

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة

الداخلية الإلكترونية

دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بولاية الوادي

تحت إشراف الدكتور:

رضا زهواني

إعداد الطلبة:

شيماء عقاب

عبد الرحمان مساعيد

يونس سنيقرة

لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر -ب- بجامعة الوادي	عمر عطاء الله
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر -أ- بجامعة الوادي	رضا زهواني
مشرفا مساعدا	أستاذ محاضر -أ- بجامعة الوادي	مصطفى عوادي
ممتحننا	أستاذ مساعد -أ- بجامعة الوادي	صالح حميداتو

السنة الجامعية: 2017/2016

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة

الداخلية الإلكترونية

دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بولاية الوادي

تحت إشراف الدكتور:

رضا زهواني

إعداد الطلبة:

شيماء عقاب

عبد الرحمان مساعيد

يونس سنيقرة

لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مشرفا مساعدا

ممتحنا

أستاذ محاضر -ب- بجامعة الوادي

أستاذ محاضر -أ- بجامعة الوادي

أستاذ محاضر -أ- بجامعة الوادي

أستاذ مساعد -أ- بجامعة الوادي

عمر عطاء الله

رضا زهواني

مصطفى عوادي

صالح حميداتو

السنة الجامعية: 2017/2016

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

الإهداء

إلى أغلى وأعز ما أملك في هذا الوجود والدي حفظها الله وجزاها عنا
كل الخير.

إلى روح والدي الطاهرة رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه.

إلى كل أخواني وأخواتي وأبناءهم وبناتهم.

إلى كل الأهل والأقارب ومن كان لهم فضل تلقيني العلم النافع.

إلى جميع الأصدقاء والزملاء.

إلى هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع.

عبد الرحمان

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى ملهمي الأول المتعاضم بالحنان

إلى التي تملك جواز سفري للجنة

والدتي الكريمة بارك الله في عمرها

إلى قدوتي الدائمة في الحياة، إلى نبراس العطاء المبذول ومعلمي الأول

إلى الشمعة التي تحترق كي تنير لي طريق العلم

أبي الغالي حفظه الله

إلى إخوتي وأخواتي

إلى جميع أقاربي، إلى كل أصدقائي الذين هم

مثال للوفاء والتعاون

شيماء

الإهداء

إلى والدي التي علمتني الصبر...

إلى والدي الذي علمني حب العمل ونبذ الكسل...

إلى كل أشقائي وشقيقاتي كل واحد باسمه...

إلى كل الأهل والأقارب...

إلى كل أصدقائي وزملائي...

إلى كل أساتذتي في كل الأطوار...

إلى كل باحث وطالب علم...

إلى كل من ذكره قلبي و نسيهم قلمي

أهدي هذا العمل المتواضع

شكر وتقدير

إن أول الشكر هو لله الواحد ذو الفضل العظيم على جميع نعمه.

نتقدم بجزيل الشكر الخالص إلى

الدكتور رضا زهواني والدكتور مصطفى عوادي

على مساعدتنا في إنجاز هذا العمل.

ونشكر جميع عمال مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي الذين قدموا

لنا المعلومات وساعدونا على إتمام دراستنا.

كما نتوجه بالشكر إلى كل من وقف بجانبنا وأمدنا بيد المساعدة

ولو بكلمة طيبة.

مساعيد، سنيقرة & عقاب

يعتبر وجود محافظ الحسابات كجهة رقابية خارجية أحد ركائز الاقتصاد الوطني الذي يعتبر الطرف الصامد أمام الفساد المالي والإداري مما يجعله بمثابة الوكيل والضامن لسلامة وشرعية الحسابات وصدق التقارير النهائية، حيث أن قيام محافظ الحسابات بهذا الدور يفرض عليه أن يبقى محافظا على استقلاليتة، حيث تتمثل هاته الدراسة في معرفة إلى أي مدى يساهم محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية وطرق تقييمه بالإضافة إلى التعرف على طرق عمل هذا النظام، ولهذا اعتمدنا في دراستنا على التركيز في البرامج والأنظمة الإلكترونية التي يعالج بها محافظ الحسابات نظام الرقابة في المؤسسة للتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة، كما خلصت دراستنا إلى أن محافظ الحسابات له دور فعال في ضبط تطبيق أنظمة الرقابة الداخلية الإلكترونية وحمايتها من حالات التخريب المقصودة والأخطاء والتلاعبات على مستوى المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، رقابة داخلية، رقابة الكترونية، نظام الرقابة.

English language:

The existence of the governor of the accounts as an external regulator is one of the pillars of the national economy that considered as the steadfast party in front of the fancial and administrative corruption which makes it as the proxy and the regulator of the safety and legitimacy of the accounts and the truthfulness of the final accounts. Since the governor of the expense is playing this role ,it's imposed on him to maintain its independence. And the objective of this study is to know how far the governor of the accounts is contributing in the division of the control electronic internal system and its methods. Where we adopted in our study to focus on the programs and electronic systems that is dealing with ,by the governor of the accounts to control system in the institution to achieve a clear understandence of the problematic. Our study concluded that the governor of the accounts plays an effective role to set an application of an internal electronic oversight of the regulations and protect it from the intended cases of sabotage and manipulations at the level of the institution.

Key words: Accounts Governor, Internal Control, Electronic Control, Control System.

فهرس المحتويات

الإهداء	_____
شكر وتقدير	_____
I الملخص	_____
III فهرس المحتويات	_____
IX قائمة الجداول	_____
X قائمة الأشكال	_____
XI قائمة النوافذ	_____
XII قائمة الملاحق	_____
المقدمة	أ-ث _____
الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية	5 _____
تمهيد	6 _____
المبحث الأول: الجانب النظري والقانوني لمهنة محافظ الحسابات	7 _____
المطلب الأول: ماهية مهنة محافظ الحسابات	7 _____
الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر	7 _____
أولاً: بعد الإستقلال من 1962 إلى 1980	7 _____
ثانياً: فترة من 1980 إلى 1988	7 _____
ثالثاً: مابعد سنة 1988	8 _____
الفرع الثاني: تعريف مهنة محافظ الحسابات	8 _____
الفرع الثالث: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر	9 _____
المطلب الثاني: تنظيم مهنة محافظ الحسابات في الجزائر	11 _____
الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات	11 _____
أولاً: التعيين في النظام الأساسي	11 _____
ثانياً: التعيين من قبل المساهمين	11 _____
ثالثاً: التعيين عن طريق المحكمة	11 _____

12	رابعا: مدة العهدة
12	الفرع الثاني: حقوق محافظ الحسابات
13	الفرع الثالث: واجبات محافظ الحسابات
13	أولا: الحفاظ على السر المهني
14	ثانيا: عدم التدخل في التسيير
14	ثالثا: المسؤولية
14	رابعا: الإستمرارية والدوام
15	خامسا: الالتزام بالعناية
15	المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
15	الفرع الأول: مهام محافظ الحسابات
15	أولا: مهام دائمة
16	ثانيا: مهام خاصة
17	الفرع الثاني: مسؤوليات محافظ الحسابات
17	أولا: المسؤولية المدنية
19	ثانيا: المسؤولية الجزائية
19	ثالثا: المسؤولية التأديبية
19	رابعا: الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات
21	المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية وأهدافها
21	الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية
22	الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية
22	أولا: حماية الأصول
22	ثانيا: ضمان نوعية المعلومات
23	ثالثا: تشجيع العمل بكفاءة
23	رابعا: الإلتزام بالسياسات الإدارية

24	الفرع الثالث: أنواع وخصائص نظام الرقابة الداخلية
24	أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية
24	1- الرقابة الإدارية
25	2- الرقابة المحاسبية
26	3- الضبط الداخلي
26	ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية
26	1- الملائمة
27	2- مقارنة العائد بالتكاليف
27	3- المرونة
27	4- الفعالية
27	5- الموضوعية
28	المطلب الثاني: الرقابة الإلكترونية
28	الفرع الأول: تعريف الرقابة الإلكترونية
29	الفرع الثاني: أنواع الرقابة الإلكترونية
29	أولاً: الرقابة على شبكة الإنترنت
29	ثانياً: الرقابة على الموظفين
29	ثالثاً: الرقابة على أجهزة الإعلام الألي
29	1- إجراءات الرقابة العامة
30	أ- الرقابة التنظيمية
30	ب- الرقابة على مكونات الحاسوب
30	ج- الرقابة على أمن البيانات والملفات
30	2- الرقابة على التطبيقات
30	أ- الرقابة على المدخلات
30	ب- الرقابة على تشغيل البيانات
31	ج- الرقابة على المخرجات

31	الفرع الثالث: خصائص الرقابة الإلكترونية
31	الفرع الرابع: مقومات نظام الرقابة الداخلية
31	أولاً: الهيكل التنظيمي
32	ثانياً: نظام المعلومات المحاسبية
32	ثالثاً: الضبط الداخلي
32	رابعاً: كفاءة الموظفين
33	خامساً: رقابة الأداء
33	سادساً: استخدام كافة الوسائل الآلية
33	المطلب الثالث: أساليب ومراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
33	الفرع الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
33	أولاً: الاستبيان
34	ثانياً: الأسلوب الوصفي
34	ثالثاً: أسلوب خرائط التدفق
35	الفرع الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
35	أولاً: خطوة فهم نظام الرقابة الداخلية
35	ثانياً: خطوة تحديد مخاطر الرقابة
35	ثالثاً: خطوة اختبارات الالتزام
35	الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية
36	أولاً: الرقابة المحاسبية
36	ثانياً: الرقابة الإدارية
37	ثالثاً: نظام الضبط الداخلي
37	الفرع الرابع: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية
37	أولاً: إجراء التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية
38	ثانياً: الإبلاغ عن فعالية نظام الرقابة الداخلية
39	خلاصة الفصل:

40	الفصل التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي -
41	تمهيد
42	المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة
42	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة
45	المطلب الثاني: بنية الهيكل التنظيمي للمؤسسة
46	الفرع الأول: مجلس الإدارة
47	الفرع الثاني: أمانة المدير
47	الفرع الثالث: مصلحة الإدارة والمالية والمحاسبة
47	أولاً: فرع الإدارة
47	1- قسم المستخدمين
47	2- قسم الأمن الداخلي
47	3- قسم الوسائل العامة
47	ثانياً: فرع المالية والمحاسبة
47	1- قسم المالية
48	2- قسم المحاسبة
48	3- قسم الصندوق
48	الفرع الرابع: المصلحة التقنية
48	أولاً: ورشة غسل وتشحيم المركبات
48	ثانياً: ورشة الصيانة والميكانيك
48	ثالثاً: ورشة الضبط والخراطة
48	الفرع الخامس: المصلحة التجارية
48	أولاً: في حالة عمليات الشراء
49	ثانياً: في حالة عمليات البيع
49	ثالثاً: عند عمليات التخزين
49	الفرع السادس: توزيع عمال المؤسسة

51	المطلب الثالث: البيئة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA
51	الفرع الأول: الحاسوب وملحقاته
51	الفرع الثاني: البرمجيات
51	أولا: أنظمة التشغيل
52	ثانيا: البرامج العامة
52	ثالثا: البرامج الخاصة بالحاسبة
52	1- برنامج Pccompta
52	2- برنامج تسيير الأجور
52	الفرع الثالث: شبكة الإنترنت
53	المبحث الثاني: الرقابة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA
53	المطلب الأول: إجراءات الرقابة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA
53	الفرع الأول: الرقابة على الوصول للبيانات
53	الفرع الثاني: الرقابة على تخزين المعلومات
53	الفرع الثالث: الرقابة على البرامج
54	المطلب الثاني: الرقابة الإلكترونية بواسطة برنامج Pccompta
54	الفرع الأول: شرح مبسط للبرنامج المحاسبي Pccompta
58	الفرع الثاني: الرقابة الإلكترونية باستخدام برنامج Pccompta
58	أولا: خاصية النسخ الاحتياطي
59	ثانيا: خاصية الحماية
62	ثالثا: خاصية الرقابة على الوثائق المحاسبية
66	رابعا: الرقابة على التسجيل المحاسبي
69	المطلب الثالث: الإجراءات التي يقوم بها محافظ الحسابات لتقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية
69	الفرع الأول: مراجعة أمان النظام
70	الفرع الثاني: مراجعة معالجة البيانات
70	أولا: اختبار البيانات

فهرس المحتويات

70	1- في حالة المعالجة المجمعة
71	2- في حالة المعالجة المباشرة
71	ثانيا: تقنيات المراجعة المتزامنة
72	خلاصة الفصل
73	خاتمة عامة
77	قائمة المراجع
82	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
18	المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	01-01
26	المقارنة بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية	02-01
50	يوضح توزيع عمال المؤسسة	01-02
51	الأجهزة الإلكترونية المستخدمة في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي	02-02

قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	الرقم
20	الفرق بين الأشكال الثلاثة لمسؤوليات محافظ الحسابات	01-01
24	أهداف الرقابة الداخلية	02-01
44	مخطط يبين موقع مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي	01-02
45	الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بالوادي	02-02
68	رموز حالة الرقابة على التسجيل المحاسبي	03-02

قائمة النوافذ

الصفحة	عنوان النافذة	رقم النافذة
54	نافذة إختيار السنة المالية التي سيتم العمل عليها	01
55	خيارات التعديل على الملفات	02
56	نافذة الدخول إلى الملف	03
57	نافذة إختيار اليوميات المساعدة	04
58	نافذة تسجيل القيود	05
59	خاصية النسخ الإحتياطي	06
60	الدخول إلى إعدادات خاصية الحماية	07
61	نافذة التعديل على قائمة المستخدمين	08
62	الدخول إلى خاصية الرقابة على الوثائق المحاسبية	09
63	نافذة إعدادات الرقابة على الوثائق المحاسبية	10
65	تقرير الأخطاء	11
66	نافذة الرقابة على التسجيل المحاسبي	12
67	نافذة إعدادات الرقابة على التسجيل المحاسبي	13
68	نافذة التسجيل المحاسبي بعد إجراء الرقابة عليها	14

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
83	قبول وكالة محافظ الحسابات	01
84	سند قيد بين الوحدات	02
85	سند قيد العمليات المختلفة	03
86	وصل شراء	04
87	وصل استلام	05

مقدمة عامة

تمهيد

أدى التقدم العلمي الذي بدأ مع الثورة الصناعية إلى تطور كبير في جميع مجالات النشاط الاقتصادي حيث اتجهت المشروعات نحو النمو واتساع نشاطها وازدهار رأسمالها بحيث لم يعد في مقدور الفرد أن يسيطر على كافة النشاطات والتحويلات الاقتصادية، ومع مرور الوقت ترجمت هاته السيطرة إلى إنفصال الملكية على الإدارة، لذا أصبح من الضروري وجود طرف ثالث آخر محايد قادر ومؤهل للحكم على الواقع الفعلي للمؤسسة، حيث أصبح محافظ الحسابات يلعب دورا هاما في الأوساط المالية والحكومية والاقتصادية.

ولكي تتم مهمة محافظ الحسابات على أكمل وجه عليه المرور على مراحل معينة فيبدأ بالتعرف على محيط المؤسسة وبيئتها ولعل أهم مرحلة من هذه المراحل هي مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية والتي تعتبر بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة تفرض على كافة أنشطة المؤسسة لتواكب التطورات في بيئة تكنولوجيا المعلومات وبالشكل الذي يسهل من إمكانية تكاملها مع الانظمة المعلوماتية الإدارية والمالية، فالرقابة الداخلية تعتبر نظاما لضبط الأداء وضمن تحقيق الأهداف المسطرة وتمتتع بخصيقي السلامة والمصادقية من خلال فرض الأدوات الرقابية ولذلك فإن العمل على تطبيق الرقابة الإلكترونية يرفع من مستوى الأداء وتحقيق الدقة في النتائج وكشف الأخطاء والتلاعب وتعمل على التقليل من الجهد والتكلفة وتحقيق أقصى مايمكن من الكفاءة والفعالية الاقتصادية.

وبناء على ماسبق فإن الإشكالية التي نحاول الإجابة عليها من خلال هذا الدراسة يمكن طرحها على النحو التالي:

- ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية؟
- وللإجابة على هذا التساؤل الرئيسي يتطلب منا تقسيمه إلى الأسئلة الفرعية التالية:
- ما هو واقع تنظيم الممارسة المهنية لمحافظ الحسابات في الجزائر؟
- ما مدى تمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية اللازمة لتقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية؟
- ماهي طرق وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية؟

1- فرضيات الدراسة:

على ضوء ما تم طرحه من خلال كل من الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الجزئية المراد الإجابة عليها صياغة الفرضيات الآتية:

- يلعب محافظ الحسابات دورا مهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية في المؤسسة؟

- تعتمد المؤسسات على نظام الرقابة الإلكترونية بشكل كبير في عمليات إكتشاف الأخطاء المتعلقة بالأنظمة الإلكترونية؛

- يمكن لنظام الرقابة الداخلية الإلكترونية أن يكون بديلا لنظام الرقابة الداخلية العادي في المؤسسات.

2- مبررات اختيار الدراسة:

تمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار هذا الموضوع والدراسة في مايلي:

- الرغبة في التعرف على عمل محافظ الحسابات ومدى تطبيقه لنظام الرقابة الداخلية الإلكترونية الفعال؛

- الدور الحيوي الذي يلعبه محافظ الحسابات في كشف الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة؛

- الأهمية الكبرى التي يوليها ملاك المؤسسة لتقرير محافظ الحسابات في اتخاذ قراراتهم؛

- حاجة المؤسسات الاقتصادية لمثل هاته المواضيع؛

3- أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية؛

- التعرف على منهجية تقييم محافظ الحسابات لنظام الرقابة الداخلية الإلكترونية؛

- بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات من أجل إبداء رأيه الفني.

4- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كونها موضوعا يتجدد باستمرار وفق مفاهيم جديدة تحدد الدور المهم الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية وباعتباره الطرف الفعال الذي يبين الوضعية الفعلية للمؤسسة من خلال إعطاء رأي فني محايد والذي يمثل المركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة، وبالتالي فالاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الإلكترونية تساهم في تحسين أداء تسيير المؤسسة.

5- المنهج المتبع وأدوات الدراسة:

لقد اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي عند طرحنا للجانب النظري للدراسة من خلال وصف مهنة محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية الإلكترونية أما دراسة الحالة في الفصل التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي، وذلك من أجل إسقاط ماتم التطرق إليه في الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة.

أما بالنسبة للأدوات المستخدمة في الدراسة فقد قمنا بالاعتماد على بعض الأدوات المهمة ولعل أبرزها الاعتماد على الكتب المتخصصة في مجال المحاسبة والتدقيق باللغتين العربية والإنجليزية بالإضافة إلى الرسائل المرتبطة بالموضوع وكذلك القوانين والنصوص التشريعية التي تنظم مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، أما على

المستوى التطبيقي فقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات و المعلومات التي تم جمعها من خلال زيارتنا الميدانية لمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA".

وذلك من خلال مجموعة من الأسئلة ولاستفسارات الموجهة لإطارات ومسئولي الإدارة المالية والمحاسبة وكذلك أجرينا العديد من المقابلات الشخصية مع العديد من محافظي الحسابات بولاية الوادي وخاصة السيد محافظ حسابات المؤسسة محل التبرص.

6- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية:

قمنا بأجراء التبرص في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بالوادي.

- الحدود الزمنية:

من تاريخ 04/02/2017 إلى 27/05/2017 .

6- هيكلية وأجزاء الدراسة:

لأنجاز هذه الدراسة قمنا بتقسيمها إلى فصلين تضمنا تلخيصا وعرض النتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير بعض التوصيات التي رأينا بأنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها.

الفصل الأول: والذي تم تقسيمه إلى مبحثين، الأول حيث تناولنا فيه الجانب النظري والقانوني لمهنة محافظ الحسابات ثم الإطار العملي للمهنة، أما المبحث الثاني فكان دراسة حول نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية وإجراءات تطبيقه.

الفصل الثاني: أما الفصل الثاني فخصص للدراسة الميدانية وكان الإهتمام بالإطار العملي للنظام الرقابة

الداخلية الإلكترونية من خلال تقييمها من طرف محافظ الحسابات.

الفصل النظري

مفاهيم أساسية حول محافظ

الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

أدى التطور العلمي إلى تغير الأفكار والمبادئ الاقتصادية السائدة قبل ذلك، حيث أدى الفصل بين ملكية الشركات إلى حاجة مسيرتها لوجود طرف ثالث يفترض فيه الحياد من أجل الحفاظ على مصالح الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة، ومن هنا ظهرت الحاجة لمحافظ حسابات يقوم بأعمال الفحص والتدقيق والتصديق على حسابات المؤسسة.

