



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه لولاية الوادي

ابتداءً من فيفري 2024 إلى 20 ماي 2024

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير فرع العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ محمد الساسي بالنور

إعداد الطلبة:

بلحاني نسرين

بلقاسم رميصاء

زغيدى خديجة

لعقاب أحلام

أعضاء لجنة المناقشة

| | | |
|----------------|---------------------|-----------------------|
| رئيساً | أستاذ محاضر . أ . | د/ حمزة بن خليفة |
| مشرفاً ومقرراً | أستاذ محاضر صنف "أ" | د/ محمد الساسي بالنور |
| مناقشاً | أستاذ محاضر . ب . | د/ محمد الأمين مصباحي |

الموسم الجامعي: 2023-2024 م

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه لولاية الوادي

ابتداءً من فيفري 2024 إلى 20 ماي 2024

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير فرع العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ محمد الساسي بالنور

إعداد الطلبة:

بلحاني نسرين

بلقاسم رميصاء

زغيدى خديجة

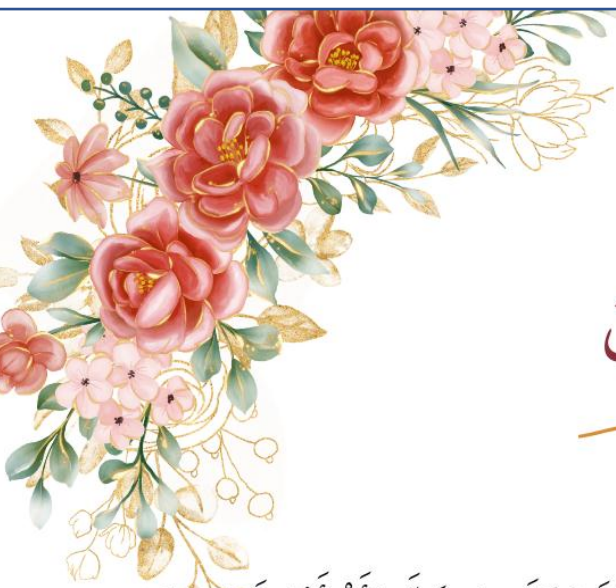
لعقاب أحلام

أعضاء لجنة المناقشة

| | | |
|----------------|-----------------------|-----------------------|
| رئيساً | أستاذ محاضر صنف . ا . | د/ حمزة بن خليفة |
| مشرفاً ومقرراً | أستاذ محاضر صنف "أ" | د/ محمد الساسي بالنور |
| مناقشاً | أستاذ محاضر صنف . ب . | د/ محمد الأمين مصباحي |

الموسم الجامعي: 2023-2024 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر و عرفان



يَسْمُ اللّٰهُ الرَّحْمٰنَ الرَّحِیْمَ

قال الله تعالى (رَبِّ أَوْزَعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ) سورة النمل الآية ١٩ .

والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين .
الحمد لله الذي وفقنا لإكمال متطلبات هذه المذكرة ، فقد استمدنا منه العون وكان لنا خير معين .

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذنا الفاضل "بالنور محمد الساسي" لتفضله بالإشراف على هذه المذكرة ، وعلى ما بذله معنا من جهد وما قدمه لنا من إرشادات علمية وتوجيهات أغنت البحث وأثرته .

كما نتقدم بالشكر والامتنان إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا بمناقشة هذه المذكرة وتقويمها واثمينها . . . جزاهم الله خير جزاء ، وكل من ساهموا من قريب أو بعيد في إخراج هذا العمل بهذا الشكل ، وأخص بالذكر "السادة مسؤولي مؤسسة الجزائرية للمياه عينة الدراسة ، وخاصة السيد جمال عماره ."

والشكر الموصول أيضا إلى كل من ساعدنا في إعداد هذه المذكرة ، نسأل المولى عز وجل أن يجزيهم عني خير الجزاء .





إهداء

الحمد لله حبًا وإمتنانًا ، الحمد لله الذي بفضله أدركت أسمى الغايات ، والصلاة والسلام على نبينا محمد أشرف المرسلين .

الى من كلل العرق جبينه ، ومن علمني أن النجاح لا يأتي الا بالصبر والإصرار .
الى النور الذي أنار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبدا ، من بذل الغالي والنفيس وإستمدت منه قوتي وإعتزازي بذاتي والذي العزيز "بلقاسم فاتح" .

الى من جعل الله الجنة تحت أقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها ، الى الانسانة العظيمة التي لطالم تمت أن تُقر عينها لرؤيتي في يوم كهذا أمي العزيزة "عبد العزيز نواره" .

الى ظلعي الثابت وأماني أيامي الى من شددت عرضي بهم فكانوا لي أنابيع أرتوي منها ، خيرة أيامي وصفوتها الى قرة عيني الى اخواني واخواتي الغاليين "رقية ، عماد ، عدنان ، رحاب"

الى سندي الصالح الذي ان إعوجت الخطوات أقامها وأفاضني بمشاعره ونصائحه المخلصة الى رفيق الروح "بره أيمن"

أهديكم هذا الانجاز وثمره نجاحي الذي لاطالم تمنيته ، ها أنا اليوم أكملته وأتممت أول ثمرته بفضله

سبحانه وتعالى

الحمد لله على ما وهبني وأن يجعلني مباركًا وأن يعينني أينما كنت فمن قال أنا

لها نالها فانا لها وإن أبت رغم عنها أتيت بها فالحمد لله شكرًا وحبًا وامتنانا على

البدء والختام .

❖ وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ ❖

❖ رميضاء ❖



إهداء

الحمد لله بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على محمد الذي أنار الظلمات ، شي جميل أن يسعى الإنسان إلي النجاح فيحصل عليه ولكن الأجل أن يتذكر من كان السبب في ذلك أهدي ثمرة جهدي : إلي فيض السخاء وجود العطاء عند البلاء إلي من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم الجنة تحت أقدام الأمهات إلي التي سهرت الليالي من أجل راحتي وأضأت لي الدرب بالشموع ، إلي نبع الحنان و بحر الأمان التي رافقتني دعواتها دائما أمي ثم أمي ثم أمي "فتيحة خريف" أطال الله في عمرها إن شاء الله

إلي ركيزة عمري ومنبع ثقتي وإرادتي إلي من علمني معنى الحياة أبي العزيز "إبراهيم بلجاني" صاحب الفضل في وصولي إلي هذا المستوى فجزاه الله الجزاء الأوفر وأطال الله في عمره إن شاء الله .

إلي الذي في لقائه تبرز شمس المحبة فتثير القلب بألوان الحياة الدافئة إلي الروح التي سكنت روحي إلي من تطلع لنجاحي بنظرات الأمل ، هذه الحياة بدونك لا شي إلي أخي العزيز "المشري بلجاني" .

إلي الأنوار التي أنارت بيتنا وجعلته جميلا إخواني وأخواتي حبايب قلبي وتوأم روحي إلي الروح الطاهرة جدي "لخضر خريف" وزوجته رحمهم الله وأسكنهم الجنة وبركة بيتنا جدي محمد الراشدي وزوجاته ، إلي كل أخوالي وخالاتي وأعمامي وعماتي ، إلي الدين كانوا نعمة

الصديقات اهدي إليكم خالص التحيات "

إلي من جمعتني بهم الكلمة الطيبة ، وإلي أساتذتي الأعزاء حفظهم الله

وبارك فيهم وإلي كل من ذكرتهم بقلبي ولم أذكرهم بقلمتي



إهداء

الحمد لله الذي يسر البدايات وأكمل النهايات وبلغنا الغايات والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات بعد مسيرة دراسية دامت سنوات حملت في طياتها الكثير من الصعوبات والشقة ، ها أنا اليوم أقف على عتبة تخرجي ، أقطف ثمار تعبتي وأرفع قبعتي بكل فخر ، فالحمد لله على إتمام هذه المذكرة وتحقيق حلمي .

أهدي هذا التخرج . . .

إلى من ألهموني وساعدوني في رحلتي الدراسية ، إلى من سأكون لهم مصدر فخر وإعجاب إلى من علموني معنى الجد والتضحية إلى أعز الناس وأقربهم إلى قلبي أهدي هذا العمل إلى والداي الحبيبين . إلى خطيبي الغالي سندي في الأوقات الصعبة وشريك حياتي المستقبلي ، شكراً لك على دعمك وتشجيعك لي في كل مرحلة من مراحل حياتي ودراستي ووجودك بجانبني كان له الأثر الكبير في تحقيق هذا النجاح .

إلى من عليهم إعتمدت وبوجودهم أكتسب قوة ومحبة لحدود لها إلى من عرفت معهم معنى الحياة إلى خيرة أيامي وصفوتها إلى قرّة عيني إخوتي وإخواني .

كما أهدي إلى عائلتي الكريمة اللذين كانوا دائماً مصدر إلهام وتشجيع .

وإلى من تحلو بالآخاء وتميزو بالوفاء والعطاء أصدقائي الأعزاء شكراً لكم على كل لحظة ومساندة وعلى كل الذكريات الجميلة التي سنحتفظ بها مدى الحياة .

وأخيراً من قال أنا نالها وأنا لها إن أبت رغما عنها أتيت بها ، ما كنت لأفعل دون توفيق من الله هاهو اليوم العظيم هاهو اليوم الذي أجريت سنوات دراستي فالحمد لله الذي ما تيقنت به أملاً إلا وأغرقتني سرورا وفرحا .

«وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين»



إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

أولاً أشكر الله تعالى على حسن توفيقه وسداده أهدي نجاحي وتخرجي الى
منبع فخري ومستودع فرحي الى من كان الرفيق والسند طيلة سنين الدراسة والذي الحبيب
"مسعود لعقاب"

الى من يهفوا قلبي عند رؤيتها الى منبع آمالي ومهد نجاحي الى جنة دنيائي أمي "فريحة لعقاب"
الى سندي الذي لا يميل ولا يسقط اخواني الأعزاء والى كتكوت العائلة "قيس"
الى فراشات عائلتي وخيرة ايامي اخواتي الحبيبات
الى شريكات السكن والدراسة، الى ثمرة سنين العلم صديقاتي الغاليات
الى أطفالنا في غزة، يافا، حيفا، القدس الى بلد العلم والجهاد فلسطين

(وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ)

﴿أحلام﴾

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم دور التدقيق الداخلي في تفعيل أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وجاءت تحت إشكالية رئيسية: ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل الاداء الرقابي في المؤسسة؟ بحيث تم التطرق في الجانب النظري إلى مبحثين الأول متعلق بعموميات حول المراجعة الداخلية والثاني بنظام الرقابة الداخلي ودور المراجعة في تحسينه من خلال الاعتماد على المنهج الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا في الفصل التطبيقي اعتمادا على المنهج التحليلي بدراسة حالة على مستوى الجزائرية للمياه وحدة الوادي، وذلك لمعرفة أهم السياسات والإجراءات المتخذة والمطبقة لحماية أصول المؤسسة، كما قمنا بإجراء مقابلة شفوية مع مدير المؤسسة والعديد من رؤساء المصالح، وعن طريق الملاحظة والحصول على الوثائق من طرف المؤسسة، قمنا بالتعرف على مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية، وكانت أهم النتائج المتوصل إليها بأن المؤسسة تتمتع بمبكل تنظيمي كفء وبفريق عمل مؤهل، يطبق إجراءات عملية مناسبة وفق نظام مستندي محكم وفعال يساعد على اكتشاف الأخطاء وهذا دليل على وجود حماية كافية للأصول المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة الجزائرية للمياه.

Abstract:

This study aimed to evaluate the role of internal auditing in enhancing the performance of the internal control system within an organization. The main question it addressed was: To what extent does internal auditing contribute to improving the control performance within an organization? The theoretical part was divided into two sections: the first dealt with generalities about internal auditing, and the second with the internal control system and the role of auditing in improving it, using a descriptive methodology. To achieve the study's objectives, we conducted an empirical study using an analytical approach on the Algerian Water Company, El Oued Unit. This was to understand the main policies and procedures adopted and implemented to protect the organization's assets. We also conducted an oral interview with the company's manager and several department heads, and through observation and obtaining documents from the organization, we identified the stages of evaluating the internal control system. The key findings indicated that the organization has an efficient organizational structure and a qualified team that implements appropriate practical procedures according to a rigorous and effective documentation system, which helps in detecting errors. This is evidence of sufficient protection for the organization's assets.

Keywords: internal auditing, internal control system, Algerian Water Company.

قائمة الجداول

- الجدول رقم (01): الفرق بين الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية. 31
- الجدول رقم (02): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلي والمتعلقة بالهيكل التنظيمي. 55
- الجدول رقم (03): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بدورة المشتريات. 56
- الجدول رقم (04): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بدورة المبيعات. 57
- الجدول رقم (05): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالأجور. 57
- الجدول رقم (06): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمخزون. 57

قائمة الأشكال

- الشكل رقم (01): أهداف المراجعة الداخلية. 9
- الشكل رقم (02): إجراءات الرقابة الداخلية. 25
- الشكل رقم (03): بعض الأشكال النموذجية المستخدمة في خرائط التدفق. 30
- الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة الوادي. 45
- الشكل رقم (05): الوثائق المطلوبة في عملية المراجعة. 54

قائمة الملاحق

- 76 الملحق رقم (01): طلب شراء الاستهلاكات.
- 77 الملحق رقم (02): فاتورة الشراء.
- 78 الملحق رقم (03): طلب استلام.
- 79 الملحق رقم (04): دخول الاستهلاكات الى المخزن.
- 80 الملحق رقم (05): طلب تسليم.
- 81 الملحق رقم (06): وصل دخول الاستهلاكات.
- 82 الملحق رقم (07): طلب الشراء الاستثمارات.
- 83 الملحق رقم (08): طلب خدمة.
- 84 الملحق رقم (09): خروج السلع من المخزن.
- 85 الملحق رقم (10): وصل خروج السلع.
- 86 الملحق رقم (11): طلب توريد المواد الاستهلاكية.

قائمة الاختصارات

| الرمز | الدلالة باللغة العربية | الدلالة باللغة الأجنبية |
|-------|---|--|
| AII | المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين | The American Institute of Internal Auditors |
| AICPA | المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين | The American Institute of Certified Public Accountants |
| ISA | معيار التدقيق الدولي | International auditing standard |
| COSO | لجنة حماية المنظمات | Committee of sponsoring orgqniwqtions |
| AGEP | الوكالة الوطنية لمياه الشرب والمياه الصناعية والتطهير | The National Agency for Drinking Water, Industrial Water, and Sanitation |
| APC | البلدية | The municipality |
| ADE | مؤسسة الجزائرية للمياه | The Algerian Water Authority |
| Kpi | الاداء | Performaknce |

فهرس المحتويات

| | |
|-----------|------------------|
| | شكر وعرفان |
| | الإهداء |
| II | الملخص |
| II | قائمة الجداول |
| II | قائمة الأشكال |
| III | قائمة الملاحق |
| IV | قائمة الاختصارات |
| V | فهرس المحتويات |
| أ-ج | مقدمة: |

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية

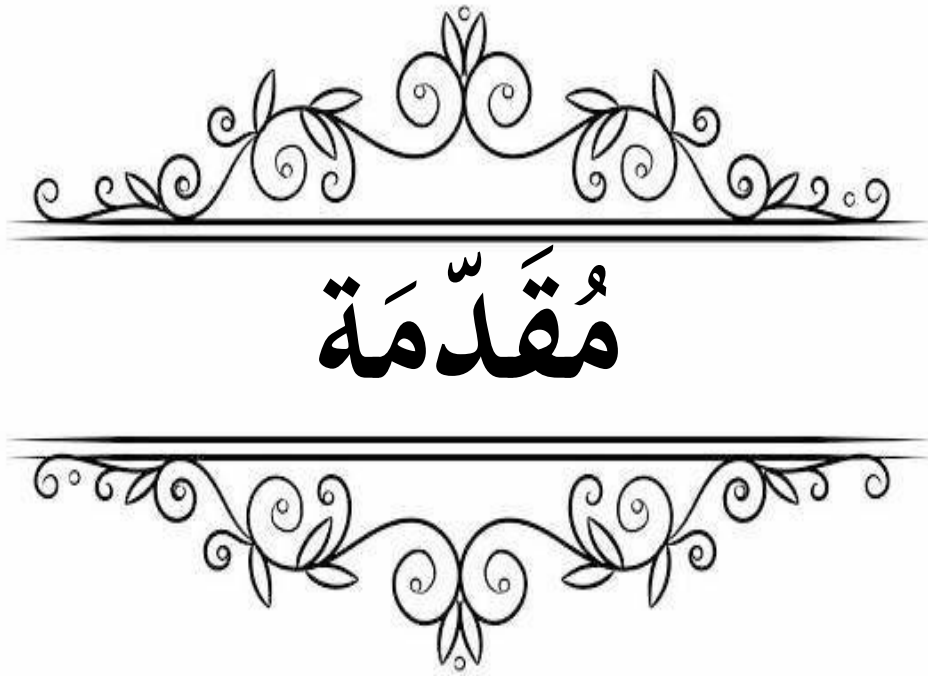
| | |
|----------|---|
| 2..... | تمهيد: |
| 3..... | المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية |
| 3..... | المطلب الأول: تعريف المراجعة الداخلية |
| 4..... | المطلب الثاني: خصائص المراجعة الداخلية |
| 5..... | المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية |
| 5..... | 1- أهمية المراجعة الداخلية |
| 7..... | 2- أهداف المراجعة الداخلية |
| 10 | المبحث الثاني: الأداء والرقابة الداخلية |
| 10 | المطلب الأول: ماهية الأداء |
| 10 | 1 - تعريف الأداء |
| 11 | 2- عناصر الأداء ومعايره |
| 11 | 1-2: عناصر الأداء |
| 12 | 2-2: معايير الأداء |
| 14 | 2-3: العوامل المؤثرة في الأداء |
| 18 | المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية |
| 18 | 1- تعريف نظام الرقابة الداخلية |
| 20 | 2- مقومات نظام الرقابة الداخلية |
| 20 | 1-2- الهيكل التنظيمي الإداري |
| 20 | 2-2- نظام محاسبي |

| | |
|----|--|
| 21 | 2-3- مجموعة من العاملين الأكفاء..... |
| 21 | 2-4- الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات..... |
| 21 | 2-5- حماية الأصول والسجلات..... |
| 22 | 2-6- تقييم الأداء..... |
| 22 | 3- إجراءات نظام الرقابة الداخلية..... |
| 22 | 3-1- إجراءات تنظيمية وإدارية..... |
| 22 | 3-2- إجراءات تخص العمل المحاسبي..... |
| 23 | 3-3- إجراءات عامة..... |
| 25 | المطلب الثالث: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية..... |
| 25 | 1- خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية..... |
| 25 | 1-1- دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية..... |
| 26 | 1-2- دراسة نظام الرقابة الداخلية الموضوع (اختبارات المعرفة والإمام)..... |
| 27 | 1-3- إجراء اختبارات المراجعة..... |
| 27 | 2- طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية..... |
| 28 | 2-1- طريقة الاستقصاء "الاستبيان"..... |
| 28 | 2-2- طريقة التقرير الوصفي..... |
| 29 | 2-3- طريقة خرائط التدفق..... |
| 30 | 3- علاقة المراجعة الداخلية بالأداء الرقابي للمؤسسة..... |
| 33 | المبحث الثالث: الدراسات السابقة..... |
| 33 | المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية..... |
| 36 | المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية..... |
| 38 | المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة..... |
| 39 | خلاصة الفصل الأول..... |

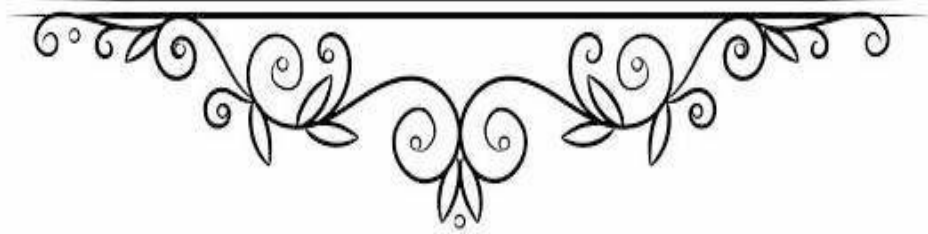
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية

| | |
|----|--|
| 41 | تمهيد:..... |
| 42 | المبحث الأول: عموميات حول الجزائرية للمياه..... |
| 42 | المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها..... |
| 42 | 1- التعريف بمؤسسة الجزائرية للمياه..... |
| 42 | 2- نشأة المؤسسة..... |
| 42 | المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة الجزائرية للمياه..... |

| | |
|----|---|
| 42 | 1- أهداف المؤسسة..... |
| 43 | 2- مهام المؤسسة..... |
| 44 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة |
| 53 | المبحث الثاني: واقع المراجعة الداخلية على مستوى مؤسسة الجزائرية للمياه..... |
| 53 | المطلب الأول: التعريف بالمراجع الداخلي في واقع المؤسسة..... |
| 53 | المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة في إدارة المراجعة الداخلية بالمؤسسة |
| 54 | المطلب الثالث: أهداف المراجعة الداخلية في المؤسسة |
| 55 | المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة |
| 55 | المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة..... |
| 55 | 1- قوائم الاستقصاء |
| 58 | 2- التقرير الوصفي..... |
| 58 | 1-2- التقرير الوصفي لنظام مشتريات |
| 60 | 2-2- التقرير الوصفي لنظام المبيعات..... |
| 60 | 2-3- التقرير الوصفي لنظام المخزون..... |
| 60 | 2-4- الرقابة على الوثائق المحاسبية..... |
| 61 | المطلب الثاني: نقاط قوة وضعف نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة..... |
| 61 | 1- نقاط القوة..... |
| 62 | 2- نقاط الضعف..... |
| 62 | المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة..... |
| 63 | خلاصة الفصل الثاني |
| 66 | خاتمة..... |
| 71 | قائمة المصادر والمراجع..... |
| 76 | الملاحق:..... |



مُقَدِّمَةٌ



مقدمة:

لقد عرف العالم الاقتصادي في الوقت الراهن تطورات كبيرة في مختلف المجالات والتي أثرت بدورها في توسيع المؤسسات الاقتصادية وكبر حجم أنشطتها وتعدد عملياتها، وفي ظل هذه التغيرات أصبح تطور وتحسين الأداء في المؤسسات أمراً لا بد منه.

بما أن المؤسسة تسعى إلى الوصول لمعدلات نمو سريعة مع الحرص على البقاء والاستمرار فلا بد من اتخاذها للتدابير اللازمة لتجنب الأخطار المحتملة الوقوع فيها لهذا نجد أن وظيفة المراجعة الداخلية أصبحت أمراً ملحاً وحتماً للمؤسسات المعاصرة فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط تقييمي مستقل نسبياً بالمؤسسة يهدف إلى مراجعة عمليات المالية والمحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسة.

ولقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة الداخلية من أساليب المراجعة التقليدية إلى الحديثة، بحيث تم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الأكثر في المؤسسة وكذلك يعتبر نظام الرقابة الداخلي أحد أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسات في مواجهة المخاطر والحد منها، بحيث أن وضع رقابة داخلية يمتاز بالكفاءة والفعالية ويشكل حماية للمؤسسة من المخاطر التي تواجهها ويقلل احتمالية التعرض لها إلى أدنى حد ممكن كما يساهم في تحقيق أهدافه.

1- إشكالية الدراسة:

بغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلاً قمنا بصياغة الإشكالية الرئيسة التالية:

- ما هو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة الاقتصادية؟

2- الأسئلة الفرعية:

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية المطروحة مسبقاً يمكن وضع الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي المراجعة الداخلية وأهم أسسها؟
- فيما تتمثل أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة للمؤسسة؟
- كيف يتم تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟
- ماهو دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الجزائرية للمياه؟

3- فرضيات الدراسة:

وكمحاولة أولية سنضع بعض الفرضيات للسؤال المطروحة.

- الفرضية الأولى: المراجعة الداخلية عبارة عن نشاط مستقل يقوم به متخصص داخل المؤسسة من أجل الحفاظ على أصول المؤسسة وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة وتحسين الأداء.

- الفرضية الثانية: تعتبر المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية الواجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية.
- الفرضية الثالثة: يقوم التدقيق الداخلي بتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف خلال تنفيذ عملية التدقيق الداخلي وأيضاً تحديد المخاطر.
- الفرضية الرابعة: تقوم المؤسسة الجزائرية للمياه بالمراجعة الداخلية الذي يسمح لها بتقييم نظام الرقابة الداخلية.

4- مبررات اختيار الموضوع:

- ومن أهم المبررات التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع ما يلي:
- تنمية القدرات المعرفية في مجال التدقيق والمحاسبة؛
- محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص؛
- محاولة تقديم بحث أكاديمي يتناسب مع التخصص؛
- تصحيح الاعتقاد السائد على أن مهنة المراجعة الداخلية تهتم فقط بتعقيب الأخطاء وإنزال العقوبات؛
- الاهتمام والميل الشخصي للخوض في مهنة المراجعة الداخلية.

5- أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة إلى الوصول للنقاط التالية:
- محاولة معرفة المراجعة الداخلية وأهميتها؛
- تسليط الضوء على نظام الرقابة في المؤسسة؛
- تحديد العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.

6- أهمية الدراسة:

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

7- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة بمؤسسة الجزائرية للمياه بالوادي.
- الحدود الزمنية: المدة الزمنية المستغرقة لهذه الدراسة هي أربعة أشهر ابتداءً من فيفري 2024 إلى 20 ماي 2024.

