



جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على محاسبة الموردين في

المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة بشركة سوناطراك - قسم الإنتاج - المديرية الجهوية بحاسي مسعود

للفترة 2020

تحت إشراف الأستاذ: هندي كريم

من إعداد الطالبين: بازين عبد السلام

الأستاذ المساعد: بن طاجين عبد الرحمان

مريقة عبد الله

أمام اللجنة المكونة من السادة:

لسلوس مبارك..... أستاذ..... (جامعة غرداية) رئيسا

هندي كريم..... أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) مشرفا، مقرا

بن طاجين عبد الرحمان .. أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) مساعدا مشرفا

خبيطي خضير..... أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) ممتحنا

الموسم الجامعي: 2020/2019



جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على محاسبة الموردين في

المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة بشركة سوناطراك - قسم الإنتاج - المديرية الجهوية بحاسي مسعود

للفترة 2020

تحت إشراف الأستاذ: هندي كريم

من إعداد الطالبين: بازين عبد السلام

الأستاذ المساعد: بن طاجين عبد الرحمان

مريقة عبد الله

أمام اللجنة المكونة من السادة:

لسلوس مبارك..... أستاذ..... (جامعة غرداية) رئيسا

هندي كريم..... أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) مشرفا، مقرا

بن طاجين عبد الرحمان..... أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) مساعدا مشرفا

خبيطي خضير..... أستاذ مساعد أ..... (جامعة غرداية) ممتحنا

الموسم الجامعي: 2020/2019

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

روحي العزيزين اللذين فقدتهما سنة 2019 مع بداية مشواري في

مسار الماجستير

الشقيقتين:

محمد محي الدين مريقة

ومحمد عبد القادر مريقة

وإلى روح الوالدين العزيزين رحمهم الله جميعا

إلى الإخوة والأخوات كل واحد باسمه،

إلى الزوجة الكريمة والأبناء:

سارة، أحمد هاشم، هاجر، مريم إخلص وفاطمة تسنيم

إلى كل الزملاء والأصدقاء

إلى كل من قدم لي الدعم المعنوي في هذا المسار بعد غياب عن

الجامعة دام 22 سنة

عبد الله

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلي:

التي جعلت الجنة تحت أقدامها إلي مصدر العطاء وأمن الناس...أمي

الغالية أسأل الله أن يحفظها لنا،

إلي والدي الغالي أمك الله في عمرك،

إلي إخوتي كل واحد بإسمه،

إلي شريكة حياتي زوجتي العزيزة دون أن أنسى كتكوتتي الغالية

تسنيو،

إلي كل من علمني حرفا وكان سببا في تحصيلي العلمي وكل من حملته

ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي.

محمد السلام

شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وله الحمد والشكر ان وفقنا لإتمام
عملنا هذا وصى الله على السراج المنير معلم الإنسانية سيدنا وحبیبنا
وقدوتنا محمد عليه الصلاة وأزكى السلام،

كما نتقدم بخالص عبارات الشكر والتقدير والامتنان لأستاذنا المشرف
الذي لم يبخل علينا بإرشاداته وتوجيهاته

الأستاذ هندي كريم

كما نوجه الشكر إلى موظفي ومسؤولي قسم المالية والمحاسبة لشركة
سوناطراك قسم الإنتاج حاسي مسعود ونخص بالذكر

فرحي جليل رئيس القسم

بن ثابت عبد القادر رئيس المصالح المحاسبية

كما نشكر الأخ فوزي رجم مكلف برئاسة مهمة التدقيق الداخلي على

مستوى مديرية التدقيق والمخاطر

كما نتوجه بالشكر والتقدير لكافة أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة

بجامعة خرداية خاصة والكلية بصفة عامة

وفي الأخير إلى كل من لم يذكرهم قلمنا وذكرتهم قلوبنا.

ملخص:

إن التمعن في مكونات أنظمة الرقابة الداخلية للشركات يبين أن من أبرز هذه المكونات النظام الذي يحكم دورة المشتريات والذي يعد من أهم المرتكزات التي تقوم عليها دورة الاستغلال ونشاط أي شركة اقتصاديا، محاسبيا وتجاريا ويعد أحد الرهانات التي وجب على الشركة تحديها للمحافظة على ديمومة نشاطها، ولهذا السبب نلاحظ أن مسار المشتريات دائما ما يكون تحت مجهر المدققين الداخليين.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة التدقيق الداخلي في احترام وتطبيق نظام الرقابة الداخلية في مجال موردي المشتريات على مستوى المؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال إبراز أثر التدقيق الداخلي على محاسبة الموردين في المؤسسة الاقتصادية، وهذا ما تم تجسيده ميدانيا من خلال دراسة حالة على مستوى المديرية الجهوية لشركة سوناطراك وحدة الانتاج بحاسي مسعود، أين استنتجنا أن الهدف الأساسي لنظام الرقابة الداخلي يكمن في ضمان صحة البيانات التي تأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء والتحكم في دورة المشتريات والاستغلال من جهة والنتائج التي تظهرها القوائم المالية وكذا المركز المالي من جهة أخرى.

Résumé :

La réflexion dans les composants des systèmes du contrôle interne dans les sociétés montre que parmi les composantes principales se trouve le système qui dirige le cycle des achats, ce dernier est considéré comme un pilier fondamental dans le cycle d'exploitation et les activités économiques, commerciales et comptables de chaque entreprise, et se considère également comme un défi à cette dernière pour assurer la long Durance de ces activités, c'est pour cette raison nous remarquons que le circuit des opérations achats est toujours sous la loupe des auditeurs interne.

Cette étude a pour but d'éclairer le terme de participation de l'audit interne dans le respect et l'application du system de contrôle interne dans le domaine des fournisseurs d'achats au niveau de l'entreprise objet de l'étude cela pour montrer l'effet du contrôle interne sur la comptabilité des fournisseurs achats, C'est ce qui a été démontré sur le terrain à travers une étude de cas au niveau de la Direction Régionale de SONATRACH, l'unité de production à HASSI MESSAOUD, où nous avons conclu que l'objectif principal du système de contrôle interne consiste à s'assurer de l'exactitude des données qui représentent un jugement sur l'exactitude des performances et du contrôle du cycle d'approvisionnement et d'exploitation d'une part, et d'autre part les résultats déterminés suivant les états financiers, ainsi que la situation financière.

قائمة المحتويات

الإهداء.....	II. I.
شكر وتقدير.....	III.
الملخص	VI.
قائمة المحتويات	V.
قائمة الجداول	VII.
قائمة الأشكال البيانية	VIII.
قائمة الأشكال الملاحق	VIII.
قائمة الاختصارات	IX.
المقدمة	أ، ب، ت، ث
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي ومحاسبة الموردين	
تمهيد:.....	02.
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق ونظام الرقابة الداخلي.....	03.
المطلب الأول: ماهية التدقيق.	03.
الفرع الأول: مفهوم التدقيق	03.
الفرع الثاني: أهمية و أهداف التدقيق.....	05.
الفرع الثالث: أنواع التدقيق.....	07.
المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية.....	11.
الفرع الأول: مفهوم و أهداف التدقيق الداخلي.....	11.
الفرع الثاني: مقومات و معايير التدقيق الداخلي.....	15.
الفرع الثالث: نظام الرقابة الداخلية.....	17.
المطلب الثالث: تدقيق محاسبة الموردين.....	26.
الفرع الأول: مفهوم و أهمية دورة المشتريات.....	26.
الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات والمدفوعات.....	27.
الفرع الثالث: مراحل تدقيق دورة المشتريات.....	33.

34.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
35.....	المطلب الأول: الدراسات العربية.
36.....	المطلب الثاني: الدراسة الأجنبية.
38.....	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.
40.....	خلاصة:
	الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بشركة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود
42.....	تمهيد:
43.....	المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.
43.....	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.
43.....	الفرع الأول: التعريف بشركة سوناطراك.
52.....	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك.
55.....	الفرع الثالث: التعريف بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود.
61.....	المطلب الثاني: التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة ووظائفه،
66.....	المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة.
	المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لحالة التدقيق الداخلي وأثره على محاسبة الموردين
73.....	بالمؤسسة.
73.....	المطلب الأول: المنهج والوسائل المتبعة في الدراسة.
76.....	المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة.
91.....	المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة.
100.....	خلاصة:
102.....	الخاتمة.
107.....	قائمة المراجع.
111.....	قائمة الملاحق.

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول 1.1	جدول توضيحي لأهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات وأهمية كل هدف	28
الجدول 2.1	جدول توضيحي لأوجه التشابه وأوجه الاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	34
الجدول 1.2	جدول تشكيل واختيار عينة الدراسة	72
الجدول 2.2	قائمة الاستقصاء للتقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات	73
الجدول 3.2	جدول الرقابات المختبرة في دراسة العينة	76
الجدول 4.2	قائمة الإجابات المستخدمة كمعيار تقييم في اختبارات الاستمرارية واختصاصاتها	76
الجدول 5.2	قائمة اختصارات الإجابات الوصفية المساعدة على التقييم في اختبارات الاستمرارية	77
الجدول 6.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال بئر بركين	77
الجدول 7.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لقسم التموين	78
الجدول 8.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية للمديرية التقنية	79
الجدول 9.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الصيانة	80
الجدول 10.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الهندسة والإنتاج	81
الجدول 11.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال القاسي	83
الجدول 12.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لقسم الوسائل العامة	85
الجدول 13.2	قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الإمداد	86
الجدول 14.2	النتائج النهائية لاختبارات الاستمرارية لمجمل المديرية والأقسام	91
الجدول 15.2	نقاط القوة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود	92
الجدول 16.2	نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود	94

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
13	تسلسل مهام التدقيق الداخلي	الشكل 1-1
23	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك	الشكل 2-1
49	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لشركة سوناطراك	الشكل 1-2
50	الهيكل التنظيمي لقسم الإنتاج بشركة سوناطراك	الشكل 2-2
52	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود	الشكل 3-2
56	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود	الشكل 4-2
57	الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق والمخاطر	الشكل 5-2
62	وصف دورة المشتريات بالمؤسسة محل الدراسة المديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود	الشكل 6-2
65	القسم المخصص لمصلحة محاسبة الموردين من مذكرة قابل للدفع	الشكل 7-2
67	القسم المخصص لمصلحة الأمر بالدفع من مذكرة قابل للدفع	الشكل 8-2
68	القسم المخصص لمصلحة الخزينة من مذكرة قابل للدفع	الشكل 9-2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
68/65	مذكرة قابل للدفع Fiche Bon a Payer	الملحق 1
49	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة سوناطراك	الملحق 2

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IPPF'S	The International Professional Practices Framework	المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي
IIA	The Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
IFACI	Institut français des auditeurs et contrôleurs internes	المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants)	المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين
COSO	Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway	لجنة منظمات الرعاية لتريديواي
SAS	Statements on Auditing Standards	صياغات معايير التدقيق
EPC	Engineering Procurement & Construction	مشتريات الهندسة والإنشاءات
FBP	Fiche Bon a Payer	مذكرة قابل للدفع
TRF	La Direction Transformation 2030SH	مديرية التحول سوناطراك SH2030
ADR	La Direction Audit et Risques	مديرية التدقيق والمخاطر
CMN	La Direction Communication	مديرية الاتصال
SIE	Le Service Sûreté Interne d'Entreprise	مصالح الأمن الداخلي للمؤسسة
Sonatrach	La Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation, et la Commercialisation des Hydrocarbures	المؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها
Activité E&P	Activité Exploration & Production	نشاط الاستكشاف والانتاج
Activité TRC	Activité Transport Par Canalisations	نشاط النقل عبر الأنابيب
Activité RPC	Activité Raffinage et Pétrochimies	نشاط التكرير والبتروكيماويات
Activité COM	Activité Commercialisation	نشاط التسويق
Activité LQS	Activité Liquéfaction et Séparation	نشاط التميع والفصل

يتبع ما بعده

يتبع ما قبله

مديرية التنسيق للاستراتيجية والتخطيط والاقتصاد	Direction Corporate Stratégie, Planification et Economie	DCP SPE
مديرية التنسيق للمالية	Direction Corporate Finances	DCP FIN
مديرية التنسيق لتنمية الأعمال التجارية والتسويق	Direction Corporate Business Development et Marketing	DCP BDM
مديرية التنسيق للموارد البشرية	Direction Corporate Ressources Humaines	DCP RHU
المديرية المركزية للمشتريات والإمداد	La Direction central Procurement et Logistique	DC P&L
المديرية المركزية للموارد الجديدة	La Direction centrale des Ressources Nouvelles	DC REN
المديرية المركزية للهندسة وتسيير المشاريع	La Direction central Engineering & Project Management	DC EPM
المديرية المركزية للشؤون القانونية	La Direction centrale Juridique	DC JUR
المديرية المركزية للرقمنة وأنظمة المعلومات	La Direction central Digitalisation et System d'Information	DC DSI
المديرية المركزية للصحة والأمن والبيئة	La Direction central Sante, sécurité et Environnement	DC HSE
المديرية المركزية للبحث والتطوير	La Direction central Recherche et Développement	DC R&D
المديرية المركزية قسم الإنتاج	Division Production	DP
الشركة الوطنية للبحث عن البترول في الجزائر	Société nationale de recherche et d'exploitation de pétrole en Algérie	SN-REPAL
الشركة الفرنسية للبترول في الجزائر	La Compagnie française des pétroles en Algérie	CFPA
جمعية المحاسبة الأمريكية	American Accounting Association	A.A.A

مقدمة

أ- توطئة:

إن تطور التدقيق من كونه فرعاً من فروع الاقتصاد والمحاسبة إلى علم مستقل ومتفرع يستفيض فيه الباحثين والأكاديميين وإلى مهارة فنية ينشدها المهنيون والمؤسسات الاقتصادية التي تطورت بدورها مع تطور حجمها وبيئتها، هذه المؤسسات أصبحت اليوم من أبرز مكوناتها الأساسية وظيفية التدقيق الداخلي. من خلال هذه الدراسة نسعى إلى التطرق للجوانب النظرية والتطبيقية لمفاهيم التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية والعمليات المتعلقة بدورة المشتريات والعمليات النقدية المتعلقة بالمدفوعات، وتحديد العلاقة بينهما، وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

ب- إشكالية الدراسة:

انطلاقاً مما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية للدراسة في السؤال الموالي:

ما هو أثر التدقيق الداخلي على محاسبة الموردين في المؤسسة الاقتصادية؟

لمناقشة هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي أسس ومقومات التدقيق الداخلي؟
- ماهي الهيئة الوصية على التدقيق الداخلي؟
- ما هو دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟
- ما هي المراحل المنهجية المعتمدة في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟
- ما هي إجراءات إدارة دورة المشتريات والمدفوعات؟
- ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم في دورة المشتريات والمدفوعات؟

ت- فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤلات السابقة نضع فرضيات دراستنا على النحو التالي:

- ✓ تتم عملية التدقيق وفق إجراءات ومعايير متعارف عليها.
- ✓ تبعية التدقيق الداخلي تعود للمديرية العامة.
- ✓ يحدد التدقيق الداخلي نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية.
- ✓ يقوم التدقيق الداخلي بالتقييم الدوري والممنهج لنظام الرقابة الداخلية.
- ✓ يتأكد المدقق الداخلي من وجود إجراءات تحكم دورة المشتريات والمدفوعات ويقوم بتدعيمها.
- ✓ يساعد نظام الرقابة الداخلية في التحكم بفعالية في دورة المشتريات والمدفوعات.

ث- مبررات اختيار الموضوع:

مبررات موضوعية: يمكننا حصر المبررات الموضوعية في النقاط التالية:

- ✓ الإسهاب في مثل هذه الدراسات المتعلقة بالتدقيق الداخلي.
- ✓ إبراز تجربة إحدى المؤسسات الاقتصادية في مجال التدقيق الداخلي.

مبررات ذاتية: أما المبررات الذاتية لدراستنا هي:

- ✓ الإرادة في مواصلة البحث في هذا المجال وإثراء المكتبة الجزائرية.
- ✓ إثراء الرصيد المعرفي والخبرة المهنية المكتسبين في موضوع البحث.
- ✓ الميول والرغبة الشخصية في ممارسة التدقيق الداخلي والخبرة المهنية.

ج- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

- تحديد مفاهيم أساسية لكل من التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية.
- محاولة إبراز المفاهيم المتعلقة بمحاسبة الموردين، من خلال تحديد دورة المشتريات والمدفوعات.
- التعرف على مدى فاعلية نظام الرقابة على دورة المشتريات والمدفوعات.
- تحديد العلاقة بين المفاهيم السابقة.

ح- أهمية الموضوع:

تكمن أهمية الموضوع فيما يلي:

- ✓ إبراز أهمية ودور التدقيق الداخلي كوسيلة إدارية ناجعة.
- ✓ إبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية وأهمية إعادة تقييمه بشكل دوري.
- ✓ إبراز أهمية دورة المشتريات في المؤسسة الاقتصادية وأهمية تدعيم الرقابة الداخلية عليها.

خ- حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى مؤسسة سوناطراك، قسم الإنتاج، المديرية الجهوية بحاسي مسعود.

الحدود الزمنية: أما فترة الدراسة الميدانية والتطبيقية امتدت من 02 مارس 2020 إلى غاية 19 مارس 2020.

د- منهجية البحث:

للإجابة على التساؤلات المطروحة في هذا البحث ولاختبار الفرضيات المطروحة قمنا في دراستنا باتباع المنهج الوصفي في الجزء الأول منها، من خلال جمع المعلومات والأدبيات النظرية المتعلقة بمفاهيم التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وخطوات تدقيق ومراقبة عمليات المشتريات والمدفوعات. كما اتبعنا منهج دراسة الحالة لدراسة موضوع البحث ميدانياً من خلال اختبار مدى تطابق مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري مع الممارسات العملية على مستوى المؤسسة محل الدراسة وهي مؤسسة سوناطراك قسم الإنتاج المديرية الجهوية بحاسي مسعود.

ذ- صعوبات البحث:

تتمثل المعوقات والصعوبات التي اعترضت دراستنا فيما يلي:

- ✓ صعوبة في التواصل المباشر مع الأطراف المعنية بالدراسة (الطلبة الباحثين، الأستاذ المشرف، المهنيين على مستوى المؤسسة محل الدراسة) في ظل ظروف الحجر المنزلي المفروض ضمن التدابير الوقائية لمواجهة جائحة الوباء العالمي كورونا (COVID-19)؛
- ✓ صعوبة الحصول على بعض الوثائق الضرورية من طرف المؤسسة.

ر- تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم دراستنا لفصلين، في الفصل الأول تطرقنا للأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي ومحاسبة الموردين من خلال مبحث أول بعنوان الإطار المفاهيمي للتدقيق ونظام الرقابة الداخلية ومبحث ثاني يستعرض دراسات سابقة في نفس الموضوع، كما تطرقنا في الفصل الثاني إلى الدراسة الميدانية لحالة التدقيق الداخلي وأثره على محاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة من خلال مبحث أول يقوم بتقديم المؤسسة محل الدراسة ومبحث ثاني يصف الدراسة الميدانية لحالة التدقيق الداخلي وأثره على محاسبة الموردين بالمؤسسة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق

الداخلي ومحاسبة الموردين

تمهيد:

إن التطور الذي حصل عبر العصور للمؤسسات والوحدات الاقتصادية وخاصة مع ظهور نظرية فصل الإدارة عن الملكية وما صاحبها من حتمية تفويض السلطات والمسؤوليات من قبل الإدارة، هذه الأخيرة مطالبة بدورها بحماية أموال وأصول المنشأة، ولممارسة المهام المنوط بها إنجازها على ضوء مسؤولياتها المتعاضمة، أصبحت الإدارة بحاجة ماسة إلى بيانات دورية ودقيقة تساعدها في اتخاذ قراراتها الآنية والاستراتيجية وكذلك الوفاء بالتزامها بتوفير البيانات الدقيقة التي تحتاج إليها الجهات الخارجية والهيئات الحكومية وأصحاب المصالح.

لضمان الحاجات والمتطلبات السالفة الذكر أصبح لزاما على الإدارة توفير موظفين مؤهلين وإجراءات ناجعة وصلاحيات واسعة تكفل وتضمن توفير البيانات اللازمة، في الوقت المناسب وبالذقة والمصدقية اللازمتين المعبرة عن سلامة المركز المالي للمؤسسة، ويتمثل الموظفون في المدققين الداخليين وهم أشخاص مؤهلين فنيا ومستقلين مكلفين بالتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية ، وكما يعبر عن الإجراءات بأنظمة الرقابة الداخلية والتي بدورها هي بحاجة إلى فحص وتقييم دوري لمقوماتها الأساسية.

من أجل الاستفاضة والإلمام بكل هذه المفاهيم سنتطرق في هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي وذلك من خلال:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق ونظام الرقابة الداخلي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق ونظام الرقابة الداخلي.

سننتقل في هذا المبحث إلى عرض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة الداخلية بصفة عامة والرقابة على عمليات الشراء بصفة خاصة وذلك من خلال مطلب أول بعنوان ماهية التدقيق ومطلب ثاني يدور حول ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية وأخيرا مطلب ثالث يخص تدقيق محاسبة الموردين.

المطلب الأول: ماهية التدقيق.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق.

سنتناول بعض التعاريف للتدقيق كما يلي:

التعريف الأول:

كما أصدرت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) سنة 1972 مفهوم آخر للتدقيق لا يزال هو المفهوم السائد حتى الآن حيث عرفته بأنه "عملية منتظمة للحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث والأنشطة الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى المستخدمين المعنيين"¹.

التعريف الثاني:

عرفت لجنة المفاهيم الأساسية للمراجعة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) عام 1973 "المراجعة عملية منتظمة تتطوي إتباع منهج موضوعي في الحصول على أدلة عن معلومات مقدمة وعمليات وتصرفات اقتصادية تهدف إلى التحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات المقدمة ومعايير موضوعية، وتوصيل النتائج إلى مستخدمي المعلومات المعنيين"².

التعريف الثالث:

يقصد بالتدقيق بشكل عام "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر الخاصة بالمشروع قيد التدقيق فحصا انتقاديا منظما من طرف مدقق حسابات خارجي مستقل وإبداء الرأي الفني المحايد في مدى

¹رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الأردن، سنة 2015، ص 24.

²عبيد سعد شريم - لطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، الأمين للنشر والتوزيع، اليمن، الطبعة الثالثة، سنة 2011، ص 10.

عدالة القوائم المالية للمشروع في نهاية فترة زمنية محددة ومدى تعبيرها عن حقيقة نتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة"¹.

التعريف الرابع:

كما عرف BOYNTON التدقيق بأنه: "عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة مرتبطة بتأكيدات الإدارة عن البيانات المالية للمنشأة، وتقييم هذه الأدلة بطريقة موضوعية بهدف التحقق من مدى مطابقة هذه التأكيدات للمعايير المحددة، ثم توصيل هذه النتائج للجهات ذوي العلاقة"².

التعريف الخامس:

كما عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيون التدقيق بأنه: "إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم وبصورة موضوعية الأدلة المتعلقة بالإقرارات الاقتصادية والأحداث لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين"³.

التعريف السادس:

"تدقيق الحسابات هي عملية فحص منظم للمعلومات من طرف شخص مؤهل فني ومستقل عن معدي ومستخدمي المعلومات، بقصد جمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات موثوق فيها، وإيصال نتيجة الفحص والتحقق إلى مستخدم المعلومات، كما تشمل عملية تدقيق الحسابات حديثاً تقييم القرارات التي تتخذ على ضوء المعلومات المعدة، وفقاً لمعايير تدقيق الحسابات المتعارف عليها دولياً"⁴

من التعاريف السابقة يمكننا استخلاص تعريف شامل وموحد للتدقيق وهو كما يلي:

التدقيق هو نشاط ووظيفة تقييمية منظمة وممنهجة تتسم بالاستقلالية يقوم بها مهني مؤهل وهذا من خلال التأكد من تطابق العمليات والأحداث الاقتصادية مع نتائج المؤسسة ومركزها المالي من خلال جمع وتقييم أدلة

¹ نفس المرجع السابق

² نفس المرجع السابق

³ إيهاب نظمي-هاني العزب، تدقيق الحسابات: الإطار النظري، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2012، ص 12

⁴ محمد فضل مسعد-خالد راغب الفضيل، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، سنة 2009، ص 17.

وقرائن الإثبات وبالتالي تقييم نظام الرقابة الداخلية، وفي الأخير يقوم المدقق بإعداد تقرير يتم من خلاله إبداء رأي فني محايد وإصدار الحكم حول صحة البيانات والمعلومات المستخلصة، وتوصيل هذه النتائج إلى الأطراف المعنية.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف التدقيق.

أولاً- أهمية التدقيق: للتدقيق أهمية كبيرة للأطراف المستخدمة للقوائم والتقارير التي يتم إعدادها من طرف المؤسسة كل حسب حاجته¹:

1- إدارة المؤسسة: وتتمثل أهميته في:

أ- رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية داخل وخارج المؤسسة حول عدالتها كوحدة واحدة.

ب- أساس للحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الإقراض والموردين.

ج- أساس لتحديد سلامة المركز المالي.

د- أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإرادية.

هـ- أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الاختلاس.

2- الدائنون والموردون: يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة

المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه.

3- البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى: تلعب هذه المؤسسات دوراً مهماً في التمويل قصير الأجل لمقابلة

احتياجاتها وتوسعها، ولهذا فإنها تعتمد على تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في نهج

مصرفي عن طريق تقييم درجة الخطر في منح القروض.

4- المؤسسات الحكومية: تعتمد القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على

المؤسسات الاقتصادية، وتأكيد التزامها بالتعليمات، الإجراءات والتوجيهات ومدى الالتزام بالخطط الموضوعية

وتحديد الانحرافات وأسبابها.

5- مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية،

وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

¹ علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2015-2016، ص 7.

6- الإقتصاد القومي: يعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للحصول على تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام وغيرها، والقيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام ولهذا يجب أن تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي، فمهنة التدقيق من المهن التي ساعدت مساعدة فعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمار وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب.

ثانيا- أهداف التدقيق:

كان النظر للتدقيق على أنه وسيلة لاكتشاف الخطأ والغش والتزوير والتلاعب الموجود في السجلات والدفاتر وأن مهمة التدقيق تنحصر فقط على تعقب تلك الأخطاء والعمل على اكتشافها أي التحقق من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات التي تتضمنها القوائم المالية، في حين توجد أهداف أخرى أساسية للتدقيق تسعى لتحسين الأداء وتجنب وقوع الأخطاء وإبداء الرأي الفني المحايد ويمكن تخيص أهداف التدقيق فيما يلي:

- 1- التأكد من صحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد على تلك البيانات.
- 2- معاونة القائمين على إدارة الوحدة الاقتصادية على تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة.
- 3- الحصول على رأي فني محايد مستند على أدلة إثبات قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية التي أعدها الوحدة لما هو في الدفاتر والسجلات وعن مدى دلالة تلك القوائم عن نتيجة أعمال الوحدة من ربح أو خسارة خلال المدة التي خضعت للفحص والتدقيق.
- 4- اكتشاف ما قد يوجد في السجلات والدفاتر من أخطاء أو غش أو تزوير.
- 5- تقليل فرص الأخطاء أو التزوير عن طريق تدعيم الثقة في نظام الرقابة الداخلية بالوحدة وما تحدثه زيارات المدقق المفاجئة من أثر في نفوس الموظفين.

وكما يمكن تركيز أهداف التدقيق بشكل أوضح في النقاط (أو المحاور) التالية:¹

- 1- الوجود والتحقق: يسعى المدقق في المؤسسة الاقتصادية للتأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية والقوائم المالية الختامية موجودة فعلا.
- 2- الملكية والمديونية: يسعى المدقق في المؤسسة الاقتصادية للتأكد من أن جميع الأصول هي ملك للمؤسسة وجميع الخصوم التزام عليها.

¹ الدكتور طواهر محمد التهامي والأستاذ صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، السنة 2005، الصفحة 16 بتصرف

3- الشمولية والكمال: التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر المحاسبية والتأكد من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

4- التقييم والتخصيص: تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها ووفقا لمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

5- العرض والإفصاح: التأكد من صحة الخطوات التي نتجت عنها المعلومات من جهة ومن جهة أخرى التأكد من مصداقية المعلومات المقدمة.

6- إبداء رأي فني: يسعى المدقق من خلال عملية التدقيق إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة.

