

جامعة 8 ماي 1945

قائمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص: مالية المؤسسة

تحت عنوان:

دور الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية

دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

تحت إشراف الأستاذة:

- شعابنة رزيقة

من إعداد الطلبة:

- شعلال عبد الله

- قرقور عمر

السنة الجامعية 2019 - 2020

جامعة 8 ماي 1945

قائمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص: مالية المؤسسة

تحت عنوان:

دور الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية

دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة

تحت إشراف الأستاذة:

- شعابنة رزيقة

من إعداد الطلبة:

- شعلال عبد الله

- قرقور عمر

السنة الجامعية 2019 - 2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان



الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة العلم، ووفقنا لإنجاز هذا العمل وإتمامه.
نتقدم بالشكر الجزيل والتقدير الخالص والاحترام الفائق إلى كل من ساعدنا من قريب أو
بعيد في إنجاز هذا العمل، ونخص بالذكر الأستاذة المشرفة «شعابنة رزيقة»
التي تفضلت بالإشراف على هذا البحث منذ أن كان مجرد فكرة حتى اكتمل في صورته
النهائية، ولم تدخر جهداً في مساعدتنا بما قدمته من توجيهات ونصائح ثمينة زادت من قيمة
الدراسة.

كما نتقدم بأسمى معاني الشكر والعرفان إلى كل أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على قبولهم
مناقشة موضوع المذكرة، وحضورهم للمشاركة في إثراء جوانبه كما لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل
الشكر والخالص التقدير والاحترام إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل
ولو بشرط كلمة.

"جزاكم الله عنا كل خير"



الإهداء



لو سأل القلب عن الأوبة بعد الله والرسول صلى الله عليه وسلم فإنه لا يعرفه إلا هؤلاء إلى من حملتني وهنا على ومن، فتعبت على في الصخر وساعدتني في الكبر بحسن صحبتها وبدعواتها الصالحة، إلى الصدر الجنون أمي الغالية « مفيدة » حفظها الله. إلى من رباني على التقى والفضيلة، فكان درع أمان لي أحتمي به من ثمر الزمن، وتحمل عبي الحياة حتى لا أحس بالحرمان، إلى الصدر الجنون أبي الغالي « عبد السلام » حفظه الله.

إلى إخوتي : « محمد » والغالية « فرح ».

إلى كل الأهل والأقارب، وخاصة منهم جدي « عقيلة » أطال الله في عمرها.

إلى روح جدي الغالية « الرامضة » وجدي الغالي « عمر » و « عبد المجيد ».

إلى من قاسمني صعاب إنجاز هذا البحث، « عمر ».

إلى كل متعطر للعلم والمعرفة.

إلى كل من نسيهم قلبي ولم ينساهم قلبي.

أهدي هذا المجهود العلمي المتواضع راجي من المولى القدير أن ينفذني وإياكم به.

عبد الله



الإهداء



إلى ذلك الحرف الامتناهي من العج والرفقة والحنان والتي بنورها اهتديت
وبصرها اقتديت ولحقها ما وفيت إلى من يشتهي اللسان نطقها وإلى ذرعي
الذي احتميت به والذي شق لي بحر العلم والتعلم والذي اقتديت بسيرته
كي أنضج وأحرفه درب الحياة ، أهدي هذا العمل إلى أمي وأبي العزيزان
اللذان سهرتا من أجل راحتني وسعادتي للوصول إلى ما أنا عليه الآن أطال الله
في عمريهما.

وإلى كل قريب من القلب من صديق ورفيق عزيز وبالأخص رفيق المشوار
في إتمام هذا العمل عبد الله.

عمر



فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	شكر وعرفان
	الإهداء
V-I	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
X	قائمة الاختصارات
أ - ز	مقدمة عامة
30 - 1	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
3	المطلب الأول: نشأة وتطور الرقابة الداخلية
3	أولاً: نشأة الرقابة الداخلية
4	ثانياً: العوامل المساعدة في تطور الرقابة الداخلية
6	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الداخلية
7	المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية
7	أولاً: الرقابة المحاسبية
8	ثانياً: الرقابة الإدارية
9	ثالثاً: الضبط الداخلي
10	المبحث الثاني: أهداف ومكونات الرقابة الداخلية وإجراءاتها
10	المطلب الأول: أهداف الرقابة الداخلية
11	أولاً: حماية الأصول
11	ثانياً: دقة البيانات المحاسبية
11	ثالثاً: الارتقاء بالكفاءة الانتاجية
12	رابعاً: الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية المرسومة
12	المطلب الثاني: مكونات الرقابة الداخلية ومعاييرها
12	أولاً: مكونات الرقابة الداخلية

14	ثانيا: معايير الرقابة الداخلية
15	المطلب الثالث: إجراءات ووسائل نظام الرقابة الداخلية
15	أولا: إجراءات نظام الرقابة الداخلية
17	ثانيا: وسائل نظام الرقابة الداخلية
19	المبحث الثالث: مقومات ووسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية
19	أولا: خطة تنظيمية
19	ثانيا: نظام محاسبي سليم
20	ثالثا: تحديد الاختصاصات والمسؤوليات
20	رابعا: اختيار الموظفين الأكفاء
21	خامسا: توافر أساليب وأدوات رقابية مناسبة
21	سادسا: نظام متكامل للتقارير
21	المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	أولا: جمع الحقائق والمعلومات عن النظام
22	ثانيا: فحص النظام
23	ثالثا: تقييم النظام
24	المطلب الثالث: وسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية
24	أولا: أسلوب قائمة الاستبيان
26	ثانيا: الملخص التذكيري
26	ثالثا: التقرير الوصفي
28	رابعا: خرائط النظم
29	خامسا: فحص النظام المحاسبي
30	خلاصة الفصل
31 - 60	الفصل الثاني: الإطار النظري حول المعلومات المحاسبية
32	تمهيد
33	المبحث الأول: عموميات حول المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبية
33	المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية وخصائصها

33	أولاً: مفهوم المعلومات المحاسبية
35	ثانياً: خصائص المعلومات المحاسبية
41	المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية ومستخدميها
41	أولاً: أنواع المعلومات المحاسبية
42	ثانياً: مستخدمو المعلومات المحاسبية
46	المطلب الثالث: نظام المعلومات المحاسبي
46	أولاً: تعريف نظام المعلومات المحاسبي
47	ثانياً: مكونات نظام المعلومات المحاسبي
48	ثالثاً: أهداف ووظائف نظام المعلومات المحاسبي
50	المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية
50	المطلب الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية
50	أولاً: تعريف الجودة
50	ثانياً: تعريف جودة المعلومات المحاسبية
51	المطلب الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية وطرق قياسها
51	أولاً: معايير جودة المعلومات المحاسبية
52	ثانياً: طرق قياس جودة المعلومات المحاسبية
53	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية
54	أولاً: العوامل البيئية
55	ثانياً: العوامل المتعلقة بالمعلومات
55	ثالثاً: تقرير مدقق الحسابات
56	المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية ودورها في تحسينها
56	المطلب الأول: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية
57	المطلب الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبي
58	المطلب الثالث: ضوابط الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني
58	أولاً: ضوابط الرقابة العامة
59	ثانياً: ضوابط الرقابة على التطبيقات
60	خلاصة الفصل

95 - 61	الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر « الفجوج » قالمة
62	تمهيد
63	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
63	المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر
63	أولاً: تعريف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر
63	ثانياً: نشأة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر
64	ثالثاً: طبيعة نشاط مؤسسة مطاحن عمر بن عمر وفروعها
65	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر ومكوناته
65	أولاً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
67	ثانياً: مهام مصالح ومديريات المؤسسة
70	المطلب الثالث: أهداف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر
71	المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
71	المطلب الأول: واقع نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
71	أولاً: الرقابة الداخلية من طرف رئيس مديرية المالية والحاسبة
72	ثانياً: الرقابة الداخلية من طرف إطار مكلف من المدير العام
73	المطلب الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
73	أولاً: مكان إنتاج المعلومات المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
75	ثانياً: التعريف بنظام المعلومات المحاسبي المستخدم بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
78	ثالثاً: كيفية عمل نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
81	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
82	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
82	المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
82	أولاً: تقييم النظام الرقابي لدورة المشتريات
84	ثانياً: تقييم النظام الرقابي لدورة المخزونات

86	ثالثا: تقييم النظام الرقابي لدورة المبيعات
88	رابعا: تقييم النظام الرقابي لدورة النقديات
89	المطلب الثاني: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
89	أولا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات
90	ثانيا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات
91	ثالثا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات
92	رابعا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة النقديات
93	المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
95	خلاصة الفصل
96	خاتمة عامة
101	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
8	أوجه المقارنة بين الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية	01
25	نموذج لقائمة إستبيان عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات النقدية	02
28	الرموز المستخدمة في خرائط النظم	03
34	التمييز بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات	04
36	الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية وفقا لبعض الدراسات والمهيات المهنية	05
82	قائمة أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة المشتريات	06
84	قائمة أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة المخزونات	07
86	قائمة أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة المبيعات	08
88	قائمة أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة النقديات	09

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	يوضح الأهداف العامة للرقابة الداخلية	01
17	إجراءات الرقابة الداخلية	02
27	نموذج لتقرير وصفي عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات	03
40	يوضح خصائص المعلومات المحاسبية	04
45	يوضح أهم الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية	05
66	يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر	06
74	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة بمطاحن عمر بن عمر	07
77	واجهة إدخال إسم المستخدم وكلمة السر لنظام SAP Business One	08
77	واجهة نظام SAP Business One	09

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

الاختصار	تفسير الاختصار باللغة الأجنبية (فرنسية أو انجليزية)	تفسير الاختصار باللغة العربية
AICPA	American institute of certified public accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
CAB	Conserverie Amor Benamor	مصبرات عمر بن عمر
CO	Controlling	المتابعة
COSO	Committee Of Sponsoring Organizations	لجنة رعاية المؤسسات
CRM	Customer Relationship Management	إدارة علاقات العملاء
FASB	Financial Accounting standards board	مجلس معايير المحاسبة المالية
FI	financial accounting	المحاسبة المالية
DFC	Directeur des Finances et de la comptabilité	مدير المالية والمحاسبة
HR	Human Resources	المواد البشرية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IBM	International Business Machines	الشركة الدولية للحاسبات الآلية
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IIA	Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
ISA	International Standards of Accounting	معايير المحاسبة الدولية
ISO	International Standards Organization	المنظمة الدولية للتقييس
SAP	Systems, Applications, and Products	الأنظمة والتطبيقات والمنتجات
SAP SE	Systems, Applications, and Products, Societas Europaea	المؤسسة الأوروبية للأنظمة والتطبيقات والمنتجات
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
SCM	Supply Chain Management	إدارة سلسلة التوريد
SD	Sales and Distribution	المبيعات والتوزيع
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

لقد أحدث التطور الإقتصادي الكبير الذي عرفه العالم في القرن الماضي أثرا كبيرا على المؤسسات الاقتصادية والمالية؛ من حيث نشاطاتها ووظائفها باعتبارها الوحدة الفعالة والنشطة في النسيج الإقتصادي، إذ أصبحت هذه المؤسسات تواجه العديد من التحديات نتيجة ما يشهده عالم الأعمال من تغيرات سريعة وعميقة في مجالات شتى سواء إقتصادية واجتماعية وسياسية وتكنولوجية، تنعكس بشكل أو بآخر عليها، مما زاد من شدة المنافسة وخطورتها الأمر الذي يتطلب إتخاذ قرارات سريعة وفعالة حتى تضمن المؤسسة استمرارها واكتساب ميزات تنافسية مستدامة، ويستوجب ذلك توفر معلومات حديثة ودقيقة، تساهم في إتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

وفي هذا الإطار تعد المعلومات المحاسبية أهم أنواع المعلومات التي تهتم المؤسسة في مختلف عملياتها التسييرية سواء على المدى القصير والمتوسط، أو الطويل، إذ تعتبر من إنتاج نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، حيث كانت تستخدم من طرف الإدارة فقط وذلك لأغراض محدودة. أما الآن فقد اتسعت دائرة الإهتمام بالمعلومات المحاسبية وتعددت الأطراف التي تستفيد منها، فقد غدت كأية سلعة اقتصادية ثمينة أو تحكها الندرة، فكل الأعوان الإقتصاديين يستهدفونها بهدف الحصول عليها لأهميتها البالغة في القيام بالإجراءات الضرورية المتعلقة برسم السياسات (أي القرارات المتعلقة بإنجاح المشروع الاقتصادي)، لذلك كانت بالنسبة إليهم أساس أي قرار يقبلون على إتخاذه. وعليه فلا بد أن تكون المعلومات المحاسبية المؤسس عليها - في هذا الإطار - تتصف بالخصائص الضرورية التي تنسجم مع طبيعة القرار المتخذ ونوعه.

وهذا ما يؤدي بنا إلى الحديث عن جودة المعلومات المحاسبية التي تمثل جوهر صدق المعلومات المحاسبية ودقتها من أجل استغلالها الاستغلال الأمثل لتحقيق الأهداف المسطرة. وهو ما يدفعنا إلى البحث عن المواصفات والخصائص الواجب توفرها بهذه الكيفية الناجمة. وذلك ما يجعل المتعاملين الاقتصاديين أكثر ارتياحا لانتهاجها كل في ما يعنيه أو يخصه.

ونظرا لصعوبة الحصول على معلومات محاسبية تتصف بالجودة، وذلك بسبب إنتشار عوامل التضليل والأخطاء المقصودة وغير المقصودة، أصبح لزاما على الجهات المعنية التأكد من مصداقية تلك المعلومات وموضوعيتها. وذلك بإيجاد الوسائل والآليات الرقابية المختلفة التي تعمل على تأمين إنتاج معلومات محاسبية متضمنة لمعايير المصداقية

والموضوعية اللازمتين للتعبير عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، ومن بين هذه الوسائل نجد الرقابة الداخلية التي تقوم على مجموعة من الطرق والإجراءات التي تمكن من اكتشاف الكثير من الأخطاء والانحرافات المحتملة الحدوث، إذ أن الهدف الرئيسي من هذه الأخير هو حماية أصول وممتلكات المؤسسة بالإضافة إلى السهر على توفير المعلومات المحاسبية المختلفة بالدقة المطلوبة. وبالتالي فإذا كان نظام الرقابة الداخلية المطبق من طرف المؤسسة فعال سيساهم في توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية تلي حاجات الأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات المناسبة.

إشكالية الدراسة:

تتضح لنا معالم إشكالية البحث التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- ما هو دور الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟
- يندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية التي يمكن عرضها في مايلي:
- كيف يتم إنتاج المعلومة المحاسبية؟
- كيف تقاس فعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- هل توجد علاقة تربط بين الرقابة الداخلية والمعلومة المحاسبية؟

فرضيات الدراسة:

- محاولة منا للإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بطرح جملة من الفرضيات، وهي:
- يتم إنتاج المعلومة المحاسبية باستخدام نظام معلومات محاسبي عبر مجموعة من الإجراءات والخطوات.
 - تقاس فعالية نظام الرقابة الداخلية بالتأكد من تطبيق الموظفين والعاملين للقواعد والإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة.
 - توجد علاقة وثيقة بين الرقابة الداخلية والمعلومة المحاسبية، حيث كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال كلما كانت المعلومة المحاسبية ذات مصداقية.

أسباب اختيار الموضوع:

- تتجلى أسباب إختيارنا لهذا الموضوع في:
- الميول الشخصي لدراسة مواضيع التدقيق والمحاسبة والاهتمام المتزايد بها؛

- إرتباط الموضوع بالتخصص الذي ندرس فيه، وكذا خلفية لشهادة الليسانس تخصص محاسبة ومراجعة؛
- محاولة إثراء الساحة البحثية عموماً والمكتبة الجامعية خصوصاً، نظراً لقلّة الدراسات المتعلقة بهذا الموضوع؛
- إدراك المؤسسات الجزائرية الأهمية البالغة لنظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية؛
- الوقوف على نجاعة الرقابة الداخلية في إنجاح وتطوير المؤسسة الاقتصادية.

أهمية الدراسة:

يكتسي هذا الموضوع أهميته من خلال التعريف بالدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية، وما يمكن أن تسفر عنه هذه الرقابة بإكتشاف ومنع الكثير من محاولات الإحتيال والغش التي يمكن أن تشوب المعلومات المحاسبية، وذلك عن طريق اتخاذ الأساليب والإجراءات التي تعتمد عليها من أجل ضمان صحة وصدق المعلومات المحاسبية التي يتم إنتاجها في المؤسسة.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تسليط الضوء على الإطار النظري للرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية؛
- تحديد الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية؛
- محاولة معرفة وتشخيص أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية؛
- توضيح العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة؛
- التعرف على واقع سير عملية الرقابة الداخلية داخل مؤسسة مطاحن عمر بن عمر ومدى إلتزامها بإجراءات الرقابة الداخلية.

منهج الدراسة:

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية وإختبار صحة الفرضيات إستخدمنا المنهج الوصفي التحليلي، حيث إعتدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك من خلال إستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء تلك المتعلقة بالرقابة الداخلية أو بالمعلومات المحاسبية وجودتها. أما في الجانب التطبيقي إعتدنا على المنهج التحليلي حيث

ربطنا الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية من خلال العلاقة السببية التي تربط بينهما وإسقاطها على الواقع الميداني بهدف التحليل وإستخلاص أهم الملاحظات والنتائج.

الأدوات المستخدمة:

سنعتمد في دراستنا على مجموعة من الوسائل المستخدمة في جمع المعلومات والبيانات، وهي تلك الأكثر شيوعاً نختصرها في ما يلي:

الجانب النظري: في الجانب النظري إعتمدنا على:

- الكتب باللغة العربية والفرنسية؛
- ملتقيات ومجلات باللغة العربية والأجنبية والتي لها صلة بموضوع دراستنا؛
- الرسائل العلمية باللغة العربية.

الجانب التطبيقي: في الجانب التطبيقي إعتمدنا على:

- الوثائق الرسمية الداخلية للمؤسسة؛
- الملاحظة والمقابلات الشخصية مع إطارات وموظفي المؤسسة؛
- قوائم الإستقصاء.

حدود الدراسة:

للتحكم في الموضوع ولمعالجة الإشكالية تم وضع حدود للدراسة تتمثل في :

- **الحدود المكانية:** سنعمل على إنجاز هذه الدراسة على مستوى مؤسسة مطاحن عمر بن عمر والتي تقع في بلدية الفجوج بولاية قلمة.
- **الحدود الزمنية:** تحددت الدراسة من حيث المجال الزمني بسنة 2020/2019.

الدراسات السابقة:

بعد الإطلاع على المراجع المتاحة وجدنا مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع دراستنا الحالية نستعرضها بإيجاز كما يلي:

الدراسة الأولى: بوبركة فاطمة الزهراء، دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة ميناء مستغانم"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول: كيف يساهم نظام الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق نظام رقابة داخلي فعال يساهم في تحقيق الأهداف التي تصبوا إليها المؤسسة، ألا وهي تحقيق أقصى ربح بأقل التكاليف والذي يبرز المستوى الجيد للأداء المالي ورفع مستوى التنافسية للمؤسسة.

الدراسة الثانية: محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في الشركات العاملة في اليمن، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، 2014.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول: ما مدى تأثير دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن؟

وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود تأثير كبير لدور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن وذلك من خلال خبرة وكفاءة المدقق الداخلي، وإلتزامه الدائم برفع تقارير دورية إلى مجلس الإدارة متضمنة أوجه القصور في الرقابة الداخلية، كما يجب أن يتمتع المدقق بالحيادية والنزاهة، بالإضافة إلى أن هناك صعوبات تؤثر على دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية من بينها تقييد صلاحيات التدقيق والفحص من قبل الإدارة التنفيذية، ضعف الإلمام باللوائح والأنظمة وضعف قدرة المدقق الداخلي على تتبع المسارات العملية المحاسبية في النظم الإلكترونية، وضعف التأهيل وصعوبة التواصل.

الدراسة الثالثة: بلعيد وردة، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة عينة من المراجعين والمحاسبين، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في المالية والمحاسبة، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.

تمحورت إشكالية هذا البحث حول: مامدى مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن اعتماد مراجعة خارجية تقوم على المعايير المتعارف عليها من شأنه توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية، بالإضافة إلى أن الإلتزام بالخطوات والإجراءات العملية أثناء القيام بمهمة المراجعة من شأنها ضمان حد معين من الخصائص النوعية بالقوائم المالية.

هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات المطروحة، قسمت هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول تسبقها مقدمة وتتلوها خاتمة نوجزها في ما يلي:

الفصل الأول: تحت عنوان « الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية » قسم إلى ثلاث مباحث، سنخصص المبحث الأول لتعريف ماهية نظام الرقابة الداخلية من خلال تسليط الضوء على نشأة وتطور الرقابة الداخلية وتعريفها وأنواعها، أما في المبحث الثاني فسنعرض فيه إلى أهداف ومكونات الرقابة الداخلية وإجراءاتها، وبخصوص المبحث الثالث سنتناول فيه مقومات ووسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني: تحت عنوان « الإطار النظري حول المعلومات المحاسبية » قسم بدوره إلى ثلاث مباحث، سنخصص المبحث الأول لتقديم عموميات حول المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي من خلال التعريف بالمعلومات المحاسبية وخصائصها وأنواعها ومستخدميه، إضافة إلى نظام المعلومات المحاسبي، أما المبحث الثاني سنعرض فيه إلى جودة المعلومات المحاسبية، تعريفها ومعاييرها وطرق قياسها، بالإضافة إلى العوامل المؤثرة فيها، وبخصوص المبحث الثالث سنوضح فيه علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية ودورها في تحسينها.

الفصل الثالث: وهو فصل تطبيقي تحت عنوان «دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر -الفجوج- قالمة»، حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول عبارة عن تقديم عام لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر، أما المبحث الثاني فيتضمن واقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر،

وبخصوص المبحث الثالث سنتطرق فيه إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

صعوبات الدراسة:

يمكن حصر حل الصعوبات التي واجهتنا في الدراسة في:

- صعوبة الحصول على المراجع المتعلقة بالموضوع في ظل أزمة فيروس كورونا؛
- قلة الدراسات التي تناولت الموضوع بشكل مباشر؛
- صعوبة إستقبالنا من طرف المؤسسة محل الدراسة بسبب الظروف الصحية التي تمر بها البلاد والعالم ككل؛
- صعوبة تحصلنا على المعلومات والوثائق المحاسبية الكافية واللازمة التي تساعدنا في إثراء دراستنا الميدانية.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة

الداخلية

تمهيد:

لقد أدى ظهور المشروعات الكبيرة إلى زيادة الإهتمام بالرقابة الداخلية نظرا للدور الهام الذي تلعبه في نجاح الشركات، وهذا ما جعلها تحظى بإهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصفة مستمرة باعتبارها نظاما يساعد الإدارة على تحقيق أهدافها، وتعد الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المنظمات المحلية والإقليمية والعالمية كونها تقوم بدور المتابع والمشرف على حسن سير العمل الداخلي في هذه المؤسسات وذلك بهدف التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات غير الأخلاقية التي تؤثر سلبا على طبيعة العمل في المؤسسة.

ومن خلال ذلك، سيتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية وهي :

- المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
- المبحث الثاني: أهداف ومكونات الرقابة الداخلية وإجراءاتها
- المبحث الثالث: مقومات ووسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية نظاما يساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها وهو بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين وكافة الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة، كما أنه يوفر الحماية لعملية إنتاج المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات وتحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة.

المطلب الأول: نشأة وتطور الرقابة الداخلية

وقد مرت الرقابة الداخلية في نشأتها بعدة مراحل، كما ساهمت أيضا عدة عوامل في تطورها.

أولا: نشأة الرقابة الداخلية

كانت المنشأة صغيرة ومملوكة من قبل شخص واحد هو القائم بإدارتها ورقابتها، حيث كانت لديه المعلومات الشاملة والتفصيلية لكافة النواحي الفنية نظرا لضآلة حجمها، ونظرا لإتساع الوحدات الاقتصادية بظهور الأقسام والفروع المتعددة إتسع نطاق عمل القائمين بإدارة هذه الوحدات، الأمر الذي أدى إلى أن أصبحوا عاجزين عن القيام بجميع الوظائف بأنفسهم، فظهرت الحاجة إلى الفنيين لأجل المساعدة في تنفيذ الأعمال بسهولة ونتيجة لذلك فقد قام المالكون بتعيين مديرين مهنيين وتفويض السلطات إليهم ومنحهم بعضا من اختصاصاتهم الأمر الذي أدى إلى توفير الرقابة الكافية على أعمالهم للتأكد من سلامة قيامهم بواجباتهم طبقا للسياسات المرسومة إليهم.¹

هذا ويمكن تلخيص مراحل تطور الرقابة الداخلية كما يلي:²

1. المرحلة الأولى : قبل سنة 1500 ميلادية

كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن الآخر، وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المشروع، وتتطور النشاط

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011، ص79.

² عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية " على المستوى الجزئي والكلّي "، قسم المحاسبة والمراجعة: كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، الدار الجامعية، الإسكندرية 1997، ص - ص : 10 - 11.

التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح أفق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة، تطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن والعائدين بالثروات من الدنيا القديمة للقارة الأوروبية، فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذه ومنع اختلاس هذه الثروات، وكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسؤوليات المالية، وفي ذلك الوقت للتحقق لما يشار إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية أو نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعاً في المراجعة في ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم.

2. المرحلة الثانية : من سنة 1500 إلى 1850

إتسع إستخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل للأحداث المالية. إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحققت خلال هذه المرحلة، حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس، والتغير الآخر الهام كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية سواء للمشروعات الكبيرة أو الصغيرة.

3. المرحلة الثالثة: من 1850 إلى ما بعد ذلك

حيث كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع كبير الحجم وبرزت الشركات المساهمة، وانتقلت الإدارة من الأفراد إلى المهنيين وأصبح أصحاب رأس المال غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على سلامة المحافظة على رأس المال وتنميته، وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة واعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي.

ثانياً: العوامل المساعدة في تطور الرقابة الداخلية:

لقيت أنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة عناية كبيرة واهتماماً بالغاً من المحاسبين والمراجعين وإدارة المنشأة، وقد ساعد على ذلك عدة عوامل يمكن إيجازها في ما يلي:¹

¹ مصطفى صالح سلامة، الرقابة والمراجعة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية، عمان، 2010، ص - ص : 10 - 12.

1. تزايد نطاق المشروعات وحجمها: مما أدى إلى تعقيد وتشعب هياكلها التنظيمية، وحتى يمكن مراقبة العمليات بفعالية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي تتوفر فيها درجة عالية من الثقة.

2. تفويض السلطات والمسؤوليات: حيث اضطرت الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارة الفرعية، خاصة في شركات المساهمة حيث انفصال أصحاب رؤوس الأموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرة عددهم وتباعدهم، ولذلك نراهم ممثلين في العينة العامة للمساهمين يسندون الإدارة إلى جزء منتخب منهم (مجلس الإدارة) وهذا المجلس غير قادر على إدارة الشركة بمفرده، لذلك يقوم بتفويض السلطات إلى إدارة الشركة المختلفة وإخلاء مسؤولياته أمام المساهمين يقوم بتحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق وسائل ومقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى اطمئنان مجلس الإدارة إلى سلامة العمل بالشركة.

3. حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة: وذلك من خلال إدارة المشروع عن طريق الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطه من أجل اتخاذ القرارات المناسبة واللائمة لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة الشركة في المستقبل، ولذلك لا بد من وجود نظام رقابة سليم يطمئن الإدارة إلى صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ القرار.

4. حماية موارد المؤسسة من الضياع والاختلاس: تكمن مسؤولية الإدارة في حماية موارد المنشأة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام، لذا يجب على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تحمي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها لمنع الأخطاء والغش وسوء الاستخدام.

5. حاجة مؤسسات الحكومة وإداراتها إلى بيانات دقيقة: تحتاج الحكومة إلى بيانات دقيقة عن المنشآت المختلفة العاملة داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعير وغيرها من الأسباب، فإذا ما طلبت هذه المعلومات من منشأة ما عليها تحضيرها بسرعة ودقة، وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قويا ومتماسكا.

6. تطور إجراءات التدقيق: بحيث تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى إختبارية تعتمد على أسلوب العينة الاحصائية، ذلك الأسلوب الذي يعتمد في تقرير حجمه وكمية اختباره على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المشروع المعني.

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الداخلية

عندما نتحدث عن الرقابة الداخلية كمفهوم فإننا نجد عدة مفاهيم لها، إلا أن هذه المفاهيم تشترك في مجملها وإن اختلفت نصوصها وصياغتها، ولكن يجب التنبيه هنا هو أن تفرق ما بين نظام الرقابة الداخلية ومفهوم الرقابة الداخلية نفسها.

الرقابة في اللغة: تعني مراقبة الشيء بغرض حراسته والمحافظة عليه والرقيب هو الحافظ والترقب هو الانتظار لأجل الحفظ، وتوقع الشيء والمرقب هو المكان المترفع الذي يشرف وينظر منه الرقيب.

الرقابة في الاصطلاح: تعني متابعة وملاحظة وتقييم التصرفات والأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير وذلك بهدف التأكد من أنها تتم وفق قواعد وأحكام وبيان الانحرافات والأخطاء تمهيدا لعلاجها والقضاء عليها.¹

أما الرقابة الداخلية فتعرف بأنها " الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والوسائل التي تتبع في داخل المشروع التي من شأنها المحافظة على أصوله، والتأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر ودرجة الاعتماد عليها، وتحقيق أكبر قدر من الكفاية الإنتاجية في عمليات المشروع، والإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة ".²

ولقد عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها " خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة ".³

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في سنة 1978 الرقابة الداخلية على أنها " تتكون من الخطة التنظيمية وجميع الأساليب والإجراءات المعتمدة داخل الشركة لحماية أصولها، والتحكم في دقة المعلومات المقدمة من الحسابات وزيادة الأداء وضمان تطبيق التعليمات الصادرة من الإدارة ".⁴

¹ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص312.

