جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم مالية المحاسبة

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالمدية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي للعلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

من إعداد الطالبين:

- **الاسم واللقب:** بواشرية الياس
- **الاسم واللقب:** قلولة محمد أمين

تحت إشراف الأستاذ:

- **د. خيرات أحمد**

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الصفة	الرتبة	المؤسسة الاصلية
د. زواق كمال	رئيسا	أستاذ محاضر	جامعة المدية
د. خيرات احمد	مشرفا	أستاذ محاضر	جامعة المدية
د. باصور رضوان	مناقشا	أستاذ محاضر	جامعة المدية

السنة الجامعية: 2024-2025


بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

الإهداء

وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا ﴾

[سورة طه:]114

نهدي هاد العمل المتواضع

إلى والديا العزيزان، اللذان كانا دومًا سندي في هذه الرحلة، بصبرهما، ودعواتهما، وحبّهما لي. أسأل الله أن يحفظهما ويطيل في عمرهما،

وأن يجعلني دائمًا مصدر فخر ورضا لهما.

وإهداء خاص إلى أخي وأختي، اللذين كانا دائمًا ظهري وسندي بكلماتهما ونصائحهما. وأسأل الله أن يحفظ أبناء أختي.

إلى زملائي وأصدقائي بالجامعة، الذين شاركوني لحظات التعب والفرح، الضحك والدمع؛ أنتم كنز لا يُعوّض، أسأل الله أن يديم المحبة بيننا.

وإلى أصدقاء العمل، الذين كنتم لي سندًا ونسمةً تخفف عنّا ضغوط الحياة المهنية.

كما لا يفوتني أن أتقدّم بالشكر والامتنان الجزيل لأعضاء لجنة المناقشة، على وقتهم الثمين، وقراءتهم الدقيقة، وتوجيهاتهم القيّمة؛ بارك الله في علمكم وزادكم رفعة وعلوًّا.

أسأل الله أن يجعل هذا العمل في ميزان حسناتي وحسناتكم، وأن يكتب لنا النجاح في الدنيا والآخرة.

أمين

الإهداء

الحمد الله الذي وفقني

اهدي هذا العمل المتواضع

إلى كل من أكن لهم الحب إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات

إلى من خاضوا الحياة لأجلي إلى من غرسوا في قلبي الحلم وسقوه بالدعاء إلى من كانوا نور دربي

هذا النجاح لكم

والداي العزيزين

الي كل من ذكرهم القلب قبل أن يكتب القلم

إخوتي

إلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم هذه الورقة أهدي لهم هذا العمل

الي ابن أخي يونس وطلحة

إهداء إلى روح ابن العم وصديق الطفولة رحلت باكراً ... لكنك باق في القلب والدعاء (نبيل)

اكيد اصدقائي كل باسمه، شكراً لرفقتكم الصادقة، ولوقوفكم بجانبي في كل مرحلة وجودكم فرق

الي اعز صديق

اصدقائي الطلبة الذين لازموني طوال مشوار الجامعي

أساتذتنا الكرام

شكرا لكل

إلياس

شكر وعرفان

أعوذ بالله من الشيطان الرجيم

بسم الله الرحمان الرحيم

فَتَبَسَّمَ ضَاحِكًا مِّن قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِيٓ أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ ٱلَّتِيٓ أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَٰلِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَٰلِحًا تَرْضَىٰهُ وأدخلني بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ ٱلصَّٰلِحِينَ

أية 19 سورة النمل

فخير لنا أن نبدأ كلا منا بشكر الله تعالى على نعمة الإسلام دين الحق والإنصاف،

وعلى توفيقه لنا في إنجاز هذا البحث المتواضع، كما نتقدم بجزيل الشكر والامتنان وبأسمى العبارات والتقدير إلي الأستاذ المشرف الدكتور

"د. خيرات"

الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته متمنيا له

المزيد من النجاح والتوفيق إن شاء الله .

كما نتقدم بجزيل الشكر و التقدير لكل من قدم يد العون سواء من بعيد أو قريب

المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الفعّال الذي تؤديه المراجعة الداخلية في تعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية، حيث تم التطرق إلى دراسة حالة ميدانية بمؤسسة سونلغاز بولاية المدية، لتحليل واقع المراجعة الداخلية ومدى إسهامها في تحسين الرقابة وتسيير الموارد، انطلقت الدراسة من مشكلة محورية تتعلق بقدرة المراجعة الداخلية على تفعيل آليات الرقابة وضمان حسن تسيير الموارد والعمليات داخل المؤسسة.

اعتمدت الدراسة منهجًا وصفيًا تحليليًا، وتم استخدام أدوات جمع البيانات المناسبة مثل المقابلات وتحليل الوثائق، مع التركيز على الجوانب التنظيمية والفنية للمراجعة الداخلية. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين فعالية المراجعة الداخلية وفعالية نظام الرقابة الداخلية، حيث تبيّن أن تدعيم استقلالية المراجعين الداخليين، وتحديث أدوات الرقابة، والتكوين المستمر لهم، ينعكس بشكل مباشر على تحسين أداء المؤسسة وتقليص المخاطر التشغيلية.

كما أظهرت النتائج وجود تحديات تعيق عمل المراجعة الداخلية، مثل محدودية التكوين، وضعف التنسيق مع باقي المصالح، والنقص في تبني المعايير الحديثة للمراجعة. وأوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور المراجع الداخلي كشريك في اتخاذ القرار، وليس كمجرد وظيفة رقابية تقليدية.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة الداخلية – الرقابة الداخلية – المؤسسة الاقتصادية

Abstract:

This study aims to shed light on the vital role played by internal auditing in strengthening and activating the internal control system within economic institutions. A case study was conducted at Sonelgaz Company in Médéa Province to analyze the reality of internal auditing and its contribution to improving control and resource management. The study originated from a central problem related to the extent to which internal auditing can activate control mechanisms and ensure the proper management of resources and operations within the institution.

The study adopted a descriptive-analytical approach and relied on appropriate data collection tools such as interviews and document analysis, focusing on the organizational and technical aspects of internal auditing. The findings revealed a positive relationship between the effectiveness of internal auditing and the efficiency of the internal control system. It was found that strengthening the independence of internal auditors, updating control tools, and providing continuous training directly contribute to improving institutional performance and reducing operational risks.

The results also showed that internal auditing faces several challenges, including limited training, weak coordination with other departments, and a lack of adoption of modern auditing standards. The study recommended the need to enhance the role of the internal auditor as a partner in decision-making, rather than merely a traditional control function

Keywords:

Internal audit – Internal control – Economic institution .

قـائمــة المحتـويـات

العنوان	الصفحة
الإهداء	–
شكر وعرفان	–
ملخص الدراسة	I
قائمة المحتويات	III
قائمة الأشكال	III
قائمة الملاحق	III
مقدمة	أ–هـ
الفصل الأول:أساسيات حول رقابة الداخلية	
تمهيد	02
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية	02
المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية	02
المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى تطور الرقابة الداخلية	03
المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية	04
المبحث الثاني: الهيكل والمرتكزات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	08
المطلب الأول: مقومات الرقابة الداخلية	08
المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية	13
المطلب الثالث: مبادئ نظام الرقابة الداخلية	15
المبحث الثالث :التصنيف والتقييم الفني للرقابة الداخلية	18
المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية	18
المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية	19
المطلب الثالث: طرق تقييم أنظمة الرقابة الداخلية	21
خلاصة الفصل	24
الفصل الثاني:ماهية المراجعة الداخلية	

تمهيد	26
المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية	26
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة الداخلية	26
المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الداخلية	28
المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية	29
المبحث الثاني: الأهداف والمهام والمبادئ الأساسية	31
المطلب الأول: مهام المراجعة الداخلية	31
المطلب الثاني: أهداف المراجعة الداخلية	34
المطلب الثالث: مبادئ المراجعة الداخلية	36
المبحث الثالث :المراجعة الداخلية في سياق العلمي والرقابي	37
المطلب الأول: أهمية المراجعة الداخلية	37
المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية	38
المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في دراسة الرقابة الداخلية	42
خلاصة الفصل	43
الفصل الثالث: دراسة ميدانية للتدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز ولاية المدية	
تمهيد	45
المبحث الأول: العرض العام للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز	45
المطلب الأول: ماهية الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (مجمع سونلغاز)	45
المطلب الثاني: ماهية مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية (فرع سونلغاز).	47
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع الكهرباء والغاز المدية	51
المبحث الثاني: عرض تقديمي للمراجعة الداخلية في المؤسسة	55
المطلب الأول: دراسة ميدانية لقسم المالية والمحاسبة:	56
المطلب الثاني: تقديم المراجعة الداخلية في المؤسسة	59

مطلب الثالث: أنواع ومواقيت المراجعة الداخلية داخل المؤسسة	**62**
المبحث الثالث: منهجية إعداد وعرض التقارير ودورها في اكتشاف الأخطاء	**70**
المطلب الأول: منهجية إعداد تقارير المراجعة الداخلية في المؤسسة	**70**
المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية في المؤسسة	**71**
المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحديد واستكشاف الأخطاء في المؤسسة	**81**
خلاصة الفصل	**85**
الخاتمة	**87**
قائمة المراجع	**91**
الملاحق	
فهرس المحتويات	

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول إدارة المخاطر في المؤسسة	**83**

قـائـمـة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مقومات نظام الرقابة الداخلية	**12**
02	أهداف المراجعة الداخلية	**36**
03	الهيكل التنظيمي لمديرية المدية لتوزيع الكهرباء والغاز	**51**
04	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	**56**
05	مخطط المراجعة الداخلية داخل المؤسسة	**72**

قـائـمـة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	ميثاق الحوكمة وممارسة المسؤوليات ضمن مجموعة سونلغاز (.يحتوي علي 22صفحة)نسخة محدثة	**97**
02	بطاقه الوقود	**98**
03	جدول إدارة المخاطر في مؤسسة سونلغاز لولاية المدية	**100**
04	ميزانية الأصول لسنتي 2020-2021 BILAN ACTIF	**101**
05	ميزانية الأصول لسنتي 2021-2022 BILAN ACTIF	**102**
06	ميزانية الأصول لسنتي 2022-2023 BILAN ACTIF	**103**
07	ميزانية الخصوم لسنتي 2020-2021 BILAN PASSIF	**104**
08	ميزانية الخصوم لسنتي 2021-2022BILAN PASSIF	**105**
09	ميزانية الخصوم لسنتي 2022-2023BILAN PASSIF	**106**

10	جدول حساب النتائج لسنتي 2020-2021	**107**
11	جدول حساب النتائج لسنتي 2021-2022	**108**
12	جدول حساب النتائج لسنتي 2022-2023	**109**

مقدمة

تُعتبر المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية لضمان سير العمل بكفاءة وفعالية، وذلك في سياق بيئة اقتصادية وإدارية تتسم بالتعقيد والتحديات المستمرة. فالمراجعة الداخلية لا تقتصر فقط على فحص البيانات المالية أو العمليات الإدارية، بل تتعدى ذلك لتشمل تقييم وتطوير الأنظمة الرقابية التي تضمن سلامة العمليات وضمان الامتثال للمقررات القانونية والأنظمة الداخلية. وفي هذا السياق، أصبح دور المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ذا أهمية متزايدة، خاصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية الأخيرة التي تهدف إلى تحسين مناخ الأعمال وفتح المجال للاستثمار الأجنبي.

تشهد الجزائر، منذ عدة سنوات، تحولات اقتصادية كبيرة على مستوى السياسات الحكومية، حيث تسعى إلى تحقيق تنمية اقتصادية مستدامة عن طريق تحسين البيئة الاستثمارية وتسهيل الإجراءات البيروقراطية. ورغم تلك المحاولات، لا تزال العديد من المؤسسات تواجه تحديات تتعلق بالرقابة الداخلية، سواء من حيث كفاءة الأنظمة الحالية أو من حيث ضرورة تفعيل الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية. وتظهر هذه التحديات بشكل أكبر في المؤسسات ذات الملكية العامة والخاصة، حيث ما زالت بعض الأنظمة الرقابية غير فعّالة، مما يتطلب تقوية دور المراجعة الداخلية في هذا المجال لضمان تحقيق أهداف المؤسسات بأعلى درجات الشفافية والكفاءة.

وفي إطار تسليط الضوء على هذه الإشكالية في الواقع العملي، تم اختيار مؤسسة سونلغاز بولاية المدية كدراسة حالة ميدانية، نظرًا لطبيعتها كإحدى المؤسسات العمومية الكبرى التي تتعامل مع خدمات حيوية، مما يجعلها بيئة مناسبة لتحليل مدى فعالية المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المؤسسي. وقد مكّنت هذه الدراسة التطبيقية من ملامسة الواقع التنظيمي والفني للمراجعة الداخلية في المؤسسة وتحديد أوجه القوة والقصور فيها.

إن تعزيز دور المراجعة الداخلية في الجزائر يتطلب من المؤسسات الاقتصادية تبني أفضل الممارسات الدولية في مجال الرقابة والحوكمة، وهو ما يجعل من موضوع هذه الدراسة ذا أهمية بالغة. ففي بيئة مليئة بالتحديات، تصبح المراجعة الداخلية أداة لا غنى عنها لضمان التقييم المستمر للأنظمة الرقابية وتقديم التوصيات التي تساعد على تحسين الأداء المؤسسي.

كيف يمكن أن تســـاهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤســـســـة الاقتصادية الجزائرية؟

التساؤلات الفرعية

1-ما هي الأسس والمفاهيم النظرية التي تقوم عليها الرقابة الداخلية، وما أهميتها في تعزيز فعالية أداء المؤسسات الاقتصادية؟

2-ما هي الأسس والمفاهيم النظرية التي تقوم عليها الرقابة الداخلية، وما أهميتها في تعزيز فعالية أداء المؤسسات الاقتصادية؟

3-إلى أي مدى تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل مؤسسة سونلغاز بولاية المدية، وما أبرز التحديات التي تواجهها على مستوى الواقع العملي؟

فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية:

للمراجعة الداخلية دور في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

أسباب اختيار الموضوع

تم اختيار هذا الموضوع لعدة أسباب، من بينها:

- الحاجة إلى تحسين نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية لمواجهة التحديات المالية والإدارية.
- أهمية المراجعة الداخلية كأداة لضمان الامتثال للقوانين واللوائح وتعزيز مبادئ الحوكمة.
- ندرة الدراســـات التطبيقية حول العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في البيئة الاقتصادية الجزائرية.
- الرغبة في تقديم حلول وتوصيات علمية قابلة للتطبيق لتعزيز فعالية الرقابة الداخلية.

أهمية الدراسة

تبرز أهمية هذه الدراسة في:

- توضيح العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية
- إبراز دور المراجعة الداخلية في تحسين الكفاءة التشغيلية وتقليل المخاطر.
- تقديم توصيات لتحسين وتفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية.
- دراسة عناصر نظام الرقابة الداخلية وآليات تطبيقه.
- تحليل دور المراجعة الداخلية في تفعيل وتعزيز الرقابة الداخلية.
- تقديم مقترحات لتحسين فعالية المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.

تحديد مفاهيم الدراسة

1-المراجعة الداخلية:

إجرائيًا: يقصد بها في هذه الدراسة الإجراءات التي تقوم بها إدارة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة لتحليل وتقييم النظام الرقابي بهدف تحسينه.

2-نظام الرقابة الداخلية:

إجرائيًا: يقصد بها في هذه الدراسة جميع الضوابط والإجراءات المعتمدة داخل المؤسسة لضمان سلامة العمليات الإدارية والمالية.

المنهج الدراسي:

لتحقيق أهداف الدراسة، سيتم الاعتماد على المنهج دراسة حالة، حيث سيتم استعراض الأدبيات النظرية المتعلقة بالمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، وتحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الأول:

أساسيات حول الرقابة الداخلية

تمهيد:

تُعتبر الرقابة الداخلية من الدعائم الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات لضمان تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية. وهي عبارة عن منظومة من السياسات والإجراءات التي تهدف إلى تنظيم سير العمل، حماية أصول المؤسسة، والحد من الأخطاء، الفساد، أو سوء الاستغلال. كما تسهم في تعزيز الالتزام بالقوانين والأنظمة المعتمدة داخليًا، وتحسين الأداء العام.

وتكمن أهمية الرقابة الداخلية في دورها المحوري في دعم النظام الإداري للمؤسسة، حيث تُسهم في تقليل المخاطر الناتجة عن الأخطاء البشرية، أو سوء التسيير، أو حتى محاولات الغش والاحتيال.

يتجلى نظام الرقابة الداخلية من خلال مجموعة من العمليات تشمل وضع إجراءات صارمة لحماية الأصول المادية والمعنوية، وضمان موثوقية المعلومات المالية والمحاسبية. كما تعتمد الرقابة على تقارير دورية ومراجعات مستمرة لمتابعة مدى التزام العاملين بالسياسات المعتمدة، بما يعزز الثقة في الأداء ويوفر بيئة عمل منضبطة وآمنة

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية

المطلب الأول :تعريف الرقابة الداخلية

تُشير الرقابة الداخلية إلى نظام تنظيمي إداري ومحاسبي يهدف إلى توزيع المهام بشكل يسمح بتشارك أكثر من موظف في تنفيذ كل عملية داخل المؤسسة، بحيث تكون مسؤوليات الأفراد مترابطة ومتكاملة .ويُسهم هذا الأسلوب في تقليص فرص التلاعب والكشف المبكر عن أي حالات غش أو تزوير قد تحدث خلال سير النشاط اليومي[1].

بناءً على ما سبق، تستند الرقابة الداخلية إلى مبدأ تفويض الصلاحيات وتوزيعها بين العاملين داخل المؤسسة، مع اعتماد منهجية في تسجيل العمليات تضمن تكامل المهام بين مختلف

[1]KhelassiReda-l'audit interne-audit opérationnelle édition Houma 2005,P722.

الأطراف، مع الحفاظ على اســـتقلالية كل وظيفة عن الأخرى، مما يُعزز من فعالية الرقابة ويُحد من المخاطر المحتملة[1].

يُعرّف مجمع المحاســبين الأمريكيين الرقابة الداخلية على أنها مجموعة من الســياســات التنظيمية والإجراءات المعتمدة من طرف إدارة المؤسسة، والتي تهدف أساساً إلى تأمين الممتلكات، والتحقق من صــحة وموثوقية البيانات المحاسـبية، وضـمان الالتزام بالتوجهات والسـياسـات المعتمدة داخل المؤسسة[2].

ومن الجانب المالي، يُنظر إلى الرقابة الداخلية على أنها عملية مراجعة دقيقة وشـــاملة لأنظمة الرقابة، والوثائق المالية، والسـجلات المحاسـبية الخاصـة بالمؤسـسـة المعنية، وذلك من خلال تقييم منهجي وناقد يهدف إلى إصــدار حكم مهني محايد حول مدى تعبير القوائم المالية عن الوضــعية الحقيقية للهيكل المالي للمؤسسة.[3]

عرّفت هيئة الخبراء المحاسـبين المعتمدين في فرنسـا الرقابة الداخلية باعتبارها منظومة من الآليات التي تُسـهم في توجيه المؤسـسـة، وتسـعى من جهة إلى حماية ممتلكاتها وضـمان جودة المعلومات، ومن جهة أخرى إلى فرض الالتزام بتوجيهات الإدارة وتعزيز فاعلية الأداء .وتُسـتمد هذه الإجراءات من صلب الأنشطة الداخلية للمؤسسة بما يضمن دعم استمراريتها.[4]

المطلب الثاني :العوامل التي أدت إلى تطور الرقابة الداخلية

شهد نظام الرقابة الداخلية تطورًا ملحوظًا نتيجة لعدة عوامل أساسية، من أبرزها اعتماد الإدارة على مبدأ تفويض الصـلاحيات وتحميل المسؤوليات، ما استدعى الحاجة إلى آليات رقابية فعّالة لضمان حسن سير المهام .كما ساهمت حاجة الإدارة إلى بيانات دقيقة وموثوقة في تعزيز دور الرقابة، إلى جانب متطلبات الجهات الرسـمية والحكومية التي تعتمد هي الأخرى على معلومات مالية سـليمة . إضافة إلى ذلك، تُعد مسؤولية الإدارة في حماية أصول المؤسسة دافعًا رئيسيًا لتقوية الرقابة، ناهيك

[1]عبد الوهاب خياطة ، تفتيش الحسابات و مراجعةالميزانيات . مطبعة طربين سوريا 1996،ص:24.

[2]Mohamed bouhadida.dictionnaire des finances.des affaires et de management. Casbah édition 2000,P73.

[3]عبد الرزاق رؤوف جابر، الرقابة والمراقب المالي من الناحية النظرية ، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، 2004،ص:18.

[4]حسين القاضي، حسين دحدوح ، أساليب التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 1999، ص:242

عن التطورات المستمرة في مجال المراجعة وأساليبها، والتي دفعت نحو تحديث وتوسيع آليات الرقابة الداخلية[1].

المطلب الثالث :أهداف الرقابة الداخلية

تتمثل أهداف الرقابة الداخلية في أربعة عناصر رئيسية والتي أصبحت تلقى قبولا عاما كهدف عام لأي نظام للرقابة الداخلية:

1- حماية أصول المؤسسة

يُعد الحفاظ على ممتلكات المؤسسة من أبرز أهداف الرقابة الداخلية، حيث تُفرض إجراءات تنظيمية ومحاسبية دقيقة تهدف إلى تأمين الأصول بمختلف أنواعها، من استثمارات ومخزونات وحقوق، من مختلف التهديدات المحتملة .وتُسهم هذه الحماية في تعزيز استمرارية النشاط الاقتصادي وتمكين المؤسسة من استخدام أصولها بفعالية لتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

وتتجسد حماية الأصول من خلال آليات متعددة، منها[2] :

1-1-الوقاية من الأخطاء المتعمدة:

وهي الأخطاء التي يُقصد بها إخفاء سلوك منحرف، غالبًا ما يتم ذلك بتواطؤ بين أفراد داخل المؤسسة .ومن الأمثلة على ذلك:

إغفال تسجيل عملية محاسبية عمدًا.

التلاعب في السجلات بشكل يتماشى ظاهريًا مع المعايير المحاسبية.

إدراج أسماء غير حقيقية ضمن كشوف الأجور للاستيلاء على مبالغ مالية.

[1] نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، ط1، عمان، دار الصفاء، 2009، ص:181

[2] فائق شقير ، عاطف الأخرس ، عبد الرحمان سالم ، محاسبة البنوك ، دار المسيرة الطبعة الأولى الأردن ،2000،ص:332.

1-2-الوقاية من الأخطاء غير المتعمدة:

ترجع هذه الأخطاء غالبًا إلى نقص في الكفاءة أو ضعف في الإلمام بقواعد المحاسبة، مثل تسجيل الاستثمارات ضمن النفقات، ما يؤدي إلى تقليل قيمة الأصول الظاهرة في الميزانية، وبالتالي يؤثر سلبًا على الوضعية المالية للمؤسسة .كما تشمل هذه الفئة الأخطاء الناتجة عن السهو أو الإهمال سواء كليًا أو جزئيًا.

1-3-الوقاية من الغش والاختلاس والسرقة:

تركز هذه النقطة على التصرفات غير القانونية التي قد تطال أصول المؤسسة، ومن صورها:

الاستحواذ غير المشروع على أموال المؤسسة.

استخدام أساليب خادعة لاغتصاب أصل من الأصول.

تلف أو التخلص من أحد الأصول بهدف الاستفادة الشخصية منه.

2- ضمان دقة المعلومات المحاسبية وموثوقيتها

تسهم الرقابة الداخلية في دعم مصداقية البيانات المالية الناتجة عن العمليات التجارية والاقتصادية .وتُعالج العمليات في أربع مراحل مترابطة:

2-1-التصريح بالعمليات:

تتضمن هذه المرحلة السياسات والقرارات التي تُحدد كيفية التعامل مع العمليات التجارية، سواء كانت موجهة لفرد بعينه (كمنح تخفيض خاص) أو تنطبق على جميع الحالات المشابهة (كتحديد أسعار البيع)

2-2-تنفيذ العمليات:

تشمل الإجراءات التي تُنفذ العمليات فعليًا، مع ضرورة ربط كل مرحلة بمسؤول مباشر لضمان المساءلة والمحاسبة.

