



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



## الموضوع

أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن  
في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة : شركة توزيع الكهرباء والغاز - بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص : فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

عبد السميع روينة

إعداد الطالب :

هشام بلقاسمي

رقم التسجيل:	2015.....
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي: 2015/2014

قسم العلوم التجارية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر و عرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

{ لَنِينَ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ }

صدق الله العظيم

[سورة إبراهيم الآية:7]

أشكر الله العلي العظيم في الأول وفي الأخير على عونته لي في انجاز البحث، وتوفيقه لي منذ بداية مشواري  
الدراسي إلى أن وصلت إلى هذا المقام .

لا يسعني إلا أن أتقدم بخالص الشكر و عظيم التقدير لكل من مد لنا يد العون لإتمام هذا العمل، و تقدم  
إلينا بالنصح والإرشاد و التوجيه خلال البحث و الدراسة و لإعداد هذه المذكرة.

وأقدم بالشكر الجزيل لأستاذ المشرف " رويبة عبد السميع " لما شملني من رعاية و توجيه  
و مساعدته ، و ما لقيته منه من حسن المعاملة طيلة إعداد هذه المذكرة ، فجزاه الله عنا كل خير،  
سائلين المولى عز و جل أن يجعل جهده هذا في ميزان حسناته.

ولا أنسى أن أشكر كل من الأساتذة " دبله كمال ، عباسي صابر، جوامع اسماعين،  
كردودي صبرينة " فلقد كان لهم فضل كبير في توجيهي ومساعدتي في بحثي بكل ما يملكون  
من جهد اللهم اجعله لهم نورا في الدنيا والآخرة .

و لا ننسى أيضا كل من ساعدنا ووجهنا من أساتذة و عمال في إدارة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير في جامعة محمد خيذر بسكرة و كل من ساعدنا من عمال في شركة توزيع الكهرباء  
والغاز – مديرية التوزيع- بسكرة، اللهم وفقهم للخير و الإحسان.

# الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم  
(وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ)  
صدق الله العظيم

سورة التوبة- الآية 105

إلهي لا يطيب لي الليل إلا بشكرك ولا يطيب لي النهار إلا بطاعتك . ولا تطيب لي اللحظات إلا بذكرك ..  
ولا تطيب لي الآخرة إلا بعفوك .. ولا تطيب لي الجنة إلا برويتك ربي جل جلالك  
إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلى نبي الرحمة ونور العالمين ..  
سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى الذي علمني و علمني بفضل وعطفه وحنانه وأوقد لي شمعة الأمل  
وشق لي طريق نجاحي، إلى رمز العطاء إلى من تعب وضحى من أجل وصولي إلى هذا المكان  
أبي العزيز أطل الله عمره .

إلى من ربنتني على مكارم الأخلاق إلى صاحبة القلب الواسع والقلب النافع والطيب  
التي يحرقها الشوق لنجاحنا و يورقها الخوف من فشلي إلى التي ضحت وفتحت لي أبواب النجاح وكانت  
بدانها في الليل والنهار سر نجاحنا والتي كتبت الجنة تحت قدميها إليك يا أمي.  
إلى صاحبة القلب الطيب والنوايا الصادقة إلى من رافقتني منذ أن حملنا حقائب صغيرة ومعك  
سرت الدرب خطوة بخطوة وما تزال ترافقتني حتى الآن ..... أختي حنان.

إلى من أرى التفاؤل بعينه ..... إلى الوجه المنعم بالبراءة... أخي محمد الأمين .

إلى من عمل معي بكد بغية تفوقتي ورمز نجاحي طيلة مشواري الدراسي ومنذ نعومة أظفاري  
رمز الإرادة خالي لزهري، جزاه الله خيرا،



# فهرس المحتويات



# الفهرس

رقم الصفحة

العنوان

فهرس المذكرة

فهرس الأشكال والجداول

قائمة ترجمة لأهم مصطلحات المذكرة

مقدمة ..... أ،ب،ج

## الفصل الأول : مدخل إلى التدقيق

تمهيد الفصل: ..... 02

المبحث الاول : ماهية التدقيق ..... 03

المطلب الأول :التطور التاريخي للتدقيق ..... 03

الفرع الأول: الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500 م ..... 03

الفرع الثاني: الفترة من 1500 -1850 م ..... 04

الفرع الثالث:الفترة من 1850-1905م ..... 04

الفرع الرابع: الفترة من 1905 الى 1960 م ..... 05

الفرع الخامس :الفترة من 1960 وحتى وقتنا الحاضر ..... 05

المطلب الثاني : مفهوم التدقيق وأنواعه ..... 06

الفرع الأول : مفهوم التدقيق ..... 06

الفرع الثاني : أنواع التدقيق ..... 07

المطلب الثالث :أهمية التدقيق وأهدافه وفروضة ..... 10

الفرع الأول : أهمية التدقيق ..... 10

الفرع الثاني :أهداف التدقيق ..... 11

الفرع الثالث : فروض التدقيق ..... 12

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي ..... 13

المطلب الأول :ماهية التدقيق الداخلي ..... 13

الفرع الأول : تعريف التدقيق الداخلي ..... 13

الفرع الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي ..... 14

الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي ..... 15

المطلب الثاني :أساسيات التدقيق الداخلي ..... 17

17.....	الفرع الأول: معايير التدقيق الداخلي
20.....	الفرع الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
22.....	المطلب الثالث : خطوات التدقيق الداخلي
25.....	<b>المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية</b>
25.....	المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية
25.....	الفرع الأول : تعريف الرقابة الداخلية
26.....	الفرع الثاني: القواعد العامة للرقابة الداخلية
27.....	الفرع الثالث: أهداف نظام الرقابة الداخلية
28.....	المطلب الثاني : عناصر الرقابة الداخلية وأدواتها .
28.....	الفرع الأول : عناصر الرقابة الداخلية
29.....	الفرع الثاني : أداة الرقابة الداخلية
30.....	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية ومبادئها.
30.....	الفرع الأول : مبادئ نظام الرقابة
31.....	الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية
32.....	خلاصة الفصل الأول
	<b>الفصل الثاني : المقابلة من الباطن (المناولة )</b>
33.....	تمهيد الفصل الثاني :
34.....	المبحث الاول : ماهية المقابلة من الباطن
34.....	المطلب الأول : تعريف المقابلة من الباطن
35.....	المطلب الثاني : نبذة تاريخية حول المقابلة من الباطن
37.....	المطلب الثالث : تجربة الجزائر في المقابلة من الباطن
37.....	الفرع الاول : المرحلة الأولى (1963-1987)
37.....	الفرع الثاني : المرحلة الثانية (1988 - إلى غاية اليوم )
38.....	<b>المبحث الثاني : أشكال وأنواع المقابلة من الباطن وأهميتها</b>
38.....	المطلب الأول : أنواع المقابلة من الباطن
38.....	الفرع الاول : أنواع المقابلة من الباطن حسب طبيعتها
39.....	الفرع الثاني :أنواع المقابلة من الباطن حسب المدة
40.....	الفرع الثالث : أنواع المقابلة من الباطن حسب تفويض العمل
40.....	الفرع الرابع : المقابلة من الباطن حسب محل التطبيق
41.....	الفرع الخامس :المقابلة من الباطن حسب درجة تعقد العلاقات

42.....المطلب الثاني :أهمية المقابلة من الباطن

42.....الفرع الأول : أهمية المقابلة من الباطن للأمر بالأعمال

42.....الفرع الثاني : بالنسبة للمقابل من الباطن

43.....المطلب الثالث : طبيعة الترابط بين المقابلة من الباطن والشركة الآمرة

43.....الفرع الأول: حالة تداخل بسيطة

43.....الفرع الثاني: حالة التداخل الواسع

44.....المبحث الثالث : الحسابات الرئيسية لنشاط المقابلة من الباطن

المطلب الأول : الحسابات الرئيسية التي تستعملها المؤسسة المقابلة عند التعامل مع مقاولي الباطن

44.....الفرع الأول : حساب التناول العام أو حساب المقابل من الباطن د/611

45.....المطلب الثاني : تسبيقات ممنوحة للمقابلة من الباطن

45.....المطلب الثالث : تسديد دفعة للمقابل من الباطن

45.....المطلب الرابع : تسديد الودائع و الكفالات المقبوضة للمقابل من الباطن

المبحث الرابع :فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن في المؤسسة الاقتصادية

45.....المطلب الأول : فعالية التدقيق الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

46.....المطلب الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمقاولات من الباطن

46.....الفرع الأول : عمل المدقق على التقييم

46.....الفرع الثاني : اعتماد المدقق على معايير التدقيق

46.....المطلب الثالث : متطلبات فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية....

47.....المطلب الرابع : فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن

49.....خلاصة الفصل الثاني

الفصل الثالث :الجانب التطبيقي للدراسة(شركة توزيع الكهرباء والغاز- بسكرة)

50.....تمهيد الفصل الثالث :

51.....المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

51.....المطلب الأول: ميدان الدراسة

51.....الفرع الأول : نبذة تاريخية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز ومهامها

52.....الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز

57.....الفرع الثالث : الخدمات التي تقوم شركة توزيع الكهرباء والغاز بمنحها للمقاولين من الباطن

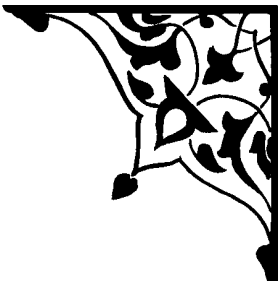

59.....المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات

59.....الفرع الأول: المقابلة الفردية بأسئلة موجهة


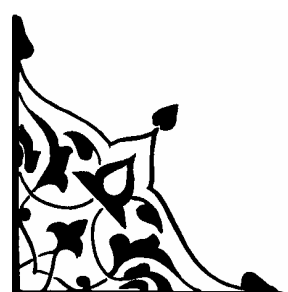
59.....الفرع الثاني : الملاحظة كمشارك



59.....	الفرع الثالث : تحليل المضمون
60.....	<b>المبحث الثاني : عرض ومناقشة النتائج</b>
60.....	<b>المطلب الأول: عرض النتائج</b>
60.....	الفرع الأول: التسجيل المحاسبي لنشاط المقاوله من الباطن
62.....	الفرع الثاني: التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في شركة توزيع الكهرباء والغاز
68.....	الفرع الثالث: مضمون المقابلة مع المدققين الداخليين بالشركة
70.....	<b>المطلب الثاني: مناقشة وتحليل النتائج</b>
.72.....	خلاصة الفصل الثالث
أ،ب،ج.....	<b>خاتمة</b>
	<b>قائمة المراجع</b>
	<b>الملاحق</b>



# فهرس الأشكال



فهرس الأشكال :

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
39	أنواع المقاوله من الباطن حسب طبيعتها	01
39	أنواع المقاوله من الباطن حسب المده	02
40	أنواع المقاوله من الباطن حسب محل التطبيق .	03
41	المقاوله من الباطن حسب درجه تعقد العلاقات	04
41	المقاوله من الباطن حسب الموضوع.	05
53	الهيكل التنظيمي لشركة الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع بسكرة	06
56	الهيكل التنظيمي للوكالة التجارية	07
65	خطوات التدقيق الداخلي لانتقاء المقاولين من الباطن	08
67	خطوات التدقيق الداخلي لمراحل منح المشاريع	09



# فهرس الجداول



فهرس الجداول :

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
35	نبذة تاريخية للمقولة من الباطن الصناعية	01
36	اتجاه و متطلبات المقاولين من الباطن والأميرين بالأعمال عند بداية القرن 21	02
60	المعالجة المحاسبية للتسيقات الممنوحة .	03
61	التسجيل المحاسبي لتسديد المستحقات	04
61	التسجيل المحاسبي لإرجاع الودائع و الكفالات المقبوضة	05
62	تقييد المقاولات المقتنية لدفتر الشروط.	06

قائمة الاختصارات:

الرمز	الاسم باللغة الفرنسية	الاسم باللغة العربية
C.M.U	COMITE DES MARCHES DE L'UNITE	لجنة الصفقات الخاصة بالمديرية
COPEO	Commission d'Ouverture des plis d'Evaluation et d'Attribution des Offres	لجنة فتح الأظرفة و تحليل العروض
CPCL	COMMISSION DE PREQUALIFICATION DES CANDIDATURES RELATIVE AUX COMMANDES ET LETTRES DE COMMANDE	لجنة التأهيل الخاصة بالطلبات
CEPREGG	COMMISSION D'EXAMEN DES CEPREGG DEMANDES DE RECOURS A LA PRESELECTION ET AU GRE A GRE	لجنة تحليل الطلبات المتعلقة بالطعون
BAOSEM	BULLETIN D'APPEL D'OFFRE SECTEUR ENERGIE ET MINES	نشریات المناقصة في قطاع المناجم والطاقة

## قائمة الملحق :

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	فاتورة طلب تسبيق لإحدى المقاولات مع سونلغاز
02	نموذج لفاتورة احد المقاولين من الباطن تبين أشغاله المنجزة وطلب مستحقاته
03	نموذج لدفتر شروط الذي تصدر شركة توزيع الكهرباء والغاز
04	نموذج من وثائق إحدى المقاولات من الباطن المنتقاة سابقا
05	نموذج ملف إداري لإحدى المقاولات من الباطن .
06	نموذج إشهار المقاولات المقبولة والمنتقاة
07	نموذج إشهار عرض استشارات
08	نموذج عن منح استشارة

## قائمة الملحق :

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	فاتورة طلب تسبيق لإحدى المقاولات مع سونلغاز
02	نموذج لفاتورة احد المقاولين من الباطن تبين أشغاله المنجزة وطلب مستحقاته
03	نموذج لدفتر شروط الذي تصدر شركة توزيع الكهرباء والغاز
04	نموذج من وثائق إحدى المقاولات من الباطن المنتقاة سابقا
05	نموذج ملف إداري لإحدى المقاولات من الباطن .
06	نموذج إشهار المقاولات المقبولة والمنتقاة
07	نموذج إشهار عرض استشارات
08	نموذج عن منح استشارة



## الملخص :

يتناول هذا البحث موضوع أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في مؤسسة اقتصادية، مجال نشاطها توزيع الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع - بسكرة .  
وكان التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة فيم تكمن أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن ؟  
وهي دراسة كيفية اعتمدت على أسلوب المقابلة كأداة رئيسية لجمع البيانات وتحليل الوثائق .  
وقد بينت النتائج أن للتدقيق الداخلي أهمية بالغة في الشركة وتعتبر الشركة إحدى أدوات الرقابة لأنشطتها، وتكمن هذه الأهمية في دقة مسار التقاول وتنظيمه وفي بلوغ الأهداف المرجوة من عملية التقاول من الباطن .

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي ، المقاوله من الباطن ، توزيع الكهرباء والغاز .

## Résumé

Cette étude a pour objet l'importance de l'audit interne de l'activité de sous-traitance dans une entreprise économique spécialisée dans la distribution de l'électricité et du gaz « SPA-SDC Biskra ».

La question principale de l'étude a été la suivante : en quoi réside l'importance de l'audit interne dans la sous-traitance au sein de cette entreprise ?

Il s'agit d'une étude qualitative utilisant l'entretien comme outil de recueil de données ainsi que l'analyse documentaire.

Les résultats de notre étude ont montré que l'audit interne tient une place assez importante dans la maîtrise et le contrôle de l'activité de sous-traitance, très intense dans cette SPA. Cette importance de l'audit est observée particulièrement dans la précision du processus de sous-traitance, son organisation et l'efficacité de toute la démarche suivie, ce qui permet la réalisation des objectifs attendus de l'opération.

**Mots clés :** l'audit interne , La sous-traitance , la distribution de l'électricité et du gaz .



# مقدمة



## مقدمة

يشهد العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد التحولات السياسية، الاجتماعية وخاصة الاقتصادية التي شهدها خلال القرن الماضي ، فكانت لهذه التحولات اثارا مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للشركات والذي شهد بدوره تطورا ملحوظا بعد النكبة المالية التي شهدها العالم في أواخر العشرينات من القرن التاسع عشر ،وكذا الأزمة المالية التي مازالت تعصف بالدول منذ 2008 ، فهذا التطور الاقتصادي مس حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتعدد الوظائف المكونة لها ومختلف أنشطتها وتشابكها ، ما أدى إلى الاهتمام بالتدقيق ،فهو يعتبر أحد أهم فروع علم المحاسبة التي الذي يتصف بارتباطه ببقية العلوم الأخرى،و يعتبر التدقيق من العلوم المتطورة علميا ومهنيا لارتباطها الوثيق بتطور النواحي الإقتصادية و الإجتماعية والإدارية والتكنولوجية مهما اختلفت الأنظمة البلدان.

و قد مرت مهنة التدقيق بكثير من المراحل، حيث ساهمت كثير من العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم للتدقيق الداخلي داخل المشروعات، لكن ومن أجل ضمان السير الحسن للمؤسسات، و من أجل المساعدة في عملية التدقيق وجب وضع نظام للرقابة الداخلية المتمثل في مجموع الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة،و لدور هذا النظام الهام في المحافظة على أصول وأموال المؤسسة، فتقييمه يعتبر من بين أهم خطوات التدقيق و الذي يعمل على اكتشاف نقاط الضعف والقوة في المؤسسة من أجل تزويد مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة وذات مصداقية نسبية نظرا للضغوط المستمرة تمارس على المدقق .

وبما أن العالم اليوم يعيش مرحلة اقتصادية مهمة، شهدت تطورات متلاحقة ، بروز الشركات العملاقة و تسابقها على ميدان التخصص و رفع القدرة التنافسية، ظهر ما يسمى المقاوله من الباطن، فهذا النشاط يشكل محورا محو أساسيا من استراتيجيات المنشآت الصناعية في عموم الدول التي تمكنت بواسطة هذا الأسلوب من تنمية وتطوير منتجاتها ورفع قدراتها التنافسية في الأسواق المحلية والخارجية إلى جانب أهداف اقتصادية واجتماعية أخرى.

و الجزائر كباقي الدول رغم بداياتها في مجال المقاوله من الباطن الحديثة، ملزمة هي الأخرى بالتطورات الحاصلة في هذا المجال، فالمقاوله من الباطن متعلقة بالجودة في التصنيع عن طريق إسناد الأعمال إلى المقاولات الباطنية و هذا عن طريق منحها هذه المشاريع من طرف المؤسسات الأمرة(الأم) ، والتي تقوم بمراقبتها وتوجيهها ووجوب الالتزام بدفتر الشروط والقوانين المعمول بها .

## إشكالية البحث:

تمحورت إشكالية الدراسة الحالية في التساؤل الرئيسي التالي :

فيم تكمن أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في المؤسسة الإقتصادية ؟

وتتبعث من التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية التالية :

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن ؟ وماهي معاييرها ؟

- ما هي أهم الأدوات المستعملة لتقييم نظام الرقابة الداخلية ؟

- ما أهمية المقاوله من الباطن في نشاط المؤسسة ؟

**أهداف البحث:** نهدف من خلال هذا البحث إلى مايلي:

- دراسة علاقة الارتباط بين الشركة الأمرة والمقاولين من الباطن

- التعرف على أهم الخطوات والإجراءات القائمة بين الشركة الأمرة والمقاولين من الباطن.

- معرفة المعالجة المحاسبية عند تعامل المؤسسة الأم (الأمرة بالأعمال) مع المؤسسات المقاوله بالباطن.

- معرفة دور التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في المؤسسة الإقتصادية.

**أسباب اختيار الموضوع :** هناك أسباب أدت بالباحث إلى اختيار موضوع البحث ،منها أسباب ذاتية

وأخرى موضوعية .

أ-الأسباب الذاتية :

1- الميل الشخصي للبحث في هذا الموضوع .

2- توسيع معرفتنا في مجال المراجعة والمراجعة الداخلية لنشاط المقاوله من الباطن.

ب- الأسباب الموضوعية :

1- أهمية التدقيق الداخلية في المؤسسات والرغبة في إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسة الجزائرية.

2-أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن .

- 3- مدى حساسية نشاط المقاوله من الباطن في المؤسسة الاقتصادية .
- 4- وجود العديد من أشكال المناولات الصناعية لكن مختفية غير بارزة للدراسات العلمية.
- 5- وجود هذا النوع من التعاقد في مؤسساتنا بصورة غير واضحة.

### أهمية الدراسة :

تكمّن أهمية البحث في محاولة تسليط الضوء، والدور الايجابي لأهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن على مستوى المؤسسة و مساعدتها على نجاحها والتحقق الأمثل لأهدافها.

- أهمية المقاوله من الباطن في نشاط المؤسسة.

- إن التطور التقني الذي يحمل المؤسسات على عقلنة المشاكل التي تتطلب إمكانيات علمية ومالية وتقنية صعبة الاكتساب، شيئاً فشيئاً حتى أصبح اللجوء إلى خيار المناولة من الباطن هي الحل الأسهل.

- حتى تواكب المؤسسة التغير السريع والذي يتميز بلجوء أغلب المؤسسات إلى التخصص في قطاع معين و مقاوله من الباطن باقي العمليات الأخرى.

- إن اللجوء إلى التعاون الخارجي اقتصادياً قد يكون أفضل خيار من القيام بإنجاز النشاط من قبل المؤسسة خاصة عندما لا تتوفر التجهيزات والأفراد المؤهلين والتكنولوجيا لصناعة خاضعة للمنافسة قوية جداً.

### أهداف الدراسة :

تتمثل الأهداف من هذه الدراسة في:

- 1- الإجابة على الأسئلة الواردة في الإشكالية.
- 2- التعرف على التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن وأهميته بالمؤسسة ومحاولة إسقاط الجانب النظري على الواقع (الميداني).
- 3- حصر مختلف أنواع المقاوله من الباطن وإبراز الأهمية.
- 4- توجيه الباحثين مستقبلاً لفتح مجال البحث كخطوة أولى.

## منهجية الدراسة:

- الأساس الابستيمولوجي:

إن كل بحث يركز على نظرة ما للظاهرة محل الدراسة، فيستخدم منهجية محدّدة ويقترح نتائج من شأنها تفسير أو فهم أو بناء حقيقة ما. لذا فالإطار الإبستيمولوجي لأي بحث غاية في الأهمية لجعل النتائج المتوصل إليها ذات مصداقية. عموماً، هناك شبه اتفاق بين المنظرين في مجال البحث في علوم التسيير على وجود ثلاث أسس أو مداخل إبستيمولوجية متعارضة، أي لا يمكن اعتمادها كلها مجتمعة أو إثبات منها في نفس الدراسة رغم وجود قلة من الباحثين ممن يعارض هاته الفكرة. هذه الأسس الثلاثة هي: المدخل التجريبي، المدخل التفسيري والمدخل البنائي. وإنطلاقاً من قاعدة أنّ هدف كل بحث هو الوصول إلى الحقيقة إما بشرحها أو فهمها أو بنائها، وهو المتناسب على الترتيب مع المداخل الإبستيمولوجية الثلاثة التي رأيناها سابقاً، كان من الواضح أنّ موضوع بحثي لا يتعلّق ببناء الحقيقة ولا بشرحها وإنما بفهمها يضعني مباشرة في المدخل الثاني معتمداً على الإستكشاف كطريق للبحث بهدف فهم الحقيقة وهو ما يلائم أكثر موضوع بحثي.

- مقارنة البحث:

أمّا عن مقارنة البحث المعتمدة من أجل جمع البيانات الأولية والثانوية وتحليلها فهي المقاربة الكيفية، باعتبارها المقاربة الأكثر تناسبا مع طريقة البحث الإستكشافية التي لا تعتمد كثيراً على البيانات المقدّمة في شكل أرقام وإحصائيات وإنما على التحليل بالدرجة الأولى باستخدام أداة الاستفهام الأساسية "فيم". وهو المترجم في إشكالية البحث " فيما تكمن أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن في المؤسسة الإقتصادية؟" وهو الأمر الذي لا يتطلب بالضرورة وجود فرضيات، ولهذا السبب اكتفت دراستنا بطرح تساؤلات تمكننا أدوات جمع البيانات من الإجابة عنها .

## جمع البيانات:

تصنف البيانات التي يستخدمها الباحثون في إجراء دراساتهم الى نوعين:

- 1- البيانات الأولية: وهي البيانات التي يحصل عليها الباحث ، حيث لجأت الدراسة الحالية الى المقابلة الفردية بأسئلة موجهة بالإضافة إلى الملاحظة كمشارك *observer as participant*.
- 2- البيانات الثانوية: وهي البيانات الموجودة والتي يحصل عليها الباحث أثناء قيامه ببحثه ولا يجمعها بنفسه.

وقد لجأت الدراسة الحالية إلى نوعين منها :

- البيانات الخارجية مجسدة في مختلف المراجع باللغات العربية، الفرنسية والإنجليزية، مذكرات ومنشورات المتعلقة بموضوع البحث.

- البيانات الداخلية متمثلة في المنشورات والوثائق المحاسبية للشركة.

كما أنّ البحث في مجال العلوم التجارية وعلوم التسيير قد يتعلّق ببحث حول المحتوى (contenu) أو حول السّيرورة (processus)، فبحوث المحتوى تهتم بمكونات الظاهرة وهي من النوع الثابت أما بحوث السّيرورة فتدخل متغير الزمن فهي اذن من النوع المتحرك . وموضوع بحثي يتعلّق بدراسة المحتوى ليس بهدف الوصف، إنّما بهدف فهم الروابط السببية لعناصره أو متغيراته لتبيان أنّ الخصائص العامّة لظاهرة ما لا تقلّ أهميّة عن العناصر المشكّلة للظاهرة نفسها . وهو ما إعتدنا عليه في دراستنا .

#### - أدوات جمع البيانات

اعتمدنا في هذه الدراسة لجمع البيانات على ثلاث أدوات هي المقابلة، الملاحظة، تحليل المضمون .

#### - هيكل البحث :

للإمام بجميع جوانب موضوع الدراسة و للإجابة على إشكالية المذكرة والتساؤلات الفرعية تم التقسيم إلى ثلاث فصول ، فصلين متعلقين بالجانب النظري أما الثالث له علاقة بالجانب التطبيقي و هم :

- الفصل الأول تناولنا مدخل الى التدقيق، وتم تقسيمه الى ثلاث مباحث :  
المبحث الأول حول ماهية التدقيق، إذ تطرقنا هنا الى التطور التاريخي للتدقيق في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني عرضنا فيه مفهوم التدقيق وأنواعه، وفي الموالي أهمية التدقيق وأهدافه وفروضة .  
أما في المبحث الثاني كان بعنوان التدقيق الداخلي، إذ تطرقنا هنا الى ماهية التدقيق الداخلي وفي المطلب الثاني أساسيات التدقيق الداخلي وفي المطلب الثالث خطوات التدقيق الداخلي.  
وكذلك في المبحث الأخير للفصل الأول فكان حول نظام الرقابة الداخلية، بدايته بعرض ماهية الرقابة الداخلية ثم في المطلب الثاني عناصرها وأدواتها وفي المطلب الأخير تقييمها ومبادئها
- الفصل الثاني تناولنا المقالة من الباطن ، وتم تقسيمه الى أربع مباحث :

المبحث الأول حول ماهية المقالة من الباطن ، إذ تطرقنا هنا الى تعريف المقالة من الباطن في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني نبذة تاريخية حول المقالة من الباطن ، وفي الموالي تجربة الجزائر في المقالة من الباطن .

أما في المبحث الثاني كان بعنوان أشكال وأنواع المقاوله من الباطن وأهميتها ،اذ تطرقنا هنا أنواع المقاوله من الباطن وفي المطلب الثاني أهمية المقاوله من الباطن وفي المطلب الثالث طبيعة الترابط بين المقاوله من الباطن والشركة الآمرة .

وكذلك في المبحث الثالث فكان حول الحسابات الرئيسية لنشاط المقولة من الباطن ،بدايته بعرض الحسابات الرئيسية التي تستعملها المؤسسة المقاوله عند التعامل مع مقاولي الباطن ثم في المطلب الثاني تسبيقات ممنوحة للمقاوله من الباطن وفي المطلب الثالث تم التعرض لتدبير دفعه للمقاول من الباطن المطلب الأخير تسديد الودائع و الكفالات المقبوضة .

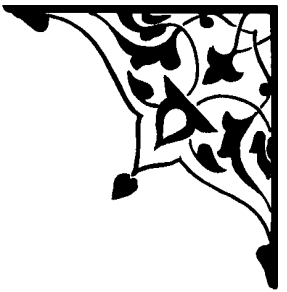

أما البحث الرابع فقد تناول فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في المؤسسة الاقتصادية

تضمن مطلبه الاول فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية أما المطلب الثاني إجراءات التدقيق الداخلي للمقاولات من الباطن والمطلب الثالث متطلبات فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية أما المطلب الاخير فكان حول فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن

• الفصل الثالث فتمحور حول الدراسة الميدانية لموضوع المذكرة في " شركة توزيع الكهرباء والغاز- بسكرة " نجد في:

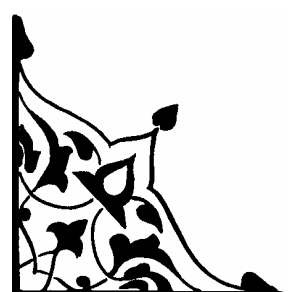
نجد في المبحث الاول الاطار المنهجي للدراسة الميدانية وكل ما يتعلق بميدان الدراسة وأدوات جمع البيانات اما في المبحث الثاني فقمنا بعرض ومناقشة النتائج.