² مصطفى عيسى خضير، المراجعة: المفاهيم والمعايير والإجراءات، الطبعة الثانية، عمادة شؤون المكتبات -جامعة الملك سعود، الرياض، السعودية، 1996، ص 194.

³ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص15.

⁴ Jacques Renard, *Théorie et Pratique De L'audit interne*, 7ème édition, Eyrolles, Paris, France, 2010, P135.

يعرف معيار التدقيق الدولي (315) الرقابة الداخلية على أنها " العملية المصممة والمنفذة من قبل المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المنشأة فيما يتعلق بما يلي :

- ✓ موثوقية تقديم التقارير المالية؛
- ✓ فاعلية وكفاءة العمليات؛
- ✓ الإمتثال للقوانين والأنظمة المطبقة".¹

كذلك عرفت الرقابة الداخلية على أنها " هي نظام للشركة يتم تحديده وتنفيذه تحت مسؤوليتها، ويشمل مجموعة من الوسائل والسلوكيات والإجراءات التي تتكيف مع الخصائص المحددة لكل شركة".²

وكخلاصة لما سبق يمكن تعريف الرقابة الداخلية بأنها " عبارة عن نظام داخل المؤسسة يعتمد على مجموعة من القواعد والإجراءات والتدابير الأمنية للسيطرة على المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضمان صحة وصدق المعلومات المحاسبية وموثوقيتها والتأكد من مدى التزام العاملين بالقوانين والتعليمات الصادرة من الإدارة".

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى ثلاث أنواع أساسية وهي:³

أولاً: الرقابة المحاسبية :

تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

¹ أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، الطبعة الأولى ، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص98.

² Robert obert et marie-pierre mairresse, **comptabilité et audit -manuel et applications-**, 2 éme édition, dunod, paris, 2009, p510.

³ عبد الوهاب نصر على وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص - ص: 58-59.

وتتمثل الرقابة المحاسبية في الاجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام الشركة المختلفة ومخازنها، وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالشركة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها.

ثانيا: الرقابة الإدارية :

تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الاجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في الشركة والتحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة الشركة، وترتبط الرقابة الإدارية بالأقسام التشغيلية في الشركة وليس في الإدارة المالية وذلك نظرا لعدم ارتباط الرقابة الإدارية بصورة مباشرة بالسجلات والدفاتر المالية، ويركز مراجع الحسابات الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية وحتى يستطيع أن يحدد درجة الاختبارات الجوهرية يجب أن يقوم بها.

الجدول رقم (01) : أوجه المقارنة بين الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية

أوجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	<ul style="list-style-type: none"> ● حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس وسوء الاستخدام. ● التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية. 	<ul style="list-style-type: none"> ● التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية. ● التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والجراءات التي وضعتها إدارة الشركة.
طبيعة عملية الرقابة	<ul style="list-style-type: none"> ● التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا للنظام تفويض السلطة الملائم من الإدارة. ● التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. 	<ul style="list-style-type: none"> ● التحقق من تنفيذ وتطبيق الاجراءات والسياسات الإدارية.

المصدر: عبد الوهاب نصر على وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص60.

ثالثاً: الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.¹

ومن جانب آخر تنقسم الرقابة الداخلية إلى أنواع أخرى تتمثل في:²

1. **رقابة وقائية:** وهي مصممة للحد من إمكانية توسع الخطر والحد من النتائج غير المرغوب في تحقيقها، وكلما كان تأثير الخطر على القدرة على تحقيق أهداف الجهة الأكبر كلما أصبح تنفيذ الرقابات الوقائية الملائم أكثر أهمية.
2. **رقابة توجيهية:** وهي مصممة لضمان تحقيق نتيجة معينة تحظى بأهمية خاصة عندما يتم تجنب حدوث أمر غير مرغوب فيه (مثل اختراق أمني)، وغالبا ما تستخدم لدعم تحقيق الأهداف المسطرة.
3. **رقابة تحقيقية:** وهي مصممة لتحديد ما إذا كانت النتائج غير المرغوب فيها قد تم تحقيقها بعد الحدث، ومع ذلك، فإن وجود رقابات تحقيقية مناسبة يمكن أن يخفف خطر حدوث نتائج غير مرغوب فيها بواسطة عمل أثار رادع.
4. **الرقابة الذاتية:** وهي مصممة لضمان التزام ذاتي دون أي نظام يوضع من الإدارة بل هو وازع ذاتي داخل الانسان نابع من الوازع الديني يمنع التصرف إلا وفق الاطار الديني الذي يسمح به.

¹ مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص16.

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص372.

المبحث الثاني: أهداف ومكونات الرقابة الداخلية وإجراءاتها

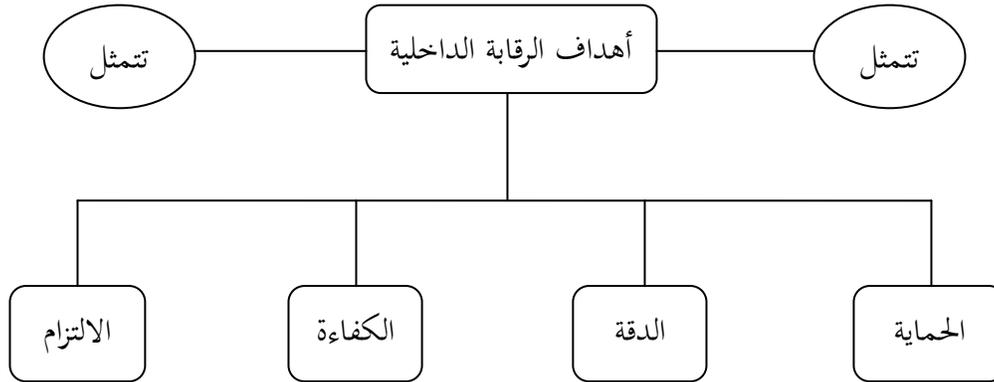
يحتوي أي نظام رقابي على مجموعة من المكونات الأساسية التي لا بد من دراستها والاهتمام بها، حتى يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتطبيق الاجراءات وتحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: أهداف الرقابة الداخلية

تكمن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في ما يلي¹:

- حماية أصول المشروع من أي تلاعب أو إختلاس أو سوء إستخدام؛
- المحافظة على مستوى الأداء الجاري واكتشاف أي انحرافات عن هذا المستوى؛
- الكشف عن أي اتجاهات للتغيير المفاجئ في سير العمل أو في مستوى الأداء بما ينعكس على التكاليف؛
- الرقابة على استخدام الموارد المتاحة وزيادة الكفاية الانتاجية للمنشأة؛
- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؛
- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يشغلونها؛
- التدريب والعلاقات الانسانية؛
- تحديد الاجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل.

الشكل رقم (01) : يوضح الأهداف العامة للرقابة الداخلية



المصدر: عبد الفتاح محمد الصحن وفتحى رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص135.

¹ أحمد فايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص67.

أولاً: حماية الأصول:

ويقصد بالحماية هنا الحماية المادية والحماية الدفترية ويقصد بالأصول الأصول الثابتة كالمباني والسيارات والآلات والأصول المتداولة كالنقدية والمخزون، وتمثل الحماية المادية في التأمين على الأصول والصيانة والحفاظ عليها ضد أخطار الحرائق والسرقه والاختلاس والغش، أما الحماية الدفترية فهي تتمثل في إثباتها بالدفاتر وإثبات أي تغييرات تحدث عليها كما تتمثل أيضا في بطاقات الأصل سواء كان أصل ثابت كالسيارات أو أصل متداول كالمخزون، وتقع المسؤولية كاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول سواء من الناحية المادية أو من الناحية الدفترية.

ثانياً: دقة البيانات المحاسبية:

ويقصد بها أن تكون المعلومات موضوعية وتعطي صورة عادلة عن وضع الشركة، وأن تكون هذه المعلومات جاهزة وبالشكل الكامل والملائم وفي الوقت المناسب، وترتبط المعلومات المحاسبية الناتجة عن مزاوله الأنشطة المختلفة بالشركة تلك العمليات التي تعتبر مجالا لتطبيق نظم الرقابة الداخلية، وتتولد عنها معلومات محاسبية وتتم هذه المعلومات عبر سلسلة من الخطوات ابتداء من التصريح بالعمليه، تنفيذها، تسجيلها بالدفاتر، وإظهار نتائجها.¹

ثالثاً: الارتقاء بالكفاءة الانتاجية:

يعد الاهتمام بالكفاءة الانتاجية وزيادتها وتطويرها من الأهداف الرئيسية لإدارة المشروع، حيث يمكن أن تلعب الرقابة الداخلية دورها في هذا المجال عن طريق:

- رقابة عناصر الانتاج (من الموارد والعمل والأجهزة والمعدات ... إلخ)؛
- متابعة مراحل العمليه الانتاجية لتحديد أي خروج عن النظام الخاص بالمشروع؛
- تقييم نتائج العمليه الانتاجية ومدى تحقيق أهدافها عن طريق مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط.

وجدير بالذكر أن الكفاءة الإنتاجية تعني تحقيق العلاقة المثلى بين المدخلات (من المواد الأولية وعناصر الإنتاج)، والمخرجات (من الإنتاج التام من السلع أو الخدمات النهائية).²

¹ إدريس عبد السلام إشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الخامسة، جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا، 2008، ص59.

² عبد الفتاح محمد الصحن وفتحى رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص144.

رابعاً: الالتزام بما تقتضيه السياسات الإدارية المرسومة:

إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات المتكاملة والتي تغطي الجوانب المختلفة لنشاط المشروع ومن ثم فإن درجة الالتزام بهذه السياسات سوف تنعكس على مدى تحقيق أهداف المشروع.

وكما معلوم هناك نوعان من السياسات الإدارية التي تتمثل في:

- السياسات الإدارية طويلة الأجل؛
- السياسات الإدارية قصيرة الأجل، ومن أمثلتها " سياسة التمويل، سياسة الإنتاج، سياسة الشراء، سياسة التوزيع، سياسة الائتمان ".

وعند وضع أي سياسة يرتبط الأمر بتحديد الواجبات والمسؤوليات والإجراءات التي يتعين إتباعها عند تنفيذ السياسات، ومن تحديد الواجبات والمسؤوليات يتطلب تفويض أفراد التنظيم قدر من السلطة ليتناسب مع حجم هذه الواجبات.¹

المطلب الثاني: مكونات الرقابة الداخلية ومعاييرها

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من المكونات والمعايير التي تتكامل فيما بينها حتى تتحقق فعالية أكبر والتي يسعى من خلالها للوصول إلى الأهداف المنشودة للمؤسسة.

أولاً: مكونات الرقابة الداخلية:

تتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات أساسية تتمثل في:

1. بيئة رقابية: يتمثل جوهر الرقابة الفعالة في اتجاه إدارتها فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شيء هام، سيدرك باقي الأفراد في المنظمة ذلك وسيستجيبون لذلك من خلال تنفيذ الرقابة الموضوعية، ومن جانب آخر إذا أدرك أعضاء المنظمة عدم أهمية الرقابة للإدارة العليا وأن الإدارة العليا لا تدعم الرقابة، فمن المؤكد أن الأهداف الرقابية للإدارة لن يتم تحقيقها.

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 88.

وتشمل بيئة الرقابة التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا، والمديرين، والملاك لأية وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها للوحدة.¹

2. تقييم المخاطر: إن كافة مكونات الرقابة الداخلية بداية من بيئة رقابية حتى المتابعة يجب أن تخضع إلى تقييم المخاطر التي تتضمنها، وحيث أن تقييم الإدارة للمخاطر يختلف عن تقييم المراجع للمخاطر رغما عن الارتباط الوثيق بهما. إن الإدارة تقوم بتقييم المخاطر كجزء من تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية لتدنية الأخطاء والمخالفات، بينما يقوم المراجعون بتقييم المخاطر لإتخاذ قرار بشأن دليل الإثبات المطلوب في عملية المراجعة، أن مدخلي تقييم المخاطر مرتبطان ببعضهما حيث إذا قامت الإدارة بتقييم المخاطر والاستجابة لها بفعالية، فإن المراجع يحتاج نمطيا إلى تجميع دليل إثبات مراجعة أقل مقارنة بالموقف الخاص وبذلك فإن مخاطر الرقابة تكون عندئذ منخفضة.²

3. أنشطة رقابية: هي سياسات وإجراءات موضوعة لمواجهة المخاطر التي توفر تأكيد معقول بخصوص أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة وإدارة المخاطر بفعالية، وتتعلق تلك الأنشطة بالرقابة على التشغيل، والرقابة على إعداد التقارير المالية، والرقابة على الالتزام.

وتهتم أنشطة الرقابة على التشغيل وإدارة ومتابعة تشغيل المؤسسة، بينما تهدف أنشطة الرقابة إلى تأكيد إعداد تقارير مالية يمكن الوثوق بها، أما أنشطة الرقابة على الالتزام فإنها تهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبقها المؤسسة وهي السياسات والإجراءات المستعملة بالموافقات، الصلاحيات، المراجعة، التسويات، المراقبة، حماية الأصول والفصل بين المهام، فهي تساعد على التأكد من أن التصرفات الضرورية يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة، والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية وظيفية متعددة.³

4. المعلومات والتواصل: تمثل المعلومة عنصر مهم في اتخاذ القرار حيث لا يستطيع نظام الرقابة الداخلية أن يحقق أهدافه دون توفير معلومات تلبي إحتياجات متخذي القرار، وهذا من خلال الحرص على توفير نظام للمعلومات ذو كفاءة وفعالية عالية من أجل توصيل تلك المعلومات بشكل يسمح بإستغلالها بالشكل المناسب والذي يحقق أهداف نظام الرقابة الداخلية، إلا أنه يوجد العديد من العراقيل والتي قد تشكل مخاطر على هذه الأهداف، فعملية توصيلها

¹ ألفين أرينز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ، السعودية، 2002، ص 383.

² أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 269.

³ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص 357.

تعتبر تحدياً وهذا من حيث حجم الفقد الذي قد يمسه من مصدرها إلى غالبية إستغلالها، من جهة القدرة على فهمها عند مرحلة تحليلها وإدماجها في عملية إتخاذ القرار.¹

5. المتابعة: ويقصد بهذا الجزء المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء أو مكونات هيكل الرقابة الداخلية للتحقق من فعالية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية، ويتوقف مدى تكرار المتابعة والتقييم على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر المرتبطة بهيكل الرقابة الداخلية وعلى طبيعة أنشطة الشركة.

ومن الأدوات المستخدمة لمتابعة هيكل الرقابة الداخلية وجود إدارة للمراجعة الداخلية والتي يجب أن تقدم تقارير بنتائج المتابعة إلى مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة ويجب أن تتم عملية المتابعة بواسطة أفراد مؤهلين لذلك وخاصة العاملين بإدارة المراجعة الداخلية، حيث ينظر تقرير لجنة COSO للمكونات الخمسة لهيكل الرقابة الداخلية على أنها مقاييس يمكن على أساسها تقييم فعالية الرقابة الداخلية، وقد إقترح التقرير أن تقتصر تقارير الإدارة عن مدى فعالية الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم المالية، وذلك لتوفير تأكيد معقول وليس مطلق عن إمكانية الثقة في إعداد القوائم المالية المنشورة.²

ثانياً: معايير الرقابة الداخلية:

تبلور إهتمام الأدب المحاسبي بعدة جوانب متعلقة بالرقابة الداخلية، حيث أصدرت الهيئات واللجان المختصة مجموعة من المعايير والقوانين لبيان الجوانب المختلفة للرقابة الداخلية ومن أهم هذه المعايير ما يلي:³

1. الرقابة العامة: وتشتمل على:

- ✓ التوكيد المعقول على الرقابة لتوفير دليل معقول بأن أهداف المنشأة سيتم تحقيقها؛
- ✓ الموقف الإيجابي من نظام الرقابة الداخلية فعلى المدراء والموظفين المحافظة على موقف إيجابي؛
- ✓ الاستقامة والكفاءة، على المعنيين للحفاظ على الاستقامة المهنية والشخصية والكفاءة العملية.

¹ مقدم خالد وعبد الله مايو، نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة السنة أولى ماستر دراسات محاسبة وجباية معمقة (ل.م.د)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مبراح-ورقلة، الجزائر، 2016/2015، ص46.

² عبد الوهاب نصر على وشحاته السيد شحاته، مرجع سبق ذكره، ص84.

³ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص136.

2. المعايير التفصيلية : وتشتمل على:

- ✓ التوثيق وتدوين الأحداث الهامة والعمليات؛
- ✓ تسجيل العمليات والأحداث بشكل مناسب وفوري؛
- ✓ صلاحية تنفيذ العمليات والمهام مع الفصل في المهام.

المطلب الثالث: إجراءات ووسائل نظام الرقابة الداخلية

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الاجراءات من شأنها أن تدعم المقومات الرئيسية له، وعلى جملة من الوسائل التي تخدم الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة.

أولاً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية:

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة بغية إحكام العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المسطرة وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات أكثر مصداقية، وتعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، لذا وجب على هذا النظام سن إجراءات من شأنها أن تدعم المقومات الرئيسية له، ومن خلال ذلك تنحصر إجراءات الرقابة الداخلية فيما يلي:

1. إجراءات تنظيمية وإدارية: تخص هذه الاجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها، توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، واستخراج المستندات من أصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعرض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية:

- تحديد الاختصاصات وتوزيع المسؤوليات؛

- تقسيم العمل؛
- إعطاء تعليمات صريحة؛
- إجراء حركة التنقلات بين العاملين.¹

2. إجراءات محاسبية: وتضم النواحي التالية:

- إصدار تعليمات بوجود إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل فرضية الغش والإحتيال ويساعد إدارة المؤسسة على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة؛
- إصدار التعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين وإرفاقه بالوثائق المؤيدة الأخرى؛
- عدم إشراك أي موظف في تدقيق عمل قام به بل يقوم بذلك موظف آخر؛
- إستعمال وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين التدقيق العام؛
- إستعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي؛
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات كحالة البنوك والموردين ومصادفة العملاء؛
- القيام بمجرد مفاجئ ودوري للنقدية والبضاعة والإستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

3. إجراءات عامة :

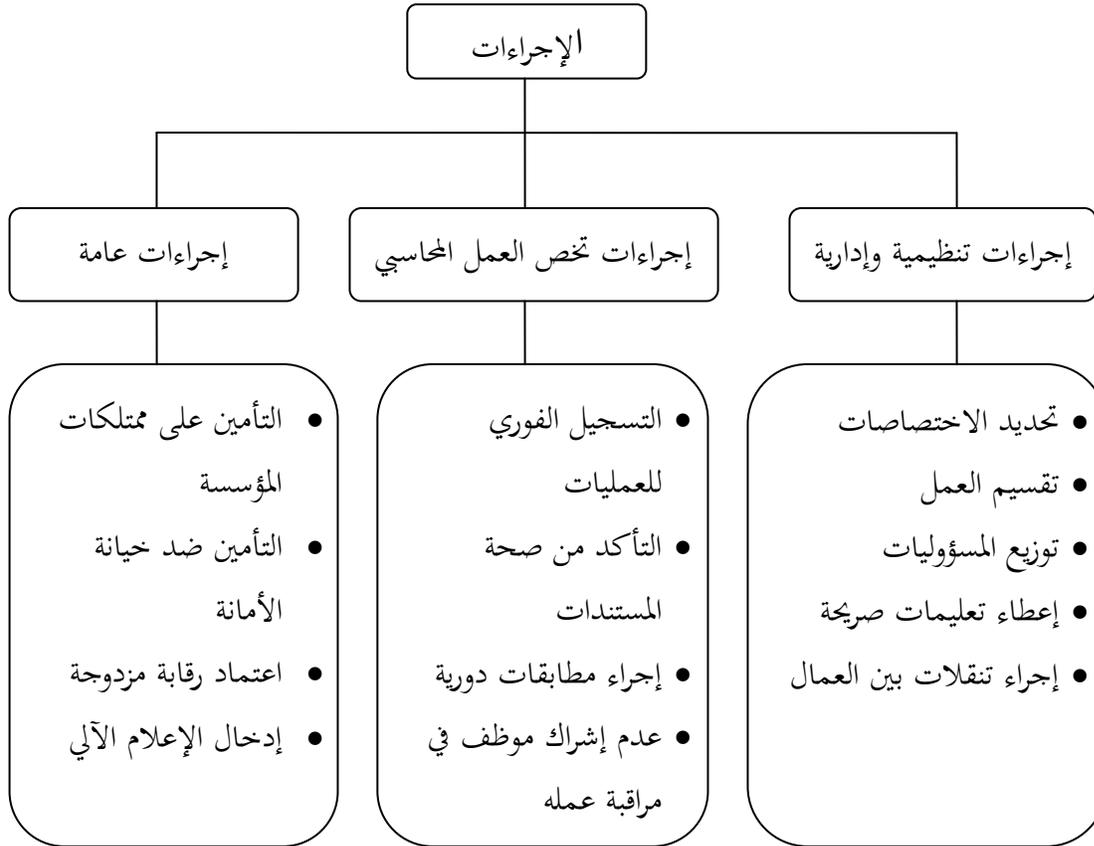
وتظم النواحي التالية:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار؛
- التأمين على الموظفين الذين يجوزتهم عهدة نقدية أو بضائع أو أوراق مالية أو تجارية أو غيرها ضد خيانة الأمانة؛
- وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر؛
- إستخدام وسيلة الرقابة الجدية يجعل سلطات الإعتماد متماشية مع المسؤولية؛

¹ طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص - ص: 105 - 106.

- استخدام وسائل المراقبة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة كتوقيع الصكوك؛
- استخدام نظام التفتيش لمجموعة قسم خاص بالمؤسسة في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول بحيث تكون عرضة للتلاعب والاختلاس.¹

الشكل رقم (02) : إجراءات الرقابة الداخلية



المصدر: طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص123.

ثانيا: وسائل نظام الرقابة الداخلية:

تتمثل وسائل الرقابة الداخلية في:²

1.الخطة التنظيمية: أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في كل الأحوال إلى القرارات التي تتخذ، بمحاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، إذ تبني هذه الخطة على ضوء تحديد

¹ أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 77-78.

² طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 86-88.

الأهداف المستوحاة منها وعلى الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدده بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة.

ولالإشارة فإن عناصر الخطة التنظيمية الأساسية هي كالآتي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة؛
- تحديد هيكل تنظيمي للمؤسسة ومختلف أجزائه، مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط؛
- تعيين حدود ورحابة المسؤوليات بالنسبة لكل شخص.

2. الطرق والإجراءات: تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فإحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، إذ تشتمل الطرق على طريقة الاستغلال، الانتاج، التسويق، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديريات المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3. المقاييس المختلفة: تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية :

- درجة مصداقية المعلومات؛
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية؛
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.

المبحث الثالث: مقومات ووسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتميز نظام الرقابة الداخلية الفعال على عدد من المقومات التي يحدد وجودها كلها أو بعضها مدى قوة وضعف أساليب الرقابة الداخلية بالمؤسسة، حيث أن بداية عملية التدقيق تتركز على تقييم وفحص مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية لتحديد كمية الإختبارات اللازمة وحجم العينات المناسبة، وتمر عملية التقييم على العديد من الخطوات وباستخدام مجموعة من الوسائل التي تساعد في عملية التقييم.

المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يجمع الباحثون في التدقيق على أنه لا بد من توفر مجموعة من المقومات ليكون نظام الرقابة الداخلية سليم وتمثل هذه المقومات فيما يلي :

أولاً: الخطة التنظيمية:

قد تختلف الخطة التنظيمية من مشروع لآخر إلا أن أي خطة تنظيمية مناسبة يجب أن تكون مبسطة ومرنة فأى قرار ومبدأ لايعني جموده، بل هو قابل للتعديل والتطوير باستمرار، كما يجب أن تضع حدود واضحة للسلطة والمسؤولية، والعامل الهام في أي خطة تنظيمية هو الإستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل والإحتفاظ بالأصول والمحاسبة عنها والرقابة الداخلية ويتطلب الإستقلال التنظيمي تقييم الواجبات بطريقة تمكن من جعل السجلات الموجودة بها خارج أي إدارة بمثابة وسيلة للرقابة على ما يجري على هذه الإدارة.

وبالرغم من أن الإستقلال التنظيمي يتطلب هذا الإنفصال إلا أن عمل جميع الإدارات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للعمل مع تحقيق كفاية عالية له، وبجانب المسؤولية يجب أن يسير تفويق السلطة حتى تباشر هذه المسؤولية وإن تحدد بصورة واضحة في خرائط تنظيمية، فتعارض الإختصاصات يجب تجنبها.¹

ثانياً: نظام محاسبي سليم :

وجود نظام محاسبي سليم يستند إلى مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تعني باحتياجات المشروع، وتصميم الدورات المحاسبية مستنديه تحقق رقابة فعالة، ويجب أن

¹ عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1993، ص- ص: 128 - 129.

يراعى في المستند البساطة والوضوح حتى يسهل المهمة على من يستعمله ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفا من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعى في تصميمه كافة إستخداماته المحتملة حتى تقلل من تغيير النماذج كل حين، هذا كما يجب أن يراعى في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر بها المستند.

أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعى في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وتكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكفاية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية، وإشتمال الدليل على حسابات مراقبة والفصل الواضح بين العناصر الإيرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات، وتضمن الدليل نظاما دقيقا لترقيم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل إستخدام أنظمة المحاسبة الآلية.

ثالثا: تحديد الإختصاصات والمسؤوليات:

يتطلب تحديد الاختصاصات والمسؤوليات تقسيم العمل، ويقصد بتقسيم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولون عن المحافظة على الممتلكات والعمليات فالشخص المسؤول عن المحافظة على أصول المشروع تكون لديه فرصة في إستخدام هذه الأصول إستخداما شخصيا سواء لديه الرغبة أو ليس لديه هذه الرغبة. وحتى يتمكن من حسن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصل والسجل الخاص بهذا الأصل لشخص واحد فإنه يجمع بين يديه الأصل نفسه والمحاسبة عن هذا الأصل، وبالتالي لن تكون عملية رقابة وإذا أراد فرض رقابة عليه فيجب أن تعطي لشخص آخر مهمة الرقابة على الأصل عن طريق سجله.¹

رابعا: إختيار الموظفين الأكفاء:

مما لا شك فيه أن العامل الكفاء يلعب دورا هاما في إنجاح وتحقيق مبتغيات المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين المدربين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة، كما يجب توفر نظام عادل للحوافز والترقيات يثير حماس العاملين ويرفع كفاءتهم الإنتاجية بغية تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام.²

¹ مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 18 - 19.

² طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، مرجع سبق ذكره، ص 101.

خامسا: توافر أساليب وأدوات رقابية مناسبة:

يجب أن يضم نظام الرقابة الفعال أساليب وأدوات رقابية للتحقق من أن النظام قد حقق الأهداف المرجوة منه وعلى هذه الأدوات أن تتسم بالملائمة لطبيعة النشاط وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المتبع وتساير الإمكانيات المادية والبشرية ومراحل الإنتاج، وأن تتصف بالواقعية حيث يمكن تطبيقها وفقا لإمكانيات المؤسسة، وأن تكون مرنة يمكن تطبيقها أو تعديلها وفقا للمستجدات البيئية، ويراعى في اعتماد الأساليب عدم الإزدواجية بمعنى إنتقاء الأدوات المتكاملة من حيث الإجراءات والأهداف اللا متداخلة لإمكانية فصلها.

سادسا: نظام متكامل للتقارير:

يجب أن يتوافر لدى المؤسسة نظام إعداد تقرير متكامل عن مدى تحقيق نظام الرقابة لأهدافه المختلفة ونتائج تقييم هذا النظام وعلى التقارير أن تكون واضحة تشير إلى كل ما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية من مشاكل وتغيرات لمعالجتها، كما تكون دقيقة وموضوعية لإمكانية الإعتماد عليها في إتخاذ القرار. من الضروري إحتوائها على نتائج واقعية وعدم التحيز في إعدادها، بالإضافة إلى السرعة في الإعداد بمعنى إعدادها في الوقت المناسب إلى جانب إعدادها بما يتلاءم مع أهداف الرقابة الداخلية. كما يجب أن يؤخذ بعين الإعتبار عند إعداد التقرير الثبات في إتباع أسس إعداد التقرير.¹

المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

بالرغم من تعدد طرق الفحص والتقييم نجد أن عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية تمر بعدد من الخطوات والتي تتمثل فيما يلي:²

أولا: جمع الحقائق والمعلومات عن النظام:

تهدف هذه الخطوة إلى تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل الوحدة، وأنظمة الرقابة التي تم تصميمها لنواحي النشاط المختلفة، وما يجب أن تكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة. وبعبارة أخرى تعني

¹ جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، الجزائر، 2016/2017، ص49.

² محمد سمير الصبان وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص- ص: 56- 59.

هذه الخطوة جمع المعلومات عن الدورة المستندية والخرائط التنظيمية والتوصيف الوظيفي، ودليل الإجراءات وخرائط التدفق داخل الوحدة، ومن الملاحظ في هذه الحالة ضرورة حصول مراقب الحسابات على قرينة يمكن الإعتماد عليها في الدفاع عن هذه المعلومات، وتعدد مصادر الحصول على هذه الحقائق والمعلومات ومن بينها: " التقرير الوصفي، وخرائط التدفق، وقوائم الأسئلة ". ويضيف البعض إلى هذه المصادر الملاحظات الشخصية لمراقب الحسابات ومناقشته مع العاملين داخل الوحدة، وما تشتمل عليه ملفاته الدائمة في السنوات السابقة عن الوحدة محل الفحص.

