

تقييم اجراءات الرقابة الداخلية لدورة الثببتات بمؤسسة نفطال- فرع G.P.L الشلف- Internal Control Procedures Assessment for Fixed Assets Cycle of NAFTAL GPL Chlef Branch

طاهري مليكة، مخبر الأنظمة المالية والسياسات الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف (الجزائر)،

m.tahri@univ-chlef.dz

تاريخ النشر: 2026/03/27

تاريخ القبول: 2026/03/16

تاريخ الاستلام: 2026/01/20

ملخص:

تهدف الورقة البحثية إلى دراسة مفهوم نظام الرقابة الداخلية حسب لجنة رعاية المنظمات COSO، ومحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الثببتات بمؤسسة نفطال G.P.L الشلف. تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإبراز الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية، تحليل إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة على دورة الثببتات بمؤسسة نفطال - مقاطعة غاز البترول المميع G.P.L الشلف- واستخلاص نقاط القوة والضعف وأهم التوصيات لتصحيحها. توصلنا إلى أن مؤسسة فطال G.P.L الشلف تتوفر على إجراءات رقابة داخلية كافية في دورة الثببتات؛ يمكن من خلالها الحكم على قوة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة. نقترح على المؤسسة تعزيز الفصل بين المصالح، تفعيل الاتصال بينها وإشراك جميع الموظفين في تطبيق الإجراءات ودعم كفاءاتهم لتحسين نظام رقابتها الداخلية وتحقيق أهدافها. كلمات مفتاحية: نظام رقابة داخلية، إجراءات رقابة داخلية، دورة ثببتات، لجنة رعاية منظمات.

تصنيفات JEL : M42، M41، D22 و G34.

Abstract:

This research evaluates the internal control system of the Fixed Assets Cycle at NAFTAL (LPG) Chlef, utilizing the **COSO framework** and a **descriptive-analytical approach**. While the study concludes that the current system is **effective and adequate**, it identifies key areas for optimization. Primary recommendations include strengthening the **segregation of duties**, enhancing inter-departmental communication, and fostering **employee competency** through active involvement in control

procedures to ensure the long-term achievement of corporate objectives. **Keywords:** the internal control system, the internal control processes, fixed assets Cycle and COSO Framework.

Jel Classification Codes: M42, M41, D22 and G34.

1. مقدمة

أدى توسع حجم المؤسسات إلى ضخامة وتعقيد العمليات الإدارية والمالية وعدم القدرة على التحكم فيها، هذا ما أدى إلى الحاجة إلى وجود جهاز رقابي مدعم بأنظمة محاسبية يعمل على فحص صحة تنفيذ العمليات واكتشاف الانحرافات وتصحيحها لبلوغ الأهداف المسطرة. يستند المدقق في هذا الفحص على نظام الرقابة الداخلية المتوفر بالمؤسسة لاثبات صحة قوائمها المالية؛ مما يضمن توفير المعلومات المالية ذات الخصائص النوعية التي تحتاجها الأطراف الخارجية لاتخاذ أفضل القرارات وخاصة المساهمين.

ويتطلب عمل المدقق تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة التي يدققها؛ مما يبين له مدى جودة أساليب رقابتها الداخلية، وعلى هذا الأساس يخفض المدقق من نطاق الاختبارات الأساسية المطلوبة لفحص العمليات وأرصدة القوائم المالية؛ معتمدا على قوة نظام الرقابة الداخلية، إذا أثبت عكس ذلك يجب عليه أن يأخذ ذلك في اعتباره يعوضه بتوسيع نطاق اختبارات (نوعيتها وعددها) العمليات وأرصدة القوائم المالية .

نحاول من خلال هذه الورقة البحثية دراسة نظام الرقابة الداخلية حسب لجنة رعاية المنظمات COSO ، إضافة إلى اختيار دورة التثبيات لفرع نفضال G.P.L الشلف ومحاولة تقييم الإجراءات الرقابية المعتمدة من طرف المؤسسة في هذه الدورة من خلال عرض للإجراءات وتحديد نقاط القوة والضعف بها والمخاطر المحتملة، وفي الأخير نعرض أهم التوصيات والمقترحات للعمل على تقوية نظام الرقابة الداخلية لدورة التثبيات.

على ضوء ما تقدم نطرح الاشكالية التالية:

هل تطبق مؤسسة نفضال G.P.L الشلف إجراءات رقابة داخلية كافية على دورة التثبيات؟

وكإجابة أولية نقتراح الفرضية التالية:

تعتمد مؤسسة نפטال G.P.L الشلف بعض إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات ؟

1.1 أهداف البحث

نهدف من خلال هذا البحث إلى :

- تحديد مفهوم نظام الرقابة الداخلية وفقا للجنة رعاية المنظمات COSO ؛
- عرض إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات في فرع نפטال G.P.L الشلف؛
- تحديد نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات في فرع نפטال G.P.L الشلف والمخاطر المحتملة؛
- اقتراح توصيات لمواجهة المخاطر وتقوية نظام الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات بالمؤسسة محل الدراسة.

2.1 المنهج المستخدم

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي لتحديد مفهوم نظام الرقابة الداخلية حسب لجنة رعاية المنظمات، إضافة إلى تحليل إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة على دورة التثبيتات بمؤسسة نפטال- مقاطعة غاز البترول المميع G.P.L الشلف- ، تقييم النظام بتحديد عناصر القوة والضعف بالنظام والمخاطر المحتمل أن تواجهها المؤسسة وتقديم مقترحات لتفادي هذه المخاطر ودعم نظام رقابتها الداخلية.

3.1 أهمية البحث

تبرز أهمية هذا الموضوع من أهمية توفر المؤسسات الاقتصادية على نظام رقابة داخلية قوي وجيد لتسهيل عمل المدقق. يمكن تقييم المدقق لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الفحص من أخذ فكرة على أن حسابات المؤسسة سليمة وبالتالي يخفض نطاق اختباراته ويعتمد على العينات في فحص عمليات والقوائم المالية للمؤسسة، أما إذا كان نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ضعيف فهذا يؤدي به لتخصيص جهد أكبر ووقت أطول لفحص حسابات المؤسسة.

ولمعالجة الموضوع؛ تم تقسيم البحث إلى جزئين؛ حيث يركز الأول على مفهوم الرقابة الداخلية وفقا للجنة رعاية المنظمات COSO ، أما الجزء الثاني فخصص لتقييم إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات في فرع نפטال G.P.L الشلف وتحديد نقاط القوة والضعف بالنظام.

