الرقابة والتدقيق الداخليين بالمؤسسة الجزائرية:

–دراسة حالة تدقيق الاستثمارات بشركة تسوية وتهيئة وتعبيد الطرق STARR بولاية تلمسان-

Control and internal audit in Algerian company:

- Case study of the investment audit of the STARR Company Tlemcen

بوشيخي عائشة*

جامعة أبو بكر بلقايد – تلمسان

bouchikhiaicha@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2020/12/02 تاريخ القبول للنشر: 2020/12/30 تاريخ النشر: 2020/12/31

ملخص:

انطلاقا من تعريف التدقيق الداخلي على أنه "عبارة عن نشاط يمارس بصفة مستقلة وموضوعية يسمح بضمان درجة معينة من التحكم في العمليات وينصح بتحسينها" وعلى أن الرقابة الداخلية تعرف بأنها "عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوسائل يتنفذها المنظمة من أجل توفير ضمان على درجة التحكم في العمليات" .

يهدف هذا البحث إلى إبراز أهمية كل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بالمؤسسة الجزائرية، مع توضيح كيف يمكن للرقابة الداخلية أن تدعم التدقيق الداخلي وتبيان كيف يمكن للتدقيق الداخلي أن يكون مساعدا على تصميم الرقابة الداخلية وتطويرها،البحث مدعم بدراسة حالة على مستوى شركة تسوية وتهيئة وتعبيد الطرق STARR تلمسان تتعلق خاصة بالتدقيق والرقابة على الاستثمارات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي؛ المراقبة الداخلية؛ تدقيق الاستثمارات؛ "سطار"STARR

تصنيف JEL: R42، M42.

Abstract:

Starting from the definition of Internal audit "as being an independent and objective activity which gives the organization an assurance on the degree of control of operations and provides advice to improve it"" and that internal control is defined as "All the means implemented by an organization in order to provide assurance on the degree of control by all of its operations".

the objective of this article is to show the importance of both the audit internal control and internal control in the Algerian company, while clarifying how internal control can support internal audit, and how the latter can be useful in the design and development of internal control. With a case study in STARR Tlemcen.

Keywords: internal audit; internal control; investment audit; STARR.

Jel Classification Codes: R42 ،M42.

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة:

إن اتساع المجالات الاقتصادية وتزايد أنشطتها في السنوات الأخيرة نتج عنه بفعل التعاملات المتسعة بين مختلف المؤسسات سواء داخليا أو خارجيا الحاجة إلى معرفة الأوضاع المادية والمالية أساسا لهذه المؤسسات وهو ما تحققه التقارير الدورية والسنوية التي تساعد على تقييم الكفاءة المالية والإدارية وكذا الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية، بحيث لا يمكن كتابة هذه التقارير إلا من خلال بعد الوظائف الداخلية مثل الرقابة والمراجعة والتدقيق.

تعتبر كل من المراقبة والتدقيق الداخلي عموما من الوظائف التي أخذت حيزا كبيرا من الاهتمام في الوقت الراهن نظرا لما لهما من أهمية على عدة مستويات داخل المؤسسة.

فإذا كان التدقيق الداخلي يعتبر في حد ذاته من الإجراءات الرقابية التي تقيم وتفحص كفاءة الإجراءات الرقابية الأخرى، فإن الرقابة تعتبر من أهم العناصر التي يعتمد عليها التدقيق الداخلي. وبذلك نجد العلاقة التكاملية والتبادلية بين كل من الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي.

1.1. الإشكالية:

فما حقيقة ذلك بالنسبة للمؤسسة الجزائرية عموما وشركة تسوية وتهيئة وتعبيد الطرق STARR تلمسان خصوصا؟

2.1. أهداف البحث: تتمثل أهداف البحث أساسا في محاولة:

- ✓ تحديد الجانب النظري لكل من الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي؛
- ✓ توضيح كيف يمكن للرقابة الداخلية أن تكون داعمة للتدقيق الداخلي؛
- ✓ تبيان كيف يمكن للتدقيق الداخلي أن يكون مساعدا على تصميم الرقابة الداخلية وتطويرها.

3.1. أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في ما يلي:

- ✓ الكشف على أهمية الرقابة والتدقيق الداخلي في التشريع الجزائري اتجاه المؤسسة الجزائرية؛
- ✓ مدى تجاوب المؤسسات الجزائرية للقوانين من خلال إيجاد مصلحة للتدقيق الداخلي وارتباطها المباشر في كثير من المؤسسات –مثل مؤسسة STARR- بالمديرية العامة؛
- ✓ إظهار العلاقة الترابطية بين الرقابة والتدقيق من خلال دراسة واقعية لحالة مراقبة وتدقيق الاستثمارات بالمؤسسة الجزائرية- STARR تلمسان كنموذج-.

4.1. منهجية الدراسة: وفقا للتساؤل المطروح مبدئيا جاءت خطة كما يلي:

- ✓ أولا : الرقابة والتدقيق الداخليين في تاريخ المؤسسة الجزائرية.
- ✓ ثانيا: ماهية الرقابة والتدقيق الداخليين.
- ✓ ثالثا: واقع ممارسة التدقيق والرقابة الداخليين بمؤسسة STARR

2. الرقابة والتدقيق الداخليين في تاريخ المؤسسة الجزائرية:

المؤسسة الجزائرية لم تخرج عن نطاق الاهتمام بالمراقبة والتدقيق الداخلي، خصوصا مع الاصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الجزائر في النصف الثاني من ثمانينيات القرن العشرين عندما أصدرت القانون التوجيهي رقم 01/88 (الرسمية، ص: 36)، رقم 01/88 المتعلق بالمؤسسات الاقتصادية الذي كرس في المادة 40 منه ضرورة "تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة

بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها". وبذلك تكون المؤسسة الاقتصادية قد خضعت للمراقبة الداخلية مبدئيا.

يعتبر القانون 01/88 فاتحة للاهتمام بالمراقبة والتدقيق الداخلي، وإن لم يصرح بذلك صراحة ،إلا أن الدولة واصلت باصدار أوامر وتعليمات ومراسيم تنص على ضرورة اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالتدقيق الداخلي ومن بينها نذكر:

- ✓ الأمر رقم 95- 24 مؤرخ في 30 ربيع الثاني عام 1416 الموافق 25 سبتمبر سنة 1995، يتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة (الرسمية 1995،عدد:55، ص: 03) ، خصوصا في المادة 11عندما أقر المشرع بوضع المؤسسة تحت رقابة مجلس المراقبة، هذا المجلس الذي أمدته المادة 15 بإمكانية الممارسة المستمرة للرقابة الداخلية التي يراها ملائمة، كما منحته إمكانية الاطلاع على كل الوثائق التي يعتبرها ضرورية للقيام بمهامه (الرسمية1995، عدد: 55، ص: 03).
- ✓ الأمر رقم 01-04 مؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422 الموافق 20 غشت سنة 2001، يتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها (الرسمية، العدد 47 ،2001، ص: 09)، خاصة من خلال المادة 05 عندما نصت على اخضاع إنشاء المؤسسات الاقتتصادية العمومية وتنظيمها وتسييرها إلى القانون التجاري الذي تخضع له بقية شركات ؤوس الأموال المختلفة، باستثناء المؤسسات العمومية التي يكتسي نشاطها طابعا استراتيجيا، على أن تتم مراقبتها من مجلس الإدارة.
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 09- 96 مؤرخ في 26 صفر عام 1430الموافق 22 فبراير سنة 2009، يحدد شروط وكيفيات رقابة وتدقيق المفتشية العامة للمالية لتسيير المؤسسات العمومية الاقتصادية (الرسمية، العدد 14،ص:18)، لقد أقر هذا المرسوم صراحة في المادة 02 ضرورة"تنصيب عمليات رقابة وتدقيق التسيير" في مجالات متعددة من بينها مجال سير الرقابة الداخلية وهياكل التدقيق الداخلي.