الفرع الثالث: أنواع التدقيق

ينقسم التدقيق إلى عدة أنواع وذلك باختلاف الزوايا التي ينظر إليها وهي كالتالي:

1- التدقيق من زاوية حدود ومجال التدقيق: ¹

أ- التدقيق الكامل:

المقصود بتدقيق الحسابات الكامل، عملية تدقيق الحسابات التي تخول للمدقق حق تدقيق أي عمليات أو بيانات دون استثناء ودون قيود أو شروط محددة له.

في هذا النوع من تدقيق الحسابات وبعد تعذر التدقيق الكامل لجميع الحسابات وهو المفترض في هذه الحالة ونظراً لكبر حجم الوحدات الاقتصادية حالياً وتوسع انتشارها رأسياً وأفقياً، أصبح من الصعوبة تطبيق هذا المفهوم بحذافيره وتم اللجوء للاختبار وفق عينات تمثل كل الحسابات، وعلى هذا الأساس أصبح المدقق يستخدم رأيه الشخصي في تحديد نطاق وحدود ودرجة التفاصيل اللازمة لبرنامج تدقيقه، وذلك في ضوء ما يتضح له من قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية محل التدقيق.

ب- التدقيق الجزئي:

يقصد به تدقيق الحسابات التي تقتصر على بعض العمليات أو جزء محدد من النشاط داخل الوحدة الاقتصادية لغرض معين، لتحديد حدوده ومجاله بدقة، مثل تكليف المدقق بدراسة درجة السيولة في الوحدة الاقتصادية أو تدقيق النقدية أو المخزون وما شابه ذلك، فالتدقيق الجزئي للحسابات ليس كالتدقيق الكامل

¹ محمد فضل مسعد-خالد راغب الفضيل، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع،

سنة 2009، ص 27 بتصرف

لحسابات، فهو يمثل عملية فحص فني لغرض خاص، ولا يكون فيه المدقق مطالب بتقديم رأي فني محايد، يوضح مدى دلالة وعدالة القوائم المالية ونتائج الأعمال كما هو الحال في التدقيق الكامل.

2-التدقيق من زاوية الإلزام:

أ-التدقيق الإلزامي:

هو عملية تدقيق الحسابات القانونية التي ينص على ضرورة القيام بها بموجب قانون صادر عن الدولة، لما لها من سلطة سيادية، وتلتزم الوحدات الاقتصادية التي ينطبق عليها نصوص القانون بضرورة عرض حساباتها ونتائج أعمالها ومركزها المالي سنويا للتدقيق.

في تدقيق هذه الحسابات يخضع المدقق لشروط وضوابط عمليات تدقيق الحسابات الكاملة ويلتزم ببذل العناية المهنية الكاملة اللازمة وإعداد تقرير فني محايد يوضح فيه مدى دلالة وصدق وعدالة نتائج الأعمال والمركز المالي عن الفترة المالية محل التدقيق.

ت-التدقيق الاختياري:

هو عملية تدقيق الحسابات التي تتم دون إلزام قانوني على ضرورة القيام بها، وفي حالة تقرير القيام بتدقيق اختياري لحسابات المنشأة، يكون ذلك حسب رغبة واختيار أصحابها بهدف تقديمها للضرائب أو الحصول على قروض أو تسهيلات مصرفية، وتكون عملية تدقيق الحسابات إما كاملة أو جزئية حسب ظروف المنشأة.

3- التدقيق من حيث الجهة التي تقوم بالتدقيق:¹

أ-تدقيق داخلي:

يعتبر هذا التدقيق حديثاً مقارنة بالتدقيق الخارجي، وتقوم به هيئة أو قسم داخل الوحدة الاقتصادية، مهمته الحكم والتقييم من خلال فحص واختبار مدى كفاية الأساليب المحاسبية والمالية والتشغيلية الأخرى وتقييم مدى فاعلية وكفاءة المستويات الإدارية، وتشجيع الالتزام بالسياسة الإدارية الموضوعية.

يعتبر التدقيق الداخلي بالنسبة للمدقق الخارجي نطاقاً أساسياً وهاماً، يبدأ منه عند دراسته لنظام الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية، باعتبار أن التدقيق في الوحدة الاقتصادية هو بمثابة إحدى حلقات الرقابة الداخلية، وتعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة.

¹حسام إبراهيم حسن، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون،

ب- تدقيق خارجي:

يطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق المستقل أو المحايد ويقصد به الفحص الانتقادي المنظم للأنظمة الرقابة الداخلية، وفحص المستندات الدالة على إثبات العمليات في الدفاتر والسجلات فحصاً فنياً للتحقق والتأكد من صحة تحركات العمليات المالية وللتثبت من أنها تمت في إطار إجراءات صحيحة، ووجهت توجيهها محاسبياً سليماً طبقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حتى يقتنع المدقق الخارجي المستقل بمدى دقة وعدالة نتائج الأعمال والمركز المالي الذي أعدته الوحدة الاقتصادية، ومن ثم رفع تقرير فني محايد للجهات الداخلية.

يقوم بهذا التدقيق شخص مؤهل ومستقل ومحايد، يكون موضع ثقة كافة الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية.

4- التدقيق من حيث التوقيت الذي يتم فيه التدقيق:

أ- تدقيق نهائي:

يكلف به المدقق بعد انتهاء الفترة المالية، وبعد إجراءات التسويات النهائية وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي وذلك بعد إقفال الحسابات.

ومن عيوب هذا التدقيق:

- الفشل في اكتشاف الأخطاء والغش في حالة وقوع العملية.

- تأخر تقديم تقرير المدقق.

- احتمال عدم بذل العناية المهنية اللازمة، لازدحام مكتب التدقيق وتدقيقه لعدد كبير من الوحدات الاقتصادية في زمن واحد.

ب- تدقيق مستمر:

يقوم المدقق بهذا النوع من التدقيق بشكل مستمر من خلال زيارات متعددة للمنشأة من خلال خطة وبرنامج

تدقيق شامل، إلا أن هناك بعض العيوب التي تؤخذ على هذا النوع من التدقيق وهي:

- احتمالية تغيير الأرقام من قبل المنشأة بعد أن قام المدقق بتدقيقها.

- تعطيل أعمال قسم المحاسبة وذلك نظراً للتواجد المستمر للمدقق وحاجته باستمرار إلى السجلات والبيانات التي يقوم قسم المحاسبة بإعدادها.

- احتمالية نشوء علاقة ودية بين مدقق الحسابات وموظفي المنشأة مما يؤثر بشكل أو بآخر على استقلالية مدقق الحسابات.

- قد تؤدي عملية التدقيق المستمر إلى تحويل عملية التدقيق من عمل تحليلي إلى عمل روتيني.

5- التدقيق من حيث هدف التدقيق¹:

أ- **تدقيق مالي:** هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر الخاصة بالمنشأة بهدف الخروج برأي فني محايد ويشمل الفحص والتقرير والتحقق.

ب- **تدقيق إداري:** القصد منه تدقيق النواحي الإدارية والتأكد من أن الإدارة تسيير بالمنشأة لتحقيق أقصى منفعة وعائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة.

ج- تدقيق الأهداف:

يقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة الموضوعة سلفاً قد تحققت فعلاً والهدف من هذا التدقيق هو تحسين الأداء.

د- تدقيق قانوني:

يقصد به التأكد من تطبيق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها الحكومات المختلفة وكذلك من تقييد الشركة أو المنشأة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي.

هـ- تدقيق اجتماعي:

بعد أن أصبح من أهداف التدقيق تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه المنشأة ظهر هذا النوع من التدقيق للتأكد من قيام المشروع بهذا الواجب.

6- التدقيق من حيث حجم الاختبارات²:

أ- التدقيق الشامل (التفصيلي):

هي عملية التدقيق التي تخضع من خلالها للفحص كل المفردات والعناصر كالقيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات التي يلزم الرجوع إليها لإبداء الرأي في القوائم المالية.

ب- التدقيق الاختباري:

هي عملية التدقيق التي تخضع من خلالها للفحص بعض المفردات كعينة، ومن ثم تعميم النتائج على كل العناصر التي سحبت منها العينة.

¹ إيهاب نظمي-هاني العزب، مرجع سبق ذكره، ص24-26

² عبيد سعد شريم -لطف حمود بركات، مرجع سبق ذكره ص35 بتصرف

المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، مفهومان ومهتمان متلازمان ومتراپطان يكملان بعضهما البعض، أحدهما مكون أساسي ومحوري للآخر، وأحدهما يقيم ويقوم الثاني، ولتوضيح هذا التشابك فيما بين الوظيفتين والمفهومين سنتعرض لكليهما فيما يلي:

الفرع الأول: مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي.

للتدقيق الداخلي مجموعة من التعاريف والمفاهيم تحدد انطلاقاً من الأهداف المسطرة ومجموعة المقومات الأساسية وكذا المعايير التي تحكم سيرورتها، ستناول كل هذه العناصر بالتفصيل فيما يلي:

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي:

إن تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية للمنشآت أدى إلى اهتمام الإدارة بضرورة التعرف على أداء العاملين فيها ومدى التزامهم بسياساتها وتوجهاتها، هذا الاهتمام أظهر الحاجة لوجود طرف داخلي يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية للمنشأة، وقد تعددت وتنوعت الزوايا التي يتم من خلالها معالجة مصطلح التدقيق الداخلي، مما أدى إلى وجود عدة تعاريف لكن رغم تعددها فهي تشترك في الأهداف المراد تحقيقها، وكذا المجالات التي تعمل فيها وسوف نتطرق لبعضها فيما يلي:

1- عرف المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين (IFACI) التدقيق على أنه "فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى"¹.

2- تعريف مجمع المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية:

"وظيفة يؤديها موظفين داخل المؤسسة حيث تتناول الفحص الانتقائي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية والمعلومات سليمة ودقيقة وكافية"².

ومن هذا التعريف نستخلص مجموعة من النقاط الهامة:

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 126

- * وظيفة يؤديها موظفين داخل المؤسسة: أي هي وظيفة يقوم بها عمال ينتمون إلى المؤسسة.
- * تتناول الفحص الانتقائي للإجراءات والسياسات: أي أنها عملية فحص ومراقبة للإجراءات الموضوعة مسبقا بشرط أن تكون بطريقة انتقائية.
- *التقييم المستمر للخطط والسياسات الرقابية: أي أن الهدف من المراجعة الداخلية هو التقييم المستمر للخطط الموضوعة.
- *التحقق من سلامة مقومات الرقابة الداخلية.

3- تعريف التدقيق حسب المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية.

"التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييميه مستقلة داخل المؤسسة لمساعدة الإدارة العليا للرقابة العامة لأنشطتها"¹. من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل وموحد للتدقيق الداخلي كما يلي:

هو وظيفة أو نشاط تقييمي مستقل وبطريقة انتقائية يقوم به فرع أو مصلحة داخل المؤسسة وهذا من خلال التأكد من مدى تطابق العمليات والأحداث الاقتصادية محل الدراسة الواقعة خلال فترة زمنية معينة وأثرها على نتائج المؤسسة ومركزها المالي والتي تمكن المدقق من إبداء الرأي الفني المحايد وإصدار الحكم حول صحة البيانات والمعلومات المستخلصة، وتوصيل هذه النتائج للأطراف المعنية.

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي:

- يهدف التدقيق الداخلي لمساعدة أعضاء الإدارة في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم بقيام المدقق بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة، ويسعى التدقيق الداخلي لتحقيق هدفين رئيسيين هما:²
- أ- التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية.
 - ب- التحقق من مدى كفاءة وفاعلية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع.
- لتحقيق الأهداف السالفة الذكر وجب على المدقق القيام بالإجراءات التالية³:
- 1-التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المؤسسة من جميع أنواع الخسائر والسرقة.
 - 2-فحص وتقييم قوة وكفاءة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى داخل المؤسسة.

¹ خيرة رحو، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة التدقيق والمراقبة، جامعة الشلف، ص 12

² محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 126

³ علون محمد امين، مرجع سبق ذكره، ص 20

- 3- الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تعدها إدارة المؤسسة.
- 4- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
- 5- مصداقية وإمكانية الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية المقدمة من طرف الإدارة.
- 6- المشاركة في تخفيض التكاليف ومنع الإسراف والتبذير ووضع الإجراءات اللازمة لها.
- 7- تقييم نوعية قياس درجة الكفاءة المنفذة على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملين القيام بها.
- 8- التحقق من مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة ومقدار تحملهم للمسؤوليات.
- 9- القيام بمراجعات دورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير النتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
- 10- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجي.

ثالثاً: مهام التدقيق الداخلي:

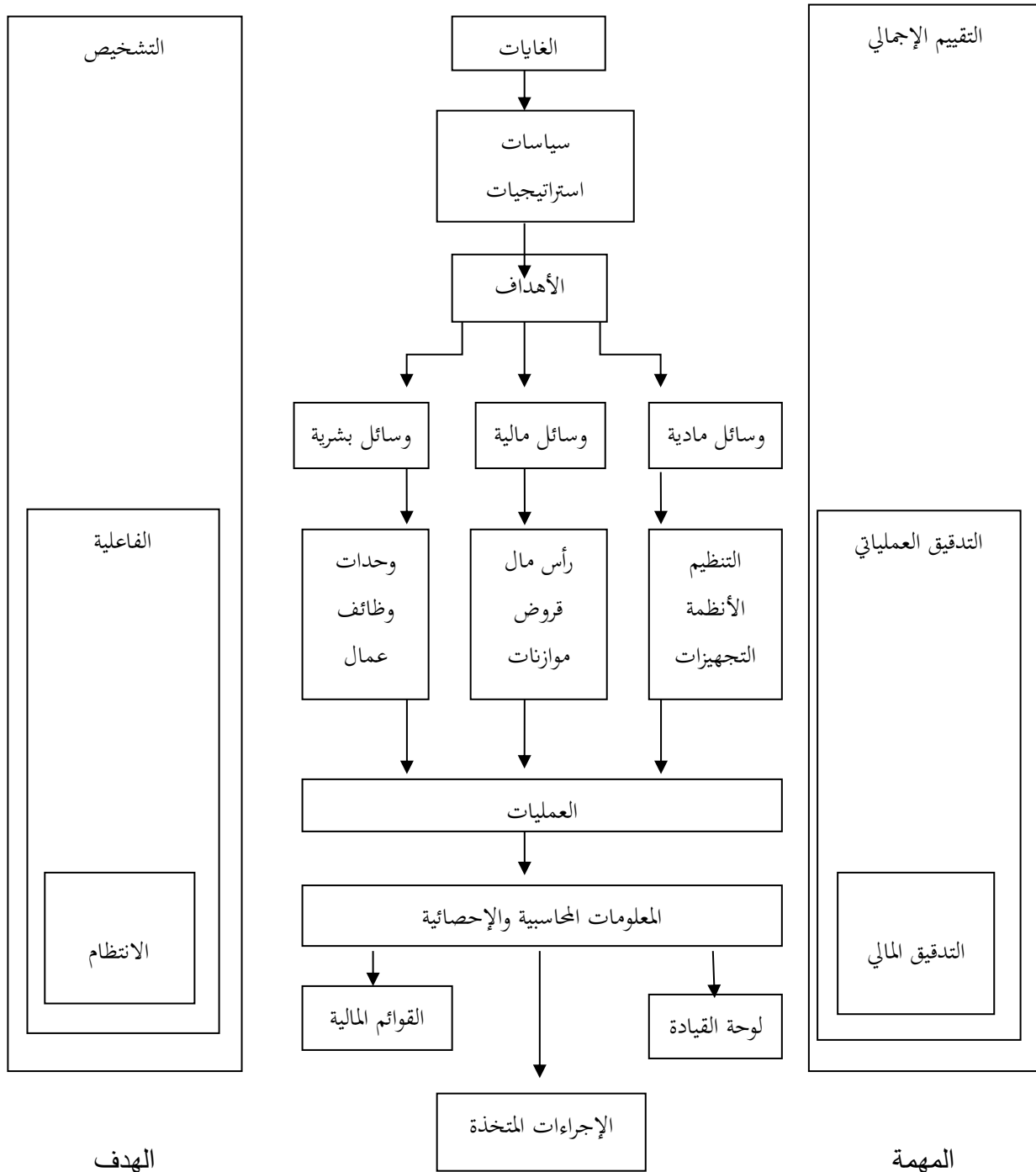
- انطلاقاً من أهداف الرقابة الداخلية التي يسعى المدقق الداخلي للتأكد من تحققها، تم تحديد ثلاثة مهام أساسية للتدقيق الداخلي تتمثل فيما يلي:¹
- 1- **مهمة التدقيق العملياتي:** ويتم من خلالها التأكد من التنظيم ومدى احترام الإجراءات المنصوص عليها كتابياً بإجراء اختبارات دورية للنشاطات والعمليات لتحديد الممارسات الغير منتجة والغير فعالة وتقديم اقتراحات وتوصيات لتحسين الوضع ومتابعتها.
 - 2- **مهمة التدقيق المالي:** يسعى المدقق الداخلي من خلال هذه المهمة لتأكيد مصداقية المعلومات المالية وحماية الأصول المادية والبشرية والمالية وذلك من خلال التأكد من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية.
 - 3- **مهمة التدقيق الاستراتيجي:** يسعى المدقق الداخلي من خلال هذه المهمة لتحديد المخاطر المحدقة بالأهداف والتوجهات الكبرى الاستراتيجية المسطرة من طرف المنظمة، وكذلك تقييم مدى التطابق بين القرارات المتخذة والأعمال المنجزة لتقييم مدى الإتقان في الإنجاز

انطلاقاً مما سبق ذكره ولأكثر توضيح نورد فيما يلي شكل بياني يوجز أهداف ومهام ومستويات التدقيق

الداخلي:

¹ LOUIS Varus, AUDIT INTERNE : Enjeux Et Pratique En Internationale, collection finance, Eyrolles Editions, paris, 2007, p21.

الشكل (1-1): تسلسل مهام التدقيق الداخلي.



المصدر:

LOUIS Varus, AUDIT INTERNE: Enjeux Et Pratique En Internationale, collection finance, Eyrolles .0Editions, paris, 2007, p2

الفرع الثاني: مقومات ومعايير التدقيق الداخلي

أولاً: مقومات التدقيق الداخلي:¹

تقوم إدارة التدقيق الداخلي على مجموعة من المقومات يجب احترامها وتمثل فيما يلي:

- ✓ يجب أن تعمل إدارة التدقيق الداخلي في استقلال تام عن باقي الإدارات، هذا الاستقلال الوظيفي هو أحد أركان قوتها ومصدر كفايتها، وعلى ذلك فإن إدارة التدقيق الداخلي مسؤولة مباشرة أمام الإدارة العليا، مما يكفل تطبيق توصيات إدارة التدقيق الداخلي بسرعة.
- ✓ يجب أن تعمل إدارة التدقيق الداخلي بناء على سلطات صريحة، وتكون جميع الإدارات على علم بحقوقها، وسلطاتها في تدقيق جميع العمليات والدفاتر دون أن تتقيد في ذلك بروتين معين.
- ✓ لا يجب أن يسند إلى إدارة التدقيق الداخلي أعمال تدخل أصلاً في اختصاصات إدارات أخرى وذلك حتى لا يجمع المدقق الداخلي بين الأداء والتدقيق في نفس الوقت.
- ✓ لا ينبغي أيضاً أن يحل أي موظف بإدارة التدقيق الداخلي محل أي موظف غائب تابع لإدارة أخرى حتى ولو كان ذلك بصفة مؤقتة.

ثانياً: معايير التدقيق الداخلي:²

تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي:

1- الإستقلالية:

يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها أي مستقلاً عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوط به القيام بها.

2- العناية المهنية:

يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة وهذا يتطلب تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة المراجعة الداخلية من حيث :
* الكفاءة العلمية: حيث يجب أن تزود إدارة المراجعة الداخلية بعدد من المهارات الفنية المناسبة لأداء مهمة المراجعة.

¹ علون محمد امين، مرجع سبق ذكره، ص40

² حليلة بن حامد، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، السنة الجامعية 2014 - 2015، ص3

* الخبرة العملية: بمعنى يجب أن يملك العاملين في إدارة المراجعة خبرة عملية كافية تمكنهم من القيام بعملهم بكفاءة وفاعلية.

* الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: فيجب على المدقق الداخلي أن يكون فاهما ومتقيدا بالمعايير المهنية.

* توفر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية.

3- نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة، ولتحقيق ذلك يجب على المدقق القيام بما يلي:

* مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات.

* تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في تقييم الأصول.

* مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما تحقق ذلك.

4- أداء أعمال المراجعة:

يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية التخطيط للمراجعة مع فحص وتقييم المعلومات المتاحة على أنها كافية وملائمة والتبليغ عن النتائج عن طريق إعداد تقرير بالنتائج ومتابعة تنفيذ هذه النتائج وما تم تحديده من توصيات.

5- إدارة قسم المراجعة:

تقضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولاً على إدارة القسم بحيث:

* تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة.

* تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية.

* تتماشى جميع أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

كما اصدر معهد المدققين الداخليين (IIA) مجموعة من المعايير اصطلح على تسميتها المعايير الدولية

للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF'S)، وتم تصنيف معايير التدقيق الداخلي إلى مجموعتين¹:

¹ ناجي فياض، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، دليل المعايير، معهد المدققين الداخليين، أمريكا

أ- معايير الخصائص:

- 1- ميثاق التدقيق الداخلي: يحدد بشكل رسمي الغرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي.
- 2- الاستقلالية والموضوعية: التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي وعدم التحيز الذهني للمدققين الداخليين لضمان سلامة أعمالهم.
- 3- المهارة والعناية المهنية اللازمة: تنفيذ مهمات التدقيق الداخلي من مدققين يمتلكون المعارف والكفاءات اللازمة لتنفيذ مسؤولياتهم الفردية مع بدل مستوى معين من العناية المهنية اللازمة.
- 4- برنامج تأكيد وتحسين الجودة: تقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي ومدى توافقه مع المعايير.

ت- معايير الأداء:

- 1- إدارة نشاط التدقيق الداخلي: التأكد من تحقيق التدقيق الداخلي غاياته ومسؤولياته وفق المعايير والمبادئ المتعلقة بأخلاقيات المهنة مع الأخذ بعين الاعتبار الأحداث الناشئة التي قد تؤثر على المؤسسة،
- 2- طبيعة العمل: تقييم عمليات الحوكمة في المؤسسة مع تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة،
- 3- تخطيط مهمة التدقيق: توثيق خطة عمل لكل مهمة من مهمات التدقيق تشمل تحديد أهداف ونطاق المهمة وكذلك توقيتها والمورد المخصصة لها،
- 4- تنفيذ مهمة التدقيق: تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية واللازمة لتحقيق أهداف التدقيق،
- 5- تبليغ النتائج: يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهماتهم إلى الأطراف المعنية،
- 6- مراقبة سير العمل: وضع نظام لمراقبة ما يتخذ من قرارات وأفعال إزاء النتائج التي تم تبليغها للأطراف المعنية،
- 7- التبليغ عن قبول المخاطر: تبليغ مجلس الإدارة من طرف المدققين الداخليين في حال قبول الإدارة لمستوى مخاطر غير مقبول من طرف المؤسسة.

الفرع الثالث: نظام الرقابة الداخلية.

ساهمت مجموعة من العوامل في ظهور وتطور مفهوم الرقابة الداخلية والتي تتمثل فيما يلي:¹

- 1- تفويض السلطات والمسؤوليات من قبل الإدارة.
- 2- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة.
- 3- البيانات الدقيقة التي تحتاج إليها الجهات والهيئات الحكومية.

¹ نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 181

4- مسؤولية الإدارة في حماية أموال المنشأة.

5- التطور الحاصل في إجراءات التدقيق.

أولاً- تعريف نظام الرقابة الداخلية:

من أجل تحديد مفهوم واضح وشامل لنظام الرقابة الداخلية نستعرض فيما يلي التعاريف التالية:

1- عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الرقابة الداخلية بأنها: "الخطة التنظيمية وكافة

الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من أجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها

المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية والإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية".¹

2- الرقابة الداخلية "تشمل المخطط التنظيمي وكل الإجراءات المتخذة من طرف المؤسسة من أجل

التأكد من أن أصولها جد محمية وأن الاخلالات المحتملة يتم اكتشافها في فترة وجيزة وأن المعلومات المالية

والمحاسبية موثوق بها ومتوفرة في الوقت المناسب".²

3- وفقاً لمعيار المراجعة الأمريكي رقم SAS.78 ومسودة معيار المراجعة الدولي الصادر في أكتوبر

2002 م تم تعريف الرقابة الداخلية كالتالي:³

"الرقابة الداخلية هي العمليات التي يقوم بها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، والمصممة

بغرض توفير تأكيد معقول بخصوص تحقيق الأهداف التالية :

1- الثقة في التقارير المالية.

2- فعالية وكفاءة التشغيل.

3- الالتزام والقوانين واللوائح الملائمة".

4- تتمثل الرقابة الداخلية "في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد

وممتلكات وأصول المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقق دقة البيانات والمعلومات المالية

التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام موارد المشروع المادية والبشرية بطريقة

مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكمها طبيعة العمل داخل المشروع"⁴

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة نظم الرقابة الداخلية، الكتاب السابع، نسخة الكترونية، سنة 2004، ص 9

²Revue Algérienne de Comptabilité et Audit, Société Nationale de la Comptabilité, N°10, 2EME Trimestre 1996

³, عبيد سعد شريم-لطف حمود بركات مرجع سبق ذكره، ص192

⁴ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 79

5- الرقابة الداخلية هي "الرقابة التي تتبع من داخل المشروع أو تقوم بها جهات إدارية والتي يمكن عن طريقها الاطمئنان إلى حسن استخدام وتوجيه الموارد المادية والبشرية نحو تحقيق الأهداف المخططة وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية الأصول وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من دقتها والاعتماد عليه"¹.

خلاصة لما سبق ذكره من تعاريف يمكننا القول بأن نظام الرقابة الداخلية يتمثل في المخطط التنظيمي والأساليب والإجراءات المكتوبة التي تضعها إدارة المؤسسة بهدف التأكد من حماية أصولها وممتلكاتها، التأكد من دقة البيانات والمعلومات الصادرة عن النظام المالي المحاسبي، ضمان تنمية الكفاءة التشغيلية للموارد المادية والبشرية المتاحة، وأخيراً التشجيع على الالتزام بالسياسات والقوانين المعمول بها.

ثانياً- أهداف نظام الرقابة الداخلي²:

مما سبق يتضح أن أهداف الرقابة الداخلية تطورت وأصبحت تهدف إلى تحقيق ما يلي:

1-التحكم في المؤسسة:

من أجل التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعتها بغية تحقيق أهدافها، ينبغي عليها تحديد هيكلها التنظيمي، والطرق والإجراءات التي تضمن لها معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

على ضوء ما سبق نستطيع أن نقول إن هذه العناصر التي تم سردها سواء المتعلقة منها بعناصر التحكم أو المراد التحكم فيها أنشأت رقابة للتسيير في المؤسسة.

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)، هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطاء الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.

¹ توفيق مصطفى أبو رقبة وعبد الهادي اسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2014، ص 105

² سلمان عادل، مطبوعة محاضرات في مقياس تدقيق نظم المعلومات الإلكترونية، قسم العلوم المالية، جامعة غرداية، 2018-2019، ص 78-79

3-ضمان نوعية المعلومات:

- بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظم معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات المحاسبية والمالية، بيد أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:
- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت.
- 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.

4-تشجيع العمل بكفاءة:

- إن إحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عن حدودها الدنيا، كما أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة ضمانات فحسب، بل يعطي تحسن في مردودية المؤسسة.
- 5-تشجيع الالتزام بالسياسة الإدارية:

- إن التشجيع على احترام السياسات الإدارية والالتزام بها من شأنه أن يكفل للمؤسسة تحقيق أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية.
- وكما تصنف النشرة المرجعية ل COSO2 أهداف الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أصناف هي:
- أ- أهداف تشغيلية: وتتمثل في تحسين الكفاءات وتأمين الممتلكات، ترشيد استعمال الموارد المادية والبشرية وضمان فعاليتها.
- ب- أهداف تتعلق بدقة المعلومات المالية.
- ت- أهداف تتعلق بالالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها.
- ثالثاً- مقومات نظام الرقابة الداخلية:¹

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من القواعد الأساسية المترابطة والتي تعد بمثابة الدعائم التي يبنى عليها النظام، بحيث يؤثر أي إخلال بإحدى هذه المكونات على فعالية النظام برمته.

