي تقوم بهذه المهمة نذكر منها: قوائم الاستقصاء، خرائط التدفق و الأسلوب الوصفي.

3. إنهاء مهمة المراجعة: تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة المراجعة الداخلية والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم لطالب خدماتها.

أ. أ هيكل التقرير: يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة.

ب. العرض النهائي: يتمثل هذا الأخير في العرض الشفهي للملاحظات التي يراها المراجع المسؤول عن عملية المراجعة هامة وأساسية، لأهم المسؤولين للمصالح محل المراجعة، إذ يتم هذا العرض بعد إنهاء المراجع للعمل الميداني.

ت. تقرير المراجعة الداخلية: بعد إنهاء التدخل يرسل التقرير النهائي للمراجعة الداخلية لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة لإعلامهم بنتائج المراجعة المتعلقة بقدرة التنظيم محل المراجعة على القيام بمهامه، مع ذكر المشاكل من أجل تحسينها، ويعتبر هذا التقرير من أهم الوثائق التي تحضرها مصلحة المراجعة الداخلية.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما سبق اتضح لنا أن المراجعة الداخلية تعتبر أحد الأدوات الأساسية التي تسهم في تحسين أداء وكفاءة المنظمات وضمان تحقيق أهدافها بشكل فعال، تأتي المراجعة الداخلية كعملية تقويم داخلية تتمثل في تحليل ومراجعة الأنظمة والعمليات الداخلية للمنظمة، بهدف تحديد نقاط القوة والضعف وتحديد فرص التحسين وتقديم التوصيات اللازمة، تعمل هذه العملية على تعزيز الرقابة الداخلية وتحقيق الامتثال للمعايير والسياسات المحددة، وبالتالي تسهم في تعزيز الثقة بين الأطراف المعنية وتعزيز الأداء العام للمنظمة، وسنحاول التطرق في الفصل الموالي الى عرض أهم الجوانب المتعلقة بالمراجعة الداخلية ودورها في تحسين تسيير دورة الأجرور.



الفصل الثاني

المراجعة الداخلية ودورها في تحسين تسيير

دورة الأجرور



تمهيد

تعتبر دورة الأجور مجموعة متكررة من الأنشطة وما يتصل بها من معالجة البيانات والمقترنة بإدارة الموظفين بصورة فعالة، وتلعب دورا مهما وبارزا في تحديد مستوى أداء الأفراد والمنظمات وذلك من أجل تحسين الاداء ورفع الإنتاجية وتحقيق الاستقرار.

حيث تحض مسألة الأجور اهتماما بالغا في ميادين عدة سواء من قبل أصحاب العمل أو العاملين ويرجع الاهتمام بالأجور كونه يسد حاجيات الأفراد سواء من عدة جوانب الاقتصادية أو الاجتماعية أو الإنسانية، لذلك فان العناية بتحديد أجر العامل وتصميم نظام كفى وفعال يعتبر من عوامل نجاح المنظمة والدولة، وعليه تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث وهي:

المبحث الأول: عموميات حول دورة الأجور.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية لدورة الأجور.

المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور.

المبحث الأول: عموميات حول دورة الأجور

ان طبيعة دورة الأجور تعد من أهم العوامل التي تساعد إدارة المؤسسة على تكوين وخلق علاقة حسنة بين الأفراد العاملين في المنظمة والإدارة التي يعملون معها. ويمكن تعريفه بأنه كافة العناصر المالية النقدية والعينية التي يقدمها صاحب العمل للعامل مقابل ما قدمه هذا الأخير من جهد ووقت وما حققه له من نتائج وأهداف. ويعرف أيضا بأنه المقابل الذي يستحقه العامل من صاحب العمل في مقابل تنفيذ ما يكلف به من أعمال متفق عليها.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول دورة الأجور

تتضمن دورة الأجور العمليات المالية المتعلقة بالحصول على خدمات الافراد و سداد مقابل هذه الخدمات لهم ، في صورة أجور وما في حكمها من المكافآت و التعويضات للعاملين في مختلف اقسام المنشأة ، بالإضافة لمصاريف تدريب و تأهيل العاملين و التأمين عليهم ، ومصاريف السفر وغيرها من التكاليف المتعلقة بالعنصر البشري ، وتؤثر في حسابات الرواتب و الأجور ، بالإضافة الى الحوافز و المكافآت و التعويضات و أدونات السفر و الضمان الاجتماعي ، كما انها تتوسع لتشمل تخطيط قوة العمل المستخدمة في المشروع و سياسة التعيين و انتهاء الخدمة.

وتختلف حجم وطبيعة هذه الدورة باختلاف حجم الشركة و طبيعة نشاطها فعندما تكون المنشأة تجارية او خدمية فان نظام محاسبة الرواتب و الأجور يتصف عادة بالبساطة ، وبالتالي لا يتطلب تدقيقه ذلك جهدا كبيرا من مدقق الحسابات ، وعلى العكس تدقيق دورة الرواتب و الأجور في المنشآت الصناعية حيث يتطلب الأمر من المدقق فهم وظيفتي الإنتاج و التسويق ، وبذل الجهد في تفهم و معرفة نظام محاسبة التكاليف بما في ذلك تحديد أساس دفع الرواتب و الأجور سواء كان على مبدأ الزمن أو بشكل مقطوع أو على شكل نسبة من الأرباح لتكون مدخلا صحيحا في إجراءات الرقابة عليها¹

وتشمل دورة الرواتب والأجور العمليات التي تترك أثرا في حسابات الرواتب والأجور ، بالإضافة الى الحوافز والمكافأة والتعويضات وأدونات السفر والتأمينات الاجتماعية، والتأمين والمعاشات والضرائب وغيرها من الاقتطاعات، وتشمل دورة الرواتب والأجور تخطيط قوة العمل المستخدمة في المشروع وبرمجتها، سياسة

¹ -د- تامر مزيد رفاة، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة،

211845 = <https://mail.almeja.com/reading.php?idm>، تاريخ النشر: 17-09-2023، تاريخ الاطلاع

2024-04-21:

العمالة (التعيين والتسريح)، علاقات العمل والتعويضات، تقارير الحضور وإنجاز العمل، جدول الرواتب والأجور، توزيع نفقات الجدول ودفعه.

ان المعرفة الشاملة بنظام إدارة المستخدمين في المنشأة يمكن أن يؤدي الي فهم لتكاليف الرواتب والأجور، وتساعد هذه المعرفة على تخطيط إجراءات المطابقة، وتساهم هذه المعرفة في كثير من الحالات في تخطيط مراجعة أرصدة الحسابات في الوقت نفسه.

فيحدد المراجع منذ البداية ما إذا كان المشروع يعتمد على كثافة العمل، أو على كثافة رأس المال وان نسبة الرواتب والأجور الى اجمالي نفقات المشروع تساعد المراجع على تحديد أهمية الرواتب والأجور الى اجمالي نفقات المشروع تساعد المراجع على تحديد أهمية الرواتب والأجور النسبية ويشكل نظام تشغيل البيانات، والتقويم والانسجام مع القوانين والأنظمة والعقود، مناطق ذات أهمية خاصة للمراجع.¹

المطلب الثاني: خصائص دورة الأجور

لابد على المؤسسة من وضع نظام أجور فعال حتى تستطيع تحقيق أهدافها المرجوة، ولابد عليها من مراعاة جملة من الخصائص تتمثل فيما يلي:²

- أن يكون نظام الأجور واضحا للعاملين، وهذا يقتضي أن يتسم بالبساطة وسهولة الفهم لمن يديره ولمن يطبقه ويستفيد منه.
- أن يرتبط نظام الأجور بشكل مباشر بالإنتاجية، مدى التقدم والنمو في أعمال المؤسسة وكذا النتائج التي حققا.
- أن يكون نظام الأجور تنافسيا.
- أن يتسم بالسرعة، حيث يتم دفع الأجور والمكافآت بسرعة مناسبة لتحقيق الأعمال.
- أن يستند الى مجموعة من المعايير العادلة والمحفزة على العمل، الالتزام والإنتاجية، وأن تتضمن هذه المعايير الاستقرار الحماية من التغييرات المستمرة.
- أن تكون هناك مراجعة ومتابعة دقيقة للالتزام بالنظام الموضوع للأجور حيث تراعى الانحرافات وتتخذ بالنسبة لها الإجراءات الصحيحة والمناسبة أولا بأول.

¹ -حسين يوسف القاضي، وآخرون، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، لا توجد الطبعة، 2007-2008، ص 268.

² -بشار يزيد الوليد، الإدارة الحديثة للموارد البشرية، دار الزاوية، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص 121.

ولابد أن يتم اعداد نظام الأجور بدقة، لكي تكون هناك تأثيرات إيجابية يجب كذلك أن يتمتع بالخصائص

التالية:

1) العدالة:

العدالة شرط مهم لأي نظام سليم للأجور، الا أن العدالة هي حالة معقدة متعددة الأبعاد، ولهذا

هناك حاجة لأن يتمتع نظام الأجر بعدالة خارجية وكذلك داخلية وذاتية في تحديد أجر كل وظيفة.

أ.العدالة الخارجية: العدالة الخارجية هي عدالة مع الأجور التي تمنحها منظمات أخرى لنفس الوظيفة

ب.العدالة الداخلية: هي العدالة في ذات الوظيفة وبين الوظائف المختلفة ضمن المنظمة، فيجب أن يكون

مبلغ الراتب عادلا في المكافآت المؤهلات والخبرة الضرورية لأشغال الوظيفة فالنظام السليم يجعل اجر

معاون المحاسب.

ج.القيمة المكافئة: تشير حاليا الى العدالة الداخلية والخارجية مجتمعين بمفهوم القيمة المكافئة، هذه القيمة

قد تكشف عن التمييز المعتمد في تحديد أجور بعض الوظائف وهو تمييز يمتد عبر المجتمع فقد كشفت

الحركة النسوية مدى التحيز في الأجور التي تمنح ” للوظائف النسوية ” أي في الوظائف التي غالبا ما

تشغلها النساء.

2) الوضوح: المقصود بالوضوح هو أن يخضع النظام لقواعد واضحة، بحيث يمكن لكل فرد أن يعرف

كيف يتم تحديد الأجر لوظيفته، فهذا يساعده في تقدير فيما إذا كان الأجر محدد لوظيفته متكافئا مع

استحقاقه ومع الأجر المحدد للوظائف الأخرى، ولهذا النظام السليم يتضمن تعليمات واضحة وبسيطة.

الشفافية: المقصود بالشفافية Transparency هي أن يكون النظام مكشوفاً وليس سرياً، وغالبا ما

تستخدم السرية لتقييم على التمييز الفاضح، فقد تدفع المنظمة للبعث أجورا أو مزايا ومخصصات عالية

جدا لو عرف الاخرين بها تؤدي الى شكاوى، فتبقى عليها السرية لذلك حيثما يكون النظام سري غير

شفاف، فالاحتمال هو أنه ناتج عن هذا التمييز علما بأن من الممكن أن يكون التمييز معتمدا ومقبولا.

3) الاستقرار والثبات:

الشرط الاخر للنظام السليم هو أن يكون ثابتا ومستقرا، فلا يتم تغييره الا عند توفر شروط موضوعية

تستدعي ذلك وهذا ضروري لتجنب النزاعات لتخفيض مستوى الأجور إذا ازدادت كفاءة العاملين،

فهناك إدارة تشجع العاملين على الإبداع وبذل الجهد، ثم بعد تحقيق زيادة في الإنتاجية، تبدأ بتخفيض أجورهم هذه النزعة شائعة.¹

المطلب الثالث: أهمية وأهداف دورة الأجور

تعتبر الأجور من أهم الحقوق الأساسية للعامل لأنه يخص الفرد من جهة باعتباره وسيلة أساسية لإشباع حاجاته ورغابته المختلفة، كما يخص المؤسسة من جهة أخرى كونه يمثل أحد العناصر الأساسية في جانب التكاليف المباشرة، لذلك فإن العناية بتحسين أجر العامل يعتبر من عوامل نجاح المنظمة والدولة وتحقيق مردودية أفضل مما يؤثر على تحسين الجودة في الحياة العملية.

الفرع الأول: أهمية دورة الأجور:

ان موضوع الرواتب والأجور هو كأحد أهم الموضوعات على مستوى المنظمات الحكومية والخاصة، وفيما يلي نبرز أهم الجوانب في موضوع الأجور:

1- بالنسبة للعاملين:

- الأجر وسيلة الفرد لمقابلة التزاماته الشخصية والأسرية والاجتماعية.
- يعكس مستوى الأجر القوة الشرائية للفرد، فالأجر المرتفع يمكنه من الحصول على مستوى أعلى من الرفاه مثل السكن الممتاز والسيارة الفارهة والملابس، وغير ذلك مما يعكس مستوى اجتماعيا متميزا له ولأسرته.
- يعكس مستوى الأجر المركز الوظيفي للفرد في البناء التنظيمي للمنظمة، فموظفو الإدارة العليا يتقاضون أجورا وامتيازات عالية، يليهم موظفو الإدارة المتوسطة ثم موظفو المراتب الدنيا.
- تمثل الأجور أهم الحوافز لرضا العاملين ولاسيما في المستويات الإدارية المتوسطة فما دون، حيث يدفع رضاهم عن مستوى الأجور والتعويضات الى بذل أقصى ما يمكن لاستمرار الحصول على تلك الأجور والذي يؤدي بدوره الى مزيد من الأرباح للمنظمة.
- الأجور العادلة تخلق علاقة طيبة بين الإدارة والعاملين.²

¹ د-سعاد نائف برونوطي، إدارة الموارد البشرية: إدارة الأفراد، الطبعة الثالثة دار وائل للنشر، عمان، 2007، ص ص 273-275.

² -محمد بن علي ظافر الشهري، إدارة الرواتب والأجور، معهد الإدارة العامة " فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية "، 1438هـ-2016، ص 23.

2- بالنسبة للمنظمة:

- يمثل الأجر أحد أهم عناصر تكاليف الإنتاج وتسويق منتجات المنظمة.
- يمثل الأجر أحد أهم الأساليب التي تستخدمها المنظمة لتحفيز الفرد لزيادة مهاراته وقدراته ومن ثم رفع مستوى أدائه.
- يمثل الأجر أهم الأسلحة التي تستخدمها المنظمة لجذب الكفاءات والمهارات النادرة واستقطاب العقول التي تسعى وراء الأجر المرتفع لكي تتميز المنظمة على منافسيها.¹

3- بالنسبة للدولة والمجتمع: وتظهر فيما يلي:

- تمثل الأجور المصدر الجوهري للقوة الشرائية المحركة للاقتصاد وكلما تحسنت الأجور يميل السوق الى الانتعاش لكل القطاعات الاقتصادية بالمجتمع (النمو الاقتصادي... التضخم وزيادة البطالة). كما أن الأجر بالنسبة للمجتمع يمثل واجهة المنظمة وسمعتها وهو وسيلة استقطاب للكفاءات البشرية النادرة والحرص على الاحتفاظ بها في المنظمة.
- ومن جانب آخر تعتبر الأجور عنصرا مؤثرا على الاستهلاك في المجتمع، فارتفاع الأجور يعني ارتفاع في تكلفة انتاج السلعة، وبالتالي انخفاض الإنتاج، كما أن خفض الأجور، وإن كان يترتب عليه خفض التكاليف، وبالتالي نعود الى حالة الركود في البيع والتي يترتب عليه انخفاض الإنتاج مرة أخرى. وهو ما يعني أن الأجور تحرك الطلب والعرض، وتمثل وسيلة الدخل، ومقياس للعدالة التي تقاس بمقدار ما يحصل عليه الفرد مقابل ما يقدمه لعمله:

الفرع الثاني: أهداف دورة الأجور:

يهدف نظام الأجور الى تحقيق العديد من الأهداف منها:

- إيجاد بيئة عمل مستقرة ومحفزة للأداء الجيد.
- تحقيق التوازن في سياسة الأجور بين ما يبذله العامل من جهد وبين متطلبات الوظيفة.
- إيجاد هيكل عادل للأجور، يشعر الجميع بعدالة ما يدفع لهم على المستوى الأفقي (الوظائف المتماثلة تحصل على أجور متماثلة)، وعلى المستوى الرأسي (عدالة الفروقات في الأجور بين المستويات الوظيفية المختلفة).
- تحقيق قاعدة الأجر المتساوي للعمل المتساوي.

¹ - عبد العزيز علي حسن، الإدارة المتميزة للموارد البشرية تميز بلا حدود، المكتبة العصرية، مصر، 2009، ص ص 246، 247.

- مستوى منافس للأجور يمكن المنظمة من استقطاب الأكفاء والمحافظة عليهم.
- الاسهام بفعالية في توجيه كافة الطاقات البشرية لتقيق أهداف المنظمة.
- تعزيز روح الولاء للمنظمة.¹

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية لدورة الأجور

مع تطور البيئة التنظيمية وتعقيد العمليات المالية والإدارية، أصبحت عمليات المراجعة الداخلية أمراً لا غنى عنه في كل منظمة تسعى لتحقيق الشفافية والتحكم الفعال. ومن بين هذه العمليات، تأتي المراجعة الداخلية لدورة الأجور كأحد الجوانب الحيوية للتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات، وتقييم كفاءة النظم المحاسبية والتحقق من دقة البيانات المالية المتعلقة برواتب الموظفين.

تتضمن عملية المراجعة الداخلية لدورة الأجور مراجعة جميع العمليات والإجراءات المتعلقة بتحديد الرواتب، وتقدير الحضور والانصراف، وإدارة الإجازات، وحساب السجلات الضريبية والتأمينية، وغيرها من الجوانب المالية والإدارية المرتبطة بدورة الأجور. وتهدف هذه المراجعة إلى تحديد الضعف في العمليات الحالية، وتقديم التوصيات لتحسين الأداء وزيادة الكفاءة، وضمان الامتثال للقوانين والتشريعات المحلية والدولية ذات الصلة بدفع الرواتب والمزايا.

باختصار، تُعد المراجعة الداخلية لدورة الأجور جزءاً أساسياً من جهود الرقابة والتحكم الداخلي، وتساهم في ضمان دقة وشفافية عمليات صرف الرواتب والمزايا للموظفين في المؤسسة.

المطلب الأول: الأهداف الرئيسية لمراجعة دورة الأجور

بشكل عام، تهدف المراجعة إلى تحقيق عدة أهداف، منها ضمان حماية الأصول وجودة المعلومات، وضمان امتثال إدارة المؤسسة للأوامر واللوائح المعتمدة والقوانين المنظمة. بالإضافة إلى ذلك، تساهم المراجعة في تسيير عمليات الأجور بشكل فعال.

بتطبيق هذه الأهداف على خصوصيات مراجعة دورة الأجور، يمكن تحديد الأهداف الأساسية التالية:² التأكد من أن الرقابة الداخلية تفي بالغرض، والمتمثلة بفصل الوظائف المختلفة عن بعضها، وذلك بإيجاد قسم لشؤون الموظفين ويكون هذا القسم ذو مسؤولية مباشرة عن الإعلان عن التوظيف، وكذلك الاستغناء عن العمال، وبناءاً على توصية من القسم المختص وهذا القسم مسؤول عن:

¹ -محمد بن علي ظافر الشهري، مرجع سبق ذكره، ص ص 23، 24.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل الطبعة الثانية، الأردن 2004، ص ص

- الموافقة على الراتب أو أجر العامل أو قيمة ساعة العمل وبيان ذلك في قرار التعيين.
- التأكد أن العامل أو الموظف الجديد يقوم بالتوقيع على استمارة الموافق على الاستقطاعات.
- التوقيع على استمارة الحالة الاجتماعية (أعزب، متزوج، عدد الأولاد... إلخ).
- لا يسمح لدائرة الحسابات إجراء أية تعديلات مهما كان نوعها إلا بموافقة قسم شؤون الموظفين
- التأكد أن المؤسسة تحت المراجعة قامت بتطبيق القوانين المتعلقة بشأن استقطاع ضريبة الدخل والضمان الاجتماعي والحد الأدنى للأجور وما شابه ذلك.
- التأكد من أن المؤسسة قامت بتطبيق شروط الاستخدام حسب القوانين الحكومية والاتفاقيات مع نقابات العمل.
- التأكد من ظهورها في البيانات المحاسبية وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، أي التفرقة بين الأجور الصناعية المباشرة عن الأجور الغير المباشرة، وفصل الأجور القسم الصناعي عن أجور القسم الإداري أو قسم البيع والتوزيع.

المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية لدورة الأجور

من أجل الحفاظ على الاستقرار ومنع أي تلاعب أو مخالفات، يتم إجراء المراجعة الداخلية في وقت غير معلن للتحقق من صحة الأعمال المقدمة لدورة الرواتب والأجور خلال فترة زمنية محددة في المؤسسة.

أولاً: جمع وفحص المعلومات

جمع وفحص المعلومات في المراجعة الداخلية لدورة الأجور يمثل خطوة حاسمة لضمان سلامة وفعالية هذه العملية. في هذه الخطوة، يتم جمع جميع المعلومات ذات الصلة بدورة الأجور وتحليلها وفحصها بعناية لتقديم تقرير دقيق وشامل حول أداء هذه العملية. يشمل هذا الجانب العديد من الأنشطة والمهام التي يجب القيام بها، ومن بينها:

1. **تحديد مصادر المعلومات:** يتعين على فريق المراجعة الداخلية تحديد المصادر المختلفة للمعلومات المتعلقة بدورة الأجور داخل المؤسسة. يشمل ذلك المستندات المالية، وسجلات الموظفين، والعقود، والسياسات والإجراءات المتعلقة بالرواتب والمكافآت.
2. **جمع البيانات:** يتم جمع البيانات من المصادر المحددة بشكل منهجي ومنظم، وتوثيقها بشكل صحيح لضمان دقتها واستمراريتها.

3. تقييم البيانات: يتم تحليل البيانات المجمعة لتقديم فهم شامل لأداء دورة الأجور، بما في ذلك التحليل المالي للتكاليف والإيرادات المتعلقة بالرواتب والمكافآت.

4. فحص الالتزام بالسياسات والإجراءات: يتم فحص مدى امتثال العمليات المالية والإدارية للمؤسسة للسياسات والإجراءات المحددة المتعلقة بدورة الأجور.

5. تحليل الاتجاهات والمخاطر: يتم تقديم تحليل مفصل للاتجاهات التي يتبعها دورة الأجور وتحديد المخاطر المحتملة والفرص لتحسين الأداء.

6. وثائق الدعم: يتم توثيق جميع النتائج والملاحظات بشكل موثق ومدعم بالبيانات والحقائق لتوضيح الاستنتاجات المقدمة.

باختصار، يعد جمع وفحص المعلومات في المراجعة الداخلية لدورة الأجور عملية حيوية لتقييم الأداء وتحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين وتطوير، مما يساهم في تعزيز كفاءة وفاعلية إدارة الرواتب والمكافآت في المؤسسة.

ثانياً: المراجعة الداخلية لبرنامج تشغيل العمال.

عادة ما يتم التخطيط لعدد العمال المطلوب لكل قسم إنتاج في موازنة العمل، وعندما يتحقق المراجع الداخلي من ذلك، يقوم بمقارنة العدد الفعلي للعمال مع العدد المخطط له ويطلب توضيح الاختلافات الموجودة. قد يبدو هذا التحقق بسيطاً. ولكن من المهم إظهار ما يحدث لأن الزيادة المخططة في عدد العمال المباشرين تعني زيادة الإنتاج وزيادة استخدام المساحة وتعطيل العمل مما قد يؤدي إلى عكس ما كان مقصوداً.

ويتأكد المراجع من أن كل عامل لديه بطاقة تسجيل، وأن النظام المستخدم لإعداد بطاقات التسجيل يتوافق مع النظام المستخدم لإنشاء بطاقات التسجيل الوهمية، لذا تم تجهيز البطاقة من قبل قسم آخر غير قسم الرواتب. يقوم المدققون الداخليون بإجراء عمليات التفتيش التالية بانتظام خلال العام:¹

- يتحقق من قوائم الأجور المعدة لسداد مستحقات مع قائمة العمال في إدارة شؤون العاملين.
- يتحقق من الأجور الأساسية في قائمة الأجور. مع ملفات العاملين في إدارة تشغيل العاملين.
- يتحقق أن الزيادة الاجر تتم بموافقة مكتوبة ومعتمدة.

¹ عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعية، مصر، سنة النشر: 2004، ص ص 397-398.

- يتحقق من الاجر الإجمالي المستحق للعمال والذي يتكون من الاجر الأساسي مضافا إليها المكافآت والوقت الإضافي وذلك:
- يتحقق من الأجر الأساسي لعدد من العمال باختيار عشوائي لعدة مرات خلال العام أن الأجر الإضافي لا بد أن يتم بأمر مكتوب ومعتمد وأن يظهر على بطاقة تسجيل الوقت العامل.

ثالثا: المراجعة المستندية للأجور

- تتم عملية مراجعة المستندات الخاصة بالأجور من خلال قيام المراجع ب:¹
- يقوم المراجع بفحص كشوف الأجور أو دفاتر الأجور ومقارنتها مع بطاقة الوقت والملفات الخاصة بالموظفين والعمال فيما يتعلق بمبلغ الأجر أو المرتب الأصلي، علاوات المكافآت والخصومات المختلفة.
- يقوم بالتحقق من أمر الصرف المرسل إلى البنك مع مجموع صافي الأجور من مقتضى كشوف الأجور، إلى جانب مراجعة قيود الأجور بدفتر النقدية وقيد الاستقطاعات بدفتر اليومية لعامة من ناحية المبالغ ومن ناحية التسجيل المحاسبي.
- يتحقق من إيصالات وتوقعات الموظفين عند استلام المبالغ الصافية المستحقة وأنها قد سلمت لأصحابها؛
- يتحقق من كشف الأجور وكيفية إعداده من المسؤول المباشر.

رابعا: مراجعة المحاسبة ومسك الدفاتر لكشوف والأجور.

- من أجل استكمال خطة التدقيق، يجب على المدقق التحقق مما يلي:²
- مراجعة التسجيل الدفترى للتحقق من التوجيه المحاسبي لمختلف عناصر الحسابات التي لها علاقة بالمرتبات.
- مراجعة الحسابات الخاصة بالاستقطاعات المختلفة عن طريق القيام ببعض العمليات الحسابية للتحقق من قيمتها.

¹ عيادي محمد أمين مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2008، ص 148.

² محمد السيد سرايا أصول وقواعد المراجع والتدقيق الشامل، مكتب الجامعي الجديد، مصر، 2007، ص 522.

مراجعة عناصر الحسابات المختلفة ذات العلاقة بالمرتبات والتحقق من المبالغ التي تحمل على الحسابات الأرباح والخسائر الخاص بالسنة المالية؛

على المراجع التحقق من المرتبات التي لم يتم صرفها بعد لسبب أو لآخر وما إذا كانت أودعت في البنك أو تم تعليقها أمانات؛

على المراجع فحص ومراجعة المرتبات التي يتم صرفها بشيكات خاصة. من البنك للتحقق من سلامة إجراءاتها.

على المراجع أن يقوم بزيارة مفاجئة يوم صرف المرتبات أول الشهر دون أن يحدد ميعاد هذه الزيارة.

خامسا: مراجعة الأصول وحمايتها

قد تواجه مخاطر تؤثر على فعالية الرقابة الداخلية لديك عند معالجة البيانات بسبب¹:

- توظيف أفراد بدون ترخيص.
- الدخول غير المرخص للملفات الفردية.
- الدخول غير المرخص للملفات الدائمة للأفراد.
- وجود بيانات قديمة، غير كاملة أو خاطئة في الملفات الدائمة للأفراد.
- السلفيات الغير المرخصة للأفراد و/أو مسددة بشكل غير منتظم.
- اختلاس الأجور غير المقبوضة من أصحابها.
- الحماية غير الكافية لوسائل دفع الأجور غير المستخدمة (دفتر الشيكات، أمر الدفع...).
- التسجيل غير المرخص لقيود تسوية الأجور.

سادسا: الفصل بين الوظائف.

يجب التأكد من عدم وجود فصل سيئ بين الوظائف المتعلقة بقسم الأجور والتي تؤثر على فعالية هذا الأخير، ويتم استخدام جدول الفصل بين الوظائف للكشف عن الفصل السيئ لها، والذي يتم من خلاله عرض الوظائف الرئيسية التي يتم تنفيذها في قسم الأجور وتحديد طبيعتها (الترخيص، التنفيذ التسجيل، الرقابة). ويجب أن تكون الرقابة مستقلة عن التسجيل وفي بعض الحالات عن التنفيذ والترخيص.²

¹ بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية على تفعيل دورة الرواتب والأجور، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر جامعة قالم، 2016، ص76.

² عيادي محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 150.

المطلب الثالث: آليات التحقق من سلامة عمليات المراجعة الداخلية للأجور

يهدف دور الرقابة والمراجعة الداخلية في هذا السياق إلى ضمان سلامة وموثوقية عمليات فحص الأجور والامتثال للمعايير والقوانين، مما يساهم في تحقيق الشفافية والنزاهة في هذه العمليات.

✓ آليات المراجعة الداخلية في التحقق من سلامة إجراءات عمليات فحص الأجور تتمثل في عدة جوانب¹:

❖ الإجراءات الرقابية لكشف الأجر

- ففي بداية الأمر يتم التأكد من أن العامل لديه عقد عمل مع المؤسسة، بالإضافة إلى التحقق من أن اسمه موجود على سجل الأجور والتحقق من صحة رقم الضمان الاجتماعي وكشف الأجر يخص الشهر المراد مراجعته.
- بعد أن يتم ذلك ينتقل بعدها المراجع الداخلي إلى التحقق من الحجم الساعي للحضور مع عدد ساعات الغياب المسجلة دون نسيان عدد الساعات الإضافية، مع العلم أنه يتم إثبات حضور العمال عن طريق البصمة الموجودة على مستوى مكتب الاستقبال حيث كل دخول وخروج للعامل يجب يثبت من خلال إمضاه على البصمة التي تمثل دليل حضور وغياب من خلال هذه المعطيات يقوم مكتب مصلحة المستخدمين بإعداد جدول الحضور والغياب حيث بعد ملاحظتها من طرف المدير الخاص بالمديرية التي ينتمي إليها العامل يقرر إذا كان سوف يسمح بالغيابات أو يخصم له التأخير من الأجر، ويقوم بتقييد العامل من أجل تحديد المردودية الفردية، وبعدها يقوم بتوقيعها وإعادة إرسالها إلى مصلحة المستخدمين. بالإضافة إلى التحقق من سلامة سجل السلفيات المرخصة و/أو المسددة من قبل العمال مع جدول الاقتطاعات المتفق عليها. دون أن ننسى التأكد من أنه تم تسديد كل من اقتطاعات الضمان الاجتماعي وكذا التصريح الضريبي في الوقت المطلوب. أما فيما يخص سداد مستحقات العمال فكل المؤسسات محل الدراسة تتعامل بالحساب الجاري البريدي.

❖ ثانيا: المراجعة الداخلية

- يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أنه تم مسك قائمة كل الموظفين من قبل مصلحة الموارد البشرية، فهي قائمة تلخص الملف الإداري لكل موظف وتظم البيانات التالية: الرقم التسلسلي للموظف الاسم واللقب تاريخ التوظيف، الحالة العائلية، الوظيفة، القسم الذي ينتمي إليه الأجر الأساسي... الخ. وبعدها

¹ جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05 العدد 02 أكتوبر 2022، ص ص 459،

- يقوم المراجع بمقارنة عدد العاملين المتواجدين في كل قسم إنتاجي وبطاقة عمل كل منهم مع ما هو مخطط له من قبل الإدارة الطاقة الإنتاجية الواجب الوصول إليها)، فهو يقوم بزيارة مفاجئة لورشات الإنتاج دون أن يحدد ميعاد هذه الزيارة، فإذا وجد اختلال ما بينهما يطلب تفسير لذلك.
- يتحقق من أن أسماء العمال وأجورهم الموجودة على قوائم دفع المستحقات الأجور هي نفسها الموجودة ضمن قائمة العمال التابعين للمؤسسة والذي تم إعدادها من قبل إدارة شؤون العاملين.
 - أن يتحقق المراجع الداخلي بأن لكل عامل بطاقة واحدة يسجل فيها وقت حضوره وانصرافه من ورشة الإنتاج. أن يقوم بإجراء مطابقة بين الأوقات المنصرفة في الإنتاج مع بطاقات تسجيل الوقت.
 - يتحقق من وجود موافقة كتابية ومعتمدة لأية زيادة في الأجور.
 - يقوم المراجع الداخلي بفحص كشوف الأجور وإجراء مقاربات مع بطاقة الوقت وفيما يتعلق بالمبلغ الإجمالي للأجر والمكافآت والعلاوات.
 - يتأكد المراجع الداخلي من أن المبلغ المدون على الأمر بالصرف الموجه للبنك هو نفسه المبلغ الصافي الإجمالي للكتلة الأجرية للعاملين التابعين للمؤسسة.
 - يفحص المراجع الداخلي المستحقات من الأجور التي تم صرفها بشيكات بنكية خاصة عند الضرورة
 - يتأكد المراجع الداخلي بأن تاريخ ووقت العمل المسجل وقت الحضور ووقت الانصراف هو الأساس الذي اعتمد في حساب الأجور.
 - يقوم المراجع الداخلي بالتطابق بين التصريح الدوري للضمان الاجتماعي للعامل مع الاقتطاعات الفعلية لديه. يقوم المراجع الداخلي ببرمجة زيارات مفاجئة دورية لورشات الإنتاج دون أن يحدد ميعاد هذه الزيارات للتحقق من سلامة تحليل الوقت الضائع العادي المسموح (به وهذا لأن تكلفته تكون ضمن تكلفة الإنتاج. بالإضافة إلى سلامة تحليل الوقت الغير عادي (الغير مسموح به) لأنه يتم احتساب تكلفته ثم تحميلها على حساب الأرباح والخسائر.
 - يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من أن التسديدات المستحقة لمصلحة الضرائب تمت في الوقت المطلوب وهذا لتفادي دفع غرامات مالية.
 - يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من أن التسديدات الكلية المستحقة لمصلحة الضمان الاجتماعي تمت في الوقت المطلوب وهذا لتفادي دفع غرامات مالية.
 - التأكد من أن المؤسسة قامت بتطبيق القوانين والأنظمة التي تنظم الأجور.

- التأكد أنه من يوجد تحيين دوري للقائمة الفعلية للعمال المنتميين للمؤسسة وهذا لتجنب دفع أجور وهمية أو اختلاس الأجور غير مقبوضة من أصحابها.
- التأكد من أنه يوجد تحيين دوري للسلفيات المرخص بها و/أو المسددة بشكل غير منتظم.

المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور

تعمل المراجعة الداخلية على تحسين تسيير دورة الأجور وهي من بين أهدافها الرئيسية، من أجل تشغيل نظام رقابة فعال الذي يعتمد عليه المراجع الداخلية بهدف التقليل من جميع المخاطر والانحرافات في سير الحسن للعملية.

وتلعب المراجعة الداخلية دورا مهما في تقييم نظام الرقابة الداخلية للتأكد من فعاليته في تقديم قوائم مالية ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها مستقبلا.

المطلب الأول: أساليب تحسين تسيير دورة الأجور

يستخدم المراجع في مراجعة دورة الأجور نفس المنهجية المستخدمة في تدقيق الدورات الأخرى مع التركيز على اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية وقليل من التركيز على الاختبارات التفصيلية للأرصدة، وتشمل الخطوات التالية:¹

- دراسة وفهم نظام الرقابة على الأجور.
- تحديد مخاطر الأعمال والمخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة.
- الاختبارات الأساسية للعمليات.
- تنفيذ الإجراءات التحليلية.
- تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة.

أولا: فهم الرقابة الداخلية الخاصة بدورة الأجور:

المبادئ الرقابية الأساسية للرقابة الداخلية:

1. التفويض المناسب: ويعني تفويض دائرة الموارد البشرية بإجراء التعديل على الموظفين في كشف أسماء الموظفين وما يتعلق بهم من رواتب وتعديلاتها وأن يفوض المشرفين بالتوقيع على ساعات العمل.

¹ - شيماء سويبي، الفصل الرابع تدقيق دورة الرواتب والأجور،

تاريخ الاطلاع 2024-04-22، <http://fr.scribd.com/presentation/534711391/>

2. الفصل بين المهام: يتحقق المدقق من الفصل بين وظائف الموارد البشرية ووظيفة احتساب الراتب وتحضير الشيكات والتوقيع عليها.
3. الحماية المادية للأصول والسجلات: من حيث تحديد الوصول للشيكات ومن يتولى التوزيع.
4. المراجعة الداخلية المستقلة: ويتم ذلك بشكل مفاجئ من قبل جهة مستقلة تماما عن باقي الوظائف وتتحقق من عمليات الرواتب واجراء المطابقات والمقارنات.
5. التوثيق الكافي: وهذا يتطلب من المنشأة الاحتفاظ بالمستندات والوثائق الخاصة بالموظفين ورواتبهم وأجورهم.

ثانيا: تحديد مخاطر الأعمال والمخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة

يقوم المدقق بما يلي:

- 1: تحديد مخاطر الأعمال الخاصة بالعمل: وهي في الغالب قليلة وقد تكون موجودة في خطط التقاعد والتعويضات والخيارات الممنوحة للموظفين.
- 2: تحديد التحريف المقبول وتقييم المخاطر المتأصلة: وتكون المخاطر المتأصلة المتعلقة بأهداف مراجعة الأرصدة قليلة ما عدا ما يتعلق بغش الرواتب لذلك يركز المراجع على الحدوث والتصنيف.
- 3: تقييم مخاطر الرقابة وتنفيذ اختبارات الرقابة: وتشمل اختبارات الرقابة التحقق من الإجراءات الرقابية السابقة الذكر.

ثالثا: الاختبارات الأساسية للعمليات

ويتحقق المراجع من عمليات احتساب الأجور ومن تصنيفها والتحقق من حدوثها واكتمالها ودقتها.

1: الحدوث

التأكد من أن دفعات الرواتب المسجلة تمثل دفعات مقابل أعمال نفذت من قبل عمال يعملون في المنشأة ويقوم المراجع بالإجراءات التالية:

- مراجعة يومية الرواتب والأستاذ العام لملاحظة أي مبالغ كبيرة أو غير عادية.
- مقارنة الشيكات الرواتب الملغاة مع يومية الرواتب.
- فحص الشيكات الملغاة للتحقق من التوقيع المناسب.
- مقارنة الشيكات الملغاة مع سجلات العاملين.

2: الاكتمال: وتعني تسجيل جميع العمليات التي حدثت

- التأكد مطابقة المدفوعات في يومية الرواتب مع مذكرة تسوية حساب الرواتب

3: الدقة:

التأكد من أن دفعات الرواتب المسجلة تمثل قيم العمل الفعلي من قبل العاملين وبمعدل الاجر المناسب والمحدد واحتساب الاستقطاعات بشكل صحيح ويقوم المراجع بالإجراءات التالية:

- إعادة احتساب ساعات العمل من بطاقة الوقت.
- مقارنة معدلات الأجر مع العقود والتعليمات الصادرة عن الإدارة.
- إعادة احتساب الاستقطاعات ومقارنتها مع القوانين والأنظمة.
- إعادة احتساب اجمالي الاجر.
- إعادة احتساب صافي الرواتب المدفوعة.
- مقارنة قيم الشيكات الملغاة مع القيم المسجلة مع يومية الرواتب.

4: التصنيف:

التأكد من أن عمليات الأجور، صنفت بشكل صحيح ويقوم المراجع بالإجراءات التالية:

- مقارنة تصنيف العمليات مع دليل الحسابات والإجراءات.
- مراجعة بطاقات العمل المرفقة لمعرفة المهام التي بذل عليها العمل.

