

دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN ACTIVATING OF INTERNAL CONTROL SYSTEM

لويزة بهاز¹ ، حورية عجيلة^{2*} ، صفية مصطفى³

جامعة غرداية، (الجزائر)

تاريخ النشر: 2019/12/31

تاريخ القبول: 2019/10/17

تاريخ الاستلام: 2019/09/25

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال معرفة أثر المراجعة الداخلية على نظام الرقابة الداخلي، وتوصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلي كلا المفهومين متكاملين حيث يشتركان في أن أهدافهما إدارية ومالية على حد سواء، حيث أن نظام الرقابة يسعى إلى السيطرة على القواعد والإجراءات في المؤسسة، وفيما يخص لمراجعة الداخلية فهي آلية وظيفتها التحقق من عمل نظام عمل الرقابة الداخلي.

الكلمات المفتاح: مراجعة، داخلية؛ نظام، رقابة، داخلية.

تصنيف JEL: M42, H83, J53

Abstract:

This study aimed to identify the extent of the contribution of internal audit to the activation of the internal control system in the economic enterprise, to know the impact of internal audit on the internal control system, the study revealed that internal audit and the internal control system are complementary concepts, their objectives are administrative and financial, the control system aims to control the rules and procedures of the company in terms of internal audit, it is a mechanism whose function is to verify the work of the internal control work system.

Key words: internal audit, internal control system.

Keywords: internal audit, internal control system

Jel Classification Codes: M42, H83, J53

1- تمهيد :

إن مكانة وسمعة أي مؤسسة مرهونة بكفاءتها ومساهمتها في التنمية الاقتصادية، وكذا بمدى قدرتها على المنافسة وفرض وجودها في محيط يتسم بعدم الاستقرار والتغيير المستمر في مختلف المجالات التغيير المستمر في مختلف المجالات خصوصاً في الوقت الحالي.

وفي خضم هذه التغيرات لا يمكن أن تبقى المؤسسات الجزائرية بمعزل بل عليها مسيرة التطورات الحاصلة في محيطها من أجل المحافظة على بقائها وتحسين أدائها، لذلك صار لزاماً اليوم على المؤسسة ضرورة البحث لإيجاد وتطبيق وسائل وقائية لممارسة أعمالها، والمحافظة على أصولها والالتزامات القائمة عليها ويكون ذلك بتطبيق أساليب وإجراءات رقابية تعمل على إرساء سبل العمل التي تشرف على تصميمها إدارة العليا وتنفيذها في نظامها الداخلي لتوفير قدر مقبول من الثقة وتحقيق ما تصبوا إليه من أهداف، ومع كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها التي تقوم

* المؤلف المرسل: حورية عجيلة، الإيميل: lbahaz05@gmail.com

بها أدى إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة مما أصبح الحاجة للمراجعة الداخلية كمنشط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها بفاعلية وكفاءة ، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية. بل ذهب الاهتمام بالمراجعة الداخلية إلى أبعد من ذلك واتسع نطاق استخدامها، وأصبحت تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات .

وعلى هذا الأساس فإن التساؤل الجوهرى يمكن صياغته على النحو التالي:

- إلى أي مدى يمكن تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟
أهمية البحث:

- ترجع أهمية هذه الدراسة إلى الحاجة الملحة للمؤسسة إلى نظام رقابي يساعد إدارة المؤسسة على تحمل مسؤولية وتحقيق الأهداف وتطبيق السياسات والإجراءات اللازمة والمحافظة على كيانها وضمان لها الاستمرار والنمو .
- بناء الإطار النظري للمراجعة الداخلية ومعرفة أثر على نظام الرقابة الداخلية.
أهداف البحث:

- محاولة إبراز دور المراجعة الداخلية وأهميتها كأداة تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؛

- إبراز نظام الرقابة الداخلية، وأهميته كأحد الدعائم أساسية للمؤسسة.

منهج البحث: تماشيا وطبيعة البحث تما الاعتماد على المنهجين الوصفي والتحليلي المتعلق بالجانب النظري ، وذلك بمسح ما جاءت به الأدبيات المحاسبية المتعلقة بالموضوع ، وذلك من خلال الاعتماد على الأدوات التالية : الكتب والدراسات السابقة.

1 - ماهية المراجعة الداخلية: تعتبر المراجعة الداخلية وسيلة للعذر، الصراحة والدقة لمحاربة كل الغش والإهمال الأخطاء المهنية والمخالفات التي قد تحل بالأهداف المسطرة لذا سنتناول في هذا المبحث المراجعة الداخلية وذلك بالتطرق إلى كل من ماهية المراجعة الداخلية ، أهميتها أهدافها، معاييرها، وآلية أداء المراجعة الداخلية.

1 - ماهية المراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية وسيلة للعذر، الصراحة والدقة لمحاربة كل الغش والإهمال الأخطاء المهنية والمخالفات التي قد تحل بالأهداف المسطرة لذا سنتناول في هذا المبحث المراجعة الداخلية وذلك بالتطرق إلى كل من ماهية المراجعة الداخلية ، أهميتها أهدافها، معاييرها، وآلية أداء المراجعة الداخلية.

قبل تعريف المراجعة الداخلية يجدر بنا أن نكون على دراية بالتطور التاريخي للمراجعة الداخلية .

