

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية، علوم التسيير وعلوم التجارية

الشعبة: علوم تجارية

تخصص: مالية المؤسسة

من إعداد الطالب : بجمان يونس

## آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة مؤسسة ليند غاز \_وحدة ورقلة \_

نوقشت وأجيزت علنيا بتاريخ 2017/09/13

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(جامعة غرداية ) رئيسا  
(جامعة غرداية) مشرفا ومقررا  
(جامعة غرداية ) مناقشا  
(جامعة غرداية ) مناقشا

الدكتور: بوخاري عبد الحميد  
الدكتور: بن نوي مصطفى  
الدكتور: رواني بوحفص  
الأستاذة: بن مولاي زينب

السنة الجامعية : 2016 - 2017



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية، علوم التسيير وعلوم التجارية

الشعبة: علوم تجارية

تخصص: مالية المؤسسة

من إعداد الطالب : بجمان يونس

## آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة مؤسسة ليند غاز \_وحدة ورقلة \_

نوقشت وأجيزت علنيا بتاريخ 2017/09/13

أمام اللجنة المكونة من السادة:

(جامعة غرداية ) رئيسا  
(جامعة غرداية) مشرفا ومقررا  
(جامعة غرداية ) مناقشا  
(جامعة غرداية ) مناقشا

الدكتور: بوخاري عبد الحميد  
الدكتور: بن نوي مصطفى  
الدكتور: رواني بوحفص  
الأستاذة: بن مولاي زينب

الموسم الجامعي : 2016 - 2017

# كلمة شكر و عرفان بالجميل

قال تعالى

" وقل العملوا فسيري الله عملكم ورسوله والمؤمنون "

الآية الضريمة 105 من سورة التوبة

الحمد لله أولا وأخيرا دائما وأبدا على توفيقه في إنجاز هذا العمل وأن يجعله في ميزان حسناتنا؛  
ونورد بالشكر للأستاذ المشرف الذي لم يذخر جهدا في توجيهي وتقديم يد العون د. بن نوي  
مصطفى، دتمت في خدمة العلم

كما أشكر الأستاذ المؤطر في المؤسسة: بطوبة محمد أسأل الله أن يجعله في ميزان حسناته يارب  
أمين .

حضرة الأساتذة الذين تفضلوا بتخصيص جزء من وقتهم لمناقشة هذه الدراسة

كما لا يسعني إلا أن أشكر كل من كان له الفضل في إتمام هذا العمل ،من أساتذة وإدارة كما لا  
أنسى إدارة القسم بمن فيها ،من أساتذة وعمال وأخص بالذكر السعيد .

# الإهداء

الحمد لله الذي يسر لنا درج العلم والمعرفة والذي بفضله تتم الصالحات  
والبركات ووفقني لإتمام هذا العمل .

إلى كل من علمني حرفاً

إلى من أحمل اسمه بكل فخر إلى روح والدي الكريم أسأل الله أن يسكنه فسيح جناته  
إلى والدتي الحنونة التي لعبت دور الأب والأم والتي لا نظير لها في الدنيا وأدين لها  
بعمري ما استوفيت حقها

إلى القدوة والمحترم أخي لقمان وله من الله ما يصبو وأن يوفقه في مشوار حياته؛ أبج من  
رحم واحد

إلى زوجتي الغالية التي تقاسمت معي بعد إحداد هذا العمل

وإلى كل أفراد عائلتي كل باسمه الخاص، محمد الطيب؛ عبد الرزاق؛ عمرا لفاروق؛ فاطمة؛  
مسعودة؛ حليمة؛

إلى العمين محمد؛ ومنير والصديق الوفي نور الدين

إلى من جمعني بهم القدر وكانوا خير رفقة لي : محمد الناصر ،محمد لحسن ،إبراهيم  
،يوسف،لقمان

إلى كافة أقاربي كل باسمه من أعمام وعمات إلى أخوال و خالات

إلى كل من وسع قلبي ولم يحرره قلبي

ولا تحسبن العلم وحده ينفع ما لم يتوحيه ربه بخلاق

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية والإدارية وتمثل عملية التقييم في مدى تطبيق الإجراءات القانونية، داخل المؤسسة وتختلف نظم الرقابة من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعتها القانونية وهيكلها التنظيمي حسب حاجياتها الداخلية من قوانين والإجراءات التي تضمن لها السير الحسن داخل المؤسسة . كما حاولنا التطرق في الأدبيات النظرية إلى آليات التقييم وكذلك خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية ،وقمنا بمحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة للغازات الصناعية فهي المؤسسة محل الدراسة محاولين تطبيق عليها خطوات التقييم وتتبع إجراءاته وفي الأخير توصلنا إلى أن النظام الداخلي يستمد قوته من قوة القوانين والإجراءات .

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، الإجراءات الإدارية، الإجراءات المحاسبية

## Abstract

The study aims at the effective role played by the internal control system in small and medium enterprises in achieving the quality of accounting and administrative information. The evaluation process is the extent of application of the procedures and laws within the institution. The control systems vary from one institution to another according to their legal nature, organizational structure, their needs and procedures to ensure the good conduct within the institution. In the theoretical literature, we tried to address the evaluation mechanisms, as well as the steps of evaluating the internal control system. We tried to evaluate the internal control system at the Lindg Gas and the Industrial gases and gases unit, which is the institution in question, trying to apply the evaluation steps and follow its procedures. Its strength is the force of laws and procedures.

Keywords: internal control system, administrative procedures, accounting procedures.

III	الإهداء
IV	شكر وتقدير
V	ملخص
VI	فهرس المحتويات
VII	قائمة الأشكال
أ	مقدمة عامة
03	الفصل الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة
04	تمهيد
05	المبحث الأول ماهية الرقابة الداخلية ومكونات نظامها و تقييمه
05	المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية
07	المطلب الثاني : مكونات الرقابة الداخلية
09	المطلب الثالث : المبادئ الأساسية للرقابة الداخلية
09	المطلب الرابع : المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية
14	المطلب الخامس: تقييم نظام الرقابة الداخلية
18	المبحث الثاني : ماهية المؤسسات الصغير والمتوسطة وخصائصها
18	المطلب الاول: صعوبات ومعايير تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
18	المطلب الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب الهيئات العالمية

20	المطلب الثالث : تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب المشرع الجزائري
22	المطلب الرابع : أهمية ودور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الإقتصادية
24	المبحث الثالث : الدراسات السابقة
24	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
24	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية
29	خلاصة الفصل
30	الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة "ليند غاز"
31	تمهيد
32	المبحث الأول: تقديم عام حول نشأة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة ومنهجية الدراسة
32	المطلب الأول: تقديم عام حول نشأة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة
34	المطلب الثاني: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة
34	المطلب الثالث: مهام مؤسسة ليند غاز الجزائر وحدة ورقلة
41	المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية والإجراءات في المؤسسة
41	المطلب الأول : منهجية مجتمع الدراسة
41	المطلب الثاني : أساليب جمع البيانات
42	المطلب الثالث : متطلبات إجراء عملية التقييم
48	خلاصة الفصل
	الخاتمة العامة
49	المصادر والمراجع

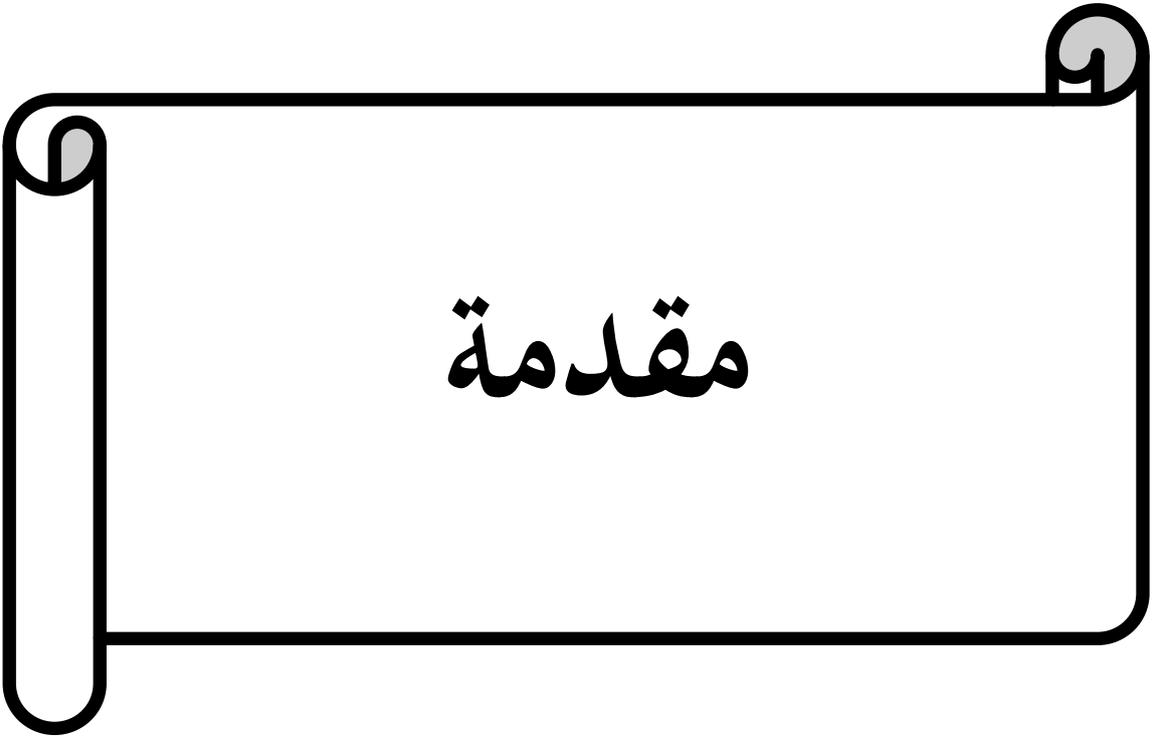
50	قائمة الملاحق
----	---------------

1- قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في الجانب المحاسبي	1-1
13	مقومات نظام الرقابة الداخلية	2-1
17	خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية	3-1
35	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ليند غاز وحدة ورقة	1-2
44	شروط اختيار العروض المناسبة في الشراء	2-2
44	تحرير الطلبية داخل الوحدة على مستوى الإدارة العليا	3-2

الملاحق

الرقم	فهرس الملاحق
1	وصل إثبات إيداع للتعبئة والتسديد
2	وثيقة إثبات الملكية والمعلومات والخدمات التي يريدھا الزبون للحصول عليها
3	طلب من طرف المؤسسة لطلب خدمة متعلقة بتأطير العمال في الوقاية والأمن الصناعي
4	فاتورة مستحقات تقديم الخدمة
5	أسماء العمال المستفيدين من الدورة التكوينية
6	مختلف المراسلات التي تمت في مدة تقديم الخدمة



مقدمة

## 1. توطئة

تعتبر الرقابة الداخلية وظيفة دائمة ومستمرة ينبغي أن تسعى المؤسسة إلى تحقيقها باعتبارها نظاما للضبط وضمانا لتحقيق الأهداف المسطرة مع تزايد طموحات المؤسسات ومشاريعها، مما يتطلب الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية حتى يتمتع نظام المعلومات بالسلامة والمصدقية في اتخاذ القرارات من خلال تحويل البيانات الخام إلى معلومات ملائمة ومفيدة ذات جودة عالية، بهدف حماية أصول المؤسسة وثبيتاتها وبياناتها من الضياع وسوء استغلالها.

ويهدف تقييم نظام الرقابة الداخلية إلى توضيح مدى الاعتماد على مخرجات النظام في اتخاذ القرارات وتحديد قوة وضعف المؤسسة، والتركيز على مراكز قوتها والحفاظ عليها وتعديل نقاط ضعفها، فمن خلال نظام رقابتها يمكن أن نتعرف على المؤسسة.

وتعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من التوجهات الحديثة في التنمية، نظرا للخصائص العديدة التي تمتاز بها، فأهميتها ازدادت الحاجة إلى الرقابة على مختلف العمليات التي تقوم بها، حتى تحقق المنتظر منها والذي تسعى مختلف الاقتصاديات إلى تفعيله وتطويره .

## 1. إشكالية الدراسة:

وقد تم طرح التساؤل الرئيسي كالتالي: ماهي إجراءات وآليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

وللإجابة على الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهي مقومات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات؟
- ماسبيل تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟
- ما الآليات المتبعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة؟

## 2. فرضيات الدراسة

وللإجابة على أسئلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات كما يلي:

- ✓ تقوم الرقابة الداخلية على مقومات إدارية وأخرى محاسبية .
- ✓ يقوم نظام الرقابة الداخلية على مدى تطبيق الإجراءات والقوانين الداخلية والوقوف عليها .
- ✓ تتمتع مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة نظام رقابي داخلي جيد يواكب احتياجات المؤسسة .

### 3. مبررات اختيار الموضوع :

هناك عدة أسباب أدت لاختيار هذا الموضوع ومن أهم الأسباب مايلي:

- الميول الشخصي للطالب لهذه المواضيع، للاستفادة منها مستقبلا في الحياة العلمية والمهنية.
- البحث له علاقة بمجال تخصصنا المتعلق بمالية المؤسسة.
- طبيعة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخصائصها.

### 4. حدود الدراسة:

✓ الحدود المكانية: تمت الدراسة في مؤسسة ليند غاز ورقلة .

✓ الحدود الزمانية: أما عن الحدود الزمنية للدراسة في المؤسسة فقد ركزت على السنة المالية 2016.

### 5. منهج البحث و الأدوات المستخدمة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات اعتمدنا في دراستنا على قسمين ،الأول نظري يقوم على المنهج الوصفي التشخيصي في عرض معلوماته ،والثاني تطبيقي تحليلي في معالجة البيانات باستخدام المقابلة الشخصية مع مسؤولي المؤسسة .

### 6. صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومات بسبب سياسة التحفظ والسرية التي تم إتباعها من طرف مسيري المؤسسة .
- الضغط اليومي على الأستاذ المؤطر في المؤسسة لترأسه لمصلحتين رئيسيتين .
- الإجراءات الصارمة المطبقة داخل المؤسسة .

### 7. هيكل البحث:

لدراسة هذا الموضوع تم تقسيم البحث إلى فصلين ،عالج الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال ثلاث مباحث ،أولها تطرق لماهية نظام الرقابة الداخلية وآليات تقييم نظامها أما ثانيهما فتطرق لماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،المبحث الثالث تناول الدراسات السابقة ،في حين أن الفصل الثاني فتطرق لدراسة حالة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة وتم معالجته من خلال مبحثين خصص الأول للتعريف بالمؤسسة أما المبحث الثاني فتطرق لنظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة .

## الفصل الأول:

تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات

الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

### تمهيد

تسعي المؤسسات بمختلف توجهاتها وأشكالها القانونية في ظل المنافسة الشديدة إلى تحقيق صحة وسلامة في بياناتها المالية، والإدارية، والتوفيق الجيد في إتحاد قراراتها الاستثمارية وتجنب تضييع الفرص المتاحة ولكي يتحقق هذا المطلب يجب أن تتوفر المؤسسة على نظام رقابي داخلي جيد وفعال بتطبيق السياسات والإجراءات الموضوعية لتسيير أنشطتها، وذلك لتفادي ارتكاب الأخطاء وحماية أصولها وممتلكاتها من الغش والتلاعب والاختلاسات، خصوصاً للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بحكم خصائصها التي تميزها عن المؤسسات الكبيرة .

ولمعرفة آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية سنحاول التطرق إلى المباحث التالية :

**المبحث الأول : ماهية الرقابة الداخلية وآليات تقييم نظامها ؛**

**المبحث الثاني: ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؛**

**المبحث الثالث : الدراسات السابقة .**

### المبحث الأول: ماهية الرقابة الداخلية ومكونات نظامها وتقييمه:

سنتناول في هذا المبحث مفهوم الرقابة الداخلية ومكونات نظامها والمبادئ الأساسية للرقابة الداخلية

#### المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية:

يتناول هذا المطلب ماهية نظام الرقابة الداخلية ومكوناته.

