



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية المرجع :/2022

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

:

المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر_ميلة_

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ(ة):

حمدي فلة

إعداد الطلبة:

- بن شعبان عامر ايمن

- بوقرش عبد الرؤوف

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	فلة حمدي
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله

السنة الجامعية 2022/2021



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





www



اهداء

اهدي ثمرة جهدي الى اعز
انسانة في حياتي، التي انارت دربي بنائحتها، الى من زينت حياتي
بضياتها، الى من منحنتي القوة والعزيمة لمواصلة الدرب، الى من علمتني الصبر والاجتهاد الى الغالية

الى من احمل اسمه، وبهيمته كونت نفسي وبفضله تعلمت كتابة هذه الحروف، الى من كان ولا يزال سندي
في الحياة، ابي الغالي ادامه الله.

بصمة في حياتي، وساد

الى الاستاذين هولي رشيد وبوطلاعة محمد

...



قائمة الفهارس

فهرس المحتويات

✓ فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	الشكر
	الاهداء
	قائمة الفهارس
	المخلص
	الإشكالية
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية	
	المبحث الأول: مدخل حول المراجعة
03	المطلب الأول: نشأة المراجعة
04	المطلب الثاني: مفهوم المراجعة
05	المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة
09	المطلب الرابع: أنواع وفروض المراجعة
	المبحث الثاني: عموميات حول المراجعة الداخلية
15	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية
16	المطلب الثاني: أهمية المراجعة الداخلية
18	المطلب الثالث: أهداف المراجعة الداخلية

فهرس المحتويات

20	المطلب الرابع: أنواع المراجعة الداخلية
	المبحث الثالث: اساسيات المراجعة الداخلية
21	المطلب الأول: معايير ممارسة المراجعة الداخلية
23	المطلب الثاني: مقومات المراجعة الداخلية
24	المطلب الثالث: وظائف المراجعة الداخلية
26	المطلب الرابع: العلاقة بن المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية
الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية	
	المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية
32	المطلب الأول: تعريف معايير المراجعة الداخلية
32	المطلب الثاني: اهداف معايير المراجعة الداخلية
33	المطلب الثالث: أهمية معايير المراجعة الداخلية
34	المطلب الرابع: خصائص معايير لمراجعة الداخلية
	المبحث الثاني: المنظمات الدولية لاصدار معايير المراجعة الداخلية
35	المطلب الأول: التعريف بمعهد المدققين الداخليين
35	المطلب الثاني: الحاجة الى معهد المدققين الداخليين
36	المطلب الثالث: الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخليين
	المبحث الثالث: إصدارات معايير المراجعة الداخلية

فهرس المحتويات

37	المطلب الأول: الإصدار الأول
42	المطلب الثاني: الإصدار الثاني
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر بولاية ميلة	
	المبحث الأول: مفهوم ومهام مؤسسة بريد الجزائر
48	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة بريد الجزائر
50	المطلب الثاني: مهام مؤسسة بريد الجزائر
	المبحث الثاني: دراسة حالة بريد الجزائر ولاية ميلة
51	المطلب الأول: واقع المراجعة الداخلية بمؤسسة بريد لجزائر
54	المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية في المؤسسة
61	خاتمة
65	قائمة المراجع والمصادر
69	الملاحق

✓ قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
27	الفرق بين لمراجعة الداخلية والخارجية	01
41	المعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين سنة 1978	02

الملخص

الملخص باللغة العربية:

تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تطبيق المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية داخل المؤسسات الاقتصادية، حيث يعتبر وجود المراجعة الداخلية الفعالة بالمؤسسة من شأنه ان يعزز من تحقيق استقرار المؤسسة داخليا.

ومن اجل تحقيق هذه الأهداف، فقد قام الباحث بدراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر بولاية ميله وتم من خلالها التوصل الى جملة من النتائج من شأنها ابراز الدور الهام والمعتبر للمراجعة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية، ومن جهة أخرى ابراز دور المراجع الداخلي داخل المؤسسة وبيان التأثير الإيجابي والفعال لدور المراجع الداخلي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، المعايير الدولية، المراجع الداخلي

Sommaire :

Cette étude vise à savoir dans quelle mesure l'audit interne est appliqué à la lumière des normes internationales au sein des institutions économiques, car la présence d'un audit interne efficace dans l'institution favoriserait la réalisation de la stabilité interne de l'institution.

Pour atteindre ces objectifs, le chercheur a étudié le cas de la Poste d'Alger dans la Wilayat de Mila, à travers lequel un certain nombre de résultats ont été obtenus qui mettraient en évidence le rôle important et significatif de l'audit interne au sein de l'institution économique, et sur d'autre part souligner le rôle de l'auditeur interne au sein de l'institution et l'impact positif et efficace du rôle d'auditeur interne.

Mots clés: audit interne, normes internationales, auditeurs internes

مقدمة عامة

مقدمة عامة

شهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل الشركات والمؤسسات في الدول المتقدمة بالتدقيق الداخلي، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواح متعددة يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام الشركات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة.

ولعل من أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام هو فصل الإدارة عن الملكية وكبر حجم المشروعات وظهور الشركات متعددة الجنسيات والشركات الدولية والتي تمتاز بتعدد مالكيها وتعقيد عملياتها لذلك ومن الواجبات الأساسية للإدارة إن تضع أنظمة للرقابة الداخلية تكفل حسن سير العمل والالتزام بسياسات وتعليمات الإدارة العليا أو الشركة الأم.

ولقد تطورت اجراءات وعمليات المراجعة الداخلية من اساليب المراجعة التقليدية الى الاساليب الحديثة وفق المعايير الدولية المنبثقة عن الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة والتي من اهمها تخطيط وتنفيذ أنشطة المراجعة، بحيث يتم تركيز جهود ادارة المراجعة الداخلية نحو المجالات الاكثر خطورة وذات الاهمية الكبرى في المنشأة، وان ادارات المؤسسات تسعى الى تطبيق اجراءات المراجعة الداخلية وفق ما تفرضه المعايير الدولية من اجل مواجهة المخاطر والحد منها، حيث وضع نظام مراجعة داخلية، يتميز بالكفاءة والفاعلية، ويتم تطبيقه من قبل الافراد والادارة، بالشكل حماية المؤسسات من المخاطر التي تواجهها، ويقلل احتمالية التعرض لها الى ادنى حد ممكن.

وبما ان المراجعة الداخلية تعمل في بيئة ومنشآت ذات اهداف واحجام وتنظيمات مختلفة، وأيضا مجموعة القوانين والأنظمة والتي تختلف من بلد لآخر، وهذا اختلاف في القوانين والأنظمة والتي تختلف من بلد لآخر، وهذا الاختلاف في بيئة العمل قد يؤثر على انتاجية وطبيعة عمل المراجع الداخلي مما دعا الى وجود معايير وأسس تحكم عمل المراجعة الداخلية.

ولمحاولة خلق تجانس بين النتائج الأعمال التي يؤديها المراجعين الداخليين، وكذلك إمكانية الاعتماد عليها بصورة أوسع.

مقدمة عامة

وتعتبر المراجعة من بين الأدوات الأساسية والضرورية التي لا بد من اعتمادها في نظام الرقابة الداخلية، فبعدا كانت تقتصر على مراجعة القيود المحاسبية والسجلات المالية، أصبحت تهتم بالمجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة التطور الاقتصادي، ومنه تحولت المراجعة الى أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد باقي العمليات الإدارية، حيث أصبح من الضروري ان يتضمن كل هيكل تنظيمي لاي مؤسسة وحدة مسؤولة عن القيام بعملية المراجعة والفحص المستمر لعملياتها وهذا ما يسمى "بالمراجعة الداخلية".

وفي ظل التطور الاقتصادي والتكنولوجي أصبحت السيطرة على الكم الهائل من المعلومات مهمة صعبة، فأتجهت المؤسسات الاقتصادية الى تصميم أنظمة معلومات هدفها التحكم في البيانات وإنتاج المعلومات الضرورية لتسهيل عملية اتخاذ القرارات، حيث لا تخلو أي مؤسسة في الوقت الحاضر من توجد نظام معلومات تستخدم في تحقيق الأهداف، ويعد نظام المعلومات المحاسبي أحد الفروع الأساسية لنظم المعلومات ككل ومن اهم الأنظمة المنتجة للمعلومات باعتبار ان المعلومات المحاسبية هي الوسيلة الرئيسية لقياس نتائج الاعمال للمؤسسة.

ونظرا لأهمية المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات اتجهت المؤسسة الاقتصادية في الجزائر وكغيرها من المؤسسات الاقتصادية في العالم الى تصميم نظم معلومات محاسبية محددة لألية رقابية من اجل تحسين أدائها وضمان جودة مخرجاتها، وتعتبر المراجعة الداخلية من اهم أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسات الحديثة، فهي الوظيفة الأمثل التي تضمن تحسين جودة المعلومات المحاسبية، فمن واجب المراجع ان يتأكد من مصداقية تلك المعلومات المحاسبية.

1- الإشكالية:

مما سبق يمكن حصر إشكالية بحثنا في التساؤل الجوهري التالي:

✓ ما هو دور المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمؤسسات الاقتصادية؟

وينبثق عن التساؤل الرئيسي جملة من التساؤلات الفرعية، يمكن الاستعانة بها للإجابة على التساؤل المطروح، وتتمثل في:

مقدمة عامة

- هل المؤسسة الجزائرية تلتزم بتطبيق معايير المراجعة الداخلية؟
- مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة؟
- ما هي أهمية تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية فيما يتعلق بالإجراءات التي يقوم بها المراجع الداخلي؟

2- فرضيات الدراسة:

من أجل حصر الموضوع، ويهدف الإجابة عن كافة التساؤلات المطروحة، اعتمدنا على مجموعة من الفرضيات تتمثل في:

الفرضية الأولى: يتوقف نجاح عملية المراجعة في المؤسسة بإتباع المراجع لمجموعة من المعايير المتعارف عليها.

الفرضية الثانية: حتى تحقق أهداف المؤسسة يجب أن تكون المراجعة الداخلية فعالة.

الفرضية الثالثة: تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية فيما يتعلق بالإجراءات التي يقوم بها المراجع الداخلي تنعكس على النتائج المراد الوصول لها

3- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كونها تركز على موضوع مهم الا وهو المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمؤسسات الاقتصادية، باعتبار ان المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية التي تضمن ثقة ودقة المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية.

4- أهداف الدراسة:

اختيارنا لهذا الموضوع لم يكن محلا لصدفة بل كان لتحقيق مجموعة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

- التعرف على الدور الفعال للمراجعة الداخلية في المؤسسة؛
- التعرف على اهم الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة؛

مقدمة عامة

- التعرف على خصائص المعلومات الجيدة؛

- تحديد العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية؛

- تحديد أثر ودور المراجعة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية.

5- أسباب اختيار الموضوع:

تماختيار الموضوع بناء على عدة أسباب منها ذاتية وأخرى موضوعية، نوجزها فيما يلي:

• الأسباب الذاتية:

- الميل الشخصي للمراجعة الداخلية، وكذا الرغبة في دراسة هذا الموضوع ومحاولة إثرائه؛

- المساهمة في إضافة شيء جديد للمعرفة العلمية وإثراء المكتبة بمرجع جديد؛

- الميل الشخصي لدراسة المواضيع المتعلقة بالمراجعة الداخلية.

• الأسباب الموضوعية:

✓ علاقة الموضوع بالتخصص المدروس؛

✓ الأهمية البالغة للمراجعة الداخلية ودورها الفعال في حياة وديمومة المؤسسة الاقتصادية؛

✓ التعرف على أهم المفاهيم المرتبطة بالمراجعة الداخلية وكذا المعلومات المحاسبية؛

✓ الأهمية والمكانة التي تحظى بها المعلومة المحاسبية لدى مختلف الأطراف والجهات، والحرص

الدائم على ضمان مصداقيتها وجودتها؛

✓ إبراز الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الداخلية في ضبط جودة المعلومات المحاسبية.

مقدمة عامة

6- منهج الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، وكذا الاستعانة بدراسة تطبيقية ميدانية، بحيث يظهر المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري من الدراسة اين قمنا بعرض مختلف المفاهيم التي تناولت المراجعة الداخلية، وفي الفل الثالث اعتمدنا الدراسة الميدانية في المؤسسة الاقتصادية بريد الجزائر لولاية ميللة.

7- الدراسات السابقة:

1- عايذة ديار، "دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة عينة من

المؤسسات الاقتصادية ام البواقي-، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر، كلية العلوم

الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2018-2019.

هدفت هذه الدراسة الى الوقوف على جودة المعلومات المحاسبية، ومن ثم الحاجة الى مراجعة هذه

المخرجات، كما هدفت الى بيان مدى استجابة مهنتي المحاسبة والمراجعة الداخلية لمتطلبات المؤات

الإقتصادية، ومن اجل تحقيق هذه الأهداف قامت الباحثة بدراسة تطبيقية من خلال تأسيس استبيان

وتوزيعه على عينة الدراسة التي شملت مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ام البواقي.

2- عزوز ميلود، "دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية -دراسة

حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية -بسكرة-، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير،

تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 أوت 1955

سكيكدة، 2006-2007.

هدفت هذه الدراسة للوقوف على الإصلاحات التي يشهدها الاقتصاد الجزائري، من اجل مسايرة ومواكبة

الاقتصاد العالمي، ومحاولة اظهار وإبراز دور المراجعة الداخلية ومدى اسهامها في خلق التوازن داخل

مقدمة عامة

المؤسسة الاقتصادية، ومن أجل تحقيق هذه الأهداف قام الباحث بدراسة تطبيقية من خلال تأسيس استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة التي شملت مجموعة من محافظي الحسابات والمدراء والمستخدمين في المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية ببسكرة.

3- احمد محمد مخلوف، "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007.

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي الى معرفة مدى تطبيق المعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وذلك من خلال مقارنة إجراءات التدقيق الداخلي المتبعة في البنوك التجارية، ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها والصادرة عن معهد المدققين في الولايات المتحدة الامريكية، كما تناولت هذه الدراسة تقييما لمدى ملائمة هذه المعايير للتطبيق في البنوك التجارية الأردنية من وجهة نظر مدراء وكادر التدقيق الداخلي.

ومن أجل تحقيق هذه الأهداف، فقد الباحث بإعداد استبانة موجهة الى مدراء وكادر التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية، حيث تم توزيع هذه الاستبانة على مدراء وكادر التدقيق الداخلي.

