



SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص مالية ومحاسبة



SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

السنة: الثالثة ليسانس

المقياس: المراجعة المالية

الفوج:

عنوان البحث:

اجراءات نظام الرقابة الداخلية

أستاذ المقياس:

*

إعداد الطلبة:

(1)

(2)

(3)

(4)

السنة الجامعية: 2022/2021

خطة البحث:

مقدمة

المبحث الأول: مدخل لنظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

المطلب الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

المطلب الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: تقييم النظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مكونات النظام الرقابة الداخلية

المطلب الثاني: إجراءات تقييم أنظمة الرقابة الداخلية

المطلب الثالث: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

خاتمة

قائمة المصادر والمراجع

من المعروف أن المؤسسات الاقتصادية في حالة سباق نحو المستقبل لما لها من تحديات وشدة المنافسة من المحيط الخارجي الذي يتميز بتطور سريع وعميق في شتى المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتكنولوجية والتي تفوق قدرات المؤسسة وعدم قدرة التكيف مع الوضع الجديد الذي يتميز بمعطيات جديدة، وبعد أن كان هدف المؤسسة هو تحقيق تقدمها وازدهارها أصبح همها الوحيد هو إيجاد حلول تسمح لها ببقائها. مما أدى بها إلى السعي نحو إيجاد أساليب وبرامج تسيير المؤسسة في عمليات اتخاذ القرارات النموذجية والمثلى.

حيث تعتبر الرقابة الداخلية في المؤسسة أحد أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسة في مواجهة المخاطر والحد منها حيث أن وضع نظام رقابة داخلية يمتاز بالكفاءة والفعالية ويتم تطبيقه من قبل الأفراد والإدارة يشكل حماية من المخاطر التي تواجهها، ومما لا شك فيه أن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة المستعمل في المؤسسة يعتبر حجر الأساس الذي ينطلق منه المراجع عند إعداد لبرنامج المراجعة، فكلما كان هذا النظام سليما وفعال كلما قلل المراجع من حجم العينة الخاضعة للدراسة وكلما كان ضعيفا اضطر المراجع لتوسيع العينة .

المبحث الأول: مدخل لنظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات الاقتصادية. كما أنه الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من اجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

لقد تعددت التعاريف التي تتناول نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وهذا بسبب تعدد مراحل التطور التي مرت بها وتعدد معارفها. أهم التعاريف الحديثة لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

التعريف الأول: عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها " تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة¹.

التعريف الثاني: عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة IFACI على أنها " نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات، وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيه التشغيلية والمالية من جهة أخرى.

التعريف الثالث: عرفها المعيار الدولي للممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004، ص، 28

بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب¹.

التعريف الرابع: كما عرفت لها لجنة حماية المنظمات COSO على أنها " عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة الأهداف والمتمثلة في²:

- كفاءة العمليات التشغيلية
- الموثوقية في التقارير المالية
- الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية على أنها " ذلك النظام الذي يظم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة، المديرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها"

المطلب الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في³:

1- الملائمة: على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.

¹ غسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص، 207.

² Mohamed Hamzaoui, **audit gestion des risque d'entreprise et contrôle interne**, Village mondial, 1er édition, France 2006, p,80

³ عمر سعيد وآخرون، مبادئ الادارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص، 136-137.

2- مقارنة العائد بالتكاليف: إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبير كلما ازدادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصرى العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

3- المرونة:

المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

4- الفعالية:

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

5- الموضوعية: تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جدا، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات وصحيحة دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإبصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى¹.

وهذا لكيلا تفقد هذه المعلومات معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، وكمثال على الأهمية الكبيرة لعنصر الوقت إذا تعلق الأمر مثلا بإحدى المناقصات وحصلت المؤسسة على المعلومات الصحيحة المتعلقة بشروط المشاركة أمر لا قيمة له إذا جاءت هذه المعلومات بعد انقضاء الأجل المحدد للمشاركة.

¹ جميل أحمد توفيق، مبادئ الادارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص، 371.