ثانيا: فحص النظام:

تعني هذه الخطوة إختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تشغيله يتم وفقا لما هو محدد مسبقا، ومن ثم تهدف هذه الخطوة إلى التعرف على التشغيل الفعلي للنظام ومدى مساهمته للحقائق التي تم التوصل إليها في الخطوة الأولى، والتي تحدد ما يجب أن يكون عليه النظام وتشتمل هذه الخطوة على نقطتين أساسيتين هما:

- ✓ مجموعة من إختبارات مدى التماشي أو مدى الإلتزام؛
- ✓ مراعات التوقيت المناسب للإختبارات.

وبالنسبة للنقطة الأولى نلاحظ أن نجاح أي نظام للرقابة الداخلية يعتمد في الواقع على كيفية تشغيل النظام ومدى تفهم العاملين لواجباتهم، ومن ثم فإن على مراقب الحسابات ضرورة التأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية تطبق كما هي محدد لها في النظام الموضوع، ولكي يتحقق ذلك يقوم مراقب الحسابات بعمل بعض الإختبارات للتأكد من مدى مساهمة الإجراءات المطبقة فعلا مع ما هو محدد مسبقا. ومن بين هذه الإختبارات المراجعة المستندية للعمليات والتحقق من أن أرصدة الحسابات، هذا بالإضافة إلى ملاحظة تصرفات العاملين خلال عملية التنفيذ، وإجراء حوار معهم للإستفسار عن أية موضوعات يرى المراقب أنها ضرورية لتحقيق من مدى مساهمة التنفيذ الفعلي لما هو محدد مسبقا في النظام.

أما فيما يتعلق بتوقيت الإختبارات نلاحظ أنها تتم عادة خلال الفترة المالية محل الدراسة وفي داخل الوحدة. ولذلك يتعين على مراقب الحسابات أن يتأكد من عدم وجود أية تعديلات على القوائم المالية والسجلات خلال الفترة من تاريخ الإنتهاء من الإختبارات ونهاية السنة المالية، مع ضرورة إجراء فحص إضافي عندما تظهر المؤشرات لحدوث مثل تلك التعديلات.

ثالثا: تقييم النظام:

تمثل هذه الخطوة آخر خطوات عملية دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، فبعد جمع الحقائق والمعلومات عن تصميم النظام وفحص الطريقة التي يتم بها تشغيله، سيصبح مراقب الحسابات في موقف يسمح له بالحكم على مدى فاعلية وكفاءة النظام ومن ثم تحديد درجة الإعتماد عليه والتي بدورها ستؤثر على إجراءات المراجعة الملائمة بهدف إعداد التقرير وإبداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية محل الفحص، وتشتمل هذه الخطوة على إبراز نواحي الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية لأوجه النشاط المختلفة داخل الوحدة. ويتعين على مراقب الحسابات قبل التوصل إلى الحكم عن مدى فاعلية وكفاءة أي نظام للرقابة الداخلية القيام بعدة إختبارات، ومن الملاحظ أن طبيعة وحجم هذه الإختبارات يتوقف على درجة الخطر المرتبطة بالعنصر أو المجال محل الفحص، وينبع هذا الخطر من مصدرين، الأول مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية والثاني طبيعة العنصر أو المجال في حد ذاته، فإذا إتضح من الدراسة والفحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية للعنصر، فذلك يعني تخفيض درجة الخطر ومن ثم تخفيض حجم الإختبارات الواجب القيام بها.

ومن ثم يمكن القول أنه بعد تحديد درجة الخطر المصاحبة لكل عنصر من عناصر القوائم المالية ولكل مجال من مجالات الأنشطة داخل الوحدة، يستطيع مراقب الحسابات تحديد طبيعة ومدى الإختبارات اللازمة لإستكمال عملية المراجعة، وتنقسم هذه الإختبارات إلى نوعين :

- ✓ إختبارات تفصيلية للعمليات وأرصدة الحسابات، وذلك لمواجهة الخطر المصاحب لكل حساب أو نشاط معين سواء نتيجة لطبيعة العنصر أو النشاط، أو لنواحي الضعف والقصور في نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ دراسة تحليلية للمعدلات والإتجاهات، بجانب إجراء فحص لأية إنحرافات أو تغييرات جوهرية، أو لأية عناصر غير عادية.

وأخيرا بعد أن ينتهي مراقب الحسابات من جمع الحقائق المتعلقة بأنظمة الرقابة الداخلية والتعرف على طريقة تشغيلها ومدى فاعليتها، فإنه يتعين عليه إعداد تقرير بما توصل إليه من نتائج مع إبراز مجموعة من الإقتراحات لتحسين النظام ومعالجة نواحي الضعف القائمة.

المطلب الثالث: وسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية

بعد قيام المراجع بالفحص والتقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة، فإنه يقوم بالدراسة والتقييم التفصيلي لنظام الرقابة الداخلية معتمداً على مجموعة من الوسائل والأساليب من أهمها نذكر مايلي :

أولاً: أسلوب قائمة الاستبيان:

يعتمد المراجع على استخدام قوائم الاستبيان من أجل التحري أو التقصي بطريقة أو بأخرى عن القواعد والإجراءات المتبعة فعلا في تنفيذ عمليات المنشأة بغرض إجابات العميل على الإستفسارات التي يوجهها للعاملين المتعلقة بإجراءات الرقابة الداخلية على النشاطات والعمليات المختلفة للمنشأة.

ويتم تصميم نموذج الاستبيان بحيث تشير الإجابة (بنعم) إلى مواطن قوة النظام، وكلمة (لا) إلى مواطن ضعفه، ومن ثم يسهل على المراجع إكتشاف مواطن الضعف من خلال فحص الإستفسارات المقابلة للإجابة بالنفي.

وينتقد استخدام هذا الأسلوب للأسباب التالية:¹

- احتمال نقل الإجابات عن قائمة الاستبيان السنة الماضية، كإجابات لها عن العام الحالي تحت المراجعة؛
- وضع الإجابات بنعم أو لا بصورة روتينية بدون دراسة حقيقية للمشاكل التي تبرزها هذه الأسئلة؛
- كون الأسئلة الواردة بقائمة الاستبيان هي أسئلة عامة وغير مرنة.

ويمثل الجدول التالي نموذج لقائمة إستبيان عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات النقدية:

¹حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003، ص-ص: 242-243.

الجدول رقم (02) : نموذج لقائمة إستبيان عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات النقدية

الإجابة		الأسئلة	ر.م
لا	نعم		
		هل يصعب على الشخص الذي يتداول المقبوضات النقدية التوصل إلى سجلات المقبوضات النقدية ؟	1
		هل تودع كافة النقدية المحصلة بالمصرف يوميا ؟	2
		هل يتم إعداد كشف يومي بكافة المستحصلات اليومية من العملاء ؟	3
		هل يستخدم قسم الحسابات كشف المقبوضات النقدية في تسجيل قيمتها بالدفاتر؟	4
		هل تعطي صورة قسيمة الإيداع المعتمدة من المصرف والمسجل فيها قيمة المبلغ المودع، إلى شخص آخر بخلاف الصراف ؟	5
		هل يستلم كشف حساب المصرف والشيكات المصروفة (المرفقة بالكشف) شخص آخر بخلاف الصراف ؟	6
		هل يستخدم الكشف اليومي بالمتحصلات النقدية من العملاء لتسجيل السداد في دفاتر الأستاذ الفرعي لحساب العملاء ؟	7
		هل هناك وسائل رقابة فعالة على استلام البريد ؟	8
		هل يتم فحص الخصم النقدي الممنوح للعملاء دوريا بواسطة موظفين آخرين بخلاف العاملين تحت إشراف أمين الصندوق ؟	9
		هل يتم تسوية قيود إثبات المقبوضات النقدية مع قسائم الإيداع ؟	10

المصدر: حازم هاشم الأوسى، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003، ص 244.

ثانيا: الملخص التذكيري:

ويشمل هذا الملخص الذي يعده المراجع على بيان تفصيلي للإجراءات والوسائل التي يتميز بها أي نظام سليم للرقابة الداخلية كوسيلة استرشادية لمساعد المراجع عند تقييمهم للرقابة الداخلية في المشروع، فكأن الملخص هو إطار عام يجرى في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات أو أسئلة معينة يجرى في نطاقها الفحص ويقتصر عليها وبذلك لا يغفل أي نقطة رئيسية في الرقابة الداخلية ومما يعيب هذه الوسيلة هو أنه لا ينتج عنها تسجيل كتابي لنتائج الفحص، كما أنها لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات تخص الرقابة حيث أنه ستترك لمساعد المراجع حرية انتخاب إجراءات الفحص التي يرونها.¹

ثالثا: التقرير الوصفي:

تبعاً لهذا الأسلوب يقوم المراجع أو مساعديه بكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة، وعن تدفق المعلومات والبيانات بين الأقسام أو الوظائف أو وحدات النشاط المختلفة، ويتم ذلك عن طريق مقابلات مع المسؤولين والموظفين ومن خلال الملاحظة والاختبار والاستفسار، وكذلك عن طريق المستندات والسجلات المحاسبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في المنشأة.

لذا فإن التقرير الوصفي يصف ويوضح الإجراءات التي تتبع في أداء كل عملية من العمليات التي تقوم بها المنشأة في شكل خطوات متتابعة ومتكاملة، أو ما يمكن أن يطلق عليه الدورة المستندية والمحاسبية التي تمر بها كافة هذه العمليات.

ويتميز هذا الأسلوب بوجه عام في التغلب على الانتقاد الموجه لأسلوب قائمة الاستبيان، وذلك من خلال استبعاد الإجابة بنعم أو لا، غير أنه من عيوب هذا الأسلوب أن هناك صعوبة في تتبع الوصف المطول للإجراءات المتبعة في أداء كل عملية، الأمر الذي يجعلها تتلاءم مع ظروف المنشأة صغيرة الحجم.²

ويوضح الشكل التالي نموذج لتقرير وصفي عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات:

¹ عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، مرجع سبق ذكره، ص 147.

² حازم هاشم الألويسي، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 243-245.

الشكل رقم (03) : نموذج لتقرير وصفي عن نظام الرقابة الداخلية للمقبوضات

إجراءات المقبوضات

يتم استلام جميع المقبوضات في صورة شيكات بالبريد، مرفقا بها إشعار السداد بقسم البريد الوارد بالمنشأة. ويقوم الموظف (س) باستلام البريد ويسلمه إلى الموظف (ص) الذي يتولى فتح الخطابات الواردة وختم الشيكات الواردة بها بختم المنشأة حتى لا يتسنى صرفها إلا بحساب المنشأة بالمصرف ويرسل إشعار السداد إلى قسم الحسابات للقيود بحسابات العملاء ويسلم الشيكات إلى الموظف (ع) بقسم البريد لإعداد بيان تفصيلي بالشيكات الواردة من أصل وصورة، الأصل يرسل إلى قسم الحسابات والصورة يرفق بها الشيكات وترسل إلى قسم الخزينة حيث يتم قيدها في يومية المتحصلات.

ويقوم الموظف (م) بقسم الخزينة بإعداد حافظة لإيداع الشيكات الواردة بالمصرف من أصل وصورة، الأصل يرفق معه الشيكات وترسل للمصرف للتحصيل، ويسلم الصورة للموظف (ن) بقسم الخزينة للاحتفاظ بها في ملف خاص. وفي نهاية كل يوم يعد الموظف (ل) والمسؤول عن القيد في دفتر يومية المتحصلات بيانا بالمتحصلات خلال اليوم ويرسلها للحسابات العامة لقيدها بقيد إجمالي في اليومية العامة ثم الترحيل للأستاذ العام.

وعند ورود إشعار المصرف بإضافة قيمة الشيكات الواردة لحساب المنشأة بالمصرف، يرسل البريد الوارد هذا الإشعار مباشرة إلى قسم المراجعة الداخلية للتأشير على صورة حافظة الإيداع بما يفيد تحصيل الشيكات والمطابقة مع الأستاذ العام.

وفي قسم الحسابات تجري في نهاية كل يوم مطابقة بين مجموع أرصدة الحسابات الشخصية بدفتر أستاذ مساعد العملاء ورصيد الحساب الإجمالي للمدينين بدفتر الأستاذ العام.

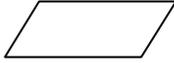
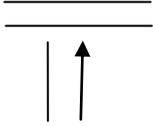
كل من الموظف (ص)، (ع)، (م) مؤمن عليه ضد خيانة الأمانة.

المصدر: حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003، ص246.

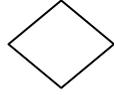
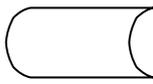
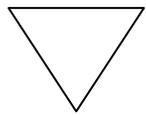
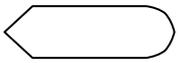
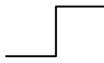
رابعاً: خرائط النظم (خرائط التدفق) :

خرائط النظم عبارة عن وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات والمعلومات نقاط الرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة، ومخرجات النظام من سجلات وتقارير وغيرها. وهذه الخرائط قد تكون موجودة أصلاً ضمن النظام المالي والإداري للشركة، وفي هذه الحالة على المراجع دراستها وفحصها وإختبارها وذلك بتتبع مسار الإجراءات والمعلومات واكتشاف أي نقاط ضعف بها. أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة فعلى المراجع بأن يقوم بتصميم خرائط النظم بعد أن يكون قد تحصل على وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات والوظائف المختلفة، ويتم استخدام عدة رموز في إعداد خرائط النظم، وهذه الرموز متعارف عليها عالمياً.¹

الجدول رقم (03) : الرموز المستخدمة في خرائط النظم

الرمز	معنى الرمز بالعربية	معنى الرمز بالإنجليزية
	إدخال وإخراج بيانات أو معلومات	INPUT/ OUTPUT
	عملية محددة ينتج عنها تغير في القيمة أو الشكل أو المكان للمعلومات	PROCESS
	خطوط إتجاه تدفق العمليات أو البيانات	FLOWLINES
	إشارة للربط	CONNECTOR
	شريط ورقي مثقب	PUNCHED TAPE
	مستند أو تقرير	DOCUMENT

¹ إدريس عبد السلام إشتيوي، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 73- 74.

DECISION	إتخاذ القرار	
MANUAL OPERATION	عملية يدوية	
DISK OR DRUM STORAGE	أسطوانة ممغنطة لتخزين المعلومات	
KEYING	مدخلات آلية - عن طريق آلة إدخال المعلومات أو البيانات	
OFF-LINE STORAGE	الحفظ الدائم للمستندات أو السجلات	
DISPLAY	وسيلة إيضاح - شاشة أو ما شابه	
COMMUNICATION LINK	خط إتصال	

المصدر: إدريس عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الخامسة، جامعة قاروننس، بنغازي، ليبيا، 2008، ص-ص: 75-76.

خامسا: فحص النظام المحاسبي:

يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي من خلال الحصول على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها وقائمة آخر تحتوي على المستندات والدورة المستندية ومن خلالها نستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية حيث تركز على الظروف الخاصة لكل منشأة.

مما تقدم نلاحظ أن بإمكان المدقق أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها وعليه في جميع الحالات فإن الهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية المستعمل.¹

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مرجع سبق ذكره، ص150.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل توصلنا إلى أن الرقابة الداخلية هي وسيلة تعمل على مراقبة جميع العمليات المالية والتنظيمية، والتأكد من مدى الالتزام بالقوانين واللوائح الموضوعة في المؤسسة ومنع عمليات الإحتيال وحماية الموارد المادية والغير المادية على حد سواء لضمان تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية.

وأن عملية تصميم نظام الرقابة الداخلية تقع على عاتق إدارة المشروع وذلك من أجل السهر على إستمرارية العمل، ولكي يكون هذا النظام سليم يجب أن يتوفر على مجموعة من المقومات التي تزيد من مدى فعاليته.

وتعتبر عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من بين أهم خطوات المراجعة وذلك بغية إكتشاف مواطن الضعف فيه وتحديد حجم الإختبارات اللازمة للقيام بعملية التدقيق، وكنتيجة نهائية لعملية التقييم يقوم المراجع بإعداد برنامج المراجعة، ومن هنا يمكننا القول بأن الرقابة الداخلية عبارة عن أداة تهدف إلى ضبط ورقابة التصرفات المختلفة التي تتم داخل المؤسسة سواء كانت مالية أو غير مالية.

الفصل الثاني

الإطار النظري حول المعلومات

المحاسبية

تمهيد:

تعد المعلومات المحاسبية وسيلة تستعين بها الإدارة وغيرها من الأطراف الخارجية المختلفة في إتخاذ القرارات، ولكي تكون هذه القرارات سليمة يجب أن تتميز هذه المعلومات المحاسبية بالجودة، أي أن تتوفر على مجموعة من الصفات والخصائص اللازمة للإعتماد عليها من قبل الأطراف المستفيدة منها في عملية إتخاذ القرارات وبلوغ الأهداف المراد تحقيقها.

ومن خلال ذلك، سيتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية وهي:

- المبحث الأول: عموميات حول المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي
- المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية
- المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية ودورها في تحسينها

المبحث الأول: عموميات حول المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي

تلعب المعلومات المحاسبية دوراً أساسياً في تحريك وتنمية الإقتصاد وتنمية الاستثمارات في ظل النظم الإقتصادية المختلفة، وتعتبر هذه الأخير من العناصر الأساسية التي يعتمد عليها المستثمر في إتخاذ قراراته الإستثمارية، حيث تتم عملية معالجة وتخزين وتجميع هذه المعلومات المحاسبية في نظام يسمى بنظام المعلومات المحاسبي الذي بدوره يساهم في توفير البيانات والمعلومات التي تساعد مستخدميها في إتخاذ القرارات.

المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية وخصائصها

سيأتي في هذا المطلب تبيان مفهوم المعلومات المحاسبية إلى جانب التعرف على أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر فيها.

أولاً: مفهوم المعلومات المحاسبية:

يخلط العديد من الباحثون بين البيانات والمعلومات نظراً إلى تقارب المصطلحين، حيث يرى بعض الباحثون أن كلا المصطلحين يشيرون إلى نفس المعنى رغم الإختلافات الجوهرية بينها لذلك قبل التطرق لمفهوم المعلومات المحاسبية يجب التفرقة بين المصطلحات التالية :

1. البيانات والمعلومات:

يمكن تعريف كل من مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات كما يلي :

أ. البيانات:

- البيانات عبارة عن حقائق أو تقديرات أو توقعات تجمع عن طريق الملاحظة أو المشاهدة أو الإستقصاء من واقع الحياة.¹
- هي حقائق أولية معبر عنها برموز أو صفات ليس لها معنى ومن غير الممكن أن تؤثر على القرارات إلى أن يتم تحويلها إلى معلومات.²

¹ نبيل عزت أحمد موسى، أساسيات نظم المعلومات في التنظيمات الإدارية، الطبعة الثالثة، مكتبة الملك فهد الوطنية، جدة، 2011، ص60.

² عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص13.

➤ وتعرف أيضا بأنها " حقائق غير منظمة، أي أنها مواد خام يتم تشغيلها في نظام المعلومات " ¹.

ب. المعلومات:

➤ هي عبارة عن معرفة مشتقة من تنظيم وتحليل البيانات، أي أنها بيانات ذات منفعة في تحقيق أهداف المنشأة.

➤ وتعرف بأنها " البيانات التي يمكن أن تغير من تقديرات متخذ القرارات " ².

➤ وتعرف أيضا على أنها " عبارة عن البيانات التي تم بناؤها وصياغتها لتعطي بعض المعاني لمتلقيها حول مشكلة خاصة أو موضوع محدد " ³.

والجدول التالي يوضح مقارنة للتمييز بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات.

الجدول رقم (04): التمييز بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات

المعلومات - Information	البيانات - Data	
تمثل أرقاما أو أعداد مفسرة	تمثل أرقاما أو أعداد غير مفسرة	1
تمثل مخرجات النظام	تمثل مدخلات النظام	2
أرقام تامة المعالجة بواسطة النظام	أرقام غير تامة المعالجة	3
يمكن أن يتخذ قرار عليها	لا يمكن إتخاذ قرار عليها	4

المصدر: فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص13.

2. تعريف المعلومة المحاسبية: يمكن تعريفها كما يلي:

➤ هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية إتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، وتكون المعلومات المحاسبية كمية كالقوائم المالية وتقارير الأداء عن التنفيذ الفعلي

¹ فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص9.

² صلاح الدين عبد المنعم مبارك، إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001، ص23.

³ عيادي عبد القادر، دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الإقتصاد الجديد، جامعة حسينية بن بوعلي، العدد 8، الشلف، الجزائر، ماي2013، ص158.

للموازات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الإختصار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار.¹

➤ وتعرف المعلومات المحاسبية أيضا بأنها " تلك المعلومات الكمية المتعلقة بالأنشطة الإقتصادية، التي يتم تجهيزها وعرضها في القوائم المالية للمنشآت ".²

➤ وقد عرفت كذلك على أنها " عبارة عن المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي والذي يذهب إلى البيئة المحيطة، فهي بيانات تمت معالجتها وتشغيلها لتعبر عن أحداث ووقائع فعلية مما يؤكد أنها تساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة ".³

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف المعلومات المحاسبية على أنها مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم تجميعها وعرضها ومعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تساعد مستخدميها في عملية إتخاذ القرار.

ثانيا: خصائص المعلومات المحاسبية:

لكي تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها لا بد أن تتصف بمجموعة من الخصائص، وتتعلق هذه الخصائص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية، وقد قام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بإصدار قائمة المفاهيم رقم 02 الصادرة في سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية أوضح من خلالها مجموعة من الخصائص الرئيسية والثانوية للمعلومات المحاسبية.⁴

والجدول التالي يوضح أهم الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية وفقا لبعض الدراسات والهيئات المهنية:

¹ جمعة وأخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص8.

² عبد اللطيف إمام حاج عمر وزين العابدين عالم مصطفى احمد، المحاسبة الإدارية، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، 2011، ص174.

³ بن فرج زويينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية و تحديات التطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس -سطيف-، الجزائر، 2013 - 2014، ص29.

⁴ معمري خيرة وقورين حاج قويدر، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلوي، المجلد 15، العدد 21، الشلف، الجزائر، 2019، ص245.

الجدول رقم (05): الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية وفقا لبعض الدراسات والهيئات المهنية

أهم الخصائص النوعية	الهيئة و الدراسة
الملائمة، إمكانية التحقق، البعد عن التحيز، التماثل، الثبات.	الجمعية الأمريكية للمحاسبة (1966)
الملائمة، إمكانية الاعتماد، إمكانية المقارنة الحيادية، الوقتية، القابلية للفهم، الإفصاح الأمثل.	Stabus et kenly (1972)
الملائمة، إمكانية الاعتماد، الأهمية النسبية، القابلية للفهم، البعد عن التحيز، الاتساق، إمكانية المقارنة، الجوهر/الشكل	Trueblood (1973)
الملائمة، الموضوعية، إمكانية الاعتماد، الوقتية، إمكانية المقارنة، الاكتمال، القابلية للفهم.	تقارير الشركات البريطانية (1975)
الملائمة، إمكانية الاعتماد، الأهمية النسبية، أمانة العرض، القابلية للفهم، الحيادية، الثبات، القابلية للمقارنة، إمكانية التحقق، التكلفة/المنفعة، الوقتية، القيمة التنبؤية.	المعيار بمفهوم رقم 2 الصادر عن FASB (1980)
الملائمة، إمكانية الاعتماد، إمكانية المقارنة، القابلية للفهم، الوقتية، التكلفة والمنفعة.	لجنة معايير المحاسبة الدولية
الملائمة، الموضوعية، القابلية للمقارنة، الوقتية، الوضوح، الإفصاح التام، إمكانية التحقق، الدقة، التماثل، البعد عن التحيز، التوحيد، الجوهر على حساب الشكل، الأهمية النسبية، التكلفة والمنفعة، المرونة، الاتساق، التحفظ، المعقولية.	Stamp (1980)

المصدر: زاوي أمال، جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحققها، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، المجلد 27، العدد 2، الجلفة، الجزائر، دون سنة، ص105.

1. الخصائص الرئيسية: تتمثل فيما يلي:

أ.الملائمة: وتحدد هذه الخاصية المعلومات المنتجة بأن تكون أداة فعالة كمدخلات لقرارات المستفيد منها، سواء أكانت عن الماضي أو الحاضر أو المستقبل، وأن يكون لها تأثير على إحداث تغيير في إتجاه القرار أو تأكيد أو نفي

توقعات نتائج محددة سلفا. ولذلك فإن المعلومات التي لاتوافق خصائص مدخلات تلك القرارات لاترقى إلى مستوى الملائمة.¹ ولكي تتوافق مع تلك الخصائص لابد أن تتوفر على الخصائص النوعية التالية:²

• **التوقيت المناسب:** أي أنه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لإتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها (متخذ القرار) لكي لاتفقد قيمها أو قدرتها على التأثير في عملية إتخاذ القرار.

• **القيمة التنبؤية:** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق إستفادة منها في إتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.

• **القيمة الرقابية:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية إمكانية الإستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الإستخدام أو عدم الكفاية.

ب. **الموثوقية:** يقصد بها التأكيد بأن المعلومات المحاسبية خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله أي تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الإعتماد عليها فمن البديهي أن الحسابات المدققة يعول عليها أكثر من الحسابات غير المدققة حتى وإن كانت الأخيرة متطابقة شكلا ومضمونا مع الحسابات المدققة، ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.³

ولتحقيق خاصية الموثوقية لابد من توفر الخصائص الفرعية التالية :

• **الصدق في التعبير:** هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية، أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.

¹ عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2009، ص115.
² قاسم محسن إبراهيم لحيطي وزياد هاشم يحيا السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الخدباء للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص-ص: 35-36.
³ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة-، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012-2013، ص50.

● **الحياد:** هو عدم التحيز (أي عدم وضع المعلومات بشكل تفضيلي بين الأطراف)، أي لا تكون المعلومات لصالح مستخدم على حساب الأخر، كما أن تعارض المصالح بين مختلف أصحاب المصلحة في المؤسسة يعتبر السبب الرئيسي في قلة درجة الحياد.

● **إمكانية التحقق:** وهي أن تكون درجة التطابق والإتفاق عالية في نتائج القياس بين المكلفين المختلفين بعملية القياس وباستخدام نفس الوسائل وطرق القياس، وهناك مفاهيم أخرى لقابلية التحقق وهي وجود إثباتات يرجع لها في حالة التأكد من المعلومات والأرقام الواردة في التقرير المالي.¹

2. الخصائص الثانوية:

بموجب تصنيف FASB تشمل الخصائص الثانوية على القابلية على المقارنة والإتساق أو الثبات وإن كل من هاتين الخاصيتين يجب أن تتصف بها المعلومات المالية المفيدة، ولكن ليس على نفس الدرجة من الأهمية لخاصيتي الملائمة والموثوقية فتوافر خاصيتي قابلية المقارنة والثبات في المعلومات لا يجعلها لوحدها مفيدة مالم تتوفر خاصيتي الملائمة والموثوقية.²

أ. **القابلية للمقارنة:** يقصد بخاصية القابلية للمقارنة إستخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي تمارس نفس النشاط الإقتصادي حتى يتيح لمستخدميها إتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة الأمر الذي يزيد من فاعلية إتخاذ القرار.³

ب. **الثبات:** نقول عن المعلومات المحاسبية أنها تتميز بالثبات عند تطبيق الوحدة المحاسبية نفس المعالجة المحاسبية على نفس ما يحدث من فترة لأخرى⁴، أي يجب الثبات والإستمرار بنفس الطريقة المحاسبية التي تم البداية بها، من أجل

¹ نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مدي انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي scf) مداخلة في الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص4.

² زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد 75، 2009، ص44.

³ عصفت سيد أحمد عاشور، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1996، ص13.

⁴ Ahmed M.Oboidat, **Accounting Information Qualitive Characteristics Gap: Evidence From Jordan** International management REVIEW, vol.3.N°2, 2007, p:28.