¹ عبد اللطيف زعابطة، دور تكنولوجيا المعلومات في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2015-2016، ص 27

وتتمثل المقومات الأساسية لأي نظام رقابة داخلية في ستة عناصر نوردتها فيما يلي:

1- الهيكل التنظيمي: يعتبر الهيكل التنظيمي المقوم الرئيسي لتنفيذ الرقابة الداخلية ويتسم بالبساطة والوضوح في تحديد كافة المستويات الإدارية وتوضيح جميع خطوط الاتصال فيما بينها رأسياً وأفقياً، مع وضع دليل عمل يوضح اختصاصات وصلاحيات كل وظيفة، كما يتسم بالمرونة والملائمة في بما يسمح بتعديله وتكييفه مع التغيرات التي قد تحصل في ظروف وطبيعة نشاط المؤسسة، كما يتسم بالواقعية والعقلانية في توفير وترشيد استعمال الموارد بما يسمح بتخفيض التكلفة الاقتصادية.

2- النظام المحاسبي: يعتبر النظام المحاسبي نظام معلومات أساسي، إذ تتطلع الإدارة والعديد من الأطراف الخارجي وذوي المصالح إلى مخرجات هذا الأخير لاتخاذ القرارات الإدارية المناسبة التي تهدف ضمان دقة البيانات والمعلومات وكذلك حماية أصول وممتلكات المؤسسة. ويتشكل النظام المحاسبي من الوسائل التالية:

1- الدليل المحاسبي: يتضمن الحسابات اللازمة والكافية بما يسمح للإدارة بممارسة مهامها الرقابية وإعداد القوائم المالية وفق للمعايير المتفق عليها والتشريع المعمول به.

2- المستندات: وتتمثل في السجلات والدفاتر المحاسبية والتي تعتبر المصدر الأساسي للمعلومة المحاسبية.

3- مجموعة الدفاتر القانونية

4- الوسائل الآلية والالكترونية: وسائل آلية تسمح بتوفير الجهد والوقت، تخفض تكلفة معالجة المعلومة وتساعد في التحكم في المعلومة.

5- الجرد الفعلي للأصول

6- الموازنات التخطيطية: تحديد الانحرافات وتحليلها وتحديد المسؤوليات.

7- أنظمة التكاليف المعيارية.

3- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات: تطبيقاً لمبدأ تقسيم العمل تسعى الإدارة إلى تحديد الاختصاصات والمسؤوليات وتوزيعها على جميع مستويات مراكز العمل بما يضمن لها رقابة ذاتية وبينية على كل المستويات.

5- مجموعة من العاملين الأكفاء: الكفاءة العالية للموظفين تساهم بقدر كبير في زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية، إذ يساهم هؤلاء الموظفين في حالة ضعف الضوابط الرقابية بوعيهم وكفاءتهم في الحد من الأخطاء وإعداد قوائم مالية سليمة.

6- تقييم الأداء: تحتاج المؤسسة لتقييم أداءها من خلال تحديد الانحرافات بين مستويات الأداء والأهداف المرسومة في خطة المؤسسة ويكون ذلك بالاعتماد على مجموعة من التقارير ينتجها نظام متكامل يضمن ويساعد في تحقيق الأهداف بفعالية.

رابعاً- أنواع أنظمة الرقابة الداخلية¹:

حيث قسمت أنواع الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع والتي تعتبر في حد ذاتها عبارة عن أدوات لهذا النظام وهي كالاتي:

- * نظام الرقابة الإدارية.
- * نظام الرقابة المحاسبي.
- * نظام الرقابة الداخلي.

1- الرقابة الإدارية:

تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن للكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية، وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل: الكشف الإحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة، والموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية، واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين.

2- الرقابة المحاسبية:

تشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها، ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال: إتباع نظام القيد المزدوج، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية، وإتباع موازين المراجعة الدورية، وإتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول، ووجود نظام مستندي سليم، وإتباع نظام التدقيق الداخلي، وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.

¹ لظفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في-تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير تخصص إدارة الأعمال،

3- نظام الضبط الداخلي:

إن جوهر نظام الضبط الداخلي هو تقسيم العمل، وتحديد السلطات والمسؤوليات، والفصل بينهما عن طريق عدم قيام موظف ما بعملية كاملة، ولذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه:

"مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الأخطاء والغش والتلاعب وحتى الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها."

يتضح مما سبق أن هدف نظام الضبط الداخلي هو حماية أصول المؤسسة، سجلاتها ودفاتها من احتمالات الضياع أو سوء الاستخدام... إلخ كما يتطلب تطبيقه العديد من الموظفين.

خامسا- تقييم أنظمة الرقابة الداخلية:

تعتمد أي عملية تدقيق عند البدء في تنفيذها على فحص مدى كفاية وفعالية الرقابة الداخلية، من خلال تحديد المخاطر المتعلقة بأهداف الرقابة الداخلية وفحص الإجراءات والتعليمات الموجهة للمستخدمين وتوثيق نتائج الفحص.

يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال خمس خطوات نوردتها فيما يلي:¹

أ- جمع الإجراءات: يقوم المدقق بجمع كل الإجراءات المكتوبة والممارسات المتبعة ضمن نظام الرقابة الداخلية، باستعمال الاستقصاء والمقابلات ثم إعداد ملخصات وصيغة كخرائط التدفق والتتابع.

ب- اختبارات الفهم والمطابقة: يقوم المدقق من خلال هذه الاختبارات بالتأكد من فهمه الصحيح لنظام الرقابة الداخلية وأنه أحسن وصفه من خلال مطابقة ومتابعة بعض الملفات أو العمليات.

ت- التقييم الأولي للرقابة الداخلية: من خلال الخطوتين السابقتين يمكن للمدقق نظريا استنتاج تقييم أولي للرقابة الداخلية بتحديد نقاط القوة المحتملة ونقاط الضعف المحتملة.

¹ محمد بوتين، مرجع سابق

ث-اختبارات الاستمرارية: يتم التأكد من خلالها فعليا من نقاط القوة والضعف التي تم تصورها مسبقا، وتعطي للمدقق اليقين الكافي من أن الإجراءات التي راقبها مطبقة فعلا وباستمرار ولا تحمل خلافا.

ج- التقييم النهائي للرقابة الداخلية: انطلاقا من نتائج اختبارات الاستمرارية يمكن للمدقق إن يقف على ضعف نظام الرقابة الداخلية في حالة ما إذا تبين سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة وكذلك بالنسبة لنقاط الضعف المحتملة.

لتقييم وفهم إجراءات نظام الرقابة الداخلية يتم إتباع إحدى الطرق (الوسائل) الثلاثة التالية:¹

1- الطريقة الأولى: قائمة الاستقصاء: تتمثل في إعداد قائمة تتضمن مجموعة من الأسئلة العامة والخاصة، التي تغطي بعض عمليات وأنشطة المؤسسة وحتى تكون القائمة أكثر فاعلية وجب صياغة الأسئلة بطريقة سهلة وواضحة وتشتمل كافة جوانب العمليات المراد تقييمها وكذلك جميع الأفراد المعنيين بها، كما تبرز الأسئلة جوانب القوة والضعف في الرقابة الداخلية.

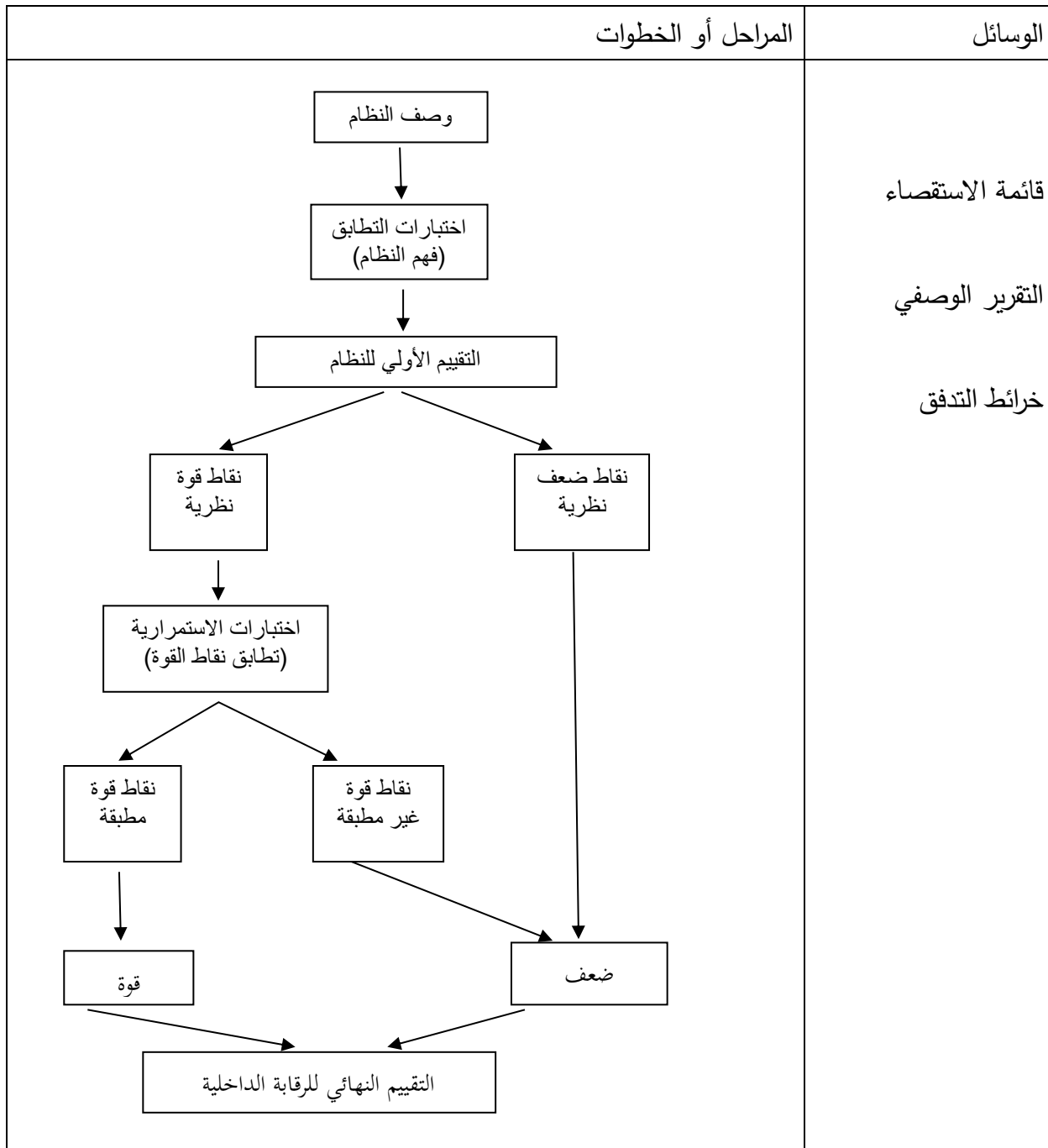
2- الطريقة الثانية: التقرير الوصفي للرقابة الداخلية: في هذه الطريقة يقوم المدقق بوصف جميع النواحي المتكاملة لنظام الرقابة الداخلية موضوع الفحص انطلاقا من تدفق العمليات، طرق تنفيذ العمل، ترتيب السجلات، تنظيم الدفاتر، تقسيم المسؤوليات والإجراءات.

بعد الوصف الكامل لجميع البنود موضوع الفحص، يتمكن المدقق من تقسيم الإجراءات المتبعة في الرقابة الداخلية على مجموعة الإدارات المنفصلة والوظائف المختلفة.

3- الطريقة الثالثة: خرائط التدفق: تعتمد هذه الطريقة على إعداد خريطة تدفق تتشكل من رموز وأشكال توضح تتابع أداء العمليات وإعداد المستندات وتتابع معالجتها وإتمامها خطوة بخطوة، مما يجعل معد الخريطة وقارئها يحصل على فهم سريع لنظام الرقابة الداخلية ويسهل عملية تقييمه والحكم على جودته.

¹ مريم بلمقدم وفتحي بلدغم، التدقيق الداخلي أداة لتقييم نظام الرقابة الداخلي، مقال، مجلة البشائر، المجلد الخامس، العدد1، سنة 2019،

الشكل (1-2): مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك



المصدر:

لطفى شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في-تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 124

المطلب الثالث: تدقيق محاسبة الموردين.

الفرع الأول: مفهوم وأهمية دورة المشتريات.

تتمثل دورة المشتريات في "القرارات والعمليات الضرورية للحصول على البضائع والخدمات الخاصة بتشغيل المنشأة، تبدأ تلك الدورة عادة بإدخال أمر طلب بالشراء عن طريق المسؤول المرخص له والذي في حاجة لبضائع أو خدمات وتنتهي الدورة بسداد البضائع والخدمات المستلمة"¹

تتضمن دورة المشتريات مجموعتين من العمليات ذات أهمية كبرى على مستوى المؤسسة الاقتصادية هما:

- عمليات شراء البضائع والخدمات.

- عمليات المدفوعات المالية مقابل شراء تكلفة البضائع والخدمات.

أما من الناحية الوظيفية فإن دورة المشتريات تشمل الوظائف التالية:

- وظيفة إدارة المشتريات: تستقبل طلبات الشراء وتصدر أوامر الشراء.
- وظيفة استلام السلع والخدمات: تستلم وتراقب السلع، تحرر وصولات الاستلام ومحاضر وتقارير الاستلام.

- وظيفة المعالجة المحاسبية: تقوم بمسك الدفاتر المحاسبية (دفتر يومية المشتريات، فاتورة المورد، دفتر أستاذ مساعد لحسابات الدائنين، ميزان مراجعة حسابات الدائنين).

- وظيفة معالجة المدفوعات النقدية:

تؤثر دورة المشتريات في العديد من الحسابات المكونة للكشوف المحاسبية من أهمها²:

- حسابات المشتريات من المواد الأولية والبضائع.
- حسابات المخزون
- حسابات الأصول الثابتة مثل الأراضي والمباني والآلات والمعدات.
- حسابات المصروفات.
- حسابات الموردين،
- حسابات النقديات.
- حسابات المردودات والخصومات.

¹ امين السيد احمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 257

² نفس المرجع السابق بتصريف

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات والمدفوعات

أولاً- نظام الرقابة الداخلية على المدفوعات:

يقصد بالمدفوعات العمليات النقدية " التي تتم نقداً أو بشيكات وكل المشروعات يهملها أن يتوافر بها نظام محكم لضبط ومراقبة العمليات النقدية، يمنع فرص التلاعب، وتوفير الضمانات الكفيلة بالكشف عن أي تلاعب قد يحدث فيها"¹

إذا من التعريف السابق يتبين لنا مدى أهمية توفر المؤسسة على نظام للرقابة الداخلية على المدفوعات وذلك من أجل تحقيق هدفين رئيسيين هما:

- 1- منع فرص التلاعب.
- 2- توفير الضمانات الكفيلة بالكشف عن أي تلاعب قد يحدث.

وتتمثل القواعد الرئيسية للرقابة الداخلية على المدفوعات فيما يلي²:

- 1- مراعاة الدقة والعناية في اختيار أمين الخزينة.
- 2- ضرورة تحديد اختصاصات ومسؤوليات أمين الخزينة بوضوح تام، وتركيز مهامه على أعمال الخزينة البحتة.
- 3- يجب فصل عمليات الإثبات أو الترحيل، وإعداد كشوف الحسابات عن عمل أمين الخزينة وعدم اشتراكه فيها.
- 4- عدم صرف أي مبلغ من الخزينة إلا بموجب أذن صرف معتمد من شخص له حق التصديق.
- 5- أن تكون أذن الصرف مطبوعة وصادرة من المؤسسة ومرقمة آلياً.
- 6- تحديد سلطات التوقيع على الشيكات، وفتح الاعتمادات المستندية وتحويل العملة وأن يكون ذلك بتوقيعين، أحدهما المدير المالي أو رئيس الحسابات،

¹ حسام إبراهيم حسن، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون،

2010

² المرجع السابق، بتصرف

- 7- من المهم إجراء جرد مفاجئ للخزينة، بمعرفة إدارة التدقيق للمؤسسة واثبات ذلك في محضر رسمي،
8- من المهم التأمين أمين الخزينة ضد خيانة الأمانة بمبالغ تتناسب مع النقدية التي تكون في حوزته.

كما يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية للمدفوعات النقدية من خلال ما يلي:¹

1- المراجعة المستندية للمدفوعات النقدية:

التحقق من أوامر الدفع وإيصالات المستلم الموقع عليها من طرف البنك أو المورد بصفتها المستندات الرسمية للتقييد المحاسبي في سجلات الخزينة وجميع المستندات الأصلية المرفقة بها وجوبا: أوامر الشراء، محاضر الاستلام ومطابقة إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

2- مراجعة الترحيل والعمليات المحاسبية:

التدقيق في عمليات الترحيل من دفتر يومية المدفوعات إلى دفتر الأستاذ للموردين واليومية العامة والتحقق من صحة العمليات الحسابية ودقة المجاميع للفواتير والسجلات.

3- إجراءات لتقييم نظام المدفوعات:

وتتمثل في إجراءات التحقق من أمن البيانات (التسجيل الفعلي والدقيق لاكمال عملية المدفوعات النقدية وعملياتها المالية، التأكد من صحة تواريخ وتبويب التسجيلات) وإجراءات حماية الأصول (فيما يخص إعداد المقاربات البنكية، العد الدوري والمفاجئ للنقديتات، التسديد المسبق للديون... إلخ) والفصل بين الوظائف.

ثانيا- نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات:

تسعى أي مؤسسة اقتصادية في إطار تحقيق دورة استغلالها إلى توفير احتياجاتها الكاملة من المواد الخام والأولية وكافة السلع والمستلزمات الخدمية في الوقت المناسب وبالجودة اللازمة والأسعار المناسبة، ويتم ذلك من خلال إدارة المشتريات ومصالح المحاسبة والخزينة، وهذا ما يؤكد إلزامية توفر المؤسسة على نظام

¹ محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة

للرقابة الداخلية يمكن من إحكام الرقابة على كل ما يتعلق بعمليات الشراء منذ طلب البضاعة واستلامها وإثباتها وقيدتها في الدفاتر المحاسبية.

كما يرى البعض أن "نظام الرقابة الداخلية لعمليات الشراء يتضمن ضرورة استخدام مجموعة من المستندات الملائمة لهذه العمليات والتي تستخدم لتحقيق الرقابة عليها ومراجعتها وتدقيقها"¹ ويرتكز نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات على ما يلي:²

أ- الرقابة على طلبات (أوامر) الشراء: التأكد من مصادقة الجهات المعنية والاحتفاظ بعدد من نسخ الطلبات على مستوى مجموعة من المصالح والأقسام (المورد، إدارة المشتريات، إدارة المخازن، إدارة الإنتاج، استلام البضائع وإدارة الحسابات).

ب- الرقابة على استلام البضائع: التأكد من تحرير محاضر الاستلام وأذونات الدخول وإرسال نسخ منها لمختلف المصالح.

ت- الرقابة على فواتير الشراء: التأكد من استلام الفواتير وتسجيلها وإرفاق كل منها بطلب الشراء ووصل الاستلام.

كما يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات من خلال ما يلي:³

1- المراجعة المستندية للمشتريات:

التحقق من فواتير الشراء بصفتها المستندات الرسمية للتقييد المحاسبي وجميع المستندات المرفقة بها وجوبا: أوامر الشراء، العقود والمناقصات، محاضر الاستلام وجميع التفاصيل المتعلقة بالبضاعة وكذلك التحقق من احترام ومطابقة إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 512

² عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 199-2000، ص 149-154

³ محمد لمين عيادي، مرجع سبق ذكره، ص 145

2- مراجعة الترحيل والعمليات المحاسبية:

التدقيق في عمليات الترحيل من دفتر يومية المشتريات إلى دفتر الأستاذ للمشتريات والتحقق من صحة العمليات الحسابية ودقة المجاميع للفواتير والسجلات.

3- إجراءات لتقييم دورة المشتريات:

وتتمثل في إجراءات التحقق من أمن البيانات (التسجيل الفعلي والدقيق لحيازة السلع والخدمات وعملياتها المالية، التأكد من صحة تواريخ وتبويب التسجيلات) وإجراءات حماية الأصول (فيما يخص البضائع الغير مستلمة والغير مطابقة والمردودات... إلخ) والفصل بين الوظائف.

ثالثاً- أهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات:

يمكن تحديد أهداف تدقيق دورة المشتريات من خلال "اشتقاقها من التأكيدات الخمس التي وردت في

SAS 31 وذلك كالآتي"¹:

1- الوجود أو الحدوث: أن المشتريات الظاهرة بالسجلات هي عبارة عن سلع وخدمات تم الحصول عليها خلال الفترة المعنية بالتدقيق،

2- الاكتمال: أن المشتريات الظاهرة بالسجلات تشمل كل السلع والخدمات التي تمت خلال الفترة ولم تسقط منها أي عملية،

3- الحقوق والالتزامات: أن أرصدة حسابات الدائنين الظاهر في القوائم المالية هي التزامات على المؤسسة نظير مشتريات أجلة حقيقية لم يتم سدادها حتى تاريخ إعداد القوائم المالية،

4- التقييم والتوزيع: أن السلع المتبقية من المشتريات على شكل مخزون قد تم إدراجها بتاريخ إعداد الميزانية ضمن الأصول بعد استبعاد قيمة المؤونات،

¹ عبيد سعد شريم ولطف حمود بركات، مرجع سبق ذكره، ص 352

5- العرض والإيضاح: إظهار الإيرادات المتعلقة بالمردودات والخصومات والحسومات المالية ومخصصات تدني القيمة.

وفيما يلي جدول يبين بشكل تفصيلي أهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات وأهمية كل هدف:

الجدول رقم (1.1): أهداف نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات وأهميتها

الرقم	الهدف	أهمية الهدف
01	تركيز وظيفة الشراء والترقيم المسبق لسندات الطلبات على مستوى مصلحة واحدة	✓ ضمان إن كل المشتريات تخص عمليات المؤسسة. ✓ التأكد من إن الكميات المطلوبة مرخص لها مسبقاً. ✓ يضمن وجود سجل للطلبات الغير مستوفاة.
02	إجراءات تسمح بالحصول على أفضل الأسعار المبالغ الكبيرة	إلزامية توجيه عروض مفتوحة لعدد من الموردين فيما يخض المشتريات من المواد واللوازم والسلع والمنتجات والتبئيات التي تفوق قيمتها حد معين
03	الرقابة الدورية للمشتريات من طرف مسؤول مستقل عن مصلحة المشتريات لديه الخبرة في السوق ومصادر التمويل	التأكد من أن مصلحة الشراء تبذل العناية الكافية للحصول على أفضل الأسعار
04	متابعة الطلبات قيد الإستلام	التأكد من أن الكميات المطلوبة تم استلامها في الوقت المحدد
05	خضوع المشتريات من أجل العمال لنفس إجراءات المشتريات الأخرى	يسمح بالمراقبة الصحيحة لعملية إستلام السلع ودفع ثمنها والتأكد من السلع تم تحميلها للعمال
06	تركيز عملية الاستلام على مستوى مصلحة واحدة مستقلة عن مصلحة الشراء	تجنب أن يطلب نفس الشخص السلع ويقوم بالمصادقة على استلامها يأمر بدفع ثمنها
07	التأكد من إن الكميات المستلمة مطابقة للكميات المفوترة	-يلزم الشخص المستلم للسلع بعدها وتدوينها ملاحظاته على وصل الاستلام -التأكد من طرف شخص آخر لا علاقة له بالاستلام بمقارنة الكميات المفوترة والمدونة على وصل الاستلام

يتبع ما بعده

يتبع ما قبله

08	الحصول على معلومات في حالة الإستلام الجزئي	من أجل تقادي تكرار دفع ثمن السلع
09	ضمان وجود رقابة حال إستلام الفواتير يضمن عدم تكرار الدفع على أساس النسخ	✓ التأكد من إستلام الفواتير مباشرة من طرف المصلحة ✓ المكلفة بإستلامها وتسديدها وقيامها بمراقبة الفواتير حال إستلامها. ✓ التحقق حال إستلام الفواتير وجود عبارة "نسخة" على كل النسخ المستلمة.
10	التأكد من إن الفواتير والوثائق المرفقة بها تمت مراجعتها والمصادقة عليها قبل الشروع في تسديدها	✓ التحقق من إن المصاريف تم تحميلها محاسبيا في حساباتها الصحيحة، ✓ الفواتير المتعلقة بالخدمات ليس لها وصل إستلام تحتاج إلى شهادة مسؤول على حسن حصولها
11	وجود إجراءات تمكن من الرقابة في حالة تسليم المورد سلع لأحد الزبائن مباشرة	التأكد من أن التسجيل المحاسبي للعمليات الدائنة والمدينة قد تم تسجيلها في نفس الفترة
12	مراقبة كل الشيكات المحررة	التأكد من الترقيم المسبق والمتسلسل للشيكات وتسجيلها في الدفاتر
13	حفظ دفاتر الشيكات البيضاء في مكان آمن	التأكد من حفظ دفاتر الشيكات البيضاء في مكان آمن وتحت مسؤولية شخص غير مؤهل للإمضاء عليها
14	الرقابة على عملية تحضير الوثائق المبررة لعملية التسديد وعملية تحرير الشيكات	✓ لتقادي إصدار شيكات غير مبررة وجب الفصل بين وظيفة المصادقة على الوثائق المبررة لعملية التسديد ووظيفة تحرير الشيكات ✓ التحقق من عدم عودة الشيكات الممضاة إلى الأشخاص المحررين لها لتقادي تعديلها أو تحويلها
15	الرقابة على التسلسل الرقمي للشيكات	التحقق من الشيكات الملغاة والمحافظة عليها بطريقة لا تسمح باستعمالها

يتبع ما بعده

يتبع ما قبله

16	الرقابة على إصدار الشيكات	التأكد من عدم إصدار شيكات لحاملها
17	الرقابة على إمضاء الشيكات	✓ التأكد من إن الأشخاص المفوضين للإمضاء على الشيكات قد تم تعيينهم من السلطات المخولة أو من طرف مجلس الإدارة ✓ التأكد من عدم إمضاء شيكات على بياض
18	الرقابة على استقلالية الأشخاص الممضين على الشيكات	التأكد من إن الأشخاص الممضين على الشيكات مستقلين عن المكلفين بالشراء والمصادقة والأمر بالصرف والأشخاص المعنيين بتسديد الفاتورة وتحرير الشيكات
19	التحقق من إلغاء صلاحية الفواتير والوثائق المرفقة بها	✓ وسم الفواتير والوثائق المرفقة بها بعبارة "تم الدفع" لضمان عدم تكرار تسديدها. ✓ كتابة رقم الشيك وتاريخ التسديد على الفاتورة لأنها صلاحيتها.

المصدر: من إعداد الطالبين نقلا عن المجلة الجزائرية للمحاسبة والتدقيق، العدد 10، الثلاثي الثاني،

سنة 1996 من الصفحة 31 الى الصفحة 37

الفرع الثالث: مراحل تدقيق دورة المشتريات والمدفوعات

أولاً- مراحل تدقيق المدفوعات:

تتم عملية تدقيق المدفوعات من خلال فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالعمليات المرتبطة بمهام مصلحة الخزينة في إطار المدفوعات وهي كالتالي¹:

- 1- الأمر بالصرف: يتوجب على مصلحة الخزينة التأكد من إن الأمر بالصرف صادر عن الجهة المسؤولة عن الصرف كإدارة المشتريات في حالة مشتريات السلع والبضائع وإدارة الموارد البشرية في حالة صرف الأجور مثلا،
- 2- الحصول على الاعتماد للأمر بالصرف: يتوجب كذلك على مصلحة الخزينة التأكد من حصول المسؤول الموقع على الأمر بالصرف على اعتماد وتقويض السلطات العليا للمؤسسة،
- 3- إعداد الشيكات وأوامر التحويل: تعد مصلحة الخزينة الشيكات وأوامر التحويل بناء على أوامر الصرف التي ترد إليها والتي بجب تقديمها برفقة الشيكات وأوامر التحويل عند عرضها للتوقيع من طرف

¹ محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، دار الجامعات المصرية، مصر، ص 141

المسؤولين المخولين لذلك.

4- إعداد الشيكات وأوامر التحويل: تعد مصلحة الخزينة الشيكات وأوامر التحويل بناء على أوامر الصرف التي ترد إليها والتي يجب تقديمها برفقة الشيكات وأوامر التحويل عند عرضها للتوقيع من طرف المسؤولين المخولين لذلك.

