



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة

دور الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير

"دراسة ميدانية لمؤسسة "محجرة الغرب" سيدي لخضر-مستغانم"

الأستاذ المشرف:

أ/خطاب الهروشي

من إعداد الطالبة:

-حمودي وسيلة

أعضاء لجنة المناقشة:

| الصفة  | الاسم واللقب      | الرتبة        | عن جامعة      |
|--------|-------------------|---------------|---------------|
| رئيسا  | بن زيدان الحاج    | أستاذ محاضر أ | جامعة مستغانم |
| مقررا  | الهروشي خطاب      | أستاذ مساعد أ | جامعة مستغانم |
| مناقشا | مرحوم محمد الحبيب | أستاذ مساعد أ | جامعة مستغانم |

السنة الجامعية: 2015 / 2016

# الإهداء

- إلى من قال فيها الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم الجنة تحت أقدامها، إلى من سهرت الليالي، إلى من ذرفت الدموع لترسم الابتسامة على وجهي ، إلى أمي الحبيبة أطال الله في عمرها.
- إلى من باع راحة شبابه، إلى من شق دروب الشوك وتحمل مشقات الحياة لينير لي دربي، إلى من واجه تعثرات الحياة ليبين لي مستقبلي، إلى أبي الحنون أطال الله في عمره.
- وما رضا الله إلا برضا الوالدين، فرضاك يا أمي، رضاك يا أبي.
- إلى جدتي الحبيبة الزهرة رحمها الله وأسكنها فسيح جنانه.
- إلى جدتي غزيل رحمها الله وأسكنها فسيح جنانه.
- إلى الأم الثانية خالتي فتيحة أطال الله في عمرها.
- إلى من كان سندي ودليلي ومرشدي في الحياة أخواي العزيزان، محمد الأمين وحמיד، أطال الله في عمرهما.
- إلى توأما روحي وقدوتي في الأخلاق، إلى من لا أستغني عن نصائحهما أختاي الحبيبتان بختة وكريمة أطال الله في عمرهما.
- إلى زوجة أخي العزيزة صفية أطال الله في عمرها.
- إلى زوجا أختاي: فضيل ومحمد الأمين.
- إلى من ملؤا قلبي بهجة وسرور، إلى الكتاكيت: محمد، أنس، لوجين، عبد المؤمن، أنفال ، أسيل، عبد الوهاب.
- إلى خالاتي، أخوالي، أعمامي وعماتي،(كل العائلة من قريب أو بعيد )
- وإلى أخواي إسلام وصلاح الدين.
- إلى كل صديقتي وأخص بالذكر: فاطمة،نورية،هاجر، زينة، ، فاطمة،حليمة، نسيمة،إلى أختي وبنت خالتي خيروشة والزهرة.
- إلى كل من ساعدني في العمل ولو بكلمة طيبة.
- وفي الأخير إلى من يسعهم قلبي ولم تسعهم ورقتي.

وسيلة

# شكر وتقدير

بسم خالق الكون جل اسمه وعظم شأنه بحمده تعالى الذي بقدرته جل وعلا، يلين الصخر ويجعل الصعب سهلاً ونشكره سبحانه على ما منحه لنا نعمة العقل والمعرفة وفضلنا على سائر المخلوقات .

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "التحدث بنعمة الله شكر، وتركها كفر، ومن لا يشكر القليل لا يشكر الكثير، ومن لا يشكر الناس لا يشكر الله".

إلى كل من سهل لنا طريق العلم.

إلى الأستاذ المشرف الهروشي الخطاب الذي لم ييخل علي بملاحظاته وتوجيهاته، كما أحي فيه روح التواضع والمعاملة الجيدة فجزاه الله عني كل الخير.

كما أتقدم بالشكر إلى كل الأساتذة الذين ساعدونا في التحصيل العلمي طيلة مدة دراستنا من ابتدائي إلى الجامعي .

تشكراي إلى الخبير بن جبور وعماله العالية وفاطمة الذين عاملونا أحسن معاملة، وساعدونا في تربصنا

ونتوجه بالشكر الجزيل إلى كل دكاترة وأساتذة وعمال كلية العلوم التجارية بمستغانم.

## ملخص البحث:

تعتبر مراقبة التسيير من بين أهم الآليات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها والتحكم في أدائها التسييري من خلال إبراز الدور الرقابي في المؤسسة للوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات .

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير في المؤسسة، ومن أجل ذلك حاولنا في هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية: " كيف يساهم الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير " وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بدراسة نظرية وتطبيقية للموضوع باستخدام بعض الأدوات المتمثلة في الملاحظة والتحليل، وذلك عن طريق دراسة ميدانية بمكتب خبرة محاسبية للخبير بن جبور عبد القادر، ولقد توصلنا إلى عدة نتائج أهمها:

يعمل الخبير المحاسب على منع وتقليل حدوث الأخطاء من خلال مراقبته وتقييمه لنظام مراقبة التسيير وأيضا وجدنا أن وظيفة الخبير المحاسب تساهم في عملية تحقيق الأهداف وذلك عن طريق وضع الهيكل التنظيمي الصحيح والفعال.

Le contrôle de gestion est considéré parmi les mécanismes les plus importants qui aide votre organisation à atteindre ses objectifs et de contrôle la performance organisationnelle en mettant en évidence le rôle de supervision de l'organisationnelle pour obtenir l'information et une analyse réaliste pour la conduite des travaux et de nationaliser les décisions.

Cette étude vise à clarifier le rôle de l'expert-comptable dans l'activation du contrôle de gestion dans le système de l'entreprise et pour cela nous avons essayé dans cette étude de faire face au problème suivant: "comment contribue l'expert-comptable à l'activation du système de contrôle de la direction" et pour répondre à ce problème nous avons étudié la théorie et l'application du sujet en utilisant certains des outils de l'observation et l'analyse par le bureau d'étude de terrain représentant l'expérience de l'expert benjebour AEK et nous avons atteint les résultats suivants:

L'expert-comptable travaille à prévenir et à réduire l'apparition d'erreurs lors de la surveillance et de l'évaluation du système de gestion et a également constater que la fonction d'un expert-comptable contribue au processus de réalisation des objectifs et ainsi rend la structure organisation plus efficace.

الإهداء

التشكر

المقدمة

الجانب النظري

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الخبير المحاسب

تمهيد

المبحث الأول: ماهية الخبير المحاسب

المطلب الأول: تعريف الخبير المحاسب

المطلب الثاني: مهام الخبير المحاسب

المطلب الثالث: صفات الشخصية للمهنة

المبحث الثاني: شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب والمسؤوليات الناجمة عنها

المطلب الأول: شروط ممارسة المهنة

المطلب الثاني: حالات والموانع والتنافي

المطلب الثالث: مسؤوليات الخبير المحاسب

المبحث الثالث: الهيئات التي ستشرف على الخبير المحاسب وشركة الخبرة المحاسبية

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

المطلب الثاني: التنظيمات المهنية

المطلب الثالث: شركة الخبرة المحاسبية

خلاصة

## الفصل الثاني دراسة نظام مراقبة التسيير

تمهيد

### المبحث الأول: عموميات حول المراقبة

المطلب الأول: مفهوم المراقبة

المطلب الثاني: أهمية المراقبة

المطلب الثالث: خطوات المراقبة وأنواعها

### المبحث الثاني: نظرة عامة حول مراقبة التسيير

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير وتطوره

المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير وخصائصها

المطلب الثالث: أهداف نظام مراقبة التسيير

### المبحث الثالث: مراقب التسيير

المطلب الأول: التكوين والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير

المطلب الثاني: صلاحيات مراقب التسيير

المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها مراقب التسيير

خلاصة

## الفصل التطبيقي

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

تمهيد

#### المبحث الأول: تقديم المكتب

المطلب الأول: تعريف بالمكتب

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

المطلب الثالث: مهام التي يقوم بها المكتب

#### المبحث الثاني:

المطلب الأول: لمحة عن الشركة

المطلب الثاني: اختبار وفحص الإجراءات المعمول بها

المطلب الثالث: اقتراح هيكل تنظيمي للمؤسسة

خلاصة

الخاتمة العامة

قائمة المراجع

الملاحق

## قائمة الجداول

| الصفحة | الجدول                               | رقم الجدول |
|--------|--------------------------------------|------------|
| 27     | أهم مراحل التي مر بها مفهوم المراقبة | 01         |

## قائمة الأشكال

| الصفحة | الشكل                                                                      | رقم<br>الشكل |
|--------|----------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 14     | الهيئات التي ستشرف على مهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد | 01           |
| 20     | مسار المراقبة                                                              | 02           |
| 31     | مسار نظام مراقبة التسيير                                                   | 03           |
| 32     | مثلث مراقبة التسيير                                                        | 04           |
| 35     | أهداف نظام مراقبة التسيير                                                  | 05           |
| 44     | الهيكل التنظيمي لمكتب الخبرة (بن جبور عبد القادر)                          | 06           |
| 56     | الهيكل التنظيمي للشركة المحجرة                                             | 07           |

## قائمة المختصرات

| الشرح                    | الكلمة المختصرة |
|--------------------------|-----------------|
| مؤسسة عمومية محجرة الغرب | EPIC            |
| مؤسسة ذات مسؤولية محدودة | EURL            |
| الحساب البريدي الجاري    | CCP             |
| بلدية سيدي لخضر          | APC             |
| هيئة الضمان الاجتماعي    | CNAS            |

## مقدمة :

إن تطور مفهوم المؤسسة و توسعها من حيث حجم النشاط ،الهياكل القاعدية و كذا تفرع و تنوع هياكلها التنظيمية أدى إلى ظهور مفاهيم ومبادئ جديدة أهمها انفصال الملكية عن الإدارة؛ رغم تحديد مسؤولية كل طرف إلا أن الحاجة تبقى ماسة إلى شخص مستقل يتمتع بالخبرة والمهارة اللازمين لمراقبة المؤسسة و خلق التوازن و التحكيم بين الطرفين، ومن هنا بدأت تظهر الحاجة إلى الخبير المحاسب الذي يقوم بمسك وتنظيم المحاسبات والقيام بواسطة طرق والتقنيات المحاسبية، بتحليل الوضعية وتسيير المؤسسات في جوانبها الاقتصادية والمعلوماتية والقانونية والمالية.

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسات الاقتصادية، نظراً لما تضيفها على المؤسسات من خصائص و مميزات خاصة في ظل الظروف الدولية التي أصبحت تعيشها، وذلك من خلال قدرة هذا النظام (مراقبة التسيير) على ترشيد و توجيه المؤسسة من خلال كشف الانحرافات ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذلك.

أصبح نظام مراقبة التسيير يحتل الصدارة بين نظم المؤسسات الحديثة، ويفرض نفسه على كل مسير يريد أن يحقق النجاح، حيث يعمل مراقب التسيير على إظهار الجوانب الحسنة لهذا النظام بإقناع العاملين أن الهدف من وراء مراقبة التسيير ليس العقاب وإنما الوقوف على الانحرافات وتفسيرها ليتم تصحيحها بالشكل الذي يمنع تكرارها في المستقبل وبالتالي تحسين أدائهم وأداء المؤسسة ككل. ومن هنا نقوم بطرح الإشكالية التالية:

كيف يساهم الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير؟

## الأسئلة الفرعية:

واستناداً على هذه الإشكالية قمنا بطرح الأسئلة التالية:

- \* فيما تتمثل مهام الخبير المحاسب ؟
- \* ماهي أهداف نظام مراقبة التسيير؟
- \* هل للخبير المحاسب دور فعال في تقييم نظام مراقبة التسيير؟

## الفرضيات:

وللإجابة على هذه الأسئلة قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- \* أن الخبير المحاسب يقوم بمسك وتنظيم المؤسسة وتحليل وضعيتها.
- \* نظام مراقبة التسيير يهدف إلى تحقيق نجاح المؤسسة.

\* الخبير المحاسب ليس له دور فعال في تفعيل نظام المراقبة.

### أسباب اختيار الموضوع:

أسباب موضوعية:

طبيعة التخصص العلمي الذي أدرس فيه والذي له علاقة بالدراسة.

أسباب ذاتية:

الميل الشخصي لمعرفة مهنة الخبير المحاسب.

### أهمية الدراسة:

ضعف الكفاءة والخبرة للمسيرين أدى إلى حتمية الاستعانة إلى الخبير المحاسب في دراسة وتقييم نظام مراقبة التسيير.

بلورة أهمية نظام مراقبة التسيير في رفع وتحسين أداء المؤسسة.

### أهداف الدراسة:

محاولة إبراز دور وظيفة وظيفة الخبير المحاسب في تنظيم وتسيير المؤسسة.

إظهار أهمية مراقبة في ضمان استمرارية وفعالية المؤسسة.

### حدود الدراسة :

الحدود المكانية:

كانت الدراسة بمكتب الخبير المحاسب بن جبور عبد القادر بسيدي علي مستغانم وذلك لمعالجة إشكالية البحث المتمثلة في دور الخبير في تفعيل نظام مراقبة التسيير.

الحدود الزمنية:

امتدت الدراسة الميدانية من الفترة 2016/03/20 إلى غاية 2016/05/15.

### المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة في بحثنا وجدنا انه من المناسب إتباع الأسلوب الوصفي في الجانب النظري ولتعزيز دراستنا اتبعنا الأسلوب التحليلي في الجانب التطبيقي.

### أقسام البحث:

من أجل الإجابة على الأسئلة الفرعية في هذه الدراسة قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي:

الفصل الأول: والذي يحمل عنوان "عموميات حول الخبير"، والذي تناولنا فيه ماهية الخبير المحاسب، شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب والمسؤوليات الناجمة عنها وأخيرا الهيئات التي ستشرف على الخبير المحاسب وشركة الخبرة المحاسبية.

الفصل الثاني: والذي يحمل عنوان "دراسة نظام مراقبة التسيير"، والذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول المراقبة، ونظرة عامة حول مراقبة التسيير وإلى مراقب التسيير.

الفصل التطبيقي: والذي يحمل عنوان "دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغنام"، وفي هذا الفصل قمنا بتقديم مكتب محل الدراسة

### صعوبات الدراسة:

قلة المراجع خاصة في الفصل الأول.

قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع والتي لو توفرت لكانت بمثابة دعم هام للموضوع.

مواجهة صعوبات في التبرص حيث أن كل تقارير الخبير كانت باللغة الفرنسية، ومنح المعلومات في وقت قصير، التي كانت عائق في التوصل إلى النتائج الأدق.

تمهيد:

تعد المحاسبة من أهم الوسائل التي يعتمد عليها المديرون في اتخاذ القرارات المناسبة، وكذا الدولة في تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين بالضريبة، وتمارس المحاسبة داخل المؤسسات من خلال قسم المحاسبة والمالية لكن هناك أشخاص يمارسونها باستقلالية في مكاتب خاصة بهم تدعى مكاتب المحاسبة وهؤلاء الأشخاص هم، الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وفي مذكرتنا خصصنا دراسة الخبير المحاسب، فمن هو الخبير المحاسب؟ وما هي مهامه ومسؤولياته؟

## المبحث الأول: ماهية الخبير المحاسب

يقسم المهنيون الذين يمارسون مهنة المحاسبة في الجزائر إلى ثلاث فئات: الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

## المطلب الأول: تعريف الخبير المحاسب

تنص المادة 18 من القانون رقم 10-01 فإنه يعد خبيراً محاسباً كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون، والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

ويقوم الخبير المحاسب بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.<sup>1</sup>

الخبير المحاسب هو من يمارس مهنة اعتيادية بمراجعة وتقييم محاسبات مؤسسات ومنظمات، لا يربطها بها عقد عمل، كما أنه مخول للشهادة على انتظام وصحة الكشف المالية النهائية، التي تستلزمها من المؤسسات المقتضيات والترتيبات التشريعية والقانونية المعمول بها، كما يجوز للخبير المحاسب أيضاً مسك وتنظيم المحاسبات والقيام بواسطة طرق والتقنيات المحاسبة بتحليل الوضعية وتسيير المؤسسات في جوانبها الاقتصادية والقانونية والمالية.<sup>2</sup>

وقع تنظيم مهنة الخبير المحاسب بمقتضى قانون عدد 108 لسنة 1988 في أوت 1988 والمتعلق بتحديد التشريع الخاص بمهنة المحاسبين، والذي جاء بالخصوص بدمج مهنة الخبير المحاسب مع مهنة مراقب الحسابات، وقد نص الفصل الثاني منه على أنه "يعد خبيراً محاسباً على معنى هذا القانون كل شخص يمارس باسمه الخاص وتحت مسؤوليته الخاصة مهنته معتادة، تتمثل في تنظيم ومراجعة وتعديل وتقدير حسابات الشركات والمؤسسات، التي لا تكون مرتبطة معها بعقد شغل وهو مؤهل أيضاً ليشهد بصدق وسلامة الحسابات والمحاسبة، مهما كان نوعها بالنسبة للشركات التي كلفته بهذه المهنة بصفة تعاقدية أو بمقتضى الأحكام القانونية والترتيبية، وخاصة منها ما يتعلق بمباشرة مهمة مراقب حسابات لدى الشركات.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 42 "الصادر في رجب عام 1431، 11 يوليو سنة 2010، ص 6.

<sup>2</sup> [www.one-crim.org](http://www.one-crim.org)

ويمكن للخبير المحاسب أن يحلل وضع المؤسسات وطرق سيرها من مختلف نواحيها الاقتصادية والقانونية والمالية حسب الطرق الفنية الحسابية.

ويبدو أن الخبير المحاسب لا ينضوي تحت طائلة الفصل 99 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتبار أنه مؤهل لتحليل الأوضاع، القانونية للمؤسسات دون أن يتولى إعداد المحاسبة ومسكها غير أنه إذا قام الخبير المحاسب بهذه الأعمال أي مسك محاسبة وإعدادها والنص لا يمنعه من ذلك، فإنه يصبح خاضعا لعقوبة الفصل المذكور.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مهام الخبير المحاسب

حسب المادة 18 من القانون رقم 01-10 :

يقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.

وحسب المادة 19 من نفس القانون :

- يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات.
  - يؤهل لتقديم استشارات الشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- وحسب المادة 20:

- مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمة ظرفية ومؤقتة.
- يتعين على الخبير المحاسب أن يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهنته .

ومن هنا أن مهام الخبير المحاسب هي:

- تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة.
- مسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات .
- التدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك.
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهنته.
- وتحدد أتعاب الخبير المحاسب حسب المادة 21 من القانون رقم 01-10 مع بداية مهامه في إطار تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير.

<sup>1</sup> كمال العياري، "المسير في الشركات التجارية الجزء الأول شركات المسؤولية المحدودة"، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص، تونس، 2010، ص237.

ولا يمكن احتساب هذه الأتعاب، بأي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

### المطلب الثالث: صفات الشخصية للمهنة

#### أولاً: الأمانة

على المدقق أن يكون أميناً ونزيهاً في عمله وأن يعطي هذا العمل حقه الوافي وأن يقوم بالعمل بوحى من ضميره ويبدل أقصى طاقاته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلفه به من عمل، وأن يعرض النتائج التي يتوصل إليها بدقة أمانة دون تحريف أو تمويه، وألا يضمن تقريره سوى البيانات التي يثق في سلامتها، والحقائق التي يعقد في صحتها وألا يجابي أو يجامل أحداً فيما يبيده من آراء، وأن يكون دائماً لعملائه ناصحاً أميناً.

#### ثانياً: المحافظة على أسرار المهنة

حيث أن المدقق الحسابات موضع ثقة عملائه، ويطلع بحكم عمله على دقائق أسرارهم تقضي التقاليد المهنية في جميع المهن، وليس في مهنة المحاسبة والتدقيق فقط، وأن يحافظ الرجل المهني على هذه الأسرار وألا يقوم بإفشاءها أو استخدامها ضد عملائه وأن يكون دائماً كتوماً وموضع ثقة<sup>1</sup> وهذا ما جاء في اليمين الذي يحلفه أمام المجلس القضائي المختص " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد"<sup>2</sup>

#### ثالثاً: الصبر واللباقة والقدرة على التصرف

تعتبر عملية التدقيق عملية شاقة، تحتاج إلى صبر وتآني في دراسة وتحقيق وتحليل عمليات المشروع والبحث عن الحقيقة، وتستدعي اللباقة في التعامل مع العملاء وموظفي المشروع حتى يكسب ثقتهم ويحصل على تعاونهم. والأصل ألا يبدأ المدقق عمله مفترضاً الغش وسوء النية والخطأ فيمن يراجع عملهم، بل يجب أن يبدأ عمله بروح طيبة مفترضاً صحة العمل حتى يثبت له العكس، فالهدف من عملية التدقيق تصحيح الأخطاء وليس الهدف تصيد الأخطاء

#### رابعاً: الثقافة والمعرفة

على المدقق أن يكون متمكناً من علم المحاسبة وتدقيق الحسابات، وأن يكون على المعرفة بكثير من العلوم الاجتماعية والإنسانية الوثيقة الصلة بالمحاسبة والتدقيق مثل محاسبة التكاليف والتحليل المالي وأدواته، وكذلك ما تصدره الدولة من قوانين ضريبية، أو القانون التجاري أو قانون الشركات وأن يكون ملماً بالأصول العلمية للتنظيم والإدارة، وبالمبادئ الاقتصادية وذلك ليتمكن من تدقيق عمليات المشروع على اختلافها وتنوعها.<sup>3</sup> ومن هنا نستخلص أن على المدقق أن يكون:

<sup>1</sup> د- خالد الخطيب، د- خليل الرفاعي، "علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي"، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2009-1430، ص12.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص5.

<sup>3</sup> د- خالد الخطيب، د- خليل الرفاعي، مرجع السابق، ص72.

1. يجب على المدقق أن يلتزم بالأمانة في أداء مهام مهنته وأن يحافظ على ما وقف عليه من أسرار الشركة بسبب قيامه بعمله.
2. يجب أن يلتزم بذكر الحقيقة في كافة التقارير التي يقدمها للمساهمين.
3. يجب أن يلتزم بالنزاهة والموضوعية والاستقلال.
4. يجب أن يكون على قدر من الذكاء والفطنة يمكنه من الحكم الأمور بصدق وواقعية.
5. يجب أن يتحلى بالحلم وسعة الصدر سواء مع المساهمين أو مع أي طرف آخر.
6. يجب أن يكون عادلا في كل أحكامه وتقديراته.
7. يجب عليه الإتيان في أداء عمله مصداق لقوله تعالى "إنا لا نضيع أجر من أحسن عملا".
8. يجب أن يكون مدقق الحسابات واسع الاطلاع دارسا دراسة مستفيضة.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب والمسؤوليات الناجمة عنها

لضمان تحقيق الغاية من ممارسة مهن الخبرة المحاسبية وضع المشرع الجزائري مجموعة من الشروط التي يجب توافرها الذي يرغب في ممارسة هذه المهن بالإضافة إلى أنه حدد المسؤوليات التي يتحملها كل مهني أثناء مزاولته لمهنته.

#### المطلب الأول: شروط ممارسة المهنة

- حدد المادة 08 من القانون 01-10 الشروط التي يجب توافرها لممارسة مهنة الخبير المحاسب .
- أن يكون جزائري الجنسية.
- أن يكون حائزا على شهادة جزائية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها.
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة .
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية.
- أن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06<sup>2</sup> " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل مهني أحسن قيام وأتعهد في أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف سر المهنة وأسلوك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد".

تمنح الشهادات والإجازات المذكورة من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

وتنص المادة 09 من نفس القانون ترسل عن طريق رسالة موصى عليها أو تودع مقابل وصل الاستلام، طلبات الاعتماد بصفة خبير محاسب إلى المجلس الوطني للمحاسبة.

<sup>1</sup> ميرفت محمد الأمين، "الرقابة الداخلية على أعمال البنوك"، دار النهضة العربية للنشر، القاهرة، 2010، ص72.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص5.

يقدر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية، المهنية للشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني أو صنف المهني الآخر يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلب الاعتماد ويتحقق لا سيما من مطابقته للأحكام المنصوص عليها في المادتين 07 و 08 من هذا القانون يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الاعتماد قرار الاعتماد أو رفض معلل لطلب في أجل أربعة (4) أشهر، وفي حالة عدم التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل أو رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقاً للتشريع الساري المفعول.

يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في أول يناير من كل سنة قائمة المهنيين المسجلين في الجدول وينشرها وفق الأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وحسب المواد 10-11-12-13 من هذا القانون لا يمكن لأي خبير محاسب أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص.

يمارس الخبير المحاسب نشاطه في كامل الإقليم الوطني.

يسند للخبير المحاسب مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص وتحت مسؤوليته، ويمكن إن يسير في شكل شركة أو تجمع.

يمكن أن يكون المكتب خاضعاً لشروط أو مقاييس خاصة تحدد عن طريق التنظيم.

يمكن للوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض مكاتب المحاسبة.

يمكن أن يعين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات بصفته محافظي حصص طبقاً لأحكام القانون التجاري وخبراء قضائيين طبقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجزائية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص 6.

### المطلب الثاني: حالات والموانع والتنافي

لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب بكل استقلالية فكرية وأخلاقية، يعتبر متنافيا مع هذه المهنة في مفهوم هذا القانون كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية أو المهنية. كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانون. كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري. غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 أعلاه.

الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة.

- كل عهدة برلمانية.
- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.
- يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو عضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ تنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد (1) من تاريخ مباشرة عهده.
- يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته طبقا لأحكام المادة 76
- لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية طبقا للتشريع الساري المفعول وكذا الحالات المذكورة في المادتين 46 و52 من هذا القانون.
- وجاء في المادة 67 من قانون 10-01 يمنع الخبير المحاسب القيام بأية مهنة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- والمادة 69 إذا أراد الخبير المحاسب أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة كما هو منصوص عليه في المواد المنصوص أعلاه، يتعين عليه طلب إعقاله من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر واحد (1) من تاريخ بداية نشاطه وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الأخلاقية للمهنة. كما تنص المواد 70,71,72,73,74
- يمنع الخبير المحاسب السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة بطلب مهنة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية كما يتمتعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى، وكذا استعمال أي شكل من أشكال لدى الجمهور.
- يتعين على الخبير المحاسب كتم سر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات.
- ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبون المتربصون وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47,48,49 و52 من هذا القانون.

لايتقيد الخبير المحاسب بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها في القانون لاسيما

- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين.
  - بمقتضى واجب اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.
  - بناء على إدارة موكلهم.
  - عندما يتم استدعائهم للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحكيم المقرر في المادة 5 أعلاه.
- يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب بطريقة غير شرعية بغرامة من 500,000 دج إلى 2000000 دج.
- وفي حالة العود، يعاقبه مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة (6) أشهر إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب كل شخص غير مسجل الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطب من الجدول الذي يمارس أو يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في أحكام هذا القانون.
- و يعد كذلك ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب، كل من يمتحن إحدى هذه الصفات أو التسميات شركات خبرة أو شركات محافظة الحسابات أو شركات محاسبة أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلف التشابه أو خلط مع هذه الصفات أو التسميات

### المطلب الثالث: مسؤوليات الخبير المحاسب

تنص المادة 60 من قانون رقم 10-01

- يعد الخبير المحاسب أثناء ممارسة مهامه مسؤولا مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية .
- و المادة 62 منه تنص : يتحمل الخبير المحاسب المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني
- و المادة 63: يتحمل الخبير المحاسب المسؤولية تأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة من بعد استئصالهم من مهامهم ،عند كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة و وظائفهم تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب حضوراتها في:

\_\_الإنذار

\_\_التوبيخ

\_\_التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر.

\_\_الشطب من الجدول

يقدم كل طعن من هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها

تحدد درجات الأخطاء العقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص10.

### المبحث الثالث: الهيئات التي ستشرف على الخبير المحاسب وشركة الخبرة المحاسبية

نص القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 جوان 2010 و المتعلق بالخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، على إنشاء مجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمات مهنية تستعرض لها في هذا المبحث .

#### المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

لقد أسس مجلس المحاسبة بموجب دستور 1976 وتمثل مهمته في مراقبة كل العمليات المالية للدولة، وقد تم تأسيس هذه الهيئة ميدانيا عام 1980 وخضع في تسييره للتغيرات المتتالية للقانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، الذي حصر مجال تدخله حيث استثنى من مراقبته المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وجرده من صلاحياته القضائية الأمور 95-20 المؤرخ في 17/07/1995، الذي يوسع مجال اختصاصه ليشمل رقابة كل الأموال العمومية، مهما يكن الوضع القانوني لمسيرى هذه الأموال أو مستفيديها.

و بهذا النص الأخير يتمثل مهمته في التدقيق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة الخاضعة لرقابته، وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات<sup>1</sup> المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وبموجب القانون 10-01 لاسيما المادة 04 منه يتم إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية يتولى مهام والتقييس المحاسبي، وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبة ويضم المجلس ثلاث (3) أعضاء منتخبة عن كل تنظيم مهني على الأقل كما تنبثق عن هذا المجلس خمس (5) لجان متساوية الأعضاء وهي كالآتي:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبة والواجبات المهنية
- لجنة الاعتماد.
- لجنة التكوين.
- لجنة الانضباط والتحكيم.
- لجنة مراقبة النوعية.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني: التنظيمات المهنية

ينص القانون المذكور سابقا يحل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين والمجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، والمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين.

#### أولاً: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين

وهو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب.

<sup>1</sup> [www.djlfa.info](http://www.djlfa.info)

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص6.

### ثانيا: الغرفة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

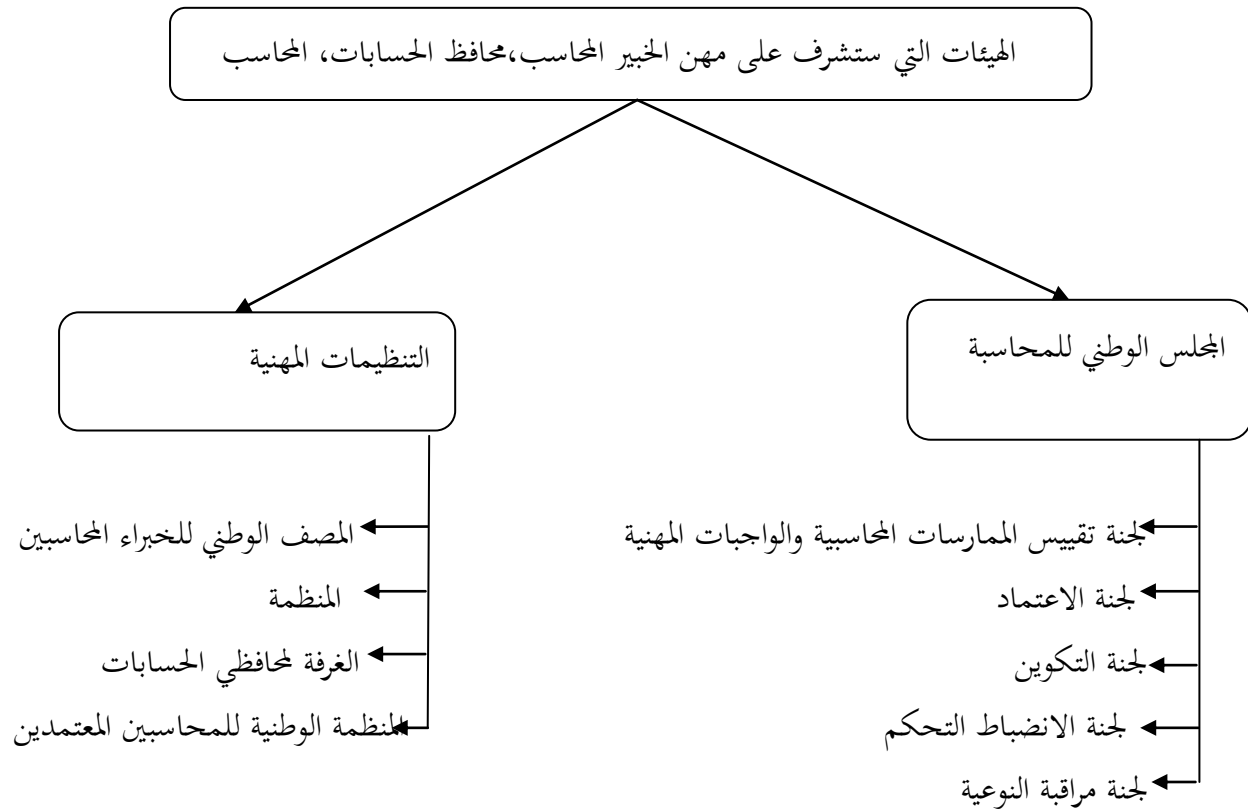
هو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والمؤهلين لممارسة مهنة محافظ الحسابات

### ثالثا: المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

هو تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية، ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و المؤهلين لممارسة مهنة. يتم تسيير التنظيمات المهنية المذكورة أعلاه من طرف مجلس وطني ينتخبه مهنيون، وتتكفل هذه التنظيمات بما يلي:

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها.
  - الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم.
  - السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها.
  - إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها في اجل شهرين من تاريخ إيداعها
  - إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة
  - إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها
- وتتمثل مصالح المهنة إزاء الغير و المنظمات الأجنبية المماثلة.
- و يعمل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافضي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبة المعتمدين بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية.
- وسأحاول أن أخلص هذين المصطلحات في هذا المخطط:

الشكل رقم (1): الهيئات التي ستشرف على مهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجريدة الرسمية

### المطلب الثالث: شركة الخبرة المحاسبية

حسب المادة 46-47 من قانون رقم 10-01

طبقا لأحكام المادة 12 أعلاه يمكن الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنتهم كل على حدة، شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية .

تؤهل شركات الأسهم وشركات ذات مسؤولية محدودة أو تجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه لممارسة مهنة الخبير المحاسب عندما يشكل أعضاء المصنف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين، ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.

تدعى الشركات أو التجمعات المذكورة في الفقرات السابقة "شركات الخبرة المحاسبية"

وجاء في المواد 51-52-55-56-57-58 من نفس القانون ما يلي:

للحصول على الاعتماد، يجب على الشركات الأسهم و الشركات ذات المسؤولية المحدودة و التجمعات ذات المنفعة المشتركة المشكلة لممارسو مهنة الخبير المحاسب، زيادة على ذلك أن تتوفر فيها الشروط الآتية:

1. أن تهدف لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد.
2. أن يديرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط.
3. أن يربط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف.
4. أن لا يكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة.
5. أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظ الحسابات يمكن المجلس المعني للترخيص بأخذ مساهمة.

عندما يختار الخبراء المحاسبون أو محافظو الحسابات أو المحاسبون المعتمدون شكل الشركة المدنية، فإن هذه الأخيرة لا تضم إلا الأعضاء المصنف الوطني والغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم، نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية، شركاء غير معتمدون وغير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/1) الشركاء، شريطة أن يكونوا جزائريين الجنسية.

يمكن أن تنشأ في الشكل القانوني المنصوص عليه، كل مؤسسة عمومية اقتصادية هدفها الاجتماعي ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد في ظل احترام أحكام هذا القانون، شريطة أن يكون المستخدمون المتدخلون الموقعون على العقود والوثائق التي لها حجية في نظر القانون، مسجلين في جدول المصنف أو الغرفة أو المنظمة في أصنافهم الخاصة.

لا يحق للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الشركاء في إطار الشركات أو التجمعات المذكورة في المادة 46اعلاه، أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهديات يكونون فكلفوا بها جراء تسجيلهم في جدول.

ينبغي أن توكل هذه المهام أو العهديات و جوابا إلى شركات و التجمعات.

تنجز أعمال الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الشخصية الخاصة و تحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وان كانوا ضمن شركة، و لا تقبل أية أسماء المستعارة.

ويجب عليهم مراعاة الأحكام القانونية و التنظيمية التي تحكم مهنتهم و كذا النظام الداخلي للمصنف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية.

تتمثل حقوق وواجبات أعضاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، وأعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وأعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبة المعتمدين، شركات الخبرة المحاسبة وشركة المحافظة الحسابات وشركة المحاسبة ما عدا حق التصويت وحق الترشح.

