



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة العلوم المالية والمحاسبية
تخصص : محاسبة وتدقيق

دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

تحت إشراف الدكتور:

- د. نصرات عبد الوهاب

إعداد الطلبة:

✓ عوادي فؤاد

✓ شكيمة جباري

✓ نينة مصطفى

أعضاء لجنة المناقشة

د. عوني محمد الصغير	أستاذ مساعد ب	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
د. نصرات عبد الوهاب	أستاذ مساعد ب	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د. شنوف حمزة	أستاذ محاضر أ	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص : محاسبة وتدقيق

دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

تحت إشراف الدكتور:

- د. نصرات عبد الوهاب

إعداد الطلبة:

✓ عوادي فؤاد

✓ شكيمة جباري

✓ نينة مصطفى

أعضاء لجنة المناقشة

د. عوني محمد الصغير	أستاذ مساعد ب	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
د. نصرات عبد الوهاب	أستاذ مساعد ب	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د. شنوف حمزة	أستاذ محاضر أ	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

نَرْفَعُ دَرَجَاتٍ مِّنْ نَّشَأٍ

وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ

عَلِيمٌ

صَلَّى اللَّهُ الْعَظِيمِ

إهداء

بسم الله الذي وفقنا إلى طريق العلم لإتمام هذه المذكرة

التي اهديها إلى أغلى وأعز مخلوق، إلى روح الوالدة الخالدة، إلى الزهرة التي لا تزهو الرياح ولا تسقطها الأمطار لتبقى دائما متفتحة في عروقي ... إلى من وهبني بحر الحنان ونهر الأمان وعلمتني كيف يكون الصبر مفتاح الفرج تمر الأيام والشهور والسنين وتبقى في قلبي أكلمك وأحادثك إليك يا أغلى أم رحمك الله وأسكنك فسيح جناته .

إلى من وهبني شبابه فسهر لأجلي راحتي وعلمني معنى الحياة إليك أبي العزيز أطل الله في عمرك.
إلى أغلى ما أملك في هذه الدنيا زهرة حياتي ورفيقة دربي وسر سعادتي زوجتي الغالية رزقها الله بالصحة والعافية

وإلى أحب إلى قلبي ونور عيناى أبنائى وبناتي: جميلة، شهد، أشواق مريم، محمد، وعلي.

ربي يحفظهم ويخليهم ويمتعهم بالصحة والهناء.

وإلى كل الأهل والأقارب والزلاء والأصدقاء كل باسمه حفظهم الله و أدامهم الصحة والعافية.

إلى من جمعني الله بهم في مشوار الدراسي وأخص بالذكر شكيمة جباري ونينة مصطفى.

إلى كل من مدى لي يد العون سواء من قريب أو من بعيد وإلى أستاذي المشرف الذي لم يخل علينا بتوجيهاته ونصائحه الدكتور نصرات عبد الوهاب.

وإلى كل الأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وأخص بالذكر

أساتذة تخصص محاسبة وتدقيق.

عوادي فؤاد

الإهداء

لا شيء أعز من رب الكون الذي لم ييخل عليا برحمته ونعمته له الشكر
والحمد حمدا كثيرا لا نهاية له

إلى أعظم امرأة بين نساء الكون، إلى ينبوع الحنان الذي أنفجر يوما ليلهمني الصبر والمثابرة ، إلى التي
احتترقت حتى تراني اليوم أشع علما ونورا أمني العزيزة -أطال الله عمرها-
إلى روح أبي الطيبة الطاهرة -رحمه الله وأسكنه فسيح جناته -
إلى دفء وحنان البيت وسر سعادتي ورفيقة دربي زوجتي الغالية -أدامها الله الصحة والعافية -
إلى أغلى ما أملك في هذه الدنيا فلذات أكبادي وقرة عيني أبنائي
سعد، أسينات، ملاك، محمد علي -حفظهم الله ورعاهم -
إلى كل الأهل والأقارب والأصدقاء -أدامهم الله -
إلى كل من جمعني الله معهم في هذا العام وخاصة فؤاد ومصطفى
إلى كل من أعطاني يد العون من قريب أو بعيد وساعدني في إنجاز هذه المذكرة وأخص بالذكر

المشرف الدكتور نصرات عبد الوهاب

إلى كل هؤلاء وبكل معاني الحب والوفاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع

شكيمة جباري

إهداء

أول من يشكر ويحمد آناء الليل وأطراف النهار هو العلي القهار، الأول والآخر والظاهر والباطن، الذي أمدنا بنعمته التي لا تحصى ورزقنا برزقه الذي لا يفنى وأنار دربنا فله جزيل الحمد والثناء العظيم، هو الذي أنعم علينا إذ أرسل فينا عبده ورسوله محمد بن عبد الله أذكى صلاة وأفضل التسليم، أرسله بقرآنه المبين فعلمنا ما لم نعلم وحثنا على طلب العلم أينما وجد .
لله الحمد والشكر كله أن وفقنا وألهمنا الصبر على المشاق التي واجهتنا لإنجاز هذا العمل المتواضع .

والشكر الموصول إلى كل معلم أفادنا بعلمه من أولى المراحل حتى هذه اللحظة، وأخص الشكر إلى الدكتور المشرف نصرات عبد الوهاب .

ونشكر أساتذة التربص الميداني الذين لم يخلوا علينا بنصائحهم .

وأهدي هذا العمل المتواضع إلى والدي الحبيبة والغالية وإلى أبي العزيز الذي وضع أسس بنياني وإلى زوجتي رفيقة دربي وشريكة حياتي، وإليكم يا أعز الاحباب إخوتي وأخواتي وإلى أصدقائي وإلى كل من ساندني من قريب ومن بعيد .

وأسأل الله العظيم أن يجزيهم بإحسانهم، وأن ينفع بحثي هذا البلاد والعباد

نينة مصطفى

شكر وتقدير

إن الشكر لله الذي أعاننا على ما وصلنا إليه اليوم

ورزقنا من العلم ما لم نكن نعلم

وأمدنا بالصبر والعزيمة والإرادة لإنجاز هذا العمل المتواضع .

وليسعنا ونحن بصدد وضع اللمسات الأخيرة لهذا العمل المتواضع

أن نتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذنا ومرشدنا ومعلمنا

الدكتور نصرات عبد الوهاب على قبول الإشراف على هذه المذكرة وعلى توجيهه وحرصه

المستمرين إلى غاية إنهاء هذه المذكرة والذي مدى لنا يد العون بكل سخاء

دون أيخل علينا بما كان في وسعه تقديمه، فكان نعم المرشد

فله منا عظيم الامتنان والتقدير والاحترام حفظك الله ورعاك .

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها

وتحقيقها ومناقشتها و قدموا لنا النصائح والانتقادات التي ستبهر درنا.

وكذلك نتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة الذين قدموا لنا يد المساعدة من داخل جامعة الوادي

وخارجها . جامعة الوادي . وإلى عمال وإطارات مؤسسة الكهرباء والغاز بالوادي .

وأخيرا نسدي كل عبارات الشكر والعرفان

إلى كل شخص مد لنا يد المساعدة

فؤاد - جباري - مصطفى

الملخص

يعتبر التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا والإدارات والأقسام المختلفة كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية في المؤسسة. وتهدف الدراسة التطبيقية إلى إظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة والذي يعتمد على مجموعة من المراجع منها الكتب - المؤتمرات - المجالات - الصحف وغيرها. أما في ما يتعلق بالدراسة الميدانية فهي عبارة على أسئلة مقدمة إلى الأطراف المعنية بعملية التدقيق في مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز الوادي وهي عبارة على مقابلة قصد تحديد مدى تأثير كل من المهام والمبادئ المهنية للتدقيق الداخلي على تحسين نظام الرقابة الداخلية، ومن أهم النتائج المتحصل عليها، أن التدقيق الداخلي هو أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية التي من خلالها يقوم بتقييم و اختيار متى يتوافق نظام المؤسسة مع متطلبات الإدارة والعمل على تحسينه وتقديم التوصيات اللازمة ومساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها وفحص سلامة نظام الرقابة الداخلية لأنه أحد العوامل الأساسية لنجاح المنظومة في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، المدقق الداخلي، المؤسسات الاقتصادية.

Résumé

L'audit interne est l'une des entités et les départements comme source d'information et de données crédibles la base de l'étude vise montrer le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne dans institutions économiques, en s'appuyant sur un fonctions de base de l'organisation sur laquelle la direction générale et divers les départements ensemble de références sur le sujet <<livres Revues – Conférences et autres>>. En ce qui concerne l'étude de terrain, il s'agit de questions d'entrevue soumises aux parties concernées par le processus d'audit A Sonagraphe, afin de déterminer l'impact de chacune des missions et principes professionnels de l'auditeur interne sur Améliorer ce système et l'un des résultats les plus importants obtenus est que l'audit interne est l'un des outils de contrôle le système interne par lequel il évalue et teste dans quelle mesure le système de l'organisation est conforme aux exigences de la gestion et du travail Pour l'améliorer, faire les recommandations nécessaires, assister la direction dans ses prises de décisions et examiner l'intégrité du système de contrôle interne car il est l'un des facteurs essentiels au succès de l'établissement.

Les mots clés : Audit interne, système de contrôle interne, auditeur interne entreprise économique.

الفهارس

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
–	الإهداء:.....
–	الشكر:.....
–	الملخص:.....
II	قائمة المحتويات:.....
V	قائمة الجداول.....
VI	قائمة الأشكال:.....
أ-د	المقدمة:.....
01	الفصل الأول : الإطار النظري حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.....
02	تمهيد الفصل:.....
03	المبحث الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي.....
03	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي.....
04	المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي، أهميته، أهدافه.....
04	أولاً: تعريف التدقيق الداخلي.....
05	ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي.....
06	ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي.....
08	المطلب الثالث: المعايير المهنية للتدقيق الداخلي.....
08	أولاً: الاستقلالية.....
09	ثانياً: الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.....
09	ثالثاً: نطاق العمل.....
10	رابعاً: أداء أعمال التدقيق الداخلي.....

10	خامسا: إدارة قسم التدقيق الداخلي.....
12	المبحث الثاني: مدخل حول نظام الرقابة الداخلية.....
12	المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية.....
13	المطلب الثاني: أهداف ومقومات نظام الرقابة الداخلية.....
14	أولا: أهداف نظام الرقابة الداخلية.....
16	ثانيا: مقومات نظام الرقابة الداخلية.....
19	المطلب الثالث: مكونات وخصائص نظام الرقابة الداخلية.....
20	أولا: مكونات نظام الرقابة الداخلية.....
22	ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلية.....
23	ثالثا: إجراءات نظام الرقابة الداخلية.....
25	المبحث الثالث: الدراسات السابقة والمقارنة مع الحالية.....
25	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.....
30	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.....
34	المطلب الثالث: تحليل الدراسات السابقة.....
37	خلاصة الفصل.....
39	الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي.....
40	تمهيد الفصل.....
41	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز).....
41	المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة سونلغاز المركزية (الجزائر).....
42	أولا: وظائف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.....
43	ثانيا: أهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.....
44	ثالثا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (الجزائر).....
46	المطلب الثاني: تقديم مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي محل الدراسة.....
47	أولا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز (الوادي).....

48	ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز الوادي
57	المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية وطبيعة المتغيرات
57	المطلب الأول: تحديد المنهج وطبيعة المتغيرات
58	أولا: تحديد المنهج
58	ثانيا: طبيعة المتغيرات.....
58	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة للدراسة
58	أولا: الجانب النظري
58	ثانيا: الجانب التطبيقي
59	المبحث الثالث: عرض ومناقشة نتائج الدراسة
59	المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.....
59	أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية للهيكل التنظيمي
61	ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمشتريات
62	ثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمبيعات
63	رابعا: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمستخدمين.....
64	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.....
66	خلاصة الفصل.....
67	الخاتمة
71	قائمة المراجع والمصادر.....
75	الملاحق.....

قائمة الجداول.

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1 - 1	المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي	11
1 - 2	المصالح التقنية للكهرباء	56
2 - 2	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالهيكل التنظيمي	59
3 - 2	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات	61
4 - 2	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات	62
5 - 2	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمستخدمين	63

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
25	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	1 - 1
44	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركزية (الجزائر)	1 - 2
45	الهيكل التنظيمي للمؤسسة التوزيع الوسط	2 - 2
47	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع الوادي	3 - 2
50	قسم المالية والمحاسبة	4 - 2

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالهيكل التنظيمي	77
02	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات	78
03	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات	79
04	قائمة لأسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالأجور	80
05	وصل استلام المحروقات	81
06	فاتورة	82
07	فاتورة	83

قائمة الاختصارات والرموز.

المختصر	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IFACI	Institut français des auditeurs internes et auditeurs	المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين
AICPA	American Institute of certified public accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
IFAC	Federation internationale des comptables	الإتحاد الدولي للمحاسبين
COSO	Committee of sponsoring organizations	لجنة حماية المنظمات
AAA	majlis almudaiqiqin bialwilayat almutahidat al'amrikiat bialfaransia	مجلس المدققين بالولايات المتحدة الأمريكية

مقدمة

1- تمهيد

لقد كانت المؤسسات بكل أنواعها وأشكالها تسعى دوماً إلى تحقيق أهدافها والعمل على المساهمة في رفاهية المجتمع، وفي ظل الأزمات والنكسات التي شهدتها العالم سابقاً فكان لزاماً على المؤسسات أن تواكب الأحداث والتطورات، حيث لاحظ توجه المؤسسات نحو التوسع وزيادة الحجم والنشاط وتعدد عملياتها، وفي ظل هذه التغيرات أصبح تطوير وتحسين الأداء في المؤسسات أمراً لا بد منه.

وبما أن المؤسسة تسعى إلى الوصول لمعدلات نمو سريعة مع الحرص على البقاء والاستمرار فلا بد من اتخاذها التدابير والإجراءات اللازمة لتفادي الوقوع في الأخطار المحتملة لهذا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي نشاط تقييمي يهدف إلى فحص ومراجعة العمليات المالية والمحاسبية في المؤسسة لتحقيق الدقة المحاسبية والحفاظ على الأصول وحمايتها وكذلك مراجعة وتقييم أنشطة المؤسسة ومختلف أنظمتها.

ولا يتسنى ذلك إلا من خلال إتباع أساليب وخطط تجعل المنظمة مستعدة للتعامل مع الأخطار المتوقعة وكذلك تمكنها من معرفة طرق تحقيق الربح الوافر، ومن هنا تبرز ضرورة وجود وظيفة التدقيق الداخلي لتكفل للمؤسسة وجود نظام رقابة سليم، حيث يتقلد التدقيق الداخلي نشاط مستقل يهدف لتحقيق من صحة العمليات وسلامة القوائم المالية والإجراءات المتخذة من طرف الإدارة لضبط عمليات المؤسسة سعياً لتحقيق أهدافها.

2- المشكلة الرئيسية.

وعلى هذا الأساس يأتي التساؤل الرئيسي والجوهري للدراسة كما يلي:

ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

وقصد معالجة المشكلة البحثية نقوم بتجزئتها إلى مجموعة من إشكاليات جزئية هي:

✓ في ما تتمثل أهمية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

✓ هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

✓ كيف يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية للهيكل التنظيمي في المؤسسة الاقتصادية؟

✓ كيف يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية للمشتريات، وللمبيعات، وللمستخدمين في المؤسسة الاقتصادية؟

للإجابة على هذه التساؤلات الجزئية تم صياغة الفرضيات الجزئية التالية :

الفرضية الأولى : تظهر أهمية ودور التدقيق الداخلي للمؤسسة من خلال كشف الأخطاء وتصحيح الانحرافات لحماية الأصول وتحقيق الربح.

الفرضية الثانية: هناك علاقة تكامل بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية حيث أن التدقيق الداخلي يحقق التأكيد من تنفيذ الضوابط الرقابية بشكل صحيح.

الفرضية الثالثة: يساهم التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال العمليات التي يقدمها للإدارة

الفرضية الرابعة: يقوم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة خلال تنفيذ عملية التدقيق الداخلي.

أسباب اختيار الموضوع.

الدوافع الذاتية:

✓ الميول الشخصي لمعرفة نشاط التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية خاصة على مستوى العلمي.

✓ توافق العنوان مع أساسيات التخصص (محاسبة وتدقيق).

✓ شعورنا بأهمية الموضوع في ظل قصور أداء بعض المؤسسات الاقتصادية والعمومية في الجزائر.

الدوافع الموضوعية:

✓ الأهمية البالغة التي يكتسبها التدقيق وأثره في توجيه المؤسسة وعلى نتائجها.

✓ إثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.

✓ قلة الدراسات التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي وربطه مع متغير نظام الرقابة الداخلية.

✓ المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسات بصفة عامة.

أهداف الدراسة:

تظهر أهداف الدراسة من خلال العرض السابق للإشكالية وتمثل في محاولة نظرية وتطبيقية لمعرفة وتقييم

دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ونلخصها في عدة نقاط منها.

✓ التعرف على التدقيق الداخلي وأهدافه وأهميته.

✓ التعرف على نظام الرقابة الداخلية وأهميتها ومقوماتها.

✓ محاولة إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

أهمية الدراسة:

من خلال المكانة التي يكتسبها التدقيق الداخلي في المؤسسة حيث يلعب دورا هاما في إرساء نظام رقابة

فعال، يساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المسطرة من قبل المؤسسة.

حدود الدراسة:

✓ **حدود مكانية:** كانت الدراسة بالمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز الوادي وذلك لمعالجة إشكالية البحث

المتمثلة في ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

✓ **حدود زمنية:** كانت الدراسة من 2024-03/03 إلى 2024/04/04.

منهج وأدوات البحث:

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختيار صحة الفرضيات، اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب للموضوع بالإضافة إلى منهج دراسة حالة الذي يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال زيارات ميدانية للمؤسسة.

واعتمدنا في بحثنا هذا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب، والمجلات، والرسائل، في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على أسلوب المقابلة الشخصية، والملاحظة لجمع المعلومات اللازمة.

صعوبات البحث:

صعوبة جمع المعلومات الحصول على بعض المعلومات من طرف المؤسسة قيد الدراسة.

هيكلية الدراسة :

من خلال الموضوع تم تقسيمه إلى قسمين. ففي الفصل الأول كان الجانب النظري تحت عنوان. الإطار النظري حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، حيث تناولنا ثلاث مباحث، فكان الأول بعنوان الإطار النظري حول التدقيق الداخلي، والثاني كان عنوانه مدخل حول نظام الرقابة الداخلية، أما الثالث فكان تحت عنوان: الدراسات السابقة والمقارنة بالحالية .

حيث قسم المبحث الأول إلى ثلاث مطالب وهم الأول التطور التاريخي للتدقيق الداخلي. والثاني تعريف التدقيق الداخلي، أهميته، أهدافه والثالث المعايير المهنية للتدقيق الداخلي. أما المبحث الثاني فقد قسم إلى ثلاث مطالب وهم الأول تعريف نظام الرقابة الداخلية، والثاني أهداف ومقومات نظام الرقابة الداخلية والثالث مكونات وخصائص نظام الرقابة الداخلية. وفي المبحث الثالث فقد قسم إلى ثلاث مطالب تلخص الأول في الدراسات باللغة العربية. والثاني في الدراسات باللغة الأجنبية. أما الثالث فتمحور في تحليل الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فقد كان جانب تطبيقي وقسم إلى ثلاث مباحث تميز الأول في تقديم عام للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز(سونلغاز). والثاني بمنهجية الدراسة الميدانية وطبيعة المتغيرات. والثالث عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

حيث في المبحث الأول انقسم إلى مطلبين هما. نشأة وتعريف مؤسسة سونلغاز المركزية(الجزائر)، والثاني تقديم مؤسسة سونلغاز(الوادي) محل الدراسة. وفي المبحث الثاني تفرع أيضا إلى مطلبين هما تحديد المنهج وطبيعة

المتغيرات، والأدوات المستخدمة للدراسة، أما في المبحث الثالث فأنقسم إلى مطلبين أيضا هما تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز، و دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.

الجانب النظري

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق

الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

يعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب الرقابة الداخلية، بحيث أن التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، وذلك على المؤسسات أن تحرص على تطبيقها وفق المعايير المخولة لها من أجل إثبات صحة بياناتها ومصادقية القوائم المالية، وتحليل النتائج ومن أجل معرفة نقاط القوة والضعف لديها. ومن جراء التطورات التي تحدث على مستوى المؤسسات الاقتصادية وتوسع نشاطها أزداد الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي حيث أصبح نشاط تقييم يمس أنشطة عديدة ومختلفة في المؤسسة يراد من خلاله الرفع من كفاءة وفعالية المؤسسة. وفي ما يأتي نحاول التطرق إلى متغيرات الدراسة نظريا عبر ثلاث مباحث متكاملين لهذا الفصل وهم:

المبحث الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: مدخل حول نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة والمقارنة مع الحالية.

المبحث الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي.

يعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم من خلاله المدقق الداخلي بفحص وتقييم هذا النظام الذي تدير عليه المؤسسة بالاستعمال مجموعة من الوسائل والأدوات وفق خطة منهجية منظمة، حيث أن وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية سنقوم من خلال هذا البحث بتقديم عموميات حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي.

1- ما قبل 1947: لقد مر التدقيق الداخلي بعمليات تطور متلاحقة أدت بدرجة أساسية إلى توسيع نطاقه بشكل يسمح له بالمشاركة بشكل أكبر في خدمة المؤسسة التي يعمل بها. ويرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941م كخطوة أساسية في مجال التجسيد 1957م تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي الأخيرة. المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم تطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة، وفي عام 1947م تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن معهد المدققين الداخليين .

