



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية



الموضوع

دور نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي
دراسة حالة مؤسسة التسيير السياحي
-مركب حمام الصالحين - بسكرة (E.G.T.B)

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذة المشرفة:
د/ كحول صورية ➤

إعداد الطالبة
➤ دهان سلمى

...../2019	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع:

الموسم الجامعي: 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

"واذ تأذن ربكم لئن شكرتم لأزيدنكم"

أولا وقبل كل شيء الحمد لله الذي لا اله إلا هو الذي مهد لي دربي، ويسر لي أموري وأحاطني بأفضل وأحسن خلقه، وارجوا من المولى عز وجل أن يفيدني بعلمي فأفيد به، وان يتقبل مني عملي هذا ويجعل حسابي به يسيرا.

كما أتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذة المشرفة **محـول صـورية** لقبولها على الإشراف على هذا العمل وعلى نصائحها وتوجيهاتها التي لم تبخل علي بها طوال انجاز المذكرة شكرا جزيلاً لك حفظك الله.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى مدير مؤسسة التسيير السياحي -وحدة حمام الصالحين- بسكرة والى كل موظفيها الذين قدموا لنا العون الكبير وسهلوا لي مجريات العمل واخص بالذكر "**بن بريـمكة عبد الله**، **عـزوز، افـري**" شكرا لكم.

كما أتوجه بالشكر إلى الطاقم الإداري وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. وفي الأخير اشكر كل من ساهم بوثيقة أو بمعلومة أو حتى بكلمة طيبة أو حتى بابتسامة صادقة لانجاز وتكملة هذه المذكرة .

حـمـان سـامـي

الإهداء

أولاً وقبل كل شيء اشكر الله الذي منحني الصبر والقدرة والعطاء وبقدرته أتممت هذا العمل. أهدي ثمرة جهدي إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلهما، إلى من رباني وأنار دربي وأعانني بالصلوات والدعوات إلى أعلى إنسان في الوجود، إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب إلى من كنت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم والمعرفة وعلمني معنى أن نعيش من أجل الحق والعلم لنظل أحياء حتى لو فارقت أرواحنا أجسادنا ولطالما تظفر قلبه شوقاً وحنن عيناها الوضاعتان لرؤيتي منقلدة شهادة الماستر وهاهي قد أينعت لأقدمها الآن بين يديك...والدي الحنون، قد كان إرضائك جزءاً من طموحي وجزءاً من سيرتي في طريق الماستر حتى ترى ثمرة جهدي وطيب غرسك فكنت معنى الحياة لي وقد أرضاني الله فيك يا أبتني فهلا رضيت عني.

إلى منبع الحب والحنان إلى رمز الحب وبلسم الشفاء إلى القلب الناصع الطاهر الرقيق والنفس البريئة إلى تلك التي أرضعتني الحب والحنان إلى القلب النابض **أمي** التي تعبت لأجلي حتى أصل إلى ما أنا عليه، اهديها وافديها عمري، إلى من حبهم يجري في عروقي ويلوح بذكرهم فؤادي وإخوتي وأخواتي وأزواجهم رعاكم الله وحفضكم يا أغلى ما املك واخص بالذكر أخي الكبير **محمد**.

إلى من هم أقرب إلى من روحي، إلى من أنسني في دراستي وشاركني همومي ووقف إلى جانبي وملك قلبي، إلى من أستمد منهم عزتي و إصراري،

إلى تلك الروح التي سارت معي نحو تحقيق هذا الإنجاز خطوة بخطوة.....، وإلى كل من وقف بجانبني وساعدني وشجعني،

إلى جميع أساتذتي الغوالي الذين بذلوا الجهد والعطاء، إلى كل زملائي وزميلاتي الذين رافقوني في مسار دربي حاضرمهم وغائبهم إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس الصافية إلى كل من لم تسعني الصفحة لكتابتهم فوسعهم قلبي وريحاني إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في انجاز وتكملة هذا العمل.

إلى كل هؤلاء اهدي ثمرة جهدي المتواضع.....

دمان سلمى

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال تعالى: ﴿قُلْ لَوْ كَانَ الْبَحْرُ مَدَادًا لَكَلَّمْتُ رَبِّي لَنفَدَ الْبَحْرُ قَبْلَ أَنْ تَنْفَدَ كَلِمَاتُ رَبِّي وَلَوْ جِئْنَا بِمِثْلِهِ مَدَدًا﴾

سورة الكهف: الآية 109.

وقال أيضا: ﴿يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات﴾

سورة المجادلة: الآية 11.

وقال أيضا: ﴿شهد الله أنه لا إله إلا هو والملائكة وأولو العلم قائما بالقسط لا إله إلا هو العزيز الحكيم﴾

سورة آل عمران: الآية 18.

وقال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

﴿من سلك طريقا يبتغي فيه علما سهل الله له طريقا إلى الجنة وإن الملائكة لتضع أجنحتها لطالب العلم رضا بما يصنع، وإن العالم ليستغفر له من في السموات ومن في الأرض حتى الحيتان في الماء، وفضل العالم على العابد كفضل القمر على سائر الكواكب وإن العلماء ورثة الأنبياء وإن الأنبياء لم يورثوا دينارا ولا درهما وإنما ورثوا العلم فمن أخذه أخذ بحظ وافر﴾

رواه أبو داود والترمذي

تمهيد:

تعتبر المعلومات المحاسبية جزءا هاما من عمل الإدارة، وموردا أساسيا تعتمد عليه في تدعيم قراراتها، وعليه وجبان تكون المعلومات المحاسبية ذات مصداقية وجودة عالية، ولا تكتسب المعلومات المحاسبية هذه الخاصية إلا إذا تم تدقيقها من قبل مدقق، بحيث تعتبر القوائم المالية مصدرا أساسيا من مصادر المعلومات المحاسبية والتي يتم الاعتماد عليها من طرف المستخدمين الداخليين والخارجيين.

كما ان أداء نظام المعلومات المحاسبية إذا كان على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي الى توليد معلومات ذات مصداقية تقدم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة. فهو يختص بجمع ومعالجة وتحليل وكذلك توصيل المعلومات المحاسبية لمستخدميها من أجل تحقيق الأهداف المرجوة، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا الفصل من خلال:

المبحث الأول: نظام المعلومات.

المبحث الثاني: طبيعة نظام المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: نظام المعلومات

تلعب نظم المعلومات دوراً استراتيجياً في حياة المؤسسات لضمان استمراريتها ونجاحها وعرفت هذا النظام تطورات سريعة ومتلاحقة منذ ظهور تكنولوجيا المعلومات واعتباره جزءاً لا يتجزأ من نظم المعلومات مما جعل هذه الأخيرة أكثر فعالية في المؤسسة حيث تساعدها على أداء أنشطتها وترفع من مستوى كفاءتها. وقبل التطرق إلى مفهوم نظام المعلومات وعناصره، مختلف جوانبه سوف نقوم أولاً بتعريف النظام وعناصره، وسماته، وبذلك نقوم بإدراج العلاقة بين النظام والمعلومات.

المطلب الأول: مفهوم النظام

الفرع الأول: مفهوم النظام

سننتقل لمفاهيم النظام من خلال العناصر التالية:

يعرف النظام بأنه: "مجموعة مترابطة من ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد، التجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات... الخ). التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين "حدود النظام" وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة"⁽¹⁾.

ويعرف أيضاً بأنه: "مجموعة من العناصر أو الأجزاء أو المكونات التي تربط أو تتفاعل مع بعضها البعض تعمل على نحو متكامل لتحقيق هدف أو أهداف محددة (معينة)"⁽²⁾.

ويعرف أيضاً بأنه: "مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها لتحقيق هدف معين". وفقاً لهذا المفهوم فإن النظام يتضمن عدد من العناصر والتي يمكن أن تمثل نظم فرعية داخل النظام، تلك النظم الفرعية تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض من أجل تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها وذلك في ضوء معطيات بيئية معينة"⁽³⁾.

من خلال التعاريف السابقة فالنظام هو مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي ترتبط مع بعضها وتتفاعل في انسجام وتكامل وفقاً لإجراءات مترابطة ومحددة لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف.

كما يعتبر النظام ببساطة مجموعة من الأجزاء المترابطة والتي تعمل معاً لتحقيق الأهداف، وقد يكون النظام طبيعياً وقد يكون من صنع البشر، ولكل نظام حدوده التي تفصله عن البيئة المحيطة به. ومعظم النظم

(1) احمد حسين علي حسين، "نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص13.

(2) صباح رحيمة محسن، عبد الفتاح إبراهيم زربية، فتحي احمد الشيباني، "نظم المعلومات المالية أسسها النظرية وبناء قواعد بياناتها"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص43.

(3) محمد عبد العليم صابر، "نظم المعلومات الإدارية"، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007، ص26.

تحصل على مدخلاتها من البيئة المحيطة بها وتقدم مخرجاتها لها، ومن ثم تتفاعل أجزائها مع العناصر الأخرى خارج حدود النظام كما يتضح من خلال الشكل التالي⁽¹⁾:

الشكل رقم (01): يوضح حدود النظام

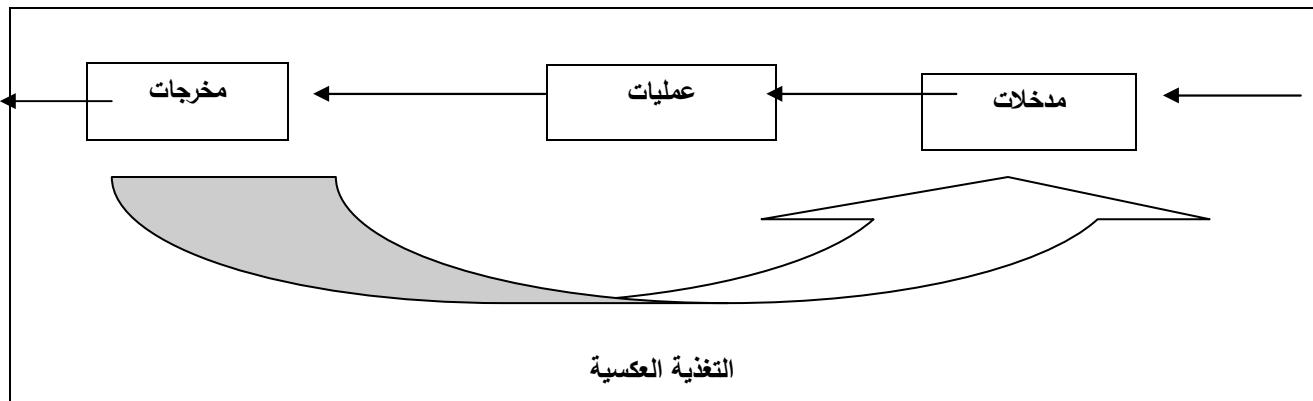


المصدر: السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، "نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص17.

الفرع الثاني: عناصر النظام ومكوناته

ان لكل نظام مدخلات وعمليات معالجة ومخرجات، وتختلف النظم بطبيعتها مدخلاتها وعملياتها وأنماط وخصائص مخرجاتها وفيما يلي عرض لمكونات النظام⁽²⁾:

الشكل (02): عناصر النظام ومكوناته



المصدر: عطا الله احمد سويلم الحسينان، "نظم المعلومات المحاسبية"، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص45.

(1) السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، "نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص17.

(2) عطا الله احمد السويلم، "نظم المعلومات المحاسبية"، اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص44.

المدخلات: وتتعلق باستحصال وتجميع العناصر التي تدخل إلى النظام لني تعالج. مثلاً: المواد الخام، الطاقة، البيانات، والجهود البشرية والتي يجب أن تتوفر و تنظم أغراض المعالجة⁽¹⁾.

العمليات التحويلية: تتحول المدخلات إلى مخرجات عن طريق العمليات التحويلية وقد تكون هذه العمليات في شكل آلة أو إنسان أو حاسب ألي أو مهام تؤدي بواسطة أعضاء المؤسسة.⁽²⁾

المخرجات: هي الناتج النهائي من النظام، وقد تتون في شكل منتجات، خدمات، أو معلومات... الخ وهي ترتبط بالهدف من وجود النظام، وتصنف إلى ثلاثة أنواع⁽³⁾:

- مخرجات تستهلك مباشرة بواسطة أنظمة أخر.

- مخرجات تستهلك داخل النظام.

- مخرجات يتم التخلص منها في شكل نفايات أو عوائد، تدخل في البيئة الطبيعية، كالماء، الهواء... الخ.

التغذية العكسية: إن التغذية العكسية جزء من مدخلات النظام، كما تعتبر بأنها من الخصائص والمميزات الأساسية له⁽⁴⁾.

الفرع الثالث: خصائص النظام

ان هناك مجموعة من المميزات والخصائص التي إذا ما توفرت في نظام كان النظام جيداً وناجحاً هي⁽⁵⁾:

- 1- **تكاملية النظام:** أي انه يجب ان يحتوي النظام على كامل عناصره ومكوناته حتى يحقق الهدف المطلوب منه.
- 2- **بساطة النظام:** أي عدم احتوائه على علاقات وعمليات معقدة تعيق من حركة النظام ومن فهمه مكن قبل المستفيد.
- 3- **انسيابية المعلومات:** أي توافر قنوات الاتصال التي تسمح بمرور المعلومات داخل النظام، وحرية حركتها بين أطراف النظام.
- 4- **تعدد العناصر:** أي انه يجب ان يحتوي النظام على عنصرين على الأقل.
- 5- **التميز:** أي تميز كل مكون من مكونات النظام بخصائص معينة حسب طبيعة النظام.
- 6- **الارتباط:** أي ارتباط مكونات النظام وعناصره بعلاقات منظمه ومحكمة.
- 7- **المخرجات:** ان تؤدي عمليات معالجة المدخلات إلى مخرجات تحقق أهداف التنظيم وتلبي احتياجاته.

(1) عماد عبد الوهاب الصباغ ، "نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها"، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2004 ، ص 13.

(2) محمد قاسم عبد الرزاق، "نظم معلومات محاسبي الحاسوبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1988، ص8.

(3) علي عبد الهادي مسلم، "مذكرات في نظم المعلومات الإدارية" (المبادئ والتطبيقات)، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 1994، ص52.

(4) ظاهر شاهر يوسف القشي، "مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثقة في ظل التجارة الإلكترونية"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة عمان، 2003، ص20.

(5) إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزغبي، "نظم المعلومات الإدارية"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص22.

المطلب الثاني: نظام المعلومات

بعد ما تطرقنا في المطلب السابق إلى مفهوم النظام وخصائصه سنتطرق في هذا المطلب إلى نظام المعلومات وخصائصه وأنواعه وأهميته.

الفرع الأول: تعريفه

يعرف نظام المعلومات بأنه: "عبارة عن نظام يدار من قبل البشر، والتجهيزات والإجراءات والوثائق والاتصالات التي تجمع وتلخص وتعالج وتخزن البيانات لاستخدامها في التخطيط والموازنة والحسابات والسيطرة والعمليات الأخرى"⁽¹⁾.

يمكن تعريفه من الناحية الفنية على أساس انه: "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم"⁽²⁾.

نظام المعلومات هو: "مجموعة متداخلة من المكونات التي تعمل على تجميع (أو استرجاع)، تشغيل، تخزين، ونشر المعلومات وذلك بغرض مساندة عملية صنع القرار والرقابة داخل المؤسسة"⁽³⁾.

كما عرف نظام المعلومات على انه: "مجموعة منظمة من الأفراد، والمعدات، والبرامج، وشبكات الاتصالات، وموارد البيانات، والتي تقوم بتجميع وتشغيل وتخزين، وتوزيع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة داخل المؤسسة"⁽⁴⁾.

ومن خلال التعاريف السابقة فنظام المعلومات عبارة عن مجموعة من الأفراد والمعدات والبرامج التي تقوم بتجميع وتشغيل وتخزين، وتوزيع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: خصائص نظم المعلومات

تتميز نظم المعلومات بالخصائص التالية⁽⁵⁾:

- ✓ البساطة: يعني ان المعلومات بسيطة وغير معقدة.
- ✓ الدقة: تعني ان المعلومات والبيانات صحيحة، ودقيقة.
- ✓ حداثة المعلومات: فهي توفر معلومات حديثة وفي حينها.
- ✓ التكامل: فهي توفر قدرا كافيا من المعلومات الضرورية بالنسبة لغرض محدد.
- ✓ الإيجاز: يعني ان المعلومات موجزة ومختصرة والنشاطات مخططة حسب الحاجة.

(1) علاء عبد الرزاق السالمي، رياض حامد الدباغ، "تقنيات المعلومات الإدارية"، دار وائل، عمان، الأردن، 2000، ص23.

(2) سونيا محمد البكري، "نظم المعلومات الإدارية- المفاهيم الأساسية-، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2004، ص14.

(3) نبيل محمد مرسي خليل، "نظم المعلومات الإدارية"، خوارزم العلمية للنشر والتوزيع، جامعة تبوك، 2004، ص19.

(4) منال محمد الكردي، جلال إبراهيم العبد، "مقدمة في نظم المعلومات الإدارية (النظرية - الأدوات - التطبيقات)"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،

بدون سنة نشر، ص21.

(5) محمد بن احمد بن التركي السديري، "نظم المعلومات الإدارية"، النشر العلمي والمطابع، جامعة الملك سعود، الرياض، السعودية، 2014، ص22.

- ✓ الارتباط والملائمة: لمساندة أسلوب العمل المطلوب من مسؤولية الإدارة في منظمة ما وذلك بتحليل المعلومات، وتكليف التحليل وتسهيل استخدام المعلومات للمراحل الإدارية المختلفة.
- ✓ توفر المعلومات: ان تكون متوفرة وسهل الحصول عليها.
- ✓ الاعتمادية: يعني ان البيانات والمعلومات يمكن الاعتماد عليها في صنع واتخاذ القرار.

الفرع الثالث: عناصر نظام المعلومات

تتمثل عناصر نظام المعلومات في⁽¹⁾:

1- جمع البيانات: ويتم في هذه العملية الحصول على البيانات من مصادرها المختلفة مراعيًا توفر المعولية (الصحة، الدقة الشمول)، المرونة، وتناسب الكلفة/القيمة، في تلك البيانات، ويتم كذلك تزويد المؤسسة بالبيانات الخاصة بالاتجاهات المستقبلية والاحتمالات الخاصة بالبيئة عن طريق استخدام وسائل المراقبة البيئية (التنبؤ) التحليل.

2- معالجة البيانات: من هينتها الأولية إلى معلومات ذات معنى وقيمة وهذه العملية يتم تقسيمها إلى تصنيف البيانات، ترتيبها، تلخيصها، واختيارها. فضلا عن استخراج النتائج حتى تكون جاهزة للاستخدام في الوقت المناسب من قبل المستفيدين. ومن الاهتمامات الرئيسية لهذه العملية، هي إضافة عنصر (الأفق المستقبلي) للبيانات الخام التي تكون ذات طبيعة تاريخية، ومن اجل تحقيق هذه الغاية يجب استخدام أساليب التنبؤ الملائمة كجزء مكمل لأي نظام رسمي من نظم المعلومات. ومثلما أوضح (HERBERT SIMON) بان المورد النادر في يومنا هذا هو ليس توفر المعلومات وإنما القدرة على معالجة تلك المعلومات.

3- خزن المعلومات: ان الحاجة للمعلومات لا تنتهي بمجرد استخدامها لمدة معينة، وحيث ان هناك بعض المعلومات التي لا تستخدم بمجرد استرجاعها فانه من المهم جدا خزن تلك المعلومات لحين ظهور الحاجة إليها.

4- استرجاع المعلومات: وهي العملية الخاصة باسترجاع المعلومات التي تم تخزينها عند ظهور الحاجة إليها من قبل المستفيد، ويجب مراعاة عامل التوقيت عند استرجاع المعلومات حتى لا تفقد المعلومات الفائدة المرجوة منها إذا تأخرت عند توقيت الحاجة إليها. والمؤسسة التي تتلقى معلومات وتقوم بتحليلها وتوزيعها إلى مراكز القرار المناسبة وبصورة أسرع من منافسيها، يمكنها ذلك من تحقيق ميزة تنافسية وخاصة في البيئات المضطربة.

(1) حسن علي الزعبي، "خصائص نظم المعلومات وأثرها في تحديد الخيار الاستراتيجي" (دراسة تطبيقية في فنادق فئة الخمس نجوم في مدينة عمان)،

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم نظم المعلومات، جامعة العلوم التطبيقية، عمان، بدون سنة نشر، ص ص 11، 12.

الفرع الرابع: أنواع أنظمة المعلومات

يمكن أن تقسم نظم المعلومات إلى مجموعتين، الأولى خاصة بنظم دعم العمليات، والثانية خاصة بنظم دعم الإدارة واتخاذ القرارات وفي كل مجموعة نجد أنواعا مختلفة من أنظمة المعلومات وهي كما يلي⁽¹⁾:

✓ **نظم دعم العمليات:** وهي نظم المعلومات التي تساعد المدراء التنفيذيين في أداء مهامهم اليومية والعادية واتخاذ قرارات على المدى القصير، وتنقسم بدورها إلى:

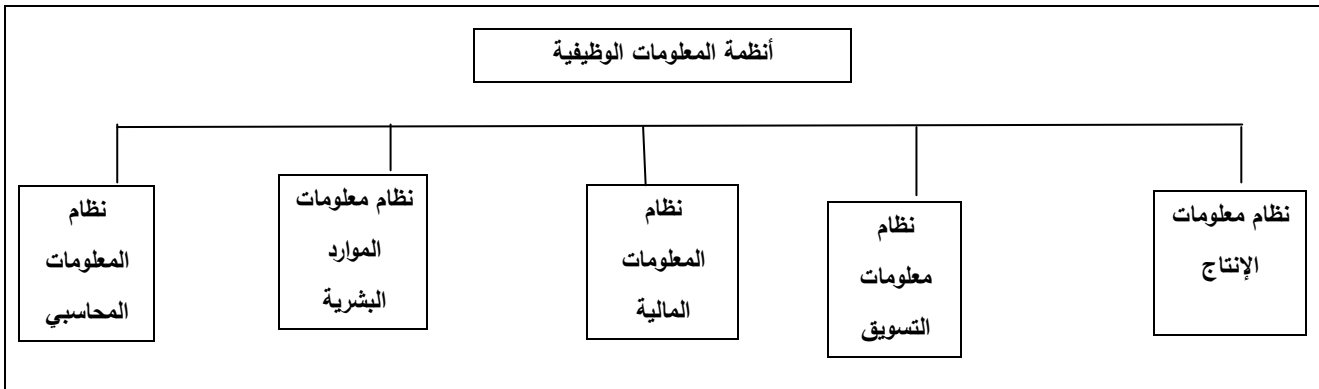
1- نظم معالجة العمليات: هي نظم تعتمد على استخدام الحاسبات الآلية في معالجة المعاملات المالية والإنتاجية والتسويقية والخاصة بشؤون الأفراد، والتي تتميز بدرجة عالية من الروتينية، وينتج عن هذه الأنظمة معلومات يحتفظ بها في قواعد بيانات تساعد إدارة المؤسسة على اتخاذ القرارات. وتنقسم نظم معالجة المعلومات حسب درجة عموميتهما إلى:

أ- نظم عامة الاستخدام: وهي نظم معالجة معاملات ووظائف تشترك فيها اغلب مؤسسات الأعمال مثل: نظم معالجة المعاملات المحاسبية ونظم معالجة البيانات التسويقية.

ب- نظم متخصصة الاستخدام: وهي معالجة معاملات تختص بها بعض المؤسسات دون غيرها مثل نظام الصرف الآلي في البنوك التجارية.

2- نظم معلومات الأنشطة الوظيفية: هي نظم المعلومات التي تستخدم لدعم الوظائف المختلفة للمؤسسة مثل الوظيفة المحاسبية والتسويقية والإنتاجية والبحوث والتطوير... الخ.

الشكل رقم (03): أنواع نظم المعلومات الوظيفية



المصدر: فراحتية العيد، دور نظام المعلومات التسويقية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية "دراسة حالة بعض المؤسسات

لولاية المسيلة"، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف،

2014/2015، ص 103.

(1) فراحتية العيد، دور نظام المعلومات التسويقية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية "دراسة حالة بعض المؤسسات لولاية المسيلة"،

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2015، ص 102 - 104.

- وفيما يلي شرح لأنظمة معلومات الأنشطة الوظيفية كما يلي⁽¹⁾:

- ✓ **نظام المعلومات التسويقية:** يختص في توفير المعلومات التي تساعد على تلبية حاجات الزبائن الحاليين وكذا توفير المعلومات التي على أساسها يتم التخطيط للمنتجات الجديدة والزبائن المحتملين وتحديد سلوك المستهلكين.
- ✓ **نظام المعلومات المالية:** يساعد إدارة المؤسسة على اتخاذ قرارات تتعلق بتمويل المشاريع والرقابة على استعمال هذه الأموال.
- ✓ **نظام المعلومات المحاسبية:** ويختص في التسجيل المحاسبي للعمليات التي تقوم بها المؤسسة وإعداد التقارير والقوائم المالية وتقديمها للمستفيدين في الوقت المناسب.
- ✓ **نظم معلومات إدارة الموارد البشرية:** يقوم نظام معلومات إدارة الموارد البشرية بتخزين ومعالجة المعطيات اللازمة لعمليات تخطيط وتنظيم الوظائف التنفيذية المتعلقة باستخدام وتطوير الجانب البشري في المؤسسة والمحافظة عليه، وبالتالي فإن هناك مجموعة من الوظائف تمارسها الموارد البشرية ويعمل نظام المعلومات على مساعدتها في أدائها منها: (تحديد الاحتياجات من العاملين، تأمين العمال والمحافظة عليهم، استخدام العاملين، تطوير مهارات العاملين).
- ✓ **نظام المعلومات الإنتاجية:** يساعد هذا النظام من خلال المعلومات التي يوفرها على القيام بعمليات التخطيط الإستراتيجية والتشغيلية، كما يساعد على إعداد أو أمر التموين والشراء الخاصة بعملية الإنتاج وتحديد طاقة وخطة الإنتاج.