8- منهجية البحث والأدوات المستخدمة:

- **المنهج الوصفي:** من خلال الإحاطة بكافة المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية والعلاقة التي تربطهما.
- **المنهج التحليلي:** في الجانب التطبيقي وذلك من خلال تحليل المعطيات المتحصل عليها في دراسة الحالة للمؤسسة الجزائرية للمياه بالوادي، والأدوات المستعملة في دراستنا تمثلت في المقابلة الشخصية، الملاحظة وطرح الأسئلة على مجموعة من المسؤولين الذين لهم علاقة بالموضوع.

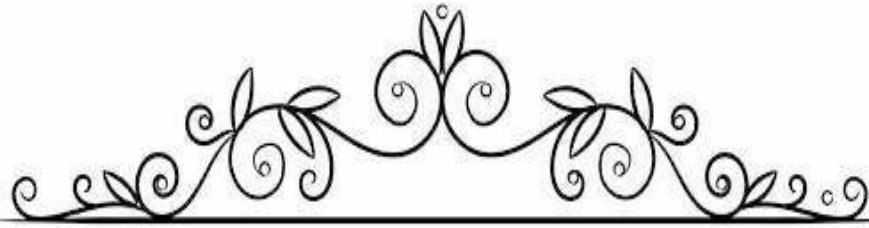
9- صعوبات الدراسة:

- صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛
- تحفظ بعض الموظفين على السر المهني مما أدى الى الوصول للمعلومات المحصلة؛
- عدم تقبل بعض المؤسسات لدراسة هذا الموضوع؛
- تعامل بعض موظفي المؤسسة بخوف من تقديم المعلومات على وظيفة المراجعة الداخلية.

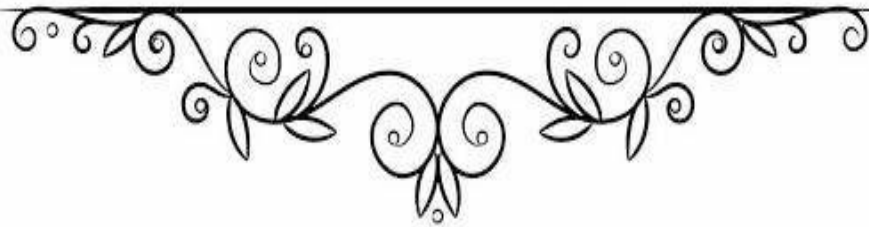
10- هيكل الدراسة:

سعى للإجابة على إشكالية الدراسة وكذا الأسئلة الفرعية وتحقيق أهدافها وكذلك من أجل اختبار صحة الفرضيات تناولنا الموضوع من خلال الفصلين أحدهما نظري والآخر تطبيقي بحيث تطرقنا في الفصل الأول إلى ثلاث مباحث الأول يتعلق بتقديم المراجعة الداخلية وأما الثاني فذكرنا فيه الأداء والرقابة الداخلية والثالث تطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة التي تناولت مثل هذا الموضوع أو جزء منه كما شمل الفصل الثاني المتمثل في الجانب التطبيقي والمتمثلة في دراسة حالة في المؤسسة الجزائرية للمياه، حيث قسم إلى ثلاث مباحث:

الأول يتضمن التعريف بالمؤسسة محل الدراسة أما الثاني قمنا بإبراز واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة، أما الثالث فقد أعتمد فيه على مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.



الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية



تمهيد:

تعد وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف المهمة في المؤسسات في وقتنا الحالي، بغض النظر عن حجمها إذ تحتاج كل مؤسسة إلى مراجعة داخلية، وهذه المهنة لا تقتصر على طبيعة نشاط المؤسسة، ولا تقتصر المراجعة الداخلية على الجوانب المالية والمحاسبية فقط، بل تمتد لتشمل جميع الأنشطة في المؤسسة، مما تساهم في التحكم بها بشكل أسهل وأكثر فاعلية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة.

المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة المختلفة، وذلك من خلال تقييم أنظمة الرقابة الداخلية لمعرفة مدى تطبيق الإجراءات الموضوعية وكفاءتها وفعاليتها في المؤسسة بحيث يتوقف نجاح عمل المراجعة الداخلية على تفاعل إجراءاتها مع ضوابط نظام الرقابة الداخلية من أجل اكتشاف نقاط القوة والضعف، وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

- المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.
- المبحث الثاني: الأداء والرقابة الداخلية.
- المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

إن ظهور المراجعة وتطورها ووصولها إلى ماهي عليه الآن كان أمراً ضرورياً وحتيمياً، بسبب توسع المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة الملاك لتسيير المؤسسة، ومن ثم فقد صوبنا اهتماماً في هذا المبحث إلى ماهية المراجعة الداخلية حيث استفتحنا دراستنا في المطلب الأول بتعريف المراجعة الداخلية ثم بعد ذلك بخصائص المراجعة الداخلية في المطلب الثاني ولنعرج على أهمية وأهداف المراجعة الداخلية في المطلب الثالث.

المطلب الأول: تعريف المراجعة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت المراجعة الداخلية ويعود ذلك لكون وظيفة المراجعة الداخلية قد شهدت العديد من التطورات وتغيرات في طبيعتها وأهدافها، نستعرض منها ما يلي:

1- عرفها المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين {AII}:

نشاط مستقل، توكيدي، موضوعي، استشاري، مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وهو يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر، والرقابة، والتوجيه بطرق عمل منظمة ومنضبطة¹.

2- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة رقابية من خلالها يتم فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظم الرقابة الداخلية ولذلك تعتبر جزء من نظام الرقابة الداخلية، تتمثل في نشاط مستقل يقوم به قسم أو إدارة، من إدارات الشركة أو المؤسسة ومهمته مراجعة وفحص كل العمليات المختلفة والمؤيدة بأدلة الإثبات بالإضافة إلى مراجعة وفحص كل ما تم تسجيله في الدفاتر اليومية، والسجلات وصولاً إلى مختلف عناصر الكشوف والتقارير المالية وتقييم أداء الإدارات والأقسام في المؤسسة لإعداد تقارير تقدم إلى الإدارة العليا بنتائج هذا التقييم².

3- كما تم تعريفها على أنها مجموعة من أوجه النشاط المستعملة داخل المؤسسة تنشأها الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والبنود وبشكل مستمر لضمان دقة البيانات والتأكد من الإجراءات المتخذة لحماية الأصول ومن التحقق من إتباع موظفي المؤسسة لسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لها لقياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة والتفتيش الداخلية وبذلك يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية الممكنة³.

¹ - محمد فهمي الجعري، دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الشرق الأوسط، جامعة الشرق الأوسط، 1201، الصفحة 19.

² - خلادي راضية، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية 8848. 2710 p i ssm، 1 جامعة يحي فارس، المدينة، 2020، الصفحة 14.

³ - د. خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادر عن IIA، الطبعة الأولى، دار النشر والتوزيع الوراق، 2017، ص 25.

4- ويمكن تعريف المراجعة الداخلية من الناحية الوظيفية بأنها نشاط تقييمي مستقل داخل المشروع بغرض فحص وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من نواحي أنشطة التشغيل للمشروع وذلك كأساس لخدمة الإدارة في وظيفتها الرقابية فهي تعتبر وسيلة رقابية في خدمة الإدارة بحيث تعمل على قياس فاعلية نظم الرقابة المختلفة¹. ويلاحظ من جميع التعريفات السابقة أن وظيفة المراجعة الداخلية هي أعم وأشمل من مجرد التدقيق المالي والمحاسبي وإنما تمتد لتشمل المجالات الإدارية والتشغيلية كتنظيم الخطط والسياسات والإجراءات، واقتراح السبل المناسبة لتطويرها، وتقييم الالتزام بها من جانب الموظفين، وتحسين استغلال الموارد، كما يلاحظ بأنها نشاط مستقل داخل المؤسسة وأنها موجودة أساساً لخدمة الإدارة كونها أداة رقابية، وترى الدراسة بأن دور التدقيق الداخلي الرقابي يضع التدقيق الداخلي كنظام شامل للرقابة يشرف ويقيم ويدعم نظم الرقابة المختلفة ويراقبها وبالتالي فوجود تدقيق داخلي في المؤسسة يشكل ضماناً وركيزة أساسية لكفاءة وفعالية نظم الرقابات الأخرى.

المطلب الثاني: خصائص المراجعة الداخلية

يجب أن تتميز المراجعة الداخلية بعدة خصائص ومميزات تميزها عن غيرها من الوظائف الأخرى التي تخضع للفحص والتدقيق الداخلي، وهذا الاستقلال يعد حجر الزاوية في موضوعية نتائج وتوصيات المدقق الداخلي ومدى ملاءمتها وقبولها والاعتماد عليها، وفي غياب الاستقلالية تكون النتائج والتوصيات التي يقدمها المدقق خالية تماماً من الموضوعية، لذا فمن أهم خصائص وظيفية المراجعة الداخلية ما يلي²:

1- الاستقلالية: رغم أن وظيفة المراجعة وظيفية من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة نسبياً أي مستقلة عن الوظائف والأنشطة الأخرى الموجودة داخل المؤسسة، فعلى المراجع أن يكون مستقلاً حتى يتسنى عمله بالموضوعية ويعتبر مبدأ الاستقلالية عنصراً هاماً للمدقق للقيام بأعماله الرقابية والتأكدية، حيث أن الاستقلال يزيد من القوة التي يمتلكها المدقق مما يمنع الإدارة من استغلاله أو التدخل في مهامه، وهذا ما يمكنه من أداء عمله دون تأثير وكذلك يعرف استقلال المدقق بمدى قدرته في اتخاذ القرارات وإبداء الرأي بكل موضوعية وواقعية دون أن يتأثر بالآخرين، حتى ولو تعارضت مع رغبات ومصالح الإدارة العليا للوحدة الاقتصادية وكذلك هناك أربعة أوجه للاستقلالية:

✓ **الاستقلال المهني:** ويمكن تحقيق هذا الشكل من خلال تشكيل لجنة مستقلة للمراجعة داخل المؤسسة ويصدر عنها التفويض والتصريح للمراجع الداخلي للقيام بالعمل وكذلك قرارات تعيينه وقرار نقله وعزله وتحديد أتعابه ومكافأته وتلقي تقاريره أي تكون هي السلطة المسؤولة عليه داخل المؤسسة بعيداً عن الإدارة.

¹ - عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر والإسكندرية، 2001، الصفحة 216.

² - عمر زهير عز الدين عز الدين، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي دراسة ميدانية الجامعات الأردنية الخاصة، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015، الصفحة 34-35.

✓ الاستقلالية في أداء عملية التدقيق: ويقصد بها عدم تأصيل عملية التدقيق بآراء الغير عند تخطيط عملية التدقيق وعند القيام بالفحص وكذلك عند اعداده للتقارير.

✓ الاستقلال الفني: ويقصد به على المدقق أن يتميز بدرجة عالية من المهارات في أداء عمله المنوط إليه، وهذا يتم تعزيزه من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب وسياسات التعيين والتوظيف المتبعة.

✓ الاستقلال المالي: ويقصد به أن تكون اللجنة المسؤولة عليه هي من تحدد أتعابه وعدم تدخل الإدارات التنفيذية في تعيين المدقق الداخلي وتحديد أي أمر يخص المدقق.

2- الكفاءة المهنية: من الأمور المتفق عليها أحيانا أن يتمتع المدقق الداخلي بالكفاءة المهنية والخبرة والمعرفة والمهارة بالقدر الذي يمكنه من التدقيق في أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها، ومدى الالتزام بإجراءات الأنظمة وكذلك يجب عليه أن يكون على دراية بالجانب المحاسبي والإدارة المالية، كي يتسنى له التدقيق فيهم وكذلك أن يكون على معرفة كافية بإعداد التقارير المالية وبطبيعة نشاط المنظمة أو المجال الذي تعمل فيه واذ أن تعقد الأدوات المالية وتعقد هياكل رأس المال المنظمات، وظهور صناعات جديدة والتطبيق الخلاف للمعايير المحاسبية كلها معًا توضح ضرورة وأهمية وجود مدققين مؤهلين للعمل في مجال التدقيق، وإن الخبرة لدى المدققين تعد أحد الأركان المهنية والركيزة الأساسية نظر لأن العديد من المشكلات المحاسبية التي ينبغي على المدققين حلها تعتمد على الحكم الشخصي والذي مما لاشك فيه يتأثر بمستوى الخبرة المتوفر لدى المدقق في مجال المحاسبة والتدقيق ومن خلالها لا يجد صعوبة في كشف موطن الغش والتلاعب.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

1. أهمية المراجعة الداخلية:

شهدت السنوات الأخيرة اهتمامًا متزايدًا من الشركات في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء بوظيفة التدقيق الداخلي ذلك لأنه عبارة عن نشاط تقويمي للأنشطة والعمليات كافة في الشركة، ويهدف إلى تطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية وتعود أهمية هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، وتعد صمام الأمان في يدها إذ يمكن بيان أهمية التدقيق الداخلي وفقا لما هو موضح أدناه¹:

✓ توافر جميع آليات الضمان المهمة لاستمرار الشركة من خلال التنسيق بين الأنشطة المختلفة في المؤسسة، وله دورا هامًا في تحسين الإدارة من خلال تقديم الاستشارات والتقييد بالتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي

¹ - محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق في الشركات العامة: على وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق، بغداد، 2019، ص 18.17.

- وكذلك المسألة المالية وغير المالية وإذ أن التدقيق الداخلي نشاطاً محورياً وأساسياً لتوفير الضمانات لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق والمدير التنفيذي وأصحاب المصلحة بأن الشركة تدار بشكل فعال؛
- ✓ يلعب المدققين الداخليين دوراً مهماً في تقييم فاعلية أنظمة الرقابة وكذلك المساهمة في استمرارية فاعلية هذا النظام وهذا لأن التدقيق يركز على النظام الرقابة بشكل خاص في المؤسسة وكذلك بسبب ارتباط قسم التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في التنظيم مما يعطيه سلطة أقوى وتأثير أكبر في اتخاذ القرارات، وهذا ما يجعل لوظيفة التدقيق الداخلي الدور الرقابي المهم في الشركة؛
- ✓ خفض التكاليف التشغيل من خلال تحسين الكفاءة وزيادة الإنتاجية وكذا تحسين عملة التخطيط وتقليل التلف فضلاً عن تحقيق عوائد سنوية تتحقق نتيجة لوجود هذا الوظيفة في الشركات؛
- ✓ تحديد وتحليل نقاط القوة والضعف للشركة مع مراعاة الثقافة التنظيمية والقرارات الإدارية وما يرتبط بها من فرص وتهديدات لغرض تحسينها، وبيان ما إذا كانت إدارة المخاطر قادرة على وضع إطار العمل لإدارة الأموال بطريقة فعالة وكفؤ؛
- ✓ التنسيق مع الجهات المسؤولة عن الحوكمة كمجلس الإدارة أو لجنة التدقيق أو الإدارة العليا عند الضرورة لضمان تصميم وتخطيط وتنفيذ أنظمة الرقابة الداخلية الكفؤ، الغرض منها تعزيز الضوابط وتقويته وتحسين الكفاءة وفعالية العمليات والمعلومات الصادرة عن المؤسسة والامتثال للقرارات؛
- ✓ إفادة المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي من خلال توجيه الاستفسارات المناسبة للأفراد المناسبين ضمن القسم والتي يمكن أن يحصل بواسطتها على المعلومات المفيدة، تساعد في فهم بيئة الشركة وكذلك أخذ نظرة شاملة عليها حتى يتسنى له تحديد وتقييم المخاطر وذلك لأن قسم التدقيق الداخلي يمكن أن يحصل على هكذا معلومات أثناء قيامه بمهامه الاعتيادية.
- هنالك نظرة أخرى للأهمية كونها وسيلة تعتمد عليها المؤسسة لا غاية تهدف لخدمة العديد من الأطراف ذات العلاقة ويمكن ذكرها على الشكل الآتي¹:
- ✓ تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة من خلال الإرشادات التي تقدمها؛
- ✓ كشف الأخطاء ومنع الغش والانحرافات على مستوى العمليات وأقسام الدارة والسياسات الموضوعة؛
- ✓ مساعدة إدارة المؤسسة على معرفة النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلي من خلال تحديد نقاط القوة والضعف؛

¹ - لويزة بهاز، حورية عجيبة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية والإدارية مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية gaeas، المجلد 1، والعدد 2، المركز الجامعي بآفلو، جامعة غرداية، p issn 8848، 2019، ص 25.

- ✓ تخفيض التكاليف وذلك راجع إلى قلة تدخل المراجع الخارجي لان المراجع الداخلي قام بمراجعة كل الجوانب المتعلقة بالمؤسسة سواء من الناحية الإدارية والمحاسبية؛
- ✓ تساهم في إتخاذ القرارات الخاصة بالمستثمرين بشأن الاستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم من خلال التقارير التي قام بها المراجع الداخلي على أساسها يتخذ القرار؛
- ✓ محاولة تحسين الأداء الرقابي والمحافظة عليه.

2- أهداف المراجعة الداخلية:

- حسب ما تم الإشارة إليه ضمن مفهوم نشاط التدقيق الداخلي فإن الأهداف الرئيسية لوجود نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة تركزت في ثلاثة أهداف رئيسة¹:
- ✓ إضافة قيمة للمؤسسة؛
 - ✓ تحسين عمليات المؤسسة؛
 - ✓ مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها.

يتضح من خلال الأهداف أعلاه بأن نشاط التدقيق الداخلي هو نشاط مكمل لباقي أنشطة المؤسسة وداعماً لها وليس متناقضاً معها، حيث انه يهدف في النهاية إلى مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها ومخططاتها لذلك هو معين ومساعد للمؤسسة ولا يشكل عبء على عملها.

إن النظرة القاصرة لنشاط التدقيق الداخلي من قبل الجهات المدقق عليها بنظر إلى هذا النشاط بأنه معيق للعمل وهدفه الأساسي البحث عن الأخطاء التي تتسبب أحيانا في تحقيق نتائج سلبية تعود على الموظفين أو النشاط الخاضع لتدقيق إضافة إلى التصرفات التي تتم من قبل بعض المدققين بالابتعاد عن الهدف الرئيسي لتدقيق الداخلي يضعف من الدور الواجب أن يلعبه التدقيق الداخلي في المؤسسة ويقود إلى الابتعاد والتردد بالأخذ بنتائج التدقيق الداخلي.

لذلك لا بد من تسليط الضوء على الدور التي تلعبه المراجعة الداخلية، ويتضح ذلك من خلال المفهوم الحديث للمراجعة لداخلية، وهو مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها وإضافة قيمة لها وتحسين أعمالها من خلال تقييم أنظمة الرقابة الداخلية والتوصيات التي يقدمها المراجع الداخلي والتي تكون موجهة لمعالجة أي انحرافات وتقديم الإرشادات من شأنها تحسين إجراءات العمل وزيادة كفاءات الأنظمة والعمليات وهو يتطلب أن تتغير النظرة إلى التدقيق الداخلي بحيث ينظر إليه كنشاط مكمل ومساعد للأنشطة المؤسسة وكذلك أهدافه تتوافق

¹ - زاهير عطا الرحيمي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017، ص

مع أهداف المؤسسة ولا تتناقض معها وعلى المراجعين الداخليين ترسيخ هذه الأهداف من أجل التوعية المستمرة ومن خلال حسن التصرف أثناء تأدية المهام والاتصال مع الجهات الخاضعة للمراجعة.

إن التدقيق الداخلي يهدف بشكل أساسي لرفع قيمة المؤسسة وذلك من خلال اتخاذ الإجراءات الصحيحة لضمان إبعادها عن المخاطر وتوفير جو ملائم لاستمرارية ورفع من قيمة أدائها وإعطاء أوراق مالية صحيحة تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة ويمكن تقسيمها إلى ما يلي¹:

■ **هدف الحماية (وقائي):** وهو عمل مقارنة بين ما هو الناتج الفعلي لنشاط وما تم تسطيره مسبقاً، وان يتم من خلال هذا العنصر عمل مقارنة بين الخطة والأهداف الموضوعة مسبقاً والسياسات المنظمة وبين ما تم تنفيذه على أرض الواقع، وهذا من أجل حماية أصول وقيمة المؤسسة من الضياع والنهب وحماية سياسات المؤسسة، كذلك يهدف إلى خدمة الإدارة وحمايتها من أجل تحقيق أغراضها.

■ **هدف البناء (تقويمي):** يعني هذا الهدف اقتراح خطوات الازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة وعلى ذلك يقوم المدقق الداخلي بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية إلى:

- التحقق من مدى الالتزام بسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة مسبقاً؛
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول وكذلك التحقق من مدى مطابقة المعايير المحددة مسبقاً.

ثم أضيف بعد ذلك هدفين آخرين للهدفين السابقين وهما:

■ **هدف الشراكة:** من أجل تحقيق الأهداف السابقة يجب على المدقق الداخلي أن يبني مع العاملين في المؤسسة شراكة حقيقية يضمن من خلالها تدليل العقبات التي قد تنشأ لأسباب سلوكية ونفسية عند هؤلاء العاملين.

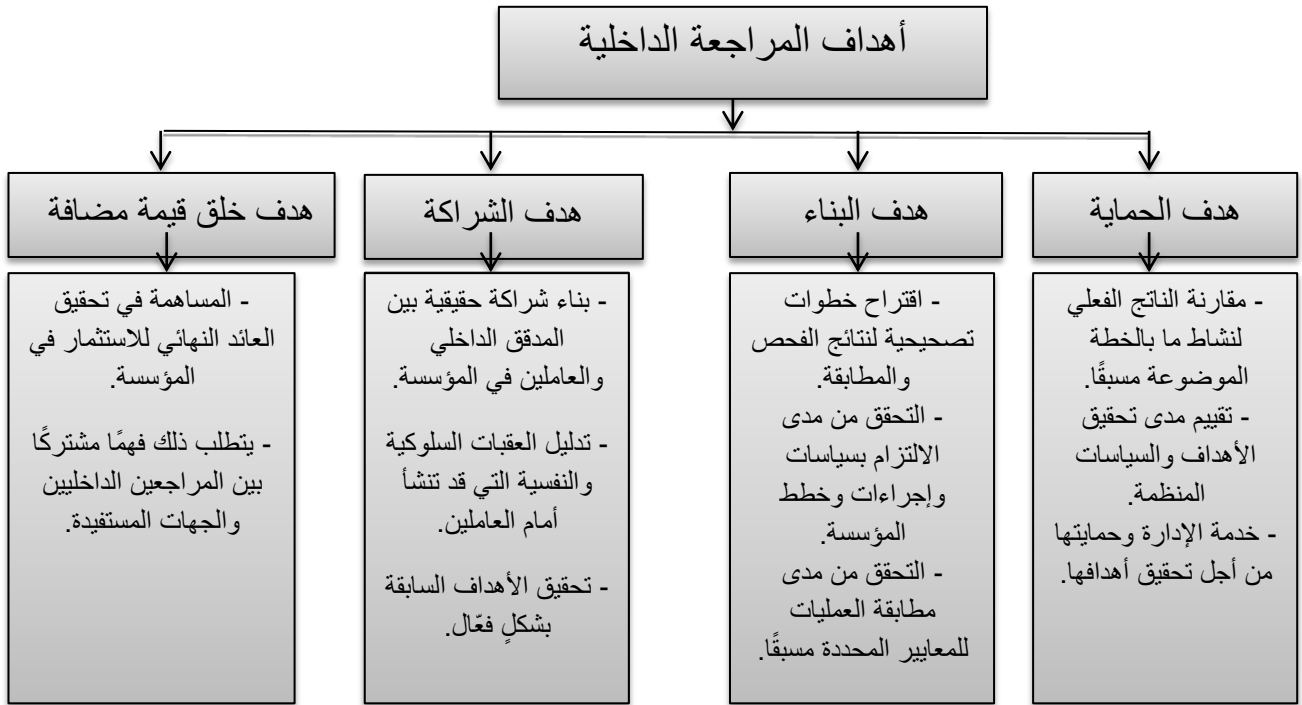
■ **هدف خلق قيمة مضافة:** وهو قدرة المراجع الداخلي على إضافة قيمة للمؤسسة بتحقيق العائد النهائي للاستثمار في المؤسسة، وأن فعالية المراجعة الداخلية في خلق قيمة مضافة تتوقف على أمرين:

- ضرورة توفر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من خدماتهم لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطاً مضيئاً للقيمة، حيث أن الفشل في الوصول لهذا الفهم قد يعكس الوضع ويجعلها حجرة عثرة في طريق تحقيق الأهداف التنظيمية؛
- النظر لوظيفة المراجعة الداخلية في ضوء سلسلة القيمة والأطراف المستفيدة من تلك القيمة.

¹ - محمد لمن علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية دراسة حالة ديوان الترقية، التسيير العقاري، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018، ص 554. 555.

وبصفة عامة يمكن توضيح أهداف المراجعة الداخلية في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أهداف المراجعة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على المراجع السابقة.

المبحث الثاني: الأداء والرقابة الداخلية

الأداء والرقابة الداخلية هما جزآن مهمان في إدارة الشركات الناجحة، فالأداء يتعلق بكيفية تحقيق الشركة لأهدافها وتحقيق نتائج مرضية، بينما تتعلق الرقابة الداخلية بضمان أن الإجراءات والتنظيمات داخل الشركة تعمل بكفاءة وفعالية.

بشكل عام يجب على الشركات الاهتمام بتطوير أنظمة رقابة داخلية قوية وفعالية، وتعزيز الأداء من خلال إستراتيجية مدروسة ومنهجية وتقييم دوري وبذلك يمكن للشركات تحقيق النجاح والاستمرارية في السوق.

المطلب الأول: ماهية الأداء

يعتبر الأداء مصطلح أساسياً في سياق إدارة الأعمال حيث يشير إلى قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المحددة وتنفيذ العمليات والأنشطة بكفاءة وفعالية، ويعتبر تقييم الأداء أمراً حيوياً لتحديد مدى النجاح والتحسين المستمر في أداء المؤسسة.