2- بين فترة 1964-1974: في عام 1964م تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه مراجعة للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة وقد تميز وخاصة في المؤسسة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية.

وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974م لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي.

3- في فترة 1977 إلى 2001: وفي عام 1977م انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريرا لنتائج دراستها، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيسكو عام 1978م وبحق فإن هذه المعايير التي تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة مهنية جديدة .

وفي عام 1996م تم إصدار دليل أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي صادر عن معهد المدققين الداخليين كما تم عام 1999م صيغة دليل جديد للتعريف بالتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازم إدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى".

وفي عام 2001م صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تأكيد مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عمليات إدارة الخطر، والرقابة، والتوجيه (التحكم)¹.

المطلب الثاني : تعريف التدقيق الداخلي، أهميته، أهدافه.

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى ثلاث محاور للتدقيق الداخلي والتي يتركز عليها دراستنا وهي تعريفه وأهميته وأهدافه.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي:

تعددت التعارف المقدمة لمفهوم التدقيق الداخلي حسب من الباحثين نختصر منها ما يلي:

التعريف الأول: عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"²

التعريف الثاني: هو مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تدقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية للاحتياطات المتخذة لحماية الأصول وممتلكات المؤسسة، وفي التحقق من إتباع وموظفي المؤسسة لسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها، واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى

¹ - خلف عبد الله الوردان التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 ص-ص. 30-33

² - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان 2004.

التعريف الثالث: كما عرفها المعهد الفرنسي للتدقيق والمستشارين الداخليين (IFACI) على أنه " 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"¹

التعريف الرابع: يعرف مجلس المدققين بالولايات المتحدة الأمريكية (AAA) هو وظيفة يؤديها الموظفون من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، ذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها دقيقة وكافية.²

التعريف الخامس: يعرفه معهد المدققين الداخليين الأمريكي في 2005 التدقيق الداخلي بأنه "نشاط مستقل، توكيدي، موضوعي، استشاري، مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة من خلال تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات المحاسبة للمؤسسة بطرق منتظمة ومنضبطة."³

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج أن التدقيق الداخلي هو عبارة على سلطة مستقلة تقوم على مراجعة الحسابات والسجلات المالية والتحقق من دقتها والتيقن من التزام بالقوانين العمل والعمل على حماية المؤسسات من الاحتيال والغش والتلاعب في سجلاتها المالية، وتعمل أحيانا على أساس استشارية، ويساعد على تحديد السبل الكفيلة بتعزيز كفاءة العمليات التشغيلية.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي.

يعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها الشركات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي. ولا شك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة للشركة حيث نص التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتأميني، إنما يهدف بالأساس إلى إضافة القيمة للشركة، ووضع المعهد كهدف نهائي والاستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي وأشار المعهد على إضافة القيم يتم من خلالها تحسين وزيادة فرض إنجاز أهداف المنظمة وتحسين الإجراءات والعمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبول.

¹ صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2011.

² عبد الرزاق عثمان أصول التدقيق الداخلي وفق المعايير والتطبيق، الطبعة الأولى مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006.

³ - أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، دار النهضة العربية، العدد 63-64، آب 2005.

لقد حددت نشرة معايير الأداء للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1978م، في مقدمتها أن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أعضاء الشركة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية، حيث يتم من خلال قيام التدقيق الداخلي بتزويد أعضاء الشركة بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهتم بالأنشطة التي تدقيقها، وتظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقديمها للإدارة الخدمات التالية¹:

- 1- **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود حماية كافية لأصول الشركة وحماية السياسات الإدارية من الانحرافات عند التطرق الفعلي لها.
 - 2- **خدمات تقويمية:** حيث تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على قياس وتقويم فعالية نظم الرقابة وجراءتها في الشركة، وكذا مدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
 - 3- **خدمات إنشائية (بناءة):** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل الشركة، كما أنها تطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها.
- ثالثا: أهداف التدقيق الداخل.**

التدقيق الداخلي هو وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية فهو يساعد على تحسن الأداء وترشيد القرارات، ونظرا للدور الذي يحظى به في اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبناءا على ما جاء في القائمة المعدلة لمسؤوليات المدقق الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين عام 1994م إن الهدف الرئيسي من التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء المؤسسة لتأدية مسؤولياتها بفاعلية، ويتم ذلك بتزويدهم بالتحليلات، والتقويمات، التوصيات والاستشارات التي تهتم بالأنشطة التي تهتم بالأنشطة التي تم تدقيقها. ويمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:

1- الأهداف الأساسية:

وهي التي تضمن تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، وأهميتها:

- ✓ التأكد من إتباع السياسات والإجراءات الموضوعية ومدى الالتزام.
- ✓ المحافظة على أموال وموارد المنشأة وحمايتها من الاختلاس وسوء الاستعمال.
- ✓ الالتزام بتزويد الهيئات الإدارية المختلفة ببيانات محاسبية دقيقة وصادقة.

¹ - جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر 2004.

- ✓ الالتزام بتزويد الهيئات الإدارية بالمفارقات والتحليلات والدراسات، البيانات والتقارير المالية والإحصائية.
- ✓ رفع الكفاءة الإنتاجية باقتراح ما تراه من تعديلات وتحسينات ملائمة.¹

2- الأهداف الثانوية:

- وهي ما يقوم به التدقيق الداخلي بتقديم خدمات شتى للإدارة أهميتها:
- ✓ تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها الإدارة للعاملين الجدد والقدامى .
- ✓ بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة وعناية دون تأخير.
- ✓ منع أو الحد من ارتكاب الأخطاء والغش والتلاعب .
- ✓ القيام بدراسات وبحوث بناء على طلب الإدارة.²

3- الأهداف التقليدية :

قد انحصرت في مراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات المالية بعدها حدث تطور منطقي لأهداف التدقيق الداخلي لتشمل نشاط تقيمي وإنشائي، إلا أن هذه النظرة قد تطورت وأصبحت ذات صبغة تأكيدية واستشارية لإضافة قيمة للمنشأة .

د- أهداف التدقيق الداخلي الحديثة :

كما حددت نشرة المعايير الدولية 1999 المتعلقة بالممارسة للتدقيق الداخلي واعتبرت هدفه الأساسي هو لمساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية عملهم بفاعلية، ويتم ذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بتزويدهم للتحليلات والتقويمات والتوصيات والمنشورة التي تهتم الأنشطة بمراجعتها ويتم تحقيق هذا الهدف عن طريق مجموعة من الأعمال نذكر منها ما يلي³:

- ✓ مراجعة وتقويم فعالية وكفاية وتطبيق الرقابة المالية والرقابة على العمليات الأخرى والعمل على جعلها أكثر فاعلية وبتكلفة معقولة .
- ✓ التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر.
- ✓ التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخططها وإجراءاتها الموضوعية.
- ✓ التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية.

¹ - دغة إيمان وعنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة لنيل الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة فاصدي مرنج، ورقلة - الجزائر، 2018-2019 ص05

² التميمي، هادي، مدخل متكامل إلى التدقيق، من الناحية النظرية والعلمية، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2011.

³ - عبد الرزاق محمد عثمان أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، الموصل، 1999.

✓ تقويم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون بالقيام بها وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها.¹

ومنه نستنتج أن أهداف التدقيق الداخلي تكمن في صحة البيانات، ومدى اعتماد العمليات، مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر، مراجعة فعالية الأساليب المتعددة لتقييم تلك المخاطر، التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها..... الخ

المطلب الثالث : المعايير المهنية للتدقيق الداخلي:

كما رأينا سابقا أن عملية التدقيق الداخلي تتمثل في فحص وتقييم مختلف المعلومات والأنظمة للتأكد من مدى صحتها وسلامتها وللقيام بذلك يتوجب على المدقق الداخلي الاستناد إلى المعايير والإرشادات التي توضح سيورة عمله من خلال إتباع طريقة ومنهجية التي تضمن خمسة معايير للتدقيق الداخلي متمثلة في ما يلي :

أولا- الاستقلالية:

يجب أن يكون المدقق الداخلي بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بمراجعة أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه، أي مستقلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي يتمتع باستقلالية كافية بما يسمح بأداء المسؤوليات الخاصة بها، ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:²

1- مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة :

- ✓ المستوى الإداري التابع له المدقق.
- ✓ الجهة التي يقدم إليها تقرير المدقق الداخلي.
- ✓ سلطة التعيين والغزل.

2- الموضوعية: وتتمثل في :

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

¹ -خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للمنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2010 ص65

² -عبد السلام، عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،

جامعة الجزائر 2010 ص44

3- الاستقلالية :

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب أن يكون المدققين الداخليين موضوعيين عند الأداء عملهم.

ثانياً - الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي :

ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية¹:

1- الكفاءة العلمية : حيث يجب أن تزود إدارة التدقيق الداخلي بعدد من المهارات الفنية المناسبة، والتي

يتوافر فيها قدرًا مناسبًا من التعليم لممارسة هذه الوظيفة.

2- الخبرة العلمية : بمعنى أنه يجب أن يمتلك العاملين في إدارة التدقيق الداخلي خبرة علمية كافية تمكنهم

من القيام بأعمال التدقيق الداخلي بكفاءة وفعالية.

3- الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: فيجب على المدقق الداخلي أن يكون فاهماً ومتقيداً بالمعايير

المهنية عند ممارسة أعمال التدقيق.

4- دراسة وفهم العلوم السلوكية: حيث يجب على المدقق الداخلي أن يكون لبقاً وبارعاً في تعامله مع

الأفراد والاتصال بهم بفعالية.

5- توافر الصفات الخلفية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية.

وخلاصة هذا المعيار أنه يجب على المدقق الداخلي أن يمتلك المعرفة والمهارة وغير ذلك من الممتلكات اللازمة

لأداء المسؤوليات.

ثالثاً- نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل التدقيق الداخلي فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في

التنظيم وجودة الأداء فيما يتعلق في المسؤوليات المختلفة، ولتحقيق ذلك يجب على المدقق القيام بما يلي:

1-مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على هذه

المعلومات.

2- تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول.

3-مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، والتحقق من وجود هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.

¹ - أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، دار النهضة العربية، القاهرة، العدد 63-64، آب 2005 ص10

رابعاً- أداء أعمال التدقيق الداخلي:

يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية التخطيط للتدقيق مع فحص وتقييم المعلومات المتاحة من أنها كافية و ملائمة والتبليغ عن النتائج عن طريق إعداد تقرير بالنتائج ومتابعة تنفيذ هذه النتائج و ما تم تحديده من توصيات.

خامساً - إدارة قسم التدقيق الداخلي:

تقتضي معايير التدقيق الداخلي بضرورة أن يدير المشرف على قسم التدقيق الداخلي ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف على قسم المراجعة مسؤولاً على إدارة القسم بحيث يحقق الأهداف التالية:¹

- 1- تحقق أعمال التدقيق لأغراض عامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة.
 - 2- تستخدم الموارد المتاحة لإدارة التدقيق الداخلي بكفاءة وفاعلية.
 - 3- تتماشى جميع أعمال التدقيق الداخلي مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
- ومما سبق يمكن أن نلخص معظم هذه المعايير في الجدول رقم (1-1) الذي يمثل المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي:

الجدول رقم (1-1): المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

معايير الأداء		معايير المبيعات	
التسمية	الكود	التسمية	الكود
إدارة نشاط التدقيق الداخلي	2000	الأهداف الصلاحيات والمسؤولية	1000
التخطيط	2010	الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي	1010
التبليغ والموافقة	2020		
إدارة الموارد	2030		
السياسات والإجراءات	2040		
التنسيق والاعتماد	2050		
التقرير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا	2060		
مزود الخدمات الخارجي ومسؤوليات المنشأة في مجال التدقيق	2070		
طبيعة العمل	2100	الاستقلالية والموضوعية	1100
الحوكمة	2110	الاستقلال التنظيمي	1110
إدارة المخاطر	2120	التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة	1111
الرقابة	2130	دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج	1112

¹ - أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الطبعة الأولى، 2007.

الفصل الأول..... الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

إطار التدقيق الداخلي		1120
الموضوعية الفردية		1130
الإضرار بالاستقلالية والأهداف		
المهارات والعناية المهنية اللازمة	2200	1200
اعتبارات التخطيط	2201	1210
أهداف المهنة	2210	1220
نطاق المهنة	2220	1230
تخصيص الموارد للمهنة	2230	
برنامج عمل المهنة	2240	
إنجاز (أداء) المهمة	2300	1300
تحديد المعلومات	2310	1310
التحليل والتقييم		1211
توثيق المعلومات		1312
الإشراف على المهنة		1320
		1320
		1322
إبصال النتائج	2400	
مقاييس الاتصال	2410	
نوعية الاتصال	2420	
الأخطاء والحذف	2421	
استخدام عبارة " أنجزت المهمة وفقا للمعايير الدولية	2430	
للممارسة المهنية للتدقيق الداخلية"	2431	
الإفصاح عن حالات عدم الالتزام	2440	
نشر النتائج	2450	
الآراء العامة		
متابعة سير العمل	2500	
إبلاغ قبول المخاطر	2600	

المصدر: الاعتماد على المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي .

The Institute Of Internal Auditors ,<<International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing>>,Florida: 2017,P-P:01-15

المبحث الثاني : مدخل حول نظام الرقابة الداخلية.

تعد نظام الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المنظمات المحلية والإقليمية والعالمية، كونها تقوم بدور المتابع والمشرّف على حسن سير وسلامة العمل الداخلي في هذه المؤسسات، وذلك بهدف التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات غير الأخلاقية، ولصياغة مدونات السلوك التي تعمل بمثابة بوصلة لتفادي عمليات الاحتيال التي تؤدي إلى ضياع حقوق أطراف المصالح، وتعطي المصالح الشخصية أهمية أكبر من مصلحة المنظمات ، مما يؤثر سلباً في طبيعة العمل فيها.¹

المطلب الأول : تعريف نظام الرقابة الداخلية.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل توفير الحماية لأصولها وحصولها على بيانات دقيقة وقدرتها على اتخاذ قرارات سليمة، ولهذا السبب تعددت تعاريف ومفاهيم حول الرقابة الداخلية وسنحاول ذكر البعض منها:

التعريف الأول: عرفت الهيئة الدولية لتطبيق IFAC على أنها، نظام يحتوي على خطة تنظيمية، ومجموعة من الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية الأهداف المرسومة، لضمان إمكانية التسيير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول واكتشاف الغش والأخطاء و تحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية.

التعريف الثاني: كما عرفت لجنة حماية المنظمات Coso على أنها " عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:

✓ كفاءة العمليات التشغيلية.

✓ الموثوقية في التقارير المالية.

✓ الالتزام بتطبيق الوانين والتنظيمات.²

التعريف الثالث: كما عرفها المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين نظام الرقابة الداخلية على أنه. " الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصل، ضمان ودقة البيانات المحاسبية، وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة.³

¹ - مصطفى صالح سلامة ومفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، 2010.

² - براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2015 ص 05

³ - غنو عبد القادر، دور المراجعة الداخلية تفعيل نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة DAHRA VIP حجاج، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص، تدقيق

محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس جامعة مستغانم 2016-2017 ص 24 .

التعريف الرابع: يعرفها معيار التدقيق المحاسبي الدولي رقم 315 على أنها " العملية التي يقوم بها الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والحفاظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف منشأة ما، فيما يتعلق موثوقية إعداد البيانات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة وتشير كلمة عنصر الرقابة إلى أي وجه أو أكثر من عناصر الرقابة الداخلية."¹

التعريف الخامس: كما عرفت لجنة طرائق التدقيق المبنية عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها " تتمثل في تلك الخطة والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة."²

ومن خلال هذه التعاريف السابقة نستخلص ما يلي:

✓ الرقابة الداخلية نظام شامل لكل مستويات المؤسسة، وهو عبارة عن مجموعة من الأنشطة الجزئية المتكاملة التي تعمل على تحقيق أهداف النظام، حيث يحقق هذا النظام بصفة معقولة الأهداف التالية:

- 1- حماية الأصول وهذا من خلال وضع إجراءات تهدف لحماية المشتريات من مختلف المخاطر المحتملة.
- 2- فعالية وكفاءة العمليات من خلال استغلال الكفاءة للموارد البشرية والمادية لتسيير عملية الشراء وتحقيق عمليات الشراء بأقل تكلفة ممكن وبأفضل شروط.
- 3- موثوقية واكتمال التقارير المالية، ويكون هذا من خلال وجود إجراءات تسمح بتوفير معلومات دقيقة في الوقت المناسب وهذا وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- 4- الالتزام وتطبيق القوانين والتشريعات، وتتم هذه بتحقيق هذا الهدف من خلال إتباع وتنفيذ والتشريعات المرتبطة بعملية الشراء سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي للمؤسسة، أو ارتباط بطريقة عقد الصفقات، أو نقل المشتريات.

المطلب الثاني : أهداف ومقومات نظام الرقابة الداخلية.

في هذا المطلب سنتطرق إلى أهداف ومقومات نظام الرقابة الداخلية التي من خلاله نتعرف على أهم عناصر أسس التي تقوم عليها نظام الرقابة الداخلية والتي تتلخص في ما يلي:

¹ - مقدم خالد وعبد الله مايو، نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة علمية مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة، قسم العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2016 ص 05

² - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار النشر، الطبعة الثانية، عمان 2004، ص 228

أولاً: أهدافها .

إن الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه من وراء وضع الرقابة الداخلية هو التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المؤسسة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها التي تهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، عن طريق الرقابة الداخلية تتم مراجعة جميع العمليات المالية في الشركة وذلك لغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، ويهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق الآتي:

1 - التحكم في الشركة :

أن التحكم في الشركة يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج داخليا وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه الشركة ولن يكون ذلك إلا من خلال إرساء جملة من الأنظمة الفرعية المساعدة على تحقيق أهداف الشركة والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

2- ضمان نوعية ودقة ومصداقية المعلومات:

يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يتأكد من أن المعلومات المقدمة تم إنشائها إلى إسناد إلى مبادئ أساسية متفق عليها، وكذلك توفير الحجم الكافي من المعلومات الإدارة وأيضا توفيرها في الوقت المناسب من أجل المساعدة في اتخاذ القرارات الصائبة، هذه البيانات يتم نظام المعلومات المحاسبية إلى يتصف بالخصائص التالية:

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

3 - حماية أصول المؤسسة من السرقة والضياع وسوء الاستعمال:

يعتبر التقليدي للرقابة الداخلية، وهو مرتبط بالحفاظ على الثروة المتمثلة في حجم الأصول المسيطر عليها والتي هي تحت تصرف الإدارة، ويتم تحقيق هذا الهدف من خلال وضع إجراءات تحافظ على الملكية وتمنع من نقلها أو التنازل عليها بطريقة غير الشرعية أو تضر بمصلحة المساهمين، لا يهدف نظام الرقابة الداخلية على حماية

الأصول المادية فقط إنما كالأستشارات، المخزونات والمعدات والأدوات ويتعداها إلى ضمان سلامة عناصر أخرى وهي:

✓ العنصر البشري من عمال وموظفين ومسيرين، ويدخل هنا مفهوم التأمين الاجتماعي والمحافظة على امن العمال.

✓ صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي.

✓ المحافظة على المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.¹

4- الاستغلال الأمثل للموارد وبكفاءة عالية:

إن إرساء نظام الرقابة الداخلية يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال السعي على التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، وأن حماية الأصول دون استغلالها بكفاءة وفعالية لا يحقق لمساهمين قيمة مضافة، فباعتبار أن المؤسسة مجموعة من الموارد الطبيعية والمادية والبشرية ينبغي استغلالها بطريقة مثلى من خلال توفير إجراءات وقواعد تهدف للاستفادة من هذه الموارد بالكمية والوقت المناسب من تحقيق أكبر مرد ودية.

5- تشجيع الالتزام بالتشريعات والقوانين والالتزام بالسياسات الإدارية:

تنشط كل مؤسسة في إطار قانوني معين يتحدد على أساس طبيعة وحجم نشاطها حيث أن عدم الالتزام أو التأقلم مع هذه القوانين قد يشكل تهديد لبقاء المؤسسة، ومن جهة أخرى تسيير الأعمال والمهام داخل المؤسسة يعتمد بشكل أساسي على إصدار التعليمات والقواعد والتي ينبغي الالتزام بها وتطبيقها كما ينبغي أن تكون التعليمات والقواعد سليمة وقابلة لتطبيق بأقل التكلفة، لهذا الغرض يسعى نظام الرقابة الداخلية لتقليل من مخاطر القوانين وسوء تطبيق التعليمات مما يؤثر على استغلال الموارد وحماية الأصول ومن أجل هذا ينبغي أن تتوفر فيها الشروط الآتية:

✓ يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه.

✓ يجب أن يكون وواضحا.

✓ يجب إبلاغ الجهات لإمرة بالتنفيذ.

6 - إدارة المخاطر : تعتبر عملية التسيير إدارة يومية للمخاطر، حيث أن قدرة نظام الرقابة الداخلية على تسيير المخاطر الداخلية والخارجية مؤشر مهم من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: مقومات الرقابة الداخلية.