### خلاصة:

نظرا لأهمية مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالنسبة للدولة، فان هذه الأخيرة حريصة كل الحرص عن تنظيم الجديد لها ليكون أداؤها جيدا، وهذا ما جعلها تلغي القانون 91-08 الصادر سنة 1991 المتعلق بالمهن محل الدراسة و تعويضه بالقانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010.

### تمهيد:

المراقبة هي مرحلة غير قابلة للانفصال عن التسيير، حيث تقوم هذه الوظيفة بفحص نتائج الأداء الفعلي ومقارنتها بالأهداف المسطرة للتأكد من أجل تصحيح الأخطاء والانحرافات.

ويعتبر نظام مراقبة التسيير إحدى الأنظمة الفرعية بالمؤسسة وهو كذلك مسار دائم للتعديل وللتحكم التسيير، يقوم هذا المسار بثلاثة أدوار أساسية وهي دور الكاشف الذي يقدم المعلومات اللازمة التي تحتاجها المؤسسة ويوضح النتائج المنتظرة من القرارات التي سيتم اتخاذها بمستويات التنظيمية، وأيضا دور المساند الذي يساعد في تحديد الأهداف ووضع برامج العمل، إضافة إلى قيامه بمتابعة الأداء وقياس النتائج ثم تقديم الاقتراحات التي يتم على ضوءها التخطيط للمستقبل.

يتطلب هذا النظام شخص مؤهل يتمتع بقدرات وكفاءات عالية ويكون ملم بالمعلومات المالية والمحاسبية بالإضافة إلى العلوم الأخرى كالإحصاء والرياضيات... الخ ويدعى مراقب التسيير، وفي حالة غياب المراقبة ونظام مراقبة التسيير يعمل مراقب التسيير على إنشاء هذا النظام وعلى وضع نظام المعلومات به وكذلك مسار المراقبة وهذا ما سنتعرف عليه في هذا الفصل. من خلال الأجوبة على التساؤلات التالية: ما هي المراقبة وخطواتها؟ وما هو مسار وخصائص مراقبة التسيير؟ والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير؟

### المبحث الأول: عموميات حول المراقبة

ترتبط وظيفة المراقبة بالعملية الإدارية ارتباطاً وثيقاً، وتعتبر في نفس الوقت الأداة الفعالة في تحقيق أهداف المؤسسة، وهذا ما يجعل المؤسسة في حاجة إلى وظيفة رقابية تشمل كل أنشطتها ووظائفها مهما كان نوعها.

### المطلب الأول: مفهوم المراقبة

تعرف المراقبة على أنها وظيفة إدارية تهدف إلى التأكد من سلامة العمليات المنفذة ومطابقتها للقواعد والأصول والتعليمات الموضوعية من أجل كشف الأخطاء وتصحيحها مما يمنع ظهورها في المستقبل<sup>1</sup>

تطور مفهوم المراقبة في التصور الكلاسيكي الذي عرف بكونه علاجي تصحيحي يهتم خاصة بإيجاد الأخطاء وتصحيحها بعد ظهورها، ليصبح وفق مقارنة السيبرنتيك (cybernétique) دورة القيادة والتعديل.

فالهدف من هذه المقاربة هو إنشاء وحدات تخضع للمراقبة الذاتية بفضل دورات إسترجاعية للمعلومات (التغذية المرتدة feed back) وبالتالي تحدد كل وحدة التعديلات الواجب إدراجها، ويتم التصحيح بطريقة آلية<sup>2</sup>

تعتمد مقارنة السيبرنتيك على مجموعة من المراحل تتمثل في:

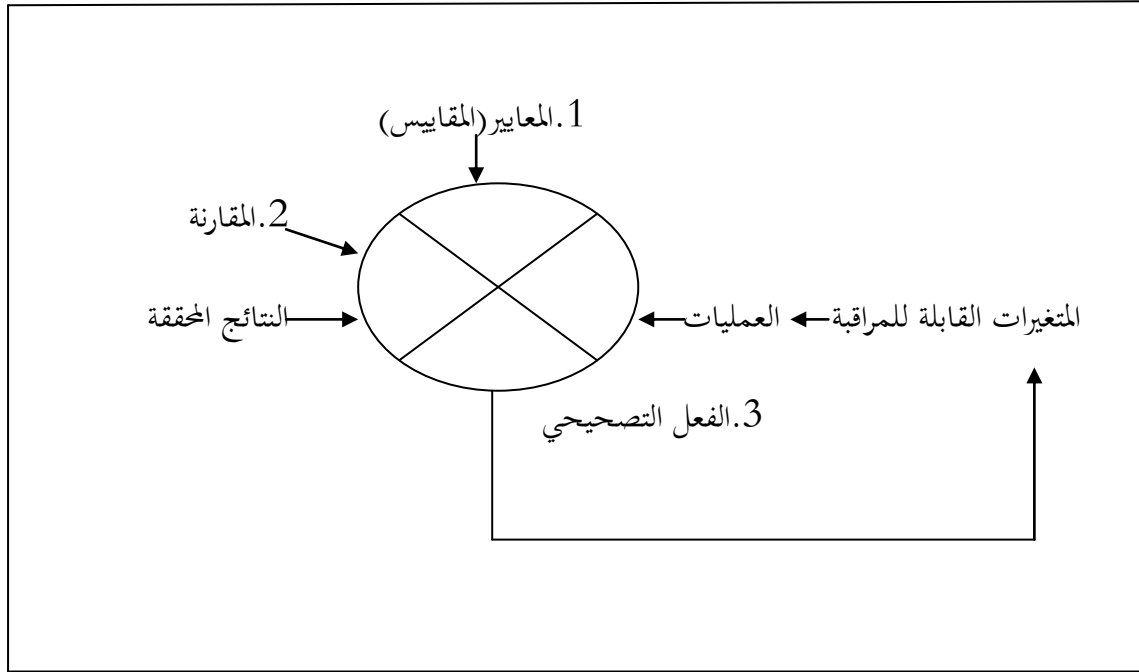
- 1) تحدد المعايير والمقاييس.
- 2) قياس الفارق بين النتائج والمقاييس المعمول بها.
- 3) قياس التصحيحي الذي يقصد به إما البحث عن كيفية لتصحيح النتائج حسب الأهداف المسطرة أو تعديل هذه الأخيرة.

والشكل المالي يوضح هذه المراحل ضمن مسار المراقبة.

<sup>1</sup> جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان حلوة حنان، "محاسبة التكاليف المعيارية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 2، 199، ص13

<sup>2</sup> Philip Magani, "les système de management", édition d'organisation, paris, 1993, p32

## الشكل رقم 02: مسار المراقبة



المصدر: philip migani "les système de management, paris, edition, d'organisation,1993;p33

وتعني كلمة المراقبة وضع ما يعني القدرة على التحكم فيه وتوجيهه للوجهة المرجوة، أي كل مراقبة تهدف إلى قياس النتائج لفعل ما ومقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا لمعرفة التوافق من عدمه.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أهمية المراقبة

تستخدم المراقبة في أي منظمة لتحقيق الفوائد التالية:

- 1) لتحقيق نوع من النمطية أو التوافق لأداء العاملين كما هو الحال في دراسة الوقت والحركة وإعداد جداول العمل.
- 2) للحد من السرقات والاختلالات وضياع أموال المنظمة وممتلكاتها .
- 3) لتحديد مقدار السلطة المفوضة للمسؤولين مع تحديد طبيعة أعمالهم والتي عادة ما تكون مكتوبة في سجلات الوصف الوظيفي للأعمال.

<sup>1</sup> معراج هوارى، مصطفى الباهي "مدخل إلى مراقبة التشغيل"، ديوان المطبوعات الجامعية 2011، ص5

4) لقياس الانجاز أو مستوى الأداء الفعلي كما هو الحال في استخدام التقارير لقياس التكاليف الفعلية ومقارنتها بالتكاليف الفعلية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.

5) للقياس لتوجيه أداء الأفراد وتحفيزهم.

6) بالإضافة إلى استخدامها للتأكد من أن المنظمة قد حققت أهدافها العامة وفق ما تم التخطيط له.<sup>1</sup>

ورغم أهمية المراقبة إلا أن هناك اعتراضات ظهرت من الآثار التاريخية التي صاحبت الثورة الصناعية وهذه الاعتراضات يمكن إيجازها في ما يلي:

1) تصاحب الرقابة

2) تراول الرقابة عن طريق الإلزام (بمعنى لفعل هذا وإلا).

3) عدم دقة البيانات التي تستخدم في المراقبة.

4) عدم كفاءة نظام الاتصال.

5) التحيز وعدم الموضوعية من جانب القائمين بالرقابة.

ويقترح البعض التغلب على هذه الاعتراضات بما يلي:

1) نبذة فكرة العقاب وإدخال الحوافز التي تؤدي إلى رفع معنويات الأفراد وتشجيعهم على الالتزام بالمستويات الموضوعية.

2) يجب أن يكون المعيار مرنا حتى يمكن أن يخدم مصالح المنظمة.

3) يجب إتباع الأسلوب اللامركزي في الرقابة حتى عندما يتم وضع المعايير لطريقة مركزية.

4) الالتزام بالموضوعية عند وضع المعايير بحيث لا يترتب على صعوبتها الإحساس بالإحباط لدى العاملين.

5) يجب تحسين نظم الاتصال وتشجيع التعاون والمناقشة الجماعية مع العاملين قبل تطبيق نظم الرقابة.

وبصفة عامة يتوقف نجاح أو فشل أي عملية رقابية على سببين رئيسيين هما:

- كفاءة الأفراد المنفذين.

- المعلومات التي يستند إليها النظام الرقابي.

<sup>1</sup> فايز الزغي، "الرقابة الإدارية في المنشآت الأعمال"، عمان، دار الهلال للنشر، 1991، ص10

فدقة المراقبة تتوقف على درجة دقة المعلومات وهذا ما يستدعي وجود نظام للاتصال يتصف بالكفاءة والدقة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: خطوات المراقبة وأنواعها

#### الفرع الأول: خطوات المراقبة

تشمل كل عملية رقابية على ثلاث خطوات أساسية:

#### أولاً: وضع معايير الأداء

تبنى الخطط على أساس تحقيق أهداف عامة رئيسية وأهداف فرعية موزعة الإدارات والأقسام وتوضع المعايير بغرض اتخاذها كأساس تقاس بالنسبة له النتائج الفعلية، وهذه المعايير ما هي إلا تعبيراً عن الأهداف الخاصة بالمؤسسة أو بالإدارة أو بقسم في المؤسسة.

وتأخذ هذه المعايير أشكالاً متعددة، فقد تكون على شكل كمي ومن الأمثلة على ذلك تحديد حجم الإنتاج أو تحديد حجم المبيعات المتوقع أو حجم العمالة لفترة مستقبلية، وقد تكون على شكل زمني ومن الأمثلة على المعايير الزمنية وضع الجداول زمني للانتهاء من عمليات معينة، كما يمكن أن تأخذ المعايير شكلاً كيفياً وهي أصعب المعايير في التحديد والقياس ومثال ذلك محاولة وضع معايير للعلاقات العامة الجيدة التي يعمل المشروع على الوصول إليها نظراً لأنه لا يمكن ترجمة هذه المعايير إلى أرقام كمية.

من الواجب أن تتوفر في المعايير مجموعة من الشروط:

- أ) لا بد أن تحدد المعايير بدقة ثم تدون حتى لا يكون هناك تحريف من قبل الأشخاص الذين يراقبون أثناء أدائهم بواسطة هذه المعايير.
- ب) يجب أن يكون المعايير مرناً بما فيه الكفاية.

فقد يكون المعايير المطبق هو أفضل المعايير عند وضعه، إلا أنه بالاستعمال المتكرر قد يتم اكتشاف المعيار الأفضل الذي يمكن إحلاله محل المعايير المطبقة لهذا فإن المرونة يجب أن تكون من شروط المعايير.

<sup>1</sup> عادل حسن، "تخطيط ومراقبة الإنتاج" الدار الجامعية، بيروت، 1989، ص 21

ج) المعايير هي أداة لتحسين الأداء لذا يجب أن يعاد النظر فيها دوريا بواسطة المستويات الإدارية التي يكون لها سلطة التنسيق بين المعايير الجديدة وإدماجها مع المعايير الموجودة فعلا.

### ثانيا: قياس الأداء المحقق ومقارنته بالمعايير الموضوعية

هذه هي الخطوة الثانية في عملية المراقبة وهي مراجعة أو قياس الأداء المحقق ومقارنته بالمعايير التي سبق وضعها وتعتمد سهولة أو صعوبة قياس الأداء على مدى الكفاءة في وضع معايير يمكن تنفيذها بسهولة، فكلما كانت معايير الأداء مناسبة وكانت الوسائل متاحة لتحديد ماذا يفعل الأفراد كلما سهلت عملية القياس.

وإذا ظهرت من المقارنة أنه تم تنفيذ الأداء حسب المعيار المحدد فهذا يعني أن الأداء خاضع للسيطرة. أما إذا ظهر من المقارنة أن هناك انحراف عن المعيار فإن الأداء يكون خارج السيطرة<sup>1</sup>

وبصفة عامة يمكن القول أنه كلما انتقلت الأعمال من المستوى التنفيذي أي الآلات والمصانع وخطوط الإنتاج إلى المستويات الإدارية الأعلى كلما أصبحت العملية الرقابية أكثر صعوبة، وفي نفس الوقت أكثر أهمية فكلما كانت هناك معايير كمية تعتمد على الأهداف المطلوب تحقيقها كلما سهلت عملية القياس، وبالإضافة إلى ذلك فإن المقاييس المختلفة لقياس الأداء والاعتماد على الرقابة التنبؤية والمتزامنة بقدر كاف يساعد على تحقيق نجاح في قياس الأداء على مستويات الإدارية المختلفة.

### ثالثا: تشخيص الانحرافات وتصحيحها

تعتبر هذه الخطوة من أهم خطوات المراقبة لأنه بدون اتخاذ الإجراءات الصحيحة لا يمكن القول بأننا قمنا بالمراقبة، ويمكن اعتبار الخطوتين السابقتين وهما تحديد ووضع المعايير ثم مقارنته ما تم إنجازه على أساس هذه المعايير بمثابة تمهيد للقيام بالإجراءات اللازمة لتصحيح أي انحرافات تظهر نتيجة هذه الخطوتين.

تجرى عادة هذه المرحلة على مرحلتين فرعيتين:

1) مرحلة تشخيص الانحراف والإعلان عنه وتحديد من له علاقة وصلاحيه في اتخاذ القرار التصحيحي.

<sup>1</sup> الشنواني صلاح، "التنظيم والإدارة في قطاع الأعمال" الإسكندرية، مؤسسة الجامعة للنشر والتوزيع، ص 204

(2) مرحلة علاج الانحراف بعد الكشف عن أسباب ذلك الانحراف وقد يمتد العلاج إلى تعديل الأساليب ذاتها.

وعادة يتم التفكير في الانحرافات على أنها انحرافات سلبية، أي عدم القدرة على الوصول إلى المعايير الموضوعية سلفاً وبالتالي تصحيح الأداء المعيب، ولكن يمكن أن تكون الانحرافات في بعض الأحيان موجبة بمعنى الأداء الفعلي قد تكون أعلى من الأداء المخطط، وهذه الحالة تستحق أيضاً من الإدارة دراستها لتحديد ما إذا كان الانحراف الموجب نتيجة لعدم الدقة في وضع المعايير أم لأن أداء الأفراد كان عال، ويمكن أيضاً التفرقة في هذا الصدد بين النوعين من الانحرافات.<sup>1</sup>

الانحرافات الطبيعية وتتميز أنها تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية:

- فرق في انحراف بسيط بين الخطة والتنفيذ.
- انحرافات خارجية عن سيطرة القائمين بالتنفيذ.
- انحرافات راجعة لظروف طارئة.
- انحرافات غير متكررة.
- وهذا النوع لا يحتاج إلى علاج أو قد يحتاج في بعض الأحيان إلى علاج بسيط وسطحي.

الانحرافات غير طبيعية وهي تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية:

- انحرافات جسيمة.
- انحرافات راجعة لقصور في أداء المنفذين أو لتعمدهم.
- انحرافات راجعة لظروف معروفة كان يمكن السيطرة عليها.
- وتحتاج الانحرافات غير الطبيعية إلى علاج حاسم وسريع ومخطط بشكل يعتمد على نوع الخطأ وجسامته.
- ثم يلي تحديد الانحرافات ورصدها قيام المديرين باتخاذ الإجراءات التصحيحية لعلاج هذه الانحرافات وقد تكون هذه الإجراءات العلاجية قصيرة الأجل أو وقائية طويلة الأجل.

<sup>1</sup> عبد الغفار حنفي، محمد فريد الصحن، "إدارة الأعمال"، بيروت، الدار الجامعية، 1991، ص 447

ويمكن القول بأن عملية تصحيح الانحرافات هي الخطوة التي تلتقي فيها المراقبة بباقي الوظائف الإدارية، فعن طريق العملية الرقابية يمكن أن يتم تغيير الخطط وإعادة تعريف الأفراد بالمهام والواجبات المسموحة لهم.

### الفرع الثاني: أنواع المراقبة

للمراقبة عدة أنواع نذكر منها:

#### أولاً: المراقبة الذاتية والمراقبة الفوقية

والمراقبة الذاتية هي مراقبة الفرد لنفسه وعلى أداء عمله وإنجازاته دون انتظار إلى توجيهات رؤساء العمل، أما المراقبة الفوقية فهي مراقبة آتية من هم أعلى درجة أو مستوى إداري في الهيكل التنظيمي، ويمكن التعبير عنها بأنها مراقبة الرئيس وما أعلى الرئيس على نفس المرؤوس.