ومن التعليمات نذكر: (ماي، 2016، ص: 63)

- ✓ التعليمة رقم 36/STP/DPE 97 المؤرخة يوم 17 فيفري 1998 الصادرة عن المجلس الوطني لمساهمة الدولة.
- ✓ التعليمة الثالثة لرئيس الحكومة بصفته رئيس مجلس مساهمة الدولة الصادرة بتاريخ 20 ماي 2003.
- ✓ التعليمة رقم 03/02 المؤرخة في يوم 14 نوفمبر 2002 المتضمنة تقوية أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات المالية.
- ✓ التعليمة رقم 07/SG/79 يوم 30 جانفي 2007 الصادرة من وزارة ترقية الاستثمارات والمتضمنة وضع مصلحة التدقيق الداخلي وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية.

ومن خلال هذه القوانين نلاحظ الأهمية التي أولتها الدولة لعمليات الرقابة وتدقيق التسيير، وهو ما دفع بالمؤسسات الاقتصادية إلى خلق مصالح للمراقبة والتدقيق الداخلي على مستواها.

وإن كان كل من المراقبة والتدقيق مصطلحين مترافقين في نصوص القانون، إلا أن المشرع دائما يبدأ بكلمة مراقبة ثم يليها بكلمة تدقيق، هذا ما يدل على أن مهنة التدقيق تقوم أساسا على الثقة في تأكيدها الموضوعي بشأن الرقابة، وذلك من خلال مجموعة من مبادئ السلوك الأخلاقي للمدقق مثل الاستقلال والنزاهة والموضوعية، القدرة والعناية الفنية، السرية والسلوك المهني إضافة عن بعض المسؤوليات اتجاه العملاء، واتجاه الزملاء واتجاه الأعمال الأخرى (ألجميلي، 2012).

3. ماهية الرقابة والتدقيق الداخليين:

1.3.تعريف الرقابة والرقابة الداخلية:

✓ **مفهوم الرقابة:**

مفهوم الرقابة ذو الأصل الأنجلو سكسوني يحمل عدة معاني، فهو يعني قدرة التحكم والتحكم في علم التسيير، أو هو القدرة على مواكبة التغيرات الطارئة في المحيط المتحرك باستمرار ، كما يقصد به أيضا القدرة على تقويم السلوكيات وتحسين الأداء، يقول ".C-ALAZARD" أن رقابة التسيير تبحث عن إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة لتمكين المسئولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق، لذا يجب اعتباره نظاما معلوماتيا لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداء لبلوغ الأهداف (عدون، 10،2003)، كما يعرفها معجم المعاني الجامع وقاموس المعجم الوسيط على أنها"القيام بالمراقبة والإشراف على عمل". وفي مجال الإدارة ومن الناحية المالية يعرفها قاموس المعجم الوسيط على أنها "التحقق من أن الإنجاز يسير وفق الخطط الموضوعة والأهداف المحددة.

تعرف أيضا على أنها "قياس الأداء الفعلي للأفراد وللتصرفات المبرمة بالمنظمة على حد سواء للتأكد من مدى الإلتزام بالقرارات والتعليمات والتوجهات التفصيلية المتعلقة بالخطة المعتمدة وتبعا لمعايير مناسبة محددة سلفا".

✓ **الرقابة الداخلية:**

على الرغم من تعدد الرقابة الداخلية إلا أنها تشترك في محتواها على الرغم من اختلاف نصوصها وصياغاتها، ونكتفي بذكر تعريف **المجمع الأمريكي للمحاسبين** الذي جاء به الواردات كما يلي" (الوردات، دون سنة، ص: 312-314):

"تضمن الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية، وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية، وتشجيعها الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدما" ويضيف **الواردات** تعريفا آخر خاصا به للرقابة الداخلية على أنها" كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة لحماية أصولها وموجوداتها، وللتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية ولرفع الكفاية الإنتاجية في المؤسسة وتحقيق الفعالية (الوردات، دون سنة، ص: 37) " .

2.3.تعريف التدقيق الداخلي:

✓ **تعريف التدقيق:**

تقوم عملية التدقيق على فرضية مفادها أن البيانات المالية وغير المالية تفتقر إلى الموثوقية الكاملة التي تجعلها أساسا يعتمد عليها في عملية اتخاذ القرارات، ومن هنا يأتي التدقيق ليضفي الموثوقية والموضوعية على هذه البيانات، ومن هنا يعرف التدقيق في معناه المهني حسب د.خالد أمين" عملية منظمة للحصول على أدلة وقرائن الإثبات باستعمال الوسائل الفنية بموضوعية للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت في الدفاتر والسجلات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة ثم نقل النتائج إلى الأطراف المعنية" (خالد، 2000،ص: 07-08).

كما **يعرف كل من الصبان وهلال** "التدقيق على أنه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمواضيع الموضوعة ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية" (هلال، 17،1998)

وبذلك يشترك التعريفان في أن التدقيق عملية منتظمة تقوم بفحص القوائم المالية ةتبحث في السجلات المحاسبية وتحاول مقارنتها بالموجودات والأحداث الاقتصادية لتخرج برأي فني محايد تستفيد منه الأدراف المعنية من شركاء، وزبائن

وموردين، وبنوك، وجهات أخرى ذات علاقة ارتباطية بالمشروع، وعلى هذا الأساس يتضمن التدقيق ثلاث نقط أساسية والفحص، التحقيق والتقرير.

✓ **تعريف التدقيق الداخلي:**

تعددت تعاريف التدقيق الداخلي، إلا أننا نكتفي بالتعريف الموالي الذي قدمه الواردات عمّا جاء به **معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي على أنه:** " نشاط استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة إلى المؤسسة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر الرقابة، والتوجيه (التحكم)" (الوردات، دون سنة، 36)

من خلال هذا التعريف الشامل نتستنتج أن التدقيق الداخلي له مجموعة من الأهداف تتمثل في تحسين فعالية الرقابة على كل المستويات، وتحسين فعالية التحكم في الأداء المؤسسي مما يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها ويرفع بالتالي من قيمتها.

كما عرف التدقيق الداخلي الكثير من التطورات الحديثة التي طرأت عليه سواء من حيث النطاق أو الاستقلالية أو المعايير العامة وظهور دور التدقيق الداخلي على جميع أوجه نشاط المؤسسة، بما فيها المالية، التشغيلية، الإدارية، نظام المعلومات، الموارد البشرية (تدقيق الأداء)، البيئة...إلخ.

3.3. العلاقة بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي:

يمكن أيضا أن نربط بين الرقابة والتدقيق الداخليين من خلال التعريف المشترك بينهما على أن **التدقيق الداخلي** عبارة عن" عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك قوة ومتانة نظام **الرقابة الداخلية** " (جمعة، 2005،ص: 05).

إذا كان التدقيق الداخلي يعتبر نوعا من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى، فإن الرقابة الداخلية تعتبر من أهم العناصر التي يعتمد عليها المدقق الداخلي، فالمدقق يعتمد من جهة على الرقابة الداخلية ومن جهة أخرى فهو يساهم في تصميمها وتطويرها(أي نظام الرقابة الداخلية) وتعزيز سيطرة الإدارة على المؤسسة ، والمساهمة في تقييم إدارة المخاطر والحماية منها وتقديم المشورة في ماهية السبل الأنجع لإدارتها وكذلك قياس الكفاءة وتقييم الأداء وبالتالي المساعدة في تحقيق أقصى درجات الكفاءة والوصول إلى الجودة الشاملة.