#### الفرع الأول تعاريف نظام الرقابة الداخلية:

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من التعاريف يمكن تقديم البعض منها كما يلي:

التعريف الأول : هو مجموعة من الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام الموارد البشرية والمادية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع.<sup>1</sup>

التعريف الثاني: الرقابة الداخلية هي مختلف الإجراءات والضمانات، والضوابط الإدارية والمحاسبية التي تعدها وتنفذها المؤسسة تحت مسؤوليتها من أجل حماية الذمة المالية، ونوعية المعلومات التسييرية ومدى مطابقتها مع تعليمات الإدارة لتحسين الأداء.<sup>2</sup>

التعريف الثالث: الرقابة الداخلية هي مجموعة من الطرق والمقاييس التي تتبعها المنشأة بقصد حماية موجوداتها والتأكد من دقة المعلومات المحاسبية.<sup>3</sup>

التعريف الرابع : هو عملية تتضمن وضع نظام دقيق للمعلومات يتيح التأكد بشكل دائم ، العمليات تتم حسب الخطة الموضوعية ويقوم هذا النظام على وجود بيانات مرتدة دائمة عن الأداء الفعلي ويتم مقارنتها بالخطة الموضوعية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> السيد محمد، المراجعة والرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار الراجحة للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط 1 ، 2009، ص46.

<sup>2</sup> محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2003، ص70

<sup>3</sup> السيد محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص46.

<sup>4</sup> محمد توفيق ماضي ، إدارة وجدولة المشاريع ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000 ، ص287

### تعريف بعض الهيئات والمنظمات العالمية: <sup>1</sup>

عند التحدث عن مفهوم أو تعريف نظام الرقابة الداخلية فإننا نجد أنفسنا أمام عدة تعريفات لعدة جهات من وجهة النظر الخاصة بكل منهم من هذه التعريفات ما يأتي:

تعريف لجنة حماية المنظمات **COSO** المنبثقة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (**AICPA**) على أنها: العملية المتخذة من طرف مجلس الإدارة، الإدارة والموظفين الآخرين من أجل توفير ضمان معقول بما يتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة وفعالية وكفاءة العمليات، وهذا بالاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والنظم

تعريف نشرة معايير المراجعة الدولية: خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من أجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

تعريف معهد المحاسبين القانونيين بالجلترا: " يشير أن نظام الرقابة الداخلية إلى نظام يتضمن مجمع عمليات مراقبة مختلفة من مالية ومحاسبية وضعتها الإدارة لضمان حسن سير العمل في المنشأة.

المعيار الدولي للمراجعة رقم 400 والخاص بتقدير المخاطر والرقابة الداخلية على أن نظام الرقابة الداخلية يشمل كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدف الإدارة، وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفاء والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول واكتشاف و منع الاحتيال والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: عناصر الرقابة الداخلية:

تتكون الرقابة الداخلية من عناصر إدارية وأخرى محاسبية وهي كالتالي: <sup>3</sup>

#### أ\_ الرقابة الإدارية:

تتمثل الرقابة الإدارية في الرفع من الكفاءة الإنتاجية والمهنية والتحقق من استعمال موارد وأصول المؤسسة بشكل أمثل، ومن ناحية أخرى التحقق بأن المؤسسة والعاملين ملتزمين بالسياسات والقوانين واللوائح التنظيمية لأعمال المنظمة، وهي مركزة على ما يلي:

\_\_ تحديد الأهداف العامة والرئيسية للمؤسسة وكذلك الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام .

<sup>1</sup> سامح رفعت أبو حجر، إيمان أحمد محمد روجيه، باحثان في الماجستير المؤتمر السنوي الخامس دور المراجعة الخارجية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر

<sup>3</sup> السيد محمد، مرجع سبق ذكره، ص81.

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

– وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة لتحقيق الأهداف .

– وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل

سنة مالية، لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة منها :

- قواعد وأسس تقدير المبيعات؛
- قواعد وأسس تقدير الإنتاج؛
- قواعد وأسس تقدير عناصر المصروفات الأخرى؛
- قواعد وأسس تقدير عناصر الإيرادات الأخرى .

– وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة منها :

- ✓ سياسات وإجراءات الشراء؛
- ✓ سياسات وإجراءات البيع؛
- ✓ سياسات وإجراءات الإنتاج؛
- ✓ إجراءات وقواعد الترقية بالنسبة للعاملين .

### ب - الرقابة المحاسبية:

ترتكز الرقابة المحاسبية على مجموعة من الركائز منها :

– وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتوافق مع طبيعة نشاط المؤسسة أو المشروع .

– وضع وتصميم نظام مستندي متكامل ملائم لعمليات النشاط .

– وضع نظام لمراقبة وحماية موارد المؤسسة وأصولها وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف

عليها .

– وضع نظام ملائم لمقارنة البيانات والسجلات المحاسبية المسؤولة عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد

الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة .

وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة مع مسؤول واحد أو أكثر في

المؤسسة.

المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية :

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

يتكون نظام الرقابة الداخلية من مجموعة من الأسس يجب أن تتوفر في إعداد أي نظام للرقابة الداخلية وهي كالتالي:<sup>1</sup>

### 1- البيئة الرقابية:

تعد البيئة الرقابية الإيجابية هي أساس جودة أنظمة الرقابة وبيئة تؤثر على جودة الأنظمة الرقابية وهناك عدة عوامل تؤثر عليها من أهمها:

- نزاهة الإدارة والموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها؛
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم، إضافة إلى فهم أهمية تطوير وتطبيق أنظمة الرقابة الداخلية بفعالية؛
- فلسفة الإدارة، نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية؛
- الهيكل التنظيمي هو الذي يحدد إطار الإدارة لتخطيط وتوجيه رقابة العمليات كي تحقق أهداف الشركة؛
- كيفية تفويض الصلاحيات والمسؤوليات داخل المؤسسة؛
- الإجراءات الفاعلة في التوظيف والتأطير داخل المؤسسة؛
- علاقة المالكين بالشركة وعلاقة أصحاب المصالح بالشركة؛

### 2- تقييم المخاطر

- تتيح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسات سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة.
- تقييم المخاطر تتمثل في تحديد العلاقة بين الأهداف المسطرة في الخطط طويلة الأجل ولحظة تحديد الخطر وحدوثه وكيفية إدارة مواجهته .

### 3- النشاطات الرقابية: تعمل النشاطات الرقابية على توجيه الإدارة وإرشادها ويتطلب منها أن

تكون ذات كفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة وتتمثل النشاطات الرقابية في السياسات والإجراءات والآليات التي تدعم توجهات الإدارة، وتحديد المخاطر التي تترتب بها ومن مظاهر النشاطات الرقابية:

<sup>1</sup> عطاء الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، عمان، ج1، دار الرابطة، 2009، ص ص31\_32

- الحفاظ على السجلات
- المصادقة والتأكيد
- مراجعة الأداء
- الحفاظ على إجراءات الأمن

### 4- المعلومات والاتصال:

تعمل هذه المهمة على تسجيل المعلومة وإيصالها إلى الإدارة والعالم الخارجي في الوقت المناسب ويساعد الجهات الرقابية للقيام بمهامها، ويتميز هذا الاتصال بالفعالية سواء عموديا ( تنازليا، وتصاعديا) أو أفقيا، وفي حالة تدفق المعلومات وضمن الإدارة على وجود اتصال مناسب مع العالم الخارجي بما يحقق أهداف المنظمة<sup>1</sup>.

### 5- مراقبة النظام :

يهدف مراقبة النظام إلى تحقيق نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتحقيق نتائج التدقيق ومراجعتها ومعالجتها مباشرة وضمن أنظمة رقابية داخلية لاستمرار عملية المراقبة كجزء من العمليات الداخلية وتشمل أنظمة الرقابة الداخلية علي ما يلي :

- يقيموا بشكل سريع نتائج التدقيق والمراجعة والتوصيات التي قدمها القائمون على أعمال المؤسسة.
- تحديد الإجراءات المناسبة للرد على نتائج وتوصيات القائمون على أعمال المؤسسة المراجعة والتدقيق
- تنفيذ كل الخطوات التي تصحح وتعالج الأمور المشار إليها من قبل الإدارة في إطار زمني محدد .

### المطلب الثالث : المبادئ الأساسية للرقابة الداخلية :

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من المبادئ الأساسية التي من شأنها تحقيق الامتداد الجيد للأعمال التسييرية وهي كالتالي: <sup>2</sup>

### 1- الدليل المكتوب: يتوجب في الدليل المكتوب أن يكون مفصلا تفصيلا دقيقا ويسرد بطريقة

سهلة ويكون منظما ومحزن والدليل المكتوب يقوم على أربعة شروط :

- ✓ أن يكون مكتوبا .
- ✓ يحرر من دون شطب ويكون مفصلا تفصيلا دقيقا.

<sup>1</sup> عطاء الله أحمد سويلم الحسبان ، مرجع سابق ص50.

<sup>2</sup> عط الله سويلم الحسبان، مرجع سبق ذكره، ص 50

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

✓ أن يتضمن توقيع المسؤول .

✓ أن يتضمن العملية أو المهمة .

2- التخزين السريع : حفظ وتخزين العمليات الحسابية بسرعة أي لا يتم تركها، فينتج عن ذلك تراكم في العمليات وجب أن تكون معالجة .

3- تقسيم العمل ومبدأ الرقابة التبادلية : كل شخص يحصل على مسؤولية لتسيير مجموعة من المراحل، فكل شخص يراقب شخص آخر من خلال مبدأ تقسيم العمل وتوزيع المسؤوليات .

4- التخصص والرقابة الشخصية: أن يكون الشخص مؤهلاً وأكثر علماً على خبايا المؤسسة.

5- وضع الإعلام لمعالجة المعلومات: يتم معالجة المعلومات والمعطيات بطريقة سهلة وسريعة مما يسهل الوصول إليها لمتخذي القرار

### المطلب الرابع : المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية :

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الركائز والتي من خلالها نستطيع تحقيق أهدافها، وتتمثل هذه في المقومات الحاسوبية والإدارية ولتحقيق هذا النظام الفعال يجب أن تتوفر فيه المعلومات التالية :

### الفرع الأول : المقومات الحاسوبية لنظام الرقابة الداخلية :

يهدف الجانب المحاسبي إلى ضمان نظام رقابة داخلية من خلال مجموعة الطرق والوسائل التي يمكن التطرق إليها على النحو التالي :

#### 1- الدليل المحاسبي :

يقوم الدليل المحاسبي بتبويب الحسابات بما يتلائم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية ونوع النظام المحاسبي المستخدم وما يرمي لتحقيقه، حيث يتضمن حسابات رئيسية أخرى فرعية، كما يتم شرح كل عملية تتم تسجيلها واستخدامها في اتخاذ القرارات التي تهم المؤسسة وتكون يدوياً أو إلكترونياً في شكل برامج .

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

فلا يوجد دليل محاسبي يصلح لجميع المؤسسات فهو يختلف من وحدة إلى أخرى حسب الطبيعة القانونية للمؤسسة ونشاطها.<sup>1</sup>

### 2- الدورة المستندية:

يتوجب وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة أساسا من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية، باعتبارها المصدر الأساسي لعملية القيد والأدلة والإثبات ويتوفر النظام المستندي على:

- في تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية وتحقيق الهدف المعين من تصميمه وتداوله .
- يجب تقييم المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات وهذا تحقيقا للرقابة .
- العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن.

### 3- المجموعة الدفترية :

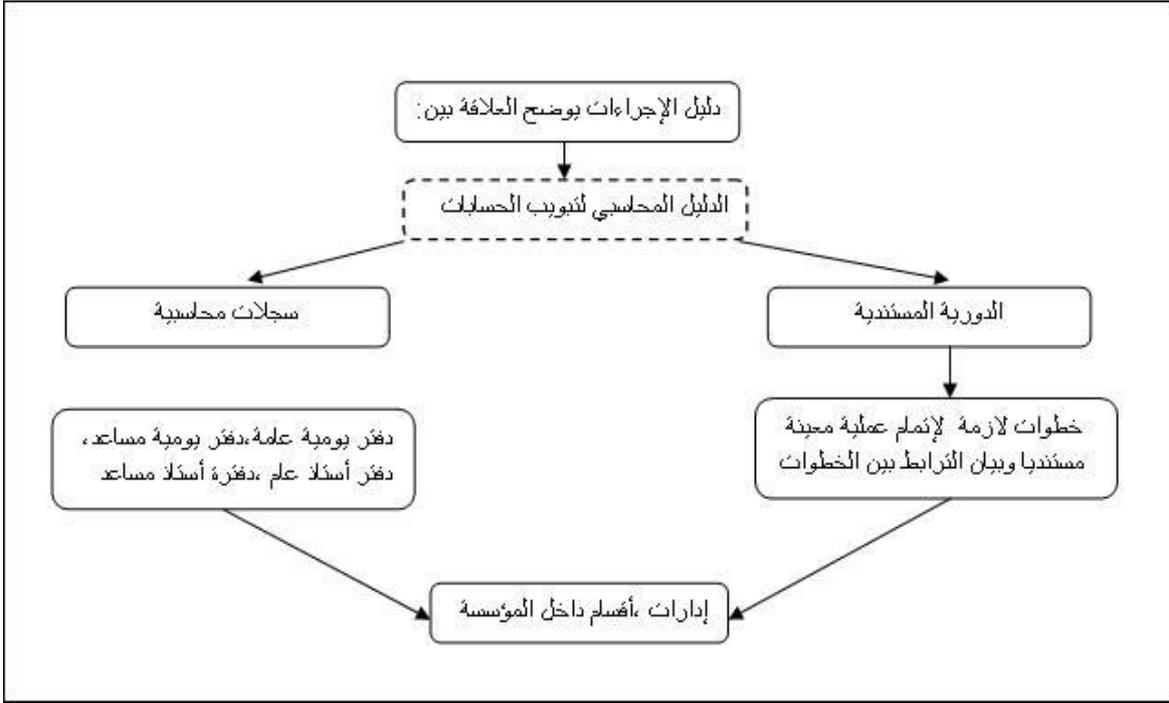
تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائصها أنشطتها خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط بها من يوميات المساعدة، كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد المجموعة الدفترية .

- تقييم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة .
- إثبات العمليات قبل حدوثها كلما أمكن ذلك .
- تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والإطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.<sup>2</sup>

شكل رقم (1.1): العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في الجانب المحاسبي :

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري ، سمير كامل، محمد، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2002، ص25.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص26.



المصدر : فتحي رزق السوافيري، مرجع السابق ص28

#### 4 - الوسائل الآلية والالكترونية

تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة من مكملات عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة ومن وسائل الضبط السريع وإنجاز الأعمال في أقل جهد ودقة، إضافة إلى البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها، وتعتبر هذه البرمجيات من أنجع الطرق للحد من حدوث الأخطاء .

#### 5- الجرد الفعلي للأصول

تسمح بعض عناصر الأصول التي تعود ملكيتها للمؤسسة بإمكانية جردها الفعلي، ومثال ذلك النقدية التي بحوزة المؤسسة ، ومعظم الاستثمارات من الآلات والسيارات والأراضي والمباني وأثاث، فعملية الجرد تسمح لنا بمقارنة ما هو مسجل محاسبيا مع ما هو موجود حقيقيا.

#### 6- الموازنات التخطيطية

إن الهدف الأساسي من الموازنات هو إجراء مقارنات بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وتبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية المراقبة بالموازنات، تحديدا دقيقا للتنظيم وأهدافه ووظائفه وكذلك :

- تحديد خطوط السلطة والمسؤوليات ،

- وجود نظام محاسبي سليم؛

- وضع معايير علمية دقيقة.

فلا يمكن القول بأن الموازنات التخطيطية هي نظام كامل ومتكامل للرقابة، ولكن هو جزء من الرقابة.

### الفرع الثاني: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية:

تنحصر المقومات الإدارية في مجموعة الطرق والوسائل التي من شأنها الزيادة في الكفاءة الرقابية وأهم

عناصرها كالتالي :<sup>1</sup>

#### 1- هيكل تنظيمي كفاء:

تتميز الخطط التنظيمية من مؤسسة لأخرى، فكل مؤسسة لها هيكلها التنظيمي الذي يتناسب معها

وأهدافها المسطرة كما يجب أن يتميز بالبساطة والوضوح حتى يسهل فهمه .

#### 2- كفاءة الأفراد :

يحظى العامل البشري أهمية بالغة في إنجاح ونجاح نظام الرقابة الداخلية حيث ينبغي أن تتوفر فيه

الكفاءة والقدرات العالية لتسير مختلف مصالح الإدارة فعالية .

#### 3- معايير أداء سليمة :

إن وجود هيكل تنظيمي كفاء ، وعمالة مدربة لا يمكن التخلي عن معايير قياس الأداء لمقارنة

الأداءات المقدر والمخططة مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه

الانحرافات.