# المفصل الأول

مدخل إلى التدقيق



## تمهيد

إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف التدقيق، تعد عاملاً رئيسياً لتطوره و قيامه كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه، فالهدف من التدقيق يتمثل في التحقق من البيانات المحاسبية و المالية، مع التأكد من مدى صحتها و تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، و مدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتقاضي مختلف الأخطاء المحاسبية و منع حالات الغش و التلاعب بأموالها.

أما التدقيق الداخلي فقبل أن يكون أحد أنواع التدقيق فهو وظيفة داخل المؤسسة، يتم من خلالها التدقيق في جميع الأنشطة الداخلية للمؤسسة، بهدف مساعدة الإدارة للقيام بمسؤولياتها بفاعلية، و يعتبر أداة من أدوات الرقابة الداخلية، كما يهتم المدقق الداخلي بتدقيق الالتزام والتشغيل وكذلك تدقيق البيانات المحاسبية والمالية التي يقوم بها فريق التدقيق المستقل تنظيمياً فقط، موجهها تقاريره إلى مجلس الإدارة.

تحتاج عملية التدقيق إلى تخطيط دقيق ومتابعة، فينبغي تخطيط ومتابعة عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وفحص وتدقيق مستندي وعمليات التحقق من الأصول والخصوم ونتيجة عمليات المشروع، فهو ما يسمى ببرنامج التدقيق حيث يخضع لتقييم مستمر في ضوء نتائج الفحص، كما تهدف المراقبة الداخلية إلى إدراك و كشف بطريقة عملية وسريعة الأخطاء والانحرافات، كما أنها تتأكد من أن الجرد و التسجيل مطابقان للحقيقة و للقواعد الخاصة بالمؤسسة.

و لدراسة أعمق و أكثر تفصيلاً، سنقوم في هذا الفصل بالتعرف على التدقيق من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق .
- المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.
- المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية.

## المبحث الأول: ماهية التدقيق .

إن التدقيق ميدان واسع عرف تطورات كبيرة و متواصلة، و مع كبر حجم المؤسسات و ضخامة الوسائل البشرية و المادية و المالية المستعملة و التي يصعب فيها التسيير يوماً بعد يوم، تكثرت العمليات المنجزة و المعلومات المتدفقة للأخطاء الانحرافات، لذا فالتدقيق يمثل المرآة التي تعكس مدى صحة وموضوعية نتائج العمل المالي و المحاسبي في نهاية الدورة المالية.

### المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق

#### الفرع الأول: الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500 م : (1)

" في أوائل هذه الفترة كانت المحاسبة مقتصرة على الوحدات الحكومية والمشروعات العائلية وخصوصاً العائلات المالكة. وكان التدقيق غير معروف، ويستعاض عنها بأن يحتفظ بمجموعتين منفصلتين من الدفاتر المحاسبية تسجل بها نفس العمليات، وفي نهاية الفترة تتم مقارنة المجموعتين وذلك للتأكد من عدم وجود أي خطأ أو تلاعب بالعمليات المحاسبية من قبل محاسب كل مجموعة. وكان الهدف الأساسي في هذه الحقبة من التاريخ هو توكي الدقة ومنع أي تلاعب أو غش بالدفاتر. كما انه في عهد الإمبراطورية الرومانية كانت الدفاتر المحاسبية تتلى على مسامع الحاكم وبحضور مستشاريه وذلك للوقوف على ممتلكاته، ولمنع أو اكتشاف أي تصرفات غير مسئولة من قبل المقيمين على تلك الممتلكات وحفظ الحسابات، وبعد سقوط الإمبراطورية الرومانية وانقسام إيطاليا إلى دويلات، ظهرت الحاجة لعملية التدقيق وخصوصاً بعد نمو المدن الإيطالية والتي كانت تشتهر بالتجارة، مثل فلورنسا وجنوا وفينيسيا، حيث تم استخدام المراجعين لأول مرة في تدقيق العمليات المسجلة بالدفاتر والخاصة بالبضائع التي يجلبها التجار من وراء البحار على ظهور السفن التجارية. وفي سنة 1394 م استخدمت حكومة مدينة بيزا المراجعين في مراجعة الحسابات الحكومية، وكان الهدف أيضاً اكتشاف التلاعب والغش بالدفاتر."

<sup>1</sup>-ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية، ط4، بيروت، ص- ص14-1996، 15.

## الفرع الثاني: الفترة من 1500 - 1850 م:

" في هذه الفترة لم يكن هناك تغير يذكر في أهداف التدقيق يميزه عن الفترة التي سبقتها، ففي هذه الفترة

كانت أهداف التدقيق لا تزال مقتصرة على اكتشاف الغش والتلاعب والتزوير، كما أن عملية التدقيق

كانت تفصيلية، غير أنه حدثت بعض التغيرات الأخرى وهي:

أ - انفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى زيادة الحاجة الماسة للمدققين.

ب- تبني فكرة النظام المحاسبي بصورة بدائية وخاصة بعد اكتشاف نظرية القيد المزدوج. وكنتيجة لهذه

التغيرات أصبح هناك نوع من الرقابة الداخلية على عمليات المشروع. ورغم ذلك استمرت عملية التدقيق

تتخذ بصورة تفصيلية" (1)

## الفرع الثالث: الفترة من 1850-1905م:

" هذه الفترة شهدت نمو اقتصادياً كبيراً، وخاصة في المملكة المتحدة، وذلك بعد انبلاج الثورة الصناعية

مما أدى إلى ظهور الشركات المساهمة الكبيرة. وتم في هذه الفترة الانفصال النهائي بين الملكية والإدارة، حيث

أستلم المتخصصون الوظائف الإدارية في الشركات المساهمة. وظهرت بذلك حاجة المساهمين الملحة في

المحافظة على أموالهم المستثمرة في تلك الشركات. وبناء على هذا كله أصبح الجو مهياً للتدقيق كمهنة، أن

تبرز وتظهر إلى حيز الوجود، وخاصة بعد اقتناع المساهمين بضرورة وجود طرف ثالث محايد تكون مهمته

بيان مدى أمانة القيمين على أموالهم وممتلكاتهم. وعزز ذلك صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862

والذي نص بين مواده، على ضرورة مراجعة الشركات المساهمة من قبل مدقق الحسابات. وفي أواخر هذه الفترة

أصبح المدققون يعتمدون على نظم الرقابة الداخلية في عمليات التدقيق التي يقومون بها، وبذلك عرفت لأول مرة

التدقيق الاختياري وذلك باستخدام العينات الحكمية، وأصبحت عملية التدقيق أقل تفصيلاً.

أما أهداف التدقيق حتى نهاية هذه الفترة كانت كالآتي :

أ - اكتشاف الغش والخطأ.

ب - اكتشاف ومنع الأخطاء الفنية.

ج - اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية" (2)

1 - ادريس عبد السلام اشتيوي، مرجع سابق، ص 15.

2- نفس المرجع الأخير، ص - ص 15-16

## الفرع الرابع: الفترة من 1905 الى 1960 م (1) :

" في هذه الفترة وخاصة بعد سنة 1940 وبظهور الشركات الكبيرة، وتبني أنظمة الرقابة الداخلية والتي أصبح المدقق يعتمد عليها اعتماداً كلياً في عملية التدقيق، حدثت ثلاث تغيرات هامة في ممارسة مهنة التدقيق وهي :

1- التحول من تدقيق الحسابات تدقيق تفصيلي إلى التدقيق بالعينات كأساس لإبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية.

2-تطور في الاختبارات التي كان يقوم بها المدقق لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

3-اعتبار اكتشاف الغش والاحتيال هو أحد أهداف عملية التدقيق "

## الفرع الخامس :الفترة من 1960 وحتى وقتنا الحاضر (2)

" خلال هذه الفترة وحتى نهاية الثمانينات تطور التدقيق بشكل كبير نتيجة عدد من الأحداث، من أهمها انهيار العديد من المؤسسات، ففي الولايات المتحدة انهارت مؤسسات القروض والادخار وكان من أسبابها وجود غش وتلاعبات من قبل القائمين عليها، وكانت خسائرها تجاوزت عشرات البلايين من الدولارات، وكذلك الانهيار غير المتوقع للعديد من المؤسسات والشركات في العالم في أكتوبر 1987 م والمعروف بانهيار الأسواق المالية.

أما خلال فترة التسعينات إلى الألفية الثانية فقد تأثرت مهنة التدقيق بعدد من الأحداث، فقد ظهر المزيد من حالات الفشل والانهيار في المؤسسات والشركات معظمها كان نتيجة الغش والتصرفات غير القانونية .كما حصلت تطورات هامة في مهنة المحاسبة والتدقيق وفي طبيعة مكاتب التدقيق القانونية، وفي أسلوب التدقيق وفي عملية وضع معايير التدقيق، وكان السبب الكبير في تلك التغيرات يرجع إلى العديد من الأحداث والتغيرات البيئية حددها :

1- انتشار مفهوم العولمة في الاقتصاد العالمي والحاجة إلى مكاتب مراجعة ضخمة تخدم عملائها حول العالم بكفاءة.

2-قضية التعقيدات المتزايدة في بيئة الأعمال وتزايد استخدام أنظمة الحاسب الآلي في المؤسسات.

3-أدى استمرار المنافسة في أعمال التدقيق إلى استخدام التكنولوجيا وإلى كثير من أساليب تحليل

الأعمال المتقدمة في عملية التدقيق، وزيادة التدخلات الحكومية في شؤون المهنة بفرض متطلبات أخرى".

<sup>1</sup>-عبد السلام، عبد الله سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3-سنة 2010/2009 -الجزائر، ص5  
<sup>2</sup>-نفس المرجع الاخير ،ص6.

## المطلب الثاني : مفهوم التدقيق وأنواعه

## الفرع الأول : مفهوم التدقيق

إن تعدد الزوايا التي يتم من خلالها معالجة مصطلح التدقيق أدى إلى ظهور و وجود عدة تعاريف له، لكن رغم تعدد التعاريف، فهي تشترك على العموم في الأهداف المراد تحقيقها و المجالات التي تعمل فيها.

في البداية، كان معنى كلمة التدقيق لغويا هو " التأكد من صحة أي عمل من الأعمال بفحصه وإعادة دراسته. لكن هناك فرع من فروع دراسات المحاسبة والمالية يسمى عادة باسم التدقيق، في هذه الحالة تكتسب هذه الكلمة معنى خاص هو الدلالة على المهنة المسماة بهذا الاسم، وهي مراجعة الحسابات والفن الذي تستخدمه في أداء مهمتها". (1)

وعرف التدقيق على أنه "مجموعة من النظريات والمبادئ والإجراءات التي تعني بفحص واختبار البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات وذلك بغية التأكد من دقتها ودرجة الاعتماد عليه "

وهو أيضا "عملية فحص واختيار البنود الواردة في القوائم المالية بالرجوع الى الحسابات والسجلات المنشأة لها والمستندات لغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج الأعمال للوحدة الاقتصادية موضوع التدقيق" (2)

كذلك عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية على أنها "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية " (3)

عرفته منظمة العمل الفرنسي على أنه " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم " (4)

استنادا إلى ماتم سرده في التعاريف السابقة، نلاحظ بأنها ركزت على النقاط التالية التي يتمحور حولها التدقيق : الفحص، التحقيق، التقرير .

**1- الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية وكل أدلة الإثبات ومسار المعالجة للتأكد من صحة وسلامة وحقيقة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

<sup>1</sup>-جوامع اسماعين ،محاضرات مقياس التدقيق المحاسبي ،غير منشور ،جامعة محمد خيذر بسكرة،2014/2015،الجزائر .

<sup>2</sup>-إدريس عبد السلام الشتيوي،مرجع سابق ،ص- ص13-14.

<sup>3</sup>- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي،المراجعة وتدقيق الحسابات،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون،الجزائر،2003،ص9.

<sup>4</sup> - LIONNEL.C ET GERRARD.V , audit et contrôle interne aspects financiers opérationnels et stratégiques ,4<sup>ème</sup> ED ,dalloze,paris,1992,page 22.

2- **التحقيق:** يعبر التحقيق عن الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، التأكد من الوجود الفعلي والميداني لعناصر الذمة على أرض الواقع.

3- **التقرير:** و يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المستخدمة سواء كانت داخل أو خارج المؤسسة.

### الفرع الثاني : أنواع التدقيق (1)

"إن تبني نوع معين من التدقيق ملائم للمؤسسة و لنظام المعلومات المحاسبية داخلها، فمن شأنه أن يسمح بتحقيق الأهداف المرجوة منها، و بالتالي المساهمة المباشرة في تقويم النظام التدقيق والمحافظة على إستمراريته سنين أنواع التدقيق انطلاقا من الزاوية المنظور من خلالها إلى التدقيق وكذلك من زاوية القائم بها :

1- من زاوية الإلزام القانوني.

2- من زاوية مجال أو نطاق التدقيق.

3- من زاوية توقيت التدقيق.

4- من زاوية الفحص أو حجم الإختيارات.

5- من زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق".

### 1- من زاوية الإلزام القانوني

ينظر المشرع الجزائري من خلال القانون التجاري إلى إلزامية التدقيق لبعض مؤسسات الشركات كشركة المساهمة وعدم إلزامية التدقيق إلى غيرها من مؤسسات الشركات كشركة ذات المسؤولية المحدودة أو شركة التضامن لذلك سوف نميز بين نوعين من التدقيق في هذا السند .

أ- التدقيق الإلزامي : ويعرف بتدقيق الأداء أو التنفيذ أو الالتزام بأداء سياسات معينة أو قوانين ولوائح

وتعليمات أو مدى التقيد بعقود معينة وبصفة عامة يهدف تدقيق الالتزام أو الأداء بتدقيق إلزام الوحدة بمعايير المقررة ومثال عن ذلك السياسات و الإجراءات الإدارية الرسمية".

ب - التدقيق الاختياري : وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني وبطلب من أصحاب المؤسسة أو

مجلس الإدارة ففي الشركات ذات المسؤولية المحدودة وذات الشخص الوحيد يسعى أصحابها إلى طلب

<sup>1</sup> -محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ،مرجع سابق،ص20.

الاستعانة بخدمات المدقق الخارجي بغية الاطمئنان عن صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وعن نتائج الأعمال والمركز المالي، إذ أن هذه المعلومات تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء و خاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد نص المشرع في القانون التجاري وفي مادته (584) على تعيين مندوب للحسابات في حالة الاقتضاء لذلك.

## 2- من زاوية مجال أو نطاق التدقيق (1)

أ - **التدقيق الكامل** : كان التدقيق قديما وحتى عهد قريب تتم بفحص جمع العمليات المقيدة والدفاتر والسجلات وما تتضمنه من بيانات أو حسابات خالية من الأخطاء والتلاعبات والغش أي مراجعة كاملة تفصيلية وكانت المشاريع صغيرة وعملياتها قليلة وكنتيجة لتطور مبادئ التجارة والصناعة وما صاحبها من تعدد المشاريع وكبر حجمها أصبح التدقيق مكلفا وغير عملي لما يتطلبه من جهد كبير ووقت طويل مما أدى إلى تحويل هذا التدقيق إلى تدقيق كامل اختياري وقد ساعد هذا الاتجاه على زيادة اهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية وأدواتها وتحقيق نظام الرقابة الداخلية.

ب - **التدقيق الجزئي** : هو الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة أو هي بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيها بعض القيود على نطاق فحص المراجع بأي صورة من الصور ولا يكون المدقق مسئولاً في هذا النوع من التدقيق عن أي أضرار تنشأ أو يتم اكتشافها بالرجوع إلى دفاتر وحسابات أو مستندات معينة تكون الحدود المفروضة على التدقيق قد منعة من فحصها.

## 3- من زاوية توقيت التدقيق

أ - **التدقيق النهائي** : يعتبر التدقيق نهائياً إذ بدأ بعد اعداد الحسابات عن الفترة المحاسبية ويتم العمل الكلي للتدقيق في هذه الحالة في نهاية هذه الفترة ويناسب هذا النوع من التدقيق المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

ب - **التدقيق المستمر** : فهو الذي يتم فيه عملية لفحص أثناء السنة وذلك سواء كانت تلك العملية تم بطريقة منتظمة أو غير منتظمة خلال الفترة المحاسبية.

<sup>1</sup> - محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، مرجع سابق، ص21.



يعمل هذا الأسلوب في التدقيق على انتشار العمل في مكتب المدقق على مدار السنة أي أن العمل سيوزع على المساعدين في المكتب بطريقة تشغل وقتهم طول العام بما يجنب مشاكل الارتباك في نهاية السنة أو الاستعانة بمساعدين اقل تدريبا وكفاءة.

#### 4- من زاوية مدى الفحص أو حجم الاختيارات (1)

- أ - التدقيق الشامل : يعتبر التدقيق الشامل نوعا تفصيليا إذ يقوم المدقق في ظله بفحص جميع القيود والدفعات والسجلات والمستندات والبيانات المحاسبية و الواقع إن هذا النوع قد يكون شاملا بالنسبة الى نمط معين وقد يكون شاملا بالنسبة إلى جميع عمليات المؤسسة على حسب ما يقضيه العقد المبرم ما بين المدقق وأصحاب المؤسسة الذي يوضح طبيعة وشكل المدقق و الجزء أو الكل المراد تدقيقه .
- ب - التدقيق الاختياري :يستند هذا النوع على الاختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة على كل مجموع المفردات إن هذا النوع يتجلى خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم المتعددة العمليات التي يصعب فيها التدقيق الشامل لكل العمليات لذلك يظهر لنا وبجلاء أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحديد حجم العينة من خلال تقييم هذا النظام واكتشاف مواطن الضعف والقوة في الأجزاء المكونة له من ناحية ومن ناحية أخرى تحديد مدى إمكانية تطبيق هذا النوع من التدقيق.

#### 5- من زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق

- أ - التدقيق الخارجي : هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرق من خارج المؤسسة بغية فحص بيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها وذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمين، المستثمرين، البنوك).
- ب - التدقيق الداخلي :هو نشاط تقسيمي مستقل الأعمال لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس عالية وسائل الرقابة الأخرى.

(1)- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ،مرجع سابق،ص22.

## المطلب الثالث: أهمية التدقيق وأهدافه وفروضة

## الفرع الأول : أهمية التدقيق

" تعود أهمية التدقيق إلى كونها وسيلة لها غاية، وتهدف إلى خدمة عدة أطراف تستخدم القوائم المالية المدققة، وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها، ومن الأمثلة على هذه الأطراف والفئات نجد المديرين، المستثمرين الحاليين و المستقبلين ، البنوك ، رجال الأعمال والاقتصاد، الهيآت الحكومية المختلفة ونقابات العمال، كما تتمثل أهمية التدقيق في كونه وسيلة تخدم عدة أطراف، فكل مؤسسة ملزمة بنشر قوائمها المالية من ميزانية وجدول حساب النتيجة، حيث تتجسد أهمية التدقيق في الرأي الذي يقدمه المدقق حول مصداقية وعدالة هذه المكشوفات والحسابات المدققة إضافة إلى أن عملية التدقيق تمكن من: (1)

- تحديد النشاطات الكبرى التي تستوجب العناية.

- قياس درجة فعالية عمليات مراقبة التسيير في الميدان.

- تحديد جودة المعطيات المعدة داخل المؤسسة".

"ويمكن تلخيص أهمية التدقيق بالنسبة لمختلف الأطراف فيما يلي (2)

- أ- ملاك المنشأة: يعتمدون على رأي المدقق من أجل الاطمئنان على سلامة أموالهم المستثمرة.
- ب- إدارة المنشأة: تقوم إدارة المنشأة بوضع الخطط ومراقبة الأداء بالاعتماد على البيانات المالية والمحاسبية لذلك تعتمد تقارير المدقق المستقل حول مصداقية هذه البيانات.
- ت- المستثمرون: تكمن أهمية التدقيق بالنسبة لهم للتأكد من الواقع المالي للمنشأة وأنها تحقق أرباح فعلية لتحديد المنشآت الأكثر ربحية ليستثمروا فيها.
- ث- مؤسسات الإقراض: تستعمل رأي المدقق للتأكد من قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها اتجاه البنوك وأنها تحوز على الضمانات الكافية.
- ج- العمال: باعتبار المنشأة مصدر رزقهم فهم يهتمون بمعرفة الوضعية الحقيقية لها.
- ح- الدولة: تكمن أهمية التدقيق بالنسبة للدولة في معرفة الواقع المالي لمختلف المنشآت من أجل تحديد سياستها الاقتصادية العامة، أو التأكد من صحة التصريحات الجبائية.
- خ- هيئات الأوراق المالية: تفرض البورصات على المنشآت التي تريد الانضمام إليها قوانين منها أن تكون بياناتها المالية مدققة من طرف مدقق مستقل.

<sup>1</sup> -مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، بسكرة، 2005-2006، ص8.

<sup>2</sup> - حازم هاشم الألويسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003، ص34.

**الفرع الثاني: أهداف التدقيق (1)**

" انطلاقاً من التطور التاريخي للتدقيق والتعاريف المقدمة له يظهر لنا جليا تطور أهداف هذه الأخيرة من حقبة زمنية إلى أخرى نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى، لذلك سنورد الأهداف المتوخات من التدقيق في النقاط التالية :

**1- الوجود والتحقق:**

يسعى المراجع في المؤسسة الاقتصادية الى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية والقوائم المالية الختامية الأخرى موجودة فعلا.

**2- الملكية والمديونية:**

هذا الهدف مكمل للهدف السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة وأن الخصوم هي التزام عليها.

**3- الشمولية:**

يهدف الوصول إلى الشمولية يتطلب علينا التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات والعمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومة شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة أخرى، وذلك لإعطاء مصداقية المخرجات نظام المعلومات للمحاسبة.

**4- التقييم والتخصيص:**

تهدف التدقيق من خلال هذا البند إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق إهلاك الاستثمارات وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية، وتكون منسجمة مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، ومن خلال الالتزام الصارم لهذا البند يقدم لنا مايلي:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش.
- الالتزام بالمبادئ الحسابية.
- ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى "

**5- العرض والإفصاح:**

" تقوم المؤسسة بالإفصاح على المعلومات من خلال نظام المعلومات المحاسبية، التي أعدت وفقا للمعايير الممارسة المهنية، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية، إن هذه المعلومات قابلة للفحص من طرف المراجع، ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها من جهة، ومن جهة أخرى

(1)- محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص ص16،15.

ليؤكد من مصداقيتها، ومن خلال التمثيل الحقيقي لوضع معين داخل المؤسسة، لاستفادة الأطراف الطالبة لهذه المعلومات".

#### 6- إبداء رأي فني:

" يسعى المراجع من خلال عملية التدقيق إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، لذلك ينبغي على هذا الأخير، وفي إطار ما يمليه التدقيق بالفحص والتحقق من العناصر التالية:

- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة.
- مراقبة عناصر الأصول وعناصر الخصوم.
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات والتسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة.
- محاولة اكتشاف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء.
- تقييم الأداء داخل النظام والأهداف والخطط وكذلك الهيكل التنظيمي والمؤسسة ككل".<sup>(1)</sup>

#### الفرع الثالث : فروض التدقيق

"يقوم التدقيق على جملة من الفروض يتخذ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليها في عمليات التدقيق المختلفة، وتتمثل هذه الفروض فيما يلي"<sup>(2)</sup>:

- 1- قابلية البيانات للفحص: يتمحور التدقيق على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، ويتبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى ملائمة المعلومات.
- 2- فرض إستقلال المدقق: الواجب الأساسي لمدقق الحسابات هو إبداء الرأي في القوائم المالية وأن تمثل بصورة صادقة وعادلة للوضع المالي الحقيقي للمؤسسة وتقديم تقريره لمستخدمي تلك القوائم.
- 3- فرض خلو القوائم المالية المقدمة للفحص من الأخطاء غير العادية أو التلاعب: يقوم مراجع الحسابات بعملية التدقيق بإفتراض أن القوائم والمعلومات المالية المقدمة له خيالية من الأخطاء والتلاعبات.
- 4- فرض وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: إن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية المؤسسة يبعد الأخطاء والتلاعبات إن لم نقل حذفها نهائياً.

<sup>1</sup>- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص ص 17، 18.

<sup>2</sup>- نفس المرجع الأخير، ص ص 12-14.

- 5- التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبية: يقوم هذا الغرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، إذ تعتبر الالتزام بها مؤشراً حقيقياً للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها
- 6- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل: يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة، وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل.
- 7- مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط: رغم تعدد الخدمات التي يستطيع مراقب الحسابات أن يؤديها لعمله فإنه عند ما يطلب منه إبداء الرأي في سلامة القوائم المالية، فإن عمله يجب أن يقتصر على هذه المهمة دون غيرها، ويشبه هذا الدور إلى حد كبير في إطار التدقيق الداخلية على أن يلزم المراجع بوظائفه المحددة وأنه يسعى لتحقيق الأهداف المتوخاة من العملية.<sup>(1)</sup>

### المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.

يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، فهي تساعد الإدارة على متابعة و مراقبة كافة عمليات و أقسام و مراكز أنشطة المشروع و مخرجاتها بتقرير أو مجموعة من التقارير تقدم لمجلس الإدارة أو لجان الإدارة مباشرة، و من أهم الأساليب المستخدمة لتحقيق فعالية الرقابة الداخلية و الرقابة المحاسبية هو أسلوب التدقيق الداخلي الذي سوف نتطرق إليه.

#### المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي

##### الفرع الأول : تعريف التدقيق الداخلي

1. ظهور التدقيق الداخلي: ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور و توسع الأنشطة الاقتصادية ، و قد ظهرت بعد ظهور التدقيق الخارجي بوقت طويل، كما أن إهتمام إدارة الوحدة الاقتصادية بضرورة التعرف على مدى كفاءة أداء العاملين فيها و مدى تنفيذها لسياساتها و توجيهاتها أدى كل ذلك إلى ظهور الحاجة إلى وجود محاسب داخلي و الذي بدوره يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في الوحدة و فحص الأداء المحاسبي فيها، و يطلق على هذا المحاسب المدقق الداخلي Internal Auditor و يقوم المدقق الداخلي بفحص و تدقيق أداء العاملين فيها إلى جانب تقييم كفاءة و فعالية هذا الأداء.

<sup>1</sup>- محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 14.

**2- تعريف التدقيق الداخلي :** عرف التدقيق الداخلي على أنه "مجموعة من الإجراءات التي تنشأ داخل الشركة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية المرسومة" (1)

و هو كذلك عبارة عن " وظيفة أساسية تتمثل في الفحص والتقرير المستمر والمنطقي للنظم الإدارية، والطرق المحاسبية لأي مشروع أو وحدة اقتصادية ويقوم بتنفيذها عاملون بالمشروع لتحقيق الأهداف. (2)

و عرف التدقيق الداخلي طبقاً لبيان مسؤوليات التدقيق " التدقيق الداخلي عبارة عن وظيفة تقييم مستقلة مقررة داخل لأحد منظمات الأعمال بهدف فحص و تقييم أنشطتها باعتبارها أداة لخدمة هذا التنظيم" (3)

وعرفها مجمع المدققين الداخليين ب الولايات المتحدة الأمريكية على أنها "وظيفة يؤديها موظفين من داخل المشروع وتتناول الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية" (4)

### الفرع الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

#### أ- أهمية التدقيق الداخلي :

" تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المدقق الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي :

- 1- كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها
- 2- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة.
- 3- حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات.
- 4- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء
- 5- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، والرقابة والتسعيرة (5)

(1)- إدريس إبراهيم اشتيوي، مرجع سابق، ص56.

(2)- عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، دار النشر بيروت، 1985، ص5.

(3)- أمين السيد، أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الاسكندرية، سنة 2005، ص 98.

(4)- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية مصر، 2007، ص 140.

(5)- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص10.

## ب- أهداف التدقيق الداخلي (1)

"بالرغم من أن الهدف الرئيسي لقسم التدقيق الداخلي في أي مؤسسة هو الإسهام في تحقيق الأهداف

الكلية لهاته المؤسسة ، فإن المدققين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية :

- تدقيق و تقييم نظم الرقابة الداخلية.

- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.

- تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة و إجراءاتها.

- حماية أصول المؤسسة.

- منع الغش و الأخطاء و اكتشافها إذا ما وقعت.

- تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة و التقارير المالية، و التأكد من أن المعلومات الواردة فيها

تعتبر و بدقة عن الواقع.

- القيام بتدقيقات منتظمة و دورية للأنشطة المختلفة و رفع تقارير النتائج و التوصيات إلى الإدارة العليا و تحديد مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات الحكومية الاجتماعية.

- تقييم أداء الأفراد بشكل عام و التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجي.