حيث أنه أثناء قيام محافظ الحسابات بالبدء في عمله فإنه يمر بعدة مراحل لكي يؤدي عمله بالطريقة الصحيحة، ولعل أبرز هذه المراحل هي مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية، حيث تعتبر بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة ينبغي القيام بها في النظام المعلوماتي للمؤسسة، حيث يقوم النظام الرقابي بضبط الأداء حتى يتمتع نظام المعلومات المحاسبي بخاصية السلامة والمصدقية.

وبناءً على ماتقدم قمنا بتقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: الجانب النظري والقانوني لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر.

المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: الجانب النظري والقانوني لمهنة محافظ الحسابات

تلعب مهمة محافظ الحسابات دورا كبيرا في الحفاظ على الثقة المتبادلة والضرورية في العلاقات المالية بين الأطراف المختلفة في المؤسسة، لما يقوم به من تلبية حاجات تلك الأطراف من خلال رأي فني محايد ومستقل، ولهذا سوف نقوم بتعريف محافظ الحسابات وطرق تنظيم المهنة في الجزائر بالإضافة إلى مهامه ومسؤولياته.

المطلب الأول: ماهية مهنة محافظ الحسابات

حتى يمكن فهم مهنة محافظ الحسابات من الضروري التطرق إلى تطورها التاريخي بالإضافة إلى ذكر أهم التعاريف المعروفة.

الفرع الأول: التطور التاريخي لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر

مرت مهنة محافظ الحسابات في الجزائر بعدة مراحل من خلال جملة من الإصلاحات والتشريعات تسعى لضبط مهنة محافظ الحسابات في الجزائر، أهم ما مرت به المهنة في الجزائر في المراحل التالية:

أولا: بعد الإستقلال من 1962 إلى 1980

ظلت مهنة محافظ الحسابات في الفترة قبل سنة 1969 مستمدة لنصوصها من إتفاقية إيفيان والقانون الأساسي لها، ثم بعد ذلك وفي سنة 1969 بدأ تنظيم المهنة حين أشار الأمر رقم 107/69 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 في المادة رقم 39 إلى الرقابة الواجب فرضها على الشركات العمومية الاقتصادية بغية تأمين حق الدولة فيها، كما تطرق المرسوم رقم 173/70 المؤرخ في 1970/11/16 إلى تحديد مهام وواجبات المراقب وتم اعتبار محافظ الحسابات حينها كمراقب دائم على تسيير الشركات.¹

ثانيا: فترة من 1980 إلى 1988

قام المشرع الجزائري بفرض آليات رقابية تحد من الاختلافات بعد أن ارتفع عدد الشركات وتعددت أنماط التسيير جراء إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وهيكلية الشركات العمومية الإقتصادية، حيث قرر المشرع الجزائري إنشاء مجلس المحاسبة طبقا للمادة 5 من القانون رقم 05/80 المؤرخ في 1980/03/10.²

¹ - حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008، ص: 34.

² - نفس المرجع السابق، ص: 35.

ثالثا: مابعد سنة 1988

في سنة 1988 أصدر المشرع الجزائري القانون رقم 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للشركات العمومية، الذي بدوره حرر الشركات العمومية من كافة القيود حيث ألزم هذا التنظيم ضرورة تأهيل المدقق الخارجي، كما عرفت هذه المرحلة إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حيث بدأت في هذه المرحلة الممارسة الحرة للمهنة، ثم أنشأت المجالس الجهوية سنة 2002، ثم توالى القوانين المنشئة للأجهزة المختصة والمساعدة للمهنة إلى غاية إصدار آخر قانون متعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد تحت رقم 01/10 المؤرخ في 29/06/2010.¹

الفرع الثاني: تعريف مهنة محافظ الحسابات

تعددت التعاريف الخاصة بمحافظ الحسابات سنذكر منها ما يلي:

التعريف الأول:

حسب المادة 22 من قانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010: "محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".²

التعريف الثاني:

وحسب القانون التجاري فقد عرف مندوبي الحسابات في مادته (715) مكرر (4) كما يلي: "تعيين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، تختارهم من بين المسجلين على جدول المصنف الوطني، وتمثل مهمتهم الدائمة، بإستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة إنتظام حسابات الشركة وصحتها، كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصدقون على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة و صحة ذلك".³

¹- ميلود زيد الخبير وباسين عفايلية، التدقيق بين الحوكمة وأخلاقيات المهنة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار تاجي، الأغواط، 20/21 نوفمبر 2013، ص: 03-04.

²- قانون 01-10 المؤرخ في 29 جويلية 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، 2010، المادة: 22.

³- القانون التجاري الجزائري، النص الكامل للقانون، منشورات بيري، الجزائر، طبعة 2007/2008، ص: 22.

التعريف الثالث:

كما قام آخرون بتعريف مراجع الحسابات على أنه "هو ذلك الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنته للقيام بمراجعة الحسابات ويطلق على الشخص الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عن إنجاز مهنة التدقيق ثم يوقع على التقرير، وبإمكانه تفويض بعض الأشخاص للقيام بمهمة معينة من عملية التدقيق".¹

التعريف الرابع:

كما يعرف محافظ الحسابات على أنه خبير وحكم يقضي برأيه الفني المحايد في مدى إنتظام الدفاتر والسجلات، وصحة ماتحتويه من بيانات ودقة تعبير ماتتضمنه القوائم المالية الختامية عن نتائج الأعمال والمركز المالي، كما يبدي رأيه في كل ما يعرض عليه من مشاكل وكل مايستشار فيه من موضوعات مهنية.² ومن خلال هذه التعاريف نجد أن: محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، وذلك عن طريق فحص ومراقبة حسابات المؤسسات ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على صدق وشرعية هذه الحسابات ثم قوم بإبداء رأيه الفني المحايد في شكل تقارير.

الفرع الثالث: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات في الجزائر

حسب المادة 8 من القانون 01-10 فيجب أن تتوفر الشروط الآتية لممارسة مهنة محافظ الحسابات:³

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها ؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من القانون 01-10 وفق النص التالي: "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل عملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف سر المهنة واسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".⁴

هذا وتشترط على شركات محافظة الحسابات شروطا إضافية كما يلي:

¹ - إيهاب نظمي وهاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار رائد للنشر، الأردن، 2012، الطبعة الأولى، ص: 32.

² - إبراهيم علي عشموي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، طوبى مصر للطباعة، مصر، بدون سنة نشر، ص: 46.

³ - قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، المادة: 8.

⁴ - نفس المرجع السابق، المادة: 6.

- بإمكان محافظي الحسابات أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنتهم، شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية؛¹
- تؤهل شركات الأسهم أو ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات، لممارسة مهنة محافظ الحسابات عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي الحسابات ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال؛²
- يشترط في الثلث (3/1) الشريك الغير المعتمد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة؛³
- يجب على شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتجمعات ذات المنفعة المشتركة المشكلة لممارسة مهنة محافظ الحسابات، زيادة على ذلك أن تتوفر فيه الشروط الآتية:⁴
 - أن تهدف بالضرورة لممارسة مهنة محافظ الحسابات؛
 - أن يقوم بتسييرها أو إدارتها الشركاء المسجلون في الجدول فقط؛
 - يجب أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف؛
 - ألا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة؛
 - ألا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات بمهنة محافظ الحسابات يمكن للغرفة الوطنية الترخيص بأخذ مساهمة.
- عندما يختار محافظي الحسابات شكل الشركة المدنية، فإن هذه الأخيرة لا تضم إلا أعضاء المصنف الوطني والغرفة الوطنية أو المنظمات الوطنية، إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية، شركاء غير معتمدين وغير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/1) الشركاء، شريطة أن يكونوا حاملين للجنسية الجزائرية.⁵

¹ قانون 10-01، مرجع سبق ذكره، المادة: 46.

² نفس المرجع السابق، المادة: 47.

³ نفس المرجع السابق، المادة: 48.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة: 51.

⁵ نفس المرجع السابق، المادة: 52.

المطلب الثاني: تنظيم مهنة محافظ الحسابات في الجزائر

قام المشرع الجزائري بتنظيم مهنة محافظ الحسابات من خلال عدة مواد تطرقت إلى كفاءات تعيينه كمحافظ للحسابات بالإضافة إلى مراحل إنهاء مهامه مع تحديد حقوقه وواجباته وسوف نذكرها فيما يلي:

الفرع الأول: تعيين محافظ الحسابات

تنص عقود تأسيس شركات المساهمة وشركات الأشخاص على ضرورة الاستعانة بمراجع خارجي، بينما الشركات الفردية غير ملزمة بهذا النوع من المراجعة لكن بعض الجهات الرسمية قد تفرض عليها الاستعانة بخدمات مراجع خارجي، حيث يتم تعيين المراجع بشكل فردي من قبل صاحب النشاط بينما يتم تعيينه في شركات المساهمة من خلال الجمعية العامة للمساهمين، وأما شركات الأشخاص فتعيينه يكون بإتفاق الشركاء.¹

وإجمالاً فإن تعيين محافظ الحسابات يتم تحت الأشكال التالية:

أولاً: التعيين في النظام الأساسي

حسب المادة 610 من الأمر 59-75 المتعلق بالقانون التجاري كما جاء كذلك في المادة 600 من المرسوم التشريعي 93-08 أن محافظ الحسابات يتم عند تأسيس الشركة حيث حدده القانون كما يلي "...ويعين القائمين بالإدارة الأولين أو أعضاء مجلس المراقبة واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات، كما يجب أن يتضمن محضر الجلسة الخاص بالجمعية عند الإقتضاء إثبات قبول القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة ومندوبي الحسابات وظائفهم" وهذا عند تحرير الحصص العينية كلها وتحرير على الأقل 25% بالنسبة للأسهم، وهذا مايسمح بتكوين الجمعية العامة التأسيسية وفي المحضر الأول يتم تعيين محافظي الحسابات بالإضافة إلى المديرين الأولين.²

ثانياً: التعيين من قبل المساهمين

في هاته الحالة يتم تعيين محافظ الحسابات بواسطة الجمعية العامة للمساهمين لمدة ثلاث سنوات ويتم إختيار محافظ الحسابات هذا من بين محافظي الحسابات المسجلين في جدول المصنف الوطني.³

ثالثاً: التعيين عن طريق المحكمة

نصت المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري على "إذا لم يتم تعيين الجمعية العامة لمحافظي

¹ - زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص: 135.

² - آمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص: 108.

³ - حكيمة مناعي، مرجع سبق ذكره، ص: 41.

الحسابات، أو في حالة وجود مانع واحد أو رفض واحد أو أكثر من محافظي الحسابات المعنيين، يتم اللجوء إلى تعيينهم أو إستبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين".

رابعاً: مدة العهدة

قام المشرع الجزائري بتحديد مدة العهدة بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة حسبما جاء في المادة 27 من القانون 01-10، غير أنه توجد استثناءات متعلقة بالمدة تتمثل في حالة استخلاف محافظ الحسابات لمحافظ حسابات سابق بسبب المنع أو الإستقالة أو الرفض إلا أن تدخلات هذا المحافظ تكون محدودة في الوقت، حيث يتوجب عليه إكمال المدة المتبقية لمحافظ الحسابات السابق فقط.¹

الفرع الثاني: حقوق محافظ الحسابات

يتمتع محافظ الحسابات بمجموعة من الحقوق المذكورة في القانون 01-10 وهي:

- يقوم القائمون بالإدارة في الشركات بتقديم في كل سداسي على الأقل لمحافظ الحسابات جدولاً للمحاسبة معد حسب مخطط الموازنة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون؛²
- يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة للمداولة على أساس تقرير يقوم بإعداده، وله حق التدخل في الجمعية ارتباطاً بتأدية مهمتهم؛³
- يعلم محافظ الحسابات في حالة عرقلة ممارسة مهمته كتابياً الأجهزة الإدارية قصد تطبيق أحكام القانون التجاري، ويحدد محافظ الحسابات بكل حرية كفاءات أداء مهمته في الرقابة مع مراعاة الالتزام بمقاييس وواجبات المهنة؛⁴
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من القائمين بالإدارة أن يحوز في مقر الشركة معلومات تتعلق بمؤسسات توجد معها علاقة مساهمة؛⁵
- يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلع في كل وقت على السجلات والموازنات والمراسلات والمحاضر، وبصفة عامة على كل الوثائق كذا الكتابات التابعة للشركة أو الهيئة دون نقلها، ويمكنه أن يطلب من القائمين

¹ - حكيمة مناعي، مرجع سبق ذكره ، ص: 42.

² - قانون 01-10، مرجع سبق ذكره ، المادة: 33.

³ - نفس المرجع السابق، المادة: 36.

⁴ - نفس المرجع السابق، ، المادة: 34 - 35.

⁵ - نفس المرجع السابق، المادة : 32.

بالإدارة والأعوان المأمورين في الشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة؛¹

- يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يحترم إشعار مسبق مدته ثلاثة أشهر ويقوم بتقديم تقرير عن المراقبات والإثباتات؛²
- تقوم الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداوولات أو الجمعية العامة بتحديد أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته ولا يمكن لمحافظ الحسابات أن يتلقى أي أجر أو إمتياز مهما كان شكله بإستثناء الأتعاب والتعويضات المتفق في إطار مهمته، كما لا يمكن لإحتساب الأتعاب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.³

وحسب المادة (715) مكرر (11) من القانون التجاري الجزائري:⁴

يجوز لمحافظ الحسابات أن يطلب توضيحات من رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين الذي يتعين عليه أن يرد على كل الوقائع التي من شأنها أن تعرقل استمرار الاستغلال والتي اكتشفها أثناء ممارسة مهامه، وفي حالة عدم احترام هذه الأحكام، أو إذا لاحظ محافظ الحسابات أنه رغم اتخاذه هذه القرارات بقيت مواصلة الاستغلال معرقة فإنه يقوم حينئذ بإعداد تقرير خاص يقدمه لأقرب جمعية عامة مقبلة أو لجمعية عامة غير عادية، في حالة الاستعجال، يقوم هو نفسه باستدعائها لتقديم خلاصته.

الفرع الثالث: واجبات محافظ الحسابات

وبما أن محافظ الحسابات يتمتع بحقوق فهذا يلزمه بعدة واجبات والتزامات أيضا يجب أن يتقيد بها ومن أهم العناصر التي تتعلق بهذا السلوك هي:

أولا: الحفاظ على السر المهني

بما أن محافظ الحسابات يسمح له القانون بالحصول على معلومات مهمة وسرية تتعلق بالمؤسسة محل المراجعة، فهذا يستلزم ضرورة توفر الثقة بين محافظ الحسابات وبين المؤسسة، حيث يفرض على محافظ الحسابات الالتزام بالسر المهني، وهو ما أكدته المادة (301) من قانون العقوبات،⁵ كما نصت عليها المادة (71) من

¹- قانون 10-01، مرجع سبق ذكره ، المادة: 31.

²- نفس المرجع السابق ، المادة: 38.

³- نفس المرجع السابق، المادة: 37.

⁴- القانون التجاري، مرجع سبق ذكره، ص: 256-257.

⁵- أمال بن يخلف، مرجع سبق ذكره، ص: 115.

القانون 01-10 "يتعين على محافظ الحسابات كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليهم في المادتين (301) و (302) من قانون العقوبات"،¹ إلا في الحالات التي ينص عليها القانون 01-10 في المادة (72) وهي كما يلي:

- في حالة فتح تحقيق أو بحث قضائي؛
- في حال إقتضت الضرورة إطلاع الإدارة الجبائية على وثائق المؤسسة؛
- بناء على إرادة موكلهم؛
- في حال إستدعائهم أمام لجنة الإنضباط والتحكيم للشهادة.

ثانيا: عدم التدخل في التسيير

إن عدم التدخل في تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية مذكورة في المادة (23) من قانون 01-10 "تخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير".²

والهدف الأساسي من هذا المنع في التدخل في تسيير المؤسسة هو تحقيق ما يلي:³

- تقوية ودعم استقلالية تسيير المؤسسة الاقتصادية؛
- الحفاظ على استقلالية محافظ الحسابات وحيادية حكمه في إبداء الرأي بحرية أكثر.

ثالثا: المسؤولية

نصت المادة (57) من قانون 01-10 "تنجز أعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات تحت أسمائهم الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى إن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة"، لذلك فإن مهمة محافظ الحسابات هي شخصية ولا يمكنه انتداب شخص آخر لتأدية المهمة.⁴

رابعا: الإستمرارية والدوام

تطرق القانون الجزائري إلى إستمرارية محافظ الحسابات في تأديته لمهامه حيث نصت المادة (27) من قانون 01-10 إلى أن عهدة محافظ الحسابات ثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، حيث لا يمكن

¹- قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، المادة: 71.

²- نفس المرجع السابق، المادة: 23.

³- أمال بن يخلف، مرجع سبق ذكره، ص: 117.

⁴- قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، المادة: 57.

تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (03) سنوات.¹

خامسا: الالتزام بالعناية

عناية محافظ الحسابات بالمهمة لا تتمثل في حضوره الدائم إلى الشركة فقط، بل تهتم أيضا بالبحث على عناصر الإثبات وفهم المشاكل المحيطة بالشركة فهما عميقا كما جاء في نص المادة (59) من القانون 01-10 "يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج".²

المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

تناول المشرع الجزائري مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات في عدة مواد وفي هذا المطلب سوف نتطرق إليها كما نص عليه القانون الجزائري.

الفرع الأول: مهام محافظ الحسابات

ترتبط مهنة محافظ الحسابات بالمساهمة في جودة وشفافية المعلومات المالية التي تنشرها هذه المؤسسات، والتي تستعمل من طرف العديد من الأطراف الداخلية والخارجية في إتخاذ القرارات، ونذكر منها، الإدارة، المساهمين، الموظفين، المستثمرين، العملاء، المورددين، البنوك والسلطات العمومية وغيرها، ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات إلى مهام دائمة ومهام خاصة:³

أولا: مهام دائمة

تتمثل المهام الدائمة لمحافظ الحسابات فيما يلي:⁴

- أن يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضع المالية وممتلكات المؤسسات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسيرين؛

¹ - قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، المادة: 27.

² - نفس المرجع السابق، المادة: 57.

³ - عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، العدد 12، 2012، ص: 94.

⁴ - قانون 01-10، مرجع سبق ذكره، المادة: 23.

الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين للمؤسسة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- عندما تعد المؤسسة أو الهيئة حسابات مدججة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدججة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.¹

ثانيا: مهام خاصة

وبالإضافة إلى المهام الدائمة المذكورة أعلاه، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة من بينها:²

- إنشاء شهادات الإستثمار وشهادات الحق في التصويت؛
 - قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال؛
 - إصدار قيم منقولة؛
 - إصدار سندات إستحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم؛
 - الإصدار عن طريق اللجوء العلي للإدخار، خاصة فيما يخص تحديد الإصدار؛
 - عرض تعديل حساب الإستغلال وقائمة حسابات النتائج والميزانية؛
 - مشاريع الإدماج أو الانفصال؛
 - تحويل الشركة.
- كما يلتزم محافظ الحسابات في إطار مهامه الدائمة أو الخاصة المذكورة أعلاه بإعداد التقارير التالية:
- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة مع المبرر؛
 - تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الاقتضاء؛
 - تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛

¹ - قانون 10-01، مرجع سبق ذكره، المادة: 24.

² - عمر شريقي، مرجع سبق ذكره، ص: 95.

- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضات؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

تحديد معايير التقرير وأشكال وأجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طرق التنظيم.¹

الفرع الثاني: مسؤوليات محافظ الحسابات

إن أي إخلال لمحافظ الحسابات بواجباته المهنية أو عدم الوفاء بها على يترتب عليه عدة أنواع من المسؤولية هي:

أولاً: المسؤولية المدنية

المسؤولية تنقسم إلى قسمين مسؤولية عقدية تقوم على الإخلال بالتزام عقدي ومسؤولية تقصيرية تقوم على الإخلال بالتزام قانوني واحد لا يتغير هو الالتزام بعدم الإضرار بالغير.² وهذا يعني أن كل خطأ يسبب ضرراً للغير يلزم من ارتكبه بالتعويض وتتوفر في هذه المسؤولية ثلاثة أركان أساسية:³

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ حسابات في أداء واجباته المهنية؛
 - ضرر قد يصيب المدعي نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات؛
 - علاقة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات.
- كما يمكن توضيح المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات من خلال الجدول التالي:

¹ - قانون 10-01، مرجع سبق ذكره، المادة: 25.

² - محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 57-58.

³ - يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2000، ص: 238.

الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

الجدول رقم (01-01): المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

العقوبة		النص القانوني	المخالفة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات
الغرامة المالية	السجن		
من 500.000 إلى 2.000.000 دج وتضاعف في حالة العودة	من 06 أشهر إلى سنة واحدة	المادة 73 من القانون 01/10	الممارسة بصفة غير قانونية مهنة محافظ الحسابات
من 20.000 إلى 500.000 دج	من 06 أشهر إلى سنتين	المادة 825 من القانون التجاري	المنح عمدا أو الموافقة على البيانات غير الصحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة المدعوة للبت في إلغاء حق الأفضلية في إكتتاب المساهمين.
من 20.000 إلى 500.000 دج	من شهرين إلى 06 أشهر	المادة 829 من القانون التجاري	الممارسة العمدية وقبول الإحتفاظ بوظائف محافظ الحسابات بالرغم من عدم الملاءمة القانونية
من 20.000 إلى 500.000 دج	من سنة إلى 05 سنوات	المادة 830 من القانون التجاري	تعمد محافظ الحسابات تقديم معلومات كاذبة أو تأكيدها، أو عدم الكشف عن الوقائع الإجرامية التي علم بها وكيل الجمهورية
من 500 دج إلى 5.000 دج	من شهر إلى 06 أشهر	المادة 830 من القانون التجاري والمادة 301 من قانون العقوبات	إفشاء السر المهني

المصدر: عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، العدد 12،

2012، ص: 95.

ثانيا: المسؤولية الجزائية

- وهي تتمثل في ارتكاب جريمة تتعدى منها الشخص الطبيعي أو المعنوي إلى الإصرار بالمجتمع وتنتهي بعقوبة يحددها قانون العقوبات وتكون في الحالات التالية:
- تدوين بيانات كاذبة في تقارير أو حسابات أو وثائق قام بإعدادها في سياق ممارسة المهنة؛
 - المصادقة على وقائع مغايرة للتحقيق في أية وثيقة يتوجب إصدارها قانونا أو بحكم قواعد ممارسة المهنة؛
 - عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية إذا تم اكتشافه؛
 - عدم احترام المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.

ثالثا: المسؤولية التأديبية

نصت المادة (63) من قانون (10-01) على ما يلي "يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

- الإنذار؛
 - التوبيخ؛
 - التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛
 - الشطب من الجدول.
- يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها".¹

رابعا: الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات

يمكن أن نوضح الفرق بين الأشكال الثلاثة من المسؤوليات التي يتحملها محافظ الحسابات جراء ممارسته لمهمة عادية من خلال الشكل الموالي:

¹ - قانون 10-01، مرجع سبق ذكره، المادة: 63.

الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

الشكل رقم (01-01): الفرق بين الأشكال الثلاثة لمسؤوليات محافظ الحسابات

المصدر: عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، العدد 12، 2012، ص: 95.

المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية

بعد أن تحدثنا في المبحث الأول عن محافظ الحسابات سوف نحاول في هذا المبحث أن نتحدث عن نظام الرقابة الداخلية وأساسياته.

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية وأهدافها

نتناول في هذا المطلب بعض التعاريف للرقابة الداخلية وذكر بعض أهدافها.

الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية

للقابة الداخلية عدة تعاريف سوف نذكر بعضها فيما يلي:

التعريف الأول:

حسب المعهد الأمريكي (AICPA) "تمثل في تلك الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالبيانات الإدارية الموضوعية".¹

التعريف الثاني:

كما أن الرقابة الداخلية عرفت من طرف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) على أنها "كافة السياسات والإجراءات والضوابط الداخلية التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان إلى الوصول إلى هذه الإدارة وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفئ والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ، ودقة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب".²

التعريف الثالث:

بينما عرّفها لجنة حماية المنظمات (COSO) على أنها "عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:³

- كفاءة العمليات التشغيلية؛
- الموثوقية في التقارير المالية؛
- الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات".

¹ - محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 84.

² - خالد أمين عبد الله، المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، 1998، ص: 167.

³ - Mohamed Hamzaoui, *audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne*, Village mondial, 1^{er} édition, France, 2006, p. 80.

ويمكن أن نقدم تعريف شامل للرقابة الداخلية بناءً على التعريفات السابقة حيث أن الرقابة الداخلية هي نظام يضم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة والمسيرين والسلطات المعنية في الشركة لضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها.

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية العديد من الأهداف، بحيث أن كل هدف يسعى إلى خدمة المؤسسة ومساعدتها بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الأهداف العامة والمسطرة، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة وأصبحت أوسع وأشمل مما كانت عليه في السابق، وتتمثل في:

أولاً: حماية الأصول

إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لا بد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية (المخزون، التثبيات، المعدات والأدوات)، بل لا بد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى والمتمثلة في:

- صورة المؤسسة تجاه محيطها الخارجي والتي قد تنهار بسبب حادث مفاجئ راجع إلى الإدارة والتحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها؛
- العنصر البشري وهو أهم عنصر بالمؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه وتقليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها؛
- الحفاظ على كل المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.

ثانياً: ضمان نوعية المعلومات

وهذا يعني أن تكون المعلومات موضوعية، كما يجب أن تعطي صورة عادلة لوضعية المؤسسة ضمن بيئة نشاطها، على أن تكون هاته المعلومات جاهزة بشكل كامل وملائم وفي الوقت المناسب، هذا وترتبط المعلومات الحاسوبية بالعمليات الناتجة عن مزاوله أنشطة الشركة المختلفة، تلك العمليات هي ماتعتبر مجالاً لتطبيق نظام الرقابة الداخلية، وتتولد عنها معلومات محاسبية، وتتم هذه العمليات بسلسلة من الخطوات كما يلي:

- التصريح بالعمليات؛
- تنفيذ العمليات؛

¹ - إدريس عبد السلام أشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008، ص: 59.

- تسجيلها بالدفاتر؛

- المحاسبة عن نتائجها.¹

ثالثاً: تشجيع العمل بكفاءة

من أجل تحسين المؤسسة في أدائها يجب أن تلجأ إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية، وبالتالي تحقيق الكفاءة الإنتاجية، أي تحقيق أهدافها بأقل تكاليف ممكنة، وتلعب الرقابة الداخلية دوراً هاماً في مجال تحقيق الكفاءة الإنتاجية ويتم تحقيق هذا الهدف من خلال أداء الرقابة الداخلية لدورها بالنسبة لكل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية، وفيما يلي بعض العوامل التي تدل على تحقيقه:²

- تخفيض الكمية المستخدمة أقل حد ممكن من المدخلات مع الثبات أو الزيادة في المخرجات؛
- تقليل الوقت الضائع والتحكم في تكلفة الفرصة البديلة؛
- تخفيض معدلات الأعطال بالنسبة للآلات المنتجة إلى أقل حد ممكن.

رابعاً: الإلتزام بالسياسات الإدارية

تتم بلورة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تشمل كافة جوانب المؤسسة، ويتم إبلاغها إلى منفيذ العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، من خلال إصدار أوامر كتابية أو شفوية تقضي الامتثال بها والالتزام بها وهذا من شأنه أن يكفل للمؤسسة تحقيق أهدافها المرسومة، إن تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية و تطبيق أوامر المدير، يسمح للإدارة، متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد في أن التنفيذ يسير وفقاً للبيانات الموضوعية، كذلك التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف كما يقع من انحرافات وتلاعبات، وما قد يكون في الأداء من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات الصحيحة اللازمة.³

ويمكننا الاستعانة بالشكل التالي الذي يوضح لنا أهداف الرقابة الداخلية:

¹- حسين القاضي وآخرون، أصول المراجعة، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق (كلية الإقتصاد)، سوريا، 2014، ص: 294.

²- بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010، ص: 93.

³- محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص: 102.

الشكل رقم(01-02): أهداف الرقابة الداخلية

المصدر: حسين القاضي وآخرون، أصول المراجعة، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق (كلية الإقتصاد)، سوريا، 2014، ص: 294.

الفرع الثالث: أنواع وخصائص نظام الرقابة الداخلية

يتفرع نظام الرقابة الداخلية إلى عدة أنواع كما أنه يتميز بعدة خصائص حاولنا أن نتناولها في هذا المطلب.

أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية

ينقسم نظام الرقابة الداخلية ثلاثة أنواع وهي كما يلي:

1- الرقابة الإدارية

ويتضمن هذا الجانب رقابة السياسات الإدارية والإجراءات السابق وضعها من خلال الخطة التنظيمية التي توضح المستويات الإدارية والوظائف الإدارية، وخطوط السلطة والمسؤولية، هذا إلى جانب مدى سلامة القرارات التي تم اتخاذها على المؤسسة، وتقييم مدى كفاءة أداء الأعمال والأنشطة التي تمارسها، ومن الأدوات الهامة في هذا المجال استخدام:¹

- الموازنات التخطيطية؛
- موازنات البرامج والأداء؛
- أنظمة التكاليف المعيارية؛

¹ - رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، الأردن، 2015، ص: 205.

- التحليلات الإحصائية؛
- دراسات الزمن والحركة؛
- التقارير الدورية.

2- الرقابة المحاسبية

يهدف هذا النوع من الرقابة إلى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر، وتستخدم جميع الوسائل التي من شأنها تؤدي إلى تحقيق الهدف المذكور، ونذكر من هذه الوسائل ما يلي:¹

- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية؛
 - إعداد موازين التدقيق بصفة دورية؛
 - عمل مذكرات تسوية المصروف دورياً؛
 - إتباع نظام الجرد المستمر ومطابقته مع الجرد الفعلي من وقت لآخر؛
 - وجود دورة مستنديه لكل نشاط من أنشطة المؤسسة؛
 - التوصيف الوظيفي الواضح وتحديد المسؤوليات بحيث لا ينفرد شخص معين بتنفيذ عملية بكاملها.
- ومن خلال ما سبق يمكن الإشارة إلى أهم الفروقات بين نظام الرقابة المحاسبية والإدارية من حيث أهداف الرقابة وطبيعة عملية الرقابة وذلك من خلال الجدول التالي:

¹ - إدريس عبد السلام أشتوي، مرجع سبق ذكره، ص: 52-53.

الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

جدول رقم (01-02): المقارنة بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	- حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس وسوء الاستخدام - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية	- التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية - التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة المؤسسة
طبيعة عملية الرقابة	- التحقق من تنفيذ عمليات المؤسسة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة - التحقق من أن عمليات المؤسسة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً	- التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية

المصدر: عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص: 60.

3- الضبط الداخلي

يهدف 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 العمليات بصورة تلقائية مستمرة، مع مراعاة عدم إناطة تنفيذ عملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها لموظف آخر ضماناً لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء.¹

ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في:²

1- الملائمة

على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.

¹ - سليمان عطا الله أحمد، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص: 50.

² - عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، الأردن، 2003، ص: 136-138.

2- مقارنة العائد بالتكاليف

إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبيرا كلما زادت نسبة الرب المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

3- المرونة

المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

4- الفعالية

يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.

5- الموضوعية

تمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جدا، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات الحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.¹

¹ - جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004، ص: 371.

المطلب الثاني: الرقابة الإلكترونية

تبرز أهمية الرقابة كونها عملية السيطرة التنظيمية المستمرة على تنفيذ خطط المنظمة بصورة كفؤة وفعالة، وبما يضمن تحقيق أهدافها، ويحافظ على مقدراتها المختلفة حيث إن الأساليب التقليدية المطبقة حالياً في أعمال الرقابة الإدارية، غير كافية للتعامل مع انعكاسات ثورة التكنولوجيا المختلفة، وما يشهده عالم الأعمال من تحولات أمنية لم تكن معروفة في السابق مما يتحتم معه الإهتمام بالرقابة وتطوير أساليبها، وإدخال ما يستجد في مجال تكنولوجيا المعلومات إلى بيئة العمل للكشف عن التجاوزات وتصحيح الإنحرافات.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الإلكترونية: تعددت تعاريف الرقابة الإلكترونية حيث عرفت كما يلي:

التعريف الأول:

قام (Steven w Ray) بتعريفها على أنها عبارة عن استخدام الأساليب والوسائل الإلكترونية الحديثة لمراقبة الأنشطة والمعاملات داخل المنظمة، بما يحقق الإقتصاد في الجهد والوقت والتكلفة للوصول إلى النتائج المطلوبة بأقل ما يمكن من المخاطر.¹

التعريف الثاني:

عرفتها (Gail Lasprogata) على أنها استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة داخل المنظمة لمراقبة الأنشطة والمعاملات الحديثة.²

التعريف الثالث:

بينما قامت منظمة الإدارة الأمريكية (AMA) بتعريفها على أنها عملية إلزام العاملين بقانون العمل من خلال مراقبة الأداء المخالف إلكترونياً، وتهدف هذه العملية إلى إيجاد بيئة رقابية، يشعر فيها الموظف بأنه مراقب حيث تلعب الأجهزة والبرامج التي يتم المراقبة من خلالها دوراً رادعاً في المنظمة.³ ومن هذه التعاريف نستخلص أن الرقابة الإلكترونية هي عملية تهدف إلى متابعة وملاحظة الأنشطة والمعاملات وأداء العاملين بهدف كشف الانحرافات من خلال استخدام الحاسوب والوسائل التكنولوجية الحديثة، لتحقيق الأهداف المنشودة لإيجاد نظام عمل ذي ميزة تنافسية عالية.

¹ - Steven .w, Ray. E. ,Kruchko , Fries. Monitoring your employees: how much can you do and what should you do when you uncover wrongdoing?. Washington Avenue, Suite 305. Baltimore, Maryland 21204, 1996, p :1-2.

² - Gail, L., Nancy,j., Sukanya, P. Regulations of electronic Employee monitoring: Identifying fundamental principles of employee privacy through a comparative study of data privacy legislation in the European Union, United States and Canada. Stanford Technology Law Review. (On Line) available, 2004, p :37-38.

³ - AMA/ePolicy Institute Research (2007). Electronic monitoring and surveillance survey. The ePolicy Institute and the US News and World Report, 2007, p: 2.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة الإلكترونية

تتمثل الرقابة الإلكترونية في عدة أنواع من بينها:

أولاً: الرقابة في ظل وجود شبكة الأنترنت

تتدفق المعلومات من خلال الأنترنت بصفتها شبكة مفتوحة تمتد في أنحاء العالم فكل ما ينساب عبرها يمكن إعتراضه والإطلاع عليه بسهولة، ولهذا أصبحت الخصوصية على شبكة الأنترنت عرضة للخطر، وبهدف توفير الحماية للبيانات والأجهزة الملحقة وشبكات الإتصالات من مخاطر الإستخدام الغير مشروع، فضلاً عن الإجراءات المتعلقة بالعاملين، توظف المؤسسات المختلفة الإجراءات والتدابير الوقائية التي تهدف إلى حماية محتوى الأنترنت وتختلف هذه الأساليب من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعتها ونوعها.¹

ثانياً: الرقابة على الموظفين

يتم في هذا النوع إستخدام التكنولوجيا الحديثة حيث أنها تقوم بإعطاء صورة واضحة عن إتزام العاملين بالعمل، لكن لهذا النوع من الرقابة نتائج تزيد من تخوف العاملين بسبب خرقه لخصوصيتهم، أما بالنسبة لأصحاب العمل فيعتبر أداة فعالة لضمان كفاءة وفعالية الموظفين في العمل.²

ثالثاً: الرقابة على أجهزة الإعلام الألي

بالرغم من الأساليب المتعددة التي يتم تحديثها للحماية أنظمة الحاسوب إلا أن هناك إرتفاعاً واضحاً في الجرائم التي تتعلق بإختراق هاته الأنظمة أما بالنسبة لطبيعة هاته الجرائم فهي متعددة، نذكر منها: الوصول غير المشروع والتعرض لسلامة وأمن الأنظمة المعلوماتية وسرية البيانات أو إدخال الفيروسات التي تؤدي إلى إيقاف النظام عن العمل، أو فقدان جزء أو كل البيانات، ومنه ما هو غير مقصود لذا فإن المشكلة التي يجب أخذها بالحسبان هي توفير الأمن والحماية اللازمة لأنظمة الحاسوب،³ وتنقسم إجراءات هذا النوع من الرقابة إلى قسمين:

1- إجراءات الرقابة العامة

وهي خطة المنشأة المتعلقة بعمليات معالجة البيانات إلكترونياً ويتم تقسيم إجراءات الرقابة العامة في الحواسيب إلى أربعة أقسام، وهي كالتالي:

¹ - علاء عبد الرزاق السالمي، الإدارة الإلكترونية، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص: 284-290.

² - Johnston, A, Cheng, M. "Electronic surveillance in the workplace". International Conference on Personal Data Protection Hosted by Personal Information Dispute Mediation Committee. 28 November 2002, Korea Information Security Agency Seoul, Korea, 2002, p: 5-6.

³ - نجم الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية مدخل معاصر، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص: 266-267.

أ- الرقابة التنظيمية

وهي الرقابة التي تهتم بالأمر الإداري والإشراف وتنظيم الموارد البشرية، وبما يتعلق بإبرام العقود مع الموردين، وإعداد الميزانيات والخطط.¹

ب- الرقابة على مكونات الحاسوب

وهي الإجراءات المصممة لهدف إكتشاف ومنع الأخطاء التي تحدث عن قصد أو بدون قصد، والتي تنتج عن الإستخدام السيء للحاسوب أو البيانات أو الملفات أو البرامج، وتهدف إلى السماح للمحولين فقط الوصول إلى النظام.²

ج- الرقابة على أمن البيانات والملفات

هي وضع الضوابط الوقائية اللازمة لضمان حماية البيانات والملفات من أخطار الدخول غير المشروع، من قبل أطراف غير مخول لهم إستخدامها.³

2- الرقابة على التطبيقات

وهي عبارة عن إجراءات رقابية محددة مسبقاً، تهدف إلى التأكد من صحة تشغيل البيانات وتداولها، وتتمثل فيما يلي:

أ- الرقابة على المدخلات

التأكد من صحة البيانات المدخلة والحد من أخطاء الإدخال وإحتمالات التزوير والتحريف، ويستخدم لهذا الغرض نماذج وتسمية كلمات المرور وتحديد صلاحيات المعينين بإدخال المعلومات، والتأكد أن هذه البيانات قد تم تحويلها إلى شكل مفهوم ومقروء للحاسوب.⁴

ب- الرقابة على تشغيل البيانات

هي البرامج التطبيقية التي تقوم بقراءة البيانات المدخلة ثم اختبارها بهدف إكتشاف أنواع محددة من الأخطاء، مثل أخطاء عدم اكتمال أو ازدواج تشغيل عمليات الإدخال أو أخطاء تشغيل مدخلات غير معقولة أو أخطاء ضياع البيانات أثناء التشغيل.¹

¹ جمال الدقة، تدقيق ومراجعة أنظمة تكنولوجيا المعلومات، مجلة المصارف، المجلد 19 (10)، الأردن، 25 ديسمبر 2000، ص: 25.

² عماد صالح الحديدي، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، 1993، ص: 39-40.

³ محمد زيدان ومحمد حمو، متطلبات أمن المعلومات المصرفية في بيئة الإنترنت، المؤتمر السادس لجمعية المكتبات والمعلومات السعودية، الرياض، المملكة العربية السعودية، 6-7 أبريل 2010، ص: 3.

⁴ كمال الدين الدهراوي وسمير محمد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2000، ص: 247.

ج- الرقابة على المخرجات

هي الإجراءات التي تهدف إلى استخدام المخرجات بشكل صحيح والتأكد من صحة نتائج التشغيل وأن المخرجات تامة وكذلك التأكد من أن الأشخاص المصرح لهم باستلام هذه النتائج هم الذين استلموها فعلا، لذلك لا بد من وجود سجل بأسمائهم ووظائفهم.²

الفرع الثالث: خصائص الرقابة الإلكترونية

لنظام الرقابة الإلكترونية عدة خصائص من بينها:³

- تقوم الرقابة الإلكترونية بالحد من المفاجآت وتحديد الانحرافات بوقت حدوثها وإعطاء التنبيه بشكل إلكتروني من خلال البرامج الرقابية المستخدمة دون الحاجة لتدخل العنصر البشري.
- تقوم الرقابة الإلكترونية بتوفير إستخدام فعال لأنظمة المعلومات بالإضافة إلى قاعدة معلومات عن أداء وأنشطة الجهات التنفيذية، لتكون جاهزة عند حاجة الإدارة العليا لإتخاذ قرار معين.
- تعتبر الرقابة الإلكترونية عنصرا أساسيا لإيجاد نظام عمل يركز على الجوانب المؤثرة على أداء الجهات التنفيذية في المؤسسة والتي تكون حاسمة في تحديد فشلها أو نجاحها.
- تحاول الرقابة الإلكترونية تفعيل الشفافية للجهات التنفيذية، ما يؤدي إلى وضوح نشاطات تلك الجهات للأجهزة الرقابية.
- تعتبر الرقابة الإلكترونية إحدى الوسائل الحديثة لحل المشكلات التي نتجت عن تطورات التكنولوجيا الحديثة في كشف الإساءة الوظيفية وتسريب البيانات.⁴

الفرع الرابع: مقومات نظام الرقابة الداخلية

لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية لا بد من وجودها على مجموعة من الدعائم التي تتمثل في:

أولا: الهيكل التنظيمي

يعتبر الهيكل التنظيمي أساس الرقابة، ذلك لأن التنظيم الجيد يحدد المسؤوليات المختلفة بدقة، ويفوض السلطة بالقدر اللازم للنهوض بالمسؤولية، ويتم الحساب على أساس هذه المسؤولية وكلما كانت الواجبات محددة

¹ - ثناء علي القباني، الرقابة الحاسوبية الداخلية في النظامين اليدوي والإلكتروني، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2003، ص: 256.

