

جامعة 8 ماي 1945  
قائمة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير  
تخصص: إدارة مالية

تحت عنوان

أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة  
الاقتصادية

(دراسة ميدانية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة)

تحت إشراف الدكتور:

- قلاب ذبيح لياس

من إعداد الطلبة:

- بوراس إيمان.

- شبحاوي هاجر.

السنة الجامعية 2020/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شكر وتقدير

الحمد لله صاحب النعمة الذي أنعم علينا بفضله وإحسانه وسدد خطانا ووقفنا الى كل ما هو خير، إذ يقول جل وعلا في محكم تنزيله:

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَأَفْسَحُوا يَفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ وَإِذَا قِيلَ  
أَنْشُرُوا فَأَنْشُرُوا يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ  
﴿١١﴾ سورة المجادلة الآية 11

نتقدم بجزيل الشكر وخالص الاحترام والتقدير إلى الدكتور والمشرف إلياس قلاب ذبيح على ما  
قدمه لنا من مجهود وتوجيهات ونصائح قيمة.

كما نتوجه بكل الشكر إلى السيدة نجلاء مومن من مطاحن عمر بن عمر التي سعادتنا بكل ما  
أوتيت من مجهود وحسن نية، ونقدم الشكر إلى قاشي خالد وما قدمه لنا من معلومات عن المؤسسة،  
وشكرا جميلا طيبا لكل من ساعدنا ولو بكلمة او دعاء.

هاجر إيمان

## إهداء

إلى من زرع البسمة في حياتي ومن كلت أنامله ليهدي لنا لحظات سعادة لا تعد ولا تحصى إلى  
الشخص الذي أغلى من حياتي أبي الغالي.

إلى النور الذي أضاء دربي إلى نبع الحب والحنان والتفاني والإخلاص إلى من كان دعائها سر نجاحي  
إلى أُمي الغالية.

إلى أخواتي ورفيق دربي واصدقائي الذين لا طعم للحياة من دونهم في نهاية مشواري الدراسي أريد أن  
أشكركم على مواقفكم النبيلة.

إلى جميع الأساتذة الذين التقيتهم إثناء مشواري الدراسي

إلى كل الأحباب دون استثناء.

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نافعا يستفيد منه جميع طالبي العلم من بعدي.

هاجر

## إهداء

الحمد لله الذي رزقنا وأكرمنا بالصعود والتحصيل على درجات من العلم والتعلم.  
إلى من وضع المولى جل وعلى الجنة تحت أقدامها، ووقرها في كتابه الكريم أمي التي ضحت بعمرها  
لدفعي إلى ما هو خير لي.

أبي وسندي من كان دمه سابقا لحزني وفرحه سابقا لفرحي.  
إخوتي وأخواتي من كانوا بجانبني بالمساعدة والدعاء والدعم النفسي.  
صدقاتي ودعمهم لي بالمعلومات والتوجيهات.  
أساتذتي ومن كان سببا في تعلمي ولو حرف.  
لكم كل الود والشكر الطيب والاحترام.

## إيمان

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	تشكرات
	إهداء
I-III	فهرس المحتويات
III	فهرس الأشكال
IV	فهرس الجداول
IV	فهرس الملاحق
أ-هـ	المقدمة العامة
<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية
3	المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها
4	المطلب الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية وتصنيفاتها
7	المطلب الثالث: وظائف المؤسسة الاقتصادية ودورة حياتها
15	المبحث الثاني: المؤسسة الاقتصادية والإدارة
15	المطلب الأول: وظائف التسيير في المؤسسة
22	المطلب الثاني: اتخاذ القرارات في المؤسسة
25	المطلب الثالث: استراتيجية المؤسسة الاقتصادية
27	المبحث الثالث: الإدارة المالية في المؤسسة الاقتصادية
27	المطلب الأول: ماهية الإدارة المالية
28	المطلب الثاني: وظيفة الإدارة المالية
30	المطلب الثالث: الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي
32	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين تسيير الإدارة</b>	
34	تمهيد
35	المبحث الأول: الإطار العام حول الرقابة الداخلية
35	المطلب الأول: مراحل تطور وظهور نظام الرقابة الداخلية
40	المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية



41	المطلب الثالث: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية والمشاكل التي تواجهها
44	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية
44	المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية
47	المطلب الثاني: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية
55	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
62	المبحث الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري
62	المطلب الأول: دور نظام الرقابة في الإدارة بشكل عام
63	المطلب الثاني: دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة الموارد البشرية
64	المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة المالية والمحاسبة
66	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قائمة</b>	
68	تمهيد
69	المبحث الأول: التقديم العام حول مؤسسة عمر بن عمر
69	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة عمر بن عمر
70	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة عمر بن عمر
75	المطلب الثالث: طبيعة نشاط المؤسسة وفروعها وأهدافها
78	المبحث الثاني: الرقابة الداخلية على إدارة الموارد البشرية
78	المطلب الأول: تحديد احتياجات ومصادر التوظيف
79	المطلب الثاني: خطوات عملية التوظيف وعقد العمل
82	المطلب الثالث: بطاقة كشف الراتب
85	المبحث الثالث: الرقابة الداخلية على إدارة المالية والمحاسبة
85	المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية على دورة المشتريات
87	المطلب الثاني: العمليات اللازمة للرقابة الداخلية على دورة المشتريات
89	المطلب الثالث: المستندات التي تقوم عليها الرقابة الداخلية على المشتريات
95	خلاصة الفصل
96	الخاتمة العامة
99	قائمة المراجع



105	الملاحق
-----	---------

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
5	تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار القانوني	01
12	منحنى دروة حياة المؤسسة الاقتصادية	02
24	برمجة خطوات عملية اتخاذ القرارات	03
28	موقع الإدارة المالية في الهيكل التنظيمي في المؤسسة الاقتصادية	04
40	مكونات نظام الرقابة الداخلية	05
52	أمثلة مرتبطة بالغلاف الخاص بتقرير المراجعة	06
53-54	نموذج تقرير يحتوي على الإجراءات الشكلية	07
54-55	تقرير تفصيلي بالنتائج لعملية مراجعة خاصة بالإدارة المالية	08
60	خرائط التدفق	09
61	ملخص خطوات دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية	10
71	الهيكل التنظيمي للمطاحن	11
80-81	عقد عمل محدد المدة بالتوقيت الكامل	12
82	بطاقة كشف الراتب بعقد مؤقت	13
83	بطاقة كشف الراتب بعقد دائم	14
84	بطاقة كشف الراتب في نهاية العمل	15
89	فاتورة شكلية من المورد	16
90	أمر شراء	17
91	طلب الدفع	18
92	فاتورة الشراء	19
93	وصل استلام	20
94	الشيك	21





فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
76	نسبة استيراد القمح من كل دولة	01

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
105	الميزانية (أصول)	01
106	الميزانية (خصوم)	02
107	جدول حساب النتائج (حسب النتيجة)	03
108	جدول حساب النتائج (حسب الوظيفة)	04
109	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة)	05
110	جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة المباشرة)	06
111	جدول تغير الأموال الخاصة	07
112	ورقة إثبات إجراء الدراسة الميدانية	08



تتعرض الوحدات الاقتصادية في الوقت الحاضر إلى درجة عالية من المنافسة المحلية والدولية من ناحية، بالإضافة إلى التطور الهائل سواء في المعلومات أو الاتصالات أو تكنولوجيا المعلومات من ناحية ثانية، وكذلك التغيرات الكبيرة والمؤثرة في أنماط الاستهلاك والإنتاج من ناحية ثالثة، كما حدث تطور كبير في أساليب الإدارة واتخاذ القرارات من ناحية رابعة، والذي بدوره أدى إلى تطور أساليب الرقابة وزادت أهمية وجود مراجعة داخلية تسعى لتقييم الأداء الداخلي وتوفير معلومات موثوق فيها للمديرين في كافة المستويات، بالإضافة إلى حماية الأصول المملوكة، والتأكد من مدى التزام العاملين في تلك الوحدات بتلك السياسات واللوائح والقوانين والتعليمات.

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة يعتبر من أهم الخطوات المراجعة، وذلك بغية اكتشاف مواطن الضعف فيه ومن ثمة تسليط عملية المراجعة على هذه المواطن وتصحيحها وجعلها مواطن قوة، حيث يعبر هذا النظام عن الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والمقاييس المتبناة من قبل المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن لجميع الوظائف وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية في المؤسسة، حيث التطور في أنشطة هذه الأخيرة أضحى يملّي ضرورة تكييف نظام الرقابة الداخلية مع الشكل الجديد للمؤسسة باعتبار هذا النظام يمس الرقابة الإجرائية على العمل داخل المؤسسة، ومن ثم ضمان استمرارية نشاطها الذي يأتي عن طريق فرض رقابة إجرائية على جميع العمليات من جهة، ومن جهة أخرى تبني مراجعة القوائم المالية للمؤسسة والتمكن من إعطاء الصورة الصادقة عن المركز المالي الحقيقي لها. ومن هنا يمكننا طرح الإشكالية التالية:

**كيف يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية؟**

**التساؤلات الفرعية:**

للإجابة عن التساؤل الرئيسي يجب أولاً الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تقييم نظام الرقابة الداخلية يعتبر ضرورة في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية؟
- كيف تكون الرقابة الذاتية في الهيكل التنظيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية؟
- هل نظام الرقابة الداخلية كاف لتغطية مهام الإدارة المالية؟

### فرضيات البحث:

- محاولة منا الإجابة عن الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بطرح جملة من الفرضيات، وهي:
- يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية ضرورة ملحة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية.
  - الرقابة الذاتية في الهيكل التنظيمي تتجسد بشكل تلقائي في التنسيق والتكامل بين المصالح.
  - نظام الرقابة الداخلية كاف لتغطية مهام الإدارة المالية لكنه مرهون بمدى فعاليته.

### أهمية الدراسة:

إن أهمية موضوع الرقابة الداخلية في الإدارة ككل يمكن من متابعة مراحل سير عملية التسيير ومدى فعاليته في تصحيح الأخطاء والانحرافات وتحسين أداء الإدارة في المؤسسة.

### أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى:

- التعرف على الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية؛
- التعرف على الإطار النظري للرقابة الداخلية؛
- كيفية الرقابة في التسيير الإداري؛
- أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري؛
- تحقيق هدف علمي وهو إضافة مرجع جديد في هذا الموضوع لقلّة المراجع فيه.

### الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها لم تركز على موضوع بحثنا بالضبط إلى أننا تطرقنا إلى بعض الدراسات التي تمس جانب من إشكالية بحثنا، ومن بين هذه الدراسات نذكر:

1- محمد حامد مجيد السامرائي، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط - عمان 2016.

حيث تدور إشكالية هذا البحث حول: أثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده على جودة التقارير المالية بأبعاده في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان؟

حيث توصل هذا الباحث إلى أن وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضرورة إلى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تساعد إدارة المؤسسة على ترشيد ودعم قراراتها.

2- براج بلال، تقييم دور المراجع في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير غير منشورة، جامعة بوقرة، بومرداس، 2015 .

حيث تدور إشكالية هذا البحث حول: مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟

حيث توصل هذا الباحث إلى أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي ونستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية، المالية، التشغيلية، الإدارية، والكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك.

3- جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2017.

حيث تدور إشكالية هذا البحث حول: دور الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

حيث توصلت هذه الباحثة إلى أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيقه والتمثل في تحقيق مصداقية التقارير المالية، وأن وجود نظام رقابة داخلية فعال في المؤسسة الاقتصادية سيؤدي إلى الوثوق في مخرجاتها المحاسبية، وبالتالي سيساعد متخذي القرار في اتخاذ القرارات الصحيحة.

4- شكرون مريم، رسالة دكتوراه باللغة الأجنبية تحت إشراف زيا بدلة عبد السلام وناصر دادي عدون، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2014/2013، بعنوان:

**Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes**

توصلت هذه الباحثة إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الجزائرية تساهم في كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وإلى الكشف عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات المدروسة.

### منهج الدراسة:

إن طبيعة البحث تتمحور حول أهمية تقييم النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، لذلك اقتضت منا الحاجة للاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمنا المنهج الوصفي في الجانب النظري الذي يستدعي ذلك لإبراز المفاهيم والأساسيات...، أما المنهج التحليلي استخدم في الجانب التطبيقي حيث أبرزنا أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بصفة مباشرة من خلال العلاقة السببية التي ربط بينهما وإسقاطها على الواقع الميداني.

### مصادر جمع المعلومات:

تم الحصول على المعلومات والبيانات المتعلقة بالدراسة من المصادر التالية:

#### 1- الجانب النظري:

في الجانب النظري تم الاعتماد على:

-الكتب باللغة العربية والفرنسية؛

-جرائد رسمية ومجلات وملتقيات متعلقة بالموضوع؛

-محاضرات لدكاترة من مختلف جامعات ربوع الوطن باللغة العربية.

#### 2-الجانب التطبيقي:

في الجانب التطبيقي اعتمدنا على:

- الوثائق الرسمية الداخلية للمؤسسة؛

- المقابلات الشخصية مع إطارات المؤسسة.

### أسباب اختيار الموضوع:

-خدمة للتخصص الذي ندرس فيه لموضوع بحثنا؛

-الحاجة الماسة والمستمرة للرقابة الداخلية في إدارات المؤسسة؛

-الرغبة في دراسة مثل هذه المواضيع والحصول على أكبر قدر ممكن من المعارف والمعلومات.

### هيكلية البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة وكذا اختبار مدى صحة فرضيات الموضوع البحث، فإن الأمر اقتضى منا تناول الموضوع في ثلاثة فصول، حيث تم التركيز على أهم النقاط.

حيث تم التطرق في الفصل الأول للمؤسسة الاقتصادية من خلال تقديم بعض التعريف وأهميتها وأهدافها، وكذا تطرقنا إلى وظائف التسيير في المؤسسة والإدارة المالية في المؤسسة.

بالنسبة للفصل الثاني تم التطرق فيه إلى كل ما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية من خلال تقديم تعريف للرقابة الداخلية ومراحل تطورها، أهميتها وأهدافها ومكوناتها وأنواعها وحدودها وأيضاً تم التطرق إلى ماهية المراجعة الداخلية، المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، المراجعة وتقييمها لنظام الرقابة الداخلية، دور نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري.

أما الفصل الثالث خصص للدراسة الميدانية حيث تم فيه تقديم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر ببلدية الفجوج ولاية قالمة، طبيعة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، نموذج كشف الراتب أحد العمال مصحوباً ببعض الوثائق المرتبطة به لمراقبتها، فاتورة شراء مصحوبة ببعض الوثائق المرتبطة بها لمراقبتها.

## الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

### تمهيد:

تعتبر المؤسسة هي النواة الأساسية في الاقتصاد، وتطور أي دولة يتطلب بالضرورة تطور اقتصادها بالدرجة الأولى في مختلف المجالات، خاصة وان جميع الدول تسعى لأن تكون في مصاف الدول المتقدمة وحتى يتحقق هذا الأخير وجب عليها الانطلاق من مؤسساتها وتفعيلها لتؤدي دورها في الاقتصاد وهذا عن طريق تطبيق نظام تسيير فعال.

وتعد الإدارة المالية إحدى الوظائف الأساسية من وظائف المؤسسات، كونها تتعامل مع المورد المالي الذي يشكل أحد الدعامات لبقاء المؤسسة واستمرارها.

ولدراسة مفصلة وواضحة أكثر سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالآتي:

- ماهية المؤسسة الاقتصادية؛

- المؤسسة الاقتصادية والإدارة؛

- الإدارة المالية في المؤسسة الاقتصادية.



## المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية والأداة الفعالة لأي اقتصاد في العالم، حيث تعتبر الركيزة الأساسية لقياس النشاط الاقتصادي في أي بلد مهما كانت توجهاته السياسية والاقتصادية، ومهما كانت حالته الاجتماعية والثقافية. وأيضا تمثل المؤسسة الاقتصادية منطلق الدورة الاقتصادية ونقطة وصولها والمتمثلة في الإنتاج والتوزيع والتبادل.

### المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها

#### 1. تعريف المؤسسة الاقتصادية

اختلفت تعريف المؤسسة الاقتصادية حسب الاتجاهات الاقتصادية والأيدولوجية وأيضا حسب الجوانب التي تركز عليها المؤسسة ومنه:

المؤسسة هي كل وحدة قانونية، سواء كانت شخص مادي أو شخص معنوي، والتي تتمتع باستقلال مالي واستقلال في صنع القرار، وتنتج سلع وخدمات.<sup>1</sup>

المؤسسة هي منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية، المالية، المادية، الإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمكاني (زمان-مكان).<sup>2</sup>

المؤسسة هي الوحدة الاقتصادية التي تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي.<sup>3</sup>

وبصفة عامة المؤسسة هي كل مكان لمزاولة نشاط اقتصادي تجتمع فيه الموارد البشرية والمادية والمالية اللازمة للإنتاج (سلع وخدمات)، تتمتع بالاستقلالية المالية من أجل الاستمرارية وتحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها.

#### 2. خصائصها

من التعاريف السابقة نجد أن المؤسسة الاقتصادية تتميز بعدة خصائص منها:

<sup>1</sup> رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة الجزائر، 2013، ص 28.

<sup>2</sup> عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 24.

<sup>3</sup> عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993، ص 24.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- المؤسسة مركز تحويل: فهي المكان الذي يتم تحويل المدخلات (الموارد) إلى مخرجات (منتجات تامة الصنع)؛
- المؤسسة مركز للتوزيع: فهي المكان الذي يتم فيه تقسيم وتوزيع الأموال المحصل عليها من بيع السلع والخدمات وذلك تحت أشكال مختلفة ليستفيد منها مختلف الأعوان الاقتصادية؛
- المؤسسة مركز للحياة الاجتماعية: حيث تعتبر مكان يتم فيه العمل جماعيا، من أجل الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة؛<sup>1</sup>
- المؤسسة مركز القرارات الاقتصادية: حيث هذه القرارات تخص كمية الإنتاج، نوع الإنتاج، الأسعار، التوزيع والتصدير؛
- المؤسسة شبكة معلومات: فمن أجل اتخاذ قرارات رشيدة لابد من توفر شبكة معلومات داخلية وخارجية عن المؤسسة ومحيطها؛
- المؤسسة مركز المخاطرة: فالمؤسسة معرضة للخطر وعليها التقليل من هذه المخاطر قدر الإمكان.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية وتصنيفاتها

#### 1. أهدافها

يسعى أصحاب المؤسسات الاقتصادية سواء كانت عامة أو خاصة إلى تحقيق جملة من الأهداف، وذلك حسب طبيعة النشاط الذي تمارسه، حيث تكون هذه الأهداف مترابطة ومتداخلة فيما بينها وهي كالتالي:

#### أ. الأهداف الاقتصادية: والمتمثلة في:

- تحقيق الربح؛
- الاستجابة لرغبات المستهلكين؛
- عقلنة الإنتاج؛<sup>3</sup>

#### ب. الأهداف الاجتماعية: والمتمثلة في:

- ضمان مستوى مقبول من الأجور؛

<sup>1</sup> فرحات غول، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الخلدونية-الجزائر، 2008، ص 9-10.

<sup>2</sup> ربيعة حروش، مرجع سابق، ص 35.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 33-34.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

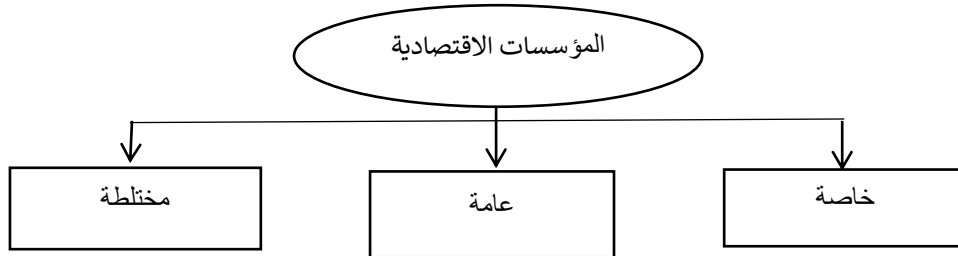
- تحسين مستوى معيشة العمال؛
- العمل على تغيير نمط استهلاك المجتمع؛
- الدعوة إلى تنظيم وتماسك العلاقات بين العمال؛
- توفير التأمينات ومرافق العم.<sup>1</sup>
- ج. الأهداف الثقافية: وتتمثل في:
  - توفير وسائل ترفيهية؛
  - تدريب العمال المبتدئين ورسكلة القدامى؛
  - تخصيص أوقات للرياضة.
- د. الأهداف التكنولوجية: وتتمثل في قيام المؤسسة بالبحث والتطوير عن طريق توفير إدارة خاصة بعمليات تطوير الطرق الإنتاجية وأساليب العمل حيث ترصد لها مبالغ مالية كبيرة. وهناك أهداف أخرى تدخل في ترقية الاقتصاد الوطني نذكر منها:
  - التكامل الاقتصادي على المستوى الكلي؛
  - رفع مستوى المعيشة لأفراد المجتمع وامتصاص الفائض من اليد العاملة؛
  - تحقيق مركز تنافسي في السوق وهذا عن طريق الكفاءة الاقتصادية والفنية للمنتج الذي يتميز بالجودة المرغوبة.<sup>2</sup>

### ثانياً: تصنيفاتها

يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب ثلاثة معايير مهمة هي:

أ. حسب المعيار القانوني:

الشكل رقم: 01: شكل يوضح تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار القانوني



المصدر: ناصر داداي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية، الطبعة الأولى، 1998، ص 59

<sup>1</sup> غول فرحات، مرجع سابق، ص 14

<sup>2</sup> زواوي فضيلة، محاضرات في تسيير المؤسسات، مطابع جامعة أحمد بوفرة، بومرداس، 2017، ص 6.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للخوادم وتتفرع إلى نوعين:
- مؤسسات فردية: تنشأ عن شخص واحد وهو رب العمل أو صاحب رأس المال.
- الشركات: تنشأ عن تشارك عدة أشخاص حاملين لرؤوس الأموال بجوزتهم شخصية معنوية وذمة خاصة، حيث يتوزع التنظيم والتسيير ورأس المال على أكثر من شخص.<sup>1</sup>
- ب. **المؤسسات العامة:** في هذا النوع من المؤسسات يكون رأس المال مملوكا لمجموعة عمومية ممثلة في الدولة أو الجماعات المحلية، كما أن سلطة القرار ترجع إليها فهي مؤسسات تابعة للقطاع العام (الدولة) وتخضع للتشريعات الخاصة بها.
- ج. **المؤسسات المختلطة:** تنشأ بين طرفين هما الدولة والقطاع الخاص ويتم إنشائها بالاتفاق بين الطرفين على القيام بمشروع اقتصادي معين، يساهم الطرفين فيه بتكوين رأس ماله، وغالبا ما تكون نسبة الدولة هي الأكبر (51%) وهذا حتى تكون لها الأغلبية دوما والأحقية في اتخاذ القرارات المتعلقة بنشاط المؤسسة وذلك حفاظا وضمانا للصالح الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي العام الذي قد يتأثر في حالة ما إذا كانت نسبة الشريك هي الأكبر.<sup>2</sup>
- د. **حسب المعيار الاقتصادي:** وقد قسمت المؤسسات حسب هذا المعيار إلى ثلاثة قطاعات:
- القطاع الأول: ويشمل المؤسسات في الزراعة أو الفلاحة بشتى أنواعها ومنتجاتها، مثل تربية المواشي، الصيد البحري.
- القطاع الثانوي: ويشمل المؤسسات الصناعية.
- القطاع الثالث: ويتمثل في المؤسسات الخدمائية مثل النقل، السياحة، التعليم، البنوك.<sup>3</sup>
- هـ. **تصنيف المؤسسات حسب معيار الحجم:** حيث توجد عدة مؤشرات لتصنيف المؤسسات حسب معيار الحجم ومن أهمها وأكثرها استعمالا هو مؤشر عدد العمال في المؤسسة، الذي يعتبر معيار التفرقة بين المؤسسات والتي تصنف إلى:
- 1. مؤسسات صغيرة ومتوسطة: والتي تضم أقل من 250 عامل وقد قسمت إلى:
- مؤسسات مصغرة تضم من 1 إلى 9 عمال؛
- مؤسسات صغيرة تضم من 10 إلى 49 عامل؛

<sup>1</sup> فرحات غول، مرجع سابق، ص 17.

<sup>2</sup> زواوي فضيلة، مرجع سابق، ص 10-11.

<sup>3</sup> رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 36.

- مؤسسات متوسطة تضم من 50 إلى 250 عامل.
- 2. المؤسسات الكبيرة: وهي ذات استعمال يد عاملة أكثر من 500 عامل ولها دور معتبر في الاقتصاد الرأسمالي لما تقدمه سواء على المستوى الوطني الداخلي أو على مستوى السوق الدولية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: وظائف المؤسسة الاقتصادية ودورة حياتها

#### 1. وظائف المؤسسة الاقتصادية

من المعروف أن المؤسسة تقوم بالعديد من الوظائف من أجل تحقيق أهدافها وأيضاً من أجل ضمان البقاء والاستمرارية، وهي تصنف كالتالي:

##### أ. وظائف توفير عوامل الإنتاج:

- **الوظيفة المالية:** تعتبر الوظيفة المالية من الوظائف الرئيسية التنفيذية، لكونها تسهم بدور حيوي ومباشر في تحقيق أهداف المؤسسة وإنجاز مهامها ونشاطاتها، فهي الوظيفة المسؤولة عن توفير الأموال وترشيد استثماراتها، وتمكين المؤسسة من سداد جميع التزاماتها نحو الغير على المدى القصير والطويل، وبدون ذلك كله لا يمكن لأي مؤسسة البقاء أو الاستمرار.<sup>2</sup>
- تهدف الوظيفة المالية إلى:
- تعظيم أرباح الملاك؛
- تعظيم قيمة المؤسسة؛
- تجنب المخاطر المالية؛<sup>3</sup>
- اختيار أحسن الطرق للتمويل؛
- تسيير الخزينة المالية والمحافظة على السيولة المالية قدر الإمكان؛
- متابعة الأموال وكيفية استعمالها وتسجيلها محاسبياً.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> خبابة عبد الله، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وآلية تحقيق التنمية المستدامة، دار الجامعة للنشر، مصر، 2013، ص 19.

<sup>2</sup> حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر، الأردن، 2006، ص 348.

<sup>3</sup> أحمد يوسف دودين، إدارة الأعمال الحديثة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 207-208.

<sup>4</sup> رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 71.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- **وظيفة إدارة الموارد البشرية:** تعد إدارة الموارد البشرية من أهم الوظائف في المؤسسة الاقتصادية، وأكثرها حساسية لكونها تتعامل مع أهم عنصر من عناصر الانتاج وهو العنصر البشري، حيث تعمل على توفير القوى العاملة للمؤسسة حسب احتياجاتها، تعمل على تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة الأنشطة المتعلقة باختيار وتعيين وتدريب وتنمية ومكافأة ورعاية الأفراد، والحفاظ عليهم بغرض تحقيق أهداف المؤسسة.<sup>1</sup>
  - تهدف وظيفة إدارة الموارد البشرية من خلال القيام بمهامها على أكمل وجه إلى:
  - رفع الكفاءة الإنتاجية للعاملين وتحسين أداء العاملين؛
  - تخفيض التكاليف الخاصة بالعنصر البشري؛
  - تنمية انتماء العاملين والتزامهم بأهداف المؤسسة ويظهر ذلك من خلال أداء العامل وكفاءته في العمل الموكل إليه، فكلما كانت النتيجة إيجابية أكثر كان الانتماء والالتزام لديه أكبر؛
  - تحفيز اليد العاملة؛
  - جذب واستقطاب اليد العاملة؛
  - المحافظة على العاملين والعمل وعلى بقائهم واستمرارهم داخل المؤسسة.<sup>2</sup>
- ب. وظائف الاستغلال:**

- **وظيفة الشراء والتخزين:** تقع على عاتق إدارة الشراء والتخزين مسؤولية توفير مستلزمات العملية الإنتاجية، من مواد و سلع للاستخدام الإنتاج أو إعادة البيع، وفقا لعمليات التخطيط ورسم السياسات واتخاذ القرارات والبحث والدراسة، لاختيار المواد والسلع بالشكل المناسب من حيث الجودة والكمية والسعر والوقت والمصدر، وأيضا متابعتها وفحصها للتأكد من مطابقتها للشروط والمواصفات قبل أن تسلم.<sup>3</sup>
- بعدها تأتي عملية تخزينها والاحتفاظ بها لحين طلبها وفق الحاجة إليها، لفترة زمنية معينة مع توفير الظروف المناسبة لحفظها.<sup>4</sup>
- تهدف وظيفة الشراء والتخزين إلى:

<sup>1</sup> أحمد يوسف دودين، المرجع سابق، ص 127.

<sup>2</sup> عزيزة بن سميحة، اقتصاد المؤسسة، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص 147-148.

<sup>3</sup> رضا صاحب أبو حمد آل عليو و سنان كاظم الموسوي، وظائف المنظمة المعاصرة، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع. الأردن، 2001، ص 69.