#### ثانياً: المراقبة الداخلية والمراقبة الخارجية

أما المراقبة فهي المراقبة التي تصمم الإدارة أسلوب ونظام عملها داخل المنشأة بحيث تشتمل على كافة الأنشطة دون استثناء، ويلزم لها التحكم في الأداء من الداخل وحسب تسلسل هذا العمل ومراحلته دون تعقيدات، مما يجعل السيطرة الإدارية كاملة ومتكاملة بقدر الإمكان، والرقابة الخارجية واضح من مسماتها أنها مراقبة تأتي من خارج المنشأة بصرف النظر عن القائمين بها، فقد تكون هؤلاء الممارسين من حملة الأسهم أو الموظفين العموميين أو رقابة الرأي العام أو المصلحة.<sup>1</sup>

#### ثالثاً: المراقبة المالية والمراقبة الإدارية

وجميع الأعمال في المنشأة العصرية لها جانب مالي أو من الممكن التعبير عنه بالمال أو في شكل قيمة نقدية ويلزم ممارسة المراقبة عليها بفاعلية، والمراقبة المالية تنصب على الإجراءات المالية والتصرفات ونواحي الإنفاق، وحتى أنواع الإيرادات وكيفية توجيهها محاسبياً أما المراقبة الإدارية فهي مراقبة على تنفيذ الأعمال ومدى الالتزام بالتعليمات والمنشورات والتعميمات الإدارية، ويطلق عليها البعض المراقبة التنظيمية، أو مراقبة القادة والرؤساء الإداريين.

<sup>1</sup> أحمد محمد المصري، "التخطيط والمراقبة الإدارية"، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2004، ص 138

ومن المشاهد أن المراقبة المالية تمتد في بعض الأوقات إلى الأداء الإداري، وتصبح مزدوجة (مالية إدارية) مما يسبب بعض الصراعات والنزاعات بين الرؤساء والمدراء.

#### رابعاً: المراقبة السابقة والمراقبة اللاحقة

وتفرق الكثير بين المراقبة قبل إتمام الأداء وبعده بحيث يطلق على الأول المراقبة السابقة (مثال في حالة صرف الأموال مراقبة سابقة على الصرف) أما المراقبة اللاحقة فهي مراقبة تأتي بعد إتمام الإجراء أو الأداء تدوينه لكشف أي انحراف فيه، وهناك أمثلة كثيرة عن هذا النوع سواء في الأعمال المالية أو الأعمال الإدارية حيث يكون التصحيح من قبل التدخل من المستويات العليا.<sup>1</sup>

#### خامساً: المراقبة المباشرة والمراقبة غير المباشرة

المراقبة المباشرة تتميز بأنها لا تحتاج غلى درجات أو وسطاء في ممارستها فعلاقة الرئيس بالمرؤوسين ورقابته لعمله تمثل رقابة مباشرة، وهي طبيعية ومفترضة، وتدقق في كيفية الأداء وتوقيعه وأسلوب انجازه ولها حق التدخل الفوري، أما المراقبة غير المباشرة فهي متباعدة عن الأداء ولا تقترب كثيراً منه وإنما تهتم بالكليات والمجموعات أو الإنجازات بعد تمامها واستخراج المؤشرات الدالة عليها.<sup>2</sup>

وتعد مراقبة التسيير نوع من أنواع المراقبة والتي سنتطرق إليها بالتفصيل في المبحث الثاني.

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 139

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 140.

## المبحث الثاني:

عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة، تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها ومع تطور وتعقد العملية التسييرية ككل.

فأصبحت اليوم إحدى الوسائل الضرورية لقيادة المؤسسة.

### المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير وتطوره

بدأت التطورات الأولية في ميدان مراقبة التسيير في مرحلة الثورة الصناعية مع نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين، وتزامنت مع كبر حجم وحدات الإنتاج وتنوعها، فأصبح من الضروري تحديد المهام والمسؤوليات ووضع مراقبة على المنفذين، وإن كانت مبادئ وطرق التسيير قد ظهرت ما بين 1850 و 1910 في الو،م،أ وأوروبا، فإن تطبيقها بدأ تدريجياً مع تطور احتياجات المؤسسة أين وجد المسيرون أنفسهم في حاجة إلى مراقبة التسيير للمساعدة على اتخاذ القرارات.

وفي هذا الجدول سنحاول عرض ملخص عن أهم المراحل التي مر بها مفهوم مراقبة التسيير:<sup>1</sup>

#### الجدول رقم(1): أهم المراحل التي مر بها مفهوم المراقبة

| تصور المؤسسة             | تصور مراقبة التسيير                                                                                                          |
|--------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| المقارنة الكلاسيكية      | تميزت مراقبة التسيير في المقارنة الكلاسيكية بأنها قياسات كمية للفروقات بين التوقعات والإنجازات الفعلية بهدف مجازاة المنفذين. |
| مدرسة العلاقات الإنسانية | مراقبة التسيير وفق مدرسة العلاقات الإنسانية هي وسيلة لتحفيز أفراد المنظمة                                                    |
| المقارنة النظامية        | تبدو مراقبة التسيير وفق هذه المقارنة كنظام جزئي يسمح بتنظيم التغذية العكسية اللازمة.                                         |

المصدر: رسالة ماجستير نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار صفاء شهب ص55

<sup>1</sup> Michel charpentier, Philippe Grandjean, "secteur public et control de gestion", Edition d'organisation ,paris;1998,p21

وحتى يمكننا الوصول إلى تعريف شامل لمراقبة التسيير سنحاول إعطاء أهم التعاريف التي قدمها الكتاب والمتمثلة فيما يلي:

عرفت مراقبة التسيير بأنها نظام يهدف إلى التحكم في التسيير، وبأنها تسمح للمؤسسة بالحصول على نظرة لنفسها لتضمن بقائها واستمراريتها

و عرف Anthomy مراقبة التسيير على أنها المسار الذي يتأكد من خلاله المسيريون من أنه تم الحصول على الموارد... وأنه تم استعمالها بفاعلية وكفاءة من أجل تحقيق أهداف المنظمة.<sup>1</sup>

وقد أعطى Gevais تعريف تعريفاً شبيهاً بالتعريف الذي قدمه Anthomy لكنه أضاف ضرورة انسجام النشاطات الجارية مع الإستراتيجية المحددة.<sup>2</sup>

بينما يرى Schmidt مراقبة التسيير أنها مجموع الأعمال و الإجراءات والوثائق الهادفة إلى مساعدة الإدارة العامة والمسؤولين العاملين في التحكم بأدائهم التسييري للوصول إلى الأهداف المحددة.

وبعد الجمع بين مختلف التعاريف السابقة تمكنا من التوصل إلى تعريف شامل، وهو أن مراقبة التسيير هي مسار دائم للتعديل، تستهدف تجنيد الطاقات للاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، وهي تسمح للمسؤولين والعاملين بالتحكم في أدائهم التسييري من خلال المعلومات التي توفرها لهم التي تساعد على اتخاذ القرارات الصحيحة بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية وبصورة ملائمة ومنسجمة مع الإستراتيجية المحددة وبالتالي فهي نظام للتحكم في التسيير ككل.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Robert le Duff, "Encyclopédie de la gestion et du management", Dalloz, paris, 1999,p191

<sup>2</sup> Michel Gevais, "contrôle de gestion", 7eme Edition , Economica, paris,2000,p20

<sup>3</sup> عقون سعاد، "محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية" رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001-2002 ص52

## المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير وخصائصها

### الفرع الأول: مسار مراقبة التسيير

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية وهي التخطيط، المتابعة والتحليل وأخيرا التصحيح فهو مسار وحلقة (boucle) تفرض توفر المعلومات والتدريب بصفة تدريجية ويتعلق الأمر بحلقة Deming

تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية وبالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار، تحقيق قيادة جيدة للعمليات التسييرية الخاصة، مما يسمح بتحقيق الأهداف وتمثل هذه المراحل في:<sup>1</sup>

#### أولاً: التخطيط

نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الاستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة أي اكتسابها الصيغة الاقتصادية.

ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5) سنوات، وهذا دائما بمساعدة مراقبة التسيير مع برجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف، وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصير الأجل، من الضروري أن تكون ميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

#### ثانياً: التنفيذ

بعدما تم التخطيط لما يشرع في تنفيذه، وهذا انطلاقاً من الاختيارات الإستراتيجية، تأتي مرحلة التنفيذ أي القيام بخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان أو على أرض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف وتعتبر بذلك غاية العمل التسييري.

<sup>1</sup> عقون سعاد، "محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية" رسالة ماجستير، مرجع سبق ذكره، ص74

### ثالثا: المتابعة والتحليل

يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوريا على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو التعديل.

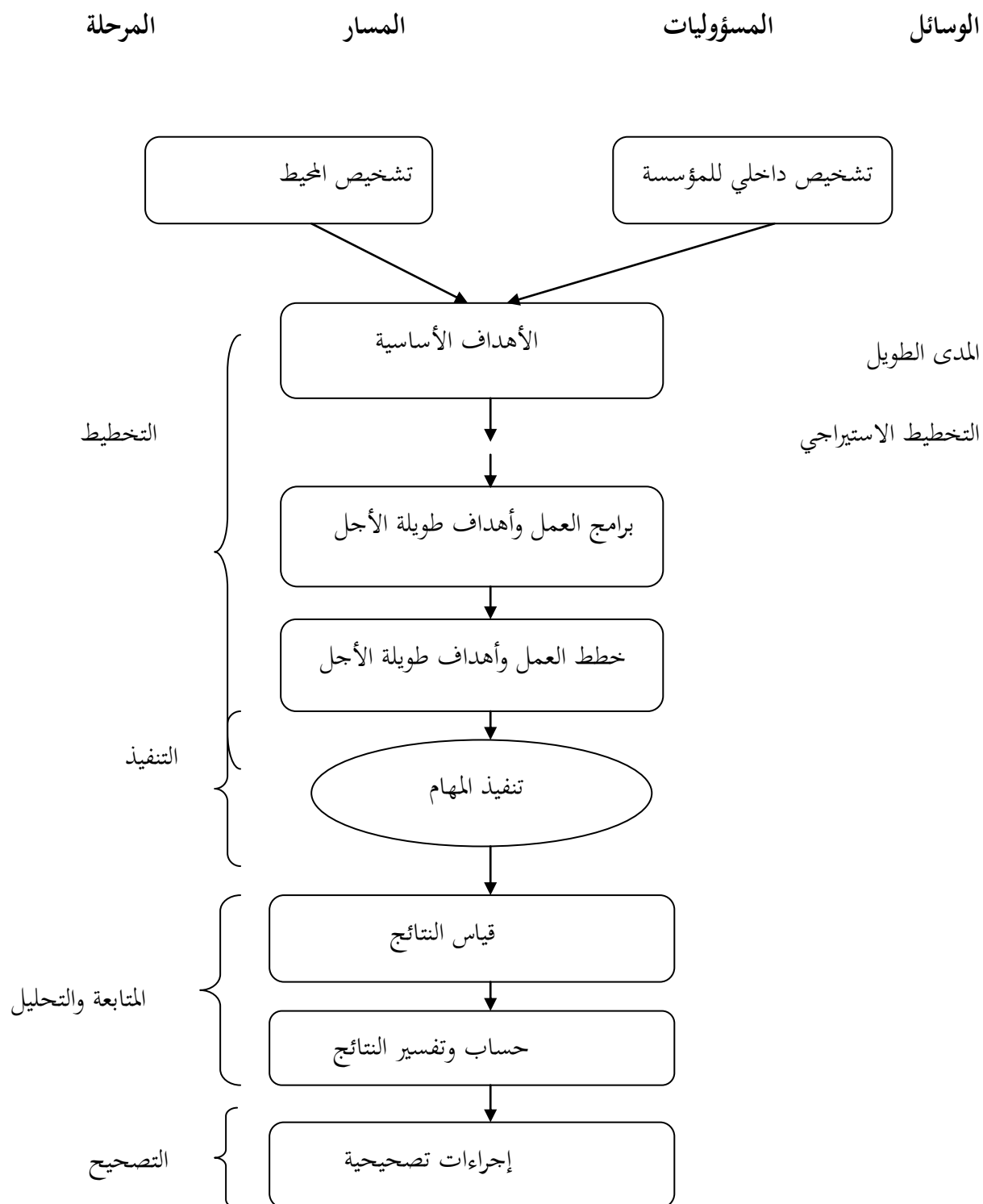
### رابعا: الإجراءات التصحيحية

تؤدي المرحلة السابقة منطقيا إلى صياغة مجموعة من الحلول لمواجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها قد تعود لتصحيحات على عمليات القياس التي قد تكون غير صحيحة، أو بالتنفيذ غير السليم للعمليات، قد ترجع لمرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة للإستراتيجية المختارة، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط متوسطة الأجل وحتى الإستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم ملاءمتها لوضعية المؤسسة، التي تستدعي إعادة النظر فيها.

وهنا نذكر أن دور مراقب التسيير في هذه المرحلة تقتصر فقط على اقتراح تعديلات وتقديم توصيات، ولا يمكن له بأي حال من الأحوال اتخاذ قرارات بهذا الشأن، لأن هذه الأخيرة من صلاحيات المسؤولين العاملين المرتبطين بها، وهذا يؤكد على أن مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو التعلم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة.

من الواجب احترام كل هذه المراحل عند وضع واستغلال نظام مراقبة التسيير فأبي حذف أو إهمال لأحدى هذه المراحل عند وضع واستغلال نظام غير صالح بالتالي لن يضمن التحكم التسييري المنشود، فأحيانا نجد المؤسسات الصغيرة أثناء فترة نموها تركز على المرحلة الأولى والثانية على حساب المرحلة الثالثة والرابعة وهي بهذا تعيد باستمرار نفس الأخطاء لأن أهميتها منصبه أكثر على التخطيط والتحليل دون متابعة الأداء والتقييم والشكل التالي يبين هذه المراحل:

الشكل رقم (05): مسار نظام مراقبة التسيير



المصدر: 1 عقون سعاد، "محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير ص 75

## الفرع الثاني: خصائص مراقبة التسيير

ولمراقبة التسيير عدة خصائص نستخرج أهمها:

1. إن مراقبة التسيير هي مسار دائم للتعديل:

يعرف المسار بأنه مجموع الأحداث أو النشاطات المرتبطة فيما بينها من حيث الزمان والمكان، والتي تؤدي إلى تحقيق نتيجة مشتركة معنية.

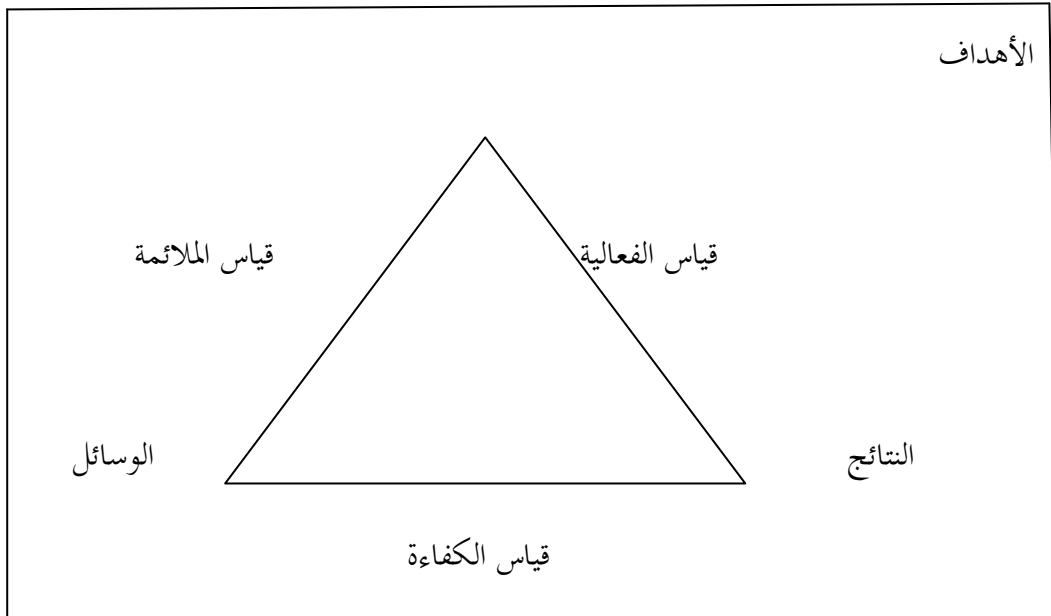
يتم من خلال هذا المسار التأكد من أن الموارد والطاقات قد حصلت واستعملت بكل فعالية وكفاءة، ويسمح هذا المسار بالتدخل قبل، خلال وبعد الأداء.

هذا يعني أن مراقبة التسيير تسمح بالقيادة الأمامية للأداء عن طريق التسيير التقديري له ومن أمثلة ذلك نجد الموازنات التقديرية، كما تسمح بالقيادة المتزامنة للأداء وكذلك القيادة الخلفية وهذا باستخدام لوحات القيادة والمحاسبة التحليلية.

2. العلاقة بين الوسائل والأهداف والنتائج هي قاعدة مراقبة التسيير:

لكل مؤسسة أهداف ووسائل توظفها لتحقيق النتائج المرجوة في نهاية المسار وتعمل مراقبة التسيير على اكتشاف هذه العلاقة كما هو مبين:

الشكل رقم (1): مثلث مراقبة التسيير



Michel charpertier, philippe grandjaen ,p29

المصدر:

أ) العلاقة بين الأهداف و الوسائل:

يتم التفكير في الأهداف والوسائل بصورة متزامنة ومتراصة، فمن جهة تشكل الوسائل المتوفرة لدى المؤسسة في زمن معين عائقا ينبغي أخذه بعين الاعتبار عند وضع الأهداف المحددة لا بد أن يكون لها احتمال كبير لتحقيقها بالوسائل المتاحة.

ومن جهة فإن تجزئة الأهداف العامة للمؤسسة إلى أهداف فرعية وتوزيعها على مختلف مراكز، اتخاذ القرار للمؤسسة لا يمكن أن يتم بصورة مستقلة عن الوسائل المتاحة فالمسؤول عن المنتج معين يلتزم باحترام هدف البيع الذي يتم تحديده، إذا وضع تحت تصرفه الغلاف المالي اللازم لذلك (فيما يخص مصاريف النقل، الإشهار....) وبالتالي فإن العلاقة بين الأهداف والوسائل تطرح :

على المدى القصير: الملائمة بين الأهداف والوسائل المتاحة أو القابلة للاستعمال في وقت قصير.

على المدى الطويل: الملائمة بين الوسائل المستغلة من أجل تحقيق الاختيارات الإستراتيجية، وهذه الأخيرة تتطلب أهدافا أبعد.