2. مفهوم الرقابة الداخلية وفقا للجنة رعاية المنظمات COSO

1.2 تعريف نظام الرقابة الداخلية وخصائصه

نتيجة الدور الهام لأنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات؛ حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت لتطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصفة مستمرة. نورد في ما يلي التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

وحسب الاتحاد الدولي للمحاسبين * IFAC International Federation of Accountants " يحتوي نظام الرقابة الداخلية على الخطة التنظيمية ومجموع الأساليب والاجراءات المعتمدة لدى إدارة المؤسسة لضمان امكانية السير المنظم والفعال لأعمالها وتحقيق أهدافها ، تشمل هذه الأهداف على احترام القوانين والتعليمات الإدارية، الحفاظ على الأصول، اكتشاف الأخطاء والغش ، تحديد مدى صحة الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية". (صديقي و مُجدّ التهامي، 2005، الصفحات 85-86)

عرّفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين † American Institute Of Certified Public Accountants - AICPA نظام الرقابة الداخلية على أنه البنية التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المطبقة في المؤسسة؛ التي هدفها الحفاظ على أصولها، فحص البيانات المحاسبية لتأكيد دقتها وامكانية اعتماد المؤسسة عليها، تحسين الكفاءة الانتاجية وتعزيز تمسك الموظفين بالسياسات الإدارية التي وضعتها المؤسسة. (صالح سلامة، 2010، صفحة 13)

وحسب إطار لجنة رعاية المنظمات COSO ‡ Commette of sponsoring organizations الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها مجلس الإدارة والإدارة والموظفون في المؤسسة؛

* هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسست عام 1977، يضم 158 عضو ومنظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من 2,5 مليون محاسب. يهدف الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال انشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. لتحقيق مهامه؛ فإن الاتحاد له علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

† هي منظمة مهنية غير ربحية تضم مجموعة من المحاسبين المعتمدين في الولايات المتحدة. وجد هذا المعهد في عام 1887، يضمن حماية مهنة المحاسبة في أنحاء العالم وتزويد أكثر من 37000 عضو بالموارد والمعلومات لتقديم خدمات بأفضل المعايير المهنية. يمثل أعضاء هذا المعهد جميع المهنيين في قطاعات الأعمال والصناعة والممارسات العامة والحكومة والتعليم. تقع مكاتب المعهد في مدينة نيويورك، واشنطن، دورهام، لويسفيل وتكساس. يقوم المعهد بوضع القواعد والمعايير في مهنة المحاسبة ويعمل كنخبط دفاع عن الهيئات التشريعية والمصالح العامة. كما يعمل المعهد على وضع المعايير اللازمة للحصول على شهادة المحاسب المعتمد CPA والاشراف على العاملين على هذا الاختبار للتأكد من تلبيةهم لمعايير الكفاءة والأداء.

الهدف منها توفير ضمان معقول بشأن تحقيق الأهداف التشغيلية، الأهداف المتعلقة بإعداد التقارير والمرتبطة بالامتثال للقوانين واللوائح. (IFACI, 2014, p. 19)

ويشير هذا التعريف إلى بعض المفاهيم الأساسية ويتركز على الجوانب التالية للرقابة الداخلية : (IFACI, 2014, p. 19)

- تركز الرقابة الداخلية على تحقيق الأهداف التي تقع ضمن فئة واحدة أو أكثر - الأهداف المتعلقة بالعمليات وإعداد التقارير والامتثال للقوانين واللوائح؛
 - الرقابة الداخلية هي عملية تعتمد على تنفيذ المهام والأنشطة المستمرة، إنها وسيلة وليست غاية في حد ذاتها؛
 - ينفذ نظام الرقابة الداخلية من طرف مجموعة أشخاص، فهو ليس مجرد قواعد، أدلة إجراءات، مجموعة وثائق ونظم؛
 - يضمن تطبيق نظام الرقابة الداخلية أفراد يعملون على جميع مستويات المؤسسة؛
 - يسمح النظام للإدارة العليا ومجلس الإدارة بالحصول على ضمانات معقولة وليست مطلقة بخصوص تحقيق الأهداف؛
 - نظام الرقابة الداخلية قابل للتكيف مع هيكل أي مؤسسة، حيث يوفر المرونة في تطبيقه على كامل المؤسسة، الفرع، القسم، الوحدة التشغيلية أو عمل تجاري خاص.
- نلاحظ أن هذا التعريف واسع ؛ يعكس المفاهيم الأساسية التي يعتمد عليها تصميم، تنفيذ وتوجيه الرقابة الداخلية وبالتالي توفير قاعدة مهمة لتطبيق الرقابة الداخلية في مختلف أنواع المؤسسات وقطاعات النشاط. (IFACI, 2014, p. 20)

2.2 أهداف نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COSO

[‡] هو اسم اللجنة التي انبثق عنها مفهوم نظام الرقابة الداخلية وإطاره العام، تأسست عام 1985 من خمس مؤسسات مالية أمريكية تعد الأكبر في الولايات المتحدة الأمريكية وهي: معهد المديرين الماليين، معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين، معهد المدققين الداخليين، جمعية المحاسبين الأمريكيين ومعهد المحاسبين الإداريين. هدفها تحسين نوعية القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات من خلال الرقابة بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لتكون شاملة لجميع النواحي الرقابية.

يقترح إطار COSO ثلاث فئات من الأهداف؛ تمكن المؤسسات من الأخذ بعين الاعتبار

الجوانب المختلفة للرقابة الداخلية: (IFACI, 2014, p. 20)

- **الأهداف التشغيلية:** تتعلق بتحقيق فعالية وكفاءة العمليات، وتتعلق خاصة بأهداف الأداء التشغيلي والمالي إضافة إلى حماية الأصول؛

- **الأهداف ذات الصلة بإعداد التقارير:** مرتبطة بإعداد التقارير الموجهة لداخل المؤسسة وخارجها (التقارير الداخلية والخارجية)§، المالية** وغير المالية††، يمكن أن تهدف إلى الوثوقية، احترام الآجال، الشفافية أو غيرها من متطلبات الجهات التنظيمية، هيئات التوحيد المعترف بها أو التعليمات الداخلية؛

- **الأهداف المتعلقة بالامتثال للقوانين واللوائح:** تتعلق باحترام القوانين واللوائح المطبقة بالمؤسسة.

3.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COSO

يتكون نظام الرقابة الداخلية وفقا لتقرير لجنة COSO من المكونات التالية؛ والتي تمثل هيكل

الرقابة الداخلية Internal Control Integrated Farmwork: (IFACI, 2014, pp. 20-)

(22). تعتمد هذه المكونات كمقاييس لتقييم كفاءة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة.

ونعرض فيما يلي مكونات هيكل الرقابة الداخلية وفقا لتقرير لجنة COSO: (IFACI, 2014, pp. 20-22)

- بيئة الرقابة Control environment

تتمثل بيئة الرقابة في مجموعة المعايير، الإجراءات والهيكل التنظيمية المرتكز عليها في تنفيذ عملية

الرقابة في كامل المؤسسة، يعتبر مجلس الإدارة والإدارة العامة نموذجين من حيث أهمية نظام الرقابة الداخلية

بما في ذلك معايير السلوك المتوقعة. تعكس الإدارة وتوضح هذه التوقعات على مختلف مستويات

المؤسسة. لبيئة الرقابة تأثير بالغ الأهمية على نظام الرقابة الداخلية ككل.

[§] تهدف التقارير الداخلية لتقديم معلومات لخدمة إدارة المؤسسة، في حين تقدم التقارير الخارجية معلومات لخدمة أصحاب المصالح.

^{**} التقارير المالية نوعين: داخلية وخارجية، تتعلق أهداف التقارير المالية الداخلية ب: التقارير المالية للأقسام، تحليل ربحية العملاء والحسابات البنكية. وتتعلق أهداف التقارير المالية الخارجية بالبيانات المالية السنوية والدورية والأرباح المحققة.