تعتبر مقومات نظام الرقابة الداخلية أحد الأعمدة داخل المبنى فقوة هذه الأعمدة تعكس قوة وفعالية هذا النظام و العكس صحيح، ويمكن تبويب هذه المقومات التي لاغني عنها لأي نظام رقابي جيد في مجموعتين كما يلي: ¹

1- المقومات الإدارية:

تمثل مجموعة الإجراءات والوسائل والأدوات التي يعتمد عليها نظام الرقابة الداخلية في جانبه الإداري ويمكن أن نميز العناصر الآتية:

أ - هيكل تنظيمي:

ويقصد به هو نقطة البداية لنظام الرقابة الفعالة كونه يحدد المسؤوليات بدقة وعاملا أساسيا وسلطات هذه الأخيرة بدقة تامة وتبدأ عملية التنظيم بتوصيف الأنشطة المختلفة ووضعها في مجموعات متجانسة يعهد بها الإدارات وأقسام يكون هناك مسؤول عن كل منها ويسال أمام مستوى إداري أعلى منه في الخرائط التنظيمية، وحتى تعتبر هذه الخريطة متكاملة ونموذجية يجب توافر الخصائص التالية:²

✓ **البساطة والوضوح:** بمعنى واضحة وبعيدة عن كل غموض ويسهل فهمه.

✓ **المرونة:** أي قابلية للتغيير والتعديل تحت الظروف الغير العادية خلال حياة المؤسسة.

✓ **الملائمة:** تعني خاصة الملائمة بالنسبة للهيكل التنظيمي أن تكون هذه الخريطة ملائمة لكل من الشكل القانوني للمشروع، وطبيعة النشاط الذي يمارسه المشروع وحجمه.

✓ **التكلفة الاقتصادية:** وهي من الأمور المطلوبة والمرغوبة في أي مشروع ونحن بصدد تصميم خريطة تنظيمية ضرورة مراعاة عنصر التكاليف، وتعني التكلفة في هذا المجال أن تكون الفوائد والمنافع التي تعود على المشروع من تصميم هذه الخريطة تفوق كثيرا تكاليف إعدادها.

ب - دليل تنظيمي:

يهدف هذا الدليل إلى شرح التفاصيل التنظيمية لمختلف المهام والوظائف ومن خلال توضيح خطوات القيام بتلك الأعمال وقنوات الاتصال وخطوات السلطة والمسؤوليات وعلى أساسه يمكن مراقبة مدة الإنجاز، حيث يتميز الهيكل التنظيمي مما يلي:³

¹ - قضي محمد غنم، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق العدد 24، 02: 201323، 2019/05/15.

² - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص210

³ - وليام توماس - هنكيا مرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة، محمد عبد القادر الديسيلي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، ص 374، 381.

• يشكل الهيكل التنظيمي من:

✓ تقسيمات تنظيمية نعبر عليها بالوحدات التنظيمية.

✓ مجموعة من المهام المحددة " تعبير عن التخصص "

✓ مجال محدد لأداء كل مهمة " نطاق الإشراف "

✓ مجال لاتخاذ القرارات " توزيع السلطة "

✓ شبكة لانتقال " المعلومات "

• يخدم الهيكل التنظيمي من:

✓ يهدف الهيكل التنظيمي إلى إنتاج مخرجات تنظيمية لتحقيق أهداف تنظيمية.

✓ وجود الهياكل التنظيمية يسمح بإيجاد الإطار الذي تحقق فيه الأهداف العامة للمؤسسة وتوجيه الأهداف

الخاصة للأفراد والمتطلبات التنظيمية للمؤسسة.

✓ يعبر الهيكل التنظيمي عن المجال الذي تمارس فيه السلطة " درجة المركزية واللامركزية أو الكيفية التي تتخذ

فيها القرارات " انتقال المعلومات بين مختلف الوحدات والمستويات التنظيمية "

• كما يجب أن يتميز بالخصائص التالية: بحيث يجب أن يتميز الهيكل التنظيمي بعدة خصائص تجعل منه

قادر على تحقيق الغرض منه وهي:

✓ أن يتم تفويض السلطات من أعلى إلى أسفل، وأن السلطة واضحة ومفهومة.

✓ تطبيق مبدأ الفصل بين المهام خاصة السجلات عن الشخص القائم بالوظيفة.

✓ مرونة الخطة التنظيمية لإمكانية استيعاب أية تغيرات مستقلة.

✓ الاستقلال الوظيفي بين الإدارة والأقسام بما لا يمنع التعاون والتنسيق بينهما.

✓ ربط المسؤوليات والاختصاصات بالأهداف والسياسات الهامة للمؤسسة.

✓ تحديد المسؤولين عن أي أخطاء أو مخالفات قد تحدث.

ج - الفصل بين المسؤوليات :

يجب على المؤسسة أن تفصل بين مسؤوليات العاملين فيها حتى تقلل من احتمال الغش أو حدوث

أخطاء غير معتمدة في البيانات المحاسبية وذلك بافتراض عدم وجود تواطؤ بين الموظفين أو التلاعب في إخفاء أي

أخطاء غير معتمدة.

د - سلامة السجلات وإجراءات التصديق على العمليات:

يمكن الحصول على المعلومات عن الإنجازات المحققة والتي تستخدم لمحاسبة المسؤولين في المؤسسة، من السجلات والدفاتر المحاسبية، وبفضل هذه المعلومات من خلال توفير نظام واضح لتصنيف وتبويب البيانات ومعالجتها وتوزيعها على مختلف المستويات الإدارية.

هـ - وجود نماذج ومعايير سليمة لتقييم الأداء:

تعتمد الرقابة الداخلية على القياس والمقارنة بنماذج ومعايير محددة، وعلى هذا الأساس تقوم الرقابة الداخلية حيث ينبغي توفير نماذج مسبقا يتم وضعها وفقا لظروف العمل وطبيعة المستوى الإداري لتلك المهمة.

و - المراجعة الداخلية:

هي نشاط مستقل يستعمل في تسيير لمراقبة جميع الوظائف والنشاطات، فهي نشاط رقابي في أعلى مركز تنظيمي يمارس بتفويض من الإدارة العليا تهدف إلى ملاحظة وإبداء رأي حول فعاليات الوسائل الرقابية الأخرى.

ي - كفاءة الموظفين:

تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على درجة كفاءة العاملين بالمؤسسة والذين تقع عليهم مسؤولية تنفيذه، بالرغم من وضوح خطوط السلطة والمسؤولية وصحة توزيع الوظائف طبقا لنظام الرقابة الداخلية إلا أنه قد لا ينجح هذا النظام في تحقيق أهدافه نظرا لعدم كفاءة أو أمانة العاملين بالمؤسسة في تأدية مهامهم على أكمل وجه.

2- المقومات المحاسبية :

لا يمكن لهذا النظام أن يحقق نظام الرقابة الداخلية ويحقق أهدافها دون أن تتوفر مجموعة من المقومات المحاسبية والتي تكمل في تكملة المقومات الإدارية والتي يمكن حصرها ف ما يلي:

أ - نظام محاسبي سليم :

يعتبر وجود نظام محاسبي سليم يضمن للإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، ويعتمد هذا النظام عالمي مجموعة من السياسات تقوم بتلخيصها في ما يلي¹:

✓ أن يكون هناك مستندات منظمة ومرقمة تغطي أوجه نشاط المؤسسة.

✓ أن يكون هناك دليل حسابات مكتوب يوضح كل الحسابات التي تتعامل معها المؤسسة و يتضمن

محتويات لحساب.

¹ - قصي محمد غبن، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق، الطبعة الرابعة، العدد 24-2013.

✓ أن يكون هناك دليل يوضح طرق معالجة العمليات محاسبيا، وأن يتم إعداد الموازنات التخطيطية لكافة العمليات والتحقق من تنفيذها.

✓ أن تحتوي المؤسسة على نظام تكاليف فعال لقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع المعياري.

ب - الوسائل الآلية الالكترونية المستعملة :

أصبحت العناصر الآلية المستعملة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل الوحدات الاقتصادية من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال، وتزايد أهمية استخدام الحاسوب في إنجاز العديد من العمليات خلال الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها.

ج - الجرد الفعلي للأصول:

تتميز كل عناصر أصول المؤسسة بإمكانية جردها الفعلي ومقارنتها بالجرد المحاسبي، وعملية الجرد والمقارنة تتسم بتوفير الحماية الكافية لهذه الأصول وضمان مطابقتها لما هو مسجل محاسبيا، كما أن عملية الجرد الدورية تمكن من اكتشاف الفوارق بين ما هو مسجل وما مجرد خلال الدورة المالية ليتم معالجة ذلك في الوقت المناسب.

د- نظام التكاليف المعيارية ونظام التكاليف على أساس الأنشطة:

التكاليف المعيارية هي تكاليف محددة مسبقا لما يجب أن تكون عليه تكلفة وحدة المنتج خلال الفترة المقبلة، يتم تحديدها عادة باستخدام الأساليب العلمية، وتهدف إلى مساعدة الإدارة في أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

هـ - الموازنات التقديرية:

من خلالها يتم تحديد مستويات الإنفاق على المستوى التشغيلي والرأسمالي وعلى أساس هذه التقديرات يتم المقارنة بين الانجازات الفعلية والتقديرات وعلى الأساس يتم تحديد الانحرافات وتحليلها وتحديد أساس العجز والمسؤولين عنه واتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل تصحيح الأخطاء وتقليل الوقوع فيها مستقبلا.

المطلب الثالث : مكونات وخصائص نظام الرقابة الداخلية.

يشمل نظام الرقابة الداخلية على خمس من فئات من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأثير مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة، ويطلق عليها مكونات وخصائص الرقابة الداخلية فبدون وجود رقابة فعالة لن ينتج على العناصر الأربعة أخرى رقابة بغض النظر عن مجهوداتها التي تقوم بها، ومن هذا المنطلق يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمكونات التي من خلالها يمكن تحسين قدرته، كفاءته، وفعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة.

أولاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية :

يتكون نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار (COSO) من عدة مكونات متداخلة مع بعضها البعض وهي كما يلي:

1 - بيئة الرقابة:

وتعتبر الرقابة أساساً للمكونات الأخرى، أو الأرضية التي تقوم عليها وتعمل فيها لتحقيق نظام رقابي فعال، وتتكون بيئة الرقابة من عوامل متعددة ولكن تتوقف كل هذه العوامل على موقف الإدارة العليا من مفهوم وأهمية الرقابة والمعتقدات الأخلاقية المرتبطة بمفهوم الرقابة، وبالتالي يمكن تقسيم العوامل التي منها بيئة الرقابة، إلى عوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة في مدى نزاهة العاملين بالمستويات السلوكية الطبقة، وكيفية استخدامها في الواقع العلمي لتشجيع الأداء الأخلاقي وتجنب العاملين والمشروع في النهاية من الأداء والسلوك الغير أخلاقي وفلسفة الإدارة في الوضع معايير وسياسات الأخلاقي، أما بالنسبة للعوامل المكونة لبيئة الرقابة والمرتبطة بتنظيم المنشأة وطريقة تشكيل كل من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة وكيفية تنفيذهم لواجباتهم، ولكن يمكن القول أن من أهم هذه العوامل المكونة لبيئة الرقابة وهي مدى تفهم الإدارة والعاملين بالمشروع وكيفية التعامل مع المفاهيم والقيم الأخلاقية والأمانة بصفة عامة. وهنا كمجموعة من العوامل التي يجب أخذها بعين الاعتبار من قبل المدقق في حال القيام بتصميم بيئة الرقابة للمؤسسة، وتتمثل في¹:

- ✓ النزاهة والقيم الأخلاقية.
- ✓ القدرة على الالتزام.
- ✓ مجلس الإدارة أو مشاركات لجنة التدقيق.
- ✓ فلسفة الإدارة ونظام العمليات التشغيلي.

2 - تقييم المخاطر :

هنالك العديد من المخاطر التي تواجه الوحدات الاقتصادية على اختلاف أحجامها وأنشطتها وأن هذه المخاطر قد تكون من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها ونتيجة لذلك فإنه يتعين على المنشأة تحديد المخاطر المتعلقة بأهدافها ومحاولة التنبؤ بحدوثها التقليل من حدة أثارها والعمل على مواجهته².

¹ - الحسنة، رزق أبو زيد، تدقيق الحسابات. مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية: الإطار النظري، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، (2005)، ص 204-210.

² - علي، عبد الوهاب و شحاتة، (2006) الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل) الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، مصر سنة 2006 ص 26 .

3 - أنشطة الرقابة :

تعرف هذه الأنشطة الرقابية بأنها السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة على سبيل المثال اتخاذ الإجراءات اللازمة ليتناول المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف المؤسسة، لذلك فإن أنشطة الرقابة سواء ضمن أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو الأنظمة اليدوية لها أهداف متنوعة، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية وبشكل عام تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية تدقيق على أنها سياسات وإجراءات التي تضعها الإدارة لتساعد في ضمان تنفيذ قراراتها وخططها بالطريقة الصحيحة والأسلوب الأمثل، وهي تتنوع حسب نوع العمليات ونوع النشاط الذي تمارسه المنظمة.

د - المعلومات والاتصالات والمتابعة:

حيث أن هذه العملية يفترض أن توفر لدى المؤسسة أو الشركة نظاما فعالا للمعلومات يهدف إلى تجميعها، وتسجيلها، وتوصيلها إلى جميع المستويات الإدارية في الشركة وفي الوقت المناسب، بحيث يكفل القدرة على تحقيق الرقابة الداخلية الفعالة للقائمين عليها، وهو كذلك الجزء من الهيكل الرقابة الداخلية الذي يقوم بضرورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للشركة لضمان تحقيق أهداف الشركة ويتم توصيل تلك المعلومات لمختلف المستويات الإدارية بالشركة إلى أعلى وإلى أسفل من خلال قنوات اتصال مفتوحة تسمح بتدقيق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية والمتابعة، ويقصد بهذا الجزء التابعة المستمرة والتقسيم الدوري لمختلف أجزاء ومكونات هيكل الرقابة الداخلية للتحقق من فاعلية وكفاءة هيكل الرقابة.

هـ - المراقبة 3 :

إن أحد المسؤوليات الهامة للإدارة هي إنشاء وتصميم نظام رقابة داخلية والمحافظة على فاعليته بشكل مستمر، وبالتالي فإن عملية المراقبة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء هيكل الرقابة الداخلية تعد أمر ضروري للتأكد من فاعليته وكفاءته، من خلال إجراء التقييم المستمر لعناصر الرقابة، واتخاذ الإجراءات اللازمة، وتتم هذه العملية بطريقتين وهما:

✓ المراقبة المستمرة للأنشطة ويكون ذلك ضمن ضوابط المسار الطبيعي للأنشطة التشغيلية ويتم تطبيقها بشكل فعلي على طول فترة النشاط.

✓ التقييمات الدورية المنفصلة، وتتمثل في مجموعة من الأنشطة الرقابية التي تؤدي بشكل منفصل عن سير العمليات التشغيلية وتتم إتمام العمليات ويقوم بهذه التقييمات عادة المدققين الداخليين.

ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلية:

ليكون لدينا نظام الرقابة ذو كفاءة وذو فعالية كان لابد من أن يمتاز بعدة خصائص نذكر منها:

أ - **الملائمة:** ويقصد به أن يتلاءم نظام الداخلية مع أنشطة الشركة ومع التغييرات التي تطرأ عليها مستقبلا كالحجم والقوانين وظروف العمل ونوعية النشاط وغيرها والأهداف وإمكانية اكتشاف الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب ليكون نظام ذو فعالية.

ب - **المرونة:** ويقصد هنا أن يتميز نظام الرقابة بالمرونة، بمعنى أن تكونا لوسائل الرقابية والمعايير المستخدمة قابلة للتطوير في الوقت المناسب المحيطة. وكذلك هي أسلوب متبع مع احتياجات المؤسسة بحيث التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغييرات ومواكبتها.

ج - **مقارنة العائد بالتكاليف:** إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسة الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب.

د - **الدقة:** يجب أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء، والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة، بالوثائق والسجلات المحاسبية، التابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة المالية.

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

الموضوعية: تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جدا، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.

و - **السهولة والبساطة والوضوح:** يستوجب على هذه الخاصية عدم المبالغة في استخدام وسائل الرقابة الداخلية منعا للتدخل والتعقيد والازدواجية، كما أن الفهم الواضح لأنظمة الرقابة يساعد المرؤوسين في تنفيذ متطلباتها بسهولة ووضوح.

ز - الموضوعية : يتيح النظام الرقابي الذي يتصف بالموضوعية تفاصيل كمية ومحددة، ويعتبر أفضل من النظام الرقابي الذي يقدم آراء عمومية وصفية وغير محددة كميًا.

ر - الاقتصادية والتكلفة المناسبة: يتعين على المؤسسة استخدام أنظمة الرقابة التي تساعد وتتناسب مع إمكانية وأهدافها المرجوة من تطبيقها، سعياً إلى تحقيق مبدأ (الكلفة/المنفعة) أي أن تكون المنافع المحققة من تطبيق الرقابة أكبر من التكاليف المصروفة.¹

ثالثاً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

تعتبر الإمكانيات المادية والبشرية للمؤسسة مؤشراً إيجابياً لتنفيذ الخطة العامة لها بشكل سليم، ففي هذا الإطار يجب على هذه الأخيرة الحفاظ على مستويات الأداء المرسومة ومد النظام الإداري بالبيانات المختلفة عن العمليات التشغيلية لجعله يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية، معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وملائمة لاتخاذ القرارات الفعالة في الوقت المناسب، لذا وبغية ضمان الذي سبق، وجب سن إجراءات مختلفة لدعم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، ومن ثم دعم المسار الإداري للمؤسسة. ويمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى ثلاث فروع وهي:²

1- إجراءات تنظيمية وإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد منها ما يتعلق بالأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل المديرية بما يضمن فرض الرقابة على كل شخص داخلها، توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، والإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها واستخراج المستندات من أصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إتباعها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول عليه، وتلخص هذه الإجراءات في النقاط التالية:

✓ تحديد الاختصاصات، تقسيم العمل، توزيع المسؤوليات.

✓ إعطاء تعليمات صريحة، إجراء حركة التنقلات بين العاملين.

¹ - النعيمي، صلاح، الإدارة دار اليازودي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008، ص.165.

² محمد النهامي طاهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، 2010.

2- إجراءات تخص العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الضروري سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، إجراءات المطابقات الدورية، القيام بمجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به، إن هذه الإجراءات تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية الفعال من جهة، ومن جهة أخرى تمكن نظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الواقع الفعلي للمؤسسة، مما يمكن للمسيرين من اتخاذ قرارات فعالة تعالج ظرف معين أو تجنب الوقوع في مشكلة محتملة ومرتبطة بنشاط المؤسسة، وتكمن هذه الإجراءات في¹:

✓ التأكد من صحة المستندات.

✓ إجراء المطابقات الدورية.

3- إجراءات عامة:

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي، سنشير في هذا البند إلى الإجراءات العامة التي تمكن المؤسسة من تفادي بعض الأخطار المرتبطة بالموجودات (الأصول الثابتة، النقدية) باستعمال أطراف خارجية عنها ممثلة في المؤسسات التأمين المختلفة، وتصدر الإشارة إلى أن تفاعل جميع الإجراءات تمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة، ليكون الدعم قوي لسياسة التأهيل الإداري للمؤسسة. لذلك نميز بين هذه الإجراءات عبر الأتي²:

✓ التأمين على ممتلكات المؤسسة.

✓ التأمين ضد خيانة الأمانة.

✓ اعتماد رقابة مزدوجة.

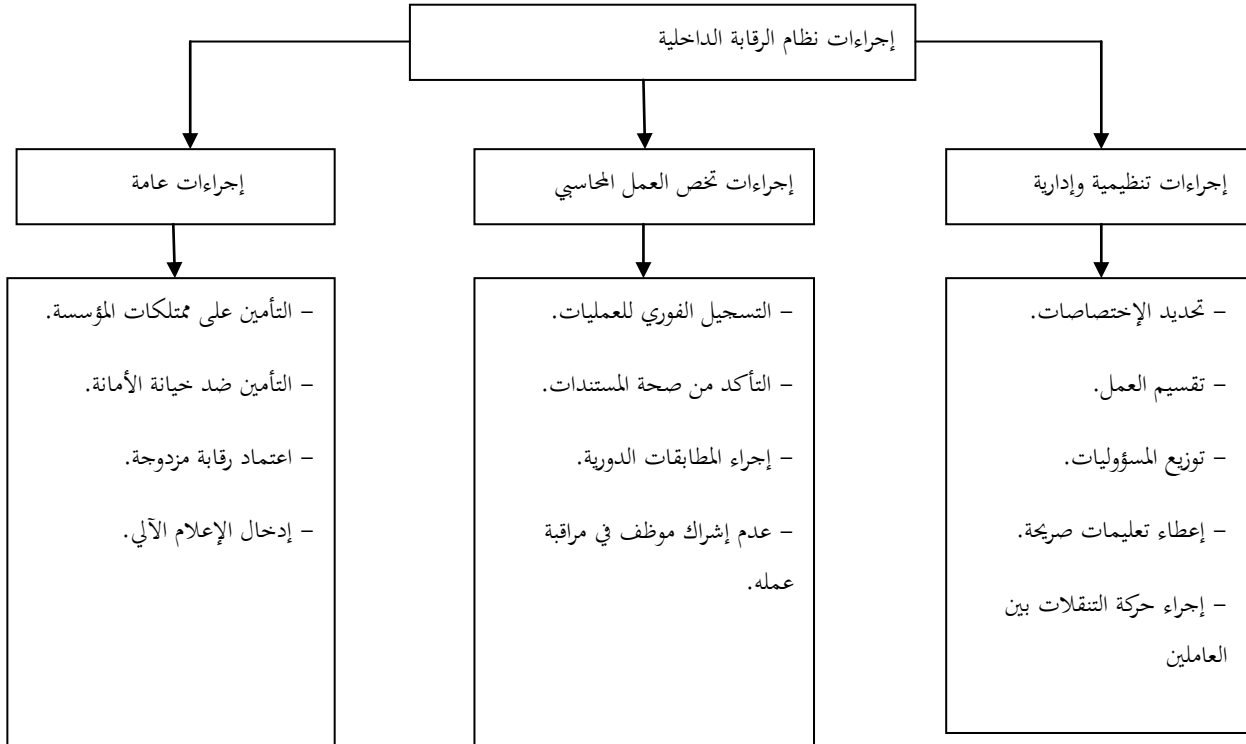
✓ إدخال الإعلام الآلي.