المطلب الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية

تتمثل الأنواع الثلاثة للرقابة الداخلية:

(ا) نظام الرقابة الإدارية: هي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية، الاستخدام الاقتصادي للكفت للموارد والتوزيع المناسب للمسؤوليات والصلاحيات، ولتحقيق ذلك فهي تعتمد على وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية، دراسة الوقت والحركة، تقارير الأداء، رقابة الجودة، الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية، استخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين وهي متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية والمالية¹.

(ب) نظام الرقابة المحاسبية: هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها، ولكل مؤسسة سواء كانت إنتاجية أو خدمية طريقة رئيسية في كيفية تنفيذ وتسجيل أنشطتها المختلفة وإثباتها محاسبيا ويجب أن تكون الأطراف المسؤولة عن ذلك على علم بأهمية وظائف النظام المحاسبي، وتتضمن أساليب الرقابة المحاسبية نظما لتفويض السلطات ومن الصلاحيات وكذلك الفصل بين مسؤوليات الوظيفية التي تتعلق بإمسك السجلات والتقارير المحاسبية وتلك التي تتعلق بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول، وتتمثل وظائف ذلك النظام في²:

- تسجيل وتجميع المعلومات والأرقام من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية

- فرض الرقابة والسيطرة ومنع الغش والتلاعبات

- إعداد الجداول والتقارير المالية لأغراض التحليل المالي

(ج) نظام الضبط الداخلي: يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه

¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والقشرة الطبعة الأولى، عمان، 1998، ص 229
² تامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4، العراق، 2010، ص 180.

على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات¹.

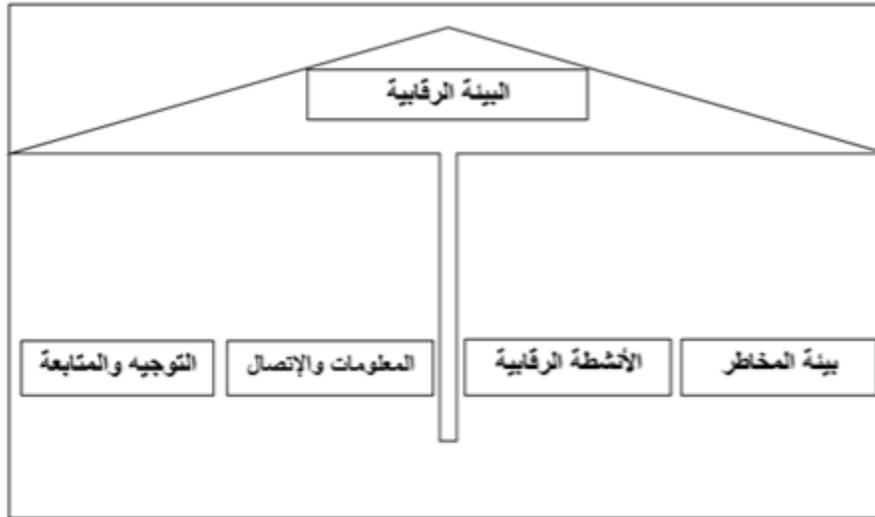
المبحث الثاني: تقييم النظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مكونات النظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة خمسة مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكيل إطار متكامل لها، تم وضعها من قبل لجنة حماية المنظمات COSO كما تبناها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وتم بناؤها اعتماداً على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عملياتها، وتمثل هذه المعلومات في: البيئة الرقابية، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال بالإضافة إلى التوجيه والرقابة.

تعتبر البيئة الرقابية كمظلة أو قاعدة للمكونات الأخرى، ففي حالة عدم وجود بيئة رقابية فعالة فإن نتائج المكونات الأخرى لا تؤدي إلى ضبط رقابي فعال وذو جودة، والشكل التالي يمثل هذه المكونات.