² - ريم عقاب خصاونة، أثر تطوير المعالجة الإلكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2002، ص: 71-72.

³ - Gail, L., Nancy,j, Sukanya, Op.Cit, p :2-3.

⁴ - محمد الخالدي، التكنولوجيا الإلكترونية، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص: 86.

بدقة والعلاقات بين المستويات المختلفة واضحة، كلما كان من السهل الحصول على نظام جيد للرقابة الداخلية، ويتوقف نوع الهيكل التنظيمي بالضرورة على طبيعة المشروع وحجمه وعدد القطاعات الرئيسية، وتبدأ عملية التنظيم بتوصيف الأنشطة المختلفة ووضعها في مجموعات متجانسة يعهد بها إلى إدارات أو أقسام يكون هناك مسؤول عن كل منها.¹

ثانياً: نظام المعلومات المحاسبية

لفهم نظام المعلومات المحاسبية يجب أن يحصل محافظ الحسابات على المعلومات بشأن:²

- مجموعة العمليات الرئيسية؛
- بدأ وتنفيذ هذه العمليات؛
- الدفاتر والمستندات الواقعة؛
- إعداد التقارير المالية والمحاسبية.

ثالثاً: الضبط الداخلي

يقصد به ذلك النظام الذي يهدف إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية بهدف خدمة الإدارة، والضبط الداخلي له أثر فعال في وجود نظام الرقابة الداخلية، يحتاج نظام الضبط الداخلي إلى ترتيبات خاصة للواجبات لمنع الأخطاء والغش واكتشافها، بالإضافة إلى القيام بما يلي:³

- تحديد اختصاصات الإدارات بشكل يمكن معه تكامل الجهود وعدم تعارضها وكذلك تحديد الاختصاصات على مستوى الأفراد داخل الأقسام والفروع؛
- تحديد خطوات العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي تختلف وفقاً لاختلاف التنظيم الإداري للمؤسسة.

رابعاً: كفاءة الموظفين

تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب لذلك تعتبر عملية اختيار الموظفين ذوي الكفاءة العالية وتدريبهم من العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي يجب أن يكون للمؤسسة سياسة سليمة في تعيين الموظفين الجدد وترقية الموظفين الحاليين مع مراعاة المؤهلات اللازمة لكل وظيفة.⁴

¹ - أحمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة الشباب، الإسكندرية، مصر، 1998، ص: 170.

² - محمود السيد الناغي، دراسات في المعايير الدولية المراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2000، ص: 247.

³ - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثانية، الأردن، 2006، ص: 211.

⁴ - غسان فلاح المطارنة، نفس المرجع السابق، ص: 211.

خامسا: رقابة الأداء

إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم تؤثر بدرجة كبيرة على فاعلية الرقابة الداخلية وعلى كفاية العمليات الناشئة عن هذا الأداء، ويجب أن تمدنا الإجراءات الموضوعية بالخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، ويجب أن تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات والتسجيل، ويتم ذلك عموما بتقسيم الواجبات والمسؤوليات بحيث لا يتم الشخص الواحد العملية كلها من بدايتها إلى نهايتها، وهذا يمكننا من دقة العمل واكتشاف الخطأ والغش بسرعة.¹

سادسا: استخدام كافة الوسائل الآلية

يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المشروع وموجوداته من أي تلاعب أو اختلاس.²

المطلب الثالث: أساليب ومراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتمد محافظ الحسابات على عدة أساليب ويمر بعدة مراحل أثناء قيامه بعملية تقييم الرقابة الداخلية سوف نتطرق لها كما يلي:

الفرع الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يستخدم محافظ الحسابات أدوات متعددة لدراسة إجراءات الرقابة الداخلية والتعرف عليها بهدف الحكم على فعالية النظام المحاسبي في إنتاج البيانات المحاسبية والمحافظة على أصول المشروع، وبهدف تحديد نواحي الضعف التي تتطلب فحصا أكثر من غيرها.

أولا: الاستبيان

ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية، وتقدم هذه القائمة مجموعة من الأسئلة إلى موظفي المشروع المختصين للإجابة عليها وردها إلى محافظ الحسابات الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل، ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب أن تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابة (بنعم) على أنظمة دقيقة للرقابة، والإجابة (بلا) على أنظمة ضعيفة أو عدم وجود رقابة أصلا في تلك الناحية.³

¹ - عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص: 267.

² - خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص: 166.

³ - خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص: 175-176.

ثانيا: الأسلوب الوصفي

تستخدم هذه الطريقة كبديل عن طريقة الاستبيان في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وذلك لاعتقاد البعض أن طريقة الاستبيان تعاني من بعض العيوب، ومن بين هذه العيوب أن الأسئلة الواردة بقائمة الاستبيان هي أسئلة عامة وغير مرنة، كما أن طول قائمة الاستبيان يجعل مهمة الإجابة على أسئلتها مملة وروتينية الأمر الذي يؤدي عدم الجدية في الإجابة من قبل الشخص الذي يقوم بالإجابة، وتبعاً لطريقة المذكرة المكتوبة، يقوم محافظ الحسابات أو مساعديه بكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة، وعن مراجعة المعلومات والبيانات بين الأقسام أو الوظائف أو وحدات النشاط المختلفة، ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع رؤساء المصالح والعاملين، الملاحظة، الاختبار والاستفسار، وكذلك عن طريق المستندات والسجلات الحاسوبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في المؤسسة.¹

ثالثا: أسلوب خرائط التدفق

إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين أو لدورة عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المدقق من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وبفترة وجيزة نسبياً، وتتميز خرائط التدفق عن الأسلوب الوصفي وعن أسلوب قوائم الاستقصاء بأنها توضح خط سير العمليات بين أجزاء النظام بطريقة بسيطة، كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها يدوياً أو آلياً أو إلكترونياً، وأجهزة الإدخال والإخراج في حالة الأنظمة الآلية والإلكترونية، وتستخدم في إعداد خرائط التدقيق رموز تختلف عن الرموز المستخدمة في إعداد خرائط الإجراءات.²

الفرع الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم محافظ الحسابات بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال ثلاثة مراحل تتمثل في:

أولاً: خطوة فهم نظام الرقابة الداخلية

يجب على محافظ الحسابات أن يكون لديه المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية "النظام المحاسبي وأساليب الرقابة" وذلك عن طريق طلب الاستفسارات من الأشخاص في مختلف المستويات داخل المؤسسة

¹ - إدريس عبد السلام أشتوي، مرجع سبق ذكره، ص: 67-68.

² - حسين القاضي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 212.

وكذلك الرجوع إلى المستندات التي تصف هذا النظام ومختلف وظائف المؤسسة، وذلك باستخدام أساليب تقييم نظام الرقابة "الاستبيان، الملخص التذكيري، التقرير الوصفي...".¹

ثانيا: خطوة تحديد مخاطر الرقابة

الخطوة الثانية في عملية تقييم نظام الرقابة هي تحديد مخاطر هذا النظام، وفيها يقوم محافظ الحسابات بتحديد نقاط ضعف هذا النظام ونقاط قوته وذلك استنادا إلى المعايير والمبادئ والقوانين الواجبة التطبيق.²

ثالثا: خطوة اختبارات الالتزام

تهدف هذه الخطوة إلى التأكد من أن الإجراءات الرقابية الداخلية تطبق كما هو محدد لها في النظام وذلك عن طريق مجموعة من الاختبارات التي يقوم بها المراجع الداخلي، والمتمثلة في المراجعة المستندية للعمليات، التحقق من أرصدة الحسابات، ملاحظة تصرفات العاملين أثناء عملية التنفيذ، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحث الموظفين إلى الالتزام بهذه الإجراءات وتدريبهم وتحديد مسؤولياتهم بكل دقة.³

الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن نظام الرقابة الداخلية يتكون من الرقابة المحاسبية، الرقابة الإدارية والضبط الداخلي، لذا يوجد خلاف فيما يتعلق بمدى مسؤولية محافظ الحسابات هل تشمل سائر نواحي الرقابة الداخلية أم أنها تتعلق ببعض النواحي دون غيرها، ويرى فريق من المحاسبين أن محافظ الحسابات مسؤول عن فحص وتدقيق أعمال الضبط الداخلي والرقابة المحاسبية فقط لأنها تتعلق بطرق المحافظة على موجودات المشروع، أما الرقابة الإدارية فلا تدخل ضمن أعمال المراجعة الخارجية على اعتبار أنها لا تتعلق بالنواحي المالية، بينما يرى فريق آخر من المحاسبين أن محافظ الحسابات مسؤول عن فحص وتقييم سائر نظام الرقابة الداخلية بدا في ذلك الرقابة الإدارية لأن جميع وسائل الرقابة الداخلية تمثل وحدة متماسكة تضعها الإدارة لتضمن حسن سير العمل في المشروع.

ولا شك أن توسيع مسؤولية محافظ الحسابات إلى جميع ما يتعلق بوسائل الرقابة في المشروع يجعل من عمله مهمة شاقة ومرهقة لاسيما وهناك أمور قد لا يكون متخصصا بها، لذلك فإن محافظ الحسابات مسؤول عن أعمال الضبط الداخلي والرقابة المحاسبية، أما مسائل الرقابة الإدارية فيمكن اعتباره مسؤولا عن الوسائل التي لذا أثر واضح على النواحي الداخلية بالمشروع مثل مراقبة تنفيذ الميزانية التقديرية.⁴

¹ - غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص: 214.

² - نفس المرجع السابق، ص: 215.

³ - نفس المرجع السابق، ص: 215.

⁴ - حسين القاضي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 233.

كما أشرنا سابقاً أن نظام الرقابة الداخلية يتكون من الرقابة المحاسبية والرقابة المالية والضبط الداخلي فإن مسؤولية محافظ حول هذه الأنظمة تتضح خلال ما يلي:¹

أولاً: الرقابة المحاسبية

يعتبر محافظ الحسابات مسؤول عن نظام الرقابة المحاسبية كونها ذات صلة بعملية التدقيق ومدى دقة البيانات المحاسبية بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها ومدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي الفعلي للمنشأة عن الفترة المالية محل الفحص كذلك حماية أصول المنشأة النقدية من الاختلاس والتلاعب، واكتشاف الأخطاء، كذلك يجب على محافظ الحسابات أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام كون ذات أثر جوهري في عملية التدقيق المرتقبة، لذلك أوضحت معايير التدقيق الخارجي على فهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية لغرض التخطيط لعملية التدقيق والتعرف على تصميم النظام المحاسبي وطريقة عمله ويجب على محافظ الحسابات أن يحصل على فهم النظام المحاسبي لتشخيص وفهم:

- كيفية بدأ هذه المعاملات؛
- السجلات المحاسبية المهمة والمستندات المساندة والحسابات التي تتضمنها البيانات المالية؛
- طريقة معالجة التقارير المحاسبية والمالية.

ثانياً: الرقابة الإدارية

يعتبر محافظ الحسابات غير مسؤول عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الإدارية في المنشأة محل الفحص ويكون فقط مسؤولاً عن المسائل التي لها أثر واضح على النواحي المالية للمشروع مثل تنفيذ الميزانية التقديرية حيث أن إزام محافظ الحسابات بفحص الرقابة الإدارية سيوسع من مسؤولياته ويلقي عليها عبئاً كبيراً.

ثالثاً: نظام الضبط الداخلي

يعتبر محافظ الحسابات مسؤول عن فحص وتقييم أنظمة الضبط الداخلي، وكما هو معروف أن نظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمنشأة والذي يؤدي إلى أن عمل أي موظف يتم إكماله والتحقق في صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس، وبما أن محافظ الحسابات مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس فإنه بذلك يعتبر مسؤول عن فحص نظام الضبط الداخلي.²

¹- غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص: 212-213.

²- وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009، ص: 34.

الفرع الرابع: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

بعد المرور بخطوات تقييم الرقابة الداخلية بشكل صحيح من طرف محافظ الحسابات يقوم هذا الأخير بوضع تقييم نهائي كما يلي¹:

أولاً: إجراء التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

يقوم محافظ الحسابات بإجراء التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على ضوء تقييمه المبدئي لهذا النظام ونتائج اختبارات الالتزام بالإجراءات والسياسات الرقابية، وبناء على هذا التقييم النهائي يستطيع محافظ الحسابات أن يحكم على عنصرين من عناصر المراجعة هما ما يلي:

- تحديد مقدار الأدلة المفصلة التي تتعلق بأرصدة القوائم المالية اللازم الحصول عليها ويكون هذا المقدار ذو أهمية رئيسية لعملية المراجعة؛
 - التعرف على مواطن ضعف النظام والتي يجب تبليغها لإدارة المؤسسة، ويعتبر هذا القرار من نتائج عملية اختبار نظام الرقابة الداخلية، حيث ينبغي على محافظ الحسابات عند اكتشاف مواطن ضعف معينة وذات أهمية ان يقوم بإبلاغ إدارة المؤسسة بذلك كتابة من خلال تقرير يتضمنه بعض التوصيات اللازمة والملائمة للقضاء على مواطن الضعف هذه عند التنفيذ.
- ويتميز النظام بتنظيم داخلي جيد، يظهر وحدد بكل وضوح ما يلي²:
- وظيفة ومسؤولية كل فرد في المؤسسة، في شكل مكتوب ان كان ذلك ممكناً، مفهوم من طرف الجميع؛
 - نظام يعطي الرخص اللازمة ويراقب كل العمليات في شكل إجراءات وطرق العمل التي ينبغي إتباعها عند إنجاز كل عملية من العمليات التي تقوم بها المراسلة، كما يعطي كيفية معاملتها وادخالها في نظام المعلومات؛
 - ينبغي لتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية وتطبيق محتواه، وجود موظفين ذوي كفاءات عالية وإخلاص في العمل يؤمنون ان تحقيق هذه الأخيرة لأهدافها لتحقيق لأهدافهم.

ثانياً: الإبلاغ عن فعالية نظام الرقابة الداخلية

لقد ساهم المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بدور فعال في تطوير الاهتمام بالرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها، وذلك من خلال معايير المراجعة التي فرضت التزاماً مهنياً على محافظ الحسابات بالحصول

¹ - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002، ص: 100-101.

² - محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص: 75.

الفصل النظري: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية

على فهم كامل لهيكل الرقابة الداخلية، الذي يتضمن بيئة الرقابة والنظام المحاسبي، إجراءات الرقابة لذا وانطلاقاً من ذلك فإن محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير حول تأكيد الإدارة بخصوص فعالية نظام الرقابة الداخلية، ولكن بعد تقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها، حيث تعد الإدارة تأكيدها على شكل تقرير منفصل أو خطاب موجه للمراجع.¹

وهناك عدة فوائد عند فحص المراجع لنظام الرقابة الداخلية ومن بينها:²

- زيادة الاعتماد على السجلات المحاسبية، عن طريق الثقة فيما تحتويه من بيانات، ما يقلل من مدى الاختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي؛
- ضعف احتمال عدم اكتشاف أي عجز أو اختلاس يحدث في أصول المؤسسة؛
- التعرف على أنواع البيانات التي تكون مظلمة في القوائم المالية؛
- دراسة العوامل التي تؤثر على الأخطاء الجوهرية؛
- تصميم اختبارات تحقيق فعالية لأرصدة القوائم المالية.

¹ - حسين القاضي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 308.

² - محمد السيد سريا، شحاتة السيد شحاتة، محمد إبراهيم راشد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2013، ص: 72.

خلاصة الفصل:

على ضوء ما قدم في هذا الفصل تم الوقوف على جملة من الإستنتاجات، حيث أنه لا بد أن تتوفر الشروط الكافية لدى محافظ الحسابات من أجل إتخاذ أساليب وإجراءات لتقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية، بحيث تتجلى مهمة محافظ الحسابات الرئيسية في التحقق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية وذلك من أجل إبداء رأي فني محايد حول مدى عدالته في تمثيل المركز المالي للمؤسسة، كما تم التعرف على الرقابة الداخلية وأهميتها وضرورة توفر نظام رقابة داخلي فعال يضمن الإلتزام بالسياسات والقوانين المسطرة من قبل الإدارة.

لهذا سوف نحاول في الفصل الموالي إسقاط ما استخلصناه في الجانب النظري على الواقع من خلال دراسة تطبيقية في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي لنرى مدى تطابق الجوانب النظرية لهذا الموضوع مع واقع المؤسسة.

الفصل التطبيقي

دراسة حالة مؤسسة صيانة

وتوزيع العتاد الفلاحي

EDIMMA - الوادي -

تمهيد

بعد أن تطرقنا في الفصل النظري إلى محافظ الحسابات ومسؤوليته في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية سوف نحاول في هذا الفصل ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي ومحاولة التحقق من النتائج المتوصل لها في الجانب النظري ولهذا قمنا بإجراء دراستنا التطبيقية في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي "EDIMMA" الوادي، ومن هذا المنطلق قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي "EDIMMA" الوادي

المبحث الثاني: الرقابة الإلكترونية في مؤسسة "EDIMMA"

المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة

في هذا المبحث سوف نحاول التعريف بمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي "EDIMMA" وتوضيح نشاطها ومحيطها والتعرف على المصالح التي تتوفر عليها المؤسسة:

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي "EDIMMA" بولاية الوادي هي مؤسسة إقتصادية ذات طابع تجاري، حيث تمارس نشاطين، نشاطها الأول هو التجارة بالتجزئة للعتاد واللوازم الفلاحية، بينما نشاطها الثاني يتمثل في المراقبة التقنية للسيارات، ومرت المؤسسة منذ إنشائها بعدة مراحل كما يلي:

المرحلة الأولى

تم إنشاء المؤسسة في يوم 19 فيفري 1985 بعد أن كانت تابعة إلى الديوان الوطني للعتاد الفلاحي ONAMA حيث كان مقرها بمدينة قمار، ولها فرع أيضا بمدينة جامعة الذي كان تابعا إلى ولاية بسكرة سابقا.

المرحلة الثانية

قامت المؤسسة بتحويل مقرها الإجتماعي إلى بلدية كوينين بتاريخ 17 جوان 1990، بينما بقي فرع قمار تابع للمؤسسة وأدى تطور المؤسسة في هذا الفترة إلى تفكيرها في آفاق أخرى أهمها صيانة العتاد واللوازم الفلاحية.

المرحلة الثالثة

قامت المؤسسة بتوسيع نشاطها حيث تم فتح وحدة الميكانيك العام لبلدية الوادي في سنة 1992 وتحديدًا في حي تكسبت مع بقاء المقر الأم في كوينين بالإضافة إلى فروعها الأخرى (قمار وجامعة)، وفي هذه الفترة قررت المؤسسة توسيع النشاط مرة أخرى عن طريق كسب المشاريع الحيوية مثل المراقبة التقنية للسيارات.

المرحلة الرابعة

في سنة 2001 أصبحت المؤسسة تابعة لشركة تسيير المساهمات للشرق والجنوب الشرقي بعد أن تم إنشاء شركاء مساهمة.

المرحلة الخامسة

استطاعت المؤسسة أن تتحصل على مشروع المراقبة التقنية للسيارات في سنة 2001 عن طريق مناقصة عمومية، وعن طريق إقتناء هذا المشروع تمكنت المؤسسة من تنويع نشاطها.

المرحلة السادسة

تم افتتاح المؤسسة رسميا بعد أن تحصلت على الإعتماد الأولي الخاص بمشروع المراقبة التقنية للسيارات بتاريخ 16 فيفري 2002 وهذا بعد أن تم تجهيز مقرها حسب الشروط المنصوص عليها في دفتر الشروط.

المرحلة السابعة

تم إلحاق المؤسسة بمؤسسات تسويق المعدات والآلات الفلاحية بعد ان تم حل شركة تسيير مساهمات الشرق والجنوب الشرقي وجزء من مؤسسات توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بالولايات الأخرى التي لم تحقق نجاحا بتاريخ 12 جانفي 2004.

هدف المؤسسة هو تحقيق التنمية الفلاحية لمنطقة وادي سوف، وهي تعتبر أحد الدعائم الأساسية للإقتصاد الوطني من خلال توفيرها للعتاد الفلاحي وصيانتته وذلك من خلال أنشطة عديدة تمارسها وتمثل فيما يلي:

- المراقبة التقنية للسيارات؛
- بيع العتاد الفلاحي؛
- البطاريات بمختلف أحجامها؛
- الري الصغير (مضخات المياه)؛
- قطع غيار المعدات الفلاحية؛
- صيانة العتاد الفلاحي.

مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي تستحوذ على نصيب كبير من سوق الزيوت وقطع الغيار بولاية الوادي، بالإضافة إلى أنها تقوم بالمراقبة التقنية للسيارات، كما أن لها زبائن آخرين من مناطق مجاورة مثل "تقرت" حيث يقصدونها قصد المراقبة التقنية لسيارتهم.

