



جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان:

دور الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية:
دراسة حالة اتصالات الجزائر-وكالة مليانة (2019-2020)

مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص : محاسبة وتدقيق

إعداد الطلبة :

حسين أمين

ملولي محمد

نوقشت علنا بتاريخ 10 / 10 / 2020 أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	قبلي نبيل	د.
مشرفا ومقررا	عبد القادر خداوي مصطفى	د.
ممتحنة	خلفاوي منية	د.

السنة الجامعية: 2020/2019



جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان:

دور الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية:
دراسة حالة اتصالات الجزائر-وكالة مليانة (2019-2020)

مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص : محاسبة وتدقيق

إعداد الطلبة :

حسين أمين

ملولي محمد

نوقشت علنا بتاريخ 13 / 09 / 2020 أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	قبلي نبيل	.د.
مشرفا ومقررا	عبد القادر خداوي مصطفى	.د.
ممتحنة	خلفاوي منية	.د.

السنة الجامعية: 2020/2019



أهداء 1

إليك الاهداء الذي لا يستحقه إلا أنت،
إليك يا من كان له قدم الساق في ركب العلم
إليك يا من بذلت ولم تنتظر العطاء،

إليك استاذنا

عبد القادر خداوي مصطفى

إلى أمي وأبي

إلى أهلي وعشيرتي

إلى أساتذتي

إلى زملائي وزميلاتي

إلى الشموع التي تحترق لتضيء للآخرين

إلى كل من علمني حرفا

أمين

إهداء 2

إلى من أفضلها على نفسي، ولمَ لا؛ فقد ضحّت
من أجلي، ولم تَدخِرْ جُهداً في سبيل إسعادي
على الدَّوام.. (أُمِّي الحبيبة).
نسير في دروب الحياة، ويبقى راسخا في أذهاننا
وفي كل مسلك نسلكه
صاحب الوجه الطيب، والأفعال الحسنة.
والذي لم يبخل عليّ طيلة حياته:
(والدي العزيز) رحمك الله واسكنك فسيح جناته.
إلى أصدقائي، وجميع من وقفوا بجواري
وساعدوني بكل ما يملكون وفي أصعدة كثيرة
أقدم لكم هذا البحث،
وأتمنى أن يحوز على رضاكم

محمد

شكر ونقد

”كن عالماً فإن لم تستطع فكن متعلماً، فإن لم تستطع فأحب العلماء،

فإن لم تستطع فلا تبغضهم”

لله الحمد من قبل ومن بعد على إتمام هذا العمل، حمدا يليق بجلاله وعظيم

فضله وإحسانه، إنه هو أهل الثناء والحمد .

إنه لمن دواعي الاعتراف بالجميل بعد اختتام هذا العمل، أن أتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى

أستاذنا الفاضل "عبد القادر خداوي مصطفى" لتحمله مشقة الاشراف

كمال لا يفوتنا أن توجه بخالص التشكرات إلى كافة عمال وكالة اتصالات الجزائر

بمليانة، وإلى كل من قدم عاضدنا أو قدم لنا مساعدة ولو بكلمة أو تشجيع لإتمام هذا العمل في

العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق .

أمين /محمد

المخلص:

تعد الرقابة الداخلية من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والاقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة، وهنا يمكن القول أن دراستنا إنما تهدف إلى معرفة دور الرقابة الداخلية في الحد من الأخطاء والانحرافات باعتبار أن تسيير العملية لرقابة الداخلية تقوم به الإدارة العليا، وذلك بشكل دائم لاعتباره أساس أعمال المؤسسة وهو نقطة البداية لأي نشاط في المؤسسة.

ويتضح دور الرقابة الداخلية في إضافة المصداقية للمعلومات والبيانات التي تقوم على أساسها عملية تسيير المؤسسة، حيث تحتل الرقابة أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلالها تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في تسيير وظائفها.

خلصت دراستنا الميدانية في مؤسسة اتصالات الجزائر - وكالة مليانة إلى أن الرقابة الداخلية تساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة وإدارة العليا باعتبار أن الرقابة هي المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لتسيير المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، البيانات المالية، انحرافات، تدقيق.

Abstract:

Internal control is one of the basic functions in the institution on which the higher management and the various departments and departments depend as a source of information and data that are characterized by credibility and quality, and here it can be said that our study aims to know the role of internal control in reducing errors and deviations considering that

The management of the process for internal control is carried out by the higher management, and that is permanently considered as the basis of the organization's business and it is the starting point for any activity in the organization. The role of internal control is evident in adding credibility to the information and data on which the institution's running process is based. Through this assessment, the various control methods practiced by the institution in the conduct of its functions.

Our field study in Algeria Telecom - Miliana Agency concluded that internal control helps to create confidence between the interests of the institution and the higher management, given that control is the main reference for accurate information and data for the organization.

Keywords: internal control, financial statements, deviations, audit

الفهرس

فهرس المحتويات

التشكرات

الاهداء

قائمة الجداول

قائمة الاشكال

مقدمة

الفصل الأول:

الإطار النظري للرقابة الداخلية للبيانات المالية في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد الفصل

➤ المبحث الأول: نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.....03

❖ المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية وعوامل تطورها.....03

❖ المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية وأهدافها.....04

❖ المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية.....07

❖ المطلب الرابع: مكونات وادوات نظام الرقابة الداخلية.....09

➤ المبحث الثاني: الإطار النظري لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة.....12

❖ المطلب الأول: تعريف التدقيق الداخلي وخصائصه.....12

❖ المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي واهدافه.....13

❖ المطلب الثالث: انواع التدقيق الداخلي.....15

➤ المبحث الثالث: الإطار النظري لعملية التدقيق الخارجي القانوني.....21

❖ المطلب الأول: ماهية مهنة تدقيق الحسابات.....21

❖ المطلب الثاني: تدقيق الحسابات والتدقيق الداخلي.....22

➤ المبحث الرابع: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة.....24

❖ المطلب الأول: الدراسات السابقة.....24

❖ المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف.....24

خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني:

واقع الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء في مؤسسة اتصالات الجزائر-وكالة مليانة-

تمهيد الفصل

➤ المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الام اتصالات الجزائر.....29

❖ المطلب الاول: لمحة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر.....29

❖ المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر.....30

❖ المطلب الثالث: مهام واهداف مؤسسة اتصالات الجزائر.....34

➤ المبحث الثاني: المديرية العملياتية للاتصالات بمليانة.....36

❖ المطلب الاول: الهيكل التنظيمي للمديرية العملياتية للاتصالات بمليانة.....36

❖ المطلب الثاني: منتجات وخدمات المديرية العملية للاتصالات واهم أهدافها..37

❖ المطلب الثالث: الشبكة المعلوماتية المديرية العملياتية للاتصالات.....37

➤ المبحث الثالث: أثر الرقابة المالية على الأداء المالي لمؤسسة اتصالات الجزائر – وكالة مليانة...40

❖ المطلب الاول: قسم التخطيط والرقابة في المؤسسة.....40

❖ المطلب الثاني: الرقابة في مؤسسة اتصالات الجزائر وأهميتها.....40

❖ المطلب الثالث: سير عملية الرقابة المالية في مؤسسة اتصالات الجزائر.....41

➤ المبحث الرابع: مراحل الرقابة الداخلية في مؤسسة.....43

❖ المطلب الاول: تقرير الرقابة الداخلية في المؤسسة.....43

❖ المطلب الثاني: تفسير ومناقشة النتائج.....45

خلاصة الفصل الثالث

الخاتمة.....48

قائمة المراجع.....51

قائمة الجداول

والاشكال

**** قائمة الجداول ****

الصفحة	العنوان	الرقم
23	اوجه الاختلاف بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات	1
24	مقارنة الدراسات السابقة مع دراستنا	2

**** قائمة الأشكال ****

الصفحة	العنوان	الرقم
33	الهيكل التنظيمي لمجمع اتصالات الجزائر	1
36	المخطط التنظيمي لوكالة اتصالات الجزائر- فرع مليانة	2
38	هيكل شبكة المعلومات بالمديرية العملياتي	3

مقدمة

مقدمة

تعد الرقابة الداخلية في مفهومها العام أداة لتبصير ادارة المؤسسة عن مدى اتساق في تنفيذ برامجها واهدافها وفقا لصلاحيات المخولة وهي تعني في هذا المجال مصادر تمويل المؤسسة وكيفية تشغيلها وقياسها ولذلك فان الرقابة الداخلية تلعب دورا مهما في منع واكتشاف الاخطاء وحماية أصول المؤسسة، فهي تعطي المؤشرات الاستدلالية للمؤسسة عن سير عملها وتكون وسيلة لكشف الانحرافات حيث لها

تأثير فعال في عامل الثقة وخاصة في الهيكل التنظيمي الامر الذي تترتب عليه اثار في الحد في نشاط المؤسسة الابداعي واخذ مكانتها بين المؤسسات العاملة في ذات النشاط.

كما ان مهنة التدقيق تلعب دورا كبير وهاما في رقي ونمو الوحدات الاقتصادية حيث ان اصحاب الشركات واداراتها وطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية يتوقعون من المدقق اكتشاف الاخطاء والغش والتصرفات الغير قانونية التي تؤثر على المركز المالي ونتائج الاعمال ومنع صدور القوائم المالية المضللة حيث يعتبر المحقق مسؤولا عن اكتشاف معظم حالات الغش والافصاح عنها.

2-اشكالية الدراسة

بناء على ما سبق يمكن طرح اشكالية الدراسة في السؤال الموالي:

ما مدى اهمية الرقابة الداخلية في تعزيز واكتشاف الاخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية في مؤسسة اتصالات الجزائر وكالة مليانة؟

3-الاسئلة الفرعية

بغرض الاحاطة بجوانب الموضوع ومعالجة الاشكالية ثم صياغة الاسئلة التالية:

-هل للمؤسسة آليات متبعة في نظام الرقابة الداخلية؟

-ما هي مراحل عملية الرقابة المتبعة داخل المؤسسة؟

-ما هي اجراءات المتبعة عند وجود انحرافات؟

4-فرضيات الدراسة

يهدف الاجابة على الاشكالية والاسئلة الفرعية اعتمدنا على الفرضيات الاتية:

-تعتمد المؤسسة آليات في نظام الرقابة الداخلية؛

-تتبع المؤسسة مجموعة من المراحل في نظام الرقابة الداخلية؛

-تتبع المؤسسة مجموعة من الاجراءات من اجل تصحيح الانحرافات.

5-أهمية الدراسة

تبرز أهمية الدراسة في كونها تركز على الموضوع ذو أهمية الا وهو دور الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الاخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية. حيث تظهر أهمية هذه الدراسة انها تبحث في مدى فاعلية استخدام المؤسسة لنظام الرقابة الداخلية واكتشافه الاخطاء وتصحيح الانحرافات.

6-اهداف الدراسة

من بين الاهداف التي تسعى هذه الدراسة الى تحقيقها:
- ابراز الدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية كمرحلة ثانية في مهمة محافظ الحسابات في الكشف عن الاخطاء والتلاعبات في المؤسسة؛
- توضيح أهمية الرقابة الداخلية في دعم مهنة المراجع الخارجي من اجل تحقيق نتائج جيدة؛
- تخفيض مستوى خطر الرقابة الداخلية الى مستوى مقبول.

7-أسباب ودوافع اختيار الموضوع

هناك نوعين من الاسباب هما:

1.7 الأسباب الموضوعية

- يندرج موضوع البحث ضمن مجال التخصص؛
- يعتبر البحث في هذا الميدان من بين مواضيع المناقشات الساخنة التي تطرح حاليا على المستوى المحلي والدولي.

2.7 أسباب ذاتية

- الرغبة في الاطلاع على الموضوع ومواصلة البحث وعمل في هذا المجال؛
- الميول الشخصي للإلمام بجوانب الموضوع وزيادة المعرفة.

8-حدود الدراسة

1.8 حدود موضوعية

يهدف معالجة الاشكالية المقترحة والوصول الى اهداف الدراسة اعتمدنا في تحليل موضوع دور الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الاخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية وذلك بدراسة الموضوع على مستوى المؤسسة.

2.8 حدود زمنية

امتدت هذه الدراسة من 20 ديسمبر 2019 إلى غاية 04 أفريل 2020.

3.8 حدود مكانية

اقتصرت هذه الدراسة على شركة اتصالات الجزائر وكالة مليانة الواقعة بولاية عين الدفلى.

9-منهج الدراسة

يعتبر المنهج مختلف الخطوات المعتمدة من قبل الباحث في أعدادا البحث وذلك للوصول إلى النتائج والأهداف الموضوعية والاجابة على اشكالية الدراسة واثبات أو نفي صحة الفرضيات استخدمنا المنهج الوصفي في تتبع وتفحص مراحل الرقابة مع الاعتماد على أسلوب التحليلي.

10- أدوات الدراسة

-اعتماد في هذه الدراسة على دراسة حالة شركة اتصالات الجزائر وكالة مليانة ؛

-إجراء مقابلة شخصية مع الاستاذ المؤطر في الشركة.

11-صعوبات الدراسة

-جائحة كورونا كوفيد 19؛

-صعوبة الحصول على معلومات الموثقة من طرف الشركة.

12-هيكل الدراسة

تم تقسيم الدراسة الى فصلين فصل الاول يكون في الاطار نظري لدور الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية حيث تضمن ثلاثة مباحث الأول تحت عنوان ماهية الرقابة الداخلية والبيانات المالية في المؤسسة الاقتصادية وكان المبحث الثالث عبارة عن دراسات سابقة في حين أن الفصل الثاني يعبر عن دور الرقابة الداخلية في اكتشاف الاخطاء الجوهرية الذي يشمل اطار عام حول المؤسسة محل التريص.

الفصل الأول

الإطار النظري للرقابة
الداخلية للبيانات المالية
في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

تعتبر إدارة المؤسسات بمثابة وكيل عن أصحاب المصلحة فيها خاصة المساهمون وترجع للإدارة مسؤولية تصميم وتشغيل أنظمة فعالة للرقابة الداخلية لضمان إعداد قوائم مالية خالية من الأخطاء، حيث يعتبر نظام الرقابة الداخلية في أية مؤسسة بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة حيث يوفر الحماية لعملية إنتاج المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ مختلف القرارات وكذا مساعدة محافظ الحسابات على القيام بمهمته في تدقيق القوائم المالية والحكم السليم على مدى صدقها وعدالتها.

ويعكس نظام الرقابة الداخلية طبيعة أوجه النشاط المختلفة في المؤسسة فالنظام الذي يطبق في مؤسسة معينة قد لا يصلح للتطبيق في مؤسسة أخرى، إضافة إلى ضرورة أن يكون (ن رد) اقتصاديا بمعنى أن تتجاوز النتائج المتوقعة تكاليف وضعه وتشغيله وتقييمه وان يكون هذا النظام واضحا وسهلا ومفهوما لدى القائمين بتطبيقه.

حيث قسمنا هذا الفصل إلى أربعة مباحث:

-المبحث الأول: نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

-المبحث الثاني: الإطار النظري لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة

-المبحث الثالث: الإطار النظري لعملية التدقيق الخارجي القانوني

-المبحث الرابع: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة

المبحث الأول: نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية وعوامل تطورها

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية: تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مر بها وبتعدد المعرفيين له، لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية: عرف "الصبان والفيومي"، « نظام الرقابة الداخلية على أنه الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المصممة لتحقيق الأهداف التالية:

- حماية الأصول،
 - اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية،
 - تشجيع العمل بكفاءة،
 - تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.»
- حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو (الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال، والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة)¹
- وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) التي وضعت المعايير الدولية للمراجعة (IAG) فإن (نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، وقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية)².
- من خلال التعاريف التي لم تذكر والتعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية، يتضح بأن هذا الأخير يعتمد على الوسائل الآتية بغية تحقيق أهدافه³:
- الخطة التنظيمية،
 - الطرق والإجراءات،
 - المقاييس المختلفة.