5: الحد الفاصل:

التأكد من تسجيل العمليات في الفترة الصحيحة ويتطلب قيام المراجع بمقارنة تواريخ الشيكات ويومية الرواتب والتواريخ التي تم فيها صرف الرواتب.

رابعاً: تنفيذ الإجراءات التحليلية:

- من أمثلة الإجراءات التحليلية التي يقوم بها المراجع:
- مقارنة مصروف الرواتب والأجور بين السنوات مع الأخذ بالاعتبار أي تعديلات على معدل الأجر.
- مقارنة العمل المباشر كنسبة من المبيعات مع السنوات السابقة.
- مقارنة مصاريف العمولات كنسبة من المبيعات مع السنوات السابقة.
- مقارنة ضريبة الرواتب كنسبة من الرواتب والأجور مع السنوات السابقة.
- مقارنة الضرائب المستحقة مع السنوات السابقة.
- مقارنة الضرائب المستحقة مع السنوات السابقة.

خامسا: الاختبارات التفصيلية للأرصدة:

يقوم المراجع بتصميم وتنفيذ اختبارات تفصيلية لأرصدة الرواتب المستحقة ومصروف الرواتب وفي العادة عندما يحصل المراجع على استنتاج بان عمليات الرواتب سجلت بشكل صحيح في اليومية وتم تحضير كشوفات الضريبة بشكل دقيق فان الاختبارات التفصيلية لهذه الأرصدة تكون مختصرة، وفي العادة يركز على الدقة وعلى الحد الفاصل للعمليات للتحقق من عدم وجود أي تخفيض في الالتزامات¹.

المطلب الثاني: إجراءات تحسين تسيير دورة الأجور:

من أجل تحسين تسيير دورة الأجور لابد من زيادة الرقابة على الأجور وتفعيلها يوجد عدد من الإجراءات الرقابية للأجور وتتمثل فيما يلي:²

تحويل المعاملة: ان قائمة الأفراد توفر رقابة مخولة مهمة في نظام الأجور، وتلك القائمة مهمة لمنع أي تلاعب بالأجور من خلال العاملين المعتمدين، حيث تعطي تلك القائمة ترخيص الى قسم الأجور لتجديد قائمة العاملين والتي يتم مقارنتها مع قوائم الوقت.

1. **فصل الوظائف:** ان وظيفة تسجيل الوقت يجب أن تكون بمعزل عن وظيفة الافراد حيث أن القسم الأخير يوفر معلومات متعلقة بحديد معدل الاجر لساعات العاملين المعتمدة والتي تتحدد ضمن نطاق الخبرة، صنف العاملين، الأقدمية، والاستحقاق، ان المعلومات المذكورة لو تم تقديمها من قبل قسم الإنتاج مباشرة الى قسم الأجور فهناك احتمال كبير لتعرض الى تلاعب من قبل أحد العاملين لذا ومن أجل توخي الدقة والرقابة فمن الضروري أن تأتي تلك المعلومات من مصدر مستقل كقسم الأفراد.
2. **الإشراف:** لتجنب بعض تهديد التلاعب بتسجيل الوقت كقيام أحد العاملين بإدخال بطاقة الوقت في الساعة لتثبيت حضور عامل متأخر أو غائب من الضروري أن يقوم المشرف بملاحظة تلك الأفعال في ساعة حضور العمال مع قيامه بتسوية قوائم الوقت مع الحضور الفعلي للعمال.
3. **السجلات المحاسبية:** من الضروري مراجعة السجلات الخاصة بنظام الأجور وكالتالي:

- قوائم الوقت، بطاقة العمل، ومستندات الدفع.
- المعلومات المثبتة في دفتر اليومية والتي مصدرها ملخص توزيع الأجور وسجل الأجور.

¹ - شيماء سويسي، مرجع سابق.

² - عدي نايف لطفي رضا الجراح، أثر الرقابة الداخلية في مواجهة التهديدات التي تواجه نظام الرواتب والأجور الإلكتروني، مذكرة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2015، ص ص 35،

- حسابات الأستاذ الفرعي التي تحتوي على سجلات العاملين ومختلف حسابات المصاريف.
- حسابات الأستاذ العام، حسابات مراقبة الأجور، النقدية، السلفة.
- 4. **رقابة الوصول:** ان رقابة الوصول الى مصادر المستندات والسجلات في نظام الأجور مهمة جدا وبخاصة إذا ما توفرت سوء النية لاحد الموظفين المسؤولين عن الأجور الذي قد يسئ الاستخدام في عمله من خلال تلاعبه في بطاقات الوقت وبالتالي النتيجة قد تؤدي الى اختلاسه النقد فضلا عن التحديد غير الدقيق للأجر الحقيقي.
- 5. **التحقيق المستقل:** الأمثلة التالية عبارة عن أساليب رقابة التحقيق المستقل في نظام الأجور
 - التحقيق في الوقت: قبل ارسال بطاقات الوقت الى قسم الأجور يجب على المشرف التحقق من دقتها وتوقيعها.
 - مسؤل الدفع: يقوم بتوزيع الشيكات بصورة مستقلة وبدلا عن المشرف مما يساعد على التحقق من وجود العاملين بصورة فعلية لأن المشرف قد يكون جزء من مشكلة التلاعب من خلال قيامه بتوزيع الشيكات للعاملين غير الموجودين.
 - حسابات مراقبة الدائنين: كاتب حسابات الدائنين يتحقق من دقة سجل الأجور قبل تكوين مستند الدفع.
 - الأستاذ العام: قسم الأستاذ العام يوفر تحقيا شاملا من خلال تسوية ومقارنة ملخص توزيع الأجور ومستند الدفع.

المطلب الثالث: أثر المراجعة الداخلية على تحسين تسيير دورة الأجور

للمراجعة الداخلية أثر على تحسين تسيير دورة الأجور فهي في الأخير تأتي على مدى الوقوف التام على صحة الاعمال لدورة الأجور، وذلك من أجل التأكد من عدم وجود انحرافات أو أخطاء في المؤسسة.

أولا: التأكد من تحقيق الأهداف المرجوة لدورة الأجور

وتتمثل فيما يلي:¹

- التأكد من موثوقية حسابات الأجور (القياس الكمي والتقييم).
- التأكد من اتخاذ كافة الضمانات المتعلقة بعملية توزيع الأجور.

¹ –Fatma Zohra Drissi, **Les guides d'audit de gestion d'entreprise**, Berti Editions, Alger, 2016, P 183 ,190.

- التأكد من صحة العمليات المحاسبية لأجور.
- التأكد من وجود رقابة على ساعات العمل.
- التحقق من وجود رقابة على اعداد كشوف الأجور.
- التحقق من مراقبة وارسال توزيع الأجور.
- التحقق من الاحتفاظ بالموظفين الذين لم يطالب بهم أحد.
- التحقق من السيطرة على الجوانب التنظيمية.
- التحقق من السيطرة على دفع الأجور.
- التحقق من صحة الأجور.
- التحقق من موثوقية بيانات الأجور.

ثانيا: تقييم المخاطر

تلعب المراجعة الداخلية دورا أساسيا في عملية تقييم المخاطر التشغيلية من خلال تحليل وتقييم الطرق المستخدمة في تقدير حجم المخاطر التشغيلية واحتمال حدوثها، وإعادة احتساب التقييم والتأكد من صحته، لتقديم تأكيد معقول للإدارة بأن التقييم الذي سيتم على أساسه التعامل مع المخاطر التشغيلية تم بالشكل الصحيح.

ويأتي دور المراجعة الداخلية في الاستجابة للمخاطر التشغيلية، حيث نجد أن لها دور استشاري للإدارة من خلال تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع المخاطر التشغيلية والاستجابة لها في الوقت المناسب، فهناك أربعة (4) استراتيجيات ممكنة للاستجابة للمخاطر (قبول الخطر، تقليص الخطر، توزيع الخطر، تجنب الخطر).

فأثناء قيامه مهمته المتعلقة بمراجعة دورة الأجور، يقوم المراجع بتحديد المخاطر المتعلقة بهذه الدورة وتحديد المواقع الأكثر مخاطرة والتي هي بحاجة للتدقيق أكثر من غيرها، ثم يحدد الضوابط وإجراءات الرقابة الداخلية الواجب توفرها لمواجهة هذه المخاطر للتأكد في الأخير من تطبيقها من طرف المؤسسة عند قيامه بالاختبارات.

وفي حالة عدم وجود الإجراءات المناسبة يقوم المراجع الداخلي بتقديم مجموعة من التوصيات لمنع حدوث هذه المخاطر وبالتالي تفعيل نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بدورة الأجور.

ثالثاً: تقديم معلومات ذات مصداقية

تقوم المراجعة الداخلية بمساعدة الإدارة في تقديم الخدمات لضمان قابلية الاعتماد على المعلومات، اذ يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة ومفيدة وذات مصداقية.¹

¹ -علاؤ شہرزاد، دور المراجعة الداخلية في تحسين فعالية دورة الأجور والموظفين، مذكرة الماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى -جيجل-، السنة الجامعية 2016 -2017، ص ص 73، 74.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل اتضح لنا بأن الأجر تحظى بأهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات وأصحاب العمل والعمال، بالنسبة للمؤسسات وأصحاب العمل فهذهم الرئيسي هو تحقيق أقصى ربح بأقل تكاليف ممكنة، وبالنسبة للعمال يعتبر الأجر العادل أهم عامل يلبي رغبتهم نظير ما يقدمونه من خدمات من أجل تعزيز الإنتاجية.

ويظهر دور الرقابة الداخلية في الوصول الى الأهداف المسطرة من خلال تطبيق الإجراءات والتعليمات المقدمة وتقديم توصيات، وهنا يأتي دور المراجعة داخلية في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث

المراجعة الداخلية لدورة الأجور

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تمهيد

بعدما تطرقنا في الجانب النظري لموضوع المراجعة الداخلية بصفة عامة و دورها في تحسين تسيير دورة الأجور ، سنحاول من خلال هذا الفصل اسقاطها على الجانب التطبيقي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ، ومدى تطابق ما درسناه في الجانب النظري وكيفية سير عملية المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، من أجل معرفة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير هذه الدورة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، من أجل اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها و معالجتها مع تقديم توصيات مناسبة ، و عليه تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

.E.NA.GEO

المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO.

ان المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO هي من بين المؤسسات الوطنية الاستراتيجية، وهي فرع من فروع سوناطراك.

فهي من المؤسسات الرائدة من خلال نشاطها المتمثل في استكشاف ابار ومواقع النفط، بطريقة الزلزالية (الزلزلة) ونظرا لتعدد أنشطتها واختلاف مصالحها، سنبرز من خلال هذا المبحث صورة عامة للمؤسسة.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

من خلال هذا المطلب سنقوم بإعطاء لمحة تاريخية عن نشأة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، إضافة الى التعريف بنشاطها.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تأسست المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في سبتمبر سنة 1966 م بشراكة مع الشركة الأمريكية TELEDAY، حيث كانت تساهم الشركة الجزائرية بنسبة 51% والشركة الأمريكية بنسبة 49%، وفي عام 1971 ومع تأميم المحروقات أصبحت المؤسسة جزائرية وأسمها ALGEO تابعة لشركة سوناطراك 100%. أثناء ظهور اللامركزية للمؤسسات سنة 1981 (المرسوم 172-81، المؤرخ في: 01/08/1981) أصبحت المؤسسة اقتصادية تدعى E.NA.GEO أي المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، والتي أصبحت مهتمة بجميع شؤونها ومدارة من طرف شركاء المجلس الإداري بنسبة 51% لسوناطراك و 49% مساهمة. يقدر رأسمالها الحالي ب 30.000.000.000 دج، يقع مقر مديرية المعالجة الزلزالية ببومرداس، ويقع مقر مديرية الخدمات المشتركة بولاد فايت الجزائر العاصمة، بينما يقع مقرها الرئيسي بمدينة حاسي مسعود ولاية ورقلة.¹

¹ انطلاقا من:

-وثائق ومعلومات مقدمة من طرف مصلحة المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

-مقابلة مع السيد: بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أجريت ب

تاريخ 11-03-2024

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الفرع الثاني: تعريف المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO هي شركة جزائرية، تابعة لمجمع سوناطراك، ومعتمدة منذ سنة 2006، التي تعتبر أول خطوة تقوم بها هي الدراسات الاستكشافية على الحقول البترولية، وتمتع بشخصية معنوية مستقلة كباقي المؤسسات الوطنية، وشكلها القانوني هي شركة ذات أسهم، وتقوم بتقديم وانجاز الدراسات الزلزالية، وتقوم بإنجاز الأشغال الطبوغرافية وتقوم بالدراسات على المواد الهيدروكربونية البترول والغاز الطبيعي، كما تقوم كذلك باستكشاف منابع المياه الجوفية المتمثلة في الدراسات الهيدروليكية (Hydraulique).

كما اعتمدت المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء المعايير الدولية QHSE (الجودة، الأمن، الصحة، البيئة) عام 2006، حيث تقوم هذه المعايير على مبدأ الوصول الى نظام اداري متكامل ما بين إدارات المؤسسة، من أجل تجنب الحوادث التي قد تحدث خلال فترة نشاطها، وتطبق في الميادين التقنية بالمخاطر التي قد تحدث في المؤسسة.

المطلب الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتضمن هذا المطلب كل من موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفرع الأول: موقع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يقع المقر الإداري والرئيسي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بحاسي مسعود ولاية ورقلة، حيث تحتوي على أربع (4) مديريات عملية Les Directions opérationnels وتتمثل فيما يلي:

1. مديرية الاستغلال الزلزالي DES:

هذا الفرع هو الذي يمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة، هذا الفرع يحتوي على 11 فريق زلزالي حيث تعمل كلها داخل التراب الوطني، كل فريق عمل يعمل بمعدات متخصصة بتكنولوجيا عالية (الشاحنات الاهتزازية، مخابر المعالجة الزلزالية الخ) سيارات وشاحنات مقاومة لظروف المناخية القاسية.

2. مديرية الخدمات المشتركة:

مقرها بأولاد فايت (الجزائر العاصمة)، فإنه يوفر الدعم لأنشطة هياكل أخرى للشركة (المشتريات المحلية).

3. مديرية معالجة الزلزالية DTS والتطوير DCDEV:

مديرية معالجة الزلزالية والتطوير فمقرهما ببومرداس، فيكمن دورهما كونهما تحليل وتفسير البيانات الزلزالية والعمل على تطوير تقنيات أخرى لتحسين أساليب الزلزالية (العمل على تحسين الإنتاجية والجودة في نطف الاهتزاز المصطنع...).

4. مديرية هيدروجينية - طبوغرافية DHT:

مديرية هيدروجينية هي المسؤولة عن أنشطتها في: الحفر الهيدروليكي Le forage hydraulique، طبوغرافية Les opérations topographiques، وجيوتنيك Les opérations géotechniques

5. فرع الامداد:

فهي تتكون من مديريات تعمل على توفير وسائل النقل والحفر والعمليات الاهتزازية.¹

الفرع الثاني: نشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

يتمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة في القيام بدراسات استكشافية من أجل البحث والتقيب عن النفط بطريقة زلزالية (الزلزلة)، أي الانعكاس الزلزالي الذي يقوم بتسجيل ومعالجة وتفسير الاهتزازات تحت السطح، وذلك عن طريق خلق رد فعل مصطنع بواسطة الاهتزازات، حيث يعتبر هذا الأخير النشاط الرئيسي للمؤسسة والذي يمثل أكثر من 90% من رقم الأعمال المحقق، وكأنشطة إضافية أي ما يمثل حوالي 08% من رقم أعمالها يتمثل في المجالات التالية:

- الجيوفيزياء العامة (الجابية).
- الأعمال الطبوغرافية.
- التقيب عن المياه الجوفية وحفر الابار.
- دراسات الجيوتكنيك (على مستوى الموقع والمخبر).

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

يدرس هذا الجانب كل من الإطار التنظيمي الخاص بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، وهذا من خلال التطرق الى الإطار القانوني والإداري لها، وأهم التغيرات التي طرأت عليها سواء بالنسبة للمؤسسة ككل أو بالنسبة للمساهمين فيها.

¹ - بناء على وثائق ومعلومات مقدمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الفرع الأول: الإطار القانوني للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

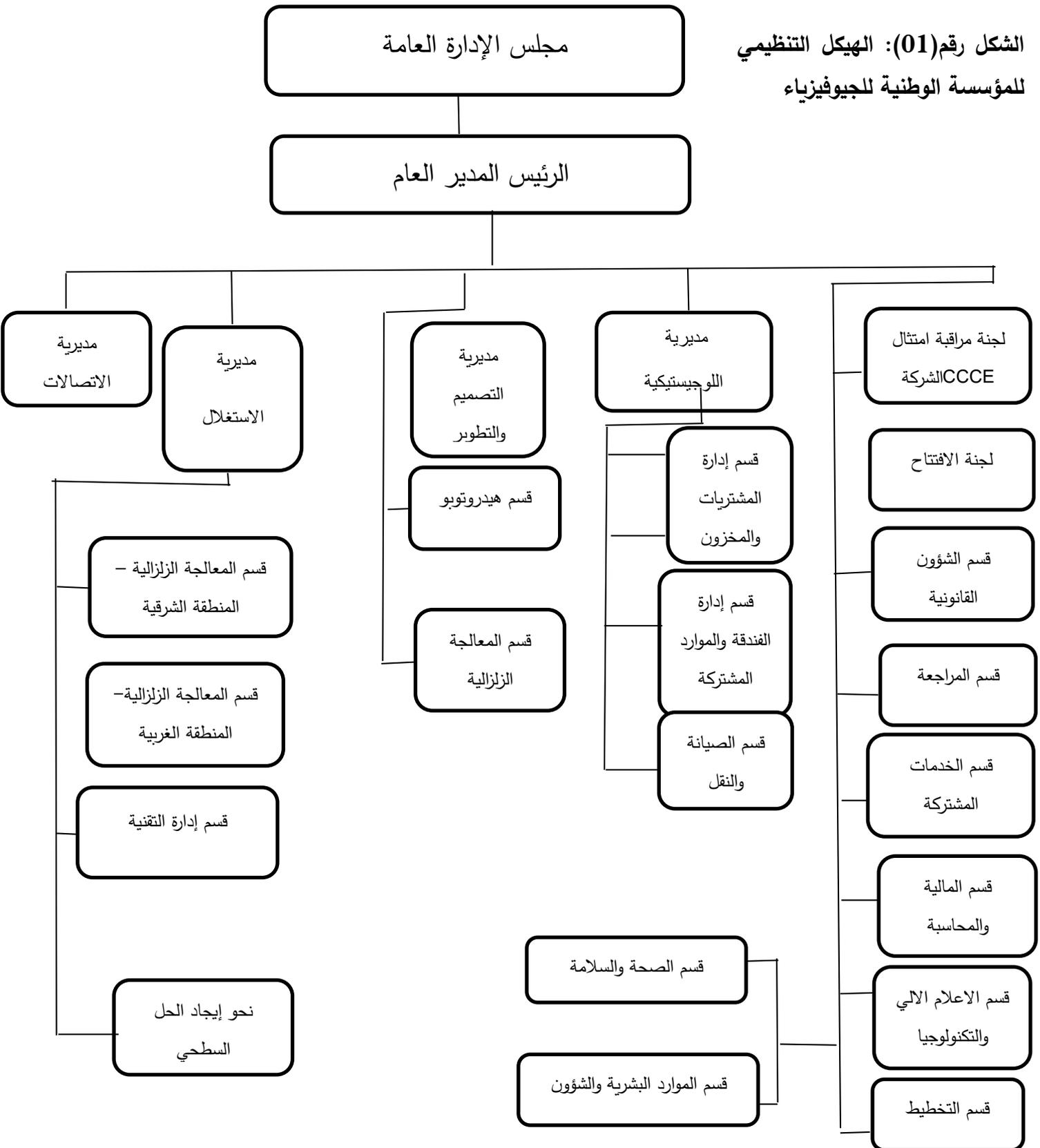
وفقا للمادة 610 من القانون التجاري، يتكون مجلس إدارة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO من سبعة (7) أعضاء، بينهم خمسة (5) تم تعيينهم من قبل الجمعية العامة للمساهمين، يمثلون الخدمات القابضة للأمور المتخصصة في البترول، وعضوين يمثلان عمال المؤسسة. تتكون إدارة الشركة من الرئيس المدير العام Président Directeur Général المعين من قبل مجلس الإدارة الذي يمنح له كل الصلاحيات واتخاذ القرارات في الإدارة والذي يخضع لصلاحيات يمنحها له قانون مجلس الإدارة.