- المشاركة في تخفيض التكاليف و منع الإسراف و التبذير و وضع الإجراءات اللازمة لها"

## الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

ويمكن تقسيم أنواع التدقيق الداخلي حسب موضوع التدقيق والشكل والحجم إلى أقسام متنوعة نورد منها الآتي:

<sup>1-</sup> تقسيم حسب موضوع التدقيق: ويوجد على النحو التالي:<sup>(2)</sup>

أ- التدقيق المالي: أيضا يسمى مهام التوجه المحاسبي للتدقيق الداخلي ويحتوى على ما يلي:

- يعني بشكل أساسي بفحص و تدقيق العمليات المالية، وهذا التوجه يتوافق مع متطلبات الإدارة و مجلس الإدارة بصورة عامة وفي جميع المجالات.

- يؤكد على صحة و عدالة البيانات المالية.

(1)- فتحي رزق السوافيري و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002 ، ص 46 .

(2)- داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط2، الناشر اتحاد المصرفيين العرب، بيروت، 2010، ص 51 .

- يهدف إلى تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي.

- يتساوى التدقيق الداخلي مع التدقيق الخارجي في مهمة الشهادة حول البيانات المالية.

**ب- التدقيق الإداري:** ويمكن إن يكون التدقيق الإداري مهام التوجه الإداري ونلخص ما يلي:

- يشكل امتداد للتدقيق على العمليات ويتخطاه إلى النواحي الإدارية.

- يبحث عن طرق إضافية لتحقيق الغاية والأهداف القصوى للمؤسسة.

- يطبق المدققون مبادئ الإدارة العلمية والحوكمة والاستفادة من الخبرات العملية.

- يحدد التجاوزات التي قد تكون حصلت على المبادئ الإدارية.

- يقوم بتقديم الاقتراحات حول النقاط التي تتبين له وإسداء النصح للإدارة.

**ج- تدقيق العمليات التشغيلية:** ويمكن إن نلخص تدقيق العمليات التشغيلية في ما يلي:

- يعني ليس فقط بما قد تم من عمليات, ولكن بما قد يكون وما يجب ان يكون.

- ينظر إلى السياسات والإجراءات والتكاليف والأرباح من وجهة نظر الإدارة.

- تدقيق شامل لجميع العمليات.

- يتوقع احتمالات المشاكل التي قد تحدث ويساعد في وضع تصور للتحسين ويقترح إجراءات بتصوره قد تكون

رابعة (1)

## 2- تقسيم حسب الشكل والحجم: (2)

**أ- حجم المؤسسة:** يعتبر حجم المؤسسة محددًا أساسيًا لطبيعة التدقيق الداخلي المعتمدة في المؤسسة، فلا

يمكن في هذا المجال أن نصمم هيكل للتدقيق الداخلي موحدًا بين المؤسسة المحلية، الوطنية أو الدولية،

فاختلاف شكل و حجم المؤسسة يحتم إيجاد شكل محدد للتدقيق الداخلي فمثلا المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

لا تحتاج إلى قسم التدقيق الداخلي بحجم قسم مماثل في مؤسسة ذات حجم كبير، فهذا يقودنا إلى حالة عدم

الرشاد و يزيد من تكاليف الرقابة بالمقارنة من تدره من منافع على التنظيم الإداري ككل.

1- داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 52.

2- مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية،

جامعة الجزائر، 2004/2003، ص 54.



ب- مركزية و لا مركزية التدقيق<sup>(1)</sup>: "إن كبر و حجم المؤسسات و اتساعها جغرافيا يحتم وجود هياكل قارة نسبيا لتسيير الأنشطة في مناطقها بغية ممارسة الرقابة على هذه الهياكل، يوجد نوعين من المراقبة الداخلية وفقا لهذا الوضع هما:

1- **التدقيق الداخلي المركزي**: تكون باعتماد مديرية واحدة للمؤسسة الكبيرة لتقوم ببرمجة الزيارات المختلفة الميدانية لفروع هذه المؤسسة.

2- **التدقيق الداخلي لا مركزي**: في ظل هذا النوع هياكل التدقيق الداخلي على مستوى كل منطقة نشاط أي يكون على مستوى كل فرع أو تكتل جغرافي معين للمؤسسة قسم للتدقيق

3- **التدقيق الداخلي المختلط**: في هذا النوع من التدقيق الداخلي يتم المزج بين النوعين الأولين التدقيق الداخلي المركزي و اللامركزي بحيث يتم إرساء مديرية للتدقيق الداخلي على مستوى المديرية العامة للمؤسسة و جعل فروع لها على مستوى كل منطقة."

**المطلب الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي**

**الفرع الأول: معايير التدقيق الداخلي.**<sup>(2)</sup>

أصدر معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي في عام 1978 ، والتي قسمت إلى خمسة أقسام أساسية تغطي الجوانب المختلفة للتدقيق الداخلي في أي تنظيم وتتمثل هذه الخمسة المعايير في الآتي:

**المعيار الأول: استقلال المدقق الداخلي**

حيث تضمن جانبيين رئيسيين والموضحين كما يلي:

أ -مكان المدقق الداخلي في المؤسسة من حيث:

1-المستوى الإداري التابع له المدقق.

2- الجهة التي يقدم إليها تقرير التدقيق الداخلي.

3- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع.

4-تحديد احتياجات إدارة التدقيق الداخلي من الأفراد والأموال والأدوات المختلفة وذلك سنويا.

<sup>1</sup>- مسعود صديقي، مرجع سابق، ص54

<sup>2</sup>-محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص147.

ب-الموضوعية:

والتي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية التدقيق ويتم ذلك من خلال ما يلي:

- 1- تحديد اختصاصات العاملين في إدارة التدقيق الداخلي
- 2- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل الإدارة.
- 3- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء الإدارة من وقت لآخر.
- 4- عدم قيام المدقق بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى.
- 5- عدم قيام أفراد تم تحويلهم من إدارات أخرى إلى إدارة التدقيق الداخلي بتدقيق أعمال سبق لهم القيام بها.
- 6- تدقيق نتائج التدقيق الداخلي قبل كتابة التقرير.

**المعيار الثاني: الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي:** ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية: (1)

أ - تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة التدقيق الداخلي من حيث:

- 1-الكفاءة العلمية: حيث يجب أن تزود إدارة التدقيق الداخلي بعدد من المهارات الفنية المناسبة، والتي يتوافر فيها قدرًا مناسباً من التعليم لممارسة هذه الوظيفة.
- 2-الخبرة العملية: بمعنى أنه يجب أن يمتلك العاملين في إدارة التدقيق الداخلي خبرة عملية كافية تمكنهم من القيام بأعمال التدقيق بكفاءة وفاعلية.
- 3-الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: فيجب على المدقق الداخلي أن يكون فاهماً ومتقيداً بالمعايير المهنية عند ممارسة أعمال التدقيق .
- 4-دراسة وفهم العلوم السلوكية: حيث يجب على المدقق الداخلي أن يكون لبقاً وبارعاً في تعامله مع الأفراد والاتصال بهم بفاعلية.
- 5-توافر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية.

(1) - محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 148.

**المعيار الثالث: نطاق التدقيق الداخلي:**

" ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:

أ- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها التالية:

1- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها.

2- دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

3- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.

4- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

ب- فحص مدى جودة وفاعلية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية. (1) "

**المعيار الرابع: أداء عمل المدقق الداخلي**

ويتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي والتي تتضمن العناصر التالية:

1- تخطيط عملية التدقيق.

2- فحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أنها كافية، ملائمة، مفيدة وتخدم عملية التدقيق .

3- التبليغ بنتائج التدقيق.

4- متابعة تنفيذ هذه النتائج.

**المعيار الخامس: إدارة قسم التدقيق الداخلي:** " ويتضمن هذا المعيار العناصر التالية

1- مدير قسم التدقيق الداخلي هو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من (أهداف القسم وموارده وخطة التدقيق الداخلي).

2- ينبغي على إدارة القسم مراعات الأهداف والجانب التخطيطي والسياسات وإدارة الأفراد الى غاية التنسيق مع المدقق الخارجي " (2)

(1)- محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 149، 148.

(2)- محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 149.

## الفرع الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

## 1-التساؤل (1)

## - تقنيات السبر

هي عبارة عن عينات تختار بطريقة عشوائية من مجتمع إحصائي، تعمم نتائجها على كل المجتمع. من خلال هذه التقنية يهدف المدقق إلى تحليل ظاهرة معينة (خطأ أو ضعف النظام) أو استنتاج مدى تأثيره على الوظيفة محل التدقيق، وانطلاقاً من النتائج فإن المدقق الداخلي يرفع ملاحظاته وتوصياته إلى الإدارة ومسؤولي المؤسسة لاتخاذ القرارات المناسبة.

## - الحوار

يستعمل بكثرة في التدقيق الداخلي، ولا يعتبر محادثة أو استجواب، وللحوار شروط هي:  
- يجب احترام السلم الهرمي بحيث لا يجب على المدقق الداخلي إجراء حوار مع عامل دون أن يكون المسؤول على دراية.

- يجب إبلاغ العامل بأهداف المهمة والأهداف المنتظرة من وراء إجراء هذا الحوار

-إعلامه عن نقاط الضعف والأخطاء والنقائص التي لاحظها المدقق الداخلي قبل محاورته .

- المدقق الداخلي لا يهتم بالأشخاص بل بالأعمال التي يقومون بها.

- تلخيص مستوى الحوار وإبلاغه للشخص محل الحوار، والحصول على موافقته قبل الإدلاء به إلى إدارة المؤسسة.

## - الملف الآلي

قد يلجأ المدقق إلى استجواب أو تفحص المعلومات المسجلة آلياً والتي لا يمكن إخفاؤها أو إتلافها، نظراً لإمكانية إخفاء بعض المعلومات باستعمال الوسائل السابقة، لكن من أجل استعمال هذه الأداة يجب أن تتوفر ثلاث شروط وهي :

- أن يكون الملف الآلي ناجحاً وأن يحتوي على كل المعلومات المراد فحصها على أن لا يكون هناك أي تأخر في نقل وتسجيل هذه المعلومات.

## - التحقيقات والمقاربات المختلفة

لا تعتبر أدوات في حد ذاتها، وإنما يلجأ إليها المدقق من أجل التأكد من صدق معلومات يكون قد تحصل عليها في فترة سابقة، هذه التحقيقات اغلبها حسابية يقوم بها المدقق للتأكد من بعض المجاميع التي تحصل عليها، أما المقاربات فهي تسمح للمدقق الداخلي بالحصول على معلومة واحدة من مصدرين مختلفين.

(1) - Jacque Renard ,Théorie et pratique de l'audit interne , Edition d'organisation, France , p 309.

## 2- الفحص (1):

## - الملاحظة:

- لكي يقوم المدقق الداخلي بعملية الملاحظة يجب أن ينتقل إلى الميدان، وللملاحظة شروط:
- لا يجب أن تتم الملاحظة بطريقة خفية بل يجب على المدقق الداخلي انتهاج نهج أسلوب الشفافية.
- لا يجب أن تكون الملاحظة محدودة في الزمن بل يجب أن تتم بطريقة دورية ومستمرة.
- إن عملية الملاحظة يجب أن تتبع بعملية التحقق ولا يكتفي بها المدقق للخروج بأي نتيجة كانت ويمكن ملاحظة ما يلي:
- مسار عملية الإنتاج أو تقديم الخدمة.
- أملاك المؤسسة للتأكد من سلامة الأصول والتأكد من التطابق الفعلي والمحاسبي.
- الوثائق، إذ أن المدقق لا يكتفي بالشروح التي تقدم له.
- تصرفات العمال عند الأداء بمهامهم.

## - الرواية:

هي من أهم الأدوات التي يستعملها المراجع الداخلي، حيث يقوم بسماع الشخص أو العامل محل التدقيق وأخذ النقاط، ولا يتدخل إلا من أجل طلب استفسارات إيضاحية عن معلومات معينة.

## - شبكة تحليل المهام:

يقوم المدقق الداخلي أولاً بإحصاء وتسجيل مهام الوظيفة محل التدقيق، ثم يقوم بالبحث عن الأشخاص الذين يقومون بتأدية هذه وتسجيلهم على شبكة تحليل المهام، وعند اكتمال ملاءمة شبكة تحليل المهام يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأخطاء والتدخل في أداء المهام.

## - جدول تداول الوثائق

يسمح هذا الجدول بتمثيل عملية انتقال الوثائق والمعلومات بين مختلف الوظائف ومراكز القرار، كما بالمقارنة مع معظم الأقسام الأخرى، وقد يقتصر الأمر في بعض التنظيمات على وجود مدقق داخلي واحد، تمكن هذه العملية من معرفة منبع هذه الوثائق والمعلومات والطرف المرسل إليه و بالتالي إعطاء صورة واضحة عن مسار هذه المعلومات.

(1) - Jacque Renard, idem, p310.

## المطلب الثالث : خطوات التدقيق الداخلي (1)

**1-مرحلة التحضير للمهمة:** في هذه المرحلة يقوم المدقق بالتحضير للقيام بالمهمة عن طريق تحديد المعلومات الواجب الحصول عليها و مكان وجودها و تحديد الأطراف التي يمكنها أن تساعده و العمل على التركيز في إعداد برنامج سليم لأداء المهمة و تمر هذه المرحلة بعدة خطوات:

أ. الأمر بالمهمة :هو عبارة عن التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق الداخلي بهدف إعلام المسؤولين عن عملية التدقيق و يخضع إلى ثلاثة مبادئ:

- لا يقرر المدقق الداخلي بمفرده عن مهمته و إنما يقوم بالمهام التي تطلبها الإدارة العامة.

- يجب أن يصدر الأمر بالمهمة من سلطة مؤهلة عادة الإدارة العليا او لجنة التدقيق

-إعلام المسؤولين الذين لهم علاقة بالمهمة.

ب. **مرحلة التعود:** تتطلب هذه المرحلة من المراجع الداخلي قدرا من الثقافة المالية، التسييرية و التقنية تساعده على فهم الموضوع الذي هو بصدد مراجعته .و تخضع مدة مهمة التدقيق الداخلي إلى درجة تعقد الموضوع و إلى مؤهلات المدقق ووفرة المعلومات، الوثائق و ملفات العمل الخاصة بمهمات التدقيق السابقة .ومن خلال هذه المعلومات يقوم المدقق بإعداد خطة التقارب و يهتم المدقق ب:

-فهم تنظيم الوحدة بشكل دقيق.

-فهم الأهداف و المحيط.

-التعرف على تقنيات العمل المستخدمة.

-المضمون الاقتصادي و الاجتماعي.

-معرفة المضمون التنظيمي للوحدة و عمل الوحدة.

ج. **خطة التقارب:** و هي وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم تقسيم النشاط ( الوظيفة و الإجراء) الخاضع

للتدقيق إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة و يتطلب وضع خطة التقارب ما يلي:

(1)-داوود يوسف صبح ، المرجع السابق، ص 110

- تقسيم النشاط إلى أعمال أولية.

- الإشارة إلى الهدف و الفائدة من الأعمال الأولية

و تظهر خطة التقارب في جدول من عمودين يبين الأهداف و الأعمال.

**د . تحديد مواقع الخطر** :يقوم المدقق بتحديد مواقع الخطر و تعريفها و الكشف عن المشاكل و النقائص و تقديم التوصيات لمعالجتها و يقوم المدقق بإكمال جدول خطة التقارب بإضافة:

- العمود الثالث :يحدد الخطر المتعلق بكل عمل.

- عمود الرابع :ملخص للخطر في ثلاث مستويات عال، متوسط، ضعيف.

- العمود الخامس :سائل الرقابة الداخلية لأبطال هذه المخاطر بالاعتماد على الاجراءات، المعايير، الاشراف، الأدوات الملائمة أو الأفراد المؤهلين.

- العمود السادس:الإشارة إلى الإجراءات ذات أهمية هل موجودة أو العكس و أن كانت وسائل أخرى تتحكم في العمل.

**هـ .التقرير التوجيهي** :وثيقة تعرض الأهداف التي يريد المدقق الداخلي تحقيقها و يبرم هذا العقد بينه و بين

الأطراف الأخرى التي ستخضع للتدقيق و يقوم بإعداده المدقق ثم يعرضه للطرف الآخر للمصادقة عليه و له الحق أن يعطي وجهة نظره فقط و القرار الأخير للمدقق الداخلي و يعرض التقرير التوجيهي ما يلي:

-**الأهداف العامة** :تتعلق بالأهداف الدائمة للرقابة الداخلية و المتمثل في حماية الأصول، دقة المعلومات، واحترام القواعد و التعليمات، تعظيم الموارد.

-**الأهداف الخاصة** :تتعلق بمختلف إجراءات الرقابة التي سيتم اختبارها من طرف المدققين و تتعلق بمواقع الخطر المحددة مسبقا.

-**مجال التدخل** :يقترح المدققون تدخلاتهم لتحقيق أهداف التدقيق من جانبين الأول يتعلق بمجال العمل الوظيفي، الفروع التي ستخضع للتدقيق في إطار هذه المهمة و الثاني يتعلق بمجال العمل الجغرافي ( مصنع،منطقة) .

## - مرحلة تنفيذ المهمة:

يتم تنفيذ مهمة التدقيق وفقا لمخطط التدقيق المعد مسبقا و الموافق عليه من مدير التدقيق على أن يتم

الاختبار و تجميع الأدلة و توثيق أعمال التدقيق بصورة كافية و ملائمة في ملفات التدقيق، ملف التدقيق

الجاري، و ملف التدقيق الدائم، و ملف المراسلات (1)

" بعد ما ينتهي المدقق الداخلي من دراسته و تخطيطه لمهمة التدقيق المكلف بها، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة و التي من خلالها يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات و أدلة الإثبات بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة و تتمثل هذه الخطوات في ثلاثة مراحل هي (2) :

أ. **اجتماع الافتتاح** : يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة و مسؤول النشاط محل التدقيق و فيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، و كذا التهيئة الميدانية لعملية التدقيق و الفحص الذي سيتم.

ب. **برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ)** : يقوم برنامج التدقيق بتقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم و خبرتهم و حسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات ،

و يسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته و يساعد على تتبع عمل المراجعين، لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن و تحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف التدقيق و يعتبر مرجعا مهما للمهام المستقبلية، كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط مع خطة التقارب، فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة و التخطيط فقط.

ج. **العمل الميداني** : و يأتي دور هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق و اعتماده من مدير التدقيق حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات، المقارنات و غيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية و الملائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق و الكشف عن مشاكل او مخالفات أو انحرافات قد تحدث و يجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمال تدقيق بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات و مستندات ثبوتية داعمة لها.

<sup>1</sup>- داوود يوسف صبح ، المرجع السابق، ص111

<sup>(2)</sup>- عبد السلام عبد الله، سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص15



## 3. مرحلة التقرير عن المهمة :

" هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في انجاز مهمة التدقيق الداخلي و تتمثل في أربعة مراحل :

**التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي:** يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز و تحليل المشاكل التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، و التي تشتمل على كافة المشاكل و الانحرافات و المخالفات التي تكشف للمدققين أثناء تنفيذهم للمهمة، و هذا التقرير يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي.

**حق الرد على الأشخاص المدقق في أعمالهم:** و يكون عن طريق عقد اجتماع بين الأشخاص المدقق أعمالهم و فريق التدقيق الذي قام بتنفيذ مهمة التدقيق، و الهدف من هذا الاجتماع عرض الملاحظات و النتائج التي تم التوصل إليها و تكون مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى الت و صيات المقترحة بشأنها و بعد عرض الهدف بدخل الأشخاص المدقق أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات و التوصيات.

**التقرير النهائي:** و يتم إعداد التقرير النهائي في صورته النهائية بعد انتهاء التدخل من طرف الأشخاص المدقق أعمالهم و يتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين و الإدارة من اجل إعلامهم بنتائج مهمة التدقيق و التوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي تم اكتشافها أثناء عملية التدقيق، و يجب أن يكون التقرير النهائي واضح و يتم إعداده و تقديمه في الوقت المحدد.

**متابعة تنفيذ التوصيات:** بعد اقتراحات المدقق الداخلي مجموعة من التوصيات الواجب القيام بها ، و بناء على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات (1)

## المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية

الفرع الأول : تعريف الرقابة الداخلية

" إن المقصود بالرقابة الداخلية في المؤسسة هو تحديد السلوك العام للتسيير الذي يسعى إلى احترام صارم للإجراءات و القوانين، كما أنها تعتبر مصدر كل من الثقة والأمان في المؤسسة، فبصفة عامة تهدف الرقابة الداخلية إلى إدراك و كشف بطريقة عملية وسريعة الأخطاء والانحرافات، كما أنها تتأكد من أن الجرد و التسجيل مطابقان للحقيقة و للقواعد الخاصة بالمؤسسة" (2).

(1)- عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع الإسكندرية ،

ص115 .

(2)- جوامع سماعين، مرجع سابق، ص28.

عرفت الرقابة الداخلية على أنها تشمل مخططات التنظيم و الأساليب و الإجراءات المطبقة داخل المؤسسة لحماية أصولها، وضمان دقة وصحة المعلومات المالية والمحاسبية، و ذلك لرفع من مردودية العمليات وكذا تطبيق السياسات المحددة من الإدارة.

كما عرفت الجمعية البريطانية المراقبة الداخلية بأنها " تشمل كل من نظم المراقبة والمالية وغيرها، التي تضعها إدارة المؤسسة، بهدف تسيير مختلف العمليات بصفة منظمة وفعالة، ضمان احترام سياسات التسيير وحفظ الأصول ؛ وضمان أكبر مقدار ممكن من الدقة و الصحة للمعلومات المسجلة. "

فعموما من التعاريف السابقة فالمراقبة الداخلية هو إجراء تضعه الإدارة العامة، بالمشاركة مع المسؤولين و عمال المؤسسة، بهدف ضمان تأمين كافٍ ومعقول Une Assurance Reasonable - فيما يخص تحقيق الأهداف المسطرة (1)

و عرفت أيضا على أنها " هي تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، واختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع السير بالسياسات الإدارية في طريقها المرسوم " (2)

### الفرع الثاني: القواعد العامة للمراقبة الداخلية (3)

الدليل الكتابي : إن العمل المحاسبي يستند على وثائق ثبوتية يمكنها أن تستعمل كوثائق للمراقبة وبالتالي لا بد أن تكون مكتوبة وترقى إلى مستوى الدليل الكتابي ويجب أن تتضمن :

- المعلومات الخاصة بالعملية .

- توقيعات المسؤولين.

- تاريخ الإصدار أو الإعداد.

- إستعمال مطبوعة أو نموذج مخصص لذلك.

التسجيل الوتقي والسريع للوقائع : عندما تتوفر في الوثيقة الشروط السابقة تكون قد وصلت إلى مرحلة التسجيل المحاسبي وأن الإسراع في العملية له تأثير إيجابي على معالجة المعلومات على إنتاج وإنجاز الوثائق الضرورية وعلى عمل المصالح المحاسبية ومن وراءها مصالح المراقبة.

1- جوامع سماعين، مرجع سابق، ص28.

2- عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص263.

3- جوامع سماعين، مرجع سابق، ص29.

- تقسيم العمل والمراقبة المتبادلة : أثناء وضع نظام للمراقبة الداخلية يجب الفصل بين الوظائف في إطار المراحل المختلفة للعملية ، لذلك فإن تغيير مناصب العمل حسب التأهيل والإمكانات المتوفرة يساعد في عملية المراقبة كما أن وضوح الإجراءات والمهام داخل المؤسسة شيء إيجابي أيضا.
- التخصص ومراقبة المستخدمين : لا يكفي نجاح برنامج ما للمراقبة وجود قائمين عليه إنما لابد أن يكون هؤلاء مؤهلين ومتخصصين في المجالات المختلفة وأن تكون الوسائل الموضوعية لحماية ممتلكات المؤسسة ملائمة للنشاط ، وكذلك يجب مراعاة وضع نماذج المراقبة بوثائق خاصة بذلك.
- وضع وسائل آلية للمعالجة : إن المحاسبة مثل باقي الوظائف بالمؤسسة مفروض عليها الإستعانة بالتطور التقني في مجال معالجة المعلومات ، فهي بالإضافة إلى مميزات الدقة والسرعة والوضوح فإنه يمكن تعديلها وتعديل البرامج التي تعمل بها ، ولكن هذا لا ينفي القيام بما يسمى بالمراقبات الوسيطة.

### الفرع الثالث: أهداف نظام الرقابة الداخلية (1)

الهدف الرئيسي :يتمثل في نظام الرقابة الداخلية في أي منشأة في الأتي :

"التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المنشأة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها"

أ- في المنشأة صغيرة الحجم :

يتحقق هذا الهدف الرئيسي العام بطريقة مباشرة من خلال التعليمات المكتوبة أو الشفوية لصاحب المنشأة للعاملين فيها بصورة يومية عند مباشرته لعملية المتابعة لما يتم انجازه من أعمال عن طريق هؤلاء العاملين .

ب- في المنشأة كبيرة الحجم

- تحديد و توضيح العلاقة بين كل من السلطات والمسؤوليات على كل المستويات.

- تحديد اختصاصات ومهام كل موظف

الأهداف التشغيلية : وتتمثل في الأهداف التفصيلية التي يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيقها في المشروع بهدف تحقيق الهدف الرئيسي السابق، وتتعلق هذه الأهداف بعنصري الرقابة الداخلية الرئيسية المتمثلة في الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية .

<sup>1</sup>-محمد السيد سرايا ،مرجع سابق،ص91.

## 1- أهداف الرقابة المحاسبية :

- حماية أصول وممتلكات المؤسسة .
- حماية سجلات ودفاتر المؤسسة من اي انحرافات وأخطاء متعمدة وغير متعمدة .
- التأكد من الحصول على بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في المجالات الداخلية والخارجية.

## 2-أهداف الرقابة الإدارية : (1)

- تحقيق كفاءة التشغيل وتميبتها عن طرق التحقق من كفاءة عناصر المدخلات للعمليات التشغيلية وكذلك التحقق من كفاءة مرحلة تشغيل هذه العناصر عن طريق مراعاة قواعد التنظيم والتحقق من عناصر المخرجات.
- تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والتعليمات الموضوعية من قبل الإدارة.
- تخفيض احتمال حدوث مخالفات لأي تعليمات أو لوائح .

## المطلب الثاني : عناصر الرقابة الداخلية وأدواتها .

## الفرع الأول : عناصر الرقابة الداخلية

## أ- الرقابة المحاسبية

"ويهدف هذا النوع من الرقابة الى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر، وتستخدم جميع الوسائل التي من شأنها أن تؤدي الى تحقيق الهدف المذكور، ونذكر من هذه الوسائل :

- 1- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية.
- 2- إعداد موازين التدقيق بصفة دورية.
- 3- عمل مذكرات التسوية وإتباع نظام الجرد المستمر ومطابقته مع الجرد الفعلي من حين لآخر.
- 4- وجود دورة مستندية لكل نشاط من أنشطة الشركة ووجود قسم أو إدارة للتدقيق الداخلي.(2)"

1- محمد السيد سرايا ،مرجع سابق،ص92.

2- ادريس عبد السلام اشثيوي،مرجع سابق،ص52.

## ب- الرقابة الإدارية

"وتهدف إلى رفع الكفاية الإنتاجية وإتباع السياسات المرسومة، ويستند إلى تحضير التقارير المالية والإدارية والموازنات التقديرية والدراسات الإحصائية وتقارير الإنتاج وبرامج التدريب إلى غير ذلك (1)"

" كذلك تمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المشروع وعنصرًا رئيسيًا من عناصرها. وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقق من كفاءة استخدام موارد وممتلكات المشروع استخدامًا أمثلًا من ناحية والتحقق من مدى التزام المشروع والعاملين فيه بالسياسات والقوانين (2)"

## 3- الضبط الداخلي (3)

ويهدف إلى حماية الموجودات من السرقة أو الضياع أو التلف، ويعتمد الضبط الداخلي على تقسيم العمل، وتحديد الصلاحيات والاختصاصات، وفصل الواجبات المتعارضة حيث يسير العمل وتنفذ المعاملات بصورة تلقائية مستمرة، مع مراعاة عدم إناطة تنفيذ عملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها لموظف واحد دون أن يراجع عمله من قبل موظف آخر ضمانًا لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء. وتتأثر بيئة الضبط الداخلي بالهيكل التنظيمي للمنشأة والرقابة والإشراف الإداري والموظفين في المنشأة .

## 4- التدقيق الداخلي

" يعتبر التدقيق الداخلي أحد الأدوات والوسائل الأساسية التي تتحقق أنظمة الرقابة الداخلية من خلالها (4)." .

## الفرع الثاني: أدوات الرقابة الداخلية

أ- أدوات الرقابة المحاسبية .

- التدقيق المستندي

- التدقيق الفني والمالي

- التدقيق الداخلي و النظام المحاسبي.

1- عطا الله احمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجية للنشر، عمان، ط2009، ص1، ص49.

2- محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص88.

3- عطا الله احمد سويلم الحسيان، مرجع سابق، ص50.

4- حين القاضي و حسين دحوح، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الاردن، 1999، ص250.

ب- أدوات الرقابة الإدارية (1)

- الموازنات التخطيطية (التقديرية)

- التكاليف المعيارية .