وفي الأخير يمكن توضيح كافة إجراءات نظام الرقابة الداخلية التي تم التطرق إليها في الشكل الموالي:

¹ - محمد النهامي طاهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، 2010.

² - محمد النهامي طاهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، 2010.

الشكل رقم (1-1): إجراءات نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سابق، ص 118

المبحث الثالث: الدراسات السابقة والمقارنة مع الحالية

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية والتي لها علاقة بموضوع بحثنا هذا ومناقشتها أو مقابلتها مع دراستنا.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

سنتطرق في هذا المطلب إلى عدة دراسات محلية باللغة العربية، التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، ومن خلال مجهداتنا الفكرية والبدنية توصلنا إلى بعض هذه الدراسات حيث تم تخصيص هذا المطلب لأهم الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع دراستنا ونذكر أهمها:

1 - دراسة غوالي محمد البشي، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة. دراسة حالة. تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة، رسالة الماجستير في العلوم التسيير فرع إدارة الأعمال. جامعة الجزائر 2003/2004.

يهدف هذا البحث إلى دراسة الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة. إلى مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية؟ حيث تم الاعتماد على المنهج التحليلي الخاص بالقسم النظري للدراسة والقسم التطبيقي اعتماد على منهج دراسة مستعمل جدول الاستقصاء. ولقد توصل إلى النتائج التالية ومن أهمها:

- ✓ ضرورة تصميم نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية.
- ✓ ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال غير المؤهلين خاصة أعوان التنفيذ والإطارات المتوسطة.
- ✓ الالتزام بتوصيات مندوب الحسابات.
- ✓ يعتبر المراجع محل ثقة مستخدمى القوائم المالية والإدارة ومن ثم على مزاوي المهنة أن يؤدوا عملهم بطريقة تقابل هذه الثقة.
- ✓ البحث عن وسائل تخزين أكثر كفاءة عن طريق الإيجار.

2 - دراسة مداوي سامية ، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة مستغانم، 2014-2015.

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على واقع مهنة التدقيق الخارجي ومدى تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - ✓ توضيح أهمية نظام الرقابة الداخلية في دعم مهنة المدقق الخارجي وتحقيق نتائج جيدة.
 - ✓ التعرف على مدى مساهمة المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر في المؤسسة.
- تطرت هذه الدراسة إلى استعراض الإطار النظري للتدقيق والمدقق الخارجي حيث تطرقنا فيه إلى تقديم نظرة عامة حول التدقيق ودراسة عامة حول المدقق الخارجي ومسؤولياته وتقاريره، وكذا دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومخاطر التدقيق من طرف المدقق الخارجي حيث تم تقديم ماهية نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر وإجراءات تحسين هذا النظام.
- واستخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من أجل توضيح وفهم الإطار النظري والعلمي الذي تقوم عليه مراجعة الحسابات، ومخاطر التدقيق من معايير وإجراءات وطرق ممارستها المهنية كما سيعتمد المنهج دراسة الحالة من أجل إسقاط مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة على المؤسسة.
- وتوصلت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الخارجي وظيفة تتم عن طريق مدقق خارجي مستقل عن المؤسسة هدفه الرئيسي هو إعطاء ضمان لمستخدمى القوائم المالية للمؤسسة، من خلال رأي المحاييد الذي يصدره عن مدى صحة ودقة وعدالة تلك القوائم المالية وأن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء إن لم نقل حذفها نهائيا.

3- دراسة دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر علوم مالية ومحاسبية تخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018- 2019 .

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟ وتم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليل ومنهج دراسة حالة كما توصلت هذه الدراسة إلى أن:

نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز فعال وذلك يعود إلى الإجراءات المتبعة داخل المؤسسة عن طريق الرقابة والفحص المستمر لجميع الأنشطة والعمليات التي داخل المؤسسة.

4- عفيف هشام، طيب صلاح الدين، دراسة وتقييم نظام فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قلمة، 2017-2018. هدفت هذه الدراسة إلى ما يلي:

✓ محاولة معرفة أهداف نظام الرقابة الداخلية وأساليب الرقابة الإدارية والمحاسبية.

✓ إمكانية توضيح معالم ومحددات نظام الرقابة الداخلية السليم في المؤسسة الاقتصادية.

✓ محاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للأنابيب والمنتجات.

تطرق الباحث في هذه الدراسة إلى دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بتطرق إلى المفاهيم والمرتكزات الأساسية حول نظام الرقابة الداخلية من تحديد وضبط لمفهومه ومكوناته والعناصر الأساسية المحددة له وعلاقته بنظام المراجعة واستعراض تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.

توصلت هذه الدراسة إلى أن التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية، من شأنه دعم الأهداف المستوحاة من هذا النظام لأن فشله يرجع إلى وجود قصور في إجراءاته الرقابية لذا ينبغي على المؤسسات التي ترغب في بناء نظام فعال للرقابة الداخلية أن تجرى تحليلاً للتكاليف لأنها مكلفا للغاية.

5- دراسة برباح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية. رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير فرع المحاسبة جامعة بومرداس 2014-2015.

تعالج هذه الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية: هو أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي، وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداة أنشطتها المختلفة (المحاسبية، المالية، والإدارية) لكشف عن النقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية و تقديم توصيات اللازمة لمعالجة ذلك، كما يركز نشاط المراجعة الداخلية على مجموعة من العناصر والتي يتحدد على أساسها درجة تأثير على نظام الرقابة الداخلية ومن أهم هذه العناصر استقلالية المراجع الداخلي، خبرة المراجع الداخلي ومتابعة المراجع لنتائجه المبلغ عنها.

6- دراسة سارة بن عثمان، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة. مذكرة شهادة الماستر، علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير فرع علوم التسيير جامعة ورقلة 2012-2013.

تهدف الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال الإشكالية التالية: ما مدى الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟ حيث اعتمدت في الفصل الأول على المنهج الوصفي أما الفصل الثاني تم الاعتماد على المنهج دراسة حالة مستعملة المقابلة وقوائم الاستقصاءات.

وقد توصلت إلى النتائج التالية: تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونها إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية المستعملة في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقاً من مرحلة تحديد المشكلة وصولاً إلى متابعة تنفيذ القرار، كما تزيد فاعلية هذه المساهمة إذا كان هناك تعاون وتكامل بين الدورات التدريبية التي تقام بها للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العمل.

7- عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلم التسيير، جامعة أدرار، 2017-2018 .

تهدف هذه الدراسة إلى:

✓ إبراز مختلف المخاطر الرقابية التي تتعرض إليها المؤسسة.

✓ إبراز أهمية التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية في التحسين من أداء المؤسسات الاقتصادية.

وتطرقت هذه الدراسة إلى عموميات حول التدقيق ونظام الرقابة الداخلية بتطرق إلى ماهية التدقيق وأدلتها باعتبارها المعلومات التي يجمعها المدقق بهدف الحكم على الأنظمة الرقابية وبيانات المؤسسة وكذا التعرف على منهجية التدقيق القائم على المخاطر.

استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي الإشارة إلى أهم الإجراءات التعريفية لمتغيرات الدراسة والعلاقة بينها والمنهج التحليلي من أجل تفسير وتحليل نتائج الدراسة.

وتوصلت إلى : يساهم التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية في تحسين من كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وعمليات إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر وبالتالي المساهمة في تحسين من أدائها.

8- دراسة الصادق عبد الله هارون محمد، تقويم نظام الرقابة الداخلية في شركة كنانة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة جامعة أم درمان السودان، مشكلة البحث كانت تتمثل في الآتي: اتساع الشركة وتعدد عملياتها لا يتناسب مع نظام الرقابة الداخلية، قلة المراجعين الداخليين، عدم وجود بعض أوامر شراء صادرة من أقسام الشركة لعدد من الطلبات مما يصعب تسجيلها، إن إعداد الموازنات التقديرية لا يسترشد بالأداء الفعلي في التقديرات، وحل هاته المشكلات تم اعتماد المنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي بالإضافة إلى منهج دراسة حالة.

وتهدف الدراسة إلى تقويم نظام الرقابة الداخلية في شركة سكر كنانة وقد توصل الباحث إلى النتائج التالية: الاعتماد على مراجعة العينات في المراجعة الداخلية يؤدي لعدم اكتشاف كل الأخطاء، وعدم الالتزام بالنظم الموضوعة.

9- دراسة صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د) في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية تخصص، تدقيق محاسبي، جامعة محمد خضير - بسكرة، وكانت الإشكالية تتمثل في: هل يوجد أثر للتدقيق الداخلي كآلية لحوكمة الشركات على رفع تنافسية المؤسسة؟ وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، وذلك من خلال إسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة صيدال خلال الفترة الممتدة من 2010-2015 وتوصلت الدراسة إلى أنه على مستوى مؤسسة صيدال يتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، وهناك التزام واضح من قبل المدقق الداخلي للمؤسسة بمعايير التدقيق الداخلي، كذلك وجود مستوى عالي من التنافسية. كما توصلت إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات.

10 - دراسة الأستاذة شملال نجا، تقييم إثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية. جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم - مجلة الأسواق والمالية، والتي تهدف هذه الدراسة من خلالها إلى تقييم أثر التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية في بيئة نظم

المعلومات المحاسبية، وقد تم خلال البحث الوصول إلى هناك تأثير كبير لمهنة التدقيق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية من خلال تحسين فعاليتها وكفاءتها في ظل نظم المعلومات المحاسبية ويظهر هذا من خلال تبوأ التدقيق الداخلي مكانة بارزة في معظم المؤسسات وارتباط بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة.

المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.

من خلال هذا المطلب نتطرق إلى دراسة باللغة الأجنبية والتي وجدنا فيها العديد من الدراسات أجنبية والتي قام بترجمتها باللغة العربية لكي تسهل علينا دراستها ومقارنتها مع الدراسات العربية والتي تناولت موضوع دراستنا والتي قمنا باختيار البعض منها ونذكر في ما يلي:

1- Une étude d'Auras Boukhalfa Skander, Naim, Le rôle de l'audit interne sur la performance de l'entereprise

>دراسة بوراس بوخلفة، سكندر نعيم، دور التدقيق الداخلي على أداء الشركات. مذكرة ماستر في العلوم مالية والمحاسبية، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة آكلي أولحاج البويرة. 2014-2015>، وكانت المشكلة: هل تضمن وظيفة التدقيق الداخلي تحسين نظام الرقابة الداخلية للشركة من خلال العمل على أدائها؟ وتم اعتماد النهج الوصفي ومنهج دراسة حالة ، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت تضمن وظيفة التدقيق الداخلي تحسين نظام الرقابة الداخلية للشركة من خلال العمل على أدائها ولقد توصلوا في نهاية دراستهم إلى أن التدقيق الداخلي يجلب قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية من خلال الكشف عن أوجه القصور ونقاط القوة والضعف في أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر التشغيلية.

2 – Chekroun Mearime .le rôle de l'aouditinternedans le pilotage et la performance du system de control interne: cas d'unechantillonsealgeriennes, thèse de doctorat en sciences de gestation, universiteaboubekrbelkaïd de Tlemcen ,2013-2014.

عاجلت الإشكالية الرئيسية: إن وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات العامة الجزائرية وان أداة الإدارة نظام الرقابة الداخلية، هل أن وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها؟

حيث تم استخدام الدراسة التجريبية لتحقيق في ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودرس على عينة من الشركات. كما تحصلت على نتائج التالية: أنه على الرغم من وظيفة المراجعة الداخلية هو نوع من مرحلة التعلم، إلا أنه يوفر حقيقة

لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة نتائج المقبلات مع المراجعين في الشركات وجد أن المدققين الداخليين لا يعطي أهمية لظهور كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وجود عينة أخرى من الشركات وجود أن المدققين الداخليين يفضلون التركيز على كفاءة النظام.

3- دراسة محمد حامد مجيد، اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، رسالة استكمال لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط، 2017.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وتكون مجتمع الدراسة من شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان لسنة 2016، أما عينة الدراسة فقد شملت المدراء الماليين والمحاسبين وأعضاء لجان التدقيق الداخليين والمدققين الداخليين العاملين في شركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة عمان.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، إضافة إلى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لاختبار فرضيات الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، عند مستوى دلالة ($0.05 > 0$) ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملائمة في شركات الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

4- l'étude de Maamari Massinissa Mazoor Nabil, L'Impact de L'Audit linterne sur la Performance de l'Entreprise, Mémoire de Master

>دراسة معمري ماسينيسا، مزور نبيل، اثر التدقيق الداخلي على أداء الشركة، مذكرة ماستر مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الرحمان ميرا بجاية، 2012-2013. وكانت إشكاليته: كيف يساهم التدقيق الداخلي في أداء الشركة محل الدراسة؟ وقد تم اعتماد المنهج الوصفي بالإضافة إلى منهج دراسة حالة، وهدفت الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في المؤسسة، وقد تم التوصل إلى أنه يلعب دورا مهما في السيطرة على مخاطر الشركة كما أن التدقيق الداخلي ضروري لأي منظمة فهو يسمح بتنظيم أفضل.

5-Zianiabdelhak, Le rôle de l'auditionnerai dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise: car entreprise algériennes ,thèse de doctorat en sciences économiques, universiteaboubekrbelkaid de Tlemcen , 2013-2014.

>دراسة زيان عبد الحق، دور المراجعة الداخلية في تحسين حوكمة الشركات، عينة من الشركات الجزائرية أطروحة دكتوراه في علوم الاقتصاد جامعة عبد الباقي بلقايد تلمسان 2013-2014. كما عالج الإشكالية التالية: كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين حوكمة الشركات؟ لتحقيق أهداف الدراسة تم

الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل ودور المراجع الداخلي في إدارة الشركة .

كما تحصلت على النتائج التالية:

✓ أن الشركة الجزائرية تعطي لوظيفة المراجعة الداخلية دورا هاما في إدارة أعمالهم، وذلك من اجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية.

✓ أن تطبيق معايير المراجعة الدولية وفق مستوى استقلالية المراجعة الداخلية يمكن أن تساعد في تحقيق أهدافها.

✓ أن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر حوكمة الشركات.

6- Etude de Murail Jagannathan sur les mécanismes de contrôle interne le renouvellement forcé des PDG, Fargate College.

<دراسة مورالي جاغاناثان، آليات الرقابة الداخلية ودوران الرئيس التنفيذي القسري> . كلية فرجينيا، جامعة فرجينيا، 1996 تهدف هذه الرسالة إلى دراسة آليات الرقابة الداخلية ودوران المدير التنفيذي وكانت الإشكالية كالتالي: ما مدى تأثير خصائص الحوكمة على سرعة دوران المدير التنفيذي؟ وأعتمد المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التجريبي، وتوصل إلى النتائج التالية: أن المديرين ذوي الأداء الضعيف يتم إزالتهم بسرعة أكبر في الشركات التي يملك فيها المديرين الخارجين المستقلين نسبة أكبر من الأسهم، وأن إلغاء المدير التنفيذي يوفر الفرصة والحوافز لتغيير أنظمة الحوكمة. ويوجد دوران كبير في أعضاء مجلس الإدارة.

7-دراسة اساري بافور: امتثال أو عدم الامتثال لدائرة التدقيق الداخلي للمنظمات مع المبادئ التوجيهية التي حددها المعهد من المدققين الداخليين (IIA)، مدرسة إدارة الأعمال، 2014، معهد بيلجينج للتكنولوجيا، وكانت إشكاليته: ما هو القياس المناسب لممارسات التدقيق الداخلي؟ واعتمدت المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة، تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

✓ إجراء تقييم نقدي لقسم التدقيق الداخلي للشركات في غانا والشركات الخاصة بهم والامتثال للعناصر

الحاسمة في عمليات التدقيق الداخلي على النحو المبين في معهد المدققين الداخليين الدولي (IIA).

✓ تحديد أوجه القصور أو الضعف في ممارسات التدقيق الداخلي للمراجعة الإدارات إن وجدت.

✓ تقديم توصيات لتحسين نقاط الضعف وأوجه القصور في داخل أقسام المراجعة.

✓ توصل الباحث إلى أن الشركة محل الدراسة لديها قسم للتدقيق الداخلي.

والتي يمكن أن يقال أنها تقوم بمراجعة أنشطتها وفقا للتعريف كما هو محدد بواسطة IIA لوحظ أن قسم التدقيق الداخلي ساعد الإدارة في أداء مسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالتحليل والتوصيات و التعليقات ذات الصلة المتعلقة بأنشطة الشركة، على سبيل المثال قسم التدقيق الداخلي شارك في تقييم ومراجعة أنشطة جميع الفروع والإدارات.

8 -دراسة الدكتور أبو الجواد ، تقييم الرقابة الداخلية، جامعة الحسن الثاني – عين الشوك كلية العلوم القانونية واقتصادية والاجتماعية، الدار البيضاء المغرب .دراسة بحثية، (منشورات الجامعة) في هذا البحث، حيث هدف البحث إلى فحص جزء من الرقابة الداخلية وهو الجزء الأخير تقييم الرقابة الداخلية، مع التركيز على الجزء الأول على منهج المصطلحات للرقابة الداخلية، لتكريس الجزء الثاني لمنهجها وتقنيات التقييم، وأكتشف أنه خلال العمل الذي سينفذ كجزء من تقييم الرقابة الداخلية، يجب على المدقق ألا يغفل عن جانب صنع القرار وأن الهدف الذي يسعى إليه المدقق في تقييم الرقابة الداخلية هو تحديد إلى أي مدى ستكون قادرة على الاعتماد على هذه الرقابة الداخلية لتحديد طبيعة عملها.

9- دراسة أحمد عاطف أوسي، التدقيق الداخلي لجنة التدقيق والجودة إعداد التقارير المالية، 2015، أطروحة دكتوراه، مدرسة الدكتوراه في الاقتصاد والحاسبة والمالية والإدارة، المعهد العالي للمحاسبة والإدارة، جامعة منوبة، تونس، وكانت إشكالية الدراسة: إلى أي مدى هي العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق هل يمكنها تحسين جودة التقارير المالية التي تنشرها الشركات التونسية المدرجة؟

وتم اعتماد المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة وتهدف هذه الرسالة لدراسة تأثير آليات الحوكمة الداخلية على وجه الخصوص، المرجعة الداخلية ولجنة المراجعة حول جودة التقارير المالية للشركات التونسية المدرجة وقد توصل الباحث إلى أن التدقيق الداخلي واستقلال المراجعين الداخليين يؤثر بشكل إيجابي على جودة التقارير المالية الخاصة بهم، المشاركة في الضوابط المالية، وتكرار استخدام تقنيات ضمان الجودة في العمل الميداني وتنسيقهم مع المراجعين الخارجيين له تأثير إيجابي على جودة التقارير، علاوة على ذلك، فإن هذا التأثير يصاحب تأثير العوامل الأخرى المتعلقة بخصائص لجنة المراجعة وطبيعة العلاقة بين المراجعة اللجنة ووظيفة التدقيق الداخلي.

10 – دراسة الكوري، 2015، دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان من خلال التعرف على العوامل التي تساعد على انتشار ظاهرة الفساد المالي. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لملائمة طبيعة هذه الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها وجود معوقات تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية، وبينت أيضا عدم وجود فورقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المشمولة بالدراسة (المدرء الماليين، المدققين الداخليين، المحاسبين) حول دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي.

المطلب الثالث : تحليل الدراسات السابقة.

سندرس في هذا المطلب أهم الدراسات التي تطرقنا إليها في شكل مقارنة بين جانبين التشابه والاختلاف وسوف نقوم باختيار بعض الدراسات التي سنوضح فيها بعض الجوانب التي تتوافق مع دراستنا الحالية من جهة و بعض الجوانب الأخرى التي لم تتوافق مع دراستنا الحالية من جهة أخرى. وسنقوم بذكر البعض منها التي تخص موضوعنا وهي كالآتي:

1- الدراسات السابقة باللغة العربية ومقارنتها بالدراسات الحالية.

✓ - دراسة مداوي سامية: دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة في المؤسسة، تشابهت مع دراستنا الحالية من خلال إبراز أهمية ودور الرقابة الداخلية كذلك التطابق في المتغير التابع (نظام الرقابة الداخلية) واستخدام نفس المنهج (الوصفي والتحليلي). ويمكن اختلاف هذه الدراسة عن دراستنا كونها اهتمت بالمتغير المستقل الذي يمثل في دور المدقق في تقييم المخاطر. في حين أن دراستنا اهتمت بمساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل وتحسين نظام الرقابة الداخلية.

✓ دراسة عفيف هشام ،طيب صلاح: دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية. وتشابهت هذه الدراسة مع دراستنا الحالية من خلال كذلك أهمية ودور الرقابة الداخلية من خلال التطابق التام في المتغير التابع (نظام الرقابة الداخلية) واختلف مع دراستنا الحالية كنها اهتمت بدور الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية (المؤسسة الوطنية للأنايب والمنتجات). مكان الدراسة بينما دراستنا اهتمت بأهداف ومقومات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية .

✓ دراسة عامر حاج دحو: التدقيق القائم على تقييم نخط الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة. تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في التطابق في المتغير المستقل (تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية) بينما اختلفت مع دراستنا الحالية في المتغير التابع أداء المؤسسات الاقتصادية ومكان الدراسة بينما اهتمت دراستنا في دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ف المؤسسة.

