

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

الشعبة: إقتصاد
مذكر تخرج مقدم ضمن نيل شهادة ماستر أكديبي
تخصص: إقتصاد و تسيير مؤسسة

أثر الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين في مؤسسة
إقتصادية
دراسة حالة: مؤسسة وحدة تغذية الانعام ONAB
ولاية مستغانم.

مقدمة من طرف الطالبة:
بن محال خلود

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مقراد عبد الله	دكتور	عبد الحميد بن باديس
مقررا			عبد الحميد بن باديس
مناقشا			عبد الحميد بن باديس

السنة الجامعية: 2021 – 2022

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

الشعبة: إقتصاد
مذكر تخرج مقدم ضمن نيل شهادة ماستر أكديبي
تخصص: إقتصاد و تسيير مؤسسة

أثر الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين في مؤسسة
إقتصادية
دراسة حالة: مؤسسة وحدة تغذية الانعام ONAB
ولاية مستغانم.

مقدمة من طرف الطالبة:
بن محال خلود

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مقراد عبد الله	دكتور	عبد الحميد بن باديس
مقررا			عبد الحميد بن باديس
مناقشا			عبد الحميد بن باديس

السنة الجامعية: 2021 – 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء



إلى اللذان خفقا قلميما انشراحا لكل خطوة خطوتها
وغرسافيا قدسية حب العلم والتعلم أُمي العزيزة وأبي العزيز.
إلى من ساعدوني وساهموا في تشجيعي إخوتي وكل عائلة بن محال.
إلى كل من كان لي عوناً وسنداً ومشرفاً على عمل الأستاذ مقراد عبد الله.
إلى كل من قدم لي يد العون ولو بكلمة شكر إلى كل من أبدي لهم الإحترام والتقدير.

بن محال خلود



جملة الشكر والتقدير



نتوجه بالحمد والشكر لله سبحانه وتعالى الموفق والمعين على إنجاز هذا العمل المتواضع الذي

لولاه لما تزودنا بالعلم والمعرفة واكتسبنا رداء الصبر للإمام بالموضوع.

نتقدم لخالصي الشكر والعرفان إلى للأستاذة المحترمة السيدة "بالقرار جميلة" لتفضلها

بالإشراف على العمل والسيد "علاء الدين حمادي" والسيد "بناي طاهر" والذي كان عوننا

كبيراً لنا ولم يبخلو علي بمساعدتهم الكبيرة.

ونصائحهم القيمة وتوجيهاتهم لي.

ونتقدم بالشكر إلى كل ما تقدم بإعطائنا المعلومات من قريب أو بعيد



الفهرس:

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	جملة الشكر والتقدير
أ	المقدمة:
ب	الإشكالية:
ب	أسباب اختيار الموضوع:
ب	منهجية الدراسة:
ب	أهمية الموضوع:
ج	دراسات سابقة تناول الموضوع:
الفصل الأول: الإطار العام للنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادي.	
02	تمهيد
03	المبحث الأول : ماهية أساسية حول الرقابة.
04	المطلب الأول التطور التاريخي للرقابة الداخلية
04	المطلب الثاني: العوامل التي ادت إلى تطور الرقابة الداخلية.
06	المطلب الثالث: مفهوم الرقابة.
09	المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية
10	- المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وعناصرها.
13	- المطلب الثاني: أهمية الرقابة الداخلية.
15	- المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية.
18	المبحث الثالث: المراجع ونظام الرقابة الداخلية .
19	المطلب الأول: عوامل تحديد مفهوم ونطاق الرقابة الداخلية.
20	المطلب الثاني: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والمراجعة.
22	المطلب الثالث: وسائل وحدود نظام الرقابة الداخلية.
24	خلاصة الفصل الأول:
الفصل الثاني: أثر الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين في المؤسسة الاقتصادية	
26	تمهيد:
27	المبحث الأول: أهم مبادئ الرقابة على المستخدمين.
28	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين وأهميتها.
29	المطلب الثاني: علاقة بعناصر العملية الإدارية.
30	المطلب الثالث: قياس وتقييم الأداء الفعلي للمستخدمين وأهميته.
32	المبحث الثاني: الإستجابة السلوكية للرقابة على الأداء

33	المطلب الأول: ربط الرقابة الداخلية بالأهداف ذات معنى ومقبولة:
34	المطلب الثاني: وضع معايير يمكن الأفراد تحقيقها:
36	المطلب الثالث: تخفيف عبء الرقابة على الأفراد والاستجابة السلوكية لأنواع الرقابة :
39	المبحث الثالث: الرقابة على الأداء الكلي للمنظمة:
40	المطلب الأول:الميزانيات العمومية المقارنة وقوائم الأرباح والخسائر المقارنة.
43	المطلب الثاني: التقارير الخاصة والمعدلات والنسب المالية.
46	المطلب الثالث: تحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة ومقاييس الكفاءة الإنتاجية.
49	خلاصة الفصل:
دراسة تطبيقية: مؤسسة وحدة تغذية الأنعام ONAB ولاية مستغانم	
50	تمهيد
51	المبحث الأول : نبذة تاريخية لوحدة تغذية الأنعام
52	المطلب الأول: نشأة وتعرف وحدة تغذية الانعام
53	المطلب الثاني: تبعية الوحدة للمؤسسة الأم.
53	المطلب الثالث: علاقة الوحدة بالوحدات النظرية.
55	المبحث الثاني: تقديم هيكل المؤسسة
56	المطلب الأول: تعريف الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
56	المطلب الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي للوحدة.
58	المطلب الثالث: الدراسة النظرية للدوائر.
61	المبحث الثالث: الجانب الإستراتيجي لوحدة تغذية الأنعام وأهدافها ومبيعاتها.
62	المطلب الأول: الجانب الاستراتيجي لوحدة تغذية الأنعام.
63	المطلب الثاني: أهداف وحدة تغذية الأنعام
63	المطلب الثالث: مبيعات وحدة أغذية الأنعام .
65	المبحث الرابع: نظام الرقابة للمجمع:
66	المطلب الأول: مراقبة التسيير داخل المجمع:
66	المطلب الثاني: مهمة المراجعة داخل مجمع تربية الدواجن وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية.
68	خلاصة الفصل:
	خلاصة الفصل التطبيقي
70	الخاتمة العامة
	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الأشكال
07	عناصر نشاط الإدارة	1 – 1
17	أهداف الرقابة الداخلية	2 – 1
21	مسؤولية تطوير النظام الرقابة الداخلية	3 – 1
45	نموذج الرقابي لإحدى شركات مصر	4 – 2
55	الوحدات التابعة لمجمع GAO	5 – 3
58	الهيكل التنظيم	6 – 3

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجداول
29	معايير رقابية	1 - 2
42	الميزانية الختامية لشركة نصر	2 - 2
44	قوائم الأرباح والخسائر	3 - 2
47	الميزانية العمومية لشركة مصرية	4 - 2

قائمة الاختصارات:

الاختصارات	الشرح
G.A.O	تربية الدواجن للغرب
I.A.S	المعايير الدولية المحاسبية
I.F.R.S	المعايير الدولية لإعداد التقرير
S.P.A	شركة ذات أسهم
O.N.A.B	وحدة تغذية الانعام مستغانم

المقدمة:

نبعث الحاجة إلى رقابة عمل الغير من قديم الزمان حيث كان العمل في الاحتفاظ بالأصول أفراد لحساب الدولة، وتطلب الأمر الرقابة على عمل هؤلاء الأفراد حيث يقومون بالاحتفاظ بالأصول وتسجيل تحركات هذه الأصول، كما أن الأفراد ملاك الأرض أو القائمون بالتسويق كانوا في حاجة إلى من يقوم بالرقابة على العمال التي يقوم بها العاملون بحسابهم في السجيل والاحتفاظ بالأصول نيابة عنهم.

وفي المراحل الأولى للتقدم البشري كانت طرق التنفيذ بدائية يتولاها أصحابها بسبب قلة العمليات التجارية وعدم اتساعها وبذلك كان الفرد نفسه يفيد ويراقب عمله في نفس الوقت. إلا أن التقدم البشري وانتشار التجارة العالمية واتساع نطاق التجارة الداخلية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة وبالتالي ازدادت الحاجة إلى الرقابة لصالح الإدارة حيث زاد العاملون وكذلك الرقابة لصالح أصحاب رأس المال فازدياد رأس المال المستمر في العمل التجاري أو الصناعي أو الخدمي وظهور الملكية الجماعية في صورته شركات فردية أو مساهمة لازم إسناد إدارة المشروع إلى نخبة من الإداريين للقيام بوظائف المشروع المختلفة يساعدهم في ذلك مجموعة من العاملين في المشروع وأصبحت من وظائف الإدارة رقابة أعمال العاملين ومحاسبتهم عن أخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء وايضا تطلب الأمر أن يتابع أصحاب رأس المال المديرين في نجاحهم أو فشلهم في إدارة المشروع فأصبح الأمر يتطلب تنظيمًا داخليًا في المشروع.

الإشكالية:

ما مدى تأثير دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟
وعلى ضوء هذا التساؤل يمكن الإشارة إلى مجموعة من التساؤلات التي تشكل الاهتمامات الأخرى المتعلقة بالموضوع منها:

- ما المقصود بنظام الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين؟
- ماهي أهداف الرقابة الداخلية؟ وما هي درجة تأثير عمل الرقابة الداخلية؟

الفرضية:

الفرضية الأولى:

أن الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والقوانين التي تصفها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية والإدارية والضمان الإستقرارها إذا هو ضرورة حتمية في جميع المؤسسات.

الفرضية الثانية:

يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات التي يستمد عليها كأساس للحكم في المدى دعامة المؤسسة كما تعتبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها.

الفرضية الثالثة:

إن احترام امكانيات وحجم المؤسسة عند تصميم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الركيزة الأساسية لتجسيد الأهداف من وراء أشياء هذا النظام فهو يعتبر كوسيلة وقائية تقلل من احتمال الوقوع في الأخطاء.

الكلمات المفتاحية نظام الرقابة الداخلية تقييم النظام الرقابة الداخلية.
أسباب اختيار الموضوع:

أسباب موضوعية: أن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبل الصدفة انما يعود الى الاتجاه العالمي نحو الاعتماد أكثر فأكثر على نظام الرقابة الداخلية الذي يتحكم على الجزائر التكيف مع التحولات الجديدة حاجة المؤسسة الجزائرية التي شهدت التحولات في المحيط الاقتصادي لهذه الالية يفضل تحقيق الفخامة في تسيير الضعيف الذي تعرفه تجربة الرقابة الداخلية في المؤسساتنا بسبب جدتها.

أسباب ذاتية:

- الميول الشخصي لهذا الموضوع.

- مدى أهمية هذا الموضوع في حياتنا العملية والمستقبلية.

منهجية الدراسة:

لتحقيق الأهداف الموجودة من هذه الدراسة قام الباحث بإتباع إجراءات التي تكفل تحقيقها وذلك كما يلي:

يهدف معالجة موضوع الدراسة استخدامنا المنهج الوضفي التحليلي و بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب المقالات العلمية المدخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية.

تم استخدام المنهج التاريخي في الاجزاء المرتبطة بالتطور التاريخي للرقابة الداخلية.
أهمية الموضوع:

والتي تكمن في أين يحاول تسليط الضوء على وظيفة أساسية من وظائف المؤسسة وإبراز الخطوط العريضة للرقابة الداخلية واهميتها في المؤسسة كذلك تسليط الضوء على مساهمة الدور الذي يقوم به المراقب في المؤسسة الاقتصادية في المجمعات المختلفة تحقيق الأهداف والغايات المستخدمة التقارير والقوائم المالية في تحقيق الربح الحقيقي والفعلي وتمكينهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية الرئيسية.

دراسات سابقة تناولت الموضوع:

نظرا لأهمية الموضوع وخاصة تقييم الاداء المستخدمين في النظام الرقابة الداخلية فان غالبية المؤسسات والباحثين والاحصائيين اجتهدوا في هذه في هذا الميدان من البحث محاولة للوصول إلى ادق التقنيات التي تساعد على الكشف عن معوقات تحقق المؤسسات للبناء جيدة ذلك تفاديا الوقوع في ازمات يصعب حملها مستقبلا والبحوث التي اعتمدت عليها وتناولت الموضوع مسبقا.

➤ "ميمون حسام" الدين دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية رسالة ماجستير.

جامعة محمد الصغير بسكرة 2015 2016.

- "احنادوش نادية" دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية
مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبه التسيير
الجامعة عبد الرحمن بن باديس مستغانم 2015 2016.
- بوبرضح عبد الكريم"دراسة فعالية نظام تقييم أداء العامل في المؤسسة الاقتصادية رسالة
ماجستير جامعة قسنطينة مشتوري 2011 2012 .

**الفصل الأول: الإطار العام
للنظام الرقابة الداخلية في
المؤسسة الاقتصادية.**

تمهيد

تعتبر الرقابة مفهوم إداري بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر النشاط الإداري حيث تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة والبرامج داخل المؤسسات الاقتصادية ادى ذلك إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي سعد بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد واصول المؤسسة والحصول على البيانات و المعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعه من قبل المؤسسة من أجل تقديم الصورة واضحة عند نظام الرقابة الداخلية سوف تتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث رئيسية.

- المبحث الأول: ماهية أساسية حول الرقابة.
- المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية.
- المبحث الثالث: مراجع ونظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول : ماهية أساسية حول الرقابة.

تقوم المؤسسة بوضع وتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من العمليات الرقابية المختلفة، والتي تحض الجوانب المالية والتنظيمية والمحاسبية وذلك لضمان لحسن سير العمل في المؤسسة و التقيد بالسياسات الموضوعة و العمل على إنجازها و إكتشاف العيوب و النقائص وتصحيحها وذلك من خلال إتباع إجراءات إدارية المحاسبية، و عليه سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول التطور التاريخي للرقابة الداخلية

المطلب الثاني: العوامل التي ادت إلى تطور الرقابة الداخلية

المطلب الثالث: مفهوم الرقابة.

المطلب الأول التطور التاريخي للرقابة الداخلية¹

لا يمكن التعرف إلى رقابة الداخلية وتعريفها دون معرفة جذورها التاريخية حيث سنحاول عرف تسلسلها التاريخي.

إن مفهوم الرقابة الداخلية ليس بالحديث وإنما يعود ظهورها إلى التقدم مكان الطرق الرقابة بدائية حيث أن الفرد كان يتولى بنفسه تقييد العمليات التجارية ويراقبها في نفس الوقت إلا أن التقدم البشري وإتساع نطاق فقط تجارة الداخلية وكذا انتشار التجارة العالمية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة وبالتالي إزدادت الحاجة إلى الرقابة لصالح الإدارة وأصحاب رأس المال ويمكن حصر مراحل تطور عملية الرقابة في ما يأتي

المرحلة الأولى قبل سنة 1500 ميلاديه

كانت الأحداث المالية انذاك تسجل في سيرلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل العمليات مستقل عن الآخر وهذا للمقارنة بين السجلين وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس التطور التجاري والازدياد حجم اتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمال اماكن جديدة فتطلب الأمر استخدام مراجعين محاسبة قباضة السفن ومنع الاختلاس في هذه الثورات، فكانت الرقابة هذه الوقت تحقق امانة الأشخاص الذين عهد اليهم المسؤولية المالية.

المرحلة الثانية:

منذ سنة 1500 م إلى 1850 ميلادية نتيجة ظهور ثورة صناعية اتبع استخدام الرقابة تشمل النشاط الصناعي ولكن بقيت الرقابة بعد اكتشاف الاختلاس والتلاعب وتنحصر في الرقابة الداخلية المالية التي تتركز في فحص مفصل الأحداث المالية إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة خلال هذه المرحلة اذن الاعتراف العام بنظام وحسابي منتظم بغرض الدقة في التقرير.

المرحلة الثالثة: يمثل في فترة ما بين 1850 الى ما بعد ذلك

في هذه الفترة حدثت تغيرات إقتصادية هامة ادت إلى ظهور مؤسسات كبيرة الحجم شركة المساهمة وانتقل الإدارة من أفراد إلى مهنيين واصبح راس المال يبعدون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على المحافظة على سلامة وهنا تظهر إعتراف بالرقابة الداخلية المنظام ضروري لاي تنظيم محاسبي

المطلب الثاني: العوامل التي ادت إلى تطور الرقابة الداخلية².

ساعده العوامل الاتية على زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية وهي:

1 عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعة،

مصر، 2004، ص 12 – 13

2 عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 13

اتساع حجم المؤسسة:

أدى اتساع حجم المؤسسة ونشاطها إلى صعوبة إدارتها إدارة فعالة مباشرة لتعدد عملياتها وتنوع مشكلتها وصعب بنائها التنظيم والتعقده واستخدام عدد كبير من العاملين قد أدى ذلك إلى فقدان الصلة المباشرة التي كانت قائمة عندما كان حجم المؤسسة صغيراً من الناحية وإلى الاعتماد على تقارير إدارية وكشوف مالية وإحصائية وغيرها من البيانات التي تهدف إلى تخلص الأحداث الجارية وترجمتها إلى الأرقام يمكن عند طرفها اتساع العمليات وتحقق الرقابة على نواحي النشاط المختلفة من ناحية أخرى ولكي تؤدي هذه الوسائل أهدافها وتحقيق غايتها، فإنه لا بد من التأكد من صحة ما تتضمنه هذه التقارير والكشوف من بيانات وأرقام وخلوها من أي خطأ أو تضلي، ومن خطرت فكره الرقابة الداخلية التي تخدم الإدارة إذا رأى العليا بشكل أساسي رغبة الإدارة في تقديم البيانات الصحيحة:

إذا كانت الإدارة ترغب في الظهور في المظهر الحسن تجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة عند إدارتها الفعالة في المؤسسة فإنها مجبره على أن تقدم البيانات الصحيحة والدقيقة إلى الجهات التي تستخدم تلك البيانات خاطئة أو تأخره يعاد تقدمها، فإنه تقع على الإدارة عقوبات تنص عليها قوانين مختلفة، كما تهتم الإدارة العليا أن تقدم لها البيانات المقابلة للتسديق واتخاذ القرارات من المستويات الإدارية الأجزاء كما تستدعي الأمر وجود تلك البيانات حاضره وصحيحة عند الطلب ولا شيء بها ذلك إلا إذا أعدت نظاماً فعالاً للرقابة الداخلية والطبقية

ثالثاً: في تحول مهنة التدقيق الخارجي للحسابات إلى تدقيق اختباري¹

كان المدقق الحسابات الخارجية يقوم بتدقيق تفصيلي العمليات المحاسبية كافة عندما كان حجم المؤسسة صغيراً ونشاطها محدوداً ولكن بتساع حجمها وشعب عملياتها وتعقيدها أصبح من المتعذر القيام بالتدقيق التفصيلي وشامل وحتى إذا كان ذلك ممكناً فإنه يتطلب وقتاً طويلاً وتكلفته زائده قد تكون غير اقتصادية وربما يؤدي إلى الارتباك في العمل إذ طالته مدة التدقيق

رابعاً: تطور الشكل القانوني للمؤسسة²

وبكر حجم المؤسسات ظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادته الاستثمار، وادى ذلك إلى تطور الشكل القانوني للمؤسسات (من شركة أشخاص إلى شركاء أموال) فظهرت الشركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عند الإدارة وأصبحت الإدارة العليا (ممثلته في محلها هي التي توجه المؤسسة كما كانت قدرتها في القيام بجميع العمليات المحدوده لذلك اضطرت إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى مديريات مختلفة وتحديد وظيفة معينة لكل منها وتعيين مسؤول عنها وحتى داخل المدير الواحد ثم توزيع الاختصاصات على الأقسام المختلفة التي تتبع لها وتحديد

1 حسين القاضي، حسن دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية مؤسسة الورق،

عمان- الأردن- 1999، ص 246

2 حسين القاضي، حسن دحدوح، مرجع سابق، ص 247

المسؤول عن كل منها و نتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة للتأكد من أن المديرية والاقسام المختلفة التي تسع لها وتحديد المسؤول عن كل منها و نتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة للتأكد من أن المديرية والاقسام المختلفة تسير وفق الخطوط العريضة التي رسمتها وهناك يمكن القول أن الرقابة الداخلية بمفهومها شامل هي التي تبين ذلك و تضمن الادارة عن سلامة سير العمال بالمؤسسة

خامسا: اضطرار الإدارة المؤسسة اصول

واصبحت الإدارة نتيجة الانفصال الملكية عن الإدارة ذات مسؤولية كاملة عند حماية اصول المؤسسة وموجوداتها من الضياع وسوء الإستعمال أن تضع الإدارة من الإجراءات لهذه الاصول والتي تتمكن من اجلاء مسؤوليتها تجاه الميلااد او المساهمين أو الدولة فان عليها أن توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية الاصول و التأمين عليها كما تعمل على تفادي الأخطاء والاهمال يحدث من ذلك والتبذير واكتشاف ما قد يحدث منذ ذلك وهذه الامور واجبات تقع على عاتق الاداره التي يقاس بحجمها أو فشل بنجاحها أو فشلها بماذا تحقق لماذا تحقيقها لهذه الوظيفة الأساسية مما يساعدها على ذلك بدون شك وهو وضع نظام محكم للرقابة الداخلية

المطلب الثالث: مفهوم الرقابة¹.