2-3-المحاسبة عن النتائج:

يتم في هذه المرحلة إعداد تقارير توضح نتائج العمليات المنجزة، وتُستخدم هذه البيانات داخليًا في تقييم الأداء واتخاذ القرارات، وخارجيًا لتلبية متطلبات الأطراف المعنية[1]

3-تعزيز الكفاءة الإنتاجية

تُعتبر الرقابة الداخلية أداة هامة في تحسين الإنتاج من خلال متابعة ومراقبة الموارد والإجراءات، وذلك على ثلاث مراحل:

3-1-رقابة المدخلات:

تهدف إلى التأكد من الاستخدام الرشيد للموارد، ومطابقة الأداء الفعلي مع الخطط، إضافة إلى تقييم جاهزية وكفاءة المعدات والآلات.

3-2-رقابة التشغيل:

تركز على الالتزام بالإجراءات التنظيمية، وكشف أي انحراف في التنفيذ، مع التقييم المستمر للأداء مقارنة بالمعايير المحددة.

3-3-رقابة المخرجات:

تشمل مراجعة حجم وجودة المنتجات أو الخدمات، وتحليل الفروقات بين الإنتاج الفعلي والمخطط، مع تقييم المنافع الناتجة عن العملية الإنتاجية.[2]

4- ضمان الالتزام بالقوانين والسياسات الداخلية

[1]ميرفت علي أبو كمال الإدارة الحديثة لمخاطر الائتمان في المصارف وفقا للمعايير الدولية بازل رسالة ماجستير تخصص إدارة أعمال ، الجامعة الإسلامية – غزة ،2007 ،ص:168.

[2]غوالي محمد بشير ، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر فرع إدارة أعمال ، جامعة الجزائر، 2004،ص:67.

تهدف الرقابة الداخلية إلى التأكد من احترام الأنظمة والتشـريعات المعمول بها داخل المؤسـسـة، بالإضافة إلى السياسات المعتمدة في مجالات الإنتاج، التمويل، التسويق وغيرها.

وتشمل مهام الرقابة في هذا الجانب:

-التأكد من مدى الالتزام بالتشريعات واللوائح التنظيمية.

-رصد وتوثيق المخالفات والانحرافات.

-تحليل أسباب الانحرافات وتقديم توصيات للتصحيح والمعالجة.

ولتحقيق هذا الهدف، يجب أن تتوافر في السـياسـات الإدارية مجموعة من الشـروط الضـرورية، منها: [1]

-أن تكون واضحة ومفهومة لجميع المعنيين.

-أن تتوفر وسائل مناسبة لتنفيذها .

-أن تُبلّغ الجهات المعنية بتلك السياسات بشكل رسمي لضمان تنفيذها الفعلي .

المبحث الثاني: الهيكل والمرتكزات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

تُعد الرقابة الداخلية من الآليات الجوهرية التي تستند إليها المؤسسات الاقتصادية لتحقيق الكفاءة والفعالية في تسيير عملياتها اليومية، والحفاظ على مواردها، وضمان الامتثال للسياسات والإجراءات المعتمدة. غير أن فاعلية هذا النظام لا تتوقف فقط على وجوده الشكلي، بل ترتبط بمدى قوة هيكله التنظيمي ومدى وضوح المرتكزات التي ينبني عليها.

وفي هذا السياق، يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على الهيكل التنظيمي لنظام الرقابة الداخلية، من حيث مكوناته الأساسية وأدوار الأطراف الفاعلة فيه، إضافة إلى استعراض المرتكزات الجوهرية

[1] حازم هاشم الآلوسي ، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق الجزء الأول ، المراجعة نظريا ، الطبعة الأولى ، دار الكتاب الوطنية ليبيا، 2003،ص:220.

التي يقوم عليها، كبيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، ونظم المعلومات، وآليات المتابعة. ومن خلال هذا التحليل، يمكن فهم الأسس التي تجعل من نظام الرقابة أداة فعّالة لضمان حسن سير الأداء المؤسسي، ومن ثم التمهيد للربط بين هذه المرتكزات ودور المراجعة الداخلية في تعزيزها.

المطلب الأول :مقومات الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الأساسية التالية:

1- المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية:

تتمثل المقومات الإدارية في مجموعة من الطرق والوســـائل والتي تزيد من كفاءته والتي هي كما يلي:

-هيكل تنظيمي كفء

يُعتبر الهيكل التنظيمي القاعدة التي تُبنى عليها الرقابة الداخلية، حيث يُوضّـــح توزيع الســـلطات والمسؤوليات بين مختلف المستويات الإدارية، كما يُظهر بشكل دقيق العلاقات الوظيفية والتسلسلية داخل المؤسسة .ويتعين أن يتضمن الهيكل الكفء ما يلي :[1]

-تحديد الأهداف الإستراتيجية والثابتة للمؤسسة بشكل واضح.

-رسم الهيكل التنظيمي بكل وحداته الإدارية، مع إظهار الروابط بين الأقسام والمستويات المختلفة.

-توضيح المهام والوظائف المسندة لكل مستوى إداري ونطاق السلطة الممنوحة له.

-ضبط درجات المسؤولية وحدودها وفقًا لطبيعة كل نشاط ووظيفة.

إن وجود هيكل تنظيمي واضح يُسهم في تعزيز الانضباط وتفادي تداخل المهام، مما يُساعد على تطبيق نظام رقابي أكثر فعالية.

[1] بوبكر عميروش، "دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا – سطيف"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص : دراسة مالية ومحاسبة جبائية معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010/2011، ص: 85

-كفاءة الأفراد:

لا يمكن لنظام الرقابة أن يكون فعالًا دون توافر أفراد مؤهلين يتحلون بالخبرة والكفاءة والنزاهة . وتتمثل هذه المقومة في توفير طاقم عمل يتمتع بالمؤهلات العلمية والعملية التي تمكّنه من تنفيذ المهام الرقابية باحتراف .ويتحقق ذلك من خلال:

-تنظيم دورات تدريبية مهنية مستمرة لفائدة الموظفين من أجل تطوير مهاراتهم ومواكبة المستجدات.

-اعتماد آليات دقيقة في اختيار وتوظيف الأفراد، بحيث يُراعى فيهم القدرة على تحمّل المسؤولية والاستقامة في أداء الواجبات.

-تعزيز ثقافة الرقابة والانضباط الذاتي داخل المؤسسة، إذ أن فعالية النظام الرقابي تعتمد بدرجة كبيرة على نزاهة العاملين ومدى التزامهم المهني..[1]

-سياسات وإجراءات لحماية الأصول:

تمثل حماية ممتلكات المؤسسة أحد الركائز الأساسية للرقابة الداخلية، ويقتضي ذلك وضع سياسات واضحة وإجراءات صارمة تضمن سلامة الأصول من الضياع أو الاستعمال غير المشروع .وتشمل هذه الإجراءات ما يلي:[2]

-تحديد طرق الاستخدام السليم للأصول وتوثيقها إدارياً ومحاسبياً.

-متابعة العمليات المرتبطة بالمخزون، الأموال النقدية، الأصول الثابتة وغيرها.

-ضمان التوافق بين البيانات المحاسبية والواقع الفعلي من خلال عمليات الجرد والتدقيق الدوري.

وتُعد هذه السياسات أداة فعالة لضبط الأداء، وضمان صحة التقارير المالية المقدّمة للإدارة.

---

[1] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005،ص: 95.

[2] بوبكر عميروش مرجع سبق ذكره، ص: 86.

- قسم التدقيق الداخلي

يُعتبر إنشاء وحدة مستقلة للتدقيق الداخلي من بين أهم الضمانات لتحقيق رقابة فعالة .إذ تتولى هذه الوحدة تقييم مدى التزام المؤسسة بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية، كما تُوفر للإدارة العليا رؤية موضوعية عن مدى فعالية النظام .ومن أهم شروط هذه الوحدة:

-استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يُدققها، بما يسمح له بإصدار أحكام محايدة وغير متأثرة بالمصالح الداخلية.

-ارتباطه مباشرة بمجلس الإدارة أو لجنة التدقيق، ما يُعزز من نزاهة التقارير الرقابية.

-قيامه بمراجعة تنفيذ السياسات والإجراءات الموضوعة والتأكد من مدى كفاءتها في الوقاية من المخاطر.

ويمكن القول إن وجود هذا القسم يُعد بمثابة العين الرقابية الدائمة التي تُنبه إلى نقاط الضعف وتقترح التحسينات الضرورية.[1]

2-المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية:

يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل والتي يمكن تناولها على النحو التالي:

- الدليل المحاسبي:

يُشكّل الدليل المحاسبي العمود الفقري للنظام المحاسبي، إذ يتضمن تصنيفًا منهجيًا للحسابات يتوافق مع طبيعة نشاط المؤسسة ومتطلبات النظام المحاسبي المعتمد .ويُساعد هذا التصنيف في تبويب العمليات المالية بشكل منطقي ودقيق، مما يُسهل من إجراءات المراجعة والمتابعة، كما يُعزز من قدرة المؤسسة على تتبع الحركات المالية وتحليل نتائجها بدقة، بما يتماشى مع الأهداف المرجوة.[2]

[1] بوبكر عميروش مرجع سبق ذكره، ص: 86.

[2] نفس المرجع أعلاه.

- المجموعة الدفترية

تُعتبر السجلات والدفاتر المحاسبية من الأدوات الأساسية في النظام الرقابي، حيث يجب على المؤسسة أن تُنشئ مجموعة دفترية متكاملة تُراعي الإطار القانوني والتنظيمي الذي تخضع له . ومن أبرز هذه السجلات دفتر اليومية العام، الذي يُسجل فيه تسلسل العمليات المالية بشكل يومي، إلى جانب الدفاتر المساعدة التي تُخصّص لتفصيل أنواع معينة من المعاملات، مثل المبيعات والمشتريات والمخزون .وتُسهم هذه المجموعة في توفير سجل شامل لكل المعاملات، مما يُساعد في عمليات التحقق والمراجعة. [1]

-الوسائل الإلكترونية والرقمية المعتمدة:

أصبحت الوسائل التكنولوجية جزءًا لا يتجزأ من النظام المحاسبي الحديث، إذ تُستخدم الأجهزة والبرمجيات الإلكترونية في تسجيل ومعالجة البيانات المالية بشكل دقيق وسريع .ويُعد الحاسوب من أبرز الأدوات المستخدمة في هذا المجال، إلى جانب تطبيقات البرمجيات المحاسبية التي تُوفّر إمكانيات كبيرة في أرشفة المعلومات، استخراج التقارير، والتحكم في تدفق البيانات المالية .وتُعزز هذه الوسائل من كفاءة الرقابة من خلال تقليل الأخطاء اليدوية، وتسريع عمليات التدقيق، وتوفير بيانات لحظية يمكن الرجوع إليها بسهولة. [2]

-الجرد الفعلي للأصول:

يُعد إجراء الجرد المادي المنتظم للأصول من بين الخطوات الأساسية لضمان تطابق السجلات المحاسبية مع الواقع الفعلي داخل المؤسسة .وتُسهم عملية الجرد في الكشف عن أي فروقات أو تجاوزات، سواء كانت ناتجة عن أخطاء في التسجيل أو عن تصرفات غير مشروعة .وتُوفّر مقارنة الموجودات الفعلية مع ما هو مدوّن في الحسابات فرصة للإدارة لاتخاذ إجراءات تصحيحية سريعة، كما تُعتبر وسيلة فعالة لتأكيد مصداقية المعلومات المالية المقدمة.[3]

[1]عبد الفتاح محمد الصحن ،فتحي رزق السوافيري، مبادئ وأسس المراجعة علما ،وعملا مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1992، ص: 190.

[2]بوبكر عميروش مرجع سبق ذكره، ص: 87.

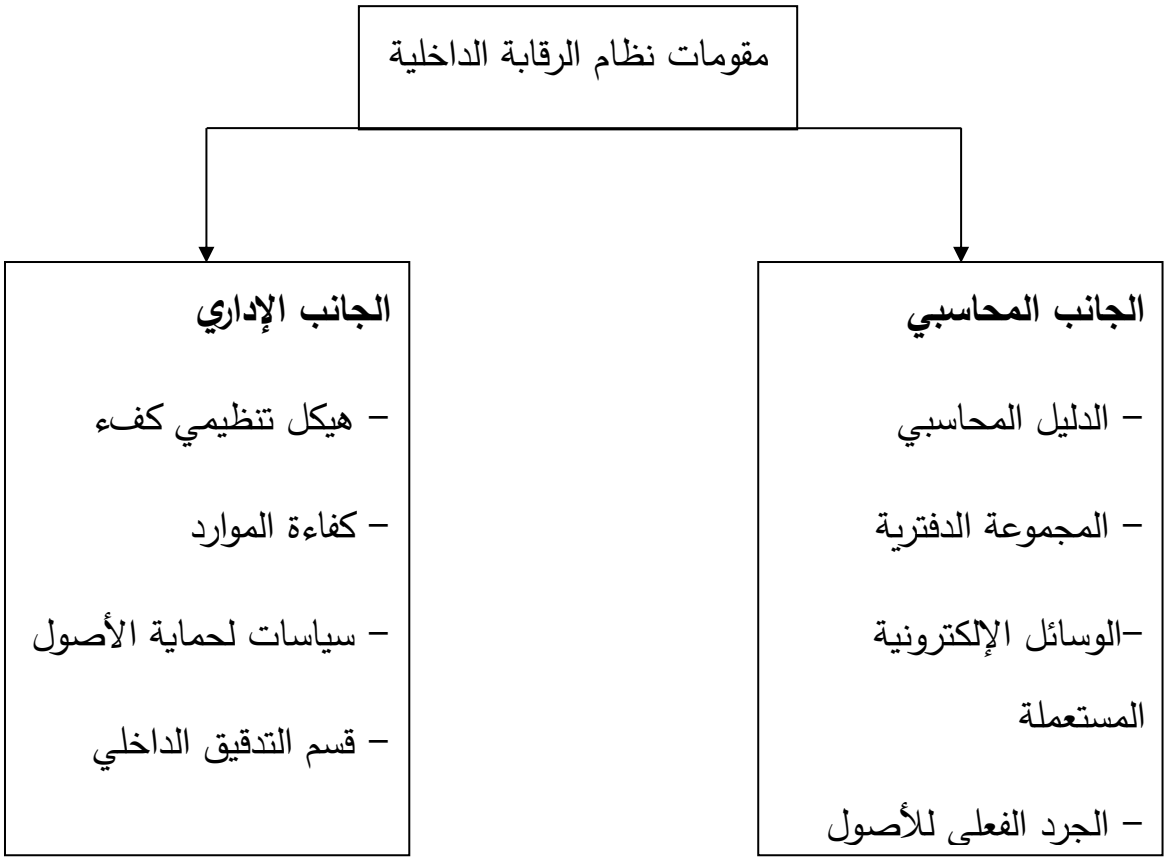
[3]عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص: 190.

- الموازنات التخطيطية:

تُعد الموازنات أداة رقابية اســـتباقية، حيث تقوم على مقارنة النتائج الفعلية بالخطط والأهداف المرســومة مســبقًا .وتُســتخدم هذه الأداة لتحديد الفروقات أو الانحرافات بين ما تم تحقيقه وما كان متوقعًا، مع تحليل أســباب تلك الانحرافات والبحث في ســبل معالجتها أو الوقاية منها مســتقبلاً . وتُوفّر الموازنات معلومات كمية ومالية تُمكن الإدارة من تقييم الأداء وتوجيه القرارات بشـــكل أكثر فاعلية ودقة. [1]

ويمكن توضيح كل من المقومات الإدارية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): مقومات نظام الرقابة الداخلية:



المصـدر:عمر علي عبد الصـمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسـسـات ،رسـالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة يحي فارس المدية 2009 ص 84 36

[1] فتحي رزق السوافيري ،وآخرون الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص: 36

المطلب الثاني :مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية من مجموعة مترابطة من العناصر، تهدف إلى ضمان إحكام الرقابة على مختلف أنشطة المؤسسة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المرسومة . وقد جرى اعتماد خمس مكونات أساسية تشكل البنية الجوهرية لأي نظام رقابي فعّال، وهي[1]:

1-بيئة الرقابة

تشكل بيئة الرقابة الإطار العام الذي تُبنى عليه بقية مكونات النظام، فهي تعكس ثقافة المؤسسة ومدى التزامها بالرقابة والشفافية .وتتمثل في إدراك الأفراد داخل المؤسسة لأهمية الرقابة، واستعدادهم لتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية المعتمدة .ويؤثر هذا الإدراك في مدى التزامهم، كما يعكس درجة اهتمام الإدارة بالرقابة كوسيلة لتحسين الأداء .وتتضمن هذه البيئة مجموعة من العوامل مثل الهيكل التنظيمي، مستوى الكفاءة الأخلاقية والمهنية للعاملين، وضوح المهام والمسؤوليات، ومستوى الاستقلالية والموضوعية داخل المؤسسة.

2-تقييم المخاطر

تُعد عملية تحديد وتقييم المخاطر إحدى الركائز الأساسية لأي نظام رقابة داخلية، حيث تُساعد على التعرف المسبق على التهديدات التي قد تُعرّض المؤسسة للخسائر أو تؤثر على أهدافها . وتشمل هذه العملية تحليل السيناريوهات المحتملة، وتقدير احتمالات وقوع الأخطاء أو المخالفات، ومدى تأثيرها على المؤسسة .ومن ثمّ، تقوم الإدارة بوضع خطط رقابية واستباقية لتقليل حدة تلك المخاطر والتحكم فيها .ويتطلب الأمر تحديثًا مستمرًا لتقييم المخاطر في ظل التغيرات البيئية والداخلية.

3-أنشطة الرقابة

تمثل أنشطة الرقابة الإجراءات والسياسات الفعلية التي يتم اعتمادها لضمان الامتثال للقوانين والتعليمات وحماية الأصول وتأكيد دقة المعلومات .وتشمل هذه الأنشطة أدوات متعددة مثل

[1]قديرو، زوز ميلود دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجيستير غير منشورة, كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة 2007، ص ص 65-67

التفويض المناسب للسلطات، تحديد المسؤوليات، إعداد التسويات المالية، الفصل بين المهام الحساسة، وإجراءات التحقق والمراجعة .وتُصمم هذه الأنشطة بشكل يتناسب مع طبيعة المؤسسة، ويجري تنفيذها على جميع المستويات الوظيفية لضمان شمولية الرقابة.

4-المعلومات والاتصال

يلعب نظام المعلومات والاتصال دورًا محوريًا في دعم الرقابة الداخلية، حيث يُمكّن العاملين من الوصول إلى البيانات الدقيقة والملائمة في الوقت المناسب .وتعتمد فعالية هذا العنصر على وضوح قنوات الاتصال، ودقة المعلومات المتداولة، وسرعة إيصالها إلى المعنيين بها .ويُستخدم هذا النظام أيضًا في إعداد تقارير الأداء، تبادل التوصيات، والكشف عن الانحرافات المحتملة . ولتقييم كفاءة هذا المكون، تُؤخذ في الاعتبار عدة معايير، منها:

-وصول المعلومات في الوقت المناسب وبشكل مفهوم.

-مدى فاعلية هذه المعلومات في اتخاذ القرارات ورصد الأداء.

-وضوح المهام والصلاحيات لكل موظف.

-توفر نظم إنذار مبكر للكشف عن المخاطر.

-فعالية التواصل مع الموردين والعملاء والشركاء.

5-المتابعة والتقييم

يمثل هذا المكون الوظيفة الرقابية التي تضمن استمرارية نظام الرقابة الداخلية وفعاليته بمرور الزمن .وتشمل المتابعة إجراء مراجعات دورية وتقييم مدى الالتزام بالإجراءات، واكتشاف أوجه القصور والضعف، وتقديم توصيات لتحسين الأداء .وتُعد وظيفة التدقيق الداخلي الأداة الأهم في هذا المجال، حيث تقوم هذه الوحدة بتحليل وتقييم مكونات النظام بشكل مستقل لتحديد مدى ملاءمتها مع التغيرات البيئية والتنظيمية .كما تسمح المتابعة بالتعديل المستمر للسياسات الرقابية بما يتوافق مع تطور نشاط المؤسسة.

المطلب الثالث :مبادئ نظام الرقابة الداخلية

حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)مجموعة من المبادئ التي تشكل الإطار المرجعي الذي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية، وتهدف هذه المبادئ إلى تعزيز فعالية هذا النظام وضمان انسجامه مع الأهداف العامة للمؤسسة، ويمكن تلخيصها كما يلي[1]:

1- دعم تحقيق الأهداف المؤسسية

يتعين على نظام الرقابة الداخلية أن يُسهم في تمكين المؤسسة من بلوغ أهدافها الاستراتيجية، من خلال إدارة فعّالة للمخاطر وضمان التوافق مع السياسات الداخلية والضوابط التنظيمية .وتُعد الرقابة الداخلية جزءًا لا يتجزأ من منظومة الحوكمة الشاملة، كما أنها تُدمج بشكل مباشر ضمن عمليات إدارة المخاطر المؤسسية لضمان الأداء المنضبط والفعال.

2-تحديد المسؤوليات والأدوار بدقة

يجب على المؤسسة أن تُعرّف بوضوح مهام كل طرف من الأطراف المتدخلة في تنفيذ الرقابة الداخلية، بدءًا من الجهات التنظيمية العليا إلى الموظفين، مرورًا بالإدارة التنفيذية، والمراجعين الداخليين والخارجيين .كما ينبغي ترسيخ التعاون بين هذه الأطراف بما يُحقق انسجامًا في تنفيذ المهام الرقابية.

3-بناء ثقافة تنظيمية داعمة للرقابة

يتطلب الأمر من الجهات القيادية والإدارية داخل المؤسسة تعزيز ثقافة داخلية تقوم على النزاهة والانضباط والمسؤولية، وتشجيع الأفراد على التصرف بما يتماشى مع الأطر الرقابية والسياسات المعتمدة .فالنموذج السلوكي الذي تقدمه الإدارة يُعد من أبرز العوامل التي تُؤثر في التزام باقي الموظفين بتطبيق مبادئ الرقابة.

[1] خالد مقدم، عبد الله مايو، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، 2015-2016، ص 18.

4-مواءمة الرقابة مع أداء الأفراد

من الضـــروري أن تُربط أهداف الرقابة الداخلية بأداء كل فرد داخل المؤســـسة، بحيث يشـــعر كل موظف بالمسؤولية تجاه تنفيذ المهام المرتبطة بمنصبه، والمساهمة في تحقيق الاستقرار والشفافية داخل المؤسسة، مما يُعزز من روح الانضباط والانتماء التنظيمي.

5-ضمان توفر المهارات والخبرات اللازمة

يتطلب نظام الرقابة الداخلية وجود كفاءات بشـــرية مؤهلة وقادرة على تنفيذ المهام الرقابية بكفاءة . وتشـــمل هذه الكفاءات القدرة على فهم البيئة الداخلية والخارجية، تحليل المخاطر، تطبيق أدوات الرقابة، الفصـــل بين المهام المتعارضـــة، تقييم أداء الأنظمة، والتعامل مع نقاط الضـــعف عند ظهورها.

وتشمل المهارات المحورية:[1]:

-إدراك تأثير التغيرات البيئية والتنظيمية على أهداف المؤسسة.

-التمكن من أدوات الرقابة المناسبة والمتوافقة مع سياسة إدارة المخاطر.

-فهم مبدأ الفصل الوظيفي ومنع تركيز السلطة في يد فرد واحد.

-القدرة على متابعة فعالية الإجراءات الرقابية واتخاذ ما يلزم عند رصد الثغرات.

-تقييم دوري وتطوير مستمر للأساليب الرقابية المتبعة.

-الإلمام بطرق مراجعة نظام الرقابة الداخلية بفعالية.

[1]خالد مقدم، عبد الله مايو، مرجع سبق ذكره، ص 18.