1.1- تطور المراجعة الداخلية :

لقد تزايدت المراجعة الداخلية بصورة سريعة في الولايات المتحدة الأمريكية منذ نهاية الحرب العالمية الثانية وكذا عبر مختلف الدول الصناعية في بداية الستينات بصورة أو أخرى كانت المراجعة الداخلية موجودة في الإدارة العمومية الكبرى منذ زمن طويل ، بالإضافة إلى المؤسسات البنكية ، وكان تأسيس معهد المراجعين الدوليين " بنيويورك " لم يتم سوى سنة 1941 حيث جددت هذه المنظمة طبيعة هدف ومجالات العمل لوظيفة المراجعة الداخلية ، كما نجحت في خلق وحدة فعلية داخل الوظيفة ، احتوت هذه المنظمة سنة 1978 على 120 مجلسا موزعا عبر مختلف أنحاء العالم و إعفاء هذه المنظمة الذين يعتبرون كمسؤولين لمصلحة المراجعة قد بلغ عددهم 16000 عضو ، للأسف فإن بعض المصالح قد اختفت فور إنشاءها وقد يعود ذلك لسوء تنظيمها أو لكونها أسست في وقت غير مناسب أو لممارستها لعمل مزدوج مع وظيفة أخرى ، أو لعدم وضوح أهدافها، وفيما يخص وظيفة المراجعة الداخلية

فقد شهدت تطورات عميقة كان دورها القيام بمراقبات الأمن بصورة أساسية في وسط غير مؤهل لانشغالات الرقابة الداخلية ودمج وسائل الرقابة الداخلية ضمن إجراءات معالجة العمليات كانت نتيجة تفويض الرقابة على مستوى المصالح العامة في حركة لامركزية، ودور المراجعة الداخلية سيكون بذلك التأكد من أن كل الوسائل الموضوعة تشتغل بصورة صحيحة بهذا نكون انتقلنا من الرقابة الفورية إلى تلك المراقبات ، وبصورة موازية فإن أهداف المراجعة الداخلية احترام قرارات المديرية العامة يضاف بالفعل بحيث أن المؤسسة التي لا تمتلك هيكلًا فعالًا في معرفة الخطر (محمد سمير الصبان وآخرون ، 1996 ، ص 42).

لقد سمحت هذه التطورات للمراجعين الحصول على الخبرة الكافية والأهلية مما حث الإدارات العامة بصورة طبيعية للجوء إليهم لمهما جديدة.

ولقد أولى المشرع الجزائري اهتماما كبيرا للمراجعة الداخلية ويظهر ذلك في القانون رقم 88-01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 و من خلال المواد (40-41) حيث نصت هذه المواد على (السعيد خلف ، 2012، ص 38).

المادة 40 : " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة ، وتحسين باستمرار أنماطها سيرها وتسييرها".

المادة 41 : " تخضع المؤسسات العمومية الاقتصادية لتقييم اقتصادي دوري يقوم به جهاز مؤهل لهذا الغرض عن طريق التنظيم "يتعين من خلال هذه المواد نلاحظ أن المشرع ألزم المؤسسات بضرورة القيام بعمليات الهياكل وتقييم دوري للمؤسسات الاقتصادية الوطنية ، على ضرورة توفر المؤسسات على قسم المراجعة الداخلية.

2.1- تعريف المراجعة الداخلية :

التعريف الأول: حسب النظرية الكلاسيكية تتحمل المراجعة الداخلية جزءا من مسؤولية المراقبة بتفويض من الإدارة (محمد سمير الصبان وآخرون ، 996 ، ص 42).

التعريف الثاني : المراجعة الداخلية أداة مستقلة تعمل داخل مشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة العليا في مجال الرقابة الداخلية عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية التشغيلية الأخرى (أحمد نور ، 1992 ، ص 06).

التعريف الثالث : المراجعة الداخلية عملية منتظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تهتم بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطبيق بين تلك النتائج والمعايير المقررة التبليغ الأطراف المعنية بالنتائج .

التعريف الرابع: كما عرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) على أن المراجعة الداخلية "هي وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المؤسسة لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمؤسسة بهدف مساعدة موظفي المؤسسة للاضطلاع بمسئولياتهم بجدارة، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة" (أحمد محمد مخلوف ، 2007، ص 49)

كتعريف شامل للمراجعة الداخلية يمكننا القول بأنها وظيفة مستقلة للفحص والمراقبة بصفة دائمة داخل المؤسسة بحيث يقوم بها عضو دوريا بصدد تحديد توافق أو تطابق الإنجازات القائمة داخلها مع قراراتها وقوانينها و المعايير المتفق عليها سواء تمثلت في أعمال إدارية أو محاسبية .

3.1 - أهمية وأهداف المراجعة الداخلية :

أولاً : أهمية المراجعة الداخلية : تكمن أهمية المراجعة في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف ذات العلاقة يمكن ذكرها على الشكل الآتي (نقاز أحمد ، 2007) :

- تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة ؛
 - كشف الأخطاء ومنع غش والانحرافات عن السياسات الموضوعية؛
 - مساعدة إدارة المؤسسة على معرفة النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلي ؛
 - تخفيض التكاليف وذلك راجع إلى قلة تدخل المراجع الخارجي ؛
 - تساهم في اتخاذ قرارات الخاصة بالمستثمرين بشأن استثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم ؛
 - محاولة تحسين الأداء الرقابي والمحافظة عليه .
- ثانياً : أهداف المراجعة الداخلية : إن أهداف المراجعة الداخلية كثيرة نذكر منها (عبد السلام الشتوي ، 1996 ، ص06):
- التقييم الدوري للسياسات المحاسبية والمالية وكل متعلقة به والتأكد من أنها تسير حسب الخطة الموضوعية ومعرفة انحراف حماية أموال المؤسسة؛
 - التقييم الدوري للسياسات الإدارية و الإجراءات التنفيذية المتعلقة بها و إبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية؛
 - التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية ؛
 - التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع ؛

