

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير تخصص:
محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

مساهمة ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة
الداخلية في المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر ولاية جانت (2022-2023)

تحت إشراف:
أخضر عياشي

إعداد الطالبتين:
هاجر بن احمد
وفاء داوي

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
		المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
		المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
		المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/ 2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم الاقتصاد والتجارة وعلوم التسيير تخصص:
محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

مساهمة ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة
الداخلية في المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر ولاية جانت (2022-2023)

تحت إشراف:

أخضر عياشي

إعداد الطالبتين:

هاجر بن احمد

وفاء داوي

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
		المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
		المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
		المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/ 2023

الإهداء

إلى من وضع المولى - سبحانه وتعالى - الجنة تحت قدميها ووقرها في كتابه
العزیز وإلى من كان دعائها سر نجاتي أغلى الحبايب (أمي الحبيبة)
حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى من علمني العطاء وإلى من أحمل اسمه بكل افتخار "والدي العزيز"
أطال الله في عمره.

إلى إخوتي الاعزاء من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.
إلى الذي منحني القوة ولم يبخل علي بأي شيء "ع. محمد"
إلى حبيبتي وصديقتي وزميلتي في الدراسة "د. وفاء"
إلى كل من نسيه القلم وحفظه القلب

هاجر



الإهداء

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى من وهبني الحياة والأمل، والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة،
ومن علمني أن ارتقي سلم الحياة بحكمة وصبر. "والدي العزيز".
إلى أعز وأعلى إنسانة في حياتي، التي أتأثر دربي بنصائحها، وكانت بحرا صافيا يجري بفيض الحب،
إلى من منحتني القوة والعزيمة، وكانت سببا في مواصلة دراستي إلى من علمتني الصبر والاجتهاد،
إلى الغالية على قلبي. "أمي العزيزة"
إلى من وهبني الله نعمة وجودهم في حياتي، ملائكة الأرض شقائق النعمان.
"إخوتي: خالد ذكرى، عبير، لخضر"
رفاق الدرب المنير إلى أروع وأحب وأنبل من عرفت صديقاتي العزيزات،
"لاله، مليكة، داسين، فاطمة زهرة، زاهية".
إلى من ساندني وخطى معي خطوات، ويسر لي الصعاب «تومي»
إلى عزيزتي وصديقتي وزميلتي في هذا العمل «هاجر»

وفاء



الشكر والعرفان

أحمد الله تعالى حمدا كثيرا طيبا مباركا ملئ السماوات والأرض على ما أكرمني به من إتمام هذه الدراسة التي أرجو أن تنال رضاه.

من باب من لا يشكر الناس لا يشكر الله. أتقدم بالشكر الجزيل والامتنان الكبير إلى الدكتور أخضر عياشي، الذي تفضل بالإشراف على هذه مذكرة من بدايتها حتى نهايتها، من خلال توجيهاته، ونصائحه القيمة التي كانت لها الأثر البالغ في إنجاز هذا العمل المتواضع، جزاك الله عنا أستاذنا كل خير.

والشكر موصول إلى عمال مؤسسة اتصالات الجزائر ولاية جانت وبالأخص مسؤول مصلحة الإدارة المالية "بوضياف طاهر"

شكرا جزيل لك

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
III	الشكروعرفان
V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الرموز والمختصرات
IX	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة
2	تمهيد
3	المبحث الأول: أدوات تقييم نظام الرقابة الداخلية
3	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
8	المطلب الثاني: توثيق فهم نظام الرقابة
12	المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية
14	المطلب الرابع: مقومات نظام الرقابة الداخلي
16	المبحث الثاني: مخاطر الرقابة الداخلية
16	المطلب الأول: ماهية مخاطر الرقابة الداخلية
20	المطلب الثاني: إجراءات تقييم نظام الرقابة وتقدير المخاطر الجوهرية
23	المطلب الثالث: التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر
26	المطلب الرابع: ورقة تحليل المشاكل
28	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
28	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
34	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة
43	المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة
45	خلاصة

	الفصل الثاني: دراسة حالة شركة اتصالات الجزائر ولاية جانت
47	تمهيد
48	المبحث الأول: تقديم مؤسسة اتصالات الجزائر
48	المطلب الأول: نشأة وتعريف اتصالات الجزائر
49	المطلب الثاني: التنظيم الهيكلي للمديرية لاتصالات الجزائر
52	المبحث الثاني: تطبيقات ورقة تحليل المشاكل على واقع المديرية العملية لاتصالات الجزائر ولاية جانت
52	المطلب الأول: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية
55	المطلب الثاني: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة التخطيط والميزانية
56	المطلب الثالث: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الشؤون الإدارية
58	المطلب الرابع: إجراءات مراجعة بند المبيعات
60	المطلب الخامس: إجراءات مراجعة مصلحة الأجور والرواتب
62	خلاصة
64	الخاتمة
67	المراجع
71	الملاحق
78	الملخص

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	مصفوفة خطر الرقابة	(1-1)
52	جدول إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية	(1-2)
55	جدول إجراءات مراجعة أنشطة إدارة التخطيط والميزانية	(2-2)
57	جدول إجراءات مراجعة إدارة الشؤون الإدارية	(3-2)
58	جدول إجراءات مراجعة بند المبيعات	(4-2)
60	جدول إجراءات مراجعة مصلحة الأجور والرواتب	(5-2)

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	قائمة استقصاء جزئية لنظام الرقابة الداخلية على دائرة المبيعات	(1- 1)
19	الشكل يبين خطوات إدارة المخاطر	(2-1)
25	الشكل يبين دوافع التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر	(3-1)
27	الشكل يبين ورقة كشف وتحليل المشكل (frap)	(4-1)
51	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر ولاية جانت	(1-2)

قائمة الرموز والمختصرات

الرمز	الدلالة	الصفحة
IAASB	مجلس معايير تدقيق وضمان الدولي	16
أ- Sabancs – Oxley	قانون أمريكي يوجب على الشركات من خلال أنظمة الرقابة الداخلية	24
FARP	ورقة كشف وتحليل المشكل	27

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
71	ميزانية الاستثمار	1
73	ميزانية التجهيز	2
74	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر-جانت	3
75	وثيقة طلب الأموال	4
76	فاتورة البيع	5
77	وصل الدفع	6

مقدمة

توطئة:

يشهد العالم تطوراً اقتصادياً كبيراً أثراً على المؤسسات الاقتصادية والمالية، الأمر الذي أدى إلى زيادة نشاط المؤسسات واتساع رقعة إنتاجها وتشابك وظائفها، مما نتج عنه ظهور الحاجة إلى وجود أداة إدارية تقوم بتسيير ومراقبة المؤسسات والمتمثلة في نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر أحد أهم الأدوات التي يتم من خلالها إدارة موارد الشركات ومراقبتها، وقياسها، حيث أنها تلعب دوراً هاماً في كشف ومنع الغش وحماية موارد المنظمة، سواء المادية أو المعنوية، كما تساعد على تحقيق الأهداف التشغيلية والاستراتيجية من خلال التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية، إضافة إلى تقديم تقارير مالية موثوقة تسمح باتخاذ القرارات وردود أفعال في الوقت المناسب وبدقة عالية، وقد تطور نظام الرقابة الداخلية مع مرور الوقت وزيادة الاهتمام به من طرف المنظمات، إذ يعتبر أهم ركيزة تقوم عليها المراجعة الداخلية.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية السبيل الذي يحقق الرقابة الذاتية للمؤسسة ولقد لقي قبولاً كبيراً في الدول المتقدمة، ومع تطور المؤسسات أصبح من الضروري تطوير الرقابة الداخلية التي تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة بالمعلومات، كما يهدف نظام الرقابة الداخلي إلى حماية أصول المؤسسة والتحقق من صدق وصحة البيانات المالية والمحاسبية والنتيجة المسجلة خلال السنة المالية.

كما واجهت هذه المؤسسات مخاطر الرقابة الداخلية، التي تحدث نتيجة أخطاء أو استغلال غير مشروع أو عدم التطبيق الجيد للعمليات الداخلية دون القدرة على كشفها وتصحيحها في الوقت المناسب، مما استلزم البحث عن أداة تساعد المؤسسة في تقييم وتقدير مخاطر الرقابة لغرض تحقيقها لأهدافها.

طرح الإشكالية:

تنشأ المخاطر الرقابية نتيجة تنفيذ خاطئ للعمليات الداخلية؛ أو عدم احترام قواعد وقوانين المؤسسة، ومع التطور في نظام الرقابة الداخلي الذي أصبح وظيفة استشارية في إدارة المخاطر، ونظام الرقابة الداخلية يهدف لتحسين من كفاءة وفعالية العمليات الداخلية للمؤسسة.

مما سبق يمكن بلورة إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة (FARP) في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية للمؤسسة اقتصادية اتصالات الجزائر-جانت؟

وللإجابة على هذا التساؤل يتطلب منا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف تتم الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟
- ماهي نتائج الرقابة الداخلية؟
- ماهي العلاقة بين ورقة النتائج الشاملة ومخاطر الرقابة الداخلية؟

فرضيات البحث:

- الفرضية الأولى: إن نظام الرقابة الداخلية يتم باستعانة بجدول إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية، وإدارة التخطيط والميزانية وإدارة شؤون الإدارية وإدارة بند المبيعات وإدارة الأجور والرواتب.
- الفرضية الثانية: تساعد الرقابة الداخلية في الكشف عن المخاطر الأنشطة الداخلية للمؤسسة والعمل على الحد منها.
- الفرضية الثالثة: تعتبر علاقة تكاملية حيث كلما تم استخدام ورقة النتائج الشاملة تم الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية وحماية المؤسسة من التدهور وزيادة كفاءة أنشطتها.

أهمية الدراسة:

يمكن تسليط الضوء على أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف ورقة تحليل المشاكل (FARP) لغرض الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية وتصحيح الانحرافات عبر الخروج بمجموعة من التوصيات؛ كما أن لهذا الموضوع أهمية بالغة لدى المراجع الداخلي للمؤسسة؛ وعليه ستكون هذه الدراسة نقطة انطلاق للتعرف على ورقة تحليل النتائج وأثرها في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية.

أهداف البحث:

- تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق حملة من الأهداف وهي:
- التعرف على أدوات تقييم مخاطر الرقابة الداخلية؛
- تبيان أهمية نظام الرقابة الداخلية والكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية؛
- تبيان حاجة المؤسسة إلى الاعتماد على إعداد ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية من أجل تحسين فعالية المؤسسة الاقتصادية وتحسين أدائها.

حدود البحث:

ثم تقسيم حدود الدراسة إلى قسمين:

- الحدود المكانية:

تمت الدراسة في إدارة مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت.

- الحدود الزمنية:

تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من 02 فيفري 2023 إلى غاية 15 مارس 2023.

مبررات اختيار البحث:

ثم اختيارنا للموضوع للأسباب التالية:

-أسباب شخصية:

-الميل الشخصي للبحث في مواضيع المحاسبة المالية؛

-علاقة الموضوع لمجال التخصص.

أسباب موضوعية:

- حادثة الموضوع حيث أصبح نظام الرقابة الداخلية من اهتمامات الكبرى للمؤسسة؛
- أهمية الموضوع البالغة لدى مراجع المؤسسة الاقتصادية وخاصة تلك الفئة التي تشتغل بالوظيفة المالية؛
- قلة الدراسات في استخدام ورقة تحليل المشاكل في الجزائر.

منهج البحث:

ثم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي بغية تحقيق الأهداف المرجوة من البحث عن طريق جمع وتنظيم المعلومات وتحليلها لغرض تقييم النتائج واستخلاص الحلول، أما جمع البيانات فكان باستخدام المقابلة الشخصية والمعاينة والاستفسار والملاحظة.

جعة الدراسة:

اعتمدنا في معالجتنا لإشكالية الدراسة على المنهج الوصفي من خلال دراسة واستعراض المفهوم النظري من خلال اعتمادنا على مصادر مختلفة (كالكتب، المذكرات، المقالات، والمجلات العلمية).

صعوبات الدراسة:

- نشير من خلال معالجة هذا الموضوع كانت هناك بعض الصعوبات، نذكر منها:
- صعوبة الحصول على المؤسسة الاقتصادية التي يمكن اسقاط عليها موضوع الدراسة؛
- صعوبة في الحصول على المعلومات الكافية من قبل المؤطر في المؤسسة لهذا الموضوع نظرا التحفظ على المعلومات المحاسبية المتعلقة بها؛
- قلة المراجع المكتبية المتعلقة بالمتغيرين، نظرا لحدثة الموضوع.

هيكل البحث:

لدراسة الموضوع دراسة وافية قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي كما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة بشكل عام كمايلي:

المبحث الأول: تناولنا فيه أدوات تقييم الرقابة الداخلية، بحيث ثم تقسيمه إلى اربع مطالب

المبحث الثاني: خصص لمخاطر الرقابة الداخلية كما ثم تقسيمه الى اربع مطالب

المبحث الثالث: ثم تخصصه للدراسات السابقة وواجه اختلافها وتشابهها مع دراساتنا.

الفصل الثاني: وهو الجانب الخاص بالدراسة التطبيقية وثم تقسيمه الى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة اتصالات الجزائر

المبحث الثاني: تطبيقات ورقة تحليل المشاكل على واقع المديرية العملية لاتصالات الجزائر

الفصل الأول:

الإطار النظري والدراسات السابقة

تمهيد:

يعتبر التقدم العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر الى زيادة الوحدات الاقتصادية ومن تم المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، التي تحددها مسبقا في خططها، وحتى تستطيع هذه الأخيرة الوصول إليها ينبغي عليها تصميم نظام رقابة داخلي فعال يتماشى مع رؤية وأهداف المؤسسة، وذلك بالنظر لكثرة المخاطر التي تواجهها في ظل تعقد البيئة الداخلية والخارجية لها.

تطور مفهوم الرقابة تطورا كبيرا نتيجة لتطور حجم المشروعات الاقتصادية وزيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره الى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد واصل المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وتنفيذ الأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة ومن اجل تقديم صورة واضحة عن نظام الرقابة الداخلية يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة لضمان قدرتها على اتخاذ قرارات سليمة وتوفير الحماية لأصولها وكذلك لمواجهة المخاطر والكشف عن الاخطاء التي ألحقت انهيارات بالعديد من المنشآت وخسائر جسيمة باقتصاد كثير من الدول وذلك بالقيام بتصحيحها وتعديلها من اجل الحصول على بيانات دقيقة وواضحة.

كما يشمل هذا الفصل على ثلاث مباحث رئيسية:

المبحث الأول: أدوات تقييم الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: مخاطر الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: أدوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعد تعدد أنواع المؤسسات واختلاف وظائفها واتساع رقعة نشاطها وتنوع عملياتها الى تقسيم وظائف نشاطها في شكل مديريات تغطي كل منها وظائف معينة، إذ بانسجامها وتضافرها تستطيع المؤسسات رسم خطط تجسد سياستها، ومتابعة تنفيذ هذه السياسات بما يحقق أهدافها، يكون هذا التنفيذ باعتماد نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

لكي تستمر وتنجح إدارة كل مؤسسة بشكل جيد في الحفاظ على بقائها ومزاولة لنشاطاتها وتحقيق اهدافها يجب عليها إقامة نظام سليم والتأكد من سلامة إجراءات تطبيقه والمتمثل في نظام الرقابة الداخلية الذي يلعب دورا بالغا الأهمية في أي مؤسسة لما يتضمنه من اهداف ومكونات أساسية تحقق مبتغى المؤسسة.

1- التطور التاريخي

ظهرت الرقابة الداخلية تقريبا في السنوات السبعينيات، وبالتالي فهي تعتبر حديثة بالمقارنة بالرقابة الخارجية وقد لاقت الرقابة الداخلية قبولا كبيرا في الدول المتقدمة، واقتصرت الرقابة الداخلية في بادئ الامر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء ان وجدت، ولكن مع تطور المؤسسات أصبح من الضروري تطوير الرقابة الداخلية وتوسيع نطاقها بحيث تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة بالمعلومات. ومن العوامل التي ساعدت على تطوير نظام الرقابة الداخلية نجد ظهور المؤسسات المتعددة الجنسيات، والحاجة الى وسائل لاكتشاف الأخطاء والغش¹.

2- مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

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

أ- التعريف الأول:

عرفتها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 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 الموضوعة².

¹ عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، أطروحة دكتوراه في تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية، ادرار، الجزائر 2017/2018، ص ص 50-51.

² براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015، ص ص 4-5.

ب- التعريف الثاني:

أشار معيار التدقيق الأمريكي الى أن نظام الرقابة الداخلية " هو عملية مصممة ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، لإعطاء تأكيد معقول من أجل الثقة في التقارير المالية والالتزام بالقوانين واللوائح المالية، وفعالية وكفاءة العمليات".

كما أشار معيار التدقيق الدولي (315) المعاد صياغته إلى أن نظام الرقابة الداخلية هو عملية يقوم الأشخاص المكلفين بنظام الرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين الآخرين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها بهدف توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف المنشأة من أجل الثقة في التقارير المالية المقدمة وفعالية وكفاءة العمليات، وامثال المنشأة للقوانين والأنظمة المطبقة¹.

ت- التعريف الثالث:

عرفتها لجنة المنظمات الراعية الأمريكية التابعة للجنة تريد وي هي عملية تنفيذ من قبل مجلس الادارة أو إدارة الشركة أو غيرهم من العاملين تهدف إلى توفير تأكيدات قوية فيما يتعلق بتحقيق أهداف الشركات في الفئات التالية: فعالية العمليات وكفاءتها ومتوقية المعلومات والامتثال إلى القوانين واللوائح المعمول بها، حيث حددت اللجنة الاطار الذي يحكم الرقابة الداخلية والذي بناء عليه يتم تقويم فاعلية نظام الرقابة، حيث يقع على الادارة مسؤولية وضع نظام فعال وقوي للرقابة الداخلية والإشراف عليه ويكون تحت مراجعة وتطوير باستمرار².

ث- التعريف الرابع:

عرفت المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات بفرنسا، نظام الرقابة الداخلية: " بأنه مشكل من مجمل الإجراءات والرقابات المحاسبية وما يليه³، والتي تقوم الإدارة بتعريفها وتطبيقها وحراستها تحت مسؤوليتها من أجل التحقق من

- حماية الأصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع الحفاظ على حقوق الغير بالمشروع؛
- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛
- التسيير المنتظم وبنجاعة لعمليات المؤسسة، ورفع مستوى الكافية الإنتاجية؛
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية⁴.

¹رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، مدخل المعاصر وفق لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص204.

² محمد حيدر موسى شنت، أثر الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2017، ص ص23-24.

³ Collin Lionel, Audit et Contrôle Interne, Aspects Financiers, Opérationnels et Stratégiques, 4 éditions, Dalloz, Paris, 1992, p: 35

⁴ خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار النشر، القاهرة، مصر، 2014، ص20.

ج- التعريف الخامس:

تم تعريف الرقابة الداخلية عل أنها: "عملية تتأثر بمجلس الإدارة والإدارة والأفراد الآخرين في الشركة ويتم تصميمها لتوفير تأكيد معقول بشأن كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية، وإمكانية الاعتماد على عملية إعداد التقارير المالية، والالتزام بالقوانين واللوائح ذات الصلة¹".

ومما سبق فإن نظام الرقابة الداخلية هو كل السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهداف الإدارة المتعلقة بإدارة العمل بشكل منظم وكفاء والالتزام بسياسات الإدارة، وحماية الأصول ومنع واكتشاف الاحتيال والخطأ ودقة اكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد معلومات مالية موثوق فيها في الوقت المناسب.

3- أهداف نظام الرقابة الداخلية

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أهداف متعددة من أبرزها ما يلي:

أ- التحكم في المؤسسة:

أدى التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هياكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على المعلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها².

ب- حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس والتلاعب:

حيث أن أصحاب المشروع قاموا بالتنازل عن جزء من صلاحياتهم لصالح الإدارة وأصبح لزاما على الرقابة الداخلية أن تحقق هذا الهدف نيابة عنهم، من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول من الاستغلال غير المشروع وسوء الاستخدام أو الضياع أو الاختلاس سوء كان بسوء نية أو حسن نية، مع المحافظة على الحقوق الآخرين في المشروع.

ت- ضمان سلامة البيانات المحاسبية ونوعية المعلومات:

حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية، وبالتالي يعمل هذا الهدف على زيادة درجة المصداقية والثقة في المعلومات لأن ضمان نوعية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية يؤدي لزيادة درجة الثقة فيها، حيث تعكس القوائم المالية نشاط المؤسسة خلال الفترة وما حققت من أرباح وخسائر.

¹ عبد الوهاب نصر علي، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا لأحداث الإصدارات الدولية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية،

مصر، 2016، ص16.

² أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، شهادة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص102.

ث- حث المستخدمين على احترام السياسات الإدارية والالتزام بها:

حيث أن تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية وتطبيق أوامر الجهة المديرة، يسمح لإدارة بمتابعة تنفيذ الخطة الموضوعية، وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للبيانات الموضوعية، كذلك التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وتلاعبات، وما قد يكون في الأداء من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة¹.

ج- تشجيع العمل بكفاءة:

أن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي لإدارة بعض الضمانات وفقط يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة².
فنظام الرقابة الداخلية الفعال يهدف إلى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وتحسينها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، من خلال متابعة أرقام الإنتاج الفعلية، ومقارنتها بالأرقام المخططة كالتأكد من إنتاج الكميات المطلوبة في المواعيد المحددة وبالمواصفات المطلوبة، ويمتد مجال الرقابة هنا إلى عناصر الإنتاج.