الفرع الثاني: الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

ان المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء كونها مؤسسة وطنية فهي تحتوي على عدة مديريات بمواقع مختلفة وكل مديرية يوجد تحتها عدة أقسام ومصالح كما هو موضح في الهيكل التنظيمي التالي:

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الشكل رقم(01): الهيكل التنظيمي
للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

من خلال هذا المبحث سنتطرق في المطلب الأول الى تقديم مديرية المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، وفي المطلب الثاني سنتطرق الى منهجية سير عمل المراجعة الداخلية، وأخيرا في المطلب الثالث الى إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين تسيير دورة الأجور بمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: تقديم مديرية المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تم انشاء قسم المراجعة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في 10 جويلية 1993م، الذي يعتبر تابعا لمديرية مراقبة التسيير وإدارة التخطيط والنظم، وهذا تحت اسم قسم مراقبة التسيير والمراجعة، الا أنه مع استقلال وظيفة المراجعة في المؤسسة أدى الى انفصالها عن قسم مراقبة التسيير في 08 نوفمبر 2001م، وتم من خلاله انشاء قسم المراجعة الذي يتبع مديرية التخطيط والنظم.

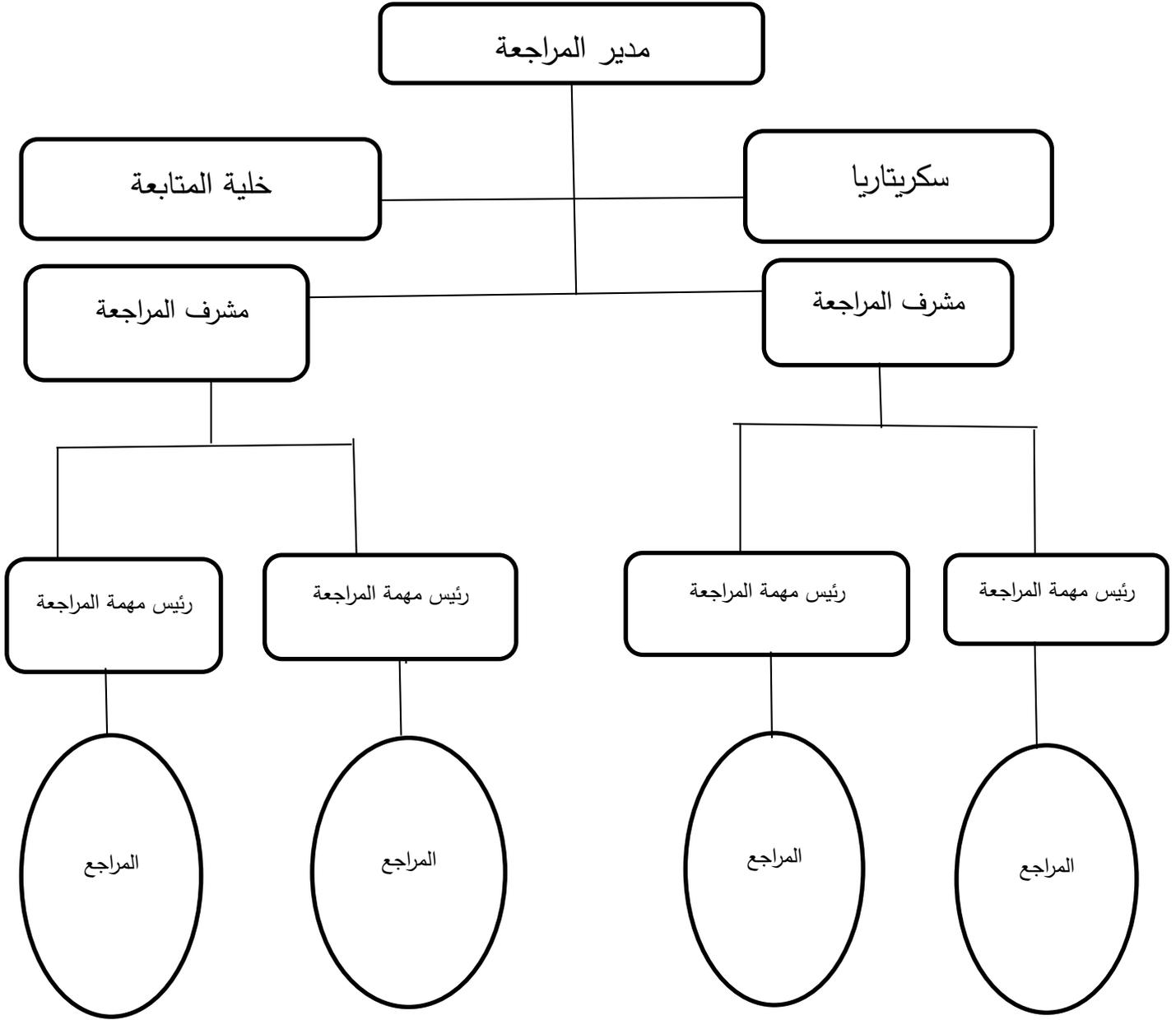
أدت استقلالية المراجعة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في 19 جوان 2009م الى ضرورة انشاء مصلحة خاصة بالمراجعة تكون تابعة إداريا الى إدارة العامة ، نتيجة انفصالها عن مديرية التخطيط و الأنظمة ، حيث تحولت هذه الأخيرة الى خلية المراجعة العملياتية تدخل ضمن مديرية المراجعة ، ثم ظهرت خلية المراجعة المالية و المحاسبة و ذلك في 28 ديسمبر 2011 ، و من اجل تعزيز مديرية المراجعة بالموارد البشري تم في 14 جوان 2012م خلق منصب جديد وهو المراجع الذي يعمل على تسيير هذه المديرية و يكون تابعا لمقر المديرية العامة ، ومع أواخر شهر ديسمبر 2014 م ، تم إعادة تنظيم وهيكله مديرية المراجعة وتحديد مهام كل منصب ضمن هذه المديرية ، وهذا من خلال انشاء منصب رئيس المهمة و مشرف المراجعة .

وتتكون مديرية المراجعة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من 11 عمال مهنيين على حسب الرتب، مقسمين الى مدير المراجعة، ومشرف، رؤساء المهام، والمراجعين من الدرجة الأولى والدرجة الثانية ومن الدرجة الثالثة¹.

¹ - تم أعداده من طرف الطالبين بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية

للجيوفيزياء¹



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

¹ - من أعداد الطالبين بناء على وثائق مقدمة من طرف مصلحة المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

ثالثا: نشاط مديرية المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

ان معيار الاستقلالية المنبثق من المعايير الدولية لممارسة النشاط المهني فيما يخص ارتباطها المباشر بالإدارة العامة ومن جهة علاقتها الوظيفية مع مجلس الإدارة وتتمثل أنشطة مديرية المراجعة فيما يلي:

- تقديم البرنامج السنوي للمراجعة من أجل المصادقة النهائية (بعد المصادقة عليه من طرف المدير العام).
- الاطلاع على تقدم تنفيذ المخطط السنوي.
- الاطلاع عن تنفيذ التوصيات المقدمة عن المراجعة.
- تمتلك مديرية المراجعة أدوات التأطير وفقا للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية ونذكر منها ما يلي:
 - ميثاق المراجعة الداخلية Charte d'audit المنبثق من ميثاق المراجعة لمجموعة سوناطراك SH والذي تم تحديثه في تاريخ 13 جويلية 2016
 - دليل الإجراءات Manuel de procédure
 - ملف المنصب (الوظيفة) .Fiche de poste
 - مدونة قواعد السلوك¹ Code de déontologie

¹ -بناء على المعلومات والوثائق مقدمة من طرف مصلحة المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

المطلب الثاني: واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

سنشرح من خلال هذا المطلب المنهجية المتبعة للمراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، والمتمثلة في مجموعة الخطوات والمراحل التي يقوم بها المراجع الداخلي بالمؤسسة من اجل مراجعته وفحصه وتقييمه لأعمال المؤسسة المختلفة، وهذا من خلال ثلاثة مراحل أساسية تتمثل في مرحلة التحضير والتنفيذ واختتام المهمة.

الفرع الأول: مرحلة التحضير لمهمة المراجعة الداخلية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء¹

ان مرحلة التحضير لمهمة المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تمر بالمرحل التالية:

أولاً: ما قبل التحضير للمهمة (اعداد البرنامج السنوي)

يتم اعداد برنامج سنوي شامل لعمليات المراجعة، من خلال تحديد المهام التي يتم مراجعتها والفترة التي سيتم فيها اجراء كل مهمة والتواريخ التي يجب ان تنفذ فيها المهام مع تقسيم المراجعين الداخليين على كل مهمة وكذا المدة المخصصة.²

1- أنواع مهام البرنامج السنوي:

هناك نوعين من مهام المراجعة يتم القيام بها بالمؤسسة، المهام المحددة بصفة استثنائية أي تحت الطلب، والمهام المبرمجة للمراجعة وكذلك يوجد مهام مقترحة.

1-1- المهام المحددة بصفة استثنائية (المهام تحت الطلب):

هي مهمة استثنائية حيث يقوم الرئيس المدير العام PDG بإرسال امر لمديرية المراجعة الداخلية من اجل مراجعة قسم او مصلحة معينة، وذلك بناء على حكمه لأحد الأقسام او المصالح لما فيها من نقائص ومخاطر، أو تتم بناء على طلب من قسم او مصلحة.

1-2- المهام المبرمجة للمراجعة:

هي مجموع المهام المنصوص عليها في البرنامج السنوي لمديرية المراجعة بذات المؤسسة، والذي يمثل مخطط لمهمة المراجعة خلال سنة معينة، ويتضمن مجموعة من المهام المختارة من قائمة المهام

المقترحة، ومن بين بعض المهام الواردة السنوية الخاصة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لسنة 2024

ما يلي:

¹ -مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أجريت بتاريخ 21-03-

2024

² -أنظر الملحق رقم (1)، ص:97، الملحق رقم (02)، ص:98-

- مهمة مراجعة نشاط النقل.
- مهمة مراجعة المخزونات.
- مهمة مراجعة نشاط الطبوغرافي.
- مهمة مراجعة عملية حماية الأشخاص والممتلكات.
- مهمة مراجعة المشاريع التنموية.

1-3 قائمة المهام المقترحة:

هي قائمة تضم مجموعة من المهام التي يتم اختيارها بناء على أساس الدراسة الأولية التي يقوم بها مديرية المراجعة من خلال معاينتها لأقسام ومصالح المؤسسة او بطلب من المديرية أو المصالح.

3-1- ارسال قائمة المهام المقترحة ومناقشتها:

ترسل قائمة المهام المقترحة من مديرية المراجعة الى الرئيس المدير العام في شكل تقرير كتابي، يحتوي على الأهداف الأساسية للمهمة، ثم تقوم مديرية المراجعة بمناقشة القائمة مع الرئيس المدير العام الذي يقوم بدوره بالمصادقة على كل هذه المهام المقترحة او بعضها او تعديلها

3-2 تقسيم المهام وتوزيعها على أعضاء مديرية المراجعة:

بعد الامضاء على البرنامج السنوي، تقوم مديرية المراجعة بتقسيم تلك المهام على أربع ثلاثيات، كل ثلاثي يحتوي على مهام معينة، والتي تقسم هي الأخرى على أعضاء مديرية المراجعة ويجب ان يكون في كل مهمة مراقب للمهمة، رئيس المهمة ومراجع او مجموعة من المراجعين على حسب حجم هذه المهمة.

ثانيا: التحضير للمهمة:

بعد اعداد البرنامج السنوي يتم الانطلاق في عملية التحضير للمهمة باتباع المراحل التالية:

1- تحديد الأهداف:

يتم في هذه المرحلة تحديد الأهداف العامة، من خلال دراسة المراجعون الداخليون لجميع المعلومات القابلة للتحضير والمفيدة والمتعلقة بالمؤسسة او الأنشطة التي سيتم تحقيقها، من اجل تشكيل مراجع للمجال.

2- جدول المخاطر:

يتم تنفيذ مرحلة تحليل المخاطر في المقر الرئيسي او في الميدان، من خلال المقابلات لفهم تنظيم وعمل المؤسسة، ويختتم بجدول المخاطر، ويهدف الى اجراء جرد تقديري لنقاط القوة والضعف الفعلية او المحتملة في المؤسسة او المنطقة الخاضعة لمهمة المراجعة، كما يستخدم جدول المخاطر لتحديد الأهداف المحددة.

3- الرسالة التوجيهية:

يتم تحديد خلاصة توجيه اهداف مهمة المراجعة، حيث يتم إصدارها في نهاية الدراسة الأولية ومباشرة قبل بدء مرحلة تنفيذ المهمة، وهي مقدمة في وثيقة موجزة تتضمن الأهداف التي سيتم تفحصها من طرف المراجعين.

4- اعداد برنامج العمل:

يتم إعداد برنامج العمل بناءا الرسالة التوجيهية (خلاصة توجيهية)، حيث يهدف الى تحديد وتوزيع وتخطيط ومتابعة عمل المراجعين.

5- رسالة المهمة:

تقوم مديرية المراجعة بالقيام بإرسال رسالة المهمة لمدير المصلحة او القسم المعني بالمراجعة، وتتضمن رسالة المهمة ما يلي:

- الأهداف الرئيسية للمراجعة.

- الفترة التي تقام من خلالها المراجعة.

وتمنح نسخة منها للرئيس المدير العام، بعد ارسال رسالة المهمة.¹

الفرع الثاني: مرحلة تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

ان القيام بعملية المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال مجموعة من النقاط الأساسية وتتمثل في:²

1- محضر افتتاح المهمة (الاجتماع الافتتاحي الاول):

بعد القيام بتحديد الأهداف الرئيسية والمخاطر التي تمنع الوصول للأهداف المرجوة، تقوم مديرية المراجعة بعقد اجتماع مع المديرية او المصلحة المعنية التي ستقام مهمة المراجعة على مستواها، من اجل مناقشة المهمة، بعد اتفاق مسبق بين الجهتين على تاريخ محدد ووقت معين يحضر رئيس المهمة محضر يعلن فيه افتتاح مهمة المراجعة.

¹ -انظر الملحق (3)، ص: 99

² -مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة الداخلية للمؤسسة -بتاريخ 21-03-2024

2- اعداد الخطة او برنامج المراجعة:

بناء على البرنامج السنوي المقترح والدراسات الأولية ومن خلال أهداف المهمة ومخاطرها، يقوم أعضاء المراجعة بضبط برنامج المراجعة، ويحتوي هذا البرنامج على جميع النشاطات تماشيا مع الأهداف التي سيقوم بها الأعضاء المسؤولين او المكلفون بالمهمة، تقسيم المهام على كل عضو أي تكليف كل عضو بمهمة معينة او مجموعة من المهام، تحديد مدة مهمة المراجعة مع تحديد كيفية وطرق وجميع الأساليب المستخدمة في مهمة المراجعة كالمقابلة، معاينة

يقوم أعضاء المراجعة بإعداد برنامج عمل للمهمة، حيث يقوم مدير المراجعة بالموافقة عليه فقط أو يطلب إضافة بعض التعديلات على مستوى برنامج المراجعة، وبعد ذلك يتم تثبيت برنامج المراجعة أي بعد الموافقة والمصادقة عليه، وذلك بزيارتهم للمصلحة او القسم المعني وتحليل نظام الرقابة الداخلية وطريقة العمل فيه وتحديد أسباب ذلك والعواقب الناجمة عنه.¹

3- اختبارات المراجعة الميدانية:

تشمل اختبارات المراجعة الميدانية في تنفيذ عمليات المراجعة المخطط لها في برنامج العمل باستخدام أدوات المراجعة الداخلية المناسبة واجراء مقابلات ورسم الرسوم البيانية واجراء عمليات المراجعة المقترحة في برنامج العمل باستخدام أدوات المراجعة الداخلية، اجراء الملاحظات اجراء التسويات والاستجابات، تتم كتابة نتائج الاختبارات في وثيقة تغطية الاختبار وملخصات المقابلات في تقرير المقابلة.²

4- تقييم نظام الرقابة الداخلية:

بعد القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتنفيذ برنامج المراجعة من خلال استخدام أداة من أدوات المراجعة الداخلية يتم استخراج نقاط القوة والضعف بالمؤسسة.

الفرع الثالث: اختتام مهمة المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

ان مرحلة اختتام مهمة المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تمر بثلاثة مراحل وهي

كما آتي:³

¹ -الملحق (4)، ص: 100

² -الملحق (5) /الملحق (6)، ص: 101-102

³ -مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة الداخلية للمؤسسة، أجريت بتاريخ 27-03-

أولاً: التقرير النهائي

بعد إتمام المهمة من قبل الأعضاء المكلفين بها ، يتم كتابة ملخص لما تم فعله خلال المهمة و إعدادها في شكل تقرير نهائي ، يحتوي هذا التقرير النهائي على نقاط القوة لتلك المصلحة او القسم المراجع ، وكذا نقاط الضعف مع تحديد المرجع او المعير الذي لا بد ان تكون عليه ، ووصفها في الواقع كيف تعمل ، وسبب ذلك والعواقب الناتجة عنها ، بالإضافة الى التوصيات التي تعطيها مديرية المراجعة لذلك القسم ، يرسل أعضاء المراجعة للمصلحة المعنية بالمهمة التي تم عملية المراجعة على مستواها التقرير النهائي لإبداء رايها حول التقرير ككل بصفة عامة و المهمة بصفة خاصة ، وترجع المصلحة المعنية للتقرير المرسل اليها بعد احتفاظها بنسخة لمديرية المراجعة وتحديد تاريخ اجل عقد اجتماع بينها وبين مديرية المراجعة¹ .

ثانياً: الاجتماع الختامي

يتم في اجتماع الختامي مناقشة كل من النتائج المتوصل اليها ومضمون التقرير، وبعد ذلك يوقع عليه ويبعث لرئيس المدير العام والذي بدوره يقوم بالتوقيع عليه أيضا، وارسال نسخة منه لمصلحة الأجور في المؤسسة من اجل تطبيقه، وتصبح توصيات التقرير عبارة عن أوامر وتعليمات لا بد من احترامها والتقييد بها.