8 - هيكل الدراسة:

قصد الإمام بالجوانب الرئيسية للموضوع تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، فصل تطرقنا فيه للإطار النظري للمراجعة الداخلية، وفصلتطرقنا فيه الى المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية، وفصل تطبيقي، مع مقدمة والانتهاؤ بخاتمة كما يلي:

✓ تم التطرق في الفصل الأول المعنون ب: الإطار النظري للمراجعة الداخلية، تناولنا فيه ثلاث مباحث وتطرقنا في المبحث الأول إلى مدخل حول المراجعة، أما المبحث الثاني تحدثنا فيه عن عموميات حول المراجعة الداخلية، ومبحث ثالث تطرقنا فيه الى اساسيات حول المراجعة الداخلية.

مقدمة عامة

-
-
- ✓ الفصل الثاني والذي جاء تحت عنوان "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية" وقد تناول ثلاث مباحث، في المبحث الأول تناولنا فيه المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، في المبحث الثاني حول المنظمات الدولية لإصدار معايير المراجعة الداخلية، والثالث تناولنا فيه إصدارات معايير المراجعة الداخلية.
- ✓ الفصل الثالث والذي جاء تحت عنوان "دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر لولاية ميله" دراسة، وقد تناولنا مبحثين، في المبحث الأول تناولنا لمحة عن مؤسسة بريد الجزائر، والمبحث الثاني تناولنا فيه واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر ودور المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية.

**الفصل الأول: الإطار
النظري للمراجعة الداخلية**

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

تمهيد:

تعتبر المراجعة الداخلية أحد أهم أنواع المراجعة فهي بمثابة العين الساهرة على مصالح المؤسسة فهي تضمن حماية لأموالها وهي أداة تقويم، وهي أيضا تمثل الركيزة الأساسية للمراقبة الداخلية ووسيلة فعالة لمساعدة الإدارة، وللمراجعة الداخلية أهمية كبرى في الواقع الاقتصادي وهذا لما ظهر لها من حاجت متزايدة من داخل المؤسسة ومن خارجها، فكانت هناك حاجة ملحة من داخل المؤسسة الى تبني جو رقابي يحكم تسيير نشاطها بفعالية كبرى، كما كنت حاجة لكل من له علاقة بالمؤسسة الى مزيد من الشفافية عند اجراء مختلف التعاملات معها.

وللوصول الى جوانب المراجعة الداخلية ارتأينا ان نتناول اهم الجوانب لعملية المراجعة في هذا الفصل.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية

المبحث الأول: مدخل حول المراجعة

قبل التطرق إلى مفهوم المراجعة لمعرفة ما تعنيه هذه الكلمة لغة واصطلاحا يجب أولا التعرف على كيفية نشأتها والأسباب التي أدت إلى ظهورها.

المطلب الأول: نشأة المراجعة

تستمد مهنة المراجعة نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانتا تستخدم المراجعين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها، وهكذا نجد كلمة مراجعة أو تدقيق Auditing مشتقة من الكلمة اللاتينية Audite ومعناها يستمع.¹

ثم اتسع نطاق المراجعة فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومؤسسات مختلفة، خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج كما ورد في سنة 1494م في موسوعة لوكاسيلو.

فقد أدت سهولة استعمال النظام إلى انتشار تطبيقه، ذلك الانتشار الذي ساعد على تطور المحاسبة والمراجعة، فقد نشأت حاجة أصحاب المؤسسات إلى التأكد من الدقة الحسابية للسجلات ومطابقة ذلك لواقع حال المشروع، وقد ازادت تلك الحاجة نتيجة اتساع حجم المؤسسات وظهور شركات الأموال وما تضمنه ذلك من فصل بين ملكية المؤسسة وإدارتها مما أدى إلى تعيين مراجعي الحسابات كوكلاء عنهم بأجر للقيام بمراقبة أعمال الإدارة.²

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان المراجعة في فينيسيا بإيطاليا سنة 1581م حيث تأسست كلية Roxcenati، وكانت تتطلب ست سنوات تجريبية إلى جانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وأصبحت عضوية هذه الكلية في سنة 1669م شرطا من شروط مهنة المراجعة.

¹ احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص7-9.

² عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2018-2019، ص2-3.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، ف جاء قانون الشركات سنة 1862م، ينص على وجوب المراجعة بقصد حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم، ولقد دفع هذا القانون بمهمة المراجعة خطوات هامة إلى الأمام حيث ساعد على الاهتمام بها وانتشارها بسبب الحاجة التي نشأت من جرائها، وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة، فكانت بريطانيا سنة 1854م والولايات المتحدة الأمريكية سنة 1896م، ففي الفترة ما بين 1930م- 1940م أي بعد الأزمة الاقتصادية العالمية 1929م، تضاعفت وسائل المراجعة، فقد أقامت بورصة نيويورك لجنة خاصة بالسوق المالية والتي ألزمت كل المؤسسة عضو في البورصة أن تتأكد وتتحقق من حساباتها عند خبراء خارجيين وذلك بهدف حماية مصالح المساهمين والأطراف الأخرى.

وفي سنة 1939م ظهرت فضيحة MC Kessou and Robins نتيجة توزيع مزور وخاطئ للميزانية الحالية، مما أدى إلى نشر وثيقة خاصة تعرض بالتفصيل إجراءات المراجعة، وبالتالي ساهمت الأزمات والفضائح المالية في ترسيخ مفهوم وضرة المراجعة في المؤسسات الاقتصادية، كما أن تضرر السياسة المالية الدولية وأخذها بأسلوب فرض الضرائب على الدخل، مما أظهر نوعا جديدا من الرقابة ألا وهي الرقابة الضريبية ومن أدواتها المراجعة الضريبية.¹

وعلى إثر ذلك، توسع مفهوم المراجعة كما تحددت تدريجيا المبادئ والتقنيات التي ساهمت بقسط كبير في تحسين ورفع درجة التحقق والتأكد من نوعية المعلومات في المؤسسات.

المطلب الثاني: مفهوم المراجعة

تعرف المراجعة لغة بأنها الفحص، إعادة النظر في الشيء.

كما يوجد للمراجعة عدة تعاريف نذكر منها:

التعريف الأول: يقصد بالمراجعة بمعناها الحرفي هي عملية فحص البيانات أو الأرقام أو السجلات بقصد التحقق من صحتها كما يقصد بمعناها المهني الفحص الإنتقادي المنظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة أو دقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها،

¹طواهر محمد التوهمي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار والممارسات التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2005، ص5.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

وعن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية التي أعدتها المؤسسة عن نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وعن مركزها المالي في نهاية فترة محددة".¹

التعريف الثاني: "تعرف جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة بأنها عملية منظمة للحصول بموضوعية على أدلة إثبات وتقويم هذه الأدلة عن التأكيدات بشأن تصرفات وأحداث اقتصادية لتحديد درجة التطابق بين هذه التأكيدات ومعايير معلنة وتوصيل النتائج إلى المستخدمين المعنيين".²

التعريف الثالث: "تعرف المراجعة بأنها عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".³

ومن التعاريف السابقة نستنتج تعريف شامل للمراجعة:

المراجعة هي فحص انتقادي للأرقام والبيانات المسجلة في القوائم المالية للخروج بآري فني محايد عن مدى صحة ودقة ودلالة القوائم المالية ومدى الاعتماد عليها من طرف المستخدمين لاتخاذ القرار.

كما يمكننا استخلاص الخصائص التي تتميز بها المراجعة من التعاريف السالفة الذكر:

- المراجعة عملية فحص البيانات والسجلات؛
- التحقق من صحة القوائم المالية ومدى احترام المبادئ المحاسبية المعمول بها؛
- المراجعة هي فحص انتقادي؛
- إبداء آري فني محايد عن مدى دلالة وصحة القوائم المالية؛
- يقوم بها شخص مهني ومستقل.⁴

¹ مصطفى عيسى خضير، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، الرياض، السعودية، 1996، ص4.

² وجدان علي احمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 03، 2009-2010، ص51.

³ محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التدبير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة المدية، 2007-2008، ص76.

⁴ عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص7-8.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة

الفرع الأول: أهمية المراجعة:

تكمن أهمية المراجعة في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف الطالبين لخدماتها ومخرجاتها وكل طرف حسب الحاجة.¹

1- **مسيرو المؤسسة:** تعتمدون اعتماد شبه كلي على المعلومات المحاسبية لوضع الخطط (الميزانيات التقديرية) ومنه مراقبة الأداء وتقييمه ومنه تحرص على أن تكون تلك البيانات والمعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة.

2- **البنوك:** تعتمد على المعلومات المستقاة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبني عليها قرارات منح القروض وتسهيلات ائتمانية.

3- **الدولة:** فتعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة يمكن تلخيصها فيما يلي:
التخطيط والرقابة، فرض الضرائب وتحديد الأسعار لبعض المواد المحمية، تقرير الإعانات لبعض الصناعات التي تهتم بتربيتها.

4- **العمال:** حيث تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح المحققة.

5- **المساهمين وملاك المؤسسة:** يهتم المساهمين في نتائج المراجعة وهذا للتأكد من:

- قدرة المسؤولين على التسيير الناجع.

- الاستغلال الجيد والأمتثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بقرارات جديدة.

- الكشف عن أخطاء الغش ومنع حدوثها أو على الأقل الحد من انتشارها.

6- **المساهمين المحتملين:** وهم أصحاب المدخرات، حيث تتقدم كضمان أساسي لطلب القروض والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار الإفلاس أو في حالة استثمارات جديدة لطلب مساهماتهم.

7- **الدائنون والموردون:** إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعاملها ودائنيها حيث يمكن أن يستعينوا برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي،

¹عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 7-8.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

كما أن درجة السيولة والريح تعدان ذات أهمية قصوى لهم، وبالتالي هي تعتبر كأساس لتقرير سلامة الحالة المالية ولتحديد اتجاهها.¹

الفرع الثاني: أهداف المراجعة:

انطلاقاً من التعاريف المقدمة وأهمية المراجعة يظهر لنا جلياً تطور أهداف هذه الأخيرة نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى لذلك سنورد الأهداف من المراجعة في النقاط التالية:

1- **الوجود والتحقق:** يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية الموجودة فعلاً، حيث أن المعلومات الناتجة من نظام المعلومات المحاسبية تقر مثلاً بالنسبة إلى المخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة، فيسعى المراجع إلى التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي أو المادي للمخزونات.

2- **الملكية والمديونية:** تعمل المراجعة في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم التزام عليها، فالوحدات المتواجدة في المخزونات أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلاً لأطراف أخرى، فالمراجعة بذلك تعمل على تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها، والتي تقدم إلى أطراف عديدة سواء داخلية أم خارجية.²

3- **الشمولية أو الاكتمال:** بما أن الشمول من بين أهم العناصر الواجب توافرها في المعلومة بات من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على المعطيات والمركبات الأساسية التي تمت بصلة إلى الحدث، وبغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات من جهة، ومن جهة أخرى على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية

¹ أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص17.

² أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص20.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

الحقيقية للمؤسسة، والذي يعتبر من بين أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصادقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

4- **التقييم والتخصيص:** تهدف المراجعة من خلال هذا البند إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق اهتلاك الاستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية، وبانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

إن الالتزام الصارم بهذا البند من شأنه يضمن ما يلي:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش؛
- الالتزام بالمبادئ المحاسبية؛
- ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى؛

5- **العرض والإفصاح:** تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والتي أعدت وفقا للمعايير الممارسة المهنية، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية، إن هذه المعلومات تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها من جهة، ومن جهة أخرى ليتأكد من مصداقيتها من خلال التمثيل الحقيقي لوضع معين داخل المؤسسة.

6- **إبداء رأي فني:** يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، ولذلك ينبغي على هذا الأخير وفي إطار ما تمليه المراجعة القيام بفحص والتحقق من العناصر التالية:

- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة؛
- مراقبة عناصر الأصول والخصوم؛
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات؛
- التأكد من التسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة؛
- محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء؛
- تقييم الأهداف والخطط؛

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

- تقييم الهيكل التنظيمي.¹

نستطيع القول بأنه يجب على المراجع أن يبدي رأي فني محايد حول مدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق ومصداقية وصراحة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وكل هذه الأهداف تقليدية ومتعارف عنها منذ القدم بينما في الوقت الحالي أصبحت تهدف إلى أهداف أرقى حيث أصبحت:²

- مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات؛

- تقييم الأداء ونتائج الأعمال المحققة من قبل المؤسسات؛

- تحقيق أقصى كفاية اقتصادية وإنتاجية؛

- اكتشاف الأخطاء الجوهرية في الدفاتر والسجلات المحاسبية إن وجدت؛

- المصادقة على الوثائق المالية والتقارير المودعة من طرف الإدارة لإعطائها مصداقية أكثر حتى تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات.

المطلب الرابع: أنواع وفروض المراجعة

تتعدد أنواع المراجعة بتعدد الجهات المكلفة بها والتشريعات التي تنظم الأنشطة للمؤسسة، كما تعتمد المراجعة على فروض من أجل المشاكل والخروج بالحلول المناسبة.

الفرع الأول: أنواع المراجعة:

تختلف المراجعة باختلاف الزاوية التي ينظر منها المراجع لعملية المراجعة وذلك لا يعني وجود أنواع المراجعة مختلفة في المبادئ والمعايير والإجراءات بل يعني اختلاف عمليات المراجعة وسنذكر أنواع المراجعة حسب كل زاوية كما يلي:

1- من حيث النطاق:

تنقسم المراجعة من حيث النطاق إلى مراجعة كاملة ومراجعة جزئية:

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص20.

² احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص23.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

1-1- المراجعة الكاملة:

سابقا كان حجم المؤسسات صغيرا لذا كانت عملية المراجعة تمتد إلى جميع العمليات المسجلة بالدفاتر والسجلات للتحقق من سلامة تسجيل القيود المحاسبية وعدم وجود أخطاء أو غش وضمن إتباع الأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.¹

1-2- المراجعة الجزئية:

هي مراجعة جزء محدد من عمليات المشروع وذلك بتكليف خطي من قبل إدارة المؤسسة كأن تتفق الإدارة مع المراجع على مراجعة مستندات عملية معينة أو فحص عمليات جزء محدود من الفترة المالية أو فحص عمليات قسم من أقسام المؤسسة.

2- من حيث الهيئة التي تقوم بعملية المراجعة:

تنقسم المراجعة من حيث الهيئة التي تقوم بعملية المراجعة إلى مراجعة داخلية ومراجعة خارجية:

2-1- المراجعة الداخلية:

هي مجموع الإجراءات الداخلية المتبعة والتي تهدف إلى التأكد من صحة مختلف العمليات المالية والإدارية والتي من شأنها الحد من الأخطاء أو الغش أو الاختلاس التي يمكن أن تقع في المؤسسة، وهي عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة وموظفين آخرين.²

2-2- المراجعة الخارجية:

هدفها الرئيسي الوصول إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع المؤسسة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المؤسسة، ويطلق أحيانا على هذه المراجعة بالمراجعة المحايدة أو المستقلة.