6-تصميم الرقابة استجابة للمخاطر

يجب أن يكون النظام الرقابي مصممًا بطريقة استباقية تستجيب لطبيعة المخاطر المحددة مسبقًا، مع مراعاة أسبابها وتأثيرها المحتمل على العمليات التشغيلية والمالية .وبهذا الشكل، يتحول النظام إلى أداة مرنة وقادرة على مواجهة التحديات الطارئة.

7-التواصل الداخلي المنتظم

يتطلب تطبيق الرقابة الداخلية بنجاح وجود قنوات اتصـــال فعالة ومفتوحة بين جميع المســـتويات داخل المؤســـســـة .فكلما كان تدفق المعلومات بين الموظفين ســلسًـــا، زادت فرص فهم الإجراءات الرقابية وتطبيقها بشكل سليم، ما يُعزز التكامل بين مختلف الأنشطة التنظيمية.

8-التقييم الدوري والتحديث المستمر

لا يمكن للرقابة أن تظل فعالة دون متابعة دورية وتقييم مســتمر، ســواء على مســتوى الإجراءات الفردية أو النظام بأكمله .فعند رصد مستوى خطر غير مقبول أو إخفاق في أحد عناصر النظام، يجب التدخل بسرعة لإجراء التعديلات اللازمة وإعادة تصميم الإجراءات لتفادي التكرار.

9-تعزيز الشفافية والمساءلة

أخيرًا، يتعين على الإدارة والهيئات الرقابية تقديم تقارير دورية وشفافة لأصحاب المصلحة بشأن المخاطر التي تواجه المؤسسة، ومدى فاعلية نظام الرقابة، وهيكله التنظيمي .فهذا النهج يعزز من الثقة، ويُؤكد التزام المؤسسة بالمحاسبة والشفافية كجزء من ثقافة الحوكمة الرشيدة.

المبحث الثالث: التصنيف والتقييم الفني للرقابة الداخلية

المطلب الأول :أنواع الرقابة الداخلية

تنقسم الرقابة الداخلية إلى الأقسام التالية:

أ- الرقابة الإدارية

تُعنى الرقابة الإدارية بإرساء الأسس التنظيمية والإجرائية التي تُسهم في تحقيق مستويات عالية من الكفاءة الإنتاجية والالتزام بالسياسات المعتمدة .وتُوظف هذه الرقابة أدوات متعددة لضمان تنفيذ السياسات الإدارية بالشكل المطلوب، منها :التحاليل الإحصائية، دراسات الوقت والحركة، تقارير الأداء، أدوات مراقبة الجودة، الموازنات التخطيطية، والمقارنات المعيارية للتكاليف، بالإضافة إلى الخرائط والرسوم البيانية، وبرامج التدريب المهني الخاصة بالعاملين .ويُعتبر هذا النوع من الرقابة مكملاً للإدارة، إذ يُعزز قدرتها على التخطيط والتنظيم والتوجيه.[1]

ب- الرقابة المحاسبية

تُركز الرقابة المحاسبية على الجوانب المتعلقة بتسجيل وتوثيق العمليات المالية داخل المؤسسة، وتُعد من صميم مسؤوليات المدقق الداخلي أو الخارجي، حيث تهدف إلى التأكد من مدى دقة البيانات المثبتة في السجلات، وصحة القوائم المالية باعتبارها أداة تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة.

كما تهدف الرقابة المحاسبية إلى حماية الموجودات من السرقة أو التلاعب أو الإهمال، وتُشكل أحد المحاور الأساسية عند التخطيط لعملية التدقيق .ولهذا السبب، تُوجب معايير التدقيق ضرورة فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي القائم، باعتبار ذلك أساسًا لتقييم المخاطر وتحديد نطاق الفحص.[2]

---

[1] مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون موزعون، عمان، 2010،ص: 24.

[2] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006،ص:152

ج- الضبط الداخلي

يرتكز الضبط الداخلي على مجموعة من التدابير التنظيمية والإجرائية المصممة خصيصًا لحماية أصول المؤسسة من الفقدان أو سوء الاستخدام أو التصرف غير المشروع .ويعتمد هذا النوع من الرقابة على تقنيات فعالة، من بينها **تقسيم المهام** بحيث لا يتم تنفيذ عملية كاملة من قبل شخص واحد، بل تُوزع على أكثر من موظف لضمان الرقابة المتبادلة، إلى جانب ضرورة تحديد المسؤوليات والسلطات بوضوح، بما يمنع تداخل الصلاحيات ويُعزز المساءلة.

وتبرز أهمية الضبط الداخلي بشكل خاص في المؤسسات التي تتعامل بكثافة مع الأموال أو المواد الحساسة، لأنه يُشكل خط الدفاع الأول في مواجهة الاختلاسات والانحرافات.[1]

المطلب الثاني :وسائل نظام الرقابة الداخلية

يعتمد نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية على مجموعة من الوسائل التنظيمية والإجرائية التي تضمن فعاليته، وتُسهم في تحقيق أهدافه المتعلقة بالكفاءة، الشفافية، وحماية الأصول .ويمكن تلخيص أبرز هذه الوسائل كما يلي[2]:

1-الخطة التنظيمية:

تُعد الخطة التنظيمية الإطار المرجعي الذي ترتكز عليه إدارة المؤسسة في توجيه أنشطتها نحو تحقيق الأهداف المسطرة .ويُفترض في هذه الخطة أن تكون مبنية على وضوح الرؤية، وتحديد دقيق للغايات طويلة المدى، كما ينبغي أن تُراعي مبدأ استقلالية الوظائف مع التنسيق المتكامل بين مختلف المصالح الإدارية.

---

[1]ثار صبري محمود العبان دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات"، مجلة العلوم الإنسانية، العراق، العدد 45، 2009، ص 6.

[2]محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص ص 86، 87.

تشمل الخطة التنظيمية الفعّالة العناصر الأساسية التالية:

-تحديد الغايات الدائمة للمؤسسة.

-رسم الهيكل الإداري بما يوضح مستويات السلطة والمسؤولية والارتباطات بين الوحدات المختلفة.

-توزيع الصلاحيات وتحديد المهام لكل وظيفة أو نشاط.

-ترسيم حدود المسؤولية لكل فرد ومتابعة أدائه.

وتُسهم هذه الخطة في دعم نظام الرقابة الداخلية من خلال:

-تعزيز الكفاءة التشغيلية وتحسين الأداء.

-إرساء أدوات قياس تُمكن من تقييم أداء مختلف أقسام المؤسسة سواء من الجانب المالي أو الإحصائي.

2-الطرق والإجراءات

تُعتبر السياسات الإجرائية والطرق التشغيلية من الركائز الأساسية لضمان انضباط العمل داخل المؤسسة، إذ تساعد على توجيه الأنشطة اليومية وفقًا لأسس ومعايير محددة.

وتتضمن هذه الوسائل:

-أساليب تنفيذ المهام في الأقسام الإنتاجية والتجارية والإدارية.

-طرق استخدام المستندات والنماذج الداخلية لضبط وتنظيم تدفق المعلومات.

-الإجراءات التي تُوضع لتوضيح خطوات معينة أو لمعالجة أوجه القصور، وذلك في إطار التحسين المستمر للأداء.

فمن خلال صياغة إجراءات دقيقة، تتمكن المؤسسة من ترسيخ قواعد العمل وضمان الاتساق في التنفيذ، مما يعزز فعالية الرقابة الداخلية[1].

3-أدوات القياس والتقويم:

تُوظف المؤسسات مجموعة من المقاييس والمعايير التي تساعد في مراقبة وتقييم مدى نجاعة نظام الرقابة الداخلية .وتتمثل أبرز مؤشرات القياس فيما يلي[2]:

-مستوى دقة وموثوقية البيانات التي يتم تداولها داخل المؤسسة.

-جودة المخرجات الناتجة عن العمليات التشغيلية.

-مدى الالتزام بالخطط المقررة، سواء على صعيد الأداء أو في ما يتعلق بآليات المتابعة والتقييم.

وتُسهم هذه المقاييس في تفعيل الرقابة الداخلية من خلال إتاحة معايير مرجعية يمكن من خلالها مقارنة النتائج الفعلية مع الأهداف المسطرة، ورصد الانحرافات والعمل على تصحيحها في الوقت المناسب.

المطلب الثالث :طرق تقييم أنظمة الرقابة الداخلية

تُعد عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من المهام الجوهرية التي تقع ضمن مسؤوليات مراقب الحسابات، وتُعتبر الخطوة الأساسية في بناء تصور واضح عن مدى فاعلية الإجراءات التنظيمية والمحاسبية المعتمدة داخل المؤسسة .ويعتمد اختيار طريقة التقييم المناسبة على طبيعة النشاط، حجم العمليات، وهيكل النظام (سواء كان يدويًا أو مؤتمتًا)، بالإضافة إلى خبرة المراجع ومهاراته في التحليل والتقدير المهني .ومن بين الطرق الشائعة لتقييم نظم الرقابة الداخلية، يمكن الإشارة إلى ما يلي:

[1]محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 88.

[2]نفس المرجع السابق، ص 88.

-قائمة الاستقصاء النموذجية

تتمثل هذه الطريقة في إعداد قائمة من الأسئلة الموجهة إلى العاملين داخل المؤسسة، بغرض جمع المعلومات الضـرورية حول واقع نظام الرقابة المعتمد .وتُصـمم هذه القائمة بطريقة تجعل الإجابة عليها محددة)مثل :نعم /لا، أو يُطبق /لا يُطبق(، بحيث يمكن اسـتنتاج مؤشـرات القوة أو الضعف من نمط الإجابات.

ومن أجل ضمان فعالية هذه الطريقة، يجب مراعاة ما يلي:[1]

توضـيح أن الإجابة اختيارية وعدم فرض كشـف هوية الموظف لتفادي الإحراج وضـمان صـدق الردود.

-تغطية كافة الأنشطة والعمليات المحاسبية والإدارية في أسئلة الاستقصاء.

-استخدام لغة بسيطة ومباشرة يسهل فهمها لجميع المستويات الوظيفية.

-تخصـيص مسـاحة في نهاية الاسـتقصـاء لتدوين الملاحظات والتعليقات الحرة التي قد تُسـهم في إثراء التقييم.

تُساعد هذه الطريقة على تكوين تصور أولي حول مدى امتثال العاملين للإجراءات الرقابية، وتُعتبر أداة تحليلية مناسبة خاصة عند مقارنتها بنتائج الفحص الميداني.

-التقرير الوصفي

يقوم مراقب الحسابات في هذه الطريقة بإعداد تقرير تفصيلي يتضمن وصفًا دقيقًا لكل نظام فرعي من أنظمة الرقابة المعتمدة داخل المؤسسة .ويغطي هذا التقرير مسار المستندات، وآليات التشغيل، ومراحل المعالجة المحاسبية والإدارية حتى الوصول إلى النتيجة النهائية.

[1]امين عبد الله .خالد .(2001) علم تدقيق الحسابات" الناحية النظرية والعلمية". عمان.ص176.

يُعتبر التقرير الوصـــفي أداة تحليلية نوعية تعكس مدى فهم المراجع لطبيعة النظام محل الفحص، غير أن فعاليته تعتمد على دقة الصـــياغة وشـــمولية التغطية .ومن أهم التحديات المرتبطة بهذه الطريقة:[1]

-صعوبة تتبع الإجراءات بشكل عملي مقارنة بوسائل بصرية مثل خرائط التدفق.

-افتقار التقرير إلى الوضـوح الكافي في إبراز مواضـع القوة والضـعف ما لم يُدعّم بتقنيات تحليلية إضافية.

-خرائط التدفق :

تُعد خرائط التدفق وسيلة تصويرية فعالة لتمثيل تسلسل العمليات والمستندات داخل النظام الرقابي . حيث يســتخدم مراقب الحســابات رموزًا معيارية لبيان تدفق الوثائق، الصــلاحيات، نقاط التفتيش، والمسؤوليات الوظيفية، مما يُتيح فهماً شاملاً وسريعًا للعلاقات بين الأنظمة اليدوية والإلكترونية.

تكمن أهمية هذه الأداة في قدرتها على:[2]

-تبسيط العمليات المعقدة من خلال التمثيل البصري.

-تسهيل اكتشاف التكرار، التعارض، أو النقص في الإجراءات.

[1]محمد الشريف مدور، التنبؤ بحجم المبيعات كأداة للرقابةفي المؤسسة "مذكرة ماجستير". كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سكيكدة: جامعة20اوت1955،2011ص60

[2]حسين القاضي وحسين دحدوح .(1999) اساسيات التدقيق. عمان،ص:276

خلاصة

يتبيّن من خلال هذا الفصل أن الرقابة الداخلية تُعد من المرتكزات الأساسية التي تقوم عليها استدامة المؤسسات ونجاحها في تحقيق أهدافها التشغيلية والاستراتيجية .إذ لا تُختزل وظيفتها في الكشف عن الأخطاء أو منع الغش والاحتيال، بل تتجاوز ذلك لتشكّل منظومة شاملة تُعنى بتأمين الموارد، وضمان كفاءة العمليات، ودقة المعلومات المالية .كما تؤدي دورًا محوريًا في دعم عملية اتخاذ القرار من خلال ما توفره من بيانات موثوقة وآليات رقابية فعّالة، تسهم في التقييم المستمر للأداء وضبط الانحرافات المحتملة .وعليه، فإن وجود نظام رقابة داخلية محكم يُمثل ضمانة جوهرية لتحقيق التوازن بين الفاعلية التنظيمية والامتثال للسياسات والقوانين، مما ينعكس إيجابًا على جودة الحوكمة المؤسسية وشفافية التسيير.

الفصل الثاني:

ماهية المراجعة الداخلية

تمهيد:

تُعد المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات الحديثة لضمان فعالية التسيير وجودة الأداء. فهي أداة رقابية مهمة تُسهم في حماية الموارد، وضمان نزاهة المعاملات المالية والإدارية، وكشف الأخطاء والتجاوزات، مما يعزز من شفافية العمليات الداخلية ويحدّ من المخاطر المحتملة.

تلعب المراجعة الداخلية دورًا محوريًا في تحسين أنظمة الرقابة، من خلال تقديم توصيات تهدف إلى رفع مستوى الكفاءة وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. وفي ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة وتعقيد بيئة الأعمال، أصبحت الحاجة إلى نظام مراجعة داخلية فعّال أكثر إلحاحًا من أي وقت مضى.

كما أن التوسع في استخدام التكنولوجيا والأنظمة الرقمية داخل المؤسسات يتطلب وجود إطار رقابي متين يضمن موثوقية البيانات وسلامة القرارات الإدارية.

ومن خلال هذا الفصل، سنسعى إلى تقديم تصور شامل لمفهوم المراجعة الداخلية، بما يسمح بفهم دورها الحيوي في دعم الحوكمة وتحقيق الأداء الأمثل داخل المؤسسة

المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية

المطلب الأول :لمحة تاريخية عن المراجعة الداخلية

تُعد المراجعة الداخلية من أقدم الوظائف الرقابية التي مارستها المؤسسات منذ قرون، وقد نشأت استجابة لحاجة جوهرية في حماية الأصول، والكشف عن الأخطاء، ومكافحة الغش داخل السجلات المحاسبية .وتُصنَّف كوظيفة تابعة للإدارة، تتأثر بأهدافها وتُواكب تطوراتها .وقد مرت المراجعة الداخلية بعدة مراحل تاريخية، تطورت خلالها من مجرد أداة تقليدية لرصد الأخطاء إلى وظيفة مهنية متكاملة تدعم أنظمة الحوكمة وإدارة المخاطر[1]:

[1] فتحي رزق السوافري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، سنة 2002، ص64

- **المرحلة الأولى قبل عام 1947** :اقتصرت المراجعة الداخلية آنذاك على كونها نشاطًا يقوم به موظفو المؤسسة بهدف تعقب واكتشاف الأخطاء في السجلات، دون الاعتماد على معايير مهنية واضحة، وكان الفارق بينها وبين المراجعة الخارجية يكمن فقط في الجهة التي تُمارس المهمة[1].
- **المرحلة الثانية (1947-1957)** :شهدت هذه المرحلة تأسيس *معهد المراجعين الداخليين* (IIA)في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1941، وهو ما شكّل نقطة تحوّل مفصلية في تأطير المراجعة الداخلية كمهنة مستقلة .في عام 1947صدرت أول قائمة بالمسؤوليات الرسمية للمراجع الداخلي، تلتها قائمة معدّلة سنة1957[2].
- **المرحلة الثالثة (1957-1971)** :بدأت المراجعة الداخلية تُعرّف كنشاط رقابي محايد داخل المؤسسة، يركّز على تقييم العمليات المالية والمحاسبية بهدف خدمة الإدارة، وأصبحت تُعد جزءًا من نظام الرقابة الإدارية الشاملة.
- **المرحلة الرابعة (1971-1981)**:توسّع نطاق المراجعة ليشمل كافة عمليات المؤسسة، وليس فقط الجوانب المالية، حيث تم تبنّي مصطلح "مراجعة العمليات ."كما شهدت هذه المرحلة تطورًا في المعايير المهنية، إذ تم تشكيل لجان متخصصة قدمت مقترحات لإطار موحد لمعايير الأداء، صودق عليه رسميًا سنة 1977في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين[3].
- **المرحلة الخامسة (1981-1999)** :شهدت هذه الفترة إعادة تعريف المراجعة الداخلية كمهمة تقييمية مستقلة، تُسهم في تحسين كفاءة وفعالية نظم الرقابة الأخرى، وبدأت تتعمق في مجالات التحليل وإعداد التوصيات للإدارة[4].
- **المرحلة السادسة (1999-حتى الآن)** :أصدر معهد المراجعين الداخليين (IIA)سنة 1999التعريف الحديث للمراجعة الداخلية، والذي عرّفها بأنها "نشاط استشاري مستقل وموضوعي، يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة، من خلال المساهمة في

---

[1]نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2006، ص 24

[2]خلف عبدالله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 25

[3]نفس المرجع السابق

[4]نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، مرجع سبق ذكره، ص 27

إدارة المخاطر وتعزيز الرقابة وتحسين عمليات الحوكمة ."وقد عكس هذا التعريف المعاصر التحوّل الكبير في دور المراجعة الداخلية، من وظيفة رقابية تقليدية إلى دور اســـتراتيجي استشاري، يتماشى مع المتغيرات التنظيمية وتعقيدات بيئة الأعمال الحديثة[1].

المطلب الثاني :مفهوم المراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوسـائل والطرق التي تسـتخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية الرقابة الداخلية وهناك عدة تعاريف نذكر منها:

- بحسـب *معهد المراجعين الداخليين الأمريكـي* (IIA) سـنة 1947، فإن المراجعة الداخلية هي "نشاط تقييمي مستقل يوجد ضمن المؤسسة، يهدف إلى مراقبة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها من الأنشـــطة، وذلك لتقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، من خلال فحص وتقييم مـدى فعـاليـة أدوات الرقـابـة الأخرى ."ورغم تركيز هـذا التعريف على الجوانب المحاســبية والمالية، إلا أنه يلمّح أيضًـــا إلى اهتمام المراجعة ببعض العمليات التشغيلية للمؤسسة[2].
- أما المعهد الفرنســـي للمراجعين الداخليين(IFACI) ، فقد عرّف المراجعة الداخلية على أنها "فحص دوري للوسـائل الموضـوعة تحت تصـرف الإدارة من أجل مراقبة وتسـيير المؤسـسـة"، وهو نشـاط يُنفذ من طرف مصـلحة داخلية تابعة لمديرية المؤسـسـة، وتتمتع بالاســـتقلالية عن باقي المصـــالح .ويهدف هذا النشـــاط إلى التحقق من مصـــداقية المعلومات، وشرعية العمليات، وفعالية التنظيمات، ووضوح الهياكل
- وفي الســـياق نفســـه، يرى أن المراجعة الداخلية هي "عملية تقييم تعتمد على مقارنة العمليات الاقتصـادية محل الدراسـة بمعايير موضـوعية بهدف إصـدار حكم موضـوعي بشأن دقتها وشرعيتها، وتوصيل نتائج هذا التقييم إلى الأطراف المعنية".[3]

---

[1]رضا خلاصي مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، مدخل إلى المراجعة الداخلية ، مرجع سبق ذكره ،ص31.

[22]نفس المرجع السابق ، ص 32، ص 33

[3]عمر علي عبد الصمد ، *دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات*،رسالة ماجستير، جامعة المدية،2009، (د ص41)

- من جهة أخرى، يُعرّفها *عبد الفتاح الصحن* بأنها "وظيفة تقوم بها هيئة داخلية تابعة للمؤسسة، بغرض حماية أموالها، وتعزيز كفاءتها الإدارية والإنتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات المتبعة[1]."

ويُضيف *HAMMINI ALLEL* أن المراجعة الداخلية "يمارسها أفراد مؤهلون يتبعون تنظيميًا للإدارة العليا، ويتمتعون بالاستقلالية عن باقي الوظائف بما فيها المحاسبة والمالية، وتُعد من الوظائف الرقابية التي ترتبط مباشرة بالإدارة العليا للمؤسسة"

من خلال هذه التعاريف، يتضح أن المراجعة الداخلية تمثل **خدمة وقائية وإنشائية** في آنٍ واحد؛ فهي وقائية عبر حمايتها لموارد المؤسسة وخططها من الانحراف والأخطاء، وإنشائية من خلال مساهمتها في تحسين وتطوير أساليب الإدارة والرقابة .كما أن المراجعة الداخلية تُعد مكونًا أساسيًا في نظام الرقابة الداخلية، إذ لا يمكن تصور نظام رقابي متكامل دون وجود نظام فعّال للمراجعة الداخلية.[2]

المطلب الثالث :أنواع المراجعة الداخلية

تتعدد أنواع المراجعة الداخلية تبعًا لطبيعة النشاط والأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، ويمكن تصنيفها كما يلي:

1-المراجعة المالية:

تُعد المراجعة المالية من أقدم أشكال المراجعة وأكثرها استخدامًا، حيث تركز على فحص الحسابات الواردة في القوائم المالية وتقييم مدى مصداقيتها .ويقوم المراجع من خلالها بتحليل المستندات المؤيدة للبيانات المالية، معتمدًا على أدلة وقرائن كافية لتكوين رأيه المهني بشأن مدى صحة هذه القوائم .وتتطلب هذه المراجعة بالضرورة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، إذ يُعد تقييم هذا

[1] عبد الفتاح الصحن، أسس المراجعة، مرجع سبق ذكره ، ص 113.

[2] محمد السيد السرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل ، دار المعرفة الجامعية للنشر، الإسكندرية ، مصر، سنة 2002، ص 140.

النظام خطوة أولية لفهم مدى موثوقية النظام المحاسبي والعمليات المالية المُسجلة، حتى وإن تم ذلك على عينة فقط من العمليات[1]

ويُعرفها *أمين السيد أحمد لطفي* بأنها "عملية فحص يقوم بها شخص مؤهل للحسابات السنوية، بهدف إبداء رأي حول انتظامية هذه الحسابات ومصداقية القوائم المالية"[2]. ويمتد فحص المراجعة المالية إلى محالين:

- رقابة الأموال.
- رقابة المحاسبة عن الأموال.

ويجب أن تهدف إلى[3]:

-حماية الأصول المالية للمؤسسة.

-تعزيز الثقة في المعلومات المالية وتكاملها.

-ضمان الالتزام بالمبادئ المحاسبية المعترف بها

2-**مراجعة العمليات:**تهدف مراجعة العمليات إلى فحص الجوانب التسييرية لمختلف أنشطة المؤسسة، وذلك من خلال تحليل مدى كفاءة وفعالية تطبيق السياسات الإدارية، وتقديم توصيات للإدارة بهدف تحسين الأداء العام .وتُعنى هذه المراجعة بتقييم الأنشطة والنظم وضوابط الرقابة الداخلية من حيث الجودة الاقتصادية والفعالية (تحقيق الأهداف) والكفاءة (الاستخدام الرشيد للموارد)[4].

ويُعرف *المعهد الفيدرالي المالي الكندي لتدقيق العمليات* هذا النوع من المراجعة بأنه وسيلة لدعم

[1]عمر علي عبد الصمد ،مرجع سابق،(د ص46)

[2]أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، دار الجامعية، مصر، 2007،ص 493.