(1) فراحتية العيد، مرجع سابق، ص ص 102 - 104.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف نظام المعلومات

الفرع الأول: أهمية نظام المعلومات

تتضح أهمية نظم المعلومات في قدرتها على تحسين عمليات وأداء جميع وأنواع وأحجام المنظمات، كذلك تظهر في مساندة عملية اتخاذ القرارات وتدعيم الأعمال التعاونية بين فرق العمل مما يؤدي إلى تقوية المركز التنافسي للمؤسسة في السوق الذي تعمل فيه، كما تزايدت مساهمة نظم المعلومات المستندة على الإنترنت في تحقيق نجاح المؤسسات الحديثة التي تعمل في ظل منافسة عالمية تتميز بالحدة وسرعة التغيير وعدم التأكد⁽¹⁾. أصبحت نظم المعلومات هامة وضرورية جدا لكل مؤسسات الأعمال والمؤسسات الحكومية بفعل الحقائق التالية⁽²⁾:

- ✓ ازدياد التعقيد في مهام إدارة المؤسسات، ذلك التعقيد الناجم عن تأثير مؤسسات الأعمال بالمتغيرات البيئية من سياسية وثقافية واقتصادية واجتماعية وتشريعية وتكنولوجية.... الخ، سواء على الصعيد المحلي أو الدولي.
- ✓ تلاحق التطورات التكنولوجية في أساليب وأدوات الإنتاج، بل وفي أساليب ووسائل الاتصال ونقل المعلومات.
- ✓ احتدام حدة المنافسة بين المؤسسات الكبرى الوطنية منها والدولية، مما استدعى المديرين إلى وجوب مواجهة منافسيهم، من حيث سرعة اتخاذ القرارات، وحل المشكلات، واستشعار مجالات تحسين أداء مؤسساتهم، كالتعرف على الفرص التسويقية، والتهديدات البيئية الحالية والمحتملة.
- ✓ تزايد نفوذ المعرفة والمعلومات بالنسبة لمختلف المؤسسات.
- ✓ تطوير شبكات الاتصال والمعالجات الدقيقة المبنية على استخدام الحاسب الآلي.
- ✓ تغير مفهوم وقيمة المعلومات، حيث كان ينظر في السابق للمعلومات على أنها مورد استراتيجي.
- ✓ تزايد أهمية المعلومات كذلك في الجامعات والكليات ومعاهد الإدارة.
- ✓ تغير ادوار مديري المؤسسات من حيث استخدامهم لتكنولوجيا المعلومات والبرمجيات.

الفرع الثاني: أهداف نظام المعلومات

ومن خلال نظام المعلومات يمكن للمؤسسة تحقيق عدة أهداف هي⁽³⁾:

- ✓ تحقيق الكفاءة: تشير الكفاءة إلى أداء المهام بسرعة وبأقل تكلفة، مثل ذلك تخفيف تكاليف التخزين من خلال ربط الموردين بشبكة اتصالات خاصة وإعطاء أوامر الشراء عند الحاجة.
- ✓ الوصول إلى الفعالية: أي مدى تحقق أهداف المؤسسة، وتتحقق الفعالية بمساعدة نظام المعلومات للمديرين في إتخاذ القرارات السليمة.

(1) أحمد فوزي ملوخية، "نظم المعلومات الإدارية"، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، ص 4.

(2) عبد الرحمن الصباح، "نظم المعلومات الإدارية"، دار زهران للنشر، الأردن، 2010، ص ص 22، 23.

(3) معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات (مدخل لتحقيق الميزة التنافسية)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص ص 36، 37.

- ✓ تحسين أداء الخدمة: تهدف نظم المعلومات إلى تقديم خدمات ذات مستوى أفضل لعملاء المؤسسة وأفضل مثال على ذلك استخدام آلات الصرف السريع في المصارف حيث يمكن للعملاء السحب من أرصدتهم على مدار اليوم.
- ✓ تطوير المنتجات: تلعب المعلومات دورا رئيسيا في خلق وتطوير المنتجات خاصة في بعض المجالات كمؤسسات التأمين والوكالات السياحية.
- ✓ التعرف على الفرص واستغلالها: تعمل المؤسسات اليوم في مناخ سريع التغيير الأمر الذي يتطلب منها ضرورة التكيف مع هذا التغيير وليس هناك وسيلة أفضل من نظام المعلومات لتحديد المستجدات البيئية، ومساعدة المؤسسة في إتخاذ القرارات التي تمكنها من إستغلال الفرص وتجنب التهديدات.
- ✓ ربط العملاء بالمؤسسة: يمكن للمؤسسة جعل عملائها أكثر قربا وارتباطها بها من خلال تحسين مستوى الخدمات التي تقدمها لهم ومن ثم كسب رضاهم، وهذا ما يجعل من الصعب على هؤلاء العملاء التحول إلى المؤسسات المنافسة.

يهدف نظام المعلومات في المؤسسة إلى تحقيق ثلاث أهداف⁽¹⁾:

- 1- يقدم معلومات لغرض اتخاذ القرارات.
- 2- تقديم المعلومات التي تساعد في إجراء العمليات اليومية.
- 3- تقديم المعلومات اللازمة عن مدى تحقيق الإدارة لمسؤولياتها.

(1) كمال الدين الدهراوي، "مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002،

المبحث الثاني: طبيعة نظام المعلومات المحاسبية

يعد نظام المعلومات المحاسبي المصدر الأساسي للمعلومات المحاسبية، حيث يعكس النظام التفاعل الذي يحدث في بيئة المؤسسة الداخلية وبين المؤسسة والبيئة الخارجية ويمثل النظام مجموعة العاملين والإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في اتخاذ قراراتهم ويجب أن تتوفر في نظام المعلومات المحاسبية درجة عالية جداً من الدقة والسرعة في معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات، من أجل معلومات واضحة ذات جودة من أجل حماية أموال المؤسسة والرقابة عليها.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى نظام المعلومات المحاسبي وخصائصه ومقوماته.

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية في الوقت الحالي الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات للإدارة والأطراف الخارجية الأخرى، ويعرف بأنه: "أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية"⁽¹⁾.

يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه: "أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين، والمستثمرين)، وإدارة المؤسسة"⁽²⁾.

كما يعرف بأنه: "نوع خاص من نظم المعلومات يوفر المعلومات عن العمليات والأحداث التي تؤثر في المؤسسات"⁽³⁾.

كما يعرف بأنه: "مجموعة من النظم والطرق والإجراءات، المحكومة بمبادئ وقواعد سليمة تتبع من أجل تشغيل البيانات عن العمليات المالية التي تحدث في المؤسسة، بهدف إنتاج معلومات مالية"⁽⁴⁾.

(1) احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبي، زياد احمد الزعبي، "نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003، ص14.

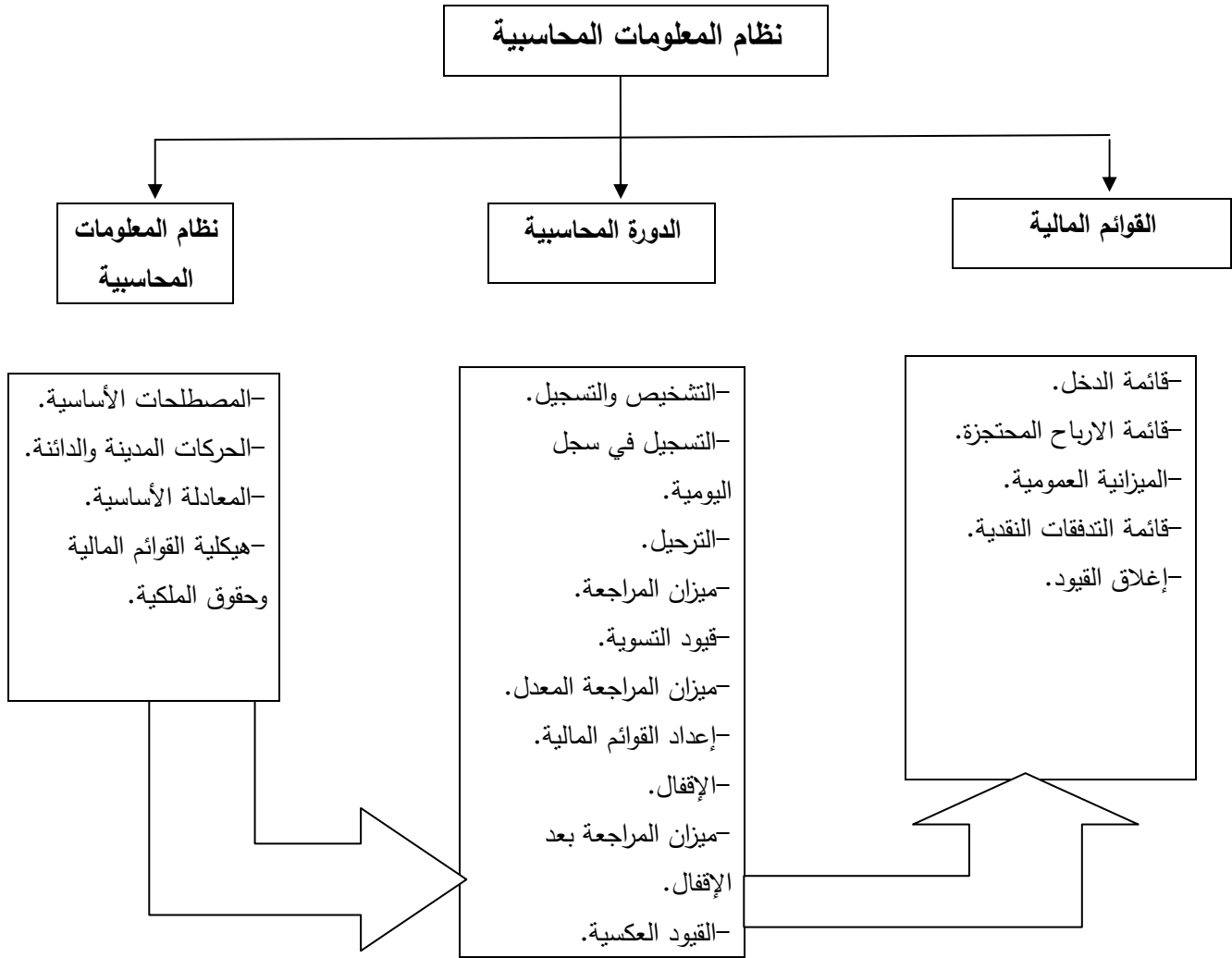
(2) ستيفن أ. موسكوف، مارك ج. سيمكن، "نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات"، (ترجمة: كمال الدين سعيد، احمد حامد حجاج، سلطان محمد سلطان)، دار المريخ للنشر والتوزيع، السعودية، 2002، ص25.

(3) احمد زكريا زكي عصيمي، "نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر"، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2011، ص33.

(4) محمد مطر، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس، العرض، الإفصاح"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص23.

من خلال التعاريف السابقة فنظام المعلومات المحاسبية يعتبر أحد النظم الفرعية المكونة لنظام المعلومات الكلي في المؤسسة، الذي يجمع ويحول مدخلاته المتمثلة في البيانات المحاسبية إلى مخرجات تتضمن معلومات محاسبية تستخدمها أطراف داخلية وأخرى خارجية لأغراض مختلفة.

الشكل رقم (04): يوضح المفهوم الحديث لنظام المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، " اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي"، مذكرة ماجستير في

المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2016، ص24.

الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبية

- يتميز نظام المعلومات المحاسبية بمجموعة من الخصائص تجعله يحظى بالقبول يمكن تلخيصها فيما يلي⁽¹⁾:
- 1- **الملائمة:** وتعني أن يتم تصميم النظام بما يلائم حجم وطبيعة النشاط وهيكله التنظيمي.
 - 2- **المرونة:** وتعني تصميم نظام بشكل يقبل أي تعديل أو تغيير تحت أي ظروف معينة، دون القيام بتغيير شامل للنظام نفسه.
 - 3- **الدقة:** ويعني مراعاة تصميم نظام محاسبي بكل أركانه ومراحله.
 - 4- **الأفراد:** تزداد فاعلية النظام المحاسبي باستخدام أفراد متخصصين ذوي الخبرة العلمية والعملية.
 - 5- **التربط:** بين المستندات والسجلات الخاصة بالقيود الأولي وبينها وبين سجلات القيد النهائي، وكذلك بين دفاتر الأستاذ والقوائم المالية.
 - 6- **المبادئ العلمية:** يجب مراعاة المبادئ العلمية والقواعد المحاسبية المتعارف عليها عند تصميم نظام المعلومات المحاسبي.
 - 7- **الواقعية:** وتعني مراعاة الظروف الداخلية والخارجية التي تعمل في ظلها المؤسسة وإمكانياتها المادية والبشرية.
 - 8- **الاقتصادية:** وتعني مراعاة عنصر التكاليف عند تصميم النظام، بحيث تزيد المنافع المتوقعة من النظام عن تكاليف إعداده وتنفيذه.
 - 9- **استخدام بيانات جيدة وذلك بغرض إنتاج معلومات جيدة.**

الفرع الثالث: الفرق بين النظام المحاسبي اليدوي والمحوسب

يوجد في كل المؤسسات نظام معلومات محاسبية سواء كان مجرد نظام معلومات محاسبية يتكون من مجموعة من الملفات ومخطط الحسابات والمجموعة الدفترية التقليدية، أو كان نظام معلومات محاسبية شامل ومعقد يعتمد على استخدام القدرات الهائلة للحسابات الالكترونية⁽²⁾.

الفرق الأساسي والجوهري بين النظام المحاسبي اليدوي والمحوسب يكمن في العقل المنفذ للأمر، يعني انه في النظام اليدوي يقوم الإنسان ومن خلال استخدام عقله وذكائه الفطري بتحليل الأمور ومن ثم اتخاذ القرارات وتطبيقها وفقا للسياسات والإجراءات المتعارف عليها وقد يصيب أو يخطئ، ويتم تصحيح الخطأ عند اكتشافه. ولكن بواسطة الإنسان، وهذا العقل ينفذ الأوامر الموضوعة له مسبقا من قبل الإنسان، وبمعنى آخر لا يمكن

(1) صباحي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة"، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 2010، 2011/3، ص ص17، 18.

(2) احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 48.

ان يخطئ، أي لا يستطيع هذا العقل التحليل بل يستطيع فقط تنفيذ آلية التحليل المرسومة له مسبقاً، ولا يمكنه تجاوز أي مخططات موضوعة له من قبل الإنسان⁽¹⁾.

الفرع الرابع: أهمية وأهداف نظام المعلومات المحاسبية

أولاً: أهمية نظام المعلومات المحاسبية

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية مهمة جداً لكل المنظمات على اختلاف أنواعها، وذلك للاعتبارات التالية⁽²⁾:

- ✓ توفير القوائم والتقارير المالية السنوية الإلزامية كقائمة الدخل وقائمة المركز المالي.
- ✓ توفير المعلومات المفيدة لوضع الاستراتيجيات، ورسم السياسات، وإعداد الخطط.
- ✓ توفير المعلومات اللازمة لمتابعة العمليات يوماً بيوم.
- ✓ توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء.

ثانياً: أهداف نظام المعلومات المحاسبية

تسعى المحاسبة - كنظام - في أي مؤسسة إلى تحقيق هدف عام يتمثل في توفير المعلومات التي يمكن أن تستفاد منها الجهات التي لها علاقات مباشرة وغير مباشرة بالمؤسسة وبما يمكن أن يساعدها في اتخاذ العديد من القرارات، وهي تسعى إلى تحقيق هذا الهدف العام من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية الآتية⁽³⁾:

- 1- قياس كافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
- 2- توصيل كافة البيانات والمعلومات عن طريق مجموعة من التقارير والقوائم إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها.
- 3- تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العناصر المادية التي تتواجد في المؤسسة. وتتمثل أهدافه أيضاً في⁽⁴⁾:
 - مصداقية العمليات المالية.
 - المحافظة على ممتلكات النشاط الاقتصادي.
 - المحافظة على المعلومات المدونة بشكل ثابت ومفهوم لدى مختلف العاملين بحقل المحاسبة.

(1) مهدي مأمون الحسين، "نظم المعلومات المحاسبية والإدارية"، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص197.

(2) احمد زكريا زكي عصيمي، "نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر"، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض السعودية، 2011، ص ص33، 34.

(3) يحي السقا وآخرون، "نظام المعلومات المحاسبية"، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، كلية الحدباء الجامعة الموصل، العراق، 2003، ص22.

(4) عبد اللطيف محمد حمزة، "النظم المحاسبية"، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع، ليبيا، 2000، ص24.

المطلب الثاني: مكونات ووظائف نظام المعلومات المحاسبية والأنظمة الفرعية له

الفرع الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبية

يتكون نظام المعلومات المحاسبية من مجموعة من المكونات الأساسية أهمها مايلي⁽¹⁾:

أولاً: العنصر البشري: ويشمل مجموعتين هما:

1- معدو المعلومات المحاسبية: وتشمل هذه المجموعة: محلي النظم، مبرمجي النظم، تخصصات مختلفة أهمها المحاسب.

2- مستخدمو المعلومات المحاسبية: وتنقسم هذه المجموعة إلى مستفيدين داخليين (الإدارة، الموظفين)، ومستفيدين خارجيين (الملاك، المستثمرين، البنوك، الحكومة... الخ).

ثانياً: العنصر الآلي: ويتمثل في الاجهزة المستخدمة في النظام (حاسبات آلية، طابعات، ووسائل اتصالات مختلفة). ويعتمد نوع النظام (يدوي، آلي، شبه آلي) على مكونات هذا العنصر.

ثالثاً: البرامج اللازمة للنظام: وهذا العنصر يرتبط بالنظم الآلية أكثر من النظم اليدوية، ويتمثل في البرامج اللازمة لتشغيل النظام سواء كانت برامج واردة بجهاز الحاسب أو مشتتة خصيصاً لغرض معين أو معدة داخل المؤسسة لغرض ما.

رابعاً: الإجراءات: وهي تشمل الإجراءات المختلفة والتي تتم لتحويل البيانات إلى معلومات مفيدة لعملية اتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: وظائف نظام المعلومات المحاسبية

تتركز الوظيفة الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبية، في تقديم البيانات وإنتاج المعلومات الملائمة في الوقت الملائم لمستخدمي هذه المعلومات، هذا إلى جانب بعض الوظائف المشتقة منها ما يلي⁽²⁾:

أ- معلومات إجمالية لخدمة وظائف تقليدية منها:

✓ تحديد نتيجة أعمال المؤسسة عن فترة معينة.

✓ تحديد المركز المالي للمؤسسة في لحظة معينة.

ب- معلومات تفصيلية لخدمة وظائف متطورة منها:

✓ معلومات عن نشاط الأقسام داخل المؤسسة لقياس وتقييم الأداء وتحديد المسؤولية.

✓ معلومات تساعد الإدارة في القيام بوظائف التخطيط والرقابة.

✓ معلومات تتناسب احتياجات أطراف أخرى خارجية مثل البنوك والمستثمرين.

(1) احمد زكريا زكي عصيمي، مرجع سابق، ص: 45، 46.

(2) صبايحي نوال، مرجع سابق، ص 17.

- ✓ التنسيق مع النظم الفرعية بشكل لا يترتب عليه أي تعارض بين هذه النظم وبين النظام ككل بصفة عامة.
- ✓ التقييم الذاتي وذلك بأن يتم تصميم النظام بشكل يوضح إمكانية تقييم الأداء ومدى إنجاز الأهداف المطلوبة والتي ينبغي أن تكون محددة بوضوح.

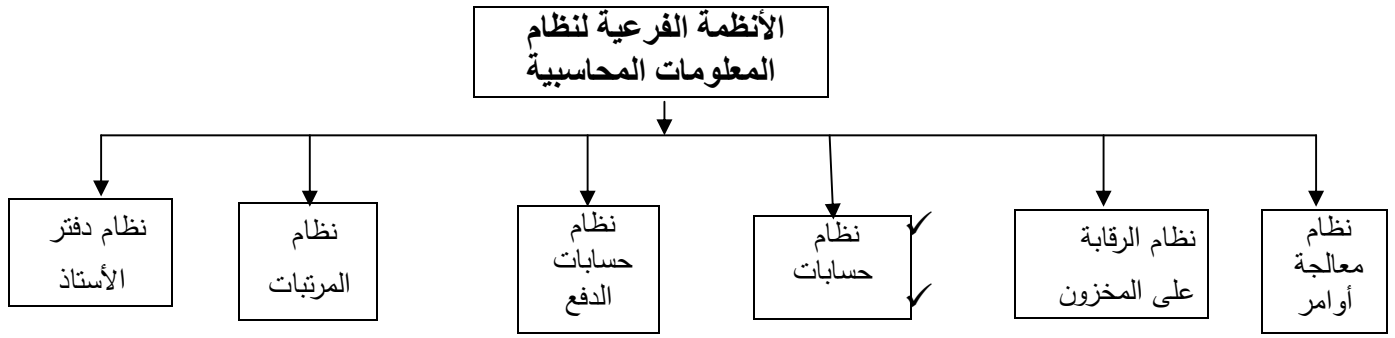
الفرع الثالث: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية

وتتمثل هذه الأنظمة الفرعية في⁽¹⁾:

- **نظام معالجة أوامر البيع:** يختص هذا النظام بمعالجة أوامر العملاء وينتج فاتورة العميل والبيانات الضرورية لتحليل المبيعات والرقابة على المخزون وفي كثير من المؤسسات تختص هذه النظم بمتابعة أوامر العملاء حتى تشحن المنتجات التامة الصنع إليهم.
 - **نظام الرقابة على المخزون:** يختص هذا النظام بمعالجة البيانات التي تعكس التغيرات في مستوى المحزونات وتوفر المعلومات اللازمة لشحن المنتجات من الموردين إلى مخازن المؤسسة وإعادة طلب الشراء لنفس الأصناف.
 - **نظام حسابات القبض:** يختص هذا النظام بتقييد المبالغ التي يدين بها العملاء للمؤسسة، وينتج قوائم العملاء الشهرية وتقارير إدارة الائتمان لتتبع موقف العملاء.
 - **نظام حسابات الدفع:** يختص هذا النظام بقيد المشتريات مع الموردين والمبالغ التي يدينون بها للمؤسسة والمدفوعات في مقابلها، ويقوم بإعداد الشيكات لتسديد الفواتير وتقارير عن إدارة الخزينة.
 - **نظام المرتبات:** يستقبل ويمسك يوميا البيانات من بطاقات العمل الخاصة بالموظفين وبيانات أخرى عن التشغيل، ينتج شيكات الأجور، تقارير الأجور وتحليل العمل، وتقارير أخرى يتم إعدادها للمسيرين والمؤسسات الحكومية فيما يخص العائدات، الضرائب والمستحقات الأخرى، وتقارير عن تحليل تكلفة اليد العاملة أو الإنتاجية.
 - **نظام دفتر الأستاذ:** يختص هذا النظام بدمج البيانات الصادرة عن حسابات العملاء، حسابات الموردين، الأجور وأنظمة المعلومات المحاسبية الأخرى وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إقفال دفاتر المؤسسة وإعداد ميزان المراجعة. جدول حسابات النتائج وميزانية المؤسسة، إلى جانب عدة تقارير عن إيرادات والمصاريف للمسيرين، كما أن النظام المحاسبي لدفتر الأستاذ يساعد المؤسسة على القيام بهذه الأعمال بطريقة مرتبة ودقيقة وبمراقبة مالية أحسن وتقديم تقارير عن وضعية التسيير زيادة على ذلك يقلل من عدد الأفراد وقيمة التكاليف مقارنة بالطرق اليدوية.
- مما سبق يمكن أن نلخص النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية في الشكل التالي:

(1) السيد عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مرجع سابق، ص 75.

الشكل رقم (05): يوضح الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية



المصدر: السيد عبد المقصود الديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص76.

الفرع الرابع: أسباب دراسة نظم المعلومات المحاسبية والعوامل التي تؤثر فيها

أولاً: أسباب دراسة نظم المعلومات المحاسبية

يمكن تلخيص أهم أسباب دراسة نظم المعلومات المحاسبية والاهتمام بها خصوصاً من جانب المحاسبين في أربعة أسباب رئيسية هي⁽¹⁾:

- 1- يهتم المحاسب بنظم المعلومات المحاسبية لأنه قد يكون احد مستخدمي المعلومات التي يوفرها هذا النظام، أو قد يكون هو المدقق الخارجي الذي يقيم هذا النظام.
- 2- أدى انتشار الحاسبات الآلية بشكل كبير إلى اعتماد نظم المعلومات المحاسبية لمعظم الوحدات على تكنولوجيا المعلومات. لذلك أصبحت عملية إدارة البيانات وتجهيزها لأغراض إعداد التقارير اللازمة من العمليات المعقدة. ونظراً لان المعلومات أصبحت أكثر أهمية وخطورة فانه يتعين على المحاسب ان يلم بالمعلومات والمهارات التي تجعله قادراً على التعامل مع نظم المعلومات تحقيق أهداف وظيفته، وإلا سيكون المحاسب اقل إنتاجية في استخدام ما لديه من مهارات ومعرفة محاسبية.
- 3- ان يتمكن المحاسب من معرفة مصادر البيانات والخطوات اللازمة لتشغيل البيانات لإنتاج المعلومات المطلوبة، وبحيث تكون معلومات دقيقة واقتصادية (عند مقارنة تكلفة إنتاجها بمنافعها) وملائمة لمستخدمي النظام.
- 4- أصبحت نظم المعلومات الحديثة أكثر تعقيداً وتطوراً وعلى المحاسب ان يكون ملماً بها خاصة في مجال الأمن والرقابة والاتصالات⁽²⁾.

(1) السيد عبد المقصود الديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، "نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات"، مرجع سابق، ص ص 8، 9.

(2) ناصر نور الدين عبد اللطيف، "الأنظمة المحاسبية المتخصصة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص18.

ثانيا: العوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية

لكي يقوم المحاسب بتأدية الوظائف الموكلة إليه في ظل نظام المعلومات المحاسبية، يجب عليه الإلمام ومعرفة العوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية، ومن أهم هذه العوامل⁽¹⁾:

- 1- **التحليل السلوكي:** أي انه يجب على المحاسب ان يأخذ بعين الاعتبار العوامل السلوكية للأفراد أثناء عملهم عند إجراء أي تعديل في نظم المعلومات المحاسبية، وذلك لان الأفراد اعتادوا على النظام القديم ومن اجل تقادي أي مشاكل يجب عليه ان يكون ملما بطرق تشجيع الأفراد على تحقيق أهداف المؤسسة والسماح لهم بطرح آرائهم ومقترحاتهم حول وضع النظام الجديد من اجل الخروج بنظام جديد وفعال.
- 2- **الأساليب الكمية:** تتضمن الأساليب الكمية عدد من الطرق التحليلية التي تستخدمها الإدارة لاتخاذ القرارات ويقوم المحاسب باستخدامها لرفع كفاءة المعلومات التي يزود بها الإدارة فقد يساهم المحاسب في قرار عمل توسعات في المصنع أو بناء مصنع جديد بهدف مواجهة الزيادة على منتجات المؤسسة من خلال تقرير النفقات والمنافع المتوقعة تحت كل من البديلين والتي على أساسها يقدم اقتراحاته، وقد يستخدم نظرية الاحتمالات الإحصائية لعمل التقديرات اللازمة لذلك.
- 3- **الحاسوب:** ان السرعة في إدخال البيانات ومعالجتها واستخراج النتائج وسهولة تخزين واسترجاع المعلومات في الوقت المناسب وبأقل التكاليف يؤثر على فعالية وكفاءة نظم المعلومات المحاسبية كما أدى استخدام الحاسوب إلى توفير الوقت والجهد المبذولين.

(1) احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبد، زياد احمد الزعبي، مرجع سابق، ص ص23،24.

المطلب الثالث: مقومات ومبادئ نظام المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: مقومات نظام المعلومات المحاسبية

رغم اختلاف النظم المطبقة من مؤسسة لأخرى، فإن هناك عناصر رئيسية تشترك فيها كل النظم المحاسبية وأهم هذه المقومات نلخصها فيما يلي (1):

أولاً: **نظرية القيد المحاسبي**: في هذا المجال توجد نظريتان، النظرية الأولى هي نظرية القيد المفرد وفيها يركز التسجيل المحاسبي على إثبات أحد أطراف العملية التجارية وليس كليهما، وعلى هذا الأساس كان التاجر يمسك سجلين محاسبين هما: سجل للذمم المدنية وسجل للذمم الدائنة، وقد اعتمد على هذه النظرية قبل القرن الرابع عشر.