تمثل الرقابة مفهوم ادارة بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة ويمكن تقسيم الإدارة (النشاط الإداري) إلى أربع عناصر رئيسية.

أولاً: التخطيط: ويستمر تحديد الأهداف ويشمل تحديد الأهداف ورسم السياسات و اقرار الإجراءات ووضع البرامج الزمنية والخطط.

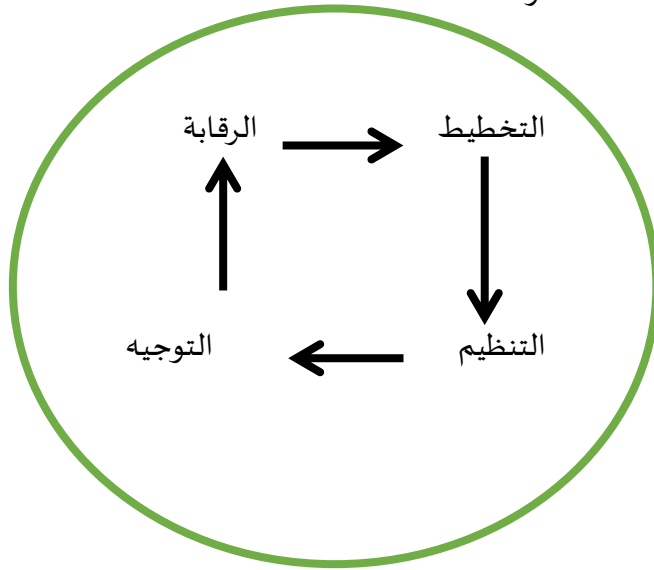
ثانياً: التنظيم: و يشمل تصميم الهياكل التنظيم (بمعنى أن تحدد المسؤوليات والسلطات للأفراد القائمين بالعمل) وتنمية الهيئة الإدارية إلى العاملين بالمشروع.

ثالثاً: التوجيه: ويشمل إرشاد المراقبين في تنفيذهم للأعمال ورفع روحهم المعنوية.

رابعاً: الرقابة: تنتج الرقابة التأكيد من أن العمل الذي يتم يطابق ما توقع أن يكون عليه وهي تشمل تحديد معايير رقايبته قياس النتائج المعرفة أي الخروج عن المتوقع والتعرف على أسبابه والعمل على تصحيحه.

1 عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدارالجامعة،

الشكل رقم (1 - 1): عناصر نشاط الإدارة:



المصدر عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة و المراجعة الداخلية على مستوى

الجزئى والدالحى، ص 14

كي تحقق المشروع أهدافه التي قد تشمل في تحقيق الربح أو الإنتاج سلعة أو مجموعة من السلع أو التقدم خدمة أو مجموعة من الخدمات يحتاجها المجتمع بمواصفات وكميات محدودة وبمستوى جودة معين عليه أن يوجه امكانية المادية والبشرية وفقا للحظة موضوعة مقدما وطريقة لتنفيذ الخطة لكي يلتزم بها جميع من يشتركون في تنفيذ البرامج وتحديث كل دورة كل فرد في المشروع في هذا البرنامج أي تحديد دوره في التنفيذ والتخطيط نتيحة متابعة التنفيذ أي تنفيذ البرامج المترتبة على التخطيط والالتزام بالسياسات التي وضعتها ادارة المشروع حتى يمكن تنفيذ الخطة¹.

يتمثل مفهوم الرقابة في مجموعة من الأعمال التي يتعلق بمتابعه تنفيذ الخطة والتحليل الأرقام المسجلة للتعريف على مدلولاتها ثم اتخاذ ما يلتزم من إجراءات لتنميه وتحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف تتخلص الوظيفة الإدارية للرقابة في التأكيد من يتم أو تم هذا العمل مطابق لما أريد اتمامه.

ويعني هذا التعريف أن الرقابة:

قد تصاحب التنفيذ أي تتم أثناء التنفيذ للتأكيد من أن ما يتم مطابق لما أريد اتمامه، أو قد تم الرقابة بعد التنفيذ للتأكد من أن تم مطابق لما أريد اتمامه.

ومن الأمثلة العامة والبسيطة للذين يراقبون أثناء التنفيذ قائد سفينة فهو يقرأ المؤشرات معرفه ما إذا كان سير الخط الذي يوصل للميناء ويقوم باتخاذ اللازم للتصحيح أي انحراف في سير السفينة.

فعملية الرقابة عملية مستمرة طالما أن هناك أعمال تتم بمعنى ان الرقابة لا تتم في نهاية فترة معينة وانما هي مستمرة وملازمة للتخطيط الذي سبق التنفيذ والتنفيذ الذي يلي التخطيط.

1 عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 14

ويقوم كل فرد إداري بعملية الرقابة في حدود الخطط التي تتعلق بإدارته فالإدارة العليا في أي مشروع تراقب أعمال المشروع ككل ومدير والادارات يقومون بالإدارة في حدود اداراتهم وعليه فان الرقابة تشمل جميع مجالات المشروع¹.

1 عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 15

المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية وأهميتها وأهدافها:
تختص وظيفتنا التخطيط والتنظيم بتحديد الأهداف، وتوفير الموارد اللازمة لتنفيذ هذه الأهداف، ولكن التحديد والتنفيذ لا يكفیان، ولكن يجب على الإداري أن يتأكد أن الأهداف قد أمكن بلوغها، وهذه هي وظيفة الرقابة، فالرقابة هي الوظيفة التي تختص بالتحقق من أن أهداف والخطط والسياسات والإجراءات أمكن تنفيذها كما سبقت تحديدها، ومن هنا ترتبط وظيفة الرقابة بوظيفة التخطيط، وحتى يمكن اكتشاف الانحرافات وتحديد المسؤول عن الانحراف، لابد من تحديد واضح للمسؤولية أو الواجبات، وبذلك ترتبط وظيفة الرقابة بوظيفة التنظيم وعليه سنتطرق في هذا المبحث على:

- المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وعناصرها.
- المطلب الثاني: أهمية الرقابة الداخلية.
- المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وعناصرها¹.

- مفهومها: يدور مفهوم الرقابة الداخلية حول إيجاد أساليب مختلفة، لعملية التقييم الداخلي الأنشطة وبرامج المشروع أو الوحدة أو الإدارة المعنية بحيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال القياس وتقييم مدى فعالية أدائها من الناحية ومدى فعالية أنواع وأدوات الرقابة الأخرى من ناحية أخرى. ويمكن القول إن الرقابة الداخلية تتضمن بصفة عامة كل الوسائل المستخدمة في التنظيم الداخلي للمشروع في المجالات التالية:

- أ- تنسيق الأعمال وتنظيمها بصورة متكاملة بما يحقق النتائج والأهداف المرجوة.
- ب- وضع إجراءات حماية موارد المشروع والمحافظة عليها.
- ت- تحقيق كفاءة استخدام هذه الموارد.
- ث- توفير البيانات والمعلومات المختلفة بالدقة المطلوبة.
- ج- الحكم على كفاءة العمل داخل الإدارة والأقسام المختلفة.
- ح- توضيح وتعريف الأفراد بمختلف الإجراءات اللازمة لتنفيذ الأعمال والمهام الموكلة إليهم.
- خ- تحديد العلاقة بين النظم المحاسبية والنظم الرقابة في المشروع بالتالي تحديد نوعية نظم الرقابة الداخلية وطبيعتها والتي تلائم طبيعة النشاط.

وهذا وقد عرف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي الرقابة الداخلية على أنها:

- خطة لتنظيم الاجراءات اللازمة لحماية الأصول التي تمتلكها الوحدة ولحفظ السجلات والدفاتر المالية ومن ناحية أخرى عرف مكتب المحاسبة العام الأمريكي (GAO) الرقابة الداخلية تعريف شاملا على أنها:
- هي خطة للتنظيم وكل الطرق الخاصة باستعمال الأصول التي تمتلكها الوحدة والمحافظة عليها، ومراجعة مدى دقة وتوثيق البيانات المحاسبية (الرقابة المحاسبية وتحسين الهيكل التنظيمي والعمل على تحقيق أهداف الخطة والإنتاجية، البرمجة، الكفاءة والاقتصاد، الفعالية والتشجيع التعاون بين العاملين واتخاذ السياسات الإدارية المناسبة (الرقابة الإداري).
- ويمكن النظر إلى هذا التعريف على أنه تعريف شاملا للرقابة الداخلية يمكن على أساسه وضع برنامج، خاص بتقييم ماذا فعالية نظم الرقابة الداخلية في المشروع.
- ومن ناحية أخرى جاء تعريف الرقابة الداخلية في نشرة المعايير المراجعة رقم على أنها خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من أجل حماية أصولها وتحقيق دقة وامكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

1 عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعة،

■ وبناء على ما سبق فيمكننا أن نحدد الإطار العام لمفهوم الرقابة الداخلية على أساس ما يلي:

تمثل الرقابة الداخلية في المشروع في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يتبناها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام الموارد المشروع المادية والبشرية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين والنواتج التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع.
عناصرها¹:

من استعراض تحديد مفهوم الرقابة الداخلية وفقا للتعريف السابقة يمكن تحديد أهم العناصر التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية في المشروع فيما يلي:

أ- الرقابة المحاسبية: Accounting Control

تمثل الرقابة المحاسبية الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية وعنصر أساسي ورئيسي من عناصرها في المشروع وتتضمن هذه الرقابة وتهتم بالإجراءات لحماية موارد المشروع من أي تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها، ويتم تحقيق هذا النوع من الرقابة عن طريق الجوانب التالية:

1- عناصر الرقابة المحاسبية:

- وضع تصميم نظام سندي متكامل وملائم لعملية المشروع.
- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المشروع.
- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.
- وضع نظام لمراقبة وحماية المشروع وأصوله وممتلكاته ومتابعة هذا التأكيد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له، ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك.
- وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبة المسؤولية عند أصول المشروع مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المشروع على أساس دوري، ويتمتع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلاف قد تكشفها هذه المقارنة.
- وضع نظام لإعداد موازين مراجعة شكل دوري (شهر مثلا) للتحقيق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة.....ميزان المراجعة.
- وضع نظام الاعتماد نتيجة الجرد والمستويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المشروع.

1عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق ذكره، ص 146

2- أدوات الرقابة المحاسبية¹: Accounting controls

لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية يمكن استخدامها للعديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي:

- المراجعة المستندية.
- المراجعة الفنية.
- الرقابة المالية.
- المراجعة الداخلية.
- الضبط الداخلي.
- النظام المحاسبي.

وقد تناولنا البعض من هذه الأدوات في مواضع السابقة وسوف نتناول الأخرى في العناصر القادمة.

ب- الرقابة الإدارية: Administrative controls

وتمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المشروع وعنصر رئيسيا من عناصرها، وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة لتحقيق كفاءة استخدام موارد وممتلكات المشروع استخداما أمثل من ناحية التحقيق من مدى التزام المشروع والعاملين فيه بالسياسات والقوانين والنواتج الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة للأعمال والأنشطة المشروع من ناحية أخرى.

تحقيق هذا النوع من الرقابة من خلال الجوانب التالية:

1- عناصر الرقابة الإدارية:

- ✓ تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمشروع وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف الرئيسية.
- ✓ مع وضع توصيف دقيق يمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- ✓ وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المشروع لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية.
- ✓ وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المشروع عللا إختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساسية في عقد المقارنات وتحديد الإنحرافات السلبية بصفة خاصة.
- ✓ وضع نظام في التقدير عناصر النشاط في المشروع على إختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساسية في عقد المقارنة وتحديد الإنحرافات السلبية بصفة خاصة:

- قواعد وأسس تقدير المبيعات.

¹عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق ذكره، ص 147

- قواعد وأسس تقدير الانتاج.
 - قواعد وأسس تقدير عناصر المصروفات الأخرى.
 - قواعد وأسس تقدير عناصر الإيرادات الأخرى.
- وضع نظام خاص لسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المشروع الإسترشاد بها ومنها:
- سياسات وإجراءات الشراء.
 - سياسات وإجراءات البيع
 - سياسات وإجراءات الإنتاج.
 - سياسات التوظيف والترقية بالنسبة للعاملين.
 - سياسات وإجراءات التعسير المنتجات المشروع.
- وضع نظام خاص لعملية إتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعرض مع مصالح المشروع وما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إليه من نتائج على أسس مع معايير معينة بعد دراسة واقعية تبرز ضرورة إتخاذ مثل هذا القرار.

2- أدوات الرقابة الإدارة:

لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية يمكن إستخدام العديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي:

- الموازنات التخطيطية (التقديرية)
- التكاليف المعيارية
- موازنة البرامج والاداء
- دراسة الوقت و الحركة
- التقارير الدورية
- نظم تاهيل وتدريب العاملين
- الاحصائيات والرسوم البيانية
- خرائط التدفق

ويمكن للمراجع الداخلي أو الخارجي إستخدام أي من هذه الأدوات في مجال تقييم الجانب الإداري للرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: أهمية الرقابة الداخلية¹

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الإقتصادية التي تمارسها الوحدات الإقتصادية على إختلاف أنواعها وأشكالها. أدى إلى زيادة و ابراز الرغبة في الحصول على تقييم داخل مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وفي هذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي:

1محمد السيد سراتا، أصول المراجعة والتدقيق، الإطار النظري المعايير القواعد -مشاكل التطبيق العملي، دار المعرفة الجامعية الإسكندرية، مصر 2007، ص 87.

أ- نجاح وكفاءة وفاعلية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدات من أنشطة وبرامج مختلفة

ب- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ أو أداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم.

ج- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.

د- مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو من مساعدته في سير وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج ما يشمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التحقيق المراجعة. (هـ) المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كما أمكن ذلك.

ونظرا لأهمية الكبرى للرقابة الداخلية في مختلف الوحدات الاقتصادية الخاصة أو العامة أو الحكومة فقط حظيت بالعديد من الدراسات العلمية التي تهدف إلى تقييم دورها والعمل على زيادة فاعلية هذا الدور في المجالات المختلفة داخل هذه الوحدات وقدمت مثل هذه الدراسات اعداد من البرامج، والإجراءات الخاصة بتطوير وتحسين مستويات التقرير الإداري للرقابة الداخلية وتحسين أسس محاسبة المسؤولية وقواعد وإجراءات المحاسبية.

و) الرقابة الداخلية للإدارة داخل الوحدات والمنشأة المختلفة وتبينت هذه الدراسات أن هناك أهمية الكبرى للثقة في نظم الرقابة الداخلية بالنسبة لمختلف الأعمال والأنشطة داخل هذه المنشأة. عناصر نجاح نظام الرقابة الداخلية:¹

مما سبق نستطيع تحديد العناصر والنواحي المختلفة التي يعتمد عليها نجاح نظام الرقابة الداخلية في المشروع فيما يلي:

- 1- تحديد مدى فهم القائمين على العمل الرقابي داخل المشروع لطبيعة عملهم تحديدا واضحا ودقيقا وخاصة مفهوم الرقابة وحدودها.
- 2- تحديد وتوضيح مسؤولية القائمين بإنجاز الأعمال والأنشطة والبرامج من خلال تحديد مختلف المستويات الإدارية في التنظيم.
- 3- تحديد مدى توافر المواد المختلفة في المشروع واللازمة والملائمة لتحقيق وإنجاز الأنشطة والبرامج بالشكل المطلوب والمناسب.
- 4- تحديد مدى فهم العاملين في المشروع وكيفية تحقيق الإنجازات والنتائج ومن ثم الأهداف وفقا للسلطات والمسؤوليات المحددة خلال عملية الأداء وذلك من خلال ما يعرف بالتقارير الدورية في هذا المجال.

¹ رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كليونة، عمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات النظري، دار الميسرة، عمان، الطبعة الأولى،

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية¹.

الهدف الرئيسي:

يمثل الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية في أي منشأة أو وحدة أو أي مشروع في الاتي:
التوفيق والتنسيق بين السلوك والتصرفات العاملين في المنشأة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها.

ويختلف تحقيق هذه هذا الهدف الرئيسي العام في المنشأة صغيرة الحجم في عن المنشأة كبيرة الحجم على أساس مايلي:

أ- المنشأة صغيرة الحجم: لتحقيق هذا الهدف الرئيسي العام بطريقة مباشرة من خلال التعليمات المكتوبة أو الشفوية لصاحب المنشأة للعاملين فيها في صورة يومية عند مباشرة لعملية المتابعة لما يتم إنجازه من أعمال عن طريق هؤلاء العاملين.

ب- في منشأة كبيرة الحجم: لتحقيق هذا الهدف الرئيسي من خلال الجوانب التالية:

- ✓ تحديد وتوضيح العلاقة بين كل من السلطة والمسؤوليات على كل المستويات.
- ✓ تحديد اختصاصات ومهام كل موظف من موظفي المنشأة، يتم ذلك من خلال وضع خريطة تنظيمية متكاملة للتنظيم الإداري.
- ✓ مجموعة من الإجراءات والنواتج لمختلف عناصر النشاط المنشأة.

الأهداف التشغيلية وخصائص نظام الرقابة اللازمة لتحقيقها:

تمثل في الأهداف التفصيلية التي يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيقها في المشروع بهدف تحقيق الهدف الرئيسي السابق، وتتعلق هذه الأهداف بعنصري الرقابة الداخلية الرئيسية المتمثلة في الرقابة المحاسبية والراقية الإدارية وذلك على النحو التالي:
أهداف تتعلق بالرقابة المحاسبية:

1. حماية أصول ممتلكات المشروع من أي تصرفات غير مشروعة كالسرقة أو الاختلاس ومن أمثلة هذه التصرفات.

- اغتصاب أصل من أصول الشركة البضاعة التي يتم سرقتها من المخازن.
- اتخاذ قرار بتخريب بعض الأصول رغم جودتها كالسيارات أو الأجهزة أو الآلات.
- عمل مناقصات وهمية أو مزادات وهمية بغرض اختلاس بعض الأصول أو الممتلكات للحساب بعض الأفراد من المسؤولين في الشركة.

2. حماية سجلات ودفاتر وحسابات المشروع من أي انحرافات أو أخطاء متعمدة من أمثلة ذلك ما يلي:

- الغش الإداري نتيجة تعمد الإدارة التلاعب في الحسابات بغرض إظهار أرباح لإخفاء سوء الإدارة.
- تعمد إجراء قيد محاسبي معين لتحقيق غرض معين أو لتغطية إحراف معين.

1محمد التهامي طوهر، ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر 2003 ص. 88.

▪ إدراج أسماء وهمية في كشوف الأجور اليومية بصورة يصعب اكتشافها بسهولة مما يترتب على ذلك اختلاس هذه المبالغ.

ارتكاب بعض الأخطاء غير المتعمدة ومثال ذلك:

(أ) - أخطاء في كتابة بعض الأرقام دون قصد.

(ب) - أخطاء السهو أو النسيان في تسجيل بعض العمليات.

(ج) - أخطاء نتيجة الجهل بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها مثل تسجيل مصروف إيرادي لمصروف رأسمالي أو العكس¹.

3. التأكد من الحصول على البيانات المحاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في المجالات

المختلفة الداخلية أو الخارجية، ويمكنها تلبية احتياجات الأطراف المتعددة للإدارة

والأقسام داخل المشروع والبنوك والأجهزة الحكومية والمستثمرين والعملاء والموردين خارج

المشروع.

- خصائص نظام الرقابة الداخلية اللازمة لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية السابقة:

أ- الفصل بين اختصاصات ومسؤوليات الموظفين داخل المشروع.

ب- وضوح خطوط السلطة التي تحدد مسؤوليات معينة لأفراد محددين داخل المستويات

الإدارية في المشروع.

ج-مراعاة خطوات تسجيل العمليات المالية والمحاسبة عليها عن طريق ما يلي:

لابد من تصريح بأي عملية مالية قبل تنفيذها من قبل الإدارة عن طريق وضع إجراءات

معينة مسبقة للعمليات المختلفة كتحديد الأسعار والأثمان وشروطه ومصادر شراء المواد الأولية.

تنفيذ العمليات التي تم التصريح بها عن طريق الإجراءات المختلفة السابق وضعها لكل

عملية من عمليات كسواء أو بيع صرف مواد أولية معينة.

القيام بتسجيل العمليات المالية دفترًا مع مراعاة التوجيه المحاسبي السليم لهذه العمليات

ويعني ذلك التنفيذ السليم لكل من الدورة السنوية الدورة المحاسبية.