1 - تعريف الأداء:

- يعتبر الأداء أحد المصطلحات الهامة التي يسعى كل مسير مهما كانت مكانته ومستوى التنظيمي إلى تحسينه الا أنه لم يتمكن الباحثون لحد الان من تقديم مفهوم دقيق ومتفق عليه لهذا المصطلح فالأداء لغة في اللفظ اللاتيني performance والتي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما، والمشتقة من اللفظة الإنجليزية performance التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه، وفي الإطار يعرف الأداء على انه إنجاز الاعمال كما أن تنجز.¹
 - حسب A. kherafhen من جهة نظر هذا الكاتب فإن الأداء يدل على تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول الى الأهداف المسطرة، نلاحظ من هذا التعريف ان الأداء يتجسد في القيام بالأعمال والأنشطة والمهام بما يحقق الوصول الى الغايات والأهداف المرسومة من طرف إدارة المؤسسة.²
 - الأداء هو عبارة عن النتائج المحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية على اختلاف أنواعها والتأثيرات الخارجية واستغلالها من قبل المؤسسة في تحقيق أهدافها.³
- ومن خلال التعاريف السابقة للأداء نستنتج ان الأداء هو الإنجاز الناتج عن الجهد المبذول في إتمام مهمة معينة بمهارة وفعالية، يقيم بشكل منتظم لتحديد كفاءة العمل وتحقيق الأهداف المحددة.

¹ - عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 1 ، نوفمبر 2001، ص 89.

² - الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد7، جامعة الجزائر، 2010، ص 218.

³ - بوقاية زينب، تدقيق الداخلي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 74.

2- عناصر الأداء ومعاييرها:

2-1- عناصر الأداء:

هناك عدة عناصر أساسية للأداء لا يمكن الحديث عن أداء فعال بدونها نظرا لأهميتها في قياس وتحديد مستوى الأداء ونذكر منها:

2-1-1- أنشطة العمل والجوانب المتغيرة والثابتة فيها:

تشمل أنشطة العمل على جميع الجوانب المتغيرة والثابتة التي تتم في إطار عمل المؤسسة، ان عملية تحديد أنشطة العمل والأهداف التي تخدمها وأهميتها النسبية من حيث الوقت الذي تستغرقه والآثار المترتبة عليها هي البداية في تحليل مكونات العمل حيث حاولت دراسات كثيرة العمل على تحديد المكونات غير المتغيرة نسبيا في أداء العمل إضافة الى تحديد المهام التي تتغير بتغير الزمن الذي يؤدي به العمل الافراد وذلك على النحو التالي:

- الأنشطة التي تتغير بتغير الزمن: وهي الأنشطة التي تتغير بتغير الزمن وذلك بفعل متطلبات الوقت الذي يؤدي به العمل مثل تغير في المتطلبات القانونية والتنظيمية حيث تتغير القوانين واللوائح التي تنظم عمل المؤسسة مما يستوجب تغيير في الإجراءات والسياسات الداخلية وأيضا تغير مهام الموظف في نهاية السنة عن مهامه الأخرى خلال السنة حيث قد تتغير هذه الأنشطة مع الزمن نتيجة زيادة خبرة الموظف في العمل فيقل نسبة اعتماده على رئيسه في العمل في المشاورة والنصائح.
- الأنشطة التي تتغير بتغير أو تفاوت الافراد الذين يقومون بالعمل: وهذا يحدث نتيجة تفاوت الطريقة التي يؤدي بها الموظف العمل على الموظف الآخر من خلال امتلاكه خبرات ومميزات خاصة في ادائه تميزه عن باقي الموظفين وهذا الاختلاف في الأداء نابع من افتراض أن الكثير من الاعمال لها أكثر من طريقة للوصول لإنجازها كما أن الاعمال نفسها تختلف في درجة إعطائها الحرية للأفراد في اختيار وسيلة الأداء الملائم له.
- الأنشطة التي تتغير بتغير الظروف أو المواقف المحيطة بالأداء: وهي التغيرات الناتجة من طبيعة البيئة التي تؤدي فيها الأعمال حيث أن هذه البيئة لها أثرها الواضح على الأنشطة والاعمال المختلفة مثل التوقف المفاجئ لأحدى الآلات الإنتاج مما يتطلب توقف العاملين عن عملية الإنتاج لحين الانتهاء من أعمال الصيانة الخاصة بتلك الآلة وهناك أيضا اتخاذ القرارات حيث تتغير أسس اتخاذ القرارات بناءً على المواقف والظروف المحيطة مثل التغيرات في السياسة الحكومية، وفي البيئة الاقتصادية مما يستدعي اتخاذ قرارات إستراتيجية جديدة وكذلك عوامل متعددة لهذه الظروف كالتغيرات التي تتعلق بالبيئة المادية أو متغيرات تتعلق بالأفراد الذين يكونون البيئة الاجتماعية للعمل وهذه الأخيرة تتغير بتغير الظروف أوالمواقف المحيطة بالأداء والتي تتطلب من الفرق العملية والإدارية الاستعداد للتعامل معها حفظ.

2-1-2- العلاقة بين الأنشطة ومهام العمل والتصميم المناسب للعمل:

العلاقة بين الأنشطة ومهام العمل تكمن في أن الأنشطة هي الأنشطة الفعلية التي يقوم بها الافراد والفرق في إطار أداء واجبات العمل وتعتمد بشكل كبير على تصميم العمل الذي يحدد الأنشطة المطلوبة لتحقيق هدف محدد بتالي يجب تصميم العمل بشكل يتناسب مع مهام العمل المحددة والتي يجب ان تكون واضحة ومفهومة بالنسبة للموظفين.

✓ المواصفات والخصائص المطلوبة في الفرد الذي يؤدي العمل:

يعتبر هذا العنصر الأساسي في عملية الربط بين تحليل الأداء ومكوناته واختباره، فعلى ضوء الأداء الثابتة والمتغيرة يمكننا أن نحدد المواصفات التي يجب أن تتوفر في الفرد الذي سيقوم بأداء هذه الأنشطة لان هذه المواصفات هي أساس الاختيار حيث يجب أن تقدم دراسة شاملة لمختلف جوانب الأداء وربطها مع المواصفات الفردية ويمكن تلخيصها في ثلاث نقاط.

- كفايات الموظف: وهي تعني ما يمتلك الموظف أو العامل من مهارات ومعلومات وقيم حيث تمثل خصائصه الأساسية التي تنتج أداءً فعالاً يقوم به الموظف.

- متطلبات الوظيفة: وهذه تشمل المهام والمسؤوليات أو المهارات والخبرات التي يتطلبها عمل من الاعمال أو وظيفة من الوظائف.

- بيئة التنظيم: تتكون من عوامل داخلية وأخرى خارجية وتتضمن العوامل الخارجية التي تشكل بيئة التنظيم وتؤثر في الأداء الفعال فهي العوامل الاقتصادية والاجتماعية والحضارية والسياسية القانونية وأما العوامل الداخلية التي تؤثر في الأداء الفعال منه التنظيم وهيكله وأهدافه وموارده ومركزه الاستراتيجي وتعتبر بيئة التنظيم عاملاً حاسماً في استيعاب الأنشطة والمهام الخاصة بالعمل وضمان تحقيق الأداء المثالي وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة¹.

2-2- معايير الأداء :

تستخدم لتقييم الأداء الفعلي لمنتج أو خدمة أو فرد، وتهدف الى قياس جودة، كفاءة، فعالية، استجابة سريعة، تكلفة، وهو يتضمن معيار الشمولية الذي يهدف الى تضمين جميع الفئات المعنية في عملية معينة، أما الأداء الكلي فيشير الى تقييم شامل لأداء المؤسسة أو فرد، يشمل الجودة الكفاءة، الفعالية، الرضا العام الابتكار، عوامل أخرى.

2-2-1- معيار الشمولية: يشير الى مدى تضمين جميع الفئات المعنية أو المستفيدة في عملية أو نشاط معين

تعتبر الشمولية مهمة في العمليات والخدمات لضمان عدم تهميش أي فئة من المجتمع أو تجاهل حقوقها، ومن

¹ - فاطمة الزهرة هاشمي، محددات أداء العاملين في المؤسسة، رسالة ماستر في إدارة اعمال، جامعة ابن خلدون، تيارت، سنة 2022، ص 15-16.

خلال معيار الشمولية يتم التأكد من تضمين جميع الفئات العمرية والجنسية والاجتماعية والثقافية والبدنية في عمليات التخطيط والتنفيذ والتقييم، ويهدف معيار الشمولية الى توفير فرص متساوية للجميع للحصول على الخدمات المنافع المقدمة وينقسم الى:

- **الاداء الكلي:** وهو الذي يتجسد بالإنجازات التي ساهمت جميع العناصر والوظائف ولا يمكن نسب إنجازها الى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر وفي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن كيفية بلوغ المؤسسة لأهدافها الشاملة.

- **الأداء الجزئي:** وهو الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة ينقسم الى عدة أنواع، على خلاف الأداء الكلي، فان الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة فالنظام التحتي يسعى الى تحقيق أهدافه الخاصة به، وأهداف الأنظمة الأخرى، وبتحقيق مجموع اداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة وكما سبق الإشارة اليه، بحيث أن أهداف المؤسسة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة.

2-2-2 معيار المصدر: ينقسم أداء المؤسسة وفق هذا المعيار الى نوعين أداء ذاتي (داخلي) وأداء خارجي:

▪ **الأداء الذاتي:** أي أنه ينتج بفضل ما بحوزة المؤسسة الاقتصادية من موارد ضرورية لنشاطها فهو ينتج أساساً من الموارد التالية:

- الأداء البشري هو مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية وهو عبارة عن أفراد المؤسسة؛

- الأداء التقني هو قدرة المنظمة على حسن استعمال وسائلها واستمرارها بشكل جيد؛

- الأداء المالي يكمن في فعالية وكفاءة استخدام الوسائل المتاحة¹.

▪ **الأداء الخارجي:** ذلك الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة، فوق إرادة المؤسسة ويظهر هذا النوع في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة كارتفاع سعر الصرف نتيجة ارتفاع رقم الاعمال أو إفلاس أحد المنافسين.

2-2-3 معيار الطبيعة: هو مصطلح يستخدم لتقييم أداء الافراد أو الشركات أو المنظمات بناءً على مدى توافق سلوكهم وادائهم مع القيم الأخلاقية والمعايير الاجتماعية والبيئية ويعتبر جزءاً أساسياً من تقييم الأداء الشامل والمستدام وينقسم الى الأداء الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والتكنولوجي.

¹ - الذهبي وردة، وبن بيه ميمونة، تدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، سنة 2017، ص 37-38.

- **الأداء الاقتصادي:** يعبر عن الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية الى تحقيقها ويتمثل في تعظيم الإنتاج، الربح، القيمة المضافة، رقم الاعمال، العمل.
- **الأداء الاجتماعي:** ان الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت قبل ذلك شروط فرضها عليها العاملين وافراد المحيط والقدرة على تحقيق هذه الأهداف هو الأداء الاجتماعي.
- **الأداء السياسي:** ويكون عبر بلوغها للأهداف السياسية المخطط لها ويكون للمؤسسة فوائد ومزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية ومنها تمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين الى الحكم.
- **الأداء التكنولوجي:** ويكون للمؤسسة أداء تكنولوجي، عندما تكون لها القدرة على تحقيق ما قامت به من تخطيط لأهداف تكنولوجية.

4- المعيار الوظيفي: ينقسم الأداء وفقا لهذا المعيار حسب وظائف المؤسسة الاقتصادية التي يمكن

حصرها فما يلي:

- الوظيفة المالية؛
- وظيفة الإنتاج؛
- وظيفة الافراد؛
- وظيفة التسويق؛
- وظيفة التمويل¹.

3- العوامل المؤثرة في الأداء:

الأداء الفعال يعتبر أمراً حيوياً في أي منظمة أو فريق عمل، حيث يحقق للأفراد والفرق الذين يظهرون أداء جيداً ونتائج مميزة ويساهمون في تحقيق الأهداف بنجاح، ولكن العوامل التي قد تؤثر سلباً على الأداء يجب أخذها بالاعتبار ومعالجتها بشكل فعال ويوجد نوعين من العوامل المؤثرة في الأداء وهي عوامل داخلية وعوامل خارجية.

3-1- العوامل الداخلية (العوامل التنظيمية):

تهدف عملية التنظيم الى تجميع موارد المنظمة لتحقيق أهدافها بفعالية حيث يشمل التنظيم كل الترتيبات المتعلقة بالعمل كتحديد واجبات العمال ومن بين العناصر التي تدخل في العوامل التنظيمية ما يلي:

¹ - الذهبي وردة، وبن بيه ميمونة، مرجع سبق ذكره، ص 38.

3-1-1- الهيكل التنظيمي: هو الذي يحدد الأنماط الإدارية الخاصة والادوار المتكاملة التي يؤديها

الأفراد ضمن المستويات الإدارية فيها ويعتبر عاملاً أساسياً لخلق التعاون بين مجموعات العمل وهناك عدة أنواع للهياكل التنظيمية تستخدمها المؤسسات مثل الهيكل التنظيمي الوظيفي واللوجستي والهيكل التنظيمي الإقليمي وغيرها يتم اختيار الهيكل التنظيمي الأنسب بناءً على احتياجات المؤسسة وطبيعة أعمالها لتحقيق العديد من الفوائد منها ما يلي:

- ✓ تجنب التضارب والاحتكاك في المؤسسة بين العمال لأنه يتم تحديد واجبات وسلطات كل فرد؛
- ✓ العمل على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة مادية كانت أو بشرية لتحقيق أهداف المؤسسة؛
- ✓ المساعدة في انتظام العمل وانسيابه بسهولة.

وبشكل عام يعتبر الهيكل التنظيمي عنصراً حيوياً في تحقيق أهداف المؤسسة وضمان كفاءة وفعالية العمل

في المؤسسة.

3-1-2- الثقافة التنظيمية: وتعتبر عن النمط العام للمبادئ المشتركة للأفراد في المؤسسة والتي تبلورت

خلال تاريخ المؤسسة لتشكيل الأساس والمنطق لكثير من السلوك والأعراف الرسمية والغير رسمية فهي تمثل المحرك الأساسي للطاقت وتؤثر بالدرجة الأولى على الأداء وتحقيق الإنتاجية المرتفعة كما تعتبر معيار التمييز بين المؤسسات حيث أنها تلعب دوراً هاماً في تحسين الأداء حيث يمكن للثقافة السلمية والموجهة نحو التميز أن تلهم وتحفز الموظفين.

3-1-3- العنصر البشري: ان الحديث عن الأداء المنظمة يقودنا الى معرفة البعد الإنساني فالإنسان هو

العنصر المهم والفعال بشكل مباشر لأي منظمة في تطورها وتقدمها لان لديه القدرة على التفكير والابداع عكس باقي العوامل ومع التطور التكنولوجي الهائل الذي يشهده العالم ويحاول تقليص دوره الا انه يحظى بأكبر قيمة وسنحاول التطرق لبعض العوامل التي لها صلة مباشرة بالعنصر البشري.

4- عنصر التحفيز: تعتبر أنظمة المكافآت من أهم أساليب تامين التزام العاملين بتحقيق أهداف

المؤسسة فالكثير من الدراسات أثبتت أن فشل المؤسسة له علاقة مباشرة في معرفة الاستخدام الحسن لهذه الأنظمة يؤدي بشكل مباشر الى تعثر الأداء وإخفاق المؤسسة في تحقيق أهدافها والهدف منه أيضا جعل الافراد يتصرفون بطريقة تستجيب لأهداف المؤسسة ومنه:

- ✓ استقطاب الافراد الذين تحتاجهم المؤسسة والاحتفاظ بهم وتقليل الانشغالات؛
- ✓ تحسين الأداء العامل الكمي والنوعي وتقريبه مما هو محدد في توصيف الوظيفة؛
- ✓ تنمية روح التعاون وكذلك الولاء والانتماء للمنظمة.

5- عنصر التكوين: يعتبر التكوين عاملاً مهماً يؤثر على أداء الفرد في العمل من خلال توفير التدريب والتطوير المستمر وهو نقل المعارف والمهارات اللازمة من أجل الأداء الجيد، وقد أعتبر أولوية في السياسة العامة للمنظمة لأهميته البالغة في تنمية الموارد البشرية لأنه يساعد المؤسسة على مواكبة التطور التقني والتكنولوجي من خلال المهارات والقدرات التي تمتلكها ولذلك يعتبر التكوين عاملاً حاسماً في تحسين وتعزيز أداء الفرد في العمل ويجب أن تكون الشركات على استعداد للاستثمار في برامج تدريبية متنوعة ومناسبة لاحتياجات موظفيها من أجل تعزيز فرص النجاح والتطور لديهم، ويمكن تلخيص آثار التكوين على الأداء الى:

✓ تنمية المعارف والكفاءات والمهارات؛

✓ رفع مستوى إنتاجية ومردودية المؤسسة؛

✓ رفع مستوى وجودة منتجات وخدمات المؤسسة.

6- القيادة: هي القدرة على القيام بالعملية الإدارية وتطبيقها بكفاءة ويؤكد البعض على ضرورة امتلاك المدير القوة التأثيرية في الافراد العاملين باعتبارها ذلك الجهد الذي يؤثر في الافراد ويجعلهم يتعاونون لتحقيق هدف لصالحهم جميعاً ويرغبون في تحقيقه بالإضافة الى ذلك القادة الذين يتفاعلون بشكل فعال مع موظفيهم، يستمعون الى آرائهم ويشجعونهم على المشاركة في عملية صنع القرار يمكن أن يعززوا رغبة الموظفين في العمل بجد واجتهاد وتحقيق أداء متميز، وبالتالي القيادة تعتبر عاملاً رئيسياً يؤثر على أداء الفرد في العمل ويجب على القادة تطوير مهارات القيادة اللازمة والقدرة على التواصل والتعامل مع الفريق بنجاح من أجل تعزيز أداء وإنتاجية العمل.

7- الإدارة: للإدارة مسؤولية كبيرة في الاستخدام الفعال لجميع الموارد التي تقع تحت سيطرة المؤسسة حيث تؤثر على العديد من الأنشطة كالتخطيط والتسويق والرقابة والتنسيق والقيادة، والتعامل مع هذه العيوب والضعف في الإدارة يتطلب اتخاذ إجراءات صحيحة وفورية وتحسين برامج التوجيه والتدريب وتشجع الاتصال الفعال وبناء الثقة بين الإدارة والموظفين لضمان تحقيق أداء ممتاز ونجاح المؤسسة.

8- بيئة وطبيعة العمل: تشير طبيعة العمل الى أهمية الوظيفة التي يؤديها الفرد ومقدار العمل وفرص النمو والترقية المتاحة لشاغلها ومستوى الإشباع المترتبة على الوظيفة وهناك علاقة بين الإنتاجية والأداء حيث كلما زادت درجة التوافق بين الفرد والعمل الذي يؤديه وبالتالي تزيد دافعيته وولائه للمنظمة.

9- العوامل الفنية: تشير العوامل الفنية الى الجوانب التقنية والتكنولوجية التي تؤثر على أداء الفرد في العمل لبعض العوامل الفنية الهامة وتشمل أجهزة ومعدات ومدى توافر قطع الغيار من المعرفة الإدارية للأفراد وكلها محددة لحجم ومستوى الطاقة الإنتاجية المستخدمة ، ومن ثم مستويات الأداء التنظيمي، وبهذا تتأثر مستويات أداء المنظمة بمحمل هذه العوامل الداخلية والخارجية، وهي في الوقت نفسه ترتبط ارتباطاً وثيقاً بنظام

القيم التي تبنته المنظمة لنفسها ليكون دافعاً لأفرادها لتحقيق أهدافها بكفاءة، وما يجعل قوة تمسك الافراد بتلك القيم يظهر كم تغير جديد وهام من متغيرات الأداء التنظيمي.¹

3-2- العوامل الخارجية:

العوامل الخارجية التي تؤثر على الأداء الذي يشير الى الظروف أو المتغيرات التي تقع خارج نطاق سيطرة الشخص أو المؤسسة لكنها تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على جودة وفعالية الأداء، والتمهيد لهذه العوامل يتضمن فيهما معرفة كيفية التعامل معها لتحقيق أفضل أداء ممكن ومنه.

3-2-1- العوامل السياسية والقانونية: تعتبر جزءاً هاماً من العوامل الخارجية التي يمكن أن تؤثر على

أداء الفرد في بيئة العمل وتشتمل هذه العوامل على ما يلي:

- أن أموالها أموال عامة لقواعد القانون ما لم يرد نص صريح خلاف ذلك؛
- أن نشاطاتها وخدماتها ذات صفة عامة؛
- أن المنظمة العمومية تخضع لرقابة من قبل السلطة المركزية لضمان ربطها بالإدارة العامة للدولة وضمان احترامها للمصالح العامة.

تفهم هذه العوامل السياسية والقانونية والتعامل معها بشكل لائق يمكن أن يساعد المؤسسات على تحقيق الامتثال والاستجابة للتغيرات في البيئة الخارجية وبناء بيئة عمل تدعم أداء موظفيها.

3-2-2- العوامل الاقتصادية: هي عوامل مهمة تؤثر على أداء الفرد في بيئة العمل وتشير الى

خصائص وتوجيهات النظم الاقتصادية الذي تعمل فيه المنظمة وتشمل وضع ميزان مدفوعات الدولة، النمو الاقتصادي ومعدلات النمو، معدلات البطالة وفرص العمل طريقة توزيع الدخل على السكان والسياسيات النقدية والمالية التي تستخدمها الدولة لعلاج حالات التضخم، مستوى الاستثمار وتوافر راس المال وتأثير هذه العوامل يمكن أن يكون كبيراً على أداء الفرد في بيئة العمل وعلى الشركات.

3-2-3- العوامل الاجتماعية والثقافية: تتضمن العوامل الاجتماعية والثقافية التقاليد ونمط المعيشة

لأفراد ومستواها، كذلك القيم الأخلاقية للأشخاص في المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة ولها تأثير على القدرة التسويقية وعلى الوظائف التي تؤديها للمجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة ومن أهمها التغيرات السكانية ومستوى التعليم لدى الأفراد في المجتمع فهذه العوامل تعكس مباشرة على أداء المنظمة فالقيم السائدة في المجتمع بمثابة مرجع للمؤسسة وأدائها لذا فان قدراتها على تحقيق أهدافها تستند الى نوعية القيم التاريخية الأخلاقية للمجتمع

¹ - حفص رشيد، تقييم الأداء للمؤسسات المسعرة في بورصات الجزائر، رسالة ماجستير قسم علوم التسيير تخصص مالية الأسواق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011، ص 11-13.

وللعوامل الثقافية دورًا كبير حيث كلما ارتفع مستوى التعليم الثقافي نتج عنه عناصر بشرية مؤهلة لتولي الوظائف العامة ومنه نحصل على مؤسسة عمومية تتميز بالكفاءة والابداع.

3-2-4- العوامل التكنولوجية: تلعب دورًا حيويًا في تحسين وتطوير أداء الفرد في بيئة العمل وتشمل

المتغيرات التي تحدث في البيئة التقنية مثل الاحتكار والزيادة في الاعتماد على الحاسبات الآلية والانترنت التي لها فوائد عديدة في مجال رفع مستوى الأداء من خلال:

- ✓ توفير المعلومات الدقيقة والحديثة في اتخاذ القرار؛
- ✓ توفير خدمات أفضل للموظفين مما ينعكس إيجابيا على المنظمة؛
- ✓ القضاء على هدر الوقت والجهد والموارد؛
- ✓ تقديم خدمات بشكل أسرع وبشكل أقل.

3-2-5- الزبائن: باعتبار المؤسسات العمومية المسؤولة على تقديم الخدمات يطلبها المواطنون كالأمن

والتعليم والصحة وغيرها فهي حاجات لا يستطيع القطاع الخاص اشباعها ومنه فان الرقيب على المؤسسات العمومية هو المواطن بعدة وسائل كالاعلام لتصحیح أي خلل في أدائها وبهذا يكون تأثير المواطنين على أداء المؤسسات العمومية مشابه لتأثير السوق بالنسبة لأداء القطاع الخاص كما أنه يمكن البحث عن فعالية المؤسسة مع التركيز على الاطار الشامل أي المجتمع الذي تعتبر المنظمة جزء منه وتقاس فعالية المنظمة في هذه الحالة بمبدأ مساهمتها في تحقيق الكفاءة والقدرة على البقاء والتعامل مع بيئة النظام الاجتماعي بكامله وفي هذه الحالة نحكم على فعالية المؤسسة من خلال تحقيقها اقصى قدرة من العوائد والمنافع للمجتمع.¹

المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم على المؤسسات الاقتصادية، كما أنه الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصول الى الأهداف التي تسعى الى تحقيقها.

1- تعريف نظام الرقابة الداخلية:

من أهم التعاريف الحديثة والمعاصرة لنظام الرقابة الداخلية ما صدر عن المعاهد والمنظمات والهيئات الدولية المخصصة في هذا الميدان ما يلي:

- عرفت اللجنة التي شكلتها ادارة المعهد AICPA الأمريكي للمحاسبين القانونيين على السيطرة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية والأساليب المعتمدة من قبل الادارة في المؤسسة، وتهدف الى حماية أصولها وضمان

¹ - حفص رشيد، مرجع سبق ذكره، ص 14-15.

سلامة عملياتها، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى امكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعية¹.

■ عرف معيار التدقيق الدولي رقم ((ISA NO.315 عام 2007 الرقابة الداخلية بأنها العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والادارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقق أهداف المؤسسة فيما يتعلق بموثوقية تقديم التقارير المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والامثال للقوانين والأنظمة المطبقة ويتبع ذلك أن الرقابة الداخلية يتم تصميمها وتنفيذها لتناول مخاطر العمل المحددة التي تهدد تحقيق أي هذه الأهداف².