أما النظرية الثانية: وهي المعتمدة حالياً وتسمى بنظرية القيد المزدوج والتي تنص على القياس المالي المتوازن والمتساوي لأطراف العملية المالية.

ثانياً: **المجموعة المستندية**: تمثل المستندات القاعدة الأساسية للبيانات المحاسبية، حيث تعكس طبيعة الأحداث والعمليات المالية، ويعتبر المستند وثيقة إثبات ومصدر أساسي للقيد في النظام المحاسبي.

ثالثاً: **الدفاتر المحاسبية**: تتمثل في دفاتر الأستاذ واليومية، التي تضم القيود المحاسبية والتي يحدد عملها ونوعها حسب الطريقة المحاسبية التي تتبعها المؤسسة، حيث هناك عدد من الطرق المحاسبية التي تنتسب كل منها إلى البلاد التي ابتكرتها وطورتها واستعملتها.

رابعاً: **القواعد الإجرائية وقواعد الضبط والرقابة الداخلية**: تحدد القواعد الإجرائية كيفية أداء العمل المحاسبي وتعتبر دليلاً مرشداً للعاملين في المحاسبة، وتتبع بقواعد الضبط والرقابة الداخلية لضمان دقة الأعمال المحاسبية، والمحافظة على أصول المؤسسة.

خامساً: **وسائل وأدوات تطبيق النظام المحاسبي**: وهي الأدوات والآلات اللازمة لتنفيذ العمل المحاسبي، مثل أجهزة الحواسيب الإلكترونية وبرامج التشغيل.

سادساً: **البيانات والتقارير الدورية**: وهي التي يجري تنظيمها من واقع السجلات المحاسبية بطريقة معينة، تتضمن معلومات مالية تقدم إلى جهات إدارية ولغايات اتخاذ القرارات الرشيدة.

سابعاً: **دليل الحسابات**: يمثل دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات والترقيعات التي يمكن أن تعطى للحسابات المختلفة إضافة

(1) آيت محمد مراد، "ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي" خلال الفترة (2010-2013)، رسالة مقدمة ضمن

متطلبات شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، جامعة الجزائر 3، 2013/2014، ص ص 49-51.

لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية معالجة بعض العمليات، وكذلك نوعية السياسات والطرق المحاسبية التي يتوجب استخدامها من قبل النظام المحاسبي⁽¹⁾.

الفرع الثاني: مبادئ نظام المعلومات المحاسبية

يرتبط إعداد وتصميم النظام المحاسبي بمجموعة من المبادئ الأساسية منها ما يلي⁽²⁾:

- 1- **مبدأ التكلفة المناسبة:** يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي توفر للإدارة احتياجاتها من المعلومات، وتحقق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقولة ومناسبة لحجم المنظمة وإمكانياتها المالية، ويجب توفر شرطين أساسيين حتى يكون النظام المحاسبي قادراً على توفير المعلومات وتحقيق الرقابة وهما:
 - ✓ **شرط إجباري:** يتمثل في ضرورة ضمان النظام المحاسبي تحقيق الحد الأدنى من الإجراءات والتي تعمل على توفير المعلومات اللازمة وتضمن متطلبات نظام الرقابة الداخلية.
 - ✓ **شرط اختياري:** يتمثل في إمكانية جعل النظام المحاسبي ذو قدرة عالية على تزويد الإدارة بمعلومات أوفر وأدق، وكذا تحقيق فعالية قصوى لنظام الرقابة الداخلية.
- ويجب مراعاة جانب التكاليف مقارنة بالعائد المنتظر من هذه الإجراءات الاختيارية، أي يجب أن يكون العائد من النظام المحاسبي يفوق تكلفته.
- 2- **مبدأ الثبات في إعداد التقارير:** هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الأساسية في المحاسبة وعليه فإن أي نظام للمعلومات المحاسبية يجب أن يكون قادراً على تحقيق واحترام هذا المبدأ الذي مفاده أن يتم إعداد مخرجات النظام بإتباع طريقة واحدة وثابتة في كل الدورات لكي تكون لها القابلية للمقارنة وتساعد على إجراء الرقابة.
- 3- **مبدأ العمل الإنساني في إعداد التقارير:** إن انجاز العمل المحاسبي بدءاً بتجميع البيانات إلى إعداد التقارير يتم بتدخل من الإنسان لأن أي نظام لا يعمل تلقائياً بل من خلال الأفراد وبواسطتهم، ولهذا فإنه من الضروري مراعاة جانب العلاقات الإنسانية بالتركيز على توفير الظروف الملائمة والمحفزة للأفراد لأداء مهامهم بشكل جماعي، والقيام بدراسة مستفيضة للنفس البشرية وميولها، وتقادي كل رد فعل معرقل للسير الحسن للنظام.
- 4- **مبدأ الهيكلية:** إن تصميم نظام المعلومات المحاسبية يتطلب مراعاة ما يتضمنه الهيكل التنظيمي للمؤسسة من خطوط السلطة والمسؤولية، لأنه على أساسها توضع أساليب الضبط والرقابة الداخلية، وتحدد أيضاً خطوط الاتصال اللازمة لتدفق البيانات والمعلومات من وإلى نظام المعلومات المحاسبية.

(1) زياد هاشم السقا، "نظام المعلومات المحاسبية"، الطبعة الثانية، دار طارق للنشر والتوزيع، الموصل، العراق، 2011، ص22.

(2) حامدي علي، "اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة

الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010، ص ص84-86.

- 5- مبدأ الضبط والرقابة الداخلية: إن الهدف من مخرجات النظام المحاسبي هو توفير معلومات دقيقة، صحيحة، وصادقة تكون قاعدة القرار السليم، لذلك يجب أن يتوفر النظام على إجراءات تنظيمية متكاملة تضمن هذه الدقة وتمنع كل الأخطاء، وأسلوب الضبط الداخلي أضيّق نطاق من المراقبة الداخلية، لأنه يوفر الأساليب التي تساعد على التحقق التلقائي من صحة البيانات وتمكين العاملين من تقليل فرص الوقوع في الأخطاء، فاستخدام حسابات المراقبة ونظام الجرد المستمر والفعلي تعد أمثلة عن نظم الضبط الداخلي.
- 6- مبدأ التوقيت السليم: إن مخرجات النظام المتضمنة للمعلومات المحاسبية توجه إلى جهات مختلفة التي تستخدمها لتحقيق أغراضها كصنع القرارات المناسبة لذلك يجب أن يكون النظام المحاسبي المصمم قادراً على توفير هذه المخرجات في الوقت المناسب وبالنوعية الجيدة.
- 7- مبدأ المرونة: يجب أن يتميز النظام المحاسبي بالمرونة لكي يواجه كل التغيرات التي تحدث في المستقبل مع مراعاة الثبات والاستمرار في عرض البيانات، وهذا يعني أن يكون النظام المصمم قادراً على التوفيق بين مبدأ الثبات والاستمرار ومبدأ المرونة، بحيث يمكن التعديل أو الإضافة حسب الظروف التي تواجه المؤسسة دون المساس بمبدأ الثبات والاستمرار.
- 8- مبدأ إعداد التقارير: يجب أن يكون النظام المحاسبي قادراً على إصدار التقارير المختلفة التي تعد وسيلة اتصال ما بين المستويات الإدارية داخل المؤسسة، كما يجب أن تعد هذه التقارير بدقة تجعلها مفيدة في صنع القرارات.

المبحث الثالث: المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية الأداة التي يعتمد عليها المستخدمون والمستخدمين لهذه المعلومات في ترشيد قراراتهم، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر نفعاً في مجال اتخاذ وترشيد القرارات، هذا وتحدد جودة المعلومات المحاسبية، بالخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: المعلومات المحاسبية وخصائصها

تكتسي المعلومات المحاسبية أهمية بالغة داخل المؤسسة من خلال التأثير على مختلف القرارات المتخذة في المؤسسة، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة هذه المعلومات ودقتها وطريقة تنظيمها، وتخزينها ونقلها إلى أصحاب القرار داخل المؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها: "كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً"⁽¹⁾.

وتعرف المعلومات المحاسبية أيضاً بأنها: "نتاج نظام المعلومات المحاسبية الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها وإخراجها في شكل تقارير مالية تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفر هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة"⁽²⁾. كما يمكن تعريفها على أنها: "مجموعة البيانات التي جمعت وأعدت بطريقة ما جعلتها صالحة للاستخدام بالنسبة لمستقبلها أو مستخدمها، وهي تمثل المخرجات في نظام المعلومات ولها تأثير في اتخاذ القرارات المختلفة"⁽³⁾.

ومن خلال التعاريف السابقة فالمعلومات المحاسبية تعتبر مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوية والمنظمة بصورة كمية ووصفية والتي ترتبط مع بعضها بعلاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر في سلوك الأفراد والإدارات المختلفة وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقاً للمنفعة التي تحققها لمستخدميها.

(1) زياد هاشم السقا، مرجع سابق، ص 30.

(2) عجيلة حنان، "فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص أنظمة المعلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2013، ص 8.

(3) خليل الرفاعي وآخرون، "أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية"، المؤتمر الدولي السابع، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن، 2009، ص 7.

الفرع الثاني: خصائص المعلومات المحاسبية

ولمناقشة الخواص النوعية للمعلومات المحاسبية، يمكن تصنيف هذه الخواص من خلال ملاحظة الشكل (06) إلى الخواص الآتية⁽¹⁾:

أولاً: الخاصية الأساسية: وهي تتعلق بفائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، وكما أوضحنا سابقاً فإن فائدة المعلومات المحاسبية يمكن أن تتحقق من خلال شرطين أساسيين (أو أحدهما على الأقل) هما: المساهمة في تقليل حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار و/أو المساهمة في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار.

ثانياً: الخصائص الرئيسية: وهي تتعلق بخاصيتين رئيسيتين هما:

1- الملائمة Relevance: حيث يجب أن تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ومناسبة لاستخدامات متخذ القرار، ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ: وعليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال الآتي:

أ- التوقيت الزمني المناسب: أي انه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها (متخذ القرار) لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.

ب- القيمة التنبؤية: أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.

ت- القيمة الرقابية: أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية (Feed Back) وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية .. الخ.

2- الثقة Reliability: وهي تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية (متخذ القرار) لكي تعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة. ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي:

أ- صدق التعبير: أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمينة وخالية من أي تلاعب متعمد.

ب- الحياد (عدم التحيز): أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.

(1) يحي السقا وآخرون، مرجع سابق، ص ص35-37.

ت-قابلية التحقق: أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية، وغالبًا ما يستخدم مصطلح مرادف للتحقق وهو الموضوعية **Objectivity**.

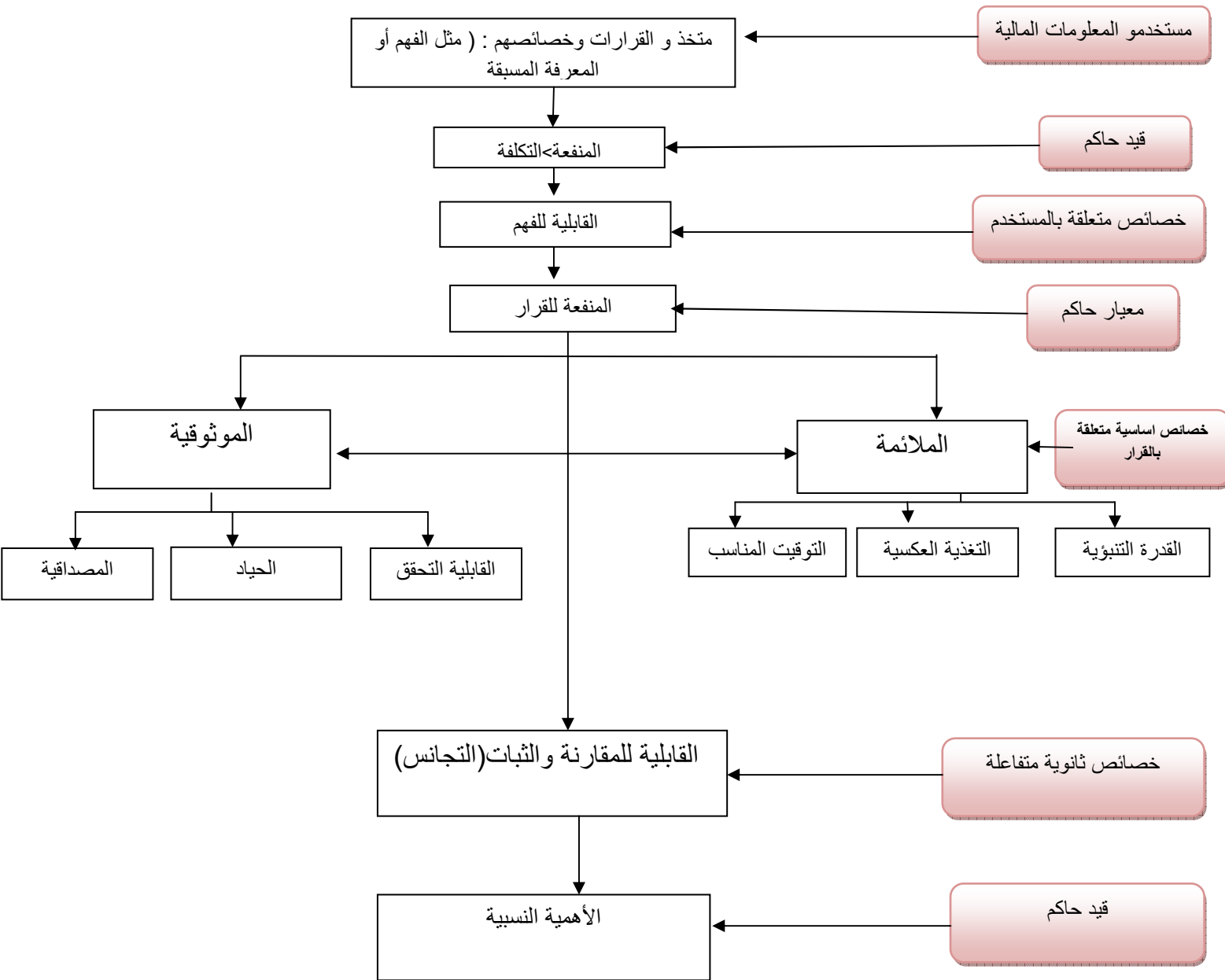
ثالثًا: الخصائص الثانوية: وهي تتعلق بالآتي⁽¹⁾:

1- الثبات **Consistency**: ويقصد به تحقيق الثبات والاستمرار في أساليب القياس والإفصاح على مستوى الوحدة الاقتصادية الواحدة وتوحيدها لعدة وحدات اقتصادية من ذات نفس النشاط، وهذه الخاصية تعمل على إمكانية إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية من نفس النشاط وداخل الوحدة ذاتها.

2- قابلية المقارنة **Comparability**: وتعني أن يتوفر في المعلومات المحاسبية إمكانية القيام بإجراء مقارنات لنتائج الفترات المالية المختلفة لنفس الوحدة الاقتصادية، وكذلك إجراء المقارنات بين نتائج الفترة لعدة وحدات اقتصادية ذات نفس النشاط.

(1) فاروق جمعة عبد العال، احمد حامد محمود، "نظم المعلومات المحاسبية"، كلية التجارة، جامعة بنها، 2012، ص25.

الشكل (06): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: هشام عمر حمودي، "استخدام نظام المعلومات المحاسبية وفقا للمنهج المحاسبي الشرعي"، منشورات المنظمة العربية للتنمية

الإدارية، القاهرة، مصر، 2016، ص90.

الفرع الثالث: القيود على الخصائص النوعية للمعلومات

بالإضافة إلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فقد حددت هيئة المعايير المحاسبية المالية "FASB" قديين رئيسيين على المعلومات المحاسبية وهما⁽¹⁾:

- 1- **التكلفة الاقتصادية:** يتطلب إنتاج المعلومات المحاسبية تكاليف متعددة مما يستوجب المقارنة بين تلك التكاليف والمنافع المتحققة من استخدام المعلومات المحاسبية، ويعتمد قرار الإدارة في الحصول على المعلومات المحاسبية عندما تتساوى تكلفة إنتاجها مع المنفعة المتحققة من استخدامها كحد أدنى تطبيقاً لمبدأ اقتصاديات المعلومات، كما يمثل هذا القيد معياراً أساسياً للحكم على مدى كفاءة النظام المحاسبي في توفير المعلومات بأقل تكلفة ممكنة.
 - 2- **الأهمية النسبية:** ويحدد هذا القيد مستوى ودرجة الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية بالنسبة لمستخدميها، ويشير إلى ضرورة تبويب وتصنيف المعلومات في القوائم والتقارير المالية وفقاً لأهميتها النسبية لمتخذي القرارات، كما يتضمن ضرورة الاهتمام بجوهر المعلومات المحاسبية ومضمونها وعدم المبالغة في التركيز على الشكل والصورة.
- وأخيراً فإن توفر هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية له تأثير مباشر وفعال على الوظائف الإدارية المختلفة لاعتمادها على المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة. كما أن هذه الخصائص متداخلة بصورة تكاملية حيث توفر معياراً موضوعياً لضمان تحقيق الفائدة من التقارير المالية وخاصة بالنسبة للتقارير الداخلية.

(1) أحمد عبد الهادي شبير، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل كلية التجارة، قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص ص54، 55.

المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية

يمكن تصنيف أنواع المعلومات المحاسبية إلى (1):

1- معلومات تاريخية مالية: وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها المؤسسة لتحديد وقياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة المؤسسة ومدى الوفاء بالتزاماتها.

معلومات عن التخطيط والرقابة: وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية حيث تبرز الموازنات التخطيطية الوضع المالي للمؤسسة في لحظة زمنية مستقبلية، فضلا عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد، أما التكاليف المعيارية فتهمم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى.

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

- كما يمكن تصنيف المعلومات المحاسبية حسب معيار الإفصاح إلى (2):

المعلومات المحاسبية الإجبارية: تكون مطلوبة بقوة القانون، متمثلا في إلزام المؤسسات بمسك الدفاتر وحفظ السجلات، والمستندات وإنتاج التقارير المالية. وهناك أيضا معلومات محاسبية إجبارية تستلزم طبيعة العمل في المؤسسات في مجال الأعمال، مثل المعلومات المحاسبية عن الأجور والمرتببات، والعملاء والموردين.

المعلومات المحاسبية الاختيارية: مثل أنظمة الموازنات، وأنظمة محاسبة المسؤولية، والتقارير الخاصة للإدارة الداخلية. فعلى الرغم من أهمية وفائدة المعلومات المحاسبية التي تخرجها هذه النظم، إلا أنه يمكن أن تعمل المؤسسة وتستمر في البقاء بدون وجود هذه النظم الاختيارية.

(1) عجيلة حنان، مرجع سابق، ص ص 10،9.

(2) مهدي مأمون الحسين، مرجع سابق، ص 118.

كما ان هناك معلومات أخرى للمعلومات المحاسبية تتمثل في (1):

أنواع المعلومات المحاسبية من حيث دلالتها:

- أ- **معلومات تاريخية:** وهي معلومات تتعلق بقياس الأحداث والعمليات التي تمت في الزمن الماضي كالقوائم المالية، (الميزانية العمومية، قائمة الدخل... الخ) وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المؤسسة في تحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمؤسسة وكذلك تستخدم لأغراض أخرى (أغراض ضريبية وغيرها).
- ب- **معلومات حالية:** وهي معلومات يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمؤسسة وتتوفر فيها المميزات التالية:

✓ تتعلق بالنشاط الجاري فقط.

✓ يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة.

✓ يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب.

✓ ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة.

- أ- **معلومات مستقبلية:** وهي معلومات تقديرية يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، واختيار أفضل البدائل المتاحة وبحيث تصبح هذه المعلومات معياراً أساساً للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها.

أنواع المعلومات المحاسبية من حيث مصدرها:

- أ- **معلومات داخلية:** هي معلومات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة نفسها، تتمثل في تقارير الأداء، الموازنات، القوائم المالية الدورية أو السنوية وغيرها.
- ب- **معلومات خارجية:** هي معلومات يتم الحصول عليها من أطراف خارجية عن المؤسسة، تتمثل هذه المعلومات على سبيل المثال في القوائم المالية لمؤسسات أخرى يتم التعامل معها كالموردين والزبائن.

أنواع المعلومات من حيث درجة تكرارها:

- أ- **معلومات دورية:** وهي معلومات يتم إعدادها وتقديمها لمحتاجيها على فترات دورية (منتظمة) سنوياً، شهرياً، أسبوعياً...
- ب- **معلومات غير دورية:** وتتمثل في المعلومات التي تستخدم لأغراض خاصة وتكون الحاجة إليها محددة كدراسات الجدوى الاقتصادية.

(1) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص ص 42-45.

أنواع المعلومات من حيث توقيت الحصول عليها:

أ- معلومات فورية: وهي تلك المعلومات التي يتم الحصول عليها بشكل سريع ومباشر عند الحاجة إليها وتكون معدة ومجهزة مسبقاً وهي بالتالي مفيدة ودرجة كبيرة في اتخاذ القرارات التشغيلية.

ب- معلومات غير فورية: وهي معلومات غير متوفرة عند الحاجة إليها مما يتطلب وقتاً أطول في إعدادها وتجهيزها وترتبط عادة بالقرارات الإستراتيجية للمؤسسة.

أنواع المعلومات من حيث متطلباتها العملية:

أ- معلومات إجرائية: وهي معلومات تتطلب من متلقيها اتخاذ إجراءات معينة على الفور أو في وقت لاحق.

ب- معلومات غير إجرائية: وهي معلومات خبرية توضح أحداث وعمليات تمت في وقت سابق ولا يتطلب من متلقيها اتخاذ أي إجراء.

أنواع المعلومات من حيث ارتباطها بالزمن:

أ- معلومات جامدة: إذا عبرت عن قيمة حدث معين في لحظة زمنية محددة.

ب- معلومات ديناميكية: إذا عبرت عن حالة التغير التي حدثت في قيمة الحدث خلال فترة زمنية.

أنواع المعلومات من حيث ارتباطها بالعملية الإدارية:

أ- معلومات خاصة بالتخطيط: وهي المعلومات المالية والمحاسبية التي تساهم في دراسة وتحليل البدائل المختلفة لمجموع الأهداف المراد تحقيقها والمفاضلة بينها في صورة مالية كمية ووصفية.

ب- معلومات خاصة بالرقابة: وهي معلومات تتعلق بمتابعة التنفيذ الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط للتأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقاً للخطة المرسومة والسياسات والمعايير الموضوعية واكتشاف الانحرافات وتحليلها للتعرف على الأسباب التي أدت لحدوثها وإرسال التقارير حولها للمستويات الإدارية المعنية لاتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها.

ت- معلومات خاصة باتخاذ القرارات: وهي المعلومات المحاسبية المتعلقة بترشيد ومساندة القرارات الإدارية من حيث تحديد البدائل المقترحة للقرار وتقييمها.

المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المحاسبية

يختلف تحليل واستخدام المعلومات المحاسبية والمالية حسب الجهة المستخدمة لها داخلية كانت أو خارجية⁽¹⁾:

1- المعلومات الموجهة للاستخدام الخارجي: تخضع هذه المعلومات إلى قواعد تنظيمية ذات طبيعة محاسبية، وجبائية توجه إلى:

أ- المساهمون: يهتم هؤلاء بتقييم النتائج المحصلة وبالتطلعات الاقتصادية المتعلقة بالتطور والفعالية وعلى وجه الخصوص المستثمرون، الذين يهتمون بالعائد المحقق من رأس المال المستثمر في المؤسسة.

ب- الإدارة الجبائية: تعتبر المعلومات المحاسبية كوسيلة لتحديد الوعاء الضريبي للنتيجة التي حققتها المؤسسة وحساب الضريبة المرتبطة به.

ت- البنوك والمقرضون: تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة لمعرفة الوضعية الاقتصادية والمالية للمؤسسة وقدرتها على تسديد ديونها الحالية والاستفادة من قروض جديدة.

ث- الشركاء التجاريين: تشكل المعلومات القانونية إثبات على العمليات التي قامت بها المؤسسة، إلى جانب وضعيتها ودرجة ائتمانها وقدرتها على تسديد ديونها.

2- المعلومات الداخلية الموجهة للاستخدام الداخلي: تساعد المعلومات المحاسبية المسيرين على:

أ- قياس الفعالية: يتم استغلال المعلومات الداخلية كأداة للتحليل والقيادة حسب أهداف التسيير، من خلال:

1- مراقبة عملية لوحات الإنتاج ومراكز الربح بهدف قياس مساهمات عمليات الإنتاج المختلفة.

2- تقييم كفاءة إدارة المسؤولين عن العمليات.

3- الاعتماد على الموازنات بهدف وضع التقديرات، تحليل الانحرافات والقيام بالأعمال التصحيحية.

ب- أداة مساعدة على اتخاذ القرار: تستخدم في إطار نظام المعلومات لإدارة الأعمال أو لإعداد لوحات القيادة

وتتميز هذه المعلومات بخصائص مختلفة حسب درجة القرار (تشغيلي أو استراتيجي) الذي يتخذ بشأنها.

(1) عيادي محمد لمين، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة"، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص ص 41، 42.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل نستنتج أن نظام المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات والمصدر الرئيسي للمعلومات الاقتصادية، فمن خلاله يتم تحويل المدخلات المتمثلة في الأحداث الاقتصادية إلى مخرجات والتي تتمثل في المعلومات المحاسبية، كما تعتبر القوائم المالية وما تحتويه من معلومات محاسبية من أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

فنظام المعلومات المحاسبية يعتبر بمثابة ذاكرة مرنة وواسعة في المؤسسات المختلفة، بحيث يمكنهم هذا النظام من معرفة الوضعية التاريخية والحالية والمستقبلية لمؤسستهم. حيث أن نظام المعلومات المحاسبي يعكس الواقع الاقتصادي، فهو وسيلة للترجمة والتعبير عن الأحداث الاقتصادية وذلك عن طريق تقديم وحفظ وتكييف المعلومات المحاسبية بشكل ملائم، وان غرضه الرئيسي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين والخارجيين.

تمهيد:

لقد تغيرت النظرة إلى التدقيق المحاسبي نتيجة لزيادة الحاجة إليه، فالتدقيق يعتبر شكل من أشكال الرقابة، وقد تطور مع تطور الحياة الإنسانية وخاصة الاقتصادية منها، ولقد نال التدقيق اهتماما واسعا في الأوساط المالية والاقتصادية والقانونية وحتى الاجتماعية منها، فمهنة التدقيق المحاسبي موجودة في جل المؤسسات مهما اختلف نوعها وهذا لما لها من دور في صيانة وحماية أموال المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرارات المختلفة. فالهدف من التدقيق المحاسبي يتمثل في التحقق من البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأموالها، فالحصول على معلومات محاسبية صادقة وذات جودة، يقوم بتأكيد مدقق خارجي باعتباره الشخص المدرب والمؤهل علميا وعمليا لفحص القوائم المالية الختامية للمؤسسة وكذا تقييم مدى الاعتماد على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما عند إعداد القوائم المالية. ومن هذا المنطلق فإننا سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي.