4- أهمية نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة من الوظائف الرئيسية للإدارة ومن خلالها يمكن تحقيق الأهداف والخطط الاقتصادية، حيث لا تقل أهمية عن التخطيط وتساعد الرقابة الإدارة في التالي³:

أ- التعامل مع المشكلات في حالات عدم التأكد: عادة ما يكون هناك عوامل بيئية تحدث تغييرات مستمرة، مثلا حالات عدم التأكد على المنتج الالكتروني أو كمية مواد الخام المتوفرة، إن هذه الاشياء قد لا تتماشى مع الخطط والبرامج الموضوعية أو أهداف المؤسسة التي سيتم تنفيذها وتحقيقها مستقبلاً، لذلك تحتاج الإدارة الى نظام رقابي فعال لكشف الانحرافات وتصحيحها ومتابعة أنشطتها وتحقيق أهدافها.

ب- الكشف عن الانحرافات والمخالفات: تساعد الرقابة الإدارة في الكشف المبكر عن بعض الانحرافات والاشياء الغير العادية، مثلا حدث عيب ما في المنتج، ارتفاع التكاليف، كل مثل هذه الاشياء الغير عادية تحتاج الى وقفة جادة من الإدارة بمساعدة الرقابة لأنه يوفر للإدارة الوقت والجهد والمال ويتم تحديد المشكلات ببدايتها قبل تعقيدها.

ت- تحديد الفرص: تتمثل هنا أهمية الرقابة للإدارة في مساعدتها تحديد الفرص الاستثمارية المستقبلية، تساعد الإدارة في اتخاذ قراراتها بشكل سليم ووضع استراتيجيات تجارية وتستوقية ناجحة.

¹ فضيلة بوطورة، دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر الرقابة القروض دراسة الحالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2016، صص 152-154.

² وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، شهادة ماجستير في علوم التجارية، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010، صص 22.

محمد حيدر موسى شعت، مرجع سبق ذكره، صص 28.

ث- التعامل مع الحالات المعقدة وإدارتها: تعمل الرقابة على إدارة المواقف الصعبة التي قد تواجهه الإدارة، بسبب اتساع حجم النشاط وحجم المنشأة وارتباطها بمشاريع وعمليات كبيرة في ظل العمل في السوق الدولية.

ج- لا مركزية السلطة: في حالة وجود نظام رقابي قوي وفعال يعطي هامش أمان للإدارة بتفويض صلاحيات للمستويات الإدارية الأقل.

5- حدود نظام الرقابة الداخلية

إن نظام الرقابة الداخلية يهدف إلى تزويد تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق يساعد في تحقيق أهدافها، ويرجع السبب في ذلك إلى¹:

- أ- الأخطاء الحكمية، حيث قد تتأثر فعالية الرقابة الداخلية بسبب اتخاذ الإدارة قرارات حكمية لا تمثل الواقع، أو لضيق الزمن، أو لضغوط أخرى؛
- ب- فهم الموظفين الخاطئ لتعليمات الإدارة، أو لارتكابهم أخطاء نتيجة الإهمال، أو عدم التركيز، أو التغيرات المؤقتة والدائمة التي تحدث للموظفين؛
- ت- احتمال حدوث تواطؤ من بعض الموظفين لإبطال إجراءات الرقابة الداخلية، سواء كان ذلك مع أطراف من داخل أو خارج المؤسسة؛
- ث- احتمال تجاوز الإدارة للإجراءات الرقابية المعتمدة لتحقيق أهداف غير قانونية، أو لتحقيق مصلحة ذاتية، أو تحريف المعلومات أو احتمال تقادم السياسات والإجراءات.

6- أنواع نظام الرقابة الداخلية

- تنقسم الرقابة الداخلية من حيث طبيعة النشاط الرقابي الذي تمارسه إلى ثلاثة أنواع كمايلي²:
- أ- الرقابة المحاسبية: ويقصد بها كافة الطرق والوسائل والإجراءات والأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة وضمان صحة التقارير والقوائم المالية ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.
 - ب- الرقابة الإدارية: وقد عرفتها لجنة معايير التدقيق بأنها خطة التنظيم وما يرتبط بها من إجراءات وأساليب تختص بالعمليات القرارية، والتي تقود الإدارة إلى فرض سلطتها وتحكمها في هذه العمليات، وتتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية.

¹ عامر حاج دحو، مرجع سبق ذكره، ص 55

² رغدة إبراهيم المدون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين تدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، شهادة ماجستير في محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2014، ص 69.

ت- الضبط الداخلي: يشمل الضبط الداخلي الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية

أصول المنشأة من الاختلاس أو سوء الاستخدام، ومن وسائل الضبط الداخلي التي تضعها الإدارة في ما يلي:

- تقسيم العمل وتحديد المهام؛
- المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة من قبل موظف آخر؛
- تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

المطلب الثاني: توثيق فهم نظام الرقابة

حتى يستطيع المدقق الحصول على تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية المصمم في المؤسسة المدققة، يجب عليه أن يوثق فهمه بناء على ما ثم دراسته في مرحلة دراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية، ومن أجل توثيق فهمه ولكي يستطيع وضع تقدير مبدئي لمخاطر الرقابة الداخلية يقوم باستعمال مجموعة من الأساليب تتمثل في:

1. قوائم الاستبيان:

تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفاصيل العمل وخطواته المتبعة في مركز النشاط ويراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقة تمكن المراجع من مراعاة الاعتبارات التالية وهي:

1. إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال والتحقيقات التي تتم للتأكد منها؛
2. التفرقة بين نقاط الضعف البسيطة ونقاط الضعف الجسيمة، في إجراءات الرقابة الداخلية؛
3. احتوائها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية.

كما تقسم هذه الأسئلة إلى عدة أبواب هي كالتالي:

- مدى صحة النظام المحاسبي؛
- تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي؛
- المشتريات والمبيعات؛
- المخزونات؛
- المدفوعات النقدية؛
- المقبوضات النقدية؛
- الرواتب والأجور وما يتبعها¹.

¹ محمد فيصل ما يده، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة رؤى اقتصادية، مجلد 08، العدد 02، جامعة الوادي، الجزائر، 2018، ص 173.

ويمثل عدة خطوات من الأسئلة حول سياسات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، التي يعتقد المدقق من أنها ضرورية لمنع الانحرافات، والإجابة عن هذه الأسئلة، إما ب(نعم) أو (لا)، أو (لا يطبق) فإذا كانت الإجابة بنعم، فيعني هذا أن نظام الرقابة الداخلية يفي بالغرض¹. ويتم الاستقصاء عادة بطريقتين²:

أ- الاستبيان الشفوي: ويحصل من خلاله المدقق على إجابات غير مكتوبة من الموظفين المسؤولين في المؤسسة ويحصل منها على الإجابات الشفهية، ويستنتج منها المدقق بعض الملاحظات العينية.

ب- الاستبيان التحريري: ويتم هذا الاستبيان عن طريق إعداد قائمة تتضمن مجموعة من الأسئلة التي يختارها المدقق بعناية ودقة، بحيث تشمل أساليب الرقابة في كل جانب من جوانب التدقيق كوسيلة لتوضيح الجوانب غير الملائمة في نظام الرقابة الداخلية.

وتتميز قوائم الاستبيان بمجموعة من المزايا يمكن ذكر أهمها في التالي³:

- تعتبر وسيلة منظمة لجمع المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية تحول دون السهو عن جميع المعلومات عن بعض النواحي المهمة فيها؛

- تعتبر طريقة فعالة عند توثيق فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية، وتتميز بهيكلتها وثباتها وتنظيمها، كما أنها تخفض جوهرياً من مخاطر تجاهل الجوانب المهمة لنظام الرقابة الداخلية؛

تتضمن أسئلة يمكن الإجابة عليها بسرعة ويسر، وبالتالي تسهل عملية استكمال الإجابة على الأسئلة الموجودة فيها، كما يوضح الشكل (1-1): قائمة استقصاء جزئية لنظام الرقابة الداخلية على دائرة المبيعات كالتالي:

هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط 2006، ص 3، ص 92¹.

رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص ص 215، 214².

أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 215³.

الشكل رقم (1-1): قائمة استقصاء جزئية لنظام الرقابة الداخلية على دائرة المبيعات.

العمل		تاريخ التدقيق		تاريخ الانتهاء		قام بفحص	
المدقق		الهدف والسؤال		الإجابة		ملاحظات	
دائرو المبيعات		أ- ثم إرسال المبيعات المسجلة إلى عملاء حقيقيين.		نعم		غ ط	
1. هل تم تدعيم المبيعات المسجلة بواسطة مستندات شحن مرخص بها وطلبات من العميل ثم الموافقة عليها؟		✓		✓		• قام بفحص المستندات الأساسية.	
2. هل تمت الموافقة على الائتمان الممنوح للعميل بواسطة شخص مسئول؟		✓		✓			
3. هل يجب استخدام أوامر شحن سابقة الترخيم ومطبوعة سابقا لأي سلع يتم إرسالها لخارج الشركة؟		✓		✓		• بواسطة رئيس الشركة.	
ب- المبيعات التي حدثت فعلا ثم تسجيلها.		✓		✓			
1. هل يوجد سجل للبضاعة التي يتم شحنها؟		✓		✓			
2. هل يتم مراقبة مستند الشحن بالشكل الذي يتم من خلاله التأكد من إرسال فواتير البيع؟		✓		✓		• توجد فواتير سابقة الترخيم ولكن يتم تحديد شخص يكون مسئولا عنها، يجب إجراء اختبارات أساسية إضافية.	
3. هل يوجد ترقيم مسبق لمستندات الشحن مع تحديد للمسئول عنها؟		✓		✓			
4. هل يوجد ترقيم مسبق لفواتير البيع مع تحديد المسئول عنها؟		✓		✓			
ث- ثم تسجيل المبيعات بقيمة البضاعة التي تم شحنها وتم إعداد الفاتورة وتسجيلها بذات القيمة على نحو صحيح.		✓		✓		• ثم ذلك بواسطة ومراقبة رئيس الشركة.	
1. هل يتم إجراء مقارنة محايدة بين الكميات في مستندات الشحن والكمية في فواتير المبيعات؟		✓		✓		• يوجد ضعف في النظام ويجب أداء اختبارات أساسية إضافية.	
2. هل تم استخدام قائمة الأسعار المرخص بها؟		✓		✓		• ثم اختيار منطقية ذلك بواسطة رئيس الشركة.	
3. هل يتم إرسال قوائم شهرية للعملاء؟		✓		✓		• قام بذلك.	
ج- ثم تبويب العمليات المالية للمبيعات على نحو ملائم		✓		✓			
1. هل توجد مقارنة محايدة بين المبيعات المسجلة ودليل الحسابات؟		✓		✓			
د- تسجيل المبيعات في التاريخ الصحيح		✓		✓			
1. هل توجد مقارنة محايدة بين تواريخ مستندات الشحن وتواريخ التسجيل؟		✓		✓			
هـ- ثم إدراج العمليات المالية للمبيعات على نحو ملائم في الملفات الرئيسية ولخصت على نحو ملائم.		✓		✓			
1. هل تم تجميع يومية المبيعات بشكل محايد وتتبع أثر العمليات المالية بالأستاذ العام وطباعة الملف الرئيسي؟		✓		✓			
2. هل توجد مقارن بين أسماء العملاء في مستندات الشحن وأسمائهم في دفتر الأستاذ العام والأسماء المطبوعة من خلال الملف الرئيسي.		✓		✓			
غ ط= غير قابل للتطبيق							

مصدر: رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 216

يوضح الشكل رقم (1-1) قائمة الاستبيان جزئية عن نظام الرقابة الداخلية التي يتم تطبيقه على دائرة المبيعات والتحصيل في إحدى الشركات، حيث تم تصميم هذه القائمة لاستخدامها في التعامل مع أهداف التدقيق التي ترتبط بالعمليات المالية، ويجب ملاحظة أن كل هدف (من أ إلى هـ) يرتبط بالعمليات فقط (كمت هو موضح بالأقسام المظلمة بالقائمة)، و ذلك يتم استخدام هذه القائمة لباقي العمليات الأخرى بالمنشأة التي يرغب المدقق الاستبيان عنها.

II. تقرير الوصفي

يشمل التقرير على وصف كامل لنظام الرقابة الداخلية وما يتضمنه من تدفق للمعلومات والفصل بين السلطات وتوزيع المسؤوليات وطبيعة المستندات والسجلات المستخدمة وجميع أنواع الإجراءات الرقابية المتعلقة بكل نشاط في الإدارة محل المراجعة، وذلك من خلال إجراء المقابلات مع العاملين والفحص الفعلي المباشر لجميع نواحي النشاط والاطلاع على دليل الإجراءات والمستندات والسجلات المستخدمة على أن يقوم المراجع بعرض هذا التقرير على المسؤولين في الإدارة لإبداء الرأي وتسجيل الملاحظات بخصوص المعلومات الواردة فيه¹، حيث يجب توفر الخصائص التالية في التقرير الوصفي الملائم²

- يجب أن يتم وصف جميع العمليات داخل النظام؛
- توضيح عناصر الرقابة التي تناسب تقدير خطر الرقابة.
- ولهذا الأسلوب مجموعة من المزايا التالية³:
- يساعد المدقق في تكوين فكرة عن إجراءات الرقابة الداخلية لكل عملية؛
- استخراج مواطن الضعف أن وجدت والتي يجب أن يأخذها المدقق بعين الاعتبار عند تقييمه لتلك العمليات.

III. ملخص تذكري

هو عبارة عن بيان تفصيلي تحدد فيه الإجراءات والأسس التي يتميز بها النظام السليم للرقابة الداخلية من أجل الاسترشاد به عند القيام بعملية الفحص والتقييم، وبذلك يعد هذا الملخص دليلاً ومرشداً لتقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن الرجوع إليه في أي وقت.

تمتاز هذه الطريقة بالاعتصاف في الوقت ولكن يؤخذ عليها بأنها لا يتم فيها التدوين الكتابي، وعلى كل مراجع وضع الأسس التي يراها مناسبة في عمله⁴، يقوم المدقق هنا بوضع قواعد وأسس نظام الرقابة الداخلية السليم وذلك دون

¹ نادر بن محمد حنبطاطه، وليد بن علوي عقيل، دليل إجراءات إدارة المراجعة الداخلية بشركة وادي جدة وشركاتها التابعة، الطبعة الأولى 1439، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، المملكة العربية السعودية، 2018، ص 44.

² ألفين أريز، جيمس لوبك، (ترجمة محمد محمد عبد القادر الديسبي)، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، الجزء الأول، 2005، ص 498.

رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 217.

⁴ راضية خلافي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساتها على حكومة الشركات، مجلة آراء لدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، أفلو، الجزائر، 2020، ص 19.

تحديد أسئلة أو استفسارات معينة كما في الاستبيان وميزة هذه الطريقة الاقتصاد في الوقت دون اغفال الهام من النقاط¹.

المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية:

أشار كل من معيار التدقيق الدولي (315)، ومعيار التدقيق الأمريكي (SAS78) إلى أن نظام الرقابة الداخلية يتضمن خمسة مكونات هي²:

أ. بيئة الرقابة:

وتشمل مواقف ووعي وإجراءات الإدارة والمكلفين بالرقابة، كما انها تمثل قاعدة نظام الرقابة الداخلية التي توفر الهيكل الأساسي والضوابط لهذا النظام، ويمكن تحديد عناصر بيئة نظام الرقابة فيما يلي:

- 1- النزاهة والقيم الأخلاقية: وتشمل إجراءات الإدارة لإزالة أو تقليل الدوافع والإغراءات التي قد تدفع الموظفين إلى الدخول في إجراءات غير شريفة أو غير قانونية أو غير أخلاقية، وقد تشمل إيصال المعايير السلوكية إلى الموظفين.
- 2- الالتزام بالكفاءة: يوضح هذا العنصر اعتبار الإدارة لمستويات الكفاءة لوظائف معينة، وكيف تترجم هذه المستويات إلى مهارات ومعرفة أساسية.
- 3- مشاركة المكلفين بالرقابة: وتهتم بأمور المكلفين بالرقابة من حيث استقلاليتهم عن الإدارة ومدى مشاركتهم في فحص الأنشطة الرقابية والتعليمات التي توجه إليهم ومدى ملائمة تصرفاتهم، وإشرافهم على تصميم الرقابة الداخلية.
- 4- فلسفة وأسلوب الإدارة في تقبل وإدارة مخاطر العمل ومواقف وإجراءات الإدارة بشأن إعداد التقارير المالية ومعالجة المعلومات والمهام المحاسبية ومعالجة شؤون الموظفين.
- 5- الهيكل التنظيمي: يوفر هذا الهيكل الإطار الذي يتم من خلاله تخطيط وتنفيذ ومراقبة ومراجعة أنشطة المنشأة لتحقيق أهدافها.
- 6- توزيع السلطة والمسئولية: يوضح هذا العنصر كيف يتم توزيع السلطة والمسئوليات الخاصة بالأنشطة التشغيلية، وكيف يتم وضع هرم العلاقات والتفويض.
- 7- سياسات وممارسات الموارد البشرية: وهذه السياسات تظهر أمور هامة مرتبطة بوعي المنشأة مثل معايير تعيين أكثر الأفراد تأهيلاً مع تفضيل الخبرة العملية والكفاءة وأدلة النزاهة والسلوك الأخلاقي.

أ. تقييم المخاطر:

عملية تقييم المخاطر تمثل عمليات التعامل مع المخاطر التي تشكل خرقاً أو تهديداً لتحقيق أهداف المؤسسة. وهي تتضمن تحديد وتحليل وتخمين أو تقييم المخاطر الملائمة³.

توفيق مصطفى أبو رقية، عبد الهادي أسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، الطبعة الأولى، المملكة الأردنية الهاشمية، 2014، ص. 111.

² رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 207-208.

³ سليمان سند السبع، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على أهداف الرقابة حالة الشركات الصناعية الأردنية، مجلة

دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2010، ص 109.

ويحدد نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة مخاطر التدقيق ومخاطر الرقابة والتي تمثل احتمال مرتبط بأن نظام الرقابة الداخلية سيسمح للأخطاء والمخالفات أن تحدث ولكن يتم اكتشافها عن طريق هيكل الرقابة الداخلية¹.
وتمر عملية تقييم المخاطر عبر الخطوات التالية²:

- 1- يجب على الشركة تحديد الأهداف بوضوح كافٍ حتى يتم تحديد وتقييم المخاطر ذات الصلة بهذه الأهداف؛
- 2- تحدد الشركة المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف خلال الشركة وتقوم بتحليلها مما يوفر الأساس المناسب لتحديد كيف ينبغي أن يتم إدارة هذه المخاطر؛
- 3- تأخذ الشركة في اعتبارها احتمالية وجود غش عند تقييم المخاطر ذات الصلة بتحقيق الأهداف؛
- 4- تحدد الشركة وتقيم التغييرات التي قد يكون لها تأثيراً على هيكل الرقابة الداخلية؛

III. أنشطة الرقابة:

يساعد هذا المكون على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة، مع العمل على ضمان فعالية وكفاءة هذه النشاطات الرقابية في تحقيق الأهداف الرقابية للشركة، ويشمل هذا المكون مختلف السياسات والإجراءات والآليات التي تدعم توجهات الإدارة، وهي تضمن هذه الأنشطة الرقابية كل من المصادقات والتأكدات، ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على السجلات بشكل عام. كما يجب بث هذا المكون ضمن مختلف مستويات الهيكل التنظيمي للشركة مع مراعاة الفصل بين المسؤوليات من أجل زيادة فعاليته³.

IV. المعلومات والاتصال:

يتعلق هذا الجزء بالتأكيد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين، بحيث يتمكن الأفراد من إنجاز واجباتهم ومسؤولياتهم بفاعلية. وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المؤسسة وخارجها مع أطراف مثل الزبائن والموردين وحملة الأسهم، وكذلك التعامل مع البيانات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية. وفي تقييم مدى ملائمة نظام المعلومات، فإنه ينبغي على المؤسسة أن تأخذ الحسبان الأمور التالية⁴:

1. الحصول على معلومات (داخلية وخارجية)، وتزويد الإدارة بالتقارير اللازمة عن أداء المؤسسة ومدى تحقيقها للأهداف الموضوعية؛
2. توفير معلومات للأشخاص المناسبين بتفصيل كافٍ وفي توقيت مناسب، وذلك لتمكينهم من الاطلاع بمسؤولياتهم بكفاءة وفعالية؛

¹ تامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة القادسية، العراق، 2010، ص 178.

² عبد الوهاب نصر علي، مرجع سبق ذكره، ص 36.

³ حامد نور الدين، مريم عمارة، التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 125.

⁴ ساكر طاهر عمر أمين، تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة كركوك، العراق، 2012، ص ص 151، 152.

3. تعديل نظم المعلومات (بحسب الحاجة):

4. دعم الإدارة لوضع نظام المعلومات الضرورية، والالتزام بالموارد المناسبة.

٧. مراقبة النظام:

هذا المكون يساعد على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، ويعمل على ضمان أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة، كذلك يجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية، ويجب أن تشمل على سياسات وإجراءات تحقق كفاءة وفعالية نتائج التدقيق، كما يجب على الإدارة الإشراف وتقييم نتائج التدقيق وتحقيق الاتصال اللازم مع المدققين¹.

المطلب الرابع: مقومات نظام الرقابة الداخلي:

يبني نظام الرقابة الداخلية الجيد على خمسة أعمدة رئيسية وتمثل المقومات أو الركائز أو الأسس، ولكي يحقق نظام الرقابة الداخلية أهدافه لابد من نجاح الخطة التنظيمية وترابطها مع النظام المحاسبي من خلال تنظيم بناء ومستند على ما تقدم، إن ركائز نظام الرقابة الداخلية هي²:

I- المقومات الإدارية والتنظيمية :

1. هيكل تنظيم إداري:

يبين الهيكل التنظيمي توزيع السلطات والمسؤوليات على الوظائف بالمستويات الإدارية المختلفة كما يبين وسائل الاتصال الرسمي بينهما ومستويات الإشراف عليهم ومن خلال الهيكل التنظيمي يتم تحديد المسؤوليات والواجبات الخاصة بكل وظيفة منها تتناسب مع مقدرة الفرد الواحد. ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على نوع المشروع وحجمه ولابد أن تراعي فيه البساطة والمرونة لمقابلة أي تطورات مستقبلية³.

2. اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة:

هي عبارة عن وصف دقيق لوظائف المشروع المختلفة وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب للاستفادة من الكفاءات المتاحة للمشروع أيضا يجب وصف كامل وشامل للمؤهلات العملية لكل منها ذلك يضمن حصول المشروع على الموظفين المناسبين للقيام بالعمل، هذا يساعد على رفع الكفاءة الإنتاجية للمشروع ككل.

II- المقومات المحاسبية :

يستند نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من المقومات المحاسبية التي تساعد في تحقيق أهداف النظام وتتمثل فيما يلي:

¹ حامد نور الدين، مريم عمارة، مرجع سبق ذكره، ص 126.

² توفيق مصطفى أبو رقية، عبد الهادي أسحق المصري، مرجع سبق ذكره، ص 107.

³ محمد أحمد كاسب خليفة، حكومة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2020، ص 84، 85.

1. نظام محاسبي سليم:

لتحقيق فاعلية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتم النظام المحاسبي بما يلي:

- أ- إن يقوم النظام المحاسبي على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات وعدم تحكم عملية التوجيه المحاسبي.
- ب- يتضمن النظام المحاسبي وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من جدية العمليات والتأكد من دقتها وسلامة التبويب لها.
- ت- شمول النظام المحاسبي على مجموعة مستندة (داخلية وخارجية) محددة للدورات المنتسبة لكل عملية من عمليات المؤسسة.
- ث- إتباع مبدأ تقسيم العمل وحتى يتاح للفرد مراجعة عمل من سبقه للقضاء على احتمالات الخطأ والغش وسرعة كشفها حال وقوعها.
- ج- يجب أن يعتمد النظام المحاسبي على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية.
- ح- يجب إن يكون النظام مفيداً وخالياً من التعقيدات مع عدم ارتباطه بالوظائف الرئيسية للنظام.
- خ- يجب أن يبني النظام المحاسبي بحيث يمكن استخدام الحاسوب في تنفيذ العمليات المحاسبية.
- د- ينبغي أن يتماشى النظام المحاسبي مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة لسهولة إجراء وتطبيق محاسبة المسؤولية.

2- استخدام الوسائل الآلية والالكترونية:

يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية في إنجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة إنجازها وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام الآلات الحاسبة يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بدقة كبيرة وسرعة فائقة. كذلك تساعد آلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة. كما أن الحاسبات الالكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة¹.

3- الجرد الفعلي للأصول:

يستخدم الجرد الفعلي للأصول وسيلة لمنع الاختلاس أو التلاعب فيها. حيث يتم جرد الأصول التي تسمح طبيعتها بذلك مثل: النقدية بالخزينة والبضاعة، والأوراق المالية، وأوراق القبض، وبعض أنواع الأصول الثابتة. وتقارن نتيجة الجرد الفعلي مع الأرصدة الدفترية ويجرى تحديد الفروق وتحديد أسبابها والمسؤولين عنها².

¹ رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الجندرية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2010، ص 31.

² رائد محمد عبد ربه، مرجع نفسه، ص 31.

المبحث الثاني: مخاطر الرقابة الداخلية

تعتبر مخاطر المراقبة من المخاطر الناتجة عن وجود خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات والذي يكون جوهرياً إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو في نوع آخر من العمليات ولا يمكن منعه أو اكتشافه في الوقت مناسب عن طريق إجراءات المراقبة المحاسبية الداخلية وهيا مخاطر المعلومات الخاطئة، والتي تحدث في رصيد حساب أو طائفة من المعاملات والتي يمكن أن تكون جوهرياً بمفردها أو عندما تجمع مع الخاطئة في أرصدة أو طوائف أخرى، والتي لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة النظام المعلومات المحاسبي أو نظام المراقبة الداخلية.

المطلب الأول: ماهية مخاطر الرقابة الداخلية

يعتبر هذا الخطر دالة لفعالية إجراءات المراقبة الداخلية، حيث ينص المعيار على أن خطر المراقبة هو الأخطاء التي يمكن تحدث في رصيد حسابات معين أو عمليات منفردة أو مجمعة مع أخطاء بيانات أو لعمليات الترسيد.

1. تعريف مخاطر الرقابة الداخلية

1- التعريف الأول:

تعرف مخاطر الرقابة بأنه مقياس لمدى قبول المراجع لإمكانية وجود الأخطاء المادية التي تبقى في البيانات المالية والتي لن تكتشف بواسطة نظام المراقبة الداخلية، وأن مستوى مخاطر المراقبة يعتمد على بناء نظام الرقابة الداخلية ذاته وسلامة الإدارة، وأن على المراجع أن يعي أن درجة معينة من مخاطر المراقبة سوف تبقى دائماً موجودة في نظام المراقبة الداخلية حتى وأن كان هذا النظام فعال¹.

2- التعريف الثاني:

يعرف مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي IAASB مخاطر الرقابة بأنها:

خطر أخطاء البيانات التي يمكن أن تحدث لرصيد حساب أو مجموعة عمليات والتي يمكن أن تكون مادية منفردة أو عندما يتم تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى لأرصدة أو عمليات، وهي الأخطاء التي سوف لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية².

3- التعريف الثالث:

عرفها بأنها خطر التضليل الهام نسبياً الذي لا تكشف أو تتم الحماية منه من خلال إجراءات الرقابة الداخلية المعمول بها في الوحدات الاقتصادية، ومخاطر الرقابة هي دلالة على فعالية نظام الرقابة الداخلية فإذا كان هذا النظام فعلاً فإنه يزيد إمكانية منع حدوث أو اكتشاف الأخطاء حال حدوثها بواسطة هذا النظام وبالتالي كان معامل الخطر الذي يمكن تحديده لتلك المخاطر أقل والعكس صحيح³.

¹ رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2013، ص 240-241.

² أحمد حلي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 120.

³ ولاء حيدر الميالي، أثر مخاطر التدقيق على تأكيد مراقب الحسابات، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 9، العدد 34، حزيران 2020، ص 141.

مما سبق يمكن القول إن مخاطر الرقابة الداخلية تتعلق دائماً بمدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة وذلك عن طريق إمكانية منع هذه المخاطر في الوقت المناسب.

II. حساب مخاطر الرقابة الداخلية

إن الهدف من تطبيق نموذج مخاطر التدقيق هو تحديد قيمة مخاطر الرقابة الداخلية بعد تقدير قيمة العناصر الثلاثة الأخرى، وذلك عن طريق المعادلة التالية¹:

$$\text{قيمة مخاطر الرقابة الداخلية} = \text{خطر المراجعة} / (\text{المخاطر الاكتشاف} * \text{خطر الملازمة})$$

كلما انخفضت المخاطر الملازمة ومخاطر الاكتشاف تزايدت مخاطر الرقابة الداخلية التي يمكن أن يقبلها المراجع.

III. عوامل تقييم مخاطر الرقابة الداخلية

تعد هذه العوامل من المؤشرات الرئيسية على قوة وفعالية نظام الرقابة الداخلية لدى العميل ومن أهم العوامل²:

1. سياسات إدارة الموارد البشرية:

تؤثر سياسات إدارة الموارد البشرية على قدرة المنظمة في تعيين موظفين ذوي كفاءة وأمانة عالية للقيام بالمسؤوليات الموكلة إليهم إذ إن وجود موظفين ذوي كفاءة عالية في المنظمة يعد من أهم عوامل البيئة الرقابية الجيدة ويزيد من ثقة المدقق في القوائم المالية للعميل.

2. الفصل بين المهام بالشكل المناسب:

يعد الفصل بين المهام والمسؤوليات بالشكل المناسب بين الموظفين في المنظمة بتقليل من احتمال حدوث غش أو أخطاء جوهرية في البيانات المالية وإن الفصل بين المهام بالشكل المناسب يتم من خلال الفصل بين ثلاث وظائف رئيسية وهي الاحتفاظ بالأصول وحيازتها والإثبات في السجلات والتصريح بالتصرف بها.

3. الحماية المادية لأصول والسجلات:

من أجل أن تكون الرقابة الداخلية في المنظمة كافية وفعالية يجب أن تكون هناك حماية مادية للأصول والسجلات، إذ إنه إذا بقيت الأصول بدون حماية فإنها سوف تكون معرضة للسرقة بشكل كبير.

4. تفويض الصلاحيات بالشكل الدائم:

يجب أن يكون هناك تفويض مناسب لكل عملية من عمليات المنظمة من أجل أن تكون الرقابة الداخلية فعالة وتحقق نتائج مرضية، وهي مهمة تعود إلى الموظفين الذين لديهم تفويضات وصلاحيات استخدام الأصول والموافقة على العمليات حيث إذا تمكن أي موظف في المنظمة من التصرف بالأصول أو الموافقة على العمليات سيؤدي ذلك إلى حالة من الفوضى في المنظمة.

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 257.

² رائد صالح الخطيب، مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير (تخصص محاسبة)، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص ص 25-26-27.

5. النظام المحاسبي:

يجب على إدارة العمل ان توفر نظاما محاسبيا فعالا يؤدي إلى زيادة الموثوقية في البيانات المالية مما ينعكس بدوره على ثقة المدقق في التقارير والقوائم المالية للعمل، وهو عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات والوسائل التي تحددها الإدارة لجمع وتسجيل وتصنيف البيانات المالية وإعداد التقارير والقوائم المالية ويشمل النظام المحاسبي المستندات المالية والهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والتقارير والقوائم المالية.

6. وجود تدقيق داخلي فعال:

يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية للعمل من قبل المدقق الخارجي بالاشتراك مع قسم التدقيق الداخلي للعمل، إن فعالية وظائف التدقيق الداخلي تساعد المدقق الخارجي بشكل كبير في تقييم نظام الرقابة الداخلية إذ إن التدقيق الداخلي يسهم باتخاذ الإجراءات الإدارية التي تعمل على تقييم فعالية الرقابة الداخلية ويجب أن يأخذ المدقق الخارجي بعين الاعتبار مدى استقلالية المدقق الداخلي وكذلك كفاءة وخبرة المدقق الداخلي.

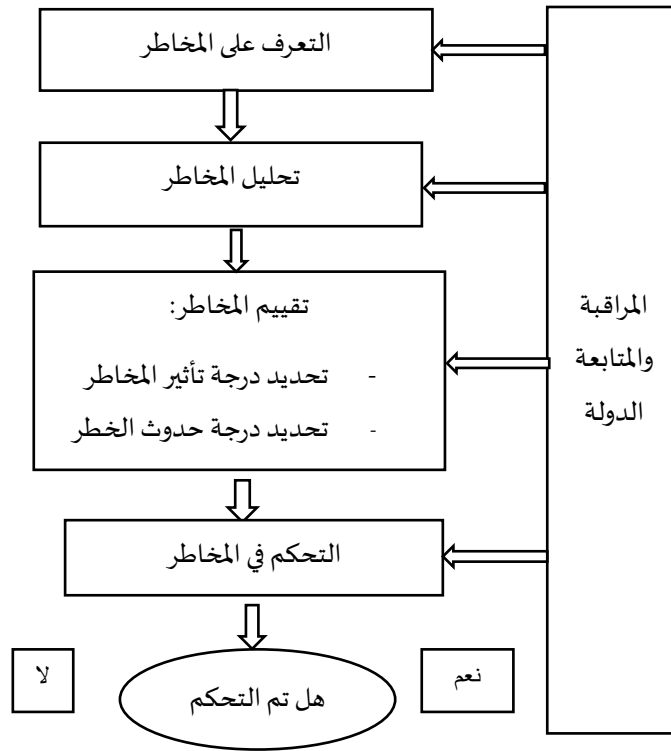
7. الإشراف على تطبيق إجراءات الرقابة:

يعد الإشراف على تطبيق إجراءات الرقابة من عناصر الرقابة الداخلية الفعالة فإذا لم يلتزم الموظفون باتباع الإجراءات والتعليمات الرقابية بشكل دقيق فسوف ينتج عن ذلك ضعف وقصور في نظام الرقابة الداخلية.

IV. خطوات إدارة المخاطر:

تقوم عملية إدارة المخاطر بعمل فحص وتحليل شامل ومفصل لكل أنواع المخاطر التي قد يتعرض لها موضوع دراسة المخاطر ويتم ذلك بتطبيق خمس خطوات أساسية، ويمكن تمثيل هذه الخطوات الأساسية في النحو التالي:

الشكل رقم (2-1): خطوات إدارة المخاطر



المصدر: عاطف عبد المنعم وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 07.

نلاحظ من الشكل رقم (2-1) أنه ويمكن تمثيل هذه الخطوات أساسية على النحو التالي¹:

- تعريف المخاطر: وهي الخطوة الأساسية الأولى للتعرف على المخاطر المحيطة الأصلية.
- تحليل المخاطر: ويتم بها تصنيف الخطر والوقوف على مصادر الأصلية.
- تقييم المخاطر: هو تحديد عنصري الخطر المتمثلين في الآثار التي يحدثها كل خطر واحتمال حدوث كل خطر.
- التحكم في المخاطر: وبها يتم تحديد أي الطرق تستخدم لتقليل احتمال الخطر وأثاره.
- المراقبة والمتابعة الدورية: ويتم لاستكشاف أي مصادر خطر أو فشل التحكم في مخاطر سابقة.

خامسا: أهمية إدارة المخاطر

تقوم إدارة المخاطر بالحماية اللازمة وتعمل على إضافة قيمة للمؤسسة ولأطراف ذوي المصلحة من خلال

دعم أهداف المؤسسة²:

- أ- تقديم إطار عمل للمؤسسة بغرض دعم تنفيذ الأنشطة المستقبلية بأسلوب متناسق ومتحكم فيها؛
- ب- تطوير أساليب اتخاذ القرار والتخطيط وتحديد الأولويات عن طريق الإدراك الشامل والمنظم لأنشطة المؤسسة، والتغيرات والفرص السلبية والإيجابية المتاحة؛
- ت- المساهمة في الاستخدام والتخصيص الفعال لرأس المال والموارد المتاحة؛

¹ عاطف عبد المنعم وآخرون، تقييم وإدارة المخاطر، الطبعة الأولى، دار الكتاب المصرية، مصر، 2008، ص 05.

² غسان محمد خليل النجار، أثر إدارة المخاطر لدى أصحاب المشاريع الريادية في تحقيق الميزة التنافسية لمشاريعهم، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، جامعة الإسلامية غزة، 2017، ص 18.

ث- تخفيض التقلبات في مجالات النشاط غير الأساسية؛

ج- تطوير ودعم القوى البشرية وقاعدة معلومات المؤسسة؛

المطلب الثاني: إجراءات تقييم نظام الرقابة وتقدير المخاطر الجوهرية

أ. الحصول على الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية

أشار معيار التدقيق الدولي رقم (315) إلى ضرورة حصول المدقق على الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية عند كل عملية تدقيق، وهذا يعني حصول المدقق على معلومات كافية عن المنشأة وعن مكوناتها الرقابية من حيث الشم والتقدير بحيث تساعده في التخطيط لعملية التدقيق، ويهدف هذا الفهم إلى¹:

1. تقييم ما إذا كانت البيانات المالية للمنشأة قابلة للتدقيق، من خلال التحقق من مدى أمانة الإدارة، ومدى ملائمة الدفاتر والمستندات المحامية بالمنشأة لضمان الحصول على أدلة تدقيق مباشرة؛
 2. تحديد الغش المتوقع والعوامل التي تؤدي إلى تحريفات جوهرية بالمنشأة؛
 3. تصميم اختبارات تفصيلية للتزويد بتأكيد معقول لاكتشاف التحريفات المتعلقة بتأكيدات معينة.
- كما يمكن فهم بيئة المؤسسة ونظام الرقابة الداخلية المدقق من الحصول على الفهم الكافي حول²:
1. التعرف على طرق الاشراف والإدارة بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة؛
 2. التعرف على أنواع العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وكيفية تنفيذها ومعالجتها.

ب. وضع تقدير مبدئي لمخاطر نظام الرقابة الداخلية

يتعين على المدقق وضع تقدير مبدئي لمخاطر نظام الرقابة بحيث يؤيد الفهم الذي حصل عليه، والذي يفترض أنه يحدث بسبب ضعف الإجراءات الرقابية المختلفة في أنواع العمليات أو دورات العمليات الرئيسية بالمنشأة، ولذلك يقوم المدقق بوضع هذا التقدير على اعتبار أن هذا النظام لن يمنع حدوث التحريفات الجوهرية ولن يتم من خلاله كشف وتصحيح التحريفات في حال وقوعها، من خلال³:

1. تحديد نقاط الضعف وتقدير مخاطر نظام الرقابة:

يتم تقدير نقاط الضعف ومخاطر نظام الرقابة الداخلية بإتباع الخطوات التالية:

- أ- تحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة، والتي تكون ضرورية لتحقيق كل هدف من أهداف التدقيق؛
- ب- تحديد الإجراءات الرقابية الرئيسية الغائبة التي تم التعرف عليها باستخدام أدوات توثيق فهم الرقابة؛
- ت- مراعاة تأثير الإجراءات الرقابية المتكافئة (المعوضة) التي يقوم بها صاحب المنشأة وتمنع التحريف المحتمل، أو التي تجعل نواحي الضعف الغير جوهرية؛

¹ رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 213.

² كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سراجا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2009، ص. 245.

³ رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 219- 220.

ث- تحديد ما إذا كان هناك خطأ أو ضعف مادي وفقاً للأهمية النسبية.

2. مصفوفة خطر الرقابة الداخلية:

يستخدم العديد من المدققين مصفوفة خطر الرقابة خلال عملية تقدير خطر الرقابة. حيث تؤثر معظم أنواع الرقابة في أكثر من هدف للتدقيق يرتبط بعمليات المؤسسة. ويجعل هذا التعقد مصفوفة خطر الرقابة أداة مفيدة لمساعدة المدقق على تقدير خطر الرقابة. وتستخدم مصفوفة خطر الرقابة المساعدة على تعريف كل من أوجه القصور والقوة في الرقابة الداخلية وفي تقدير خطر الرقابة. وعند إعداد مصفوفة الخطر يتم وضع أهداف التدقيق للعملية المراد الحكم على كفاءة نظام الرقابة الداخلية بها كعنوان للصف تحت عمود الهدف، وبذلك توضح المصفوفة مدى تحقيق إجراءات الرقابة جزئياً أو كلياً لكل هدف، وكيف أن أوجه القصور والضعف تؤثر على هدف التدقيق. والجدول التالي يمثل مصفوفة خطر الرقابة الداخلية في تقدير مخاطر الرقابة الداخلية على عملية البيع¹.

الجدول رقم (1-1): مصفوفة خطر الرقابة

الرقابة الداخلية		الوجود	الاكتمال	الدقة	التصنيف	التوقيت	الترحيل والتلخيص
أساليب الرقابة الرئيسية	يتم الموافقة على الائتمان قبل شحن البضاعة	ق					
	يجب تدعيم المبيعات بمستندات شحن مرخص بها وأوامر من العملاء تم الموافقة عليها، مع إرفاق ذلك مع النسخة الثانية من فاتورة البيع.	ق					
	الفصل بين الواجبات في كل من إعداد الفواتير، تسجيل المبيعات، والتعامل مع النقدية التي يتم استلامها.	ق	ق				ق
	يتم تجميع مستندات الشحن يوميا والتحقق من الكميات بها.	ق	ق	ق		ق	ق
	فحص يومية المبيعات شهريا للتحقق من منطقية الاجماليات وإجراء مقارنة مع دفتر الأستاذ لكل من المبيعات والمردودات.						ق
أوجه القصور	عدم وجود تحقق داخلي لعدد العملاء الرئيسيين والكميات الخاصة بهم والمعلومات الخاصة بفواتير البيع.			ض	ض		ض
	خطر الرقابة المقدر	منخفض	منخفض	متوسط	متوسط	منخفض	متوسط

مصدر: رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 223.

¹ عامر حاج دحو، مرجع سبق ذكره، ص ص، 211-212.

من خلال الشكل رقم (1-1) نلاحظ أن:

- تمثل ق: أسلوب الرقابة الذي يحقق جزئياً هدف أو أكثر من أهداف التدقيق.
- تمثل ض: أوجه القصور التي تم تقديرها.

من خلال ما تقدم فإن مصفوفة خطر الرقابة الداخلية، تساعد المدقق في تقدير مخاطر الرقابة الداخلية، عن طريق تحديد أهداف التدقيق المرتبطة بعمليات المؤسسة، ومدى درجة تأثير نقاط الضعف وأوجه القصور على عمليات المؤسسة.

III. تصميم وتنفيذ اختبارات نظام الرقابة الداخلية

تهدف هذه الاختبارات إلى الحصول على تأكيد معقول بأن إجراءات وعناصر نظام الرقابة الداخلية تطبق كما وضعت وأنها تعمل بفاعلية، وأن الإجراءات الرقابية مصممة بطريقة مناسبة لمنع أو اكتشاف التحريفات الجوهرية في القوائم المالية، وفي هذه الحالة سيتابع المدقق عمله باستخدام نفس المستوى الذي وضعه لمخاطر نظام الرقابة وتحديد الاختبارات الملائمة لذلك، وعادة يستخدم المدققون مجموعة من الإجراءات لأداء هذه الاختبارات هي:

1. عمل استفسارات شخصية من المسؤولين بشركة العميل للتوصل إلى الأدلة من الأفراد المصرح لهم بذلك؛
2. فحص المستندات والسجلات والتقارير المتعلقة بمجموعة من العمليات المحددة مثل عمليات مشتريات أو مبيعات محددة والتحقق من صحة مستنداتها ودقة إجراءاتها؛
3. ملاحظة الأنشطة المتصلة بنظام الرقابة الداخلية، وخاصة أساليب الرقابة للأنشطة التي لا ينتج عنها مستندات مثل ملاحظة مدى وجود أساليب رقابية للفصل بين الواجبات والمسؤوليات للأنشطة محددة؛
4. إعادة أداء إجراءات العميل، مثل التحقق من مدى تنفيذ اللوائح وأداء الإجراءات التي يحددها نظام الرقابة لبعض العمليات ومدى التزام الموظفين بها.