^{††} التقارير غير المالية: نوعين داخلية وخارجية، تتعلق أهداف التقارير غير المالية الداخلية بالموظفون (استخدام الأصول)، تدابير إرضاء العملاء وتدابير الصحة والسلامة. وتتعلق أهداف التقارير غير المالية الخارجية بتقارير الرقابة الداخلية، تقارير التنمية المستدامة وسلسلة الإمدادات.

تشتمل بيئة الرقابة على نزاهة الإدارة والقيم الأخلاقية، العناصر التي تمكن مجلس الإدارة من ممارسة مسؤولياته الرقابية، الهيكل التنظيمي، تحديد وتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات، إجراءات التوظيف والتكوين والاحتفاظ بالأشخاص الأكفاء وقوة المؤشرات والحوافز والمكافآت التي تعزز المساءلة عن الأداء.

وفيما يلي شرح مفصل لعناصر بيئة الرقابة الداخلية:

■ **نزاهة الإدارة والقيم الأخلاقية**††: ويتم التعرف عليها من خلال توفر مدونة أخلاقيات تعزز النزاهة الإدارية والقيم الأخلاقية، والتأكد من تطبيقها بغض النظر عما إذا كانت موثقة كتابة أو صادرة في شكل خطاب رسمي يرسل دوريا للموظفين من طرف إدارة المؤسسة. (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 25)

وينبغي حرص المؤسسة على أن تتضمن المدونة على تعليمات تضمن التزام موظفيها بهذه الأخلاقيات مما يعزز ثقة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة ، إضافة إلى تطبيقهم للتعليمات والقوانين ، منع استعمال المعلومات الداخلية الخاصة بأسهم المؤسسة وسنداتها ، منع تسريب معلومات المؤسسة، منع تلقي الرشوة وحتى الهدايا والأموال التي تؤثر على تعاملات المؤسسة. (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 25)

■ **العناصر التي تمكن مجلس الإدارة من ممارسة مسؤولياته الرقابية**: تعد لجنة المراجعة وسيط مجلس الإدارة و مراجع الحسابات الخارجي لضمان التواصل بينهما (تشكل من أعضاء مجلس إدارة المؤسسة غير التنفيذيين ومديريها ، ولها دور هام في دعم استقلال مراجع الحسابات الخارجي). (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 25)

■ **الهيكل التنظيمي**: يُعتمد الهيكل التنظيمي في خطة لأعمال المؤسسة، تنفيذها والرقابة عليها، فهو عنصر جوهري في بيئتها الرقابية. يتطلب الهيكل التنظيمي تحديد لمزاياه وعيوبه . (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 26)

†† القيم الأخلاقية التي توجه سلوك الفرد خارج نطاق مسؤولياتها المحددة قانونيا تسعى الأخلاق.

■ **تحديد المسؤوليات والصلاحيات وتوزيعها:** تؤثر صلاحيات ومسؤوليات الأفراد في البيئة الرقابية للمؤسسة ، تضبطها هذه الأخيرة استنادا لهيكلها التنظيمي المعتمد. (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 26)

■ **إجراءات التوظيف والتكوين والاحتفاظ بالأشخاص الأكفاء:** تتضمن هذه الإجراءات طريقة تعيين الموظفين، تنمية كفاءاتهم والتقييم المستمر لأدائهم، كيفية تحديد رواتبهم، كيفية ترقية مناصبهم وتوقيع الجزاء عليهم. من الضروري وضع المؤسسة لإجراءات تتعلق بهذه الجوانب؛ تعمل على تحقيق الكفاءة والسلوك الأخلاقي في ممارسات الأفراد. وتعتبر هذه الإجراءات عنصرا هاما من بيئة الرقابة. (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 26)

■ **قوة المؤشرات والحوافز والمكافآت التي تعزز المساءلة عن الأداء:** تتأثر بيئة الرقابة بمدى توفر المؤسسة على نظام للحوافز والمكافآت للموظفين؛ مما يسمح بتحقيق المساءلة عن الأداء.

- تقييم المخاطر Risk management

كل مؤسسة معرضة لمجموعة متنوعة من المخاطر ناتجة عن مصادر داخلية وخارجية. فكل حدث يُحتمل وقوعه وينعكس سلبا على بلوغ المؤسسة لأهدافها يسمى خطرا. ينبغي على المؤسسة تحديد وتحليل المخاطر التي تتوقع تأثيرها على بلوغ الأهداف، كما ينظر لهذه المخاطر مقارنة بعبثات تحمل الخطر.

لتحديد كيفية إدارة المخاطر؛ من الضروري البدء بتقييمها، تتطلب القدرة على اجراء هذا التقييم التحديد المسبق للأهداف المتجانسة على مستويات المؤسسة المختلفة. تحدد الإدارة بوضوح كافي الأهداف التشغيلية (المتعلقة بالعمليات)، أهداف إعداد التقارير والأهداف المتعلقة بالامتثال لغرض تحديد وتحليل الأخطار المحتمل تأثيرها على تحقيق هذه الأهداف ، كما تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار أهمية الأهداف بالنسبة للمؤسسة.

إضافة لذلك، تتطلب عملية تقييم المخاطر أخذ الإدارة بعين الاعتبار تأثير تطورات البيئة الخارجية المحتملة، والتي من المحتمل أن تجعل الرقابة الداخلية غير فعالة.

ويتطلب تقييم المخاطر اتباع الخطوات الآتية:
الشكل 1: خطوات تقييم المخاطر

تحديد الأهداف: معايير تستخدم لتقييم أداء الإدارة. في هذه الخطوة؛ يجب على الإدارة وضع الخطط اللازمة لبلوغ الأهداف، إعداد تقارير مستمرة في جميع المستويات الإدارية تنبه لوجود أي خطر يتعلق بعدم تحقيقها.

■ **تحديد الخطر واحتمال حدوثه:** يمكن أن أسبابه داخلية (خلل في عمليات التشغيل، عدم فعالية لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة وضعف السيطرة على أصول المؤسسة) أو خارجية (المنافسة، صدور قوانين جديدة تفرض تغيير في الأنشطة، تغير متطلبات العملاء، التطور التكنولوجي، اعتماد أنظمة آلية و الكوارث الطبيعية)

■ **مواجهة الخطر الذي تواجهه المؤسسة:** اتخاذ الإجراءات الملائمة لإدارة المخاطر المحتملة والحد من أثارها. ينتاج بسبب: الخطر تغير في بيئة العمل التشغيلية، عمليات أجنبية، تكنولوجيا جديدة أو تحديث أنظمة المعلومات.

المصدر : من إعداد الباحثة، بالاعتماد على: (سرايا و شحاتة السيد، 2016، الصفحات 27-

- أنشطة الرقابة Control activities

هي الأنشطة المحددة في القواعد والاحراءات الهادفة لتوفير تأكيد معقول على تنفيذ تعليمات الإدارة للتحكم في المخاطر المتوقع انعكاسها سلبا على بلوغ المؤسسة لأهدافها. تشمل أنشطة الرقابة كل المستويات الإدارية وتمتد لمختلف مراحل سير العمل، كما يمكن تنفيذها من خلال أنظمة المعلومات.