المبحث الثاني: معايير وفروض ومبادئ التدقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي.

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

يعتبر التدقيق المحاسبي من بين إحدى الميادين الواسعة التي شهدت تطوراً كبيراً ومتواصل أدت به إلى أن يحتل أهمية بالغة في ترشيد القرارات، فقد حظي باهتمام كبير كونه يمثل وسيلة لمراقبة أعمال المسيرين، يبدأ عمل المدقق من حيث ينتهي عمل المحاسب، فبعد انتهاء المحاسب من تجميع وتبويب وتسجيل المعلومات المتعلقة بالعمليات الناتجة عن نشاط المؤسسة، يأتي دور المدقق في الحكم على مدى سلامة هذه العمليات وخلوها من الأخطاء والتلاعبات.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي

يتمتع تدقيق الحسابات بجانب نظري وفير يسمح بإمكانية العمل به في ظل التغيرات التي تطرأ على البيئة الاقتصادية وذلك من خلال الاعتماد على الفروض والمعايير التي يقوم عليها والتي تقوم بتدعيم العمل الميداني بها ومن ثم تحديد الأهداف المبتغاة منه في تحديد الوسائل والموارد المطلوبة لتحقيق هذه الأهداف. ولمعرفة الجانب النظري لتدقيق الحسابات لا بد لنا من تتبع التطور التاريخي الذي مر به وأهم التعاريف التي قدمت من قبل المنظمات المهنية، وصولاً إلى أهدافه وأهميته.

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي

أصل التدقيق يعود إلى السلطات المصرية القديمة التي عينت فاحص مستقل للسجلات عند المحاسبة الضريبية، وتبع ذلك الإغريق (اليونان) ثم الرومان ثم الإقطاع من النبلاء الانجليز الذين عينوا مدققين لتدقيق الحسابات والتقارير عنها بواسطة الخدم. إلا أن المتتبع لتاريخ تطور مهنة التدقيق الخارجي في العصر الحديث (بداية النصف الثاني من القرن العشرين) في العديد من دول العالم يجد أنها نمت وتطورت في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وذلك لحاجة ملاك المؤسسة إلى رأي مهني مستقل عن مدى كفاية إدارة المؤسسة في استخدام مواردها المتاحة. كما تتضح أبرز ملامح هذا التطور في مفهوم التدقيق الصادر عن لجنة مفاهيم التدقيق التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)⁽¹⁾.

كلمة التدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية (Audit) التي تعني (الاستماع) حيث كانت الحسابات في العصور القديمة تقرا على أصحاب الأعمال أو المسؤولين الحكوميين حتى يطمئنوا إلى صحتها. وأطلق عليها الإنجليز كلمة (Audit)، كما تعرف بكلمة تدقيق في بعض الدول وأيضاً تعرف بكلمة مراجعة والمعنى ثابت لنفس الكلمة⁽²⁾.

(1) احمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص30.

(2) احمد عبد الرحمن المخادمة، حاكم الرشيد، "أهمية تطبيق إجراءات المراجعة التحليلية في رفع كفاءة أداء عملية التدقيق"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 03، العدد 04، 2007، ص486.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بايطاليا عام 1581م حيث تأسست كلية Roxonati، وكانت تتطلب ست سنوات تجريبية إلى جانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة. وأصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1669م شرطا من شروط مزاولة مهنة التدقيق⁽¹⁾.

(1) احمد قايد نور الدين، "التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية"، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص8.

جدول رقم(01): التطور التاريخي للتدقيق

أهداف التدقيق	المدقق	الآمر بالتدقيق	المدة
معاينة السارق على اختلاس الأموال حماية الأموال.	رجل الدين الكاتب	-الملك -الإمبراطور -الكنيسة -الحكومة	من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي
منع الغش، ومعاينة فاعليه حماية الأصول	المحاسب	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	من 1700 إلى 1850
تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	الحكومة والمساهمين	من 1850 إلى 1900
تجنب الغش والأخطاء الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الحكومة والمساهمين	من 1900 إلى 1940
الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الحكومة، البنك والمساهمين	من 1940 إلى 1970
الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	من 1970 إلى 1990
الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الحكومة هيئات أخرى المساهمين	ابتداء من 1990

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص ص8،7.

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي

هناك العديد من التعاريف والتي تصب كلها في نفس المعنى، ويقصد بها فحص المستندات والسجلات وحسابات المؤسسة من أجل اطمئنان المدقق، على أنها تعبر بصورة واضحة وحقيقية عن المركز المالي ونتيجة النشاط خلال فترة زمنية محددة، ويشمل الفحص التأكد من صحة القياس المحاسبي والكمي للعمليات التي قامت بها المؤسسة والتي سجلتها في دفاترها⁽¹⁾.

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (American Accounting Association) التدقيق على أنه: "عملية نظامية ومنهجية (Systematic) لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"⁽²⁾.

وقد عرفت لجنة مفاهيم التدقيق التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية التدقيق تعريفا عاما بأنه: "عملية منظمة، تعتمد على الموضوعية، لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة بنتائج العمليات والأحداث الاقتصادية للمؤسسة. وذلك للتحقق من مدى تطابق تلك النتائج مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولا عاما، وتوصيل النتائج للأطراف المعنية"⁽³⁾.

كما عرف التدقيق بأنه: "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"⁽⁴⁾.

من خلال التعاريف السابقة فالتدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة تحت التدقيق، فحسا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك المؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

(1) شريقي عمر، "التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية"، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف، 2013/2012، ص9.

(2) محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق-الإطار النظري-المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العملي"، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص29.

(3) محمد الفيومي، عوض لبيب، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الأزريطة، الإسكندرية، 1998، ص11.

(4) محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005،

الفرع الثالث: أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته

أولاً: أهداف التدقيق المحاسبي

يمكن تحديد أهداف التدقيق بمجموعتين أساسيتين، التقليدية، والحديثة أو المتطورة⁽¹⁾:

➤ الأهداف التقليدية:

- 1/ أهداف رئيسية: التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر، ومدى الاعتماد عليها، إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.
- 2/ أهداف فرعية:

- ✓ إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.
- ✓ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش، بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
- ✓ إعتناء الإدارة عليه في تقرير ورسم السياسات الإدارية وإتخاذ القرارات حاضراً أو مستقبلاً.
- ✓ طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من إتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.
- ✓ معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- ✓ تقدير التقارير المختلفة وملء الاستثمارات للهيئات الحكومية لمساعدة المدقق.

➤ الأهداف الحديثة أو المتطورة

مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الإنحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.

- ✓ تقييم نتائج الأعمال وفقاً للأهداف المرسومة.
- ✓ تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.
- ✓ تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

بالإضافة إلى الأهداف العامة والتي تطرقنا لها، هناك أهداف أخرى عملية وميدانية نذكر منها ما يلي:

- 1- الإفصاح (عرض القوائم): يهدف المدقق من خلال هذا البند إلى التأكد من أن المؤسسة تقيمت بما تنص عليه المعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والطرق والسياسات المحاسبية المتبناة من قبلها، فضلاً عن قياس درجة الثبات في تطبيق هذه الطرق من فترة إلى أخرى، مما يجبر المدقق على التقرير حول هذه المشاهد المرتبطة بالواقع الفعلي للمؤسسة والمؤثرة على درجة مصداقية عناصر القوائم المالية المفحوصة والمعلن عنها.

(1) محمد أمين مازون، "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2010/2011، ص ص8،9.

2- الشمولية: يعني أن كل العمليات قد تم تسجيلها من قبل المؤسسة وقت حدوثها دون أي إستثناءات، وحتى يتأكد المدقق من ذلك عليه الإطلاع على كل الدفاتر والسجلات، وذلك بغرض توفير معلومات محاسبية شاملة تعبر عن وضعية المؤسسة.

3- الوجود والتحقق: أي أن يتأكد المدقق من أن جميع العناصر الواردة في الميزانية من أصول وخصوم موجودة فعلا.

4- الملكية والمديونية: هنا يجب على المدقق أن يتأكد عن طريق الوثائق القانونية من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية، وأن الديون مستحقة فعلا لأطراف أخرى، وقد تكون هذه الأخيرة عن طريق المصادقات مثلا.

1- التقييم: يعني هذا المبدأ أنه على المدقق التأكد من كون كل العمليات المحاسبية تم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مع ثبات طرق التقييم من دورة لأخرى.

2- إبداء رأي فني: الهدف الأساسي لمدقق الحسابات هو إعطاء رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات حول عدالة تمثيل القوائم المالية المدققة للمركز المالي ونتيجة الأعمال.

لذلك ينبغي عليه في إطار عملية التدقيق القيام بالفحص وإجراء: (1)

- ✓ التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة.
- ✓ مراقبة عناصر الأصول والخصوم.
- ✓ تقييم الهيكل التنظيمي.
- ✓ التأكد من التسجيل السليم للعمليات.
- ✓ التأكد من التسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة.
- ✓ محاولة الكشف عن حالات الغش، التلاعبات، والأخطاء.

(1) محمد أمين مازون، مرجع سابق، ص ص 8، 9.

ثانيا: أهمية التدقيق المحاسبي

أهمية التدقيق في كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها وأهدافها. ومن هذه الأطراف⁽¹⁾:

- ✓ **إدارة المؤسسة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث ان اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم إلى توجيه لمثل هذه المؤسسة. وتعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمدة بكفاءة وفعالية أدائها وإشرافها للمهام الموكولة إليها، ودليل لمستخدمي القوائم المالية بان الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- ✓ **بالنسبة للمؤسسات المالية والتجارية والصناعية:** يعتبر التدقيق ذا أهمية لمثل هذه المؤسسات خاصة عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث ان تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو وعد على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد القروض في المستقبل.
- ✓ **الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة:** فتعتمد القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد القروض في المستقبل.
- ✓ **الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة:** فتعتمد القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب، وتحديد الأسعار، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات... الخ. كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابهه.
- ✓ **رجال الاقتصاد:** حيث زاد الاهتمام بالقوائم المالية المتعمدة، وما تحتويه من بيانات محاسبية في تحليلها وتقييم الدخل القومي ورسم برامج الخطط الاقتصادية، وتعتمد دقة تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها.
- ✓ **نقابات العمال:** تعتمد على البيانات المحاسبية في القوائم المالية المعتمدة في مفاوضاتهم مع الإدارة لرسم السياسات العامة للأجور وتحديد الأسعار.
- ✓ **مصطلحة الضرائب:** تعتمد على الحسابات والقوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

(1) كردودي سهام، "دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه

علوم التدبير، تخصص تدبير المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015، ص ص 82، 83.

- ✓ تساعد في تخصيص الموارد المتاحة: إذ إن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للتدقيق تخفي في طياتها إسرافا وكفاية وتحول دون تخصيص مواردنا النادرة بطريقة رشيدة.
- ✓ يخدم الاقتصاد القومي: مهنة التدقيق من مهن العريقة في الدول المتقدمة وقد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالة في تنمية المجتمعات، مما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات، وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب، وتوجيه استثمارات المدخرات والموارد المتاحة القادرة، ويعتبر التدقيق من عوامل النهضة الاقتصادية والمالية وخير عون للدولة في سبيل تحقيق أهدافها القومية، وخاصة ما يتصل بتنمية اقتصادها ورفع مستوى معيشة مواطنيها وتوفير الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لهم⁽¹⁾.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي

هناك عدة أنواع للتدقيق المحاسبي تختلف الهدف المرجو منها وكذلك من حيث الزاوية المنظور من خلالها للتدقيق ولا يعني ذلك اختلاف في المبادئ أو المعايير أو الإجراءات بل الاختلاف في عملية التدقيق ومن هذه الأنواع ما يلي⁽²⁾:

- أ- **التدقيق الكامل:** هنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات قصد التوصيل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد يكون هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي فحص القيود وغيرها بنسبة 100% وقد كان هذا النوع عندما كانت المؤسسات صغيرة الحجم وعملياتها قليلة الحجم، حيث كان هدف التدقيق كشف جميع الأخطاء التي تحتويها الدفاتر والسجلات المحاسبية، إلا أنه مع كبر حجم المؤسسات وتكوين شركات الأموال أصبح من غير المنطقي قيام المدقق بفحص كامل القيود والسجلات والدفاتر المحاسبية لهذا تحول إلى تدقيق كامل اختياري بإتباع أسلوب العينة والاختبار في التدقيق زاد اهتمام المؤسسات بأنظمة الرقابة الداخلية لأن كمية الاختبارات وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في الحال ضعف تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في حال ضعف تلك الأنظمة ووجود ثغرات فيها.
- ب- **التدقيق الجزئي:** وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات والبنود دون غيرها كان يعهد إليه أو يكلف بتدقيق النقدية فقط، وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له البنوك، ومن المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق الموكلة إليه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة هذا العقد من أي مسؤوليات.

(1) كردودي سهام، مرجع سابق، ص 83.

(2) بروفية الهام، "تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في

- ✓ من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق: وفق هذا المعيار يمكن تقسيم التدقيق إلى نوعين:
- أ- **التدقيق المستمر:** تتم عملية التدقيق في هذا النوع على مدار السنة المالية للمؤسسة بطريقة منظمة حسب برنامج عمل مضبوط مسبقاً، ونجد هذا النوع أكثر في المؤسسات الكبيرة وذلك لتعدد الأنشطة. حيث إن إتباع أسلوب التدقيق المستمر قد يكون خلال السنة أو في نهايتها، وقد يكون هذا النوع من التدقيق قبل العمليات أي التدقيق المسبق أو بعد التسجيل في الدفاتر بمعنى التدقيق اللاحق.
- ب- **التدقيق النهائي:** يقوم بها المدقق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها وبعد إجراءات التسويات وتحضير الحسابات الختامية والقائمة المركز المالي، وذلك ضماناً بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد قفلت مسبقاً.
- ✓ من حيث درجة الإلزام القانوني في القيام بعملية التدقيق: ينقسم التدقيق من حيث الإلزام القانوني إلى نوعين:
- أ- **التدقيق الإلزامي:** وهو التدقيق الذي يحتم القانون على وجوب القيام به، حيث يلزم المؤسسة بضرورة تعيين مدقق خارجي لتدقيق حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية، ومن أمثلة التدقيق الإلزامي تدقيق حسابات شركات المساهمة في الجزائر.
- ب- **التدقيق الاختياري:** هي عملية التدقيق غير الملزمة بقانون وتكون بطلب من إدارة المؤسسة أو ملاكها وقد يكون تدقيق كاملاً أو جزئياً حسب رغبة أصحاب المؤسسة وكما هو موضح بالعقد الذي يبرم بين المدقق والعميل.
- ✓ من حيث مدى الفحص أو حجم الاختبارات: وتنقسم إلى:
- أ- **التدقيق الشامل:** يقصد به التدقيق الذي يشمل جميع الأعمال التي تمت خلال سنة مالية، لذا يجب فحص جميع البيانات المسجلة في دفاتر والسجلات المحاسبية والتأكد من عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها لنتيجة الأعمال والمركز المالي إلا أن هذا النوع غير ملائم لأنه يحتاج إلى وقت وجهد كبيرين من قبل مدقق الحسابات.
- ب- **التدقيق الاختياري:** وهو تدقيق يقوم على انتقاء عينة من العمليات وفحصها وتعميم نتائج الفحص لها على مجتمع الدراسة وحجم العينة يتوقف على متانة وقوة الرقابة الداخلية الموجودة في المؤسسة، وإذا وجد المدقق أخطاء في الدفاتر والسجلات وجب عليها توسيع حجم العينة إلى أن يقتنع بأن السجلات والدفاتر والحسابات ستعكس رأيه النهائي حول عدالة القوائم المالية.
- ✓ من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق: وتنقسم إلى:
- أ- **التدقيق الداخلي:** هو نشاط مستقل وموضوعي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة حيث يهدف إلى تحسين أداء المؤسسة والتأكد من صحة ودقة المعلومات المالية والمحاسبية.

ب- التدقيق الخارجي: تؤدي من طرف مدقق مستقل خارج المؤسسة محل التدقيق يتميز بالتأهيل والاستقلال، ومجال تلك التدقيق تتمثل بوجه عام في التدقيق المالي وتدقيق القوائم المالية ويقوم المدقق الخارجي بأداء عملية التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق المقبولة والمتعارف عليها.

جدول(02): يوضح أوجه الإختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي

م	بيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	الهدف	تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المؤسسة...الخ	عملية يبدي فيها الممارس إستنتاجاً مصمماً لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين...الخ
2	العلاقة بالمؤسسة	موظف من داخل المؤسسة(تابع)	شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المؤسسة (مستقل).
3	نطاق وحدود التدقيق	تحدد الإدارة نطاق عمل المدقق، كما أن طبيعة عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والإختبارات لما لديه من وقت وإمكانات تساعده على تدقيق جميع عمليات المؤسسة	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقاً للعقد الموقع بين المؤسسة والمدقق الخارجي والعرف السائد، ومعايير التدقيق، وما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وغالباً ما يكون التدقيق الخارجي تفصيلي أو إختياري وفقاً لطبيعة وحجم عمليات المؤسسة محل التدقيق.
4	التوقيت المناسب للأداء	- يتم الفحص بصورة مستمرة طول السنة المالية. - إختياري وفقاً لحجم المؤسسة	- يتم الفحص مرة واحدة (نهائية) أو خلال فترة دورية أو غير دورية طوال السنة المالية (مستمرة). - قد يكون كامل أو جزئي. - إلزامي وفقاً للقانون السائد.
5	المستفيدين	إدارة المؤسسة	- المستخدمين المقصودين.

المصدر: احمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص48.

✓ من حيث طبيعة إجراءات التدقيق الميدانية إلى ثلاثة أنواع⁽¹⁾:

أ- **التدقيق المستندي**: وهو الذي يقوم على أساس ان المستند هو الأداة الرئيسية التي يستخدمها المدقق في انجاز عملية التدقيق المحاسبي من خلال مقارنة البيانات الواردة في المستند بما تم تسجيله في الدفاتر من قيود، ويقوم المدقق من جهة أخرى بفحص وتدقيق مدى سلامة المستند وصحته القانونية. ومن أمثلة هذه المستندات الفواتير الخاصة بالبيع والشراء، عقود الإيجار، عقود الملكية، عقود التوظيف، وكشف حساب البنك...الخ.

ب- **التدقيق الحسابي**: وهي المرحلة الثانية بعد التدقيق المستندي وتتمثل في قيام المدقق بالتدقيق الرقمي لكل ما تم تسجيله في الدفاتر والسجلات المحاسبية من حيث القيمة والكمية حتى يمكنه التأكد من صحة العمليات الحسابية المسجلة في هذه الدفاتر والسجلات.

ت- **التدقيق الفني**: ويتمثل في الإجراءات التي يقوم بها المدقق للتأكد من الآتي:

✓ مدى صحة ودقة تقويم أصول وممتلكات المؤسسة.

✓ مدى صحة ودقة تقويم التزام المؤسسة لأطراف المختلفة.

✓ مدى صحة ملكية المؤسسة لأصولها ومواردها المختلفة.

وكل ذلك بغرض ان يتمكن المدقق من إبداء الرأي الموضوعي في مدى صحة وسلامة المركز المالي للمؤسسة.

✓ **التدقيق لغرض عام والتدقيق لغرض خاص**:

يوجد نوعان من التدقيق الأول ويطلق عليه التدقيق لغرض عام (ISA :700) والثاني يطلق عليه التدقيق لغرض خاص (ISA :800) وذلك وفقا لمعايير التدقيق الدولية، وبالتالي فان عملية التدقيق لغرض خاص تختلف اختلافا واضحا عن عملية التدقيق لغرض عام من نواحي متعدد ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي⁽²⁾:

(1) محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص ص51،52.

(2) احمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، مرجع سابق، ص61.

الجدول (03): الفرق بين التدقيق الخاص والعام

عناصر المقارنة	التدقيق الخاص	التدقيق العام
الهدف	ما يطلبه العميل	التعبير عن التزام المؤسسة بإطار معروف من التقارير المالية.
طبيعة العمل	الحدز	الحدز
نطاق العمل	كامل	الاختباري
العقد	عقد مكتوب	لا يوجد
التوقيت	غير دوري	دوري(سنوي)
التقرير	وفقا لمعيار التدقيق الدولي (800).	وفقا لمعيار التدقيق الدولي (700)
المسؤولية	المدقق مسؤول أمام من يطلب منه.	المدقق مسؤول أمام موكله
المجال	<ul style="list-style-type: none"> ✓ اكتشاف الغش. ✓ شراء مؤسسة قائمة الحصول على قرض من البنك. ✓ تحديد الربح الخاضع للضريبة. ✓ إعداد نشرة اكتتاب في الأسهم. ✓ تحديد قيمة السهم بالمؤسسة. ✓ انضمام شريك...وغير ذلك. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ التدقيق المستندي. ✓ التدقيق الحسابي. ✓ التدقيق الفني...وغير ذلك من الأساليب اللازمة لجمع أدلة التدقيق.

المصدر: احمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص62.

✓ أنواع أخرى للتدقيق:

يقصد بالأنواع الأخرى للتدقيق تلك التي تكون مستقلة أي تختلف فيها مادة التدقيق من نوع إلى آخر وأهمها مايلي⁽¹⁾:

- أ- **التدقيق المالي:** هو قيام المدقق بفحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها.
- ب- **تدقيق العمليات (التدقيق التشغيلي):** هو التدقيق الذي يهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة قصد مساعدة مراكز القرارات في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية.
- ت- **تدقيق الإعلام الآلي:** وهو التدقيق الذي يهتم بالجانب التقني للعمليات التسييرية ونخص بالذكر تدقيق الإعلام الآلي ومستويات الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة.
- ث- **التدقيق الاستراتيجي:** يدرس هذا النوع من التدقيق الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وما هي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض رغبة في التطور أو البقاء على الأقل.
- ج- **تدقيق الجودة:** هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم انجازها بصفة فعالة وفقا لمعايير معينة من الجودة.
- ح- **التدقيق الاجتماعي:** هو عملية فحص منتظمة ناو عملية جمع أدلة وقرائن بصورة منتظمة لتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ممثلا في البرامج والأنشطة الاجتماعية بهدف التأكد من مدى كفاية وملائمة الإفصاح في التقارير الاجتماعية في التمييز عن التزام المؤسسة بتنفيذ مسؤولياتها الاجتماعية، ومدى فعالية أداء المؤسسة لهذه المسؤوليات في ضوء المعايير المعتمدة والمقبولة، ثم التقرير عن ذلك للأطراف المعنية لمساعدتها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات⁽²⁾.

⁽¹⁾ حميداتو الصالح، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011، ص ص26، 27.

⁽²⁾ محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، "اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي"، مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2016، ص55.

المطلب الثالث: إجراءات التدقيق المحاسبي

يقصد بإجراء التدقيق مجموعة الخطوات التفصيلية التي سوف يطبقها المدقق للحصول على الأدلة والبراهين التي يبني عليها رأيه في القوائم المالية، ومن ثم فإن الإجراءات يتم تصميمها وتحديدها لمقابلة أهداف التدقيق الوسيطة وتحقيقها⁽¹⁾.

الفرع الأول: قبول المهمة والتخطيط لعملية التدقيق

تغطي إجراءات التدقيق جميع خطوات العمل للحصول على الأدلة والبراهين التي تمكن المدقق من إبداء الرأي في القوائم المالية الخاضعة للتدقيق، أو بمعنى آخر فإنها تمثل جميع الخطوات التفصيلية التي ترتبط بموظفي الفحص والتحقق حتى يتمكن المدقق من الحكم على عدالة تمثيل القوائم المالية لنتائج عمليات المؤسسة ولمركزه المالي. ولبيان الفرق بين مفهوم معايير التدقيق المتعارف عليها ومفهوم إجراءات التدقيق، فإننا نقول إن معايير العمل الميداني تنص على وجوب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لأداء الرأي في عدالة القوائم المالية دون تحديد وتوضيح الإجراءات التي يجب تطبيقها لتحقيق ذلك (مفهوم عام)، بمعنى أن هذه الإجراءات قد ترك أمر تحديدها وخطوات تطبيقها للأحكام الشخصية الخاصة بالمدقق (مفهوم تفصيلي). فإذا أخذنا على سبيل المثال أرصدة حسابات الزبائن فإن ذلك يعني أن تحديد الخطوات التفصيلية اللازمة للتأكد من صحة هذه الأرصدة يقع على عاتق المدقق نفسه⁽²⁾.

يمكن ان تكون عملية التدقيق التي كلف بها المدقق جديدة بالنسبة إليه كأن تكون لمؤسسة تأسست حديثاً أو لمؤسسة قديمة ولكنها عينته لأول مرة وذلك لوفاء مدققها أو استقالته أو عدم تعيينه. وفي كل الأحوال على المدقق اتخاذ خطوات عند البدء في تنفيذه عملية التدقيق منها⁽³⁾:

1- **التأكد من صحة تعيينه مدققاً للحسابات:** على مدقق الحسابات التأكد أولاً من صحة وسلامة قرار تعيينه مدققاً لحسابات المؤسسة محل التدقيق وإذا كان الاتفاق شفوياً عليه ان يوجه تحريراً بذلك لتعزيز تعيينه. كما يجب ان يتضمن العقد نطاق عملية التدقيق هل هي شاملة أم جزئية.

(1) منصور احمد البديوي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص44.

(2) حسين القاضي، حسين دحوح، "أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 27، 28.

(3) خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2001، ص207.

- 2- الحصول على معلومات تمهيدية عن المؤسسة: يجب على المدقق التعرف على طبيعة نشاط المؤسسة، العقد التأسيسي والنظام الداخلي للمؤسسة، مقرها ومركزها القانوني، رأس مالها، السلطات الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة وغيرها من المعلومات التي يراها ضرورية للقيام بعملية التدقيق.
 - 3- زيارة استطلاعية للمؤسسة: حتى يتمكن من الاطلاع على سير العمل فيها من حيث الإنتاج والتخزين وكيفية تسلسل العمليات بحيث يسهل عليه بعد ذلك القيام بعملية إعداد برنامج التدقيق.
 - 4- فحص النظام المحاسبي للمؤسسة: عليه دراسة النظام المحاسبي المتبع دفتريا كان أم آليا، والاطلاع على سجلات المؤسسة ودفاترها، والإلمام بكل خطوات التسجيل والتحويل وما إلى ذلك لأنه ملزم في النهاية بإصدار رأي محايد يتضمن الحكم حول مدى انتظام الدفاتر والسجلات.
 - 5- الاطلاع على الحسابات الختامية والقوائم المالية الخاصة بالدفاتر السابقة: وهنا يتعرف على المركز المالي للمؤسسة ونوعية التقارير السابقة، وعليه ان يفحص أي تحفظات وردت بتقرير المدقق السابق أو تقرير مجلس الإدارة.
 - 6- التعرف على العاملين بالمؤسسة ومدى مسؤولية كل منهم: عليه ان يحصل على كشف بأسماء العاملين وصورة عن التوقع خصوصاً الهامة منها والملزمة للمؤسسة قانوناً ومعرفة حدود السلطات والمسؤوليات.
 - 7- فحص مركز المؤسسة من الناحية الضريبية: يقوم المدقق بذلك ليقنتع بكفاية الاقتطاعات الضريبية حتى يتأكد من صحة البيانات الواردة بالقوائم المالية، وهذا حسب الموضوع محل التدقيق.
 - 8- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: يقوم المدقق بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط القوة والضعف فيه.
- وبالتالي يجب على المدقق ان يأخذ بعين الاعتبار جميع النواحي إذا كان يقوم بعملية التدقيق للمؤسسة لأول مرة، وعند تكرار تعيينه فان عمله يقتصر على التغيرات التي طرأت على المؤسسة في هذه النواحي.

