



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 علوم اقتصادية



SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

السنة: ثانية ليسانس

المقياس: تسيير المؤسسة

الفوج: 06

عنوان البحث:

الرقابة في المؤسسة

أستاذ المقياس:

-

إعداد الطالبين:

(1)

(2)

السنة الجامعية: 2023/2022

خطة البحث:

مقدمة

المبحث الأول: مدخل لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المبحث الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ودوافع الاهتمام بها

المطلب الأول: أهداف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

المطلب الثاني: دوافع الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مكونات نظامها

المطلب الأول: خصائص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المطلب الثاني: مكونات النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

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 في المؤسسة

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 أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

لقد تعددت التعاريف التي تناول 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 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: أنواع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

تتمثل الأنواع الثلاثة للرقابة الداخلية:

(1) **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

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

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 خدماتية 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 الوظيفة 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 على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات³.

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، العراقي، 2010، ص 180.

³ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 230

المبحث الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ودوافع الاهتمام بها

المطلب الأول: أهداف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة العديد من الأهداف، بحيث أن كل هدف يسعى إلى خدمة المؤسسة ومساعدتها بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الأهداف العامة والمسطرة، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة وأصبحت أوسع وأشمل مما كانت عليه في السابق وتمثل في:

(أ) حماية أصول المؤسسة: إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لابد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية (المخزون، التثبيات، المعدات والأدوات) بل لابد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى المتمثلة في¹:

- العنصر البشري وهو أهم عنصر بالمؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه وتقليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها.

- صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي والتي قد تنهار بسبب حادث مفاجئ يرجع إلى الإدارة والتحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها.

- الحفاظ على كل المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.

(ب) ضمان مصداقية ودقة المعلومات المالية والتشغيلية: تضمن الرقابة الداخلية في المؤسسة دقة ونوعية المعلومات المالية، المحاسبية والتشغيلية المعدة من قبل موظفيها والمعبرة عن نشاطات المؤسسة وهذا بوجوب استناد هؤلاء الموظفين على مجموعة من المبادئ الأساسية في ذلك، كما أن صورة المؤسسة تعكس معلوماتها المالية المقدمة لمحيطها الخارجي، والمتعلقة بالعمليات التي تقوم بها بالإضافة إلى ربحيتها، وبالتالي يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من الأخطاء والغش والتلاعبات، وعلى الرقابة الداخلية في المؤسسة التأكد من أن هذه المعلومات تتمتع بالخصائص التالية²:

¹ عبد السالم أشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008، ص 59
² Jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne**, groupe Eyrolles , 7eme édition, paris, France, 2010, p. 145-146

- أن تكون صادقة حقيقية: لا يكفي أن تكون المعلومات جيدة بل يجب على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة أن يفحصها ويتأكد من دقتها كما يجب أن يتضمن كل نظام رقابي على نظام إثبات يعمل على إثبات صدق المعلومات المتحصل عليها

- أن تكون واضحة ومفهومة: لا يكفي أن تكون المعلومات دقيقة ما لم تكن كاملة ومفهومة، ولذلك فعلى نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة التحقق من أن المعلومات المتوصل إليها قد استخرجت مع الأخذ بعين الاعتبار كل العناصر التي قد تؤثر فيها أي دون إهمال أي بيان مهما كانت درجة أهميته.

- ملائمة ووفرة المعلومات: هناك معلومات تصل متأخرة ومعلومات لا تصل بسهولة، وعلى نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة تجنب هذه الأنواع والاعتماد على المعلومات الآنية والتي تصل في الوقت المناسب، كما يجب على المعلومات المالية وان تكون ملائمة مع أهداف المؤسسة.
كما تهدف الرقابة الداخلية في المؤسسة أيضا إلى¹:

ج) الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية: أي العمل على تجنب نواحي الإسراف في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة، وهذا عن طريق تتبع مجموعة من الأساليب والطرق التي تساعد في ذلك مثل الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية ودراسة الزمن والحركة.

د) الالتزام بالإجراءات والسياسات الإدارية المرسومة: إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات والإجراءات الإدارية المتكاملة والتي تغطي جوانبه المختلفة، وتعمل الرقابة الداخلية في المؤسسة على ضمان الالتزام بهذه السياسات والإجراءات أثناء الأداء.

هـ) توفير مصادر المعلومات: توفر النظم الرقابية مصادر هامة للمعلومات بشأن أنواع ومخاطر التحريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تحريفات الإدارة التي يمكن أن تحدث في تأكيدات القوائم المالية، كما تعد أيضا المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصة بالعمليات والسجلات والتقارير التي تستخدمها المؤسسة لإعداد تقاريرها المالي.

¹ تامر محمد مهدي، مرجع سبق ذكره، ص 181.

(و) أهداف الرقابة على المبيعات: ضمان إعداد فواتير صحيحة للمنتجات المباعة أو الخدمات المقدمة، فحص من الائتمان للعميل قبل الموافقة على طلبية معينة، والموافقة على المردودات من العملاء.