5- تسليم الشيكات وأوامر التحويل: الحرص على تسليم الشيكات وأوامر التحويل على التسليم المباشر مقابل توقيع المستلم سواء أكان البنك أم المورد على أمر التسديد والتحويل.

ثانيا- مراحل تدقيق دورة المشتريات:

تتم عملية تدقيق دورة المشتريات من خلال ثلاثة خطوات هي:

1- الفحص والتقييم الأولي:

يعتمد على دراسة وتحليل الهيكل التنظيمي ودليل الإجراءات الخاصة بدورة المشتريات.

2- الفحص والتقييم التفصيلي:

يتمثل في جمع أدلة ومستندات الرقابة التي سيعتمد عليها المدقق في إبداء رأيه،

3- اختبار مدى الالتزام بإتباع أساليب وإجراءات نظام الرقابة الداخلية.

عادة ما يتم دراسة وتحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ودليل الإجراءات التنظيمية عند التكليف بالمهمة الأولية للمدقق وأثناء إعداد ملف العمل الدائم.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

من أجل إبراز الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مجال التدقيق الداخلي بشكل عام وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية للعمليات بالمؤسسة الاقتصادية بشكل خاص، سنقوم فيما يلي بعرض بعض الدراسات التي تناولت سابقا مواضيع مشابهة لموضوع دراستنا.

المطلب الأول: الدراسات العربية.

أولاً- دراسة لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات-مقبوضات"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة الأعمال جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2003-2004.

حيث صيغت الإشكالية الرئيسية للدراسة على الشكل التالي: فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي؟

اعتمد الباحث على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، كما اعتمد على المنهج الوصفي والتحليلي مع أسلوب الاستقراء، كما أبرز الباحث أهمية المراجعة الداخلية كأداة إدارية فعالة تساهم في تحسين الأداء التسييري للمؤسسة وكما قام بمحاولة لإظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة محل دراسته؛

كما خلصت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية علاوة على انه أداة للتسيير بالمؤسسة، فهو يعتبر أداة للوقاية والإنذار على كل ما يمكن أن يمس باستقرار المؤسسة، وذلك من خلال التحكم في المخاطر وتعديل إجراءات التسيير في الوقت المناسب، كما خلصت أيضا الدراسة إلى انه حتى تتمكن المراجعة الداخلية من أداء دورها بفعالية في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية لابد من توفر جملة من الشروط من بينها:

- ✓ تغطية المراجعة الداخلية لجميع نشاطات المؤسسة ووظائف المؤسسة،
- ✓ تحديد الموقع الوظيفي لوظيفة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وهو ما يجعلها مستقلة عن باقي ووظائف المؤسسة ويضمن لها الموضوعية والحياد في التقارير التي تعدها،
- ✓ أن يكون الشخص المكلف بوظيفة ومهمة المراجعة الداخلية على قدر كبير من النزاهة والإمام بالميدان.

ثانيا- دراسة حليلة بن حامد، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية مع دراسة مطاحن الواحات بتقريت، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، السنة الجامعية 2014-2015.

حيث صيغت الإشكالية الرئيسية للدراسة على الشكل التالي: ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الواحات بتقريت؟

اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي ومنهج دراسة الحالة، كما أبرزت الباحثة أهمية المراجعة الداخلية كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها من حيث أنها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية، كما حاولت توضيح ماهية المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية وكيف تساهم المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

خلصت الدراسة إلى أن الهدف الأساسي لنظام المراجعة الداخلية يكمن في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة والنتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية وكذا المركز المالي إلى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى، وكما تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها، كما يساهم تقديم النصائح للمديرين للتقليل ومنع حدوث الأخطاء في تحسين الأداء وزيادة الكفاءة والفعالية وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

المطلب الثاني: الدراسة الأجنبية،

أولاً- دراسة صافي عبد القادر بحار:

Safi Abdelkhalder BAHAR, Evaluation du contrôle interne: cas du cycle achats fournisseurs a la Société Tchadienne d'Eau et d'Electricité (STEE) à N'djamena, Ecole Supérieure de Commerce de DAKAR(SENEGAL),2007

دراسة صافي عبد القادر بحار، تقييم الرقابة الداخلية: حالة دورة مشتريات موردين بالمؤسسة التشادية للماء والغاز بنجامينا، مذكرة لنيل شهادة التخرج من المدرسة العليا للتجارة (بكالوريا+5) بدكار (السنغال)، السنة الجامعية 2006-2007).

حيث صيغت الإشكالية الرئيسية للدراسة على الشكل التالي: هل تستجيب عمليات الشراء بالمؤسسة التشادية للماء والغاز بنجامينا لمعايير الرقابة الداخلية؟

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي وإجراء اختبارات مطابقة وتقييم كما أبرز الباحث أهمية فهم المخاطر المرتبطة بهذا النشاط والحاجة لمصلحة التدقيق الداخلي على مستوى أي مؤسسة، وكما قام الباحث بمحاولة لفحص مدى مطابقة عمليات الشراء على مستوى المؤسسة محل دراسته مع متطلبات ومعايير الرقابة الداخلية.

خلصت الدراسة إلى أن أحسن نظام رقابة داخلية لن يكون فعالاً إلا بكفاءة الأشخاص المكلفين بتطبيقه وقد خلص الباحث أيضاً من خلال دراسته إلى أن المراجعة الداخلية تساهم بقدر كبير في تحسين نظام الرقابة الداخلية والذي بدوره يساعد المؤسسة في التحكم في نشاطاتها بصفة كبيرة.

ثانياً - دراسة خديدياتو دابو:

Khadidiatou DABO, Evaluation du contrôle interne du cycle achats : cas de L'Hôpital général du grande Youff, Ecole Supérieure de Commerce de DAKAR(SENEGAL), 2008.

(دراسة خديدياتو دابو، تقييم الرقابة الداخلية لدورة المشتريات: حالة المؤسسة المستشفى العام يوف الكبرى، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، المدرسة العليا للتجارة بدكار (السنغال)، السنة الجامعية 2007-2008).

حيث صيغت الإشكالية الرئيسية للدراسة على الشكل التالي: هل تحترم عمليات الشراء بالمؤسسة محل الدراسة إجراءات الرقابة الداخلية؟

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال إجراء اختبارات مطابقة وتقييم كما أبرز الباحث أهمية فهم سيرورة وظائف المؤسسة محل دراسته والمساهمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال اطلاع المسؤولين عن تسيير المؤسسة عن المشاكل والمخاطر المرتبطة بدورة المشتريات.

خلصت الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية ركن أساسي للسير الحسن لأي مؤسسة وأن تنفيذ نظام الرقابة الداخلية لن يكون سهلاً بدون وضع الأشخاص المناسبين والأكفاء في المكان المناسب وخلص الباحث كذلك إلى أنه من المهم جداً إشراك جميع المستخدمين في تحديد أهداف الرقابة الداخلية والتأسيس لثقافة المؤسسة

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

من خلال الجدول أسفله ولكي تتجلى لنا القيمة المضافة لدراستنا، نقوم بتسليط الضوء على أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة في شكل مقارنة.

الجدول رقم (2.1): أوجه التشابه وأوجه الاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

الدراسة السابقة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
دراسة لطفي شعباني	-كلا الدراستين تتناول موضوع التدقيق الداخلي كمتغير مستقل، -كلا الدراستين تمت على مستوى نفس المؤسسة العمومية، -كلا الدراستين ركزت على تقييم نظام الرقابة الداخلية	-تتناول الدراسة السابقة تسيير دورة المبيعات والمقبوضات كمتغير تابع بينما تتناول الدراسة الحالية محاسبة دورة المشتريات والمدفوعات كمتغير تابع -الدراسة السابقة تمت على مستوى القسم التجاري بالجزائر العاصمة بينما الدراسة الحالية تمت على مستوى المديرية الجهوية لقسم الإنتاج بحاسي مسعود
دراسة حليلة بن حامد	-كلا الدراستين تتناول موضوع التدقيق الداخلي كمتغير مستقل، -كلا الدراستين ركزت على تقييم نظام الرقابة الداخلية	-تتناول الدراسة السابقة نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة كمتغير تابع بينما تتناول الدراسة الحالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات كمتغير تابع، - الدراسة السابقة تمت على مستوى مؤسسة خاصة بينما الدراسة الحالية تمت على مستوى مؤسسة عمومية
دراسة صافي عبد القادر بحار	-كلا الدراستين تتناول موضوع التدقيق الداخلي كمتغير مستقل ومحاسبة دورة المشتريات كمتغير تابع، -كلا الدراستين ركزت على تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات -كلا الدراستين تمت على مستوى مؤسسة عمومية،	- الدراسة السابقة تمت على مستوى المؤسسة التشادية للماء والغاز بنجامينا بينما الدراسة الحالية تمت على مستوى مؤسسة سوناطراك بالجزائر

<p>- الدراسة السابقة تمت على مستوى مؤسسة استشفائية بينما الدراسة الحالية تمت على مستوى مؤسسة سوناطراك بالجزائر</p>	<p>-كلا الدراستين تتناول موضوع التدقيق الداخلي كمتغير مستقل ومحاسبة دورة المشتريات كمتغير تابع، -كلا الدراستين ركزت على تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات -كلا الدراستين تمت على مستوى مؤسسة عمومية،</p>	<p>دراسة خديدياتو دابو</p>
--	--	----------------------------

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسات السابقة

يتبين من خلال الجدول السابق ان دراستنا تتميز عن الدراسة السابقة التي تمت على مستوى نفس المؤسسة من طرف الباحث لطفي شعباني في كون هذه الأخيرة تمت على مستوى مديرية مركزية وتعلقت بتسيير دورة المبيعات والمقبوضات في حين ان دراستنا تمت على مستوى إحدى أهم المديريات الجهوية للمؤسسة المتمثلة في المديرية الجهوية لقسم الإنتاج بحاسي مسعود وتناولت محاسبة دورة المشتريات والمدفوعات،

كما تميزت دراستنا عن الدراسات السابقة الأخرى التي تناولت دورة المشتريات والمدفوعات في كونها تمت على مستوى مؤسسة اقتصادية عمومية في حين تمت الدراسات الأخرى على مستوى مؤسسات خاصة إدارية وخدمانية.

خلاصة:

من خلال هذا الفصل تطرقنا وأبرزنا أهمية التدقيق على مستوى المؤسسة الاقتصادية في توثيق صحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية، وإبراز مدى إمكانية الاعتماد على تلك البيانات بالنسبة للأطراف المستخدمة للقوائم ومساعدة القائمين على إدارة المؤسسة الاقتصادية على تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، حيث ومن خلال التدقيق الداخلي الذي يركز على مجموعة من المقومات والمعايير المتعارف عليها دولياً، والذي تتعدد مهامه بين تدقيق العمليات التشغيلية والتدقيق المالي وتدقيق استراتيجيات المؤسسة، يؤكد المدقق للمؤسسة أن جميع الأصول والخصوم والعناصر الواردة في الميزانية والقوائم المالية الختامية هي ملك للمؤسسة وموجودة فعلاً وأن جميع الخصوم تمثل التزامات فعلية عليها، وكما يؤكد كذلك المدقق للمؤسسة أن معلوماتها شاملة وذات مصداقية ومعبرة عن وضعيتها الحقيقية وتقييمها للأحداث الاقتصادية قد تم وفقاً للطرق المحاسبية المعمول بها ووفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

التعرض للتدقيق الداخلي، يقودنا حتماً إلى التطرق لنظام الرقابة الداخلية، هذا الأخير يهدف إلى تحقيق أهداف تشغيلية مرتبطة بتحسين الكفاءات وتأمين الممتلكات، ترشيد استعمال الموارد المادية والبشرية وضمان فعاليتها، وأهداف تتعلق بدقة المعلومات المالية، وكذلك أهداف تتعلق بالالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها.

كما تم التعرض لكيفية فحص مدى كفاية وفعالية الرقابة الداخلية وبيننا أن تقييم أي نظام للرقابة الداخلية يتم من خلال خمس خطوات، تبدأ بجمع المعلومات والإجراءات المتعلقة بالمؤسسة، ثم إجراء اختبارات للفهم والمطابقة، ومن ثم الوصول إلى تقييم أولي لإجراءات الرقابة الداخلية، ومن أجل الوصول إلى تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلية يجب المرور عبر اختبارات الاستمرارية.

كما تعرفنا في هذا الفصل على عمليات التدقيق الداخلي لمحاسبة الموردين من خلال تدقيق دورة المشتريات والمدفوعات.

الفصل الثاني:

دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة
سوناطراك بالمديرية الجهوية حاسي
مسعود للفترة 2020

تمهيد:

بعد ما تم التطرق في الفصل السابق وبالتفصيل للمفاهيم الأدبية النظرية والأساسية بالنسبة لموضوع بحثنا، حيث قمنا بإبراز ماهية التدقيق بصفة عامة وماهية التدقيق الداخلي بصفة خاصة، كما تم التعرض لماهية نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر أهم عنصر من عناصر التدقيق الداخلي وبصفة أخص نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات، سنحاول في هذا الفصل إسقاط المفاهيم الأدبية والنظرية السالفة الذكر على واقع المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة ميدانية وتطبيقية وذلك بدراسة حالة المؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها (SONATRACH) كنموذج، وبصفتها كونها من أهم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وذات سمعة عالمية، ما يجعلها تولي أهمية بالغة لمهمة التدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة الداخلية التي تعد عناصر أساسية لا يمكن تصور غيابها عن مؤسسة كبرى كمجمع سوناطراك.

للقام بوصف وتقييم لدورة المشتريات ونظام الرقابة الداخلية الخاص بحاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة، وكحاولة منا لإسقاط المفاهيم الأدبية والنظرية التي تم التطرق لها، سنعرض في هذا الفصل ما تم جمعه من البيانات والمعلومات التي نتجت عن الدراسة من خلال مبحثين رئيسيين والمتمثلين في:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لحالة التدقيق الداخلي وأثره على محاسبة الموردين بالمؤسسة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.

سنترك في هذا المبحث إلى التعريف بالمؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها (SONATRACH)، والتي تعتبر أهم مؤسسة اقتصادية مساهمة في الاقتصاد الوطني بصفقتها المؤسسة المكلفة حصريا بإنتاج وتحويل وتسويق المحروقات، هذه الأخيرة تعتبر المورد الأساسي للخبزينة العمومية وبالتالي هي مصدر تمويل المشاريع التنموية ومخزون العملة الصعبة، وكما تعتبر سوناطراك العمود الفقري لقطاع الطاقة وهو أهم قطاع في الاقتصاد الوطني.

طبقا لأولى خطوات مهمة التدقيق الداخلي سنقوم من خلال هذا المبحث بجمع المعلومات والبيانات الضرورية المتعلقة بالتعريف بمؤسسة سوناطراك وخاصة المديرية الجهوية بحاسي مسعود محل الدراسة وكذلك مديرية التدقيق والمخاطر وذلك من خلال عرض الهياكل التنظيمية لمديريات ومصالح المؤسسة، والتعريف بوظائف ومهام التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين، وقد تم التطرق لذلك من خلال ثلاثة مطالب هي كالتالي:

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

المطلب الثاني: التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة ووظائفه،

المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة،

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

الفرع الأول: التعريف بمؤسسة سوناطراك.

أ- تأسيس الشركة:

تأسست شركة سوناطراك بتاريخ 13 ديسمبر سنة 1963 بمقتضى المرسوم رقم 491-63 المؤرخ في 31-12-1963 م¹، تحت التسمية "الشركة الوطنية لنقل وتسويق الوقود السائل" وبالصيغة المختصرة "سوناطراك SONATRACH"، كما تم تعديل التسمية بمقتضى المرسوم رقم 296-66 المؤرخ في 22-09-1966 م²، لتصبح "الشركة الوطنية للبحث عن الوقود السائل وإنتاجه ونقله وتحويله وتسويقه" مع المحافظة

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 84، السنة الثالثة، الصادرة بتاريخ 30-09-1966، المطبعة الرسمية، ص

1265

² نفس المرجع السابق، ص 1265

على الصيغة المختصرة، كما حدد المرسوم السالف الذكر رأسمال الشركة بأربعمائة ألف دينار جزائري "400.000,00 دج".

كما أخذت الشركة بمقتضى القانون رقم 98-48 المؤرخ في 11 فيفري 1998 م التسمية الحالية "المؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها" وبطابع شركة أسهم مقرها مدينة الجزائر مع رفع رأسمال المؤسسة لمائتان وخمسة وأربعون مليار دينار جزائري (245.000.000.000,00 دج)، موزع على مائتان وخمسة وأربعون سهم بقيمة مليون دينار للسهم الواحد تكتتب حصرا من طرف الدولة الجزائرية¹ للإشارة فان الشركة خضعت لعملية إعادة هيكلة سنة 1981م وذلك طبقا للمرسوم الرئاسي رقم 80-242 المؤرخ في 04 أكتوبر 1980م² المتعلق بإعادة هيكلة الشركات الوطنية، مما انبثق بموجب هذا المرسوم وبتاريخ 01 غشت سنة 1981 انشاء الشركات الفرعية التالية³ :

✓ المؤسسة الوطنية للتقيب ENAFOR

✓ المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار ENTP

✓ المؤسسة الوطنية للجيوفيرياء ENAGO

✓ المؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء ENGCB

✓ المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار ENSP

✓ المؤسسة الوطنية للقنوات ENAC

بالإضافة إلى⁴ :

✓ المؤسسة الوطنية لتكرير المنتجات البترولية وتسويقها NAFTAL

✓ المؤسسة الوطنية للبلاستيك والمطاط ENPEC

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، السنة الخامسة والثلاثون، الصادرة بتاريخ 15-02-1998، المطبعة الرسمية، ص 6¹

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 41، السنة السابعة عشرة، الصادرة بتاريخ 07-10-1980، المطبعة الرسمية، ص 1513²

³ المراسيم الرئاسية 170، 171، 172، 173، 174، 175، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 31، السنة الثامنة عشرة، الصادرة بتاريخ 04-08-1981، المطبعة الرسمية، ص 1041-1047.

⁴ المراسيم الرئاسية 101، 102 و 103، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، السنة السابعة عشرة، الصادرة بتاريخ 08-04-1980، المطبعة الرسمية، ص 593-599

✓ المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى ENGTP

كما أنشأت المؤسسة عبر مسارها العملي عدة شركات فرعية من أجل التكفل بالخدمات والنشاطات التي تعتبر ثانوية والتي تبقى عبئاً على عاتق المؤسسة، ومنها على سبيل المثال لا الحصر:

✓ شركة طيران الطاسيلي TASSILI AIR LINES

✓ شركة تأمين المحروقات CASH ASSURANCE

ب- مهام المؤسسة:

من خلال التسميات الرسمية التي أعطيت للمؤسسة نلاحظ أن الشركة كلفت في بداية إنشائها (سنة 1963) بمهمتين أساسيتين تتمثلان في نقل وتسويق الوقود السائل، وطبقاً للتعديل المنصوص عليه في المرسوم رقم 296-66 المؤرخ في 22-09-1966 م، توسعت مهام المؤسسة كما هو واضح في التسمية الجديدة إلى: البحث عن الوقود السائل وإنتاجه ونقله وتحويله وتسويقه.

كما حدد القانون 14-86 الصادر بتاريخ 19 غشت 1986 م الإطار القانوني لأعمال البحث والتنقيب عن المحروقات واستغلالها ونقلها والمنشآت والتجهيزات التي تسمح بممارستها¹.

بصدور القانون رقم 98-48 المؤرخ في 11 فيفري 1998 م، المتضمن للقانون الأساسي للمؤسسة الوطنية للبحث عن المحروقات وإنتاجها ونقلها وتحويلها وتسويقها، تم تحديد مهام المؤسسة فيما يلي²:

- 1- التنقيب عن المحروقات والبحث عنها واستغلالها،
- 2- تطوير شبكات نقل المحروقات وتخزينها وشحنها واستغلال هذه الشبكات وتسييرها،
- 3- تجميع الغاز الطبيعي ومعالجته وتقويم المحروقات الغازية،
- 4- تحويل المحروقات وتكريرها،
- 5- تسويق المحروقات،
- 6- إنماء مختلف الأعمال المشتركة في الجزائر أو خارج الجزائر مع شركات جزائرية أو شركات أجنبية، واكتساب وحيازة كل حقيبة أسهم والاشتراك في الرأسمال وفي كل القيم المنقولة الأخرى في شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو خارج الجزائر،
- 7- تمويل البلاد بالمحروقات في الأمدن المتوسط والبعيد،

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، السنة الثالثة والعشرون، الصادرة بتاريخ 27-08-1986، المطبعة الرسمية، ص 1482

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07، مرجع سبق ذكره، ص 7.

8- دراسة كل الأشكال والمصادر الأخرى للطاقة وترقيتها وتقويمها،

9- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بصناعة المحروقات.

ث- تنظيم المؤسسة:

من أجل تسيير المؤسسة نص القانون الأساسي على أن تزود هذه الأخيرة بالهيئات التالية¹:

1- الجمعية العامة: وتتكون من ممثلي الدولة وهم:

✓ الوزير المكلف بالمحروقات وهو الذي يترأسها،

✓ الوزير المكلف بالمالية،

✓ ممثل السلطة المكلفة بالتخطيط،

✓ محافظ بنك الجزائر،

✓ ممثل رئاسة الجمهورية،

✓ يشارك الرئيس المدير العام لسوناطراك في أشغالها.

تجتمع الجمعية العامة على الأقل مرتين في السنة في دورة عادية وفي دورة غير عادية إذا اقتضى الأمر

وتبث في المسائل التالية:

- البرامج العامة للنشاطات،
- تقارير محافظي الحسابات،
- حصيلة المؤسسة وحسابات النتائج المحققة،
- تخصيص الأرباح،
- زيادة رأسمال المؤسسة وتخفيضه،
- إنشاء الشركات في الجزائر وفي الخارج،
- تعيين محافظي الحسابات،
- اقتراح تعديل القانون الأساسي للشركة.

2- مجلس الإدارة:

يعين لعضوية مجلس الإدارة ولمدة أربعة سنوات قابلة للتجديد الأعضاء الآتين:

✓ ممثلين (02) عن الوزير المكلف بالمحروقات،

¹ نفس المرجع السابق، ص 7

- ✓ ممثلين (02) عن الوزير المكلف بالمالية،
 - ✓ ممثل عن محافظ بنك الجزائر،
 - ✓ الرئيس المدير العام لسوناطراك،
 - ✓ ممثلين (02) عن العمال،
 - ✓ أربعة أعضاء (04) ممثلين عن اللجنة التنفيذية المكلفة بالأنشطة القاعدية لسوناطراك،
 - ✓ شخصية يختارها الوزير المكلف بالمحروقات لكفأتها في مجال المحروقات.
- يجتمع مجلس الإدارة على الأقل أربعة (04) مرات في السنة بطلب من الرئيس المدير العام لسوناطراك بصفته رئيس المجلس أو بطلب من ثلث أعضائه لدراسة المسائل التالية والموافقة عليها:

- مشاريع البرامج العامة للنشاطات،
- الميزانية،
- مشاريع حصيلة المؤسسة وحسابات النتائج المحققة،
- طلبات السندات المنجمية من الجهات المختصة،
- مشاريع عقود الشراكة،
- مشاريع عقود بيع المحروقات في الأمد الطويل،
- مشاريع إنشاء الشركات في الجزائر وفي الخارج،
- تعيين محافظي الحسابات،
- توسيع نشاط المؤسسة،
- المساهمات المصرفية والمالية،
- المساهمة في رأسمال المؤسسة في الجزائر وفي الخارج،
- التنظيم العام للشركة واتفاقيتها الجماعية ونظامها الداخلي،
- القانون الأساسي للعمال وشروط توظيفهم ومكافأتهم وتكوينهم وفقا للتشريع المعمول به.

3- الرئيس المدير العام:

يعين الرئيس المدير العام لسوناطراك ونوابه والمدراء العامين المساعدين بمرسوم رئاسي بناء على إقتراح الوزير المكلف بالمحروقات¹، ويخول الرئيس المدير العام لسوناطراك أوسع الصلاحيات التي تسمح له

¹ المرسوم الرئاسي رقم 271-2000، الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 24-09-2000، المطبعة الرسمية،

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

بتسيير المؤسسة وإدارتها وتمثيلها وممارسة سلطاته على مستخدمي المؤسسة ويكون ذلك بمساعدة اللجنة التنفيذية التي يترأسها والمتكونة من المسؤولين الرئيسيين لسوناطراك والذين يعينهم هو شخصيا بعد موافقة الوزير المكلف بالمحروقات باستثناء نواب الرئيس والمدراء العامين المساعدين.

كما يتشكل المخطط التنظيمي للهيئات العليا لسوناطراك من الهيئات التالية:

أولاً- المديرية العامة:

يحتاج الرئيس المدير العام لسوناطراك أثناء تأدية مهامه لمساعدة الهيئات التالية:

❖ اللجنة التنفيذية،

❖ الأمانة العامة

❖ الديوان،

❖ مديرية تنسيق الأعمال.

كما الحق للمديرية العامة ما يلي¹ :

❖ لجنة أخلاقيات المهنة،

❖ مديرية التحول سوناطراك SH2030 (TRF)

❖ مديرية التدقيق والمخاطر (ADR)

❖ مديرية الاتصال (CMN)

❖ مصالح الأمن الداخلي للمؤسسة (SIE)

❖ المستشارون

ثانيا- الهيئات العملياتية:

تتشكل الهيئات العملياتية على أساس الأنشطة المتعلقة بمهام شركة سوناطراك وهي موزعة على الشكل

التالي:

❖ نشاط الاستكشاف والإنتاج (Activité E&P): توكل مهامه لنائب الرئيس المدير العام ويشمل

العمليات التالية:

• البحث والاستكشاف والتقيب،

• تقييم المخزونات وتطويرها،

• الإنتاج

¹ Organisation de la Macrostructure SONATRACH, Décision N 282, Direction Générale

- تسيير الشراكات مع الأجانب،
- البحث والتطوير
- ❖ **نشاط النقل عبر الأنابيب (Activité TRC):** توكل مهامه لنائب الرئيس المدير العام ويشمل العمليات التالية:
 - استغلال منشآت نقل المحروقات وهياكل الموانئ،
 - صيانة منشآت نقل المحروقات وهياكل الموانئ،
 - البحث والتطوير
- ❖ **نشاط التميع والفصل (Activité LQS):** توكل مهامه لنائب الرئيس المدير العام ويشمل العمليات التالية:
 - تميع الغاز الطبيعي،
 - فصل غاز البروبان المميع،
 - البحث والتطوير
- ❖ **نشاط التكرير والبتروكيمياء (Activité RPC):** توكل مهامه لنائب الرئيس المدير العام ويشمل العمليات التالية:
 - تكرير النفط الخام،
 - البتروكيمياء،
 - البحث والتطوير
- ❖ **نشاط التسويق (Activité COM):** توكل مهامه لنائب الرئيس المدير العام ويشمل العمليات التالية:
 - تسويق النفط الخام والمنتجات البترولية،
 - تسويق الغاز،
 - النقل البحري للمحروقات،
 - استيراد المنتجات البترولية،
 - تسيير معالجة النفط الخام في الخارج،
 - إعداد وتسيير السياسة التجارية.

ثالثا- الهيئات الوظيفية المركزية:

تسهر الهيئات الوظيفية المركزية على تطبيق السياسات والاستراتيجيات المحددة من طرف المؤسسة، كما توفر الدعم والتنسيق بين الهيئات العملية وتوفر الدعم للمشاريع وتضمن المعلومات والتقارير. تتشكل الهيئات الوظيفية المركزية من الهيئات التالية:

❖ **مديرية التنسيق للاستراتيجية والتخطيط والاقتصاد (DCP SPE):** توكل مهامها لنائب الرئيس المدير

العام وتشمل الوظائف التالية:

- الاستراتيجية، الاستشراف والذكاء الاقتصادي،
- التخطيط،
- الدراسات الاقتصادية،
- التنظيم، الأنظمة والإجراءات،
- التوثيق.

❖ **مديرية التنسيق للمالية (DCP FIN):** توكل مهامها لنائب الرئيس المدير العام وتشمل الوظائف

التالية:

- الهندسة والاستراتيجية المالية،
- تنسيق ومتابعة مسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية وفق التشريع المعمول به،
- إعداد الموازنات الوظيفية ومخطط تمويل الاستثمارات،
- مراقبة التسيير،
- الجباية والتأمينات،
- تنسيق العمليات المرتبطة بالرقابة القانونية المنجزة من طرف محافظي الحسابات.