بينما تسيطر المؤسسة على سوق العتاد الفلاحي في ولاية الوادي بإعتبارها الممول الوحيد له، كما لها نصيب من أسواق الولايات المجاورة مثل تبسة وتقرت خصوصا في مجال الجرارات.

مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي تقع حاليا بالمنطقة الصناعية تكسبت بولاية الوادي حيث يحددها شرقا الشركة متعددة الأشغال SOPT، أما شمالا فتحدها مؤسسة نفضال وتحدها شركة الكهرباء والغاز غربا، بينما جنوبا فيقابلها الطريق الوطني رقم 16.

الشكل (01-02): مخطط يبين موقع مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي

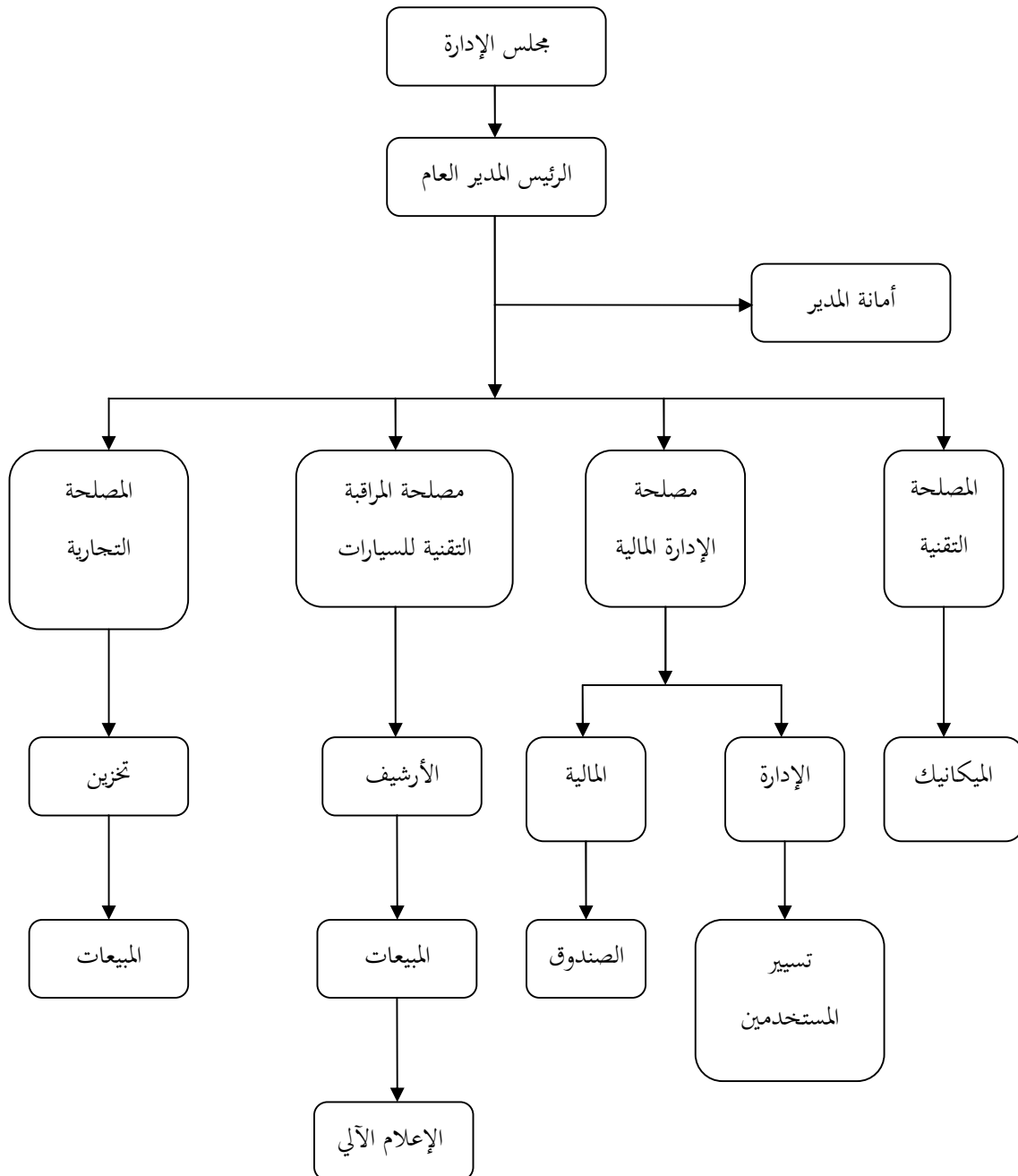


المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: بنية الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تضم المؤسسة عدة مصالح تختلف باختلاف الأدوار الموكلة إليها وتسهر على تحقيق أهدافها التي أنشأت من أجلها، حيث سنحاول في هذا المطلب إظهار هذا المصالح بالتفصيل اعتماداً على الهيكل المؤسسة التنظيمي:

الشكل رقم (02-02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بالوادي



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف أمانة المؤسسة محل الدراسة

الفرع الأول: مجلس الإدارة

هذا المجلس يتشكل من 07 أعضاء، حيث يقومون بإجراء 04 إلى 06 إجتماعات في السنة بهدف التسيير الحسن للنظام الداخلي للمؤسسة وكشف الانحرافات وتصحيحها لكي تستطيع تحقيق أهدافها المسطرة، كما يتم إنتخاب هذا المجلس لمدة 06 سنوات بالإضافة إلى تعيين مدير عام للمؤسسة والذي يعين بدوره رئيسا لمجلس الإدارة، كما يقوم المجلس بتعيين مدير المؤسسة الداخلي الذي يقوم بالسهر على تطبيق القانون الداخلي للمؤسسة، كما يراقب جميع مصالح المؤسسة ويحافظ على السير الجيد لأعمالها.

كما يقوم مجلس الإدارة بتقديم النصائح والإرشادات لدعم جميع فروع المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف والبرامج المسطرة مسبقا من طرفها من خلال مايلي:

- السهر على التنسيق مع المؤسسة الأم؛
- المشاركة في المخططات العامة الخاصة بمصالح المؤسسة بالإضافة إلى تنظيم سيرورة عملها؛
- التقدم بالإرشادات والنصائح التسييرية لجميع مصالح الخدمات بالمؤسسة؛
- تسيير الموارد البشرية للمؤسسة؛
- الأخذ بالتدابير اللازمة لوضع خطوط الأمان الاقتصادي والعمل على ضرورة تطبيقها؛
- تنظيم نشاطات المؤسسة؛
- مراقبة الموارد البشرية وتحقيق التسيير الأمثل بالنسبة لها؛
- متابعة ومراقبة تسيير المؤسسة؛
- الإهتمام بتسيير العلاقات الخارجية مع منتجي قطع الغيار والعتاد؛
- تسيير ومراقبة مختلف الفروع والمصالح والربط بين نشاطاتها؛
- السهر على احترام إجراءات النظام العام؛
- التحكم في السياسة العامة للشركة والفروع؛
- تقديم إرشادات ونصائح التطوير من خلال الإجراءات اللازمة؛
- فحص سيرورة عمل الفروع.

الفرع الثاني: أمانة المدير

تقوم هذه المصلحة بالعمل على إستقبال الضيوف إستقبالا جيدا، كما تعمل على إدخال الضيوف إلى المؤسسة بعد أخذ الإذن من المدير العام، كما تهتم هاته المصلحة بكتابة الرسائل الإدارية الخاصة بالمؤسسة بالإضافة إلى أنها معنية بإستقبال المكالمات الهاتفية القادمة من خارج المؤسسة وربطها مع المصالح المعنية في حال إقتضت الضرورة كما أن هاته المصلحة تستقبل الفاكسات وتقوم بإرسالها أيضا بالإضافة إلى نسخ الوثائق اللازمة عن طريق الناسخة التي تم وضعها لهذا الهدف خصيصا .

الفرع الثالث: مصلحة الإدارة والمالية والمحاسبة

حيث تهتم هذه المصلحة بكافة العمليات الإدارية والمحاسبية والمالية حيث يتم تقسيمها بالشكل التالي:

أولا: فرع الإدارة

تسهر هذه الإدارة على توجيه وتنظيم العمال ومراقبتهم ومدى إلتزامهم كما يتم تقسيمها إلى ثلاثة أقسام هي:

1- قسم المستخدمين

هذه الخلية تعتبر من أهم الخلايا داخل المؤسسة حيث أنها تهتم بشؤون الموظفين وإعداد كشوفات الأجور وشهادات العمال كما تهتم بعلاقات العمال مع الهيئات الخارجية.

2- قسم الأمن الداخلي

هذه الخلية هي التي يتم تكليفها بتنظيم الحراسة وسائقي السيارات.

3- قسم الوسائل العامة

هي الخلية التي تهتم بصيانة ومراقبة ممتلكات الدولة.

ثانيا: فرع المالية والمحاسبة

حيث يتضمن كافة العمليات المالية والمحاسبية التي تخص المؤسسة ويحتوي على الأقسام التالية:

1- قسم المالية

حيث يقوم هذا القسم بمتابعة ديون الشركة وتمويل الصندوق بالموارد المالية في حال إقتضت الضرورة ويكلف هذا القسم أيضا بمسك الصكوك.

2- قسم المحاسبة

وفي هذا القسم يتم تسجيل كافة البيانات المحاسبية في الدفاتر والسجلات، كما يقوم بإعداد التصريحات الجبائية والقوائم المالية المحاسبية.

3- قسم الصندوق

يتم في هذا القسم إعداد التقارير الخاصة بالصندوق، وتحصيل ديون العملاء النقدية، كما يهتم بالعمليات المالية المتعلقة بالصندوق.

الفرع الرابع: المصلحة التقنية

تتم هذه المصلحة بالإشراف على عمليات صيانة وإصلاح الآلات والمعدات الفلاحية، من خلال الورشات التالية:

أولاً: ورشة غسل وتشحيم المركبات

يتم في هذه الورشة عدة عمليات أهمها تشحيم الشاحنات والجرارات بالإضافة إلى غسلها.

ثانياً: ورشة الصيانة والميكانيك

وتسهر هاته المصلحة على تصليح وصيانة العتاد الفلاحي الميكانيك الذي أصابته أعطال سواء كانت سيارات أو جرارات أو شاحنات، كما أن هذه الورشة يتم إرسالها أحيانا لتصليح المعدات خارج المؤسسة لذلك تعتبر ورشة متنقلة.

ثالثاً: ورشة الضبط والخراطة

يتم في هذه الورشة صناعة قطع الغيار النادرة التي تحتاجها الآلات المعطلة، ولا يتم صنع هاته القطع إلا بعد طلب الزبون من المؤسسة توفير القطعة له.

الفرع الخامس: المصلحة التجارية

هذه المصلحة تهتم بالضرورة بالعمليات المتعلقة بالنشاط التجاري للمؤسسة، حيث تختلف المهام الموكلة إليها باختلاف العمليات التجارية وتتمثل في ثلاث مهام أساسية:

أولاً: في حالة عمليات الشراء

تتمثل مهام هذه المصلحة غالباً في التحكم بعمليات الشراء، حيث تهتم بالبحث عن السلع بواسطة إرسال طلبيات عبر الفاكس أو البريد أو الهاتف أحيانا، وفي حال التأكد من وجود السلع يقوم عمال المصلحة بالتواصل مع مصلحة المحاسبة لمناقشة أسعار السلع المطلوبة بالتنسيق مع مدير المؤسسة العام وفي حالة الموافقة

على إستيراد هذه الطلبيات يتم تحرير الشيك بالمبلغ المالي المحدد، ويتم تسليمه إلى المورد المعني بالأمر، ثم يقوم المدير بتحرير الفاتورة الخاصة بهاته العملية ويتم تسليمها لأمين المخزن حتى يقوم بفحص السلع الواردة ليتم تسجيلها في بطاقة المخزن في حال كانت مطابقة للمواصفات المذكورة في الفاتورة، وفي حال كانت غير مطابقة للمواصفات فيتم إرجاعها للمورد.

ثانيا: في حالة عمليات البيع

يتم تكليف المصلحة في هذه الحالة بتحرير الفواتير حيث تقوم المصلحة بتحرير أربعة نسخ من الفواتير حيث تمنح لكل زبون نسخة واحدة أصلية والأخرى نسخ طبق الأصل، ويهتم المشرف على عمليات البيع بمنح الزبون نسخة ونسخة أخرى لأمين المخزن والنسخ الأخرى تمنح لأمين الصندوق حتى يتم تسجيلها في دفاتر اليومية بالإضافة إلى أن أمين المخزن يقوم بالإشراف على عمليات إخراج السلم من المخزن وتسليمها للزائن بعد التأكد من صحة الفواتير.

ثالثا: عند عمليات التخزين

يتم توجيه عمال المصلحة في هاته الحالة لمراقبة حركات المخزون منذ دخول السلع إلى المؤسسة إلى غاية خروجها أو إستهلاكها، وتقوم المصلحة بالتنسيق مع كافة المصالح الأخرى كلما إقتضت الضرورة تحت إشراف أمين المخزن.

الفرع السادس: توزيع عمال المؤسسة

يتوزع عمال مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي على مختلف مصالح المؤسسة حيث سنوضح هذا التوزيع في الجدول التالي:

الفصل التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي -

جدول (01-02): يوضح توزيع عمال المؤسسة

العدد	اليد العاملة
04	الإدارة العامة
01	الرئيس المدير العام
01	رئيس مصلحة الوسائل العامة
02	أمانة الإدارة
03	المصلحة المالية والمحاسبية
01	رئيس المصلحة المالية والمحاسبية
01	محاسب مكلف بالخبزينة
01	محاسب مكلف بالمبيعات.
11	مصلحة الإدارة
01	رئيس مصلحة الإدارة
01	سائق "نقل العمال"
01	سائق مركبة نقل خفيف الوزن
01	حارس
04	عامل متعدد الخدمات
01	عامل متخصص
01	ميكانيكي
04	مصلحة التجهيز
01	رئيس مصلحة التجهيز
01	رئيس مكتب التجهيز
02	سائق مركبة وزن ثقيل
04	محل قطع الغيار
01	رئيس المحل
01	مسؤول التمديدات
01	مسير المخزن
01	بائع بالمحل
26 عامل	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف أمانة المؤسسة محل الدراسة

المطلب الثالث: البيئة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA

تعتمد مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي في عملياتها اليومية بصفة دائمة على أجهزة إلكترونية عديدة تتمثل في الحاسوب وملحقاته، بالإضافة إلى برامج مساعدة تقوم بتسريع أعمالها وإنجازها بالدقة المطلوبة، وهذا ما يعرف بالبيئة الإلكترونية للمؤسسة، وسوف نحاول التعرف عليها كما يلي:

الفرع الأول: الحاسوب وملحقاته

تعتمد مصالح المؤسسة على الحاسوب بشكل أساسي في إنجاز أعمالها، حيث تتوفر كل مصلحة على حاسوب مكتبي أو محمول بالإضافة إلى طابعة ومخزن طاقة حتى يمكن المؤسسة من حفظ المعلومات في حال إنقطاع التيار الكهربائي، كما ترتبط مصالح المؤسسة مع عبر شبكات إتصال سلكية داخلية، أما شبكات الإتصال الخارجية فهي تربطها مع العالم الخارجي، ومن بعض الأجهزة التي تستعملها مصالح المؤسسة:

جدول (02-02): الأجهزة الإلكترونية المستخدمة في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي

اسم الجهاز	نوع الجهاز
Micro ordinateur HP complet	أجهزة الحاسوب
Micro ordinateur HP Pavilion p6325y	
Dell XPS 13-9350	
Imprimante canon LPB 3050 B	الطابعات
Epson l340	
Onduleur UPS-500 VA	أجهزة أخرى
Onduleur 500 VA	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف أمانة المؤسسة محل الدراسة

الفرع الثاني: البرمجيات

تقوم المؤسسة بالإعتماد على عدة برمجيات وأنظمة تشغيل في مختلف أجهزتها وسوف نحاول التطرق لها كما يلي:

أولاً: أنظمة التشغيل

تعتمد مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي على نظام التشغيل "ويندوز" في أغلب أجهزة الحاسوب المتواجدة، وبعد سؤالنا عن سبب إختيار هذا النظام تحديداً تم إخبارنا أن السبب يعود بشكل أساسي لسرعة هذا النظام وسهولة التعامل معه من قبل الموظفين بالإضافة إلى توافق جميع البرمجيات المستعملة على مستوى المؤسسة مع هذا النظام.

ثانيا: البرامج العامة

تعتمد مصالح المؤسسة على برنامج لمعالجة النصوص في كتابة المراسلات والقرارات والإعلانات وهذا راجع لسهولة التعامل معه، بالإضافة إلى إستعمال برنامج آخر لمعالجة الجداول لإعداد الفواتير في مصلحة التجارة، كما يتم إستخدام هذا الأخير في المحاسبة والمراجعة حيث أنه يساعد على الحساب وتطبيق المعادلات المحاسبية، كما يتم الإعتماد على بعض برامج معالجة الصور في تصميم الإعلانات والشعارات، بينما تعتمد المؤسسة في تخزين بعض الملفات وحفظها من الضياع على أقراص صلبة خارجية، كما تستعمل برامج مخصصة للحماية من الفيروسات والحفاظ على أمن المعلومات.

ثالثا: البرامج الخاصة بالمحاسبة

هاته البرامج هي تلك التي يتم إستخدامها خصيصا في مصلحة المحاسبة وتتم بالتسجيلات المحاسبية وتسيير العمليات المالية، وهي كما يلي:

1- برنامج Pc compta

قامت مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بشراء برنامج خاص بالمحاسبة لتسجيل عملياتها اليومية، هذا البرنامج إسمه (Pc compta) تمت برمجته من قبل شركة (DLG) للبرمجة، يحتوي هذا البرنامج على جميع دفاتر اليومية بأنواعها، بالإضافة إلى ميزان للمراجعة ودفاتر الأستاذ لجميع الحسابات، يتم إستخدام هذا البرنامج لتسجيل العمليات اليومية وتسجيل البيانات والفواتير الخاصة بالشركة ثم معالجتها للحصول على النتيجة المحاسبية عبر إعدادة للقوائم المالية بناء على المعطيات.

2- برنامج تسيير الأجور

تمثل مهمة هذا البرنامج في تسيير أجور العمال عبر تحديد الأجر المخصص لكل عامل، تسجيل حركة العمال وإعداد تصريحات الضمان الإجتماعي بالإضافة للتسجيل المحاسبي للأجر.

الفرع الثالث: شبكة الإنترنت

تعتمد مؤسسة EDIMMA على شبكة الإنترنت للاتصال الخارجي في أغلب الأحيان حيث تربط هذه الشبكة فرع الوادي بفرع جامعة و تربطها بالمؤسسات الأخرى، كما يتم الاعتماد على هاته الشبكة في تقديم التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي، بالإضافة إلى المراسلات عبر البريد الإلكتروني. كما أن المؤسسة تتكفل بإرسال موظفيها لعقد دورات تدريبية تساعدهم على التحكم في استعمال تكنولوجيا المعلومات.

المبحث الثاني: الرقابة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA

بعد اللقاء مع محافظ حسابات مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي والتحدث معه حول نظام الرقابة الإلكترونية في المؤسسة، أخبرنا بأنه يقوم بإتخاذ عدة إجراءات لتقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية في المؤسسة، ويحاول التعرف على كافة الطرق المتبعة في عملية الرقابة.

المطلب الأول: إجراءات الرقابة الإلكترونية في مؤسسة EDIMMA

بناء على نقاشنا المطول مع محافظ حسابات مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي حول إجراءات الرقابة الإلكترونية التي تتخذها المؤسسة، توصلنا إلى أنها تركز على عدة إجراءات رقابية عديدة فيما يخص نظم المعلومات تهدف إلى التأكد من أن هذا النظام مستقر وآمن وتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: الرقابة على الوصول للبيانات

هذا النوع من الرقابة يضمن عدم الوصول إلى معلومات محددة إلا من طرف الموظفين المسؤولين المعنيين بها والتي تدخل في مجال عملهم وتمثل هاته الرقابة في عدة إجراءات من بينها:

- تحديد اسماء تعريفية وكلمات مرور وتوزيعها على الموظفين بشكل عشوائي ويتم منع الموظفين من اختيار كلمات مرورهم الخاصة لتفادي وضع كلمات سهلة يسهل معرفتها من طرف الآخرين؛
- تنبيه الموظفين بعدم الإفصاح عن كلمات مرورهم مع مواصلة تغييرها بشكل دوري؛
- التزام الموظفين بالخروج من الإسم التعريفي لهم في حال عدم استخدام الحاسب؛
- إلغاء كلمات مرور الموظفين المنقولين أو المتوقفين عن العمل؛
- تحديد الصلاحيات الممنوحة للموظفين لإستخدامهم للنظام المعلوماتي.