■ عرفت الرقابة الداخلية من قبل معهد التدقيق الداخليين على أنها الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات الشركة وضمان كفاية استخدامه والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية، بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها ومخضراً طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها³.

■ الرقابة الداخلية هي الاجراءات والطرق المستخدمة في الشركة من أجل المحافظة على النقدية والأصول الأخرى، والتأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والاداري والتنبيه لأهمية الحفاظ على الاصول الأخرى، بالإضافة الى النقدية، ثم تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على أنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعية⁴.

استنتجنا من التعريفات السابقة ان نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من السياسات والإجراءات والتدابير التي تهدف الى ضمان وسلامة ونزاهة عمليات وأنشطة المؤسسة، كما يهدف هذا النظام الى تحديد ومراقبة الأنشطة التي يقوم بها الموظفون والمدبرين داخل المؤسسة وتقديم توجيهات لتحسين الأداء وتقليل المخاطر والفساد.

¹ - براج بلال، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015، ص3.

² - إيمان مؤيد الخيرو، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 19، العدد 70، قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ص405. لا توجد سنة

³ - هادي البتميمي، مدخل الى الاعتماد من الناحية نظرية والعملية، دار وائل للنشر، بريطانيا، الطبعة الثالثة، 2005، ص 80.

⁴ - مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الطبعة الاولى، 2010-1431 هـ، ص12-13.

2- مقومات نظام الرقابة الداخلية :

توافق الباحثون في المراجعة على ضرورة توفر المقومات الرئيسة التي تعكس قوة وفعالية هذا النظام، حيث يعتبر النظام القوي للرقابة الداخلية أساسياً لتحقيق أهداف المؤسسة المحددة في الخطة العاملة، كما يمكن لنظام المعلومات المحاسبية من إنتاج معلومات ذات مصداقية معتبرة، تساهم في تحسين الإدارة الفعالة للمؤسسة بشكل شامل خلال زيادة وتثبيت تلك المقومات، يساهم ذلك في تعزيز قوة نظام الرقابة الداخلية والمقومات التي يجب توفرها في نظام الرقابة السليم وتشمل:

2-1- الهيكل التنظيمي الإداري:

يجب أن يراعي في وضع تسلسل الإداري توضيح الاختصاصات والمسؤوليات لكل إدارة بدقة تامة، مع تحديد الصلاحيات والمسؤوليات بدقة ولضمان فعالية النظام الإداري يجب أن يتم تصميم الهيكل التنظيمي ليناسب نوع المشروع وحجمه وشكله القانوني وينبغي أيضاً مراعاة البساطة والمرونة لمواجهة أي تحولات مستقبلية وينبغي أن تكون الهياكل التنظيمية مصممة بحيث تحقق استقلالية الإدارات المشاركة في العمل، وتمنع التدخل في عمليات بعضها البعض دون مراقبة أو تغيير، وتجعل من الصعب اكتشافها دون مستوى محدد من التدقيق والمراقبة وعندما يتحقق استقلال الوظائف المشار إليه ينبغي بعدها تحديد السلطات التي تتناسب مع المسؤوليات وذلك عن طريق دليل مطبوعات تصدره الشركة ليكون مرشداً ومرجعاً لجميع المختصين فلا يحدث تضارب أو تداخل أو تكرار الاختصاص¹.

2-2- نظام محاسبي:

النظام المحاسبي السليم يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات والدلائل المحاسبية، و مجموعة متنوعة من المستندات تفي بحاجيات المشروع فيجب أن تحقق هذه المستندات رقابة فعالة، و تكون واضحة لسهولة فهمها واستخدامها مع مراعاة أهداف إدارة المشروع واحتياجاته، كما يجب أيضاً أن يكون تصميمها ملائماً لجميع الاستخدامات المحتملة ويسهل عملية التحقق الداخلي، وينبغي أن يشمل الدليل المحاسبي إعداد القوائم المالية بأقل جهد وتكلفة ممكنة، بالإضافة الى الحسابات الضرورية لتمكين الإدارة من مهامها الرقابية بشكل فعال، ويجب تقديم توجيهات واضحة لكل حساب مدرج، مع اعتماد دليل دقيق لترتيب الحسابات بسرعة وكفاءة، ويساعد في تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية وتختلف الدورات المستندية المرتبطة بالنظام

¹ - وجدان على أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2009-2010، ص18-19.

المحاسبي بناءً على العمليات والمستندات مما يجعل من الصعب وضع تصميم موحد لها ينطبق على جميع الشركات¹.

2-3- مجموعة من العاملين الأكفاء:

يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية، خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، إذ أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي إلى عدم حدوث الأخطاء والمخالفات أو تقليلها، و إلى إعداد قوائم مالية سليمة ومناسبة، و لكن في حالة وجود أشخاص غير موثوق بهم قد يتعرض العمل لتحديات وتعقيدات قد تؤثر على دقة القوائم المالية وصحتها، فإننا نتوقع تخايلهم على هذه القواعد والضوابط الرقابية ويتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم، وضوابط تضعها إدارة المؤسسة مثل التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدرًا من الأمانة والثقة، والتأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم، وتوفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين وأيضًا التأمين على شاغلي الوظائف المهمة عند خيانة الأمانة لدى شركات التأمين².

2-4- الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات:

من الضروري مراعاة تقسيم الواجبات بين الأقسام المختلفة بحيث لا يتم ترك مهمة معينة تحت سيطرة شخص واحد من بداية العملية إلى نهايتها، بمعنى إنشاء الوثائق والاحتفاظ بالأصول ذات الصلة بها ومحاسبتها فإن الجمع بين هذه المراحل في يد واحدة يمكن أن يشكل خطرًا على المشروع بوجود تلاعب أو إختلاس، لذا ينبغي على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن وجود رقابة داخلية أو تلقائية في كل مرحلة، وذلك بواسطة ما يحققه موظف رقابة على موظف آخر وهكذا تقل فرص التلاعب والغش والخطأ³.

2-5- حماية الأصول والسجلات:

يجب أن تكون للمؤسسة القدرة اللازمة للحفاظ على سلامة الأصول والسجلات وذلك لمنع التلف أو الفساد أو فقدان ذلك لضمان استخدامها بشكل مستدام ويتعين على نظام الرقابة الداخلية توفير إطار تنظيمي يسمح بحماية الأصول وتوفير الشروط اللازمة للحفاظ عليها، مع مراعاة الاختلافات في نوعية وأهمية تلك الأصول⁴.

¹ - وجدان علي أحمد، مرجع سبق ذكره، ص19.

² - مصطفى صلاح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص19-20.

³ - وجدان علي أحمد، مرجع سبق ذكره، ص19-20.

⁴ - مقدم خالد، عبد الله مايو، نظام الرقابة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص21.

2-6- تقييم الأداء:

لتقييم الأداء لابد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء العلمي وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لا تضمن وجود الأداء الجيد لذلك يجب على الإدارة التأكد من قيام الموظفين بحرص للتأكد من إتباع تلك التعليمات وإذا لم تكن متبعة فيجب تحديد الأسباب التي أدت الى ذلك واتخاذ الإجراءات المناسبة للتصحيح ويجب ألا يقتصر الأمر على الإدارة العليا بل أن تتم عملية المراجعة في جميع المستويات الإدارية¹.

3- إجراءات نظام الرقابة الداخلية :

يستخدم نظام الرقابة الداخلية مجموعة متنوعة من الوسائل لتعزيز العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المنشودة، مع توفير معلومات دقيقة وموثوقة تعكس الحالة الفعلية للمؤسسة للأطراف المعنية ومن أجل تحقيق هذا الهدف، يجب على النظام اتخاذ إجراءات تعزز المقومات الأساسية له.

3-1- إجراءات تنظيمية وإدارية:

تقوم المراجعة الإدارية بفحص واختبار الهيكل التنظيمي للمشروع بشكل شامل، بما يتضمنه من إدارات وأقسام، وذلك فيما يتعلق بالخطط الموضوعية لتحقيق الأهداف والاستخدام الأمثل للموارد البشرية والمادية، كما تركز على تحديد المسؤوليات لضمان وضوح حدود النشاط لكل مسؤول داخل المديرية ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه.

تشمل المراجعة أيضاً فرض إجراءات معينة لاختيار العاملين وضبط الخطوات اللازمة لتنفيذ عمليات محددة، بحيث لا يُترك أي تصرف شخصي لأي موظف دون موافقة المسؤول المباشر، كما تتناول المراجعة أيضاً الجوانب التطبيقية مثل توقيع الموظف الذي أعد المستندات، وإصدار المستندات بنسخ متعددة، وإجراءات حركة التنقلات بين الموظفين بحيث تهدف هذه العملية إلى الكشف عن نواحي القصور لمساعدة الإدارة في أداء مهامها بكفاءة عالية².

3-2- إجراءات تخص العمل المحاسبي:

تشمل الرقابة المحاسبية على الخطة التنظيمية وكافة الطرق والوسائل التي تستخدمها المؤسسة لحماية الأصول والسجلات وضمان دقة البيانات المحاسبية، ونعرض فيما يلي لأهم طرق ووسائل الرقابة المحاسبية:

¹ - مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص20.

² - محمد عبد الرحمن ادريس، حسين محمد طاهر، الاتجاهات الحديثة في أساليب ومعايير المراجعة الداخلية، المعهد العالي لعلوم الزكاة، جمهورية السودان، 2012، ص11.

- تقسيم الاختصاصات بين العاملين بحيث يتم الفصل بين الوظائف والأعمال المتعارضة، ولا يسمح لأي شخص القيام بعملية واحدة من بدايتها حتى نهايتها، منعاً للتلاعب بالإضافة إلى تحقيق رقابة كل شخص على غيره من الأشخاص الآخرين؛
- استخدام طريقة القيد الثنائي (المزدوج) عند إثبات العمليات بالسجلات المحاسبية لما تحققه من خاصية التوازن والضبط الحسابي؛
- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية لمراقبة الحسابات الفرعية (حسابياً): مثل حساب إجمالي العملاء لمراقبة الحسابات الشخصية للعملاء في دفتر أستاذ مساعد العملاء، وأيضاً حساب إجمالي الموردين لمراقبة الحسابات الشخصية للموردين؛
- إصدار تعليمات بعدم التسجيل المحاسبي في دفتر المؤسسة لأي مستند إلا إذا كان هذا الأخير يحمل توقيع الموظفين المختصين بإنشائه واعتماده؛
- إعداد موازين مراجعة دورية للتأكد من التوازن الحسابي بصفة دورية؛
- مطابقة كشوف حساب البنوك مع حسابات البنوك بالدفاتر وإعداد مذكرات التسوية ومتابعتها؛
- اتباع نظام الجرد المستمر للمخزون ومطابقة الأرصدة الدفترية مع نتيجة الجرد وتحديد الفروق وأسبابها؛
- وجود نظام مستندي سليم يحدد المستندات والدورات المستندية للعمليات بشكل سليم؛
- وجود قسم للمراجعة الداخلية في المؤسسة يتولى مراجعة العمليات المثبتة بالسجلات وفحصها والتأكد من أن السجلات تحوي كل ما كان يجب تسجيله بها¹.

3-3- إجراءات عامة:

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي سنتطرق في هذا البند إجراءات عامة تكون مكتملة لسابقتها، وتتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المرسومة، لذلك سنميز بين الإجراءات التالية:

- **التأمين على ممتلكات المؤسسة:** تسعى المؤسسة من خلال نشاطها إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية الاجتماعية، والتكنولوجية عن طريق الاستخدام الأمثل لمواردها والحفاظ على ممتلكاتها، ويتم ذلك من خلال التأمين عليها ضد جميع الأخطار المحتملة، سواء كانت طبيعية، مثل الأخطار الجوية، والتي يتم استبعاد تأثيرها عن طريق التأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد لمنع التفاعل الذاتي، أو كانت بفعل فاعل

¹ - رائد محمد عبدرية، المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 18-19.

مثل السرقة أو الحريق. في هذا الإطار، تلجأ المؤسسة إلى التأمين على ممتلكاتها ضد أخطار السرقة أو الحريق لتجنب الخسائر.

■ **التأمين ضد خيانة الأمانة:** في سياق تعزيز نظام الرقابة الداخلية، يجب التأمين على الموظفين الذين يتعاملون مباشرة مع النقدية، سواء في تحصيلها أو صرفها، أو الذين يديرون البضائع أو الأوراق المالية والتجارية، ضد خيانة الأمانة، بحيث يعتبر هذا الإجراء ضرورياً للحفاظ على تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية، فعلى سبيل المثال الموظف الذي يجمع مبيعات المؤسسة اليومية التي قد تكون بمبالغ ضخمة يجب تأمينه ضد خيانة الأمانة لتجنب خسائر كبيرة قد تؤثر على سير عمل المؤسسة.

■ **اعتماد رقابة مزدوجة:** يُستخدم هذا الإجراء في معظم المؤسسات الاقتصادية لأنه يوفر ضماناً للمحافظة على النقدية، فعند شراء مادة معينة، يجب أن يتضمن ملف التسوية جميع الوثائق المتعلقة بالعملية، مثل وصل التوريد، الفاتورة، ووصل الاستلام الموقَّع من الجهات المختصة، بعد تسجيل الدين ومراجعة ملف العملية يقوم المشرف على عمليات التسوية بإعداد شيك يوقعه مدير المالية والمحاسبة في المرحلة الأولى، ثم في المرحلة الثانية يمضي عليه مدير المؤسسة لكي يكون هذا الشيك قابلاً للسحب، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على حماية النقدية وإنشاء رقابة ذاتية كذلك تفادي التلاعب والسرقة تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية.

■ **إدخال الإعلام الآلي:** يعتبر الإعلام الآلي أحد أهم الوسائل التي يتم بها تشغيل نظم المعلومات، فمن خلاله يمكن لأي نظام للمعلومات و لنظام المعلومات الحاسوبية على وجه الخصوص مواصلة العمل بغية توليد معلومات بشكل سريع، كما إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة وتنفيذ العمل الحاسبي آلياً له مبررات عدة تتمثل في السرعة في معالجة البيانات، تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة، وعليه يمكن للمعالجة السريعة للبيانات الحاسوبية في ظل استعمال الإعلام الآلي أن تعطي لنا قوائم مالية ومحاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وتعكس السرعة سواء في المعالجة أو في إعداد هذه القوائم، بغية السماح لنظام المعلومات الحاسوبية من توليد معلومات ذات مصداقية في الوقت والمكان المناسبين من أجل اتخاذ القرارات.¹

¹ - طواهر محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2003، ص120-121-122.

الشكل رقم (02): إجراءات الرقابة الداخلية.



المصدر: التهامي طواهر محمد، مرجع سابق، ص123.

المطلب الثالث: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

تتمثل الخطوة الأولى في عملية المراجعة في فحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية المطبقة واكتشاف أوجه الضعف وإقتراح الحلول اللازمة لمعالجتها¹ قصد العمل على تحسينه وإحكامه.

1- خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:

لكي يقوم المراجع الداخلي بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية وجب عليه إتباع المراحل الأساسية التالية:

1-1- دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية:

يجب على المراجع أن يحقق المعرفة الكافية للنظام المحاسبي الخاص بالمنظمة وأساليب الرقابة الداخلية المرتبطة بها وذلك للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية كافية لدرجة الاعتماد عليها، بحيث يجب دراسة وفهم كل

¹ - حنيش اسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية: دراسات اقتصادية، المجلد 18، العدد 3، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2020، ص77-78.

مكون من مكونات هذا النظام، وكذلك بالرجوع الى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية والوظائف للحصول على الفهم الكافي لهيكل هذا النظام، كما تتضمن هذه العملية معرفة الطرق المستخدمة في إرساء علاقات السلطة و المسؤولين، كما عليه فهم الطرق المستخدمة في الإشراف على نظام الرقابة الداخلية وفهم تدفق العمليات.¹

1-2- دراسة نظام الرقابة الداخلية الموضوع: (اختبارات المعرفة والإلمام)

وتعرف هذه المرحلة أيضاً بالتقييم المبدئي للنظام، حيث يقوم المراجع في هذه المرحلة بتجميع البيانات والمعلومات والأدلة عن نظام الرقابة الداخلية ومقوماته ومكوناته والمقاييس والإجراءات الرقابية الموضوعة أو المصممة لتأكد من جودتها، وكفائيتها، وعدم غياب بعض الرقابات الأساسية المهمة، ويمكن تقسيم المقاييس والإجراءات الرقابية الموضوعة والمصممة إلى نوعين:

- مقاييس وإجراءات رقابية موضوعة لتجنب ومنع وقوع الأخطاء والتحريفات (الرقابة المانعة)؛
- مقاييس وإجراءات رقابية موضوعة لاكتشاف وتصحيح الأخطاء والتحريفات حال حدوثها (الرقابة الكاشفة والمصححة).²

ويمكن للمراجع أن يجري تقييماً أولياً لنظام الرقابة الداخلية بمجرد فهمه له وقبل إجراء هذا التقييم، يجب على المراجع القيام ببعض الأعمال التجريبية مثل اختيار عملية تم إنجازها و تكرار الخطوات التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية، من خلال ذلك يحصل المراجع على درجة من التأكد ما أن الإجراءات المستخدمة يتم تطبيقها فعليا وفقاً لما ينص عليه النظام وما أوضحه الموظفون، بحيث يوفر التقييم المبدئي أساساً لتحديد اختبارات الالتزام، كما يسمح للمراجع بتحديد نقاط الضعف في النظام، وتعد هذه النقاط جوهرية لتصميم المراجعة اللاحقة، وعند تحديد جوانب الضعف يقوم المراجع بتحديد أنواع الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثها نتيجة لكل جانب ضعف أو خلل معين في هذا النظام، و تهدف اختبارات المراجعة الى تحديد ما اذا كان الاختلال والأخطاء تحدث فعلاً أم لا.³

وتنتهي هذه المرحلة بإجراء تقييم مبدئي لنظام الرقابة الداخلية الموضوع ومكوناته وما يرتبط به من مقاييس وإجراءات رقابية، حيث يتم وفقاً لهذا التقييم تصنيف الإجراءات الرقابية إلى:

¹ - سامح رفعت ابو حجر، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر، المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ص 17.

² - عماد سعيد وآخرون، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ص 80.

³ - شعيب عمان، جابر دعمش، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2022، ص 52-53.

✓ مقاييس وإجراءات رقابية سليمة وفعالة، ويمكن الاعتماد عليها لتحقيق أهداف المراجعة (وتخضع لاختبارات الالتزام في المرحلة الثانية)؛

✓ مقاييس وإجراءات رقابية سليمة وفعالة، ولكن لا يمكن الاعتماد عليها (نظراً لتوقع المراجع أن تكلفة أداء اختبارات الالتزام المرتبطة بها تزيد عن المنفعة المتوقعة من الاعتماد عليها)؛

✓ مقاييس وإجراءات رقابية غير سليمة وغير فعالة، لأنها تعاني من أوجه ضعف جوهرية، وهذه الرقابات لا يمكن الاعتماد عليها، ومن ثم لا تطبق عليها اختبارات الالتزام (فلا جدوى من دراسة مدى الالتزام برقابات ضعيفة وغير فعالة).¹

1-3- إجراء اختبارات المراجعة:

يمكننا التمييز بين الاختبارات التي يتضمنها فكر المراجعة والدراسات من الناحية النظرية والمالية، وبين تلك الاختبارات التي تلقت مجالاً واسعاً في التطبيق نذكرها على النحو التالي:

■ **إجراءات المراجعة التحليلية:** تتضمن تحليل المعادلات والاتجاهات في البيانات المالية، وذلك لمقارنتها بنتائج السنوات السابقة، وبمعايير القطاع كما تساعد هذه التحليلات المراجع على فهم نشاط المنظمة بشكل أفضل وتحديد المجالات التي تحتاج إلى فحص دقيق، وإذا ظهرت الدراسة التحليلية نتائج مختلفة بشكل جوهري عن توقعات المراجع، فسيكون من الضروري إجراء المزيد من الاختبارات للتحقق من صحة هذه النتائج.

■ **اختبارات الالتزام:** تستخدم للتحقق من تطبيق أساليب الرقابة الداخلية بالطريقة التي وضعت بها وإذا اعتقد المراجع بعد إجراء اختبارات الالتزام من فعالية أساليب الرقابة الداخلية، فسيتمكن من الاعتماد على نظام الرقابة بشكل أكبر وتتم اختبارات الالتزام بثلاث عوامل من أساليب الرقابة:

✓ تكرار القيام بإجراء الرقابة الضرورية؛

✓ جودة تنفيذ إجراءات الرقابة؛

✓ الأفراد الذين يقومون بإجراءات الرقابة.²

2- طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يستخدم المراجع عدة طرق وأدوات لدراسة إجراءات الرقابة الداخلية والتعرف عليها بهدف الحكم على فعالية أداء النظام في إنتاج البيانات المحاسبية ومن بين هذه الطرق نذكر ما يلي:

¹ - عماد سعيد وآخرون، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، مرجع سبق ذكره، ص 81.

² - لويذة بهاز، حورية عجيلة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 32-33.

2-1- طريقة الاستقصاء "الاستبيان":

يقوم المدقق بإعداد قائمة نموذجية تشمل مجموعة شاملة من الأسئلة المتعلقة بالعمليات المعتادة في مختلف الوحدات داخل المنظمة بحيث يتم تحضير هذه الأسئلة بعناية لتركز على وجود أو عدم وجود العناصر الأساسية لنظم الرقابة الداخلية السليمة.

هذه القائمة تقدم الى مديري الوحدات من أجل الاجابة على الأسئلة المثبتة فيها وتعود الى المراجع الذي يقوم بدوره بإجراء عدة عمليات فحص واختبار داخل الوحدة للتحقق من تطبيق النظم التي أشار إليها مدير الحسابات في اجاباته وأنها تطبق فعليا.¹

ولتحقيق الاستبيان يجب إتباع الخطوات التالية:

- 1- تصميم استبيان شامل لجميع نواحي نظام الرقابة الداخلية؛
- 2- مراعاة أن تكون الإجابة على جميع الأسئلة بنعم أو لا؛
- 3- تقسيم الاستبيان الى مجالات؛
- 4 - اعطاء أهمية نسبية لمجالات الرقابة الداخلية.²

2-2- طريقة التقرير الوصفي:

تقوم هذه الطريقة على وصف إجراءات الرقابة من خلال قيام المراجع بتحضير قائمة تدرج فيها عناوين أنظمة الرقابة الداخلية الفرعية، ثم يوجه المراجع أسئلة محددة للموظفين المسؤولين عن كل عملية داخل المنظمة حيث تساعد هذه الأسئلة المراجع على فهم كيفية سير العملية، والاجراءات التي تتخذ، والمستندات المستخدمة والدفاتر التي تسجل فيها المعلومات، وقد يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر مسار العملية من بدايتها الى نهايتها، ومن خلال هذه العملية يمكن للمراجع تحديد ما اذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.³

¹ - عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011، ص119-120.

² - جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 51.

³ - حواش عادل، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكر لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018، ص31.

2-3- طريقة خرائط التدفق:

عبارة عن عرض بياني يستخدم لتمثيل أنظمة الرقابة الداخلية، حيث أنها تتكون من مجموعة أشكال ورموز بحيث يرمز كل منها الى جزء من النظام، وتستخدم هذه الأشكال والرموز لوصف التدفق المتوالي للبيانات أو القرارات أو الإجراءات داخل النظام، فعندما يتم إعدادها بكفاءة تظهر خرائط التدفق جميع العمليات والتدفقات والإجراءات المتعلقة بكل ما هو مدرج على الخريطة، كما توضح كيفية تحويل المستندات الأولية إلى معلومات محاسبية مثل: دفتر اليومية أو دفتر الأستاذ العام¹.