الفرع الثاني: تقييم نظام الرقابة

أولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وتقسيماتها

1- مفهوم نظام الرقابة الداخلية

حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين فإن نظام الرقابة الداخلية هو: "الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية"⁽¹⁾.

وقد عرفه تقرير لجنة COSO بأنه: "العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية وكفاءة عمليات التشغيل وإمكانية الثقة في القوائم المالية وبالالتزام بالقوانين واللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة الأفراد الآخرين، ويتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق"⁽²⁾.

كما عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الرقابة الداخلية على أنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية الأصول وتدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها، ومن مدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية والعاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية"⁽³⁾.

كما جاء في المعيار الدولي رقم (315) انه: "من الضروري ان يفهم المدقق الرقابة الداخلية، كما يحتاج إلى تأكيد معقول بان النظام المحاسبي كافي، وان جميع المعلومات المحاسبية التي يجب تسجيلها، قد تم تسجيلها بالفعل، ويجب على المدقق ان يكتسب فهما للنظام المحاسبي وما يرتبط به من ضوابط داخلية"⁽⁴⁾.

كما عرفت المنظمة العربية للتنمية الرقابة الداخلية بأنها: "الطرق والأساليب التي تتبناها إدارة المؤسسة بما في ذلك مجلس إدارتها ومديروها وموظفوها لتوفير تأكيد معقول بتحقيق أهداف المؤسسة"⁽⁵⁾.

وفي القسم 404 من قانون (Sarbanes-oxley) أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) قواعد متطلبات جديدة بشأن متطلبات التقرير عن الرقابة الداخلية ضمن التقارير السنوية للمؤسسة، حيث جاء في الفقرة 9 من معيار التدقيق رقم 2 الصادر عن مجلس الإشراف على مؤسسات المحاسبة المعتمدة (PCAOB) في أمريكا تعريف الرقابة الداخلية بأنها: "عملية مصممة من قبل أو بإشراف رئيس الإدارة التنفيذية والمسؤولين

(1) محمد سمير الصبان، محمد الغيوسي محمد، "المراجعة بين التخطيط والتطبيق"، الدار الجامعية، بيروت، 1990، ص 2.

(2) عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال"، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2006، ص 76.

(3) احمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص ص 48، 49.

(4) حسين احمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 272.

(5) سعود جايد مشكور، "التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية وأثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية"، جامعة المثني، العراق، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، المجلد 23، العدد 45، سبتمبر، 2016، ص 38.

المالين الرئيسيين أو أشخاص يؤدون وظائف مماثلة ومتأثرة بمجلس الإدارة والإدارة وبأشخاص آخرين، وذلك بغية توفير تأكيد معقول بخصوص موثوقية إعداد التقارير المالية وتحضير القوائم المالية للأغراض الخارجية، وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما بما في ذلك السياسات والإجراءات"⁽¹⁾.

2- خصائص نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية عدة خصائص هي⁽²⁾:

✓ **الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من العمليات:** حيث تكون الرقابة الداخلية عبارة عن رقابة إدارية مبنية كجزء من نظام المؤسسة وكجزء من بيئتها لمساعدة الإداريين في تشغيل المؤسسة وفي تحقيق أهدافها بشكل مستمر.

✓ **الرقابة الداخلية نظام يضعه وينفذه الإنسان:** فالإنسان هو الذي يساعد عمى تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية، لأن مسؤولية نظام الرقابة الجيد في أيدي الإداريين لذلك نجد كافة الأفراد في تلك المؤسسة يلعبون دورا اما في تحقيق ذلك.

✓ **الرقابة الداخلية تعطي تأكيدا معقولا وليس مطلقا:** إذا عمى الإدارة أن تصمم وتطبق أنظمة الرقابة بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتها، وبغض النظر عن مدى سلامة التصميم والتشغيل فان أنظمة الرقابة الداخلية لا تستطيع تقديم تأكيدات مطلقة حول تحقيق أهدافها.

3- أقسام نظام الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى ما يأتي⁽³⁾:

- ✓ **الرقابة المحاسبية:** تعرف على أنها: "ذلك الجزء من نظام الرقابة الداخلية الذي يعنى بتحقيق الغايات المحاسبية للمؤسسة فهو يهتم بتحقيق العمليات المالية ويتمثل ذلك بالالتزام بالسياسات والإجراءات المحاسبية والمالية والمحافظة على موارد وممتلكات المؤسسة وتحضير التقارير المالية التي تتوافر فيها الدرجة المطلوبة من الثقة".
- ✓ **الرقابة الإدارية:** تمثل مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي المؤسسة بهدف تشخيص المشكلات الإدارية ومعرفة نواحي القصور والأخطاء التي تقود إلى اقتراح الحلول المناسبة، ولهذا فإنها تركز على تقويم السياسات والقرارات الإدارية وتشجيع الالتزام بها.

(1) حسين احمد دحدوح، "دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد 01، 2008، ص265.

(2) عطا الله سويلم الحسبان، "الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، دار الراجحة للنشر، عمان، الأردن، 2009، ص46.

(3) سعود جايد مشكور، مرجع سابق، ص ص39،40.

- ✓ **الضبط الداخلي:** يشمل مجموعة من الإجراءات والوسائل التنظيمية والمحاسبية التي تهدف إلى ضبط عمليات المؤسسة ومراقبتها بصورة تلقائية ومستمرة وذلك بجعل عمل شخص ما يراجع بواسطة شخص آخر لضمان سير العمل ومنع وقوع الأخطاء أو التلاعب أو اكتشافها بعد وقوعها بفترة قصيرة من خلال التطبيق التلقائي للنظام.
- ✓ **التدقيق الداخلي:** تعتبر إدارة أو قسم التدقيق الداخلي عنصرا مهما من عناصر الرقابة الداخلية.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية

أولا: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تكمن أهمية نظام الرقابة الداخلية في السعي لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة، وتتمثل أهميتها فيمايلي⁽¹⁾:

- نجاح، كفاءة وفعالية نظام الرقابة، ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به المؤسسة من أنشطة وبرامج مختلفة.
- زيادة كفاءة أداء العاملين في مجال تنفيذ أداء الأعمال، الأنشطة والبرامج المختلفة.
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة سابقا.
- ما يقوم به المدقق الخارجي ومساعديه أو المدقق الداخلي من خطوات، وما يبذله من جهود في سبيل وضع تحديد الإطار الملائم لبرنامج التدقيق، نطاقه وما يشتمله من اجراءات لتدقيق العمليات وأنشطة المؤسسة.
- المساعدة على إكتشاف الإنحرافات أو الأخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة، فجوهر الرقابة الداخلية السليمة يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية.

ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

وتتمثل في⁽²⁾:

- حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.
- التأكد من الدقة المحاسبية لبيانات المحاسبة المسجلة بالدفاتر من أجل تحديد درجة الاعتماد عليها قبل اتخاذ أي قرارات أو رسم أي خطط مستقبلية.
- 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.
- زيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة.

(1) علوان محمد لمين، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور

الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2016، ص138.

(2) احمد فايد نور الدين، مرجع سابق، ص49.

- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات.
- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يشغلونها.
- التدريب والعلاقات الإنسانية.

الفرع الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية

أشار الياور (الياور على عصام) إلى ان الرقابة الداخلية يمكن ان تقسم إلى أربعة أنواع هي⁽¹⁾:

✓ **رقابة المنع:** تمثل مجموعة من الإجراءات التي يتم وضعها بهدف منع وقوع أي أخطاء أو انحرافات، فهي تستخدم بهدف الكشف عن الأخطاء قبل وقوعها ومحاولة تقليلها إلى الحد الأدنى، فهي تعتبر رقابة وقائية ومن أشكالها الرقابة السابقة للصرف.

✓ **رقابة الاكتشاف:** تمثل مجموعة من الإجراءات الموضوعة لغرض كشف الأخطاء المرتكبة من قبل الأفراد العاملين لمنع تكرارها، وتتم عادة بعد وقوعها فهي رقابة تحذيرية تشير لوجود خلل في أعمال الرقابة يجب تشخيصه ومعالجته مستقبلاً ومن أشكالها الرقابة اللاحقة للصرف.

✓ **رقابة التصحيح:** تمثل مجموعة من الإجراءات التي يتم اتخاذها بهدف تصحيح أي أخطاء وقعت فعلاً

وتحديد أسبابها والمسؤولين عنها وكل ذلك بهدف منع تكرارها مرة أخرى، فهي رقابة تالية لرقابة الاكتشاف وتسمى كذلك الرقابة العلاجية.

✓ **رقابة التوجيه:** تعد من أهم الوظائف التي تعمل على تحقيق وتقييم الأداء كما ينبغي بفعالية وكفاءة لتلافي

الوقوع في الأخطاء والعمل على تصحيح الانحرافات أولاً بأول ويتم استخدام هذا النوع عند وجود برامج ومشاريع متعددة داخل المؤسسة.

الفرع الرابع: مقومات نظام الرقابة الداخلية وطرق الفحص والاختبار

أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يحتوي نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات وهي⁽²⁾:

✓ **الهيكل التنظيمي:** يتوقف تصميمه على نوع المؤسسة وحجمها وشكلها القانوني ولا بد ان يراعي فيه البساطة والمرونة كما يحقق استقلال الإدارات التي تقوم بالعمل عن الإدارات التي تحتفظ بالأصول، عن تلك التي تجري فيها المحاسبة لهذه العمليات والأصول.

✓ **نظام المعلومات المحاسبية:** فيعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات، ودليل ميوب للحسابات

ومجموعة من السندات تفي باحتياجات المؤسسة، ويجب ان يراعي في تصميم المستند ما يكفل تحقيق رقابة

(1) سعود جايد مشكور، مرجع سابق، ص 39.

(2) خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص ص 230-233.

داخلية في المراحل التي يمر بها، كما يعتبر نظام المعلومات المحاسبية احد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.

- ✓ **الإجراءات التفصيلية:** يجب تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة، حيث لا يقوم شخص واحد بالعملية من أولها إلى آخرها، أي شراء أو إنشاء الأصل والاحتفاظ به والمحاسبة عنه لا يكون في يد شخص واحد، لان هذا يشكل خطر على المؤسسة لوجود تلاعب أو اختلاس لذلك يجب تقسيم العمل بشكل يضمن وجود رقابة ذاتية تلقائية.
- ✓ **اختيار الموظفين الأكفاء:** أي حسن اختيار الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب.
- ✓ **رقابة الأداء:** تتم رقابة الأداء بطريقة مباشرة كإشراف كل مسؤول عن عمل من هم دونه، أو بطريقة غير مباشر كاستعمال أدوات الرقابة المختلفة كالموازنات التقديرية، والتكاليف المعمارية... الخ.
- ✓ **استخدام كافة الوسائل الآلية:** وذلك للتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والحفاظ على أصول المؤسسة وموجوداتها من أي تلاعب أو اختلاس.

ثانيا: طرق فحص واختبار نظام الرقابة

إن نقطة البداية هو فحص مدى كفاءة الرقابة الداخلية ويقوم برسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة، ومن أهم الوسائل التي يلجأ إليها مراقب الحسابات في فحص واختبار نظام الرقابة الداخلية هي⁽¹⁾:

- ✓ **وسيلة الملخص التذكيري:** يقوم المدقق بوضع قواعد وأسس نظام الرقابة الداخلية وطرق تحديد أسئلة أو استفسارات، حيث تمتاز هذه الطريقة بالاقتصاد بالوقت ولكن تؤخذ على هذه الطريقة بأن لا يتم التدوين الكتابي والأمر متروك لكل مدقق بأن يضع الأسس التي يراها مناسبة.
- ✓ **وسيلة التقرير الوصفي:** يطلب من القائمين بعملية المسح بتقديم تقرير خاص يشرح الإجراءات المتبعة في كل عملية من العمليات التي تحدث داخل المؤسسة ويبين نقاط الضعف في النظام ومحاسنه وتستخدم في المؤسسات الصغيرة جدا التي يكون فيها نظام الضبط الداخلي فيها محددا وبسيطا.
- ✓ **وسيلة فحص النظام المحاسبي:** يقوم المدقق بفحص دليل الإجراءات للتعرف على تدفق العمليات ومسؤوليات كل من المختصين بحياسة الأصول وتنفيذ العمليات وإمساك السجلات، مميزاتها تركز على الظروف الخاصة بكل المؤسسة، أما عيوبها أنها تصبح مطولة في المؤسسة الكبيرة.

(1) ايتسام احمد فتاح، رجاء جاسم محمد، "تقويم نظام الرقابة الداخلية في الشركة العامة لصناعة البطاريات"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 07، العدد 20، الفصل الثالث، 2012، ص 243.

✓ وسيلة دراسة الخرائط التنظيمية (خرائط التدفق): يساعد استخدام الخرائط التدفق بصفة خاصة في فهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط وما يتعلق بها من مستندات أخرى كنظام الرقابة الداخلية، وتتميز هذه الطريقة بأنها توضح سير العمليات بين أجزاء النظام، أما عيوبها فهي صعوبة رسم الخرائط.

✓ وسيلة الاستقصاء (طريقة الاستبيان): يستخدم المدقق الاستقصاءات المكتوبة كوسيلة لتوثيق إجابات الأشخاص على الاستفسارات التي يوجهها المدقق إلى العاملين عن وسائل الرقابة الداخلية التي تتبعها المؤسسة.

- ومن فوائد هذه الطريقة (1):

- سيولة الإجابات عمليا إما بنعم أو لا أو لا ينطبق.
- الأسئلة تعتبر كاملة و شاملة.
- نقاط الضعف أو القوة يمكن معرفتها بسيولة وذلك من خلال الإجابات.
- تشمل تفاصيل أكثر.

وقد يعاب على هذه الطريقة من أن الإجابات ربما تتم بدون إعطاء الاهتمام اللازم، ولكن بإمكان المحاسب القانوني اكتشاف ذلك عند إجراء التدقيق الجوهري (التفصيلي).

الفرع الخامس: الحصول على أدلة الإثبات

أولاً: تعريف أدلة الإثبات

تعرف القرينة أو (الدليل) بأنها: "الحقائق التي تقوم في ذهن الإنسان في سبيل تمكينه من الفصل في مسألة متنازع عليها، ويمكن لنا تعريف أدلة الإثبات في التدقيق بأنها: "كافة المعلومات والحقائق التي تتاح للمدقق ويستخدمها في تحديد ما إذا كانت المعلومات والتأكدات الواردة في القوائم المالية للعميل، قد أعدت وفقا للمعايير المحددة (معايير المحاسبة المتعارف عليها) (2).

يشير مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي إلى ان أدلة التدقيق: "هي جميع المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول إلى الاستنتاجات التي يبني عليها المدقق رأي التدقيق، وهي تشمل المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تتركز عليها البيانات المالية والمعلومات الأخرى، ولا يتوقع من المدققين تناول جميع المعلومات التي قد تكون موجودة(3).

(1) هادي التميمي، 'مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية'، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص9.

(2) عماد سعيد الزمر، سعاد موسى طنطاوي وآخرون، "مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة"، دار النشر كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، بدون سنة نشر، ص ص 88،89.

(3) احمد حلمي جمعة، "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص16.

ثانياً: أنواع أدلة الإثبات

ومن المتعارف عليه أن هناك سبعة أنواع من الأدلة في عملية التدقيق، يتم اختيار أنسبها لموضوع التدقيق وهي⁽¹⁾:

✓ **الفحص الفعلي:** تستخدم هذه الطريقة للتحقق من الوجود المادي للأصل عن طريق قيام المدقق بمعاينة ذلك الأصل ورؤيته للتحقق من ذلك، ويتم الجرد عن طريق العد أو الوزن أو القياس حسب طبيعة العنصر محل الفحص، وهذه الطريقة تصلح لبعض الأصول الملموسة مثل النقدية، المخزون، الأوراق المالية ولكنها لا تصلح للأصول غير الملموسة، وحتى تكون عملية الجرد ناجحة يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية:

- حضور المدقق أو أحد مندوبيه عند إجراء عملية الجرد.
- قدرة المدقق ومندوبيه التعرف على عنصر الجرد وتمييزه.
- قدرة المدقق ومندوبيه التعرف على مدى جودة وصلاحيته للأصل.

✓ **المصادقات:** ويقصد بها استلام المدقق الإجابة مكتوبة أو شفوية من طرف ثالث مستقل للتحقق من دقة معلومات معينة سبق أن طلبها المدقق، وهذا الطلب يكون من المدقق للعميل أولاً ثم يطلب العميل من طرف ثالث مستقل أن يرد على الطلب مباشرة للمدقق، ونظراً لكون هذه المصادقات تأتي من مصادر مستقلة عن العميل فهي تتمتع بدرجة عالية من المصداقية ومن ثم يكثر استخدامها، خاصة المكتوبة منها كلما أمكن. ومن الأمثلة على الحالات التي يمكن فيها استخدام المصادقات الخارجية:

- الأرصدة في البنوك.
- الأرصدة المدينة.
- المخزون عندما يكون بحوزة طرف ثالث.
- القروض.
- أحكام اتفاقيات مع أطراف أخرى.
- أحكام عمليات المؤسسة مع أطراف أخرى.

(1) احمد فريد سالم أبو لحية، "مدى كفاية مهارات مدقق الحسابات الخارجي في جمع وتقييم أدلة الإثبات في ظل بيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة"، قدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، 2015، ص 49-52.

- ✓ يمكن أن تقسم المصادقات إلى الأنواع التالية حيث إنها تختلف باختلاف المعلومات المطلوبة⁽¹⁾:
- أ- **المصادقات الإيجابية:** وفي هذا النوع من المصادقات يطلب الرد من الطرف المرسل له بالمصادقة سواء أكان الرد إيجابياً (بالموافقة) أو سلبياً (عدم الموافقة)، ويجب على المدقق متابعة ردود المصادقات وفي حالة تأخر الإجابة يقوم بتكرار الطلب مرة أخرى.
- ب- **المصادقات السلبية:** في هذا النوع من المصادقات لا يطلب من الطرف الآخر الرد على المصادقة إلا في حالة عدم الموافقة على صحة البيانات الواردة في المصادقة، ولكن في حالة عدم اهتمام الأشخاص المرسل لهم المصادقة بالرد يؤخذ ذلك على أنهم موافقون على ما تحتويه المصادقات من معلومات، وتعتبر هذه أحد عيوب هذا النوع من المصادقات.
- ت- **المصادقات العمياء:** في هذا النوع من المصادقات لا يظهر الرصيد المطلوب المصادقة عليه في الخطاب الموجه للعميل أو للطرف الآخر، وإنما يطلب منه أن يذكر الرصيد المستحق كما هو في دفاتر المؤسسة.
- ✓ **التوثيق والفحص المستندي:** تتكون المعاينة المستندية من فحص السجلات أو المستندات، سواء كانت داخلية أو خارجية، أو بالشكل المستندي أو الإلكتروني أو بوسائط أخرى، توفر معاينة السجلات والمستندات أدلة تدقيق على درجات متباينة من الموثوقية، وذلك يعتمد على طبيعة مصدرها، وفي حالة المستندات الداخلية يعتمد ذلك على فعالية عناصر الرقابة على إنتاجها.
- ✓ **الملاحظة:** حيث يقوم المدقق باستخدام حواسه المختلفة سواء كان بالنظر أو الاستماع أو اللمس لتحقيق أهداف تدقيق معينة، فقد يقوم بملاحظة الإجراءات التي يقوم بها الموظفون عند أدائهم للنشاطات أو ملاحظة بعض الأصول.
- ✓ **الاستفسار من العميل:** وتعني الحصول على معلومات مكتوبة أو شفوية من العميل عن طريق توجيه مجموعة أسئلة له بواسطة المدقق، وعادة ما توجه هذه الأسئلة إلى العاملين لدى العميل في مجالات مختلفة، وعموماً تعتبر الاستفسارات أقل صلاحية من الأدلة الأخرى نظراً لأنها ليست من مصدر مستقل ومن ثم عرضة للتحيز وفقاً لأهواء العميل، وبالتالي لا تكفي وحدها للمدقق في مهمة تدقيق الحسابات وإنما لابد من تدعيمها بأدلة أخرى.
- ✓ **إعادة الأداء:** ويتمثل هذا النوع من الأدلة بقيام المدقق بإعادة بعض العمليات التي قام بها المحاسبون مثل عمليات احتساب مخصص الديون المشكوك فيها والاهتلاك وإعداد مذكرة تسوية البنك من جديد يعد إعادة

(1) احمد فريد سالم أبو لحية، مرجع سابق، ص ص 49-52.

الأداء التنفيذ المستقل لإجراءات أو أساليب رقابة كانت تؤدي في الأصل كجزء من الرقابة الداخلية للمؤسسة، إما يدويا أو من خلال استخدام أساليب التدقيق بمساعدة الحاسب.

✓ **الإجراءات التحليلية:** تتألف الإجراءات التحليلية من النسب والمؤشرات المهمة، ومن ضمنها نتائج البحث للتعليقات والعلاقات التي تكون متعارضة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة، أو تلك التي تنحرف عن المبالغ المتنبأ بها.

ثالثا: أهمية أدلة الإثبات

تتمثل أهمية أدلة الإثبات فيما يلي⁽¹⁾:

- ✓ ان جوهر عملية التدقيق يكمن في تجميع الأدلة المناسبة والملائمة وتقييمها بشكل موضوعي.
- ✓ لا يستطيع المدقق إبداء رأيه حول عدالة القوائم المالية إلا بناء على أدلة كافية وملائمة.
- ✓ مدقق الحسابات مسؤول مهنيا عن تنفيذ الاختبارات والإجراءات الضرورية لجمع أدلة إثبات وتقييمها وفقا لمعايير العمل الميداني.
- ✓ توجد علاقة وثيقة وحتمية بين أدلة الإثبات ورأي المدقق.

رابعا: العوامل المؤثرة في كمية أدلة الإثبات وحجبتها

1- العوامل المؤثرة في كمية أدلة الإثبات

ان حجم وكمية الدليل التي يتم جمعها والحصول عليها هي التي تحدد مدى كفايته، وتقاس كمية الأدلة أساسا بواسطة حجم العينة التي يختارها المدقق، وهناك العديد من العوامل التي تؤثر في حجم أدلة الإثبات (وحجم عينة التدقيق) ومنها مايلي⁽²⁾:

- أ- **درجة كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية:** كلما زادت كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية كلما انعكس ذلك على انخفاض حجم دليل أو أدلة الإثبات المطلوب جمعها والاعتماد عليها، والعكس (العلاقة عكسية).
- ب- **الأهمية النسبية للعنصر محل التدقيق:** كلما زادت الأهمية النسبية، للعنصر محل الفحص كلما زاد حجم دليل أو أدلة الإثبات المطلوب جمعها والاعتماد عليها، والعكس (علاقة طردية).
- ت- **درجة الخطر التي يتعرض لها العنصر محل التدقيق:** تعتبر النقدية بالخرينة والبضاعة من أكثر الأصول عرضة للاختلاسات والتلاعب، وبالتالي يحتاج التحقق منها إلى حجم أكبر من دليل أو أدلة الإثبات عن غيرها من الأصول الأخرى وبالتالي كلما زادت درجة الخطر التي يتعرض لها العنصر، كلما زاد حجم دليل أو أدلة الإثبات المطلوب جمعها للاعتماد عليها والعكس (علاقة طردية).

(1) حسين احمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة"، مرجع سابق، ص325.

(2) عماد سعيد الزمر، سعاد موسى طنطاوي وآخرون، مرجع سابق، ص99.

ث- **تكلفة الحصول على الدليل:** تختلف أدلة الإثبات في تكاليف جمعها، وفي حالة وجود أكثر من دليل يحقق الهدف فإن المدقق يختار الدليل منخفض التكلفة، أما إذا كان لا يوجد إلا دليل واحد يحقق الهدف فسوف يقوم المدقق بجمعه مهما كانت تكلفته وبالتالي فالأدلة منخفضة التكلفة يجمع المدقق حجم أكبر منها، والأدلة مرتفعة التكلفة يجمع المدقق حجم أقل منها، شريطة تحقيق الهدف بالجودة المطلوبة (علاقة عكسية).

ج- **حجم المجتمع ودرجة تجانسه:** فكلما قل حجم مجتمع العنصر محل الفحص وأدت درجة تجانسه كلما قل حجم دليل أو أدلة الإثبات، والعكس.

2- حجية أدلة الإثبات

تتوقف مدى قدرة الأدلة على الإثبات والإقناع على عدة عوامل⁽¹⁾:

أ- **صلاحية الوسيلة والأسلوب الفني المتبع في الحصول على القرينة والدليل:** مثلاً الجرد الفعلي له قواعده وأحكامه والتدقيق المستندي له أسسه والمصادقات لها اعتباراتها وشروطها وعدم توافرها في الوسائل والأساليب يفقد الدليل حجيته.

ب- **مصدر الدليل:** الأدلة الخارجية أقوى من الأدلة الداخلية.

ت- **طبيعة الدليل:** الأدلة الايجابية مثل الوجود الفعلي أقوى في حجيتها من الأدلة التي تعتمد على استنباط المدقق.

ث- **كيفية الحصول على الدليل:** الأدلة التي يحصل عليها المدقق أقوى في دلالتها من الأدلة التي يحصل عليها عن طريق الغير.

ج- **مدى ارتباط الدليل بالعناصر محل الفحص:** إن قوة حجية الدليل ودرجة الاعتماد عليها تعتمد على ارتباطها بالعناصر أو بالعملية محل الفحص.

ح- **التوقيت المناسب للحصول على الدليل:** أي تتوافر الأدلة في الوقت الذي تكون أنفع.

خ- **مدى توفر الثقة والمعرفة في المصادر الخارجية مصدر الدليل.**

د- **سلوك المدقق نفسه أثناء جمع الأدلة والقرائن:** أي الاستقلال والحياد التام للمدقق.

خامساً: وسائل الحصول على أدلة الإثبات

يعمل المدقق للحصول على أدلة الإثبات بغية التأكد من صحة وتعبير المعلومات المحاسبية المقدمة للوضعية

الحقيقية للمؤسسة وملائمتها لاتخاذ القرارات، وكذا محاولة تقويم وتوجيه النظام المولد لها، وفي الإطار السابق

يمكن للمدقق من تأسيس رأي فني محايد حول القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة. سنميز بين وسائل

الحصول على أدلة الإثبات من خلال النقاط التالية⁽²⁾:

(1) إيهاب نظمي واني العزب، "تدقيق الحسابات" (الإطار النظري)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص 102.

(2) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 136-139.