يمكن أن تكون هذه الأنشطة ضوابط وقائية أو اكتشافية؛ بما في ذلك مختلف الأنشطة اليدوية والآلية مثل التراخيص والموافقات والمقاربات والفحوصات (المراجعات والتحقيقات) والتسويات ومراجعات الأداء التشغيلي.

يجب الأخذ بعين الاعتبار الفصل بين الوظائف والمهام (يقصد بها أن من يسجل محاسبا ليس هو من يملك صلاحية الموافقة وليس هو من يحتفظ بالأصول) عند اختيار أنشطة الرقابة وتطويرها، وفي حالة عدم التمكن من ذلك؛ يجب على الإدارة إيجاد بدائل للرقابة.

وتقسم إلى: (سرايا و شحاتة السيد، 2016، الصفحات 28-29)

■ **أنشطة الرقابة على التشغيل:** تعتمد على الموازنات التقديرية لتقييم الأداء في جميع المستويات الإدارية من خلال قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالتقديري واتخاذ الاجراءات التصحيحية، إضافة إلى متابعة تقارير التشغيل داخل كل قسم .

■ **أنشطة الرقابة على الالتزام:** تهدف لضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات.

- المعلومات والاتصال Information and communication

تحتاج أي مؤسسة إلى قدر معين من المعلومات في إطار مسؤوليتها عن الرقابة الداخلية والتمكن من تحقيق أهدافها. تتحصل، تنتج وتستعمل الإدارة المعلومات الهامة ذات الجودة؛ من مصادر داخلية وخارجية لغرض تسهيل عمل مكونات الرقابة الداخلية الأخرى.

الاتصال هو عملية مستمرة ومتكررة؛ يتم من خلالها تقديم المعلومات الضرورية، تبادلها والحصول عليها.

الاتصال الداخلي هو الأداة التي تمكن من نشر المعلومات في كامل المؤسسة، في الأعلى والأسفل بشكل شامل؛ مما يسمح للإدارة العليا بتوجيه رسالة واضحة للموظفين حول أهمية مسؤولية كل منهم اتجاه الرقابة.

الاتصال الخارجي له جانبين: يسمح بالاستقبال الداخلي للمعلومات الخارجية الملائمة وتقديم المعلومات لأطراف أخرى وفق متطلباتهم وتوقعاتهم.

- المتابعة Monitoring

تجري المؤسسة تقييمات مستمرة أو دورية أو مزيج بين هذين الشكلين من التقييم لضمان عمل مكونات الرقابة الداخلية الخمسة والمبادئ المرتبطة بها. تسمح التقييمات المستمرة المدججة في سير العمل على جميع مستويات المؤسسة من تقديم المعلومات في الوقت المناسب. وتختلف التقييمات الدورية عموماً من حيث نطاقها وتكرارها حسب تقييم المخاطر وفعالية التقييمات المستمرة واعتبارات إدارية أخرى.

توضح نتائج المتابعة وفقاً للمعايير التي تحددها الجهات التنظيمية، هيئات توحيد المعايير المعترف بها، الإدارة ومجلس الإدارة. وعند الحاجة يبلغ هذين الأخيرين بنقاط الضعف.

يقوم بالمتابعة لهيكل الرقابة الداخلية مدققين داخليين مؤهلين، يلتزمون بتحرير ما توصلوا إليه في تقارير توجه لمجلس إدارة المؤسسة أو لجنة المراجعته. (سرايا و شحاتة السيد، 2016، صفحة 30)

4.2 العلاقة بين أهداف الرقابة الداخلية ومكوناتها

حسب لجنة رعاية المنظمات COSO؛ توجد علاقة مباشرة بين أهداف المؤسسة التي تهدف لتحقيقها ومكونات نظام الرقابة الداخلية الضرورية لتحقيقها. (COSO, 2013, p. 06)

يظهر هذا الارتباط في شكل مكعب، حيث: (COSO, 2013, p. 06)

تعرض أعمدة المكعب الأصناف الثلاث للأهداف المرتبطة بالجانب التشغيلي، بإعداد التقارير و بالامتثال (الالتزام) للقوانين واللوائح؛ تظهر أسطر وجه المكعب المكونات الخمسة للرقابة الداخلية والهيكل التنظيمي للمؤسسة هو البعد الثالث للمكعب. تعرض مكعب العلاقة بين أهداف نظام الرقابة الداخلية ومكوناتها في الشكل الآتي:

الشكل 2: العلاقة بين أهداف الرقابة الداخلية ومكوناتها



يتقاطع كل صف من صفوف المكعب مع كل عمود من الأعمدة، أي أنه لتحقيق أي هدف من الأهداف الثلاثة يجب أن تشترك فيه المكونات الخمسة، بالإضافة إلى أن الرقابة الداخلية لا تقتصر فقط على المؤسسة بل تتعداها إلى كل فرع من فروعها أو قسم من أقسامها أو حتى وظيفة من وظائفها وهذا ما يبينه البعد الثالث. (كشروود و محيوت، 2016، صفحة 227)

5.2 مبادئ نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COSO

يشتمل مرجع الرقابة الداخلية على سبعة عشر (17) مبدأ؛ مشتقة مباشرة من مختلف مكونات الرقابة الداخلية ومتوافقة مع مفاهيمها، كل هذه المبادئ. بتطبيق المؤسسة لجميع المبادئ تضمن تنفيذ نظام رقابة داخلية فعال ، تطبق مجموعة المبادئ على الأهداف التشغيلية، المرتبطة بإعداد التقارير والالتزام (الامتثال). (IFACI, 2014, p. 23)

إن عدم تنفيذ أي مبدأ أو عدم تنسيقه مع المبادئ الأخرى يعرض نظام الرقابة الداخلية للخطر. (PWC, 2013, p. 12). وتلخص المبادئ التي تقوم عليها مكونات الرقابة الداخلية في الجدول الآتي:

الجدول 1: المبادئ السبعة عشر (17) لنظام الرقابة الداخلية

مكونات الرقابة الداخلية	مبادئ الرقابة الداخلية
بيئة الرقابة Control environment	- اثبات المؤسسة التزامها بالنزاهة والقيم الأخلاقية؛ - استقلالية مجلس الإدارة عن الإدارة، تكمن مهمته في الاشراف على التنفيذ الجيد لنظام الرقابة الداخلية؛ - تعمل الإدارة تحت اشراف مجلس الإدارة، تحدد الهياكل، الصلاحيات، السلطات والمسؤوليات اللازمة لتحقيق الأهداف؛ - تلتزم الإدارة بجذب وتكوين الموظفين ذوي الكفاءة (المؤهلين) بما يتوافق مع الأهداف؛ - تلزم المؤسسة كل فرد بالمساءلة عن مسؤولياته في مجال الرقابة الداخلية من أجل تحقيق الأهداف؛
تقييم المخاطر Risk management	- تحدد المؤسسة الأهداف بوضوح، مما يسمح بتحديد وتقييم المخاطر المحتمل أن تؤثر على تحقيقها؛ - تحدد المؤسسة المخاطر المحتمل أن تؤثر على تحقيق أهدافها وتحللها بطريقة تسمح بتحديد كيفية ادارتها؛ - تدمج المؤسسة مخاطر الغش والاحتيال في تقييمها للمخاطر؛