<sup>4</sup> أحمد يوسف دودين، مرجع سابق، ص 234.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- توفير المواد التي تحتاجها المؤسسة وفق مستويات الجودة المطلوبة ومن أفضل المصادر وبأقل تكلفة وفي الأوقات المناسبة؛
- تخزين المواد والمحافظة عليها وتوفيرها حسب الحاجة إليها بأقل تكلفة ممكنة؛
- ضمان استمرارية نشاطات جميع الوحدات الأخرى؛
- تأمين استمرارية العملية الإنتاجية من خلال ضمان توفير مستلزماتها من المواد المختلفة؛
- المساعدة في تحقيق أهداف المؤسسة.<sup>1</sup>
- **وظيفة الإنتاج:** تعتبر عملية الإنتاج صلب النشاط الاقتصادي ومنها تبدأ الدورة الاقتصادية، حيث يعرف على أنه مجموعة من العمليات التي تتم على المواد الأولية، من أجل تحويلها إلى منتجات قابلة للاستهلاك باستعمال الآلات والمعدات والعمال.<sup>2</sup>
- تهدف وظيفة الإنتاج إلى:
- تطوير المنتجات بشكل مستمر حتى تتمكن المؤسسة من البقاء والاستمرار في السوق؛
- تطوير طرق الإنتاج عن طريق مواكبة التطورات التكنولوجية؛
- زيادة الإنتاج؛
- تحسن أداء العاملين.<sup>3</sup>
- **وظيفة التسويق:** يعطى لوظيفة التسويق أهمية بالغة وذلك للدور الكبير الذي تقوم به، مع تحديد ما تنتجه المؤسسات من سلع وخدمات من حيث الكم والنوع والمواصفات، إذ تمكن من خلال دراسات معمقة على التعرف على رغبات وأذواق وحاجات المستهلكين، والاستفادة منها في وضع الخطط والبرامج التسويقية للمنتجات المراد تسويقها، مع تحديد التصميم، السعر المناسب للمنتج والترويج له.<sup>4</sup>
- تهدف وظيفة التسويق إلى:
- التعرف إلى احتياجات المستهلك والعمل على إشباعها؛

<sup>1</sup> حسين حريم، مرجع سابق، ص 353.

<sup>2</sup> عزيزة بن سميثة، مرجع سابق، ص 154.

<sup>3</sup> رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 66.

<sup>4</sup> رضا صاحب أبو حمد آل علي وسنان كاظم الموسوي، مرجع سابق، ص 310.

- تطور المنتجات من خلال البحث والعمل الدؤوب؛<sup>1</sup>
- الوصول إلى أكبر حصة سوقية للمؤسسة وتعظيم الربح عن طريق زيادة حجم المبيعات؛
- تحقيق مستوى عالي من رضا المستهلكين والعملاء؛
- المحافظة على المركز التنافسي للمؤسسة وتعزيزه.<sup>2</sup>
- كما توجد وظائف أخرى مكملة للوظائف السابقة وهي:
- **وظيفة العلاقات العامة:** حيث تقوم هذه الوظيفة بجمع وتحليل وبحث ودراسة اتجاهات الرأي العام لجماهير المؤسسة، ومعرفة آرائهم واتجاهاتهم من أجل الحصول على حقائق صحيحة يعتمد عليها في رسم السياسة العامة للمؤسسة، والتنسيق بين الإدارات المختلفة في المؤسسة وتحقيق التفاهم والتكامل فيها.<sup>3</sup>
- تهدف وظيفة العلاقات العامة إلى:
- الإعلام عن رسالة المؤسسة وأهدافها وتاريخها؛
- كسب ثقة الجماهير الداخلية (الموظفين والملاك) بالمؤسسة؛
- كسب ثقة الجماهير الخارجية (العملاء، الموردين، الجهات الحكومية، الاتحادات، النقابات)؛
- تحقيق سمعة طيبة للمؤسسة وتعزيز صورتها الذهنية الإيجابية لدى الجماهير.<sup>4</sup>
- **وظيفة إدارة نظم المعلومات الإدارية:** وهي عبارة عن أسلوب رسمي يستخدم لتوفير المعلومات الدقيقة والموثوق فيها للإدارة، واللازمة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالوظائف الأخرى في المؤسسة وتمكين المديرين من القيام بعمليات التخطيط والتشغيل والرقابة، حتى تتمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف التي تسعى لتحقيقها بفعالية.<sup>5</sup>
- تهدف وظيفة إدارة نظم المعلومات الإدارية إلى:
- ربط الإدارات الفرعية للمؤسسة مع بعضها في نظام متكامل بما يسمح بتدفق المعلومات والتنسيق بين أنشطتها؛

<sup>1</sup> جمال الدين محمد مرسي وعبد الرحمن إدريس، المنشآت التسويقية، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 14.

<sup>2</sup> حسين حريم، مرجع سابق، ص 346.

<sup>3</sup> أحمد يوسف دودين، مرجع سابق، ص 253-255.

<sup>4</sup> حسين حريم، مرجع سابق، ص 356.

<sup>5</sup> هيثم حمود شبلي ومروان محمد النسورة، إدارة المنشأة المعاصرة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن،

2009، ص 223.



## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- ربط أهداف الإدارات الفرعية بالهدف العام المؤسسة؛
- تساعد على توفير التقارير التي تتضمن المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وصنع القرار في جميع المستويات وفي المكان والوقت المناسب؛
- رقابة عملية تداول المعلومات وحفظها؛
- تطوير الأداء من خلال المعلومات المرتدة عن تنفيذ الخطط؛
- التنبؤ بالمشكلات المستقبلية.<sup>1</sup>
- **وظيفة إدارة التغيير والتطوير:** ففي ظل التغيير الكبير والمتسارع الذي يسود محيط المؤسسة الاقتصادية وجب عليها السعي الجاد لإدارة عمليات التغيير والتطوير فيها، وألا تترك الظروف والصدفة تتحكم بمصيرها وتملي عليها نمط التغيير المطلوب، وذلك من أجل البقاء والنمو وتحقيق النجاح المطلوب. إذ تعبر هذه الوظيفة عن استجابة المؤسسة للمتغيرات المحيطة بها والتفاعل معها.<sup>2</sup>
- تهدف وظيفة التغيير والتطوير إلى:
- زيادة مقدرة المؤسسة على التعامل والتكيف مع البيئة المحيطة بها وتحسين قدرتها على البقاء والنمو؛
- زيادة مقدرة المؤسسة على التعاون مع مختلف المجموعات المتخصصة من أجل إنجاز الأهداف العامة للمؤسسة؛
- مساعدة الأفراد وتحفيزهم لإحداث التغيير والتطوير المطلوب؛
- الكشف عن الصراع وإدارته وتوجيهه بشكل يخدم المؤسسة.<sup>3</sup>
- **وظيفة إدارة الجودة الشاملة:** حيث تعتبر إدارة الجودة الشاملة عملية مستمرة لتحسين جودة المنتج، من أجل المحافظة على إمكانيات المؤسسة واستمراريتها.<sup>4</sup>
- تهدف هذه الوظيفة إلى فهم حاجات ورغبات العميل لتحقيق ما يريد؛

<sup>1</sup> أحمد الخطيب وخالد زيغان، إدارة المعرفة ونظم المعلومات، الطبعة الأولى، جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، 2009، ص 82.

<sup>2</sup> علاء الدين يوسف، التطوير التنظيمي وآليات إدارة التغيير بالمؤسسة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2019، ص 87.

<sup>3</sup> زيد منير عبوي، إدارة التغيير والتطوير، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 26.

<sup>4</sup> هيثم حمود الشبلي، مرجع سابق، ص 291.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

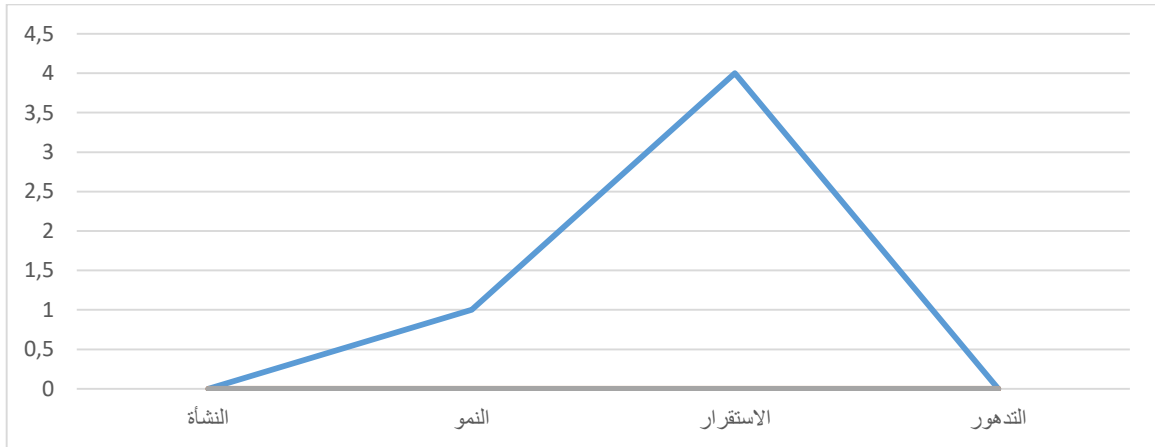
- الاهتمام الدائم والمستمر بجودة الإنتاج والأداء الوظيفي؛
- فهم التحديات الاقتصادية المحلية والعالمية؛
- الحصول والمحافظة على الميزة التنافسية؛
- التكيف مع المتغيرات التقنية والاقتصادية والاجتماعية بما يخدم تحقيق الجودة المطلوبة.<sup>1</sup>

### 2. دورة حياة المؤسسة الاقتصادية

غالبا ما تشبه دورة حياة المؤسسة بدورة حياة الكائن الحي، فهي لها دورتها الحياتية الخاصة بها تختلف في تفاصيلها من مؤسسة إلى أخرى.

حيث تعرف دورة حياتها على أنها نمط من التغيير المتوقع في المؤسسة، أو خطوط النمو التي تتخذها خلال فترة وجودها، وأيضا تشير إلى مسيرة المؤسسة منذ نشأتها إلى فنائها.<sup>2</sup> وتتمثل مراحل دورة حياة المؤسسة الاقتصادية في:

#### الشكل رقم: 02: منحنى دورة حياة المؤسسة الاقتصادية



المصدر: من إعداد الطالبتين

- مرحلة النشأة والانطلاق
- مرحلة النمو والتوسع.
- مرحلة النضج والاستقرار.
- مرحلة التدهور والتراجع.

<sup>1</sup> صلاح الدين حسن السيسي، إدارة الجودة الشاملة، دار الكتاب الحديث لنشر والتوزيع، امصر، 2011، ص 3.  
<sup>2</sup> زاهر عبد الرحيم عاطف، هندرة المنظمات -الهيكل التنظيمي للمنظمة -، الطبعة الأولى، دار الربية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 112.

أ. **مرحلة النشأة والانطلاق:** وهي مرحلة دخول السوق، وتتمثل في السنوات الأولى من التأسيس

المؤسسة، تتميز هذه المرحلة ب:

- وجود رأس مال كافي للتأسيس؛
- ارتفاع تكاليف الإنتاج والبحث العلمي؛
- القدرة على تحمل الخسائر المبدئية؛
- القدرة على الحصول على مصادر تمويل طويلة الأجل؛
- المرونة في تغيير المنتجات والخدمات؛
- هيكل تنظيمي غير منظم.<sup>1</sup>

ب. **مرحلة النمو والتوسع:** في هذه المرحلة تتوسع المؤسسة وتنمو وتكبر بسرعة، ويقسم هيكلها

التنظيمي إلى إدارات وظيفية ووحدات أكثر رسمية،<sup>2</sup> تتميز هذه المرحلة ب:

- تكون علامة تجارية للمؤسسة؛
- القدرة على التحكم في التكاليف؛
- زيادة الطلب على منتجات المؤسسة وارتفاع المبيعات؛
- تطوير أهداف المؤسسة.<sup>3</sup>

ج. **مرحلة النضج والاستقرار:** في هذه الرحلة تصبح المؤسسة كفؤة ومستقرة من الناحية المادية،

تتميز هذه المرحلة ب:

- القدرة على المنافسة والتحكم في الأسعار؛
- البحث عن أسواق جديدة لتسويق منتجاتها؛
- العمل على تطوير الإنتاج؛
- السمعة الجيدة التي حققتها المؤسسة؛
- حسن العلاقة مع العملاء؛
- القدرة على معالجة الانحرافات؛

<sup>1</sup> رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 39.

<sup>2</sup> حسين حريم، تصميم المنظمة - الهيكل التنظيمي وإجراءات العمل -، الطبعة الثالثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 267.

<sup>3</sup> رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 4.

- ولاء العملاء للعلامة التجارية.<sup>1</sup>
- د. مرحلة التدهور والتراجع: في هذه المرحلة ونتيجة للمنافسة القوية والحادة تنقلص عدد الأسواق التي تنشط فيها المؤسسة بمنتجات متقدمة<sup>2</sup>، تتميز هذه الرحلة ب:
  - البحث عن تخفيض عدد العمال والتكاليف؛
  - التخلص من بعض الأنشطة المكلفة؛
  - التنازل عن بعض الأصول الغير الضرورية من أجل توفير السيولة؛
  - التراجع في مستوى المبيعات؛
  - مطالبة الدائنين بمستحققاتهم.

### المبحث الثاني: المؤسسة الاقتصادية والإدارة:

الإدارة هي عملية التخطيط واتخاذ القرارات الصحيحة والمستمرة، وهي المراقبة والتحكم بمصادر المؤسسات للوصول للأهداف المرجوة للمؤسسة، ومن خلال هذا المبحث سوف نحاول إبراز وظائف التسيير للمؤسسة، اتخاذ القرارات فيها واستراتيجياتها.

### المطلب الأول: وظائف التسيير في المؤسسة:

#### 1. التخطيط

هو بعد النظر الذي يتحلى في القدرة على التنبؤ بالمستقبل، وفي التحضير له بإعداد الخطة المناسبة. ويستوجب التخطيط السليم في الوحدة والمرونة والاستمرار والدقة، أما فقدانه أو فشله فهو دليل على عدم الكفاية في التسيير.<sup>3</sup> حيث أن عملية التخطيط وظيفة الذكاء في الإدارة.<sup>4</sup> ويمكن القول بأن التخطيط كعملية تنطوي على سلسلة متصلة ومتكاملة من الخطوات التي ترتبط ببعضها البعض وتتلخص على النحو الآتي:<sup>5</sup>

<sup>1</sup> صولح سماح، محاضرات في اقتصاد المؤسسة، مطابع جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 11.

<sup>2</sup> مؤيد السعيد السالم، نظرية المنظمة -الهيكل والتصميم-، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 57.

<sup>3</sup> محمد رفيق الطيب، مدخل لتسيير -أساسيات، وظائف، تقنيات- التسيير والتنظيم والمنشأة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 95.

<sup>4</sup> كامل المغربي وآخرين، أساسيات في الإدارة، دار الفكر، الأردن، 1995، ص 95.

<sup>5</sup> عبد السلام أبو قحف، أساسيات التنظيم والإدارة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 264.

أ. **تحديد الأهداف:** يساعد في تحديد رسالة المنظمة في المجتمع، كما يساهم في توحيد جهود الإدارات والأقسام والإفراد... الخ، ويساعد في تحديد نوع وطبيعة وعدد الأنشطة والوظائف التي يجب إنجازها ومن ثم نوع وطبيعة الهيكل التنظيمي الذي يساعد في تحقيق هذه الأهداف، وإن تحديد الأهداف يمثل أساس تحديد مستويات ومعايير الأداء تعتبر أساساً لعملية الرقابة.

ب. **جمع البيانات والإحصائيات:**<sup>1</sup> تعد هذه المرحلة على درجة كبيرة من الأهمية لنجاح عملية التخطيط، ويلزم للقيام بعملية التخطيط أن يكون لدى الإدارة أكبر قدر من البيانات والإحصائيات المتعلقة بالإمكانات المادية والبشرية اللازمة لتنفيذ الخطة، ويجب أن تكون هذه البيانات والإحصائيات دقيقة وحديثة ومعبرة عن الواقع الفعلي حتى يمكن الاعتماد عليها في تحقيق أهداف الخطة بكفاءة وفعالية.

ج. **تحديد البدائل:** من النادر أن نجد خطة ليس أمامها إلا بديل واحد، بل العكس هو الصحيح حيث عادة يوجد أكثر من بديل. وبدراسة كل بديل على تفرد والتعرف على نقاط القوة والضعف فيه واختبار هذه البدائل، فإن هذا الاختبار قد يكون ذو جانب كبير من التعقيد ويستلزم إعداد تنبؤات مفصلة للتكاليف والإرادات والمركز المادي وللكتير من الاعتبارات الأخرى ذات الطبيعة الملموسة.<sup>2</sup>

د. **اختيار البديل الأفضل:** وهذه المرحلة هي مرحلة اتخاذ قرار باختيار البديل الأكثر ملائمة للمنظمة وظروفها ووضع موضع التنفيذ.<sup>3</sup>

هـ. **نشر الخطة داخل المنظمة:** وهذه المرحلة من أجل إحاطة العاملين علماً بالخطة وأهدافها وإجراءاتها وسبل تنفيذها.<sup>4</sup>

و. **تنفيذ الخطة ومتابعتها:** بعد عملية إقرار الخطة والإعلان عنها، تقوم الجهات ذات العلاقة في المؤسسة بالبداية بعمليات التنفيذ للخطة كل حسب مسؤولياته وواجباته، بناء على مراحل التنفيذ

<sup>1</sup> محمد رسلان الجبوشي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، الطبعة الثالثة، دار المسيرة، الأردن، ص 68.

<sup>2</sup> ضرار العتيبي وآخرون، العملية الإدارية - مبادئ وأصول وعلم وفن -، دار اليازوري، الأردن، 2007، ص 91.

<sup>3</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 49.

<sup>4</sup> محمد رسلان الجبوشي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 63.

والبرامج الزمنية لكل مرحلة، وهنا لابد من الإشارة إلى أهمية وجود التنسيق الكامل بين كافة الجهات والقطاعات أثناء التنفيذ لضمان تحقيق الأهداف.<sup>1</sup>

### 2. التنظيم

إن التنظيم هو إحدى الوظائف الإدارية للمؤسسة، وهو يتضمن تحديد أوجه النشاطات المختلفة في المؤسسة وتوزيعها على العناصر الأساسية فيها.<sup>2</sup>

إن المدير المثابر والمنظم عليه أن يتبع الخطوات التالية:

أ. **تحديد ومعرفة الهدف:** يعتبر الهدف هو الأساس الذي يحدد طبيعة التنظيم ومكوناته من وظائف وأفراد وعوامل مادية يؤدي الاهتمام بها تحقيق الهدف.<sup>3</sup>

ب. **تقسيم العمل:** تقسيم العمل طبقاً للتخصص وتطبيق ذلك في كل مستويات التنظيم: يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي تم مناقشتها في كتابات رجال التنظيم والإدارة، فمنهم من يرى ضرورة التوسع في تطبيقه لئلا يهدر من مزايا تعود على المؤسسة والعاملين، ومنهم التحوط من الاندفاع وراء هذا المبدأ بحجة أن له مساوئ يجب الحذر منها.<sup>4</sup>

ج. **تجميع الأنشطة:** وهي الخطوة المكتملة والتي تلي تقسيم العمل ويتم فيها تجميع العمل ويتم فيها تجميع الأنشطة والأعمال التي تم تقسيمها في مجموعات متجانسة بحيث يتم ترتيبها تبعاً للأهمية النسبية بالنسبة للمنظمة.

د. **إسناد الأنشطة إلى العاملين:** يتم إسناد الأنشطة وتوزيعها على العاملين وفقاً لمبدأ التخصص وما يتناسب وقدرات الأفراد وخبراتهم ومؤهلاتهم مما يؤدي إلى الارتقاء بالأداء وزيادة الفاعلية في تحقيق الأهداف.<sup>5</sup>

هـ. **تحديد السلطة وتفويضها:** يمنح العاملين السلطات اللازمة والتي تمكنهم من تولي مهامهم في حدود المسؤوليات الملقاة على عاتقهم حيث يؤدي ذلك إلى معرفة كل فرد الوضع الذي يشغله في

<sup>1</sup> ربحي مصطفى عليان، أسس الإدارة المعاصرة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 49.

<sup>2</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، المرجع السابق، ص 50.

<sup>3</sup> ضرار العتيبي وآخرون، مرجع سابق، ص 118.

<sup>4</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، مرجع سابق، ص 55.

<sup>5</sup> ضرار العتيبي وآخرون، المرجع السابق، ص 118-119.

التنظيم وعلاقته بالآخرين وهو ما يعكس زيادة التعاون والتنسيق بين الجهود والتي تجتمع في النهاية على تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية.<sup>1</sup>

### 3. التوجيه

عملية إرشاد لنشاطات أفراد المؤسسة في الاتجاهات المناسبة التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة.<sup>2</sup>

إن نجاح عملية أو وظيفة التوجيه تتوقف بصفة أساسية على المبادئ الآتية:

- أ. مبدأ تجانس الأهداف: ينادي هذا المبدأ بأن فعالية التوجيه تتوقف على مدى تجانس أهداف الفرد العادية مع أهداف المؤسسة. فمن الطبيعي أن يكون للأفراد أهداف خاصة يسعون إلى تحقيقها ولكن من المهم أيضا تحقيق أهداف المؤسسة وبالتالي يجب أن يكون هناك تكامل وتجانس بين أهداف الفرد أهداف المؤسسة. وذلك سوف يؤدي إلى تحقيق الأهداف الخاصة والأهداف المنشودة مثل عندما تتحقق أهداف المؤسسة سوف ينال الأفراد على مكافئاتهم.<sup>3</sup>
- ب. مبدأ وحدة التوجيه: وهذا المبدأ بنص على أنه ينبغي ألا يكون الفرد مرؤوسا لأكثر من رئيس واحد حيث يكون تجاوب الأفراد أكثر عندما يوجهون بواسطة رئيس واحد مما يزيد من الولاء التنظيمي ويقلل من النزاعات والصراعات التنظيمية.<sup>4</sup>

### 4. التنسيق

- تحقيق العمل الجماعي وتحقيق وحدة العمل والتصرف في اتجاه هدف محدد ومتفق عليه.<sup>5</sup>
- يستخدم المديرون أساليب كثيرة لتحقيق التنسيق ومن أبرز هذه الأساليب ما يلي:
- أ. التنسيق بالقواعد أو الإجراءات: إذا كان العمل المطلوب أداءه يمكن التنبؤ به، ويمكن تخطيطه مسبقا، فإن المدير سوف يكون قادرا على التحديد المسبق للأفعال التي يجب على مرؤوسيه القيام بها. وهكذا، فإن القواعد والإجراءات تكون مفيدة لتنسيق الأنشطة الروتينية المتكررة.
  - ب. التنسيق بالأهداف: يقوم معظم المديرين بتحديد الأهداف والغايات لمرؤوسيه لتسهيل التنسيق.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 119.

<sup>2</sup> ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص 175.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص 176-177.

<sup>4</sup> المرجع السابق، ص 177.

<sup>5</sup> ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص 218.

- ج. التنسيق من خلال التقسيم: إن بعض أشكال التقسيم تسهل عملية التنسيق أكثر مما تفعل الأشكال الأخرى. إن وجود مدير مستقل لكل منتج يساعد على ضمان أفضل تنسيق ممكن.
- د. استخدام المساعدين في التنسيق: يقوم بعض المديرين بتعيين مساعد للقيام بوظيفة المدير في تنسيق عمل المرؤوسين، بشكل أيسر. حيث يجمع المعلومات عن المشاكل ويدرسها ويقدم النصيحة للمدير.
- هـ. استخدام الاتصال للتنسيق: عندما ينمو حجم الاتصالات بين قسمين فإن كثيرا من المديرين يقومون بتعيين شخص معين يتولى مهمة الاتصال لتسهيل عملية التنسيق.
- و. استخدام لجنة التنسيق: عادة ما تكون هذه اللجان مكونة من ممثلين عن الأقسام المتداخلة، وهؤلاء يتلقون بشكل دوري لمناقشة المشكلات وضمان التنسيق الداخلي.<sup>1</sup>

## 5. الرقابة

هي متابعة الأعمال أولا بأول للتعرف على مدى قدرتها على تقويم الخطأ الناتج عن الأعمال، وعادة من يقوم بهذه المراقبة وحدات تكون داخل تنظيم الرقابة السابقة واللاحقة في الإدارة، والرقابة هي قسم لا ينفصل عن الإدارة والتخطيط والتوجيه لأنها من وظائفها.<sup>2</sup>

لابد لقيام الرقابة من وجود نشاط أو أهداف ووجود معايير حتى تتمكن الرقابة من قياس الأداء الفعلي والتعرف على الانحرافات والأخطاء والقيام بتصحيحها ولا بد أن تمر الرقابة الإدارية في ثلاثة مراحل وهي:

- أ. وضع المعايير أو المقاييس: لابد للرقابة من معايير ومقاييس وهذا يعتمد على حد كبير على الأفراد القائمين على الإدارة في سرعة اتخاذ القرارات والتخطيط والتنظيم باعتبار أن الأهداف المحددة في الخطة هي نقطة البدء في العملية الرقابية.
- ب. قياس الأداء الفعلي للمؤسسة: تتضمن هذه المرحلة قياس الأداء الفعلي في ضوء المعايير الموضوعية وتقوم بتوصيل المعلومات إلى الأشخاص المسؤولين أو تقوم بتحديد الأخطاء والانحرافات، تحتاج عملية قياس الأداء الفعلي إلى البراعة والدقة في تحديد نوعية البيانات والمعلومات التي يحتاجها المسؤول في عملية القياس.

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص ص 220-222.

<sup>2</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، مرجع سابق، ص 71.



ج. تصحيح الانحرافات والأخطاء التي تكون نتيجة فعلية للخطط: عملية تصحيح الأخطاء هي مرحلة أخيرة من مراحل العملية الرقابية، التقارير الرقابية تشير إلى الانحراف ولكنها لا تقوم بتصحيحه، وعلى المسؤولين القيام بدراسة الانحرافات ووضع أسباب لها ووضع ما يلزم لمعالجة هذه الأخطاء.<sup>1</sup>

## 6. القيادة

تعتبر القيادة من أكثر أدوات التوجيه فعالية حيث تساعد على حل المشاكل الإدارية وتضع الحواجز أمامها لكيلا تتكرر، فالقيادة هي مجموع النشاطات التي يمكن أن تؤثر على الأفراد العاملين لكي يعملوا برغبتهم ليحققوا أهدافهم وأهداف التنظيم الإداري.<sup>2</sup> والقيادة هي قدرة الفرد على التأثير على الآخرين لبذل جهود تتجاوز المستويات العادية من أجل تحقيق الأهداف.<sup>3</sup> حتى يستطيع القائد أن يقوم بدوره ويؤدي المهام القيادية لزيادة فعالية المؤسسة، لابد من توفر مهارات وكفايات قيادية وفنية.

أ. **المهارات الفنية:** وهي القدرات التي تشير إلى معارف القائد المتعمقة في الأشياء أو علوم المعرفة أو التخصص، وتوفر هذه المهارة فهما ودراية في مجال محدد من النشاطات المتخصصة، وهي كلها قدرات مكتسبة تأتي عن طريق الدراسة والخبرة.

ب. **المهارات الإنسانية:** وتعرف هذه بقدرة القائد مع رئيسه وزملائه والمجتمع المحلي، كما أنها تدل على قدرته على تنسيق الجهود في المؤسسة وقيادتها لتحقيق الأهداف، ومزيدا من التعاون وتبادل الأفكار والخبرات بين أفراد المؤسسة.<sup>4</sup>

ج. **المهارات الإدراكية والتصويرية:** إن القائد الذي يتمتع بهذه المهارة يكون مبتكر للأفكار الجديدة والقدرة على التنبؤ والإحساس بالمشاكل قبل وقوعها قادرا على وضع الحلول واختيار البدائل.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> : المرجع نفسه، ص ص 79-80

<sup>2</sup> : محمد رسلان الجيوشي وجميلة جاد الله، مرجع سابق، ص 129

<sup>3</sup> : المرجع نفسه، ص 131

<sup>4</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، مرجع سابق، ص 142.

<sup>5</sup> المرجع نفسه، ص 143.

## 7. الإشراف

يرتبط نطاق الإشراف بالتنظيم والرقابة، حيث لا بد أن يتقرر عدد الأفراد الذي يستطيع رئيس إداري واحد الإشراف عليهم، ويتفاوت هذا العدد حسب المستوى الإداري، حيث وجد أن العدد المناسب في مستوى الإدارة العليا يتراوح بين أربعة وثمانية أفراد، بينما يتراوح هذا العدد بين ثمانية وإحدى عشر فردا في الإدارة الدنيا، وبصفة عامة لم تتوصل الدراسات إلى عدد نمطي يمكن استخدامه<sup>1</sup>.  
ومن أسباب ودوافع تحديد نطاق الإشراف المناسب ما يلي:

- أ. وجود علاقة بين نطاق الإشراف والاستفادة من وقت المديرين وفاعلية الأداء للمرؤوسين، فنطاق الإشراف المتسع يؤدي إلى شغل المديرين بمسألة ثانوية وروتينية ولا يحصل المرؤوسين على التوجه المناسب، وصعوبة المتابعة والرقابة، أما إذا كان نطاق الإشراف ضيقا فيعني هذا وجود طاقة ووقت غير مستمر لدى المدير وتعرض المرؤوسين للضغوط والرقابة المستمرة<sup>2</sup>.
- ب. وجود علاقة بين نطاق الإشراف والهيكل التنظيمي، فنطاق الإشراف الضيق يؤدي إلى هيكل تنظيمي طويل متعدد المستويات الإدارية والإشرافية وهي تلك المحصورة بين قمة التنظيم وقاعدته، بينما في حالة نطاق الإشراف المتسع وفي ظل نفس العدد من الأفراد، يؤدي إلى قصر واتساع التنظيم، وفي أي من هذه الأوضاع تتأثر كفاءة التنظيم<sup>3</sup>.