#### 4- سياسات وإجراءات حماية الأصول:

من أهداف الرقابة الداخلية الإدارية الحفاظ على أصول المؤسسة بفرض مجموعة من السياسات

والإجراءات لضمان حماية أصولها وممتلكاتها ، من الاختلاسات والزيادة في عمرها المفترض وكلما كانت

الاستقلالية في الإدارات كلما تخصصت في الإجراءات ، فمثلا : تأمين الأصول ضد الكوارث الطبيعية

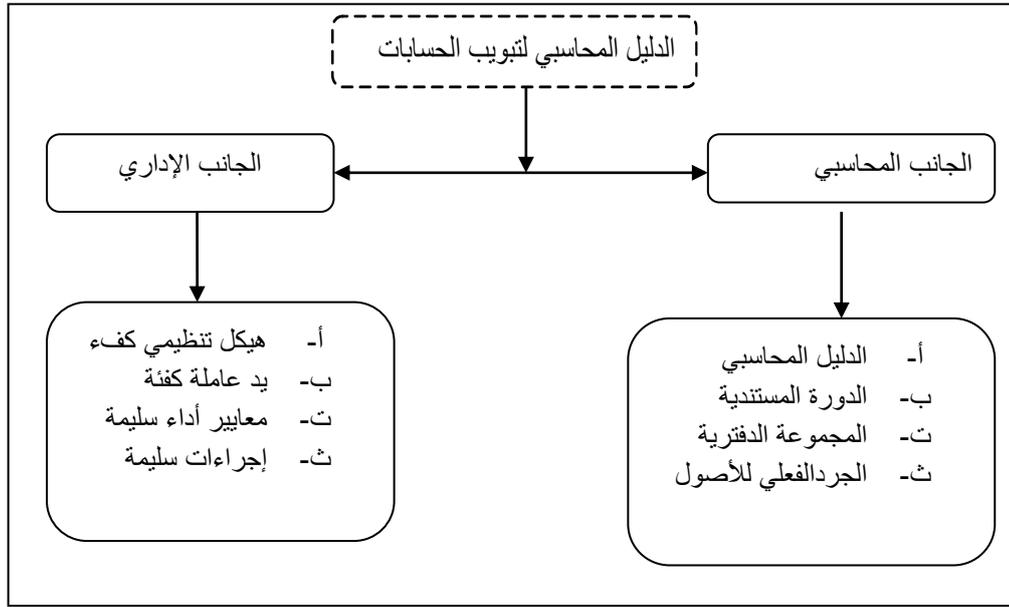
والسرقات .

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري ، سمير كامل محمد، مرجع سابق، ص29

5- قسم المراجعة الداخلية :

تمتاز الرقابة الداخلية الجيدة بتوفرها بقسم للمراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي ،وتقتصر مهامه في التأكد من أن كافة الإجراءات والسياسات واللوائح الموضوعة من طرف المؤسسة مطبقة ، ويعمل أيضا على التأكد من صحة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي ، والتأكد من عدم وجود تلاعبات أو مخالفات.

الشكل (2.1) مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر : فتحي رزق السوافيري ، سمير محمد كامل ، مرجع سابق ص 36

الفرع الثالث : الإجراءات الواجبة لتحقيق أهداف المقومات : يجب على المؤسسة أن تتوفر على

المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهداف وضمان السير الجيد للمؤسسة وهي كالتالي:<sup>1</sup>

1- إجراءات تنظيمية وإدارية:

تستهدف هذه الإجراءات مختلف النشاطات داخل المؤسسة وتتضمن إجراءات تخص الأداء من خلال تحديد الاختصاصات ، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية يضمن رقابة كل شخص ، إجراءات تخص الجانب التطبيقي والتوقيع على مستند من صورة وعدة صور ، إجراءات التنقل بين حركة الموظفين بما لا يتعارض مع سير مصالح المؤسسة لا يسمح بالتصرف الشخصي إلا بموافقة المسؤول:

2- تحديد الاختصاصات :

<sup>1</sup> محمد التو هامي طواهر ، مسعود أصدقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2003 ، ص 105

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

إن تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، والتكنولوجية يكون حتما عبر تضافر الجهود داخل أجزائها كل حسب اختصاصه، لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها فعند الوقوف على الهيكل التنظيمي لها يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة ، بما لا يسمح التضارب بين الاختصاصات ، فكل مديرية لها اختصاصها داخل كل مديرية، تجزئة هذه الاختصاصات إلى تخصصات داخل الدوائر، والمصالح وإلى آخر نقطة في الهيكل التنظيمي 1.

2-1 تقسيم العمل : إن التقسيم الجيد للعمل يساعد على تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنعها عن تضارب مصالحها، وتداخل في مهامها ، وهذا ما يجنبها ارتكاب الأخطاء والتلاعب بها، والتقسيم الجيد يقوم على :

- أ- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيلها: يساهم الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي في الحد من التلاعب في البيانات المحاسبية ، ومصداقية في المعلومات .
- ب- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله : يتيح التقسيم في العمل من احتمالية سرقة الأصول ، لأن مستعمل الأصل عادة مايكون شخصا مستقلا عن مسجل الأصل .
- ت- الفصل بين سلطة الإحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه : إن الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الأصل والاحتفاظ به تقلل من وقوع التلاعبات ومن الاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية .
- ث- تقسيم العمل المحاسبي : عند تطبيق مبدأ لا يقوم شخص بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها لوحده ، فإنه يسمح لنا بخلق رقابة داخلية تخلق من طرف مراقبة عمل موظف بموظف آخر ، فهذا التقسيم يقلل من فرص التلاعب ، التزوير وحدوث أخطاء وإمكانية الكشف المبكر للأخطاء.

### المطلب الخامس : تقييم نظام الرقابة الداخلية :

هناك عدة طرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية يستعملها المراجعون ، داخل المؤسسة وعلى المراجع أن يختار الطريقة المناسبة وتتم عملية الاختيار بناء على طبيعة نشاط المؤسسة وخبرة المراجع ، لأن نظم الرقابة تختلف من مؤسسة إلى أخرى.

الفرع الأول: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية: من بين أهم الطرق نذكر منها ما يلي:

- طريقة الاستبيان .

- طريقة المذكرة المكتوبة .

<sup>1</sup> محمد التوهامي طواهر ، مسعود الصديقي ، مرجع سبق ذكره ، ص105

- طريقة خرائط النظام (التدفق) .

### 1- طريقة الإستبيان .

تعد هذه الطريقة من أقدم الطرق لجمع المعلومات، وتحتوي على مجموع من الأسئلة التي تخص إجراءات عناصر نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، ويتم إعداد هذه الأسئلة من طرف المراجع ،وتصاغ هذه الأسئلة بعناية ،وتهدف إلى تقييم والحكم على عناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، والإستبانة تعد من أسهل طرق جمع البيانات والمعلومات، إلا أن هذه الوسيلة تمتاز بعدة عيوب وعدم قدرتها على نقل المعلومات والمادة العلمية اللازمة الصادقة.

### 2- طريقة المذكرة المكتوبة:

تقوم هذه الطريقة على إعداد تقرير يصف فيه المراجع الإجراءات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال التطرق إلى المقومات الإدارية والمحاسبية ،ومدى تنفيذ العمليات، وتنقل المعلومات والبيانات بين مختلف الأقسام والمصالح ،ويتم هذا الأسلوب عن طريق المقابلة مع المسؤولين ورؤساء المصالح والعاملين وكذلك الاعتماد على المستندات والسجلات داخل المؤسسة بعد قيام المراجع بإعداد هذه المذكرة ويمكن له الحكم على النظام وتصنيف النظام، ويستحسن مواطن القوة ويشير إلى أسباب الضعف إن وجدت ،وتعد هذه الطريقة من أحسن الطرق في جمع المعلومات الصادقة، ومن عيوبها أنها تستغرق الوقت والجهد، وجاءت كبديل عن الاستبانة لما يعانیه من عيوب وغموض وطول في قائمة الأسئلة .<sup>1</sup>

### 3- خرائط النظام (التدفق):

خرائط النظام عبارة عن هيكل يحتوي على مجموعة من الأشكال والرموز التي تعبر عن جزء من نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، حيث يستخدم هذا الهيكل في توضيح التدفق المتوالي لبيانات أو قرارات أو إجراءات معينة ،وإذا أعدت خرائط التدفق بكفاءة فإنها سوف تعكس كل العمليات والتحركات وكافة الإجراءات الخاصة بكل ما يظهر على الخريطة ، كما تعكس كيفية تحويل المستندات الآلية إلى معلومات محاسبية مثل دفتر اليومية ودفتر الأستاذ .

ويستفيد المراجع من خلال عملية التدقيق في تجميع المعلومات اللازمة لدراسة وتقييم كافة نظم الرقابة الداخلية إتمام عملية الاتصال الكتابي بسرعة ودقة ، تحديد أوجه القصور في نظام الرقابة بسرعة .

إن خرائط التدفق قد تكون موجودة أصلا ضمن النظام المالي الإداري للمؤسسة، على المراجع دراستها وفحصها وإخبارها ،وذلك بتتبع مسار الإجراءات والمعلومات ، أما إذا كانت هذه الخرائط غير

<sup>1</sup> إدريس عبد السلام الشتيوي ، المراجعة معايير وإجراءات ،دار النهضة العربية للطباعة والنشر ،بيروت ،1996،ص66

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

موجود فعلى المراجع أن يقوم بتصميمها بعد أن يكون قد تحصل على وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات ومختلف الوظائف.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:

سنقوم في هذا المطلب بعرض خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.

#### 1- جمع الحقائق والمعلومات عن النظام .

تهدف هذه الخطوة إلى تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل الوحدة وأنظمة الرقابة التي تم تصحيحها لنواحي الأنشطة المختلفة وما يجب أن يكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة وتعني هذه الخطوة جمع المعلومات عن الدورة المستندية والخرائط التنظيمية والتوصيف الوظيفي ودليل الاجراءات وخرائط التدفق داخل الوحدة ،الوصف الملاحظ في هذه الحالة ضرورة حصول المراجع الخارجي على قرينة يمكن الاعتماد عليها في المعلومة، وتتعدد مصادر الحصول على هذه الحقائق والمعلومات ومن بينها قوائم الأسئلة وخرائط التدفق والمقابلات .

#### 2- فحص النظام:

3- تعني هذه الخطوة اختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تشغيله يتم وفقا لما هو محدد مسبقا ، وتهدف هذه الخطوة إلى التعرف على التشغيل الفعلي للنظام ومدى مسيرته للحقائق التي تم توصل اليها في الخطوة الأولى التي تحدد ما يجب أن يكون عليه النظام .

#### 3- تقييم النظام

تمثل هذه الخطوة آخر خطوات عملية دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية فبعد تجميع الحقائق والمعلومات عن تصميم نظام وفحص الطريقة التي يتم تشغيله سيصبح المراجع الخارجي في موقف يسمح له بالحكم على مدى فاعلية وكفاءة النظام ومن ثم تحديد درجة الاعتماد عليه ، والتي بدورها ستؤثر على إجراءات المراجعة الملائمة بهدف إعداد التقرير وإبداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية محل الفحص وتشمل هذه الخطوة على إبراز نواحي الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية لأوجه النشاط المختلفة.

وغالبا ما يعد التقرير الذي يتضمن بيان نقاط الضعف ونقاط القوة ، حيث يقدم هذا التقرير الى المدير المالي أو رئيس قسم المراجعة أو الشخص المسؤول في الإدارة ، ويأخذ هذه التوصيات بعين الاعتبار وتكون لديه السلطة لاتخاذ القرارات الضرورية لتنفيذها .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون ، أصول المراجعة ، الدار الجامعية للطبع والنشر ، الإسكندرية ، 1998، ص95

الشكل (1-3) خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية



المصدر : من إعداد الطالب معطيات من عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون.

### أهداف الرقابة الداخلية<sup>2</sup>:

- يتمثل هدف هذا النظام في تحسين إدارة المؤسسة وضمان سير العمل وإدارة المخاطر، تحقيق الكفاءة والفاعلية في التشغيل، تحقيق الدقة في المعلومات المالية وذلك للاستفادة القصوى من كونها أحد مكونات نظام التغذية المرتدة، وتشجيع الالتزام بالنظم والسياسات والتعليمات الموضوعية من قبل الإدارة. ومن هذه الأهداف الرئيسية نستطيع سرد عدة أهداف فرعية في عدة نقاط محددة على النحو التالي:
- التحكم في المؤسسة: ويعتبر من أهم أهداف مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين، ويحدث هذا عن طريق التنفيذ الصارم والدقيق لمختلف التعليمات والإجراءات والقوانين.
  - حماية أصول المشروع: ويقصد بها حماية المؤسسة لأصولها وسجلاتها حماية فعلية وهنا تنقسم الحماية إلى جزئين حماية مادية وهي مثل السرقة والتلف والحماية المحاسبية وترتبط بالتسجيلات للحركات الفعلية للأصول وغيرها.
  - ضمان الدقة وجودة المعلومات: ويعتبر أهم الأهداف على الإطلاق حيث يوفر للمؤسسة أو لغيرها المعلومات الصحيحة والدقيقة عن المؤسسة مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات صائبة.

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون مرجع سبق ذكره، ص95

<sup>2</sup> دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظام الرقابة الداخلية

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

- تحسين ورفع الأداء: حيث ركزت كل التعريفات السابقة على الكفاءة الانتاجية التي هي قدرة المؤسسة على الوصول للهدف الذي حددته، والفعالية ويقصد به تحقيق المؤسسة أهدافها بأقل التكاليف مع المحافظة على نفس الجودة والتنوعية.

### أهمية نظام الرقابة الداخلية:

يعتبر وجود نظام سليم للرقابة الداخلية بمؤسسة ما أمراً مهماً بالنسبة لكل من إدارة المؤسسة والمراجع فبالنسبة للإدارة نجد أنها تهتم بنظام الرقابة الداخلية للأسباب التالية:

1- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها وتعقدتها جعل من المتعذر على إدارة المؤسسات التعرف على أوجه نشاطها المختلف ونتائج أعمالها عن طريق الاتصال الشخصي لذا أصبح لزاماً على القائمين بإدارة المؤسسات الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم من إدارة المؤسسة إدارة سليمة وقد وجدوا في التقارير والكشوف الإحصائية وما تحويه من بيانات محاسبية خير وسيلة تعينهم على رسم الخطط ومتابعة تنفيذها ولكي تؤدي هذه الوسيلة أهدافها لابد من التأكد من صحة ما تحويه هذه التقارير والكشوف من بيانات وأرقام وخلوها من أي خطأ أو غش وذلك عن طريق وضع نظام للرقابة الداخلية على الحسابات والدفاتر.

2 - ازدياد المسؤوليات والاختصاصات الملقاة على عاتق إدارة المؤسسة مثل مسؤولية حماية أصول المؤسسة من السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال ومسؤولية وجود سجلات محاسبية سليمة أدى إلى قيامها بتفويض بعض اختصاصاتها إلى بعض الإدارات الفرعية كإدارة المشتريات والإدارة المالية... الخ وحتى تطمئن الإدارة إلى حسن سير العمل بهذه الإدارات عليها أن تضع من أنظمة الرقابة الداخلية وما يكفل لها ذلك.

3- تعدد الجهات الحكومية التي تحتاج إلى بيانات دقيقة وبصورة دورية في مواعيد محددة عن نشاط

المؤسسات مثل مصلحة الشركات والجهاز المركزي للمحاسبات ووزارة التخطيط وحتى تطمئن الإدارة إلى الوفاء بالتزاماتها تجاه تلك الجهات من حيث دقة البيانات التي تقدمها لها ازدادت عنايتها بأنظمة الرقابة الداخلية.

وبالنسبة للمراجع نجد أنه بالرغم من أن وضع نظام محكم للرقابة الداخلية يعتبر مسؤولية إدارة المؤسسة إلا أن هذا النظام يعتبر مهماً بالنسبة له لما يلي :

- أ- ترتب على اتساع حجم المؤسسات وتعدد عملياتها أنه أصبح من المتعذر على المراجع القيام بمراجعة تفصيلية لجميع العمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات وبالتالي تحولت عملية المراجعة من مراجعة تفصيلية إلى مراجعة اختيارية تقوم على أساس العينات ويتوقف حجم العينات ونطاق الاختبارات الذي سيعتمد عليه المراجع في فحصه للدفاتر والسجلات على مدى قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة فإذا كان نظام الرقابة الداخلية قويا أمكن للمراجع أن يضيق اختباره والعكس إذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا حيث يجب عليه أن يوسع نطاق اختباراته

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

---

- ب- يقوم المراجع بناء على فحصه لنظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة بتصميم برنامج المراجعة الذي سيسير عليه في عمله.
- ت- يتمكن المراجع في ضوء فحصه لنظام الرقابة الداخلية من التعرف على نقاط الضعف أو الثغرات التي يحتويها النظام وإبلاغ الإدارة بما فيما يسمى بخطاب الإدارة مع اقتراح التوصيات بشأن كيفية التغلب على تلك النقاط والعمل على إحكام الرقابة.
- وعلى ذلك يُكن القول بأن نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمنشأة محل المراجعة يعتبر نقطة البداية بالنسبة لعمل المراجع .