- 1- **الجرد الفعلي:** يعتبر الجرد الفعلي احد أهم الوسائل التي تمكن من الحصول على أدلة الإثبات ويمكن من إعطاء دليل مادي على الوجود الفعلي للاستثمارات والمخزونات، وذلك من خلال النتائج النهائية لعملية الجرد في جدول ممضي عليه من الأطراف القائمة بالعملية.
- 2- **التدقيق الحسابي:** يقوم المدقق وفق هذه الوسيلة بالتحقق من صحة العمليات الحسابية التي يقوم بها المحاسب أو التي تحتويها المستندات المحاسبية والكشوف أو الدفاتر، والتأكد من ان التوازن حقيقي في العمليات الحسابية وليس صوريا كالعلمية الحسابية على الفاتورة.
- 3- **التدقيق المستندي:** يعتبر التدقيق المستندي وسيلة للحصول على أدلة الإثبات من خلال اعتماد التسجيل المحاسبي للعمليات على المستندات، لذلك يقوم المراجع بفحص المستندات بغية التأكد من صحتها وتطابقها مع الشروط الشكلية والموضوعية الواجب توافرها والتحقق من ان لكل عملية وتسجيل محاسبيه مستند يعتمد عليه.
- 4- **التدقيق القياسي:** هي وسيلة يلجا إليها المدقق بغية الحصول على نتائج معينة في وقت قياسي، إذ يقوم المدقق في هذا الإطار بقياس عنصر بعنصر آخر، كان يقيس الرسم على القيمة المضافة الناتج عن المبيعات برقم الأعمال المحقق.
- 5- **المصادقات:** وهي عبارة عن اعترافات وشهادات من طرف المدينين والدائنين بصحة الرصيد أو عدم صحته، ويتم إعدادها من طرف المؤسسة بطلب من المدقق على ان يكون الرد موجه إليه مباشرة. تأخذ هذه المصادقات الأشكال التالية:
 - ✓ **مصادقات ايجابية:** في هذه الحالة يطلب من الطرف الآخر التقرير على صحة أو خطأ الرصيد الموضح في المصادقة.
 - ✓ **مصادقات سلبية:** على خطأ الرصيد المبين في المصادقة وعدم التقرير في حالة صحته.
 - ✓ **مصادقات بيضاء:** في هذه الحالة يتم إعداد المصادقة بدون رصيد ويطلب من الطرف الآخر التقرير عن الرصيد المتواجد في دفاتره.
- 6- **الاستفسارات:** تستعمل هذه الوسيلة في الحصول على أدلة لإثبات صحة المعلومات المتحصل عليها والتأكد من مدى العمل على تحقيق الأهداف والالتزام بالخطط ويمكن ان يكون الاستفسار شفويا أو تحريريا كالأستفسارات عن الأنماط والطرق المحاسبية المتبناة.
- 7- **المقاربات:** تستعمل هذه الوسيلة في الحصول على أدلة تثبت صحة ما تم تسجيله محاسبيا من عمليات، إذ يقوم المدقق مثلا بمطابقة التسجيلات المحاسبية المتعلقة بيومية البنك في المؤسسة بما تم فعلا على مستوى البنك من خلال الكشوف المرسلة من قبله.

الفرع السادس: تقرير مدقق الحسابات

أولاً: مفهوم تقرير المدقق

عرف تقرير المدقق بأنه: "عبارة عن رأي معطى بشكل مهني ملائم يمكن الاعتماد عليه، هذا الرأي يشهد بان الحسابات المعنية يمكن الاعتماد عليها ويجب صياغة هذا الرأي باستخدام المصطلحات الشائعة في محيط المهنة"⁽¹⁾.

كما عرف تقرير مدقق الحسابات على انه: "وسيلة اتصال بين مدققي الحسابات ومستخدمي البيانات المالية المدققة، وهو زبدة عمل المدقق الذي يبين فيه النتائج التي تم التوصل إليها. ويعتبر تقرير المدقق الخارجي خلاصة عمله، والوثيقة الرسمية المكتوبة التي تعتمد عليها الأطراف المهتمة بالبيانات المالية وبعملية التدقيق. ويعتبر التقرير أيضاً احد المراجع الرئيسية التي يتم الاعتماد عليها لتحديد مسؤوليات المدقق سواء منها المدنية أو الجنائية"⁽²⁾.

ثانياً: أنواع التقارير

يقوم المدقق بإبداء رأيه الفني حول المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية كوحدة واحدة، وذلك باستعمال أحد أنواع التقارير التالية:

1- التقرير النظيف: يصدر المدقق رأيه وبدون تحفظ على القوائم المالية التي قام بتدقيقها إذا توفرت لديه أربعة شروط هي⁽³⁾:

- ✓ أن القوائم المالية قد أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.
- ✓ عد وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أو في قائمة المركز المالي.
- ✓ صدق وعدالة القوائم المالية ودقة تعبيرها عن نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي.
- ✓ حصول المدقق على أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تبرر رأيه على صدق تعبير القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية السنة المالية.

2- التقرير التحفظي: يقو مدقق الحسابات بالإدلاء برأي متحفظ، إذا صادف خلال عملية التدقيق أو في البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية ما يفيد رأيه، فيكون تقريره في هذه الحالة مقيداً بتحفظات تمثل اعتراضاته أو انتقاداته التي يرى من الضرورة الإشارة إليها، مثل وجود قيود على نطاق عملية

(1) غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص113.

(2) زياني عبد الحق، "محاضرات في مراجعة وتدقيق الحسابات"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، موجهة لطلبة السنة الثالثة، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة ابن خلدون تيارت، 2017/2018، ص78.

(3) فاتح سردوك، "دور المراجعة الخارجية في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة محمد بوضياف المسيلة،

التدقيق أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. ومن الضروري ملاحظة الأهمية النسبية لمتحفظ الوارد في تقرير المدقق، أي أن تكون التحفظات هامة وبدرجة كافية تبرر ذكرها في التقرير، كما يجب أن يشمل التقرير الذي ينطوي على تحفظ فقرة مستقلة توضح أسباب التحفظ⁽¹⁾.

3- **التقرير السالب:** يصدر المدقق هذا التقرير، إذا قام بعملية التدقيق وفقا لمعاييرها ورأى بأن المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها لم يتم إعدادها وفقا لمعالجة سليمة ولم يراع في معالجتها وعرضها تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، كأن يتم ويسجل جزءا كبيرا من الأصول الثابتة عمى أساس قيمة مقدرة بدلا من التكلفة الحقيقية لها، أو يسجل جزء كبير من المصروفات الإدارية على أنها مصروفات رأسمالية⁽²⁾.

4- **تقرير الامتناع عن إبداء الرأي:** يعني الامتناع عن إبداء الرأي أن مدقق الحسابات لا يستطيع إعطاء رأي فني عن القوائم المالية موضوع التدقيق، وقد يكون ذلك بناء على ظروف معينة يمكن توضيحها فيما يلي⁽³⁾:

- ✓ وجود قيود مفروضة عمى عمل المدقق تفرض عليه من إدارة المؤسسة، وذلك بعد تمكنه من حضور عملية الجرد أو عد تمكنه من الاتصال بالعملاء المدينين للحصول على مصادقات بصحة الأرصدة.
- ✓ وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهّن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية، مثل دعاوى قضائية مرفوعة ضد المؤسسة كتعدي على حقوق الاختراع لمؤسسة أخرى، أو قضية من عمال المؤسسة يطالبون بدفع تعويضات.
- ✓ في حالة قيام زميل آخر للمدقق الرئيسي بتدقيق بعض القوائم المالية في هذه الحالة يمتنع عن إبداء الرأي عمليا.

✓ عندما يتعذر على المدقق الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة والتي تسمح بإبداء رأيه، فإنه يمتنع عن ذلك، وغالبا ما ترجع أسباب الامتناع عن إبداء الرأي إلى تضيق نطاق الفحص الذي يجريه المدقق، أو بسبب وجود عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها ولها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبيد المدقق رأيه فيها.

(1) حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر"، مذكرة ماجستير، جامعة حاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2009/2008، ص18.

(2) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات لاطار النظري والممارسات التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 2003، ص57.

(3) مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، "تحميل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي"، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن، ص51.

رابعا: المتطلبات الخاصة بعناصر التقرير

يجب أن يتضمن تقرير مدقق الحسابات، عن تدقيق القوائم المالية للمؤسسة، العناصر الرئيسية التالية⁽¹⁾:

1- **عنوان التقرير:** يجب أف يعنون التقرير بعبارة "تقرير مدقق الحسابات" لتمييزه عن التقارير التي قد

تصدر عن آخرين، مثل مديري المؤسسة أو مجلس الإدارة أو المدققين الخارجيين الآخرين، الذين لا يتطلب عملهم الالتزام بمتطلبات السلوك المهني التي يلتزم بها مراقب الحسابات.

2- **الموجه إليهم التقرير:** يجب أن يوجه تقرير مدقق الحسابات إلى الفئة المعنية وفقا لظروف عملية

التدقيق والقوانين واللوائح. ويوجه التقرير عادة إما إلى المساهمين أو أصحاب الحصص أو الشركاء أو المديرين أو إلى أعضاء مجلس الإدارة المؤسسة التي تم تدقيق قوائمها المالية.

3- **الفقرة الافتتاحية:** وهي الفقرة الأولى في تقرير مدقق الحسابات. ويجب أن تتضمن إشارة واضحة لكل

من القوائم المالية التي تم تدقيقها، سنة التدقيق، مسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية، ومسؤولية مدقق الحسابات عن تدقيق هذه القوائم المالية وإبداء الرأي عمليا.

4- **فقرة النطاق:** وهي الفقرة الثانية في التقرير النمطي المختصر غير المتحفظ. ويجب أن تتضمن ما

يلي: وصفا لنطاق التدقيق، أداء مدقق الحسابات لإجراءات التدقيق، اليد من التخطيط وتنفيذ التدقيق، وصف عملية التدقيق، وأن أعمال التدقيق التي قام بها توفر أساسا مناسباً لإبداء الرأي على القوائم المالية.

5- **فقرة الرأي:** وهي الفقرة الثالثة والأخيرة، في حالة التقرير النمطي المختصر غير المتحفظ. وتتضمن

الإشارة إلى رأي مدقق الحسابات على القوائم المالية ككل.

6- **تاريخ التقرير:** من المفروض أن يؤرخ تقرير مدقق الحسابات بتاريخ يوم اكتمال عملية التدقيق، إلا أن

مسؤولية مدقق الحسابات هي إصدار تقرير عن القوائم المالية التي أعدتها وتعرضها الإدارة. ولذلك يجب ألا يؤرخ التقرير بتاريخ سابق على توقيع، أو اعتماد، الإدارة للقوائم المالية.

ودلالة تاريخ التقرير أنه يوضح للقارئ ان مدقق الحسابات قد أخذ في اعتباره تأثير الأحداث والمعاملات التي

من شأنها أن تؤثر على القوائم المالية، والتي نمت إلى عمله حتى ذلك التاريخ، حتى ولو كانت تالية لتاريخ نهاية السنة المالية.

7- **عنوان مدقق الحسابات:** يجب أن يحدد التقرير عنوانا معيناً لمدقق الحسابات، وهو المدينة التي يقع

فيها مكتب مدقق الحسابات، المسؤول عن عملية التدقيق.

(1) عبد الوهاب نصر علي، "خدمات مراقب الحسابات لسوق المال"، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، الإسكندرية، 2001، ص ص 169-172.

8- توقيع مدقق الحسابات: يجب ان يوقع التقرير باسم مدقق الحسابات المعين لأداء التكليف بتدقيق القوائم المالية. ويجب أن يكون توقيعه مقرونا برقم سجل المحاسبين والمدققين الخاص به.

المبحث الثاني: معايير وفروض ومبادئ التدقيق المحاسبي

المطلب الأول: معايير التدقيق المحاسبي

المعيار بصفة عامة هو كل ما يستخدم في القياس ويعرف المعيار بأنه: "نموذج موضوع بواسطة السلطات المختصة أو نتيجة عرف أو اتفاق عام كأساس لما يجب إتباعه وكمقياس ومرشد لمدى فاعلية الأداء بحيث انه يحدد الأهداف ويوضح الأساليب لتحقيقها"⁽¹⁾.

ان معايير التدقيق تمثل إرشادا أو (دليلا) عاما لمساعدة مزاولي المهنة على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند القيام بعملية التدقيق والمعايير تعبر عن الجودة المهنية (كفاءة وحيادية ومتطلبات التقرير) والواجب إعدادها⁽²⁾. يرى مجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA) الذي قام بإصدار معايير التدقيق المحاسبي عام 1954 بأنه نموذج ومؤشر، تصدره هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب ان يكون عليه التطبيق العملي عند التدقيق. وقد تم تقسيم معايير التدقيق إلي ثلاثة معايير أساسية وهي⁽³⁾:

1- المعايير العامة

وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي لمن سيزاولون مهمة التدقيق، ومن هنا أطلق عليها البعض بالمعايير الشخصية، وتشمل ثلاثة معايير وهي:

- ✓ ان يقوم بعملية التدقيق شخص أو أشخاص لديهم خبرة كافية وتدريب مهني ملائم وهذا بتوفر التأهيل العلمي والعملية مع عامل التطوير والتحديث في تدقيق الحسابات.
- ✓ الاستقلالية والحياد يمثلان حجر أساس مهنة التدقيق أي قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية.
- ✓ العناية المهنية اللازمة بحيث ترتبط بالمدقق عدة مسؤوليات ليكن مدركا لكل حقوقه وواجباته المهنية.

(1) منصور احمد البديوي، شحاتة السيد شحاتة، "دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص42.

(2) ناظم شعلان جبار، "التدقيق المحاسبي الدولي والبيئة العراقية متطلبات التوافق والتطبيق" (دراسة مقارنة)، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلة 18، العدد6، العراق، 2016، ص183.

(3) لياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، مذكرة مقدمة كجزء لنيل متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص ص 49،50.

2- معايير العمل الميداني

ترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، وتمثل المبادئ التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات عملية مرتبطة بالأهداف الواجب تحقيقها، وتشتمل هذه المجموعة أيضا على ثلاثة معايير باختصار:

- ✓ وضع مخطط وافي وشامل للعملية ويشرف على مساعديه بطريقة ملائمة لتنفيذ البرامج المسطرة.
- ✓ القيام بدراسة محكمة لإجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به ليكون أساسا للاعتماد عليه في مهمة التدقيق وليجري علي ضوءه تحديد مدي الفحوصات التي يجب ان يقتصر عليها التدقيق.
- ✓ الحصول على الأدلة وقرائن الإثبات الكافية والمقنعة عن طريق الملاحظة والاستفسار وإرسال المصادقات التي من شأنها ان تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي العائد للبيانات المالية المدقق فيها.

3- معايير إعداد التقرير: وهي مجموعة من المقاييس المتعلقة بإعداد التقرير النهائي وشروط إعداده لكونه هو

المنتج المادي الأساسي لعملية التدقيق، فيمثل المعلومات المبلغة من المدقق لأغلب المستخدمين، الذي يجب ان يكون واضحا ومختصرا بإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة مهنة التدقيق.

كما أصدرت الهيئات المختصة في التدقيق أربعة معايير تحكم إعداد التقرير وهي بإيجاز:

- ✓ يجب ان يبين التقرير ما إذا تم إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- ✓ وجود الثبات والتجانس والاستمرارية في التطبيق المبادئ المحاسبية من اجل قابلية المقارنة للفترات.
- ✓ الإفصاح الكافي لكل بيانات القوائم المالية ليبين مدى كفاية المعلومات ما لم يفيد خلاف ذلك.
- ✓ يتضمن التقرير رأي المدقق بشكل محايد وفي حالة عدم إبداء الرأي يجب ذكر الأسباب.

المطلب الثاني: فروض التدقيق المحاسبي

يمكن تعريف الفروض بصفة عامة على أنها: "معتقدات ومتطلبات أساسية سابقة تعتمد عليها الأفكار والمعتقدات والمقترحات والتوصيات والقواعد الأخرى"⁽¹⁾.

تعتبر الفروض الإطار العام الذي يوجه هذه العملية في التعامل مع المشاكل المرتبطة ببيئة المدقق أو التي تتفاعل معها، وأهم هذه الفروض نذكر من بينها⁽²⁾:

(1) محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص33.

(2) يعقوب ولد الشيخ محمد ولد احمد بورة، "التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية دراسة مقارنة"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في

العلوم الاقتصادية، تخصص التسيير، جامعة بوبر بلقايد، تلمسان، 2015/2014، ص ص48- 51.

1- فرض استقلال المدقق:

الواجب الأساسي لمدقق الحسابات هو إبداء الرأي في القوائم المالية وأنها تمثل بصورة صادقة وعادلة الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة وتقديم تقريره لمستخدمي تلك القوائم. وبما أن عمل المدقق هو القيام بعملية التدقيق بحيادية واستقلالية وإبداء الرأي دون تحيز يعني ذلك عدم وجود تعارض بين عمل المدقق والإدارة (القائمين بتجهيز المعلومات المالية)، ولكن لا يعني أن يكون عدم وجود التعارض دائم أو حتمي لأنه ربما يكون هناك تعارض بين مصلحة كل طرف كأن تخفي الإدارة بعض المعلومات ذات الأهمية للمدقق. في النهاية يجب أن يكون المدقق طرفاً محايداً بالنسبة لأصحاب المؤسسة والإدارة.

ويعتمد فرض استقلال المدقق على نوعين أساسيين من المقومات هما:

✓ **المقومات الذاتية:** وهي التي تتعلق بشخص المدقق وتكوينه العلمي والخلقي وخبرته العملية.

✓ **المقومات الموضوعية:** وهي ما تتضمنه التشريعات وما تصدره الهيئات المهنية من أحكام وقواعد وضمانات. ويظهر هذا الفرض حق المدقق في الاطلاع على الدفاتر والسجلات والمستندات وطلب البيانات من إدارة المؤسسة التي يقوم بالتقرير عن أحداثها، وحقه في إبداء الرأي المعارض في تقريره.

2- فرض إمكانية فحص المعلومات والقوائم المالية: يعني أنه يجب أن يكون هناك إمكانية لفحص البيانات والمعلومات المالية المعدة من قبل الإدارة، لأنه في حالة عدم إمكانية فحصها فإنه لا يكون هناك ضرورة لوجود التدقيق، وحتى يتمكن المدقق من فحص القوائم المالية فإنه يجب أن يتوافر في هذه القوائم (المعلومات) مجموعة من المعايير مثل:

2-1- الملائمة: يجب أن تكون المعلومات المحاسبية المعدة والمقدمة للمدقق ملائمة لمستخدميها وتفي باحتياجاتهم ومرتبطة بالفترة المالية الخاصة بها.

2-2- البعد عن التحيز: أن يتم إعداد المعلومات والبيانات المالية دون تحيز لأي طرف، بمعنى أن تعكس الحقائق الموجودة.

2-3- القياس الكمي: أن تكون المعلومات المالية قابلة للقياس الكمي والتعبير عنها رقمياً حتى تكون مفيدة للأطراف ذوي العلاقة.

2-4- القابلية للفحص: أن تكون المعلومات المالية قابلة للفحص وأن يتم الوصول لنفس النتائج إذا ما تم القيام بالفحص من قبل أكثر من شخص.

وتتبع أهمية هذا المعيار من ابتعاد مستخدمي المعلومات عن مصدر إعدادها، وتعارض مصالحهم مع مصالح معدي تلك المعلومات. ويمكن القول بأنه كلما زادت المسافة بين مستخدمي المعلومات وبين مصدر إعدادها، ازدادت أهمية هذا المعيار، وكذلك الحال بالنسبة للتعارض في المصالح بينهما وبين معدي هذه المعلومات.

3- فرض توافر نظام كاف للرقابة الداخلية: يقوم نظام الرقابة الداخلية علي مجموعة من الأسس والمفاهيم والذي يؤدي إلي الابتعاد عن احتمال حدوث خطأ، مما يجعل مدقق الحسابات يقوم بعمله استنادا إلى وجود نظام الرقابة السليم، ولا يعني ذلك عدم حدوث خطأ فإذا توفر في المؤسسة نظام رقابة سليم وفعال فإن مخرجات نظام المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة اكبر من قبل الإدارة والملاك، وتشمل الرقابة الداخلية ما يلي⁽¹⁾:

3-1- رقابة إدارية: وهدفها تحقيق أعلى كفاية إنتاجية وإدارية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية وفقا للخطة ووسائلها (الموازنات، التكاليف المعيارية، دراسة الوقت، التقارير، التدريب).

3-2- رقابة محاسبية: وهدفها اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ودرجة الاعتماد عليها ومن وسائلها (حسابات المراقبة، الجرد المستمر، المصادقات، التدقيق الداخلي، النظام المستندي).

3-3- ضبط داخلي: وهدفه حماية أصول المؤسسة من أي اختلاس أو ضياع أو سرقة أو سوء استعمال ومن وسائلها (تقسيم العمل، تحديد الاختصاصات والمسؤوليات).

3-4- فرض ثبات حقائق الماضي في المستقبل ما لم يظهر تغيير في الظروف: وهو أن يفترض المدقق ثبات الإدارة في مبادئها إذا ما ثبت من خلال خبراته السابقة في المؤسسة أن الإدارة رشيدة في تصرفاتها. أما إذا اتضح للمدقق أن الإدارة تميل إلي عملية التلاعب أو إضعاف نظام الرقابة فإنه من المفترض أن يكون حريص في الفترات المستقبلية.

3-5- فرض خلو القوائم المالية المقدمة للفحص من الأخطاء غير العادية أو التلاعب: يقوم مدقق

الحسابات بعملية التدقيق بافتراض أن قوائم المعلومات المالية المقدمة له خالية من الأخطاء غير العادية أو التلاعب وفي حالة عدم ثبات هذا الفرض فإن عمل المدقق يصبح تفصيلي لكافة البيانات وليس اختباري كما هو مفترض، حيث أن وجود هذه الأخطاء أو التلاعب يتطلب من المدقق الفحص التفصيلي لكافة الدفاتر والسجلات حتى يتأكد من عدم وجود أخطاء.

3-6- فرض الصدق في محتويات التقرير: ويفسر هذا الفرض في أن تقرير المدقق يعتبر الأساس عند

توزيع الأرباح أو قبول الإقرار الضريبي، كما أن عبء الإثبات يقع علي المدقق ولا يستطيع نقله إلى الإدارة، وينشأ فرض الصدق من حقيقة وضع المدقق باعتباره محل ثقة جميع الأطراف أصحاب المصالح في المؤسسة أو خارجها. وهو أهمية وجود الصدق في محتويات التقرير الذي يعده مدقق الحسابات بعد الانتهاء من عملية التدقيق ويقدم للجهة التي قامت بتعيينه. ويتطلب ذلك من المدقق أن يتحقق من:

✓ تطبيق المؤسسة محل التدقيق للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

✓ أن المعلومات الموجود في التقارير المالية هي معلومات ملائمة.

(1) يعقوب ولد الشيخ محمد ولد احمد بورة، مرجع سابق، ص 48-51.

- ✓ أن المبادئ المحاسبية المطبقة في المؤسسة تلائم طبيعة نشاط المؤسسة محل التدقيق.
- ✓ أن المبادئ المحاسبية تم تطبيقها من قبل المؤسسة بثبات.

المطلب الثالث: مبادئ التدقيق المحاسبي

تحدد المبادئ الأساسية التي تتوقف عليها عملية التدقيق المحاسبي، والتي تتم من خلال تأطير عملية الفحص والتحقق وإبداء الرأي الفني المحايد ومن ثم تبليغ وتوصيل عملية التدقيق إلى الأطراف المستفيدة ومن أهم هذه المبادئ والتي تنقسم إلى قسمين نجد⁽¹⁾:

1- المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

❖ **مبدأ تكامل الإدراك الرقابي:** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة، أثارها الفعلية والمحتملة على كيان المؤسسة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة، والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الآثار من جهة أخرى.

❖ **مبدأ الموضوعية في الفحص:** ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي، أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا وتلك التي يكون احتمال حدوث خطأ فيها أكبر من غيرها.

❖ **مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري:** ويعني هذا المبدأ أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المؤسسة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه التقارير.

❖ **مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية:** ويشير هذا المبدأ إلى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي للمؤسسة وهذا المناخ عن ما تحويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2. المبادئ المرتبطة بركن التقرير: وتتمثل في⁽²⁾:

(1) بن قطيب علي، "مور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبية، جامعة مسيلة، 2016/2017، ص ص45، 46.

(2) زوهري جليبة، "اثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر"، جامعة جيلالي ليايس بسيدي بلعباس، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد04، ديسمبر 2015، ص56.

❖ **مبدأ كفاية الاتصال:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير أو تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

❖ **مبدأ الإفصاح:** يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية التغيير فيها وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف إن وجدت في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.

❖ **مبدأ الإنصاف:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين بالمؤسسة سواء داخلية أو خارجية.

❖ **مبدأ السببية:** يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق وأن تبنى تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية.

وقد أكد الإتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار الدولي للتدقيق (رقم 20) وفي الفقرة (رقم 4) على أن المبادئ العامة - للتدقيق التي يجب أن يلتزم بها المدقق هي:

✓ الاستقلالية.

✓ الموضوعية.

✓ السلوك المهني.

✓ الكفاءة المهنية العناية المطلوبة.

✓ السرية.

✓ المعايير الفنية.

وذلك بالإضافة إلى قيام المدقق بتخطيط وتنفيذ التدقيق بنظرة الحذر المهني مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف

التي ربما تؤدي إلى الأخطاء المادية في القوائم المالية.

المبحث الثالث: أهمية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي

تعتبر القوائم المالية الدعامه الرئيسية التي تقوم عليها المؤسسة، وهي نتاج النشاط المعلوماتي فيها، خلال الفترة المالية. وذلك لمعرفة الوضعية المالية والنشاط الممارس من طرف المؤسسة، والقوائم المالية هي إعلان عن مايعتبر انه حقيقي، ولا تكون ذات مصداقية وجودة عالية إلا إذا تم تدقيقها من طرف شخص مؤهل ليقوم بتدقيق القوائم المالية والحسابات المكونة لها وإيصالها إلى مستخدميها الداخليين أو الخارجيين في شكل تقرير يمثل مقياس لجودة ومصداقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية الحجر الأساس التي تقوم عليها عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، وملخصا كليا للمعلومات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها، فلا بد لنا من التطرق إلى مفهومها وخصائصها وأنواعها وصولا إلى أهميتها.

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها

أولا: مفهوم القوائم المالية

هي الجزء المحوري للتقارير المالية فهي وسيلة لتوصيل المعلومات على الأطراف الخارجية خاصة، كما أنها ذات فائدة لإدارة المؤسسة فهي توضح مدى نجاحها أو فشلها في استغلال الموارد المتاحة لها، وتلخص القوائم المالية عمليات المؤسسة عن فترة زمنية محددة عادة سنة وتظهر المركز المالي⁽¹⁾.

وهي القوائم التي تمثل مخرجات النظام، وتتكون من الميزانية العمومية، والتي تظهر المركز المالي للمؤسسة، وقائمة الدخل والتي تظهر نتائج أعمال المؤسسة للفترة المالية، وقائمة التدفقات النقدية والتي تظهر المصادر والاستخدامات النقدية للعمليات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للفترة المالية، وقائمة الأرباح المدورة والتي تظهر تسويات رصيد الأرباح المدورة ابتداء من بداية الفترة المالية والى نهايتها⁽²⁾.