[3]أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة ، مرجع سبق ذكره ، ص 493.

[4]نفس المرجع السابق، ص 495.

مراكز اتخاذ القرار من خلال تحليلات موضـــوعية، تســـاعد على تخفيف الأعباء والمســـؤوليات الإدارية، وتقديم تعليقات واقتراحات بنّاءة[1].

3-مراجعة الالتزام بالسياسات:تركز مراجعة الالتزام بالسياسات على مدى تقيد المؤسسة بالقوانين والتعليمات والأنظمة والســياســـات المعتمدة .وتتميز هذه المراجعة بكونها أكثر موضــوعية مقارنة بباقي أنواع المراجعة، إذ تقل فيها مساحة الحكم الشخصي، خصوصًا عند تطبيقها في المؤسسات الحكومية[2].

ويستوجب إنجاز هذا النوع من المراجعة إلمامًا دقيقًا بالمستندات والسياسات والإجراءات المطلوب مراجعتها، حيث تشكل هذه الوثائق أساسًا لعملية الرقابة .وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع قد عرف تطورًا كبيرًا في الآونة الأخيرة، مما أدى إلى ظهور مراجعين متخصـــصـــين فيه، لا ســـيما في القطاعات العامة التي تتطلب معايير تفصيلية ومهارات مهنية عالية.

المبحث الثاني: الأهداف والمهام والمبادئ الأساسية

المطلب الأول :مهام المراجعة الداخلية

تُعد المراجعة الداخلية إحدى الأدوات الأســاســية التي تعتمد عليها الإدارة في المؤســســات الحديثة لضـمان تحقيق الأهداف المرجوة، وتوفير رقابة فعالة على الموارد والأنشـطة .ومن خلال مجموعة من المهام والخدمات، تســـاهم المراجعة الداخلية في دعم منظومة الرقابة وتحســـين الأداء العام، ويمكن إبراز أبرز هذه المهام كما يلي[3]:

[1]نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

[2]فتحي رزق السوافري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص 122

[3]برابح بلال تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2014- 2015،ص65-66 .

1-تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية

تســـعى الإدارة إلى التخطيط والتنظيم والإشـــراف على مختلف العمليات بشـــكل يُحقق الأهداف المســـطرة، وهنا تأتي وظيفة المراجعة الداخلية لتقييم مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية المعتمدة، عبر إخضاع الأنشطة والعمليات المختلفة لمراجعة منهجية منتظمة

2-تعزيز موثوقية المعلومات

تُسهم المراجعة الداخلية في ضمان أن المعلومات المحاسبية والتشغيلية المقدمة للإدارة تتمتع بالدقة والاكتمال والملاءمة، ويتم توفيرها في الوقت المناســب، مما يُمكّن الإدارة من اتخاذ قرارات ســليمة مبنية على بيانات موثوقة

3-حماية الأصول

تلعب المراجعة الداخلية دورًا جوهريًا في فحص أوجه القصور المحتملة التي قد تؤدي إلى فقدان أو اختلاس الأصول، سواء المادية أو غير المادية، وذلك من خلال الرقابة على العمليات والتأكد من الالتزام بالإجراءات الأمنية والمالية

4-الرقابة على الالتزام بالسياسات والإجراءات

تتحقق المراجعة الداخلية من مدى التزام الموظفين بالســـياســـات والإجراءات والتعليمات المعتمدة داخل المؤسسة، كما تسعى إلى كشف الانحرافات وتحليل أسبابها، واقتراح الحلول المناسبة، مع تقويم التكلفة الناتجة عن عدم الالتزام

5-متابعة مدى تحقيق الأهداف

يتمثل أحد أدوار المراجع الداخلي في تحليل مدى واقعية الأهداف المســـطرة، ومدى توافقها مع الإمكانيات المتاحة، وتحديد مدى فاعلية الأنشطة في بلوغ تلك الأهداف

6-تحديد مناطق المخاطر

تقوم المراجعة الداخلية برصد المجالات ذات الخطورة العالية داخل المؤسسة، سواء من خلال المعرفة الداخلية بالمؤسسة، أو بالاستناد إلى تجارب مؤسسات مماثلة .ويُعتبر تحديد المخاطر خطوة أساسية في دعم القرارات الإستراتيجية

7-اكتشاف ومنع الغش والاحتيال

رغم أن مسؤولية الحد من الغش والاحتيال تقع أساسًا على عاتق الإدارة، إلا أن المراجعة الداخلية تساهم بفعالية من خلال فحص الأنظمة وتقييم نقاط الضعف، والقيام باختبارات معمقة للكشف عن حالات الغش المحتملة .كما أن وجود مراجع داخلي كفء قد يُشكل في حد ذاته رادعًا ضد محاولات الاحتيال

وبالإضافة إلى ما سبق، يمكن تلخيص أبرز مهام المراجعة الداخلية في النقاط التالية[1]:

-فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية.

-المساعدة في تصميم وتنفيذ نظام رقابي فعال.

-تقديم التوصيات التحسينية بشأن الإجراءات الرقابية.

-ضمان الالتزام باللوائح، القوانين، والتعليمات.

-فحص السياسات الإدارية بشكل نقدي ومنهجي.

-التحلي بالحذر المهني أثناء أداء مهمة المراجعة.

-تحديد وتحليل المخاطر المرتبطة بالأنشطة المختلفة.

[1]جربوع يوسف محمود ، مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الإدارة وفقا لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية غزة، المجلد 5 العدد 23، فلسطين 2006، ص 13

-التأكد من دقة وسلامة البيانات والمعلومات المحاسبية.

-تلبية احتياجات الإدارة في مجالات المراجعة المالية، مراجعة الكفاءة، ومراجعة الفعالية.

المطلب الثاني :أهداف المراجعة الداخلية

يُعد فهم أهداف المراجعة الداخلية أمرًا جوهريًا لفهم دورها الحيوي في المؤسسة، إذ لا تقتصر مهامها على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات، بل يتعدى ذلك إلى المساهمة الفعالة في تعزيز كفاءة وفعالية النظام الإداري والرقابي .وبحسب ما أشار إليه بعض الباحثين، فإن اكتشاف الأخطاء أو التلاعبات لا يُعتبر الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية، وإنما يُعد من النتائج الثانوية الملازمة لعملية الفحص والتحقق.[1]

في الواقع، فإن المراجعة الداخلية تهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة العليا ومساعدتها في تحقيق أهدافها الاستراتيجية، من خلال تقديم رؤى وتحليلات رقابية تُمكّن من بلوغ مستويات عالية من الكفاءة التشغيلية والإنتاجية[2].

وقد حُدّدت **أهداف المراجعة الداخلية** في محورين أساسيين[3] :

هدف الحماية:هدف الحماية (Protective Objective)

يُعد هذا الهدف من أقدم وظائف المراجعة الداخلية، إذ كان يُنظر إليها بوصفها أداة لحماية أصول المنشأة من الضياع أو سوء الاستخدام، مع التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية، ويُترجم هذا الهدف إلى المهام التالية:

-التحقق من صحة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.

---

[1] تناء على القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية ، الاسكندرية، مصر، 2006، ص176

[2] Chartered Institute of Internal Auditors, WHAT IS INTERNAL AUDIT information to help youunderstand the role and value of internal audit, London, 2015, p2.

[3] فتحي رزق السوافيري، عبد الفتاح محمد الصحن محمد السرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث،الاسكندرية مصر 2002 ، ص 209 .

-التأكد من حماية أصول المؤسسة وصيانتها من التلاعب أو السطو.

-مراجعة مدى ملاءمة أساليب القياس المالي ومدى توافقها مع الخطط والسياسات والتشريعات المعتمدة.

-تقييم مدى الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة.

-التأكد من تحقق الأهداف التشغيلية المرسومة

هدف البناء :يُشير هذا الهدف إلى البُعد التطويري للمراجعة الداخلية، إذ لا تقتصر على التشخيص وإنما تمتد إلى تقديم التوصيات والمقترحات التي من شأنها تعزيز الأداء المؤسسي . ومن بين مكونات هذا الهدف[1] :

-مراجعة مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط المرسومة.

-فحص كفاءة إجراءات حماية الأصول واقتراح سبل تحسينها.

-تقديم توصيات هادفة لتحسين الأداء الإداري والتشغيلي

بالإضافة إلى الأهداف الرئيسة، هناك مجموعة من الأهداف الفرعية التي تُسهم في دعم جودة المعلومات وكفاءة العمليات، وتتمثل فيما يلي:[2]

-التأكد من صدق وعدالة القوائم المالية.

-اكتشاف الغش والتزوير في السجلات أو الوثائق.

-تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية المعتمد.

-التعرف على الأخطاء المحاسبية غير المقصودة ومعالجتها.

[1]سمير كامل محمد ، محمود مردا ،مصطفى الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الاسكندرية، 2002، ص46 .

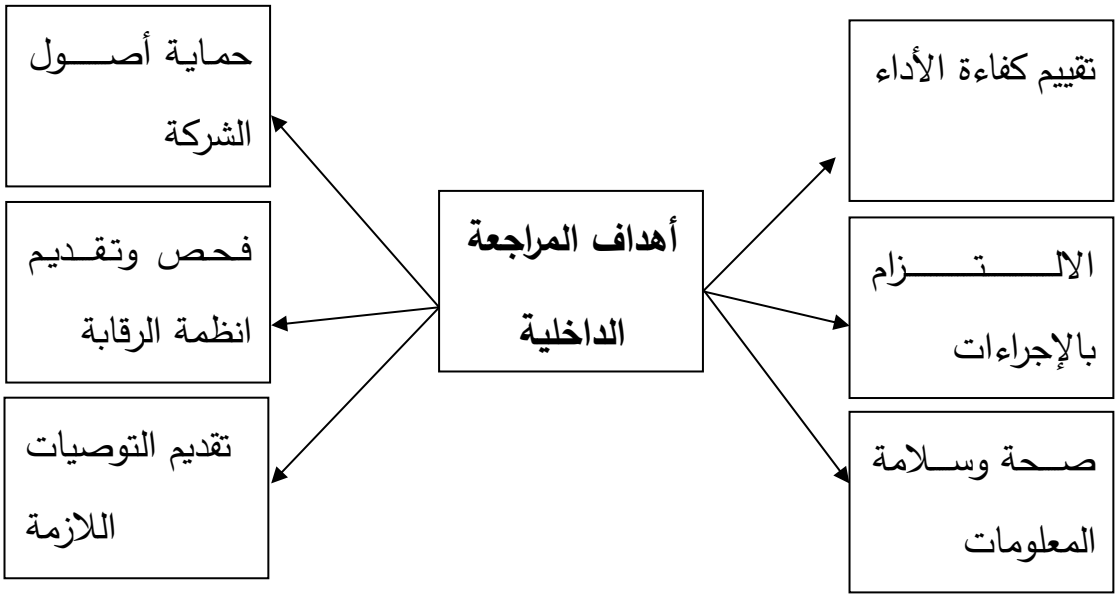
[2]امين السيد احمد لطفي الاتجاهات الحديثة في المراجعة، دار النهضة العربية القاهرة، الطبعة 1997، ص170.

-دعم أجهزة الدولة فيما يخص تحديد الالتزامات الضريبية.

-قياس وتقييم الأداء العام للمؤسسة

-ويمكن تلخيص أهداف المراجعة الداخلية في المخطط التالي :

الشكل رقم (02): أهداف المراجعة الداخلية:



المطلب الثالث :مبادئ المراجعة الداخلية

تُعد المبادئ الأخلاقية والمهنية حجر الأساس الذي تقوم عليه ممارسة المراجعة الداخلية، إذ تشكل مرجعًا سلوكيًا يُوجّه أداء المراجعين الداخليين ويضمن التزامهم بمعايير الشفافية والمصداقية في عملهم .وقد حدد **مجمع المراجعين الداخليين (IIA)**مجموعة من المبادئ الأساسية التي يُنتظر من المراجعين الداخليين تطبيقها والالتزام بها في جميع مهامهم المهنية، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي[1]:

[1]أمين السيد أحمد لطفي دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية: الإسكندرية،مصر، 2007، ص ص 513 512

أولا: الاســـتقامة والنزاهة Integrity: تُعد النزاهة من أهم المبادئ التي تكرّس الثقة في المراجع الداخلي، إذ تمثل الأســاس الذي يُبنى عليه الحكم المهني والقرارات الموضــوعية .فالمراجع النزيه يتصرف دائمًا بما يخدم المصلحة العامة للمؤسسة وبما يتوافق مع القيم الأخلاقية للمهنة.

ثانيا : الموضـــوعية Objectivity: يحرص المراجع الداخلي على الحفاظ على أعلى درجات الموضــوعية عند تقييم وجمع وتوصــيل المعلومات المتعلقة بالعمليات محل المراجعة .ويُطلب منه اتخاذ قراراته بناءً على تقييم مهني متوازن، خالٍ من التأثيرات الشخصية أو الضغوط الخارجية.

ثالثا: ســرية المعلومات Confidentality: يحترم المراجع الداخلي ســرية المعلومات التي يطلع عليها خلال مزاولته لعمله، ويتحاشــى الإفصــاح عنها دون تفويض قانوني أو مهني واضــح .ويُمنع عليه اســتخدام تلك المعلومات لأي غرض شــخصــي أو لتحقيق مصــالح تتعارض مع أهداف المؤسسة.

رابعا الكفايـة Competence: إلى جانـب المبـادئ العـامـة، يُفترض بـالمراجع الـداخلي الالتزام بمجموعة من قواعد السلوك التي توضـح كيفية تطبيق هذه المبادئ على المسـتوى العملي .وتتمثل أبرز هذه القواعد فيما يلي:

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في السياق العملي والرقابي

المطلب الأول :أهمية المراجعة الداخلية

-**تحسين الرقابة الداخلية** وتقييم فعالية الضوابط

-**إدارة المخاطر** وتحديد التهديدات المحتملة

-**ضمان الامتثال** للقوانين واللوائح التنظيمية

-**حماية الأصول** ومنع التلاعب والاحتيال

-**تحسين الكفاءة التشغيلية** وتقليل الهدر

-**تعزيز الشفافية** والمساءلة المالية

-**دعم اتخاذ القرار** بالبيانات الدقيقة

-**تسهيل التدقيق الخارجي** وتقليل تكاليفه

-**تعزيز ثقة المستثمرين** وأصحاب المصلحة

-**اكتشاف الأخطاء** والانحرافات مبكراً

المطلب الثاني :معايير المراجعة الداخلية

أصـــدر هذه المعايير معهد المراجعين الداخليين عام 1978 وهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسـبة للقائمين بعمل المراجع الداخلي والتي يمكن بها تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم المراجعة الداخلية بالمؤسسة.

وتتمثل هذه المعايير في الخمسة معايير التالية[1]:

- الاستقلالية
- الكفاءة المهنية.
- نطاق المراجعة الداخلية.
- أداء عمل المراجعة الداخلية.
- إدارة قسم المراجعة الداخلية.

أولا: الاســـتقلالية: معيار الإســـتقلال والحياد يعني أن يكون المراجع بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بمراجعة أعمالها فيتوفر له الإســـتقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه ويرى معهد المراجعين الداخليين أن استقلال المراجع الداخلي يقوم على دعامتين هما المركز التنظيمي للمراجع الداخلي بحيث يكون لمديرقســم المراجعة الداخلية خط اتصـــال مباشـــر مع مجلس الإدارة واللجنة المراجعة، والموضوعية بحيث يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.[2]

[1]محمد السيد سرايا أصول المراجعة ، الإطار النظري المعايير والقواعد ، مشاكل التطبيق العملي ، دار المعرفة الجامعية الإسكندرية، 2002، ص 147.

[2]ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2006،ص ص 37- 40.

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

- المستوى الإداري التابع له المراجع .
- الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية.
- سلطة تعيين والعمل بالنسبة للمراجعة.
- تحديد احتياجات قسم المراجعة الداخلية من الأفراد ومن الأموال أو الإدارات المختلفة ويتم ذلك سنويا.

2 – الموضـــوعية:والتي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي:

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

ثانيا: الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي : يجب أن يمتلك المراجعين الداخلتين المعارف والمهارات والكفاءات المهنية المطلوبة لأداء مســـؤولياتهم الفردية ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصـــر التالية:

1- تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة أو قسم المراجعة الداخلية من حيث:

- الكفاءة العلمية.
- الخبرة العلمية.
- فهم المبادئ الإدارية
- دراسة وفهم العلوم السلوكية .
- توافر الصفات الخلقية.

2- وضع برنامج تدريب مستمر لرفع كفاءة العاملين في قسم المراجعة الداخلية وتحسين العناية المهنية.[1]

ثالثا: نطاق المراجعة الداخلية: نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية على أن مجال عمل المراجعة الداخلية يجب أن يتضمن فحص وتقييم سلامة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها إلا أنه يجب ملاحظة أن تحديد مجال المراجعة الداخلية متروك في النهاية للم وسرة ومجلس الإدارة حسب مقتضيات المواقف ومتطلباتها وإعطاء التوجيهات العامة بشأنالمراجعة والعمليات والأنشطة الواجب مراجعتها.[2]

وعلى ذلك نجد أن نطاق عمل المراجعة الداخلية يشمل فحص وتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ومدى كفاءة أداء المهام المحددة ويتم ذلك من خلال:

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

- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها.
- دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجه النظام المحاسبي في المؤسسة.
- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.
- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

2-فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية[3].

رابعا: أداء عمل المراجعة الداخلية : نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية على ضرورة أن يشمل عمل المراجعة تخطيط عمل المراجعة، فحص وتقييم المعلومات، إبلاغ نتائج المراجعة ثم المتابعة. وعلى ذلك يجب على المراجع الداخلي أن يخطط لعملية المراجعة الداخلية ويتوصل إلى النتائج بطريقة سليمة، ويجب عليه أن يقوم بفحص وتقييم المعلومات والتحقق من مدى

[1] محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص ص 147 148.

[2] نفس رجع السابق، ص 148.

[3] ثناء على القباني نادر شعبان ،السواح، مرجع سابق، ص53.

صـحتها وإعداد التقارير اللازمة في الوقت المناسـب عن العمليات التي قام بمراجعتها ورفعها على المختصين وأخيرا متابعة التوجيهات والملاحظات التي لاحظها من جراء عملية المراجعة[1].

خامسـا: إدارة قسـم المراجعة الداخلية :تقتضـي معايير المراجعة الداخلية بضـرورة أن يتولى المراجع الداخلي إدارتها بطريقة مناسبة ويكون مسؤولا عن تلك المؤسسة بحيث :[2]

1. تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسـؤوليات التي اعتمدتها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة.

2. تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية.

3. تتماشـى جميع أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسـة المهنية للمراجعة الداخلية. وحتى يتمكن هذا المدير من إدارتها بما يحقق تلك الأهداف العامة فإنه يجب عليه أن[3]:

- تكون لديه لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات الإدارة.
- يقوم بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات الإدارة.
- يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشدا للعاملين معه في الإدارة.
- يضع برنامجا لاختيار وتطوير الموارد البشرية في إدارة المراجعة الداخلية.
- يقوم بالتنسيق بين جهود كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.
- يقوم بوضـع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال المؤسـسـة وتقييم أعمالها بصـفة مسـتمرة. السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم.
- إدارة الأفراد العاملين في القسم. التنسيق مع المراجع الخارجي.
- الضـمانات الإضـافية لجودة عمل المراجعة الداخلية بهدف الارتقاء بمسـتوى أداء المراجعة الداخلية لأعلى مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق ومعايير الممارسة المهنية للمراجع.

[1] ثناء على القباني نفس المرجع السابق، ص 55

[2] عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيرى الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصرو، 2004، ص225 .

[3] محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص ص 149 150

المطلب الثالث :دور المراجعة الداخلية في دراسة الرقابة الداخلية[1]:

1-دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية

-فهم النظام المحاسبي للمؤسسة.

-التعرف على الهيكل التنظيمي وآليات توزيع السلطة والمسؤوليات.

-تحليل طرق الإشراف والرقابة على العمليات المحاسبية.

-تتبع تدفق العمليات المالية من التنفيذ حتى التسجيل.

2-التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية

-تنفيذ مراجعة تجريبية لإحدى العمليات للتأكد من تطبيق الإجراءات فعليًا.

-تحليل مدى كفاءة تصميم النظام في منع الأخطاء والغش.

-تحديد نقاط الضعف في النظام ومخاطرها المحتملة.

-تصميم اختبارات المراجعة بناءً على نتائج التقييم المبدئي.

3-إجراءات اختبارات المراجعة: تشمل إجراءات المراجعة ما يلي[2]:

-**الاختبارات التحليلية:**لفهم النشاط وتحديد التغيرات غير العادية.

-**اختبارات الالتزام:**للتأكد من تطبيق السياسات والإجراءات كما هي.

-**اختبارات التحقق:**لفحص النسب المالية والمؤشرات للكشف عن الانحرافات.

---

[1]إيمان أحمد محمد رويحة، سامح رفعت أبو حجر، "دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر"، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة، ص 17.

[2]نفس المرجع، ص 18.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل، تمت دراسة المراجعة الداخلية بوصفها أداة رقابية محورية تساهم في دعم الحوكمة الرشيدة وتعزيز الشفافية داخل المؤسسات .تم التطرق إلى المفهوم العام للمراجعة الداخلية باعتبارها نشـاطًا تقييميًا مسـتقلًا يسـاعد الإدارة في تحقيق أهدافها بكفاءة .وقد تم التأكيد على أن من أبرز أهداف المراجعة الداخلية حماية الأصـــول، تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، وضـــمان دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية والمالية.

كما تناول الفصـــل أنواع المراجعة الداخلية، والتي تشـــمل المراجعة المالية، مراجعة العمليات، ومراجعة الالتزام بالسياسات، مبينًا الوظائف المتعددة التي تضطلع بها كل فئة في مراقبة وتحسين الأداء التنظيم، وقد تم التركيز على الدور الوقائي والبنائي للمراجعة في اكتشـــاف مكامن الخلل، وتقديم التوصيات لتحسين الأداء العام للمؤسسة، مما يجعلها عنصراً حيوياً في تحقيق الانضباط الإداري والرقابي.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية للمراجعة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بالمدية

تمهيد:

بعد تناول الجانب النظري في الفصـول السـابقة، حيث تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي لكل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، بالإضـافة إلى العلاقة التكاملية التي تربط بينهما في ظل مبادئ الحوكمة الرشيدة، يأتي هذا الفصل لتجسيد تلك المفاهيم النظرية في صورة تطبيق ميداني من خلال دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بولاية المدية، باعتبارها مؤسسة اقتصادية عمومية ذات طابع استراتيجي.

ويُعد هذا الفصـل من المحاور الأسـاسـية في الدراسـة، إذ يتيح اختبار مدى صـحة الفرضـيات المطروحة، وذلك من خلال تحليل البيانات الميدانية واسـتقراء آراء الإطارات المسـؤولة عن مهام المراجعة والرقابة داخل المؤسسة .كما يسمح بفهم أعمق لمستوى الممارسة المهنية في هذا المجال، ومدى التوافق بين الإطار النظري وما يتم تطبيقه فعليًا في الواقع العملي.

ولتحقيق أهداف هذا الفصـل، تم اعتماد أدوات بحث مناسـبة لجمع البيانات كأداة الاسـتبيان أو المقابلة، وتحليلها وفق المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى نتائج موضوعية قائمة على معطيات واقعية .كما يتضـمن هذا الفصـل عرضًـا تفصـيليًا لمكونات نظام المراجعة الداخلية المعتمد بالمؤسـسـة، مع تسـليط الضـوء على أبرز العراقيل التي تعترض فعاليته، وتقييم دوره في تعزيز الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف الرقابية المنشودة.

المبحث الأول : العرض العام لشركة الجزائرية للكهرباء والغاز(مجمع و الفرع)

يعتبر قطاع الطاقة ركيزة الاقتصـاد الجزائري، لا سـيما قطاع الكهرباء والغاز متمثلا في الشـركة الوطنية للكهرباء و الغاز .