ب) العلاقة بين الأهداف والنتائج:

تتضمن المرحلة المالية مقارنة النتائج المحققة مع الأهداف المبدئية لتقييم مدى تحقق هذه الأخيرة، ومن خلال هذه المقارنة يمكننا تقييم مدى فعالية نشاطات المؤسسة، أي قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المسطرة وبوصف المسؤول الذي يحقق هدفه بالفعالية، فالفعالية إذن قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المسطرة.<sup>1</sup>

أ) العلاقة بين الوسائل والنتائج:

يؤدي تحديد الأهداف وتوفير النتائج إلى اعتماد مسارات معينة للنشاط من أجل تحقيق النتائج المسطرة، والمشكل الذي سيطرأ لاحقا هو تقييم يمكن اعتباره مرضية بالنظر إلى الوسائل المستعملة.

والسؤال المطروح هو: هل حققت النتائج بأقل موارد ممكنة؟

<sup>1</sup> Hachette, "Le dictionnaire français " Edition Algérienne, Alger, 1993,P546

وفي الأخير يمكننا القول أن مهمة مراقبة التسيير هي الربط بين القمة والقاعدة بهدف تحقيق هذه الأهداف بأقل موارد ممكنة (من حيث التكاليف والوقت....)

أما الملائمة فهي توافق الأهداف مع الموارد المستخدمة لتحقيقها<sup>1</sup>

3. تساعد المسؤولين والعاملين على التحكم في أدائهم التسييري:

أشار التعريف الذي قدمه المخطط العام الفرنسي فيما يخص نظام مراقبة التسيير انه يهتم بتزويد الميسيرين ومختلف المسؤولين بالمعلومات اللازمة، والنتيجة عن المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية وعن حالة السوق والمحيط الخارجي والتي تساعد على التحكم في أدائهم وعلى اتخاذ القرارات.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: أهداف نظام مراقبة التسيير

من بين الأهداف التي تسعى مراقبة التسيير إلى تحقيقها ما يلي:

- تحليل الانحرافات التي تكون ناجمة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري.
- إبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات.
- تحقيق الفعالية ونعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة.
- الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز عليها.
- تحقيق الفعالية يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشيد لموارد المؤسسة.
- تحقيق الملائمة أي التأكد من الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة.<sup>3</sup>

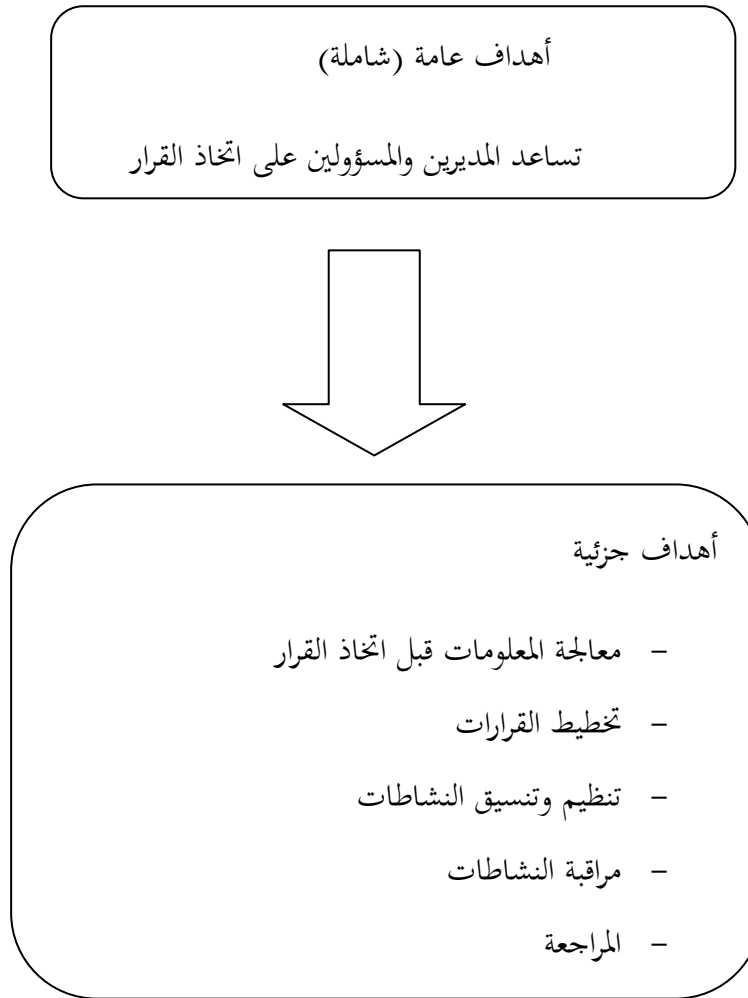
حيث يمكن توضيح أهداف مراقبة التسيير في الشكل التالي:

<sup>1</sup> Robert Teller, "le contrôle de gestion pour un pilotage intégrant stratégie et finance", paris, management société, 1990,p10

<sup>2</sup> Michal Gervais,(2000)" le control de gestion "7emeEdition, paris, Economica, 2000,p9

<sup>3</sup> رسالة ماجستير، 'هاجر بوسطة، "دور وظيفة التدقيق في تقييم مراقبة التسيير"، علوم التسيير، ورقة، ص 11

الشكل رقم (١): أهداف نظام مراقبة التسيير



المصدر: عبد الرحمان هباج، اثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي،

مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقة ص 34

### المبحث الثالث: مراقب التسيير

تعتبر مهمة مراقب التسيير مهمة خاصة لعدة اعتبارات وهي أكثر غموضا باعتبار أن مفاهيم مختلفة، توكل لها مهام مختلفة وبالتالي سنحاول في هذا المبحث التعريف أكثر إلى تعريف مراقب التسيير المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير، وإلى موقعه في المؤسسة ومختلف مهامه، وكذلك إلى الصعوبات التي يواجهها في عمله.

#### المطلب الأول: التكوين والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير

##### الفرع الأول: التكوين المطلوب في مراقب التسيير

إن القاعدة الأساسية في تكوين مراقب التسيير تتضمن بصورة عامة المحاسبة والمالية، لكن على مراقب التسيير أن يكون مزودا بقاعدة صلبة في ميادين تنظيم المؤسسة ونظم المعلومات والموارد البشرية وتقنيات التعبير.<sup>1</sup>

##### أولا: تنظيم المؤسسة

التنظيم هو حقل معرفي رئيسي، فنظرية المؤسسات تقدم على المستوى النظري لتحليل الوضعيات التي يمكن أن تعترض مراقب التسيير في عمله، وعلى المستوى التطبيقي يجب على مراقب التسيير أن يعرف كيف ينظم مصلحة أو على الأقل كيف يكتشف الخلل الوظيفي في تنظيم الوحدة.

##### ثانيا: نظم المعلومات

تعتبر نظم المعلومات وأسسها الإعلامية اختصاصا أساسيا في تكوين مراقب التسيير الذي يتحمل مسؤوليات ذات علاقة بهذا الموضوع، ففي المؤسسات الصغيرة قد يجد نفسه مضطرا للعمل بنفسه على تطوير تطبيقات الإعلام الآلي للتسيير (Applications informatiques de gestion) وفي حالات أخرى يكون هو المستعمل لهذه النظم والبرامج الإعلامية.

واستعمال نظام المعلومات لا يعني مجرد تصفح القوائم المعروضة للحصول على المعلومات، بل لابد كذلك من القدرة على إنجاز خلاصات واختصارات وتحديد مقاييس وهذا ما يتطلب معرفة جيدة للنظام المستعمل.

<sup>1</sup> Helene Loning, Le contrôle de gestion, paris, Dunod, 2003, p243.

### ثالثا: تسيير الموارد البشرية

تسمح معرفة تسيير الموارد البشرية لمراقب التسيير بفهم كيفية توطيد علاقاته مع بقية المنفذين في المؤسسة، وكما تسمح له بقيادة فريق عمله بانسجام.

### رابعا: تقنيات التعبير

يمكن اكتساب تقنيات التعبير خلال التكوين الأولي عن طريق قراءة الأرقام وتحليلها (الجدول، المنحنيات...) وكذلك بواسطة الخبرة المهنية من خلال لغة الميدان.

و بالإضافة إلى اكتساب مراقب التسيير لتقنيات التعبير والحوار عليه أن تكون له القدرة على فهم انشغالات محاوريه وكل ما يقصد من حوارهم أي فهم ما وراء الكلام.

### الفرع الثاني: المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير<sup>1</sup>

من بين المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير كالآتي:

- تكوين أولي في التسيير.
- المعارف المالية والمحاسبة.
- التحكم في اللغات الأجنبية.
- الخبرة المهنية في مجال التدقيق المحاسبي.
- الخبرة الميدانية أو التنفيذية.
- مواصفات الصرامة والتحليل والقدرة على الاتصال.

<sup>1</sup> صفاء لشهب، رسالة ماجستير، "نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار"، الجزائر، 2006، ص 69.

## المطلب الثاني: صلاحيات مراقب التسيير

يمكن تقسيم صلاحيات مراقب التسيير على صلاحيات كلاسيكية وأخرى جديدة.

### أولاً: الصلاحيات الكلاسيكية

تختلف صلاحيات مراقب التسيير من مؤسسة إلى أخرى اختلافا شديدا وفي جميع الحالات يقوم مراقب التسيير بما يلي:<sup>1</sup>

- يشارك في وضع السياسة العامة للمؤسسة.
- يترجم بمساعدة المعنيين الأهداف العامة إلى أهداف خاصة، كما يساهم في وضع مخطط النشاط وبرنامج العمل للمؤسسة كما يساعد مختلف المسؤولين في وضع موازناتهم.
- ينسق مجموع البرامج والموازنات ويضمن انسجام النظام.
- يراقب مختلف الانجازات ويقارنها مع التقديرات ليستخرج الفروقات.<sup>2</sup>
- يساعد المسؤولين في البحث عن أسباب الفروقات ويقترح القرارات الواجب اتخاذها لتصحيحها.
- يضع ويطورها لوحات القيادة للمسؤولين الذين عليهم إيجاد المعلومات الرئيسية أو النقاط الحساسة، وبصورة عامة يكون مسؤولا عن المعلومات المقدمة وآجال الحصول عليها، وهو بهذا يمثل رجل الدراسات الاقتصادية، وتزداد عدد المسؤوليات الموكلة إلى مراقب التسيير بصورة عكسية مع أهمية المؤسسة.

### ثانياً: الصلاحيات الجديدة لمراقب التسيير

إن الصلاحيات الجديدة لمراقب التسيير تجعل منه كما يلي:<sup>3</sup>

- مرافق للتغيرات (Accompagnateur du changement).
- رجل حوار في التسيير (Homme de dialogue de gestion).
- كما يقوم بتصميم نظام المعلومات لمراقبة التسيير

<sup>1</sup> Xavier Bouin, François Xavier Sion, "les nouveaux visages du control de gestion" paris, dunod, 2000p43

<sup>2</sup> Henri Bouquin, "Le control de gestion", 3eme édition, paris, 1997 , p113

<sup>3</sup> Xavier Bouin, Ipid, p45

مرفق للتغيرات:

لكل مهنة لغتها ورموزها وطرقها وتقنياتها الخاصة بها والتي تبدو بالنسبة للمبتدئين (BFR, TRT, CA....). ومن هنا تظهر أهمية التكوين، ومراقب التسيير هو الذي يتحمل هذه المسؤوليين حيث يقوم بتنشيط حصص تكوينية داخلية لصالح الموظفين.

رجل حوار في التسيير:

إن مهمة مراقب التسيير تركز حول ثلاث نقاط هي: التنبؤ، القياس، اتخاذ التدابير اللازمة.

ويهدف حوار التسيير إلى التأكد أن لكل مسؤول نظرة واضحة على:

- ماذا/كم، وبعبارة أخرى ما هي مهمته ومستوى التحسين المطلوب تحقيقه.
- لماذا، لمعرفة أسباب أو مبررات مستوى التحسين المطلوب تحقيقه.
- كيف، أي ما هي الإجراءات المحتملة والتي يمكن تطبيقها بالصورة التي تسمح له بتحقيق الأهداف.

تصميم نظام معلومات لمراقبة التسيير:

يقوم مراقب التسيير بتصوير ووضع نظام مراقبة موضع التنفيذ فهو الذي ينشأ أدوات تحليل التكاليف ومراقبة الموازنات... ويجعلها تنسجم مع هيكل المؤسسة ومن جهة أخرى يقوم بجمع المعلومات الضرورية، كما ينظم كيفية استقبالها ومعالجتها، وأخيرا يعمل على تكييف نظام المعلومات كلما كان ذلك ضروريا.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها مراقب التسيير**

بالرغم من المزايا التي يتمتع بها نظام مراقبة التسيير من خلال الأهداف التي يسعى لتحقيقها وأيضا مساره الذي يضمن تحليل الانحرافات وتصحيحها للتحكم في الأداء التسييري ككل، لكن هذا لا ينفي وجود صعوبات وحدود تحول دون إمكانية التطبيق الفعلي لأسس هذا النظام نذكر من بينها مايلي:

<sup>1</sup> J, Orsoni, "control de gestion", paris , Vuibert, 1998, p194

تعدد مهارات مراقب التسيير والمتعلقة بكثرة الاختصاصات والكفاءات المطلوبة فيه والتي يتوجب عليه أن يتحكم فيها كتقنيات التخطيط، الخبرة المرتبطة بالتسيير المالي، القدرة على التنسيق والاتصال، حصر المعطيات المتعددة... الخ. وهذا ما جعل من مراقب التسيير إنسانا نادرا يصعب إيجاداه.

المشكل الثاني هو الوضعيات الغامضة جزئيا التي تعترض المؤسسات والتي تزداد أكثر فأكثر مع التغير السريع للمحيط، فلم يعد المهام في الوقت الراهن تحديد الفروقات بفضل أداة (محاسبية) متطورة بل المهام هو البحث عن المؤثرات الممكنة مستقبلا، والتشخيص الذي ينبغي استخلاصه والتعديلات التي ينبغي إدخالها على مخططات النشاط.

المطلوب بالنسبة لمراقب التسيير مجرد التأكد من أن الموارد مستعملة بصورة جيدة، وفي اتجاه تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة، ولكن أيضا توفير وسيلة لمتخذي القرارات لتسيير المخاطر المختلفة والناجمة عن انتشار واتساع حالة الغموض.

وبالتالي فإن التعقيدات المتزايدة للمؤسسات ولنشاطاتها والمرتبطة بعدم استقرار الظروف والمحيط تجعل من عملية صياغة مسار للمراقبة أمرا يصعب تحقيقه ببساطة<sup>1</sup>

تشكل المعلومات عائقا آخر بالنسبة لعمل مراقب التسيير، وهذا راجع إلى فائض وحجم المعلومات التي تتلقاها المؤسسة ومدى ملائمتها لاحتياجات المستخدمين لها، ما يستدعي إمام مراقب التسيير بالأوجه الحقيقية للنشاط حتى يتمكن من تنظيم حركة المعلومات في المؤسسة لتحسين عملية الاتصال بما يتلاءم مع احتياجات المؤسسة.

<sup>1</sup> Robert Teller, op cit,p26

### خلاصة:

إن ماهية نظام مراقبة التسيير باعتباره مسارا دائما للتعديل يسمح بالتدخل خلال، وبعد الأداء ويساعد المسؤولين على التحكم في أدائهم من خلال متابعة الأداءات وتحليل الانحرافات، والبحث عن أسبابها وبالتالي يمكنهم من التعرف على مواقع الخلل لتحسين أدائهم في المستقبل.

كما تعرفنا في هذا الفصل كذلك على قاعدة الأساسية لتكوين مراقب التسيير، والتي تتضمن بصورة أساسية المعلومات المالية والمحاسبية، بالإضافة إلى تقنيات تنظيم المؤسسة ونظم المعلومات والموارد البشرية وتقنيات التعبير والحوار .

### تمهيد:

في هذا الفصل قمنا بدراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر حيث أخذنا لمحة عن المكتب والمهام التي يقوم بها والهيكل التنظيمي لها وكيفية اختباره وفحصه للإجراءات المعمول بها في شركة المحجرة لاستخراج وبيع الرمل، ومؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية، ومختلف الاقتراحات التي وضعها فيهما كخبير محاسب.

### المبحث الأول: تقديم المكتب

المكتب عبارة عن إدارة خاصة ومتخصصة في الشؤون المحاسبية والمالية، طبقا لقانون 2010 لما يحتويه هذا المكتب من مسؤول عن العمال والزبائن.

### المطلب الأول: تعريف بالمكتب

إن مصلحة المحاسبة محل الدراسة عبارة عن مكتب الخبرة المحاسبية بدائرة سيدي علي ولاية مستغانم الذي يقع في شارع 64 والذي أفتتح سنة 1992 باسم الخبير المحاسب بن جبور عبد القادر الذي يتمتع بالإعتمادات التالية:

1. خبير محاسب وفق شهادة تنصيب لدى المجلس الوطني للمحاسبة الجزائر العاصمة بتاريخ 1992/06/28 .
2. محافظ الحسابات معتمد وفقا للإعتمادات رقم.../.../... المؤرخ في.../.../... الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بالجزائر.

حيث تحصل سنة 1989: محاسب معتمد.