3- من حيث درجة الإلزام القانوني في القيام بعملية المراجعة:

تنقسم المراجعة من حيث الإلزام إلى مراجعة إلزامية ومراجعة إختيارية:¹

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التدبير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص29.

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص14.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

3-1- المراجعة الإلزامية:

هي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها، حيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها، ومن ثم يترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات المقررة ومن أمثلة المراجعة الإلزامية مراجعة حسابات شركات المساهمة.

3-2- المراجعة الاختيارية:

هي المراجعة التي تتم دون إلزام قانوني يحتم القيام بها، ففي الشركات الفردية وشركات الأشخاص قد يتم الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي في مراجعة حسابات المؤسسة واعتماد قوائمها المالية الختامية، نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مراجع خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة المعلومات المحاسبية عن نتائج الأعمال والمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد.

وفي حالة المؤسسات الفردية نلاحظ أن وجود المراجع الخارجي يعطي الثقة للمالك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر، وتلك التي تقدم إلى الجهات الخارجية وخاصة لمصلحة الضرائب.

4- من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية المراجعة:

تنقسم المراجعة من حيث الوقت الذي تتم فيه إلى مراجعة مستمرة ومراجعة نهائية:²

4-1- المراجعة المستمرة:

يعني أن الفحص و الإجراءات الإختيارية تتم على مدار السنة المالية للمؤسسة، وبطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية، فالمراجعة المستمرة تعمل على معالجة العيوب و الانتقادات التي وجهت إلى المراجعة النهائية، وهذا النوع من المراجعة يعد مناسباً لشركات الأموال وغيرها من المؤسسات التي تقوم بعمل ضخم، من مزايا هذه المراجعة الانتهاء منها بعد فترة قصيرة من تاريخ انتهاء السنة المالية.

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص15.

² أحمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص15.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

4-2- المراجعة النهائية:

تتميز المراجعة النهائية بأنها تتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المراجع الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

5- من حيث مدى الفحص:

تنقسم المراجعة من حيث مدى الفحص إلى مراجعة تفصيلية ومراجعة اختبارية:¹

5-1- المراجعة التفصيلية:

هي المراجعة التي يقوم المراجع من خلالها بمراجعة جميع الدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات، بمعنى مجاعة جميع المفردات محل الفحص وقد كان هذا النوع من المراجعة متبع حتى عام 1933م للتأكد من خلو الدفاتر والسجلات من الأخطاء والتلاعب والتزوير، يصلح هذا النوع من المراجعة للمؤسسات الصغيرة حيث أنها تحتوي على عدد قليل من العمليات والأحداث بعكس المؤسسات الكبيرة التي تتضمن عدد كبير من العمليات والأحداث مما يعني استغراق هذا النوع من المراجعة لوقت طويل وجهد أكبر وكذلك تكلفة أكبر.

5-2- المراجعة الاختبارية:

هي المراجعة التي يقوم المراجع باختيار عدد من المفردات (عينة) ليقوم بعملية الفحص وعند الوصول للنتائج يتم تعميم النتائج على المجتمع الذي أخذت منه العينة، ولم يتم استخدام هذا النوع من المراجعة إلا بعد سنة 1933م مع ازدياد حجم المؤسسات وتعقد عملياتها، وعند استخدام المراجع لنظام العينات فإنه يتم تحديد حجم العينة على عدة اعتبارات، منها فحص المراجع لنظام الرقابة الداخلية المتبع في المؤسسات ويستطيع المراجع إتباع أحد الأساليب التالية عند القيام بالمراجعة:²

5-2-1. **الأسلوب الشخصي:** وهو أن يعتمد المراجع على الحكم الشخصي لمراجع الحسابات عند قيامه بتحديد حجم عينة الاختبار، واختيار المفردات وكذلك تقييم نتائج الاختبار.

5-2-2. **الأسلوب الإحصائي:** هو أن يعتمد المراجع على الطرق الإحصائية (العينات) عند قيامه بتحديد حجم العينة واختيار مفرداتها وكذلك عند تقييم النتائج إلي يتم التوصل إليها.

¹نادر يوسف محمد صلاح الدين، مصداقية البيانات المالية المدققة لدى دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، غزة، فلسطين، 2005، ص34.

²أحمد قايد نورالدين، مرجع سابق، ص12-13.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

6- من حيث الشمول ومدى المسؤولية:

تقسم المراجعة من حيث الشمول ومدى المسؤولية إلى مراجعة عادية ومراجعة لغرض معين:

6-1- المراجعة العادية:

هي المراجعة التي تهدف إلى التأكد من صحة القوائم المالية وإبداء رأي فني محايد حولها.

6-2- المراجعة لغرض معين:

بمعنى فحص الحسابات والسجلات المحاسبية للشركة بهدف التوصل إلى حقائق معينة عن المركز المالي، مثل المراجعة لاكتشاف الغش أو لشراء شركة قائمة أو للحصول على قرض.¹

الفرع الثاني: فروض المراجعة

الفرض هو معتقد ومتطلبات سابقة وأساسية تعتمد عليها الأفكار والمقترحات والقواعد الأخرى، كما عرفه البعض بأنه قاعدة تحظى بقبول عام وتعبّر عن التطبيق العملي وتستخدم في حل نوع معين من المشاكل وترشيد السلوك.²

وتتمثل الفروض الأساسية التي تعتمد عليها نظرية المراجعة في الآتي:

4- **قابلية البيانات المالية للفحص:** إن لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة، ويتبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة والخطوط العريضة التي نسترشد بها لإيجاد نظام للاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها، وتتمثل هذه المعايير في:

✓ **الملائمة:** ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية وارتباطها بالأحداث التي تعبّر عنها.

✓ **القابلية للفحص:** أي إذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها فإنهما لابد أن يصلوا إلى المقاييس نفسها.

✓ **البعد عن التحيز:** بتسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.

✓ **القابلية للقياس الكمي:** القياس الكمي يطبق منفعة نتيجة تحويل المعلومات إلى معلومات أكثر فائدة من خلال عمليات حسابية وهي خاصية يجب أن تتحلّى بها المعلومات المحاسبية.

¹ احمد قايد نورالدين، مرجع سابق، ص15.

² زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الزاوية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص16.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

2- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراقب ومصلحة إدارة المؤسسة: من الواضح أنه توجد علاقة تبادل للمنفعة بين إدارة المؤسسة ومراجع الحسابات.

فالإدارة تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي ترتبط برأي مراجع الحسابات ولذلك تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة، ويجعل من استخدام المراجعة أمراً مستحباً وان تكون عملية المراجعة اقتصادية وعملية.

3- **خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية:** ضرورة هذا الفرض مثل ضرورة الفرض السابق في جعل عملية المراجعة الاقتصادية وعملية، فعدم وجود هذا الفرض يتطلب من مراجع الحسابات عند إعداد برنامج المراجعة أن يوسع من اختباره، وان يتقصى وراء كل شيء بالرغم من عدم وجود ما يؤكد انه سوف يكشف كل هذه الأخطاء، وهنا تبرز مسئولية المراقب في اكتشاف الأخطاء، لذلك يجب التركيز في هذا المجال على درجة العناية المطلوبة من المراجع أثناء مزاولته لعمله حتى يكون هذا الفرض ذا قيمة حقيقية.¹

4- **وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:** إن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات إن لم نقل حذفها نهائياً، كما يجعل المراجعة الاقتصادية وعملية بتبني المراجعة الاختيارية بدلاً عن التفصيلية.

5- **التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية:** يقوم هذا الفرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، إذ يعتبر الالتزام بها مؤشراً حقيقياً الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها.

6- **العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل:** يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل والعكس صحيح، لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بدل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.

¹ زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الرابطة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص17.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط: يقوم المراجع في هذا البند بعمله كمراجع للحسابات، وذلك وفقا ما توضحه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمراجع على ان لا تخل هذه الاتفاقية بمعايير المراجعة وعلى رأسها استقلالية المراجع بوظائفه المحددة وان يسعى الى تحقيق الأهداف المتوخاة من العملية.¹

المبحث الثاني: عموميات حول المراجعة الداخلية

تتاول هذا المبحث المفاهيم النظرية حول المراجعة الداخلية وأهميتها والأهداف التي يحققها المراجع من عملية المراجعة الداخلية ومختلف أنواع المراجعة الداخلية الموجودة داخل المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية

هناك عدة تعاريف للمراجعة الداخلية نذكر منها ما يلي:

التعريف الأول: "تعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه."²

التعريف الثاني: "تعرف المراجعة الداخلية بأنها عبارة عن عملية فحص للعمليات والسجلات يقوم بها بصفة مستمرة موظفون من داخل المؤسسة، وتعتبر المراجعة الداخلية جزءا من نظام الرقابة الداخلية، وليس من الممكن وجود نظام رقابة داخلية ونظام محاسبي سليم بدون وجود مراجعة داخلية."³

التعريف الثالث: "وهناك فريق من الكتاب يعرفون المراجعة الداخلية على أنها مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشئها الإدارة للقيام بخدمات في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة، وفي التحقق من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداة أغراضها واقتراح التحسينات اللازم."⁴ من التعاريف السابقة نستخلص تعريف للمراجعة الداخلي بأنها: نشاط تقييمي مستقل يؤديها هيئة من الموظفين

¹ زاهرة عاطف سواد، مرجع سابق، ص 19

² احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التدبير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 50.

³ كريم قوبة، اثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات، المجلة الدولية المحكمة معارف، العدد 22، جوان 2017، ص 131.

⁴ عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، ص 215.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

من داخل المؤسسة من أجل فحص العمليات المالية والقيود والمستندات من أجل تقديم خدمات وقائية للإدارة، واكتشاف ما تحمله الدفاتر والقوائم المالية من أخطاء.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

قبل التطرق إلى أهداف المراجعة الداخلية سنذكر أولاً أهمية هذه الأخيرة للأطراف داخل المؤسسة والأطراف الخارجيين.

الفرع الأول: أهمية المراجعة الداخلية

نظراً للتطورات المتسارعة التي مرت بها المجالات الاقتصادية حول العالم أوجدت ما يحفز مهنة المراجعة نحو التطور والابتكار، هذه التطورات المتسارعة والتغيرات في بيئة الأعمال، وهو الأمر الذي أدى إلى تزايد أهمية المراجعة وتتمثل في:¹

- تساعد على تحقيق المؤسسة لأدائها وربحياتها ومنع الخسارة الناتجة عن الغش والتلاعب؛
- تساعد في ضمان وجود تقارير مالية سليمة ويمكن الاعتماد عليها؛
- اتخاذ قرار سليم وتجنب القرار غير السليم والنتائج الغير مرغوب فيها؛
- تقييم فعالية الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية؛
- اقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة.

وقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عند إصدار المعايير سنة 2002 أن أهمية المراجعة تتمثل في النقاط التالية:

- يساعد مراجعو الحسابات المستقلون على الحفاظ على أمانة وكفاءة البيانات المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال؛

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص60.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

- يعمل المدراء الماليون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة؛
 - يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي؛
 - يساعد في وضع القرارات الأولية السليمة.
- وتتلخص أهمية المراجعة في ثلاث نقاط أساسية تتمثل في:¹
- يساعد في تحقيق أهداف الإدارة؛
 - يضمن سير أنشطة بشكل منظم وفعال؛
 - تلعب دورا هاما في منع الاحتيال والأخطاء.

الفرع الثاني: أهداف المراجعة الداخلية

تسعى المراجعة الداخلية لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكرها في النقاط التالية:²

- حماية أصول المؤسسة؛
- التأكد من أن نظام الرقابة الداخلية سليم؛
- التأكد من أن النظام المحاسبي للمؤسسة سليم؛
- التأكد من صحة البيانات ومدى الاعتماد العمليات عليها من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلية ومراجعة البيانات؛
- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة المراجعة ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية؛
- التأكد من تنفيذ السياسات الإدارية التي سبق وان وضعت ولفت النظر إلى المناطق التي يكون فيها هذه السياسات غير كافية؛

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التدبير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص61.

² علي عبد الله ميله، هيثم علي بركة، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سرت، العدد الثالث، 2018، ص121-122.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

- التحقق من أهم المعلومات المعروضة على الإدارة والمستخدم لغرض الرقابة في المؤسسة دقيقة وكافية للغرض منها؛
- تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد الشركة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية وتحليل وتوصيل ذلك للمسؤولين عند اتخاذ القرارات الصحيحة. ويمكن تقسيم أهداف المراجعة إلى ثلاثة أقسام وهي:
 - أ- **الفحص:** وهو التأكد من صحة البيانات التي تم تسجيلها ومراقبة الأصول والتحقق من التقارير المالية.
 - ب- **التحقيق:** وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
 - ت- **التقرير:** وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.¹

المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية

سنذكر في هذا المطلب أنواع المراجعة الأربعة، وما يعنيه كل نوع من هذه الأنواع:²

- 1- **المراجعة المالية:** المراجعة المالية هي عبارة عن الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها وأي متطلبات أخرى، وبالتالي فإن المراجعة المالية تمثل المجال التقليدي للمراجعة الداخلية والتي تهدف إلى إظهار البيانات المالية بصورة موضوعية كي تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة. ويقسم هذا النوع من المراجعة إلى نوعين هما:
 - أ- **مراجعة أولية:** هي عبارة عن الفحوصات التي يقوم بها المراجع للعمليات المالية قبل استكمال الدورة المحاسبية، وغالبا ما يقوم بهذا النوع من المراجعة المراجعين الداخليين بهدف مراجعة النواحي الشكلية والموضوعية والقانونية للمستندات المؤيدة للعمليات.

¹ علي عبد الله ميله، هيثم علي بركة، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سرت، العدد الثالث، 2018، ص 121-122

² محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005، ص 16-

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

ب-مراجعة نهائية: يقوم المراجعين في هذا النوع من المراجعة بفحص القوائم المالية والعمليات بعد انتهاء دورتها المحاسبية، وهدفه تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتحقق من عدالة نسب الإهلاك وعمل المخصصات والاحتياطات، ويقوم بهذا النوع من المراجعة المراجعين الداخليين للمؤسسة أو مراجعي الحسابات القانونيين.