ثانياً: عوامل تطور مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

- ومن العوامل التي ساعدت في تطور نظام الرقابة الداخلية من حيث المفهوم والأساليب والإجراءات نذكر:
- كبر حجم المؤسسات: وتعدد عملياتها جعل من الصعب الاعتماد على الاتصال الشخصي في الإدارة فادى إلى الاعتماد على وسائل هي في صميم نظام الرقابة الداخلية كالكشوفات التحليلية والموازنات وتقسيم العمل وغيرها،

¹ - BIRIEN. R & SENEAL. J: Contrôle interne et vérification édition preportaine INC; Canada 1984; page 36.

² - Ibidem; page 38.

- اضطراب الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية: حيث تفوض الإدارة العامة الأعمال للإدارات المختلفة ومن أجل إخلاء مسؤولياته أمام المساهمين تقوم بتحقيق الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى اطمئنان إلى سلامة الأعمال،
- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية عن الأوجه المختلفة للنشاط من أجل اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الانحرافات ورسم السياسات ومن هنا لا بد من وجود نظم رقابية سليمة ومتينة تطمئن الإدارة على صحة التقارير المالية المقدمة لها،
- حاجة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموالها، فعلى الإدارة توفير نظام الرقابة الداخلية سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها من منع الأخطاء والغش وتقليل احتمال ارتكابها،
- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة تستخدمها في التخطيط والرقابة الحكومية على المؤسسة تحضيرها بسرعة ودقة وهو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية قويا ومتناسكا،
- تطور إجراءات التدقيق، حيث تحولت هذه العملية من كاملة تفصيلية إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينات الإحصائية الذي يعتمد في تقدير حجم وكمية اختبارات على صلابة نظام الرقابة الداخلية،
- خدمة التدقيق الخارجي، حيث أن وجود (ن رد) قوي يعني زيادة اعتماد محافظ الحسابات على أسلوب العينة في الحصول على أدلة وقرائن الإثبات والعكس صحيح حيث أن ضعف (نظام الرقابة الداخلية يحتم التوجه نحو الفحص التفصيلي

المطلب الثاني: وسائل نظام الرقابة الداخلية وأهدافها¹:

1. الخطة التنظيمية

تعتبر الخطة التنظيمية أحد الوسائل الأساسية التي نستطيع من خلالها ترجمة السلوك التسييرية للمؤسسة في الفترات القادمة سواء كان يحوي قرارات إستراتيجية، فنية أو تكتيكية، لذلك يمكن أن ننظر إلى هذه الوسيلة بعمق من خلال إبراز فيها الإمكانيات المادية والبشرية الممكنة من تحقيق ما تصبوا إليه المؤسسة. إلا أنه ينبغي تبني هذه الخطة على ضوء الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة.

يمكن أن نحدد أهم العناصر التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية:

- تحديد الأهداف الدائمة والظرفية (طويلة، متوسطة، قصيرة الاجل) للمؤسسة،
 - تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين الأنشطة،
 - تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط وقسم،
 - تعيين حدود ورحابة المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص.
- إلا أن مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية:
- البحث عن فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية،
 - وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجزاء والأنشطة المختلفة للمؤسسة،

¹ - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دارالمحمدية العامة، الجزائر، 2110.

2. الطرق والإجراءات

ان تحقيق الأهداف العامة لنظام الرقابة الداخلية لن يكون بمعزل عن تحقيق الأهداف الفرعية وعلى رأسها ضمان دقة وصدق المعلومات المحاسبية، من خلال السهر على احترام المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والالتزام بخطوات المعالجة المحاسبية واحترام إجراءات هذا النظام. فباعتبار أن الوظيفة المحاسبية وظيفتها ارتكازية من خلال تأثرها بنتائج الأعمال في الوظائف الأخرى، بات من الضروري الحث على الالتزام الصارم بالطرق المستعملة في الوظائف المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق وإلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3. المقاييس المختلفة

تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات المقدمة،
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية،
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.

هذا ونشير إلى أن نظام الرقابة الداخلية يشتمل على صنفين من الرقابة، هما:

- الرقابة الإدارية: تشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة.
- الرقابة المحاسبية: إذ تعبر عن الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.

أهداف نظام الرقابة الداخلية¹

ويهدف نظام لرقابة الداخلية إلى تحقيق الآتي:

1. التحكم في المؤسسة

إن التحكم في المؤسسة يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ولن يكون ذلك إلا من خلال إرساء جملة من الأنظمة الفرعية المساعدة على تحقيق أهداف المؤسسة والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

¹ - Programme des nations unies pour le développement, PARLEMENT, BUDGET ET GENRE, Guide Pratique à l'usage des parlementaires n°06

2. حماية الأصول

من خلال التعاريف السابقة ندرك بأن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق). من خلال اعتماد طرق محاسبية واضحة وسليمة، وكذا سن جملة من الإجراءات الداعمة لأمن وحسن استعمال هذه الأصول.

3. ضمان نوعية المعلومات

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات يتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية¹:

- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن،
- إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها،
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة،
- احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية،
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

إلا أنه أصبح من الواجب إسقاط البعد الاستراتيجي لنظام الرقابة الداخلية على المعالجة الآلية للبيانات المرتبطة بالأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، وذلك لإضفاء المصداقية على مخرجات المعالجة.

4. تشجيع العمل بكفاءة

إن إرساء نظام للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال السعي على التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.

5. تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية

إن التنفيذ الجيد للسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة يقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة. من أجل التطبيق الأمثل للأمر، ينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

- يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه،
 - يجب أن يكون واضحاً (مفهوماً)،
 - يجب توافر وسائل التنفيذ،
 - يجب إبلاغ الجهات الأمرة بالتنفيذ.
- أن العمل على تشجيع مختلف مستويات العمال على الالتزام بالسياسات في المؤسسة، من شأنه أن يكفل تحقيق الأهداف المرسومة بأكثر نجاعة وفعالية.

¹ - Ibidem; page 21.22.

المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية¹:

تتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في مجموعة العناصر التي تضمن كفاءة وفعالية هذا النظام في أداء مهامه. وتتمثل هذه المقومات فيما يلي:

سلامة الهيكل التنظيمي:

يراعى في تصميم نظام سليم للرقابة الداخلية وجود هيكل تنظيمي إداري يوضح تسلسل الاختصاصات ويوضح الإدارات الرئيسية مع تحديد سلطات ومسؤوليات هذه الإدارات بدقة تامة. فالعناصر التي يجب أن يتضمنها الهيكل التنظيمي يتمثل فيما يلي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة،
- إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة،
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط،
- تعيين حدود درجات المسؤولية بالنسبة لكل شخص،
- ضمان الفصل الفعال بين المهام والمسؤوليات المتعارضة.

سلامة النظام المحاسبي:

من المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية هو تصميم نظام محاسبي سليم يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات والمستندات التي تفي باحتياجات المؤسسة.

الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات:

يجب مراعاة تقسيم الواجبات بين الأقسام المختلفة في المؤسسة بحيث لا ينفرد شخص واحد بعملية ما من أولها إلى آخرها، أي إنشائها والاحتفاظ بالأصول المترتبة عليها والمحاسبة عنها لان الجمع بين هذه المراحل في يد واحدة سيشكل خطرا على المؤسسة بوجود تلاعب أو اختلاس. لذلك على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن لها وجود رقابة ذاتية أو تلقائية في أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف رقابة على موظف آخر وهكذا تقل فرص التلاعب والغش والأخطاء. ويقوم التقسيم الملائم للواجبات على الاعتبارات التالية:

- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله،
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيل العمليات،
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه.

كفاءة الأفراد:

إن فعالية نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافه لا يقتصر فقط على تنظيم محاسبي سليم وتنظيم إداري ملائم، ولكن يجب أن تتوفر المؤسسة على مجموعة من الموظفين الأكفاء ورؤساء الأقسام والمصالح العاملين بالمؤسسة على درجة عالية من الكفاءة.

سلامة معايير الرقابة:

إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم من المؤسسة يؤثر بدرجة كبيرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن هذا الأداء فتمدنا الإجراءات الموضوعية بالخطوات التي تم بمقتضاها اعتماد

¹- شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، 2102/2102.

العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب ان تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات والتسجيل، كما أن كفاءة الأفراد العاملين لا يعني التخلي عن توفير معايير لقياس أداء هؤلاء الأفراد، وذلك لمحاولة مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

استخدام كافة الوسائل الآلية:

ونقصد بذلك استخدام وإدخال الوسائل الآلية (الإعلام الآلي) مما من شأنه توفير:

- دقة وسرعة المعالجة وسهولة الحصول على المعلومات،
- حماية الأصول بوجود برامج مساعدة،
- توفير الوقت والتحكم بالمعلومات،
- تخفيض تكلفة المعالجة وتدعيم العمل بكفاءة.

الإجراءات الواجبة لتحقيق أهداف المقومات¹

ان تحقيق المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية يتطلب من الإدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات والتي

يمكن تلخيصها فيما يلي:

الإجراءات التنظيمية والإدارية:

وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:

- تحديد اختصاصات الأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل،
- توزيع الواجبات بين الأفراد بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم،
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد الخطأ والإهمال،
- تقسيم العمل بين الأقسام والأفراد بحيث يتم الفصل بين الوظائف التالية:
- وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة عليها
- وظيفة تنفيذ العمليات
- وظيفة القيد والمحاسبة²

إجراءات محاسبية:

وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها للتقليل من فرص الغش والتلاعب كما يساعد في حصول الإدارة على ما تريده من معلومات بسرعة،
- إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين ومرافقته بالوثائق المؤيدة الأخرى،
- عدم إشراك موظف في مراجعة عمل قام به، بل يجب أن تتم المراجعة من طرف شخص آخر،
- استعمال وسائل التوازن الحاسبي الدوري مثل ميزان المراجعة،
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات،
- القيام بجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

¹ إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العمومية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر

² أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة الأولى لمكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية،

المطلب الرابع: مكونات وادوات نظام الرقابة الداخلية¹

مكونات نظام الرقابة الداخلية:

نظرا لأهمية نظام الرقابة الداخلية فقد أبدت عدة جهات مهنية دولية اهتماما كبيرا بها، وأصدرت عدة نشرات وتقارير من اجل تعريفها وتقييمها ولعل أهمها هو تقرير لجنة المنظمات المهنية الراعية لمهنية التدقيق (COSO) سنة 1992، والتي قسمت نظام الرقابة الداخلية إلى 05 مكونات هي:

بيئة الرقابة:

تعد بيئة الرقابة الإطار العام للمؤسسة ولعناصر الرقابة الأخرى، ولها تأثير على شعور ووعي الموظفين بالرقابة، كما توضح فلسفة الإدارة وخطوط السلطة والمسئولية وتضم مجموعة من العوامل أهمها:

- سلامة واستقامة القيم،
- مشاركة أعضاء مجلس الإدارة ولجان التدقيق،
- فلسفة الإدارة ونظم المعلومات،
- هيكل المؤسسة.
- تحديد السلطة والمسئولية.

تقييم المخاطر:

وهي تشير إلى عمليات التعامل مع المخاطر التي تشكل تهديدا لتحقيق أهداف المؤسسة، وهي تتضمن تحديد وتحليل وتقييم المخاطر الملائمة واحتمالات حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة. وقد تحدث الأخطار بسبب عوامل داخلية أو خارجية.

أنشطة الرقابة:

وهي تشير إلى السياسات والإجراءات والممارسات التي تؤكد للإدارة بأنه تم تحقيق الأهداف وان الاستراتيجيات الموضوعية لتخفيف المخاطرة قد نفذت بفاعلية، وتتضمن هذه الأنشطة:

تقييم الأداء: يتطلب النشاط الرقابي قيام الإدارة بتقييم أداء العاملين في مختلف المواقع التنظيمية مما يساعد في التعرف على الإيجابيات والسلبيات وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة من اجل تصحيحها في سبيل تحقيق أهداف المؤسسة

معالجة البيانات: وتنتهي وجود إجراءات لضبط العمليات المختلفة ومعالجتها بالطريقة المناسبة وتكون مكملة للإجراءات الخاصة بنظم المعلومات والاتصال

إجراءات الرقابة المادية: مجموعة من الإجراءات تساعد في توفير الحماية المادية والالكترونية لأصول المؤسسة

فصل المهام: ينبغي الفصل بين المهام المتعارضة بحيث لا يسمح لشخص ما القيام بمهام تمكنه من القيام بعمليات السرقة والتلاعب وإساءة استخدام أصول المؤسسة، وعادة ما يتم الفصل بين المهام الخاصة بالاحتفاظ بالأصول وحمايتها وتسجيل العمليات الخاصة بها والتفويض بالتصرف بهذه الأصول

¹ - خالد خضر الخير، المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2012.

المعلومات والاتصال

وتتعلق بالتأكيد بان المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين بحيث يتمكن الأفراد من انجاز وتحمل واجباتهم ومسؤولياتهم بفاعلية وتشمل وجود نام اتصال فعال داخل المؤسسة ومع الأطراف الخارجية.

وتتلخص إجراءات نظم المعلومات والاتصال فيما يلي:

- وجود نظم معلومات إلكترونية قوية تشمل تسجيل ومعالجة التقارير المالية والمحافظة على الأصول،
- تحديد الآليات للحصول على المعلومات الخاصة بالبيئة الخارجية،
- تحديد المعلومات الخاصة بالبيئة الداخلية ورفع التقارير الخاصة بها،
- إيصال المعلومات إلى المعنيين في الوقت المناسب،

المراقبة:

وتشير إلى عملية تقييم جودة المراقبة على نظام الرقابة الداخلية وتتضمن جانبين: التقييمات المستمرة بواسطة أنشطة الإدارة والإشراف المنتظمة، وتصرفات الأفراد الآخرين المكلفين بهذا الجانب، والجانب الثاني يتمثل في التقييمات المنفصلة والتي يتحدد مجالها ومدى تكرارها بناء على تقييم المخاطرة وفعالية إجراءات المراقبة المستمرة، حيث ينبغي تسجيل نواقص الرقابة وإيصالها إلى كل من الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

هناك عدة أساليب وأدوات يعتمد عليها (ن رد) نذكر منها:

الموازنات التخطيطية

نظرا لان الموازنة التخطيطية تحتوي على تقديرات كمية ومالية لكافة العمليات المتوقع حدوثها خلال فترة زمنية قادمة فهي بذلك تحتوي على الأهداف المنتظر تحقيقها، وبالتالي فهي تصلح كأداة للرقابة الإدارية حيث تقارن الأرقام الفعلية مع الأرقام المستهدفة ويتم الوقوف على الفروق بينهما وتقصي أسبابها وتحديد المسؤولين عنها وبالتالي معرفة نقاط وعلاجها او مواطن القوة وتنميتها.

الرسوم والبيانات والجداول الإحصائية

وهي احدى وسائل عرض المعلومات على الإدارة، فقد يتم عرض تطورات انجازات المؤسسة على فترات في شكل بياني او جداول احصائية،...الخ

تقارير الكفاءة الدورية

والتي يتم رفعها إلى الإدارة على فترات دورية متضمنة مجموعة من البيانات التاريخية مقارنة مع بيانات تاريخية لفترات زمنية مختلفة او مع الارقام المستهدفة والتي على ضوءها يمكن الحكم على كفاءة الأداء واتخاذ القرارات المناسبة.

دراسات الحركة والزمن

وهي احدى وسائل الرقابة الإدارية التي تهدف إلى تنمية الكفاءة الإنتاجية للعاملين عن طريق الدراسة العلمية لكافة الخطوات والحركات اللازمة للإنتاج بهدف تحديد الخطوات والحركات المثلى للأداء والعمل على استبعاد غير الضروري وبالتالي استنفاد القدر الأدنى من الموارد البشرية وتحقيق اقل زمن ممكن.

البرامج التدريبية للأفراد

والتي تهدف إلى رفع الكفاءة في أداء الأفراد وذلك عن طريق امدادهم بكل ما هو جديد ومستحدث من المعلومات اللازمة من حين لآخر.

ومن خصائص نظام الرقابة الداخلية الفعال:

يتطلب قيام نظام الرقابة الداخلية يتميز بالكفاءة والفعالية توفر عدة خصائص أهمها:

الملاءمة

يجب ان يكون نظام الرقابة الداخلية متلائما مع طبيعة ونوعية النشاط وحجمه والا فقد جوهره وأصبح غير قادر على تحقيق الأهداف، كما ان نظام الرقابة الداخلية الذي تتبعه الإدارة العليا يختلف عما تتبعه الإدارات الأدنى لاختلاف طبيعة النشاط التي تراقبه كل منها.