## 8. التقييم

- إجراء من شأنه تحديد كل وظيفة وعمل بالنسبة إلى قيمة الوظائف والأعمال الأخرى، أي دراسة الوظائف والأعمال ووضع مستويات مادية لها<sup>4</sup>.
- إن عملية التقييم ليست بالعملية السهلة البسيطة وإن هي عملية معقدة جدا، وبناء على ذلك فإنه يلزم التخطيط لها جيدا حتى نحصل على النتائج المرجوة لذلك، وخطواته كما يلي<sup>5</sup>:
- تحديد المتطلبات: أي ما هو الهدف من هذا التقييم؛
  - تحليل الوظائف؛

<sup>1</sup> ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص 210.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 213.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 213.

<sup>4</sup> معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، مرجع سابق، ص 105.

<sup>5</sup> المرجع نفسه، ص 107.

- اختيار الملاحظين (المقيمين) وتدريبهم؛
- قياس الأداء بجمع المعلومات عن أداء العاملين؛
- تقييم الأداء؛
- مناقشة التقييم مع العاملين؛
- اتخاذ القرارات المناسبة على ضوء ما خرج به التقييم.

## 9. الاتصال

تبادل الآراء والمعلومات من أجل أحداث نفاهم وثقة متبادلة أو أحداث علاقات إنسانية طيبة،

وهو إرسال وتحويل المعلومات من المرسل إلى المستقبل مع ضرورة فهم المعلومات من قبل المستقبل.<sup>1</sup>

تعددت وسائل الاتصال، وتنامت بنمو التقدم الكبير الحاصل في عالم الاتصال والمعلومات،

وهناك أكثر من طريقة يمكن استخدامها في عمليات الاتصال وهي:<sup>2</sup>

أ. **الاتصالات الشفوية:** وهي تلك الاتصالات التي تتم بشكل مباشر بين المرسل والمستقبل أما وجهها لوجه أو بشكل غير مباشر.

ب. **الاتصالات المكتوبة:** تأتي الاتصالات المكتوبة في المرحلة الثانية بعد المحادثات، وتكون على شكل رسائل مكتوبة، وتمتاز كونها مشكلة ومدونة في سجلات ثبوتية قانونية يمكن الرجوع إليها.

ج. **اتصالات ملفوظة:** مركز وسط بين الاتصال الكتابي والشفوي كالحركات والتدريب العملي ووسائل فعالة ومباشرة للاتصال.

## المطلب الثاني: اتخاذ القرارات في المؤسسة

### 1. مفهوم عملية اتخاذ القرار

عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف

خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمنظمة.<sup>3</sup>

فإن القرار يتطلب المفاضلة بين عدة بدائل، كأن الغرض الأساسي من اتخاذ القرار هو توجيه

السلوك الإنساني باتجاه تحقيق هدف في المستقبل. والبديل هو طريقة لتحقيق الهدف، ويتصف بصفتين

أساسيتين هما:

<sup>1</sup> ضرار العتيبي وآخرون، مرجع سابق، ص 202.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 208-209.

<sup>3</sup> عبد السلام ابو قحف، مرجع سابق، ص 132.

- أن هناك إمكانات تطبيقه فعلا.

- أنه يساهم في الوصول الى النتيجة المرغوبة سواء كلياً أو جزئياً.<sup>1</sup>

### 1. أنواع القرارات

هناك تصنيفات للقرارات وأنواعها، وفيما يلي عرض لأهم هذه التصنيفات:

أ. معيار درجة الأهمية والعموم والشمول: وفيه نجد:

- القرارات الإستراتيجية، وهي القرارات التي تمس رسالة المؤسسة، وكيانها وغايتها وسيادتها.

- القرارات الإدارية: وهي القرارات التكتيكية العملية، المتعلقة بالعمل اليومي لمؤسسة.

ب. معيار طبيعة القرار: ونجد نوعين:

- القرارات النظامية: وهي القرارات التي يتخذها المدير ويكون ذلك في إطار قواعد وقوانين معروفة ومعلن عنها، وهذه القرارات يمكن التفويض لها للمستويات السفلى.

- القرارات الشخصية: وهي القرارات التي يتخذ فيها المدير قرارات حسب تقديره الشخصي للموضوع، وهي متعلقة بشخصية المدير وقدراته ومهاراته، وهي قرارات لا يمكن التفويض لها.

ج. معيار موضوع القرار: فقد تكون قرارات اقتصادية والمتعلقة بأرباح المؤسسة الاقتصادية، أو تحقيق هدف اقتصادي آخر، وقد تكون قرارات اجتماعية، كتوفير السكنات للعمال، أو تنظيم

عطل ورحلات، وقرارات ثقافية وهي بشأن تكوين العمال والرفع من مستواهم... الخ

د. معيار درجة التأكد أو درجة المخاطرة: تركز بعض القرارات على معلومات وبيانات متاحة ودقيقة وكاملة، وبالتالي فإن نتائجها مضمونة وأكيدة، أما البعض الآخر فتكون في إطار من

المخاطرة، وهناك إمكانية الحصول على النتائج الموجودة أولاً.<sup>2</sup>

ه. معيار التكرار: يمكن تقسيم القرارات من خلال مبدأ التكرار، وذلك من أجل إمكانية جدولتها أم لا، ونجد القرارات المجدولة وهي تلك القرارات التي تعالج مشكلات روتينية متكررة، وطريقة حلها

معروفة وسهلة، أما النوع الآخر من القرارات فهي القرارات غير المجدولة، وهي القرارات المتعلقة

بمشكلات حيوية تحتاج الى دراسة جيدة من طرف جميع الأطراف في المنظمة.<sup>3</sup>

### 3. مراحل عملية اتخاذ القرارات

<sup>1</sup> رقيقة حروش، مرجع سابق، ص 172.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 173-174.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص 174.

ويمكن تحديد مراحل اتخاذ القرارات بما يلي:<sup>1</sup>

أ. **تحديد المشكلة:** ويعني التعرف على جميع جوانب المشكلة التي هي موضوع اتخاذ القرار، وذلك بمعرفة الظروف الخاصة المحيطة بها والمؤثرة عليها بشكل دقيق وصحيح لكيلا يتأثر القرار وأنه سيكون انعكاس تلك المعرفة على أية حالة.

ب. **جمع المعلومات حول المشكلة وتحليلها وتفسيرها:** تعد عملية توفير المعلومات المناسبة من حيث الكم والكيف والوقت المناسب قضية أساسية في تحديد المشكلة وبالتالي في اتخاذ القرار السليم والمناسب، ويمكن لمتخذ القرار أن يجمع ما يحتاجه من بيانات ومعلومات بالطرق العديدة المتوافرة هذه الأيام مثل المقابلات والملاحظات الشخصية والملفات والتقارير ومراكز المعلومات المختلفة وشبكات المعلومات، وبعد أن تتم عملية الجمع لابد من عمليات أخرى مهمة مثل ترتيب وتصنيف هذه المعلومات في جداول تم تحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة وتفسيرها.<sup>2</sup>

ج. **إيجاد بدائل مناسبة:** في هذه المرحلة تم تطوير أكبر قدر ممكن من البدائل لحل المشكلة، ويمكن لمتخذ القرار أن يعتمد في هذه الخطوة على خبراته الشخصية في المجال، كما يمكن استدراك بعض العاملين أو الاستشاريين ممن لديهم الخبرة الكافية.<sup>3</sup>

د. **تقييم البدائل:** بعد مرحلة تطوير البدائل نعمل على تقييمها بمقارنة البدائل بعضها ببعض، ومقارنتها مع مقاييس ومعايير معينة، لكي نصل إلى ما نحن بحاجة إليه.

هـ. **اختيار أفضل بديل:** تعتمد على معايير، ومن ثم على الخبرة الشخصية، ومن التقييم والمقارنة يتم اعتماد البديل الذي يتناسب أكثر مع ظروف المؤسسة.<sup>4</sup>

و. **تنفيذ القرار:** يقوم متخذ القرار أو المدير بتحديد الجهات والأطراف، من دوائر وأقسام وأفراد، المسؤولة عن عملية التنفيذ، وتحديد مسؤوليات كل جهة بدقة.

ز. **تنفيذ القرار وتقييمه:** يجب على متخذ القرار أو الإدارة ذات العلاقة القيام بمتابعة عمليات تنفيذ القرار بغرض التعرف على مستوى الانجاز والمشكلات التي تواجه المنفذين ومحاولة حلها.<sup>1</sup>

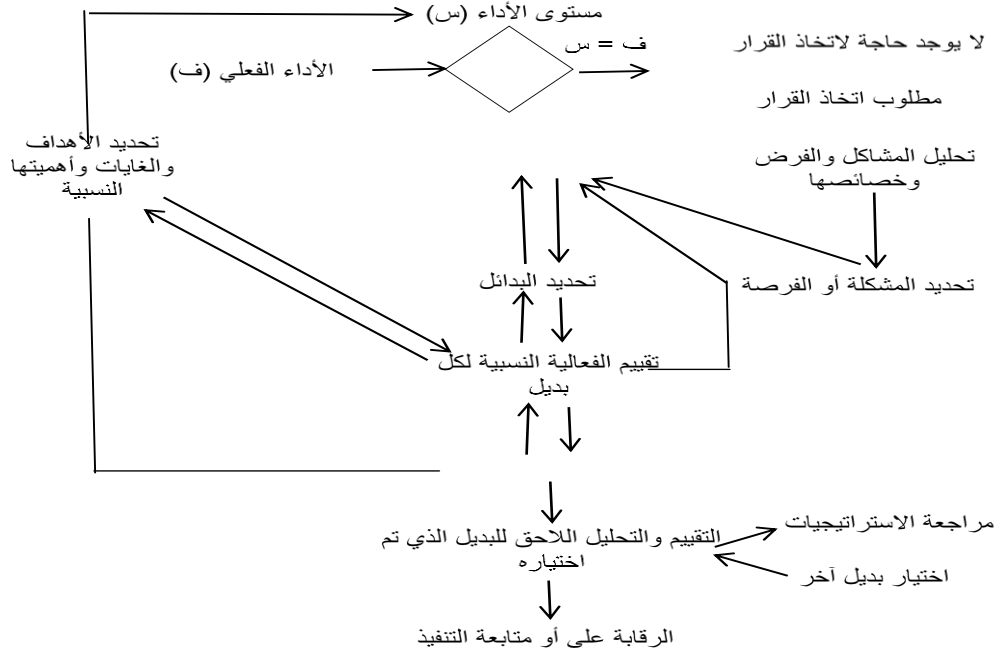
<sup>1</sup> محمد رسلان الحيوشي وجميلة جاد الله، مرجع سابق، ص 73.

<sup>2</sup> ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص 74.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 74.

<sup>4</sup> محمد رسلان الحيوشي وجميلة جاد الله، مرجع سابق، ص 73.

الشكل رقم: 03: برمجة خطوات عملية اتخاذ القرارات.



المصدر: عبد السلام أبو قحف، مرجع سابق، ص 138.

المطلب الثالث: استراتيجية المؤسسة الاقتصادية

1. تعريف استراتيجية المؤسسة:

يعرفها دافين على أنها: "صياغة وتطبيق وتقييم التصرفات والأعمال التي من شأنها تمكين المؤسسة من وضع أهدافها موضع التنفيذ".<sup>2</sup>  
 ويعرفها هلين وهنجر: "مجموعة من القرارات والتصرفات التي تؤثر على أداء المؤسسة في الأجل الطويل".

ومنه خصائص إستراتيجية المؤسسة تكون كالآتي:

- مجال من مجالات الدراسة في علم الإدارة؛
- يختص هذا المجال باتخاذ مجموعة من القرارات والتصرفات الرئيسية ذات التأثير الجوهري على مستقبل المؤسسة في الأجل الطويل؛
- تتعلق هذه القرارات والتصرفات بتكوين (أو إعداد) وتنفيذ (أو تطبيق) وتقييم (أو رقابة) الاستراتيجيات اللازمة لإنجاز أهداف المؤسسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ربحي مصطفى عليان، المرجع السابق، ص 77.

<sup>2</sup> ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص 23.

## 2. عملية بناء الإستراتيجية

- أ. **الاستكشاف والمسح البيئي:** هو عملية الحصول على المعلومات ومتابعة وتقييم كل من البيئة الخارجية والداخلية التي من شأنها التأثير في مستقبل المؤسسة.
- ب. **صياغة وإعداد الإستراتيجية:** هي العنصر الثاني في نموذج بناء الإستراتيجية وتعني بتقديم خطط طويلة الأجل لمواجهة ظروف البيئة الخارجية والداخلية، وتشمل على تحديد رسالة المؤسسة -الأهداف- الإستراتيجيات-التكتيكات.
- ج. **تنفيذ وتطبيق الإستراتيجية:** هي عملية وضع الإستراتيجيات والسياسات موضع التنفيذ من خلال إعداد برنامج للتنفيذ، إعداد الموازنات، وإجراءات تنفيذية، وتتعامل هذه المرحلة مع عناصر مثل ثقافة أو حضارة المؤسسة، الهيكل التنظيمي، النظم الإدارية، وقيادة المؤسسة.
- د. **تقييم ومراجعة الإستراتيجية:** تمثل العنصر أو المكون الرئيسي النهائي في نموذج بماء الإستراتيجية وتشمل على متابعة أنشطة نتائج أداء المؤسسة ومقارنته مع الأداء المخطط.<sup>2</sup>
- هـ. **مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية:** وهي مرحلة إعادة الأمور إلى نصابها الطبيعي، وهي عملية أساسية وفعالة، وبدونها تفقد العملية الرقابية مضمونها وتواجه المسؤول في هذه المرحلة مشكلتين هما التعرف على أسباب الانحرافات، ثم اختيار أنسب الطرق لعلاجها.<sup>3</sup>

## 3. أنواع القرارات الإستراتيجية

- تتفاوت خصائص القرارات الإستراتيجية باختلاف المستوى التنظيمي للقرار. وبشكل عام، يتم التركيز على ثلاثة مستويات للقرارات الإستراتيجية وهي:
- أ. **قرارات إستراتيجية على مستوى المؤسسة ككل:** تعتمد هذه القرارات على درجة أكبر من التفكير الاستراتيجي من جانب المسؤولين عنها، كما أنها أكثر عمومية من قرارات وحدات الأعمال والقرارات الوظيفية، وتحتوي على درجة أكبر من الخطورة -الربحية- التكلفة والفترة الزمنية طويلة الأجل.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 24.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 32.

<sup>3</sup> محمد فخري راضي، الإدارة الإستراتيجية، الطبعة الأولى، دار أمجد للنشر والتوزيع، الأردن، 2016، ص 56.

<sup>4</sup> نبيل مرسي، الإدارة الإستراتيجية -تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص

ب. قرارات إستراتيجية على مستوى وحدات الأعمال: تقع بين المستويين الأول والثالث، وتعد بمثابة الجسر الذي يعبر بينهما، وبالمقارنة مع قرارات المستوى الأول فإنها أقل تكلفة ومخاطرة وربحية، ومن أمثلتها: قرارات تحديد أساس التنافس (السعر-الجودة-أو الاثنين معا)، التوسع أو تقليص حجم الأعمال، زيادة الاستثمارات أو عدم زيادتها في نفس النشاط، قرارات التكامل الكلي أو الجزئي أو عدم التكامل.<sup>1</sup>

ج. قرارات إستراتيجية على المستوى الوظيفي: تتضمن العديد من المسائل والأمور التشغيلية، كما تحتاج إلى اتخاذ تصرفات فعلية وملموسة، وتتخذ بشكل دوري ومتكرر، وضرورية من أجل تنفيذ وتطبيق مكونات الإستراتيجية الكلية للمؤسسة والإستراتيجية على مستوى وحدات الأعمال، وتتصف أيضا بأنها قصيرة الأجل نسبيا وأكثر تحديدا وقابلية للقياس الكلي.<sup>2</sup>

### المبحث الثالث: الإدارة المالية في المؤسسة الاقتصادية

من أجل التعرف على دور الإدارة المالية ومساهمتها في تحقيق الهدف الذي وجدت الوظيفة المالية من أجل تحقيقه إلا وهو إدارة المورد المالي بكفاءة من خلال الموازنة بين العائد وبين المخاطرة.

#### المطلب الأول: ماهية الإدارة المالية

الإدارة المالية هي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسات الاقتصادية إلى جانب وظائف الإنتاج، التسويق، البحث والتطوير وغيرها من الوظائف، حيث تعنى هذه الإدارة بالقرارات المتعلقة بالحصول على الأموال بالشكل الأمثل وتوفير السيولة واستغلالها بكفاءة من أجل تعظيم ثروة الملاك، وبالتالي تعظيم القيمة السوقية.<sup>3</sup>

وبتتبع التغييرات والتطورات التي حدثت عبر التاريخ على المؤسسات الاقتصادية والمشاريع، نجد أن كل الوظائف الأخرى تتبدل أهميتها مع مرور الوقت إلا الوظيفة المالية، وذلك لدورها المحوري في نشأة وانطلاق المشاريع والمؤسسات ونهايتها بزوال هذه الوظيفة.<sup>4</sup>

وتقسم الإدارة المالية إلى حقلين رئيسيين هما:

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 76.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 76-77.

<sup>3</sup> عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة، أساسيات في الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص14.

<sup>4</sup> سليمان أبو صباحا، الإدارة المالية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2009، ص9.



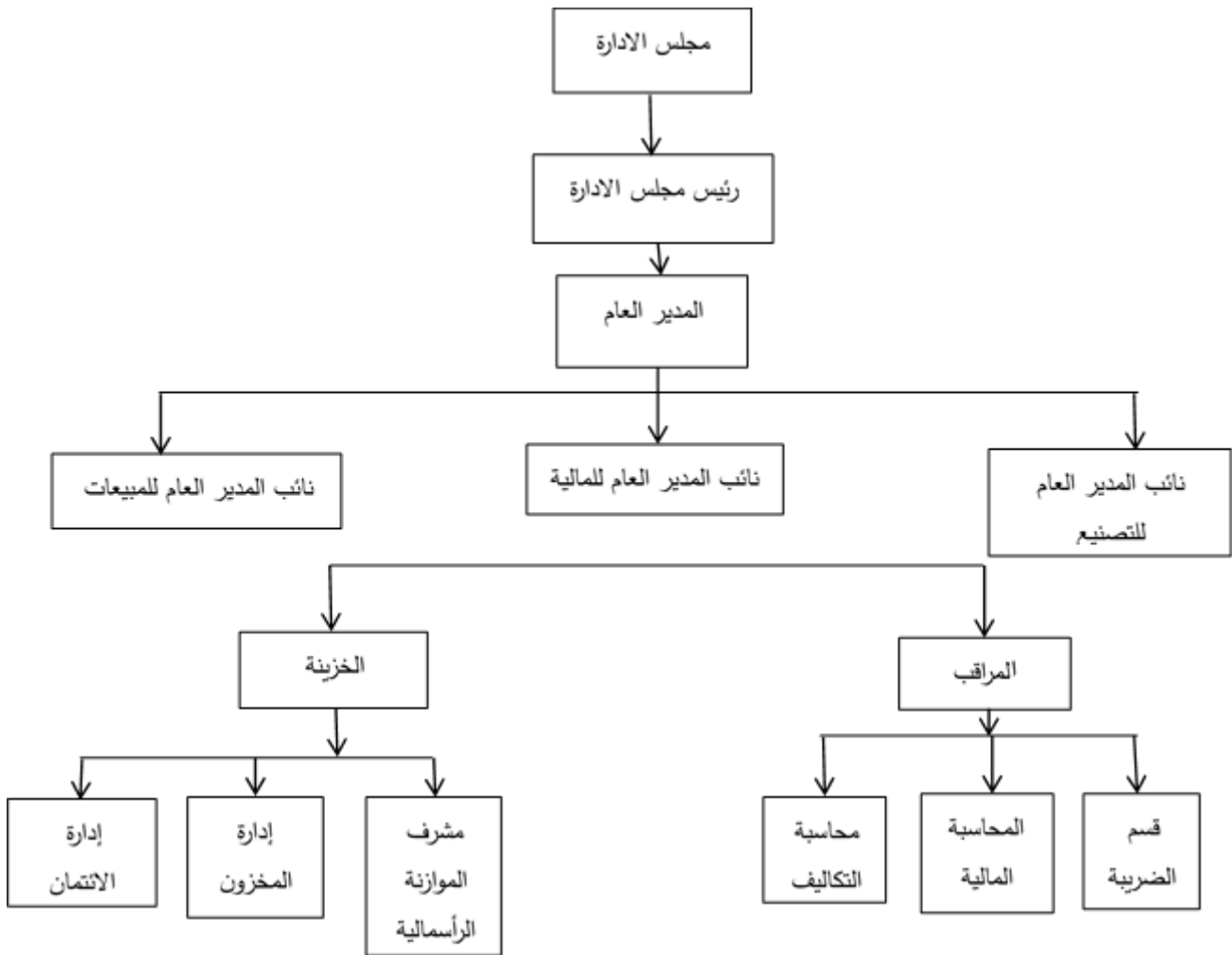
## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

1. الإدارة المالية العامة: وهي النشاط الذي يهتم بعملية حصول الدولة على الأموال اللازمة لتسيير المرافق العامة.

2. الإدارة المالية الخاصة: وهي الإدارة التي تختص بالقرارات المتعلقة بحيازة الأصول والأنشطة التي ستقوم المؤسسة بممارستها، كما تختص بإدارة النقد وتوفير التمويل اللازم لاستمرار المؤسسة.

ويكمن الاختلاف بينهما في الأهداف والغايات فالأولى تهدف إلى تحقيق النفع العام والثانية تهدف والثانية تهدف لتحقيق النفع الخاص.<sup>1</sup>

الشكل رقم: 04: موقع الإدارة المالية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية



المصدر: عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة، مرجع سابق، ص 33.

<sup>1</sup> مفلح محمد عقل، مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الأولى، دار أجنادين للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 15-16.

## المطلب الثاني: وظيفة الإدارة المالية

تسعى المؤسسة لتحقيق الهدف المالي لها، من خلال الوظائف والمهام التي تؤديها هذه الإدارة وهي كالآتي:

### 1. التنبؤ والتخطيط:

تتولى الإدارة المالية تنسيق عمليات التخطيط، وهذا يعني إن عليها التعامل مع العاملين في الأقسام الأخرى داخل المؤسسة من أجل توحيد الجهود وتنسيقها بالشكل الذي يؤدي إلى رسم مستقبل مشرق للمؤسسة وتحقيق أهدافها، ويعرف التخطيط المالي بأبسط مفهوم على أنه تخطيط الأنشطة المالية للمؤسسة.<sup>1</sup> وأن أولى مهام المدير المالي وضع الخطط المالية، من خلال إعداد الموازنات التقديرية طويلة الأمد أو قصيرة الأمد حسب مقتضيات الحال، وتتضمن الخطة الرئيسية حساب الدخل والمصروف، والتدفق النقدي ورأس المال، والموازنة التقديرية والموازنة الرأسمالية، ليحدد مسبقاً حجم الأموال المطلوبة مدتها.<sup>2</sup>

### 2. استثمار الأموال:

إن الأموال المتوفرة لأي استثمار محدودة وتتصف بالندرة، ويجب استخدام هذه الأموال لتعطي أعلى عائد مع الأخذ بالاعتبار المخاطر المرتبطة بالعائد، لذلك فعلى المدير المعني بالقرار المالي المقارنة بين العديد من البدائل.<sup>3</sup> من هنا بدأت دراسة العوامل والإبعاد الاقتصادية المختلفة للاستثمارات وبدأ استخدام المعايير الاستثمارية للمفاضلة بين البدائل حتى يمكن قياسها على أسس علمية سليمة وأصبح التركيز على إدارة الأصول من مهام الإدارة المالية،<sup>4</sup> حيث تواجه الإدارة المالية باستمرار مشكلة القرار فيما إذا كانت الأرباح المتوقعة من الاستثمار كافية بالنسبة إلى الالتزامات وما إذا كانت المنافع من الاستثمار تستحق في المدى القريب، فإذا كان بالإمكان قياس المنافع والنفقات بالنقدية فالقرار سهل، إما إذا كانت المنافع تستحق خلال سنوات قادمة، وبعض المنافع أو النفقات ليست نقدية، فالقرار صعب.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> سبيمان أبو صبعا، مرجع سابق، ص 40.

<sup>3</sup> عدنان تايه النعيمي وآخرون، الإدارة المالية - النظرية والتطبيق -، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، ص 25.

<sup>4</sup> سليمان أبو صبعا، المرجع السابق، ص 41.

<sup>5</sup> المرجع السابق، ص 42.

### 3. قرارات الاستثمار والتمويل الرئيسية:

المؤسسات الناجحة، عادة هي التي تكون مبيعاتها وإيراداتها في نمو متزايد، الذي يتطلب استثمارات في كل من الأصول المتداولة والأصول الثابتة، وعلى الإدارة المساعدة في تحديد معدل النمو الأمثل في المبيعات، وكذلك المساعدة في اختيار واقتناء نوع الأصول التي يجب الاستثمار فيها والطريقة الأنسب لتمويل تلك الأصول، فعلى سبيل المثال هل يجب على المؤسسة التمويل عن طريق المديونية إن عن طريق الملكية أو الجمع ما بين الاثنين.<sup>1</sup>

### 4. الرقابة المالية:

تتألف وظيفة الرقابة من تقييم أداء الاستثمار بمقارنة الأداء مع الخطط الموضوعة لمعرفة الصعوبات التي تتعرض لها هذه الخطط، وحل هذه الصعوبات ومعالجة الانحرافات وتصحيحها، لذلك على المدير المالي أن يقوم بتصميم نظام للرقابة المالية يمكنه من مراجعة الأداء الفعلي مع الخطط الموضوعة بواسطة تقارير الأداء التي تمكنه من اكتشاف الانحرافات والبحث عن أسباب حدوثها ومعالجتها.<sup>2</sup>

### 5. إدارة الخطر:

جميع المؤسسات تواجه العديد من المخاطر، تتضمن الكوارث الطبيعية كالحرائق والفيضانات، وعدم التأكد في أسعار السلع والأوراق المالية، التذبذب في معدلات الفائدة، والتقلبات في أسعار الصرف الأجنبي، إن هذه المخاطر يمكن تقليصها وتقليل تأثيرها عن طريق شراء بوالص التأمين واستخدام المشتقات المالية، والإدارة المالية هي الجهة المسؤولة عن برنامج إدارة المخاطر الكلية للمؤسسة، وذلك من خلال تحديد المخاطر التي يجب تغطيتها.<sup>3</sup>

## المطلب الثالث: الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي

### 1. تعريف الكشوف المالية

تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف المالية سنويا على الأقل.

تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة:

<sup>1</sup> عدنان تايح النعيمي وياسين كاسب الخرشة، المرجع السابق، ص 22.

<sup>2</sup> عدنان تايح النعيمي وآخرون، مرجع سابق، ص 23-24.

<sup>3</sup> عدنان تايح النعيمي وياسين كاسب الخرشة، المرجع السابق، ص 23.

- الميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج؛

يحدد محتوى وطرق إعداد الكشوف المالية عن طريق التنظيم.<sup>1</sup>

## 2. محتوى الكشوف المالية

- أ. **الميزانية:** تصف الميزانية بصفة منفصلة: عناصر الأصول وعناصر الخصوم. الشكل في الملحق رقم 01 (أصول) والملحق رقم 02 (خصوم).
- ب. **حساب النتائج:** هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة. الشكل في الملحق رقم 03 (حسب الطبيعة) والملحق رقم 04 (حسب الوظيفة).
- ج. **جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة):** الهدف منه هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية. الشكل في الملحق رقم 05 (طريقة غير المباشرة) والملحق رقم 06 (طريقة مباشرة).
- د. **جدول تغير الأموال الخاصة:** يشكل تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية. الشكل في الملحق رقم 07.
- هـ. **ملحق الكشوف المالية:** يشتمل على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:

<sup>1</sup> القانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، بتاريخ 2007/11/25.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لإدارة المؤسسة الاقتصادية

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول غير الأموال الخاصة،
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات،
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيّة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> قرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، بتاريخ 2009/03/25.

### خلاصة الفصل

تعد المؤسسة الاقتصادية الركيزة الأساسية لقياس النشاط الاقتصادي لأي دولة في العالم، حيث اختلفت تعاريفها وتعددت وذلك لتعدد الاتجاهات والأيدولوجيات وأيضاً حسب اختلاف نظرة الاقتصاديين لها، كما لها أهداف مختلفة ومتنوعة تسعى لتحقيقها تتبلور في مجملها لتحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية، ثقافية، تكنولوجية، بيئية.

كما تتميز المؤسسة الاقتصادية ببعض الخصائص المحددة تستمد من الوظائف الأساسية ووظائف التسيير وأهمها: أنها مركز تحويل، مركز توزيع، مركز للحياة الاجتماعية، مركز لاتخاذ القرارات الاقتصادية، وأيضاً مركز للمخاطرة.

كما تصنف المؤسسة الاقتصادية حسب معايير مختلفة منها: اقتصادية، قانونية، وأيضاً حسب معيار الحجم.