✓ دراسة صالح محمد يزيد: أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة حيث اختلفت مع دراستنا الحالية إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

✓ دراسة الأستاذة شملال نجا: تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية وتشابهت مع دراستنا هنا، غير أنها اختلفت مع دراستنا الحالية بحيث ركزت على دور التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية.

2 - الدراسات باللغة الأجنبية ومقارنتها بالدراسة الحالية:

✓ دراسة الدكتور أبو الجواد: تقييم الرقابة الداخلية. حيث هدف البحث إلى فحص جزء من الرقابة الداخلية وهو الجزء الأخير " تقييم نظام الرقابة الداخلية " بينما بحثنا تحدث عن الرقابة الداخلية بشكل عام.

✓ دراسة محمد حامد مجيد: أثر نظام الرقابة على جودة التقارير المالية. تشابهت الدراسة مع دراستنا الحالية في المتغير المستقل (نظام الرقابة الداخلية) بينما اختلفت مع دراستنا الحالية في المتغير التابع (التقارير المالية) في ما اهتمت دراستنا في دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

✓ دراسة زباني عبد الحق: دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات، بحيث اهتمت هذه الدراسة مع دراستنا في الجانب الأول وهو دور التدقيق الداخلي بينما اختلفت مع دراستنا في الجانب الثاني والذي تمثل في حوكمة الشركات بينما اهتمت دراستنا في نظام الرقابة الداخلية.

✓ دراسة معمري ماسينيسا، مزور نبيل: أثر التدقيق الداخلي على أداء الشركة، تختلف هذه الدراسة على أنها تطرقت لدور التدقيق الداخلي على أداء الشركة بشكل عام في حين دراستنا تناولت دوره في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

3- القيمة المضافة من الدراسات السابقة:

من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة التي تناولت هذه الدراسة بعض الجوانب حيث أن معظم الدراسات تناولت موضوع نظام الرقابة الداخلية مع ربطها بمتغيرات أخرى، إضافة إلى ما سبق فإن هذه الدراسة تتميز بأنها تناولت دور التدقيق الداخلي في الحد من الانحرافات والغش وتقليل الخطورة وتقديم الإضافة من خلال إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة والحد من الانحرافات بالمؤسسة. وتوفقنا من

خلال الدراسات السابقة على العديد من النقاط التي شكلت مجالا من الاستفادة حيث تمثلت تلك النقاط في ما يلي:

- ✓ تعتبر الدراسات السابقة قاعدة أساسية في انطلاق الدراسة وخاصة عند تحديد الإشكالية.
- ✓ ساعدت على ضبط متغيرات الدراسة.
- ✓ أخذ توقعات أولية لنتائج الدراسة الحالية ، الشيء الذي ساعد في بناء الفرضيات.
- ✓ الإطلاع على مختلف المناهج المستخدمة مما فتح المجال للباحث في إعداد المنهجية المتبعة.
- ✓ ساعدت الباحث في اختيار الأداة المناسبة لاختبار فرضيات الدراسة.
- ✓ الاستعانة بالدراسات السابقة كمراجع لإثراء الجانب النظري لدراستنا.

خلاصة الفصل

من خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل إلى عموميات التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، وكما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة وحاولنا مقارنتها مع دراستنا الحالية، حيث تبين لنا أن التدقيق الداخلي يعمل على تحسين وتصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف إدارة المؤسسة ويهدف بدرجة أولى إلى حماية أصولها وأموالها ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم، وذلك بقيام المدقق الداخلي بعمليات الفحص والتقييم لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة باستعمال مجموعة من الوسائل وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تمت مراجعتها.

كما يتضح لنا من خلال هذا أن نشاط التدقيق الداخلي تعدى مرحلة رصد وكشف الغش والأخطاء ليكتسب صفة النشاط التأكيدي والاستشاري يساعد مجلس الإدارة في اتخاذ القرار مما يجعل نظام الرقابة الداخلية يعمل بشكل جيد.

وكذلك توصلنا إلى أن هناك علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية إذ يتوقف نجاح عملية التدقيق على تفاعل إجراءاته مع ضوابط نظام الرقابة الداخلية، فخلل أو قصور في أي عناصر هذا النظام يؤدي إلى فشل عملية التدقيق.

وما يمكن استخلاصه هو أن التدقيق الداخلي ما هو إلا امتداد لتطوير نظام الرقابة الداخلية، خاصة أهم مهمة يكلف بها التدقيق الداخلي تتمثل في التأكد من وجود كفاية الرقابة الداخلية. التي من خلالها تضمن السير الحسن لجميع الوظائف وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية في المؤسسة، والتمكن من إعطاء الصورة الصادقة عن المؤسسة.

وسوف نتطرق في الفصل الثاني إلى الجانب التطبيقي الذي سنقوم فيه بدراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز(سونلغاز) الوادي التي من خلالها سنقوم بإسقاط ذلك (دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية) من خلال إعداد إستبيان وتوزيعه على مصالح المؤسسة من أجل الوصول إلى بيانات ومعلومات حول أهمية التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

الجانِب التّطبيقي



تمهيد:

بعد تطرّفنا للجانب النظري وللمفاهيم الخاصة بالدراسة والمتعلقة بدور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة سنتطرق في هذا الفصل إلى إسقاط ذلك على المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) بولاية الوادي وذلك من خلال معرفة واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ودرجة اعتمادها على وظيفة التدقيق الداخلي، من أجل زيادة فعاليتها. وللإجابة على مختلف التساؤلات التي تم صياغتها قمنا بإعداد استبيان وتوزيعه على العاملين بمهاته المؤسسة وذلك من أجل الوصول إلى بيانات ومعلومات من خلال آراء العينة التي تم اختيارها في هذه الدراسة ومعرفة آرائهم حول أهمية التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

وللإلمام أكثر بموضوع الدراسة تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية وطبيعة المتغيرات.

المبحث الثالث: عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز).

لقد حاولنا في هذا المبحث عرض معلومات عامة حول المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" في الجزائر. باعتبارها من أهم الشركات، وذلك من خلال التطرق إلى التعريف بالمؤسسة ونشأتها إضافة إلى أهميتها وأهدافها ومختلف الوظائف التي تقوم بها، وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة سونلغاز المركزية (الجزائر).

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى إعطاء لمحة تاريخية مختصرة على المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الجزائر نشأتها وتطورها وتعريفها عبر عدة سنوات إلى يومنا هذا وتتلخص هذه في:

أ: النشأة وتطور مؤسسة سونلغاز (الجزائر).

تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز في 5 جوان في عام 1947م وذلك باعتبارها مؤسسة عمومية جزائرية المعروفة باختصار EGF والتي استند إليها احتكار إنتاج الكهرباء والغاز، وتضم EGF المؤسسات السابقة للإنتاج والتوزيع، وبمقتضى المرسوم رقم 59/69 في 28/07/1969م أصبحت باسم المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، وتعتبر من المؤسسات الهامة في الدولة حيث كانت تسمى في عهد الاستعمار EGA أي كهرباء وغاز الجزائر وقد تم تأمينها بعد الاستقلال.

كانت المؤسسة في الفترة التأسيسية تنقسم إلى 4 مديريات جهوية (الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة) وفي سنة 1975م، تم تعديل المديريات الجهوية حيث أصبحت مناطق التوزيع (الجزائر، الشلف، قسنطينة، عنابة، سطيف، بشار، البليدة، وهران، ورقلة) مع العلم أنه لديها 45 مركز توزيع تابع لهذه المناطق.

وفي سنة 1991م تم تحويل اسم المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز إلى المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي وتجاري وذلك جاء في قرار تنفيذي رقم 91-475 في يوم 14 ديسمبر 1991م جاء بعد ذلك في 01 جوان 2002 حسب القانون الأساسي للمؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز والمسماة بسونلغاز مؤسسة ذات أسهم لأن الدولة غير قادرة على تغطية التكاليف وكانت المرحلة (2002/2007) مرحلة إنتقالية حيث تم تقسيم وهيكل المؤسسة حسب نظامها الجديد أي أن هناك لجنة ضبط هي التي تتحكم في التسعيرة وحاليا هناك مديرية عامة تتكون من:

- ✓ مديرية الإنتاج (إنتاج الكهرباء).
- ✓ مديرية النقل (نقل الكهرباء والغاز).
- ✓ مديرية التوزيع (توزيع الكهرباء والغاز).

ب: تعريفها.

المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز أو سونلغاز: هي مؤسسة عمومية جزائرية مجال نشاطها إنتاج ونقل الطاقة وتوزيعها، وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى من قطاعات الأنشطة ذات الأهمية بالنسبة إلى المؤسسة ولاسيما في ميدان تسويق الكهرباء والغاز نحو الخارج. وهي تعتبر من أقدم المؤسسات التي عرفتها الجزائر، فهي عبارة عن مزيج بين القطاع العام والقطاع الخاص وتمثل أهم اختصاصاتها في ما يلي:

✓ استغلال وصيانة شبكة توزيع الكهرباء والغاز.

✓ تطوير شبكات الكهرباء والغاز التي تمكن من تزويد زبائن جدد.

✓ ضمان أمن وفعالية هذه الشبكات.

✓ ضمان التوازن بين العرض والطلب في مجال الطاقة والغاز.

أولا: وظائف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.

تقوم المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز من مجموعة من الوظائف والمتمثلة في ما يلي:

✓ ضمان نوعية إنتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية، وكذا ضمان توزيع الغاز في إطار احترام

شروط الحماية، والأمن وبأقل التكاليف.

✓ إنتاج ونقل وتصدير واستغلال الكهرباء.

✓ تركيب، وتصليح وصيانة وإعادة تحديد مراكز الإنتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية،

بالإضافة إلى مراكز التوزيع العمومي للغاز.

✓ التخطيط ووضع البرامج السنوية، وكذا المراكز المعدة لسنوات.

✓ ضمان التمويل اللازم لتحقيق وتنفيذ البرامج المسطرة.

✓ ضمان التحكم في السير الحسن للبرامج.

✓ ضمان تطبيق التنمية فيما يخص البناء والإصلاح واستغلال الموارد.

✓ ضمان السير الحسن للموارد البشرية والعتاد اللازم للعمل.

✓ ضمان أمن الأشخاص والموارد التي لها علاقة مع نشاط العمل والتوزيع.

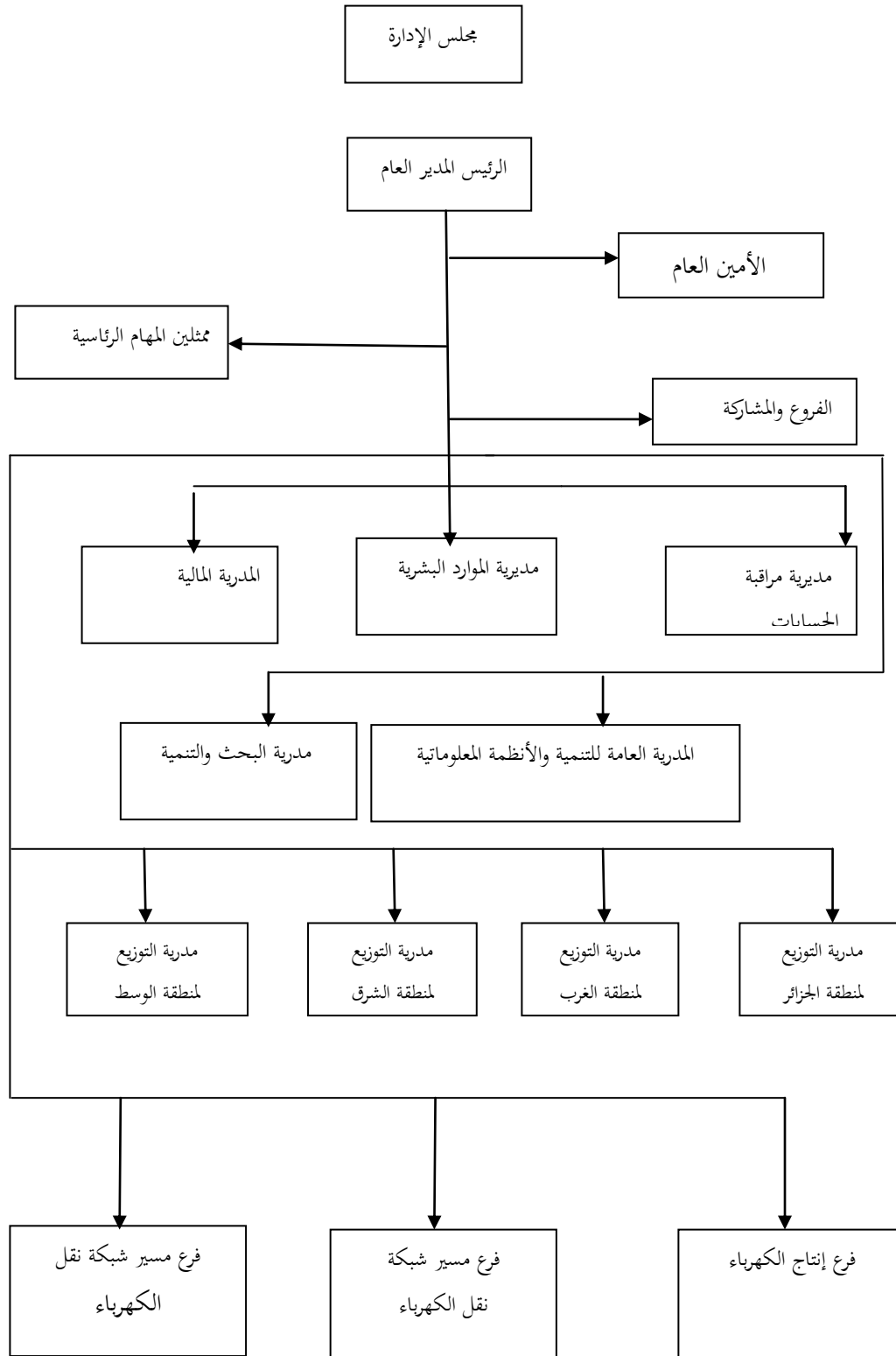
ثانيا: أهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.

تتلخص أهداف المؤسسة في ما يلي:

- ✓ الإنتاج والنقل والتوزيع والانجاز بالكهرباء في الجزائر وخارجها.
- ✓ التوزيع والانجاز في الغاز عن طريق القنوات بالجزائر وخارجها.
- ✓ التنمية بكل الوسائل وبكل النشاطات التي لها علاقة مباشرة مع تصنيع الكهرباء والغاز بشتى الطرق في الجزائر وخارجها بشراكة مؤسسات جزائرية وأخرى أجنبية.
- ✓ سونلغاز كمؤسسة ذات أسهم (SPA) تضمن مهمة المصلحة العمومية طبقا لتشريعات والتنظيمات المعمول بها.
- ✓ الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات بهدف الترقية والتحسين المستمر لصورة الشركة وعلاماتها التجارية.
- ✓ مواجهة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز للمنافسة المحتملة في المستقبل.
- ✓ تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية وترقيتها وتنميتها.
- ✓ نقل لغاز لتلبية السوق الوطنية.
- ✓ تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط يمكن أن تترتب عليه فائدة للمؤسسة.
- ✓ القيام باستثمارات في مجال الكهرباء والغاز من أجل تطوير وتوسيع الشبكات الكهربائية والغازية.

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (الجزائر).

الشكل (1-2) الهيكل التنظيمي للمؤسسة المركزية (الجزائر)



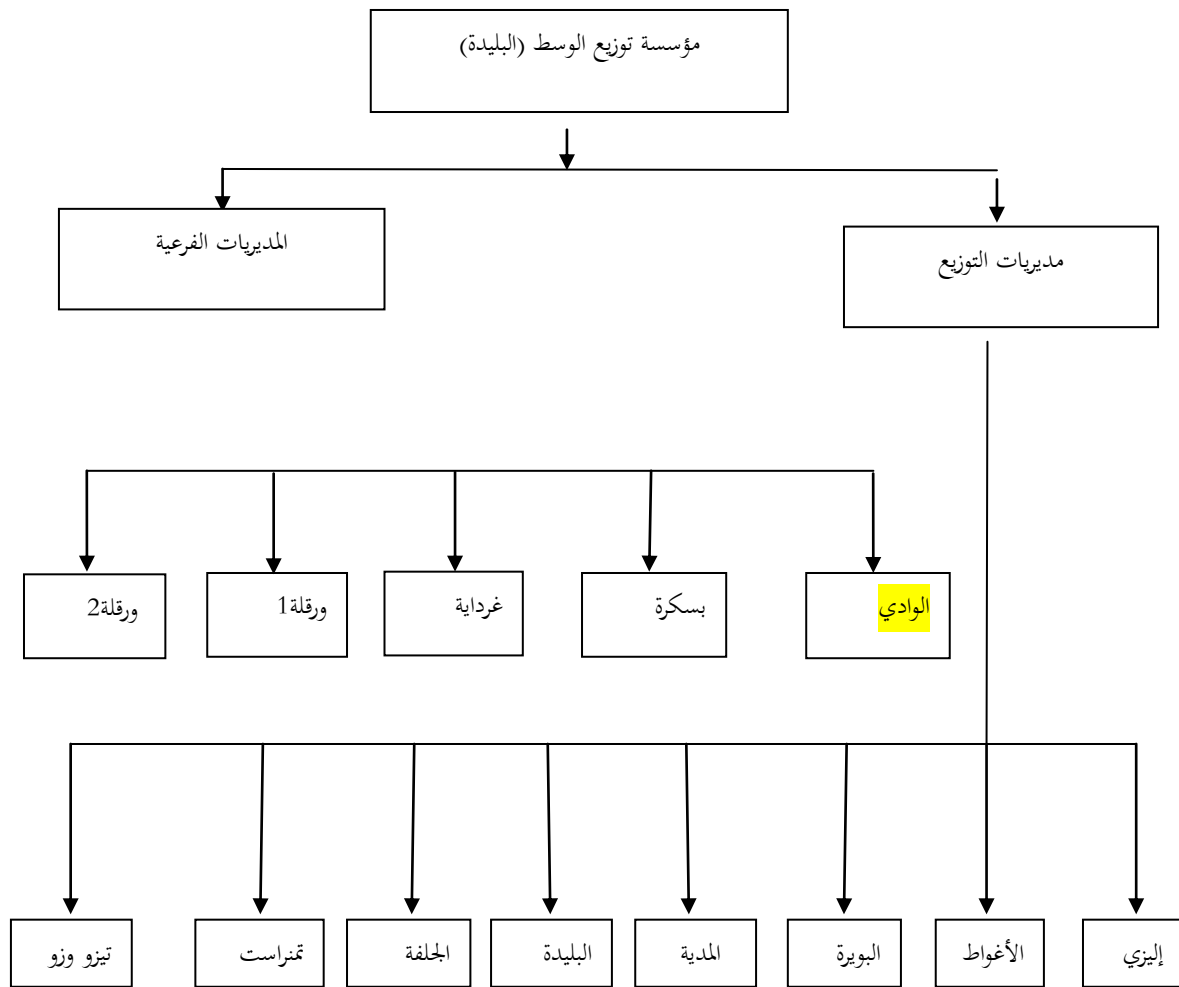
المصدر: وثائق من المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "الوادي"

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

ومن خلال هذا الهيكل التنظيمي للمؤسسة نتطرق إلى هيكل التوزيع للوسط الذي تنتمي إليه مديرية التوزيع بالوادي.

والتي تأسست في جانفي 2006 م وهي شركة ذات أسهم يقدر رأس مالها الاجتماعي ب 15 مليار دينار، تمتلك الشركة القابضة سونلغاز هذه الشركة كليا.

والشكل (2-2): يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الوسط .



المصدر: قسم المالية والمحاسبة بمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

تتكون شركة التوزيع الكهرباء والغاز للوسط من 13 مديرية توزيع على مستوى 12 ولاية وهي كالاتي:

البلدية، المدينة، تيزو وزو، البويرة، الجلقة، الأغواط، غرداية، ورقلة 1، ورقلة 2، إليزي، بسكرة، الوادي، كما هو موضح في الشكل (2-2).

المطلب الثاني: تقديم مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي محل الدراسة .

لقد كانت منطقة الوادي تتزود بالطاقة الكهربائية في فترة زمنية سابقة عن طريق وكالة الوادي التابعة لمركز التوزيع ببسكرة، ولكن ومع تطور وزيادة في النمو وكثافة السكان تقرر إنشاء مركز توزيع لمنطقة الوادي، وذلك في أواخر الثمانيات بخلق مندوبية تسمى المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز .

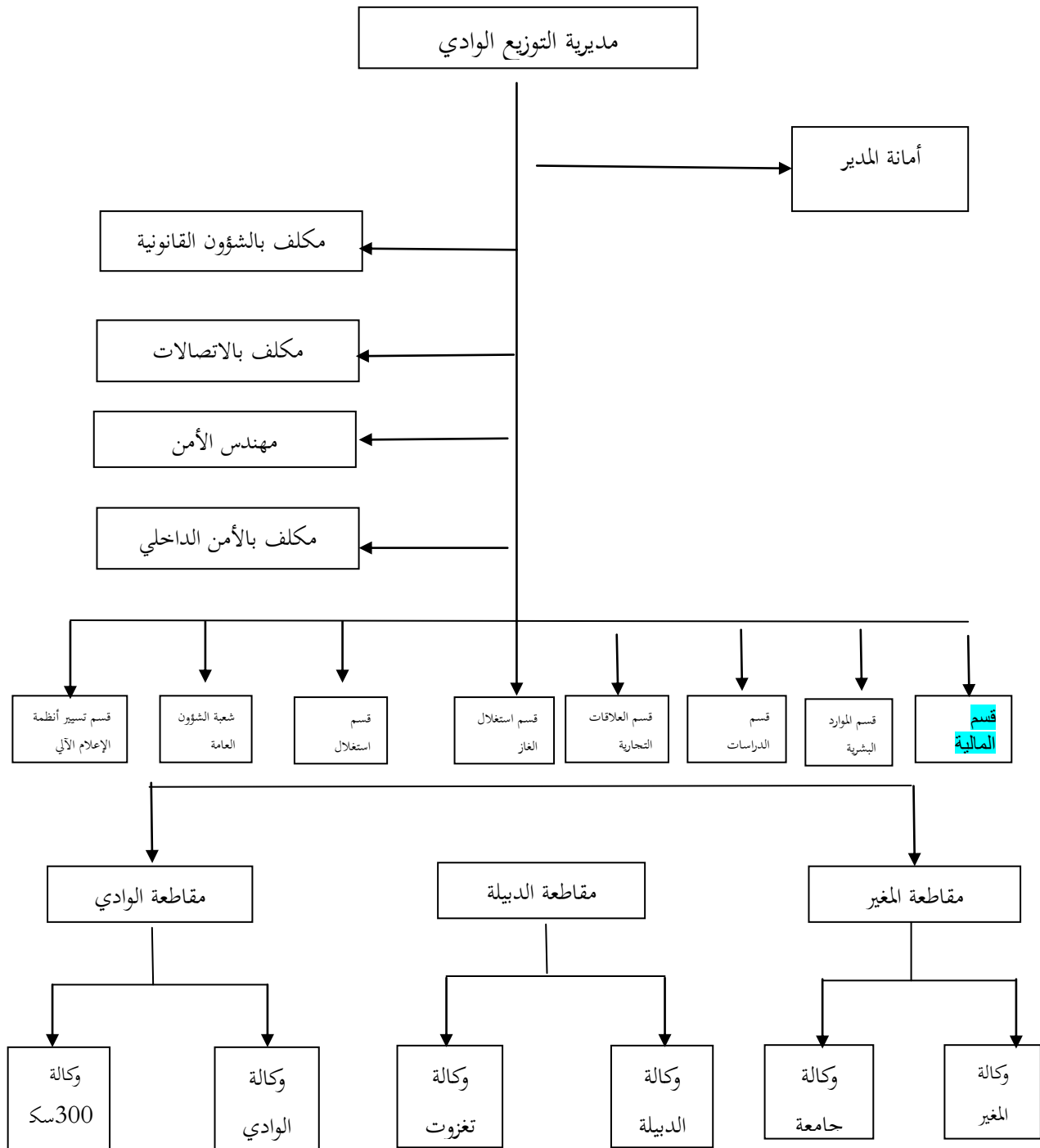
وفي سنة 1992م تحولت المندوبية إلى مركز للتوزيع الذي هو عبارة عن مؤسسة تعمل على مستوى الولاية وينقسم هذا الأخير إلى ثلاثة وكالات (الوادي، المغير، الدييلة) .

وقد أصبحت تسمى الآن بالمقاطعة وهي عبارة عن خلية مصغرة للتوزيع، كما أنها وسيلة وطريقة مستعملة من أجل ضمان عدة وظائف من أهمها:

- وظائف خاصة بالزبائن (كشوفات وتسديدات) .
- وظائف خاصة بالكهرباء (شبكات كهربائية) .

أولاً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز (الوادي)

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالوادي .



المصدر: قسم المالية والمحاسبة بمؤسسة سونلغاز الوادي.

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

حيث أن مديرية التوزيع بالوادي متفرعة من شجرة مكونة من مدير التوزيع و08 أقسام:

- قسم المالية والمحاسبة.
- قسم الموارد البشرية.
- قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال.
- قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي.
- قسم استغلال الكهرباء.
- قسم استغلال الغاز.
- قسم العلاقات التجارية.

وبدورها تنقسم إلى ثلاثة مقاطعات: مقاطعة المغير، مقاطعة الدبيلة، مقاطعة الوادي.

1- مقاطعة المغير: وتتكون من وكالتين هما:

✓ وكالة المغير.

✓ وكالة جامعة.

2- مقاطعة الدبيلة: وتتكون من وكالتين هما:

✓ وكالة الدبيلة.

✓ وكالة تغزوت.

3- مقاطعة الوادي: وتتكون من وكالتين هما:

✓ وكالة الوادي وكالة 300سكن.

وسوف نطرق الآن بتحليل ودور ومهام كل شخص وطبيعة عمله ومهامه في المؤسسة بشكل مفصل وهو على النحو الآتي:

المدير العام : ويتمثل دوره في الإشراف على جميع العمليات التي يقوم بها الفرع والمصادقة عليها ويقوم بدراسة جميع التقارير وتحليلها وتقديم نسخ منها للسلطات العليا ويتمثل دوره كذلك في مراقبة أداء العمال لمهنتهم وهو يمثل الفرع في المديرية الجهوية والمؤسسة الأم.

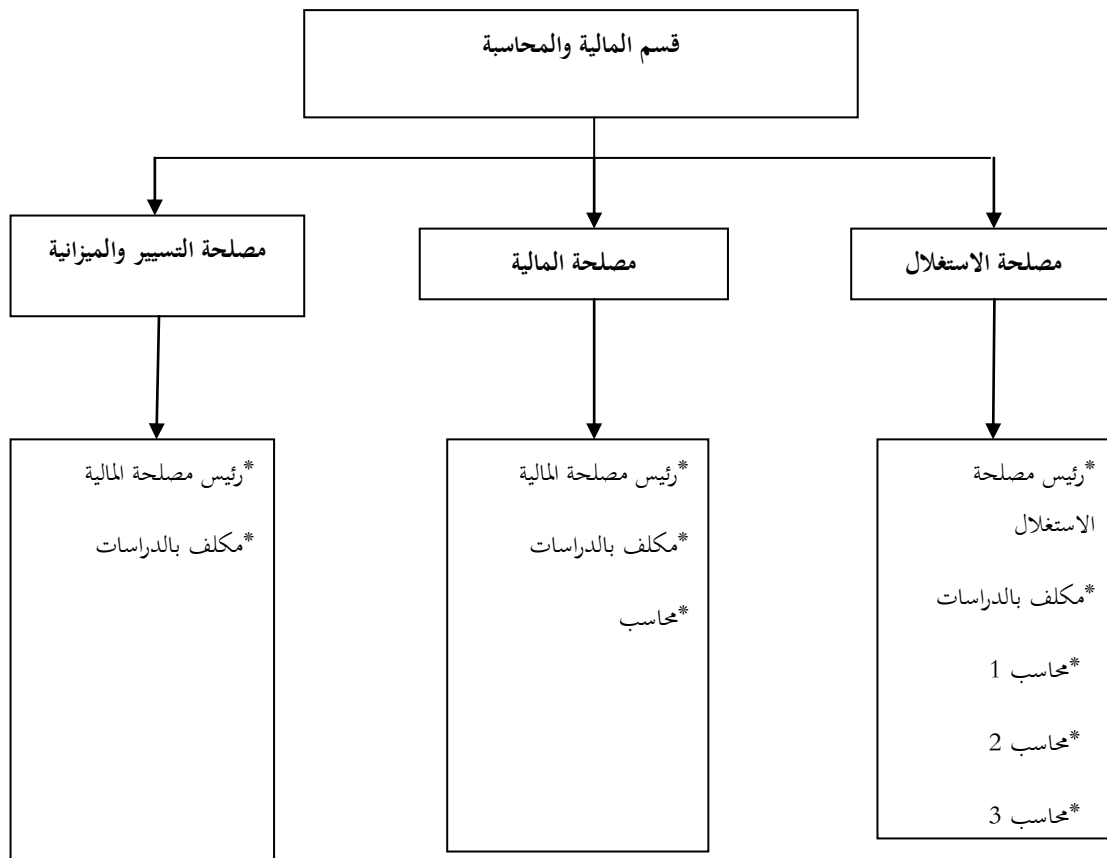
المكلف بالشؤون القانونية: وهو عبارة على قسم تابع لقسم الوسائل لكن تغير وأصبح قسم مستقل يعمل على حل الخلافات بين الموظفين ويتمثل دوره كذلك في ما يلي:

- ✓ مساعدة الهياكل في إدارة المشاكل القانونية للمؤسسة.
- ✓ تمثيل الشركة من مدير التوزيع بواسطة الوفد التوزيع أمام المحاكم واتخاذ إجراءات ودية من أجل المجتمع.
- ✓ متابعة تنفيذ قرارات المحاكم.
- ✓ اتخاذ تدابير لضمان استرداد الديون من جميع الأنواع.
- ✓ إضفاء الطابع الرسمي وإدارة ملفات المطالبات.
- ✓ مراجعة وتجهيز المطالبات من جميع الأنواع.
- ✓ تعميم ونشر المعلومات المتعلقة بالمتطلبات القانونية وفي صياغة العقود والمواصفات.
- المكلف بالاتصالات:** ويتمثل مهامه في عدة نقاط نذكر منها:
 - ✓ تطوير وتنظيم المعلومات للجمهور والعملاء الذين يستخدمون وسائل الإعلام المناسبة (النشرات و الملصقات والصحافة والإذاعة المحلية، والكتيبات) استناد إلى سياسات التي وضعتها الشركة.
 - ✓ المشاركة مع الإدارة العليا للشركة.
 - ✓ اقتراح الموضوعات على الدعاية والمعلومات استناد إلى ملاحظات العملاء المحليين.
 - ✓ المحافظة على علاقات وثيقة مع وسائل الإعلام (التلفزيون، الراديو، الصحف،).
- مهندس الأمن :** ويتمثل مهامه في عدة نقاط نذكر البعض منها:
 - ✓ جعل جدول زمني لزيارات مع برنامج التوعية.
 - ✓ تحضير الاجتماعات نيابة عن مدير المبيعات.
 - ✓ زيارة المواقع (يعمل في الجديدة والقديمة).
 - ✓ إعداد وهمية الحوادث الغاز والكهرباء للمقاطعة.
 - ✓ تنفيذ جميع المبادئ التوجيهية ومتطلبات السلامة.
 - ✓ نشر سجلات نوع الإصابات.
 - ✓ وضع برنامج سنوي من الإجراءات.
 - ✓ المشاركة في التنبؤات معدات السلامة.
- المكلف بالأمن الداخلي:** ويكمن مهامه في النقاط التالية:
 - ✓ إتباع جميع جوانب إدارة السلامة الداخلية لتوزيع الكهرباء والغاز الانقسامات (الدوائر) وكذلك الانقسامات ومكاتب المبيعات بشكل دائم.
 - ✓ إبلاغ المديرية العامة بانتظام مساعد EIS عن حالة EIS خلال كامل أراضي الإقليمية.

- ✓ إنشاء حسابات المقدمة في الوقت الحقيقي عند الأحداث التي تؤثر على EIS.
- ✓ إجراء عمليات تفتيش دورية للهياكل التوزيع في ظل الاتجاه للتحقق من حالة الجهاز للأمن الداخلي.
- ✓ تطوير خطة الأمن الداخلي (ISP) و (ORSEC) توزيع الاتجاه بالتعاون مع السلطات مهندس والسلامة.

1- قسم المالية والمحاسبة.

الشكل (2-4) : قسم المالية والمحاسبة.



المصدر: قسم المالية والمحاسبة للمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) .

رئيس قسم المالية والمحاسبة: ويتمثل مهامه في عدة نقاط نذكر أهمها:

- ✓ الربط ومراقبة النشاط في القسم.
- ✓ الإمضاء والمراقبة.
- ✓ متابعة الأرصدة البنكية (تحصيلات وتسديد).
- مصلحة التشغيل: تتكون هذه المصلحة من عدة أقسام:

1- رئيس مصلحة: له عدة وظائف أو مهام منها:

- ✓ متابعة التغيرات التي تطرأ في المخطط المحاسبي الوطني.
- ✓ التحرير في نهاية جدول الزمني لترصيد الحسابات.
- ✓ أعمال نهاية السنة (استخراج النتيجة).
- ✓ تحرير الجدول الشامل الشهري والسنوي.
- ✓ معالجة ومراقبة الحسابين 69** و 97**.

2- مكلف بالدراسات: وله عدة مهام:

- ✓ مراقبة ومتابعة الإهلاكات وتقييدها.
- ✓ التصريح الشهري والسنوي ل TVA و TAP، الطابع، الرسم الثابت.
- ✓ مراقبة ومقارنة حسابات الضرائب.
- ✓ إنهاء رقم الأعمال السنوي المصرح به.
- ✓ متابعة الجرد لحسابات الزبائن.
- ✓ التقييد المحاسبي ومتابعة حسابات الربط بين الوحدات (ح 17).
- ✓ تقريب ومتابعة حسابات 4692 (قيد الانتظار).
- ✓ إعداد جدول حسابات التمويل ح 17 و ح 89**.

3- محاسب 1 : ويكتمن مهامه في ما يلي:

- ✓ مراقبة والتقييد المحاسبي للتحصيلات.
- ✓ مراقبة ومعالجة R5 .
- ✓ المراقبة والتقييد المحاسبي لفواتير الأشغال X 183 و X 181.
- ✓ متابعة في سجل طلب صك.
- ✓ متابعة حساب 579884 و 579885 (حسابات المساهمات).
- ✓ تقرير حسابات المكلف بها.

4- محاسب 2 : كذلك له عدة مهام أهمها:

- ✓ مراقبة وترتيب نوعية الأجر R40.
- ✓ التقييد المحاسبي للكرء.

✓ التصريح الشهري لضمان الاجتماعي والتعاضدية.

✓ مراقبة وتقييد المحاسبي والتصريح للضريبة للدخل الإجمالي.

✓ تقريب الحسابات المكلف بها.

5- المحاسب 3 : وتتمثل مهامه في ما يلي:

✓ معالجة والتقييد والترتيب للفواتير.

✓ طلب صك.

✓ مراقبة ومتابعة التقييد المحاسبي لحركة (المازوت ، الغاز، البنزين).

✓ التقييد المحاسبي لحركة المحولات.

✓ تقريب الحسابات المكلف بها.

• **مصلحة المالية :** وتتمثل هذه المصلحة من ثلاث أقسام.

1- رئيس مصلحة : ومهامه تتمثل في:

✓ ضمان انجاز تقديرات الخزينة

✓ انجاز وضعية دورية وحركة الأموال.

✓ ضمان ومتابعة مصاريف الإدارات.

✓ تحرير الشيكات وحفظها.

✓ مسك أرشيف المصلحة.

2- مكلف بالدراسات: وتتمثل دوره في:

✓ تقريب حسابات التسديد.

✓ متابعة حركة الأموال.

✓ ضمان العلاقة والتواصل مع البنك.

✓ معالجة كل الأمور بالدفع.

✓ مراقبة ومتابعة جميع الوثائق الخاصة بالمؤسسة.

3- ج - محاسب: ويتمثل دوره في:

✓ التقييد المحاسبي لحركة المالية.

✓ معالجة أجور العمال.

- ✓ كتابة جداول الإرسال الخاصة بالدفع وتحويلها للمصلحة المعنية.
- ✓ متابعة جميع العمليات اليومية والبريدية.
- ✓ التواصل باستمرار مع البنك .
- **مصلحة تسيير الميزانية:** وتتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة ومكلف بالدراسات، ولهم عدة مهام نذكر بعضها:
 - ✓ انجاز الميزانية السنوية .
 - ✓ متابعة المصاريف الاستثمارات وغلق الاظرفة المالية.
 - ✓ متابعة المصاريف الوظيفية تحليلاً وتفسيراً.
- 2- قسم الموارد البشرية:** يتكفل هذا القسم بسياسة تسيير الموظفين على مستوى منطقة التوزيع ويحدد الشروط الداخلية لتطبيق هذه السياسة التي تضمن السير الحسن للعمال ويقوم أيضا.
 - ✓ تنسيق أنشطة الموظفين داخل مديرية التوزيع، بما في ذلك تجنيد والاستقبال، التكامل، التعيين والترقية والنقل.
 - ✓ متابعة تكوين العمال ، والتربصات، والأيام الدراسية، ومتابعة حوادث العمل.
 - ✓ الحرص في تنفيذ المشروع من السياسات والخطط وتدريب الموظفين.
 - ✓ المشاركة في تنفيذ سياسات إدارة الموارد البشرية التي بدأتها المديرية العامة.
 - ✓ التأكد من إعداد وتشغيل خطط الأجور والعناصر المتغيرة للعودة سجلات الرواتب، وتجهيز المطالبات
- حيث: GIP GEVA تعالج الأجور و GIP SAM تعالج المسار المهني للعامل والعوامل الثابتة للأجور.
 - ✓ ضمان التنظيم الإداري للموظفين.
 - ✓ مراقبة وتحديث ملفات محاسبة للموظفين.
 - ✓ التأكد من حفظ السجلات الإدارية للموظفين.
 - ✓ إعداد وتنفيذ العناصر المتعلقة بالأعمال الوظيفية وفقا للوائح.
 - ✓ ضمان ومراقبة والتحكم في ظروف تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.
 - ✓ ضمان التطبيق المنسق لتنظيم ومراقبة تنفيذها.
 - ✓ وضع الميزانية ، وإدارة العقود وإدارة الموارد البشرية لوحة أجهزة القياس.
 - ✓ وضع خطط في المدى المتوسط والطويل.

✓ مراقبة والسيطرة على الوحدات المخصصة في قاعدة التدريب.

✓ تقديم الدعم والمساعدة للوحدات الأساسية للمنظمة محددة لعمليات التدريب.

3- قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال.

هي المسؤولة عن إدارة المشروع لبرامج الأعمال لربط عملاء جدد (NCR) والبرامج على النحو التالي:

• من حيث الدراسات والكهرباء : ويتمثل مهمته في .

✓ فحص والموافقة على المرافقات.

✓ جمع الملفات التقنية لتعمل على تنفيذها.

✓ إدارة المواقع وحل المشاكل.

✓ تحليل التقارير الواردة من الفروع.

✓ ضمان إمدادات منتظمة من الفروع.

✓ التحقق من الامتثال الأجهزة والمعدات قبل أن يتم تركيبها من خلال الإشارة إلى قدرة العمل والراحة.

✓ التأكد من الإبلاغ عن الإنجازات.

✓ الاهتمام في هذه الدراسة في اتصال من الكهرباء ، والتي تلقتها إدارة التوزيع.

✓ تنظيم لتبدأ أعمال التنفيذ.

✓ الحفاظ على جدول الزمني للأعمال.

✓ ضمان الامتثال للمعايير التقنية والسلامة.

✓ ضمان التنفيذ السليم لخطط العمل بما يتماشى مع خطط التنفيذ.

✓ نشر وظيفة القبول والموافقات والمشرفين على وحدات تحكم عمل الكهرباء.

• من حيث الدراسات والغاز: ويشمل أعماله ومهمته في ما يلي:

✓ الاهتمام في هذه الدراسة في إيصال الغاز والتي تلقتها إدارة التوزيع.

✓ جمع الملفات التقنية للعمل على تنفيذها.

✓ مراقبة وتفتيش مواقع البناء من حيث البرمجة ونوعية الخدمات التي تقدمها الإدارة.

✓ الحفاظ على الجدول الزمني للأعمال.

✓ ضمان الامتثال للمعايير التقنية والسلامة.

✓ تحليل التقارير الواردة من المواقع.

✓ ضمان إمدادات منتظمة من المواقع.

✓ التحقق من الامتثال الأجهزة المعدات قبل أن يتم تركيبها.

✓ تطوير وصيانة قاعدة بيانات للمعلومات.

✓ إبلاغ رئيس القسم على أي خلل موجود.

✓ نشر وثيقة القبول والموافقات إلى وحدات تحكم العمل والمشرفين على الغاز.

✓ تنسيق أنشطة مختلف الشركات والمشرفين على العمل.

✓ التنظيم لبدأ أعمال الدراسات.

4- قسم العلاقات التجارية : يلعب هذا القسم دورا هاما يتمثل في الوساطة بين المؤسسة والزيون ويرتكز

مهامها في عدة نقاط وهي:

✓ ربط الزبائن الجدد وإنجاز عقود الاشتراك.

✓ إنجاز قوانين التمويل بالطاقة الكهربائية.

✓ متابعة طلبات الزبائن من وصولها إلى نهاية العملية (تشغيل المنشآت الكهربائية).

5- قسم استغلال الشبكات الغازية: ويتمحور هذا القسم بعدة نقاط منها:

✓ ضمان سلامة المياكل ضد الأخطار الخارجية.

✓ ضمان جودة واستمرارية شبكات الغاز في تشغيلها لضمان عملها جيدا.

✓ التقيد بأعمال الصيانة المبرمجة الغاز.

✓ توفير شبكة احتياطية المناورة .

✓ تحديد صحائف معلومات وموقع التسرب (FLF).

✓ إدارة المكالمات الواردة (TIA).

✓ هندسة جميع الطرق.

✓ الامتثال لقواعد السلامة في الشبكات المنزلية.

✓ إعداد شبكة لضمان التشخيص وتطوير برامج الصيانة والرصد والمراقبة.

✓ قياس ومراقبة معايير التشغيل GRTG.

✓ ضمان تحديد وإعداد وتحديث صحائف بيانات الغاز (GDO فهرس: الصمامات، CM، الاتصالات

).

✓ إقامة الدعوة على جدول زمني والأوقات.

✓ الانتقال على الفور إلى مكان الحادث.

الفصل الثاني :..... دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز(سونلغاز) الوادي

- ✓ إدارة فريق الاستجابة والإصلاح وهذا الفريق يكون مقيم في المقر التي تعمل في جميع أنحاء مديرية التوزيع.
- ✓ البريد لضمان جدولة فواتير الشركات وضمان إدارة الخطأ والتدخلات.
- ✓ التأكد من القيام بالمهام المطلوبة.
- ✓ استجابة لتحقيق الاتصالات على الشبكة ولضمان على الاستمرارية في الخدمة.