4.1 - معايير وطريقة أداء المراجعة الداخلية

أولاً : معايير المراجعة الداخلية : تشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين على خمسة مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية للمراجعة الداخلية وهي :

- معايير الاستقلال؛
 - معايير الحرفية المهنية؛
 - معايير نطاق العمل (الفحص) الميداني؛
 - معايير أداء وظيفية المراجعة الداخلية ؛
 - معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية؛
- 1- الاستقلال: يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها أي مستقلاً عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة بها، كما يجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة ، وحسب هذا التقسيم تبين أنه تؤدي عملية المراجعة الداخلية بكل موضوعية وتعمل على التقليل من الفجوة بين تحقيق لأهداف المرجوة من المراجعة الداخلية وبين عدم تحقيقها، ويزيد بذلك من فاعلية عملية المراجعة الداخلية مما يؤدي إلى المساعدة وبصفة كبيرة الإدارة العليا في أداء مهامها مما يعني الوصول إلى اتخاذ قرارات سليمة وكذا تفعيل القرارات المتخذة مسبقاً(نقاز أحمد ، 2007 ، ص 51).
- 2- الحرفية المهنية: وتحتوي هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية وهي كالآتي (عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، 2006، ص ص270 272):

- يجب أن يتم أداء المراجعة الداخلية بحرفية وبعناية مهنية؛
 - يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيداً بأن التقنية المهنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين في المستوى المقبول ومناسب لأداء مهامهم؛
 - يجب أن تمتلك إدارة المراجعة الداخلية للحصول على الخبرة والمهارات والنظم المطلوبة لأداء مسئوليات ومهام عملية المراجعة؛
 - يجب على المراجعين الداخليين أن يلتزموا بالمعايير المهنية للأداء والتزام بأخلاقيات المراجعة الداخلية الذي يشتمل على مجموعة من القيم الأخلاقية مثل الأمانة، الموضوعية، الولاء.
 - يجب على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعلمي عن طريق التعلم المستمر.
 - يجب أن يكون المراجع الداخلي معرفة كافية حول الخصائص التي يتصف بها الغش والتلاعب وعن الآليات والطرق المستخدمة في ارتكاب الغش والتلاعب وأنواعه؛
 - إبلاغ الأفراد المسؤولين داخل المؤسسة عن مؤشرات التلاعب الكافية حول ارتكاب نواحي الغش والتلاعب وذلك للتوصية بمزيد من البحث والتحري .
- 3- نطاق العمل (الفحص) الميداني : تتمثل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية وهي (عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، 2006 ، ص ص 270 272).
- أ- نطاق عمل المراجع الداخلي : لقد بين هذا المعيار ضرورة أن يشتمل نطاق عمل المراجع الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة ودرجة جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة ، ولقد حدد هذا المعيار الأهداف الأساسية لهيكل الرقابة الداخلية التي تتمثل في :
- توفير المعلومات ذات درجة عالية من النزاهة والقابلية للاعتماد عليها ؛
 - الالتزام بالخطط والسياسات والإجراءات والقوانين ؛
 - الحماية المادية للأصول ؛
 - تحقيق وإنجاز الأهداف التشغيلية للأعمال والبرامج المختلفة.
- ب- نزاهة والقابلية للاعتماد على المعلومات : يجب أن يتأكد المراجع الداخلي من نزاهة وقابلية للاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة في قياس وتصنيف والتقرير عن هذه المعلومات.
- ت-الالتزام بالقوانين واللوائح والحماية المادية للأصول : يجب أن يتأكد المراجع الداخلي أن الأنظمة الموجودة في المؤسسة تلتزم بالسياسات والقواعد ذات التأثير الهام على عمليات المؤسسة ، وذلك للتأكد من أن المؤسسة ملتزمة أم لا بتنفيذ السياسات والخطط والإجراءات والقواعد الموضوعية .
- ث- الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد : يجب أن يقيم المراجع الداخلي مدى الفعالية الاقتصادية في توظيف الموارد ويجب أن يلاحظ الإدارة مسنولة عن وضع معايير تشغيلية تحكم و تقيس الاستخدام الاقتصادي والفعال للموارد في حين أن المراجع الداخلي مسنول عن أربعة أمور وهي :
- يجب أن يتأكد المراجع الداخلي من وجود معايير تشغيلية لقياس الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد؛
 - أن المعايير التشغيلية الموضوعية مفهومة من جانب العاملين وهناك التزام بهذه المعايير من جانبهم؛
 - أن أي انحرافات عن المعايير التشغيلية يتم تحديدها وتحليلها وتوصيلها للأفراد المسؤولين لاتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
 - التأكد من أن هناك إجراءات تصحيحية قد تم اتخاذها.

ج- وضع أهداف للعمليات التشغيلية و البرامج: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بفحص العمليات التشغيلية و البرامج وذلك للتأكد من أن النتائج تتفق مع الأهداف الموضوعه ، للتأكد من أنه قد تم تنفيذها وفقا لما هو مخطط له . وقد أوضح ذلك المعيار أن الإدارة مسئولة عن وضع أهداف للبرامج المختلفة، ووضع وتنفيذ إجراءات الرقابية، وتحقيق النتائج المرغوب فيها . وتمثل مسئولية المراجع الداخلي في التأكد من أن هذه الأهداف تتفق مع أهداف المؤسسة ككل وأن هذه الأهداف قد تم تحقيقها.

4- معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية:

إن عمل المراجع الداخلي لابد أن يشمل تخطيط عملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات و توصيل النتائج وعملية المتابعة، وتمثل هذه المعايير شرح لكافة المراحل المختلفة لعملية المراجعة الداخلية والتي تبدأ بعملية التخطيط وتنتهي بعملية المتابعة . وتشمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية التي تتمثل في(عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون ، 1996 ، ص ص 281 284) :

أ- تخطيط المراجعة الداخلية: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بتخطيط عملية المراجعة وتخطيط كل جزء من أجزاءها، وقد أوضح هذا المعيار أن عملية التخطيط يجب أن تكون موثقة و يجب أن تتم من خلال مجموعة من الخطوات وهي :

- تحديد أهداف ونطاق عمل المراجع الداخلي حيث يجب على المراجع الداخلي أن يحدد ما ينوي تحقيقه و إجراءات تحقيق ما ينويه ، كما يجب أن يحدد درجة الخطر المرتبطة بالأنشطة التي يراجعها .

- الحصول على معلومات تمثل الخلفية للأنشطة محل المراجعة مثل : أوراق عمل المراجعة في الفترات الماضية ؛

- تحديد الموارد اللازمة لأداء المراجعة؛

- التواصل مع كافة الأطراف التي تحتاج أن معلومات حول عملية المراجعة الداخلية؛

- إجراء استقصاء أو مسح في الموقع one- site محل المراجعة وذلك للحصول على ردود و تعليقات الأفراد الخاضعين للمراجعة حول المناطق التي تحتاج من المراجع الداخلي مزيد من الاهتمام و يجب أن يراعي المراجع الداخلي عند إجراءه هذا الاستقصاء أو المسح أن التركيز في هذا الاستقصاء سيختلف على حسب طبيعة عملية المراجعة؛

ب- فحص وتقييم المعلومات: ويعتبر هذا المعيار هو أكثر المعايير كما وصفه معهد المراجعين الداخليين، ولقد ألزام هذا المعيار المراجع الداخلي بضرورة جمع، تحليل ، تفسير وتوثيق المعلومات وذلك لتدعيم نتائج عملية المراجعة ؛

ت- توصيل نتائج المراجعة الداخلية: لقد ألزام هذا المعيار المراجع الداخلي بضرورة توصيله لنتائج عملية المراجعة الداخلية التي قام بإجرائها، حيث يجب أن يتم إعداد تقرير في شكل مكتوب ، و يجب أن يكون موقعا وذلك بعد الانتهاء من عملية الفحص .

ث-المتابعة: يجب أن يتابع المراجع الداخلي عملية المراجعة الداخلية بعد إعداد تقريره النهائي عنها وذلك للتأكد من أن النتائج والتوصيات التي اقترحها قد تم اتخاذ إجراءات مناسبة تجاهها، حيث يجب أن يحدد المراجع الإجراءات التصحيحية اللازمة

لتصحيح أي نواحي قصوى، لذلك فإن المراجع الداخلي أن يتأكد أن هذه الإجراءات التصحيحية قد حققت النتائج المرغوبة أو أن الإدارة ومجلس الإدارة قد أخذت في الحسبان الخطر المصاحب لتجاهل هذه الإجراءات التصحيحية.

5- معايير إدارة قسم المراجعة: يجب أن يدير مدير المراجعة الداخلية إدارته بشكل سليم، حيث ألزم هذا المعيار مدير إدارة المراجعة الداخلية بضرورة القيام بما يلي :