❖ **مديرية التنسيق لتنمية الأعمال التجارية والتسويق (DCP BDM):** توكل مهامها لنائب الرئيس المدير

العام وتشمل المهام التالية:

- تحديد فرص تطوير المشاريع في إطار الشراكة واستراتيجيات المؤسسة،
- تقييم الفرص الجديدة وتأسيس محفظة أعمال،
- اقتراح مشاريع في إطار استراتيجيات المؤسسة،
- التفاوض وتشكيل شراكات من خلال إنجاز الدراسات اللازمة لتطوير الأعمال،

- وضع استراتيجية تسويقية إبداعية لجلب شركاء جدد وفرص جديدة للشراكة.
- ❖ مديرية التنسيق للموارد البشرية (DCP RHU): توكل مهامها لمدير تنفيذي وتشمل الوظائف التالية:
 - تطوير وتخطيط الموارد البشرية،
 - تسيير شؤون العاملين،
 - التعويضات والمكافآت الفردية،
 - طب العمل.
- ❖ المديرية المركزية للمشتريات والإمداد (DC P&L): توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:
 - تطوير وتنفيذ استراتيجية لشراء السلع والخدمات الاستراتيجية،
 - تحديد ومتابعة تنفيذ سياسة الإمداد،
 - متابعة ومراقبة جودة المشتريات،
- ❖ المديرية المركزية للموارد الجديدة (DC REN): توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:
 - قيادة واستغلال مشاريع الطاقات المتجددة،
 - قيادة واستغلال مشاريع الموارد الغير تقليدية،
 - قيادة واستغلال المشاريع البحرية.
- ❖ المديرية المركزية للهندسة وتسيير المشاريع (DC EPM): توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:
 - تنفيذ مشاريع النفط والغاز بصيغة مشتريات الهندسة والإنشاءات (EPC) إلى غاية تسليمها للهيئات المستخدمة،
 - تسيير مشاريع المنشآت القاعدية،
 - تقديم الدعم الإداري لتسيير المشاريع الكبرى.
- ❖ المديرية المركزية للشؤون القانونية (DC JUR): توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

- معالجة المنازعات الدولية،
- معالجة المنازعات المحلية ذات الطابع التجاري،
- تقديم المساعدة للهيئات فيما يخص تسوية وضعية الممتلكات.
-

❖ المديرية المركزية للرقمنة وأنظمة المعلومات (DC DSI):

توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:

- دراسة الخيارات التكنولوجية،
- إنشاء وتسيير نظام معلومات يدعم سيرورة المؤسسة،
- دراسة وتنسيق وعقلنة العمليات المتعلقة باستعمال واستغلال شبكات الإعلام الآلي والاتصالات السلكية والحلول الرقمية.

❖ المديرية المركزية للصحة والأمن والبيئة (DC HSE):

توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:

- تنسيق سياسات تسيير المخاطر المتعلقة بالصحة، الأمن والبيئة،
- تطوير ومتابعة تطبيق الإجراءات والمعايير المتعلقة بالصحة، الأمن والبيئة.

❖ المديرية المركزية للبحث والتطوير (DC R&D):

توكل مهامها لمدير مركزي وتشمل الوظائف التالية:

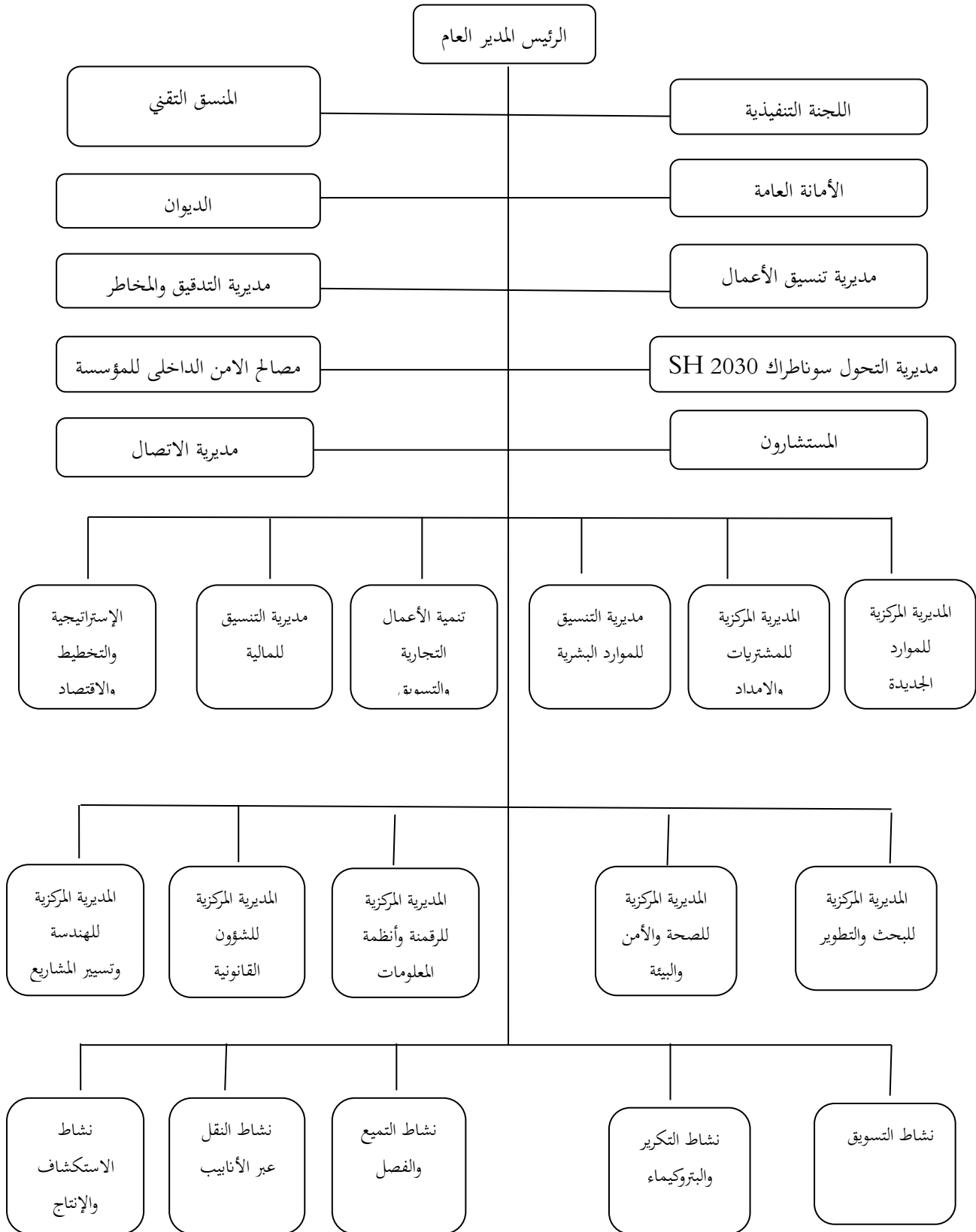
- دعم مشاريع المؤسسة،
- توفير المعلومات والتقارير .

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة سوناطراك وقسم الإنتاج.

من خلال ما تم عرضه في الفرع السابق من توصيف للنشاطات والعمليات والوظائف المنوط بمؤسسة سوناطراك القيام بها، وتوضيح طبيعة الهيئات المكلفة بتنفيذها، نعرض فيما يلي الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة سوناطراك والهيكل التنظيمي لقسم الإنتاج، هذا الأخير يعتبر الهيئة العليا المباشرة للمديرية الجهوية بحاسي مسعود وهي محل دراستنا:

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

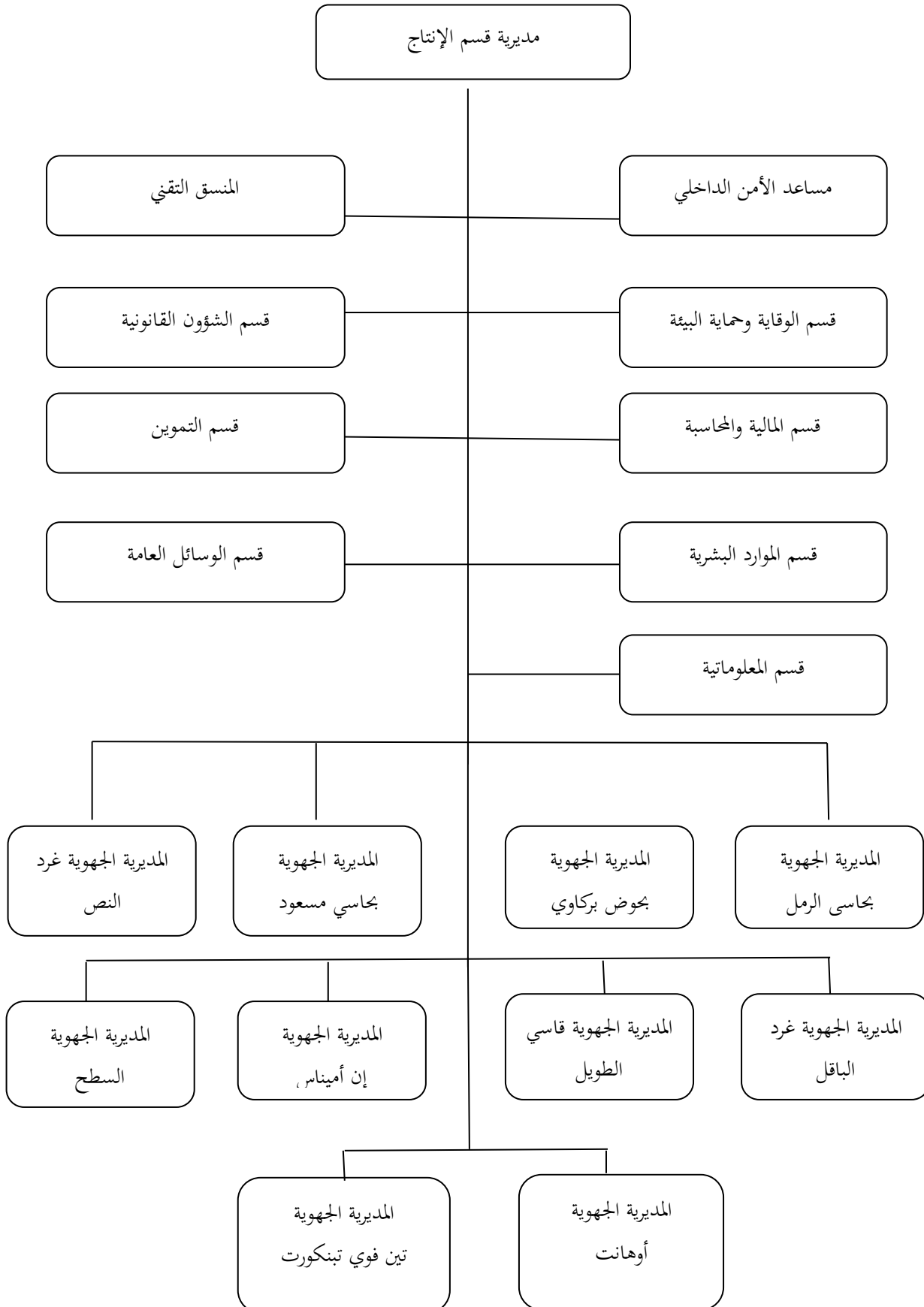
الشكل (1-2): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة سوناطراك



المصدر: أنظر الملحق رقم 2

Organisation de la Macrostructure SONATRACH, Décision N 282, Direction Générale

الشكل (2-2): الهيكل التنظيمي لقسم الإنتاج بشركة لسوناطراك



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفرع الثالث: التعريف بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود.

أولاً- تقديم المديرية الجهوية:

كلفتم المديرية الجهوية التي يقع مقرها بحاسي مسعود والتي يقدر عدد عمالها بحوالي 4800 عامل، بتسيير وإنتاج النفط والغاز بحقل حاسي مسعود الذي يعتبر من بين أهم الحقول البترولية في العالم وهو أكبر حقل بترولي على مستوى الجزائر يبعد بمسافة 850 كم عن العاصمة الجزائر وبمسافة 85 كم جنوب شرق عاصمة الولاية ورقلة، ويتربع خزان حقل حاسي مسعود على مساحة تقدر بـ 3300 م² وعمق يقدر بـ 3400 م والذي بدأ الإنتاج به سنة 1958

للإشارة فإن الحقل تم إسناد مهمة استكشافه وتطويره لأول مرة بتاريخ 01 نوفمبر 1961 للشراكة "CFPA وSN-REPAL" المنشأة بين الشركة الفرنسية للبترول في الجزائر بـ 51 بالمائة من الحصص والشركة الوطنية للبحث عن البترول بـ 49 بالمائة من الحصص¹

في 15 جانفي 1957 تم تنقيب أول بئر بترولي سمي MD1 في الشق الجنوبي للحقل، ثم تبعه في شهر ماي من نفس السنة التنقيب عن ثاني بئر بترولي والمسمى OM1 في الشق الشمالي للحقل تسيير المديرية الجهوية حاليا حوالي 1800 بئر بترولي مع شبكة أنابيب للربط والجمع تقدر بطول 9000 كم وكذلك أربع مركبات رئيسية لمعالجة النفط الخام والغاز وهم على التوالي: المركب الصناعي الجنوبي (CIS)، المركب الصناعي نايلي عبد الحميد (CINA)، وحدة معالجة واستقرار الخام (UTBS) ووحدة معالجة الغاز (ZCINA)، وتتكون هذه المركبات من الوحدات التالية:

- ✓ 03 وحدات للفصل و03 وحدات لاستقرار الخام
- ✓ 37 وحدة لتعزيز الغاز (ضغط منخفض وضغط عالي)،
- ✓ 03 وحدات لاسترجاع غاز البروبان المميع و12 وحدة لإعادة ضخ الغاز عالي الضغط،
- ✓ 03 وحدات لضخ الماء و04 وحدات لمعالجة المياه الزيتية.
- ✓ وحدة للتكرير،

أما بالنسبة لمنشآت الاستقبال تحوز المديرية الجهوية على قاعدتين كبيرتين للحياة هما قاعدة 24 فبراير وقاعدة إرارة، حيث تقدر طاقة استيعاب كل واحدة مهما 1200 شخص، كما تحوز كذلك على ثلاثة قواعد

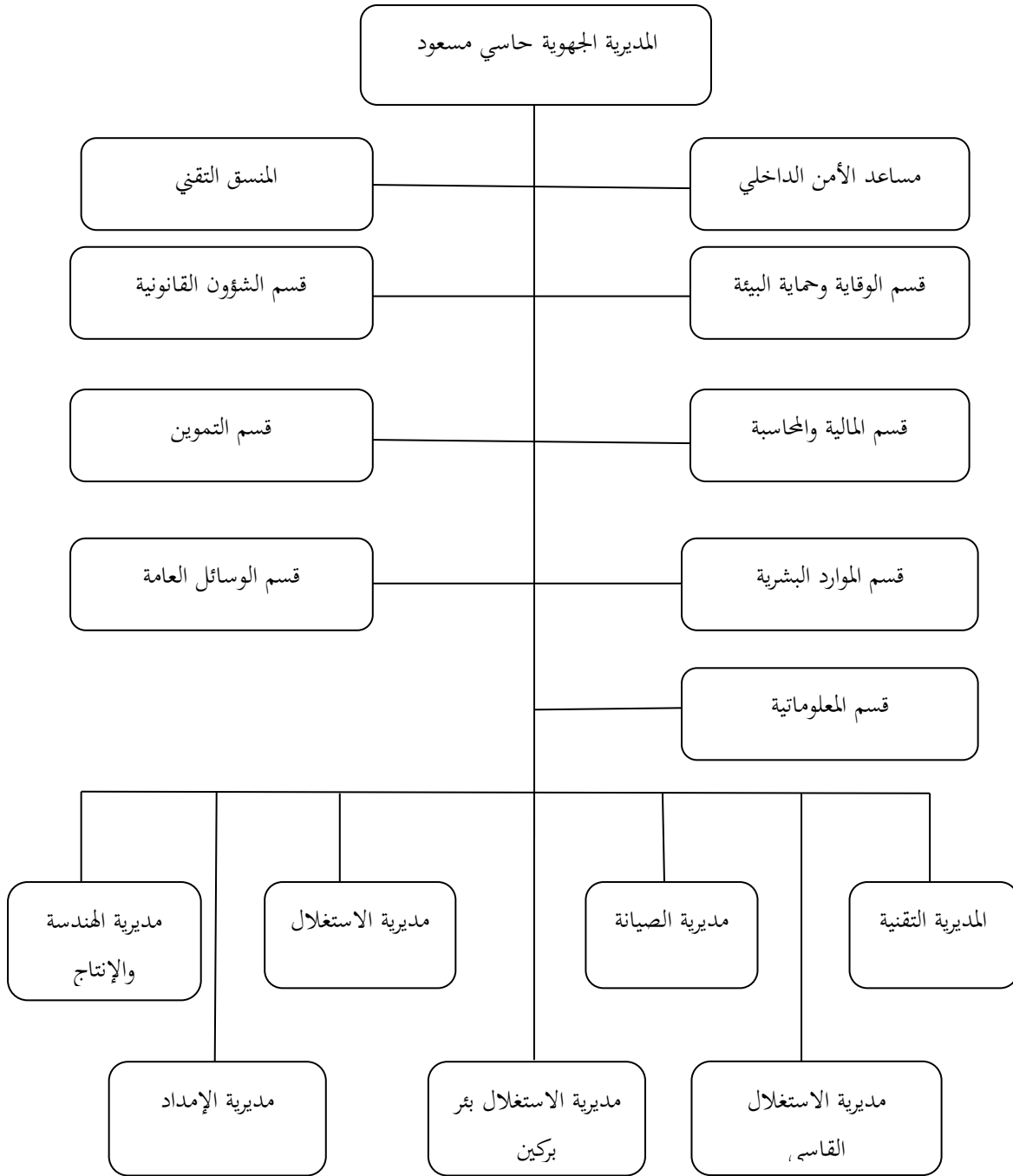
¹ Salah MAKMOUCHE, Etude de champs de Hassi Messaoud, MD-Media, N 13, Janvier 2001, Régie Sud Méditerranée, Algérie, p8

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

صغيرة للحياة إحداهما قاعدة القاسي بطاقة استيعاب 300 شخص وقاعدة بئر بركين بطاقة استيعاب 150 شخص وقاعدة O2P بطاقة استيعاب 100 شخص.

ثانيا- الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية وقسم المالية والمحاسبة:

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود



المصدر:

Organisation de la Direction Régionale, Hassi-Messoud, décision N A001 (R5), du 02 Mars

2017

1- مهام المديرية الجهوية:

- ✓ إعداد ومتابعة برامج إنتاج المحروقات،
- ✓ تقييم وتطوير الحقول والمنشآت السطحية،
- ✓ تحضير ومتابعة مختلف عمليات صيانة الآبار،
- ✓ هندسة وإنشاء المنشآت الجديدة للمديرية الجهوية،
- ✓ الصيانة الوقائية وحماية المنشآت،

2- مهام مديرية الهندسة والإنتاج:

- ✓ استغلال الآبار البترولية والمنشآت السطحية إلى غاية معامل التكرير
- ✓ دراسة وتحليل المشاكل التقنية ووضع برنامج للتدخل وبرامج للتقييس والاختبارات،
- ✓ القيام بأشغال الصيانة لعمق ورؤوس الآبار البترولية

3- مهام مديرية الاستغلال:

- ✓ إدارة أنشطة الاستغلال لجميع الأجهزة والمنشآت داخل المركبات الصناعية،
- ✓ إعداد برامج الإنتاج عن طريق ضخ وإعادة الضخ للماء والغاز،
- ✓ التحضير والتنسيق لاستلام والوضع حيز الاستغلال المركبات الصناعية الجديدة،

4- مهام مديرية الصيانة:

- ✓ تنظيم وتطوير مصالح الصيانة البترولية،
- ✓ وضع سياسية للصيانة الصناعية من أجل السير الحسن للمنشآت،
- ✓ القيام بأشغال الصيانة الصناعية ذات الفاعلية وفق الطلب،
- ✓ تسيير الورشات المركزية للميكانيكا والكهرباء

5- مهام المديرية التقنية:

- ✓ تحضير خرائط ومخططات المنشآت البترولية المزمع إنشاؤها،
- ✓ إنشاء وصيانة شبكات التجميع،
- ✓ إعداد وتحديث المخططات الطبوغرافية والجيوغرافية لحقل حاسي مسعود.

6- مديرية الإمداد:

- ✓ تحديد احتياجات المديرية الجهوية للمنشآت القاعدية الغير بترولية،
- ✓ صيانة المنشآت القاعدية الحالية،
- ✓ تسيير وصيانة جميع وسائل النقل،

7- مهام مديرية الاستغلال لحاسي بركين:

- ✓ تنسيق ومتابعة برامج إنتاج المحروقات المعدة من طرف المديرية الجهوية،
- ✓ ضمان استغلال وصيانة منشآت العمق والمنشآت السطحية،
- ✓ متابعة وتسيير الوحدة المركزية لإنتاج الكهرباء،

8- مهام مديرية الاستغلال لحاسي القاسي:

- ✓ تنسيق ومتابعة برامج إنتاج المحروقات المعدة من طرف المديرية الجهوية،
- ✓ ضمان استغلالا وصيانة منشآت العمق والمنشآت السطحية،

9- مهام قسم الوقاية وحماية البيئة:

- ✓ تطبيق مخطط الوقاية،
- ✓ المراقبة والحفاظ على سلامة المنشآت البترولية،
- ✓ إعداد وتطبيق دليل الأمن بالمديرية الجهوية،
- ✓ الحرص على سلامة الأشخاص والممتلكات والبيئة.

10- مهام قسم المالية والمحاسبة:

- ✓ التسيير المالي والمحاسبي على مستوى المديرية الجهوية،
- ✓ تجميع موازنات الاستثمار والاستغلال ومتابعتها للمديرية الجهوية،
- ✓ تسيير الخزينة ومتابعة المقبوضات والمدفوعات.

11- مهام قسم الشؤون القانونية:

- ✓ مراقبة مشاريع دفاتر الشروط،
- ✓ إعداد اللوحات الإشهارية،
- ✓ مراقبة وتسجيل ومتابعة تنفيذ العقود والصفقات،
- ✓ متابعة قضايا المنازعات التجارية والاجتماعية للمديرية الجهوية،
- ✓ تمثيل المديرية لدى الهيئات الإدارية والقضائية.

12- مهام قسم الموارد البشرية:

- ✓ دراسة وتحديد الاحتياجات من توظيف وتكوين العاملين،
- ✓ تسيير ومتابعة تطوير القدرات البشرية للمديرية الجهوية من خلال مخططات التكوين،
- ✓ تسيير الشؤون الإدارية والاجتماعية للعاملين،
- ✓ إعداد ومتابعة التصاريح الاجتماعية والضريبية للعاملين،
- ✓ تسيير النقل الجوي المنتظم للعاملين الخاضعين للعمل بالمناويزة.

14- مهام قسم التموين:

- ✓ القيام بعمليات الشراء المنوطة بها ومتابعة طلبات الشراء،
- ✓ استلام المعدات وتسليمها للمديريات والأقسام المعنية،
- ✓ متابعة عمليات الاستيراد والجمركة،
- ✓ متابعة تطور الأسعار والأسواق من أجل اختيار الموردين.

15- مهام قسم المعلوماتية:

- ✓ إعداد ومتابعة مخطط للمعلوماتية وتحيينه.
- ✓ تحديد الاحتياجات الخاصة بالمديريات والأقسام في مجال الإعلام الآلي،
- ✓ معالجة البيانات والمعلومات لصالح المديريات والأقسام،
- ✓ تسيير واستغلال وصيانة عتاد الإعلام الآلي.

16- مهام قسم الوسائل العامة:

- ✓ إعداد دفاتر الأعباء وتسيير عقود المناولة،
- ✓ متابعة الخدمات المقدمة في مجال الإيواء والإطعام،
- ✓ تسيير وصيانة العقارات،

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

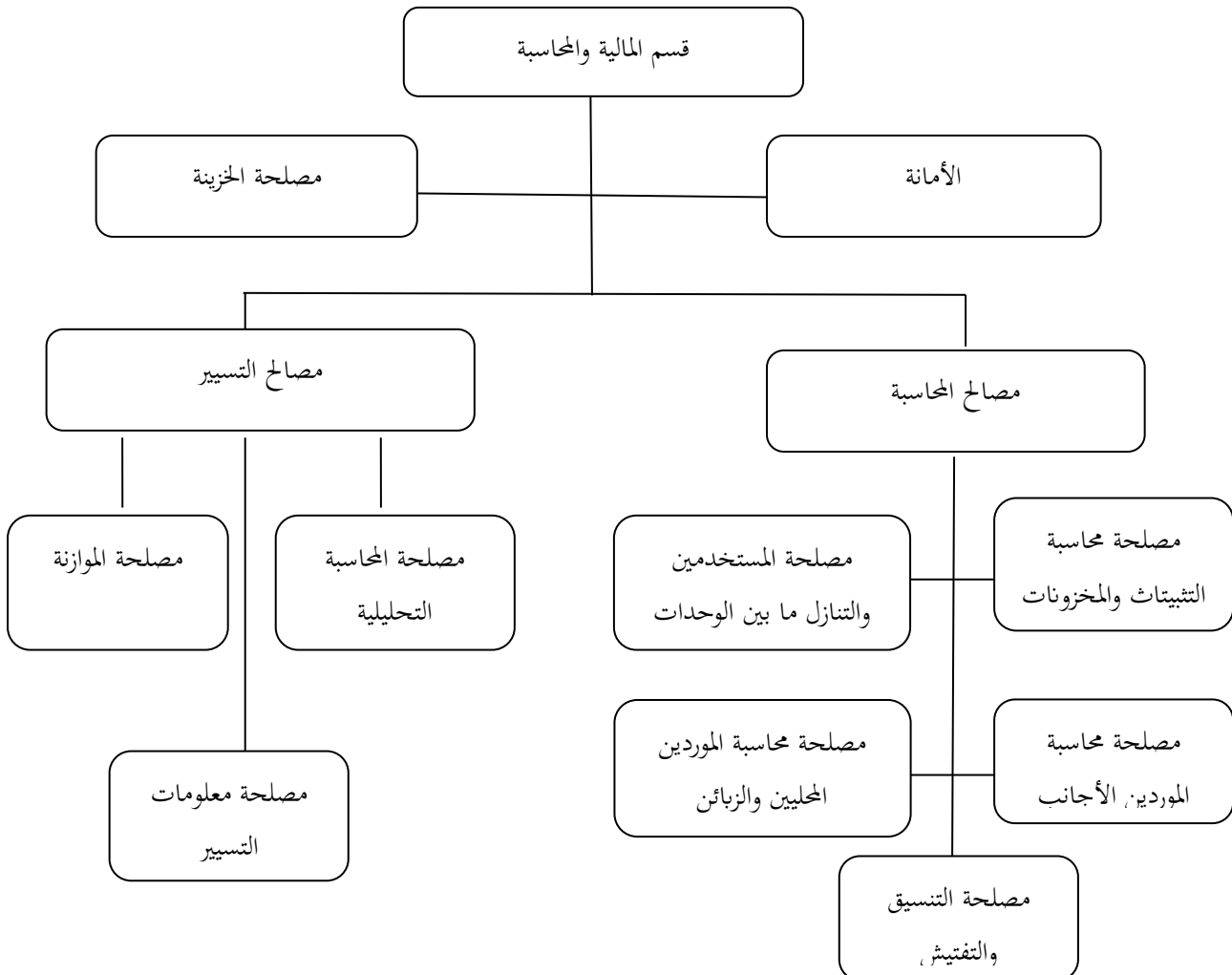
- ✓ متابعة خدمات صيانة المساحات الخضراء.
- ✓ استقبال وتسجيل وإرسال البريد الخاص بالمديرية الجهوية.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة:

قسم المالية والمحاسبة أوكلت إليه مهمات التنسيق وتجميع الموازنات التقديرية ومتابعة تنفيذها، مسك الدفاتر المحاسبية وإعداد القوائم المالية والمحاسبية، تسيير الخزينة وخطط المدفوعات، تحديد التكاليف المعيارية وأسعار التكلفة وكذلك مهمة مراقبة التسيير.

لتنفيذ المهمات السالفة الذكر يعتمد قسم المالية والمحاسبة على مجموعة من المصالح المختصة وهي مبينة في الشكل التوضيحي التالي والمتضمن للهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة.