وبذلك يكون التدقيق الداخلي قد ساعد نظام الرقابة الداخلية من تجاوز مفهومه التقليدي المثمثل في حماية الأصول والتأكد من الدقة الحسابية للسجلات المحاسبية ،إلى المفهوم الحديث الذياتسع نطاقه بحيث تخطى حدود الإشراف على العمليات المحاسبية والمحافظة على الأصول وأصبح خطة تنظيمية وكل الوسائل والإجراءات التي يتبناها المشروع للمحافظة على الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل.

4.3. تنظيم عملية التدقيق الداخلي:

تنظم عملية التدقيق الداخلي وفقا لثلاثة مراحل هي: (بلال، 2015/2014، 61-64)

✓ **المرحلة التحضيرية:** أو ما تسمى بالمرحلة التمهيدية أو مرحلة الإعداد أو مرحلة الدراسة (أي التخطيط للمهمة) وهي المرحلة الأولى وتعتبر ضرورية وهامة وتتطلب من المدقق القدرة على القراءة والتركيز والفهم للتوصل إلى المعرفة التامة بالمؤسسة.

✓ **المرحلة التنفيذية:** أو ما تسمى بمرحلة التحقق وهي ثاني مرحلة وفيها ينتقل المدقق الداخلي إلى الميدان للقيام بمهمته وفق البرنامج الذي أعده مسبقا.

- ✓ **مرحلة الاستنتاج:** أو ما تسمى بمرحلة التقرير وهي آخر مرحلة، فبعد الحصول على المعلومات الكافية والانتهاء من العمل الميداني يبدأ المدقق الداخلي بإعداد مشروع تقرير المراجعة والذي يتم عرضه ومناقشته في اجتماع الإقفال للمصادقة عليه مع عرض الملاحظات والنتائج المتوصل إليها ليصبح نهائيا ويرسل إلى كل الأطراف المعنية .

هذه المراحل نحاول تبيانها عمليا من خلال نموذج عملي على شركة "سطار" تلمسان.

1. و اقع ممارسة التدقيق والرقابة الداخليين بشركة STARR:

تعتبر شركة STARR وهي اختصارا ل: Société de Terrassement d'Aménagement et de Revêtement Routier، من الشركات الجزائرية التي تحتل مكانة متميزة في الاقتصاد الوطني من خلال انجازاتها وأعمالها الوطنية، ومن خلال تشغيلها لعدد هائل من اليد العاملة. كما تتميز الشركة بحرصها على أعمالها بكفاءة وفعالية، وما يوضح ذلك هو حرصها وحصولها على شهادة الإيزو ISO (9001v2008) سنة 2012 المتعلقة بنظام إدارة الجودة الشاملة، والذي يشكل التدقيق الداخلي في هذا الإطار أحد أهم متطلباته، لذا ومن أجل الوقوف على كل ما يجري داخلها تحاول الشركة الاستفادة من وظائف التدقيق الداخلي بما يواكب معايير شهادة الإيزو.

1.4. بطاقة فنية عن شركة STARR (STARR-dz.net)

1.1.4.التعريف بالشركة:

هي عبارة عن مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم –EPE-SPA انبثقت عن مجموعة البنى التحتية لأشغال الطرقات والأشغال الفنية Groupe d'Infrastructures des Travaux Routiers et Ouvrages d'Arts (GITRA) يتجلى نشاطها الأساسي في تسوية وتهيئة وتعبيد الطرق. كما أنها تقوم في الوقت الحالي بنشاطات أخرى تتمثل في أشغال الري، أشغال ثانوية أخرى من بينها إنتاج الزفت، استعمال المحاجر لإنتاج الحصى والرمل كما تقوم بكراء المعدات والأدوات في بعض الأحيان، وهي تطمح مستقبلا للخوض في المشاريع البحرية.

تقع الشركة تحت وصاية مؤسسة تسيير مساهمات الدولة SINTRA S.G.P. مقرها الاجتماعي بأبي تشفيين بولاية تلمسان، أما رأسمالها يقدر حاليا ب 1.680.000.000 دج.

2.1.4. نشأة الشركة:

نشأت الشركة بتاريخ 15 مايو 1971 بقرار رسمي رقم 71-653 تحت اسم شركة مربد ولاية تلمسان SPWT برأسمال اجتماعي قدره 10.000.000 دج. وما لبثت أن عرفت المؤسسة عدة تغيرات قانونية كانت كالآتي:

- ✓ في 15 /12/ 1995 تحولت الشركة إلى مؤسسة عمومية اقتصادية EPE تحت وصاية شركة المساهمة ليصل رأسمالها في حدود 22.000.000 دج.
- ✓ في 1997/10/22، بعد حل شركة الامساهمة أصبحت المؤسسة تابعة للشركة القابضة Public Holding ذات النشاط المتمثل في البناء و الأشغال العمومية.
- ✓ في 11/ 01/ 1998 تم تغيير اسم الشركة ليصبح كما هو عليه الحال اليوم شركة تسوية ،تهيئة وتعبيد الطرق STARR بوجود شريك مساهم وحيد HOLD WEST برأسمال تجاوز 22.000.000 ليصبح 100.000.000دج.
- ✓ في 2000/09/09 ارتفع رأسمال الشركة إلى حوالي 220.000.000دج
- ✓ بعد حل الشراكة مع شركة Holding أصبحت شركة STARR تسير من طرف مؤسسة تسيير مساهمات الدولة للغرب S.G.P EL Ouest.

- ✓ في 12/30/ 2007 تجاوز رأسمال الشركة مبلغ 1.630.000.000 دج باعتبار أن الدولة هي الشريك المساهم الوحيد ويكون تسيير الشركة من طرف مؤسسة تسيير مساهمات الدولة الغرب. انجاز هذه العملية تم طبقا للتعليمة الخاصة بالشركة بقرار رسمي رقم 07-210 بتاريخ 04-07 -2007 المتعلق بإعادة تقييم التثبيتات الخاضعة للإهتلاك والغير خاضعة، والتصديق على هذه العملية وشرعيتها جاء من الجمعية العامة الغير عادية التي انعقدت بتاريخ 30ديسمبر 2007.
- ✓ في 12/02/ 2010 كنتيجة لقرار المتخذ عن طريق الجمعية العامة غير العادية تمت عدت تحويلات في الشركة أهمها أنها أصبحت تسير من طرف مؤسسة الأشغال العمومية SINTRA - TP.