### المبحث الثاني : ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخصائصها

سنعرض في هذا المبحث مفهوم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لبعض الهيئات العالمية ، والمشرع الجزائري وخصائصها التي تميزها عن غيرها .

المطلب الاول : صعوبات ومعايير تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

يعترض وضع تعريف للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة جملة من الصعوبات نقدمها فيما يلي :

– الفارق بين تركيبة قوى الإنتاج المميزة للاقتصاد العالمي ؛

– اختلاف النشاط الصناعي ؛

– تعدد معايير التصنيف ؛

– اختلاف درجة النمو .

ويمكن الاعتماد على جملة من المعايير لتعريفها: كمية ، وتشمل مجموعتين.

– المجموعة الأولى : تضم جملة من المؤشرات التقنية و الاقتصادية، نجد من بينها كل من : عدد

العمال، حجم الإنتاج، القيمة المضافة، التركيب العضوي لرأس المال و حجم الطاقة المستعملة.

– المجموعة الثانية : و تضم جملة من المؤشرات النقدية نذكر منها : رأس المال المستثمر،

رقم الأعمال .

معايير نوعية: تشمل معيار المسؤولية، معيار الملكية، معيار السوق، معيار طبيعة الصناعة، معيار

درجة الاستقلالية المالية<sup>1</sup>

المطلب الثاني : تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب بعض الهيئات العالمية :

1. تعريف اللجنة الأوروبية : " المؤسسة الصغيرة هي التي تضم بين 10 عمال إلى 49 عاملا

، أجيلا ، أما المؤسسة المتوسطة فهي التي تشغل بين 50 عاملا إلى 249 عاملا أخيرا وتتميز

بإستقلاليتها"<sup>1</sup> .

1. بن نوي مصطفي ؛ عبد المجيد تيماموي، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم المناخ الاستثماري، ملتقى متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ( الشلف :جامعة حسيبة بن بوعلي. يومي 17 و18 أفريل 2006) ص 241

### 2. تعريف منظمة العمل الدولية :

المؤسسات الصغيرة و المتوسطة هي وحدات تنتج وتوزع سلع و خدمات و تتألف غالبا من منتجين مستقلين يعملون ابهم الخاص في المناطق الحضرية في البلدان النامية ، و بعضها يعتمد على العمل من داخل العائلة ، و بعضهم يستأجر عمالا و حرفيين و بعضها يعمل برأس مال ثابت ، يعتمد على عائد منخفض ، و عادة ما تكسب دخولا غير منتظمة و تهيئ فرص عمل غير مستقرة ، و يضيف هذا التعريف بأنها قطاع غير رسمي بمعنى أنها منشأة ليست مسجلة لدى الأجهزة الحكومية أو الإحصائيات الرسمية غالبا

### 3. تعريف لجنة التنمية الإقتصادية الأمريكية : هذه المشروعات هي التي تعتمد على

إستقلالية الإدارة و أن يكون المدير هو مالك المشروع و تتشكل من مجموعة من الأفراد ومحلية النشأة ، بحيث يكون أصحاب المشروع قاطنين في منطقة المشروع .

### 4. تعريف الإتحاد الأوروبي : تعرف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب هذا الإتحاد

كمايلي:

- ✓ المؤسسات الصغيرة جدا من 1-9 عمال .
- ✓ المؤسسات الصغيرة من 10-99 عاملا .
- ✓ المؤسسات المتوسطة من 100-499 عاملا .

### تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

لا يوجد تعريف دقيق للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، فالمؤسسات التي تعتبر في الدول المتقدمة صغرى، تعتبرها الدول النامية كبرى، كما يوجد أكثر من تعريف في الدولة الواحدة. و لقد تبنت الدول معايير مختلفة لتعريفها و من أهم المعايير الشائعة: معيار العمال، معيار رأس المال، معيار المبيعات و الإيرادات، معيار الإنتاج، معيار التقنية المستخدمة، معيار استهلاك الطاقة و لكن أكثر المعايير شيوعا هو عدد العاملين بها، و هنا يوجد أيضا اختلاف حول الحد الأعلى و الأدنى لعدد العاملين مثلا في ألمانيا لا يزيد العدد على 49 عامل و في إنجلترا 200 عامل و 300 عامل في اليابان. و رغم هذا الاختلاف يمكن سرد بعض التعاريف نذكر منها:

<sup>1</sup> إسماعيل شعبان ، " ماهية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و تطورها في العالم " ، " تمويل المشروعات الصغيرة و المتوسطة " ، منشورات مخبر الشراكة و الإستثمار في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، 2003 ، ص 63 .

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

بعض الدول تعرفها على أنها المشاريع التي لا يتجاوز عدد العاملين فيها 250 عاملا.<sup>1</sup>

أما في بلدان الشرق آسيا و في دراسة حديثة عن المؤسسات المتوسطة والصغيرة قام بها إتحاد دول بلدان جنوب شرق آسيا ASEAN فقد اعتبر أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة هي التي يكون عدد عمالها أقل من 100 عاملا.

أما لجنة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية فتعرف المؤسسات المتوسطة وصغيرة في الدول النامية على أنها كل مؤسسة يعمل بين اقل من 90 عاملا، أما بالنسبة للدول المتقدمة فتكون فالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة اذا كانت تشغل اقل من 500 عاملا.

### المطلب الثالث: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وفقا للمشرع الجزائري<sup>2</sup>

تعرف المؤسسات المصغرة والصغيرة والمتوسطة مهما كانت طبيعتها القانونية ،بأنها مؤسسة إنتاج السلع و/أو الخدمات

تشغل من واحد(1) إلى مائتين وخمسين (250) شخصا .

لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أربعة (4) ملايين دينار جزائري، أولا يتجاوز حصيلتها السنوية مليار (1) دينار جزائري .

#### • تعريف المؤسسة الصغيرة جدا حسب المشرع الجزائري

تعرف المؤسسة الصغيرة جدا بأنها مؤسسة تشغل من شخص(1)واحد إلى (9)تسعة أشخاص ورقم أعمالها السنوي أقل من (40)أربعين مليون دينار جزائري أو مجموع حصيلتها السنوية لا يتجاوز (20)عشرين مليون دينار جزائري .

#### • تعريف المؤسسة الصغيرة حسب المشرع الجزائري

تعرف المؤسسة الصغيرة بأنها مؤسسة تشغل ما بين(10) عشرة إلى تسعة وأربعين (49) شخصا ،ورقم أعمالها السنوي لا يتجاوز أربعمئة (400) مليون دينار جزائري أو مجموع حصيلتها السنوية لا يتجاوز مائتي (200)مليون دينار جزائري .

<sup>1</sup> محمد راتول، بعض التجارب الدولية في دعم وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الدروس المستفادة، ملتقى متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية( الشلف:جامعة حسبية بن بوعلي. يومي 17 و18 أفريل 2006) ص 172-ص173

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

### • تعريف المؤسسة المتوسطة حسب المشرع الجزائري

المؤسسة المتوسطة بأنها مؤسسة تشغل ما بين خمسين (50) إلى مائتين وخمسين (250) شخصا، ورقم أعمالها السنوي ما بين أربعمائة (400) مليون دينار جزائري إلى أربعة (4) ملايين دينار جزائري، أو مجموع حصيلتها السنوية ما بين مائتي (200) مليون دينار جزائري إلى مليار (1) دينار جزائري .

### الجدول (1-1): معايير تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

الخصيلة السنوية	رقم الأعمال السنوي	عدد الأجراء	الصف	
< من 20 مليون دينار جزائري	> من 40 مليون دينار جزائري	من 01 إلى 09 أجير	مؤسسات صغيرة جدا	
200 مليون دينار جزائري	> 400 مليون دينار جزائري	من 10 إلى 49 أجير	P-e	مؤسسات صغيرة
200 مليون إلى 1 مليار دينار جزائري	من 400 مليون إلى 4 ملايين دينار جزائري	من 50 إلى 250 أجير	M-e	مؤسسات متوسطة

المصدر: القانون 02/17 المتعلق بتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المؤرخ بتاريخ 10-01-2017

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد الثاني ص 05

### 2- خصائص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة:

تمتاز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بمجموعة من الخصائص، تتمتع بها عن غيرها ونورد البعض منها كما مايلي<sup>1</sup>:

- سهولة إنشائها: فهي لا تتطلب أموالا كبيرة لإنشائها و التمويل غالبا ما يكون محليا، و تعتمد على مستلزمات إنتاجية محلية أيضا لا تتطلب إستيرادها في الكثير من الأحيان .
- تستخدم تلك المؤسسات تكنولوجيا أقل، تناسب ظروفها المحلية و نقصد بذلك أنها لا تتطلب تكنولوجيا معقدة أو مستوردة .
- لا تتطلب مساحات كبيرة لإقامتها بل تستغل مساحات و تجهيزات بسيطة، مما يجعل تكاليفها منخفضة .
- تتميز بالمرونة في أعمالها و عملياتها و منتجاتها بما يمكن تعديلها وفقا للظروف المتاحة و المحيطة

1. د/ إسماعيل شعبان، "ماهية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و تطورها في العالم"، نفس المرجع السابق، ص 59.

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

بالمؤسسة

- تعمل على إحداث التوزيع المتوازن للسكان بين الريف والمدينة وذلك من خلال توطين الصناعة في المناطق الريفية .

- هيكلها التنظيمي بسيط يعتمد على مستويات إشراف محدودة .

- تستخدم نظام معلوماتي غير معقد يتلاءم مع نظام إتخاذها للقرارات .

للمؤسسات الصغيرة المتوسطة خصائص ما يؤهلها لتحقيق أهدافها ، و التي يمكن تلخيصها

فيما يلي:<sup>1</sup>

- المحلية والوطنية، و يمكن أن تكون دولية في ظل العولمة و التفتح الاقتصادي العالمي.

- الضالة النسبية لرأسمال هذه المؤسسات مما يسهل عملية التمويل خصوصا إذا كان المستحدث أو المستحدثين يمتلكون نصيبا من رأس المال بصورته العينية أو النقدية.

- سرعة الاستجابة لحاجيات السوق، ذلك أن صغر الحجم عموما و قلة التخصص و ضالة رأس المال كلها عوامل تسمح بتغير درجة و مستوى النشاط أو طبيعته، على اعتبار أنه سيكون أقل كلفة بكثير مما لو تعلق الأمر بمؤسسة كبرى

- قدرة هذه المؤسسات على الاستجابة للخصوصيات المحلية و الجهوية، تبعا لدرجة وفرة عناصر الإنتاج و مستوى القاعدة الهيكلية.

- دقة الإنتاج و التخصص مما يساعد على اكتساب الخبرة و الاستفادة من نتائج البحث العلمي مما يساعد على رفع مستوى الإنتاجية و من خلالها تخفيض كلفة الإنتاج.

- سرعة الإعلام و سهولة انتشار المعلومة داخل هذا النوع من المؤسسات يمكنها من التكيف بسرعة مع الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية.

المطلب الرابع : أهمية و دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في التنمية الاقتصادية مع الإشارة لبعض التجارب العالمية،

يتضمن هذا المطلب أهمية و دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في التنمية الاقتصادية .

### الفرع الأول : أهمية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة:<sup>2</sup>

عبد الرزاق حميدي ، دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الحد من أزمة البطالة

ملتقى الدولي الموسوم ب: إستراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة المنظم من قبل جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

<sup>2</sup> لرقط فريدة ، وآخرون " دور المشاريع الصغيرة و المتوسطة في الإقتصاديات النامية و معوقات تنميتها ، " تمويل الشروعات الصغيرة و

المتوسطة ص 120

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

تحتل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة أهمية بالغة في الاقتصاد العالمي بصفة عامة و الاقتصاد الوطني بصفة خاصة لأنها تشكل أهم عناصر و مكونات النشاط الاقتصادي لكل دول العالم ، فهي تعتبر المحرك الأساسي للتنمية و التطور الاقتصادي ، والتي توفر قاعدة صناعية و بنية تحتية واسعة و ركيزة أساسية لتحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و نجد من بين الأسباب التي أدت إلى الإهتمام بهذه المشاريع الصغيرة و المتوسطة :

1. **اختيار الأوضاع المالية :** خاصة في الدول النامية ، و بالتالي ضعف القدرات الاستثمارية و عدم قدرة المؤسسات الكبيرة على الاستمرار و البقاء .

2. **التحولات الاقتصادية العالمية :** و التي جاءت ببرنامج الحويل الهيكلي مثل الخوصصة ، التي قد نعتبرها بأنها كانت السبب و العامل الأساسي الذي أدى إلى ضرورة تنمية و تطوير تلك المؤسسات ، و ذلك كله في إطار الدور المتزايد للقطاع الخاص .

### الفرع الثاني : دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الاقتصادية :

نظرا للأهمية البالغة التي تحتلها هذه المؤسسات في اقتصاديات الدول فإن دورها يظهر بشكل جلي وواضح وأساسي ، و يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية :

#### ❑ الدور الاقتصادي :

يمكن تلخيص هذا الدور في ال نقاط التالية :

1. **تثمين قوة العمل :** من خلال إستعمال تكنولوجيا قليلة رأس المال ، كثيفة العمل .

2. **تعبئة الموارد المالية :** و ذلك بجمع أموال مختلفة المصادر ، إذ بإمكان هذه المؤسسات أن تنشأ من طرف العائلات و الأسر و بالتالي بجميع تلك الأموال ، أو كأن يقوم أحد الأشخاص أو العمال المهرة مع مجموعة من العاملين بتكوين وحدات إنتاجية بالاعتماد على مدخراتهم ، و بالتالي تشكيل طاقات إضافية ، تمكنهم من إبراز كفاءاتهم و المحافظة على إستقلاليتهم المالية و وحدتهم .

3. **رفع إنتاجية العامل :** و ذلك من خلال تجسيد نظام رقابي فعال و بإستمرار لضمان السير الحسن للعمل ، و كذلك السيطرة على سير العمل نظرا لصغر حجم هذه المؤسسات .

4. **خلق الناتج الخام الداخلي :** يمكن أن نلمسه من خلال مساهمة القطاع الخاص بنسبة معينة من الإيرادات في الناتج الخام الداخلي .

5. **ترقية التجارة الخارجية :** تقوم هذه المؤسسات كغيرها من المؤسسات بجميع عمليات المبادلات التجارية من تصدير و إستيراد .

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

6. توفير متطلبات السوق من السلع و الخدمات ، وتوفير مستلزمات المؤسسات الكبرى بالمواد الأولية (المقاولة الباطنية) .

### 7. حماية الطابع الصناعي المحلي من منافسة المنتج المحلي :

في ظل التطورات الراهنة ، و أمام إنفتاح الأسواق العالمية و تحرير التجارة و رفع الرقابة الجمركية و إلغاء الرسوم الجمركية ، أصبحت هناك منافسة خارجية للمنتوجات و التي تؤثر على المنتوجات المحلية ، لذلك فإن هذه المؤسسات تعمل على حماية منتوجاتها عن طريق طريق مراقبة الجودة ، و التحكم في التكاليف و محاولة خلق ميزة تنافسية لمواجهة تلك المنافسة ، و بالتالي إذا إستطاعت المواجهة فإنها بذلك تستطيع حماية المنتوجات المحلية .

### ☒ الدور الإجتماعي :

تعمل هذه المؤسسات على تحقيق التوازن الجهوي و إحداث تطورات على المستوى الإجتماعي ، و يمكن حصر الدور الإجتماعي لهذه المؤسسات في النقاط التالية : القضاء على البطالة من خلال توفير مناصب شغل .

الحد من ظاهرة النزوح الريفي: و ذلك من خلال إنشاء بعض المشاريع في المناطق الريفية أو النائية، و بالتالي تقريب مناصب الشغل من سكان تلك المناطق الريفية و في هذا الصدد يمكن للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة أن تحقق ما يلي :

القضاء على الآفات الإجتماعية و ذلك بتوفير مناصب شغل بدلا من اللجوء إلى الطرق الغير شرعية مالنهب والسرقات .  
الإستغلال الأمثل للطاقات المادية و البشرية .  
الإستغلال الأمثل للموارد المحلية.