- أن يحقق عمل إدارته الأهداف والمسئوليات التي وافقت وترغب فيها الإدارة؛

- الاستخدام الكفء و الفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بإدارته.
- أن عمل إدارة المراجعة الداخلية يتفق مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية التي نحن بصدد عرضها.
- وتشمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير والتي تهدف إلى تحديد هدف و مسئولية إدارة المراجعة الداخلية ، مع بيان كيفية تخطيط المراجعة الداخلية ، وللعلاقة مع المراجعين الخارجيين مع ضرورة وضع إدارة المراجعة الداخلية لبرنامج لتأكيد الجودة وذلك من خلال المعايير التالية :
- يجب أن يكون لمدير إدارة المراجعة الداخلية نظاما أساسيا وقائمة بالأهداف والسلطات والمسئوليات لإدارة المراجعة الداخلية ؛
- يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية خطط لإدارته لتمكينها من تنفيذ المسئوليات الخاصة بعملية وضع الخطط لإدارة المراجعة الداخلية والتي تشمل (وضع الأهداف ، ووضع جداول عمل ، ووضع الموازنات المالية وتقارير للأنشطة).
- يجب على مدير المراجع وضع السياسات وإجراءات لإرشاد فريق عمل المراجعة لأداء عملهم ؛
- يجب يلتزم مدير إدارة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لإدارة المراجعة الداخلية.
- ثانيا : طريقة أداء المراجعة الداخلية : تختلف طريقة أداء المراجع الداخلي تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري الذي يسير عليه ادارتها الا أن هناك عناصر مشتركة في أداء المراجع (الفتاح محمد الصحن وآخرون، 998 ، ص ص 192 193).
- 1- التحقيق : ويهدف التحقيق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة التوجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت صدق ما تتضمنه السجلات و ما يترتب عليه من أمانة البيانات المحاسبية وامكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ، ويستلزم التحقيق التفرقة بين الحقائق facts والآراء opinions حيث أن فوق أي استنتاج تتوقف على مدى اعتماده على الحقائق ، وطبقا لذلك فإن التحقيق يختص أساسا بالعمليات والحسابات ويعتبر عاملا مشتركا بين المراجعة الداخلية والخارجية الا أنه يتم تفصيليا و مستمرا على مدى العام ، فالمراجع الداخلي يستطيع مراجعة جميع عمليات البيع والشراء والنقدية أولا بأول مع مراجعة المخزون بصفة مستمرة بينما يعتمد المراجع الخارجي على العينات .
- 2- التحليل : ويقصد بالتحليل الفحص الانتقادي للسياسات الادارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والاجراءات المحاسبية والمستندات والسجلات والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص ويتطلب اجراء المقارنات و الربط بين العلاقات مثل الربط بين الاستثمار وعائده بنسبة اجمالي الربح الى المبيعات نسبة بند المصروفات الى المبيعات إجمالي الربح . وكذلك التمعن يقصد اكتشاف الامور الشاذة مثل وجود مبلغ دائن في حساب أصل ويرتبط التحليل بالتحقق وليس هناك حد فاصل بينهما.
- 3- الالتزام : ويقصد بالالتزام بالسياسات الادارية المرسومة و أداء العمليات وفقا للطرق النظم و القرارات الادارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم . فقد يتم التوصل الى نتائج مرضية ومع ذلك يهم الادارة معرفة ما إذا كانت هذه النتائج قد تحققت من خلال الممارسة المصرح بها وبما يتماشى مع السياسات يتعين عليه زيارة المواقع من وقت إلى آخر وعدم الاعتماد على الآخرين ، كما أن ادارة المراجعة الداخلية لا تقتصر على المحاسبين والمراجعين و انما يمكن تزود بقانونين.
- 4- التقييم : وهو التقرير الشخصي الواعي من مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والاجراءات التي تسير عليها المؤسسة و ما لديها من تسهيلات وأفراد بقصد ترشيد الأداء و تطويره و يقتضي التقييم تجميع البيانات و المعلومات وتقصي الحقائق والاستعانة بأراء المسئولين واقتراحاتهم مع تقييم هذه الآراء والاقتراحات .

5- التقرير: يبرز التقرير الذي يقدم المراجع الداخلي المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليها من نتائج وتوصيات .

ويفضل عرض التقرير على المسئول عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سواء تقدير عن بعض الأمور ، وتبليور قدرة المراجع الداخلي على العرض الواعي والواضح لنتائج ما قام به من فحص وتقصي .

II - ماهية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية:

تسعى إدارة المؤسسة إلى إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، ومن مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه، كما ينبغي عند تصميم وتقييم أي نظام للرقابة الداخلية يجب أخذ بعين الاعتبار مراعاة الظروف والمحددات وذلك للحماية البنود والعناصر التي يمكن أن تكون مجالاً للتلاعبات وذلك لتحقيق أهداف النظام السليم الذي يتوفر على مكونات وخصائص وإجراءات محددة

II -1 مفهوم وأهداف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية :

أولاً : مفهوم نظام الرقابة الداخلية : توجد عدة تعاريف نذكر منه (بوظورة فضيلة ، 2007، ص19):

- تعريف منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية "هو مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية ، و الإبقاء الأصول و نوعية المعلومات ، وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين الأداء و يبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق و إجراءات نشاطات المؤسسة".
- تعريف لجنة طرق المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين "يتمثل نظام الرقابة الداخلية في خطة تنظيمية ووسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية ، وتشجيع العاملين للتمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية .

ويمكن القول بأن نظام الرقابة الداخلية هو عبارة نظام داخلي يعمل على وضع خطط تنظيمية ، واستخدام السياسات و الطرق و الإجراءات التي تهدف إلى التحكم في المؤسسة من خلال حماية أصول المؤسسة ، وضمان صحة ودقة البيانات المحاسبية و أي عملية تحقق تؤدي إلى تحقيق الثقة في المؤسسة.

ثانياً : أهداف نظام الرقابة الداخلية : تتمثل أهداف نظام الرقابة الداخلية فيما يلي(أحمد محمد مخلوف ، ص95، بتصريف) :

- حماية أصول المؤسسة من السرقة و الضياع و سوء الاستعمال مثل المخزونات؛
- ضمان نوعية و دقة ومصداقية المعلومات؛
- احترام إجراءات و سياسات و ذلك من خلال تطبيق الأوامر الإدارية ؛
- استغلال الأمثل للموارد المتاحة و تحسينها وزيادة الكفاءة وفعاليتها

II -2 أنواع و مكونات نظام الرقابة الداخلية :

أولاً : يتضح أن نظام الرقابة الداخلية ينطوي على شقين أساسيين وهما (حسام إبراهيم ، 2012 ، ص ص102 103):

1- الرقابة المحاسبية : وهي عبارة عن خطة تنظيمية و كل الطرق والوسائل و الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات و ضمان صحة التقارير والقوائم المالية التي تتم مراجعتها و تتحقق هذه الرقابة عن طريق وجود خطط تحدد عناصر النشاط ، وكيفية القيام به تتطلب تحديد السياسات واللوائح التي يتم بواسطتها تنفيذ العمليات والتصرفات

المالية وتحديد اطار السلطة و المسئولية بصورة واضحة تضمن عدم التداخل في الاختصاصات و تضمن تعاون جميع المستويات في فروع النشاطات الداخلية لتحقيق الأهداف المخططة المرغوب فيها، وبفضل هذه الأساليب الرقابية يتم توضيح السلطة والمسؤولية المخولة لكل شخص وهذا ما يساهم في تحقيق الرقابة المحاسبية بكفاءة وفعالية.