وما يعاب على هذه الطريقة هو صعوبة الفهم إذا تضمن تفاصيل كثيرة وأيضاً لا تبين الإجراءات الاستثنائية وقد تعتبر ذات أهمية بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية ويتطلب إعدادها وقتاً كبيراً².
ولإعداد خرائط التدفق وجب إتباع القواعد التالية:

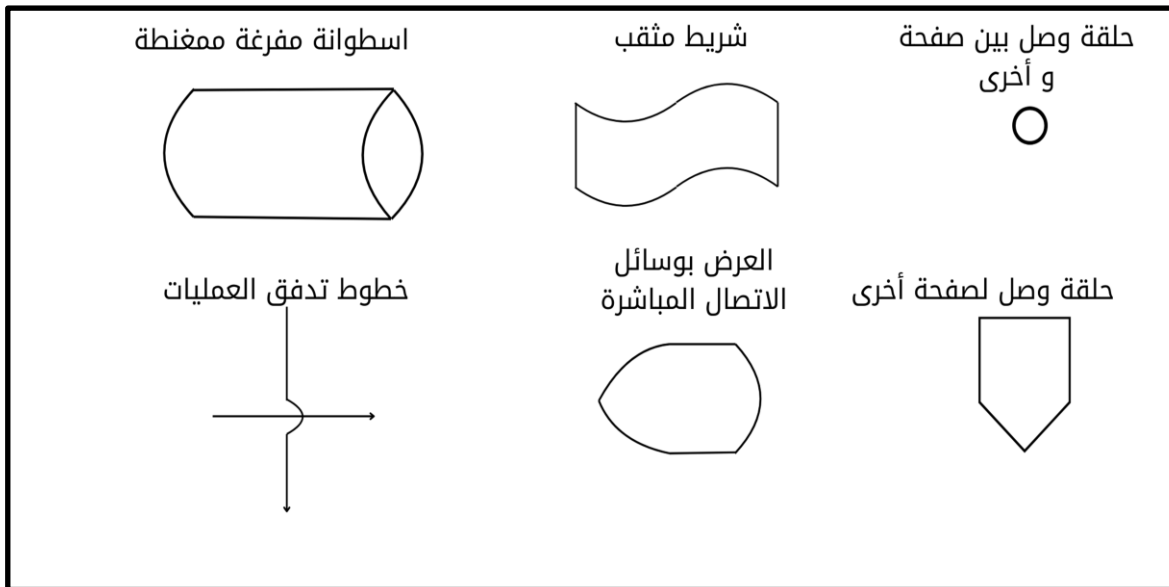
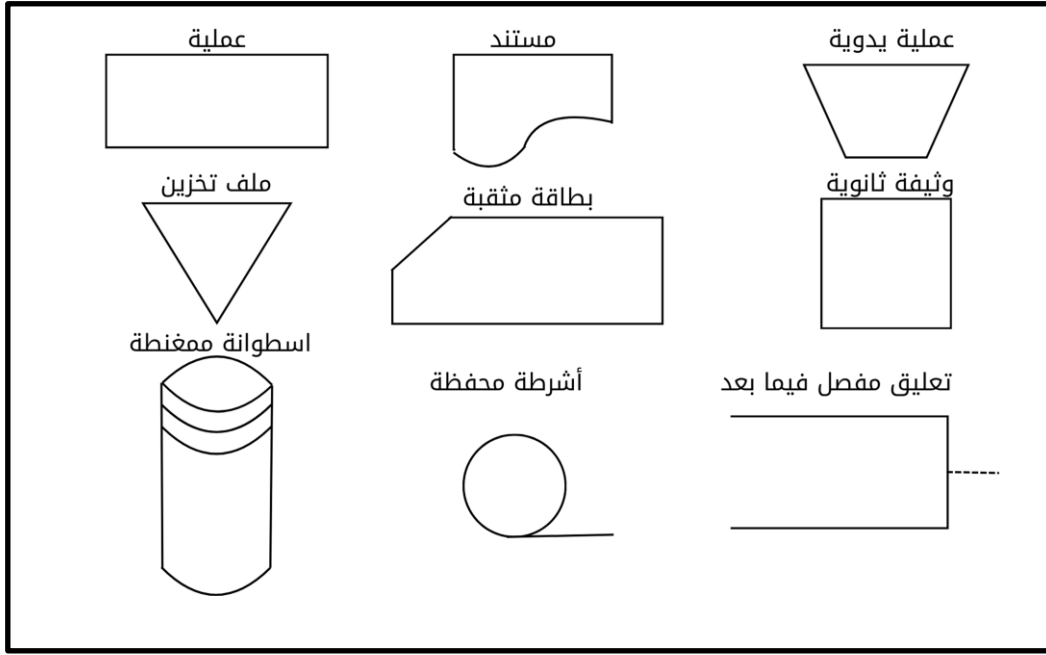
- 1- يجب عنونة كل خريطة تدفق بأرقام أوراق المراجعة الخاصة بها، واسم الشركة، ونوع النظام؛
- 2- وجوب إظهار اسم الوظيفة أو القسم أو الفرد المختص في أعلى كل عمود أو جزء عمودي من أعمدة خريطة التدفق؛
- 3- يجب أن توضح مسؤوليات الوظيفة وكذلك المستندات التي يتم إعدادها أو تداولها بواسطة المسؤولين في العمود الخاص بكل وظيفة أو قسم أو فرد، كما يجب أن يكون تدفق المستندات والأعمال التي يقوم بأدائها العاملين في القسم في كل عمود من الأعلى الى الأسفل، وبذلك الاسلوب تتدفق المستندات فيما بين الوظائف من اليسار الى اليمين بينما تتدفق في داخل الوظيفة الواحدة من الأعلى الى الأسفل؛
- 4 - يجب دائماً استخدام مسطرة إعداد خريطة التدفق " Template "؛
- 5 - يجب شرح بشكل مختصر مفهوم الخريطة في أعلاها أو في أسفلها مع الإشارة الى الخريطة نفسها ومكوناتها³.

¹ - ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية "دراسة ميدانية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر قسم علوم التسيير، تخص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 46-47.

² - المرجع نفسه، ص 47.

³ - وليم توماس، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، ص 393.

الشكل رقم (03): بعض الأشكال النموذجية المستخدمة في خرائط التدفق.



المصدر: وليم توماس، المراجعة بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص392.

3- علاقة المراجعة الداخلية بالأداء الرقابي للمؤسسة:

يعد المدقق الداخلي عنصرًا هامًا ضمن منظومة الرقابة الداخلية لأي وحدة اقتصادية، وينبثق دوره إلى السعي في تقديم خدمة إدارية من خلال ممارسة الرقابة، كما ينحصر اهتمام المدقق الداخلي بعملية الرقابة في النقاط التالية:

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة الوظائف الفرعية المترابطة تشمل التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والرقابة، حيث تعد وظيفة الرقابة عنصرًا هامًا ضمن الوظيفة الإدارية كونها تساعد الإدارة على ضمان سير العمليات بكفاءة وفعالية، وتحقيق الأهداف المحددة؛

- نشاط المراجعة الداخلية يشمل مراجعة مالية ومراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعية ومراجعة تشغيلية وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفاءتها ومدى انتظامها، وتقييم الأداء من فعاليته وكذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك المراجعات انما يعمل على مساعدة الادارة في تحقيق أهدافها؛
- تُعد استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل الوحدة المعينة ركيزة أساسية لضمان حيادية وفعالية عمله فمن خلال هذه الاستقلالية، يُمكن للمدقق الداخلي تقييم أداء الوحدة بشكل موضوعي دون أي تأثيرات أو ضغوطات من جانب الإدارة؛
- المراجع الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة فقربه من السجلات يجعله على دراية كاملة نسبياً بالمشكلات التي تقع فيها المؤسسة وهذا ما يدفعه الى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة¹.

كما أننا يمكننا تلخيص الفرق بين نظام الرقابة الداخلي والمراجعة الداخلية في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): الفرق بين الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية.

| المراجعة الداخلية | الرقابة الداخلية | |
|---|--|---------------------------------|
| - تتيح الوظيفة ضماناً مستقلاً وموضوعياً بأن نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في المؤسسة يعمل بفعالية، مع تحديد المسؤولية الرئيسية. | - نظام يتضمن مجموعة من الإجراءات والقوانين تضعها المؤسسة لضمان سلامة المعلومات المالية والمحاسبية والتأكد من التقدم نحو تحقيق الارباح. | المفهوم |
| - تحديد الصلاحيات التي تخول المراجع القيام بتأدية عمليات المراجعة وإعطاء الحق للمراجع الداخلي بالحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض المراجعة. | - تقع مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي والحفاظ عليه على عاتق الإدارة، وذلك لضمان سلامة وفعالية العمليات داخل المؤسسة. | مسؤوليات الإدارة |
| - تزويد الادارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية. | - يجب أن يتضمن مجال عمل المراجع الداخلي فحص وتقييم كفاية فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة في تنفيذ المهام المحددة. | مسؤوليات المراجع الداخلي |
| - المراجعة الداخلية تهدف إلى تقييم الأنظمة المعينة بحماية الأصول وممتلكات المؤسسة وتحقيق كفاءة الأداء. | - تشكل الرقابة المالية والإدارية والضبط الداخلي منظومة متكاملة تُشبه شبكة الأمان التي تُحيط بأصول المؤسسة وتضمن سلامتها ودقتها. | الهدف |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على المراجع السابقة

¹ - تنائي علي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية "دراسة حالة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017، ص53.

- بناءً على ما سبق والاطلاع على الجدول، يمكننا ملاحظة واستخلاص بعض النقاط الهامة حول الاختلافات الجوهرية بين كل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية:
- ✓ تختلف طبيعة كل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، فبينما تركز الرقابة الداخلية على الوقاية من المخاطر من خلال تطبيق الضوابط المناسبة وضمن عدم إعاقة المؤسسة عن تحقيق أهدافها، يُعنى التدقيق الداخلي بالتحقق من فعالية هذه الضوابط والتأكد من عملها بالشكل المطلوب؛
 - ✓ يختلف مجال تطبيق كل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، فالرقابة الداخلية تُطبّق على كافة مستويات ومهام المؤسسة، بينما يقتصر نطاق عمل المراجعة الداخلية على بعض المجالات أو العمليات المحددة؛
 - ✓ يختلف الهدف الأساسي لكل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، فالرقابة الداخلية تهدف إلى ضمان تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية، بينما تهدف المراجعة الداخلية إلى تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية ذاتها؛
 - ✓ وبالتالي يمكن تشبيه الرقابة الداخلية بـ "درع وقائي" يحمي المؤسسة من المخاطر، بينما يُمثل التدقيق الداخلي "أداة تقييم" لقياس مدى فاعلية هذا الدرع.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي والعملية ولهذا سنعرض بعض الدراسات التي تناولت مثل هذا الموضوع سابقا أو مشابه له، وهو دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، يتضمن هذا المبحث مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية التي تأتي متممة للإطار النظري للدراسة، وعلى هذا الأساس فإن الدراسات السابقة التي سيتم عرضها وفقاً للمعيار الزمني، أي بحسب التسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم الدراسات السابقة باللغة العربية:

1. دراسة غوالي محمد البشير، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة**، "حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة"، رسالة الماجستير في علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004 يهدف هذا البحث إلى دراسة الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة: إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية؟ ولقد أعتمد في بحثه على المنهج التحليلي الخاص بالقسم النظري للدراسة والقسم التطبيقي يقوم على منهج دراسة الحالة مستعمل في ذلك جداول الاستقصاءات، كما خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: ضرورة تصميم نظام للرقابة الداخلية، إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال غير المؤهلين خاصة بأعوان التنفيذ والإطارات المتوسطة، الالتزام بتوصيات مندوب الحسابات، يعتبر مراجع محل ثقة لمستخدمي القوائم والإدارة ومن ثم على مزاوي المهنة أن يمارسون مهامهم بطريقة تقبل هذه الثقة.

2. دراسة بوطورة فضيلة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك**، "دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافي، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2006-2007، كما تتمحور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة: ماهي آليات دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية؟ وما مدى فعالية وسلامة نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني للتعاون الفلاحي؟ حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي عند التعرض لمفاهيم عامة خاصة تلك المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والمنهج التحليلي لتحليل المعطيات، وكما تم استخدام المنهج الإحصائي الاستقرائي وأيضاً أسلوب دراسة الحالة.

كما تهدف الدراسة إلى إمكانية توضيح معالم ومحددات نظام الرقابة الداخلي في تحقيق المعاملات والمؤسسات المصرفية، ثم محاولة تقييم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: أن التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية من شأنه دعم الأهداف الناتجة عن النظام، إن الشق المحاسبي من الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية يعمل على توليد المعلومات التفصيلية التي تفي بالاحتياج الداخلي للإدارة لاتخاذ القرارات

المناسبة في الوقت والمكان المناسبين، وإذ ما طبق نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية بطريقة جيدة ومناسبة كان له الدور الفعال في تقييم أدائها.

3. دراسة سارة بن عثمان، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، "دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود، مذكرة ماستر في التسيير، فرع تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012-2013" تتمحور إشكالية البحث في: ما مدى الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟ حيث استعمل في الفصل الأول المنهج الوصفي أما الفصل الثاني فقد اعتمد على منهج دراسة حالة مستعملة مقابلة وقوائم الاستقصاءات ومن أهم الأهداف التي ركزت عليها في هذه الدراسة: تبين دور المراجعة الداخلية وفعاليتها في المؤسسة وإظهار فعالية المراجعة الداخلية في الدعم الجيد لنظام الرقابة الداخلية ومن أبرز النتائج التي خرجت بها: المراجعة الداخلية مصلحة مستقلة في المؤسسة وإن درجة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في المؤسسة يتوقف على عدة عوامل منها: عدد المراجعين الداخليين وطبيعة ودرجة مؤهلاتهم العلمية، درجة خبرتهم في مجال المراجعة الداخلية ودرجة الاستقلالية التي يتمتع بها المراجعين، وإن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يقيم على أساس ساعات عمل الآلة، وكذلك على أساس تقرير المراجعة الداخلية.

4. دراسة برباح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع المحاسبة، جامعة بومرداس 2014-2015، تعالج الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية، ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟ تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي ويتلخص ذلك في استبيان موجه للمراجعين الداخليين والمسؤولين عن عملية المراجعة الداخلية في بعض هذه المؤسسات 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 أداء أنشطتها المختلفة (المحاسبة، المالية، التشغيلية، والإدارية) لكشف عن النقاط الضعف فيها، وتنبه الإدارة بما قد تواجهها من مخاطر مستقبلية وتقديم توصيات اللازمة لمعالجة ذلك، كما يركز نشاط المراجعة الداخلية على مجموعة من العناصر والتي يتحدد على أساسها درجة تأثيرها على نظام الرقابة الداخلية ومن أهم هذه العناصر استقلالية المراجع الداخلي، خبرة المراجع الداخلي ومتابعة المراجع الداخلي للنتائج المبلغ عنها.

5. دراسة فاطمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016-2017، تتمحور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة: كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة؟ وتم اعتماد المنهج الوصفي في الجزء النظري أما الجزء التطبيقي فقد استعمله منهج دراسة حالة، ويهدف هذا البحث إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية وكيف يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الدراسة وتم التوصل إلى النتائج التالية: التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تابعة لأعلى المستويات الإدارية في المؤسسة مؤسسة مطاحن الحضنة، تقدم تأكيدات معقولة عن مدى الالتزام بالخطة الإدارية، ويساهم التدقيق الداخلي من خلال التوصيات والتوجيهات التي يقدمها في تحقيق مؤسسة مطاحن الحضنة لأهدافها المسطرة.

6. دراسة قارة سهام، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر قسم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محمد محند والحاج البويرة، 2017-2018، تتمحور إشكالية الدراسة كالتالي: هل للمراجعة الداخلية دور في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن؟ وتم استعمال المنهج التاريخي والمنهج الوصفي والمنهج التحليلي وهدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، لما لنظام الرقابة الداخلية من أهمية كبيرة في تحقيق أهداف المؤسسة ومساهمتها في الحفاظ على أموالها ومواردها، وخلصت الدراسة إلى أن هنالك علاقة وطيدة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية وان المراجعة الداخلية تساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية باستعمال الأساليب المتمثلة في الاستقصاء والتقرير الوصفي من أجل اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف ومعالجتها.

7. نعيمة قلقول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في العلوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن المهدي أم البواقي، 2017-2018، وكانت الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كما يلي: إلى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي أن يحسن من نظام الرقابة الداخلية؟ كما تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب النظري والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي، وتهدف هذه الدراسة إلى إظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هي أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية حيث يقوم من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام في المؤسسة مع متطلبات الإدارة والعمل على تحسينه وتقديم التوصيات الأزمة.

8. دراسة دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي

مرباح ورقلة، 2017. 2019، تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة السونلغاز، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟ وتم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي 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 تتم داخل المؤسسة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة jantan et al (2005) بعنوان: **Intenal Auditing practices and**

Control System " Managerial Auditing journal , Vol20 'internal8Iss

تمحورت إشكالية هذه الدراسة في تحديد مدى إلتزام الشركات المدرجة في السوق المالي الماليزي بمعايير المراجعة الداخلية وإذا ما كان الإلتزام بهذه المعايير يؤثر على نظام الرقابة الداخلية في هذه الشركات، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن مهنية وموضوعية أقسام المراجعة الداخلية تؤثر على كفاءة نظم الرقابة الداخلية، وأن نطاق المراجعة الداخلية والأداء المهني يؤثران على سمات الاتصال الخاصة بنظم الرقابة الداخلية، وأن أداء عمل المراجعة الداخلية والتقرير عن ذلك يؤثر على سمات تقدير المخاطر الخاصة بنظام الرقابة، وكذلك أنشطة الرقابة الداخلية.

2. دراسة Mohamed (2013) بعنوان:

Internal Auditing practices and Internal Control System Remittance Firms.

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين ممارسات التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في شركات تحويل الأموال Somali rémittence firms إضافة إلى بيان دور التدقيق الداخلي وتحديد مستوى نظام الرقابة الداخلية، يتكون مجتمع الدراسة من (12) شركة لتحويل الأموال، فيما تكونت عينة الدراسة من المحاسبين والمديرين الماليين وأمناء الصناديق والمديرين التنفيذيين في شركات تحويل الأموال Somali rémittence firms والبالغ عددهم (69) فرداً، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال إستبانة أعدت خصيصاً لتحقيق أهداف الدراسة وبعد إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن ممارسات التدقيق الداخلي لشركات تحويل الأموال فعالية مع وجود بعض المحددات حول الفصل بين الواجبات، كما أن هناك علاقة إرتباط ايجابية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

3 دراسة Ayajre et al (2014) بعنوان:

The effectiveness of Internal, Control Systems of Banks: The Case of Ghanaian Banks.

هدفت الدراسة إلى تقييم البيئة الرقابية والنشاطات الرقابية في أنظمة الرقابة الداخلية بالبنوك الغانية من خلال استخدام مبادئ واتجاهات (COSO, S) committee of Sponoring Treadway commission يتكون مجتمع الدراسة من كافة المديرين ومديري التدقيق العاملين في البنوك الغانية، أما عينة الدراسة فقد شملت (30) مديرًا ومدير للتدقيق من أصل (50) مديرًا ومديرًا للتدقيق، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة أعدت خصيصًا للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، وبعد إجراء عمليات التحليل الاحصائي اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها وجود ضوابط قوية في بيئة الرقابة ومكونات النشاطات الرقابية في أنظمة الرقابة الداخلية بالبنوك في غانا.

4. دراسة Omolaye kE jacob RB (2017) بعنوان:

"The Role Internal Auditing in Enhancing Good Corporate Governance practice an Orhanization" , International journal of Accounting Research.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة في إبراز دور التدقيق في تحسين الممارسات الجيدة لحوكمة الشركات في القطاع البنكي في نيجيريا، وتوصلت الدراسة إلى أن هنالك اعتراف متزايد بدور التدقيق الداخلي في مساهمته في تحسين حوكمة البنوك في نيجيريا، خاصة بعد إدخال ميثاق حوكمة الشركات للبنوك 2006، وإدراك البنوك للمخاطر المرتبطة بالعمليات التي تقوم بها، والاستجابة لها بشكل مناسب، باعتبارها جزء لا يتجزأ من حوكمة البنوك.

5 - دراسة Badara & Saidin (2013) بعنوان:

"Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level" .

هدفت الدراسة إلى بيان أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على فاعلية التدقيق الداخلي على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة أعدت خصيصاً لتحقيق أهداف الدراسة، وبعد إجراء التحليلات الاحصائية اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن فاعلية نظام الرقابة الداخلية يؤثر على فاعلية التدقيق والمدققين الداخليين على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا.

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال تمعننا في دراسة الأبحاث السابقة، نجد أنه هناك تباين واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها حيث أنّ جل هذه الدراسات اقتصرت على معالجة موضوع دور المراجعة الداخلية أكاديميا باستخدام التقنيات الإحصائية كالاستبيان سواء من حيث منهجيتها أو في تقييم نظام الرقابة الداخلية، فبالرغم من أن معظمها تناول دور المراجعة الداخلية وربطه بتقييم فعالية أداء نظام الرقابة الداخلية وكذا في الكشف عن الغش والاحتيال، بينما بخصوص الأبحاث الأخرى والمتعلقة بالمراجعة الداخلية في ظل معاييرها الدولية، فنلاحظ أن جل هذه الدراسات هي دراسات أجنبية وقديمة باللغة العربية و / أو لم يتم تحيينها بعد، إن في حدود علم الباحثة لاتزال منهجية وممارسات المراجعة الداخلية بما ينسجم مع متطلبات معاييرها الدولية غير واضحة ومبهمة في الجزائر بسبب عدم وجود دراسات محلية بخصوصها.

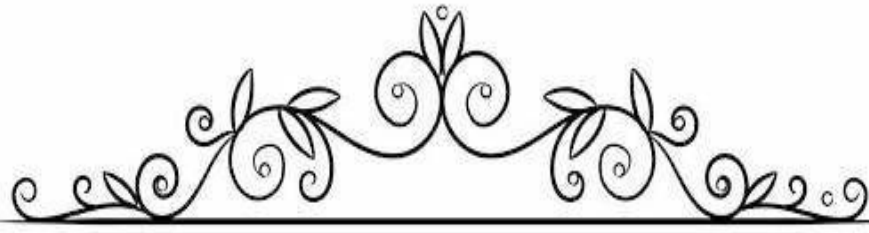
وما يميز دراستنا أنها جاءت للدمج بين الدراسات ومحاولة استكمال الجوانب النظرية والعملية التي تعالج دور المراجعة الداخلية في الكشف عن اختلالات نظام الرقابة الداخلية من خلال معرفة دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي في المؤسسات الاقتصادية العمومية، كما يكمن التشابه في المضمون النظري للمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، أما بالنسبة للمناهج المتبعة فان معظم الدراسات مشابهة مع المنهج المتبع في الدراسة وهذا باتباعها للمنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وهدفت الدراسات السابقة الى نفس الهدف وهو دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتبيان دور ومساهمة المراجعة الداخلية في المؤسسة، كما توصلت هذه الدراسات تقريبا الى نفس النتائج المتوصل اليها في الموضوع محل الدراسة.

من خلال العرض والتعقيب على الدراسات السابقة نلاحظ أنه يوجد اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها، ولكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث أن كل واحدة منها تناولت الموضوع من زاوية أو أكثر من زوايا موضوعنا.

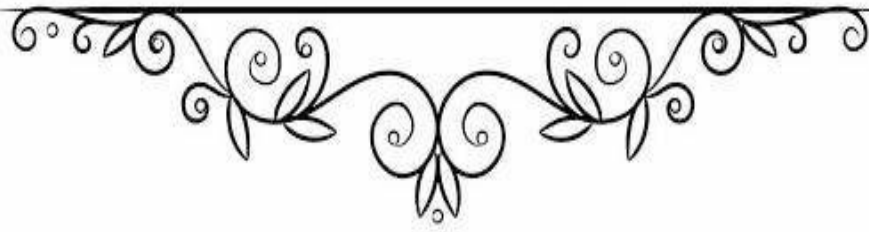
اختلفت بعض الدراسات مع الموضوع محل الدراسة من ناحية الاشكال المطروح، فمنها ما درست دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء، وحوكمة الشركات ومنها من درست دور المراجعة الداخلية في تفعيل ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، وكذلك من حيث طرق المعالجة ومجمع الدراسة حيث نجد أن معظم الدراسات كانت على شكل استبيان بينما الموضوع المدروس عبارة عن دراسة حالة، ويكمن الاختلاف أيضا في المجال الزمني للدراسة.

خلاصة الفصل الأول:

تناولنا في هذا الفصل عموميات حول المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى استعراض أهم الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع محل البحث، كما استخلصنا من مخرجات هذه الدراسات نتائج مفيدة وقمنا بمقارنتها مع دراستنا الحالية، حيث اتضح أن المراجعة الداخلية تساهم في تحسين وتصحيح الإجراءات الرقابية التي تضعها إدارة المؤسسة، وتهدف المراجعة الداخلية بشكل رئيسي إلى حماية أصول المؤسسة وأموالها ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم، فضلاً عن إضافة قيمة للمؤسسة، حيث يقوم المراجع الداخلي بعمليات فحص وتقييم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة باستخدام مجموعة متنوعة من الوسائل.



الفصل الثاني: دراسة تطبيقية



تمهيد:

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى إعطاء إدارة المؤسسة تأكيد معقول حول تحقيق أهدافها وتخفيض المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف إلى مستوى مقبول، لذلك تسعى العديد من الأطراف في المؤسسة إلى تقييمه باستخدام مختلف وسائل التقييم نظرًا لأهميته الكبرى والمراجعة الداخلية هي الأداة التي تقوم بتفعيل وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

وفي هذا الفصل قمنا بربط الجانب النظري بالجانب الميداني من أجل التأكد من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الجانب النظري، حيث تم إجراء دراسة على المؤسسة العمومية "الجزائرية للمياه" وتم القيام بدراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ودور المراجعة الداخلية في ذلك معتمدين على التقرير الوصفي، والمقابلة وبعدها فحص وتقييم نهائي للنظام وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

✓ **المبحث الأول:** عموميات حول الجزائرية للمياه.

✓ **المبحث الثاني:** واقع المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة.

✓ **المبحث الثالث:** مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

المبحث الأول: عموميات حول الجزائرية للمياه

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها

1- التعريف بمؤسسة الجزائرية للمياه

المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه بالوادي هي مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي، خدماتي وتجاري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وكانت تسمى المؤسسة العمومية لتوزيع المياه المنزلية الصناعية والتطهير بالوادي، حيث تنشط المؤسسة على مستوى بلدية الوادي والتي تعتبر البلدية الأم للولاية، وتزاول المؤسسة "مديرية الوحدة" نشاطها بمقرها الاجتماعي الكائن بطريق تقرت، كما أنها مؤهلة مستقبلا لضم 7 بلديات لها.

2- نشأة المؤسسة

تأسست المؤسسة العمومية لتوزيع المياه الصناعية والتطهير " EPDEMIا " بالوادي بموجب المرسوم الوزاري رقم 2093 بتاريخ 1987/11/23 لكن البداية الفعلية للنشاط كانت في 1990/04/01 وتم تحويلها الى الجزائرية للمياه بناءً على الاتفاقية بتاريخ 2006/06/10 والمتمثلة في تحويل المؤسسة العمومية لتوزيع المياه بالوادي الى الجزائرية للمياه ADE ابتداءً من 2006/07/01 .