ثانيا: خصائص القوائم المالية

وهي الخصائص أو الصفات التي تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وتتمثل الخصائص النوعية للمعلومات المالية فيما يلي⁽³⁾:

(1) بوزقراري حياة، "دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، في

علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 66.

(2) مهدي مأمون الحسين، مرجع سابق، ص 190.

(3) زين عبد المالك، "القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في

علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2015، ص ص 23، 24.

- 1- **الملائمة:** أي ملائمة المعلومات المالية لحاجات متخذي القرارات من خلال أثرها على قرارات المستخدمين، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية.
- 2- **الدقة والموثوقية:** أي أن تكون المعلومات دقيقة وخالية من الأخطاء والتحيز، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة، وهذا يعود إلى درجة دقة تلك المعلومات وتوقيت إصدارها، ولكي تكون ذات مصداقية ينبغي أن تتوفر فيها مجموعة من الصفات وهي: التمثيل الصادق، الجوهر فوق الشكل، الحياد، الحيطة والحذر، الأهمية النسبية.
- 3- **القابلية للمقارنة:** من خلال هذه الخاصية يمكن لمستخدمي المعلومة القيام بعملية المقارنة بالنسبة للقوائم المالية مؤسسة نفسها أو بالنسبة للمؤسسات التي تعمل في نفس المجال الإقتصادي وذلك خلال فترات متعاقبة، كما يمكن مقارنة أداء المؤسسة بأداء المؤسسات الأخرى في نفس الفترة الزمنية.
- 4- **القابلية للفهم (الوضوح):** ينبغي أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية واضحة وسهلة الفهم مباشرة من قبل المستخدمين مع افتراض أن لديهم مستوى معقول من المعرفة في التسيير والمحاسبة.

ثالثا: أنواع القوائم المالية

- 1- **قائمة الميزانية:** وتعرف الميزانية بأنها: "قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين مالها من موجودات وممتلكات (إستخدامات) وتسمى بالأصول، وما عليها من مطلوبات (موارد) وتسمى بالخصوم من قبل الملاك أو الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي"⁽¹⁾.
- الغرض** من إعداد قائمة المركز المالي أو الميزانية هو عرض الوضع المالي لمؤسسة ما (قيم الاصول والخصوم) في فترة زمنية محددة⁽²⁾.
- 2- **قائمة الدخل:** "هي عبارة عن وثيقة تجميعية للأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال الفترة، تظهر النتيجة الصافية للفترة التي تكون إما ربح أو خسارة. وتهدف إلى تزويد المهتمين بالقوائم المالية بما يمكنهم من معرفة الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة، وكذا المعلومات التي تساعدهم على التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل"⁽³⁾.

(1) زين عبد المالك، مرجع سابق، ص 27.

(2) مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009/2008، ص273.

(3) شناي عبد الكريم، "تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية"، مذكرة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009/2008، ص50.

كما عرف حساب النتائج في الجريدة الرسمية 2009 بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من قبل المؤسسة خلال السنة المالية ولا يؤخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة"⁽¹⁾.

3- قائمة تدفقات الخزينة: بأنها: "هي قائمة تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والإستثمارية

والتمويلية التي تمت خلال سنة مالية معينة في المؤسسة، ويمكن وصفها بأنها قائمة تبين المركز النقدي في تاريخ معين، وتكتسب أهميتها إستنادا إلى الأساس الذي يتم إعدادها بناء عليه وهو الأساس النقدي كون قائمة الميزانية وحساب النتيجة يتم إعدادها على أساس الاستحقاق"⁽²⁾.

4- قائمة التغيرات في حقوق الملكية: معظم المؤسسات كانت تقدم ضمن الملحق جدول يبين تطور الأموال

الخاصة. بينما المعيار (IAS1 الفقرة 86) جعل من هذه الوثيقة وحدة مستقلة ضمن القوائم المالية، يتم من

خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال الفترة.

قائمة تغيرات الأموال الخاصة تقدم المعلومات الواجب إدراجها والمتعلقة بالحركات المرتبطة ب⁽³⁾:

✓ النتيجة الصافية للفترة.

✓ كل عناصر النواتج والأعباء، الأرباح والخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة.

✓ تأثير تغيرات الطرق وتصحيح الأخطاء على كل عنصر من الأموال الخاصة.

✓ النتيجة الإجمالية للفترة والتي تناسب مجموع العناصر السابقة.

✓ العمليات الخاصة بزيادة ونقصان الأموال الخاصة.

✓ توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الفترة.

5- ملحق القوائم المالية (قائمة الملاحظات): هي عبارة عن هوامش وتفسيرات، معلومات إضافية وتوضيحات

عن القوائم المالية، وتشمل ملخصات عن السياسات المحاسبية للمؤسسة بالإضافة إلى الإفصاح عن الأصول والالتزامات وأي بنود آخر تتعلق بحقيقة المركز المالي ونتيجة الأعمال. كما تشتمل قائمة الملاحظات معلومات تخص النقاط الآتية، متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية⁽⁴⁾:

❖ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك الحسابات وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة

وكل مخالفة لها جديرة بالتفسير والتبرير).

(1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19، السنة السادسة والأربعون، الأربعاء 25 مارس 2009، ص 24.

(2) زين عبد المالك، مرجع سابق، ص 35.

(3) شناي عبد الكريم، مرجع سابق، ص 55، 56.

(4) علوان محمد أمين، مرجع سابق، ص 106.

- ❖ المعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة الميزانية وحساب النتائج.
- ❖ إيضاحات تخص الشركاء، الأسهم، الوحدات والفروع أو المؤسسة الأم، التحويلات فيما بينهم.
- ❖ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية.

كما يشتمل الملحق على معلومات حول القواعد والطرق المحاسبية متى كانت هامة، وتعتبر الملاحظات المرفقة للقوائم المالية جزء لا يتجزأ منها، وذلك لأنها تتضمن هوامش وملاحظات وتوضيحات، لما تتضمنه القوائم المالية والتي تعتبر ضرورية لفهمها، وبإنتفاء وجودها تعتبر القوائم المالية غامضة، ولا يمكن أن تكون أساساً سليماً لإتخاذ القرارات برشد وعقلانية.

رابعاً: أهداف القوائم المالية

إن القوائم المالية تتكون من مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية، وحسب مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) فإن الهدف من القوائم المالية هو تقديم معلومات عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية، وتوضيح الكفاءة من خلال جدول حسابات النتائج، وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من جدول تدفقات الخزينة، وذلك لتلبية احتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، أما هؤلاء المستعملون للقوائم المالية فهم متعددون فقد يكونون المستثمرين الحاليين أو المحتملين، الأجراء، المقرضين، الموردين، العملاء، الحكومة وإدارتها وحتى الجمهور⁽¹⁾.

وتهدف القوائم المالية إلى المساعدة في تقييم نواحي القوة المالية وتحديد الربحية والتوقعات المستقبلية في مجال المركز المالي والربحية، وتعد القوائم المالية على أساس مجموعة من القواعد والافتراضات يطلق عليها المبادئ المحاسبية المقبولة⁽²⁾.

(1) سعدي عبد الحليم، "محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص ص 49، 50.

(2) بورقاري حياة، مرجع سابق، ص 66.

المطلب الثاني: تدقيق عناصر القوائم المالية

بصفة عامة تتضمن القوائم المالية الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى الإيضاحات المتممة لتلك القوائم والتي توضح السياسات المحاسبية المتبعة فضلا عن أية بيانات تفسيرية أو جداول أخرى مكملة، والهدف الرئيسي لإصدار تلك القوائم يتركز في توفير المعلومات المرتبطة بالموقف المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية لأغراض إتخاذ القرارات الإقتصادية لمستخدمي تلك القوائم. ويتركز الغرض من عملية تدقيق القوائم المالية في تحديد ما إذا كان إعداد تلك القوائم المالية قد تم طبقا لمعايير محددة، عادة ما يطلق عليها مبادئ المحاسبة المتعارف عليها GAAP ، ففي ظل هذا النوع من التدقيق يقوم المدقق بالتعبير عن رأيه عما إذا كانت تلك القوائم المالية قد تم عرضها بعدالة طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها⁽¹⁾.

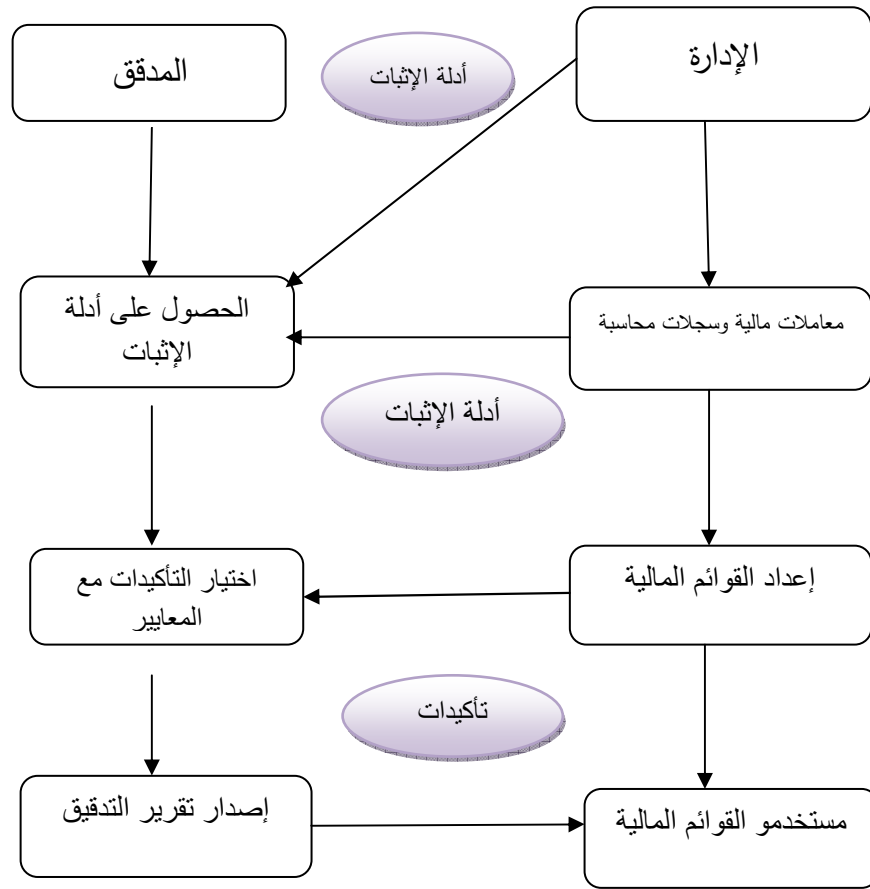
بغية الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال قوائم مالية ختامية تعكس وضعيتها عناصر حسابات الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج، ينبغي على كل عنصر ان يعكس الأتي⁽²⁾:

- ✓ الكمال: يعني كل العمليات المتعلقة به قد تم تسجيلها محاسبيا.
- ✓ الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المادية.
- ✓ الملكية: يعني حق المؤسسة في كل عناصر الأصول والتزامها بالنسبة لعناصر الخصوم.
- ✓ التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر تم تقييمها بشكل سليم.
- ✓ التسجيل المحاسبي: يعني كل العمليات تم تسجيلها محاسبيا بشكل سليم.

(1) أمين السيد احمد لطفي، " المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006، ص23.

(2) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص148.

الشكل رقم (07): يوضح نظرة عامة على تدقيق القوائم المالية



المصدر: أمين السيد احمد لطفي، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص24.

من خلال الشكل نلاحظ ان المدقق عند قيامه بعملية تدقيق القوائم المالية ، يتحصل على أدلة الإثبات من الإدارة والمعاملات المالية والسجلات، وذلك من اجل الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية خالية من أي أخطاء وأنها قد تمت طبقا للمعايير المعمول بها، وذلك في تقرير وإيصاله لمستخدمي القوائم المالية.

إن عملية تدقيق القوائم المالية يتم تصميمها بهدف الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية خالية من أي تحريفات مادية، ويشهد المدققون على أن عملية عرض المعلومات المالية قد تمت طبقا لمعايير محددة، فالمدققون لا يشهدون أو يبدون رأيهم على مدى القوة المالية للمؤسسة أو مدى مخاطر أعمال المؤسسة محل التدقيق⁽¹⁾.

(1) أمين السيد احمد لطفي، " المراجعة بين النظرية والتطبيق"، مرجع سابق، ص ص 23،24.

الفرع الأول: تدقيق حسابات الميزانية

أولاً: التحقق من الأصول الثابتة: كما يفضل تسميتها البعض بالأصول الثابتة وهي كل الأصول ذات القيمة الثابتة نسبياً أي أكثر من سنة وهي مدة الدورة المحاسبية المالية العادية وقد تكون هذه الأصول أصول غير ملموسة أي معنوية ولكنها ذات قيمة ثابتة وتدر منافع مستقبلية وقد تكون ملموسة كالعتاد والأراضي وكل ماله وجود فعلي ملموس ويستخدم في توليد منافع اقتصادية مستقبلية. (1).

ثانياً: التحقق من المخزونات: تشمل المخزونات على كل العناصر التي تمر على المخزن سواء التي تنتجها المؤسسة من منتجات تامة أو نصف مصنعة، أو التي وصلت إلى مرحلة معينة من الإنتاج عند تاريخ إقفال الدورة المحاسبية أو المشتريات المختلفة للمؤسسة بغية تمويل إنتاجها كالمواد الأولية والبضائع (2).

ثالثاً: التحقق من حسابات الغير (المتعاملين) والحسابات المالية: ويقصد بحسابات الغير أو حسابات المتعاملين الأطراف الأكثر تعاملًا مع الكيان كالموردين والزبائن، أما الحسابات المالية تمثل كل حساب مالي وهو كيان يحتفظ فيه الأموال سواء في صندوق أو لدى هيئة مالية هذه الهيئة لا ينظر لها نظرة المتعامل وإنما ينظر للحساب لديها وكأنه مستقل عنها (3).

رابعاً: التحقق من الأموال المملوكة (الخاصة): ان تفكير المستثمرين بالنشاط والاستثمار في قطاع معين يؤدي لا محالة إلى إنشاء مؤسسة بشكل قانوني معروف، وبعد تأسيس يضمن حقوق كل الأطراف المساهمة فيها، ففي هذا الإطار يقدم المساهمون أموالهم وتقسّم إلى أسهم تكون حصة لواحد منهم بقدر مساهمته ويحدد في ظلها عدد أسهمه، لذا يجب على المدقق التحقق من أسهم الشركاء وعددها وتقييمها وتقييدها بشكل سليم، وكذا تتبع تداول أسهم المؤسسة في السوق المالية والتأكد من التوزيع السليم للأرباح والخسائر الناتجة عن الدورة موضوع التدقيق، وكذا تخصيص الاحتياطات بما يتفق مع قرارات مجلس الإدارة والقانون المعمول به (4).

الفرع الثاني: التحقق النواتج والأعباء

تعتبر حسابات النواتج والأعباء (حسابات التسيير) المكونات الأساسية لجدول حسابات النتائج (T.C.R) تتميز هذه الحسابات برصيد أولي يساوي الصفر باعتبار ان رصيد السنة الماضية لا يمكن نقله إلى السنة موضوع التدقيق، كون هذه الحسابات تصف أسلوب التسيير المتبني من طرف إدارة المؤسسة خلال الدورة نفسها (5).

(1) ليوز نوح، "مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة"، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، 2009، ص20.

(2) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 151-153.

(3) ليوز نوح، مرجع سابق، ص ص 98-159.

(4) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 156، 157.

(5) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 157-159.

الفرع الثالث: أهمية تدقيق القوائم المالية

ترجع أهمية فحص وتدقيق القوائم والتقارير إلى مايلي⁽¹⁾:

- ✓ تعتبر هذه القوائم والتقارير (الحسابات الختامية والميزانية) الأداة الرئيسية لإظهار نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة.
- ✓ توضح وتظهر هذه القوائم وخاصة قائمة الدخل نتيجة النشاط من أرباح وخسائر وبالتالي تحديد مدى إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين وغيرهم من مختلف الأطراف صاحبة الحق في ذلك كإدارة والعاملين.
- ✓ تساعد هذه القوائم إدارة المؤسسة في مجال تقييم أداء المؤسسة خلال السنة عن طريق دراسة وتحليل النتائج التي تظهرها والبيانات التي تحتويها.
- ✓ تحظر هذه القوائم والتقارير باهتمام الأطراف المتعددة من مستخدميها في مجالات مختلفة.
- ✓ تصلح هذه القوائم والتقارير في مجال إجراء المقارنات لنفس المؤسسة لعدد من السنوات المتتالية وبالتالي استخلاص النتائج والمؤشرات الهامة التي تفيد التي تفيد في مجال اتخاذ العديد من القرارات.
- ✓ تعتبر القوائم والتقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية للمؤسسة بالبيئة الخارجية من خلال أنها الأداة الرئيسية للإفصاح المحاسبي لمختلف البيانات من أهمها مايتعلق بتلبية احتياجات سوق المال والمتعاملين في الأوراق المالية(الأسهم والسندات) خاصة إذا كانت مؤسسات مساهمة لذا تحظى باهتمام خاص في هذا المجال.

المطلب الثالث: أهمية القوائم المالية في عملية التدقيق المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية اللبنة الأساسية لعملية التدقيق كما تعتبر القوائم المالية مفتاح عملية التدقيق المحاسبي حيث توضح مدى نجاح أو فشل المؤسسة في استغلال مواردها، حيث تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات المالية بالنسبة للمدقق، ولها أهمية كبيرة في عملية التدقيق إذ أنها بمثابة ملخص لعمليات المؤسسة لفترة زمنية محددة عادة سنة وتساعد المدقق في تقييم نواحي القوة المالية للمؤسسة وتحديد التوقعات المستقبلية لها في مجال المركز المالي والربحية⁽²⁾.

ان التدقيق يتمثل محور اهتمامه في تحديد ما إذا كانت المعلومات المحاسبية تعكس الأحداث الاقتصادية التي تمت خلال الفترة المالية، ونظرا إلى ان قواعد المحاسبة تعكس المعايير التي يتم خلالها تقييم ما إذا كانت المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها على الوجه الصحيح، فيجب ان يتوافر للمدقق فهما عميقا لتلك القواعد،

(1) بلعيد ورده، "مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، فرع دراسات مالية ومحاسبية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2013/2014، ص108.

(2) هاشم احمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد، "دراسات في المحاسبة المالية"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2000، ص41.

وبالنسبة لتدقيق القوائم المالية تتمثل المعايير في المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يجب على المدقق ان يكون خبيراً في جمع وتفسير أدلة التدقيق⁽¹⁾.

ولكي يقوم المدقق بعملية التدقيق المحاسبي فانه يبدأ بمخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في القوائم المالية، أي ان المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية هي المدخلات الأساسية لعملية التدقيق المحاسبي، والتي يقوم المدقق بفحصها وتحديد مدى دقتها وإمكانية الاعتماد عليها، ويتطلب فحص القوائم المالية من المدقق ان يرجع للوراء للاطلاع على دفاتر القيد والترحيل ومنها إلى المستندات الأصلية للعمليات وهذا قد تتطلب عملية التدقيق أيضا الرجوع إلى بعض الأدلة سواء من داخل نظام المعلومات المحاسبية أو خارجة لتقييم مدى إمكانية الاعتماد على القوائم المالية ومدى مطابقتها لواقع المؤسسة⁽²⁾.

كما يساهم التدقيق في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك من خلال⁽³⁾:

- 1- تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية لكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- 2- يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.
- 3- يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- 4- يعتبر التدقيق المحاسبي الأداة الفعالة في تحسين المعلومات المالية والمحاسبية إذ يساهم مدقق الحسابات في اكتشاف أعمال الغش والأخطاء والتزوير، كما يعمل على زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من أجل خلق قيمة مضافة لها تتمثل في زيادة فعالية ثقة أصحاب المؤسسة ومستخدمو القوائم المالية لضمان حقوقهم وحمايتهم⁽⁴⁾.

(1) أمين السيد احمد لطفي، "مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل"، دور المكتبات الكبرى، القاهرة، 2004، ص35.

(2) احمد نور، "مراجعة الحسابات"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1992، ص8.

(3) زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2010، ص44.

(4) ناصر دادي عدون، عبد الرحمن بانبات، "التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص24.

خلاصة الفصل

من خلال ما قدمناه في هذا الفصل يمكننا استنتاج أن التدقيق المحاسبي عملية منظمة ومنهجية تستهدف جمع وتقييم الأدلة والقرائن بطريقة موضوعية بواسطة مدقق مستقل محترف يبدي رأي فني محايد موضوعي حول صحة وجودة ومصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية، ثم تبليغ نتائج التدقيق للأطراف المستخدمة لهذه القوائم المالية سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

وفي نهاية هذا الفصل توصلنا إلى أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات عملية التدقيق المحاسبي، فالتدقيق له أهمية كبيرة لما يضيفه من ثقة للمعلومات والقوائم المالية، وهذا نتيجة لما يواجهه مستخدمو القوائم المالية من صعوبة في تقييم المعلومات المحاسبية المقدمة إليهم وتحديد درجة الاعتماد عليها بحيث يقوم المدقق بتدقيق القوائم المالية وما تتضمنه من حسابات، تدقيقا دقيقا وتحليلا موضوعي. فالتدقيق المحاسبي أداة فعالة في تحسين المعلومات المالية والمحاسبية إذ إن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات التدقيق المحاسبي، بحيث يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة. تنتهي عملية التدقيق دائما بتقرير يعتبر كهمزة وصل بين المدقق ومستخدمو القوائم المالية.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

تمهيد:

بعد أن تم التطرق للإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي، وكيف أنها تساهم فيه مع التركيز على الدور الهام الذي تلعبه في المؤسسة. سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)، التي تلائم موضوع دراستنا، في محاولة لمعرفة طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة ودوره في عملية التدقيق المحاسبي.

لذلك فمنا بتقسيم الفصل التطبيقي إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: الإطار النظري لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

المبحث الثاني: واقع نظم المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

المبحث الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)

المطلب الأول: إنشاء المؤسسة

مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (باختصار: E.G.T.Biskra)، المنشأة بالمرسوم رقم 216-83 الصادر في 26 مارس 1983، انبثقت عن عملية إعادة هيكلة قطاع السياحة، والتي مست الشركات الوطنية: *SONATHERM* و *ALTOUR*.

في المرحلة الأولى، ورثت المؤسسة الوحدات التالية نتيجة إعادة الجدولة:

- مركب حمام الصالحين بسكرة
- فندق الزيبان بسكرة
- فندق سوف الوادي

وفي خطوة ثانية، قرارا بإعادة تطوير تجسد بالمرسوم رقم 48-85 بتاريخ 2 مارس 1985. الأخيرة ركزت على نقل جزء من التراث، سابقا، تديرها مؤسسة التسيير السياحي للشرق (E.G.T.Est) إلى مؤسسة التسيير السياحي بسكرة. متمثلا في الوحدات التالية:

- فندق القايد بوسعادة

1 لإعادة تنظيم جزئي، كان الموافقة على انضمام "القايد" إلى (l'EGH EL DJAZAIR) اعتبارا من 1 يناير 2010.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: الاستقلال المالي وتغير الوضع ورأس المال الاجتماعي

كجزء من تنفيذ القانون 88-01 المؤرخ في 12 يناير 1988 الخاص بتوجيه المؤسسات العامة الاقتصادية، تحولت مؤسسة التسيير السياحي (E.G.T.Biskra)، بقانون التوثيق رقم 483 مؤرخة 21 مارس 1990، إلى شركة ذات أسهم، وقد حدد رأس المال الأولي بـ: 20.000.000 دينار جزائري مقسمة إلى 200 سهم من 100.000 دينار، المساهمات موزعة كما يلي:

✓ صندوق المساهمات الخدماتية 40%.

✓ صندوق مساهمات البناءات 30%.

✓ صندوق مساهمات الصناعات المختلفة 30%.

في عام 1992، استفادت الشركة من إجراءات توحيد المالية التي سمح لها لزيادة رأس مالها بنسبة حوالي 89 مليون دينار، ليصبح رأس مال الشركة مقدرا بـ 109.000.000 دينار جزائري.

وقد اشتركت هذه الزيادة في رأس المال بالكامل من قبل صندوق الخدمات الذي أصبح المساهم الأكبر

بـ 89%، في عام 1994 تم نقل الأسهم بين صندوق مختلف الصناعات والخدمات لصالح هذه الأخيرة.

تكوين رأس المال في ذلك الوقت، أصبح على النحو التالي:

✓ صندوق المساهمات الخدمية 1030 سهم بنسبة 94,5% من رأس المال.

✓ صندوق مساهمات مختلف الصناعات 60 سهم بنسبة 05,5% من رأس المال.

في سنة 1995 عرف رأس المال زيادة بمقدار 91 مليون دينار، مع إعادة تنظيم الشركة القابضة حيث

أصبحت مملوكة بالكامل للخدمات العامة القابضة سنة 1996. والقابضة خدمات الصيدلة والكيمياء سنة

2000، نتيجة لإنشاء شركات تسيير مساهمات الدولة.

وتم تعزيز قاعدة رأس المال للشركة في عام 2007 مع زيادة رأس المال. وارتفع هذا

الأخير من 200.000.000 دينار إلى 782.000.000.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الأول: إمكانات المؤسسة

أولاً: قدرات الاستقبال

الجدول التالي يبين قدرة المؤسسة على الاستقبال وفق الهيكل الجديدة، في مختلف الفنادق التي تقوم بتسييرها
ومركب حمام الصالحين:

جدول رقم (04): قدرات الاستقبال في المؤسسة

وحدة	تاريخ بداية الاستغلال	السعة الحالية					
		غرف	شالي	سرير	غطاء	معالجة	حمام
حمام الصالحين - بسكرة	1976	110	72	398	300	1550	600
فندق الزيبان - بسكرة	1971	98	/	196	150	/	/
فندق سوف - الوادي	1971	89	/	182	100	/	/
فندق الواحة - تقرت	1972	69	/	138	150	/	/
فندق القلعة - مسيلة	1995	147	/	296	130	/	/
فندق لوس - الوادي	1997	96	/	192	150	/	/
	المجموع	609	72	1402	980	1550	600

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: المساحة

فيما يتعلق بالمكان، فبعد انتهاء المؤسسة من الاستحواذ على جميع الوحدات الموجودة على تراثها، أصبح وضع الشركة كالتالي:

جدول رقم (05): مساحة كل وحدة وقيمتها بالدينار

الوحدة	مساحة الوحدات			القيمة ب د.ج
	م الإجمالية	م المبنية	م غ المبنية	
حمام الصالحين - بسكرة-	27 هك و 141 م ²	26.014 م ²	24 هك و 4127 م ²	4.538.368,80
فندق الزيبان - بسكرة-	20.272 م ²	5.272 م ²	15.000 م ²	504.865,92
فندق لوس - الوادي-	30.615 م ²	8.844 م ²	21.772 م ²	3.100.000,00
فندق الواحة - تقرت-	16.992 م ²	5.500 م ²	11.492 م ²	1.882.156,00
فندق القلعة - مسيلة-	22.978 م ²	10.200 م ²	12.778 م ²	4.500.471,00
فندق سوف - الوادي-	13.593 م ²	6.000 م ²	7.593 م ²	1.749.419,10

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثالثا: الموارد البشرية

بتاريخ 2013/12/31، الشركة وظفت مجموع 419 موظف، من بينهم 83 متعاقد، حسب الفئات المهنية، كما يلي:

جدول رقم (06): توزيع العمال في المؤسسة

المجموع	المتعاقدين	الدائمين	
22	09	13	إطار
107	15	92	الأعوان التطبيين
290	59	231	العمال
419	83	336	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: نشاطات وأهداف مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)

أولاً: نشاطات المؤسسة

تتمثل نشاطات المؤسسة فيما يلي:

- تطوير الإنتاج والمنتجات
- تعزيز إستراتيجية الأعمال.
- إعادة تهيئة كل الفنادق.
- التخطيط والتوجيه.
- رصد ومراقبة وإدارة الكيانات التشغيلية.
- توحيد القوائم المالية للعمليات والبيانات.
- مراقبة وتحديث وإعادة تأهيل الوحدات وتطوير الأعمال.
- حماية التراث.
- نشر وتدريب الموارد البشرية.