السهولة والبساطة والوضوح¹

تستوجب هذه الخاصية عدم المبالغة في استخدام وسائل الرقابة منعا للتداخل والتعقيد والازدواجية، كما ان الفهم الواضح لأنظمة الرقابة يساعد المرؤوسين على تنفيذ متطلباتها بسهولة.

الدقة

يجب ان يكون نظام الرقابة الداخلية قادرا على الحصول على المعلومات الصحيحة والدقيقة والكاملة عن الأداء والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة بالوثائق المحاسبية والمتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من اجل التعبير عن حقيقة المركز المالي.

الموضوعية

يتيح نظام الرقابة الداخلية الذي يتف بالموضوعية تفاصيل كمية ومحددة ويعتبر أفضل من ذلك النظام الذي يقدم آراء عمومية وصفية وغير محددة كميًا.

الاقتصاد

يتعين على المؤسسة استخدام نظام الرقابة الداخلية تتناسب مع امكانياتها وأهدافها سعيا إلى تحقيق مبدأ "المنفعة أكبر من التكلفة".

السرعة في اكتشاف الأخطاء

يعتبر نظام الرقابة الداخلية فعالا عندما يتم التبليغ عن الانحرافات في الوقت المناسب، لاجراء التصحيحات.

التوافق مع الهيكل التنظيمي

يجب ان تمارس الرقابة من الاشخاص الذين تسمح لهم سلطتهم بذلك، والمدير في التنظيم الرسمي هو المركز الذي تتركز فيه وظيفة الرقابة على مرؤوسيه، اما التنظيم غير الرسمي فلا يجوز له ممارسة الرقابة.

ومن محددات نظام الرقابة الداخلية:

توفر الرقابة الداخلية ضمانا معقولا من أن أهداف الإدارة قد تم بلوغها، ولكن أي نظام رقابة داخلية قد لا يعمل بصورة مرضية لعدة اسباب نذكر منها:

- امكانية الخطأ الانساني الناتج عن عدم الانتباه، الخطأ في التقدير وسوء فهم التعليمات،
- احتمالات تخطي التعليمات الرقابية عن طريق الاتفاق مع جهات من داخل المؤسسة او خارجها،
- امكانية ان شخصا مسؤولا وان الإدارة العليا تقوم بإساءة استعمال سلطتها وتخطي إجراءات نظام الرقابة الداخلية،
- امكانية ان تصبح إجراءات (ن رد) غير كافية للغرض نظرا للتغير في الظروف وتوسيع نشاط المؤسسة.

¹ جمال يرقى، أساسيات في المالية العامة واشكالية العجز في ميزانية البلدية، بحث مقدم ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2110/2112.

المبحث الثاني: الإطار النظري لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة¹

المطلب الأول: تعريف التدقيق الداخلي وخصائصه:

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي:

وقد مر التدقيق الداخلي بعدة تعريفات اصدرها معهد المدققين الداخليين نذكر منها:
تعريف سنة 1947: "التدقيق الداخلي هو النشاط التقييمي المستقل الذي يتم داخل المؤسسة بقصد تدقيق العمليات كأساس لتقديم خدمات وقائية وبناءة للإدارة، وبالتالي فهي نوع من انواع الرقابة تمارس وظيفتها عن طريق قياس وتقييم فعالية غيرها من ادوات الرقابة وتهتم اساسا بالجوانب المالية والمحاسبية للعمليات."
تعريف سنة 1957: "التدقيق الداخلي هو ادارة للحكم والتقييم تعمل داخل المؤسسة تخدم الإدارة في مجال الرقابة عن طريق فحص واختبار مدى كفاءة الأساليب المحاسبية والمالية والتشغيلية الأخرى في هذا المجال فهي رقابة ادارية مهمتها تقييم مدى فاعلية وكفاءة المسؤوليات الرقابية الأخرى."
تعريف سنة 1971: "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييم مستقل داخل المؤسسة لتدقيق عملياتها بقصد تقديم الخدمات للإدارة وهو جزء من نظام الرقابة الداخلية الإدارية تعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى."

تعريف سنة 1994: " التدقيق الداخلي هو نشاط تقييم مستقل داخل المؤسسة لفحص وتقييم انشطتها كخدمة للمؤسسة، وهو يهدف إلى مساعدة جميع افراد المؤسسة بما في ذلك الإدارة والعاملين في القيام بمسؤولياتهم بشكل فعال وذلك عن طريق تزويدهم بتحليلات وتقييمات وتوصيات استشارية ومعلومات تخص الأنشطة الخاضعة للفحص "

تعريف سنة 2004: "التدقيق الداخلي هو نشاط تأميني واستشاري مستق وموضوعي مصمم لإضافة القيمة وتحسين عمليات المؤسسة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة اكساب المؤسسة آلية منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فعالية ادارة المخاطر والرقابة"

ثانياً: خصائص التدقيق الداخلي²

من خلال التعريف الصادر سنة 2004 للتدقيق الداخلي من طرف معهد المدققين الداخليين يمكن استخلاص خصائص التدقيق الداخلي كما يلي:

التدقيق الداخلي نشاط مستقل:

لا يعتبر الاستقلال من المفاهيم المستحدثة في مجال التدقيق الداخلي، غير ان المستحدث هو اتساع نطاق هذا المفهوم ليتضمن استقلال النشاط إلى جانب الاستقلال التنظيمي، وذلك لإضفاء المصداقية على المدقق الداخلي، والفاعلية على أنشطة التدقيق الداخلي، ويعني الاستقلال افساح المجال امام المدقق الداخلي لأداء واجباته المهنية بحرية تامة، وبعيدا عن أية ضغوط في تحديد نطاق التدقيق، او منهجيته وكذا الاحتفاظ بالاستقلال التنظيمي، بما

¹ - أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية،

مصر، 2102.

² - أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، الطبعة الأولى، ² مركز الدراسات العربية للنشر

والتوزيع، مصر، 2012.

يمكنه من اتمام عمليات الفحص والتقرير عن النتائج وتوصيلها إلى المستويات المناسبة بحرية تامة، وتجنب الاشتراك في الفحص او التأكيد عن أنشطة قد يكون شارك فيها.

التدقيق الداخلي تأكيد موضوعي¹:

والمقصود بالنشاط التأكيدي هو الفحص الموضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لإدارة المخاطر والرقابة والحوكمة والأداء والالتزام بالسياسات واللوائح داخل المؤسسة وامن النظام.

والموضوعية موقف ذهني غير متحيز يسمح للمدقق الداخلي بان يقوم بعمله بحيث يكون مقتنعا بما قام به، وبانه لم يقدم أي تنازلات جوهرية تؤثر على جودة العمل، وتتطلب الموضوعية الا يخضع المدقق الداخلي في حكمه على الامور محل التدقيق لأحكام الآخرين.

التدقيق الداخلي ذو طبيعة استشارية:

وتتمثل في الخدمات الاستشارية التي تتعلق بالمؤسسة، وتتحدد طبيعة ونطاق هذه الخدمات بالاتفاق مع المؤسسة بما يضيف قيمة لها ويدعم عملية الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة بدون أية مسؤولية ادارية للمدقق الداخلي منها النصيحة والمشورة.

التدقيق الداخلي يهدف إلى إضافة القيمة:

ويتمثل في تحسين الفرص لتحقيق أهداف المؤسسة، وتحديد فرص التحسينات في العمليات التشغيلية او تخفيض درجة التعرض للمخاطر عن طريق القيام بخدمات التأكيد والخدمات الاستشارية. بمعنى ما يمكن ان يقدمه التدقيق الداخلي من منافع لجميع الأطراف المرتبطة بالمؤسسة بما يضمن بقاءها واستمرارها.

التدقيق الداخلي وادارة المخاطر:

والمقصود بالمخاطر هو امكان وقوع حدث ما يمكن ان يكون له تأثير سلبي على تحقيق الأهداف، ويتم قياس الخطر بتوقع النتائج المترتبة على وقوعه واحتمال حدوثه.

التدقيق الداخلي والحوكمة:

هي سلسلة من الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي اصحاب المصالح لتوفير الاشراف على المخاطر وادارتها ومراقبتها والتأكد من كفاءة الضوابط الرقابية والمساهمة المباشرة في انجاز أهداف المؤسسة لتحقيق فعالية الوكالة.

ثالثا: أسباب وعوامل تطور مفهوم التدقيق الداخلي²:

يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- كبر حجم المؤسسات وظهور الفروع والشركات متعددة الجنسيات،
- انفصال الملكية عن الادارة،
- زيادة حالات اخفاق المؤسسات،

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي واهدافه:

¹- أحمد مصطفى صبيح، مرجع سابق ص 63

²- أحمد مصطفى صبيح، مرجع سابق ص 82.

يلعب التدقيق الداخلي دوراً هاماً في الرفع من كفاءة الاداء الاداري ومن ثم تحقيق الاستغلال الامثل للموارد المتاحة في المؤسسة. ويخدم التدقيق الداخلي الادارة في المجالات التالية:
السياسات:

يساعد المدقق الداخلي في تجميع وتبويب وتحليل البيانات المحاسبية والاقتصادية اللازمة للإدارة من اجل وضع السياسات الملائمة.
اتخاذ القرارات:

يساعد المدقق الداخلي في فحص القرارات الادارية فيما يتعلق باستراتيجية تحديد الاهداف والتأكد مما إذا كانت المعلومات تصل الى الادارة العليا بشكل سليم وملائم لاتخاذ القرارات.
التخطيط:

يساعد المدقق الداخلي في وضع ومراجعة الخطط في المؤسسة بحيث يقوم بفحصها فحصاً وثيقاً لتفادي احتمال الفشل في المستقبل.
تفويض السلطات وتحديد المسؤوليات¹:

يساعد المدقق الداخلي في توفير نظام سليم لتفويض السلطات وتوزيع المسؤوليات من خلال المساعدة في تقوية وتوسيع تدفق المعلومات بين مراكز المسؤولية.
الاتصالات:

يساعد المدقق الداخلي في تحسين نظام الاتصال في المؤسسة ويساعد في تصميم قنوات الاتصال بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وفي الاتجاهين وكذلك فيما بين الاتجاهات
قياس النتائج:

يساعد المدقق الداخلي في تحديد العمليات التي تسهم في تحسين الربحية ووضع نظام سليم لتقييم الاداء.
أخرى:

- تقديم المشورة لتحسين وتطوير شكل ونوع التعليمات المتعلقة بالموازنات لإيرادات ومصاريف كل مركز مسؤولية،
- فحص معايير الاداء ووحدات القياس التي يمكن تطبيقها في المؤسسة،
- تصحيح الانماط غير السليمة وتصميم الانماط الواقعية للأداء تساير مسؤوليات العمل لكل فرد من الافراد.

اهداف التدقيق الداخلي:

- خدمة الادارة وطمأنتها حول حسن سير الأعمال،
- التأكد من سلامة نظام الضبط الداخلي والنظام المحاسبي من حيث التصميم والتطبيق،
- التأكد من سلامة المعلومات والتقارير الدورية التي تنتجها تلك الانظمة،
- اكتشاف نقاط الضعف في النظم والاجراءات المستخدمة،
- اعطاء التوصيات وتقديم المقترحات لتعديل وتطوير تلك النظم والاجراءات،
- التأكد من حماية اصول المؤسسة من الاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام،
- التأكد من كفاءة وفعالية الأنشطة والعمليات في المؤسسة.

¹ - سعود جايد مشكور وعقيل حميد جابر الحلو، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي في العراق

المطلب الثالث: انواع التدقيق الداخلي:

يقسم التدقيق الداخلي الى ثلاثة انواع هي:

أ. التدقيق الداخلي المالي: (تدقيق الالتزام- التدقيق الاجرائي)¹

يعبر هذا النوع من التدقيق عن المدخل التقليدي في التدقيق الداخلي، ويعرف بانه: "الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الادارية واية متطلبات اخرى." والهدف منه هو اظهار البيانات المالية بصورة موضوعية كي تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة. وينقسم هذا التدقيق الى قسمين:

- تدقيق داخلي مالي قبل الصرف:

وهي احدى مراحل الرقابة الداخلية الذاتية والتي تتطلب ان تتم تدقيق الاعمال قبل واثناء تنفيذها عن طريق تكليف موظف معين بمراجعة عمل موظف آخر للتحقق من سلامة الاجراءات واكتمال المستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ. يتم هذا التدقيق بنسبة 100% على كافة العمليات المالية التي تقوم بها الادارة.

- تدقيق داخلي مالي بعد الصرف:

يطبق بعد تنفيذ المعاملة وفق خطة مرسومة وبنسبة اختيارية (عينية) وفحصها ليؤكد المدقق الداخلي للادارة ان العمليات تتم وفق الأسس واللوائح والنظم الموضوعية والمقررة مما يؤدي الى تحقيق أهداف المؤسسة.

ب. التدقيق الداخلي التشغيلي: (تدقيق الكفاءة -تدقيق الأداء)²

ويعتبر المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، ويسعى الى فحص وتقييم اعمال المؤسسة ككل للتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد وفق خطة معدة مسبقا ومتفق عليها مع الجهات العليا في المؤسسة. ويعرف هذا النوع من التدقيق بانه: "الفحص الشامل للوحدة التشغيلية او المؤسسة ككل لتقييم انظمتها المختلفة ورقابتها الادارية وادائها التشغيلي وفقا لطريقة قياس محددة ضمن الاهداف الادارية وذلك للتحقق من كفاءة واقتصادية العمليات التشغيلية." ويعتبر هذا النوع من التدقيق الداخلي التطور الطبيعي للتدقيق المالي وان كان يتجاوزه من حيث النطاق.

ت. تدقيق المهام الخاصة

ويتعلق بالمهام التي يقوم بها المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الادارة العليا للقيام بها ويتفق من حيث الاسلوب او النطاق مع النوعين السابقين ولكنه يختلف من ناحية التوقيت اذ انه غالبا ما يمون فجائيا وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي.

تقارير التدقيق الداخلي:

الأطراف المستفيدة:

تنبع اهمية تقارير المدقق الداخلي من كونها تخدم العديد من الاطراف أهمها:

- الادارة العليا،
- الادارة التشغيلية،
- قسم التدقيق الداخلي،

¹- السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، 2111. مصر

²- السيد عطية عبد الواحد، مرجع سابق ص 52

- محافظ الحسابات،

- أطراف أخرى.

فعالية تقارير التدقيق الداخلي:

هناك عدة طرق لتحسين جودة تقارير (ت د) وبالتالي ضمان فعاليتها وتشمل التركيز على عملية التدقيق ككل، وعلى الإيجابيات بما في ذلك الحلول، ووضع إرشادات لنماذج التقارير المحددة. حيث ان عمل التدقيق الجيد يجب الا تتبعه تقارير ذات جودة منخفضة.

ومن شروط فعالية تقارير التدقيق الداخلي ما يلي:

- ان يكون كتابيا وموقعا ورفعته الى الادارة العليا،
- يتعين مناقشة النتائج مع الادارات المعنية قبل اصدار التقرير النهائي،
- الموضوعية والوضوح والوقتية،
- ان توضح الغرض والنطاق والنتائج وكذلك رأي المدقق بشكل واضح ودقيق،
- ان تتضمن توصيات بالتحسينات المستقبلية والاداء المطلوب والتوصية بالعمل التصحيحي اللازم.

مقومات عملية التدقيق الداخلي:

تتحدد مقومات عملية التدقيق الداخلي من خلال ضرورة توفر ثلاثة عناصر اساسية هي:

أ. استقلال وموضوعية المدقق الداخلي:

يعتبر مفهوم الاستقلال بشكل عام حجر الزاوية في اية عملية تدقيق، حيث يشير هذا المفهوم الى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق ان يكون مستقلا عن الانشطة التي يدققها وان يكون بعيدا عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها وان يكون بعيدا عن تأثير مصالحه الشخصية في المؤسسة.

اما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات والاحكام وجودتها انطلاقا من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق، والموضوعية هي وليدة الاستقلالية حيث ان غياب هذه الاخيرة بالنسبة للمدقق الداخلي يفقده القدرة على اضافة اية قيمة للمؤسسة. وتتحدد ابعاد استقلالية المدقق الداخلي في الاوجه التالية:

- الاستقلالية المهنية او التنظيمية،
- الاستقلالية في اداء عملية التدقيق،
- الاستقلالية الفنية،
- الاستقلالية المالية.