الشكل رقم (01): مكونات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة



¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص، 230

1- البيئة الرقابية: تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الأخرى، وعدم وجود هذا العنصر الهام يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسؤولين على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، كما أن النظرة الإدارية تجاه الرقابة الداخلية في المؤسسة وموقفها إتجاهها تأثيرا هاما على فعاليتها، وبالتالي فعلى الإدارة إظهار تأييدها القوي للرقابة الداخلية وتبليغه لكل شخص في المؤسسة، وتمثل الرقابة الداخلية في المؤسسة انعكاس لقوة الكفاءة والأخلاقيات لدى الأشخاص المسؤولين عنها ولتحقيق رقابة داخلية فعالة يتطلب الالتزام بالنزاهة المالية والقيم الأخلاقية الحميدة وإذا ما كانت الرقابة الداخلية في المؤسسة مصممة جيدا وبشكل صحيح فإن الالتزام يجب أن يبدأ من الأعلى انطلاقا من الرئيس التنفيذي للمؤسسة ثم يعمم على كل المؤسسة¹.

على المؤسسات وضع أدلة مكتوبة للسلوك الأخلاقي الحميد الذي يجب أن يتحلى به العاملين، كما يجب أن تحدد أيضا هذه الأدلة تنازع وتضارب المصالح والأعمال التي تعتبر غير مشروعة والسلوكيات الأخرى التي لا تتقبلها المؤسسة، وكذلك يجب على المؤسسات تحديد العقوبات عن انتهاك أحكام الميثاق في الالتزام بالكفاءة وثيقة مكتوبة، وبالتالي يمكن استخلاص العناصر التي تستند عليها البيئة الرقابية فيما يلي:

- الإلتزام بالكفاءة

- النزاهة والقيم الأخلاقية

- فلسفة الإدارة ونمط التشغيل

- الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات

2- تقدير المخاطر: مثلما يقدر المراجعون مخاطر المراجعة، كمخاطر التعبير عن أري غير متحفظ عن القوائم المالية التي بها أخطاء جوهرية، فإن المديرين يقدرون مخاطر الأعمال ومخاطر عدم بلوغ المؤسسة لأهدافها كما عليهم تقدير العوامل الداخلية والخارجية والضغوطات المؤثرة عليها، وعلى الرقابة

¹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية في المؤسسة أدلة الإثبات - الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص، 5.

الداخلية في المؤسسة مساعدة هؤلاء المديرين في تقدير وإدارة هذه المخاطر، وهذا من أجل ضمان تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المسطرة.

حتى يمكن تفعيل رقابة إدارة المخاطر على الإدارة تحديد أهداف الرقابة بوضوح، بالإضافة إلى الأهداف التشغيلية المتعلقة بالاستخدام الفعال والكفاء للموارد المتاحة، كما عليها توصيل هذه الأهداف إلى جميع الأشخاص في المؤسسة بطريقة مناسبة، متضمنة إستراتيجية التطبيق وأمثلة على المخاطر التي يمكن أن تهدد تحقيق المؤسسة لأهدافها، مثل التقنيات الحديثة، وتغير إحتياجات العميل أو توقعاته والتغيرات الاقتصادية والكوارث الطبيعية، وكل العوامل التي بإمكانها التأثير سلبيا على تسجيل، تشغيل وتلخيص والتقرير عن البيانات المالية¹.

يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهرية لتلك المخاطر واحتمالات حدوثها وطرق إدارتها، كما يجب إعطاء الأولوية في الدراسة للمخاطر التي لها تأثير كبير وفعال على أهداف المؤسسة، كما يمكنها التقرير عن قبول المخاطر بسبب التكلفة الناجمة عن دارستها.

3- الأنشطة الرقابية: تعرف أنشطة الرقابة بأنها السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، وعلى سبيل المثال إتخاذ الإجراءات اللازمة لتناول المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف المؤسسة، لذلك فإن أنشطة الرقابة سواء ضمن أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو الأنظمة اليدوية لها أهداف متنوعة، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية، وبشكل عام يمكن تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية المراجعة على أنها سياسات وإجراءات تخص ما يلي²:

أ) مراجعة الأداء: تشمل أنشطة الرقابة هنا على مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقارنة بالموازنات والتوقعات وأداء الفترات السابقة ومختلف البيانات التشغيلية والمالية فيما بينها مع تحليل العلاقات وإجراءات استقصائية وتصحيح ومقارنة البيانات الداخلية مع الموارد الخارجية للمعلومات، ومراجعة الأداء

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 62.

² أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق والتاكييد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2005، ص 213

الوظيفي أو أداء النشاط، مثل مراجعة مدير التقرير حول قروض استهلاكية مصرفية حسب الفرع والمنطقة ونوع القروض من أجل الموافقة على القرض وتحصيله.

ب) معالجة المعلومات: تعمل عناصر الرقابة على فحص دقة واكتمال المعلومات من خلال مجموعتين هما:

- عناصر رقابة التطبيق، وتطبق على معالجة التطبيقات الفردية لتساعد على ضمان الحصول على المعلومات وتفويضها، وأنها مسجلة ومعالجة بشكل كامل ودقيق

- عناصر الرقابة العامة، وهي التي تتعلق بالعديد من التطبيقات وتدعم العمل الفعال لعناصر رقابة التطبيق، وذلك لضمان التشغيل الصحي والمستمر لنظم المعلومات.

ج) الرقابة الفعلية: تشمل هذه الأنشطة توفير الحماية والاستغلال الأمثل للأصول، وتقديم التسهيلات للوصول إلى السجلات والبرامج والملفات المحاسبية، والقيام بالجرد والمقارنات الدورية.

د) فصل الواجبات: إن توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيل المعلومات والاحتفاظ بالأصول في عهدتهم يقصد به تقليل فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف يرتكب فيه الأخطاء أو يخفيها أثناء التنفيذ العادي لمهامه، وتشمل الأمثلة على فصل الواجبات في إعداد التقرير والمراجعة والموافقة على المطابقات والموافقة على مستندات الرقابة.

4- المعلومات والاتصال: يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة وكيفية الحصول عليها وتحويلها من أنظمة معالجة المعلومات إلى أنظمة إعداد التقارير المالية، وعلى المراجع فهم الإجراءات التي تسير عليها المؤسسة لفهم طريقة سير المعلومات وخاصة تلك التي تستعمل في إعداد التقارير المالية، كما أن قنوات الاتصال المفتوحة تساعد على ضمان الإبلاغ عن الاستثناءات من أجل أخذها بعين الاعتبار وعلى المراجع أن يشمل فهمه أيضا بأمور إعداد التقارير المالية والاتصالات بين الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، والاتصالات الخارجية مثل الاتصالات مع السلطات التنظيمية ويمكن أن تكون هذه الاتصالات الالكترونية وشفوية¹.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 212

تقييم المراجع لهذا المكون يعتمد على قياس مدى ملائمة نظام المعلومات والاتصال للاحتياجات المؤسسة، وتوجد عدة معايير لتقييم الإعلام والاتصال داخل المؤسسة هي¹:

- هل تصل المعلومات في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها
- هل المعلومات المتحصل عليها تمكن المسيرين من تقييم أداء المؤسسة
- هل يتم توضيح المهام والمسؤوليات بشكل جيد
- هل توجد أدوات تنذر وتنبه بوجود أمور غير موافقة
- هل تسمع الإدارة الاقتراحات الأفراد عندما تريد اتخاذ قرارات تحسين الإنتاج
- هل وسائل الاتصال مع العملاء، الموردين، الزبائن والمتعاقدين الآخرين كافية للحصول على معلومات تخص العروض وتطور الاحتياجات.

5- التوجيه والمتابعة: تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات الجودة أداء الرقابة الداخلية في المؤسسة تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدراسة الرقابة الداخلية في المؤسسة الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية، التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها، والجدول التالي يمثل هذه المكونات.

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 يسكرة، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، 2007، ص، 67.