- موازنة البرامج والأداء .

- دراسة الوقت والحركة .

- التقارير الدورية و خرائط التدفق .

- نظم تأهيل وتدريب العاملين والإحصائيات والرسوم البيانية

المطلب الثالث :تقييم نظام الرقابة الداخلية ومبادئها.

الفرع الأول : مبادئ نظام الرقابة (2)

1-تحديد مسؤولية كل فرد داخل الشركة .

2- الفصل التام بين من يحتفظ بالسجلات والذي يقوم بالتسجيل في الدفاتر .

3-ان لا ينفرد شخ معين بانجاز عملية باكملها.

4- الاهتمام بالجانب الإنساني للعاملين و تدريبهم وتحفيزهم.

5- الفصل بين من يحتفظ بالأصل ومن يقوم بإقرار الحصول عليه ومن يسجل العمليات

6- وجود مجموعة من الدفاتر والسجلات ودليل الحسابات لتحقيق الرقابة الفعالة .

7-تبني سياسة واضحة للتمييز بين النفقات الإدارية والنفقات الرأسمالية.

8- حماية الأصول والاحتفاظ بالسجلات .

9-وجود وسائل وأدوات لتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد مدى فاعليتها مثل الميزانيات التقديرية وتقارير الأداء الدورية والتدقيق الداخلي.

10-قيود التسوية في نهاية السنة المالية يجب ان تعتمد من قبل شخص يملك هذا الحق

1- محمد السيد سرايا،مرجع سابق،ص90.

2- ادريس عبد السلام اشثيوي،مرجع سابق،ص56

## الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية (1)

"تعتبر مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية، خطوة مبدئية لعملية التدقيق، وذلك كون أن العمليات القادمة تعتمد على هذه المرحلة من حيث نطاق الاختبارات، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية قوي وفعال كل ما قام المدقق بتصنيف حجم الاختبارات، وكلما كان النظام ضعيف قام بتوسيع إجراءاته ولقيام المدقق بتقييم الرقابة الداخلية يجب عليه القيام بما يلي:

-أن يتعرف المدقق على مكونات نظام الرقابة الداخلية.

-التعرف على أساليب الرقابة الأساسية التي يتضمنها النظام.

-أن يأخذ أنواع الرقابة المكافئة في الاعتبار و أن يحدد الأخطاء.

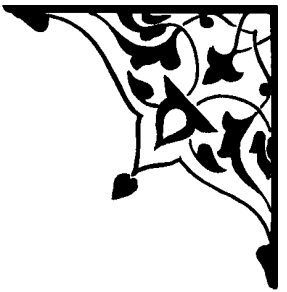

وأن يقوم المدقق بإعداد ورقة تلخص نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية وتوضح الاختبارات الإضافية اللازمة للمناطق الضعيفة والاختصارات التي تتم في إجراءات التدقيق في المناطق التي تثبت فيها قوة النظام.

(1)- غسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصرة من ناحية نظرية، دار المسيرة، عمان، سنة 2006 ، ص222

## خلاصة :

يعد التدقيق بمفهومه الحديث أحد الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث يعمل على تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية والمالية والتشغيلية بأكثر فعالية ونجاعة، الأمر الذي جعل من التدقيق الداخلي، يلعب دوراً مهماً في مساعدة إدارة المؤسسة على مسؤولياتها المختلفة، في ظل التطورات الراهنة، وفي ظل الأشكال المختلفة للمؤسسات وتنوعها وعلى اختلاف أحجامها، مما زادت حاجة المؤسسة إلى اعتماد وظيفة التدقيق الداخلي، مما يتوفر فيه مجموعة من المعايير المؤهلة. هذه الوظيفة تساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة، فأصبح التدقيق الداخلي أداة في يد المؤسسة تستعملها في الكشف عن مواطن الاختلال، وتحديد نقاط القوة والضعف، وتنبيه إدارة المؤسسة بما قد تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص .





# الفصل الثاني

المقابلة من الباطن

(المناولة)



## تمهيد

عرفت المؤسسة الاقتصادية الحديثة تغيرات كبيرة في بيئتها الاقتصادية و الاجتماعية حتمت عليها ضرورة تحقيق التكيف الايجابي مع هذه التغيرات لمواجهة المنافسة الشديدة التي تواجهها و تصعب عليها تحقيق هدفها في البقاء و الاستمرارية و النمو، هذا الذي جعلها تغير من سلوكها التنظيمي و التسييري في الخيارات الإستراتيجية المتاحة ،مما أدى إلى ظهور نوع جديد من المؤسسات الاقتصادية هو مؤسسة المقاوله من الباطن (مؤسسة المقاوله من الباطن )، والتي تمثل حجر أساس السياسات الصناعية التجارية، وهي أداة للتنمية الصناعية وأسلوب لتوفير مكونات الإنتاج ووسيلة لنقل ونشر التكنولوجيات .وضمن هذا الفصل سنتطرق الى تعريف المقاوله من الباطن ومختلف أنواعها وأهميتها الاقتصادية ،كذلك نتعرف على اهم الحسابات المحاسبية المستعملة في نشاط المقاوله من الباطن وفي الأخير إلى إجراءات التدقيق الداخلي ومراحله داخل الشركة الأمره ومدى فعاليته .

## المبحث الأول : ماهية المقابلة من الباطن (المناولة) .

المطلب الأول : تعريف المقابلة من الباطن .

تناول عدة اقتصاديين مسألة المقابلة من الباطن (Sous-Traitance) - (ومن بينهم Say) (Peter Drucker) و (Cantillon, Shumpeter) الذي يعد أول من أشار إلى تحول الاقتصاديات الحديثة من اقتصاد تسيير (économie de management) إلى اقتصاد مقاولين (économie d'entrepreneurs) كما كان لـ (A.Sallez, PYVES Barreyre, Houssiaux) دور بارزا في ترقية الفكر المقاولي والتنظيمي من خلال دوره في تنمية علاقات التعاون والتشابك، تخصيص الموارد وترقية المقدرة و التنافسية للمؤسسات ، إلا أنهم لم يتوصلوا إلى مفهوم موحد حول مصطلح المناولة ، فبعضهم اعتمد مصطلح - التعاقد من الباطن - وأخر المناولة ، التي تتمثل في " العلاقات التعاونية التكاملية التي تنشأ بين مؤسستين أو أكثر خلال مراحل العملية الإنتاجية ، كما أنها أحد أساليب التغذية المتبادلة بين المؤسسات القائمة إما بشكل رأسي أو أفقي وتتشابك منتجاتها بإرتباطات أمامية أو خلفية في قطاع ما ، فبموجبها تقوم المؤسسة المقدمة للأعمال (Donneur d'ordre) بتكليف مؤسسة أو أكثر منفذة ، مجهزة ، مناولة للأعمال متخصصة بتنفيذ مرحلة أو أكثر من عمليات الإنتاج أو الخدمات حسب معايير وخصائص فنية تحددها المؤسسات الأمرة وطبقا لعقد محدد مسبقا وملزم للطرفين (1) "

تعرف المقابلة بالباطن بأنها تلك "العمليات الإنتاجية المرتبطة، في دورة إنتاج محددة، بعمليات التصميم، الإعداد، التصنيع، التنفيذ و الصيانة للمنتج التي تسندها مؤسسة تسمى بالأمرة إلى مؤسسة أخرى تسمى المتلقية للأمر التي يتعين عليها الامتثال للشروط التقنية المحددة من قبل الأولى " (2)

كما تعرف المقابلة من الباطن حسب المركز الفرنسي للمقابلة من الباطن أنها "النشاط الذي من خلاله يتم تصنيع منتج أو عدة مركبات تسمى القطع لحساب المؤسسة التي تعطي الأوامر وحسب الخصائص التقنية التي تحددها تبعا للنتيجة الصناعية المراد الوصول إليها (3) "

كما تعرف المقابلة من الباطن هي " علاقة اقتصادية و تعاقدية تجمع بين المؤسسة الأم أو الأمرة من جهة، و المؤسسة المنفذة أو المنجزة للخدمة أو النشاط من جهة ثانية ، بحيث تتنازل بموجب هذا التعاقد المؤسسة الأمرة عن بعض الأنشطة الفرعية و الهامشية لصالح المؤسسة الأخرى المنفذة للخدمة

<sup>1</sup>- فاطمة الزهراء رقايقية ،مساهمة إستراتيجية المناولة الصناعية في تعزيز دور القطاع الصناعي ، تجارب ، رهانات وآفاق،مداخلة في الملتقى الدولي حول المناولة كإختيار استراتيجي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ، جامعة باجي مختار، عنابة،06،07 نوفمبر،ص2، 2007.

<sup>2</sup>-بزراري عبلة،قاسمي خضرة،عبد المليك مزهوده،المقابلة بالباطن كخيار لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة،مداخلة في ملتقى حول المناولة كخيار استراتيجي لتدعيم تنافسية المؤسسة الاقتصادية،جامعة باجي مختار، عنابة،06،07 نوفمبر،ص3، 2007.

أو النشاط" و من هذا التعريف نستخلص ما يلي: (1)

1- هناك شراكة في إنتاج المنتج النهائي بين المقاول من الباطن و المؤسسة الأمرة.

2-تواجد علاقة ثلاثية بين المؤسسة الأم أو الأمرة، المقابلة من الباطن و الزبون النهائي عوض ثنائية كما كانت عليه في السابق.

3-هناك علاقة ترابط بين المقاول من الباطن والمصدر للأمر من حيث:

- السوق المشترك و الموحد بينهما.

- من حيث التكنولوجيا.

4- المقابلة من الباطن يجب أن تكون موجودة في الإستراتيجية العامة للمؤسسة و إدراك الإدارة العليا لأهميتها.

5- مقابلة نشاط أو خدمة يكون دائم بوجود المؤسسة و ليس مؤقت مثلا نشاط تثبيت شبكة إتصال داخل المؤسسة.

6-علما أن المسؤولية الإقتصادية و النهائية على المناول و هو المسؤول على إعداد دفتر الأعباء .

#### المطلب الثاني : نبذة تاريخية حول المقابلة من الباطن (2)

إن تطور المقابلة من الباطن مرتبط أساسا بتاريخ الثورة الصناعية ، ونأخذ مثال على ذلك إحدى أوجه المقابلة من الباطن وهو الجانب الصناعي وذلك في مجال السيارات والتي لا تشمل كل الصناعة، ولكنها تعطينا فكرة واضحة عن المقابلة من الباطن ،من حيث خاصيتها وتداولها على المستوى العالمي.

جدول رقم (01) : نبذة تاريخية للمقابلة من الباطن الصناعية .

كانت المنافسة مبنية على الثمن والكم خاصة في المقاولات الكبرى .	ألستينات
تميزت هاته الفترة بانفجار الطلب مع ظهور المقابلة من الباطن الحجمية و معارض متخصصة و اللجوء إلى المقابلة من الباطن الصناعية ينحصر في تجاوز فترات يفوق الإنتاج فيها الطاقات الإنتاجية للمصنع.	السبعينات

1- كودية يوسف، مناصرية رشيد، مداخلة في الملتقى الدولي حول المناولة كإختيار استراتيجي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، جامعة باجي مختار، عنابة، 07،06، نوفمبر 2007.

2- منصورى الزين، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول الابداع و التغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة سعد دحلب ، الجزائر، 12،،13، ماي، ص10، 10، 2010.

<p>ألمانيات</p> <p>المنافسة مبنية على الثمن و الجودة و الم واصفات ← أصبحت سوق المقولة من الباطن معقدة أكثر فأكثر</p> <p>-البحث والتنمية . الاستثمار في المعدات المتطورة . اعتماد الجودة...وبالتالي بروز المقولة من الباطن التخصصية</p>	
<p>ألتسعينات</p> <p>-بداية اعتماد المناهج اليابانية في التدبير الصناعي.</p> <p>-إعادة تنظيم العلاقات الصناعية وظهور مختلف مستويات المقولة من الباطن . أصبح الأمر بالأعمال يلجأ إلى المناول الصناعي في حالات مختلفة منها:</p> <p>1.عدم التوفر على التقنيات والكفاءات الضرورية.</p> <p>2.عدم القدرة على الإنجاز بكلفة معقولة.</p> <p>3.الاقتناع بان اللجوء إلى المتعاقد الصناعي هو الحل الأمثل.</p>	
<p>أواخر التسعينات</p> <p>تميزت هذه الفترة بالمقولة من الباطن التخصصية ،أصبحت هي القاعدة العامة و على المناولين أن يعتمدوا وظائف كانت من تخصصات المقاولات الكبرى : البحث والتنمية . الاستثمار . التكوين للإعلاميات . ضمان الجودة..</p> <p>- تقليص قائمة المزودين و المناولين وارتقاء الحاجيات إلى الكفاءات والموارد المالية</p> <p>- ضرورة الاستمرارية والثقة في العلاقات مع المناولين.</p> <p>- المقاول من الباطن الصناعي أصبح هو الشريك المزود بالأجزاء و المكونات والخدمات التي تدمج في المنتج النهائي.</p>	

المصدر : منصورى الزين،مرجع سابق،ص11.

جدول رقم (02) : اتجاه و متطلبات المقاولين من الباطن والأميرين بالأعمال عند بداية القرن 21 .

متطلبات الأمرين بالأعمال	متطلبات المقاولين من الباطن
<p>← خلال القرن 21 أصبحت متطلبات الأمرين بالأعمال في :</p> <p>←الحصول على مزيد من المعلومات</p> <p>←اعتبار أكثر لجهود التنمية والخدمات المقدمة</p> <p>←قواعد المنافسة شفافة وسليمة مع البلدان</p> <p>← مزيد من الحوار و الاستماع</p>	<p>خلال القرن 21 أصبح اتجاه المقولة من الباطن الصناعية الى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• مقاولات مناولة منظمة، من أجل تصنيع المنتجات</li> <li>• تنافسية على الصعيد العالمي ووعي بضرورة خفض الأثمان</li> <li>• شفافية أكثر في الأثمان وعلاقات شراكة على المدى البعيد</li> <li>• مزيد من الجهود لتنمية الجودة</li> <li>• أخذ المبادرة ومزيد من الخدمات</li> <li>• تفتح عالمي</li> </ul>

المصدر : منصورى الزين،مرجع سابق،ص11

**المطلب الثالث : تجربة الجزائر في المقولة من الباطن (1)**

يتسم أسلوب المقولة من الباطن بالمرونة مع اعتبار متطلبات السوق وتطور النسيج المؤسساتي لذلك يمكن التوقف عند المحطات التاريخية التالية :

**- الفرع الاول : المرحلة الأولى (1963-1987) :**

لم تكن للمقولة من الباطن سياسة واضحة خلال تلك الفترة بغياب كل أشكال التنسيق بين الوحدات الداخلية للمؤسسة والمؤسسات المقولة من الباطن ، كما أنها لم تلق إهتماما كافيا من طرف السلطات العمومية في ظل غياب نصوص وتشريعات قانونية تنظمها إعتبارا لطبيعة النظام السياسي السائد حينها والذي لم يسمح بظهور مؤسسات صغيرة ومتوسطة عدا بعضها التابع للقطاع العام ، رغم تناول القانون المدني ( الصادر في 1975/09/26 ) للمناولة الفرعية وإشارة التقرير التمهيدي للمخطط الرباعي الثاني (1974-1977) إلى أهمية الأسلوب في تحقيق التشابك والإنسجام في عملية تصنيع المنتجات التجهيزية والتحويلية .

**- الفرع الثاني : المرحلة الثانية (1988 - إلى غاية اليوم )**

إنطلاقا من سنة (1988) بادرت الدولة بعدة إصلاحات إقتصادية شملت إعادة الهيكلة للمؤسسات الوطنية ، صدور قانون الاستثمار ( قانون 88-25 المؤرخ في 19/07/1988 ) والذي أعاد الاعتبار للاستثمار الخاص وتقليص دور الدولة في المجال الاقتصادي ، واستمرارا في سلسلة الإصلاحات الاقتصادية قامت الدولة بتحجيم وخصوصة المؤسسات المقولة من الباطن كفروع لشركات كبرى ومع بداية التسعينات صدر قانون الصفقات العمومية ( الصادر في 09/11/1991 ) المعدل والمتمم بموجب المرسوم رقم ( 03-301 الصادر في 11/09/2003 ) والذي خصص جزء منه للمناولة الفرعية كأهم وسيلة لتلبية متطلبات المشروعات الكبرى ومن ثم إنشأت شبكة البورصة الجزائرية للمقولة من الباطن والشراكة فبالجزائر العاصمة (سنة 1991) ، وتلتها فروع أخرى بقسنطينة (1993) ، وهران وغرداية (1999) تنفيذا لتوصيات برنامج الأمم المتحدة للتنمية ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية وبدعم من وزارة الصناعة وإعادة الهيكلة وتدعيما لذلك صدر قانون رقم (01-18) المؤرخ في 12/12/2001 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الذي أكد على إلزامية الاهتمام بقطاع المقولة من الباطن ( في المادة (20-21) ) [ ضمن الخيارات الاستراتيجية لأهمية في تكثيف نسيج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وجلب الاستثمار وبالتالي النهوض بالقطاع الصناعي الوطني .

وتجسيدا لمعالم استراتيجية الدولة ولتسيير نشاط (PME) بما فيها المقولة من الباطن تم إنشاء صندوق ضمان القروض لمثل هذه المؤسسات بموجب المرسوم (02-373 المؤرخ في 11/11/2002) ، واستكمالا للمجهودات الوطنية تم تأسيس المجلس الوطني للمناولة بموجب المرسوم التنفيذي

1-فاطمة الزهراء رقايقية،مرجع سابق،ص3.

رقم (03-188 المؤرخ في 2003/04/4122) (41) الذي يتولى عرض الإجراءات اللازمة التي تضمن الإندماج الإيجابي للاقتصاد الوطني ، عصرنه وترقية (PME) والإلتحاق بالتجارة العالمي للقيام بدور المناول والتعاون مع كبار أرباب العمل الوطنيين والأجانب بالإضافة إلى التنسيق بين أعمال بورصات المقاولة من الباطن والشراكة الوطنية مع إنشاء مراكز لتسهيل وتكوين المشاتل عموماً تمارس المؤسسات الوطنية المقاولة من الباطن نشاطها في مجالات مختلفة ( الميكانيك والمعادن ، الصيدلة والكيمياء ، الحديد والتعدين ، الجلد ، البلاستيك ، النسيج ، قطاع الخدمات ) . (1)

## المبحث الثاني : أشكال وأنواع المقاولة من الباطن وأهميتها

### المطلب الأول : أنواع المقاولة من الباطن (2)

إن المهام التي تكون موضوع المقاولة من الباطن تختلف باختلاف طبيعتها وأهداف الأطراف وقدرتهم، وغيرها من العناصر التي تلعب دوراً مهماً في تقسيم إستراتيجيتها إلى عدة أنواع، والتي نوجز أهمها فيما يلي:

#### الفرع الأول : أنواع المقاولة من الباطن حسب طبيعتها

لأن المجال الصناعي عادة ما يكون مبني على معيارين: القدرة على الإنتاج والتخصص التقني للمؤسسة، فإن هذا التصنيف يندرج ضمنه نوعان:

#### أ/المقاولة من الباطن على أساس القدرة الإنتاجية (أو طاقة الإنتاج)

في حالة ما إذا كانت القدرة الإنتاجية للمؤسسة التي تعطي الأوامر ليست كافية لتنفيذ وتحضير طلبية ما، وفي حالة ما إذا لم ترغب أو لم تستطع رفع طاقتها الإنتاجية فإنها تلجأ إلى المقاولة من الباطن، هذا النوع يستعمل خاصة إذا كان حجم الطلبات التي تحصل عليها المؤسسة التي تعطي الأوامر متغيرة باستمرار.

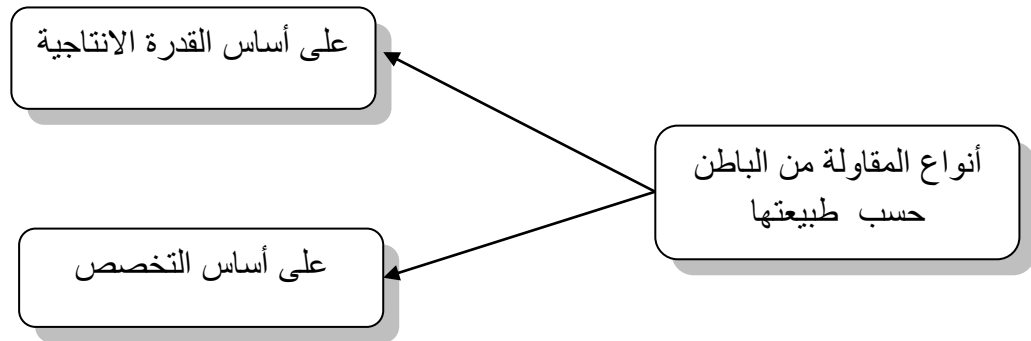
#### ب /المقاولة من الباطن على أساس التخصص:

في هذه الحالة المؤسسة التي تعطي الأوامر تلجأ إلى المقاول من الباطن الذي يتوفر على المعدات والتجهيزات والآلات المتخصصة وكذلك على مستخدمين مؤهلين متمكنين من تنفيذ مهام إنتاجية دقيقة ومعقدة، هؤلاء المقاولين من الباطن لهم كفاءات ومهارات تقنية جد متخصصة تتعلق بمكونات الإنتاج، والعلاقة التي تربط المؤسسة التي تعطي الأوامر والمقاول من الباطن، لا تعود إلى تغيرات في حجم الطلبات، لأنها تتميز بالمدى الطويل ونظراً لتخصص المقاول من الباطن فإنه عادة ما يكون في مركز قوة، وللاشارة فإن هذا النوع هو الذي بدأ يعرف انتشاراً كبيراً في الأوساط الصناعية.

1- فاطمة الزهراء رقايقية، مرجع سابق.

2- غربي سامية، المقاولة من الباطن كإستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر، ص، 2004، 15، 14.

الشكل رقم (01): أنواع المقاولة من الباطن حسب طبيعتها



المصدر : من إعداد الطالب

الفرع الثاني: أنواع المقاولة من الباطن حسب المدة

في هذا النوع يتم التصنيف على أساس مدة المقاولة من الباطن وتنقسم إلى:

أ/مقاولة من الباطن ظرفية(سببية) :

المؤسسة التي تعطي الأوامر تنتج بإمكانياتها الداخلية ولكن لأسباب عابرة وظرفية تلجا إلى

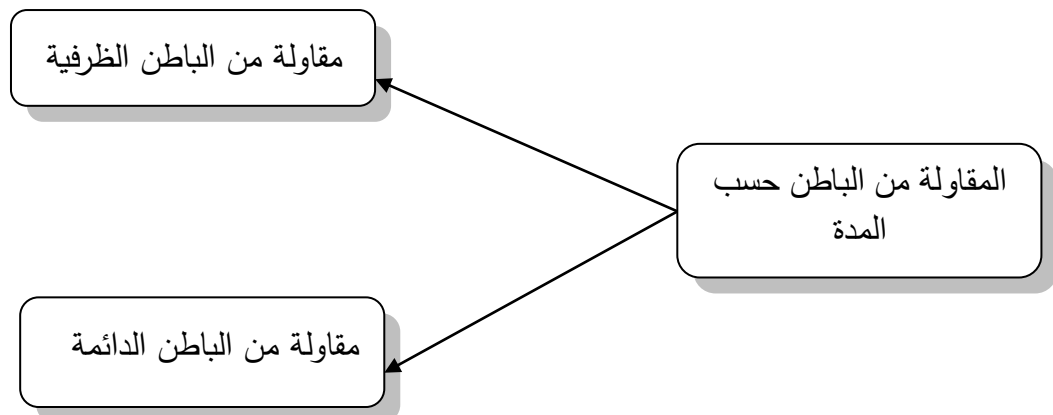
المقاولة من الباطن في تنفيذ جزء من العملية الإنتاجية.

ب /مقاولة من الباطن دائمة :

هذا النوع يتم اللجوء إليه خاصة إذا تعلق الأمر بالمنتجات المعقدة، لذا تكون العلاقة بين المؤسسة التي تعطي

الأوامر والمقاولة من الباطن طويلة المدى وأحيانا دائمة.

الشكل رقم (02) : أنواع المقاولة من الباطن حسب المدة



المصدر : من إعداد الطالب



الفرع الثالث : أنواع المقاوله من الباطن حسب تفويض العمل

إن تفويض عمل أو مهمة المقاوله من الباطن يمكن أن يبدأ من مجرد عمل حسب الطريقة التي تحددها المؤسسة التي تعطي الأوامر لجزء بسيط من العملية الإنتاجية، في هذه الحالة المؤسسة التي تعطي الأوامر تقدم المادة الأولية وكذلك المعدات للمؤسسة المقاوله من الباطن ، كما يمكن أن يكون تفويض كلي لإنتاج منتج معقد.

كما يمكن إدراج أنواع أخرى استراتيجية للمقاوله من الباطن، ولكن الأساس الذي تصنف على أساسه في هذه الحالة هو الصفة التي يمكن أن تتصف بها هذه الإستراتيجية

الفرع الرابع : المقاوله من الباطن حسب محل التطبيق (1)

أ / المقاوله من الباطن الجهوية:

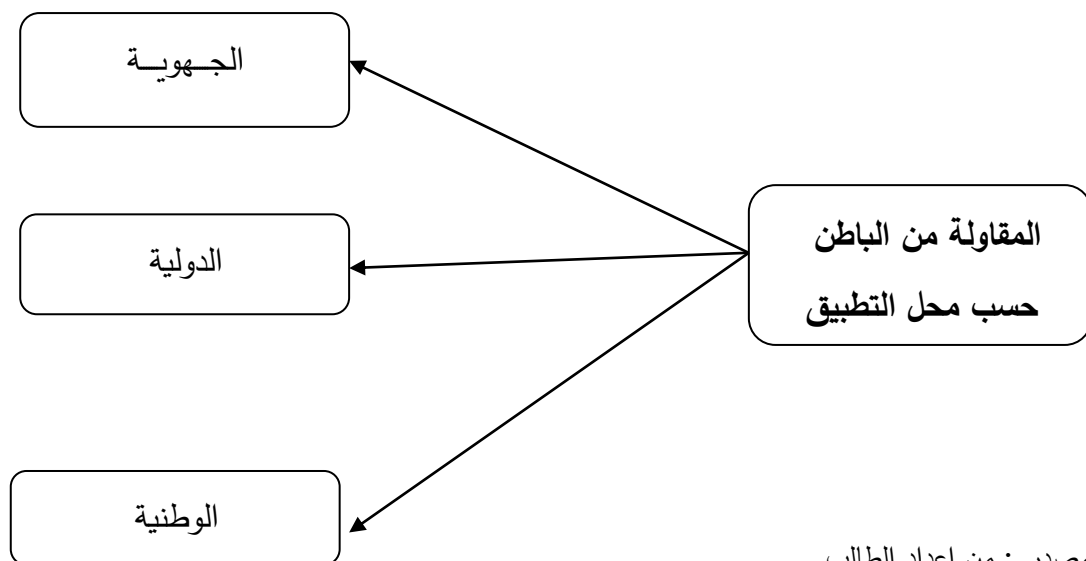
المؤسسة التي تعطي الأوامر والمؤسسة المقاوله من الباطن يتواجدان في منطقة واحدة لدولة واحدة، مثلا : المؤسسات المحاذية للمؤسسات الكبرى.

ب/ المقاوله من الباطن الوطنية: وتكون فيه المؤسساتان تنتميان إلى دولة واحدة.

ج/ المقاوله من الباطن الدولية:

المؤسساتان تنتميان إلى دولتين مختلفتين، والمناول عادة ما يكون فرع تابع للمؤسسة الأم وهي التي تعطي له الأوامر .

الشكل رقم (03) : أنواع المقاوله من الباطن حسب محل التطبيق .



المصدر : من إعداد الطالب

(1)- غربي سامية ،مرجع سابق،ص15.

الفرع الخامس: المقولة من الباطن حسب درجة تعقد العلاقات (1) :

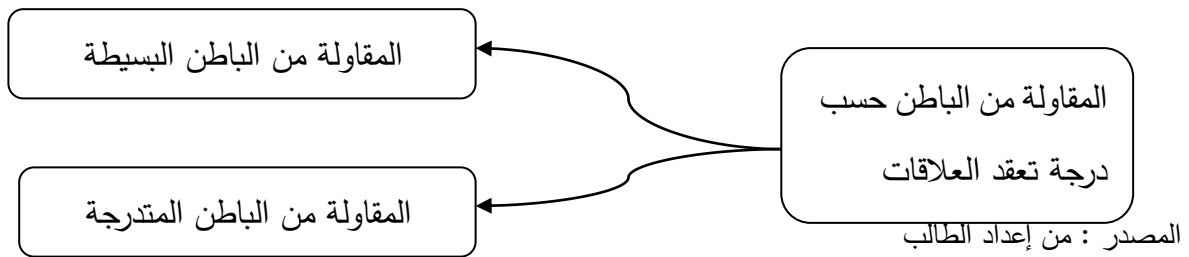
أ / المقولة من الباطن البسيطة:

هناك علاقة مباشرة بين المؤسسة التي تعطي الأوامر والمؤسسة المقولة من الباطن.