ب. مكانة المدقق الداخلي في الهيكل التنظيمي:

يؤثر الموقع التنظيمي للمدقق الداخلي في المؤسسة على قدرته على تحقيق الاستقلالية والموضوعية في عمله. ويختلف هذا الموقع من مؤسسة الى اخرى ومن دولة الى اخرى تبعا لدرجة التطور، حيث ان قسم التدقيق الداخلي يخضع اما للإدارة العليا او للجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة.

ت. المتطلبات المعرفية والمهنية والاخلاقية:

لا شك ان التطورات الحاصلة في وظيفة (ت د) تستوجب تطورا موازيا في المواصفات والمتطلبات المعرفية والمهنية، حيث انه من الضروري الاخذ بالأساليب العلمي في تطوير اداء المدققين الداخليين وتعزيز خبراتهم. حيث ان

الفهم المعمق لأهداف المؤسسة وطبيعة عملها، يعتبر من ضروريات وشروط نجاح الوظيفة في الوصول الى الاهداف وانجازها وفق الخطة المعتمدة مسبقا.

وقد حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات التي يجب توفرها في المدقق الداخلي في شكل قواعد عامة اربعة هي:

- النزاهة،
- الموضوعية،
- السرية،
- الكفاءة.

معايير التدقيق الداخلي:

تعتبر معايير الممارسة المهنية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الاكثر انتشارا وتطبيقا في العالم، حيث تشكل ادلة ارشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي. وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:

معايير الصفات (سلسلة 1000) وعددها 4 هي¹:

- المعيار 1000: الاهداف والصلاحيات والمسؤوليات
- المعيار 1100: الاستقلالية والموضوعية
- المعيار 1200: الكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة
- المعيار 1300: الرقابة النوعية وبرامج التطوير

معايير الاداء (سلسلة 2000) وعددها 7 هي:

- المعيار 2000: ادارة نشاط التدقيق الداخلي
- المعيار 2100: طبيعة العمل
- المعيار 2200: التخطيط للمهمات
- المعيار 2300: انجاز المهمة
- المعيار 2400: توصيل النتائج
- المعيار 2500: مراقبة مراحل الانجاز
- المعيار 2600: قبول الادارة العليا للمخاطر

مراحل عملية التدقيق الداخلي:

تمر عملية (ت د) بثلاثة مراحل هي: مرحلة التحضير، مرحلة التنفيذ ومرحلة التقرير.

أ. مرحلة التحضير:

تهدف هذه المرحلة إلى إعداد كل الأعمال التحضيرية قبل الانتقال إلى مرحلة التنفيذ، وتتطلب من المراجع القدرة على القراءة والتركيز والفهم للتوصل إلى المعرفة الجيدة بالمؤسسة وتحديد مكان وجود المعلومات الجيدة. وتمر بعدة خطوات هي:

- الأمر بالمهمة:

¹ - Claude LAMBOIS, FINANCES PUBLIQUES, 1er cycle, L'université paris 2, 2002, p:22

وهو عبارة عن التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة الى قسم التدقيق الداخلي بهدف اعلامه بالقيام بعملية (ت د) ويخضع هذا الأمر الى ثلاثة مبادئ:

- لا يقرر المدقق الداخلي لوحده عن مهمته، وانما يقوم بالمهام التي تطلبها منه الادارة العليا،
- يجب ان يصدر الامر بالمهمة من سلطة مؤهلة (الادارة العليا/ لجنة التدقيق)،
- يسمح الامر بالمهمة بإعلام المسؤولين الذين لديهم علاقة بالمهمة (المدققين، المصالح محل التدقيق).

• **مرحلة التعرف (Familiarisation):**

تتطلب هذه المرحلة من المدقق الداخلي قدرا من الثقافة المالية، التسييرية والتقنية لفهم الموضوع محل التدقيق وذلك من خلال جمع معلومات بهدف:

- امتلاك نظرة خاصة بالرقابة الداخلية بالوظيفة محل التدقيق،
 - تحديد أهداف مهمة التدقيق،
 - تحديد المشاكل الاساسية المتعلقة بالوظيفة محل التدقيق.
- وتخضع مدة مهمة التدقيق الى درجة تعقد الموضوع، مؤهلات المدقق، وفرة المعلومات والوثائق، ملفات العمل الخاصة بالمهمات السابقة. وانطلاقا من المعلومات المجمعة يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطة التقارب والغرض منها اختيار الوسائل اللازمة للحصول على المعلومات الضرورية للقيام بالمهمة.

• **تحديد وتقييم المخاطر:**

يقوم المدقق الداخلي بتحديد مواقع الخطر وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعها للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول، والكشف عن المشاكل وتقديم التوصيات لمعالجتها، ويسمح ذلك بتنظيم مهمة (ت د) من خلال تحديد النقاط التي يجب التعمق في تحليلها بهدف اعداد برنامج التدقيق.

• **تحديد أهداف مهمة التدقيق (التقرير التوجيهي-Rapport d'orientation):**

هو عبارة عن وثيقة يتم من خلالها تحديد الاهداف التي يريد (م د) تدقيقها وهو بمثابة عقد يبرم بينه وبين الاطراف محل التدقيق، يحدد من خلاله اهداف ونطاق عمل التدقيق، يعده المدقق الداخلي ثم يعرضه على الطرف الآخر ويتم المصادقة عليه في الاجتماع الافتتاحي، وهو عقد انخراط لا يمنح للطرف محل التدقيق الحق في فرض تغييرات وانما اقتراحا وجهة نظره فقط ويعود القرار الاخير للمدقق الداخلي.

يتم من خلال هذا التقرير تعريف عناصر الخطر المحددة سابقا والتي على اساسها يتم تحديد مجال تطبيق المهمة والتركيز على العناصر التي اظهرت درجة مخاطر كبيرة ويسمح بتحديد مدى اهمية المهمة ومحتواها. ويتضمن العناصر التالية:

- الاهداف العامة: تتعلق بالأهداف الدائمة للرقابة الداخلية والتي يجب ان يتحقق التدقيق من احترامها وتطبيقها بشكل فعال وملائم وتمثل في حماية الاصول، دقة المعلومات، احترام القواعد والتعليمات، الاستغلال الامثل للموارد المتاحة،
- الاهداف الخاصة: تتعلق بمختلف اجراءات الرقابة التي سيتم اختبارها من طرف المدقق والتي تساهم في تحقيق الاهداف العامة وتتعلق بمواقع الخطر المحددة مسبقا،
- مجال التدخل: يقترح المدققون تدخلاتهم لتحقيق اهداف التدقيق من جهتين: الجهة الاولى تتعلق بالمجال الوظيفي (الوظيفة، المصلحة) الجهة الثانية تتعلق بالمجال الجغرافي (المصنع، المنطقة).

ب. مرحلة التنفيذ:

تعتبر هذه المرحلة الانطلاقة الرسمية لمهمة (ت د) وتهدف الى الوصول لنتائج واجوبة لتساؤلات الادارة. وتتضمن الخطوات التالية:

• الاجتماع الافتتاحي:

تهدف هذه المرحلة بالاجتماع الافتتاحي بهدف معالجة خطة التدقيق، ويتم من خلاله الاعلان عن نهاية مرحلة التحضير وبداية مرحلة العمل الميداني، كما يتم خلاله الحصول على أكبر قدر من الوثائق الضرورية للاطلاع عليها، كما يتم خلاله التعريف بفريق المدققين والاطراف الخاضعة للتدقيق. ويم ارسال جدول الاعمال (L'ordre du jour) مرفقا بالتقرير التوجيهي يشرح محتوى هذا الاخير ويتضمن:

- التعريف بفريق التدقيق (خبراتهم ومؤهلاتهم) وبالأفراد محل التدقيق،
- التذكير بالأهداف العامة للتدقيق لتحقيق تعاون جيد بين الطرفين،
- دراسة وتحليل التقرير التوجيهي من خلال عرض اهداف المدققين ومناقشتها مع الطرف الآخر بهدف تعديل التقرير الذي يحدد الاهداف الخاصة ونطاق تطبيقها،
- تحديد المواعيد والاشخاص الذين يتعامل معهم المدقق الداخلي،
- تحديد الشروط المادية للمهمة اي كل ما يتعلق باحتياجات المدققين والتكفل بهم خلال المهمة (نقل، أكل، وسائل عمل،...).
- التذكير بالإجراءات الميدانية للعمل.

• برنامج التدقيق:

هو مخطط الفحص ووثيقة الغرض منها تحديد اعمال المصلحة محل التدقيق وتقييمها، ويتمثل في كونه:

- وثيقة تعاقدية تربط بين قسم التدقيق والادارة بهدف تقييم مهمة التدقيق الداخلي،
- برنامج عمل الغرض منه تقسيم اعمال التدقيق بين مختلف الاعضاء حسب مؤهلاتهم، الزمن، تنظيم تنقلات الافراد، ويسمح للمدقق معرفة ادق التفاصيل عن مهمته وهو بداية اعداد استبيان تقييم نظام الرقابة الداخلي ويساعد على تتبع عمل المدققين لضمان السير العادي للمهمة، كما يعتبر مرجعا مهما للمهمات المستقبلية.

ويتضمن:

- تحديد الاعمال الاولية التي يجب على المدقق القيام بها،
- تحديد التقنيات والادوات المناسبة لكل عمل سيتم القيام به.

• استبيان تقييم نظام الرقابة الداخلية:

هو وثيقة مهمتها تحديد الإجراءات الخاصة والضرورية للرقابة الداخلية بالنسبة لكل وظيفة وتعرض النقاط التي يجب فحصها عن طريق استخدام الاسئلة المغلقة او المفتوحة وتتضمن 5 اسئلة اساسية: من؟ ماذا؟ أين؟ متى؟ كيف؟

• العمل الميداني:

يتبع المدقق الداخلي منهجية عمل محددة بحيث:

- يقوم بتقسيم تنابعي ومنطقي للعمليات بهدف تحديد المخاطر،
- يحدد اهدافه ويقوم بإعداد برنامج العمل،
- لكل نقطة من برنامج العمل يقوم بإعداد استبيان خاص،
- يجيب عن الاسئلة من؟ ماذا؟ أين؟ متى؟ كيف؟ لكل نقطة رقابة،

يقوم بإعداد مقابل كل الصعوبات التي يصادفها "ورقة ابراز وتحليل المشاكل -FRAP- Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes" ثم يقوم بعملية الملاحظة سواء الملاحظة الحالية اي الملاحظة المادية المباشرة لما حوله والتي تساعد على الحكم على جودة التنظيم وطرق العمل، او عن طريق الملاحظة الخاصة والتي تتعلق باختبار العمليات المرتبطة بفترات معينة انطلاقا من مناطق الخطر لمعرفة كيفية حدوثها ومدى التحكم فيها.

• ورقة ابراز وتحليل المشاكل -FRAP- Feuille de Révélation et d'Analyse des Problème:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يواجهها المدقق الداخلي اثناء تأدية مهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم امكانية تطبيق اجراء معين او غيابها كليا، فكل ورقة يقابلها مشكل في اجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الاوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي للمهمة وتتكون هذه الورقة من 5 أجزاء:

- المشكلة: يقوم المدقق الداخلي بعرض المشكلة،
- الملاحظة: كل ورقة تخص مشكلة واحدة فقط، يقوم (م د) بعرض ملخص لهذه المشكلة،
- الاسباب: يقوم المدقق الداخلي بالبحث عن الاسباب باستعمال مناهج معترف بها ويؤدي ذلك الى فحص اجراءات نظام الرقابة الداخلي لاكتشاف الخلل الذي ادى الى حدوث المشكلة،
- النتائج: يمكن ان يتوصل المدقق الداخلي الى تحديد انحرافات نوعية او كمية سيمسها فيها المشكلة والى طريق مسدود مرتبط باكتشاف حالات الغش او اخطاء وتقدير نتائج ذلك وقياس أثر الظاهرة،
- التوصيات: هي هدف التدقيق الداخلي اذ يقوم المدقق الداخلي بتقديم التوصيات لتفادي تكرار المشاكل في المستقبل، وذلك عن طريق تحديد عناصر الرقابة الداخلية التي يجب تحسينها وتعديلها للرجوع الى الحالة الطبيعية وللتحكم في العمليات وتحقيق جودة وفعالية اجراءات الرقابة الداخلية.

ت. مرحلة التقرير:

- انطلاقا من اوراق ابراز وتحليل المشاكل واوراق العمل يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير التدقيق النهائي:
- مشروع تقرير التدقيق: وهو وثيقة تتضمن كل اوراق ابراز وتحليل المشاكل مرتبة منطقيا حسب اهميتها والتي بعد المصادقة عليها يتم التحضير للاجتماع النهائي،
- الاجتماع النهائي: يجتمع نفس المشتركين في الاجتماع الافتتاحي للاستماع الى التقرير النهائي لمهمة والنتائج المتوصل اليها.

المبحث الثالث: الإطار النظري لعملية التدقيق الخارجي القانوني

المطلب الأول: ماهية مهنة تدقيق الحسابات (التدقيق الخارجي القانوني = تدقيق الحسابات):

تطورت مهنة تدقيق الحسابات في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة وذلك لحاجة ملاك المؤسسة الى رأي مهني مستقل عن مدى كفاءة إدارة المؤسسة في استخدام مواردها المتاحة. وقد عرفتها الجمعية الأمريكية للمحاسبة (American Association of Accountancy-AAA) بانها: "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة بالاعتماد على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية".

من التعريف السابق يمكن تحديد ماهية عملية تدقيق الحسابات في النقاط التالية:

- تدقيق الحسابات عملية منتظمة: اي ان الفحص الذي يقوم به محافظ الحسابات يعتمد على التخطيط المسبق ممثلاً في برنامج التدقيق،
- تمثل أدلة الاثبات الالاساسية الدالة على الاحداث الاقتصادية لتقييمها بصورة موضوعية،
- يمثل الحكم الشخصي لمحافظ الحسابات دوراً اساسياً في اجراء التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعية، وتحديد ماهية الاخطاء الجوهرية في القوائم المالية،
- يعتبر تقرير محافظ الحسابات جوهر عملية التدقيق لانه الوسيط بينه وبين مستخدم المعلومات كما ان النتائج التي يظهرها رأيه الفني المحايد له تأثير كبير على سلوك مستخدم المعلومات من حيث ترشيد احكامهم وقراراتهم.

أهداف تدقيق الحسابات¹:

- تطورت مهنة تدقيق الحسابات وتطورت معها أهدافها ويمكن تلخيص هذه الاهداف في النقاط التالية:
- قبل سنة 1900: كان الهدف من تدقيق الحسابات هو اكتشاف التلاعب والاختلاس والاطفاء ولذلك كان التدقيق تفصيلياً، ولا يوجد اي نظام للرقابة الداخلية،
 - من 1905 الى 1940: كان الهدف من تدقيق الحسابات تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي بالإضافة الى اكتشاف التلاعب والاطفاء ولذلك بدأ الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية،
 - من 1940 الى 1960: كان الهدف من تدقيق الحسابات تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي، وتم التحول نحو التدقيق الاختباري (العينة) فهو يعتمد على مثانة وقوة نظام للرقابة الداخلية،
 - من 1960 الى اليوم: اضيفت عدة اهداف لمهنة تدقيق الحسابات منها:
 - مراقبة الخطط وسلامة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الاسباب التي حالت دول بلوغ الاهداف المحددة،
 - تقييم نتائج الاعمال بالنسبة الى ما كان مستهدفاً منها،
 - القضاء على الاسراف من خلال تحقيق اقصى كفاءة انتاجية ممكنة،
- فرضيات مهنة تدقيق الحسابات:

¹ - جمال يريقي، مرجع سابق ص 41

تستند مهنة تدقيق الحسابات الى جملة من الفرضيات اهمها:

- فرضية عدم التأكد: يبرر هذه الفرضية الحاجة الى وجود مجموعة من ادلة الاثبات الكافية لإزالة حالة عدم التأكد والراجع الى:
 - الاستخدام غير المتكامل للبيانات المحاسبية،
 - عدم القدرة على تقرير كافة الظروف المستقبلية عند اتخاذ القرارات،
 - عدم وجود نظام جيد للاتصال في المؤسسة.
- فرضية استقلال محافظ الحسابات: وذلك لان محافظ الحسابات عندما يمارس عمله يعتبر حكما يعتمد على رأيه فيما كلف به من اعمال، وتعتمد فرضية الاستقلال على نوعين من المقومات:
 - المقومات الذاتية: وهي التي تتعلق بشخص محافظ الحسابات وتكوينه العلمي والخلقي وخبرته العملية،
 - المقومات الموضوعية: وهي ما تتضمنه التشريعات وما تصدره الهيئات المهنية من احكام وقواعد ومعايير.
- فرضية توفر تأهيل خاص لمحافظ الحسابات: وذلك لأنه يستخدم حكمه الشخصي عند ممارسة وظيفته ويتعرض لمشاكل محاسبية، ضريبية، فنية،...، كل هذا يتطلب قدرا علميا وعمليا كاف لأداء مهمته،
- فرضية توفر نظام كاف للرقابة الداخلية: والذي يعتبر نقطة الانطلاق في مهمة تدقيق الحسابات فكلما كان النظام قويا وسليما كلما ادى ذلك الى تخفيض تكلفة الوقت والجهد والمال،
- فرضية الصدق في محتويات القوائم المالية: يعتبر تقرير محافظ الحسابات الاساس فس توزيع الارباح، وتقع مسؤولية اثبات صدق محتويات التقارير المالية على محافظ الحسابات ولا يمكنه نقله للإدارة.