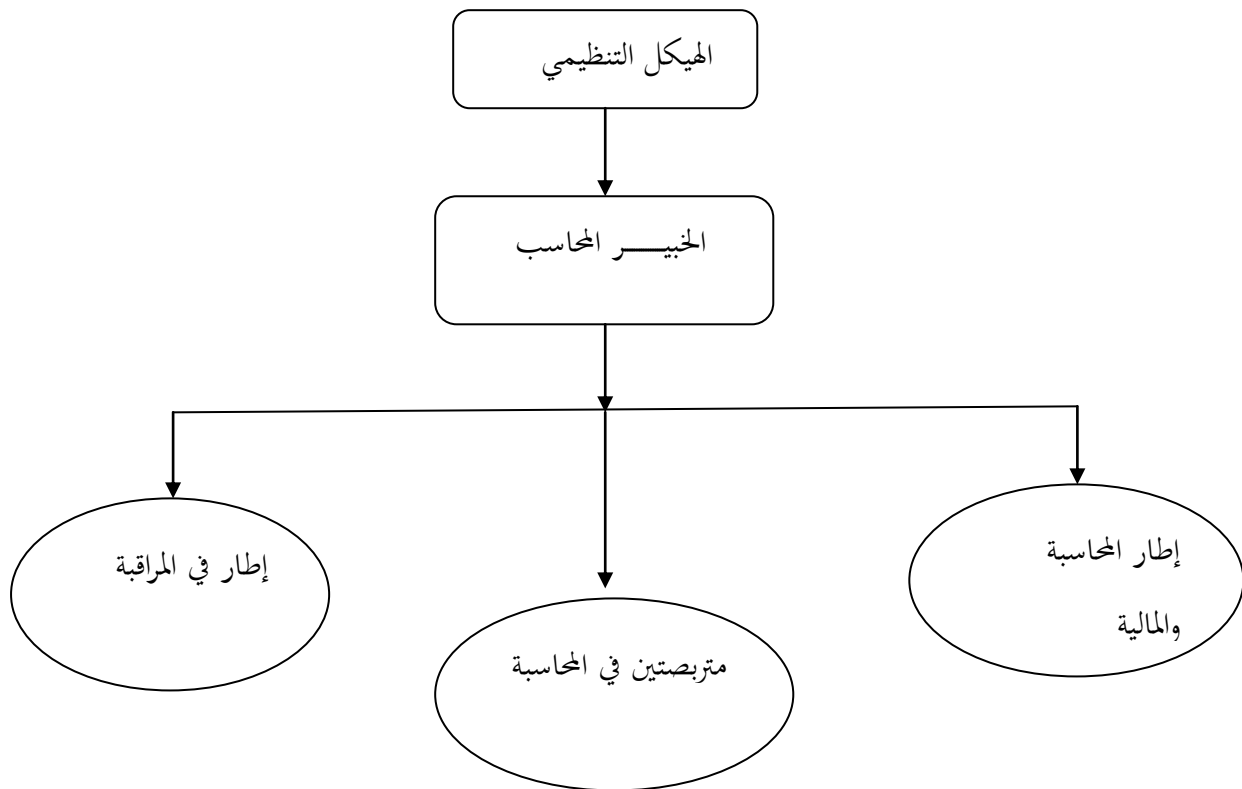
1992: خبير محاسب + محافظ الحسابات.

1983 إلى سنة 1989: كان يمارس مهنة مدقق خارجي في الشركة الوطنية للمحاسبة.

وقام الخبير المحاسب بن جبور عبد القادر بتأدية اليمين بالمحكمة المختصة إقليميا "العربي بن مهيدي" بالجزائر العاصمة في سنة 1989 وهذا كان مرتبط بنيل شهادة محاسب معتمد.

كما يسجل لدى مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية من خلال إصدار رئيس مفتشية الضرائب، حيث يمثل الرقم الجبائي 271955..... الذي يتكون من 15 رقم وتتل الأرقام الستة الأولى رقم الولاية وسنة ميلاد الخبير وباقي الأرقام تمثل ترتيب الخاص بالمكتب لدى مؤسسة الضرائب/ ورقم المادة 27..... المتكون من 11 رقم ويقوم الخبير المحاسب بإيداع الملف المتكون من هذه الوثائق لدى الغرفة الوطنية، ويقوم بتسديد مبلغ الاشتراك السنوي المقدّر ب 60,000 دج إلى 10,000 لدى الغرفة ومن هنا يصبح مسجل في جدول الغرفة الوطنية .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي



المصدر: مكتب خبرة بن جبور عبد القادر

و مع ذلك إن للعاملتين كما هو الحال بالنسبة للمتربصتين تقريبا نفس المهام خلال تواجدهن بالمكتب، المتمثلة في مهام السكرتيرية من الرد على المكالمات و استقبال الزبائن، ناهيك عن باقي المهام المتعلقة بالمحاسبة وهذا رغبة من مدير المكتب من أجل تبادل الخبرات والأدوار و إنماء روح المسؤولية واكتساب القدرات لدى المتربصتين، مما يسهل ديمومة العمل في المكتب عن طريق إزالة الفوارق.

### المطلب الثالث: مهام التي يقوم بها المكتب

إن المكتب ينشط في مجال الميدان المالي والمحاسبي بحيث يقوم بما يلي:

(1) مسك المحاسبة والمتابعة الجبائية والمحاسبية للأشخاص الطبيعيين كالحامي والصيدلي، والأشخاص المعنويين كالمؤسسات والتصريحات الجبائية الشهرية، وإعداد الميزانيات الختامية والقوائم المالية وكل الأعمال الدورية لزيائنه.

(2) التدقيق.

(3) تقديم خدمات تتمثل في استشارات جبائية كما تتضمن عمليات الطعن لدى مختلف اللجان (دائرة ولاية، وطنية).

(4) يقوم المكتب بالمصادقة على حسابات المؤسسات سواء كانت مؤسسة ذات مسؤولية محدودة أو مؤسسة مساهمة أو جمعيات ثقافية، اجتماعية، أو مهرجانات ولائية وماشبه ذلك .

(5) يقوم بإعداد الخبرات في مجال محاسبة وهذا بناءا حكم صادر من المحكمة أو المجلس يتم من خلاله تعيين خبير في قضية ما. وهذا عندما تكون خبرة (مثال المحاسبة).

(6) كما يقوم بعملية الرقابة القانونية المستقلة وذلك بالإدلاء بشهادته في تقرير مجلس الإدارة الخاص بالتسيير، وذلك دون التدخل في تسيير المؤسسة، بالإضافة إلى خدمات التصفية للمؤسسات التي أنهت نشاطها إداريا أو لأسباب أخرى كالإفلاس مثلا.

كما يقوم بأعمال خارج المكتب المتمثلة في مراقبة المؤسسات ( دراسة ومراقبة الملفات المحاسبية والمالية، في إطار تدقيق خارجي)

## المبحث الثاني:

في هذا المبحث سنتطرق إلى كيفية مراقبة مؤسسة وإقتراح هيكل تنظيمي لها.

### المطلب الأول: لمحة عن الشركة

هي مؤسسة لاستخراج وبيع الرمل تتكون من 23 عامل المتواجدة بسيدي لخضر ولاية مستغانم والمسماة ب EPIC,EURL محجرة الغرب

### المطلب الثاني: اختبار وفحص الإجراءات المعمول بها

هذا الفصل المخصص لاستعراض دراسة واختبار العديد من الصفقات والحسابات الرسمية لموجودات ومطلوبات الشركة.

#### (1) رؤوس الأموال:

وفقا لوضعية المؤسسة، قيمت رؤوس أموالها ب: 10 000 000.00 د.ج.

هذه القيمة هي عبارة عن فيما مجموعه من الأسهم 10 000 سهم حيث أن 1 000.00 د.ج هي قيمة السهم الواحد وهي مرقمة من 1 إلى 10 000 سهم.

#### (2) الاستثمارات:

تسجل المعطيات المحاسبية الخاصة بالاستثمار في المحاسبة الإضافية.

من خلال بعض الاستجوابات والسرد للموظفين، استطعنا الخروج ب:

التكاليف الأولية:

هذا النوع من التكاليف لم يكن نتيجة للكتابات المحاسبية الموقفة مؤقتا.

إذن فمن المطلوب عدم إزاحة التكاليف الناجمة عن العمليات الآتية:

- التكاليف المتعلقة بالعقود الاجتماعية

- تكاليف الاستثمارات.
- تكاليف تمهيد العمل عند البدء.
- تكاليف الدراسات و الأبحاث
- تكاليف استثنائية.

وهو نفسه ما يلي:

- \* معدات الإنتاج:
- بناء
- الآلات والمعدات
- معدات النقل
- معدات المكتب والاتصالات
- \* معدات اجتماعية:
- بنايات اجتماعية
- معدات
- أثاث ومعدات منزلية
- الترتيبات
- \* الاستثمارات الجارية

بالنسبة لكل العمليات التي تدخل في هذا الإطار:

التوجيهات:

يجب على كل هذه العناصر المسجلة في فصل الاستثمارات أن تدون في:

- 1) سجل الاستثمارات و أن تكون ممضاة قانونيا ( الإطلاع على " كتاب التجارة" وأيضا من المادة 9 إلى المادة 18 من قانون التجارة)
- 2) ملف الاستثمارات.

### (3) المخزونات:

إن المحاسبة الخاصة بالمخزونات في رأينا ليست ذات أهمية كبيرة المهمة.

ومع ذلك، فمن المستحسن أن توضع كل الهياكل والتدابير اللازمة لمتابعة، لمراقبة، لإحياء و للتسجيل بشكل صحيح القيمة المحاسبية لهذا الجزء من أصول الشركة.

و ينبغي أن نذكر أيضا أن حفظ سجلات الجرد أمر ضروري.

أي تسجيل أو دخول المخزون من هذه السجلات يجب أن يكون مبررا بشكل كامل ب :

- وصل توزيع المقدم إلى الشركة
- فاتورة الشراء
- وصل الاستقبال
- التوقيع الضروري من طرف المسؤولين.

أما بالنسبة لمخرجات المخزن، يجب أن تكون مرتكزة على التبريرات التالية:

- طلبات بين الخدمة
- وصل المخرجات
- التوقيع الضروري من طرف المسؤولين.

لوحظ أيضا أن نمط سجلات الجرد التي تستخدمها الشركة ليست ذات طبيعة سليمة.

ورقة المخزونات المستعملة حاليا من طرف الشركة تحمل على تسميات البلدية و المعمول بها تحت اسم: " ورقة الخروج".

فبالتالي، إن تصحيح هذه الوثيقة أمر لا بد منه.

#### (4) الذمم والديون:

لتحقيق ذلك، نحن نخطط لاحقا لفتح كل مجلد خاص بالمراسلات وذلك من أجل تأكيد الأرصدة المختلفة لدى شركاء الأعمال.

من المستحسن أن يتم توقيف و التحليل بشكل صحيح لجميع أرصدة الحسابات المختلفة من هذا القسم.

إن هذا العمل يؤدي بنا في نهاية العام إلى حالة جيدة من الإلتقان ورصد الذمم والديون التي تسجلها الشركة.

وتجدر الإشارة إلى أنه في سياق السرد، جمعنا معلومات عن بعض الذمم على العملاء.

اتضح أن الشركة ورثت من البلدية بعض الذمم المدينة خلال الشروع في الأعمال التجارية.

في هذه المرحلة، يطلب أن يحدد الملف بوضوح عن طريق التحليل الشفاف والعمل قدر الإمكان على خلق التوازن مع المصالح المعنية للبلدية ( بمراعاة الأرصدة المنقولة بين الطرفين الشركة و APC )

بالإضافة إلى م صرح به مؤخرا ، سوف نتكلم أيضا عن بعض التعليقات والملاحظات التي تتعلق بالإدارة النقدية للشركة.

وبخصوص هذه النقطة، نعلمكم أنه بتاريخ 2003/09/03 وعلى الساعة 10:30، انتقلنا إلى إنشاء محضر شفهي للصندوق، أين تمت المراقبة بدون أي إخطار مسبق.

إن الأهداف من مراقبة حسابات البنوك، والأرصدة والصناديق الجارية للشركة التي أجريت خلال مرحلتنا بالنيابة ضمان أكدت لنا مضامينها ما يلي:

- وجود وملكية الحسابات النقدية

- تم تسجيل الإيرادات والمصروفات للسنة الجارية بشكل صحيح.

المراقبات التي أجريت على هذه الدورة سمحت لنا بكشف الملاحظات الآتي ذكرها:

الدورة النقدية: من خلال التاريخ المذكور سالفًا الخاص بالمحضر الشفهي للصندوق المحرر بحضور:

السيد محاسب الشركة.

السيد أمين الصندوق.

بعد التحقق ومراقبة الوثائق المبررة للحركة النقدية، لوحظ أن الأرصدة المادية التي عقدت في الصراف مقدرة بثلاثة آلاف وعشرون دينار (3020.00 د.ج)، (انظر محضر الصندوق في الملحق)

الملاحظات المسجلة:

مفاتيح الصندوق:

- المفتاح الاول موجود عند أمين الصندوق.
- المفتاح الثاني مشمع وموجود بحوزة مجلس المراقبة والرصد (وذلك حسب المعلومات المجموعة).

اللبس على الصندوق:

- إن هذه الوثيقة ليست مدرجة ولا ممضاة بالأحرف الأولى.
- غياب الإمضاء بالأحرف الأولى من أمين الصندوق في نهاية كل فترة.
- دورة البنك والحساب البريدي الجاري:
- الملاحظات المتعلقة بهذا الشأن مدرجة مع البيانات المالية والوثائق المقدمة في الملحق

منوعات:

1/ إدارة المحجرة:

1.1/ الفوترة:

كل تدخلنا على مستوى الشركة باستخراج بعض الملاحظات:

- وجود مكاتب إدارية: أين تجري عمليات تسليم الفواتير لمختلف الزبائن بيد أن هذه المكاتب في حالة سيئة، بالإضافة للغياب التام لأي من الإجراءات الأمنية للأشخاص ولا لوثائق الشركة.
- إستعمال مطبوعات "وصل لـ": خلال التحقق من بعض المعاملات المتعلقة بإنشاء فواتير المبيعات، وجدت بعض النقائص التقنية التي تدخل في إطار تجسيد الإجراءات الفعالة والتي تتعلق بروح المسؤولية من بعض وكلاء على أرض الميدان.

على سبيل المثال وجدنا:

"وصل لـ" الخاص بكمية الرمال التي كانت بصدد التسليم لم تتم تغطيتها إما من قبل الشخص الذي قام بملئه أو من قبل الذي يسلمه للزبون.

لما يسرح الزبون، "وصل لـ" يبقى بحوزة العامل بالمحجرة.

ومن هذا تستخرج التوصيات التالية:

- هذا "وصل لـ" يجب أن تتم تغطيته من طرف العامل الذي قام بملئه.
- هذا "وصل لـ" يتطلب أيضا مراقبة فعالة للكمية المطلوبة والمسلمة للزبون.
- هذا "وصل لـ" يجب أن تتم تغطيته و الإمضاء في الوجه الخلفي من طرف العامل الذي تكفل بعملية التسليم لسائق الشاحنة.
- هذا "وصل لـ" يجب أن يلحق بالنسخة الثانية من الفاتورة ومن النسخة الثانية لوصول التسليم عند نهاية اليوم.
- في رأينا، من المفضل استبدال هذا "وصل لـ" بوثيقة أخرى مصممة بشكل جيد.
- أيضا نذكر ملاحظة هامة والتي تتعلق بالكمية الفعلية المراد تسليمها حيث أنه من الأفضل تطبيق الصيغة المعدلة من طرف الشركة وهو إنشاء سجل الزبون للتكعيب بما أن هذه المبادرة تعمل على إحترام لمعايير الكمية وفقا لكل وحدة النقل.

### 1.2/ التسليم المجاني:

من خلال مرورنا، أبلغنا أن هناك عمليات تسليم مجانية للرمال للجمعيات الدينية المسؤولة عن بناء المساجد فضلا عن بلدية سيدي لخضر، المساهم الوحيد في الشركة.

مسبقا، نطرح الأسئلة الآتية:

- \* من الذي أقر هذه العملية ؟
- \* هل هناك مداولة من المساهم الوحيد في هذا الشأن ؟
- \* هل هناك قرار من إدارة الشركة ؟

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

حتى تتمكن من تصحيح هذه الحالة في أسرع وقت ممكن، سيكون من الضروري تنفيذ و / أو الإجابة على الأسئلة المذكورة أعلاه.

ثم أيضا، لكل ملف مفتوح لهذا الغرض يتوجب المطالبة اللازمة فيما يخص هذا الأمر.

ومن بين هذه الوثائق، يجب على كل جمعية تقديم نسخة من ورقة الاعتماد المصادق عليه حسب الأصول، ونسخة من رخصة البناء، الخ

### 1.3/ حمل شارات المؤسسة:

يجب على كافة الموظفين ارتداء شارات الخاصة بهم خلال ساعات العمل.

هذه المبادرة تساعد على مراقبة و تسير المهام اليومية للموظفين أثناء عملهم في الحجر.

### 1.4/ استعمال الطابع:

لضمان الرقابة اليومية الفعالة، يطلب استعمال سلسلة من الطوابع المناسبة خاصة للمسؤولين الآتي ذكرهم:

أعوان الأمن بالحجرة.

أعوان المكاتب بالحجرة.

جميع المسؤولين الذين لهم علاقة بالمهام المقدمة من طرف الهيكل التنظيمي للشركة.

### 2/ المعالجات و الأجر:

من المهم إخطار المسؤولين من الشركة وخاصة خدمة العمال أن دورة الرواتب والأجور تتطلب اهتماما خاصا.

ولذلك فمن إلزامي أن تحتوي كل السجلات المملوكة من طرف الخدمة على جميع الأوراق الأساسية اللازمة (الإدارية والمدنية وغيرها).

في رأينا، سيكون من الأفضل ضم لكل قرار تفاصيل النقاط المقابلة في مكان العمل المشغول.

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

في هذا السياق، وجدنا أنه من المفيد أيضا تقديم بعض المنح الممكنة لتسيير مختلف إدارات وخدمات الشركة، وذلك من أجل تحديد بدقة و السيطرة الصارمة على مسؤوليات كل شخص يعمل في الشركة، (انظر الملحق G1)

بالإضافة إلى ما تم التطرق إليه، فإنه لا يجب إهمال فائدة تطبيق القواعد الداخلية للشركة بحيث يجب أن يتم تحديث بشكل مستمر واحترام هذه الوثيقة التي تربط بين النصوص التنظيمية.

الإدارة الجيدة تقاس بالتطبيق الصارم للنصوص التي تحكم تنظيم العمل.

وهذا ما يمكن أيضا من تجنب الصراعات الاجتماعية التي يمكن أن تؤثر على حسن سير العمل في الشركة.