تحقيق إمكانية المقارنة وتقديم المعلومات المفيدة إلا في حالة تغير الظروف، فإنه يمكن تغيير في الطرق المحاسبية المستخدمة.¹

ج. القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لهذا الغرض فإنه من المفترض أن يتوافر لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة عن أعمال ونشاط المنشأة الاقتصادية، وقدر من المعرفة بأصول المحاسبة، وأن لديهم الرغبة في دراسة وتحليل المعلومات بقدر ملائم من العناية، حيث أن إتخاذ القرارات المثلى يعتمد بالدرجة الأولى على فهم المعلومات وما تعنيه بصورة صحيحة.²

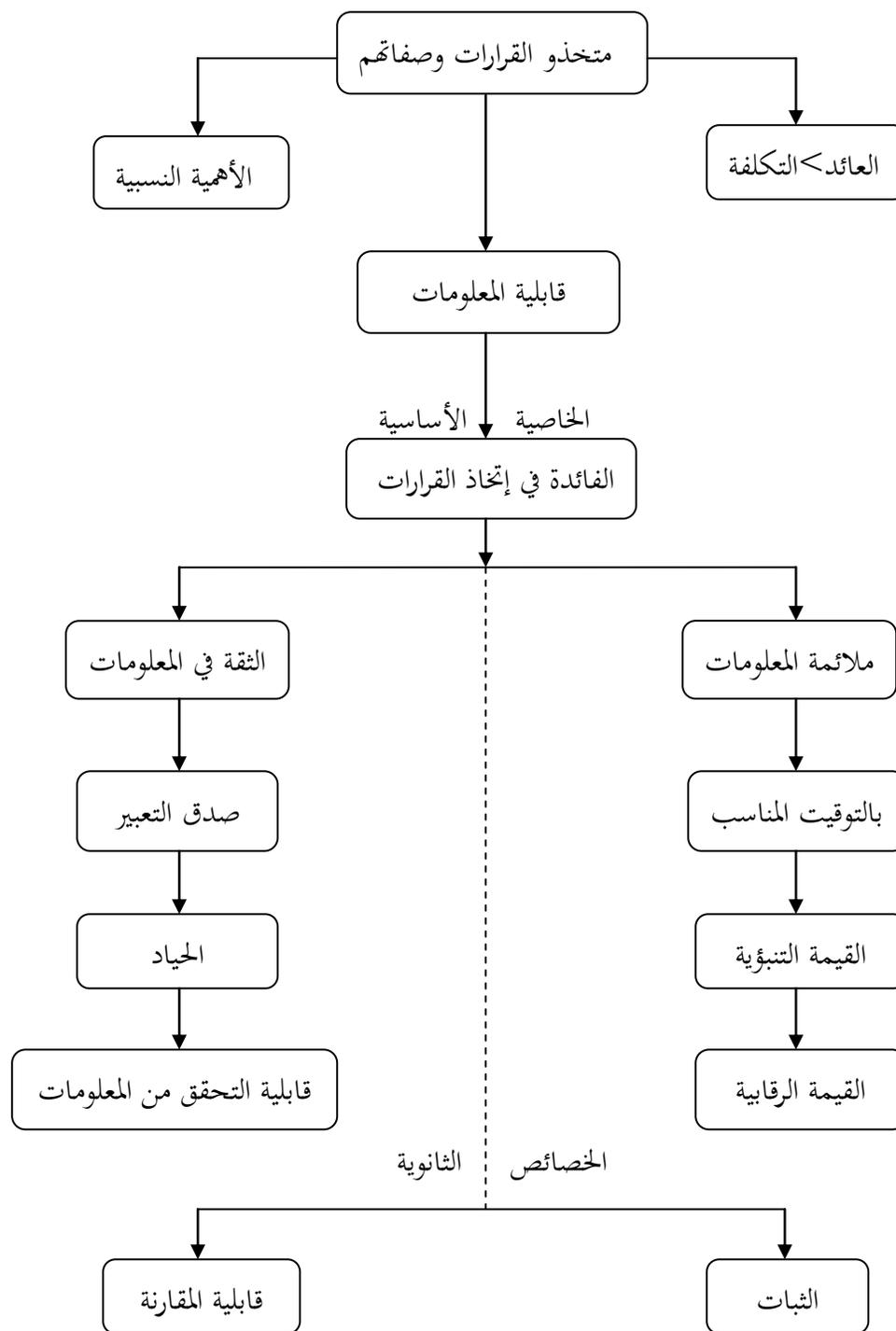
ويمكن تلخيص الخصائص السابقة للمعلومات المحاسبية كما قدمها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في

الشكل التالي:

¹ جمام محمود وأميرة دباش، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على إتخاذ القرارات الإستثمارية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، العدد 47، الجزائر، 2016، ص89.

² فياض حمزة رملي، مرجع سبق ذكره، ص38.

الشكل رقم (04): يوضح خصائص المعلومات المحاسبية



المصدر: عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 47.

المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية ومستخدميها

في هذا المطلب سنقوم بالتطرق إلى أنواع ومستخدمو المعلومات المحاسبية.

أولاً: أنواع المعلومات المحاسبية:

يمكن تقسيم أنواع المعلومات المحاسبية كما يلي:

1. معلومات تاريخية: وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية الناتجة عن مختلف العمليات الاقتصادية لتحديد وقياس نتيجة النشاط (ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي، ويلاحظ على هذه المعلومات أنها فعلية لأن العمليات تسجل بعد وقوعها كما أنها تركز على الإستخدام الخارجي أكثر، وتفيد الإدارة في عملية المقارنة بين فترة وأخرى وكذلك في كشف الإنحرافات عن طريق مقارنتها بالمعلومات التخطيطية، ورغم أهميتها إلا أنها تأتي متأخرة بالنسبة لمتخذ القرار لذا على المحاسب الإعلام عنها مسبقاً لتصبح أكثر فائدة.¹

2. معلومات عن التخطيط والرقابة: وهي معلومات تختص بتوجيه إهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه إنخفاض الكفاءة لتشخيصها وإتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية.

ويلاحظ أن هذه المعلومات تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة وتحميل التكاليف الإضافية ومجالات التخطيط والرقابة حيث أنها تهتم بالأداء الجاري والمستقبلي من خلال مساعدتها في تجهيز التوقعات للمستقبل ومقارنة النشاط الجاري بأرقام الخطة لتحديد الإنحرافات وتحليلها والبحث في أسبابها وتحديد المسؤولية عنها وإتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها قبل فوات الأوان. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات كل من:

- نظام محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الأجل من خلال نظامي محاسبة التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية؛
- نظام المحاسبة الإدارية من خلال نظام الموازنات التخطيطية، ونظام الرقابة الداخلية.

¹ بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص57.

3. معلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والإختيار بينها وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي التي تتطلب إيجاد تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة)، وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل: قرار تصنيع أجزاء معينة من السلعة داخليا أو شرائها أو إضافة أو إستبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلا من المستهلكة وغيرها من القرارات الأخرى، ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام معلومات المحاسبة الإدارية بالدرجة الأساس.¹

ثانيا: مستخدمو المعلومات المحاسبية:

ويقصد بذلك الأطراف أو الجهات المستخدمة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية والتي تعتمد على المعلومات المحاسبية لأغراض القرارات الداخلية والخارجية، ويمكن تقسيم مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى نوعين من الأطراف الداخلية والخارجية كما يلي :

1. الأطراف الداخلية: وهي كافة الأطراف العاملة في أداء المؤسسة وإستخدام مواردها الإقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق أهداف المؤسسة، وتمثل هذه الأطراف في الإدارة العليا، المستويات الإدارية، الموظفين.²

أ. **الإدارة العليا:** ويقصد بها مجلس الإدارة أو المدير العام المسؤول عن تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة للمؤسسة، حيث أن الإدارة العليا مسؤولة عن أداء المؤسسة اتجاه المالكين، وتستخدم المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة نشاط المؤسسة.

ب. **المستويات الإدارية:** ويقصد بها المدراء في المستويات الوسطى والدنيا، والتي تتولى متابعة النشاط والإشراف على أعماله وإتخاذ الإجراءات التصحيحية للنشاط، وتكون مسؤولة تجاه الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على النشاط، ولذلك تحتاج للتقارير المحاسبية بصورة دورية.³

¹ قاسم محسن إبراهيم لحيطي وزياد هاشم يحيى السقا، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 30-31.

² مومني يوسف وأقاسم عمر، مساهمة تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: إستطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالجزائر، مجلة البشائر الإقتصادية، جامعة أحمد دراية - أدرار، المجلد الخامس، العدد 1، الجزائر، ماي 2019، ص954.

³ هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص-ص: 31-32.

ج. الموظفون (العمال): الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافآتهم ومنافع التقاعد وتوفير فرص العمل.¹

2. الأطراف الخارجية: ويقصد بهم المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية، أو الأطراف الخارجية ذات الإهتمام بصورة أو بأخرى بالمنشأة وماتزاوله من أنشطة.² وتتمثل أهمها في ما يلي:

أ. المستثمرون الحاليون (الملاك) والمحتملون:

يتطلع هؤلاء إلى المعلومات المحاسبية التي تمكنهم من:

● إستكشاف درجة ربحية المؤسسة في الحاضر والتوقعات المستقبلية، والتعرف على مدى جدوى الإستثمار فيها من عدمه؛

● الوقوف على مدى الإستخدام الإقتصادي الأفضل لرأس مال الملاك من طرف المسيرين، وتدارك أي خلل من خلال الجمعيات العامة، ويكون مؤشر الربحية من الطرق التي يعتمد عليها في الحكم على أداء المؤسسة.³

ب. المنافسون: يستعملون المعلومات المحاسبية بهدف معرفة القدرات التنافسية التي يتوفر عليها غيرهم، حينها يقررون الإستراتيجيات التي تمكنهم من محاصرة توسع منافسيهم في السوق.⁴

ج. الحكومة ووكالاتها: تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي نشاطات المشاريع كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم نشاطات المشاريع وتحديد السياسات الضريبية وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

¹ وليد ناجي الحياي وحسين عبد الخليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، 2015، ص76.

² فياض حمزة رملي، مرجع سبق ذكره، ص35.

³ مصطفى عقاري، التقارير المالية لمن، مجلة العلوم الإجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة، العدد7، الجزائر، ديسمبر 2012، ص31.

⁴ نفس المرجع، ص34.

ح. **العملاء:** العملاء مهتمون بالمعلومات المتعلقة بإستمرارية المشروع خصوصا عندما يكون لهم إرتباط طويل الأجل معه أو الاعتماد عليه.¹

خ. **الموردون والمقرضون:** وهؤلاء بحاجة إلى المعلومات التي تساعدهم في الحكم على الوضع المالي للمشروع كالربح والتدفقات النقدية والقدرة على السداد للمبالغ المستحقة، والمحاسبة خير من يوفر المعلومات اللازمة لمثل هذه الأغراض.

ن. **المحللون الماليون:** المحاسبة تمثل منجم كبير للبيانات والمعلومات المحاسبية التي يمكن الإستفادة منها في تقييم المشروعات وتقديم الإستشارة المناسبة، وفي مجال التحليل المالي تصبح أساس لتقديم المشورة للمستثمرين الحاليين والمستقبليين عن وضع المشروع وأدائه في المستقبل.

هـ. **الدارسون والباحثون:** حيث تعتبر المعلومات المحاسبية مصدر أساسي يعتمد عليها في البحوث الإقتصادية والإدارية والمالية، لأنها تمثل كافة نشاطات المشروع من جهة ولتنوعها وصلاحتها لمختلف الأغراض من جهة أخرى.

و. **المواطنون:** إن المواطنين بصفة عامة وكمستهلكين بصفة خاصة لمنتجات المشروع يهمهم الإطلاع على وضع المشروع من نواحي كثيرة أهمها كلفة السلع والخدمات مقترنة بنوعيتها.

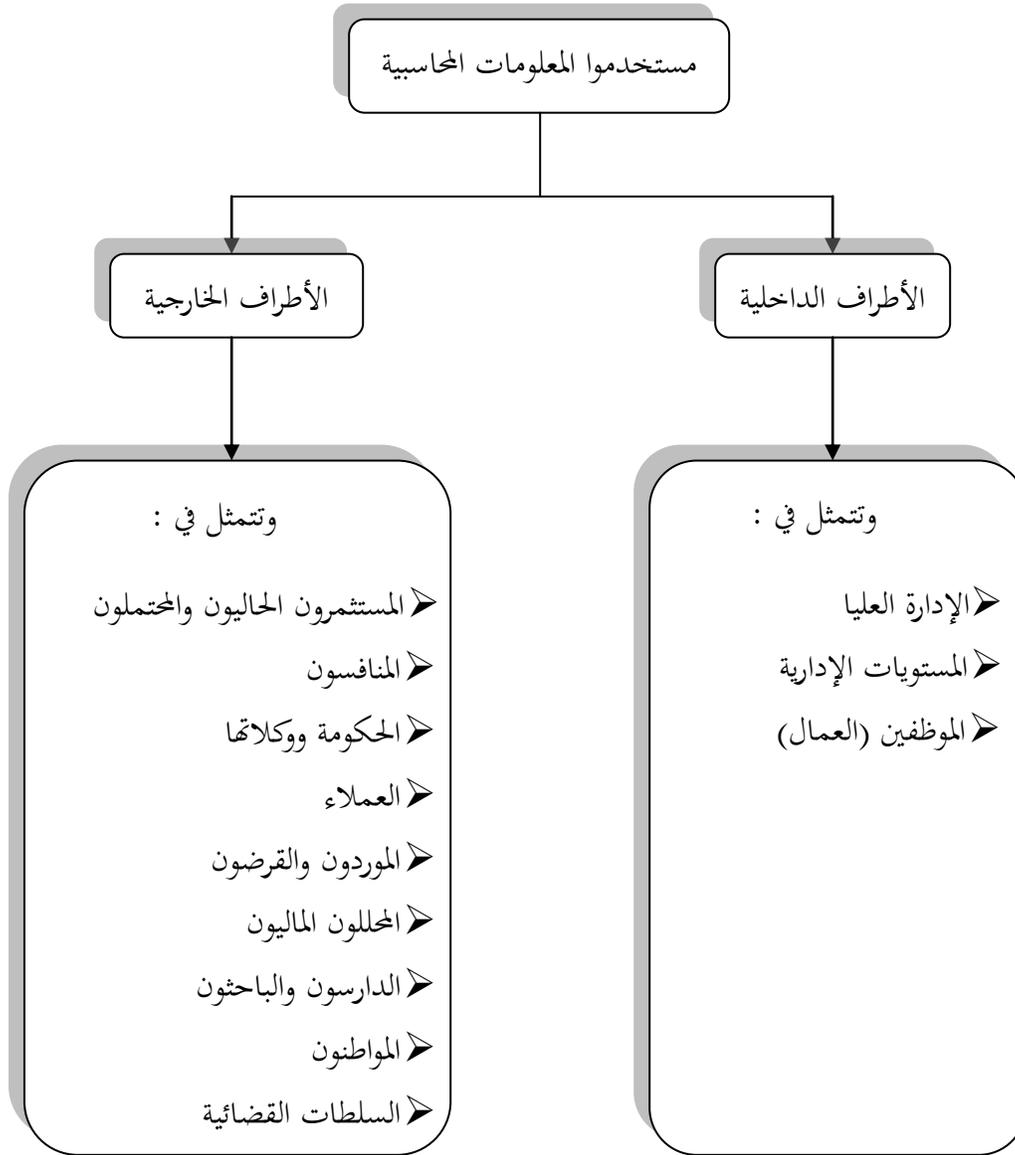
ي. **السلطات القضائية:** هذه السلطات بحاجة إلى المعلومات المحاسبية خصوصا عند نشوء المنازعات بين المشروع والغير، أفراد ومؤسسات وحكومة، وكذلك تحتاج المعلومات المحاسبية في موضوع إقرار إفلاس المشروع.²

¹ وليد ناجي الحياي وحسين عبد الجليل آل غزوي، مرجع سبق ذكره، ص77.

² عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص32.

من خلال ماسبق يمكن تلخيص مستخدمي المعلومات المحاسبية في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): يوضح أهم الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية



المصدر: من إعداد الطلبة إعتمادا على ما سبق.

المطلب الثالث: نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية في المؤسسة والوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها في إنتاج المعلومات المحاسبية.

أولاً: تعريف نظام المعلومات المحاسبي

هناك عدة تعاريف لنظام المعلومات المحاسبي نذكر منها:

➤ هو وسيلة إتصال الشركة مع شركائها أو البيئة المحيطة بها ويعتبر كأساس لدعم القرار داخليا وخارجيا ويتميز بجميع الخصائص العامة لنظم المعلومات (جمع المعلومات ومعالجتها وتخزينها ونقلها)، أي أنه متخصص في مجال المعلومات المعبر عنها بالوحدات النقدية.¹

➤ نظام المعلومات المحاسبي هو: " ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المنشأة في مجال الأعمال الذي يقوم بخصر وتجميع البيانات المالية خارج وداخل المنشأة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المنشأة".²

➤ ويعرف على أنه " النظام الذي يجمع ويسجل ويحزن ويعالج البيانات لإنتاج المعلومات لمتخذي القرار".³

➤ كما تم تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه " مجموعة من الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المحاسبية الملائمة إلى الإدارة الداخلية والأطراف الخارجية لاتخاذ القرارات".⁴

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن نظام المعلومات المحاسبي هو النظام الذي يعالج البيانات الخاصة بالمعاملات المالية وذلك من خلال جمعها وتخزينها ومعالجتها بهدف توفير المعلومات إلى الأطراف المعنية بها لإتخاذ القرار.

¹ Souhila kheira boukssessa, **systeme d'information comptable : un aperçu sur le système comptable financier algérien**, journal of academic finance (J.A.F), université Mouhamed ben ahmed oran 2, vol.8, N°1, algérie, 2017, p133.

² أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية - الإطار الفكري والنظم التطبيقية -، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003، ص 47.

³ عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، 2015، ص 29.

⁴ طلال محمد علي الجحاوي، فؤاد عبد المحسن الجبوري، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الإستراتيجي لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 21.

ثانيا: مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من عدد من المكونات الأساسية والتي تتمثل فيما يلي:

1. **المدخلات:** وهي عبارة عن المعاملات ذات الطبيعة المالية التي في الشركة والموثقة بمستندات تثبت وقوعها بتاريخ محددة، وتشكل الأحداث الإقتصادية المعبر عنها بشكل نقدي المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبي.
2. **المعالجة:** حيث تخضع المدخلات للمعالجة والتسجيل والتبويب والتلخيص لقيود تلك المعاملات المالية، وتتضمن المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي استخدام الدفاتر اليومية والسجلات الأخرى، من أجل تأمين تسجيل دائم وحسب التسلسل الزمني لمدخلات النظام.¹
3. **المخرجات:** هي النتائج التي يسعى النظام إلى تحقيقها والتي يجب أن تتماشى مع الأهداف الأساسية من وجود النظام المعين للمعلومات، وتتمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المعلومات الناتجة عن النظام في الشكل والمضمون، اللذين تحتاجهما الإدارة والجهات الأخرى بغرض المساعدة في إتخاذ القرارات، وتكون هذه المعلومات مالية.
4. **أدوات الرقابة:** وتهدف هذه الأدوات إلى التحقق من أن النتائج النهائية تتماشى مع الخطط الموضوعة مسبقا.
5. **التغذية العكسية:** ويهدف هذا العنصر كمعلومات مرتدة إلى توفير أداة إرشادية وتصحيحية لأنشطة التحويل وعمليات التشغيل، وإعداد تقارير عن حالات الرقابة، وكذلك يعمل على تفسير النتائج. أي أن التغذية العكسية هي عبارة عن عملية للانحرافات والأخطاء، التي تنتج عن عمل نظام المعلومات المحاسبي وهي أشبه ما تكون بالرقابة الذاتية، للتأكد من مدى فعالية وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الاهداف وتلبية إحتياجات البيئة التي يعمل في إطارها.²

¹ عبد المالك زين ودرواسي مسعود، أثر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات ومحاسبي الشركات لولاية الوادي-بسكرة-ورقلة-الجزائر، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، المجلد9، العدد 2، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2019، ص413.

² فياض حمزة رملي، مرجع سبق ذكره، ص-ص : 59-60.

ثالثا: أهداف ووظائف نظام المعلومات المحاسبي:

1. أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

إن الغرض الرئيسي لأي نظام معلومات محاسبية هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن، وتمثل أهدافه في مايلي:¹

أ. **الدعم اليومي للعمليات:** إن أية مؤسسة تقوم يوميا بعدد من الأنشطة والأحداث التي تسمى عمليات والعمليات المحاسبية هي الأحداث الاقتصادية التي تقاس في صورة مالية والتي تؤثر على الأصول وحقوق الملكية للمؤسسة وتنعكس في شكل حسابات وقوائم مالية، وأن نظام المعلومات المحاسبية يساعد المؤسسة في القيام بالعمليات اليومية من خلال:

- تشغيل العمليات التي تتم من قبل الأطراف الخارجية وكذلك العمليات الداخلية؛
- إعداد المخرجات مثل المستندات الخاصة بالعمليات والتقارير المحاسبية والمالية.

ب. **دعم القرار:** لقد أدى التطور في مجالات الأعمال فضلا عن تنوع أنشطة المؤسسة الواحدة إلى تعقيد عملية اتخاذ القرارات نظرا لتزايد المتغيرات على القرارات المختلفة، مما زاد ذلك من أهمية المعلومات وأنظمتها والبحث عن أفضل استخدام لها بأقل تكلفة لإنتاجها.

ج. **إنجاز الإلتزامات المتعلقة بالإدارة:** إن أهمية الإلتزامات تتحدد بتوفير المعلومات اللازمة إلى المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة، فعلى سبيل المثال المؤسسات المندمجة أو ذات الملكية العامة لها إلتزامات كبيرة كما في المؤسسات الصناعية ذات النفع العام، وتلك المؤسسات مطلوب منها أن توفر معلومات إلى أصحاب المصالح فيها الذين يشملون فضلا عن المالكين، الدائنين، اللجان التنظيمية، المحللين الماليين، المشاركين الصناعيين وحتى الجمهور العام.

2. وظائف نظام المعلومات المحاسبي:

وتتلخص الوظائف الأساسية لنظم المعلومات المحاسبية في النقاط التالية:²

¹ طلال محمد علي الججاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 33-34.

² أحمد قايد نور الدين وهلايلي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه الأخضر، المجلد 4، العدد 1، الوادي، الجزائر، جوان 2019، ص-ص: 244-245.

أ. **تجميع البيانات:** تتحقق وظيفة تجميع البيانات من خلال مرحلة المدخلات، وتتضمن عدة خطوات مثل تسجيل البيانات والتحقق من دقتها واكتمالها وقد تكون تلك البيانات من الخارج أو من داخل المؤسسة أو ناتجة عن تغذية عكسية.

ب. **تشغيل البيانات:** تتحقق هذه الوظيفة من خلال مرحلة التشغيل، وعادة ما تشمل على عدة خطوات وإجراءات مثل التصنيف، والنسخ، والترتيب، والفهرسة، والدمج، والتلخيص، والمقارنة.

ج. **إدارة البيانات:** وتشمل وظيفة إدارة البيانات كل من تخزينها وحفظها وتحديثها وتعديلها باستمرار بحيث تعكس ما يستجد من أحداث اقتصادية أو عمليات أو قرارات كما تشمل إسترجاع البيانات التي سبق تخزينها لإستخدامها والتقرير عنها.

د. **الرقابة على البيانات:** وتحقق وظيفة الرقابة على البيانات هدفان رئيسيان هما حماية الأصول من الضياع والتأكد من تمام ودقة البيانات والتشغيل الصحيح لها، وتتعدد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة على البيانات مثل عملية فحص والإختبار للمدخلات ومراجعة البيانات المخزنة بالحاسب وإستخدام كلمات السر.

هـ. **توفير المعلومات:** تعتبر الوظيفة النهائية لنظام المعلومات المحاسبي، وتتضمن هذه الوظيفة خطوات متعددة كالتفسير والتقرير وتوصيل المعلومات للمستخدمين، وهي مكملة لوظيفتي إدخال وتشغيل المعلومات.

المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية الأساس الذي تعتمد عليه المؤسسات الإقتصادية في إتخاذ القرارات ذات الطابع الإقتصادي، لذلك تحرص على أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة وذلك بتوفر مجموعة من الخصائص النوعية التي لا بد أن تتصف بها المعلومات المحاسبية لتكون ذات فائدة للأطراف المستفيدين منها.

المطلب الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية

قبل التطرق إلى تعريف جودة المعلومات المحاسبية سنقوم بتوضيح مفهوم مصطلح الجودة في ما يلي:

أولاً: تعريف الجودة: لمصطلح الجودة عدة معاني نذكر منها ما يلي:

- الجودة (Quality) كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية (Qualies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته.¹
- وتعرف الجودة على أنها " خصائص المنتجات التي تلي احتياجات ورضا الزبائن، وهي تختلف باختلاف نوع المنتجات والخدمات وطرق استخدامها ".
- وتعرف أيضا " الخلو من أي عيوب أو أخطاء تتطلب إعادة العمل أو التسبب بأعطال المنتجات أو استياء الزبائن " .²

ثانياً: تعريف جودة المعلومات المحاسبية: هناك عدة تعاريف لجودة المعلومات المحاسبية نذكر منها:

- تعني جودة المعلومات المحاسبية " مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من إستخدامها.³

¹ الجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009، ص08.

² محمد عبد العال النعيمي، إدارة الجودة المعاصرة، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص31.

³ قادري أحمد معراج وخالدي الزهرة، دور الآليات الداخلية للحكومة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، ديسمبر 2019، ص82.

➤ وتعرف على أنها " تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة ".¹

➤ وتعرف أيضا بأنها " ناتج المعلومات التي تتصف بالخصائص والصفات التي تجعل المعلومات أكثر قيمة وفائدة في صنع القرار ".²

وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية على أنها مجموعة من الوسائل التي قد تكون في شكل برنامج تهدف على زيادة التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي للحد من العيوب في الأداء والوصول إلى الشيء المراد تحقيقه.

المطلب الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية وطرق قياسها

سيتم من خلال هذا المطلب التعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية وطرق قياسها.

أولا: معايير جودة المعلومات المحاسبية:

إن جودة المعلومات المحاسبية تكمن في خلوها من الأخطاء أو التحريف، وتتحقق جودة المعلومات المحاسبية من خلال توفير المعايير التالية:

1.المعايير القانونية: تسعى العديد من الشركات في العديد من الدول لتطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الإلتزام بها، من خلال وضع تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في الشركة، بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

2.المعايير الرقابية: ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة والمالية

¹ ماجد إسماعيل أبوحام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية -، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص54.

² Ruhul Fitrois, **Factors that Influence Accounting Information System Implementation and Accounting Information Quality**, International Journal of Scientific & Technology Research, Vol.5, Issue 4, April 2016, p193.

والإدارية في تنظيم المعالجة، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.¹

3. معايير مهنية: تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للإطمئنان على إستثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

مما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المنشأة.

4. معايير فنية: إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الإستثمار. هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.²

ثانيا: طرق قياس جودة المعلومات المحاسبية:

لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات المحاسبية وذلك لإختلاف الجودة تبعا لإختلاف وجهات النظر وأهداف متبني ومستخدمي المعلومات المحاسبية، إلا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية والتي تتمثل في:³

¹ العثماني مصطفى، جودة المعلومات المحاسبية كآلية لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، المجلد 1، العدد 7، أبريل 2017، ص-ص: 399-400.

² هوام جمعة ولعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول " الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات، وأفاق)"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، ص18.

³ صدام محمد محمود الحياي وأخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، المجلد 2، العدد 3، 2006، ص136.

1. الدقة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، أنه كلما زادت دقة المعلومات المحاسبية زادت جودتها وزادت معها قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

2. المنفعة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات المحاسبية: وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة إستخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور التالية:

أ. المنفعة الشكلية: أي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات متخذ القرار.

ب. المنفعة الزمنية: أي توفر المعلومات لدى متخذ القرار في ذات الوقت الذي يحتاج إليه.

ج. المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة.

د. المنفعة التقييمية والتصحيحية: أي قدرة المعلومات على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرارات.

3. الفاعلية بوصفها مقياساً لجودة المعلومات المحاسبية: تعتمد الفاعلية على مدى أو درجة تحقيق الشركة لأهدافها، فهي مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهداف الشركة أو متخذ القرار من خلال إستخدام موارد محدودة.

4. التنبؤ بوصفه مقياساً لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالتنبؤ أنه وسيلة التي يمكن بها إستعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات ومن ثم فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات المحاسبية إنما تمثل في مقدرتها التنبؤية في تخفيض حالة عدم التأكد.

5. الكفاءة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالكفاءة في حسن إستخدام الموارد أي تحقيق أهداف الشركة بأقل إستخدام ممكن للموارد وتطبيق مبدأ إقتصادية المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات المحاسبية بأقل تكاليف.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

يمكن توضيح العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية فيما يلي:¹

¹ صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010-2011، ص-ص: 78-80.

أولاً: العوامل البيئية (بيئة المحاسبة):

تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة من دولة إلى أخرى، وقد أثبت معظم الباحثين أن سبب التباين في محتوى التقارير المالية هو التنوع والإختلاف في الظروف البيئية من بلد إلى آخر، فمن أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية مايلي:

1.العوامل الإقتصادية: تختلف نوعية المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المالية بإختلاف النظام الإقتصادي السائد، ففي ظل المجتمعات ذات الإقتصاد الرأسمالي مثلاً تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، إذ يتم التركيز على ضرورة توافر الملائمة لإحتياجات المستخدمين لإتخاذ القرارات الإقتصادية، بينما نجد في الإقتصاد الإشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية.

2.العوامل السياسية: تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية، لأنها تلتزم بتحديد الإحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية، التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والإقتصادية لكل بلد من البلدان، وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسات المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية، أو مع الأهداف المعنية لهذه الجهات وهذا هو سبب التدخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية.

3.العوامل الإجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الأخلاقية مثل إتجاه المجتمع نحو الإهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية جمع ونشر المعلومات المحاسبية.

4.العوامل القانونية: تتأثر الممارسة المحاسبية سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها بشدة المؤسسات المرتبطة بقوانين المؤسسات والتشريعات القانونية والضريبية، فالعوامل القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

5.العوامل الثقافية: أهم العوامل الثقافية نجد المستوى التعليمي ووضع المؤسسات المهنية، إذ يعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

ثانيا: العوامل المتعلقة بالمعلومات:

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في إتخاذ القرار، حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية في 1980 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل منفعة والأكثر منفعة لإتخاذ القرار، ويتم إختيار الطرق المحاسبية والكمية والنوعية للمعلومات الواجب تقديمها وعرضها في التقارير المالية.

ثالثا: تقرير مدقق الحسابات:

يؤدي تقرير مدقق الحسابات إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية ودورها في تحسينها

سنقوم في هذا المبحث بتسليط الضوء على علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية ودورها في تحسينها حيث سنخصص المطلب الأول لتوضيح علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية، كما سنحاول التركيز في المطلب الثاني على علاقة الرقابة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبي، أما في ما يخص المطلب الثالث سنتطرق إلى أهم ضوابط الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني وذلك نظرا لأهميتها في جعل مخرجات هذا النظام ذات جودة.

