



# الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير

## الفهرس

4	مقدمة
6	القسم الأول: التعريف برقابة نوعية التسيير و رهاناتها
6	الأساس القانوني الوطني
6	الروابط مع أشكال أخرى من التدقيق و مع تقييم السياسات العمومية
7	أهداف رقابة نوعية التسيير
7	مبادئ نوعية التسيير و تقديم أمثلة ملموسة عنها
10	المقاربات المختلفة للتدقيق
12	القسم II: تأطير و محاور ووحدات رقابة نوعية التسيير
12	تقديم موجز لمختلف المحاور و الوحدات
12	المحور 1: القيادة
13	الوحدة 1: الاستراتيجية
14	الوحدة 2: الرقابة الداخلية و التدقيق الداخلي
15	المحور 2: وظائف الدعم
15	الوحدة 3: المالية
16	الوحدة 4: الموارد البشرية
16	الوحدة 5: نظم المعلومات
17	المحور 3: الوظائف المهنية
17	الوحدة 6: الوظيفة التجارية
17	الوحدة 7: الإنتاج
17	الوحدة 8: الاستثمارات
18	الوحدة 9: وظيفة التمويين
19	منهجية الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير
20	توجيهات لتقييم الاقتصاد والنجاعة و الفعالية
20	المحور 1: القيادة
20	الوحدة 1: الاستراتيجية والحكومة
21	البطاقة رقم 1: العلاقات مع الجهة الوصية
23	البطاقة رقم 2: التنظيم وأدوات الحكومة الداخلية
25	الوحدة 2: الرقابة الداخلية و التدقيق الداخلي

29.....	المحور 2: وظائف الدعم.....
29.....	الوحدة 3: وظيفة المالية.....
32.....	البطاقة 1: تحليل النتيجة والقدرة على التمويل الذاتي.....
40.....	البطاقة 2: دراسة جدول التمويل و الأموال المتداولة.....
43.....	البطاقة 3: تحليل الخزينة واللجوء إلى الاقتراض.....
47.....	البطاقة 4: تحليل التقديرات والإنجازات المالية.....
49.....	البطاقة 5: الرقابة الداخلية المحاسبية والمالية.....
51.....	البطاقة 6: المحاسبة التحليلية.....
53.....	الوحدة 4: تسيير الموارد البشرية.....
54.....	البطاقة رقم 1: إدارة الموارد البشرية.....
58.....	البطاقة 2: التسيير الإداري.....
60.....	البطاقة 3: تسيير المهن والعلاقات الاجتماعية.....
62.....	الوحدة 5: نظم المعلومات.....
68.....	المحور III: 1 الوظائف المهنية.....
68.....	الوحدة 6: الوظيفة التجارية.....
76.....	الوحدة 7: وظيفة الإنتاج.....
81.....	الوحدة 8: الاستثمارات.....
83.....	البطاقة 1: تسيير واستغلال الاستثمارات الموجودة.....
86.....	البطاقة 2: تسيير مشاريع الاستثمار.....
87.....	الوحدة 9: وظيفة التمويل.....
90.....	البطاقة 1: قيادة وظيفة التمويل ورقابتها الداخلية.....
93.....	البطاقة 2: المشتريات.....
97.....	البطاقة 3: المخزونات.....
99.....	القسم III: استبيان حول رقابة نوعية التسيير.....
99.....	الاستراتيجية والحوكمة.....
103.....	وظيفة المالية.....
107.....	تسيير الموارد البشرية.....
108.....	نظم المعلومات.....
112.....	الوظيفة التجارية.....
114.....	وظيفة الإنتاج.....
116.....	وظيفة التمويل.....

## المقدمة

يهدف الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير، الذي أُعدّ بمساعدة النظراء<sup>1</sup>، أساسا إلى تقديم أداة للقضاة و المدققين ، تمكنهم قبل إجراء عمليات رقابة نوعية تسيير الهيئات العمومية، من فهم المقاربات التقنية الرئيسية بشكل سريع . ولهذا الغرض:

- يحدد رقابة نوعية التسيير وأهدافها ويقدم توضيحات حول ما تعنيه مفاهيم الاقتصاد و الفعالية والنجاعة التي تشكل قاعدتها؛
- يوجه المدققين ، من خلال توجيهات، نحو مصادر المعلومات و الاستبيانات و المعايير والطرق التي ينبغي استخدامها من أجل تقييم هذه المفاهيم الثلاثة المطبقة على مجالات نشاطات محددة للهيئات العمومية (المهن ووظائف الدعم الخاصة بها).

يعد الدليل المهني تكملة للدليل العملي لرقابة نوعية التسيير و هو يصف إجراءات الرقابة و المعايير والمبادئ (النصوص التي تسري على المجلس و مدونة أخلاقية المهنة ودليل معايير الرقابة) التي ينبغي احترامها وتطبيقها في جميع مراحل مهمة الرقابة (تحضير المهمة و تنفيذ المهمة و اعداد التقرير و الاجراء الحضورى، المداولة و الاجابات التي ينبغي تقديمها)، الا ان هذين الدليلين غير قابلين للفصل بينهما لإجراء رقابة ذات جودة عالية. و بالتالي ينبغي أن يسهر القضاة والمدققون على احترام الدليلين معا في تخطيط الرقابة وانجازها. باعتبارها إطارا مرجعيا، ينبغي أن يساهم هذا الدليل في التنسيق بين الاجراءات الرقابية وان يضمن الانسجام بين مختلف تدخلات المجلس.

تعرف معايير الإساي عموما رقابة الأداء (التي تعادل رقابة نوعية التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة) على أنها مهمة تكمن في فحص بطريقة موضوعية مدى مطابقة تنظيم ونشاط وسير وإنجاز برامج تجهيز الهيئات والمنظمات، لمبادئ الاقتصاد و النجاعة والفعالية (قواعد التسيير المالي الجيد) فضلا عن مبدأ النظامية.

---

<sup>1</sup> في إطار عملية توأمة مجلسي محاسبة الجزائر وفرنسا

ان سياسة الرقابة التي تبناها مجلس المحاسبة في مجال رقابة نوعية التسيير ، القائمة على صلاحياته القانونية وخطته الاستراتيجية، تساعد على تحقيق رقابة متكاملة تجمع بين فحص نظامية العمليات وأعمال التسيير (بما في ذلك التدقيق المالي) وتدقيق الأداء. و يمكن أن تُمدد هذه الرقابة ايضاً إلى الجوانب المتصلة بالبيئة في إطار التنمية المستدامة.

ويتجزأ هذا الدليل المهني الى ثلاثة اقسام:

### القسم الأول: لتعريف برقابة نوعية التسيير و رهاناتها

**موجه إلى المقررين**

### القسم الثاني: تأطير و محاور ووحدات رقابة نوعية التسيير

وهي:

المحور 1: القيادة (الوحدتان 1 و2: الاستراتيجية-الحوكمة؛ الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي)

المحور 2: وظائف الدعم (الوحدات 3 و 4 و5: المالية و تسيير الموارد البشرية و نظام المعلومات)

المحور 3: الوظائف المهنية (الوحدات 6 و 7 و 8 و9: عمليات البيع و الإنتاج و الاستثمار و الشراء).

**موجه إلى المقررين**

### القسم الثالث: الاستبيان النموذجي الذي يضم الوحدات التسعة المذكورة

**موجه للهيئات الخاضعة للرقابة**

## القسم الأول: التعريف برقابة نوعية التسيير و رهاناتها

### الأساس القانوني الوطني

خصص الأمر 20-95 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المعدل والمتمم بالأمر 02-10 المؤرخ في 26 غشت 2010 والمتعلق بمجلس المحاسبة، فصله الثاني لرقابة نوعية التسيير. إن هذا النوع من الرقابة المسندة إلى المجلس بموجب المادة 6 من الأمر، محدد في مادته 69 والتي تنص على ما يلي:

" يراقب مجلس المحاسبة نوعية تسيير الهيئات والمصالح العمومية...، وبهذه الصفة، يقيم شروط استعمال هذه الهيئات والمصالح و الموارد والوسائل المادية والاموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية و النجاعة والاقتصاد بالرجوع الى المهام والاهداف والوسائل المستعملة.

يتأكد مجلس المحاسبة خلال تحرياته من وجود و ملائمة وفعالية و فعلية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين.

وفي هذا الإطار، يتأكد المجلس خصوصا من ان الإدارات والهيئات الخاضعة لرقابته قد وضعت أنظمة وإجراءات تضمن نظامية تسيير مواردها واستعمالاتها وحماية ممتلكاتها ومصالحها وكذا تسجيل و تتبع بشكل دقيق و موثوق مسار كل العمليات المالية والمحاسبية المنجزة و تلك المتعلقة بالممتلكات. وبهذه الصفة، يقدم المجلس كل التوصيات التي يراها ملائمة لتدعيم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية.

### الروابط مع أشكال أخرى من التدقيق و مع تقييم السياسات العمومية

يعد تدقيق الأداء أو رقابة نوعية التسيير ، موضوع الدليل المهني للمجلس ، احد الاصناف الثلاثة الرئيسية للتدقيق المحددة دوليا بعد تدقيق المطابقة والتدقيق المالي (معايير الإنتوساي لاسيما الإساي 100، 200، 300، 3000، 3100، 3200، 5700).

**1- التدقيق المالي (التدقيق على الحسابات):** المطبق في القطاع الخاص من طرف محافظي الحسابات و في القطاع العام من طرف هيئات التدقيق (البلدان الانجلوسكسونية) ومن طرف بعض مجالس المحاسبة (فرنسا والبرازيل)، يحدد ما إذا كانت الكشوف المالية تعطي صورة دقيقة (تعكس الواقع) وصحيحة وسليمة (تطبيق القواعد بحسن نية) للوضعية المالية. وترمي الإصلاحات الجارية للمالية العمومية الجزائرية الى ادخال التدقيق المالي على المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة حاليا للمحاسبة العمومية.

اما فيما يخص القطاع العام التجاري الخاضع للمحاسبة التجارية، فهو مطبق منذ 1992 من قبل محافظي الحسابات المعتمدين.

**2- تدقيق المطابقة، او النظامية:** و يكمن بالنسبة للمدققين في تحديد ما إذا تم القيام بالنشاطات ضمن احترام القواعد المعمول بها. و تعتمد الرقابة القضائية التي تمارسها الاجهزة الرقابية على هذا الصنف من التدقيق وكذا على الملاحظات التي تفرزها التقارير حول النظامية.

**3- تدقيق الأداء (رقابة نوعية التسيير ) :** الذي تقوم به الأجهزة العليا للرقابة (ISC)، و هو عبارة عن " فحص مستقل وموضوعي وموثوق يسعى إلى تحديد ما اذا كانت الالتزامات والنظم و العمليات و البرامج و الأنشطة أو التنظيمات العمومية مطابقة لمبادئ الاقتصاد والنجاعة والفعالية وهل هناك مجال لتحسينها " .

#### ● تقييم السياسات العمومية

#### أهداف رقابة نوعية التسيير

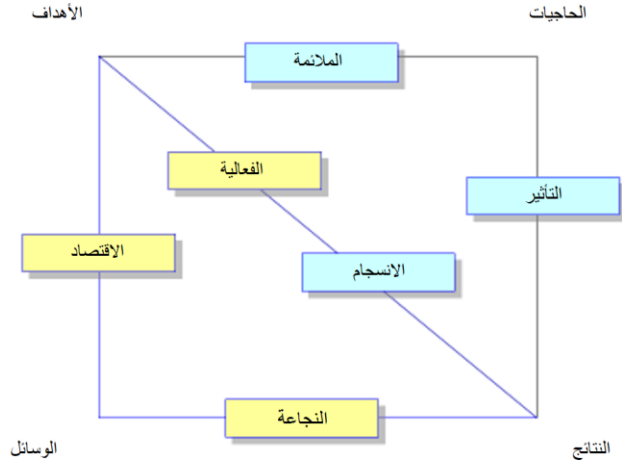
تهدف رقابة نوعية التسيير (أنظر المواد 2 و 6 و 69 إلى 73 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم) إلى:

- تشجيع استعمال الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وفقا لمبادئ النظامية و الاقتصاد و النجاعة ؛
- ترقية واجب المساءلة من خلال مساعدة المسؤولين والمشرفين على الحوكمة على تحسين الأداء،
- ترقية شفافية تسيير الأموال العمومية.
- المساهمة في تعزيز الوقاية ومكافحة جميع أشكال الغش والتجاوزات والانحرافات والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل مخالفة لأخلاقيات المهنة و واجب النزاهة أو تلك التي تلحق اضرارا بالأموال والأموال العمومية.
- المساهمة في تعزيز آليات وإجراءات الرقابة و التدقيق الداخليين للهيئات الخاضعة للرقابة.
- تحديد المجالات التي تكون المردودية فيها ضعيفة و بالتالي مساعدة الهيئة الخاضعة للرقابة. أو بصفة عامة، مساعدة الإدارة على تحسين الاقتصاد والنجاعة و/أو الفعالية.
- تحديد امثلة عن " الممارسات الجيدة" وتوجيه اليها انتباه الإدارة و/أو الهيئات الخاضعة للرقابة.
- ترشيد استعمال الوسائل المالية والمادية و ضمان فعالية النفقة العمومية وحماية الأموال العمومية من التبذير وسوء التسيير.
- تعزيز الانضباط الميزانياتي في تسيير الموارد العمومية (الأموال، الوسائل والاصول)

#### مبادئ نوعية التسيير و تقديم أمثلة ملموسة عنها

في إطار رقابة نوعية التسيير ، ينبغي أن يستند مجلس المحاسبة إلى النظامية (التدقيق المالي والمطابقة) وإلى مبادئ الأداء: الاقتصاد، النجاعة والفعالية (3E) (تدقيق الأداء).

تسعى مبادئ الأداء إلى قياس العلاقة بين مختلف المفاهيم.



## 1- الاقتصاد

يتمثل الاقتصاد في تقليص تكلفة الموارد الضرورية. ينبغي توفير الوسائل الواجب استعمالها في الوقت المناسب، و بالكميات والنوعيات المناسبة وبأفضل الاسعار. والسؤال الرئيسي الذي ينبغي ان يطرحه المحتسب على نفسه هو: " هل الوسائل المستعملة متوفرة في الوقت المطلوب، وبالكمية والجودة المناسبين، وبأفضل الاسعار؟".

أمثلة عن مواضيع الرقابة: التنظيم و تخصيص الموارد بين المصالح و توزيع المهام بين المستخدمين/المصالح (ازدواجية الوظائف، نقص فرص العمل) و التسيير العقاري (الايجار/ الملكية و الصيانة و نسب شغل الممتلكات و التثمين) و إجراءات ابرام الصفقات و عقود التموين بالسلع والاشغال و الخدمات. و يمكن فحص الصفقات العمومية من جانب الاقتصاد ومن جانب النظامية أيضا.

**الأخطار التي ينبغي مراقبتها:**

التبذير: هو عبارة عن موارد غير ضرورية للحصول على المدخلات، أو موارد تستعمل بشكل غير مناسب أو تستعمل لكن بتكلفة مفرطة أو موارد ذات جودة عالية أكثر من اللازم (نفقات مبالغ فيها أو راقية).

غياب الوضع قيد المنافسة: يمكن للطلبات المبرمة بالتراضي أو دون شفافية كافية و كذا اللجوء المفرط أو غير المبرر إلى الملحقات المتعلقة بالأشغال التكميلية و طلبات الخدمات العادية الممنوحة على أساس أفضل عرض (تقني ومالي)، وغياب الإجراءات الملائمة لتحليل وانتقاء العروض (مقارنة مع معاملات مماثلة) أن تؤدي إلى تكاليف إضافية.

## 2. النجاعة

تتمثل النجاعة في تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج انطلاقاً من الموارد المتوفرة. وهي العلاقة بين الوسائل المستخدمة (المالية و البشرية و التقنية و التنظيمية) والإنجازات من حيث الكمية والجودة واحترام الآجال.

الأسئلة الأساسية التي يطرحها المحتسب على نفسه هي كآآتي: " هل سنحصل على الإنجازات القصوى-من حيث الكمية والجودة- انطلاقاً من مدخلاتنا؟" أو " هل كان بالإمكان تحقيق نفس الإنجازات مع عدد أقل من المدخلات؟".

أمثلة عن مواضيع الرقابة: الاستثمار في شبكات الطرقات: تكاليف الاستثمار اللازمة للحصول على طريق طوله 100 كم، مع مراعاة جودة مواد البناء و مردودية المستخدمين (عدد الملفات المعالجة يوميا وحسب كل شخص).

### المخاطر التي ينبغي مراقبتها؛

الخسائر في الوسائل المستعملة: هي استعمال الوسائل التي لا تسمح ببلوغ النتائج المرجوة. كما هي عبارة عن بطء شديد في عملية التنفيذ و ضعف في وتيرة الإنجاز و آجال غير محترمة.

ملاحظة: تعتبر النجاعة مفهوما نسبيا. حيث تكون فيها عملية ما أو أداة أو برنامج أكثر أو أقل نجاعة مقارنة بالأخرى و هذا يعني أنه من الضروري استعمال شكل معين من المقارنة بالنسبة لتدقيق النجاعة. على سبيل المثال، يمكن أن نقارن نشاطات مماثلة في هيئات قابلة للمقارنة، أو نقارن عملية (في هيئة ما) مع نفس العملية في ظرف زمني مغاير، أو نقارن عملية ما قبل وبعد تكييف السياسة أو الاجراء ، وايضا نجاعة تنظيم ما مع التنظيمات المعترف بكونها ذات نجاعة، و مقارنة نسب مع النسب المرجعية على المستوى المحلي و الجهوي و الوطني. و يمكن للتدقيق الموجه على أساس النجاعة أن يفحص أيضا العمليات التي تؤدي مدخلات إلى إنجازات من أجل الكشف عن النقائص في العمليات او في التنفيذ.

## 3. الفعالية

تخص الفعالية انجاز الأهداف المحددة والحصول على النتائج المرجوة. السؤال الأساسي الذي يطرحه المحتسب على نفسه له شقين: (1) " إلى أي حد تم بلوغ الأهداف؟"؛ (2) " هل يمكن أن يُعزى ذلك إلى إنجازات السياسة المتبعة؟". ينبغي أن تكون الأهداف قد حددت من حيث الكمية.

## أمثلة عن مواضع الرقابة:

الحصول على الماء الشروب: هدف البلدية: رفع القدرة على الحصول على الماء الشروب الى نسبة 100%.  
النتيجة: نسبة 90% من السكان يتحصلون على الماء الشروب.

المخاطر التي ينبغي مراقبتها:

سوء اعداد البرنامج: تقييم غير كاف للحاجيات و اهداف قليلة الوضوح و الواقعية و مؤشرات غير ملائمة.  
خلل في التنفيذ: المسيرين لا يولون الأولوية لإنجاز الأهداف و مستخدمون غير مؤهلين.

ملاحظة: يعتبر فحص فعالية (حقيقة) النتائج أمراً ضرورياً ويؤدي إلى التحقق من النقاط التالية: درجة الإنجاز المادي و نسبة التنفيذ المالي و احترام الآجال والمخطط الزمني وجودة المتابعة وتسيير الأمور الطارئة و البحث عن عناصر التكاليف الزائدة المحتملة وأسبابها و تطبيق البنود: التوقيع على الاتفاقية و الإفراج عن الأموال والشروط التوفيقية ...

ملاحظة: تصف المبادئ الثلاثة (الاقتصاد و النجاعة و الفعالية ) النوعية بانها عاملا مهما. إذا انخفضت تكاليف المنتجات أو الخدمات، وانخفضت، في نفس الوقت، نوعيتها، يمكن أن نطرح السؤال التالي: هل تم بلوغ الاقتصاد و النجاعة و الفعالية؟ من المهم بالتالي تقييم هل تم توزيع الجودة أثناء البحث عن الاقتصاد والنجاعة و/أو الفعالية وكيف تم ذلك؟ في بعض الأحيان، تكون معايير الجودة محددة بوضوح لمنتجات أو خدمات خاصة ويمكن استعمالها. و هناك طريقة أخرى لتقييم جودة المنتجات أو الخدمات تتمثل في قياس رضا الزبائن (إساي 3000)

## المقاربات المختلفة للتدقيق

ينبغي للمدقق أن يختار المقاربة التي تركز على النتائج او على المشاكل أو النظم، أو ان يجمع بين كل هذه العناصر (إساي 40/3000).

رقابة الأداء المنجزة (النتائج): تهدف هذه المقاربة إلى فحص ما إذا كانت الأنشطة والبرامج قد نفذت بشكل صحيح وما إذا تم بلوغ الأهداف المسطرة. و سيتم التركيز على متطلبات ونوايا وأهداف وتوقعات السلطات العمومية.

المقاربة الموجهة نحو المشاكل: يفحص المحتسب ويحلل أسباب المشاكل الخاصة أو الفوارق بالنسبة لمعايير التدقيق (لماذا هناك فرق بين الهدف المبتغى والنتيجة المتحصل عليها؟) هل هناك نقائص في النظام تؤدي إلى عدم بلوغ الأهداف؟

المقاربة الموجهة لنظم التسيير (لاسيما بالنسبة للهيئات الكبرى): يفحص المدقق السير الصحيح لنظم التسيير من خلال التحقق بالخصوص ما إذا كانت الهيئة وضعت أنظمة معلومات للتسيير والمتابعة تسمح بتقديم في الوقت المناسب معلومات ملائمة حول تعبئة الأموال وتوظيفها، والأنشطة والبرامج، والإنجازات من أجل مقارنتها مع الأهداف المحددة بواسطة مؤشرات الأداء، وأن هذه الأنظمة تعمل بشكل صحيح. (مثال: نظم التسيير المالي أو نظم التقييم أو نظم الرقابة أو نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصال)

**ملاحظة:** ليست هذه المقاربات حصرية؛ و غالباً ما يتم الجمع بينها على ضوء وضعية الهيئة، حسب الكيفيات المحددة في برنامج التدقيق.

**الهدف:** هو نتيجة ينبغي بلوغها ويعبر عنها من حيث قابلية المراقبة وقابلية القياس. وهو يطابق الإنجازات المنتظرة والنتائج المتوقعة والآثار المتوخاة التي ينبغي أن يبلغها التدخل العمومي.

**الإنجاز:** هو ما يتم تمويله وإتمامه (أو تجسيده) بالوسائل المخصصة للتدخل العمومي (يصف ما ينتجه العمل أو طبيعة الأعمال والمهام التي تم القيام بها) والذي يمكن من بلوغ النتيجة (المنتوج، المشروع المجسد و التدابير المكتملة). يترجم الإنجاز بمؤشرات كمية (مثال: عدد الكيلومترات المبنية، عدد عمليات الحفر، عدد الأقسام المبنية، قاعات العلاج...).

**النتيجة:** هي امتيازات (أو مساوئ) تتحصل عليها الجهة المقصودة مباشرة بمجرد انتهاء التدخل العمومي. وهي تصف الآثار المباشرة الإيجابية أو السلبية و المرجوة أو لا و يلاحظها المستفيدون من العمل بسهولة. والنتائج هي عبارة عن قياس الآثار المباشرة للبرنامج على ضوء الأهداف العملياتية المحددة.

**الآثار هي جملة من النتائج والتأثيرات:** و هي عبارة عن آثار على المدى المتوسط و الطويل، الإيجابية و السلبية، الأساسية و الثانوية، المرتقبة أو لا، التي تنجر عن تدخل عمومي، بشكل مباشر أم لا، عن قصد أو عن غير قصد. و تعتبر نتائج الآثار المباشرة والفورية أو على المدى القريب، التي تؤثر مباشرة على المستفيدين المباشرين. والآثار المتأخرة هي تأثيرات اجتماعية اقتصادية بحيث تحدث على المدى المتوسط أو الطويل، و يشعر بها عادة الأشخاص غير المستفيدين المباشرين.

**ملاحظة:** لا يقيم تدقيق الأداء تأثير التدخلات العمومية، ويقتصر على تقييم درجة بلوغ الأهداف (الإنجازات والنتائج)، على خلاف تقييم السياسات العمومية (أنظر المخطط ص6)

## مثال عن برنامج بناء طرق:

**الموارد** هي الميزانيات المخصصة، والوسائل القانونية والإدارية المستعملة من أجل نزع ملكية الممتلكات العقارية، وتعبئة مؤسسات البناء.

**الإنجازات** هي عدد كيلومترات الطرق الجديدة و مفترقات الطرق الموسعة، وعمليات تعبيد الطرق المحسنة الخ.

**النتائج** هي تقليص وقت مسافة السير للمركبات بين مدينتين معينتين و فك العزلة عن بعض النواحي وتوفير الحماية الكافية لهذه المركبات، الخ.

## القسم II: تأطير و محاور ووحدات رقابة نوعية التسيير

لا تكون رقابة نوعية التسيير متجانسة إذ تتغير المعايير والأدوات التي ينبغي استعمالها من أجل تقييم المبادئ الثلاثة للتسيير الجيد (الاقتصاد و النجاعة والفعالية) وتعتمد على طبيعة مجال النشاط الذي تم فحصه، والهيئة العمومية والوسائل المستعملة. يقترح هذا الدليل المهني بطاقات توضح التحليلات والمعايير المفصلة بانسجام مع الإجراءات الأخرى للمجلس (مدونة أخلاقيات المهنة و دليل المعايير والدليل العملي) من أجل تقييم مبادئ الاقتصاد والنجاعة والفعالية على مستوى كل وحدة من الوحدات التسعة المتبناة. تتطابق الوحدات التي يعالجها الدليل المهني مع وظائف الحوكمة، والمساعدة و/أو وظائف النشاطات القاعدية (المهنية) المنصوص عليها عموماً في أوامر تعيين المقررين كمحاور وأهداف للرقابة في المهام الموضوعاتية أو العضوية لرقابة نوعية التسيير .

## تقديم موجز لمختلف المحاور والوحدات

### المحور 1: القيادة

تعتبر قيادة الهيئة المحور الأول الذي ينبغي تقييمه. يتم هذا التقييم في المقام الأول في مرحلة التخطيط ويتم اكماله أو مراجعته أثناء انجاز المهمة؛ ويمس وحدتين أساسيتين حاسمتين حتى تبلغ الهيئة أهدافها أو تنجز مهامها في ظل احترام مبادئ الاقتصاد والفعالية و النجاعة و التي يسمح تقييمها للمقرر بضبط نطاق برنامج التدقيق الذي ينبغي تنفيذه (أنظر الدليل العملي). هذه الوحدات هي:

- الاستراتيجية الموضوعية من طرف الهيئة العمومية؛

- رقابة التدقيق الداخلي.

## الوحدة 1: الاستراتيجية

ان الاستراتيجية هي عبارة عن مجموع القرارات والأعمال المنسجمة المتعلقة باختيار الوسائل، و ربط للموارد قصد انجاز مهام أو بلوغ أهداف الهيئة.

تهدف هذه الوحدة إلى:

- ✓ تحليل ملاءمة الاستراتيجية مقارنة مع السياسة العمومية التي تساهم فيها؛
- ✓ تقييم صياغة الأهداف الاستراتيجية (تحديد المؤشرات وتحديد الكمية و/أو القياس)، وتخطيط إنجازها وتحديد الوسائل التي ينبغي استعمالها؛
- ✓ تقييم جودة العلاقات بين الجهة الوصية و الهيئة، من خلال دراسة الأدوات المحتملة للتعاقد وهوامش المناورة الممنوحة لمسيري الهيئة من أجل تحقيق الأهداف.
- ✓ دراسة ملاءمة و جودة ادوات وهياكل الحوكمة الداخلية للأداء؛
- ✓ تقييم دور المقر وتحليل العلاقات بين هذا الأخير ومختلف الهيئات الفرعية للمتعامل (حينما لا يكون هذا الأخير هيكلًا وحيدًا في موقع جغرافي وحيد).

سيتم عرض التوجيهات المتعلقة بهذه الوحدة في بطاقتين:

البطاقة 1: العلاقة مع الجهة الوصية

البطاقة 2: التنظيم و أدوات الحوكمة الداخلية.

## الوحدة 2: الرقابة الداخلية و التدقيق الداخلي

يهدف تقييم الرقابة الداخلية (أو نظام التحكم في المخاطر) إلى التأكد من أن التنظيم والإجراءات الموضوعة تمكّن من:

- 1 تنفيذ المهام طبقا للتنظيم مع مراعاة أخلاقيات المهنة .
- 2 تقديم معلومات مقنعة
- 3 انجاز الأهداف باقتصاد ونجاعة وفعالية.
- 4 ضمان حماية كافية لممتلكات الهيئة ضد الخسائر، وتدهور الحال، والتبذير والاختلاسات.

يهدف تقييم التدقيق الداخلي إلى التحقق من انشاء هيكل للتدقيق الداخلي مستقل عن المصالح العملية وملحق بالإدارة، يضمن حسن سير الرقابة الداخلية. يستوفي التدقيق الداخلي مهمته من خلال انجاز تقييم تلقائي ومنهجي لمستوى التحكم في المخاطر وفعالية الإجراءات والنظم على ضوء الأهداف الأربعة المشار إليها أعلاه، وهذا قصد تحسين التسيير.

## المحور 2: وظائف الدعم

تتكون وظائف الدعم من المالية، والموارد البشرية ونظام المعلومات. توجد هذه الوظائف في كل الهيئات مهما كانت طبيعتها القانونية. يكمن دورها في تسيير الموارد والوسائل الموضوعة تحت تصرف الوظائف المهنية.

## الوحدة 3: المالية

إن الهدف من وحدة المالية هو تقييم التسيير و الوضعية المالية للمتعامل على مدى ثلاث أو خمس سنوات (التي تُكيف حسب مدة عقد الأهداف) من خلال اجراء تحليل مالي بأثر رجعي.

يسمح تحليل التجهيزات واستغلال أو سير هيئة بتقييم مختلف مصادر التمويل واستعمالها بنجاحة.

سيتم اكمال هذه التحليلات بفحص كفايات الرقابة الداخلية والأدوات المحتملة للمحاسبة التحليلية.

ان المعلومات المجمعة في هذه الوحدة مفيدة في حد ذاتها، لأنها تقدم معلومات حول الصحة المالية للمتعامل، وقدرته على الاحتفاظ بها، وحول آفاقه على المدى المتوسط. كما تعتبر مهمة بالنسبة للوحدات الأخرى، حيث تسمح لها بتوفير عناصر تقييم السياق المالي و الاستدامة المالية.

تهدف الوحدة أيضا إلى تقييم قدرة الهيئة على التصرف بإيراداتها دون الإعانات. على سبيل المثال من خلال متابعة سياسة نشطة لتنويع مواردها.

#### الوحدة 4: الموارد البشرية

تشكل الموارد البشرية مصلحة مزدوجة لرقابة نوعية تسيير كل هيئة، مهما كانت طبيعتها القانونية:

- يحدد مستوى تأهيل ومهارة المستخدمين، في جزء كبير، التحكم في الحوكمة وتحقيق الأهداف (مبدأ الفعالية)؛

- تشكل مصاريف المستخدمين بشكل عام الجزء الأكثر أهمية لميزانية التسيير و/أو تكلفة الاستغلال و بالتالي، ينبغي ان تكون إنتاجية اليد العاملة وسياسة المرتبات منسجمة مع بعضها البعض (مبدأ النجاعة).

من الضروري بالتالي اجراء تحليل لعمل المتعامل في جانبه المتعلق بالموارد البشرية:

✓ أولا من خلال اعداد الملف الشخصي للمتعامل انطلاقا من معطيات مباشرة متصلة بتعداد المستخدمين، وترجمة هذه المعطيات ماليا.

✓ ثم من خلال تقييم نوعية تسيير الموارد البشرية (لاسيما من خلال التغيب و نسبة تبديل الموظفين والمناخ الاجتماعي و كفاءات تحفيز المستخدمين واستجلاب وفائهم).

✓ وأخيرا من خلال بلورة تسيير المتعامل بالنظر إلى الرهانات المتعلقة بإنتاجية ومردودية وتكلفة اليد العاملة.

#### الوحدة 5: نظم المعلومات

يشغل نظام المعلومات بشكل متزايد مكانة مهمة في استراتيجية كل هيئة مهما كانت طبيعتها القانونية. وهو يشكل عنصرا حاسما للرقابة الداخلية ورهانا مهما من حيث الفعالية والنجاعة (تحسين الأجل و جودة و تكلفة الانتاج وتوزيع المعلومة والخدمة العمومية والخاصة على المواطنين و المستخدمين والزبائن). تهدف الوحدة بالتالي إلى تقييم حوكمة نظام المعلومات وتحليل أدائه العملياتي في استغلال وتسيير النظام وأصوله العقارية.

### المحور 3: الوظائف المهنية

الوظائف المهنية هي الوظائف التي تحقق الموضوع الاجتماعي أو المهام الأساسية للهيئة. وهي تتنوع حسب الطبيعة القانونية ونشاط الهيئة. و تبنى هذا الدليل 4 وحدات هي وظيفة التموينات، والوظيفة التجارية و وظيفة الاستثمارات والوظيفة الإنتاجية.

### الوحدة 6: الوظيفة التجارية

تهدف وحدة الوظيفة التجارية إلى تقدير وتقييم:

- السياسات والأهداف الاستراتيجية المتعلقة بتطوير الهيئة.
- قدرة الهيئة على التحكم في صفقة تدخلها وتوسيع مداخيلها أو رقم أعمالها، وإرضاء طلب المستخدمين و/أو الزبائن واستجواب وفائهم.
- الوسائل المستخدمة من أجل تحقيق الأهداف المتصلة بالإنجازات.

### الوحدة 7: الإنتاج

تهدف وحدة الإنتاج إلى تقييم قدرة الهيئة على:

- اعداد وتحقيق برامجها الإنتاجية حسب حاجيات المستخدمين والزبائن من حيث الكمية و الجودة (مبدأ الفعالية).
- التحكم في تدفقات المواد والمنتجات طبقا لمعايير ومقاييس المردودية والإنتاج (مبدأ النجاعة والفعالية).
- التحكم في التكاليف الوحودية للإنتاج ( مبدأ النجاعة).

### الوحدة 8: الاستثمارات

تشكل الاستثمارات عموما عنصرا مهما لممتلكات الهيئة. وهي تأخذ اشكالا عدة: الاستثمارات غير المادية (البرامج المعلوماتية)، والمادية والمالية.