المطلب الأول: ماهية الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (مجمع سونلغاز).

تُعد الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، المعروفة اختصارًا بـ"سونلغاز"، المتعامل التاريخي والرئيسي في قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية والغاز الطبيعي في الجزائر .تأسست هذه المؤسسة سنة 1969، ومنذ ذلك الحين اضـطلعت بدور اسـتراتيجي في تزويد المواطنين بالطاقة الحيوية اللازمة

لمتطلبات الحياة اليومية، مما جعلها إحدى الركائز الأساسية في البنية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

وقد عرفت الشركة تحولات هيكلية هامة، لاسيما بعد صدور قانون الكهرباء وتوزيع الغاز عبر خطوط الأنابيب، الذي أعاد تنظيم القطاع الطاقوي الوطني .ونتيجة لذلك، انتقلت سونلغاز من مؤسسة متكاملة عموديًا إلى شركة قابضة تشرف على مجمع صناعي متعدد الفروع والأنشطة، يضم العديد من الشركات المتخصصة في مختلف مجالات إنتاج وتوزيع الطاقة.

يلعب مجمع سونلغاز دورًا محوريًا في تنفيذ السياسة الطاقوية الوطنية، خصوصًا في ما يتعلق بكهربة المناطق الريفية وتوسيع شبكة توزيع الغاز الطبيعي .وقد بلغت نسبة التغطية بالكهرباء على المستوى الوطني حوالي 98%، أي ما يعادل أكثر من 10.983.538زبون، في حين وصلت نسبة التغطية بالغاز إلى 65%، بما يقارب 6.886.407زبون.

ويتكوّن المجمع حاليًا من 14شركة فرعية يتم تسييرها بشكل مباشر من طرف الشركة القابضة، بالإضافة إلى 12شركة أخرى تساهم فيها سونلغاز جزئيًا، مما يعكس توسع نشاطه وتشعبه في مختلف المجالات المرتبطة بالطاقة.

وظائف (مهام) المجمع

من خلال التطوارت التي عرفتها شركة سونلغاز أصبحت تقوم بمجموعة من الوظائف والمهام، ومن خلال المادة 6 و 7 من الجريدة الرسمية رقم 54 والمؤرخة في 4 سبتمبر 1995 ، ، وفي إطار الأهداف المسيطرة والخدمات العمومية تقوم المؤسسة بمجموعة من الوظائف والمهام، ومن بين هذه الوظائف نذكر ما يلي:[1]

-**إنتاج الطاقة الكهربائية** بجودة عالية، نقلها، وتوزيعها بكفاءة عالية.

-**توزيع الغاز الطبيعي** كمرفق عمومي، مع ضمان شروط الأمان وبأدنى تكلفة ممكنة.

[1]الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 1995، العدد 54، ص4.

-**حفظ وصيانة وتجديد** منشآت إنتاج الطاقة الكهربائية وشبكات النقل والتوزيع، فضلاً عن البنية التحتية لتوزيع الغاز.

-**وضع وتنفيذ الخطط والبرامج** السنوية والمتعددة السنوات، بما يضمن استمرارية تطوير القطاع.

-**القيام بالتموينات اللازمة** لدعم تنفيذ المشاريع الطاقوية المقررة.

-**صياغة السياسة التجارية** وتطبيقها وفقاً للدفتر العام للشروط والعقود المعتمدة.

-**مراقبة برامج تنمية الهيكلة** الأساسية في مجال الكهرباء والغاز، بما يشمل مشاريع الإنارة والتوزيع الوطني.

-**إعداد الدراسات الفنية والاقتصادية والمالية** المرتبطة بأنشطة المؤسسة، سواء بشكل مباشر أو من خلال التعاون مع جهات أخرى.

-**الاستثمار في البنى التحتية** ذات الصلة بنشاط المؤسسة، وتنفيذ كافة الأعمال الإنشائية سواء لصالحها أو للغير ضمن إطار صلاحياتها.

-**اقتراض الموارد المالية** من مصادر متنوعة بغرض دعم نشاطاتها وتوسعاتها.

-**إقامة فروعها الخاصة** والمشاركة في تأسيس أو اقتطاع حصص في شركات وتجمعات مرتبطة بمجال الطاقة.

المطلب الثاني: ماهية مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية (فرع سونلغاز).

سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز وسط الشركة التي تحوي مديرية توزيع الكهرباء و الغاز المدية.

تعريف الشركة :

في إطار المخطط التنظيمي الجديد المعتمد من قبل السلطات العمومية، تم إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز المعروفة اختصارًا بـــ **SDC**، وذلك على شكل شركة ذات أسهم (ش.ذ.أ)

وقد جاء تأسيسها كنتيجة لعملية إعادة هيكلة تم بموجبها دمج شركات التوزيع الإقليمية للشرق، والوسط، والغرب، مع إلحاق شركة توزيع الجزائر كفرع تابع لها.

تأسست الشركة رسميًا بتاريخ 04أفريل 2017، ويقع مقرها الاجتماعي بـــ 20، نهج محمد بوضياف، ولاية البليدة . وتمتلك رأسمالاً يتجاوز 64مليار دينار جزائري، ما يعكس طابعها الاستراتيجي والحيوي ضمن منظومة الطاقة الوطنية.

تغطي الشركة نشاطها عبر شبكة وطنية تضم 52مديرية توزيع موزعة على مستوى 48ولاية عبر التراب الوطني، ما يجعلها أحد أهم الفاعلين في مجال التوزيع الطاقوي في الجزائر[1] .

تطور مهام وأنشطة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (SDC)

شهدت SDCتوسّعًا مستمرًا في نطاق خدماتها، ويُمكن حصر أبرز محاور نشاطها وتطورها فيما يلي:

شراء وبيع الطاقة

-اقتناء كميات الكهرباء والغاز من الشركة القابضة والموردين الرئيسيين.

-تسويق الطاقة للزبائن النهائيين بمختلف مستويات الجهد (عالي، متوسط، منخفض) وضغط الغاز (عالي، متوسط، منخفض)

إدارة شبكات التوزيع

-تشغيل وصيانة الشبكات والتركيبات الكهربائية والغازية القائمة.

-تلبية طلبات الربط الجديدة بجهد كهربائي متوسط ومنخفض وضغط غازي متوسط ومنخفض وفق دفاتر الشروط السارية.

[1]وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المالية محمد زناياني

ميثاق الهوية المؤسسية

اعتماد ميثاق خطّي جديد يحدّد موقع SDCبالنسبة للشركة القابضة وباقي شركات التوزيع، ويعزّز هويتها المتميّزة.

تحديث البُنى التحتية والتكنولوجيا

تكييف الشبكات الحالية مع الحلول التقنية الحديثة لضمان استمرارية الجهوزية في تلبية احتياجات الزبائن.

حماية الخطوط والشبكات من العوامل المناخية وزيادة الأحمال، من خلال تعزيز قدرات المحولات الرئيسية وخطوط النقل.

الربط وتجربة الزبون

-ضمان تنفيذ طلبات الربط بالكهرباء والغاز بأعلى معايير الجودة والأمان.

-تسهيل إجراءات الربط وتقليص الزمن اللازم لإتمامها.

المسؤولية الاجتماعية

-المساهمة في صياغة البرامج الاجتماعية للشركة بما يتوافق مع قيمها وأهدافها.

-التنسيق مع الهيئات الحكومية لتنفيذ مشاريع تنموية تندرج ضمن برامج الدولة.

ضمان الخدمة

-توزيع الكهرباء والغاز عبر القنوات المعيارية، مع الالتزام بتكاليف الخدمة وجودتها ومعايير الأمان.

-متابعة استمرارية الخدمة عبر استغلال دوري وصيانة منهجية للشبكات.

تطوير الشبكات وأمن التشغيل

-توسيع شبكات الكهرباء والغاز لتمكين ربط الزبائن الجدد.

-تعزيز أمن الشبكات وكفاءتها لتلافي الانقطاعات والحوادث الواسعة النطاق.

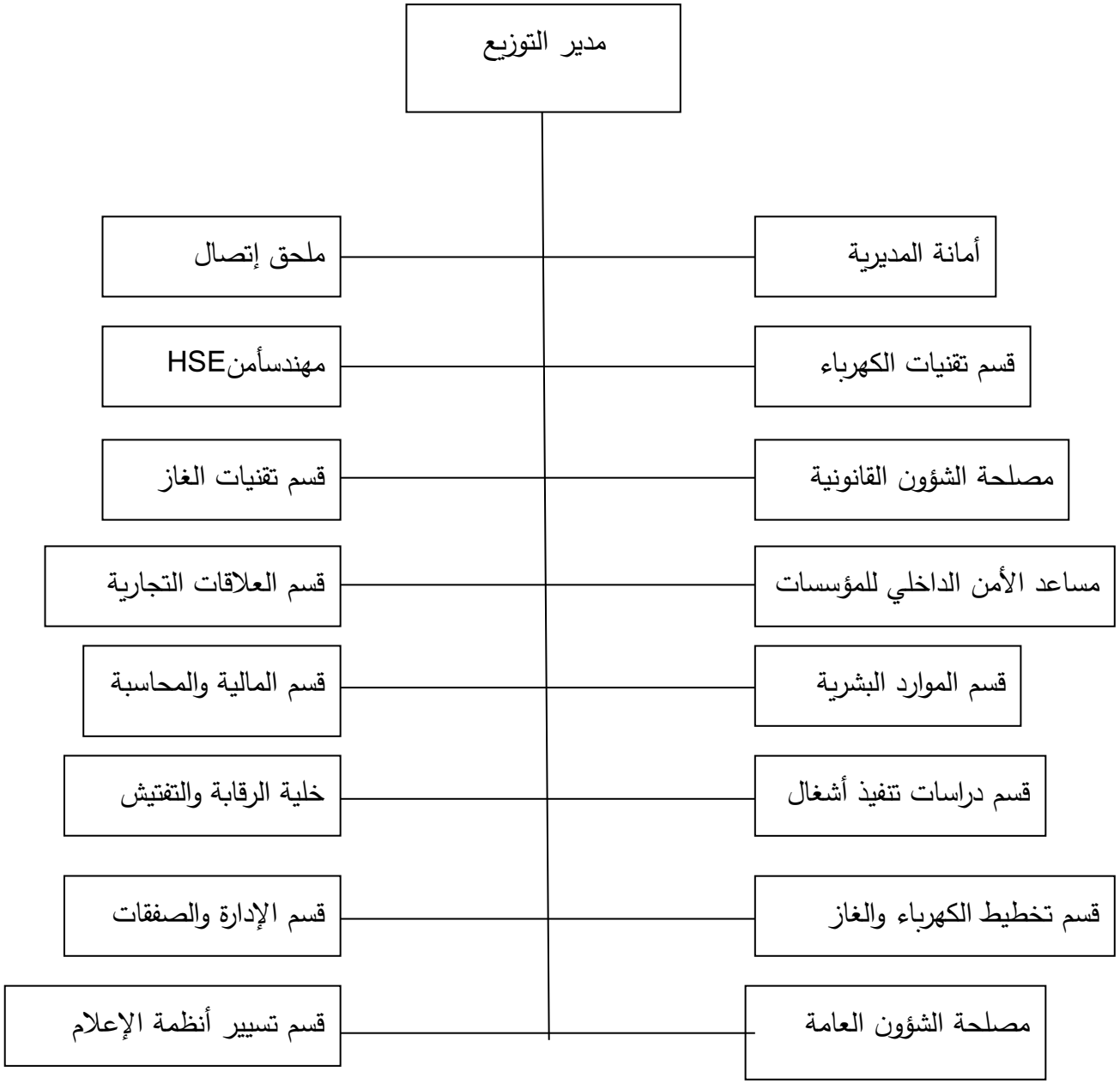
تحقيق التوازن الطاقوي

-مراقبة العرض والطلب على الطاقة في الزمن الفعلي.

-تنويع استراتيجيات التسويق لضمان تلبية احتياجات الأسواق المختلفة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع الكهرباء والغاز المدية

الشكل (3) الهيكل التنظيمي لمديرية المدية لتوزيع الكهرباء والغاز



المصدر : وثائق الشركة ، مقدمة من طرف رئيس قسم المالية والمحاسبة

شرح الهيكل التنظيمي للشركة

- **مدير التوزيع يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته.**

بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب[1].

- **الأمانة العامة:**دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.

مصلحة الشؤون القانونية:

تعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة المحكمة، المجلس القضائي، – المحكمة العليا؛

- ✓ يتابع تنفيذ القرارات القانونية
- ✓ يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن؛
- ✓ يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية) .
- ✓ تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

مهندس الأمن HSE : يقوم بالمهام التالية .

- ✓ إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية؛
- ✓ تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية
- ✓ السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن؛
- ✓ إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية

ملحق الاتصال: يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي .

- ✓ تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة.

[1]وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير عبد المطلب عماري.

- ✓ المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية .
- ✓ اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية؛
- ✓ ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال

مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات: ويقوم بالمهام التالية [1]:

- ✓ المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس – الجدران... الخ).
- ✓ تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.
- ✓ إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر.
- ✓ إعداد مخطط الأمن الداخلى بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

قسم تقنيات الكهرباء : يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة تطوير الشبكة والقيامبالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).

قسم تقنيات الغاز : يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة.

قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز: واغلب مهامه بالميدان فيقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات

قسم الإدارة والصفقات:

- ✓ مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط .
- ✓ التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة
- ✓ تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها ؛
- ✓ استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنقذة للمشاريع .
- ✓ إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع التقنية والمالية
- ✓ فتح وإغلاق رخص البرامج

[1] نفس المرجع السابق

قسم العلاقات التجارية: يضم هذا القسم مجموعة من الوكالات تجارية اثنان منها داخل مدينة المدية، و (06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح

1-مصلحة تطوير المبيعات:وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون التوتر المتوسط والضغط المتوسط ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك

2- مصلحة التحصيل: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون

3- مصلحة الحسابات الكبرى:تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء من الجانب التجاري.

قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي: يقوم هذا القسم بـ:

- ✓ تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.
- ✓ طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز
- ✓ تطوير المعلوماتية
- ✓ تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات

قسم الموارد البشرية: يهتم بـ:

- ✓ تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.
- ✓ تسيير الموارد البشرية كالتوظيف الحضور الغياب، العطل الأجور

مصلحة الشؤون العامة: وتتمثل مهامها في:

- ✓ تسيير الوسائل المادية
- ✓ السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة
- ✓ تموين مختلف المصالح
- ✓ الاهتمام بالمشتريات
- ✓ تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

قسم تخطيط الكهرباء والغاز: وتتمثل مهامه في[1]:

- ✓ إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية
- ✓ دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء
- ✓ ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة) .
- ✓ انجاز طلبات الربط
- ✓ تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز

قسم المالية والمحاسبة: ويقوم بالمهام التالية:

- ✓ تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير.
- ✓ الرقابة على صناديق الوكالات التجارية
- ✓ إجراء مركزية الصناديق
- ✓ إعداد الميزانية السنوية
- ✓ إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط
- ✓ ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية

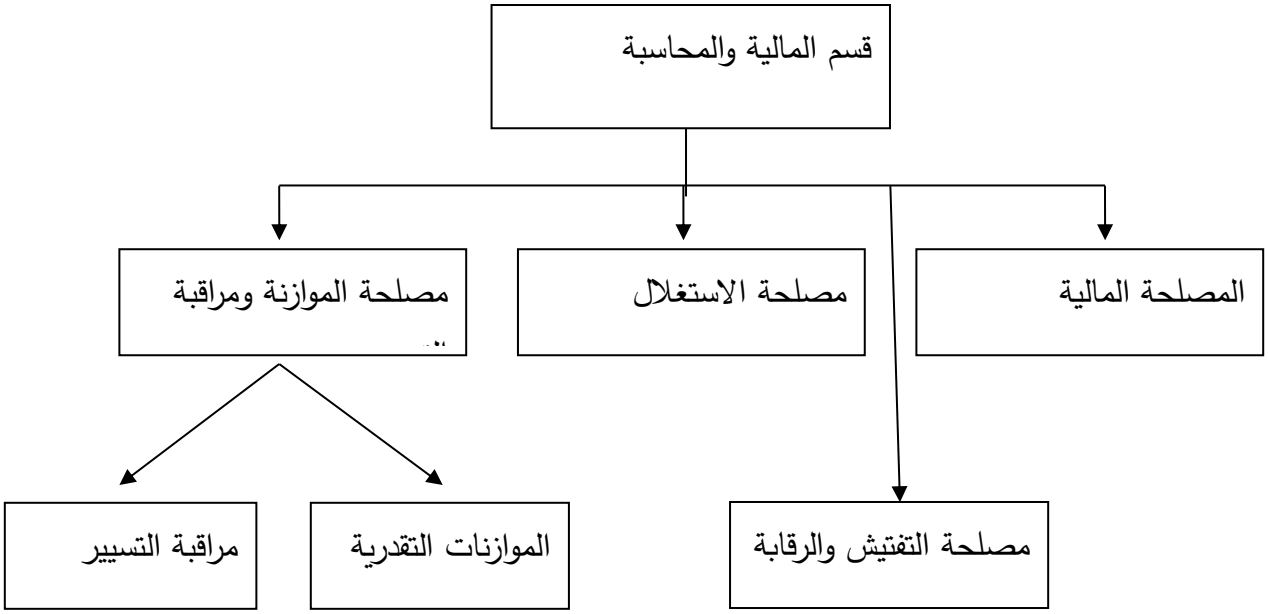
المبحث الثاني: عرض تقديمي للمراجعة الداخلية في المؤسسة

تعتمد المؤسسة على إدارة المالية والمحاسبة للقيام بعمليات المراجعة الداخلية عبر تبنّي مناهج علمية موحّدة، حيث يتمّ تصميم نماذج معيارية لهذه المناهج وتعميمها على جميع الأقسام والوكالات التابعة .يتيح هذا التوحيد تسهيل تنسيق النتائج وتحليلها بصورة موحدة، ما يضمن وضوح مخرجات قسم المالية والمحاسبة وإمكانية تقديمها إلى مستويات الإدارة العليا بثقة .وبذلك، تُعتمد هذه المخرجات كمرجع لتقييم الأداء والحدّ من المخاطر المحتملة التي قد تواجه المؤسسة.

[1]نفس المرجع السابق

المطلب الأول: دراســة ميدانية لقســم المالية والمحاســبة:هو القســم المســؤول عن إدارة الموارد المالية للمؤسسة، وضبط العمليات المحاسبية بما يتوافق مع القوانين والأنظمة المالية الوطنية

الشكل رقم (4) الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبين وفق الوثائق المقدمة من طرف رئيس مصلحة قسم الماليةوالمحاسبة

شرح الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة DFC:

الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة (DFC)في مؤسسة سونلغاز –المدية، يُظهر تكاملًا وظيفيًا بين مختلف المصالح المتخصصة، بهدف ضمان دقة المعالجة المالية والمحاسبية، وتحقيق رقابة داخلية فعالة، وتوفير معلومات مالية موثوقة لصـــناع القرار .يتكون هذا القســـم من أربع مصالح رئيسية، ولكل منها مهام محددة ومتداخلة في إطار شامل لتسيير مالي محكم:

1-مصلحة المالية

المهام الأساسية:

-متابعة حركة الأموال سواء كانت استغلالية أو استثمارية.

-تسجيل عمليات الدفع والتحويلات البنكية.

-إدارة العلاقة المالية مع البنوك ومصالح البريد.

-مراقبة تدفق السيولة والتأكد من التوازن بين المداخيل والنفقات.

2-مصلحة الاستغلال المحاسبي

المهام الأساسية:

-جمع ومعالجة المعلومات المحاسبية وفق النظام المحاسبي الوطني.

-تنفيذ جميع مراحل التسجيل المحاسبي، بما في ذلك المحاسبة التحليلية.

-إعداد القوائم المالية الختامية وحساب النتائج.

-احترام المبادئ المحاسبية ومعايير التقييد الدقيق للعمليات.

3-مصلحة الموازنة ومراقبة التسيير

تنقسم إلى فرعين:

أ .الموازنات التقديرية:

-إعداد موازنات قصيرة وطويلة المدى لتوقع التدفقات المالية.

-مقارنة الموازنات التقديرية بالموازنات الفعلية وتحليل الانحرافات.

-تقييم فعالية الأداء المالي والتحكم في الإنفاق.

ب .مراقبة التسيير:

-تحليل الوضعية التسييرية للمؤسسة من خلال الجداول التحليلية.

-تحديد مراكز المسؤولية ومتابعة أداء الوحدات التشغيلية.

-اكتشاف الانحرافات واقتراح الإجراءات التصحيحية.

-تحسين المردودية عبر مؤشرات قياس الأداء والرقابة.

4-مصلحة التفتيش والرقابة

المهام المتعددة:

أ .الرقابة التقنية:

-تفتيش منشآت وشبكات الكهرباء والغاز.

-التحقق من مطابقة الأشغال للمخططات والمواصفات التقنية.

-مراقبة إجراءات السلامة أثناء التنفيذ.

ب .الرقابة الإدارية والمالية:

-مراجعة المستندات والسجلات المحاسبية (دفتر اليومية، الأستاذ، الحسابات).

-التأكد من تنفيذ الميزانية بدقة وشفافية.

-تقييم فعالية الرقابة الداخلية المالية.

-كشف النقائص وإعداد تقارير تقييمية للإدارة العليا.

ج .مكافحة الغش والتوصيلات غير القانونية:

-تحديد ومتابعة الربط غير الشرعي بالكهرباء أو الغاز.

-تنسيق حملات التفتيش الميدانية وتحرير محاضر الغش.

د .متابعة جودة الخدمة للزبائن:

-مراقبة مدى احترام آجال التدخل والفوترة.

-متابعة استجابة المصالح الفنية والإدارية لشكاوى الزبائن.

-التحقق من دقة العدادات وجودة الخدمة المقدمة.

المطلب الثاني: تقديم المراجعة الداخلية في المؤسسة

مراحل عملية المراجعة الداخلية في شـركة توزيع الكهرباء والغاز -*سـونلغاز المدية*، تُبرز مسـاراً رقابياً دقيقاً ومنظماً يهدف إلى ضمان الانضباط، والشفافية، والفعالية التشغيلية .يمكن تلخيص هذه المراحل في النقاط الآتية:

1-تحديد مجال المراجعة

تحديد الأقسـام أو المصـالح التي سـتخضـع للمراجعة (مثل :الفوترة، المخازن، الشـبكات، الصيانة...).

-يتم هذا بناءً على:

-تحليل المخاطر.

-ملاحظات أو بلاغات سابقة.

برنامج تناوب دوري لتغطية جميع المصالح.

2- وضع خطة المراجعة

إعداد **خطة مراجعة سنوية أو فصلية** تشمل:

-الجدول الزمني.

-توزيع المهام.

-نطاق العمل.

تُعرض- الخطة على الإدارة العليا للمصادقة والموافقة الرسمية.

3-جمع المعلومات الميدانية

-انتقال فريق المراجعة إلى القسم المعني.

-فحص الوثائق، السجلات، العمليات والإجراءات.

-إجراء الملاحظات المباشرة لأداء الموظفين وظروف العمل.

4-التحقق والتحليل

مقارنة الواقع الميداني مع السياسات والإجراءات الرسمية للمؤسسة.

رصد:

-المخالفات التنظيمية.

-نقاط الضعف في الرقابة أو الأداء.

-الاختالات (مثلاً تأخر الفوترة، ضعف الصيانة)

-تحليل الأسباب وتقدير مستوى الخطورة.

5-إعداد تقرير المراجعة

إعداد تقرير شامل يتضمن:

-الملاحظات المفصلة.

-الأخطاء أو المخاطر المحتملة.

-التوصيات التصحيحية المناسبة.

-تصنيف المخاطر حسب درجة حدتها(منخفضة، متوسطة، عالية)

إرسال التقرير إلى:

-مدير الوحدة المعنية.

-الهيئة الرقابية المركزية.

6-متابعة تنفيذ التوصيات

-التحقق من استجابة الأقسام للتوصيات المقترحة.