الشكل (2-4): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

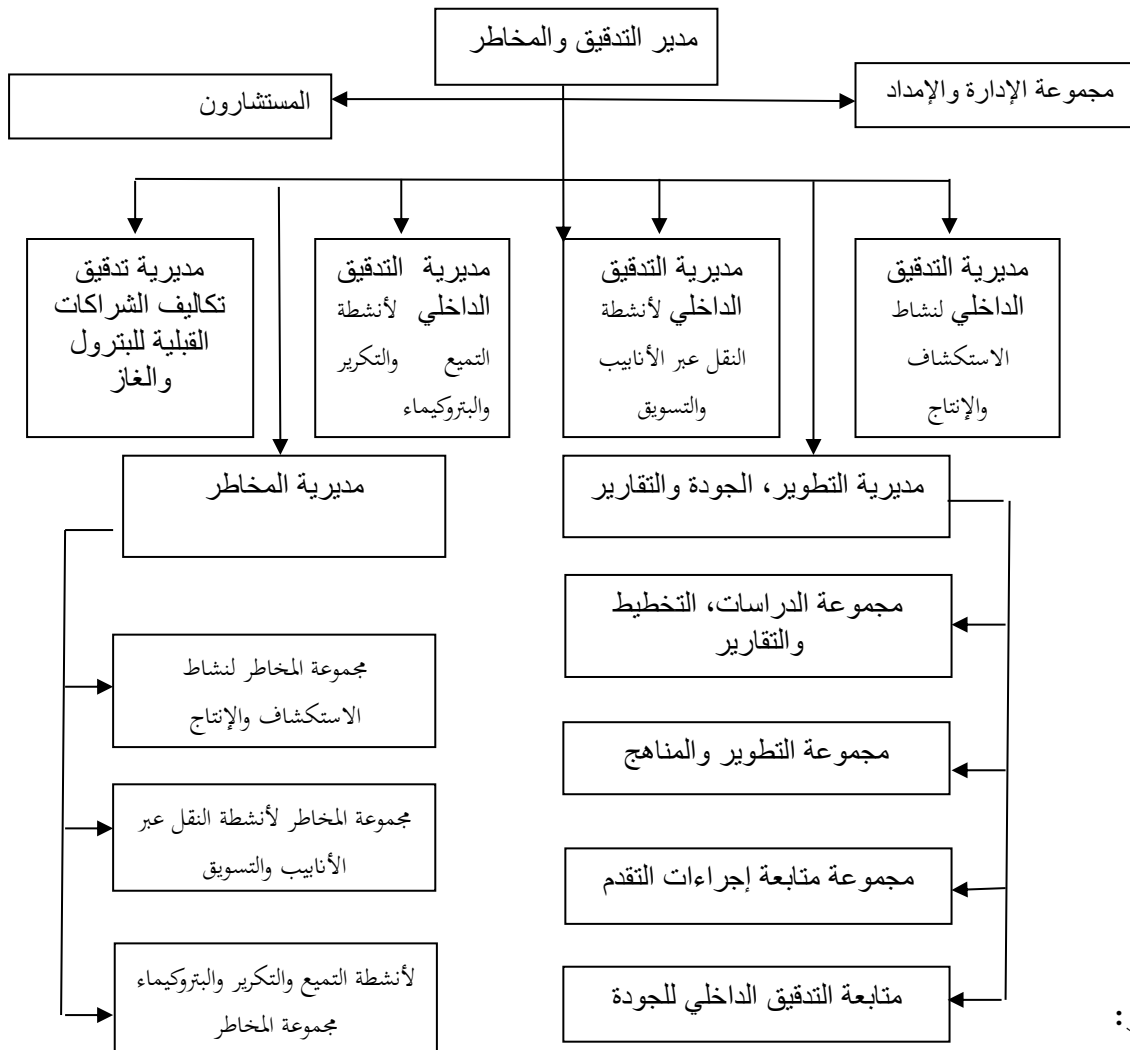
المطلب الثاني: التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة ووظائفه،

أولاً- التعريف بمديرية التدقيق والمخاطر:

تماشياً مع التوصيات والمعايير الدولية المتعلقة بحوكمة الشركات ولاسيما المتعلقة بتبعية التدقيق الداخلي للهيئات العليا للمؤسسات، أنشأت سوناطراك مديرية خاصة بالتدقيق الداخلي تتبع مباشرة المديرية العامة وتتمتع بالاستقلالية التامة عن الهيئات العملياتية والهيئات الوظيفية بهدف تقييم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة وتقديم الضمانات الكافية حول كفاءتها وفعاليتها، والتقييم بشكل دوري وممنهج لطرق تسيير المخاطر والرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسة، والحرص على تفعيل سياسة الرقابة الداخلية.

1- الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق والمخاطر:

الشكل (2-5): الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق والمخاطر



المصدر:

2- مهام مديرية التدقيق والمخاطر¹:

حددت مهام مديرية التدقيق والمخاطر فيما يلي:

- ✓ مراقبة مدى احترام وتطبيق سياسات وإجراءات سوناطراك،
 - ✓ تحديد وتحيين مرجعيات وإجراءات التدقيق لسوناطراك وفقا لمعايير المهنة،
 - ✓ إعداد وتنفيذ خطة للتدقيق الداخلي، على أساس الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وخريطة الأخطار،
 - ✓ إعداد وتنفيذ خطة سنوية لمراقبة الجودة،
 - ✓ تنفيذ المهام المسندة من المديرية العامة،
 - ✓ متابعة عمليات التدقيق الخارجي،
 - ✓ تفعيل إجراءات متابعة توصيات وملاحظات المدققين الداخليين والخارجيين،
 - ✓ نشر وتدعيم ثقافة تسيير المخاطر على مستوى سوناطراك،
 - ✓ إعداد سياسة لتسيير المخاطر على مستوى سوناطراك،
 - ✓ تبني دليل مرجعي لتسيير المخاطر على مستوى سوناطراك،
 - ✓ تفعيل سبل وطرق وضع خرائط للأخطار على الهيئات العملية والهيئات الوظيفية،
 - ✓ مرافقة ومساعدة الشركات الفرعية لتطوير إجراءات تسيير المخاطر،
 - ✓ تسيير ملفات محافظي الحسابات ومكاتب التدقيق والمستشارين المؤهلين،
 - ✓ إعداد تقارير دورية حول نشاط التدقيق الداخلي والأخطار على مستوى سوناطراك.
- كما هو مبين في الشكل السابق المتمثل في الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق والمخاطر، فإن هذه الأخيرة ومن أجل تنفيذ المهام الموكلة لها، تعتمد على المديرية الفرعية المشكلة لها وهي كالتالي:

- مديرية التدقيق الداخلي لنشاط الاستكشاف والإنتاج،
- مديرية التدقيق الداخلي لأنشطة النقل عبر الأنابيب والتسويق،
- مديرية التدقيق الداخلي لأنشطة التميع والتكرير والبتروكيماويات،
- مديرية تدقيق تكاليف الشركات القبلية للبتترول والغاز،
- مديرية التطوير، الجودة والتقارير،
- مديرية المخاطر.

¹ Organisation de la Direction Audit et Risque ADR, décision N A463 (R11), du 17 Décembre 2018, Annexe 1 p 2

3- مراحل إنجاز مهمة التدقيق الداخلي:

تمر عملية إنجاز مهمة تدقيق داخلي على مستوى سوناطراك عبر ثلاثة مراحل هي:

أ- مرحلة الإعداد للمهمة: يتم في هذه المرحلة

- اختيار فريق العمل،
- إعداد رسالة المهمة،
- دراسة تمهيدية للتعرف على الموضوع،
- دراسة وتحليل المخاطر المتعلقة بالموضوع،
- تحديد أهداف المهمة والمذكرة التوجيهية،
- إعداد برنامج العمل.

ب- مرحلة تنفيذ المهمة: يتم في هذه المرحلة

- عقد اجتماع لافتتاح المهمة ومع إعداد عرض حال،
- القيام باختبارات الفحص،
- عقد اجتماع لاختتام المهمة ومع إعداد عرض حال.

ج- مرحلة تبليغ النتائج: يتم في هذه المرحلة

- تلخيص لأعمال الفريق،
- إعداد مشروع تقرير،
- عقد اجتماع مع الخبراء مع إعداد عرض حال،
- عقد اجتماع للتحقق وتأكيد النتائج،
- إعداد التقرير النهائي ودفتر التوصيات.

ثانيا- سياسة الرقابة الداخلية لسوناطراك¹:

في إطار التحولات الاقتصادية العالمية، ومن أجل التكيف مع متطلبات العولمة المتعلقة بمدى مطابقة القوانين والتشريعات وكذا التوجيهات والتوصيات المتعلقة بالأسواق والمحيط الخارجي، أصدرت المؤسسة بناء على المعايير الدولية بتاريخ 26 ماي 2014 سياسة للرقابة الداخلية خاصة بسوناطراك، بغرض وضع نظام فعال ودائم للرقابة الداخلية يخص جميع نشاطات المؤسسة وتم توجيه الهيئات والمسيرين لتطبيقها من أجل تحديد المخاطر عند مستويات مقبولة.

¹ Décision N°222 du 26-05-2014, Décision portant Politique de contrôle Interne de Sonatrach.

1- مبادئ الرقابة الداخلية:

حددت سوناطراك بعض المفاهيم كمبادئ للرقابة الداخلية وتتمثل فيما يلي

- ✓ تعرف الرقابة الداخلية بأنها مجموعة الميكانزمات الموضوعة على مستوى هيئات المؤسسة من أجل التحكم في تسييرها وبلوغ الأهداف المسطرة،
- ✓ الرقابة الداخلية مسؤولية أساسية للمسيرين وتمارس من طرف كل العاملين بشكل متطور ودائم،
- ✓ تنظيم الرقابة الداخلية يجب أن يعتمد مبدأ إشراك أوسع للعاملين في تحمل المسؤولية في المهمات الموكلة لهم،
- ✓ التحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية وتسير المخاطر يشكل مسؤولية ضرورية ومشاركة وهدف لكل المسيرين.

2- الأهداف الرئيسية لسياسة الرقابة الداخلية

تهدف سياسة الرقابة الداخلية لسوناطراك لتحقيق ما يلي:

- كفاءه وفعالية العمليات،
- جودة إدارة المخاطر،
- حماية الأشخاص والأصول،
- صدق وانتظام المعلومات المالية والعملياتية المنتجة والمعلن عنها،
- احترام التشريعات والقوانين،
- احترام وتطبيق التوجيهات والإجراءات.

3- المكونات الأساسية للرقابة الداخلية:

تشكل العناصر التالية المكونات الأساسية للرقابة الداخلية:

- تحديد وتقييم وتسيير المخاطر مهما كان طبيعتها،
- الترسيم الدوري للإجراءات والقرارات المتعلقة بالرقابة الداخلية،
- احترام توجيهات المؤسسة والتزاماتها القانونية،
- وصف نظام الرقابة الداخلية من خلال تحديد جميع المتدخلين وكافة المهام والمسؤوليات،
- استخدام وسائل وتقنيات الرقابة الداخلية، كأنظمة المعلومات، الخبرات المكتسبة، مراقبة التسيير، التدقيق الداخلي والرقابة الذاتية.

4- تحديد مسؤوليات الرقابة الداخلية:

تتوزع أدوار ومسؤوليات تطبيق واحترام سياسة للرقابة الداخلية على عدة مستويات وهي كالتالي:

أ- المديرية العامة:

- ✓ تحديد سياسة الرقابة الداخلية،
- ✓ تحديد الأدوار وتقييم تطبيق سياسة الرقابة الداخلية،
- ✓ وضع خريطة لأخطار الرقابة الداخلية والمصادقة عليها،
- ✓ الحرص على وضع دليل لسياسات وإجراءات سوناطراك،
- ✓ التأكد من خلال التدقيق الداخلي من تطبيق مرجعيات وسياسات وإجراءات سوناطراك ومدى فعالية الرقابة الداخلية على مستوى الهيئات العملية والهيئات الوظيفية.

ب- الهيئات العملية والهيئات الوظيفية:

- ✓ إعداد مرجعيات للرقابة الداخلية،
- ✓ إعلام جميع المستخدمين بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية لسوناطراك،
- ✓ المساهمة في وضع خريطة لأخطار الرقابة الداخلية،
- ✓ تطبيق الرقابة الذاتية،
- ✓ الحرص على ترقية مرجعيات للرقابة الداخلية.

ت- التدقيق الداخلي: تتميز وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية عن السلم الوظيفي ونظام الرقابة الداخلية

وتتمثل مهامه فيما يلي:

- ✓ تقييم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة وتقديم الضمانات الكافية حول كفاءتها وفعاليتها،
- ✓ التقييم بشكل دوري وممنهج لطرق تسيير المخاطر والرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسة،
- ✓ الحرص على تعميم الممارسات الحسنة على مستوى كلي للمؤسسة،
- ✓ الحرص على تفعيل سياسة الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

يلخص الشكل المبين أعلاه الخطوات المتسلسلة لدورة المشتريات حسب مراحل العمليات ووفق الوظائف المحددة لكل مديرية ولكل مصلحة حسب الهيكل التنظيمي وتأتي الخطوات على الشكل التالي:

- 1- إمضاء عقود وصفقات مع الموردين من طرف المديريات والأقسام وفق احتياجاتهم وطبقا لقواعد التشريعات المعمول بها،
- 2- إصدار طلبات الشراء أو طلبات الخدمة من طرف مختلف المديريات والأقسام،
- 3- إصدار أوامر الشراء من طرف مصلحة المشتريات حصرا أو أوامر الخدمة من طرف مختلف المديريات حسب الاختصاص،
- 4- توريد السلع والبضائع أو التجهيزات من طرف موردي المشتريات وتقديم الخدمات أو إنجاز الأشغال من طرف موردي الخدمات،
- 5- تقوم مصلحة الاستلام التقنية باستلام السلع والبضائع ومراقبتها تقنيا، وتحضير وصلات الاستلام، وتحضير محاضر وتقارير الاستلام النهائي،
- 6- إرسال الموردين ستة (06) نسخ من الفاتورة إلى مكتب الاستقبال بمصلحة محاسبة الموردين بقسم المالية والمحاسبة،
- 7- بعد استلام الفواتير من الموردين يقوم مكتب الاستقبال بتسجيل الفاتورة في سجل الفواتير بإعطائها الرقم التسلسلي الشهري وذلك بعد التأكد من صحة شكلها القانوني، وبعد إرفاقها بوثيقة "مذكرة القابلية للدفع" والمعرفة اختصارا بـ "FBP"¹، يقوم بإرسالها إلى مصلحة الأمر بالصرف المعنية،
- 8- بعد استلام مصالح الأمر بالصرف للفاتورة تقوم بما يلي:
 - أ- إرفاق نسخ من وصلات الاستلام والطلبات أو طلبات الخدمة والأشغال مع بيان الأشغال المنجزة أو شهادة تأدية الخدمة،
 - ب- وضع تأشيرة المصالح التقنية على الفاتورة،
 - ت- وضع ختم الأمر بالصرف على الفاتورة والمصادقة على قابلية الدفع،
 - ث- إعادة إرسال الملف الكامل للفاتورة إلى مكتب الاستقبال بمصلحة الموردين.
- 9- بعد استلام الملفات الكاملة للفواتير من طرف مكتب الاستقبال بمصلحة الموردين يقوم بتحويلها إلى مكاتب المحاسبة بالمصلحة من أجل دراستها واستغلالها،

¹اختصارا لجملة "Fiche Bon a Payer"

- 10- بعد ما يتأكد المحاسبون من صحة الفواتير من حيث المضمون والمحتوى ومدى مطابقتها لبنود العقود والصفقات والتأكد كذلك من صحة وصلاحيه تأشيرات المصالح التقنية وإمضاءات المصادقة على قابلية الدفع، يتسنى لهم القيام بعمليات التقيد المحاسبي للالتزام بالأعباء والديون المترتبة عن عمليات الشراء، وتحويل الملف لمصلحة الخزينة،
- 11- وأخيرا تقوم مصلحة الخزينة بعد التأكد من سلامة الملف بطلب تخصيص أموال لتسديد الفاتورة، ثم تقوم بإعداد أوامر الدفع وإرسالها للبنك بعد إمضاءها والمصادقة عليها من طرف المسؤولين المخول لهم ذلك، وتنتهي دورة المشتريات باستلام ذات المصلحة لإشعار الدفع المحرر من طرف البنك.

ثانيا- تقديم نظام الرقابة الداخلية الخاص بمحاسبة الموردين:

يتمثل نظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين في المؤسسة محل الدراسة المديرية الجهوية لقسم الإنتاج لسوناطراك بحاسي مسعود في الوثيقة المسماة مذكرة قابل للدفع "Fiche Bon a Payer"، والتي تحمل الرمز التعريفي رقم symb 602 y 604 506، وترفق وجوبا مع كل فاتورة عند تسجيلها في سجل الفواتير المستلمة على مستوى مكتب الاستقبال بمصلحة محاسبة الموردين التابع لقسم المالية والمحاسبة، وتلخص الوثيقة مسار دورة المشتريات بالنسبة لكل فاتورة، وكما تلخص المعلومات الضرورية التي تعكس مدى تطابق واحترام الإجراءات المعمول بها في كل مراحل دورة المشتريات والمنجزة من طرف مختلف المصالح والوظائف.

للإشارة فإن الوثيقة تتكون من خمسة نسخ، الأصلية تحفظ على مستوى مصلحة الخزينة وأربعة نسخ تحفظ على مستوى المصالح التالية: المصلحة الآمرة بالصرف، الجهة المكلفة بالجباية، مصلحة محاسبة الموردين ونسخة يحتفظ بها مكتب الاستقبال والتسجيل.

كما يعتمد أيضا نظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين في المؤسسة بالإضافة للوثيقة المسماة "مذكرة قابل للدفع" على مجموعة من التعليمات المستحدثة والمدعمة لإجراءات الرقابة الداخلية، من بينها على سبيل المثال لا الحصر:

- 1- التعليمات الخاصة بالشكل القانوني للفاتورة.
- 2- التعليمات الخاصة بعدد النسخ المطلوبة للفاتورة ووسمها بصيغة "أصلية" و"نسخ".
- 3- التعليمات المتعلقة بعدم تغيير التوطين البنكي.
- 4- التعليمات المتعلقة بنماذج وأشكال الكفالات البنكية وإجبارية توثيقها.

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

تنقسم الوثيقة المسماة "مذكرة قابل للدفع" إلى ثلاثة أقسام:

أولاً- قسم مخصص لمصلحة محاسبة الموردين:

الشكل (2-7): القسم المخصص لمصلحة محاسبة الموردين من مذكرة قابل للدفع

COMPTABILISATION		VERIFICATION		RESPONSABLE		ENREGISTREMENT DE LA FACTURE	
MOIS	VISA	NOM VISA	NOM VISA	DATE	NUMERO		
				J M A	J M A		
I - COMPTABILITE GENERALE SECTION FOURNISSEURS						COMMANDE N° 7	
FACTURE N° 1						NOM DU FOURNISSEUR 3	
ENVOI ORDONNATEUR	PARVENUE A D.F.	REMISE A LA TRESORERIE	DATE				
J M A	J M A	J M A	J M A				
				CODE FOURNISSEUR 4			

المصدر: الجزء الأول من مذكرة قابل للدفع، أنظر الملحق رقم واحد (01)

يوضح الشكل أعلاه مسؤوليات مصلحة محاسبة الموردين والمعلومات الواجب عليها إدخالها لنظام المعلومات بصفتها المصلحة المكلفة حصراً باستقبال الفواتير على مستوى المديرية الجهوية وتسجيلها ومتابعتها حتى يتم التسديد النهائي لها.

تقوم مصلحة محاسبة الموردين بعد المراقبة والتأكد من الشكل القانوني للفاتورة¹، بتسجيل الفاتورة في نظام المعلومات بإدخال البيانات التالية:

1- رقم الفاتورة وتاريخ الفاتورة،

2- مبلغ الفاتورة والمصلحة الأمرة بالدفع المعنية،

3- التسمية الاجتماعية للمورد،

4- رمز المورد: لكل مورد يتعامل مع المديرية الجهوية رمز موحد على مستوى قسم الإنتاج (DP)

ويتكون من خمسة خانات () (9 9 9 9 ح)، الخانة الأولى من اليسار

تأخذ الحرف الأول من تسمية المورد والخانات الأربعة المتبقية تأخذ الرقم التسلسلي عند إنشاء الرمز

مثلاً الرمز D2000 يمثل رمز قابض الجمارك بحاسي مسعود،

¹ يقصد بالشكل القانوني طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 05-458 المؤرخ في 10-12-2005 المنشور في الجريدة الرسمية رقم 18 الصادرة بتاريخ 11-12-2005، توفر البيانات والمعلومات الضرورية التي يجب تدوينها على الفاتورة منها على سبيل المثال لا الحصر: البيانات التجارية والجبائية للمورد (رقم السجل التجاري، الرمز التعريفي، الرمز الضريبي، التسمية التجارية)، رقم الفاتورة، تاريخ الفاتورة، التوقيع والختم، بيان الخدمة أو السلعة (، الكمية، السعر الوحدوي، المبالغ الإجمالية، الضرائب والرسوم)، التسمية التجارية للزبون والبيانات التجارية والجبائية (رقم السجل التجاري، الرمز التعريفي، الرمز الضريبي).

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

5- رقم التسجيل: لكل فاتورة مستلمة وتخص المديرية الجهوية رمز موحد على مستوى قسم الإنتاج

(DP) ويتكون من ثمانية خانات ()

(AA, BB, DD, CC, EE, KK, LL.....) الخانتين الأوليين من اليسار تأخذ رمز المديرية الجهوية (من 01 إلى 12 بالنسبة للأشهر من جانفي إلى ديسمبر ومن 13 إلى 19 بالنسبة للأشهر الافتراضية الخاصة بأعمال آخر السنة)، الخانة الخامسة تخص رمز مصلحة المحاسبة المعنية بالتسجيل، أما الخانات الثلاثة المتبقية تأخذ الرقم التسلسلي عند التسجيل،

مثلا: الرقم DD078123 يعرف الفاتورة بأنها مسجلة على مستوى المديرية الجهوية لحاسي مسعود من طرف مصلحة الموردين المحليين وترتيب تسلسلي 123 في الشهر جويلية والرقم AA032050 يعرف الفاتورة بأنها مسجلة على مستوى المديرية المركزية قسم الإنتاج (DP) من طرف مصلحة الموردين الأجانب وترتيب تسلسلي 50 في الشهر مارس.

6- التواريخ المهمة: لتوثيق مسار الفاتورة على مستوى المديرية الجهوية تجبر مصلحة محاسبة الموردين على تدوين التواريخ التالية:

- تاريخ تسجيل الفاتورة،
- تاريخ إرسال الفاتورة لمصلحة الأمر بالدفع،
- تاريخ عودة الفاتورة من مصلحة الأمر بالدفع،
- تاريخ إرسال الفاتورة لمصلحة الخزينة.

7- رقم الطلبية: يجب تدوين رقم الطلبية أو رقم السند القانوني الخاص بالفاتورة.

8- التأشير: يجب إن تحمل "مذكرة قابل للدفع" تأشيرة المحاسب الذي عالج ملف الفاتورة وسجل القيد المحاسبي، وتأشيرة المحاسب المكلف بالمراقبة وكذلك تأشيرة رئيس المصلحة.

ثانيا - قسم مخصص للمصلحة الأمرة بالصرف:

الشكل (2-8): القسم المخصص للمصلحة الأمرة بالصرف من مذكرة قابل للدفع

II - ORDONNANCEMENT												
FACTURE						DONNEES STATISTIQUES			ORDONNATEUR			
ARRIVEE			RETOURNEE			DESTINATION			MONNAIE			
J	M	A	J	M	A	INV	STOCK	EXPL	D.A.	DE- VISES	CODE SERVICE	
MODE DE PAYEMENT						DATE			DATE			
IMPUTATIONS DES CHARGES						DECOMPTÉ DE RÉGLEMENT						
N° BON DE RECEPTION		COMPTE GENERAL		COMPTE ANALYTIQUE		MONTANT		MONTANT FACTURE		ACOMPTES PAYES		
2		3		4		DÉBIT		CREDIT		5		
										RETEMUE DE GARANTIE		
										TAXES		
										NET A PAYER		
TOTAL FACTURE												

المصدر: الجزء الثاني من مذكرة قابل للدفع، أنضر الملحق رقم واحد (01)

يوضح الشكل أعلاه مسؤوليات المصلحة الأمرة بالصرف والمعلومات الواجب عليها إدخالها لنظام المعلومات بصفتها المصلحة المكلفة بالمصادقة والتأشير على صحة محتوى ومضمون الفواتير على مستوى المديرية.

تقوم المصلحة الأمرة بالصرف حال استلامها للفاتورة بإدخال البيانات التالية:

1- التواريخ المهمة: لتحميل المسؤوليات تقوم المصلحة الأمرة بالصرف بتدوين التواريخ التالية:

- تاريخ استلام الفاتورة من مصلحة محاسبة الموردين،
- تاريخ تأشير المصالح التقنية،
- تاريخ تأشير الأمر بالصرف،
- تاريخ إرجاع الفاتورة لمصلحة محاسبة الموردين

2- أرقام وصولات استلام الخدمة أو السلع،

3- رقم الحساب من مدونة المحاسبة العامة حسب طبيعة الأعباء،

4- رقم الحساب من مدونة المحاسبة التحليلية من أجل التوزيع المباشر للأعباء على مراكز التكاليف،

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

5- تفصيل المبالغ: المبالغ الإجمالية، الخصومات المتعلقة بالتسيقات، اقتطاعات الضمان، الضرائب والرسوم والمبالغ الصافية.

6- طبيعة المصروف في الموازنة (استثمار، استغلال، تجهيزات) وطبيعة العملة (وطنية، أجنبية)،

7- وسيلة الدفع: شيك بنكي، تحويل بنكي،

8- تأشيرة المصالح التقنية،

9- تأشيرة الأمر بالصرف.

ثالثا- القسم الأخير والمخصص لمصلحة الخزينة:

الشكل (2-9): القسم المخصص لمصلحة الخزينة من مذكرة قابل للدفع

III - TRESORERIE														
REGLEMENT DE LA FACTURE					DATE ECHANCE		VISA							
ARRIVEE PIECES			N° DOCUMENT	DATE			MODE	MOYEN	DATE ECHANCE		VISA			
J	M	A	2			J	M	A	3	J	A	5		
1														
OBSERVATIONS :														
6														

Symbl 802 Y 604 506

المصدر: الجزء الثالث من مذكرة قابل للدفع، أنظر الملحق رقم واحد (01)

يوضح الشكل أعلاه البيانات التي تقوم مصلحة الخزينة بإدخالها لنظام المعلومات وهي كالتالي:

1- تاريخ استلام الفاتورة من مصلحة محاسبة الموردين،

2- رقم الوثيقة المحاسبية المستلمة وتاريخها،

3- طريقة ووسيلة الدفع،

4- تاريخ وأجل السداد،

5- تأشيرة رئيس مصلحة الخزينة،

6- ملاحظات وبيانات توضيحية.

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية لحالة التدقيق الداخلي وأثره على محاسبة الموردين بمؤسسة سوناطراك للفترة 2020

المطلب الأول: المنهج والوسائل المتبعة في الدراسة.

للقيام بدراستنا اتبعنا الأسلوب الوصفي وأسلوب دراسة حالة، حيث اعتمدنا على وسائل وخطوات تقييم أنظمة الرقابة الداخلية والتي تهدف إلى فحص مدى كفاية وفعالية الرقابة الداخلية، والتي تطرقنا لها بالتفصيل في الجانب النظري، والتي تتلخص في الخطوات التالية:

1- جمع الإجراءات:

2- اختبارات الفهم والمطابقة

3- التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

4- اختبارات الاستمرارية:

5- التقييم النهائي للرقابة الداخلية:

أما فيما يخص الوسائل والطرق التي تم إتباعها لتقييم وفهم إجراءات نظام الرقابة الداخلية الخاص بمحاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة، فهي تتمثل فيما يلي:

1- قائمة الاستقصاء.

2- التقرير الوصفي للرقابة الداخلية.

3- خرائط التدفق.

كما تم كذلك استعمال أسلوب المعاينة، حيث تم اختيار عينة من الملفات المتعلقة بدورة المشتريات وأجرينا عليها عمليات فحص.