لا تعالج هذه الوحدة سوى الاستثمارات المادية وتهدف إلى تقييم قدرة الهيئة :

- على الاحتفاظ والاستغلال العقلاني لاستثماراتها (مبدأ الاقتصاد).
- على برمجة وإنجاز مشاريعها الاستثمارية (مبدأ النجاعة والفعالية).

تُعرض الوحدة في بطاقتين:

- البطاقة 1: تسيير واستغلال الاستثمارات القائمة.
- البطاقة 2: تسيير مشاريع الاستثمارات.

## الوحدة 9: وظيفة التموين

تهدف هذه الوحدة إلى تقييم قدرة الهيئة على:

- تنظيم وتوجيه سياسة مشترياتها، كتركيبه للتحسين الأمثل لنفقات التسيير والاستغلال.
  - اعداد وإنجاز برنامج شرائها على المستوى الكمي والنوعي و على مستوى الآجال.
  - التحكم في تكاليف الشراء وتدفقات الشراء بشكل عقلاني (مخزونات الأمان الأدنى، أجل التموين الأمثل، القضاء على الانقطاع في المخزون).
- تُعرض الوحدة في ثلاث بطاقات:
- البطاقة 1: القيادة و الرقابة الداخلية لوظيفة التموين
  - البطاقة 2: المشتريات
  - البطاقة 3: المخزونات.

## منهجية الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير

تذكيرا بأهداف كل وحدة، تركز منهجية هذا الدليل على العناصر الثلاثة التالية و هي:

1/ التوجيهات التي ينبغي تطبيقها من أجل الاستجابة لكل الأسئلة التي ينبغي أن يطرحها كل مدقق على نفسه قصد تقييم المبادئ الثلاثة للتسيير الجيد، وتقييم الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي لكل وحدة أو لكل بطاقة وحدة. تصف هذه التوجيهات التحاليل والمقاربات والمعايير الخاصة بكل وحدة ينبغي أن يستخدمها المقرر. ليست هذه التوجيهات مستوفية لكنها تشكل إطارا مرجعيا ويمكن أن يكملها المقرر على ضوء خصوصيات وتوفر المعلومة الاقتصادية والمالية.

**ملاحظة:** تطبق توجيهات الدليل المتعلقة بالتحليلات والمعايير لتقييم مبادئ التسيير الجيد، على جميع الهيئات مهما كانت طبيعتها القانونية ونشاطها مع مراعاة النظام المرجعي القانوني باستثناء الوحدات المتعلقة بالمالية و الإنتاج و البيع الموجهة الى حد كبير للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية. ينبغي للمقرر أن يكتف التحليلات المقترحة مع الهيئة موضوع الرقابة.

2/ مصادر التوثيق التي ينبغي استخدامها من أجل تجميع المعلومات الاقتصادية والمالية بغية تلبية الحاجيات المرتبطة بالتقييم و تلك المطلوبة لتشكيل الملف العام للرقابة و/أو ملف الأدلة. تتشكل الملفات الوثائقية من ثلاثة أنواع:

✓ الوثائق المرسلة في إطار تقديم الحسابات في الأجال المطلوبة قانونا من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية فضلا عن الوثائق التي ترسلها الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية بناء على طلب من المجلس.

تتوفر هذه الوثائق بكتابة ضبط الغرفة و يتم وضعها داخل الملف العام للهيئة. و لا ينبغي أن تطلب هذه الوثائق أثناء الرقابة إلا في حالة تحديث المعلومات. من جانب آخر، يوصى بامتلاك هذه الوثائق في شكل رقمي.

✓ الوثائق والمستندات التي ينبغي راقبتها في عين المكان أثناء اجراء عملية الرقابة.

يمكن أن تستخدم هذه الوثائق، حسب معاينات المقرر، في تشكيل ملف الأدلة، ويتم سردها في هذا الدليل على مستوى كل وحدة.

✓ الوثائق التي ينبغي طلبها في إطار تبليغ الرقابة المرفق باستبيان خاص لكل وحدة قصد استكمال ملف الوثائق المتوفرة على مستوى كتابة ضبط الغرفة. يمكن لهذه الوثائق أن توضع تحت تصرف المقرر في عين المكان أو ترسل قبل انطلاق الرقابة. و يتم ترتيب هذه الوثائق رفقة الاستبيان الخاص بكل وحدة.

من جانب آخر، ينبغي استكمال المصادر الوثائقية بنظام مرجعي قانوني واقتصادي (القانون، مرسوم الانشاء، القانون الأساسي، القانون التجاري، قانون الجمارك، قانون الضرائب...) خاص بكل هيئة وغيرها من المعلومات الخاصة بقطاع نشاطها والمتعلقة بالمعايير المالية والاقتصادية، ومعايير الجودة، والأمن، والبيئة التي ينبغي أن يجمعها المقرر اثناء مرحلة التعرف على الهيئة الخاضعة للرقابة (أنظر دليل عملي نوعية التسيير).

3/ استبيان الرقابة الذي ينبغي ارساله إلى مسؤولي الهيئة من أجل جمع الوثائق والأجوبة الضرورية عن بعض الأسئلة التي تهدف إلى الحصول على رأي المسير حول بعض انشغالات القاضي المقرر. يتم اعداد استبيان نموذجي لكل وحدة. يمكن ان يرفق الاستبيان بجداول تملؤها الهيئة، و ان يكتمل بمقابلات في عين المكان. تهدف هذه الاستبيانات إلى إتمام مهمة التدقيق بفعالية و نجاعة بشكل يسمح بتجميع بيانات سبق و أن قدمتها الهيئة.

## توجيهات لتقييم الاقتصاد والنجاعة والفعالية

### المحور 1: القيادة

#### الوحدة 1: الاستراتيجية و الحوكمة

يطلق اسم "الجهة الوصية" في هذه الوحدة على سلطة مراقبة الهيئات و ذلك بغية تسهيل الامر. حتى وإن كانت المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، بالمعنى الدقيق للكلمة هي وحدها المعنية باسم الجهة الوصية الإدارية، في حين يخضع تنظيم المؤسسات الأخرى لقرارات جمعيتها العامة.

#### السياق العام:

يُسند إنجاز بعض السياسات العمومية، بشكل كامل او جزئي، إلى الهياكل غير الممركزة وإلى المؤسسات العمومية التي يبقى هامش المناورة فيها جد محدود من حيث تحديد الأهداف وكيفيات العمل مادامت تستفيد بالخصوص من المساعدات العمومية.

إن الدور الأساسي للحكومة في تحديد السياسات العامة وتنفيذها يسند للإدارة المركزية الوصية دورا هاما في الاستراتيجية التي يجب اعتمادها. تُكلف "الجهات الفاعلة" المحلية المزودة بهياكل وأدوات الحوكمة المتفاوتة الأهمية بالتنفيذ الفعال لهذه السياسات العمومية. ولذلك فإن تنظيمها الداخلي يشكل بالتالي رهانا معتبرا في فعالية الأعمال التي تبنتها مختلف الهياكل.

## الهدف من هذه الوحدة

تهدف هذه الوحدة إلى:

- تحليل جودة العلاقات بين الجهة الوصية للمتعامل، من خلال دراسة الأدوات المحتملة للتعاقد.
- تقييم القدرة على الرقابة الذاتية للمتعامل سواء في حوكمته أو نتيجة للرقابة الداخلية.
- التحقق من أن مجموع أدوات وهياكل الحوكمة تشغل بأكبر قدر من الفعالية.

## قائمة البطاقات التقنية للوحدة:

- البطاقة 1: العلاقات مع الجهة الوصية
- البطاقة 2: تنظيم وأدوات الحوكمة الداخلية

### البطاقة 1: العلاقات مع الجهة الوصية

#### 1-أهداف البطاقة:

يتعلق الأمر بتقييم كثافة و جودة العلاقات بين المتعامل واداراته الوصية. ينبغي أن يسمح التقييم بتقدير:

- هوامش المناورة المتاحة للمتعامل في تنفيذ استراتيجية ونظام الحوكمة، وإلى أي مدى ترافق الجهات الوصية المتعامل في تنفيذ استراتيجيته.
- الأهداف والحوافز التي توظف عمل المسيرين، من خلال تحليل رسائل مهمتهم وسياسة التعويضات المترتبة عن التسيير الإداري (لأسيما بادراجها ضمن مسعى الأداء والتعويضات حسب الاستحقاق).

#### 2-الوثائق التي ينبغي فحصها في عين المكان أو أثناء مرحلة التعرف على الهيئة

- أدوات القيادة: عقد الأداء، دفتر الشروط، رسالة هدف أو رسائل أهداف المسيرين (رئيس و/أو مدير عام).
- رسائل البريد بين الجهات الوصية والمتعامل، المتعلقة بدفع مرتبات المسيرين ولأسيما تلك التي تضبط الحصة المتغيرة السنوية للمرتبات.
- القوانين الأساسية والنصوص التي تسري على الهيئة.

### 3-توجيهات التقييم

يقيم المتعامل كثافة علاقات الهيئة مع جهتها الوصية وهوامش المناورة المتاحة، من خلال ما يلي:

- السلطات التي منحها الجهة الوصية والجمعية العامة للمسؤول الأول للهيئة فيما يتعلق بالبرمجة واختيار الاستثمارات والسياسة العمومية واختيار الاستراتيجية فضلا عن السلطات التي تتولاها حصريا الجهة الوصية والجمعية العامة، والتي تحدد بشكل واضح ولا يمكن أن تنشأ عنها خلافات أو انقسامات بين الطرفين.
- الشروط والإجراءات التي يتم من خلالها تقديم حساب التسيير إلى الجهة الوصية و/أو الجمعية العامة (المعلومات الاقتصادية، الاجتماعية والمالية التي ينبغي إرسالها، والدعائم والوسائل التي ينبغي استخدامها، الأجل...) من أجل تقييم مستوى الرقابة الممارسة وعلى أي بعد استراتيجي تركز الرقابة: البعد المالي (تمويل ومردودية) الحجم الاقتصادي والاجتماعي (إنجاز أهداف السياسة العمومية: التوظيف، النمو، تحسين جودة وكمية الخدمات العمومية...).
- شروط تكفل الجهة الوصية والجمعية العامة بطلبات ومقترحات المسير الرئيسي فيما يتعلق بالوسائل القانونية و/أو السياسات العمومية من أجل تحسين الخدمة العمومية والمردودية وتنمية الهيئة (تعديل الرسوم، طلب الخبرة أو التشخيص، انشاء هيئة منتدبة، شراكة)
- شروط تحديد الأهداف بين الطرفين (اللجنة المختلطة، التشخيص التقني و الاقتصادي والمالي القاعدي للهيئة، و الأهداف القطاعية أو الاستراتيجية، و دراسة السوق أو الدراسة القطاعية من طرف مكتب متخصص...)، و طبيعة الأهداف والتحديد الكمي لها، و تخطيط الإنجاز و شروط دفع المرتبات وعزل المسؤول و كفاءات متابعة الانجازات و مراجعة الأهداف و الدعائم التي تجسد الأهداف: عقد الأداء الذي وقعه قانونا الطرفان او رسالة المهمة.
- شروط تنفيذ عقد الأداء و/أو رسالة المهمة من خلال تقييم شروط اعداد الخطة الاستراتيجية للتنمية متعددة السنوات للهيئة، وانسجامها مع عقد الأداء من حيث الأهداف والتخطيط وكفاءات تمويله لمخطط التنمية وكيف يتوزع داخل الهيئة بين متعاوني المسؤول الرئيسي والهيكل المركزية والمحلية او الجهوية.

**ملاحظة:** ينبغي أن يقيم المقرر، علاوة على تقييم الطابع الواقعي لعقد الأداء ورسالة المهمة و مخطط التنمية، بكل موضوعية الإنجازات المادية والمالية لعقد الأداء و مخطط التنمية مع مراعاة السياق الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حسب التوجيهات المتضمنة في مختلف الوحدات التي يعالجها هذا الدليل والدليل العملي لرقابة نوعية التسيير .

## البطاقة 2: التنظيم وأدوات الحوكمة الداخلية

### 1- أهداف البطاقة

تهدف البطاقة الى:

- تقييم مخطط تنظيم الهيئة وسيرها؛
- التحقق من ان التنظيم الذي تم وضعه مكيف، ويحث على التحسين الأمثل للوسائل وجودة الخدمة وبلوغ الأهداف الاستراتيجية.

### 2- الوثائق التي ينبغي فحصها في عين المكان أو أثناء مرحلة التعرف على الهيئة:

- المخطط التنظيمي المصادق عليه من طرف الاجهزة المؤهلة أو الجهة الوصية.
- دليل الإجراءات الداخلية للعمل.
- محضر مجالس الإدارة والجمعية العامة، أو اللجنة أو مجلس الادارة، أو غيرها من هياكل الحوكمة الداخلية عند الاقتضاء (مجالس التوجيه، المجالس العلمية، لجان الصفقات، لجان الأعضاء المتساوية...) وهذا وفقا لأهميتها.
- تقارير عمليات التدقيق الداخلي و الخارجي (الجهة الوصية) و تقارير محافظ الحسابات،
- عمليات تشخيص المكتب المتخصص حول تنظيم الهيئة.

### 3- توجيهات التقييم

- يتعلق الأمر في هذه البطاقة بتقييم التنظيم العام للهيئة، و تنظيم وظائفها للدعم و وظائفها المهنية، الذي تم تقييمه في الوحدات الأخرى ذات الصلة. ولهذا الغرض، يتأكد المقرر من:
- مدى انسجام المخطط التنظيمي العام مع المهام المسندة إلى الهيئة أو مع موضوعها الاجتماعي و يتأكد من أنه يسهل انجاز الأهداف الاستراتيجية، وأنه غير معقد حتى يصبح مكلفا (النجاعة)، و ليس غاية في البساطة فيضع انجاز الأهداف على المحك (الفعالية).
  - في هذا الإطار، ينبغي للمقرر ان يجري مقارنة مع المخطط التنظيمي لهيئة من نفس الحجم (رقم الاعمال، الميزانية، الإنتاج، الخ) وتنشط في نفس المجال واختارت نفس التنظيم (على أساس الوظيفة أو على اساس المهنة) على المستوى الوطني أو الدولي.

- أن الهيئة شكلت إجراءات داخلية تحدد دور ومهام هياكل المخطط التنظيمي، وكيفية التنسيق بينها، ودعائم المعلومات، وميثاق الوظائف والمسؤوليات. و في هذا الإطار، ينبغي للمقرر فيما يخص الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية أن يُجري مقارنة بين الإجراءات التي تم وضعها و بين النظم المرجعية إيزو (ISO)، و أن يجري فيما يخص الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية، مقارنة مع هيئة عمومية من نفس النوع (مثال: جامعة، مستشفى، مركز تكوين) و معاينة مدى انسجامها مع النصوص.
- أن الأجهزة والهياكل المنصوص عليها في المخطط التنظيمي قد تم وضعها؛ و الا يتعين طلب التوضيح من المسؤول وتقييم الأثر على عدم بلوغ الأهداف وإنجاز المهام والموضوع الاجتماعي.
- أن الأدوات الرئيسية للقيادة و الحوكمة قد تم وضعها فعلا (مخطط التنمية متعددة السنوات، خطة العمل والميزانية، رقابة التسيير، جداول بيانية، لجنة الادارة، خريطة مخاطر التسيير والتدقيق الداخلي) وأنها تسمح بضمان تنفيذ فعال و ناجح للتنظيم، و اتخاذ القرار في الوقت المناسب والمراجعة المحتملة للتنظيم وفقا لنقاط الضعف المعاينة.
- من مدى استخدام الحاسوب داخل الهيئة وتحسين جودة واجل تقديم ونشر المعلومة الاقتصادية والمالية وتأثيره على إنجاز الأهداف الاستراتيجية بفعالية و نجاعة (أنظر وحدة نظام المعلومات)

**ملاحظة:** فيما يخص تقييم التنظيم، ينبغي ان يحلل المقرر تطور هذا التنظيم خلال الفترة ن-3 إلى ن و أن يجمع الوثائق التبريرية لهذا التطور من عند المسؤولين (التشخيص، الدراسة، توصيات التدقيق الداخلي والخارجي، توصيات محافظ الحسابات...)

## الوحدة 2: الرقابة الداخلية و التدقيق الداخلي

### أ-الرقابة الداخلية

تتمثل الرقابة الداخلية في مجموعة الأنظمة التي تم وضعها من طرف الهيئة بهدف تحقيق الأهداف الاستراتيجية، مع ضمان معقول، وباقتصاد و نجاعة وفعالية، في ظل الالتزام بأخلاقيات المهنة وطبقا للقوانين والتنظيمات، و بهدف المحافظة على ممتلكاتها.

تعد عبارة " *contrôle interne* " أو " رقابة داخلية" مضللة لأن الأمر لا يتعلق، بالمعنى الدقيق للعبارة، برقابة في حد ذاتها (و انما يتعلق الامر بترجمة رديئة أصبحت شائعة من اللغة الإنجليزية " *internal control* " وهي عبارة كان من المفروض ترجمتها بشكل مناسب بـ " *maîtrise interne* " أو " التحكم الداخلي").

### 1-أهداف الوحدة

تهدف الوحدة إلى تقييم الآليات التي أقامتها الهيئة والتي تسمح لها بإجراء رقابة داخلية لعملياتها من خلال قدرتها على التحكم في التدفقات المالية والأموال والخدمات في الداخل ومع الخارج فضلا عن استخدامها العقلاني والكشف عن أي غياب في الانسجام أو تسرب أو تبذير.

قدمت توجيهات لتقييم الرقابة الداخلية خاصة بكل وحدة من هذا الدليل المهني على مستوى كل بطاقة مطابقة. يتعلق الامر هنا بالتحقق من أن المكانة التي يوليها المسؤولون للرقابة الداخلية هي في مستوى التطلعات من حيث القيادة و الحوكمة.

من جانب آخر، ينبغي اجراء تقييم فعالية الرقابة الداخلية في مرحلة تخطيط المهمة (أنظر الدليل العملي لنوعية التسيير) لأن المقرر يضبط برنامج تدقيقه وفقا للكشف عن نقاط القوة ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية.

### 2-الوثائق التي ينبغي فحصها

الوثائق التي ينبغي فحصها هي تلك الواردة في وحدة الاستراتيجية والتنظيم، ونظام المعلومات فضلا عن كل الوحدات الباقية، والتي ينبغي أن نضيف إليها:

- خريطة المخاطر وخطة العمل التي أقامتها الهيئة من أجل التحكم في مخاطرها.
- تقارير عمليات التدقيق الداخلية والخارجية (لاسيما تقرير محافظ الحسابات)
- عمليات التشخيص الداخلية والخارجية للتنظيم.
- برنامج التكفل بتوصيات التدقيق الداخلي ومحافظ الحسابات.

### 3-توجيهات التقييم

من أجل تقييم الرقابة الداخلية، ينبغي على المقرر أن يقوم بتعداد جميع نقاط الضعف المسجلة بالمقارنة مع النظام المرجعي-ISO، IPSAS، IFRS، أو مع تنظيم أو معايير قطاعية، أو معايير المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA)- خاصة فيما يتعلق بالوحدات التالية:

- الاستراتيجية و الحوكمة : عدم تحديد الأهداف الاستراتيجية وكيفية متابعة إنجازها بشكل واضح ؛ و عدم تحديد العلاقة بوضوح بين الجهة الوصية والجمعية العامة و أجهزة التسيير والإدارة، و كذا غياب أدوات الحوكمة (الجدول البياني، خطة الميزانية، رقابة التسيير...)
  - التنظيم: غياب ترسيم الإجراءات الداخلية للعمل، و عدم الفصل بين المهام المتعارضة ؛ و غياب بطاقات المنصب التي تحدد المسؤوليات؛ و غياب لجنة تنفيذية؛ و غياب ميثاق الأخلاق أو مدونة أخلاقيات المهنة.
  - المالية: غياب حرية التصرف المالي و ميثاق التفويضات (العتبة فيما يخص الالتزام، والأمر بالصرف، والدفع)؛ و تحفظات توقيفية أو مهمة لمحافظ الحسابات حول الكشوف المالية؛ و غياب بطاقة الاستثمار والمخزونات.
  - وظيفة التمويل: غياب رقابة صفقات الهيئة (اللجان)؛ و عدم تحديد برنامج التمويل وفقا لاحتياجات الهيكل؛ و غياب بنك معلومات حول الصفقة....
  - نظام المعلومات: مستوى غير كاف للحوسبة واستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال، و غياب موثوقية وسرعة انتاج وتوصيل المعلومات لاسيما في مواقع أجهزة اتخاذ القرار...
- يقيم المقرر تأثير نقاط الضعف هذه على قدرة الهيئة على الحوكمة في التدفقات المالية وتدفقات السلع والخدمات؛ و بهذا الصدد يتعين عليه اقتراح توصيات من أجل معالجة ذلك.

يتعلق الامر بالتأكد من أن الهيئة قد وضعت:

- معايير أو مقاييس الجودة، والمردودية (للمواد والمستخدمين) والاستهلاك التي تمكنها من مراقبة استهلاك وإنتاج السلعة أو الخدمة.
- نظام تسيير الجودة الذي يُشرك مجموع مستخدميها في التسيير؛ عمليات تدقيق الجودة (رقابة جودة)

- تقييماً ذاتياً لآليات رقابتها الداخلية (تشخيص داخلي، من طرف مصلحة التدقيق الداخلي بالخصوص، أو من خلال اللجوء إلى مكاتب أجنبية) مع إحصاء المخاطر، ومع تحليل وإقامة خريطة مخاطر وخطة تحكم تسمح بإجراء تحسينات و تعديلات ضرورية لتنظيمها وأهدافها الاستراتيجية ولنظام المعلومات الخاص بها أو ببينتها.

في هذا الإطار، يمكن للمقرر أن يلجأ إلى بعض المؤشرات التي توضح مستوى الرقابة الداخلية و التي تتمثل في: الفوارق على الاستثمارات وعلى المخزونات غير المبررة، و الفوارق بين المحاسبة ونتائج الجرد المادي، و إيقاف كشف عمليات المقاربة البنكية التي تتم تسويتها، و مستوى الديون المصرح بتعذر تحصيلها، و ارجاع المنتجات من طرف الزبائن لعدم مطابقتها، و مدى المنازعات مع الممولين، الخ...

### ب-التدقيق الداخلي

ان إقامة جهاز تدقيق داخلي على مستوى الهيئات ذات الحجم الكبير التي تكون فيها مخاطر عدم التحكم مرتفعة نسبياً ، ضرورية بل لا يمكن الاستغناء عنها. ولهذا السبب يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية انشاء هيكل تدقيق داخلي تابع مباشرة للمديرية العامة (ر.م) لضمان استقلاليتها عن المديرية الأخرى.

### 1-أهداف التدقيق الداخلي

تهدف بطاقة التدقيق الداخلي إلى تقييم:

- صلاحيات ومستوى استقلالية جهاز التدقيق الداخلي.
- مستوى التأهيل المهني للمدقق.
- شروط اعداد وإنجاز البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي.
- شروط العمل بتوصيات التدقيق الداخلي ومتابعتها.

### 2-الوثائق التي يجب فحصها

- ميثاق التدقيق.
- برامج تدقيق السنوات المالية ن-3 إلى ن.
- معايير وشروط توظيف المحاسبين.
- تقارير التدقيق.
- ترتيبات متابعة توصيات التدقيق الداخلي.

### 3-تقييم التدقيق الداخلي

يتم تقييم جودة التدقيق الداخلي وقيمه المضافة فيما يتعلق بتحسين شروط بلوغ اهداف الهيئة بفعالية ونجاعة من خلال:

- دراسة نطاق الصلاحيات المخولة لجهاز التدقيق و كفايات ممارستها (تسهيل الوصول إلى المعلومة، إلى المحلات وامكانيات استجواب كل موظف مهما كانت مكانته في السلم الهرمي...) وكفايات المساءلة عن عمليات التدقيق المنجزة. في هذا الإطار، يمكن للمقرر أن يقارن صلاحيات الجهاز مع معايير إساي؛
  - التحقق من وجوب ميثاق التدقيق الذي تُقيد فيه على الأقل معايير الأخلاق والتدقيق الداخلي المعتمدة عموماً أو معايير الإساي؛
  - الشروط المطلوبة للتكوينات والشهادات والخبرات من أجل الترشح لمنصب مدقق وشروط دفع الأجور؛
  - شروط اعداد برامج التدقيق والمصادقة عليها على اعلى مستوى؛
  - المتابعة المرسمة للعمل بالتوصيات الصادرة عن التدقيق الداخلي (جدول المتابعة، النقطة السنوية أمام مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق الداخلي)
- في هذا الإطار، وحتى يتسنى للمقرر تقييم مستوى صلاحيات واستقلالية التدقيق، يتعين عليه أن يقارن نتائج تحليلاته مع معايير الإساي (ISSAI) (بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية) و مع معايير التدقيق الدولية (ISA) (بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية). وعليه ان يعتمد خاصة على المعيار 610 الذي يوضح الشروط التي تسمح للمراقب الاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي عند انجاز أعماله الخاصة.
- ومن جانب آخر، ومن أجل تقييم فعالية ونجاعة جهاز التدقيق، يتعين على المقرر أن يفحص:
- شروط انجاز برنامج التدقيق الذي تصادق عليه قانوناً أجهزة التدقيق من خلال تحديد نسبة الانجاز (مجموع العمليات المكتملة / مجموع عمليات التدقيق)؛
  - نتائج التدقيق وأجوبة الهياكل و/أو المسؤولين وتقييم في أية ظروف تنفي الهياكل بشكل مبرر أو تدون ملاحظات أجهزة التدقيق وكذلك رأي الإدارة العامة أو غيرها من الأجهزة بشأن النتائج (مجلس الإدارة أو الجمعية العامة أو الوصاية)؛
  - توصيات جهاز التدقيق وكفايات تنفيذها من طرف الهياكل المعنية (بناء على مشورة الإدارة: الأولوية على أساس أهمية الرقابة الداخلية أو على أساس الوسائل المالية...)
  - تكلفة أو ميزانية جهاز التدقيق وتطوره خلال الفترة من (ن-3) إلى (ن) وتطوره فيما يتعلق بإنجازات برنامج التدقيق.

## المحور II: وظائف الدعم

### الوحدة 3: وظيفة المالية

تعد الوظيفة المالية أحد المصادر الرئيسية للمعلومات لتقييم نوعية تسيير كل هيئة مهما كان قانونها الأساسي (مؤسسة عمومية ذات طابع إداري، مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري و مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي و مؤسسة عمومية ذات طابع علمي وتكنولوجي ...). في الواقع، تشكل المعلومات التي تنتجها الوظيفة المالية مثل الكشوف المالية (المحاسبة العامة) والحسابات الإدارية وحسابات التسيير (المحاسبة العمومية) والتقديرات وإنجازات الميزانية (الميزانية ورقابة التسيير) و ثمن التكلفة (المحاسبة التحليلية) معطيات مثمّة ضرورية لتقييم نتائج نشاط وبرامج كل هيئة على صعيد الاقتصاد والفعالية و النجاعة.

من أجل القيام برقابة أداء عالية الجودة، ينبغي ان يولي القاضي المقرر أهمية خاصة لوحدة المالية في برنامج تدقيقه وفي استبيانته.

#### 1. الهدف العام من وحدة المالية:

تهدف وحدة المالية إلى اصدار حكم حول اقتصاد و فعالية و نجاعة عمل وبرنامج هيئة ما من خلال القيام بتحليل استنكاري حول فترة لا تقل عن ثلاث سنوات من حيث نتائج هذا العمل وتكاليفه. ومن اجل القيام بهذا التحليل الديناميكي، ينبغي بالخصوص للقاضي المقرر ان يركز تحليلاته حول:

- حساب النتيجة، الذي يعطي نظرة حول أداءات الهيئة وقدرتها على تمويل نموها انطلاقا من الموارد التي تترتب عن نشاطها (التمويل الذاتي).
- كفاءات تمويل أصولها الثابتة ومستوى أموالها المتداولة.
- كفاءات تمويل دورة استغلالها من خلال فحص الخزينة وسياسات اعتمادات الزبائن واللجوء إلى اعتمادات الممولين وإلى الاقتراض.
- الإنجازات الميزانية للهيئة من خلال مقارنة الأهداف بالنتائج وتأثيرها على الأداء المالي (النتيجة المحاسبية).

ومع ذلك، ينبغي اكمال التحليلات أعلاه بما يلي:

- تقييم الرقابة الداخلية الخاصة بالوظيفة المالية من أجل ضمان أنها تتحكم في التدفقات المادية والمالية
- التدقيق في وجود نظام تحديد ثمن تكلفة المنتجات والخدمات داخل الهيئة الخاضعة للرقابة.

يرمي هذا الدليل المهني الخاص برقابة نوعية التسيير الى عرض، وفقا لمراكز اهتمام القاضي المذكورة أعلاه، بطاقات الدليل التي يجب أن يستخدمها في وحدة التمويل من خلال تصنيفها في فئتين على النحو التالي:

### ✓ التحليل الميزانياتي والمالي الاستكاري

- البطاقة 1 - دراسة النتيجة والقدرة على التمويل الذاتي.
- البطاقة 2 -دراسة جدول التمويل و الأموال المتداولة.
- البطاقة 3 - دراسة الخزينة واللجوء إلى الاقتراض.
- البطاقة 4 - دراسة إنجازات الميزانية.

### ✓ الرقابة الداخلية والمحاسبة التحليلية

- البطاقة 5 -الرقابة الداخلية.
- البطاقة 6 -المحاسبة التحليلية.

## 2. المحتوى العام وحدود البطاقات الارشادية

تفيد في البطاقات الارشادية أهم المساعي الاستعجالية للرقابة التي يتعين على للقاضي المقرر القيام بها . وهي تشكل فقط اطارا عاما ينبغي تكييفه مع الهيئة المعنية مع مراعاة:

- قانونها الأساسي (مؤسسة عمومية ذات طابع إداري و مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري و مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي و مؤسسة عمومية ذات طابع علمي وتكنولوجي ...) الذي يحدد مهامها، وتنظيمها وسيرها ومواردها المالية...
- طبيعة نشاطها: نشاط تجاري أو غير تجاري، تجاري أو أيضا صناعي، مؤسسة بنكية، مالية أو مؤسسة تأمين، مستوردة، مصدرة، بعثات ذات تبعية عمومية، الخ ...
- القطاع الذي تتبع له: تنافسي أو متحفظ (تتمتع الهيئة باحتكار يكاد يكون مطلقا)، تنظيم خاص للقطاع من حيث المعايير الصناعية والبيئية...
- اعتمادا على خصائص الهيئة، لن يكون التحليل المالي بالضرورة بنفس الشكل ولن يؤدي إلى نفس الخلاصات. يختلف التحليل المالي حسب كون المؤسسة مؤسسة عمومية ذات طابع اداري تخضع للمحاسبة العمومية والصرامة المالية التي تقتصر مواردها المالية على مخصصات الميزانية والإعانات أو مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي تخضع للمحاسبة التجارية وربما إلى عقد الأداء.

يجب أن تأخذ تقييمات أو خلاصات القاضي المقرر في الاعتبار قطاع نشاط الهيئة وطبيعة نشاطها: على سبيل المثال، يختلف تقييم المردودية الاقتصادية والمالية وفقا لما إذا كانت الهيئة تخضع لمنافسة شرسة أو تتمتع باحتكار يكاد يكون مطلقا. لذلك، تم تكييف إطار التحليلات المقترحة في بطاقات الدليل مع كل هيئة.

### 3. المصادر الوثائقية القاعدية:

تتعلق المصادر الوثائقية بالمصادر المالية والمحاسبية والميزانياتية الرئيسية (الكشوف المالية والمذكرات التفسيرية، الميزانية، حسابات التسيير والحسابات الادارية). ينبغي أن يكملها المقرر مع مراعاة فرص المعلومات التي يقدمها نظام معلومات الهيئة المعنية حول نشاطها.

### 4. التوضيحات المنهجية:

يجب أن تكون التحليلات المالية التي يحتفظ بها القاضي المقرر منسجمة مع محاور وأهداف الرقابة المحددة في أمر رئيس الغرفة ومع برنامج التدقيق الذي وافق عليه هذا الأخير.

يمكن أن تنطرق مهمة المراقبة الى جانب واحد فقط من نشاط الهيئة التي ينبغي راقبتها (على سبيل المثال، التموينات أو برنامج التجهيز) أو يتطرق الى أحد فروعها؛ هنا أيضا، يجب تكييف التحليلات مع نطاق الرقابة المحدد، مع استثناء العمليات المشتركة بين الفروع التابعة للمجمع على سبيل المثال.

من المهم أن يقارب القاضي المقرر التحليلات المالية بنتائج الميزانية والبرامج والأهداف الكمية للهيئة الخاضعة للرقابة من أجل الوصول إلى تقديرات واقعية، لاسيما في فترة التضخم.

بالإضافة إلى ذلك، يجب على القاضي المقرر أن يعير انتباها لما يلي:

- عمليات إعادة الهيكلة المهمة للهيئة الخاضعة للرقابة (تحويل الموظفين، ودمج، أو استيعاب نشاط آخر، فصل نشاط ما...) التي تجعل من المقارنات بين سنة مالية وأخرى، وتقييم التطور امرا صعبا.

- التغييرات من سنة إلى أخرى في طرق المحاسبة في تقدير وقياس الأصول والخصوم والأعباء والحواصل.

## البطاقة 1- تحليل النتيجة والقدرة على التمويل الذاتي

يُفيد في حساب النتيجة، خلال السنة المالية، نشاط الهيئة ويقدم معلومات حول أدائها ومردوديتها. وهو يشكل وثيقة ينبغي تقديمها إجبارياً من طرف الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية (مؤسسات عمومية ذات طابع اقتصادي، مؤسسات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري وغيرها من الهيئات غير الخاضعة للمحاسبة العمومية). وهو يلخص أعباء وحواصل السنة المالية التي تمكن من تحديد مجاميع التسيير الرئيسية: الهامش الخام، القيمة المضافة، الفائض الخام للاستغلال، النتيجة الصافية.

لا تقدم الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية حسابات النتيجة ولكن نتيجة عمليات الميزانية والحسابات الإدارية وحسابات التسيير. وسيتم إجراء تحليل الأداء لهذه الهيئات على أساس نتائج عمليات الميزانية التي تتم مقاربتها بالحساب الإداري وحساب التسيير.

### 1. أهداف البطاقة:

تسعى البطاقة 1 إلى تحليل نتيجة استخدام الموارد والوسائل المتاحة للهيئة الخاضعة للرقابة، في إطار دورة استغلالها.