أهداف تتعلق بالرقابة الإدارية²:

1-تحقيق كفاءة التشغيل وتنميتها عن طريق مراعاة:

(أ) التحقق من كفاءة عناصر المدخلات للعمليات التشغيلية الإنتاجية من حسن اختيار هذه

العناصر وحسن استخدامها الاستخدام الأمثل (المواد والأجهزة والآلات والأفراد

والأصول.....).

(ب) التحقق من كفاءة مرحلة تشغيل هذه العناصر وذلك عن طريق مراعاة قواعد التنظيم

والإجراءات واللوائح الموضوعية من قبل من خلال رقابة ومتابعة ما يتم إنجازه خلال هذه

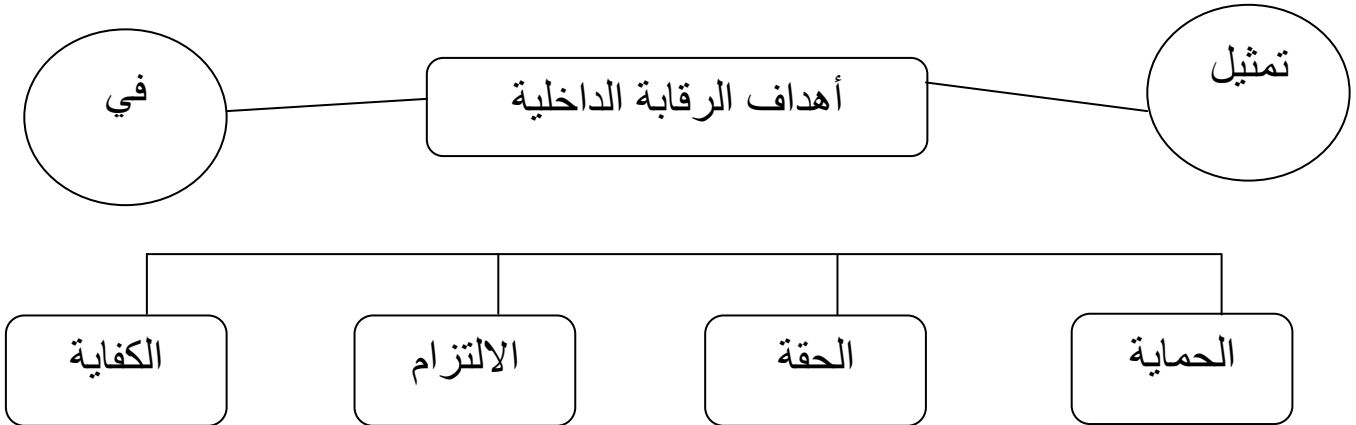
المرحلة.

1محمد التهامي طوهر، مرجع سابق، ص 86.

2محمد التهامي طوهر، مرجع سابق، ص 90.

- ت) التحقق من عناصر المخرجات من السلع والخدمات ومدى فعاليتها في تحقيق النتائج والأهداف وما تتضمن من عناصر مختلفة.
- 2-تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والتعليمات الموضوعة من قبل الإدارة أو أجهزة الحكومة أو الرقابة التي تخضع لها المنشأة.
- ✓ خصائص نظام الرقابة الداخلية اللازمة لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية السابقة.
- ✓ يجب أن يتضمن النظام الإجراءات السليمة للعناية بالأصول والسجلات ورقابتها حماية لها من أي تصرفات غير مشروعة.
- ✓ يجب أن يتضمن النظام أساليب مراقبة الالتزام تنفيذ التعليمات واللوائح والخطة التنظيمية المنشأة.
- ✓ يجب أن يتضمن النظام العناصر الرئيسية التالية:

- المستويات الإدارية المختلفة.
- خطوط السلعة والمسؤولية.
- الحقوق والواجبات.
- تسلسل الإجراءات.
- الضوابط التي تحكم طبيعة العمل.
- سياسات تشكل الأصول وطرق إهلاكها وصيانتها.
- طبيعة وسائل الاتصال داخل التنظيم وتدعيمها.
- ويمكننا الاستعانة بالشكل رقم: (1-2) الذي يوضح لنا أهداف الرقابة الداخلية.



المصدر: عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزء والكل ص 134.

المبحث الثالث: المراجع ونظام الرقابة الداخلية.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية في أي مشروع من النظم الرئيسية والهامة التي يعتمد عليها المراجع الخارجي في مجال تحديد الخطوات الأساسية لبرنامج مراجعته من حيث التفصيل والإجمال ومن حيث ما إذا كان يتبع أسلوب المراجعة الكاملة أو الجزئية وتحديد نطاق عمل المراجع ويعتمد ذلك على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية في المشروع موضوع المراجعة والتدقيق وكذلك يعتبر قيام المراجع بتقييم هذا النظام لتحديد مدى قوته أو ضعفه.

من المهام الرئيسية التي يبدأ بها المراجع برنامج عمله داخل المشروع لأول مرة ولهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مطالب التالية:

المطلب الأول: عوامل تحديد مفهوم ونطاق الرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والمراجعة.

المطلب الثالث: وسائل وحدود نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: عوامل تحديد مفهوم ونطاق الرقابة الداخلية:¹

بتحديد نطاق وحجم الرقابة الداخلية في أي مشروع بناء على مجموعة من العوامل والعناصر الرئيسية أهمها مايلي:

1. حجم المشروع: من العوامل الهامة التي تحدد نطاق وحجم الرقابة الداخلية في المشروع حجم المشروع وحجم النشاط الذي يمارسه حيث يختلف هذا النظام من مشروع صغير الحجم إلى مشروع متوسط أو كبير الحجم، فالمشروع الذي يمارسه نشاط محدودا يلائمه نظام محدودا أو المشروع الذي يمارس نشاطا متعددًا وكبير الحجم ملائمه نظام الرقابة الداخلية كبير الحجم ومتكامل بشكل يغطي كل عناصر هذه الأنشطة من حيث ما يتضمنه هذا النظام من الإجراءات وما يحتويه من مراحل مختلفة وما يقوم على تنفيذه من الكفاءات والخبرات معينة من خلال تقييم منظم الأعمال وتحديد المسؤوليات والسلطات في مختلف المستويات الإدارية في المشروع.

2. طبيعة النشاط وتبعية المشروع:

حيث تلعب طبيعة النشاط المشروع دورا هاما في مجال تحديد طبيعة الإجراءات نظام الرقابة الداخلية ومراحله وخطواته في المشروع التجاري يختلف فيه هذا النظام من حيث إجراءات عن المشروع الصناعي، عن المشروع الخدماتي، عند المشروع الزراعي، إلى غير ذلك من أنشطة مختلفة كما أن مراحل تنفيذ الأعمال أداء الأنشطة تختلف من نشاط لآخر مما تترتب عليها من أجل اختلاف إجراءات الرقابة الملائمة لكل من هذه الأنشطة.

ومن ناحية أخرى نجد أن المشروع الخاص قد تختلف إجراءات الرقابة الداخلية فيه من مشروع لآخر من حيث التعقيم أو التسيير ومن حيث مدى ترتيب وتسلسل هذه الإجراءات، أما المشروع المملوك للدولة سواء على مستوى قطاع الأعمال العام أو على مستوى قطاع حكومي نجد أن هذه الإجراءات موحدة على مستوى كل قطاع حيث تحكمها قواعد عمل الإجراءات الإدارية والقانونية واحدة مهما اختلفت مواقع هذه المشروعات طالما أنها تتبع الدولة.

3. مراحل عملية الإنتاجية في المشروع:²

حيث تختلف إجراءات الرقابة الداخلية في مشروع تمثل العملية الإنتاجية بالنسبة له في مرحلة واحدة عن مشروع آخر تمثل هذه العملية في عدة مراحل مما يتطلب إجراءات الرقابة الداخلية أكثر شمولًا وتفصيلاً ويحتاج إلى خبرات فنية وإدارية من نوع خاص تلائم طبيعة هذه المراحل. - ومن ناحية أخرى تختلف إجراءات الرقابة الداخلية في مشروع الصناعي الذي يعتمد على نظام المراحل الإنتاجية عند مشروع الذي يعتمد في إنتاجية على نظام الأوامر الإنتاجية الخاصة.

4. إمكانية المشروع المادية والبشرية:

حيث تلعب إمكانية المشروع وموارده المادية و البشرية دورا هاما في مجال تصميم النظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بكفاءة وإتقان فعند توفر هذه المواد في فصول كاملة الكافية فإن فرصة متاح للمشروع في وضع نظام متكامل للرقابة الداخلية بصرف النظر عن تكلفة إعداده إلى جانب إمكانية

1 عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، مرجع سابق شكله ص 139.

2 عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، مرجع سابق شكله ص 140

تعيين الكفاءة البشرية العالية للإشراف على تنفيذ النظام ضامنا للكفاءة البشرية العالية للإشراف على تنفيذ النظام ضامنا لمكفأته ومعاينته في تحقيق أهداف. ومن ناحية أخرى فإن عدم توافر إمكانية مادية وبشرية بالقدر الملائم الكافي لا يساعد على نجاح تنفيذ هذا النظام أو تحقيق أهدافه بالدرجة المطلوبة والفعالة.

5. النظم والقوانين والتشريعات:

حيث تلعب النظم الداخلية في المشروع والقوانين والتشريع الخاصة بمشروع والعام على مستوى القطاع أو الدولة دورا هاما في مجال تحديد طبيعة الإجراءات الرقابة الداخلية الملائمة للمشروع التي تتفق وهذه النظم والقوانين وتشريعات التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع وعلاقته المختلفة بالأجهزة الدولة من ناحية وبالمشاريع من ناحية أخرى. **المطلب الثاني: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومراجعة¹**

أداء كبر حجم التنظيمات وتعدد الأنشطة داخلها إلى ضرورة وجود أداة إدارية لمتابعة نظام الرقابة ذاتية إذ ترغب الإدارة دائما في تحقيق من أن نظم الرقابة تعمل بطريقة مرضية، ذلك أنه مهما أحسن الإدارة التخطيط فإن التنظيم ككل سيكون معرضا للخطر إذا كانت الإجراءات الرقابية غير كافية أو كانت لا تنفيذ بطريقة سليمة.

وتقع مسؤولية وضع الرقابة داخلية على إدارة التنظيم نفسه وهي تعتمد في متابعة أداء هذا النظام على مراجعين الداخليين، أي أن المراجعين الداخليين يعتبرون جزءا من آلية التغذية العكسية لوظيفة الإدارة.

وإذا أخذنا في الإعتبار أن تطوير أي نظام الرقابة الداخلية ينطوي على أربعة مسؤوليات أساسية وهي

1. وضع إجراءات رقابية.

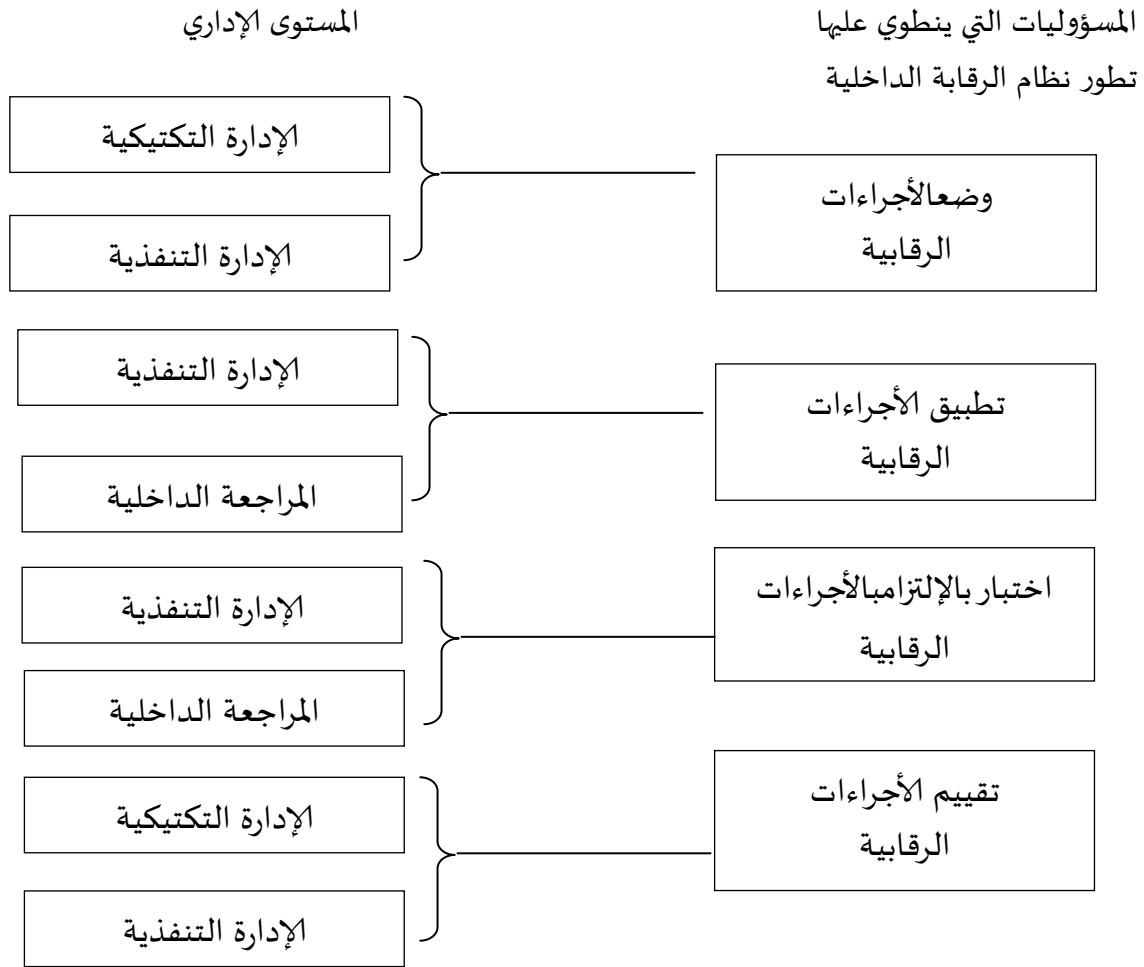
2. تطبيقها.

3. إختبار مدى الإلتزام بها.

4. تقييمها.

¹عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، مرجع سابق شكله ص 141

فإن مسؤولية مراجع الداخلي تقتصر..... على إجبار الإلتزام بالإجراءات الرقابية وتقييم هذه الإجراءات، وذلك كما يتضح من شكل رقم (1-3).



شكل رقم (1-3): مسؤوليات تطوير نظام الرقابة الداخلية.

المصدر: عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزء والكل ص 288.

كما يتضح من شكل رقم (3) فإن مسؤولية وضع الإجراءات الرقابية تقع عادة على هاتف الإدارة التكتيكية والإدارة التنفيذية وتقوم الإدارة التنفيذية بتنفيذ تلك الإجراءات الرقابية وإختبار الإلتزام بها بصيغة يومية ويقوم قسم المراجعة الداخلية بإختبار هذا الإلتزام، وتقوم كل من الإدارة التكتيكية والإدارة التنفيذية بتقييم الرقابة الداخلية بحيثنا على أفضل تحسين ممكن فيه، كما يقوم قسم المراجعة الداخلية قيذا بتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية ولكن بطريقة أكثر نظامية وشمولا عندما تقوم به الإدارة ذاتها، ويجب أن يلاحظ أن عملي وضع الإجراءات الرقابية وتنفيذها تعتبر أن جزءا من وظيفة إتخاذ القرارات الإدارية و أيضا جزء من الوظيفة التنفيذية، فإن.....المرجع الداخلي في أي من هاتينالعملتين، فإن لن يستطيع إختبار و تقييم تلك الإجراءات الرقابية بالموضوعية.

يقوم المراجع الداخلي بتقييم بعد..... للنظام الرقابة الداخلية، وهما تصميم النظم وفعالية، ومن المعروف أن التصميم الجيد لنظام الرقابة الداخلية هو ذلك التصميم الذي يوفر تأكيد كافيا بأن الأهداف التنظيم شوف يتم تحقيقها بتكلفة معقولة، ونظام فعال هو الذي يحقق ما تم تصميمه من أجله.

المطلب الثالث: وسائل وحدود نظام الرقابة الداخلية¹.

1. وسائل نظام الرقابة الداخلية:

أولاً: الخطة التنظيمية:

أجمعت التعارف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في جميع الأحوال إلى قرارات التي تتخذ محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، إذ نبني هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المتوخاة منها وعلى الإستقلال للتنظيم لوظائف التشغيل أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديرية التي تتكون منها المؤسسة.. بالرغم من أن الإستقلال التنظيمي يتطلب الانفصال بين الوظائف إلا أن عمل جميع المديرية يجب أن ينسق بحيث تؤدي إلى تدفق منتظم للمعلومات. نشير في الأخير إلى أن العناصر الأساسية التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية هي كالاتي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة.
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية ومهنية بين مختلف الأنشطة.
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص.
- إلا أن مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية:
 - البحث عن فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية.
 - وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجر والأنشطة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت الإحصائي أو المالي.
 - حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني داخل المؤسسة.

ثانياً: الطرق والإجراءات²:

تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم وسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فأحكام وفهم وتطبيق الهاتينالوسلتين يساعد في حماية الأصول، العمل بكفاءة والإلتزام بالسياسات الإدارية المرسومة إذ إشتمل طرق على طريقة الإستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدمات كل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى الطريق المستعملة في مديريات مختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال وثائق إلى غير ذلك من طرف المستعملة كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو

1محمد التهامي طوهر، ومسعود صديقي، مرجع سابق، ص 86

2محمد التهامي طوهر، ومسعود صديقي، مرجع سابق، ص 88

تغيير إجراء صعب بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهداف المرسومة.

ثالثاً: المقاييس المختلفة:

تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين النظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهداف المرسومة في ظل الإدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومة.
 - مقدار أو نوعية الحاصل من عمليات الفعلية.
 - احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.
- حدود نظام الرقابة الداخلية¹:

يتضمن نظام الرقابة الداخلية بعض القيود الملازمة والتي تحد من قدرته على منع الكامل للأخطاء والغش ولهذا السبب يوصف نظام الرقابة الداخلية مهما كانت قوية بأن يعطي تأكيد معقولاً وليس تأكيد مطلق لمنع إكتشاف الأخطاء والغش، وتشمل القيود الملازمة لنظام الرقابة الداخلية مالي:

أولاً: التواطئ بين العاملين لتطويق الرقابة.

وذلك بدخول شخصيين أو أكثر في عمل يستهدف تنفيذ إختلاس أصول إكتشاف وإخفاء ذلك.

ثانياً: تغلب الإدارة على أجوه الرقابة:

إن الرقابة تكون فعالة أو غير فعالة وفق لما تريده الإدارة فلا يمكن توقع منع أو إكتشاف الغش الذي يرتكبه أعضاء الإدارة المسؤولين في الأصل عن الأعمال متابعة وضبط نظام الرقابة الداخلية وسبب سوء إستعمال أي شخص مسؤول عن سلطة فقد يتمكن أحد أعضاء الإدارة من تحطي متطلبات النظام.

ثالثاً: التعطل المؤقت للنظام²:

ليس من المتوقع أن يؤدي الأفراد وظائف الرقابة بطريقة فعالة في جميع الأوقات، فقد يحدث سوء الفهم أو إهمال أو نزاعات أو إجهاد، وهذا بسبب العنصر البشري من خلال إستخدام للحاسبات الإلكترونية.

1ناصر عبد العزيز مصلح، أثر إستخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العاملة في قطاع غزة رسالة ماجستير، جامعة غزة، 2007، ص 48.

2ناصر عبد العزيز مصلح، مرجع سابق، ص 46.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل توصلنا أن نظام الرقابة عبارة عن إجراءات و أساليب توضع لضمان سير العمل، ومن أجل حماية الأصول ومحافظة على القدرة النقدية و المحاسبية، وفق المعايير والنظم الصحيحة.

ولقد ازداد إهتمام بنظام الرقابة الداخلية وهذا نظرا للدور الذي يلعبه والفائدة التي يعود بها سواء للأطراف الداخلية المؤسسة أو أطراف خارجية، ونجد أن الرقابة الداخلية تشمل على نوعين من الرقابة منها المحاسبية والرقابية الإدارية، في الأخير هذا الفصل كذلك تم إبراز أهمية النظام الرقابة الداخلية ووسائله وحدوده والعوامل تحديد مفهوم ونطاق الرقابة الداخلية والعلاقة بين نظام الرقابة الداخلية و المراجع

الفصل الثاني: أثر الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين

تمهيد:

تعتبر الرقابة الداخلية نظام عام لسير، الذي يعمل على وضع مجموعة من الإجراءات والقوانين والقواعد وميكانيزمات العمل سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة لضمان الحد من الأخطاء، وتقع مسؤولية ضمان تنفيذ هذه الأهداف على عاتق إدارة المؤسسة خلال السهر على توفير نظام وقاية الداخلية فعال قائمة على أسس ومقومات أساسية إلى جانب المراقبة المستمرة من طرف المراجعة الخارجية التي تضمن حماية أصول وممتلكات المؤسسة وصحة المعلومات والتأكيد من مدى إلتزام العاملين في المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية.