2- المراجعة الإدارية: ويطلق عليها البعض أيضا بالمراجعة التشغيلية أو مراجعة الأداء، وتعتبر هذه المراجعة هو المجال غير التقليدي للمراجعة الداخلية، وتسعى هذه المراجعة إلى فحص وتقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدما ومتفق عليها مع الجهات العليا في المؤسسة.¹

فالمرجعة الإدارية عبارة عن الفحص الشامل للوحدة أو المؤسسة لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي، وفقا لطريقة القياس المحددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة وفعالية واقتصادية العمليات التشغيلية.

ويهدف هذا النوع من المراجعة الداخلية إلى تقديم تقارير نافعة ومفيدة للمديرين في مختلف مستويات الإدارة، ويقدم المراجعين الداخليين للإدارة العليا التقارير التي تمكن الإدارة من تحقيق المستوى المطلوب من الاطمئنان ولتلبية الاحتياجات الأخرى للإدارة والتي من ضمنها:

- تقييم أداء كل وحدة تشغيلية وفقا لأهداف الإدارة؛
- الاطمئنان على أن خطط الإدارة شاملة ومتجانسة ومفهومة من قبل المستويات التنفيذية؛
- الحصول على معلومات موضوعية حول كيفية تنفيذ خطط وسياسات الإدارة في كل الميادين التشغيلية، وحول فرص تطوير الفعالية الاقتصادية في تنفيذ الخطط واستغلال الفرص المتاحة؛
- الحصول على المعلومات المناسبة حول جوانب الضعف والقصور في الرقابة الإدارية؛

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص69.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

- إعادة التأكيد على أن كل التقارير التشغيلية يمكن الاعتماد عليها كأساس للعمل.

3- **مراجعة الالتزام:** يقصد بها مراجعة الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات.

4- **المراجعة لغرض معين:** وهو أن يتم تعيين مراجع من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة معينة فمثلا يقوم المقرض بتعيين مراجع في سبيل التعرف على حقيقة الوضع المالي للعميل طالب القرض، أو يتم تعيين مراجع لغرض تقدير قيمة مخزون آخر المدة وقت وقوع حريق معين، أو تعيين مراجع للتعرف على نصيب إحدى الشركاء في حالة وجود تصفية لشركة معينة.

نستنتج أن مهما اختلفت مفاهيم المراجعة الداخلية إلا أنها تؤدي إلى معنى واحد، وتبلغ هذه الوظيفة أهمية بالغة في المؤسسة فوجودها يؤدي إلى تحقيق عدة أهداف أساسية والكثير من الأهداف الثانوية، كما تعددت أنواعها في المؤسسة، ولدى هذه الوظيفة عدة معايير لممارستها.¹

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص69.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

المبحث الثالث: أساسيات المراجعة الداخلية

سنحاول في هذا المبحث تسليط الضوء على المعايير المعتمدة عند ممارسة مهنة المراجعة لذا خصصنا المطلب الأول لذلك، كما سنتطرق في المطلب الثاني إلى مقومات، والمطلب الثالث لوظائف المراجعة الداخلية أما المطلب الرابع فلقد خصصناه لكي نقوم بذكر العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بالمراجعة الخارجية بحيث سنذكر التكامل بين هذين النوعين من المراجعة ونقاط الاختلاف بينهم وكذلك أهم نقاط التشابه بينهما.

المطلب الأول: معايير ممارسة المراجعة الداخلية

قبل التطرق إلى المعايير المعتمدة في مهنة المراجعة نتعرف أولاً إلى ما تعنيه هذه الأخيرة وأهميتها والأهداف التي تحققها.

الفرع الأول: مفهوم معايير المراجعة الداخلية

المعيار كمصطلح يعني درجة الأفضلية أو الامتياز المطلوبة لغرض معين كقياس أو وزن، وعلى الآخرين التماثل معه ومسايرته فهو ما يتم بواسطته الحكم على دقة أدائهم، ويعرف معيار المراجعة على أنه أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية ودرجة الاتساق التي يصل إليها المراجعون عند أدائهم لوظائفهم.

أما معايير المراجعة الداخلية تحديدا فتعرف على أنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة المراجعة الداخلية كما يجب أن تكون، وذلك وفقا لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المراجعين الداخليين، وهذا يعني أن معايير المراجعة الداخلية المتعارف عليها تمثل أساسا لعمل المراجعين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني.¹

¹ عصام محمد الطويل، مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل المعايير التدقيق الداخلي الدولية، رسالة لنيل شهادة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص51.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

الفرع الثاني: أهداف معايير المراجعة الداخلية

حدد معهد المراجعين الداخليين أهداف معايير المراجعة الداخلية بأنها:¹

- بيان المبادئ الأساسية التي تحدد الكيفية التي يجب أن يكون عليها المراجع الداخلي؛
- وضع إطار عام لإدارة المراجعة الداخلية وتعزيز للقيمة التفاضلية التي حققتها أنشطة المراجعة الداخلية إلى أوسع مدى ممكن؛
- وضع أسس لقياس وتقييم أداء المراجعين الداخليين؛
- التأسيس لعمليات ومعالجات تنظيمية متطورة وتشجيع إدخال تحسينات عليها.

الفرع الثالث: أهمية معايير المراجعة الداخلية

تكمُن أهمية معايير المراجعة الداخلية فيما يلي:²

- تعتبر معايير المراجعة الداخلية ضرورية بالنسبة للمراجعين الداخليين كونها تضع المبادئ الأساسية والتي ينتظر منهم أن يلتزموا بها عند ممارستهم لمهامهم بحيث يحققون الهدف من وجودهم؛
- تعتبر معايير المراجعة الداخلية ضرورية بالنسبة للإدارة، إذ أن وجود معايير مهنية يلتزم بها المراجعين الداخليين سيمكن الإدارة من الاعتماد على التقارير المقدمة لها من قبلهم عند أدائهم لوظائفهم في المؤسسة؛
- تعتبر وجود معايير المراجعة الداخلية يلتزم بها المراجعين الداخليين ضرورية بالنسبة للمراجع الخارجي، لأنها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المراجعين الداخليين؛
- يتم الاسترشاد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين.

¹ عصام محمد الطويل، مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل المعايير التدقيق الداخلي الدولية، رسالة لنيل شهادة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص52.

² نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة جدارا، الأردن، 2009، ص47.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

المطلب الثاني: مقومات المراجعة الداخلية

تقوم المراجعة الداخلية على مقومات معينة حتى تحقق الأهداف التي تسعى إليها، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب:¹

تعتبر المراجعة الداخلية الأداة التي يمكن عن طريقها تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة لذلك يجب أن يتوفر بعض الأمور لكي تحصل على نظام فعال للمراجعة الداخلية وهي كالآتي:

- لا بد أن يكون لدى فريق المراجعة الداخلية المؤهلات والخبرة الكافية للقيام لهذه المهمة؛
- جب أن يتم تخطيط ب ارمج الم ارجعة بشكل جيد ويتم تنفيذها بعناية؛
- ينبغي الاهتمام بإعداد التقارير بحيث تكون ملائمة وموضوعية ودقيقة وواضحة ويتم إعدادها في الوقت المناسب؛
- لا بد أن يتمتع أعضاء فريق الم ارجعة بالاستقلالية بحيث يكون ارتباطهم بأعلى المستويات الإدارية في المؤسسة.

ومن الضروري أن يتوفر في المراجعة الداخلية بعض العناصر أو الخصائص حتى تحقق هذه الوظيفة أهدافها، وتتوعد هذه المقومات وان كان من الممكن عرضها في ثلاث مجموعات كالتالي:

1- مقومات تنظيمية وإدارية: تتمثل المقومات التنظيمية والإدارية في النقاط التالية:

- وجود خطة تنظيمية سليمة تحدد العلاقات وتحدد مجالات المسائلة، وتحديد واضح لخطوط المسؤولية، وبالتأكيد على الاستقلال التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية؛
- وجود خطة سليمة لاختيار الموظفين المناسبين، ووضعهم في الأماكن المناسبة وتدريبهم تدريباً جيداً، بحيث تشمل الخطة اختيار الموظفين وتدريبهم ووجود خطة لتحفيز الموظفين العاملين بقسم المراجعة؛
- توفر معايير سليمة للأداء بحيث تتناسب هذه المعايير مع الأعمال التي يتم تقييمها، كما تستخدم هذه المعايير كإشارة اتجاهية ترشد وتوجه الأداء الفعلي.

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2006-2007، ص23.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

2- مقومات محاسبية: إن وجود نظام محاسبي سليم يكفل إمكانية المحاسبة على مختلف أنشطة

المؤسسة التعليمية ويكفل تحقيق الرقابة عليها ويشمل التالي:

- وجود دوارت مستندية متكاملة وكافية تغطي أوجه النشاط؛
- وجود مجموعة دفترية مناسبة لتوفير معلومات محاسبية ملائمة؛
- الجرد الفعلي للأصول.

3- مقومات عامة: وتشمل مجموعة من الأدوات والوسائل الرقابية ومنها:

- التامين ضد الأخطار؛
- وجود سياسات واضحة للإجازات وتغيير واجبات العاملين؛
- الرقابة الحدية بحيث يحدد لكل مستوى إداري الحد الأقصى للعملية التي تدخل في نطاق سلطته.

ونستخلص مما سبق أن مقومات المراجعة الداخلية السليمة هي:

- نظام محاسبي يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات والمستندات المبوبة والمعرفة الكاملة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة عموماً؛
- استخدام كافة الوسائل الآلية للتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر وخلوها من الأخطاء والتلاعب والحفاظ على أصول المؤسسة؛
- وجود خطة تنظيمية سليمة، ودقة في توزيع العمل وتحديد المسؤوليات؛
- حسن اختيار العاملين ووضع الرجل المناسب في المكان المناسب.

المطلب الثالث: وظائف المراجعة الداخلية

تتحدد وظائف المراجعة الداخلية بناءً على الأهداف التي ستسعى الإدارة العليا لتحقيقها. إن الوظيفة الرئيسية للمراجعة الداخلية هي التقرير المستمر والمنظم للتحقق من تنفيذ السياسات الإدارية والمالية ويتأتى ذلك عن طريق:¹

¹ عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2018-2019، ص32-33.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

1- التأكد من سلامة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية ال تي تعرض على إدارة المنشأة وكذلك الجهات الخارجية.

2- تقييم نظم الضبط بهدف التأكد ممايلي:

- التأكد من أن نظام الضبط الداخلي يعتمد على إجراء التوزيع السليم للعمل بين الموظفين الإدارات والأقسام المختلفة؛

- إعطاء التوصيات بخصوص نظام الضبط الداخلي والنظام المحاسبي وذلك بهدف إجراء التحسينات المطلوبة؛

- التأكد من تطبيق اللوائح المالية والإدارية والالتزام بالسياسة التي وضعتها الإدارة مع التركيز على نقاط الضعف في نظام المراقبة الداخلية وذلك بهدف اقتراح التحسينات أو التعديلات اللازمة؛

- تقوم المراجعة الداخلية بالتقرير عما إذا كانت مستويات الأداء ملتزمة بالخطط المستهدفة، ولذلك فإن أعباء المراجعة الداخلية تتردد وبالتالي تحتاج إلى تخصصات فنية أخرى من غير المحاسبين؛

- إعداد التقارير اللازمة وتحديد نوع المعلومات المطلوبة فهناك معلومات تهدف إلى تحقيق الرقابة المالية، وأخرى تفيد في قياس الكفاية الإنتاجية، كما يتعين تحديد المستوى الوظيفي الذي يقدم له التقرير، فمن الضياع أن يقدم تقرير لمن لا يستفيد به.¹

كما توجد وظائف أخرى ثانوية للمراجعة الداخلية تتمثل في:

- تدريب الموظفين الجدد والقدامى؛

- تسهيل عمل المراجع الخارجي؛

- القيام بعمل البحوث الخاصة التي تطلبها الإدارة؛

- التأمين على ممتلكات المنشأة ضد الأخطار العامة.

نلخص مما سبق أن المراجعة الداخلية وظيفتها الأساسية خدمة أهداف الإدارة، وهذا يزيل الغموض الذي قد يتعرض له اصطلاح المراجعة الداخلية والذي اعتبره البعض قاصرا على فحص دقة السجلات المالية، وكان نتيجة ذلك أن كثير من المنشآت لم تستفد بالخدمات التي يمكن أن تقدمها المراجعة الداخلية،

¹ عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2018-2019، ص32-33.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

ولذلك فإن التركيز على دور وأهمية المراجعة الداخلية لإدارة المنشأة من شأنه أن يوسع ويعمق مفهوم هذه الوظيفة.

المطلب الرابع: العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

يعتبر التكامل بين المراجعة الداخلية وبين المراجعة الخارجية بأنه نطاق عمل كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي المتمثل في الفحص المحاسبي للسجلات المالية للتأكد من خلوها من الأخطاء والغش وما يرتبط بها من الفحص لأنظمة الرقابة الداخلية فان مهمة كل منهما مكملة للآخر، كما ندرك من خلال التكامل أن:¹

- أعمال التنسيق والتعاون بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي تمكن من منع الازدواج وتكرار العمل من قبل الاثنين؛
- تجنب تكرار العمل يوفر الوقت لتركيز عملية المراجعة الداخلية أو المراجعة الخارجية في بنود أخرى، مما يسمح من الفحص المؤدي إلى الرأي الصادق والسليم؛
- تجنب تكرار العمل يؤدي إلى التقليل من النفقات؛
- التكامل الايجابي يؤدي إلى تبادل المنافع والمصالح بين الاثنين.