يجب أن تمكن من تحليل:

- موثوقية الافتراضات التي تعتمد عليها الهيئة الخاضعة للرقابة من أجل تأسيس ترخيص الميزانية المصوت عليه من طرف الهيئات المؤهلة فضلاً عن طريقة قيادته (تهم هذه المسألة في نفس الوقت الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية وأيضاً تلك الخاضعة للمحاسبة التجارية).

- تطور مجاميع النفقات والإيرادات في فترة تتراوح ما بين 3 إلى 5 سنوات فيما يتعلق بالاستغلال الجاري للهيئة وفيما يخص البرامج الكمية (التسيير والتجهيز) والأهداف الاستراتيجية التي كانت أساس ترخيص الميزانية (تهم هذه المسألة في نفس الوقت الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية وأيضاً تلك الخاضعة للمحاسبة التجارية)

- المجاميع الوسيطة للنتيجة (القيمة المضافة، الفائض الخام للاستغلال، النتيجة العملية، النتيجة المالية...) وربطها بالموارد التي تستخدمها الهيئة من أجل بلوغها (الموارد البشرية، المالية والمادية) من أجل تقييم فعالية و نجاعة عمليات استغلال الهيئة (التموين، انتاج وتسويق المنتجات والخدمات) (تهم هذه المسألة أساساً المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري).

- قدرة الهيئة على تمويل أفاق النمو بمواردها المالية الخاصة المترتبة عن نشاطها (تهم هذه المسألة أساسا المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري)

## 2. التقييم

### 1.2 الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية

#### تطور النفقات

يتعين عرض وتحليل في جدول تطور الكتل الكبرى للنفقات خلال مرحلة مدتها على الأقل ثلاث سنوات سابقة للسنة المالية الجارية وتقسيمها حسب طبيعة كل منها: المستخدمون، الوسائل والخدمات والتدخلات العمومية.

سيركز القاضي على:

- ✓ التحقق من أن هيكل النفقات (التوزيع على أساس الفئة) بقي متجانسا خلال الفترة (من سنة الى أخرى ومن مجموع إلى آخر). ينبغي تبرير التعديل المهم في الهيكل (مغادرة مهمة للمستخدمين، الحاق النشاط، إعادة هيكلة الهيئة...) ينبغي أن يأخذ القاضي بعين الاعتبار هذه العناصر السياقية عند المقارنة؛
- ✓ تحليل تطور النفقات خلال الفترة والاهتمام بتلك التي عرفت نموا أو انخفاضا معتبرا والطلب من المسؤولين تبرير هذا التطور؛

✓ مقارنة النفقات بالبرنامج و بالأهداف الكمية لكل سنة و مقارنة نسب الإنجاز المادي مع نسب الإنجاز المالي (نسبة استهلاك الاعتمادات) من أجل تقدير مدى بلوغ الأهداف وتقييم فعالية و نجاعة تسيير الهيئة. يتم الحصول على الإنجازات المادية للبرامج انطلاقا من تقرير نشاط الهيئة أو التقارير الجزئية لنشاط مصالح الدعم هذه (على سبيل المثال، مصلحة الوسائل العامة: البرنامج المادي لشراء الوسائل؛ مصلحة المستخدمين: الخطة السنوية لتسيير الموارد البشرية؛ التدخلات: برنامج الأعمال ودفتر الشروط الذي تنقيد به الأرباح المترتبة عن التدخل). يتم الحصول على الإنجازات المادية للأهداف انطلاقا من تقارير نشاط الهيئة أو المصالح العملياتية (مثال: الأهداف الكمية لبرنامج تطوير وكالة مكلفة بالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة؛ أهداف العمليات الجراحية لمستشفى ما، الخ...).

✓ مقارنة النفقات مع تقديرات مالية من أجل وصف قدرة البرمجة الميزانية للعمليات المتعددة السنوات والعمليات السنوية للمتعامل و، عند الاقتضاء، أسباب الصعوبات التي تتم مواجهتها في إقامة برمجة ميزانية (التقييم الأولي وعمليات إعادة التقييم المنفذة والتي كانت وراء التعديلات: طلب الحاق نقل أو تحويل)

بالإضافة إلى ذلك: ينبغي أن يتأكد القاضي المقرر من أن:

- ✓ الهيئة أقامت مقاييس لبعض أنواع الاستهلاكات أو النفقات (مثال: لوازم مكتبية، الوقود، الهواتف، الاستقبالات، نفقات الصيانة...) والتي تمكنها من التحكم في النفقات و رقابتها الداخلية ؛
  - ✓ الهيئة أقامت نظام تقييم لمردودية المستخدمين من أجل منح الجزء المتغير من الأجور؛
  - ✓ كل عمليات شراء الممتلكات والخدمات المنفذة لدى الغير كانت موضوع التزامات وأوامر بالدفع مع مراعاة أن الحساب الإداري وحساب التسيير لا يعطيان للحساب الإداري سوى الالتزامات المحاسبية وأوامر الدفع، ولحسابات التسيير سوى عمليات الانفاق. تقوم بعض الهيئات، من أجل التهرب من ضغط الاعتمادات التقييدية بالافتراض من الغير خلال السنة المالية (التزام مع الغير غير خاضع للمراقب المالي) مما قد يجر إلى خطأ في تحليلات النفقات؛
  - ✓ مستويات مخزونات اللوازم معقولة (التغطية مثلا لاحتياجات ثلاثة أشهر) وأن الوسائل المكتسبة (العتاد والتجهيزات المكتبية وتلك الخاصة بالإعلام الآلي، و عتاد النقل الخ) مستخدمة؛
  - ✓ مبالغ نفقات الهيئة المدرجة في المحاسبة من طرف الأمر بالصرف مؤكدة من طرف المحاسب العمومي وأن تقارير الأنشطة، الموجهة إلى الجهة الوصية، منسجمة مع الحساب الإداري.
- تسمح تحليلات فئات النفقات المنفذة ومقاربتها مع نسب الإنجازات المادية للبرامج والأهداف للقاضي المقرر بتقديم دليل، ودعم وتقييم للاستخدام الفعال والكفاء للموارد الموضوعة تحت تصرف الهيئة الخاضعة للرقابة، والكشف عن نقاط الضعف ومواطن عدم الانسجام والادلاء بتوصيات من أجل تحسين التسيير.

### تطور القيم الاجمالية للإيرادات

ينبغي عرض في جدول تطور عناوين الإيرادات وتحليلها خلال فترة سابقة تقل عن ثلاث سنوات على الأقل والسنة المالية الجارية.

يتعين على القاضي التحقق من:

- أن هيكل الإيرادات (التوزيع على أساس الفئة) بقي متجانسا خلال الفترة ( من سنة على أخرى ومن مجموع إلى آخر). يستلزم تعديل هام في الهيكل إعادة النظر في سياسة تمويل نشاط الهيئة. اللجوء مثلا بكثرة إلى الموارد الخاصة بأمر من الجهة الوصية (بيع الهيئة للخدمات والمنتوج و كراء الوسائل الخ)و اللجوء إلى الاتاوات على حساب الإعانات أو مراجعة مهام واهداف الهيئة مما يستلزم مراجعة للإعانات...؛
- ان المسؤولين قادرين على تبرير تطور الإيرادات خلال الفترة لاسيما حينما تكون هذه الأخيرة قد عرفت نموا أو انخفاضا معتبرا؛

- ان الإيرادات متجانسة مع تقديرات مالية و يتعين تحديد نسبة الإنجازات من أجل تحديد ما اذا كانت تقديرات الإيرادات واقعية ومبررة باحجيات تمويل البرامج الكمية لمصالح الدعم والأهداف الكمية للمصالح العملية؛
- ان الجباية المخصصة (الرسوم والاتاوات) غير مبالغ فيها وتتطابق مع الحاجة الى تمويل نفقات تسيير وتجهيز الهيئة وأن الوعاء والتصنيفية تتحكم فيهما الهيئة في حال ما اذ كانت مكلفة بذلك؛
- ان الخدمات التي تقدم للغير تمت فوترتها وأن المساعي المبذولة من اجل التحصيل قد تمت؛
- ان طلبات الأموال الداخلة في إطار الإعانات مبررة قانونا بحواصل انجاز الاتفاقية و/أو دفتر الشروط القاعدي للفترة (الثلاثي) السابقة؛
- ان الهيئة تراعي في تقديراتها رصيد ميزانية السنة المالية المنصرمة

تسمح تحليلات فئات الإيرادات ومقاربتها بنسبة انجاز التقديرات المالية للقاضي المقرر ب:

- تقديم دليل ودعم وتقييم صحة التقديرات المالية والاستخدام الفعال والكفاء للموارد الموضوعة تحت تصرف الهيئة الخاضعة للرقابة،
- الكشف عن نقاط الضعف ومواطن عدم الانسجام
- الادلاء بتوصيات من أجل تحسين التسيير.
- لا يمكن فصل تحليل تطور النفقات عن تحليل تطور الإيرادات من أجل تقييم نوعية تسيير، بل على العكس من ذلك، يكمل أحدهما الآخر ويمكنان القاضي المقرر من تحديد الأسباب التي كانت وراء عدم بلوغ أهداف الهيئة مثل:
- الأسباب الداخلية للهيئة: تحكم غير كاف في التقديرات، تكلفة زائدة؛ عدم احترام التنظيم؛ سياسة الأجور لا تجذب تحصيلاً كافياً...
- الأسباب الخارجية: التضخم، صعوبة في التمويل من السوق المحلية، غياب اليد العاملة المؤهلة في السوق...

## 2.2 الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية (المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وغيرها)

### تشكيكية وتطور النتيجة

ينبغي عرض في جدول تطور القيم الاجمالية للنتيجة حسب طبيعة كل منها وتحليلها خلال فترة سابقة تقل عن ثلاث سنوات على الاقل و السنة المالية الجارية.

يتعين على القاضي المقرر بالنظر الى طبيعة كل نشاط من نشاطات الهيئة ان يقوم ب:

- تحليل التطور الديناميكي للمجاميع المشكلة للنتيجة الصافية لكل سنة مالية وتقسيمها و التوجه الذي تسفر عنه العملية (تحسين النتائج أو، على العكس من ذلك، تدهورها) وتحديد العوامل التفسيرية للتغيرات (تغير رقم الاعمال، تغير كتلة الأجور، نمو المصاريف المالية...).
  - تحليل افاق نمو المؤسسة انطلاق من تحليل ديناميكية مجاميع النتائج مع مراعاة الأهداف الاستراتيجية من حيث المردودية والسياق الاقتصادي والمالي للقطاع.
  - تحليل التدابير المتخذة من طرف المسيرين على المستوى الاستراتيجي في حالة خسائر متراكمة باعثة على القلق وتهدد استدامة المؤسسة (رسمة المؤسسة، تقليص التكاليف، تنشيط التسويق، إقامة خطة تصحيحية...). في هذا الإطار، ينبغي للقاضي المقرر أن يسأل مسيري المؤسسة حول الخطط التصحيحية المحتملة المطبقة من قبل ومساعدات الدولة (مسح ديون الخزينة، التكفل بالفوائد، إعادة جدولة الديون...)
  - تحديد درجة اعتماد المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري بالنسبة للإعانة الخاصة بأعباء المصلحة العمومية المبلغ بها والمسددة من طرف الدولة (اعانة مسددة كتعويض للأعباء المحددة بوضوح أو اعانة توزان) مع حساب نسبة الاعانة مقارنة مع رقم الأعمال. يؤدي الاعتماد الكبير على الاعانة الى صعوبات تواجهها المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري في جلب إيرادات خاصة من نشاطها ، و بالتالي تبقى مردوديتها مرهونة بالإعانة فقط .
- ينبغي للقاضي المقرر في هذا الإطار أن يتأكد:

- من إقامة استراتيجية قصد تقليص اعتمادها على مساهمات الدولة؛
- من أن تقدير الاعانة مؤسس ومبرر قانونا وأنها استخدمت للأغراض التي منحت لأجلها.
- تحديد تطور مردودية المؤسسة من خلال مقارنة مجاميع النتيجة مع الوسائل المستخدمة (العتاد، الموارد البشرية والأموال) من طرف المؤسسة من أجل تقييم النجاعة على المستوى المالي واستغلال الوسائل من خلال اختيار النسب الأكثر أهمية ، على سبيل المثال :
- النتيجة الصافية / رقم الأعمال خارج الرسوم = (نسبة الهامش): التي تقدم معلومات حول قدرة المؤسسة على جلب هوامش الربح من نشاطها ؛

- النتائج الصافية/ رؤوس الأموال الخاصة= (المردودية المالية): التي تشير إلى مستوى أجور رؤوس الأموال التي استثمرتها الدولة في القطاع التجاري (مساهمات الدولة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري) وقدرة المؤسسة على الحفاظ على إمكاناتها التقنية والاقتصادية وعلى ضمان نموها دون الاعتماد على اعانات الدولة. تعتبر هذه النسبة مؤشرا مهما بالنسبة للمستثمرين الوطنيين والأجانب في حال قررت الدولة فتح رأسمال المؤسسة للخواص (الشراكة أو زيادة رأس المال)؛
- الفائض الخام للاستغلال (EBE)/ الموارد الثابتة= (المردودية الاقتصادية): النسبة التي تقيس قدرة المؤسسة على العمل على أن تكون الأموال المستثمرة من طرف الدولة وأموال القروض ذات مردودية (الخزينة العمومية والبنوك).

ليس لهذه النسب من معنى إلا إذا استخدمت في الوقت المناسب (تحليل ديناميكي) من خلال تحديد تغيرها من سنة إلى أخرى ومن نسبة إلى أخرى. ويجب أيضا أن يراعى التحليل طبيعة نشاط المؤسسة، وقطاع نشاطها وسياقها الاقتصادي؛ على سبيل المثال:

تتوفر مؤسسة تتمتع باحتكار شبه مطلق في قطاع نشاطها (و هو الحال بالنسبة للعديد من المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي الجزائري) على مرونة في سعر بيعها.

ومن أجل تغطية ثمن التكلفة، فإنها تزيد من سعر البيع وتحافظ على مردوديتها على مستوى معتبر حتى لو لم تستخدم وسائلها بفعالية ونجاعة (ضعف استخدام القدرات الإنتاجية، وانخفاض إنتاجية اليد العاملة و مردودية ضعيفة للمواد...). في بعض الحالات، لا ترجع المؤسسة انخفاض أسعار المواد الأولية المسعرة في البورصة التي تدخل في تصنيع منتجاتها، الى سعر البيع بسبب وضعيتها المهيمنة.

ينبغي للقاضي المقرر أن يأخذ هذه السياقات في الاعتبار من خلال تصحيح النجاعة على المستوى المالي والوصول إلى تقديرات واقعية لجودة تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة.

- تحليل نمو نشاط المؤسسة من خلال تحديد نسبة تغير انتاج السنة المالية والقيمة المضافة من سنة إلى أخرى.

- مقارنة مجاميع نتيجة المعطيات المادية لنشاط المؤسسة أو ثمن التكلفة من خلال استخدام النسب الأكثر اعتبارا للنشاط او تلك المتبناة في استراتيجية المؤسسة وربما عقد الأداء؛ على سبيل المثال:

- انتاج السنة المالية/ تعداد المستخدمين من أجل تقييم الإنتاجية.
- القيمة المضافة / تعداد المستخدمين من أجل قياس خلق الثروة و توزيعها.
- كتلة الأجور/ انتاج السنة المالية من أجل تقييم انسجام سياسة الأجور مع نمو نشاط المؤسسة.

يمكن للقاضي أن يحلل تطور عدة نسب محددة مسبقا على الأقل على ثلاث سنوات مالية مع مراعاة النشاط واهداف الرقابة المخصصة للمهمة قصد تقييم فعالية ونجاعة عمل المؤسسة. يتم مراجعة بعض هذه النسب على مستوى وحدة الموارد البشرية ووحدة الشراء.

✓ مقارنة مجاميع نتيجة المؤسسة مع تلك الخاصة بقطاع أو مؤسسة من نفس الحجم سبق وأن كانت موضوع رقابة المجلس.

✓ مقارنة مجاميع نتيجة حسابات النتيجة التقديرية المضمنة في الميزانيات المتعلقة بفترة الرقابة والمسجلة كأهداف استراتيجية (تقييم الفعالية)، تحديد تغير الفوارق الأكثر اعتبارا من سنة إلى أخرى وطلب تبريرها من طلب المسيرين.

تمكن تحليلات المجاميع الوسيطة للنتيجة ومقاربتها مع تقديرات الميزانية، والاهداف الاستراتيجية ونتائج قطاع نشاط المؤسسة الخاضعة للرقابة. ، القاضي المقرر من تحديد العوامل التي ساهمت في نمو مردودية المؤسسة أو في صعوباتها والادلاء بتوصيات مناسبة.

#### ✓ العوامل الحاسمة وتطور القدرة على التمويل الذاتي

ينبغي للتحليلات حول النجاعة على المستوى المالي للمؤسسة أن تكمل بتحليل القدرة على تمويل تنميتها بنفسها من خلال تعبئة موارد مستخلصة عن طريق نشاطها. في هذا الإطار، ينبغي للقاضي المقرر أن يعتني بتطور القدرة على التمويل الذاتي (CAF) للمؤسسة.

- التحليل عن طريق جدول<sup>2</sup> تطور القدرة على التمويل الذاتي مقارنة مع نتيجة المتعامل. شرح الفوارق حينما تكون النتيجة والقدرة على التمويل الذاتي تتطوران بشكل متضارب.
- المصادر: ن-3 إلى ن-1 انطلاقا من الكشوف المالية، (ن) انطلاقا من التقديرات المالية الإقفالية (حساب النتائج التقديرية لإقفال السنة ن)
- تحديد ثقل المنتجات والأعباء المحسوبة في القدرة على التمويل الذاتي للمتعامل (لاسيما فيما يخص مخصصات الاهتلاكات والاحتياطات) وتبرير وجود قدرة فعلية لتمويل استثمارات الهيئة الخاضعة للرقابة.

<sup>2</sup> أنظر مثال الجدول في الملحق

- تحليل سياسة توزيع النتيجة الصافية من طرف الجمعية العامة للهيئة باقتراح من مجلس ادارتها والتأكد من كونها منسجمة مع استراتيجية المؤسسة. في الواقع، بالإضافة إلى الاحتياطات الاجبارية (القانونية) التي ينبغي أن تقتطعها المؤسسة من نتيجتها الصافية، يمكن للمؤسسة ان تقرر تخصيص احتياطات اختيارية تعزز من تمويلها الذاتي وأموال تداولها بما يتناسب مع الأهداف الاستراتيجية للتنمية
- التحقق من أن حصص الأرباح التي تقررها الجمعية العامة تم دفعها في الخزينة العمومة طبقا للتشريع.

ينبغي اكمال هذا التحليل بحساب بعض النسب بواسطة جدول تطورها وتغيرها خلال فترة الرقابة مثل:

- نسبة: الديون / القدرة على التمويل الذاتي، التي تقيس قدرة الهيئة على التسديد بحيث تكون قاعدتها العامة أنه ينبغي للديون المالية أن تكون اقل بأربع مرات من القدرة على التمويل الذاتي؛
- نسبة: القدرة على التمويل الذاتي/ رقم الأعمال، التي تقيس القدرة على التمويل الذاتي المستخلصة من رقم الأعمال؛
- نسبة: التمويل الذاتي/ القيمة المضافة: التي تقيس حصة القيمة المضافة المخصصة للتمويل الذاتي.

## البطاقة رقم 2: تحليل جدول التمويل و الأموال المتداولة

### 1. هدف البطاقة

تهدف هذه البطاقة إلى تحليل هيكل التمويل واستدامة عمليات استثمار المتعاملين. وتخص، في مقام ثان، تحديد التغير السنوي لأموال التداول بعد ادراج نتيجة النشاط وتمويل نفقات الاستثمار. ينبغي أن تمكّن من تقييم:

- مناسبة موارد التمويل مع حاجيات تمويل عمليات الاستثمار
- الفوارق بين تقديرات موارد جدول التمويل وانجازاتها، فضلا عن تأثير هذه الفوارق على قرار الاستثمار
- تشكيلة وملاءمة وتطور أموال التداول كمصادر تمويل نشاط أو استثمارات المتعامل

### 2. التقييمات

✓ تقييم برنامج استثمار المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وغيرها من الهيئات.

تبرمج عمليات الاستثمار وتقدم إلى مجلس الإدارة على أساس متعدد السنوات. يجب أن يتضمن هذا التقديم من حيث المبدأ:

- التكلفة الإجمالية والتكلفة على أساس كل عملية لبرنامج الاستثمار.
- آثار البرنامج على النشاط والمردودية والتوازن المالي للهيئة.
- خطة تمويل برنامج الاستثمار: التمويل الذاتي، زيادة الأموال الخاصة والاقتراض. عندما تعتبر الدولة الهيئة استراتيجية للاقتصاد الوطني أو عندما يقام برنامج الاستثمار بأمر من الدولة لمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري لأسباب المصلحة العمومية، قد تستفيد الهيئة من المساعدات المباشرة للدولة في شكل اعانة تجهيز و مساهمة برأس المال، وقروض من الخزينة بشروط امتيازية. فيما يخص تقييم برنامج الاستثمار، ينبغي للقاضي المقرر أن:
- يحلل نضج برنامج الاستثمار و كفاءات تقييم تكلفته وانسجام البرنامج مع استراتيجية تنمية المؤسسة و الأقساط السنوية للإنجاز. يمكنه هذا التحليل من تقييم موثوقية البرنامج.
- تحليل التأثيرات التقديرية على نشاط ومردودية الهيئة وتوازنها المالي المدرجة في الميزانية من طرف المؤسسة. يمكنه هذا التحليل من التأكد من صحة الحسابات التقديرية للنتيجة والحوصل التقديرية من خلال الميزانيات و من أن المؤسسة سهرت على الحفاظ على توازنها المالي بشكل مرض.

- بالنسبة للإعانات التي تمنحها الدولة، ينبغي للقاضي المقرر أن يتأكد من كونها موجهة للاستثمارات التي خصصت لها من خلال مقارنة الاتفاقية الاطارية ودفتر الشروط مع الإنجازات المادية والمالية.

### ✓ تقييم برنامج الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية

بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية يتم اعتماد نفس المسعى المطبق على المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، فيما يخص:

- نضج برنامج الاستثمار و تقييم تكلفته و آجال الإنجاز.
- تأثيرات برنامج الاستثمار على نشاط الهيئة (تحسين المصلحة العمومية وبلوغ الأهداف الاستراتيجية) وعلى ميزانية تسييرها مع تزايد بعض التكاليف وانخفاض أخرى (الغاء أو انشاء مناصب الشغل، المحلات أو وسائل أخرى، مصاريف الصيانة...).

### ✓ تقييم تطور جدول التمويل

- تحديد هيكل وتطور تمويل عمليات الاستثمار المسجلة في جدول تمويل السنة المالية على السنوات المالية الثلاث الأخيرة والسنة المالية الجارية. و تمييز مصادر التمويل بين التمويل الذاتي و زيادة رأس المال أو مساهمة الدولة و الإعانات و قروض الخزينة والقروض البنكية. (المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وهيئات أخرى تستخدم المحاسبة التجارية).
- تحديد تطور رخص البرنامج واعتمادات الدفع وتحليل التغيرات في المبالغ من خلال تحديد الوثائق التبريرية (إعادة تقييم تكلفة البرنامج، ومراجعة محتوى البرنامج ...) (هذا الجانب يهم المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري).
- مقارنة استخدام موارد التمويل مع إنجازات البرنامج وتقديرات مالية و تحديد: ما اذا كان البرنامج قابلا للتجسيد ، وإذا كانت الإجابة ب لا فما هي الأسباب.
- مدى انسجام الانجازات المالية مع الإنجازات المادية. في حالة وجود اختلاف معتبر (لا سيما عدم كفاية الغلاف المالي) مساءلة المسؤولين عن تدابير التصحيح التي يتعين اتخاذها (إعادة تقييم برنامج الاستثمار، وإعادة التفاوض بشأن الاقتراض، وبشأن الاعانة التكميلية...). يهم هذا الجانب جميع الهيئات مهما كانت طبيعتها القانونية.

### ✓ تطور أموال التداول (FDR) وتغير أموال التداول<sup>3</sup>

تعتبر أموال التداول مؤشرا مهما من أجل تقييم التوازن المالي لأنها تقدم معلومات حول مستوى تغطية الأصول الثابتة للمؤسسة من خلال موارد تمويلها الثابتة (الأموال الخاصة، التمويل الذاتي والاقتراض على المدى الطويل). يمكن لأموال التداول السلبية، في بعض الحالات (حسب طبيعة نشاط المؤسسة مثل: مؤسسة اشغال أو مؤسسة صناعية) أن تؤدي إلى تكاليف مالية اضافية مهمة (فوائد الاعتمادات قصيرة المدى من أجل تدارك الخلل في التوازن) بل حتى التوقف عن الدفع. من أجل تحليل النجاعة على المستوى المالي لنشاط المؤسسة، ينبغي للقاضي المقرر أن:

✓ يعرض جدول تطور تغير أموال التداول (التدفقات السنوية) وأموال التداول (المخزون) للسنوات المالية الثلاثة السابقة والسنة المالية الجارية.

المصادر: تُحسب التطورات (إلى) من الرقابة المالية للسنة إلى الرقابة المالية للسنة السابقة، باستثناء السنة (ن) والتي يُحسب تطورها من الرقابة المالية للسنة (ن-1) إلى الميزانية الأولية (ن).

✓ يحلل ، على طول فترة الرقابة، تطور تغير أموال التداول وأثره على مخزون أموال التداول وتحديد الأسباب (عدم ملاءمة خطة التمويل للأصول الثابتة، الفجوة بين استلام موارد التمويل وانجازات الاستثمارات، إعادة تقييم المبالغ الأولية لبرنامج الاستثمار ....) في حالة تأثير التغيرات بشكل ملموس على مخزون أموال التداول اللازمة للتوازن المالي، ينبغي القيام بفحص الحلول التي اتخذها المسؤولون والتكلفة المالية الناشئة عن ذلك.

✓ يحلل الفوارق بين التقديرات وانجاز التغير في أموال التداول. في حالة ما اذا كانت الفوارق معتبرة (سلبية أو إيجابية)، يجب على القاضي المقرر تحديد المستندات التبريرية (النتيجة عن نشاط أو صدق برمجة عمليات الاستثمار، أو نقص في الموارد المسجلة في جدول التمويل، أو زيادة في وتوظيفات جدول التمويل...).

<sup>3</sup> ينبغي لتحليل تطور أموال التداول وتغير أموال التداول أن يجري كتكملة لتحليل الخزينة وللجوء إلى الاقتراض

## البطاقة رقم 3: تحليل الخزينة واللجوء إلى الاقتراض

### 1-هدف البطاقة

تهدف هذه البطاقة إلى:

✓ تحليل قدرة الخزينة على التحمل ولجوء الهيئة المحتمل إلى الاقتراض، من خلال فحص سياسة تمويل دورة استغلال المؤسسة (التمويل-الإنتاج-التسويق) وتأثيراتها على الحاجيات من حيث أموال التداول (الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية) لاسيما:

- سياسة القروض- الزبائن وتأثيرها على الحاجيات المالية للمؤسسة
- مستوى قيمة عمليات الاستغلال وتأثيرها على حاجيات التمويل
- اعتمادات الممولين المتحصل عليها وتأثيرها على موارد تمويل دورة الاستغلال

✓ مستوى التحكم في ميزانية الخزينة

✓ قدرة الهيئة على اللجوء إلى الاستدانة و قدرتها على الوفاء بالدين (عمليات تأطير القدرة على اللجوء إلى الاقتراض المفروضة على المتعامل).

✓ طريقة طلب أموال الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري وغيرها من الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية من أجل تحرير أقساط الاعانة وتزويد حسابات الخزينة).

### 2-تقييم تسيير الخزينة

✓ انسجام وموثوقية وضعيات الخزينة

- التحقق من أن الارتباط بين الخزينة وأموال التداول التي تم عرضها أدناه يمكن أن يعاينه المتعامل: الخزينة=أموال التداول-الحاجة من حيث أموال التداول. إذا لم يكن بالإمكان معاينة هذه العلاقة، تقديم التبرير (تهم هذه المسألة الهيئات الخاضعة للمحاسبة الممتلكاتية)
- التحقق من أن كشوف المقاربة البنكية معدة بانتظام وأن الأرصدة البنكية مؤكدة من طرف البنوك وأن المطالبات لدى البنوك تتم مباشرة من أجل تسوية كل فارق أو حساب معلق (تهم هذه المسألة الهيئات مهما كانت طبيعتها القانونية)؛
- التحقق من أن محاضر صندوق الوكالة معدة بانتظام.

## ✓ تحليل خزينة المتعامل

- تحليل ميزانية خزينة كل سنة مالية لفترة الرقابة والتدابير المقررة من طرف الهيئة الخاضعة للرقابة في حالة فائض مهم أو عجز في الخزينة التقديرية؛
- تحليل تطور الخزينة على طول السنة المالية (مثل: من شهر إلى آخر) مع التحقق من مناسبة رزنامة إيرادات السنة مع رزنامة النفقات وتحديد أي فارق أدى إلى عدم توفر الأموال الجاهزة وعجز في مواجهة احتياجات نفقة الشراء ودفع الأجور المحتملة أو أي التزام آخر للمؤسسة (ينبغي فحص هذه المسألة بالنسبة لكل هيئة مهما كانت طبيعتها)؛ تحديد التدابير المتخذة من أجل معالجة عدم توفر الأموال الجاهزة اثناء السنة المالية.
- التحقق من أن أجال الاعتمادات الممنوحة للزبائن منسجمة مع مستوى الحاجة من حيث أموال التداول (BFR)، ولا تعيد النظر في توازن الخزينة، وأن اجراء تحصيل الديون فعال.
- التحقق من أن الصكوك المستلمة مسلمة على الفور للتحصيل البنكي وأن مستحقات التسيير البنكي التي يقطعها البنك تخضع للمراقبة قبل قبولها وتسجيلها.

فيما يخص الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية، زيادة على عمليات رقابة موثوقية الخزينة المشار إليها أعلاه، ينبغي أن يتأكد القاضي المقرر من ان:

- طلبات الأموال لأقساط الاعانة مخطط لها على ضوء حاجيات نفقات الهيئة
- الحسابات الجارية البريدية وخزينة المؤسسة مزودة بانتظام وأن عدم توفر للأموال الجاهزة لم يتسبب خلال السنة المالية في اي خلل في المؤسسة.

## ✓ تحليل تحمل اللجوء إلى القرض البنكي

- تحليل تطور الخزينة من سنة إلى أخرى وتحديد المستوى المتوسط الذي كانت عليه الخزينة. التحقق من الخيارات التي اتخذها المسؤولون في حالة فائض مزمن للخزينة أو عجز مزمن لها
- التحقق من أن الفوائض المهمة للخزينة موضوعة في شكل ايداعات لأجل مدفوعة الأجر متفاوض عليها مع البنك بصيغة مكيفة مع احتياجات الهيئة.

- التحقق من الخيارات التي اتخذتها الهيئة الخاضعة للرقابة في حالة عجز في الخزينة: اللجوء إلى الاعتماد قصير المدى (سطر المكشوف البنكي) أو اللجوء إلى اعتماد متوسط أو طويل المدى (الاقتراض)؛ تحديد أسباب اختلال توازن الخزينة من خلال تمييز عواقب هيكل مالي هش من حيث احتياجات التمويل متوسطة / طويلة المدى أو من حيث هامش تحسن تقديرات مالية (نقص في تقييم الإيرادات أو تفريط في تقييم النفقات مقارنة مع التنفيذ).
- تحديد المخاطر المالية المتصلة بالدين (النسبة، المدة، الشروط الخاصة) وتحديد الأعباء المالية للاعتمادات البنكية وثقلها في تحديد النتيجة الصافية للسنة المالية.
- تحديد إلى أي مدى يستغل المتعامل إمكانيات إعادة التمويل وإعادة التسديد المسبق والتي يمنحها البنك والشروط المتحصل عليها خلال التفاوض على مواصفات الاقتراض (لاسيما النسبة، المدة... الخ).
- القيام عند الاقتضاء بمقارنة مع نسب السوق اثناء اقتراض المتعامل.
- ينبغي دعم تقييم تسيير الخزينة بتحديد بعض النسب المناسبة وتحليل تطورها خلال فترة الرقابة المعتمدة مثل:
  - نسبة السيولة أي:
    - نسبة السيولة الفورية: الأموال الجاهزة/ الخصوم التي تقل عن سنة واحدة والتي تقيس قدرة الهيئة على المواجهة الفورية لديونها قصيرة المدى بأموالها الجاهزة؛
    - نسبة السيولة المقيدة = (الديون القصيرة المدى) + (الأموال الجاهزة) / (الديون قصيرة المدى)
    - نسبة السيولة العامة = الأصول الحقيقية التي تقل عن سنة/الخصوم الحقيقية التي تقل عن سنة والتي تقيس قدرة الهيئة على مواجهة ديونها القصيرة المدى بحساباتها الدائنة القصيرة المدى أو أموالها الجاهزة.
    - نسبة الاستدانة لأجل
  - نسبة تحمل استدانة الهيئة الخاضعة للرقابة أي:
    - نسبة الاستدانة المالية = الأموال الخاصة [أو بشكل أكثر تحديدا، رؤوس الأموال الخاصة] / الاستدانة الكلية
    - نسبة الاستدانة = مجموع الديون المالية/ مجموع الحواصل
    - القدرة على السداد = الديون المالية / القدرة على التمويل الذاتي
- ملاحظة: تعتمد رقابة جودة تسيير الخزينة فيما يخص المؤسسة:
- على طبيعة نشاطها: تتطلب مؤسسة ذات عملية صناعية مدمجة بشكل قوي احتياجات مالية مهمة لدورة استغلالها على عكس مؤسسة تجارية والتي يمكنها الاستفادة من موارد تمويل دورة استغلالها.

- على قطاع النشاط: تخضع البنوك و المؤسسات المالية والتأمينات فيما يخص التسيير المالي إلى قواعد احترازية صارمة يفرضها بنك الجزائر والتي ينبغي للقاضي المقرر أن يأخذها بعين الاعتبار من أجل تقييم نوعية التسيير.