ويتعرض هذا الفصل إلى أهم المبادئ العلمية للرقابة على الأداء التي تحكم تطبيق أي نظام رقابي من الناحية العلمية، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: أهم المبادئ الرقابة على أداء المستخدمين.
- المبحث الثاني: الإستجابة السلوكية للرقابة على الأداء.
- المبحث الثالث: الرقابة على الأداء الكلي للمنظمة.

المبحث الأول: أهم مبادئ الرقابة على المستخدمين.

تعرض هذا المبحث إلى أهم المبادئ الرقابة على الأداء التي تحكم تطبيق أي نظام رقابي من الناحية العلمية، وقد تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:

- المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين وأهميتها.
- المطلب الثاني: علاقة بعناصر العملية الإدارية.
- المطلب الثالث: قياس وتقييم الأداء الفعلي للمستخدمين وأهميته.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية على أداء المستخدمين وأهميتها¹.

يمكن تعريف الرقابة من زوايا متعددة وأحياناً ما يستخدم بعض الكتاب ألفاظ أو كلمات معينة في تعريفها، مثل قوة Power أو السلطة Authority أو التأثير Influence فقد تناول أحد الكتاب على السبيل المثال والتعريف الرقابة من زاوية القدرة على التأثير فرد معين أو مجموعة من أفراد أو التنظيم المعين ويعيب هذا التعريف أنه لا يعبر عن العملية الرقابة بدقة ولا يوضح خطواتها، هذا بالإضافة إلى أنه تعريف عام يدخل مع مفهوم القيادة والإشراف بالرغم من أن الرقابة كوظيفة إدارية مرتبطة بهذه النواحي كما ستصبح فيما بعد: وإذا ما تناولنا المدخل العملي أو الزاوية العلمية الوظيفة لتعريف الرقابة فإن ذلك يوجه الإهتمام إلى مركز على متطلبات وخصائص هذه الوظيفة الإدارية، فعملية التخطيط التي تقوم بها أي منظمة، تتضمن تحديد دقيق للأهداف المطلوب تحقيقها وأنسب الطريق الواجب اتباعها لتحقيق هذه الأهداف عن طريق الإستخدام الأمثل لموارد المنظمة، أما الرقابة فهي نشاط أو مجموعة من الأنشطة تهدف إلى التأكد من مستوى الأداء والطرق المتبعة لتنفيذ الخطة سيؤديان إلى تحقيق أهداف المنظمة وذلك في ظل ظروف معينة، وعلى ذلك فوظيفة الرقابة تهتم بملاحظة التنفيذ على ضوء الخطة الأمر الذي قد يسفر عنه ويتم وضع مستويات أو معايير standards لهذه الأهداف، ويسفر عن التنفيذ نتائج فعلية بإستمرار، تهتم الرقابة بمقياسها ومقارنتها بمعايير الخطة لتحديد الإنحرافات، سواء كانت إنحرافات سلبية في غير صالح المشروع أو إيجابية في صالحه، والرقابة تعمل على تحديد أسباب هذه الإنحرافات وتجديد أفضل الطرق لمعالجتها ومنع حدوثها مستقبلاً، هذا إذا كانت الإنحرافات سلبية خطيرة أو تميماً إذا كانت إنحرافات إيجابية لا ترجع إلى خطأ في تحديد معايير الخطة فقد تزداد المبيعات الفعلية عن المستوى المحدد في الخطة ويعني ذلك انحرافاً إيجابياً في صالح المشروع، وذلك إذ ثبت للقائمين بالرقابة أن مستوى المبيعات المتوقع محدد بدقة أو زيادة المبيعات ترجع إلى إرتفاع كفاءة الجهود البيعية بدرجة كبيرة لم تكن متوقعة، على العكس إذ إتضح، أن هناك خطأ في تقدير المبيعات فقد تم تعديل الخطة أو إعادة التخطيط ويتضح من ذلك مدى الترابط بين التخطيط والرقابة وسوف نتعرض لذلك بالتفصيل فيما بعد.

مما سبق يمكن تعريف الرقابة على أنها مجهود منظم systematic effort تقوم به الجهة المسؤولة يشمل الملاحظة المستمرة للأداء وقياس وتقوم به الجهة المسؤولة يشمل الملاحظة المستمرة للأداء وقياس النتائج الفعلية ومقارنتها بالمعايير الموضوعية مقدماً لتحديد الإنحرافات عن هذه المعايير أو توقع حدوث هذه الإنحرافات ومعرفة أسبابها ثم تحديد النسب التعريفات العلاجية أو التصحيحية التي تحقق الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة للتنظيم لتحقيق أهدافه.

فالرقابة إذا تمت بشكل مستمر وكانت مفتاحية لعمليات التنفيذ يمكننا تصحيح مسار هذه العمليات أو تعديل الخطة إذ ما تم إكتشاف خطأ معين يقف عقبة أمام تحقيق أهداف

1Adame and Ebert, R, (1992), Production operation management, New Jersey: prentice hall . Inc.

الخطة، والرقابة تعمل أيضا على توقع حدوث الإنحرافات نظرا للمتابعة المستمرة للأداء، والإنحراف الذي تركز عليه الرقابة هو الإنحراف المعنوي غير المقبول الذي يتعدى الحدود المسموح بها. وفي التنظيم حيث تعدد المستويات، ويوضح الجدول الآتي الأمراض الأمثلة للنتائج التي قد تركز على متابعتها ثلاث مستويات رئيسية في منشأة على سبيل المثال:

نتائج فعلية	المتوقع	المستوى الإداري ونوع المعايير الرقابية
47600 جنية	5000 جنية	- رئيس مجلس الإدارة (سنويا).
17	19	- صافي المبيعات.
6450 جنية	7500 جنية	- معدل عائد على الإستثمار.
		- الأرباح الصافية.
		- مدير إدارة الإنتاج (شهريا).
2232	2240	- كمية الإنتاج بالوحدات.
1670	1520	- ساعات العمل البشري المباشر.
187	200	- وقت التوقف عن الإنتاج.
72	30	- رئيس قسم إنتاجي (أسبوعيا).
681	730	- الكمية المنتجة.
98	99	- مستوى الجودة (المعدل).
67	56	- كمية التالف بالوحدات.

الجدول رقم (2-1) معايير الرقابة.

فالجداول السابق يوضح أن كل مستوى إداري يقوم بالرقابة وبالطريقة نفسها مع إختلاف في مدى دورية العملية الرقابية ومضمونها من حيث النواحي التي تقوم بالتركيز عليها، خط أن الرقابة تميل إلى الشمول والإهتمام بالنتائج الإجمالية كما ارتفعنا في سلم التنظيم من أسفل إلى أعلى. المطلب الثاني: علاقة الرقابة بعناصر العملية الإدارية¹:

الرقابة كوظيفة رئيسية من وظائف المدير ترتبط وتتكامل مع بقية الوظائف الإدارية الأخرى من تخطيط وتنظيم وتوجيه وتنمية الكفاءات فالمنظمة نشعل إلى تحقيق أهداف معينة بناء خطة محددة المعايير وتم توجيه العاملين وتنمية كفاءتهم لتحقيق هذه الأهداف والرقابة كمنشآت إداري يلزم هذه الأنشطة وتتفاعل معها فهناك علاقة وطيدة بين التخطيط والرقابة فالعملية الرقابية تعتمد على المعايير محددة الأهداف الخطة والقياس ومقارنة النتائج الفعلية بهذه المعايير لتجديد

¹ Aguinis H, (2009), performance management (2 Ed) , New York: person/ prentice-halle.

الإنحرافات وتفيد الرقابة في تحديد الثغرات الموجودة في الخطة، الأمر الذي يتطلب معالجته لتعديل في الخطة أو إعادة التخطيط والتنظيم يحدد السلطات والمسؤوليات والإختصاصات والعلاقات للمستويات الإدارية المختلفة بما يساعد العملية الرقابية، في نظام التقارير الرقابية يعتمد إلى حد بعيد نظام الإتصال في التنظيم، والرقابة قد تكشف عن عيوب في التنظيم الحالي وفي خطوة الإتصال مما سبق قد يستدعى إعادة التنظيم، ويتكامل التوجيه والرقابة معا فتوجيه الجيد يساعد على تقليل الأخطاء بما يسهل العملية الرقابية، كما أن نتائج الرقابة تفيد في تحديد نوع الإرشادات المطلوبة للعاملين، وتحديد أوجه النقص في الكفاءات البشرية التي تستدعي إشرافا معين يساعد على تحسين الأداء.

- عندما يتوفر للمنظمة القوي البشرية الكافية والمناسبة، وعندما ترتفع كفاية العاملين فإن ذلك يساعد على تحقيق أهداف المشروع وتسهيل الرقابة، وتساعد الرقابة في تحديد نوع التدريب المطلوب للعاملين كما تساعد في تحديد مدى كفاية الموارد البشرية المتاحة لتكفيل الخطوط.

المطلب الثالث: قياس وتقييم الأداء الفعلي للمستخدمين وأهميته¹

المتوقع بالمعايير الرقابية لمعرفة مقدار الإنحراف عنه ثم مقارنة ذلك بالأهداف التي مرت بالمرحلة الأولى، فالتقييم هو الإجراءات الإدارية التي تؤخذ لتقرير مدى الأداء المنجز أو المتوقع في فترة زمنية محددة، حيث بعد عملية تقييم الأداء من المهام الصعبة في منظمات الأعمال أو في أي تنظيم آخر وذلك بسبب صعوبة أعمال بعض العاملين التي لا تحكمها معايير ومقاييس كمية يمكن القياس عليها، وهي الأعمال التي تكون نتائجها غير ملموسة ولا تخضع للقياس كالأعمال الذهنية أو القيادية. ويقول (د. فايز الزغبي) إن تقييم الأداء يزيد صعوبته كلما إنتقلنا من مستوى إداري لمستوى إداري أعلى منه في الهرم التنطيسي حيث تتصف المستويات الإدارية العليا بالطابع القيادي وإتخاذ القرار ونستطيع القول بأنه عملية تقييم الأداء تخص كل شخص بالمنظمة على أساس الأعمال التي يقوم بها من خلال فترة زمنية محددة وعلى أساس السلوك والتصرفات الأشخاص الذين يتعامل معهم (الزغبي، 1991).

هناك العديد من القواعد التي يمكن أن تدقق من خلال تقييم الأداء بواسطة المعايير التي وضعت لتحقيق أهداف المنظمة ومن هذه الأهداف "تنفيذ العاملين أعمالهم بدقة، رفع الروح المعنوية، عدم التحيز بين العاملين، إعطاء إنطباع حقيقي عن المشرفين، الحكم على سياسات الإستقطابواالإختيار والتعيين، والحكم على مدى ملائمة العاملين وتأهيلهم بالشكل الصحيح".

إن تقييم الأداء لا يتم بمعزل عن جماعات العمل وهو يعتمد أساسا على التقدير الذاتي للقادة أحيانا، وأن الذي يقوم بالتقييم هو قبل كل شيء إنسان يؤثر أو يتأثر من خلال إجراء التقييم، وعلى العموم هناك بعض الصعوبات التي تكثف عملية التقييم ومنها: التأثير بجانب واحد

¹ Arena A, (2010) - Aunting and Assurance service (13 th Ed)New York : Pearson/ prentice-hall

من الصفات وتعميمه على باقي الصفات المزاجية لدى القائد، والتحيزات الشخصية في ظل غياب المقاييس الموضوعية وعدم إتباع الأسلوب العلمي.

أهميته¹:

يعتبر تقييم الأداء عملية منظمة تهدف إلى تحسين قدرة الموظف وقابلية لتحقيق المهام المطلوب منه إنجازها ونمو شخصيته وتطور أدائه وتنظر المنظمات المعاصرة إلى تلك العملية كأداة هامة تساعد في العديد من مهام التخطيط والتنظيم المتعلقة بشؤون الموظفين. وتكمن مجالات الأهمية هذه في النقاط التالية:

أولاً: الترقية والنقل: حيث تكشف عمليات تقييم الأداء عن قدرات العاملين وبالتالي يتم ترقيتهم إلى وظائف أعلى، كما تساعد في نقل ووضع كل فرد في الوظيفة التي تناسب قدراته. ثانياً: تقييم المشرفين والمديرين: حيث تساعد العملية في تحديد مدى فعالية المشرفين والمديرين في تنمية وتطوير أعضاء الفريق الذي يعمل تحت إشرافهم وتوجيهاتهم. ثالثاً: تعديل المرتبات والأجور: حيث تساهم في إقتراح المكافآت المالية المناسبة للعاملين وإقتراح نظام حوافز معينة.

رابعاً: تقديم المشورة: حيث شكل وسيلة لتقييم جوانب الضعف في أداء العاملين وإقتراح إجراءات لتحسين ذلك الأداء عن طريق التدريب مثلاً.

وأشار كل من (رحاحلة وخصور، 2012) إلى أن للأداء أهمية في مجالات أخرى هي:

• أولاً: أهمية تقييم الأداء بالنسبة للفرد: يستفيد الفرد من نتيجة تقييم أدائه، في أنها ترشده إلى مدى نجاحه أو فشله في أداء مهام عمله المكلف به في جماعته أو هو الضوء الذي يسترشد به في تحديد إتجاهه نحو التقدم أو التأخر ففي حالة تقدم أدائه فإنه يعلم أسباب هذا التقدم فيعمل على الإستمرار على نفس المنهج ويسير على نفس السلوك، وفي حالة إنخفاض أدائه فإنه يعلم أيضاً الأسباب التي كانت وراءها هذا الإنخفاض وبالتالي يعمل على تجنبها مستقبلاً ومحاولة الإبتعاد عن السلوك الذي يقلل من كفاءته من جهة نظر قائده.

• ثانياً: أهمية تقييم الأداء بالنسبة لجماعة العمل: على جانب الأخر تستفيد جماعة العمل من تقييم الأداء في عدة إستخدامات هي:

أ- الكشف عند الإحتياجات التدريبية: يكشف تقييم الأداء عن مجالات النقص في المعلومات والمهارات اللازمة للأفراد بناء على سائر ما تسفر عنه نتائج التقييم.

ب- إعادة النظر في سياسات وأساليب إختبار الأفراد: تكشف نتائج تحليل وتقييم الأداء أوجه القصور في المصادر التي تلجأ جماعة العمل إليها للحصول على الأفراد المطلوبين.

¹ Arena A, (2010) - Aunting and Assurance service (13 th Ed)New York : Pearson/ prentice-hall

المبحث الثاني: الإستجابة السلوكية للرقابة على الأداء

يلعب العنصر الإنساني وسلوك الأفراد دورا هاما في نجاح أي برنامج رقابي ولذلك فإن تفهم المديرين والعاملين والأجهزة الرقابية المختلفة لوظيفة الرقابة وتجاوزاتهم سلوكيا مع البرامج أو النشاط الرقابي يعتبر أمرا أساسيا لتحقيق أهداف الرقابة الإيجابية، فليس الهدف مجرد قياس النتائج ومقارنتها بمعايير واكتشاف الانحرافات فقط، وإنما إستجابة الأفراد ومحاسبتهم وإدراكهم لأهمية معالجة الخطأ، وبالطبع فإن النظام الرقابي أو أسلوب الرقابة الذي لا يحضى برضا وثقة العاملين والمديرين وإقناعهم لن يتحقق له النجاح.

ويهدف هذا المبحث إلى توضيح باس الطرق التي تساعد على خلق إتجاه إيجابي نحو الرقابة الإدارية، وعلى تقليل على أي فعل السلبي يؤدي إلى نتائج عكسية للبرنامج الرقابي، وطلما أن الأمر الأساسي هنا هذا سلوك الأفراد والعوامل التي تؤثر على هذا السلوك، فسوف نسترشد بما توصل إليه علماء دراسة السلوك الإنساني في ذلك، وسنتطرق في المبحث إلى ثلاث مطالب التالية:

- المطلب الأول: ربط الرقابة بالأهداف ذات معنى ومقبولة.
- المطلب الثاني: وضع معايير يمكن للأفراد تحقيقها وتخفيف عبء الرقابة الى الأفراد.
- المطلب الثالث: الرقابة ورغبة الأفراد في درية التنفيذ والإستجابة السلوكية لأنواع الرقابة.

المطلب الأول: ربط الرقابة الداخلية بالأهداف ذات معنى ومقبولة¹:

1- الأهداف ذات معنى:

قد يقنع المدير بأهداف معينة للخطة، بينما ينظر إليها العاملون على أنها غير واقعية وليس لها معنى من الناحية العملية، فمدير الإنتاج مثلا يرى أن الرقابة تعمل على التأكيد من أن تكاليف كل قسم إنتاجي يتمشى مع التقديرات الموضوعية بالميزانية التقديرية، على أن تتم عملية القياس والمقارنة كل ربع سنة بالنسبة للتكاليف والتي تعتبر أساسا للرقابة في هذه الحالة، وفي الوقت نفسه قد لا يقنع المشرفون على هذه الأقسام الإنتاجية بالتكاليف كمعيار عملي لمتابعة أداءهم، فقد ينظرون إليها على أنها تمثل ضغط لا يحقق لهم الإستقرار عند التنفيذ، وقد يضطر هؤلاء المشرفين أمام إصرار المدير على إستخدام هذا المعيار وهو التكاليف، على القيام بالتنفيذ على أن تتم الرقابة بشكل روتيني بعيدا عن إستخدام الميزانية التقديرية نظرا لإعتقادهم أنها مجرد عمل كتابي ليس له فائدة علمية، والسبب عدم إقناعهم أساسا بمعيار التكاليف كوسيلة رقابية.

ويخلص من ذلك أن معيار الرقابة أو الهدف الرئيسي لها يصبح ذات معنى للفرد إذا توافرت ثلاث شروط:

- 1- أن يكون عمليا واضحا يعكس طبيعة الأعمال المطلوب القيام بها والنتائج الموجودة.
- 2- عندما يستطيع الفرد المحدد له الهدف أن يؤثر على النتائج، بمعنى ألا يطلب منه أداء عمل معين خارج عن إختصاصاته، بل تكون الأعمال المخصصة له في حدود مسؤوليته وشكل يمكنه من تحقيق الهدف علميا.
- 3- عندما يمكن قياس النتائج الفعلية بسهولة:

2/الأهداف المقبولة:

حتى يضمن إستجابة الأفراد لمعايير الرقابة وأهدافها يجب أن تكون هذه الأهداف مقبولة لهم وعكس قيمة الوظيفة كل فرد وأهدهيتهما.

ومن ناحية السيكلوجية فإذا الفرد الذي تتم مراقبته يجب أن يشعر أن قياس نتائج عمله تعتبر عملية طبيعية وقانونية تهدف لمساعدته على أداء مهامه ولا تهدف إلى تصيد أخطائه خلق نوع من الضغط والقيود عليه، وحتى تكون الأهداف مقبولة للفرد فلا بد من توفير عدة شروط وهي:

- 1- أن يشعر الفرد أن هذه الأهداف مرتبطة بوظيفته
- 2- أن تمثل هذه الأهداف مقياسا عادلا للنتائج.
- 3- أن تتناسب الأهداف مع نوع الأعمال التي يقوم بها الفرد.
- 4- أن تشمل هذه الأهداف جانب المكافأة كما تشمل جانب العقاب.

وبدون توافر هذا العامل، وهو قبول الأفراد للأهداف تصبح العملية الرقابية عديمة الجدوى ولا تحقق النتائج المرجوة بها، ومن الناحية العملية قد يقبل الفرد الهدف من الناحية الشكلية، ولكن لا يرتبط به عمليا بحث يصبح غاية يسعى إلى تحقيقها باذلا أقصى جهد، وكذلك فإن الدراسات

¹ Ganavos,G, and Miller,D, (1995) Modern Business statistics London.

السيكولوجية أثبتت أن أنسب الأهداف هي تلك التي تحقق إشباعا خاصا للفرد التي تتم مراقبته في الوقت نفسه تحقيق أهداف المنظمة، ويقصد بذلك ان الفرد إذا شعر أن تحقيقه لهذه الأهداف سوف يحقق له إشباعا ذاتيا فسوف يعمل على تحقيقها، في الوقت نفسه فهو يعمل من أجل تحقيق أهداف المنشأة، ذلك لأن هذا النوع من الأهداف يعكس إحتياجات المنظمة وفي الوقت نفسه إحتياجات الفرد، ومنها على سبيل المثال الشعور بالتفوق و الإحساس بالقدرة على الخلق والإبتكار، وعلى ذلك فإذا تمت الرقابة المستمرة بشكل لا يسبب قلق الأفراد بل يساعدهم على تحسين الأداء، ومع وجود هذا النوع من الأهداف، فسوف تحقق الرقابة أهدافها، وهذا النوع من الأهداف موجود في الحياة العملية، مثلا المدرس الذي يرغب في أن يفهم تلاميذه الدرس ويشعر بالإشباع عندما يتأكد من ذلك عامل الخرف الذي يشبع رغباته عندما ينتج قطعة فنية جميلة، وفي هذه الحالات يحقق الأفراد أهدافهم وأهداف المنظمة في آن واحد، وعلى ذلك عند تصميم النظام الرقابي لا بد من مراعاة أهداف التنظيم والقيم الشخصية للأفراد.