2.4. التدقيق الداخلي بشركة STARR:

✓ **مصلحة التدقيق الداخلي:**

- **أهميتها من الهيكل التنظيمي:**

نظرا لأهمية التدقيق الداخلي، ونظرا لحرص الشركة على التدقيق الدوري لكيفية سير الوظائف على مستواها بادرت الإدارة على أن تجعله ضمن هيكلها التنظيمي يتصل مباشرة مع الرئيس المدير العام للشركة (البشرية)

- **أهداف ومهام مصلحة التدقيق الداخلي:**

- تهدف مصلحة التدقيق الداخلي أساسا إلى ضمان رقابة عادلة باستعمال جملة من الوسائل اللازمة والموضوعة تحت تصرف مستخدميها في مناطق العمليات لضمان صحة وفعالية هذه العمليات ومدى احترام التعليمات والتوجهات بجميع أنواعها؛
- تهتم مصلحة التدقيق الداخلي بالرقابة الدورية على العمليات المحاسبية من خلال التركيز على اليومية المحاسبية الميزانيات والملفات، الموازنات الدورية، تقارير محافظي الحسابات وتعمل أيضا على تطبيق النصوص التنظيمية والإجراءات الداخلية في جميع العمليات على مستوى المديرية العامة، بهدف التحسين المستمر لأداء المؤسسة؛
- يمارس التدقيق الداخلي في إطار برنامج محدد من طرف الإدارة و كذلك عن طريق مهمات مفاجئة لباقي الوظائف؛
- إن مسؤول قسم التدقيق عادة ما يكون مسؤولا عن إعداد خطة العمل و وضع رزنامة المهام والتوقيت الخاص بتحقيقها، كذلك جرد كل التحقيقات التي قامت بها الإدارة والمعلومات الأساسية المستخلصة منها، وخاصة النقائص المستخرجة والحلول التصحيحية المقترحة كما يقوم بوضع تقرير حول الانحرافات والمخاطر في مختلف وظائف المؤسسة.

✓ **طريقة عمل مصلحة التدقيق الداخلي:**

- **الاعتماد على المناهج العلمية:** تعتمد مصلحة التدقيق الداخلي أثناء تأدية عملها على مناهج علمية التي تقوم بنمذجتها بما يسهل فهمها وتطبيقها، ثم تسلم للإدارة العليا بالشركة بغرض الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة.
- **إعداد البرامج السنوية الشاملة:** تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بإعداد برنامج سنوي شامل لجميع عمليات التدقيق، تحدد فيه أهم العمليات التي سوف تخضع للتدقيق، تواريخ تنفيذها، الجهة التي يمكن للمدقق الرجوع إليها لمباشرة مهامه وأخذ مادته منها.

✓ **الجهة المخولة بإعداد برنامج التدقيق الداخلي:**

يعد برنامج التدقيق الداخلي مدير قسم التدقيق الداخلي وزملائه في المكتب، في اجتماع يعقدونه ويناقشون خلاله هذا البرنامج وفقا لما تم مراجعته في السنوات السابقة، وما تم ملاحظته من جهة، ووفقا لتتبع تنفيذ وإنجاز الأهداف الإستراتيجية.

تتبع عملية إعداد البرنامج عملية مناقشته وتعديله حتى يتم إخراجه في الصورة التي يوافق عليها الجميع، ولكن لن يصبح سائرا للتطبيق إلا بعد أن يعرضه مدير التدقيق على الرئيس المدير العام للشركة ويناقشه مرة أخرى معه، ليتم توزيعه بعد ذلك على العاملين بقسم التدقيق الداخلي من أجل تطبيقه.

على الرغم من أن مهمة التدقيق من مهمة مدير قسم التدقيق، إلا أن هناك تكليفات استثنائية تخرج عن إطار البرنامج تأتي من قبل الرئيس المدير العام إلى مدير التدقيق، هذه التكليفات قد تخص عملية ما وقع فيها لبس أو ظهور بعض الأخطاء أو وجود انحرافات كبيرة ...الخ.

✓ **خطوات التدقيق الداخلي بشركة STARR:**

يمكن تحديد خطوات سير التدقيق المستعمل من طرف فرقة التدقيق الداخلي(التدقيق بالمخاطر) للمؤسسة الاقتصادية العمومية ذات الأسهم STARR كما يلي: (الشركة)

- **التخطيط والإشراف على المهمة:**

طبقا لأمر القيام بالمهمة المنبثق عن المديرية العامة للشركة ، يحاول المسؤول عن قسم التدقيق باكتساب معرفة عامة عن المؤسسة من خلال زيارته للأماكن أو المصالح المدقق فيها بإجراء محادثات أولية مع مسؤول المصلحة المعنية وبالتالي استخلاص فكرة أولية عن سير النشاط، وكتابة التقرير الوصفي لحركة الوثائق.

هذه المرحلة تتطلب من 3 إلى 5 أيام، التقرير الصادر عن مسؤول التدقيق يوجه لمساعديه في المكتب للاستعلام عن وضعية المدقق عليه.

بعد هذه المرحلة يتم تحرير مخطط تقاربي (plan d'approche)هذا الأخير تلخص فيه مختلف المراحل المتعلقة بمهمة التدقيق، هذا المخطط هو عبارة عن وثيقة سنوية تسمح بتوجيه الجهود لتحقيق الأهداف المسطرة، باستعمال أدوات ووسائل الرقابة الداخلية وكذلك تحديد الروابط بين مختلف مراحل المهمة.

- **تقييم نظام الرقابة الداخلية:**

يقوم المدقق بإنشاء رسم تخطيطي لحركة سير الوثائق انطلاقا من كتابته للتقرير الوصفي باعتبار أن الرقابة الداخلية مرتبطة بعدة مخاطر ، ومن أجل تقييم الرقابة تقوم فرقة التدقيق باستعمال استبيان الرقابة الداخلية QCI إضافة إلى ما يعرف بشبكة تحديد وتقسيم المهام والوظائف، بالاعتماد على اختبار وجود الرقابة الداخلية وذلك من أجل إثبات صدق وشرعية التقرير الذي يصف حركة سير الوثائق.

ما نستخلصه من هذه المرحلة أن نظام الرقابة الداخلية عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات تساهم في حماية المؤسسة.

- **البحث عن أدلة الإقناع:**

تنفيذ برامج التدقيق يعني القيام باختبارات وإثبات الوجود والتطابق كذلك مصداقية وصحة المعلومات، تتمثل هذه الاختبارات أساسا في:

- **اختبارات الوجود:** اختبار عينة لبعض العمليات الممثلة لكافة العمليات التي تمت معالجتها.
- **اختبارات التطابق:** استمرارية نظام الرقابة الداخلية يسمح بتوضيح بعض الانحرافات ومقارنة ما هو موجود فعلا مع ما هو مسجل في الدفاتر.

- **اختبارات الصحة والصلاحية:** هذا الإجراء يسمح بجمع الأدلة والإثباتات الكافية والتحديد الكمي للأخطاء والانحرافات، يتم كل هذا بتقييم مختلف العمليات عن طريق ملاحظة مادية للوثائق من فحص وتحقيقات ومقارنة بين كل الوثائق المعنية.

- **تفويض السلطات وتقسيم المسؤوليات:**

يقوم مسؤول قسم التدقيق بتقسيم المهام والوظائف الخاصة بالعملية على أعضاء مكتبه باعتباره مشرفا ومراقبا لسيرورة هذه العمليات.

- **تشكيل وتكوين أوراق العمل وأدلة الإثبات:**

يعني هذا جمع وتوثيق كل ما استخدم في عملية التدقيق باعتبارها أدلة تثبت أن أعضاء مكتب التدقيق قاموا بالمهمة كما تمليه معايير التدقيق المتعارف عليها.

- **كتابة التقرير النهائي:**

عند نهاية عملية التدقيق يقوم المدقق بإعداد تقرير يتضمن رأيه الفني المحايد بخصوص العمليات ومدى صحتها مصداقيتها.

كما يحتوي هذا التقرير على النتائج والملاحظات المسجلة بشأنها، فالتقرير يعتبر المنتج النهائي لعملية التدقيق لذلك تم وضع معايير لابد من الالتزام بها أثناء إعداده بحيث تتعلق هذه المعايير بكيفية ومحتوى التقرير.

بعد الانتهاء من كتابة التقرير، يعرضه المدقق على الرئيس المدير العام ليوزع بعد ذلك على المصلحة الخاضعة للتدقيق بعد موافقة وترخيص من مسؤولي المديرية العامة.