## البطاقة رقم 4: تحليل التقديرات والإنجازات المالية

### 1- هدف البطاقة

تطبق هذه البطاقة على كل هيئة مهما كانت طبيعتها القانونية وتهدف إلى:

- تقييم القدرة على التحكم في التقديرات المالية للهيئة الخاضعة للرقابة
- تحليل نتائج التعديلات وترحيل الاعتمادات.

### 2-التقديرات

#### ✓ التحكم في العمليات المالية التي لها تأثير على النتائج المحاسبية

- تحليل تنظيم الوضع تحت التصرف والقدرة الفعلية لالتزام اعتمادات مالية داخل الهيئة الخاضعة للرقابة (عملية الالتزام، الأمر بصرف ودفع نفقات التسيير والتجهيز (مؤسسة خاضعة للمحاسبة العمومية) و نفقات الاستغلال والاستثمار للهيئات الخاضعة للمحاسبة الممتلكاتية والتسيير بالنفقات.
- التحقق، خلال السنوات المالية الثلاثة السابقة والسنة المالية الجارية، هل تحتم على الهيئة الخاضعة للرقابة أن تواجه وضعيات تشعب أغلفة النفقات الميزانية التي صوت عليها مجلس الإدارة (أي الاقتراب من حد رخصة الاعتمادات في حين أن مصالح التسيير ابتغت أو طلبت الالتزامات). تبرير أسباب عدم توقع نقص الاعتمادات المالية لمتوفرة وتحديد تأثيرات هذه الوضعية على طبيعة العمليات المالية (أعباء جارية أو متكررة، أعباء محسوبة، عمليات غير عادية). تحديد المرحلة التي تم فيها تحديد هذه الوضعيات: في مرحلة الالتزام أم خلال استقبال الفواتير.
- التحقق من التدابير التي اتخذتها الإدارة تجاه هذه الوضعية:

- اخطار مجلس الإدارة قصد التصويت على قرار تعديلي (هيئات خاضعة للمحاسبة التجارية) أو طلب مع عرض الدوافع أمام الجهة الوصية أو وزارة المالية لإعانة إضافية أو الحاق الاعتماد.
- إيقاف مؤقت أو الغاء عمليات التزام النفقة.
- إعادة توزيع اعتمادات الميزانية.

#### ✓ النتائج المالية والمحاسبية للقرارات التعديلية وترحيل الاعتمادات

- الإشارة الى ما اذا كان اللجوء إلى قرار تعديلي أمر تلقائي. عرض الأسباب التي أدت بالإدارة إلى طلب قرار تعديل من مجلس الإدارة على السنوات المالية الثلاثة الأخيرة المنصرمة وعلى السنة المالية الجارية والتحقق من ان هذه التعديلات لها صلة بالعمليات التي يمكن التحكم فيها.

- هل القرارات التعديلية تتناول جانب النفقة تلقائياً؟ هل هناك تعديل تلقائي لجانب الإيراد أم على ضوء التنفيذ المعين بتاريخ تقديم القرار؟ (تهم هذه المسألة الهيئات الخاضعة للمحاسبة الممتلكاتية)
- الإشارة الى ما اذا كان المتعامل يجأ تلقائياً إلى آلية ترحيل الاعتمادات المالية. الإشارة الى المبلغ الإجمالي للترحيلات المنقولة للميزانية التقديرية للسنة الماضية وللجنة الجارية، وتحديد ما هي الأغلفة المالية المعنية بهذه الترحيلات.
- هل يستجيب تقديم الترحيلات تلقائياً للشرط المزدوج للاعتمادات المتوفرة غير المستهلكة وقبض الإيرادات الفعلية المنقولة الى صندوق التداول؟ بالنسبة لترحيلات الاستثمار، هل يتم اعدادها دوماً بالنظر إلى البرمجة المتعددة السنوات الخاضعة للتحديث؟

### ✓ الوقاية من المخاطر المالية لعمليات الجرد

- تحديد النتائج المستمدة من تقرير المصادقة على الحسابات من طرف محافظ الحسابات فيما يتعلق بمقاربة النتائج المالية مع النتائج المحاسبية (فيما يخص ترخيص مسبق للميزانية، ترخيص نهائي وتصحيح النتيجة المحاسبية، والقدرة على التمويل الذاتي وتغير في الأموال المتداولة).
- تحديد النتائج المستمدة من تقرير المصادقة على الحسابات من طرف محافظ الحسابات حول الاستخدام المطابق لاتفاقية ولدفتر شروط الاعانة المسددة من طرف الدولة وحول إعادة تحديد الأغلفة المالية للسنة المالية الجارية واللاحقة.

## البطاقة رقم 5: الرقابة الداخلية المحاسبية والمالية

### 1. هدف البطاقة

يجب أن تمكن هذه البطاقة المتعامل من تكوين فكرة موجزة عن مستوى نضجه في مجال الرقابة الداخلية المحاسبية والمالية.

ينبغي أن تسمح بمعرفة:

- ما اذا كانت الرقابة الداخلية عبارة عن مفهوم يتقاسمه كل من الأمر بالصرف والمحاسب
- و ان التسيير الجاري للهيئة يدمج تدابير الرقابة الداخلية
- و ان الوحدات الرئيسية التي أشار اليها مجلس المحاسبة فيما يتعلق بجودة المحاسبة تتقدم (إحصاء الأصول الثابتة والمخزونات، مقارنة الحسابات الدائنة والديون المتبادلة بين الهيئة والدولة و احترام رزنامة عمليات الاقفال و احترام معايير المحاسبة)
- و ان اجهزة الحوكمة معنية بالرقابة الداخلية .

### 2. المصادر الوثائقية

الوثائق التي أعدتها الهيئة حول الموضوع:

- خريطة المخاطر
- المخطط التنظيمي الوظيفي
- النظام المرجعي للرقابة الداخلية المحاسبية والمالية
- دليل الإجراءات المحاسبية والمالية والميزانية
- برنامج التدقيق الداخلي وتقارير التدقيق الداخلي
- نظام تسيير الجودة .

### 3. تقييم الرقابة الداخلية

من أجل تقييم الرقابة الداخلية، ينبغي على القاضي المقرر أن:

- يفحص تنظيم وظيفية التدقيق (اللجنة أو الهيكل)، وارتباطه السلمي وصلاحياته في مجال اعداد برنامج التدقيق الداخلي
- فحص تقارير التدقيق والأجوبة المقدمة من طرف الأجهزة المسيرة للمشاكل المثارة
- فحص خريطة المخاطر الأساسية التي أعدتها الهيئة وشروط تقييم المخاطر حسب تأثيرها واحتمال وقوعها .

• فحص رأي محافظ الحسابات حول الرقابة الداخلية للوظيفة المالية وشروط التكفل بتوصياته من طرف هذه الأخيرة.

• تقييم الإجراءات المحاسبية والإجراءات المالية للهيئة من حيث:

- الموافقة عليها من طرف الهيئات المؤهلة طبقاً للقوانين الأساسية للهيئة.
- التحكم في التدفقات المالية والمادية من طرف المحاسبة العامة
- شمولية الكتابات المحاسبية
- فصل مهام التسجيل المحاسبي لتسيير الخزينة، وتسيير الميزانية
- مقاربات الانسجام
- حرية التصرف المالي
- تصنيف وحفظ الوثائق التبريرية الأصلية القاعدية
- الاحترام الصارم في تطبيق دليل الإجراءات المحاسبية والمالية والكشف السريع عن أي اختلال واتخاذ اجراء إزاءه.

• تقييم البرامج المعلوماتية المطبقة في المحاسبة من حيث مطابقة المعايير المحاسبية والمالية من جانب ادخال المعلومات المحاسبية والمالية، وعمليات المعالجة المحاسبية واصدارات الكشوف المالية وتأمين الوصول إلى المسؤولين المؤهلين.

• التحقق من أن البرامج المعلوماتية خضعت لمصادقة أجهزة الحوكمة ولمحافظي الحسابات قبل وضعها قيد الخدمة، والتأكد من وجود أنظمة استغلال البرامج المعلوماتية المحاسبية على دعائم مكتوبة طبقاً لمتطلبات النظام المالي والمحاسبي.

• التحقق من لجوء الهيئة إلى التدقيق الخارجي، وتحديد موضوعه (التصفية المحاسبية، تقييم الإجراءات الداخلية، خبرة مجال محاسبي محدد، تحديد القيمة الاقتصادية للمؤسسة...) وتقييم نتائج التدقيق.

## البطاقة رقم 6: المحاسبة التحليلية

ليست المحاسبة التحليلية اجبارية للمتعاملين الخاضعين للمحاسبة الممتلكاتية حسب النظام المالي والمحاسبي الجزائري. ومع ذلك، فهي تشكل أداة تسيير مهمة تكمل المعلومات المحاسبية من أجل اتخاذ القرار من طرف أجهزة الحوكمة. وهي تشكل أيضا مصدر معلومات يهتم القاضي المقرر من أجل تقييم نجاعة برامج الشراء، والبيع والإنتاج وأداء الخدمة.

### 1-هدف البطاقة

تهدف البطاقة إلى:

- تحديد ما اذا كان المتعامل قد تزود بمحاسبة تحليلية؛
- تحليل ملائمة وحدود النموذج المعتمد من خلال فحص مبادئ التشكيل ومع أخذ ثمنه بعين الاعتبار؛
- التأكد من أن الهيئة تضع الثمن الكامل للأداءات والمنتجات، لاسيما تلك التي لها طبيعة تجارية من أجل التحقق بالخصوص من أن الأسعار والتكاليف منسجمة.

### 2-المصادر الوثائقية

- ميزان المحاسبة العامة للأعباء والحواصل
- ميزان حسابات تكلفة المحاسبة التحليلية
- حساب النتيجة التحليلية
- أو جدول توزيع الأعباء بين مراكز مصاريف وبطاقات تكاليف المنتج أو الخدمة في حالة انعدام كتابات محاسبية تحليلية.

### 3-التقييمات

ينبغي للقاضي المقرر أن:

- يفحص أنواع التكاليف المحسوبة من طرف الهيئة: التكاليف حسب الوظيفة (خاصة بالشراء، الإنتاج، التوزيع...) وحسب المنتجات والخدمات
- التحقق من ان سياسات الاسعار تركز على الكلفة التي تحددها السياسة التحليلية
- التحقق من أن نظام التكلفة مستخدم في التقديرات المالية ورقابة التسيير.
- التحقق من أن اعانات التوازن الممنوحة من طرف الدولة (دعم أسعار الاستهلاك) محددة بنظام تكلفة موثوق به ومبرر قانونا.
- التحقق من أن الخدمة الشاملة محددة بنظام تكلفة موثوق به ومبرر قانونا.

- فحص تطور التكاليف على مدى طول فترة الرقابة، وتحليل التغيرات وتبريرها (أسباب داخلية: انخفاض المردودية والإنتاجية، انخفاض النشاط. أو أسباب خارجية: التضخم...) وتحديد الأعمال التي اتخذتها الأجهزة المسيرة من أجل معالجة الوضعية.
- التحقق من استخدام الهيئة، في إطار اعداد ميزانيتها، لتكاليف محددة مسبقاً أو تكاليف قياسية ومقاربة التكاليف الفعلية لنهاية السنة مع التكاليف المحددة مسبقاً أو القياسية. ينبغي تبرير الفوارق المعتبرة (التكاليف المحددة مسبقاً غير واقعية، سوء التفاوض حول أسعار الشراء، انخفاض المردودية والإنتاجية...).

## الوحدة 4: تسيير الموارد البشرية

### السياق العام

تغطي وظيفة الموارد البشرية مجالات شتى ومتنوعة. ومن المناسب تمييز ما هو تابع لالتزام الإدارات العمومية، أي ما يفرضه تنظيم الإدارات بشكل صريح، مما هو تابع للبحث عن فعالية في التسيير العمومي، والذي يتضمن استخدام التقنيات العصرية لتسيير الموارد البشرية التي لا يفرضها القانون أو التنظيم الوطني.

تتنوع بالتالي إشكالية تسيير الموارد البشرية بشكل كبير حسب المتعاملين وشكلهم القانوني بالخصوص، لأن الأغلبية منهم-ولاسيما المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (EPA) -تابعة للتسيير العمومي للموارد البشرية مما يجعل من الصعب أن نفرض عليها طرق تسيير لم ينص عليها القانون. يمكن لغيرها (المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، م م ع، الجمعيات...) أن يكون لهم تسيير " خاص" للموارد البشرية مع عقود خاضعة للقانون الخاص، والاتفاقيات الجماعية، الخ.

في هذا الإطار، لا يكتسي تقييم مسائل تسيير الموارد البشرية بالضرورة نفس الشكل بالنسبة لجميع المتعاملين. ينبغي لهذه الوحدة التي وُصف هدفها أدناه والتي وضحت كفاءاتها الدقيقة في البطاقات الملحقة، أن تتكيف مع حجم ودرجة استقلالية المتعامل وشكله القانوني.

يتعين مع ذلك أن نشير إلى أنه لن يتعلق الأمر برقابة المطابقة، التي غايتها البحث عن مخالفات في أعمال التسيير، ولكن الأسئلة ستهدف إلى التحقق من ان التنظيم الخاضع للرقابة يدرج ضمن أهدافه التحسين الأمثل للتسيير، أي أن الفعالية هي أفضل جودة بأقل ثمن.

### قائمة البطاقات التقنية للوحدة:

البطاقة 1-إدارة الموارد البشرية

البطاقة 2-التسيير الإداري

البطاقة 3-تسيير المهن والإنجازات الاجتماعية

### أهداف هذه الوحدة

بغض النظر عن نظامية أعمال التسيير، الهدف من مجموع الوحدة هو تقييم الرهانات من حيث الموارد البشرية، وجودة تسييرها والتحقق من ان التنظيم الخاضع للرقابة يدرج ضمن أهدافه التحسين الأمثل لتسيير الموارد البشرية (تكاليف المستخدمين، التكون، وتحسين الأداء)

## البطاقة 1: إدارة الموارد البشرية

ان السمات المعقدة، كون انها تمس العامل البشري وتخص مجموع الجهات الفاعلة للهيئة وهياكلها من جهة، وكونها استراتيجية باعتبارها ترفع القدرة على المنافسة، من جهة أخرى، تجعل من جودة تسيير الموارد البشرية أمر أساسي لأداء الهيئة.

مثل أي مسير، يجب على رئيس وظيفة "الموارد البشرية" أن يسهر على جودة عملياته و ان يشرف على اداء أنشطته.

الهدف من وراء كل ذلك تقييم أو تقدير ظروف التكفل بوظيفة المستخدمين فيما يتعلق بتخطيط وتوجيه الأنشطة وتنفيذ الأدوات الأساسية لإدارتها.

### 1- الهدف من البطاقة

من خلال تقييم التنظيم الهيكلي والأدوات المستعملة (نظام المعلومات، النظام المرجعي للوظائف والمهارات، التسيير التقديري للوظائف، جدول تعداد المستخدمين، والأهرام العمرية، وجداول بيانية ...) يتعين التحقق من أن هذا التنظيم يدرج ضمن عمله مسألة زيادة جودة تسيير الموارد البشرية، والتحسين الأمثل لتكاليف المستخدمين وتحسين أداء الهيئة.

### 2- الوثائق التي ينبغي فحصها في عين المكان

- خطة التسيير السنوية او متعددة السنوات
- جدول تعداد المستخدمين حسب الفئات الاجتماعية المهنية
- كشف تعداد المستخدمين المتعاقدين والمستخلفين (% مقارنة مع مجموع تعداد المستخدمين)
- التوجيهات، التعليمات، القوانين الداخلية المتعلقة بتسيير المستخدمين
- تقارير دورية (شهرية، سنوية، دوران المستخدمين/ نسبة التغيب، تقدير الخروج إلى التقاعد، تقدير التوظيف)
- خطة الترقية في الرتبة (جدول الترقية في الدرجة، الفحص المهني)
- الأهرام العمرية

### 3- التقييمات

يتعلق الامر هنا بالتأكد من ان هيكل تسيير الموارد البشرية تبنى نهجا استراتيجيا لتخطيط الموارد البشرية من خلال تحديد وسائل الإدارة الضرورية من أجل ضمان أفضل فعالية لوظيفة" تسيير الموارد البشرية" والإتيان بمعارف كافية حول دور هذه الوظيفة.

في هذا الإطار، يجعل المقرر عمليات التدقيق الخاصة به متمحورة حول التحليلات والمعايير التالية:

- التأكد من أن تحديد المستخدمين التقديرين حسب الفئة الاجتماعية والمهنية، الضروريين لإكمال مهام الهيئة و/أو موضوعها الاجتماعي، يتم على أساس خطة أعبائها و/أو حجم المصلحة العمومية و على أساس دراسة مسبقة للحاجيات من حيث الموارد البشرية والتنظيم المخطط له. يمكن هذا التحليل من التحقق من أن الهيئة الخاضعة للرقابة حددت جيدا حاجياتها الكمية والجودة لمواردها البشرية (مبدأ الاقتصاد).
- التأكد من أن المخطط التنظيمي للهيئة مرفق بفهرس لمناصب العمل وبطاقة لكل منصب عمل يصف بالتفصيل واجبات ومهام المنصب، وسلمه الهرمي، ومتعاونيه، والكشوف والقوائم التي ينبغي عليه تقديمها أو التأشير عليها بانتظام وارسالها أو استلامها. ينبغي أن تشير البطاقة أيضا إلى التصنيف الاجتماعي المهني، وشروط الوصول (شهادة وتكوين و خبرة) وشروط دفع المرتبات. ينبغي للقاضي المقرر أن يفحص في هذا الإطار مبدأ الفصل بين المهام، وعدم تكرار مهام منصب ما في منصب آخر، من أجل تجنب القيام بنفس العمل أو تقديم نفس المعلومات في منصب عمل آخر يتبع لهيكل آخر وتقييم فائدة انشاء المنصب ذي الصلة مع المهام الموصوفة في بطاقة المنصب. ينبغي أن تبرر مجموع بطاقات المنصب عادة تعداد المستخدمين التقديرين. (تقييم الرقابة الداخلية ومبدأ الاقتصاد).

**ملاحظة:** بالنسبة لهذه المسألة، تخضع الهيئات للمحاسبة العمومية فيما يخص مناصب العمل، وتحدد هذه الأخيرة عموما عن طريق قرار وزاري مشترك (الوزارة الوصية ووزارة المالية) في إطار المرسوم المتضمن تنظيم وسير و/أو انشاء الهيئة الخاضعة للرقابة.

- التأكد من أن البرنامج المعلوماتي لتسيير الموارد البشرية منسجم مع الإجراءات الداخلية والحاجة الى المعلومات (أنظر وحدة نظام المعلومات)، أن السجلات القانونية للمستخدمين مسوكة وأن دعائم المعلومات (الخريطة المهنية، خريطة الحضور اليومي، ترخيص الغياب، وصل الدخول أو الخروج، شهادة العمل، شهادة مرضية، سند إجازة، قرار تعيين أو تخصيص، توظيف، أو انتهاء مهام...) محددة وتمكن الهيئة من التحكم في تنقلات المستخدمين والوقت الفعلي لعملهم والتي تعتبر ضرورية لحساب الراتب والأعباء المتصلة بذلك (نظامية وتقييم الرقابة الداخلية).

- التأكد من أن الهيئة تعد بانتظام (كل ثلاثة أشهر على الأقل) حصيلة اجتماعية للموارد البشرية تشير إلى جميع الاحصائيات المتعلقة بتسيير المستخدمين وتطورهم خلال عامين (2) على الأقل (تعداد المستخدمين وتوزيعهم، التوظيف، المغادرة (دوران المستخدمين)، العطلة السنوية، المرض، الغيابات غير المستمرة، غيابات مرخص لها، انتداب، وقت العمل، الأجور، الأعباء الاجتماعية والمالية الخ...).

يسمح تحليل الحصيلة الاجتماعية للمقرر باستنتاج بعض النسب الاستدلالية وتقييم تطورها لاسيما:

- نسبة تأطير الهيئة: عدد الإطارات/ تعداد المستخدمين الكلي. تحليل تطورها خلال الفترة (ن-3) إلى (ن) ومقاربتها مع نسبة قطاع النشاط أو نسبة هيئة مماثلة.
- نسبة المستخدمين المباشرين: تعداد المستخدمين في الهياكل المهنية القاعدية / تعداد المستخدمين الكلي الذي يشير الى توزيع تعداد المستخدمين بين الدعم والسلك المهني للهيئة. تحليل التطور خلال ن-3 إلى ن ومقاربتة مع نسبة قطاع النشاط أو هيئة مماثلة.
- نسبة التغيب: مجموع عدد ساعات الغياب/ مجموع الساعات التقديرية للعمل.
- التكلفة المتوسطة لموظف: أعباء المستخدمين/ تعداد المستخدمين
- أهمية التكوين: مصاريف التكوين/ تعداد المستخدمين و/أو أعباء المستخدمين ومصاريف التكوين/ ميزانية تسيير أو استغلال الهيئة من أجل تقييم تكلفة التكوين عن كل موظف وأهمية التكوين في استراتيجية الهيئة.

ليست لهذه النسب من فائدة إلا في حالة تحليلها في الوقت (ن-3 إلى ن) ومقارنتها بتلك الخاصة بهيئة لها طبيعة مماثلة أو من القطاع (مبدأ النجاعة)

- التأكد من أن أهداف توظيف وتكوينات المستخدمين محددة، مخطط لها وموافق عليها من طرف هيئات التسيير و/أو الجهة الوصية وتأخذ في الاعتبار الحاجيات من حيث الكمية (تعداد المستخدمين) و الجودة (الفئة الاجتماعية المهنية) في الموارد البشرية للهياكل المستخدمة (مبدأ الفعالية)
- التأكد من أن سياسة التوظيف محددة بوضوح من خلال ضبط الشروط (السن، التكوينات والشهادات، الخبرات المطلوبة)، والمعايير (انتقاء حسب الشهادة، المسابقة، المقابلة...) لكل منصب و/أو فئة اجتماعية مهنية وحسب نوع التوظيف (عقد لمدة محددة، عقد لمدة غير محددة، توظيف يومي...) وذلك طبقا للتنظيم والاستراتيجية المعتمدة من طرف الجهة الوصية و/أو الجهاز المسير فضلا عن الحاجيات التي تعبر عنها الهيئات المستخدمة للموارد (النظامية ومبدأ الاقتصاد)
- التحليل في جدول تطور تعداد المستخدمين الحقيقي خلال الفترة ن-3 إلى ن حسب الفئات الاجتماعية المهنية والتبرير في حالة ما اذا كان هناك توجه معتبر نحو انخفاض أو نمو تعداد المستخدمين وإجراء المقارنة مع توجه مستوى نشاط الهيئة لنفس الفترة. وينبغي تحليل وتبرير انخفاض أو ركود النشاط مع نمو تعداد المستخدمين (مبدأ النجاعة).

- المقاربة في جدول تعداد المستخدمين التقديري للهيكل التنظيمي مع تعداد المستخدمين الفعلي للهيئة حسب الفئة الاجتماعية المهنية وتحليل تغير الفوارق خلال الفترة ن-3 إلى ن. طلب تبريرات من المسؤول (تعداد المستخدمين غير واقعي، تنمية ونمو خطة أعباء الهيئة، المهام الجديدة... الخ) لكل فارق بالزيادة (فائض في عدد المستخدمين) أو بالنقصان (مناصب عمل شاغرة)، فضلا عن الإجراءات المتخذة أو التي يتعين اتخاذها من أجل معالجة هذه الوضعية (مبدأ الفعالية).

- التحقق من أن الهيئة أقامت نظام تقييم للمردودية الفردية والجماعية لمستخدميها من خلال تحديد المعايير الكمية (نسبة انجاز خطة الاعباء) و الجودة وسلم تنقيطها. التأكد من أن هذا السلم ينسجم مع المهام أو الموضوع الاجتماعي للهيئة، وأنه موضوعي وأن جميع المستخدمين مطلعون عليه، وأنه يطبق بصرامة وتجرد وأنه يتم احترامه عند منح علاوات المردودية الجماعية والفردية وعند ترقية المستخدمين في الدرجات وأنه يتطابق مع التنظيم (القوانين الأساسية العمومية) ومع الاتفاقية الجماعية (م ع ذ ط إ- م ع ذ ط ص ت) (مبدأ النجاعة والنظامية)

- التحقق خلال الفترة (ن-3) إلى (ن) من مستوى بلوغ الأهداف التي خصصها المسيرون لوظيفة الموارد البشرية في اتفاقية الإطار المسير أو في الميزانية و/أو خطة التنمية من خلال لوحة تحكم مؤشرات الأداء الخاصة بها و/أو تقارير نشاطها الموافق عليها من طرف الإدارة. ينبغي أن يتم التدقيق بصلة مع الميزانية الممنوحة للموارد المالية. ينبغي للمقرر أن يقيم تأثير الفوارق المعتبرة على فاعلية وظيفة الموارد البشرية وتسيير مجموع الهيئة (مبدأ الفعالية).

حساب بعض النسب وتحليل تغيرها خلال الفترة ن-3 إلى ن على سبيل المثال:

- أعباء المستخدمين/ القيمة المضافة (قياس حصة الثروة التي تم خلقها والتي تستخدم في دفع أجور المستخدمين)

- أعباء المستخدمين / رقم الاعمال (قياس انسجام سياسة الأجور مع نمو نشاط الهيئة)

- رقم الاعمال/ تعداد المستخدمين (قياس مساهمة كل موظف في إنجاز رقم الأعمال)

- الإنتاج المادي / تعداد المستخدمين (قياس إنتاجية العامل البشري)

- ميزانية الموارد البشرية / تعداد المستخدمين (قياس تكلفة تسيير موظف حسب كل سنة)

ليست لهذه النسب من فائدة إلا في حالة تحليلها في الوقت (ن-3 إلى ن) ومقارنتها بتلك الخاصة بهيئة لها طبيعة مماثلة أو من القطاع (مبدأ النجاعة).

## البطاقة 2: التسيير الإداري

### 1- هدف البطاقة

يتكون التسيير الإداري من ثلاث ممارسات رئيسية وهي: تسيير الملف الإداري، تسيير وقت العمل والراتب. تهدف عمليات التدقيق إلى ضمان تسيير اداري للموارد البشرية ذي جودة عالية .

### 2- الوثائق التي يتعين فحصها في عين المكان

- ملفات المستخدمين (التي تحتوي على كل المستندات المتعلقة بالمسار المهني للمستخدمين: عقد العمل، القرارات...)
- الاتفاقية الجماعية أو القانون الأساسي
- دفاتر الراتب وكل الوثائق التبريرية ذات الصلة
- قائمة اسمية للمستخدمين

### 3- توجيهات التقييم

من اجل تقييم التسيير الإداري للموارد البشرية، يركز المقرر عمليات التدقيق الخاصة به على عينة يعتبرها تمثيلية، بالنظر إلى برنامج تدقيقه، ومجموع الفئات الاجتماعية المهنية. ويتأكد بهذا الغرض من أن:

- الملفات الإدارية تحتوي على كل المستندات الرسمية والوثائق التبريرية للوضعية الشخصية والمهنية لكل عون (عقود الحالة المدنية، تكوينات وشهادات، عقد عمل؛ قرار ترقية في الدرجة، قرار تأديبي، قرار تحويل...). تصنف الملفات في شكل ورقي ورقمي ولا يرخص باستعمالها أو الوصول إليها سوى للأعوان والمسؤولين المؤهلين المعينين قانونا.
- العطل محددة، مخطط لها، وممنوحة بحسب فائدة مصلحة ونشاط الهيئة وطبقا للتنظيم/الاتفاقيات الجماعية.
- أن اجراء متابعة الحضور و وقت العمل والمردودية على أساس منصب العمل، وعلى أساس المستخدمين، قد حدد:
- كفايات رقابة واحصاء الحضور وحساب وقت عمل المستخدمين الفعلي (نظام الحضور اليومي)
- كفايات تنسيق وظيفة الموارد البشرية مع مجموع الهياكل المستعملة للمستخدمين من حيث حضور وغياب ومردودية المستخدمين فضلا عن مسؤولية كل من الأطراف
- دعائم المعلومات التي تمكن من معاينة الأوقات الفعلية للعمل و تقييدها محاسبيا و من تم التأشير عليها من قبل المسؤولين المؤهلين.

- القانون الداخلي مطبق بشكل صارم فيما يتعلق برقابة ساعات الحضور والعمل (مثال: عقوبة تأديبية للغيابات غير المبررة و/أو غير المرخص لها)
- الهيئة حددت مؤشرات لأوقات العمل التي تمكن من تجنب تعريض المصلحة العمومية و/أو انتاج السلعة أو الخدمة إلى الخطر.
- الهيئة أقامت اجراء لجمع العناصر المتنوعة والثابتة لحساب الراتب، زيادة على اجراء متابعة الحضور والوقت الفعلي للعمل أو الذي هو جزء منه.

ينبغي للمقرر أن يولي أهمية خاصة لهذا الجانب في حالة ما اذا كان حساب الراتب متركزا بالنسبة لهيئة ذات فروع (وحدات، ملحقات، مديريات جهوية، فروع...).

- شبكة الأجور المطبقة والتعويضات والمنح مطابقة للتنظيم أو للاتفاقية الجماعية وهي مطبقة طبقا للقانون الأساسي لكل موظف.
- أن حساب الراتب و/أو الاستدراك المالي منفذ على يد عون أو مصلحة غير ذلك/تلك المكلف(ة) بجمع المعطيات المتنوعة والثابتة، طبقا للتنظيم والاتفاقية الجماعية، ومصادق عليه حضوريا من طرف مسؤول الموارد البشرية والمسؤول المالي (الامر بالصرف والمحاسب المالي بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية "OACP").
- تطبيق الاعلام الآلي للراتب منسجمة مع إجراءات الهيئة وصادق عليها محافظ الحسابات قبل استخدامها وأنها مندمجة في نظام المعلومات (أنظر وحدة نظام المعلومات رقم...).
- الأعباء الاجتماعية والمالية محسوبة ومصرح بها ومسددة للإدارات المعنية في الأوقات المطلوبة.

(تتعلق كل هذه التوجيهات برقابة النظامية والرقابة الداخلية)

ملاحظة: ينبغي للمقرر قبل أن يختار عينة ما ويقوم بعمليات التدقيق الخاصة به، أن يحصي أولا العقوبات المحتملة للإدارات المالية والاجتماعية وجزاءات مفتشية العمل، المفروضة على الهيئة، ورفض دفاتر الراتب من طرف المحاسب، ومطالبات المستخدمين المكتوبة مهما كان نوعها والتي تشكل مؤشرات للمحتسب حول موثوقية وفعالية التسيير الإداري. ويجب عليه ان ينتبه أيضا إلى تحفظات و/أو توصيات محافظ الحسابات التي لها علاقة بهذه الجوانب.

علاوة على ذلك، فيما يخص الإطار المسمى، يمكن للمقرر أن يراقب العناصر المتغيرة لمجموع المعنيين مع مراعاة كون عددهم قليلا وأنهم ليسوا خاضعين لإجراء أو تنظيم خاصين.

### البطاقة 3: تسيير المهن والعلاقات الاجتماعية

#### 1-هدف البطاقة

تهدف هذه البطاقة إلى تقييم قدرة الهيئة على إقامة خطط لتنمين الموارد البشرية المكيفة مع حاجياتها فيما يتعلق بالتوظيف والتكوين فضلا عن تقييم مستوى تحكمها في الجو الاجتماعي.

#### 2-الوثائق التي ينبغي فحصها في عين المكان

- الحصيلة الاجتماعية
- جداول بيانية
- الأهداف الاستراتيجية للموارد البشرية
- خطة تسيير الموارد البشرية

#### 3-توجيهات التقييم

يتأكد المقرر في هذا الإطار من أن:

- خطط تنمية وتسيير الموارد البشرية للهيئة صادقت عليها الجهة الوصية (الوظيفة العمومية) و/أو هيئة التسيير وأنها محددة كأهداف لتحسين مستوى تأهيل ونجاعة مهنها القاعدية بالخصوص، وأنها مشكلة على أساس تشخيص مفصل لوضعية المستخدمين حسب الفئة الاجتماعية المهنية وحاجيات المستخدمين من حيث التكوين والتأهيل والخبرة المحددة مع مراعاة أفاق واستراتيجية التنمية، والنمو وادماج مهام جديدة أو موضوع اجتماعي جديد.
- أهداف ومؤشرات الأداء فضلا عن كفاءات قياس خطة التنمية محددة بوضوح ومن حيث الكمية.
- الهيئة أقامت خطة توظيف وخطة تكوين خارجي وداخلي متناسبتين مع اشراك ، من أجل اعدادها، الهياكل المستخدمة من اجل إنجاز أهداف خطة التنمية بفعالية ونجاعة. وأن الجهة الوصية أو أجهزة التسيير قد صادقت على هذه الخطط.
- الهيئة أقامت برنامج تحسين لبيئة العمل من خلال تحسين ظروف الصحة والحماية طبقا للتنظيم المعمول به، واحترام المعايير البيئية والتنظيم المتعلق بطلب العمل لاسيما في الوسط الصناعي قصد تقليص العطل المرضية، وحوادث العمل، والأمراض المهنية والزيادة بالتالي لانتاجية الموارد البشرية.
- الهيئة أقامت سياسة حوار اجتماعي مع الشركاء الاجتماعيين تهدف الى توقع وتسوية أي خلاف اجتماعي. وبهذا الغرض، تستعمل سياسة تواصل مع المستخدمين ولاسيما الشريك الاجتماعي بهدف ربح انخراطهم على مستوى تنمية الموارد البشرية.

ينبغي للمقرر أن يتحقق من فعالية انجاز خطة تنمية الموارد البشرية من خلال مقارنة أهداف التوظيف، والتكوين، وتحسين بيئة العمل والحوار الاجتماعي مع الإنجازات خلال الفترة (ن-3 إلى ن) ذات الصلة بالتطور خلال نفس الفترة لبعض المؤشرات الاقتصادية مثل رقم الأعمال و انتاج السنة المالية و القيمة المضافة وكتلة الأجور، وذلك بالاستعانة بجدول.