وتمر المؤسسة الاقتصادية بدورة حياة تتلخص مجملها في أربعة مراحل هي: مرحلة النشأة، مرحلة النمو، مرحلة الاستقرار، مرحلة التدهور.

كما أن للمؤسسة الاقتصادية استراتيجيات تقوم على صياغة وتطبيق وتقويم التصرفات والأعمال التي من شأنها تمكين المؤسسة من وضع أهدافها وتحقيقها.

ونجد أن المؤسسة الاقتصادية تسعى دائماً لتوفير المورد المالي من خلال التسيير الفعال للإدارة المالية التي تعمل من خلال القوائم المالية على إظهار نتائج ومسؤوليات أو محاسبة الإدارة عن الموارد أودعت لديها، والتي تساعد على اتخاذ القرارات المالية الصائبة.

## الفصل الثاني:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين تسيير الإدارة

### تمهيد

إن تعدد أصناف المؤسسات وكبر حجمها واتساع رفع نشاطها وتنوع عملياتها أدى إلى تقسيم وظائف نشاطها في شكل مديريات تغطي كل منها وظائف معينة، إذ بانسجامها وتضافرها تستطيع المؤسسات رسم خطط تجسد سياستها، ومتابعة تنفيذ هذه السياسات بما يحقق أهدافها، وذلك باعتماد نظام للمراقبة الداخلية.

تعتبر المراجعة عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسaire هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية، فهي بذلك عملية انتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر والسجلات المحاسبية والأدلة المدعمة للتسجيلات المحاسبية المرتبطة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة، ومطابقتها للواقع الفعلي.

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة يعتبر من بين أهم خطوات المراجعة، وذلك بغية اكتشاف مواطن الضعف فيه ومن ثم تسليط عملية المراجعة على هذه المواطن وتلافي مواطن القوة، حيث يعبر هذا النظام عن الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والمقاييس المتبعة من قبل المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن لجميع الوظائف الإدارية، ومن خلال فصلنا سنتطرق إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- مدخل عام حول نظام الرقابة الداخلية؛
- المراجعة الداخلية لنظم الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؛
- دور نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري.



## المبحث الأول: الإطار العام حول نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية بالغة لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات، فهو بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح أصحاب المصلحة في المؤسسة، حيث يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المسطرة التي تجسد سياستها من أجل تحقيق أهدافها.

وعليه سنتعرض من خلال هذا المبحث إلى:

- ماهية نظام الرقابة الداخلية (مراحل تطور ظهورها، المفهوم، الأهمية، الأهداف، الشروط والأنواع)؛
- عناصر نظام الرقابة الداخلية؛
- مقومات نظام الرقابة الداخلية والمشاكل التي تواجهه.

### المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

#### 1. مراحل تطور ظهور نظام الرقابة الداخلية

أ. مرحلة بداية الاهتمام بالرقابة الداخلية: حيث بدأ الاهتمام في الأول بوضع القواعد التي تضمن سلامة تنفيذ العمليات وهي:

فصل الاختصاصات داخل المؤسسة وتقسيم العمل بين الموظفين، بحيث ينفذ كل منهم جزءا من العملية الأمر الذي أدى إلى تحقيق الرقابة التلقائية وهو ما أصبح يعرف فيما بعد باسم الضبط الداخلي. وجود نظام محاسبي سليم، يتضمن القواعد الكفيلة بمراقبة الأعمال بعد تسجيلها في الدفاتر المحاسبية في المؤسسات، ومن أهم هذه القواعد:

- إتباع طريقة القيد المزدوج لتسجيل العمليات؛
- استعمال الحسابات الإجمالية في المراقبة؛
- استخدام موازين المراجعة وموازن الحسابات الإجمالية؛
- استخدام طريقة الجرد المستمر؛
- إتباع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
- اعتماد العمليات بواسطة أشخاص مسؤولين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 15.

ب. مرحلة ظهور الرقابة الإدارية والمحاسبية والمالية:

فقد تطور نظام الرقابة الداخلية بشكل واسع مع التطور الاقتصادي و اعتماد أسلوب التخطيط أساسا لرسم السياسات اتخاذ القرارات لذلك أصبحت الرقابة تهتم بشؤون رفع الكفاءة الإنتاجية والخدمات المقدمة، وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الموضوعة من قبل السلطات العليا في المؤسسة الاقتصادية، وبهذه المهام أصبحت الرقابة الداخلية تتعلق بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية والمالية، ولا شك في أن الرقابة الإدارية ظهرت نتيجة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية وحاجتها إلى البيانات لاستخدامها في أغراض التخطيط العام على مستوى الدولة ولأغراض الضرائب والإشراف على نشاطات ومشاريع ذات الطابع الاقتصادي.<sup>1</sup>

العوامل التي ساعدت في ظهور الرقابة الداخلية:

- كبر حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها؛
- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة؛
- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة من أجل اتخاذ القرارات اللازمة ولتصحيح الانحرافات؛<sup>2</sup>
- حاجة إدارة المؤسسة إلى صيانة أموالها؛
- حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة وذلك لفرض الضرائب وترشيد الاستهلاك والتسعير وحصر الاقتصاد وتوجيهه.<sup>3</sup>

2. مفهوم نظام الرقابة الداخلية

هو الرقابة التي تتبع المؤسسة وتقوم بها جهات إدارية، والتي يمكن عن طريقها الاطمئنان عن حسن استخدام وتوجيه الموارد المادية والبشرية، من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.<sup>4</sup>

ولقد عرفه المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على أنه: الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات تتبناها المؤسسة للمحافظة على أصولها، واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها، وتنمية كفاءة العمل، وتشجيع إتباع السياسات الإدارية الموضوعة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حمدي السقا، أصول المراجعة، دار ابن حيان، سوريا، 1997، ص 109.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 1998، ص 162.

<sup>3</sup> توفيق مصطفى أبو رقبة، عبد الهادي أسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، الطبعة الأولى، دار ومكتبة الكندي

للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 106.

<sup>4</sup> توفيق مصطفى أبو رقبة، عبد الهادي المصري، مرجع سابق، ص 105.

كما عرفته لجنة حماية المنظمات كوزوعلى أنه: "عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها".<sup>2</sup>

كما يمكن تعريفه أيضا على أنه: "الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبع من قبل الإدارة المؤسسة للمحافظة على أصولها والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، وزيادة الكفاءات الإنتاجية وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية".<sup>3</sup>

وأیضا يعرف على أنه: "كافة السياسات والإجراءات والضوابط التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها ولضمان لإدارة كفاءة في العمل".<sup>4</sup>

وبصفة عامة نظام الرقابة الداخلية هو نظام يتضمن مجموع عمليات مراقبة مختلفة من مالية وتنظيمية ومحاسبية وضعتها الإدارة لضمان حسن سير العمل في المؤسسة وأيضا لحماية أصولها من الضياع.

### 3. أهمية نظام الرقابة الداخلية وأهدافها

أ. أهمية نظام الرقابة الداخلية: إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تدرسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم الأدوات الرقابية حيث تكمن أهميته في:

- زيادة الكفاءة والفاعلية، ومتابعة وتقييم أنشطة المؤسسة؛
- الرفع من كفاءة أداء العاملين؛
- بلوغ الأهداف النهائية المسطرة من قبل إدارة المؤسسة؛
- اختصار العديد من العمليات وتوفير الجهد والتكاليف؛
- اكتشاف الانحرافات والأخطاء قبل وقوعها لإمكانية تجنبها؛<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة -معايير وإجراءات-، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قاريونس، ليبيا، 2008، ص58.

<sup>2</sup> Mohamed hamzaoui ; audit gestion des risque d'entreprise et control interne, 1<sup>er</sup> édition, 2006, p80.

<sup>3</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص207.

<sup>4</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الرؤية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 56.

ب. أهداف نظام الرقابة الداخلية: يسعى نظام الرقابة الداخلية كغيرها من الأنظمة إلى تحقيق جملة من الأهداف الرئيسية وهي:

- تنظيم المؤسسة ووحدها لتوضيح السلطات والمسؤوليات؛
- تحقيق حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام؛
- تأكيد دقة البيانات المحاسبية حيث يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية<sup>2</sup>؛
- الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية؛
- التحقق من الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية المرسومة<sup>3</sup>؛
- الاستخدام الاقتصادي للموارد وتجنب الإسراف والتبذير وكل أوجه القصور<sup>4</sup>.

#### 4. أنواع الرقابة الداخلية وحدودها

- أ. أنواع الرقابة الداخلية: وهي
- الرقابة السابقة: يهتم هذا النوع بالتحقيق من توفر جميع متطلبات ووسائل لإنجاز العمل، قبل البدء في التنفيذ أي قبل بدء الأداء، فهو يقلل من درجة الانحراف بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع، كما أنها تعمل على التنبؤ بالمشاكل المتوقع حدوثها والاستعداد لمواجهتها وإيجاد الحلول المناسبة لها وبالتالي فإن هذا النوع من الرقابة يساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي قد تعترض طريق التنفيذ الأحسن<sup>5</sup>.
  - الرقابة المتزامنة (الجارية): وهي عبارة عن قيام المؤسسة بعمليات تفتيش عند بداية كل مرحلة من مراحل العملية الصناعية، وهذا لاكتشاف المشاكل قبل التطرق إلى المرحلة الموالية، ويهتم

<sup>1</sup> كمال الدين مصطفى الدهواري ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص 26.

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الرياء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 47.

<sup>3</sup> عبد الرزاق محمد عثمان، أصول الرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، 2011، ص 84.

<sup>4</sup> ادريس عبد السلام إشتيوي، مرجع سابق، ص 60.

<sup>5</sup> عبد السلام أبو القحف، أساسيات تنظيم الإدارة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2002، ص 476.

هذا النوع من الرقابة بالمعلومات التي تصل إلى المديرين من أحوال العمل ومستوى الانجاز المتحقق والكشف عن الانحرافات في الأداء أثناء تنفيذ النشاط أو العمل.<sup>1</sup>

- **الرقابة اللاحقة:** يطبق هذا النوع من الرقابة بعد انتهاء من تنفيذ الأنشطة وبالتالي التركيز على الأداء الماضي: حيث يتم إبلاغ الإدارة بنتائج التنفيذ بعد فترة زمنية معينة وتزويدها بنتائج المقارنة بين الأهداف الفعلية والأهداف الموضوعة سلفاً.<sup>2</sup>

#### ب. حدود نظام الرقابة الداخلية:

يتضمن نظام الرقابة الداخلية بغض النظر إذا كان قد تم تصميمه وتطبيقه بشكل جيد أم لا بعض القيود الملازمة التي تحد من قدرته على المنع الكامل للأخطاء، وتتمثل هذه الحدود في:

-**المتواطئ بين العاملين لتطويق الرقابة:** وذلك بدخول شخصين أو أكثر في عمل يستهدف تنفيذ اختلاس أصول المؤسسة وإخفاء ذلك.

-**تغلب الإدارة على أوجه الرقابة:** حيث الرقابة في هذه الحالة تكون فعالة أو غير فعالة وفقاً لما تريده الإدارة، فلا يمكن توقع منع أو اكتشاف الغش الذي يرتكبه أعضاء الإدارة المسؤولين في الأصل عن أعمال متابعة وضبط نظام الرقابة الداخلية بسبب سوء استعمال أي شخص مسؤول لسلطته، فقد يتمكن أحد أعضاء الإدارة من تخطي النظام.

-**التعطل المؤقت للنظام:** ليس من المتوقع أن يؤدي الأفراد وظائف الرقابة بطريقة فعالة في جميع الأوقات، فقد يحدث سوء فهم أو إهمال أو نزاعات، وهذا يسبب تعطل مؤقت لنظام الرقابة الداخلية، ويمكن تقليل حالات تعطل المؤقت لنظام الرقابة الداخلية التي تحدث بسبب العنصر البشري من خلال استخدام الأنظمة الإلكترونية.<sup>3</sup>

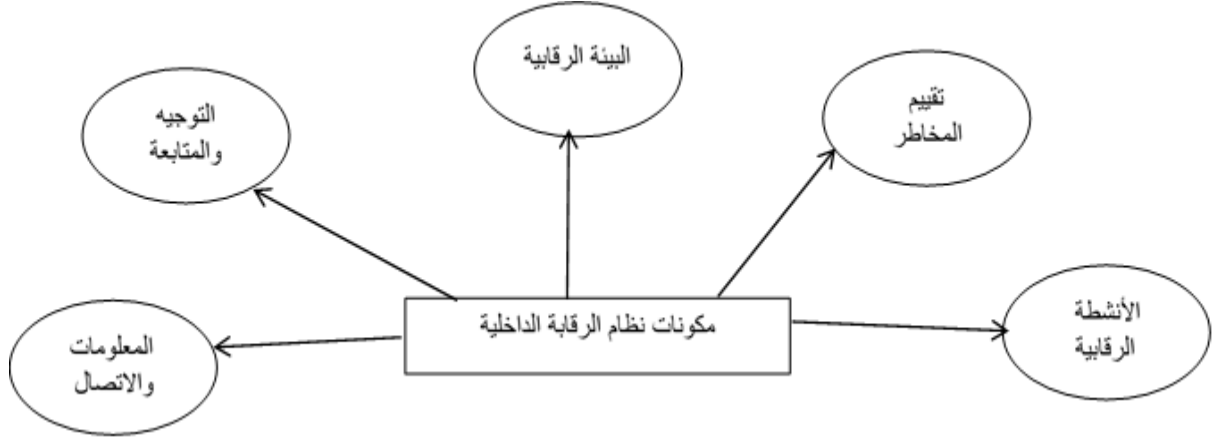
<sup>1</sup> علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2003، ص 372-373.

<sup>2</sup> محمد فريد الصحف وآخرون، مبادئ الإدارة، الدار الجامعية، للنشر والتوزيع، مصر، 2002، ص 350.

<sup>3</sup> طارق عبد العالم حمادة، موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 78.

## المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية

شكل رقم 05: يوضح مكونات نظام الرقابة الداخلية



Source : Reda khelassi, le contrôle interne des organisations, Alger. Algérie, 2013, p 68.

### 1. البيئة الرقابية:

وتعني الموقف العام للمدراء والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته للمؤسسة، والبيئة الرقابية تأثير على فعاليته على بعض إجراءات الرقابة، وتتضمن العوامل التي تعكس بيئة الرقابة مثل وظيفة مجلس الإدارة واللجان التابعة له، أسلوب التشغيل والهيكل التنظيمي للمؤسسة.<sup>1</sup>

### 2. تقييم المخاطر:

حيث يفتح نظام الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء من المحيط الداخلي أو الخارجي، كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة شرطا أساسيا لتقييم المخاطر، لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة بالأهداف المحددة في خطط طويلة الأجل وتحليلها للتعرف على الخطر الذي تحمله من حيث أهميته وتقدير احتمال حدوثه وكيفية إدارته والخطوات والإجراءات الواجب القيام بها.<sup>2</sup>

### 3. الأنشطة الرقابية:

وتعني كل السياسات والإجراءات التي اعتمدها الإدارة إضافة لبيئة الرقابة، بغرض تحقيق الأهداف الخاصة بالمؤسسة، وتتضمن إجراءات رقابية محددة مثل: تقديم التقارير وفحص السجلات

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 50.

<sup>2</sup> المرجع سابق، ص 51.

المحاسبية والسيطرة على تطبيقاتها، بيئة نظم المعلومات المحاسبية حيث الأنشطة الرقابية المصممة لمنع واكتشاف الأخطاء في البيانات المحاسبية التي تسهم في عمل قوائم مالية موثوق فيها.<sup>1</sup>

### 4. المعلومات والاتصال:

إذ يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة وإلى أطراف أخرى يحتاجونها داخل المؤسسة و في شكل إطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية وإنجاز المسؤوليات الأخرى، وحتى تستطيع المؤسسة أن تعمل وتراقب عملياتها عليها أن تقوم باتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والخارجية، أما بالنسبة للاتصال فإنه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس أو بشكل أفقي إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد على وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق المؤسسة لأهدافها.<sup>2</sup>

### 5. التوجيه والمتابعة:

يقصد به المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء ومكونات نظام الرقابة الداخلية لتحقيق منى فاعلية وكفاءة هذا النظام، ويتوقف مدى تكرار المتابعة والتقييم المتابعة المستمرة والمخاطر المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية وطبيعة أنشطة المؤسسة، ومن الإجراءات المستخدمة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية هو وجود إدارة للمراجعة الداخلية والتي يجب أن تقدم تقارير بنتائج المتابعة إلى مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة، ويجب أن تتم العملية بواسطة أفراد مؤهلين كذلك وخاصة العاملين بإدارة المراجعة الداخلية.<sup>3</sup>

## المطلب الثالث: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية والمشاكل التي تواجهها

### 1. المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

#### أ. هيكل تنظيمي إداري:

من أجل الوقوف على نظام لرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه المتعلقة بالتحكم في المؤسسة، وحماية الأصول، ضمان نوعية المعلومات، تشجيع العمل بكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية،

<sup>1</sup> سليمان صبرينة وفاطمة الزهراء، مدى تأثير المراجعة الداخلية على نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم، الجزائر، 2016-2017، ص 12.

<sup>2</sup> مرجع سابق، ص 52.

<sup>3</sup> عبد الوهاب نصر وشحاتة سيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة الأسواق، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 84.

ينبغي أن يكون في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديرية ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما بينهم.

وعليه تظهر حساسية ودور الهيكل التنظيمي في بسط نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، حيث يراعى في تصميم الهيكل العناصر التالية:

- حجم المؤسسة؛

- طبيعة النشاط؛

- تسلسل الاختصاصات؛

- تحديد الإدارات؛

- تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل؛

- مراعاة الاستقلالية بين المديرية.<sup>1</sup>

ب. نظام المعلومات المحاسبية:

يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانونا، وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها، يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية ودليل للحسابات يراعى في تصميمه تسيير إعداد الكشوف المالية، حيث يجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهامها الرقابية على العمليات، ولتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية.<sup>2</sup>

ج. الإجراءات تفصيلية:

إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارتها إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى الإدارات، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل ومسك السجلات، وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية العمليات داخلها، مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العمليات وذلك بواسطة ما يحققه موظف من رقابة على موظف

<sup>1</sup> : طواهر محمد النهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية الجزائر، 2005، ص 98.

<sup>2</sup> سليمان صبرينة وفاطمة الزهراء، مرجع سابق، ص 17.



آخر، يسمح هذا النوع من المقومات بتقليل فرص التلاعب والغش والخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.<sup>1</sup>

#### د. اختيار الموظفين الأكفاء:

مما لا شك في أن العامل الكفاء يلعب دورا هاما في إنجاح عمل نظام الرقابة الداخلية وأيضا المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة، عن طريق اختيارهم ووضعهم في المكان المناسب.<sup>2</sup>

#### هـ. مراقبة الأداء:

إن إنشاء الأنظمة الرقابية والمحافظة عليها هو أحد مسؤوليات الإدارة المهمة، حيث تقوم بمراقبة أداء الأنظمة الرقابية الداخلية للتأكد من أنها تعمل وفقا لما صممت له.<sup>3</sup>

### 2. المعوقات التي تواجه نظام الرقابة الداخلية

يمر نظام الرقابة الداخلية بعدة مشاكل تواجهه، حيث يتعذر عليه تحقيق أهدافه التي وضع من أجلها، ومن هذه المشاكل نجد:

- **تعدد الرقابة أو الرقابة المفرطة:** إذ يرفض الأفراد العاملين في المؤسسة الاقتصادية هذا النوع من الرقابة لأنه يحد من كفاءتهم المهنية ويضيق عليهم.
- **انعدام المرونة:** إذ يجب أن تكون الرقابة مرنة من أجل الحكم الصحيح والعادل خاصة على أداء العاملين في المؤسسة.

**عدم دقة الرقابة:** إذ يجب أن تزود الرقابة بالمعلومات الصحيحة واللائمة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، وعدم تزوده بالمعلومات الصحيحة يحدث الكثير من الانحرافات التي تجعل أهداف المؤسسة لا تتحقق.<sup>4</sup>

### المبحث الثاني: المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة، عامل رئيسي لتطورها وقيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه، فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقق من البيانات المحاسبية والمالية

<sup>1</sup> طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، مرجع سابق، ص 100.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 165.

<sup>3</sup> محمد العدوي ذو النون، مرجع سابق، ص 30.

<sup>4</sup> الملتقى الوطني العاشر لطلبة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، الجزائر، 09 نوفمبر 2018.

مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، سنتطرق خلال هذا المبحث الى ماهية المراجعة الداخلية، المعايير الدولية للمراجعة الداخلية والمراجعة وتقييمها لنظام الرقابة الداخلية.

## المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية:

### 1. تعريف المراجعة الداخلية

وقبل تعريف المراجعة الداخلية سنتطرق لتعريف المراجعة ومن التعاريف الشاملة له أنه: " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسaire هذه العناصر للمعايير الموضوعية<sup>1</sup> ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".<sup>1</sup>

ويمكن تعريف المراجعة الداخلية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تنشأ داخل المؤسسة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية المرسومة.<sup>2</sup> وهو النشاط المستقل والموضوعي الذي يعطي للمؤسسة درجة كبيرة من السيطرة على عملياتها، وتقديم النصيحة لتحسينها، ويساعدها على خلق القيمة.<sup>3</sup> وهي إحدى حلقات الرقابة الداخلية تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة.<sup>4</sup> وتعمل على تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر في بعض الأحيان ويقوم بها فئة من الموظفين لحماية الأصول وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي وأطراف المراقبات الأخرى.<sup>5</sup>

وتعرف على أنها نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة عائد وتحسين عمليات المؤسسة وتساعدتها في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان ومحمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 15.

<sup>2</sup> إدريس عبد السلام اشتوي، مرجع سابق، ص 63.

<sup>3</sup> Louis GALLOIS, Théorie et pratique de l'audit interne, 7ème éd, éd d'organisations groupe Eyrolly, Paris, 1995, p 73.

<sup>4</sup> زاهر عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 87.  
<sup>5</sup> المرجع نفسه، ص 87.

<sup>6</sup> ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 26.

وبصفة عامة يمكن القول إن المراجعة الداخلية هي عملية دورية إلزامية على المؤسسة لمراجعة عملياتها وغلق ثغرات الغش والانحرافات والتواطؤ بين العمال، ساعية بذلك لتحقيق أهدافها بطريقة سليمة وفي الوقت المناسب.

ومنه نستنتج خصائص المراجعة الداخلية كالاتي:

- المراجعة عملية منظمة؛
- تقييم القرائن المتحصل عليها؛
- مدى مسايرة العناصر محل الدراسة للمعايير الموضوعية؛
- إيصال نتائج الفحص والدراسة الى الأطراف المعنية.<sup>1</sup>

## 2. أهداف المراجعة الداخلية

وهي كالاتي:

- التحقق من الخطط الموضوعية والسياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا، وتقييمها وإبداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا وسد الثغرات التي تؤدي الى ضياع الأموال، وهنا يقوم المسؤولون عن المراجعة الداخلية بكتابة تقارير دورية عن تقييم للخطط المنفذة.<sup>2</sup>
- التأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية وأنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة، وهذا يتطلب فحص جميع العمليات التي يتخللها قبض للنقود والعمليات التي يتخللها صرف للنقود، وقيام المراجعة الداخلية بهذه المهام يؤدي في النهاية منع الغش والتزوير والتلاعب واكتشاف الأخطاء وهذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر والسجلات، وكذلك في البيانات والمعلومات.<sup>3</sup>
- التقييم الدوري للسياسات المحاسبية والمالية وكل ما هو متعلق بها والتأكد من أنها تسيير وفق الخطة الموضوعية دون انحراف.

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان ومحمد مصطفى سليمان، مرجع سابق ص 17-18.

<sup>2</sup> زاهر عاطف سواد، مرجع سابق، ص 88.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 88.

- التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.<sup>1</sup>
- التحقق من وجود حماية كافية للأصول ضد الفقر والسرقة.
- الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية واتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة.
- تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل المسؤولية.
- تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.<sup>2</sup>

### 3. أنواع المراجعة الداخلية

تنقسم المراجعة الداخلية إلى قسمين هما:

#### أ. المراجعة المالية:

وتعني مراجعة العمليات والوثائق المالية والمحاسبية والإجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية:

- تحليل الحسابات والنتائج واستخراج الانحرافات الموجودة.
- اختيار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير وموازن المراجعة.
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختيار الإجراءات الخاصة بالاستلام، الجرد الفعلي للأصول والمخزون الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

#### ب. المراجعة الإدارية:

وهي المراجعة التي تشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية ولذا فهي تتطلب معرفة السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي:

- اختبار ودراسة العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة؛

<sup>1</sup> الامام أحمد يوسف محمد وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 16، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، السودان، ص 285.

<sup>2</sup> زاهر عاطف سواد، مرجع سابق، ص 88.

- التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالمؤسسة، وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج، واقتراح سبل تطورها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل.<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

### 1. معايير المراجعة الداخلية

#### أ. المعايير العامة:

- وهي المعايير المتعلقة بالشخص المراجع من حيث تكوينه الشخصي والعملي، وعليه فيتعين على المراجع أن يكون على درجة معتبرة من الكفاءة والمؤهلات العملية والعلمية التي تسمح له بأداء عمله بشكل صحيح، وتسمح له بالتحكم في عمله وأدائه لمهمته على أحسن وجه كما يجب أن يتمتع بالاستقلالية التي تحميه من الضغوطات.<sup>2</sup>
- يجب أن يقوم المراجع بالفحص وباقي الخطوات الإجرائية الأخرى يقوم بها شخص أو أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والعملي والمهني في مجال خدمات المراجعة.
- يجب على المراجع أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل.
- يجب على المراجع أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى وكذلك عند إعداد تقرير إبداء الرأي.<sup>3</sup>

#### ب. معايير الفحص الميداني:

- يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيطا مناسباً وكافياً ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين بطريقة مناسبة وفعالة.
- يجب دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل وواف حتى يمكن تقرير الاعتماد عليه وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 95-96.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 92.

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر وصاديق مسعود، مرجع سابق، ص 37.

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص 38.

- معايير جمع الأدلة الملائمة والكافية من خلال عملية الفحص وهذا لتكون أدلة إثبات للنتائج التي توصل إليها وبالتالي اتخاذ الرأي السليم بشأن المستندات والقوائم المالية التي كانت محل الفحص.<sup>1</sup>

### ج. معايير التقرير:

- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وتصويرها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء ما يخالف ذلك.<sup>2</sup>

وعلى المراجع إعطاء رأيه بشأن عملية المراجعة التي قام بها ويتضمن مختلف التوصيات والنصائح التي يمكن أن يقدمها لإدارة المؤسسة، ويمكن أن يتضمن تقرير المراجع أحد الآراء التالية:

- **إبداء الرأي بدون تحفظ:** ويكون عندما تكون القوائم المالية التي خضعت للفحص تعبر بصدق عن العمليات التي تمت وعن نتيجة المؤسسة ومركزها المالي.

- **إبداء الرأي بتحفظ:** ويكون عندما تكون القوائم المالية تعبر بصدق عن نشاط المؤسسة إلا أن هناك بعض التحفظات بشأنها أو بعض بنودها، لكنها لا تؤثر بدرجة كبيرة على مصداقية البيانات المقدمة.<sup>3</sup>

- **إبداء الرأي السلبي:** وهو عندما يرى المراجع بأن المستندات لا تعكس بصدق عن وضعية المؤسسة أن هناك تجاوزات خطيرة في السجلات تؤثر بشكل مباشر على المؤسسة حالياً أو في المستقبل.

- **عدم إبداء الرأي:** ويكون هذا عندما لا يستطيع المراجع أن يبدي رأيه حول العمليات التي قام بها لأسباب معينة نتيجة ضغوط أو عدم توفر الإثباتات أو غيرها من الظروف.<sup>4</sup>

وجوب إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة. وفي الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة يجب الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى ذلك. ويجب أن يوضح التقرير، في

<sup>1</sup> زاهر عاطف سواد، مرجع سابق، ص 92-93.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر وصديق مسعود، المرجع السابق، ص 38-39.

<sup>3</sup> زاهر عاطف سواد، مرجع سابق، ص 93.

<sup>4</sup> المرجع السابق، ص 94.