ويمكن تلخيص هذه الخطوات عمليا للتدقيق الداخلي للشركة من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 01: خطوات التدقيق الداخلي لشركة STARR

المهام	المدة بالأسبوع											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
إعداد المهمة	X	X										
محادثة رئيس قسم العتاد			X									
محادثة رئيس مصلحة				X								
إعداد رسم تخطيطي لمسار حركة الوثائق					X							
إعداد شبكة تقسيم المهام و الوظائف						X						
تنفيذ اختبار المتابعة و الرقابة							X					
تقييم نتائج أعمال الرقابة								X				
التفكير في توصيات و تحليل أثرها									X			
كتابة التقرير النهائي										X	X	
عقد اجتماع لإنهاء المهمة												X

المصدر: وثائق مصلحة التدقيق الداخلي للشركة.

3.4. إجراءات التدقيق الداخلي على الاستثمارات بشركة STARR (معلومات)

من ناحية التدقيق الداخلي على الاستثمارات بمؤسسةSTARR يقوم المدقق بإعداد تقرير مفصل عن الوضعية المالية للشركة يقدمه للجمعيتها العامة المكونة من المساهمين لتمكينهم من معرفة الوضعية المالية للشركة والاطلاع عليها، ويشمل هذا التقرير تدقيقا كاملا عن كل حسابات الشركة، كما يحتوي دراسة حالة ووضعية الاستثمارات على مستواها، فيضع مدقق الحسابات برنامجه، ويقوم بمجموعة من الإجراءات باستخدام أدوات التدقيق كالملاحظة العينية وفحص الدفاتر والمستندات وغير ذلك، وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

✓ **التحقق الحسابي من صحة الأرقام في الميزانية:**

تظهر الأرقام بالميزانية من أرصدة الحسابات الظاهرة بدفتر الأستاذ العام بشكل تفصيلي، ثم يقوم المدقق بمقارنة مجموع أرصدة تلك الاستثمارات بالحساب الإجمالي الخاص بدفتر الأستاذ العام للتأكد من صحة ترصيد كل الحسابات ، كما يقوم بمقارنة ذلك أيضا مع الأرقام الظاهرة بالميزانية، على أن تظهر الاستثمارات في قائمة المركز المالي بتكلفتها الحقيقية مطروحا منها قيمة الإهلاك المتراكم .

✓ **التحقق من صحة تقييم الاستثمارات:**

يتأكد مدقق الحسابات من ظهور الاستثمارات في الدفاتر بتكلفتها الحقيقية، التي تتمثل في تكلفة الاستثمار مضافا إليها المصاريف الخاصة بهذا الاستثمار مثل الرسوم الجمركية ومصاريف النقل والتركيب بالنسبة للآلات، وأية مصاريف أخرى لاحقة مثل الإضافة أو الصيانة غير العادية، كما يقوم المدقق أيضا بالتأكد من قيام المؤسسة باهتلاك هذه الاستثمارات بشكل منتظم ولتحقيق ذلك يقوم المدقق بمجموعة من الإجراءات هي كالتالي:

- الحصول على شهادة إدارة المحاسبة والمالية تبين جميع الإضافات التي تمت على الاستثمارات خلال العام، وتتضمن إقرارا من الإدارة بأن جميع الإهتلاكات قد أثبتت بالدفاتر وظهرت في قوائم نتيجة الأعمال؛
- الإطلاع على المستندات المؤيدة لعمليات الشراء للتأكد من تكلفة الاستثمار والتأكد من صحة المصاريف الخاصة به مثل مصاريف النقل والتركيب وغيرها؛
- التأكد من احتساب قسط الإهتلاك السنوي لجميع الاستثمارات عدا الأراضي والتأكد من ملاءمة طريقة تحديد قسط الإهتلاك السنوي لطبيعة الإستثمار، منعا للمغالاة في احتساب قسط الإهتلاك السنوي؛
- التأكد من إتباع المشاريع لسياسة ثابتة في احتساب قسط الإهتلاك السنوي وعدم تغيير هذه السياسة من فترة لأخرى، فقد يتم التلاعب في طريقة احتساب القسط السنوي بغية التأثير على نتائج الأعمال؛
- التأكد من عدم الخلط بين النفقات الإدارية والنفقات على الاستثمارات؛
- القيام بمراجعة إختبارية للإضافات التي طرأت على الاستثمارات، كذلك التأكد من اعتماد عمليات البيع أو الاستغناء عن هذه الاستثمارات من الجهة المسؤولة، والتأكد من أن المعالجة لأرباح أو خسائر هذه العمليات قد أجريت بشكل صحيح.

✓ **التحقق من الوجود الفعلي للاستثمارات:**

يتم التحق من الوجود الفعلي للاستثمارات عن طريق الجرد المادي، وذلك من أجل التأكد فعلا من الوضعية والحالة التي يوجد عليها هذا الاستثمار، كأن يكون صالحا أو غير صالح للاستعمال. ولا يعتبر مدقق الحسابات مسؤولا عن القيام بعملية الجرد، حيث أن هذه العملية تعتبر من مسؤولية الإدارة، إلا أنه يجب عليه القيام ببعض الاختبارات التي تطمئنه على صحة وسلامة عملية الجرد. ولتحقيق ذلك يقوم المدقق بالخطوات التالية:

- يطلب من الإدارة كشوفات تفصيلية لبنود الاستثمارات، مبينا فيها تاريخ الشراء وتكلفة الشراء وما طرأ على الاستثمار من تغير خلال السنة، ويتم إعداد هذه الكشوف من قبل لجان فنية، كما تعتمد من إدارة المؤسسة وترفقها بشهادة تؤكد صحة البيانات وحقيقتها؛

- يقوم المدقق بتوضيح التطابق في بيانات الكشوف بما تم تسجيله في مستندات ودفاتر المؤسسة خصوصا البيانات الظاهرة في السجلات أو بطاقات الاستثمار ؛
- كما يقوم المدقق ببعض الاختبارات التي تطمئنه عن صحة وسلامة عملية الجرد ودقة البيانات الواردة بالكشوف.

✓ **التحقق من ملكية المؤسسة للاستثمارات:**

لا يعني وجود الاستثمار في المؤسسة امتلاكها له، فقد يكون مستأجرا من الغير أو تم بيعه للغير ولم يسلم بعد، لذا فإن الخطوة التالية بعد التحقق من وجود الأصل، هي التأكد من ملكية الشركة لهذا الأصل عن طريق القيام بما يلي:

- الإطلاع على عقود ومستندات ملكية الأصل، فالعقارات والسيارات مثلا تنتقل ملكيتها بعقود مسجلة في دوائر حكومية مختصة، وعلى المدقق التأكد من وجود تلك المستندات المؤيدة لملكية المؤسسة لتلك الاستثمارات في تاريخ إعداد القوائم المالية؛
- متابعة ما طرأ على الاستثمارات من تغيرات خلال الفترة المالية التي خضعت لعملية التدقيق، فكثيرا ما يؤدي ذلك إلى تأكد المدقق من صحة ملكية المشروع للاستثمارات، أو اكتشافه عمليات تلاعب أو غش.

✓ **التأكد من عدم وجود أية حقوق للغير على الاستثمارات:**

على المدقق أن يطلب جميع الوثائق المؤكدة لوجود حقوق الغير على أي عنصر من الاستثمارات مثل الرهن أو حق الاستغلال، وأن يتأكد من صحة وسلامة الوثائق ومن جهة صدورها من الجهات صاحبة الاختصاص أو من الجهات التي تحتفظ بالاستثمارات ضمانا لحقوقها على المؤسسة، أما الاستثمارات التي لم تقم المؤسسة بتسديد قيمتها كاملة، فعلى المدقق أن يفحص عقود الشراء الخاصة بها فحصا دقيقا لمعرفة شروط الشراء والسداد حتى تظهر الأصول في الميزانية بالتكلفة مخصوما منها الإهتلاك السنوي الكامل ومخصوما منها أيضا الأقساط المستحقة للمورد.