ثالثاً: متابعة تنفيذ التوصيات

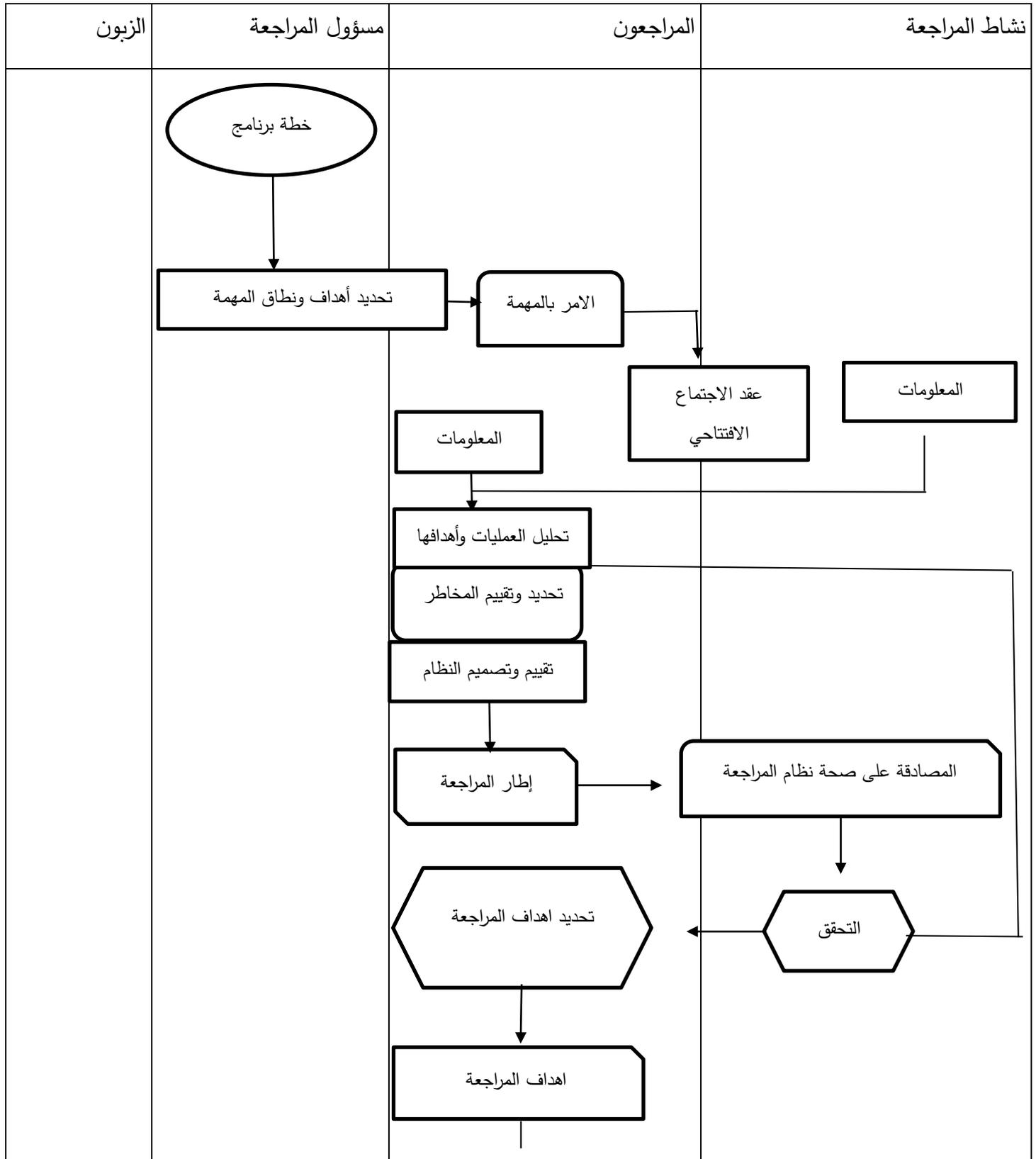
بعد قيام المراجع باقتراح مجموعة من التوصيات التي وجب تطبيقها اثناء القيام بمهمة مراجعة الأجور، يتم العمل على مراقبة مدى تنفيذها مع تحديد برنامج عمل لكل توصية والتي تم المصادقة عليها من طرف الإدارة.

والشكل التالي يوضح مختلف المراحل السابقة لسير عملية المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

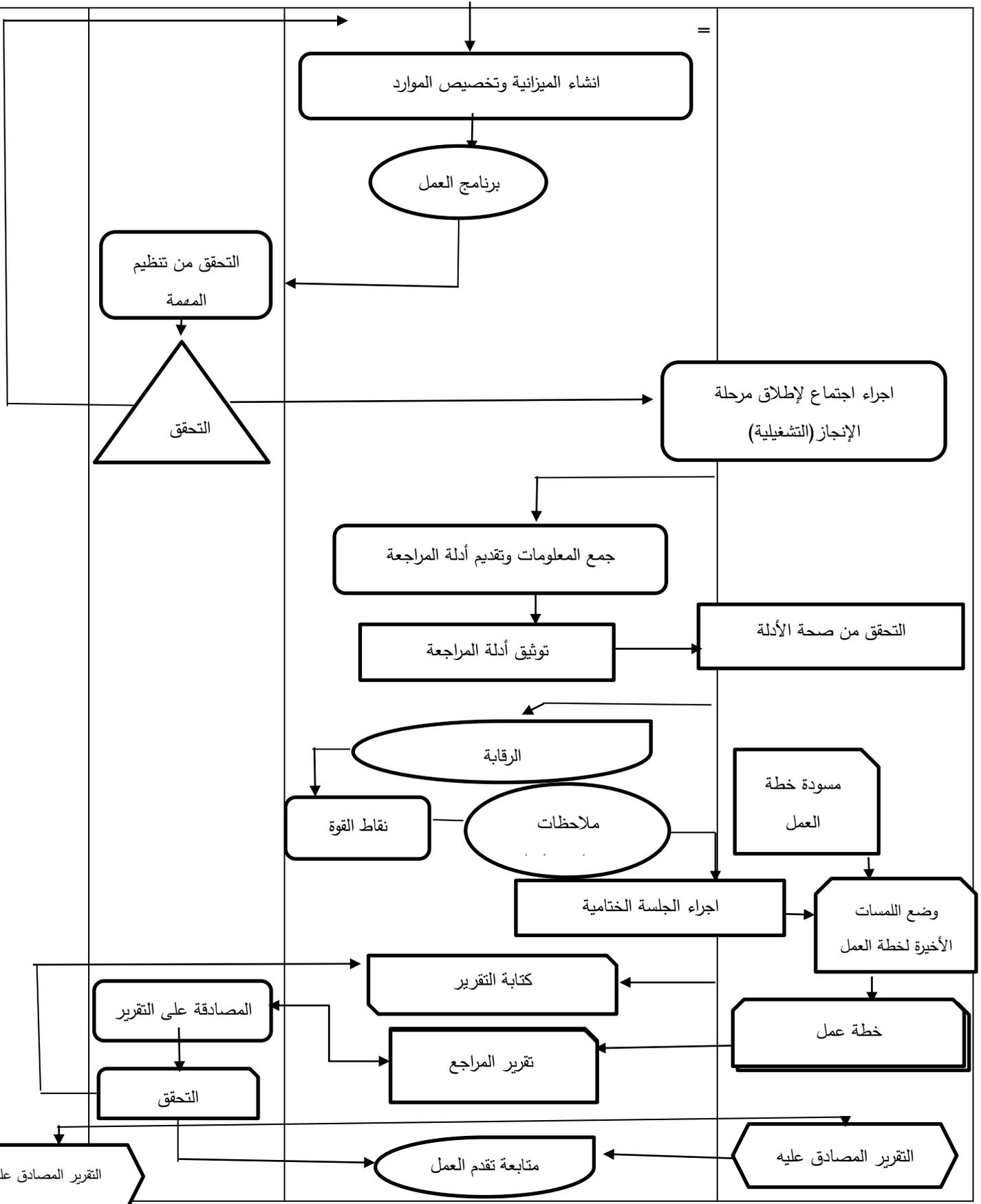
¹ -الملحق رقم (7)، ص: 103

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الشكل رقم (03): مراحل سير عملية المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية لتحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة الوطنية

لجيوفيزياء E.NA.GEO

تشمل إجراءات الرقابة الداخلية لدورة الأجور في مؤسسة الجيوفيزياء على مجموعة من الخطوات والمراحل. يتم بدايةً تكوين ملف خاص بالموظف الجديد، ويحتوي هذا الملف الإداري على عدة وثائق مثل شهادة العمل، وشهادة إثبات الوضعية اتجاه الخدمة الوطنية، وشهادة التحويل، وشهادة العائلية، وشهادة إثبات المستوى عند اكتمال الملف، يتم إخضاعه للرقابة المطابقة. في هذه المرحلة، يتم الحصول على اقتطاع الخبرة المهنية من خلال شهادة العمل داخل مجمع النفط أو خارجه. بعد ذلك، يتم استخراج استمارة المعلومات التي تحتوي على بيانات الموظف الجديد، بعد ذلك، يقوم مسؤول الموارد البشرية بالمصادقة على هذه الاستمارة، ومن ثم تنتقل إلى إدارة الأجور. تقوم إدارة الأجور بمعالجة معلومات الموظف وتخصيص رقم تعريفه لهويته، بالإضافة إلى إعداد استمارة الإدارة الفردية وملئها. من ثم، تعود هذه الاستمارة إلى مسؤول الموارد البشرية الذي يقوم برقابة ومطابقة معلومات الاستمارة الفردية واستمارة المعلومات. في حالة عدم التطابق، يقوم مسؤول الموارد البشرية بإرسال إشعار بالرفض لإدارة الأجور مع ذكر السبب، أما في حالة وجود تطابق، فإنه يتم المصادقة على هذه الاستمارات وترسل إلى إدارة الأجور.

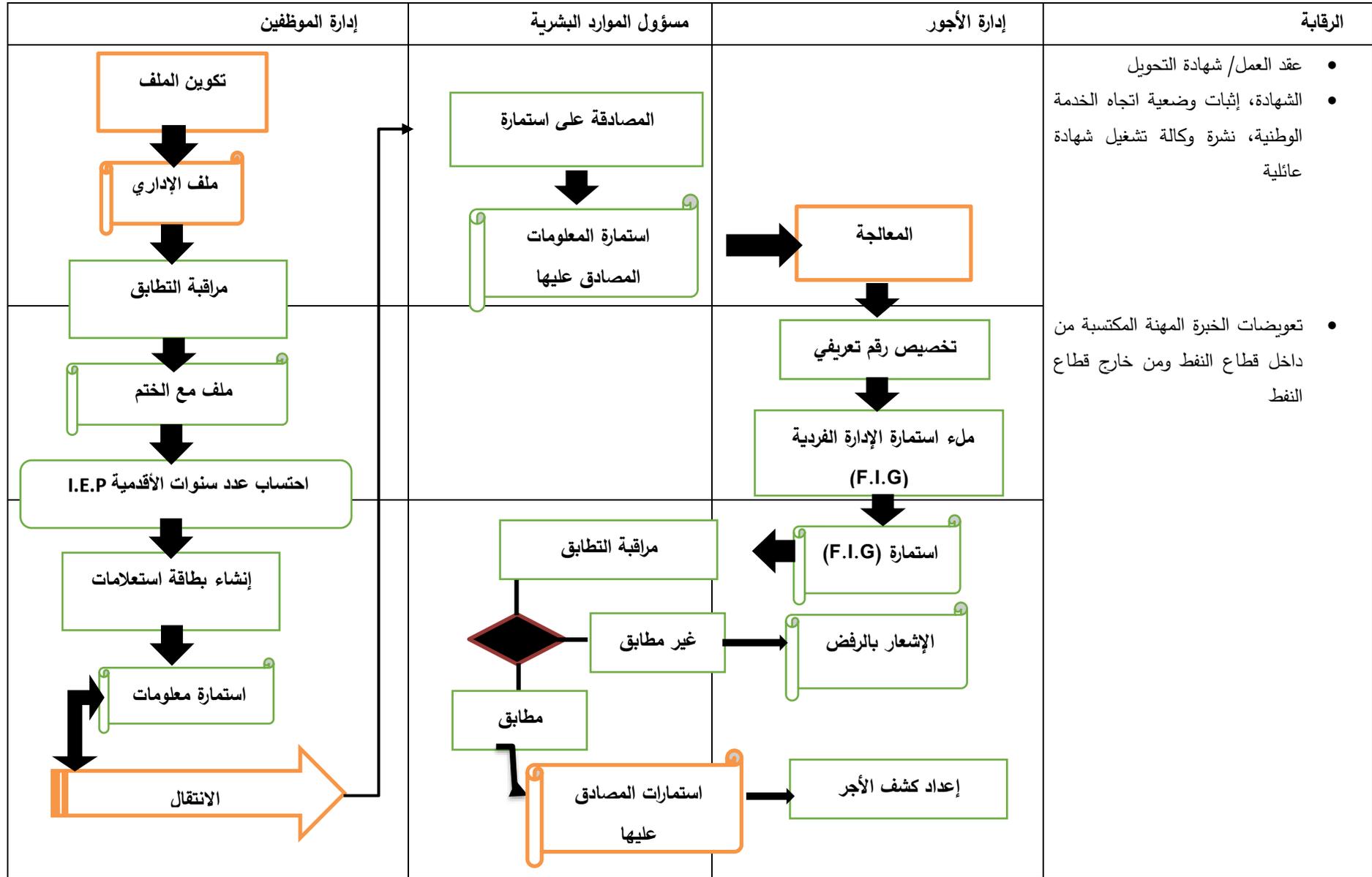
يتم بعد ذلك الانتقال إلى مرحلة إعداد الأجر. أحد الطرق الشائعة لتنفيذ الرقابة الداخلية على دورة الأجور هي استخدام خرائط التدفق، والتي تعتبر طريقة فعالة لتصوير سير العمل وتحديد نقاط الضعف والتحسينات المحتملة.¹

وفي الشكل الموالي توضيح خريطة التدفق لإجراءات الرقابة الداخلية على دورة الأجور للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

الشكل رقم (04): خريطة تدفق إجراءات الرقابة الداخلية لدورة الأجور

¹ - من أعداد الطالبين بناء على المقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أجريت بتاريخ: 15-04-2024.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور في المؤسسة

الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

من خلال هذا الفصل والدراسة الميدانية التي أجريناها في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، والتي تُعد من بين أهم المؤسسات الوطنية الاستراتيجية التي تتكيف مع مختلف التطورات الاقتصادية المحلية والدولية، تم التركيز على تقييم نظام الرقابة الداخلية للأجور. تم ذلك من خلال استعراض المنهجية التي تعتمد عليها المؤسسة في المراجعة الداخلية لدورة الأجور، والتي تتمثل في ثلاث مراحل رئيسية: مرحلة التخطيط، مرحلة التنفيذ، ومرحلة اختتام المهمة. الهدف من ذلك هو استخلاص نقاط القوة والضعف، وتحديد أسباب القصور وتقديم التوصيات اللازمة لتصحيح العمل.

تُعتبر المراجعة الداخلية أحد أهم الأدوات الداخلية في المؤسسة، حيث تضمن صحة المعلومات المقدمة وتطبيق نقاط القوة بشكل كامل، وتعمل على معالجة نقاط الضعف وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين العمل. وقد وجدنا أن نظام الرقابة الداخلية للأجور في المؤسسة المدروسة يتمتع ببعض القوة، ولكن يتسم أيضًا ببعض النقائص نتيجة لضعف التطبيق.

المطلب الأول: مرحلة التخطيط لمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور

قبل بدء المراجع الداخلي في تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور، يقوم أولاً بالتحضير الجيد لهذه المهمة من خلال تحديد أهدافها. يتم ذلك من خلال دراسة نظام الرقابة الداخلية على الأجور لفهمه وتحديد المخاطر المتعلقة به. هذا يتضمن:

1. دراسة الهيكل التنظيمي الخاص بإدارة الموارد البشرية.
2. فحص دليل الإجراءات المتعلقة بدورة الأجور.
3. الاستفسار من الإدارة حول الرقابة الداخلية على الأجور.
4. فحص الوثائق والسجلات المتعلقة بالأجور.

الفرع الأول: تشكيل فريق المراجعة وإرسال الأمر بالمهمة

بعد ذلك، يتم تشكيل فريق المراجعة وإرسال الأمر بالمهمة. أول خطوة تقوم بها المديرية المراجعة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO هي تحرير الأمر بالمهمة من قبل مدير المراجعة لإعلام رئيس إدارة الموارد البشرية بالمهمة، بتحديد تاريخ بدء المهمة والمدة المتوقعة، مع ذكر فريق المراجعة

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

المكلف بهذه المهمة. يتم منح نسخة من الأمر بالمهمة لرئيس المدير العام، وتأخذ نموذجًا محددًا من قبل المديرية المراجعة.

الفرع الثاني: تحديد أهداف المهمة

تتمثل الأهداف العامة والخاصة لمهمة مراجعة دورة الأجور فيما يلي:

✓ الأهداف العامة بمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور: والتي تتمثل فيما يلي:

- حماية أصول المؤسسة، موثوقية المعلومات ومصداقيتها.
- الامتثال للأنظمة والإجراءات.
- كفاءة العمليات وفعاليتها
- التأكد من موثوقية المعلومات.
- التأكد من أن الحسابات المحاسبية تقدم أرصدة تعكس الواقع.
- ضمان التنفيذ الصحيح لقرارات الإدارة العامة فيما يتعلق بإدارة الرواتب والأجور.
- الأهداف الخاصة بمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور: والتي تتمثل فيما يلي:

إنشاء وحساب كشف الأجور:

- التأكد من إرسال المستندات الداعمة لحالة الموظفين والعناصر المتغيرة إلى مدير مصلحة إعداد كشف الأجور في الوقت المحدد.
 - التأكد من إجراء التعديلات اللازمة على المدفوعات الزائدة والمدفوعات المنخفضة أو المستحقات المتأخرة بناءً على المستندات الموقعة من قبل المدير المختص في المصلحة..
 - التأكد من أن إدارة شؤون الموظفين تقدم خدمات كشف الأجور بشكل فعال من خلال جمع الملاحظات.
 - ضمان التحكم في عناصر الأجور المتغيرة مثل العمل الإضافي والمنح الإضافية، وما إلى ذلك.
 - التأكد من أن كشف الأجر يعكس النشاط الشهري للعامل.
 - التأكد من أن جميع بنود المكافآت مدرجة بالتفصيل في إيصال الدفع.
 - التحقق من وجود إجراء رسمي لإنشاء رصيد الحساب الشامل (STC) solde tout compte.
 - التأكد من إتقان حساب رصيد كل الحساب وضمان موثوقية الحساب والامتثال للإجراءات.
 - التأكد أيضًا من أن إنشاء رصيد كل الحساب مشروط بالتوقيع على إبراء الذمة.
 - تقييم مستوى الرقابة الداخلية عند إنشاء رصيد كل الحساب لتحديد من يتحكم وكيفية التحكم فيه.
- الرقابة على الأجور:

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- التأكد من فحص جميع عناصر كشف الأجور بشكل مسبق وبعد إجراء الدفعات.
 - التأكد من اكتمال وموثوقية عملية الرقابة المنفذة، وذلك من خلال مراقبة الإجراءات والتحقق من تطبيقها بدقة وفعالية، مع التأكيد على استيفاء جميع المعايير والمتطلبات المحددة.
 - التأكد من الموافقة على الرقابة التي يقوم بها المسؤولون المفوضون، وذلك من خلال توقيعهم على كشف الأجور.
 - تقييم الرقابة الداخلية من خلال فصل المهام بين إدارة شؤون الموظفين وإنشاء ومراقبة كشف الأجور، مع التأكيد على توافق العمليات مع السياسات والإجراءات المحددة.
 - تقييم الرقابة الداخلية من خلال فصل المهام بين إدارة شؤون الموظفين وإنشاء ومراقبة كشف الأجور، مع التأكيد على توافق العمليات مع السياسات والإجراءات المحددة.
 - تقييم الرقابة التي تمت من قبل مديرية الإعلام الآلي والتكنولوجيا الجديدة (DINTIC) ومديرية المالية والمحاسبة (DFC) وذلك لضمان فعالية الإجراءات والامتثال للمعايير المعمول بها.
- محاسبة الأجور:**

- ضمان المحاسبة المناسبة لنفقات الموظفين بما في ذلك الإجازات المدفوعة الأجر، ونفقات المهمة، والمكافآت، وغيرها من النفقات ذات الصلة.
- التأكد من وجود إجراءات رسمية تتعلق بتسجيل تكاليف الموظفين، بما في ذلك تكاليف الإجازات المدفوعة الأجر، ونفقات المهمة، والمكافآت، وأية نفقات أخرى ذات الصلة. كما يتم ضمان توزيع هذه التكاليف بشكل عادل على جميع المديرين وفقاً للإجراءات المحددة، مع تحديد القواعد والمعايير التي تحكم هذا التوزيع وتسجيله بدقة وشفافية.
- ضمان تقديم المكافآت بشكل دقيق وفعال في نهاية السنة المالية.