جميع الأحوال، خصائص وطبيعة الخدمة التي يقوم بها محافظ الحسابات مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة.<sup>1</sup>

## 2. إجراءات المراجعة الداخلية

إجراءات المراجعة تختلف عن معايير المراجعة، فإن معايير المراجعة تمثل الإطار العام لعملية المراجعة، فهي لا تخضع للحكم الشخصي للمراجع،<sup>2</sup> أما إجراءات المراجعة فهي عبارة عن الوسيلة التي من خلالها يقوم المراجع بتنفيذ عملية المراجعة فعلياً. وهذه متروكة لتقدير المراجع وحكمه الشخصي، يختار ما يراه ضرورياً ومناسباً من إجراءات في سبيل تحقيق أهداف المراجعة وتطبيقاً للمعايير المقبولة والمتعارف عليها، فليس هناك قائمة محددة تبين إجراءات المراجعة التي يجب إتباعها في كل عملية مراجعة.<sup>3</sup> ويجب التخطيط لعملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات، وعند التخطيط لعملية المراجعة يجب الاهتمام بوضع الأهداف ونطاق العمل والحصول على معلومات كافية.<sup>4</sup> وعلى المراجع إتباع الآتي:

- تجميع المعلومات حول موضوع المراجعة وذلك باستخدام إجراءات المراجعة التحليلية والتي تشمل على مقارنات بين الفترة الحالية والفترات السابقة، ودراسة العلاقات بين المعلومات ومقارنة المعلومات بمعلومات مماثلة في نفس الصناعة.
- يجب أن تكون المعلومات كافية بحيث يمكن الاعتماد عليها، أي انه يجب أن تستند تلك المعلومات على حقائق كافية بحيث يمكن للشخص المؤهل أن يصل إلى نفس النتائج ويجب أن تتماشى مع أهداف المراجعة.
- يجب اختيار إجراءات المراجعة بما فيها اختبارات المراجعة بما فيها اختبارات المراجعة وأساليب المعاينة الإحصائية المستخدمة.
- يجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات بما يوفر تأكيداً من الحفاظ على موضوعية المراجع والتأكد من تحقيق الأهداف.

<sup>1</sup> محمد وجدي شركس، الإطار والأساسيات في المراجعة - تدقيق النظم المحاسبية التقليدية والالكترونية، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1987، ص 80.

<sup>2</sup> إدريس عبد السلام اشتوي، مرجع سابق، ص 23.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 23.

<sup>4</sup> زاهر عاطف سواد، المرجع السابق، ص 90.

- يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة وذلك عن طريق المراجع.<sup>1</sup>

### 3. إعداد تقارير المراجعة الداخلية

إن الهدف من عملية الكتابة في تقرير المراجعة الداخلية هو تحقيق الوظيفة الإعلامية والتأثيرية في نفس الوقت، ولذلك فإن اكتساب جودة الكتابة ووضوحها يحتاج إلى عدة أدوات:

- تجميع المعلومات الضرورية قبل البدء بعملية الكتابة.

- استخدام أسلوب المحادثة والحوار في الكتابة،<sup>2</sup>

- استخدام قصيرة وبسيطة،

- استخدام الأفعال المبينة للمعلوم،

- استخدام كلمات مألوفة وواضحة،

- استخدام عناوين مناسبة،

- تأكيد الاهتمام بأفكار معينة،

- استخدام مسافات بيضاء خالية من الكتابة،

- استخدام فقرات قصيرة،

- استعمال الرسومات البيانية،

- التحضير لكتابة التقرير.<sup>3</sup>

إن الهدف الأساسي من وراء عملية المراجعة هو إعطاء رأي فني محايد،<sup>4</sup> وهذا الرأي يكون

متضمنا في تقرير مكتوب يعده المراجع بعد انتهاء عملية المراجعة، وطبقا للمعيار الدولي رقم

(13) تم تعديل العناصر الأساسية لتقرير المراجع حسب ما يلي:

أ- عنوان التقرير.

ب- الجهة الموجهة إليها التقرير.

ج- الفقرة التمهيدية (الافتتاحية) وتشمل على:

- تعريف بالبيانات المالية تحت المراجعة.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 91.

<sup>2</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، 2006، ص 214.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 215-217.

<sup>4</sup> إدريس عبد السلام اشتيوي، مرجع سابق، ص 24.



- الإشارة إلى مسؤولية إدارة الشركة ومسؤولية المراجع.
- د-فقرة النطاق: (لتوضيح طبيعة عملية المراجعة)، وتشمل على:
  - الإشارة إلى معايير المراجعة الدولية أو المعايير الوطنية (المحلية).
  - وصف مختصر للعمل الذي قام به المراجع.
  - هـ-فقرة الرأي (إبداء الرأي) وتشمل على:
    - الإشارة إلى أن القوائم المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المعقولة والمتعارف عليها.<sup>1</sup>
    - افتراض الثبات (الاستمرار) في استخدام نفس المبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها إلا إذا نص التقرير عكس ذلك.
    - إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة.
    - افتراض كفاية الإفصاح إلا إذا نص التقرير على خلاف ذلك
- و-تاريخ التقرير
- ز-عنوان المراجع
- ي-توقيع المراجع.<sup>2</sup>

#### 4. النموذج الأساسي لتقرير المراجعة

على الرغم من اختلاف شكل تقرير المراجعة الداخلية من تنظيم الى آخر، إلا أن النموذج الأساسي يعتبر أكثر قبولاً، ومن حيث العناصر الرئيسية المكونة للنموذج الأساسي لتقرير المراجعة هي كالآتي:<sup>3</sup>

أ- الغلاف: وفيما يلي لبعض الأمثلة المرتبطة بالغلاف الخاص بتقرير المراجعة:

الشكل رقم 06: أمثلة مرتبطة بالغلاف الخاص بتقرير المراجعة

مثال (1)
مراجعة خاصة حسابات العملاء

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 24-25.

<sup>2</sup> : المرجع نفسه، ص 25

<sup>3</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سابق، ص 219

اسم المؤسسة الاقتصادية /././ السنة ن	
مثال (2) تقرير المراجعة الداخلية وظيفة الشراء التي مارسها قسم الأدوات المنزلية اسم المؤسسة الاقتصادية /././ السنة ن	
مثال (3) تقرير المراجعة الداخلية تكاليف اصلاح اسم المؤسسة الاقتصادية عن الفترة من .. وحتى الى ..	
مثال (4) تقرير المراجعة الداخلية تكاليف البحوث والتطوير المخططة اسم المؤسسة الاقتصادية عن الفترة المتوقعة من .. حتى ..	

المصدر: عبد الفتاح صحن وآخرون، مرجع سابق، ص 319-320

ب- الإجراءات الشكلية: وفيما يلي نموذج لتقرير يحتوي على الإجراءات الشكلية:

الشكل رقم 07: الإجراءات الشكلية لتقرير يحتوي على الإجراءات الشكلية

في /././.... (المرسل إليه)	نائب رئيس مجلس الإدارة اسم المؤسسة الاقتصادية لقد انتهيت من مراجعة أعمال الصيانة التي تمت لأجهزة الحاسب الآلي والمملوكة لـ (اسم المؤسسة الاقتصادية) والمحصل مقابلها عن الفترة من .. وحتى إلى .. (عقد الصيانة). (مقدمة) وينظم العلاقة بين الشركة وبين المؤسسة الاقتصادية عقدا مبرما بين الطرفين، حيث ينظم مواعيد
-------------------------------	---

الصيانة الدورية لأجهزة الحاسب من ناحية ويحدد بوضوح تكلفة الصيانة العلاجية لأيّة أعطال تطرأ على الأجهزة من ناحية أخرى.

(مقدمة)

لقد تمت عملية المراجعة لما تم إنجازه من هذا العقد بغرض إجراء مقارنة بين تكاليف تنفيذ هذا العقد مع ما يماثله من فترات سابقة، كذلك أجريت مراجعة لتحديد فعالية الرقابة الداخلية الخاصة بتشغيل هذا العقد. وقد حدد نطاق عملنا بتحليلات الأنظمة الموضوعة والعمليات والإجراءات واختبارات المراجعة التي اعتبرت ضرورية في مثل هذه الظروف.

(نطاق وأهداف المراجعة)

بصفة عامة وجدنا أن تشغيل هذا العقد وإجراءات تحصيل القيمة من إدارة المؤسسة قد صممت ونفذت فعلا... وعلى الرغم من تنفيذ إجراءات تحصيل القيمة في مواعيدها فإن الشكاوى التي أرسلت من إدارة المؤسسة إنما ترجع إلى تأخير بعض عمال الصيانة في أداء المهام الدورية، ويرجع السبب إلى سوء تخطيط تحركات سيارات الشركة.

(رأي مختصر ونتائج)

والتقرير المرفق لسيادتكم وما به من معلومات... نوفر نسخة أيضا لمدير حركة سيارات الشركة والذي نطالبه بإجراء التعديلات اللازمة خلال 60 يوم من تاريخ استلامه تقرير المراجعة.

(توقعات الاستجابة)

ونشكر تعاونكم الكامل معنا وما لمسناه من مساعدة كاملة من كافة المديرين والعاملين بالشركة.

(توقيع)

(قائد فريق المراجعة أو مدير المراجعة الداخلية)

المراجعون المشتركون

...

(أسماء المراجعين)

...نسخ موزعة لـ

...

(من يوزع عليهم نسخ التقرير)

المصدر: عبد الفتاح صحن وآخرون، مرجع سابق، ص ص 321-322

ج. الملخص التنفيذي لعملية المراجعة (جوهر التقرير): يستطيع المراجع الداخلي إعداد ملخص يغني

نسبيا عن التفاصيل العديدة التي لا يستطيع رجال الإدارة العليا متابعتها، فهم يحتاجون

الملخص يظهر مضمون أو جوهر عملية المراجعة، وبصفة عامة يوجد مدخلين لصياغة هذا الملخص:

- مدخل الإيجاز والحذف: حيث يعد الملخص في ضوء هذا المدخل وفق شروحات مختصرة لنتائج المراجعة ويراعي مبدأ الأهمية النسبية في عرضها.<sup>1</sup>
- مدخل الاختصارات: حيث يفترض هذا المدخل أن المراجع الداخلي يعتبر مستشارا ويحظى بالثقة، حيث لا يتم سرد النتائج وإنما يوفر المعلومات ويقدم النصح ويفسر النتائج لمستخدمي التقرير.<sup>2</sup>

د. النتائج التفصيلية: يمثل العنصر الرابع في مكونات النموذج الأساسي لتقرير المراجعة الداخلية النتائج التفصيلية، وفيما يلي تقريراً تفصيلياً بالنتائج لعملية مراجعة خاصة بالإدارة المالية.

الشكل رقم 08: تقرير تفصيلي بالنتائج لعملية المراجعة خاصة بالإدارة المالية

#### تقرير تفصيلي بالنتائج

مراجعة: الإدارة المالية:

ورقة عمل صفحة: .....

أعدت بواسطة: ..... تاريخ: .....

روجعت بواسطة: ..... تاريخ: .....

مراجعة ورقة العمل: .....

الحالة: فحص مذكرة تسوية حسابات البنوك عن الشهور الخمسة .....-..... السنة ن وقد كشف

الحالة أن التسويات أعدت فقط لشهر ..... السنة ن فقط.

المعيار: أن تتم تسوية حساب البنك شهريا، حيث يجب أن تتم خلال 30 يوم من استلام كشف حساب البنك.

النتيجة: أن الفشل في الاستمرار بتسوية البنك يزيد من الخسارة المالية الناتجة عن أخطاء غير مقصودة وعشوائية.

السبب: يرجع سبب هذا الانحراف إلى أن الموظفين يقع عليهم عبئ العمل بصورة كبيرة، حيث تضاعف عدد العمليات المالية في السنوات الثلاث الأخيرة، بينما ظل عدد العاملين ثابتا دون تغيير.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 324.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 325.

التوصية: نوصي بتوظيف عمالة ماهرة مؤهلة وذات خبرة مهنية.

المصدر: عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سابق، ص 327.

هـ. الجداول والملاحق: في كثير من الأحيان يفضل عدم تضمين الجداول والرسومات البيانية والخرائط والمعالجات المالية صفحات محتوى التقرير منعا لحدوث تشويه لأفكار القارئ، لذلك تشمل الجداول والملاحق كل ما يقطع تسلسل الأفكار وعرضها، على أن يتبع هذه الجداول والملاحق شروحات تمكن القارئ من تتبع الغرض من عرضها.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

من الأمور المهمة التي تهتم مدقق الحسابات من أجل تقديم تقريره للقوائم المالية هو التعرف على نظام الرقابة الداخلية المتبع وتحديد نطاق فحصه.

#### 1. خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الفحص من خلال الخطوات التالية:

##### أ. الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية:

يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية (النظام المحاسبي وأساليب الرقابة) عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية، والوظائف للحصول على فهم كاف لهيكل نظام الرقابة الداخلية حتى يستطيع مدقق الحسابات استخدام العديد من الأساليب مثل الاستبيان وخرائط التدفق وغيرها.<sup>2</sup>

تهدف عملية التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية إلى تحديد النواحي التي يرغب المدقق الاعتماد عليها في عملية التوقف، وقد يقرر عدم الاعتماد على بعض العناصر في نظام الرقابة الداخلية لأسباب معينة منها:

- الصميم غير محكم مما يترتب عليه عدم الاطمئنان ودقة البيانات المحاسبية.
- إن ذلك يتطلب مجهود أكبر عند القيام بالاختبارات والفحص مما يترتب عليه تجاوز للجهد.

<sup>1</sup> : المرجع نفسه، ص 328.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 214-215.

ب. الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة:

خطوة الثانية في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية هي تحديد مخاطر الرقابة، ويمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق التدقيق الجسر، وقد سميت بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات الملاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار (400) من معايير التدقيق على انه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة، على المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية.<sup>1</sup>

ج. الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام:

تهدف هذه الخطوة للتحقق من أن أساليب الرقابة في المؤسسة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وإن الموظفين في المؤسسة ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحت الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل منهم، لكي يكون على علم تام بمسؤولياته وما هو المطلوب منه.<sup>2</sup>

2. أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

أ. الاستبيان:

لا تصبح دراسة المراجع لنظام الرقابة الداخلية كاملة إلا بتوجيه مجموعة من الأسئلة عن النظام<sup>3</sup> وذلك من خلال تصميم مجموعة من الاستفسارات تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة،<sup>4</sup> وتكون أسئلة مباشرة، يتم إعدادها بدقة وعناية بمعرفة مدقق الحسابات، بقصد إبراز أوجه الضعف موضع الفحص والتقييم،<sup>5</sup> وتوزع على العاملين لتلقي الردود عليها ثم تحليل تلك الإجابات للوقوف على مدى

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 215.

<sup>2</sup> مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة إضافات اقتصادية، العدد 03، 2018، ص 52.

<sup>3</sup> محمد قيومي وعوض حبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، ص 222.

<sup>4</sup> يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، 2009، ص 115.

<sup>5</sup> سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1)، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 152.

كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبقة داخل المؤسسة،<sup>1</sup> وتكون الإجابة إما (نعم) أو (لا) أو يطبق أو لا يطبق، حيث أن إجابة نعم أو يطبق تشير إلى قوة نظام الرقابة الداخلية وإجابة لا أو لا يطبق تشير إلى ضعف النظام،<sup>2</sup> وبعد استعراض المدقق القائمة المستكملة بما عليها من ملاحظات يراعي استيفاء توقيعات المساعدين عليها ويتخذ القرارات اللازمة في ضوء هذا الاستعراض ثم يحتفظ بالقائمة في الملف الدائم للعملية لغرض الرجوع إليها مستقبلاً.<sup>3</sup>

ومن مزايا هذا الأسلوب ما يلي:

- تعتبر القائمة نوع من التوجيه، يبين للمراجع أو مساعديه المجالات التي يجب تغطيتها.
- تساعد في توفير مبدأ الترميز في إعداد القوائم مما يجعل من الممكن استخدامها قبل البدء في عملية تدقيق حسابات بفترة كافية.
- يمكن استخدامها بمعرفة مساعدي مدقق حسابات الذين على قدر غير كبير من التأهيل والخبرة.
- تعتبر وسيلة مقبولة من المسؤولين، يفضلونها عن الاستفسارات الشفوية المباشرة.<sup>4</sup>
- وجود قائمة معدة تحوي جميع الأسئلة الضرورية يؤدي إلى تجنب السهو عن بعض العناصر أو إهمال الحصول على معلومات قد تكون هامة لتقويم النظام.<sup>5</sup>

ومن عيوب هذا الأسلوب ما يلي:

- قد يدعو القائمين بالفحص إلى إغفال الظروف الخاصة بكل مؤسسة بسبب توحيد أسس فحص نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات المختلفة.
- لا يمكن التغلغل في التفاصيل الدقيقة لنظم الرقابة الداخلية الخاصة بكل مؤسسة والتي لا غنى عن معرفتها للوصول إلى الفكرة السليمة عنها بسبب أن الأسئلة بطبيعتها تكون عن الخطوط العريضة.

<sup>1</sup> يوسف محمود جربوع، المرجع السابق، ص 115.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 218.

<sup>3</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 184.

<sup>4</sup> سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان، مرجع سابق، ص 153.

<sup>5</sup> يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص 116.

- قد تغري القائمة مساعدتي المدقق بالاكتهاء بما ورد فيها من اسئلة وعدم إجراء التحريات الأخرى التي تقتضيها الملايسات الخاصة لعملية التدقيق المعينة.<sup>1</sup>
  - صعوبة الحكم على درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية لكل مجال بسبب اتساع مجال وتعقيد العلاقات المتشابكة بين الحسابات.
  - تمثل عبئاً على مدقق الحسابات وتستغرق منه الكثير من الجهد والوقت وقد يترتب على ذلك إعداد بدون عناية، أو تأجيلها.<sup>2</sup>
  - ولتغلب على هذه العيوب يجب مراعاة الآتي:
  - يجب تحضير قائمة أسئلة خاصة بكل مؤسسة يتبين من ظروفها أنها تنفرد بخصائص معينة.
  - لضمان انتباه موظفي مكتب المدقق إلى إتباع القواعد الصحيحة في الفحص ومتابعتهم للتطورات الجارية في المؤسسة، يطلب المدقق منهم تقرير سنوي عن نتائج استخدام القائمة في فحص الرقابة الداخلية عن العام الماضي.
  - إعداد قائمة أسئلة جديدة سنوياً في المؤسسات الكبيرة ذات الأهمية الخاصة وعدم استخدام القوائم النموذجية في هذه الحالات.<sup>3</sup>
- ب. التقرير الوصفي:**

في هذا الأسلوب يقوم مدقق حسابات بنفسه أو بتكليف مساعديه، بإعداد مذكرة تشمل على وصف أو شرح واف للإجراءات المتبعة، لكل عملية أو وظيفة داخل نشاطات الوحدة الاقتصادية، مع وصف كامل لنظام الرقابة الداخلية، والدورات المستندية وما يرتبط بهما من نظم وإجراءات ويتم الحصول على معلومات المذكرة عن طريق المقابلات الشخصية للمسؤولين، والرجوع إلى الوصف الوظيفي، ودليل الإجراءات المحاسبية ... وأية وسائل أخرى تطلبها عملية الفحص.<sup>4</sup>

مميزات هذا الأسلوب انه يحدد التقرير نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية الموجود أو بيان شامل لنقاط الضعف ومحاسن النظام في نفس الوقت.

<sup>1</sup> نواف محمد عباس الرماحي، المرجع السابق، ص 186.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 155.

<sup>3</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص 186.

<sup>4</sup> سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان، مرجع سابق، ص 150.



وعيوبه أن فيه صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات لغرض التعرف على نقاط الضعف في الرقابة، وصعوبة التأكد من تغطيته جميع عناصر الطريقة المتبعة إلا بعد إجراء استقصاءات أخرى.<sup>1</sup>

### ج. خرائط التدفق:

يمكن تصوير نظام الرقابة الداخلية لأي عملية من عمليات المؤسسة في شكل خريطة تدفق (معبرا عنها على شكل رموز أو رسومات) تبين الإدارات والأقسام المختصة بأداء العملية (المصدر الذي أعد المستند والجهة التي يرسل إليها)، والمستندات التي تعد في كل خطوة، والدفاتر التي تثبت بها، والإجراءات التي تتبع لمعالجتها وإتمامها (أي العمليات التشغيلية التي تتم عليها). ويمكن أن يضاف إلى الخريطة رموز توضح الوظائف المتعارضة والترخيص بالعملية واعتمادها.<sup>2</sup>

وتتميز هذه الخرائط بأنها تعطي لمعدها ولقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسهولة من الحكم على مدى جودته، وهي بذلك تتفوق على التقرير الوصفي وعلى قائمة الاستبيان، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتا طويلا، كما أنها قد تكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلا عن أنها لا تبين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذا أهمية كبيرة لتقويم نظام الرقابة الداخلية.<sup>3</sup>

ويمكن إعداد خرائط التدفق وفقا للخطوات الآتية:

- أن يقوم المدقق بدراسة الواجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها.
- بعد الخطوة السابقة واستنادا عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية.
- يقوم بإعداد خريطة تدفق النظام استنادا إلى المعلومات الواردة في ملخص واجبات (اختصارات) العاملين وإجاباتهم على استفسارات المدقق.<sup>4</sup>

يتم استخدام عدد من الأشكال المتعارف عليها في إعداد خرائط التدفق في الشكل الآتي:

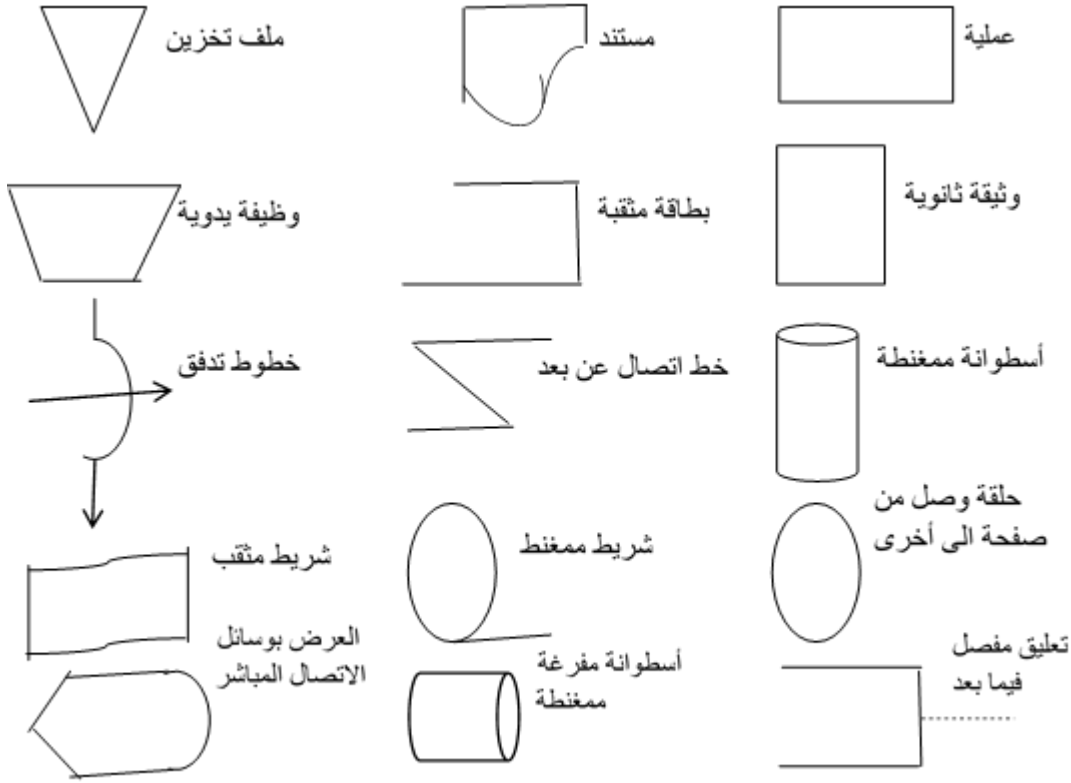
<sup>1</sup> نواف محمد عباس الرماحي، المرجع السابق، ص 187.

<sup>2</sup> يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص 114.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 114.

<sup>4</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 220.

الشكل رقم 09: خرائط التدفق



المصدر: غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 220-221

3. معوقات تقييم نظام الرقابة الداخلية

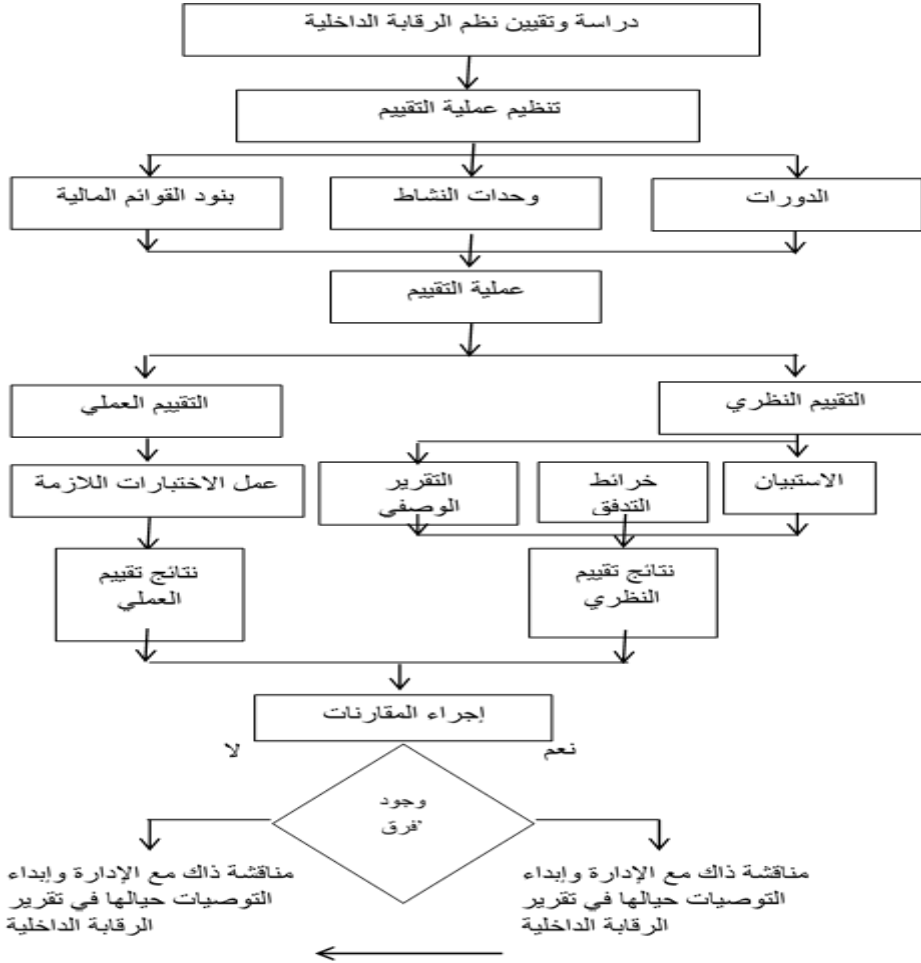
من الملاحظ أن تقييم نظام الرقابة الداخلية يؤدي لسوء الحظ إلى ظهور بعض المشاكل أهمها:

- أ. المشكلة الأولى: إن مراجعي الحسابات سوف يتوصلون إلى نتائج مختلفة نتيجة تقييم نظام الرقابة الداخلية لإحدى المؤسسات، ولعل ذلك يرجع إلى عدة أسباب نذكرها:
  - اختلاف المعايير الشخصية لكل منهم، فما يعتبر ملائماً بالنسبة لأحد قد لا يعتبر كذلك بالنسبة لآخر؛
  - استخدام طرق مختلفة للتقييم؛
  - وضع أولويات مختلفة للعناصر اللاتي يتكون منها نظام الرقابة الداخلية.
- ب. المشكلة الثانية: إن عملية التقييم تستغرق وقتاً كبيراً من الزمن، ولذلك نجد المراجع نفسه أمام معيارين، أحدهما يجعله يندفع في عملية التقييم، والآخر يجعله يؤجل عملية التقييم إلى ما بعد

الانتهاء من عملية المراجعة كلها، ولا شك أن الذي يؤدي إلى وجود هذا المشكل هو إغراء كل من التيارين، وأن عملية التقييم تعتبر عبثاً على المراجع من ناحية أخرى.

ج. المشكلة الثالثة: وهي صعوبة الحكم على فعالية أنظمة الرقابة الداخلية كوحدة واحدة وذلك نتيجة العلاقات الداخلية المعقدة بين مختلف الحسابات وخاصة عند التعمق في عمليات الفحص.<sup>1</sup>

الشكل رقم 10: ملخص خطوات دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية



المصدر: إدريس عبد السلام اشتيوي، مرجع سابق، ص 81.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 167.

### المبحث الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري

ازدادت الحاجة إلى وجود نظام الرقابة الداخلية نتيجة للتطور الكبير في المجال الاقتصادي، وزيادة الوحدات الاقتصادية وتعدد أنواعها وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها، فضلا عن تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وزيادة حجم أعمالها، فنظام الرقابة الداخلية لا يقف عند حد مراقبة الإيرادات وإنما يمتد ليشمل تقييم الأهداف ودراسة الخطط والبرامج التي تعمل الوحدات من خلالها على تحقيق أهدافها وأيضاً لتقييم كفاءة استخدام الموارد البشرية والمالية.

ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى:

- دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارة بشكل عام
- دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة الموارد البشرية
- دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارة المالية والمحاسبية

#### المطلب الأول: دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارة العامة

حيث تعتبر الرقابة الإدارية من أهم الوظائف في المؤسسة التي تعمل على تحقيق الأداء كما ينبغي بفاعلية وكفاءة، وذلك لتفادي الوقوع في الخطأ والعمل على تصحيح الانحرافات أولاً بأول<sup>1</sup>. وتشتمل الرقابة الإدارية على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة<sup>2</sup>.

وتتمثل عناصر الرقابة الإدارية في:

- تحديد الأهداف ووضع المعايير والمقاييس.
- مقارنة ومطابقة النتائج المتحققة مع المعايير أو المقاييس الموضوعية.
- قياس الفوارق والتعرف على أسبابها من خلال المقارنة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> سليم بطرس، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الرياء للنشر والتوزيع، بيروت - لبنان، 2009، ص 95

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر - مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 89.