### المبحث الثالث : الدراسات السابقة:

يحتوي هذا المبحث علي أهم الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع محل الدراسة بغرض الإلمام الجيد بالموضوع ،حيث تم تقسيم هذه الدراسة إلي حسب اللغة إلى مطلبين كما يلي :

#### المطلب الأول : دراسات وطنية .

**الدراسة الأولى: دراسة بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، دراسة حالة : الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي -بنك . 2006-2007**

ركزت الدراسة حول توضيح مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، وتم تحديد معايير الفعالية لهذا النظام المتمثلة في الأهداف التشغيلية التي يجب تحقيقها، صدق المركز المالي المصرح به في التقارير المالية، ومدى التطابق مع القانون والأنظمة السارية المفعول ومدى احترامها. انطلاقا من هذه القواعد الأساسية ستبين المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال التي ستكون محل دراسة وتحليل سوى في الجانب النظري، أو من خلال دراسة الحالة المتمثلة في الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي - بنك. الرقابة الداخلية في البنوك.

**الدراسة الثانية : دراسة السايح الطيب، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**

#### مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي 2011

الرقابة نشاط من نشاطات الإدارة وحصرت مهمتها في اكتشاف الاختلالات والتلاعبات وتبعا لوجود تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدوا تحقق من خلال اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم بغرض الدقة في التقرير، وأدى فصل الملكية عن الإدارة إلى غياب أصحاب رأس المال وانصب اهتمامهم على المحافظة على رأس المال حيث تم الاعتراف بالرقابة الداخلية على أنه مجموعة من الوسائل لحماية النقدية والأصول الأخرى وكذلك ضمان الدقة المحاسبية والعمليات المثبتة في الدفاتر وفحص صحة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها في الكفاءة الإنتاجية، حيث اعتبرت الرقابة الداخلية كنظام داخلي ضروري لأي نظام محاسبي.

وتتحقق جودة المعلومات المحاسبية لأمرين إحداهما موضوعي ويقصد به عدم التحيز في معالجة

البيانات وطريقة عرضها أما الآخر هو الخطأ والتزوير عند تحديد المعلومات

الدراسة الثالثة: دراسة غاشوش عايدة، لقصير مريم بعنوان "دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين

جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز مذكرة ماستر، بقسنطينة ( 2011 )

هدفت الدراسة إلى إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. في حين تم التوصل إلى أن الرقابة الداخلية تعتبر كنظام داخلي ضروري لأي نظام محاسبي وأن جودة المعلومات المحاسبية تتحقق لأمرين إحداهما موضوعي ويقصد به عدم التحيز في معالجة البيانات وطريقة عرضها أما الآخر هو الخطأ والتزوير عند تحديد المعلومات المطلوبة إذ يمكن التغلب على هذه الأخطاء باعتماد نظام رقابي جيد يضمن صحة البيانات وأسلوب معالجتها.

لدراسة الرابعة: دراسة مريم عبد القوي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

بعنوان: المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، الوادي 2014-2015.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة منهجية المراجعة الخارجية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية حيث تعتبر المراجعة فحص للبيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية، فعمل المراجع الخارجي ليس هدف ذاتي بل هو هدف موضوعي، والمتمثل في إعطاء صورة حقيقية وصادقة عن عمل إدارة الشركة. ولتحقيق أهداف الدراسة، قمنا بتوزيع إستبيان على المراجعين الخارجيين وأكاديميين المختصين في المحاسبة والمراجعة. المطلوبة إذ يمكن التغلب على هذه الأخطاء باعتماد نظام رقابي جيد يضمن صحة البيانات وأسلوب معالجتها.

الدراسة الخامسة: الغول سناء، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي. دور

نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،دراسة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة. 2015/2014.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وإبراز أهم معايير جودة نظام الرقابة التي بدورها تؤدي إل تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، فقصد تدعيم الجانب النظري وللإمام بالموضوع قامت الباحثة باستعراض الأدبيات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لكل من نظام الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية، وفيما يخص الجانب التطبيقي وللوقوف على العينة محل الدراسة، قامت بتصميم استبيان وتوزيعه على عينة من المؤسسات المتواجدة في ولاية ورقلة لمعرفة وجهة نظرهم حول إشكالية الدراسة.

وتوصلت الباحثة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛ يتوقف الحصول على معلومات ذات جودة على إتباع مجموعة من معايير نظام الرقابة الداخلية؛ السير وفق

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة يمكن من الحصول على معلومات ذات جودة عالية نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

**الدراسة السادسة: دراسة ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في**

**المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية بمؤسسة مركب الملح لوطاية، مذكرة لنيل متطلبات نيل شهادة  
ماستر أكاديمي - بسكرة-2015-2016**

عالجت هذه الدراسة موضوع دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية حيث تم اخذ مؤسسة مركب

الملح لوطاية بسكرة كنموذج، وهدفت الدراسة إلى إبراز طبيعة الرقابة الداخلية والأساليب الممكنة للقيام  
بعملية الرقابة .

توصلت الباحثة أنه يمكن للرقابة الداخلية تشخيص نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية كما

يسلط الضوء على العلاقة التي تجمع بين الرقابة الداخلية ومدى تقييم فعاليتها في المؤسسة

### المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية:

**الدراسة الأولى: دراسة أحمد محمود خويله، تطوير نظام الرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية في  
الجامعات الأردنية، أطروحة أعدت لاستكمال متطلبات نيل درجة الدكتوراه في  
المحاسبة. 20015/2014 .**

هدفت هذه الدراسة إلى الوصول أفضل الطرق لتطوير أنظمة الرقابة الداخلية على نظم المعلومات

المحاسبية في الجامعات الأردنية من واقع آراء ووجهات نظر العاملين في هذه الجامعات الأردنية في مجال

المحاسبة والتدقيق المالي ، معبرين عن آرائهم بموجب الاستبانة التي صممها الباحث لهذا الغرض ، فأجاب عن

فقرات الاستبانة (304) مستجيب من أفراد العينة ، وتم تحليلها باستخدام برنامج تحليل الحزم الإحصائية

(SPSS) وخلصت نتائج الدراسة لحاجة الجامعات الأردنية الى وضع البرامج التصحيحية الجديدة ، والتي

يكون الهدف من هذه البرامج تطوير أنظمة الرقابة الداخلية ، في الجامعات و بمستويات مختلفة فيما بين كل

جامعة.

على أن تحتوي البرامج التصحيحية التأهيل الكامل لكادر الموارد البشرية العاملة في مجال المحاسبة

والتدقيق في الجامعات الأردنية علميا وعمليا ومهنيًا ، إضافة الى تحديث البرامج والأجهزة المستخدمة في

دورة المعلومات المحاسبية بالتنسيق مع وحدات الرقابة والتدقيق المالي لتكوين شراكة كاملة بين هذه الوحدات

بشكل يتناسب مع التطورات الحاصلة في العالم الحديث، هذا بالإضافة إلى ضرورة تكيف الجامعات الأردنية

مع التشريعات القانونية المفروضة على هذه الجامعات الاستفادة منها لغاية صناعة بيئة رقابية داخلية متينة ،

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

تعمل على تحقيق أهداف الجامعات بالشكل المطلوب ، آخذه بالاعتبار المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق والرقابة ، وخاصة الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية بحسب النموذج (COSO).

الدراسة الثانية: دراسة الباحثان في الماجستير ، سامح رفعت أبو حجر ، إيمان أحمد محمد روحية ،

كلية التجارة جامعة دمياط، المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة جامعة القاهرة 2004

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على دور المراجعة الداخلية في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث اتضح من خلال البحث والدراسة أن للمراجعة الداخلية دور فعال في إعادة هيكلة نظام الرقابة الداخلية، ومن أهداف الدراسة أيضا إثبات الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية هذا في ظل تطبيق مفهوم حوكمة الشركات.

هذا وقد تناولت أيضا العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في ظل بيئة مؤسسية تطبق مفهوم حوكمة الشركات وإبراز دور الحوكمة في التنسيق فيما بينهم.

وقد اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على المنهج العلمي المعاصر، القائم على المزج بين المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، حيث يقوم الباحثان باستقراء ما جاء في الأدب المحاسبي من أبحاث وإصدارات المنظمات المهنية وتحليل الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث.

وقد توصل الباحثان إلى عدة نتائج أهمها هو إثبات دور المراجعة الداخلية الفعال في تقييم نظام الرقاب الداخلية، وإظهار التطور الذي حدث لمفهوم المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات.

أما أهم التوصيات ، فقد توصل الباحثان إلى ضرورة تطوير دور المراجع الداخلي بالشكل الذي يوضح مدي تأثيره في تقييم الرقابة الداخلية ، ضرورة إصدار معايير خاصة بحوكمة الشركات.

الدراسة الثالثة : دراسة سليمان ماليه، إجراءات الرقابة الداخلية للمساجد في ماليزيا، المراجعة

والتدقيق لمحاسبي 2007.

اختلاس الأموال من المنظمات الدينية، وخاصة في مؤسسات الكنائس الغربية ، أصبحت أكثر شيوعا. وقد أثارت هذه الفضائح مخاوف بشأن نظام الرقابة الداخلية لهذه المنظمات، على الرغم من أنه لم يكن هناك أي تقرير عن فضائح مالية في المساجد، هناك قلق متزايد حول ما إذا كانت هذه المنظمات تواجه نفس القصور في مثل المؤسسات الدينية الأخرى ،دراستنا تفحص إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة باستلام الدخل وصرف الأموال في مساجد الدولة في غرب ماليزيا. واتم توزيع الإستبيان والقيام بمقابلات وجها لوجه لجمع البيانات. وتشير نتائج الدراسة إلى أن مساجد الدولة في غرب ماليزيا لديها نظام رقابة داخلي قوية تتعلق باستلام الإيرادات وصرف الأموال. وكشفت الدراسة أيضا أن أنشطة الرقابة الأساسية تتمثل في الفصل بين الواجبات وتسجيل المعاملات المالية والترخيص الخاص وتمارس المساجد أنشطة مرضية.

## الفصل الأول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مفاهيم عامة

وعلى الرغم من أن هذه دراسة استكشافية، ويمكن أن توفر النتائج معيارا لإجراء مزيد من الدراسات التي تدرس ممارسات الرقابة الداخلية في المنظمات الدينية.

### الدراسة الرابعة : الرقابة الداخلية: أداة للتدقيق

الغرض من هذه الأداة. وكانت الرقابة الداخلية على التقارير المالية دائما مجالا رئيسيا في إدارة أي منظمة، وقد تضخمت هذه الأهمية في السنوات الأخيرة. وتهدف هذه الأداة إلى إعطاء لجان المراجعة معلومات أساسية عن الرقابة الداخلية لفهم ما هي عليه وما هو غير ذلك وكيف يمكن استخدامه بأكبر قدر من الفعالية في إحدى المنظمات الحكومية ومتطلبات الإدارة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية على تقرير مالي. علما بأن المسؤولية الرئيسية للجنة التدقيق فيما يتعلق بالرقابة الداخلية هي نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية

### التعليق

بعد الإطلاع على أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة ، ومحاولة فهم والإلمام بجوانب موضوع هذه الدراسات وأهم النتائج المتوصل إليها ، ومنها ما يلي :

أن مختلف الدراسات تطرقت إلى نظام الرقابة الداخلية ، وأجمعوا على أن قوة المؤسسات تكمن في نظام رقابتها الداخلية .

الدراسات السابقة تم إستعمال الإستبيان في عملية جمع البيانات وأما وسيلة معالجتها هذه الدراسات فكانت باستعمال البرامج الإحصائية ، أو استعمال المنهج الاستقرائي الاستنباطي .

أما الدراسة الحالية فتمت بجمع المعلومات عن طريق المقابلة الشخصية، ولكن هذه الطريقة تمتاز بعدة عراقيل و سلبيات منها عدم استقبال المؤطر في المؤسسة لطلب المقابلة نظرا للإرتباطات المهنية ؛ ورفض الإجابة على بعض الأسئلة التي يمكن أن تمس بخصوصية المؤسسة وطبيعتها .

### خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الأول، تبين بأن الرقابة الداخلية عملية تسهر المؤسس علي تنفيذها، كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية عاملا من عوامل نجاح المؤسسات بمختلف أحجامها وأشكالها القانونية وتقوم الرقابة الداخلية علي مجموعة من الإجراءات والقوانين، اللوائح و التعليمات التي يلتزم العام والخاص بها داخل المؤسسة للحفاظ علي أصول وممتلكاتها و بياناتها من سوء استغلالها ومن الضياع .

كما تسمح لنا عملية التقييم علي معرفة نقاط قوة المؤسسة والحفاظ عليها والوقوف علي أسباب ضعفها من خلال تتبع مقومات نظامها .

الفصل الثاني: دراسة حالة

مؤسسة ليند غاز

تمهيد

بعد التطرق لنظام الرقابة الداخلية وطرق تقييمه في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من الناحية النظرية نحاول إسقاط ما رأيناه سابقا علي احدي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمتمثلة في مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة في صورة تطبيقية وذلك للإجابة علي إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات إما بالنفي أو الإثبات حيث تم اختيار مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة كحالة نموذجية و للإجابة علي الفرضيات تم تقسيم الفصل كما يلي :

- المبحث الأول : تقديم عام حول نشأة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة ومنهجية الدراسة؛
- المبحث الثاني : واقع نظام الرقابة الداخلية والإجراءات في المؤسسة ؛

### المبحث الأول: تقديم عام حول نشأة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة ومنهجية الدراسة

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم عام حول مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة وهيكلها التنظيمي، بالإضافة إلى عرض المنهجية المتبعة في الدراسة وتوضيح حدودها، وطريقة تحديد الفرضيات وكيفية معالجتها .

### المطلب الأول: تقديم عام حول نشأة مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة

#### الفرع الاول : نشأة وتطور المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية Linde Gaz Algérie

سنتناول نبذة تاريخية عن المؤسسة أي أهم التغييرات التي شهدتها من العهد الاستعماري إلى يومنا الحالي بإضافة إلى الأهمية التي تلعبها في الاقتصاد الوطني.

و بمقتضى عملية إعادة الهيكلة التي قامت بها السلطات الجزائرية سنة 1983، كمحاولة لإصلاح المؤسسة الجزائرية، التي كانت تتخبط في مشاكل كبيرة جدا نتيجة للمركزية في التسيير، قسمت الشركة الوطنية للحديد والصلب SNS بمقتضى المرسوم رقم 83/32 المؤرخ في 01 جانفي 1983، إلى تسع مؤسسات مستقلة، ماليا، تنظيميا، هي:

- المؤسسة الوطنية لترويج منتجات الحديد والصلب.

- المؤسسة الوطنية لدراسة مشاريع الحديد والصلب والعدانة.

- المؤسسة الوطنية لإنجاز أشغال الحدادة والعدانة.

- المؤسسة الوطنية لتحويل المنتجات الطويلة.

- المؤسسة الوطنية للرزم المعدنية.

- المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية.

- المؤسسة الوطنية لاسترجاع بوسط البلد.

- المؤسسة الوطنية للاسترجاع بشرق البلد.

- المؤسسة الوطنية للاسترجاع بغرب البلد.

وهكذا نشأت المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية (E.N.G.I، Entreprise nationale des gaz industriels) ووضعت تحت وصاية وزارة الطاقة والصناعات الكيماوية والبيetroكيماوية.

وفي سنة 2007/06/20، تنازلت المؤسسة الوطنية الجزائرية للغازات الصناعية عن 66% من رأسمالها لصالح المؤسسة العالمية الألمانية "ليند"، وتحتفظ المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية بـ 34%، بشروط التدخل في أي قرار

يضر بمصلحة العمال، أو المصالح الوطنية، حيث الآن تسعى الوحدات لتغيير هيكلها وفق متطلبات الشراكة، حيث أصبحت المؤسسة تحت اسم: Linde Gas Algérie، وقد تم مؤخرا التوقيع على عقد تأسيس شركة جزائرية ألمانية مشتركة لإنشاء مصنع لغازات الهواء بمنطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة جنوب الجزائر العاصمة بمبلغ استثماري يقدر بنحو 1.239 مليار دينار جزائري (الدولار الأميركي يساوي 76 دينارا جزائريا). حيث يقدر رأسمال هذه الشركة بنحو 272 مليون دينار جزائري موزعة بين المؤسسة الجزائرية للغاز الصناعي بمبلغ 223.2 مليون دينار جزائري بنسبة 60 في المائة وشركة ليند أجي الألمانية الموقعتين على عقد الشراكة.

### الفرع الثاني : تعريف و مهام مؤسسة ليند غاز الجزائر - وحدة ورقلة - Linde Gaz Algérie

نستعرض في هذا الفرع شركة ليند غاز الجزائر وحدة ورقلة و التي هي موضوع الدراسة بالإضافة الى أهم المهام التي تقوم بها.