المطلب الثاني: تدقيق الحسابات والتدقيق الداخلي:

- اوجه التشابه:

- يتشابه المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات في أن:
 - كلاهما يجب أن تتوفر لديه الاستقلالية في العمل،
 - كلاهما مطلوب منه أن يبذل العناية اللازمة أثناء تأديتهما لعمليهما والا تعرضا إلى مسائلة على الرغم من اختلاف العقوبات والجهات التي توجه لهم هذه العقوبات،
 - كلاهما يقوم بتأدية عمله وفق خطة تحدد اجراءات العمل المطلوب القيام به،
 - كلاهما يقوم بفحص نظام الرقابة الداخلية بالرغم من اختلاف الهدف لكل منهما،
 - كلاهما يقوم بالسعي للحصول على أدلة لإثبات لأجل تكوين قناعة بما هو معروض أمامهما للفحص والتدقيق،
 - كلاهما يجب أن يلتزم بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني،
 - كلاهما يتبع الاجراءات الخاصة المتعارف عليها في التدقيق،
 - كلاهما يقوم بإعداد تقرير بعد الانتهاء من أداء المهمة المكلف بها.

- أوجه الاختلاف:

يوضحها الجدول التالي:

جدول 1. أوجه الاختلاف بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات

وجه المقارنة	محافظ الحسابات	المدقق الداخلي
الهدف	إعطاء رأي فني محايد في القوائم المالية	يسعى إلى تطوير الأداء داخل المؤسسة
نطاق العمل	ينجز عمله على شكل عينة يخضعها للفحص	عمله شامل وتفصيلي لكل الأنشطة
الاستمرارية في العمل	عمله محدد خلال فترة زمنية معينة (العهد)	عمل مستمر خلال السنة
الجهات التي يرتبط بها	يرتبط مع المؤسسة وتقريره موجه للجمهور	مرتبط بالإدارة مباشرة
التقارير	يعد تقرير رئيسي عادة ما يكون مختصر ويتضمن ملخص ما تم التوصل إليه ورأيه النهائي	يعد تقرير مطول ومتضمن أمور تخص مجالات النشاط مختلفة ويتم تقديمها إلى الإدارة بشكل دوري
نوع المعايير	محددة ومتعارف عليها في مختلف الدول	معايير لازال هناك اختلاف عليها وغير معترف بها في جميع الدول

المبحث الرابع: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة

سنتناول في هذا المبحث إلى عرض الدراسات السابقة بالعربي والاجنبي لها علاقة بدراسة محل البحث.
المطلب الأول: الدراسات السابقة

1-الدراسات باللغة العربية

الدراسة الأولى: قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، دراسة المعهد العالي للبتترول، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، 4100. تدور إشكالية بحثه في كيف يكمن للمؤسسة الاستفادة من المراجعة الداخلية لتفعيل الأداء الرقابي في المؤسسة. هدفت دراسته إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تفعيل هذا الأداء والوقوف على مدى تطبيق هذا النظام، كما تناولت الدراسة أيضا مدى تأثير الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة في تفعيل الرقابة الداخلية. في حين أن دراستنا تطرقت إلى تقييم الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وهذا باستطلاع آراء المراجعين الداخليين ورؤساء قسم المراجعة الداخلية في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حول درجة تأثير مهام المراجع الداخلي ومبادئه المهنية على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وهو ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.

الدراسة الثانية: دراسة سليم بن رحمون حيث عالجت في رسالته المعنونة بـ "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي الجديد" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة حين تطرق إلى دراسة كيف يتم تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، أسقط دراسته على مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.

الدراسة الثالثة: بوقابة زينب "التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية" رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية التسيير والعلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق (غير منشورة) جامعة الجزائر، 2 سنة حيث هدفت الدراسة إلى تصحيح الاعتقاد السائد الذي يعتبر أن مهنة التدقيق تهتم فقط بتعقب الأخطاء في الإجراءات المحاسبية أي اهتمامها بالجانب المادي فقط، وتوصلت إلى أنه لا يمكن أن يكون هناك تحسين من دون قياس فإذا ما كانت المؤسسة لا تعلم مستوى عملياتها فإنها لن تتمكن من معرفة مستقبلها، وبالتالي فإنها لن تتمكن من تحقيق أهدافها.

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف.

الجدول 2. مقارنة الدراسات السابقة مع دراستنا

الدراسات السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة رقم 01	تمثلت أوجه التشابه بين الدراستين فيما يلي: -من حيث الهدف: هدف كلتا الدراستين إلى تفعيل دور الرقابة الداخلية من أجل تحسين أداء المؤسسة.	تمثلت أهم أوجه الاختلاف بين الدراستين في: -مجتمع الدراسة: استهدفت الدراسة محل البث المحاسب، في حين استهدفت الدراسة السابقة المراجعين الداخليين.

	<p>-طريقة الدراسة: اعتمدت كلتا الدراستين على دراسة حالة. -من حيث الأدوات: اعتمدت كلتا الدراستين على مختلف الوثائق المتمثلة في: الفواتير والقوائم المالية. -المنهج المعتمد: اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي مع استخدام الأسلوب التحليلي.</p>	
<p>تمثلت أهم أوجه الاختلاف بين الدراستين: -من حيث الهدف: استهدفت الدراسة السابقة محل البحث توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتغييرات في المنشأة لاستخدامها في صنع القرار. في حين استهدفت الدراسة السابقة تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المالي الجديد</p>	<p>تمثلت أوجه التشابه بين الدراستين فيما يلي: -من حيث الأدوات اعتمدت كلتا الدراستين على مختلف الوثائق المتمثلة في الفواتير والقوائم المالية. -المنهج: اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي بأسلوب تحليلي. -من حيث مجمع الدراسة: استهدفت كلتا الدراستين المحاسب المالي للمؤسسة.</p>	<p>الدراسة رقم 02</p>
<p>تمثلت أهم أوجه الاختلاف بين الدراستين: من حيث الهدف: هدفت الدراسة محل البحث إلى تبيان الأطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية. في حين هدفت الدراسة السابقة إلى تصحيح الاعتقاد السائد الذي يعتبر أن مهنة التدقيق تهتم فقط بالأخطاء والجانب المالي فقط. -مجتمع الدراسة: اعتمدت الدراسة محل البث المحاسب، أما الدراسة السابقة فقد اعتمدت على المدقق الداخلي.</p>	<p>تمثلت أوجه التشابه بين الدراستين فيما يلي: -المنهج: اعتمدت كلتا الدراستين على المنهج الوصفي مع استخدام أسلوب تحليلي. -من حيث الطريقة: اعتمدت كلتا الدراستين على دراسة حالة.</p>	<p>الدراسة رقم 03</p>

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على الدراسات السابقة ودراسة محل البحث

من خلال استعراض الدراسات السابقة تبين لنا ان معظمها ألقت الضوء على مدى دور الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في ظل تطور المعايير الدولية التي تنظم مهنة الرقابة الداخلية، وجاءت الدراسة محل البحث لتكمل ذلك مع تركيز على أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

خلاصة الفصل

نظام الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من كل نظام تستخدمه المؤسسة لتنظيم وتوجيه عملياتها وليس نظام مستقل بذاته، وهو مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر داخله بحيث يضع أساسها وينفذها يراقبها ويطورها الأفراد على كافة المستويات بالمؤسسة كما يجب ان يراعي شرعية ومصداقية القوائم المالية. ان للتدقيق الخارجي مكانة هامة في المؤسسات الاقتصادية المرتبطة بأعلى مستويات التنظيم الذي يعتبر كنشاط للتدقيق وفحص مختلف الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها حيث يهتم بيان الانحرافات المالية او الإدارية سواء كانت بسيطة او جوهرية من خلال تدقيق حسابات المؤسسة او أنظمتها المالية او الإدارية والتحقق من وجودتها يتم من خلالها كشف المناسب او معالجتها من خلال الحد من الغش أو الخطأ.

الفصل الثاني

واقع الرقابة الداخلية في
اكتشاف الأخطاء في مؤسسة
اتصالات الجزائر:
وكالة مليانة

تمهيد:

إن مؤسسة اتصالات الجزائر تعمل على مواكبة التطورات العلمية والتقنية، وإدخال أحدث التقنيات إلى المؤسسات ككل، بهدف استكمال البنية التحتية من خلال استخدام أحدث شبكات الاتصالات وتجهيزات الحاسوب وقواعد المعلومات في المؤسسات، وإنشاء شبكة لتبادل المعطيات فيما بينها، تهدف إلى إنشاء نظام معلومات وطني متكامل يعمل على رفع كفاءة الأداء، وتحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطن والمؤسسات الأخرى، وتوظيف تقنيات المعلومات، بهدف تخفيض تكاليف أداء الخدمات.

وتعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر من المؤسسات التي أخذت مركز الصدارة نظرا لمدى إسهامها في تنمية الاقتصاد الوطني. وتدعيما لما تم عرضه في الفصلين السابقين، سنقوم من خلال هذا الفصل التطبيقي بالتعرف أكثر على واقع الاتصال التسويقي في مؤسسة اتصالات الجزائر – وكالة مليانة – حيث قسمنا هذا الفصل إلى أربعة مباحث:

-المبحث الأول: تقديم مؤسسة " اتصالات الجزائر"،

-المبحث الثاني: المديرية العملياتية للاتصالات بمليانة،

-المبحث الثالث: الرقابة الداخلية في مؤسسة اتصالات الجزائر " وكالة مليانة"،

-المبحث الرابع: التدقيق المحاسبي في مؤسسة اتصالات الجزائر – مليانة.

-

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر:

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر:

وعيا منها بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيات الإعلام والاتصال، باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1999 بإصلاحات عميقة في قطاع البريد والمواصلات. وقد تجسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر أوت 2000.

جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد والمواصلات وكرس الفصل بين نشاطي التنظيم واستغلال وتسيير الشبكات؛ تطبيقا لهذا المبدأ، تم إنشاء سلطة ضبط مستقلة إداريا وماليا ومتعاملين، أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية والخدمات المالية البريدية المتمثلة في مؤسسة "بريد الجزائر" ثانيهما بالاتصالات ممثلة في "اتصالات الجزائر".

وفي إطار فتح سوق الاتصالات للمنافسة تم في شهر جوان 2001 بيع رخصة لإقامة واستغلال شبكة للهاتف النقال وأستمر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل فروع أخرى، حيث تم بيع رخص تتعلق بشبكات VSAT وشبكة الربط المحلي في المناطق الريفية كما شمل فتح السوق كذلك الدارات الدولية في 2003 والربط المحلي في المناطق الحضرية في 2004. وبالتالي أصبحت سوق الاتصالات مفتوحة تماما في 2005، وذلك في ظل احترام دقيق لمبدأ الشفافية ولقواعد المنافسة. وفي نفس الوقت، تم الشروع في برنامج واسع النطاق يرمي على تأهيل مستوى المنشآت الأساسية اعتمادا على تدارك التأخر المتراكم.

قانون 2000/03 وميلاد اتصالات الجزائر

نص القرار 2000/03 المؤرخ في 05 أوت 2000 عن استقلالية قطاع البريد والمواصلات حيث تم بموجب هذا القرار إنشاء مؤسسة بريد الجزائر والتي تكفلت بتسيير قطاع البريد، وكذلك مؤسسة اتصالات الجزائر التي حملت على عاتقها مسؤولية تطوير شبكة الاتصالات في الجزائر، إذ وبعد هذا القرار أصبحت اتصالات الجزائر مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة. لتصبح اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات. بعد أزيد من عامين وبعد دراسات قامت بها وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال تبعت القرار 200/03، أضحت اتصالات الجزائر حقيقة جسدت سنة 2003.

01 جانفي 2003 الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر

كان على اتصالات الجزائر وإطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال. لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ، حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد، ومجبرة على إثبات وجودها في عالم لا يرحم، فيه المنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة.

الفرع الثاني: التعريف بالمؤسسة:

اتصالات الجزائر هي مؤسسة مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة، لتصبح اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعيا تنشط في مجال الاتصالات، فاتصالات الجزائر تسييرها مديرية عامة مقرها العاصمة و 12 مديرية إقليمية: لكل من الجزائر، وهران، قسنطينة، سطيف، عنابة،

ورقلة، بشار، الشلف، باتنة، تيزي وزو، البليدة، تلمسان. أين تم التقسيم حسب الأقاليم، وتحتوي هذه المديرية الإقليمية على مديريات ولائية أين تتواجد اتصالات الجزائر في 48 ولاية بمديريات ولائية إضافة إلى مديريتين إضافيتين للعاصمة بمجموع 50 مديرية عبر التراب الوطني. من جهتها هذه المديرية الولائية تحتوي على وكالات تجارية ومراكز هاتفية. ومن بين هذه المديرية العملية لاتصالات الجزائر بولاية عين الدفلى 1.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر:

يتكون الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة اتصالات الجزائر من 08 مديريات إقليمية، و50 وحدة عملياتية متواجدة في كامل ولايات الوطن، ووكالات تجارية موزعة على الدوائر التابعة للوحدات العملياتية بكل ولاية. وسنتناول شرح مختصر للهيكل التنظيمي 1:

1. الرئيس المدير العام (PDG):

هو رئيس مجلس الإدارة، ويعد المسؤول الأول عن الأعمال القائمة، حيث يتولى مع مساعديه مهمة تحقيق الأهداف المرسومة من قبل المصالح المختصة، ومن مهامه السهر على ما يلي:

- الحفاظ على الحصص السوقية، وتطوير ثقافة الشركة في سوق المنافسة.
- السهر على تطبيق البرامج الموافق عليها، والتنسيق بين المصالح.
- مراقبة تسيير النشاطات المختلفة في المؤسسة من خلال التقارير التي تصل إليها من المصالح المختلفة
- النظر في الاقتراحات المقدمة من طرف المصالح، وكذلك المحافظة على السير الحسن والعادي في المؤسسة.

2. مدير المشروع (IDT):

ويقوم بالمهام التالية:

- التغذية الإعلامية العامة.
- تطبيق المهام الموكلة عند طلب الرئيس المدير العام، والتنسيق ما بين المديرية غير المعلوماتية.
- الاطلاع على كل ما يخص الفواتير من تخليص أو عدم تخليص أو تعطلات

3. المفتشية العامة:

وهي تحت الرقابة المباشرة للمدير، وهي مكلفة بـ:

- قاعدة الأعمال السنوية.
- تنفيذ المهام المفاجئة بطلب من المدير العام شخصيا، والقيام بتحقيقات في حالة أي مضرة للشركة.
- تنسيق ومتابعة ومراقبة مصالح المفتشيات الإقليمية، وتطبيق المخطط السنوي الجهوي بموافقة المدير العام.