<sup>3</sup> حسين أحمد طراونة، توفيق صالح عبد الهادي، الرقابة الإدارية المفهوم والممارسة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 27.

- تصحيح الانحرافات ومتابعة سير التنفيذ، وذلك عن طريق مراجعة الأداء وقياس النتائج ومقارنتها مع الإنجاز المخطط والتحقق من بلوغ الأهداف وصولاً إلى التنفيذ المنتظم لكي تكتمل عناصر العملية الرقابية، وتكون قد حققت الأهداف التي تسعى إليها.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة الموارد البشرية

ظهرت الحاجة إلى التسيير الفعال للموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية في إطار التوجهات العالمية الجديدة (الكفاءة والجودة)، ولكي تتم إدارة الموارد البشرية على الوجه الأكمل يجب التأكد من أن القوة العاملة في المؤسسة كافية وماهرة ومتعاونة من أجل تحقيق أهدافها.<sup>2</sup>

وهنا يأتي دور نظام الرقابة الداخلية الذي يقوم بتحليل ومراجعة أداء العمال والتأكد من أن النتائج تحقق الأهداف المقررة مسبقاً في الخطة، كما تمكن الرقابة من مراجعة الوظائف للتأكد من عملها ومن التزام العاملين بعملهم وبالأداء والسلوك الإيجابي السليم، وأيضاً اكتشاف الفروقات والقيام بالتعديلات اللازمة لتصلحها.<sup>3</sup>

وأيضاً إنجاز عمليات توصيف وتخطيط الوظائف للموارد البشرية وجذب اليد العاملة بالعدد والوقت والمؤهلات المناسبة عن طريق عملية الاستقطاب<sup>4</sup>، بعدها تأتي إجراءات اختيار أفضل الأشخاص المرشحين للعمل من أجل شغل الوظائف الشاغرة من خلال قياس مهارات وقدرات طالبي الشغل بأساليب علمية وفعالة<sup>5</sup>، كالاختبارات والمقابلات وغيرها من وسائل التوظيف، وبعد الانتهاء من تحليل المعلومات المستنتجة من عملية الاختبارات والمقابلات يصدر قرار بشأن التعيين الذي يعبر عن قبول أحد المترشحين للوظيفة الشاغرة لتوفره على المؤهلات المناسبة للوظيفة، حيث يخصص له ملف في

<sup>1</sup> زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، الطبعة الأولى، دار الرياء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 37.

<sup>2</sup> حسين أحمد طراونة، مرجع سبق ذكره، ص 154.

<sup>3</sup> فاطمة الزهراء طلحي، التوظيف المنهجي للموارد البشرية، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، 2017، ص 46.

<sup>4</sup> سعاد نائف برنوطي، إدارة الموارد البشرية إدارة الأفراد، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 2013.

<sup>5</sup> منصور بن عبد العزيز معشوق أحمد بن خالد الدعيج، أقر لامركزية التوظيف في الخدمة المدنية، مركز البحوث، السعودية، 2002، ص 31.

مصلحة التوظيف يحتوي على الطلب، نتائج الاختبارات، والتقرير الطبي ويحتفظ به ، بعدها يحدد له أجر يتوافق والوظيفة التي نصب فيها.

### المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارة المالية والمحاسبية

ويقصد به تدقيق الحسابات وفحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة تدقيقا انتقاديا منظما من أجل الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمؤسسة في نهاية فترة معلومة.<sup>1</sup>

وأیضا تحليل المعلومات المحاسبية من أجل اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة للمؤسسة.

حيث تهدف الرقابة المالية والمحاسبية بصفة عامة إلى المحافظة على أموال المؤسسة وحمايتها من الضياع والغش والتلاعب بالحسابات من أجل تحقيق مصالح شخصية وتتلخص هذه الأهداف في النقاط التالية:

- التحقق من أن الموارد حصلت وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.
- التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف.
- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة والتعرف على فرص تحسين معادلات الأداء مستقبلا.
- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والحسابات، والتحقق من كفايتها ملاءمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها من أجل اقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال

<sup>1</sup> عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، لبنان، 2004، ص 18.

دون التشدد في الإجراءات التي من شأنها أن تعيق سرعة التنفيذ أو التسبب في ضياع الأموال  
وكثرة حدوث الاختلاسات.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> عوف محمد الكفراوي، تطور نظام الرقابة المالية تبعا للنظام المالي، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية - مصر، ص

### خلاصة الفصل

قمنا بإبراز في هذا المبحث دور نظام الرقابة الداخلية في التسيير الإداري، الذي تم التطرق فيه إلى عدة نقاط تبين دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارة العامة بشكل عام، ثم تطرقنا إلى المطالبين اللذان يخدمان الجانب التطبيقي.

أبرزنا دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة الموارد البشرية، الذي مس الجانب التوظيفي واختيار الشخص المناسب في المكان المناسب، الذي يعمل على تحقيق أهداف المؤسسة.

تم ذكر دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة المالية والمحاسبة، التي تهدف إلى المحافظة على أموال وممتلكات المؤسسة وتسييرها بالشكل الذي يخدم الاستراتيجيات المالية المسطرة.



## الفصل الثالث:

أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر

-الفجوج-قائمة

## تمهيد

بعد تناول موضوع أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية بشكل نظري وأهم ما جاء فيه من عرض لمفاهيم ومكونات وإجراءات الرقابة والمراجعة الداخلية، سنسقطه على الميدان أي الجانب التطبيقي له وعرضه بصورة واقعية.

وقد اخترنا مطاحن عمر بن عمر للأغذية الصناعية بولاية قالمة الفجوج كعينة لدراسة الحالة ودراسة الطرق التي تعتمدها في الرقابة الداخلية، ولهذا سنتطرق في هاذ الفصل إلى:

المبحث الأول: التقديم العام لمطاحن عمر بن عمر؛

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية على إدارة الموارد البشرية؛

المبحث الثالث: الرقابة الداخلية على إدارة المالية والمحاسبة.

## المبحث الأول: التقديم العام حول مؤسسة عمر بن عمر

تعتبر المؤسسات الاقتصادية العمود الفقري لنهوض الاقتصاد الوطني، ومن بين هذه المؤسسات عمر بن عمر الذي يسعى دائما إلى ضبط الرقابة الداخلية من شتى النواحي هادفا إلى الحفاظ على التسيير الفعال في جميع المستويات. وسنعرض في هذا المبحث التعريف بالمؤسسة وأهدافها، هيكلها التنظيمي وطبيعة نشاطها وفروعها.

## المطلب الأول: التعريف بمؤسسة عمر بن عمر

هي فرع من فروع المجمع الصناعي عمر بن عمر، الذي تأسس من قبل الأب الراحل عمر بن عمر والذي استطاع أن يفرض نفسه كرائد في السوق الوطنية للأغذية الصناعية والأعمال التجارية الأسرية وهذا منذ تأسيس الشركة الأم سنة 1984 (مصبرات الطماطم CAB). فالمجمع اليوم يحتل مكانة مرموقة في السوق الجزائرية وحتى العالمية نظرا للإمكانيات العالية للجودة المعتمدة في الإنتاج. ثم بعد وفاة الأب عمر بن عمر انتقلت إدارة المجمع إلى أبنائه الأربعة حيث واصلوا مشوار والدهم في ترقية جودة ونوعية مختلف منتوجات المجمع.

فبعد أن تم إنشاء مصنع عمر بن عمر للمصبرات ببلدية بوعاتي محمود أتت فكرة إنشاء الشركة العائلية ذات المسؤولية المحدودة مطاحن عمر بن عمر سنة 1994 حيث بدأت الدراسات والبحوث بالطرق القانونية وذلك بتكوين ملف الاستثمار للحصول على قرض بنكي ناهيك عن تكوين ملفات لهيئة إدارية أخرى كالغرفة الجهوية للتجارة ومصالح الولاية خاصة الشق المتعلق بمخطط التنمية المحلية، ومن أبرز الدراسات التمهيدية التي أعدت لهذا المشروع نذكر منها:

- دراسة المنطقة الجغرافية من الناحية الجيولوجية؛
- دراسة الإمكانيات الاقتصادية والتكاليف الإنتاجية؛
- دراسة البيئة الاقتصادية للمؤسسة (السوق).

وقد تمت هذه الدراسات من طرف خبراء محليين وأجانب بما فيها كل ما يتعلق بالبنية التحتية والبناءات المعدنية. أما فيما يتعلق بالتجهيزات والمعدات فهي ألمانية وإيطالية المنشأ. وبعد مرور أربع (04) سنوات من الدراسة وبالضبط في 29 مارس 2000 أنشئت شركة المطاحن ضمن منطقة فلاحية صناعية ببلدية الفجوج ولاية قالمة التي تتربع على مساحة قدرها 42500 م<sup>2</sup> يحدها من الجنوب المشتلة

## الفصل الثالث: أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر -الفجوج-قائمة

التجريبية عمر بن عمر ومن الشمال مصنع الحليب بني فوغال أما شرقا وغربا فأراض زراعية ملكا للخواص.

انطلق إنتاج المطاحن في البداية بمردود 300 طن يوميا إلى أن وصل سنة 2004 إلى 700 طن يوميا أي زيادة الطاقة الإنتاجية ب 400 طن يوميا. وفي سنة 2009 تم إنشاء وحدة إنتاج العجائن الغذائية والكسكس والتي تحصلت على شهادة الجودة العالمية (ISO 9001) وشهادة سلامة المنتوجات الغذائية (ISO 22000) سنة 2012 وهذا راجع إلى نظام تسيير الجودة الذي سهرت على تطبيقه المؤسسة منذ نشأتها إلى أن تم تزويد هذه الوحدة بخطي إنتاج العجائن الخاصة ذو الصيت العالمي سنة 2014.

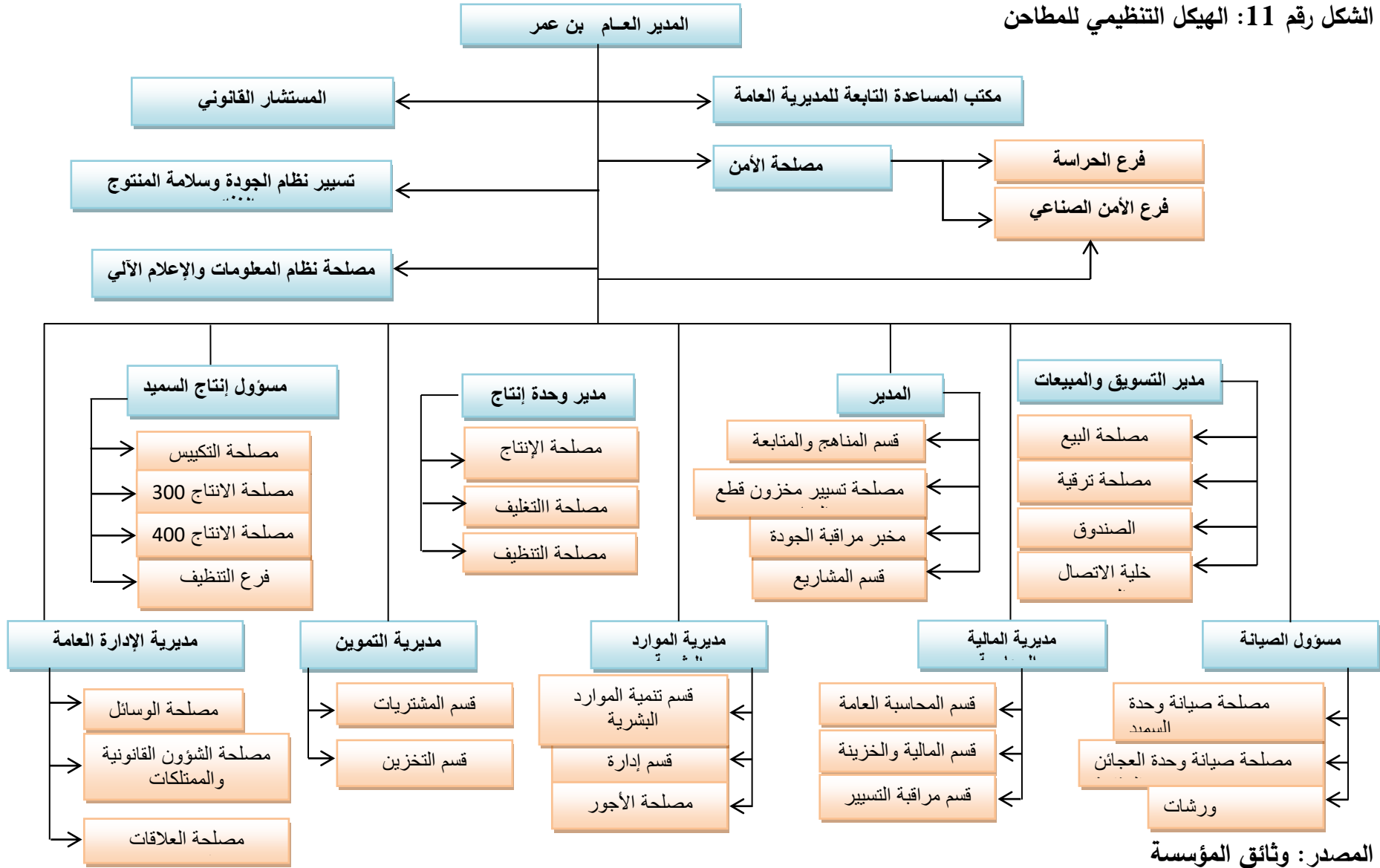
أما المشروع الجاري إنجازه منذ 01 جويلية 2015 هو توسيع الوحدة بثلاث خطوط إنتاج جديدة نظرا لكثرة الطلب على المنتج.

يبلغ عدد عمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة مطاحن عمر بن عمر 770 عامل مقسمين كالتالي: 13 إطار سامي، 130 إطار، 148 عون تحكم (ماهر) و479 منفذ، وبرقم أعمال يقدر ب 66 مليون أورو سنويا.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة عمر بن عمر

من أهم سمات المؤسسة الناجحة هي قوة جهازها التسييري فحسن تسيير موارد المؤسسة يتوقف على نجاعة هيكلها التنظيمي، والهيكل التنظيمي لشركة مطاحن عمر بن عمر هو على الشكل التالي:

الشكل رقم 11: الهيكل التنظيمي للمطاحن



شرح مهام أقسام ومصالح المؤسسة:

1. مديرية الموارد البشرية

- مهمتها الرئيسية استقطاب اليد العاملة المؤهلة والضرورية من أجل ضمان سير كل نشاطات مختلف مصالح الشركة، وهي تنقسم إلى:
  - قسم تطوير الموارد البشرية
  - التوظيف حسب حاجات المؤسسة؛
  - تطوير الكفاءات والحفاظ عليها في إطار ما يعرف بالولاء الوظيفي؛
  - ضمان تكوين اليد العاملة بصفة منتظمة.
  - قسم تسيير المستخدمين
- التكفل بمختلف شؤون العمال وإدارتهم خاصة في الشق المتعلق بالأجور وتنظيم العلاقات في ما بينهم داخل الإطار القانوني قيد التطبيق؛
- متابعة مختلف علاقات العمل والتسيير الإداري للملفات داخليا كان أو خارجيا.
  - مصلحة الأمن
  - السهر على أمن الموقع واستقبال مختلف الزوار؛
  - الإشراف على حراسة الموقع أثناء وبعد ساعات العمل.
  - مساعدة المديرية العامة
- مساعدة المدير العام في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة وفي تحقيق مختلف عمليات المراقبة، كما تساهم في حفظ أرشيف المديرية وأسرارها باعتبارها همزة وصل بين المدير العام ومختلف المديريات والمصالح الأخرى؛
  - مصلحة نظام المعلومات والإعلام الآلي
  - الإشراف على قيادة وصيانة النظام المعلوماتي للمؤسسة؛
  - مصلحة تسيير نظام الجودة وسلامة المنتوجات الغذائية
  - السهر على التكفل وحفظ شهادات الجودة وسلامة المنتوجات الغذائية وذلك بتطوير مختلف الأنظمة المتعلقة بالأيزو (ISO).
  - المستشار القانوني

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر -الفجوج-قائمة

-توجيه المدير العام فيما يخص كل الإجراءات القانونية والتنظيمية للمحافظة على ممتلكات وفوائد المؤسسة؛

• مديرية التسويق والمبيعات

-ضمان تسويق وبيع مختلف منتوجات الشركة حسب الهدف المسطر من طرف المدير العامة؛

-تطوير وترقية المنتج ومضاعفة رقم أعمال وأرباح المؤسسة؛

-تنظيم وتسيير كل نشاطات البيع حسب السياسة المنتهجة من طرف المؤسسة؛

-التكفل بمختلف النشاطات الاتصالية التي تربط الشركة بالزبون أو المستهلك (إعلانات، حملات إخبارية، إلخ).

• مصلحة إنتاج السميد

من بين المهام الرئيسية هي تحويل المادة الأولية (القمح) إلى سميد موجه للاستهلاك بالكميات والنوعيات المطلوبة. ويسهر على ذلك كل من:

- المسؤول الرئيسي للطحن: وهو الذي يعمل على المراقبة المستمرة على سير هذه العملية وكذا

السير الحسن للوظائف المتفرعة عنها والتنسيق فيما بينها.

- مصلحة التكييس: يتم فيها وضع المنتج النهائي (السميد) في أكياس مختلفة الأحجام وهذا حسب طلب مدير المبيعات.

• مديرية إنتاج العجائن

-تحويل المادة الأولية (سميد) من أجل ضمان إنتاج مختلف العجائن الغذائية بالكمية والنوعية التي يحددها السوق؛

-الإشراف، التنسيق وتوفير كل الموارد البشرية والمادية اللازمة من أجل تلبية كل الطلبات المسطرة من طرف مدير المبيعات؛

• مصلحة التغليف: تسهر على تعبئة المنتج في الأكياس والعلب كل حسب نوعه.

المديرية التقنية

• قسم المناهج والمتابعة التقنية:

-متابعة مختلف المشاريع الاستثمارية ;

-الإشراف على المراقبة التقنية لمختلف العمليات المتعلقة بالإنتاج وسلامة المنتج الغذائي ;

-تصميم وترشيد وتنظيم مختلف الحلول التقنية والمناهج المعتمدة في الإنتاج والإنتاجية.

- قسم الأشغال والدراسات
- دراسة وانجاز مختلف المشاريع المتعلقة بكل التوسيعات الجارية على مستوى المؤسسة وقياس مدى الجدوى منها.
- المخبر
- مراقبة المنتوجات بصفة نظامية وهذا طيلة فترات الإنتاج والسهر على مطابقة المنتوج للمعايير العالمية على مستويات متعددة (الشكل، الذوق، اللون، الوزن، المكونات الداخلية...إلخ).
- مصلحة الصيانة
- تعتبر الصيانة في الوحدة من أهم الضروريات التي يقوم عليها المركب، فعمال الصيانة يسهرون على صيانة المعدات والآلات حيث يتم تزويد هذه المصلحة بكل ما تحتاج إليه من موارد بشرية ومعدات وقطع غيار مختلف الآلات وهي منظمة كالآتي:
- ورشة الكهرباء.
- ورشة الميكانيك.
- ورشة الخراطة والتلحيم.
- ويتمثل دور كل هذه الورشات في مراقبة مختلف الآلات على مستوى الودنتين، إذ هم ملزمون بتصليحها إذا حدث لها عطل في أقل مدة ممكنة وذلك للحفاظ على وتيرة الإنتاج. حيث تقوم أيضا بإعداد تقارير شهرية حول عدد التعطيلات والتدخلات التقنية التي قامت بها.
- مديرية التموين
- مهمتها الرئيسية شراء وتزويد الشركة بالمواد الأولية، المعدات، التجهيزات، قطع الغيار، ...إلخ. والسهر على تخزينها. وهي تنقسم إلى:
- قسم المشتريات: وهو المكلف بضمان شراء كل ما تحتاجه المؤسسة.
- قسم التموين بالمادة الأولية (القمح): مهمته الوحيدة هي السهر على ضمان كل العمليات اللوجيستكية المتعلقة باستيراد القمح ونقله إلى المخازن والعمل على تطوير ما يعرف بسلسلة الإمداد.
- مديرية المالية والمحاسبة
- مهمتها ضمان التسيير المالي والمحاسبي للشركة في الإطار القانوني الذي يحكم مختلف صفقات ونشاطات المؤسسة، وتنقسم إلى:



• مصلحة المحاسبة العامة:

- مسؤولة على تسجيل ومحاسبة جميع العمليات التي تجري داخل المؤسسة.
- التحليل والتحقق من مدفوعات ومقبوضات المؤسسة طيلة العام لإعداد الميزانية الختامية.
- التكفل بالإجراءات الجبائية والحفاظ على ممتلكات الشركة.

• قسم المالية والخزينة:

- ترشيد التسيير على مستوى الموارد المالية ورؤوس الأموال من أجل ضمان الاستمرارية ومضاعفة الأرباح.

- دراسة وإنجاز مختلف الصفقات المالية التي تعود بالفائدة على المؤسسة؛
- المتابعة البنكية.

• قسم مراقبة التسيير:

- السهر على تطبيق نهج قيادي فعال تبعا للاستراتيجية المنتهجة من طرف الشركة؛
- تحيين ومراقبة ميزانية الشركة.

• مديرية الإدارة العامة

- مهمتها الرئيسية التكفل بمختلف العمليات اللوجيستكية والإدارية الداعمة للمصالح الأخرى، كما تسهر على تحسين العلاقات الخارجية للشركة وتنقسم إلى:

- مصلحة الوسائل العامة: مسؤولة على الدعم اللوجيستكي والإداري وتوفير كل الوسائل الضرورية التي تحتاجها مختلف المصالح.

• مصلحة الشؤون القانونية وحفظ الممتلكات:

- مهمتها الحفاظ على ممتلكات المؤسسة في إطار كل النشاطات والنزاعات المحتملة.
- تسيير مختلف الوثائق التنظيمية والتشريعية التي تعتبر كهوية للمؤسسة وحفظها.

• مصلحة العلاقات الخارجية:

- التكفل بتسيير كل العلاقات الخارجية مع مختلف هيئات الدولة في إطار ما يتعلق بالزيارات، الاستقبال، اللوجيستيك وكل ما له علاقة بالمؤسسة.

**المطلب الثالث: طبيعة نشاط المؤسسة وفروعها وأهدافها**

**1. طبيعة نشاط المؤسسة**

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قـالمة

يتم جلب المادة الأولية (القمح) من خارج الوطن عن طريق الشحن بالسفن لتتجه برا إلى المخازن التي تصل طاقتها الاستيعابية حوالي 27 ألف طن وهذا بواسطة الشاحنات الضخمة التي توفرها الشركة.

ويمكن توضيح نسب استيراد القمح من الدول الخارجية:

### الجدول رقم 01: نسبة استيراد القمح من كل دولة

الدولة	الولايات المتحدة الأمريكية	فرنسا	كندا	الجزائر	المكسيك
نسبة الاستيراد	35%	33%	25%	5%	2%

المصدر: إدارة الأمن والغذاء

يتم استقبال المادة الأولية من طرف مصالح مراقبة الجودة لمعرفة ما إذا كانت مطابقة للمواصفات المطلوبة أم لا. حيث يسهر على ضمان هذه السلسلة الانتاجية:

➤ 121 عامل على مستوى وحدتي انتاج السميد موزعة على أربعة فرق متساوية تعمل بنظام التناوب X83 كالآتي:

- الفرقة أ من الساعة 05 صباحا إلى الساعة 01 زوالا.
- الفرقة ب من الساعة 01 زوالا إلى الساعة 09 مساء.
- الفرقة ج من الساعة 09 مساء إلى الساعة 05 صباحا.
- الفرقة د في حالة راحة.

كل الفرق تعمل بالتداول حسب الجدول الزمني لمدو يومين.

➤ 203 عامل على مستوى وحدة انتاج العجائن الغذائية والعجائن الخاصة موزعة على أربعة فرق متساوية تعمل بنفس بنظام التناوب في المطاحن ولكن مع اختلاف التوقيت وذلك حسب التوزيع الآتي:

- الفرقة أ من الساعة 04 صباحا إلى الساعة 12 زوالا.
- الفرقة ب من الساعة 12 زوالا إلى الساعة 08 مساء.
- الفرقة ج من الساعة 08 مساء إلى الساعة 04 صباحا.
- الفرقة د في حالة راحة.

## 2. فروع المؤسسة

تتوفر شركة مطاحن عمر بن عمر على ثلاث وحدات إنتاج:

- وحدة إنتاج السميد 400 طن: وهي مخصصة لتزويد وحدة إنتاج عجائن بمادة السميد الذي يعتبر كمادة أولية في إنتاج العجائن (عجائن قصيرة، عجائن طويلة، كسكس، ...)
- وحدة إنتاج السميد 300 طن: والتي تقوم بتحويل القمح عبر مراحل مختلفة لتتوصل على جميع أنواع السميد والنخالة كمنتوج نهائي.
- وحدة إنتاج العجائن والعجائن الخاصة: والتي تقوم بتحويل السميد (مادة أولية) إلى عجائن غذائية مختلفة الأنواع للاستهلاك المباشر.

## 3. أهداف مؤسسة عمر بن عمر

تسعى ش.ذ.م.م مطاحن عمر بن عمر منذ نشأتها إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ضمان البقاء والاستمرار.
- تحقيق أكبر نسبة من المبيعات والأرباح؛
- تشجيع القطاع الخاص للنهوض للاستثمار وتنمية الاقتصاد الوطني؛
- تشجيع اليد العاملة المحلية وامتصاص البطالة؛
- محاولة كسب أكبر حصة من السوق الوطنية؛
- الاستمرار في الحفاظ على الإنتاج من حيث الجودة، النوعية والسعر؛
- السعي إلى منافسة المؤسسات العالمية التي تنشط في نفس المجال؛
- تجسيد الشراكة الأجنبية المثمرة؛
- العمل على الحفاظ على الزبائن واكتساب زبائن جدد.

## المبحث الثاني: الرقابة الداخلية على إدارة الموارد البشرية

تكمن أهمية إجراءات الرقابة الداخلية في مجال الموارد البشرية في إنشاء ضوابط داخلية تتسم بالفعالية والكفاءة، وذلك فيما يتمثل في صيانة السجلات والامان، كشوف المرتبات وتوظيف الموظفين وترقيتهم ومتابعتهم.

### المطلب الأول: تحديد احتياجات ومصادر التوظيف

#### 1. تحديد الاحتياجات من التوظيف

حسب إجابة مشرف التدريب بالمؤسسة فإن كل عرض للعمل يكون حسب الاحتياجات، فعند زيادة عملية الإنتاج أو زيادة خط عمل جديد أو تقاعد لموظفين يتولد عنه الحاجة لعمال جدد، مما يتطلب الإشهار بعروض عمل، وإن التخطيط الجيد للموارد البشرية يضع تصورا متكاملًا لأنواع الوظائف اللازمة بالمؤسسة، والإعداد المطلوبة من العاملين لكل نوع من هذه الوظائف موزعة على وحدات الهيكل التنظيمي وذلك خلال التواقيت المناسبة، حيث أن التخطيط للموارد البشرية يرتبط ارتباطًا كاملاً بالسياسات والبرامج والأهداف الخاصة بالمؤسسة، حيث أن احتياجات المؤسسة من القوى العاملة يعكس بدرجة كبيرة طاقات التعليم والتدريب الواجب توفيرها، وتكون دراسة الاحتياجات بالشكل الآتي:

- تقدير وتحديد عدد العمالة من خلال تحليل وتوصيف الوظائف وتقييمها؛
- دراسة وتحليل هيكل العمال (الإعداد، الكفاءات والمهارات، العمر، مدة الخدمة، التعليم، الخ)؛
- قيام كل مدير ومشرف بتحديد احتياجاته من العمالة، وذلك بناءً على خبرته الشخصية؛
- دراسة معدلات ترك العمل ومعدلات الفاقد السنوي،
- تحديد الاحتياجات كلها والتخطيط لها؛
- وضع نظام متكامل للاحتياجات يتكامل مع نظام المعلومات الإداري؛
- إعداد المواصفات اللازمة لكل وظيفة؛
- إعداد المواصفات اللازم توفرها في الموظف المرغوب.

#### 2. تحديد مصادر التوظيف

وتكون مصادر توظيف المؤسسة أو الوسائل التي تلجأ لها لاستقطاب موظفين جدد كالاتي:

##### أ. مصادر داخلية:

- الموظفون السابقون المتأثرون بالوظيفة كونهم ذو خبرة وكفاءة

- طلبات مقدمة مباشرة ومسبقة لمصلحة التوظيف بالمؤسسة؛
- ب. مصادر خارجية:
- قوائم تطلب من الفرع الولائي للتشغيل بقالمة (Services de la main d'œuvre)؛
- الإعلان على مواقع التواصل الاجتماعي؛
- مسابقة لطلبة الجامعيين المتفوقين؛ كون المؤسسة متعاقدة مع جامعة 08 ماي 1945 بقالمة.