"GI" هي مؤسسة تدرج تحت شركة المساهمة "SPA" برأسمال قدره 1500 مليون دج، وهي مؤسسة متواجدة في جميع أنحاء الوطن من خلال شبكة تتألف من تسعة (9) وحدات و هذا بعد ما كانت تتكون من 7 وحدات : الجزائر، عنابة، قسنطينة، رغاية، وهران، البويرة، سيدي بلعباس، أزويو، سكيكدة، والعديد من نقاط البيع المتواجدة في ولايات الوطن.

وهي تضمن إنتاج وتوزيع مختلف الغازات الصناعية والطبية لمختلف القطاعات الاقتصادية مثلا: الرياضة، الصناعة، الصحة، الفلاحة، والبحوث التكنولوجية.

تعتبر هذه الوحدة من أقدم المصانع في منطقة الجنوب الشرقي، حيث انطلق الإنتاج بالوحدة في سنة 1960 كانت الوحدة في هذا التاريخ تقع خارج المدينة، ولكن المدينة زحفت على الوحدة وشملتها، والوحدة تقع حاليا على مساحة تبلغ 11455م<sup>2</sup>، وآخر توسع كان في سنة 1993، وشملت 2455 م<sup>2</sup>، تغطي هذه الوحدة الطلب على الغازات الصناعية في منطقة الجنوب من الوطن، وعلى وجه التحديد تغطي طلب الولايات: غرداية، الوادي، أدرار الأغواط، تمنراست، إيزي. وتشرف على مركزين للتوزيع، هما: مركز غرداية، ومركز تقرت. كما كانت تعتبر الممون الوحيد لمؤسسات البترولية في حاسي مسعود وعين صالح وبركاوي وحاسي الرمل، عين أميناس.

## المطلب الثاني: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة:

تعتبر المنتجات التي تنتجها المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية ذات أهمية بالنسبة للوطن من الناحية الصحية، والتعليمية والاقتصادية، حيث تستخدم منتجاتها في العديد من القطاعات، فهي تستخدم في قطاع المحروقات والصناعات البترولية والصناعات الببتروكيماوية، وفي قطاع الصناعات الكيماوية. كما تستخدم منتجاتها في قطاع الصحي حيث تزود مؤسسات المستشفيات بالأكسجين، وغيره من الغازات المستخدمة للخدمات الصحية قطاع التعليم، حيث تزود المعاهد والجامعات بالغازات الصناعية اللازمة للتعليم والبحث العلمي، والقطاع الفلاحي والصناعات الغذائية. كما تزود الحرفين بالغازات الصناعية اللازمة لحرفهم، مثل: حرفي تصليح الأدوات الكهربائية، وحرفي تصليح مبردات السيارات وحرفي الحدادة.

نظرا للأهمية الحيوية للقطاعات التي تزودها المؤسسة بالمنتجات اكتسبت المؤسسة الوطنية للغازات الصناعية أهمية اقتصادية بالغة بالنسبة للاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى كونها مؤسسة وطنية إنتاجية تساهم في دفع التنمية الوطنية الشاملة خاصة في الجانب الصناعي، كما تظهر أهميتها الوطنية من حيث تواجدها بواسطة وحداتها الإنتاجية ومراكز توزيعها في مختلف مناطق الوطن، الشيء الذي يجعلها قادرة على تلبية الطلب الوطني في كل مكان بسهولة وكفاءة نتيجة لقربها الجغرافي من المستهلكين.

## المطلب الثالث: مهام مؤسسة ليند غاز الجزائر وحدة ورقلة:

تكمن مهمة مؤسسة ليند غاز الجزائر وحدة ورقلة في إنتاج وتوزيع مجموعة متنوعة من الغازات الصناعية و تتمثل في الحالات التالية:

- حالة غازي سائلة (منتجات مصنعة): الأزوت السائل ، الأستلين .
  - الحالة الغازية والمضغوطة (منتاج مكيفة) : وهي تلك المنتجات التي تحول من حالتها السائلة إلى غازات سواء أنتجت في الوحدة أو جلبت من خارجها وهي :
    - أوكسجين غازي OG؛
    - أزوت غازي Ng ؛
    - ثاني أكسيد الكربون قارورات Co2 ؛
    - أرغون غازي Arg. G ؛
    - خليط ثاني أكسيد الكربون /أرغون Argon .
- يتم توزيع السائلة: حسب الحالات التالية :

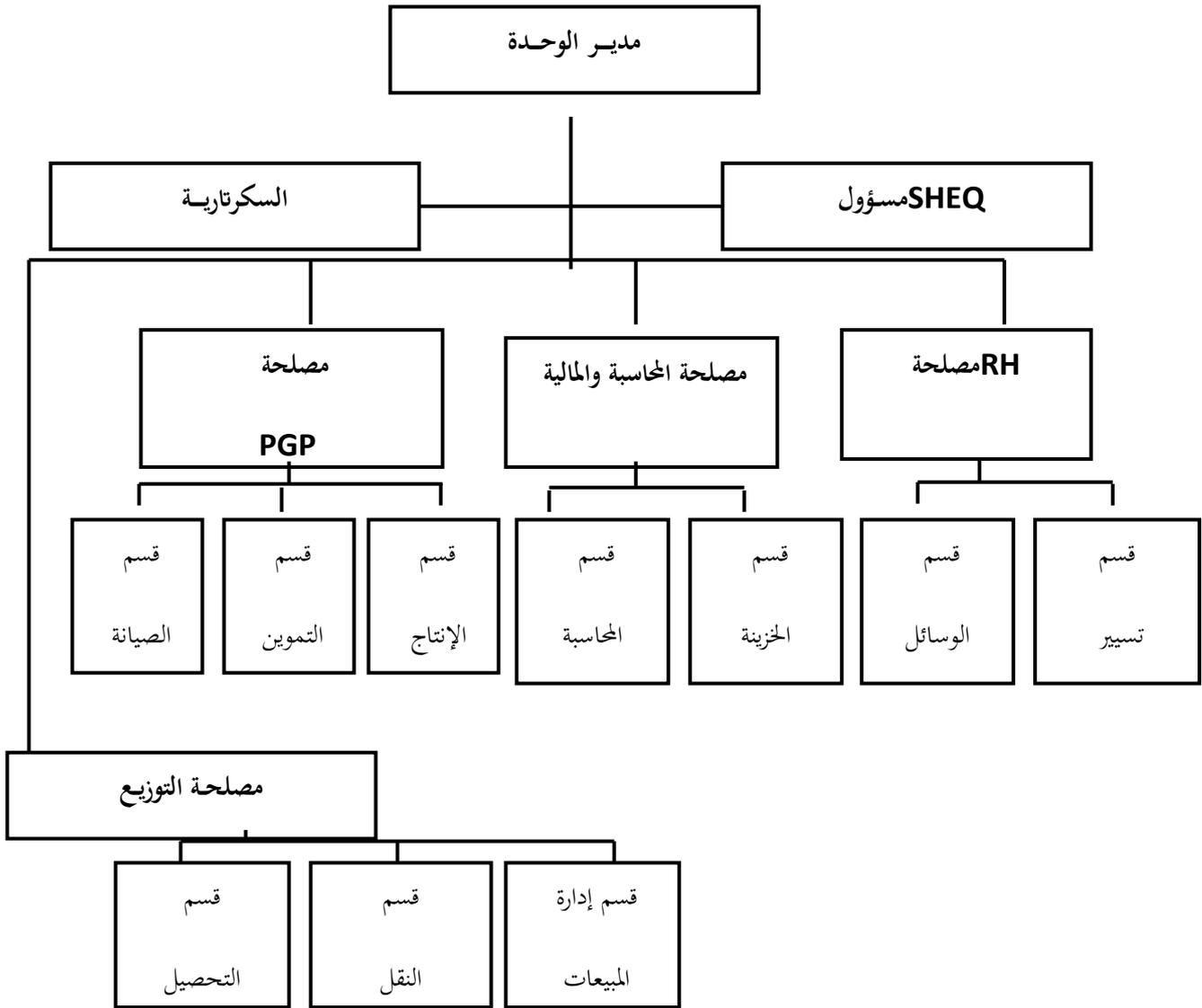
- الحالة السائلة : يتم توزيعها في صهاريج مخصصة لذلك : يتم تحويلها إلى مستودعات المشترين .

- الحالة الغازية و المضغوطة : توزع في قارورات مسترجعة معبأة و محفوظة من طرف المؤسسة تقوم المؤسسة بتلبية حاجيات مختلف القطاعات الاقتصادية و الاجتماعية السالفة الذ

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للوحدة و مصالحه المكونة لها و مهامه .

1. الهيكل التنظيمي للوحدة:

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للوحدة



المصدر: مصلحة الإدارة والمستخدمين بالوحدة

## 2. مهام ومسؤوليات المصالح بالوحدة:

## 1-2 مدير الوحدة

يعمل تحت سلطة الرئيس المدير العام لمؤسسة ليند غاز، اذ يعمل من أجل تحقيق الأهداف التي تحددها المديرية العامة لمؤسسة ليند غاز وذلك فيما يخص سياسات الإنتاج وسياسات التوزيع وسياسات الجودة؛ كما يسهر على استمرار نشاط الوحدة والدفاع عليها وتوجيه سياساتها القصيرة والمتوسطة وطويلة الأجل التي تعتبر امتدادا لسياسات المديرية العامة للمؤسسة، ولهذا يجب عليه أن يضمن للوحدة ما يلي:

- زيادة المردودية بشكل مستمر؛
- ظروف عمل مقبولة ومناسبة للعمال والموظفين؛
- تلبية حاجات الزبائن من حيث المنتجات بالجودة الجيدة والخدمات المتميزة، وذلك في ظل احترام العقود من ناحية الكم والكيف وآجال التسليم؛
- احترام كل القيود التي يفرضها محيط المؤسسة والمتمثلة في احترام القانون والقواعد الجبائية والشروط المدنية والبيئية؛
- التأكد من حسن تسيير وتنظيم الوحدة؛
- يعتبر المسؤول على إعداد وتنفيذ التنظيمات العامة للوحدة. كما حددتها المديرية العامة وهو المسؤول على إسناد المسؤوليات والسلطات داخل الوحدة؛
- حسب توجيهات المديرية العامة عليه أن يضمن تلبية حاجات الوحدة فيما يخص التكوين والتمهين، وذلك عن طريق تطبيق خطط التكوين والتمهين المتعلقة بالوحدة؛
- عليه الاندماج في سياسة الجودة للمؤسسة، وذلك عن طريق تحليل وفهم الأهداف الجديدة التي تؤدي إلى تحسين الجودة، وذلك بتوفير كل الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف؛
- يقدم تقرير لرئيس المدير العام للمؤسسة حول نظام الجودة بشكل دوري؛
- يساهم في تحضير الهيكل التنظيمي للوحدة؛

## 2-2 مسؤول SHEQ

من الناحية الهيكلية هو تحت سلطة مدير الوحدة، لكن عمليا هو تابع للمسؤول العام للجودة على مستوى المديرية العامة، وذلك عبر المسؤول الجهوي للجودة في إطار مهامه تحوّل له السلطات التالية:

- تسيير نظام الجودة على مستوى الوحدة؛
- يوقف عمليات الإنتاج إذا كانت غير مطابقة لشروط الجودة المحددة؛
- يساهم في إعداد شروط جودة المنتجات المنتجة على مستوى الوحدة؛

- يدير كل الوثائق الداخلية والخارجية المرتبطة بالجودة؛
- يتابع التعديلات التي تطرأ على المقياس والخصائص والنصوص والتنظيمات المتعلقة بالجودة في الوثائق الخارجية؛
- يساعد في حل المشاكل المتعلقة بالجودة؛
- يدير المؤشرات المرتبطة بالجودة؛
- يحسب ويكوّن العمال في كل ما يتعلق بالجودة؛
- يجمع كل المعلومات المتعلقة باعتراضات الزبائن ويساهم في تصحيحها وتحسينها؛
- يقوم بمراقبة الجودة بواسطة خطط يتم إعدادها مسبقاً؛
- يقدم تقرير لمدير الوحدة و المسؤول الجهوي للجودة في الاجتماعات الدورية.

### 3-2 مصلحة الاستغلال

تحت سلطة مدير الوحدة وبالتنسيق العملي مع مديرية الإنتاج على مستوى المديرية العامة، يقوم رئيس مصلحة الاستغلال بالمهام التالية:

#### 3-1 قسم الإنتاج:

- يضمن الإنتاج في الوحدة حسب شروط الكفاءة والتكلفة والأزمنة الموجودة في الميزانية السنوية التقديرية للإنتاج؛
- يشرف على مراقبة جودة المواد الأولية والمنتجات التامة التابعة لمصلحته؛
- يساهم في إعداد مخطط الاستثمار الخاص بوسائل الإنتاج التابعة لمصلحته؛
- يحدد الحاجات اللازمة في حالة تغير طرق الصنع ويساهم في تحديث هذه الطرق؛
- يسهر على متابعة التطور التكنولوجي لوسائل الإنتاج المستخدمة في مصلحته؛
- يساهم في اختيار وسائل الإنتاج؛
- يوفر ويتابع ويستغل كل البيانات الإحصائية المرتبطة بالإنتاج.

بصفته رئيس مصلحة الاستغلال على مستوى الوحدة يعتبر مسؤولاً ومنسقاً لنشاطات قسم الإنتاج وقسم التموين وقسم الصيانة.

#### 3-2- قسم الصيانة:

تحت سلطة رئيس قسم الاستغلال وبالتنسيق العملي مع مديرية الإنتاج للمؤسسة، يقوم رئيس قسم الصيانة بالمهام التالية:

- يسير بطريقة مثلى كل الآلات والمعدات وتجهيزات والوسائل الأخرى المستخدمة في الإنتاج؛
- يخطط لعمليات الصيانة الوقائية مع الأخذ بعين الاعتبار حاجات مصلحة الاستغلال؛
- يسير ويتابع حالة كل آلة أو تجهيز على حدى، وذلك من خلال مسك بطاقة تاريخية في ملف كل آلة (تحتوي البطاقة على الصيانة والإصلاحات وساعات العمل وساعات التوقف...)
- يساهم في اختيار المؤسسات المكلفة بالصيانة، ويشرف على خدماتها في المؤسسة؛
- يوفر ويتابع ويستغل كل المعطيات الإحصائية المتعلقة بالصيانة (مثل: متوسط وقت العمل متوسط وقت التوقف...)، وذلك بهدف تقليص التكلفة؛
- يساهم في إعداد مخطط الإنتاج السنوي؛
- يضمن ويتابع حالة تجهيزات بواسطة الرقابة عن طريق القياس والتجربة؛
- يلبي عن طريق الصيانة الإصلاحية كل طلبات التصليح المقدمة له حسب شروط الأولوية؛
- يسهر على التطور التكنولوجي للمعدات والتجهيزات المستخدمة في الصيانة؛
- يحدد الحاجات اللازمة للوحدة من قطع الغيار والقطع الاستهلاكية الخاصة بالمعدات والتجهيزات؛
- يعلم رئيس مصلحة الاستغلال بمحوصلة نشاط الصيانة عن طريق اللقاءات الخاصة من أجل متابعة الأهداف التي حددت له.