كما تم تحويل الشركة الأم الى مؤسسة عمومية وطنية اقتصادية ذات طابع صناعي، خدماتي وتجاري "ADE" نشأت المؤسسة وفقاً للمرسوم التنفيذي رقم 01-101 المؤرخ في 2001/04/21، توضع المؤسسة تحت وصاية الوزير المكلف بالموارد المائية ويوجد مقرها الاجتماعي في مدينة الجزائر وانبثقت منها وحدات التابعة لها في كل الولايات ومنها الجزائرية للمياه وحدة الوادي، وهي خاضعة للقانون رقم 88/01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية مقرها بلدية الوادي وتشرف على توزيع المياه الصالحة للشرب على مستوى أربعة بلديات وهم الوادي، الديبلة، البيضاء، قمار.

المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة الجزائرية للمياه

1- أهداف المؤسسة

تسعى مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة الوادي الى تحقيق أهدافها ومن بين هذه الأهداف ما يلي:

1- ضمان توفير المياه للمواطنين في ظروف مقبولة عالمياً، والسعي لتلبية أقصى طلب لمستعملي شبكة المياه العمومية؛

2- استغلال الأنظمة والمنشآت الكفيلة بالإنتاج والمعالجة والتحويل والتخزين والتوزيع للمياه الصالحة للشرب والمياه الصناعية؛

3- التقييس ومراقبة نوعية المياه الموزعة؛

- 4- اللجوء إلى أعوان محلفين من شرطة المياه، بهدف حماية المياه طبقاً لقانون المياه؛
- 5- المبادرة بكل عمل يهدف إلى اقتصاد المياه عن طريق تحسين فعالية شبكات التوزيع ومكافحة التبذير ونشر ثقافة اقتصاد المياه في المصالح العمومية التربوية؛
- 6- دراسة كل إجراء يدخل في إطار سياسة تسعير المياه، واقتراح ذلك على السلطة الوصية؛
- 7- تطوير مصادر غير عادية للمياه عند الحاجة؛
- 8- تنظيم تسيير امتياز الخدمة العمومية للمياه الممنوحة للأشخاص المعنويين العموميين أو الخواص لحساب الدولة أو الجماعات المحلية.

2- مهام المؤسسة

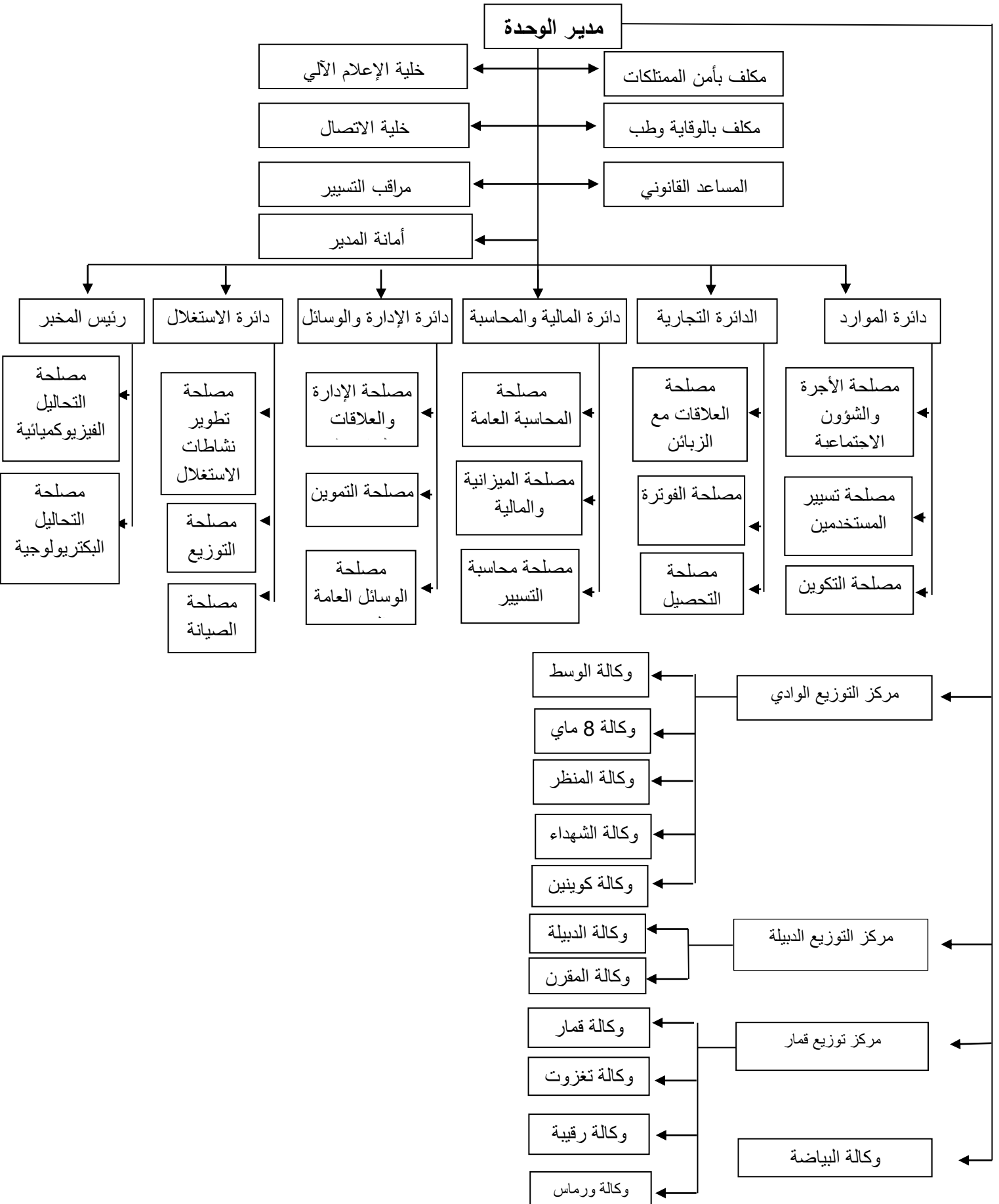
تكلف المؤسسة في إطار السياسة الوطنية للتنمية، بضمان تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب على كامل التراب الوطني، من خلال التكفل بنشاطات تسيير عمليات إنتاج مياه الشرب والمياه الصناعية ونقلها ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها، وكذا تجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتنميتها، وتكلف المؤسسة بهذه الصفة، عن طريق التفويض بالمهام الآتية:

- 1- التقييس ومراقبة نوعية المياه الموزعة؛
 - 2- المبادرة بكل عمل يهدف إلى اقتصاد المياه، لاسيما عن طريق:
 - ✓ تحسين فعالية شبكات التحويل والتوزيع؛
 - ✓ إدخال كل تقنية للمحافظة على المياه؛
 - ✓ مكافحة تبذير المياه بتطوير عمليات الإعلام والحملات التحسيسية للمستعملين؛
 - ✓ تصوير برامج دراسية مع المصالح العمومية التربوية لنشر ثقافة اقتصاد المياه.
 - 3- التخطيط لبرامج الاستثمار السنوية والمتعددة السنوات وتنفيذها
- تحل هذه المؤسسة محل جميع المؤسسات والهيئات العمومية الوطنية والجهوية والمحلية في ممارسة مهمة الخدمة العمومية لإنتاج المياه الصالحة للشرب وتوزيعها، لاسيما:
- ✓ الوكالة الوطنية لمياه الشرب والمياه الصناعية والتطهير (AGEP)؛
 - ✓ المؤسسات العمومية الوطنية ذات الاختصاص الجهوي في تسيير مياه الشرب؛
 - ✓ مؤسسات توزيع المياه المنزلية والصناعية والتطهير في الولاية؛
 - ✓ الوكالات والمصالح البلدية لتسيير وتوزيع المياه.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

هو عبارة عن مخطط يعطي فكرة عامة عن مختلف أجزاء المؤسسة مصالح وفروع، يهدف إلى تحديد مهامها والعلاقة الموجودة فيما بينها وتوزيع النشاطات حسب مهام كل مصلحة ثم احترام السلم الإداري في المؤسسة مهما كان طابعها صناعي، تجاري أو عمومي.

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة الوادي.



ولضمان سير المحكم لنشاطاتها قامت المؤسسة الجزائرية للمياه بإنشاء هيكل تنظيمي يسعى لقيام بكل الوظائف على أكمل وجه، يعتبر الهيكل التنظيمي المحدد والمنظم للمسؤوليات والسلطات وتقسيم العمل داخل المؤسسة، ويشتمل على مجموعة من المصالح والدوائر التالية:

1- مدير الوحدة: هو المسؤول الأول عن الشركة والذي له الحق في اتخاذ القرارات وإصدار الأوامر وتتم أعماله بالتنسيق مباشرة مع مدير الإدارة العامة، وكذا الدوائر المختلفة، ويشرف على:

- التخطيط للأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وتنفيذ رؤيتها؛

- مراقبة النتائج التي حققتها المؤسسة والسعي الى ترقيتها؛

- حل المشاكل المتعلقة بالمؤسسة مع المحيط الخارجي؛

- الممثل الرئيسي للمؤسسة في مختلف الأنشطة؛

- تحفيز العمال نحو النجاح والتميز، ويتحمل المسؤولية النهائية عن الاداء والنتائج.

2- مراقب التسيير (المدقق الداخلي): هي خلية تابعة للمديرية العامة للمؤسسة، تتكون من مراجع داخلي

واحد يقوم بتطبيق برنامج المراجعة الداخلية السنوي الموافق عليه وهذا بإجراء مختلف الزيارات الميدانية للمديريات والمصالح والفروع، ومن مهامه:

- إعداد المخطط المراجعة الداخلية السنوي والثلاثي؛

- يقوم بتقسيم الأهداف حسب كل مصلحة؛

- تقديم التوجيهات والاستشارات؛

- القيام بإعداد التقارير ورفعها لمدير الوحدة.

3- خلية الاتصال: وهي العنصر الأساسي في المؤسسة فهي تقوم بنشر والتوزيع والإعلان وذلك عن طريق

وسائل الإعلام كالجرائد والإذاعة... الخ وكذلك الإعلام المسبق للمواطن أثناء وجود خلل كقطع الماء مثلا، ومن مهامه:

- مهمتها التنسيق الوظيفي بين مختلف المصالح على المستوى الداخلي والخارجي؛

- إعطاء ديناميكية للمردود العملي بالنسبة للعمال؛

- القيام بعملية التوعية والتحسين بأهمية هذا المورد على مختلف الأصعدة.

4- خلية الإعلام الآلي: هي الجهة المسؤولة عن تنفيذ وإدارة أنظمة وبرامج تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

داخل المؤسسة بما في ذلك تطوير البرمجيات المخصصة وصيانة الأنظمة وتوفير الدعم الفني للمستخدمين، بحيث يقوم بعملية الإشراف عليها مسؤول خلية الإعلام الآلي، ومن مهامها:

- متابعة جميع عتاد الإعلام الآلي الموجود بالمؤسسة والتدخل عند الحاجة، سواء كان المشكل برنمجيا أو عتادًا؛
 - متابعة جميع فروع المؤسسة المتواجدة عبر بلديات الولاية؛
 - المساهمة في تطوير مختلف برامج المؤسسة منها برامج الفوترة برامج المحاسبة، برامج الأجور، برامج المخزون؛
 - المساهمة في تكوين وتأهيل مختلف عمال المؤسسة.
- 5- المكلف بأمن الممتلكات:** هو المسؤول عن توفر الأمن وعن أعوان الأمن والحراس والمحافظة على كل ما هو ملك للشركة من معدات وتجهيزات أي كل ممتلكاتها بصفة عامة لتوفير الظروف الأمنية، ومن مهامه:
- المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران..)
 - تقرير دوري إلى المسؤولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها؛
 - القيام بإجراء مكالمات هاتفية فور وقوع أي طارئ مباشرًا؛
 - إعداد مخطط الأمن الداخلي (سري جدا) بالتعاون مع المصالح الأمنية للولاية.
- 6- المساعد القانوني:** موظف مختص يتولى تقديم المساعدة القانونية للإدارة العامة للمؤسسة، ومختلف مصالحها، وكذا الوحدات التابعة لها، من مهامه ما يلي:
- تقديم الاستشارات القانونية للإدارة العامة بالمؤسسة، ومختلف مصالحها، وكذا الوحدات التابعة لها، حول جميع المسائل القانونية المتعلقة بنشاط المؤسسة؛
 - المشاركة في إعداد النصوص القانونية والتنظيمية الداخلية للمؤسسة؛
 - تمثيل المؤسسة أمام مختلف الجهات القضائية والإدارية؛
 - متابعة القضايا القانونية التي ترفع ضد المؤسسة أو لصالحها.
- 7- المكلف بالوقاية وطب العمل:** مختص في حماية صحة وسلامة العاملين وضمان بيئة عمل صحية وآمنة فهو يجمع بين المعرفة الطبية وخبرة الوقاية من المخاطر ومهارات التواصل لضمان وكفاءة سير العمل، من مهامه:
- تحديد ومراقبة المخاطر المهنية من خلال إجراء تقييمات منتظمة للمخاطر المهنية في جميع مواقع العمل التابعة للمؤسسة؛
 - تحديد المخاطر المهنية المحتملة في جميع عمليات العمل؛
 - إعداد خطط للوقاية من المخاطر المهنية وتقليل مخاطر التعرض لها؛
 - تحديد التدابير الوقائية اللازمة للحد من مخاطر الحوادث والاصابات المهنية؛
 - إجراء الفحوصات الطبية الدورية للعاملين لتقييم حالتهم الصحية؛
 - التحقيق في حوادث العمل لمعرفة أسبابها؛

- تقديم تقارير عن حوادث العمل لإدارة المؤسسة.

8- أمانة المدير: تقوم بهذه المهمة سكرتيرة واحدة مهمتها:

- تلقي الرسائل والمكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المدير وأخذ المواعيد المقررة مع المدير؛

- تنظيم المستندات والملفات، تقديم الوثائق والمراجع التي تطلب من رئيسها؛

- تبليغ الأوامر والتعليمات الصادرة عن المدير؛

- حفظ المراسلات الخاصة بالمدير.

9- دائرة الموارد البشرية: مهمتها تسيير الموظفين من خلال متابعة تكوين العمال، الترتيبات، الايام الدراسية

ومتابعة حوادث العمل، متابعة الوثائق الادارية ومن مصالحها:

1- مصلحة تسيير المستخدمين: تتكفل هذه المصلحة بشؤون المستخدمين وتسييرهم وتقوم بمتابعة

المسار الوظيفي لكل عمال المؤسسة، أي منذ دخولهم إلى غاية التقاعد والحفاظ على حقوقهم، وذلك من خلال

ملف فردي يتضمن جميع المعلومات المتعلقة بالعامل (الحالة العائلية، العطل المرضية، عطل مدفوعة الأجر

الغيابات الترقية السنوية حسب الأقدمية، العقوبات، قرارات الترسيم، تسوية الوضعية الإدارية للمستخدم).

2- مصلحة الأجرة والشؤون الاجتماعية: تهتم هذه المصلحة بإعداد أجور العمال شهرياً كما تقوم

بالتصريح الشهري لمصلحة الضمان الاجتماعي وتعمل هذه المصلحة بالتعاون مع مصلحة المستخدمين كونها

تمدها بالمعلومات اللازمة عن العمال مثل الإجازات المرضية، وهذه المصلحة تعمل على اقتطاع مبلغ من المال من

هذا الأجر.

3- مصلحة التكوين: هي المسؤولة على تكوين العمال في مجال عملهم ويكون هذا التكوين اجباري

على كل عامل، ويتمثل دوره بالتكفل بتكوين اطارات المؤسسة وبعض العمال الكفاء لرفع مستواهم وأيضاً

المنهنيين والمتربصين من التكوين المهني وتوجيههم حسب التخصص المرغوب فيه.

10- دائرة التجارة: بما أن المؤسسة تحمل طابع تجاري وصناعي فانه يستلزم وجود دارة تجارية تشرف على

الشؤون الاقتصادية والتجارية في المديرية حيث تقوم برسم السياسات ووضع إستراتيجية للشركة والإشراف على

الاعمال وعلى تنفيذها في محيط وضعت تحت مسؤوليته، وتقييم فعاليتها والتعديلات المقترحة والإجراءات

التصحيحية، كما تقوم كذلك بمتابعة الملفات والمراسلات مستهلكي الماء.

1- مصلحة العلاقات مع الزبائن: وهي المصلحة الأولى التي تستقبل الزبون وتضع علاقة بين المؤسسة

والزبون وتقوم باستقبال احتياجات الزبائن ومعالجتها كما تقوم بتوفير المعلومات للجمهور وعمالء.

2- مصلحة الفوترة والتحصيل: تعتمد على تحرير الفواتير للمشاركين في كل ثلاثي، تتمثل مهامها في:

- مسك المعلومات للمقاييس الجديدة للعدادات بحيث تستقبل من طرف المراكز جداول الدفع؛
- يتم تحويل الفواتير المحررة إلى المراكز بغرض التوزيع؛
- إعداد مختلف الفواتير وسحبها؛
- تحصيل أموال المؤسسة المستحقة عند المشاركين؛
- إعداد التقرير الشهري للنشاط التجاري لجميع الأنواع من الفواتير.

11- دائرة المالية والمحاسبة: تقوم إدارة المالية والمحاسبة بالإشراف على جميع العمليات المحاسبية والمالية ومتابعة

الحالة المالية للمؤسسة وتضم ثلاث مصالح:

1- مصلحة المحاسبة العامة: تهتم بمتابعة المعالجة المحاسبية والتسجيل في السجلات والدفاتر المحاسبية كما يقوم بإعداد الميزانيات بمختلف أنواعها، كل دائرة على حدى وبالتفصيل لكل مصلحة وهذا من أجل وضع التنبؤات والتوقعات بالنسبة للسنة المقبلة كما تقوم بعدة عمليات عند الشراء والبيع.

2- مصلحة الميزانية والمالية: تقوم بالإشراف على تحديد أسعار المنتوجات وفقاً للمعايير والتكاليف

التي تدخل في تصنيف المنتج وتكمن مهامها في:

- إعداد الميزانيات بمختلف أنواعها لكل دائرة؛
- تحديد مختلف التكاليف؛
- القيام بالتصريحات الشبه جبائية " الضمان الاجتماعي "؛
- تفادي الأخطاء وإستدراك النقائص وإرسالها إلى المصالح المعنية؛
- إحساب مداخيل موظفي المؤسسة.

3- مصلحة محاسبة التسيير: من مهامها:

يقوم بإنجاز جميع أعمال المحاسبة التحليلية المتمثلة في:

- جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالتكاليف المستحقة عن مختلف الأنشطة من مختلف هياكل الوحدة بشكل دوري وفقاً للإجراءات المحددة، بما في ذلك: تكاليف الموظفين حسب مركز التكلفة: الهيكل، النشاط المهنة، تكاليف التشغيل والصيانة للأعمال والمنشآت الهيدروليكية حسب مركز التكلفة، تكاليف اللوجستيات وصيانة المركبات والمباني.

- حساب التكاليف المباشرة وغير المباشرة وفقاً للإجراءات والتوصيات المحددة؛

- معالجة القيود المحاسبية والسجلات الثبوتية الخاص بها؛

- اقتراح أي تحسين أو تطوير لنموذج المحاسبة التحليلية داخل المؤسسة؛
- المشاركة في إعداد الحسابات التحليلية.

12- دائرة الإدارة والوسائل: هي هيئة مكلفة بضمان برنامج خاص بالتموينات والقيام بمختلف عمليات الإصلاح صيانة السيارات وشحنات وتسيير المخزون بشكل يضمن السير الحسن لمختلف المصالح والمراكز ومن مصالحها:

1- مصلحة التموين: وهي مصلحة متواجدة على مستوى دائرة الإدارة والوسائل حيث أن مهمته الأساسية تكمن في:

- عملية إدخال البضائع إلى المخزون وتصنيفها؛
- إعداد سندات الدخول، سندات الخروج أي أنه مكلفة بتسيير المخزونات إذ تساعد على تموين مختلف المصالح التابعة للوحدة في الوقت اللازم وبالكمية المطلوبة وهذه المصلحة تتكون من رئيس فرقة أمناء المخازن.

2- مصلحة الإدارة والعلاقات الخارجية: يتمثل مهامها فيما يلي:

- البحث عن الموردين حسب المعايير والشروط المطلوبة والمرغوب فيها؛
- تقوم بإعداد الصفقات مع الأطراف الخارجية.

3- مصلحة الوسائل العامة والحضيرة: يتمثل مهامها في:

- توفير كافة الوسائل المادية اللازمة بشكل يمكن مختلف المصالح والأقسام من تأدية المهام المسندة إليها في أحسن الظروف وهذه الوسائل هي التجهيزات، المعدات؛
- تموين وتسيير المخزونات ومسك سجل الجرد؛
- الإعداد الدوري التقريبي لاحتياجات المتعلقة بالوسائل الواجب إتاحتها لمختلف هيئات مصالح المؤسسة؛

- ترتيب وحفظ كل الوثائق المكتوبة والمخططة المتعلقة بتسيير المؤسسة.

13- دائرة الاستغلال: وهي دائرة يشرف عليها رئيس حيث يعمل من أجل السير الأمثل للمنابع المائية والري ولضمان السير الحسن للعمل من حيث التوزيع والعرض، وهذه الدائرة تنقسم إلى ثلاث مصالح (مصلحة تطوير نشاطات الاستغلال، مصلحة التوزيع، مصلحة الصيانة) وكل مصلحة يشرف عليها رئيس وتقوم هذه المصالح بعدة مهام منها:

1- مصلحة تطوير نشاطات الاستغلال: تقوم بمتابعة برامج الاستثمار على مستوى شبكات التوزيع وكذلك متابعة ومراقبة أشغال الربط، أشغال التزويد بالمياه الجديدة، ويكمن دور هذه المصلحة في متابعة ومراقبة الخدمات والأعمال التي تقام على مستوى المراكز والقطاعات.

2- مصلحة التوزيع: تتمثل مهامها في:

- تأمين وجمع وتوحيد وتحليل مؤشرات إدارة AEP وذلك من خلال:

✓ استلام وجمع والتحقق من البيانات اللازمة لإدارة AEP لكل مركز شهرياً، بما في ذلك أحجام المياه المنتجة، أحجام المياه الموزعة، خطوط الشبكة التي تم صيانتها (الأنابيب الموضوعة)، عدد عدادات المياه الموضوعة (الإنتاج - التوزيع)، عدد انقطاعات المياه، الشبكات الجديدة والأعمال والمعدات التي تم نقلها إلى ADE؛

✓ متابعة العائد الفني للشبكات بشكل دوري من خلال تحليل البيانات الخاصة بحجم المياه الموزعة وحجم المياه المنتجة؛

✓ توحيد وإعداد الميزانيات والتقارير مع التحليلات والتعليقات اللازمة.

- إعداد ومتابعة برامج توزيع مياه الشرب وذلك من خلال:

✓ تقدير احتياجات المواقع والسكان من المياه؛

✓ التأكد من التوافق بين التدفقات الواردة والصادرة لمنشآت التخزين والتوزيع؛

✓ متابعة ومراقبة تنفيذ واحترام برامج التوزيع بعد التحقق من صحتها من قبل مدير الوحدة؛

✓ ضمان احترام حصص التوزيع في أفضل ظروف الجودة والتكلفة واستمرارية الخدمة.

- ضمان متابعة عدادات سلسلة AEP (العد الكبير) وذلك من خلال:

✓ التأكد من وجود وحالة عدادات الموقع؛

✓ بدء عمليات شراء عدادات بالتنسيق مع الهياكل المعنية (مدير الوحدة، قسم الوسائل)؛

✓ مساعدة في تركيب العدادات عند الحاجة؛

✓ جمع واستغلال بيانات العد الكلي؛

✓ التحقق من وظائف عدادات في كل رحلة.

- المشاركة في تشخيص الشبكات، وضمان احترام إجراءات ومعايير التشغيل ومساعدة الهياكل التشغيلية

من خلال:

✓ تشخيص شبكات التوزيع واقتراح الحلول للأعطال التي تم ملاحظتها؛

✓ المشاركة في تشخيص الشبكات في إطار دمج بلديات جديدة لتحديد احتياجات المياه وإعداد برنامج توزيع.

- التواصل مع هياكل APC المعنية.

- جمع البيانات اللازمة (السكان، شبكة AEP، أعمال AEP).

3- مصلحة الصيانة: تقوم بالمهام التالية:

- تجديد أو تصليح القطع المعطلة؛

- مراقبة العتاد وضمان الصيانة للأثاث؛

- تحديد الفترة الانتاجية للألة؛

- تنظيم عملية الانتاج وربطها بقدرة الألة.

14- رئيس المخبر: مكلف بتسيير مخبر الوحدة مسؤول عن العمال والوسائل والمواد الكيماوية ويراقب عملية تحليل المياه الصالحة للاستعمال وللشرب ومن مصالحه:

1- مصلحة التحاليل الفيزيوكيميائية: تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة وعدد من العمال، الغرض

من هذه المصلحة هو البحث عن المواد المكونة للمياه، كالفوسفات، النترات... الخ وذلك للتأكد من مطابقتها للمعايير الدولية للماء الصالح للاستعمال.

2- مصلحة التحاليل البكتريولوجية: تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة وعدد من العمال، الغرض

من هذه المصلحة هو البحث عن وجود البكتيريا التي تعيش في الماء والمسببة للعديد من الأمراض ك: التيفويد والكوليرا.... الخ.

المبحث الثاني: واقع المراجعة الداخلية على مستوى مؤسسة الجزائرية للمياه

بعد القيام بتقديم لمحة شاملة عن مؤسسة الجزائرية للمياه، بدءًا من طابعها الاقتصادي، مرورًا بدوائرها التابعة لها وأهم مصالحها، وصولًا إلى مهامها المتنوعة، سنوضح واقع المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة والإجراءات المتبعة في إدارة المراجعة الداخلية، ومن هو المسؤول عنها بإعتبارها جوهره دراستنا الميدانية.