يمكن لهذا التحليل أن يكمل بتحليل تطور بعض النسب مثل:

- نسبة الغيابات المرضية: مجموع الغياب بسبب المرض / المجموع التقديري لساعات العمل
- نسبة حوادث العمل: مجموع الغياب بسبب حادث عمل / المجموع التقديري لساعات العمل
- نسبة الخلافات: مجموع ساعات التوقف عن الوقف / المجموع التقديري لساعات العمل
- عدد النزاعات الاجتماعية

ليست لهذه النسب من فائدة إلا في حالة تحليلها في الوقت (ن-3 إلى ن) ومقارنتها بتلك الخاصة بهيئة لها طبيعة مماثلة أو من القطاع (مبدأ النجاعة)

## الوحدة 5: نظم المعلومات

يشكل نظام المعلومات مجموعة منظمة من الموارد (التجهيزات، والبرامج المعلوماتية، والمستخدمين والاجراءات) تمكن من جمع وتجميع ومعالجة وتصنيف ونشر بيانات ما أو معلومات ما في بيئة محددة.

ويتم تشغيله حاليا بفضل التطور الرقمي الذي عرفه العالم (مساهمة التكنولوجيات الجديدة في الاعلام الآلي وفي المواصلات السلكية واللاسلكية)، مكانة مهمة في استراتيجية الدولة ومتعاملها. تكون الخدمات التي تقدمها الهيئات العمومية للمستخدمين والمواطنين، وتلك التي تقدمها المؤسسات للزبائن، في شكل رقمي أكثر فأكثر.

لا يشكل نظام المعلومات بذلك ركيزة أساسية في الرقابة الداخلية لكل هيئة مهما كانت طبيعتها وحسب، ولكن أيضا رهانا كبيرا فيما يتعلق بالفعالية والنجاعة (تحسين اجل، جودة وثمن إنتاج وتوزيع المعلومات والخدمة العمومية والخاصة المقدمة للمواطنين، والمستخدمين والزبائن).

### 1. هدف الوحدة

تهدف الوحدة إلى تقييم:

- حوكمة نظام المعلومات
- الرقابة الداخلية لنظام معلومات الهيئة
- نظام الحماية القائم داخل وظائف الاعلام الآلي.
- النظام القائم من أجل ضمان استمرارية استغلال الهيئة والمصلحة العمومية.
- تسيير مشاريع الاعلام الآلي وتأثيرها على تحسين أداء الهيئة.

### 2. السياق العام

يعتمد تقييم نظام معلومات هيئة ما على مدى أهمية الاستثمارات التي يتعين على الهيئة القيام بها ، وهوامش المناورة التي تحوز عليها هذه الأخيرة من أجل تحقيقها ومستوى التنمية الشاملة للبلاد من حيث تكنولوجيا المعلومات (توفر بنى تحتية وشبكات كافية وتغطي مناطق تنصيب الهيئة).

### 3. الوثائق التي ينبغي استخدامها

- ✓ المخطط التوجيهي لنظم معلومات المتعامل.
- ✓ خريطة أنظمة معلومات المتعامل.
- ✓ خطة التنمية وميزانية وظيفة الاعلام الآلي.
- ✓ كشف تفصيلي للبرامج المعلوماتية التي تطبقها الهيئة.
- ✓ خريطة لمخاطر الاعلام الآلي و خطة امن الاعلام الآلي.

#### 1.4 فيما يتعلق بحوكمة نظام المعلومات

ينبغي للقاضي المقرر أن يقيم:

• تنظيم وظيفة الاعلام الآلي من خلال التأكد من أن:

- أدوار ومسؤوليات مستخدمي الاعلام الآلي محددة بوضوح
- مبادئ الفصل بين مهام الدراسات وإنتاج الاعلام الآلي، و بين مستخدمي الاستغلال والمطورين، محترمة.
- مديرية الاعلام الآلي مرتبطة باجتماعات المديرية العامة لاسيما عندما تكون معنية بالامر.
- منصب حماية الاعلام الآلي مسندة إلى مسؤول مستقل عن وظيفة الاعلام الآلي.
- مستخدمي وظيفة الاعلام الآلي مستقرون.

• يتأكد نظام حوكمة وظيفة الاعلام الآلي من أن:

- مشاريع الاعلام الآلي منسجمة مع استراتيجية الهيئة
- الأجهزة المسيرة تشارك في متابعة حوكمة وظيفة الاعلام الآلي (استقبال تقارير النشاط أو عرض الحال المنتظم لوظيفة الاعلام الآلي والتي حدد شكلها مسبقا مما يمكن من تقييم مستوى رضا المستخدمين و غياب الانزلاق المالي واضفاء القيمة...)

• وظيفة الاعلام الآلي، لاسيما للهيئات المهمة التي مستوى حوسبتها مرتفع، تخضع إلى عقد الأداء الذي يحدد الأهداف (المالية والتقنية) المخصصة لها، ومؤشرات الأداء التي تمكن من تقييم درجة بلوغها (مثال: مستوى توفر الخوادم، مستوى رضا المستخدمين...).

• مخطط الاعلام الآلي مشكل من طرف وظيفة الاعلام الآلي، ومصادق عليه من طرف أجهزة التسيير وانه مسجل في الميزانية.

• شروط اللجوء إلى المقابلة الثانوية للإعلام الآلي من خلال التأكد من:

- أن المقابلة الثانوية جرت على أساس دراسة خطر الاستعانة بمصادر خارجية وقدرة الهيئة على تقييم الحلول التي يقترحها المقاولون الثانويون ، وأن الكفاءات الرئيسية محتفظ بها (تنمية الاعلام الآلي وحمايته)
- أن اللجوء إلى المقابلة الثانوية يعرض المنافسة للخطر (المطابقة مع قانون الصفقات والإجراءات الداخلية لإبرام الصفقات ومراقبتها) وأن العقود التي تحدد بوضوح واجبات مقدمي الخدمات والالتزامات المتعلقة بجودة الخدمة مضبوطة مع المقاولين الثانويين.

- أن متابعة أداءات الاعلام الالي والاشراف على الجودة المطلوبة من مصالح الاعلام الالي منفذة من طرف مسؤولين محددين بدقة.
- أن الهيئة أدمجت بندا تعاقديا يلزم المقاول الثانوي بتحويل الاختصاص إلى مستخدمي الاعلام الالي الداخليين.
- ان الهيئة مالكة للشفرات المصدرية للتطبيقات التي طورها مقدمو الخدمات، وانه في حالة عدم الرضا من حيث الجودة، يمكنها بسهولة تغيير المقاول الثانوي.
- فعالية الرقابة الداخلية للبيانات من خلال التأكد من أن وظيفة الاعلام الآلي قامت بـ:
- وضع خريطة مخاطر الإعلام الآلي الخاص بالهيئة على أساس معرفة المخاطر وتحديد خطة للتخفيف من هذه المخاطر ووضع جدول زمني لتنفيذ ذلك.
- تشكيل خريطة للتطبيقات والواجهات وعمليات الرقابة من خلال تحديد الوثائق الوصفية للتطبيقات ونماذج البيانات.
- اقامة نظام إشراف على الواجهات مما يمكن من الرقابة الجيدة لتبادل البيانات بين مستخدمي التطبيقات والواجهات.
- وضع اجراء داخلي للتنسيق بين تدفقات المعطيات الخاصة بالمصالح الاخرى للهيئة المستخدمة للتطبيقات و للواجهات و للإشراف عليها
- تنفيذ عمليات جرد مادية نظامية لحظيرة اعلامها الآلي وأن الفوارق المحتملة المستخلصة موضحة وخاضعة للتسوية.

## 2.4 فيما يتعلق بحماية ومواصلة استغلال نظام المعلومات

ينبغي للقاضي المقرر أن يقيم:

- شروط الحماية المادية لأجهزة الاعلام الآلي التي تمكن من حفظ العتاد وحماية البيانات من خلال التأكد من:

- أن عتاد الاعلام الآلي مودع في محل يستجيب لمتطلبات ومعايير الاستغلال: التهوية التي تضمن درجات الحرارة المطلوبة، حماية الكوابل، تنصيب جهاز تخزين الطاقة وجهاز مكافحة الحرائق، صيانة وقائية لنظام الكوابل...
- في حالة جلب عتاد من الخارج، ينبغي أن يحتوي عقد الخدمة البنود التي تلزم مقدم الخدمة باستيفاء المعايير أعلاه للحماية المادية للعتاد لاسيما في حالة ما اذا كان مقدم الخدمة غير حاصل على ترخيص.
- الوصول إلى المحل الذي يحتوي على عتاد الاعلام الآلي منظم بصرامة بإقامة اجراء يحدد عملية منح شارات الدخول إلى المستخدمين المعنيين ومراجعتها بانتظام.

### • ظروف تأمين بيانات نظام المعلومات من خلال التأكد من أن الهيئة:

- شكلت سياسة تأمين نظام معلوماتها مصادق عليها من طرف الأجهزة المسيرة للهيئة، و ارسالها الى جميع مستخدميها (خلال التوظيف وبشكل منتظم في نهاية السنة المالية و/أو خلال المراجعة) وينبغي للهيئة أيضا أن تدرج في قانونها الداخلي واجب احترام الموظفين لسياسة تأمينها، وأن تقوم بحملات توعية لسياستها.
- شكلت ميثاق اعلام آلي ترسله إلى مجموع مستخدمي نظام الاعلام الآلي والذي تعمل على أن يوقع عليه العون عند توظيفه.
- نظمت الوصول إلى التطبيقات، قصد ضمان تقفي مجريات العمليات المنجزة في أداة الاعلام الآلي، من خلال اسم تعريفى وحيد وكلمة مرور ووصول إلى أدوات الاعلام الآلي عبر الملفات التعريفية للمستخدمين من أجل تجنب عمليات وصول غير مناسبة تطابق حاجيات مصلحة المستخدم.
- أقامت اجراء ينظم انشاء وتعديل وإيقاف تفعيل حساب المستخدم (طلب انشاء، الموافقة على السلم الهرمي، شروط التعديل...).
- قامت بانتظام بمراجعة تراخيص المستخدمين وقامت بإلغاء تفعيل التراخيص غير المستخدمة قصد الاقتصاد (تجنب دفع تراخيص غير مستخدمة) ومراجعة حسابات المستخدمين من أجل تجنب الحساب النشط على الرغم من مغادرة الموظف وبالخصوص في حالة ما اذا كان هناك غياب لإجراء تشكيل وتعديل وإيقاف التفعيل.

- منحت امتياز الادارة الا للأشخاص المناسبين لوظيفة الاعلام الالي وأن عمليات الوصول هذه موضوع مراجعات منتظمة.

• ظروف التكفل بتوصيات التدقيق الداخلي والخارجي فيما يتعلق بحماية نظام المعلومات من خلال التأكد من ان:

- الهيئة أقامت خطط عمل من أجل تطبيق توصيات التدقيق.

• ظروف احترام الهيئة لمطابقة المتطلبات القانونية والتنظيمية من خلال التأكد من أن الهيئة:

- لديها اجراء لرصد وتحديد المعايير وتطبيقها في مجالات حماية البيانات، واحترام الملكية الفكرية والحفاظ على البيانات.

• ظروف إقامة نظام استمرار نشاط الهيئة في حالة حدوث كارثة مست بنظام المعلومات من خلال التأكد من أن الهيئة:

- أقامت اجراء مرسما لحفظ البيانات والاشراف عليها (تحديد عملية النسخ الاحتياطي، دعائم النسخ الاحتياطي، دور ومسؤولية مستخدمي النسخ الاحتياطي، أدوات الاشراف على النسخ الاحتياطي، حفظ الوثائق ومدة الاحتفاظ مع مراعاة التوصيات التنظيمية (مثال: بيانات محاسبية 10 سنوات على الأقل)

- اقامت اجراء تأمين للوصول إلى النسخ الاحتياطية مطابق للإجراء الموصوف أعلاه المطبق على نظام المعلومات.

- أقامت خطة استرداد الاعلام الالي التي تمكن من تبديل آلي لنظام المعلومات في حالة كارثة أو عطل نحو نظام الاسترداد قصد ضمان استمرار الخدمة العمومية أو الخاصة. مثال: أوصى مجلس المحاسبة بريد الجزائر م ع ن ط ص ت أن يقيم، في مكان آخر واقع في منطقة ذات خطر زلزالي منخفض، نظام اعلام آلي للحسابات الجارية البريدية توازي ذلك الموجود بالجزائر العاصمة والذي يحتوي على 16 مليون حساب خاص من اجل تمكينها من التبديل بسرعة في حالة حريق أو كارثة والاستمرار في النشاط.

#### 3-4 فيما يتعلق بتسيير مشاريع الاعلام الآلي

ينبغي للقاضي المقرر أن يقيم:

• اجراء تسيير مشاريع الهيئة من خلال التأكد من أن مراحل المشروع محددة بوضوح و متحكم فيها من خلال:

- تحديد الحاجيات، ودراسات النضج والدراسات التقنية والاقتصادية.

- اعداد دفتر شروط يضبط الخصوصيات الوظيفية العامة والتقنية.
- مناقصة للمنافسة واختيار أفضل عرض جودة / سعر للمؤمنين مع احترام قانون الصفقات العمومية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية والإجراءات الداخلية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية.
- تحديد شروط متابعة و قيادة انجاز المشروع (من تنفيذ العقد إلى غاية الاستلام المؤقت والنهائي للمشروع) مع تحديد الجهات الفاعلة المشاركة، والمنتجات الموجهة للتسليم وأنظمة المتابعة فضلا عن شروط اشراك مصالح المستخدم التابعة للهيئة في انجاز المشروع.

• شروط انجاز مشاريع الاعلام الآلي المستلمة من قبل ا خلال فترة الرقابة من خلال:

- مقارنة معطيات الإنجاز المادي والمالي (المواعيد، الكميات والأسعار...) مع المعطيات التقديرية للميزانية أو المبالغ التعاقدية. وينبغي شرح أي فارق وتبريره قانونا من طرف الأجهزة المسيرة ورؤساء المشروع.
- تقييم مستوى رضا مستعملي المنتوجات المستلمة الخاصة بالمشروع (استبيان و سبر اراء و احصاء الاعطاب و الشكاوي ....)

#### 4-4 فيما يتعلق بأداء وظيفة الاعلام الآلي

- يجب على المقرر تقييم نجاعة وظيفة الاعلام الآلي من خلال:
- تحليل الأهداف المحددة لوظيفة الاعلام الآلي (متابعة الحظيرة، وتحديث التطبيقات، المشروع، الخ) وكذلك المؤشرات المحددة لقياس الأهداف.
- تحديد ثقل ميزانية الاعلام الآلي في الميزانية العامة للهيئة وتطورها خلال فترة الرقابة وتحديد الاختلافات فيها ومقارنة هذه الاختلافات مع مستوى نمو حوسبة مصالح الهيئة. يجب تبرير أي غياب للانسجام.
- توزيع ميزانية الاعلام الآلي في مشروع، شراء لوازم الاعلام الآلي، الصيانة والمقاولات الثانوية و تحليل تطورها خلال فترة الرقابة بمقارنتها مع البرنامج المادي لحوسبة مصالح الهيئة.
- مقارنة النفقات الفعلية للإعلام الآلي مع تقديرات مالية لتحديد الفجوات ومبرراتها (الانزلاق المالي أو ضعف تحديد الميزانية).

• تحديد فعالية ونجاعة نظام المعلومات عن طريق تحليل: الاقتصاد المحقق بفضل النظام فيما يتعلق بالتوظيف ( على الصعيد العام للهيئة وعلى صعيد المصالح الخاصة التي تلجأ للنظام) و تأثيره على المردودية والإنتاجية (جميع عوامل الإنتاج) من خلال تحليل نسب المردودية والإنتاجية في الوقت، والاقتصاد من حيث استهلاك الورق ، والاقتصاد من حيث الأماكن والمساحة ومن حيث أوقات المعالجة، وإنتاج وتوصيل كميات المعلومات داخل وخارج الهيئة، وجودة الخدمة العمومية والخاصة المقدمة للمواطن والمستخدم والزبون، وتطور الإحصائيات في هذا المجال.

• تحليل تكاليف المقاولات الثانوية للإعلام الآلي وتطورها مقارنة بالخدمات التي يقدمها المقاولون الثانويون من حيث الكمية والجودة وكذلك ثقل المقاولات الثانوية في مجموع نفقات الاعلام الآلي.

### المحور III: الوظائف المهنية

#### الوحدة 6: الوظيفة التجارية

تعتبر الوظيفة التجارية قاطرة جميع الأنشطة الأخرى في المؤسسات التجارية. تحدد المؤسسة التجارية، حسب قدرتها على البيع، ميزانيتها العامة (الإنتاج، التمويل، الاستثمار، الخزينة ...). ولضمان استدامتها، يجب أن تحرص بشكل أساسي على زيادة حصصها في السوق و ان تحسن هامشها التجاري. لهذا، يجب على المؤسسة التحكم في سوقها من خلال الرغبة التجارية، وإنشاء شبكة تجارية مناسبة، وإقامة سياسة تجارية جذابة وآمنة (سياسة السعر، والاعتماد والاشهار) وتنظيم تجاري منسجم يضمن رقابة داخلية فعالة والإرضاء الأمثل للزبائن من اجل جلب وفائهم.

بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية (OACP) التي لا يكون سبب انشائها الربح، فإن الوظيفة التجارية تكون مقتصرة عموماً، وفي بعض حالات الخدمات العمومية المدفوعة، على فوترة الخدمة العمومية وتحصيل الديون من المستخدمين فضلاً عن ضمان جودة الخدمة العمومية وإرضاء المستخدمين و / أو المواطنين.

#### 1- أهداف رقابة الوظيفة التجارية

إن الهدف من رقابة جودة تسيير الوظيفة التجارية لمؤسسة تجارية هو تقييم نتائجها بالمقارنة مع الأهداف المحددة من طرف الإدارة وبالنظر إلى الوسائل المستخدمة (فعالية الوظيفة) وتقييم تكاليف استغلالها بالصلة مع نمو رقم الاعمال، والمردودية التجارية والمردودية المالية (نجاعة الوظيفة التجارية). بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية، يتم تقييم فعالية ونجاعة الخدمة العمومية المدفوعة أو بدون مقابل، من خلال مقارنة مستوى تغطية الحاجيات من حيث الخدمة العمومية مقارنة مع الوسائل الموضوعية تحت تصرف الهيئة وتطور تكلفة تسييرها المرتبطة بنمو جودة وعدد مستخدمي الخدمة العمومية.

من اجل بلوغ هدف تقييم أداء الوظيفة التجارية، يركز المقرر عمليات رقابته على تقييم:

- شروط تحديد البرامج الكمية السنوية و/ أو متعددة السنوات لمبيعات السلع أو الخدمات والميزانيات ذات الصلة (الاشهار والتوزيع والتسيير والاستثمار).
- الأهداف المحددة للوظيفة التجارية مثل: حصة السوق، نسبة التغطية الجهوية، رقم الأعمال، تكلفة التوزيع، كسب وفاء الزبائن، الهامش التجاري، مستوى الديون، نسبة دوران مخزونات المنتجات النهائية.
- مؤشرات قياس الأداء التي تعتمدها المنظمة.
- شروط انجاز البرنامج التجاري التقديري.

- التنظيم والرقابة الداخلية للوظيفة التجارية وتأثير ذلك على التحسين الامثل لرضا الزبائن وحماية مصالح الهيئة.

- السياسة التجارية للهيئة (سياسة قروض الزبون، وسياسة الاسعار، والاشهار، وشبكة التوزيع، الخ) ذات بالنتائج التجارية المتحصل عليها ورقم الاعمال، ونسبة الهامش، ونسبة الديون، ونسبة دوران المنتجات النهائية وبالمقارنة مع الأهداف التجارية.

## 2-السياق العام

يعتبر كل من التنظيم والسياسة التجاريين مترابطين بشكل وثيق مع طبيعة نشاط الهيئة. لا تعتمد الهيئة التي تبيع على أساس مخزوناتها (منتجات قابلة للتخزين ذات الاستهلاك الواسع) نفس السياسة والتنظيم مع هيئة تبيع على أساس الطلب (بناء التجهيزات، مؤسسات الاشغال...). والشيء ذاته أيضا بالنسبة لمؤسسات الخدمة لاسيما النقل والبنوك والتأمينات. لذلك، تختلف الوسائل التي يتعين أن يستخدمها المقرر، من أجل تقييم أداء المؤسسة ومصادر المعلومات التي يتعين استخدامها، حسب طبيعة نشاط المؤسسة حتى وان كانت المبادئ الرئيسية هي نفسها.

ينبغي للمقرر ان يختار أدوات تقييم الأداء مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة نشاط المؤسسة التجارية. على سبيل المثال، عدد زبائن مؤسسة الاشغال قليل، يكون بيع المنتج حصريا بعقد يمكن أن يتداخل في عدة سنوات مالية والذي لا تحصل عليه المؤسسة عموما إلا بفضل حملة المناقصات المحدودة أو المفتوحة أو الاستشارات. يتشكل رقم أعمال البنك أساسا من عمولات على تسيير ودائع الزبائن والفوائد على القروض الممنوحة، ويعتبر عدد زبائنه مهما.

يكون نشاط الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية المتعلق باستيفاء حاجيات المستخدمين والمواطنين من حيث المصالح العمومية، خاصا بكل مجال عام تعمل فيه الهيئة: الصحة العمومية (المستشفيات) والتعليم العالي (الجامعات) والبيئة والأمن والتربية؛ يجب على المقرر أيضا أن يحدد الأدوات والمعايير التي تمكنه من تقييم أداء الهيئة، مع مراعاة المهام والأهداف المحددة للهيئة.

تعمل بطاقة دليل المبيعات هذه على توجيه المقرر المكلف بتقييم جودة تسيير مؤسسة ما مهما كانت طبيعة نشاطها. ومع ذلك، يمكن ان تنطبق بعض نقاط وتوجيهات البطاقة حتى على الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية مثل تحديد البرامج التقديرية للمصالح العمومية، والفوترة وتحصيل الديون مع الأخذ بعين الاعتبار كون الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية يمكنها فوترة تقديم خدمات عمومية.

### 3- الوثائق الأساسية

زيادة على الوثائق الأساسية المذكورة والضرورية لتقييم نوعية التسيير، يفحص القاضي المقرر وثائق السنوات المالية ن إلى ن-3 المتعلقة بفترة الرقابة أدناه والخاصة بوحدة المبيعات:

1. موقع الهيئة على الشبكة
2. ميزانية المبيعات
3. كشف توزيع رقم الأعمال عن كل منتج أو خدمة وعن كل منطقة أو فرع.
4. تقرير نشاط الوظيفة التجارية و/أو تقرير التسيير
5. عقد عمل مسؤول الوظيفة التجارية (من اجل التحديد المحتمل للأهداف المخصصة له)
6. المخطط التنظيمي للوظيفة التجارية
7. كشف مشاركات الهيئة في المناقصات والاستشارات
8. كشف الاعوان الموزعين المعتمدين من طرف المؤسسة وشبكة التوزيع الخاصة للمؤسسة
9. الوضعيات السنوية للاتفاقيات التجارية، العقود، وطلبات الزبائن
10. بطاقة الزبون و/أو دفتر الأستاذ الفرعي للزبائن
11. كشوف عمليات جرد المخزونات والمنتجات النهائية
12. كشف الديون حسب العمر وكشف احتياطات انخفاض قيمة الحسابات الدائنة
13. اجراء الفوترة وقروض الزبون وتحديد السعر.

يمكن اكمال هذه الوثائق الخاصة بالنشاط التجاري بمؤسسة تجارية مهما كانت طبيعة نشاطها، بالمعلومات من سوق قطاع نشاط الهيئة وآفاق تنميتها مثل المجالات التجارية وأسعار البورصة، والأترنت...

#### 4-تقييم نوعية تسيير الوظيفة التجارية

تأخذ البطاقة أدناه، للتوجيهات التي يتعين تطبيقها من طرف المقرر من أجل تقييم نوعية التسيير التجاري، في الاعتبار جميع أنماط نشاط المؤسسة التجارية. ولذلك، تعتمد التوجيهات التي يتعين أن يختارها المقرر على طبيعة نشاط المؤسسة.

#### أ) توجيهات التقييم المشتركة بين كل الهيئات مهما كانت طبيعتها القانونية:

يتحقق المقرر من:

✓ ضبط البرنامج التقديري للبيع مع مراعاة:

- دراسة السوق و/أو حاجيات المستخدمين
- جمع طلبيات الزبائن وتوزيعها حسب المنطقة وحسب شبكة التوزيع وحسب المنتج و/أو الخدمة.
- قدرة الهيئة على إرضاء الزبائن و/أو المستخدمين.
- الأهداف الاستراتيجية المقررة للوظيفة التجارية مثل حصة السوق، الهامش التجاري، تكلفة التوزيع، تكلفة الاشهار...
- مؤشرات التسيير ومعايير قياسها.
- ✓ تحديد ميزانية الوظيفة التجارية وفقا للبرنامج التقديري للمبيعات، وأسعار المنتجات والخدمات، وتكاليف الاشهار المحددة سلفا وتكاليف استغلال الوظيفة التجارية وربما تكاليف الاستثمار.
- ✓ أن تنظيم الوظيفة التجارية:
- مكيف مع الموضوع الاجتماعي للهيئة المراقبة أو مهامها.
- تركز على فصل المهام بين تسيير الزبائن و/أو المستخدمين، الفوترة، تحصيل الحسابات الدائنة وتسيير المخزن مما يمكن من رقابة داخلية فعالة، وارضاء وكسب وفاء الزبائن وإنجاز الأهداف التجارية بفعالية ونجاعة.
- يوظف مستخدمين تجاريين لهم تكوين تقني-تجاري وقادرين على ترقية منتجات وخدمة الهيئة لدى الزبائن واستيفاء حاجيات الزبائن من حيث الجودة، والربط بين الزبائن والمصالح التقنية والإنتاجية للهيئة.

- تستخدم نظام معلومات يعتمد على تطبيقات مكيفة (فوترة، بطاقيه الزبائن، بطاقيات المخزن) تمكن من معالجة وإنتاج المعلومات التجارية وفقا للحاجيات الاستراتيجية من حيث المعلومات التجارية: مثال: رقم الاعمال حسب الزبون، حسب المنتج، حسب المنطقة، حسب العون المعتمد، حسب الوحدة التجارية، حسب المشروع، حسب الورشة الخ، وأن نظام المعلومات التجارية مدمج بفعالية بشبكة الهيئة (المالية، المحاسبة، الإنتاج والتقنية، تسيير الميزانية الخ...)
- تستخدم نظام ترميز موحد للزبائن والمنتجات في كل الوظائف (المالية، التجارية، التقنية...) والذي يمكن من انسجام أفضل ورقابة داخلية فعالة (فوترة، تسليم، مخزونات ومنتجات نهائية، حسابات دائنة حسب الزبائن)
- اللجوء الى استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال فيما يتعلق بالتواصل مع الزبائن، واستخدام موقع على الشبكة مكيف مع الحاجيات المعلوماتية للزبائن واستقبال طلباتهم.
- ✓ كون ميزانية الاشهار والترويج للمبيعات محددة وفقا للأهداف التي ينبغي بلوغها فيما يتعلق برقم الأعمال حسب كل منتج و/أو خدمة، حسب المنطقة أو حسب التقسيم الخ.
- ✓ كون سياسة اعتمادات الزبائن مكيفة مع القدرات المالية للمؤسسة، وأنها محددة وفقا لخطر الزبون (اليسر) والضمان الممنوح (ممتلكات أو رأسمال اجتماعي للزبون) والكفالات البنكية (سفاتح مضمونة، كفالة بنكية...).
- ✓ أن سياسة الأسعار المطبقة تعتمد على طريقة حساب التكاليف المناسبة لنشاط المؤسسة (طريقة التكاليف الكاملة، طريقة التكلفة المتغيرة وحد المرودية، طرق التكاليف المباشرة...).

#### ب) التوجيهات الخاصة بمؤسسات البيع من مخزونات المنتج فيما يتعلق بإنجاز برنامج المبيعات

- من أجل تقييم فعالية ونجاعة النشاط التجاري لمؤسسة ما تنشط في مجال البيع من المخزونات، ينبغي للمقرر أن يقوم:
- ✓ بمقاربة معطيات الوظيفة التجارية مع معطيات المحاسبة والمالية وتحليل ملاحظات التدقيق الداخلي ومحافظ الحسابات حول الوظيفة التجارية (تقييم موثوقية الأرقام التجارية).
- ✓ تحليل تغير رقم الاعمال في الفترة ن-3 إلى ن (تحليل كلي، حسب المنطقة، حسب المنتج و/ أو الخدمة وحسب فئات الزبائن...)
- ✓ مقارنة تغيرات رقم الاعمال الكلية مع تغيرات الهامش التجاري، و، إذا كان نظام المعلومات يسمح بذلك، تغيرات رقم الأعمال حسب المنتج، المناطق، الوحدة التجارية الخ... مع الهوامش التجارية المطابقة.
- ✓ مقارنة رقم الاعمال مع كميات السلع أو الخدمات المباعة في نفس الظروف.

تمكن هذه التحليلات من تقييم توجه الأداء التجاري للمؤسسة وتحديد أسسها: تطور الكميات، السعر والهامش التجاري وروابطها السببية وكذا الآثار.

✓ مقارنة الإنجازات المادية والمالية للمبيعات مع التقديرات المالية والاهداف المحددة في الوظيفة التجارية. تحديد الفوارق وتغيرها خلال الفترة ن-3 إلى ن وتحليلها حسب المنتجات، حسب المنطقة، وحسب العون المعتمد و/أو الزبون (فعالية برنامج المبيعات). تفسير الفوارق الإيجابية والسلبية ب: تنافسية المنتجات، مستوى رضا الزبائن، نقص التقديرات، عدم فعالية نظام جمع طلبيات التسليم والفوترة الخ.

✓ مقارنة تغير تكلفة التوزيع (أعباء الوظيفة التجارية) خلال الفترة ن-3 إلى ن مع تغير رقم الاعمال والهامش التجاري وتحديد فوارق التغيرات (تقييم النجاعة).

من الأفضل اجراء هذه المقارنة أيضا حسب المنتج، المنطقة، حسب التقسيم... يتضمن نمو نسب تكلفة التوزيع/ رقم الاعمال وتكلفة التوزيع/ الهامش التجاري أن الوظيفة التجارية لم تتطلى بالنجاعة.

✓ مقارنة انجاز برنامج الاشهار مع الأهداف المحددة والنتائج المتوخاة من حيث زيادة رقم الاعمال، وضع المنتجات في السوق، تغطية المناطق، الزبائن الجدد، حصة السوق... (فعالية الاشهار).

✓ مقارنة تغير مصاريف الاشهار خلال الفترة ن-3 إلى ن مع تغير رقم الأعمال والهامش التجاري المتعلق بالمنتج الهدف حسب الاشهار (تقييم النجاعة).

✓ تحديد مبلغ رقم الأعمال المنجز على أساس العلاقات التجارية التعاقدية قصد كسب وفاء الزبائن.

✓ تحديد مبلغ رقم الأعمال المنجز مع المؤسسات والإدارات العمومية وفي أية ظروف بفضل الهامش المرجعي العمومي أو بالتراضي.

✓ تحديد مبلغ الديون على الزبائن وتحليل هيكله حسب السن وحسب الزبائن فضلا عن تطوره خلال الفترة ن-3 إلى ن. حساب نسبة ديون الزبائن خارج الرسوم / رقم الاعمال  $\times 360$  يوم ومقارنتها مع سياسة قروض الزبون المكيفة مع الهيئة وتحديد الفرق.

✓ مقارنة مبلغ احتياطات لانخفاض قيمة الديون على الزبائن المشكلة من أجل معاينة خطر عدم تحصيل الديون مع المبلغ الكلي للديون وتحليل تغيره خلال السنوات المالية ن-3 إلى ن وتحديد الفوارق. التوضيح المحتمل لتوجه نمو التغيرات: تنفيذ اجراء التحصيل غير مكيف أو غير فعال، سياسة الاعتماد غير مؤسسة على يسر الزبائن و/أو على الضمانات (سفاتح مضمنة، كفالات بنكية، تحليل المخاطر) و/أو ضعف تنسيق المصالح المالية مع المصالح التجارية.

✓ تحديد مبلغ الفواتير المزمع اعدادها، وتحليله ومقارنته مع رقم الأعمال ذي الصلة مع اجراء الفوترة.

- ✓ تحديد تطور عدد زبائن الهيئة من خلال تمييز المؤسسات والإدارات العمومية حسب المنطقة، حسب المنتج وحسب قسم النشاط ومقارنته مع الأهداف المحددة.
- ✓ تحديد 10 إلى 20 من الزبائن الأكثر أهمية للهيئة، حسب رقم الاعمال المنجز معهم ومقارنته مع المبلغ الكلي لرقم أعمال الهيئة ذي الصلة مع سياسة الأسعار والاعتماد وتحليل تغيراته خلال الفترة ن-3 إلى ن قصد تحديد وفاء كبار زبائن الهيئة عن طريق تعاقد تجاري مناسب وجذاب.
- ✓ تحديد حصة رقم الاعمال المنجز على أساس العقود التجارية.
- ✓ تحديد وتحليل مبلغ وطبيعة النزاعات التجارية مع الزبائن ومبلغ الاحتياطات للخسائر المعاينة: تحديد الأسباب الرئيسية للنزاعات: عدم احترام الالتزامات التعاقدية (المواعيد، جودة المنتجات، عدم كفاية الكميات المنتجة...)، حل الشركة الزبونة...

### ج) التوجيهات الخاصة بمؤسسات الأشغال

- ✓ تحليل نظام تحديد الكشوف وانسجامها مع نشاط المؤسسة
- ✓ تحليل نظام تقدير التكاليف: حسب الورشة، حسب العقد... وكيفيات التنسيق بين الوظيفة التجارية والوظيفة التقنية فيما يتعلق بمتابعة الفوترة
- ✓ مقارنة عدد مشاركات المؤسسة في مناقصات للمنافسة مع عدد عقود الأشغال التي ظفرت بها في هذا الإطار وتحليل مستوى تنافسية المؤسسة
- ✓ مقارنة عدد استشارات المؤسسة مع عدد العقود التي ظفرت بها.
- ✓ مقارنة مبلغ العقود التي ظُفر بها مع توزيعه على عدد السنوات المالية وتحديد خطة أعباء ذلك للفترة ن-3 إلى ن.
- ✓ مقارنة مبلغ العقود المبرمة مع المؤسسات والإدارات العمومية مع مبلغ خطة الأعباء
- ✓ تحليل شروط الحصول على عقود مبرمة مع الإدارات والمؤسسات العمومية: بالتراضي، بفضل الهامش المرجعي السياسي المنصوص عليه في قانون الصفقات العمومية وغير ذلك.
- ✓ تحديد وتحليل العقود المفسوخة
- ✓ مقارنة رقم الأعمال حسب السنة المالية مع مبلغ العقود التي ظُفر بها.
- ✓ تحليل متابعة التسبيقات التعاقدية المتحصل عليها ذات الصلة مع الفوترة.
- ✓ تحليل متابعة الكفالات البنكية الممنوحة لاسترداد التسبيقات أو لضمان حسن التنفيذ والحصول على رفع اليد فضلا عن العمولات البنكية ذات الصلة وتطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن.
- ✓ تحديد مبلغ الغرامات المحتملة المفروضة على المؤسسة لتجاوز المواعيد أو للجودة الرديئة.