## المطلب الثاني: خطوات عملية التوظيف وعقد العمل

### 1. خطوات عملية التوظيف

- من الطبيعي أن يكون للمؤسسة خطوات توظيف خاصة بها، والتي تتناسب وسياساتها والرؤية التي تسعى إلى تحقيقها في السوق، والخطوات المتبعة للمؤسسة هي كالاتي:
- حسب المواصفات المطلوبة تقوم الإدارة بتصفية السير الذاتية للموظفين المتكونة عادة من الاسم واللقب؛ السن؛ العنوان؛ رقم الهاتف؛ البريد الالكتروني؛ الحالة العائلية؛ الشهادات والخبرات السابقة؛
  - التواصل عبر الهاتف والقيام بالمقابلات الأولية مع المترشحين، حيث تتم المقابلة بينهم وبين مسؤول التدريب ومسؤول الجهات او الدوائر شاغرة المناصب ومسؤول إدارة الموارد البشرية ورئيس قسم تلك الوظيفة للقيام بالفحص،
  - اختبار كتابي أو شفوي متكون من أسئلة حول الدراسات والمعلومات المتوفرة لديهم حول تلك الوظيفة مع طرح أسئلة مفخخة؛
  - القيام بمحضر اختيار بعد عملية التنقيط والتقييم، والاتفاق على اختيار الشخص الأنسب للوظيفة؛
  - التواصل مع الأشخاص الذي تم قبولهم، وتجهيزهم بملف إداري وملف طبي وغيرها، مع وضع رقم وظيفي تسلسلي؛
  - إمضاء عقد العمل وذلك حسب نوع العقد والمدة المتفق عليها، ثم المباشرة في العمل.


### 2. عقد العمل

- عقد العمل يحدد قانونيا العلاقة بين الرئيس والمرؤوسين، يتعين على الطرفين التوقيع على العقد والموافقة عليه قبل أن يبدأ الموظف العمل، ويعد كتابة عقد العمل جزءا ضروريا من توظيف شخص ما للعمل، ويوضح العقد المكتوب جيدا التوقعات ويحميك في حالة نزاعات الانهاء أو الاستقالة أو الأجر.

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالة

حيث وضعت مؤسسة عمر بن عمر مجموعة من المواد التي تضبط عقود عملها وتبرز أساليب الرقابة على الموظفين من خلالها، حيث تعتبر تلك المواد طريقة رقابية ذاتية فأى مخالفة للمواد يتعرض صاحبها للعقوبات، وبالتالي يجب على العامل التقيد بها بعد الموافقة وإمضاء العقد وهي مبنية في الشكليات التالية:

### الشكل رقم 12: عقد عمل محدد المدة بالتوقيت الكامل

عقد عمل محدد المدة بالتوقيت الكامل		
رقم: 2018/...	مبرم بين كل من:	
المستخدم، الشركة ش.ذ.م.م مطاحن عمر بن عمر، الكائن مقرها بـ: المنطقة الصناعية الفجوج	قائمة ص ب رقم 63 ممثلة في شخص السيد: .....	
من جهة	والسيد:	
من جهة أخرى	وقد اتفقا الطرفان على ما يلي:	
	<b>*المادة الأولى: طبيعة العقد:</b>	
	يشغل المتعاقد لمدة محددة بالتوقيت الكامل طبقا لنص المادة 12 من قانون 11/90 المؤرخ في 1990/04/21 المتعلق بعلاقات العمل المعدل والمتمم.	
	<b>*المادة الثانية: موضوع العقد:</b>	
	يشغل المتعاقد في منصب: ..... مكلف بإجراء الدراسات التي تشملها مهامه وكذا الإشراف على إنجاز ما يتعلق بالهندسة المعمارية على مستوى المشاريع التي يكلفه بها المسؤول المباشر. يمكن للمسؤول المباشر للمتعاقد وكذا من هم أعلى منه رتبة أن يكلفه بأداء أي مهام أخرى تدخل ضمن قدراته لضرورة الخدمة ومتطلبات العمل والنشاط.	
	<b>*المادة الثالثة: المدة المقررة وأسبابها:</b>	
	يشغل المتعاقد في المنصب المذكور أعلاه لمدة ستة أشهر تسري: من ..... إلى .....	
	بسبب تزايد العمل.	
	<b>*المادة الرابعة: المرحلة التجريبية</b>	
	يخضع المتعاقد لمدة تجريبية تقدر بثلاثة أشهر. يتم خلالها تقييمه من طرف المسؤول المباشر إذا كان التقييم دون المستوى المطلوب يحق للمستخدم فسخ عقد العمل دون إشعار ودون تعويض.	
	<b>المادة الخامسة:</b>	
	يقر المتعاقد صراحة رفضه أداء العمل أو عدم قبوله تحويلة إلى مهام أخرى ضمن قدراته يعتبر خطأ جسيما يمكن أن ينجر عنه فسخ العمل دون تعويض أو إشعار مسبق.	
	<b>المادة السادسة:</b>	
	يحدد مكان العمل: .....	
	<b>المادة السابعة: الأجر</b>	
	1- يتقاضى المتعاقد مقابل عمله أجرا شهريا جزافيا محددًا على النحو التالي:	
	أجر قاعدي	
	منحة السلة (لكل يوم عمل)	
	منحة النقل (لكل يوم عمل)	
	تعويض عن الخبرة المهنية خارج المؤسسة:	
	يخضع الأجر المتقاضى لاشتراكات الضمان الاجتماعي وكذلك الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول.	
	- يدفع المستخدم الأجر بانتظام عند حلول أجل استحقاقه.	

المصدر: وثائق المؤسسة

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالة

### المادة الثامنة: تعليق علاقة العمل

تعلق علاقة العمل حسب الحالات المنصوص عليها في المادة: 64 من قانون 11/90 المؤرخ في 21 أبريل 1990، المتعلق بعلاقات العمل المعدل والمتمم.

### المادة التاسعة: إنهاء العقد

ينتهي هذا العقد في الحالات التالية:

- الاستقالة.
- التسريح لأسباب تأديبية.
- وصول تاريخ نهاية العقد وهذا دون إشعار مسبق.
- باتفاق الطرفين على إنهاء العقد.

### المادة العاشرة: شهادة العمل ورصيد كل الحسابات

عند وصول العقد أجله القانوني، تسلم للعامل شهادة عمل تبين تاريخ بداية ونهاية التشغيل، وكذا المناصب التي شغلت وفترةها كما يسلم العامل وصل كل الحسابات يثبت حصوله على جميع مستحقاته.

### المادة الحادية عشر: تعديل العقد

لا يمكن تعديل هذا العقد إلا باتفاق الطرفين أو بقوة القانون.

### المادة الثانية عشر: الالتزام بتطبيق النظام الداخلي

يقر العامل بأنه استلم نسخة من النظام الداخلي للشركة واطلع عليه كاملا ويلتزم باحترامه وتطبيقه دون قيد أو شرط.

### المادة الثالثة عشر:

يلتزم المتعاقد أثناء وبعد تنفيذ العقد بالسر المهني ويبقى ملزما بالسرية المهنية وذلك فيما يتعلق بالأساليب، التنظيمات، المناهج، الوثائق، الوقائع والمعلومات التي اطلع عليها خلال أداء عمله.

### المادة الرابعة عشر:

يقر المتعاقد بعمله انه يعد ممنوعا من منعاً باتاً ويؤدي تلقائياً إلى فسخ عقد كل تصرف أو إدلاء بمعلومات للغير، خلافاً للأنظمة ودون ترخيص كتابي، وكذا تحويل مستندات أو عقاد المصلحة ويتابع صاحبه قضائياً طبقاً لنصوص القانون والنظام الداخلي للمؤسسة.

### المادة الخامسة عشر:

يقر المتعاقد صراحة بأنه في حالة استقالته عليه أن يخطر الشركة المستخدمة "مطاحن عمر بن عمر" بإشعار مسبق قدره ثلاثة (03) أشهر.

### المادة السادسة عشر:

في حالة عدم احترام المادة 15 أعلاه من طرف المتعاقد يمكن لشركة "عمر بن عمر" الإشارة إلى ذلك في شهادة العمل.

### المادة السابعة عشر: المنازعات

النزاعات التي تنشئ في إطار تنفيذ هذا العقد يمكن تسويتها ودياً وإن تعذر ذلك تعرض على المحكمة المختصة إقليمياً.

حرر هذا العقد في:

المدير

إمضاء العامل

المصدر: وثائق المؤسسة

### المطلب الثالث: بطاقة كشف الراتب

إن مؤسسة عمر بن عمر تستخدم نظام رقابي يعالج بشكل آلياً حديثاً لضبط الوقت عند الدخول والخروج والمتمثل في البصمة، وهو عبارة عن آلة مخزن بها بصمة الأصبع لكل موظف، وعند دخوله أو خروجه يضع إصبعه على المكان المخصص في الآلة لتعرف على البصمة وتقوم بتسجيل الوقت، وهذا منعا للتلاعب والغش من الموظفين في تسجيل وقت الدخول والخروج، وتستخدم المؤسسات أشكالاً مختلفة لنماذج كشف الرواتب حيث أن مؤسسة عمر بن عمر تضع بيانات موظفيها في بطاقة كشف الراتب حيث تعبر هذه الوثائق عن الرقابة على الموظفين، حيث تقوم الإدارة بمتابعتهم من يوم توظيفهم إلى يوم خروجهم من العمل، وتمكنا من الحصول على بطاقة كشف الراتب الخاصة بالمؤسسة المبينة في المراحل الموالية:

1. **التوظيف:** في عملية التوظيف تورد معلومات الموظف في بطاقة كشف الراتب وذلك حسب العقد ومدته، فعناصر المكافأة والأجر القاعدي وساعات العمل وغيرها، تتأثر بالدرجة الأولى بنوعية العقد ومدته، تختلف بطاقة كشف الراتب بالنسبة لمهندس إلى عامل حراسة أو نظافة، ومن أمثلتها ما يلي:

- **التوظيف بعقد مؤقت:** عقد مؤقت أو ما يعرف ب (contrat) و هي في الشكل التالي:

### الشكل 13: بطاقة كشف الراتب بعقد مؤقت

رقم: 2014/03/21 الفجوج يوم: 2014/14	
بطاقة كشف الراتب	
نهاية علاقة العمل	التعديل
X	X
1996/04/08	1996/04/08
قائمة	قائمة
حي النور رقم 100 قالمة	حي النور رقم 100 قالمة
أعزب /	أعزب /
32 23658 3654 22	32 23658 3654 22
2014/03/20	2014/03/20
1414	1414
مساعد أمين مخزن	مساعد أمين مخزن
ب 10	ب 10
التخزين	التخزين
مركز تكلفة الإنتاج	مركز تكلفة الإنتاج
2016/03/15	2016/03/15
عناصر المكافأة	
15000 دج	الراتب الشهري الأساسي
200 دج	قسمة السنة/ باليوم
200 دج	قسمة النقل/ باليوم
1000 دج	قسمة التامين
المدير العام	رئيس دائرة الموارد البشرية
مدير دائرة الموارد البشرية	
	نسخ لـ:
	مكلف الموظف
	الدفع

المصدر: وثائق المؤسسة



## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

- التوظيف بعقد دائم: مثال ذلك في الشكل التالي:




الشكل 14: بطاقة كشف الراتب بعقد دائم

	<b>Les Moulins Amor Benamor S A R L Capital Social 500 000 000DA</b> BP 63 Zone Industrielle El Fedjoudj W. Guelma Tel. Usine : 037 23 62 42 Fax Usine 037 23 65 65 -E mail : <a href="mailto:mbguelma@yahoo.fr">mbguelma@yahoo.fr</a> IF : 099924201065620 AI : 24202003564 RC : 00 B 0382275	 
	Systèmes de management de la qualité et de la sécurité des aliments certifiés en date du 06 /09/ 2012 par AFAQ-AFNOR-ISO 9001V2008 ET ISO 22000V2005 Direction des Ressources Humaines	
رقم: 08/02 الفجوج يوم: 2008/01/31		
بطاقة كشف الراتب		
نهاية علاقة العمل	التعديل	التوظيف
X	x	X
		اللقب
		الاسم
	1979/04/16	تاريخ الميلاد
	عناية	مكان الميلاد
	حي الزهور رقم 2 عناية	العنوان
	متزوج	الحالة العائلية
	2	عدد الأطفال
	97 2365 2569 36	رقم الضمان الاجتماعي
	2008/02/01	تاريخ الدخول
	0802	الشفرة
	مهندس	الوظيفة
	ب 15	المسلم الإداري
	الإشهار	المصلحة
	مركز تكلفة التسويق	مركز التكلفة
	/	تاريخ الانتهاء
عناصر المكافأة		
	85000 دج	الراتب الشهري الأساسي
	200 دج	قسط السنة/ باليوم
	1000 دج	قسط النقل/ باليوم
	3000 دج	قسط التأمين
المدير العام	مدير دائرة الموارد البشرية	رئيس دائرة الموارد البشرية
نسخ ل: -ملف الموظف -الدفع		

### المصدر: وثائق المؤسسة

1. **التعديل:** بما أن مؤسسة عمر بن عمر رائدة تسعى دائما للتفوق داخل الوطن وخارجه، فهي تركز جهودها في مراقبة كفاءة عمالها ومستوى أداءهم من أجل تدريبهم وتكوينهم، وتحفزهم من خلال المكافآت ورفع الأجور وترقيتهم إلى مناصب أعلى.
2. **نهاية علاقة العمل:** ينتهي عقد العمل إما بنهاية فترته أو الاستقالة أو الطرد، مما يتم تصفية حساب الموظف بالشكل الآتي:

الشكل 15: بطاقة كشف الراتب في نهاية العمل

	<b>Les Moulins Amor Benamor S A R L Capital Social 500 000 000DA</b> BP 63 Zone Industrielle El Fedjoudj W. Guelma Tel. Usine : 037 23 62 42 Fax Usine 037 23 65 65 -E mail : <a href="mailto:mbguelma@yahoo.fr">mbguelma@yahoo.fr</a> IF : 099924201065620 AI : 24202003564 RC : 00 B 0382275	 
	Systèmes de management de la qualité et de la sécurité des aliments certifiés en date du 06 /09/ 2012 par AFAQ-AFNOR-ISO 9001V2008 ET ISO 22000V2005 <b>Direction des Ressources Humaines</b>	
رقم: 12/85 الفجوج يوم: 1985/12/07		
بطاقة كشف الراتب		
نهاية علاقة العمل	التعديل	التوظيف
x	x	v
		- اللقب
		- الاسم
1959/12/15		- تاريخ الميلاد
قالمة		- مكان الميلاد
بومهرة أحمد رقم 03 قالمة		- العنوان
متزوج		- الحالة العائلية
5		- عدد الأطفال
69 9865 2548 23		- رقم الضمان الاجتماعي
1985/12/08		- تاريخ الدخول
8512		- الشيفرة
رئيس التكوين والتدريب		- الوظيفة
ب 15		- السلم الإداري
الموارد البشرية		- المصلحة
مركز تكلفة الأبحاث والتطوير		- مركز التكلفة
2020/01/12		- تاريخ الانتهاء
عناصر المكافئة		
104000 دج		- الراتب الشهري الأساسي
		- قسط السلة/ باليوم
		- قسط النقل/ باليوم
		- قسط التأمين
المدير العام	مدير دائرة الموارد البشرية	رئيس دائرة الموارد البشرية
نسخ ل: حلف الموظف الدفع		

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

لإضفاء المصدقية على رقابة الموارد البشرية، اخترنا نموذج لعملية تكوين الموظفين وتحديد علاقتها الكامنة في الرقابة بينها وبين إدارة المالية والمحاسبية، كونها تضخ لها أموال لسير عملياتها وذلك وفق عدة إجراءات، نظرا لتوافقهما واعتمادها في مؤسسة خاصة معتمدة.

## المبحث الثالث: الرقابة الداخلية على إدارة المالية والمحاسبة

تعتبر مؤسسة عمر بن عمر كنظام مفتوح يتكون من مجموعة من الأنظمة المتناسقة، والتي تعمل من أجل تحقيق الأهداف العامة، وعلى هذا الأساس يهدف نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافه المعروفة من خلال مجموعة من أنظمة الرقابة على المخزون والمبيعات والمشتريات، وتمكنا من عرض نموذج أكثر حيوية ومعرض للمخاطر المسمى بدورة المشتريات.

### المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية على دورة المشتريات

#### 1. وصف نظام الرقابة الداخلية على دورة المشتريات

تخضع أنشطة المؤسسة ومن بينها نشاط الشراء للرقابة بهدف تحديد مساهمة كل منها في تحقيق الأهداف النهائية، وتتضمن الرقابة إرساء القواعد والمعايير والمستويات المطلوب تحقيقها ومتابعة الأداء الفعلي ومقارنته بما تم تخطيطه لتحديد درجة الانجاز المحقق وتحديد مقدار الانحراف بينهما إن وجد وتحليله لمعرفة أسبابه واتخاذ الإجراءات التصحيحية لتلاشي أثاره وتفاذي تكرار حدوثه مستقبلا ويساعد ذلك على تطوير وزيادة كفاءة فاعلية جهاز الشراء.

يتضح مما سبق أن الخطوة الأولى في الرقابة على النشاط أو تقييم أدائه تتطلب وضع قواعد أو معايير أو مستويات مطلوب تحقيقها ومقارنتها بالنتائج الفعلية للأداء وتتبع هذه المعايير في وظيفة الشراء، وتواجه إدارة المشتريات صعوبة في عملية الرقابة لأن نشاط الشراء من الأنشطة التي يصعب قياس نتائج أعمالها كميا بشكل ييسر من إجراء المقارنة اللازمة هذا لأنها تزاوّل اختصاصات تتعلق بالخدمات على عكس الحال بالنسبة للإدارات الأخرى كإدارة الإنتاج والتي يسهل تقييم نشاطها باستخدام مقاييس كمية مثل كمية الإنتاج وعدد ساعات العمل... الخ

فإدارة المشتريات يغلب على نشاطها الطابع الإنساني لا الطابع المادي حيث تحتم طبيعة العمل في هذه الوظيفة أن يبذل العاملين جزءا من وقتهم في مجال العلاقات الشخصية كما أن اختلاف الجهد والوقت اللازمين لها يضاف إلى ذلك أن أعمال الشراء قد تدخل ضمن مسؤوليات إدارات أخرى بجانب إدارة المشتريات وبالتالي ينعكس أداء هذه الإدارات على أداء إدارة المشتريات.

وترتبط عملية التقييم بعدة عوامل، منها ما تحدده المؤسسة كأهداف لهذه العملية، وأساسها اكتشاف الأخطاء والمحاسبة عليها، وأيضا تطوير الأداء وزيادة كفاءته وفاعليته، مع عملية تقييم لدرجة دورتها واستمرارها ومدى تتابعها بتتابع المراحل المختلفة للتنفيذ قبل وأثناء وبعد التنفيذ، إلى إعداد حلول

ومقترحات بديله، لما قد يظهر من معوقات أثناء التنفيذ ويساعد ذلك على مرونة التصرف وتقادي عنصر المفاجئة والاستعداد المبكر لمواجهة هذه المعوقات.

## 2. أهداف الرقابة على دروة المشتريات

يسعى نظام الرقابة الداخلية للمشتريات في مؤسسة عمر بن عمر لتحقيق الأهداف العامة لنظام الرقابة الداخلية ولا يتعارض معها، حيث تعتبر عنصرا مهما في عناصر أصول المؤسسة وهذا من خلال ما تم جمعه وسرده فيما يلي:

- فعالية وكفاءة العمليات: المشتريات هي عملية مهمة في أي مؤسسة منتجة لا يمكنها الاستغناء عنها، أو إهمالها، كونها توفر المواد الأولية والخدمات اللازمة لسير العمليات، وفقا لقاعدة الشراء بأقل سعر ممكن، وبأفضل جودة ممكنة وبالكميات اللازمة؛
- موثوقية واكتمال المعلومات: حيث أنها توفر جميع المعلومات عن الموردين والموارد المتوفرة لديهم وكمياتها ونوعيتها، وتسعى دائما للمحافظة على أوثق وأفضل الموردين المتوفرين دائما، مع حرية اختيارها لهم؛
- التسيير الفعال للمورد المالي: حيث أن إدارة المالية والمحاسبة تخصص لدورة المشتريات موازنة تقديرية خاصة كل سنة، مدروسة على أساس ما تم التخطيط له لتحقيق الهدف المرجو؛
- الالتزام بالقوانين: حيث أن عملية الشراء هي عبارة عن عقد بين طرفين، يتبعه مجموعة من الحقوق والمسؤوليات التي تقع على المؤسسة والمورد.
- تقييم الأداء الفعلي لمعرفة جوانب الضعف فيه ومحاولة التغلب عليها من خلال تطوير سياسات وإجراءات وطرق الشراء، وعلى تدعيم وتنمية علاقاتها بالوظائف الأخرى، كما أن تقييم الأداء الحالي يعد ضرورة قبل تحديد أية أهداف جديدة في المستقبل.
- توفر أسس مقبولة وموضوعية للحكم على أداء الأفراد: وهي طريقة رقابية تستخدم للحكم على قدرات وطاقات الأفراد وعلى نتائج أعمالهم في مجال الشراء، ويجب أن تكون البيانات والمعلومات الخاصة بعملية التقييم أساسا موضوعيا لسياسات الاختبار والتعيين والتدريب والترقية والمكافأة.
- تهدف رقابة وظيفة الشراء إلى تحديد التغييرات التنظيمية المطلوبة في أعمال واختصاصات وعلاقات وظيفة الشراء، كالحاجة إلى إضافة أو إلغاء أنشطة معينة أو إعادة النظر في السلطات

والمسؤوليات والعلاقات مع الإدارات الأخرى، وغير ذلك من الأمور التي يجب مراعاتها عند عمليات إعادة التنظيم أو التطوير التنظيمي.

- تساعد رقابة وظيفة الشراء إدارة المؤسسة على اتخاذ القرارات على مستوى المؤسسة لما لوظيفة الشراء من تأثير على النتائج الكلية للمؤسسة.

## المطلب الثاني: العمليات اللازمة للرقابة الداخلية على دورة المشتريات

### 1. إجراءات الرقابة الداخلية على دورة المشتريات

حتى تتمكن المؤسسة من تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية للمشتريات فهي تقوم بالإجراءات

التالية:

- تحديد الاحتياجات اللازمة من المشتريات: يتم تحديد الاحتياجات انطلاقاً من الموازنات التقديرية في مرحلة التخطيط بكميات اللازمة من المشتريات، وتخصيص الموارد المالية لها، في حين أن تنفيذ هذه الموازنة يخضع إلى تلبية الاحتياجات الحقيقية، والتي تحدد من طرف الموظفين الداخليين؛

- إطلاق عملية الشراء: وتتم بطلب مباشر من خلال البحث عن المورد؛

- اختيار المورد: بعد المفاضلة بين الموردين يتم اختيار الأنسب بينهم الذي يوفر كل متطلبات وشروط المؤسسة؛

- عقد الصفقة: حيث يتم عقد الصفقة وتحديد شروط النقل وما قد يترتب على عمليات الشراء المتفق عليها بين المؤسسة والمورد.

### 2. خطوات الرقابة الداخلية على دورة المشتريات

لضبط عمليات الشراء يتطلب وضع نظام مراقبة داخلية للمشتريات حسب الخطوات الآتية:

- أن يصدر لكل عملية شراء طلب شراء يصدر من شخص مسؤول، كمدير المشتريات أو مدير

المؤسسة، فمدير المؤسسة يطلب مثلاً المستلزمات اللازمة للإنتاج، ومدير المخازن أو مدير

المشتريات يطلب مستلزمات معينة عندما يصل المخزون منها إلى حد الطلب أو الحد الأدنى؛

- يتعين أن يتضمن طلب الشراء، المواصفات اللازم توافرها في المستلزمات المطلوب شراؤها

والكمية وتاريخ الوصول إلى المخازن والكمية المتوفرة فعلاً ومدى كفايتها لعمليات الإنتاج؛

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قـالمة

- يعد طلب الشراء من نسختين ترسل الأولى إلى قسم المشتريات وتبقى الثانية لدى القسم الذي طلب المستلزمات بهدف متابعة عملية الشراء؛
- يتعين أن تكون مسؤولية طلب الموارد وشرائها مقصورة على عدد محدد من المسؤولين يؤتمن عليهم، نظرا لما تتضمنه عملية الشراء من تكاليف كبيرة.
- عند استلام طلب الشراء يجب التحقق أولا من الكمية المتوافرة في المخازن ومدى كفايتها للعمليات الإنتاجية.
- يجب أن توضع لائحة محددة لعمليات الشراء، تتضمن كافة النواحي الإجرائية والمالية لعملية الشراء، وتتم إما أن تكون عن طريق الاتصال المباشر بالموردين والحصول على أفضل العروض، أو إما أن تكون عن طريق المناقصات العامة، أو إما أن تكون عن طريق الطلب من موردين معروفين لدى المؤسسة.
- يقوم المورد بإرسال ما يتوفر لديه من مواد بالكميات والنوع وكل العروض الخاصة بها على شكل فاتورة شكلية.
- عند اختيار المورد يتم إعداد طلب الشراء من أصل صورتين، يرسل الأصل إلى المورد والصورة الأولى تحفظ لدى إدارة المشتريات والصورة الثانية ترسل إلى إدارة المخازن لتكون أساسا لاستلام المواد.
- يجب أن تمسك المؤسسة سجل خاص يثبت فيه كافة المعلومات عن المستلزمات الداخلة في المؤسسة من ناحية الكمية والسعر والنوع والتاريخ واسم المورد.
- عند استلام المشتريات من قبل المخازن، يتعين إجراء عملية الفحص من الكمية والنوع وإثبات ذلك في محضر الفحص والاستلام والسجلات والطاقة المخزنية، مع ضرورة مطابقة ذلك مع طلب الشراء وفواتير المورد.
- بعد اعتماد محضر الاستلام يرسل مع فواتير المورد إلى قسم المشتريات، حيث تتم مراجعتها والتحقق من دخولها مخازن المؤسسة، عن طريق الاطلاع على سجل المستلزمات الواردة والتوقيع بما يفيد صحة عملية الشراء.
- ترسل كافة المستلزمات إلى قسم الحسابات لمراجعة من حيث الكمية والسعر والتحقق من تطبيق الإجراءات التي نصت عليها لائحة المشتريات تمهيدا لعملية تسجيلها في الدفاتر والسجلات، وبصفة خاصة تتحقق إدارة الحسابات من توافر المستندات التالية:

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالة


- 1- طلب الشراء على أن يكون موقعا من الجهة الطالبة للمواد؛
- 2- أمر الشراء موقعا عليها من قبل الشخص المسؤول في إدارة المشتريات؛
- 3- محضر الاستلام موقع عليه من مدير المخازن؛
- 4- فواتير المورد والتي يجب أن تكون أصل وليست صورة، مع التحقق من السعر المتفق عليه بالرجوع إلى العقد المبرم بين المورد والمؤسسة.

### المطلب الثالث: المستندات التي تقوم عليها الرقابة الداخلية على المشتريات

لا تختلف المستندات المستخدمة في عملية الشراء كونها نمطية بين المؤسسات، حيث قد قمنا بجمع المعلومات عن هذه المستندات من المؤسسة وهي كالاتي:

1. الفاتورة الشكلية: بعد تحديد الاحتياجات واختيار المورد المناسب الذي يوفر المتطلبات اللازمة للمؤسسة، يقوم هذا الأخير بإرسال فاتورة شكلية عن السعر والكمية وهي ممثلة في الشكل لآتي:

### الشكل رقم 16: فاتورة شكلية من المورد



**Alcodefi**  
Conseil & Formation

**Alcodefi**  
Etablissement privé de formation professionnelle agréé par le MFEP - Agrément N° 976 du 24/02/2013 -  
Adresse : 04 rue Hassiba Ben Bouali, Rouiba, Alger  
Tél : 0552626813 Fax : 023 85 49 04  
R.C. : 16/001005153B11 N.I.F. : 001116100515316  
A.I. : 16420081120 N.I.S. : 001216429026441  
RIB AGB Rouiba N° 032 00010 8582901208 02

**FACTURE PROFORMA**

Client : Groupe Amor Benamor  
Adresse : BP 63 Zone Industrielle El Fedjoudj wilaya de Guelma - Algérie  
N° R.C. : AI:  
I.F. :  
Intitulé Formation : Management, Décembre 2018

Facture proforma :	23/11/2018
Facture proforma :	7 -2018
Échellité :	Management

Quantité	Description	Unité	P.U.	Total
20	Forfait groupe		2 000	40 000
1	Forfait groupe		35 000	35 000
20	Forfait groupe		10 000	200 000

Total montant H.T. :	275 000,00
Discount de 50% sur Outil Digital :	100 000,00
Sous total avant TVA :	175 000,00
TVA ( 09% ) :	15 750,00
Net à Payer :	190 750,00

rétée la présente facture proforma à la somme de :  
ent Quatre Vingt Dix milles Sept Cent Cinquante Dinars Algériens  
ode de règlement : Chèque

### المصدر: وثائق المؤسسة

تمت الرقابة على المناطق المؤشر عليها، بعد الفحص والتأكد من المعلومات المتواجدة في الفاتورة الشكلية وعلى أساسها يتم إعداد أمر الشراء.