ويجب أن يتم تصميم هذه الاختبارات وفقاً لمجموعة من الاعتبارات مثل الاعتماد على أدلة تدقيق من مراجعات مسابقة، وربط هذه الاختبارات بالمخاطر الهامة ذات الصلة، بالإضافة إلى قصر الاختبارات بالفترة التي يتم التدقيق عنه¹.

IV. تقدير مخاطر الرقابة الداخلية

بعد أن يحصل المدقق على معلومات وأدلة إثبات تؤيد تصميم وتشغيل نظم الرقابة الداخلية، يمكن أن يقوم بتقييم مخاطر الرقابة لكل دورة عمليات، حيث يتم تحديد أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات وتحديد إجراءات الرقابة الداخلية التي تحقق كل هدف، ثم تحديد وتقييم مواطن الضعف².

1. تحديد أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات: تتمثل الخطوة الأولى في تحديد أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات التي سيتم التقدير عليها، ويتم ذلك في شكل عام لكل نوع من الأنواع الرئيسية للعمليات الموجودة بالمؤسسة.

¹ رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص ص 224-225.

² أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة نظام الرقابة الداخلية، (د ن)، 2004، ص 92.

2. أساليب الرقابة الداخلية: لإجراء ذلك التحليل ليس من الضروري أن يتم دراسة الإجراء الرقابي، حيث يجب على المدقق أن يحدد ويضمن تلك الإجراءات الرقابية التي يتوقع أن يكون لها الأثر الأكبر على أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات، والتي يطلق عليها بأساليب الرقابة الجوهرية، والسبب وراء ذلك يمثل في أنها تعتبر كافية لتحقيق أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات بالإضافة إلى أنها توفر الكفاءة لعملية التدقيق.

3. التعرف على وتقييم أوجه الضعف: نظرا لأن أوجه الضعف تمثل نقص في أساليب الرقابة الملائمة، يجب على المدقق في البداية أن يعرف أساليب الرقابة الموجودة فعلا، فإذا كان المدقق يرى أن هناك أنواع رقابة لا تتلاءم مع أحد أهداف التدقيق، يزيد ذلك من توقع حدوث مخاطر.

٧. إعداد تقرير عن نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتعين على المدقق الخارجي بعد الانتهاء من فهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية أن يقوم بإبلاغ الإدارة بنقاط الضعف بها في صورة تقرير أو خطاب مكتوب، ويتم ذلك في ضوء الفحص والتقييم النظري، وفي ضوء اختبارات تقييم الرقابة، بحيث يوضح كافة نواحي الضعف بها مع توضيح الإرشادات التي من شأنها أن تؤدي إلى تلاقي نقاط الضعف، وفي ضوء ذلك يقوم المدقق بإعداد خطة وبرنامج التدقيق¹.

المطلب الثالث: التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

يعتبر التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر أداة جديدة تستخدم من قبل المؤسسات لغرض تعزيز فعالية عمليات إدارة المخاطر في فرق العمل، والمشاريع والعمليات داخل المؤسسات.

١. مفهوم التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

باعتبار عملية تقييم الذاتي للرقابة والمخاطر عملية حديثة استقطبت الكثير من الاهتمام من طرف الباحثين والأكاديميين في هذا المجال، فإننا سنجد تعاريف عديدة، سنحاول التطرق إلى أبرزها فيما يلي²:

1. التعريف الأول:

عرفت جمعية مراجعة ورقابة نظم المعلومات الأمريكية التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة بأنه:

"عملية تفويض الإدارة والعاملين على كافة المستويات لتحديد وتقييم المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات والرقابة عليها في ظل توجهات مراجع نظم المعلومات، حيث يستخدم التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة لجمع المعلومات الملائمة عن المخاطر ونظم الرقابة من أجل التعاون مع الإدارة والعاملين بها"

2. التعريف الثاني:

عرف Stephanie التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة بأنه:

"عملية يتم من خلالها التقاء فريق العمل مع المدير ومنسق متخصص لتحليل المخاطر الموجودة في إطار الرقابة، وتحديد المعوقات التي تؤثر على تحقيق أهداف المنشأة، وإعداد الخطط التصحيحية الملائمة لمواجهة تلك المعوقات".

¹ رزق أبو زيد الشحنة، مرجع نفسه، ص 228

² جهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، الإمارات، 2014، ص ص 185، 186.

3. التعريف الثالث:

كما عرفت على أنها: "عملية يتم من خلالها فحص وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ويتجلى الهدف الرئيسي من هذه العملية في تقديم تأكيد معقول بأن جميع أهداف المؤسسة سيتم الوفاء بها وتحقيقها"¹.

II. مزايا ودوافع تطبيق التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

يعتبر التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر عملية أساسية للمؤسسات بمختلف أشكالها، حيث يكون هناك تفاعل بين أطراف المؤسسة، وتساعد المدقق في الشرح للقائمين بالعمليات الداخلية في المؤسسة كيفية اختيار أسلوب الرقابة المناسب وكيفية تتمته.

1. مزايا التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

هناك عدة مزايا التي تعود على المؤسسة في حالة تطبيق عملية التقييم الذاتي للرقابة من أهمها²:

- أ- تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية؛
- ب- زيادة إدراك العاملين لأهداف المنشأة والمخاطر المرتبطة بها؛
- ت- تفعيل الاتصالات بين الإدارة العليا والإدارة التشغيلية؛
- ث- تحسين دوافع العاملين نحو التطور المستمر لنظام الرقابة الداخلية؛
- ج- تقديم تأكيد معقول للإدارة والجهات المهتمة على مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية وفقا لمتطلبات قانون Sabancs – Oxley؛

ح- الاتفاق على خطط العمل اللازمة لتحديد نقاط الضعف في نظم الرقابة الداخلية. ومما سبق يتضح أن تطبيق عملية التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر تعود على المؤسسة بمزايا عديدة، أهمها مساعدة المؤسسة من التقليل من المخاطر الرقابية، بما يسمح لها بتحقيق أهدافها.

2. دوافع تطبيق التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

يعد التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر أحد الطرق القوية لجمع معلومات لأغراض عملية التدقيق في ظروف

صحيحة، ويتم الاعتماد على هذا التقييم بشكل رئيسي عندما³:

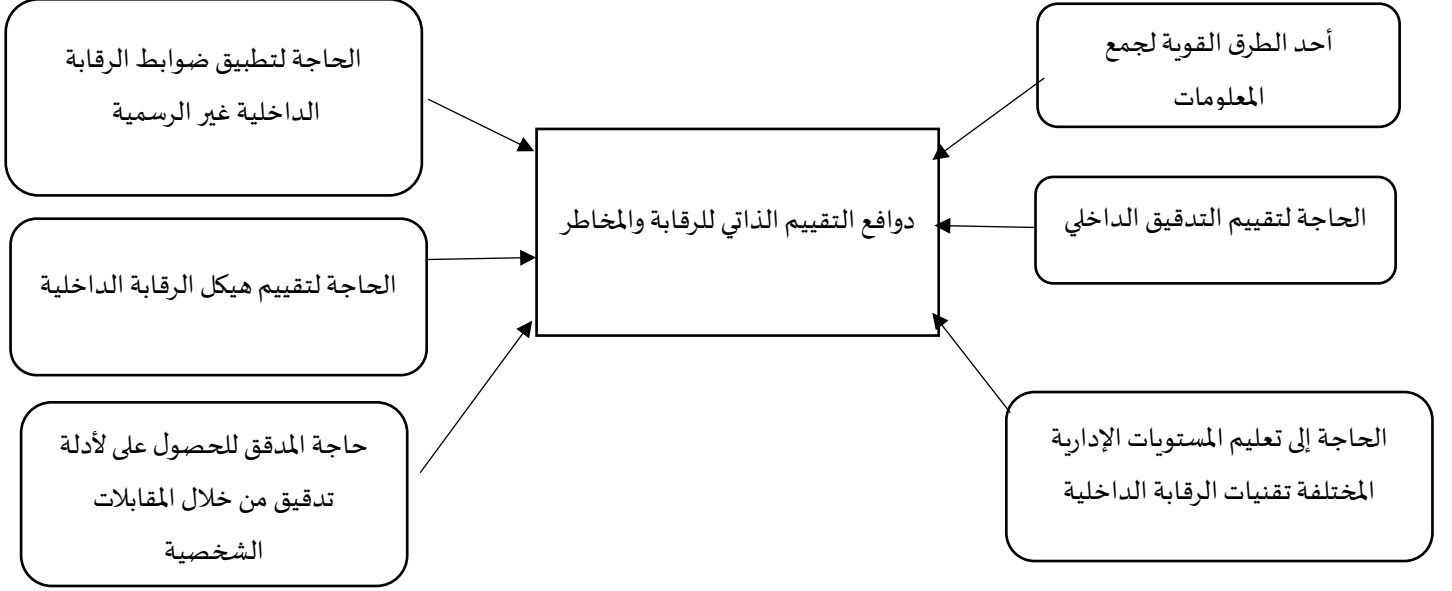
- أ- تكون هناك حاجة لجني معلومات عن ضوابط الرقابة الداخلية غير الرسمية؛
- ب- يرغب المدقق في تعليم الآخرين تقنيات تقييم المخاطر؛
- ت- يحاول المدقق اقناع الإدارة بأن تتكفل بالمخاطر والرقابة؛
- ث- يرغب المدقق في الحصول على أدلة إثبات فعالة.

¹ Protiviti Independent Risk Consulting ,The future of store audits in retail stores, Menlo Park ,Califomia,U S A,2006,p2

² جيهان عبد المعز الجمال، مرجع سبق ذكره، ص 187.

³ رشا الغول، التقييم الذاتي للرقابة، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2013، ص ص 24، 25.

الشكل رقم (1-3): دوافع التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر



المصدر: رشا الغول، مرجع سبق ذكره، ص 26.

III. مداخل التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة وفقاً للأساليب جمع المعلومات

تتعدد الأساليب التي يمكن استخدامها لجمع المعلومات اللازمة لإجراء التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة، من أبرزها

ما يلي¹:

1. مدخل ورش العمل:

يعتمد هذا المدخل على جمع مجموعة من العاملين من جميع الإدارات بداخل المنشأة، ثم يتم جمع معلومات شاملة عن نظم الرقابة الداخلية أو النظام الذي تم اختياره لمناقشة مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية به، ويتم اختيار المراجع الداخلي أو مراجع نظم المعلومات أو بعض المتخصصين في مهارات الاتصال لقيادة هذه الورش وقيادة المناقشات للمساعدة في الوصول إلى النتائج النهائية، وهناك خمسة أسس يمكن أن تبني عليها إجراءات التقييم الذاتي للرقابة هي:

أ- أساس الأهداف؛

ب- أساس العمليات؛

ت- أساس الموقع.

¹ جيهان عبد المعز الجمال، مرجع سبق ذكره، ص ص 190 192

2- مدخل الدراسة المسحية:

يعتمد هذا المدخل على استخدام قوائم الاستقصاء لجمع المعلومات المتعلقة بالرقابة، ويتم إعدادها بحيث تغطي العملية أو النظام ثم نوزع على المجموعة المختارة من الفئات المستفيدة للحصول على الفهم المطلوب لنظم الرقابة والمخاطر في المجال موضع الفحص، ثم تستخدم النتائج لتقييم هيكل الرقابة الداخلية للمنشأة.

3 مدخل التحليل التفصيلي للإدارة:

يشابه هذا المدخل فحص العمليات الذي يؤديه المراجع الداخلي، حيث يقوم المراجع بدمج نتائج الدراسة مع المعلومات التي تم جمعها من مصادر مختلفة (المديرين، الأفراد الرئيسيين بالمنشأة)، ومن خلال المتخصصين في التقييم الذاتي للرقابة يتم تطوير التحليل الذي يستخدمه المديرون والعاملون بالمنشأة لتدعيم جهودهم في التقييم الذاتي لمخاطر الرقابة، ويعتبر هذا المدخل مدخلاً أكاديمياً أكثر منه مدخلاً عملياً.

المطلب الرابع: ورقة تحليل المشاكل

I- التعريف الأول:

هي وسيلة تحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق بملئها كلما واجهتها مشكلة أو خطأ ما، أو ملاحظة الخلل أو نقص، لتفسير الأسباب الحقيقية لهذه المشاكل وتحديد نتائجها، فهي تسمح بتوجيه استنتاجات المدقق بهدف التوصل الى مجموعة من الحلول والتوصيات لتصحيح الخلل وتفاديه مستقبلاً، كما أن هذه الورقة تمكنه من القيام بإعداد تقرير التدقيق الداخلي¹.

II- التعريف الثاني:

تعتبر الوثيقة الأكثر استخداماً فهي موجهة إلى أقسام النشاطات المدققة، من أجل إخبارهم بالمشاكل الملاحظة وطريقة حلها، حيث تنقسم إلى خمسة أجزاء (المشاكل، الإثباتات، الأسباب، النتائج، التوصيات)، وهي ضرورية عند تحرير التقرير².

IV. مكونات ورقة كشف وتحليل المشاكل:

وهي تتكون من خمسة أجزاء ممثلة كالآتي³:

1. المشكلة: يقوم المدقق بعرض المشكلة.
2. المعاينة: يدون فيها الأخطاء والمشاكل التي اكتشفها المدقق، بشرط أن كل ورقة تحتوي على مشكل واحد حيث تنص القاعدة على أنه كل معاينة تساوي ورقة كشف تحليل المشاكل، كل قاعدة لها استثناءات نجد أنه توجد بعض المعاينات لها صلة ببعضها البعض (نفس الطبيعة ونفس النتائج) هذا في نفس ورقة كشف وتحليل المشكل.

¹ غسان فلاح المطارية، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 122.

² Madeline Cidre , op-cit.P41-44.

³ محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص 106.

3. الأسباب: يتعين على المدقق ان يقوم بالبحث عن الأسباب التي أدت الى ظهور المشكل وذلك باستعمال الطريقة البسيطة لخمس ميادين والممكن من خلالها إيجاد المشكل وهي: اليد العاملة، المكان، المادة، الآلات، الطرق، تعد هذه النقاط الخمسة المحطات الرئيسية لفهم المشكل وتحديد أسبابه.
4. النتائج: هي النتائج التي يمكن ان يتوصل اليها المدقق بسبب المشكل ويمكن ان تكون (نتائج مالية، نتائج اقتصادية، نتائج تقنية).
5. توصيات: تعد التوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي بمثابة نصائح حتى لا يكون هناك إعادة طرح المشكل، ولأعداد هذه التوصيات يجب الإجابة على السؤالين التاليين: لا يجب عمله حتى لا نصل الى المشكل مرة أخرى. وماهي عناصر الرقابة الداخلية التي تسمح بتطوير او تغيير او تقديم إضافة جديدة. يجب ان تصاغ كذلك بشكل يساعد على تحسين الإجراءات والنظم والتحكم في التسيير والمخاطر.
6. التوقيع: يجب ان يكون توقيع التقرير باسم مؤسسة التدقيق او بالاسم الشخصي للمدقق او كليهما معا حسبما هو مناسب¹.

وفيما يلي سنقوم بشرح موجز للعناصر المكونة لورقة كشف وتحليل المشكل وذلك من خلال الشكل الموالي:

الشكل (4-1): ورقة كشف وتحليل المشكل (frap)

ورقة كشف وتحليل المشكل	
مرجع ورقة العمل	رقم FARP
المشكل :	Problème :
المعايينة:	Constat:
الأسباب:	Causes:
النتائج:	consequences:
التوصيات:	recommendations:
حضرت من طرف:	ممضية من طرف:

Source Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, paris, 2010, p269.

من خلال الشكل رقم (5-1) ورقة تحليل المشاكل يتضح أن كل خلل وظيفي أو خصوصية غير ثم استنباطها تؤدي إلى وجوب استخدام ورقة تحليل المشاكل.

حيث تعطي تحليل سببي سيسمح ب:

تحديد نظام الرقابة الداخلية المعمول به الذي يوضح أوجه ضعف نقطة ما؛

إصدار التوصيات والحلول المقترحة والتي تتماشى ما ثم استخلاصه من أوجه الضعف من أجل المعالجة.

¹ غسان فلاح المطاربة، مرجع سبق ذكره، ص 122.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المبحث إلى الدراسات والبحوث المتعلقة بالموضوع ومقارنتها بموضوع دراستنا.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

أ. عرض الدراسات السابقة باللغة العربية:

أ- الرسائل والأطروحات:

1. دراسة عامر حاج دحو (2018) بعنوان "التدقيق القائم على تقييم الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء

المؤسسة الاقتصادية" دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، شهادة دكتوراه الطور الثالث في

علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية-أدرار، الجزائر.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة علاقة التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية بأداء المؤسسات

الاقتصادية، و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة على عينة من

المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر)، وخلصت الدراسة إلى اهم النتائج التالية:

وجود ضعف في تطبيق مفاهيم التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية

بولاية معسكر، كما توصلت الى أن التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية يساهم في تحسين أداة المؤسسات

الاقتصادية بولاية معسكر، وذلك من خلال منجته الخاصة والتي تركز على تقييم العمليات الأكثر ترضاً للمخاطر،

والإبلاغ عنها، واقترح الحلول المناسبة لها من أجل الرفع من كفاءتها وفعاليتها.

2. دراسة بري أم الخير (2018) بعنوان "دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية" دراسة حالة مطاحن

الزيبان -القنطرة-بسكرة، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة،

الجزائر.

هدفت الدراسة إلى تبين أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة وتوضيح اهم المستجدات الخاصة بها وكذا محاولة

التعرف والإحاطة بمفاهيم نظام المعلومات المحاسبية و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب

التطبيقي على الدراسة (دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الزيبان -القنطرة-بسكرة)، وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

تبين أنه يمكن لمقومات ومخرجات نظام المعلومات المحاسبية من مجموعة مستندية ودفترية وقوائم وتقارير أن

تمد المراجع الداخلي بمجموعة أدلة والتي تمثل جوهر عملية المراجعة للخروج بالراي المناسب، وبالتالي دور نظام

المعلومات المحاسبية في مرحلة تنفيذ المراجعة الداخلية.

3. دراسة محمد حيدر موسى شعت (2017) بعنوان " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقرير المالية" دراسة

تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، تخصص

المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين.

هدفت الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية وأثره على جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة

العامة المدرجة في بورصة فلسطين، كما هدفت لمعرفة أثر البيئة الرقابية ومكوناتها والأنشطة الرقابية وتقييم المخاطر

على خصائص المعلومات المحاسبية و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين) وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين أدوات الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية بأبعادها، إضافة إلى الاهتمام بالنظام الرقابي الإلكتروني، والتقارير الرقابية، ووضع برنامج وخطة طوارئ لمواجهة طارئ ومنح المدقق الداخلي الاستقلالية.

4. دراسة بوطورة فضيلة (2016) بعنوان " دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر القروض" دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف-الجزائر.

هدفت الدراسة إلى دراسة دور نظام الرقابة الداخلية في الكشف والرصد المسبق لمخاطر القروض، و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة حالة بنك الفلاحة وتنمية الريفية) وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

أنه يتبنى إطار تنظيمي مطابق لحد ما للإطار القانوني وفقا لما جاء به النظام (08-11) المتضمن الرقابة الداخلية للبنوك والمؤسسات المالية، لكن البنك يعجز عن توفير وسائل تكنولوجيا متطورة تمكنه من استخدام نماذج كمية للتنبؤ وقياس المخاطر، ومع ذلك يسعى البنك إلى تفعيل مديرية لإدارة مخاطر مستقلة عن باقي المديریات.

5. دراسة محمد حامد مجيد السامرائي (2016) بعنوان " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية" دراسة تحليلية على شركات صناعية الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، عمان.

هدفت الدراسة الى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في برصة عمان و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وخلصت الدراسة الى اهم النتائج التالية:

وجود تأثير بدلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة في شركات الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

6. دراسة براج بلال (2015) بعنوان "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" دراسة عينة من المراجعين الداخليين، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أحمدة بوقرة بومرداس، الجزائر.

هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (عينة من المراجعين الداخليين) وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي، وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة، الكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك.

7. دراسة رغدة إبراهيم المدهون (2014) بعنوان "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، شهادة ماجستير في المحاسبة وتمويل، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين.

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين على المصارف العامة في قطاع غزة و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج التحليلي و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (عينة موزعة على 55 من المدققين الخارجيين الذين يمارسون أعمال التدقيق على المصارف، وعلى المدققين الداخليين العاملين في المصارف العاملة في قطاع غزة)، وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أثر الدور التكاملي للعلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحقيق الفعالية للمصارف من خلال تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض أتعاب المدقق الخارجي، وتوصلت إلى أن هناك أربعة عوامل تؤثر على العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وتسهم في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي وتتمثل في قيام لجنة التدقيق بدورها في تعزيز العلاقة التكاملية بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

8. دراسة عبد الله العجمي (2013) بعنوان تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها في جودة معلومات التقارير المحاسبية، دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.

هدفت الدراسة إلى بيان أثر نظام الرقابة الداخلي على جودة معلومات التقارير المحاسبية، و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت) وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

أن أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة التقارير المحاسبية كانت بشكل عام متوسطة وأن فاعلية أنظمة الإيرادات والأجور جاءت مرتفعة أما فاعلية أنظمة تكاليف المبيعات وامتلاك الأصول الثابتة والاستثمار والاقتراض فقد كانت متوسطة.

ب.- المجالات:

1. دراسة خديجة سليمان، أحمد نقاز (2022) بعنوان "مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات بيئة الرقابة الداخلية لتقييم مخاطر الاستجابة لها"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 1.