5. وسائل وتقنيات تدقيق الاستثمارات في مؤسسة STARR:

1.5. ورقة العمل Feuille de travail:

هي سند رسمي يقوم من خلاله المدقق بتدوين معلومات ووضع خطة تتناسب مع ما تمت برمجته لعملية التدقيق.

2.5.الرقابة الداخلية أداة دعم لتدقيق الاستثمارات في مؤسسة STARR

تعتبر الرقابة الداخلية من الوسائل الداعمة لمدقق الاستثمارات، من خلال البيانات التي توفرها:

✓ **استمارة استبيان الرقابة الداخلية على الاستثمارات QCI** يتضمن هذا الاستبيان قائمة من الأسئلة ذات ارتباط وثيق بموضوع التدقيق وهو الاستثمارات. ومن الأسئلة المطروحة ما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم 02: قائمة أسئلة الاستبيان

	الأجوبة	

قائمة الأسئلة	نعم	لا	غير مطبق	الملاحظات
1- هل يوجد إجراءات خاصة بالاستثمارات ؟	X			
2- هل هذه الإجراءات رسمية؟	X			
3- هل توجد سياسة متعلقة بنظام الاستثمارات؟	X			
4- هل يساهم مسؤولي التنفيذ في إنشاء جدول التوقعات؟	X			
5- هل تتم دراسة مسبقة قبل اقتناء الاستثمارات؟	X			
6- هل تتم دراسة مردودية المشاريع الاستثمارية؟	X			
7- هل توجد ميزانية خاصة بالاستثمار؟	X			
8- هل فعلا توجد هذه الاستثمارات؟	X			
9- هل يتم الإعلان عن عروض الشراء بانتظام؟	X			
10- هل توجد سياسة إهتلاك واضحة ؟	X			
11- هل يوجد ملف خاص لكل استثمار؟	X			
12- هل الجرد المادي مطبق على الاستثمارات؟	X			
13- بعد الجرد هل تستبعد المعدات غير الصالحة و المهترئة؟	X			
14- هل توجد مصلحة الصيانة ؟	X			
15- وجود إجراءات التنازل أو الاستغناء عن الاستثمار؟		X		
16- هذه الإجراءات تتم عن طريق شخص مؤهل؟	X			
17- هل توجد لجنة خاصة بإبرام الصفقات؟	X			
18- وجود لجنة خاصة بفتح الأظرف؟	X			
19- وجود لجنة تقييم العروض ؟	X			

المصدر: وثائق مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

✓ **الهدف من الاستبيان:** يستعين المدقق الداخلي أثناء القيام بمهمته بالاستبيان الذي تعتمده الرقابة الداخلية بالشركة بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في:

- التأكد من احترام تقسيم المهام والمسؤوليات؛
- التأكد من وجود سياسات وإجراءات تسييرية تصف الإطار العام لتطبيق نظام الاستثمارات؛
- التأكد من السير الجيد للعمليات الاستثمارية؛
- التأكد من ملكية المؤسسة للاستثمارات؛
- التأكد من أن الاستثمارات محمية بالقدر الكافي .

أ- **التأكد من احترام تقسيم المهام و المسؤوليات (شبكة تقسيم المهام والوظائف):** على اعتبار أن المؤسسة عبارة عن فروع وإدارات تختلف فيها المهام والمسؤوليات لذا يعتمد المدقق على نظام الرقابة الداخلية عن طريق تقييم الأداء ودراسة مهمة كل موظف والاستعانة بما يعرف بشبكة تقسيم المهام والوظائف، التي نوضحها ضمن الجدول الموالي:

الجدول رقم 03: شبكة تقسيم المهام والوظائف

المهام و الوظائف		الأشخاص المعنيين

	طبيعة النشاط	PDG الرئيس المدير العام	CDRM رئيس قسم موارد العتاد	CIS قسم المؤونات وتسيير المخزونات	DD التصريح الجمركي	SEC الأمانة	CEM المكلف بدراسة الصفقات	COP لجنة فتح الأظرفة	CEO لجنة تقييم العروض	CM لجنة الصفقات والعروض
الموافقة على الميزانيات	الموافقة	X								
إنشاء مخططات الاستثمارات	التنفيذ		X							
الموافقة على القرارات الاستثمارية	الموافقة	X								
إرسال طلبيات الشراء	التنفيذ			X						
الإعلان عن العروض والمناقصات	التنفيذ						X			
استقبال العروض	التنفيذ						X	X		
تنظيم عملية فتح الأظرف	التنفيذ						X	X		
فرز العروض	التنفيذ							X		
إنشاء جدول مقارنة العروض	التسجيل								X	
تحرير دفتر الأعباء	التنفيذ						X			X
تحرير وصل الطلب	التنفيذ			X						
الموافقة على وصل الطلب	الموافقة			X						
تحرير العقد	التنفيذ						X			
المصادقة على العقد	الموافقة									X
استقبال فاتورة المورد	التسجيل			X						

المصدر: وثائق المؤسسة.

توضح لنا شبكة تقسيم المهام مدى التزام كل جهة بما تمليه عليها مسؤوليتها. مثلا بالنسبة للرئيس المدير العام تتمثل طبيعة نشاطه في الموافقة على الميزانيات وتصديقها، الموافقة على القرارات الاستثمارية. بينما تشترك لجنة فتح الأظرفة ولجنة الصفقات بمهمة تنفيذ تخص استقبال العروض وتنظيم عملية فتح الأظرفة، وهكذا مع بقية الأشخاص كل وفقا لطبيعة نشاطه.

ب- **التأكد من وجود سياسات وإجراءات تسييرية تصف الإطار العام لتطبيق نظام الاستثمارات:** يقوم هذا الهدف على محاولة التأكد فيما إذا تعتمد الشركة على سياسات توضح من خلالها كيفية تسيير نظام الاستثمارات وتطبيقه بما يضمن استمرارتها وبقائها وأن لا تكون عائقا أو سببا في توقف المشاريع بها.

ت- **التأكد من السير الجيد للعمليات الاستثمارية:** يتضمن الاستبيان مجموعة من الأسئلة تتقدم بها الجهة المختصة بالمراقبة الداخلية. من بين ما يمكن تسجيله من استفسارات هو ما تتضمنه من إجابات حول الأسئلة التالية: هل يوجد مخطط طويل، متوسط وقصير المدة ؟ هل يراقب وصل الطلب قبل تسلم الاستثمارات؟ هل يوجد توافق بين وصل الطلب ووصل الاستلام والاستثمار؟ هل توجد وثيقة لبدء عملية الاستغلال؟ هل تتم مراقبة التسلسل الرقمي للوثائق المعنية ؟ هل يوجد ملف لكل استثمار توضح فيه الأعباء المتعلقة بالحيازة؟.

ث- **التأكد من ملكية المؤسسة للاستثمارات:** وهنا تعتمد المراقبة الداخلية على الأجوبة المسجلة عن الأسئلة المطروحة بهذا الصدد مثل: هل يوجد محضر استقبال خاص بالاستثمارات؟ هل ما هو مسجل في الدفاتر موجودا فعلا؟ هل كل تنازل عن الاستثمار يكون مصحوبا بفواتير بيع أو إشعار بالتلف؟ هل الاستثمارات المملوكة للغير هي مراقبة بانتظام؟ وهل الاستثمارات المملوكة تحت اسم المؤسسة مراقبة بانتظام وهل هي محفوظة؟ كما تعتمد المراقبة أيضا على الملاحظات التي تسجلها الجهة التي يقدم لها الاستبيان.