✓ تحديد مبلغ الكفالات البنكية التي غامر بها الزبون وتحديد أسبابها: عدم احترام التزامات تعاقدية.

✓ مقارنة مبلغ الفواتير المزمع اعدادها مع رقم الأعمال وتحليل تطوره خلال الفترة ن3-إلى ن.  
✓ تقييم أداء المؤسسة على صعيد الفعالية من خلال مقارنة إنجازاتها المادية والمالية مع اهداف برنامجها التقديري (خطة الأعباء) بشكل عام وحسب العقد الذي ظفر به، وعلى صعيد النجاعة من خلال مقارنة التكاليف الحقيقية مع أثمان التكلفة التقديرية ذات الصلة بالهامش التجاري.  
✓ تحليل مبلغ الديون على الزبائن ومبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون وتغيرهما خلال الفترة ن-3 إلى ن من أجل تقييم جهد متابعة الدوين وتحصيلها.

#### (د) التوجيهات الخاصة بالبنك

✓ تحليل التغير في عدد من الحسابات البنكية التي فتحت لدى البنك خلال الفترة (ن-3 إلى ن) بشكل كلي وحسب فئة المودع (المؤسسات التجارية، المؤسسات، الخواص...) ذات الصلة بتغير مبالغ الودائع؛

✓ تحليل تغير عدد الحسابات البنكية المقفلة خلال الفترة (ن-3 إلى ن) بشكل كلي وحسب فئة المودع؛

✓ تحليل تغير العمولات البنكية ونتيجة السنة المالية ذات الصلة بالودائع وعدد الزبائن.

✓ تحليل البرنامج الاشهاري ذي الصلة بتطور رقم أعمال المنتجات المبتغات ضمن نفس ظروف تلك الخاصة بمؤسسات المبيعات من المخزونات على صعيد فعالية ونجاعة البرنامج الاشهاري؛

✓ تحليل تغير القروض الممنوحة للزبائن حسب نوع الزبائن (مؤسسات خاصة، مؤسسات عمومية، مؤسسات وادارات عمومية، خواص...) ذات الصلة بقدرات البنك الحقيقية (احترام القواعد الاحترازية لبنك الجزائر) وذات الصلة بتغير الفوائد المفوترة ومع رقم اعمال والنتيجة الصافية للسنة المالية؛

✓ تحديد مبلغ وظروف تمويل مشاريع الإدارات والمؤسسات العمومية ومقارنته مع المبلغ الكلي للتمويلات؛

✓ تحليل حافظة الرهون العقارية والرهنون التي يحوز عليها البنك ذات الصلة بمبلغ القروض الممنوحة؛

✓ تحليل تغير مبلغ الديون على الزبائن ذات الصلة مع مبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون، والمبلغ للخسارة ومبلغ الرهنون العقارية والرهنون المقحمة.

## الوحدة 7: وظيفة الإنتاج

تعالج توجيهات وحدة الإنتاج بشكل رئيسي نشاط انتاج سلع وخدمات الهيئات العمومية التي لها مهام تجارية وصناعية و/أو متعلقة بأشغال، وبدرجة أقل ببعض نشاطات المصالح مثل البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية، والنقل...

يشكل نشاط الإنتاج مجال تطبيق مفضل لمبادئ الاقتصاد والفعالية والنجاعة والتي تكون المعطيات الاقتصادية والمالية الفعلية أو التقديرية متوفرة لها عموماً، وتكون معايير تقييم وقياس الأداء الأكثر ملائمة سهلة التحديد والحساب.

### 1- أهداف الوحدة:

تهدف رقابة جودة تسيير نشاط الإنتاج إلى التأكد مما يلي:

✓ الهيئة تتحكم في دورة الإنتاج على صعيد الرقابة الداخلية:

• تدفقات دخول المواد واللوازم في الدورة (مدخلات) وخروج المنتجات النهائية للدورة (مخرجات) محددة، محسوبة الكمية ومقيمة ومسجلة في دعائم محددة من طرف مصالح الإنتاج وأيضاً مصالح المحاسبة؛

• مقاييس استهلاك المواد واللوازم لكل نوع من أنواع المنتجات محددة من أجل الحصول على منتجات أو خدمات ذات جودة، والكشف عن التبذير و/أو الاستهلاكات المفرطة، والقضاء على النفايات والخرقة أو التخفيف منهما... (مبدأ الاقتصاد)؛

• وسائل قياس وتحديد كمية الإنتاج متوفرة ومصادق عليها: الموازين، جسر الوزن، العدادات...

• وسائل قياس الجودة (التجهيزات و/أو المخبر) متوفرة و/أو اللجوء إلى هيئة جودة خارجية.

• دورة الإنتاج (الأسطول، تجهيزات ومنشآت، ورش...) منظمة بشكل أمثل: غياب المخنق، حجم غير مناسب للتجهيزات، مخزونات وسيطة منعدمة الخ.

- أن الهيئة حددت أهداف انتاج من حيث الكمية، التكلفة و الجودة. تقسم هذه الأهداف حسب المنتج، حسب المسؤول وربما حسب المتعاملين مع مراعاة القدرات المنصبة و/أو المتوفرة، ومقاييس الاستهلاكات والمنتجات (مبدأ الفعالية)؛

- أن الهيئة خططت الإنتاج مع مراعاة برنامج المبيعات ووصولات الطبيبات الخاصة بالزبائن والاستعمال الأمثل للمنشآت والتجهيزات قصد تجنب تشكيل مخزونات غير قابلة للبيع، وتقليل التكاليف، وارضاء الزبائن في الأجال المحددة... (مبدأ النجاعة)
- أن الهيئة أقامت خطة للأمن والبيئة وخطة للطوارئ في حالة كارثة، مصادق عليها من طرف الإدارات العمومية المختصة لاسيما بالنسبة للهيئات المصنفة (مبدأ النظامية)

## 2- الوثائق التي ينبغي استغلالها في عين المكان

- تتعلق الوثائق والمستندات، التي ينبغي أن يستغلها المقرر في عين المكان لاحتياجات تقييم نوعية التسيير، بشكل أساسي بالوثائق والمستندات التالية:
- تقارير الإنتاج (اليومية و/أو الشهرية) حسب الوحدة و/أو الموحدة؛
- الوضعيات الدورية حول النفايات والخردة إذا لم يتم ادراجها في تقارير الإنتاج؛
- كشوف استهلاك الموارد الأولية واللوازم؛
- كشوف مخزونات المنتجات شبة النهائية للمخازن الوسيطة؛
- كشوف المردودية حسب الآلة، حسب المنشأة، حسب المتعامل، حسب فريق المتعامل، حسب الورشة و/أو ورشة البناء؛
- كشوف عمليات الجرد المادية لآخر السنة للمنتجات شبة النهائية والمنتجات قيد التصنيع.
- وضعيات التوقف عن الإنتاج للصيانة أو التوقفات المبرمجة؛
- الأوامر الداخلية لتصلح المنشآت والتجهيزات؛
- حسابات أو جدول تكاليف منتجات المحاسبة التحليلية في حالة مسكها؛
- الميزان العام للحسابات النهائية وشبة النهائية، وقيد التصنيع والنفايات؛
- شهادة رقابة المقاييس القانونية لأدوات القياس والوزن التي استخدمتها الهيئة؛
- تقارير رقابة جودة المختبر الداخلي أو الخارجي.

## 3- توجيهات التقييم

- من أجل تقييم جودة تسيير وظيفة وبرامج الإنتاج وقياس مستويات الاقتصاد، والفعالية والنجاعة التي بلغتها الهيئة، يركز المقرر تحرياته على المعايير والطرق التالية:

- التحقق من أن الهيئة أقامت إجراءات داخلية لتسيير وظيفة الإنتاج تحدد مسؤوليات المتدخلين في دورة الإنتاج، والدعائم المستخدمة في متابعة تدفقات دخول المواد، وإنتاج وخروج المواد النهائية، وكيفيات التنسيق مع هيكل التموين مسبقا والهيكل التجاري فيما بعد، مقاييس الجودة المطابقة للتنظيم الوطني أو المعايير المقبولة عموما، وكيفيات قياس و/أو وزن الإنتاج. ينبغي اكمال هذا التدقيق بمقاربة معطيات وظيفة الإنتاج مع تلك الخاصة بوظيفة التموينات، والوظيفة التجارية وتلك الخاصة بالمالية (تقييم الرقابة الداخلية لدورة الإنتاج)؛
- التحقق من نتائج التدقيقات المحتملة للبيئة، والأمن و/أو الجودة والتي تم القيام بها داخليا أو من طرف الإدارات المختصة والتأكد من تكفل المسؤولين بالتوصيات (تقييم الرقابة الداخلية)؛
- التحقق من أن الهيئة تمثل للتنظيم فيما يتعلق بالبيئة (نفايات سائلة، صلبة و/أو الجارية وتخزين ومعالجة المواد والمنتجات الخطرة)، وفيما يتعلق بالأمن الصناعي (خاصة للأنشطة التي صنفها التنظيم على أنها عالية الخطر) ونظافة العمل فيما يتعلق بالقياسات القانونية (رقابة النظامية)؛
- التحقق من تحديد برنامج الإنتاج مع الأخذ في الاعتبار طلب الزبائن الذي تم جمعه من خلال الوظيفة التجارية لتجنب إنتاج السلع؛
- التحقق من أن برنامج الإنتاج محدد مع مراعاة طلبية الزبائن التي جمعتها الوظيفة التجارية لتجنب إنتاج سلع غير قابلة للبيع والحصول على أرباح من مصاريف التخزين واحتياجات تمويل دورة الاستغلال (مبدأ الاقتصاد)؛
- التحقق من أن كميات المدخلات لاسيما المكونات الرئيسية للمنتجات استخدمت بعقلانية وفقا للمعايير المحددة سابقا لتجنب التبذير والحصول على المردودية القصوى من المواد الأولية. يجب أن يكمل هذا التدقيق بالتحقق من نسب النفايات الفعلية بالمقارنة مع مقياس الهيئة ومقاربة مردودية المواد الأولية ونسب النفايات مع نسب القطاع، والمؤسسات المنتجة للسلع نفسها على الصعيد الوطني أو في الخارج. يجب أن يبرر مسيرو الهيئة أي فارق كبير (الأسباب الداخلية: رداءة جودة المواد التي تم شراؤها، وانخفاض الاتقان التقني للعملية ...، أسباب خارجية: استخدام تنافسي للتكنولوجيا الجديدة و/ أو المواد الاستبدالية... ..) (مبدأ الاقتصاد و النجاعة)،
- مقارنة الإنجازات المادية والمالية مع تقديرات مالية (الأهداف) وحساب التغيرات الحاصلة فيها خلال الفترة ن-3 إلى ن. تحليل الفوارق وتقسيمها إلى فوارق كمية وفوارق السعر. حينما يعزى الفارق الكلي إلى فارق كمية، يتعين تركيز التحريات على دورة الإنتاج: نسبة توقف مهمة للمنشآت والتجهيزات، عدم توفر المواد في الوقت المناسب، أو في النوعيات و/أو الكميات المطلوبة و/أو المتوقعة، برمجة أو تخطيط غير مكيف، نسبة غياب المتعاملين مهمة، ضعف مردودية المواد واللوازم، مدة التصنيع أعلى من المعيار...

حينما يعزى الفارق الكلي إلى فارق السعر (تكلفة الإنتاج) ينبغي تركيز التحريات على عناصر التكلفة مثل تكلفة الشراء (سعر ومصاريف نقل المنتج من المصنع إلى نقطة البيع)، الأجور وغيرها من الأعباء الداخلة في تكلفة الإنتاج (الطاقة، استهلاك قطع الغيار...). ينبغي لهذه المقاربات أن تجري بشكل كلي وحسب المنتجات الرئيسية التي تشكل برنامج الإنتاج، مقارنة مع الأهداف السنوية ومقارنة مع الأهداف الاستراتيجية: خطة التنمية متعددة السنوات (مبدأ الفعالية)؛

- مقارنة الإنجازات المادية مع القدرات النظرية (القدرات المنصبة) و/أو القدرات المتوفرة وحساب الفوارق الكلية والفوارق حسب المنتج كتكملة للمقاربات المادية أعلاه وتحليل تطور هذه الفوارق خلال الفترة ن-3 إلى ن. تمكن هذه المقاربة المقرر من تحديد قلة نشاط الهيئة وتأثيره على مردوديتها (مبدأ النجاعة)؛
- تحليل نسب النفايات والخردة الناتجة عن المنتجات الرئيسية وتحليل تطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن، ومقاربتها مع معايير قطاع النشاط. الطلب من المسؤولين في حالة نمو غير طبيعي لنسبة النفايات تقديم توضيحات والتدابير المتخذة من أجل تقليصها. في حال كانت النفايات قابلة للاسترجاع داخليا أو تباع من أجل إعادة تدويرها، طلب كميّات حساب الكمية وتحديد سعر البيع والتفاوض حولها وإدراجها في المحاسبة (مبدأ الاقتصاد والنجاعة)؛
- التحقق من تطور حساب انتاج السنة المالية خلال الفترة ن-3 إلى ن مع تطور الإنتاج المادي، وتحديد تغيرات ذلك. حينما تكون التغيرات غير متجانسة، طلب توضيحات من المسؤولين بشأن ذلك. يمكن أن يجري هذا التحليل من خلال تحليل تكلفة انتاج الوحدة/ حسب المنتج حينما تحسب التكلفة من طرف الهيئة (مبدأ النجاعة)
- تحديد الأسباب الرئيسية لعدم توفر تجهيزات ومنشآت المنتجات (أعطال تقنية، نقص الطلبيات، نقص قطع الغيار، نقص المواد الأولية، غياب المتعاملين...) وتحليل تطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن. في حالة توجه غير موات، طلب وتحليل الإجراءات المتخذة من طرف المسؤولين من اجل معالجة ذلك (مبدأ الفعالية)؛
- التحقق من الوجود المحتمل للمخفق في دورة الإنتاج (عدم انسجام في حجم منشآت وتجهيزات الانتاج) وتقييم تأثيره على قدرة الإنتاج الكلية للهيئة (مبدأ الفعالية والنجاعة)،
- تكملة عمليات التدقيق، المقاربات والتحليلات بتحديد بعض نسب نشاط الإنتاج وتحليل تطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن مثل:

- الإنتاج المثلثن/الاستثمار الخام و/أو الاستثمار الصافي (استثمار منتج بشكل مباشر)؛
- النتيجة الصافية/الاستثمار الخام و/أو الصافي؛
- القيمة المضافة/الاستثمار الخام و/أو الصافي؛
- الإنتاج المثلثن/تعداد المستخدمين المنتجين (المتعاملين)؛
- الإنتاج المادي/تعداد المستخدمين المنتجين (المتعاملين)؛

- مصاريف المستخدمين/ الإنتاج المثمن؛
- القيمة المضافة/ تعداد المستخدمين الكلي؛
- القيمة المضافة/ رقم الأعمال.

يمكن تحليل تطور هذه النسب على فترة الرقابة ن-3 إلى ن ومقارنتها مع نفس نسب القطاع أو نسب هيئة أخرى كانت موضوع رقابة من طرف مجلس المحاسبة أو مع قدرات إنتاج الاستثمارات المحددة من طرف ممونهم ومعايير المردودية المحددة للمستخدمين من طرف الهيئة، من تقييم نجاعة الوسائل والموارد المستخدمة

## الوحدة 8: الاستثمارات

تشكل الاستثمارات في كل هيئة، مهما كانت طبيعتها القانونية (هيئة خاضعة للمحاسبة العمومية أو هيئة خاضعة للمحاسبة التجارية) أو نشاطها، المكون الرئيسي للممتلكات. خلال استغلال هذه الأخيرة، تولد مزايا اقتصادية وتجعل الهيئة تتكبد تكاليف صيانة ومصاريف للاستغلال. وتستلزم الحيازة عليها أولاً دراسات في غالب الأحيان للنضج ودراسات تقنية اقتصادية فضلاً عن تركيبات مالية لإنجازاتها. ومع مراعاة أهمية المبالغ وتأثيرها على حياة الهيئات المبتدئة وبيئتها، ينبغي أن يتم إنجازها باقتصاد وفعالية ونجاعة.

ملاحظة: لا تعالج وحدة الاستثمار هذه استثمارات الاعلام الآلي (المادية وغير المادية) التي تم فحصها على مستوى وحدة نظام المعلومات.

### 1- أهداف وحدة الاستثمارات

تهدف وحدة الاستثمار إلى تمكين مقرر نوعية التسيير من تطبيق وقياس مفاهيم الاقتصاد والفعالية والنجاعة على نحو أفضل في استغلال الاستثمارات القائمة وفي برمجة وإنجاز مشاريع الاستثمار (تطوير الاستثمارات القائمة، والتجديد، والاستثمارات الجديدة). ولهذا الغرض، تنقسم توجيهات التقييم إلى بطاقتي (2) دليل:

- بطاقة متعلقة بتسيير واستغلال الاستثمارات القائمة
- بطاقة متعلقة بتسيير وإنجاز المشاريع

### 2- المصادر الوثائقية

- تتعلق الوثائق والمستندات التي سيستغلها المقرر في عين المكان لأغراض التقييم بشكل أساسي بما يلي:
- نشر المناقصات و / أو رسائل استشارة الممولين،
  - سجل سحب دفتر الشروط؛
  - دفتر الشروط؛
  - العروض التقنية والتجارية للممولين،
  - محضر لجنة فتح أظرفة عروض الممولين؛
  - جداول مقارنة العروض ومحاضر التفاوض واختيار العروض؛
  - محضر لجنة الصفقات
  - العقود والاتفاقيات وصفقات بالطلب و/ أو وصولات الطلبات لاقتناء وصيانة وإيجار الاستثمارات.
  - فواتير تجارية و / أو كشوف الأشغال المنجزة الموقع عليها حضورياً؛
  - وثائق ومستندات الارسال و/ أو التسليم (وصل تسليم، قائمة التعبئة، شهادة الأصل...)
  - كشوف وتقارير مشتركة (هيئة ومتعامل متعاقد) حول تقدم اشغال انجاز المشروع؛

- فواتير ومستندات متعلقة بمصاريف نقل المنتج من المصنع إلى نقطة البيع (حقوق الجمارك؛ مصاريف الميناء؛ مصاريف العبور، مصاريف النقل وغرامات التأخير...)
  - محاضر و/أو شهادة التركيب؛
  - محاضر الاختبار في الفراغ ومحضر الوضع قيد الخدمة
  - محاضر الاستلام الكمي والنوعي
  - محاضر الاستلام المؤقت والنهائي
  - الدفعات المنفذة لفائدة الممولين: تسبيقات، تحويل، رسالة اعتمادات و/أو قروض مستندية، اشعار بنكي
- بحسب
- بطاقة الاستثمارات و/أو سجل الاستثمارات
  - سندات الملكية وقرارات تخصيص الاستثمارات
  - بطاقات تقنية للاستثمارات
  - كشوف استهلاك قطع الغيار
  - تقارير النشاط حول التسيير الجاري للاستثمارات (اعطال وتوقفات، استهلاك قطع الغيار، نسبة استخدام القدرات؛ المردودية واستهلاك الطاقة والمنافع)

## البطاقة 1: تسيير واستغلال الاستثمارات الموجودة

### 1- أهداف البطاقة:

تهدف البطاقة إلى التأكد من أن استثمارات الهيئة:

- موضوعه في موقع جيد ومحفوظة ومحددة ومتابعة جيدا قصد تجنب التبذير، وتدهور الحالة والاختلاسات؛
- مستغلة بشكل عقلاني طبقا لمعايير الاستخدام والصيانة قصد استغلالها بنجاعة وفعالية،
- تكون موضوع سياسة وبرنامج صيانة تصليحية ووقائية مما يمكن من تجنب التدهور التقني، والاستخدام الأمثل للاستثمارات؛
- تحديد مردود الاستثمارات وتأثيرها على الأداء الكلي (المردودية الاقتصادية والمالية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية والتحسين الأمثل للخدمة العمومية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية)

### 2 - توجيهات التقييم

من أجل تقييم استغلال وإنجاز الهيئة باقتصاد وفعالية ونجاعة لاستثماراتها، يركز المقرر تحرياته على المعايير والطرق المبينة أسفله، يتحقق من أن الهيئة:

- أقامت اجراء تسيير للاستثمارات يحدد الهيكل المكلف بتسيير الاستثمارات، وفئات الاستثمار (أو المدونة)، عتبة الأسعار المقبولة لاستثمار ما، شروط منح استثمار واصلاحه، مسؤوليات مستخدمي الاستثمارات، نظام ترميز الاستثمارات الخاصة بها والموحدة مع جميع الهياكل (لاسيما المالية والوسائل العامة)، شروط اتخاذ عمليات الجرد المادية والاستثمارات والمصادقة عليها؛
- قامت بعقد بوليصات تأمين مكيفة (سرقة، حريق، مسؤولية مدنية...)
- تمتلك سندات الملكية لاسيما للأراضي والمنقولات أو سندات الامتياز؛
- أقامت سياسة مرسمة للصيانة الوقائية للاستثمارات بالوسائل الخاصة أو باللجوء إلى المقاول من الباطن طبقا للمقاييس المحددة سلفا أو توصيات مموني التجهيز من أجل استغلال أمثل للاستثمارات (على صعيد المردودية ومدة الحياة التقنية)؛
- اقامت بطاقات تقنية للمتابعة لكل استثمار يتطلب ذلك، بحيث تقيد فيها تصليحات المؤسسات، وقطع الغيار والمنافع المستهلكة (الوقود، الطاقة، الماء، الخ)، عدد ساعات الاستغلال، عدد ساعات الأعطال، الكيلومترات المقطوعة الخ " مثال: بالنسبة للمركبات "؛
- حددت مؤشرات مردودية التجهيزات (كم/سا؛ عدد القطع/ ساعة...) ومقاييس الاستهلاك (الطاقة، الماء، الوقود، البخار...) والصيانة (عدد ساعات الاستخدام، الكيلومترات المقطوعة الخ...)

- أقامت لجانا من أجل الفصل في اقتراحات اصلاح الاستثمارات على أساس التقارير التقنية المعدة من طرف المسؤولين المختصين والمؤهلين أو حسب المكاتب المتخصصة أو الخبراء إذا اقتضى الأمر.
- أن الاستثمارات التي خضعت للإصلاح جرى التنازل عنها طبقا للتنظيم (المزاد العلني)
- البرامج المعلوماتية المطبقة لتسيير الاستثمارات مكيّفة مع إجراءات التسيير وتمكن من إدراك تلقائي لكل حركة استثمارية (اقتناء، تنازل، اصلاح الخ...)، ومسك وتحديث بطاقية الاستثمارات، وتسهل إدراك مصالحي المحاسبة لحركات الاستثمار؛
- تمكن عمليات التدقيق هذه من التأكد من أن الهيئة أقامت آليات للرقابة الداخلية تمكنها من التحكم في ممتلكاتها على صعيد موقعها (التخصيص) وعلى صعيد التدفقات المادية والمالية، وحفظ وبلوغ الأهداف التي أنجزت الاستثمارات من أجلها والتحديد بالتالي للاختبارات التي يتعين أن ينجزها المقرر في عين المكان وعلى أساس الوثائق في هذا الإطار، والمؤشرات التي ينبغي اخذها بعين الاعتبار (مقياس المومنين أو غير ذلك) مما يمكن المقرر من الحصول على ضمان معقول ببلوغ اهداف التدقيق المحددة في أمر تعيينه.
- التحليل، بمساعدة جدول لهيكل الاستثمارات (المباني، البنى التحتية، المباني، تجهيزات الاعلام الآلي، الأثاث والتجهيزات المكتبية، وسائل النقل، المنشآت والتهيئات...) مع تبين القيمة الخام، الاهتلاكات والقيمة الصافية وتطور هذه التغيرات خلال فترة الرقابة المختارة (ن-3 إلى ن) من خلال تحديد التبريرات الرئيسية لهذه التغيرات (اقتناء جديد، اصلاح، تحطيم...)
- تحليل تغير مصاريف صيانة الاستثمارات واستهلاك قطاع الغيار على أساس معطيات البطاقات التقنية للاستثمارات خلال فترة الرقابة ذات الصلة مع جدول هيكل الاستثمارات. عزل الاستثمارات الرئيسية التي تسببت في مصاريف مهمة لصيانة واستهلاك قطع الغيار مقارنة مع تكلفة اقتنائها (من خلال الرجوع إلى المعايير) وطلب الإجراءات التي اتخذها المسؤولون من أجل معالجة ذلك؛
- تحليل نسب استخدام قدرات الاستثمارات خلال فترة الرقابة وإبراز التجهيزات التي تعاني من قلة الاستخدام مع تبرير قلة الاستخدام (حجم التجهيزات أكبر بالنسبة للحاجات الفعلية، توقيفات متكررة بسبب العطل؛ تقلص الخدمة أو الإنتاج بسبب السوق الخ...)
- تحليل أسباب التوقيفات بسبب اعطال الاستثمارات (انقطاع مخزونات قطع الغيار، خلل في الصيانة الوقائية، نقص في جودة التجهيزات غير ملاحظ عند الاستلام، قدم شديد...) وتقييم تأثير (خسائر) التوقيفات على المصلحة العمومية أو الإنتاج؛
- التحقق من مناسبة سياسة الاهتلاك مع طبيعة نشاط الهيئة وظروف استخدام الاستثمارات؛

- التحقق هل التكلفة الكلية للاستثمارات الكبيرة مقسمة حسب الجهاز المشكل للاستثمار بحيث تتم متابعة تكاليف الصيانة بشكل أفضل، والاهتلاك حسب انخفاض القيمة الذي يميز جهازا عن آخر، وتسهيل الادراج في المحاسبة وفقا للصورة الوفية؛
- التحقق هل قامت الهيئة بإعادة تقييم تكاليفها السابقة لاستثماراتها، وتقدير فارق إعادة التقييم وطلب تبريرات للأسس الاقتصادية والمالية لإعادة التقييم؛
- مقارنة كشوف الجرد المادي مع بطاقيه الاستثمار والميزان العام لحسابات الاستثمار (المحاسبة)؛
- تحليل الفوارق السلبية والإيجابية وطلب تبريرها من طرف الإدارة؛
- التحقق هل تلجا الهيئة إلى استئجار الاستثمارات عوض اقتنائها وطلب تبرير اللجوء إلى الاستئجار (دراسة تقنية اقتصادية للمؤسسة حول الربح الذي ستحققه)؛
- التحقق من ظروف تسيير ومتابعة المنازعات التعاقدية الناشئة بعد وضع الاستثمارات قيد الاستغلال؛
- يمكن اكمال التحليلات أعلاه، فيما يخص المؤسسات (الهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية)، بحساب بعض النسب المتصلة بالاستثمارات من خلال تحليل تطورها خلال فترة الرقابة ومع مقارنتها مع نسب مؤسسة خضعت لرقابة المجلس أو النسب المتوفرة لقطاع النشاط مثل:

- الاستثمارات / مجموع الأصول (الأهمية المتعلقة بالاستثمارات)
- القيمة المضافة/ الاستثمار (انشاء الثروة)
- الربح/الاستثمارات (عائد الاستثمار)
- الإنتاج المادي / الاستثمارات (مردودية الاستثمار)

تمكن التحليلات وعمليات التدقيق أعلاه المقرر من التأكد من أن الهيئة تتحكم في تكاليف الحفظ والصيانة وتصل إلى تقليصها من سنة مالية إلى أخرى (مبدأ الاقتصاد)، وأن الاستثمارات مستغلة بأقصى قدرة ممكنة وطبقا للمدة التقنية للحياة التقنية (الفعالية) وبشكل عقلاني من خلال التحسين الأمثل للمردودية (النجاعة).

## البطاقة 2: تسيير مشاريع الاستثمار

### 1- أهداف البطاقة:

تهدف البطاقة إلى التأكد من:

- أن مشاريع استثمار الهيئة مركزة، مدرجة في خطة التنمية الاستراتيجية المعتمدة من طرف الجهة الوصية و/أو الجهاز المسير الرئيسي للهيئة الخاضعة لدراسات النضج والجدوى والدراسات التقنية الاقتصادية على يد الهيئة أو عن طريق اللجوء إلى مكاتب متخصصة؛
- تحديد واضح للأهداف الاقتصادية والمالية للمشاريع (مصالح عمومية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية، والتنمية والنمو بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية)، والتقدير الجيد لتأثيرها على أعباء التسيير (الهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية)، ومصاريف الاستغلال والمردودية الاقتصادية والمالية (للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية)؛
- التحديد الجيد لإجراء تسيير المشاريع (متابعة الإنجاز، استلام كمي ونوعي، تنسيق بين المتدخلين، مسؤولية ودور المتدخلين، دعامة المعلومات التي ينبغي استخدامها...)
- التركيب المالي المستخدم وكيف مع المشروع (قرض بنكي، تمويل ذاتي، اعانة التجهيز، زيادة رأس المال...)

#### ملاحظة:

- تستثنى مشاريع الاعلام الآلي نظرا لكونها تعالج على مستوى وحدة نظام المعلومات؛
- يتعلق مشروع الاستثمار المتناول في هذه البطاقة:
- ✓ بالتصليحات الكبيرة للتجهيزات الموجودة التي تهدف إلى تمديد مدة حياتها وزيادة مردوديتها (الترميم)؛
- ✓ بتجديد الاستثمارات القائمة التي بلغت درجة من القدم الشديد، والتي يصبح الاستمرار في استغلالها متعذرا أو جد مكلف.
- ✓ بالاستثمارات الموجهة لزيادة القدرات القائمة و/أو عصرنتها؛
- ✓ بالاستثمارات المتصلة بنشاط جديد أو مهمة عمومية لهيئة ما
- توجيهات التقييم هي ذاتها مهما كان نوع الاستثمار المذكور أعلاه.

## الوحدة 9: وظيفة التمويل

تعتبر وظيفة التمويل في أية هيئة، مهما كان وضعها القانوني (مؤسسة عمومية ذات طابع اداري، مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري، مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي...)، وظيفة رئيسية. ويتمثل دورها في الحصول من الصفقة (الوطنية أو الدولية) على لوازم السلع والخدمات ذات الجودة الجيدة وبأفضل الأسعار، وفي الوقت المناسب وبالكميات الكافية، اللازمة لسير عمل مؤسسة عمومية ذات طابع إداري أو الاستغلال الجيد لمؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي.

يعتبر الشراء بامتياز العملية التي يجب على الهيئة من خلالها أن تحرص على تحقيق الاقتصادات: اختيار الممون المناسب، والتفاوض على السعر الأمثل، وشراء السلع والخدمات ذات الجودة الأفضل، بكميات كافية وفي الوقت المناسب. تعتبر وظيفة الشراء بالتالي محورا مفضلا لرقابة نوعية التسيير على صعيد الاقتصاد والفعالية والنجاعة.

### مفهوم الشراء و التمويل:

- الشراء هو فعل يتمثل في الاتفاق على الشيء وسعره.
- التمويل هي عملية تمتد من طلب السلعة أو الخدمة إلى استلامها وإلى معاينة الخدمة المنجزة.

### 1- الهدف من وظيفة التمويل

يتمثل الهدف من رقابة جودة تسيير وظيفة التمويل في التقييم، على صعيد الاقتصاد والفعالية والنجاعة والنظامية، لعمليات شراء اللوازم من السلع الاستهلاكية والتجهيزات أو الخدمات التي أنجزتها الهيئة خلال فترة الرقابة المعتمدة. تهدف الرقابة إلى تقييم النقاط التالية:

- ظروف تحديد الاحتياجات السنوية و / أو متعددة السنوات فضلا عن برامج وميزانية تمويل المواد واللوازم والخدمات المستخدمة من قبل الهيئة؛
- الأهداف المحددة في وظيفة التمويل مثل: تنويع مصادر التمويل، والمواد واللوازم البديلة، تخفيض؛
- تكاليف الشراء، وتحسين جودة المواد واللوازم، وتخفيض مستويات المخزونات، والحد من آجال التمويل؛
- والقضاء على انقطاع المخزونات، والتفاوض على اعتمادات الممولين؛
- مؤشرات قياس الأداء المعتمدة من طرف الهيئة؛
- ظروف انجاز البرنامج التقديري للتمويل؛
- تقييم إجراءات الشراء الداخلية كوسيلة للتنظيم والادارة والرقابة الداخلية وتحسين أمثل لعملية التمويل؛
- تقييم شروط تخزين واستخدام المواد واللوازم والخدمات.

## 2-السياق العام

تمثل مصاريف شراء اللوازم والسلع والخدمات عنصرا هاما من عناصر التكلفة لتسيير أي هيئة خاضعة للمحاسبة العمومية، خاصة تلك التي تتمتع بموارد كبيرة (حظيرة السيارات، معدات وأثاث، طباعة، ملحقات جهوية ومحلية...) تتطلب شراء لوازم لتسييرها وصيانتها (قطع الغيار، اللوازم المكتبية والمعلوماتية، الورق، منتجات الصيانة...). وهي أكثر أهمية وأكثر تعقيدا في المؤسسات الصناعية لأنها تشكل في الوقت نفسه المرحلة الأولى من دورة الاستغلال والمدخلات اللازمة للحصول على المنتج النهائي.

ومع ذلك، يجب على القاضي المقرر، لتقييم فعالية ونجاعة وظيفة التمويل، أن يجعل النتائج التي توصل إليها موضوعية من خلال انتقاء طرق ومعايير محددة، مع الأخذ بعين الاعتبار الطبيعة القانونية للهيئة وطبيعة النشاط (نشاط صناعي، تجاري، النقل، بنكي...) وصفقة تمويل الهيئة (الأسواق الوطنية والأسواق الدولية والمنتجات المسعرة في البورصات، أسواق جد تنافسية، وجود مواد بديلة، صفقة احتكارية...) لأن سياسة التوزيع والتكاليف الكامنة في هذه السياسة (أجل الشراء، مخزون الأمان، مصاريف نق السلعة من المصنع إلى نقطة البيع...) تعتمد على هذه العوامل. و هذا أمر مهم خاصة إذا كانت الهيئة الخاضعة للرقابة لم تحدد لنفسها الأهداف والنتائج المتوقعة ومؤشرات أداء ووظيفة التمويل.