¹المصدر: وثائق المؤسسة

4- المفتشية المركزية:

ومن مهامها ما يلي

- رقابة السير القانوني أو غير القانوني لمهام ومصالح الشركة، ورقابة الأهداف المسطرة واحترام مواعيدها.
- تشخيص وتحليل أي خلل في الشركة، وتقييم نوعية الخدمة للزبون.

5. مديرية الوسائل العامة اليومية:

وهي مكلفة بـ:

- المشاركة في إعداد المخططات السنوية للشركة.
- تسيير مشاريع، التطوير المضبوطة، بالخصوص تحديد التقنيات، التخطيط العملي، خلاصة العقود،
- التحقيق، استقبال المراجع، تأدية الخدمات وإرسالها إلى التشغيل.

تسيير المراكز الملحقة.

وتتكون من أربعة مديرين هم على التوالي: مدير التسيير التجاري والنوعية، مدير الصفقات التجارية الدولية، مدير الحسابات الكبرى، مدير الدراسات والبرمجة.

6. مديرية تجهيزات الربط:

وهي تختص بكل ما يخص أجهزة الاتصال من هواتف، أسلاك خاصة بالاتصال، جهاز الحاسوبي... الخ

7. مديرية التراسل:

مهمتها التزويد بالأجهزة الخاصة بعملية المراسلات بين الشركة والزيائن.

8. مديرية التسيير التقني لشبكة الاتصالات:

وهي مكلفة بـ

- المشاركة في إعداد المخططات السنوية ولعدة سنوات أخرى.
- مراقبة وتحليل سير الخدمات والبحث عن توسيع الشبكات، تسيير المراكز الوطنية وإعادة ربطها.

9- مديرية مشروع موارد الحاسوب:

وهي مكلفة بـ:

- تحديد فرضيات لتطوير شبكة الاتصال، إعداد الدراسات قبل مشاريع البرامج العملية
- متابعة مخططات الاستثمارات.
- تخطيط، تصميم والمساعدة في الصيانة وتطوير الأنظمة العامة فيها، خاصة فيما يخص الإعلام الآلي والتسيير.

10. مديرية الطاقة والبيئة:

وهي مكلفة بكل ما يخص الطاقة المستعملة من طرف المؤسسة، بالإضافة إلى دراسة المحيط العام لها.

11.مديرية الموارد البشرية:

وهي مكلفة بالقيام بالمهام التالية:

- تعتبر العمود الفقري للشركة، بحيث تقوم بإعداد الدراسات وإنشاء الإحصائيات ومتابعة مؤشرات التسيير.
- المشاركة في إعداد المخططات التنموية مع الأخذ بعين الاعتبار تسيير المال والكفاءات
- إنشاء مخططات وبرامج التكوين وتنشيطها وفقا لوضعها العملي، تسيير أنظمة المكافأة والتحفيزات.

12.مديرية الإدارة العامة والإمدادات: وتقوم بـ:

- معالجة النصوص التنظيمية الأساسية لتنشيط أنظمة الشركة.
- المحافظة على هياكل الشركة في معالجة المسائل القضائية
- تسيير وحماية الذمم المالية، وإعادة تسجيل عقود الملكية وإعادة الملفات العقارية.
- تهيئة المراكز وتسيير المراكز التابعة، وتنشيط التسيير الإداري باستنتاج وفحص الصفقات.

13.مديرية المالية والمحاسبة:

وهي مكلفة بـ:

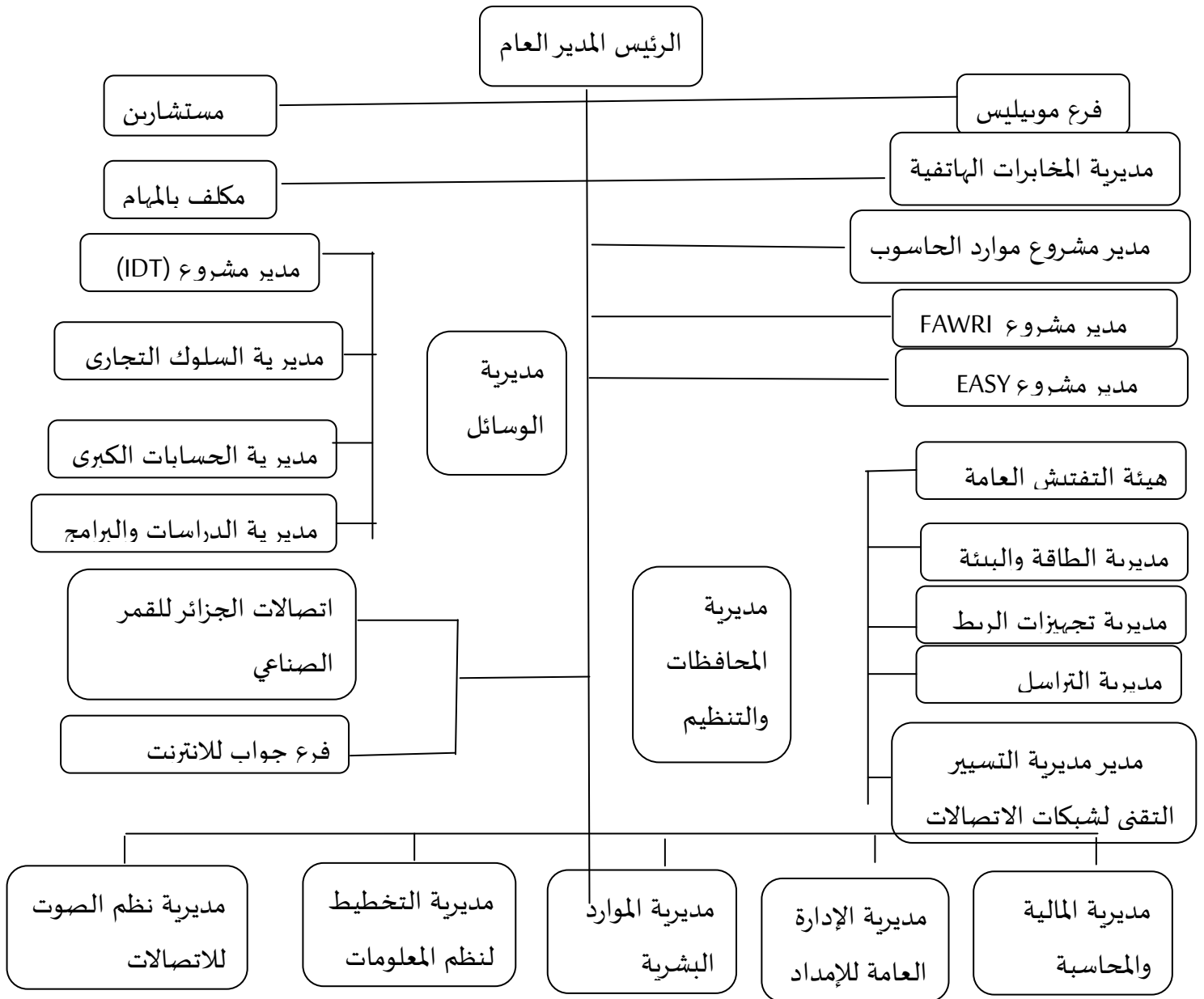
- تقديم المساعدة للهيكل وتنشيط السير المحاسبي والمالي للشركة،
- تسيير الميزانية والجباية، وإعداد القواعد والإجراءات والسهرة على تطبيقها.

14.الخطوط المباشرة:

وهي على التوالي:

- خط موبيليس: وهو خط خاص بالهاتف النقال Mobilis
 - خط اتصالات الجزائر للقمرة الصناعي: وهو الخط المباشر للاتصالات الجزائر مع المحطة الفضائية.
 - خط جواب: وهو خط مباشر خاص بالممول الرئيسي لخدمات الانترنت لشركة اتصالات الجزائر.
- بالإضافة إلى ثمانية مديريات إقليمية للاتصال تشرف عليها مديرية التسيير التجاري والنوعية، وكل مديرية إقليمية للاتصالات تشرف على وحدة عمليات للاتصالات (حيث توجد وحدة واحدة في كل ولاية)، وكل وحدة عملية للاتصال تشرف على الوكالات التجارية للاتصالات، ويختلف عدد الوكالات حسب الكثافة السكانية.
- ويلخص الشكل الموالي الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر

الشكل 1. الهيكل التنظيمي لمجمع اتصالات الجزائر



50 وحدة عملياتية للاتصالات (47 وحدة عملياتية للاتصالات ولائية + 03 وحدات عملياتية للاتصالات بولاية الجزائر)

المصدر: <http://www.algeriatelecom.dz>

المطلب الثالث: مهام واهداف مؤسسة اتصالات الجزائر:

- في هذا المطلب سوف نتطرق إلى مختلف المهام التي تقدمها مؤسسة اتصالات الجزائر بالإضافة إلى أهدافها.
- أولا - مهام مؤسسة اتصالات الجزائر:
- تتكفل مؤسسة اتصالات الجزائر بتنمية المجتمع الإعلامي الجزائري، وهي تنشط في سوق الهاتف الثابت، والحلول الشبكية بتحويل المعطيات والصوت بالنسبة للشركات والخواص، حيث تعد اتصالات الجزائر الرائدة في قطاع الاتصالات بالجزائر، لذا فهي تسهر على تقديم أحسن وأرقى الخدمات لزيائها كما يلي¹:
- تتكفل بالخدمات الهاتفية ومختلف الإرسالات عبر الأقمار الصناعية، حيث توفر للغير خدمات إرسال المعلومات أو الحصول عليها "أصوات، صور، معطيات"، عن طريق أي واسطة كهربائية أو راديو كهربائية بصرية أو كهرومغناطيسية كانت... الخ، وذلك بغية رفع تحديات معقدة ومتعددة،
 - العمل على استقطاب الكفاءات والخبرات الضرورية من مهندسين وتقنيين خاصة في مجال الاتصالات،
 - زيادة عرض الخدمات الهاتفية وتسهيل وصول خدمات الاتصال إلى عدد كبير من المواطنين، خاصة في المناطق الريفية،
 - تمويل مصالح الاتصالات بما يسمح بنقل الصوت والصورة والرسائل المكتوبة والمعطيات الرقمية،
 - تطوير واستمرار وتسيير شبكات الاتصالات العامة والخاصة،
 - إنشاء واستثمار وتسيير الاتصالات الداخلية مع كل متعاملي شبكة الاتصالات،

محاولة تصميم نظام معلوماتي متميز (GAIA) وفاء للزيائن، وذلك عن طريق ما يلي:

- كل زبون له شبك وحيد على مستوى الوكالة التجارية لاتصالات الجزائر، التي تحفظ طلب الزبون، ومعلومات خاصة به، عنوانه،.... الخ،
 - إزالة تبادل الورق (الوثائق) بين المصالح التقنية والوكالة التجارية (تسيير صفري للأوراق)،
 - السماح للزيائن بالاستشارة فيما يخص فواتيرهم عبر الانترنت.
- يتمثل النشاط الرئيسي لمؤسسة اتصالات الجزائر في:
- تقدير حاجيات الزبائن وتلبيتها،
 - مردودية الهياكل القاعدية والمحافظة عليها، لاسيما فيما يتعلق بصيانة أفضل،
 - عرض خدمات ذات نوعية لا يعاب عليها،
 - تحصيل الديون في أجلها المستحقة.

ثانيا - أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر:

- دخلت مؤسسة اتصالات الجزائر عالم تكنولوجيا المعلومات والاتصال بغية تحقيق الأهداف التالية²:
- الزيادة في عرض الخدمات الهاتفية وتسهيل عمليات المشاركة في مختلف خدمات الاتصال بأكبر عدد من المستعملين خاصة في المناطق الريفية.
 - الزيادة في جودة ونوعية الخدمات المعروضة، والتشكيلة المقدمة وجعلها أكثر تنافسية في خدمات الاتصال،

¹الموقع الإلكتروني للمؤسسة <http://www.algeriatelecom.dz>

²الموقع الإلكتروني للمؤسسة <http://www.algeriatelecom.dz>

- تنمية وتطوير شبكة وطنية للاتصالات، وفعالية توصيلها بمختلف طرق الإعلام،
- المشاركة كممثّل رئيسي في مجال فتح برامج تطوير لمؤسسة الإعلام في الجزائر،
- تطوير الخدمات الجديدة(البيع والشراء)عبر الشبكة العنكبوتية، وكذلك تطوير مراكز المعلوماتية والتوجيه،
- لتزويد بخدمات الاتصال عن بعد، والتي تسمح بنقل وتبادل الأصوات، الرسائل المكتوبة، المعطيات الرقمية، المعلومات المرئية والمسموعة...الخ،
- العمل على كسب سمعة حسنة والمحافظة عليها بالتخلي على أنماط التسيير التقليدية والتصرفات السلبية.

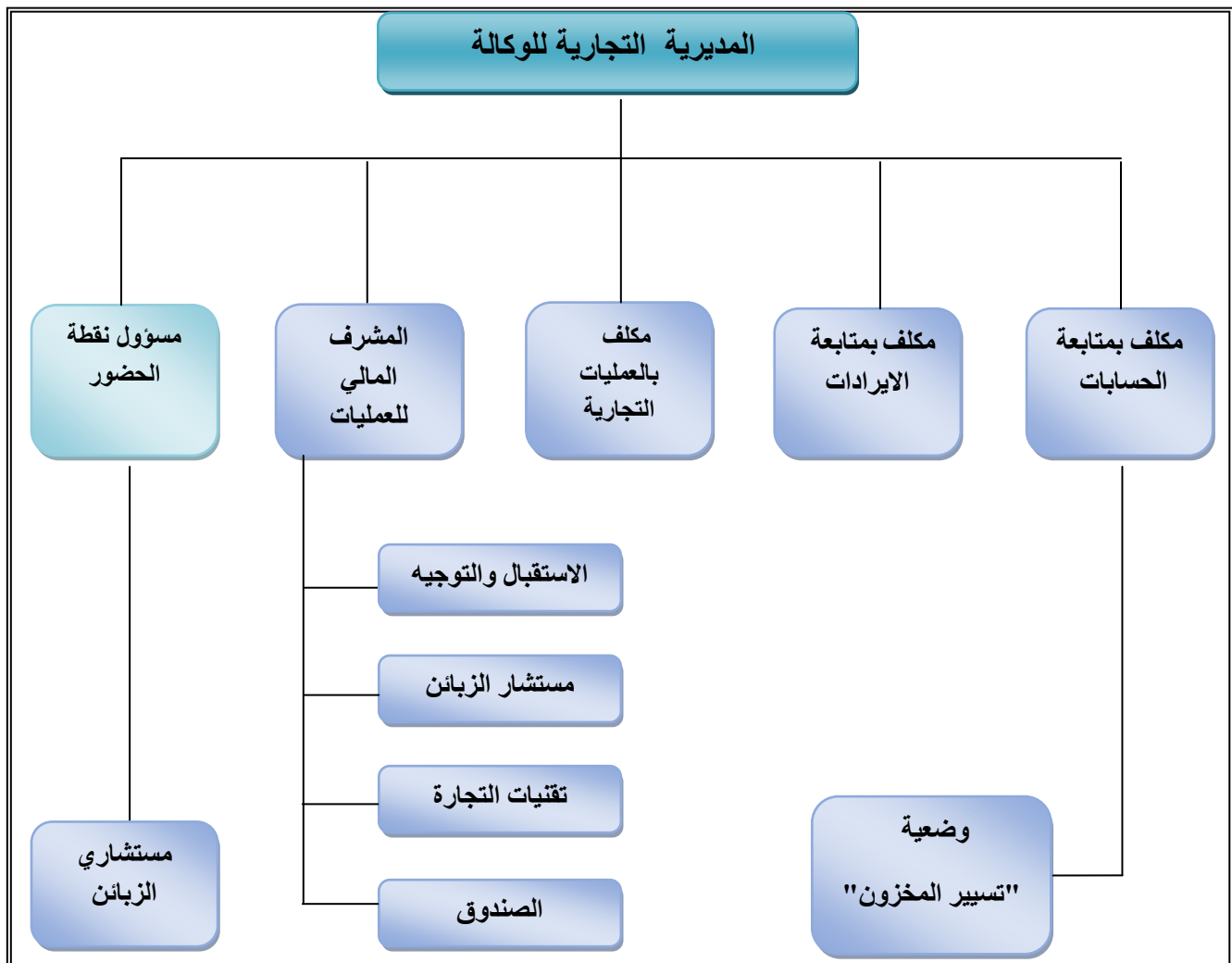
المبحث الثاني: المديرية العملياتية للاتصالات بمليانة:

المطلب الاول: الهيكل التنظيمي للمديرية العملياتية للاتصالات بمليانة:

ضمن الإطار الجديد لتنظيم المؤسسة على المستوى العملياتي اعتمدت المؤسسة على أهداف بغية التطور التقني وتنافسية السوق، ونظرا للاختلاف المطروح حول انفصال الوظائف انبثق هيكل المديرية العملياتية، وتنظيم المديرية العملياتية للاتصالات مصادق عليه من طرف القرار رقم 252 في 27 ماي 2010 وفق التعليمات التالية:1:

- إدارة الموارد البشرية والوسائل،
- الإدارة التجارية،
- الإدارة التقنية،
- الإدارة المالية والمحاسبية

الشكل 2. المخطط التنظيمي لوكالة اتصالات الجزائر- فرع مليانة



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معطيات مقدمة من المؤسسة

المطلب الثاني: منتجات وخدمات المديرية العملية للاتصالات وأهم أهدافها:

سنتطرق في هذا المطلب إلى أهم المنتجات التي تقدمها المديرية، وكذلك أهدافها.