المطلب الأول: التعريف بالمراجع الداخلي في واقع المؤسسة

من خلال دراستنا الميدانية لاحظنا بأن المسؤول عن تنظيم عملية المراجعة هو مراقب التسيير فالمراجعة موجودة في المؤسسة بشكل ضمني ودوري، حيث يتمثل دوره في مراجعة كافة الوثائق والتسجيلات الواردة من مختلف المصالح داخل الدوائر.

إذ تعتبر المراجعة الداخلية في مؤسسة الجزائرية للمياه بالوادي مصلحة مستقلة عن باقي المصالح، يرأسها شخص مستقل حيادي يقوم بمراجعة نشاط المؤسسة بحيث يقدم الملاحظات والتوجيهات للجهات المعنية. حيث تعمل المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة طبقا للمخطط السنوي الذي يصادق عليه مدير وحدة أو مراقب التسيير المؤسسة إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية للمراجعة الداخلية لمختلف الدوائر الموجودة داخل المؤسسة، بحيث كل هذه الدوائر يقومون بتقديم ميزانية شهرية وكذلك ميزانية ثلاثية وهذا للتحقق من مدى الالتزام بالتعليمات والأهداف المسطرة مسبقا، وفي الأخير يقوم بإعداد الميزانية السنوية وترفع لمدير الوحدة بحيث يعتبر حلقة وصل بين المدير وباقي الدوائر وكما يقوم أيضا بوضع الاهداف الاستراتيجية والتكتيكية.

المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة في إدارة المراجعة الداخلية بالمؤسسة

1- كل سنة يتم إعداد مخطط سنوي خاص بعملية المراجعة من طرف مدير الوحدة أو مراقب التسيير، إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية بالوظائف المعنية بالمراجعة وبعد المصادقة على هذا المخطط من طرف المدير يستلم المراجع الداخلي رسالة مهمة مراجعة لمصلحة معينة ممضاة من طرف المدير، وعلى هذا الأساس يقوم المراجع الداخلي بالاتصال برئيس المصلحة المعنية بالمراجعة قبل يومين أو ثلاثة لإعلامه قبل تنفيذ العملية.

2- بعد حصول المراجع على رسالة مهمة والتفاهم مع رئيس المصلحة المعنية بالمراجعة تأتي مرحلة العمل الميداني إذ يذهب المراجع الى المصلحة محل المراجعة ويطلب الوثائق والمستندات الخاصة بالمصلحة ويقوم بفحصها وتقييمها ومدى مطابقتها للإجراءات والقوانين المعدة من طرف إدارة المؤسسة وفي هذه المرحلة يستعين المراجع الداخلي بقائمة الاستقصاء لفحص وتقييم هذه المستندات والوثائق للحصول على النتائج.

ومن بين الوثائق المطلوبة من مختلف الأقسام ما يلي:

الشكل رقم (05): الوثائق المطلوبة في عملية المراجعة.

| | | |
|---|--|---|
| <p>على مستوى المخزون:</p> <ul style="list-style-type: none"> - سجل دخول وخروج اللوازم إلى المخزن. - يتم إبلاغ مصلحة التجارة بمختلف تغيرات المخزون من دخول وخروج وتسجيلها في دفاتر خاصة. | <p>على مستوى مصلحة التمويل:</p> <ul style="list-style-type: none"> - المطالبة بالفواتير ووثائق الخاصة بلوازم واستهلاكات الشهر. - إحصاء حالات المدخلات والمخرجات للشهر. | <p>على مستوى المصلحة التجارية:</p> <ul style="list-style-type: none"> - استخراج كشوف المبيعات خلال شهر. - طلب الفواتير ووثائق الماء المنتج في نهاية كل شهر. - التأكد من حالات المبيعات خلال الشهر. |
|---|--|---|

3- بعد تقييم هذه المستندات وفحصها واستخراج نقاط القوة والضعف ومعرفة الانحرافات وأسبابها، يقدم المراجع الداخلي تقرير حول وضعية هذه المصلحة مرفقة بأدلة الإثبات الى مدير المؤسسة، ويقدم في كل تقرير جملة من التوصيات والملاحظات فيما يخص الانحرافات التي تم اكتشافها والقيام بمتابعة مدى تطبيق هذه التوصيات والملاحظات بعد فترة متوسطة مدتها ثلاثة أشهر من انتهاء عملية المراجعة.

المطلب الثالث: أهداف المراجعة الداخلية في المؤسسة

إن المراجعة الداخلية تهدف بشكل أساسي لرفع قيمة المؤسسة وذلك من خلال اتخاذ اجراءات لضمان ابعادها عن المخاطر وتوفير جو ملائم للاستمرارية ورفع من قيمة ادائها واعطائها صورة صحيحة، حيث تتمثل اهدافها في ما يلي:

- ضمان إحترام السياسات والإجراءات الموضوعية؛
- الحفاظ على أصول المؤسسة؛
- التحقق من الأداء الجيد للعمل؛
- ضمان وجود الوثائق الثبوتية للعمليات؛
- ضمان تحديث ملفات الزبائن وعمال المؤسسة (شهادات الميلاد بالنسبة لعمال المؤسسة)؛
- ضمان احترام إجراءات التعويضات والترقية؛
- التأكد من أن العمليات المنجزة على مستوى المؤسسة قد تمت وفق دليل العمل الخاص بالمؤسسة وباحترام المبادئ المحاسبية المتعلقة بها.

المبحث الثالث: مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

تؤكد دراستنا لواقع المراجعة الداخلية في مؤسسة الجزائرية للمياه، المقترنة بالمقابلات الشخصية التي أجريناها على الأهمية الجوهرية لوظيفة المراجعة الداخلية كركيزة أساسية لضمان فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة فمن خلال عملها كأداة مباشرة لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، تُساهم المراجعة الداخلية في اكتشاف الأخطاء و الانحرافات التي قد تعيق عمل المؤسسة، وتحديد نقاط ضعف المؤسسة والسعي الى تعزيز نقاط القوة.

إيجابيات المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

- تحسين فعالية العمليات

- تعزيز التحكم والامتثال

- تقديم توصيات بناءة

- تعزيز الشفافية والنزاهة

- تحسين ادراة المخاطر

سلبيات المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

- قبود الموارد

- نزاهة المراجع

- مقاومة التغيير

- عدم التمكن من تحقيق الأهداف

- نقص في التواصل

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة

تمتلك المؤسسة نظام الرقابة الخاص بها ومن أجل دراسة وتقييم هذا النظام اقتصرنا على دراسة إجراءات الرقابة الداخلية في مؤسسة الجزائرية للمياه بالوادي باستعمال التقارير الوصفية والملاحظة وكذا المقابلة الشخصية مع مسؤولين في المؤسسة وطرح بعض الأسئلة المتمثلة في قوائم الاستقصاء للحكم على مدى فعالية نظام الرقابة المطبق وتكون هذه الأسئلة في شكل جداول كالاتي:

1- قوائم الاستقصاء

الجدول رقم (02): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلي والمتعلقة بالهيكل التنظيمي.

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | الملاحظة |
|-------|---|-----|----|--|
| 01 | هل يوجد رسم حديث للهيكل التنظيمي؟ | | ✓ | من سنة 2003 ثابت |
| 02 | هل هناك تغطية تأمين كافية على موجودات الشركة وفقا لتعليمات الإدارة؟ | ✓ | | |
| 03 | هل تُعد المؤسسة تقارير مالية دورية (مثلاً شهرية) تُتيح مقارنة أرصدة الحسابات مع الميزانيات التقديرية؟ | ✓ | | تكون شهرية و يشرف عليها قسم المحاسبة و المالية |

| | | | | |
|---|--|---|--|----|
| | | ✓ | هل الأشخاص المعنيون بمراجعة قيود اليومية والموافقة عليها مستقلون عن تجهيزها؟ | 04 |
| يتم حفظ جميع الوثائق و السجلات في دائرة الموارد البشرية | | ✓ | هل يتم حفظ دفاتر الأستاذ والسجلات المتعلقة به في أماكن آمنة؟ | 05 |
| يتم إعدادها من طرف المحاسب وتعالج آليا | | | هل تشتمل جميع القيود المحاسبية على تعريف كاف بالحسابات التي يجب أن تسجل بها؟ | 06 |
| | | ✓ | هل تمتلك المؤسسة نظام رقمنة الحظور للموظفين؟ | 07 |
| | | ✓ | هل هناك إجتماعات نظامية بين مدير الدائرة و مراقب التسيير لمراجعة إنجازات الشركة؟ | 08 |
| | | ✓ | هل يوجد وصف للوظائف و لوائح القائمين بها تبين ما يلي: - المسؤوليات و الصلاحيات المعطاة لكبار المسؤولين في الشركة. - الأشخاص المفوضين بالدخول في معاملات وتنفيذها. - الأشخاص المسؤولين عن الموجودات الثابتة. - مهام المكلفين بالضبط المالي. | 09 |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (03): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بدورة المشتريات.

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | الملاحظة |
|-------|--|-----|----|--|
| 01 | هل هناك قسم أو أقسام خاصة بالمشتريات في المؤسسة؟ | ✓ | | دائرة الإدارة و الوسائل مصلحة التمويل |
| 02 | هل هذه الأقسام مستقلة تماما عن قسم الحسابات؟ | ✓ | | |
| 03 | هل يوجد مسؤول عن إستلام المشتريات وفحصها؟ | ✓ | | من قبل أمين المخزن |
| 04 | هل يتم مقارنة البضاعة المستلمة كما ونوعا من طرف مصلحة الاستلام مع طلب السلع؟ | ✓ | | |
| 05 | هل يتم مراقبة فروقات الجرد للمخزون؟ | ✓ | | |
| 06 | هل يتم مراقبة الفواتير حسابيا؟ | ✓ | | |
| 07 | هل يتم المقارنة بين الفواتير وطلب البضاعة ووصل الاستلام؟ | ✓ | | |
| 08 | هل يتم مراقبة دخول البضاعة؟ | ✓ | | |
| 09 | هل يتم مراقبة التسجيل المحاسبي قبل وبعد التسديد؟ | ✓ | | |
| 10 | هل يتم مقارنة المبالغ المدفوعة مع المبالغ المدونة في الفاتورة؟ | ✓ | | |
| 11 | هل يتم ارسال فواتير الشراء للقسم الذي قام بعملية الشراء؟ | ✓ | | |

| | | | |
|----|--------------------------------|---|--|
| 12 | هل لوثائق الشراء الوان مختلفة؟ | ✓ | |
| 13 | هل لوثائق الشراء اشكال معينة؟ | ✓ | |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (04): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بدورة المبيعات.

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | الملاحظة |
|-------|--|-----|--------|----------|
| 01 | هل يفترض وجود طلبية قبل البدء في عملية البيع؟ | ✓ | | |
| 02 | هل توجد رقابة على فواتير البيع من حيث الكمية والسعر قبل تسليمها الى الزبائن؟ | ✓ | | |
| 03 | هل هناك مدة انتظار للتسديد؟ | ✓ | 15 يوم | |
| 04 | هل يتم التأكد من الصحة المحاسبية للفاتورة؟ | ✓ | | |
| 05 | هل يتم ابلاغ الزبائن في حالة التأخر عن الدفع؟ | ✓ | | |
| 06 | هل تقارن التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها؟ | ✓ | | |
| 07 | بعد انقضاء المدة، هل يتم إبلاغ الزبون بالقطع؟ | | ✓ | |
| 08 | هل يتم المصادقة على الفواتير من طرف مسؤول؟ | ✓ | | |
| 09 | في حالة التسديد هل هناك رقابة على التحصيلات؟ | ✓ | | |
| 10 | هل تتم الرقابة على كل فاتورة تم تسجيلها؟ | ✓ | | |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (05): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالأجور.

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | الملاحظة |
|-------|---|-----|----|----------|
| 01 | هل يوجد نظام آلي لإعداد للأجور؟ | ✓ | | |
| 02 | هل توجد مراجعة لطريقة إعداد الأجور؟ | ✓ | | |
| 03 | هل هناك مقارنة بين الكشوفات المنجزة وعدد العمال بالمؤسسة؟ | ✓ | | |
| 04 | هل يتم تحيين الأجور وفق التغيرات؟ | ✓ | | |
| 05 | هل هناك مراجعة لمجاميع دفتر الأجور؟ | ✓ | | |
| 06 | هل توجد رقابة على اجراءات التسجيل المحاسبي؟ | ✓ | | |
| 07 | هل نظام إعداد الأجور فعال؟ | ✓ | | |
| 08 | هل توجد مراجعة محاسبية و بيانية للرواتب والأجور؟ | ✓ | | |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (06): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمخزون.

| الرقم | الأسئلة | نعم | لا | الملاحظة |
|-------|--|-----|----|----------|
| 01 | هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين المخزن؟ | ✓ | | |

| | | |
|----|---|---|
| 02 | ✓ | هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم المحاسبة بالإدخالات والإخراجات بموجب وصل استلام ووصل تسليم؟ |
| 03 | ✓ | هل ماسكو سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟ |
| 04 | ✓ | هل يتم إجراء جرد فعلي دوري لمطابقة الموجودات الفعلية في المخازن مع الأرصدة الدفترية، بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة واحدة على الأقل في السنة؟ |
| 05 | ✓ | هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟ |
| 06 | ✓ | هل يشتمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية ترفع لمراقب التسيير؟ |
| 07 | ✓ | هل اختصاصات ومسؤوليات أمين المخازن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة؟ |
| 08 | ✓ | هل يقضي التنظيم الإداري للمؤسسة باستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟ |
| 09 | ✓ | هل تعرض الفروق إن وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها؟ |
| 10 | ✓ | هل هنالك رقابة محاسبية دقيقة على المعدات واللوازم الموجودة في المخزن؟ |
| 11 | ✓ | هل تصنف موجودات المخازن حسب رقم تسلسلي الخاص بها؟ |

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2- التقرير الوصفي

سنقدم في هذه المرحلة شرحًا وصفيًا لنظام الرقابة الداخلية المطبق في كل من دائرة المالية والمحاسبة دائرة التجارة دائرة الادارة والوسائل، بالإضافة إلى نظام تسيير المخزونات.

2-1-1-2- التقرير الوصفي لنظام مشتريات:

2-1-1-2- لوازم واستهلاكات:

تشمل دائرة الادارة والوسائل العمليات التشغيلية الضرورية للحصول على اللوازم والاستهلاكات لتنفيذ الأعمال من خلال إتباعها للخطوات التالية:

- كمرحلة أولية تقوم إدارة الادارة والوسائل باستلام طلبات من قبل مختلف المصالح تعبر عن احتياجاتهم من اللوازم والاستهلاكات؛

- تقوم بإعداد طلب شراء اللوازم والاستهلاكات ويرفع لمدير الوحدة ليصادق عليه ثم الى دائرة الادارة والوسائل وكذلك لمصلحة التموين؛

- يرسل طلب الشراء الى المورد أنظر الملحق رقم (01)؛

- قيام المورد بتوفير السلع المطلوبة، وإعداد الفاتورة الخاصة بها الملحق رقم (02)؛
- ترسل السلع مع الفاتورة مرفقة بطلب الشراء وطلب استلام أنظر الملحق رقم (03)؛
- دخول السلع الى المخزن أنظر الملحق رقم (04)؛
- القيام بإعداد كشف معاينة السلع؛
- يقوم أمين المخزن بإعداد طلب تسليم السلع أنظر الملحق رقم (05) والمصادقة عليه أنظر الملحق رقم (06)؛
- ثم ترسل نسخة من طلب الشراء مع الفاتورة وطلب استلام وطلب تسليم الى دائرة المالية والمحاسبة.

2-1-2- الاستثمارات:

- يتم إرسال طلب إلى دائرة الإدارة والوسائل يتضمن احتياج المؤسسة للاستثمارات (معدات وتجهيزات)؛
- يتم اعداد طلب الشراء انظر الملحق رقم (07) على مستواها ثم يرفع الى مدير الوحدة ثم ترسل الى مدير الجهوية والمديرية العامة بعد الموافقة على الطلب يصادق عليه مدير الوحدة ودائرة الادارة والوسائل ومصلحة التموين؛
- ارسال طلب الشراء الى المورد؛
- يقوم المورد بتجهيز الاستثمارات المطلوبة؛
- يقوم المورد بإعداد فاتورة؛
- ترسل الاستثمارات مرفقة بكل من الفاتورة وطلب الشراء؛
- دخول الاستثمارات الى حضيرة المؤسسة وتحرير طلب تسليم؛
- اعداد كشف معاينة للاستثمارات المطلوبة؛
- يقوم أمين المخزن بإعداد طلب تسليم وادخال الاستثمارات الى الحضيرة واعطائها رقم تسلسلي ضمن الجرد المعمول به؛
- ارسال كل من الفاتورة، طلب شراء، طلب استلام، طلب تسليم الى دائرة المالية والمحاسبة.

3-1- خدمات:

- يتم إرسال طلب خدمة من قبل مختلف المصالح الى دائرة الادارة والوسائل؛
- تقوم دائرة الادارة والوسائل بإعداد طلب خدمة أنظر الملحق رقم (08) ويرسل الى مدير الدائرة ثم يتم المصادقة عليه من مدير الوحدة ومدير دائرة الادارة والوسائل؛
- إرسال الطلب لمورد الخدمات؛
- قيام مورد الخدمات بتنفيذ مضمون الطلب؛

- ثم يقوم مورد الخدمات بإعداد فاتورة الانجاز؛
- قيام مورد الخدمات بإرسال الفاتورة مع طلب الشراء؛
- ثم ترسل كل من الفاتورة وطلب الشراء الى دائرة المالية والمحاسبة.

2- التقرير الوصفي لنظام المبيعات:

يتم استعمال العديد من الوثائق والخطوات في عملية البيع تتمثل فيما يلي:

- **وصل الطلب:** يحدد فيها نوع السلعة والكمية التي توجه الى المخزن.
- **فاتورة البيع:** تتضمن تفاصيل عملية البيع ويكون فيها جميع المعلومات التي تخص المؤسسة.
- **طلب الدفع:** تقوم المؤسسة بالترخيص والمصادقة على طلب الزبون ثم يقوم الزبون بتسديد قيمة السلعة.
- **وصل الاستلام:** يتم تقديم وصل البيع لدائرة التجارية وتقوم بإعداد ثلاثة فواتير للبيع.
- ترسل نسخة من الفاتورة لمصلحة المحاسبة ونسخة اخرى تحتفظ بها لمصلحة التحصيل ويتحصل الزبون على النسخة الاصلية، ويقدمها لأمين المخزن ليقوم بالتأكد من وجود المشتريات المطلوبة من طرف الزبون تحضيرها ثم فحصها لمطابقتها لفاتورة البيع.
- خروج السلع من المخزن أنظر الملحق رقم (09) والمصادقة عليه أنظر الملحق رقم (10).

3- التقرير الوصفي لنظام المخزون:

- سجل دخول وخروج اللوازم واستهلاكات والاستثمارات الى المخزن: حيث يتم حساب الكمية المستلمة من المورد الى المؤسسة بعد التحقق من أمر الشراء، يتم ادخال السلع والاستثمار الى المخزن وتسجيلها في دفتر خاص؛
- يتم ابلاغ مصلحة التجارة بمختلف التغييرات التي تحدث في المخزون من دخول وخروج وتسجيلها في دفاتر خاصة؛

4- الرقابة على الوثائق المحاسبية:

- يقوم المحاسب بمقارنة المبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير؛
- يتم استعمال الاعلام الالي للتسجيل المحاسبي والتسجيل اليدوي؛
- يتم تصنيف هذه السلعة حسب ترتيب وتسلسل مضبوط؛
- يتم استلام كل الوثائق التي تخص عمليات البيع والشراء مثل طلب الشراء وطلب استلام وطلب تسليم؛
- يتم تسجيل العمليات في دفتر اليومية ودفتر الاستاذ؛
- اعداد تقرير حول الوضعية المالية العامة للمؤسسة في كل شهر ترسل لمدير الدائرة.

المطلب الثاني: نقاط قوة وضعف نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة

استنادًا إلى تحليلنا لقوائم الاستقصاء ونتائج المقابلات والملاحظات، تمكّننا من تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة، مما أدى إلى تحديد مجموعة من نقاط القوة ونقاط الضعف، على النحو التالي:

1- نقاط القوة:

- الهيكل التنظيمي:

- 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 تجهيز موازنات تقديرية؛

- الحرص على تبليغ كافة الموظفين بمختلف السياسات اللازم تطبيقها لضمان تحقيق الأهداف المسطرة؛

- توفر تغطية تأمين كافية على موجودات الشركة لضمان حماية الأصول؛

- توفير دليل الإجراءات يوضح مهام واختصاصات كل مصلحة بالتفصيل حتى يكون هناك فهم واضح للمهام المطلوبة؛

- وجود أجهزة متطورة للرقابة على محيط المؤسسة الداخلي والخارجي.

- المشتريات والمبيعات:

- يتم تنظيم عمليات الشراء في المؤسسة بشكل محكم؛

- الحصول على السلع والخدمات بالكمية والجودة المتفق عليها مع الموردين؛

- لا يتم التسجيل المحاسبي إلا بتوفر الوثائق الثبوتية التي يتم الحصول عليها من الأقسام المعنية بوظيفة الشراء والبيع؛

- وجود دفتر مراقبة للمقبوضات؛

- استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات، وارتكاز صلاحيات التوقيع على يد المسؤولين في الأقسام.

- الأجور:

- تحفيز العمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة الفردية والجماعية؛

- القيام بدورات تكوينية للعمال؛

- وجود نظام رقمنة الحضور للموظفين؛

- التغيير في مناصب عمال المؤسسة من خلال ترقيةهم.

2- نقاط الضعف

- عدم تحديث الهيكل التنظيمي وحيث يمكن اعتبارها نقطة سلبية لأنه لا يتم تحديث أو إضافة مصالح تخدم حاجة المؤسسة كإدراج مصلحة خاصة بالمراجعة؛

- عدم استعمال أنظمة الرقابة على المخزون وهذا للكشف عن أي تراكم في المخزون؛

- عدم وجود جرد فجائي خلال السنة الامر الذي يؤدي الى وجود تلاعب ومحاوله اخفاء كل ظواهر الغش والاختلاس؛

- عدم استلام كشف الأجور الشهرية والإمضاء عليها من طرف العمال مما قد يسبب حالة عدم الرضا.

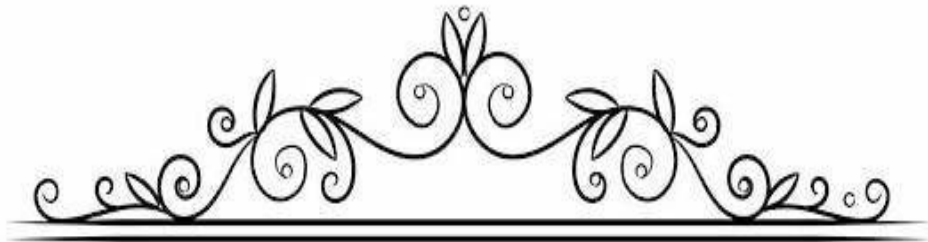
المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة:

من خلال دراستنا لواقع المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وعن طريق المقابلة الشخصية لاحظنا الأهمية البالغة لوظيفة المراجعة الداخلية كوظيفة معتمدة في المؤسسة باعتبارها الوسيلة المباشرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يتمثل دورها الأساسي في الكشف الدقيق عن الأخطاء والانحرافات الموجودة والاطراف المسؤولة عنها في أقصر وقت ممكن ولتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية، إضافة الى محاولة تحديد نقاط الضعف والعمل علي تصحيحها بالطريقة المناسبة باقل تكاليف وخسائر ممكنة من أجل الحرص على السير الحسن للعمل بشكل مستمر دون التعرض إلي عوائق أو صعوبات، وتعزيز نقاط القوة التي تعتبر تجسيد لسياسات والاجراءات المنصوص عليها كل هذا يبرز مدى أهمية ودور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية باعتبارها جزء منه، وعنصرا أساسيا لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية.

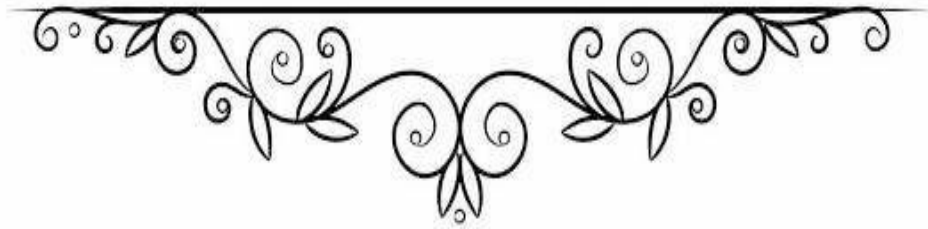
خلاصة الفصل الثاني:

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من دراستنا، وكان الهدف منه تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي، ومن خلال التعرف على واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة الجزائرية للمياه بالوادي وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل مؤسسة من خلال الملاحظة والمقابلة الشخصية وطرح عدة أسئلة، حيث تم التوصل إلى معطيات ومعالجتها ثم تحليل النتائج التي توصلت إليها دراستنا ويمكن تلخيص أهم هذه النتائج في هذا الفصل كما يلي:

- وجود نظام الرقابة الداخلية منظم ومحكم على مستوى مؤسسة الجزائرية للمياه؛
- وظيفة المراجعة الداخلية في مؤسسة محل الدراسة تستخدم لتعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مراجعة كافة أنشطة المؤسسة؛
- المراجعة الداخلية وسيلة رقابية تساعد إدارة المؤسسة وموظفيها لتأدية مسؤولياتهم بفعالية وتحسين مستوى العمل.