2- الرقابة الإدارية : هي عبارة عن مجموعة الأساليب والإجراءات و خطة تنظيم التي تستهدف تحقيق أقصى كفاءة ممكنة ، وضمان الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة ، ويتم تحقيق الرقابة الإدارية من خلال الوسائل والإجراءات المتعلقة بالتخطيط متابعة تنفيذ الخطط بشكل مستمر، وبتوفر نظام رقابة إدارية في المؤسسة معد بطريقة سليمة علمية تستطيع كافة المستويات المسئولة من متابعة نشاط المراكز التابعة لها ، والتحقق من مدى التزام كل منهم بالمخطط لهم مقدما والمحدد في الموازنات التخطيطية بالمسئوليات. وما يمكن قوله أن نوعي الرقابة (المحاسبة والإدريية) يمثلان مجموعة من النظم الموضوعة والمحددة بمعرفة الإدارة العليا وينبغي توافرها معا بشكل مترابط ,حيث في ظلها يستطيع المنشأة من تحقيق الرقابة الداخلية الفعالة على كافة النشاطات وتوفير المعلومات الملائمة , التي تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة، وأيضا تحقيق العدالة في المساءلة عن النتائج ومن ثم تحقيق أهداف المنشأة بيسر وسهولة وطبقا لما هو مطلوب و مرغوب.

ثانيا : مكونات نظام الرقابة الداخلية

أن أي نظام قائم له مكونات يقوم عليها ويستند عليها المراجع في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ، و يتكون في الغالب من خمسة مكونات تقسمها الإدارة من أجل تحقيق أهداف الرقابة الداخلية (عزوز ميلود ، 2007، ص 66 67 بتصرف).

- 1- محيط الرقابة : يمثل محيط الرقابة جوهر الرقابة الفعالة في المؤسسة ، فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شيء هام ، سيدرك باقي الأفراد في المؤسسة ذلك وسيستجيبون لها من خلال تنفيذهم لإجراءات الرقابة المنصوص عليها ، وفي المقابل إذا لم تعطي الإدارة أهمية للرقابة ، فمن المؤكد أن أهداف الرقابة لن يتم تحقيقها .
 - 2- تقدير الخطر: إن تقدير الخطر يعد جزء من تصميم نظام الرقابة الداخلية ، لتقليل الأخطاء والمخالفات ، ويهتم هذا العنصر المكون بتحديد و تحليل الأخطار المتعلقة بأهداف كل نشاط في المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات منخفضة ، لذلك يتوجب على المؤسسة إتباع إجراءات رقابة خاصة بتقدير المخاطر وهذا المخاطر والتعرف عليها ومحاولة التقليل من حدتها .
 - 3- أنشطة الرقابة :تعتبر من عناصر الرقابة في المؤسسة و يتخذ المراجع كأحد المعايير لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة محل المراجعة ، وتتمثل أساسا في الأنشطة التي يمارسها كل فرد و تسمح له بتسيير أعماله في إطار احترام المبادئ العامة لنظام الرقابة الداخلية المتبع .
 - 4- الإعلام والاتصال : تعالج البيانات التي تنتجها المؤسسة البيانات الصادرة بالمحيط الخارجي من أجل إعطاء معلومات المرتبطة بمدى الاحترام للالتزامات القانونية والتشريعية كما أن هناك حاجة إلى اتصال داخلي فعال أفقيا على مختلف مصالح المؤسسة وعموديا على مختلف المستويات .
 - 5- المتابعة (القيادة) : ويتمثل في المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات النظام وتحديد مدى الالتزام بتنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم و تغير الظروف المحيطة ، وأهم أداة يتم توصل عن طريقها إلى معلومات ، تخص الرقابة الداخلية وهي وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة والتي يتمثل نشاطها في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .
- II - 3 خصائص نظام الرقابة الداخلية السليم:

توجد العديد من الخصائص والمتطلبات التي يجب أن تتوفر في نظام الرقابة ليكي تتم الاستفادة من خصائص الآتية (عزوز ميلود ، 2007، ص ص 66 67 بتصرف) :

1- الفعالية : يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد ومتطور، يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها، ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل، بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل، من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه ؛

2- الموضوعية : يجب أن تتوفر الموضوعية في أساليب و أدوات الرقابية و ذلك للحكم على الأداء مما ينعكس على جودة التقارير المقدمة من طرف المراجع الحسابات ؛

3- الدقة : يجب أن يكون نظام الرقابة قادر على الحصول على معلومات دقيقة وكاملة عن الأداء و التأكد من مصدر المعلومات من خلال البيانات والسجلات المحاسبية ، والمتابعة المستمرة في اكتشاف الانحرافات من أجل حقيقة المركز المالي؛

4- المرونة : وهي التكيف مع المتغيرات المستجدة في المؤسسة ، وعليه يجب على المدير أن تتوفر لديه أساليب الرقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل ؛

5- التوقيت المناسب : يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير ، وذلك لتوصيل المعلومات في استغلالها في الوقت المناسب قبل أن تفقد المعلومة معناها وفائدتها .