3/ سجل المحاسبة وخارج المحاسبة:

من خلال هذا الفصل، نلفت انتباه مسيري الشركة أن عقد ورصد السجلات المحاسبية وغير المحاسبية مطلوب بموجب النصوص القانونية التالية:

أ/ الأمر رقم 75-59 ب 1975/09/26 الحامل لقانون التجارة، المعدل والمتمم ب :

- القانون رقم 87-20 الصادر ب 1987/12/28 الحامل لقانون المالية لسنة 1988
- القانون رقم 88-04 الصادر ب 1988/01/12 المحدد للقاعدة الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية الشعبية.
- المرسوم التشريعي رقم 93-08 الصادر ب 1993/04/25
- المرسوم التنفيذي رقم 96-98 الصادر ب 1996/03/06 الذي ينص على تحديد قائمة ومحتويات الكتب والسجلات الخاصة أمر إلزامي لأرباب العمل.
- بعد التحقق من الوثائق المذكورة والثابتة بالنص المذكور أعلاه، تبين ما يلي:
- في نهاية المهمة المؤهلة بالدراسة الأولية المرتبطة بالنظم والإجراءات التي تنفذها الشركة، نستطيع أن نستنتج ونبدي رأينا من خلال التعليقات والملاحظات التالية:
- 1 / تحديث المحاسبة:
- الآن، لوحظ أن الكتابات المحاسبية لا تنسخ بصفة منتظمة على الصحف المقررة من قبل المشرعون.

### الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

- لذلك فمن المطلوب، وبأسرع وقت ممكن، وضع برامج المحاسبة التي تتوافق مع الأعمال التجارية للشركة.
- هذا البرنامج يجب أن يعكس كل الدعامات اللازمة لأدائها السليم في معالجة للبيانات .
- 2 / تحديث الإجراءات الأخرى:
- بالإضافة إلى ما ذكر أعلاه، يطلب أن تطبق جميع التدابير التعديلات، التصحيحات ومراجعة المهام والوظائف التي أخذت بعين الاعتبار فيما يخص تعديلات من طرف الإدارة العامة للشركة.
- ونتيجة لذلك، لا يمكننا التعليق على هذا الوضع المسجل في الشركة في هذا الوقت.
- ومع ذلك، ونحن نريد أن نذكر المسؤولين أنه في ظل القواعد التي تتعلق بالتسيير السليم للكيانات الاقتصادية، فإنه من المفيد والضروري أن نلاحظ أن مثل هذا الوضع من شأنه أن يؤدي بالشركة إلى حالة حرجية إذا كانت لم تؤخذ هذه التوصيات على محمل الجد في فترة أقصر، وبطريقة عقلانية وشفافة..

### المطلب الثالث: اقتراح هيكل تنظيمي للمؤسسة

( اقتراح بعض المنح الممكنة لتسيير مختلف إدارات وخدمات الشركة الظاهرة في الهيكل التنظيمي للشركة

أ) الهيكل التنظيمي للشركة:

ب) مخطط الإقتراحات:

1) المدير

2) قسم سكرتارية

3) قسم المحاسبة والمالية

4) قسم الموارد البشرية

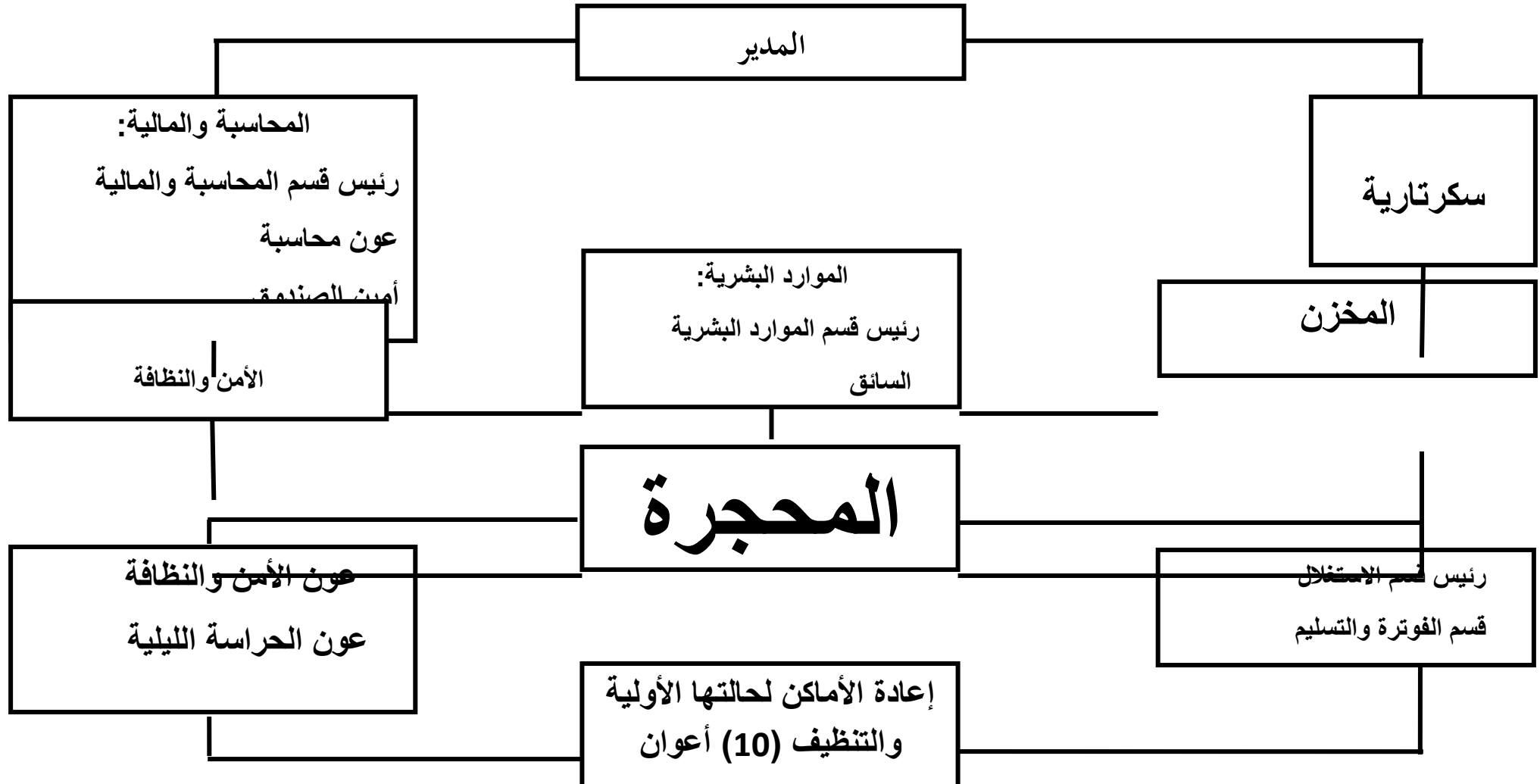
5) قسم إستغلال المحجرة و قسم التجارة

6) قسم الشراء، المخزن و قسم الصيانة

7) قسم أمانة الصندوق

8) قسم الأمن والنظافة

## الهيكل التنظيمي لشركة



شرح المهام:

(1) المدير:

\* ينظم ويدير ويشرف على السياسة العامة للشركة، يلتقي بالأطراف الخارجية و هذا فيما يتعلق بالشؤون العامة للشركة.

\* يعني بالإعلانات الخاصة بأعمال الشركة (ترويج ، دراسة السوق، إختيار الإعلانات، والإجراءات الإدارية ...).

\* الموافقة على وصل الطلبات وفواتير المبيعات والفوائد، ملخصات كشوف المرتبات، وتكاليف المهمات الخارجية ، حساب وبيانات المخزون، التوظيف والاستثمار، المحاضر ، قرارات التوظيف، محاضر التثبيت.....

\* يوجه ويساعد في عملية الجرد للمخزن

\* يسهر على رصد ومراقبة العمليات المختلفة في مواقع البناء.

\* يقرر كل سياسات التجديد، واستبدال أو تجديد الأصول

\* يوافق على قرارات المتعلقة بالانسحاب أو التخلص من الأصول.

\* يثبت ويراقب لجنة الجرد للموجودات المادية في المخزن.

\* يوافق على المحاضر الشفهية للجنة الجرد للموجودات المادية التالفة.

\* يتحقق مرة واحدة أو مرتين من إخطار العمال في أماكن العمل.

\* الإشراف على كافة الخدمات الخاضعة لإدارته وذلك لضبط أي سوء تفاهم، أي تأخر في العمل اللازم.

\* يستقبل المراسلات السرية ويبلغ إذا لزم الأمر التعليمات الموجهة من طرف السلطة العامة. (زيادات الأجور ،الأوامر والطلبات ،القرارات ،التدابير الأجور ... ) وذلك من أجل الاطلاع على تفاصيل الخدمات المعنية

\* يجتمع شهريا مع العمال لمناقشة أي قضايا أو مسائل المتعلقة بإدارة جيدة للشركة.

\* يحترم كل ظروف العمل وجميع حقوق والتزامات الموظفين.

\* يبلغ الشركاء ومدقق الحسابات عن أي مخالفات في التعامل مع حسابات الشركة.

(2) خدمة الأمانة:

\* السهر على أعمال الكتابة والطباعة.

\* يحافظ على سجل الإرساليات "الوصول والمغادرة".

\* يستقبل الأطراف الخارجية.

\* فتح سجل "خدمات عامة" من الأشخاص الذين زاروا الشركة بتسجيل الاسم، المهنة والوقت والغرض من الزيارة. (في غياب المدير).

\* تسجيل في "سجل الإرسال" جميع الأوراق والمراسلات من قبل مختلف الخدمات الداخلية للشركة.

\* مراقبة استعمال هاتف الشركة في الأمور الخارجة عن إطار العمل.

\* تلقي ونقل البريد قبل الافتتاح والتسجيل إلى مدير الشركة ثم يوزع على الخدمات المعنية مع ملف إرسال يصادق من قبل المتلقي.

(3) قسم المحاسبة والتمويل:

\* محاسبة فواتير الشراء على ورقة إضافية.

\* محاسبة فواتير المبيعات، ومختلف الاستحقاقات والخدمات والمنتجات على صحف المبيعات المساعدة وحسابات دفتر الأستاذ المستحق.

\* محاسبة الفواتير المدفوعة نقدا إلى صندوق على صحف الحسابات المساعدة.

\* يؤدي العمليات الحسابية الكامنة لدورة البنك مع كل الدعم المقابلة (أجزاء - المحاسبة ودفتر الأستاذ العام).

\* إيقاف وتحقق مجاميع من المحلات التابعة (مع الإمضاء بالأحرف الأولى).

\* تحقق من سجل الرواتب (المجاميع الحسابية والموافقة المطلوبة) قبل التسجيل في مجلة عمليات مختلفة (مع بالأحرف الأولى).

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

- \* اللاحقات طابع لا يحى مع عبارة "الشيكات المتوافقة" على اسم وملخص سجلات الأجور.
- \* وانضمام كل شهر ميزان ضباب الجسم مع حساب النقدية والمجلة النقدية.
- \* إعداد التسويات المصرفية، شهريا.
- \* تعد البيانات المصالحة C.C.P شهريا.
- \* تلقي، تحقق، وسجلات الفواتير، وتلقي وصل المخرجات أو التسليم، والتصريحات الاستهلاكية التي تقدمها المخزن.
- \* يراقب سجلات المخازن فيما يخص كمية وقيمة.
- \* يحافظ على ملف الاستثمارات وتحديثها بانتظام مع السجل الموصى بها قانونا.
- \* يقارن كل ثلاثة (03) أشهر سجلات الاستثمار مع المادية القائمة.
- \* يحافظ على سجل الشيكات الصادرة مع ذكر رقم الشيك، تاريخ الإصدار، اسم المستفيد، والغرض من الصفقة وأي تعليقات.
- \* تحقق من دقة جميع الوثائق المبررة (فواتير المشتريات والمبيعات ...) قبل التسجيل في سجل المحاسبة ويتحقق أيضا على صدق هذا وهذا للموافقة عليها.
- \* يضع ختم مع عبارة "مراقب و ملائم".
- \* يضع ختم "مزدوجة" على الوثائق المكررة لا يمكن أن تستخدم للتسوية.
- \* يراجع قبل تسجيل الفواتير التي تحتوي على جميع الوثائق اللازمة (الفاتورة أو وصل طلبية، وصل استلام).
- \* ينشأ كل شهر بيان للحسابات: الموردين والعملاء والدائنين والاستثمارات خدمات الائتمان.
- \* يراقب وضع المخزون المادي في نهاية السنة، مع عبارة "مراقب و ملائم".
- \* يتحقق من البيانات المحاسبية والميزانية العمومية للضرائب .

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

- \* يراقب (ميزان المحاسبة مع التوازن في النقدية) ويوافق على المحضر الشفهي
  - \* يضع قوائم الجرد المادي للاستثمارات للعام.
  - \* يقارن حالة الجرد الفعلي مع الاستثمار و بطاقات الاستثمارية للدولة وسجل الاستثمار.
  - \* يرسل العملاء
  - \* يحوز و تحت مسؤوليته على دفتر شيكات.
  - \* يملأ الشيكات.
  - \* يضع في الأرشيف بعناية جميع الوثائق المحاسبية.
  - \* مراجعة و تحديث في كتاب السجل و كتاب الجرد.
  - \* إجراء تسويات دورية للمبيعات مع خدمة الإنتاج للمحجرة.
  - \* يحوز على سجل مرقم لجميع الوثائق المحاسبية المرسالة إلى أطراف خارجية من قبل الأمانة
  - \* يلغي الوثائق المبررة (الفواتير، وقسائم ...) باستعمال كلمة "ملغى".
  - \* يراقب خلال فترات منتظمة الرواتب حسب التغيرات الاجتماعية للعمال من أقدمية و عدد أفراد الاسرة  
....إلخ
  - \* ينقل إلى المدير أية حالة غير طبيعية والتي لا يمكنه أن يأخذ أي مسؤولية تجاهها.
- 4) الخدمة للموظفين:
- \* يستقبل يضبط ويوافق على يوميات الحضور الخاصة بالعمال.
  - يستقبل يضبط ويوافق على بطاقات الحضور الشهرية.
  - \* يعد سجل الرواتب.
  - \* إعداد كشوف المرتبات موجز.

\* إعداد كشف مرتبات الموظفين / CNAS.

\* تحديث ملفات الموظفين.

\* إعداد بيانات نفقات السفر.

\* التوظيف (الإتصال مع شخص بعد التفويض من المدير، وربما اختبار، وإنشاء السجل، التعيين والرصد الدوري أثناء فترة التجريب ...).

\* ينشأ المحضر الشفهي الخاص بتنصيب القرارات.

\* حسابات لجميع العيوب فنية في الموقع بالتعاون مع الإدارة.

\* مقارنة بين الأوضاع أو الفواتير الخ ... مع قسم المحاسبة.

\* يحافظ بعناية وعلى مسؤوليته على جميع الوثائق الملازمة للمسلحة الموجود على رأسها.

\* دراسة الطلبات وجعل الخيارات "استثنائية" لبعض العملاء وذلك لمصلحة الشركة.

الاستعانة بمصادر تجارية خارجية (الفواتير والتسليم)، والمتعلقة بالمحجرة:

\* إعداد ومراقبة فواتير المبيعات.

\* الحياة على سجل فردي للعملاء.

\* الموافقة والتحكم عن طريق السجلات في جميع المراسلات المبعوثة إلى قسم المحاسبة.

\* ينشأ الإحصاءات الشهرية للمبيعات لكل عميل.

\* ينشأ البيانات الشهرية للذمم.

\* يؤدي في حد ذاته التحركات الملازمة لتحصيل الديون، والنزاعات مع العملاء...

\* التواصل مع مدير حول مختلف الإحصاءات المنجزة حول المبيعات.

\* التحكم في فواتير البيع مع التسعيرة.

## الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

\* يؤدي إحصاءات المشتريات حسب الفئات المورد، والمناطق الجغرافية، وأنواع المشتريات (معدات وأدوات مختلفة ... ) وينقل إلى مدير للدراسة.

\* إذا كان هناك العديد من الموردين، يجب أن يقدم إلى مدير الشركة دراسة مقارنة للأسعار مع إشارات محتملة على نوعية البضاعة.

\* التحكم في إمدادات البناء، وإخطار المدير في حالات سوء المعاملة أو الإهمال في الوقت المناسب وخطيا.

### 5) قسم استغلال المحجرة و قسم التجارة:

\* إنشاء التوقعات الكمية والتقديرية.

\* إنشاء الحالات اليومية المتعلقة باستخراج الرمال.

\* مراجعة خطط المتابعة مع صلاحيات دفتر شروط وزارة المناجم .

\* الحياة على إحصاءات التقدم و الرسومات البيانية.

\* متابعة المشاريع المختلفة (زيارات تفقدية ميدانية).

إنشاء التوازنات بالاعتماد على المبيعات السابقة.

كل ستة أشهر، يجب إرسال أو التذكير بطلبات تأكد من دفع العملاء.

مراقبة وموافقة الحالة الأخيرة للمخزن.

يجب أن تكون أي وثيقة تدار من قبل هذه الخدمة ممضاة من قبل المشرفون.

### 6) قسم الشراء، المخزن و قسم الصيانة:

لاحظنا غياب هذه الخدمات في المخطط التنظيمي المقدم من الشركة.

بالتأكيد، لا يمكن استبعاد هذه الخدمات من إدارة أي شركة.

في رأينا، إنه من الضروري توجيه أو إكمال هذه الوثيقة بتقييم خاص في هذا السياق.

سيكون من المفيد والضروري إدماج هذه الوظائف وتحديد هذه الخدمات الموافقة.

لذلك نقترح هذه الخدمات المرتبطة بهذا القسم والتي لا بد أن تتخذ على النحو التالي:

### 6.1) قسم الشراء، المخزن:

- \* ملاً وصل الطلبية من خلال الاحتياجات التي تعاني منها مختلف المخازن، أو الخدمات الأخرى للشركة.
- \* إحالة وصل الطلبية إلى المدير للموافقة عليها: يتم الاحتفاظ بنسخة مستواه، يتم إرسال ، نسخة إلى المورد، نسخة إلى قسم المحاسبة والتمويل.
- \* يحافظ على سجل الطلبيات.
- \* يحافظ على سجل الطلبيات المعلقة.
- \* مراقبة والسيطرة على البضائع في الاستقبال بالتعاون مع المسؤولين عن المخزن.
- \* يضمن حسن سير العمل في الخدمة.
- \* يحضر في عملية الجرد الفعلي للمخزن.