عملية التنسيق والتعاون بين الاثنين لا بد ألا تفقد خاصية الاستقلال لكلا المراجعين، فباعتبار أن للمراجعة الداخلية الوقت الكافي لتقييم نظام الرقابة، وكذا تقييم مستويات النشاط في جميع الأقسام المرتبطة منها على الخصوص بالمعلومات المالية المراد فحصها والتعليق عليها، ويجب على المراجع الخارجي التركيز عليها من خلال تقييمها ثم التقرير على ضوء هذا التقييم فيما يرتبط بمنهجية أسلوب العمل وكذا حجم الاختبارات ومواطنها وطبيعتها.²

وعلى الرغم من هذا التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية فان هناك فروق جوهرية بينهم نذكرهم في الجدول التالي:

جدول رقم 01: الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2006-2007، ص23

² عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2006-2007، ص22

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

المعيار	المراجعة الداخلية	المراجعة الخارجية
الهدف أو الأهداف	الهدف الرئيسي: خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة وبذلك ينصب الهدف الرئيسي على اكتشاف ومنع الأخطاء والانحراف عن السياسات الموضوعية.	الهدف الرئيسي: خدمة طرف ثالث (الملاك) عن طريق إبداء الرأي في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة، نتيجة الأعمال والمركز المالي. الهدف الثانوي: اكتشاف الأخطاء والغش في حدود ما تتأثر به التقارير والقوائم المالية.
نوعية من يقوم بالمراجعة	موظف من داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ويعين بواسطة الإدارة.	شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة يعين بواسطة الملاك.
درجة الاستقلال في أداء العمل وإبداء الرأي	يتمتع باستقلال جزئي، فهو مستقل عن بعض الإدارات (مثل الحسابات والتكاليف)، ولكنه يخدم رغبات وحاجات الإدارات الأخرى.	يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية الفحص والتقييم وإبداء الرأي.
المسؤولية	مسؤول أمام الإدارة، ومن ثم يقدم تقرير نتائج الفحص والدراسة إلى المستويات الإدارية العليا.	مسؤول أمام الملاك، ومن ثم يقدم تقريره عن نتائج الفحص وأريه الفني عن القوائم المالية إليهم.
نطاق العمل	تحدد الإدارة نطاق عمل المراجع الداخلي فبقدر المسؤوليات التي تعهد بها الإدارة للمراجع الداخلي يكون نطاق عمله.	يحدد ذلك أمر التعيين والعرف السائد ومعايير المراجعة المتعارف عليها، وما تنص عليه القوانين المنظمة لأعمال المراجعة الخارجية.
توقيت الأداء	يتم الفحص بصورة مستمرة على أيام السنة.	يتم الفحص غالبا مرة واحدة في نهاية السنة المالية، وقد يكون في بعض الأحيان على فترات متقطعة خلال السنة.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

وعلى الرغم من هذه الفروق الجوهرية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية فإن كليهما يؤديان عملهما بوسائل وإجراءات تتشابه إلى حد كبير، ومن أمثلة ذلك ما يأتي:

- فحص نظام الرقابة الداخلية للتأكد من سلامته من حيث المبدأ ومن فعاليته من حيث التنفيذ؛
- فحص ومراجعة السجلات والقوائم المحاسبية؛
- تحقيق الأصول والخصوم؛
- الملاحظة والاستفسارات وإجراء المقارنات الإحصائية وغيرها من الوسائل التي تستلزمها طبيعة الحال.

الفصل الأول: الأطر النظري للمراجعة الداخلية

خاتمة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل مدخل حول المراجعة الداخلية بحيث خصصنا مبحث للتحدث على المراجعة بصفة عامة من نشأتها وما يعنيه هذا المصطلح، كما تحدثنا عن أهميتها وانواعها وأهدافها، اما المبحث الثاني فخصصناه للتحدث حول المراجعة الداخلية وحددنا أهميتها واهم الأهداف منها. وفي المبحث الثالث تعرفنا على ماهية المعايير المراجعة واهم مقوماتها.

ونستخلص من هذا الفصل ان المراجعة الداخلية من اهم الوظائف في المؤسسة اذ انها تساعد في بلوغ اهداف المؤسسة من خلال مصداقية المعلومات المقدمة، كما تحظى هذه الأخيرة بمكانة بالغة الأهمية وبارزة في تنظيم المؤسسة.

الفصل الثاني: المراجعة

الداخلية في ظل المعايير

الداخلية

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

تمهيد:

يعتبر نظام الرقابة الداخلية أحد أهم الإجراءات التي تتخذها المنشأة في مواجهة المخاطر والحد منها، حيث أن وضع نظام رقابة داخلية يمتاز بالكفاءة والفاعلية، ويتم تطبيقه من قبل الأفراد والإدارة، يشكل حماية للمنشأة من المخاطر التي تواجهها، ويقلل من احتمالية التعرض للمخاطر إلى أدنى حد ممكن، فكلما كان نظام الرقابة قويا وفعالاً ومتناسكاً، ومما لا شك فيه أن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المنشأة يعتبر حجر الأساس الذي ينطلق منه المراجع وهو نقطة الارتكاز للمراجع عند إعداد برنامج المراجعة، لذلك وفي هذا الفصل سنتطرق إلى المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية، حيث اعتمدنا ثلاث مباحث، تكلمنا في أول بحث عن المعايير الدولية تعريفها وأهدافها، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى المنظمات الدولية، في حيث المبحث الثالث تكلمنا حول إصدارات معايير المراجعة الداخلية.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية:

المطلب الأول: تعريف معايير المراجعة الداخلية:

تعريف ولفجان كوهلر: المعيار هو هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطات التشريعية ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد ا مجموعة أشخاص في نطاق وظروف أعمالهم¹.

تعريف معهد المراجعين الداخليين: هي إطار عام يحكم الوظيفة أو هي المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة المراجعة الداخلية.²

المطلب الثاني: أهداف معايير المراجعة الداخلية:

إن معايير المراجعة الداخلية دف إلى الإرتقاء بمستوى المراجعة الداخلية وهناك أربعة أهداف رئيسية لمعايير المراجعة الداخلية الدولية كما صدرت من معهد المراجعين الداخليين:

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة المراجعة الداخلية؛
- توفير إطار مرجعي لأداء وتطوير أنشطة المراجعة الداخلية؛
- إرساء الأسس لتقييم أداء المراجعة الداخلية؛
- تعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة.

¹شرين مأمون سيد احمد محمد، الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2017، ص85.

² عبد الرؤوف بوليف، هشام جلال، اثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2019-2020.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

المطلب الثالث: أهمية معايير المراجعة الداخلية:

- إن معايير المراجعة الداخلية تكتسي أهمية بالغة من خلال ما يلي:¹
- تعد معايير المراجعة ضرورية بالنسبة للمراجعين الداخليين لأنها تضع المبادئ الأساسية التي ينتظر منهم الالتزام بها عند ممارستهم لمهامهم؛
 - يسترشد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين الجدد؛
 - إن وجود معايير مهنية يلتزم بها المراجعين الداخليين سيمكن الإدارة من الإعتماد على التقارير المقدمة لها؛
 - إن المعايير ضرورية بالنسبة للمرجع الخارجي، لأنها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المراجع الداخلي.

المطلب الرابع: خصائص معايير المراجعة الداخلية:

- تتميز معايير المراجعة الداخلية بالعديد من الخصائص نذكر منها ما يلي:
- يعتبر المعيار هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه؛
 - يعتبر المعيار نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول العام أو عن طريق إصدارات الهيئات المهنية أو العلمية أو القرارات التكوينية أو القوانين التشريعية؛
 - يهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص عند أدائهم لعملهم المهني؛
 - يجب أن يتفق المعيار مع العرف السائد في مجال التطبيق؛
 - يجب أن يتم الإلتزام بتطبيق المعيار من جانب التنظيمات المهنية والمهنيين الممارسين والهيئات الحكومية؛

¹شرين مأمون سيد احمد محمد، الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2017، ص88.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- المعايير تمثل الحد الأدنى للأداء المهني فهي بمثابة خط دفاع أو ضد مسؤوليات الإهمال والتقصير عند أداء مهام المراجعة؛
- قابلة للتطبيق؛
- مرنة تواكب التطور.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

المبحث الثاني: المنظمات الدولية لإصدار معايير المراجعة الداخلية:

المطلب الأول: التعريف بمعهد المدققين الداخليين:

معهد المدققين الداخليين هو هيئة تعليمية داعمة لمهنة التدقيق الداخلي معترف بها على نطاق واسع تقدم المعايير والإرشادات والشهادات.¹

تأسس معهد المدققين الداخليين عام 1941 ويقدم خدماته اليوم لأكثر من 190000 عضو في أكثر من 170 بلد وإقليم ويقع مقره الرئيسي بمدينة ليك ماري بولاية فلوريدا بالولايات المتحدة الأمريكية. **المطلب الثاني: الحاجة إلى معهد المدققين الداخليين:**²

هناك مجموعة من العوامل الضرورية التي تحتاجها مهنة التدقيق الداخلي وهي التي دعت إلى إنشاء المعهد وهي كالتالي:

- الحاجة إلى القيمة التي يضيفها المهنيون في مجال التدقيق الداخلي إلى الوحدة الاقتصادية وتعزيزها؛
- الحاجة إلى وجود جهة متخصصة مسؤولة عن توفير فرص التعليم والتطوير المهني الشاملة، إصدار المعايير وغ يرها من التوجيهات لممارسة المهنة، وبرامج إصدار الشهادات؛
- الحاجة إلى إصدار البحوث، والنشر، والترويج لممارسي مهنة التدقيق الداخلي وإبراز دورها المناسب في السيطرة وإدارة المخاطر والحوكمة؛
- تثقيف الممارسين وغيرهم من الجماهير ذات الصلة بشأن أفضل الممارسات في مجال التدقيق الداخلي؛

¹ طلال محمد علي الحجاوي، وأسعد محمد علي وهاب العواد، ورغد منير الزبيدي، مدى التزام المدققين الداخليين في القطاع العام بمعايير التدقيق الداخلية للحد من الغش والاحتيال، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 13، العدد 53، 2017، ص119،
² محمد زامل فليح الساعدي، وحكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، ط1، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- جمع المدققين الداخليين من جميع أنحاء البلدان تحت مظلة مؤسسة مهنية لتبادل المعلومات والخبرات.

المطلب الثالث: الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخليين:

تعد الشهادات التي يمنحها المعهد إجازة رسمية لممارسة مهنة التدقيق فضلا عن أساس التواصل المباشر مع المعهد للإستفادة من كافة المستجدات الحاصلة على مهنة التدقيق الداخلي وأهم الشهادات التي يمنحها معهد المدققين الداخلي هي:

1- **شهادة مدقق داخلي معتمد CIA**: وهي الشهادة الوحيدة المعترف بها عالميا للمدققين الداخليين وتم

العمل بها لأكثر من 40 عاما لتوفير مدقق عالي الأداء في معالجة احتياجات أصحاب المصلحة

2- **شهادة التدقيق الحكومي المهني CGAP**: وهي شهادة مصممة للمدققين العاملين في جميع مستويات القطاع العام.

3- **شهادة مدقق خدمات مالي معتمد CFSA**: هي شهادة مهنية في الخدمات المصرفية والتأمين والخدمات المالية.

4- **شهادة في الرقابة على التقييم الذاتي CCSA**: هذه الشهادة تساعد المدقق في توفير معلومات للمدراء التنفيذيين والأفراد عن أساسيات الرقابة في التحكم الذاتي وما يتصل به من موضوعات مثل المخاطر وضوابط وأهداف العمل.

5- **شهادة ضمان إدارة المخاطر CRMA**: هذه الشهادة تمكن الشخص من العمل في مجال آثار المخاطر من خلال اكتسابه للمعلومات عن الحد من آثار المخاطر وضمن المخاطر وعمليات الإدارة وضمان الجودة ومراقبة التقييم الذاتي.

6- **التأهيل في قيادة التدقيق الداخلي QIAL**: إن النمو والتغير في مجال التدقيق الداخلي يتطلب نوع جديد من القيادة حيث يتولى القائد قيادة فريق تدقيق ذو كفاءة عالية في الوقت الذي يوفر فيه القيمة باستمرار من خلال تلبية احتياجات أصحاب المصلحة وإدارة المخاطر من الأعلى إلى الأسفل وتوقعات السوق المتطورة.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

المبحث الثالث: إصدارات معايير المراجعة الداخلية:

خلال سنة 1974 كانت الوثيقة الأكثر اعتمادا الصادرة من معهد المدققين الداخليين تحمل عنوان " بيان التدقيق الداخلي " ومن ثم تم تطوير هذه الوثيقة على مر السنين وصولا إلى المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الحالية، ففي سنة 1978 أصدر المعهد معايير التدقيق الداخلي التي كانت تحمل عنوان " إطار الممارسة. IPPF المهنية للتدقيق حيث تضمنت تعريف مهنة التدقيق الداخلي ومسؤوليات المراجع الداخلي، وقد شمل هذا الإصدار خمسة معايير رئيسية احتوت كافة جوانب التدقيق الداخلي وهي كما يلي: ¹

المطلب الأول: الإصدار الأول

الفرع الأول: 100- معايير خاصة بالإستقلال المهني:

- 110 - المركز التنظيمي: يجب أن يكون المراجع الداخلي في مستوى تنظيمي يسمح له بإنجاز أعماله ومسؤولياته بكل حرية. (حجازي، 2010) إن أحسن وضع تنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية أن تكون تابعة للجنة المراجعة بالمؤسسة أو لس الإدارة مباشرة.
- 120 - الموضوعية: يجب أن يتحلى المراجع الداخلي بالموضوعية عند قيامه بعملية المراجعة. كما يجب ألا يقوم بمراجعة أي عمل يقوم هو بأدائه.

الفرع الثاني: 200 معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني: ²

- 210 - التشكيل: يجب أن تقدم التأكيدات على أن للمراجعين الداخليين الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية اللازمة التي تتوافق وتتناسب مع عمليات المراجعة المسندة إليهم.
- 220 - المعرفة والمهارات والتدريب: يجب أن تسعى إدارة المراجعة الداخلية إلى توفير المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لعناصر فريق المراجعة الداخلية من أجل تنفيذ المهام والمسؤوليات المنوطة.

¹ وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2010.

² وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2010.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- 230 - الإشراف: الإشراف يقصد به إدارة جهود مساعدي المراجع نحو تحقيق أهداف المراجعة وتحديد مدى تحقيق هذه الأهداف. يجب أن يكون الإشراف على تنفيذ مهام المراجعة الداخلية من طرف قسم المراجعة الداخلية.
- 240 - الالتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة: يجب على المراجعين الداخليين الإلتزام بدستور أخلاقيات المراجعة الداخلية الصادر عن معهد المدققين الداخليين.
- 250 - المعرفة والمهارات والقدرات الأساسية: يجب أن يمتلك المراجع الداخلي الخبرة والمهارات والقدرات الأساسية اللازمة لأداء المراجعة الداخلية.
- 260 - العلاقات الإنسانية والاتصال: يجب أن يكون لدى المراجع الداخلي المهارات المتعلقة بالاتصال والعلاقات الإنسانية حيث تمكنه من التعامل والاتصال بالأفراد بشكل فعال.
- 270 - التعليم المستمر: يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على مستوى كفاءتهم المهنية من خلال إلمامهم بكل التطورات في مجال معايير المراجعة الداخلية وإجراءاتها وتقنياتها ويتحقق هذا من خلال الانخراط في المنظمات والهيئات المهنية والمشاركة في نشاطاتها.
- 280 - بذل العناية المهنية: يجب أن يبذل المراجع الداخلي العناية المهنية الكافية والملائمة عند أداءه لمهام المراجعة الداخلية. والمقصود ببذل العناية المهنية الكافية والملائمة هو نفس مستوى العناية والمهارة المتوقعة من المراجع الداخلي الكفاء في ظل ظروف مشابهة أو نفس الظروف.