### 3-3- قسم التموين:

رئيس قسم التموين يعمل تحت سلطة رئيس مصلحة الاستغلال وبالتنسيق العملي مع دائرة التموين على مستوى المديرية العامة، ويقوم هذا القسم بالمهام التالية:

- يلبي حاجات الوحدة من المواد الأولية واللوازم، والمواد الاستهلاكية وفقا لما هو محدد في الميزانية التقديرية لتموين؛
- يحدد بتعاون مع مختلف مصالح وأقسام الوحدة حاجات الوحدة من المواد الواجب شراؤها؛
- يقوم بإعداد طلبيات الشراء حسب الخصائص والميزات المحددة، ويتأكد منها قبل الاستعمال؛
- يختار ويتابع ويقيم كفاءة الموردين؛
- يحول كل المعلومات المتعلقة بكفاءة الجودة (العيوب وتحسينات) للجهات المعنية؛
- يقوم بكل أعمال التقييم الخاصة بالموردين بتعاون مع مسؤول الجودة؛
- يشرف على المشتريات ويتحقق منها، من حيث الكم والنوع والوثائق؛
- يحدد قواعد تخزين المواد وفقا لشروط الأمانة المعمول بها؛
- يحدد قواعد الدخول للمخازن؛
- يدير تدفق المواد وقطع الغيار اللازمة لاستمرارية النشاط؛

- يدير الصفقات التجارية من ظهور الحاجة إلى تلبيتها من طرف المستعمل؛
  - يجعل علاقة الجودة وتكلفة أمثل ما يمكن بالنسبة للمواد الأولية والموردين والمشتريات، وذلك عن طريق:
    - تطبيق مقاييس الجودة المطلوبة؛
    - تحديد الكميات اللازمة لنشاط؛
    - إجراءات الصنع.
  - يحدد المستوى الأمثل لمخزون المواد واللوازم المشتراة؛
  - يعلم رئيس مصلحة الاستغلال بحوصلة نشاط قسم التموين عن طريق اللقاءات الخاصة من أجل متابعة الأهداف المحددة للقسم؛
  - يعلم مصلحة المالية ودائرة التموين على مستوى المديرية العامة بنشاط القسم بواسطة تقارير دورية.
- 4: مصلحة الإدارة والمستخدمين:**

تحت سلطة مدير الوحدة وبالتنسيق العملي مع مديرية الموارد البشرية في المؤسسة يقوم رئيس مصلحة الإدارة والمستخدمين بالمهام التالية:

- يبحث على الكفاءات اللازمة والمتطابقة مع حاجات الوحدة؛
- يضمن متابعة إدارية ملفات المستخدمين ويسير الأجور؛
- يحدد ويتابع مخطط التكوين في الوحدة، وذلك بالأخذ بعين الاعتبار حاجات المصالح وأهداف مدير الوحدة وأهداف مديرية الموارد البشرية على مستوى المؤسسة؛
- يستغل وينشر كل المعلومات المدونة حول تطور تكوين العمال في الوحدة؛
- يدير كل بطاقات مناصب الشغل في الوحدة؛
- يضمن وصول المعلومات العامة للمعنيين عن طريق المعلقات؛
- يسيّر النزاعات في الوحدة؛
- يختار ويقوم ويتابع كفاءة مقدمي خدمات التكوين للوحدة؛
- يحول المعلومات المتعلقة بالكفاءة (العيوب والتحسينات) لمسؤول الجودة؛
- يقوم بعمليات التصحيح لمقدمي خدمات التكوين للوحدة بالتعاون مع مسؤول الجودة؛
- يقوم بعمليات الرقابة على الجودة عند مقدمي خدمات التكوين للوحدة؛
- يقدم شهريا لمديرية الموارد البشرية على مستوى المؤسسة عرضا حول نشاط مصلحة الإدارة والمستخدمين.

**5: مصلحة المالية والمحاسبة:**

تحت سلطة مدير الوحدة وبالتنسيق العملي مع مدير المالية في المؤسسة تقوم مصلحة المالية والمحاسبة بالمهام

التالي:

- الإسهام في إعداد ومتابعة الميزانيات التقديرية؛
- ترأب المعطيات المالية والمحاسبة على مستوى الوحدة؛
- يتابع تطور الخزينة والعلاقات مع الهيئات المالية؛
- يقوم بالمسك المحاسبي لعمليات الوحدة وفقا لقواعد المخطط المحاسبي الوطني؛
- يعد تقارير ثلاثية وسنوية حول النشاط المالي للوحدة ويقدمها لمديرية المالية في المؤسسة؛
- يعد شهريا تقرير حول خزينة الوحدة ويقدمه للمديرية المالية للمؤسسة؛
- يساهم في تحديد التكاليف والنتائج المستخلصة من عمليات التحسين والتطوير.

## المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية والإجراءات في المؤسسة

سنحاول في هذا المبحث للدخول إلى واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة و معرفة مقومات نظامه و الإجراءات المتبعة فيه .

### المطلب الأول : منهجية و مجتمع الدراسة

#### الفرع الأول: منهجية الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على الدراسة الميدانية لمؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة قصد الوقوف على نظام الرقابة الداخلية بهذه الوحدة .

#### الفرع الثاني: مجتمع الدراسة .

يتكون مجتمع الدراسة من مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة التابعة للمجمع العالمي ليند وتمت الدراسة الميدانية فيها.

#### الفرع الثالث: حدود الدراسة

تشمل هذه الحدود في الحدود المكانية والزمنية وهي كالتالي:

#### ✓ الحدود المكانية:

شمل الحيز المكاني على مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة وهي المؤسسة التي تتحقق فيها دراستنا والتي تستجيب مع الموضوع .

#### ✓ الحدود الزمنية: اقتصرت فترة الدراسة المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية على السنة المالية 2016 .

### المطلب الثاني: أساليب جمع البيانات

من أجل معالجة الجانب التطبيقي للموضوع تم الاعتماد في هذه الدراسة على البيانات والمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و المسؤول المباشر فيها والاعتماد على أسلوب المقابلة الشخصية مع المسؤولين الإداريين ورؤساء المصالح، رئيس مصلحة الموارد البشرية ورئيس مصلحة المالية والمحاسبة ورئيس قسم الإنتاج .

## المطلب الثالث: متطلبات إجراء عملية التقييم

بعد ما تم تجميع مختلف البيانات والمعلومات اللازمة لإثراء موضوع الدراسة الميدانية وقمنا بتطبيق طريقة المذكورة أو الملخص الكتابي وتم اعتمادها من بين العديد من الطرق الموجودة للتقييم ، والتي تتركز خطواتها علي النحو التالي:

أ- جمع الحقائق والمعلومات عن النظام؛

ب- الفحص المبدئي للنظام؛

ج- تقييم النظام ؛

## الفرع الأول : جمع الحقائق والمعلومات عن النظام:

قصد القيام بعملية جمع بعض الحقائق والمعلومات عن النظام الرقابي الداخلي لمؤسسة ليند غاز وحد ورقلة تم الاعتماد علي أسلوب المقابلة الشخصية في جمع الحقائق والبيانات مع مسؤولي المصالح ومن له علاقة مباشرة بالنظام وسيورته وكذا تطبيق النظام وقاموا بوصف الإجراءات التي تقوم عليها مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة وطريقة عملها وهيكلها التنظيمي ؛

-إجراءات النظام المطبقة في المؤسسة ؛

- آليات تدقيق و صحة البيانات و المعلومات المالية التي من خلالها يتم بناء القرارات ؛

- حماية أصول وممتلكات مؤسسة ليند غاز ورقلة ؛

- إجراءات عملية الإنتاج ؛

- إجراءات عملية الصيانة داخل المصنع .

الفرع الثاني الفحص المبدئي للنظام يركز على الجوانب التالية: <sup>1</sup>

## 1-بالنسبة للهيكلة

بعد الحصول علي الهيكل التنظيمي للمؤسسة والإطلاع علي مختلف المصالح والمسؤوليات التي تخص كل مسؤول والمهام التي أوكلت له وحدود صلاحياته المكلف بها ، فكل من مصلحته يعمل علي تحقيق الهدف الذي تسعى المؤسسة لتحقيقه دون تداخل في الصلاحيات.

<sup>1</sup> تم الحصول على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة من خلال مقابلة قمنا بإجرائها مع الأستاذ بوطبة محمد ، رئيس مصلحة الموارد البشرية ومصلحة المحاسبة بمؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة

## 2- الإجراءات المتبعة في المؤسسة لحماية أصولها

تعتمد مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة مختلف الإجراءات المتاحة لحماية أصولها باستعمال أسلوب جرد الممتلكات مع وضع بطاقات فنية للآلات والمعدات بداية من تاريخ الإقتناء وتواريخ الصيانة الدورية لها، إلى رغبة الوحدة في التنازل عن الممتلكات .

الجرد المادي يكون الجرد المادي للأصول والممتلكات من مرتين إلى ثلاث مرات في السنة المالية المحاسبية الواحدة لمعرفة واقع هذه الممتلكات ومدى تطابقها مع ماهو محاسبي، ويرجع عدد مرات الجرد على حاجة المؤسسة لها وإلى عدة أسباب أخرى .

## 3- البيانات ودقة المعلومات

تسعى مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة إلى تحقيق وتوفير المعلومة الجيدة، الدقيقة و السليمة، لكي تتمتع بالمصداقية في إتخاذ القرارات السليمة فهي تعمل علي تقويم المعلومات المحاسبية شهريا بشكل دوري ، فهي تمس حسابات البنك الصندوق المخزونات الإنتاج لتقويم الانحرافات وتصحيح الأخطاء... فمصلحة المحاسبة تعتبر مرآة كل مؤسسة تسعى لاستقطاب المساهمين.

تعتمد المؤسسة في نقل المعلومات بين المصالح باستعمال الاعلام الآلي مما يضمن لها وصول المعلومة في الوقت المناسب وبأقل جهد وسهولة .

## التكوين في المؤسسة

تسعى مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة للسهر علي تحقيق نظام رقابي جيد وفعال ويتطلب منها البحث علي يد عاملة مؤهلة و لتحقيق ما تصبو إليها يتعين عليها توفير جو عمل مناسب ومقبول للموظفين وتنمية قدراتهم بزيادة معارفهم من خلال مختلف الدورات التكوينية ومخططات التكوين للرفع من كفاءتهم مما يزيد من الجودة والحفاظ عليها.

## 4- إجراءات عملية الشراء في المؤسسة ؛

✓ إعداد الطلبية تتم عملية تحرير الطلب في مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة من أربعة أطراف؛

- محرر الطلب المصلحة التي ستستفيد من التوريد ؛
- سؤول المشتريات في المؤسسة ؛
- رئيس المصلحة المستفيدة من التوريد ؛
- مدير الوحدة .

✓ تلقي العروض ودراستها بعد تحرير الطلبية يقوم الموردین بطرح عروضهم المختلفة، والمؤسسة لديها لجنة

مختصة في اختيار العروض المناسبة وتقوم عملية الاختيار علي عدة شروط وأهداف تسعى المؤسسة لتحقيقها وهي كالتالي :

- الشرط الأول علي أساس الجودة ؛
- الشرط الثاني السعر المناسب ؛
- الشرط الثالث مدة الضمان التي ستستفيد منها؛
- الشرط الرابع مدة الإستيفاء .

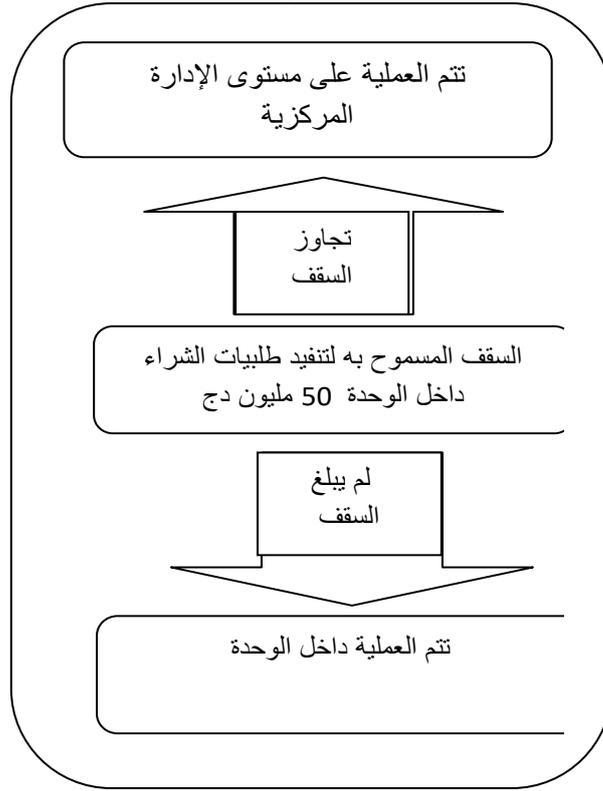
حيث تقوم اللجنة بالمفاضلة بين عروض الموردين والشروط التي ترغب في الحصول عليها

الشكل (2-2): شروط اختيار العروض المناسبة في الشراء لمؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة .



✓ تسقيف الطلبية : تقوم الإدارة المركزي بتسقيف مبلغ الطلبية عند 50 مليون دج يمكن للوحدة أن تحرر الطلبية و تنفيذ عملية الشراء ، وفي حالة تجاوزت الطلبية المبلغ السقف تحول عملية التموين إلي الإدارة المركزية وتقوم بالتكفل بها

الشكل رقم ( 3-2 ) يوضح تحرير الطلبية داخل الوحدة علي مستوى الإدارة العليا.



المصدر: من إعداد الطالب من خلال المعطيات المقدمة من مسؤول المالية والمحاسبة .

تسيير المخازن : تعتمد المؤسسة في السابق مبدأ إدخال السلع إل المخازن ومن ثم تحويلها إلى المصلحة المستفيدة في المؤسسة إلا أنها غيرت من هذا الإجراء في بعض المنتجات فتعمدت إلى أن السلع والتوريدات الاستهلاكية تذهب مباشرة إلى المصالح المعنية من دون تخزين وتحميل أعباء إضافية .

✓ تسوية المشتريات : تتم تسوية المشتريات نهاية كل شهر وذلك بتسديد جميع مستحقا العملاء والموردين وهذا بإبرام عقد مع المورد في دفتر الشروط .

✓ الإستثمار في الوحدة: تطمح كل المؤسسات بمختلف أشكالها القانونية في عمليات التوسعة لزيادة حصصها السوقية للإستحواذ عليها حيث تتم عملية التوسع في الوحدة إلا بعد مرور مشروع التوسعة بعدة لجان حيث يتم قبوله على مستوى المؤسسة(الوحدة) ثم ينتقل للإدارة العليا التابعة للمركز ليحظى بالقبول على مستواها وبعدها ينتقل المشروع للجنة الخاصة بالمجمع كالتالي .

- اللجنة الخاصة بالوحدة
- اللجنة المركزية للوحدات
- اللجنة الخاصة بالمجمع

وتهدف هذه الإجراءات إلى عدم تصادم المصالح وتقديم الأولويات في الإستثمار وتخصيص الميزانية اللازمة لتجسيد المشروع .

✓ إقتناء الاستثمارات والتشبيات داخل الوحدة : تعد عملية اقتناء الاستثمارات والتشبيات داخل الوحدة من مهام الإدارة المركزية ، الوحدة مهمتها إعداد الطلبات واحتياجاتها وانتظار الموافقة من الإدارة المركزية علي هذه الطلبات وتخصيص المبالغ الخاصة لتوريدها.

5- تحميل لأعباء داخل المؤسسة : تعتمد المؤسسة في تحميل الأعباء مبدأ إستقلالية المصالح ، كل مصلحة تتحمل تكاليفها الثابتة و أعبائها علي حدة ( أجور العمال ، تجهيزات مكتب ، دورات تكوينية ... ) حيث تعدد المؤسسة في تدنئة التكاليف الاعتماد علي محاسبة التكاليف لتتم عملية التشخيص الدقيق من خلال معرفة المصادر التي تزيد من التكاليف وليتم تجنبها وإلا تقليلها ومعرفة المصلحة المكلفة في المؤسسة ومقارنتها مع السنوات السابقة ومردوديتها .

#### 6- إجراءات سيرورة مصلحة الإنتاج<sup>1</sup>

- تقوم مصلحة الإنتاج علي سيرورة العملية الإنتاجية و الحفاظ علي الأمن داخل المصنع بالاعتماد علي مجموعة من الإجراءات والقوانين المنظمة لها حتى أصبحت روتينية بالنسبة له و التابعين له لمصلحة الإنتاج
- الحفاظ علي كمية النتوج وضمان الجودة
- يسهر مسئول مصلحة الإنتاج علي ضمان توفير الكمية اللازمة لتلبية الطلب وضمان الجودة في الإنتاج باختبار عينات من المنتج قبل تسويقه ؛

#### 7- اجراءات العمل داخل الصنع

يقوم مسئول الورشة علي الحفاظ علي سلامة الورشة والعمال الذين تحت مسؤوليته بالسهر علي تطبيق الإجراءات وقوانين التي وضعتها المصلحة التابعة له سواء كانت تخص العمل بالمصنع أو بشروط السلامة للأفراد .

#### 8- السلامة للأفراد

- تسعى مصلحة الإنتاج في المؤسسة في أولي إهتماماتها بالسلامة للأفراد وتطبيق الإجراءات والقوانين الداخلية التي تنص عليها بكل صرامة ولا تتساهل فيها ؛
- تقوم المؤسسة بدورات تكوينية في السلامة والأمن الصناعي بهدف تجنب الحوادث<sup>2</sup> .
- إلزام العمال علي تحقيق السلامة بإرتداء معدات السلامة .
- يقوم مسئول الورشة الخاصة بعمليات الصيانة داخل المصنع بمراقبة الوسائل وعتاد الإنتاج قبل الشروع في العملية الإنتاجية في كل صباح بشكل روتيني.

<sup>1</sup> تم الحصول علي المعلومات من مقابلة مع رئيس مصلحة الإنتاج ومراقبة الجودة بالمؤسسة.