-إعداد **تقارير متابعة** توثق مدى تنفيذ التصحيحات.

-في حال عدم التطبيق، يُعاد فتح ملف المراجعة لاتخاذ تدابير إضافية.

أمثلة على أقسام تُراجع عادة:

- ✓ الموارد البشرية: ملفات العمال، التوظيف، الحضور والانضباط
- ✓ المالية والمحاسبة:مراقبة الفواتير، النفقات، السجلات المحاسبية
- ✓ الصيانة: مدى احترام جداول التدخل، توفر قطع الغيار، تسجيل الأعطاب
- ✓ الفوترة والزبائن ،دقة احتساب الفواتير، شكاوى الزبائن، تسوية الديون
- ✓ المخازن إدارة المواد، الجرد، شروط التخزين

مطلب الثالث: أنواع ومواقيت المراجعة الداخلية داخل المؤسسة

أولا: أنواع المراجعة داخل المؤسسة

ففي هذا الإطار تعتمد مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية على نوعين من المراجعة الداخلية وهما كالتالي:

المراجعة الإدارية

وهي مراجعة تهدف إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية الإداري، من خلال فحص الإجراءات ومدى ا لالتزام بها ، وتركز على ما يلي:

نظام رقابة المستخدمين

مراقبة الحضور والانضباط الوظيفي:

دفاتر توقيع يومي (تُدار من طرف أعوان الأمن) تسجل دخول وخروج العمال بالساعة والدقيقة.

مراجعة هذه الدفاتر يوميًا من طرف مصلحة الموارد البشرية لاستخلاص المخالفات.

كشف يومي يُجمَع من جميع المصالح لمراقبة توقيع العمال وإحصاء الغيابات.

مطابقة الكشف الشهري مع اليومي لإعداد بطاقات الأجور بدقة.

مراقبة مستوى العمال وأدائهم:

تخصيص **دورات تكوينية** لتحسين كفاءة العمال ذوي الأداء الضعيف .

قياس مدى مساهمة كل عامل في النشاط العام للشركة .

مكافأة وتحفيز الأداء الجيد:

اختيار العمال المنضبطين وذوي الأداء العالي.

تقديم **مكافآت وترقيات** لتعزيز الولاء والتحفيز الداخلي.

2- نظام الرقابة الدورية:

ومن ضمن المراقبة الدورية المراقبة على مستوى مصلحة الوسائل، وتنقسم المصلحة الى فرعين:

يعتمد على **مصلحة الوسائل** التي تنقسم إلى فرعين رئيسيين:

1-فرع مراقبة حظيرة السيارات

أ- مراقبة مخزون الوقود

يتم ضبط وتتبع الوقود عبر ثلاث بطاقات:

بطاقة مخزون الوقود :

تراقب حركة دخول واستهلاك الوقود يوميًا وشهريًا .

تُغلق في 20من كل شهر.

بطاقة متابعة الوقود (لكل سيارة):

تحدد استهلاك السيارة اليومي ونوع الوقود، وعداد الكيلومترات .

تتضمن توقيع السائق وتاريخ السحب .

بطاقة ملخصة لحركة الوقود :

تلخص الرصيد الشهري، والاستهلاك، ووصولات الشراء والملغاة .

ترسل لمصلحة المالية للتقييد والمراقبة .

ب- مراقبة السيارات (النفعية والأشغال)

أنواع من المراقبة:

مراقبة يومية :فحص الحالة العامة، الزيت، الوثائق صباحًا ومساءً .

مراقبة وقائية :تغيير الزيت دوريًا، وفحص العجلات والسلامة .

مراقبة عند العطب :تحديد السبب، ثم تحرير طلب صيانة .

مراقبة مخزون قطع الغيار :

متابعة دخول وخروج القطع.

جرد سنوي لمطابقة المخزون.

2-فرع الوسائل

يتكفل بثلاث مهام رئيسية:

أ- مراقبة الفواتير:

الخطوة 1:التحقق من الفاتورة ومرفقاتها، وضع تأشيرة الأمر بالدفع، ثم إرسالها للمالية.

الخطوة 2:تسجيلها في سجل خاص يتضمن كافة البيانات (التاريخ، المبلغ، المورد، حالة الدفع)

ب- مراقبة الجرد:

يتم في نهاية كل سنة مالية .

تكوين لجنة تفتيش لحصر الأثاث والمعدات باستخدام أرقامها التسلسلية .

تحرير محضر موقع عليه من قبل عضو مصلحة الوسائل، مرفق بجرد تفصيلي .

ج- مراقبة المشتريات:

تتبع المواد المستلمة من الشركة الأم أو محليًا .

تحرير قرار توزيع للمصالح المختلفة .

تحديث بطاقة المخزون ومراقبة التوزيع الفعلي.

3- نظام الرقابة الوقائية:

يهدف إلى حماية :

العنصر البشري (سلامة العمال)

ممتلكات الشركة ومنشآتها .

أهم عناصر الرقابة الوقائية:

النظافة العامة :مكاتب، قاعات، دورات المياه.

سلامة الدارات الكهربائية :تفادي الأعطاب والحرائق.

أدوات إطفاء الحرائق :التأكد من وجودها، صلاحيتها، وتوزيعها.

الإسعافات الأولية :توفيرها في أماكن العمل.

أدوات وتجهيزات العمل :التأكد من مطابقتها للمواصفات التقنية.

مراقبة السيارات :

التدخل في حال عدم التبليغ عن الحوادث .

فحص أسباب الأعطال ومدى الإهمال أو المسؤولية .

مراقبة المنشآت الخارجية :

منع خطر الشبكات على السكان .

حماية الممتلكات من التعديات الخارجية .

أمن وسلامة العمال :

توفير أجهزة السلامة .

توعية العمال أثناء التكوين بقواعد الأمن

المراقبة الطبية :

طب العمل :فحص العمال الجدد .

لجان طبية دورية :فحوص بدنية ودموية للعمال الحاليين .

الهدف :الوقاية من الأمراض المعدية، تحسين الإنتاجية .

رابعًا :المراجعة المحاسبية

تُمارس بشكل يومي وتشمل:

1-تدقيق الفواتير قبل الدفع:

التمييز بين نوعين:

فواتير الاستغلال :خدمات يومية، مشتريات، نقل...

فواتير الاستثمار :أشغال الربط، تحسين الشبكات، شراء محولات...

خطوات التحقق:

دراسة الملف المرفق (طلبية، محضر، خدمة منجزة)

التأكد من التواريخ، الإمضاءات، الاستيفاء الكامل.

المصادقة بعبارة "حقق ونظر وقابل للدفع."

الدفع يتم بعد إمضاء رئيس قسم المالية والمحاسبة.

2-تدقيق يومي للصناديق:

كل وكالة تجارية بها صندوق.

توقيف الصندوق يوميًا بعد نهاية الدوام.

لا يُسمح ببقاء أكثر من 500دج؛ تُحوّل عبر حوالة بريدية.

الرقابة تتم عبر:

نظام معلوماتي معتمد.

مطابقة حركات الصندوق مع وصولات البريد.

مراجعة اليوميات المختلفة لكل عملية.

ثانيا: مواقيت المراجعة الداخلية

تعتمد المؤسسة ثلاث فترات أساسية لممارسة المراجعة الداخلية:

1-المراجعة الشهرية

تهدف إلى:

تعزيز الرقابة اليومية.

تسريع اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات.

أمثلة على الرقابة الشهرية:

مراقبة مخزون الوقود:

احتساب رصيد أول المدة.

إضافة مشتريات الشهر .

طرح استهلاك الشهر =الحصول على رصيد آخر المدة.

يُرفق التقرير بوقيع المسير، ويُحول للمحاسب للمسك المحاسبي.

الرقابة على يومية الأجر والمبالغ المستحقة لـ .CNAS

رقابة على حجم المبيعات ومطابقة المبالغ المحولة إلى الضرائب.

مراقبة حركة المحولات الكهربائية (تُعد استثمارًا) ومتابعة فواتير اقتنائها.

إعداد تقارير ختامية تُسلط الضوء على النقائص، وتُقترح إجراءات التصحيح.

2-المراجعة الفصلية

خصائصها:

تُستخدم كـ **أداة وقائية** لتجنّب التراكمات والتحفظات.

تُمكّن المسيّر من **ضبط الانحرافات في وقتها.**

تُعتبر من **أهم آليات التحكم في التسيير** على المدى المتوسط.

3-المراجعة السنوية

أهدافها:

مطابقة الأرقام المالية الإجمالية.

تحقيق الشفافية والمصداقية في النتائج المالية.

تشمل:

مطابقة رقم الأعمال:

بين قسم المالية والمحاسبة (المحاسب)

وبين المصلحة التجارية

مراقبة مبلغ TVAمقارنة برقم الأعمال المصرّح به.

الدمج بين الأنواع الثلاثة

يحقق **تكاملاً رقابيًا** يغطي مختلف مستويات التسيير.

يُسهم في **تحسين الأداء العام للمؤسسة.**

يُساعد المؤسسة على **تحقيق أهدافها التجارية والاقتصادية والاجتماعية.**

المبحث الثالث: منهجية إعداد وعرض التقارير ودورها في اكتشاف الأخطاء

المطلب الأول: منهجية إعداد تقارير المراجعة الداخلية في المؤسسة: تعتمد مؤسسة سونلغاز على منهجية رقابية دقيقة ومنظمة في إعداد تقارير المراجعة الداخلية، والتي تُعد أداة محورية لضمان الشفافية وتعزيز فعالية الرقابة الداخلية على مختلف أنشطة المؤسسة .وتبدأ هذه المنهجية مباشرة بعد الانتهاء من كل عملية رقابية داخلية، حيث يُعد فريق المراجعة تقريرًا تفصيليًا يهدف إلى توثيق نتائج المهمة الرقابية وتحديد مواطن القوة والضعف ضمن القسم أو المصلحة المعنية . يُحرّر هذا التقرير بنسختين رسميتين، تُسلَّم الأولى إلى المصلحة أو القسم الذي خضع للمراجعة، في حين تُرفع النسخة الثانية إلى مدير المؤسسة بصفته المسؤول الأول عن الهيكلة التنظيمية ومتابعة تنفيذ التوصيات الرقابية.

يتضمن التقرير الرقابي عادة مجموعة من العناصر الأساسية، يأتي على رأسها موضوع المهمة الرقابية المنجزة، ثم عرض للعينات التي تم فحصها إن وُجدت، يليها استعراض دقيق للملاحظات المسجلة أثناء عملية التقييم، وصولاً إلى التوجيهات والتوصيات المقترحة من قبل المراجعين بهدف تصحيح الوضعيات غير المطابقة للمعايير التنظيمية المعتمدة .وفي حال تسجيل أي نوع من التقصير أو الخلل أو وجود تناقضات في التصريحات، فإن مصلحة المراجعة تحتفظ بحقها في توجيه استفسارات رسمية أو تعليمات كتابية إلى المصالح المعنية، مطالبةً بتقديم توضيحات أو إجراء تصحيحات عاجلة، وهو ما يعكس بعدًا وقائيًا واستباقيًا لمنع تكرار نفس الإشكالات في الدورات الرقابية اللاحقة.

وتُنفذ هذه المنهجية الرقابية ضمن نظام زمني متعدد المستويات يشمل المراجعة الشهرية، الفصلية والسنوية، وفق برنامج محدد يغطي مختلف المصالح الإدارية والمالية والفنية .كما تتضمن عملية التدقيق الرقابي تدقيقًا محاسبيًا دوريًا، يشمل مراجعة الفواتير، الميزانيات، الجداول المحاسبية، ودفاتر الإيرادات والنفقات، إضافة إلى المراقبة الدائمة للوثائق التبريرية المصاحبة لكل معاملة مالية، سواء كانت نفقة أو إيرادًا .ويُسهم هذا النسق المتكامل في إحكام الرقابة الداخلية، ويمنح الإدارة العليا رؤية دقيقة وشاملة حول مستوى التسيير اليومي للمصالح المختلفة، كما يعزز قدرتها على اتخاذ قرارات مدروسة قائمة على معطيات فعلية.

عقب الانتهاء من إعداد التقرير ومراجعته، تنتقل عملية المراجعة إلى مرحلة التشـخيص، والتي تُعد خطوة محورية تهدف إلى تحليل الملاحظات المســـجلة واســـتنباط أهم النقائص أو الانحرافات المكتشفة .بناءً على ذلك، يتم إعداد التقرير النهائي الذي يُحال رسميًا إلى المصلحة المعنية قصد مباشـرة الإجراءات التصـحيحية المناسـبة .ويُعد هذا التفاعل بين التقرير والتصـحيح أحد المرتكزات الأساسية لنظام رقابي ناجع، يُسهم في تقويم الأداء وضمان تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة.

المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية في المؤسسة

يتم إعداد برنامج فصـــلي شـــامل لجميع عمليات المراجعة يحدد فيه أهم العمليات التي ســـوف يتم مراجعتها،والتواريخ التي يجب أن تنفذ فيها هذه العمليات، كما يتم تحديد الجهة التي يتسنى للمراجع الرجوع إليها لمباشرة مهامه.

ويعد هذا البرنامج من قبل مسؤول قسم المالية والمحاسبة وأعوانه واللذين بإمكانهم مناقشته وتعديله، وهذا وفقا لما تم مراجعته في الدورات الســـابقة وما تم ملاحظته من جهة ووفقا لمدى تتبع تنفيذ وانجاز الأهداف الإستراتيجية من جهة أخرى.

ويمكن تلخيص مراحل عملية المراجعة الداخلية في المخطط التالي:

الشكل رقم (5) مخطط المراجعة الداخلية داخل المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

الفرع الأول: منهجية عمل المراجعة الداخلية داخل المؤسسة

تعتمد شـــركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية)ســـونلغاز (على منهجية عمل ممنهجة ومتكاملة في تنفيذ مهام المراجعة الداخلية، تضـــمن من خلالها تحقيق مســـتوى عالٍ من الانضـــباط التنظيمي والرقابة الفعالة .وتستند هذه المنهجية إلى جملة من المراحل المتسلسلة التي تُطبق بانتظام في كل عملية مراجعة داخلية، مع مراعاة طبيعة المهمة والمصـــلحة المعنية .ويمكن تلخيص هذه المراحل كما يلي:

أولاً :إصدار الأمر بمهمة المراجعة

تنطلق العملية من إصـدار أمر رسـمي بمباشـرة مهمة رقابية، يُحدَّد من خلاله القسـم أو المصـلحة

المعنية، وكذا فريق العمل المكلف بالعملية، إلى جانب تواريخ الإنجاز الأولية، ومجال المراجعة أو موضـوعها، ويُعد هذا الأمر بمثابة ترخيص إداري يخول للمراجع صـلاحية الولوج إلى المعلومات والوثائق ذات الصلة.

ثانيًا :إنجاز مخطط العمل

يقوم الفريق الرقابي بإعداد خطة عمل مفصلة تتضمن الأهداف المرجو تحقيقها، الوسائل المعتمدة، الفترات الزمنية المحددة، ونطاق التدخل .ويمثل هذا المخطط المرجع الأسـاسـي الذي يُوجّه عملية المراجعة ويضمن تغطية جميع الجوانب ذات الصلة.

ثالثًا :تحليل المخاطر

تُجرى دراسة أولية لتحليل المخاطر المرتبطة بالمصلحة أو النشاط محل المراجعة، حيث يتم تحديد النقاط الحسـاسـة أو ذات الخطورة المحتملة التي قد تشـكل تهديدًا لسـير العمل أو تؤثر سـلبًا على النتائج المالية والإدارية .ويُعتبر هذا التحليل أداة أساسية لتوجيه الجهود نحو الجوانب ذات الأولوية الرقابية.

رابعًا :إعداد تقرير أولي حول التوجيه العام

يُعد فريق المراجعة وثيقة أولية تُبرز التوجيه العام للعملية، وتُعرض على الإدارة العليا للحصـــول على الموافقة النهائية، بما يسمح بضبط المهمة وتحديد الإطار العام لتدخل المراجعين.

خامسًا :مباشرة العمل الميداني

يبدأ الفريق المكلف بتنفيذ عمليات الفحص الميداني والتحقق من مدى احترام الإجراءات والأنظمة، والاطلاع على الوثائق المحاسبية والإدارية، وتسجيل الملاحظات والمخالفات عند الاقتضاء.

سادسًا :تحديد هيكل التقرير النهائي

يتم الاتفاق داخل الفريق على الشـكل العام للتقرير الذي سـيتضـمن النتائج، بما في ذلك ترتيب المحاور، عرض النتائج، تصنيف النقائص، وتحديد درجة الخطورة.

سابعًا :إعداد التقرير التفصيلي

يُعد التقرير النهائي الذي يحتوي على جميع نتائج المهمة الرقابية، التحليلات المسجلة، التوصيات المقترحة، وأي ملاحظات خاصة تتعلق بنظام الرقابة أو الأداء العام للمصلحة.

ثامنًا :عقد اجتماع مناقشة التقرير

يُعقد اجتماع بين فريق المراجعة والمسؤولين عن القسم أو المصلحة المعنية بالمهمة، بهدف مناقشة النتائج المسجلة، توضيح النقائص، وتبادل وجهات النظر حول سبل التصحيح والتحسين.

تاسعًا :تقويم التوصيات

في نهاية العملية، تُقَيَّم التوصيات المقترحة من حيث واقعيتها ودرجة قابليتها للتنفيذ، وتُسجّل في تقارير المتابعة لمراقبة مدى التزام المصلحة المعنية بتطبيقها خلال الفترات اللاحقة.

وتشكل هذه المنهجية حلقة متكاملة تسهم في تعزيز فعالية المراجعة الداخلية، وترسيخ ثقافة الرقابة والانضباط داخل المؤسسة، بما يسمح بتحقيق أهدافها الاستراتيجية والرفع من مستوى جودة الخدمات المقدمة.

الفرع الثاني: سيرورة المراجعة الداخلية في المؤسسة

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة الداخلية السنوي لسنة 2023، قامت مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية (سونلغاز) بتفعيل آليات المراجعة الداخلية عبر تشكيل لجنة مختصة تتألف من ثلاثة موظفين تابعين لقسم المالية والمحاسبة .أوكلت لهذه اللجنة مهمة تنفيذ التقييم الداخلي الذي يغطي الفترة الممتدة من سنة 2022إلى نهاية شهر ماي من سنة 2023، وذلك استنادًا إلى مجموعة من المحاور الرقابية الأساسية التي تم تحديدها مسبقًا، وشملت ما يلي:

معالجة الفواتير المتعلقة بالأشغال المنجزة من قبل المؤسسة؛

معالجة التخفيضات أو التحفظات المرفوعة من قبل محافظي الحسابات الخارجيين؛

مراقبة النشاط المالي، والذي يتضمن :

-عودة الأموال، تسوية المدفوعات، تسيير الودائع، وكذا استعمال خطوط الائتمان المتاحة؛

-متابعة تنفيذ الاستثمارات والمشاريع التي تشرف عليها المؤسسة؛

-التحقق من حالات المطابقة البنكية (جدول التقارب البنكي)

-تقييم كيفية حفظ الأرشيف وتنظيمه؛

-مراقبة مدى التزام المؤسسة بمسك الدفاتر القانونية وفقًا للمعايير المحاسبية المعتمدة.

وفي سياق خاص، أشرفت اللجنة على تنفيذ **برنامج متابعة الاستثمارات**للفترة الممتدة من سنة 2022إلى غاية شهر أفريل 2023، مستندة في تقييمها على أسلوب المعاينة الانتقائية)الرقابة بالعينات .(وقد أسفرت نتائج المراجعة الميدانية عن مجموعة من الملاحظات الأساسية، نذكر منها:

-تُتابَع الفصول والمواد المندرجة ضمن برامج الاستثمار على مستوى مديرية التوزيع بالمدية بشكل منتظم شهريًا، ما يعكس وجود انضباط في التنفيذ من الناحية الزمنية والمكانية، وفق الجدولة المحددة في برنامج الدولة؛

-لوحظ في بعض الحالات أن **المبالغ المدفوعة تفوق المبالغ المتعهد بها**، وهو ما يثير تساؤلات حول مدى دقة التقديرات الأولية ومطابقتها للواقع التنفيذي، ويستدعي مزيدًا من التدقيق والتفسير في مراحل الإنفاق والالتزام المالي.

تُظهر هذه السيرورة مدى التزام المؤسسة بتفعيل أدوات الرقابة الداخلية، عبر تطبيق منهجية دقيقة تهدف إلى تعزيز الشفافية المالية وضمان احترام المبادئ التنظيمية .كما تعكس هذه العمليات الحرص على تقويم الأداء العام ومواجهة النقائص المحتملة بآليات موضوعية وفاعلة.

الفرع الثالث: عرض تقرير المراجعة الداخلية للمؤسسة

تُعد المراجعة الداخلية من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها مؤسسة "سونلغاز" لضمان مراقبة مدى فعالية وكفاءة التسيير الداخلي، وكذا التحقق من مدى مطابقة العمليات والإجراءات الإدارية

والتقنية للمعايير المعتمدة. وتُمارس هذه المهمة من خلال مصلحة التفتيش والرقابة، والتي تتبع في تنظيمها الإداري للمديرية المحلية للمنطقة (المدية)، وتضم عدة فروع متخصصة، تتكامل أدوارها للقيام بمهام رقابية على مختلف أنشطة المؤسسة.

تقرير المراجع الداخلي

أولا:الشكل العام للتقرير

تتضمن كل التقارير في الشركة بعض المعلومات نوجزها في ما يلي:

- اسم الشركة ومعلومات عنها
- عنوان عملية المراجعة
- أعضاء لجنة المراجعة
- أهداف المراجعة
- تاريخ القيام بالعملية
- الجهات أو الوكالات المقصودة من عملية المراجعة؛
- منهجية عمل المراجعة
- الخلاصة أو الاستنتاجات.

ثانيا:ملخص عن تقرير المراجع الداخلي

في إطار المراقبة لسنة 2023 قام فريق المراجعة الداخلية في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية مراجعة المحاور التالية:

- معالجة الفواتير المتعلقة بالأشغال
- رفع تحفظات محافظ الحسابات
- النشاط المالي
- متابعة الاستثمارات
- حالات المقاربة البنكية

- متابعة سيرورة الأرشيف

- مسك الدفاتر القانونية.

1- مراجعة الفواتير المتعلقة بالأشغال

إن التحقق من الفواتير المنجزة على مستوى قسم المالية والمحاسبة من خلال عملية المراقبة الداخلية أدىإلى الوصول إلى نقاط القصور التالية:

- أوامر الدفع غير مرتبة (مصنفة) مع ملف الدفع الخاص بها

- الوثائق التالية: الفواتير، محاضر الاستلام، إشعار بنهاية الأشغال الطلبيات، مرتبة في مكانها المناسب مع نسخة الفاتورة في إبداعات بترقيم زمني

- ضرورة التأكد من أسم المؤسسة والفاتورة والمبلغ الإجمالي ومقارنته بمحضر الاستلام

- من خلال دراستنا لجملة العينات المطلوبة تبين لنا بأن المدة ما بين استقبال الفواتير على مستوى مديرية

2- النشاط المالي: من خلال هذا تم تسجيل نشاط المساعدات المالية والتي أجريت على أقسام مختلفة بما في

2-1 مراجعة التحصيلات واسترداد الديون: بخصوص هذا النشاط تم رفع النتائج التالية:

- لوحظ ارتفاع في التحصيلات بطريقه منتظمة وذلك يعود للاتفاقية المبرمة بين المؤسسة والبنك BNA سنة2023 والتي تؤكد على أن حسابات التحصيلات تكون ذاتية وأتوماتيكية ويومية على مستوى البنكبالمدية.

- الوضعية الأسبوعية لارتفاع التحصيلات تعكس طابع العمليات المسجلة في خصم الحسابات البنكية.

- غياب متابعة الأهداف الشهرية والسنوية المسطرة في إطار مخطط الخزينة والنقدية؛

- الكشف البنكي للتحصيلات يوضع في مجمع من ثلاث نسخ من الكشوفات البنكية ويحتفظ به.

- الاحتفاظ بالنسخ والكشوف البنكية التي يجب الاحتفاظ بها في علب خاصة بالأرشيف.