الفرع الثالث: 300- نطاق العمل:

- يشير هذا المعيار إلى وجوب إشمال عمل المراجع الداخلي على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم مستوى الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة.
- 310 - مراجعة مدى الإعتماد ومدى سلامة المعلومات: يجب على المراجع الداخلي فحص مدى قابلية الإعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ومدى سلامتها.
 - 320 - الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة: يجب على المراجع الداخلي أن يفحص الأنظمة للتأكد من مدى الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والتي تؤثر تأثيراً هاماً على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- 330 - حماية الأصول: يجب على المراجع الداخلي أن يفحص مدى فعالية وسائل المحافظة على أصول المنشأة وحمايتها من كافة أنواع الخسائر.
- 340 - الإستخداما لإقتصادي والكفاء للموارد: يجب على المراجع الداخلي أن يقيم عملية استخدام الموارد عندما يكون بصدد القيام بعملية المراجعة حيث يجب أن يكون هذا الإستخدام اقتصادي ويكون كذلك فعال.
- 350 - تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج و الأنشطة: يجب على المراجع الداخلي أن يقيم مدى تحقيق وإنجاز الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز أهداف العمليات التشغيلية.

الفرع الرابع: 400- معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة:

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة تخطيط المراجعة وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج ثم القيام بعملية المتابعة.¹

- 410 - التخطيط: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط لعملية المراجعة أي أن يضع خطة موثقة لعملية المراجعة.
- 420 - فحص وتقييم المعلومات: يجب على المراجع الداخلي القيام بجمع وتحليل وتفسير المعلومات وذلك لتدعيم نتائج عملية المراجعة.
- 430 - توصيل النتائج: ألزم هذا المعيار المراجع الداخلي بتوصيل نتائج أعمال المراجعة الداخلية وإعداد تقرير عنها.
- 440 - المتابعة: يجب على المراجع الداخلي القيام بعملية المتابعة حيث يجب أن يحدد الإجراءات التصحيحية اللازمة والتأكد من أن هذه الإجراءات قد حققت النتائج المرجوة.

الفرع الخامس: 500 - معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية:

¹ محمد زامل فليح الساعدي، وحكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، ط1، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

هذه المعايير تتعلق بمدير قسم المراجعة الداخلية بصفته المسؤول الرئيسي عن الأداء السليم لقسم المراجعة الداخلية.¹

- 510 - الأهداف والسلطات والمسؤوليات: يجب أن يكون لمدير قسم المراجعة الداخلية قائمة بأهداف وسلطات ومسؤوليات قسم المراجعة الداخلية.
- 520 - التخطيط: يجب أن يضع مدير المراجعة الداخلية خطط يتم من خلالها تنفيذ مهام قسم المراجعة الداخلية.
- 530 - السياسات والإجراءات: لتحديد مسؤوليات المراجعين التابعين له وتوجيههم يقوم مدير قسم المراجعة الداخلية بوضع السياسات والإجراءات والتي يجب أن تكون مكتوبة
- 540 - برنامج اختيار الموارد البشرية: يجب على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يضع برنامج لاختيار الموارد البشرية وبرنامج لتطوير وتنمية مهارات الأفراد.
- 550 - المراجعون الخارجيون: على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يقوم بالتنسيق بين جهود المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية.
- 560 - جودة الأداء: يجب على مدير قسم المراجعة الداخلية أن يضع برنامج لتقييم نشاطات وأعمال قسم المراجعة الداخلية.²

جدول رقم 2: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين سنة 1978

¹ محمد زامل فليح الساعدي، وحكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، ط1، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.

² وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2010.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

المعايير	المجموعات
110- المركز التنظيمي	100- معايير خاصة بالإستقلال المهني
120- الموضوعية	
210- التشكيل	200- معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني
220- المعرفة والمهارات والتدريب	
230- الإشراف	
240- الإلتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة	
250- المعرفة والمهارات والقدرات الأساسية	
260- العلاقات الإنسانية والإتصال	
270- التعليم المستمر	
280- بذل العناية المهنية	300- نطاق العمل
310- مراجعة مدى الإعتماد وسلامة المعلومات	
320- الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة	
330- حماية الأصول	
340- الإستخداما لإقتصادي الكفاء	
350- تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة	400- معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة
410- التخطيط	
420- فحص وتقييم المعلومات	
430- توصيل النتائج	
440- المتابعة	510- الأهداف والسلطات والمسؤوليات
510- الأهداف والسلطات والمسؤوليات	
520- التخطيط	

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

530- السياسات والإجراءات	500- معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية
540- برنامج اختيار الموارد البشرية	
550- المراجعون الخارجيون	
560- جودة الأداء	

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على المرجع التالي: د. وجدي حامد حجازي، المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي.

وفي عام 2000 قام المعهد بتطوير معايير التدقيق الداخلي عن طريق إدخال تعديلات على قائمة المعايير الصادرة في سنة 1978 وإضافة عدد من المعايير الجديدة حيث قسمت المعايير السابقة إلى قسمين بدلا من خمسة وتم التعديل التالي للمعايير عام 2003 وقد أجرى المعهد التعديل التالي على المعايير في عام 2008 وبعدها أجرى تعديل في عام 2010 دون أن يتغير المحتوى العام لها.

إن آخر تعديل على المعايير دخل حيز التنفيذ اعتبارا من الأول من كانون الثاني سنة 2017.

المطلب الثاني: الإصدار الثاني

وتتمثل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية حسب آخر إصدار فيما يلي:

الفرع الأول: معايير الصفات: ¹

وهي التي تتناول السمات التي يجب توافرها في الأطراف التي تؤدي أنشطة المراجعة الداخلية المعيار 1000 الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات: تضمن هذا المعيار تعريف التدقيق الداخلي وميثاق أخلاقيات المهنة ومن خلال هذا المعيار ينبغي أن يحدد هدف أنشطة المراجعة الداخلية وسلطات ومسؤوليات المراجعين الداخليين ويدون كل هذا في دستور المراجعة الداخلية الذي تتم المصادقة عليه من طرف مجلس الإدارة.

¹ وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2010.

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- المعيار 1100 الإستقلالية والموضوعية: اختص هذا المعيار بالإستقلالية والموضوعية في أداء أعمال التدقيق الداخلي، والموقع الإداري للتدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي، وأن يتم الإلتزام بالحياد والابتعاد عن كل ما من شأنه أن يؤثر على تضارب المصالح، وكذلك الإفصاح عما يؤثر على الإستقلالية والموضوعية.¹

الإستقلالية يقصد بها عدم وجود ظروف تهدد قدرة المراجعة الداخلية على القيام بمسؤولياتها بطريقة متحيزة أما الموضوعية فيقصد بها التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تتيح للمراجعين الداخليين إنجاز التزامهم ومسؤولياتهم بالشكل الصحيح، ودون تقديم أي استثناءات أو تنازلات.

- المعيار 1200 المهارة والعناية المهنية اللازمة: يجب أن يمتلك المراجع الداخلي المهارات اللازمة ويثبتها بشهادات ومؤهلات مهنية متحصل عليها من المؤسسات المهنية ويجب على مدير التدقيق الداخلي استشارة ذوي الخبرة في حالة افتقار المدققين الداخليين للمهارات اللازمة لأداء كل أو جزء من مهمة التدقيق.

يجب على المراجعين الداخليين بذل العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليها أي مراجع داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والإقتدار بيد أن العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة من الخطأ.

- المعيار 1300 برنامج ضمان تحسين الجودة: تضمن هذا المعيار برنامج ضمان وتحسين جودة التدقيق الداخلي، إذ حدد متطلبات البرنامج وكيفية إجراء التقييمات الداخلية والخارجية لجودة أعمال التدقيق الداخلي، وشكل ومضمون التقارير المتعلقة ببرنامج الجودة والجهة التي سيرفع لها.

الفرع الثاني: معايير الأداء:

إن أهم ما تضمنته هذه المعايير هو فاعلية إدارة نشاط التدقيق الداخلي وإضافة قيمة للشركة وتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة من خلال تحديد خطة وأهداف ونطاق التدقيق الداخلي وتوثيق المعلومات وإعداد التقارير وإيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية كما هو مبين أدناه:

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، برج بوعريش، الجزائر، 2011، ص84

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

- **المعيار 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي:**¹ ورد في هذا المعيار الكيفية التي ينبغي أن تكون فيها إدارة التدقيق بفاعلية، وإعداد الخطة وتحديد الموارد اللازمة لها، ورفع تقارير دورية عن الأهداف والآداء والصلاحيات والمسؤوليات، وكيفية الحصول على خدمات تدقيق خارجية.
- **المعيار 2100 طبيعة العمل:** حدد هذا المعيار آليات تحسين مسار الحوكمة، وتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر من خلال وجود نظم فعالة للرقابة الداخلية.
- **المعيار 2200 التخطيط للمهمة:** حدد بموجبه اعتبارات التخطيط لمهمة التدقيق وأهدافها وحجم نطاق التدقيق، وما الذي ينبغي أن يتضمنه برنامج العمل الخاص بمهمة التدقيق وكذلك برنامج عمل الخدمات الإستشارية.
- **المعيار 2300 تنفيذ المهمة:** حدد هذا المعيار استخدام وتوقيت وتقييم وتوثيق المعلومات، واستخلاص الإستنتاجات والنتائج، والإشراف على مهمات التدقيق لتحقيق ضمان جودة التدقيق الداخلي وتطوير فريق التدقيق.
- **المعيار 2400 تبليغ النتائج:**² تضمن هذا المعيار كيفية توصيل نتائج التدقيق، وأن تكون النتائج موضوعية وواضحة وصحيحة وموجزة وكاملة وفي الوقت المناسب، وينبغي تصحيح تلك النتائج إذا احتوت على خطأ أو سهو، والإفصاح عن حالات عدم التوافق مع المعايير. المعيار 2500 متابعة سير العمل:

أوجب هذا المعيار على مدير التدقيق الداخلي أن يضع نظاما للمتابعة، للتأكد من أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تطبيقها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر إذا لم تقم باتخاذ أي إجراء، وكذلك التأكد من تنفيذ نتائج التوصيات الواردة في تقاريره.

- **المعيار 2600 إبلاغ قبول المخاطر:** ركز هذا المعيار على أنه عندما يرى مدير التدقيق الداخلي بأن الإدارة قبلت مستوى عالي من المخاطر فعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة أولاً، وإذا لم يتم حل الإشكال مع الإدارة فإن على مدير التدقيق الداخلي إبلاغ المجلس بذلك.³

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، برج بوعريش، الجزائر، 2011، ص88

² عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، برج بوعريش، الجزائر، 2011، ص89

³ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، برج بوعريش، الجزائر، 2011، ص92

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

خاتمة الفصل:

تم التعرض في هذا الفصل للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية، حيث تم التطرق الى المنظمات الدولية لإصدار المعايير المراجعة الداخلية وكذا إصدارات معايير المراجعة الداخلية، وكذلك تم بيان أهمية معايير المراجعة الداخلية، حيث ن تطور حجم المنشآت وانتشارها جغرافيا وعلى نطاق واسع أدى الى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين وكذلك ظهور الشركات المساهمة، وحاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال

الفصل الثاني: المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية

السلطات وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقا لسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها، حاجة المجتمع الى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من سلامة نظام التدقيق الداخلي.

الفصل الثالث: دراسة حالة

مؤسسة بريد الجزائر ولاية

..

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

تمهيد:

تعتبر هذه الدراسة التطبيقية اسقاط لما تناولناه في الجانب النظري على الواقع العملي، حيث يهدف هذا الفصل الى بيان دور المراجعة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر بولاية ميلة، وقسمنا هذا الفصل الى مبحثين: مبحث اول قمنا فيه بتعريف مؤسسة بريد الجزائر وفصل قمنا فيه بدراسة حالة هذه المؤسسة.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

المبحث الأول: مفهوم ومهام مؤسسة بريد الجزائر

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة بريد الجزائر

نشأت مؤسسة بريد الجزائر نتيجة لعدة إصلاحات شملت إعادة هيكلة قطاع البريد والمواصلات، بحيث أعطت الدولة بذلك حرية التصرف الكاملة لهذا المتعامل الاقتصادي للمشاركة في النمو الاقتصادي والاجتماعي للدولة، كانت مؤسسة بريد الجزائر تسيير وفق أحكام الامر رقم 75-89 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975 والمتضمنة قانون البريد والمواصلات.

ان ميلاد بريد لجزائر وبروزها في السوق ليس وليد الصدفة بل هو نتيجة لتضافر عدة جهود وعوامل جها خارجية ولا يمكن التحكم فيها ولا حتى توجيهها، من بينها محاولات الجزائر للانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة التي تضم اكبر عدد من البلدان والمتحكمة في التجارة العالمية خاصة في إقليم حوض البحر الأبيض المتوسط وما تمليه من شروط على الدول التي ترغب في الانضمام اليها، والسوق العالمية تعيش في خضم تأثيرات العولمة، وما جاءت به من تغييرات في مجال تكنولوجيا الاعلام والاتصال وعلى رأسها الانترنت التي قلبت كل الموازين وغيرت من شكل العالم، هيكلة المؤسسات طرق التنظيم والإدارة داخل هذه المؤسسات.¹

هذا ما يقال على قطاع البريد والمواصلات الذي يضمن تأثيرات البيئة العالمية اليوم تم إعادة هيكلته وإدخال إصلاحات عليه تمخضت عنها ميلاد مؤسستي الجزائر للاتصالات و بريد الجزائر لكن قبل ذلك فان إدارة البريد والمواصلات الجزائرية، قد ورثت عن النظام الفرنسي ما بعد الاستقلال معظم التشريعات المتعلقة بخدمات هذا القطاع واستمر نشاطها بصفة عادية حتى سنة 1975 حيث تم اصدار الامر رقم 75-89 المؤرخ في 30 سبتمبر 1975 المتضمن قانون وزارة البريد والمواصلات.

من جراء إعادة تنظيم قطاع البريد والمواصلات وفي إطار سياسة الاصلاح والتطوير لقطاع البريد أنشئت مؤسسة بريد الجزائر كمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري حفاظا على الإرث القديم الوظيفي والرمزي للمؤسسة الام الذي غذى الذاكرة الجماعية بالكلمة الرمز "بريد" فان مؤسسة بريد الجزائر تحاول جادة خلق وجه جديد يحمل الخصائص الهوية لبريد الجزائر.

¹مبروك يوسف، النظام القانوني لمؤسسة بريد الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جمعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014-2015، ص16.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

ان مؤسسة بريد الجزائر كنتيجة للإصلاح الذي جاء بموجب قانون قطاع البريد والمواصلات سنة 2003 أراد المشرع بهذه الإصلاحات ان يلحق بركب دول الجوار وقبلها الدول الأوروبية والصناعية عموما، والتي سبقت الى تحرير قطاع البريد من التسيير الإداري البيروقراطي باتجاه الفعالية والمنافسة.