- تحدد وتقيم المؤسسة التغيرات التي يمكن أن يكون لها تأثير مهم على نظام الرقابة الداخلية؛	
- تحدد وتطور المؤسسة أنشطة الرقابة الهادفة للتحكم والتخفيض إلى مستوى مقبول المخاطر المحتمل تأثيرها على تحقيق الأهداف؛ - تحدد وتطور المؤسسة رقابة على تكنولوجيا المعلومات لتسهيل تحقيق الأهداف؛ - تضع المؤسسة الأنشطة الرقابية من خلال القواعد التي تضبط الأهداف، والإجراءات التي تمكن من تنفيذ هذه القواعد؛	أنشطة الرقابة Control activities
- تحصل المؤسسة، تنتج وتستعمل معلومات موثوقة وذات جودة لتسهيل عمل الرقابة الداخلية؛ - تُوصل المؤسسة داخليا المعلومات اللازمة للتطبيق السليم للرقابة الداخلية، خاصة المعلومات المتعلقة بأهداف ومسؤوليات الرقابة الداخلية؛ - تقدم المؤسسة للأطراف الخارجية معلومات حول العناصر التي يمكن أن تؤثر على سير عمل الرقابة الداخلية	المعلومات والاتصال Information & communication
- تختار المؤسسة، تطور وتنفذ تقييما مستمرة أو دورية لضمان توفر وتنفيذ مكونات الرقابة الداخلية ؛ - استخراج نقاط ضعف الرقابة الداخلية في الوقت المناسب، واقتراح الإجراءات التصحيحية وإبصارها للمسؤولين بما في ذلك الإدارة العامة ومجلس الإدارة عند الاقتضاء.	المراقبة Monitoring

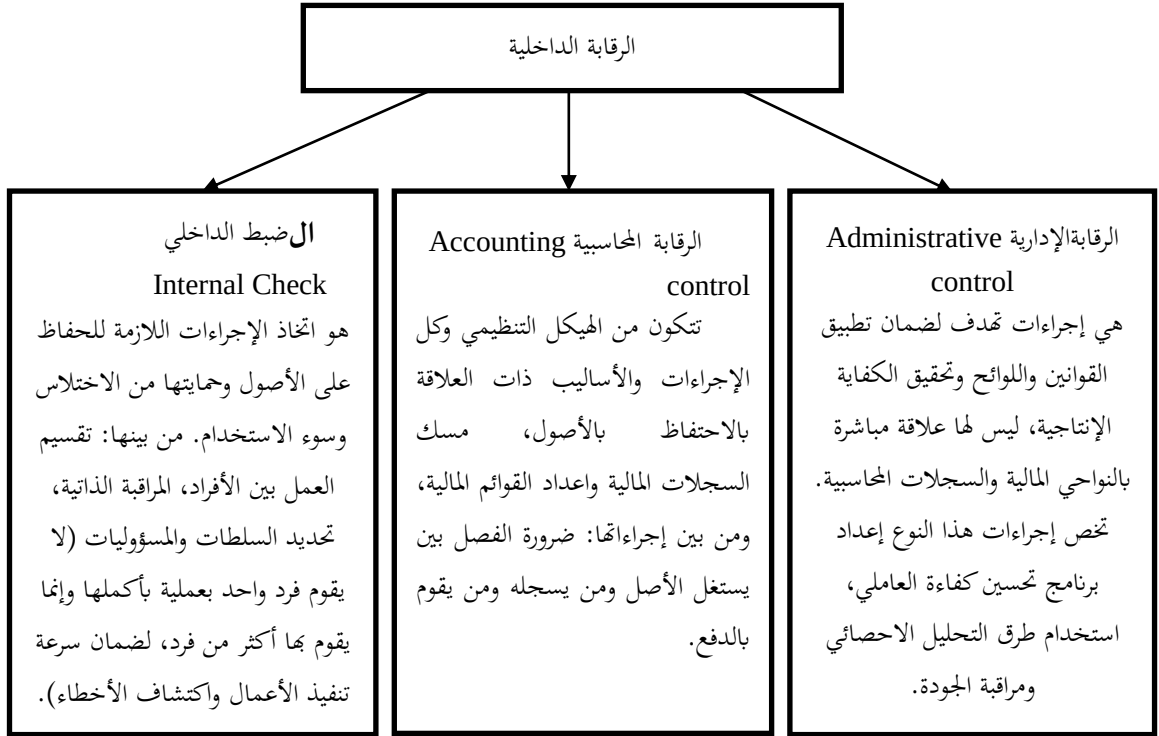
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على : (IFACI, 2014, pp. 23-25)

6.2 أنواع الرقابة الداخلية

تختص الرقابة الداخلية بكل أوجه نشاط المؤسسة لضمان بلوغ الأهداف الموضوعة لخدمة إدارة

المؤسسة ومحافظ حساباتها، ونلخص أنواعها في الشكل الآتي:

الشكل 3 : أنواع الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الباحثة، بالاعتماد على: (قايد نور الدين، 2017، الصفحات 62-63) (جودت منصور، 2015، صفحة 28)

ووفقا للجنة رعاية المنظمات Coso؛ يمكن الحكم على نظام الرقابة الداخلية بأنه فعال على مستوى عال إذا كان مجلس الإدارة والإدارة يُحِظُون بضمانات معقولة بخصوص: (Sovaniski, 2021, p. 9)

- فهم مدى تحقيق أهداف عمليات الكيان؛
- إعداد التقارير المالية المنشورة بشكل موثوق؛
- الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.

وتشير دراسة Kanthana Ditkaew أن الحصول على بيانات مفيدة، دقيقة وموثوقة عن التكاليف الفعلية تؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات لحماية الموارد الصناعية وتخصيصها

بكفاءة. إضافة إلى ذلك، تعكس المعلومات الصحيحة والموثوقة القيمة العادلة للأصول، كما تدعم التشغيل الفعال وتضمن سير المؤسسات بناء على خطة الميزانية المقترحة. (Kanthana, August 22, 2018, p. 63)

3. تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات في فرع نفطال G.P.L الشلف

فرع نفطال G.P.L الشلف (مقاطعة غاز البترول المميع) هو جزء من الشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية (نفطال)، نشأت بمقتضى "المقرر: 122" المؤرخة في 04 سبتمبر 1985 و هي مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري توزيعي أكثر منه إنتاجي. تخضع للتسيير المركزي من قبل إدارة نفطال المركزية بالعاصمة. يُخلص نشاطها في: نقل الغاز من منطقة أرزيو عن طريق الشاحنات و تخزينه وملئه في القارورات و توزيعه على المستهلكين.