إشترك العاملين في وضع المعايير لتحقيق الفهم والقبول:

يعتبر إشترك العاملين في تحديد الأهداف والمعايير المستخدمة في الرقابة من أهم الطرق التي تساعد على تحقيق الرقابة الإيجابية، فعلى سبيل المثال، إذا ما لجأت إحدى المنشآت إلى وضع معايير الرقابة على مستوى البيع، فيمكن عقد إجتماع لهيلاء المندوبين ويطلب منهم تحديد تخليه لوظيفته مندوب البيع الممتاز من حيث واجباته ومستوى أدائه، وبعد مناقشة صريحة وتفكير قد يسأل كل مندوب أن يضع لنفسه قائمة أهداف تصورها يمكنه تحقيقه خلال العام القادم أو فترة زمنية محددة قادمة، في هذه الحالة قد يتوقع مدير المبيعات أن كل مندوب بيع يمكنه أداء الواجبات السابقة بتحديد مايراه مندوب البيع الممتاز، وفي الوقت نفسه يأخذ في الحسبان أن كل مندوب قد يضع لنفسه من الواجبات مايراه مناسبا لظروفه وإمكانياته و أيضا حسب إعتقاده، وبناءا على ذلك قد تستخدم قائمة الأهداف والواجبات التي يضعها كل مندوب لنفسه لمتابعة أدائه خلال الفترة الزمنية المحددة القادمة، وبالطبع قد يتم إدخال تعديلات على هذه القائمة بحيث تكون مقبولة لمندوبي البيع، ذلك أن بعض المندوبين قد يعمل على وضع تقديرات لنفسه تخص المبيعات المتوقعة، حبا في الظهور أو متعا للخروج من المندوبين الأعلى كفاءة، وإدخال التعديلات لا بد أن تتم بشكل مقنع وبطريقة لبقة، حتى لا يعكس ذلك على نفسية المندوبين.

وإشراك العاملين في وضع معايير الأداء تحقق عدة أهداف أهمها:

- 1- تساعد على إستطاعة الفهم العام للأهداف المطلوبة تحقيقها.
- 2- تساعد في تحويل الأهداف إلى معايير قابلة للقياس ومفهومة للعاملين.
- 3- تخلق حافز لدى الأفراد لتحقيق هذه المعايير، حيث تصبح هدفا جذابا لهم.

المطلب الثاني: وضع معايير يمكن الأفراد تحقيقها¹:

- المعايير ذات المعنى والقبول للأفراد تساعد على خلق المناخ المناسب لتنفيذ برنامج الرقابة، وعادة ما تشمل هذه المعايير على عدة نواحي تتعلق بمستوى جودة الأداء ودرجة الكمال وكمية النواتج المتوقعة، وهذه النواحي يجب أن تكون متفقا عليها أيضا، وتعرض هنا إلى النواحي السيكولوجية المتعلقة بتحديد المعايير، فمعظم النقد الذي يوجه عادة إلى برنامج الرقابة يتركز في أن المعايير المستخدمة غير مناسبة وتدفع الأفراد إلى تحقيق ما لا طاقة لهم به، أو تدفعهم إلى تحقيق مستويات لا يمكن تحقيقها في ضوء الإمكانيات المتاحة، فبعض المعايير مثل معدل سرعة الأداء، الحصص البيعية، ووقت الإنتهاء من الأداء قد تكون مقبولة في بداية الأمر، ولكن قد يظهر الشعور العدائي نحو هذه المعايير إذا أدرك الأفراد، وشعور أنه يستحيل تحقيقها أو أنها غير ضرورية وعندما يتحول قبول الأفراد إلى رفض فيعكس ذلك على الأداء بحيث يتحول العمل الإيجابي إلى مجرد تصرفات يقوم بها الأفراد إحياء للإدارة بأنهم يعملون وذلك لتجنب ضغط الرقابة، أو يتحول العمل الإيجابي إلى أداء لا يحقق الأهداف المرجوة منه.

وعلى ذلك يجب أن تهتم للإدارة بوضع معايير يعتبرها العاملون واقعية ويمكن تحقيقها، وحتى وإن لم تحقق هذه المعايير الأهداف المطلوبة بواسطة الإدارة بدرجة 100%، فإنها تعتبر أفضل من تلك المعايير التي يعتبرها الأفراد مستحيلة وبسبب مقاومتهم للنظام وسلوكهم السلبي، فالإدارة يجب أن تميز بين ما هو مطلوب تحقيقه وما يمكن للأفراد وإمكانياتهم عاجزة عن تحقيق المعايير التي ترغب فيها الإدارة، فإن يمكن التغلب على هذه المشكلة عن طريق برنامج التدريب أو إعادة تصميم الوظيفة أو نقل الأفراد إلى مواقع عمل مناسبة لقدراتهم وما إلى ذلك من تصرفات علاجية، بالإضافة إلى ما سبق، حيث على الإدارة أن تراعي إعتبارين عند وضع هذه المعايير.

1- المعايير ذات الغرض المزدوج:

المعايير المفضلة دائما هي التي تحتوي على دافع أو حافز للأفراد على تحقيقها بالإضافة إلى تصويرها للأهداف الخطة بدقة، وقد أثبتت الدراسات أن درجة الإتياع القصوى تحقق للفرد عندما يشعر أن النتائج التي حققها تطابق المعايير ذات الحافز، بينما قد لا يحقق له أي إشباع على الإطلاق عندما يحقق المعايير الممكن تحقيقها بسهولة والتي يشعر أن يستطيع تحقيق أفضل منه.

2- ربط المعايير بنظام الحوافز:

- عند إتياع هذا الأسلوب يجب مراعاة عدة شروط

- (أ)- يجب أن ينظر الفرد أن المعيار الموضوع يمكن تحقيقه بمستوى مناسب من الجهد.
 (ب)- يجب خلق المناخ المناسب الذي يعمل على تشجيع الأفراد على تحقيق هذه المعايير.

¹ Carroll B, (2009) Business and society (7 th Ed) New Jersey, South.

ويتم ذلك بواسطة مديرين ومشرفين، حيث تتم مكافأة العامل الناجح وتقديم النصيحة للعامل الذي يفشل في تحقيق المعايير الخاصة بطريقة إيجابية تساعد على رفع مستواه والتغلب على المصاعب التي تقابله، وبالطبع قد يعاقب الفاشل إذا ما ثبت نقصه. وتزداد الحاجة إلى تشجيع الإدارة للعاملين عندما يتأثر أدائهم بعوامل خارجية عن نطاق تحكم الإدارة، مثال ذلك مندوب البيع الذي تتأثر نتائجه بأعماله بظروف الصناعية بشكل عام. (ج)- يجب مراعاة أثر، التنظيمات غير الرسمية، فهناك دائما الجماعات غير الرسمية التي تتكون داخل التنظيم الرسمي وتحدد أهداف خاصة بها تخالف عادة أهداف التنظيم الرسمي، فإذا شاع بين العاملين أن الإدارة بسبب ربط نظام الحوافز بمعايير يصعب تحقيقها عمليا، فقط تتكون جماعات من العاملين وخاصة بين الأصدقاء منهم لمقاومة النظام الجديد عن طريق تحديد معايير خاصة للاداء لا يجب تجاوزها الحياز الإدارة على تغيير المعايير الموضوعية رسميا، ولكن إذا شعرت هذه الجماعات أن الإدارة تقوم بإشراكهم في عملية وضع المعايير التي تناسب مع قدراتهم وشكل يخلق الحافز على تنفيذها فسوف تتجاوز هذه الجماعات غير الرسمية مع الإدارة لتنفيذ المعايير المحددة.

المطلب الثالث: تخفيف عبء الرقابة على الأفراد¹:

من الناحية النفسية لا يفضل الفرد أن يشعر أنه تحت ظل الرقابة مباشرة، وتزداد المشكلة إذا ما سبب أسلوب الرقابة ضغطا على الفرد وخلق مناخا يقيد من تصرفاته، ولهذا يجب على الإدارة والقائمين بالإشراف مراعاة ذلك، بحيث لا يسبب أسلوب الإشراف والرقابة القلق في الفرد يؤدي الى نتائج عكسية، على سبيل المثال إذا فرض أن النظام الرقابي على مسؤول المشروبات يفترض منه القيام بالأعمال التالية:

شراء مواد بجودة عالية تطابق المعايير الموضوعية بواسطة إدارة الإنتاج أن تتم توريد هذه المواد في وقت الإستخدام لها

يتم الشراء بسعر يتناسب مع التكلفة المقدرة

أن تطابق مصروفات القسم ما جاء بالميزانية التقديرية

لا يجب قبول هدايا من الموردين

يجب إتباع الإجراءات المحددة عند الشراء

بالإضافة إلى ذلك قد تكون هنالك رقابة على نواحي أخرى غير ملموسة منها على سبيل المثال: توفير بيانات ومعلومات عن المواد الجديدة بالسوق، تقليل المخاطر الناتجة عند توقف الإنتاج بمصانع الموردين.... إلخ الرقابة المفيدة بهذا الشكل التي لا تسمح بمرونة التصرف قد تعجل مسؤول المشتريات يشعر وكان جميع الجهات تضغط عليه بما لا طاقة له به.

ولي تخفيف عبء الرقابة يجب مراعاة ثلاث عوامل:

(1)- القدرة السيكولوجية للأفراد على تحمل الرقابة.

¹ Dessler, G, (2011), Human resource management (12 thes) New York.

(2)- تحديد أهداف مناسبة لقدرات الأفراد.

(3)- تقليل التعارض بين المعايير.

فبالنسبة القدرة السيكولوجية للأفراد التي تحمل الرقابة، يختلف الأفراد من حيث رغبتهم في التمتع بحريه كاملة عند الأداء، ومن حيث درجة تقبلهم للرقابة المشددة، فهناك نوع من الأفراد يميل إلى العمل ساعات عمل محددة منتظمة القيام بأعمال محددة بدقة ومجدولة مع توضيح الأسلوب الواجب إتباعه عند القيام بهذه الأعمال، وهناك نوع آخر يرغب في أن يحدد له عمل معين لأدائه ولكنه لا يقبل أن يحدد له كيفية أداء هذا العمل بل يفضل أن تترك له الحرية الكاملة في إختيار الأسلوب الذي يناسبه لأداء العمل المطلوب ويتضح هنا أهمية تخصيص الوظيفة الملائمة لكل فرد ورغباته.

وتساعد الرقابة الموجهة المستمرة في متابعة أداء الفرد الذي يختار أسلوب العمل لنفسه، حيث يتم إكتشاف الانحرافات أولاً بأول ويتم توجيه الفرد لتحسين أدائه، وبالطبع لن يسمح للفرد بالاستمرار في إختيار أسلوب العمل الذي يتفق مع رغباته ثبت أن هذا الأسلوب لا يتحقق لا يحقق النتائج المخططة.

بالنسبة للأهداف المطلوبة من الفرض تحقيقها، يجب مراعاة قدرات الفرد وإمكانياته كما سبقت الإشارة إلى ذلك، وهناك نقطة عامة تجب مراعاتها تتعلق بعدد الأهداف المطلوبة من الفرد تحقيقها، فقد أثبتت بعض الدراسات أن الفرد المتوسط يمكنه توجيه الاهتمام إلى عدد من الأهداف يتراوح ما بين 4 إلى 6 أهداف وما زاد عن ذلك لا يوجه إليه الاهتمام الكافي عادة.

أحيانا ما تتعارض بعض المعايير الموضوعية والمطلوبة من الفرض تحقيقها، كان يلزم المسؤول عن المشتريات مثلا بأن يوفر الكميات المطلوبة من المواد بأعلى جودة وأقل تكلفة في أن واحد، وقد يتعذر تحقيق هذا الهدف فالجودة العالية للمواد لها تكلفة عالية، وفي هذه الحالة قد يشعر المسؤول عن المشتريات بخيبة الأمل لعدم قدرته على تحقيق ما هو مطلوب منه ولعلاج هذه الحالة، هناك عدة طرق يمكن إتباعها وأهمها:

(أ)- يمكن تحديد أولويات لهذه المعايير، مثلا الجودة المرتفعة أولاً ثم التكلفة المنخفضة في المرتبة الثانية.

(ب)- يمكن وضع حدود لهذه المعايير، بأن يوضع حد أقصى وحد أدنى ومستوى متوسط أو مرتفع أو متوقع لكل معيار.

i. الإستجابة السلوكية لأنواع الرقابة:

كما سبق القول تعتبر إستجابة الأفراد للأهداف والمعايير الموضوعية المستخدمة في القياس أمرا أساسيا لنجاح نشاط الرقابة، إلا أن إستجابة الأفراد تختلف حسب نوع الرقابة المطبق.

1- الإستجابة السلوكية للرقابة الموجهة المستمرة¹:

إذا تم الأخذ بهذا الأسلوب الرقابي بشكل سليم فغالبا ما ينظر الأفراد إلى الرقابة المستمرة على أنها وسيلة مساعدة لهم وليست وسيلة للضغط أو التخويف، وتتحقق بذلك الإستجابة الإيجابية المطلوبة لنجاح أي نشاط رقابي.

فالرقابة المستمرة تصاحب عمليات التنفيذ وتعمل على إكتشاف الانحرافات قبل وقوعها وتقديم النصائح والإرشادات القائمين بالتنفيذ لإتخاذ القرارات التصحيحية التي تضمن الوصول إلى نتائج مقارنة المستمرة تعمل على مساعدته، وهدفها معالجة الانحرافات أولا بأول عند طريق الإجراءات التصحيحية وليست في مجرد تقييمه وتصيد أخطائه، فسوف يتصرف بإيجابية ستساعد على تحقيق معايير الأداء الموضوعية.

ومره أخرى نوهه إلى أن قبول وإقناع الأفراد بعدالة الأهداف والمعايير المطلوبة منهم تحقيقها يعتبر أمرا أساسيا لنجاح تطبيق هذا الأسلوب الرقابي، أيضا يجب أن تركز الرقابة المستمرة على الانحرافات الجسمية أو غير المقبولة، ولا يجب محاسبة الأفراد عن النتائج التفصيلية بشكل يؤدي إلى إرباك العمل والتأثير على سلوك العاملين.

2- الإستجابة السلوكية للرقابة المرحلية:

• الرقابة المرحلية: كما سبق القول تعمل على عدم بدء تنفيذ مرحلة جديدة إلا بعد التأكد من أن نتائج تنفيذ المرحلة السابقة لها مطبقة للمعايير الموضوعية ويترتب على إتباع هذا الأسلوب توقف التنفيذ وسير العمل إذ ما تم إكتشاف خطأ جسيم في مرحلة ما.

ويتكون الشعور السلبي للعاملين إتجاه الرقابة المرحلية ويزداد في عدة حالات منها:

(أ)- عندما يشعر الفرد أنه لا يستطيع تكمله عمله بسبب توقف العمل في مرحلة معينة.

(ب)- عندما يشعر الفرد أن المعايير الموضوعية غير عادلة، مثلا عندما تحدد مستويات الإنتاجية يصعب تحقيقها ويتم ربط هذه المستويات بنظام الحوافز.

(ج)- عندما يكون المعيار الموضوع غامض وغير واضح وغير متوقع.

(3)- الإستجابة السلوكية للرقابة على النتائج النهائية:

الرقابة على النتائج النهائية لا تكمن من إكتشاف الانحرافات ومعالجتها فور وقوعها ويهدف هذا النوع إلى تحقيق غرضين:

(أ)- الإستفادة من نتائج تنفيذ الخطة عند إعداد خطة جديدة مماثلة.

(ب)- إذا كانت النتائج النهائية مرتبطة بنظام معين للحوافز فعند حساب العمولة المستحقة لمندوبي البيع أو المكافآت المستحقة، يتطلب الأمر قياس المبيعات الفعلية ومقارنتها بالحد الأدنى المحدد لكل مندوب بيع خلال فترة زمنية محددة وبذلك يمكن حساب المبيعات الإضافية التي يستحق عليها المندوب عمولة أو مكافأة.

ولهذا النوع من الرقابة عدة إنعكاسات على سلوك العاملين:

¹ Dwyer,F, (2009) Business marketing (4 thed), New Jersey McGraw-hill/ Irwin

أ)- يخلق النظام نوعاً من الحساسية لدى الأفراد إتجاه العوامل التي تؤخذ في الحسبان عند القياس وكتابة التقرير فإذا كان الهدف تحديد نوع المكافأة أو العقاب يسعى الفرد إلى متابعة كتابة التقرير ومحاولة الإشتراك في إعدادة والتعرف على أهم ما جاء به بشكل يخلق لديه الشعور بأنه ينتظر نتيجة إمتحان من فترة لأخرى.

ب)- اذا كان هناك عدم ثقة في المعايير الموضوعية وموضوعياتها وفي نظام التقارير فسوف يخلق ذلك شعوراً عدائياً نحو النظام المكافأة أو العقاب.

ج)- في حالة التغيرات المستمرة السريعة في الظروف المحيطة بالمنظمة، قد يكتشف العاملون أن حصولهم على العمولة أو المكافأة يرجع إلى جهودهم في التفاوض مع الإدارة عند تحديد المعايير وليس إلى مجهودهم في الأداء والوصول إلى النتائج المحققة، بمعنى أن المكافأة التي يحصل عليها بعض الأفراد ترجع في حقيقة الأمر إلى وضع معايير سهلة يمكن تحقيقها بسهولة.¹

¹ Dwyer,F, (2009) Business marketing (4 thed), New Jersey McGraw-hill/ Irwin

المبحث الثالث: الرقابة على الأداء الكلي للمنظمة:

- تناول هذا المبحث الرقابة على الأداء الكلي للمنظمة، حيث تتم الرقابة هنا على النتائج الإجمالية للمنظمة كوحدة واحدة. ونتائج الأداء الكلي أو الإجمالي عادة ما تكون ملموسة يمكن قياسها بدرجة مناسبة من الدقة أو قد تكون نتائج غير ملموسة تحتاج متابعتها لبراعة الإدارة ولخبرتها، بالإضافة إلى حكمها الشخصي هذا وبالإضافة إلى إمكانية استخدام بعض المقاييس القريبة. وسنتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب وهي:

- المطلب الأول: الميزانيات العمومية المقارنة وقوائم الأرباح والخسائر المقارنة.
- المطلب الثاني: التقارير الخاصة والمعدلات والنسب المالية.
- المطلب الثالث: تحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة ومقاييس الكفاءة الإنتاجية.

المطلب الأول: الميزانيات العمومية المقارنة وقوائم الأرباح والخسائر¹.
الميزانية العمومية المقارنة:

تعتبر الميزانية الخاتمية أداة محاسبية مهمة تعطي صورة واضحة عن المركز المالي للمنشأة في فترة معينة، والميزانية الخاتمية تميز بين ثلاث بنود رئيسية وهي الأصول والخصوم وحقوق أصحاب الملكية (رأس المال والأرباح) والأصول تمثل قيم البنود المختلفة المملوكة للمنشأة بينما تمثل الخصوم الديون المختلفة على المنشأة للدائنين والعلاقة بين هذه البنود الثلاثة بسيطة.
الأصول = الخصوم + رأس المال والأرباح وهذه تسمى بمعادلة الميزانية العمومية، وتفيد مقارنة الميزانية الخاتمية للمنشأة بالميزانية الخاتمية الخاصة بأعوام سابقة في الرقابة الشاملة على نتائج المشروع ولعلى المثال الثاني وضح ذلك.

¹ السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية- الناشر الدار الجامعية- الإسكندرية،

جدول رقم (2-2): مقارنة الميزانيات الخاتمية لشركة النصر (بالألف جنيه).

الأصول	العام الحالي (2010)	العام الماضي (2009)
أصول متداولة		
نقدية.	161870	11200
أوراق مالية.		
حسابات متداولة.	250400	30760
مخزون	825395	458762
بضائع جاهزة.		
مواد خام و سلع نصف مصنعة.	429250	770800
اجمالي الأصول المتداولة	251340	231010
اصول ثابتة.	1918455	1610832
أراضي.		
مباني.	157570	155250
ألات وتركيبات.	740135	91784
	172688	63673
إجمالي الأصول الثابتة.	132494	63673
مطروح منها إحتياطات. الإستهلاك	131202887	57110
صافي قيمة الأصول	67975	367817
		3786
إجمالي قيمة الأصول	30533367	1914563
الخصوم ورأس المال	العام الحالي (2010)	العام الماضي (2009)
خصوم متداولة		
حسابات دائنة.	287564	441658
أجور ومستحقات عاملين.	44055	49580
عمولات مستحقة.	83260	41362
ضرائب.	176340	50770
فوائد على القروض	859585	38624

مصدر: السيد عبد الناجي الرقابة من الأداء الإسكندرية ص 129.