أولاً- منتجاتها وخدماتها:

من أهم المنتوجات التي تقدمها المديرية العملية للاتصالات بوكالة مليانة: هي¹ الهاتف الثابت بنوعيه الخطي واللاسلكي، WLL خدمة الانترنت ذو التدفق العالي، ADSL خدمة الخطوط الخاصة وخدمة الطاقات المسبقة الدفع بجميع أنواعها (جواب..)، الأكشاك المتعددة الخدمات KNS والمخادع الهاتفية، زيادة عن المزايا التي يستفيد منها كل زبون أو مشترك، مثل ميزة النداء، المحاور الثلاثية، تحويل النداء، الفاتورة المفصلة والأصدقاء الخمس... إلخ.

ثانياً- أهداف المديرية العملية للاتصالات بوكالة مليانة:

لقد شاركت اتصالات الجزائر في عالم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات مع الأهداف التالية:

- زيادة المعروض من الخدمات الهاتفية، وتسهيل الحصول على خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية إلى أكبر عدد ممكن من المستخدمين خاصة المناطق الريفية.
- تحسين جودة الخدمات من أجل الرفع من تنافسية تشكيلة الخدمات المقدمة،
- تطوير شبكة فعالة تكون موصولة بمختلف قنوات تدفق المعلومات،
- تطوير خدمات جديدة للعملاء،
- تقديم الخدمات المساعدة التقنية،
- تنفيذ تقارب الصوت والبيانات،
- تحسين قيمة المبيعات.

المطلب الثالث: شبكة المعلوماتية للمديرية العملية للاتصالات:

سنتناول في هذا المطلب الشبكة التي تعتمد عليها المديرية العملية للاتصالات بوكالة مليانة، ومكوناتها،

وشكلها الهندسي.

أولاً- تعريفها ونشأتها:

هي شبكة انترانيت محلية تربط المديرية العملية للاتصالات مع مختلف الوحدات التجارية والتقنية (وكالات تجارية، مراكز الإنتاج، أقسام تجارية، أقسام تقنية)، وهذه الشبكة مبروطة بموجة fouteur على مستوى المديرية الإقليمية حيث ترتبط هذه الأخيرة بالخادم المركزي على مستوى المديرية العامة.

وقد بدأ العمل بها سنة، 2008 أين بدأت عملية التسيير المعلوماتي للزبائن على مستوى الوكالات التجارية

ومراكز الإنتاج للاتصالات ثم، بدأت المديرية في توسيع الشبكة لتشمل مقر المديرية، وجميع الأقسام التجارية

والتقنية.

¹ وثائق مقدمة من طرف المديرية العملية للاتصالات بمليانة، فيفري 2020 .

ثانيا- مكونات ووسائل الربط:

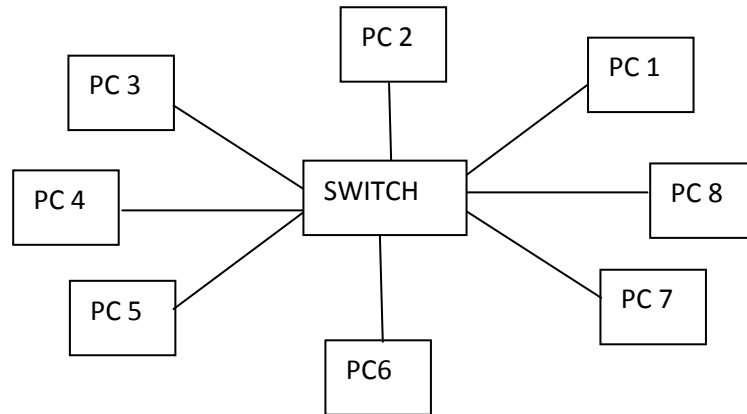
تتكون الشبكة الخاصة بالمديرية العملياتية ووحداتها من عدة تجهيزات، وهي¹:

- 1- أجهزة الحاسوب.
- 2- المحولات
- 3- الموجه.
- 4- مودم للربط بشبكة الانترنت.
- 5- بطاقة الشبكة ما أو يسمى كروت الشبكات، وهي مدمجة مع جهاز الحاسوب.
- 6- كابل ألياف البصرية للربط بين الوحدات.
- 8- طابعة الشبكات
- 9- نظام استغلال

ثالثا- الشكل الهندسي للشبكة:

إن الشكل الهندسي المعمول في به المديرية العملياتية هو الشكل النجمي (STAR) بحيث يرتبط كل حاسوب بالمحمول المركزي (SWITCH) للمديرية ونفس التصميم يطبق على باقي الوحدات التابعة لها². يمكن أن نوضح بشكل تفصيلي تصميم الشبكة وفق الشكل التالي::

الشكل 2. هيكل شبكة المعلومات بالمديرية العملياتية:



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

رابعا- التطبيقات المعلوماتية على شبكة الانترنت بالمديرية العملياتية للاتصالات:

إن شبكة الانترنت في المؤسسة هي بمثابة حامل أو سند تحمل عليه التطبيقات المختلفة للمؤسسة ونعرفها

كالتالي:

1- نظام المعلومات: GAIA

¹ وثائق مقدمة من طرف المديرية العملياتية للاتصالات بمليانة، فيفري 2020

² الموقع الإلكتروني للمؤسسة <http://www.algeriatelecom.dz>

وهو نظام معلوماتي يضمن تسيير شبكة زبائن اتصالات الجزائر، ويعمل هذا النظام على تحليل واستغلال تسيير الزبائن في الميدان الجاري والتقني والمالي، كما يساهم في تسهيل نقل المعلومة والوثائق وتطوير هيكل المؤسسة، ويستخدم هذا النظام من طرف جميع أفراد المؤسسة في القطاع التجاري والتقني، حيث يملك كل فرد اسم مستخدم وله كلمة مرور خاصة به، وتختلف درجة البلوغ إلى المعلومات من إلى فرد آخر، حسب منصبه فالعون العادي مسموح له بالدخول والعمل في مجال محدد، بينما الإطار يسمح له بالدخول إلى مجالات أوسع، ويغطي نظام GAIA أربعة ميادين وهي:

تسيير الزبائن والتسيير التجاري،

التسويق من خلال العروض للمنتجات والخدمات،

تسيير الشبكة،

الفواتير والتحصيل،

2- نظام تسيير أجور المستخدمين¹ (HRACCESS)

وهو نظام يستغل شبكة الانترنت الموجودة بالمؤسسة لتسيير أجور المستخدمين ومتابعة كل ما يتعلق بهم من تصنيفات مختلفة، ترقية، علاوات، برنامج تكوين كل موظف، إذ هذا النظام يضمن وجود بطاقات تقنية لكل مستخدم من خلال قاعدة البيانات التابعة له، كما يحتوي على السيرة الذاتية لكل فرد في المؤسسة ويتابع سير برنامج العطل السنوية والمرضية.

3-تطبيق خاص بالبريد الالكتروني(MESSAGERIE):

ويستخدم هذا التطبيق لتبادل الرسائل الالكترونية بين المديرية العامة، وباقي المديرية العملية على مستوى الوطن، وهذه الرسائل عبارة عن بريد الكتروني(E-mail) محتواه عبارة عن تعليمات مصالحة، طلب إحصائيات، التعريف بخدمة جديدة، شرح مشروع جديد، وهو يختلف من مصلحة لأخرى، ولا يسمح بالدخول والوصول إليه إلا لعدد محدد من إدارات المؤسسة من خلال اسم مستخدم وكلمة مرور.

4-موقع المؤشر(Mouacher):

وهو عبارة عن موقع وضعته مؤسسة اتصالات الجزائر خصيصا كلوحة قيادة فيها العديد من المؤشرات والإحصائيات، يمكن أن يطلع عليها المسؤولين في المؤسسة لمعرفة مدى تحقيقهم لأهدافهم، والمساعدة في اتخاذ التالي:

القرارات المناسبة، ومخصص أيضا لعدد محدود من الإدارات، حيث يسمح لهم بالدخول من خلال اسم مستخدم وكلمة مرور، والمعلومات والإحصائيات التي يوفرها تتعلق بكل مديرية على مستوى الوطن ولعدة سنوات في مجالات عدة، وهي: التحصيل للمستحقات الهاتفية، تطوير رقم الأعمال في المؤسسة التكاليف، الخزينة، الأجور، وتقسيم الموارد البشرية

المبحث الثالث: أثر الرقابة المالية على الأداء المالي لمؤسسة اتصالات الجزائر – وكالة مليانة -

تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر من أحد المؤسسات الرائدة في الجزائر في مجال نشاطها حيث تحتل مكانة هامة في السوق الوطنية، لذلك يتوجب على مسيري المؤسسة مراقبة مختلف العمليات سواء كانت داخلية أو

¹ . وثائق مقدمة من طرف المديرية العملياتية للاتصالات بمليانة، مارس 2020.

خارجية للمؤسسة لضمان السير الحسن لأدائها ولاستمراريتها في السوق الوطنية وتجنب خسارة مكانتها، وبالتالي تحسين مستوى أدائها وزيادة فعالية التسيير.

المطلب الأول: قسم التخطيط والرقابة في المؤسسة.

يعتبر قسم الرقابة والتخطيط من أهم الأقسام على مستوى المؤسسة، حيث يتم من خلاله التنسيق بين مختلف هياكل المؤسسة وينقسم إلى قسمين أساسيين:

أولاً: قسم التخطيط: فيه يتم تحديد أهداف المؤسسة وفيه توضع الإستراتيجيات لمختلف السياسات الإنتاجية التجارية والاستثمارية، وينقسم إلى

- مصلحة الدراسات والبرمجة،
- مصلحة التلخيص.

ثانياً: قسم الرقابة: يقوم بتحليل المعطيات الاقتصادية المرتبطة مباشرة بنشاط المؤسسة ومن ثم يقترح التصحيحات التي يجب القيام بها من أجل تقليص الفروق غير المرضية، ونجد في هذا القسم:

● مصلحة الرقابة والمتابعة: للرقابة أهمية بالغة في نجاح الخطة، فهي تساهم في تصحيح المخطط خاصة فيما يتعلق بتطبيق التوجيهات، ومن أبرز مهامها ما يلي:

- الاطلاع على مختلف نسب ومؤشرات التسيير من أجل تقييم نجاح الوحدات،
- تأمين جمع المعلومات والعمل على التحقق من صحتها ودقتها،
- العمل على تنفيذ المخطط، البرامج والميزانيات الخاصة بالوحدات حسب الآجال والشروط المطلوبة ومن المهام الأساسية التي يقوم بها قسم التخطيط والرقابة نذكر:
- دراسة واقتراح الإستراتيجيات والوسائل من أجل تحقيق أهداف المؤسسة،
- إعطاء المخطط السنوي والبرامج والميزانيات الشهرية،
- متابعة تطبيق المخطط السنوي للمؤسسة،
- جمع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة،
- التنسيق بين مختلف أقسام ومديريات المؤسسة،
- دراسة مردودية الاستثمارات الجديدة للمؤسسة واتخاذ قرار إنجازها من عدمه.

المطلب الثاني: الرقابة في مؤسسة اتصالات الجزائر وأهميتها

تمر عملية الرقابة في المؤسسة بثلاث مراحل

- تحديد الانحرافات والفوارق ومن ثم تحديد أسبابها،
- اقتراح الإجراءات التصحيحية والعمل على تطبيقها..
- متابعة تطبيق الإجراءات التصحيحية لتحري درجة مطابقة الإنجازات (الواقع) لما هو مخطط

وتمارس هذه الرقابة بطريقتين هما:

أولاً: الرقابة عن طريق التقارير.

وتكون هذه التقارير إما يومية أو شهرية أو سنوية.

-التقارير اليومية: وهي خاصة بالمبيعات والمشتريات وبكمية الإنتاج، وتستعمل فيها سجلات تضم عدة تفاصيل)كمية المنتجات النهائية، قيمتها).

-التقارير الشهرية: واحدة من أهم التقارير تعدها الوحدات، وتبين فيها درجة إنجازها وتعلل الفوارق المسجلة سواء كانت إيجابية أو سلبية وبعد إطلاع قسم الرقابة على هذه التقارير، يقوم بدوره بإعداد مجموعة من التقارير الشهرية.

-التقارير السنوية: تأتي كحوصلة لنشاطات الوحدات الإنتاجية وبالتالي نشاط المؤسسة ككل، حيث تقارن النتائج المسجلة بالمخطط السنوي الذي كان مبرمجا (التخزين، التشغيل، التكوين، الأجور)، كما يلحق التقرير السنوي بتقارير أخرى مكملته له كالتقرير الإحصائي السنوي وتقرير التسيير السنوي.

ثانيا: الرقابة الميدانية.

يقصد بها التنقل إلى الوكالات بغرض التأكد من صحة المعلومات الواردة منها، وتحديد أسباب الفوارق والانحرافات المسجلة بعد الاطلاع على الظروف السائدة هناك.

وتكمن أهمية الرقابة في 1:

- ضمان تطبيق الخطة وزيادة حظوظ نجاحها،
- تصحيح الخطط وتعديلها وفق ما يستجد من أوضاع، وذلك بحذف أو تعديل ما هو غير متناسب مع الواقع،
- تعتبر كمرجع أساسي لوضع الخطط المستقبلية وتفادي الأخطاء.

المطلب الثالث: سير عملية الرقابة المالية في مؤسسة اتصالات الجزائر.

أولا: سير عملية الرقابة الداخلية في المؤسسة.

تقوم المؤسسة بالرقابة الداخلية من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلي وبالتالي اكتساب القدرة على التحكم في الأخطار التي يمكن أن تواجهها وتجنب سوء التسيير ويتم ذلك وفق عدة مراحل وخطوات يمكن إنجازها بالشكل التالي:

1.يقوم المراقب المالي أو المحاسب بوضع مخطط شهري يحتوي على مختلف المهام أو الأعمال المراد القيام بها خلال كل شهر أو العناصر التي سيتم مراجعتها حيث تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بمراقبة أنشطتها مع البنك حيث تكون عملية الرقابة الداخلية عن طريق الحصول على ما تحتاجه من معلومات دقيقة لإعداد الوثائق والقوائم المالية والمتمثلة في الميزانية ودفتر الأستاذ وجدول حسابات النتائج... إلخ، حيث تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بمقارنة النتائج المتحصل عليها مع البنوك التي تتعامل معها المؤسسة.

2.القيام بمراجعة الحسابات:

تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بمراجعة حساباتها وذلك عن طريق:

- التحضير للمهمة: يكون التحضير للمهمة عن طريق ما يلي:

-اختيار فريق المهمة،

-رسالة المهمة،

-عقد اجتماع لافتتاح المهمة،

-تطبيق المهمة.

● تطبيق المهمة: تستخدم في هذه المرحلة عدة أدوات وآليات للقيام بعملية المراجعة منها إعادة النظر في الملفات ثم تسجيل الملاحظات في وثائق حيث يبدي المراجع رأيه حول المشاكل التي لاحظها ويحدد أسبابها.

3.التقرير النهائي: بعد مقارنة نتائج مصلحة المحاسبة والمالية ونتائج البنوك يتم تحديد الأخطاء أن وجدت ومعالجة كل المشاكل المترتبة عن سير عملية الرقابة بتطبيق المبادئ المحاسبية.