الفرع الثالث: إعداد جدول المخاطر

- يُحدّد مسارات عملية مراجعة دورة الأجور بناءً على الأهداف العامة والخاصة للمهمة. من ثم، يُحدّد المخاطر المحتملة والمتعلقة بدورة الأجور، والتي تشمل الأهداف الخاصة للمهمة. فيما يلي الجدول الذي يوضح أهم مسارات عملية المراجعة والمخاطر المحتملة¹.

¹مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة للمؤسسة ووثيقة جدول المخاطر المقدمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة، أجريت بتاريخ: 2024-04-24.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الجدول رقم(01): جدول المخاطر المتعلقة بدورة الأجور

المخاطر	مجالات الرقابة وسجلات المراجعة	المجال
<ul style="list-style-type: none"> - نقص الموارد المخصصة لإنشاء ومراقبة كشوف الرواتب. - ضعف التواصل بين أصحاب المصلحة أثناء معالجة كشوف الأجور - عدم جمع أو نقص الملاحظات والتعليمات التفسيرية المستخدمة كمراجع لحساب مكونات الرواتب المتنوعة. - سوء فهم وتفسير الملاحظات والقرارات. - غياب إجراءات رسمية لكشف الأجور - عدم موثوقية إجراءات كشف الأجور - نقص أو تأخير أو غياب المستندات الداعمة المتعلقة بحساب الأجر الثابت والمتغير - خطأ في تقديم التقارير بشأن حالات الموظفين، مثل الحضور، الغياب، الإجازات، وغيرها، أثناء حساب مكونات كشوف الأجور الثابتة. - خطأ في ترميز المتغيرات الخاصة بالأجور وحسابها. - نقص أو عدم كفاية الوثائق الداعمة المتعلقة بحساب المتغيرات مثل العمل الإضافي، ونفقات المهمة، وIFRI وغيرها. - عدم وجود إجراءات تحدد إنشاء رصيد كل الحساب STC - خطأ في تصريح حساب رصيد الحساب الشامل STC - لا توجد طريقة آلية لحساب STC على تطبيق G-paie - نقص أو عدم فعالية في رقابة رصيد الحساب الشامل STC - الحساب اليدوي للتعديلات العناصر المتغيرة - حدوث خطأ في تقرير التسويات المتعلقة بالأشهر السابقة، بما في ذلك حالة الإعفاء من الراتب بعد الإجازة المرضية. 	<ul style="list-style-type: none"> - تنظيم هيكل الأجور وإدارة القوى العاملة. - تجميع الملاحظات والقرارات التفسيرية المستخدمة كمراجع لحساب مختلف عناصر الأجور، مثل ملاحق الاتفاقيات الجماعية للعمل. - إجراءات كشف الأجور - نقل البيانات الثابتة لكشوف الأجور إلى تطبيق G-paie - إدخال وحساب الأجور. - حساب رصيد كل الحساب STC - مذكرة التسوية 	<p>إنشاء وحساب كشف الأجور</p>

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

رقابة الأجور	كشف الأجور .	-عدم تخصيص الموارد الكافية لرقابة الأجور . -ضعف في إجراءات رقابة كشوف الرواتب -عدم موثوقية عمليات التحكم في الأجور (الاكتمال).
محاسبة الأجور	-محاسبة نفقات الموظفين . -إجراءات توفير تكاليف الموظفين، بما في ذلك الإجازات المستحقة، ومخصصات نفقات الموظفين المدفوعة الأجر، ونفقات المهمة، والمكافآت، وغير ذلك.	-أخطاء في قيود المحاسبة -المبالغة في تقصير مخصصات نفقات الموظفين المدفوعة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق مصلحة المراجعة بالمؤسسة

الفرع الرابع: برنامج التحضير لمهمة مراجعة دورة الأجور .

بعد تحديد أهداف مهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور وتحديد المخاطر المتعلقة بها، تقوم مصلحة المراجعة الداخلية بإعداد برنامج تحضير. يهدف هذا البرنامج إلى تحديد وتوزيع ومتابعة عمل المراجعين خلال مهمة مراجعة دورة الأجور . وفيما يلي جدول يوضح برنامج التحضير لهذه المهمة.¹

الجدول رقم (02) برنامج التحضير لمهمة مراجعة دورة الأجور

البيان	المسؤول	نوع ورقة العمل	أسلوب المراجعة
التحضير للمهمة			
اختيار فريق المراجعة.	المدير رئيس المهمة	-	-
رسالة المهمة.	المدير	-	-
تحديد نطاق العمل الوظيفية والتشغيلية الهياكل والعمليات المعنية).	المدير رئيس المهمة	-	-
تعريف نطاق العمل الجغرافي.	المدير رئيس المهمة	-	-
تحديد العناصر التي يتعين على المراجعين ورئيس المهمة جمعها	رئيس المهمة	-	-

¹ مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة للمؤسسة ووثيقة برنامج التحضير المقدمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة. أجريت بتاريخ: 29-04-2024.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

			(البيانات والوثائق الإدارية والإجراءات،).
-	جدول المخاطر	رئيس المهمة المراجعون	إعداد جدول المخاطر (بعد المقابلات الأولى).
-	الرسالة التوجيهية	رئيس المهمة	إعداد الرسالة التوجيهية بعد (المقابلات الأولى ووضع جدول المخاطر)

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مصلحة المراجعة للمؤسسة

المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ لمهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور

بعد الانتهاء من التحضير والتخطيط لمهمة مراجعة الأجور من قبل المراجع الداخلي، يبدأ مرحلة تنفيذ المهمة، حيث يقوم المراجع الداخلي بجمع المعلومات والأدلة التي تثبت الصحة والدقة، وذلك لتحقيق أهداف المهمة. في هذا السياق، سنتناول مراحل تنفيذ مهمة مراجعة الأجور.

الفرع الأول: محضر الاجتماع الافتتاحي

يتم عقد الاجتماع الافتتاحي مع مصلحة الموارد البشرية للإعلان الرسمي عن بداية مرحلة التنفيذ، وبعد هذا الاجتماع، وبناءً على برنامج العمل المقترح وجدول المخاطر، واستناداً إلى أهداف المهمة، يبدأ فريق المراجعة بمباشرة مهامه التي تتمثل في اختبارات المراجعة الميدانية.¹

الفرع الثاني: إعداد برنامج تنفيذ مهمة مراجعة دورة الأجور

بعد اجتماع الافتتاح، واستناداً إلى اختيار مهمة مراجعة دورة الأجور من البرنامج السنوي المقترح والدراسة الأولية، وبناءً على أهداف مهمة مراجعة دورة الأجور ومخاطرها، يقوم أعضاء فريق المراجعة بإعداد برنامج تنفيذ مهمة المراجعة الخاصة بدورة الأجور. يحتوي هذا البرنامج على جميع الأعمال المتعلقة بالأجور والمتوافقة مع الأهداف المحددة، حيث يتم تقسيم المهام على كل عضو في الفريق (المدير، رئيس المهمة، المراجعون)، ويتم تكليف كل عضو بمهمة محددة أو مجموعة من المهام. يتم أيضاً تحديد مدة المهمة مع تحديد جميع الأساليب المستخدمة فيها.²

¹ بناء على مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أجريت بتاريخ: 2024-04-29.

² بناء على مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة للمؤسسة ووثيقة برنامج التنفيذ المهمة المقدمة من مصلحة المراجعة، أنظر الملحق رقم (08)، ص:104، أجريت بتاريخ: 2024-04-29.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الجدول رقم (03) برنامج تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور

			تنفيذ المراجعة
	الجلسة الافتتاحية	المدير رئيس المهمة المراجعون	الاجتماع الافتتاحي
			إعداد كشف الأجور
			ضمان إرسال المستندات الداعمة لحالة الموظفين والأصناف المتغيرة إلى مصلحة الأجور (ورقة التقييم، بيان عمل إضافي تسيير الأجور في الوقت المناسب...).
مقابلة / ملاحظة			مراجعة نقل جميع المستندات الداعمة لبنود كشف الأجور، على وجه الخصوص: - عدد ساعات العمل الإضافية. - عدد نفقات المهمة والسفر (التوظيف في الجنوب). - نفقات السفر. - ورقة تقييم منحة المردودية الفردية PRI منحة المردودية الجماعية PRC - حساب تعويض الخدمة الدائمة IFSP. - مختلف الاقتطاعات الأخرى.
ملاحظة/تحليل الملف			تقييم التأخير في إرسال الوثائق الداعمة.
			تحقق من أن خدمات كشوف المرتبات تشمل جميع الملاحظات المتعلقة بكشوف المرتبات (تجميع الوثائق)، والتأكد من دقة تطبيقها.
المقابلة / الملاحظة			التحقق من وجود مستندات حساب كشف الأجور: - ملاحق الاتفاقية الجماعية - الملاحظات والتعليمات المتعلقة بالمصلحة الأجور. - وجود التنظيم الفعال. - تحقق من النظام الداخلي للمؤسسة.
			ضمان تطبيق الحسن للعناصر الأجرة المتغيرة) ساعات العمل الإضافية PRI ، (PRC IFRI)
أخذ العينات/ إجراء تحليلي			اختبار كفاءة طريقة كشف الأجور وفقاً للأنظمة المعمول بها. العناصر الثابتة أو العناصر المتغيرة
أخذ العينات/ إجراء تحليلي			التأكد من أن كشف الأجر يعكس النشاط الشهري للعامل.
أخذ العينات/ إجراء تحليلي			ضمان تفصيل جميع بنود التعويض في بيان الأجور.
			التأكد من وجود إجراء رسمي لحساب رصيد STC

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الملاحظة / المقابلة		التأكد من تطبيق حسابات رصيد STC. (الامتثال للإجراءات وموثوقية الحساب)
أخذ العينات/ إجراء تحليلي		تقييم طريقة حساب رصيد STC) تشغيل القرار، والتوقيع على الإبراء، وحقوق الإجازات، وما إلى ذلك) وتأكد من صحة الحساب.
الملاحظة		التأكد من أن حساب الأرصدة النهائية الشاملة يتطلب التوقيع كشرط أساسي.
		تقييم مستوى الرقابة الداخلية عند حساب الرصيد STC (من يضبط وكيف) .
المقابلة / الملاحظة		مراجعة خطوات التحكم في رصيد كل الحساب STC. وتقييم موثوقيته.
		الرقابة على الأجور
		التحقق من فحص عناصر كشف الأجور قبل وبعد الحساب.
الملاحظة		تقييم مستويات الرقابة قبل وبعد حساب كشف الأجور، وهي: • إنشاء وظائف جديدة . • إدارة الموظفين . • تنظيم حركة الموظفين . • إدارة الرواتب.
المقابلة / الملاحظة		ضمان موثوقية وكفاءة عملية الرقابة المنفذة.
الملاحظة		التأكد من الموافقة على الرقابة التي يقوم بها المديرون المعتمدون (توقيع كشف الأجور)
		تقييم نظام الرقابة الداخلية (فصل المهام بين مصلحة شؤون الموظفين مصلحة حساب ومراقبة الاجور)
الملاحظة		تقييم وثائق عناصر الأجور، بما في ذلك تسليم كشف الأجور للموظفين.
المقابلة / الملاحظة		تقييم الفحوصات التي أجرتها مديرية الإعلام الآلي والتكنولوجيا ومديرية المالية والمحاسبة.
		محاسبة الأجور
		التأكد من التسجيل المحاسبي السليم لنفقات الموظفين
المقابلة/ اختبار وثائقي		فحص القيود المحاسبية المتعلقة بنفقات الموظفين للتأكد من دقتها وصحتها.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

			التأكد من وجود إجراءات رسمية تتعلق بنفقات الموظفين، مثل الإجازات المدفوعة الأجر ونفقات المهمة والمكافآت، وضمان توزيعها بشكل مناسب على جميع الموظفين.
المقابلة / اختبار وثائقي			مراجعة الوثائق المتعلقة بتحديد مخصصات نفقات الموظفين، مثل الإجازات المدفوعة الأجر ونفقات المهمة والمكافآت، ومراجعتها بدقة وتحقق من صحتها واكتمالها.
			التحقق من توزيع المكافآت بشكل دقيق وفعال في نهاية السنة المالية.
المقابلة/ اختبار وثائقي			مراجعة عملية التوريد التي تمت في الثلاث سنوات الأخيرة.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مصلحة المراجعة للمؤسسة

الفرع الثالث: اختبارات المراجعة الميدانية

تتولى مديرية المراجعة في هذه المرحلة تنفيذ المهمة من خلال إجراء اختبارات المراجعة الميدانية وفقاً لخطة العمل المحددة مسبقاً، مع تحديد الأساليب والإجراءات والمعايير المستخدمة في مهمة مراجعة دورة الأجور (مثل جداول المخاطر ورسائل التوجيه). تُسجل نتائج هذه الاختبارات سواء كانت إيجابية أو سلبية في وثيقة تغطية الاختبارات.

في حالة النتائج السلبية، يتم فتح وثيقة الملاحظات لتسجيل التحليلات والأسباب وإصدار التوصيات، التي سيتم عرضها في الاجتماع النهائي لمرحلة التنفيذ في مديرية الموارد البشرية.

الفرع الرابع: تقييم نظام المراجعة الداخلية لدورة الأجور

بعد إتمام المهمة من قبل فريق المراجعة يقوم هذا الأخير بكتابة حوصلة لما توصل إليه خلال المهمة، وإعدادها في شكل تقرير نهائي يحتوي على نقاط قوة وضعف نظام المراجعة الداخلية لدورة الأجور، والآثار والمخاطر الناتجة عن كل خلل أسباب الخلل، والتوصيات. فمثلا في تقرير المراجعة الداخلية لنظام الرقابة لدورة الأجور لشهر أوت 2021م، توصل فرق المراجعة إلى استخراج نقاط القوة ونقاط الضعف وأسبابها، وكذا توصيات معالجتها كما يلي:

1- نقاط القوة:

إن أهم نقاط القوة التي لوحظت خلال دورة المراجعة السابق ذكرها، تتمثل في:¹

- مشاركة الموظفين وحرصهم الشديد على السعي إلى التحسين المستمر في عملية إعداد الأجور.
- وجود نظام معلومات فعال وتطبيق جيد مع كفاءة ملحوظة لعمال مصلحة الأجور على مستوى إدارة الموارد البشرية للشركة، إضافة إلى الدقة والدراية الكافية المثبتة بشكل خاص على مستوى مديرية الهيدرولوجيا والطوبوغرافيا (DHT).
- مهارات مثبتة على مستوى مديرية الإعلام الآلي والتكنولوجيا الجديدة (DINTIC) في الاستماع للمستخدمين بهدف تطوير وتأمين نظام معلومات فعال لإعداد الأجور.

2- نقاط الضعف:

من بين نقاط الضعف التي تم اكتشافها في التقرير السابق ذكره نجد ما يلي:²

✓ أخطاء على مستوى حساب التعويضات عن الخبرة المهنية وعدم تحديث المعدلات بصفة أوتوماتيكية:

كشفت عملية المراجعة التي تم إجرائها على عينة من ملفات الموظفين (الموظفون الجدد) عن أوجه القصور المذكورة أدناه:

أ. على مستويات قسم التوريد (DL) ومديرية الهيدرولوجيا والطوبوغرافيا (DHT)

- وجود خطأ في حساب التعويض الخبرة المهنية.
 - عدم مراعاة مدة الخدمة الوطنية أثناء حساب التعويض الخبرة المهنية.
 - نسيان بعض شهادات العمل أثناء حساب مدة الخبرة المهنية.
 - عدم وجود ورقة تفصيلية لمعدل التعويض عن الخبرة المهنية في الملف الإداري (يتم احتساب المعدل وإدخاله بواسطة المكلف بحساب الأجور، بدون رقابة أو مصادقة من قبل المسؤول).
- والجدول التالي يوضح بعض الحالات التي تم من خلالها مراجعة التعويض عن الخبرة المهنية على مستوى قسم التوريد ومديرية الهيدرولوجيا والطوبوغرافيا:

¹ Entreprise nationale de géophysique : rapport d'audit interne : élaboration et contrôle de La paie, août 2021, p : 9

² Entreprise nationale de géophysique : rapport d'audit interne : élaboration et contrôle de La paie, août 2021, p : 8-19.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الجدول رقم(04): مراجعة التعويض الخبرة المهنية على مستوى DL وDHT

المعدل المحسوب بتاريخ الاستقدام		تحديث ليوم 31/12 من سنة الاستقدام					
المديرية	المعدل الأولي	المعدل الدقيق	الملاحظة	تحديث المعدل	المعدل الدقيق	الملاحظة	
قسم التوريد	%0	%1.50	عدم احتساب 18 شهراً من الخدمة الوطنية	%1.50	%3		
	%14.60	%13.75	عدم تطبيق المقياس للسنة الثالثة عشرة	%16.10	%15.25		
	%3.73	%4.66	لا يدعم بشهادة عمل	%5.73	%6.16	خصم المعدل لمدة اثني عشر شهراً بدلاً من عشرة أشهر	
	%5.06	%0	عدم تطابق مدة شهادة العمل مع تاريخ الاستقدام (شهادة غير المطابقة)	%6.06	%0.5		
	%7.35	%7.54	عدم احتساب سنتين من خبرة	%9.01	%8.20	تحديث المعدل لمدة عشرة أشهر بدلاً من أربعة أشهر	
مديرية الهيدرولوجيا والطيوغرافيا	%15.93	%14.72	عدم تطبيق المقياس للسنة الثالثة عشرة	%15.93	%15.72		
	%2	%2.5	عدم احتساب ثلاثة أشهر من الخبرة	%2.66	%2.91		

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد على وثائق مستلمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة.

ب. على مستوى جميع مديريات المؤسسة:

عدم وجود تأشيريات للتحقق من نسخ شهادات العمل (حسب النسخ الأصلية).

وثيقة معدلات تعويضات الخبرة المهنية غير موحدة.

لا يتم إجراء التحديث السنوي لمعدل تعويض الخبرة المهنية بما يتناسب مع أشهر العمل.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

والجدول التالي يوضح بعض الحالات التالية:

الجدول رقم(05): مراجعة تحديثات عن تعويض الخبرة المهنية

المديرية	المعدل في /12/31 2016	تحديث المعدل /01/01 2017	المدة المطبقة	المعدل المصحح (مراجعة)	تصحيح المدة
مقر المديرية العامة	%0.25	%0.75	03شهور	%1.08	05شهور
	%1.42	%3.25	11 شهر	%2.91	09 شهور
	%0.58	%1.41	05 شهور	%1.07	03 شهور
قسم التوريد	%1.49	%3.49	12 شهرا	%2.98	09 شهور
	%1.66	%3.66	12 شهرا	%3.32	10 شهور
	%1.08	%2.57	09 شهور	%2.42	07 شهور
مديرية الهيدرولوجيا والطوبوغرافيا	%0.66	%0.66	00 شهر	%1.82	07 شهور
	%0.83	%0.83	00 شهر	%2.66	11 شهر
	%0.33	%0.33	00 شهر	%1.82	09 شهور
مديرية المصالح المشتركة	%12.18	%13.31	07 شهور	%13.67	09 شهور

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد على وثائق مستلمة من طرف مصلحة المراجعة بالمؤسسة.

✓ ضعف في إدارة مصاريف المهمة ومصاريف التنقل:

- وجود إشكال على مستوى مديرية المصالح المشتركة (DSC) بين مصاريف المهمة ومصاريف التنقل، ففي حالة المهمات التي يقوم بها طاقم الشمال على مستوى المديرية الجنوبية (حاسي خطا مسعود، الورشات)، يتم منح مصاريف المهمة بدلاً من مصاريف التنقل، كما لوحظ أيضاً وجود في حساب مصاريف التنقل من خلال إضافة 25 من المبلغ اليومي لمصاريف التنقل وهذا على مستوى مصلحة الأجور التابعة للمكتب الرئيسي في حالة المهمات التي تكون على مستوى الورشات.