فيما يلي سنتطرق بالتفصيل ما تم تناوله أعلاه كوسائل وخطوات الدراسة:

أولاً- جمع الإجراءات: وتتمثل هذه الإجراءات فيما تم جمعه وعرضه في المبحث السابق من معلومات وقد تمثلت فيما يلي:

✓ تم التعريف بالشركة من خلال عرض المعلومات المتحصل عليها والمتعلقة بتأسيس الشركة والمهام التي أوكلت للمؤسسة وكذلك تم عرض المسار التاريخي وتطور ظروف عملها،

- ✓ تم عرض تنظيم ومهام المؤسسة انطلاقا من المديرية العامة والهيئات التابعة لها سواء العملياتية منها أو الوظيفية المركزية، من خلال تقديم الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لمؤسسة سوناطراك والهيكل التنظيمي لقسم الإنتاج بشركة سوناطراك،
- ✓ تم التعريف بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود من خلال عرض مهامها وعرض معلومات عن حقل حاسي مسعود والسياق التاريخي لاكتشافه وتطويره،
- ✓ تم عرض تنظيم ومهام المديرية الجهوية بحاسي مسعود والمديريات والأقسام التابعة لها من خلال عرض الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية والهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة،
- ✓ تم التعريف بمديرية التدقيق والمخاطر والمهام الموكلة لها وكذلك هيكلها التنظيمي،
- ✓ تم التعريف بسياسة الرقابة الداخلية لسوناطراك،
- ✓ كما قدمنا وصفا لدورة المشتريات بالمؤسسة محل الدراسة، من خلال تشكيل خريطة تدفق وتقريراً وصفياً لجميع مراحل الدورة.
- ✓ تم التعريف بنظام الرقابة الداخلية لمحاسبة الموردين في المؤسسة محل الدراسة المديرية الجهوية لقسم الإنتاج لسوناطراك بحاسي مسعود والمتمثلة في الوثيقة المسماة مذكرة قابل للدفع (Fiche.Bon.a.Payer)،
- ✓ كما تم على سبيل المثال لا الحصر، ذكر مجموعة من التعليمات المستحدثة في المؤسسة والمدعمة لإجراءات الرقابة الداخلية، والمتمثلة في:
 - 1- التعليمات الخاصة بالشكل القانوني للفاتورة.
 - 2- التعليمات الخاصة بعدد النسخ المطلوبة للفاتورة ووسمها بصيغة "أصلية" و"نسخ".
 - 3- التعليمات المتعلقة بعدم تغيير التوطين البنكي.
 - 4- التعليمات المتعلقة بنماذج وأشكال الكفالات البنكية وإجبارية توثيقها.

ثانياً - اختبارات الفهم والمطابقة:

من أجل التأكد من فهمنا الصحيح لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات بالمؤسسة محل الدراسة ودقة الوصف الذي قدمناه، قمنا بعمليات فحص لمجموعة من الملفات والعمليات وتتبعنا مسار البعض منها

للتأكد من مدى مطابقتها مع الوصف والتصور اللذين قدمناهما من خلال خريطة التدفق (الشكل 2-6) والتقارير الوصفية لها، والذي شرحنا من خلاله خطوات ومراحل دورة المشتريات.

ثالثا- التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

من خلال ما تم التوصل إليه في الخطوتين السابقتين سنعرض في المطلب الموالي بإستعمال قائمة استقصاء، ما تم التوصل إليه نظريا كتقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات وقمنا من خلاله بتحديد نقاط القوة المحتملة ونقاط الضعف المحتملة.

رابعا- اختبارات الاستمرارية:

من خلال هذه الخطوة سنعرض كذلك في المطلب الموالي بإستعمال قائمة استقصاء، الإجراءات التي تمت مراقبتها والتأكد من تطبيقها فعليا باستمرار وبدون أي خلل، وذلك من خلال فحص مجموعة من الملفات والفواتير التي تشكل عينة الدراسة، بغرض التأكد فعليا من نقاط القوة والضعف التي تم تصورها سابقا.

خامسا- التقييم النهائي للرقابة الداخلية:

سيتم من خلال المطلب الأخير لهذا المبحث عرض نتائج الاختبارات التي أجريت والتقييم المتوصل إليه حول قوة وضعف نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات ومدى تطبيق نقاط القوة فيه.

سادسا- عينة الدراسة:

من أجل الوصول للتقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات ومدى تطابق الممارسات مع إجراءاته، تم استعمال عينة عشوائية طبقية تتشكل من مجموعة من ملفات الفواتير التي أنهت الدورة وهي تتواجد على مستوى مصلحة محاسبة الموردين المحليين وبصدد التسديد النهائي.

تمت عملية تشكيل العينة من خلال حصر عدد ملفات الفواتير التي كانت تتواجد على مستوى مصلحة محاسبة الموردين المحليين وهي بصدد التسديد النهائي، والتي تم استقبالها من مختلف المديريات والأقسام الأمرة بالصرف، وبعد ترتيبها وتصنيفها، وبطريقة عشوائية تم سحب ثلاثون في المائة (30%) من ملفات الفواتير الخاصة بكل مديريةية أو قسم وقد تحصلنا على ملفات الفواتير المشكلة للعينة على الشكل التالي:

الجدول رقم (1.2): تشكيل واختيار عينة الدراسة

المديريات والأقسام الآمرة بالصرف	الفواتير قيد التسديد	الفواتير المسحوبة ضمن العينة	
مديرية الإستغلال بئر بركين	17	05	01
قسم التموين	43	13	02
المديرية تقنية	53	16	03
مديرية الصيانة	40	12	04
مديرية الهندسة والإنتاج	97	29	05
مديرية الإستغلال القاسي	70	21	06
قسم الوسائل العامة	13	04	07
مديرية الإمداد	47	14	08
مديرية الإستغلال	00	00	09
قسم المعلوماتية	00	00	10
قسم الأمن والوقاية	00	00	11
المجموع	380	114	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة،

أ- نتائج التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

بعدما قمنا بجمع المعلومات وتقديم وصف كتابي وخريطة تدفق لدورة المشتريات، سنعرض في هذا المطلب ما تم التوصل إليه نظريا كتقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات والذي يحدد لنا نقاط القوة المحتملة ونقاط الضعف المحتملة، وقد تم ذلك من خلال طرح قائمة للاستقصاء، وكانت النتائج كالتالي:

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

الجدول رقم (2.2): قائمة الاستقصاء للتقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات

والمدفوعات

الرقم	الرقابة الداخلية المطلوبة	نعم (نقطة قوة)	لا (نقطة ضعف)
01	هل هناك مصلحة واحدة مكلفة بإصدار أوامر الشراء للبضائع والسلع والتجهيزات	X	
02	هل هناك مصلحة واحدة مكلفة باستلام البضائع والسلع والتجهيزات وتحضير وصولات الاستلام	X	
03	هل تم تكليف مكتب واحد مستقل عن المديرية والأقسام المحررة لأوامر الشراء وأوامر الخدمة باستلام الفواتير ومتابعتها إلى غاية تسديدها	X	
04	هل توجد عدة أطراف تقوم بالتأكد من صحة وسلامة الفواتير	X	
05	هل تم تركيز وظيفة الشراء وإعداد الطلبات على مستوى مصلحة واحدة	X	
06	هل توجد إجراءات تسمح بالحصول على أفضل الأسعار للصفقات الكبيرة	X	
07	هل هناك رقابة دورية للمشتريات من طرف مسؤول مستقل عن مصلحة المشتريات لديه الخبرة في السوق ومصادر التموين		X
08	متابعة الطلبات قيد الاستلام من خلال التأكد من أن الكميات المطلوبة تم استلامها في الوقت المحدد	X	
09	خضوع المشتريات من أجل العمال لنفس إجراءات المشتريات الأخرى	X	
10	هل تم تركيز عملية الاستلام على مستوى مصلحة واحدة مستقلة عن مصلحة الشراء	X	
11	التأكد من إن الكميات المستلمة مطابقة للكميات المفوترة من خلال إلزام الشخص المستلم للسلع بعدها وتدوين ملاحظاته على وصل الاستلام	X	
12	التأكد من إن الكميات المستلمة مطابقة للكميات المفوترة من خلال التأكد من طرف شخص آخر لا علاقة له بالاستلام بمقارنة الكميات المفوترة والمدونة على وصل الاستلام	X	
13	الحصول على معلومات في حالة الاستلام الجزئي	X	
14	ضمان وجود رقابة حال استلام الفواتير يضمن عدم تكرار الدفع على أساس النسخ	X	

يتبع ما بعده

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

يتبع ما قبله

	x	هل يتم التأكد من إن الفواتير والوثائق المرفقة بها تمت مراجعتها والمصادقة عليها قبل الشروع في تسديدها	15
	x	هل هناك مراقبة لكل الشيكات المحررة والتأكد من الترقيم المسبق والمتسلسل للشيكات وتسجيلها في الدفاتر	16
	x	هل يتم حفظ دفاتر الشيكات البيضاء في مكان آمن	17
	x	هل يتم حفظ دفاتر الشيكات البيضاء تحت مسؤولية شخص غير مؤهل للإمضاء عليها	18
	x	هل توجد رقابة للتأكد من عملية تحضير الوثائق المبررة لعملية التسديد وعملية تحرير الشيكات والفصل بين الوظيفتين	19
	x	هل توجد رقابة على التسلسل الرقمي للشيكات من خلال التحقق من الشيكات الملغاة والمحافظة عليها بطريقة لا تسمح باستعمالها	20
	x	هل توجد رقابة للتأكد من عدم إصدار شيكات لحاملها	21
	x	هل الأشخاص الممضين على الشيكات مستقلين عن المكلفين بالشراء والمصادقة والأمر بالصرف والأشخاص المعنيين بتسديد الفاتورة وتحرير الشيكات	22
	x	هل يتم وسم الفواتير والوثائق المرفقة بها بعبارة "تم الدفع" لضمان عدم تكرار تسديدها.	23
	x	هل يتم كتابة رقم الشيك وتاريخ التسديد على الفاتورة لإنهاء صلاحيتها	24
	x	هل الأشخاص المفوضين للإمضاء على الشيكات يتم تعيينهم من السلطات المخولة	25
	x	هل يتم التأكد من عدم إمضاء شيكات على بياض	26
	x	هل تقوم المؤسسة بتحقيقات مسبقة عن الموردين وتعيينها بصفة دورية	27
	x	هل توجد متابعة دورية لمتوسط فترة السداد	28
	x	هل توجد إجراءات أو آلية لجمع المعلومات حول السلع قيد الاستلام والمتنازع عليها والمصادقة عليها من طرف مصلحة المشتريات ومصلحة المحاسبة في أن واحد	29

يتبع ما بعده

يتبع ما قبله

	x	التأكد من عدم المقاصة بين الأرصدة الدائنة والأرصدة المدينة عند عرض القوائم المالية	30
	x	التحقق من الأرصدة المدينة وتحليلها	31
	x	هل يتم إعداد قائمة الفواتير قيد الاستلام	32
	x	هل يتم إعداد قائمة للأعباء المقيدة سلفا بغرض مراقبتها	33
x		هل تتم المصادقة المباشرة لأرصدة الموردين التي تتجاوز مبلغ معين	34

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

تظهر الإجابات المبينة في الجدول التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 28

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 6

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: 34

ب- اختبارات الاستمرارية:

بعد تشكيل عينة الدراسة كما تمت الإشارة إليه في المطلب السابق والمتمثلة في ثلاثون في المائة (30%) من ملفات الفواتير الخاصة بكل مديرية أو قسم، تم سحبها بطريقة عشوائية من بين ملفات الفواتير التي كانت تتواجد على مستوى مصلحة محاسبة الموردين المحليين وهي بصدد التسديد النهائي، ومن أجل إجراء اختبارات الاستمرارية التي تمثل التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات ومدى تطابقه مع الممارسات الفعلية، قمنا باستعمال قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية المشكلة مما يلي:

✓ الرقابات: وتتمثل في مجموعة أسئلة تم اختيارها من طرفنا وطرحها يستوجب إجابات تعكس

تقييمات عن كل ملف تم فحصه (أنظر الجدول رقم (1.2) المبين أسفله)،

✓ الإجابات: مجموعات إجابات تساعد في تبيان توفر أو تطابق الرقابة مع نظام الرقابة الداخلي

(أنظر الجدولين رقم (1.2) ورقم (1.2) المبيين أسفله).

الجدول رقم (3.2): الرقابات المختبرة في دراسة العينة

الرقابات	
الشكل القانوني	الفاطورة
السند القانوني	
وجود طلبية	الطلبية/العقد
الشخص الممضي للطلبية	
الجهة المصدرة	
توقيع المستلم	الاستلام
توقيع المراقب التقني	
هل التوقيعين لنفس الشخص	
شراء أم خدمة	طبيعة العملية
تأشير المصالح التقنية	الامر بالصرف
الشخص الامر بالصرف	
هل التوقيعين لنفس الشخص	
الطبيعة	طبيعة الأعباء
المضمون	
وسيلة الدفع	المدفوعات

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الجدول رقم (4.2): قائمة الإجابات المستخدمة كمعيار تقييم في اختبارات الاستمرارية واختصاراتها

تقييم النقاط	الإجابات	اختصار
ضعف	غير متوفر	غ م
ضعف	اقتناء استثنائي	اق اس
ضعف	غير مخول	غ مخ
ضعف	نفس الشخص	نف شخ
ضعف	غير كافية	غ كف
ضعف	غير معني	غ مع
قوة	مطابق	مط
قوة	متوفر	م
قوة	مخول	مخ
قوة	شخصين مختلفين	شخ م
قوة	تحويل بنكي	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

الجدول رقم (5.2): قائمة اختصارات الإجابات الوصفية المساعدة على التقييم في اختبارات الاستمرارية

اختصار	الإجابات	تقييم النقاط
استغ	استغلال	معلومة وصفية
ش	شراء	معلومة وصفية
استث	استثمار	معلومة وصفية
مخز	مخزون	معلومة وصفية
خ	خدمة	معلومة وصفية
إض	اقتطاع ضمان	معلومة وصفية

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

بعد فحصنا لملفات الفواتير المشكلة للعينة ودراسة مدى توفر وتطابق الرقابات المستقصى عليها

تحصلنا على الإجابات المدونة في الجداول المبينة أسفله، وهي مصنفة حسب المديرية والأقسام:

أولاً- مديرية الاستغلال بئر بركين:

الجدول رقم (6.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال بئر بركين

الرقم	1	2	3	4	5
الرقابات					
الفاتورة	الشكل القانوني	مط	مط	مط	مط
	السند القانوني	عقد	عقد	عقد	عقد
الطبية/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م
	الشخص الممضي للطلبية	مخ	مخ	مخ	مخ
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ
الاستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	نف شخ	نف شخ	نف شخ	نف شخ
	شراء أم خدمة	خ	خ	خ	خ
الامر بالصرف	تأثير المصالح التقنية	مخ	مخ	مخ	مخ
	الشخص الامر بالصرف	مخ	مخ	مخ	مخ
	هل التوقيعين لنفس الشخص	شخ م	شخ م	شخ م	شخ م
طبيعة الأعباء	الطبيعة	استغ	استغ	استغ	استغ
	المضمون	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	وسيلة الدفع	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال بئر بركين ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 55

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 10

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $65 = 5 \times 13$

ثانيا - قسم التموين:

الجدول رقم (7.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لقسم التموين

الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
الرقابات	الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
الفاتورة	الشكل القانوني	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
	السند القانوني	اق	اق	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد	عقد
الطلبية/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الشخص الممضي للطلبية	غ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
الاستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة العملية	شراء أم خدمة	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش
	تأثير المصالح التقنية	غ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
	الشخص الامر بالصرف	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
طبيعة الأعباء	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الطبيعة	است	است	است	است	است	است	است	است	است	است	است	است	است
	المضمون	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	وسيلة الدفع	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح
		بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتقييم لاختبارات الاستمرارية لقسم التموين ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 144

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 25

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $169 = 13 \times 13$

ثالثا- المديرية التقنية:

الجدول رقم (8.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية للمديرية التقنية

الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
الرقابات	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
الفاتورة	الشكل القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	السند القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الطلبية/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الشخص الممضي للطلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الجهة المصدرة	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الاستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة العملية	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ
الامر بالصرف	تأشير المصالح التقنية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الشخص الامر بالصرف	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة الأعباء	الطبيعة	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس	إس
	المضمون	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناتراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية للمديرية التقنية ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 205

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 3

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة $208 = 16 \times 13$

رابعاً - مديرية الصيانة:

الجدول رقم (9.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الصيانة

الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
الرقابات	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
الفاتورة	الشكل القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	السند القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	وجود طلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الطلبية/العقد	الشخص الممضي للطلبية	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
	توقيع المستلم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الاستلام	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيع لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيع لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة العملية	شراء أم خدمة	إض	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	إض	خ	إض
	تأثير المصالح التقنية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الامر بالصرف	الشخص الامر بالصرف	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيع لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيع لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة الأعباء	الطبيعة	إستث	إس	إس	إستث	إس	مخز	إس	إستث	إس	إس	إستث
	المضمون	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	وسيلة الدفع	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لمديرية الصيانة ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 156

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 0

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $156 = 12 \times 13$

خامسا- مديرية الهندسة والإنتاج:

الجدول رقم (10.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الهندسة والإنتاج- الجزء الأول

الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
الرقابات	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
الفاتورة	الشكل القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	السند القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الطلبية/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	الشخص الممضي للطلبية	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ
الاستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة العملية	شراء أم خدمة	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ
	تأشيرة المصالح التقنية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
الامر بالصرف	الشخص الامر بالصرف	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م
طبيعة الأعباء	الطبيعة	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث	إستث
	المضمون	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	وسيلة الدفع	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناتراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

الجدول رقم (10.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الهندسة والإنتاج - الجزء الثاني

الرقم														
الرقابات														
29	28	27	26	25	24	23	22	21	20	19	18	17	16	
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	الشكل القانوني
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	السند القانوني
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	وجود طلبية
														الشخص
مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	الممضي
														للطلبية
مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	الجهة المصدرة
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	توقيع المستلم
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	توقيع المراقب
														التقني
شخ	شخ	شخ م	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	هل التوقيعين
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	لنفس الشخص
خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	طبيعة العملية
														شراء أم خدمة
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	تأشير المصالح
														التقنية
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	الشخص الامر
														بالصرف
شخ	شخ	شخ م	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	شخ	هل التوقيعين
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	لنفس الشخص
إس	إس	إس	إس	إستث	إست	إس	إس	إس	إس	إس	إستث	إستث	إستث	الطبيعة
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	طبيعة الأعباء
														المضمون
تح	تح	تح بك	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	تح	المدفوعات
بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	وسيلة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لمديرية الهندسة والإنتاج ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 377

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 0

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $377 = 5 \times 13$

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

سادسا- مديرية الاستغلال القاسي:

الجدول رقم (11.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال القاسي- الجزء الأول

الرقم											الرقم	
الرقم											الرقم	
11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	الرقم	
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	الشكل القانوني	الفاتورة
م	م	م	م	م	م	م	م	اق اس	م	م	السند القانوني	
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	وجود طلبية	الطبية/العقد
مخ	مخ	مخ	غ مخ	غ مخ	غ مخ	مخ	غ مخ	مخ	غ مخ	غ مخ	الشخص الممضي للطبية	
مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	الجهة المصدرة	
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	توقيع المستلم	الاستلام
م	م	م	م	م	م	م	م	غير معني	م	م	توقيع المراقب التقني	
شخ	شخ	نف شخ	نف شخ	نف شخ	نف شخ	نف شخ	نف شخ	غير معني	نف شخ	نف شخ	هل التوقيعين لنفس الشخص	
ش	ش	ش	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	خ	شراء آم خدمة	طبيعة العملية
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	تأشير المصالح التقنية	الامر بالصرف
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	الشخص الامر بالصرف	
م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	هل التوقيعين لنفس الشخص	
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	إستنت	طبيعة الأعباء
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	إستنت	
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	المضمون	المدفوعات
مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	وسيلة الدفع	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

الجدول رقم (11.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال القاسي - الجزء الثاني

الرقم		21	20	19	18	17	16	15	14	13	12	الرقابات	
الفاتورة	الشكل القانوني	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط		
	السند القانوني	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
الطالبة/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
	الشخص الممضي للطلبية	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ		
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ		
الإستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	غير معني	م	م	م	م	غير معني	م		
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ		
طبيعة العملية	شراء أم خدمة	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش	ش		
	تأشيرة المصالح التقنية	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
الامر بالصرف	الشخص الامر بالصرف	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
	هل التوقيعين لنفس الشخص	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م		
	طبيعة الأعباء	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط	مط		
المدفوعات	وسيلة الدفع	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ	تخ		
		بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك	بك		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لمديرية الاستغلال القاسي ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 222

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 51

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: 273 = 21 X 13

سابعاً - قسم الوسائل العامة:

الجدول رقم (12.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لقسم الوسائل العامة

الرقم	1	2	3	4	الرقم
الرقابات					
الفاتورة	الشكل القانوني	مط	مط	مط	مط
	السند القانوني	عقد	عقد	عقد	عقد
الطلبية/العقد	وجود طلبية	م	م	م	م
	الشخص الممضي للطلبية	مخ	مخ	مخ	مخ
	الجهة المصدرة	مخ	مخ	مخ	مخ
الاستلام	توقيع المستلم	م	م	م	م
	توقيع المراقب التقني	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	ن شخ	ن شخ	ن شخ	ن شخ
طبيعة العملية	شراء آم خدمة	خ	خ	خ	خ
الامر بالصرف	تأشير المصالح التقنية	غ م	غ م	غ م	غ م
	الشخص الامر بالصرف	م	م	م	م
	هل التوقيعين لنفس الشخص	شخ م	شخ م	شخ م	شخ م
طبيعة الأعباء	الطبيعة	إس	إس	إس	إس
	المضمون	مط	مط	مط	مط
المدفوعات	وسيلة الدفع	تح بك	تح بك	تح بك	تح بك

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لقسم الوسائل العامة ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 44

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 8

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $52 = 5 \times 13$

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

ثامنا - مديرية الإمداد:

الجدول رقم (13.2): قائمة الاستقصاء لاختبارات الاستمرارية لمديرية الإمداد

الرقم		الرقم															
الرقم		الرقم															
الرقم		الرقم															
الرقم	الرقم	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	الشكل القانوني	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	السند القانوني	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	وجود طلبية	الرقم
الرقم	الرقم	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	الشخص الممضي للطلبية	الرقم
الرقم	الرقم	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	مخ	الجهة المصدرة	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	توقيع المستلم	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	توقيع المراقب التقني	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	هل التوقيع لنفس الشخص	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	هل التوقيع لنفس الشخص	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	طبيعة العملية	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	شراء أم خدمة	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	تأشيرة المصالح التقنية	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	الشخص الامر بالصرف	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	هل التوقيع لنفس الشخص	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	طبيعة الأعباء	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	الطبيعية	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	المضمون	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	وسيلة الدفع	الرقم
الرقم	الرقم	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	م	المدفوعات	الرقم

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

تظهر الإجابات المبينة في الجدول كتنقيح لاختبارات الاستمرارية لمديرية الإمداد ما يلي:

✓ عدد نقاط القوة للرقابة الداخلية: 181

✓ عدد نقاط ضعف للرقابة الداخلية: 1

✓ العدد الإجمالي للرقابات المختبرة: $182 = 14 \times 13$

المطلب الثالث: تحليل ودراسة نتائج الدراسة.

أ- نتائج التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة بالتقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات توصلنا إلى أن من بين أربعة وثلاثون (34) رقابة مختبرة أوليا ونظريا يوجد ستة (06) نقاط ضعف نظرية يجب على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار وتدعيم إجراءات الرقابة الداخلية عليها، وتتمثل نقاط الضعف فيما يلي:

✓ عدم وجود رقابة دورية للمشتريات من طرف مسؤول مستقل عن مصلحة المشتريات لديه الخبرة في السوق ومصادر التموين،

✓ عدم حفظ دفاتر الشيكات البيضاء تحت مسؤولية شخص غير مؤهل للإمضاء عليها

✓ عدم وجود رقابة للتأكد من الفصل بين عملية التحضير للوثائق المبررة لعملية التسديد وعملية تحرير الشيكات،

✓ عدم قيام المؤسسة بتحقيقات مسبقة عن الموردين وتحيينها بصفة دورية،

✓ عدم وجود إجراءات أو آلية لجمع المعلومات حول السلع قيد الاستلام والمتنازع عليها والمصادقة عليها من طرف مصلحة المشتريات ومصلحة المحاسبة في آن واحد،

✓ عدم المصادقة المباشرة لأرصدة الموردين التي تتجاوز مبلغ معين.

ب- اختبارات الاستمرارية:

بعد دراسة نتائج قوائم الاستقصاء المتعلقة بالتقييم النهائي واختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات توصلنا إلى النتائج التالية، حسب المديرية والأقسام:

أولاً- مديرية الاستغلال بئر بركين:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لمديرية الاستغلال بئر بركين، توصلنا إلى أن من بين خمسة وستون (65) رقابة مختبرة يوجد عشرة (10) نقاط ضعف، وبعد تحليلها تبين أن:

1- خمسة (05) نقاط ضعف تتعلق بالسؤال الذي طرحناه: هل التوقيعين المتعلقين بالاستلام لنفس الشخص؟

وبعد فحص المعلومة المساعدة المتعلقة بطبيعة العملية، تبين أن هذه الأخيرة خدمة مقدمة مباشرة عند

الأبار وهي موقعة من طرف الشخص المستلم مباشرة في الميدان ولا تستلزم توقيع شخص ثاني وبالتالي لا يمكن اعتبار هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

2- ثلاثة (03) نقاط ضعف تتعلق بتأشيرة المصالح التقنية وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف أشخاص غير مؤهلين، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية،

3- نقطتي (02) ضعف تتعلق بتوقيع الأمر بالصرف وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف نفس الشخص في حين كونها تستوجب التوقيع من طرف شخصين مختلفين، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

بالتالي يمكننا القول بأن الدراسة أظهرت خمسة (05) نقاط ضعف فعلية من أصل خمسة وستون (65) رقابة مختبرة على مستوى مديرية الاستغلال بئر بركين.

تانيا - قسم التموين:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لقسم التموين، توصلنا إلى أن من بين مائة وتسعة وستون (169) رقابة مختبرة يوجد خمسة وعشرون (25) نقطة ضعف، وبعد تحليلها تبين أن:

✓ أربعة (04) نقاط ضعف تتعلق بالسند القانوني للعملية وبعد فحص الملفات، تبين أن هذه الأخيرة لا تحوز على عقود بل تمت بعمليات اقتناء استثنائي، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية،

✓ نقطة (01) ضعف تتعلق بتوقيع الطلبة وبعد فحص الملف تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف شخص غير مخول، وبالتالي تعتبر هذه النقطة نقطة ضعف فعلية،

✓ نقطة (01) ضعف تتعلق بالجهة المصدرة للطلبية وبعد فحص الملف تبين أنها فعلا صدرت من جهة غير مخولة، وبالتالي تعتبر هذه النقطة نقطة ضعف فعلية،

✓ ستة (06) نقاط ضعف تتعلق بتوقيع المستلم وبالسؤال الذي طرحناه: هل التوقيعين المتعلقين بالاستلام لنفس الشخص؟ وبعد فحص المعلومة المساعدة المتعلقة بطبيعة العملية، تبين أن هذه الأخيرة تمثل مشتريات مباشرة سلمت للجهات المستعملة ولا تستوجب توقيع المراقب التقني حسب إجراءات المؤسسة، وهي موقعة من طرف الشخص المستلم مباشرة في الميدان ولا تستلزم توقيع شخص ثاني، وبالتالي لا يمكن اعتبار هذه النقاط نقاط فعلية.

✓ ثلاثة عشر (13) نقطة ضعف تتعلق بتأشيرة المصالح التقنية وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف أشخاص غير مؤهلين، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

وبالتالي يمكننا القول بأن الدراسة أظهرت تسعة عشر (19) نقاط ضعف فعلية من أصل مائة وتسعة وستون (169) رقابة مختبرة على مستوى قسم التموين

ثالثا- المديرية التقنية:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية التقنية، توصلنا إلى أن من بين مائتين وثمانية (208) رقابة مختبرة يوجد ثلاثة (03) نقاط ضعف، وبعد تحليلها تبين أن:

ثلاثة (03) نقاط ضعف تتعلق بوجود الطلبية وبعد فحص المعلومة المساعدة المتعلقة بطبيعة العملية، تبين أن هذه الأخيرة تتعلق بتعويض اقتطاعات الضمان ولا تستلزم وجود طلبية وبالتالي لا يمكن إعتبار هذه النقاط ضعف فعلية.

بالتالي يمكننا القول بأن الدراسة أظهرت عدم وجود نقاط ضعف فعلية من أصل مائتين وثمانية (208) رقابة مختبرة على مستوى المديرية التقنية

رابعا- مديرية الصيانة:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لمديرية الصيانة، أظهرت الدراسة عدم وجود نقاط ضعف فعلية من أصل مائة وستة وخمسون (156) رقابة مختبرة على مستوى مديرية الصيانة.