## 3-المستندات التي يجب فحصها على الفور

زيادة على الوثائق الأساسية التي وردت في الاستبيان النموذجي، يمكن أن يفحص القاضي المقرر وثائق السنوات المالية (ن إلى ن-3) أدناه الخاصة بوحدة الشراء:

- عقد العمل مسؤول وظيفة الشراء (لتحديد الأهداف المحتملة المخصصة له).
- الكشوف السنوية للاتفاقيات والعقود وصفقات الطلبات.
- الكشوف السنوية لوصولات الطلبية.
- كشوف عمليات جرد المخزونات.
- حسابات المخزونات (الأرصدة والدفاتر الكبيرة) أو كشوف محاسبة المواد.
- ملف المخزن.
- كشف فوارق المخزونات في نهاية السنة.
- عينة عقد اتفاق ووصل طلبية و ملف ذي صلة.
- ملف الاستشارة (المناقصات، ودفتر الشروط، ورسالة الاستشارة، وأظرفة الممونين ومحاضر لجان فتح وتقييم و التفاوض حول عروض الجدول المقارن للعروض ومحاضر لجان الصفقات).
- ملف إبرام وتنفيذ العقود والصفقات ووصولات الطلبات (وصولات الطلبات والعقود والملاحق والفواتير التجارية وفواتير النقل والتصريحات الجمركية وفواتير العبور ومحاضر الاستلام المؤقتة والنهائية...).

- ملف الدفع (التوطين البنكي، رسالة الاعتماد، التحويل البنكي، صك اشعار بحسم، كفالات الضمان، كفالة ارجاع التسبيق ...).

سيتم استكمال هذه الوثائق بمعلومات عن الصفقات الوطنية والدولية المتعلقة بالمواد واللوازم المستخدمة من قبل الهيئة الخاضعة للرقابة مثل المجالات التجارية وأسعار البورصة وشبكة الإنترنت ...

## البطاقة 1: قيادة وظيفة التموين و رقابتها الداخلية

### 1. أهداف البطاقة

تهدف البطاقة إلى:

- تقييم مستوى الرقابة والرقابة الداخلية من قبل الهيئة لعملية الشراء في جميع المراحل: التعبير عن الاحتياجات في السلع والخدمات وتطوير برامج التوريد، والتشاور بشأن العقود وإبرام العقود، وتنفيذ برامج التوريد واستلام وتخزين وتوفير السلع والخدمات للهياكل المستخدمة.
- تقييم الأهداف التي حددتها وظيفة التموين ومؤشرات الأداء التي تقررها الإدارة لمتابعة وتقييم النتائج التي حققتها وظيفة التموين.

### 2. طرق التقييم

#### عمليات التقييم

#### 1) فيما يتعلق بتقييم الرقابة الداخلية، يجب على القاضي المقرر:

(أ) التأكد من أن الهيئة أقامت إجراءات تموين داخلية رسمية تحدد:

- أصحاب المصلحة (المشتري، والمستخدم، وأمين المخزن، ومسير المخزونات، ومسؤول الوظيفة والإدارة، وأجهزة التسيير والإدارة الأخرى) ومسؤولياتهم في عملية التموين فيما يتعلق بالمصادقة على البرامج التقديرية، الالتزام، الأمر بالصرف، الاستلام، التصفية ودفع المشتريات؛
- الكيفيات والاعوان المؤهلين للبت في الاستلام النوعي والكمي للسلع والخدمات التي تم شراؤها.
- دعائم المعلومات التي ينبغي استخدامها (على سبيل المثال: طلب الشراء، وصولات الدخول والخروج، وصل طلبية، وصل الاستلام، بطاقة المخزونات، تقرير النشاط ...) والأعوان المؤهلين بإعدادها والتأشير عليها فضلا عن وجهتها وتصنيفها؛
- البرامج المعلوماتية المطبقة على المشتريات وتسيير المخزونات، فضلا عن معالجة وإصدار الكشوف الدورية واتصالاتها بالخصوص بالشبكة الداخلية للهيئة مثل المحاسبة والميزانية ورقابة التسيير والمخازن ...

(ب) التأكد من أن الهيئة قد أقامت لجانا داخلية للحرص على احترام مبادئ الشفافية واطلاق المنافسة بين المومنين والحفاظ على مصالح الهيئة (الامتثال لقانون الصفقات العمومية بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية وللإجراءات الداخلية للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية والتي قد تشكل معايير ISO 9000 المتعلقة بها مرجعا للمقرر).

ج) التأكد من أن الهيئة أقامت نظام تقديرات للميزانية تمكنها من:

- تحديد احتياجاتها ومشترياتها واستهلاكاتها التقديرية السنوية و/أو متعددة السنوات من حيث الكمية والقيمة فضلا عن المخزونات المطابقة لها.
- متابعة الفوارق في نشاطها مقارنة بالتقديرات من خلال رقابة التسيير.

د) التأكد من أن المخطط التنظيمي لوظيفة التموين ينسجم مع مهام الهيئة وطبيعتها القانونية ومع طبيعة نشاطها، ويمكن من فصل المهام غير المتوافقة والانجاز الفعال والكفاء لنشاطها (يمكن أن تشكل معايير ISO 9000 في هذا المجال نظاما مرجعيا للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية)

## 2) فيما يتعلق بتسيير وظيفة التموين، يجب على القاضي المقرر التأكد من:

- أ. أن الأهداف التي خصصتها الادارة لوظيفة التموين، التي تتعلق أساسياتها عموما بالتحسين الأمثل لكل من التكلفة والجودة، منسجمة مع تنظيمها والوسائل المخصصة لها؛
- ب. أن مؤشرات الأداء المعتمدة لقياس أداء وظيفة الشراء هي الأكثر ملاءمة وأن المؤشرات الرئيسية تتعلق بمستوى رضا الهياكل الأخرى المستخدمة للسلع والخدمات (لاسيما الأجل، والمردودية المتحصل عليها بعد الاستخدام، ونسبة النفايات...)
- ج. أن الهيئة حددت معاييرها الخاصة من حيث جودة ومردودية وإنتاج واستهلاك السلع والخدمات التي تمكنها من تحديد احتياجاتها وربما مخزونات الأمان الخاصة بها.
- د. أن الهيئة أقامت دفتر شروط لكل نوع من اللوازم بما في ذلك الخصائص التقنية معايير الجودة التي تتطلبها الهيئة ومعايير وسلم انتقاء الممونين. عندما يتم شراء هذه التموينات عن طريق وصل الطلبية، يجب تضمين هذه الخصائص والمعايير في وصولات الطلبية؛
- هـ. أن الهيئة أقامت بنك بيانات حول صفقة التموين (لاسيما حول الأسعار) يتم تحديثه بانتظام من خلال الحيلة الاقتصادية؛
- و. أن الهيئة تشكلت في مجموع مصالح مع الهيئات الأخرى للقطاع للشراء المجمع لاسيما بالنسبة للواردات.
- ز. أن الهيئة أقامت سياسة تموين تدمج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الوطنية في بطاقة الممونين الخاصة بها.

**ملاحظة:** يبدأ تقييم قيادة لوظيفة تموين الهيئة ورقابتها الداخلية قبل الرقابة في عين المكان وعلى أساس الوثائق (انظر الدليل العملي لرقابة نوعية التسيير ، الفصل 1: تحضير الرقابة (الرابط). سيتمكن هذا التقييم المقرر من التركيز على نقاط القوة والضعف في الهيئة وإدارة الهيئة وتسطير برنامج التدقيق: اختيار عقود الشراء المزمع فحصها، والمخزونات والمخازن التي يتعين رقابتها، والمعايير التي يتعين تطبيقها لتقييم بلوغ الأهداف والاستبيان للحصول على الوثائق والمعلومات والردود من أجل دعم التقييمات.

## البطاقة 2: المشتريات

### 1. هدف البطاقة

تهدف البطاقة إلى:

- التأكد من أن الهيئة الخاضعة للرقابة قد وضبت برنامجها التقديري للتمويل (شراء السلع والخدمات) بانسجام مع أهداف البيع والإنتاج (بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية) ووفقاً لمهام وأهداف ارضاء احتياجات المستخدمين والمواطنين (بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية) لتجنب التكاليف الإضافية وانقطاع المخزونات أو الخدمات العمومية؛
- التأكد من أن تنفيذ البرنامج التقديري للشراء تم القيام به بفعالية و نجاعة وهذا يعني أن:

✓ الهيئة لجأت إلى اطلاق المنافسة بين الممولين للحصول على أفضل جودة من المنتجات بأفضل الأسعار.

✓ السلع والخدمات تم الحصول عليها في الآجال المحددة وبكميات كافية نوعاً ما و التي لا تسبب أي انقطاعات في المخزونات أو الخدمات أو إنشاء مخزونات غير ضرورية (التمويل المنتظم وفقاً لاحتياجات الهيئة)؛

✓ السلع والخدمات التي تم شراؤها قد لقيت استحسان الهياكل المستخدمة (المصالح العمليانية) وأنها امتثلت لمعايير الجودة والمردودية والإنتاج والاستهلاك؛ (اعطاء أمثلة عن الأسئلة التي يتعين طرحها حول هذه النقطة)

✓ النتائج التي حصلت عليها وظيفة التمويل قد بلغت الأهداف التي حددتها الإدارة من حيث التكلفة والجودة وتنوع مصادر التمويل وتسويق الشراء.

## 2- توجيهات التقييم

### أ- برنامج الشراء

يتحقق المقرر من أن برنامج الشراء لكل سنة من فترة الرقابة المعتمدة تم تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار لما يلي:

- الاحتياجات التي أعربت عنها الهياكل المستخدمة في إطار اعداد ميزانية الهيئة؛
- انسجام الاحتياجات المعرب عنها مع مهام واحتياجات المصالح العمومية للمستخدمين والمواطنين بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية، والبرنامج التجاري والإنتاجي بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية؛

- اعداد مخطط الاحتياجات الدورية للهيكل؛
- وضعية المخزونات التي تحوز عليها الهيئة في بداية السنة قصد تحسين أمثل لعمليات الشراء؛
- أهداف النتائج المحددة لوظيفة التموين من حيث تكلفة الشراء، وأجل التموين، ومصادر التموين ...؛
- توفر حسب الأولوية للمواد واللوازم في السوق الوطنية؛
- التحسين الأمثل لبرنامج الشراء المقرر مع تبريره بالأسعار المستخدمة في تقييمه (اللجوء إلى استقاء المعلومات من السوق، اللجوء إلى ملف محاسبة المواد، ملف المخزون)، بكميات وطبيعة المواد التي تم شراؤها (معايير الهيئة من حيث الجودة والمردودية والاستهلاك ودفتر الشروط والمنتجات البديلة) وبالمقارنة مع الخيارات الأخرى التي أعدتها وظيفة التموين.

ب- فيما يتعلق بتقييم فعالية واقتصاد ونجاعة برنامج التموين، يقوم القاضي المقرر بـ:

- مقارنة المنجزات المادية والمالية لبرنامج شراء كل سنة مالية مع التقديرات السنوية واستخراج الفوارق الكلية والفوارق في الكمية والسعر (الفارق الكلي = الفارق على الكمية + فارق السعر) وهذا على أساس استغلال تقارير نشاط الوظيفة أو تقارير التسيير.
- تحليل تطور الفوارق في الكميات والأسعار خلال الفترة (ن-3 إلى ن) من خلال جدول وتحديد التوجه؛
- مقارنة توجهات التكاليف والكميات مع توجه إنجازات، لنفس الفترة، و المبيعات والإنتاج بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة التجارية ومع مستوى إرضاء احتياجات المواطنين (في حدود حساب كميتها في تقرير النشاط) بالنسبة للهيئات الخاضعة للمحاسبة العمومية: على سبيل المثال:
- ✓ يعني الانخفاض في الفارق الكلي للإنجازات المالية العام مع الحفاظ على نفس مستوى الإنتاج أو مستوى تلبية احتياجات المواطنين أن تسيير وظيفة التموين في الهيئة كانت ذات نجاعة؛
- ✓ يعني الفارق الكبير غير المتناسب بين الفارق الكلي في الانجازات المالية مع التغير في الإنتاج، في حالة توجه سلبي، أن تسيير الوظيفة لم يكن ناجعا في جميع الحالات يجب على المقرر:
- ✓ تقسيم الفارق الكلي إلى فارق الكمية وفارق السعر: في حالة ما إذا كان الفارق الكلي يرجع فقط إلى فارق في الكمية، يجب أن يولي المقرر اهتماما بجودة ومردودية المواد التي تم شراؤها وفي الحالة التي يكون فيها الفارق يرجع أساسا إلى الأسعار، يجب أن يولي المقرر اهتماما بإطلاق المنافسة واختيار الممومنين؛
- ✓ مطالبة المسؤولين بتقديم توضيحات متعلقة بهذه الفوارق وتحليلها بالمقارنة مع توجهات سوق التموين الخاصة بالهيئة (مثل: التضخم، سوق البورصة)
- مقارنة الإنجازات العامة مع الأهداف المحددة لوظيفة التموين وتحديد الأسباب التي قد تبرر عدم بلوغ الأهداف: الأسباب الداخلية للمؤسسة مثل سوء تحديد احتياجات الشراء، والتنظيم غير المكيف، وضعف التحكم في السوق، أو العوامل الخارجية مثل التضخم، وأزمة البورصة، الخ.

## ب-انجاز المشتريات

سيتم التحقق من إنجاز برنامج النشاط بفعالية و نجاعة من خلال الأدوات التالية:

- سياسة الشراء المبنية على مركزية شراء مخزونات مشتركة لجميع وحدات الهيئة (حالة الهيئات التي لها عدة وحدات، ملحقات، مديريات ...) التي تستخدم نفس المخزونات خاصة في حال كانت مخزوناتها مستوردة وهذا من أجل تحقيق اقتصاد في الحجم والتفاوض في موقع قوة مع الممونين. يجب أن تكون سياسة مركزية الشراء مبررة قانونا من طرف الهيئة بدراسة حول المخزونات التي يجب أن تكون مركزية وتلك التي يجب أن تكون لامركزية، واقتصاد في الحجم المحددة سابقا (الريح من مصاريف نقل السلع من المصنع إلى نقطة البيع، وأسعار الوحدات، والمتابعة ...)، والفعالية في انجاز البرنامج (اجل التفاوض و ابرام العقود، ومدة الإنجاز ...) ونظام التوريد المنتظم للوحدات بالمخزونات.
- اختيار عينة من عقد، وصل طلبية، من اتفاق ومن صفقة بطلبية تشمل جميع أنواع أو عناوين المخزونات وجميع السنوات المالية لفترة الرقابة والتي يكون مبلغها وكمياتها معتبرة للرقابة. يمس التدقيق:

- ✓ نظامية ابرام العقود (الامتثال للإجراءات و/ أو لقانون الصفقات العمومية) ومستوى حماية مصالح الهيئة.
- ✓ قياس مدى فاعلية انجاز العقود من خلال مقارنة الأجل المستغرقة بين الإعلان عن المنافسة واستلام المخزونات مع المعايير أو الأهداف المحددة في العقد وربما تقييم الضرر الذي لحق بالهيئة (انخفاض الإنتاج ورقم الأعمال، وعدم إتاحة الخدمة العمومية...) في حالة حدوث تأخيرات في تسليم المخزونات. كما يجب مقارنة آجال انجاز العقود بين العقود المماثلة ومن سنة إلى أخرى من خلال جدول لتقييم هدف تقليل آجال التموين، لا سيما إذا حددته الإدارة. يجب استكمال قياس مواعيد الانجاز بمستوى الامتثال لفحص الجودة المطلوبة من خلال احصاء الكميات المرفوضة لغياب الجودة وشروط استبدالها من قبل الممون؛
- ✓ قياس التكاليف الإضافية الناجمة عن إنجاز العقود (غرامات التأخير، غرامات عدم الإزالة، الخسائر في الكميات، مراجعة الأسعار)؛
- ✓ فحص شروط إبرام ملحق العقد
- التأكد من إقامة نظام تقييم الممونين على أساس المعايير والسلم التقديري لإجراء تقييم موضوعي للعمليات أو عقود الشراء السابقة مثل جودة اللوازم، والسعر، واحترام الآجال التعاقدية، وجاهزية الممون، والخدمات ما بعد البيع الخ ... قد يمكّن هذا النظام من الاستغناء عن الممونين الذين يشكلون خطرا، أثناء الاستشارات والخيارات.

- التأكد من إقامة نظام للتأهيل المسبق للممونين

- تحديد مبلغ التموين المنفذ لدى الهيئات العمومية، ولا سيما تلك المنتقاة على أساس الهامش التفضيلي المنصوص عليه في قانون الصفقات العمومية.
- تحليل مقارن لتطور أسعار الوحدات خلال فترة الرقابة، لاسيما بالنسبة للموارد الرئيسية التي تم شراؤها (عدد محدود من المواد التي تشكل المبلغ الأكبر من المشتريات، مثل طريقة 80/20٪). يمكن أن يتم هذا التحليل باستخدام معلومات محاسبة المواد أو ملف المخزونات. يجب تبرير التغيرات الكبيرة (زيادة أو نقصان) (التضخم، الاختيار غير المناسب للممون، توجه البورصة ...)، ويجب على المسؤولين تقديم التوضيحات. في حالة عدم تقديم تحليل تطور الأسعار من قبل الهيئة في تقرير النشاط أو التسيير الخاص بها، يجب على المقرر أن يوصي بإقامة هذا التحليل.
- تحليل شروط الحصول على اعتمادات المومنين من خلال مقارنة الأسعار المعروضة للدفعات النقدية مع الأسعار التي تم الحصول عليها للدفعات لأجل، وتحديد الأرباح المحتملة التي تم الحصول عليها لا سيما في حالة الواردات وفي حالة ما اذا كانت احتياجات تمويل تشغيل الهيئة كبيرة؛
- عمليات التحقق من الحصول خارج الفوترة على التنزيلات والتخفيضات والحسومات الممنوحة من قبل المومنين.
- حساب بعض النسب مثل:
  - ✓ تكلفة شراء الاستهلاكات على إنتاج السنة المالية وتحديد تطورها خلال الفترة ومقارنتها مع تكلفة هيئة مماثلة خاضعة لرقابة المجلس أو تكلفة فرع أو قطاع نشاط الهيئة.
  - ✓ حصة تكلفة شراء الاستهلاكات في الفائض الخام لاستغلال الهيئة.
  - ✓ مبلغ اعتمادات المومنين / مبلغ المشتريات المستهلكة بحساب جميع الرسوم  $\times 360$  يوم
- يشير التغير التراجعي في النسبتين الأوليتين إلى نجاعة وظيفة التمويل في نفس ظروف السوق واستغلال الهيئة (استقرار السوق واستقرار الإنتاجية ومردودية الآلات).
- تمكّن زيادة في النسبة الثالثة الهيئة من تمويل دورة الاستغلال بشكل أفضل.

## البطاقة رقم 3: المخزونات

### 1- أهداف البطاقة

تهدف البطاقة إلى التحقق من:

- أن الهيئة الخاضعة للرقابة قد شكلت مخزونات أمثل تمكن من تقليل تكاليف الحيازة عليها وتمويلها وضمان التزويد المنتظم والدائم لهياكلها ووحداتها المستخدمة، أي أن مخزونات الأمان التي اعتمدها الهيئة تأخذ في الاعتبار آجال التنفيذ وطبيعة النشاط؛
- أن يتم إطلاق عمليات الشراء بمجرد بلوغ مخزون الأمان؛
- أن البرنامج المعلوماتي المطبق لتسيير المخزونات يتلاءم مع طبيعة نشاط الهيئة واحتياجاتها من المعلومات في المرحلة القبلية والبعديّة (الانسجام مع البرنامج المعلوماتي للمحاسبة والبرنامج المعلوماتي للمشتريات والمؤمنين) ومع إجراءاتها الداخلية؛
- أن التدفقات المادية الداخلة والخارجة متحكممة فيها كما ونوعاً؛
- أن أي طلب للشراء صادر عن الهياكل مؤشر عليه مسبقاً من قبل مسير المخزون وامين المخزن لتجنب وضع وصولات الطلبات للبضائع الموجودة بكمية كافية في المخزن.

### 2. توجيهات التقييم

حتى يقوم بتقييم التسيير الفعال والناجع للمخزونات، يجب على المقرر:

- مقارنة كشف المخزونات مع كشوف عمليات الجرد والأرصدة المحاسبية المطابقة واستخلاص أي فوارق طلب تبريرها من طرف مسؤولي الهيئة. في حالة عدم إجراء أو تقديم هذه المقارنة من قبل الهيئة في تقارير نشاطها و / أو تقرير التسيير، يجب على المقرر تقديم توصيات إلى الهيئة بهدف إعدادها؛
- التحقق من أن سياسة الإنقاص من المخزون التي تعتمد عليها الهيئة تتلاءم مع طبيعة نشاط الهيئة (مثل طريقة الوارد أولاً يصدر أولاً "FIFO" للمنتجات القابلة للتلف)؛
- التحقق من أن الهيئة قد نفذت سياسة مخزون الأمان للوائح الرئيسية وحددت آجال التموين وأن هذه البيانات ظاهرة على بطاقات المخزونات (أو البرامج المعلوماتية لتسيير المخزونات) وأن عملية الشراء يتم إطلاقها بمجرد بلوغ مستوى مخزونات الأمان؛
- التحقق من أن التموينات المساعدة المتاحة في السوق المحلية والتي لا يكون لها تأثير مباشر على نشاط المؤسسة تُسير في المخزونات صفر "0"؛
- التحقق من أن المخزونات التي تشكل مخاطر على البيئة والسلامة الصناعية محددة بشكل جيد وأن الهيئة قد وضعت إجراء محددًا للتخزين والمعالجة والنقل والاستعمال وتم إبلاغه إلى مجموع المستخدمين؛

- التحقق من مستوى المخزونات الميئة أو غير القابلة للاستخدام انطلاقاً من تحديد بطاقات مخزونات المواد التي لم تعرف حركة اخراج خلال سنة مالية واحدة (1) أو أكثر أو باللجوء إلى برنامج معلومات لتسيير المخزون في حالة ما اذا كان بالإمكان اصدار كشوف المخزونات الميئة أو غير القابلة للاستعمال ومقاربة قيمة المخزونات الميئة مع قيمة مجموع المخزونات وتحديد تطورها خلال السنوات من ن-3 إلى ن. في حالة عدم تحديد كشف المخزونات الميئة في نهاية كل سنة من قبل الهيئة، فينبغي توصيتها بذلك؛

- مطالبة المسؤولين بتبرير وضعية المخزونات الميئة (شراء غير مناسب، سلع منتهية الصلاحية، مواد رديئة الجودة، وفرة في الإنتاج المستعمل للمادة...) والقرارات المتخذة لمعالجة هذه الوضعية (إعادة البيع أو الغاء الاستعمال)؛

- حساب نسبة دوران المخزونات: (متوسط المخزون من المواد واللوازم / تكلفة إنتاج المنتجات المباعة X 360 يوم) وتحليل تطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن. ينجر عن زيادة في المدة بالضرورة زيادة الاحتياجات إلى رأس المال المتداول (BFR).

## الاستراتيجية و الحوكمة

### الوثائق التي ينبغي تقديمها

1. وثائق توزيع الاختصاصات (أدلة الإجراءات ...)
2. عروض حال مجالس الإدارة و، عند الاقتضاء، هياكل الحوكمة الداخلي الأخرى، وفقا لأهميتها.
3. وثائق أداء هيئتك (ملحقة بملف الميزانية التقديرية، وتقارير التسيير أو الأداء السنوية).
4. عرض مؤشرات الأداء (العنوان، طريقة الحساب ...)
5. جدول نتائج المؤشرات خلال الفترة 20xx - 20zz
6. الجداول البيانية المؤسسة الأخرى التي تمت إقامتها لمتابعة نشاطها
7. تقارير النشاط والتسيير، وعروض حال اجتماعات مجلس الإدارة، واللجان الداخلية المختلفة وهيكل الهيئة المختلفة.

### الأسئلة

#### ✓ الإطار القانوني والنطاق

1. ما النصوص التي تنطبق على هيئتك تحديدا؟
2. هل يشكل القانون الأساسي لهيئتك صعوبات خاصة في تحديد النظم المرجعية المعمول بها فيما يتعلق بالحوكمة والأداء والتقدير وتنفيذ الميزانية ومسك المحاسبة؟
3. هل لديك فروع أو شركات مساهمة؟ إذا كانت الإجابة نعم، فقدم تفاصيل عن الفروع والشركات المساهمة عند 31 ديسمبر 20zz (قائمة ونسبة الحيازة)
4. وصف موجز للوقائع البارزة في الفترة المراجعة (20zz، 20yy) التي تبرز اهتمامنا: التغييرات في النطاق أو الاختصاصات، إعادة التنظيم الهيكلي أو الإقليمي بما في ذلك على وجه الخصوص، التغييرات في نظام المعلومات، إجراءات التحكم في التكاليف ...

#### ✓ الحوكمة و الاستراتيجية

1. هل يوجد مخطط تنظيمي سلمي ووظيفي لهيئتك؟ هل هذا الأخير خاضع للتحديث بشكل تلقائي؟
2. هل هناك مخطط تنظيمي اسمي محدد لكل هيكل؟
3. هل يتم توزيع المخطط التنظيمي على جميع المستخدمين؟
4. هل هناك دليل إجراءات أو مذكرات خدمة تتضمن وصف وتعريفات واضحة للمهام والصلاحيات؟

5. ما هي أدوات الإشراف التي وضعت لضمان المشورة والمساعدة للمتعاونين من أجل تحسين فعاليتهم وكفاءتهم، ولتحفيزهم وتجنب التجاوزات والأخطاء؟
6. هل كُتِبَ الملف التعريفي للأعوان مع طبيعة المهام الموكلة إلى المصالح المعنية؟
7. هل معدل شغل الأعوان صحيح؟
8. هل تم تحديد نطاق مسؤوليات كل عون بوضوح؟
9. هل يتوفر الأعوان على الوثائق الأساسية الكاملة والحديثة اللازمة لتنفيذ مهامهم بشكل جيد؟
10. هل ظروف العمل المادية ملائمة (حالة المحلات، الأثاث، المحفوظات...)?
11. هل المسؤوليات مشكلة في وثيقة؟
12. هل هناك تداخل في المسؤوليات؟
13. هل يتم فصل المهام غير المتوافقة بوضوح داخل الهيئة؟
14. هل يتم فحص الاختلال الوظيفي الخطير من حيث الفصل في المهام؟
15. هل العمليات الرئيسية للهيئة موزعة بشكل جيد على عدة مديريات و / أو مصالح؟
16. كيف تتأكد من أن القرارات التي يتم اتخاذها لا تتجاوز السلطة المفوضة؟
17. كيف يتم إبلاغ تفويض المهام داخليا وخارجيا (الجهات الوصية والشركاء والممومنين والزبائن...)? هل يتم تحديثها بانتظام؟
18. هل يتم تقييم انضباط الأعوان في حضورهم، ومردوديتهم بشكل منظم؟
19. هل هناك عقوبات مقررّة ومطبقة في حالة التغيب عن العمل أو الفشل في أداء مسؤولية العمل؟
20. هل يتم تحسين مستوى الأعوان الممارسين؟
21. هل عمليات الرقابة الموصوفة في أدلة الإجراءات مطبقة فعليا وهذا وفقا للإجراءات المذكورة؟
22. هل تنظّم جولات تفقدية للمناصب الرئيسية؟ هل هذه الجولات التفقدية كافية؟
23. هل هناك نشاط رقابة من نوع "مراجعة التسيير"؟
24. كيف هو توزيع مهام التأطير العالي لهيئتكم؟ (قدم الوصف)
25. ما هو دور رئيس مجلس الإدارة وكيف يرتبط دوره مع دور المديرية العامة لهيئتكم؟
26. ما هي هيئات الإدارة الاستراتيجية (مثل اللجنة الاستراتيجية، مجلس الإدارة)؟ دورها، صلاحياتها ووظيفتها.
27. كم عدد مجالس الإدارة السابقة التي تم تنظيمها (هل تقوم الجهات الوصية المختلفة بالتنسيق مع بعضها البعض أو من خلال اجتماعات متعددة في هيئتكم)؟ بأي إشعار ترسل ملفات مجالس الإدارة إلى الجهة الوصية؟
28. هل توجد لجان متخصصة (لجان داخلية)؟ ما هو دورها؟ ما هي تشكيلاتها؟ كيف ترتبط بمجلس الإدارة؟
29. كيف يتم تنظيم رقابة الجهة الوصية؟

## ✓ الأداء

1. ما هي أدوات متابعة الأداء؟
2. بشكل أعم، كيف يتم عرض مقياس الأداء داخليا (الأهداف والمؤشرات)؟
  - أ. ما هي الأهداف المحددة؟
  - ب. ما هي الوسائل المتاحة للهيئة (البشرية، المادية، الخاصة بالإعلام الآلي، القانونية، إلخ) لإنجاز الأهداف؟
  - ج. هل هناك خطط لإقامة مثل هذه الوسائل (مثل تحليل احتياجات المستخدمين، والحاجة إلى محلات جديدة، واحتياجات الاعلام الآلي، إلخ)؟
  - د. هل أقامت الادارة أهدافا لكل نشاط من أنشطتها؟
  - هـ. هل يشارك الأشخاص الذين يشغلون مناصب المسؤولية في تحديد الأهداف التي يتكفلون بها؟
  - و. هل هذه الأهداف مكتوبة؟
  - ز. هل يتم ترتيبها حسب الأهمية، الأولوية؟
  - ح. هل تم تحديدها بما فيه الكفاية؟
3. ما هي المؤشرات الداخلية التي تم اتباعها؟
  - أ. كيف يتم تحديدها؟ هل عمليات التحديد هذه مرسمة ومتبادلة على نطاق واسع؟ هل تعكس الأهداف الاستراتيجية لهيئتكم؟
  - ب. هل يمكن تفسير / استخدام المؤشرات بسهولة ووضوح؟
  - ج. هل تشمل الأنشطة المختلفة لهيئتكم؟
  - د. هل يمكن التحقق من النتائج التي ينتجها المؤشر وهل هي مضمونة؟ هل من الممكن التلاعب بالنتيجة؟
  - هـ. هل يمكن المؤشر من تحديد الأعمال التي يجب تنفيذها لتحسين الأداء؟
  - و. هل ينطوي تنفيذ المؤشر على جهد غير متناسب فيما يتعلق بفائدته؟
4. بصرف النظر عن المؤشرات، هل هناك أدوات أخرى (الجداول البيانية، تقديم التقارير) لإصدار حوكمة حول بلوغ هذه الأهداف؟
  5. كيف يتم ضمان الإدارة الداخلية للأداء؟
    - أ. كيف يركز الحوار على الأداء وحوار الميزانية؟
    - ب. هل هناك مراقب تسيير ونظام محدد بوضوح لرقابة التسيير؟
    - ج. هل الآليات المقامة لتحديد المخاطر الناشئة عن عوامل داخلية أو خارجية كافية؟
    - د. هل تم تحديد المخاطر الرئيسية التي يحتمل أن يكون لها تأثير على انجاز الأهداف المتعلقة بالأنشطة؟
    - هـ. هل تتم عملية تقييم المخاطر بشكل رسمي؟
    - و. هل يُنجز تقييم المخاطر بمشاركة المسؤولين المعنيين؟

- ز. هل تقييم المخاطر عملية مستمرة؟
- ح. هل جميع المخاطر المحددة موضوع تصنيف قصد معالجتها؟
- ط. هل هناك خطة أو برنامج سنوي للهيئة (المديريات أو المصالح)؟
- ي. هل هناك خطة أو برنامج متوسط أو طويل المدى؟
- ك. هل هما موضوع ترسيم كتابي؟
- ل. هل تنقسم الخطة أو البرنامج إلى مشاريع محددة؟
- م. هل تولي الإدارة اهتماما بالتخطيط أو البرمجة وهل صادقت عليها؟
- ن. هل يتم تخصيص مسؤوليات الانجاز؟
- س. هل هناك رقابة للإنجازات؟
- ع. هل يتم التحديد الكمي للبرمجة (من حيث التكلفة والتاريخ، الخ)؟
- ف. هل تكون الإنجازات موضوع تقارير منتظمة؟
- ص. هل هذه التقارير مكتوبة؟
- ق. هل يتم فحص غياب الإنجازات مع الإدارة؟
6. ما هي أدوات الادارة التي أقيمت بين هيئتك وجهتها الوصية والشركات الفرعية و/ أو مواقعها الجغرافية المختلفة؟

## الرقابة و التدقيق الداخلي

### وظيفة المالية

#### الوثائق التي ينبغي تقديمها

- المخطط التنظيمي لوظيفة المالية.
- دليل الإجراءات الداخلية، المخطط التنظيمي الوظيفي.
- مؤشرات الأداء المالي.
- عقد تفويض التوقيع في الوظيفة المالية.
- تقارير تقديم قرارات الميزانية.
- وثائق تبليغ الموارد المخصصة من طرف الجهة الوصية أو الجمعية العامة.
- وثائق المتابعة دون السنوية وتقدير كتلة الأجور.
- قرارات تعديل الميزانية خلال السنة.
- مذكرات توجيهية للميزانية.
- الخطة المحاسبية للمؤسسة.
- رسالة تأكيد الأرصدة البنكية.
- كشوف عمليات الجرد وكشوف فوارق الجرد.
- عرض حال كشوف المقاربة البنكية
- وضعية حساب الخزينة في التواريخ التالية.
- الحصيلة السنوية لمستحقات التسيير
- خطط التمويل التقديري
- كشف مقارنة خطط التمويل التقديرية والإنجازات.
- إجراء خفض قيمة ديون الزبائن.

### الأسئلة

#### تنظيم وسير الوظيفة المالية

- ما هي مكانة الوظيفة المالية في المخطط التنظيمي العام للهيئة المراقبة (المديرية المركزية الملحقة مباشرة بالمديرية العامة...)?
- ما هي المهام الموكلة إلى الوظيفة المالية (الميزانية، المحاسبة العامة، محاسبة تحليلية، الخزينة، تسيير الديون، تسيير الممتلكات...)?