ب / المقولة من الباطن المتدرجة:

في هذه الحالة يوجد تدرج في المقولين من الباطن ، ويكون ذلك حسب أهميتهم، مثلا في اليابان المقولة من الباطن تأخذ شكل هرمي على رأسه المؤسسات التي تعطي الأوامر، وتكون عادة مؤسسات كبيرة تتبعها المؤسسات المناولة ذات المستوى الأول، وتكون عادة مؤسسات متوسطة بدورها تتبعها مؤسسات مناولة بمستويات أقل.

الشكل رقم (04) : المقولة من الباطن حسب درجة تعقد العلاقات



المقولة من الباطن حسب الموضوع:

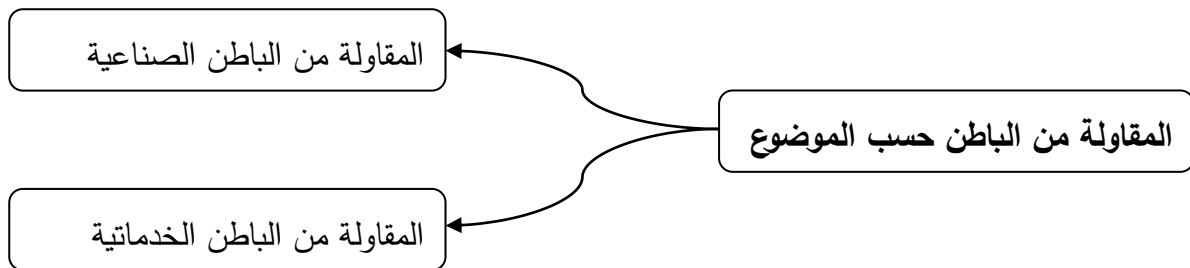
أ/ المقولة من الباطن الصناعية:

تتعلق المقولة من الباطن بسلع مادية، مثلا مناولة قطع خاصة بالصناعة الميكانيكية.

ب/ المقولة من الباطن الخدمائية:

تتعلق المقولة من الباطن بأشياء غير مادية، مثلا: الصيانة "

الشكل رقم (05) : المقولة من الباطن حسب الموضوع.



المصدر : من إعداد الطالب

## المطلب الثاني: أهمية المقابلة من الباطن (1)

## الفرع الأول : أهمية المقابلة من الباطن للأمر بالأعمال

- إن تقسيم المهام يسمح للأمر بالأعمال بتركيز إمكانياته على الأنشطة التي يجدها أكثر إستراتيجية.
- المؤسسة الأمرة بالأعمال لا تتكفل بالتكاليف المتغيرة، كما تتجنب رفع عتبة المردودية، ولا تتحمل عبئ التشغيل ولا شراء الآلات والمعدات، فهي بذلك تسعى إلى تخفيض الأسعار وتحقيق موقع تنافسي.
- مرونة عالية، فالمقابلة من الباطن تسمح للأمر بالأعمال بتوجيه الأنشطة عموديا.
- عقد تنظيمي منخفض.
- المقاول من الباطن له صلاحية الوصول إلى التكنولوجيات أو الإجراءات التي من الصعب على المؤسسة الحصول عليها سواء من خلال توظيف متخصصين، القيام بحملات تكوينية.
- في مجال الخدمات الخارجية يسمح بإنجاز المهام التي لا تدخل ضمن مهمة المؤسسة (المطعم، النظافة) بالاستعانة بالمؤسسات المتخصصة في هذه المجالات.
- في بعض الأحيان تستعمل لتفادي قسوة قوانين العمل، وممارسة الضغط على الممولين الخاضعين للضريبة الواقعين في وضعيات مشكوك فيها، كما هو الحال بالنسبة لعمال المؤسسة

## الفرع الثاني : بالنسبة للمقاول من الباطن

- تحقيق مستوى تحكم ثابت، فهناك تطور واضح في هذا المجال، إذ أن العلاقات بين الأمر بالأعمال والمقاول من الباطن تتطور نحو اتفاقات الشراكة المبنية على الثقة المتبادلة.
- تحقيق خدمات تجارية محدودة، فلا علامة راقية، ولا نفقات إشهار كبيرة، ولا وجود حاجة إلى خدمة تجارية غزيرة.
- إبتكار محدود لأن المنتجات يخطط لها من طرف الأمر بالأعمال أو بالتعاون معه، وفي بعض الأحيان يستفيد المقاول من الباطن من المساعدات التقنية من جانب الأمر بالأعمال، وأحيانا أخرى من المساعدات المالية (التي يقدمها البنك).
- بشكل عام خدمات المقابلة من الباطن الأقل تنوعا تكون نفقاتها العامة منخفضة نسبيا.
- يستند نمو المقاول من الباطن على انتهاز الفرص الكبيرة التي تمدها بها المؤسسات الكبرى الأكثر حركية.

1- رابيس وفاء، مداخلة حول دور المناولة الصناعية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة عنابة، ص4، نوفمبر 2007.

## المطلب الثالث : طبيعة الترابط بين المقولة من الباطن والشركة الآمرة (1)

رغم أن المقاول من الباطن يعمل تحت تعليمات و شروط المصدر للأمر و معايير الإنتاجية، إلا أن هناك استقلالية مالية بينهما. و تأخذ حالة الترابط و التداخل بين هذين المؤسستين في حالتين .

## الفرع الأول: حالة تداخل بسيطة

و هنا تكون العلاقة الترابطية بسيطة، بحيث تتمثل فقط في الإشراف و متابعة تقدم الإنجاز هنا مثل مقولة مؤسسة البناء و الأشغال العمومية التي يعمل معها عدد من المقاولين من الباطن في مجالات محددة ، كالكهرباء و الترخيص الصحي .

## الفرع الثاني: حالة التداخل الواسع

و هنا تكون العلاقة الترابطية معقدة نوعا ما حسب مستوى و درجة التعقد التكنولوجي أو قطاع النشاط ، بحيث في هذه الحالة تكون المؤسسة الآمرة هي التي تتحكم في التكنولوجيا، أي هي التي تتحكم في التصاميم و المعايير التقنية و شروط الجودة .

بعض الملاحظات التي يجب مراعاتها في هاته العلاقة:

- في المقولة الصناعية يثبت سعر السلعة أو الخدمة لمدة محددة خاضع للتفاوض على أسس غير واضحة (المحيط) لهذا التغير في الأسعار مهم جدا للطرفين.

- طريقة تسديد المستحقات و المدة التي يجب أن تكون طويلة و أن يتم احترامها.

- معالجة الطلبات (تحديد الكمية و مهلة التسليم) و يمكن للمؤسسة الأم أن تطلب تقليل طلبياتها بكميات معتبرة مما لا يجعل المؤسسة المقولة تستفيد من اقتصاديات الحجم و تتعرض لمشاكل تقنية عملية و لهذا نقترح تحديد الحد الأدنى للكمية المطلوبة أو الخدمة المقدمة في دفتر الأعباء من حجم الطلبية الذي لا يضر بمصلحة المقاول.

1- كودية يوسف، مناصرية رشيد، مرجع سابق، ص7

### المبحث الثالث : الحسابات الرئيسية لنشاط المقولة من الباطن

المطلب الأول : الحسابات الرئيسية التي تستعملها المؤسسة المقاوله عند التعامل مع مقاولي الباطن

وطبعا عند البدء فى العملية الإنتاجية سيكون هناك أكثر من جهة خارجية تتعامل مع الشركة

مثل موردي المواد اللازمة للعمل بالمشروع - مقاولي الباطن اللذين سيتم إسناد تنفيذ بعض البنود لهم.

وهذه الجهات ينبغي أيضا أن يتم فتح حسابات لكل منهم على انفا رد حيث يتم فتح حساب للموردين

ويندرج تحته حساب لكل مورد باسمه وهذا أيضا ينسحب على المقاولين من الباطن إلا أن مقاولي الباطن

يتم معاملتهم بشكل مختلف وذلك بأن مقاول الباطن يكون له أكثر من حساب (1).

#### الفرع الأول : حساب التناول العام أو حساب المقاول من الباطن د/611

و هو الحساب الجاري الذي يتم تسجيل صافى أعمال المقاول من الباطن التي تستحق الصرف كالفواتير

وكذلك الدفعات التي يتم صرفها للمقاول من الباطن أو أى خصميات أخرى مثل مواد وأجور عمال أو أى

خصميات أخرى مثل غرامات التأخير وخلافه.

ويتم كذلك تسجيل قيمة الدفعة المقدمة التي يحصل عليها المقاول من الباطن عند توقيع العقد ويتم

استهلاك هذه الدفعة بالخصم من قيمة أعمال المقاول حسب النسبة المتفق عليها في العقد وعادة تكون بنفس

نسبة الدفعة المقدمة من إجمالي العقد ، و هذا الحساب تقوم الشركة الأم بفتحه للمقاول من الباطن و يسجل فيه

الالتزامات المالية للمقاول من الباطن التي على المؤسسة الأمرة.

#### 2- حساب محجوز ضمان مقاولي الباطن

#### د/165 الودائع و الكفالات المقبوضة

هذا الحساب يتم تسجيل قيمة محجوز الضمان وهو المبلغ المستقطع من إجمالي أعمال مقاول الباطن

لضمان تنفيذ أعمال الصيانة الخاصة بأعماله خلال فترة الصيانة التعاقدية ويتم صرف هذا المحجوز بعد انتهاء

فترة الصيانة التعاقدية أو بموجب كفالة بنكية يقدمها مقاول الباطن للشركة.

" و عادة ما تكون عبارة عن نسبة مئوية من إجمالي قيمة العقد المتفق عليه ، قد تكون بين 05% و

10 % (2) "

1- كودية يوسف، مناصرية رشيد، مرجع سابق، ص7

2- قانون الصفقات العمومية الجزائرية، المادة 100 معدل، 2013.

- ح/33 المنتجات الجارية: و نجد في هذا الحساب كل المنتجات التي هي في طور الإنتاج ،و التي يقوم المقاول بالباطن بتصنيعها للشركة الامر (1)

### المطلب الثاني : تسبيقات ممنوحة للمقاوله من الباطن

يتم الاتفاق مع أحد مقاولي الباطن على تنفيذ بنود العقد، وهو بداية انجاز الأشغال المتفق عليها مع الشركة الامر ، و وبالمقابل يتم سداد دفعة مقدمة تصرف بنسبة معينة من قيمة عقد التناول،و طبقا للعقد 10% من الغلاف المخصص، على أن يتم استهلاك الدفعة المقدمة بنفس النسبة من كل مستخلص مقاول من الباطن،وتسجل محاسبيا بجعل ح/409 الموردون المدينون والتسبيقات والمدفوعات في الجانب المدين وفي الجانب الدائن ح/512 البنك.(2)

### المطلب الثالث : تسديد دفعة للمقاول من الباطن

بعد فترة من الانجاز يبدأ المقاول من الباطن في تحرير الفواتير حسب نسبة التقدم في الأشغال ، وبالمقابل تقوم الشركة الامر بتسديد المبالغ المستحقة عليها للمقاول من الباطن ، و تسجل هذه العملية بالدفاتر المحاسبية بتسجيل ح/611 التناول العام و ح/445 الرسم على القيمة المضافة في الجانب المدين أما في الجانب الدائن ف نسجل ح/401 موردو المخزونات والخدمات .

### المطلب الرابع : تسديد الودائع و الكفالات المقبوضة للمقاول من الباطن.

ويسجل في هذا الحساب قيمة الضمان الذي تحتفظ به الشركة الأمر من مستحقات المقاول من الباطن لضمان حسن الانجاز والتنفيذ وتدفعه له بعد انتهائه من العمل وتسجل محاسبيا بجعل ح/165 الودائع و الكفالات المقبوضة مدينا و ح/512 البنك دائنا .

### المبحث الرابع :فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في المؤسسة الاقتصادية

#### المطلب الأول : فعالية التدقيق الداخلية في المؤسسة الاقتصادية .

تعظيم قيمة التدقيق الداخلي كان واضحا ،بعد قيام المنظمات المهنية بإصدار العديد من التوصيات والإرشادات، لتعظيم قيمة الوظيفة، حيث أن القيم الاقتصادية المضافة إلى وظيفة التدقيق الداخلي، خلال فترة ما بين عام1993 مقارنة بعام 2003 كما بينها مجمع الأمريكي للمراجعين الداخليين والذي بين تطور طبيعة المراجعة الداخلية ومعاييرها تقليديا وحديثا لذلك نجد وبعد صدور تلك المعايير الحديثة للمراجعة الداخلية في عام 2003، بدأ الفكر المحاسبي والمراجعة يتغير باتجاه تغيير الدور التقليدي لوظيفة المراجعة الداخلية، بحيث

(1)- الجريدة الرسمية الجزائرية،العدد 19،ص63، 25مارس،2009،

(2)- نفس المرجع الأخير،ص64.

تصبح جميع أنشطتها المستحدثة ذات قيمة اقتصادية، وفي الوقت نفسه تضيف مهارات جديدة .على سلوكية وشخصية المراجع الداخلي تؤدي إلى تحسين أدائه في مجال الخدمات التوكيدية والاستشارية.(1)

### المطلب الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمقاولات من الباطن

ان وقوف المدقق الداخلي على أداء الوظائف في المقاولة، يعتبر بمثابة تدعيم لطريقة التسيير للوصول إلى نتائج تطابق الأهداف المسطرة : (2)

#### الفرع الأول : عمل المدقق على التقييم

يشمل قيام المدقق عند عمله التقييمي الجوانب الأربعة التالية :

1. تقييم طريقة تسيير الموارد البشرية في المقاولة، وهذا بفحص ودراسة تحليلية لمخططات التوظيف لمعرفة الأسس التي تمت عليها وهل هي قائمة على معيار الكفاءة.
2. تقييم طريقة تسويق المنتج، و يتطلب هذا التقييم مدققين متخصصين في السوق ، (كيفية البقاء في السوق كخطوة أولى ،وكيفية اكتساح الأسواق الأخرى)، تبين دور المدقق المتواجد في خلية التدقيق لنشاط المقاولة من الباطن .
3. تقييم طريقة تسيير الوظيفة المالية في المقاولة للوقوف على الإمكانيات المادية ومدى تحقيق الأهداف المسطرة حسب الميزانية المسخرة لذلك.
4. تقييم طريقة التنظيم المعتمدة في المقاولة من حيث وجوب التنسيق ما بين الوظائف في المقاولة والاعتماد على الفصل بين المهام لتحديد المسؤوليات .

#### الفرع الثاني : اعتماد المدقق على معايير التدقيق

" يتم الاعتماد على المعايير المتعارف عليها دوليا المرتبطة بالتدقيق وشخصية المدقق وكذا خطة عمل المدقق، وكيفية إعداد تقرير المهمة، الذي يتضمن نتائج وتوصيات تعمل على قياس أداء المقاولة أثناء نشاطها بالوقوف على نقاط الضعف والقوة بهدف تعزيز مكانة المقاولة ."

#### المطلب الثالث : متطلبات فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية .

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي في المنظمات على إختلاف أهدافها وأنشطتها، بتقديم خدمات تأكيدية وإستشارية حول نظم الحوكمة، إدارة المخاطر و الرقابة الداخلية، وغايتها في ذلك هو إضافة قيمة للمنشأة،

1-مسعود درواسي،ضيف الله محمد الهادي:فعالية واداء المراجعة الداخلية،ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد،جامعة محمد خيذر،بسكرة،يوم 07،06ماي،2012.ص11.

2- سليمان زناقي ، دراسة واقع المقاولة في التنمية المحلية لولاية عين تموشنت ،ملتقى وطني حول إشكالية قياس فعالية المقاولة في ظل المنافسة الاجنبية،جامعة جيلالي اليابس،سيدي بلعباس،2013،ص8 .

ومساعدتها على تحقيق أهدافها، لإجراء تقييم متكامل لفعالية التدقيق الداخلي، فإنه يمكن تبويب المتطلبات والشروط الكفيلة بتحقيق هذه الفعالية، ضمن أربعة مستويات أساسية، وهي: (1)

### 1- نوعية المدققين الداخليين:

تتوقف فعالية وظيفة التدقيق الداخلي على توفر صفات وقدرات شخصية معينة لدى المدققين الداخليين، من شأنها ضمان التنفيذ الناجح لمهام التدقيق و القبول من كل أعضاء المنشأة، تتمثل هذه الصفات والقدرات في توفر الوعي الإداري والدافع الشخصي، والصبر والمثابرة.

2- الضوابط التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي: إن توفر البيئة التنظيمية الملائمة لنشاط التدقيق الداخلي تمثل إحدى المقومات الأساسية لفعالية وظيفة التدقيق الداخلي، وذلك أن هذه الأخيرة تعتبر جزءاً متمماً في الهيكل التنظيمي للمنشأة.

### 3- إدارة وظيفة التدقيق الداخلي:

تقع مسؤولية إدارة نشاط التدقيق الداخلي على مدير التدقيق الداخلي في المنشأة، بغض النظر عن حجم هذه الوظيفة.

### 4- الضوابط المنهجية في إنجاز مهام التدقيق الداخلي:

تختلف طريقة عمل المدققين الداخليين تبعاً لإختلاف طبيعة نشاط المنشأة، ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها، إلا أنهم يخضعون في إنجاز مهام التدقيق إلى معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، والتي تتضمن قواعد وإرشادات عامة، يضمن الإلتزام بها الإنسجام في أعمال المدققين، وبالتالي إكمال المهمة بنجاح.

## المطلب الرابع : فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن

من ابرز ما توضحه فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن في مايلي : (2)

↔ تحسين آليات الإنتاج و ذلك :

- للإجابة على الطلبات المعقدة للآمرين بالأعمال

- لربح تنافسية إضافية

<sup>1</sup> - هوام جمعة، مزباني نورالدين : فعالية وأداء المراجعة الداخلية، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات ك آلية للحد من الفساد، جامعة محمد خيذر، بسكرة، يوم 07.06.2012، ص.07.

<sup>2</sup>- منصور الزين : مرجع سابق، ص.12.



↔ شراكة في الإبداع مع الأمرين بالأعمال من أجل :

- فرض الوجود كشريك أساسي

- للاستفادة من العمل الجماعي

↔ التحالفات و ذلك :

- لتنمية التعاون والتكامل

- لحسن توزيع العمل

↔ إقامة وحدات إنتاجية خارج الحدود و ذلك :

- لخفض تكلفة الإنتاج

- لفتح أسواق جديدة

إن ظهور هذا النوع الجديد من المؤسسات الإقتصادية مؤسسة المقاولة من يعتبر كرد فعل لتأثيرات هذا المحيط المتغير من أجل تحقيق هدف وجودها و المساهمة في التنمية الإقتصادية و توفير المزيد من فرص العمل قد أثبتت أهميتها في تأدية هذه الأدوار، كما ان للمقاولة من الباطن دورا مهما في تحسين الأوضاع الإستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية إذ يتم من خلالها تنمية التخصص و التكامل الصناعي تتجر المؤسسات الاقتصادية نحو البحث عن الجودة أي اللجوء إلى مؤسسات أكثر تخصص من خلال المقاولة من الباطن ونتيجة ضخامة أنشطة الشركات الآمرة مما يدفعها للتعاقد مع هذا الصنف من المقاولات الذي يعتبر ذو أهمية بالغة ان تمت متابعته ومراقبته من طرف إدارة المؤسسة،ومن أجل التقرب أكثر من الواقع سنعرض في الفصل الموالي دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز ومدى أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاولة من الباطن .

# الفصل الثالث

الجانب التطبيقي

دراسة حالة شركة توزيع

الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع -

**تمهيد :**

تعتبر شركة توزيع الكهرباء والغاز إحدى الشركات الكبرى في الجزائر نظرا لما تقدمه من خدمات واحتكارها للسوق الوطنية، ومن أهم إستراتيجيتها في التسيير و اعتمادها على نظام المقاوله من الباطن في منح مشاريعها الضخمة ولتطبيق مخططاتها ولزيادة وتيرة سير الأشغال ولعدم تخصصها في بعض الأنشطة، فبذلك وجب على إدارة الشركة مراقبة هذا النشاط مما قامت بإرساء قواعد التدقيق الداخلي داخل المنشأة لضمان السير الأمثل للأنشطة المختلفة وعلى رأسها المقاوله من الباطن، وللتعرف أكثر على نشاط المقاوله من الباطن وما مدى أهمية التدقيق فيها، سنحاول في هذا الفصل عرض خطواتنا في البحث وباختيارنا لشركة توزيع الكهرباء والغاز -مديرية التوزيع بسكرة - بمقابلة فريق المدققين الداخليين بحثا عن إجابات لتساؤلات الدراسة، ومعرفة مراحل التدقيق الداخلي ومدى أهميته للنشاط السابق ذكره، وماهي خطواته والاطلاع على وثائق الشركة فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للنشاط .

## المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

سننتقل في هذا المبحث الى الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية، والمناهج المستخدمة في معالجة البيانات .

### المطلب الأول: ميدان الدراسة

الفرع الأول : نبذة تاريخية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز ومهامها .<sup>(1)</sup>

#### 1. تقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز

هي المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز La Société de la Distribution d'électricité et du Gaz

المعروفة بـ سونلغاز Sonelgaz .

أنشأت في 1969/07/28 كمؤسسة عمومية مكلفة بإنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز عبر القنوات

بالجزائر .

عرفت المؤسسة منذ نشأتها عدة تطورات مست هيكلها التنظيمي بهدف تحسين طريقة التسيير لتكون في مستوى التطور والتقدم الاقتصادي على المستويين الوطني والعالمي .

إذ في سنة 1991 عدلت سونلغاز طبيعتها القانونية بتحويلها الى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC)، لتصبح مؤسسة ذات أسهم (SPA)، برأس مال 15 مليار دينار سنة 2002، وفي سنة 2009 أصبحت شركة ذات أسهم بقرار رسمي من طرف الدولة، وأصبح اسمها شركة توزيع الكهرباء والغاز، وكما تم هيكلتها هذه الشركة كمجمع يحتوي على العديد من الفروع حسب طبيعة النشاط الذي يقوم به كل فرع .

#### 2- مهام شركة توزيع الكهرباء والغاز

تتوزع مهام الشركة على مجموعة من الشركات والفروع المتخصصة يقوم كل منها بدوره في دعم نشاط المؤسسة الأم وهي كما يلي :

شركة انتاج الكهرباء : SPE

فرع تسيير شبكة نقل الكهرباء : GRTE

فرع تسيير شبكة نقل الغاز : GRTG

شركة توزيع الغاز والكهرباء : SDE/G

<sup>1</sup>- من وثائق الشركة .

\* مديرية التوزيع : هي أحد فروع المجمع تقوم بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية للزبائن ولزيادة فعاليتها وترسيخا لحضورها أنشأت شركة توزيع الكهرباء والغاز أربع مديريات عامة للتوزيع على مستوى الوطن في :<sup>(1)</sup>

- توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي SDA: وتقوم بتوزيع هاتين المادتين على الجزائر العاصمة .

توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي SDE : وهي موجهة لمنطقة الشرق الجزائري .

توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي SDO : وهي موجهة لمنطقة الغرب الجزائري .

توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي SDC : وهي موجهة لمنطقة الوسط الجزائري.

إن كل فرع من هاته الفروع يضم مجموعة من المديريات الجهوية التي تمثله في كل ولاية ، بحيث نجد مثلا مديرية التوزيع بسكرة تابعة لمديرية التوزيع الوسط ، إضافة إلى مديريات التوزيع الاثني عشر الأخرى وهي : تمنراست، ايليزي ، غرداية ، ورقلة ، وادي سوف ، الاغواط ، الجلفة ، البويرة ، المدية ، تيزي وزو، البليدة.

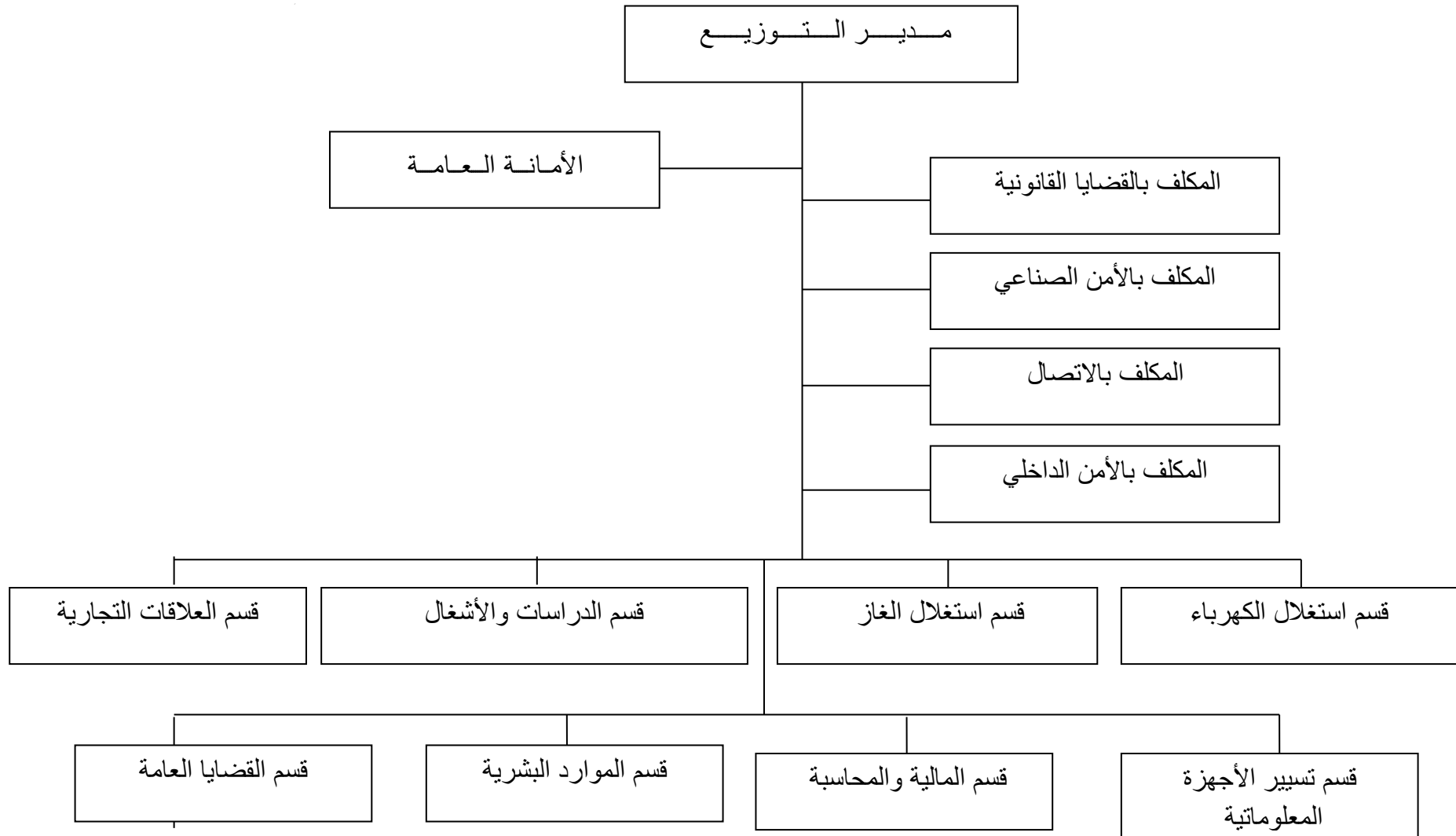
- فكل المديريات الأخيرة المذكورة تنتهج السياسة التجارية لمجمع شركة توزيع الكهرباء والغاز وخدمة المصلحة العمومية (النوعية والاستمرارية في تقديم الخدمات)، كما تقوم شركة توزيع الكهرباء والغاز بالعديد من المهام التي تتجلى أكثر في مهام ونشاطات أقسامها ومصالحها، مما يتوجب علينا عرض كل أقسام المؤسسة ومختلف مصالحها من خلال الهيكل التنظيمي لمديرية بسكرة .

**الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز.**

تنقسم مديرية التوزيع - بسكرة الى عدة أقسام وينقسم كل قسم إلى عدة مصالح من اجل خلق التوازن الضروري وبهدف تنفيذ المهام المحددة لتحكم أكبر في كامل تراب الولاية .

والهيكل التنظيمي التالي يبين بشكل أوضح هذه العلاقات بين الأقسام والمصالح :

<sup>1</sup>- من وثائق الشركة .



المصدر : وثائق وارشيف الشركة

الشكل رقم (06) : الهيكل التنظيمي لشركة الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع بسكرة

## (1) مدير التوزيع :

يمثل مدير التوزيع قمة الهرم في المؤسسة وهو مكلف في حدود معينة بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها الى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم ، والسعر المناسب .

(2) الأمانة العامة : دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة .

(3) المكلف بالاتصال والإعلام : يقوم بالعديد من المهام نذكر منها مايلي :

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة .

- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية .

- اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية .

- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال .

## (4) المكلف بالقضايا القانونية :

- يعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاء (المحكمة ، المجلس القضائي ، المحكمة العليا).

- يتابع تنفيذ القرارات القانونية .

- يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوي و رفع

الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن .

- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).

- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة .

## (5) المكلف بالأمن والوقاية : يقوم بالمهام التالية

- إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية .

- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية .

- السهر على تطبيق كل الإجراءات الوقائية في مجال النظافة والأمن .

- إعداد الإحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية .



(6) المكلف بالأمن الداخلي : يقوم المسؤول بالمهام التالية :

- المتابعة الميدانية لكل المقاييس الامنية داخل المديرية (الحراس ، الجدران ) .
- تقديم تقرير دوري الى المسؤولين حول الوضعية الامنية للمديرية ومختلف وكالاتها .
- إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر .
- إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية للولاية .

\* أقسام مديرية التوزيع :

1/ قسم استغلال الشبكات الكهربائية والغازية: Division d'exploitation et Travaux Elec et Gaz

يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهربائية والغازية،الصيانة،تطوير الشبكتين السابقتين،القيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء TST )

2/ قسم الدراسات والأشغال (الكهرباء والغاز Division Etude d'exploitation et Travaux Elec et Gaz)

وأغلب مهامه بالميدان، له ثلاثة مصالح :

- 1- مصلحة الدراسات والأشغال: تقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.
- 2- مصلحة السوق والبرمجة : انشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشغيل الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات،وغيرها من مهام تخص السوق والبرمجة.
- 3- مصلحة تسيير الاستثمار ومن مهامها :
  - تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها .
  - إستقبال وإجراء أمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع .
  - إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع - التقنية والمالية.
  - فتح وإغلاق رخص البرنامج .

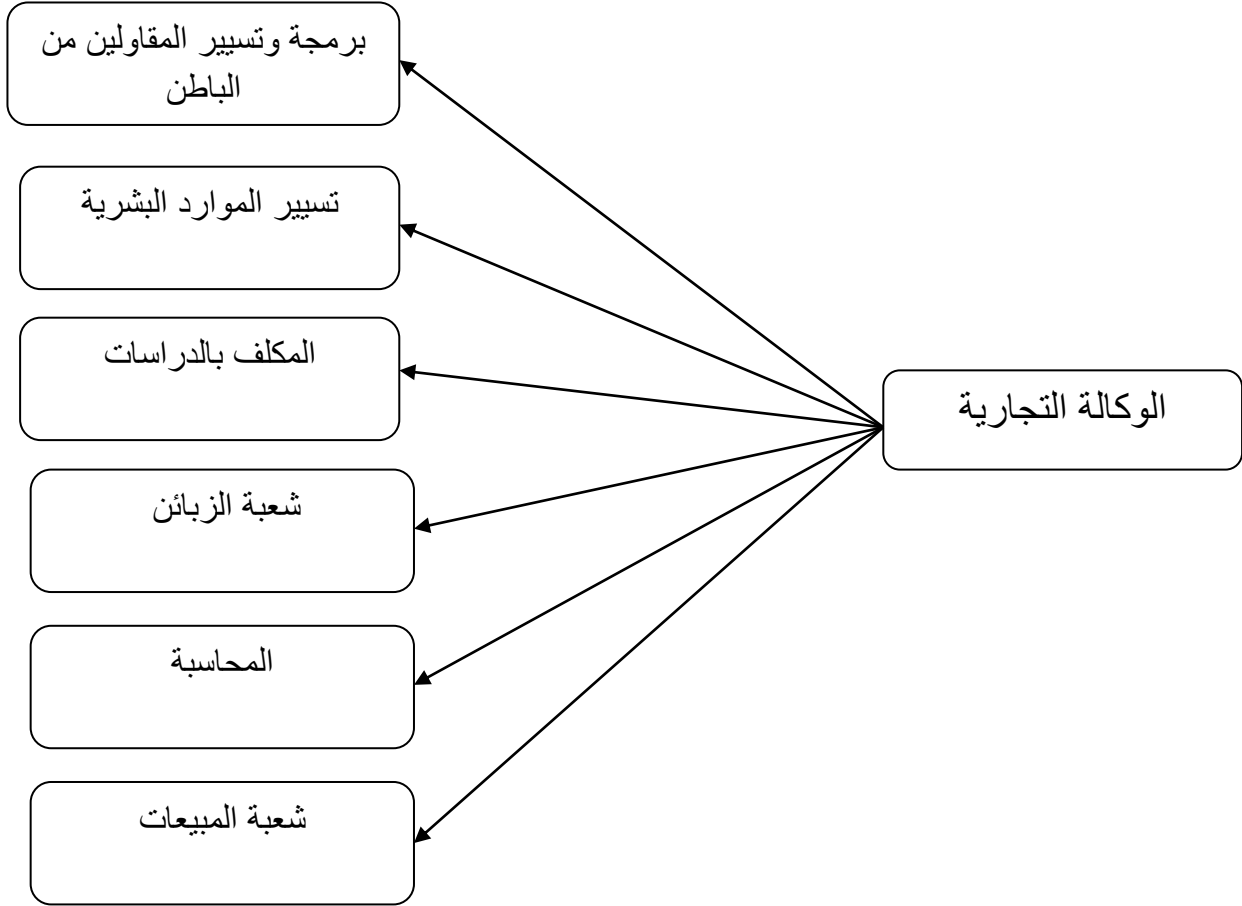
3/ قسم العلاقات التجارية: Division relations commerciales

يضم هذا القسم مجموعة وكالات تجارية: ثلاث منها داخل مدينة بسكرة ،طولقة،سيدي عقبة،أولاد جلال ، ويتكون هذا القسم من مصلحتين.

1- المصلحة التقنية التجارية :وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون ( التوتر المتوسط و الضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بإيصالات جديدة لزبون جديد أو إحداث تغييرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك .

2- مصلحة الزبائن : تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة و تحصيل الديون.

الشكل رقم (07) : الهيكل التنظيمي للوكالة التجارية



المصدر : وثائق الشركة

4/ قسم تسيير الأجهزة المعلوماتية : Gestion Des Systèmes Informatiques يقوم هذا القسم ب :

- تسيير وصيانة العتاد المعلوماتي على مستوى المديرية والمصالح التقنية لها .
- تطوير المعلوماتية وطبع الفواتير الكهربائية .
- تحليل احصائيات المشتريات والمبيعات .

5/ قسم المالية والمحاسبة . و يقوم بعدة مهام أهمها :

- تحضير الميزانية .
- إعداد الجداول البيانية لحصيلة الأنشطة للمديرية .
- ضمان مراقبة ومحاسبة كل العمليات المالية .
- تسيير الحسابات البنكية والبريدية للمديرية .

6/ قسم الموارد البشرية: Division des ressources humaines يهتم بـ :

- تكوين الموظفين وتأهيلهم .
- تسيير الموارد البشرية ك التوظيف، الحضور، الغياب، التكوين، العطل، الأجور.

7/ قسم القضايا العامة : affaires générales ومن مهامه :

- تسيير الوسائل المادية.
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية .
- السهر على تسيير الممتلكات المتقلة .
- تموين مختلف المصالح .
- الاهتمام بالمشتريات .
- تنظيم حضيرة السيارات ك التأمين ،المتابعة،الوقود .

الفرع الثالث : الخدمات التي تقوم شركة توزيع الكهرباء والغاز بمنحها للمقاولين من الباطن

- يعد نشاط المقاول من الباطن من أهم الأنشطة في الشركة ،بدأت اعتماده بعد استقلال الجزائر،كونها دخلت في مرحلة بناء، و كان عدد المقاولين من الباطن في شركة توزيع الكهرباء والغاز ببسكرة في برنامج (2014/2012) 200 مقاول متخصصين في أشغال الكهرباء والغاز والأشغال العمومية ،يقومون بمزاولة الأشغال عن طريق مناقصات تطرحها الشركة، ويعتبرون عسبا رئيسيا للشركة في انجاز مشاريع وتطبيق البرامج المسطرة من المديرية العامة ووزارة الطاقة أو جهات خارجة تكلف الشركة بانجاز مشاريع خاصة بتوليد الطاقة الكهربائية .

- تقدم الشركة مجموعة من الخدمات من أجل تلبية احتياجات زبائننا و من بين هذه الخدمات ما يلي :

أ -الكهرباء :بحيث نجد فيها كل ما تعلق ب (1) :

- 1- الشبكة الأرضية الخاصة بالكهرباء - RESEAU S/TERRAIN : و هي عبارة عن مجموعة الموصلات أو الأقطاب .تدفن أو تغررز في الأرض بحيث يتم بواسطتها إيجاد اتصال كهربائي جيد.
- 2- الشبكة الهوائية RESEAU AERIEN : المقصود بها هو نقل الطاقة الكهربائية التي ولدتها محطة الطاقة الى المستفيدين مباشرة، فيتم نقل الكهرباء عن طريق شبكة مكونة من الخطوط الهوائية تستخدم في نقل القدرة الكهربائية من محطات التوليد وعبر محطات المحولات مختلفة الجهود حتى تصل إلى مناطق الاستهلاك بالقدرة المناسبة للآلات المنزلية.

## 3- الربط BRANCHEMENT :

تعمل مؤسسة سونلغاز على توصيل الخدمة الكهربائية لمواقع طالبي الخدمة و يتطلب ؛ وضع الإجراءات المناسبة لإيصال الخدمة الكهربائية لتلك المواقع، بحيث تشمل هذه الإجراءات كيفية و نوعية التوصيل

## 4- إنشاء وتجهيز محطات التحويل Genie Civil ,Montage Equipement De Poste :

وهي عبارة عن نظام كهربائي مبني بالقرب من مناطق الاستهلاك ، إذ أن هذه المحطات تتكون من مولد للطاقة وخطوط نقلها وتوزيعها ومن ثم الجهة المستهلكة لها، ويتمثل دورها في تحويل قوة الشبكة الكهربائية المتوسطة إلى قوة منخفضة لكي يتم نقلها أو التعامل معها بسهولة وسلامة كاملة كما أنه يمتلك تجهيزات خاصة به.<sup>(1)</sup>

ب- الغاز الطبيعي : فهو أحد الثروات التي وهبها الله للإنسان إذ يتواجد في باطن الأرض وهو مصدر هام للطاقة بحيث تعمل الشركة على إيصاله للمستهلكين عن طريق الوسائل التالية<sup>(2)</sup> :

## 4-1 - إيصال الغاز إلى المنازل من خلال الربط EQUIPE TYPE REALISATION

BRANCHEMENTS: وهو عبارة عن إيصال الغاز إلى المستهلكين الطالبين للخدمة عن طريق وصل رئيسي موجود يتم من خلاله إنشاء فروع يتم منها توصيل الغاز ؛

## 4-2 - الشبكة الأرضية الخاصة بالغاز / RESEAU PE BRANCHEMENTE EN CUIVRE

COLONNE MONTANTE EN CUIVRE: وهي عبارة عن تنفيذ أعمال التصميم و الأعمال الهندسية اللازمة لتوزيع الغاز الطبيعي من خلال خطوط و شبكات تحت الأرض تعمل على إيصال الغاز الى المناطق الاستهلاكية

## 4-3 - توصيل الغاز عبر العمارات : COLONNE MONTANTE ET INSTALLE: و هو الذي يكون

على مستوى العمارات بحيث يتم من خلاله إيصال الغاز إلى كل شقة من العمارة الراغبة في الغاز ،

بالإضافة إلى وجود أشغال أخرى ضمنية في كل من الكهرباء و الغاز متمثلة في:

1-عمليات التجديد و الترميم : لقد عمدت المؤسسة على تقديم الراحة و الأمان لزبائننا ، وهذا بتطبيق إستراتيجية جديدة تم من خلالها تجديد المراكز و الأسلاك عن طريق استبدال الأسلاك الكلاسيكية القديمة بكابل جديد يدعى بالكابل التورسادي ، إذ نجد منه نوعين للاستعمال المنزلي و هما على التوالي :الكابل التورسادي بقوة 220 فولط ؛ و الكابل التورسادي بقوة 380 فولط، أما فيما يخص الغاز فقد قامت سونلغاز بتجديد شبكة الغاز التي كان أساسها النحاس إلى بولتيلان.

1 - w ikopedia- Électricité et Gaz ,idem

2 - startimes ,Électricité et Gaz . - <http://www.startimes.com>. p1-24/04/2014-

2-عمليات الصيانة: تقوم مؤسسة سونلغاز بعمليات الصيانة بسبب تعرض أجهزتها للتلف أو أحد الأسباب الأخرى مثل السرقة التي تجعل عملها لا يسير بشكل جيد وامن، بحيث تلجأ المؤسسة لعمليات الصيانة من أجل الحفاظ على الأمان و على حياة المستهلك.

### المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

#### الفرع الأول: المقابلة الفردية بأسئلة موجهة

لقد استعملنا أداة المقابلة في الدراسة الميدانية وكانت كمايلي :

- قسم المحاسبة والمالية: وشملت موظفي القسم ورئيس القسم من أجل الاستفسار حول التسجيل المحاسبي لنشاط المقولة من الباطن .
- قسم الدراسات والأشغال - مصلحة الصفقات: وشملت رئيس المصلحة والمكلف بالدراسات من أجل توضيح مراحل وخطوات الانتقاء وطرح المناقصات.
- قسم الموارد البشرية - مصلحة التكوين : كان موضوع المقابلة مدى اهتمام الشركة بالمدققين والحرص على تكوينهم .
- فريق المدققين الداخليين : وشمل أعضاء الفريق من مهندسين و تقنيين في المحاسبة من أجل الاستفسار حول كيفية التدقيق لنشاط المقولة من الباطن .
- مراقبين داخليين موفدين من مديرية المالية والمحاسبة للبلدية : كان موضوع المقابلة حول علاقتهم ب المدققين الداخليين وكيفية التعاون بينهم .

#### الفرع الثاني: الملاحظة كمشارك

في محل الدراسة عند زيارتنا الميدانية ،تمت عن طريق هذه الأداة ،ملاحظة عمل المدققين لمراحل انتقاء المقاولات من الباطن ومنح المشاريع التي تمت سابقا وذلك في مصلحة الصفقات ، والمعالجة والتسجيل المحاسبي لنشاط المقولة من الباطن والاطلاع على أهم ملاحظات المدقق الداخلي في قسم المحاسبة وقسم الدراسات والأشغال فيما يتعلق بالمقولين .

#### الفرع الثالث: تحليل المضمون

قمنا بتحليل الوثائق الخاصة بالشركة، المتعلقة بنشاط المقولة من الباطن و المتمثلة في عملية انتقاء المقولين من الباطن ومنح الاستشارات وتحليل الملاحظات الواردة في تقارير المدققين الداخليين وتحليل محتوى المقابلات .

## المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج

## المطلب الأول: عرض النتائج

تناولنا في هذا المبحث عرض النتائج وتقسيمها الى فرعين عرضنا فيهما التسجيل المحاسبي لنشاط المقاوله من الباطن استدل فيها باستشارة والفرع الثاني كيفية التدقيق الداخلي ومنهجيته لمراحل الانتقاء ومنح الاستشارة.

## الفرع الأول : التسجيل المحاسبي لنشاط المقاوله من الباطن

بينت ملاحظة عمل المحاسبين للتسجيلات المحاسبية للعمليات المتعلقة بنشاط المقاوله من الباطن مايلي :

أولاً - التسبيقات الممنوحة (1)

قامت شركة توزيع الكهرباء والغاز بالاتفاق مع أحد مقاولي الباطن على تنفيذ بنود عقد دفتر الشروط في إحدى الاستشارات، وقبل بداية انجاز الأشغال المتفق عليها ، قامت الشركة بسداد دفعة مقدمة صرفت بنسبة 10% من الغلاف المخصص كتسبيقات ممنوحة مع العلم أن هذا النوع نادر في مجال الاستشارة إلا انه يتم أكثر في مجال الصفقات ، مثلاً في استشارة رست على احد المقاولين كان مبلغ المناقصة 1000000.00 دج ، فكان مبلغ التسبيق الممنوح :  $1000000.00 * 10\% = 100000.00$  دج

وتسجل محاسبيا كما يلي :

جدول رقم (03) : المعالجة المحاسبية للتسبيقات الممنوحة .

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	100000.00	ح/ الموردون المدينون والتسبيقات والمدفوعات		409
100000.00		ح/ البنك	512	
		تسديد الدفعة المقدمة لمقاول الباطن % 10 من قيمة العقد بشيك بنكي		

المصدر : وثائق الشركة.

ثانيا : تسديد المستحقات

في إحدى الاستشارات بالشركة والمتعلقة ببناء وتجهيز ووضع محول كهربائي، وعند نهاية المشروع حرر المقاول فاتورة رقم 15/04 .... انظر للملحق رقم (01) . وبالمقابل قامت الشركة بتسديد المبالغ المستحقة عليها ،كانت قيمة الفاتورة 3990062.70 دج بكامل الرسوم، وسجلت هذه العملية بالدفاتر المحاسبية كمايلي :

جدول رقم (04) : التسجيل المحاسبي لتسديد المستحقات

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
3990062.70	3410310.00	ح / التناول العام	401	611
	579752.70	ح/الرسم على القيمة المضافة		445
		ح/ مورودو المخزونات والخدمات		
		فاتورة شراء المنتجات الجارية من عند المقاول بالباطن رقم 15/04		
3990062.70	3990062.70	د / مورودو المخزونات والخدمات	512	401
		د / البنك		
		تسديد مستحقات المقاول بالباطن بشيك بنكي		

المصدر : وثائق الشركة

ثالثا :إرجاع الودائع و الكفالات المقبوضة

في إحدى الاستشارات عند انجاز إحدى المقاولات للأشغال ،وفي نهاية المشروع قامت الشركة بإرجاع الودائع والكفالات المقبوضة للمقاول طبقا لدفتر الشروط وبعد تحقق شرط حسن الإنجاز والتنفيذ ، وكانت نسبة الكفالات المقبوضة 05% ويفرض في بعض المشاريع الكبيرة ،وكان في هذه الاستشارة يقدر بـ 200000.00 دج وسجل محاسبيا كمايلي :

جدول رقم (05) : التسجيل المحاسبي لإرجاع الودائع و الكفالات المقبوضة

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
200000.00	200000.00	د/ الودائع و الكفالات المقبوضة	512	165
		ح / البنك		
		تسديد الشركة لقيمة الودائع و الكفالات المقبوضة بشيك بنكي		

المصدر : وثائق الشركة

الفرع الثاني : التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في شركة توزيع الكهرباء والغاز

### أولاً- التدقيق الداخلي لانتقاء المقاولين من الباطن

بعد نشرية الانتقاء التي طرحتها مديرية التوزيع بسكرة، رقم **AVIS N° 08/2014/ SDC /DDB** الخاصة بانتقاء واختيار مقاولين من الباطن للسنة 2016/2014 ، في المرحلة الأولى قام المدقق الداخلي ب فحص عملية اختيار والانتقاء الذي قامت به الشركة الأمرة للمقاولين من الباطن ومدى مطابقتها للقوانين ومعايير التصنيف في اختيار الكفاءات والمقاولات المؤهلة لأداء وانجاز الأشغال ، وفقا للقوانين المعمول في الجزائر وتتماشى عملية التدقيق مع مراحل الانتقاء وستظهر فيما يلي :

أ/ المرحلة التقنية :

وهنا قام المدقق الداخلي بالتأكد من أن الشركة قامت بإعداد وإصدار دفتر الشروط من طرف مهندسين تقنيين في أشغال الكهرباء والغاز والأشغال العمومية المكلفين بذلك ومن دون أخطاء ، وأن المقاولات قامت بشراء دفترين من دفتر الشروط من نفس النوع غاز أو كهرباء من قسم الإدارة و الصفقات و تسديد قيمتهما المالية عن طريق البنك الوطني الجزائري الذي يقوم بدوره بتقديم وصل إيداع للمؤسسة المقاوله كإثبات لاستلام المبلغ المقدر بالقيمة المالية 3000.00 دج ، و بعدها قيام المقاولات بمنح الوصل لقسم الإدارة و الصفقات الذي يقوم بدوره بتسجيل و تقييد المؤسسة ضمن سجل خاص ليتم بعدها تسليم دفتر الشروط للمقاوله .(1)

إذ يحتوي السجل المعلومات التالية:

جدول رقم (06) : تقييد المقاولات المقتنية لدفتر الشروط.

رقم التسلسلي	التاريخ الاقتناء	اسم المقاوله	رقم الهاتف	رقم الفاكس	الختم والإمضاء

المصدر : من وثائق الشركة

كما تأكد أن الدفتر يحتوي على الشروط المطلوب توفرها في المقاولات المتقدمة لطلب الانضمام إلى حيز المؤسسات المنتقاة من طرف الشركة بالمواصفات المطلوبة والتي تتمثل في :

1أ- ملف له علاقة بالمقاول مباشرة و عماله و الموارد المستعملة مثل (2):

- شهادات حسن الانجاز والتنفيذ ; ليتأكد المدقق من خبرة المقاوله في ميدان الانجاز .
- التصريح بالنزاهة ; تصريح شرفي يسمح للقانون للمتابعة و لمحاربة الفساد .

1- انظر للملحق رقم 03.

2- انظر للملحق رقم 04.



- تعهد بالعمل، تصريح بالاستعداد للعمل .

- الموارد البشرية ; يعطي صورة عن إمكانيات البشرية المؤهلة للمقولة .

- وسائل النقل ومعدات المقولة ; يعطي صورة عن امكانيات المقولة من عتاد للانجاز .

أ2- الملف الإداري و يتكون من (1):

- شهادة عمل مع مؤسسة سونلغاز إذا تعامل معها من قبل سواء كان ذلك له علاقة بالغاز أو الكهرباء .

- البطاقة الرمادية من اجل إثبات الملكية طابعها النفعي .

- شهادة المرجعية مصرح بها من طرف مؤسسة سونلغاز للمقاولين الذين نشطوا معها إذ يتم من خلالها إظهار الأشغال التي أنجزت من طرف المقاول بالإضافة إلى القيمة المالية الخاصة بتلك الأشغال و ذلك للسنوات الثلاث الأخيرة.

- شهادة سوابق العدلية الخاصة بالمالك أو المسير .

- نسخة من السجل التجاري.: اثبات قانوني لوجود المقولة

- مستخرج مصلحة الضرائب لمعرفة وضعية المقولة الجبائية و شبه الجبائية .

- - شهادة دفع الأجور الخاصة بعمال البناء للظروف الطبيعية مدى التزام المقولة بدفع المستحقات.

- شهادة تأمين للتأكد من مدى تأمين العمال .

الميزانية المالية لثلاث سنوات الأخيرة: للاطلاع على الوضعية المالية للمقولة.

ب/ مرحلة فتح المحاضر التقنية : قام المدقق الداخلي بالتأكد من أن الشركة قامت بتحديد تاريخ فتح المحاضر التقنية للمقاولات في مكان و زمان معلومين وان يتم إعلامهم عن طريق الإعلان منذ البداية ، بحيث تقوم لجنة فتح الاظرفة و تحليل العروض والتي تتكون من ستة أعضاء تعمل على : جمع الأظرف ، دراسة الملف دراسة شكلية، و شرح القوانين للمقاولين الذين حضروا لفتح الأظرفة ، مع الأخذ بعين الاعتبار آرائهم، بحيث هذه العملية علنية وعلى مرأى الجميع .

ج/مرحلة التقييم : يقوم المدقق الداخلي في هذه المرحلة بالتدقيق و التفصيل في جميع الموارد التي تمتلكها المقولة المتقدمة للانتقاء والتأكد من تقييم كل مورد على حدا تقييما نقطيا من طرف لجنة تدعى بلجنة التأهيل

الخاصة بالطبقيات CPCL، بحيث تعمل هذه اللجنة على التقييم المادي و البشري ، المعلومات الإضافية المتمثلة في وسائل الاتصال التي تستعملها المقاول و لكي تتجز هذه المرحلة يجب(1):

- أن يكون لكل نشاط من نشاطات سونلغاز مجموعة من القدرات متمثلة في القدرات المادية و البشرية ، المعلومات الإضافية.

- أن يفوق المجموع النقطي للوسائل أو القدرات المادية 45 نقطة.

- أن يفوق المجموع النقطي للقدرات البشرية 35 نقطة.

- أن يفوق المجموع المعلومات الإضافية 20 نقطة.

- أن يفوق كل من مجموعي القدرات المادية والقدرات البشرية مجموع 30 نقطة لكل منهما على حدى.

- أن يفوق المجموع النقطي للقدرات المادية و البشرية و المعلومات الإضافية 80 نقطة على الأقل.

وكما يقوم بفحص والتأكد من تصنيفهم حسب الكفاءات والإمكانيات المادية والمعنوية والبشرية التي تنقسم الى أصناف ودرجات متفاوتة :

- ( كهرباء ) أ،ب،ج،د،هـ.

- ( غاز ) أ،ب،ج،د،هـ،ع،غ.

ويتم تصنيفهم وتقسيمهم من خلال ثلاث لجان مختصة وهي على التوالي :

1- لجنة فتح الأظرفة Commission d'ouverture des Plis

2- لجنة تقييم العروض Commission d'évaluation des offres

3- لجنة دراسة الطعون Commission Des Traitement Des Recours Des Entreprise

HomoLogué

د/مرحلة الإشهار والطعون :

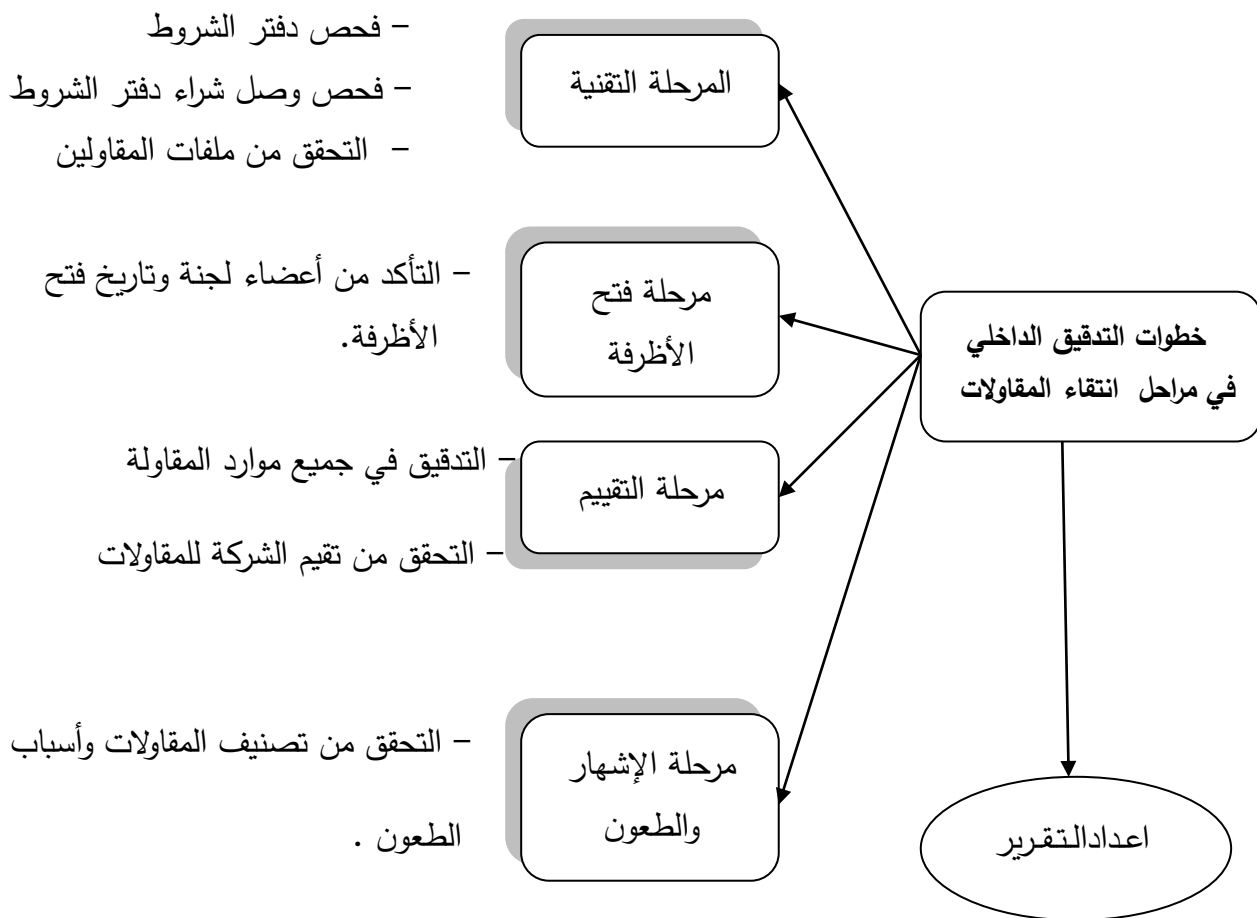
بعد فتح الأظرفة وتصنيف المؤسسات حسب أهليتها و كفاءتها تليها مرحلة الإشهار وعرض هذا التصنيف للمقاولين من الباطن المؤهلين والمعتمدين في بعض الجرائد المخصصة لذلك منها نشرة مناقصات قطاع الطاقة والتعدين ، ويمكن للمؤسسات التي احتجت على هذا التصنيف أن تقوم بإجراءات الطعن لدى لجنة مختصة لإعادة دراسة الملف مرة أخرى واتخاذ القرار بالقبول أو الرفض (1)

وتنقسم المشاريع حسب تكلفتها الى نوعين رئيسيين :

أ- مشاريع اكبر من 8 مليون دينار جزائري : وتفتح من طرف لجنة فتح الاظرفة والتقييم Copeo

ب- مشاريع اقل من 8 مليون دينار جزائري : وتفتح من طرف لجنة تقييم العروض Ceo

الشكل رقم 08 : خطوات التدقيق الداخلي لانتقاء المقاولين من الباطن



المصدر : من إعداد الطالب

ثانيا : التدقيق الداخلي لمراحل منح المشاريع للمقاولين من الباطن

## أ- مرحلة الإشهار

تقوم مديرية التوزيع بنشر المشاريع في الوسائل الإشهارية المعتمدة لذلك كالجرائد ولوحات الإشهار على مستوى وحداتها والإشارة بأنها موجهة للمقاولين للتقدم إلى المديرية لاستلام الاستمارات أو دفاتر الشروط المخصصة لوضع التقييمات المقترحة وذلك كما تم في الاستشارة رقم 02/E/ 2015 du 11/01/2015<sup>(1)</sup>.