6- توفير في النفقات : يساعد نظام الرقابة في الحد من الانحرافات وبالتالي تقليل من النفقات الضائعة والخسائر المرتبطة به ، لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه .

7- الاستمرارية الملائمة : ونعني به اتفاق النظام الرقابي المقترح، مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه، فعندما تكون المؤسسة صغيرة، يفضل لها أسلوب رقابة بسيط، على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير تطلب نظام أكثر تعقيدا وملائمة.

8- التكامل : يوضح تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة كل الخطط التنظيمية ، بالإضافة يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها.

III- دور المراجعة الداخلية في فعالية نظام الرقابة الداخلية:

III-1 دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

تعتبر المراجعة أداة قياس فاعلية الوسائل والإجراءات الرقابية المطبقة في المؤسسة ، ففي أي مؤسسة منظمة تنظيما جيدا لا بد من تتوافر على وسائل وإجراءات رقابية من أجل التأكد من أداء العمل التنفيذي الجيد والصحيح و فعالية النظام.

أولا : أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية

يستخدم المراجعون عدة طرق و أدوات لدراسة إجراءات نظام الرقابة الداخلية و التعرف عليها بهدف الحكم على فعالية أداء النظام في انتاج البيانات المحاسبية والمحافظة على أصول المؤسسة (عزوز ميلود ، 2007، ص76).

1- طريقة التقرير الوصفي : تقوم هذه الطريقة على وصف إجراءات الرقابة ، عن طريق شرح تدفق البيانات ، وعن طريق تحديد مراكز السلطة والمسؤولية لكل دورة عمليات ، حيث يقوم المراجع بوصف نظام الرقابة الداخلية ، بتتبع المناقشات مع أفراد المؤسسة فإنه يعد وصفا مكتوبا للنظام ، وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لمذكرات وصف النظام ، حيث يمكن استخدام اللغة لوصف جميع الأنظمة ، و عليه فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة مهنة الكتابة ، ويمكن أن يؤدي الوصف غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية ، إلى سوء فهم للنظام ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير صحيح لاختبارات الالتزام.

2- طريقة الاستقصاء : تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة ، تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات ، والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفصيلات العمل ، وخطواته المتبعة في مركز النشاط و يراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين أسئلة مختلفة ، بطريقة تمكن المراجع من مراعاة الاعتبارات التالية :

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال، والتحقيقات التي تتم للتأكد منها؛
- التفرقة بين نواحي الضعف البسيطة، ونواحي الضعف الجسيمة ، في إجراءات الرقابة الداخلية؛
- احتواءها على وصف تفصيلي ، لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية.

3- طريقة خرائط التدفق : إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة إن هذه الخرائط تمكن المدقق من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وفي فترة وجيزة نسبيا ، وتتميز خرائط التدفق عن طريق التقرير الوصفي وطريقة الاستبيان (الاستقصاء) بأنها توضح خط سير العمليات ، بين أجزاء النظام بطريقة بسيطة ، كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها (يدويا ، آليا ، إلكترونيا) و أجهزة الإدخال والإخراج في حالة الأنظمة الآلية و الإلكترونية ، وتستخدم في إعداد خرائط الإجراءات .

ثانيا : دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية وفق المراحل التالية(عزوز ميلود ، 2007، ص76):

- دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية : على المراجع أن يحقق المعرفة الكافية والفهم الجيد للنظام المحاسبي للمؤسسة وأساليب الرقابة المحاسبية الداخلية المرتبطة به ، ويجب أن يتم ذلك لأحد السببين :
- للتأكد من إجراءات الرقابة الداخلية المحاسبية ، كافية بدرجة يمكن الاعتماد عليها و بذلك يمكن تخطيط و تحديد طبيعة و توقيت وإطار الاختبارات التحليلية :
- يساعد المراجع في تصميم الاختبارات التحليلية في حالة عدم كفاية إجراءات الرقابة الداخلية المحاسبية ، لدرجة يمكن الاعتماد عليها.

1- التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية : يقوم المراجع بعملية تقييم مبدئي لنظام الرقابة الداخلية وعليه يقوم المراجع بتحليل نظام الرقابة الداخلي من منظور ماهي مكونات النظام الجيد في التصميم ، ويقدم التقييم المبدئي للنظام أساسا لتحديد اختبارات الالتزام ، كما يسمح للمراجع بالتعرف على نقاط الضعف في النظام التي تساعد بدورها في تصميم إجراءات المراجعة اللاحقة ، وتوضح من خلالها جوانب الضعف وتحديد أنواع الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثه نتيجة كل جانب ضعف أو خلل معين في النظام .

2- إجراء اختبارات المراجعة :يمكننا التمييز بين الاختبارات التي يتضمنها فكر المراجعة والدراسات من

الناحية المالية و النظرية ، وبين تلك الاختبارات التي تلقى مجالا واسعا في التطبيق نذكرها على النحو التالي :

- إجراءات المراجعة التحليلية: وهي تشمل تحليل المعادلات والاتجاهات، لأغراض المقارنة مع السنوات السابقة ، أو المقارنة بمعايير القطاع وتساعد هذه الاختبارات المراجع ، في فهم النشاط بدرجة أفضل والتعرف على المجالات التي تحتاج إلى فحص أكثر، وحينما تظهر الدراسة التحليلية نتائج تختلف اختلافا جوهريا عن توقع المراجع، فسوف تعتبر المتابعة باستخدام واحد من الاختبارات الأخرى أمرا ضروريا.