خاتمة



خاتمة:

نظرًا لحجمها الكبير وتعدد أنشطتها، تولي المؤسسات اهتمامًا بالغًا بحماية ممتلكاتها وحقوقها، وذلك لضمان استمراريتها وازدهارها، ولذلك تُدرك المؤسسات أهمية المراجعة الداخلية في تقييم الأداء الرقابي، حيث تُساهم هذه العملية في ضمان سلامة وصحة البيانات المالية، واتخاذ القرارات السليمة، وتحقيق الأهداف المرجوة من خلال هذا البحث قمنا بإبراز الجوانب العامة المتعلقة بالمراجعة الداخلية، والتي تُعد ضروريةً في جميع المؤسسات ، نظرًا لكونها تتضمن مجموعة من المعايير التي تُمكن الإدارة من تحقيق العديد من الأهداف.

إضافة إلى وضع نظام للرقابة الداخلية فعال وكفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال، ويضمن سير نشاطاتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية، من حالات الأخطاء والغش والتزوير، وهذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء لمختلف الوظائف وتحديد للمسؤوليات، وعلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية مؤهلة وأدوات رقابية ملائمة.

ولقد قمنا من خلال هذه الدراسة بإبراز دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة "مؤسسة الجزائرية للمياه"،

واستنادًا إلى التحليل النظري والتطبيقي الذي تم تقديمه في هذا البحث، والذي سعى إلى ربط المعارف النظرية بالتطبيق العملي، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات والتساؤلات المطروحة، كما تم استخلاص مجموعة من التوصيات المتعلقة بالفصل النظري ودراسة الحالة، والتي نُلخصها فيما يلي:

1- اختبار الفرضيات:

✓ **الفرضية الأولى:** المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل يقوم به متخصص داخل المؤسسة وهي أيضا وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في تحقيق وتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية والمالية وتحسين الاداء، كذلك اظهر نقاط القوة والضعف وتقدم التوصيات للإدارة العليا على شكل مقترحات يتضمنها التقرير النهائي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ **الفرضية الثانية:** تعتبر المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية الواجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية حيث تلعب المراجعة الداخلية دورًا هامًا في ضمان فعالية وسلامة العمليات داخل أي مؤسسة، وتمثل أهميتها في تقييم كفاية أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة وتحديد نقاط القوة والضعف، ضمان الشفافية والمساءلة على جميع مستويات الإدارة، تعزيز اتخاذ القرارات السليمة بناءً على معلومات دقيقة وموثوقة، تحديد وتقييم

المخاطر التي تواجهها المؤسسة، مثل المخاطر المالية والتشغيلية والامتثال، كذلك مراجعة العمليات والأنشطة المختلفة للتأكد من فعاليتها وكفاءتها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ **الفرضية الثالثة:** يقوم التدقيق الداخلي بتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف خلال تنفيذ عملية التدقيق الداخلي وأيضا تحديد المخاطر، من خلال تحديد هذه الأهداف من طرف و ضمان الامتثال للقوانين واللوائح، وحماية الموارد، وتعزيز كفاءة وفعالية العمليات، وإدارة المخاطر وتقييمها بشكل فعال، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ **الفرضية الرابعة:** تقوم المؤسسة الجزائرية للمياه بالمراجعة الداخلية الذي يسمح لها بتقييم بظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف وتحديد نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية كما تُقدم المراجعة الداخلية تقارير إلى الإدارة العليا حول نتائج تقييمها لنظام الرقابة الداخلية بحيث تتضمن هذه التقارير نقاط القوة والضعف في النظام، والتوصيات لتحسينه بحيث تُساعد المراجعة الداخلية الإدارة العليا على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال تقديم المشورة والدعم مراقبة تنفيذ خطط التحسين، وهذا ما يثبت صحة الفرضية .

2- نتائج الدراسة:

وبعد معالجتنا وتحليل مختلف جوانب الموضوع في فصليهما الاثنين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات من النتائج التي توصلنا إليها نجد:

- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية من أهم الوظائف حيث تظهر هذه الأهمية في الدور الكبير الذي تقوم به من أجل حماية أصولها وممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع وهذا عن طريق 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 لا بد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية، ومن أهم هذه الشروط نذكر منها:

- تغطية التدقيق الداخلي لجميع وظائف ونشاطات المؤسسة؛

- تحديد الموقع الوظيفي لوظيفة التدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة يعزز استقلاليتها عن

باقي الوظائف، مما يضمن عدم تداخلها مع الوظائف الأخرى وهذا الترتيب يساهم في الحفاظ على الموضوعية والحياد في التقارير التي يُعدّها المدقق الداخلي.

- المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تابعة للإدارة العليا؛

- هناك علاقة وطيدة بين المراجعة الداخلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية؛
- يجب على الشخص المكلف بأداء وظيفة التدقيق الداخلي على درجة كبيرة من النزاهة والإلمام بالميدان؛
- يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، حماية أصول المؤسسة، وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تقييم هذا النظام؛
- يتبع المدقق الداخلي منهجية علمية منظمة أثناء عملية التدقيق الداخلي، مستنداً إلى مجموعة من الوسائل والطرق والتقنيات التي تمكنه من جمع الأدلة والقرائن الكافية والملائمة لدعم تقييمه لحالة المؤسسة؛
- يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا.

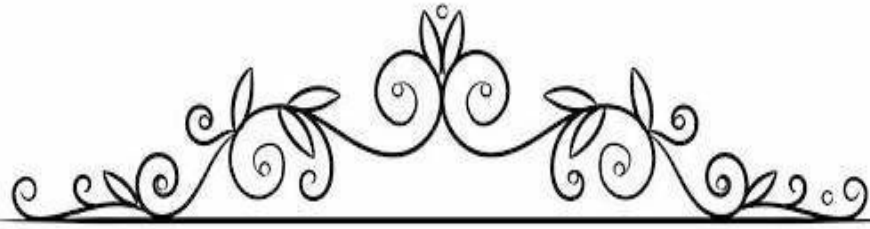
3- التوصيات والاقتراحات:

- زيادة عدد المراجعين الداخليين في المؤسسة نظراً لأهميتها وارتفاع الطلب على منتجاتها؛
- ينبغي على الإدارة العامة وضع لوائح وإجراءات مفصلة لنظام الرقابة، لضمان اطلاع جميع الموظفين في كافة المستويات الإدارية عليها وفهمهم لها بشكل كامل؛
- تنظيم دورات تدريبية وبرامج تكوين مستمر للمدققين الداخليين بهدف رفع مستوى كفاءتهم ومؤهلاتهم؛
- قيام المسؤولين بما في ذلك المراجع الداخلي، بزيارات مفاجئة لمختلف الأقسام، مما يعزز لدى الموظفين الشعور بأهمية وجودة الرقابة على أعمالهم ويحفزهم على إتقان عملهم؛
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمراجع الداخلي.

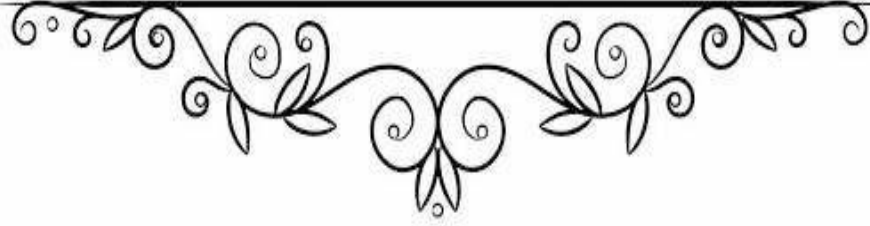
4 - آفاق الدراسة:

بالرغم من الجهد الذي بُذل في إعداد هذا البحث، إلا أنه لا يمكن اعتباره شاملاً بالكامل نظراً لتعقيد الموضوع ومع ذلك، يمكن استخدامه كوسيلة لربط البحوث السابقة بالتطورات الحديثة وإضافة قيمة جديدة كما يمكن استخدامه كمقدمة للبحوث المستقبلية التي قد تستكشف مسائل جديدة أو تتعمق في القضايا المعروضة بشكل أفضل، كما يمكن ان تكون اشكالية البحوث المستقبلية كما يلي:

- دور المراجعة الخارجية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؛
- تكامل التدقيق داخلي والخارجي من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية؛
- دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
- دور أنظمة الرقابة في التقليل من المخاطر الائتمانية.



قائمة المصادر والمراجع



قائمة المصادر والمراجع:

أ- الكتب

- 1- د. خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادر عن IIA، الطبعة الأولى، دار النشر والتوزيع الوراق، 2017.
 - 2- عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر والإسكندرية، 2001.
 - 3- محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق في الشركات العامة: على وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق، بغداد، 2019.
 - 4- زاهير عطا الرحيمي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017.
 - 4- عماد سعيد، محمود على غريبة، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
 - 5- شعيب عمان، جابر دعمش، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2022.
 - 6- عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011.
 - 7- وليم توماس، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
 - 8- هادي البتيمي، مدخل الى الاعتماد من الناحية نظرية والعملية، دار وائل للنشر، بريطانيا، الطبعة الثالثة، 2005.
 - 9- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الطبعة الاولى، 2010-1431 هـ.
 - 10- رائد محمد عبدرية، المراجعة الداخلية، الطبعة الاولى، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
 - 11- طواهر محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2003.
- ب- المذكرات والرسائل الجامعية:

- 1- محمد فهمي الجعبري، دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الشرق الأوسط، جامعة الشرق الأوسط، 2011.

- 2- عمر زهير عز الدين عز الدين، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي دراسة ميدانية الجامعات الأردنية الخاصة، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015.
- 3- شعيب عمان، جابر دعمش، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2022.
- 4- محمد مين علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية دراسة حالة ديوان الترقية، التسيير العقاري، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.
- 5- جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
- 6- حواش عادل، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكر لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية و المحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018.
- 7- ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية "دراسة ميدانية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر قسم علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.
- 8- تنائي علي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية "دراسة حالة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017.
- 9- بوقاية زينب، تدقيق الداخلي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.
- 10- فاطمة الزهرة هاشمي، محددات أداء العاملين في المؤسسة، رسالة ماستر في إدارة أعمال، جامعة ابن خلدون، تيارت، سنة 2022.
- 11- الذهبي وردة، وبن بيه ميمونة، تدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ادرار، سنة 2017.

12- حفص رشيد، تقييم الأداء للمؤسسات المسعرة في بورصات الجزائر، رسالة ماجستير قسم علوم التسيير تخصص مالية الأسواق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.

13- براح بلال، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015 .

14- وجدان على أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2009-2010.

15- مقدم خالد، عبد الله مايو، نظام الرقابة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016.

16- محمد عبد الرحمن ادريس، حسين محمد طاهر، الاتجاهات الحديثة في أساليب و معايير المراجعة الداخلية، المعهد العالي لعلوم الزكاة، جمهورية السودان، 2012.

ج- المجالات:

1- خلادي راضية، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، 8848 . 1, p i ssm 2710 جامعة يحي فارس، المدية، 2020.

2- لويزة بهاز، حورية عجيلة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية والإدارية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية gaeas ، المجلد1، والعدد2، المركز الجامعي بأفلو، جامعة غرداية، 2019, p issn 8848.

3- محمد ملين علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية دراسة حالة ديوان الترقية، التسيير العقاري، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.

4- حنيش اسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية: دراسات اقتصادية، المجلد 18، العدد 3، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2020.

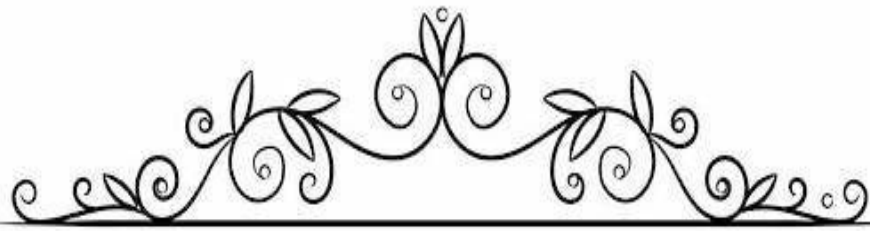
5- عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد1، نوفمبر 2001.

6- الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد7، جامعة الجزائر، 2010.

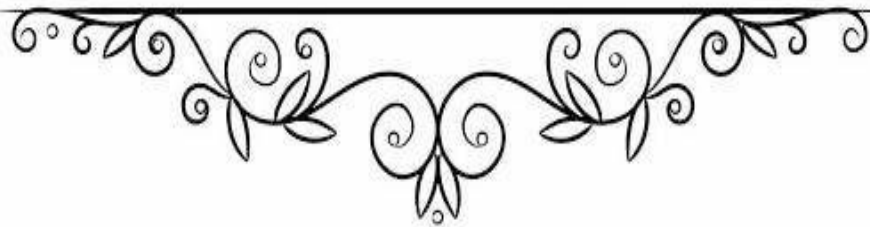
7- ايمان مؤيد الخيرو، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 19، العدد 70، قسم المحاسبة، كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة بغداد.

د- الملتقيات:

1- سامح رفعت ابو حجر، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر، المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.



الملاحق



الملحق رقم (02): فاتورة الشراء.

SARL PUMPEX ALGERIA

Pompes & Equipements Industriels Et Pétroliers

Boumerdes le : 01/04/2024

FACTURE N° : 0083/2024

CLIENT

RC: 3501 - 0544366 B 21
 NIF: 00213905446665235001
 Art Imp: 95190520123
 NIS: 002139110001565

RIB: Banque Extérieure d'Algérie - Boumerdes
 N° De Compte: 002 00111 1112200223 72

Algérienne Des Eaux Unité El-Oued
 Adresse :
 Route de Touggourt B.P 316 El-Oued

R.C: 01B 0017164
 NIF: 000116001716488
 Art Imp: 02010783121
 E-mail: dam.eloued.39@gmail.com

Suite :

- Bon De Commande N°: 001888 DU 01/04/2024 .

| Item | Réf | Désignation | Unit | Qté | Prix Unit H.T | Montant H.T |
|------|-----------------------|--|------|-----|-----------------------|---------------------|
| 01 | W125-8A - L8575-KH | GEP immergée En Inox 8" Q :120 m ³ /h HMT : 120 m Puissance : 55 KW -75 CV | U | 01 | 750 000.00 | 750 000.00 |
| 02 | L8575-KH | Moteur immergée de GEPI Puissance : 55 KW - 75 CV | U | 03 | 480 000.00 | 1 440 000.00 |
| 03 | Mon125 | Monchon DN125mm en acier | U | 04 | 26 000.00 | 104 000.00 |
| 04 | Tub125 | Tubing DN 125 mm en acier | M.L | 90 | 6 000.00 | 540 000.00 |
| | | | | | Montant H.T | 2 834 000.00 |
| | | | | | TVA 19 % | 538 460.00 |
| | | | | | Montant en TTC | 3 372 460.00 |

Arrêter la présente facture à la somme de :

Trois Millions Trois Cent Soixante-douze Mille Quatre Cent Soixante Dinars Algériens .

-Mode de Paiement : Chèque.

Le Fournisseur

Cité 100 Lgts. Bat:D Loc. 01 Lot 55 Loc. 02 Lot 56 Résidence des Pins Corso W. Boumerdes
 Mob: +213 (0)770 31 24 65 / +213 (0)770 31 10 19 - TEL/FAX: +213 (0)44 32 06 00
 Site Web: www.pumpeks-algeria.dz



SARL PUMPEX ALGERIA

Pompes & Equipements Industriels Et Pétroliers

Boumerdes le : 01/04/2024

BON DE LIVRAISON N° : 0083/2024

RC: 35/01 - 0544666 B 21
NIF: 00213905446665235001
Art Imp: 35190520123
NIS: 002139110001565

RIB : Banque Extérieure d'Algérie - Boumerdes
N° De Compte: 002 00111 1112200223 72

CLIENT

Algérienne Des Eaux Unité El-Oued
Adresse :
Route de Touggourt B.P 316 El-Oued

R.C: 01B 0017164
NIF: 000116001716488
Art Imp: 02010783121
E-mail: dam.eloued.39@gmail.com

Suite :

- Bon De Commande N°: 001886 Du 01/04/2024
- Facture N°: 0083/2024 Du 01/04/2024

| Item | Réf | Désignation | Unit | Qté |
|------|-----------------------|--|------|-----|
| 01 | W125-6A + L8575-KH | GEP Immergée En Inox 8" Q : 120 m ³ /h HMT : 120 m Puissance : 55 KW - 75 CV | U | 01 |
| 02 | L8575-KH | Moteur Immergée de GEP1 Puissance : 55 KW - 75 CV | U | 03 |
| 03 | Mon125 | Monchon DN125mm en acier | U | 04 |
| 04 | Tub125 | Tubing DN 125 mm en acier | M.L. | 90 |

Le Fournisseur



Service Destinataire



Cité 100 lgts. Bat:D Loc. 01 Lot 55 Loc. 02 Lot 56 Résidence des Pins Corso W. Boumerdes
Mob: +213 (0)770 31 24 65 / +213 (0)770 31 10 19 - TEL/FAX: +213 (0)44 32 06 00
Site Web: www.pumpex-algeria.com

الملحق رقم (05): طلب تسليم.



Bon d'Entrée Magasin

N° : 032/2024

Type Entrée : Achat

DATE : 08/04/2024
PAGE : 1

Type Achat : Local

Code Unité : U39

Commande : 1888

Date de Commande : 08/04/2024

Date d'Entrée : 08/04/2024

Fournisseur : 139/39

SARL PUMPEX ALGERIA

Date de Valorisation : 08/04/2024

Facture : 0083/2024

Date Facture : 01/04/2024

Livraison N° : 0083/2024

| Article | Désignation | U.M | Mag. | Gis. | Qté reçue | Prix Unit | M. d'Achat | Coût achat |
|-------------|--|-----|------|------|-----------|--------------|--------------|--------------|
| A0903040004 | TUBING DN 125 mm EN ACIER | ML | 39 | | 90,00 | 6 000,0000 | 540 000,00 | 540 000,00 |
| A0903040005 | MONCHAN DN 125 mm EN ACIER | U | 39 | | 4,00 | 26 000,0000 | 104 000,00 | 104 000,00 |
| B1101010003 | MOTEUR POMPE IMMERGEE 55 KW E INOX | U | 39 | | 3,00 | 480 000,0000 | 1 440 000,00 | 1 440 000,00 |
| B1102010009 | GEP IMMERGE EN INOX P. 55KW Q:120M3/H HMT:120M -75 CV | U | 39 | | 1,00 | 750 000,0000 | 750 000,00 | 750 000,00 |
| | | | | | | | | 2 834 000,00 |

M.H.T : 2 834 000,00 DA
Mt.Remise : 0,00 DA
M.T.V.A : 0,00 DA
M.Timbre : 0,00 DA
MTTC : 2 834 000,00 DA

Observation:

MAGASINIER:
(Signature and stamp)

CONTROLÉ PAR:
(Signature and stamp)

VISA GESTIONNAIRE:
(Signature and stamp)



ZONE OUARGLA
UNITE EL OUED

№ 000984

BON DE RECEPTION

Magasin *P.R.M. S.P.A.L.E*

Suivant bon de livraison N° *83/194* du *03/04/1994* Livreur :

Facture N°: *83/194* du *03/04/1994* Fournisseur: *S.P.A.L.E. P.R.M. S.P.A.L.E*

| CODE ARTICLE | DESIGNATION DES ARTICLES | UNITE | QUANTITES RECEPTIONNEES | PRIX UNITAIRE | PRIX TOTAL |
|----------------------|------------------------------|-----------|-------------------------|------------------|-------------------|
| <i>A.02.03.04.05</i> | <i>TUBINAGE DN 125 mm</i> | <i>ML</i> | <i>90</i> | <i>6000,00</i> | <i>540000,00</i> |
| | <i>EN ACIER</i> | | | | |
| <i>A.02.03.04.05</i> | <i>MANCHEM DN 125 mm</i> | <i>U</i> | <i>04</i> | <i>26000,00</i> | <i>104000,00</i> |
| | <i>en ACIER</i> | | | | |
| <i>M.02.03.04</i> | <i>motom pompe</i> | <i>U</i> | <i>03</i> | <i>48000,00</i> | <i>144000,00</i> |
| | <i>monophasée 55 KW</i> | | | | |
| <i>B.02.03.04</i> | <i>GEp. monophage en air</i> | <i>U</i> | <i>01</i> | <i>750000,00</i> | <i>750000,00</i> |
| | <i>55 KW 0.75</i> | | | | |
| | | | | TOTAL | <i>1434000,00</i> |

Bon de réception établi par :

| | |
|--|---|
| Date et visa magasinier (Réception Quantitative)  | Date et visa de la structure demanderesse (Réception Quantitative) |
|--|---|

Observations :



ALGERIENNE DES EAUX
ZONE OUARGLA.
UNITE EL OUED
Structure: CENTRE EL OUED

DEMANDE DE FOURNITURE D'IMMOBILISATION

| IDENTIFICATION DU DEMANDEUR | | | |
|--|---|-----|--|
| Nom et prénom du demandeur | NID HAWA | | |
| Nature et lieu d'utilisation | POUR BUREAUX AGENCE GARA | | |
| Date de la demande | 13/10/2019 | | |
| Visa du responsable de la structure | | | |
| | | | |
| DESCRIPTION DE LA DEMANDE | | | |
| N° | Désignation et caractéristiques de l'immobilisation | | |
| 01 | DEUX PORTE EN ALUMINIUM V1M.97XH 0.87 | | |
| 02 | DEUX FENETRE EN ALUMINIUM V0.95X H0.85 | | |
| CADRE RESERVE A LA STRUCTURE ADMINISTRATION | | | |
| Date de réception | | | |
| Immobilisation inscrit au budget | Oui | Non | |
| Observation | | | |
| Visa du responsable de la structure administration | | | |
| | | | |
| <u>Visa de Directeur d'Unité</u> | | | |



ALGERIENNE DES EAUX

ZONE OUARGLA.

UNITE EL OUED

Structure : DEPT COMMERCIAL

| DEMANDE DE PRESTATION | |
|-------------------------------------|-------------------------------------|
| IDENTIFICATION DU DEMANDEUR | |
| Nom et prénom du demandeur | HENKA MESSAOUD CHEF DEPT |
| Nature et lieu d'utilisation | MATERIEL DE BUREAU |
| Date de la demande | |
| Visa du responsable de la structure | |
| DESCRIPTION DE LA DEMANDE | |
| N° | Description de(s) prestation(s) |
| 01 | Réparation photocopier canon IR1600 |

| CADRE RESERVE A LA STRUCTURE ADMINISTRATION | |
|--|--|
| Date de réception | |
| Observation | |
| Visa du responsable de la structure administration | |
| Visa de Directeur d'Unité | |

الملحق رقم (10): وصل خروج السلع.



ALGERIENNE DES EAUX
ZONE OUARGLA
UNITE EL OUED
Tél: 032.11.80.29 Fax: 032.11.82.06

DATE: 09/04/2024
PAGE: 1

Bon de Sortie de Magasin

N° : 080/2024

Date sortie : 19/03/2024

Code Unité : U39

Type Sortie :

Centre de Coût 037/39 M.G.X
Unité : 1/39 UNITE ELOUED

Date demande sortie 19/03/2024

Demandeur : ZEGHOUD OUASSIM

| Article | Désignation | U. | Mag | Gis. | Qté dem | Qté sortie | C.U.M.P | Valeur |
|-------------|--|----|-----|------|---------|------------|------------|-----------|
| A0701070008 | FERROU FER GM | U | 39 | | 8,00 | 8,00 | 200,0000 | 1 600,00 |
| A0601020041 | BOULON AVEC ECROU 6X70 N°10*5-10* | U | 39 | | 34,00 | 34,00 | 25,0000 | 850,00 |
| A0606010001 | SERRURE VACHETTE140 | U | 39 | | 7,00 | 7,00 | 1 450,0000 | 10 150,00 |
| A0608010005 | FLEXIBLE 15/21 ENGET | U | 39 | | 1,00 | 1,00 | 360,0000 | 360,00 |
| A0701070003 | FER CORNIERE 30 | U | 39 | | 3,00 | 3,00 | 1 900,0000 | 5 700,00 |
| A0807040001 | CHAINE EN FER N°06 | ML | 39 | | 2,00 | 2,00 | 480,0000 | 960,00 |
| D2202010016 | SAVON DE MENAGE ISIS LIQUIDE 0.75L | U | 39 | | 1,00 | 1,00 | 180,0000 | 180,00 |
| A0601020029 | BOULON AVEC ECROU140/12 N°19* 5*10 CM* | U | 39 | | 2,00 | 2,00 | 87,0000 | 174,00 |
| D2202010028 | BIDON SAVON LIQUID 5L | U | 39 | | 2,00 | 2,00 | 550,0000 | 1 100,00 |
| A0608010014 | SACHET PLASTIQUE NOIR GM | U | 39 | | 40,00 | 40,00 | 30,0000 | 1 200,00 |
| D1504010014 | CHALUMEAU | U | 39 | | 1,00 | 1,00 | 1 800,0000 | 1 800,00 |

الملحق رقم (11): طلب توريد المواد الاستهلاكية.



ALGERIENNE DES EAUX
ZONE OUARGLA.
UNITE EL OUED
Structure : DEPT COMMERCIAL

| DEMANDE DE FOURNITURE CONSOMMABLES | | | | |
|-------------------------------------|--------------------------|--|---|--|
| N° | Désignation des articles | Quantité Demandée | Quantité Accordée | |
| 01 | CARTE PCI EXPRESS | 02 | | |
| 02 | CARTE RESEAUX WIFI USB | 02 | | |
| 03 | CABLE PARALLELE | 01 | | |
| 04 | DISQUE DUR INTERNE | 01 | | |
| Nom et prénom du demandeur | | ATALLAH YOUNESS | Partie réservée à la structure administration et moyens | |
| Date de la demande | | | Date de réception | |
| Visa du responsable de la structure | | Visa du responsable de la structure administration | | |
| Visa de Directeur d'Unité | | | | |

(1)