- مقارنة حساب التحصيلات BNA والحساب البريدي الجاري.

2-2- مراجعة تسيير التدفقات فيما يخص الطلب على الأموال اهم ملاحظات ما يلي:

- يتجلى التعدي على الأموال داخل المؤسسة نتيجة لعوامل متعددة، تعمل المراجعة الداخلية على توصيفها والكشف عنها ضمن مهامها الرقابية

- إن مبلغ الاموال يعتبر ويتكون من عوامل مراقبة مسبقا وسجلت محاسبيا عن طريق مديرية المالية والمحاسبة

- إجراء الاستعدادات من أوامر التحويل للفحص الفواتير وتسجيلها، ويتم التوقيع من قبل الأشخاص المخولين

- لتفادي الأخطاء التي قد تحدث في الحساب، والمسؤول عن أوراق اعتماد الرصد يجب، تسجيل أوامر التحويل والشيكات في سجل تنفيذ المعلومات الموجودة عليه

- فحص والاطلاع على حساب النفقات يكون يوميا

- عند استلام الأموال، يتعين جعل أوامر نقل ودائع لدى البنك لتنفيذها

- بالنسبة للمبالغ الموجودة على الكشف البنكي تمثل نفس المبالغ المطلوبة من الأموال لنفس الفترة مقارنة حساب النفقات يوميا والتي تكون قد ارتكبت؛

- التبرير الشهري للسحوبات من الأموال توضع في أرشيف شهري وبطريقة منتظمة؛

- يجب أن تكون المبالغ والتبريرات من السحوبات تمثل الفواتير المسددة؛

- التبريرات الشهرية من النفقات الخزينة من خلال الفصول؛

- التبريرات الشهرية من النفقات عن طريق الفصول تودع على مستوى القسم شهريا وبطريقة منتظمة.

- وجود تحكم نسبي في توقيت الطلبات، مما ساهم في الحفاظ على مستوى معين من السيولة وتجنب الضغوط المالية الفجائية.

- احترام الإجراءات الإدارية في إعداد طلبات التمويل، حيث تُسجَّل أغلب العمليات ضمن السجلات المحاسبية بدقة ووفق المراحل المعتمدة.

– تحسن في التنسيق بين مصلحة المالية والمصالح التقنية، خاصة في ما يتعلق بتقدير الاحتياجات المالية بناءً على برامج الأشغال والمشتريات.

– تراجع عدد الطلبات غير المبررة مقارنة بالفترات السابقة، وهو ما يعكس وعيًا أكبر بأهمية ضبط نفقات المؤسسة وتوجيه الطلبات حسب الأولويات الفعلية.

– استخدام أدوات تتبع رقمي في بعض مراحل الطلبات، مما عزز من الشفافية وسهّل عمليات التتبع والمراجعة

2-3مراجعة الضمانات البنكية: بخصوص الضمانات البنكية المضمونة من طرف مصلحة المالية لوحظت النقائص التالية:

– الغياب الكامل للضمانات المتعلقة بالمناقصات على مستوى إدارة المالية والمحاسبة حتى تبين أن المناقصات تسير من طرف مسير آخر؛

– غياب دفتر أو ملف تسجل فيه ملاحظات الدخول والخروج لضمانات والشيكات المحصلة؛

– الوثائق الأصلية لضمانات تودع بعلية الأرشيف؛

– غياب محضر الاستلام لرفع اليد على الضمانات المنفذة؛

– غياب نسخة المؤسسة الممنوحة لرفع اليد في إطار التنفيذ.

3 – المقاربة البنكية: تم تسجيل الملاحظات التالية:

إن وضعية المقاربة البنكية للحسابات التحصيلية والتسديدات مع بنك BNA توقفت نهاية ديسمبر 2023، حيث أن تعديل وإنجاز كشف المقاربة البنكية حمل الملاحظات التالية:

– يجب الإسراع في أعمال المقاربة الخاصة بحسابات التحصيلات الخاصة بالمصلحة التجارية.

4- مراجعة ومتابعة الاستثمارات:

تقييم ومتابعة تنفيذ الاستثمارات على مستوى البرامج الممولة

في إطار مهام المراجعة الداخلية بمصلحة التفتيش والرقابة، تم التركيز على متابعة تنفيذ البرامج الاستثمارية الممولة، لا سيما تلك المدرجة ضمن برنامج الدولة، وذلك قصد تقييم مدى التزام المؤسسة بتطبيق هذه البرامج في إطارها الزمني والمالي المحدد.

وقد شملت عملية التقييم مراجعة عينات من مشاريع الاستثمار المتابعة على مستوى شركة التوزيع بالمدية، وأسفرت النتائج عن تسجيل الملاحظات التالية:

- متابعة منتظمة: يتم تتبع إجمالي الفصول والمواد المخصصة للاستثمارات بشكل دوري وشهري، مما يساهم في مراقبة جيدة لتطور البرامج ضمن الجدول الزمني المحدد لها ووفق النطاق الجغرافي المستهدف.
- فروقات مالية مسجلة: لوحظ أن المبالغ المدفوعة في بعض الحالات فاقت المبالغ المتعهد بها، خاصة في إطار البرامج الممولة من طرف الدولة، مما يدل على وجود اختلالات محتملة في تقدير الكلفة أو ضعف الرقابة على الالتزامات.

توصيات المراجعة الداخلية:

- بناءً على ما سبق، تُوصي مصلحة المراجعة الداخلية بما يلي:
- تعزيز دقة التقديرات المالية من خلال إعداد دراسات أكثر واقعية قبل الالتزام بالمشاريع الاستثمارية، مع إشراك جميع الأطراف المعنية.
- تحسين أدوات الرقابة المالية عبر رقمنة عملية تتبع التعهدات والدفع، لتفادي تجاوزات غير مبررة وضمان الشفافية في الصرف.
- فرض احترام صارم لسقف الاعتمادات المعتمد في الميزانيات، خاصة ضمنالبرامج الممولة عموميًا.
- تكثيف التنسيق مع الجهات الممولة لضمان سلاسة في تسوية التمويلات ومطابقة المصاريف مع الشروط المقررة.
- إعداد تقارير دورية تحليلية تتضمن نسب الإنجاز، أوجه الانحراف، والتدابير التصحيحية المقترحة، تُعرض على الإدارة العامة قصد دعم القرار ومتابعة فعالة

5- الأرشيف: إن الإمكانيات المتاحة للأرشيف كالآتي:

- خزانة مصفحة
- خزانة حديدية
- أربعة مكاتب بخزائنهم؛

– أرشيف الوثائق المحاسبية مودعة في علب متسلسلة بأمر زمني

– توجد أربعة مكاتب في مديرية المالية والمحاســـبة وتتكون من 8 أعوان ورئيس مديرية المالية والمحاسبة.

6 مراجعة مسك الدفاتر القانونية: إن فحص مسك الدفاتر القانونية يتم على مستوى مديرية المالية والمحاســبة، وكذلكدفتر اليومية لشــركة التوزيع بالمدية محين ومحدد حتى نهاية 2023، حيث أن الاطلاع على دفتر اليومية قادناإلى مجموعة من النقائص والمتمثلة فيما يلي:

– عدم وجود عنوان السنة على دفتر اليومية

– في أواخر الصفحات لا نجد إجمالي الصفحات مقارنة بالصفحة الأخرى؛

– عدم اســتقلالية الدورات ما بين 2022 و 2023 إضــافة إلى الانتقال ما بين الســطور بدون مبرر.

المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحديد واستكشاف الأخطاء في المؤسسة

تمر عملية المراجعة الداخلية بعدة مراحل مترابطة، تبدأ بإجراء الفحوصات والاختبارات الضرورية، وتنتهي بصــياغة تقرير مفصــل حول الوضــعية المالية والتنظيمية للمؤســســة. وتكمن أهمية هذه العملية بشــكل خاص في مؤســســة بحجم ونشــاط ســونلغاز، نظراً لطبيعة تعاملاتها المتعددة مع مختلف الأطراف والجهات.

يُعدّ المراجع الداخلي بمثابة مســتشــار للإدارة العامة، حيث يقدم التوجيهات والملاحظات بناءً على تحليل الأخطاء المكتشــفة أثناء التدقيق. ويشــير تقرير المراجعة الداخلية لشــركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية إلى عدد من الاختلالات والنقائص المرتبطة بســوء الفهم أو التطبيق غير الســليم لنظام الرقابة الداخلية، مما يســمح بتفادي هذه الأخطاء مســتقبلاً من خلال لفت انتباه المعنيين بالأمر.

وتبرز أهمية قســم المالية والمحاســبة في هذا الســياق، إذ يقع على عاتقه مســؤولية الكشــف عن الأخطاء الشكلية والموضوعية، سواء تعلق الأمر بالتقديرات أو بطرق التسجيل أو باحترام المبادئ المحاسبية المعتمدة.

يُعرض تقرير خلية المراجعة الداخلية على كل من مجلس الإدارة ومدير مديرية التوزيع بالمدية، باعتبارهما الجهتين المسؤولتين عن تحديد التوجهات الاستراتيجية للمؤسسة. وتُعطى أهمية كبيرة للتحفظات والملاحظات التي يتضمنها التقرير، حيث تُعتمد كأساس في اتخاذ القرارات الحاسمة، خاصة تلك المتعلقة بتقدير المخاطر المحتملة.

تلعب المراجعة الداخلية دورًا محورياً في تقليص المخاطر داخل المؤسسة، وهو ما يظهر جليًا من خلال الثقة الكبيرة التي يوليها مسؤولو سونلغاز لتقارير المراجعة، والتي غالبًا ما يتم تنفيذ توصياتها بشكل شبه كامل. كما تُعدّ هذه التقارير مرجعًا معتمدًا من طرف المدير العام لمديرية التوزيع عند مواجهة مواقف حساسة أو عند اتخاذ قرارات متعددة الخيارات.

في هذا السياق، يشكل فريق المراجعة الداخلية عنصرًا أساسيًا في دعم الإدارة، سواء من خلال التقارير الرسمية أو عبر التوجيهات المباشرة والاتصال الشفهي. ويحرص أعضاء اللجنة على أداء مهامهم بدقة، مستخدمين أدوات وتقنيات متطورة تساعدهم على اكتشاف وتحليل الأخطاء وتحديد مصادرها.

وفي إطار سعيها المستمر للتطوير، تعمل مؤسسة سونلغاز على تحديث أساليب المراقبة والفحص، واعتماد نماذج مراجعة حديثة، بهدف تعزيز فعالية نظام المراجعة الداخلية وضمان استجابته لمتطلبات الحوكمة والشفافية

جدول المخاطر:

يقوم المراجعون بدراسة كل المعلومات الضرورية واللازمة لتنمية المعارف عن المؤسسة أو المصلحة بالإضافة إلى تقويم نظام الرقابة الداخلية بهدف تشكيل مرجع ومتابعة تحليل الأخطار، وتحديد أهداف المراجعة، وللإلمام وتوضيح أكثر لهذه المعلومات يقوم المراجع الداخلي بتصميم جدول المخاطر والمتمثل في الآتي:

الجدول رقم (01)جدول إدارة المخاطر في المؤسسة

Unité de travail : District Ouargla									Réalisation Initiale : BENATI et HAMEDI					
N° de ligne	Poste de Travail	Activités réalisées	Risques	Constat /Situation dangereuse (à préciser)	Gravité	Exposition			Risque Brut	Mesures existantes	Maitrise	Risque final	Classement	propositions d'action
						Durée (h)	Fréquence	E						
1	1.Ingénieur D'études 2.Technicien ne principale maintenance Postes H.T 3.Technicien ne maintenance Postes H.T 4.Cadre D'exploitation HC	Maintenance (préventive & corrective) une installation ou un élément d'une installation des postes THT	Risque de chute de plain-pied	-Sol inégal (marche), -Sol glissant (eau, huile) -Sol détérioré, -Désordre, -Encombrement , -Passage étroit, -éclairage insuffisant	40	Entre 04 et 07 heures	Tous les jours	40	1600	-Port de chaussure de sécurité. -Nettoyage de sol - Éclairage des chemins et accès. -Entretien des accès (débroussaillage, enlèvement de débris et déchets pouvant encombré l'accès)	0.1	160		-L'affichage et la signalisation sur les lieux de travail
2			Risque de chute de hauteur	-Travail sur les équipements HT (TR), -Mauvaise utilisation de dispositifs mobiles (échelles,	70	Entre 04 et 07 heures	Environ 1 fois par mois	20	1400	-Porté les équipements de protection individuelle (EPI) (casque de sécurité, harnais de sécurité et	0,5	700		-Installation de garde-corps ou de tout autre moyen (notamment les dispositifs de recueil souples, comme les filets) assurant

المصدر: الوثائق المستلمة من مصلحة التفتيش والرقابة.

ويتم إعداد جدول المخاطر بعد مرحلة الدراســـة التمهيدية وهذا التقويم نظام الرقابة الداخلية، إذ يتم استخراج الصعوبات أو الأخطار الممكن حدوثها والتي تعيق المؤسسة دون الوصول إلى الأهداف المسطرة والتي تشكل أيضا خطرا على استمرارية المؤسسة وتقدمها،بصفة عامة يُعتبر جدول تحليل المخاطر أداة منهجية يســـتخدمها المراجع الداخلي أو المكلف بالســـلامة المهنية لتحديد، تقييم، وتحليل المخاطر المرتبطة بالأنشطة المهنية داخل بيئة العمل. يهدف الجدول إلى تحسين السلامة من خلال:

- حصر المناصب والأنشطة المعرضة للمخاطر.
- تحديد الأخطار المحتملة الناتجة عن الظروف أو السلوكيات في بيئة العمل.
- تقييم مستوى الخطورة حسب درجة الضرر واحتمالية الحدوث.
- تحديد وسائل الوقاية الموجودة وفعالية التحكم في الخطر.
- اقتراح الإجراءات التصحيحية أو الوقائية لتعزيز السلامة وتقليل احتمالية وقوع الحوادث.

يُملأ هذا الجدول بناءً على ملاحظات ميدانية، بيانات تاريخية، ومعايير السـلامة، ويُسـتخدم في إطار نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية للمساعدة في اتخاذ قرارات وقائية فعّالة

خلاصة الفصل

لقد قمنا من خلال هذا الفصل بدراسة ميدانية لشركة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز)، وذلك بتقديم لمحة عن مؤسسة سونلغاز، من حيث نشأة وتطور المؤسسة مهامها وتنظيمها الوظيفي ونشاطها...إلخ.فقد تم التعرف من خلال هذه الدراسة على المكانة التي تحتلها المراجعة الداخلية بالشركة، وهو ما ينعكس بوضوح بمدى اهتمام إدارتها بوظيفة المراجعة الداخلية، حيث أيقنت مؤسسة سونلغاز بضرورة الاستعانة بمعايير الأداء المهني لوظيفة المراجعة الداخلية، الأمر الذي ساعدها على كشف الأخطاء الموجودة وتحقيق نتائج جيدة.

ولقد قمنا بتقييم نظام الرقابة الداخلية بداية من الاطلاع على الوثائق والمستندات الرسمية، ومن ثم جمع المعلومات من خلال إجراء مقابلة مع لجنة المراجعة الداخلية في الشركة وهو ما مكننا من الإلمام بجل جوانب عملية المراجعة الداخلية في الشركة واستخراج نقاط قوتها وكشف مجموعة من النقائص أهمها:

– تبعية لجنة المراجعة لقسم المالية والمحاسبة وهذا ما يؤثر على استقلالية المراجع الداخلي.رغم امتلاك الشركة لجنة للمراجعة الداخلية إلا أنها تفتقر لقسم خاص بها.

– الاعتماد على وسائل تقليدية في جمع وتحليل المعلومات، وعدم استخدام أدوات وتقنيات رقمية حديثة (مثل برامج تحليل البيانات أو أنظمة تدقيق ذكية)، الأمر الذي يؤثر على سرعة ودقة المراجعة

الخاتمة

إن المتأمل في واقع المؤسسات الاقتصادية، لا سيما العمومية منها، يدرك مدى الحاجة إلى تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية، لضمان حماية الموارد وتحقيق الكفاءة والشفافية في التسيير. وقد جاءت هذه الدراسة لتسلط الضوء على أحد أهم الآليات التي تساهم في هذا المجال، وهي المراجعة الداخلية، التي لم تعد وظيفة تقليدية تقتصر على كشف الأخطاء، بل أصبحت أداة استراتيجية تساعد على تقييم الأداء، وتحسين جودة العمل، وتقوية النظام الرقابي بشكل عام.

من خلال التناول النظري والتحليل الميداني لمؤسسة سونلغاز – المدية، حاولنا الوقوف على الدور الحقيقي للمراجعة الداخلية في دعم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية، من حيث الهيكلة، الكفاءة، آليات العمل، والتكامل مع باقي الوظائف الإدارية. كما سعينا إلى فحص مدى التناسق بين الممارسات العملية والمبادئ التي تقوم عليها الرقابة الفعالة، في ظل الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم نشاط المؤسسة.

وقد بيّنت الدراسة أن تفعيل الرقابة الداخلية لا يتحقق بمعزل عن مراجعة داخلية قوية، مدعومة بالكفاءات المهنية، والوسائل التقنية الحديثة، والتفويض الإداري الفعّال. بل وأظهرت النتائج أن وجود المراجعة الداخلية لا يكتسب معناه الكامل إلا إذا كان مدعومًا بثقافة تنظيمية تؤمن بالمحاسبة، والمسؤولية، والشفافية.

نتائج الدراسة:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة النظرية والتطبيقية، وسعينا للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات، توصّلنا إلى جملة من النتائج، من بينها ما يؤكد صحة الفرضيات الفرعية التالية:

1. **الفرضية الفرعية الأولى:** تواجه المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية العديد من التحديات مثل نقص الكفاءات وضعف الالتزام التنظيمي.
   - وقد أكّدت نتائج الدراسة الميدانية هذه الفرضية، حيث تبيّن أن هناك معوقات حقيقية تحدّ من فعالية المراجعة الداخلية، أبرزها النقص في عدد المراجعين المؤهلين،

غياب التكوين المستمر، إضافة إلى ضعف الالتزام بتطبيق السياسات والإجراءات الرقابية في بعض الأقسام.

2. **الفرضية الفرعية الثانية:** يمكن تحسين فعالية المراجعة الداخلية في المؤسسات الجزائرية من خلال تعزيز التدريب، وتحديث الأنظمة الرقابية، ودعم استقلالية المراجعين الداخليين.

- وقد أظهرت البيانات المستخلصة من الميدان أن هناك قابلية كبيرة لتطوير أداء المراجعة الداخلية في حال توفرت الشروط المناسبة، مثل الاستثمار في تكوين المراجعين، تحديث الأدوات التقنية المستعملة في الرقابة، وتكريس استقلالية وظيفة المراجعة عن باقي الهياكل التنفيذية، بما يعزز من مصداقية التقارير ويساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة.

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن المراجعة الداخلية تُعدّ أحد الأعمدة الأساسية لتفعيل الرقابة الداخلية، غير أن فعّاليتها تبقى مرتبطة بمدى توفر بيئة تنظيمية داعمة، واستراتيجية واضحة ترتكز على تطوير القدرات وتحسين التنسيق بين مختلف المصالح داخل المؤسسة.

آفاق الدراسة:

لا شك أن الجهد المبذول في إنجاز هذا البحث قد كان كبيرًا، سواء من حيث جمع المعطيات النظرية أو محاولة ربطها بالواقع العملي للمؤسسة محل الدراسة. ومع ذلك، فإن هذا العمل لا يخلو من بعض النقائص والحدود التي فرضتها طبيعة الموضوع، وضيق المجال الزمني، وصعوبة الوصول إلى بعض المعلومات الدقيقة، وهو ما حال دون التعمق في جميع جوانبه بالقدر الكافي.

ورغم هذه التحديات، نأمل أن يشكل هذا البحث مساهمة متواضعة في إثراء رصيد الدراسات العلمية المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة، من خلال إضافته بعض المستجدات التطبيقية، خاصة فيما يتعلق بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي في الجزائر. كما يمكن النظر إليه كجسر معرفي يربط بين البحوث السابقة التي تناولت هذه المواضيع، ويعيد بعثها في ضوء معطيات جديدة، ويساهم في تمهيد الطريق لأبحاث مستقبلية قد تتناول إشكاليات أكثر عمقًا أو تخصصًا.

وفي هذا السياق، نطرح بعض المقترحات البحثية التي يمكن أن تشكل امتدادًا لهذا العمل:

- دراسة أثر التحول الرقمي على فعالية وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسات العمومية.
- تحليل العلاقة بين استقلالية المراجعة الداخلية وجودة نظام الرقابة الداخلية.
- تقييم دور المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة المؤسسية ومكافحة الفساد.
- مقارنة أداء وظيفة المراجعة الداخلية في مؤسسات اقتصادية عمومية وخاصة.
- قياس مستوى كفاءة المراجعين الداخليين وتأثيرها على تحسين الأداء الرقابي.
- دراسة دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر وتحسين اتخاذ القرار.

بهذا، نفتح المجال أمام الباحثين وطلبة الدراسات العليا لمواصلة البحث والتعمق في هذا المجال الحيوي، لما له من أهمية في تحسين التسيير وضمان الشفافية وحسن استخدام الموارد داخل المؤسسات الجزائرية.

قائمة المرجع

المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

1. أبو كمال، ميرفت علي .*الإدارة الحديثة لمخاطر الائتمان في المصارف وفقاً للمعايير الدولية بازل* .رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية – غزة، 2007.
2. الآلوسي، حازم هاشم .*الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول: المراجعة نظريًا* .الطبعة الأولى. ليبيا: دار الكتاب الوطنية، 2003.
3. الأمين، عبد الله خالد .*علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعلمية* .عمان: دون ناشر، 2001.
4. البوحديدة، محمد .*قاموس المصطلحات في المالية والأعمال والتسيير* .الجزائر: كازبا للنشر، 2000.
5. الجابر، عبد الرزاق رؤوف .*الرقابة والمراقب المالي من الناحية النظرية* .الطبعة الأولى. بيروت: دار النهضة العربية، 2004.
6. الخليصي، رضا .*المراجعة الداخلية: المراجعة العملياتية* .الجزائر: دار هوما، 2005.
7. الخياطة، عبد الوهاب .*تفتيش الحسابات ومراجعة الميزانيات* .سوريا: مطبعة طربين، 1996.
8. رضا خلاصي .*المراجعة الداخلية: المراجعة العملياتية* .الجزائر: دار هوما، 2005، ص 722.
9. الرماحي، نواف محمد عباس .*مراجعة المعاملات المالية* .الطبعة الأولى. عمان: دار الصفاء، 2009.
10. السخني، عبد الفتاح محمد، وفتحي رزق السوافيري .*الرقابة والمراجعة الداخلية* .الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004،
11. السخني، عبد الفتاح محمد، وفتحي رزق السوافيري .*مبادئ وأسس المراجعة علمًا وعملاً* .الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 1992.
12. السرايا، محمد السيد .*أصول المراجعة: الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي* .الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 2002،

13. السرايا، محمد السيد .*أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل* .الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية للنشر، 2002.

14. سلامة، مصطفى صالح .*مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية* .الطبعة الأولى. عمان: دار البداية، 2010.

15. سمير، كامل محمد، ومحمود مردا، ومصطفى (لم يُذكر اسم العائلة .(*الرقابة والمراجعة الداخلية* .الإسكندرية: دار الجامعة، 2002.

16. السوافري، فتحي رزق، وآخرون .*الرقابة والمراجعة الداخلية* .الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002.

17. السوافري، فتحي رزق، وعبد الفتاح محمد الصحن، ومحمد السرايا .*الرقابة والمراجعة الداخلية* .الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2002.

18. السوافيري، فتحي رزق وآخرون .*الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية* .الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002.

19. شقير، فائق، عاطف الأخرس، وعبد الرحمن سالم .*محاسبة البنوك* .الطبعة الأولى. الأردن: دار المسيرة، 2000.

20. الطواهر، محمد التهامي، ومسعود صديقي .*المراجعة وتدقيق الحسابات* . الطبعة الثالثة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.