<sup>2</sup> القيام بدورات تدريبية في الوقاية والأمن الصناعي الملحق رقم 05

- القيام بعمليات دورية من أجل الحفاظ علي مخازن المادة الولية وفق رزنامة زمنية محددة مسبقا لتفادي التوقف المفاجئ وذلك نظرا لطبيعة المادة الأولية وظروف تخزينها حيث طبيعة المادة الأولية هي طبيعة غازية أو سائلة .
- استبدال قطع الغيار حسب رزنامة زمنية لتفادي التوقف المفاجئ للمصنع .
- لا يتم إنجاز عمل غير روتيني داخل المصنع إلا بالحصول علي موافقة من المسؤول ولا تتم عملية المباشرة في العمل إلا بعد القيام بتقييم الخطر الذي ربما يتسبب فيه وتتم الموافقة على المباشرة فيه بالسلب أو الإيجاب وذلك بحضور مسؤول الأمن الصناعي ورئيس المصلحة المعنية .

### الفرع الثالث: تقييم النظام

قصد تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ليند غاز نركز علي الجوانب التالية :

#### 1- الهيكل التنظيمي

من خلال المعطيات التي قدمت لنا و الإجابات التي تحصلنا عليها من المقابلات مع المسؤول تبين لنا أن المصلحة المالية والمحاسبية ، ومصلة الموارد البشرية و مسؤول التأطير يتأسها مسؤول واحد ولما استفسرنا عن السبب قال بأنه قرار من المديرية العامة للمجمع يتوجب تعيين مسؤول يتأس علي مصلحة المحاسبة والموارد البشرية وهو مسؤول التأطير بالمؤسسة .

#### 2- الإجراءات المتبعة داخل المؤسسة لحماية الأصول

تعتمد المؤسسة علي الإجراءات الميدانية بتكوين بطاقة فنية تحتوي كل المعلومات الخاصة بالأصل ومقارنتها بما هو آلي و مجرد عنده والبرنامج الذي تستعمله المؤسسة متطور ويواكب مجريات العصر ،فهو يقوم بحساب :  
- قيمة قسط الإهلاك السنوي ،

- يقوم بحساب القيمة المحاسبية المتبقية للأصل ،

- يقوم بحساب العمر الإنتاجي المتبقي ،

#### 3- البيانات ودقة المعلومات

يتوجب علي المؤسسة في حالة إتخاذها للقرارات ان تتوفر عندها المعلومة الصحيحة الدقيقة وفي الوقت المناسب ، ولكي تلي هذا المطلب غالبا ماتعتمد المؤسسات الاقتصادية علي المعلومات المحاسبية والمالية لاستعمال هذه المعطيات في حالة رغبة المؤسسة في عقد صفقات اقتصادية ،لدخول في مناقصات ، اقتناء عتاد استثماري... إلخ ومؤسسة ليند غاز ورقلة تتميز بميزة تقويم عملياتها المحاسبية بشكل دوري شهري مما يسهل عليها إتخاذ القرارات عند الحاجة إليها ، دخول مساهم بحصة أو إنسحاب مساهم ،فمصلحة المالية والمحاسبة تمتلك نظام جيد وفعال.

تمتلك مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة للغازات الصناعية علي نظام رقابي جيد فعال وتكمن قوة هذا النظام في الإجراءات والقوانين المختلفة التي يقوم عليها والوقوف الصارم علي تطبيقها .

أما بالنسبة لنقاط ضعفه يكمن في إحدى مقوما النظام الإدارية

- ترأس مسؤول واحد علي مصلحتين هامتين داخل المؤسسة فهذا قد يجعل من المؤسسة في الخطر في حالة غياب الشخص أوتحويله
- المسؤول داكفاءة عالية وخبرة فكل صغيرة وكبيرة في المؤسسة لا تقوم إلا بمشورته.

### خلاصة الفصل

لقد سمحت لنا الدراسة التطبيقية التي أجريناها علي مستوى مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة من الاطلاع علي مجريات نظام الرقابة الداخلية ، حيث قمنا بتوظيف مختلف المعارف التي تطرقنا إليها في الجانب النظري حول تقييم نظام الرقابة الداخلية والوقوف علي مختلف القوانين و الإجراءات التي يقوم عليها هذا النظام لمعرفة مراكز قوته والتركيز عليها وتجنب نقاط ضعفه والسعي لتحسينها ،حيث توصلنا إلي أن المؤسسة تمتلك نظام رقابة جيد وفعال ويستمد قوته من خلال الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة من قبل المؤسسة هذا ما يساعدها في إتخاذ القرارات الرشيدة في مختلف المجالات .

خاتمة

لقد تطرقنا في دراستنا إلى آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وإنطلقنا من الإشكالية التالية ماهي إجراءات وآليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟

وقمت معالجة الموضوع في فصلين، الفصل الأول: آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، أما في الفصل الثاني تم إسقاط الجانب النظري على مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة .

فتوصلنا إلى أن نظام الرقابة الداخلية يقوم بالوقوف على القوانين والإجراءات ومدى إهتمام المؤسسة عليها، واستخلصنا بأن نظام الرقابة الداخلية نظام يجب أن تسعى كل المؤسسات بمختلف أحجامها وأشكالها القانونية إلى تحقيقه.

**نتائج اختبار الفرضيات:** بعد عرض وتحليل مختلف الجوانب الخاصة بالموضوع النظري والتطبيقي توصلنا إلى صحة الفرضيات والتي توافقت مع الدراسة :

- 1- تقوم الرقابة الداخلية على مقومات إدارية وأخرى محاسبية .
- 2- يقوم نظام الرقابة الداخلية على مدى تطبيق الإجراءات والقوانين الداخلية والوقوف عليها .
- 3- تتمتع مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة بنظام رقابي داخلي جيد يواكب احتياجات المؤسسة .

### النتائج العامة المتوصل إليها:

ويمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها في النقاط التالية:

1. من خلال الدراسة تبين أن النظام الرقابي الداخلي للمؤسسة يسعى لتحقيق أهداف المؤسسة بصفة خاصة وللجمع بصفة عامة .
2. هيكلية النظام الجيد تماشي مع متطلبات الأسواق العالمية و يتم تغيير هيكلته كلما دعت الحاجة لذلك.
3. لدي المؤسسة مديرية للرقابة والمراجعة علي المستوى المركزي تسعى لتحقيق الأمن داخل المؤسسة.
4. تسعى المؤسسة لتحقيق الجودة وشروطها بما يتماشى مع المقاييس العالمية لتحقيق الجودة .
5. من أهداف المؤسسة السعي لتحقيق المحافظة علي البيئة.

### الاقتراحات

على ضوء ما توصلت إليه الدراسة التطبيقية نقترح مايلي:

1. فصل مصلحة الموارد البشرية من المصلحة المالية والمحاسبية ؛
2. فصل المهام لتسهيل إتخاذ القرارات؛

3. مراجعة تطبيق الإجراءات وعدم تحول الإجراء وسيلة إلى تكريس البيروقراطية ؛

#### آفاق الدراسة:

ويمكننا اقتراح مواضيع ذات الصلة بموضوع الرقابة الداخلية :

1. ما مدى استقرار الهيكل التنظيمي ومدى الاعتماد عليه في الرقابة الداخلية .
2. ما مدى إهتمام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بنظام الرقابة الداخلية .
3. دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

تمت بحمد الله وعونه

# المصادر والمراجع

الكتب

- 1- السيد محمد، المراجعة والرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار اليا لى للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط 1 ، 2009.
- 2- محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 3- محمد توفيق ماضي، إدارة وجدولة المشاريع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000 .
- 4- عطاء الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، عمان، ج 1، دار اليا لى .
- 5- فتحي رزق السوافري ، سمر كامل، محمد، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية دار الجامعة الجديدة للنشر، 2002.
- 6- محمد التوهامي ظواهر، مسعود أالصديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية 2003،
- 7- إدريس عبد السلام الشتيوي ، مراجعة معايير وإجراءات ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، 1996،
- 8- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون ، أصول المراجعة ، الدار الجامعية للطبع والنشر ، الإسكندرية 1998،

الأطروحات

- 1- دراسة أحمد محمود خويله، تطوير نظام الرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية في الجامعات الأردنية، أطروحة أعدت لاستكمال متطلبات نيل درجة الدكتوراه في المحاسبة. 2015/2014.

المذكرات

- 1- دراسة ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي -بسكرة-2015-2016
- 2- سليمان ماليه، إجراءات الرقابة الداخلية للمساجد في ماليزيا، المراجعة والتدقيق لمحاسبي 2007.
- 3- الغول سناء، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة. 2015/2014.
- 4- مريم عبد القوي مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي بعنوان المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، الوادي 2014-2015.
- 5- غاشوش عايده، لقصير مريم بعنوان "دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" ، قسنطينة 2011 .

- 6- السايح الطيب مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي بعنوان "دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية 2011".
- 7- بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، دراسة حالة : الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي - بنك . 2006-2007

#### الملتقيات

- 1- بن نوي مصطفي ؛ عبد المجيد تيمواوي، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم المناخ الاستثماري، ملتقى متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ( الشلف: جامعة حسيبية بن بوعلي . يومي 17 و18 أبريل 2006).
- 2- محمد راتول، بعض التجارب الدولية في دعم وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الدروس المستفادة، ملتقى متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية( الشلف: جامعة حسيبية بن بوعلي . يومي 17 و18 أبريل 2006)
- 3- إسماعيل شعبان ، ماهية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و تطورها في العالم ، " تمويل المشروعات الصغيرة و المتوسطة " ، منشورات مخبر الشراكة و الاستثمار في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، 2003
- 4- عبد الرزاق حميدي ، دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الحد من أزمة البطالة - مع الإشارة لبعض التجارب العالمية، الملتقى الدولي الموسوم: إستراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة المنظم من قبل جامعة محمد بوضياف بالمسيلة .
- 5- دراسة الباحثان في الماجستير ،سامح رفعت أبو حجر ، إيمان أحمد محمد روجيه ، كلية التجارة جامعة دمياط، المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة جامعة القاهرة 2004.
- 6- دراسة سليمان ماليه، إجراءات الرقابة الداخلية للمساجد في ماليزيا، المراجعة والتدقيق لمحاسبي 2007
- المقابلات :

#### داخل المؤسسة

مقابلة مع الأستاذ بوطبة محمد رئيس مصلحتي المحاسبة والموارد البشرية

مقابلة مع مساعد رئيس مصلحتي المحاسبة والموارد البشرية

مقابلة مع الأستاذ العيد رئيس مصلحة الإنتاج

### خارج المؤسسة

- . الخبير المحاسبي علي بن يحيى : توجيه و إرشادات في الموضوع و طريقة تحليل الموضوع .
- . نائب رئيس غرفة التجارة بورقلة : توجيهات في الموضوع و اقتراح مؤسسة التربص .
- . مسؤول التوجيه والإصغاء بمشنتله المؤسسات ورقلة: تقديم مساعدات في تقرير التربص .

### القوانين

الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 2 المؤرخ 11 يناير 2017



# الملاحق



الملحق رقم 02 الوثيقة إثبات الملكية والمعلومات والخدمات التي يريدها الزبون للحصول عليها

<p>Entreprise <i>Grands Travaux</i> ALGERIA</p> <p>N° donneur d'ordre</p> <p><u>V</u></p> <p>96. ARGON. 16. OAS 04. AD</p> <p>Boulevard Bab el wazir</p> <p><i>[Signature]</i></p>	<p>Sales - Shipment Page 1</p> <p>Unite Linde C</p> <p>Phone No. Fax No. VAT Reg. No. Giro No. Bank Account No.</p> <p>27. Mars 2017</p> <p><b>BON D'ENLEVEMEN</b> Commande Date de préparation Date comptabilisation</p> <p><u>P</u></p> <p>96. ARGON. <math>\frac{7}{43}</math> <math>\frac{8}{52}</math> <math>\frac{6}{01}</math> 92735.B.</p> <p>16. OAS 7<sup>n</sup> 04. AD. 5<sup>n</sup></p> <p>01. ROBINEIS. ALGERIA</p> <p>116. Changements de charge de BUs</p> <p><i>[Signature]</i></p>
--	---

الملحق رقم 03 : طلبية من طرف المؤسسة لطلب الاستفادة من خدمة متعلقة بتأطير العمال في الوقاية والأمن الصناعي.



## Linde Gas Algerie

**BON DE COMMANDE N° 17/CA/002084**

Page 1

(A rappeler sur vos correspondance et factures)

Votre Contact  
RIGHI Smain  
Tél. : 0660 84 24 40 Email : smain.righi@linde.com

Destinataire : EURL LAROU ENVIRONMENTAL  
FORMATION OUARGLA  
Tél. : Fax :

Unité : Unite Ouargla Date : 04/04/17

Veillez noter commande des articles ci-après à expédier

Date d'expédition :  
Mode d'expédition :  
Conditions de règlement :

Pos.	Code Article	Désignation de la marchandise	Quantité	U.M	Prix unitaire	Montant
10000	638100	lute contre l'incendie <i>Formation à la session</i>	2		55 000,00	110 000,00

Total DZD HT 110 000,00  
TVA 9% 9 900,00  
Total DZD TTC 119 900,00

*Signature*

*Signature*

Propriété exclusive de Linde Gas Algérie

Linde Gas Algérie "Précédemment GI"  
Société par actions au capital de 1.500.000.000 DA  
23, Avenue de l'Indépendance, Hussein Dey, ALGER  
Tél 021.49.70.55 - Fax 021.49.71.84 Email :

IMP.045.C

الملحق رقم 04: فاتورة فيها مستحقات تقديم الخدمة

**EURL Laroui Environmental & Safety Solutions**

N° R.C : 08B0124108  
 N° .Article: 30010337215  
 N.I.S: 000830019006158  
 C PTE - BNA N°: 00 100 946 0300 300 696/95

Ouargla le 07 /05 / 2017

**Facture 03-2017**

Doit : Linde Gas Algerie  
 BP 51 , route de Ghardaia, Ouargla  
 Algérie

**Bon De Commande N : 17/CA/002084**

Item	Description	Prix UDA	Q.te/Session	Montant /HTDA
1	Formation Fire Safety	55000	2	110,000.00
Total HT DA				110,000.00
TVA 9%				9,900.00
Total TTC DA				119,900.00

Arrêtée la présente Facture en TTC a la somme de  
 Cent dix-neuf mille neuf cent Dinars Algériens.

Le Directeur  
 Noureddine Laroui

Siege, en Face de l'université Kasdi Merbah, Route de Ghardaïa (RN49), Ouargla 30000  
 Tel/Fax: 029 718324, email: n.laroui@gmail.com. Site web: www.Larouihse.com

الملحق رقم 05: يحتوي هذا الملحق علي أسماء العمال المستفيدين من الدورة التكوينية



Course Attendance Form

Course Name: Fire Safety Awareness Course

Course Date: (18/25) 03 - 2018

LIND GAS

No	First Name (الإسم)	Family Name (اللقب)	Signature (التوقيع)
1	علي	بنو حني	[Signature]
2	مبارك	قاروي	[Signature]
3	مختار	سجيات	[Signature]
4	أحمد بن حيون	سجيات	[Signature]
5	Abdelhakim	Benouf	[Signature]
6	Mourad	Benouf	[Signature]
7	حويبيد	أوماليد	[Signature]
8	أوماليد	بنو حني	[Signature]
9	مختار	بنو حني	[Signature]
10			
11			
12			
13			
14			
15			
16			
17			
18			
19			
20			

Client Rep:

GHERSI



Instructor:

Siege, en face de la direction de l'universite Kasli Merbah, Route de Ghardaïa (RN49), Ouargla 30000  
Tel/Fax: 029 718321, email: n.laroui@gmail.com, Site web: [www.Larouihse.com](http://www.Larouihse.com)

الملحق رقم 06: يتضمن هذا الملحق مختلف المراسلات التي تمت في مدة تقديم الخدمة



Ouargla le : 07 /05 /2017

N° 17 /2017

à l'attention de : **Linde Gas** **Algerie**

Désignation	Nombre copies	Observation
Nous Vous Transmettons de suite :		
-Feuille de présence :		
-Formation : Fire Safety.le: (18-25)/03/2017.	01	
- <b>Bon de Commande</b> :		
-B C n° : 17/CA/002084	01	
- <b>Facture</b> :		
-Facture n° : 03 / 2017	01	

**LE DIRECTEUR**

07/05/2017

En face de l'université Kaddi Meriah, route de Ghardaïa (RN49) Ouargla 30000  
 Tel/Fax: 029 71533-4 Email: [info@laroui.com](mailto:info@laroui.com) Mail: [info@laroui.com](mailto:info@laroui.com) Site web: [www.Larouihse.com](http://www.Larouihse.com)