هدفت الدراسة إلى تحديد مختلف المفاهيم الخاصة بالتدقيق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية والعلاقة بينهما و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج دراسة استقصائية و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة مدى فهم

المدقق الخارجي لمتطلبات بيئة الرقابة في المؤسسة في ظل المعيار الدولي للتدقيق ISA 315 من خلال دراسة استقصائية لمجموعة من المدققين الخارجيين (الجزائريين)، وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أن المدقق الخارجي في الجزائر قيامه بتقييم تصميم نظام الرقابة الداخلية، على دراية كافية بأهمية وجود بيئة رقابية تقوم على أساس النزاهة والأخلاق والكفاءة، كأساس تبني عليه جميع عناصر نظام الرقابة الداخلية، مما قد يؤثر على عملية تحديد وتقييم مستوى مخاطر الرقابة التي تمثل المخاطر الناتجة عن فشل وضعف نظام الرقابة الداخلية في منع واكتشاف التحريفات والمخاطر الجوهرية.

2. دراسة حسبان أحمد الحسبان (2022) بعنوان "أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني"، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 44.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة حجم تأثير اللجان على أداء البنوك الأردنية)، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

وجود أهمية لحجم تأثير لجان الرقابة على أداء البنوك ومصادقية البيانات المالية وان هناك علاقة بين استقلالية اللجان الرقابية على أداء البنوك، و اوصت بضرورة توجيه اهتمام الجهات المعنية نحو تحديد واضح لشروط الاستقلالية الواجب توافرها في عضو لجنة الرقابة الداخلية وكذلك قيام مجالس إدارة البنوك الأردنية بمراعاة وجود خبرة محاسبية ومالية عن ممارسة فعلية في أعضاء لجان الرقابة الداخلية بالإضافة إلى استقلالهم، بحيث يتمكنوا من أداء مهامهم بمهنية وفاعلية.

3. دراسة أسعد مبارك حسين موسى (2021) بعنوان " دور المراجعة المشتركة في الحد من أساليب تمهيد الدخل"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02.

هدفت الدراسة للتعرف على مفهوم وأهداف وأنواع المراجعة المشتركة و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج تحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم)، وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أن تطبيق المراجعة المشتركة يؤدي الحد من أساليب تمهيد الدخل في الإيرادات والمصروفات وبالتالي زيادة موثوقية التقارير المالية.

4. دراسة عميرش إيمان (2021) بعنوان " مدى قيام المدقق الخارجي بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها"، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد 01.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى قيام المدقق الخارجي في فرنسا بإتباع المراحل الأساسية التي تمكنه من تقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة تطبيقية لعينة من المدققين الخارجيين بفرنسا)، وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

قيام المدقق الخارجي بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية التي من تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المطبقة من أجل الاستجابة لهذه المخاطر.

5. دراسة عبد الباقي محمد سعد (2020) بعنوان " جودة التقارير المالية بالمصارف COSO أثر الرقابة الداخلية وفق نظام السودانية"، مجلة كلية الدراسات العليا، العدد 03.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية وفق نظام COSO بأبعاده (بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المراقبة) في جودة التقارير المالية بالمصارف السودانية و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج التحليلي و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة جودة التقارير المالية بالمصارف السودانية)، و خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أن هناك أثر لإبعاد نظام الرقابة الداخلية وفق نظام COSO بأبعاده (بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المراقبة) في جودة التقارير المالية بالمصارف السودانية.

6. دراسة حازم أحمد فروانة (2019) بعنوان " الرقابة الداخلية في البنوك التجارية"، مجلة أفاق للعلوم، العدد 7228. هدفت الدراسة الى التعرف على الإجراءات والضوابط للرقابة الداخلية الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي باختلاف صيغة البنك "ربوي، إسلامي" إضافة إلى التعرف على البنك الإسلامي وبنك فلسطين و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة مقارنة بين بنك فلسطين في غزة والبنك الإسلامي الفلسطيني)، و خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

أنه لا يوجد إدارة مستقلة للرقابة الداخلية في البنك بل يوجد قسم للرقابة الداخلية يتبع لإدارة المدير العام الحسابات التنظيمية.

7. دراسة عامر الحاج دحو (2018) بعنوان " تقدير مخاطر الرقابة الداخلية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، مجلة الحقيقة، العدد 42.

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة تقييم مخاطر الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية و تم استخدام المنهج الوصفي و تم المنهج التحليلي و ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة حالة مؤسسة فيلامب)، و خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

أن الهدف الرئيسي من تقييم مخاطر الرقابة الداخلية هو تحسين أداء العمليات الداخلية للمؤسسة لغرض مساعدتها في تحقيق أهدافها.

8. دراسة حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد (2018) بعنوان " تحليل العلاقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية"، مجلة تنمية الرافدين، العدد 119.

هدفت الدراسة إلى دور التقارير المدقق الخارجي في تحديد نقاط الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية من خلال استخدام المعايير المحاسبية المناسبة في المؤسسات الحكومية و تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي و ركزت

في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة ميدانية على آراء المدققين الخارجيين بالمؤسسات الحكومية)، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

ضرورة حث المؤسسات الحكومية بتطبيق المعايير المحاسبية عند اعداد تقاريرها المالية والالتزام بتقارير ديوان الرقابة المالية وعدم تكرار الأخطاء مستقبلا لما لها من ارتباط معنوي كبير في تحسين نظام الرقابة الداخلية وبالتالي يساهم في محاربة الفساد المالي والإداري.

II. عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1. دراسة Bellaha Hadjer (2019) بعنوان " نظام الرقابة الداخلية داخل الجهاز المصرفي وأثره في إدارة المخاطر"، مجلة الحدث للدراسات المالية والاقتصادية، العدد 02.

هدفت الدراسة إلى نظام الرقابة الداخلية داخل الجهاز المصرفي وأثره في إدارة المخاطر واثم استخدام المنهج الوصفي واثم المنهج التحليلي وركزت في الجانب التطبيقي على دراسة (دراسة المقارنة في الرقابة الداخلية في الجهاز المصرفي وأثره في ضبط المخاطر)، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

اي نوع من البنك(خاص أو عام) لا يؤثر على تنفيذ نظام الرقابة الداخلية ولا على درجة إدارة المخاطر.

2. دراسة Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de

control internem : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes

لشكرون مريم تحت إشراف بن عبد السلام وناصر دادي عدون كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أبو بكر بالقائد تلمسان 2014/2013.

هدفت الدراسة إلى ما إذا كانت وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الجزائرية تساهم في فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية وإلى الكشف عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المدروسة ولقد توصلت الدراسة إلى أن وجود مصلحة للتدقيق الداخلي بالمؤسسات محل الدراسة يساهم في الرفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية والكشف عن القصور في النظام الرقابي.

3. دراسة Une vue d'ensemble sur l'évaluation des risqué et analyse de la relation entre

l'environnement de control. le potentiel de fraude et les objectifs de contrôle intern :

لمريم إيمي وعبد الله قدوري معمل أبحاث إدارة التنظيم المدرسة الوطنية للتجارة والتسيير بالقنيطرة جامعة أن طقيل المملكة المغربية 2020.

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية الرقابة الداخلية في المنظمات العامة والخاصة وبأنها ممارسات إدارية أساسية لتحقيق أهداف المنظمات وتمكينها من إحباط المخاطر وتجنب الاحتيال ودعم التغيير من خلال عملية تحديد وتحليل المخاطر وفقا للنموذج الدولي للرقابة الداخلي COSO

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة

رغم تشابه عناوين الموضوع لكن هناك فرق بين موضوع وآخر سنتطرق في هذا المطلب الى نقاط الاختلاف وتشابه بين دراستنا والدراسات السابقة سواء محليا او دوليا

1. أوجه التشابه

يمكن تحديد وجه التشابه بين الدراسة السابقة ودراستنا من حيث: الإشكالية، الأهداف، الصعوبات والمنهج

1-الرسائل والأطروحات:

أ- دراسة عامر حاج دحو (2018) بعنوان «التدقيق القائم على تقييم الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية» دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية-أدرار، الجزائر.

يمكن تبين أوجه التشابه بين دراستنا ودراسة عامر حاج دحو (2018) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما مدى مساهمة التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر" أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق كما أن كلتاهما تركزا على مخاطر الرقابة الداخلية وتدرسان مؤسسة اقتصادية.

- الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على مخاطر الرقابة الداخلية وتقييمها وكيفية الحد منها. -الصعوبات : تكمن الصعوبات التي واجهتها كلتا الدراستين في صعوبة إيجاد مراجع تجمع بين متغيرات الدراسة خاصة قلة المراجع والمعلومات حول ورقة النتائج الشاملة FRAP، إضافة إلى حداثة الموضوع.

-المنهج : فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

ب-دراسة بري أم الخير (2018) بعنوان "دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية" دراسة حالة مطاحن الزيبان-القفطرة-بسكرة، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر. يكمن وجه التشابه بين دراستنا ودراسة بري أم الخير (2018) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما هو دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية" بولاية بسكرة، ما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق المراجعة الداخلية، كما أن كلتاهما تعتمدان على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية.

- الاهداف بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على كيفية تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

- الصعوبات: تكمن الصعوبات التي واجهتها كلتا الدراستين في عدم كثرة كتب المراجعة الداخلية التي تشرح بشكل مفصل، كما واجهت صعوبات في الجانب التطبيقي من أهمها صعوبة الحصول على بعض المعلومات سواء بشكل شفهي أو كتابي من مسؤولي المؤسسة.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

ت- دراسة محمد حيدر موسى شعت(2017) بعنوان " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقرير المالية" دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة محمد حيدر موسى شعت(2017) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «ما أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين،» أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية، كما أن كلاهما تعتمدان على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية.

- الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على الطرق والأساليب التي تساهم في تحقيق استخدام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف الموجودة للمؤسسة.

- الصعوبات: تكمن الصعوبات التي واجهتها كلتا الدراستين في عدم كثرة كتب المراجعة الداخلية التي تشرح بشكل مفصل، كما واجهت صعوبات في الجانب التطبيقي من أهمها صعوبة الحصول على بعض المعلومات سواء بشكل شفهي أو كتابي من مسؤولي المؤسسة.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

ث- دراسة بوطورة فضيلة (2016) بعنوان " دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر القروض" دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف-الجزائر.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة بوطورة فضيلة (2016) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر القروض وما واقع هذا الدور في بنك الفلاحة والتنمية الريفية"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات

الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية، كما أن كلتاهما تعتمدان على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية.

- الأهداف: بالنسبة لكتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر الرقابية في المؤسسة الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

ج- دراسة محمد حامد مجيد السامرائي (2016) بعنوان "أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية" دراسة تحليلية على شركات صناعية الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، عمان.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة محمد حامد مجيد السامرائي (2016) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «ما أثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية بأبعاده في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية، كما أن كلتاهما تعتمدان على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية.

- الأهداف: بالنسبة لكتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على نظام الرقابة الداخلية، وأثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

خ- دراسة براج بلال (2015) بعنوان "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" دراسة عينة من المراجعين الداخليين، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أحمدة بوقرة بومرداس، الجزائر.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة براج بلال (2015) من حيث:

- الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي" تعتمد على دراسة عينة من المراجعين الداخليين أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" تعتمد على دراسة حالة، حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية.

-الأهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية والدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري.

ح- دراسة رغدة إبراهيم المدهون (2014) بعنوان "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، شهادة ماجستير في المحاسبة وتمويل، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.

يكنم وجه الشبه بين دراستنا ودراسة رغدة إبراهيم المدهون (2014) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «ماهي العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي " اعتمدت على منهج الاستبيان في الجانب التطبيقي أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" اعتمدت على دراسة حالة في الجانب التطبيقي

-الأهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو تعزيز نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري.

دراسة عبد الله العجمي (2013) بعنوان تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها في جودة معلومات التقارير المحاسبية، دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.

يكنم وجه الشبه بين دراستنا ودراسة عبد الله العجمي (2013) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "مامدى أثر نظم الرقابة الداخلية المطبقة في البنوك التجارية في دولة الكويت وأثرها في جودة التقارير المحاسبية بالإضافة إلى المعوقات التي تواجهها هذه البنوك والتي تحد من تطبيقها لأنظمة رقابة داخلية فاعلة"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية

-الأهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري.

1-المجلات

أ-دراسة خديجة سليمان، أحمد نقاز (2022) بعنوان "مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات بيئة الرقابة الداخلية لتقييم مخاطر الاستجابة لها"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 1.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة خديجة سليمان، احمد نقاز (2022) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات فعالية بيئة الرقابة الداخلية من خلال منهج تقييم مخاطر التدقيق"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" اعتمدت على دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

-الأهداف: بالنسبة لكلا الدراستين فكان هدفهما هو دراسة متطلبات بيئة الرقابة الداخلية ودورها في القيام بالاختبارات والإجراءات اللازمة لتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلا الدراستين على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.

ب-دراسة حسان أحمد الحسبان (2022) بعنوان "أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني"، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 44.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة حسان أحمد الحسبان (2022) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "هل يؤثر نظام الرقابة الداخلي على تحسين أداء الشركات وتحسين جودة التقارير المالية للبنوك الأردنية"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" اعتمدت كلا الدراستين على دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

-الأهداف: بالنسبة لكلا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلا الدراستين على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجانب النظري، في حين تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من الدراستين.

ب-دراسة أسعد مبارك حسين موسى (2021) بعنوان «دور المراجعة المشتركة في الحد من أساليب تمهيد الدخل»، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة أسعد مبارك حسين موسى (2021) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة في إشكاليتين حول «هل توجد علاقة بين المراجعة المشتركة وممارسات تمهيد الدخل في الإيرادات» و«هل توجد علاقة بين المراجعة المشتركة وممارسات تمهيد الدخل في المصروفات»، أما

إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت"

-الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على مفهوم وأهداف وأنواع المراجعة الداخلية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.

ج-دراسة عميرش إيمان (2021) بعنوان «مدى قيام المدقق الخارجي بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها»، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد 01.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة عميرش إيمان (2021) من حيث:

-الإشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «هل يقوم المدقق الخارجي في فرنسا بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها»، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت"

-المنهج: اعتمدت كلتا الدراستين على استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.

ح-دراسة عبد الباقي محمد سعد (2020) بعنوان " جودة التقارير المالية بالمصارف COSO أثر الرقابة الداخلية وفق نظام السودانية"، مجلة كلية الدراسات العليا، العدد 03.

يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة عبد الباقي محمد سعد (2020) من حيث:

-الاشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «هل يؤثر نظام الرقابة الداخلية حسب نموذج COSO في تحسين جودة التقارير المالية للمصارف السودانية»، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية، كما أن كليهما تعتمدان على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية.

- الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على نظام الرقابة الداخلية وتقدير المخاطر.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.

خ- دراسة حازم أحمد فروانة (2019) بعنوان " الرقابة الداخلية في البنوك التجارية"، مجلة أفاق للعلوم، العدد 7228. يكمن وجه الشبه بين دراستنا ودراسة حازم احمد فروانة(2019) من حيث:

-الاشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «الرقابة الداخلية في البنوك التجارية " دراسة مقارنة بين بنك فلسطين في غزة والبنك الإسلامي في فلسطين، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية،

الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو استنباط طبيعة الإجراءات الرقابية الداخلية المعتمدة في المؤسسة الاقتصادية.

- المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.
- دراسة عامر الحاج دحو (2018) بعنوان "تقدير مخاطر الرقابة الداخلية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، مجلة الحقيقة، العدد 42.
- يكنم وجه الشبه بين دراستنا ودراسة عامر حاج دحو (2018) من حيث:
 - الاشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول "ما مدى مساهمة تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية.
 - الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو التعرف على نظام الرقابة الداخلية وتقدير المخاطر.
 - المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.
- دراسة حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد (2018) بعنوان "تحليل العلاقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية"، مجلة تنمية الرافدين، العدد 119.
- يكنم وجه الشبه بين دراستنا ودراسة حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد (2018) من حيث:-
 - الاشكالية: تمحورت إشكالية الدراسة السابقة حول «كيف تساهم تقارير المدقق الداخلي في تحديد نقاط الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية من خلال استخدام المعايير المحاسبية"، أما إشكالية دراستنا فقد تمحورت حول "كيف تساهم ورقة النتائج الشاملة FRAP في الكشف عن مخاطر الرقابة الاقتصادية في شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت" حيث كان وجه الشبه بين هذه الإشكاليتين في أنهما تصبان في نفس سياق الرقابة الداخلية.
 - الاهداف: بالنسبة لكلتا الدراستين فكان هدفهما هو تحديد نقاط الضعف وتقديم استنتاجات وتوصيات تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية.
 - المنهج: فقد اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي.
- II. أوجه الاختلاف:
 - تختلف الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة أولا في البيئة ومحيط الدراسة إضافة إلى المؤسسة محل الدراسة وكذلك المنهج المتبع في كل من جوانب الدراسة:

1- الرسائل والأطروحات:

- أ- دراسة عامر حاج دحو (2018) بعنوان «التدقيق القائم على تقييم الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية» دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية-أدرار-، الجزائر.
- يكمن وجه الاختلاف في بيئة ومحيط الدراسة إضافة إلى المؤسسة محل الدراسة حيث اعتمدت على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر. بينما اقتصرت دراستنا على مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت.
- ب- دراسة بري أم الخير (2018) بعنوان "دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية" دراسة حالة مطاحن الزيبان-القطرة-بسكرة، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- يكمن وجه الاختلاف في موضوع محل الدراسة حيث اعتمدت الدراسة السابقة على المراجعة الداخلية بينما اقتصرت دراستنا على الرقابة الداخلية.
- ت- دراسة بوطورة فضيلة (2016) بعنوان " دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر القروض" دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف-الجزائر.
- يكمن وجه الاختلاف في موضوع محل الدراسة بينما اعتمدت دراستنا على مخاطر الرقابة الداخلية، بينما اقتصرت الدراسة السابقة على كشف مخاطر القروض.
- ث- دراسة محمد حامد مجيد السامرائي (2016) بعنوان " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية" دراسة تحليلية على شركات صناعية الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، عمان.
- يكمن وجه الاختلاف في وجود دلالة إحصائية في شركة صناعة الأدوية الأردنية بينما اعتمدت دراستنا على دراسة حالة بشركة اتصالات الجزائر بولاية جانت
- ج- دراسة براج بلال (2015) بعنوان "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" دراسة عينة من المراجعين الداخليين، شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أحمدة بوقرة بومرداس، الجزائر.
- يكمن وجه الاختلاف في بيئة الدراسة حيث ركزت في الجانب التطبيقي على دراسة عينة من المراجعين الداخليين.
- ح- دراسة رغدة إبراهيم المدهون (2014) بعنوان "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، شهادة ماجستير في المحاسبة وتمويل، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.

يكمن وجه الاختلاف في بيئة الدراسة حيث ركزت على عينة موزعة من المدققين الخارجيين. في حين تم اعتماد الدراسة السابقة على دراسة استبيان وفي دراستنا تم الاعتماد على دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

خ- دراسة عبد الله العجمي (2013) بعنوان تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها في جودة معلومات التقارير المحاسبية، دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت، شهادة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.

يكمن وجه الاختلاف في الجانب التطبيقي حيث ركزت على دراسة ميدانية في البنوك التجارية في دولة الكويت.

1-المجلات

أ-دراسة خديجة سليمان أحمد نقاز (2022) بعنوان "مدى إدراك المدقق الخارجي لمتطلبات بيئة الرقابة الداخلية لتقييم مخاطر الاستجابة لها"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 1.

يكمن وجه الاختلاف في منهج الدراسة حيث ركزت على دراسة استقصائية لمجموعة من المدققين الخارجيين في (الجزائر)،

ب-دراسة حسبان أحمد الحسبان (2022) بعنوان "أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني"، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 44..

يكمن وجه الاختلاف في بيئة الدراسة حيث ركزت على القطاع العام الأردني فاعتمدت على المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفرضيات ومحاو الدراسة والمنهج الاستقرائي في اختبار فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية ومنهج الاستبيان في جمع البيانات الأولية.

ب-دراسة أسعد مبارك حسين موسى (2021) بعنوان «دور المراجعة المشتركة في الحد من أساليب تمهيد الدخل»، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02.

يكمن وجه الاختلاف في الجانب التطبيقي حيث ركزت على دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم. فاعتمدت على المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفرضيات ومحاو الدراسة والمنهج الاستقرائي في اختبار فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية ومنهج الاستبيان في جمع البيانات الأولية.

ج-دراسة عميرش إيمان (2021) بعنوان «مدى قيام المدقق الخارجي بتقييم مخاطر التدقيق الخارجي والاستجابة لها»، مجلة البحوث والدراسات التجارية، العدد 01.

يكمن وجه الاختلاف في موضوع الدراسة حيث ركزت على التدقيق الخارجي بينما دراستنا اقتصرنا على التدقيق الداخلي. كما اعتمدت الدراسة السابقة على منهج الاستبيان في الجانب التطبيقي.

خ-دراسة عبد الباقي محمد سعد (2020) بعنوان " جودة التقارير المالية بالمصارف COSO أثر الرقابة الداخلية وفق نظام السودانية"، مجلة كلية الدراسات العليا، العدد 03.

يكمن وجه الاختلاف في نوع الدراسة حيث اقتصرَت الدراسة على النظام السوداني، فقد استخدمت أداة الاستبيان في جمع البيانات الأولية.

د- دراسة حازم أحمد فروانة (2019) بعنوان " الرقابة الداخلية في البنوك التجارية"، مجلة أفاق للعلوم، العدد 7228. يكمن وجه الاختلاف في الجانب التطبيقي حيث ركزت على دراسة مقارنة بين بنك فلسطين في غزة والبنك الإسلامي في فلسطين.