21. عبد الوهاب خياطة .*تفتيش الحسابات ومراجعة الميزانيات* .سوريا: مطبعة طربين، 1996،

22. القاضي، حسين، وحسين دحدوح .*أساليب التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية* .الطبعة الأولى. عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 1999.

23. القباني، تناء علي .*المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني* .الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006.

24. القباني، ثناء علي، ونادر شعبان السواح .*المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني* .الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006،

25. لطفي، أمين السيد أحمد .*الاتجاهات الحديثة في المراجعة* .القاهرة: دار النهضة العربية، الطبعة 1997.

26. لطفي، أمين السيد أحمد .*التطورات الحديثة في المراجعة* .مصر: دار الجامعية، 2007

27. لطفي، أمين السيد أحمد .*دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد* . الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007،

28. محمد بوحاديدة .*قاموس المصطلحات في المالية، والأعمال، والتسيير* .الجزائر: منشورات كازبا، 2000، ص 73.

29. المطارنة، غسان فلاح .*تدقيق الحسابات المعاصرة من الناحية النظرية* .عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2006.

30. الواردات، خلف عبد الله .*التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية* .عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006.

ثانيا: الرسائل الجامعية

1. برابح، بلال. "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية." مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة – بومرداس، 2014–2015، ص 65–66.

2. بوخشبة، مروة. "فاعلية المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية." مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، 2015–2016.

3. عمر علي عبد الصمد،"دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات: دراسة ميدانية." رسالة ماجستير، جامعة المدية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2009.

4. عميروش، بوبكر. "دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة: دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الهضاب العليا – سطيف." مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس – سطيف، 2011/2010.

5. غوالي، محمد بشير. "دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة: حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة." مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.

6. مدور، محمد الشريف. "التنبؤ بحجم المبيعات كأداة للرقابة في المؤسسة." مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 – سكيكدة، 2011،

7. مقدم، خالد، وعبد الله مايو .*محاسبة وجباية معمقة* .مذكرة تعليمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، 2015-2016.
8. ميلود، عزوز. "دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية." مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة 20 أوت 1955 – سكيكدة، 2007.
9. نسرين، ناجي. "دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار." مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016

ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية

1. جربوع، يوسف محمود. "مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الإدارة وفقاً لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة".مجلة الجامعة الإسلامية – غزة، المجلد 5، العدد 23، فلسطين، 2006،
2. رويحة، إيمان أحمد محمد، وسامح رفعت أبو حجر. "دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر." بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، بعنوان *المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة*
3. زناييني، محمد. وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المالية. (وثيقة غير منشورة)
4. العبان، ثار صبري محمود. "دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات".مجلة العلوم الإنسانية، العراق، العدد 45، 2009،
5. عماري، عبد المطلب. وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير. (وثيقة غير منشورة)

رابعا: التشريعات القانونية

1. الجريدة الرسمية .العدد 54، الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 1995، ص 4.

الملاحق

الملحق رقم 01: ميثاق الحوكمة وممارسة المسؤوليات ضمن مجموعة سونلغاز (.يحتوي علي 22صفحة)نسخة محدثة



الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز
Société algérienne de l'électricité et du gaz

CHARTE DE GOUVERNANCE ET D'EXERCICE DES RESPONSABILITES
AU SEIN DU GROUPE SONELGAZ

Version mise à jour

Mars 2025

الملحق رقم 02:بطاقة الوقود

SONELGAZ

FICHE DE SUIVI DE CONSOMMATION DE CARBURANT - SONELGAZ

Direction / مصلحة: العامة النقل والخدمات

SONELGAZ

الرقم N°	التاريخ Date	اسم السائق Nom du conducteur	رقم المركبة N° d'immatriculation	نوع الوقود Type de carburant	الكمية المزودة (لتر) Quantité fournie (L)	العداد (كم) Compteur (km)	المسافة المقطوعة (كم) Distance parcourue (km)	الاستهلاك (ل/100كم) Consommation (L/100km)	الملاحظات Remarques
1	.../..../2025	عبد القادر بـ. Abdelkader .B	16-123-45	ديزل Diesel	50	120000	—	—	تعبئة أولية Remplissage initial
2	.../..../2025	عبد القادر بـ. Abdelkader .B	16-123-45	ديزل Diesel	40	120400	400	10	تنقل بين المصالح Déplacement interne
3	.../..../2025	عبد القادر بـ. Abdelkader .B	16-123-45	ديزل Diesel	60	121000	600	10	مهمة خارجية Mission externe

الملحق رقم 03:جدول إدارة المخاطر في مؤسسة سونلغاز لولاية المدية

Unité de travail : District Ouargla									Réalisation Initiale : BENATI et HAMEDI					
N° de ligne	Poste de Travail	Activités réalisées	Risques	Constat /Situation dangereuse (à préciser)	Gravité	Exposition			Risque Brut	Mesures existantes	Maitrise	Risque final	Classement	propositions d'action
						Durée (h)	Fréquence	E						
1	1.Ingénieur D'études 2.Technicienne principale maintenance Postes H.T 3.Technicienne maintenance Postes H.T 4.Cadre D'exploitation HC	Maintenance (préventive & corrective) une installation ou un élément d'une installation des postes THT	Risque de chute de plain-pied	- Sol inégal (marche), - Sol glissant (eau, huile) - Sol détérioré, - Désordre, - Encombrement , - Passage étroit, - éclairage insuffisant	40	Entre 04 et 07 heures	Tous les jours	40	1600	- Port de chaussure de sécurité. - Nettoyage de sol - Éclairage des chemins et accès. - Entretien des accès (débroussaillage, enlèvement de débris et déchets pouvant encombré l'accès)	0.1	160		- L'affichage et la signalisation sur les lieux de travail
2			Risque de chute de hauteur	- Travail sur les équipements HT (TR), - Mauvaise utilisation de dispositifs mobiles (échelles,	70	Entre 04 et 07 heures	Environ 1 fois par mois	20	1400	- Porté les équipements de protection individuelle (EPI) (casque de sécurité, harnais de sécurité et	0,5	700		- Installation de garde-corps ou de tout autre moyen (notamment les dispositifs de recueil souples, comme les filets) assurant

الملحق رقم 04: ميزانية الأصول لسنتي 2020-2021

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	2 947 940,27	1 473 970,14	2 947 940,27
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	51 178 469,08	26 455 918,92	27 959 924,40
Constructions (Batiments et ouvrages		608 202 863,54	181 880 624,94	426 322 238,60	418 309 609,33
Installations techniques, matériel et outillage		28 421 620 977,48	15 312 693 267,68	13 108 927 709,80	12 987 327 539,86
Autres immobilisations corporelles		2 493 388 862,67	1 190 397 599,48	1 302 991 263,19	1 211 716 521,42
Immobilisations en cours		3 212 271 502,64		3 212 271 502,64	1 639 608 986,32
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		34 827 574 603,32	16 739 097 901,45	18 088 476 701,87	16 297 904 620,18
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		648 665,84		648 665,84	73 924 408,56
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 523 986 873,85	267 777 253,75	4 256 209 620,10	4 102 991 188,24
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		49 431 062,77	11 798 327,05	37 632 735,72	18 782 411,28
Impôts		170 671 584,61		170 671 584,61	130 900 226,43
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		86 654 728,39	699 359,63	85 955 368,76	137 186 895,66
TOTAL ACTIF COURANT		4 831 392 915,46	280 274 940,43	4 551 117 975,03	4 463 785 130,17
TOTAL GENERAL ACTIF		39 658 967 518,78	17 019 372 841,88	22 639 594 676,90	20 761 689 750,35

الملحق رقم 05: ميزانية الأصول لسنتي 2021-2022

ACTIF	note	brut 2022	amort 2022	2022	2021
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	4 421 910,41	0,00	1 473 970,14
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	52 682 474,53	24 951 913,47	26 455 918,92
Constructions (Batiments et ouvrages		712 319 017,59	197 327 907,98	514 991 109,61	426 322 238,60
Installations techniques, matériel et outillage		30 341 871 831,07	16 184 898 433,41	14 156 973 397,66	13 108 927 709,80
Autres immobilisations corporelles		2 607 464 183,81	1 269 373 694,40	1 338 090 489,41	1 302 991 263,19
Immobilisations en cours		3 160 492 291,42		3 160 492 291,42	3 212 271 502,64
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		36 914 237 720,88	17 708 704 420,73	19 205 533 300,15	18 088 476 701,87
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		331 451,58		331 451,58	648 665,84
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 230 292 868,59	244 614 014,38	2 985 678 854,21	4 256 209 620,10
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		95 238 406,64	11 677 427,05	83 560 979,59	37 632 735,72
Impôts		111 077 522,09		111 077 522,09	170 671 584,61
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		129 630 785,07	652 093,49	128 978 691,58	85 955 368,76
TOTAL ACTIF COURANT		3 566 571 033,97	256 943 534,92	3 309 627 499,05	4 551 117 975,03
TOTAL GENERAL ACTIF		40 480 808 754,85	17 965 647 955,65	22 515 160 799,20	22 639 594 676,90

الملحق رقم 06: ميزانية الأصول لسنتي 2022-2023

ACTIF	note	brut 2023	amort 2023	2023	2022
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	4 421 910,41	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 673 465,70	54 187 348,40	23 486 117,30	24 951 913,47
Constructions (Batiments et ouvrages		840 872 556,26	215 346 261,80	625 526 294,46	514 991 109,61
Installations techniques, matériel et outillage		32 986 427 180,83	17 151 177 383,07	15 835 249 797,76	14 156 973 397,66
Autres immobilisations corporelles		2 604 217 391,92	1 215 870 854,18	1 388 346 537,74	1 338 090 489,41
Immobilisations en cours		3 479 922 547,20		3 479 922 547,20	3 160 492 291,42
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		25 000,00		25 000,00	0,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		40 003 594 150,90	18 641 003 757,86	21 362 590 393,04	19 205 533 300,15
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		8 999 642,33		8 999 642,33	331 451,58
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 454 238 673,31	364 882 289,33	4 089 356 383,98	2 985 678 854,21
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		105 515 416,91	11 046 994,95	94 468 421,96	83 560 979,59
Impôts		178 741 935,06		178 741 935,06	111 077 522,09
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		133 116 429,88	652 093,49	132 464 336,39	128 978 691,58
TOTAL ACTIF COURANT		4 880 612 097,49	376 581 377,77	4 504 030 719,72	3 309 627 499,05
TOTAL GENERAL ACTIF		44 884 206 248,39	19 017 585 135,63	25 866 621 112,76	22 515 160 799,20

الملحق رقم 07: ميزانية الخصوم لسنتي 2020-2021

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 673 643 654,52	13 299 619 139,93
TOTAL CAPITAUX PROPRES		14 272 621 070,56	13 898 596 555,97
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		108 133 755,58	96 466 801,17
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 619 798 342,99	4 148 385 249,36
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 727 932 098,57	4 244 852 050,53
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 496 295 851,89	615 394 542,58
Impôts		272 340 582,28	154 917 659,33
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 870 405 073,60	1 847 928 941,94
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		3 639 041 507,77	2 618 241 143,85
TOTAL GENERAL PASSIF		22 639 594 676,90	20 761 689 750,35

الملحق رقم 08: ميزانية الخصوم لسنتي 2021-2022

PASSIF	note	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		0,00	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 905 665 129,12	13 673 643 654,52
TOTAL CAPITAUX PROPRES		13 905 665 129,12	14 272 621 070,56
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		114 006 698,94	108 133 755,58
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		5 163 080 461,98	4 619 798 342,99
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		5 277 087 160,92	4 727 932 098,57
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 027 460 471,67	1 496 295 851,89
Impôts		176 832 943,04	272 340 582,28
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 128 115 094,45	1 870 405 073,60
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		3 332 408 509,16	3 639 041 507,77
TOTAL GENERAL PASSIF		22 515 160 799,20	22 639 594 676,90

الملحق رقم 09: ميزانية الخصوم لسنتي 2022-2023

PASSIF	note	2023	2022
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		0,00	0,00
Résultat net		- 2 965 552 420,43	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
compte de liaison**		17 901 822 971,70	13 905 665 129,12
TOTAL CAPITAUX PROPRES		14 936 270 551,27	13 905 665 129,12
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		121 202 048,95	114 006 698,94
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		5 776 063 405,69	5 163 080 461,98
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		5 897 265 454,64	5 277 087 160,92
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 455 403 413,06	1 027 460 471,67
Impôts		210 037 657,25	176 832 943,04
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 367 644 036,54	2 128 115 094,45
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		5 033 085 106,85	3 332 408 509,16
TOTAL GENERAL PASSIF		25 866 621 112,76	22 515 160 799,20

الملحق رقم 10: جدول حساب النتائج لسنتي 2020-2021

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		5 521 408 863,16	4 915 011 179,63
Production immobilisée		0,00	364 798,29
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		5 521 408 863,16	4 915 375 977,92
Achats consommés		- 71 861 126,09	- 41 379 795,02
Services extérieures et autres consommations		- 370 382 076,98	- 421 738 698,61
II - Consommation de l'exercice		- 4 064 821 556,23	- 4 058 246 824,86
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 456 587 306,93	857 129 153,06
Charges de personnel		- 1 494 368 672,67	- 1 297 933 773,71
Impôts, taxes et versements assimilés		- 102 347 753,06	- 98 907 541,52
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 140 129 118,80	- 539 712 162,17
Autres produits opérationnels		225 987 914,61	216 611 598,28
Autres charges opérationnelles		- 25 911 884,38	- 20 693 336,60
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 477 109 876,32	- 1 127 100 321,71
Reprise sur pertes de valeur et provisions		24 877 983,67	227 433 133,96
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
Charges financières		0,00	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 142 698 156,58	5 593 747 890,23
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 534 983 137,80	- 6 837 208 978,47
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 392 284 981,22	- 1 243 461 088,24

الملحق رقم 11: جدول حساب النتائج لسنتي 2021-2022

	note	2022	2021
Ventes et produits annexes		4 855 148 735,98	5 521 408 863,16
Production immobilisée		8 191 735,03	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		4 863 340 471,01	5 521 408 863,16
Achats consommés		- 70 833 686,37	- 71 861 126,09
Services extérieures et autres consommations		- 285 068 999,86	- 370 382 076,98
II - Consommation de l'exercice		- 4 799 536 877,16	- 4 064 821 556,23
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		63 803 593,85	1 456 587 306,93
Charges de personnel		- 1 600 084 076,15	- 1 494 368 672,67
Impôts, taxes et versements assimilés		- 71 883 870,00	- 102 347 753,06
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 608 164 352,30	- 140 129 118,80
Autres produits opérationnels		237 249 862,21	225 987 914,61
Autres charges opérationnelles		- 31 488 799,54	- 25 911 884,38
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 191 764 695,68	- 1 477 109 876,32
Reprise sur pertes de valeur et provisions		175 007 733,54	24 877 983,67
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 419 160 251,77	- 1 392 284 981,22
Charges financières		- 10 066,66	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		- 10 066,66	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 419 170 318,43	- 1 392 284 981,22
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 515 282 469,23	6 142 698 156,58
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 7 934 452 787,66	- 7 534 983 137,80
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 419 170 318,43	- 1 392 284 981,22
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 419 170 318,43	- 1 392 284 981,22

الملحق 12: جدول حساب النتائج لسنتي 2022-2023

	note	2023	2022
Ventes et produits annexes		5 359 565 746,03	4 855 148 735,98
Production immobilisée		18 169 409,27	8 191 735,03
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		5 377 735 155,30	4 863 340 471,01
Achats consommés		- 307 161 207,02	- 70 833 686,37
Services extérieures et autres consommations		- 300 937 560,61	- 285 068 999,86
II - Consommation de l'exercice		- 4 990 724 350,14	- 4 799 536 877,16
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		387 010 805,16	63 803 593,85
Charges de personnel		- 2 033 946 409,69	- 1 600 084 076,15
Impôts, taxes et versements assimilés		- 76 738 711,81	- 71 883 870,00
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 723 674 316,34	- 1 608 164 352,30
Autres produits opérationnels		330 495 539,25	237 249 862,21
Autres charges opérationnelles		- 73 023 678,60	- 31 488 799,54
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 912 576 558,49	- 1 191 764 695,68
Reprise sur pertes de valeur et provisions		413 226 593,84	175 007 733,54
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 965 552 420,34	- 2 419 160 251,77
Charges financières		- 0,09	- 10 066,66
VI - RESULTAT FINANCIER		- 0,09	- 10 066,66
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 123 541 414,91	5 515 282 469,23
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 9 089 093 835,34	- 7 934 452 787,66
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43

الملحق رقم 13:استمارة مقابلة

تهدف هذه المقابلة إلى جمع معلومات دقيقة وميدانية حول واقع المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، وذلك ضمن إطار إعداد مذكرة ماستر أكاديمي.

أولًا: أسئلة حول المراجعة الداخلية عمومًا

- ما هو الهيكل التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية؟
- ما هي المهام الرئيسية التي يقوم بها المراجعون الداخليون في المؤسسة؟
- هل تتبع المراجعة الداخلية في المؤسسة معايير معين
- كيف يتم ضمان استقلالية قسم المراجعة الداخلية عن باقي الأقسام
- هل تم تحديد ميثاق أو دليل عمل رسمي للمراجعة الداخلية؟

ثانيًا: أسئلة حول الرقابة الداخلية

- ما مدى تنسيق قسم المراجعة الداخلية مع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟
- كيف يتم تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية؟ وهل يتم ذلك بشكل دوري؟
- ما هي أبرز نقاط القوة والضعف التي لاحظتموها في نظام الرقابة الداخلية؟
- هل توجد آليات لرصد المخاطر وتقديرها ضمن نظام الرقابة؟

- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تصحيح الانحرافات أو معالجة نقاط الضعف في النظام الرقابي؟

ثالثًا: أسئلة حول التقارير ومناهج العمل

- كيف يتم إعداد تقارير المراجعة الداخلية؟ ومن هي الجهات التي تستلم هذه التقارير؟
- ما هي الإجراءات التي يتم اتخاذها بعد إصدار تقرير المراجعة الداخلية؟

- هل يتم تنفيذ توصيات المراجعة فعليًا؟ وكيف يتم تتبع تنفيذها؟
- هل تستخدم المؤسسة تقنيات حديثة أو برامج معلوماتية لدعم أعمال المراجعة والرقابة؟
- ما مدى استجابة الإدارة لتقارير المراجعة؟ وهل يتم إشراككم في الاجتماعات المتعلقة بها؟

رابعًا: أسئلة حول التحديات والتطوير

- ما هي أبرز التحديات التي تواجهكم في أداء مهام المراجعة الداخلية؟
- هل يتلقى المراجعون الداخليون تكوينًا مستمرًا أو تدريبًا لمواكبة التطورات المهنية؟
- في رأيكم، ما هي السبل الكفيلة بتحسين فعالية دور المراجعة الداخلية في المؤسسة؟
- ما مدى تعاون باقي الأقسام مع قسم المراجعة؟ وهل تواجهون عراقيل في جمع البيانات والمعلومات؟

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	–
شكر وعرفان	–
ملخص الدراسة	ا
قائمة المحتويات	111
قائمة الأشكال	111
قائمة الملاحق	111
مقدمة	أ–د
الفصل الأول: رقابة الداخلية	
تمهيد	02
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية	02
المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية	02
المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى تطور الرقابة الداخلية	03
المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية	04
المبحث الثاني: الهيكل والمرتكزات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	08
المطلب الأول: مقومات الرقابة الداخلية	08
المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية	11
المطلب الثالث: مبادء نظام الرقابة الداخلية	14
المبحث الثالث :التصنيف والتقييم الفني للرقابة الداخلية	16
المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية	16
المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية	17
المطلب الثالث: طرق تقييم أنظمة الرقابة الداخلية	19
	21

الفصل الثاني:المراجعة الداخلية	
تمهيد	**23**
المبحث الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية	**23**
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة الداخلية	**23**
المطلب الثاني: مفهوم المراجعة الداخلية	**25**
المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية	**27**
المبحث الثاني: الأهداف والمهام والمبادئ الأساسية	**29**
المطلب الأول: مهام المراجعة الداخلية	**29**
المطلب الثاني: أهداف المراجعة الداخلية	**31**
المطلب الثالث: مبادئ المراجعة الداخلية	**33**
المبحث الثالث :المراجعة الداخلية في سياق العلمي والرقابي	**35**
المطلب الأول: أهمية المراجعة الداخلية	**35**
المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية	**36**
المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في دراسة الرقابة الداخلية	**40**
خلاصة الفصل	**42**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية	
تمهيد	**44**
المبحث الأول: العرض العام للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز	**44**
المطلب الأول: ماهية الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (مجمع سونلغاز)	**44**
المطلب الثاني: ماهية مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية (فرع سونلغاز).	**46**
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع الكهرباء والغاز المدية	**48**
المبحث الثاني: عرض تقديمي للمراجعة الداخلية في المؤسسة	**52**
المطلب الأول: دراسة ميدانية لقسم المالية والمحاسبة:	**53**
المطلب الثاني: تقديم المراجعة الداخلية في المؤسسة	**55**

مطلب الثالث: أنواع ومواقيت المراجعة الداخلية داخل المؤسسة	**57**
المبحث الثالث: منهجية إعداد وعرض التقارير ودورها في اكتشاف الأخطاء	**64**
المطلب الأول: منهجية إعداد تقارير المراجعة الداخلية في المؤسسة	**64**
المطلب الثاني: مسار المراجعة الداخلية في المؤسسة	**65**
المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحديد واستكشاف الأخطاء في المؤسسة	**73**
خلاصة الفصل	**77**
الخاتمة	**79**
قائمة المراجع	**83**
الملاحق	
فهرس المحتويات	

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الفعّال الذي تؤديه المراجعة الداخلية في تعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية، من خلال دراسة ميدانية على مؤسسة سونلغاز بولاية المدية. وقد انطلقت الدراسة من إشكالية محورية تتعلق بمدى قدرة المراجعة الداخلية على تفعيل آليات الرقابة وضمان حسن تسيير الموارد والعمليات داخل المؤسسة.

اعتمدت الدراسة على منهج وصفي تحليلي، وتم استخدام أدوات جمع البيانات المناسبة كالمقابلات وتحليل الوثائق، مع التركيز على الجوانب التنظيمية والفنية للمراجعة الداخلية. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين فعالية المراجعة الداخلية وفعالية نظام الرقابة الداخلية، حيث تبيّن أن تدعيم استقلالية المراجعين الداخليين وتحديث أدوات الرقابة والتكوين المستمر لهم ينعكس بشكل مباشر على تحسين أداء المؤسسة وتقليص المخاطر التشغيلية.

كما أظهرت النتائج وجود تحديات تعيق عمل المراجعة الداخلية مثل محدودية التكوين، ضعف التنسيق مع باقي المصالح، والنقص في تبني المعايير الحديثة للمراجعة. وقد أوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور المراجع الداخلي كشريك في اتخاذ القرار وليس كمجرد وظيفة رقابية تقليدية.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة الداخلية – الرقابة الداخلية – المؤسسة الاقتصادية – إدارة المخاطر – الشفافية – الحوكمة – التدقيق.

Abstract:

This study aims to shed light on the vital role that internal auditing plays in strengthening and activating the internal control system within economic institutions, through a case study of the Sonelgaz company in the Wilaya of Médéa. The research addresses a central issue: to what extent can internal auditing enhance control mechanisms and ensure the efficient management of resources and operations within the institution.

The study adopts a descriptive and analytical methodology, using suitable data collection tools such as interviews and document analysis, focusing on both the organizational and technical dimensions of internal auditing. The findings reveal a positive relationship between the effectiveness of internal auditing and the performance of the internal control system. Strengthening auditor independence, updating control tools, and continuous training were found to directly improve institutional performance and reduce operational risks.

The study also identified challenges that hinder the internal audit function, including limited training, weak coordination with other departments, and a lack of adoption of modern auditing standards. It recommends redefining the role of the internal auditor as a partner in decision-making rather than merely a traditional control function.

Keywords:

Internal audit – Internal control – Economic institution – Risk management – Transparency – Governance – Auditing.