الفرع الثاني: الرقابة على تخزين المعلومات

- إستخدام برامج تسمح بإستعادة البيانات في حال ضياعها؛
- إجراء عمليات صيانة دورية لمكونات النظام المعلوماتي؛
- إجراء نسخ إحتياطية للملفات والبرامج في أماكن أخرى غير تلك التي يتم استعمالها فيها في الحالات العادية.

الفرع الثالث: الرقابة على البرامج

في هذا النوع يتم التأكد من صحة البرامج من حيث المدخلات والملفات والمعالجة والمخرجات وتتم من خلال عدة إجراءات منها:

الفصل التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي -

- التأكد بشكل دوري من أن الأشخاص الذين يصلون إلى النظام هم الأشخاص المخولون فعلا؛
- تصميم نموذج يكشف على الأخطاء تلقائيا ليخفف حجم الأخطاء إلى أقل حد ممكن؛
- التأكد من سلامة المخرجات الحساسة والسرية وعدم تسليمها للمستخدمين الغير مصرح لهم بها؛
- ترقيم المستندات تتابعيا لإكتشاف أي نقص في بيانات المدخلات.

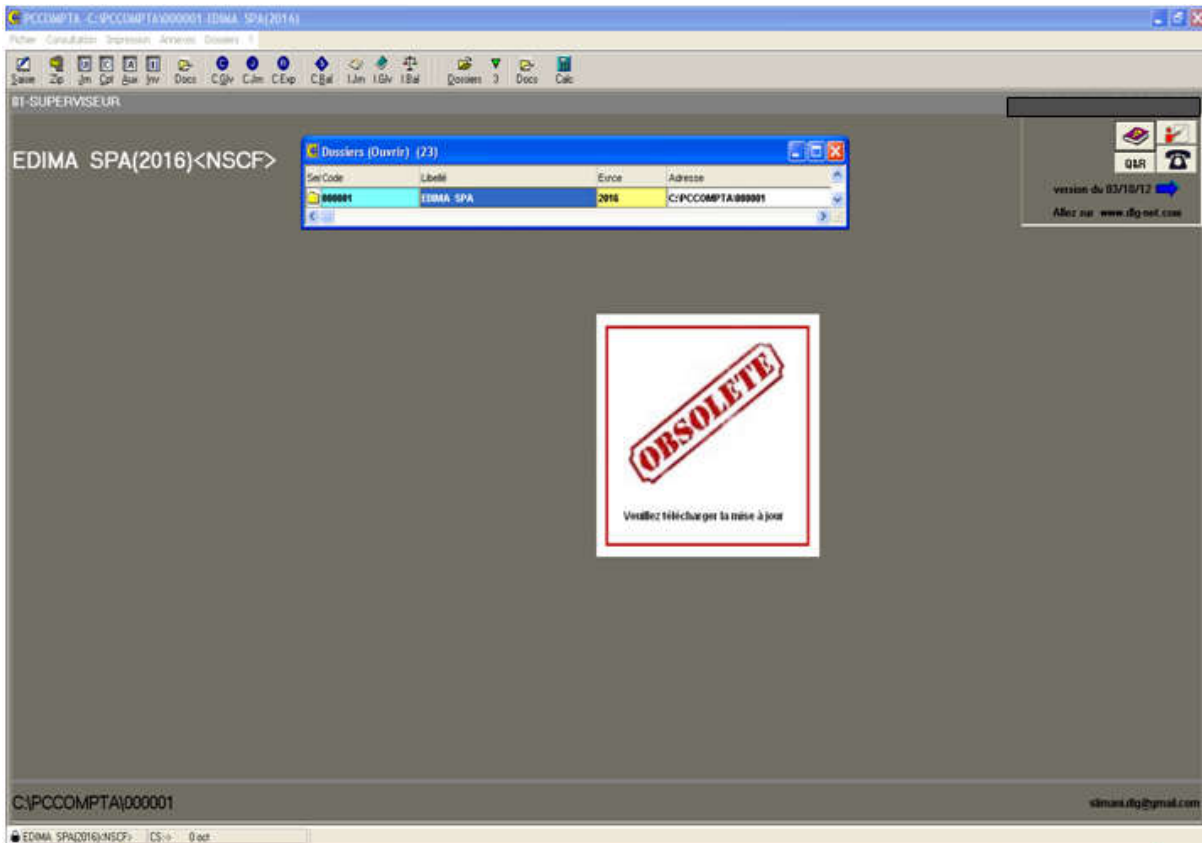
المطلب الثاني: الرقابة الإلكترونية بواسطة برنامج Pc Compta

قام محافظ حسابات مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بتوضيح كيفية تطبيق إجراءات الرقابة الإلكترونية التي تتم في المؤسسة بإستعمال البرنامج المحاسبي Pc compta.

الفرع الأول: شرح مبسط للبرنامج المحاسبي Pc compta

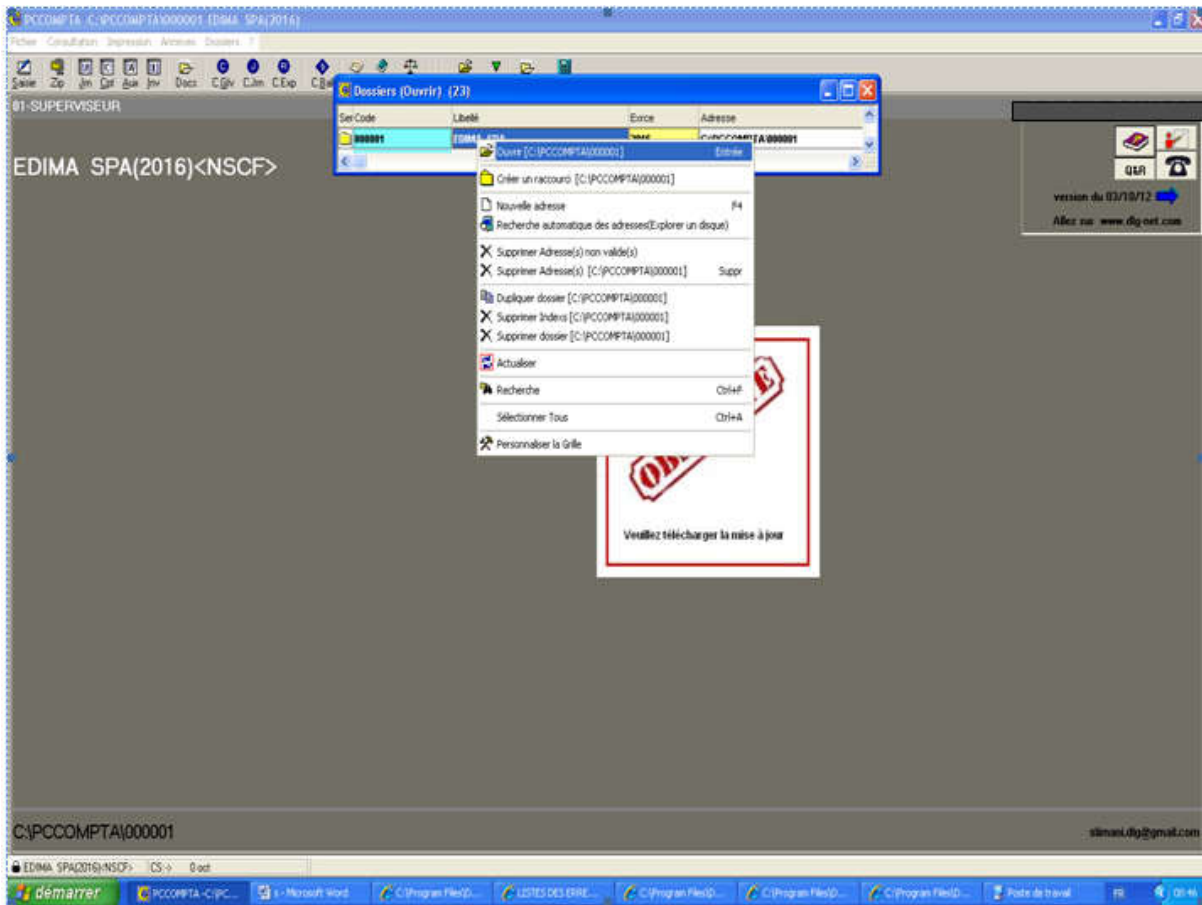
برنامج Pc compta هو البرنامج الأساسي المستعمل للتسجيل المحاسبي في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي، ولهذا سوف نتطرق إلى شرح كيفية عمل هذا البرنامج:

نافذة رقم (01): نافذة إختيار السنة المالية التي سيتم العمل عليها



يتم فتح البرنامج من قبل محافظ الحسابات ثم التوجه إلى الخيار Dossier لتظهر بعد ذلك نافذة جديدة تسمح له بإختيار الملفات التي تم تقسيمها حسب السنة المالية ليقوم بالعمل عليها وفحصها.

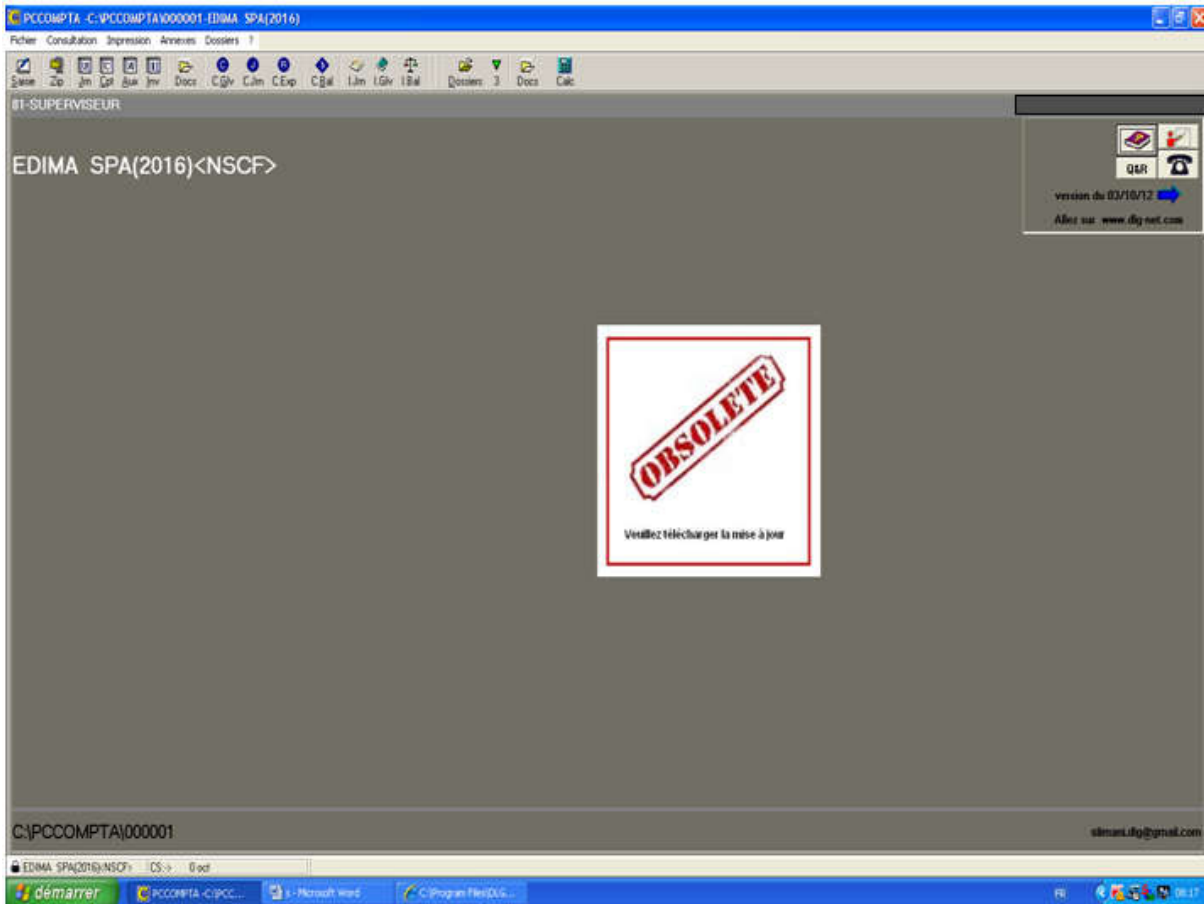
نافذة رقم (02): خيارات التعديل على الملفات



بعد الظهور نافذة الملفات نستطيع الدخول الى ملف ما مباشرة بالضغط مرتين متتاليتين على اسم الملف بزر الفأرة الأيمن أو يمكننا إظهار قائمة الإختيارات والتعديل على هذا الملف بالضغط مرة واحدة على زر الفأرة الأيسر حيث تظهر لنا قائمة منسدلة تمنح المستخدم عدة خيارات منها:

- فتح الملف؛
- إنشاء إختصار للملف في الصفحة الرئيسية للبرنامج لتسهيل الوصول إليه؛
- البحث عن ملفات جديدة على جهاز الحاسوب وإضافتها إلى البرنامج؛
- حذف الملف من البرنامج؛
- إنشاء نسخة من الملف.

نافذة رقم (03): نافذة الدخول إلى الملف



بعد ولوجنا إلى الملف المراد العمل عليه تظهر لنا مجموعة من الخيارات في الشريط العلوي من الصفحة الرئيسية للبرنامج حيث نلاحظ ظهور الخيارات التالية:

- ملف؛
- عرض؛
- طباعة؛
- ملحقات؛
- سجلات.

بالإضافة إلى خيارات أخرى عديدة في الشريط الذي يظهر تحت الشريط العلوي، حيث يسمح للمستخدم بإجراء عدة عمليات وإجراءات تسمح بتسهيل العمل وتعطي وصول سريع لوظائف أساسية في البرنامج، ومن هاته الخيارات:

- تسجيل القيود؛
- حفظ نسخة احتياطية من الملف؛

- مراقبة حالة الإستثمارات؛
- تسجيل الإهتلاكات؛
- إظهار دفتر الأستاذ لحساب ما؛
- إظهار العمليات المسجلة في إحدى اليوميات المساعدة؛
- إعداد ميزان المراجعة؛
- إعداد جدول حسابات النتائج؛
- إظهار الحاسبة؛

نافذة رقم (04): نافذة إختيار اليوميات المساعدة

من هاته النافذة يستطيع المستخدم اختيار احدى اليوميات المساعدة لتسجيل القيود المحاسبية فيها، حيث نلاحظ هنا ان البرنامج يتضمن عدة يوميات مساعدة منها: يومية المبيعات، يومية الشراء، يومية الأجور، يومية الصندوق، يومية العمليات المختلفة...إلخ.

نافذة رقم (05): نافذة تسجيل القيود

PECE	DATE	COMPTE	ALIENAIRES	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1	05/01/16	300		FAC 32837		2 500 000.00	
2	05/01/16	401	F-0033	FAC 32837			2 500 000.00
4	05/01/16	300		FAC 32838		2 541 000.00	
5	05/01/16	401	F-0033	FAC 32838			2 541 000.00
7	17/01/16	300		FAC 32963		2 500 000.00	
8	17/01/16	401	F-0033	FAC 32963			2 500 000.00
10	17/01/16	300		FAC 32964		2 500 000.00	
11	17/01/16	401	F-0033	FAC 32964			2 500 000.00
13	26/01/16	300		FAC 33095		2 500 000.00	
14	26/01/16	401	F-0033	FAC 33095			2 500 000.00
16	26/01/16	300		FAC 33096		2 500 000.00	
17	26/01/16	401	F-0033	FAC 33096			2 500 000.00

300-Marchandises stock,s ->(Soldé) Total: (18) 15 443 000.00 15 443 000.00 Soldé

Ecriture: AC-1-16
COMPTE: 300 -Marchandises stock,s Soldé

حين يدخل المستخدم إلى خيار Saisie ويختار اليومية المساعدة التي يريد العمل عليها سوف تظهر أمامه هاته النافذة التي تتيح له تسجيل القيود المحاسبية لكافة العمليات التي تحدث في المؤسسة.

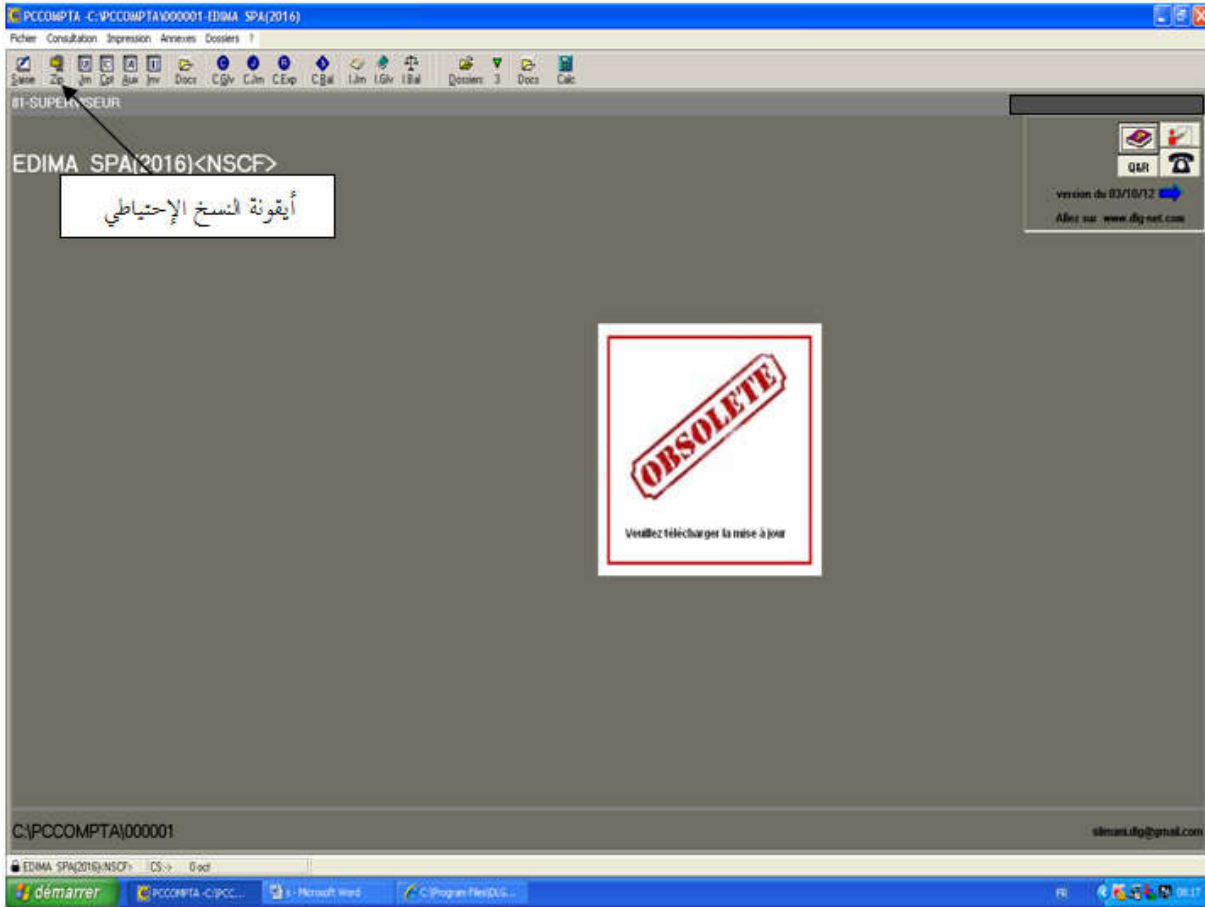
الفرع الثاني: الرقابة الإلكترونية باستخدام برنامج Pccompta

يحتوي برنامج Pccompta على عدة خاصيات تساعد المستخدم عملية الرقابة على التسجيل المحاسبي للعمليات والتأكد آليا من أن التسجيل جرى بطريقة صحيحة خالية من الأخطاء، ولهذا سوف نحاول التعرف على بعض الخاصيات التي تقوم بمهاته المهمة.

أولا: خاصية النسخ الاحتياطي

هاته الخاصية تمكن المستخدم من إنشاء نسخة إحتياطية للملف المحاسبي للسنة مالية معينة وحفظ بياناتها من الضياع أو التلف، كما يمكن نقل تلك النسخة إلى جهاز آخر والعمل عليها وتعديلها وإضافة أو مسح بعض البيانات، حيث أن محافظ الحسابات يقوم بأخذ نسخة إحتياطية فقط من الملف ليقوم بعملية الرقابة عليها وتقييمها وإبداء رأيه حولها.