1. دراسة حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد(2018) بعنوان " تحليل العلاقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية"، مجلة تنمية الرافدين، العدد 119. يكمن وجه الاختلاف في الجانب التطبيقي حيث ركزت على دراسة ميدانية على آراء المدققين الخارجيين بالمؤسسة..
المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة:

من خلال العرض السابق يتضح إن هناك اهتماماً متزايداً بمفهوم الرقابة الداخلية، ومفهوم مخاطر الرقابة الداخلية، والواضح إن هذه الدراسة تلتقي مع بعض الدراسات السابقة التي تناولت الرقابة الداخلية في بعض المتغيرات الفرعية والأبعاد، لكن ما يميزها بالإضافة إلى الاختلاف من حيث الهدف ومجتمع الدراسة وعينة الدراسة، هو احتوائها على أبعاد عناصر المراجعة الداخلية.

وقد ساعد استعراض الدراسات السابقة في إلقاء نظرة على متغيراتها وعلاقتها بمتغيرات الدراسة الحالية، حيث تناولت العديد من الدراسات العربية والأجنبية وكذلك صور وأشكال ورقة تحليل المشاكل FRAP التي تساهم في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، وركزت هذه الدراسات على متغيري المراجعة الداخلية والخارجية، ولكن ما يميز هذه الدراسة أنها تناولت أبعاد ومتغيرات اقتصادية لم تتناولها الدراسات السابقة مثل (التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية، مخاطر الرقابة الداخلية) وما أهملت تناوله من المسائل السابقة هو ما يجعل الدراسة التي نقوم بها مختلفة في منهجها وأسلوبها وكثير من نتائجها عن هذه الدراسات، زيادة على ما يميز هذه الدراسة من الغاية الرئيسية التي ترسمتها.

من أهم ما يميز هذه الدراسة في أنها أجريت في بيئة تختلف من حيث المتطلبات القانونية والتنظيمية، بالإضافة إلى الاختلاف في جانب تطبيق ورقة النتائج الشاملة FRAP في المؤسسات الاقتصادية، كما تعد هذه الدراسة حديثة ومستقلة، هدفها تبين حاجة المؤسسة إلى الاعتماد على إعداد ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية من أجل تحسين فعالية المؤسسة الاقتصادية وتحسين أدائها، كما تربط بين ورقة النتائج الشاملة ومخاطر الرقابة الداخلية علاقة تكامل إذ أن كلما تم استخدام ورقة تحليل المشاكل تم الكشف عن المخاطر، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي عن طريق جمع وتنظيم المعلومات وتحليلها لغرض تقييم النتائج واستخلاص الحلول، أما جمع البيانات فكان باستخدام المقابلة الشخصية والمعاينة والاستفسار والملاحظة، كذلك أنها تعتبر المحاولة الأولى على مستوى شركة اتصالات الجزائر بولاية جانت، كما توصلت إلى النتائج التالية:

- 1- تعتبر ورقة نتائج الشاملة وسيلة لتحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق بملئها كلما واجهته مشكلة أو خطأ ما؛
- 2- يعتبر أسلوب التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر اتجاه حديث في تقييم مخاطر الرقابة الداخلية وتعتبر آلية مهمة في منهجية ورقة تحليل المشكل والتي تساعد في الكشف عن المخاطر؛
- 3- إن حاجة المؤسسة إلى تحقيق أهدافها وبلوغ أقصى مستويات الأداء المطلوبة لديها يحتم عليها توفير نظام رقابة فعال؛
- 4- إن مخاطر الرقابة الداخلية تتعلق دائماً بمدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة وذلك عن طريق إمكانية منع هذه المخاطر في الوقت المناسب.

خلاصة الفصل:

من خلال معالجة هذا الفصل نجد أن ظهور نظام الرقابة الداخلية وتطوره وحاجة المؤسسات الاقتصادية إليه بكونه وسيلة مهمة تساعد المؤسسات الاقتصادية في تحقيق اهدافها واستمرار نشاطها وكذلك حماية أصولها، وهذا ما توصلت إليه بعض المنظمات كـ لجنة COSO التي تناولت مكونات الرقابة الداخلية وحددت اهدافها لغرض الوصول إلى نظام رقابة داخلية فعال وملئم للمؤسسة.

كما تناول جملة من المخاطر التي يمكن أن تواجه المؤسسات الاقتصادية بالإضافة إلى الدور الذي تؤديه إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، كما أشار إلى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية وذلك باكتشاف الانحرافات والاختفاء والقيام بتصحيحها وضرورة التبليغ عنها لإدارة المؤسسة حتى يتم اتخاذ الاجراءات الضرورية واللازمة وذلك عن طريق الاستعانة بأسلوب التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر الذي يعمل على تحديد المخاطر المتعلقة بعمليات المؤسسة، والبحث على افضل الطرق لتفادي تلك المخاطر مستقبلا، وبالتالي التحسين من أدائها.

**الفصل الثاني: دراسة حالة حول
شركة اتصالات الجزائر ولاية جانت**

تمهيد:

في إطار التطورات المتسارعة، في مختلف المجالات وبالأخص في مجال استخدام نظم المعلومات وتقنياتها في إدارة المؤسسات، وذلك بهدف حوسبة اعمال المؤسسات في الطريق نحو تحقيق التكامل بين مختلف نظم المعلومات داخل هذه المؤسسات، كاستراتيجية تهدف للتحويل في اتجاه الإدارة الالكترونية.

فإن مؤسسة اتصالات الجزائر ولاية جانت تعمل على مواكبة التطورات العلمية والتقنية، وإدخال أحدث التقنيات الى المؤسسات ككل، بهدف استكمال البنية التحتية من خلال استخدام أحدث الشبكات الاتصالات وتجهيزات الحاسوب وقواعد المعلومات في المؤسسات وإنشاء شبكة لتبادل المعطيات فيما بينها بهدف إنشاء نظام معلومات وطني متكامل يعمل على رفع كفاءة الأداء، وتحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطن والمؤسسات الأخرى.

بعد أن تعرفنا في الفصل الأول على مختلف المفاهيم والجوانب النظرية لمخاطر الرقابة الداخلية، سنحاول في هذا الفصل تجسيد ما تم التطرق إليه ميدانيا من خلال الدراسة التي قمنا بها في مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت، ومفاهيم التي تربط ورقة النتائج الشاملة بكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية، سنحاول في هذا الفصل تجسيد ما تم التطرق له في الدراسة الميدانية في مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت، في محاولة منا لكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية عن طريق استخدام ورقة نتائج الشاملة.

ولتحقيق هذا الهدف فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم مؤسسة اتصالات الجزائر
- المبحث الثاني: تطبيقات ورقة تحليل المشاكل على واقع المديرية العملية لاتصالات الجزائر

المبحث الأول: تقديم مؤسسة اتصالات الجزائر

تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر مؤسسة اقتصادية، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى نشأتها.

المطلب الأول: نشأة وتعريف اتصالات الجزائر

1. تاريخ اتصالات الجزائر

وعيا منها بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيا الاعلام والاتصال، باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1999 بإصلاحات عميقة في قطاع البريد والمواصلات وقد جسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر اوت 2000، جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد والمواصلات وكرس الفصل بين نشاطي التنظيم وتسيير الشبكات.

وتطبيقا لهذا المبدأ تم انشاء سلطة ضبط مستقلة إداريا وماليا، ومتعاملين أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية والخدمات المالية البريدية متمثلة في مؤسسة " بريد الجزائر " وثانيهما بالاتصالات متمثلة في " اتصالات الجزائر " وفي إطار فتح سوق الاتصالات للمنافسة تم في شهر جوان 2001 بيع رخصة لإقامة واستغلال شبكة للهاتف النقال واستمر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل الفروع أخرى، حيث تم بيع رخص تتعلق بشبكات VAST وشبكة الربط المحلي في المناطق المحلية.¹

كما شمل فتح السوق كذلك للدراسات الدولية في 2003 والربط المحلي في المناطق الحضرية في 2004 وبالتالي أصبحت سوق الاتصالات مفتوحة تماما في 2005 وكذلك ظل احترام دقيق لمبدأ الشفافية ولقواعد المنافسة. وفي نفس الوقت، ثم الشروع في برنامج واسع النطاق يرمي على تأهيل مستوى المنشأة الأساسية اعتمادا على تدارك التأخر المتراكم. في 1 جانفي 2003 كانت الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر حيث كان عليها وعلى اطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ، حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد ومجبرة على اثبات وجودها، فالمنافسة شرسة والبقاء فيها لأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق اتصالات المنافسة.

II. تعريف مؤسسة اتصالات الجزائر

هي شركة عمومية اقتصادية، ورأسمال عمومي قدر ب 60.000.000.000 دج ومقيدة في السجل التجاري يوم 11 ماي 2002 تحت رقم 02ب 0018083 الكائن مقرها الاجتماعي بالطريق الوطني رقم 5 الديار الخمس، المحمدية بالجزائر 16130 مختص في مجال الانترنت والهاتف الثابت وموبليس، دخلت رسميا في ممارسة² نشاطها ابتداء من 2003/01/01 وذلك باعتمادها على ثلاث اهداف في عالم التكنولوجيا والاتصالات وهي: المردودية، الفعالية، وجودة الخدمات لها مواقع متعددة ووحدات عملياتية منفصلة تشرف بنفسها على نشاطات تمارس في مواقع جغرافية مختلفة تعمل تحت وصايتها

¹ الوثائق الداخلية للمؤسسة اتصالات الجزائر

08 مديريات إقليمية وهي: الجزائر العاصمة، الشلف، وهران، عنابة، قسنطينة، سطيف، بشار، ورقلة ولديها مؤسسات فرعية.

III. مهام واهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

1. مهام مؤسسة اتصالات الجزائر

أ- تسويق خدمات الاتصال التي تمكن من النقل والتبادل الصوتي والرسائل المكتوبة والبيانات الرقمية والاعلام السمعي البصري؛

ب- تعمل على تطوير وتنمية واستغلال الشبكات العمومية والخاصة للاتصالات؛

ت- تعمل على وضع وتنمية واستغلال الاتصالات المحلية مع جميع المتعاملين في الشبكة.

2. اهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

أ-زيادة في نسبة العرض بالنسبة للخدمات الهاتفية وتسهيل الولوج في خدمات الاتصال وذلك للوصول لعدد أكبر من المستعملين وبالأخص المناطق الريفية؛

ب-زيادة وتنمية جودة الخدمات المعروضة وسلسلة او مجموعة التشكيلات المقدمة وجعلها أكثر تنافسية في مجال خدمات الاتصالات.

المطلب الثاني: التنظيم الهيكلي للمديرية لاتصالات الجزائر

تتمثل مختلف وظائف الهيكل التنظيمي للمؤسسة في:

I. المدير الفرعي: هو رئيس مجلس الإدارة ويعد المسؤول الأول عن الأعمال القائمة بالمؤسسة، حيث يتولى مع مساعديه

مهمة تحقيق الأهداف المرسومة، ومن مهامه السهر على ما يلي:

1. الحفاظ على الحصص في السوق والعمل على رفعها؛

2. تطوير قنوات التوزيع؛

3. السهر على تطبيق البرامج الموافق عليها والتنسيق بين المصالح؛

4. مراقبة تسيير النشاطات المختلفة من خلال التقارير التي تصل إليها من المصالح المختلفة؛

5. النظر في الاقتراحات المقدمة من طرف مصالح المؤسسة؛

6. المحافظة على السير الحسن في المؤسسة.

وبالإضافة إلى أربع اقسام تتمثل فيما يلي:

II. قسم الموارد البشرية: يقوم هذا القسم بتنسيق وتوجيه ومراقبة مختلف الأنشطة المرتبطة بتسيير الموارد البشرية،

وكذا توفير الملفات الإدارية للعمل ومعالجة المشاكل الاجتماعية المتعلقة بهم، ويتكون هذا القسم من:

1. مصلحة الأجور: هذه المصلحة مسؤولة عن الأجور، الحضور والغياب، الساعات الإضافية والاقتطاعان الرواتب.

2. مصلحة التكوين: تهتم المصلحة بمجال التكوين إذ أنها تعمل على:

أ- تحليل الاحتياجات وتكوين عمال المؤسسة؛

ب- تحليل الوسائل والإمكانيات اللازمة لحسن سير التكوين؛

ت- متابعة تطوير العمال بعد تكوينها.

1. مصلحة البيانات: تتكفل بالمشاكل الموجودة على مستوى المباني والوكالات الخاصة بالمؤسسة والقيام بعمليات الصيانة.

2. مصلحة إدارة شؤون الموظفين: هي المصلحة المختصة في ترقية وعقوبات والتعيينات والتوظيف والإلحاق الترقية امتحانات الكفاءة المهنية.

III. قسم التجاري: تتمثل مهام هذا القسم في تنظيم وتسجيل مبيعات المؤسسة وتتفرع إلى:

1. مصلحة التحصيل: الفوترة وما قبل الفوترة، حيث تعمل هذه المصلحة على تحصيل ما استهلكه العميل وإعداد الفاتورة سواء خاصة بالهاتف السلكي واللاسلكي أو الانترنت.

2. مصلحة قوة البيع: تتولى هذه المصلحة المهام التالية:

أ- الإشراف على عملية البيع؛

ب- دراسة السوق والتوقعات المنتظرة.

3. مصلحة العملاء: تقوم هذه المصلحة بتقديم الخدمات حسب طلبات وشكاوى كل العملاء.

IV. قسم المالية والمحاسبة: مصلحة المالية والمحاسبة تعتبر اهم مصلحة في المؤسسة التي تسعى لتسجيل وتحليل العمليات المالية لغرض تحديد نتائج المؤسسة خلال الفترة المالية، وكذلك تعرفنا بالمركز المالي في نهاية تلك الفترة وتتفرع إلى:

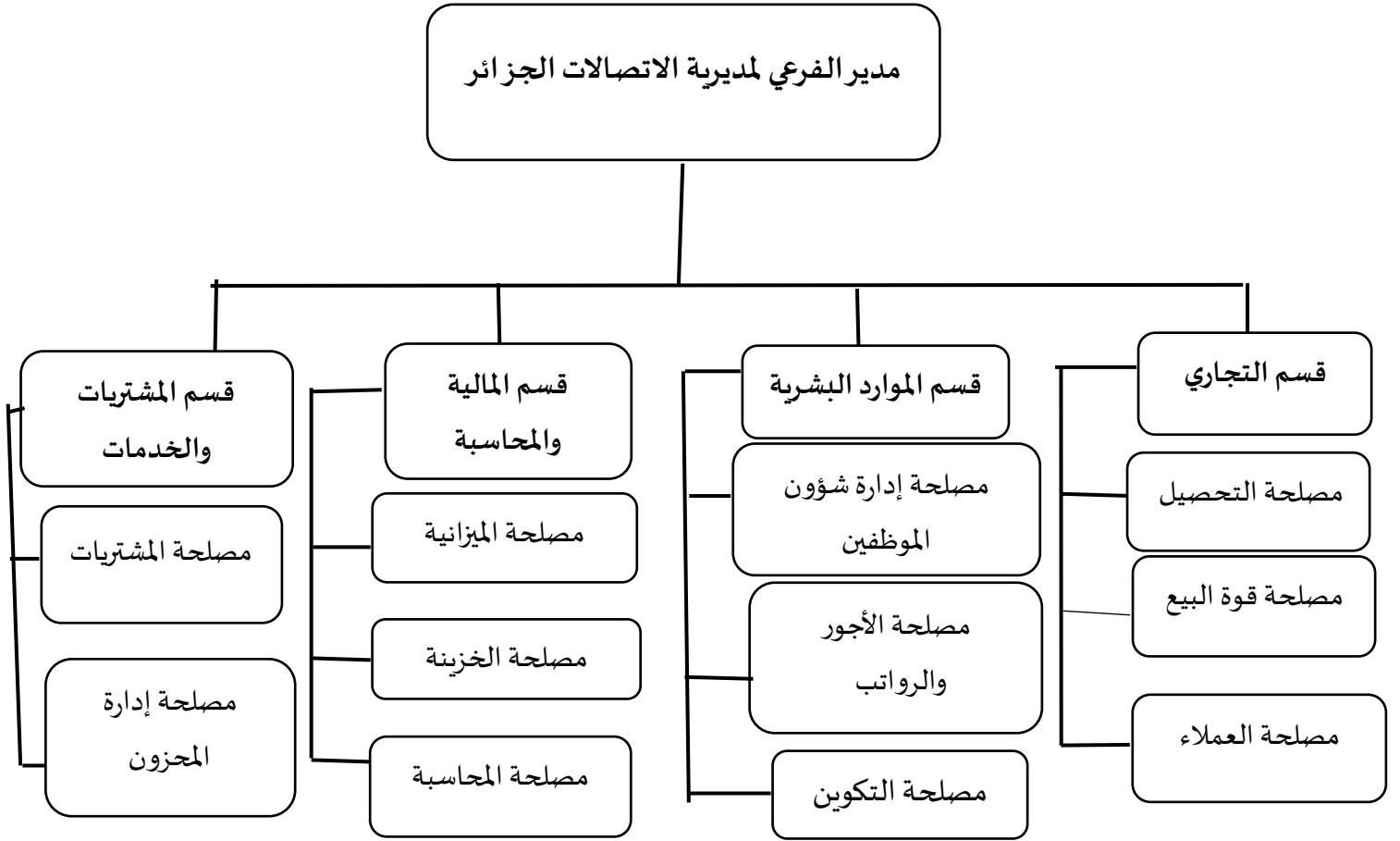
1. مصلحة الميزانية: هي المختصة في اعداد وترتيب المخطط الحقيقي الذي سيتم ارساله الى المديرية الام وتقوم بإعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة من خلال المعطيات التي تحصل عليها من باقي مصالح الأخرى للمؤسسة وهناك نظام يساعد على اعداد الميزانية يدعى "لوراكل".

2. مصلحة الخزينة: هي المصلحة الأخيرة التي تمر عيها الميزانية لكي تقوم بتعديلها جيدا ومعالجة كل نقص او خطأ بها وتهتم كثيرا بالفواتير وهي التي تقوم بإرسال الميزانية للمديرية الأم في انتظار المصادقة عليها وفي حالة عدم موافقة المديرية الأم بهذه الميزانية بسبب ضخامة المبالغ، تكون المصلحة قد قامت بإعداد ميزانية إضافية.

3. مصلحة المحاسبة: هي المختصة في تحليل الميزانية واعداد جدول حسابات النتائج ومعالجة جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بيع وشراء وتسجيلها.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية اتصالات الجزائر ولاية جانت:

الشكل (1.2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر



مصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المبحث الثاني: تطبيقات ورقة تحليل المشاكل على واقع المديرية العملية لاتصالات الجزائر

نقوم في هذا المبحث بإجراءات مراجعة وكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية، التي تطرقنا لها في جانب نظري على بعض مصالح المؤسسة اتصالات الجزائر-جانت.

المطلب الأول: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية

في هذا المطلب سنتطرق لإجراء مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية، حيث تعتبر مصلحة الموارد البشرية هي المصلحة المكلفة بشؤون العاملين بالمؤسسة كل ما يتعلق بالتخطيط والتنظيم ومراقبة وتوجيه لهم. ويمكن تلخيص هذه الإجراءات في الجدول التالي:

الجدول رقم(1/2): إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية

الإدارة المعنية: إدارة الموارد البشرية	
المراجع:	
التاريخ: 06/02/2023	
مدة المراجعة: ثلاثة أيام	
الهدف العام للفحص: مراجعة إجراءات أنشطة إدارة الموارد البشرية.	
المخاطر التي تغطيها المراجعة	
عدم وجود هيكل تنظيمي ووصف وظيفي للعاملين بالإدارة.	
عدم وجود الية للاستقطاب والتعيين.	
عدم فاعلية نظام تقييم الأداء بالمؤسسة.	
مخاطر التسرب الوظيفي.	
أهداف المراجعة وإجراءاتها	
هدف المراجعة	إجراءات المراجعة
التأكد من وجود هيكل تنظيمي ووصف وظيفي لمنسوبي الإدارة.	- طلب الهيكل التنظيمي والتأكد من اعتماده ومطابقة المسميات الوظيفية وفقا لما تم اعتماده من وظائف. - طلب دليل إجراءات إدارة الموارد البشرية. - طلب الوصف الوظيفي لجميع منسوبي الإدارة والتأكد من توقيع الموظفين عليها، ومطابقة الأعمال للوصف الوظيفي.
التأكد من تطبيق الية الاستقطاب والتعيين وسلامة إجراءات شغل الوظائف.	- مراجعة إجراءات التعيين المنصوص عليها في لائحة نظام الموارد البشرية واستخدام النماذج المعتمدة والمتعلقة بالتعيين بصورة سليمة والتأكد من اكتمال مسوغاته والدرجة الوظيفية والراتب والبدلات. - مطابقة الشروط على عينة من الذين تم استقطابهم خلال العام على إحدى الوظائف الشاغرة سواء من داخل المؤسسة ممن تنطبق عليهم مواصفات شغل الوظيفة من خلال الترقية، أو من خارجها.