أبرز ما تولد عن القانون هو فصل النشاطين البريد والاتصالات عن بعضهما وتحويلهما من التسيير الإداري الى التسيير التجاري بموجب هذا القانون أنشئت مؤسسة بريد الجزائر كمستغل للخدمات البريدية والمالية التي انتقلت اليها من الإدارة السابقة، وانشئت مؤسسة أخرى لتسيير الاتصالات هي "اتصالات الجزائر".

ان الإصلاحات في الجزائر لم تختلف كثيرا عما تم في بلدان أخرى، مصنعة ونامية على السواء، فالجزائر اخذت بالنموذج الفرنسي، حيث يتضح من الوهلة الأولى وجه الشبه الكبير بين الإصلاحات في الدولتين، فيما عدا الفجوة الزمنية بين العمليتين والتي تبلغ تقريبا عشر سنوات، فاصلاح قطاع البريد والمواصلات في الجزائر كان متأخرا أيضا مقارنة بالدول العربية ودول الجوار، فتونس مثلا بدأت إعادة هيكلة قطاع الاتصالات منذ 1990 من فصل أنشطة البريد عن الاتصالات بانشاء الديوان الوطني للاتصالات الذي بدأ نشاطه في 1996 ثم الديوان الوطني للبريد في جوان 1998، ودولة المغرب أيضا بدأت اصلاحاتها في نفس الفترة حيث أحدثت قانونا جديدا للفصل بين البريد والاتصالات منذ 1996.

شرعت الجزائر في اصلاحاتها على قطاع البريد وتكنولوجيات الاعلام والاتصال في ظل تأخر محسوس عن بلدان المنطقة، وحاولت الحكومة استدراك هذا التأخر في تحديث هذا القطاع الذي يشكل جزءا مهما من البنية القاعدية للاقتصاد الوطني، خاصة وان الجزائر كانت قد اقتربت بعد من الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة ولها اتفاقيات مبرمة مع الاتحاد الأوروبي استفادت من خلاله من دعم مالي من قبل البنك الدولي والسوق الأوروبية.¹

بسبب التأخر في انطلاق الإصلاحات حاولت الحكومة اتمامها بوتيرة سريعة مما تسبب في ارتباك ملحوظ في بعض الجوانب العملية، مثل خلق شرطة البريد ثم التراجع عنها.

¹ مبروك يوسف، النظام القانوني لمؤسسة بريد الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014-2015، ص17.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميله

المطلب الثاني: مهام مؤسسة بريد الجزائر

ان هذا الإطار القانوني كمؤسسة عمومية وكمؤسسة تجارية واقتصادية، يؤدي اضطلاعها بالعديد من المهام تبدو في بعض الأحيان في ظاهرها متناقضة او على الأقل صعبة التحقق.

- فباعتبارها خدمة عمومية: يفرض على المؤسسة توفير للمجتمع أحسن الخدمات، بأقل التكاليف لتسمح لكل شرائح المجتمع الاستفادة منها؛
- وباعتبارها مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري: يجب ان تعمل على تخطيط وترقية تنميتها وتقليص تكاليفها والعمل على الحصول على نتائج إيجابية لمتابعة تطورها؛
- باعتبارها مؤسسة اقتصادية ذات دور حيوي في التنمية الشاملة يجب ان تلعب دورا محركا للاقتصاد الوطني من خلال مضاعفة الجهود في مجال البحث والاستثمار لتوفير الشروط الضرورية لباقي القطاعات للإقلاع الاقتصادي الشامل.

فمهام هذه المؤسسة اذن تبدو متعددة والتوفيق بينها يبدو أيضا صعب التحقيق لكن كل منها يحمل التزاما واجب الأداء لكل انشغال.¹

¹ مبروك يوسف، النظام القانوني لمؤسسة بريد الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014-2015، ص18.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

المبحث الثاني: دراسة حالة بريد الجزائر لولاية ميلة

المطلب الأول: واقع المراجعة الداخلية لمؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

قسم محاسبة مكاتب البريد:

قسم محاسبة المكاتب البريدية مهمته استقبال وجمع وتنقيح ومراقبة وتصحيح المعلومات الصادرة شهريا من مكاتب البريد، ثم اصدار شهادات شهرية اجمالية لكل المداخل والمصاريف البريدية للولاية، ثم بعثها بعد المصادقة عليها من المدير، الى المركز الجهوي للمحاسبة قسنطينة، التي بدورها تراقب وتصح ما يمكن ان يكون من أخطاء، ثم ترفع الى المديرية العامة للبريد بالجزائر العاصمة.

الى جانب ان محاسبة بريد الجزائر دورتها شهرية وليست بسنوية.

خطوات ومراحل المراجعة في بريد الجزائر:

1- قسم الفرز والتنقيح والمراقبة: محاسبة المكاتب تجمع في وثيقة محاسبية تدعى N=°1104 شهرية خاصة بكل مكتب بريدي. في المجموع، يستقبل القسم 82 وثيقة 1104 تنقسم الى قسمين: مصاريف ومداخل.

• قسم المداخل: يضم كل السطور المحاسبية الخاصة بمداخل المؤسسة كالتالي:

- بيع الطوابع لبريدي 700.11
- الرسوم على الطوابع 700.12
- الرسوم على التلغرام 702.6
- مداخل العلب البريدية 700.2
- رسوم مداخل الحوالات الصادرة نظام داخلي 704.11
- رسوم خدمة الصكوك البريدية 704.3
- رسوم أخرى 704.52
- مداخل الصندوق الوطني للادخار 4106.6.2
- الزيادات الحاصلة في الصندوق 4157.0
- بيع الطوابع الضريبية 428.56
- بيع شحن mobilis 4240.2

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميله

- مداخل الطابع البريدية القادمة من القباضة 0960.00
- مداخل الطابع البريدية الضريبية القادمة من القباضة 0960.7.2
- مداخل حوالات master 704.11.1
- الدفع السريع 0960.9.1 vac
- النقود المتحصل عليها من البنك المركزي 5742.1
 - قسم المصاريف: ويشمل التالي:
- السحب من الصندوق الوطني للادخار 4003.3.1
- تخليص الحوالات نظام داخلي 4140
- تخليص الحوالات نظام خارجي 4145
- خدمة البريد السريع 4147
- النقود الموزعة على مكاتب البريد 57.42
- النقود الواردة الى حساب بريد الجزائر 5713
- دفع مبالغ المتقاعدين نظام داخلي 4004.2.0.4

ملاحظة: المصدر المالي الأساسي لبريد الجزائر هو البنك المركزي، الذي يزود كل مديرية بريد بشكل دوري ومدروس وفقا لطلباته على ان لا تتعدى سقف معين يتغير بتغير الأحوال الاقتصادية للمؤسسة والبلاد.

بعدها المصدر الثاني هو مداخل الميزانية التي تتكون من

700.11.1+705.2+704.3+704.11+700.2+700.12+700.11

كل هذه الاسطر المحاسبية تكون مدعمة بوثيقة محاسبية مصادق عليها من طرف رئيس المكتب البريدي.

يتم حساب TAP: هي ضريبة على النشاط المهني تدفع بعد حساب رقم الاعمال (chiffre d'affaire) الذي يساوي مداخل الميزانية للولاية + الرسوم البريدية المختلفة والمتحصل عليها من طرف المصالح المعنية بالمديرية العامة (خاصة ب 82 مكتب بريدي) كانت تقدر هذه الضريبة ب 2% من رقم الاعمال، لكن هذه السنة خفضت الى 1% وتدفع من طرف مؤسسة بريد الجزائر الى الخزينة العمومية.

- قسم الجمع والمصادقة: بعد مراقبة مدى صحة الأرقام مع الوثائق، يتم تصحيح الوثيقة 1104 على أساس وثائق محاسبية أخرى واردة الى القسم من اقسام أخرى متواجدة على نفس مستوى المديرية مثل قسم الاستغلال البريدي والمالي وقسم المداخل من البنك المركزي.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

بعدها يقوم قسم الجمع بإدخال كل البيانات الصحيحة بعد التعديل في نظام الاعلام الآلي من اجل الجمع والتحصل على وثيقة محاسبية كلية شهرية لمكتب بريدي، خاصة بالمداخيل، والمصاريف

في الأخير يقوم القسم بأعداد الوثائق التالية شهريا:

- وثيقة مداخيل الميزانية
- وثيقة المداخيل
- وثيقة المصاريف
- وثيقة المبيعات
- الوثيقة رقم 1205 التي تعتبر بمثابة ميزانية شهرية للمؤسسة.

كل ما يقوم به هذا القسم يتم تحويله الكترونيا من الحسابات البريدية السالفة الذكر الى الحسابات العامة. حيث كل سطر محاسبي بريدي يقابله سطر محاسبي في المحاسبة العامة، ويحول الكل الى قسم الميزانية.

- قسم الميزانية العامة او الافتتاحية الخاصة بالسنة الجديدة، كل حساب وقيمته المالية التي نستطيع صرفها بالثلاثي ولا نستطيع تجاوز القيمة المالية الموجودة في الميزانية.
- تبدأ عملية تسديد الفواتير القادمة الينا من قسم الوسائل العامة لمعايير مراجعة مضبوطة.
- الفاتورة تكون صحيحة شكلا ومضمونا، ولا تتعدى قيمتها ما هو موجود في الميزانية.
- اذن بالسداد ممضي من طرف المسؤول على الوسائل العامة.
- اذن الطلب.
- واذن كانت شراء نضيف اذن بالدخول واذن بالخروج.

اما اذا كانت المؤسسة متعاقدة مع بائع فيجب ان يكون هناك عقد بين البائع والمؤسسة، وتسدد الفواتير وفقا لهذا بتقديم شيك للهيئة المعنية. بعد السداد تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي في صندوق الحسابات كل شهر لمعرفة الرصيد المالي الباقي.

- التسجيل اليومي لفتح حسابات خاصة بكل مورد.
- التسجيل في دفتر الأستاذ (خدمة GD) (شراء achat) او استثمار، مع مراقبة دائمة للرصيد الباقي ومقارنته بالميزانية الافتتاحية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميله

وهكذا كل ثلاث أشهر تقدم للهيئة المعنية (بريد الجزائر) وهو تقرير عبارة عن جدول فيه جميع المصاريف المترتبة من العمليات الحسابية التي قمنا بها حتى نهاية السنة الجارية وتحديد الدورة بالوصول الى الميزانية الختامية وهنا تقوم المديرية الخاصة بالمالية والمحاسبة بتدقيق في كل حسابات على جميع المستويات ومراقبة النتائج على مستوى الجزائر لكل الولايات لمراجعة الحسابات ومعرفة قيمة الربح والخسارة لكل سنة.

المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية في المؤسسة

تعتمد مؤسسة بريد الجزائر على المناهج العلمية المتعارف عليها، في عمليات المراجعة الداخلية، كما تسعى قدر الإمكان الى تطبيق معايير المراجعة الداخلية في المؤسسة عبر آليات محددة ضمن القانون الداخلي للمؤسسة.

1- منهجية عملية المراجعة الداخلية:

تشرع المراجعة في المهمة بالتواصل مع الموظفين المعنيين بعملية المراجعة، حيث تقوم بفرز ومراقبة الوثائق المتحصل عليها من المكاتب البريدية بعد مراجعة المداخل، المصاريف، المبيعات ومقارنتها بميزانية المؤسسة لثلاثي الجاري.

بعد الانتهاء من المهمة يقوم المراجع الداخلي بكتابة تقرير اولي حول المهمة التي قام بها، ويقوم بعرض التقرير على مدير قسم المحاسبة التي أجريت فيها عملية المراجعة للمناقشة وايضاح النقاط الغامضة تنشأ نتيجة سوء التفاهم بين المراجع الداخلي وموظفي القسم، حيث أبدت التجربة ان المراجع الداخلي قد يسجل بعض الأخطاء في تقريره ليست موجودة على ارض الواقع او العكس.

تتمثل المرحلة التالية في كتابة التقرير النهائي الذي يعتبر خلاصة جهد المراجع الداخلي حيث يوجه مباشرة الى المركز الجهوي قسنطينة بعد المصادقة عليها من طرف المدير.

2- معايير اعداد التقارير في المؤسسة:

لجعل تقارير المراجعة الداخلية مفهومة وواضحة وسهلة الاستعمال وضعت مؤسسة بريد الجزائر قيود او شروط التي تتعلق بكيفية اعداد التقارير:

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

- يعد تقرير المراجعة الداخلية بحيث يشمل على كل المعلومات المتعلقة بمهمة المراجعة الداخلية من اهداف، نطاق، منهجية، النتائج والخلاصة، كما يحتوي التقرير على التوصيات التي تهدف الى تحسين سير النشاط الخاضع لعملية المراجعة الداخلية.
- يقدم التقرير الاولي عن قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة ليقوم بالنظر فيه والمصادقة عليه في الآجال المحددة.
- يضم التقرير النهائي للمراجعة الداخلية ملاحظات المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية، كما قد يضم الاقتراحات العملية في المستقبل.
- يجب ان يضم التقرير النهائي الآراء الخاصة بالمراجع الداخلي في حالة اتفاق مدير قسم المحاسبة والمراجع.
- للمراجع الداخلي الحرية في تدوين الصعوبات والعراقيل التي واجهها في المصلحة المعنية بعملية المراجعة ضمن التقرير ان أراد هو ذلك.