ج- **التأكد من أن الاستثمارات محمية بالقدر الكافي:** من خلال التساءل مثلا فيما إذا كانت أماكن الاستثمارات محددة ومحمية جيدا؟ هل يوجد مخطط خاص لإطفاء الحرائق؟ وهل الاستثمارات محمية ومضمونة بالقدر الكافي؟

✓ **التقرير الوصفي:**

يجب على المدقق الداخلي معاينة حركة سير الوثائق من خلال التقرير الوصفي وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وكذا مجال تطبيقها الخاص بنظام الاستثمارات، ويتضمن التقرير الوصفي : التحضير للصفقة، واقتناء المعدات.

- **فيما يخص التحضير للصفقة**، يبين التقرير الخطوات التي اقتطعها تحضير الصفقة والتي هي كما يلي:

- أن التحضير للصفقة يتم على أساس إحتياج تظهره المصلحة المعنية التي يتم بموجبه تحرير وصل طلب يصادق عليه من طرف الرئيس المدير العام، هذا الطلب يرسل إلى خلية الصفقات للإعلان عن مناقصة أو إستشارة؛
- يقوم مسؤول خلية الصفقات بإنشاء دفتر الأعباء يبين فيه كافة المعلومات؛
- عقد إجتماع ما بين خلية الصفقات و لجنة الصفقات لفحص دفتر الأعباء؛
- بعد الاجتماع تحرير محضر مصادق عليه من الرئيس المدير العام مع مصادقة رئيس لجنة الصفقات على دفتر الأعباء؛
- وفي الأخير يتم إرسال طلب للوكالة الوطنية للإشهار لإعلان المناقصة بشكل رسمي وتكون العملية من طرف خلية الصفقات؛
- الإدلاء بالعروض أن لا يتعدى الوقت المحدد مع ضرورة تأكيده على ضمان الشفافية عند التحضير للصفقة؛
- تاريخ إيداع العروض واجتماع لجنة فتح الأظرفة مع كشفه عن حضور مودعي العروض وتلخيص للنتائج المسجلة في محضر الاجتماع، علما أن هذا المحضر يرسل لرئيس لجنة التقييم وبعد ذلك يجتمع أعضاء اللجنة لتحليل وتقييم العروض وتسجيلها في جدول مقارنة العروض؛
- كما على التقرير الوصفي أن يبين بعد ذلك طريقة إختيار العرض المناسب، وفيما إذا كانت هناك امكانية للجنة التقييم مفاوضة المتعهد، كما يجب أن يوضح التقرير أنه بعد إجتماع اللجنة تم تحرير محضر ممضى من طرف أعضاء اللجنة

ومصادق عليه من الرئيس المدير العام، علما أن بعد التحضير للصفقة المحضر يرسل لخلية الصفقات للإعلان عن منح مؤقت مدته 10 أيام تحسبا لأي طعون؛

- بعد هذه المدة تثبت الصفقة وترسل نسخة من العقد لرئيس لجنة الصفقات وبعد إجتماعه مع الأعضاء للقيام بالتصحيحات اللازمة يحرر محضر يمضى عليه من طرف أعضاء اللجنة مع موافقة الرئيس المدير العام،
- تمنح الصفقة نهائيا بعد إمضاء كل من رئيس لجنة الصفقات والمورد بالإضافة إلى مصادقة الرئيس المدير العامل لعقد.

- **فيما يخص إقتناء المعدات**، يبين التقرير الوصفي العبارات التالية:

- فيما إذا كانت فواتير الموردين الأجانب قد حرّر بموجبها رئيس مصلحة الإستثمار الإعتماد المستندي وتمت المصادقة عليها من طرف رئيس قسم المحاسبة والمالية والرئيس المدير العام ومسؤول بنك المؤسسة، وفيما إذا قام بعدهم رئيس مصلحة الإستثمار بتحرير وإمضاء وصل الطلب، وهذا لتبيان والتأكيد على مدى سلامة هذه الفواتير؛
- كما يبين التقرير فيما إذا قام رئيس مصلحة الإستثمار بتحرير التعيين أو(إعادة التعيين) لبداية إستغلال هذا الإستثمار والمصادقة على كافة الفواتير والوثائق الضرورية بعد وصول الإستثمار المطلوب؛
- يبين النقرير أن كتابة محضر التقرير تتم مع عبارة بدون تحفظ لإيفاء المورد بجميع إلتزاماته؛
- بعد ذلك يوضح فيما أذا كان رئيس مصلحة الإستثمار قد قام بتحرير محضر الإستلام المؤقت مع المصادقة عليه؛
- وكآخر عملية يبين التقرير فيما إذا كان رئيس مصلحة الإستثمار قد قام أيضا بتحرير محضر الإستلام النهائي وفيما إذا تمت عليه المصادقة من طرف مسؤولي المؤسسة بالإضافة إلى المورد المعني.

يستخدم التقرير الوصفي رسم تخطيطي لحركة سير الوثائق في المؤسسة باستعمال بعض الرموز التي على المدقق الداخلي معاينتها. من بين الرموز المستخدمة ما يلي:

الجدول رقم 04: رموز التقرير الوصفي

الاشكال و الرموز			
الدخول للنظام		خروج الوثائق	
إنشاء وثيقة		حركة سير الوثيقة	
معالجة الوثائق		المرحلة القادمة	
التحقق من الوثائق		للربط بين صفحتين متتاليتين	
سلسلة من الوثائق		سجل أو ملف	
ترتيب الوثيقة		نهاية الدورة	

المصدر: وثائق الشركة

.خاتمة: قبل عملية التدقيق الداخلي تتوفر المؤسسة على نظام الرقابة الداخلية وهو نظام قد يسير كل المصالح بما فيها مصلحة الاستثمارات، ونلتمسه على مختلف مهام المصلحة بدءا من التخطيط والموازنة إلى غاية استلام فاتورة المورد.

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات تخص كل مصلحة وكل مهمة من مهامها ومن بينها مصلحة الاستثمارات فيما يتعلق خصوصا باقتناء المعدات، كما تختلف أهداف هذه الرقابة باختلاف المهمة . فمن خلال هذه المهمة يحاول نظام الرقابة الداخلية الوقوف على بعض النقاط والتأكد من توافر بعض العناصر المهمة المتمثلة بالنسبة لمصلحة الاستثمارات في إرسال طلبيات الشراء، الإعلان عن العروض والمناقصات، استقبال العروض، تنظيم عملية فتح الأظرف، فرز

العروض، إنشاء جدول مقارنة العروض، تحرير دفتر الأعباء، تحرير وصل الطلب.....في حين يحاول التدقيق الداخلي تحديد معالم تلك العنلصر للحد والرفع من بعض المخاطر التي من شأنها أن تنقلب سلبا على مصلحة الاستثمارات خاصة والمؤسسة عامة مثل غياب سياسة عامة للاستثمارات، وجود اقتناء لمعدات غير ضرورية، أو الاقتناء من جهة غير مصرح بها، أو غياب صفقة، أو انجازها دون احترام الإطار المرجعي....إلخ.

وبذلك يلاحظ أن فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي تعتمد على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية، وهو بدوره يساعد في تصميم الرقابة الداخلية وتطويرها بما يساهم في تقييم إدارة المخاطر والحماية منها وتقديم المشورة في ماهية السبل الأنجع لإدارتها. وبذلك نجد أن كل من الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي متكاملين فيما بينهما بما يساعد على المحافظة على الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل وبالتالي تحقيق أقصى درجات الكفاءة العامة والوصول بالمؤسسة أو المشروع إلى الجودة الشاملة.