622021	677204	اجمالي الخصوم المتداولة.
500000	618600	ديون طويلة الأجر.
492000	700000	رأس المال.
300542	1057563	الأرباح.
1914463	3043367	إجمالي الخصوم ورأس المال

المصدر: السيد عبده ناجي الرقابة على الأداء الناشر الدار الجامعة- الإسكندرية 129.
 يلاحظ من مقارنة الميزانية الحالية لشركة النصر الميزانية الختامية عن العام الماضي أن الشركة قد تمت وتطورت نتيجة التوسع في المباني في الحصول على آلات ومعدات جديدة عن طريق القروض الطويلة الأجل وزيادة رأس المال، كما أن جزءا كبيرا من المخزون قد تم التصرف فيه لتمويل التوسيع وفي الوقت نفسه ازدادت قيمه الى..... المستحقة على العملاء وقيمة المخزون من المواد الخام والسلعة نصف المصنوعة، ويساعد ملحق الميزانيات الختامية عن فترات ماضية في إعطاء صوره عامة على الإتجاهات المهمة الرئيسية، وفي هذا النوع من التقارير الرقابية تستخدم البنود الرئيسية الميزانية الختامية.

- قوائم الأرباح والخسائر المقارنة¹:

توضح قائمة الأرباح والخسائر عناصر الإيرادات والمصروفات الخاصة بالمشروع خلال فترة زمنية معينة وأساسا فهي توضح صافي الربح أو الخسارة التي تحقق أو تحققت خلال هذه الفترة الزمنية. ومقارنة بنود هذه القائمة في فترة زمنية معينة بتلك البنود الخاصة لفترات زمنية سابقة ستفيد في عملية الرقابة بشكل كبير.
 قوائم الأرباح والخسائر (2-3)

¹ السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية-، مرجع سابق، ص 129

المصدر السيد عبد الناجي مرجع سابق ص 131.

الزيادة أو النقصان	العام الماضي (2009)	العام الحالي (2010)	
(4418)-	257636	252218	قيمة المبيعات.
50	430	480	مبيعات الأصول
(32)-	1773	1741	عناصر أرادات أخرى
4400	259839	254439	اجمالي إيرادات
			<u>المصروفات</u>
1615	178866	180481	تكلفة إنتاج الوحدات المباعة.
5199	34019	39281	مصروفات بيعية وادارية.
(121)-	2604	2483	فوائد.
(802)-	1139	1941	مصروفات أخرى.
7495	216628	224123	إجمالي المصروفات.
(11895)-	43211	131316	الأرباح قبل الضرائب.
(6200)-	9500	3300	الضرائب.
(5695)-	33711	28016	صافي الأرباح أو الخسائر.

يوضح المثال السابق أن المنشأة عانت من إنخفاض في الإيرادات في العام الحالي عن العام السابق كما إزدادت مصروفات العام الحالي عن مصروفات العام السابق وإنعكس ذلك على صافي الربح المحقق بعد الضرائب بأن تتناقص عن معدل العام الماضي، تفيد المقارنة السابقة في تحديد المجالات التي سببت تناقص أرباح المنشأة ومعرفة أسباب الحضور في الأداء ومعالجتها، فعل سبيل المثال يلاحظ أن تكلفة إنتاج الوحدات المباعة قد إرتفعت عند العام السابق بسبة 9% بينما إزدادت المصروفات البيعية والإدارية بنسبة 15% وقد يعني هذا أن هناك نواحي إسراف من جانب النشاط البيعي مثلاً أو الأنشطة الإدارية المختلفة.

المطلب الثاني: التقارير الخاصة والمعدلات ونسب المالية¹:

التقارير الخاصة: هناك نوع من التقرير الخاصة يركز على بنود مالية وغير مالية تفيد مقارنتها على فترات زمنية مختلفة عملية الرقابة الشاملة، كما يمكن للإدارة العليا التوقف على ملخص الأحداث في المنشأة والإعداد هذا النوع من التقارير يتطلب من الجهات المختلفة تسجيل البيانات المطلوبة على النموذج رقابي معين ثم توصيل هذا النموذج للإدارة العليا موجز يركز على نقاط إستراتيجية معينة والشكل الآتي يوضح النموذج رقابي يستخدم بواسطة الإدارة العليا لإحدى الشركات وذلك متابعة بعض النتائج الإستراتيجية في المشروع.

- نموذج رقابي لإحدى الشركات رقم (2-3).

¹ السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية-، مرجع سابق، ص 132

السنة						تقرير رقم:
الأسبوع المهني في:						
1- الأنتاج والتصدير						
نتائج الفترة ... في العام الماضي		المجمع الصاعد للشهر الحالي		الأسبوع الحالي		
من ... المتوقع	القيمة بالجنيه	من ... المتوقع	القيمة بالجنيه	من ... المتوقع	القيمة بالجنيه	
						أوامر الإنتاج. الأنتاج. المبيعات. أوامر لم تنفذ
						2- عمليات الصنع
2-عمليات الصنع						
نتائج الفترة ... في العام الماضي		المجمع الصاعد للشهر الحالي		الأسبوع الحالي		
						اجمالي ساعات العمل البشري مباشرة. اجمالي ساعات العمل البشري غير مباشرة. نسبة الطاقة المستخدمة. نسبة التالف من المواد

3- التمويل
- النقدية.....
- الرصيد بالبنوك.....
- ودائع مصرفية.....
- حسبلت مدنية.
- حسابات دائنة.....
- قروض مصرفية.....

على سبيل المثال قد يتضح للإدارة أن هناك تزايد ملحوظا في نسبة التالف... من المواد المستخدمة في العمليات الإنتاجية، وهنا قد يتطلب الأمر البحث عن القسم المسؤول عن ذلك والبحث عن الأسباب الرئيسية لهذا الانحراف الذي قد يمثل خطورة كبيرة على تحقيق أهداف الشركة، فقد يكون السبب مثلا إحتياج العمال إلى تدريب معين، أو عدم فعالية النظام صيانة والإصلاح، أو عيوب في التخزين وما إلى ذلك من الأسباب.

المعدلات والنسب المالية لمتابعة النتائج الإجمالية:

- يستخدم هذا النوع من النسب أو المعدلات في قياس الأداء الكلي للنشاط بالمشروع وتحديد هذه النسب بنود محتارة من الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر، وكذلك فهي عادة نسب مالية لقياس المركز المالي للمشروع وماذا تحقيق الأنشطة المختلفة في المشروع للأهداف المطلوبة منها في صورة المالية بمعنى آخر يفيد التحليل المالي للبيانات المتوفرة عن طريق الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر في إعطاء صورة عامة للإدارة العليا عن فعالية الأداء العام للمشروع. فلو قدمت إلينا الميزانية العمومية للشركة البطاريات المصرية عن العام المنتهي في 31/12/2012 بالإضافة إلى بعض المعلومات فيمكن استعراض أهم النسب والمعدلات الممكن إستخدامها في الرقابة على الأداء الكلي لشركة كما يلي:

الميزانية العمومية للشركة المصرية للبطاريات رقم (2-4).

المصدر: عبد الناجي - الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية دار النشر الجامعة الإسكندرية ص 135.

الأصول (بالجنيه)		الخصوم ورأس المال (بالجنيه)	
أصول متداولة:		خصوم متداولة	
نقدية بالبنوك	32846	حسابات دائنة	249555
نقدية بالصندوق	300	ضرائب مستحقة	103948
حسابات مدنية	173456		
احتياط ديون مشكوك فيها	6118		26650
المخزون:	125655		
مواد الخام	60521		
سلع تحت الصنع	177831	قرض طويل الأجل	
بضائع جاهزة		رأس المال	
مجموع الأصول متداولة		الأرباح الفائضة	100000
أصول ثابتة 3			400000
أراضي	156620		176000
مباني	22050		
مطروح منها احتياطي	24833		
	40500		
مطروح منها احتياطي			
تأمين	913		
إجمالي الأصول	942503	إجمالي رأس المال	942503

ثانيا: بيانات إضافية.

- المبيعات الكلية. 200000 جنيه
- متوسط عدد العاملين 100 عامل.
- الأرباح الصافية. 175000.

المطلب الثالث: تحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة مقياس الكفاية الإنتاجية¹: تحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة:

تعتبر تحاليل التكاليف الثابتة والمتغيرة من أهم الوسائل المتبعة في الرقابة على الأداء العام للمشروع، فالتكاليف الأداء عادة ما يمكن تقسيمها إلى الثابتة والمتغيرة وشبه متغيره وذلك فيما يتعلق بحجم العمل المنتج، والتكاليف الثابتة هي ذلك النوع من التكاليف الذي يظل ثابتا مهما تغيرت كمية الإنتاج خلال فترة محددة، وعمليا هذا النوع من التكاليف ليس ثابتا باستمرار وبشكل مطلق مثال على هذا النوع من التكاليف الإستهلاك، مرتبات المديرين، وفوائد القروض. أما التكاليف المتغيرة فهي ترتبط بحجم الإنتاج بشكل مباشر وتتغير فتكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج وعمولة رجال البيع المتغيرة أبسط مثال على ذلك، وهناك نوع من التكلفة يصعب تصنيفه حسب البنود الثابتة أو المتغيرة فالتكاليف الصيانة مثلا قد تعتبر شبه متغيرة باعتبار أنها تتأثر بالكمية المنتجة، حيث أن تكلفة صيانة الآلات قد تزداد مع زيادة حجم الإنتاج. والتحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة يفيد في إعطاء الصورة عن كيفية تخصيص المشروع للتكاليف القيام بعمل معين، وعن حجم العمل اللازم لتغطية هذه التكاليف بشكل يحقق التعادل الوضع الذي يتساوى عنده التكاليف مع الإيرادات ولا يحقق المشروع أية أرباح. وأخيرا يفيد التحليل في تحديد إمكانية تحقيق أرباح عند الوصول إلى مستويات بيعية مختلفة، وعلى ذلك فأساسيات هذا النوع من التحليل هو:

(1)- قيمه المبيعات = التكاليف الثابتة + التكاليف المتغيرة + الأرباح.

(2)- عند نقطة التعادل فإن قيمة المبيعات = التكاليف الثابتة + التكاليف المتغيرة.

(3)- إن التكاليف المتغيرة والأرباح تتوقف على حجم المبيعات.

(4)- إن التكاليف الثابتة لا تتغير خلال فترة إنتاج كميات معينة الإنتاج.

مقياس الكفاية الإنتاجية والفاعلية:

تعدد مقاييس الكفاية الإنتاجية وفاعلية الاداء، وتستخدم عادة في مجال الإنتاج وسوف نتعرض لهذه المقاييس بشيء من التفصيل عند تناولنا لأسلوب الرقابة على الانتاج، ونود الإشارة هنا إلى مقياس رئيسي يمكن أن تستخدمه الإدارة العليا لمتابعة الأداء العام للمشروع، وهذا المقياس هو الكفاية الإنتاجية = المخرجات / المدخلات.

ويمثل عنصر (أ) السلع والخدمات التي ينتجها المشروع، بينما يمثل (ب) عنصر المدخلات الموارد المستعملة في إنتاج هذه السلع والخدمات.

1- عناصر المخرجات (أ): تمثل المخرجات السلع والخدمات التي ينتجها المشروع فإذا تعددت

هذه السلع أو الخدمات.

¹ السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية-، مرجع سابق، ص 153

2- عناصر المدخلات (ب):

وهي تمثل عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاج المخرجات السابقه سواء كانت سلعا أم خدمات، عوامل الإنتاج المستخدمة من خارج المشروع وعوامل الإنتاج المستخدمة من داخل المشروع متعدد منها على سبيل المثال العمل المباشر وغير مباشر، جهود تصميم السلعة، إستخدامالألات.....إلخ، ويمكن تمثيلها بالمعادلة: $س = 1س + 2س + 3س + \dots$ س ن.

وتمثل العوامل الإنتاج المستخدمة من خارج المشروع على سبيل مثال مواد الخام، الأعمال والأجزاء التي جرت عليها عملية صياغة خارج المشروع.....ألخ ويمكن تمثيلها بالمعادلة التالية.
 $ص = 1ص + 2ص + 3ص + \dots$ ص ن.

ويستخدم هذا المقياس في الرقابة على الأداء الكلي ويجب بالطبع أن تحدد الإدارة المعدل الذي يعتبر مناسباً ومعياريًا بالنسبة لظروف المشروع ليتم مقارنة في المعدل الفعلي كما يجب على الإدارة مقارنة معدل الكفاءة الإنتاجية على فترات زمنية وهنا يمكن قياس فعالية الأداء التي يمكن قياسها على الوجه الآتي:

$$\text{فعالية الأداء} = ك . ج / ك1 ج 100\% \times 2$$

$$\text{أو } أ / 1 \times (س2 + ص2) / (س1 + ص1) \times 100\%$$

$$\text{((أ/ب = 1 / (س+ص)) = ك ج$$

حيث إن ك ج هو معدل الكفاءة الانتاجية في العام الحالي أو معدل الكفاءة الانتاجية الفعلي.

وك ج2 هو معدل الكفاءة الانتاجية في العام الماضي أو قد يكون معدل الكفاءة الانتاجية المعياري¹.

¹ السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية-، مرجع سابق، ص 163

خلاصة الفصل:

الرقابة على الأداء تهتم بضمان الوصول إلى النتائج المتوقعة في ظل الموارد المتاحة بشكل تتحقق معه الأهداف الرئيسية للمنظمة، الرقابة تصبح إيجابية وفعالة عندما تستثمر الأفراد على التعاون مع الإدارة وتؤثر على سلوكهم بحيث يكون سلوكا إيجابيا باستمرار، وهذا ما يجب أن تعنى به الإدارة فليست العبرة بميكانيكية نظام الرقابة وإنما العبرة في الإستجابة السلوكية الإيجابية للنظام بواسطة العاملين والعمل على تحقيق أهدافه.

وكذلك فعند تصميم أي نظام رقابي فيجب الأخذ في الحسبان رد الفعل المتوقع من العاملين، وبخاصة أن الفرد بصفة عامة لا يفضل أن يكون هدفا رقبيا أو واقعا تحت ضغط الرقابة فإذا شعر الفرد أن النظام الرقابي تم تصميمه لمساعدته على أداء أعماله ولتحقيق أهداف التنظيم وإذا شعر أن هناك مكافأة للمجتهد وعقاب مناسب للمقصر بناء على معايير عادلة ومفهومة يشترك بنفسه في وضعها مع الإدارة، فسوف يعمل الفرد على مساعدة القائمين بالرقابة بل وسعي إلى تحقيق أهداف النظام الرقابي.

الفصل التطبيقي: دراسة تطبيقية
مؤسسة وحدو تغذية الأنعام ONAB
ولاية مستغانم

تمهيد:

بعد تحديد الإطار العام لهذا المبحث في الفصلين السابقين، سنحاول معرفة مدى إستعمال وتطبيق هذه التقنية من تقنيات المحاسبة من طرف مجمع تربية الدواجن للغرب في إطار تقديم خدماتها. لإعطاء الجانب حقه من الدراسة وإعتقادا على المعلومات المتوفرة على مستوى هذه الدراسة وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث:

المبحث الأول: نبذة تاريخية لوحدة أغذية الأنعام.

المبحث الثاني: تقديم هيكل المؤسسة QAO.

المبحث الثالث: الجانب الإستراتيجي لوحدة أغذية الأنعام.

المبحث الرابع: نظام الرقابة للمجمع.

المبحث الأول : نبذة تاريخية لوحدة تغذية الأنعام

تعد وحدة تغذية الأنعام بولاية مستغانم من بين المؤسسات الاقتصادية الكبرى التي لها دور استراتيجي في توفير الأغذية الأنعام بحيث تهدف إلى تطوير وإنعاش الاقتصاد باعتباره السبيل في الازدهار.

المطلب الأول: نشأة وتعرفوحدة تغذية الانعام

سنخصص هذا المطلب المعرفة نشأة وتعريف وحدة تغذية الأنعام وكذلك تعرف على تبعيتها للمؤسسة الأم وعلاقتها بالوحدات النظرية ونشاطها.

تعتبر وحدة أغذية الأنعام « AB » من بين الوحدات الاثنتين و الثلاثون (32) الموزعة عبر الوطن و التي ورثت من العهد الإستعماري.

تم تأسيس الوحدة سنة 1952 من طرف الشركة الاسبانية « MALKA » وأمتت من طرف الديوان القومي الأغذية الأنعام بتاريخ 04 أفريل 1969، وهذا تحت إشراف وزارة الفلاحة والصيد البحري بشكل مؤسسة عمومية نشاطها إنتاج أغذية الأنعام مركزها الرئيسي بالجزائر العاصمة، كان عدد عمالها 65 عامل بينما قدر متوسط إنتاجها حوالي 3 طن /ساعة وذلك عن طريق فوجين متناوبين وفي الفترة الممتدة ما بين 76/77 أعيدت هيكله الوحدة بغية رفع قدرتها الإنتاجية والتي وصلت إلى 10 طن /ساعة، وكانت عملية المراجعة التجهيزات المتكفل بأعبائها وتحقيقها الاسباني "مارينوقوني" وهذا من أجل توسيعها وإقامة نظام إنتاجي للشحن «VRAC» إلى جانب عدد مطامر «SILOS» المواد الغذائية التي شرع في تشييدها يوم 15/04/1984.

ولقد شهدت سنة 1986 عملية إعادة هيكله الوحدة والتي سمحت برفع مستواها، حيث ارتفع عدد المطامر إلى 21 مطمورة، ووصلت القدرة الإنتاجية إلى 15 طن /ساعة، كما تم إنشاء مخازن للاستقبال وحفظ المواد الأولية مع تزويد الوحدة بميزان الآلات والمعدات أخرى وضعت من أجل تدعيم ورفع مستوى الإنتاج. وإلى غاية 1998/01/01 وكانت الوحدة تابعة لشركة الأم "ONAB" المتواجدة بالعاصمة، لكن بعد هذا التاريخ تخلت هذه الشركة عن الوحدات الإنتاجية والتوزيعية وبقيت تتكفل بوحدات التمويل فقط الموجودة في وهران، الجزائر، سكيكدة، عنابة، حيث تم إتفاق بين الديوان القومي للأغذية الأنعام "ONAB" مع الديوان الجهوي لتربية الدواجن "ORAVIO" وتشكيل ما يسمى بمجموعة تربية الدواجن الغرب "GAO" والتي مقرها في مستغانم، حيث أصبحت هذه الوحدة تحت سلطة هذه المجموعة، ونفس الشيء مع الوحدات الإنتاجية الموجودة في وسط وشرق البلاد.

انشأ بتاريخ 1998/01/01 برأسمال قدره 7000.000.000 وارتفع إلى ما يعادل 2.703.000.000 دج متواجد بمستغانم وتشغل حاليا 80 عامل.

المطلب الثاني: تبعية الوحدة للمؤسسة الأم.

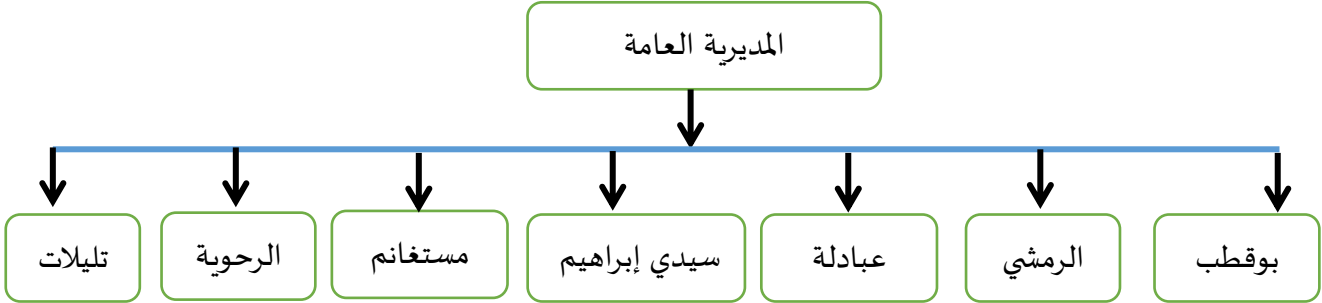
إن الوحدة الإنتاجية محل الدراسة يقتصر عملها على إنتاج والبيع أما مديريتها في المتواجدة بصلامندر بولاية مستغانم التي تعتبر السلطة "ORAVIO" تابعة للمؤسسة الأم الوصيلا المشرفة عليها لأنها مسؤولة على السير الحسن النشاط الوحدة ومعالجة أي حالة طوارئ وتتحمل نتيجة السنة (في حالة خسارة الضرائب والرسوم) ذلك لأنها تصدر الأوامر للوحدة فيما يخص إنتاج منتج معين أو تعتبر مع تحكمها في الأسعار.

المطلب الثالث: علاقة الوحدة بالوحدات النظرية.