نحاول من خلال هذا المحور عرض إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات المعتمدة من طرف المؤسسة في حالة الحياة على التثبيتات، تحديد نقاط القوة والضعف بهذه الإجراءات. تم الاعتماد على مثال حياة المؤسسة محل الدراسة على التثبيتات التالية (لفائدة ورشة الصيانة) كعينة للبحث:

- رافعة عربة 5 طن cric chariot 5 tonnes
- رافعة عربة 10 طن cric chariot 10 tonnes
- مفتاح ربط هوائي clé à choc pneumatique

1.3 إجراءات الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات في مؤسسة نفطال G.P.L الشلف

حسب المعلومات المتحصل عليها ؛ تم التوصل إلى اعتماد المؤسسة على الإجراءات التالية:

- تقديم طلب شراء التثبيت

نظرا لحاجة ورشة الصيانة لهذا النوع من التثبيتات؛ يُوجه القسم المسؤول عن شراء المعدات المتحركة "قسم المعدات المتحركة" طلب شراء لرئيس المصلحة التقنية والصيانة للتوقيع ثم إلى مدير المؤسسة للموافقة، يتضمن التثبيتات المطلوبة وكميتها؛

- الموافقة عليه من طرف مدير المؤسسة

حسب المقابلة، تبين لنا أن المؤسسة محل الدراسة تتوفر على اعتمادات مالية كافية، وبالتالي يوافق

مدير المؤسسة عن شراء كل التثبيتات التي تصرح المصالح بالحاجة لها لتنفيذ النشاط.

- الاعلان عن طلب شراء التثبيتات

أعلن قسم المعدات المتحركة عن شراء ثلاث أنواع من التثبيتات لصالح ورشة الصيانة، نوضح نوعها والكمية المطلوبة في الجدول الموالي:

الجدول 2: التثبيتات المطلوبة من طرف الزبون نفطال G.P.L الشلف

نوع التثبيت	عدد الوحدات
رافعة عربة 5 طن	01
رافعة عربة 10 طن	02
مفتاح ربط هوائي	04

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (المعلومات المقدمة من مؤسسة نفطال G.P.L الشلف)

- دراسة عروض الموردين ، المفاضلة بينها واختيار أفضل عرض

استلم قسم المعدات المتحركة عروض ثلاثة موردين هما Sarl ismex (بيع بالتجزئة لمعدات البناء والأشغال العمومية والمعدات والأدوات)، Funky company (بيع بالجملة للمعدات والأدوات) و مؤسسة تجهيزات الأمين Equipement El Amine لبيع المعدات والتجهيزات؛ وضح الموردون الثلاث عرضهما في فاتورة شكلية تتضمن السعر وحدوي لكل نوع تثبيت وقيمة الفاتورة .

تقوم لجنة مختصة بشراء التثبيتات ذات القيمة المنخفضة (مكونة من موظفين داخل المؤسسة) بالمفاضلة بين العروض حسب توفر الشروط الأولية التي من أهمها: امتلاك المورد لسجل تجاري في النشاط، ذو وضعية جبائية سليمة، النوعية، أقل سعر .

بعد توفر الشروط اللازمة، يتم المفاضلة حسب السعر خارج الرسم، نوضح جدول أسعار عروض

الموردين فيما يلي :

الجدول 3: أسعار عروض الموردين

Equipement El Amine		Funky company		Sarl ismex		الكمية	نوع التثبيت
البيعه	الوحدوي	البيعه	الوحدوي	البيعه	الوحدوي		
109000	109000	104000	104000	90000	90000	01	رافعة عربة 5 طن
362000	181000	344000	172000	300000	150000	02	

300000	75000	252000	63000	200000	50000	04	رافعة عربية 10 طن مفتاح ربط هوائي
771000		700000		590000			المبلغ الاجمالي خارج الرسم
0		0		0			الرسم 19%
771000		700000		590000			المبلغ الاجمالي بالرسم

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (المعلومات المقدمة من مؤسسة نفطال G.P.L الشلف)

بناء على ذلك تم اختيار المورد Sarl ismex لشراء التثبيتات المطلوبة، ثم تحول معلومات جدول المفاضلة لرئيس المصلحة التقنية والصيانة ثم إلى مدير المؤسسة للموافقة والتأشير.

- إعداد الطلبية

يُعدها قسم المعدات المتحركة (القسم المستفيد) ويُؤشر من طرف رئيس المصلحة التقنية والصيانة ومدير المؤسسة، تتضمن اسم المورد Sarl ismex، نوع التثبيتات المطلوبة، الكمية المطلوبة والأسعار المقترحة من طرف المورد. يحوّل هذا القسم طلبيته مباشرة إلى المورد.

- استلام التثبيت مع الفاتورة

يستلم قسم المعدات المتحركة (القسم المستفيد) التثبيتات مرفقة بالفاتورة، بعد معانيته من طرف رئيس القسم، يُحرّر هذا الأخير وصل اشعار باستلام التثبيت بتاريخ الحياة وطلب دفع لصالح المورد (مُرقم، مُؤرخ ومُؤشر).

يُحوّل وصل الاستلام وطلب الدفع مرفقين بطلب الشراء والفاتورة لرئيس مصلحة التقنية والوسائل للتأشير عليه، إعداد بطاقة جرد للتثبيتات وتحويل ملف الشراء إلى مصلحة المالية.

كما يقوم قسم المعدات المتحركة بتسليم التثبيتات لورشة الصيانة.

- تسديد قيمة الفاتورة

اعتمادا على ملف الحياة على التثبيت المستلم من مصلحة التقنية والصيانة؛ يقوم رئيس مصلحة المالية بمراقبة الوثائق وتحريز شيك أو أمر بالتحويل عن طريق البنك لصالح المورد، يدرج فيه كامل المعلومات: اسم المؤسسة، التاريخ، الرقم، رقم حساب المؤسسة، اسم المورد، مبلغ الفاتورة بالأرقام والحروف، رقم حساب المورد ورقم وتاريخ الفاتورة. يؤشر عليه ويحوّل لمدير المؤسسة للتأشير عليه.

ثم يُسلم هذا الأمر للمُفَوَّض بالدفع لتنفيذه لدى البنك، يُؤشَرُ عليه بما يفيد الدفع ويُعاد لمصلحة المالية.

وتُحوَّل مصلحة المالية ملف الحياة لمصلحة التقنية والوسائل لمراقبته وتحويله لمصلحة المحاسبة.

- اثبات حياة التثبيتات محاسبيا

اعتمادا على الفاتورة، وصل استلام ووصل الدفع (يصل ملف التثبيت كاملا لمصلحة المحاسبة) المقدمة من مصلحة التقنية والوسائل، يسجل المحاسب في برنامج المحاسبة المطبق قيد الحياة بتكلفة شراء التثبيت (ثمن الشراء + مختلف المصاريف) وتسديد قيمة الفاتورة للمورد (مع الإشارة إلى عدم الدفع مسبقا) كما يلي:

الجدول 4: التسجيل المحاسبي للحياة على التثبيتات وتسديد الفاتورة (حالة الشراء دون دفع مسبق)

رقم ح/	العملية	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
	تاريخ الفاتورة		
2152301	من ح/ تثبتات مادية أخرى	90000	
2152302	ح/ تثبتات مادية أخرى	300000	
2152303	ح/ تثبتات مادية أخرى	200000	
445	ح/ الرسم على القيم المضافة	112100	
40403	إلى ح/ موردو التثبيتات		702100
	شراء رافعة عربية 5 طن ، 10طن و مفتاح ربط هوائي (فاتورة رقم...)		
	تاريخ التسديد		
40403	من ح/ موردو التثبيتات	702100	
512	إلى ح/ البنك		702100
	تسديد المورد (شيك أو أمر بالتحويل رقم...)		

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (المعلومات المقدمة من مؤسسة نפטال G.P.L الشلف)

نشير إلى أنه : التثبيت المشتري ذو القيمة الصغيرة (أقل من 30000دج)يسجل كمشتريات المواد

المستهلكة (ح/602)ويثبت الدين في موردو المخزونات (ح/401) ولا يهتلك التثبيت في هذه الحالة.