- هل زوّدت وظيفة التمويل بدليل إجراءات العمل الداخلية التي تحدد مهام كل مسؤول ودعائم المعلومات والرسم البياني الخاص بتداولها، والمحافظة على المستندات التبريرية وتصنيفها؟
- هل حددت الهيئة مؤشرات الأداء للوظيفة المالية؟ ما هي؟
- هل لدى المسؤول الأول عن هذه الوظيفة نظام أساسي كإطار مسير؟ هل هو خاضع لعقد موضوعي؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل الجزء المتغير من راتبه خاضع للرقم الاستدلالي حسب انجاز الأهداف؟
- هل هناك ميثاق تفويضات للمالية؟
- هل مسير المالية هو الموقع الوحيد على الصكوك والسفحة ورسالة الاعتمادات وأي قيم عقارية أخرى، والتظهير عليها أم هو موقع شريك مع الإطار المسير الرئيسي (المدير العام أو الرئيس المدير العام)؟ هل هناك موقعون آخرون في حالة غيابهم؟
- هل خضعت الوظائف للإعلام الآلي؟ أنظر نظام المعلومات

### تسيير الميزانية

- هل تدير وظيفة المالية عملية إعداد الميزانية بصفتها مالكة لعناصر تثمين البرامج التقديرية؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فهل تعد مذكرات توجيهية؟
- ما هي تواريخ اعداد الميزانيات والمصادقة عليها؟
- هل تدرج الميزانية مع عملية اعداد خطط التنمية والبرامج متعددة السنوات؟
- هل اقامت الهيئة معايير وتكاليف معدة مسبقا من أجل التحديد الكمي والتثمين لبرامج الشراء والاستثمار والاعباء؟
- هل الميزانية المصادق عليها مقتصرة على النفقات؟
- هل قامت الهيئة الخاضعة للرقابة بتطبيق تدابير ملموسة للتحكم في النفقات العمومية، وما هي؟ (عدم استبدال مغادرة واحدة للتقاعد من أصل اثنتين، الحصة المتغيرة وفقا للأداء في دفع رواتب المسيرين، تحسين أمثل لتسيير الحظيرة العقارية، بدء تنفيذ مخطط متعدد سنوات لاستراتيجية عقارية، تخفيض نفقات التسيير، جودة المحاسبة) ...
- الإشارة إلى حالات اللجوء إلى قرار بتعديل الميزانية. عرض الأسباب التي دفعت الإدارة إلى طلب قرار تعديل من مجلس الإدارة على السنوات المالية الخمسة المنصرمة وعلى السنة المالية الحالية. هل تتعلق هذه الطلبات بأحداث يمكن السيطرة عليها؟
- هل تقوم الهيئة الخاضعة للرقابة بمقاربة الإنجازات المادية والمالية مع تقديرات مالية (رقابة التسيير) ومع الأهداف الاستراتيجية؟ هل الفوارق واضحة؟
- هل تزود النتائج المالية تقرير تسيير مجلس الإدارة بالمعلومات؟

## المحاسبة العامة

- هل تعطي مدونة الحسابات المقررة صورة كافية عن وضعية الممتلكات وحسابات التسيير؟ هل هناك دفتر كبير مساعد للزبائن ودفتر كبير للمومنين؟ هل تتم المقاربة بينها وبين ملفات مصلحة الشراء ومصلحة البيع؟
- هل يتم فصل مهام التسجيل المحاسبية ومتابعة الخزينة بشكل واضح؟
- هل يتم توزيع إجراء التقييد في المحاسبة على المحاسبين؟ هل تتم مراقبة مستندات المحاسبة والمصادقة عليها قبل تسجيلها؟
- هل يتم تأكيد الأرصدة الهامة لحسابات الزبائن كتابيا في نهاية كل سنة مالية من طرف الزبائن المعنيين؟
- هل تتم مقارنة أرصدة حسابات المخزونات والاستثمار مع قوائم جرد نهاية السنة؟ هل تم توضيح الفوارق وهل تخضع التسوية أولا إلى مصادقة مجلس الإدارة؟
- هل تجمع الوظيفة المالية الوظائف العملية والتقنية في كتابات الجرد في نهاية السنة (إعادة تقييم الاستثمارات وتقدير الاحتياطات للخسارة ولانخفاض القيمة)؟
- ما هي عمليات رفض طلبات دفع الهياكل الأخرى؟
- ما هي الحالات التي حل فيها الأمر بالصرف أو المسير الرئيسي محل المسؤول المالي لدفع النفقة؟
- هل يتم التكفل بتوصيات محافظ الحسابات من قبل الهيئة خلال السنة المالية؟

## المحاسبة التحليلية

- هل تمتلك هيئتك محاسبة تحليلية؟
- إذا كان الأمر كذلك، يعود النظام إلى أي تاريخ؟ ما هي الأهداف المبتغاة؟ من يسير النظام؟ ما هي مبادئ التشكيل؟
- في غياب مثل هذه المحاسبة، ما هي التطورات التي تتوخاها هيئتك للحصول عليها؟
- هل تمكن عناصر سياسة التسعير من ضمان كون الأسعار المطبقة أعلى من التكاليف الكاملة؟
- هل هناك بعض الخدمات التي تم تنفيذها بخسارة؟
- القيام بتوصيل المعلومات التحليلية والقطاعية المتوفرة.

## الخزينة

- هل تم مسك دفاتر مسودة البنوك والصندوق؟ هل تم اخضاعها للإعلام الآلي؟
- هل تعد كشوف المقاربات البنكية شهريا؟ هل يتم الإبلاغ الفوري بالتوقعات والفوارق مع البنك؟
- هل علميات قبول النفقات مخطط لها وفقا لبرنامج الإيرادات ووفقا لترخيصات الميزانية؟ هل سجلت الهيئة عدم توفر الأموال الجاهزة خلال السنة المالية؟ ما هي وتيرة ذلك؟

- هل تتم مراقبة مستوى الأموال الجاهزة يوماً بيوم؟
- هل الوصول إلى الخزينة وإلى دفتر الصكوك وإلى القيم المالية الأخرى خاضع للتنظيم؟
- هل يتم القيام بعمليات التسليم إلى البنك كل يوم؟
- هل تتم مراقبة مستحقات تسيير البنك والمصادقة عليها؟

### خطة التمويل

- هل يتم إعداد خطط التمويل التقديرية كل سنة مالية مع الأخذ بعين الاعتبار لخطة التنمية والنمو الناجم عن نشاط الهيئة؟
- هل تتم مقارنة إنجازات خطة التمويل مع الخطة التقديرية؟ هل تم تفسير الفوارق وهل تم اتخاذ تدابير للاستعادة المحتملة للتوازن المالي؟
- هل يتم تحليل التغيرات في رأس المال المتداول ومراقبتها من قبل المالية؟ هل هناك توقع لأي اختلالات متوقعة وهل من حلول مقترحة من طرف المالية للأجهزة الرئيسية للحكومة؟
- ما هو دور المالية في اختيار صيغ القروض والتفاوض على العقود؟

### الديون

- هل يُسند تحصيل الديون إلى الوظيفة المالية؟
- هل تكون سياسة قروض الزبائن بمبادرة من الوظيفة المالية؟ هل يتم وضع معايير محددة سلفاً لمنح القرض (أهمية المبيعات، اليسر المالي للزبون، الضمان (سفتجة مضمونة أو كفالة بنكية)؟
- هل يتم إعداد تحليل الديون حسب السن والمخاطر في كل سنة مالية؟
- ما هو مبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون التي شكلتها الهيئة؟ ما الذي يمثله هذا المبلغ مقارنة مع رقم الأعمال.
- هل تتم متابعة المنازعات حول الديون من طرف المالية أو القضاء لكل سنة من السنوات المالية المبلغ عنها، عرض تفاصيل الديون حسب التصنيف (والشيء نفسه بالنسبة للفواتير المراد إعدادها/ المنتجات المزمع استلامها).

الوثائق التي ينبغي تقديمها

1. خطة التسيير السنوي أو متعدد السنوات.
2. جدول تعداد المستخدمين حسب الفئة الاجتماعية المهنية؛
3. المستخدمون في وضعية خاصة (الإتاحة، الانتداب، عطلة مرضية)؛
4. كشف المستخدمين التعاقديين والمتربصين (% مقارنة مع مجموع تعداد المستخدمين)؛
5. محاضر اللجان متساوية الأعضاء؛
6. برنامج تكويني سنوي أو متعدد السنوات، وحصيلة إجراءات التكوين؛
7. معدل دوران / التغيب، تقديرات التقاعد، تقديرات التوظيف
8. خطة الترقية (جدول الترقية في الدرجات، الاختبار المهني)
9. اتفاقية جماعية

الأسئلة

1. هل هناك سياسة مرسمة للموارد البشرية؟ إذا كان الأمر كذلك، في أي شكل؟
2. كيف يتم نشر هذه السياسة داخليا؟
3. كيف يتم ضمان الامتثال لهذه السياسة؟
4. هل هناك استشارة داخلية بشأن الاختلالات في تسيير شؤون المستخدمين؟
5. هل السجلات القانونية للمستخدمين ممسوكة؟
6. هل تتم مراقبة تحديث ملف المستخدمين والإشراف عليه من قبل أشخاص مؤهلين؟
7. هل يتم تسجيل جميع حركات المستخدمين (التحويل، الترقية، المغادرة...)?
8. هل يتم تخطيط وضمان دوران المستخدمين الحساسين؟
9. كيف نتأكد من أن الأعوان الموظفين لديهم المهارات المطلوبة لهذا المنصب؟
10. هل يتم تشكيل تحديد للوظيفة (بطاقة المنصب، بطاقة الوظيفة)؟
11. هل هناك إجراء للتقييم؟ إذا كانت الإجابة بنعم، يرجى تقديمه.
12. كيف يتم مسك الملفات الفردية للأعوان؟
13. هل هناك إجراء إجازة مرسم؟
14. هل هناك قانون داخلي للهيئة؟ هل يتم تسليمه وتوقيعه اثناء التوظيف؟
15. هل هناك جدول بياني للموارد البشرية؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فما هي خصائصه الرئيسية (المؤشرات الرئيسية)؟

16. هل تتم مراقبة حضور ووقت حضور المستخدمين؟
17. هل هناك سياسة كسب وفاء الأعوان أو إعطاء علاوة تشجيعية لهم؟ ما هي شروط ذلك؟
18. هل هناك نظام محوسب كلي للموارد البشرية؟
19. هل يكون التوظيف بالاستعانة بمصادر خارجية؟ إذا كان الجواب نعم، حسب أي كفايات؟
20. هل هناك إجراء للوقاية من النزاعات؟
21. كيف يتم تنظيم التكوين المهني المستمر وتكييفه مع الاحتياجات الداخلية؟ هل هناك إجراء رسمي لتحديد الاحتياجات التكوينية؟
22. ملئ الجداول المرفقة لهم الأعمار والرتب داخل هيئتك؟

## نظم المعلومات

الوثائق التي ينبغي تقديمها

- المخطط التنظيمي لوظيفة الاعلام الآلي
- دليل التنظيم؛
- محضر اجتماع الإدارة
- خريطة الشبكات؛
- عقود مقاوله من الباطن للإعلام الآلي
- إجراءات الاشراف على تدفقات البيانات
- مذكرة الإدارة المتعلقة بالوصول إلى غرفة الاعلام الآلي؛
- وضعية أجهزة تكييف الهواء والحرائق التي تستخدمها الهيئة؛
- وضعية شبكة الكهرباء
- عقد خدمات الاستضافة لتجهيزات الاعلام الآلي؛
- ميثاق الإعلام الآلي؛
- خريطة مخاطر الإعلام الآلي؛
- تقارير عمليات تدقيق الاعلام الآلي الداخلية والخارجية؛
- كشوف عمليات جرد عتاد الاعلام الآلي؛
- إجراءات تسيير المشاريع؛
- كشوف عقود استثمارات الاعلام الآلي.
- المخطط التوجيهي للإعلام الآلي
- ميزانية وظيفة الإعلام الآلي؛
- عقد الأداء و / أو اتفاقية الإطار المسير؛
- تقرير نشاط وظيفة الإعلام الآلي

## الأسئلة

### تنظيم وإدارة وحوكمة وظيفة الإعلام الآلي

- هل تربط وظيفة الإعلام الآلي مباشرة بالإدارة العامة؟ وإلا، ما هو هيكل الارتباط؟
- هل تشارك في اجتماعات الإدارة العامة (مجلس الإدارة)؟
- هل المخطط التنظيمي لوظيفة الإعلام الآلي مصحوب ببطاقات للمناصب تحدد دور ومسؤولية كل منصب عمل؟
- هل مستخدمو الإعلام الآلي مستقرون؟ ما هو معدل دورانهم؟
- هل تلجأ الهيئة إلى المقالة من الباطن للإعلام الآلي؟ إذا كانت الإجابة بنعم، تحت أية شروط؟ هل تكون المقالة من الباطن موضوع عقد يحدد دور وواجبات وحقوق ومسؤوليات كل طرف؟
- هل منصب مسؤول أمن نظم المعلومات مستقل عن وظيفة الإعلام الآلي؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هو الهيكل الذي يتبع له؟
- هل حددت وظيفة الإعلام الآلي مخاطر الإعلام الآلي للهيئة؟ إذا كان الأمر كذلك، هل أقامت خطة وإجراء للتحكم فيها؟
- هل رُسمت معرفة التطبيقات، والواجهات، والرقابة في عين المكان في خرائط، أو وثائق وصفية لتطبيقات نموذجية للبيانات...؟
- هل يتم تحديث خريطة الشبكة بانتظام وهل تشير إلى أجهزة الحماية ضد التطفل؟
- هل تتم رقابة البيانات المتداولة في نظام المعلومات؟ ما هو نظام الإشراف المقام لهذا الغرض؟

### أمن واستمرارية استغلال نظام المعلومات

- هل وضعت الهيئة إجراء صارما للوصول المستخدمين إلى قاعة الاعلام الآلي، يحتوي على البنى التحتية للإعلام الآلي المعتمد على نظام منح شارات اسمية تتم مراجعتها بانتظام؟
- هل وضعت الهيئة نظاما للحماية من أخطار البيئة (المناخ) ومخاطر الحريق؟
- هل لدى الهيئة تجهيزات مستضافة خارجيا لدى مزود خدمة؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فما هي التدابير التي اتخذتها الهيئة لضمان أمنها؟
- هل يوجد نظام المعرف الوحيد الاسمي وكلمة مرور للوصول إلى تطبيقات الإعلام الآلي؟

- هل حددت الهيئة ملفات تعريف الوصول قصد تقييد الوصول إلى البيانات الحساسة؟

- ما الإجراء الخاص بإنشاء وتعديل وإلغاء تفعيل حسابات المستخدمين؟ هل هو رسمي ومصادق عليه من قبل المسؤول المباشر للعون المعني؟

- هل أقامت الهيئة سياسة أمن الاعلام الآلي و ميثاق الاعلام الآلي المبلغ لمجموع المستخدمين والأشخاص الخارجيين من أجل زيادة وعيهم بمخاطر الاعلام الآلي والنظم الأمنية المقامة؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل يتم مراجعتها بانتظام وإبلاغها للمستخدمين؟

- هل تقوم الهيئة بعمليات تدقيق الاعلام الآلي؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فما هي خطط العمل المقامة للتكفل بتوصيات تقارير التدقيق؟

- هل يتم جرد عتاد الإعلام الآلي في كل نهاية كل سنة مالية؟ هل تم تبرير فوارق المخزون؟

- ما هي التدابير التي اتخذتها الهيئة للامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية في مجال الاعلام الآلي (الاحتفاظ بالمعلومات، وحماية البيانات الشخصية واحترام الملكية الفكرية)؟

- هل أقامت الهيئة إجراء رسميا للنسخ الاحتياطي للبيانات يحدد دور ومسؤولية المستخدمين المكلفين بالنسخ الاحتياطي، والمستخدمين المكلفين بالإشراف على النسخ الاحتياطي بالإضافة إلى أدوات النسخ الاحتياطي؟

- هل الوصول إلى نظام النسخ الاحتياطي آمن؟ هل نظام النسخ الاحتياطي محمي ضد مخاطر الحريق والبيئية؟

- هل يتم اختبار جودة النسخ الاحتياطي بانتظام؟ (اختبارات استعادة البيانات).

### تسيير مشاريع الإعلام الآلي

- هل أقامت الهيئة إجراء رسميا لتسيير مشاريع الاعلام الآلي (تحديد احتياجات الاعلام الآلي، نضوج وإطلاق المشاريع، متابعة التنفيذ، استلام المشاريع ووضعها قيد الاستغلال)؟

- ما هي المشاريع التي تم استلامها خلال الفترة ن-3 إلى ن؟ هل عرفت تجاوزات في آجال الانجاز؟ إذا كان الأمر كذلك فما هي الأسباب؟

- هل أعيد تقييم المبالغ المالية المدرجة في الميزانية لمشاريع الاعلام الآلي؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي أسباب إعادة التقييم؟

- هل تم استلام المشاريع نهائيا؟ إن لم يكن الأمر كذلك، ما هي التحفظات التي تم اصدارها؟ هل شارك مستخدمو مشاريع الاعلام الآلي في استلام مشروعات الاعلام الآلي؟
- هل كان مستخدمو المشاريع راضيين عن المشاريع؟ هل تم بلوغ الأهداف التي انطلقت من أجلها المشاريع؟
- ما هو عائد الاستثمار المعين لمشاريع الاعلام الآلي؟

### أداء وظيفة الاعلام الآلي

- هل لدى وظيفة الاعلام الآلي ميزانية محددة؟ إذا كان الأمر كذلك، هل هي موضوع متابعة للإنجازات المادية والمالية على أساس تقارير النشاط المنتظمة المقدمة إلى الإدارة للمصادقة عليها؟ هل عرفت الميزانية تجاوزت؟
- هل أقامت الإدارة مخططا توجيهيا للإعلام الآلي؟ إذا كان الأمر كذلك، ما هي مدته ونظام مراجعته؟
- هل ضبقت الإدارة العامة أهداف الأداء الخاصة بوظيفة الاعلام الآلي؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي المؤشرات المستخدمة لقياس إنجاز الأهداف؟
- هل المسؤول عن وظيفة الاعلام الآلي يخضع لعقد أهداف أو عقد أداء؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل يتم حساب مرتبه المتصل بإنجاز الأهداف؟
- هل وضعت الإدارة العامة مؤشرات لقياس مدى رضا المستخدمين الداخليين لنظام المعلومات وللمستخدمين الذين يصلون إلى الخدمات على الشبكة التي تقدمها الهيئة؟
- هل قامت الهيئة بتقييم المكاسب الوقتية (أجال معالجة المعلومات وتوصيلها) والتكلفة (استهلاك اللوازم ومصاريف المستخدمين، الخ) الذي يحققه التجريد من المادية لتسيير الزبائن والمؤمنين والمالية والموارد البشرية...؟ إذا كانت الإجابة بنعم، ما هو مقدار المكاسب؟
- هل حسن نظام المعلومات جودة المعلومات وعزز آليات الرقابة الداخلية، لاسيما الجدول البياني للهيئة في الوقت الفعلي؟

## الوظيفة التجارية

### الوثائق التي ينبغي تقديمها

1. عقد دراسة الصفقة؛

2. عقد الأداء و / أو اتفاقية عمل المسؤول التجاري؛

3. مذكرات الإدارة المتعلقة بقروض للزبائن؛

4. عقد ووصل طلبية الزبون؛

5. ميزان الزبائن؛

6. كشف المشاركة في المناقصات والاستشارات؛

7. كشف العقود المبرمة؛

8. كشف العقود المفسوخة؛

9. كشف الديون؛

10. كشف اتفاقيات القروض.

### الأسئلة

#### تنظيم و حوكمة الوظيفة التجارية:

#### التوجيهات المشتركة لجميع الهيئات

هل قامت الهيئة بمقاولة من الباطن لدراسة لتقييم المنافسة (المنافسين الرئيسيين وحصّة السوق) وتحديد الأهداف التجارية؟

- هل تم ضبط عقد أداء لمسؤول الوظيفة التجارية؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فهل تم تحديد مؤشرات الأداء؟

- ما هي حصّة الاشهار في الميزانية التجارية؟ هل المبلغ المخصص للاشهار موجه لمنتج مبتغى لجذب الطلب وعل يتم تقييم بلوغ الهدف المبتغى بانتظام؟

- هل يعتمد تنظيم الوظيفة التجارية على فصل المهام المتعلقة بتسيير الزبائن وفوترة وتسليم وتسيير المنتجات النهائية؟

- هل لدى المستخدمين التجاريين تكوين تقني تجاري؟

- ما هي تطبيقات الاعلام الآلي المطبقة (الفوترة، تسيير الزبائن، تسيير المخازن) وهل هي متكاملة ومنسجمة؟

- هل تستخدم الوظيفة التجارية نفس نظام ترميز الزبائن والمنتجات مثل الوظائف الأخرى؟

- هل تستخدم الوظيفة التجارية موقعا على شبكة الإنترنت للتواصل مع زبائنها: مجموعة الطلبات والمطالبات ...؟

- ما هي سياسة قرض الزبون وما هي المعايير التي تعتمد عليها: السير المالي للزبون ووفائه، ضمان يمنحه الزبون، أهمية دوران ....؟

- كيف يتم تحديد أسعار البيع (على أساس السوق أو على أساس سعر التكلفة)؟ هل تمنح الهيئة تخفيضات و/أو حسومات وتحت أي شروط؟

### توجيهات متعلقة ببيع المخزونات

- ما هو التغيير في رقم أعمال والهامش التجاري خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟

- ما هي مستويات بلوغ أهداف الوظيفة التجارية؟ إن لم يكن الأمر كذلك، ما هي الصعوبات الداخلية و / أو الخارجية الرئيسية التي تبرر عدم بلوغ الأهداف؟

- ما هو التغيير في تكاليف التوزيع خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟

- ما هو مبلغ الديون على الزبون وتغييره خلال الفترة (ن-3 إلى ن) وما هي حصة الهيئات العمومية؟ وما هو مبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون، الذي تم إنشاؤه لتغطية خطر عدم التحصيل؟

- ما هو التغيير في عدد الزبائن خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟ ما هي حصة رقم الأعمال التي تم انجازها مع أكبر 20 زبون؟

- أي فرع أو وحدة أو مديرية جهوية لديها أعلى رقم أعمال؟

- ما هي حصة المؤسسات العمومية في رقم الأعمال؟

- ما مبلغ النزاعات التجارية وما هو توزيعها حسب فئة الزبون: خواص، مؤسسة عمومية ...؟

### التوجيهات الخاصة بمؤسسات الأشغال

- ما هو عدد العقود الممنوحة التي ظُفر بها في إطار مشاركة الهيئة في مناقصات المنافسة؟ ما هو مبلغ رقم الأعمال مقارنة مع مجموع رقم أعمال المؤسسة؟

- هل قامت الهيئة بتحليل أسباب مشاركتها غير المجدية في المناقصات؟ إذا كانت الإجابة بنعم، يرجى شرح الأسباب الرئيسية؟

- ما هي حصة عقود الاشغال المبرمة مع المؤسسات والإدارات العمومية؟ ما هي مبالغ عقود المؤسسات والإدارات العمومية التي تم الحصول عليها بالتراضي؟

- ما هو عدد ومبلغ عقود الأشغال المبرمة مع المؤسسات والإدارات العمومية التي تم الحصول عليها بفضل هامش التفضيل العمومي المنصوص عليه في قانون الصفقات العمومية اثناء المشاركة في عروض للمنافسة المحدودة أو المفتوحة؟
- هل تم احترام الالتزامات التعاقدية (لاسيما الآجال والجودة والأسعار)؟ إن لم يكن الأمر كذلك، ما هي الدوافع والعواقب التي لحقت بالهيئة: الجزاءات و/ أو فسخ العقود؟
- ما هي العقود التي تم فسخها؟
- ما مبلغ الديون على الزبائن التي منها حصة المؤسسات العمومية ومبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون؟

### التوجيهات الخاصة بالبنوك

- ما هو عدد الزبائن ومبلغ الودائع التي تم جمعها، وتطوره خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هو مبلغ اعتمادات تمويل الاستثمار الممنوحة للزبائن، وتطوره خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هي حصة اعتمادات التمويل الممنوحة للمؤسسات والإدارات العمومية، وتطورها خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هي حصة الاعتمادات الأخرى غير اعتمادات الاستثمار، وتطورها خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هي حصة العمولات البنكية في النتيجة الصافية، وتطورها خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هو مبلغ الرهون العقارية والرهن التي ينشئها الزبائن لفائدة البنك كضمانات؟
- ما هو مبلغ الاحتياطات لانخفاض قيمة الديون أو للخسائر التي شكلها البنك، وتطوره خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
- ما هو مقدار الرهن العقاري والرهن التي يقمها البنك؟

### وظيفة الإنتاج

#### الوثائق التي ينبغي طلبها

- الإجراءات الداخلية لتسيير الإنتاج؛
- المخطط العام لعملية الإنتاج؛
- كشف معايير الجودة والمردودية والإنتاج؛
- خطة الأمن وخطة تنظيم الطوارئ؛
- نظام تسيير الجودة (SMQ)؛
- شهادات ISO 9001 (الجودة) و ISO14000 (الأمن)؛
- شهادات رقابة أدوات القياس والوزن؛
- تقرير النشاط السنوي؛

## الاستبيان

- هل أقامت الهيئة إجراءات داخلية لتسيير الإنتاج؟ إذا كانت الإجابة بنعم، تقديم قائمة بالإجراءات والمذكرات الرئيسية للإدارة؛
- هل نشاط الهيئة خاضع للتنظيم البيئي؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل وقع على عقد أداء بيئي مع السلطات المكلفة بهذا المجال؟
- هل الهيئة مصنفة فيما يخص الأمن الصناعي؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل وضعت خطة أمن وخطة تنظيم الطوارئ؟
- هل تخضع الهيئة للتنظيم فيما يتعلق بمعايير الجودة؟ إذا كانت الإجابة بنعم، الإشارة إلى النص، وإلا، هل أقامت الهيئة معايير الجودة الخاصة بها؟
- هل تتوفر الهيئة على مختبر لمراقبة جودة منتجاتها؟ هل تعمل على تأكيد النتائج من قبل مختبر خارجي؟
- هل كانت الهيئة موضوع تدقيق داخلي أو خارجي فيما يتعلق بالبيئة، والأمن الصناعي والنوعي؟ إذا كانت الإجابة بنعم، القيام بعرض لذلك؛
- هل الهيئة حاصلة على شهادة ISO 9001 و/أو ISO 14000؟ إذا كان الأمر كذلك، ما هي الهيئة المصادقة؟ هل الشهادة خاضعة للتحديث بانتظام؟
- هل حددت الهيئة معايير مردودية المواد والتجهيزات والمنشآت والمتعاملين؟ إذا كانت الإجابة بنعم، تقديم عرض لمعايير المردودية
- هل حددت الهيئة مؤشرات أداء الإنتاج؟ إذا كانت الإجابة بنعم، تقديم عرض للمؤشرات والدراسة المستخدمة لتحديدها؟
- هل أدوات قياس ووزن الإنتاج مصادق عليها من طرف الديوان الوطني للقياس الوطنية "ONML" و/أو أية هيئة أخرى، إذا كانت الإجابة بنعم، ما تاريخ آخر مصادقة؟
- هل مسؤول الإنتاج خاضع لعقد الأداء؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي الأهداف الرئيسية المحددة للسنوات المالية (ن-3 إلى ن)؟
- هل تعمل الهيئة بكامل طاقتها؟ إذا كانت الإجابة بلا، تقديم أسباب نقص النشاط بشكل موجز؛
- هل تحدد الهيئة تكاليف إنتاجها؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هو النظام المحاسبي أو خارج المحاسبي؟
- ما هو مستوى تكامل إنتاج الهيئة؟
- هل أقامت الهيئة سياسة بحث لتطوير الإنتاج؟ إذا كانت الإجابة بنعم، هل ذلك بالوسائل الخاصة أو بالشراكة مع مراكز البحث أو الجامعات؟

## وظيفة التموين

### الوثائق التي ينبغي تقديمها

1. المخطط التنظيمي وبطاقات منصب عمل وظيفة التموين؛
2. قرارات تشكيل لجان الصفقات؛
3. معايير جودة الهيئة
4. عقد الأداء
5. كشوف الاحتياجات المعبر عنها؛
6. ميزانية التموينات
7. كشف الاحصائيات
8. ملف المخزن
9. كشوف عمليات جرد نهاية السنة؛
10. كشف المخزونات الميثة؛
11. كشف الاحتياطات المشكلة؛
12. إجراء تقييم الممومنين؛
13. تقرير نشاط وظيفة التموين؛
14. ملف الممومنين؛
15. قائمة عقود الشراء؛ كشف العقود المفسوخة؛
16. ميزان مساعد للممومنين؛
17. كشوف نزاعات الممومنين.

## الأسئلة

### • الرقابة الداخلية وإدارة وظيفة التموين

1. هل قامت الهيئة بترسيم إجراءات العمل الداخلية التي تحدد المسؤوليات في عملية التموين (الالتزام والأمر بالصرف والإشراف والاستلام والدفع) ودعائم المعلومات؟
2. هل أقامت الهيئة لجانا مكلفة برقابة دفاتر الشروط وإبرام العقود؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي هذه اللجان، وماهي معايير تعيين أعضائها وصلحاياتها؟
3. هل حددت الهيئة معايير الجودة الخاصة بها للمواد واللوازم؟ إذا كانت الإجابة بنعم، فهل يتم ابلاغ هذه المعايير للممومنين؟

4. هل وضعت الهيئة أهدافا ونتائج لبلوغها في وظيفة التموين؟ إذا كان الأمر كذلك، بأي شكل من الأشكال (عقد الأداء أو غيره) وهل تعتمد رواتب مسؤول ومستخدمي الوظيفة على بلوغ الأهداف؟
5. ما هو مستوى تأهيل مستخدمي وظيفة التموين؟ هل المستخدمون متخصصون حسب فئة المواد واللوازم؟ هل هناك نظام دوران المشتريين وسياسة تكوين مكيفة؟
6. هل تتوفر الهيئة على قاعدة بيانات حول سوق التموين الخاص بها؟ إذا كان الأمر كذلك، كيف يتم تحديثها بانتظام؟
7. هل تشارك الهيئة في مجموعة مصالح لتلقي التموين المشترك مع الشركات الفرعية للشركة أو القطاع؟ إذا لم يكن الأمر كذلك، لماذا؟

### ✓ المشتريات

8. هل يشارك المكتتبون (الهيكل التي تستخدم المواد واللوازم ...) في إعداد البرنامج النوعي للتموين؟ إذا كان الأمر كذلك، بأي شكل وفي أي إطار؟
9. ما هي الهياكل التي تشارك في تميمين البرنامج التقديري للتموين وكيف؟
10. ما هي حصة برنامج المشتريات من السوق الوطنية مقارنة مع المبلغ الكلي للبرنامج؟ وما هو تطورها خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟
11. ما هي سياسة الشراء الخاصة بالهيئة (عمليات الشراء المجمع في حالة الشركات الفرعية) أو مركزية الشراء؟ هل قامت الهيئة بتقييم اقتصادات الحجم في حالة مركزية عمليات الشراء (المكاسب على الأسعار، والآجال، ومصاريف النقل من المصنع الى نقطة البيع)؟ ما أنواع اللوازم والمواد التي يكون شراؤها مركزيا؟
12. هل تقوم الهيئة بتقييم المموينين؟ إذا كانت الإجابة نعم، فهل يُبلغ الممونون بنظام التقييم (المعايير والسلم)؟ هل يُستخدم تقييم المموينين كمعيار انتقاء أثناء المناقصات التنافسية؟
13. هل يوجد نظام للتأهيل المسبق للمموينين؟
14. ما هي نسبة الانجاز المادي والمالي لميزانية التموين؟
15. ما هو مستوى بلوغ الأهداف؟
16. ما هي حصة المشتريات من المؤسسات العمومية التي تم انتقاؤها بفضل الهامش التفضيلي الوطني؟

17. ما هو تطور تكلفة متوسط أسعار الشراء لجميع المنتجات مجتمعة والمراجع العشرة الرئيسية خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟

18. ما هو تطور تكلفة الشراء الكلية خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟ ما هو تطور حصتها في تكلفة الإنتاج الكلية؟

19. ماذا يمثل مبلغ شراء 20 من كبار الممولين مقارنة بالمبلغ الكلي وتطوره خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟ هل حصلت الهيئة على تخفيضات وحسومات من هؤلاء الممولين؟

20. هل طبقت الهيئة غرامات على التأخر في التسليم أو غياب الجودة؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هو مبلغها وتطورها خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟

21. هل قامت الهيئة بفسخ عقود التمويل؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هو المبلغ الكلي وما هي الأسباب الرئيسية للفسخ؟

#### ✓ المخزونات

22. ما هي سياسة الإخراج من المخزون وتقييم المخزون (متوسط تكلفة الوحدة المرجح، الداخل أخيرا يخرج أولا، الوارد أولا يصدر أولا)؟

23. هل اعتمدت الهيئة سياسة مخزون الأمان؟ إذا كان الأمر كذلك، فما هي أنواع المخزونات المعنية وكيف تم تثبيت مخزونات الأمان (دراسة داخلية أو دراسة بمقابلة من الباطن)؟

24. هل خطة ترتيب المواد داخل المخزن محددة ومقيدة على برنامج تسيير المخزونات؟

25. هل سجلت الهيئة انقطاعات للمخزونات خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل قامت بتقييم تأثيرها على الخدمة العمومية، والإنتاج، والمبيعات...؟

26. ما هو مستوى المخزونات الميتة (المخزونات منتهية الصلاحية أو غير المفيدة) وتطوره خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟ ما هي الإجراءات التي اتخذتها الإدارة لتطهير الوضع ومنع حدوث ذلك مرة أخرى؟

27. هل يتم عزل المخزونات الخطيرة (البيئة والأمن الصناعي) عن بقية المخزونات وهل تخضع لرقابة معينة؟

28. هل تخضع التدفقات الداخلة والخارجة لموافقة المسؤولين السُّلميين المؤهلين؟

29. هل هناك أي فوارق في الجرد؟ إذا كان الأمر كذلك، ما هو تطورها خلال الفترة ن-3 إلى ن؟

30. ما هو تطور المخزونات خلال الفترة (ن-3 إلى ن)؟