ثانيا: سير عملية الرقابة الخارجية.

تتم عملية الرقابة الخارجية للمؤسسة من طرف الجمعية العامة حيث تقوم بزيارة المؤسسة والحصول على معلومات لإعداد التقارير اللازمة وذلك للسير الجيد للمؤسسة.

التقرير العام المثبت للحسابات:

لدراسة وفحص حسابات المؤسسة يجب على الجمعية الاطلاع على جملة من الوثائق والقوائم المالية والمتمثلة في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال والتي تمدها بالمعلومات اللازمة لمباشرة عملها، وبما أن الميزانية من أهم هذه الوثائق فيقوم بفحص بكل حساباتها ثم مراقبة كل نشاط على حدى، وفق المبادئ المحاسبية حيث يتأكد من أن الحسابات التي أعدها المحاسب قريبة من الواقع الفعلي للمؤسسة. بعد أن تعقد الجمعية العامة يتم فحص جميع حسابات الميزانية نهاية كل سنة 200N/12/31 تقوم بتقديم تعليقات والملاحظات المسجلة أثناء عمله1.

في الأخير تقدم الجمعية العامة تقرير شامل وكامل يبين فيه ما لاحظته بعد القيام بالعمل الذي أشرف عليه وتقييم أداء المؤسسة. ومنه نستنتج أن المؤسسة تقوم بالرقابة الداخلية والخارجية لأن عملية الرقابة المالية هي التي تحد الأخطار والانحرافات ليتم تصحيحها في الوقت المناسب وبالتالي الرفع من مستوى الأداء الداخلي للمؤسسة والسير الجيد لأدائها المالي.

المبحث الرابع: مراحل الرقابة الداخلية في مؤسسة

بعد التعرف على الشركة محل الدراسة سنتطرق إلى دراسة تفصيلية لرقابة الداخلية لشركة وهذا من خلال إبراز دور الرقابة الداخلية في الكشف عن الأخطاء مع تفسير ومناقشة النتائج المتوصل إليها:

المطلب الأول: تقرير الرقابة الداخلية في المؤسسة

تعتمد شركة اتصالات الجزائر ووكالة مليانة على المناهج العلمية المتعارف عليها في عملية الرقابة الداخلية التي تتم عبر مراحل محددة ضمن القانون الداخلي للمؤسسة المعد ضمن برنامج سنوي شامل لجميع مراحل الرقابة، ويتم هذا من خلال تحديد اهم المديرية التي تم فيها عملية الرقابة مع ضبط التواريخ التي تتم فيها العملية وتحدد المديرية التي يتم فيها عملية الرقابة من قبل المراقب الداخلي حسب درجة الأهمية ويتم إعداد التقرير حول العملية مهما كانت درجة النتائج.

1-الهدف من الرقابة الداخلية

الغرض من مهمة الرقابة الداخلية يتمثل فيما يلي:

*تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل ضمان العمليات التالية:

-موثوقية نظام مراقبة الإجراءات الداخلية،

-تنظيم المحاسبة ومعالجة المعلومات والنتائج،

-نظام قياس المخاطر والنتائج،

-كيفية الخروج من المخاطر،

-تقويم الملفات.

*مراقبة حركة مختلف الاستثمارات وتطبيق الاجراءات الخاصة بها،

*تقييم مستوى الأداء والمهارات الادارة العامة بشكل عام مثل:

-جودة المعلومات المحاسبية،

-تطبيق الاستراتيجية العامة التي وضعها مجلس الادارة وتنفيذ العمليات،

- الامتثال للقوانين واللوائح والمعايير المعنية لعملياتها.

2-المديرية المعنية بالرقابة

تحدد مهمة الرقابة على المديرية التالية:

-مدير المالية والمحاسبة،

-مدير الموارد البشرية،

-مدير التموين،

-مديرية التجارة.

3-سياق العمل

من أجل سير المهمة طبقنا طرق ومبادئ المراقبة الداخلية المطبقة عموما في عملية المراقبة قمنا بعمل مقابلة

كجزء من عملية المراقبة تتم عموما بمراقبة النقاط التالية:

1-3-مدير المحاسبة والمالية

تتم عموما بمراقبة النقاط التالية:

*فرض نظام الرقابة الداخلية لمختلف القرارات:

- مقررات الخاصة باللجان،
- مقررات الخاصة بسجلات البريد الصدر والوارد،
- المقررات الخاصة بالمحاضر والسجلات،
- المقررات الخاصة بالكتب القانونية.
- *مراقبة وتقييم التقارير
- التقارب البنكي،
- التقارب بين الشركة والموردون والزبائن،
- التقارب المادي والمحاسبي وأعمال الجرد

2-3. مديرية التموين

تتم عموما بمراقبة النقاط التالية:

*وضع نظام الرقابة الداخلية لمختلف المقررات:

- المقررات الخاصة باللجان،
- المقررات الخاصة بالمحاضر والسجلات،
- المقررات الخاصة بالصادرات والواردات،
- المقررات الخاصة بالكتب القانونية،
- *مراقبة اجراءات عملية الشراء وذلك بمراقبة مختلف الوثائق وكيف تمت عملية المناقصة.
- *تقييم اختيار الموردين بمعنى على أي أساس تتم عملية الاختيار.
- *مراقبة بعض ملفات الشراء من عقود ومصادقات وفواتير ووثائق التسليم والاستلام.

4- الوثائق المطلع عليها ونتائجها

لقد تم مراقبة مجموعة من الوثائق والتي تم وضع مجموعة من الملاحظات عليها.¹

4-1- الوثائق المطلع عليها تتمثل الوثائق المطلع عليها فيما يلي:

- جميع الاجراءات المطبقة،
- الهيكل التنظيمي،
- المقررات الخاصة بالمناصب،
- الوثائق المالية والمحاسبية من جداول وسجلات محاسبية،
- وثائق الاثبات الخاصة بالتكاليف والإيرادات،
- الوثائق الخاصة بجداول الضمانات والتسبيقات،
- المحاضر الخاصة الصندوق والجرد والضرائب،
- بعض ملفات العمال مع كشف أجورهم،
- بعض ملفات المشتريات،
- بعض ملفات شركات المقاوله.

2-4-الشروع في العمل

يتم من خلال العمل توضيح النقائص وتقديم حلول للمديريات المطلع عليها والمتمثلة في مديرية المالية والمحاسبة ومديرية التموين.

1-2-4-مديرية المالية والمحاسبة

-اثناء الشروع في العمل تبينت النقائص التالية:

- غياب الاجراءات والتعليمات الخاصة بتسيير المديرية المتمثلة في غياب ترقيم والختم على السجلات والحفظ،
- قطع غيار بعض الآلات ذات القيمة الضعيفة التي لا تعتبر من الاستثمارات سجلت في استثمارات الصنف ،
- التقاربات الحاصلة برقم الأعمال المبلغ عنها فيها اختلافات وخاصة فواتير قيد التحرير مع مصلحة المحاسبة،
- اختلاف في الارصدة الخاصة بالموردين مع مصلحة الشراء وكذلك أرصدة الزبائن مع مصلحة الفواتير

الحلول المقترحة

- تقوية الجهود من أجل تطبيق اجراءات وتعليمات التي تفرضها المديرية العامة،
- إجراء الكشف الخص بالاستثمار والنظام المطبق عليه،
- وضع صندوق واحد بالمؤسسة،
- مراجعة الملف الخاص بالفواتير قيد التحرير ووضع حساب انتاج مخزن بدل فوترة قيد التحرير

1-2-4 مديرية التموين

من خلال الشروع في العمل تبينت النقائص التالية:

- المشتريات التي فاقت المبلغ المحدد في اجراءات خاصة بعملية الشراء والتي تفوق 11.111.11دج،
- نقص بعض الملفات خاصة " الملفاة منها، محضر وجدول مقارنة بالعروض،
- هناك سجلات غير مرقمة وغير مختومة.

الحلول المقترحة

- يجب إجراء مشروع متمثل في اتفاقية مع المورد في المشتريات التي يفوق المبلغ المحدد لها ب 11.111.111دج حتى ولو كانت بشكل متفرق،
- وضع جدول لمقارنة العروض والمحضر،
- ترقيم السجلات وختمها،
- تحين ملف الموردين،
- تقييم ملف الموردين.

المطلب الثاني: تفسير ومناقشة النتائج

بعد التطرق في المطلب السابق إلى دور الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية سيتم التطرق في هذا المطلب لتفسير النتائج المتحصل عليها ومناقشة الإشكالية والفرضيات:

1-تفسير النتائج

يتضمن هذا العنصر دور الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء الجوهرية من خلال عملية الرقابة في المؤسسة.

1-1-مديرية المحاسبة والمالية

من أجل سير المهمة طبقا لطرق ومبادئ المراقبة الداخلية يمكن تفسير دورها في فرض نظام الرقابة الداخلية لمختلف القرارات ومراقبة وتقييم التقارير

1-1-مديرية التمويل

من أجل سير المهمة طبقا لطرق ومبادئ المراقبة الداخلية يمكن تفسير دورها في مراقبة عملية الشراء وذلك بمراقبة مختلف الوثائق وكيف تمت عملية المناقشة، وتقييم اختيار الموردين بمعنى على أي أساس تتم عملية الاختيار ومراقبة بعض ملفات الشراء وعقود ومصادقات.

من خلال ما سبق أثبتت الدراسة الميدانية في الشركة اتصالات الجزائر وكالة مليانة أن عملية الرقابة فيها تعتمد على الطرق التقليدية أكثر منها حديثة والتي تأثر عليها سلبا من خلال إهدار الوقت وزيادة التكلفة. من خلال ما سبق أثبتت الدراسة الميدانية في الشركة اتصالات الجزائر وكالة مليانة . من خلال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري والتطبيقي للموضوع محل الدراسة تم التوصل إلى استنتاجات والنتائج التالية:

2-مناقشة النتائج

من خلال تحليل بيانات الدراسة ومناقشة فرضياتها يمكن تلخيص نتائجها كما يلي:
-فيما يخص الفرضية الأولى المتعلقة باعتماد المؤسسة على آليات للرقابة الداخلية، لقد تحققت هذه الفرضية بناء على آراء عينت الدراسة فأغلب المستجوبون يقررون أن مجموعة من الآليات المتبعة في عملية الرقابة،
-فيما يخص الفرضية الثانية المتعلقة بمجموع المراحل المتبعة في نظام الرقابة الداخلية، لقد تحققت هذه الفرضية من خلال مراجعة مخطط المراقب الداخلي الذي يتفرع إلى عدة مراحل أثناء عملية الرقابة،
-فيما يخص الفرضية الثالثة المتعلقة إذا كانت المؤسسة تتبع مجموعة من الإجراءات في تصحيح الأخطاء والانحرافات في حالة وجودها، لقد تحققت هذه الفرضية من خلال العينة المستجوبة فالكل يقر بأن هناك مجموعة من الإجراءات لتصحيح الانحرافات
من خلال الدراسة الميدانية يمكن التوصل إلى إمكانية الإجابة على الإشكالية المتمثلة في:
مدى أهمية الرقابة الداخلية في تعزيز اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية في مؤسسة اتصالات الجزائر وكالة مليانة ؟

تكمن أهمية الرقابة الداخلية في أنها تعني بكافة السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة لمساعدتها في تحقيق الأهداف وكفاءة العمل والمتضمنة التزام بسياسة الإدارة في تحقيق الأهداف وكفاءة العمل والمتضمنة التزام بحماية الأصول ومحاولة منع واكتشاف الغش والخطأ وحماية الأصول ومحاولة منع واكتشاف الغش والخطأ.

خلاصة الفصل

من خلال ما سبق يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية المعتمد في مؤسسة اتصالات الجزائر فرع مليانة تتم من خلاله عملية متابعة لمختلف أنشطة المديريات بالمؤسسة لمنع حدوث الانحرافات وكشف ذلك إن لم يكن منعه ممكنا والعمل على تصحيحه إن حصل فعلا والتأكد من حسن سير العمل فصميم عملية الرقابة هو التأكد من حسن سير العمل.

فصميم عملية الرقابة هو التأكد من إنجاز كافة الأنشطة في المؤسسة كما هو مطلوب اتجاه تحقيق الأهداف مع الحفاظ على استمرارية بين المؤسسات الاقتصادية.

جائزہ

الخاتمة العامة:

ان تطور المؤسسات وكبر حجمها وتشعبها فرض عليها أن تولي اهتماما كبيرا بحماية ممتلكاتها وحقوقها ذلك من أجل الحفاظ على بقائها واستمرارها وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام المراقبة الداخلية فعال يكون كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسة وموجوداتها من مختلف أعمال التلاعب والاهمال ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير.

تظهر أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسات لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة المطبقة وأداة في يد الادارة العليا للمؤسسة تعمل على مد الادارة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية وكفاءة التي يتم بها تنفيذ الفعلي للمهام وتحسين فعالية النظام بما يخدم مصالح المؤسسة.

إن قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلي وسهولة أو صعوبة إمكانية التواطؤ بين الموظفين يعتبر من أهم محددات اكتشاف الخطأ أي أن فعالية النظام تكمن في منع حدوث الخطأ ولا تضيع الوقت في البحث عنه.

1-النتائج المتوصل إليها

من خلال استعراض معطيات الدراسة في جانبها النظري والتطبيقي تم استخلاص بعض النتائج منها ما يلي:

-هناك العديد من العوامل تؤثر على موضوعية الرقابة الداخلية في تأدية عملها ومنها بعض المجددات ذات طبيعة إدارية؛

-تعتبر طبيعة عمل الرقابة الداخلية وخصوصيتها وتنوعها ذات تأثير في إيجاد قرارات مفيدة للإدارة؛

-نظام الرقابة الداخلية السليم يساعد في عملية الافصاح؛

2-اقتراحات الدراسة

بناء على النتائج السابقة ويهدف تشخيص دور الرقابة الداخلية نذكر ما يلي:

-إعادة النظر في الطرق التقليدية للرقابة الداخلية بما يواكب التطور التكنولوجي؛

-تأهيل موظفي الرقابة الداخلية في دورات خاصة؛

-التخطيط الجيد لعملية الرقابة الداخلية بحيث يكون لهذه الرقابة الوسيلة الادارية الفعالة في

تشخيص معوقات العمل وتشجيع العوامل الإيجابية

أفاق الدراسة

توصي الدراسة بضرورة قيام الباحثين بإجراء المزيد الدراسات المتعلقة بموضوع تطبيق الرقابة الداخلية من أجل تعزيز اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية وذلك من خلال:

-أسس تطبيق المعايير الدولية تدقيق البيانات المالية من خلال الرقابة الداخلية في الجزائر؛

-واقع الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند تدقيق البيانات المالية على مستوى

مؤسسات ولاية عين الدفلى.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية.

أ. الكتب

1. ابراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العمومية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر
2. أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2012.
3. أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2012.
4. حامد عبد المجيد دراز وسميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2112. مصر،
5. حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار محمدية العامة، الجزائر، 2110.
6. خالد خضر الخير، المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2012.
7. خليل أحمد الكايد، الإدارة المالية الدولية والعالمية التحليل المالي والاقتصادي، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الأردن، 2011.
7. خليل أحمد الكايد، الإدارة المالية الدولية والعالمية التحليل المالي والاقتصادي، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الأردن، 2101.
8. رانيا محمود عمارة، المالية العامة الإيرادات العامة، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2012.
9. سعود جايد مشكور و عقيل حميد جابر الحلو، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي في العراق، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق، العراق، 2012.
10. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2112.
11. سلامة بن سليم الرفاعي، الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد ودورها في محاربة الفساد المالي دراسة مقارنة بين الشريعة والنظام، مكتبة القانون والاقتصاد، الرياض، السعودية، 2102.
12. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، مصر، 2013.
13. السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، 2011، مصر

ب. الأطروحات والمذكرات

1. شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2102/2102.
2. جمال يرقى، أساسيات في المالية العامة واشكالية العجز في مي ازنية البلدية، بحث مقدم ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2110/2112.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية.

1. Claude LAMBOIS, FINANCES PUBLIQUES, 1er cycle, L'université paris 2, 2002, p. 22
2. Programme des nations unies pour le développement, PARLEMENT, BUDGET ET GENRE, Guide Pratique à l'usage des parlementaires n° 06, UNIFEM, 2004: p. 5