المطلب الثاني: إجراءات تقييم أنظمة الرقابة الداخلية

بالرغم من تعدد طرق التقييم نجد أن عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية تمر بعدد من الخطوات

هي¹:

الفرع الأول: جمع الحقائق والمعلومات عن النظام

تهدف هذه الخطوة إلى تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل الوحدة وأنظمة الرقابة التي تم تصحيحها لنواحي الأنشطة المختلفة وما يجب أن يكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة وتعني هذه الخطوة جمع المعلومات عن الدورة المستندية و الخرائط التنظيمية و التوصيف الوظيفي ودليل الإجراءات و خرائط التدفق داخل الوحدة، الوصف الملاحظ في هذه الحالة ضرورة حصول المراجع الخارجي على قرينة يمكن الاعتماد عليها في المعلومة، وتتعدد مصادر الحصول على هذه الحقائق والمعلومات ومن بينها قوائم الأسئلة و خرائط التدفق .

الفرع الثاني: فحص النظام

تعني هذه الخطوة اختبار للتنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تشغيله يتم وفقا لما هو محدد مسبقا، وتهدف هذه الخطوة الى التعرف على التشغيل الفعلي للنظام ومدى مساهمته للحقائق التي تم توصل اليها في الخطوة الاولى التي تحدد ما يجب أن يكون عليه النظام .

الفرع الثالث: تقييم النظام

تمثل هذه الخطوة آخر خطوات عملية دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية فبعد تجميع الحقائق والمعلومات عن تصميم نظام وفحص الطريقة التي يتم بها تشغيله سيصبح المراجع الخارجي في موقف يسمح له بالحكم على مدى فاعلية وكفاءة النظام ومن ثم تحديد درجة الاعتماد عليه، والتي بدورها ستؤثر على إجراءات المراجعة الملائمة بحد في إعداد التقرير وابداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية محل الفحص وتشمل هذه الخطوة على إبراز نواحي الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية لأوجه النشاط المختلفة.

¹ محمد مدير الصيان، عبد الوهاب نصر على المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 257.

وغالبا يتخذ التقرير الذي يتضمن بيان نقاط الضعف، حيث يقدم هذا التقرير إلى المدير المالي او رئيس قسم المراجعة اولاي شخص في الإدارة، ويأخذ هذه التوصيات بعين الاعتبار وتكون لديه السلطة لاتخاذ القرارات الضرورية لتنفيذها .

المطلب الثالث: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة طرق يستعملها المراجعون لفحص نظام الرقابة الداخلية، ومن بين هذه الطرق نذكر ما

يلي¹:

الفرع الأول : طريقة الاستبيان

تعتبر هذه الطريقة قديمة، وتتلخص في إعداد قائمة من الأسئلة تكون وافية عن الإجراءات المتبعة بالنسبة الوظائف المشروع وعملياته المختلفة، ويجد أن تصاغ الأسئلة بعناية، ويكون هدفها الاستفسار عن النواحي التفصيلية المتبعة في المؤسسة بالنسبة لإجراء عملياته وتأدية وظائفه، وتكون الإجابة على الأسئلة إما ب"نعم" أو "لا"، حيث الإجابة ب "نعم" تدل على إتباع الإجراء السليم، أما الإجابة ب "لا" فتدل على وجود القصور في مجال معين وعدم إتباع الإجراء السليم.

ومن هنا يتضح أنه من مزايا الاستبيان سهولة التطبيق لمختلف المؤسسات إلا أنه يعاب على هذه الطريقة طول القائمة، مما يجعل مهمة الإجابة مملة روتينية، الأمر الذي يؤدي إلى عدم الجدية من طرف الشخص الذي يقوم بها.

الفرع الثاني : طريقة المذكرة المكتوبة

تستخدم هذه الطريقة كبديل عن طريقة قائمة الاستبيان في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وذلك لاعتقاد البعض أن طريقة الاستبيان تعاني من بعض العيوب، ومن بين هذه العيوب أن الأسئلة الواردة بقائمة الاستبيان هي أسئلة عامة وغير مرنة، كما أن طول قائمة الاستبيان يجعل مهمة الإجابة على أسئلتها مملة وروتينية، الأمر الذي يؤدي إلى عدم الجدية في الإجابة من قبل الشخص الذي يقوم بالإجابة.

¹ إدريس عبد السلام الشتيوي، مراجعة معايير وإجراءاتها، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1996، ص 66.