المطلب الأول: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات المحاسبية ذات مصدقية يجب أن تخضع لعملية الرقابة الداخلية لذلك فقد عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC عن طريق معيار التدقيق الدولي (ISA 400) على أنها " عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات التي تتخذها إدارة أي مؤسسة لمساعدتها في تحقيق أهدافها والإلتزام بهذه السياسات لضمان حماية أصولها واكتشاف الغش ومنع الأخطاء والتحقق من دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية وتوفيرها في الوقت المناسب.¹

ولذلك نجد الرقابة الداخلية بجانبها المحاسبي تشمل الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى إختبار دقة المعلومات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الإعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.² ويختص هذا الجانب بشكل أساسي في التأكد من دقة المعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات ومدى الإعتماد عليها، من خلال الأساليب والوسائل التي تحكم دقة المعلومات المحاسبية مثل حسابات المراقبة، موازين المراجعة ونظام الجرد المستمر وتوفير نظام مستندي سليم، دليل الحسابات، نظام مالي، التسويات البنكية، والمطابقات، إن عملية التصديق على المعاملات المالية يتم من قبل الإدارة العليا، وإن التنفيذ يتم من كل قسم، وعمليات التسجيل تتولد من النشاطات التي تقوم بها المنشأة ويتم حفظ السجلات والملفات الخاصة بهذه النشاطات.³

¹ حاج قويدر قورين وآخرون، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر البنكية - دراسة حالة البنوك المعتمدة في الجزائر (مع الإشارة للنماذج الدولية)-، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلى، المجلد 12، العدد 1، الشلف، الجزائر، نوفمبر 2019، ص37.

² مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية -دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018-، مجلة إضافات إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، 2019، ص48.

³ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 123-124.

وبالتالي نجد نظام المعلومات المحاسبي ينتج معلومات محاسبية، هذه المعلومات المحاسبية لا بد أن تكون دقيقة حتى يمكن الإعتماد عليها، والإعتماد على هذه المعلومات داخليا في المشروع يكون من إدارة المشروع كما يكون من خارج المشروع من أصحاب رأس المال، المقرضين، الدائنين، الأجهزة الحكومية، المستثمرين وغير ذلك من أصحاب المصلحة في المشروع ومن المجتمع بصورة عامة، ويتحقق هدف الدقة في هذه المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة من خلال وجود نظام قوي للرقابة الداخلية.¹

المطلب الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام الرقابة الداخلية جزءا مكملا لنظم المعلومات المحاسبية نظرا لتخصص النظام الثاني في معالجة بيانات العمليات الإقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، والتي تخضع خطوات تنفيذها وإثباتها في السجلات لكل من الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية والضغط الداخلي، وقد أكد المجمع الأمريكي مرة ثانية في نشر معايير التدقيق أهمية العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي والرقابة الداخلية ونص على عدم الفصل بينهما من أجل تحقيق رقابة داخلية فعالة على عمليات المؤسسة.²

وبذلك فإن الرقابة تبدأ مباشرة عند وضع الخطط حيز التنفيذ الفعلي وتستمر معها إذ لا يمكن تصور وجود تخطيط جيد دون وجود أدوات الرقابة القادرة على إكتشاف الإنحرافات وتصحيحها، وتحقيق وسائل الرقابة الداخلية لا يقتصر على تصميم النماذج والمستندات المحاسبية وتحديد مساراتها فحسب بل يمتد ليشمل كافة سبل العمل بالمشروع، ذلك لأنها ترتبط بكفاءة هيئة العمال والموظفين، وتقسيم العمل داخل المشروع وتحديد معايير لأداء كل مهمة داخل المشروع، ووجود إثبات للأعمال المنجزة، وتحقيق مراجعة كل عمل ينجز، وتوفير الحماية المادية لممتلكات المشروع من الضياع، هذا بالإضافة إلى الدقة في تسجيل البيانات المحاسبية.

وإذ إن الوسائل والاشتراطات تمتد لكافة نواحي العمل بالمشروع، لذلك فإنها من مسئولية إدارة المشروع أكثر من إعتبارها من مهمات مصمم نظام المعلومات المحاسبي، وعلى ذلك فإن دور مصمم نظام المعلومات المحاسبي في

¹ عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 130.

² خنفوسي أحمد وشويتر ياسمين، دور نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز وظائف الإدارة "التخطيط، الرقابة، إتخاذ القرار" (دراسة حالة مؤسستي نفضال وجبيلي- ولاية سعيدة)، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2018-2019، ص 57.

هذا الصدد هو التأكد من ضرورة تحقيق الرقابة الداخلية وتوفير سبلها، وعليه أن يوجه نظر الإدارة إلى نواحي القصور أو الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وأن يقدم الحلول المقترحة لمعالجة ذلك. وهو بعمله يحقق لنظام المعلومات المحاسبي المناخ الملائم لتشغيله، ذلك لأن وجود نظام محاسبي سليم ودقيق في غياب نظم الرقابة الداخلية ليس بالأمر السهل، فلا يوجد أي معنى أو فائدة من الإحتفاض بسجلات دقيقة وبالتالي إنتاج تقارير دقيقة وسريعة في ظل وجود فرص لضياح أموال المشروع وتسربها، ذلك لأن هدف نظام المعلومات المحاسبي هو حماية أموال المشروع والعمل على تنميتها وليس الهدف منه توفير سجلات وتقارير دقيقة فحسب.¹

وبالتالي فإن نجاح نظام المعلومات المحاسبي يتأثر بمدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية، حيث يمكن أن تضمن الرقابة الداخلية الفعالة ملاءمة أعمال إدخال البيانات، وتقنيات المعالجة، وطرق التخزين، ودقة المعلومات المنتجة أي أن عملية تصميم نظام الرقابة الداخلية تتم بهدف الحفاظ على جودة وأمن أنشطة نظام المعلومات المحاسبي في تنفيذ أنشطة المدخلات، المعالجة، والمخرجات.²

المطلب الثالث: ضوابط الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني

تشتمل نظم المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب الآلي على مجموعة من الضوابط الرقابية أهمها:

أولاً: ضوابط الرقابة العامة:

إن غرض الضوابط العامة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية هو وضع إطار لرقابة كلية على نشاطات بيئة نظم المعلومات المحاسبية وتوفير مستوى ثقة معقول بأن الأهداف الكلية للرقابة الداخلية قد تحققت، وتتضمن الضوابط العامة ما يلي:

- ضوابط التنظيم والإدارة من خلال سياسات وإجراءات تتعلق بوظائف الرقابة؛

¹ أحمد سلامة سليمان الجوفيل، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية، قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011، ص-ص: 20-21.

² Fardinal, *The Quality of Accounting Information and The Accounting Information System through The internal Control System: A study on Ministry and state Agencies of The republic of Indonesia*, Research Journal of finance and accounting , Padjadjaran University, Vol.4, N°6, Indonesia, 2013, p158.

- ضوابط تصميم الأنظمة التطبيقية لتوفير ثقة معقولة بأن الأنظمة يتم تطويرها بطريقة مرخصة وكفؤة؛
- ضوابط تشغيل الحاسوب لضمان دخول المصرح لهم للبيانات والمعلومات وضمان استخدام البرامج المرخصة؛
- ضوابط برمجيات الأنظمة وضوابط إدخال البيانات.¹

ثانياً: ضوابط الرقابة على التطبيقات:

عرفت نشرة معايير التدقيق الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الضوابط والأساليب الرقابية على تطبيقات نظم المعلومات المحاسبية بأنها " تختص بوظائف خاصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات إلكترونياً، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من سلامة وإكتمال عمليات تسجيل ومعالجة البيانات وإعداد التقارير".

وتنقسم ضوابط الرقابة على التطبيقات إلى ثلاث مجموعات كالاتي:

- 1. ضوابط الرقابة على المدخلات:** وهي اساليب مختصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات إلكترونياً، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من سلامة عمليات تسجيل ومعالجة البيانات وإعداد التقارير.
- 2. ضوابط الرقابة على معالجة البيانات:** تختص هذه الضوابط بالرقابة على معالجة وتخزين البيانات بعد التأكد من سلامة إدخالها إلى النظام، كما تهدف إلى تجنب ومنع وإكتشاف عمليات المعالجة غير السليمة وتوفير أسلوب مناسب لتتبع مسار الأخطاء والمشكلات التي تظهر في مرحلة معالجة البيانات وتحديد مصدرها.
- 3. ضوابط الرقابة على المخرجات:** يتم تصميم الرقابة على المخرجات للتأكد من أن البيانات التي تم التوصل إليها تتسم بالصحة والإكتمال، وإن كان توزيع المخرجات وفقاً للقدر الملائم على الأشخاص المرخص لهم فقط، وتمثل الرقابة على المخرجات أهمية بالغة بالنسبة لإدارة المؤسسة وخاصة لأنها تحتوي غالباً على المعلومات والتقارير المحاسبية المهمة في إتخاذ القرار.²

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الرابة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص-ص: 101-102.

² بشرى مهدي صالح الطائي وإيمان شاكر محمد، متطلبات الرقابة المصرفية الداخلية وأثرها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 40، 2017، ص-ص: 145-146.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل يتضح لنا أن المعلومات المحاسبية هي عبارة عن بيانات محاسبية التي تنتج عن العمليات المحاسبية اليومية التي تقوم بها المؤسسة، يتم جمعها بهدف معالجتها وإخراجها على شكل معلومات تكون في شكل معطيات أو قوائم مالية التي تفيد في عملية إتخاذ القرار.

وتمثل المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي الذي يقوم بدوره بتجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالعمليات المحاسبية، وذلك بغرض توفير المعلومات الضرورية إلى الجهات المعنية بها سواء من داخل المؤسسة أو خارجها لإستخدامها في عملية إتخاذ القرارات، ولكي تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالجودة يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص الرئيسية أي أن تتميز بالملائمة بأن تكون وسيلة فعالة ولها تأثير في إتخاذ القرار والموثوقية من خلال خلوها من الأخطاء وتعبيرها بصدق عن الوضع المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى خصائص أخرى ثانوية كالقابلية للمقارنة والثبات والقابلية للفهم، فعندما تتوفر الخصائص السابقة يمكن القول بأن المعلومات المحاسبية ذات مصداقية وتتصف بالجودة.

وتبين لنا أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية تتمثل في الهدف الذي تسعى إلى تحقيقه الرقابة الداخلية عن طريق جانبها المحاسبي والمتمثل في دقة المعلومات المحاسبية، وللرقابة الداخلية أيضا دور فعال في رفع كفاءة نظام المعلومات المحاسبي والذي يعتبر المنتج الأساسي لهذه المعلومات، وبالتالي كلما كان نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة متين كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة وتلبي إحتياجات مستخدميها.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن

عمر بن عمر « الفجوج » قالمة

تمهيد:

بعد التطرق في الجانب النظري إلى بعض المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية، وكذا المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي وتوضيح العلاقة الرابطة بين متغيرات الدراسة سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على الواقع من خلال إجراء دراسة ميدانية بأحد أهم المؤسسات الصناعية البارزة على مستوى ولاية قالمة خاصة وعلى المستوى الوطني عامة وهي مؤسسة عمر بن عمر.

لذا قمنا بإختيار أحد فروعها مطاحن عمر بن عمر كنموذج لإجراء دراسة حالة لموضوع بحثنا بهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات المقترحة، حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية وهي:

- المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
- المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر
- المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن

عمر بن عمر

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

يعد مجمع عمر بن عمر من المؤسسات الرائدة في السوق الجزائري كما لها سمعة جيدة بين المنافسين، ومن أهم فروع هذا المجمع مطاحن عمر بن عمر حيث سنقوم من خلال هذا المبحث بتقديم نبذة عن المجمع وتقديم لمحة عن مطاحن عمر بن عمر وأهدافها، وهيكلها التنظيمي وشرح مختلف مكوناته.

المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر

نسعى في هذا المطلب لتعرف بشكل مفصل على مؤسسة مطاحن عمر بن عمر ونشأتها وطبيعة نشاطها.

أولاً: تعريف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر:

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

ثانياً: نشأة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر:

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

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

وقد تمت هذه الدراسات من طرف خبراء محليين وأجنيين بما فيها كل ما يتعلق بالبنية التحتية والبناءات المعدنية، أما في ما يتعلق بالتجهيزات والمعدات فهي ألمانية وإيطالية المنشأ، وبعد مرور أربع (04) سنوات من الدراسة وبالضبط في 29 مارس من سنة 2000 أنشئت شركة المطاحن ضمن منطقة فلاحية صناعية ببلدية الفجوج ولاية قالمة التي تتربع على مساحة قدرها 42500 م² يحدها من الجنوب المشتلة التجريبية عمر بن عمر ومن الشمال مصنع الحليب بني فوغال أما شرقا وغربا أراضي زراعية تعود ملكيتها للخواص.

إنطلق إنتاج المطاحن في البداية بمردود 300 طن يوميا إلى أن وصل سنة 2004 إلى 700 طن يوميا أي زيادة الطاقة الإنتاجية ب 400 طن يوميا، وفي سنة 2009 تم إنشاء وحدة إنتاج العجائن الغذائية والكسكس والتي تحصلت على شهادة الجودة العالمية (ISO 9001) وشهادة سلامة المنتجات الغذائية (ISO 22000) سنة 2012 وهذا راجع إلى نظام تسيير الجودة الذي سهرت على تطبيقه المؤسسة منذ نشأتها إلى أن تم تزويد هذه الوحدة بخطي إنتاج العجائن الخاصة ذو الصيت العالمي سنة 2014، أما المشروع الجاري إنجازه منذ 01 جويلية 2015 هو توسيع الوحدة بثلاث خطوط إنتاج جديدة نظرا لكثرة الطلب على المنتج، ويبلغ عدد عمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة مطاحن عمر بن عمر 770 عامل مقسمين كالاتي: 13 إطار سامي، 130 إطار، 148 عون تحكم (ماهر) و479 منفذ، وبرقم أعمال يقدر ب 66 مليون أورو سنويا.

ثالثا: طبيعة نشاط مؤسسة مطاحن عمر بن عمر وفروعها:

1. طبيعة نشاط مؤسسة مطاحن عمر بن عمر:

ترتكز طبيعة نشاط المؤسسة على جلب المادة الأولية (القمح) من خارج الوطن عن طريق الشحن بالسفن لتتجه برا إلى المخازن التي تصل طاقتها الاستيعابية حوالي 27 ألف طن وهذا بواسطة الشاحنات الضخمة التي توفرها المؤسسة، ويتم إستقبال المادة الأولية من طرف مصالح مراقبة الجودة لمعرفة ما إذا كانت مطابقة للمواصفات المطلوبة أم لا، حيث يسهر على ضمان هذه السلسلة الانتاجية مجموعة من العمال مقسمين كالاتي:

➤ 121 عامل على مستوى وحدتي إنتاج السميد موزعة على أربعة فرق متساوية تعمل بنظام التناوب 3 x 8

كالآتي:

- الفرقة أ من الساعة 05 صباحا إلى الساعة 01 زوالا؛

• الفرقة ب من الساعة 01 زوالا إلى الساعة 09 مساء؛

• الفرقة ج من الساعة 09 مساء إلى الساعة 05 صباحا؛

• الفرقة د في حالة راحة.

كل الفرق تعمل بالتداول حسب الجدول الزمني لمدة يومين.

➤ 203 عامل على مستوى وحدة إنتاج العجائن الغذائية والعجائن الخاصة موزعة على أربعة فرق متساوية

تعمل بنفس نظام التناوب في المطاحن ولكن مع إختلاف التوقيت وذلك حسب التوزيع الآتي:

• الفرقة أ من الساعة 04 صباحا إلى الساعة 12 زوالا؛

• الفرقة ب من الساعة 12 زوالا إلى الساعة 08 مساء؛

• الفرقة ج من الساعة 08 مساء إلى الساعة 04 صباحا؛

• الفرقة د في حالة راحة.

2. فروع مؤسسة مطاحن عمر بن عمر: وتتوفر مؤسسة مطاحن عمر بن عمر على ثلاث وحدات إنتاج:

• وحدة إنتاج السميد 400 طن: وهي مخصصة لتزويد وحدة إنتاج العجائن بمادة السميد الذي يعتبر كمادة

أولية في إنتاج العجائن (عجائن قصيرة، عجائن طويلة، كسكس، ... إلخ).

• وحدة إنتاج السميد 300 طن: والتي تقوم بتحويل القمح عبر مراحل مختلفة لتحصل على جميع أنواع

السميد والنخالة كمنتوج نهائي.

• وحدة إنتاج العجائن والعجائن الخاصة: والتي تقوم بتحويل السميد (مادة أولية) إلى عجائن غذائية مختلفة

الأنواع للإستهلاك المباشر.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر ومكوناته

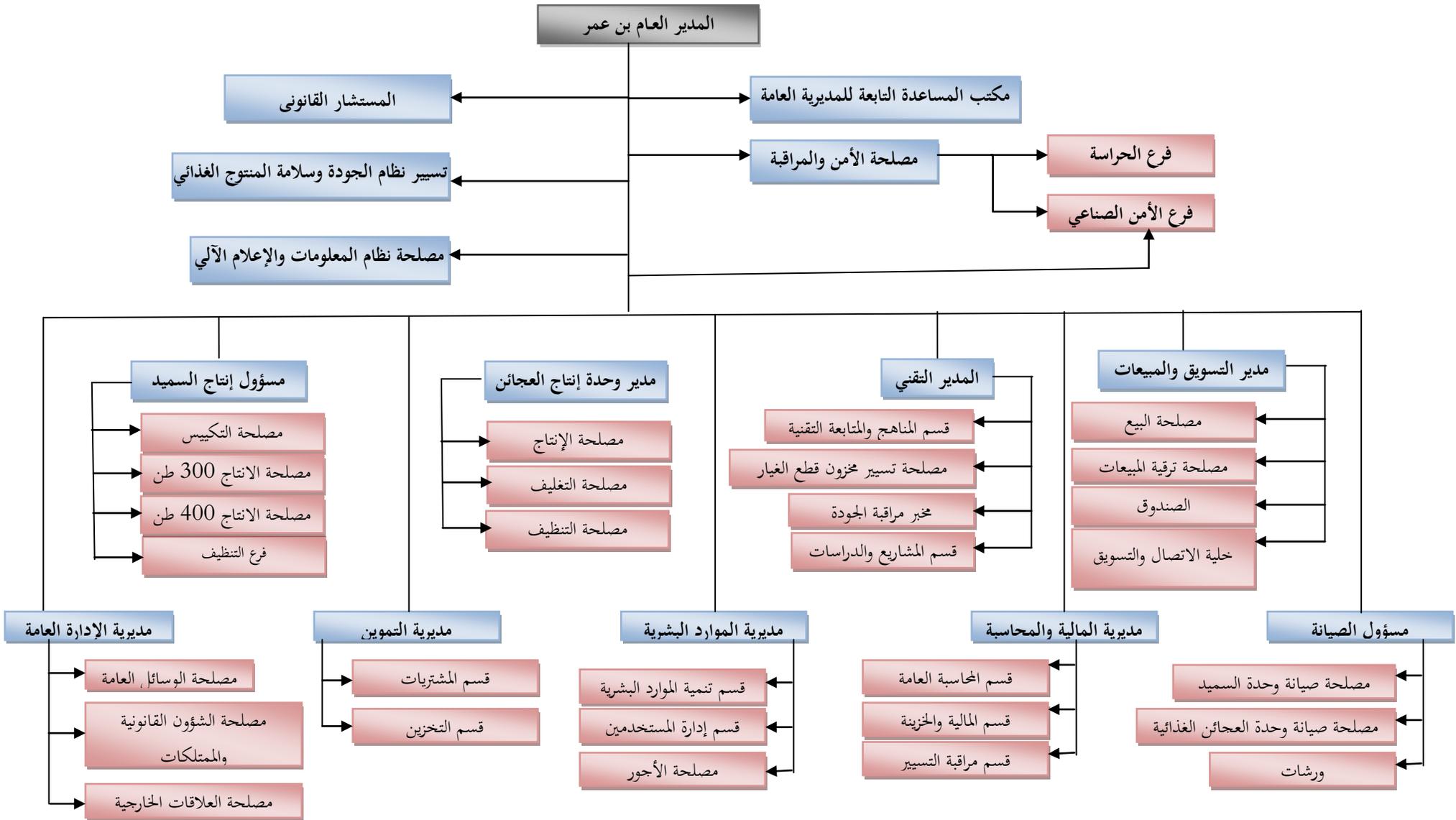
سنقوم في هذا المطلب بتقديم الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر مع شرح مهام مختلف المصالح

والأقسام والمديريات.

أولا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر:

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي الذي تقوم عليه مؤسسة مطاحن عمر بن عمر من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (06): يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على الوثائق الداخلية لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

ثانيا: مهام مصالح ومديريات المؤسسة:

يتكون الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر على مجموعة من المصالح والأقسام والمديريات التي سنقوم بتوضيح مختلف مهامها في مايلي:

1.المستشار القانوني: يعمل على توجيه المدير العام في ما يخص كل الإجراءات القانونية والتنظيمية، للمحافظة على ممتلكات وفوائد الشركة.

2.مصلحة تسيير نظام الجودة وسلامة المنتوجات الغذائية: تسهر على التكفل وحفظ شهادات الجودة وسلامة المنتوجات الغذائية وذلك بتطوير مختلف الأنظمة المتعلقة بالإيزو (ISO).

3.مصلحة نظام المعلومات والإعلام الآلي: تقوم بالإشراف على قيادة وصيانة النظام المعلوماتي للمؤسسة.

4.مساعدة المديرية العامة: تقوم بمساعدة المدير العام في إدارة وتسيير شؤون الشركة وفي تحقيق مختلف عمليات المراقبة، كما تساهم في حفظ أرشيف المديرية وأسرارها باعتبارها همزة وصل وحل بين المدير العام ومختلف المديريات والمصالح الأخرى.

5.مصلحة الأمن والمراقبة: تعمل على:

- السهر على أمن الموقع واستقبال مختلف الزوار؛
- الإشراف على حراسة الموقع أثناء وبعد ساعات العمل.

6.مديرية التسويق والمبيعات: تسهر على:

- ضمان تسويق وبيع مختلف منتوجات الشركة حسب الهدف المسطر من طرف المدير العام؛
- تطوير وترقية المنتج ومضاعفة رقم أعمال و أرباح الشركة؛
- تنظيم وتسيير كل نشاطات البيع حسب السياسة المنتهجة من طرف الشركة؛
- التكفل بمختلف النشاطات الاتصالية التي تربط الشركة بالزبون أو المستهلك (إعلانات، حملات إخبارية،

... إلخ).

7. المديرية التقنية: وتتضمن:

• قسم المناهج والمتابعة التقنية: يسهر على متابعة مختلف المشاريع الإستثمارية، والإشراف على المراقبة التقنية لمختلف العمليات المتعلقة بالانتاج وسلامة المنتج الغذائي، بالإضافة إلى تصميم وترشيد وتنظيم مختلف الحلول التقنية والمناهج المعتمدة في الانتاج والانتاجية.

• قسم الأشغال والدراسات: يقوم بدراسة وإنجاز مختلف المشاريع المتعلقة بكل التوسيعات الجارية على مستوى الشركة، وقياس مدى الجدوى منها.

• المخبر: يعمل على مراقبة المنتوجات بصفة نظامية وهذا طيلة فترات الإنتاج والسهر على مطابقة المنتج للمعايير العالمية على مستويات متعددة (الشكل، الذوق، اللون، الوزن، المكونات الداخلية... إلخ).

8. مديرية إنتاج العجائن: تعمل على:

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

✓ الإشراف، والتنسيق وتوفير كل الموارد البشرية والمادية اللازمة من أجل تلبية كل الطلبات المسطرة من طرف مدير المبيعات.

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

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

• المسؤول الرئيسي للطحن: وهو الذي يعمل على المراقبة المستمرة على سير هذه العملية، وكذا السير الحسن للوظائف المتفرعة عنها والتنسيق فيما بينها.

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

10. مصلحة الصيانة: تعتبر الصيانة في الوحدة من أهم الضروريات التي يقوم عليها المركب، فعمال الصيانة يسهرون على صيانة المعدات والآلات، حيث يتم تزويد هذه المصلحة بكل ما تحتاج إليه من موارد بشرية ومعدات وقطع غيار مختلف الآلات وهي منظمة كالاتي:

• ورشة الكهرباء؛

• ورشة الميكانيك؛

• ورشة الخراطة والتلحيم.

ويتمثل دور كل هذه الورشات في مراقبة مختلف الآلات على مستوى الوحدات، إذ هم ملزمون بتصليحها إذا حدث لها عطل في أقل مدة ممكنة وذلك للحفاظ على وتيرة الإنتاج، حيث تقوم أيضا بإعداد تقارير شهرية حول عدد التعطيلات والتدخلات التقنية التي قامت بها.

11. مديرية المالية والمحاسبة: مهمتها ضمان التسيير المالي والمحاسبي للشركة في الإطار القانوني الذي يحكم مختلف صفقات ونشاطات الشركة.

وستتطرق لشرح هذه المديرية ومختلف أقسامها، بالتفصيل في المبحث الثاني باعتبارها مكان إنتاج المعلومات المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

12. مديرية الموارد البشرية: مهمتها الرئيسية إستقطاب اليد العاملة المؤهلة والضرورية من أجل ضمان سير كل نشاطات مختلف مصالح الشركة، وهي تنقسم إلى:

• **قسم تطوير الموارد البشرية:** يقوم بالتوظيف حسب حاجات المؤسسة، وتطوير الكفاءات والحفاظ عليها في إطار ما يعرف بالولاء الوظيفي مع ضمان تكوين اليد العاملة بصفة منتظمة.

• **قسم تسيير المستخدمين:** يسهر على التكفل بمختلف شؤون العمال وإدارتهم خاصة في الشق المتعلق بالأجور وتنظيم العلاقات فيما بينهم داخل الإطار القانوني قيد التطبيق، ومتابعة مختلف علاقات العمل والتسيير الإداري للملفات داخليا كان أو خارجي.

13. مديرية التموين: مهمتها الرئيسية شراء وتزويد الشركة بالمواد الأولية، المعدات، التجهيزات، قطع الغيار، ... إلخ. والسهر على تخزينها، وهي تنقسم إلى:

• **قسم المشتريات:** وهو المكلف بضمان شراء كل ما تحتاجه المؤسسة.

• **قسم التموين بالمادة الأولية (القمح):** مهمته الوحيدة هي السهر على ضمان كل العمليات اللوجيستية المتعلقة باستيراد القمح ونقله إلى المخازن والعمل على تطوير ما يعرف بسلسلة الإمداد.

14. مديرية الإدارة العامة: مهمتها الرئيسية التكفل بمختلف العمليات اللوجيستية والإدارية الداعمة للمصالح الأخرى، كما تسهر على تحسين العلاقات الخارجية للشركة وتنقسم إلى:

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

● مصلحة الشؤون القانونية وحفظ الممتلكات: مهمتها الحفاظ على ممتلكات الشركة في إطار كل النشاطات والنزاعات المحتملة، وتسيير مختلف الوثائق التنظيمية والتشريعية التي تعتبر كهوية للشركة وحفظها.

● مصلحة العلاقات الخارجية: تسهر على التكفل بتسيير كل العلاقات الخارجية مع مختلف هيئات الدولة في إطار ما يتعلق بالزيارات، الإستقبال، اللوجيستيك وكل ما له علاقة بالمؤسسة.

المطلب الثالث: أهداف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر

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

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

المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

في هذا المبحث سنتطرق إلى التعريف بواقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي المستخدم في المؤسسة محل الدراسة وإجراءات الرقابة عليه.

المطلب الأول: واقع الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

يتم سير عملية الرقابة الداخلية في مديرية المالية والمحاسبة بعدة مراحل نوضحها في ما يلي :

أولاً: الرقابة الداخلية من طرف رئيس مديرية المالية والمحاسبة:

تبدأ عملية الرقابة على مستوى مديرية المالية والمحاسبة من طرف رؤساء الأقسام والمصالح التابعة لها وصولاً إلى رقابة المدير المالي وتكون يومياً، أي أن كل موظف في هذه المديرية مكلف بعملية الرقابة، حيث يسهر على مراقبة كل عملية يقوم بتسجيلها ثم يقدمها إلى رئيس القسم الذي يعمل فيه ليراقب عمله وذلك من أجل الفصل في الوظائف وعدم ترك أي موظف يقوم بعمل من بدايته إلى نهايته.

كذلك يعتبر المدير المالي مسؤول أول عن عملية الرقابة على مستوى هذه المديرية فقبل أن يمضي عن أي وثيقة يقوم بالتأكد من دقة إعدادها وصحة المعلومات التي تتضمنها وفي حالة اكتشافه لأي خطأ فيها فإنه يطلب من الموظف تبرير هذا الخطأ والقيام بتصحيحه، فعندما يقوم الموظف بإنجاز عمله طبقاً للأسس والإجراءات المسطرة من قبل الإدارة فذلك سيسهل من عملية الرقابة.

فمثلاً تتم عملية الرقابة على فاتورة الشراء المقدمة من طرف المورد في مديرية المالية والمحاسبة كما يلي :

- بعد أن يرسل قسم الشراء الفاتورة إلى قسم المحاسبة العامة يقوم هذا الأخير بالتأكد من أن الفاتورة مرفقة بـ:
 - ✓ أوامر الشراء؛
 - ✓ وصل طلب؛
 - ✓ وصل دخول.

● ليقوم بعد ذلك بالتأكد من الشكل القانوني للفاتورة "إسم المورد، إسم الزبون، العنوان، الهاتف، رقم الفاتورة، رقم الحساب البنكي، المبلغ بالأرقام والحروف، إمضاء المعني والختم، ... إلخ"، وكذا صحة معالجتها؛

- ثم يرسل قسم المحاسبة العامة الفاتورة إلى رئيس مديرية المالية والمحاسبة (المدير المالي) ليقوم بدوره بالتأكد من التطبيق السليم لإجراءات الشراء السابقة، يعطي بعدها أمر إلى قسم المالية والخزينة بتحرير شيك لتسديد الفاتورة؛
- وبعد القيام بتسديد الفاتورة ترسل إلى قسم المحاسبة العامة للتقييدها محاسبيا.