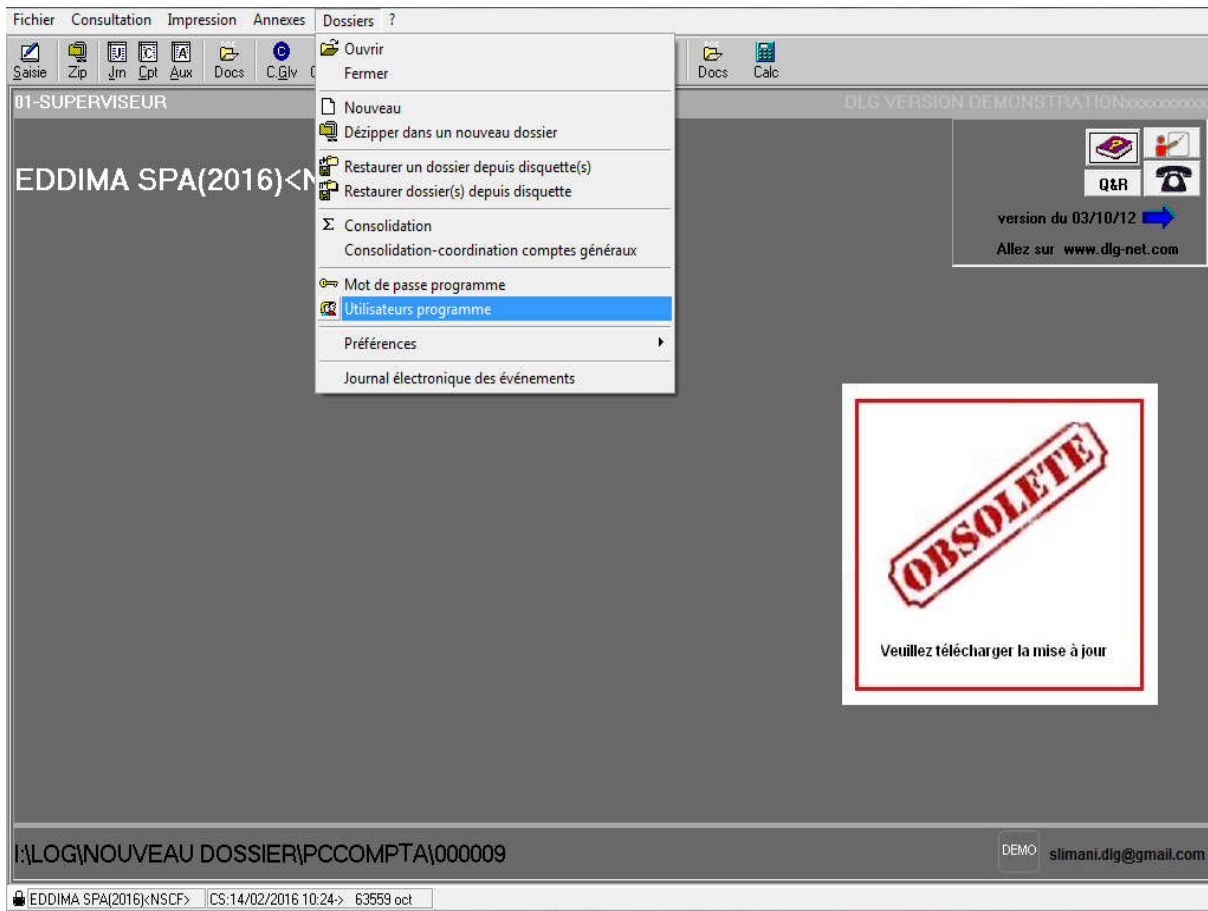
نافذة رقم (06): خاصية النسخ الاحتياطي



ثانيا: خاصية الحماية

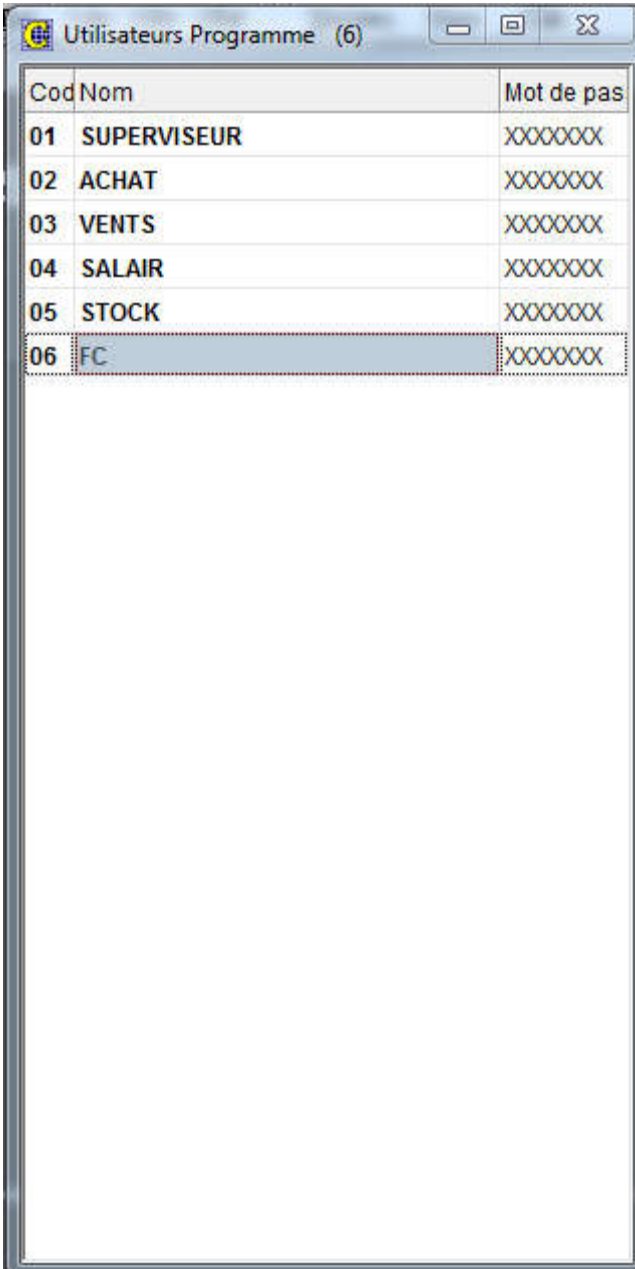
يتوفر برنامج Pccompta على خاصية مهمة جدا وهي تهتم بحماية البيانات المسجلة من التخريب أو التلاعب بها من قبل الموظفين لذلك يتيح البرنامج التحكم بصلاحيات الموظفين من خلال تحديد حساب خاص مزود بكلمة سر لكل موظف معني بالعمل على البرنامج وحتى يتم تفعيل هاته الخاصية يجب أولا التوجه إلى dossier من قائمة الخيارات في الصفحة الرئيسية للبرنامج ثم إختيار utilisateurs programme كما يلي:

نافذة رقم (07): الدخول إلى إعدادات خاصية الحماية



بعد الدخول إلى هذا الخيار سوف تظهر قائمة المستخدمين المعنيين بإدخال البيانات.

نافذة رقم (08): نافذة التعديل على قائمة المستخدمين



CodNom	Mot de pas
01 SUPERVISEUR	XXXXXXXX
02 ACHAT	XXXXXXXX
03 VENTS	XXXXXXXX
04 SALAIR	XXXXXXXX
05 STOCK	XXXXXXXX
06 FC	XXXXXXXX

حيث نلاحظ أن هناك ستة أنواع من المستخدمين المعنيين بإدخال المعلومات إلى البرنامج ولكل واحد

منهم رقم سري خاص به حتى يتم حماية عمله من التخريب أو التلاعب ، وهاته الحسابات كالتالي:

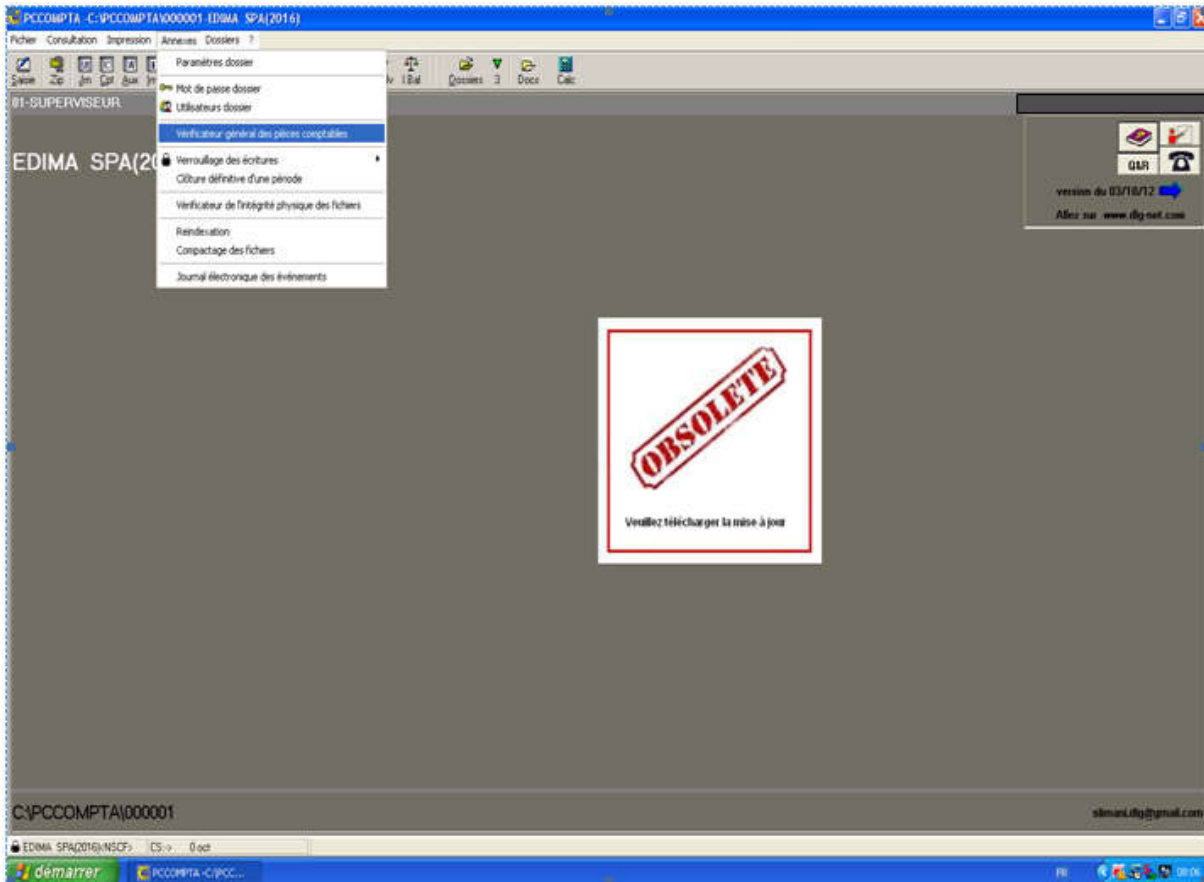
- SUPERVISEUR: المستخدم الرئيسي والمتحكم بالبرنامج وصلاحيات المستخدمين الآخرين.
- ACHAT: حساب مخصص لمصلحة الشراء ومن هنا يستطيعون القيام بالتسجيل المحاسبي لفواتير الشراء فقط.
- VENTES: حساب مخصص لمصلحة المبيعات حيث بمقدورهم التحكم في فواتير المبيعات وتسجيلها محاسبيا إنطلاقا من هذا الحساب.

- SALAIRE: هذا الحساب تم تخصيصه لمصلحة المستخدمين حيث بمقدورهم التحكم في التسجيلات المحاسبية لأجور العمال بالإضافة إلى تصريحات الضمان الإجتماعي.
 - STOCK: هذا الحساب يتم التحكم فيه من قبل أمين المخزن حيث يتحكم بحركة المخزون إنطلاقاً من حسابه الخاص.
 - FC: يتم في هذا الحساب تسجيل التصريحات الجبائية من قبل مصلحة المحاسبة.
- هذا وتجدر الإشارة إلى أن كل هاته العمليات يتم تسجيلها تحت إشراف مصلحة المحاسبة والمحاسب الرئيسي للمؤسسة.

ثالثاً: خاصية الرقابة على الوثائق المحاسبية

هاته الخاصية تقوم بعملية الرقابة على الأخطاء التي يمكن أن تكون قد حدثت أثناء إدخال المستخدم لبعض التسجيلات المحاسبية حيث يمكن أن يحدث خطأ في التاريخ أو أرقام الفواتير أو أخطاء أخرى سنتعرف عليها فيما يلي:

نافذة رقم (09): الدخول إلى خاصية الرقابة على الوثائق المحاسبية



للدخول إلى نافذة الرقابة على الوثائق المحاسبية علينا التوجه أولاً إلى قائمة Annexes ثم إختيار Vérificateur général des pièces comptables من القائمة المنسدلة.

سوف تظهر لنا هذه النافذة التي يختار من خلالها المستخدم نوع الأخطاء التي على البرنامج أن يقوم بالبحث عليها، وسوف نشرح هاته الخيارات فيما يلي:

- 1- مراجعة حركة الحساب الرئيسي في اليومية المعنية في كل وثيقة محاسبية،
- 2- مراجعة حركة الحسابات المرخص لها في اليومية المساعدة.
- 3- تبحث عن أخطاء إدخال تكرر نفس القيمة مرتين في القيود المحاسبين مثل: تكرر رقم الفاتورة في قيدين أو أكثر، تكرر تاريخ العملية.
- 4- البحث عن القيم الفارغة مثل: عدم إدخال رقم فاتورة معينة أو ترك وصف العملية فارغا.
- 5- التحقق من التسلسل الزمني للعمليات حيث تقوم هاته الخاصية بالبحث عن عمليات تم تسجيلها وفق تسلسل زمني خاطئ مثل تسجيل عملية حدثت بتاريخ يوم 20 من الشهر بعد عملية حدثت يوم 25 من نفس الشهر وهنا يقوم البرنامج بإعادة ترتيب العمليات ترتيبا زمنيا متسلسلا.

6- يتم التأكد من أن كل العمليات تم إدخالها في المكان المناسب لها من حيث الأشهر، حيث يبحث

البرنامج هنا عن عمليات تم تسجيلها عن طرق الخطأ في شهر غير الذي وقعت فيه تلك العملية فعليا.

7- هذا الزر يقوم بتفعيل خاصيات رقابية بأدنى مستوى حيث يتم إختيار الخيارات المهمة فقد من الخيارات

المذكورة أعلاه.

8- هذا الزر يقوم بتفعيل خاصيات رقابية صارمة حيث يقوم بإختيار أغلب الخيارات المذكورة أعلاه.

9- يتم الضغط على هذا الزر لبدأ عملية البحث عن الأخطاء وتصديرها على شكل تقرير.

بعد بحث البرنامج على الأخطاء يتم كتابة تقرير مفصل يتضمن كل خطأ ومكان وجوده بدقة بالإضافة

إلى رقم السطر الذي يقع فيه الخطأ، ويكون التقرير بالشكل التالي:

EDDIMA SPA TIKSEBT EL OUED

I:\LOG\NOUVEAU DOSSIER\PCCOMPTA\000009

LISTES DES ERREURS TROUVEES 20

JOURNAL	FOLIO	LIGNE	ERREUR
AC	3	28	Date non chronologique
AC	6	7	Date non chronologique
AC	7	8	Date non chronologique
AC	8	4	Date non chronologique
AC	9	39	Date non chronologique
AC	10	18	Date non chronologique
AC	11	10	Date non chronologique
AC	12	14	N° pièce non chronologique 00172=172=171
AC	20	1	Date non chronologique
BQ	1	47	La pièce a des références différentes
BQ	2	50	La pièce a des références différentes
BQ	10	70	Date non chronologique
BQ	11	64	Date non chronologique
CS	3	1	N° pièce non chronologique 00007=7=1
FC	3	6	La pièce a des dates différentes
FC	8	9	La pièce a des dates différentes
FC	10	9	La pièce a des références différentes
FC	11	7	La pièce a des dates différentes
FC	12	9	La pièce a des dates différentes
VT	20	1	Date non chronologique

**** Une erreur dans le N° pièce pourrait générer d'autres erreurs. Vérifiez tout d'abord le N° pièce ensuite l'erreur signalée**

حيث يوضح هذا التقرير مايلي:

- في أعلى التقرير تظهر معلومات عن المؤسسة وعنوانها؛
- ذكر المسار الذي يتضمن الملف المحاسبي على جهاز الكمبيوتر؛
- عدد الأخطاء التي تم العثور عليها وفي هاته الحالة تم العثور على حوالي عشرون خطأ؛

الفصل التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي -

- جدول يتضمن أربعة أعمدة كل منها يحمل دلالة معينة كما يلي:

العمود الأول: في هذا العمود يتم ذكر اليومية المساعدة التي تحتوي على هذا الخطأ ويتم الإشارة إليها بأول حرفين فقط من إسم اليومية المساعدة.

العمود الثاني: يتم في هذا العمود الإشارة إلى الشهر الذي يتضمن هذا الخطأ.

العمود الثالث: هنا يتم ذكر رقم السطر الذي يحتوي على الخطأ لتسهيل الوصول إليه.

العمود الرابع: في العمود الأخير يتم ذكر طبيعة الخطأ.

رابعا: الرقابة على التسجيل المحاسبي

في هاته الخاصية يقوم البرنامج بالتعرف مباشرة على الأخطاء أثناء تسجيلها أو بعد تسجيلها

نافذة رقم (12): نافذة الرقابة على التسجيل المحاسبي

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
00007	31/12/16	421000		SAL T4	Personnel, rémunérations dues	143 789.10	
00007	31/12/16	530000		SAL T4	Personnel, rémunérations dues		143 789.10
00008	31/12/16	431000		TR 04	Sécurité sociale	55 303.50	
00008	31/12/16	530000		TR 04	Sécurité sociale		55 303.50
00009	31/12/16	530000			Tva sur Achats (07 %)	0.23	
00009	31/12/16	442200			Tva sur Achats (07 %)		0.23
00010	31/12/16	445			Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	466.48	
00010	31/12/16	530000			Etat, taxes sur le chiffre d'affaires		466.48
00011	31/12/16	530000			Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	1 055.00	
00011	31/12/16	445000			Etat, taxes sur le chiffre d'affaires		1 055.00
00012	31/12/16	445100			Tva 17% (ciment)	0.25	
00012	31/12/16	530000			Tva 17% (ciment)		0.25
00014	31/12/16	530000			TVA 7% (FOND A BETON)	0.18	
00014	31/12/16	445200			TVA 7% (FOND A BETON)		0.18
00015	31/12/16	447000		GSD-C-01	Autres impôts, taxes et versements assim	1 002 500.00	
00015	31/12/16	530000		GSD-C-01	Autres impôts, taxes et versements assim		1 002 500.00
00016	31/12/16	447000		GSD-C-01	Autres impôts, taxes et versements assim	886 114.00	
Total (37)						10 486 029.01	10 486 029.01

421000-Personnel, rémunérations dues ->(Soldé) Total (37) 10 486 029.01 10 486 029.01 Solde:

Détail | Ecritures | Centralisateur | Modèles de saisie | Complex | Plan std | Vérificateur

ligne une erreur trouvée

31 Date non chronologique par rapport à la pièce précédente.

Activer la vérification des erreurs en arrière-plan Vérifier Options de vérification ? =DATE |SOLDE |COTE PRINCIPAL|CPTES AUTORISES|PIECE#|blanc |LIB#|blanc |CHRONO DATE|

بعد الدخول إلى نافذة تسجيل العمليات saisie يقوم المستخدم بإختيار تبويب vérificateur من القسم السفلي من شاشة البرنامج وسيظهر له قسم خاص بالرقابة على العمليات المسجلة حيث نلاحظ وجود زر Vérifier وهو الخاص ببدأ عملية البحث عن الأخطاء، بالإضافة إلى زر Options De Vérification وهو يستعمل لتحديد نوع الأخطاء التي على البرنامج أن يبحث عنها.

Options du vérificateur de saisie-> Journal :AC

Vérifier que la pièce soit soldée

Les lignes de la pièce doivent avoir les mêmes valeurs:

Date

Référence

Libellé

Signaler si valeur vide:

Pièce

Référence

Libellé

Vérifier l'ordre chronologique

Pièces

Le N° pièce démarre par 1 pour chaque folio

Le N° pièce suit le folio précédent

Dates

Références

Vérifier N° Folio = le mois de la date

Appliquer à Tous les journaux

Par défaut

Ok

هاته النافذة تشبه إلى حد كبير نافذة Vérificateur général des pièces comptables في أغلب الخيارات التي تتوفر عليها ولكن هنا هاته الخاصية تقدم نتائجها بطريقة مباشرة في صفحة البرنامج وتعتمد على الرموز والألوان لإظهار وتوضيح الأخطاء التي إكتشفها البرنامج.