6- قسم استغلال الشبكات الكهربائية: وهي المصالح التقنية للكهرباء وتنقسم إلى ثلاث مصالح تقنية كما هو

موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-1) : المصالح التقنية للكهرباء.

الهاتف	المنطقة	العنوان	
—	تكسبت الوادي	الوادي-كونين -البياضة -الرياح -النخلة - العقلة - واد العلندة - ميه وانسه	الوادي
—	نحج شعباني خليفة	الديبيلة -حساني عبد الكريم -المقرن -حاسي خليفة -طريفراوي - طالب العربي -بن قشة -دوار الماء -قمار -الرقيبة -سيدي عون -تغزوت -ورماس	الديبيلة
—	شارع شارف محمد	المغير -جامعة -ام الطيور -سطليل -تندلة -سيدي عمران -سدي خليل -مرارة	المغير

المصدر : قسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

وتقوم هذه المصالح التقنية بعدة وظائف واحدة وتمثل في ما يلي:

- ✓ التأكد من إطلاق مشروع نظام المعلومات الجغرافية.
- ✓ تحديث وتعيين جميع الخرائط العامة لمديرية التوزيع وهذه الشبكات تكون تحت الأرض وتشمل جميع الأماكن.
- ✓ رصد وتحليل إحصاءات والهيكل.
- ✓ وضع خطط للعمل.
- ✓ تحسين نوعية الخدمة وإتباع تكاليف إصلاح وصيانة الشبكات.
- ✓ المشاركة في تحديث خطط الحماية.
- ✓ المشاركة في تطور من ميزانية مديرية التوزيع.

✓ صيانة وإدارة مجموعة من الوثائق وفقا لتوجيه رسم الخرائط.

✓ المشاركة في دراسة تطوير شبكات الجهد العالي والمنخفض.

7- قسم الإعلام الآلي (المعالجة الآلية). ومن اختصاصاته نذكر:

✓ معالجة المعلومات ووضع القوانين الخاصة بالطاقة الكهربائية.

✓ إعداد البرامج والإحصائيات والمتابعة المستمرة لملفات المشتركين .

8- مهندس الأمن ومساعدته . ويرتكز هذا الأخير في مهامه على عدة نقاط :

✓ تأمين توزيع الطاقة الكهربائية وصيانة الشبكات.

✓ تسيير المشتركين في حدود مقاطعتها .

✓ صيانة الشركات بواسطة البرامج المنظمة.

✓ تسيير الوسائل (الأفراد والسياراتالخ).

✓ تحليل الحوادث التي تصب في الشبكة.

✓ تمثيل المؤسسة لدى السلطات المحلية في حدود صلاحيتها.

9- المكلف بالشؤون القانونية. ومن مهامه نذكر:

✓ فض النزاعات بين المؤسسة والمتعاملين.

✓ إبرام العقود والاتفاقيات بين المؤسسة والمتعاملين معها.

10- المكلف بالاتصالات : ومن اختصاصاته ما يلي:

✓ تسهيل المبادلات بين المؤسسة والمتعاملين معها.

✓ تسهيل الاتصالات الداخلية بالمؤسسة .

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية وطبيعة المتغيرات.

من أجل معرفة التدقيق الداخلي ودوره في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، اعتمدنا على مجموعة من

الأدوات والوسائل وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول : تحديد المنهج وطبيعة المتغيرات.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تحديد منهجية الدراسة وكيفية وطبيعة الدراسة التي ستفيدنا في حل

إشكالية موضوعنا ويتلخص هذا المطلب في قسمين وهما :

أولاً: تحديد المنهج .

نظراً لطبيعة الدراسة والأهداف المسطرة التي نسعى لتحقيقها في هذه الدراسة، وأهميتها في التعرف على مدى تفعيل التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز الوادي، حيث تم الاعتماد على منهج الوصفي الذي يعتبر الأسلوب المتبع للوصول للأهداف المرجوة وللإجابة على الإشكالية المطروحة ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ؟

حيث أن هذا المنهج يعتمد على جمع الحقائق وتحليلها وتفسيرها ومقارنتها للوصول إلى نتائج عامة، وسوف يتم الاعتماد على منهج دراسة حالة من خلال إجراء دراسة حالة في مؤسسة سونلغاز، حيث أن هذا المنهج يشمل على مناهج فرعية متعددة منها البحث المكتبي والوثائقي والمسح وتحليل الوظائف والنشاطاتالخ.

ثانياً: طبيعة المتغيرات.

يتضمن هذا موضوع الدراسة والمتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ويتركز هذا من متغيرين أساسيين وهما:

✓ المتغير المستقل : التدقيق الداخلي.

✓ المتغير التابع : نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة للدراسة.

ونظراً لأهمية الدراسة فإننا اعتمدنا على الأدوات الدراسة على جانبين أساسيين وهما الجانب النظري والجانب التطبيقي.

أولاً: الجانب النظري.

وفي هذا الجانب اعتمدنا في الدراسة على ما هو متوفر لدينا من مراجع، والأدبيات العربية والأجنبية من كتب ومجلات والتصفح في شبكة الانترنت، هذا وبدون أن ننسى الدراسات السابقة التي توفرت لدينا من أبحاث ومذكرات التي ساعدتنا على إتمام هذه الدراسة.

ثانياً: الجانب التطبيقي.

استعملنا في بحثنا هذا عدد من الأدوات والوسائل للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة نذكر منها ما يلي:

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

2 - الملاحظة : لقد اكتفينا في هذه المرحلة فقط بملاحظة التدقيق الداخلي وكيفية عمله على مستوى القسم ومختلف مصالحه.

3 - السجلات والوثائق المختلفة: التي لها علاقة بمختلف التقارير ونشريات المؤسسة التي قمنا بدراستها (محل دراستنا).

المبحث الثالث: عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى دراسة التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز ومدى مساهمته في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

سوف نتطرق في المطلب إلى تقييم نظام الرقابة لهذا يجب الاعتماد على طرق أسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة محل الدراسة في شكل جداول هي موضحة كالآتي:

1 - جدول الهيكل التنظيمي.

2 - جدول المشتريات.

3 - جدول المبيعات.

4 - جدول الأجور.

أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية للهيكل التنظيمي للمؤسسة.

جدول رقم (2-2) يمثل: عرض نتائج أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالهيكل التنظيمي

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل يتم تجهيز موازنات تقديرية ؟	X		
2	هل يوجد رسم حديث للهيكل التنظيمي ؟		X	من سنة 2004 ثابت
3	هل يوجد وصف للوظائف ولوائح القائمين بها تبين ما يلي : - المسؤوليات والصلاحيات الممنوحة لكبار المسؤولين في الشركة - الأشخاص المفوضين بالدخول في معاملات وتنفيذها . - الأشخاص المسؤولين عن الموجودات الثابتة	X		من بين خصائص نظام الرقابة الداخلية احترام مبدأ الفصل بين المهام

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

			- الأفراد المسؤولين عن الضبط المالي .	
4	هل يتم تجهيز تقارير مالية للإدارة دوريا (كل شهر) تسمح بمقارنة أرصدة الحسابات مع التقديرات أو الموازنات التقديرية ؟	X	معلومات مدرجة في لوحة القيادة	
5	هل للمؤسسة سياسات وإجراءات محاسبية مكتوبة؟	X		
6	هل يتم تبليغ الموظفين بكافة السياسات ؟	X		
7	هل يقوم بمسك دفتر الأستاذ العام أشخاص لا تشمل واجباتهم ما يلي: معالجة المقبوضات النقدية ، استلام البضاعة ، توقيع الشيكات ، الموافقة على الفواتير ، مسك دفاتر الأستاذ والسجلات المساعدة ؟	X	مسك دفتر الأستاذ هو جزء من نظام معالجة المعلومات المحاسبية	
8	هل هناك تغطية تأمين كافة على موجودات الشركة وفقا لتعليمات الإدارة ؟	X		
9	هل تشمل جميع القيود المحاسبية على			
10	هل تراجع القيود اليومية ويوافق عليها أفراد معينون وفي المستوى المناسب من جهاز الشركة ؟	X	المقارنة المحاسبية	

المصدر : من إعداد الطلبة بالاستناد على المقابلة.

• تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية للهيكل التنظيمي.

سوف ننطلق بعدما قمنا باستخدام قوائم الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المؤسسة من الهيكل التنظيمي، تبين لنا بعض النتائج والمتمثلة في نقاط القوة ونقاط الضعف والتي سوف نتطرق إليها في النقاط التالية:

❖ نقاط القوة :

يتضح في عدة نقاط وهي :

✓ يتم تطبيق مبدأ الفصل بين المهام والذي يضمن تحديد المسؤوليات والصلاحيات من خلال وصف للوظائف ولوائح القائمين بها وذلك بتحديد الأشخاص المفوضين بالعمليات وتنفيذها وكذا الأشخاص المسؤولين عن الموجودات والضبط الداخلي، إضافة إلى تحديد المسؤولين الكبار في المؤسسة.

✓ يتم تحرير التقارير المالية دوريا كل شهر ويتم إرسالها إلى الإدارة للمصادقة عليها.

✓ يتم تجهيز موازنات تقديرية.

✓ يقوم المحاسب بمراجعة قيود اليومية وذلك من خلال عملية المقارنة المحاسبية.

الفصل الثاني :..... دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز(سونلغاز) الوادي

✓ الحرص على تبليغ كافة الموظفين بمختلف السياسات اللازمة تطبيقها لضمان تحقيق الأهداف المستطرة.

✓ توفر تغطية تأمين كافية على موجودات المؤسسة لضمان حماية أصولها.

✓ يوجد نظام لمراجعة المعلومات المحاسبية.

ثانيا : تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات

جدول رقم (2 - 3) : يمثل عرض نتائج قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات .

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل هناك قسم أو أقسام خاصة بالمشتريات ؟	X		مصلحة الوسائل العامة
2	هل هذه الأقسام مستقلة تماما عن هذه الأقسام ؟	X		
3	هل يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن عملية الشراء ؟	X		
4	هل هناك قسم خاص أو أقسام خاصة للاستلام أو الفحص ؟	X		
5	إذا كان كذلك هل يتم إعداد تقارير الاستلام وفحص عن كل طلب وارد ؟	X		وصل استلام
6	هل هذه التقارير مسلسل الأرقام ؟	X		
7	هل ترسل صورة من تقرير الفحص وتقرير الاستلام إلى قسم الحسابات ؟	X		ملف الفاتورة
8	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام ؟	X		
9	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف ؟	X		
10	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات ؟	X		
11	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة للقسم الذي قام بعملية الشراء ؟	X		
12	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل الموظف المسؤول عن القسم ؟	X		
13	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات ؟	X		
14	هل يقوم ترفق بالشيك المحرر لمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك ؟	X		
15	هل لوثائق الشراء ألوان مختلفة ؟	X		
16	هل لوثائق عملية الشراء أشكال معنية ؟	X		

مصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على المقابلة.

• تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمشتريات

والتي تتمثل نقاط القوة فيها في ما يلي :

✓ لا يتم التسجيل المحاسبي إلا بتوفر الوثائق القانونية التي تثبت صحة ذلك والتي تتم الحصول عليها

من الأقسام المختصة بوظيفة الشراء.

✓ استقلال قسم الشراء عن أقسام الحسابات، واختصار صلاحية التوقيع والإمضاء على رؤساء

الأقسام.

✓ يتم تنظيم عمليات الشراء في المؤسسة بشكل محكم.

ثالثا :تقييم نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات.

جدول رقم (2 - 4):يمثل عرض نتائج قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة

بالمبيعات.

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
1	في حالة التسديد هل هناك رقابة على التحصيلات ؟	X		
2	هل هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن ؟	X		
3	هل هناك مقارنة بين كمية الاستهلاك وبين الفاتورة المرسلة ؟	X		
4	هل تحسب كمية الاستهلاك بطريقة آلية ؟	X		بطريقة رقمية
5	هل هناك مدة انتظار للتسديد ؟	X		15 يوم
6	هل تراقب التحصيلات اليومية ؟	X		
7	بعد انقضاء المدة الزمنية الممنوحة ،هل يتم إبلاغ الزبون بالقطع التبرائى الكهربائى والغاز ؟		X	
8	هل يتم توصيل الفاتورة إلى الزبون ؟	X		
9	في حالة الامتناع عن التسديد وهل يتم اتخاذ كافة الإجراءات معينة في حقه ؟	X		أعذار ، مفاوضات
10	هل هذه الإجراءات تكون تأديبية ؟		X	
11	في حالة ما إذا كانت وجود فوارق في الصندوق و هل يجب التصريح بها ؟	X		
12	هل يجب أن تكون تقارن بين التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها ؟	X		
13	في حالة ما إذا كانت هناك حالة تكون فيها الفوارق إيجابية أو سلبية ، هل يجب أن تكون الإجراءات معينة ؟		X	
14	في حالة عدم القدرة على التسديد؟هل يتم اللجوء إلى القضاء للفصل فيها ؟	X		

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على المقابلة

*تحليل نتائج نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمبيعات:

وتتمثل نقاط القوة فيها في ما يلي:

- ✓ لا يتم التسجيل المحاسبي إلا بتوفر الوثائق القانونية التي تثبت صحة ذلك والتي تتم الحصول عليها من الأقسام المختصة بوظيفة البيع.
 - ✓ استقلال قسم البيع عن أقسام الحسابات ، واختصار صلاحية التوقيع والإمضاء على رؤساء الأقسام.
 - ✓ يتم متابعة الزبائن الذين لم يقومون بتسديد المبالغ المالية الواجب دفعها واتخاذ كافة الإجراءات القانونية اللازمة.
 - ✓ يتم تنظيم عمليات البيع في المؤسسة بشكل محكم.
- رابعا :تقييم نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمستخدمين.

جدول رقم (2- 5) : يمثل عرض نتائج قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمستخدمين

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
1	هل هناك نظام آلي متبع لإعداد الأجور والرواتب للموظفين والعمال ؟	X		
2	هل هناك بطاقة أو سجل لمتابعة الحضور اليومي ؟	X		
3	هل توجد مراجعة لطريقة إعداد الأجور	X		ضمن نظام إعداد الأجور
4	هل توجد مقارنة بين الكشوفات المنجزة وبين عدد الموظفين والعمال في المؤسسة ؟	X		
5	هل توجد رقابة دقيقة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشوف الأجور ؟	X		
6	هل يتم تحيين نظام الأجور آليا وفق للتغيرات ؟	X		
7	هل توجد مراجعة دقيقة للمجاميع دفتر الأجور ؟	X		
8	هل توجد مطابقة بين دفاتر الأجور ودفاتر المدفوعات ؟	X		

الفصل الثاني :..... دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز(سونلغاز) الوادي

9	هل توجد هناك مقارنة بين كشوف الأجور وبين دفاتر الأجور ؟	X		
10	هل توجد هناك مقارنة بين دفاتر الأجور وبين حسابات مصاريف المستخدمين ؟	X		
11	هل توجد هناك مراجعة محاسبية وبيانية للرواتب والأجور ؟	X		
12	هل نظام إعداد الأجور فعال ؟	X		
13	هل توجد هناك رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي ؟	X		

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على المقابلة.

❖ نقاط الضعف: أما في ما يخص نقاط الضعف فتتلخص في مجملها(الهيكل التنظيمي، المشتريات،

المبيعات، المستخدمين)بعدها نقاط نذكر بعضها في النقاط التالية:

- الأشخاص المعنيين لمراجعة قيود اليومية والموافقة عليها و هم أنفسهم الأشخاص الموكل إليهم مهنة تجهيزها ومراقبتها، وهذه تعتبر نقطة سلبية إذا تمكن من الوقوع في الأخطار واحتمال تكرارها.
- لا توجد تحديث للهيكل التنظيمي، حيث يمكن اعتبارها نقطة سلبية وعدم وجود إضافة مصالح تخدم حاجة المؤسسة كإدراج مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي.
- وجود فوارق إيجابية وسلبية في الصندوق ، لا تتم اتخاذ إجراءات معينة لتأكد من السبب.
- وجود عدد كبير من الزبائن وشاسعة الإقليم.
- الملاحظ من خلال فترة التبرص ومن خلال الحوار مع المدقق الداخلي (نظام الرقابة الداخلية)حول موضوع إدارة المخاطر أن المدقق يقوم بإدارة المخاطر القائمة فقط دون الاهتمام بالمخاطر المتوقعة.
- كما أنه لا يعمل على تدقيق نظام الرقابة الداخلية(إدارة المخاطر) وتقديم الاقتراحات لمجلس الإدارة بشأن تحسينه وذلك من أجل رفع الكفاءة في التحكم في المخاطر المحتملة التي تواجه مصالح المؤسسة.

المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.

من خلال دراستنا التي قمنا بها والتي تمثلت في دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز،ومع القيام بمقابلة شخصية مع إطارات المؤسسة استنتجنا الأهمية البالغة لوظيفة التدقيق الداخلي في المديرية باعتبارها الإدارة المباشرة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

بحيث يتلخص دورها الأساسي في التدقيق والكشف عن الأخطاء والانحرافات الموجودة ومحاوله معرفة الأشخاص المسؤولين عن هذه الأخطاء في وقت قصير، وإضافة على ذلك تحديد نقاط القوة التي من خلالها تجسيد السياسات والإجراءات المنصوص عليها والعمل على تعزيزها وتقويتها، وأيضا تحديد نقاط الضعف فيها

والعمل على تصحيحها وتداركها في المستقبل بالطريقة السليمة وبأقل تكاليف ممكنة وذلك من أجل الحرص على السير الحسن للمنظومة الإدارية للعمل بشكل مستمر دون التعرض إلى أي عوائق أو صعوبات، وكل هذا يبرز مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية. ومنه تحقيق الأهداف المرجو منها.

من خلال ما سبق من طرح حول الأسئلة التي ذكرها سابقا حول كل من الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومصصلحة المشتريات، مصصلحة المبيعات، وكذلك مصصلحة المستخدمين المتعلقة بتحديد أجور العمال في المؤسسة، والتي تخص جانبا من المهام والإجراءات التي تخص نظام الرقابة الداخلية والتي تم التطرق إليها في الاستبيانات السابقة، وسعيا منا نحو إعطاء أهم الجوانب الرئيسية والتي يسعى المدقق الداخلي وفريق العمل في مؤسسة سونلغاز للوصول إليه من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث ومن خلال مقابلة مع المختصين في قسم التدقيق، ومن خلال طرح مجموعة من الأسئلة، تم الوقوف على مجموعة من النقاط التي تحسن من نظام الرقابة الداخلية، هي كالآتي:

❖ : إجراءات نظام الرقابة الداخلية:

كما هو معروف في أي مؤسسة تهدف إلى الوصول إلى أهدافها الموضوعة في خططها، لا بد عليها من إتباع كل الإجراءات المعروفة، وهي:

1- **إجراءات تنظيمية وإدارية:** تعتبر هذه الإجراءات القاعدة واللبنة الأولى التي تعتمد عليها مؤسسة سونلغاز في تحقيق أهدافها وهو ما تحقق من خلال الاستبيان الخاص بالهيكل التنظيمي، حيث تنص هذه الإجراءات على أنه يجب أن يكون هناك تحديد للاختصاصات، وتقسيم للعمل، وتوزيع للمسؤوليات، وهو ما ظهر جليا في كل المصالح التي درسناها سابقا(المشتريات، المبيعات، المستخدمين)، من شأن هذا الإجراء أن يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة إذا تم إتباع الإجراءات السابقة، وهو ما ستقف عليه مصصلحة التدقيق في مؤسسة سونلغاز.

2- **إجراءات تخص العمل المحاسبي:** من خلال الاستبيانات التي تم دراستها سابقا يتضح بأن مؤسسة سونلغاز تتبع الإجراءات المحاسبية بالتسجيل الفوري للعمليات وإجراء المطابقات الدورية في كل مصصلحة، وهو الأمر التي تسعى مصصلحة التدقيق في المؤسسة إلى الوقوف عليه حتى يتحقق هدف تحسين نظام الرقابة الداخلية.

3- إجراءات عامة: من خلال المقابلة مع المختصين في مصلحة التدقيق في مؤسسة سونلغاز، فإن المؤسسة أيضا لها إجراءات عامة تخص التأمين على كل ممتلكاتها ضد كل الأخطار المحتملة، وهذا الأمر من شأنه أن يحافظ على موارد المؤسسة من السرقة والتلف وسوء التخزين.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل بعد التعرف على المؤسسة وهيكلها التنظيمي وبعد إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي في المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز محل الدراسة من أجل دراسة ومعرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وذلك بعد تحديد الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة إلى جانب العينة التي قمنا بإجراء استبيان مكون من عدة أسئلة وتوزيعه عليها وبعد ذلك قمنا بتحليل النتائج المتحصل عليها تبين لنا وجود علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي نظام الرقابة الداخلية، مما جعلنا نتوصل إلى أن قسم المالية والمحاسبة في المؤسسة محل الدراسة هو أهم قسم وأكثر حيوية إذ أنه يشكل الأداء الأقوى لتوفير معطيات حيوية تؤدي إلى قرارات صائبة. ومنه فإن أي قصور في هذه القرارات قد تؤثر بالسلب على أدائها وكلما توفرت الشكل السليم والفعال كلما ازدادت فعالية وأهمية هذه الرقابة الداخلية بتحقيق أهدافها داخل المؤسسة.

الخاتمة

الخاتمة العامة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها، خصوصا مع كبر حجمها وتفرع نشاطاتها وذلك من أجل الحفاظ على بقائها و إستمراريتها و وهذا ما دفعها إلى التركيز على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية فحص مختلف الأنشطة والأنظمة المتعلقة بها، كما أستدعى الأمر القائمين على المؤسسات إلى ضرورة وضع نظام للرقابة الداخلية يكون فعال، ويعمل على حماية أصولها من الضياع، والذي يضمن السير الجيد لمختلف عملياتها خاصة العمليات المحاسبية التي تعتبر الأهم داخل المؤسسة.