ثانيا: الرقابة الداخلية من طرف إطار مكلف من المدير العام:

تم الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر مرة واحدة في السنة وتكون إما بإشعار مسبق أو بطريقة فجائية في حالة الشك بوجود اختلاس أو تلاعب، وذلك من طرف إطار يشغل منصب "مكلف بمهمة" مرسل من قبل المدير العام، حيث يتم اختيار هذا الموظف على أساس نزاهته وكفاءاته وخبرته المهنية (مختص في مجال المحاسبة)، ليشرع في القيام بعمله بعد استلام الأمر من المسؤول المباشر (المدير العام) بفتح عملية المراقبة ليقوم بعدها بوضع جدول مهام يتضمن مايلي:

- المديرية التي ستتم فيها عملية الرقابة؛
- العمليات التي سيقوم بمراقبتها؛
- توقيت ومدة عملية الرقابة.

ومن بين أهم العمليات التي يقوم الإطار المكلف بمراقبتها الفحص المستندي للوثائق المحاسبية لدى مديرية المالية والمحاسبة والتي سنقوم بتوضيحها فيما يلي:

- ✓ مراقبة إحترام شروط إعداد الفواتير (الشراء والبيع) من حيث الشكل والمضمون والتأكد من أنها خالية من الأخطاء والنقائص؛
- ✓ فحص مختلف الفواتير المقدمة للزبائن؛
- ✓ مراقبة الشيكات البنكية الصادرة والواردة؛
- ✓ فحص العمليات المحتفظ بها في الأرشيف والتأكد من أنها خالية من أي خطأ أو تلاعب؛
- ✓ مراقبة جميع الحسابات البنكية والحسابات البريدية الجارية والعمليات التي تتم على مستوى الصندوق؛
- ✓ مراقبة سجلات المداحيل والمصاريف؛
- ✓ فحص الدفاتر والوثائق المحاسبية، وما تتضمنه القوائم المالية للمؤسسة؛
- ✓ مراقبة عمليات البيع التي تقوم بها المؤسسة (مثل العجائن، السميد، الكسكس ... إلخ).

بعد الانتهاء من عملية المراقبة الدقيقة للوثائق والمستندات الموجودة على مستوى مديرية المالية والمحاسبة، يقوم الإطار المكلف بإعداد التقرير النهائي كآخر مرحلة من مراحل عملية الرقابة يوضح فيه النقاط التالية:

■ فتح محضر لكل عملية تمت مراقبتها؛

■ تقديم ملاحظات عن العمليات التي قام بمراقبتها؛

■ النتائج التي توصل إليها بعد قيامه بعملية الرقابة.

بعد ذلك يقوم بإرسال نسخة من هذا التقرير إلى المدير العام للمؤسسة، ليقوم بدوره بطلب إجراء اجتماع مع مسير مطاحن عمر بن عمر ورئيس مديرية المالية والمحاسبة من أجل تصحيح الأخطاء والتجاوزات الموجودة في أقرب وقت.

المطلب الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

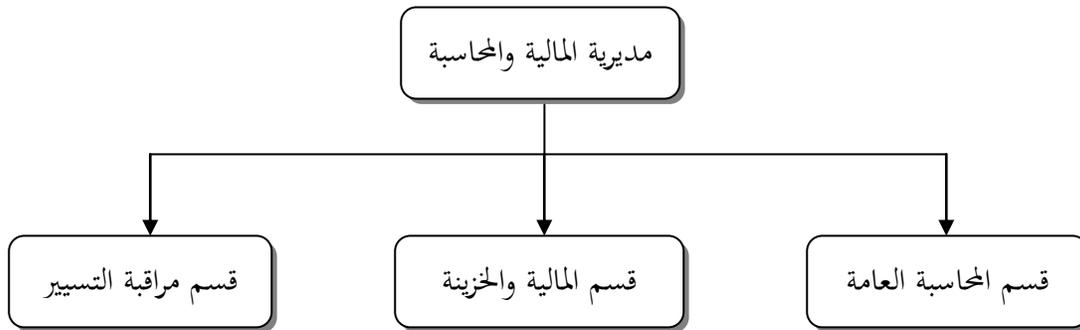
سنقوم في هذا المطلب بتقديم مديرية المالية والمحاسبة بإعتبارها مكان إنتاج المعلومات المحاسبية بالمؤسسة والتعرف على نظام المعلومات المحاسبي المستخدم من طرف هذه المديرية، والمراحل التي تقوم بها في جمع البيانات المحاسبية وإدخالها في هذا النظام ليصدر لنا معلومات محاسبية.

أولاً: مكان إنتاج المعلومات المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر:

تعمل مديرية المالية والمحاسبة على تسيير العمليات المالية والمحاسبية التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر ومعرفة الوضعية المالية لها سواء كانت ربح أم خسارة، وتعتبر المكان الأساسي الذي يتواجد فيه نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة، إذ تقوم هذه المديرية بتجميع مختلف البيانات المحاسبية من الأقسام والمصالح الأخرى بعد التأكد من صحتها ودقة إعدادها، ثم تقوم بإدخالها وتسجيلها محاسبياً في نظام المعلومات المحاسبي حيث يقوم هذا النظام آلياً بمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات محاسبية (قوائم مالية) تستخدم من قبل متخذي القرار سواء من داخل المؤسسة أو من قبل الأطراف الخارجية التي تتعامل معها.

وتنقسم مديرية المالية والمحاسبة إلى 3 أقسام يمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة بمطاحن عمر بن عمر



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من مديرية المالية والمحاسبة بمطاحن عمر بن عمر

من خلال الهيكل التنظيمي السابق يتضح لنا أن مديرية المالية والمحاسبة تقوم بمعالجة البيانات المحاسبية وتحويلها إلى معلومات محاسبية من خلال 3 أقسام سنقوم بتوضيح مهامها في ما يلي:

1. قسم المحاسبة العامة: يعمل على:

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

2. قسم المالية والخزينة: تتمثل وظائفه في:

- ✓ ترشيد التسيير على مستوى الموارد المالية ورؤوس الأموال من أجل ضمان الإستمرارية، ومضاعفة الأرباح؛
- ✓ دراسة وإنجاز مختلف الصفقات المالية التي تعود بالفائدة على الشركة؛
- ✓ المتابعة البنكية.

3. قسم مراقبة التسيير: نذكر مهامه في:

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

ثانيا: التعريف بنظام المعلومات المحاسبي المستخدم بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

عند زيارتنا لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر لاحظنا أنها تعتمد على نظام معلومات محاسبي إلكتروني حديث وجد متطور وأكثر سرعة في توفير المعلومات الضرورية والصحيحة لاتخاذ القرارات، بالإضافة إلى ذلك فهو يحقق رقابة فعالة على مختلف العمليات اليومية التي تقوم بها، حيث سنقوم بتعريف بهذا النظام في مايلي:

1. نظام SAP Business One: وهو عبارة عن برنامج متكامل لتخطيط موارد المؤسسات والشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم، وكذلك الشركات التابعة للمؤسسات الكبيرة الذي طورته الشركة الألمانية SAP SE التي أنشئت عام 1972م في مدينة فالدورف بألمانيا من قبل مهندسين يحملون الجنسية الألمانية بعد أن استقالوا من الشركة الأمريكية العالمية IBM، حيث تلجأ مؤسسة مطاحن عمر بن عمر لاستخدام هذا البرنامج في مختلف الوظائف والعمليات التي تقوم بها، (أنظر الملحق رقم 01) مثل:

✓ عمليات (مراقبة المشتريات والمخزون، المبيعات وإدارة العملاء، إدارة المواد، تخطيط الإنتاج، التنفيذ اللوجستي، وإدارة الجودة)؛

✓ العمليات المالية (المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية، إعداد التقارير المالية والتحليل.. الخ)؛

✓ إدارة الموارد البشرية (التدريب، جدول الرواتب، وكل ما يخص الموظفين بالمؤسسة).

ويضم هذا النظام مجموعة من التطبيقات يطلق عليها إسم (sap module) تستخدم كل منها في وظيفة من الوظائف التي تقوم بها المؤسسة، وتتمثل أهم هذه التطبيقات وأكثرها استخداما من طرف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر في مايلي:

أ. تطبيق (fi) financial accounting: تتم فيه مختلف العمليات المالية التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر مثل: تسجيل العمليات المحاسبية اليومية، الدخل والمصروفات والمديونيات والتحصيل من العملاء أو الدفع للموردين.

ب. تطبيق (co) controlling: مسؤول عن المصروفات الخاصة بالمؤسسة، حيث تتم فيه إدارة المصروفات الداخلية لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

ج. تطبيق **Customer Relationship Management (crm)**: يسمح للمؤسسة بإدارة العملاء من حيث التعامل اليومي معهم وإنشاء سجلات خاصة بكل عميل لتسهيل التعامل معهم والإطلاع على العمليات التاريخية، أو تحليل الطلبات المستقبلية المتوقعة.

د. تطبيق **Supply Chain Management Netweaver (scm)**: تتم فيه إدارة مختلف عمليات الإمداد والتوريد إلى عملاء مؤسسة مطاحن عمر بن عمر، من حيث إيصال البضائع في وقتها وجدولة التوصيلات.

هـ. تطبيق **Human Resource (HR)**: يسمح بالقيام بعمليات تنظيم سلم الموظفين في المؤسسة، والرواتب والعلاوات والمكافآت والترقيات وكل مايتعلق بالموظفين.

و. تطبيق **Sales and Distribution (SD)**: يسمح لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر بإدارة مختلف عمليات البيع التي تقوم بها وترتيب الطلبات والتأكد من وجود المنتجات وجدولة التصنيع والتوصيل.

ويعمل هذا النظام مع شبكة الإنترنت من خلال ربط كل الأقسام والوظائف في نظام واحد يقوم بإدارة كل جانب من جوانب المؤسسة عن طريق توفير الوصول إلى معلومات الأعمال الفورية من خلال نظام فردي يتم بواسطته تجميع البيانات المحاسبية من مختلف الأقسام والمصالح في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر في وحدة مركزية (وحدة الحسابات المالية) لدى مديرية المالية والمحاسبة، إذ تعتبر أهم وحدة في هذا النظام حيث يتم ترحيل العمليات من جميع الأجزاء المكونة لبرنامج sap مثل (المبيعات، المشتريات والمخازن، الموارد البشرية، التكاليف) وذلك عن طريق ميزة الدمج بين الأجزاء التي يوفرها هذا النظام ليتم بعد ذلك التحقق من صحتها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية.

ويتم الدخول إلى هذا النظام من خلال إسم المستخدم وكلمة السر الخاصة بكل موظف من مصالح وأقسام المؤسسة حتى يقوم بإدخال البيانات ويقوم بمختلف الأعمال اليومية المكلف بها، مع الإشارة أن لكل موظف صلاحيات محددة حسب وظيفته ومنصبه الذي يعمل فيه تسمح له بإدخال البيانات أو العمل على تطبيق من التطبيقات التي سبق ذكرها.

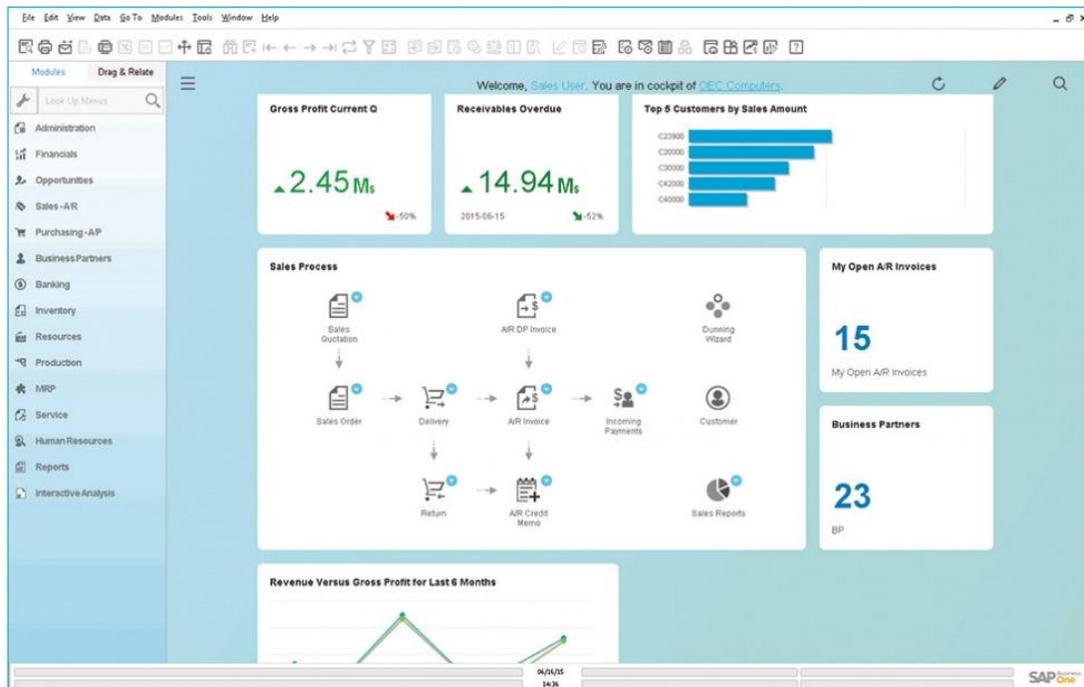
الشكل رقم (08): واجهة إدخال اسم المستخدم وكلمة السر لنظام SAP Business One



المصدر: صورة مستخرجة من النظام

وعند إدخال إسم المستخدم وكلمة السر تظهر لنا واجهة نظام المعلومات SAP Business One والتي سنوضحها من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (09): واجهة نظام SAP Business One



المصدر: صورة مستخرجة من النظام

ثالثا: كيفية عمل نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

يعمل نظام المعلومات المحاسبي بمطاحن عمر بن عمر بنفس طريقة عمل أي نظام معلومات آخر، حيث يمر بثلاث مراحل تتمثل في:

1. المدخلات: تتمثل مدخلات نظام المعلومات المحاسبي في تلك البيانات المحاسبية التي تنشأ نتيجة العمليات المحاسبية والمالية التي تتم داخل وخارج مطاحن عمر بن عمر، وتكون هذه البيانات المحاسبية في شكل وثائق ومستندات ثبوتية تعبر عن واقع العمليات التي تقوم بها المؤسسة، حيث تعتبر كوسيلة إثبات يعتمد عليها في عملية التسجيل المحاسبي للعمليات، ويتم تجميع هذه البيانات من مختلف النظم الفرعية على مستوى مصالح وأقسام مؤسسة مطاحن عمر بن عمر، إذ ينحصر عمل هذه النظم الفرعية على مستوى كل مصلحة فقط ليتم بعد ذلك نقلها إلى مديرية المالية والمحاسبة ليقوم قسم المحاسبة العامة بعملية معالجتها.

ومن بين الأمثلة عن الوثائق والمستندات الثبوتية لمختلف العمليات التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر، والتي تستخدم في التسجيل المحاسبي لدى قسم المحاسبة العامة نذكر منها: فواتير الشراء (أنظر الملحق رقم 02)، فواتير البيع، وصل طلب، وصل استلام المشتريات (أنظر الملحق رقم 03)، وصل دخول، الشيكات... إلخ.

2. المعالجة: بعدما تتم عملية تجميع مختلف البيانات المحاسبية (المستندات والوثائق الثبوتية) التي تنشأ نتيجة العمليات المحاسبية التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر تأتي مرحلة معالجتها، وذلك من خلال تحويلها إلى مديرية المالية والمحاسبة وبالتحديد لقسم المحاسبة العامة ليقوم بالتسجيل المحاسبي لها بعد التأكد من صحتها من حيث الشروط القانونية وتمر عملية المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي بالخطوات التالية:

أ. التسجيل في دفتر اليومية: يتم التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر بالاعتماد على الوثائق والمستندات الثبوتية، حيث يقوم قسم المحاسبة العامة التابع لمديرية المالية والمحاسبة بعملية تقييدها في اليومية الالكترونية بنظام SAP Business One وفقا لأرقام الحسابات التي وضعها نظام المحاسبي المالي SCF.

ومن أهم اليوميات المستخدمة في نظام المعلومات المحاسبي بمديرية المالية والمحاسبة بالمؤسسة محل الدراسة والتي نذكرها في ما يلي:

➤ **يومية الاستثمارات:** هي عبارة عن دفتر خاص بتقييد العمليات المتعلقة بالاستثمارات التي تفتنيها المؤسسة كالأراضي والآلات ومعدات النقل ... إلخ.

➤ **يومية المشتريات:** عبارة عن دفتر خاص تسجل فيه عمليات الشراء التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر، وتمثل في المواد الأولية واللوازم (كالقمح) وغيرها من المشتريات التي تتعلق بالنشاط التشغيلي للمؤسسة (قسم الشراء)، والمشتريات الأخرى من وسائل ضرورية تحتاجها مختلف المصالح والأقسام مثل آلات الطباعة، كراسي ... إلخ (مصلحة الوسائل العامة).

➤ **يومية المبيعات:** وهو دفتر خاص بتسجيل العمليات التي تقوم بها مصلحة البيع (السميد، العجائن الغذائية ... إلخ).

➤ **يومية المخزونات:** وهو دفتر تقييد فيه مختلف العمليات المتعلقة بالمخزونات، فمثلا عندما تستلم المؤسسة المواد الأولية المشتريات كالقمح وتقوم بإدخالها إلى المخازن يتم تسجيل هذه العملية في يومية المخزونات.

➤ **يومية الصندوق:** وهي يومية تسجل فيها عمليات التحصيل والسداد التي تتم على مستوى الصندوق التابع لمديرية التسويق والمبيعات.

➤ **يومية الأجور:** تسجل فيها العمليات المتعلقة بإعداد أجور الموظفين من طرف مصلحة الأجور كل شهر، بالإضافة إلى اشتراكات الضمان الاجتماعي والأعباء الأخرى الخاصة بالموظفين كالمنح وغيرها.

➤ **يومية العمليات المختلفة:** هو دفتر تسجل فيه كل العمليات التي لم تقيد في اليوميات الأخرى وتمثل أساسا في المصاريف والأعباء التي تتحملها المؤسسة مثل فواتير الكهرباء والغاز، الصيانة والإصلاحات وما شابهها.

وسنقوم بتسجيل هذه القيود بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف قسم المحاسبة العامة كالاتي:

• **التسجيل في يومية المشتريات:** تتم عملية التسجيل المحاسبي لفاتورة شراء مواد أولية ولوازم (أنظر الملحق

رقم 04) كالاتي:

31/03/2020

	1000000.00	مشتريات المواد الأولية ولوازم		381200
	190000.00	الرسم على القيمة المضافة TVA		445100
1190000.00		الموردين	401100	

المصدر: قسم المحاسبة العامة بمطاحن عمر بن عمر

- التسجيل في يومية المخزونات: يتم تسجيل عملية دخول المواد الأولية واللوازم إلى المخزن من طرف قسم المحاسبة العامة (أنظر الملحق رقم 05) كالتالي:

31/03/2020

	1000000.00	مواد أولية ولوازم		310100
1000000.00		مشتريات المواد الأولية ولوازم	381200	

المصدر: قسم المحاسبة العامة بمطاحن عمر بن عمر

وبعد إتمام عملية التسجيل المحاسبي في اليومية الإلكترونية لنظام Sap Business One ليقوم بدوره بإتمام مختلف خطوات المعالجة آليا، وذلك من خلال الترحيل إلى دفتر الأستاذ وإعداد القوائم المالية باعتبارها المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي.

ب. الترحيل إلى دفتر الأستاذ: بعد الانتهاء من التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر، تأتي بعد ذلك الخطوة الثانية من عملية المعالجة وهي الترحيل إلى دفتر الأستاذ، حيث تتم هذه العملية آليا عبر نظام Sap Business One، حيث يقوم بنقل العمليات المدينة والدائنة من القيود المحاسبية تلقائيا إلى الحسابات الموجودة في النظام، ليقوم بعد ذلك بترصيد الحسابات ويتم نقل تلك الأرصدة إلى ميزان المراجعة وتكون هذه العملية شهريا.

ج. إعداد التقارير والقوائم المالية: تعتبر كآخر خطوة من خطوات عملية المعالجة التي يقوم بها نظام المعلومات المحاسبي بمطاحن عمر بن عمر، إذ بعد الانتهاء من عملية الترحيل إلى دفتر الأستاذ تأتي مرحلة بداية إعداد المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

3.المخرجات: هي عبارة عن النتيجة النهائية التي تتحول فيها البيانات المحاسبية من خلال عملية معالجتها وتكون المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر في شكل تقارير وقوائم مالية، ومن أهمها:

أ.الميزانية الختامية: هي عبارة عن قائمة تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة مطاحن عمر بن عمر خلال سنة معينة سواء كان ربحاً أو خسارة، وتتكون من جانبين، جانب الأصول وتوجد فيه أصول المؤسسة وما لها من حقوق لدى الغير، أما جانب الخصوم توجد فيه خصوم المؤسسة وما عليها من التزامات تجاه الغير (أنظر الملحق رقم 06 - 07).

ب. جدول حساب النتائج: وهو جدول يلخص أعباء ومنتجات مؤسسة مطاحن عمر بن عمر خلال سنة معينة، ويوضح نتيجة السنة المالية سواء كانت ربح أم خسارة (أنظر الملحق رقم 08).

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

أدى نظام Sap Business One إلى تغيير وتطوير طرق إدخال ومعالجة وتخزين واسترجاع البيانات المحاسبية والمالية بل وقام بتسهيل عملية الرقابة داخل مطاحن عمر بن عمر بحيث تقوم المديرية العامة بإدارة ومراقبة فروعها بشكل يومي بواسطة هذا النظام من خلال الحاسوب دون الحضور لمراقبتها. أما على مستوى المؤسسة تتم عملية الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي من طرف رئيس مديرية المالية والمحاسبة (المدير المالي)، هذا بمجرد دخول المنصة الخاصة به في البرنامج ليقوم بدوره بمراقبة كل مدخلات البيانات التي يتم تسجيلها من طرف الأقسام التابعة له، وفي نهاية كل شهر يقوم بالتأكد من صحة التسجيل والمعالجة المحاسبية لكل العمليات المدرجة بالنظام والمتمثلة فيما يلي:

- ✓ التأكد من تسجيل القیوم المحاسبية جميعها مرة واحدة فقط في اليومية الخاصة بها؛
- ✓ التحقق من أن المستندات المحاسبية المرفوضة تم تحديدها وتصحيحها قبل إدخالها للنظام مرة أخرى؛
- ✓ التأكد من صحة أرصدة الحسابات من (ح/1 إلى ح/7) الموجودة في ميزان المراجعة؛
- ✓ مراقبة أرصدة البنك والحساب الجاري والصندوق ومقارنتها مع الأرصدة الموجودة لدى قسم المالية والخزينة وذلك بعد القيام بعملية التقارب البنكي؛
- ✓ مراقبة جميع الحسابات المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي SCF (أرقام الحسابات وكذا أسمائها)؛
- ✓ التحقق من أن الحساب 38 مرصد مع التأكد من أن رصيد الزبائن مدين والموردين دائن؛
- ✓ التأكد من أن رصيد مبالغ الاستثمارات هو نفسه الذي يوجد في ملف الاستثمارات.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

بعد إطلاعنا على واقع الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر وكذا نظام المعلومات المحاسبي المستخدم والإجراءات الرقابية المتعلقة به، سنقوم في هذا المبحث بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وذلك بمقابلة شخصية مع رؤساء مجموعة من الأقسام والمصالح وطرح بعض الأسئلة التي تخص الإجراءات الرقابية المتعلقة بأهم أنشطة المؤسسة، ثم إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية فيها.

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية بمطاحن عمر بن عمر معتمدين على أسلوب قوائم الإستقصاء من خلال إعداد قائمة من الأسئلة تغطي إجراءات النظام الرقابي لكل دورة موجودة في نشاط المؤسسة محل الدراسة في شكل جداول هي كالآتي:

أولاً: تقييم النظام الرقابي لدورة المشتريات: من أجل تقييم النظام الرقابي لدورة المشتريات قمنا بإعداد جملة من الأسئلة تخص نظام دورة المشتريات وهي مدرجة في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة المشتريات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد قسم خاص بالمشتريات في المؤسسة ؟		X	يوجد قسم المشتريات يتبع مديرية التموين
2	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء، الإستلام، النقل، معالجة فواتير الموردين، محاسبة المشتريات ؟		X	تتم كل وظيفة على مستوى القسم أو المصلحة المكلفة بها
3	هل تتم كافة المشتريات بإستعمال طلب شراء موافق عليه حسب الصلاحيات؟		X	(الملحق رقم 13)
4	هل تستعمل أوامر شراء مكتوبة وهل تشتمل على		X	(الملحق رقم A-14)

			وصف المورد والكمية والتنوع والشم والشرط؟	
(الملحق رقم B-14)		X	هل تتم الموافقة على جميع أوامر الشراء قبل إصدارها ؟	5
	X		هل أوامر الشراء التي لم تستخدم بعد محتفظ بها من طرف شخص يمنع إساءة إستعمالها؟	6
يحرر من طرف رئيس قسم الشراء ويمضى من طرف رئيس مديرية التموين ومسير المؤسسة		X	هل يتم تحرير وصل الطلب بناء على أوامر الشراء الصادرة من الأقسام المعنية ؟	7
		X	هل يتم تحرير وصولات الطلب بإسم الشركة ومرقمة أليا بشكل تسلسلي وبعده نسخ ملونة ؟	8
		X	هل تقوم المؤسسة بإعداد قائمة إسمية تضم مختلف الموردين المنضبطين وغيرهم من الموردين الوهميين؟	9
تكون إلكترونيا		X	هل يتم تخصيص بطاقة فنية لكل مورد يتم التعامل معه ؟	10
		X	هل يتم إجراء مقاربات بين الوثائق ذات الصلة بعملية الشراء ؟	11
		X	هل تتم معاينة جميع المشتريات المستلمة وهل يجري مقارنتها مع أوامر الشراء الخاصة بها ؟	12
		X	هل يتم الإبلاغ عن أي بضاعة معطوبة أو تالفة عند إستلامها ؟	13
		X	هل تقارن فواتير الموردين قبل الدفع مع أوامر الشراء ووصولات الإستلام؟	14
قسم المحاسبة العامة		X	هل تراجع فواتير الموردين قبل الدفع من حيث صحة المعالجة المحاسبية، ومصاريف النقل؟	15
يحررها أمين المخزن التابع لقسم التخزين بعد إستلام المشتريات ومعاينتها		X	هل تجهز وصولات الإستلام فورا لجميع المشتريات المستلمة؟	16

قسم المشتريات		X	هل يتم التأكد من أن فواتير الشراء قد تم إعدادها وفق الروتين الموضوع لمعالجتها؟	17
قسم المحاسبة العامة		X	هل يتم الإحتفاض بالملفات المتعلقة بأوامر الشراء والعمليات الأخرى التي تتبع لعملية الشراء؟	18

تمت الإجابة على قائمة الأسئلة الخاصة بنظام دورة المشتريات من طرف رئيس قسم المشتريات، ورئيس قسم المحاسبة العامة (أنظر الملحق رقم 09).

ثانيا: تقييم النظام الرقابي لدورة المخزونات: في محاولة منا لتقييم النظام الرقابي لدورة المخزونات قمنا بإعداد قائمة أسئلة تخص هذا النظام وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة المخزونات

الملاحظات	الجواب		الأسئلة	الرقم
	لا	نعم		
لدى قسم التخزين		X	هل يوجد أمين مخزن في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟	1
		X	هل الصلاحيات المخولة لأمين المخزن محددة بوضوح في النظام الداخلي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟	2
مستقل ويتبع لمديرية التموين		X	هل قسم التخزين مستقل عن باقي الأقسام والمصالح الأخرى في المؤسسة؟	3
		X	هل الشخص المكلف بمنصب أمين المخزن مؤهل من حيث الخبرة المهنية، السن، الأمانة؟	4
		X	هل يوجد أعوان بقسم التخزين يقومون بأعمال الشحن، التفريغ، الفرز، التوبيب، الجرد المادي؟	5
		X	هل يوجد في المؤسسة أروقة لكل نوع من السلع المخزنة؟	6

7	هل تقوم المؤسسة بعملية الجرد المادي لمختلف عناصر مخزوناتها؟	X	في آخر السنة
8	هل تستخدم المؤسسة بطاقات المخزون لكل نوع من السلع تحدد فيها هوية السلعة وحركيتها؟	X	هذه البطاقات إلكترونية
9	هل تقوم لجنة مستقلة عن قسم التخزين بعملية الجرد المادي لقسم التخزين؟	X	3 لجان مستقلة معينة من طرف المدير العام
10	هل تتم مراقبة عملية الجرد المادي بواسطة المدقق أو أحد مساعديه؟	X	لا توجد خلية للمراجعة الداخلية بالمؤسسة
11	هل تتبع المؤسسة في تسيير مخزوناتها: • طريقة الجرد الدائم؟ • طريقة الجرد المتناوب؟	X	
12	هل يتم التحري عن أسباب فروقات الجرد الموجودة؟	X	
13	هل تحرر وصولات الدخول والخروج بألوان مختلفة ومرقمة بالترتيب التسلسلي الألي؟	X	(الملحق رقم 15) (الملحق رقم 16)
14	هل يوجد مخزون الأمان في قسم التخزين؟	X	
15	هل يتم تسجيل فروقات الجرد للمخزون محاسبيا؟	X	قسم المحاسبة العامة
16	هل هناك تقسيم في تخزين المنتجات حسب الأصناف؟	X	
17	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على قسم التخزين؟	X	

تمت الإجابة على قائمة الأسئلة الخاصة بنظام دورة المخزونات من طرف رئيس قسم التخزين ورئيس قسم المحاسبة العامة (أنظر الملحق رقم 10).