إن الوحدة تنتهي إلى ناحية الغرب التي تضم سبعة وحدات جهوية فرعية لتغذية الأنعام حيث توجد

في كل من وهران، مستغانم، تلمسان، سيدي بلعباس، تيارت، بشار، المبيض، وبحكم هذا الارتباط فإنها "EURL" وستة مراكز لتربية الدواجن بشكل شركات تتعامل مع الوحدات على أساس التبادل المشترك بالمواد الأولية لسد احتياجاتها الضرورية.

الشكل رقم: (3 - 5): الوحدات التابعة لمجمع GA0



المصدر: من وثائق المؤسسة

نشاط المؤسسة.

يتمثل نشاط الوحدة بالطابع الصناعي التجاري الأغذية الأنعام بمختلف أنواعها وتعتمد في عملية الإنتاج على عدة مواد أولية و من المواد المستعملة من الخارج:

← كندا	MAIS
← أمريكا	SOJA
← SONGROS F	ERIAD
← ENAMARBRE	CALCAIR
← ONAB	CMV
← تونس	PHOSPHATE

المبحث الثاني: تقديم هيكل المؤسسة

تسهر الوحدة على تنفيذ مصلحتين مهمتين هما مصلحة البيع ومصلحة الإنتاج ففي هذه الأخيرة يتم تطبيق برنامج الإنتاج الذي يتضمن تحويل الموارد إلى منتجات أغذية الأنعام أما المصلحة الأولى فمن خلالها يتم ضمان السير الحسن للمنتجات وتوزيعها على عملائها من الزبائن ، الخواص، مؤسسات عمومية ، تعاونيات.

المطلب الأول: تعريف الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

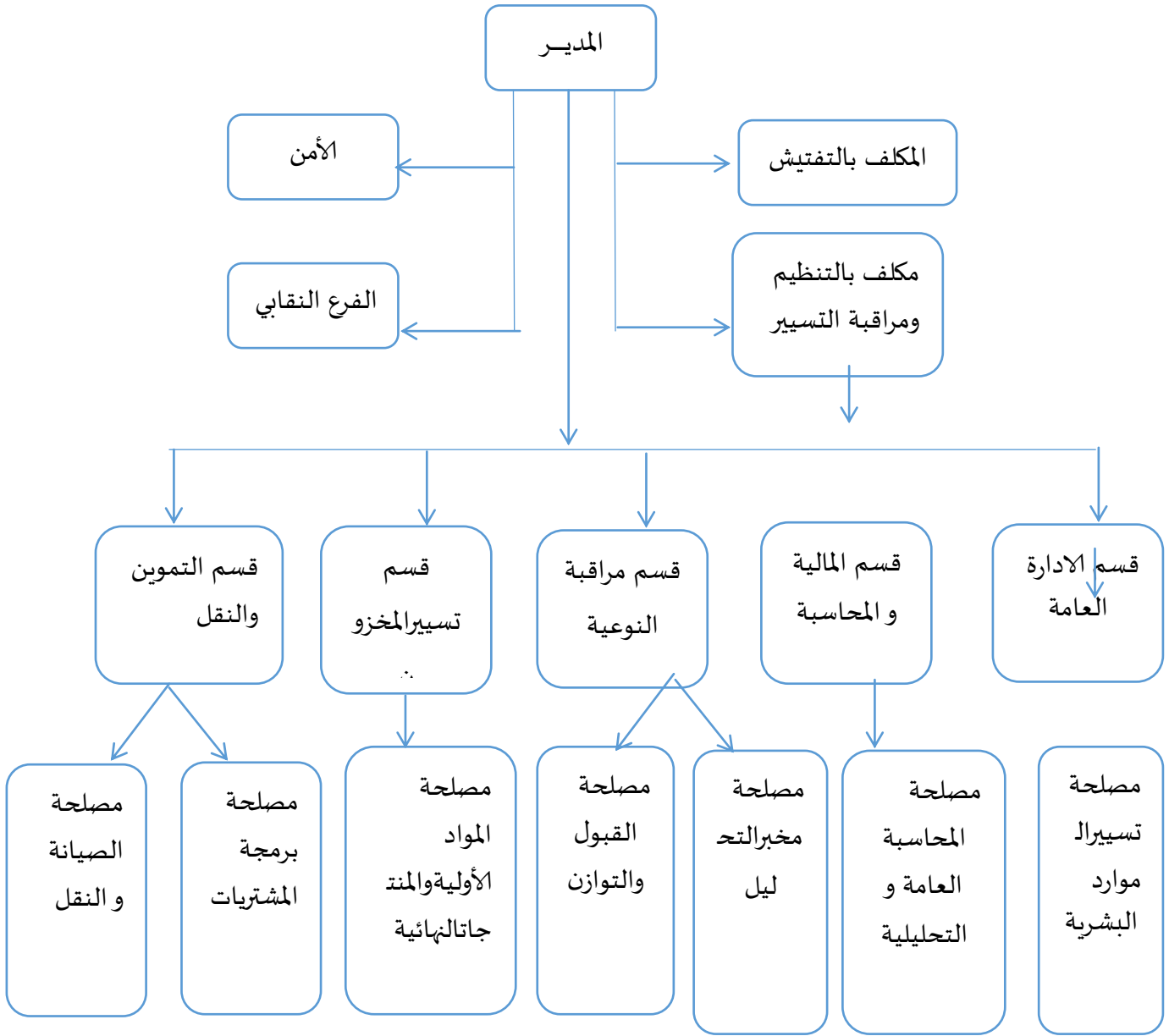
هو مخطط يقدم بواسطته وثيقة مجموع هياكل المؤسسة الموجودة بين مختلف المصالح وهو أحسن وسيلة الإعلام الداخلي لأنه يوضح وضعية كل عامل في المؤسسة ويبين أيضا معظم المهام المؤذات من طرف مختلف المصالح والأشخاص وعلى جانب هذا يمكن القول بأنه يلعب دورا هاما في تحسين الجو الاجتماعي في المؤسسة ذلك أنه يتميز بالبساطة والسهولة والسرعة التنفيذ. اكمال

المطلب الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي للوحدة.

تحتوي المديرية العامة للوحدة على مراقب الميزانية وأمانة المدير تتكون هذه الأخيرة من ستة دوائر وكل دائرة تتفرع على مصالح وكل مصلحة على أقسام يمكن تناولها على النحو التالي:

- وثائق المؤسسة:
- مجموعة تربية الدواجن للغرب.

الشكل رقم (3 - 6): الهيكل التنظيمي للوحدة.



المصدر من وثائق المؤسسة

المطلب الثالث: الدراسة النظرية للدوائر.

أولاً: دائرة تسيير المخزون : تحتوي على مصلحتين هما

1- مصلحة الإنتاج التام والمواد الأولية:

• مخازن المواد الأولية : تخزن في هذا الأخير جميع المواد التي تم شرائها من طرف المؤسسة مثل: الذري، القمح، الصوجا ... إلخ، وعند اقتراب نفاذ أو نفاذ هذه المواد الأولية تقوم مصلحة التخزين بإعداد طلب لشراء الكمية اللازمة وتقوم مصلحة التموين بشراء الكمية المطلوبة.

ملاحظة : لا يقل مخزون الأمان في هذه المؤسسة عن 1000 طن من الذري و 700 طن من الصوجا.

• مخازن المواد التامة: تخزن فيها المنتجات التامة المتمثلة في الأغذية للدواجن، الأبقار، وتقوم هذه المصلحة بإخراج المنتجات تامة الصنع بناء على طلب من المصلحة التجارية، وهذا مع إعداد وصل الخروج وتسلم نسخة منه لكل من مصلحة المحاسبة العامة، محاسبة المواد، مصلحة التوزيع ومصلحة التخزين.

2- مصلحة قطاع الغيار: تقوم هذه الأخيرة بتخزين قطع الغيار الخاصة بالوحدة وعند الاحتياج له

ترسل المصلحة إذن طلب إلى المصلحة التجارية.

ثانياً: دائرة التموين والنقل: وتتفرع إلى ثلاث مصالح:

1- مصلحة التموين: ويقصد بها تغطية حاجات المؤسسة من المواد الأولية في حالة نقصها، فيحضر طلب

من الرئيس المصلحة بشراء المادة اللازمة، حيث يكون مقيداً هذا الطلب بالكمية والنوعية اللازمة من المادة المراد شراءها.

2- مصلحة النقل : تتمثل هذه المصلحة بنقل المنتجات التامة إلى الزبائن في حين طلبوا ذلك المادة الأولية من الموردين.

3- مصلحة الصيانة: دورها صيانة وسائل النقل، والمحافظة عليها الإستخدامها أقصى مدة ممكنة.

ثالثاً: دائرة الاستغلال: تتكون من مصالح ثلاث وكل مصلحة ترتبط بالأخرى حيث لا يمكن الفصل بينهما.

1- مصلحة الإنتاج: تصنع هذه المصلحة أغذية الأنعام والدواجن، حسب الكمية والنوعية المطلوبة من الزبائن، كلما كان نقص في المادة الأولية قامت المصلحة بإرسال طلب لمصلحة تسيير المخازن تعتن عن نقصها لتلبي هذه المصلحة الأخيرة طلبها وتسدد حاجاتها بشرائها للمادة الأولية.

2- المصلحة التجارية : وظيفتها بيع المنتجات التامة حيث تأخذ من الزبون الشيك وإذن طلب وتسلمه وصل، السحب حيث يتوجه الزبون إلى مصلحة الإنتاج ويتم تسجيل كل المعلومات الخاصة بالزبون، والنوع المراد شرائه مع الكمية وبعدها يتوجه إلى مصلحة تسيير المخزون فتسلمه هذه الأخيرة وصل التسليم وإذن لإخراج المشتريات التي قام بشرائها، ليسلم وصل الإخراج إلى المصلحة التجارية وتمده بدورها الفاتورة شرط أن تحتوي على كل المعلومات الخاصة بالمنتج المشتري، وتقدم نسخة عنها إلى المحاسبة العامة قصد تسجيلها.

3- مصلحة الصيانة: يتم فيها صيانة تجهيزات الإنتاج والمحركات الكهربائية... تقوم هذه المصلحة برفع تقارير شهرية إلى مصلحة المحاسبة تتضمن تكاليف الشراء لقطع الغيار وتكلفة اليد العاملة ومصارييف إدخال تغيرات على الآلات.

رابعاً: دائرة مراقبة النوعية: مهمتها التأكد من جودة المواد الأولية الواردة للمؤسسة، والمنتجات التامة أثناء عملية الإنتاج وبعدها، بين المصلحة والبنك الإستخراج الكشف البنكي للمؤسسة للتأكد من صحة تسجيلاتها الدفترية.

1- قسم خاص بالصندوق: لا بد أن يحتوي على مبلغ إحتياطي قدره 5000 دج وهذا لدفع أجور المتمرنين لتسديد ثمن شراء الطوايع، ويستعمل أيضا لشراء قطع الغيار لا يزيد سعرها عن 1500 دج، ويجب أن تكون المديرية العامة على علم بالوضعية المالية أسبوعياً.

2- مصلحة محاسبة المادة: يقتصر عمل هذه الأخيرة على حساب كلفة شراء المادة الأولية وتحديد سعر التكلفة.

• الأمن: مهمته الأساسية مراقبة المؤسسة، والسهر على حماية الممتلكات العمومية من أي استهداف داخلي أو خارجي.

• الإدارة العامة: تحتوي على قسم الشؤون الإجتماعية ومصالحتين هما: مصلحة تسيير الموارد البشرية

ومصلحة الخدمات، أما وظيفتها الأساسية تتمثل في تسيير ملفات المستخدمين، تحضير سجلات الأجور، العلاوات، الإنذارات، ملفات التقاعد، الضمان الاجتماعي وكذلك دفع الاشتراكات والمنح العائلية كما تقوم بتسجيل حوادث العمل والأمراض المهنية والعطل السنوية المستحقة.

خامساً: دائرة المالية والمحاسبة: تتكون من ثلاث مصالح وهي:

1- مصلحة المحاسبة العامة: وتشمل الأقسام الثلاث الآتية:

• قسم الموردين: يتم على مستوى هذا القسم استقبال فواتير الشراء من قبل المصالح المعينة للوحدة:

مثل مصلحة التموين وتكون مصحوبة بإذن الطلب وإذن الإستلام وتراقب هذه الوثائق من طرف رئيس المصلحة وبعد التأكد يتم المصادقة عليها، وتسجل في اليومية الخاصة بالمشتريات، ثم تسلم نسخ عنها إلى مصلحة المالية والميزانية أن تسدد فيه قيمة المبالغ.

• قسم الزبائن: ترسل نسخ الفواتير مرفقة بإذن الإخراج وإذن الاستلام إلى مصلحة المحاسبة العامة من طرف المصلحة التجارية أين يقوم المحاسب بمراقبتها وتسجيلها في اليومية الخاص بالزبون، وفي الأخير تسلم إلى مصلحة المالية والميزانية للتحصيل.

• قسم الأجرة: تقوم مصلحة الموارد البشرية كل شهر بوضع مذكرة الأجور الخاصة بالعمال التي تحولن مصلحة المحاسبة العامة، وتراجع من طرف المحاسب في اليومية.

2- مصلحة المالية والميزانية: تتكون من قسمين هما:

- قسم خاص بالبنك: يستقبل شبكات الزبائن وتسجل في دفاتر الإيرادات والنفقات وتوجه إلى مصلحة التوزيع التي تقوم بتجميعه وفي الأخير وبعد تسجيلها في الدفتر ترسل إلى البنك أين يكون هناك اتصال شهري.

المبحث الثالث: الجانب الإستراتيجي لوحدة تغذية الأنعام وأهدافها ومبيعاتها.

تتميز وحدة تغذية الأنعام بولاية مستغانم بدور إستراتيجي هام لما لها من قدرة على توفير حاجيات وتمويل كافة حاجيات الولاية والمدن القريبة لها من أغذية أنعام بحيث تهدف هذه الأخيرة إلى تطوير وإنعاش الاقتصاد وتحقيق واستمرارية نشاطها كما تتميز بأهداف ومبيعات سنتطرق لها في هذا المطلب.

المطلب الأول: الجانب الاستراتيجي لوحدة تغذية الأنعام.

يتمثل فيما يلي:

أولاً: عدد المنتجات:

هذه الوحدة تنتج ثلاث أنواع من الأغذية الموجهة للأنعام:

✓ النوع الأول موجه للدجاج المنتج للبيض "Ponte"؛

✓ النوع الثاني موجه لدجاج الذي يستهلك "Chaire"؛

✓ النوع الثالث موجه إلى المواشي "Bauvin"

ثانياً: نوعية المنتج:

إستثناء إلى تصريحات مسؤولي الوحدة فإن منتجاتهم تتميز بجودة عالية مقارنة بمنتج القطاع الخاص، وهذا نتيجة النوعية الجيدة للمواد الأولية المستوردة من الخارج وكذا احترام المقاييس العلمية في تركيبة المنتج.

ثالثاً: طبيعة الزبائن وأبعاد و السوق:

الزبائن متعددون وهم التعاونيات والمربين الخواص وكذا المؤسسات العمومية مثل "ORAVIO" كما تنشط الوحدة في سوق الجهوي وحصتها تتزايد نسبياً.

رابعاً: طبيعة الموردين:

وهم المؤسسات عمومية وطنية أهمها:

✓ وحدة الميناء والتي خصصها ال "ONAB" لشراء السلع والمواد الأولية (الذرى، الصوجة)، من الخارج

وإستقبالها وتوزيعها على الوحدات وتتمركز هذه في منطقة وهران؛

✓ مركب الأدوية CMV بتليلات مهمتها صنع الفيتامينات التي تدخل في تركيب الأغذية؛

✓ المؤسسة الوطنية للرخام (ENOF الكلس)؛

✓ المؤسسة الوطنية للورق المقوى (ENAPAL الأكياس)؛

✓ المطبعة البطاقات. ETIQUETTE.

خامساً: نوعية طرق البيع: البيع يتم بطريقة مباشرة حسب الطلبية.

سادساً: نوعية التصنيع

هي تدخل الصناعات الغذائية الصناعات الخفيفة وعملية الإنتاج تقوم على عملية التمويل والإنتاج يعتمد على الطلبيات.

سابعاً: حجم الإنتاج:

هي الوحدة تدخل ضمن السلسلة المتوسطة من حيث حجم الإنتاج.

ثامناً: مدة دورة الإنتاج ودرجة تقنياته:

تقدر مدة دوران الإنتاج بساعة واحدة حيث العمل هذا هو ألي أكثر من يدوي.

تاسعاً: حجم المؤسسة:

الوحدة متوسطة الحجم

عاشرا: المنافسة:

يوجد منافسين المتمثلين في المربين الخواص الذين ينتجون أغذية أنعامهم بأنفسهم وبييعون الفائض.

المطلب الثاني: أهداف وحدة تغذية الأنعام

✓ وضعت المؤسسة خطة تعمل عليها ومنها تحقق عدة أهداف ورقم أعمال جيد، وتمثل أهداف الوحدة فيما يلي: التنسيق الداخلي لكفاءات وخبرات المتواجدة عبر كافة المجالات الخاصة منها نوعية المنتجات

وتحسين القدرات التقنية والاقتصادية لتمكين خلق ظروف تنمخ التقدم في المنافسة

✓ الاستثمار في ميادين هامشية للفرع مثل: البيع بالتجزئة عبر شبكة من نقاط البيع وتنمية تربية دجاج اللحم وتموين في الإطار علاقات الشراكة:

✓ تطوير وتحسين منتجات التغذية الحيوانية لاسيما الأغذية المحببة ومنتجات جديدة أخرى وذلك

بعصرنة مصانع الإنتاج؛

✓ وأخيرا تبحث عن الشراكة وهذه الإستراتيجية ترمي في الأخيرة إلى جعل منتجات المجمع في مستوى المقاييس الدولية مع أسعار مطابقة للمعايير سارية كما تهدف إلى ترشيد إيجابي للجهد الاقتصادي المتوفر لدى المجمع وفروعه.

المطلب الثالث: مبيعات وحدة أغذية الأنعام.

الذي وحدة أغذية الأنعام أصناف مختلفة المبيعاتها حسب حاجة كل نوع من الحيوانات وحسب رغبة فلاح في المنتج الذي يرغب أن تنتجه الأنعام التي يملكها، وسنذكر مختلف هذه الأنواع كما يلي:

أولا: أغذية الدجاج الموجه يصبح لحوم البيضاء: "Chair"

وهذا الدجاج يكون موجه للإستهلاك مباشرة، بمعنى أنه تخصص مباشرة مجموعة من الدجاج ليصبح لحوما بيضاء فيمر هذا الدجاج من مرحلة الكتكوت إلى أن يصل إلى مرحلة الدجاج الموجه للإستهلاك بنوع من التغذية الخاصة بهذا النوع الذي ترغب في الحصول عليه والمتمثلة فيما يلي:

■ تغذية البداية "Démarrage" والتي تكون في المرحلة الأولى من عمر الكتكوت؛

■ تغذية النمو "Croissance" وتكون في مرحلة الكتكوت إلى أن يصبح في مرحلة الدجاج :

■ تغذية "Finition1" و "Finition2" وهي تغذية خاصة بهذا الدجاج البالغ لكن من أجل أن يوجه

للإستهلاك يجب أولا التخلص من الشحوم التي يحتوي عليها جسم الدجاج وهذه التغذية تساعد على حرق تلك الشحوم ولهذا يصبح الدجاج بعد تناوله لهذه التغذية لفترة معينة جاهز ليوجه للإستهلاك كلحوم البيضاء

ثانيا: أغذية الدجاج البيوض: Pont

وهنا أيضا نستطيع التحكم من المنتج الذي ترغب به، بمعنى نستطيع بتغذية خاصة تعطي لهذا الدجاج كي ينتج البيض لكن حسب ما نرغب به إما بيض موجه للإستهلاك أو بيض مملح ليصبح كتاكيت، ومن أجل الحصول على ما ذكرناه علينا إتباع التغذية التالية وطبعا يكون هذا النوع من الدجاج قد مر على

مرحلة تغذية البداية في الأسبوعين الأوليين. "Démarrage"

■ تغذية PFP وتكون من الأسبوع الثاني يعني بداية مرحلة النمو إلى غاية الأسبوع الثامن؛

- تغذية PFP وتكون من الأسبوع الثامن إلى غاية الأسبوع الثامن عشر؛
 - تغذية الدجاج الذي ينتج بيض موجه للإستهلاكPondeuseوهو عبارة عن غذاء خاصة يتحرك في إنتاج هذا الدجاج ينتج بيض عقيم غير ملقح وهذا من أجل البيض الموجه للإستهلاك؛
 - تغذية الدجاج المنتج للبيض كتاكيت بعد فترة ويسمى بPantreppeوهذا نحصل على بيض ملقح بالحصول على كتاكيت إما إتباع مثلما هي أو تخضع لإحدى المرحلتين 1 أو 2 التي سبق ذكرها.
- ثالثا: تغذية البقر S/T ruminant:

وتنقسم هي الأخرى إلى قسمين كما يلي:

- تغذيةBovinوهو غذاء خاص بالبقرة الحلوب يساعدها في إنتاج الحليب ولا يجوز للثور التناول من نفس غذاءها لأن كل نوع له غذاء يتوافق حسب حاجاته وطبيعة الحيوان بنفسه وما نرغب فيالحصول عليه من منتج كما سلف وأن ذكرنا.
- تغذيةOvinوهنا يوجه هذا النوع من الغذاء إلى الثور والخروف لأنه يساعد في النمو.