- اختلاف الممارسات بين المديرية فيما يتعلق بالأوقات التي تؤخذ بعين الاعتبار لتخصيص الحقوق (الإطعام، المبيت، النقل، الخ.)، على الرغم من وجود التقارير التي توضح طرق منح مصاريف التنقل ومصاريف المهمة.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- التأخر في إرسال الوثائق الخاصة بالمهمات أو التنقل، مما أدى إلى حدوث تأخيرات في التعويضات وصلت إلى ثلاثة أشهر بعد انتهاء المهمة.

أخطاء ومشاكل عند تسوية أخطاء كشف الأجور:

عند حدوث أخطاء أو سهو في إعداد كشف الأجور، يتم إجراء تعديلات عليها على مستوى المديريات المسؤولة عن إعداد كشف الأجور، ومع ذلك فإن هذه التعديلات لا تبررها مديرية المصالح المشتركة والمديرية العامة، إلا عن طريق إعداد وثائق تبريرية تحتوي على المعلومات الضرورية (نوع الخطأ وقيمه، والشهر، اسم المسؤول ... الخ)، أما على مستوى المديريات الأخرى فيتم إعداد هذه الوثائق دون مراقبتها من قبل المسؤول أو عدم تضمينها للمعلومات المفصلة المذكورة سابقاً، وكما تجدر الإشارة أيضاً إلى عدم وجود رقابة على تطبيق هذه التعديلات.

✓ أخطاء في حساب ومنح الرصيد كل الحساب STC

- ضعف في حساب (IC / IZCV) (تعويض المنطقة وظروف المعيشة)، فإثناء المراجعة لوحظ أن هناك اختلاف في طريقة الحساب بين المديريات المتعددة وخاصة عند تحديد عدد الأشهر التي سيتم إدراجها، ويمكن توضيح بعض حالات فيما يلي:

1. قسم التوريد ومديرية الهيدرولوجيا والطوبوغرافيا: يتم حساب عدد الأشهر (N) التي سيتم إدراجها في الصيغة بالتناسب مع سنوات العمل وعلى سبيل المثال (موظف أكمل 13 عاماً * 13 / 60 - 52 شهراً IC / IZCV)

2. المقر (المديرية العامة): يشترط 5 سنوات كحد أدنى، مهما كان عدد سنوات العمل على مستوى الجنوب ويستفيد الموظف من 60 شهراً IC / IZCV.

- وجود خطأ في طريقة حساب منحة نهاية الخدمة على مستوى مديرية مصالح المشتركة (DSC) ومقر المديرية العامة، وهذا بالنسبة للفترات التي تقل عن سنة واحدة، حيث أنه عند حساب الفترات التي تقل عن سنة واحدة نجد أن الإجراءات المنصوص عليها غير مطبقة.

- استخدام المسودات على مستوى مديرية المصالح المشتركة (DSC) ومقر المديرية العامة غير مصادقة عليها، كبيان لحساب الحقوق التي سيتم تخصيصها في رصيد كل حساب STC.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- عدم وجود تصريحات توقف عن العمل في ملفات بعض الموظفين (حالة قسم التوريد، مديرية المصالح المشتركة، المقر المديرية العامة).

✓ أخطاء عند الرقابة المسبقة واللاحقة للأجور:

عدم وجود اجراءات أو طرق تشغيلية مخصصة لمراقبة الأجور حيث أنه لم يتم رسملة الخبرة اللازمة. ضعف نظام الرقابة الداخلية المطبق على مستوى الورشات (EGS) باعتبار المسير الإداري مسؤول عن إدارة شؤون الموظفين (التوظيف الدعم، إلخ) وعلى حركة الموظفين والأجور رغم اختلاف المهام فيما بينهم.

الفصل بين المديرية العامة وجميع المديريات الخاضعة لمراقبة كشف الأجور، في هذه الحالة يتم مراقبة بعض عناصر كشف الأجور، ولا سيما ضمان دقة البيانات والتطبيق المناسب لعناصر كشف الأجور (حقوق الحسابات بما يتوافق مع الأحكام التنظيمية، وما إلى ذلك، كما هو الحال بالنسبة لبعض البيانات التي يتم إجراؤها على المسودات وإدراجها في كشف الأجور دون رقابة أو التحقق من صحتها.

- في حالة عدم وجود الوثائق الأساسية اللازمة لتكوين عناصر كشف الأجور، فإن الرقابة اللاحقة التي يتم إجراؤها على مستوى مديريتي الإعلام الآلي والتكنولوجيا الجديدة (DINTIC) والمالية والمحاسبة (DFC) تتعلق فقط بالمبالغ الإجمالية للملخص العام وأوامر التحويل.

- وأثناء المراجعة تبين أن كشف الأجور لا تحمل ختم الإدارة العامة (إثبات الرقابة).

✓ عدم وجود ختم في بطاقات الحضور وغيرها من وثائق كشف الأجور:

يكتفي العديد من المديرين بالتوقيع على المستندات المتعلقة بالحضور (حالة الحضور الشهري) بالإضافة إلى مستندات كشف الأجور الأخرى، دون وضع خواتيمهم أو طوابعهم من المديريات الخاصة بهم. وتجدر الإشارة إلى أنه على مستوى مديرية اللوجستيك، يتم بها استخدام ختم غير مناسب تابع لإدارة اللوجستيك (مؤسسة سابقة) للتحقق من صحة الوثائق

3- أسباب مواضع القصور السابقة وتوصيات فريق المراجعة:

وتتمثل فيما يلي:¹

❖ من بين الأسباب التي أدرجها فريق المراجعة حول نقاط الضعف التي تم اكتشافها في المهمة السابقة ما يلي:

¹ من إعداد الطالبين بناء على تقرير مراجعة دورة الأجور لشهر أوت 2021، المقدم من طرف مصلحة المراجعة.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- نقص في تكوين الموظفين المسؤولين عن إدارة شؤون الموظفين وكشف الأجور.
 - الحاجة إلى الدقة في إدارة عمليات التوظيف وخاصة عند حساب التعويض عن الخبرة المهنية.
 - ضعف الرقابة الداخلية خاصة عند التحقق من صحة شهادات العمل، وأوراق حساب IEP أثناء التحديث السنوي للمعدلات.
 - غياب الرقابة والتنسيق على المستوى المركزي.
 - عدم وجود ملاحظات مفصلة وواضحة وهذا بشأن إجراءات تخصيص مصاريف المهمة والتنقل، وأوقات بدء وانتهاء المهمة، والمواعيد النهائية لتقديم تقارير المهمة أو التنقل، فضلاً عن أوقات معالجة هذه الأخيرة من قبل المديرين.
 - خلل في إرسال التقارير التي تنظم نشاط كشف الأجور.
 - غياب الدقة في متابعة ملفات الموظفين أثناء تولي المسؤولية.
 - عدم تحديث النظم المرجعية المستخدمة.
 - وجود خطأ في قراءة الملاحظات المتعلقة بالحقوق الممنوحة عند حساب الرصيد STC.
 - استخدام عقود عمل محددة المدة 3 أشهر أو حتى أقل في بعض الحالات).
- ❖ أما عن التوصيات التي اقترحها فريق المراجعة فتمثلت في:
- تدريب الموظفين الإداريين على كيفية حساب الاستحقاقات (التعويضات والعلاوات). توحيد مستندات العمل: (مثال: وثيقة تعويضات الخبرة المهنية وضمان المصادقة عليها من قبل المسؤولين رئيس الخدمة المدير العام ومدير مصلحة).
 - إرفاق الملف الإداري لكل موظف بالورقة IEP لتتبع تطور المعدل خلال حياته المهنية. تحديث الملاحظات والتعميمات المتعلقة بتعويضات العمال أثناء المهمات والسفر من خلال تقديم شروط وتفاصيل حول طرق توزيع هذه الحقوق.
 - تعزيز الرقابة الداخلية عند تولي المسؤولية (التوظيف) من خلال طلب الحصول على شهادات الإقامة (أقل من 6 أشهر).
 - تعزيز مستويات الرقابة من خلال إشراك الإدارة العامة (توقيع أوراق التسوية). وضع أوراق تسوية موحدة لتسوية أخطاء. جميع المديرات المؤسسة وتؤكد من استخدامها.
 - ضمان تطبيق الصارم للقانون أثناء تخصيص تعويض الإجازة السنوية.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

- وضع إجراء رسمي يوضح بالتفصيل الأساليب الدقيقة لحساب الأرصدة النهائية الشاملة. اشتراط استخدام الختم في مراقبة الوثائق والتحقق من صحتها.

المطلب الثالث: مرحلة اختتام مهمة مراجعة دورة الأجور

بعد أن يتحصل المراجع الداخلي على كل المعلومات الكافية حول الأجور، وانتهائه من العمل الميداني، يقوم المراجعون الداخليون بإعداد مشروع تقرير المراجعة والذي يتم عرضه ومناقشته للمصادقة عليه، وتعتبر هذه الخطوة الأخيرة في مهمة مراجعة الداخلية للأجور، حيث يشمل برنامج عمل المرحلة الختامية ما يلي:

الجدول رقم (06): برنامج اختتام مهمة المراجعة الداخلية لدورة الأجور

البيان	المسؤول	نوع ورقة العمل	أسلوب المراجعة
اختتام مهمة المراجعة	رئيس المهمة	مشروع تقرير المراجعة	
مشروع تقرير المراجعة	المدير	محضر الاجتماع	
اجتماع ملاحظات	رئيس المهمة	محضر الاجتماع المصادقة	
اجتماع المصادقة	المدير	رئيس المهمة	
التقرير النهائي	رئيس المهمة	نموذج تقرير النهائي	

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على وثائق داخلية مقدمة من طرف مصلحة المراجعة للمؤسسة.

وتتكون مرحلة اختتام مهمة مراجعة الأجور من المراحل التالية:¹

الفرع الأول: مشروع تقرير المراجعة

ويوصى بصياغة معظم مشروع التقرير، إن لم يكن كله، أثناء البعثة وقبل الجلسة الختامية (مرحلة التحقق).

وفي نهاية مرحلة التحقق على أبعاد تقدير، يكتب رئيس بعثة المراجعة "مسودة تقرير" تضيي الطابع الرسمي على نتائجه وتوصياته.

¹ انطلاقاً من:

- مقابلة مع السيد بسالم سفيان رئيس مهمة المراجعة بمصلحة المراجعة للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، أجريت بتاريخ: 2024-04-29.

- أنظر الملحق رقم (09)، ص:105، أنظر الملحق رقم (10): 106

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

إن العناية التي تم اتخاذها في الإنجازات التي تمت ملاحظتها وفي صياغة التوصيات لها أهمية كبيرة، والملاحظات التي تظهر في التقرير موجهة إلى الأشخاص المنخرطين تماما في الأنشطة التشغيلية والذين يتوقعون من المراجع موضوعية مثالية.

ويشكل التقرير سجلا للثغرات ومواطن الضعف والأعطال التي تم تحديدها أثناء البعثة. إنها فرصة للمديرين لتحسين أو حتى التشكيك في أساليب إدارة مجالات نشاطهم؛ لا ينشئ تقييما للإدارة لأن هذا التقييم هو مسؤولية التسلسل الهرمي.

ويوزع مشروع التقرير على المديرين المعنيين في مجال مراجعة الحسابات. يأخذ شكل أوراق المراقبة الموضوعية في نهاية مرحلة التحقق ويتضمن، بعد الكشف عن المشاكل (الحقائق والأسباب والعواقب)، توصيات تتكيف مع انتباه المديرين القادرين على تولي المسؤولية عنها، سواء كانوا داخل أو خارج الهيكل أو الوظيفة المراجعة.

الفرع الثاني: التقرير النهائي

بعد إتمام مهمة مراجعة الأجور من قبل المراجعين الداخليين تتم كتابة حوصلة لما تم تنفيذه خلال هذه المهمة، ويتم إعدادها في شكل تقرير نهائي يحتوي هذا التقرير على نقاط قوة لتلك المصلحة أو قسم المراجعة، ثم على نقاط الضعف مع تحديد المرجع أو المعيار الذي يجب أن تكون عليه وسبب ذلك وأهم النتائج بالإضافة إلى التوصيات التي تعطيها مديرية المراجعة لمصلحة الأجور.

يرسل فريق المراجعة لمصلحة الأجور التي تمت على مستواها عملية المراجعة، التقرير النهائي لإبداء رأيها حول التقرير ككل بصفة عامة والمهمة بصفة خاصة، حيث ترجع مصلحة الأجور التقرير المرسل إليها بعد احتفاظها بنسخة لمديرية المراجعة وهذا بعد المصادقة عليه من أجل التحضير للاجتماع النهائي بينها وبين مديرية المراجعة.

الفرع الثالث: الاجتماع الختامي

يناقش في هذا الاجتماع كل من النتائج المتوصل إليها ومضمون التقرير، وبعد ذلك يوقع عليه ويرسل للرئيس المدير العام، والذي بدوره يقوم بالمصادقة عليه، وإرسال نسخة منه لمصلحة الأجور في المؤسسة من أجل تطبيقه، وتصبح توصيات التقرير عبارة عن أوامر وتعليمات لابد من التقيد والالتزام بها.

الفصل الثالث: المراجعة الداخلية لدورة الأجور دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

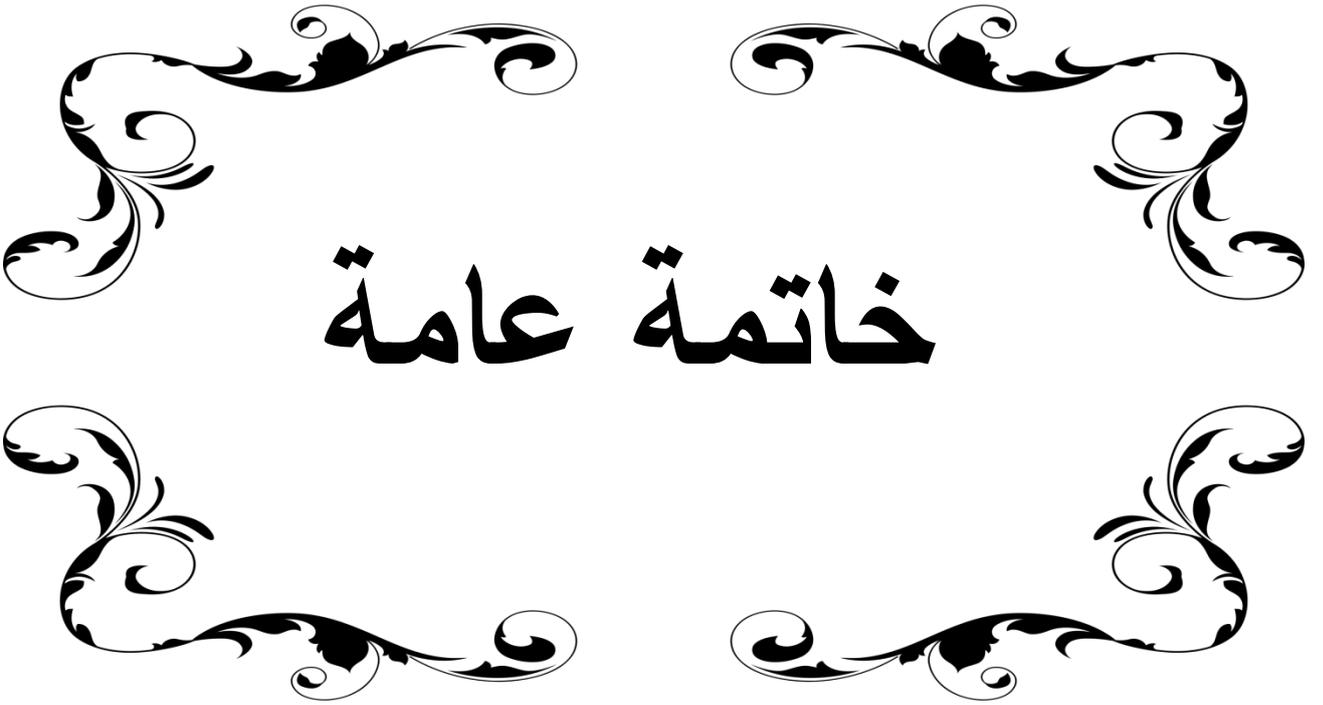
الفرع الرابع: متابعة تنفيذ التوصيات

وأخيرا بعد ان تم الاقتراح من المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات التي وجبت العمل بها من خلال الملاحظات التي قام بتسجيلها أثناء قيامه بمهمة مراجعة الأجور، عليه ان يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ والتقييد بتلك التوصيات.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل والدراسة الميدانية التي أجريناها في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، والتي تُعد من بين أهم المؤسسات الوطنية الاستراتيجية التي تتكيف مع مختلف التطورات الاقتصادية المحلية والدولية، تم التركيز على تقييم نظام الرقابة الداخلية للأجور، تم ذلك من خلال استعراض المنهجية التي تعتمدها المؤسسة في المراجعة الداخلية لدورة الأجور، والتي تتمثل في ثلاث مراحل رئيسية: مرحلة التخطيط، مرحلة التنفيذ، ومرحلة اختتام المهمة، الهدف من ذلك هو استخلاص نقاط القوة والضعف، وتحديد أسباب القصور وتقديم التوصيات اللازمة لتصحيح العمل.

تُعتبر المراجعة الداخلية أحد أهم الأدوات الداخلية في المؤسسة، حيث تضمن صحة المعلومات المقدمة وتطبيق نقاط القوة بشكل كامل، وتعمل على معالجة نقاط الضعف وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين العمل. وقد وجدنا أن نظام الرقابة الداخلية للأجور في المؤسسة المدروسة يتمتع ببعض القوة، ولكن يتسم أيضًا ببعض النقائص نتيجة لضعف التطبيق.



خاتمة عامة

الخاتمة:

تسعى المراجعة الداخلية إلى تحقيق فعالية وكفاءة أكبر في عمليات الشركة، ودورة الأجور تعتبر أحد المجالات الحيوية التي تتطلب اهتمامًا خاصًا، فعندما يتم تنظيم وإدارة دورة الأجور بشكل سليم، يمكن أن تسهم المراجعة الداخلية بشكل فعال في تحقيق ذلك .

تلعب المراجعة الداخلية دورًا أساسيًا في ضمان امتثال العمليات للسياسات والإجراءات المحددة داخل المؤسسة، بما في ذلك سياسات الرواتب والمزايا، من خلال مراجعة وتقييم عمليات دورة الأجور، يمكن للمراجعين الداخليين تحديد الثغرات والمخاطر المحتملة وتوجيه الإدارة نحو حلول فعالة.

بالإضافة إلى ذلك، تسهم المراجعة الداخلية في تحسين دقة البيانات والمعلومات المالية المتعلقة بالرواتب والمكافآت، وهو أمر حاسم لضمان الالتزام بالتشريعات والتنظيمات المالية، كما يمكن أن تقدم توصيات لتحسين العمليات وتعزيز الرقابة الداخلية، مما يؤدي في النهاية إلى تقليل المخاطر وزيادة الكفاءة والشفافية، بشكل عام يمكن القول إن دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور لا يقتصر على تقييم العمليات الحالية فقط، بل يشمل أيضًا توجيه السياسات والإجراءات نحو التطوير المستمر والتحسين المستمر، مما يسهم في تعزيز الثقة بين العاملين والشركة وتحقيق أهدافها بنجاح.

ولقد حاولت هذه الدراسة معالجة الإشكالية: كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجور بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بومرداس، وبعد دراسة وتحليل مختلف جوانب الموضوع في الأقسام الثلاثة، توصلنا إلى نتائج تتعلق بفحص الفرضيات ونتائج عامة، بالإضافة إلى مجموعة من الاقتراحات التي يمكن تطبيقها.

نتائج اختبار الفرضيات:

✓ بالنسبة للفرضية الأولى التي تفترض أن نجاح المراجعة يعتمد على اتباع المراجع لمجموعة من المعايير المعتمدة، يعتبر أهمية هذه المعايير في قياس أداء المراجع في تنفيذ عمليات المراجعة وبالتالي تثبت صحة الفرضية الأولى.