- التأكد من اكتمال المستندات في ملف الموظفين واحتوائه على جميع المستندات النظامية المنصوص عليها في لائحة نظام الموارد البشرية بالمؤسسة.	
- التأكد من صحة الإجراءات التأديبية المنصوص عليها في نظام العمل المعمول به في الجزائر ولائحة نظام الموارد البشرية المعمول به في المؤسسة.	التأكد من صحة الإجراءات المتخذة من قبل إدارة الموارد البشرية بشأن الموظفين المخالفين وتقييم صحة و اكتمال هذه الإجراءات.
- التأكد من تواريخ صرف بدل السكن الموظفين ومتابعتها أولا بأول ومخاطبة الشؤون المالية بذلك في حال صرفها كل 6 شهور. - مراجعة بيانات الموظف المرسله للإدارة المالية للصرف والتأكد من صحتها.	التأكد من نظامية صرف بدل السكن
- مراجعة رصيد الاجازات لعينة من الموظفين والتأكد من تحديد رصيد إجازات كل موظف والتأكد من صحة بيانات هذه الارصدة. - التأكد من ارصده الاجازات المقيدة في إدارة الموارد البشرية مع البيانات الموجودة لدى الإدارة المالية وفقاً لآخر استحقاق للإجازة والتأكد من مطابقتها ومعرفة سبب للاختلاف إن وجد.	التأكد من صحة أرصدة الاجازات الموظفين
- التأكد من وجود مسوغات صرف الذافر حسب الأنظمة واللوائح الداخلية المعمول بها في المؤسسة. - التأكد من تطبيق الإجراءات المعتمدة في استلام وتسليم التذاكر. - التأكد من عدم تكرار صرف تذاكر السفر للموظف لمتعه بالإجازة خلال نفس السنة.	التأكد من صرف تذكر السفر للموظفين
- مراجعة الكشوف المستخرجة من النظام الالي للموارد البشرية والتأكد من حصر كافة الموظفين المخالفين لساعات العمل. - مطابقة الأسماء المستخرجة مع كشف الأسماء لدى إدارة الموارد البشرية. - مراجعة احتساب ساعات التأخر في الحضور التبكير في الانصراف والتأكد من مطابقتها لكشف إدارة الموارد البشرية. - متابعة الإجراءات المتخذة من قبل إدارة الموارد البشرية بشأن المطوفين المخالفين وتقييم مدى وصحة و اكتمال هذه الإجراءات.	متابعة حضور وانصراف الموظفين

- مراجعة القرار الإداري الخاص باحتساب ساعات التأخير والغياب والجزاء ومسوغاته. - التأكد من وجود تكليف مكتوب من الرئيس المباشر بساعات العمل الإضافي للموظفين.	
- التأكد من القرار الإداري. - مراجعة نموذج إخلاء الطرف. - مراجعة نموذج احتساب الاستحقاق للموظف.	مراجعة مستحقات نهاية الخدمة للموظفين.
- التأكد من استيفاء السلفة لجميع توقيعات أصحاب الصلاحية. - التأكد من توفر شروط منح السلفة وكفاية مخصص نهاية الخدمة لتغطيتها. - التأكد من موافقة صاحب الصلاحية وفقا لمصفوفة الصلاحيات المعمول بها في المؤسسة.	مراجعة سلف الموظفين.
- التأكد من استحقاق جميع المضامين بوثيقة التأمين الطبي الخاص بالمؤسسة وفقا لللائحة نظام الموارد البشرية المعمول بها. - التأكد من استحقاق الموظف لدرجة التأمين الطبي وفقا للعقد المبرم معه أو وفقا لللائحة نظام المورد البشرية.	مراجعة المستندات المتعلقة بالعلاج الطبي والتأكد من صحتها.
- التأكد من وجود سياسة لتقييم الأداء معتمدة في المؤسسة وأن الموظف على دراية بها. - أخذ عينة عشوائية لتقييم أداء بعض الموظفين. - التأكد من اطلاع الموظف على نتائج تقييم الأداء الخاصة به.	مراجعة تطبيق نظام تقييم أداء الموارد البشرية بالمؤسسة.

مصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

تعليق:

- يمثل الجدول رقم (2-1) إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية حيث يتضمن جدول مراجعة إدارة الموارد البشرية ثلاثة أجزاء، جزء يتضمن اسم الإدارة التي تمت فيها المراجعة الأولى وهي إدارة الموارد البشرية ومدة المراجعة دامت ثلاثة أيام والتاريخ الذي أجريت فيه والهدف العام للتحقق، وجزء الثاني يتضمن المخاطر التي تغطيها المراجعة وجزء الثالث يتضمن هدف من المراجعة وإجراءاتها، ومن المخاطر التي غطتها المراجعة
- عدم وجود هيكل تنظيمي ووصف وظيفي للعاملين بالإدارة.
 - عدم وجود آلية للاستقطاب والتعيين، عدم فاعلية نظام تقييم الأداء بالمؤسسة، مخاطر التسرب الوظيفي.

وبعد الكشف عن هذه المخاطر من خلال المراجعة التي أجريتها في المؤسسة حيث تتطلب هذه المراجعة الاطلاع عن الوثائق من بينها: طلب الهيكل التنظيمي ومراجعة إجراءات التعيين المنصوص عليها في لائحة نظام الموارد البشرية والتأكد من صحة الإجراءات التأديبية المنصوص عليها، التأكد من ارصدة الاجازات المقيدة في إدارة الموارد البشرية. وبالتالي نستنتج عدم وجود أي خطر من المخاطر التي يمكن أن تغطيها هذه المراجعة والتي يمكن أن تحدث أي مشكل في إدارة الموارد البشرية.

المطلب الثاني: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة التخطيط والميزانية

في هذا المطلب سنتطرق لإجراء مراجعة أنشطة إدارة الميزانية، حيث تعتبر مصلحة الميزانية هي المصلحة المختصة في اعداد وترتيب المخطط الحقيقي الذي سيتم ارساله الى المديرية الام وتقوم بإعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة. ويمكن تلخيص هذه الإجراءات في الجدول التالي:

الجدول رقم (2/2): إجراءات مراجعة أنشطة إدارة التخطيط والميزانية

الإدارة المعنية: إدارة الميزانية		المراجع:
مدة المراجعة: 1 يوم		التاريخ: 2023/02/10
الهدف العام للفحص: فحص الجوانب المالية والتشغيلية المتعلقة بإعداد ميزانية المؤسسة.		
المخاطر التي تغطيها المراجعة:		
- مخاطر المبالغة في تقدير الميزانية. - مخاطر عدم ارتباط الميزانية بخطة وأهداف واضحة. - مخاطر عدم متابعة تنفيذ الخطة المعتمدة. - مخاطر عدم وجود أهداف لإدارة محل المراجعة.		
أهداف المراجعة وإجراءاتها		
هدف المراجعة	إجراءات المراجعة	
التأكد من دقة تقديرات الميزانية التخطيطية وارتباطها بخطة عمل وأهداف واضحة ومحددة.	الحصول على ميزانية محل المراجعة ودراستها. الحصول على الخطة الاستراتيجية للمؤسسة للتحقق من التحديد الواضح لأهداف الاستراتيجية للمؤسسة ومدى قابليتها للتحقق ودراية العاملين بتلك الأهداف. الحصول على الخطة التشغيلية للسنة محل الفحص والمراجعة والتحقق من ترجمة الخطط بشكل كمي من خلال الميزانية. التحقق من دقة التقديرات لبنود الميزانية.	

استخدام الإجراءات التحليلية لتحديد الانحرافات المالية في بعض بنود الموازنة وتحديد أسبابها. فحص جميع المناقلات التي تتم بين البنود خلال السنة وتحديد أسبابه.	
--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

تعليق:

يمثل الجدول رقم(2-2) إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الميزانية حيث يتضمن جدول مراجعة إدارة الميزانية ثلاثة أجزاء جزء يتضمن اسم الإدارة التي تمت فيها المراجعة الثانية وهي إدارة الميزانية ومدة المراجعة التي كانت يوم واحد والتاريخ الذي أجريت فيه والهدف العام للفحص وهو فحص الجوانب المالية والتشغيلية المتعلقة بإعداد ميزانية المؤسسة وجزء الثاني يتضمن المخاطر التي تغطيها المراجعة وجزء الثالث يتضمن هدف من المراجعة وإجراءاتها، ومن المخاطر التي غطتها المراجعة:

- مخاطر المبالغة في تقدير الميزانية؛
- مخاطر عدم ارتباط الميزانية بخطط وأهداف واضحة؛
- مخاطر عدم متابعة تنفيذ الخطة المعتمدة؛
- مخاطر عدم وجود أهداف للإدارة محل المراجعة.

ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر الهدف من المراجعة التأكد من دقة تقديرات الميزانية وارتباطها بخطط عمل وأهداف واضحة ومحددة، ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر يجب الاعتماد على أهداف المراجعة المتمثل في التأكد من دقة تقديرات الميزانية وارتباطها بخطط عمل ومن إجراءات المراجعة الحصول على ميزانية محل المراجعة ودراستها، الحصول على الخطة الاستراتيجية للمؤسسة والتحقق من دقة التقديرات لبنود الميزانية، وبالتالي نستنتج عدم وجود أي خطر من مخاطر التي تم ذكرها والتي قد تسبب أي خطأ أو ارتكاب غش في إدارة الميزانية.

المطلب الثالث: إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الشؤون الإدارية

في هذا المطلب سنتطرق لإجراء مراجعة إدارة الشؤون الإدارية، حيث تعتبر مصلحة الشؤون الإدارية هي المصلحة المختصة في ترقيات وعقوبات والتعيينات والتوظيف والإلحاق الترقيات امتحانات الكفاءة المهنية.

الجدول رقم (3/2): إجراءات مراجعة إدارة الشؤون الإدارية

الإدارة المعنية: إدارة الشؤون الإدارية المراجع: التاريخ: 2023/02/15 الهدف من العام للفحص: مراجعة إجراءات أنشطة إدارة الشؤون الإدارية.	مدة المراجعة: ثلاثة أيام
أمثلة للمخاطر التي تغطيها عملية المراجعة: مخاطر فقد ضياع أو سرقة المؤسسة. مخاطر الأمن والسلامة المتعلقة بمرافق المؤسسة. فقد أو تأخر المعاملات الصادرة والواردة.	
أهداف المراجعة وإجراءاتها	
- التأكد من سلامة سيارات المؤسسة وإجراءات صيانتها. - التأكد من وجود تأمين المركبات ساري المفعول على السيارات. - التأكد من سلامة أجهزة المؤسسة والفاكس وطريقو استخدامه. - مراجعة إجراءات استخدام الهواتف وضمان عدم استخدامها في المكالمات الخارجية لأغراض الشخصية وفقا لما نص عليه الميثاق الأخلاقي وسلوكيات العمل بالمؤسسة.	التأكد من إجراءات المحافظة على أصول المؤسسة.
- التأكد من وجود نظام للرقابة على أعمال النظافة والصيانة في مباني المؤسسة. - التأكد من اكتمال إجراءات سداد فواتير الكهرباء والغاز وعد تأخير السداد. - التأكد من أمن وسلامة مرافق مبنى المؤسسة وعمل نظم الأمن والسلامة كفاءة.	تعزيز ثقافة الأمن والسلامة والتأكد من إجراءاتها بمرافق المؤسسة.
- التأكد من نظامية وقانونية جميع التعاقدات الخارجية للمؤسسة وأنها تتماشى مع السياسات والإجراءات المحددة من إدارة المؤسسة. - مراجعة الالية في متابعة الأعمال المختلفة بالإدارة ومدى سلامتها والتأكد من تطبيقها والالتزام بها وعدم وجود أي أعمال معطلة أو متأخرة.	التأكد من فاعلية إجراءات مشتريات المؤسسة التي يتم اسنادها لإدارة الشؤون الإدارية.
- الحصول على كشوف تحليلية بالمشتريات التي تمت خلال فترة دراستها من حيث الارتباط المالي في الميزانية وفقا لخطة المشتريات.	التأكد من دقة وسلامة التقديرات الخاصة بالمشتريات.

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

تعليق:

يمثل الجدول رقم(2-3) إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الشؤون الإدارية حيث يتضمن جدول مراجعة إدارة شؤون الإدارية ثلاثة أجزاء جزء يتضمن اسم الإدارة التي تمت فيها المراجعة الثالثة وهي إدارة الشؤون الإدارية ومدة المراجعة التي دامت ثلاثة أيام والتاريخ الذي أجريت فيه والهدف العام للفحص وجزء الثاني يتضمن المخاطر التي تغطيها المراجعة وجزء الثالث يتضمن هدف من المراجعة وإجراءاتها، ومن المخاطر التي غطتها المراجعة:

- مخاطر فقد ضياع أو سرقة المؤسسة؛
- الأمن والسلامة المتعلقة بمرافق المؤسسة؛
- فقد أو تأخر المعاملات الصادرة والواردة.

ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر يجب الاعتماد على أهداف المراجعة المتمثلة في التأكد من إجراءات المحافظة على أصول المؤسسة وتعزيز ثقافة الأمن والسلامة والتأكد من إجراءاتها بمرافق المؤسسة والتأكد من فاعلية إجراءات مشتريات المؤسسة التي يتم اسنادها لإدارة الشؤون الإدارية ومن إجراءات المراجعة التأكد من سلامة سيارات المؤسسة وإجراءات صيانتها، التأكد من وجود تأمين المركبات، تأكد من وجود نظام للرقابة على أعمال النظافة والصيانة في مباني المؤسسة وغيرها من الإجراءات التي تم ذكرها.

المطلب الرابع: إجراءات مراجعة بند المبيعات

في هذا المطلب سنتطرق لإجراء مراجعة إدارة المبيعات، حيث تعتبر مصلحة المبيعات هي المصلحة المختصة في الإشراف على عملية البيع ودراسة السوق والتوقعات المنتظرة.

الجدول رقم(4/2): إجراءات مراجعة بند المبيعات

الإدارة المعنية: إدارة قوة البيع	
المراجع:	
مدة المراجعة: ثلاثة أيام	
التاريخ: 2023/02/25	
الهدف العام للفحص: مراجعة أرصدة المبيعات والتأكد من صحتها.	
المخاطر التي تغطيها المراجعة:	
عدم صحة أرصدة المبيعات.	
أهداف المراجعة وإجراءاتها	
هدف المراجعة	إجراءات المراجعة
التحقق من أن قيمة المبيعات تمثل جميع المبيعات التي تخص العام المالي محل المراجعة والتحقق من إثباتها وفقا للأسس المحاسبية التي تتبعها المؤسسة .	- الاطلاع على دليل الإجراءات والسياسات والأسعار المعتمدة والخاصة بالمبيعات.
	- مراجعة وفحص نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمبيعات والتأكد من شموليته وكفاءته.

- التأكد من جاهزية النظام المحاسبي ونظام الفواتير وتطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة على المبيعات. مراجعة عينة من فواتير المبيعات والتأكد من تطبيق سياسات المبيعات والأتمان والتحقق من تسجيلها وصحة ترحيلها لحسابات العملاء والمبيعات. - فحص عينة فواتير العملاء والتأكد من وجود: ذ* طلب شراء من العميل. * مطابقة الأصناف المباعة والكميات والأسعار مع طلب الشراء من العميل وقوائم الأسعار المعتمدة. * مطابقة الكميات في الفاتورة مع سندات الفسخ من المخازن. - التأكد من استلام العميل للكميات المطلوبة. - التأكد من تاريخ الاستلام من العميل ومقارنته بتاريخ التسجيل في حساب العميل.	
---	--

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

تعليق:

يمثل الجدول رقم (2-4) إجراءات مراجعة أنشطة إدارة بند المبيعات حيث يتضمن جدول مراجعة إدارة بند المبيعات ثلاثة أجزاء جزء يتضمن اسم الإدارة التي تمت فيها المراجعة الرابعة وهي إدارة بند المبيعات ومدة المراجعة التي كانت ثلاثة أيام والتاريخ الذي أجريت فيه والهدف العام للفحص هو فحص مراجعة أرصدة المبيعات والتأكد من صحتها وجزء الثاني يتضمن المخاطر التي تغطيها المراجعة وجزء الثالث يتضمن هدف من المراجعة وإجراءاتها، ومن المخاطر التي غطتها المراجعة:

- عدم صحة أرصدة المبيعات.

ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر يجب الاعتماد على أهداف المراجعة المتمثلة في التحقق من أن قيمة المبيعات تمثل جميع المبيعات التي تخص العام المالي محل المراجعة والتحقق من إثباتها وفقا للأسس المحاسبية التي تتبعها المؤسسة ومن إجراءات المراجعة الاطلاع على دليل الإجراءات والسياسات والأسعار المعتمدة والخاصة بالمبيعات ومراجعة وفحص نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمبيعات فحص عينة فواتير العملاء والتأكد من وجود: طلب الشراء، الأصناف المباعة والكميات، التأكد من استلام العميل للكميات المطلوبة.

المطلب الخامس: إجراءات مراجعة مصلحة الأجور والرواتب

في هذا المطلب سنتطرق لإجراء مراجعة إدارة الأجور، حيث تعتبر مصلحة الأجور هي المصلحة مسؤولة عن الأجور، الحضور والغياب، الساعات الإضافية والاقتطاعان الرواتب.

الجدول رقم(5/2): إجراءات مراجعة بند الأجور والرواتب

الإدارة المعنية: إدارة الموارد البشرية/الإدارة المالية	
المراجع:	
مدة المراجعة: 3 أيام	
التاريخ: 2023/03/01	
الهدف العام للفحص: مراجعة أرصدة المصاريف الخاصة بالأجور والرواتب والتأكد من صحتها.	
المخاطر التي تغطيها المراجعة:	
عدم صحة أرصدة مصاريف الأجور والرواتب.	
أهداف المراجعة وإجراءاتها	
هدف المراجعة	إجراءات المراجعة
التحقق من أن جميع المصروفات الخاصة بالأجور والرواتب تخص العام المالي محل المراجعة وأنها مؤيدة بجميع المستندات الثبوتية والعقود وأنها سجلت في القوائم المالية.	- الحصول على تقرير يوضح الموازنة التقديرية لفترة المراجعة مقارنة بالمصروف الفعلي ومراجعة الانحرافات. - الحصول على بيان تفصيلي لأخر مسيرات الرواتب والأجور للعاملين للفترة محل المراجعة. - مراجعة العملية الحسابية للتأمينات الاجتماعية والتأكد من صحتها. - التأكد من وجود المستندات المؤيدة لاستقطاعات مثل الادخار والقروض والتأخيرات.

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

التعليق:

يمثل الجدول رقم(2-5) إجراءات مراجعة أنشطة إدارة الأجور والرواتب حيث يتضمن جدول مراجعة إدارة الأجور والرواتب ثلاثة أجزاء جزء يتضمن اسم الإدارة التي تمت فيها المراجعة الخامسة وهي إدارة الأجور والرواتب ومدة المراجعة التي كانت ثلاثة أيام والتاريخ الذي أجريت فيه والهدف العام للفحص هو فحص ومراجعة أرصدة المصاريف الخاصة بالأجور والرواتب والتأكد من صحتها وجزء الثاني يتضمن المخاطر التي تغطيها المراجعة وجزء الثالث يتضمن هدف من المراجعة وإجراءاتها، ومن المخاطر التي غطتها المراجعة:

- عدم صحة أرصدة مصاريف الأجور والرواتب.

ومن خلال الكشف عن هذه المخاطر يجب الاعتماد على أهداف المراجعة المتمثلة في التحقق من أن جميع المصروفات الخاصة بالأجور والرواتب تخص العام المالي محل المراجعة وأنها مؤيدة بجميع المستندات الثبوتية والعقود وأنها سجلت في القوائم المالية ومن إجراءات المراجعة التي تم الاعتماد عليها هو الحصول على تقرير يوضح

الموازنة التقديرية لفترة المراجعة مقارنة بالمصروف الفعلي ومراجعة الانحرافات، الحصول على بيان تفصيلي لأخر مسيرات الرواتب والأجور للعاملين لفترة محل المراجعة، الحصول على بيان تفصيلي لأخر مسيرات الرواتب والأجور للعاملين لفترة محل المراجعة، مراجعة العملية الحسابية للتأمينات الاجتماعية والتأكد من صحتها، التأكد من وجود المستندات المؤيدة لاستقطاعات مثل الادخار والقروض والتأخيرات

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذه الدراسة تطبيق مفاهيم ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بولاية جانت، وبالإضافة إلى استخدام مختلف مصالح المؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت وفحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل الكشف عن المخاطر التي تواجهها كل مصلحة. وثم التوصل إلى أنه بالرغم من عدم تطبيق الكلي لهذا النوع من الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية بولاية جانت، نظرا لكونها أداة جديدة تستلزم البحث، والتكوين. لكنها تعتبر أداة فعالة تساهم في الكشف عن أي خلل أو الخطر، وبالتالي تلعب ورقة نتائج الشاملة دورا هام في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية.

الخاتمة

خاتمة:

عالجت هذه الدراسة إشكالية مساهمة ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية، خاصة في ظل التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال التي أصبحت تهدد هذه المؤسسات، مما حتم عليها البحث عن اليات وأدوات الرقابة تساعد في بلوغ وتحقيقه لأهدافها. كما عالجت أهمية نظام الرقابة الداخلية كأداة فعالة تساهم في تعزيز الرقابة الإدارية والمحاسبية على أصول المؤسسة.

ومن خلال هذه الدراسة ثم استعراض أهم أدوات نظام الرقابة الداخلية وفق ما يسمى بورقة النتائج الشاملة في الكشف عن المخاطر، وتركيزه على تقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من أن إجراءات هذا النظام تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال استخراج مخاطر التي تمثل أوجه قصور في نظام الرقابة الداخلية، والابلاغ عنها واقتراح التصحيحات المناسبة بهدف ضمان التحسين من فعاليته.

كما هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع تطبيق ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية في مؤسسة الاقتصادية في الجزائر من خلال الدراسة الميدانية على مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت، ومعرفة الدور الذي يساهم به هذا الأسلوب في الرفع من كفاءة وفعالية العمليات الداخلية في المؤسسة محل الدراسة، وبالتالي مساعدتها على تحسين أدائها.

1. اختبار الفرضيات:

وبناء على ما تم التطرق إليه في الدراسة النظرية والتطبيقية قمنا باختبار صحة الفرضيات كمايلي:

- الفرضية الأولى: تتطلب وظيفة الرقابة الداخلية نتائج جداول إجراء المراجعة مراجعة أنشطة إدارة الموارد البشرية، وإدارة التخطيط والميزانية وإدارة شؤون الإدارية وإدارة بند المبيعات وإدارة الأجور والرواتب وعليه فإنه الفرضية الأولى صحيحة.
- الفرضية الثانية: من أدوار الرقابة الداخلية الكشف عن المخاطر والحد منها، وعليه فإنها الفرضية الثانية صحيحة.
- الفرضية الثالثة: تربط ورقة النتائج الشاملة ومخاطر الرقابة الداخلية علاقة متكاملة إذ أن كلما تم استخدام ورقة النتائج الشاملة بصفة مستمرة كلما تم الكشف عن مخاطر أكثر، وعليه تعتبر الفرضية صحيحة.