المطلب الثاني: دوافع الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية

إن ظهور إدارة علمية حديثة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة في المؤسسات الاقتصادية أدى إلى زيادة الاهتمام بالنظام الرقابي من بين هذه الأسباب نجد ما يلي:

- كبر حجم المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى صعوبة الإطلاع على المؤسسة بالطرق الرقابية الحديثة.

- تحول عملية المراجعة من مراجعة تفصيلية إلى مراجعة اختيارية على أساس العينات, الأمر الذي أدى إلى وجود نظام رقابي فعال, يحدد المراجع على ضوء العينة التي يتولى فحصها.

- حاجة المؤسسة إلى تحقيق أقصى كفاءة ممكنة عن طريق نظام رقابي يضمن إنجاز خطط موضوعة مسبقا وفق المتاحات لديها.

- حاجة الأطراف الخارجية للمعلومات الدقيقة عن المؤسسة خاصة الدولة, وهذا لاتخاذ القرارات المناسبة بشأن الضرائب, وأهداف التخطيط على المستوى الوطني.

- الازدياد الهائل في كمية البيانات والمعلومات المحاسبية بشكل أوجب توافر ضوابط تضمن جودة هذه البيانات.

المبحث الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مكونات نظامها

المطلب الاول: خصائص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعالته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في¹:

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.

2- مقارنة العائد بالتكاليف: إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلاً على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرض 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.

¹ عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص، 136-137.

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 وإيصالها 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.

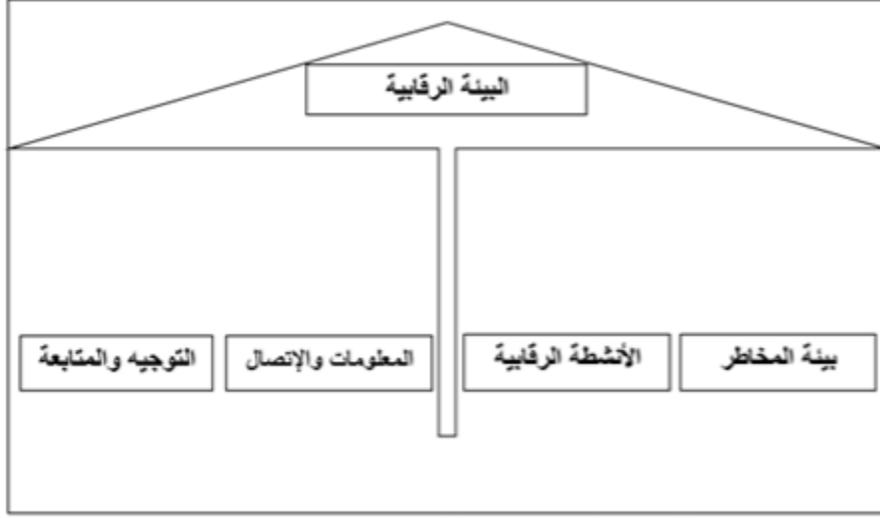
المطلب الثاني: مكونات النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

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 اعتمادا على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عملياتها، وتتمثل 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.

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

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



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

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.

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 رأي غير متحفظ عن القوائم المالية التي بها أخطاء جوهرية، فإن المديرين يقدرّون مخاطر الأعمال ومخاطر عدم بلوغ المؤسسة لأهدافها كما عليهم تقدير العوامل الداخلية والخارجية والضغوطات المؤثرة عليها، وعلى الرقابة 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 الدارسة للمخاطر التي لها تأثير كبير وفعال على أهداف المؤسسة، كما يمكنها التقرير عن قبول المخاطر بسبب التكلفة الناجمة عن دارستها.

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

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 يلي¹:

(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 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

¹ أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق والتاكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2005، ص 213

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.

تقييم المراجع لهذا المكون يعتمد على قياس مدى ملائمة نظام المعلومات والاتصال للاحتياجات المؤسسة، وتوجد عدة معايير لتقييم الإعلام والاتصال داخل المؤسسة هي²:

- 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 وتتبع 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.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 212

² 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.

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.

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

خاتمة:

ان وجود نظام رقابة داخلي في المؤسسة يساهم في المحافظة على أصول وممتلكات 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 ومكوناته، وخصائصها، وذلك لأهميتها في تحسين الأداء المالي.

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

المراجع العربية

- 1) أحمد حلمي جمعة، مدخل الى التدقيق والتاكيذ وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2005.
- 2) تامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4 العراقي، 2010.
- 3) جميل أحمد توفيق، مبادئ الادارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004.
- 4) خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والقشرة الطبعة الأولى، عمان، 1998.
- 5) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004.
- 6) 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.
- 7) عبد السالم أشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008.
- 8) 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.
- 9) عمر سعيد وآخرون، مبادئ الادارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.
- 10) غسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.

المراجع الأجنبية:

- 1) Jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne**, groupe Eyrolles , 7eme édition, paris, France, 2010.
- 2) Mohamed Hamzaoui, **audit gestion des risque d'entreprise et contrôle interne**, Village mondial, 1er édition, France 2006.