نبين تسجيل المؤسسة للفاتورة وتسديدها في حالة تم تحرير مسبقا شيك لصالح المورد فيما يلي:

الجدول 5: التسجيل المحاسبي للحياة على التثبيتات وتسديد الفاتورة (حالة الشراء بدفع مسبق)

رقم الحساب	العملية	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
473 512	تاريخ التسديد من ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات إلى ح/ البنك شراء رافعة عربية 5 طن ، 10طن و مفتاح ربط هوائي(شيك رقم ...)	702100	702100
2152301 2152302 2152303 445 473	تاريخ الفاتورة من ح/ تثبيتات مادية أخرى ح/ تثبيتات مادية أخرى ح/ تثبيتات مادية أخرى ح/الرسم على القيمة المضافة إلى ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات شراء رافعة عربية 5 طن ، 10طن و مفتاح ربط هوائي(فاتورة رقم...)	90000 300000 200000 112100	702100

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (المعلومات المقدمة من مؤسسة نفضال G.P.L الشلف)

نشير إلى أنه إذا كانت قيمة الشيك المحرّر مسبقا أقل من قيمة الفاتورة، فإنه بتاريخ استلام الفاتورة والتثبيت يبقى الفارق دين لصالح المورد يظهر محاسبيا في ح/404؛ يُرصد لاحقا في ح/512)بعد تسديد المؤسسة له.

بعد التسجيل المحاسبي، يطبع المحاسب وثيقة التسجيل المحاسبي من البرنامج ويؤشر عليها بما يفيد التسجيل. ترفق هذه الوثيقة بملف الحيازة ويُحول لمصلحة التقنية والصيانة للتأشير عليها بما يفيد المراقبة.

في نهاية السنة المالية، تسجل المؤسسة قسط اهتلاك التثبيتات (يجب أن تتجاوز تكلفة حيازته 30000دج)، مدة الانتفاع بالتثبيتات الثلاث مقدرة بـ 5 سنوات أي معدل اهتلاكها 20%.

نحسب فيما يلي قيمة قسط اهتلاك كل تثبيت لسنة 2023 ، علما أن مدة الانتفاع بالتثبيتات خلال هذه السنة هي 11 شهرا (لأن تاريخ الحيازة كان في 6 فيفري من السنة ن)

$$\text{قسط اهتلاك رافعة عربية 5 طن} = 90000 \times 0,2 \times \frac{12}{11} = 16500 \text{ دج}$$

$$\text{قسط اهتلاك رافعة عربية 10 طن} = 150000 \times 0,2 \times \frac{12}{11} = 27500 \text{ دج و عليه قسط اهتلاك 2}$$

$$\text{عربة 10 طن} = 55000 \text{ دج}$$

قسط اهتلاك مفتاح ربط هوائي = $50000 \times 0,2 \times 12/11 = 9166,66$ دج وعليه قسط اهتلاك
4 مفاتيح ربط هوائي = $36666,66$ دج

اجمالي أقساط اهتلاك هذه التثبيتات خلال السنة هو $108166,66$ دج

الجدول 6: التسجيل المحاسبي لأقساط اهتلاك التثبيتات

رقم الحساب	العملية	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
	تاريخ: 2023/12/31		
681	من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤنات	108166,66	16500
28152301	إلى ح/ اهتلاك تثبيتات مادية أخرى		55000
28152302	ح/ اهتلاك تثبيتات مادية أخرى		36666,66
28152303	ح/ اهتلاك تثبيتات مادية أخرى		
	قسط اهتلاك رافعة عربية 5 طن ، 2 رافعة عربية طن 10 و 4 مفتاح ربط هوائي		

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على (المعلومات المقدمة من مؤسسة نפטال G.P.L الشلف)

من خلال المقابلة؛ تبين لنا أن التثبيتات عينة الدراسة لا تزال المؤسسة تنتفع بها (تاريخ اقتنائها 2023/2/6) وعمرها الافتراضي 5 سنوات. يُمكن للمؤسسة محل الدراسة التنازل عن التثبيتات بعد نهاية عمرها الافتراضي أو قبل ذلك لأسباب تقنية، يتم التنازل من طرف المصلحة المستغلة للتثبيت (تحرر الفاتورة وتُسَلَّم التثبيت). تسجل مصلحة المحاسبة قيد التنازل محاسبيا وفقا ما ينص عليه النظام المحاسبي والمالي ويمكن أن ينتج عن عملية التنازل فائض قيمة (ح/752) أو ناقص قيمة (ح/652).

2.3 تحديد نقاط القوة والضعف الناتجة عن تقييم نظام الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات بمؤسسة نפטال G.P.L الشلف

بعد متابعة عملية حيازة المؤسسة محل الدراسة للتثبيتات وتحديد الإجراءات الرقابية الداخلية المعتمدة من طرفها، نلخص فيما يلي نقاط القوة والضعف الخاصة بدورة تثبيتاتها المتوصل لها:

- نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية لدورة التثبيتات بمؤسسة نפטال G.P.L الشلف
نلخص نقاط القوة المستنتجة فيمايلي:

■ وجود فصل في المهام بين المصالح (التقنية والصيانة، المالية والمحاسبة)، فمن ينفذ الشراء يختلف عن من يسدد ومن يسدد ليس من يسجل محاسبيا وليس هو من يفوض بالدفع لدى البنك؛

- كل وثائق المؤسسة مؤرخة ومرقمة وتحتوي على كل المعلومات اللازمة؛
- توفر المؤسسة على لجان داخلية مختلفة لشراء التثبيتات كاللجنة المختصة بإنجاز البنائات، لجنة شراء التثبيتات ذات القيم المرتفعة ولجنة شراء التثبيتات ذات القيم المنخفضة. تختص اللجان في دراسة اختيار الموردين والمفاضلة بينهم.
- تتوفر المؤسسة على معايير جيدة للمفاضلة بين عروض الموردين وتعمل على تحديثها ؛
- توفر رقابة من الإدارة العليا على كل العمليات المنفذة؛
- تطبيق سليم للنظام المحاسبي المالي بالمؤسسة في معالجة التثبيتات (حيازة، اهتلاك، جرد وتنازل)؛
- تأشير رئيس قسم المحاسبة على كل الفواتير المسجلة محاسبيا لتفادي التسجيل المزدوج؛
- تأشير رئيس قسم المالية على كل الفواتير المحرر لها شيكات أو أمر بالتحويل للرقابة؛
- التأشير على الفواتير المسددة لتجنب ازدواجية التسديد.
- نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية لدورة التثبيتات بمؤسسة نفطال G.P.L الشلف والمخاطر المحتملة
- تم استخلاص نقاط الضعف والمخاطر المحتمل وقوعها فيما يلي:
- تداخل في الوظائف بين المصلحة التجارية ومصلحة التقنية والصيانة؛ هذه الأخيرة هي من توافق على طلبات الشراء والاستلام وتتواصل مع الموردين ومع مصلحة المالية. ينتج عن ضعف مبدأ الفصل في الوظائف داخل المؤسسة خطر الوقوع في أخطاء أو تلاعبات في شراء التثبيتات واستلامها؛
- عدم تدخل المصلحة التجارية في عمليات الحيازة على التثبيتات، حيث تكلف فقط بالبيع والتعامل مع وحدات البيع؛ مما يؤدي إلى خطر شراء تثبيات لا تلائم احتياجات المؤسسة أو الشراء في ظروف غير جيدة كارتفاع تكاليف الشراء، شراء تثبيات بجودة أقل وتأخر استلام التثبيتات؛
- تأخر في تسجيل حيازة، حيث لا تثبت الحيازة محاسبيا إلا بعد تسديد مصلحة المالية لقيمة الفاتورة؛ مما يؤدي إلى خطر ضعف الرقابة على التثبيتات و خطر تحريف القوائم المالية بحيث تصبح لا تعبر عن الواقع الفعلي للمؤسسة؛
- عدم اعتماد المؤسسة أوامر الشراء، حيث لا يقارن المحاسب الفاتورة مع أمر الشراء ووصل استلام قبل تسجيل الحيازة محاسبيا؛ هذا ما يؤدي بالمؤسسة بها لمواجهة خطر إثبات العملية لأكثر من مرة و إثبات عمليات وهمية للاختلاس أو لتغطية اختلاسات سابقة؛
- لا توجد اشارة لمتابعة المؤسسة لتأخرات تسليم التثبيتات من طرف الموردين؛ مما ينتج عنه خطر تعطل نشاط المؤسسة وضعف التزامها تجاه زبائنها؛