حيث ناولنا من خلال هذا البحث التعرف على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين، الأول يتمثل في الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما الفصل الثاني فخصص للدراسة التطبيقية في مؤسسة سونلغاز.

أولا : اختيار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة أنها تساعد على اكتشاف نقاط القوة والضعف ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وتحديد المخاطر ووضع الإجراءات اللازمة لتفاديها مستقبلا، وقد ثبت صحتها في الجانب النظري من الدراسة.

الفرضية الثانية : تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة معتمد عليها في المؤسسة باعتبارها وسيلة مباشرة لتقديم نظام الرقابة الداخلية حيث يتمثل دورها الأساسي في الكشف عن الأخطاء والانحرافات الموجودة ، وهذا ما يؤكد صحتها.

الفرضية الثالثة: يمثل التدقيق الداخلي وظيفة استشارية أكثر من دورها تنفيذية حيث يوفر للمؤسسة مهمة التدقيق للعمليات كخدمة للإدارة فهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتنشيط وتقويم فعالية وسائل الرقابة الأخرى مما يجعل التدقيق الداخلي يحسن نظام الرقابة الداخلية وهو ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

الفرضية الرابعة: يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية باعتبار أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية وذلك من أجل الحرص على ضمان دقة في العمليات ومحاولة تجنب الخسائر ، وهذا ما يبين صحة الفرضية الرابعة.

ثانيا : النتائج النظرية:

- ✓ تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية من أهم الوظائف حيث يظهر هذه الأهمية في الدور الكبير الذي تقوم به من أجل حماية أصولها وممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع وهذا عن طرق الرقابة والفحص المستمر لجميع الأنشطة والعمليات التي تتم داخل المؤسسة.
- ✓ يعتبر التدقيق الداخلي أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة ، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين وتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية ، وحتى تحقق هذه الوظيفة هدفها لابد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.
- ✓ يتبع المدقق الداخلي منهجية علمية منتظمة أثناء قيامه بعملية التدقيق الداخلي والتي تستند بدورها إلى مجموعة من الوسائل والطرق والتقنيات التي تسمح له بجمع الأدلة والقرائن الكافية والملائمة لتدعيم حكمه على حالة المؤسسة.
- ✓ الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة العليا للمؤسسة من أجل ضمان التحكم الكلي في جميع وظائف المؤسسة بهدف الوصول إلى تسيير ناجح وفعال لمختلف العمليات المالية والإدارية.
- ✓ يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة.

ثالثا : النتائج التطبيقية:

- ✓ لم يخصص قسم أو مصلحة للتدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة، بل تدرج عملية التدقيق ضمن مصلحة المالية والمحاسبة حيث تقوم بنشاطات ومهام رقابية تهدف إلى ضمان صحة وسلامة التسجيلات المحاسبية ومختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة.
- ✓ كلما كان نظام الرقابة سليم وفعال كلما قل احتمال وقوع الغش والتلاعب في المؤسسة محل الدراسة.
- ✓ يساعد نظام الرقابة على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان الالتزام.
- رابعا : المقترحات: توصلت الدراسة إلى بعض الاقتراحات والتي تتلخص في ما يلي:
- ✓ إدراج مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة.
- ✓ القيام بدورات تدريبية وتكوين مستمر للمدققين الداخليين من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم.
- ✓ الأخذ بعين الاعتبار التوصيات والقيام بالإجراءات والتصحيحات اللازمة في أسرع وقت ممكن.

✓ ضرورة توفر المعلومات اللازمة لعمل المدقق الداخلي، وعدم كتمانها لأي سبب كان

خامسا : آفاق الدراسة: هناك بعض الجوانب الهامة لها صلة بالموضوع والتي يمكن اقتراحها بأن تكون

إشكالية لمواضيع بحوث قادمة وتتمثل في:

✓ دور التدقيق الداخلي تفعيل اتخاذ القرار.

✓ تكامل التدقيق الداخلي والخارجي من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية.

✓ دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.

قائمة المراجع

أولا المراجع باللغة العربية:

1 - الكتب :

✓ جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر 2004 .

✓ خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق، الطبعة الأولى مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006.

✓ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الصادر عن IIA الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2007 .

✓ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، الموصل، 1999.

✓ عبد الرحمان توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبية المتقدمة - الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، الطبعة الرابعة، 2006.

✓ عبد الفتاح الصحن، شحاتة وآخرون، المراجعة التشكيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية.

✓ لآلفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة، محمد عبد القادر الديسبيطي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية.

✓ أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة.

✓ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.

✓ جمعة احمد علمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، عمان ، دار الصفاء، للطباعة والنشر والتوزيع الطبعة الأولى، 2011.

✓ التميمي، هادي، مدخل متكامل إلى التدقيق، من الناحية النظرية والعلمية، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004.

✓ محمد التهامي طاهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى ، 2010.

✓ مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى دار البداية للنشر والتوزيع، 2010.

✓ الوقاد، سامي، وديان، محمد، تدقيق الحسابات، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010.

✓ العلاق، بشير، الإدارة الحديثة نظريات ومفاهيم، دار اليازودي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008.

✓ النعيمي، صلاح، الإدارة، دار اليازودي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008.

2 - الرسائل العلمية :

✓ برايج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس 2015.

✓ غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم التسيير فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2004.

✓ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي، في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2006.

✓ صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة.

✓ سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة الدكتوراه وتخصص مالية، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.

✓ محمد فهمي الجعبري، دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف الأردنية، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2011.

3 - المجالات :

✓ أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، دار النهضة العربية، القاهرة، العدد 63-64، آب 2005 .

✓ قصي محمد غبن، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق العدد 24-2013.

✓ نشرة المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين مجلة، العدد 18 آب 2003 .

✓ عبد الله مايو ويزيد صالح، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2016/09.

4 - الملتقيات والمؤتمرات :

✓ بحدود راضية نوال، مداخلة بعنوان، دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، يومي 12 و 13 ديسمبر 2013.

✓ خالد جمال الجعارات، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS والتدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، جامعة أم البواقي العربي بن مهدي، يومي 24-25 أكتوبر 2017.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية:

- ✓ Chekroun Merim, **Le Role De L'audit Interne Dans Le Pilotage Et La Performance Du System De Control Interne:** Cas D'un Echantillons D'entreprise Algerien. These De Doctorat En Sciences De Gestion , Universite Abou Berk Belkaid De Tlemcen ,2013/2014.
- ✓ Zani Abdelhak, **Le Role De L'auditinterne Dans L'amelioration De La Gouvernance D' Entrepris:** Car Entreprise Algeriennes, These De Doctorat En Sciences Economiques, Universti Abou Berk Belkaid De Tlemcen, 20130/2014.

6 - المواقع :

1-www.atareeq.iraq.com

2- www.jamaa.net/book/download/71742

الملاحق

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

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل يتم تجهيز موازنات تقديرية؟			
2	هل يوجد رسم حديث للهيكل التنظيمي؟			
3	هل يوجد وصف للوظائف ولوائح القائمين بها تبين ما يلي: - المسؤوليات والصلاحيات الممنوحة لكبار المسؤولين في الشركة - الأشخاص المفوضين بالدخول في معاملات وتنفيذها . - الأشخاص المسؤولين عن الموجودات الثابتة . - الأفراد المسؤولين عن الضبط المالي			
4	هل يتم تجهيز تقارير مالية للإدارة دوريا (كل شهر) تسمح بمقارنة أرصدة الحسابات مع التقديرات أو الموازنات التقديرية؟			
5	هل للمؤسسة سياسات وإجراءات محاسبية مكتوبة؟			
6	هل يتم تبليغ الموظفين بكافة السياسات؟			
7	هل يقوم بمسك دفتر الأستاذ العام أشخاص لا تشمل واجباتهم ما يلي: معالجة المقبوضات النقدية، استلام البضاعة، توقيع الشيكات، الموافقة على الفواتير، مسك دفاتر الأستاذ والسجلات المساعدة؟			
8	هل هناك تغطية تأمين كافة على موجودات الشركة وفقا لتعليمات الإدارة؟			
9	هل تشمل جميع القيود المحاسبية على تعريف كاف بالحسابات التي يجب أن تسجل بها؟			
10	هل تراجع القيود اليومية ويوافق عليها أفراد معنيون وفي المستوى المناسب من جهاز الشركة؟			

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

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
1	هل هناك قسم أو أقسام خاصة بالمشتريات؟			
2	هل هذه الأقسام مستقلة تماما عن هذه الأقسام؟			
3	هل يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن عملية الشراء؟			
4	هل هناك قسم خاص أو أقسام خاصة للاستلام أو الفحص؟			
5	إذا كان كذلك هل يتم إعداد تقارير الاستلام وفحص عن كل طلب وارد؟			
6	هل هذه التقارير مسلسلة الأرقام؟			
7	هل ترسل صورة من تقرير الفحص وتقرير الاستلام إلى قسم الحسابات؟			
8	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام؟			
9	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف؟			
10	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات؟			
11	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة للقسم الذي قام بعملية الشراء؟			
12	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل الموظف المسؤول عن القسم؟			
13	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟			
14	هل يقوم ترفق بالشيك المحرر لمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك؟			
15	هل لوثائق الشراء ألوان مختلفة؟			
16	هل لوثائق عملية الشراء أشكال معنية؟			

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

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
1	في حالة التسديد هل هناك رقابة على التحصيلات؟			
2	هل هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن؟			
3	هل هناك مقارنة بين كمية الاستهلاك وبين الفاتورة المرسلة؟			
4	هل تحسب كمية الاستهلاك بطريقة آلية؟			
5	هل هناك مدة انتظار للتسديد؟			
6	هل تراقب التحصيلات اليومية؟			
7	بعد انقضاء المدة الزمنية الممنوحة ،هل يتم إبلاغ الزبون بالقطع التبرائى الكهربائى والغاز؟			
8	هل يتم توصيل الفاتورة إلى الزبون؟			
9	في حالة الامتناع عن التسديد وهل يتم اتخاذ كافة الإجراءات معينة في حقه؟			
10	هل هذه الإجراءات تكون تأديبية؟			
11	في حالة ما إذا كانت وجود فوارق في الصندوق و هل يجب التصريح بها؟			
12	هل يجب أن تكون تقارن بين التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها؟			
13	في حالة ما إذا كانت هناك حالة تكون فيها الفوارق إيجابية أو سلبية، هل يجب أن تكون الإجراءات معينة؟			
14	في حالة عدم القدرة على التسديد هل يتم اللجوء إلى القضاء للفصل فيها؟			

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

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
1	هل هناك نظام آلي متبع لإعداد الأجور والرواتب للموظفين والعمال؟			
2	هل هناك بطاقة أو سجل لمتابعة الحضور اليومي؟			
3	هل توجد مراجعة لطريقة إعداد الأجور؟			
4	هل توجد مقارنة بين الكشوفات المنحزة وبين عدد الموظفين والعمال في المؤسسة؟			
5	هل توجد رقابة دقيقة على ساعات العمل ببطاقة التوقيط وكشوف الأجور؟			
6	هل يتم تحيين نظام الأجور آليا وفق للتغيرات؟			
7	هل توجد مراجعة دقيقة للمجاميع دفتر الأجور؟			
8	هل توجد مطابقة بين دفاتر الأجور ودفاتر المدفوعات؟			
9	هل توجد هناك مقارنة بين كشوف الأجور وبين دفاتر الأجور؟			
10	هل توجد هناك مقارنة بين دفاتر الأجور وبين حسابات مصاريف المستخدمين؟			
11	هل توجد هناك مراجعة محاسبية وبيانية للرواتب والأجور؟			
12	هل نظام إعداد الأجور فعال؟			
13	هل توجد هناك رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي؟			

الملحق رقم (4): وصل استلام

الشركة الوطنية للنفط والغاز
P. N. P. Nationale des Hydrocarbures et du Gaz

BON DE RECEPTION
CARBURANT

ORIGINAL

N° 033158

Nature	Désignation	Quant. en lit	Prix Unitaire	Montant en D.A.
Super	55 L (5,5) Cts. de 500 l	40500,00	212,50,00	8606250,00
Normale	 Cts. de 500 l			
Gas-Oil	110 L (11,0) Cts. de 500 l	9125,00	212,50,00	1939062,50
	 Cts. de 1 250 l		TVA	2403,25
	 Cts. de 2 500 l		P.C.T.M.P.	14230,80
G.P.L	 Cts. de 500 l			

SIV 91 - 6 - 84

Date de réception
Lieu et signature :

09/12/2018

Montant total en D.A. : 10229434,65

DESTINATAIRE : Exemple N° 1 : C.C. Support
N° 2 : Classement
N° 3 : Souche

الملحق رقم (5): فاتورة

ENTREPRISE TRAVAUX ELECTRICITE
DIFALLAH DIFALLAH

D.G.D FOURNITURE MATERIELS ET MISE EN OEUVRE

Objet:

disjoncteur différentiel pour branchement triphasé
Branchement triphasé toute sujétion comprise sans disjoncteur et sans coffret
Branchement Monophasé toute sujétion comprise sans disjoncteur et sans coffret
disjoncteur différentiel pour branchement monophasé

L-Commande : N° 003/2022 du 2022/03/29

Consultation Rest : 025/ELEC/2022 Du : 2022/03/15

DESIGNATION	UN	QTE	PRIX UNIT HT EN (DA)	PRIX TOTAL HT EN (DA)
Branchement triphasé toute sujétion comprise sans disjoncteur et sans coffret 8522ATIE05111-8522ATE104641-8522ATIE04737-8522ATIE04689-8522ATIE04797-8522ATIE04935-8522ATIE04554-8522ATIE03759-8522ATIE04710-8522ATIE03536-8522ATIE00242-8522ATIE04664-8522ATIE04612-8522ATIE04662-8522ATIE04616-8522ATIE03492-8522ATIE04665-8522ATIE04642-8522ATIE04944-8522ATIE04669-8522ATIE04659-8522ATIE04716-8522ATIE04722-8522ATIE04730-8522ATIE04860-8522ATIE04617-8522ATIE04821-8522ATIE04143-8522ATIE04725-8522ATIE05384-8522ATIE04557-8522ATIE04713-8522A47E00226-8522A47E00252-8522A47E00212	UN	35	6 000.00	210 000.00
disjoncteur différentiel pour branchement triphasé 8522ATIE05111-8522ATE104641-8522ATIE04737-8522ATIE04689-8522ATIE04797-8522ATIE04935-8522ATIE04554-8522ATIE03759-8522ATIE04710-8522ATIE03536-8522ATIE00242-8522ATIE04664-8522ATIE04612-8522ATIE04662-8522ATIE04616-8522ATIE03492-8522ATIE04665-8522ATIE04642-8522ATIE04944-8522ATIE04669-8522ATIE04659-8522ATIE04716-8522ATIE04722-8522ATIE04730-8522ATIE04860-8522ATIE04617-8522ATIE04821-8522ATIE04143-8522ATIE04725-8522ATIE05384-8522ATIE04557-8522ATIE04713-8522A47E00226-8522A47E00252-8522A47E00212	UN	35	3 500.00	122 500.00
Branchement Monophasé toute sujétion comprise sans disjoncteur et sans coffret 8522ATIE03640-8522ATIE04194-8522ATIE04498-8522ATIE04343-8522ATIE03921-8522ATIE03901-8522ATIE03488-8522ATIE03614-8522ATIE03704-8522ATIE03757	UN	10	7 000.00	70 000.00
disjoncteur différentiel pour branchement monophasé 8522ATIE03640-8522ATIE04194-8522ATIE04498-8522ATIE04343-8522ATIE03921-8522ATIE03901-8522ATIE03488-8522ATIE03614-8522ATIE03704-8522ATIE03757	UN	10	2 500.00	25 000.00
TOTAL MATEN..HT...=....				427 500.00

L'ENTREPRENEUR

SURVILLANT TRX

LE DIRECTEUR D'AGENCE

الملحق رقم 6: فاتورة

ENTREPRISE TRAVAUX ELECTRICITE & GAZ
SALIH ABDE RAHMANE
CITE SAHANE 1 EL OUED

EL OUED LE :23/04/2024

R.C/N° 39/00 20/A/2758790

C.F.N° 1996390105512218

C.B.N° 001007100300001992144BNA CITE DES 400 LOGEMENT EL OUED

FACTURE N°:004/2024**Objet :****Branchements Simples Aérien (Max 25m)**

- Fourniture et pose : Branchement Monophasé Toute sujétion comprise avec satellite (Phase+Neutre) à une dérivée
- Fourniture et pose : Branchement Monophasé Toute sujétion comprise (sans disjoncteur et sans coffret) avec satellite (Phase Neutre) à deux dérivées
- Fourniture et pose : Branchement Triphasé Toute sujétion comprise (sans disjoncteur et sans coffret) avec satellite (3 Phase Neutre) à une dérivées
- Fourniture et pose : Branchement Triphasé Toute sujétion comprise (sans disjoncteur et sans coffret) avec satellite (3 Phase Neutre) à deux dérivées

Marche à Commande N° : B/027/2023 Du : 2023/01/23**L-Commande : N° 035/2023 du 2023/03/26****Consultation Rest : 002/DD EL OUED/DAM/ELEC/2022 Du : 2022/07/17****Doit à :** Société algérienne de Electricité et du Gaz-Distribution

Région de Distribution Ouargla

Direction De la Distribution d El oued

Division Relations Commerciales

Agence Commercial EL Oued 2

Adresse: Boulevard Mohamed Khemisti El-Oued

DESIGNATION	UN	QTE	P.U DA(HT) Fourniture	P.U DA(HT) MEG	Montant Total HT
Branchements Simples Aérien (Max 25m) Fourniture et pose : Branchement Monophasé Toute sujétion comprise avec satellite (Phase+Neutre) à une dérivée	Un	22	7 000.00	3 000.00	220 000.00
8523ATIE0074-8523ATIE0027-8523ATIE00575-8523ATIE00468-8523ATIE00479-8523ATIE01071-8523ATIE00915-8523ATIE00826-8523ATIE00796-8523ATIE00630-8523ATIE01446-8523ATIE01448-8523ATIE01517-8523ATIE00366-8523ATIE00647-8523ATIE00497-8523ATIE00672-8523ATIE00673-8523ATIE00952-8523ATIE00662-8523ATIE00355-8523ATIE00388					
Fourniture et pose : Branchement Monophasé Toute sujétion comprise avec satellite (Phase+Neutre) à deux dérivées	Un	22	7 740.00	3 000.00	236 280.00
8523ATIE00155-8523ATIE00159-8523ATIE00259-8523ATIE00258-8523ATIE00337-8523ATIE00273-8523ATIE009077-8523ATIE00222-8523ATIE00212-8523ATIE00649-8523ATIE00535-8523ATIE00644-8523ATIE00659-8523ATIE00219-8523ATIE00263-8523ATIE00234-8523ATIE00346-8523ATIE0047-8523ATIE00324-8523ATIE00341-8523ATIE00340-8523ATIE00690					
Fourniture et pose : Branchement Triphasé Toute sujétion comprise (sans disjoncteur et sans coffret) avec satellite (3 Phase Neutre) à une dérivée	Un	44	8 000.00	3 000.00	484 000.00
8523ATIE00485-8523ATIE00500-8523ATIE00528-8523ATIE00531-8523ATIE00573-8523ATIE006353-8523ATIE00402-8523ATIE00401-8523ATIE00308-8523ATIE00307-8523ATIE00321-8523ATIE00263-8523ATIE00309-8523ATIE00273-8523ATIE00315-8523ATIE00338-8523ATIE00335-8523ATIE00403-8523ATIE00950-8523ATIE00899-8523ATIE01080-8523ATIE00448-8523ATIE00891-8523ATIE00912-8523ATIE00405-8523ATIE00404-8523ATIE00242-8523ATIE00045-8523ATIE00215-8523ATIE00372-8523ATIE00432-8523ATIE01482-8523ATIE01339-8523ATIE01449-8523ATIE01448-8523ATIE01476-8523ATIE01483-8523ATIE01473-8523ATIE01480-8523ATIE01471-8523ATIE01496-8523ATIE01502-8523ATIE00787-8523ATIE00919					
Fourniture et pose : Branchement Triphasé Toute sujétion comprise (sans disjoncteur et sans coffret) avec satellite (3 Phase Neutre) à deux dérivées	Un	44	8 400.00	3 000.00	501 600.00
8523ATIE00719-8523ATIE01161-8523ATIE00742-8523ATIE00910-8523ATIE02166-8523ATIE01265-8523ATIE02111-8523ATIE02193-8523ATIE02167-8523ATIE01833-8523ATIE01398-8523ATIE01966-8523ATIE01980-8523ATIE01935-8523ATIE01976-8523ATIE01825-8523ATIE01686-8523ATIE01708-8523ATIE01687-8523ATIE01709-8523ATIE01724-8523ATIE01608-8523ATIE02523-8523ATIE01701-8523ATIE01704-8523ATIE01719-8523ATIE01705-8523ATIE01846-8523ATIE01930-8523ATIE02164-8523ATIE02163-8523ATIE00820-8523ATIE00946-8523ATIE01119-8523ATIE00415-8523ATIE00437-8523ATIE00396-8523ATIE00421-8523ATIE00400-8523ATIE00783-8523ATIE00638-8523ATIE00625-8523ATIE00614-8523ATIE02323					
Total Mise en Œuvre et Fourniture Matériels en HT					1 441 880.00
Montant Garantie(5%)					72 094.00
Total en HT					1 369 786.00
T.V.A (19 %)					260 259.34
Montant A Encaisse En TTC					1 630 045.34

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:

Un million six cent trente mille quarante-cinq Dinars Algériens et trente-quatre Centimes

L'ENTREPRENEUR