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالة

2. أمر الشراء: تحتوي على نوعية وكمية البضائع أو الخدمات وكل المعلومات المرتبطة بها، حيث يحرر من رئيس الإدارة المعنية ويوقع من المدير العام وهو في الشكل الآتي:

الشكل رقم 17: أمر شراء



**Les Moulins Amor Benamor**

S.A.R.L au capitale de 500.000.000 DA  
BP 63 Zone Industrielle EL FEDJOUIJ - Guelma

Date : 23/11/2018

Bon de Commande N : 1801002231

N° réf fournisseur : 7-2018

Nom Fournisseur : ALCODEFI ✓  
Adresse : 01  
RC/CA : 16/001005153B11  
ID Fiscale : 001116100515316  
Téléphone :

#	Code Article	Désignation	Quantité	UM	Prix	Total
1	SRV001	Séminaire de 1/2 jourmé	20,000	Unité	2 000,000	40000,00
2	SRV001	Frais de déplacement ( A/R Alger-Guelma)	1,000	Unité	35 000,000	35000,00
3	SRV001	Outil Digital	20,000	Unité	5 000,000	100000,00

Observations :

Formation E-learning sur : « Le Leadership » ✓

Total HT Net : 175 000,00 ✓  
Total TVA : 15 750,00 ✓  
Total Document : 190 750,00 ✓

Arrêtée le présent bon de commande fournisseur à la somme de :  
Cent quatre-vingt-dix mille sept cent cinquante DZD TTC

Acheteur : FETOUHI ZAHRA ✓

Mode de paiement : Virement Bancaire

Condition de paiement : RECEPTION DE SERVICE

Le Gérant

Accusé de réception du Fournisseur



Sarl Les Moulins Amor Benamor  
BP 63, ZI El Fedjoudj, Guelma, Algérie  
Tél : +213 37 13 62 42  
Fax : +213 37 13 65 65  
www.amorbenamor.com

Capital Social : 500 000 000 DA  
RC : 0080382275  
AI : 24202003564  
MF : 099924201065620  
CB-BEA : 002 00055 5505561949-80



Imprimé depuis SAP Business One 19/12/2018

Page 1 sur 1

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

يتم المقارنة بين معلومات أمر الشراء والفاتورة الشكليه والتأكد من مطابقتها قبل إرسالها إلى الإدارة العليا وذلك من خلال إظهار مواطن الرقابة في الشكل أعلاه.



## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

3. طلب الدفع: يقدمها المسؤول عن أمر الشراء لإدارة المالية والمحاسبية، من أجل دفع مستحقات الطلب عبر الشيك الذي يوقعه المدير العام.

الشكل 18: طلب الدفع



### Les Moulins Amor Benamor

S.A.R.L au capitale de 500.000.000 DA  
BP 63 Zone Industrielle EL FEDJOUJ - Guelma

#### Demande de Paiement.

N° 77 du 14/01/2019.

veuillez payer à : ALCODEFI ✓

Montant en Chiffres : 190 750.00 DA ✓

Montant en Lettres : Cent quatre-vingt-dix mille sept cent cinquante dinars algériens. ✓

Pour Règlement de : Formation E-learning sur : Le Leadership. ✓

D.R.H

Le D.F.C

Le Directeur General



FAZI = 10/01/19  
Receipt 240018  
Joudi Henoune

Sarl Les Moulins Amor Benamor  
BP 63, ZI El Fedjoudj, Guelma, Algérie  
Tél: +213 37 13 62 42  
Fax: +213 37 13 65 65  
www.amorbenamor.com

Capital social : 500 000 000 DA  
RC : 0080382275  
AI : 24202003564  
MF : 099924201065620  
CB-BEA : 002 00055 8505561949-80



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

يجب أن يظهر طلب الدفع كل المعلومات المطابقة للأمر بالشراء والفاتورة الشكلية من خلال مواطن الرقابة المشار إليها.

## الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قـالمة

4. الفاتورة الرسمية للشراء: هي الوثيقة الرسمية لنقل الملكية القانونية من البائع إلى المؤسسة وتحمل كل المعلومات الضرورية، تعدها إدارة المالية والمحاسبة.
- الشكل رقم 19: فاتورة الشراء

**Alcodefi**  
Conseil & Formation

**Alcodefi**  
Etablissement privé de formation professionnelle agréé par le MFEP  
Agrément N° 976 du 24/02/2013  
Adresse : 04 rue Hassiba Ben Bouali, Roulba, Alger  
Tél : 0552626813 Fax : 023 85 49 04  
R.C. : 16/001005153B11 N.I.F. : 001116100515316  
A.I. : 16420081120 N.I.S. : 001216429026441  
RIB AGB Roulba N° 032 00010 8582901208 02

**FACTURE**

Client : Groupe Amor Benamor  
Adresse : BP 63 Zone Industrielle El Fedjoudj,  
Guelma  
N° R.C. : 00B0382275  
I.F. : 099924201065620  
Intitulé Formation :  
Décembre 2018

Date Facture :	31/12/2018
N° Facture :	525-2018
Spécialité :	Banque & Finance

Référence	Désignation	Nbr	QTEJ	P.U.	Total H.T.
Formation sur 1/2 Journée	Management Forfait groupe	20	1	175 000,00	175 000,00

Unité : DZD

Total montant H.T. :	175 000,00
TVA (09%) :	15 750,00
Net à Payer :	190 750,00

Arrêtée la présente facture à la somme de :  
Cent Quatre-vingt Dix Mille Sept Cent Cinquante Dinars Algériens  
Mode de règlement : Virement

المصدر: وثائق المؤسسة

- نظرا لأهمية فاتورة الشراء فهي تتعرض لأشد رقابة، حيث يجب مراقبة نوع الخدمة وصاحبها ومبلغها هل يتطابقان على ما تم الاتفاق عليه في الأول لعدم التعرض للغش في سعر الخدمة.
5. صل استلام: من خلال هذه الوثيقة يتم إثبات استلام البضاعة من طرف المكلفين بهذه المؤسسة وتكون متطابقة مع فاتورة الشراء.

الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

الشكل رقم 20: وصل استلام



Les Moulins Amor Benamor

S.A.R.L au capitale de 500.000.000 DA  
BP 63 Zone Industrielle EL FEDJOUJ - Guelma

Bon de Réception N : 1801002319

Date : 23/11/2018

Facture Fournisseur : 7-2018

Nom Fournisseur : ALCODEFI  
Adresse : 01  
R.Commerce : 16/001005153B11  
ID Fiscale : 001116100515316  
Téléphone :

Code Article	Désignation	Quantité	Prix	Total
001	Séminaire de 1/2 Journée	20,00	2 000,00	40 000,00
001	Frais de déplacement ( A/R Alger-Guelma)	1,00	35 000,00	35 000,00
001	Outil Digital	20,00	5 000,00	100 000,00

Observations : Formation E-learning sur : « Le Leadership » Basé sur Commandes fournisseurs 180100231.

Total HT Net : 175 000,00  
Total TVA : 15 750,00  
Total Document : 190 750,00

Acheteur : FETOUHI ZAHRA



SarL Les Moulins Amor Benamor  
BP 63,ZI El Fedjoudj, Guelma, Algérie  
Tél: +213 37 13 62 42  
Fax : +213 37 13 65 65  
www.amorbenamor.com

Capital social : 500 000 000DA.  
RC : 0080382273.  
AI : 24202003564  
MF : 099924201065620  
CB-BEA : 002 00055.5505561949-80



Imprimé depuis SAP Business One

1

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

نراقب من المواطن المشار إليها في وصل الاستلام وتطابقها التام مع فاتورة الشراء، وما تم استلامه في الواقع، ويتم التسديد بعد الاستلام الكامل للخدمة من أجل ضمان اكتمالها ومنع أي خسارة للأموال، ويتم التسديد عبر شيك مطابق لفاتورة الشراء من خلال مواطن الرقابة المعينة في الشكل الموالي:

الشيك: مما يسمح للمورد الحصول على أمواله وفقا لما تقتضيه آجال وشروط البيع المتفق عليها.

الفصل الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

الشكل 21: الشيك

بنك الجزائر الخارجي BEA Banque Extérieure d'Algérie DA 190.750,00 ✓

Chèque: 6185403  
Série: AU

الدفعوا مقابل هذا الشيك  
Cinq cent quatre vingt dix Mille Sept Cent  
Cinquante Dinars Algériens

Al'ordre de ALCODEFI ✓

Payable à : يوفي 00200055550556194980  
Agence: GUELMA 055 SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR Guelma  
AVENUE ALI CHORFI EL FEDJOU DJ GUELMA Le 28/04/2019  
24000 GUELMA 24000 GUELMA

في 28/04/2019  
Bey ✓

PRIERE DE NE RIEN ECRIRE DANS LA ZONE BLANCHE

6185403 00200055550556194980

المصدر: وثائق المؤسسة

### خلاصة الفصل

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة الميدانية في مطاحن عمر بن عمر، محاولين تقييم نظام الرقابة الداخلية على إدارة الموارد البشرية وإدارة المالية والمحاسبة وذلك من خلال فحص وثائق تخصصها، مشيرين إلى نقاط الرقابة عليها.

حيث قمنا بتقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة الموارد البشرية، من خلال إجراءات ومصادر التوظيف الخاصة بالمؤسسة، ومراحل خطوات التوظيف للعمال وكيفية متابعتهم.

وتقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المالية والمحاسبة، من خلال دورة المشتريات حيث تم وصف عملية الرقابة عليها وأهميتها بالنسبة للمؤسسة، والإجراءات المتبعة للرقابة على عملية الشراء، وتوضيح لنقاط الرقابة على عملية شراء قامت بها المؤسسة.

تكتسي المراجعة الداخلية دورا مهما في ضبط الإدارة في المؤسسة الاقتصادية، عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم إعداد التقرير حول وضعية المؤسسة ومدى صحة ومصداقية المعلومات المقرر عنها من كل إدارة، باعتبارها أساسا لنجاعة الخطط الإستراتيجية وأهمية دورها في ترشيد القرارات الإدارية.

تهتم المؤسسة بتقييم نظامها الرقابي الداخلي من خلال المراجعة الداخلية، بغرض الحكم على الوضعية الحقيقية للمؤسسة، ومن خلال دراستنا لموضوع أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية حاولنا إبراز الجوانب المتعلقة بالتنسيق في المؤسسة الاقتصادية، التطرق إلى نظام الرقابة الداخلية التي تسعى لتحقيق أهداف المؤسسة المسطرة، وأيضا المراجعة الداخلية ودورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف المشاكل التي تواجهها من أجل تحديد نقاط القوة والضعف، واتخاذ الإجراءات اللازمة بإعطاء التوصيات والحلول المناسبة للإدارة من أجل تطوير وضبط وتحسين هذا النظام.

إن إسقاط الجانب النظري على مطاحن عمر بن عمر الإنتاجية قد أظهر لنا كيفية سير عملية الرقابة الداخلية على عملية التوظيف ودورة المشتريات، حيث أظهر مدى أهمية تطبيقها بفعالية وتأثيرها على عمل الإدارة مما يبرز مكانتها المهمة في المؤسسة، حيث توصلنا من خلال دراستنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

### اختبار صحة الفرضيات

- من خلال ما سبق، سيتم إثبات صحة الفرضيات من عدمها والتمثلة في:
- نأكد الفرضية الأولى، حيث يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية ضرورة من أجل تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال أساليب ووسائل المراجعة الداخلية؛
  - نأكد أن الرقابة الذاتية في الهيكل التنظيمي تتجسد بشكل تلقائي في التنسيق والتكامل بين المصالح، ودليل ذلك عند قيام إدارة الموارد البشرية بعملية تدريب وتكوين للعمال تحتاج إلى تمويل وموافقة من طرف الإدارة المالية لإتمام العملية. (رقابة أفقية)؛
  - نرفض أن نظام الرقابة الداخلية غير كاف لتغطية مهام الإدارة المالية، وهو مرهون بمدى فعاليته، فقد يحدث تواطؤ بين العمال وعمليات غش وإحداث ثغرات وذلك باتفاق بينهم، وحتى تتم الرقابة الداخلية بشكل فعال يجب دعمها بعمليات مراجعة سواء كانت داخلية (مراجعة دورية) أو/و خارجية (عن طريق محافظ حسابات كونه ذو خبرة ومهنة مستقلة).

### نتائج الدراسة

- يحقق نظام الرقابة الداخلية كفاءة وفعالية التشغيل ومنه رفع أداء الإدارة؛
- يمكن نظام الرقابة الداخلية من ضبط الإدارات بالمؤسسة حسب القواعد والقوانين التنظيمية؛
- تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن المراجع الداخلي من إعداد تقريره السليم؛
- يمكن نظام الرقابة الداخلي الفعال من تحقيق أهداف المؤسسة المسطرة؛
- يعمل نظام الرقابة الداخلية على الكشف عن الأخطاء والانحرافات بطريقة سريعة وذلك من خلال التأكد من أن العمليات مطابقة لقواعد المؤسسة.
- يعمل نظام الرقابة الداخلية على منع محاولات الاختلاس وسرقات الأموال الخاصة بالاستثمار في أنشطة المؤسسة عن طريق تتبع الإدارة المالية والمحاسبية لإجراءات محكمة من خلال تتبع تطابق المعلومات في كل المستندات.

### التوصيات

- يشكل نظام الرقابة الداخلي حجر الأساس في المؤسسة، فلذلك عليها وضع خطط تنظيمية مرنة وسليمة يتماشى وهذا النظام الحساس؛
- تشديد الرقابة الذاتية من الرئيس على المرؤوسين وذلك لكشف الأخطاء في الوقت المناسب، لمنع كل أنواع الغش والفساد المالي والإداري،
- وضع فئة كفؤة ومنتدبة ونزيهة تسيّر نظام الرقابة؛
- بين فترات زمنية قصيرة القيام بمناقشة كل العمليات والتقارير الرقابية على مستوى الإدارة العليا،
- يجب أن تحتوي مستندات العمليات كل جوانب العملية بالتفصيل ويشارك في إعدادها ومراقبتها أكثر من موظف وأكثر من قسم؛
- توفير الاستقلال التنظيمي للإدارات والأقسام بشكل واضح بما يساعد على تحديد المسؤولين عن أي خطأ أو مخالفة قد تحدث.

### آفاق الدراسة

لا شك انه رغم الوقت والجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإنه لا يخلو من النقائص بسبب عدم القدرة على تناول كل شيء بالتفصيل، وضيق الوقت والحالة التي يمر بها العالم بسبب جائحة

كورونا، إلا أنه يمكن أن يكون رابطاً بينه وبين بحوث سبقت، وأن يولد منه مواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى يمكن طرحها فيما يلي:

- دور الرقابة الداخلية في ضبط النظام المعلوماتي؛
- نظام الرقابة الداخلية ودوره في رفع الأداء المالي؛
- الرقابة الإدارية ودورها في فعالية دورة المبيعات؛
- تأثير المراجعة الداخلية والخارجية على القرارات الإدارية.



### الكتب باللغة العربية:

- 1- أحمد يوسف دودين، إدارة الأعمال الحديثة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2012.
- 2- أحمد الخطيب وخالد زيغان، إدارة المعرفة ونظم المعلومات، الطبعة الاولى، جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، 2009.
- 3- ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة -معايير واجراءات-، الطبعة الخامسة، منشورات جامعة قاريونس، بن غازي -ليبيا، 2008.
- 4- توفيق مصطفى أبو رقبة، عبد الهادي أسحق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، الطبعة الأولى، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2014.
- 5- ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
- 6- جمال الدين محمد مرسي وعبد الرحمان إدريس، المنشآت التسويقية، الدار الجامعية، الاسكندرية - مصر، 2007.
- 7- حسين حريم، مبادئ الادارة الحديثة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر، عمان -الأردن، 2006.
- 8- حسين حريم، تصميم المنظمة -الهيكل التنظيمي وإجراءات العمل-، الطبعة الثالثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2006.
- 9- حمدي السقا، أصول المراجعة، دار ابن حيان، دمشق-سوريا، 1997.
- 10- خبابة عبد الله، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وآلية تحقيق التنمية المستدامة، دار الجامعة للنشر، الاسكندرية-مصر، 2013.
- 11- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، عمان -الأردن، 1998.
- 12- رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة الجزائر، 2013.
- 13- ربحي مصطفى عليان، أسس الادارة المعاصرة، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2007.
- 14- رضا صاحب أبو حمد آل عليو و سنان كاظم الموسوي، وظائف المنظمة المعاصرة، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع. عمان-الأردن، 2001.

- 15-زيد منير عبوي، إدارة التغيير والتطوير، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2006.
- 16-زاهر عبد الرحيم عاطف، هندرة المنظمات -الهيكل التنظيمي للمنظمة -، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2009.
- 17-زاهر عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الاولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان -الاردن، 2009.
- 18-سليمان أبو صباحا، الإدارة المالية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2009.
- 19-سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1)، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الاردن، 2010.
- 20-سليم بطرس، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراية للنشر والتوزيع، بيروت -لبنان، 2009.
- 21-سعاد نائف برنوطي، إدارة الموارد البشرية إدارة الأفراد، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2004.
- 22-صلاح الدين حسن السيبي، إدارة الجودة الشاملة، دار الكتاب الحديث لنشر والتوزيع، القاهرة-مصر، 2011.
- 23-ضرار العتيبي وآخرون، العملية الادارية -مبادئ واصول وعلم وفن-، دار اليازوري، الاردن، 2007.
- 24-طارق عبد العالم حمادة، موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الدار الجامعية، الإسكندرية-مصر، 2004.
- 25-طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية الجزائر، 2005.
- 26-عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
- 27-عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993.
- 28-عزيزة بن سمينة، اقتصاد المؤسسة، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.

- 29- علاء الدين يوسفى، التطوير التنظيمي وآليات إدارة التغيير بالمؤسسة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2019.
- 30- عبد السلام أبو قحف، أساسيات التنظيم والادارة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002.
- 31- عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة، أساسيات في الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2007.
- 32- عدنان تايه النعيمي وآخرون، الادارة المالية -النظرية والتطبيق-، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان-الاردن.
- 33- عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية-مصر، 2008.
- 34- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الياية للنشر والتوزيع/ عمان-الأردن، 2009.
- 35- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الاولى، دار الياية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2009.
- 36- عبد الرزاق محمد عثمان، أصول الرقابة الداخلية، الطبعة الاولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، صيدا-بيروت، 2011.
- 37- عبد الوهاب نصر وشحاتة سيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة الأسواق، الدار الجامعية، الإسكندرية -مصر، 2006.
- 38- عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، 2006.
- 39- عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت - لبنان، 2004.
- 40- عوف محمد الكفراوي، تطور نظام الرقابة المالية تبعا للنظام المالي، مؤسسة الثقافة الجامعية، الاسكندرية -مصر.
- 41- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2006.
- 42- فرحات غول، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الخلدونية -الجزائر، 2008.

- 43-فاطمة الزهراء طلحي، التوظيف المنهجي للموارد البشرية، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الاسكندرية - مصر، 2017.
- 44-كامل المغربي وآخرين، أساسيات في الإدارة، دار الفكر، الأردن، 1995.
- 45-كمال الدين مصطفى الدهواري ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
- 46-مؤيد السعيد السالم، نظرية المنظمة -الهيكل والتصميم-، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2008.
- 47-محمد رفيق الطيب، مدخل لتسيير -أساسيات، وظائف، تقنيات-التسيير والتنظيم والمنشأة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 48-محمد رسلان الجبوشي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، الطبعة الثالثة، دار المسيرة، الأردن.
- 49-معن محمود عياصرة ومروان محمد بني أحمد، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 50-محمد فخري راضي، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة الأولى، دار أمجد للنشر والتوزيع، الأردن، 2016.
- 51-مفلح محمد عقل، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الأولى، دار أجنادين للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006.
- 52-محمد سمير الصبان ومحمد مصطفى سليمان، الاسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، الاسكندرية، 2005/2004.
- 53-محمد وجدي شركس، الإطار والاساسيات في المراجعة -تدقيق النظم المحاسبية التقليدية والالكترونية، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1987.
- 54-منصور بن عبد العزيز معشوق أحمد بن خالد الدعيج لا مركزية التوظيف في الخدمة المدنية، مركز البحوث، الرياض - السعودية، 2002.
- 55-ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية، الطبعة الأولى، 1998.
- 56-نبيل مرسي، الإدارة الاستراتيجية -تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية.

57-نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان-الاردن، 2009.

58-هيثم حمود شبلي ومروان محمد النسورة، إدارة المنشأة المعاصرة، الطبعة الاولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2009.

59-يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2009.

### الجرائد الرسمية:

67-القانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، بتاريخ 2007/11/25.

68-قرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، بتاريخ 2009/03/25.

### المحاضرات:

60-زواوي فضيلة، محاضرات في تسيير المؤسسات، مطابع جامعة أحمد بوفرة، بومرداس، 2017.

61-صولح سماح، محاضرات في اقتصاد المؤسسة، مطابع جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

### الرسائل الجامعية:

62-محمد العدوي ذو النون، أثر نظام الرقابة الداخلية على كفاءة المراجعة بالعينات الاحصائية، بحث تكميلي مقدم لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة، 2018.

63-سليمان صبرينة وفاطمة الزهراء، مدى تأثير الرراجعة الداخلية على نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم، الجزائر، 2016-2017.

### المجلات:

64-الامام أحمد يوسف محمد وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 16، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، السودان.

65-مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة إضافات اقتصادية، العدد 03، 2018.

الملتقيات:

66- الملتقى العاشر لطلبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة بشار، 09 نوفمبر 2018.

الكتب باللغة الأجنبية:

69- Louis GALLOIS, Théorie et pratique de l'audit interne, 7ème éd, éd d'organisations groupe Eyrolly, Paris, 1995.

70- Mohamed hamzaoui ; audit gestion des risque d'entreprise et control interne, 1er édition, 2006.

71- Reda khelassi, le contrôle interne des organisations, Alger. Algérie, 2013

ميزانية السنة المالية المغلقة في .....					
N - I صافي	N صافي	N اهتلاك رصيد	N إجمالي	ملاحظة	الأصل
					<b>أصول غير جارية</b> فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تثبيبات معنوية تثبيبات عينية أراضٍ مبانٍ تثبيبات عينية أخرى تثبيبات ممنوح امتيازها تثبيبات يجري إنجازها تثبيبات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل
					<b>مجموع الأصول غير الجاري</b>
					<b>أصول جارية</b> مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب و ما شابهها حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة الموجودات و ما شابهها الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
					<b>مجموع الأصول الجارية</b>
					<b>المجموع العام للأصول</b>

ميزانية السنة المالية المغفلة في .....			
N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			<b>رؤوس الأموال الخاصة</b> رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1)) رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			<b>حصة الشركة المدمجة (1)</b>
			<b>حصة ذوي الأقلية (1)</b>
			<b>المجموع 1</b>
			<b>الخصوم غير الجارية</b> قروض و ديون مالية ضرائب (مؤجلة و مرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			<b>مجموع الخصوم غير الجارية (2)</b>
			<b>الخصوم الجارية</b> موردين و حسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية
			<b>مجموع الخصوم الجارية (3)</b>
			<b>مجموع عام للخصوم</b>
(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة			



## الملاحق

الملحق رقم 03: جدول حساب النتائج (حسب الطبيعة)

حساب النتائج حسب الطبيعة الفترة من ..... إلى .....		
N - 1	N	ملاحظة
		رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
		<b>1 - إنتاج السنة المالية</b> المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
		<b>2 - استهلاك السنة المالية</b>
		<b>3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)</b> أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
		<b>4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال</b> المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات و المؤونات استثناء من خسائر القيمة و المؤونات
		<b>5 - النتيجة العملياتية</b> المنتجات المالية الأعباء المالية
		<b>6 - النتيجة المالية</b>
		<b>7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)</b> الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
		<b>8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b> العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
		<b>9 - النتيجة غير العادية</b>
		<b>10 - النتيجة الصافية للسنة المالية</b> حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
		<b>11 - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)</b> و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)
		(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

## الملاحق

الملحق رقم 05: جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة) الفترة من ..... إلى .....		
السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتتالية من الأنشطة العملية</b></p> <p>صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل : - الاهتلاكات و الأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -تغير الموردين و الديون الأخرى -نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب</p>
		تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتتالية من عمليات الاستثمار</b></p> <p>مسحوبات عن اقتناء تثبيطات تحصيلات التنازل عن تثبيطات تأثير تغيرات محيط الإدماج ( 1 )</p>
		تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتتالية من عمليات التمويل</b></p> <p>الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض</p>
		تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
		<p><b>تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)</b></p> <p>أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية ( 1 ) تغير أموال الخزينة</p>
		(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

## الملاحق

الملحق رقم 06: جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)

جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة) الفترة من ..... إلى .....		
السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية</b></p> <p>التعميمات المقبوضة من مند الزيلن البيع الدفوعة للموردين و المستخدمين العوائد و العمريف المالية الأخرى الدفوعة الضرائب من النتائج الدفوعة</p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير المالية</b></p> <p>تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير المالية (يجب توضيحها)</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية (أ)</b></p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار</b></p> <p>السعويات من اقتناء تسيبات مينية أو معنوية التعميمات من عمليات التنازل من تسيبات مينية أو معنوية السعويات من اقتناء تسيبات مالية التعميمات من عمليات التنازل من تسيبات مالية العوائد التي تم تخصيصها من التوظيفات المالية الخصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلعة</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)</b></p>
		<p><b>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل</b></p> <p>التعميمات في إطار إمداد السهم الخصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التعميمات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى للمقابلة</p>
		<p><b>صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)</b></p> <p>تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)</p>
		<p>أموال الخزينة و معدلاتها منذ افتتاح السنة المالية</p>
		<p>أموال الخزينة و معدلاتها منذ إتمام السنة المالية</p>
		<p>تغير أموال الخزينة خلال الفترة</p>
		<p>الطريقة مع النتيجة التلمسية</p>

## الملاحق

الملحق رقم 07: جدول تغير الأموال الخاصة

جدول تغير الأموال الخاصة						
ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطيات و النتيجة	
						الرصيد في 31 ديسمبر N - 2
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N - 1
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N

# الملاحق

الملحق رقم 08: ورقة إثبات إجراء الدراسة الميدانية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT  
SUPERIEUR ET DE LA  
RECHERCHE SCIENTIFIQUE  
UNIVERSITE 8 MAI 1945 GUELMA



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
ضمانا 8 ماي 1945 قبالمة

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET  
COMMERCIALES ET SCIENCES DE GESTION  
DEPARTEMENT DE SCIENCES DE GESTION

خنية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التصدير

Ref ..... D.G/F.S.E.C.S.G/UG/20.....  
Guelma le .....

رقم ..... 17 في: ع.ت.ك.ع.ات.ع.ت.ج.ق. / 2021  
قلمية رقم: ..... 08/04/05

إلى السيد: هدية صرحان عرص

.....  
.....

الموضوع: ف / ي إجراء زيارة ميدانية

نحن رئيس قسم علوم التسيير نشهد بأن:

الطالب(ة): جوانا ايمان .....

الطالب(ة): حنينا اوي .....

مسجل(ة) بقسم علوم التسيير سنة (ثانية) / (ثالثة) ليسانس فرع: (علوم التسيير) / (علوم مالية)

تخصص: ادارة .....

موضوع الزيارة: أهمية تدعيم نظام الرعاية الاجتماعية في إدارة

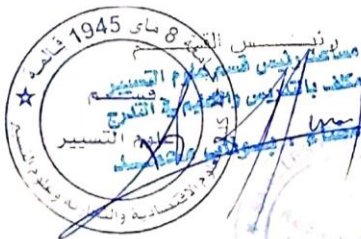
الحق .....

لذا نرجو من سيادتكم الموافقة لتحقيق هذه الغاية.

ولكم مننا فائق التقدير والاحترام

اسم و لقب و إمضاء الأستاذ المشرف

د. لباس قلاب زبيح



تأشيرة المؤسسة المستقبلة

**KACHI Khalid**  
Superviseur Formation

## الملخص

تعالج هذه المذكرة أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، حيث انطلقنا في دراستنا هذه من خلال طرح إشكالية رئيسية والمتمثلة في: كيف يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية؟ وقد تناولنا هذا الموضوع لما له أهمية بالغة للمؤسسة، وكذا إعطاء صورة واضحة لنظام الرقابة الداخلية لكونها أداة مساعدة لحفظ سير أنشطة المؤسسة وأيضا الكشف عن كافة الأخطاء والتجاوزات.

وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية واختبار فرضيات الدراسة استخدمنا في دراستنا الميدانية أدوات البحث العلمي التالية: الملاحظة، المقابلة الشخصية، الوثائق الرسمية للمؤسسة محل الدراسة، وقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها: ضرورة تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحسين أداء المؤسسة، حيث تم التطرق في الجنب التطبيقي إلى نموذجين، الأول حول رقابة الموارد البشرية والثاني حول رقابة الإدارة المالية والمحاسبية، وأن هذا الأخير يخلق رقابة تلقائية بين مصالح المؤسسة، وحتى يكون نظام الرقابة الداخلية فعال في كامل المؤسسة يجب أن تتم مراجعته بشكل دوري.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة اقتصادية، تقييم.

**Abstract:** this study deals with the importance of the evaluation of internal control system in the economic organization • where we set out in our study by posing a major problem represented in: how is the evaluation of the internal control system in the management of the economic enterprise? We have addressed this issue because it is of great importance to the institution and to reveal all errors and abuses

In order to answer the main problem and test the hypotheses of the study, we used in our field study the following scientific research tools: observation, personal interview, official documents of the institution, and we reached several results that we denied, the most important of which are: the necessity of evaluating the internal control system to improve the performance of the institution, where the practical aspect was addressed to two models, the first on the control of human resources and the second on the control of financial and accounting management, and that the latter creates automatic control between the interests of the institution, and in order for the internal control system to be effective in the entire institution, it must be reviewed periodically.

**Key words:** Control, Internal control system, Economic enterprise, Evaluation.