### 6.2) قسم الصيانة:

- \* إنشاء السجلات وإصلاح معدات مصنوعة على المركبات.
- \* إعداد أوامر السفر.
- \* الحياة على ورقة البيانات لكل آلة.
- \* المشاركة في الجرد المادي للمخزون.
- \* إنشاء و تحديث ملفات الاستثمارات الخاصة بالآلات بالتوازي مع قسم المحاسبة وبالتوازي مع التحكم في سجل الاستثمار.
- \* تنبيه الخدمة المعنية لتحديد التأمين على المركبات وسجلات الصيانة.
- \* الحياة على مستواه جميع وصلات الوقود مع رقم الطلب والمقصد والسبب مع إمضاء المستفيد.
- \* مراقبة الاستخدام الرشيد للمركبات لصالح الشركة.

7) قسم أمانة الصندوق:

يقبض، يراجع ويوقف ضباب الصندوق كل يوم.

مراقبة والمصادقة على وثائق نفقات وإيرادات الصندوق.

إنشاء كتابين لكل واحد ثلاث سلالات:

كتاب خاص بالنفقات.

كتاب خاص بالإيرادات.

يمسك في كل شهر الشيكات الخاصة بالرواتب (في حالة تسديد الرواتب من الصندوق).

تسيير الأموال النقدية في البنك.

دفع أجور العمال.

السهر على إمضاءات العمال (بإحضار بطاقة الهوية الشخصية).

يصنف وثائق الإيرادات والنفقات (مع كل المبررات الضرورية).

يحمل تحت مسؤوليته الكاملة الأموال في الخزينة المزودة بمفتاح.

يحرر تقرير شهري حول الصندوق وهذا في وجود المسؤولين.

يلغي باستعمال كلمة "مزدوجة" كل المبررات الضرورية المقدمة بنسختين

يجب أن يحترم إدارة الحد المسموح به من رأس المال المفروض من قبل الإدارة.

يحافظ تحت مسؤوليته الكاملة على مفتاح الخزنة.

08) قسم الأمن والنظافة:

بالنسبة لجهاز الأمن يجب أن:

### الفصل الثالث دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر سيدي علي مستغانم

---

يضمن الحراسة اليقظة لجميع مواقع الشركة (الداخلية والخارجية).

يضع جدول زمني لرصد لدخول وخروج الناس الأجانب إلى الشركة وغيرها من الأماكن الخاصة بالمحجرة.

الاحتفاظ بسجلات التي تسجل عليها كل التحركات المختلفة (حركة الأشخاص، البضائع والمواد، اللوازم ومعدات، الآلات والتجهيزات) وينطبق على كل نقطة تفتيش تابعة للشركة.

فيما يخص الحراسة الليلية، يدون على وثيقة خاصة من وقت إغلاق الشركة حتى افتتاحها في اليوم الموالي. هذه العملية ينبغي أن تدرج في مقر الشركة في المحجرة.

خلاصة:

من خلال تقييم الخبير المحاسب لهذه الشركة رأينا ما مدى أهمية مهنة الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير من خلال الملاحظات والاقتراحات التي قام بها.

## خاتمة

قمنا في هذه الدراسة "دور الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير" بمعالجة الإشكالية التي تتمثل في: "كيف يساهم الخبير المحاسب في تفعيل نظام مراقبة التسيير؟"، ذلك من خلال الفصول الثلاثة مع الاعتماد على الفرضيات ودراسة شركة المحجرة الغرب لاستخراج الرمل وبيعه. ومؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية كدراسة حالة.

حيث أننا حاولنا إبراز أهم مفاهيم حول الخبير المحاسب وكيفية تفعيله لنظام مراقبة التسيير من خلال مسك وتحليل وتنظيم وضعية المؤسسة الذي هو نظام شامل يعمل على تزويد المسيرين ومختلف المسؤولين بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرار السليم ويعمل الخبير المحاسب على اقتراح تنظيمات مساعدة للتسيير الجيد للمؤسسة وضمان نجاحها واستمراريتها.

وفي الأخير نأمل أن تكون دراستنا هذه كمساهمة لإثراء مجال التدقيق ومهنة الخبير المحاسب و التعمق أكثر لإعطائها الأهمية ومصداقية أكثر، ولكي تكون مرجع تدعم به الدراسات اللاحقة.

اختبار الفرضيات:

إن ما رأيناه في هذا البحث يؤكد الفرضية الأولى والثانية التي تنصب في أن الخبير المحاسب يقوم بمسك وتنظيم المؤسسة الذي يهدف إلى نجاحها وينفي الفرضية الثالثة التي تقول أن الخبير المحاسب ليس له دور فعال في تنظيم المؤسسة.

## نتائج الدراسة:

- اهتمام مسيري المؤسسة ومتابعة التعليمات الخبير المحاسب والالتزام بتطبيقها يؤدي إلى تحسين جودة تسيير المؤسسة وضمان استمراريتها.

- إن وجود نظام سليم وقوي لمراقبة التسيير يمكن المسير من التقليل من حدوث أخطاء.

- الخبير المحاسب له دور فعال في تسيير المؤسسة وهذا للحد من التلاعبات المحاسبية التي تحدث داخل المؤسسة.

### التوصيات:

- القيام بعمليات تدريب وتكوين المستمر والمتواصل للخبير المحاسب وهذا لرفع مستواهم المهني.
- فرض على كل مؤسسة العمل بالتوصيات المقترحة من الخبير المحاسب.
- أن يكون هناك مسيرين ذو مهارة وخبرة حتى لا نجد أخطاء في نظام مراقبة التسيير.

## قائمة المراجع

القوانين والمراسيم:

الجريدة الرسمية" العدد 42 "الصادر في رجب عام 1431، 11 يوليو سنة 2010.

الكتب باللغة العربية:

- 1- أحمد محمد المصري، "التخطيط والمراقبة الإدارية"، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2004
- 2- جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان حلوة حنان، "محاسبة التكاليف المعيارية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة، 2 199.
- 3- خالد الخطيب، د-خليل الرفاعي "،علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي"، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2009-1430.
- 4- عادل حسن، "تخطيط ومراقبة الإنتاج" الدار الجامعية ، بيروت، 1989.
- 5- عبد الغفار حنفي، محمد فريد الصحن، "إدارة الأعمال"، بيروت، الدار الجامعية، 1991.
- 6- عمرو غنايم الشرقاوي علي، "تنظيم وإدارة الأعمال"، بيروت، الدار الجامعية، 1991.
- 7- فايز الزغبى، "الرقابة الإدارية في المنشآت الأعمال"، عمان، دار الهلال للنشر، 1991.
- 8- كمال العياري، "المسير في الشركات التجارية الجزء الأول شركات المسؤولية المحدودة"، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص، تونس، 2010.

2010.

### الكتب باللغة الفرنسية

- 1- Helene Loning, Le contrôle de gestion, paris, Dunod, 2003
- 2- Hachette, "Le dictionnaire français " Edition Algérienne, Alger, 1993
- 3- Henri Bouquin, "Le control de gestion", 3eme édition, paris, 1997
- 4- J, Orsoni, "control de gestion", paris , Vuibert, 1998
- 5- Michel charpentier, Philippe Grandjean, "secteur public et control de gestion", Edition d'organisation , paris; 1998
- 6- Michel Gevais, "contrôle de gestion", 7eme Edition , Economica, paris, 2000
- 7- Philip Magani, "les système de management", édition d'organisation, paris, 1993
- 8- Robert Teller, "le contrôle de gestion pour un pilotage intégrant stratégie et finance", paris, management société, 1990
- 9- Robert le Duff, "Encyclopédie de la gestion et du management", Dalloz, paris, 1999
- 10- Xavier Bouin, François Xavier Sion, "les nouveaux visages du control de gestion" paris, dunod, 2000

الرسائل والمذكرات:

- 1- رسالة ماجستير، هاجر بوسطة، "دور وظيفة التدقيق في تقييم مراقبة التسيير"، علوم التسيير، ورقة
- 2- عقون سعاد، "محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة اقتصادية" رسالة ماجستير، جامعة الجزائر،  
2001-2002.
- 3- صفاء لشهب، رسالة ماجستير، "نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار"، الجزائر، 2006.

مواقع الأنترنت:

- 1- [www.djlfa.info](http://www.djlfa.info)
- 2- [www.one.crim.ong](http://www.one.crim.ong)

**(G.3) نسخة من وضعية إيداع الأموال في الحساب الجاري :**

| Date                   | N°<br>mandat | Désignation                     | Débit               | Crédit          | Solde               |
|------------------------|--------------|---------------------------------|---------------------|-----------------|---------------------|
| 15/01/200n             | 246          | Versement des ventes en espèces | 333 115.25          |                 |                     |
| 15/01/200n             | 246          | Frais de mandat                 |                     | 346.00          |                     |
| 24/05/200n             | 312          | Versement des ventes en espèces | 481 648.75          |                 |                     |
| 24/05/200n             | 312          | Frais de mandat                 |                     | 491.00          |                     |
| 31/05/200n             | 380          | Versement des ventes en espèces | 716 866.75          |                 |                     |
| 31/05/200n             | 380          | Frais de mandat                 |                     | 726.00          |                     |
| 07/06/200n             | 434          | Versement des ventes en espèces | 729 227.75          |                 |                     |
| 07/06/200n             | 434          | Frais de mandat                 |                     | 736.00          |                     |
| 14/06/200n             | 504          | Versement des ventes en espèces | 214 072.75          |                 |                     |
| 14/06/200n             | 504          | Frais de mandat                 |                     | 221.00          |                     |
| 21/06/200n             | 581          | Versement des ventes en espèces | 238 239.25          |                 |                     |
| 21/06/200n             | 581          | Frais de mandat                 |                     | 246.00          |                     |
| 28/06/200n             | 049          | Versement des ventes en espèces | 130 632.25          |                 |                     |
| 28/06/200n             | 049          | Frais de mandat                 |                     | 141.00          |                     |
| 12/07/200n             | 186          | Versement des ventes en espèces | 161 158.25          |                 |                     |
| 12/07/200n             | 186          | Frais de mandat                 |                     | 171.00          |                     |
| 19/07/200n             | 273          | Versement des ventes en espèces | 236 210.50          |                 |                     |
| 19/07/200n             | 273          | Frais de mandat                 |                     | 246.00          |                     |
| 26/07/200n             | 358          | Versement des ventes en espèces | 170 991.75          |                 |                     |
| 26/07/200n             | 358          | Frais de mandat                 |                     | 181.00          |                     |
| 16/08/200n             | 018          | Versement des ventes en espèces | 239 995.25          |                 |                     |
| 16/08/200n             | 018          | Frais de mandat                 |                     | 246.00          |                     |
| 23/08/200n             | 108          | Versement des ventes en espèces | 345 505.50          |                 |                     |
| 23/08/200n             | 108          | Frais de mandat                 |                     | 356.00          |                     |
| 30/08/200n             | 183          | Versement des ventes en espèces | 262 973.50          |                 |                     |
| 30/08/200n             | 183          | Frais de mandat                 |                     | 271.00          |                     |
| 06/09/200n             | 266          | Versement des ventes en espèces | 409.257.00          |                 |                     |
| 06/09/200n             | 266          | Frais de mandat                 |                     | 416.00          |                     |
| <b>Total général :</b> |              |                                 | <b>4 676 894.50</b> | <b>4 794.00</b> | <b>4 669 100.50</b> |

(G.2) نسخة من التسويات المصرفية الموقفة :

| Chez BADR  |                                    |               |               | Chez E.P.I.C / E.U.R.L |                                 |               |        |
|------------|------------------------------------|---------------|---------------|------------------------|---------------------------------|---------------|--------|
| Date       | Désignation                        | Débit         | Crédit        | Date                   | Désignation                     | Débit         | Crédit |
| 31/07/200n | Solde :                            | /             | 40 281 038.58 | 31/07/200n             | Solde :                         | 41 167 462.58 | /      |
| 31/05/200n | Chèque notaire                     | 95000.00      | /             | 28/07/200n             | Verst. Par tiers                | 5 265.00      | /      |
| 06/07/200n | Encais. Chèque HAKIKI              | /             | 118 462.50    | 30/07/200n             | Agios débiteur                  | /             | 146.25 |
| 13/07/200n | Encais. Chèque visé T6 0772989.    | /             | 219 375.00    | 30/07/200n             | Régl. Frais de remise de chèque | /             | 58.50  |
| 13/07/200n | Chèque visé SERT 015674            | /             | 157 950.00    |                        |                                 | /             | /      |
| 14/07/200n | Verst. Par Bouabdellah 0173        | /             | 3 450.00      |                        |                                 | /             | /      |
| 15/07/200n | Encais. Chèq Azzouz 2209851        | /             | 92 137.50     |                        |                                 | /             | /      |
| 20/07/200n | Régit. Chèque RCD S/LAKHDAR 560722 | 1 936 497.00  | /             |                        |                                 | /             | /      |
| 20/07/200n | Encais. Chèque visé SEROR 449870   | /             | 197 437.50    |                        |                                 | /             | /      |
| 21/07/200n | Encais. Chèque visé DTS 793375     | /             | 307 125.00    |                        |                                 | /             | /      |
| 23/07/200n | Encais. Chèque CPA 0183            | /             | 434 362.50    |                        |                                 | /             | /      |
| 24/07/200n | Encais. Chèque Hachmi 729642       | /             | 54843.75      |                        |                                 | /             | /      |
| 25/07/200n | Encais. Chèque Berkat 1066171      | /             | 61 425.00     |                        |                                 | /             | /      |
| 27/07/200n | Encais. Chèque Belhachmi 572593    | /             | 1 000 000.00  |                        |                                 | /             | /      |
| 29/07/200n | Encais. Chèque SARL 789129         | /             | 78 975.00     |                        |                                 | /             | /      |
| 29/07/200n | Encais. Chèque TRANSC 0802228      | /             | 87 750.00     |                        |                                 | /             | /      |
| 30/07/200n | Verst. P/Doulache 0240             | /             | 78 795.00     |                        |                                 | /             | /      |
| 30/07/200n | Verst. P/Benharrat 0058            | /             | 30 712.50     |                        |                                 | /             | /      |
| Totaux :   |                                    | 2 031 497.00  | 43 204 019.83 | Totaux :               |                                 | 41 172 727.58 | 204.75 |
|            |                                    | 41 172 522.83 | /             |                        |                                 | 41 172 522.83 | /      |

## قائمة المحتويات

| الصفحة | المحتويات                                                                   |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------|
|        | الإهداء                                                                     |
|        | شكر وتقدير                                                                  |
|        | الملخص                                                                      |
|        | الفهرس                                                                      |
|        | قائمة الجداول                                                               |
|        | قائمة الأشكال                                                               |
|        | قائمة المختصرات                                                             |
| أ      | المقدمة العامة                                                              |
|        | الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الخبير المحاسب                                 |
| 04     | تمهيد                                                                       |
| 05     | المبحث الأول: ماهية الخبير المحاسب                                          |
| 05     | المطلب الأول: تعريف الخبير المحاسب                                          |
| 06     | المطلب الثاني: مهام الخبير المحاسب                                          |
| 07     | المطلب الثالث: صفات الشخصية للمهنة                                          |
| 08     | المبحث الثاني: شروط ممارسة مهنة الخبير المحاسب والمسؤوليات الناجمة عنها     |
| 08     | المطلب الأول: شروط ممارسة المهنة                                            |
| 10     | المطلب الثاني: حالات والموانع والتنافي                                      |
| 11     | المطلب الثالث: مسؤوليات الخبير المحاسب                                      |
| 12     | المبحث الثالث: الهيئات التي ستشرف على الخبير المحاسب وشركة الخبرة المحاسبية |
| 12     | المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة                                        |
| 12     | المطلب الثاني: التنظيمات المهنية                                            |
| 15     | المطلب الثالث: شركة الخبرة المحاسبية                                        |
| 17     | خلاصة                                                                       |

|    |                                                                            |
|----|----------------------------------------------------------------------------|
|    | الفصل الثاني: دراسة نظام مراقبة التسيير                                    |
| 18 | تمهيد                                                                      |
| 19 | المبحث الأول: عموميات حول المراقبة                                         |
| 19 | المطلب الأول: مفهوم المراقبة                                               |
| 20 | المطلب الثاني: أهمية المراقبة                                              |
| 22 | المطلب الثالث: خطوات المراقبة وأنواعها                                     |
| 22 | الفرع الأول: خطوات المراقبة                                                |
| 25 | الفرع الثاني: أنواع المراقبة                                               |
| 27 | المبحث الثاني: رؤية عن مراقبة التسيير                                      |
| 27 | المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير وتطوره                                  |
| 29 | المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير وخصائصها                                |
| 29 | الفرع الأول: مسار مراقبة التسيير                                           |
| 30 | الفرع الثاني: خصائص مراقبة التسيير                                         |
| 34 | المطلب الثالث: أهداف نظام مراقبة التسيير                                   |
| 36 | المبحث الثالث: مراقب التسيير                                               |
| 36 | المطلب الأول: التكوين والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير                 |
| 36 | الفرع الأول: التكوين المطلوب في مراقب التسيير                              |
| 37 | الفرع الثاني: المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير                          |
| 38 | المطلب الثاني: صلاحيات مراقب التسيير                                       |
| 39 | المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها مراقب التسيير                         |
| 41 | خلاصة:                                                                     |
|    | الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمكتب خبرة محاسبية بن جبور عبد القادر بسدي علي |
| 42 | تمهيد                                                                      |
| 43 | المبحث الأول: تقديم المكتب                                                 |
| 43 | المطلب الأول: تعريف بالمكتب                                                |
| 44 | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي                                             |
| 45 | المطلب الثالث: مهام التي يقوم بها المكتب                                   |
| 46 | المبحث الثاني: تقييم شركة محجرة الغرب                                      |

|    |                                                  |
|----|--------------------------------------------------|
| 46 | المطلب الأول: لمحة عن الشركة                     |
| 46 | المطلب الثاني: اختبار وفحص الإجراءات المعمول بها |
| 55 | المطلب الثالث: اقتراح هيكل تنظيمي للمؤسسة        |
| 65 | خلاصة:                                           |
| 66 | خاتمة عامة                                       |
|    | قائمة المراجع                                    |
|    | قائمة الملاحق                                    |
|    | قائمة المحتويات                                  |