رابعا: تغذية أخرى تدعى: S/T Divers

وتخص بالذكور باقي الأنعام التي نذكرها في الأصناف أعلاه ومنها:

➤ ديك الروكي

➤ الحصان

➤ الغزلان إذا كنا نتحدث عن الحيوانات الموجودة بحديقة الحيوانات

➤ الأرانب

➤ وباقي الحيوانات

المبحث الرابع: نظام الرقابة للمجمع:

في هذا المبحث تطرقنا فيه إلى لب الموضوع وهو جوهر الدراسة فقسمناه إلى مطلوبين. المطلب الأول تطرقنا مراقبة التسيير الداخلية للمجمع والمطلب الثاني تطرقنا في المراجعة داخل مجمع تربية الدواجن وعلى علاقاتها بنظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مراقبة التسيير داخل المجمع:

تمثل هذه الرقابة في عدة رقبات يمكننا أن نذكر منها:

رقابة الرئيس لمؤوسه:

وتسمى هذه الرقابة بالرقابة العمودية أي المدير العام يراقب مدراء الوحدات وهم يمارسون الرقابة على المدراء الإدارات.....إلخ. إلى أن تصل الرقابة على العمل أي أنه يقوم كل رئيس إداري بعملية الرقابة في حدود الخطط التي منها:

الرقابة بين المديرية والأقسام.

وتسمى أيضا بالرقابة الأفقية في الهرم الإداري ويقصد بها رقابة إدارة المؤسسة المتداخلة وتكون هذه الرقابة بين إدارتين من نفس المستوى مثل إدارة المالية والمحاسبة.....إلخ إذ يمكن القول بأنها رقابة متبادلة وعكسية.

الرقابة المحاسبية والمالية:

وتتم هذه الرقابة من طرف إدارة أو قسم على الإدارات والأقسام الأخرى، حيث تهتم هذه الرقابة بالدفاتر المحاسبية وتحليل المعطيات الناتجة عن أداء النشاط كما أنها تهتم بدراسة وتقدير تنبؤات مستقبلية وتحليل التكاليف والنتائج وتقييمها وإعطاء إقتراحات تحسينية في مجال إتخاذ القرارات وتعتمد على عدة أدوات في قيامها بعملية الرقابة كالمحاسبة.

المطلب الثاني: مهمة المراجعة داخل مجمع تربية الدواجن وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية.

عند القيام بإجراء تريض في المجمع وبعد التعرف عليه وتم هيكله التنظيم والنظام العمل في هذا المجمع ومهامه وطريقة القيام بها لاحظت جدية وصارمة وتطبيق ممتاز لكل الأعمال. عدت أن المراقبة الخارجية لمجمع GAO وسندت إلى محافظة الحسابات على غرار شركات المساهمة SPA، يتم تعيينه من الجمعية العامة تختارهم من بين المسجلين على جدول المصنف الوطني وكل وحدة تابعة للمجمع لها محافظ حسابات خاصة بها، كما لاحظنا أن هناك نظام رقابة جيد من خلال ملاحظة سير العمل وذلك من خلال:

تحديد واضح للاختصار داخل المؤسسة وذلك في إطار سياستها فمن خلال هيكله التنظيمي نحدد إختصاصات كل كل مديرية عن المديرية الموجودة بالمؤسسة على سبيل المثال: مديرية المحاسبة والمراقبة سير، مديرية الموارد البشرية.

يتم إلى مجموعة من المراحل حيث يقوم بكل مرحلة موظف معين، من خلال وجود أقسام خاصة بالشراء، التخزين، البيع.

كل موظف داخل المؤسسة يكون مسؤول تجاه العمل الذي يقوم به، وفي حالة وجود خطأ أو تلاعب، فلا يستطيع هذا الأخير النفي.

في حالة قيام رئيس مصلحة أو قسم بإعطاء تعليمات حول عمل معين فيجب التنفيذ مباشرة.

يتم داخل المؤسسة تسجيل العمليات فور حدوثها، من أجل تفادي تراكم المستندات وضياعها.

يتم طبقة أوامر الصرف والشراء الواردة مع ما هو موجود في المؤسسة من خلال الشكل رقم السجل

التجاري، رقم تسلسلي الجبائي.

توجد داخل المؤسسة رقابة مزدوجة على سبيل المثال يقوم بتوقيع الشيك رئيس قسم محاسبة والماليه ثم يقوم المدير بذلك.
تعتمد المؤسسة على نظام الإعلام الآلي بشكل يسمح لها بالسرعة في معالجة البيانات وإمكانية الرجوع إليها بسرعة.
وقد لاحظنا بعض النقائص التي رجعت إلى عدم إلتزام بعض العاملين بأوقات العمل الذي قد ينجم عنه تعطيل سير العمل لفترة معينة.

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل حاولت تسليط الضوء على مؤسسة وحدة تغذية الأنعام مستغانم ONAB، وكانت النتيجة أن المؤسسة تحاول مواكبة التطور الإقتصادي من خلال إعادة هيكلتها وإعتمادها على نظام الرقابة الداخلية التي تعتبر عنصر مهم في إعطاء الصورة الصحيحة المؤسسة، وكذا إعتمادها على أحسن طرق التدقيق منها التدقيق الداخلي الذي يعتمد على المدقق الداخلي للمجمع والتدقيق الخارجي الذي في الغالب الأحيان يعتمد إما على التدقيق الخارجي أو محافظ الحسابات حيث أن كلاهما يساهمان في كشف الصورة الحقيقية للقوائم المالية أي طرق التدقيق المتعمدة تلعب دورا كبيرا في ضمان السيرورة الحسنة للمؤسسة الإقتصادية.

الخاتمة العامة

لقد إنطلق بحثنا بالإشكالية التالية "ما مدى تأثير وتقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟ وما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمجمع وحدة تغذية الأنعام؟ ولقد تمت الإجابة عليها من خلال التطرق في الفصول الثلاث.

إن وجود نظام رقابة داخلي في المؤسسة سيساهم في المحافظة على أصول وممتلكات المؤسسة وبالتالي منع الإختلاس، كما يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بأن المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في إتخاذ القرار بأنه يمكن الإعتماد عليها بإعتبارها ذات مصداقية عالية.

إن وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومحضر وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف وتقديم الإقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط الضعف في هذا الصدد ومن خلال الدراسة الميدانية لوحدة تغذية الأنعام ولاية مستغانم ONAB، لقد برز لنا وبشكل واضح وجود نظام رقابة جيد وفعال من خلال إلتزام العاملين في مجمع اللوائح والتعليمات والإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة ونظام خاص للتسجيل المحاسبي عن طريق الإعلامي الآلي للتسيير.

وبعد تتبعنا لخطوات وإجراءات الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة وبعد الرد على أسئلة المقابلة، توصلنا إلى وجود نظام رقابة فعال من الإجراءات المتبعة من قبل الإدارة بما فيها المخزونات، المبيعات، المقبوضات النقدية، المدفوعات النقدية، الرواتب والأجور، المشتريات.

نتائج إختبار الفرضيات: بعد محاولتنا لمعالجة مختلف جوانب الموضوع في فصوله الثلاثة توصلنا إلى نتائج خاصة في إختيار الفرضيات.

الفرضية الأولى: تعتبر الرقابة خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب الشفافية للعمليات المحاسبية، فقد تم تأكيد هذه الفرضية حيث أن الرقابة الداخلية عبارة عن نظام ومجموعة إجراءات تتم على مستوى كل مصالح المؤسسة وبالتالي لا يمكن أن يكون لها مصلحة وحيدة خاصة بها.

الفرضية الثانية: إذا كان نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة قائمة على أسس صحيحة ويطبق بشكل يضمن الدقة والفعالية لكل العمليات المحققة فسيكون نظام المعلومات لهذه المؤسسة محل ثقة وسيؤدي حتما للقرار السليم.

الفرضية الثالثة: كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال أدى ذلك إلى توفر معلومات محاسبية خالية من الأخطاء مما يساعد إدارة المؤسسة على حماية أصولها وإعطاء المصداقية لقوائمها المالية. نتائج الدراسة بناء على ما ورد في الدراسة السابقة تم الوصول إلى النتائج التالية:

إن الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والقوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية والإدارية وضمان إستقرارها، أذان فهو ضروري حتمية في جميع المؤسسات. يكمل الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها.

إن إحترام إمكانيات وحجم المؤسسة عند تصميم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الركيزة الأساسية لتجسيد الأهداف من وراء إنشاء هذا النظام، فهو يعتبر كوسيلة الوقائية يقلل من إحتمال الوقوع في الأخطاء.

يقوم المراجع بإكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عند طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته.
نتائج الدراسة الميدانية:

إن إستعمال أسلوب المقابلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية لا يؤدي إلى فهم حقيقي للإجراءات، كما أن هذه الجداول لا تبين أهم المشاكل التي تعاني منها نظام الرقابة الداخلية، وهذا رجوع للإجابات المتحصل عليها (بنعم أو لا) دون ذكر سبب عدم تطبيق بعض الإجراءات التي تعبر في مجملها عن ضعف نظام الرقابة الداخلية.

من خلال الدراسة توصلنا إلى إجابات تعبر على وجود نظام فعال للرقابة الداخلية من خلال إعداد التقارير الدورية وإلى..... السلطات إلى كبار المسؤولين في هذا المركب نظريا.
توصيات البحث يمكن إقتراح بعض التوصيات التالية:

العمل على جعل نظام الرقابة الداخلية في وحدة تغذية الأنعام أكثر تكاملا وإنسجاما من خلال تطوير الأنظمة الفرعية والأساسية والمتعلقة بالجوانب الإدارية والمالية والمحاسبية.
ضرورة الإهتمام بأقسام الرقابة الداخلية من خلال ... بالعدد الكافي من الأفراد المؤهلين علميا وعمليا وربطها بأعلى سلطة في الوحدة الإقتصادية لإعطائها القدر الكافي من الإستقلال.
ضرورة التنوع في إستخدام وسائل دراسة والتقييم نظم الرقابة الداخلية وعدم الإقتصار على وسيلة واحدة وذلك للإستفادة من مزايا الوسائل المختلفة والتقليل من عيوبها وبما يكفل سلامة الحكم على درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية للوحدات الإقتصادية التي يقومون بتدقيقها.
ضروره توعية المؤسسات الإقتصادية بأهمية البحث العلمي وإيجاد آلية تنسيق بينهما وبين الجامعات الجزائرية وهذا لتقديم المساعدة اللازمة للباحث العلمي لإنجاز بحثه.
أفاق البحث:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، إلى أنه لا يخلو كغيره من البحوث الأخرى من النقائص بسبب عدم القدرة على الإلمام بكل شيء وبالتفصيل، إلا أنه يكون سلسلة مرتبطة بين بحوث سبقت وبحوث أخرى مقبله، تكون كتمهيد الإشكالية بها، لإثرائها وبعثها من جديد نذكر منها:

- 1- كيف يمكن تفعيل وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية؟
- 2- أثر المراجعة الخارجية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟
- 3- نظام الرقابة الداخلية كوظيفة في المؤسسة؟

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع:

1. حسين القاضي، حسن دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية مؤسسة الورق، عمان-الأردن-1999،
2. الدكتور عبد الفتاح محمد الصحن، رقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعة، مصر، 2004.
3. رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كليونة، عمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات النظري، دار الميسرة، عمان، الطبعة الأولى، 2011.
4. سهام كردودي ص 46.
5. عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعة، مصر، 2004.
6. محمد التهامي طوهر، ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر 2003
7. محمد السيد سراتا، أصول المراجعة والتدقيق، الإطار النظري المعايير القواعد-مشاكل التطبيق العملي، دار المعرفة الجامعية الإسكندرية، مصر 2007
8. محمد عبد المجيد قرار " حساب..... المالية العامة " مركز الإسكندرية للكتاب مصر،
9. موسى سنوي " الضريبة في الإنتعاش الإقتصادي معهد علوم..... بالمدينة 2003
10. ناصر عبد العزيز مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العاملة في قطاع غزة رسالة ماجستير، جامعة غزة، 2007،
11. السعيد ناجي- الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية- الناشر الدار الجامعية- الإسكندرية

المراجع باللغة الانجليزية

1. Adame and Ebert, R, (1992), Production operation management, New Jersey: prentice hall . Inc.
2. Aguinis H, (2009), performance management (2 Ed) , New York: person/ prentice-halle.
3. Arena A, (2010) - Aunting and Assurance service (13 th Ed)New York : Pearson/ prentice-hall.
4. Armstrong A, (1977). A Hand book of Person management Practice london: Kogin page (td)
5. Baltzan (2nd ed) business driven information systems (2 nded) New Jersey: Of Cmaw- hill/ Irwin.
6. Bla look M, (1972), social statistics, New fort, McGraw -hill Book co.
7. Ganavos,G, and Miller,D, (1995) Modern Business statistics London.
8. Carroll B, (2009) Business and society (7 th Ed) New Jersey, South.
9. Churchill, G, (1987), Marketing Research, Methodological foundation chicago.
10. Crawford, G, (2008), New products, Management (9 thes) New Jersey.
11. Dalrymple, D, and cron, W, (1992), sales Management concept and case's, New York.
12. Dessler, G, (2011), Human resource management (12 thes) New York.
13. Duncan T, (2009), integrated marketing communications, New York.
14. Dwyer,F, (2009) Business marketing (4 thed), New Jersey McGraw-hill/ Irwin.
15. Green P, Tull, D, and Album, G, (1988) New York.
16. Guitinan,N, Paul, G, and Madden, T, (1997), Marketingmanagement - Stratégies and programs, New York.
17. Marc Leroy, le contrôle fiscal, "éditionharmattan 1993.
18. Ministère des finances, DG DRV,..devérification, 2001.

الملخص

تعالج هذه الدراسة موضوع دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية و أثرها على أداء المستخدمين حيث تم اخذ مؤسسة مؤسسة وحدة تغذية الانعام ONAB ولاية مستغانم.

تهدف هذه الدراسة الى ابراز طبيعة الرقابة الداخلية والأساليب الممكنة للقيام بعملية الرقابة، حيث تكمن اهمية الموضوع في التوصل الى مدى تشخيص نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وأيضا في كونه يسلط الضوء على العلاقة التي تجمع بين الرقابة الداخلية ومدى تقييم فاعليتها في المؤسسة .

ولمعالجة الموضوع انطلقنا من الاشكالية التالية : ما مدى تأثير دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟ وما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية و وحدة تغذية الانعام؟

وانطلاقا من هذه الإشكالية صغنا مجموعة من الفرضيات والتي تم مناقشتها وتحليلها من خلال الجانب النظري الذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، اما الجانب التطبيقي فاعتمدنا منهج الاستقصاء ومنهج الاستنتاج، وبعد تحليل ومناقشة الفرضيات توصلنا إلى أهم النتائج وهي كالتالي :

- ان الرقابة الداخلية هي مجموعة الاجراءات والقوانين التي تضعها الادارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية والإدارية وضمان استقرارها ، اذن فهو ضرورة حتمية في جميع المؤسسات .
 - يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي سيعتمد عليها أساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة ، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها .
 - أن احترام امكانيات وحجم المؤسسة عند تصميم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الركيزة الأساسية لتجسيد الأهداف من وراء انشاء هذا النظام ، فهو يعتبر كوسيلة وقائية يقلل من احتمال الوقوع في الاخطاء .
- الكلمات المفتاحية : الرقابة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، تقييم نظام الرقابة الداخلية.

Summary

This study deals with the subject of studying and evaluating the effectiveness of the internal control system and its impact on the performance of users..To address the issue, we proceeded from the following problem: What is the impact of studying the internal control system in the institution? How effective is the internal control system for the livestock feeding unit?

Based on this problem, we formulated a set of hypotheses, which were discussed and analyzed through the theoretical side in which we used the descriptive approach and the analytical approach.

- The internal control is the set of procedures and laws set by the administration to ensure the proper conduct of its financial and administrative operations and to ensure their stability, so it is an imperative necessity in all institutions.
- The main objective of internal control is to ensure the correctness of data and information, which will depend on it as a basis for judging the efficiency of the institution, and it also expresses the extent of the institution's ability to protect its property Respecting the capabilities and size of the institution when designing the internal control system is the mainstay for the realization of the objectives behind
 - the establishment of this system, as it is considered as a preventive means that reduces the possibility of making mistakes.

Keywords: internal control, internal control system, internal control system evaluation.

FAIT LE 30/11/2021

UAB BEN YAHY
SPA GAO
Dpt R.H.

SITUATION DES EFFECTIFS GESTION DIRECTE
MOIS DE NOVEMBRE 2021

UAB - Benyahy	Effectif Réel	Perman.	Contract.	Dont CIA	Effectif Début Mois	Mouvements		EFFECTIF Fin Mois	Cadres	Maîtrise	Exécution	Total Effectif
						Entrées	Sorties					
	46	43	3	-	46		0	46	20	7	19	46
Total GAO / UAB	46	43	3	-	46		0	46	20	7	19	46

<u>Effectif Total</u>	-
Départ Permanents du Mois	-
Départ Temporaires du Mois	-
Recrutements Permanents du Mois	-
Recrutement Temporaires du Mois	-

Commentaires :

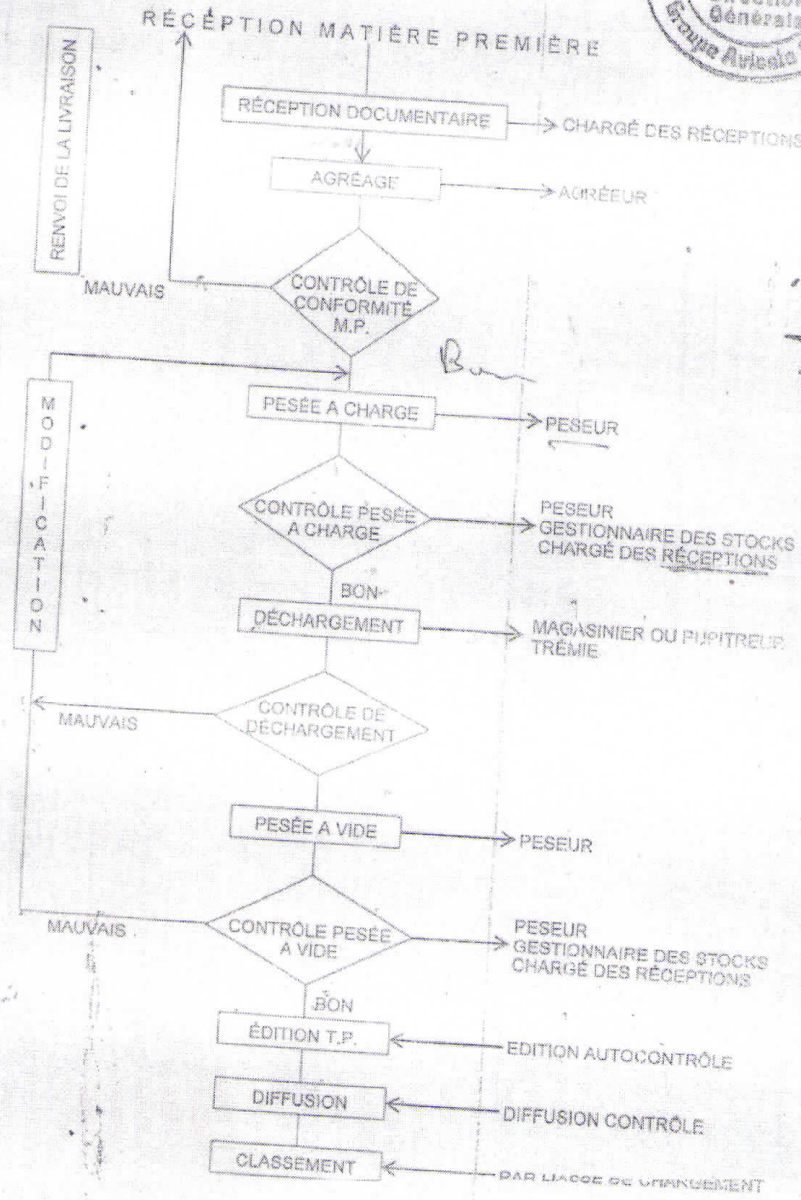
بین ققرار جیحیم
مستند مصادق المصادق: المصدقین



مستند مصادق المصادق: المصدقین



- SYNOPTIQUE -



نور