## ب- مرحلة فتح الأظرفة المالية

في هذه المرحلة يتم فتح الأظرفة من طرف اللجان السابق ذكرها وأمام الملئ بعرض المبالغ المالية المقترحة من طرف العارضين و المدة الزمنية المقترحة ، قام المدقق بفحص المحاضر الخاصة بالاستشارة السابق ذكرها .

## ج- مرحلة منح الصفقة

في هذه المرحلة قام المدقق الداخلي بفحص والتدقيق في كيفية تقييم وتحرير تأشيرة بعد تقييم عرض المقاول من طرف لجنة الخبراء ، ثم الإعلان عن العرض الأقل تكلفة بشرط أن لا يتجاوز الغلاف المحدد للمشروع بكثير و أن لا يكون أقل من التقييم المحدد من طرف الشركة بكثير لاعتبارات عديدة منها حسن الانجاز والتنفيذ لهذه الأخيرة ، أو إلغاءه لعدة أسباب كعدم تقدم على الأقل ثلاثة عارضين في مشروع واحد لعدم الجدوى<sup>(2)</sup>

## د- الإشهار

الإشهار عن صاحب المشروع الفائز بالجدوى، بالمبلغ المقدم وعدد نقاطه والمدة الزمنية وكل ما يتعلق بمعلومات مؤسسته كرقمها الجبائي أو الإشهار عن عدم الجدوى ، هنا يقوم المدقق بفحص الوثائق المتعلقة بمنح الصفقة والتدقيق فيها وإعداد تقرير مفصل للإدارة في جميع الحالات .

## هـ- مرحلة الطعون

في هذه المرحلة تقدم الطعون من طرف المشاركين ان وجدت في أجل عشرة (10) أيام ، وان لم توجد طعون تأمر الشركة المقاول من الباطن بمباشرة العمل ،هنا يقوم المدقق الداخلي بفحص الطعون المقدمة وإعادة تقييم الصفقة والتأكد من مدى مطابقتها لدفتر الشروط والقوانين المعمول بها .

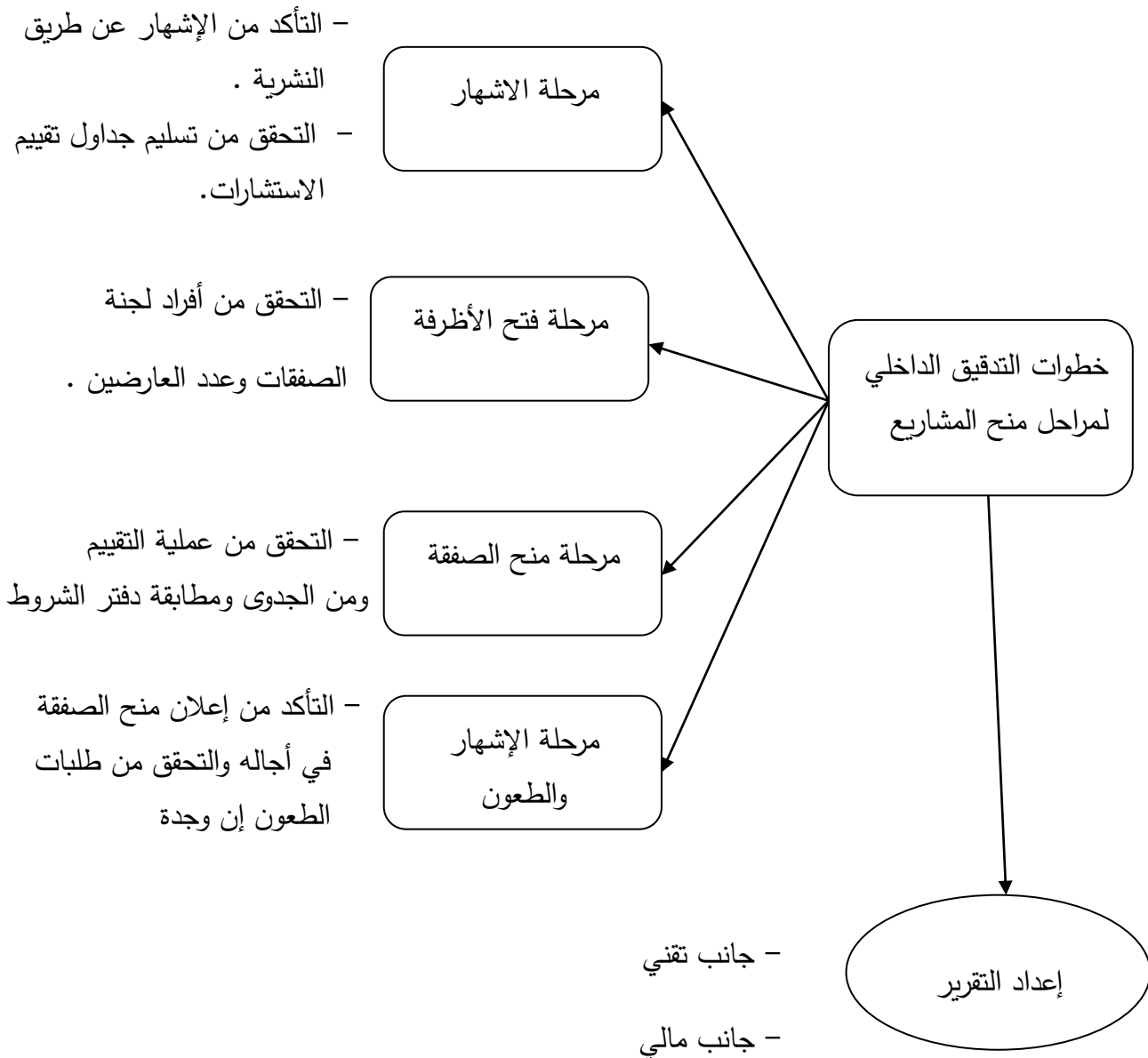
1- أنظر للملحق رقم 07

2- أنظر للملحق رقم 08

\* اعداد التقرير :

بعد قيام المدقق الداخلي بفحص والتدقيق في الوثائق من الجانب التقني والمالي، لنشاط المقاوله من الباطن بمختلف مراحلها، فانه يقوم بتسجيل الملاحظات لفترة معينة، تتضمن أي عملية غير واضحة ومدى تطبيق القوانين المعمول بها، ووضعها في التقرير موجهة للإدارة، لتصحيح الأنشطة وتقادي أخطاء، لضمان السير الأمثل للشركة.

الشكل رقم 09 : خطوات التدقيق الداخلي لمراحل منح المشاريع



المصدر : من إعداد الطالب

## الفرع الثالث: مضمون المقابلة مع المدققين الداخليين بالشركة

س1 - ما مركز وظيفة التدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن في الشركة ؟  
 ✓ يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الأساسية في الشركة، وخاصة في جانب المقابلة من الباطن، حيث لا يمكن للشركة أن تستغني عنه نظرا لأهميته البالغة ولما يقدمه .  
 \* قام الباحث بطرح السؤال الأول بهدف معرفة التدقيق الداخلي كوظيفة لهذا النوع من الأنشطة الذي تمارسه الشركة ومدى أهميته .

س2- كيف يستطيع المدقق الداخلي توفير المعلومات بشكل دقيق حول نشاط المقابلة من الباطن للإدارة ومدير الشركة ؟

✓ ذلك عن طريق التدقيق والفحص والتحري في الوثائق كملاحظة نتائج الاستشارة ومدى أخذها للمسار القانوني .  
 \* قام الباحث بطرح السؤال الثاني بهدف معرفة وجهة نظر المدققين فيما كان يستطيع المدقق الداخلي توفير المعلومات وطريقة الحصول عليها حول نشاط المقابلة من الباطن للإدارة ومدير الشركة .

س3- مانوع التدقيق الداخلي المستعمل في الشركة ؟

✓ التدقيق المستعمل في الشركة هو التدقيق بصفة دائمة ومستمرة في أداء مهامنا، نتيجة للنشاط المكثف لمشاريعنا عن طريق النقاول من الباطن، الذي تعتمد الشركة، بالإضافة إلى أن هناك تكامل وتوحيد للجهود مع مفتشين ومراقبين تابعين للمديرية العامة بالبلدية ،في إطار برنامج سنوي وبرامج متابعة ومهام أخرى إستراتيجية يزاولون مهامهم في إطارها .  
 \* قام الباحث بطرح السؤال الثالث بهدف معرفة ماهي أنواع التدقيق المستعملة في الشركة ان تعددت.

س4- ما مدى حاجة الإدارة العليا للتدقيق الداخلي لنشاط المقابلة من الباطن ؟

✓ طبعا تبقى الإدارة في أمس الحاجة الى التدقيق الداخلي لهذا النشاط طالما لا تزال تطمح الى الريح والاستمرارية والنجاح بالإضافة الى المحافظة على ثروات الشركة وتوعية موظفيها ،كما يعتبر أحد وسائل ضمان السير الأمثل الشركة .

\* قام الباحث بطرح السؤال الرابع بهدف معرفة مامدى أهمية وحاجة الإدارة العليا للمعلومات والبيانات عن طريق التقارير التي يبعث بها المدقق الداخلي .

س5- ماهي قنوات الاتصال التي يستعملها المدقق الداخلي مع الإدارة العليا في الحالات الاستثنائية ؟

✓ يمكن للمدقق الداخلي للشركة ان يستعمل قنوات الاتصال مع مدير الشركة دون الإدارة العليا احترام للترتيب السلمي للمسؤوليات ،ويمكن استعمال المقابلة المباشرة معه والاتصال المباشر أو عن طريق إعلام خطي أو الهاتف ،وان لم يستجب للإعلام والطلب يمكن للمدقق الداخلي أن يتصل مباشرة بالإدارة العليا .

\* قام الباحث بطرح السؤال الخامس بهدف معرفة ماهي قنوات الاتصال المستعملة من طرف المدققين مع الإدارة العليا وخاصة في الحالات الاستثنائية ومدى أهميتها.

س6- هل يعتبر التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن إحدى الركائز في اتخاذ القرارات داخل الشركة ؟

✓ نعم ،يعتبر أحد الركائز الأساسية في اتخاذ القرارات الخاصة في هذا النوع من النشاطات .

\* قام الباحث بطرح السؤال السادس بهدف معرفة ان كان التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن يعتبر إحدى الركائز المعتمد عليها في اتخاذ القرارات في الشركة .

س7- في رأيكم ماهي القيمة المضافة التي يضيفها التدقيق الداخلي على نشاط المقاوله من الباطن ؟

✓ تظهر في امتثال الموظفين والمسؤولين للقوانين والشفافية والسير الأمثل للمشاريع .

\* قام الباحث بطرح السؤال السابع بهدف معرفة إن كان هنالك قيمة مضافة وجدوى يضيفها التدقيق الداخلي على نشاط المقاوله من الباطن .

س8- لكي تمنح الشركة الأمرة المشروع للمقاول من الباطن تمر بعدة مراحل مهمة ،ماهي أكثر مرحلة يجب التدقيق فيها ؟

✓ طبعا، هي مرحلة تقييم العروض وكيفية إرساء الاستشارة ومدى احترام دفتر الشروط من الطرفين ومدى مطابقة معايير الانتقاء الأولية.

\* قام الباحث بطرح السؤال الثامن بهدف معرفة ماهي المرحلة الحساسة والمهمة الواجب التأكيد فيها عن طريق الفحص والتدقيق عند منح المشاريع للمقاولين من الباطن .

س9- أين تظهر فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في الشركة ؟

✓ في مدى نجاح وتقدم سير المشاريع بأقل أخطاء وتجاوزات وبحسن الانجاز والتنفيذ والسرعة من طرف الشركة الأمرة والمقاولين من الباطن .

\* قام الباحث بطرح السؤال التاسع بهدف معرفة أين تظهر فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن إن وجدت .

س10- هل يتمتع المدقق الداخلي باستقلالية في أداء مهامه ؟

✓ نعم ، المدقق يتمتع باستقلالية في أداء مهامه إلا انه يبقى موظف دائما لفائدة للشركة .

\* قام الباحث بطرح السؤال العاشر بهدف معرفة ان كان يتمتع المدقق الداخلي بنوع من الاستقلالية في ممارسة وظيفته لمعرفة إن كان هنالك ما يؤثر عليها .

## المطلب الثاني : مناقشة النتائج

لجمع البيانات حول أهمية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في شركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع بسكرة، تم استخدام تحليل المضمون بالنسبة للوثائق التي تم الاعتماد عليها في الدراسة الحالية مثل تحليل تقارير محافظ الحسابات من أجل الاستدلال فقط والوثائق القانونية، كما اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب المقابلة الفردية الموجهة مع المدققين الداخليين التالي :

بعد تفرغ محتوى المقابلات و بعد تحليل البيانات توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- كان التساؤل الأول في هذه الدراسة هو معرفة وجهة نظر المدققين الداخليين في ما المقصود بالتدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن ؟ وماهي معاييرها ؟

- بينت نتائج المقابلات مع المدققين حول التساؤل الأول بأنه فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية بالمنظمة وجودة الأداء عند تأدية الأنشطة المختلفة، كما يعتبر التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن من أهم الوظائف الأساسية في الشركة ، أما معايير التدقيق الداخلي فهي المعايير الدولية في هذا الجانب والمتعارف عليها في عملية التدقيق وباستعمال وثائق خاصة بهذه العملية بكفاءة وبالتخطيط وتنفيذ المهمة وإعداد تقارير للإدارة .

- قام الباحث بطرح التساؤل الأول بهدف معرفة المفهوم الدقيق للتدقيق الداخلي ومعرفة معاييرها في الشركة محل الدراسة من عند المدقق الداخلي والمتمثلة في معايير الخواص وهي التي تختص بالصفات الخاصة بالمنشآت والأفراد الذي يؤدون أعمال التدقيق الداخلي ومعايير الأداء التي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها ،وتتفق الإجابة على هذا التساؤل مع رأي الباحث عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة في الجزئية المتعلقة بالتدقيق الداخلي ومعاييرها.

- التساؤل الثاني ماهي أهم الأدوات المستعملة في تقييم نظام الرقابة الداخلية ؟

- تبين نتائج المقابلات مع المدققين حول التساؤل الثاني بأن أهم الأدوات المستعملة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركة هي الفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق إجراءات المراجعة.

- قام الباحث بطرح التساؤل الثاني بهدف معرفة الأدوات المستعملة في تقييم نظام الرقابة الداخلية ويجب أن يستمر المراجع في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية حتى يمكنه من الإلمام بالأساليب والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة، وتتفق الإجابة على هذا التساؤل مع رأي الباحثة نوال بن عمارة فيما يتعلق بأدوات نظام الرقابة الداخلية إضافة إلى أدوات أخرى وهي الرقابة الشخصية والرقابة المفاجئة .



- كان التساؤل الثالث في هذه الدراسة هو ما أهمية المقابلة من الباطن في نشاط المؤسسة ؟

- تبين نتائج المقابلات مع المدققين حول التساؤل الثالث كون المقابلة من الباطن هي إحدى اختيارات الشركة الفاعلة في انجاز مشاريعها وضمان السير الأمثل لمخططاتها و يعتبر احد الركائز الأساسية في اتخاذ القرارات، وتؤدي الى النجاح وتقدم المشاريع بأقل أخطاء وتجاوزات وبحسن الانجاز والتنفيذ والسرعة .

- قام الباحث بطرح التساؤل الثالث بهدف معرفة أهمية نشاط المقابلة ودورها في ضمان السير الأمثل والمحافظة على الموارد المادية للشركة وبأكثر كفاءة ، وتتفق الإجابة على هذا التساؤل مع رأي الباحثة لونيبي ريم ، والباحث بن قيراط عبد العزيز في الجزئية المتعلقة بأهمية المقابلة من الباطن في نشاط المؤسسة .

## خلاصة

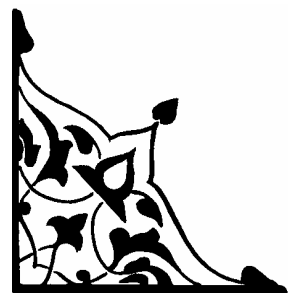
نستنتج من خلال المقابلات التي تمت مع المدققين الداخليين المقدر عددهم بستة مدققين بشركة توزيع الكهرباء والغاز ومن خلال بعض ملاحظات المدقق الخارجي، أن لوظيفة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة لنشاط المقاوله من الباطن وتتمثل في:

- مساعدة الشركة في تحقيق أهدافها المرجوة بأقل التكاليف عن طريق نشاطها مع المقاولات من الباطن وباستخدام الأمثل للموارد البشرية المؤهلة والكفأة والمادية المتاحة كما يمكن إعطاء نصائح إرشادية،

والتدقيق في مدى احترام الشركة الآمرة والمقاولات من الباطن لدفتر الشروط بالتأكد وفحص مختلف التعاملات تدقيقاً في الجانب المالي والتقني والتزام كليهما لإضفاء صفة الشفافية وبكل فعالية وللمحافظة على موارد الشركة المالية، فإذا رأى المدقق الداخلي تحايل أو تظليل من الطرف الشركة الآمرة أو المقاوله من الباطن قام بإعادة تصحيح الاستشارة أو إلغائها لاختيار العرض الأمثل بحسن انجاز وتنفيذ بأقل تكلفة ومتابعتها ماليا وتقنيا إلى غاية تسليم المشروع ودفع كل المستحقات للمقاول من الباطن و فحص الأداء المحاسبي ، فهو يقوم بإعطاء تقرير حول مدى سلامة سير نشاط المقاوله من الباطن ومختلف التجاوزات والأخطاء الملاحظة، الأمر الذي يساعد الشركة في اتخاذ الإجراءات اللازمة في المشاريع المستقبلية او تغيير الخطط الاستثمارية المستقبلية ومعرفة مدى نجاعة المقاوله من الباطن وتقدم الأشغال وتقييم برامجها وتقديم المشاريع وتجسيدها ،بالتالي لا تستطيع الشركة الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي، فالمدقق الداخلي يتعايش مع نشاط الشركة وخاصة جانب المقاوله من الباطن ومعرفة كل نقاط الضعف والفعالية لهذا النوع من الأنشطة في الشركة محل الدراسة، وغيابه يحدث عطلا على مستوى المالي والتقني للشركة واتساع الهوة بين أقسامها والإدارة مما يخلف نوعا من الضعف الأداء والنتائج والسير الأمثل للشركة ونشاط المقاوله من الباطن .



# خاتمة



## خاتمة

شهد محيط المؤسسات الاقتصادية في السنوات الأخيرة تطورات متلاحقة ، برزت على إثرها أهمية نشاط المقاوله من الباطن كأحد البدائل والاستراتيجيات الحديثة لتحقيق التنمية الصناعية بجميع البلدان المتقدمة. فقد تمكنت المؤسسات التي أخذت بها من تنظيم نشاطها وتحقيق التخصص وتقسيم العمل والحد من النفقات، وزيادة الكفاءة وتعظيم المكاسب ورفع القدرة التنافسية. فقد أصبحت تمثل نسب مهمة من الإنتاج الصناعي في البلدان المتقدمة مما زاد الى اهتمام القائمين على إدارة شركة توزيع الكهرباء والغاز في الجزائر بالمقاوله من الباطن بهدف السرعة في الانجاز بكفاءة وأقل تكلفة ، والاستغلال الأمثل لمختلف الموارد المتاحة للمؤسسة.

وفي سعيها لتحقيق الفعالية والشفافية في قطاعها، خاصة في ما يتعلق بنشاط المقاوله من الباطن، تمّ الاعتماد على التدقيق الداخلي كوظيفة مهمة بداخلها.

إن التدقيق في هذا النشاط فرض نفسه عليها نظرا لتوسع وضخامة مشاريعها التي تستوجب متابعة وفحصا دائمين للمناقصات والتحقق فيها وفي مدى التزام الأطراف المتعاقدة (المقاوله من الباطن والشركة الأمرة) بدفتر الشروط.

ويمس التدقيق الداخلي جميع المراحل بدءا من انتقاء المقاولات المؤهلة والكفاءة تقنيا، وعند إرساء المناقصة المجدية عن طريق العروض المالية وكذا مدى احترام قانون الصفقات العمومية ويتم تدوين ذلك في تقارير موجهة للإدارة.

ومما يستدعي تنامي الاهتمام بالتدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن بشركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع بسكرة- ما يحققه ذلك من نتائج اقتصادية بفضل الاستغلال الأمثل للموارد المالية للشركة ،حيث تساعد إدارة المؤسسة على الوصول إلى مستوى الأداء الصحيح لمختلف الأنشطة المتعلقة بعملية المقاوله من الباطن عن طريق التدقيق الداخلي لها مما يضيف عليها خاصيتي الكفاءة والفعالية. كما تظهر أهمية التدقيق الداخلي لهذا النشاط من خلال تطابق النتائج مع الأهداف المرجوة للشركة .

توصيات الدراسة : بناء على نتائج هذه الدراسة يوصي الباحث بمايلي:

1- يمكن لشركة توزيع الكهرباء الغاز ب بسكرة الاستفادة من نتائج هذه الدراسة لتحسين ضبط نشاط المقاوله من الباطن.

أفاق الدراسة :


1- نظرا لقلة البحوث حول موضوع التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في الجزائر أو العالم العربي عموما يوصي الباحث بإجراء المزيد من الدراسات في هذا المجال .

2- عدم الفصل أثناء الدراسات بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي .

3- إجراء دراسات على عينة من الشركات وفي قطاعات مختلفة من أجل المقارنة بين المقاولات من الباطن والشركات الأمرة للتعرف على أنواع أخرى من التناول من الباطن.



# قائمة المراجع



المراجع باللغة العربية :

- الكتب

- 1- أمين السيد، أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الاسكندرية، سنة 2005.
- 2- إدريس عبد السلام اشنتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية، ط4، بيروت، 1996.
- 3- حازم هاشم الألويسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الجامعة المفتوحة، طرابلس.
- 4- حين القاضي و حسين دحدوح، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الاردن، 1999.
- 5- داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط2، الناشر اتحاد المصرفيين العرب، بيروت، 2010.
- 6- عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، دار النشر بيروت، 1985.
- 7- عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع الإسكندرية، 2003.
- 8- عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الولاية للنشر، عمان، ط2009، 1.
- 9- غسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصرة من ناحية نظرية، دار المسيرة، عمان، سنة 2006 .
- 10- فتحي رزق السوافيري و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2002.
- 11- محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- 12- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
- 13- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 ،

- الكتب الأجنبية :

- 1- LIONNEL.C ET GERRARD.V , audit et contrôle interne aspects financiers opérationnels et stratégiques ,4eme ED ,dalloze,paris.
- 2- Jacque Renard ,Théorie et pratique de l'audit interne , Edition d'organisation, France,2010.

- المحاضرات :

1- جوامع اسماعين ،محاضرات مقياس التدقيق المحاسبي ،غير منشور ،جامعة محمد خيذر بسكرة،2014/2015،الجزائر.

- الملتقيات :

- 1- بزقاري عبلة،قاسمي خضرة،عبد المليك مزهوده،مداخلة في ملتقى حول المناولة كخيار استراتيجي لتدعيم تنافسية المؤسسة الاقتصادية،جامعة باجي مختار، عنابة،06،07 نوفمبر2007.
- 2- رايس وفاء ،مداخلة حول دور المناولة الصناعية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة،جامعة عنابة ،نوفمبر 2007.
- 3- سليمان زناقي ، دراسة واقع المقاول في التنمية المحلية لولاية عين تموشنت ،ملتقى وطني حول إشكالية قياس فعالية المقاول في ظل المنافسة الاجنبية،جامعة جيلالي اليابس،سيدي بلعباس،2013،
- 4- فاطمة الزهراء رقايقية ، مداخلة في الملتقى الدولي حول المناولة كإختيار استراتيجي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية : الواقع ، تحديات والآفاق، جامعة باجي مختار، عنابة،06،07 نوفمبر2007.
- 5- كودية يوسف،مناصيرية رشيد، مداخلة في الملتقى الدولي حول المناولة كإختيار استراتيجي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية،جامعة باجي مختار، عنابة،06،07 نوفمبر2007.
- 6- منصور الزين، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول الابداع و التغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة سعد دحلب ، الجزائر،13،12ماي2010.
- 7- مسعود درواسي،ضيف الله محمد الهادي :فعالية واداء المراجعة الداخلية،ملتقى وطني حول حوكمة الشركات ك آلية للحد من الفساد،جامعة محمد خيذر،بسكرة،يوم 07،06ماي،2012.
- 8- هوام جمعة، مزياني نورالدين : فعالية وأداء المراجعة الداخلية،ملتقى وطني حول حوكمة الشركات ك آلية للحد من الفساد،جامعة محمد خيذر،بسكرة،يوم 07،06ماي،2012.



- الرسائل :

- 1- عبد السلام، عبد الله سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3- سنة 2010/2009 -الجزائر .
- 2- منجح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، قسم علوم التسيير، بسكرة، 2005.
- 3- مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ، 2004/2003
- 4- غربي سامية، المقالة من الباطن كإستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة ، جامعة الحاج لخضر، 2004.

- المواقع الالكترونية :

- 1 - wikipedia- Électricité et Gaz -p1-24/04/ 2014 - نقل الكهرباء - <http://ar.wikipedia.org/wiki>.
- 2- startimes ,Électricité et Gaz . - <http://www.startimes.com>. p1-24/04/2014-

- القرارات والقوانين :

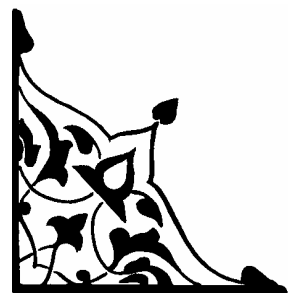
- 1- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس، 2009.
- 2- قانون الصفقات العمومية الجزائرية، المادة 100 معدل، 2013

- أخرى :

- وثائق داخلية لشركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع - بسكرة .



# الملاحق





**EUURL EL-KODORATE TRAVAIL GÉNÉRAL**

Préservons la vie !

ENTREPRISE : EURL EL-KODORATE TRAVAIL GÉNÉRAL  
CITE 17 OCTBRE W/C- EL OUED.  
R-C N° : 09/00-0805455B06LE 12/07/2010.  
ARTICLE INPOSITION:39014111791.ID FISC: 000939010000564.  
N°.I.STATISTIQUE: 000939010000564  
RIB : 002 00094 094 220 0290/38.  
BEA AGENCE EL OUED CITE EL REMELLE W/C- EL OUED.

Pièce Comptabilisée

MAITR D'OEUVRE: DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA.  
BD MOHAMED BOUDIAF BISKRA.  
R-C N° : 09/00-0805455B06LE 12/07/2010.

**Avance forfaitaire 10% Selen article N° 24.05 du marche.**

## **Facture n° 001/2015**

**Marche N° : 13/2014/DD BISKRA.**

**Avance forfaitaire 10% du montant du marche.**

Montant marche	= 68.425.970.00DA.
10% du montant marche	= 6.842.597.00 DA.
Total en H.T	= 6.842.597.00 DA.
T.V.A 17%	= 1.163.241.49 DA.
Total en T.T.C	= 8.005.838.49 DA.

Arrêté la présente facture a la somme de (en lettre) : **Huit millions Cinq mille Huit cent Trente Huit dinars Algérie et Quarante Neuf centimes.**

20 JAN 2015

Capital Social de 600.000.00 DA  
E-mail: eurl.elkodorate@yahoo.fr  
TEL/FAX: 032-21-90-79.Mob: 0772-66-44-69/0560-05-08-37/75/76  
BPN°: 200 Cidex 02 ELOUED (39006)  
Bureau: Cite El El-Moudjahidine W/C-ELOUED.