- اختبارات الالتزام: وتصمم هذه الاختبارات ، للتحقق من أن أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وإذا اعتقد المراجع بعد عملية الاختبار أن أساليب الرقابة الداخلية تعمل بفاعلية، فإن ذلك يبرر له الاعتماد على النظام ، وبالتالي يقلل من اختبارات التحقق، وتهتم اختبارات الالتزام بثلاثة عوامل من أساليب الرقابة.

- تكرار القيام بإجراءات الرقابة الضرورية؛
- جودة تنفيذ إجراءات الرقابة؛
- الأفراد الذين يقومون بإجراءات الرقابة.

III - 2 مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

إن المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية كلا المفهومين متكاملين حيث يشتركان في أن أهدافهما إدارية ومالية على حد سواء، حيث أن نظام الرقابة يسعى إلى السيطرة على القواعد والإجراءات في المؤسسة ، أما لمراجعة الداخلية فهي آلية وظيفتها التحقق من عمل نظام عمل الرقابة الداخلي.

و بما أن المراجع الداخلي يعمل داخل المؤسسة فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة في النقاط الآتية (أحمد نقاز 2007، ص ص 83 84 ، بتصرف):

- يسعى المراجع الداخلي للمراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين وهذا ما يساهم في تقييم الأداء ومعرفة كفاءة وفعالية الأنشطة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة ؛
 - تعتبر المراجعة الداخلية إحدى الأدوات الرقابية وبالتالي تساهم في تفعيل أنظمة الرقابة وذلك لأنها تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي للوصول للأداء المخطط وهذا ما يلزم الإدارة الاعتماد عليها واتخاذ القرارات في هذا الشأن ؛
 - يعتبر المراجع الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة وهذا ما يجعل المراجعة الداخلية على مدار أيام السنة وقربه من السجلات يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشكلات التي تلحق المؤسسة ؛
 - تحقيق أهداف الرقابية وذلك لأن المراجع تتوضح له الفرص والتهديد المعروضة ؛
 - مساهمة في ضمان التسيير الجيد للمعلومات وعملية الاتصال داخل المؤسسة ؛
- تحقيق التكامل وتنسيق بين الأنشطة الرقابية ومساهمة في تنفيذ التوجيهات القادمة من قبل الإدارة

IV - الخلاصة:

تتطور المراجعة بالتطورات الحاصلة على المستوى العالمي ، فأصبحت المراجعة الداخلية تعتبر كأداة مساعدة للمؤسسة في تقييم أداء أساليب والإجراءات الرقابية من خلال توفير المعلومة المطلوبة وفي الوقت المناسب ، وكشف عن نقاط القوة والضعف وسد الثغرات القائمة من غش واختلاس وأخطاء، من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة في المؤسسة وذلك لضمان البقاء والاستمرارية .

- تساهم المراجعة الداخلية في متابعة السياسات والإجراءات المختلفة ومحافظة على موارد المؤسسة ؛
- تعتمد المؤسسة على وظيفة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة أن المراجعة الداخلية أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء المؤسسة، حيث تراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي يؤدي بوظيفة المراجعة الداخلية أن تكون على قدر واسع من التنظيم وتحديد المهام ، لذا على المؤسسة أن تهتم بذلك، وتعمل على إبراز أهم طرق الاتصال بين العاملين داخل المؤسسة وبين المراجعين الداخليين بهدف الوصول إلى الأهداف بصورة فعالة.
- تساعد المراجعة الداخلية في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

المقترحات:

اقترح بعض التوصيات التي قد تساهم في تفعيل دور المراجعة الداخلية وتحسين نظام الرقابة الداخلية ، وعلى هذا نورد فيما يلي:

- ضرورة اعتماد مراجعة داخلية فعالة، وهذا لما تحققه من فوائد من جراء اعتماد عليها.
- ضرورة الاهتمام بالمراجعة الداخلية في الجزائر من خلال العمل على إرساء معايير لها.
- ضرورة اهتمام المراجع الداخلي ومنحه أكبر الاستقلالية ليتم أداء عمله بعيدا عن الضغوط المختلفة التي يوجهه المراجع أثناء العمل .
- الاستفادة بقدر ما يمكن من التكامل الذي يجب أن يكون بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، بما يحقق الأهداف المرسومة.

- الإحالات والمراجع :

الكتب :

- محمد سمير الصبان ، اسماعيل ابراهيم جمعة ، فتحي رزق السواقيراي ، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، مصر ، 1996 .
- أحمد نور ، مراجعة الحسابات ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، مصر ، 1992 .
- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجمعية ، جامعة الإسكندرية ، 2006.
- عبد السلام الشتوي ، المراجعة معايير وإجراءات ، دار النهضة العربية والنشر ، ط 4 بيروت ، لبنان ، 1996 .
- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلبي ، قسم المحاسبة والمراجعة ، جامعة الإسكندرية ، 1998.
- حسام إبراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق ، دار البداية ناشرون وموزعون ، ط 1 ، عمان ، 2012.

المذكرات :

- السعيد خلف ، دور أجهزة الرقابة المباشرة في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات ،، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير علوم التسيير ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، غ م ، جامعة ورقلة ، 2012.
- أحمد محمد مخلوف ، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، جامعة الجزائر ، 2007.
- نغاز أحمد ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، جامعة الأغواط ، 2007.
- بوطورة فضيلة ، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم التسيير ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، جامعة المسيلة ، 2007.
- عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية والتسيير ، جامعة سكيكدة ، 2007.