2. نتائج الدراسة:

- تعتبر ورقة نتائج الشاملة وسيلة لتحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق بملئها كلما واجهته مشكلة أو خطأ ما؛
- يعتبر أسلوب التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر اتجاه حديث في تقييم مخاطر الرقابة الداخلية وتعتبر الية مهمة في منهجية ورقة تحليل المشكل والتي تساعد في الكشف عن المخاطر؛
- إن حاجة المؤسسة إلى تحقيق أهدافها وبلوغ أقصى مستويات الأداء المطلوبة لديها يحتم عليها توفير نظام رقابة فعال؛
- إن مخاطر الرقابة الداخلية تتعلق دائما بمدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة وذلك عن طريق إمكانية منع هذه المخاطر في الوقت المناسب.

1. توصيات الدراسة:

- ضرورة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وتأطيره على النحو الذي يخدم أهداف المؤسسة، ويساعدها على حماية أصولها وممتلكاتها؛
- ضرورة التركيز على ورقة النتائج الشاملة باعتبارها أداة مهمة للكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية؛
- ضرورة التركيز على مصفوفة خطر الرقابة الداخلية باعتبارها مهمة وفعالة في دراسة تأثير نقاط الضعف وأوجه القصور على أهداف عمليات المؤسسة وبالتالي أهداف المؤسسة.

2. أفاق الدراسة:

- عند خوضنا في موضوع الدراسة، لاحظنا وجود جوانب هامة وجديرة بالدراسة والبحث ونقترحها لتكون إشكاليات بحوث ودراسات في مستقبل، نذكر منها:
- كيف تؤثر ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية؛
 - دور ورقة النتائج الشاملة في تقليل من مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.

المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
2. ألفين أرينز، جيمس لوبك، (ترجمة محمد عبد القادر الديسوطي)، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، الجزء الأول، 2005.
3. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة نظام الرقابة الداخلية، (د ن)، 2004.
4. توفيق مصطفى أبو رقبة، عبد الهادي أسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، الطبعة الأولى، المملكة الأردنية الهاشمية، 2014.
5. جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، الإمارات، 2014.
6. حامد نور الدين، مريم عمارة، التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.
7. خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار النشر، القاهرة، مصر، 2014.
8. رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الجنادرية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2010.
9. رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، مدخل المعاصر وفق لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
10. رشا الغول، التقييم الذاتي للرقابة، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2013.
11. رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2013.
12. عاطف عبد المنعم وآخرون، تقييم وإدارة المخاطر، الطبعة الأولى، دار الكتاب المصرية، مصر، 2008.
13. عبد الوهاب نصر علي، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحداث الإصدارات الدولية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2016.
14. غسان فلاح المطاربة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
15. كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2009.
16. محمد أحمد كاسب خليفة، حكومة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2020.
17. نادر بن محمد حنبطاطه، وليد بن علوي عقيل، دليل إجراءات إدارة المراجعة الداخلية بشركة وادي جدة وشركاتها التابعة، الطبعة الأولى 1439، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، المملكة العربية السعودية، 2018.

18. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط3، 2006.

II. مذكرات التخرج

1. أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، شهادة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.
2. براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015.
3. رائد صالح الخطيب، مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بنموذج مخاطر التدقيق، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير (تخصص محاسبة)، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012.
4. رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين تدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، شهادة ماجستير في محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2014.
5. عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، أطروحة دكتوراه في تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، ادرار، الجزائر 2017/2018.
6. غسان محمد خليل النجار، أثر إدارة المخاطر لدى أصحاب المشاريع الريادية في تحقيق الميزة التنافسية لمشاريعهم، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، جامعة الإسلامية غزة، 2017.
7. فضيلة بوطورة، دور نظام الرقابة الداخلية في الرصد والكشف المسبق لمخاطر الرقابة القروض دراسة الحالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2016.
8. محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013.
9. محمد حيدر موسى شعت، أثر الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2017.
10. وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، شهادة ماجستير في علوم التجارية، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010.

III. المجالات:

1. تامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة القادسية، العراق، 2010.
2. راضية خلادي، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساتها على حوكمة الشركات، مجلة آراء لدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، أفلو، الجزائر، 2020.
3. سليمان سند السبوع، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على أهداف الرقابة حالة الشركات الصناعية الأردنية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2010.
4. محمد فيصل ما يده، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 08، العدد 02، جامعة الوادي، الجزائر، 2018.
5. ولاء حيدر الميالي، أثر مخاطر التدقيق على تأكيد مراقب الحسابات، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 9، العدد 34، حزيران 2020.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

1. Collin Lionel, Audit et Contrôle Interne, Aspects Financiers, Opérationnels et Stratégiques, 4 éditions, Dalloz, Paris, 1992.
2. Madeline Cidre , op-cit..
3. Protiviti Independent Risk Consulting, The future of store audits in retail stores, Menlo Park ,Califomia,U S A,20

الملاحق

ملحق رقم 01: ميزانية الاستثمار

Budget d'investissement 2023

DOT	Chapitre	Activité	CA	Description Code Budget	CA
Djanet	Securité Interne	ETUDE ET REALISATION DES SYSTEMES VIDEO SURVEILLANCE ET ANTI INTRUSION	IG21844	INSTALLATIONS DIVERSES	23IG21844001
Djanet	Securité Interne	ETUDE ET REALISATION DES SYSTEMES VIDEO SURVEILLANCE ET ANTI INTRUSION	IG21844	INSTALLATIONS DIVERSES	23IG21844002
Djanet	Réseau Acces	Raccordement_de_client	RB21511	RACCORDEMENT D'ABONNES	23RB21511001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Agencement_et_aménagement	AG21852	AGENCEMENT ET AMÉNAGEMENT BÂTIMENTS COMMERCIAUX	23AG21852001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Construction_bâtiment	BA21312	BÂTIMENTS ADMINISTRATIFS	23BA21312001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Construction_bâtiment	BA21312	BÂTIMENTS ADMINISTRATIFS	23BA21312002
Djanet	Moyens et Patrimoine	Agencement_et_aménagement	IG21843	INSTALLATIONS D'ÉLECTRICITÉ	23IG21843001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Acquisition_mobilier_et_matériel_de_bureau	MO21833	MOBILIER DE BUREAU	23MO21833001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Acquisition_mobilier_et_matériel_de_bureau	MO21833	MATERIEL DE BUREAU	23MO21833001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Acquisition_mobilier_et_matériel_de_bureau	MO21833	MATERIEL DE COMMUNICATION	23MO21833001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Acquisition_mobilier_et_matériel_de_bureau	MO21834	MATERIEL ET OUTILLAGE	23MO21834001
Djanet	Moyens et Patrimoine	Social	SO21862	MOBILIER ET EQUIPEMENT MENAGER	23SO21862001
Djanet	Réseau Acces	Développement & Extension de Réseau Filaire et radio	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542001
Djanet	Réseau Acces	Développement & Extension de Réseau Filaire et radio	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542002
Djanet	Réseau Acces	Développement & Extension de Réseau Filaire et radio	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542003
Djanet	Réseau Acces	Développement & Extension de Réseau Filaire et radio	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542004
Djanet	Réseau Acces	Développement & Extension de Réseau Filaire et radio	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542005
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543001
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543002
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543003
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543004
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543005
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21543	TRAVAUX CANALISATION (RESEAU ACCES)	23TA21543006
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542006
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542007
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542008
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542009
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542010
Djanet	Réseau Acces	Modernisation de réseau	TA21542	TRAVAUX CABLE FO (RESEAU ACCES)	23TA21542011

Site IFRI Djanet	Description de l'action	Prevision 2023
Site Bordj El haoues		
RACCORDEMENT D'ABONNES		
Fourniture et Pose Reseau Informatique ACTEL Djanet		
Etude et Construction siege DOT de Djanet et Logment de Fonction		
Suivi dev Construction siege DOT de Djanet et Logment de Fonction		
INSTALLATIONS D'ÉLECTRICITÉ		
ACQUISITION MOBILIER DE BUREAU		
ACQUISITION MATERIEL DE BUREAU		
ACQUISITION MATERIEL DE COMMUNICATION		
ACQUISITION MATERIEL ET OUTILLAGE		
ACQUISITION MOBILIER ET EQUIPEMENT MENAGER		
TRAVAUX CABLE FO site TRAVAUX CABLE FO site HAY AWAZALEM BEH		
TRAVAUX CABLE FO site TRAVAUX CABLE FO site ifri 04 djanet echomoua		
TRAVAUX CABLE FO site TRAVAUX CABLE FO site AWAZALEM Cité 172 lgts AWAZALEM NORD		
TRAVAUX CABLE FO site TRAVAUX CABLE FO site ANP 120 LOGTS ifri djanet		
TRAVAUX CABLE FO site TRAVAUX CABLE FO site ifri 05 djanet		
Travaux de canalisation Reseau Urbain ODN IFRI (IFRN4)		
Travaux de canalisation Reseau Urbain ODN IFRI 2 (2FRN4)		
Travaux de canalisation Reseau Urbain ODN DJAN4		
Travaux de canalisation Reseau Urbain ZLZN4		
Travaux de canalisation Reseau UrbainODN ZLNN4		
Travaux de canalisation Reseau UrbainODN BDHN4		
Travaux pose cable FO ODN ZLZN4		
Travaux pose cable FO ODN ZLNN4		
Travaux pose cable FO ODN DJAN4		
Travaux pose cable FO ODN 2FRN4		
Travaux pose cable FO ODN IFRN4		
Travaux pose cable FO ODN BDHN4		

ملحق رقم 02: ميزانية التجهيز

DO :		RECAP ENGAGEMENTS ET REALISATIONS D'EXPLOITATION				ALGERIE TELECOM	
						EPIC/SA	
						Capital Social	
						115.000.000.000 DA	
Code	DJANET	Budget 2023(1)	cumul Engag	cumul Réal au...	Taux d'engag	Taux de Réal	U : KDA
Achats Consommés (Compte 60)							
F600100	Appareils Téléphoniques				#DIV/0!	#DIV/0!	
F600600	Achats pour Compte Clients Corporate				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601110	Fournitures de Commutation				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601120	Fournitures de Transmission				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601130	Fournitures d'Energie				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601160	PVC Gaines pour Installation				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601170	ACCESSOIRES DES EQUIPEMENT FTTX-FTTH				#DIV/0!	#DIV/0!	
F601180	Autres Fournitures Techniques				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602111	Carburant				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602112	Lubrifiant				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602113	Pneumatiques				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602212	Plèces de Rechanges Véhicules				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602221	Fournitures de Bureau et Imprimés				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602222	Fournitures Informatiques				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602281	Fournitures d'Entretien				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602284	Petit Outillage				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602285	Fourniture Electricité Gaz et Eau				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602286	Produits Pharmaceutiques				#DIV/0!	#DIV/0!	
F602288	Autres Fournitures Consommables				#DIV/0!	#DIV/0!	
F607110	Electricité et Gaz				#DIV/0!	#DIV/0!	
F607130	Eau				#DIV/0!	#DIV/0!	
Total Achats Consommés (Compte 60)		0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	
Services Extérieurs et Autres Services (Compte 61-62)							
F611000	Sous Traitances				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613221	Location des Bâtiments Industriels				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613222	Location des Bâtiments Administratifs				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613223	Location des Bâtiments Commerciaux				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613310	Locations Matériels et Outillages				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613320	Location Matériels de Transport				#DIV/0!	#DIV/0!	
F613800	Autres Loyers				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615121	Entretien, Réparations et Maintenance des Bâtiments				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615122	ENTRETIEN, RÉPARATIONS ET MAINTENANCE DES EQUIPEMENTS D'ENERGIE				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615123	Entretien, Réparations et Maintenance des Ouvrages d'Infrastructure				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615124	Entretien, Réparations et Maintenance des Installations Complexes				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615126	Entretien, Réparations et Maintenance des Câbles et Lignes				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615127	Entretien, Réparations et Maintenance des Matériels et Outillages				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615127	Autres Entretien et Réparations				#DIV/0!	#DIV/0!	
F615800	Abonnement au Journal Officiel				#DIV/0!	#DIV/0!	
F618010	Abonnement aux Journaux et Revues				#DIV/0!	#DIV/0!	
F618020	Documentation Générale				#DIV/0!	#DIV/0!	
F618100	Documentation Technique				#DIV/0!	#DIV/0!	
F618300	Frais de Colloques, Séminaires, Conférences				#DIV/0!	#DIV/0!	
F618500	Honoraires				#DIV/0!	#DIV/0!	
F622200	Autres Redevances				#DIV/0!	#DIV/0!	
F622380	Frais d'Actes et de Contentieux				#DIV/0!	#DIV/0!	
F622400	Prestations de Gardiennage				#DIV/0!	#DIV/0!	
F622810	Cadeaux				#DIV/0!	#DIV/0!	
F623400	Transports Collectifs du Personnel				#DIV/0!	#DIV/0!	
F624300	Autres Transports				#DIV/0!	#DIV/0!	
F624800	Déplacements				#DIV/0!	#DIV/0!	
F625100	Réceptions				#DIV/0!	#DIV/0!	
F625500	Frais Postaux et de Télécommunications				#DIV/0!	#DIV/0!	
F626000	Services Bancaires et Assimilés (Frais et Commissions Diverses)				#DIV/0!	#DIV/0!	
F627000					#DIV/0!	#DIV/0!	

ملحق رقم 03: الهيكل التنظيمي



EPB / SPA au capital social de 61 275 180 000 de DA R.C. n° 02 B 18083

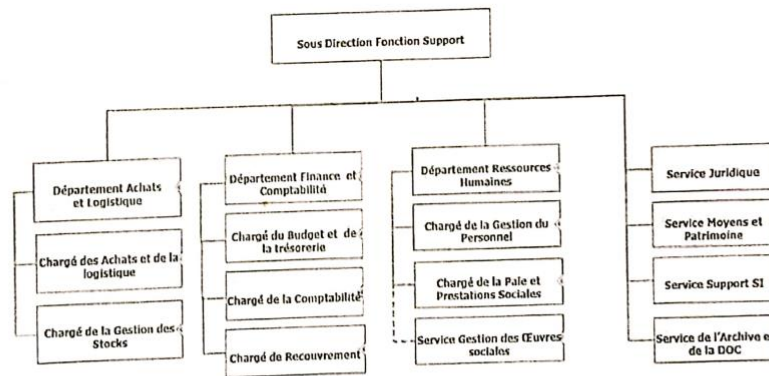
Article 37 :

La sous-Direction Fonctions Support est constituée de trois départements, quatre services et administrativement le CREIMSP et l'ERSB :

- Département Finance et Comptabilité
- Département Achat et Logistique
- Département Ressources Humaines
- Service Juridique
- Service Moyens et Patrimoine
- Service support SI
- Service de l'archive et de la Documentation
- Les centres régionaux d'édition d'impression (CREIMSP)
- Les établissements régionaux des systèmes Billings

Article 38 :

L'organigramme de la sous-direction fonctions support est défini comme suit :



Article 39 :

Les centres d'entretien et réparation des véhicules administratifs existants (CERVA), sont rattachés désormais au service moyens et patrimoine.

Article 40 :

Les centres d'entretien et maintenance des bâtiments existants (CEMB), sont rattachés désormais au service moyens et patrimoine.

12/14

ALGERIE TELECOM, Spa RC N° 02 B 18 083
Siège social Route Nationale N° 5 Cinq Maisons - Mohamadia – ALGER
Tél. : 021 82.38.43 – Fax : 021 82.38.39
www.algeriatelecom.dz

الملحق رقم 04: طلب الأموال



DIRECTION OPERATIONNELLE DE DJANET
CHARGE DES FINANCES

DJANET LR : 05/02/2023

N° : AT/DOT56/CF/04/2023

Demande de fonds

N° 002/2023 du 01/02/2023 au 15/02/2023

PJ : Etat détaillé des factures à payer

Nous vous demandons de mettre à notre disposition la somme de :

En chiffre : DA

En lettre :

et ce, pour faire face aux paiements des différents opérateurs.

Rubrique	Montant
1- DEPENSES D'EXPLOITATION	-
autre achats (dettes de stocks)	
Frais de personnel	-
Charges sociales CNAS (Agents contractuels)	-
Charges sociales CNAS (Agents permanent)	-
Total Frais de personnel	-
Impôts et Taxes (frais et taxes comptes bancaires)	-
Frais divers (caisse autres)	-
Frais d'assurance (assurance automobile)	-
Autre services (crédeur de services)	-
Total dépenses d'exploitation	-
Autres dépenses	-
Retenues de garantie (liées à des dépenses d'exploitation)	-
Total Autres dépenses	-
2- DEPENSES D'INVESTISSEMENTS	-
Projets à déterminer selon la nomenclature des AP (communiqué par la DFC)	-
Total dépenses d'investissement	-
AUTRES PROJETS	-
infrastructures et génie civile	-
acquisitions	-
Total AUTRES PROJETS	-
TOTAL DES DEPENSES	-

Le Charge des Finances

Le Directeur opérationnel

الملحق رقم 05: فاتورة البيع

**ALGERIE TELECOM (SPA)**

DIRECTION OPERATIONNELLE DJANET

ACTEL DJANET

capital social de 115.000.000.000 DA

social: RN n°5 Cinq Maisons, Mohammadia 16200 Alger

2 B 18083 Identification Fiscale: 000 216 001 808 337

le d'imposition: 16293838021 NIS n° 000 216 290 656 936

* 001 00945 0300 000 494/09

9 48 53 11

qó

L DE : DJANET

DATE FACTUR

RO DE LA FACTURE : 14 /2023

RO DE LA BON DE COMMANDE : 03/DATE : 14/02/2023

RAISON SOCIALE : OFFICE DU PARC NATIONAL DU TASSILI

SSE: TISRAS ZLZ DJANET

RO DE DESIGNATION:

472192661 47219

Produit	Offert MODEM	DURE
4G LTE VOLTE et DATA Corporate	2	Forfait 30 jou
		Forfait 30 jou
		TVA (19%,
		TOTAL

esente Facture Est Arrete A La Somme De :

Vingt et un mille Dinars Algériens

SIGNATURE DIRECTEUR D'ACTEL

الملحق رقم 06: وصل الدفع



ALGERIE TELECOM EPE/SPA RC 02B 18083
Capital social : 61 275 180 000 DA
Siège Social : Route Nationale n°05, Cinq Maisons, Mohammadia-16200-Alger
NIF : 000 216 001 808 337
NIS : 000 216 290 656 936

www.algeriatelecom.dz

Email : contact@al.dz

Tél : +213 (021) 82 38 38

Date : 15/02/2023

Reçu de paiement

N° : 12487147901

Agence : ACTEL DJANET

Adresse:

Nom & Prénom / Nom de l'entreprise : ETABLISSEMENT PUBLIC HOSPITALIER DJANET .

Adresse : ETS.Cité 08 logements-HOPITAL,

N° de Désignation : A29480514

IFRI.DJANET,Ilizi

Code Postal : 33002

N° Compte Client : 61213177

Article	Désignation	Quantite	Prix Unitaire	Remise	Montant HT
Idoom ADSL PRO jusqu'à 10 Mbps	AT_BB_SUB_FEE	1	120 000,00	0,00	120 000,00
MIXTEAbonnement standard Corporate	Frais d'accès	1	1 710,08	0,00	1 710,08

Mode de paiements :

Mode de paiement : Bon De Command

Total HT : 121 710,08
Total TVA : 324,92
Caution : 0,00
Total TTC : 120 000,00
Droit de timbre : 0,00
Total net à payer : 120 000,00

Arrêtée la presente facture a la somme :

Cent Vingt Mille Dinars

Signature conseiller client

Signature client / tiers payant

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة ورقة النتائج الشاملة في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وذلك عن طريق الوقوف على مدى تطبيقه، ودرجة الانتفاع منه في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ومن خلال التطرق إلى إشكالية الدراسة، والتي تتمحور في جانب النظري حول أهم أدوات نظام الرقابة الداخلية، ومخاطر نظام الرقابة الداخلية، أما في الجانب التطبيقي، ويهدف الوصول ما توصلنا إليه نظريا ثم إجراء دراسة ميدانية في مؤسسة اتصالات الجزائر بولاية جانت.

وقد خالصنا من خلال هذه الدراسة إلى وجود نقص في تطبيق ورقة النتائج الشاملة، وبالإضافة إلى الإجابة حول إشكالية الدراسة، حيث توصلنا إلى أن ورقة النتائج الشاملة تساهم في الكشف عن مخاطر الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية اتصالات الجزائر بولاية جانت، وذلك من خلال أسلوبها الخاص الذي ركز على مراقبة كل مصلحة من مصالح مؤسسة اتصالات الجزائر جانت والكشف عن مخاطر التي تواجهها، والإبلاغ عنها، واقتراح الحلول المناسبة لها، ومن أجل الحد منها.

الكلمات المفتاحية: تقييم نظام الرقابة الداخلية، ورقة النتائج الشاملة، مخاطر الرقابة الداخلية، معايير المراجعة الداخلية.

Key Words:

This study aims to find out the extent to which the comprehensive results sheet contributes to the detection of internal control risks in economic institutions, by examining the extent of its application and the degree of its use in Algerian economic institutions.

And by addressing the problematic of the study, which centered on the theoretical side on the most important tools of the internal control system, and the risks of the internal control system, but on the practical side, with the aim of reaching what we reached theoretically and then conducting a field study in Algeria Telecom in Djanet.

Through this study, we concluded that there is a deficiency in the application of the comprehensive results sheet, and in addition to the answer to the problem of the study, where we concluded that the comprehensive results sheet contributes to the detection of internal control risks in the economic institution, Algeria Telecom, in the state of Djanet, through its special method that Focus on monitoring each of the interests of Algeria Telecom Gant, revealing the risks it faces, reporting it, and proposing appropriate solutions for it, in order to reduce it.

Keywords: evaluation of the internal control system, comprehensive results sheet, internal control risks, internal audit standards