5. قائمة المراجع:

2. أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين: دراسة حالة سوق عمان المالي. (2009).
3. أحمد السيد كردي. (21 05, 2020). مبادئ وأسس إدارة الاستثمار المالي. الجزائر.
4. أحمد زكريا صيام. (1997). مبادئ الاستثمار. الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع.
5. أسامة عبد الخالق الأنصاري. (بدون سنة نشر). إدارة البنوك التجارية والبنوك الإسلامي. بدون بلد: بدون دار نشر.
6. الطاهر حردان. (1997). أساسيات الاستثمار. الأردن: دار البداية والمستقبل للنشر والتوزيع.
7. الكريم القرآن. (بلا تاريخ). سورة الآنعام، الآية رقم 141.
8. الكريم القرآن. (بلا تاريخ). سورة الأنعام، الآية رقم 99.
9. الكريم القرآن. (بلا تاريخ). سورة البقرة، الآية رقم 22.
10. أنور عدنان نجم. (2006). مدى إدراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية. مذكرة ماجستير في المحاسبة التمويل . غزة -فلسطين، كلية التجارة: الجامعة الإسلامية .
11. براق محمد، والجودي صاطوري. (جويلية, 2006). مخاطر الاستثمار في الأوراق المالية. مجلة دراسات اقتصادية (العدد 08).
12. بلخير لعروسي. (2015،2016). تقدير العائد والمخاطرة للاستثمار وفق نموذج MEDAFمع خطأ GARCH-M حالة السعودية للأوراق المالية للفترة من 2010 الى 2015. مذكرة ماستر اكاديمي في العلوم التجارية، تخصص: التقنيات الكمية في المالية . كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة ورقلة.
13. حمزة عبد الكريم، و محمد حماد. (2008). مخاطر الاستثمار في المصارف الإسلامية. الأردن: دار النفائس.
14. خلف بن سليمان النصري. (2000). شركات الاستثمار في الاقتصاد الإسلامي. مصر: مؤسسة شباب الجامعة.
15. خليل الرفاعي، نضال الرمحي، ومحمود جلال. (2009). أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين: دراسة حالة سوق عمان المالي. بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية .
16. دريد كامل آل شبيب. (2009). الاستثمار والتحليل الاستثماري. الأردن: دار اليازوري .
17. زياد رمضان، و مروان شموط. (بدون سنة نشر). الأسواق المالية. مصر: الشركة العربية للتسويق والتوريدات.
18. سليمة حشايشي. (20،21 10, 2009). التقييم العادل لمخاطر الأصول الرأسمالية كإستراتيجية لمواجهة الأزمات المالية. ملتقى علمي دولي بعنوان: الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية ، الصفحات 1-14.
19. سليمة نشنش. (أفريل, 2009). مداخلة بعنوان: دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ قرار الاستثمار المالي. ملتقى دولي حول صنع القرار في المؤسسة المالية، .
20. سيد سالم عرفة. (2009). إدارة المخاطر الاستثمارية. الأردن: دار الراية للنشر والتوزيع.
21. طلال كداوي. (2008). تقييم القرارات الاستثمارية. الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
22. عاطف جابر، وطه عبد الرحيم. (2010). أساسيات التمويل والادارة المالية. مصر: الدار الجامعية.
23. عبد الحفيظ عهود، وعلي الحصانة. (2010). مبادئ الإدارة المالية. الأردن: دار الحامد.
24. عبد الحميد بورحومة. (2006، 2007). محددات الاستثمار وأدوات مراقبتها إعداد نموذج قياسي للاستثمار بالجزائر للفترة: 1994-2004، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع: الاقتصاد . قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير: جامعة منتوري قسنطينة.
25. عبد الغفور دادن. (2010،2011). محاولة بناء نموذج الترشيد قرار الاستثمار في الأوراق المالية: حالة بورصة الكويت للفترة (2005-2009). مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية الأسواق . كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
26. عبد الكريم بعداش. (2008). الاستثمار الأجنبي المباشر وآثاره على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة "1996-2005". أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: النقود والمالية . الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير: جامعة الجزائر.
27. عبد اللطيف مصطفى، و يوسف خروبي. (ديسمبر , 2013). تقدير العائد والمخاطرة باستخدام نموذج توازن الأصول المالية. مجلة رؤى اقتصادية، مجلة دورية محكمة تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير (العدد الخامس).
28. عبد المنعم أحمد محمد المنسي. (2007). تطوير الإفصاح المحاسبي بهدف تخفيض درجة عدم التأكد في تقدير العائد والمخاطرة لصناديق الاستثمار المصرية_دراسة تجريبية-. دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية التجارة .
29. عمر عنتر، وعثمان عنتر. (2010). تباين القرارات الاستثمارية في أسواق المال باختلاف نوعيه هذه الأسواق (ناشئة، متقدمة)،. مجلة العلوم الإنسانية ، العدد 45.
30. عهود عبد الحفيظ علي الحصانة. (2010). مبادئ الإدارة المالية. الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.

31. فوزي غرايبة، و مروان ارشيدات. (1996). العلاقة بين بيتا المتغيرات الحسابية وبيتا السوق مقياسا للمخاطر النظامية للشركات المساهمة العامة الأردنية. مجلة دراسات العلوم الإدارية ، المجلد 23 (العدد 03).
32. قاسم نايف علوان. (2009). إدارة الاستثمار بين النظرية والتطبيق. الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
33. محمد البشي، و مبروك محصول النعمان. (25،26 11, 2008). إدارة محفظة الأوراق المالية في البنوك التجارية. ملتقى دولي ثالث بعنوان حول: إستراتيجية إدارة المخاطر في المؤسسات الواقع والآفاق .
34. محمد سعيد أبو وطفة. (2009). دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية "دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية. مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل . كلية التجارة: الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين.
35. محمد صالح الحناوي. (بدون سنة نشر). تحليل وتقييم الأسهم والسندات. مصر: الدار الجامعية.
36. محمد صالح علي درويش. (2005). مدى فاعلية الإفصاح المحاسبي لترشيد قرارات شركات تكوين وإدارة محافظ الأوراق المالية في مصر. رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة .
37. محمد علي سويلم. (2013). أدوات الاستثمار في البورصة دراسة مقارنة. مصر: دار المطبوعات الجامعة.
38. محمد عوض عبد الجواد، وعلي إبراهيم الشديفات. (2007). الاستثمار في البورصة" أسهم، سندات، أوراق مالية". الأردن: دار الحامد.
39. محمد مطر. (2009). إدارة الاستثمارات "الإطار النظري والتطبيقات العلمية". الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
40. محمد مطر، وفايز تيم. (2005). إدارة المحافظ الاستثمارية. الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
41. مروان شموط، وعبود كنجو كنجو. (2008). أسس الاستثمار. مصر: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات.
42. مصطفى قطب سانو. (2000). الاستثمار: أحكامه وضوابطه في الفقه الإسلامي. الاردن: دار النفائس.
43. منتدى شبكة المحاسبين العرب. (21 04, 2020). #t=10508?www.acc4arab.com/acc/showthread.prp, wdgym5vGj8 4. الجزائر.
44. ناظم محمد نوري الشمري، طاهر فاضل البياتي، و أحمد زكريا صيام. (1999). أساسيات الاستثمار العيني والمالي. الأردن: دار وائل.