ثالثا: تقييم النظام الرقابي لدورة المبيعات: اتبعنا دائما نفس السياق وكما هو الحال بالنسبة للنظام الرقابي لدورة المشتريات ودورة المخزونات، حاولنا صياغة جملة من الأسئلة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08): قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة المبيعات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد فصل بين وظائف المبيعات والموافقة على البيع الأجل والنقل وتجهيز الفواتير ووظائف النقد والمحاسبة؟		X	
2	هل هناك مسؤوليات محددة في قبول طلبات البيع من الزبائن؟		X	رئيس مديرية التسويق والمبيعات
3	هل تقوم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بإستناد عمليات البيع الأخرى (التنازل عن التثبتات، الأوراق المالية) إلى قسم المحاسبة والمالية؟		X	
4	هل تقوم المؤسسة بمتابعة الفروع ونقاط البيع بشكل دوري مفاجئ؟	X		يتم بإشعار مسبق
5	هل هناك مقاييس معتمدة من طرف المؤسسة في تحديد أسعار البيع وهوامش الربح؟		X	
6	هل يتم التأكد من تطابق خروج السلع المباعة حسب الفاتورة والوصلات ذات الصلة من طرف مسؤول معين؟		X	
7	هل يتم تخصيص بطاقة فنية لكل زبون تقوم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بالتعامل معه؟		X	بطاقات إلكترونية خاصة بكل زبون
8	هل تحرر فواتير البيع وفق الشروط القانونية مع إظهار حقوق الطابع في حال كان التسديد نقدي؟		X	تحرر وفق المرسوم التنفيذي رقم 468-05 المؤرخ في 10 ديسمبر سنة 2005، يحدد

شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك				
		X	هل تسجل أرقام جميع طلبات البيع الموافق عليها في دفتر تسلسلي؟	9
		X	هل يتم نقل البضاعة المباعة إستناد إلى أوامر بيع موثقة وموافق عليها من الإدارة؟	10
		X	هل تحتوي وثائق النقل على البيانات التالية: رقم أمر البيع، إسم العميل، المكان الذي ستشحن إليه، تاريخ الشحن، وسيلة الشحن، وصل الإستلام؟	11
		X	هل يتم التحقق من الكميات التي يتم نقلها من البضائع المباعة؟	12
		X	هل تجهز فواتير بيع لجميع شحنات البضاعة المباعة؟	13
		X	هل تخضع جميع فواتير البيع لترقيم مسبق وهل يتم معالجتها وتسجيلها محاسبيا؟	14
يتم بوصول الفواتير إلى قسم المحاسبة العامة		X	هل تسجل جميع فواتير البيع بالتفصيل في يومية المبيعات وهل يتم الإحتفاض بنسخة منها في ملف متسلسل؟	15
		X	هل تراجع دوريا طلبات البيع التي لم يوفى بها بعد؟	16
		X	هل يتم مقارنة ووصلات التسليم مع ووصلات الخروج في عملية البيع؟	17
يتم التعامل مع أي زبون	X		هل يتم التحقق من الملاءة المالية لزبائن قبل التعامل معهم؟	18

تمت الإجابة على قائمة الأسئلة الخاصة بنظام دورة المبيعات من طرف رئيس مصلحة البيع ورئيس قسم

المحاسبة العامة (أنظر الملحق رقم 11).

رابعاً: تقييم النظام الرقابي لدورة النقديات: إن آخر ما حاولنا تقييمه هو النظام الرقابي لدورة النقديات من خلال ما ورد من أسئلة لخصت في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة النقديات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد أمين الخزينة في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟		X	أمين الخزينة تابع لقسم المالية والخزينة
2	هل مسؤوليات أمين الخزينة محددة بشكل واضح في التنظيم الداخلي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟		X	
3	هل قسم الخزينة تابع لقسم المحاسبة والمالية؟		X	يتبع لمديرية المالية والمحاسبة
4	هل يوجد جرد دوري مفاجئ للخزينة (الحسابات البنكية، الحساب الجاري البريدي، الصندوق وغيرها)؟		X	
5	هل يتم التوقيع المزدوج على الشيكات؟		X	مسير المؤسسة ورئيس مديرية المالية والمحاسبة (DFC)
6	هل يتم إجراء مقارنة دورية حول الحسابات الجارية من حيث المبالغ والجهة المستفيدة منها؟		X	
7	هل يتم متابعة الشيكات الواردة أو الصادرة إلى غاية تصفيتها أو معالجة المرفوضة منها؟		X	قسم المالية والخزينة
8	هل يتم التأكد من صحة المبالغ المقبوضة مع المبالغ المسجلة في فواتير البيع من قبل شخص مسؤول عنها؟		X	من طرف أمين الصندوق التابع لمديرية التسويق والمبيعات
9	هل يتم التحقق من المبالغ المسجلة في اليومية مع المبالغ الموجودة فعليا في الكشف البنكي للمؤسسة؟		X	قسم المحاسبة العامة
10	هل تتم عملية الرقابة على الشيكات من حيث تواريخ الكشوف البنكية وتواريخ الدفع؟		X	

هل يتم التعامل مع الزبائن المدينين بإشعارات مسبقة؟	X	في حالة تجاوز التاريخ المحدد للسداد	11
هل يتم إرسال إخطارات بالزامية السداد للزبائن في حالة عدم تحصيل ديونهم؟	X		12
هل تقوم المؤسسة بإجراء عملية التقارب البنكي؟	X	يقوم بها قسم المالية والخزينة كل شهر (الملحق رقم 17)	13
هل تتم تسوية فروقات الجرد للنقديات محاسبيا؟	X	آخر كل سنة	14
هل يتم تسجيل العمليات المتعلقة بالنقديات محاسبيا فور حدوثها؟	X		15

تمت الإجابة على قائمة الأسئلة الخاصة بنظام دورة النقديات من طرف رئيس قسم المحاسبة العامة ورئيس قسم المالية والخزينة، الصندوق (أمين الصندوق)، (أنظر الملحق رقم 12).

المطلب الثاني: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر

بعد لجوئنا لإستخدام قوائم الإستقصاء لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمختلف الأنشطة التي تقوم بها مؤسسة مطاحن عمر بن عمر الشراء، التخزين، المبيعات، وكذا النقديات، تحصلنا على بعض النتائج والتي سنقوم بتحليلها وتفسيرها من خلال إبراز أهم نقاط القوة ونقاط الضعف، في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

أولاً: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المشتريات:

1. نقاط القوة: نوجزها فيما يلي:

- وجود قسم المشتريات مستقل عن باقي الأقسام والمصالح في المؤسسة يحدد بوضوح المهام المخولة لرئيس القسم؛
- وجود فصل بين وظائف الشراء والوظائف الأخرى ذات الصلة بها يعزز من تنظيم العمل والفصل في المسؤوليات؛

- وجود إجراءات فعالة للقيام بعمليات الشراء وفي التعامل مع مختلف أوامر الشراء مع الموافقة والمصادقة عليها من قبل الأطراف المسؤولة عنها؛
- الدقة في إنجاز مختلف الوثائق المتعلقة بعمليات الشراء مما يقلل من حدوث الأخطاء وتسهيل عملية الرقابة؛
- وجود ضبط داخلي محكم في التعامل مع المشتريات المستلمة والمعطوبة منها من خلال عملية الجرد العيني لها والتأكد من مطابقتها للمواصفات المطلوبة؛
- وجود رقابة محكمة في مطاحن عمر بن عمر على أوامر الشراء وكذا وصولات الإستلام، وفواتير الشراء من حيث مدة تجهيزها وطريقة معالجتها.

2. نقاط الضعف: تتمثل فيما يلي:

- عدم الاحتفاظ بأوامر الشراء التي لم تستخدم بعد من طرف شخص يمنع إساءة إستعمالها من شأنه أن يؤدي إلى التلاعب بها.

ثانيا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات:

1. نقاط القوة: نبرزها من خلال ما يلي:

- إستقلالية قسم التخزين عن باقي الأقسام في مطاحن عمر بن عمر يحدد مسؤوليات وصلاحيات أمين المخزن بوضوح ومن شأنه أن يسهل من مراقبة وتسيير المخزون؛
- وجود مخازن لكل نوع وصنف من السلع والمنتجات المخزنة في المؤسسة يساعد في متابعة المخزون ويقلل من خطر تعرضه للتلف؛
- إستخدام مؤسسة مطاحن عمر بن عمر لبطاقات المخزون (بطاقات إلكترونية) لكل نوع من السلع يسهل في عملية الجرد والرقابة على مخزوناتها؛
- تتم عملية الجرد المادي في نهاية كل سنة وتكون من طرف 3 لجان مستقلة عن قسم التخزين ومعينة من طرف المدير العام حيث أن كل لجنة تراقب عمل اللجنة التي سبقتها، وهذا يساعد على معرفة نتائج الفروق الموجودة وأسباب ظهورها؛

- تحرير وصولات الدخول والخروج مرقمة بالترتيب التسلسلي الآلي وبنسخ ملونة يفعل من عملية الرقابة على دخول وخروج السلع من المخازن؛
- وجود مخزون الأمان بقسم التخزين يمنع إنقطاع العملية الإنتاجية للنشاط التشغيلي ويؤدي لكسب رضا الزبون؛
- تسجيل فروقات الجرد محاسبيا من طرف قسم المحاسبة العامة وذلك عن طريق إجراء مقاربات بين الجرد المادي والمحاسبي بعد البحث عن أسبابها سواء كانت مبررة أو غير مبررة.

2. نقاط الضعف: تتمثل فيما يلي:

- عدم تواجد مدقق أو أحد مساعديه في عملية الجرد المادي، لايعتبر إجراء إجباري لكن وجوده يضفي المصدقية على نتائج عملية الجرد ويسهل فيها من خلال قيامه بتوجيهها؛

ثالثا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات:

1. نقاط القوة: أهمها ما يلي:

- وجود فصل تام بين المهام المتعلقة بالمبيعات من حيث البيع الآجل الذي يقوم به مدير التسويق والمبيعات، والنقل تقوم به خلية الإتصال والتسويق أما تجهيز فواتير البيع تتم من طرف مصلحة المبيعات، والتحصيل من طرف أمين الصندوق وتتم المعالجة المحاسبية في قسم المحاسبة العامة؛
- مسؤوليات محددة في قبول طلبات الزبائن وشروط البيع عن طريق توكيل عمليات البيع لشخص مسؤول ذو كفاءة وخبرة مهنية (مدير التسويق والمبيعات)؛
- الدقة في تتبع عمليات البيع من خلال تسجيل طلبات البيع المقدمة من الزبائن في دفتر تسلسلي مع مراجعة الطلبات التي لم يوفى بها؛
- تطبيق محكم للرقابة على عمليات تسليم البضاعة للزبائن عن طريق ووصولات التسليم وفواتير البيع والتأكد من تطابقها مع خروج السلعة المباعة؛
- إخضاع جميع فواتير البيع عند تحريرها للشروط القانونية شكلا ومضمونا من حيث التقييم المسبق، صحة تسجيل التواريخ، حقوق الطابع، صحة المبالغ المدونة لتفادي التلاعب بالنتائج والتهرب الضريبي؛

- تخصص مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بطاقة فنية (بطاقة إلكترونية) لكل زبائنها تدون فيها مختلف العمليات المنجزة بين الزبون والمؤسسة بجانبين (مدین ودائن)؛
- يتم التحقق بصفة دائمة من الكميات التي يتم شحنها من البضائع المباعة وتجهيز فواتيرها ثم إرسالها لمصلحة المحاسبة العامة ليتم تسجيلها ومعالجتها محاسبيا في يومية المبيعات.

2. نقاط الضعف: تنحصر في نقطتين هما:

- قيام مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بمتابعة الفروع ونقاط البيع بإشعارات مسبقة مما يجعلها معرضة للتواطؤ والغش؛
- عدم تتبع الملاءة المالية للزبائن من قبل المؤسسة ينتج عنه تأخر في السداد أو عدم السداد على الإطلاق في حالة إفلاس الزبون.

رابعا: تحليل وتفسير نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة النقديت:

1. نقاط القوة: تتمثل فيما يلي:

- لوحظ من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة مطاحن عمر بن عمر أن قسم المالية والخزينة ينتمي لمديرية المالية والمحاسبة من شأنه أن يعزز من الرقابة على وظائف أمين الخزينة ويحدد مهامه وواجباته بوضوح؛
- وجود جرد مادي دوري بشكل فجائي على مستوى الخزينة يقلل من خطر سرقة أو إختلاس الأموال؛
- يلزم النظام الذي تسير عليه مؤسسة مطاحن عمر بن عمر أن يتم التوقيع المزدوج على الشيكات من طرف مسير المؤسسة والمدير المالي (DFC)؛
- متابعة جيدة للعمليات البنكية من طرف قسم المالية والخزينة؛
- التأكد من صحة المبالغ المقبوضة مع المبالغ المسجلة في فواتير البيع يتم من قبل أمين الصندوق التابع إلى مديرية التسويق والمبيعات يقلل من الوقوع في التحايل والأخطاء؛
- وجود مقاربات دورية حول الحسابات الجارية من حيث المبالغ والجهة المستفيدة لإجراء التسوية الحسابية والمحاسبية؛

- وجود رقابة ومتابعة جيدة للزيائن المدنيين وذلك بتقديم المؤسسة لإشعارات مسبقة في حالة التأخر في السداد أما في حالة عدم تحصيل مستحقاتها تقوم بإرسال إخطارات بإلزامية السداد؛
- تقوم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بإجراء التقارب البنكي شهريا من طرف قسم المالية والخزينة وتحت مراقبة رئيس مديرية المالية والمحاسبة؛
- رقابة دقيقة على صحة المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات النقدية من حيث التسجيل، الترحيل، والترصيد، وتسجيلها محاسبيا فور حدوثها.

2. نقاط الضعف:

لا يوجد نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية لدورة النقديات في مطاحن عمر بن عمر وهذا راجع للإجراءات الرقابية الفعالة المطبقة عليها.

المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية بمؤسسة مطاحن عمر بن

عمر

تعد المعلومات المحاسبية النتيجة النهائية التي تصبح عليها البيانات المحاسبية جراء عملية معالجتها إذ تعتبر من المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي المستخدم بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر، ولكي تكون هذه المعلومات المحاسبية تتصف بالجودة يرجع ذلك إلى مدى فعالية ومتانة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، أي على الموظفين الإلتزام بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي يفرضها النظام الرقابي داخل المؤسسة، بالإضافة إلى سيرهم وفق القواعد والتعليمات التي تضعها الإدارة العليا.

وعلى ضوء ما تم الإطلاع عليه من إجراءات رقابية مطبقة على نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة محل الدراسة وكيفية سير عملية الرقابة الداخلية فيها، ومن خلال المقابلات الشخصية مع رؤساء الأقسام والمصالح لأهم أنشطة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بالإضافة إلى قوائم الاستقصاء المعدة والموضحة سابقا، والتي تتضمن مجموعة من الأسئلة للتعرف على المهام والوظائف المؤكدة لهم وكيفية سير إجراءات العمليات بتلك الأقسام والمصالح (نظام الرقابة الداخلية)، وذلك من أجل التأكد من صحة تطبيقه والتعرف على نقاط القوة والضعف فيه.

وبناء على مما سبق نجد أن هناك تطبيق سليم لإجراءات الرقابة الداخلية داخل مطاحن عمر بن عمر والذي بدوره يمكنها من الحصول على معلومات محاسبية تتصف بالجودة والموثوقية، حيث يسعى نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة إلى تحقيق هدف الدقة في المعلومات المحاسبية من خلال مجموعة من الأساليب والإجراءات الرقابية نوجزها فيما يلي:

- التأكد من أن العمليات اليومية تم تنفيذها وفقا للتعليمات الموضوعة من قبل الإدارة؛
 - الفصل في الوظائف من خلال تقسيم العمل وعدم ترك أي موظف يقوم بعملية واحدة من بدايتها إلى نهايتها؛
 - التحقق من أن العمليات المحاسبية التي قامت بها المؤسسة تم تسجيلها وفقا للمبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي SCF؛
 - مراقبة مدخلات نظام المعلومات المحاسبي المستخدم من حيث صحتها ودقة إعدادها؛
 - استخدام ميزان المراجعة بشكل دوري (في نهاية كل شهر) لتأكد من صحة العمليات التي يتم تقييدها في اليومية؛
 - مقارنة الكشوفات البنكية مع الحسابات البنكية المسجلة في اليومية، ومتابعتها من خلال إعداد حالة التقارب البنكي؛
 - إتباع طريقة الجرد الدائم للمخزونات، ومقارنة الأرصدة المسجلة في الدفاتر مع نتائج الجرد المادي، بغرض إكتشاف الفروقات ومعرفة أسبابها؛
 - تصحيح الأخطاء الموجودة في التسجيل المحاسبي للعمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة من قبل موظف آخر مسؤول لتجنب الغش والتلاعب.
 - الفحص المستندي للوثائق والسجلات و التأكد من مدى ملائمتها لواقع العمليات.
- يتولد عن تطبيق هذه الإجراءات مجموعة من المعلومات المحاسبية التي يمكن أن تتميز بالدقة، والتي يتم إعدادها نهاية كل دورة محاسبية والمتمثلة في القوائم المالية، حيث يعتمد عليها في اتخاذ القرارات السديدة للمؤسسة.

خلاصة الفصل:

من خلال قيامنا بإجراء دراسة ميدانية بمطاحن عمر بن عمر - الفجوج - قالمة، حاولنا الإلمام بكل ما يتعلق بالرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة محل الدراسة، من خلال التعرف على كيفية سير الرقابة الداخلية على مستوى مديرية المالية والمحاسبة ونظام المعلومات المحاسبي المستخدم من طرف هذه المديرية وكيفية جمع هذه الأخيرة للبيانات المحاسبية من مختلف الأقسام والمصالح الأخرى ومعالجتها في هذا النظام لينتج لنا معلومات محاسبية.

ومن أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية لأهم أنشطة المؤسسة " مشتريات، مخزونات، مبيعات، نقديات " التي تقدم بيانات محاسبية لمديرية المالية والمحاسبة، قمنا بإعداد قوائم الاستقصاء تتضمن على جملة من الأسئلة وزعناها على مجموعة من رؤساء الأقسام والمصالح للإستفادة أكثر من معرفة إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة، ثم تحديد مواطن القوة ومواطن الضعف فيها، ومن كل ما سبق نستخلص أن وجود نظام رقابة داخلية فعال داخل المؤسسة من شأنه أن يضيفي المصداقية على المعلومة المحاسبية وجعلها أكثر دقة.

خاتمة عامة

من خلال دراستنا لموضوع الرقابة الداخلية ودورها في تحسين المعلومة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، اتضح لنا أن الرقابة الداخلية هي كافة السياسات والاجراءات التي تضعها المؤسسة لمساعدتها قدر الامكان للوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل، فوجود نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة أصبح ضرورة حتمية للحفاظ على ممتلكاتها وحماية أصولها وموجوداتها، وذلك من أجل ضمان استمراريته وبقائها ومواجهة المتغيرات المحيطة بها.

وهناك جانب آخر هام لوجود هذا النظام وهو أن المعلومات المحاسبية تستخدم في اتخاذ القرارات المالية وغيرها، حيث يعمل هذا الأخير على توفير الضمانات الكافية بأن المعلومات المحاسبية المستخدمة في اتخاذ القرارات يمكن الاعتماد عليها، وذلك بالسهر على السير الحسن للعمليات المحاسبية وسلامتها من النقائص والأخطاء وكافة أعمال التلاعب والتجاوزات.

وجاءت دراستنا الميدانية بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر ببلدية -الفجوج- قالمة لتعزيز المفاهيم التي تعرضنا لها في الجانب النظري ومحاولة إسقاطها في الجانب التطبيقي، وذلك من خلال القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية مستخدمين في ذلك أسلوب قوائم الاستقصاء لمعرفة نقاط القوة والضعف فيه، مدعمين ذلك بالوثائق الرسمية الداخلية للمؤسسة والتي تثبت صدق التطبيق السليم لإجراءات الرقابة الداخلية، وإبراز دور فعالية هذا النظام في تحسين المعلومة المحاسبية من خلال سعيه إلى تحقيق هدف الدقة في المعلومة المحاسبية داخل المؤسسة.

نتائج اختبار الفرضيات:

بناء على ما ورد في بحثنا ومن خلال الدراسة الميدانية التي أجريت بمؤسسة مطاحن عمر بن عمر بالفجوج تم التوصل إلى:

الفرضية الأولى: "يتم إنتاج المعلومة المحاسبية في المؤسسة باستخدام نظام معلومات محاسبي عبر مجموعة من الاجراءات والخطوات"

توصلنا لإثبات صحتها وذلك من خلال ما تم التطرق له في الدراسة الميدانية حيث يتم إنتاج المعلومة المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة باستخدام نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني وذلك مرورا بثلاث مراحل رئيسية تتمثل

في المدخلات حيث يتم فيها تجميع المستندات والوثائق الثبوتية وإرسالها إلى مديرية المالية والمحاسبة، وكذا المعالجة التي يتم فيها التسجيل في دفتر اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ، وأخيرا المخرجات وهي المعلومة المحاسبية النهائية وتكون في شكل تقارير وقوائم مالية.

الفرضية الثانية: " تقاس فعالية نظام الرقابة الداخلية بالتأكد من تطبيق الأفراد والعاملين للقواعد والإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة "

تم اثبات صحتها بناء على ما لاحظناه في الجانب التطبيقي، حيث تقاس فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة بعد القيام بتقييمه واستخراج نقاط القوة والضعف والحكم على فعاليته من خلال إثبات التزام الموظفين والعاملين بتطبيق الإجراءات والإرشادات والتعليمات الموضوعية من طرف الإدارة العليا للمؤسسة.

الفرضية الثالثة: " هناك علاقة وثيقة تربط الرقابة الداخلية بالمعلومة المحاسبية، حيث كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال كلما كانت المعلومة المحاسبية ذات مصداقية "

توصلنا لصحة هذه الفرضية لما تم استنتاجه تطبيقيا، حيث توصلنا إلى وجود علاقة وثيقة بين الرقابة الداخلية والمعلومة المحاسبية ما يعني ارتباط فعالية هذا النظام بجودة المعلومة المحاسبية، أي أن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة يسعى ويهدف لتحقيق الدقة في المعلومات المحاسبية وذلك من خلال جملة من الاجراءات والأساليب الرقابية مثل: استخدام ميزان المراجعة، المقاربة البنكية، الفحص المستندي للوثائق والسجلات.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:

نتائج الدراسة النظرية: لقد توصلنا من خلال دراستنا النظرية إلى مجموعة من النتائج نوضحها فيما يلي:

- الرقابة الداخلية هي الخطة التنظيمية وجميع الاجراءات والوسائل التي تتبناها المؤسسة لضبط ورقابة التصرفات المختلفة التي تتم داخل المؤسسة سواءً كانت مالية أو غير مالية؛
- تهدف الرقابة الداخلية إلى المحافظة على أصول المؤسسة والسهر على ضمان دقة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وكذا تحقيق أكبر قدر من الكفاية التشغيلية والإنتاجية لعمليات المؤسسة؛

- يتمثل جوهر الرقابة الفعالة في اتجاه إدارتها، فإذا كانت الإدارة العليا تثنى وجود الرقابة بالضرورة سيتم إدراك ذلك من قبل باقى أفراد المؤسسة وسيتم تنفيذ ما تم وضعه فى إطار الرقابة الداخلية، والعكس صحيح؛
- لكي يكون نظام الرقابة الداخلية سليما لابد أن تتوفر فيه المقومات التالية: خطة تنظيمية، نظام محاسبي سليم، تحديد الاختصاصات والمسؤوليات، موظفين أكفاء، أساليب وأدوات رقابية مناسبة، نظام متكامل للتقارير؛
- للحكم على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية لابد من تقييمه باستخدام مجموعة من الوسائل والأساليب والمتمثلة فى: أسلوب قائمة الاستبيان، الملخص التذكيري، التقرير الوصفي، خرائط التدفق؛
- نظام المعلومات المحاسبي هو الوسيلة الرئيسية لإنتاج المعلومة المحاسبية، والتي هي عبارة عن بيانات محاسبية التي تنتج عن العمليات المحاسبية اليومية التي تقوم بها المؤسسة، من خلال جمعها بهدف معالجتها وإخراجها فى شكل قوائم مالية تستخدم فى اتخاذ القرارات؛
- تتمثل خصائص المعلومة المحاسبية ذات الجودة العالية فى الملائمة، الموثوقية، والقابلية للمقارنة والفهم؛
- علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية تتمثل فى الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية بجانبها المحاسبي إلى تحقيقه والمتمثل فى دقة المعلومات المحاسبية.

نتائج الدراسة الميدانية: لقد توصلنا من خلال دراستنا الميدانية إلى ما يلي:

- تكون الرقابة داخل مديرية المالية والمحاسبة بشكل يومي من طرف رؤساء الأقسام والمصالح التابعة لها إلى غاية رقابة المدير المالي؛
- تتم الرقابة على مديرية المالية والمحاسبة من طرف المدير المالي بشكل يومي أو بتكليف إطار مؤهل علميا أو مهنيا يعينه المدير العام وتكون مرة فى السنة، إما بإشعار مسبق أو بشكل فجائي فى حالة الشك بوجود تلاعب؛
- تعتمد مؤسسة مطاحن عمر بن عمر على نظام معلومات محاسبي إلكتروني فى التسجيل والمعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المحاسبية التي تقوم بها، من أجل تفادي الأخطاء والسرعة فى الإعداد وضمن إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة تساعد إدارتها فى اتخاذ القرارات المالية المناسبة؛
- يسجل قسم المحاسبة العامة المستندات والوثائق الثبوتية المجمع من المصالح والأقسام الأخرى فى اليومية الإلكترونية للنظام، وذلك بعد التأكد من صحتها من حيث الشروط القانونية ودقة إعدادها؛

- يتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ وإعداد ميزان المراجعة في نهاية كل شهر من طرف قسم المحاسبة العامة للتأكد من صحة العمليات المسجلة في اليومية؛
- يقوم المدير المالي للمؤسسة بالتأكد من صحة أرصدة الحسابات الموجودة في ميزان المراجعة شهريا، وذلك وفق ترتيبها التسلسلي في النظام المحاسبي المالي SCF من رقم الحساب 1 إلى رقم الحساب 7؛
- هناك تسلسل في مراحل سير عملية الرقابة وكذا التزام بتطبيق إجراءات الرقابة المحاسبية على مستوى مديرية المالية والمحاسبة، والذي من شأنه أن يقلل من ارتكاب الأخطاء والتجاوزات ويمنع وقوع الغش والتلاعب؛
- تم التوصل إلى بعض السلبيات من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق تمثلت كالآتي:
 - ✓ عدم تكليف شخص مسؤول للاحتفاظ بأوامر الشراء التي لم يتم استخدامها؛
 - ✓ عدم وجود خلية للمراجعة الداخلية تسند لها عملية مراقبة الجرد المادي للمخزون؛
 - ✓ مراقبة الفروع ونقاط البيع بإشعارات مسبقة؛
 - ✓ تعامل المؤسسة مع جميع أنواع الزبائن دون التأكد من الملاءة المالية لهم.

التوصيات المقترحة:

اعتمادا على النتائج التي توصلنا إليها في الدراسة الميدانية يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- ضرورة إنشاء خلية خاصة بالتدقيق الداخلي من أجل تقييم الأداء وتحسينه، ومنع الأخطاء والتجاوزات ومختلف أشكال التلاعب والتزوير على العمليات المحاسبية؛
- ضرورة تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مستمر من طرف مراجع داخلي؛
- تدريب وتكوين مستخدمي نظام المعلومات المحاسبي لتحسين الأداء في استخدامه؛
- من المستحسن أن تقوم المؤسسة بمتابعة فروعها بشكل مفاجئ لمنع وقوع التواطؤ والغش؛
- تتبع الملائة المالية للزبائن المتعامل معهم لتجنب الوقوع في الديون الغير محصلة؛
- يفضل تقييم أداء العاملين باستمرار لإنجاز وظائفهم بكفاءة ومسؤولية.

قائمة المراجع

I. المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
2. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية - الإطار الفكري والنظم التطبيقية -، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003.
3. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.
4. ألفين أرينز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ، السعودية، 2002.
5. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
6. إدريس عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الطبعة الخامسة، جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا، 2008.
7. جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
8. حازم هاشم الألويسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 2003.
9. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
10. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

11. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001.
12. طلال محمد علي الجحاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الإستراتيجي لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
13. طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
14. عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2009.
15. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011.
16. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
17. عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
18. عبد الفتاح محمد الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1993.
19. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
20. عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

21. عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية " على المستوى الجزئي والكلّي"، قسم المحاسبة والمراجعة: كلية التجارة - جامعة الاسكندرية، الاسكندرية، 1997.
22. عبد اللطيف إمام حاج عمر وزين العابدين عالم مصطفى احمد، المحاسبة الإدارية، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، 2011.
23. عبد الوهاب نصر على وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
24. عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، 2015.
25. عصفت سيد أحمد عاشور، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1996.
26. عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
27. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
28. فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011.
29. قاسم محسن إبراهيم لحبيطي وزيايد هاشم يحيا السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، العراق، 2003.
30. محمد سمير الصبان وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996.
31. محمد عبد العال النعيمي، إدارة الجودة المعاصرة، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
32. مصطفى صالح سلامة، الرقابة والمراجعة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية، عمان، 2010.

33. مصطفى عيسى خضير، المراجعة: المفاهيم والمعايير والإجراءات، الطبعة الثانية، عمادة شؤون المكتبات - جامعة الملك سعود، الرياض، السعودية، 1996.

34. نبيل عزت أحمد موسى، أساسيات نظم المعلومات في التنظيمات الإدارية، الطبعة الثالثة، مكتبة الملك فهد الوطنية، جدة، 2011.

35. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.

36. وليد ناجي الحياي وحسين عبد الجليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، 2015.

ثانيا: الرسائل العلمية:

1. أحمد سلامة سليمان الجويفل، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية، قدمت هذه الرسالة إستكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011.

2. الجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009.

3. بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011.

4. بن فرج زويينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس - سطيف -، الجزائر، 2013 - 2014.

5. جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف- لمسيلة، الجزائر، 2017/2016.
6. خنفوسي أحمد وشويتر ياسمين، دور نظام المعلومات المحاسبي في تعزيز وظائف الإدارة "التخطيط، الرقابة، إتخاذ القرار" (دراسة حالة مؤسستي نפטال وجيبلي- ولاية سعيدة)، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2018-2019.
7. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.
8. ماجد إسماعيل أبوحام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية -، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.
9. مقدم خالد وعبد الله مايو، نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة السنة أولى ماستر دراسات محاسبة وجباية معمقة (ل.م.د)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر، 2015/2016.
10. ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة-، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012-2013.

ثالثا: المجالات:

1. أحمد قايد نور الدين وهلايلي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة إقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه الأخضر، المجلد 4، العدد 1، الوادي، الجزائر، جوان، 2019.
2. العثماني مصطفى، جودة المعلومات المحاسبية كآلية لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، المجلد 1، العدد 7، أبريل 2017.
3. بشرى مهدي صالح الطائي وإيمان شاكر محمد، متطلبات الرقابة المصرفية الداخلية وأثرها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 40، 2017.
4. جمام محمود وأميرة دباش، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على إتخاذ القرارات الإستثمارية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي - أم البواقي -، العدد 47، الجزائر، 2016.
5. حاج قويدر قورين وآخرون، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر البنكية - دراسة حالة البنوك المعتمدة في الجزائر (مع الإشارة للنماذج الدولية)-، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي، المجلد 12، العدد 1، الشلف، الجزائر، نوفمبر 2019.
6. صدام محمد محمود الحيايلى وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة تكريت، المجلد 2، العدد 3، 2006.
7. عبد المالك زين ودرواسي مسعود، أثر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات ومحاسبي الشركات لولاية الوادي-بسكرة-ورقلة-الجزائر، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، المجلد 9، العدد 2، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2019.
8. عيادي عبد القادر، دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الإقتصاد الجديد، جامعة حسيبة بن بوعلي، العدد 8، الشلف، الجزائر، ماي 2013.

- 9.قادري أحمد معراج وخالدي الزهرة، دور الآليات الداخلية للحكومة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، ديسمبر 2019.
- 10.مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية -دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018-، مجلة إضافات إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، 2019.
- 11.مصطفى عقاري، التقارير المالية لمن، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة، العدد7، الجزائر، ديسمبر 2012.
- 12.معمري خيرة وقورين حاج قويدر، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، المجلد 15، العدد 21، الشلف، الجزائر، 2019.
- 13.مومني يوسف وأقسام عمر، مساهمة تدقيق الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: إستطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة والتدقيق بالجزائر، مجلة البشائر الإقتصادية، جامعة أحمد دراية - أدرار-، المجلد الخامس، العدد 1، الجزائر، ماي 2019.
- 14.زاوي أمال، جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحققها، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، المجلد 27، العدد 2، الجلفة، الجزائر، دون سنة.
- 15.زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد 75، 2009.

رابعا: الملتقيات:

- 1.نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية، تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF) مداخل في الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011.

2. هوام جمعة ولعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول " الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات، وأفاق)"، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.

II. المراجع باللغة الأجنبية:

أولا: الكتب:

1. Jacques Renard, **Théorie et Pratique De L'audit interne**, 7ème édition, Eyrolles, Paris, France, 2010.
2. Robert obert et marie-pierre mairresse, **comptabilité et audit -manuel et applications-**, 2ème édition, dunod, paris, 2009.

ثانيا: المجالات:

1. Ahmed M.Oboidat, **Accounting Information Qualitive Characteristics Gap: Evidence From Jordan International management REVIEW**, vol.3.N°2, 2007.
2. Fardinal, **The Quality of Accounting Information and The Accounting Information System through The internal Control System: A study on Ministry and state Agencies of The republic of Indonesia**, Research Journal of finance and accounting, Padjadjaran University, Vol.4, N°6, Indonesia, 2013.
3. Ruhul Fitrois, **Factors that Influence Accounting Information System Implementation and Accounting Information Quality**, International Journal of Scientific & Technology Research, Vol.5, Issue 4, April 2016.
4. Souhila kheira boukssessa, **système d'information comptable : un aperçu sur le système comptable financier algérien**, journal of academic finance (J.A.F), université Mouhamed ben ahmed oran 2, vol.8, N°1, algérie, 2017.

قائمة الملاحق

S.A.R.L au capital de 500.000.000 DA

الملحق رقم 01

Date 16/08/2020

Heure 10:11

Sortie générale

2005000064

Liste de prix : Dernier prix d'achat

Original

N°	Numéro d'article	Description	UM	Quantité	Coûts article	Prix	Qté (uté qté stock)	Total

الملحق رقم 02



ISO 9001:2015
Management
System

www.tuv.com
ID 9105081601

31/10/2019

FACTURE N°549/2019

CLIENT : SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR
ADRESSE : BP 63 Zone Industrielle El Fedjouj Guelma
NIF: 000024038227508
AI: 24202003564
RC N° : 00B0382275

Commandes du 27 au 29 Octobre 2019

BC : 1901002188

N°	Désignation	Quant	P/U	Montant HT
1	Collation Salés Sucrés	60	600,00	36 000,00
2	Coffret repas Ameliore	60	1 300,00	78 000,00
Montant HT				114 000,00
TVA 19 %				21 660,00
Timbre 1%				1 356,60
Montant TTC				137 016,60

ARRETE A LA PRESENTE SOMME DE : CENT TRENTE SEPT MILLE SEIZE DINARS ET SOIXANTE CENTIMES



Siège Social: Bois des cars III N° 28 Dely Ibrahim Alger. Tél / Fax: 023 304 725
RC: 0973440306 / ART: 16184040032 / NIF: 000616097344079 / NIS: 000616180486735
Agence SGA Dely Ibrahim / RIB: 021 00010 1130022916 48 DZD
Email: contact@joy-foodalgerie.com
Site Web: www.joy-foodalgerie.com



الملحق رقم 03

Les Moulins Amor Benamor

S.A.R.L au capitale de 500.000.000 DA

BP 63 Zone Industrielle EL FEDJOUJ - Guelma

Réception N°: 1901003580

Date: 17/11/2019

Référence Fournisseur : FACTURE PROFO:240/2019

Fournisseur: JOYFOOD
Adresse: 01
RC: 0973440B06
NIF: 000616097344079
Téléphone:

Code Article

Désignation

Quantité

Prix

Total

Observations : FRAIS DE LA FORMATION
PRESTATAIRE TRAITEUR
F000001236 SUR SAP
CI JOINT COPIE DE LA FACTURE PROFORMA Basé sur

Total HT Brut	:	126 000,00
Remise	:	12 000,00
Total HT Net	:	114 000,00
Total TVA	:	21 660,00
Total Document	:	135 660,00

Le Demandeur (service fait)
(Visa)

Acheteur : TABOUCHE HASSIBA
(Visa)

ANNULATION

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

Capital social : 500 000 000DA
RC : 00B0382275
AI : 24202003564
MF : 099924201065620
CB-BEA : 002 00055 5505561949-80



Imprimé le: 16/08/2020

Désignation de l'entreprise : SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR

Activité : SEMOULERIE ET PRODUCTION PATES ALIMENTAIRES

Adresse : ZONE INDUSTRIELLE EL FEDJOU DJ W.GUELMA

الملحق رقم 06

BILAN ACTIF

Exercice clos le :

31/12/2017

ACTIF	N			N-1
	MONTANT BRUT N	AMORT-PROV et pertes de valeurs	NET	NET
ACTIF IMMOBILISATION NON COURANT				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisation corporelles				
- Terrains	314 214 023		314 214 023	264 214 023
- Agencements et aménagements de terrains				
- Construction	842 488 600	313 517 952	328 968 648	361 048 116
- Install. tech., matériel et outillage industriels	3 329 829 803	1 498 465 393	1 831 364 410	1 990 382 600
- Autres immobilisations corporelles	497 741 451	338 478 438	159 265 013	163 789 100
- Immobilisations en concession				
Immobilisation en cours	4 278 885 100		4 278 885 100	3 841 915 034
Immobilisation financières				
- Titres mis en équivalence-entreprises associées				
- Autres participations et créances rattachées	820 000 000		820 000 000	820 000 000
- Autres titres immobilisés				
- Prêts et autres actifs financiers non courants	75 205 043		75 205 043	72 211 059
- Impôts différés actif				
Autres produits différés - Hors cycle d'exploit.				
TOTAL ACTIF NON COURANT	9 956 342 020	2 150 459 783	7 805 882 237	7 513 539 932
ACTIF COURANT				
Stock et en cours	3 834 886 138		3 834 886 136	4 145 991 023
Créances et Emplois assimilés				
- Clients	164 181 588		164 181 688	37 349 808
- Autres débiteurs	120 839 588		120 839 566	1 565 472 514
- Impôts et assimilés	58 191 254		58 191 254	51 276 854
- Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
- Placements et autres actifs financiers courants				
- Trésorerie	128 953 155		128 953 155	18 747 303
TOTAL ACTIF COURANT	4 307 051 798		4 307 051 798	5 818 837 302
TOTAL GENERAL ACTIF	14 263 393 818	2 150 459 783	12 122 934 035	13 332 377 234

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 0 2 4 0 3 8 2 2 7 5 5 0 8

Désignation de l'entreprise : SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR

Activité : SEMOULERIE ET PRODUCTION PATES ALIMENTAIRES

Adresse : ZONE INDUSTRIELLE EL FEDJOU DJ W.GUELMA

الملحق رقم 07

BILAN PASSIF

Exercice clos le :

31/12/2017

PASSIF	NOTE	MONTANT NET N	MONTANT NET N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		500 000 000	500 000 000
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées) [1]		1 596 998 010	1 820 427 005
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence [1]			
Résultat net (Résultat part du groupe) [1]		77 794 890	146 571 006
Autres capitaux propres-Report à nouveau			
Part de la société consolidante [1]			
Part des minoritaires [1]			
TOTAL I		2 174 792 900	2 266 998 010
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 578 441 862	2 372 807 711
Impôt (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance			
Autres charges différées - Hors cycle d'exploit.			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		2 578 441 862	2 372 807 711
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 877 850 917	1 085 603 273
Impôt		77 751 798	62 197 187
Autres dettes		3 427 271 240	3 953 119 270
Trésorerie passif		1 976 825 318	3 591 651 783
Compte de liaisons des établissement et sociétés de participation			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		7 359 699 272	8 692 571 612
TOTAL GENERAL PASSIF		12 112 934 035	13 332 377 234

Désignation de l'entreprise : SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR

Activité : SEMOULERIE ET PRODUCTION PATES ALIMENTAIRES

Adresse : ZONE INDUSTRIELLE EL FEDJOU DJ W.GUELMA

الملحق رقم 08

Exercice du 01/01/2017 au 31/12/2017

COMPTES DE RESULTAS

Désignation	N		N-1	
	Debit en dinars	Credit en dinars	Debit en dinars	Credit en dinars
Vente de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		7 059 128 028		8 120 386 772
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, restournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		7 059 128 028		8 120 386 772
Production stockée ou déstockée		170 107 031		90 982 479
Production immobilisée				
Subvention d'exploitation				
PRODUCTION DE L'EXERCICE		7 229 235 059		8 211 369 250
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	4 966 455 552		5 877 306 095	
Autres approvisionnements	560 905 823		385 661 725	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	108 239 234		93 613 036	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale				
Locations	6 730 706		20 205 820	
Entretien, réparations et maintenance	30 007 900		35 587 488	
Primes d'assurances	17 357 089		11 236 615	
Documentations et divers	5 543 505		12 375 400	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	3 573 950		5 018 237	
Publicité	168 661 743		221 612 646	
Déplacement, missions et réceptions	114 826 564		71 490 126	
Autres services	91 412 264		132 234 905	
VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (II)		1 155 520 730		1 345 027 156

Désignation de l'entreprise : SARL LES MOULINS AMOR BENAMOR
 Activité : SEMOULERIE ET PRODUCTION PATES ALIMENTAIRES
 Adresse : ZONE INDUSTRIELLE EL FEDJOU DJ W.GUELMA

Exercice du 01/01/2017 au 31/12/2017

COMPTES DE RESULTAS

Désignation	N		N-1	
	Debit en dinars	Credit en dinars	Debit en dinars	Credit en dinars
Charges de personnel	517 230 383		530 671 679	
Impôts, taxe et versement assimilés	60 702 174		55 70 836	
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		577 588 172		758 654 641
Autres produits opérationnels		10 684 379		29 157 028
Autres charges opérationnelles	143 105 060		188 581 363	
Dotations aux amortissements	245 144 319		245 014 477	
Provisions				
Perte de valeur				
Reprise sur pertes de valeurs et provisions				
V - RESULTAT OPERATIONNEL		200 023 172		354 208 629
Produits financiers		3 446 424		475 831
Charges financières	80 383 706		157 350 861	
VI - RESULTAT FINANCIER	76 937 281		156 881 030	
VII - RESULTAT ORDINAIRE (V-VI)		123 085 891		197 327 799
Elément extraordinaires (produits)				
Elément extraordinaires (Chrages)				
VIII - RESULTAT EXTRAORDINAIRE				
Impôt exigibles sur résultats ordinaires	45 291 001		50 756 793	
Impôt différés (Variations) sur résultats ordinaires				
IX - RESULTAT DE L'EXERCICE		77 794 890		146 571 006

الملحق رقم 09

1/ أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة المشتريات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد قسم خاص بالمشتريات في المؤسسة ؟			
2	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء، الإستهلاك، النقل، معالجة فواتير الموردين، محاسبة المشتريات ؟			
3	هل تتم كافة المشتريات بإستعمال طلب شراء موافق عليه حسب الصلاحيات ؟			
4	هل تستعمل أوامر شراء مكتوبة وهل تشمل على وصف المورد والكمية والنوعية والتمن والشروط ؟			
5	هل تتم الموافقة على جميع أوامر الشراء قبل إصدارها ؟			
6	هل أوامر الشراء التي لم تستخدم بعد تحتفظ بها من طرف شخص يمنع إساءة إستعمالها ؟			
7	هل يتم تحرير وصل الطلب بناء على أوامر الشراء الصادرة من الأقسام المعنية ؟			
8	هل يتم تحرير وصولات الطلب بإسم الشركة ومرقمة أليا بشكل تسلسلي وبعده نسخ ملونة ؟			
9	هل تقوم المؤسسة بإعداد قائمة إسمية تضم مختلف الموردين المنضبطين وغيرهم من الموردين الوهميين ؟			
10	هل يتم تخصيص بطاقة فنية لكل مورد يتم التعامل معه ؟			
11	هل يتم إجراء مقاربات بين الوثائق ذات الصلة بعملية الشراء ؟			
12	هل تتم معاينة جميع المشتريات المستلمة وهل يجري مقارنتها مع أوامر الشراء الخاصة بها ؟			
13	هل يتم الإبلاغ عن أي بضاعة معطوبة أو تالفة عند إستلامها ؟			
14	هل تقارن فواتير الموردين قبل الدفع مع أوامر الشراء ووصولات الإستهلاك ؟			
15	هل تراجع فواتير الموردين قبل الدفع من حيث			



			صحة المعالجة المحاسبية، ومصاريف النقل؟
16			هل تجهز وصولات الإستلام فوراً لجميع المشتريات المستلمة؟
17			هل يتم التأكد من أن فواتير الشراء قد تم إعدادها وفق الروتين الموضوع لمعالجتها؟
18			هل يتم الإحتفاظ بالملفات المتعلقة بأوامر الشراء والعمليات الأخرى التي تتبع لعملية الشراء؟

الملحق رقم 10

2/ قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة المخزونات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد أمين مخزن في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟			
2	هل الصلاحيات المخولة لأمين المخزن محددة بوضوح في النظام الداخلي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟			
3	هل قسم التخزين مستقل عن باقي الأقسام والمصالح الأخرى في المؤسسة؟			
4	هل الشخص المكلف بمنصب أمين المخزن مؤهل من حيث الخبرة المهنية، السن، الأمانة؟			
5	هل يوجد أعوان يقسم التخزين يقومون بأعمال الشحن، التفريغ، الفرز، التوبيب، الجرد المادي؟			
6	هل يوجد في المؤسسة أروقة لكل نوع من السلع المخزنة؟			
7	هل تقوم المؤسسة بعملية الجرد المادي لمختلف عناصر مخزونها؟			
8	هل تستخدم المؤسسة بطاقات المخزون لكل نوع من السلع تحدد فيها هوية السلعة وحر كيتها؟			
9	هل تقوم لجنة مستقلة عن قسم التخزين بمعاينة الجرد المادي لقسم التخزين؟			



10	هل تتم مراقبة عملية الجرد المادي بواسطة المدقق أو أحد مساعديه؟
11	هل تتبع المؤسسة في تسيير مخزونها: • طريقة الجرد الدائم؟ • طريقة الجرد المتناوب؟
12	هل يتم التحري عن أسباب فروقات الجرد الموجودة؟
13	هل تحرر وصولات الدخول و الخروج بألوان مختلفة ومرقمة بالترتيب التسلسلي الألي؟
14	هل يوجد مخزون الأمان في قسم التخزين؟
15	هل يتم تسجيل فروقات الجرد للمخزون محاسيبا؟
16	هل هناك تقسيم في تخزين المنتجات حسب الأصناف؟
17	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على قسم التخزين؟

الملحق رقم 11

3/ قائمة أسئلة استقصاء النظام الرقابي لدورة المبيعات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل يوجد فصل بين وظائف المبيعات والموافقة على البيع الأجل والنقل وتجهيز القواتير ووظائف النقد والمحاسبة؟			
2	هل هناك مسؤوليات محددة في قبول طلبات البيع من الزبائن؟			
3	هل تقوم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بإستناد عمليات البيع الأخرى (التنازل عن التثبيتات، الأوراق المالية) إلى قسم المحاسبة والمالية؟			
4	هل تقوم المؤسسة بمتابعة الفروع ونقاط البيع بشكل دوري مفاجئ؟			



5	هل هناك مقاييس معتمدة من طرف المؤسسة في تحديد أسعار البيع وهوامش الربح؟
6	هل يتم التأكد من تطابق خروج السلع المبيعة حسب الفاتورة و الوصلات ذات الصلة من طرف مسؤول معين؟
7	هل يتم تخصيص بطاقة فنية لكل زبون تقوم مؤسسة مطاحن عمر بن عمر بالتعامل معه ؟
8	هل تحرر فواتير البيع وفق الشروط القانونية مع إظهار حقوق الطابع في حال كان التسديد نقدي ؟
9	هل تسجل أرقام جميع طلبات البيع الموافق عليها في دفتر تسلسلي؟
10	هل يتم نقل البضاعة المبيعة إستناد إلى أوامر بيع موثقة ووافق عليها من الإدارة؟
11	هل تحتوي وثائق النقل على البيانات التالية: رقم أمر البيع، إسم العميل، المكان الذي ستشحن إليه، تاريخ الشحن، وسيلة الشحن، وصل الإستلام؟
12	هل يتم التحقق من الكميات التي يتم نقلها من البضائع المبيعة ؟
13	هل تجهز فواتير بيع لجميع شحنتات البضاعة المبيعة ؟
14	هل تخضع جميع فواتير البيع لترقيم مسبق وهل يتم معالجتها وتسجيلها محاسبيا ؟
15	هل تسجل جميع فواتير البيع بالتفصيل في يومية المبيعات وهل يتم الإحتفاظ بنسخة منها في ملف متسلسل ؟
16	هل تراجع دوريا طلبات البيع التي لم يوفى بها بعد ؟
17	هل يتم مقارنة ووصلات التسليم مع ووصلات الخروج في عملية البيع؟
18	هل يتم التحقق من الملاءة المالية لزيائن قبل التعامل معهم ؟



الملحق رقم 12

4/ أسئلة إستقصاء النظام الرقابي لدورة النقدييات

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل يوجد أمين الخزينة في مؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟			
2	هل مسؤوليات أمين الخزينة محددة بشكل واضح في التنظيم الداخلي لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر؟			
3	هل قسم الخزينة تابع لقسم المحاسبة والمالية؟			
4	هل يوجد مورد دوري مفاعلي للخزينة (الحسابات البنكية، الحساب الجاري البريدي، الصندوق وغيرها)؟			
5	هل يتم التوقيع المزدوج على الشيكات؟			
6	هل يتم إجراء مقارنة دورية حول الحسابات الحارية من حيث المبالغ والجهة المستفيدة منها؟			
7	هل يتم متابعة الشيكات الواردة أو الصادرة إلى غاية تصفيته أو معالجة المرفوضة منها؟			
8	هل يتم التأكد من صحة المبالغ المقبوضة مع المبالغ المسجلة في فواتير البيع من قبل شخص مسؤول عنها؟			
9	هل يتم التحقق من المبالغ المسجلة في اليومية مع المبالغ الموجودة فعليا في الكشف البنكي للمؤسسة؟			
10	هل تتم عملية الرقابة على الشيكات من حيث تواريخ الكشوف البنكية وتواريخ الدفع؟			
11	هل يتم التعامل مع الزبائن المدينين بإشعارات مسبقة؟			
12	هل يتم إرسال إخطارات بالزامية السداد للزبائن في حالة عدم تحصيل ديونهم؟			
13	هل تقوم المؤسسة بإجراء عملية التقارب البنكي؟			
14	هل تتم تسوية فروقات الجرد للنقدييات محاسبيا؟			
15	هل يتم تسجيل العمليات المتعلقة بالنقدييات محاسبيا فور حدوثها؟			





Les Moulins Amor Benamor

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

Bon de Commande N : 1901002188

Date document : 24/10/2019

N° réf fournisseur : FACTURE PROFO:240/2019

Date de livraison : 20/10/2019

Nom Fournisseur:	JOYFOOD
Adresse:	01
RC/CA:	0973440B06
ID Fiscale:	16184040032
Téléphone:	0560 06 70 60

#	Code Article	Désignation	Quantité	UM	Prix	Total
1	YP618300	COLLATION SALES SUCRES (formation pour collaborateurs Amor Benamor)	60,00	Unité	600,00	36 000,00
2	YP618300	REPAS AMELIORE	60,00	Unité	1.500,00	90 000,00

Observations:

FRAIS DE LA FORMATION
PRESTATAIRE TRAITEUR
F000001236 SUR SAP
CI JOINT COPIE DE LA FACTURE PROFORMA Basé sur
Demande d'achat 1907000376.

Total HT Brut:	126 000,00
Remise:	12 000,00
Total HT Net:	114 000,00
Total TVA:	21 660,00
Fret:	0,00
Total Document:	135 660,00

Arrêtée le présent bon de commande fournisseur à la somme de :
Cent trente-cinq mille six cent soixante DZD TTC

Acheteur: TABOUCHE HASSIBA

Mode de paiement: Virement

Condition de paiement: RECEPTION DE SERVICE

Le Gérant

Accusé de réception du Fournisseur



83

Sarl Les Moulins Amor Benamor
Tél: +213 37 13 62 42,
Fax: +213 37 13 65 65
BP 63, ZI El Fedjoudj, Guelma, Algérie
www.amorbenamor.com
Imprimé le: 24/10/2019

Capital Social : 500 000 000 DA
RC: 00B0382275
AI: 24202003564
MF: 000024038227508
CB-BEA: 002 00055 5505561949-80





Les Moulins Amor Benamor

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

Demande d'achat n°:

A-14 الملحق رقم 14

Direction:

Demandeur:

Magasin:

Date comptable:

Date mise en disposition:

#	Code article	Description article	Unité de mesure	Quantité	Q en magasin	Stock min	Stock de Commande

Document préenregistré

SARL Les Moulins Amor Benamor

Téléphone:

Fax

Site: www.amorbenamor.com

BP 63, ZI El Fedjoudj, Guelma, Algérie

Capital Social : 500.000.000 DA

NIF:

RC:

AI:

BEA : 002 00055 5505561949-80



Imprimé le: 16/08/2020

1 / 2



Les Moulins Amor Benamor

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

Demande d'achat n°:

B-14 الملحق رقم 14

Direction:

Demandeur:

Magasin:

Date comptable:

Date mise en disposition:

#	Code article	Description article	Unité de mesure	Quantité	Q en magasin	Stock min	Stock de Commande
---	--------------	---------------------	-----------------	----------	--------------	-----------	-------------------

Date d'édition:

Date valid Responsable:

Date valid Appro:

Date affectation acheteur:

Acheteur:

Visa Demandeur

Visa Directeur structure

Visa Magasinier

Visa Directeur des Appros

SARL Les Moulins Amor Benamor

Capital Social : 500.000.000 DA

Téléphone:

NIF:

Fax

Rc:

Site: www.amorbenamor.com

Al:

BP 63, ZI El Fedjoudj. Guelma. Algérie

BEA : 002 00055 5505561949-80



Imprimé le: 16/08/2020

2 / 2

SARL Les MOULINS
AMOR BENAMOR

BP 63 El-Fedjoudj - Guelma

RC 00 B 0382275

Tél : 037. 13. 62. 42 / Fax: 037. 13 55. 65



BON DE SORTIE MAGASIN PDR

N° 000759

Section :

Date :

Pos	Code Article	Désignation	Date dernière sortie	Intervention				Quantité			Prix (DA)	Emplacement	Code Machine	Observations
				préve nlive	Currat ivr	progra mmée	Dem	Sor	Rest					
1		Roulette 63012	12/50/200											
2														
3														
4														
5														
6														
7														
8														
9														
10														

Visa & Cachet Demandeur

Brahmia

الملحق رقم 16

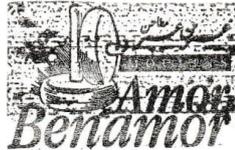
Visa & Cachet Gestionnaire Magasin PDR



SARL Les MOULINS
AMOR BENAMOR
BP. 63 EL-FEDJOU DJ W. GUELMA

R.C. : 00 B 0382275

Tél: 037.23.64.60 Fax:037.23.65.65



BON D'ENTREE
en Magasin Général N° 002407

Date :

الملحق رقم 15

Magasin :

Fournisseur:

N°	DESIGNATION	QUANTITE	Prix Unit.	MONTANT
01				
02				
03				
04				
05				
06				
07				
08				
09				
10				
			TOTAL H.T.	
			T.V.A	
			T.T.C	

**SARL. les MOULINS
AMOR BENAMOR**

BP. 63 El-Fedjoudj - (W) Guelma
R. C. 00 B 0382275

Tel. : 037.23.64.60 / Fax : 037.23.65.65



DEMANDE de PRODUITS MAGASIN

N° 004116

Date : _____

N°	DESIGNATION ARTICLES	Codification	Quantité		OBSERVATIONS
			Demandée	Livrée	
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					

le demandeur,
(Cachet et Signature)

le Gestionnaire des Stocks,

الملحق رقم 18

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 8 ماي 1945 قالمة

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET
COMMERCIALES ET SCIENCES DE GESTION

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

DEPARTEMENT DE SCIENCES DE GESTION
Ref : D.G/F.S.E.C.S.G/UG/20.....
Guelma le :

قسم علوم التسيير

الرقم: 73 ق.ع.ت.ك.ع.إ.ت.ع.ت.ج.ق/ 20.20
قالمة في :

إلى السيد:

.....

الموضوع : ف/ي إجراء زيارة ميدانية أو تربص

نحن رئيس قسم علوم التسيير نشهد بأن:

الطالب(ة):

الطالب(ة):

مسجل(ة) بقسم علوم التسيير سنة (أولى)/(ثانية) ماستر فرع: (علوم التسيير)/(علوم مالية)
تخصص:
بمؤسستكم.

موضوع الزيارة:

لذا نرجو من سيادتكم الموافقة لتحقيق هذه الغاية.

ولكم منافائق التقدير والاحترام

رئيس القسم

مساعد رئيس قسم علوم التسيير
مكلف بالتدريس والتعليم في الكلية
امضاء:

اسم ولقب و إمضاء الأستاذ المشرف

زريقة سعيابة

تأشيرة المؤسسة المستقبلة



KACHI Khalid
Superviseur Formation

الملخص:

من خلال ما تم استنتاجه سابقا، تبين أن الرقابة الداخلية هي ذلك النظام المتكون من جملة من القواعد والتدابير والإجراءات الصادرة عن إدارة المؤسسة بغرض حماية أصولها وتحقيق أهدافها، وضمان الحصول على معلومات محاسبية تتصف بالمصداقية والموثوقية.

وهدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية، وذلك من خلال التطرق للجانب النظري الخاص بالرقابة الداخلية والمعلومة المحاسبية من جهة، و التطرق إلى الواقع التطبيقي لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وإبراز دورها في تحسين المعلومة المحاسبية من جهة أخرى .

وخلصت هذه الدراسة واقعيًا بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية لمطاحن عمر بن عمر وإثبات فعاليته من خلال نقاط القوة وكذا الوثائق الرسمية الداخلية للمؤسسة، أن لهذا الأخير تأثير كبير في تحسين جودة المعلومة المحاسبية من خلال الجانب المحاسبي للنظام والذي يسعى لتحقيق هدف الدقة في المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، المعلومة المحاسبية، جودة المعلومة المحاسبية، نظام المعلومات المحاسبي.

Résumé:

De ce qui a été conclu précédemment, il est devenu clair que le contrôle interne est ce système constitué d'un ensemble de règles, mesures et procédures émises par la direction de l'établissement afin de protéger ses actifs et d'atteindre ses objectifs, et pour garantir l'accès à des informations comptables crédibles et fiables.

Et cette étude visait à mettre en évidence le rôle que joue le système du contrôle interne dans l'amélioration de l'information comptable, en abordant l'aspect théorique du contrôle interne et de l'information comptable d'une part, et en abordant la réalité appliquée pour évaluer l'efficacité du système du contrôle interne et en mettant en évidence son rôle dans l'amélioration de l'information comptable d'autre part.

Cette étude est conclue de manière réaliste après avoir évalué le système du contrôle interne des moulins d'Amor Benamor et prouvé son efficacité à travers les points forts du système, ainsi que les documents internes officiels de l'entreprise, que cette dernière a un grand impact sur l'amélioration de la qualité de l'information comptable grâce à l'aspect comptable du système, qui est d'atteindre l'objectif d'exactitude des informations comptables.

Les mots-clés:

Contrôle interne, système de contrôle interne, information comptable, la qualité des informations comptables, Système d'information comptable.