خامسا- مديرية الهندسة والإنتاج:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لمديرية الهندسة والإنتاج، أظهرت الدراسة عدم وجود نقاط ضعف فعلية من أصل ثلاثمائة وسبعة وسبعون (377) رقابة مختبرة على مستوى مديرية الهندسة والإنتاج.

سادسا- مديرية الاستغلال القاسي:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لمديرية الاستغلال القاسي، توصلنا إلى أن من بين مائتين وثلاث وسبعون (273) رقابة مختبرة يوجد واحد وخمسون (51) نقطة ضعف، وبعد تحليلها تبين أن:

1- نقطة ضعف (01) تتعلق بالسند القانوني للعملية وبعد فحص الملفات، تبين أن هذه الأخيرة لا تحوز

على عقود بل تمت بعمليات اقتناء استثنائي، وبالتالي تعتبر هذه النقطة نقطة ضعف فعلية،

2- اثنتي عشرة نقطة (12) ضعف تتعلق بتوقيع الطلبية وبعد فحص الملف تبين أنها فعلا تم توقيعها من

طرف شخص غير مخول، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية،

3- ستة (06) نقاط ضعف تتعلق بتوقيع المستلم والمراقب التقني، وبعد فحص الملفات تبين أن هذه الأخيرة

تتعلق بتعويض اقتطاعات الضمان ولا تستلزم وجود توقيع المراقب التقني وبالتالي لا يمكن اعتبار هذه

النقاط ضعف فعلية،

4- ثلاثة عشرة نقطة (13) ضعف تتعلق بالسؤال الذي طرحناه: هل التوقيعين المتعلقين بالاستلام لنفس

الشخص؟ وبعد فحص المعلومة المساعدة المتعلقة بطبيعة العملية، تبين ان هذه الأخيرة خدمات مقدمة

مباشرة عند الآبار وهي موقعة من طرف الاشخاص المستلمين للخدمة مباشرة في الميدان ولا تستلزم

توقيع شخص ثاني وبالتالي لا يمكن اعتبار هذه النقاط ضعف فعلية،

5- تسع عشر (19) نقطة ضعف تتعلق بتأشيرة المصالح التقنية وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم

توقيعها من طرف أشخاص غير مؤهلين، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

بالتالي يمكننا القول بأن الدراسة أظهرت اثنان وثلاثون (32) نقطة ضعف فعلية من أصل مائتين وثلاث

وسبعون (273) رقابة مختبرة على مستوى مديرية الاستغلال القاسي.

سابعا- قسم الوسائل العامة:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة

المشتريات والمدفوعات لقسم الوسائل العامة، توصلنا إلى أن من بين إثنان وخمسون (52) رقابة مختبرة يوجد

ثمان (08) نقاط ضعف، وبعد تحليلها تبين أن:

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

1- أربع (04) نقاط ضعف تتعلق بالسؤال الذي طرحناه: هل التوقعين المتعلقين بالاستلام لنفس الشخص؟ وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف مصلحة واحدة، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

2- أربع (04) نقاط ضعف تتعلق بتأشيرة المصالح التقنية وبعد فحص الملفات تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف أشخاص غير مؤهلين، وبالتالي تعتبر هذه النقاط نقاط ضعف فعلية.

بالتالي يمكننا القول بأن الدراسة أظهرت ثمانية (08) نقاط ضعف فعلية من أصل اثنان وخمسون (52) رقابة مختبرة على مستوى قسم الوسائل العامة.

ثامنا - مديرية الإمداد:

بعد دراسة نتائج قائمة الاستقصاء المتعلقة باختبارات الاستمرارية لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات لمديرية الإمداد، توصلنا إلى أن من بين مائة واثنان وثمانون (182) رقابة مختبرة توجد نقطة ضعف واحدة، وبعد تحليلها تبين أنها تتعلق بالسؤال الذي طرحناه: هل التوقعين المتعلقين بالاستلام لنفس الشخص؟ وبعد فحص الملف تبين أنها فعلا تم توقيعها من طرف شخص واحد، وبالتالي تعتبر هذه النقطة نقطة ضعف فعلية.

من خلال تحليل النتائج المتعلقة بكل مديرية وقسم على حدى، يمكننا تلخيص النتائج النهائية لاختبارات الاستمرارية لمجمل المديرية والأقسام على النحو التالي:

الجدول رقم (14.2): النتائج النهائية لاختبارات الاستمرارية لمجمل المديرية والأقسام

نسبة نقاط الضعف الفعلية	نسبة نقاط القوة	عدد نقاط الضعف الفعلية	عدد نقاط الضعف الملاحظة	عدد نقاط القوة الملاحظة	عدد الرقابات المختبرة	المديرية والأقسام الأمرة بالصرف	
8%	85%	5	10	55	65	مديرية الاستغلال بئر بركين	01
11%	85%	19	25	144	169	قسم التموين	02
0%	99%	00	03	205	208	المديرية تقنية	03
0%	100%	00	00	156	156	مديرية الصيانة	04
0%	100%	00	00	377	377	مديرية الهندسة والإنتاج	05
12%	81%	32	51	222	273	مديرية الاستغلال القاسي	06
15%	85%	08	08	44	52	قسم الوسائل العامة	07
1%	99%	01	01	181	182	مديرية الإمداد	08
4%	93%	65	98	1384	1482	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

يبين الجدول السابق النتائج العامة المتحصل عليها من خلال عينة الدراسة أن نسبة نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود تقدر بـ 93%، حيث توصلنا إلى أنه من بين ألف وأربعمائة واثان وثمانون (1482) رقابة مختبرة يوجد ألف وثلاثمائة وأربعة وثمانون (1384) نقطة قوة، وهذا ما يقودنا للاستنتاج بأن الملفات والرقابات المختبرة في دراستنا مطابقة بشكل كبير لنظام الرقابة الداخلية، وكما تدل النسبة العالية لنقاط القوة على أن نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات المطبق بالمؤسسة ذو قوة وفاعلية كبيرين.

كما بينت النتائج العامة المتحصل عليها كذلك أن نسبة نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود تقدر بـ 4%، حيث توصلنا إلى أنه من بين ألف وأربعمائة واثان وثمانون (1482) رقابة مختبرة يوجد خمسة وستون (65) نقطة ضعف فعلية تتمحور حول النقاط التالية:

✓ نقاط ضعف تتعلق بوجود توقيعين متعلقين بالاستلام لشخصين مخلفين عن مصلحتين مختلفتين (الاستلام والاستلام التقني)،

✓ نقاط ضعف تتعلق بتأشيرة المصالح التقنية،

✓ نقاط ضعف تتعلق بالسند القانوني للعملية،

✓ نقاط ضعف تتعلق بتوقيع الطلبات من طرف أشخاص غير مخولين.

انطلاقاً مما ذكر سابقاً يمكننا تلخيص نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود في الجدولين التاليين:

الجدول رقم (15.2): نقاط القوة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية

الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود

الرقابة الداخلية	الجهة المكلفة بالرقابة
مصلحة واحدة مكلفة بإصدار أوامر الشراء للبضائع والسلع والتجهيزات	مصلحة المشتريات على مستوى قسم التموين
مصلحة واحدة مكلفة باستلام البضائع والسلع والتجهيزات وتحرير وصولات الاستلام	مصلحة الاستلام على مستوى قسم التموين

يتبع ما بعده

الفصل الثاني: دراسة حالة قسم الإنتاج بمؤسسة سوناطراك بالمديرية الجهوية بحاسي مسعود

يتبع ما قبله

مصلحة محاسبة الموردين على مستوى قسم المالية والمحاسبة	مكتب واحد مستقل عن المديرية والأقسام المحررة لأوامر الشراء وأوامر الخدمة مكلف باستلام الفواتير ومتابعتها إلى غاية تسديدها
مصلحة الأمر بالصرف على مستوى المديرية مصلحة محاسبة الموردين ومصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	وجود عدة أطراف تقوم بالتأكد من صحة وسلامة الفواتير
مصلحة المشتريات على مستوى قسم التموين	تركيز وظيفة الشراء وإعداد الطلبات على مستوى مصلحة واحدة
قسم الشؤون القانونية ولجنة الصفقات للمؤسسة واللجنة المركزية للصفقات واللجنة اللامركزية للصفقات	وجود إجراءات تسمح بالحصول على أفضل الأسعار للصفقات الكبيرة
مصلحة الأمر بالصرف على مستوى قسم التموين مصلحة محاسبة الموردين على مستوى قسم المالية والمحاسبة	متابعة الطلبات قيد الاستلام من خلال التأكد من أن الكميات المطلوبة تم استلامها في الوقت المحدد
مصلحة الاستلام على مستوى قسم التموين	التأكد من إن الكميات المستلمة مطابقة للكميات المفوترة من خلال إلزام الشخص المستلم للسلع بعدها وتدوين ملاحظاته على وصل الاستلام
مصلحة الأمر بالصرف على مستوى قسم التموين مصلحة محاسبة الموردين على مستوى قسم المالية والمحاسبة	التأكد من إن الكميات المستلمة مطابقة للكميات المفوترة من خلال التأكد من طرف شخص آخر لا علاقة له بالاستلام بمقارنة الكميات المفوترة والمدونة على وصل الاستلام
مصلحة الأمر بالصرف على مستوى قسم التموين	الحصول على معلومات في حالة الاستلام الجزئي
مصلحة محاسبة الموردين على مستوى قسم المالية والمحاسبة	التأكد من إن الفواتير والوثائق المرفقة بها تمت مراجعتها والمصادقة عليها قبل الشروع في تسديدها
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسب	مراقبة لكل الشيكات المحررة والتأكد من الترقيم المسبق والمتسلسل للشيكات وتسجيلها في الدفاتر
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	وجود رقابة على التسلسل الرقمي للشيكات من خلال التحقق من الشيكات الملغاة والمحافظة عليها بطريقة لا تسمح باستعمالها

يتبع ما بعده

يتبع ما قبله

رئيس مصلحة الخزينة ورئيس قسم المالية والمحاسبة	وجد رقابة للتأكد من عدم إصدار شيكات لحاملها
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	الأشخاص الممضين على الشيكات مستقلين عن المكلفين بالشراء والمصادقة والأمر بالصرف والأشخاص المعنيين بتسديد الفاتورة وتحرير الشيكات
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	وسم الفواتير والوثائق المرفقة بها بعبارة "تم الدفع" لضمان عدم تكرار تسديدها.
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	كتابة رقم الشيك وتاريخ التسديد على الفاتورة لأنها صلاحيتها
مصلحة الخزينة على مستوى قسم المالية والمحاسبة	الأشخاص المفوضين للإمضاء على الشيكات يتم تعيينهم من السلطات المخولة
رئيس قسم المالية والمحاسبة	التأكد من عدم إمضاء شيكات على بياض
رئيس قسم المالية والمحاسبة والمدير الجهوي	وجود متابعة دورية لمتوسط فترة السداد
مصلحة التنسيق والتفتيش على مستوى قسم المالية والمحاسبة	التأكد من عدم المقاصة بين الأرصدة الدائنة والأرصدة الدائنة عند عرض القوائم المالية
مصلحة التنسيق والتفتيش على مستوى قسم المالية والمحاسبة	التحقق الأرصدة المدينة وتحليلها
مصلحة الأمر بالصرف على مستوى المديرية	هل يتم إعداد قائمة الفواتير قيد الاستلام
مصلحة محاسبة الموردين ومصلحة التنسيق والتفتيش على مستوى قسم المالية والمحاسبة	هل يتم إعداد قائمة للأعباء المقيدة سلفا بغرض مراقبتها
مصلحة محاسبة الموردين على مستوى قسم المالية والمحاسبة	ضمان وجود رقابة حال إستلام الفواتير يضمن عدم تكرار الدفع على أساس النسخ

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

الجدول رقم (16.2): نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية

الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود

الرقابة الداخلية
رقابة دورية للمشتريات من طرف مسؤول مستقل عن مصلحة المشتريات لديه الخبرة في السوق ومصادر التمويل
حفظ دفاتر الشيكات البيضاء تحت مسؤولية شخص غير مؤهل للإمضاء عليها

.../...

.../...

وجود رقابة للتأكد من عملية تحضير الوثائق المبررة لعملية التسديد وعملية تحرير الشيكات والفصل بين الوظيفتين
قيام المؤسسة بتحقيقات مسبقة عن الموردين وتحيينها بصفة دورية
وجود إجراءات أو آلية لجمع المعلومات حول السلع قيد الاستلام والمنتازع عليها والمصادقة عليها من طرف مصلحة المشتريات ومصلحة المحاسبة في أن واحد
المصادقة المباشرة لأرصدة الموردين التي تتجاوز مبلغ معين
نقاط ضعف تتعلق بوجود توقيعين متعلقين بالاستلام لشخصين مخلفين عن مصلحتين مختلفتين (الاستلام والاستلام التقني) لبعض المديريات،
نقاط ضعف تتعلق بتأشير المصالح التقنية لبعض المديريات،
نقاط ضعف تتعلق بتوقيع الطلبات من طرف أشخاص غير مخولين بالنسبة لمديرية استغلال القاسي
نقاط ضعف تتعلق بالسند القانوني للعملية لبعض الملفات،

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسة الميدانية

يلخص الجدولان السابقان التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات للمديرية الجهوية لسوناطراك بحاسي مسعود والمتوصل اليه في نهاية دراستنا هذه حيث يلخص الجدول رقم (15.2) نقاط القوة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات والتي تعد مكسب للمؤسسة يجب تثمينها والمحافظة عليها،

كما يلخص الجدول رقم (16.2) مجموعة من نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات والتي تتطلب تدعيمها بقرارات وإجراءات من شأنها الزيادة في فاعلية نظام الرقابة الداخلية وبالتالي المحافظة على ممتلكات ومقدرات المؤسسة.

خلاصة:

تم من خلال هذا الفصل عرض ما تم جمعه ومعالجته من بيانات في إطار الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مؤسسة سوناطراك قسم الإنتاج بالمديرية الجهوية حاسي مسعود حيث قمنا في بداية دراستنا بجمع البيانات الكافية والكفيلة بتقديم وصف للمؤسسة محل الدراسة، حيث تم التعرض لنشأة وتطور المؤسسة، كما تم التعرض للتنظيم الهيكلي العام للمؤسسة والتنظيمات المفصلة من خلال عرض الهياكل التنظيمية والمهام المسندة للهيئات المركزية والجهوية، الوظيفية، التنفيذية والعملياتية ولاسيما مهام مديرية التدقيق والمخاطر.

كما قدمنا أيضا وصفا لدورة المشتريات والمدفوعات بالمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الخاص بحاسبة الموردين، وهذا ما ساعدنا في عملية جمع ومعالجة وتحليل البيانات التي شكلت عينة دراستنا التي أفضت إلى إبراز نقاط الضعف ونقاط القوة في نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة المتعلقة بحاسبة الموردين.

خاتمة

خاتمة:

تهدف المؤسسات الاقتصادية لضمان بقائها وحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها ونشاطها وتفرع أعمالها، وهذا ما يحدو بالمسؤولين إلى وضع نظام تدقيق داخلي فعال كضرورة لحماية المؤسسة من شتى أعمال التلاعب والتزوير والإهمال، وكذلك ضمان وجود ميكانيزمات تمكن من التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية، وكذا التحقق من مدى كفاءة وفاعلية الأداء داخل إدارات وأقسام المؤسسة، وأخيرا التأكد من التنظيم الجيد وتقسيم الوظائف وتحديد المهام والمسؤوليات.

من خلال هذا البحث تطرقنا وأبرزنا أهمية التدقيق الداخلي بصفة عامة بمقوماته ومعايير المتعارف عليها دوليا، ونظام الرقابة الداخلية بصفة خاصة، هذا الأخير تم التعرض لكيفية فحص مدى كفايته وفعالته وخطوات تقييمه.

من خلال بحثنا هذا حاولنا إبراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع وهو التعرف على مدى تأثير عمليات التدقيق الداخلي على دورة المشتريات والمدفوعات وعلى هذا الأساس قسم البحث إلى قسمين رئيسيين، الأول يتعلق بالجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي ومحاسبة الموردين وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع، أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا مؤسسة سوناطراك قسم الإنتاج حاسي مسعود مثلا عن المؤسسات الاقتصادية، حيث حاولنا من خلال هذا القسم الأخير معرفة مدى تأثير التدقيق الداخلي على محاسبة الموردين بالمؤسسة محل الدراسة.

وتمهيدا لدراستنا قمنا بتقديم وصف للمؤسسة محل الدراسة، ولاسيما التدقيق الداخلي ومديرية التدقيق والمخاطر وكذلك سياسة الرقابة الداخلية لسوناطراك، كما قدمنا أيضا وصفا لدورة المشتريات والمدفوعات بالمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الخاص بمحاسبة الموردين، فبعد معالجة وتحليل جميع جوانب الموضوع التي تم التطرق لها من خلال الفصلين المذكورين سابقا، توصلنا إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات، ونتائج عامة مع بعض الاقتراحات والتوصيات.

❖ نتائج اختبار الفرضيات:

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد خلصت دراستنا إلى النتائج التالية:

الفرضية الأولى: فيما يخص الفرضية الأولى التي تنص على أن تتم عملية التدقيق وفق إجراءات ومعايير متعارف عليها، فقد وقفنا على أنه من أجل الحكم على عملية التدقيق وجب أولا وضع مقاييس من حيث الشكل

لتحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي ومقاييس للتقييم من حيث الأداء وتتمثل في المعايير والمبادئ المتعلقة بأخلاقيات المهنة، أما بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة لاحظنا أن هذه الأخيرة وضعت سياسة للرقابة الداخلية خاصة بها بغرض وضع نظام فعال ودائم للرقابة الداخلية يخص جميع نشاطات المؤسسة، وحددت ضمن هذه السياسة: مبادئ الرقابة الداخلية، الأهداف الرئيسية لسياسة الرقابة الداخلية، المكونات الأساسية للرقابة الداخلية وتحديد مسؤوليات الرقابة الداخلية، ووضعت كذلك من بين مهام مديرية التدقيق والمخاطر تحديد وتعيين مرجعيات وإجراءات التدقيق لسوناطراك وفقا لمعايير المهنة.

الفرضية الثانية: أما فيما يخص الفرضية الثانية التي تنص على تبعية التدقيق الداخلي للمديرية العامة، وقفنا على أنه وحتى يتوفر معيار الاستقلالية يجب أن يكون التدقيق الداخلي مستقل عن باقي الأنشطة والوظائف المتواجدة في المؤسسة، وأن يكون الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي كافيا بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة به، وفي حالة المؤسسة محل الدراسة لاحظنا أن هذه الأخيرة وتماشيا مع التوصيات والمعايير الدولية المتفق عليها وتطبيقا لمبادئ حوكمة الشركات، أنشأت سوناطراك مديرية خاصة بالتدقيق الداخلي (مديرية التدقيق تتبع مباشرة المديرية العامة وتتمتع بالاستقلالية التامة عن الهيئات العملية والهيئات الوظيفية بهدف تقييم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة وتقديم الضمانات الكافية حول كفاءتها وفعاليتها.

الفرضية الثالثة: أما فيما يخص الفرضية الثالثة المتعلقة بالتقييم الدوري والممنهج لنظام الرقابة الداخلية، فنجد أن المؤسسة محل الدراسة قد حددت من بين مهام مديرية التدقيق والمخاطر تحديد وتعيين مرجعيات وإجراءات التدقيق لسوناطراك وفقا لمعايير المهنة وإعداد وتنفيذ خطط سنوية للتدقيق الداخلي ومراقبة الجودة وكذلك إعداد تقارير دورية حول نشاط التدقيق الداخلي والأخطار على مستوى سوناطراك، كما تعتبر المؤسسة الترسيم الدوري للإجراءات والقرارات المتعلقة بالرقابة الداخلية كأحد المكونات الأساسية للرقابة الداخلية وكما حددت أيضا المؤسسة من بين مسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي التقييم بشكل دوري وممنهج لطرق تسيير المخاطر والرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسة.

الفرضية الرابعة: أما فيما يخص الفرضية الرابعة المتعلقة بتأكد المدقق الداخلي من وجود إجراءات تحكم دورة المشتريات والمدفوعات ويقوم بتدعيمها، فمن خلال تقييمنا لنظام الرقابة الداخلي الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات وبعد جمعنا للمعلومات حول الإجراءات المتبعة في هذه الدورة وبعد وضعنا لخريطة تدفق تقدم تصور عن تلك الإجراءات وبعد دراسة نتائج الاستقصاء في اختبارات التقييم الأولي واختبارات الاستمرارية، لاحظنا أنه يمكن تقديم توصيات واقتراحات من شأنها تحسين وتدعيم نظام الرقابة الداخلي الخاص بدورة المشتريات والمدفوعات.

الفرضية الخامسة: أما فيما يخص الفرضية الخامسة المتعلقة بتحدد التدقيق الداخلي لنقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية، فمن خلال تقييمنا لنظام الرقابة الداخلي ومن خلال اختبارات التقييم الأولي واختبارات الاستمرارية، تمكنا من تحديد مجموع نقاط القوة لنظام الرقابة الداخلي ومدى تطابقه مع واقع الممارسة في المؤسسة وكذلك تمكنا من تحديد مجموعة من نقاط الضعف التي تستوجب تدعيمها وأخذها بعين الاعتبار من طرف مسؤولي المؤسسة.

الفرضية السادسة: أما فيما يخص الفرضية السادسة المتعلقة بمساعدة نظام الرقابة الداخلية في التحكم بفعالية في دورة المشتريات والمدفوعات، لاحظنا من خلال النسبة العالية لنقاط القوة في نظام الرقابة والتطابق الكبير بينها وبين العينة المختبرة، هذا يقودنا للقول بأن المؤسسة تتحكم في دورة مشترياتها.

❖ نتائج الدراسة:

بالنسبة للنتائج العامة المتوصل إليها في دراستنا جاءت كالاتي:

- 1- التدقيق الداخلي وظيفية لا غنى للمؤسسة عنها بحيث تظهر هذه الأهمية في الدور الكبير الذي تقوم به من أجل حماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على جميع الأنشطة كما تتبع منهجية علمية منتظمة تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة و القرائن الكافية.
- 2- يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد في الحاجة إليه بالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة للتقليل ومنع الأخطاء، الشيء الذي يزيد من المردودية ويحسن الأداء ويزيد من الكفاءة والفعالية وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.
- 3- يرتكز التدقيق الداخلي على تدقيق جميع العمليات والوظائف التشغيلية للمؤسسة والتدقيق المالي وتدقيق استراتيجيات المؤسسة.
- 4- إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة.
- 5- الهدف الأساسي لنظام الرقابة الداخلي يكمن في ضمان صحة البيانات التي تأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة والنتائج التي تظهرها القوائم المالية وكذا المركز المالي.
- 6- يرتكز أي نظام للرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الأساسية تتمثل في الهيكل التنظيمي، النظام المحاسبي، تحديد الاختصاصات والمسؤوليات وتوزيعها على جميع مستويات مراكز العمل، مجموعة العاملين الأكفاء وتقييم أداء المؤسسة.

7- تمثل المشتريات والمدفوعات جزء مهم للغاية من بين الوظائف المشكلة لدورة الاستغلال للمؤسسة، هذا ما يجعل المؤسسة بحاجة لنظام رقابة داخلي يضمن التأكد من صحة العمليات والمعلومات وحماية الممتلكات والحقوق وتحمل الالتزامات تجاه الغير .

❖ الاقتراحات:

- بينما تتلخص الاقتراحات المتعلقة بالموضوع والتي نراها ناجعة، في التكفل وتحسين وتدعيم نقاط الضعف التي تم تحديدها في نظام الرقابة الداخلي لدورة المشتريات والمدفوعات للمؤسسة محل الدراسة، وهي كالاتي:
- ✓ تكليف مسؤول مستقل عن مصلحة المشتريات لديه الخبرة في السوق ومصادر التموين لإجراء رقابة دورية للمشتريات،
- ✓ حفظ دفاتر الشيكات البيضاء تحت مسؤولية شخص غير مؤهل للإمضاء عليها،
- ✓ وضع آلية لجمع المعلومات والمصادقة عليها بصفة مشتركة بين مصلحة المشتريات ومصلحة المحاسبة في أن واحد حول السلع قيد الاستلام والسلع المتنازع عليها،
- ✓ القيام بالمصادقة المباشرة لأرصدة الموردين التي تتجاوز مبلغ معين،
- ✓ مراجعة كيفية تعيين الأشخاص لوضع تأشيرة المصالح التقنية لبعض المديریات التي تبين فيها نقص فيما يخص هذا الموضوع،
- ✓ وضع آلية لمنع توقيع الطلبات من طرف أشخاص غير مخولين بالنسبة لمديرية استغلال القاسي .

❖ آفاق الدراسة:

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز أهمية دورة المشتريات والمدفوعات بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية وكذلك سعيًا إلى شرح وإبراز نظام الرقابة الداخلي الخاص بهذه الدورة، إلا أنه تجدر الإشارة إلى أن دراستنا اقتصرت على الجوانب الكلاسيكية ولم نتمكن من التوسع للجوانب المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات، وكتكملة لهذه الدراسة يمكننا طرح الإشكاليات التالية:

- ✓ ما هو أثر التدقيق الداخلي على المشتريات في ظل أنظمة الرقابة الإلكترونية في المؤسسة الاقتصادية؟
- ✓ ما هو أثر التدقيق الداخلي على المدفوعات في ظل الدفع الإلكتروني في المؤسسة الاقتصادية؟

قائمة المراجع

أ- قائمة المراجع باللغة العربية:

- 1- مريم بلمقدم وفتحي بلدغم، التدقيق الداخلي أداة لتقييم نظام الرقابة الداخلي، مقال، مجلة البشائر، المجلد الخامس، العدد 2019، 1
- 2- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
- 3- الدكتور طواهر محمد التهامي والأستاذ صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2005، الجزائر
- 4- حليلة بن حامد، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، السنة الجامعية 2014-2015
- 5- حسام إبراهيم حسن، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، 2010 -6 محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، دار الجامعات المصرية، مصر،
- 7- خيرة رحو، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة التدقيق والمراقبة، جامعة الشلف،
- 8- عبد اللطيف زعابطة، دور تكنولوجيا المعلومات في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2015-2016
- 9- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007
- 10- سلماني عادل، مطبوعة محاضرات في مقياس تدقيق نظم المعلومات الإلكترونية، قسم العلوم المالية، جامعة غرداية، 2018-2019
- 11- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الأردن سنة 2015.
- 12- عبيد سعد شريم -لطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، الأمين للنشر والتوزيع اليمن، الطبعة الثالثة سنة 2011
- 13- لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في-تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004

- 14- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 199-2000، ص149-154
- 15- علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة، أطروحة دكتوراة، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2015-2016
- 16- محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر
- 17- ناجي فياض، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، دليل المعايير، معهد المدققين الداخليين، امريكا
- 18- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة نظم الرقابة الداخلية، الكتاب السابع، نسخة الكترونية، سنة 2004
- 19- محمد فضل مسعد-خالد راغب الفضيل، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، سنة 2009
- 20- إيهاب نظمي-هاني العزب، تدقيق الحسابات: الإطار النظري، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2012
- 21- توفيق مصطفى أبو رقبة وعبد الهادي أسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2014.
- 22- نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

ب- قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

- 23- LOUIS Vaurs, AUDIT INTERNE : Enjeux Et Pratique En Internationale, collection finance, Eyrolles Editions, paris, 2007
- 24- Safi Abdelkader BAHAR ,Evaluation du contrôle interne : cas du cycle achats fournisseurs a la Société Tchadienne d'Eau et d'Electricité (STEE) à N'djamena ,Ecole Supérieure de Commerce de DAKAR(SENEGAL),2007
- 25- Khadidiatou DABO ,Evaluation du contrôle interne du cycle achats : cas de L'Hôpital général du grande Youff ,Ecole Supérieure de Commerce de DAKAR(SENEGAL) , 2008

- 26- Revue Algérienne de Comptabilité et Audit, Société Nationale de la Comptabilité, N°10, 2EME Trimestre 1996
- 27- Organisation de la Direction Régionale, Hassi-Messaoud, décision N A001 (R5), du 02 Mars 2017
- 28- Salah MAKMOUCHE, Etude de champs de Hassi Messaoud, MD-Media, N 13, Janvier 2001, Régie Sud Méditerranée, Algérie, p8
- 29- Décision N°222 du 26-05-2014, Décision portant Politique de contrôle Interne de Sonatrach.
- 30- Organisation de la Direction Audit et Risque ADR, décision N A463 (R11), du 17 Décembre 2018.

الملاحق

الملحق رقم 02: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة سوناطراك