نافذة رقم (14): نافذة التسجيل المحاسبي بعد إجراء الرقابة عليها

PECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
14	00015	2603/16	401	F-8951	FAC 20160014		1 374 958.00
16	00016	2903/16	388		FAC 20160018	532 000.00	
17	00016	2603/16	442		FAC 20160018	37 296.00	
18	00016	2903/16	401	F-8951	FAC 20160018		570 096.00
20	00017	2903/16	388		FAC 20160019	1 332 000.00	
21	00017	2903/16	442		FAC 20160019	83 240.00	
22	00017	2603/16	401	F-8951	FAC 20160019		1 425 240.00
24	00018	2903/16	388		FAC 20160017	771 000.00	
25	00018	2903/16	442		FAC 20160017	53 676.00	
26	00018	2903/16	401	F-8951	FAC 20160017		824 676.00
28	00019	2603/16	401	F-8952	FAC 20160350		1 378 500.00
29	00019	2603/16	442		FAC 20160350	90 160.00	
30	00019	2603/16	388		FAC 20160350	1 288 000.00	
32	00020	2603/16	388		FAC 20160351	1 288 000.00	
33	00020	2603/16	442		FAC 20160351	90 160.00	
34	00020	2603/16	401	F-8952	FAC 20160351		1 378 500.00
36	00021	1303/16	388		FAC 36	888 000.00	
37	00021	1303/16	401	F-8988	FAC 36		888 000.00

F-0008-EURL MOHAMED SGHIR SERVICE -> (CRD=1 618 830 00)

Total (38) 11 301 476.00 11 301 476.00 Solde:

27 erreurs trouvées

28 référence non chronologique

29 Le libellé est différent de celui de la première ligne

30 Le libellé est différent de celui de la première ligne

33 Le libellé est différent de celui de la première ligne

34 Le libellé est différent de celui de la première ligne

36 Date non chronologique par rapport à la pièce précédente

36 référence non chronologique

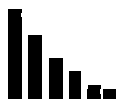
37 Le libellé est différent de celui de la première ligne

Activer la vérification des erreurs en arrière-plan Vérifier Options de vérification ?

>DATE|=REF|=LIB|=SOLDE|=CPTE PRINCIPAL|=CPTE AUTORISE|PIECE#|blanc|REF#|blanc|LIB#|blanc|CHRONO|PIECE > .|CHRONO|DATE|

بعد تأشير المستخدم على الخيارات المناسبة لعملية الرقابة التي يحتاجها والضغط على زر vérifier سوف تبدأ عملية إكتشاف الأخطاء والتأشير عليها، كما سنلاحظ ظهور عدة رموز في نافذة البرنامج وكل منها لها دلالة معينة وسوف نبدأ بالرمز الذي يظهر في أعلى الشاشة وله ثلاثة أشكال كالاتي:

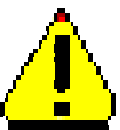
شكل (02-03): رموز حالة الرقابة على التسجيل المحاسبي



Vérification en cours



Vérification terminée et aucune erreur n'est trouvée



Vérification terminée et au moins une erreur est détectée

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على برنامج المحاسبة

1- هذا الرمز يعني أن عملية الرقابة جارية.

2- هذا يعني أن العملية تمت ولم يعثر البرنامج على أية أخطاء.

3- يشير هذا الرمز إلى أن العملية تمت وتم العثور على خطأ واحد على الأقل.

كما سوف نلاحظ تشكل إطار باللون الأحمر حول بعض الخانات وهذا يعني أن تلك الخانة تحتوي على خطأ بينما في نهاية كل سطر يظهر لنا رمزين مختلفين الأول على شكل مثلث باللون الأخضر وهذا يعني أن كافة بيانات هذا السطر سليمة، بينما قد يظهر رمز آخر على شكل مثلث أصفر يتضمن علامة تعجب باللون الأسود وظهور هذا الرمز يعني أن السطر يحتوي على خطأ واحد على الأقل.

بينما نلاحظ ظهور قائمة الأخطاء في القسم السفلي من الشاشة، وتتضمن كل الأخطاء التي إستطاع البرنامج العثور عليها، حيث حين تضغط على خطأ ما ينتقل القسم العلوي إلى ذلك الخطأ مباشرة حتى تقوم بتصحيحه.

المطلب الثالث: الإجراءات التي يقوم بها محافظ الحسابات لتقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية

تنحصر مسؤولية محافظ حسابات مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي في مراجعة الضوابط الرقابية الداخلية المستخدمة على نظم المعلومات المحاسبية وتقييمها، وعند قيامه بعمليات المراجعة فهو يلتزم بإتخاذ الإجراءات التالية:

الفرع الأول: مراجعة أمان النظام:

يقوم محافظ حسابات مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بمراجعة أمان النظام وعمليات إنشائه وتعديله من خلال عدة إجراءات تتمثل في:

- التأكد من إحتياجات الأمان المتخذة لحماية تجهيزات النظام وبرامجه واتصالاته وبياناته من الوصول غير المصرح له أو التعديل أو التخريب؛
- التأكد من أن عملية إنشاء البرامج وتعديلها تم بموافقة الإدارة وبتصريح منها؛
- مراجعة حالات التلاعب والأخطاء نتيجة الخلل في الأمان مثل حالات التخريب المقصود أو غير المقصود لموارد النظام بالإضافة إلى حالات الوصول غير المصرح به؛
- التأكد من مدى تطبيق ضوابط رقابية تخفض أخطاء الأمان إلى الحد الأدنى ومن هذه الضوابط:

● الحماية ضد الفيروسات وتشفير البيانات؛

● الإحتياط ضد إخفاق النظام؛

- التقييد الشديد للوصول المادي والمنطقي إلى النظام؛
- مراجعة شهادة اعتماد البرامج؛
- توثيق الأنظمة بالكامل بالإضافة إلى توثيق التغيرات البرمجية؛
- موافقة الإدارة ومصادقتها على إنشاء البرمجيات وتعديلها.
- تقويم إجراءات الرقابة الداخلية للرقابة على الأنظمة من خلال:
 - مراجعة مدى استقلالية عمليات تطوير الأنظمة؛
 - مراجعة معايير تقييم وتوثيق البرمجيات؛
 - التأكد من خطة إستعادة البيانات في حالة تلفها.
- القيام باختبارات على الضوابط الرقابية المستخدمة من خلال:
 - التحقق من نطاق تشفير البيانات وفعاليتها وجدران الحماية؛
 - مراقبة ملفات التخزين الاحتياطية؛
 - التأكد من فعالية الصيانة الوقائية؛
 - مقابلة المستخدمين الذين لهم علاقة بإنشاء النظام وتطويره وتنفيذه؛
 - التأكد من تسجيل الخروج للمستخدمين والإداريين من النظام أثناء القيام بعمليات التطوير.
- مراجعة الضوابط الرقابية المعوضة بالقيام باختبارات معالجة البيانات من قبل شخص مستقل.

الفرع الثاني: مراجعة معالجة البيانات:

يقوم محافظ الحسابات بمراجعة معالجة البيانات حيث يتم التأكد من إكمال معالجة العمليات والملفات والتقارير ومختلف سجلات الحاسوب الأخرى ولهذا الغرض يستخدم مفتش الحسابات العديد من التقنيات أهمها:

أولاً: اختبار البيانات:

تختلف طريقة اختبار معالجة البيانات في أسلوب المعالجة المباشرة عن طريقة اختبارها في أسلوب المعالجة المجمعة التي يتم فيها تجميع البيانات وإدخالها إلى الحاسب في وقت يلي وقت حدوث أحداث البيانات، حيث يكون هذا الإختبار كالتالي:

1- في حالة المعالجة المجمعة:

يتم إجراء نسخة عن أحد ملفات نتائج معالجة النظام ويقارن النتائج مع نتائج معالجة صحيحة لهذه البيانات، مما يظهر له أخطاء المعالجة والخلل في الضوابط الرقابية.

2- في حالة المعالجة المباشرة:

يتم إدخال بيانات تحقق شروط النظام، وأخرى لا تحقق هذه الشروط، وعلى النظام أن يقوم بقبول معالجة البيانات التي تحقق الشروط ورفض معالجة البيانات التي لا تحقق الشروط، أما إذا قبل البرنامج البيانات التي لا تحقق الشروط فيقوم بحفظ الحسابات بإجراء تحقيق لبيان مشكلة المعالجة.

ثانيا: تقنيات المراجعة المتزامنة

يتم استخدام هذه الإجراءات في أسلوب المعالجة المباشرة وتسمى بالوحدات النمطية المضمنة للمراجعة وهي عبارة عن تعليمات برمجيات مضمنة غير ظاهرة للعيان تدخل إلى النظام وتقوم بعملية المراجعة فورا عند وقوع العملية وترسل تقريرا بنتائج هذه المراجعة إلى ملف خاص يتم تسليمه إلى محافظ الحسابات عند قيامه بعملية المراجعة لكن من سلبيات هاته الطريقة هي إستغراقها لوقت طويل.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية المتمثلة في مدى مساهمة محافظة الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية والدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في ضمان الأداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية حيث قمنا بإجراء دراسة ميدانية في مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بالوادي وتوصلنا إلى أن محافظ الحسابات له دور فعال في ضبط نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية بواسطة برامج وإجراءات رقابية، وذلك من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، كما استفدنا من هذا الفصل في الواقع حيث تعرفنا على برامج محاسبية وتعرفنا على مهنة محافظة الحسابات عن قرب وهذا ما سوف يعود علينا بالفائدة في الجانب العملي أيضا وليس العلمي فقط.

خاتمة عامة

من خلال تناول موضوع دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية سعينا في هذه الدراسة للتوفيق بين الإطار النظري الذي يضبط منهجية عمل محافظ الحسابات ويحدد مجمل مهامه ومسؤولياته والإطار العملي الذي بدوره يوضح تطبيق عمل محافظ الحسابات في أرض الواقع.

وفي ظل التغييرات الجديدة في الاقتصاد الوطني والتي تشهد ازدياد الشركات في تعزيز الاقتصاد القومي الوطني كان لابد من الاعتماد على محافظ الحسابات كمهنة ضرورية للتسيير الحسن للمؤسسات وتطويرها، وضمان حقوق المتعاملين معها.

حيث حاولنا من خلال هذه الدراسة والإشكالية المطروحة والمتمثلة في مدى مساهمة محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية وعلى هذا الأساس سعينا في كل من الفصل الأول إلى استعراض كل من الجانب النظري والقانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر والذي يشمل التطور التاريخي، شروط ممارسة المهنة وشروط التعيين، حقوقه، واجباته، مهامه ومسؤولياته، بالإضافة إلى استعراض نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية من حيث مقومات النظام، أساسياته، أنواعه، خصائصه وأساليب تطبيقه.

أما بالنسبة للفصل الثاني فقد شمل دراسة ميدانية بمؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي بالوادي حيث قمنا بالتعرف إلى المؤسسة وأقسامها ومصالحها ومختلف الإجراءات التي تطبقها في عملية الرقابة الإلكترونية.

1/ اختبار الفرضيات

بعد عرض وتحليل جوانب الموضوع بإطاره النظري والتطبيقي، توصلنا إلى النتائج المرتبطة بالفرضيات الموضوعية مسبقا كما يلي:

- الفرضية الأولى صحيحة حيث أن محافظ الحسابات يلعب فعلا دورا مهما في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية ويساهم في تصحيح أخطاء هذا النظام لتجنب الأخطاء المستقبلية؛
- الفرضية الثانية صحيحة حيث أن المؤسسات التي تستعمل الأنظمة الإلكترونية في عملياتها اليومية تعتمد بشكل كبير فعلى نظام الرقابة الإلكترونية الداخلية في عمليات اكتشاف الأخطاء؛
- الفرضية الثالثة خاطئة لأن نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية يهتم باكتشاف الأخطاء المتعلقة بالأنظمة الإلكترونية فقط لا غير أما الأخطاء المتعلقة بالأنظمة الأخرى فيتم اكتشاف أخطاءها بواسطة نظام الرقابة الداخلي العادي.

2/ الاستنتاجات

من خلال دراستنا هاته والتي تناولت الجانب النظري لدور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية كما قمنا بإسقاط هذا الجانب النظري على الواقع من خلال دراسة حالة مؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي، حيث استطعنا الوصول إلى النتائج التالية:

- يلعب محافظ الحسابات دورا مهما في تقييم نظام الرقابة الداخلي الإلكتروني في المؤسسة؛
- تعتمد المؤسسة على النظام الإلكتروني بشكل كبير حيث قد تؤدي أي أخطاء ومشاكل في هذا النظام إلى أخطار حقيقية في المؤسسة؛
- نظام الرقابة الإلكترونية يقلل من خطورة العديد من الأخطاء التي قد يغفل عنها أحيانا عمال المؤسسة؛
- يساعد نظام الرقابة الإلكترونية على اكتشاف الأخطاء في مدة زمنية قليلة مقارنة بمدة اكتشاف الأخطاء في نظام الرقابة العادية؛
- يساعد محافظ الحسابات المؤسسة في تصحيح أخطاء الأنظمة الرقابية المختلفة وهذا ما يؤهلها مستقبلا للحد من الأخطاء وتقليل الأخطار.

3/ التوصيات والاقتراحات

- بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى عدة نتائج وتوصيات وكذا الاقتراحات التي تبدو ضرورية وهي كما يلي:
- توسيع مسؤولية محافظ الحسابات الخاصة باكتشاف الأخطاء والغش؛
 - توظيف مدققين داخليين لكل مؤسسة يكون بشكل إجباري مما يساعد محافظ الحسابات على الأداء الجيد؛
 - مراعاة الموضوعية بالنسبة لشرط الخبرة للمتربصين والحرص على أن توفر هذه الخبرة تكويننا جيدا يخدم تكوين المتربصين مستقبلا؛
 - العمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية المعتمد من طرف المؤسسات الاقتصادية والالتزام الصارم بإجراءات هذا النظام.

4/ آفاق الدراسة

تناولت هذه الدراسة على وجه الخصوص دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية، فما هو دور نظام الرقابة الإلكترونية الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ؟

وعليه يمكن أن تشكل هذه الجوانب التي لم نتناولها موضوعا لأبحاث لاحقه وفي الأخير نأمل أن نكون قد وفقنا في معالجة هذا الموضوع.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1- ابراهيم علي عشموي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، طوفي مصر للطباعة، مصر، بدون سنة نشر.
- 2- أحمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة الشباب، الإسكندرية، مصر، 1998.
- 3- إدريس عبد السلام أشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008.
- 4- إيهاب نظمي وهاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، الطبعة الأولى، دار رائد للنشر، الأردن، 2012.
- 5- ثناء علي القباني، الرقابة المحاسبية الداخلية في النظامين اليدوي والإلكتروني، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2003.
- 6- جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004.
- 7- حسين القاضي وآخرون، أصول المراجعة، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق (كلية الإقتصاد)، سوريا، 2014.
- 8- خالد أمين عبد الله، المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، 1998.
- 9- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، الأردن، 2015.
- 10- زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الياض للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 11- سويلم عطا الله أحمد، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الياض للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 12- علاء عبد الرزاق السالمي، الإدارة الإلكترونية، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.
- 13- عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، الأردن، 2003.
- 14- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثانية، الأردن، 2006.
- 15- كمال الدين الدهراوي وسمير محمد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2000.

- 16- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 17- محمد الخالدي، التكنولوجيا الإلكترونية، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- 18- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002.
- 19- محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2013.
- 20- محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 21- محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- 22- محمود السيد الناغي، دراسات في المعايير الدولية المراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2000.
- 23- نجم الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية مدخل معاصر، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.
- 24- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2000.

الرسائل والأطروحات الجامعية:

- 25- آمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
- 26- بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010.
- 27- حكيم مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق معايير المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.
- 28- ريم عقاب خصاونة، أثر تطوير المعالجة الإلكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف التجارية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2002.

- 29- عماد صالح الحديثي، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، 1993.
- 30- وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009.

الدوريات والمجلات:

- 31- جمال الدقة، تدقيق ومراجعة أنظمة تكنولوجيا المعلومات، مجلة المصارف، المجلد 19، الأردن، 25 ديسمبر 2000.
- 32- عمر شريقي، مسؤوليات محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، العدد 12، 2012.

التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

- 33- القانون التجاري الجزائري، النص الكامل للقانون، منشورات بيرتي، الجزائر، طبعة 2008/2007.
- 34- قانون 01-10 المؤرخ في 29 جويلية 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 42، 2010.

المؤتمرات والملتقيات والندوات:

- 35- محمد زيدان ومحمد حمو، متطلبات أمن المعلومات المصرفية في بيئة الإنترنت، المؤتمر السادس لجمعية المكتبات والمعلومات السعودية، الرياض، المملكة العربية السعودية، 6-7 أبريل 2010.
- 36- ميلود زيد الخير وياسين عفافلية، التدقيق بين الحوكمة وأخلاقيات المهنة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 21/20 نوفمبر 2013.

Livers:

37- **Mohamed Hamzaoui**, audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne, Village mondial, 1^{er} édition, France,2006.

Books:

38- **Steven .w, Ray. E. ,Kruchko , Fries.** Monitoring your employees: how much can you do and what should you do when you uncover wrongdoing?. Washington Avenue, Suite 305. Baltimore, Maryland 21204, 1996.

Articles:

39- **AMA/ePolicy Institute Research (2007).** Electronic monitoring and surveillance survey. The ePolicy Institute and the US News and World Report, 2007.

40- **Gail, L., Nancy,j., Sukanya, P.** Regulations of electronic Employee monitoring: Identifying fundamental principles of employee privacy through a comparative study of data privacy legislation in the European Union, United States and Canada. Stanford Technology Law Review. (On Line) available, 2004.

Seminars:

41- **Johnston. A, Cheng. M.** "Electronic surveillance in the workplace". International Conference on Personal Data Protection Hosted by Personal Information Dispute Mediation Committee. 28 November 2002, Korea Information Security Agency Seoul, Korea,2002.

الملاحق

الملحق رقم (01): قبول وكالة محافظ الحسابات

تحديد الهيئة.....
 الاعتماد:

قبول الوكالة

تطبيقاً لمحضرة اجتماع المؤرخ في: الصادرة عن

.....
 عــــين السيد: كمحافظ حسابات
 لوكالة محافظ الحسابات للسنة المالية إلى غاية السنة
 المالية وهذا طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم: 01-351 المؤرخ في: 24 شعبان عام
 1422هـ الموافق لـ 10 نوفمبر سنة 2001م والمتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون رقم: 99-
 11 المؤرخ في: 23 ديسمبر سنة 1999م والمتضمن قانون المالية لسنة 2000م، والمتعلقة بكيفيات مراقبة
 استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.
 يصرح محافظ الحسابات بأنه لم يتعرض لأي تنافي منصوص عليه في التشريع والتنظيم المعمول
 بهما.

- السيد:
 - رقم التسجيل في قائمة المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:
 بتاريخ.....
 العنوان:

حرر ب..... في.....

إمضاء

الملحق رقم (02): سند قيد بين الوحدات

سند قيد بين الوحدات
BORDEREAU INTER-UNITES
 سند قيد بين الوحدات

ORIGINE : _____
 UNITE : 40 وحدة
 CODE CARTE 1 0 UNITE CEDANTE 3 5 PERIODE COMPTABLE 6 9 CODE JOURNAL 10 11

PAGE / صفحة _____
 LOT N° _____
 NUMERO DU BORDEREAU 12 17

N° DENREGS	DOC ENGAGEMENT	COMPTES GENERAUX	CODE TIERS ANALYTIQUE	DEBIT MONTANT	CREDIT MONTANT	DEVISES MONTANT	C		LIBELLE
							N	P	
01									
02									
03									
04									
05									
06									
07									
99									
TOTALUX									

ACCORD DESACCORD
 NOM _____ DATE _____ SIGNATURE _____
 NOM _____ DATE _____ SIGNATURE _____

UNITE : 50 وحدة : _____
 CODE CARTE 5 0 UNITE CESSIONNAIRE 3 5 PERIODE COMPTABLE 6 9 CODE JOURNAL 10 11

NUMERO DU BORDEREAU 12 17

ACCORD DESACCORD
 NOM _____ DATE _____ SIGNATURE _____
 NOM _____ DATE _____ SIGNATURE _____

ORIGINE : _____
 UNITE : _____
 CODE CARTE _____
 UNITE CESSIONNAIRE _____
 PERIODE COMPTABLE _____
 CODE JOURNAL _____
 NUMERO DU BORDEREAU _____

NUMERO DU BORDEREAU 12 17

الملحق رقم (03): سند قيد العمليات المختلفة

DIRECTION : مينة , **BORDEAU DES OPERATIONS DIVERSES** PAGE / 4

UNITE : د.م.ت. CODE CARTE : 60 UNITE COMPT. : 449 PERIODE COMPT. : 2012 LOT N° : 20120228

CODE JOURNAL : 03 N° BORDEAU : 20120228

PAGE	N° DENREGISTREMENT	REFERENCE DU DOCUMENT DENEG.			COMPTES GENERAUX	COMPTES ANALYTIQUES OU CODES TIERS	DEBIT		CREDIT		DEVICES		LIBELLES
		T	N°	C			A	B	C	M			
01					42 43	4849 50							
02					0010011		5535552		5535552				ك.س.ن.ع. 01/11/12
03					0010009		3035646		3035646				ك.س.ن.ع. 12/11/12
04					0010009		4581431		4581431				ك.س.ن.ع. 12/11/12
05					0010002		4977251		4977251				ك.س.ن.ع. 12/11/12
06					0010002		5839444		5839444				ك.س.ن.ع. 12/11/12
07													
08													
09													
10													
11													
12													
13													
14													
15													
99					TOTAUX								

OBSERVATIONS : ملاحظات :

	NOM
جيزما	الاسم
EMIS PAR	DATE
مفتحة	تاريخ
CONTROLER PAR	VISA
وافق عليها	مصادقة
APPROUVE PAR	

CG/09 011