■ تنفيذ القسم المستفيد بعمليات شراء التثبيتات، الاستلام وتحرير وصولات واستلام الفواتير وتحرير طلب الدفع؛ وهذا ليس من صلاحيات القسم. ينتج عن تركيز المهام في قسم واحد احتمال حدوث أخطاء والتلاعب في شراء التثبيتات كالقيام بعمليات شراء غير مناسبة أو مكلفة للمؤسسة.

4. خاتمة

هدفت هذه الورقة البحثية إلى دراسة مفهوم نظام الرقابة الداخلية حسب لجنة رعاية المنظمات، ومحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة التثبيتات بمؤسسة نפטال G.P.L الشلف واقتراح التوصيات التي تحسن النظام على مستوى هذه الدورة.

وتم التوصل إلى النتائج الآتية:

■ يتمثل نظام الرقابة الداخلية في مجموعة الإجراءات؛ تُنفذ على مستوى المؤسسة بمشاركة جميع الموظفين في جميع المستويات؛

■ تتميز دورة التثبيتات بمؤسسة نפטال G.P.L الشلف بنقاط قوة مهمة في تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية أهمها الفصل بين أهم الوظائف بالمؤسسة، اعتماد أدلة ثبوتية كافية مرقمة ومؤشر عليها بما يفيد تنفيذ العمليات، متابعة التسجيلات المحاسبية وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي والمالي ووجود رقابة من طرف الإدارة العليا على تنفيذ كافة العمليات؛ يمكن من خلالها الحكم على التنفيذ السليم للعمليات الخاصة بالدورة ؛

■ تواجه المؤسسة بعض المخاطر المحتملة في دورة التثبيتات كالخطأ والتلاعب في شراء التثبيتات، استغلالها والرقابة عليها واختلاف الواقع الفعلي للمؤسسة مع ما هو مسجل محاسبيا؛

■ ما يدعم تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة هو وضوح المسؤوليات والصلاحيات في تنفيذ العمليات والاعتماد على الأدلة الثبوتية الكافية، ضمان الاتصال بين المصالح للرقابة ؛

■ من خلال التحليل والنتائج المتوصل إليها، نستنتج أن المؤسسة محل الدراسة تتوفر على إجراءات قوية للرقابة الداخلية على دورة التثبيتات، إلا أنه لا يمكن الحكم على كفايتها دون معالجة نقاط الضعف لمواجهة المخاطر المحتملة.

نقترح التوصيات الآتية لتقوية نظام الرقابة الداخلية على دورة التثبيتات بمؤسسة نפטال G.P.L

الشلف؛ وتفايدي المخاطر التي يمكن أن تنتج عن نقاط الضعف بالنظام:

■ ضرورة الفصل بين وظيفة المصلحة التقنية والوسائل والمصلحة التجارية؛

- اشراك المصلحة التجارية في عملية شراء التثبيات، من خلال انشاء قسم بالمصلحة التجارية مكلف بالحيازة على التثبيات ؛
 - ضرورة اعتماد المؤسسة على أوامر الشراء لضمان الرقابة على تنفيذ العمليات؛
 - تفعيل الاتصال الداخلي بين مصلحة التجارية المصلحة التقنية والوسائل ومصلحة المحاسبة، حيث يتم تحويل الفواتير المستلمة ووصولات الاستلام إلى مصلحة المحاسبة لتسجيلها محاسبيا بتاريخ الشراء، ليتم لاحقا تسجيل دفع المبالغ للموردين
 - تعزيز الاتصال والتنسيق بين مصلحة المالية والمحاسبة؛
 - ضرورة اثبات عمليات المؤسسة بتاريخ وقوعها لتفادي تراكم الأعمال ؛
 - دعم كفاءات الموظفين بتدريبهم في المجال المحاسبي والتقني، إضافة إلى اشراكهم في تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية لضمان صحة تنفيذ العمليات مما ينعكس إيجابا على صحة المعلومات المالية للمؤسسة وتحقيق أهدافها.
5. قائمة المراجع:

Bibliography

- COSO. (2013, May). Internal Control- Integrated Framework: Executive summary.
- IFACI. (2014, 04 18). executive-summary-coso- (RÉFÉRENTIEL INTÉGRÉ DE CONTRÔLE INTERNE).
- Kanthana, D. (August 22, 2018). The Effects of Cost Management Quality on the Effectiveness of Internal Control and Reliable Decision-Making. *10th International RAIS Conference on Social Sciences and Humanities*. Published by Atlant.
- PWC. (2013, 11). *COSO 2013 Une opportunité pour optimiser votre controle interne dans un environnement en mutation*. Consulté le 04 01, 2021, sur <https://docplayer.fr/8739220-Une-opportunite-pour-optimiser-votre-controle-interne-dans-un-environnement-en-mutation.html>
- Sovaniski, T. (2021, February 12). Assessment the Internal Control System of Banks.
- المعلومات المقدمة من مؤسسة نفضال G.P.L الشلف. (بلا تاريخ).

- بشير كشروود، و نسيمة محيوت. (31 ديسمبر، 2016). الإطار المتكامل للرقابة الداخلية COSO-IC وأثره على الرقابة الداخلية في الجزائر. (الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، المحرر) مجلة جديد الاقتصاد، 11(11)، 222-244.
- صديقي، م &، مُجَدّ التهامي، ط. (2005). المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية (éd.). (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية).
- مُجَدّ السيد سرايا، و شحاتة شحاتة السيد. (2016). مدخل علمي معاصر في مبادئ: الرقابة والمراجعة الداخلية (مشاكل التطبيق العملي) (الإصدار دون طبعة). الاسكندرية: دار التعليم الجامعي.
- مصطفى صالح سلامة. (2010). مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية (الإصدار الطبعة الأولى). عمان: دار البداية.