وتبعا لطريقة المذكرة المكتوبة، يقوم المراجع بكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة، وعن تدفق المعلومات والبيانات بين الأقسام أو الوظائف أو وحدات النشاط المختلفة، ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع المسؤولين والعاملين، الملاحظة، الاختبار، الاستفسار، وكذلك عن طريق السندات والسجلات المحاسبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في الشركة.

وتكتب المذكرة تبعا لطريقة تنظيم عملية التقييم، ومن خلال هذه المذكرة يستطيع المراجع تكوين فكرة عن إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بكل بند، ومن ثمة يستحسن مواطن الضعف إن وجدت والتي يجب أن يأخذها في الاعتبار عند فحصه واختباره لتلك البنود.

الفرع الثالث : خرائط التدفق

خرائط التدفق هي عبارة عن هيكل يحتوي على مجموعة من الأشكال والرموز التي تعبر كل منها عن جزء من نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، حيث يستخدم هذا الهيكل في توضيح التدفق المتوالي لبيانات أو قرارات أو إجراءات معينة، وإذا أعدت خرائط التدفق بكفاءة فإنها سوف تعكس كل العمليات والتحركات والتدفقات وكافة الإجراءات الخاصة بكل ما يظهر على الخريطة، كما تعكس كيفية تحويل المستندات الأولية إلى معلومات محاسبية مثل دفتر ليومية أو دفتر الأستاذ العام.

ويستفيد المراجع من خلال التدقيق في تجميع المعلومات اللازمة لدراسة وتقييم كافة نظم الرقابة الداخلية، إتمام عمليات الاتصال الكتابي بسرعة ودقة، تحديد أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بسرعة. وتتميز خرائط التدفق بأنها تعتمد على لغة نمطية شائعة يمكن توصيلها من خلال الرموز، وبذلك يمكن أن يستفيد المراجع من عمل زملائه ويفهمه بسهولة.

إن خرائط التدفق قد تكون موجودة أصلا ضمن النظام المالي والإداري للمؤسسة، وفي هذه الحالة على المراجع دراستها وفحصها واختبارها، وذلك بتتبع مسار الإجراءات والمعلومات، أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة، فعلى المراجع أن يقوم بتصميمها بعد أن يكون قد تحصل على وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات والوظائف المختلفة¹.

¹ عبد الفتاح محمد الصحن واخرون، اصول المراجعة، الدار الجامعية للطبع والنشر، الإسكندرية 1996، ص 95.

الخاتمة:

ان وجود نظام رقابة داخلي في المؤسسة يساهم في المحافظة على أصول و ممتلكات المؤسسة وبالتالي منع الاختلاس، كما يوفر النظام ضمانات كافية بأن المعلومات المحاسبية يتم استخدامها في اتخاذ القرار يمكن اعتبارها ذات مصداقية عالية .

كما ان وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومفصل وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف وتقديم الاقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط حيث هدفنا في هذا البحث إلى تسليط الضوء على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية في المؤسسة لتحسين الأداء المالي للمؤسسات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة و مكوناته، وخصائصها، وذلك لأهميتها في تحسين الأداء المالي.

صفحة وموقع ساهلة ماهلة
SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

قائمة المصادر والمراجع:

المراجع العربية

- 1) أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق والتاكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2005.
- 2) إدريس عبد السلام الشتيوي، مراجعة معايير وإجراءاتها، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1996.
- 3) تامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد12، العدد 4ء العراقي، 2010.
- 4) جميل أحمد توفيق، مبادئ الادارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004.
- 5) خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والقشرة الطبعة الأولى، عمان، 1998.
- 6) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004.
- 7) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء2، الرقابة الداخلية في المؤسسة أدلة الإثبات - الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004
- 8) عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، اصول المراجعة، الدار الجامعية للطبع والنشر، الإسكندرية 1996.
- 9) عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 يسكرة، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، 2007.
- 10) عمر سعيد وآخرون، مبادئ الادارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.
- 11) غسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.
- 12) محمد مدير الصبيان، عبد الوهاب نصر على المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.

المراجع الأجنبية:

- 1) Mohamed Hamzaoui, **audit gestion des risque d'entreprise et contrôle interne**, Village mondial, 1er édition, France 2006.