✓ أما بالنسبة للفرضية الثانية التي تفترض أن اتباع المراجع لمنهجية تمكنه من فهم جميع المعلومات المحاسبية والمالية ليبيدي رأيه الفني، فإن هذه المنهجية توضح الخطوات التنفيذية لعملية المراجعة. يتطلب هذا العمل وجود خطة متقنة والحصول على الأدلة الكافية لإبداء رأي فني بشأن القوائم

المالية والمحاسبية، بالإضافة إلى إعداد تقرير يلخص نتائج عملية المراجعة وبالتالي نثبت صحة الفرضية الثانية.

✓ يقوم المراجع الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء عند أدائه لمهمته بالبحث عن أسباب نقاط الضعف، الأخطاء والنقائص في نظام الرقابة الداخلية وأنظمة التسيير لدورة الأجور عمليات ومنه فإن السبب الحقيقي لوجود وظيفة المراجعة الداخلية هو قبل كل شيء الرغبة في التحكم المستمر في نظام الرقابة الداخلية على كل المستويات وهذا ما يحدد مجال عمل المراجع الداخلي، وبالتالي نثبت صحة الفرضية.

✓ من خلال دراسة حالة في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، لوحظ أن عدم اعتماد كل التوصيات المقدمة من قبل المراجع الداخلي يمكن أن يؤدي إلى تكرار النقائص والاختلالات في التسيير دون تصحيحها. من ثم، يتبين ضرورة متابعة تطبيق التوصيات بشكل جاد وصارم، سواء من قبل المراجع نفسه أو بتدخل المديرية العامة عند الضرورة، وذلك لتحسين تسيير دورة الأجور أو أي دورة أخرى تمت مراجعتها داخلياً، وبالتالي نثبت صحة الفرضية.

✓ أما فيما يتعلق بالفرضية الأخيرة والتي تتمثل دور المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة، حيث تقوم المراجعة الداخلية بتحليل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، محددةً نقاط القوة والضعف فيه، وتقديم التوصيات للإدارة العليا. بالتالي تساهم المراجعة الداخلية في تصحيح الأخطاء في التسيير وتحقيق الأهداف المرجوة من قبل المؤسسة، وبالتالي نثبت صحة الفرضية.

نتائج الدراسة:

أولاً: نتائج الدراسة النظرية:

✓ المراجعة الداخلية نشاط يمارس داخل المؤسسة، يتميز بالاستقلالية.
✓ يتبع المراجع الداخلي في أثناء قيامه بمهمته مسار عملي تفرضه عليه معايير مهنة المراجعة تمكنه من إبداء رأي فني محايد.

ثانياً: نتائج الدراسة الميدانية:

✓ يضمن تدخل المديرية العامة في متابعة تطبيق توصيات المراجع الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تعزيز دور المراجعة الداخلية في تصحيح الانحرافات والأخطاء وتحسين فعالية دورة الأجور.

- ✓ المراجعة الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وظيفة تابعة للمدير العام وتتكون من مديرية داخلية للمراجعة يقودها مدير عام للمراجعة الي يرأس فريق من المراجعين يعملون تحت مسؤوليته.
- ✓ يقوم المراجع الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بوضع برنامج سنوي، يشمل مراجعة مختلف وظائف المؤسسة لحسن سير هذه الأخيرة والمساهمة في حماية أصول المؤسسة.
- ✓ من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية يقوم المراجع الداخلي بكشف الانحرافات والتلاعبات في دورة الأجرور ويقوم باختبار مدى تطبيق دليل الإجراءات الخاص بتسيير الأجرور بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

التوصيات:

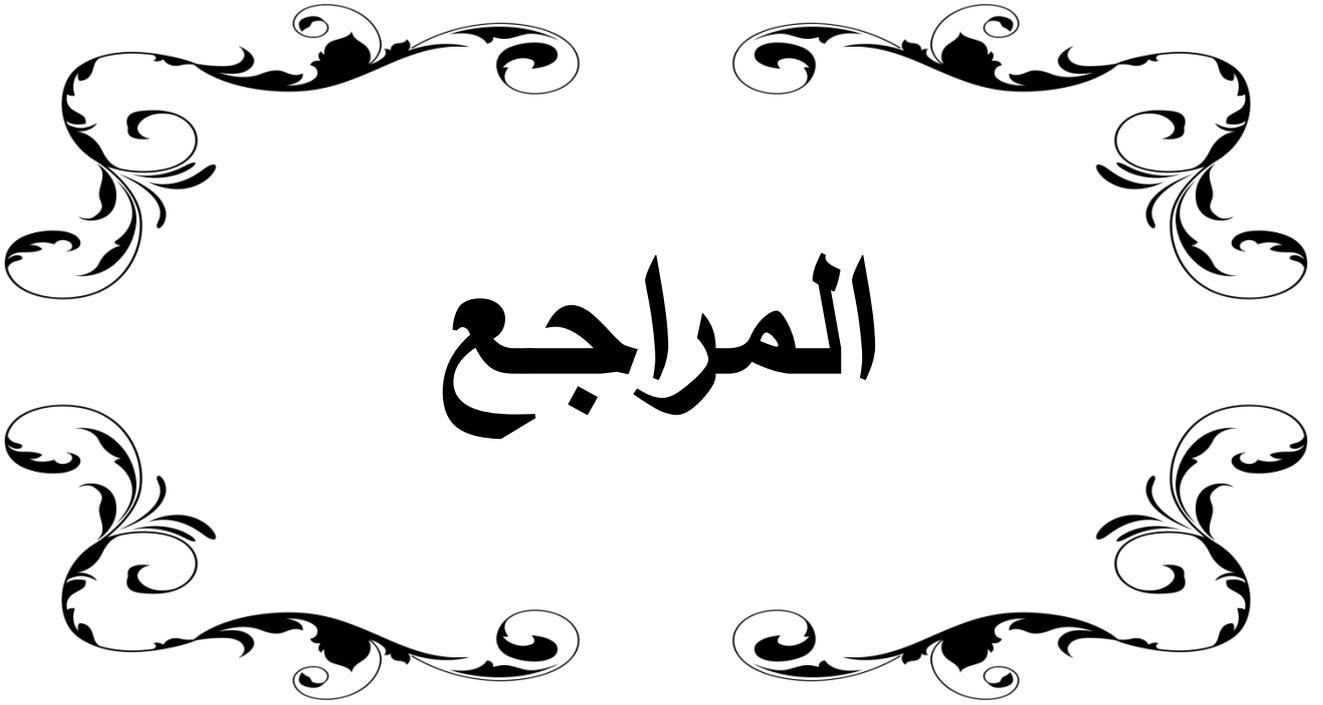
- ✓ تفعيل دور المراجع الداخلي وإعطائه مساحة أكبر من الحرية للتمكن من الوقوف على الانحرافات الموجودة في مختلف مراحل إعداد الأجرور هذا من خلال تدخل المديرية العامة والعمل على منح وظيفة المراجعة الداخلية مصداقية أكبر.
- ✓ ضرورة احترام المراجع الداخلي للمعايير الدولية المنظمة لسير عملية المراجعة، حتى يتمكن من مواكبة التطورات في هذه المهنة وضمان فعاليتها.
- ✓ العمل على تغيير نظرة المسؤولين على مستوى المؤسسة لدور المراجعة الداخلية وتبيان أهميتها ومنافعها لاتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب
- ✓ استغلال الطاقات البشرية المتاحة بكيفية عقلانية مع العمل على تكوين المراجعين تكوينا يتوافق مع حاجياتها والمخاطر المتعلقة به.
- ✓ خلق لجنة للمراجعة على مستوى مجلس الإدارة على طريقة أكبر، وهذا بصدد التحسين ومتابعة مهمات المراجعة بالمؤسسة.

آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين تسيير دورة الأجرور في المؤسسة، لاحظنا أن هناك بعض الجوانب المهمة التي لها صلة بالموضوع والتي نقترحها لتكون مواضيع لدراسات مستقبلية، مثل:

- دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الرواتب والأجرور.
- دور مؤشرات قياس الفعالية في مراجعة دورة الأجرور والموظفين.

المراجع



قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

❖ الكتب:

1. أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير، عمان، 1990.
2. احمد حلمى جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الطبعة الأولى، 2000.
3. أحمد حلمي جمعة المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005.
4. إدريس عبد السلام اشتوي المراجعة معايير وإجراءات طرابلس، الدار الجماهيرية، طبعة 1990.
5. بشار يزيد الوليد، الإدارة الحديثة للموارد البشرية، دار الراية، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008،
6. -حسين يوسف القاضي، وآخرون، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، لا توجد الطبعة، 2007-2008.
7. زاهرة توفيق سواد، مراجعة والحسابات والتدقيق، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
8. سعاد نائف برنوطي، إدارة الموارد البشرية: إدارة الأفراد، الطبعة الثالثة دار وائل للنشر، عمان 2007.
9. عبد العزيز علي حسن، الإدارة المتميزة للموارد البشرية تميز بلا حدود، المكتبة العصرية، مصر 2009،
10. عبد الفتاح محمد الصحن أصول المراجعة الإسكندرية مصر، الدار الجامعية، 2000.
11. عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعية، مصر، سنة النشر: 2004.
12. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية، الأردن، 2009.

13. فتحى رزق السوافيرى، وآخرون، **الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.
14. محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق**، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية مصر 2002.
15. محمد بن علي ظافر الشهري، **إدارة الرواتب والأجور**، معهد الإدارة العامة "فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية"، 1438هـ-2016.
16. هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية**، دار وائل الطبعة الثانية، الأردن، 2004.
17. وليام توماس، أمرسون هنكي، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، دار المريخ، السعودية، 1986.
- ❖ **المذكرات، الرسائل، الأطروحات:**

1. احمد محمد مخلوف، **المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2006/2007.
2. محمد أمين محمداتني، وسيم بوعشة، **دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، السنة الجامعية: 2016/2017.
3. سعود محمد علي **المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2011.
4. عبد الرؤوف بوليف، هشام جلال، **مذكرة الماستر، أثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية**، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، السنة الجامعية: 2020/2019.

5. فردوس زيتون، علي فارس، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية، مذكرة الماستر، مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي-تبسة-، 2019.

6. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003.

7. عيادي محمد أمين مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2008.

8. بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية على تفعيل دورة الرواتب والأجور، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر جامعة قالم، 2016.

9. -عدي نايف لطفي رضا الجراح أثر الرقابة الداخلية في مواجهة التهديدات التي تواجه نظام الرواتب والأجور الإلكتروني، مذكرة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2015.

10. -علالو شهرزاد، دور المراجعة الداخلية في تحسين فعالية دورة الأجور والموظفين، مذكرة الماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي -جيجل-، السنة الجامعية 2016-2017.

❖ المجالات:

1. شيخي سلمى رياض مريم، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، المجلد: 06، 2021.

2. مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 05 العدد 02 أكتوبر، 2022، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر.

❖ القوانين والرسوم:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية العدد 20 المؤرخ في 27 91/03/ المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات المادة 64.

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية:

1. Jacque Renard Théorie et pratique de l'audit interne 2eme Edition France –paris 2000.
2. Armand Dayan : **Manuel de gestion**, volume 1, agence universitaire de la francophonie .
3. Lionel Collins, Gerard Valin, **Audit et control interne Principes**, objectifs et pratiques.
4. Henri Bouquin (1997) : **Audit, encyclopédie de gestion, 2eme édition**, Economica, Paris .
5. Fatma Zohra Drissi, **Les guides d'audit de gestion d'entreprise**, Berti Editions, Alger, 2016 .

❖ المواقع الالكترونية:

1. -د- تامر مزيد رفاعة، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، =211845 <https://mail.almeja.com/reading.php?idm>
2. -شيماء سويسي، الفصل الرابع تدقيق دورة الرواتب والأجور، <http://fr.scribd.com//presentation/534711391/>





E.NA.GEO

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

Répartition du Plan Annuel d'Audit Interne 2024

الملحق رقم (01)

Mission	Structures	Superviseur	Chef de Mission	Auditeurs
1 ^{er} trimestre				
Audit de la veille réglementaire				
Audit des projets d'aménagement				
Suivi de la levée des réserves du CAC				
Evaluation interne périodique Audit Transport				
Evaluation interne périodique Audit SI G-stocks				
2 ^{ème} trimestre				
Suivi des principales recommandations d'Audits Internes				
Suivi des recommandations de l'Audit de l'Activité Géotechnique				
Suivi des recommandations de l'Audit Social				
3 ^{ème} trimestre				
Suivi des recommandations de l'Audit de l'Activité Topographie				
Suivi des recommandations de l'Audit du Processus Réapprovisionnement				
Suivi des recommandations de l'Audit du Processus Protection des personnes et des biens				
4 ^{ème} trimestre				
Audit du processus d'évaluation de la satisfaction client				
Suivi des recommandations l'Audit du Processus Gestion des carrières				
Suivi des recommandations de l'Audit du Processus Recrutement et Pourvoi des postes				
Elaboration et contrôle de la paie				



E.NA.GEO

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

الملحق رقم (02): الرسالة التوجيهية

Direction Audit

Code Mission :

Document réalisé par : le

Revu par : le

Note d'orientation

Conformément au plan d'audit, (ou suite à ...) et après étude préliminaire auprès de l'entité à auditer, la présente note est destinée à vous informer de l'orientation que nous donnons à la mission.

Mission : (intitulé)

Objectifs généraux : (sécurité des actifs, fiabilité des informations, respect des règles et directives, optimisation des ressources...).

Objectifs spécifiques :

Champ d'action :



E.NA.GEO

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

الملحق رقم (03): الأمر بالمهمة.

Direction Audit

le xx/xx/2024

Réf : N°xx/DA/2024

Code mission : xx/P/xx/DA

Boumerdès,

Monsieur le Directeur xx

Objet : Mission programmée portant « Audit xx ».

Dans le cadre de l'exécution du plan d'audit interne, arrêté au titre de l'exercice 2024, validé par la Direction Générale, la Direction Audit est chargée de la mission portant « xx ».

Cette mission, supervisée par Mr xx ; xx, sera conduite par Mr xx ; xx, accompagné de Mr xx et Mr xx ; auditeurs internes.

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de xx au plan du contrôle interne & opérationnel ainsi que la formulation de recommandations susceptibles d'en améliorer la qualité.

La mission se déroulera du xx/xx/2024 au xx/xx/2024. L'intervention dans vos locaux pour la phase Réalisation est prévue pour la période du xx/xx/2024 au xx/xx/2024

A cet effet, nous vous saurions gré de bien vouloir faire prendre les mesures nécessaires pour :

- Mettre à la disposition de l'équipe d'audit les informations et les documents demandés ;
- Informer vos principaux collaborateurs et veiller à leur disponibilité.

Toute l'équipe d'audit et moi-même vous remercions par avance de votre concours actif au bon déroulement de cet audit.

Le Directeur Audit

Copie : Mr le PDG
AUD-02-01

C-PRC-

Index : 110



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

Code Mission :

Thème : Audit

Date de déroulement : du au

الملحق رقم (04): برنامج المراجعة.

Document réalisé par : le

Revu par : le

Programme de travail

Réf.	Action	Outil/ Technique	Responsable (en charge)	Date début	Date fin	Réf. Papier de travail
Volet 1 : (Objet auditable)						
1						
2						
3						
Volet 2 : (Objet auditable)						



E.N.A.GEO

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

Code Mission : الملحق رقم (05): استمارة الملاحظات.

Thème : Audit

Date de déroulement :

Document réalisé par : le

Revu par : le

Fiche d'Observation (220 A1.1, 220 A1.2, 220 A1.3 220 A1.n- volet)

Référentiel :

Faiblesse :

Faits :

Causes :

Conséquences :

Recommandations :

Nom :

Date :

Signature de l'audit (auprès duquel la validation individuelle a été effectuée)



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

Mission :

Thème : Audit

الملحق رقم (06) : الرسالة التوجيهية.

Date de déroulement :

Document réalisé par : le

Revu par : le

Feuille de Couverture de test (220-A,B,C...- volet)

Réf. / Commentaire

Objectifs :

Conclusions :

Signature du rédacteur :

Signature du superviseur :



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

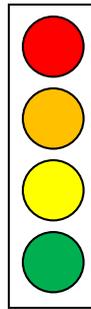
Direction Générale
Direction Audit

CONFIDENTIEL

الملحق رقم (07): التقرير النهائي

RAPPORT D'AUDIT INTERNE

Thème de la Mission



Destinataire : Le Président Directeur Général

Code mission : .. /P/./DA

-  Critique
-  Insatisfaisant
-  Satisfaisant
-  Très Satisfaisant

Mois Anné

Section	Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation (Risque faible, moyen ou fort)	Conséquences	Dispositif de contrôle interne	Constats
Aspect Organisationnel	Mise en place d'une organisation de détail et pourvoi des postes.	Formaliser l'organisation du travail et positionner l'effectif dans l'organigramme.	Non pourvoi des postes vacants ; Non désignation des personnes pour accomplir les tâches liées à la paie	Fort	Dilution de responsabilité ; Chevauchement des tâches ; Risques d'erreurs ou omission. Retard dans l'accomplissement des travaux liés à la paie ; Non satisfaction de certaines prestations liées à la paie ;	Rapprochement de l'organigramme théorique et réel (effectif théorique et réel) concernant les deux structures RHU et Finances (structures chargées de la paie).	Déficit dans l'effectif intervenant dans la prise en charge du processus de la paie
	Mise en place des fiches de postes décrivant les tâches de chaque intervenant dans le processus de la paie.	S'assurer de l'exécution des tâches liées à la paie conformément à l'organisation prévue à cet effet.	Risque de gérer un effectif en HO		Dilution de responsabilité Cumul de tâches ;	Définition et séparation de tâches en matière de gestion de la paie au niveau des structures RHU et Finances ; Fiches de postes validés	Le processus de gestion et de comptabilisation de la paie dépend essentiellement de trois (03) personnes, dont deux agents de la Section Paie relevant de la Division Personnel et un seul agent de La Section Comptabilité Paie & Prêt, relevant de la Division Finances, ce qui a entraîné un cumul de tâches et une dilution de responsabilité.
	Mise en place d'un dispositif de contrôle interne lié au processus de la paie.	S'assurer de l'existence et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne mis en place lié au processus de la paie-	Risque d'erreurs ; Risque d'omissions ;		Non-conformité des travaux réalisés ; Retard dans l'accomplissement de certaines tâches liées à la paie	Evaluation du contrôle interne (Séparation des tâches entre la gestion du personnel, l'établissement et le contrôle de la paie) ;	

الملحق رقم(08): برنامج مراجعة دورة الأجور

 E.NA.GEO	Thème de la mission	Code Mission : --/P/--/DA
		Page - sur -

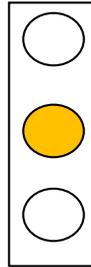
الملحق رقم(10): التقرير النهائي لشهر أوت

Direction Générale
Direction Audit

CONFIDENTIEL

RAPPORT D'AUDIT INTERNE

Elaboration et contrôle de la paie



Destinataire : Le Président Directeur Général

Code mission : .. /P/.. /DA

Date : Aout 2021

Mois Année



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001 : 2015 – ISO 14001 : 2015 – ISO 45001 : 2018

IMPORTANT

Ce document est un Rapport d'Audit. Il matérialise le travail des Auditeurs.

Il est vivement recommandé à ses destinataires **de ne pas étendre sa diffusion** car :

- **Il contient des informations confidentielles.**
- **Son style peut surprendre un lecteur non averti.**

Un Rapport d'Audit n'est pas neutre : il analyse une situation et il met aussi l'accent sur les dysfonctionnements, pour faire développer des actions de progrès.

Au moins une page sur ce qui ne va pas. Au plus une ligne sur ce qui va.

Il contient des recommandations. Une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée, une équivalente ou une meilleure.