3- العوائق التي تواجه قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة

- يسعد المراجع الداخلي في مؤسسة بريد الجزائر بأن يبرهن ديمهامها أكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية، حيث يستعدنا المراجع الداخلي أثناء تأديته لمهامه بواسطة مجموعة من التقنيات والادوات المتاحة من أجل تأدية واجبه على أكمل وجه، إلا أنه هناك بعض العراقيل والصعوبات، التي ما أنها تتسبب في تشتت جهود هو والخدمنا عليها وقد تعطلهم نهائيا عن إمكانية بلوغهم لأهداف المرجوة من عملهم. ونلخصها فيما يلي:

- عدم توافق بعض الموظفين في العمل.
- ضعف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- عدم تطبيق التوصيات المراجعة الداخلية.
- 4- تقييم قسم المراجعة الداخلية في المؤسسة:
- حثناكم لدراسة الميدانية اعتمادا على أداة المقابلة والملاحظة باعتبارهما كأداة رئيسية للبحث في هذه الدراسة لأن هذه الطريقة تسمح بالسير الدقيق للبحث وتجنبنا لأخطاء وعدم نسيان العناصر الأساسية للبحث، فضلا عن أن هذه الطريقة تستعمل في ميدانين عديد مثل تعلم الاجتماع، العلوم السياسية والعلوم السيكولوجية النفسية والتسويقية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميله

- بعد دراسة منهجية لأدوات البحثوالتعمق في إيجابياتها وسلبياتها وحتنتكتما لدراسة التطبيقية علميا
 - وعمليا وعلنضوء إشكاليات البحثو فرضياتها تضح لنا أن أسلوب "المقابلة" هو أنسب أدوات البحث
 - وأكثرها ملائمة لجمع المعلومات المتعلقة بالبحثو موضوع الدراسة.
 - اختيار
- "المقابلة" راجع لطبيعة الدراسة الاستكشافية فيميدانا البحثو التي تمتلئ نقطة البداية في البحثو العلميومهما بلغتدقة المناهجوالإجراءءاتالتيصطنعها الباحثو فيمرحلالحققة فسوف تكون نديمة القيمة إذا كانتا لبدائية غير صحيحة أو ليستملائمة، وتهدف الدراسة الاستطلاعية منخلال
- الحصول على معلومات أولية، كما أن المقابلة مكننتيمنا لإجابة عن أسئلة البحثو اختبار الفروضأنا تساعدن في شرح أسئلة للمقابلة (المبحوث) وبالتاليكوننا جابته دقيقة تقففيها الأخطاء.
- ومكننتيالمقابلة من الحصول على إجابات لجميع أسئلة سوا عوردت في دليل المقابلة ولا: استطعتنرتيأسئلة توفيق أهداف البحثو الربط مع الجانب النظريوأعطت المقابلة القدرة على التحكم فيميدتها.
 - أما الخطوة الثانية فكانتتصميم دليل المقابلة، وبعد هذا التصميم جاءءالخطوة الثالثة بالتمؤسسة محلدراسة بريد الجزائر
- ميلة حيثتأكدنا من أن دليل المقابلة بما فيه من أسئلة أصبح صالحا للتطبيق ويستجيب لمطالبات البحثو فرضياته، كما سمحت لي هذا لدراسة الأولية على التدرج بطريقة غير مباشرة على كيفية إجراء مقابلة مع أفرادوتحقيق الغرض منها.
- ### 4-2- تصميم دليل المقابلة:
- إن دليلأو مخطط المقابلة هو الأداة التي تركز عليها مقابلة البحث .
 - يتضمن كالأسئلة التي تحتمل طرحها أثناء مقابلة الشخص المستجوب . إنه يحوي أيضا على كلمات نريد معرفتها شيامع تحديد مشكلة البحث .
 - يتكون هذا الدليل من عدة أسئلة والملاحظ في هذا الدليل أن أسئلة جاءءتمفتوحة وبسيطة لتمكين الشخص المستجوب من الإجابة
 - بالأسلوب الذي يختاره، وبهذا الحصول على المعلومة منخلال معلوماتي ليها المقابل، حيث نرى أنها أثناء عملية المقابلة قد يتطرق الشخص المستجوب لبعض المعلومات المهمة المتعلقة بالبحث (الملحق رقم 01 هو عبارة عن نموذجييين شكل المخطط دليل المقابلة)
- ### 4-3- نتائج المقابلة:

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميله

- من خلال هذه المقابلة نلاحظ أنهم على العموم قد نجحوا في المراجعة الداخلية في تحقيق قدر معين من النفعية للمؤسسة من خلال تحقيق قيمة مضافة لها مما يثبت أن المراجعة الداخلية تستحق مكانها داخل المؤسسة، أما فيما يخص نظرة الموظفين للمراجعة الداخلية لا تزال لا تخدمها بسبب نظرة الموظفين للمراجعة الداخلية على أنه عمل أمني (بوليسي) أما فيما يخص استعمال التكنولوجيا المعلومات (لوجيسيا) لا تزال المؤسسة تستعمل Exel..office فقط في ظل غياب تام للبرامج، أظهرت هذه المقابلة أن هذا التموق عالياً خذ بشكل كبير استقلالية المراجعة الداخلية مما لا يسمح بالابتد قيقا لقدر الضرور ي فقط منا لأعمال والمهام دون بلوغ درجات تعليمنا الكفاءة والفعالية وكذلك كنفس شي ء فيما يخص ملائمة الوسائل مع المهام الموكلة للمراجعال داخلية لا تخدم بشكل كبير المراجعال داخلية على تادية مهامه لقدر كافي من الفعالية والكفاءة، وفيما يخص تقديم الاستشارات فإن المراجعال لا يستشار الا في حال التناذر، وكذلك المؤسسة لا تمنح دورات تكوينية مما يعكس عن أداء المراجعال الداخلي، ونجد هناك تنسيق مقبول بين المراجعال الداخلي والخارجي. من خلال المقابلة مع المراجعال الداخلي اتضح أن للمراجعة دور فعال بالمؤسسة ويجب اتباع خطوات ومراحل من اجل الوصول الى نتائج مضبوطة وتقييم الربح والخسارة.

خاتمة الفصل:

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ميلة

من خلال دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر، حاولنا اسقاط الجانب النظري على الواقع العملي، حيث قمنا بعمل مقابلات مع العاملين، وتم التعرف على المراحل المتبعة في المؤسسة وخطوات المراجعة. وكذلك توصلنا الى ان المراجع الداخلي له دور مهم من خلال المهام الموكلة له، وكذلك الارشادات والتوصيات التي يقدمها من اجل الحول على المعلومات وحماية المؤسسة من الغش والاحتيال وكذلك الخطأ، وكذلك الحفاظ على جودة ومصداقية المؤسسة.

الخاتمة العامة

الخاتمة

تعتبر المراجعة الداخلية أساس النظام الرقابي للمؤسسة الاقتصادية من خلال دورها الرقابي وباعتبارها نشاط مستقل عن الإدارة، فهي تابعة الى مجلس الإدارة داخل لجنة المراجعة الداخلية المنبثقة عنه، حيث تعرض تقارير دورية وسنوية على هذا المجلس وأيضاً على الملاك، فضلاً عن دورها في قياس قدرة الأدوات الرقابية الأخرى في تحقيق أهدافها.

وحاولنا من خلال دراستنا هذه اظهار أهمية المراجعة الداخلية في ظل المعايير لدولية للمؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال ابراز دور المعايير الدولية في تطور طبيعة نشاط مهنة المراجعة الداخلية.

وتناولنا في دراستنا هذه المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمؤسسات الاقتصادية، حيث قمنا بدراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر لولاية ميلة، حيث تضمنت الدراسة جانبين، جانب نظري يضم الفصل الأول والثاني وجانب تطبيقي يضم الفصل الثالث، حيث بينا في الفصل الأول اهم النقاط التي تخص المراجعة الداخلية، في حين ان الفصل الثاني تطرقنا فينا الى اهم معايير لمراجعة الداخلية والتي تعرف على انها اطار عام يحكم الوظيفة اوهي المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، وتوضح معايير المراجعة الداخلية الهدف التي تسعى الى تحقيقه وهو الارتقاء بمستوى المراجعة الداخلية وذلك من خلال تحديد المبادئ الأساسية لممارسة المراجعة الداخلية، وتعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة، كما تكتسي معايير المراجعة الداخلية أهمية بالغة فهي تعد ضرورية للمراجعين الداخليين حيث تضع لهم المبادئ الأساسية التي يتوجب عليهم الالتزام بها عند ممارستهم لمهامهم، وتعد كذلك ضرورية للمراجع الخارجي لانها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المراجع الداخلي، كما ان لمعايير المراجعة الداخلية خصائص والتي من بينها انها تعد اهداف مرغوبة ومطلوبة التحقيق وتتأسس بالعرف او عن طريق القبول العام او عن طريق إصدارات الهيئات المهنية او العلمية او الدورات التكوينية، وتعرفنا كذلك على المنظمات الدولية المصدرة لهذه المعايير منها معهد المدققين الداخليين والذي يعد هيئة تعليمية داعمة لمهنة التدقيق الداخلي، ثم التعرض الى إصدارات معايير المراجعة الداخلية التي تضمنت كافة جوانب التدقيق الداخلي. وفي الفصل الثالث تطرقنا الى المراجعة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر وتطرقنا الى اهم الخطوات والمراحل المتبعة في المؤسسة.

- نتائج الدراسة:

من خلال ما سبق توصلنا الى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

1- يساهم تطبيق المراجعة الداخلية داخل المؤسسة في حماية أصولها؛

الخاتمة

- 2- تساهم معايير المراجعة الداخلية في ضبط وتطوير نشاط المراجعة الداخلية، وزيادة كفاءة المراجع الداخلي وتنمية مهاراته؛
- 3- تستعين المؤسسات بالمراجعة الداخلية من اجل تحقيق أهدافها وتحديد نقاط الضعف والقوة والتقليل من الأخطاء والغش والاحتيال التي من شأنها تعرقل الهدف المنشود؛
- 4- يجب على أي مؤسسة تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية مراعاة مجموعة من الشروط الموضوعية من اجل ان تكون هذه الوظيفة ذات فعالية وتتمثل هذه الشروط في المعايير التي يجب تطبيقها؛
- 5- تلعب المراجعة الداخلية دور فعال داخل المؤسسات لما تحققه من فوائد، مما يؤكد صحة الفرضية الأولى؛
- 6- يؤدي توافر متطلبات تطبيق المعايير المراجعة الداخلية الى جودة ومصداقية العاملين داخل المؤسسة، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة؛

التوصيات والاقتراحات:

من خلال النتائج المتحصل عليها، نوصي بما يلي:

- 1- ضرورة اعتماد مراجعة داخلية فعالة، وهذا لما تجنيه من فوائد جراء اعتمادها؛
- 2- يجب ان يكون قسم المراجعة الداخلية مستقل عن الأقسام الأخرى وذلك لضمان استقلالية المراجع الداخلي وعدم تعرضه لاي ضغط؛
- 3- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تذكر في التقرير النهائي الدوري او السنوي للمراجع الداخلي؛
- 4- تكثيف التكوين للمراجعين الداخليين والمختصين في المحاسبة والتدقيق من الأكاديميين والمهنيين لمواكبة التطورات في هذه المهنة على المستوى الدولي؛
- 5- الالتزام والتقيد بالمعايير التي تصدرها المنظمات والهيئات الدولية المسؤولة عن تنظيم هذه المهنة، والقوانين والتواصل معها بشكل دائم والانخراط فيها.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

✓ الكتب:

- محمد زامل فليح الساعدي، وحكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، ط1، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.
- احمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
- احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007.
- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
- زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1، دار الريبة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، برج بوعرييج، الجزائر، 2011.
- عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر.
- احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- طواهر محمد التوهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار والممارسات التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2005.
- مصطفى عيسى خضير، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، الرياض، السعودية، 1996.
- محمد زامل فليح الساعدي، وحكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، ط1، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.
- وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2010.

قائمة المصادر والمراجع

✓ الأطروحات والمذكرات:

- شرين مأمون سيد احمد محمد، الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2017.
- عابدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2018-2019.
- عبد الرؤوف بوليف، هشام جلال، اثر المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2019-2020.
- عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2006-2007.
- عصام محمد الطويل، مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل المعايير التدقيق الداخلي الدولية، رسالة لنيل شهادة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
- مبروك يوسف، النظام القانوني لمؤسسة بريد الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جمعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014-2015.
- محمد محمود ذيب حوسو، التدقيق للأغراض الضريبية، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.
- محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة المدينة، 2007-2008.
- نادر يوسف محمد صلاح الدين، مصداقية البيانات المالية المدققة لدى دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، غزة، فلسطين، 2005.

قائمة المصادر والمراجع

-
-
- نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة جدارا، الأردن، 2009.
 - وجدان علي احمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2009-2010.

✓ مقالات:

- طلال محمد علي الحجاوي، وأسعد محمد علي وهاب العواد، ورغد منير الزبيدي، مدى التزام المدققين الداخليين في القطاع العام بمعايير التدقيق الداخلية للحد من الغش والاحتيال، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 13، العدد 53، 2017،
- علي عبد الله ميله، هيثم علي بركة، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سرت، العدد الثالث، 2018.
- كريم قوبة، أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات، المجلة الدولية المحكمة معارف، العدد 22، جوان 2017.

الملاحق

- الملحق رقم 01: نموذج يبين شكل المخطط دليل المقابلة.

- مخطط دليل المقابلة (الأسئلة)

- التاريخ // :2022 الساعة :من إلى
اليوم.....:

- المكان.....:، المنصب.....

- تحية طيبة:

- إني أشكركم عن منحي جزءا من وقتكم أنا طالب بالمركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف كلية
العلوم الاقتصادية والتجارية وعلو التسيير، جئت لمحاو رتكم في إطار بحثيتنا ول المراجعة الداخلية
وواقع تطبيقها في المؤسسة الجزائرية، إذا كنتم لاتمانعون فسأقوم بإجراء هذه المقابلة معكم.

- الاسئلة العامة.

- هل تعتقد أن للمراجعة الداخلية قيمة مضافة لمؤسسة؟

- بشكل عام كيف تقيم؟

- كيف تقيم نظرة الموظف للمراجع الداخلي؟

- أسئلة تتعلق بعمليات مهام المراجعة الداخلية

- هل تساهم المراجعة الداخلية في حل مشاكل، تقدا لاستشارات، تجيب عل تساؤلات المسؤولين؟

- هل تمنح لك المؤسسة دورات تكوينية أو تدريبية؟

- كيف تقيم جودة برنامج العمل الشهري من ناحية الوضوح والدقة؟

- ما مدى ملائمة نظام المراجعة الداخلية مع الاحتياجات الحالية والمستقبلية في المؤسسة؟

- هل ترى برنامج العمل الشهر يبعث نقاط حساسة دون تغطية؟

- هل لديك أقاربي المصالح التي تراقبها؟

- هل تستعمل المؤسسة تكنولوجيا المعلومات (لوجسيال) ؟

- أسئلة تتعلق بنظام الرقابة الداخلية

- هل الوثائق الإثباتية كافية في المؤسسة؟

- هل الوثائق الإثباتية في المؤسسة كافية حتي تؤدي مهم تك علي حسنوجه؟

- - كيف تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟
- - كيفتقييمكفاءةمراقب التسيير؟
- - هل تستعمل الزيارات الفجائية؟
- - هل تفتع لأخطاء لجسنبظنظام الرقابة الداخلية؟
- - كيف تقييم باقي الوظائف في المؤسسة؟
- - هل المراجع الداخلي يقوم بإعداد إجراءات نظام الرقابة الداخلية؟
- - **أسئلة تتعلق بالمراجعة الداخلية**
- - هل هنا كنتنسيق بين مراجعة الداخليةوالخارجية؟
- - هل حصل تصادم بين المراجع الداخلي والخارجي واذاحصل كيف تمحلته؟