**ENTREPRISE MIDOUNE LARBI**  
TRAVAUX D'ELECTRICITE

RC N° 1120002/A /99 Du 06/04/2008  
 MAT FISCAL N° 7962 0542 00202 39  
 N I S N° 7 962 0542 00202 39  
 Code Article N° 05420950481  
 COMPTE N° 004 00358 4002109811 36 CPA BARIKA

Piece Comptabilisée

COPIE

BARIKA Le 24/03/2015

FACTURE N° 04/15

OBJET : Construction NP Génie Civil DP 30kv +Equipement pour soulager P. 671 M'CHOUNECHE  
 COMMANDE : N° 239/E/14 du 09/06/ 2014


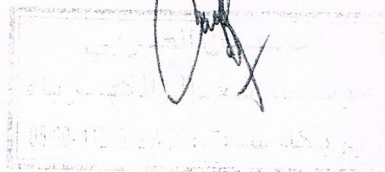
DOIT : Société de Distribution Centre SDC

Direction Distribution de BISKRA  
 Division Administration des Marchés  
 2 Boulevard Mohamed Boudiaf Biskra

DESIGNATION	UNITE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	MONTANT
<b>MISE EN ŒUVRE POSTE</b>				
Construction P genie civil 30kv	UN	1	280000,00	280000,00
CELLULE ARRIVEE 30 KV à SF6	UN	1	14000,00	14000,00
CELLULE DEPART 30 KV à SF6	UN	1	14000,00	14000,00
CELLULE PROTECTION 30 KV à SF6	UN	1	18000,00	18000,00
CELLULE TRANSFORMATEUR	UN	1	4000,00	4000,00
TRANSFORMATEUR 630 KVA 30KV	UN	1	19000,00	19000,00
TABLEAU BT 1200 A	UN	1	20700,00	20700,00
LIAISON BT	ML	56	50,00	2800,00
LIAISON MT 30KV	ML	30	50,00	1500,00
<b>FOURNITURE POSTE</b>				
Construction P genie civil 30kv	UN	1	500000,00	500000,00
CELLULE ARRIVEE 30 KV à SF6	UN	1	340000,00	340000,00
CELLULE DEPART 30 KV à SF6	UN	1	340000,00	340000,00
CELLULE PROTECTION 30 KV à SF6	UN	1	360000,00	360000,00
CELLULE TRANSFORMATEUR	UN	1	50000,00	50000,00
TRANSFORMATEUR 630 KVA 30KV	UN	1	1300000,00	1300000,00
TABLEAU BT 1200 A	UN	1	170000,00	170000,00
LIAISON BT	ML	56	2300,00	128800,00
LIAISON MT 30KV	ML	30	900,00	27000,00
TOTAL EN HT				3589800,00
RETENUE DE GARANTIE 5%				179490,00
TOTAL A PAYER EN H.T				3410310,00
T.V.A 17%				579752,70
TOTAL A PAYER EN T.T.C				3990062,70

Arrêter la présent facture à la somme de :  
 Trois Million Neuf Cent Quatre Vingt Dix Mille Soixante Deux Dinars et 70 Centimes

L'ENTREPRENEUR

44 1

نموذج الملحق رقم 03



**شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط**  
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre

**DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA**

**AVIS DE :**

**PRE QUALIFICATION TECHNIQUE DES**

**ENTREPRISES POUR LA REALISATION**

**DES TRAVAUX ELECTRICITE**

2014/2016



شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط  
Société de Distribution de l'Électricité et du Gaz du Centre

## **DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA**

### **AVIS N° 08/2013/ SDC /DDB DE PRE QUALIFICATION TECHNIQUE DES ENTREPRISES DE REALISATION ET ARTISANS POUR L'EXERCICE 2014/2016**

La Société de distribution de l'électricité et du gaz du Centre, Direction de Distribution de **BISKRA** lance un avis de pré qualification technique d'entreprises et d'artisans dans le domaine des travaux de réalisation et d'entretien de réseaux de distribution électricité

Les entreprises pré qualifiées au niveau des Directions de Distribution après l'évaluation technique de leurs capacités humaines et matérielles seront consultées pour des travaux et prestations durant l'exercice **2014/2016**.

Sont concernées par cette campagne les entreprises spécialisées dans les domaines suivants :

- Travaux de réalisation de réseaux électricité ariens et sous terrains moyenne et basse tension (MT et BT).
- Réalisation et équipement de postes de distribution électricité MT/BT.
- Réalisation et réfection de colonnes montantes de bâtiments.
- Réalisation et réfection de mises à la terre.
- Réalisation et réfection de branchements.
- Entretien d'ouvrages électricité (lignes et postes MT/BT).
- **Travaux de dépannage suite incident**

Les entreprises et artisans intéressés par cette campagne sont invités à se présenter au niveau de Direction de Distribution de BISKRA pour retirer le cahier des charges contre remise d'un ordre de virement bancaire

B N A 00 100 386 0300 300 161/18 Libelle au nom de la direction de distribution de BISKRA d'un montant de :

**TROIS MILLE DINARS (3000 DA)** par dossier suivant les indications ci-dessous :

#### **DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA :**

Boulevard Mohamed Boudiaf – Biskra

Tél : 033- 74.94.34 Fax : 033- 74.00.15

- Les soumissionnaires peuvent obtenir des informations complémentaires auprès des services de la direction de distribution de BISKRA à l'adresse indiquée ci-dessus.

- **La date et heure de remise des offres techniques est fixée 23/12/2013 de 08 heures à 10 heures à DAR EL MOUALEM BISKRA**

- **L'ouverture publique des plis aura lieu le ..... à 10 heures à DAR EL MOUALEM BISKRA**

- Les soumissionnaires ou leurs représentants (dûment mandatés) sont invités à assister à l'ouverture des plis.

- Les entreprises pré qualifiées seront consultées pour soumettre leurs offres commerciales pour des projets de réalisation de travaux électricité sur le territoire de la Directions de Distribution pour la quel elles ont été pré qualifiées.

---

# S O M M A I R E

## **A- INTRODUCTION**

Article 1 - Objet de l'appel d'offres

Article 2 - Conditions d'appel d'offres

Article 3 - Frais de soumission

## **B- LES DOCUMENTS DE L'APPEL D'OFFRES**

Article 4 - Contenu du Dossier d'appel d'offres

Article 5 - Eclaircissements apportés au dossier d'appel d'offres

Article 6 - Modification aux documents d'appel d'offres

## **C – PREPARATION DES OFFRES**

Article 7 - Elaboration des offres

Article 8 - Documents constitutifs de l'offre de pré qualification

Article 9 - Forme et signature de l'offre

## **D- DEPOT DES OFFRES**

Article 10 - Etapes de dépôt des offres

Article 11 - Mode de présentation des offres

Article 12 - Cachetage et marquage des offres

Article 13 - Date et heure limites de remise des offres

## **E- OUVERTURE DES PLIS, RECEVABILITE ET EVALUATION DES OFFRES**

Article 14 - Séance de réception, d'ouverture des plis et recevabilité des offres

Article 15 - Eclaircissements concernant les offres

Article 16 - Examen préliminaire des offres de pré qualification

Article 17 - Evaluation des offres

## **F- PRESENTATION DES OFFRES TECHNIQUES ET COMMERCIALES**

Article 18 - Offre Technique

Article 19 - Offre Commerciale

Article 20 - Prix de l'offre

Article 21 - Evaluation des offres technique et financière

Article 22 - Travaux suite incidents :

---

## **G- ATTRIBUTION DU MARCHE**

Article 23 - Critères d'attribution du marché

Article 24 - Droit de la Direction de Distribution de modifier les quantités au moment de l'attribution du marché

Article 25 - Droit de la Direction de Distribution d'accepter l'une quelconque des offres et de rejeter une ou toutes les offres

Article 26 - Notification de l'acceptation de l'offre

Article 27 - Signature du marché

Article 28 - Garantie bancaire de bonne exécution et retenue de garantie

## **H- AUTRES DISPOSITIONS**

Article 29 - Relations avec les entreprises

Article 30 - Respect de la confidentialité des documents et informations

Article 31 - Exclusion des entreprises et/ou soumissionnaires défaillants

Article 32 - Procédure de recours

Article 33 - Les exceptions au principe de la liberté de travail : les incompatibilités

Article 34 - Les incompatibilités de participation aux appels à concurrence lorsqu'il existe des liens de parenté entre le soumissionnaire et le personnel d'encadrement ou de contrôle du service contractant





شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط  
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre

---

DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA

OBJET : PRE QUALIFICATION TECHNIQUE DES  
ENTREPRISES POUR LA REALISATION  
DES TRAVAUX ELECTRICITE

PROCEDURE : APPEL d'OFFRE NATIONAL OUVERT  
N° .....

REALISATEUR : .....

---

ENTRE LES SOUSSIGNES

La Direction de Distribution de BISKRA appartenant à la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du CENTRE dénommée " SDC-spa. " par abréviation, inscrite au registre du commerce sous le numéro N° 06 B 0805455-00/09 du 12/07/2010, dont le siège social est à Bd Mohamed BOUDIAF BISKRA, représentée par Monsieur LOUZI HAMID Directeur de Distribution de BISKRA, désigné ci-après par la mention :

" LE MAITRE D'OEUVRE ".

d'une part

et

L'Entreprise ..... , ayant son siège social à ..... ,  
....., inscrite au registre du commerce de ..... sous le numéro  
..... du ....., représentée par Monsieur ....., son  
..... en vertu des pouvoirs d'administration et de gestion qui lui ont été  
conférés conformément au statut de l'Entreprise N° ..... du ....., désignée ci-  
après par l'expression :

" LE REALISATEUR ".

d'autre part

Il a été convenu et arrêté ce qui suit :

Pour l'ENTREPRENEUR  
Lu et accepté (écrit à la main)

Le Directeur de Distribution

Pour la réalisation des ouvrages commandés, l'entreprise devra disposer de moyens humains et matériels adaptés.

### **1- EFFECTIFS ET FORMATION :**

	<b>SIEGE (*)</b>	<b>CHANTIERS</b>	<b>TOTAL</b>
Cadre Universitaire			
TS+ Techniciens			
OPE et OS			
<b>TOTAL</b>			

(\*) = Tous les effectifs de soutien technique et administratif.

Ce personnel doit justifier d'un diplôme de formation dans une école ou un centre de formation spécialisé.

### **2 - MOYENS MATERIELS DE REALISATION**

<b>Désignation</b>	<b>Nombre</b>	<b>Observations</b>
Engin de bardage		
Dérouleuses de câble		
Dynamomètre		
Sertisseuse		
Tires Fort et tires vit		
Poulies de déroulage		
Grenouille		
Clé dynamométrique		
Disposition de mise à la terre		
Signalisation et balisage de chantier		
Appareil de mesure et de contrôle		
Contrôleurs de tension		
Coupe Câbles		
Manchonne uses		
50 Galets de déroulage /Km		
Caisse à Outils Electricien		
Véhicule utilitaire		
Casque, Chaussure, Ceinture, Grimpettes et Gants		

**NB : Tous les véhicules devraient être justifiés par la carte grise et l'assurance.  
Tous le matériels devraient être justifiés par un PV d'huissier de justice.**

---

## ANNEXE 03

### LES REFERENCES

#### ANNEXE 3-1 : LA LISTE DES REFERENCES

ANNEE	DIRECTION DE DISTRIBUTION	CONSISTANCES PHYSIQUES REALISEES		
		Réseau (Km)	Branchement (Un)	Equipements de poste (Un)
2011				
2012				
2013				

نموذج المالحق رقم 03**ANNEXE 06****FICHE DE RENSEIGNEMENTS  
(Liste des moyens humains et matériels)**

IDENTIFICATION : .....

RAISON SOCIALE : .....

ADRESSE : .....

Numéro de registre de commerce : ..... Code : .....

FAX : ..... N° TEL : .....

**1- EFFECTIFS ET FORMATION :**

	<b>SIEGE (*)</b>	<b>CHANTIERS</b>	<b>TOTAL</b>
Cadre Universitaire			
TS+ Techniciens			
OPE et OS			
<b>TOTAL</b>			

(\*) = Tous les effectifs de soutien technique et administratif.

Ce personnel doit justifier d'un diplôme de formation dans une école ou un centre de formation spécialisé.

## **2 - MOYENS MATERIELS DE REALISATION**

<b>Désignation</b>	<b>Nombre</b>	<b>Observations</b>
Engin de bardage		
Dérouleuses de câble		
Dynamomètre		
Sertisseuse		
Tires Fort et tires vit		
Poulies de déroulage		
Grenouille		
Clé dynamométrique		
Disposition de mise à la terre		
Signalisation et balisage de chantier		
Appareil de mesure et de contrôle		
Contrôleurs de tension		
Coupe Câbles		
Manchonne uses		
50 Galets de déroulage /Km		
Caisse à Outils Electricien		
Véhicule utilitaire		
Casque, Chaussure, Ceinture, Grimpettes et Gants		

**NB : Tous les véhicules devraient être justifiés par la carte grise et l'assurance.  
Tous le matériels devraient être justifiés par un PV d'huissier de justice.**

## **3- REALISATIONS DE 03 DERNIERES ANNEES DANS LE DOMAINE**

<b>ANNEE</b>	<b>Réseau HTA</b>	<b>Réseau HTS</b>	<b>Postes maçonnés</b>	<b>Postes sur poteaux</b>	<b>BTA torsadé</b>	<b>BTS</b>	<b>Branchements</b>
<b>2011</b>							
<b>2012</b>							
<b>2013</b>							

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
محضر إثبات حالة  
(المادة 12 من القانون الاساسي للمحضر)

المكتب العمومي للمحضر القضائي  
للأستاذ/لزهرة شعبي  
شارع عكادي الصالح بسكرة  
النقال: 07.98.61.39.79

رقم الفهرس: بتاريخ: 2014/09/17.

نحن الأستاذ/لزهرة شعبي ، المحضر القضائي لدى اختصاص محكمة بسكرة  
مقاول مؤسسة الاشغال الكبرى للبناء والرعي الكائنة بـ71 تعاونية العقارية "الوداد"  
بناء على طلب: بلقاسمي  
المنطقة الحضرية الشرقية بلدية بسكرة .

الذي التمس منا تحرير محضر معاينة عتاد البناء والذي يستعمله كالاتي:

- دامبار Dumper (02)
- خللاطة مركزية من نوع روك (01)
- خللاطة اسمنت اطلس (04)
- الة ضم الارضية دينايك (02)
- مولد كهربائي 5 KVA (03)
- مولد كهربائي 25KVA (01)
- الة رص الاسمنت فيرور (04)
- كمية من قوالب من الخشب 1200م<sup>2</sup>
- انابيب حديدية قطر 50+ كمية من ربطات
- صهاريج ماء سعة 2000 ل (03)
- مجموعة من أدوات البناء مختلفة (مطرقة، بالات، فؤوس، براوط... الخ).
- رافعة monte charge (02)
- BOP CAT (01)
- الة الضغط COMPRESSEUR 75 BAR (01)
- مضخة دهان كهربائية (01)
- تجهيزات الحدادة واللحام المختلفة
- NIVEAU DE CHANTIER LASER (02)
- شاحنة قلاب بيرلي 4x6 تحمل رقم: 01991.276.07
- شاحنة قلاب من نوع FOTON تحمل رقم: 00103.211.07
- شاحنة من نوع SOKON تحمل رقم: 05726.00.16
- سيارة من نوع سيتروان تحمل رقم: 317870.00.16

و لطالب المعاينة سجل تجاري يحمل رقم: 07/00-01/1220948 بتاريخ: 2012/12/10. ومن اجل ذلك  
التمس منا تجريد هذا العتاد للرجوع إليه عند الحاجة. و إثباتا لما تقدم جردنا هذا المحضر للعمل بموجبه قانونا

المحضر القضائي



AGENCE BISKRA  
AVENUE ZAATCHA  
BISKRA

## ATTESTATION DE MISE A JOUR

Le directeur de : AGENCE BISKRA

Certifie que L'employeur : 07593961 cle 45

Nom et raison sociale BELKACEMI SALAHEDDINE B HAFN

ENTREPRISE TRAVAUX PUBLIC

Adresse : 71 COOP EL WIDAD EL ALIA EST

BP 127 EL ALIA NORD BISKRA

est a jour de ses cotisations de securite sociale au : 28/04/2015

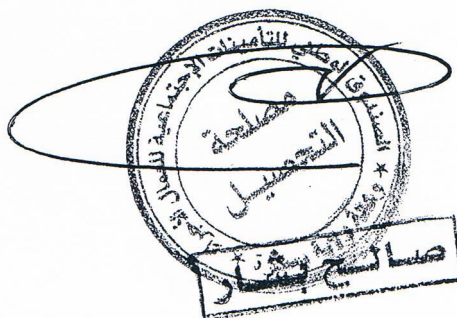
Pour un effectif declare de 000018 salaries.

Date de validite : 31/07/2015

NOTA: Le present document ne peut en aucun cas faire obstacle à d'éventuels redressements réglementaires que l'Agence pourrait être amenée à effectuer.

Fait le : 28/04/2015

Le charge de compte





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة الصحة والسكان  
مديرية الصحة لولاية بسكرة

المؤسسة الإستشفائية المتخصصة  
في طب النساء و التوليد  
طب و جراحة الأطفال بسكرة

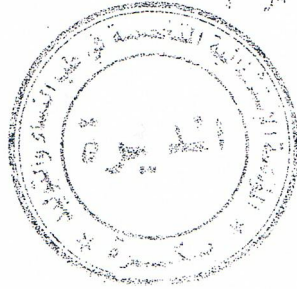
شهادة حسن التنفيذ

تشهد السيدة مديرة المؤسسة الإستشفائية المتخصصة في طب النساء و التوليد طب  
و جراحة الأطفال بسكرة بأن : مؤسسة أشغال البناء و كل هياكل الدولة بلقاسمي صلاح الدين  
قد أنجزت مشروع : أشغال السقف المستعار (Faux Plafond) لرواق بالمؤسسة الإستشفائية  
المتخصصة في طب النساء و التوليد طب و جراحة الأطفال بسكرة

سلمت هذه الشهادة بطلب من المعني للإدلاء بها في حدود ما يسمح به القانون .

حرر ببسكرة في : 2012/03/06

المديرة



الوكالة الجهوية

باتنة



الصندوق الوطني لتعطل المدفوعة الأجر  
و البطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية  
لقطاعات البناء، الأشغال العمومية و الري

شهادة أداء المستحقات  
ATTESTATION DE MISE A JOUR

رقم : 327 067

يؤكد أن :

مدير الوكالة الجهوية بـ : باتنة

صاحب العمل رقم : 07593961 / 45

اللقب أو المقر الإجتماعي للمؤسسة : BELKACEMI SALAHEDDINE

العنوان : 71 COOPERATIVE EL WIDAD EL ALIA EST  
BISKRA

07000

قد أدى الإشتراكات الخاصة بالعتل المدفوعة الأجر و البطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية حتى : 2015T1

عدد العمال المصرح بهم : 18 تاريخ الصلاحية : 31/05/2015

تنبيه : لا يمكن في أي حال من الأحوال أن تمثل هذه الوثيقة عائقا في مراجعة أو تعديل،

قد تلجأ إليهما الوكالة في حالة ملاحظة عدم التصريح بالأجور

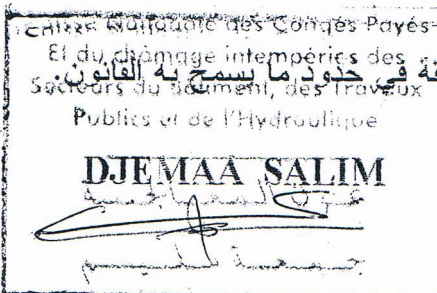
ملاحظة هامة

نسخة هدم الوثيقة صالحة إلا للمناقصة في حالة إسناد الصفقة يجب إيداع النسخة الأصلية

**ATTENTION**

La copie de ce document n'est valable que pour la soumission .

En cas d'attribution de marché un document original doit etre imperativement exigé



حرر ببسكرة في : 16/04/2015

**ANNEXE 07**

**GRILLE D'ÉVALUATION**

**ANNEXE 7-1 : RESEAU AERIEN**

**1. Equipements minimum :**

Un (01) Engin de bardage	<b>05 points</b>
Une (01) Dérouleuse	<b>05 points</b>
Un (01) Equipement de levage	<b>10 points</b>
Un (01) Dynamomètre	<b>05 points</b>
Une (01) Sertisseuse	<b>05 points</b>
Un (01) Tire - vite Tire-fort	<b>02 points</b>
Un (01) treuil	<b>02 points</b>
Une (01) Poulie de déroulage	<b>02 points</b>
Une (01) Grenouille	<b>02 points</b>
Une (01) Clé dynamométrique	<b>02 points</b>
Une (10) Dotation matériels de sécurité : (Dispositifs de mise à la terre, casques, chaussures, ceintures et gants, grimpettes)	<b>05 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>45 points</b>

**2. Ressources humaines et qualifications minimales :**

Un (01) Ingénieur	<b>15 points</b>
Un (01) conducteur de travaux ayant un niveau minimum de Technicien Supérieur dans la filière.	<b>10 points</b>
Deux (02) Monteurs de ligne ayant un niveau de technicien (CAP ou diplôme équivalent)	<b>08 points</b>
Un dessinateur	<b>02 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>35 points</b>

**3. Références**

Réalisations des 3 dernières années	<b>15 points</b>
Infrastructures	<b>05points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>20 points</b>

**ANNEXE 7-2 : RESEAU SOUTERRAIN**

**1. Equipement minimum :**

Une (1) Dérouleuse	<b>15 points</b>
50 Galets de déroulage / km	<b>05 points</b>
Une (01) manchonne use + coupe câbles	<b>05 points</b>
Une (01) Dotation matériels de sécurité (signalisation et balisage de chantier, gants, chaussures de sécurité)	<b>05 points</b>

## الملحق رقم 05

Chaussettes de tirage et treuil de déroulage	<b>05 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>35 points</b>

### **2. Ressource humaine et qualifications minimales :**

01 Ingénieur	<b>15 points</b>
Un conducteur de travaux ayant un niveau minimum de Technicien Supérieur dans la filière.	<b>10 points</b>
Un câblier (ou technicien ayant subi une formation de câblier).	<b>08 points</b>
Un dessinateur	<b>02 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>35 points</b>

### **3. Références**

Réalisations des 3 dernières années	<b>15 points</b>
Infrastructures	<b>05 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>20 points</b>

**ANNEXE 7-3 : GENIE CIVIL, MONTAGE ET EQUIPEMENT DE POSTE**

**1. Equipement minimum pour les travaux d'équipement :**

Une (01) Caisse à outil Electricien	<b>10 points</b>
Un (01) Véhicule utilitaire	<b>10 points</b>
Un (01) Appareil de mesure et de contrôle	<b>10 points</b>
Une (01) Dotation matériels de sécurité (Dispositifs de mise à la terre pour postes, gants de sécurité, casque, chaussure)	<b>10 points</b>
Une (01) Clé dynamométrique	<b>05 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>45 points</b>

**2. Ressource humaine et qualifications minimales :**

01 Ingénieur	<b>15 points</b>
01 Conducteur de travaux ayant un minimum de Technicien Supérieur dans la filière.	<b>10 points</b>
Un technicien.	<b>10 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>35 points</b>

**3. Références**

Réalisations des 3 dernières années	<b>15 points</b>
Infrastructures	<b>05 points</b>
<b>TOTAL</b>	<b>20 points</b>





DIRECTION DE DISTRIBUTION DE BISKRA  
DIVISION ETUDES ET TRAVAUX ELECTRICITE ET GAZ  
SUBDIVISION MARCHÉ

## Boulevard Mohamed BOUDIAF ( BISKRA )

### AVIS D'APPEL A LA CONSULTATION RESTREINTE

**Consultation Restreinte : N° 02/E/ 2015 du 11/01/2015**

1- La Direction de Distribution de BISKRA Adresse : Boulevard Mohamed BOUDIAF BISKRA lance un avis d'appel à la consultation pour la réalisation des travaux électricité, des affaires indiquées en annexe.

2- Le présent avis d'appel à la consultation s'adresse aux seules entreprises pré qualifiées et classées en **C-D-E** pour l'électricité.au niveau de la DD de Biskra.

3- La SDC/DD de BISKRA , invite par la présente consultation les entreprises concernées à retirer les dossiers de soumission au niveau de la Direction de Distribution de Biskra sise à l'adresse suivante : Boulevard Mohamed BOUDIAF

4- Les offres financières doivent être remises sous double pli cacheté, l'enveloppe extérieure doit être anonyme et portera uniquement la mention suivante :

**« Avis d'appel à la concurrence N° 02/E/ 2015 DD de Biskra du 11/01/2015 »  
« Offre commerciale, à ne pas ouvrir ».**

5- L'offre commerciale doit contenir **obligatoirement** les documents suivants :

- ❖ L'originale de la lettre de soumission commerciale, établie conformément au modèle prévu par le cahier des charges en vigueur ;
- ❖ L'original de la déclaration à souscrire, établie conformément au modèle prévu par le cahier des charges en vigueur ;
- ❖ Le montant de **l'offre en TTC**, le devis des prix unitaires, ferme et non révisable, rempli conformément aux dispositions du cahier des charges.
- ❖ La déclaration de probité.
- ❖ L'Enveloppe doit comprendre deux offres commerciales (Original et copie).
- ❖ Si le montant en lettre esr erronné.
- ❖ L'Absence de la mention originale sur la lettre de soumission commerciale entravera le rejet de l'offre.

**Tout soumissionnaire présentant un dossier incomplet verra son offre rejetée.**

6- Le soumissionnaire doit présenter son offre en détail par affaire séparée, conformément au modèle prévu par le cahier des charges en vigueur.

7- Toute offre incomplète ou non conforme sera rejetée (toute offre ne répondant pas de façon plus détaillée à la consultation restreinte et ne respectant pas la présentation demandée).

8- Les soumissionnaires intéressés peuvent obtenir des informations complémentaires au niveau des bureaux de la SDC, DD de BISKRA. /Division études et travaux/Service Marchés).

**09- Les offres seront ouvertes en séance publique par la commission d'ouverture des plis le 15/01/2015 à 10H00 A  
DAR EL MOUALEM BISKRA PAR LA COP**

10- Les soumissionnaires ou leurs représentants **dûment mandatés** doivent assister à l'ouverture des plis.

11- Une fois que la séance d'ouverture des plis **prononcée**, aucun pli ne sera accepté quelque soit le motif invoqué par le soumissionnaire.

**«A L'ouverture des plis de la phase commerciale en séance publique, La SDC/DD de Biskra se réserve le droit  
d'attribuer un ou plusieurs lots à une même entreprise »**

**LE DIRECTEUR DE LA DISTRIBUTION DE BISKRA**



**Consultation Restreinte : N° 02/E/ 2015 du 11/01/2015**

<b>DESIGNATION</b>	<b>Localité</b>	<b>Jours</b>	<b>OBS</b>
<b>LOT N° 01</b>			
ALM MT/BT FGES DJAHRA (POSTE N°03 GROUPE DJAHRA HOCINE) DOUCEN	<b>DOUCEN</b>	50 J	VOIR FICHE CI JOINTE
<b>LOT N° 02</b>			
ALM MT-BT (6+12)LOGTS RUREAUX PRES CITE 152 LOGTS BIR NAAM-CHAIBA	<b>CHAIBA</b>	35 J	VOIR FICHE CI JOINTE
<b>LOT N° 03</b>			
ALM MT-BT PER AGR EL MALEH 02 (2 eme ou 03 eme) SIDI OKBA	<b>SIDI OKBA</b>	45 J	VOIR FICHE CI JOINTE

**LE DIRECTEUR DE LA DISTRIBUTION DE BISKRA**

**Consultation Restreinte : N° 02/E/ 2015 du 11/01/2015**

DESIGNATION	ETREPRISE	Jours	OBS	
<b>LOT N° 01</b>				
ALM MT/BT FGES DJAHRA (POSTE N°03 GROUPE DJAHRA HOCINE) DOUCEN	/	50 J	inutilité	offre unique
<b>LOT N° 02</b>				
ALM MT-BT (6+12)LOGTS RUREAUX PRES CITE 152 LOGTS BIR NAAM-CHAIBA	<b>SEDIRA H</b>	35 J	moins-disant	126583600
<b>LOT N° 03</b>				
ALM MT-BT PER AGR EL MALEH 02 (2 eme ou 03 eme) SIDI OKBA	jebbare s	45 J	moins-disant	1000251

**LE DIRECTEUR DE LA DISTRIBUTION DE BISKRA**

## دليل المقابلة :

- س1 - ما مركز وظيفة التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في الشركة ؟
- س2- كيف يستطيع المدقق الداخلي توفير المعلومات بشكل دقيق حول نشاط المقاوله من الباطن للإدارة ومدير الشركة ؟
- س3- مانوع التدقيق الداخلي المستعمل في الشركة ؟
- س4- ما مدى حاجة الإدارة العليا للتدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن ؟
- س5- ماهي قنوات الاتصال التي يستعملها المدقق الداخلي مع الإدارة العليا في الحالات الاستثنائية ؟
- س6- هل يعتبر التدقيق الداخلي لنشاط م ب إحدى الركائز في اتخاذ القرارات داخل الشركة ؟
- س7- ماهي القيمة المضافة للتدقيق الداخلي على ن م ب ؟
- س8- لكي تمنح الشركة الأمرة المشروع للمقاول من الباطن تمر بعدة مراحل مهمة ،ماهي أكثر مرحلة يجب التدقيق فيها ؟
- س9- اين تظهر فعالية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في الشركة ؟
- س10- هل يتمتع المدقق الداخلي باستقلالية في أداء مهامه ؟
- س11- هل هنالك معوقات لعملية التدقيق الداخلي لنشاط المقاوله من الباطن في الشركة ؟