ثانياً: أهداف المؤسسة

تتمثل في الآتي:

- تحقيق أرباح وهو الهدف الرئيسي للمؤسسة.
- تقديم خدمات أفضل للزبائن لكسب أكبر قدر ممكن منهم.
- استمرارية النشاط.
- زيادة ونمو وتطور أعمال المؤسسة.
- تحقيق متطلبات الزبائن وذلك بتقديم الخدمات.
- المساهمة في تطوير مستوى السياحة.
- مواكبة التطورات الخدمية لتلبية رغبة الزبون.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثالث: عمل المؤسسة وهيكلها الإداري

الفرع الأول: طبيعة عمل المؤسسة

تتمثل مهمة المؤسسة في الترويج للسياحة، فهي مسؤولة عن تطوير وإدارة وتنظيم وتسويق أي مؤسسة سياحية في الصحراء، نشاطها يتعلق أساسا بالفنادق والمنتجعات والمركبات السياحية، واستثمرت المؤسسة كمنشآت ثانوية، منذ عام 1996، في المطاعم وإعداد الموظفين.

مجلس الإدارة:

وتدار المؤسسة من قبل مجلس إدارة يتألف من ستة أعضاء، بوجود عضوين يمثلان حقوق العمال. حاليا تدار من طرف مدير عام.

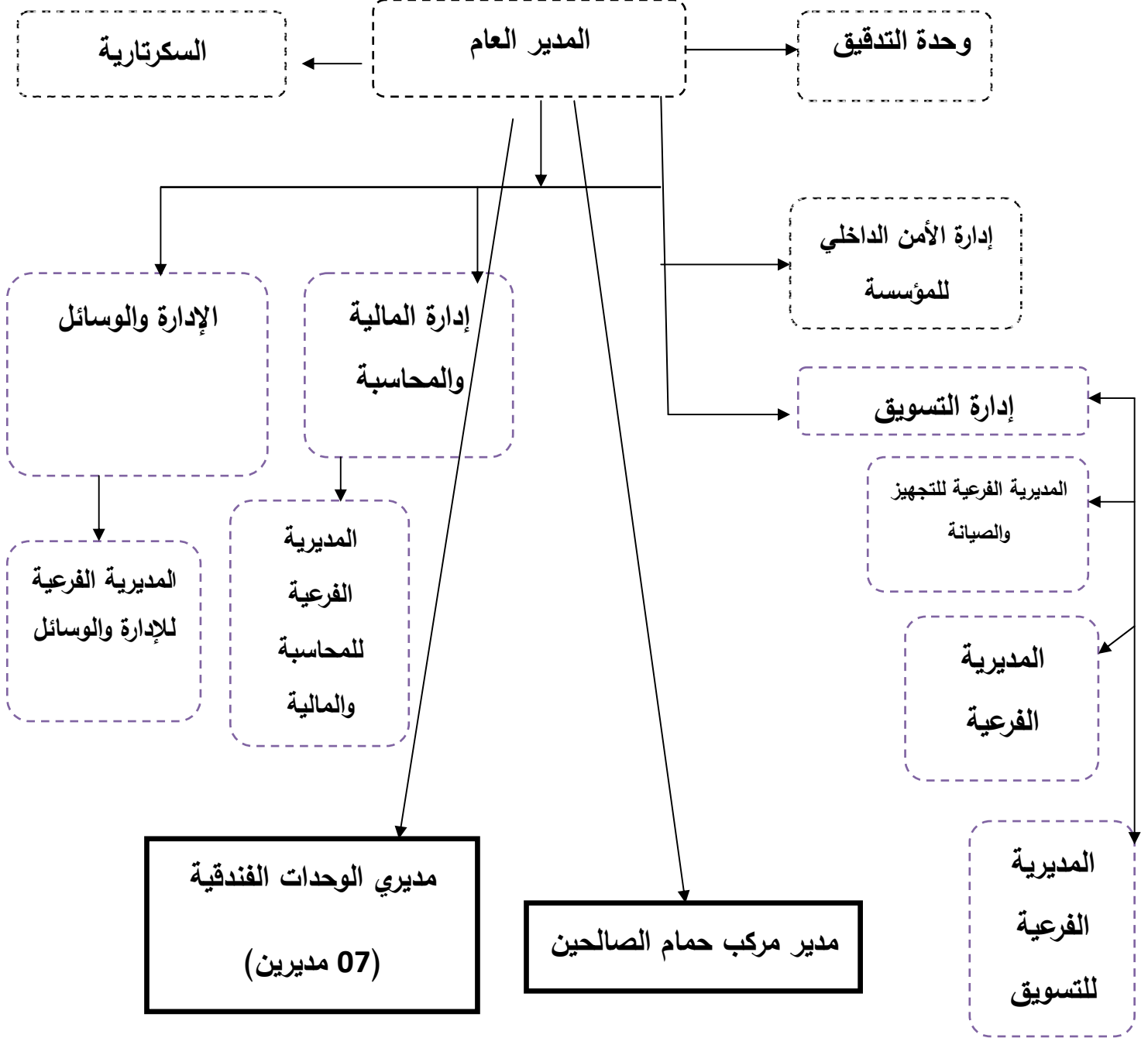
وظائف المؤسسة الرئيسية مراقبة من المديرية العامة، وتتمثل في:

- مديرية الوسائل والإدارة.
- مديرية المالية والمحاسبة.
- مديرية العمليات والتسويق والمرافق.
- وحدة التدقيق.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (08): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثالث: مهام الهيكل التنظيمي

أولاً: مهام الهيكل التنظيمي للمؤسسة

1. **تعريف المدير العام:** القيام بأداء جميع المهام والمسؤوليات المرتبطة بالمدير العام، والمشاركة والفعالية في تحديد وصياغة الأهداف، وكذلك تخطيط وتنظيم سير العمل بالمؤسسة بما يضمن تحقيق الأهداف المحددة.

➤ المهام والمسؤوليات:

- المشاركة في وضع الأهداف الرئيسية والمشاركة في صياغتها.
- المشاركة في وضع الخطط وتقديم النصائح والمشورة.
- الاعتماد النهائي للميزانية السنوية قبل عرضها.
- الاعتماد المبدئي للترقيات وزيادات في الأجور.

والمدير العام مسؤول مسؤولية مطلقة وكاملة على الأداء العام للمؤسسة وعلى كل القرارات التي يوقع عليها والسلطة في محاسبة ومراجعة أعمال وتوقيع الجزاءات الإدارية والمالية.

2. **تعريف السكرتارية:** هي تلك الوظيفة التي تقدم معاونات أو خدمات للإدارة أو الرؤساء سواء كانت هذه المعاونات أو الخدمات فنية أو مكتبية حتى يكون سير الإدارة جيد وتعتبر سكرتارية القلب النابض لأي مؤسسة.

3. **تعريف الإدارة المالية والمحاسبية:** تعد الإدارة المالية والمحاسبية أنها النظام المالي الذي يتم من خلاله تجميع ومعالجة وتحليل وإعداد التقارير حول أهم معلومات التي تهدف إلى مساعدة المؤسسات في التحقق من موقفها المالي وبما يمكنها من إتخاذ القرارات الإدارية المناسبة لها وتوضح موقفها المالي للمستفيدين وحاملي الأسهم وتحقيق الرقابة والمتابعة المستمرة على صورة النشاط داخل المؤسسة.

4. **المديرية الفرعية للمحاسبة والمالية:** تتكفل المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة بالتالي:

- تحضير مشروع الميزانية.
- متابعة تنفيذ الميزانية.
- تحضير الإعتمادات وضمان مراقبتها وتنفيذها.
- متابعة التمويل التي تضمنها الوحدات والهيكل.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- تحسين محاسبة المؤسسة وتشمل المصالح الآتية:

❖ مصلحة الميزانية والمحاسبة.

❖ مصلحة تمويل.

❖ مصلحة مراقبة وتسيير والصفقات.

5. **تعريف الإدارة والوسائل:** الإدارة تهدف إلى تنظيم الجهود والنشاط الجماعي للأفراد كما أن الإدارة تقوم على تحديد خطى سير العمل وتعتبر إدارة الوسائل هي كيفية تسيير الوسائل التي في حوزة المؤسسة.

6. **تعريف المديرية الفرعية للإدارة والوسائل:** وتتكون المديرية الفرعية للإدارة والوسائل من مديريتين وهم كالاتي:

✓ **المديرية الفرعية للمستخدمين:**

❖ تسيير مستخدمى الهياكل المركزية للمديرية العامة.

❖ تسيير مستخدمى المصالح الخارجية وضمان متابعة وتقييمه. وضع أجهزة الاستشارية واللجان المتصلة بالشؤون الاجتماعية للهياكل التابعة للمديرية العامة للضرائب.

❖ التكفل بالعقوبات التأديبية و بالمنازعات الإدارية.

❖ التكفل بشكاوي الزبائن.

✓ **المديرية الفرعية للوسائل:**

❖ ضمان تسيير وصيانة العتاد والممتلكات التي في حوزة المؤسسة.

❖ ضمان تسيير الوثائق وحفظ الأرشيف.

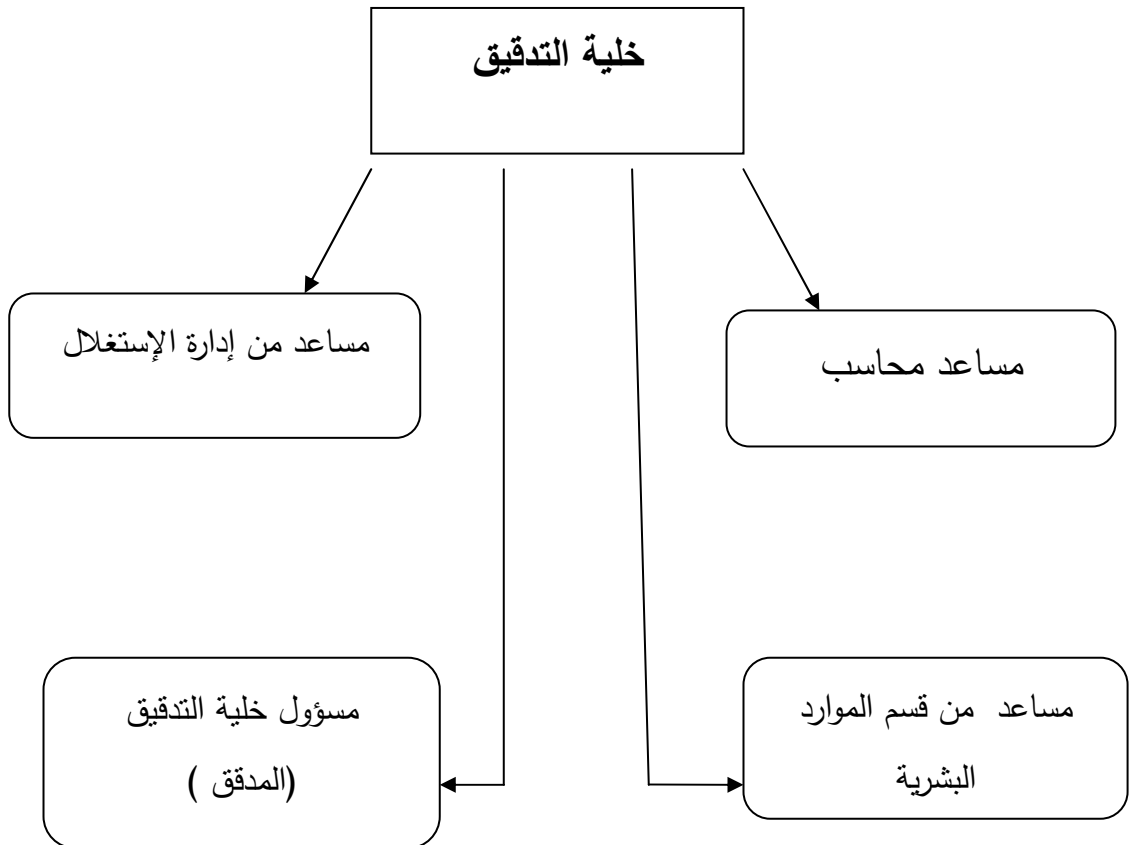
- **تعريف وحدة التدقيق:** وحدة التدقيق هو ذلك التدقيق التي يقوم بها موظفون داخل هذه الوحدة يعملون داخل المؤسسة وهو كذلك من المقومات الرئيسية لأي نظام سليم للرقابة ويعتبر التدقيق الداخلي أداة من أهم أدوات الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على نشاط المؤسسة ويهدف تدقيق إلى مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها على أكمل وجه عن طريق تزويدها بالتحليل والتقييم المناسب عن الأنشطة التي يتولى المدقق مراجعتها ويتم تحقيق هذا الهدف الشامل عن طريق مجموعة من الأعمال التي تشمل على سبيل المثال:

❖ فحص وتقييم مدى سلامة وكفاية نظم الرقابة المالية والمحاسبية.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- ❖ التأكد من الالتزام بالخطط والإجراءات الإدارية.
 - ❖ التأكد من صحة وسلامة المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات الإدارية.
 - ❖ التأكد من حماية المشروع من السرقة والاختلاس.
 - ❖ تقييم كفاءة الأداء فيما يتعلق بالمهام التي كلف العاملون القيام بها.
- هيكل خلية التدقيق: تتكون خلية التدقيق من مسؤول خلية التدقيق وهو المدقق ومساعدين ثلاثة له هما مساعد من إدارة الإستغلال ومحاسب ومساعد من قسم الموارد البشرية، ومن مهام هذه الخلية ما يلي:
- ✓ التعرف على مكان الغش والتلاعب والأخطاء ومحاولة إيجاد حلول لها.
 - ✓ القيام بتدقيق الأنشطة المختلفة لكل قسم من الأقسام، ورفع تقارير النتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.

الشكل رقم (09) هيكل خلية التدقيق



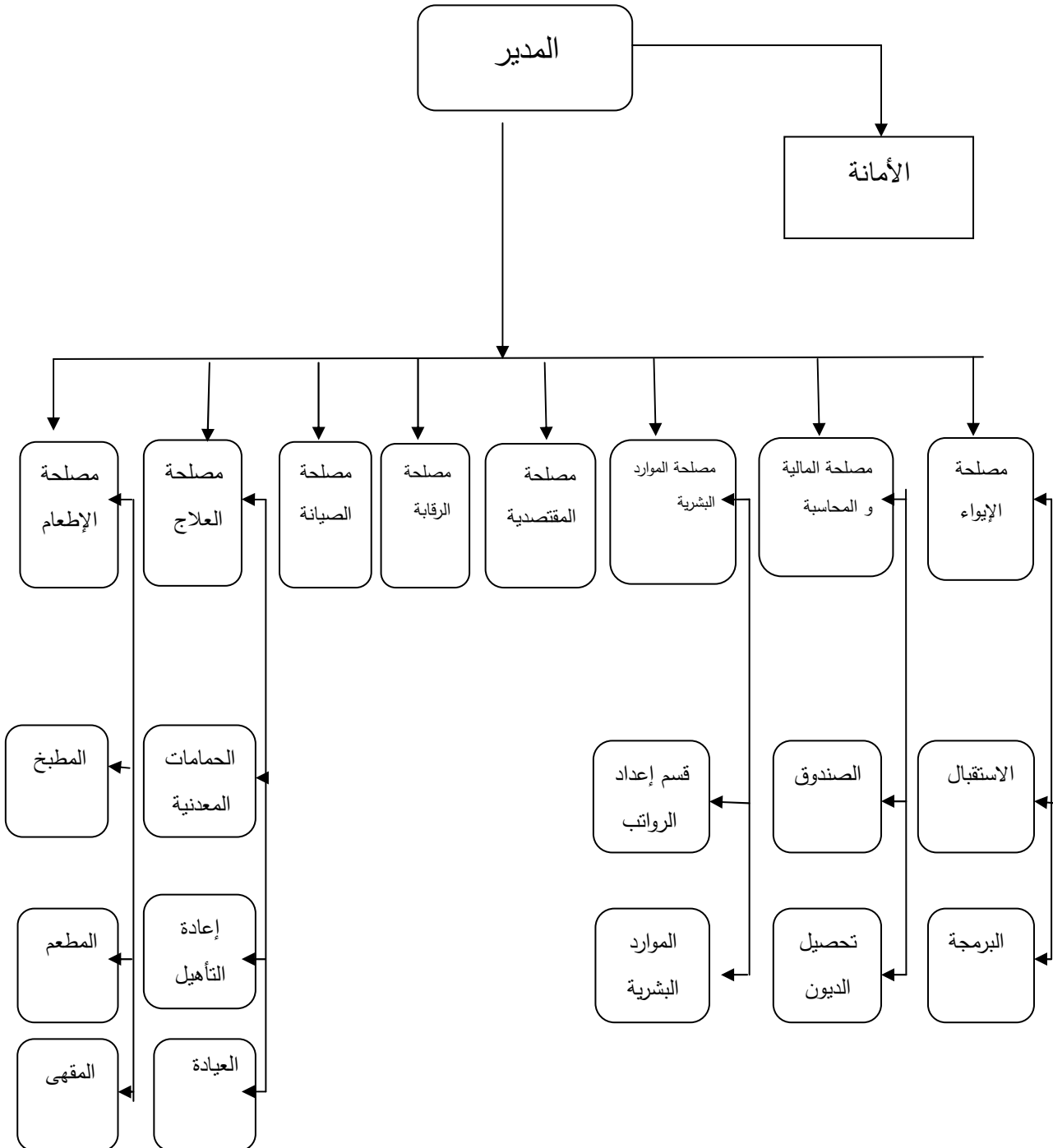
المصدر: من إعداد الطالبة إعتد على مقابلة مع المدقق

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

7. تعريف إدارة الأمن الداخلي بالمؤسسة: تعتبر من أهم المصالح في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتصلح بمهام حماية المؤسسة ومختلف مرافقها وهياكلها من الناحية الأمنية ويسهر على تسييرها رئيس يعين بقرار يصدر على مستوى المديرية وإدارة المؤسسة وتتكون الأمن الداخلي من أعوان أمن يقومون بتأسيس المؤسسة وذلك عن طريق المداومة المستمرة لأعوان الأمن في كل الأوقات دون انقطاع ومزود بكاميرات للمراقبة في مختلف جهات ومرافق المؤسسة.
8. تعريف إدارة التسويق: هي جهة مركزية تقوم بوظائف تخطيط وتوجيه وتنظيم وتنسيق ورقابة أوجه النشاط المتعلقة الخدمات من أماكن إنتاجها لحين وصوله إلى الزبائن وتكون بأفضل جودة.
9. المديرية الفرعية للتجهيز والصيانة: وتتكفل المديرية بما يأتي:
- ❖ ضمان تزويد الهيئات التابعة للمؤسسة بوسائل.
 - ❖ ضمان تجهيز وصيانة الممتلكات المنقولة وغير المنقولة.
 - ❖ مسك سجل الجرد.
 - ❖ ضمان الحفاظ على أرشيف المؤسسة وصيانتها.
 - ❖ ضمان تسيير وسائل نقل المؤسسة للمؤسسة.
10. المديرية الفرعية للاستغلال والرقابة: وتتكفل هذه المديرية بالرقابة على سائر الأعمال ومشاريع المؤسسة وتعتبر وسيلة الإدارة لتأكد من صدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على كل المعلومات الإدارية وتتحقق إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتصليحات الصادرة.
11. المديرية الفرعية للتسويق: وتتكفل هذه المديرية بالعمليات والأنشطة التي تعمل على اكتشاف رغبات العملاء وتطوير خدماتهم التي تشبع رغباتهم وتحقق للمؤسسة الربح خلال فترة زمنية مناسبة ويمكن يقال عن أن تسويق فن البيع إلا أن الخدمات هي جزء من العملية.
12. تعريف مديري الوحدات الفندقية: وهم الأشخاص المسؤولين والمباشرين عن إدارة الفندق وتقوم بعض مهامهم على تنظيم وتوجيه خدمات الفندق، التحكم في الميزانية ووضع الخطط المالية، تشجيع الأعمال التجارية وحفظ الأرباح والنفقات، التوظيف والتدريب، سماع مشاكل وشكاوي العملاء، تأكد من أماكن الإقامة، إعادة النظر في الموظفين.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (10): الهيكل التنظيمي لمركب حمام الصالحين



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: مهام الهيكل التنظيمي لمركب حمام الصالحين

1- **تعريف المدير العام:** القيام بأداء جميع المهمات والمسؤوليات المرتبطة بالمدير العام، والمشاركة و
الفعالية في تحديد وصياغة الأهداف، وكذلك تخطيط وتنظيم سير العمل بالمنشأة بما يضمن تحقيق
الأهداف المحددة.

➤ **المهام والمسؤوليات:**

- المشاركة في وضع الأهداف الرئيسية والمشاركة في صياغتها.
- المشاركة في وضع الخطط وتقديم النصائح والمشورة.
- الاعتماد النهائي للميزانية السنوية قبل عرضها.
- الاعتماد المبدئي للترقيات وزيادات في الأجور.

والمدير العام مسؤول مسؤولية مطلقة وكاملة على الأداء العام للمؤسسة وعلى كل القرارات التي يوقع عليها
والسلطة في محاسبة ومراجعة أعمال وتوقيع الجزاءات الإدارية والمالية.

2- **الأمانة:** هي تلك الوظيفة التي تقدم معاونات أو خدمات للإدارة أو الرؤساء سواء كانت هذه المعاونات
أو الخدمات فنية أو مكتبية حتى يكون سير الإدارة جيد وتعتبر سكرتارية القلب النابض لأي مؤسسة.
3- **مصلحة المحاسبة:**

• **رئيس قسم المحاسبة:** هو الذي يشرف على عمليات المحاسبة وحسن سير المصلحة.

المحاسب الرئيسي: هو من يقوم بدور مساعدة رئيس المصلحة في المحاسبة ويشرف على عمليات التسجيل
المحاسبي ومعالجتها.

• **أمين الصندوق:** يقوم بجمع الأموال من مداخيل اليومية للمؤسسة المختلفة من نقاط البيع و نقاط
تقديم مختلف الخدمات، حيث يقوم بإيداع الأموال في البنك.

• **قسم الفوترة والتحصيل:** يقوم بفوترة الفواتير الخاصة للإدارات التي تقوم بالإيواء في الفندق أو
المؤسسات العمومية، وتقوم بإرسال الفواتير إلى الهيئات السابق ذكرها وكذا متابعة التحصيل
لمستحقات المؤسسة.

4- **مصلحة الموارد البشرية:** تتكون من:

رئيس مصلحة الموارد البشرية: يشرف على المصلحة ويسيرها.

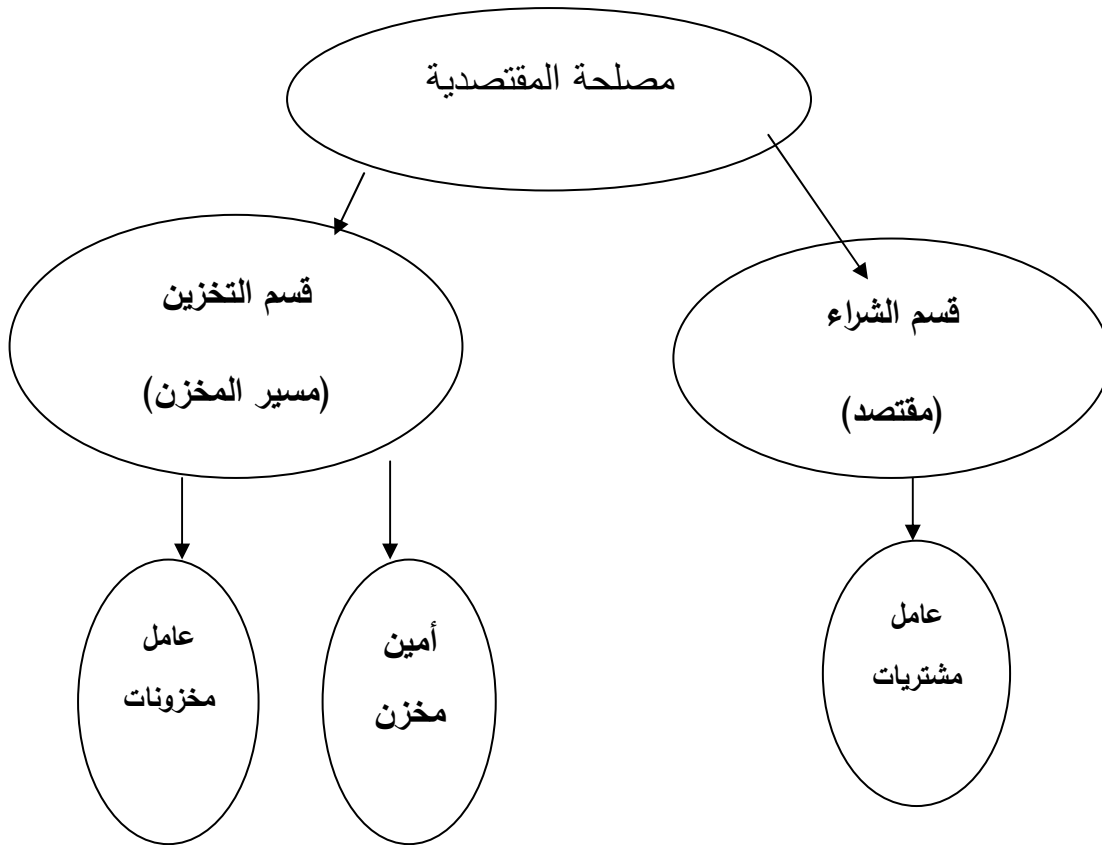
قسم إعداد الأجور: مراقبة جداول الحضور وإعداد الرواتب وتحرير كشوفات الرواتب.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

قسم الموارد البشرية: تحرير سندات العطل ومراقب طلبات بالدخول والخروج الخاصة بالعمال وتحرير شهادات العمل.

5- مصلحة المقتصدية: هي مصلحة تتكون من مقتصد وأمين مخزن ومسير مخزن وعامل المخزن، حيث تحرص هذه المصلحة على تسيير المشتريات والسهر على تخزينها، والمحافظة عليها وإخراجها إلى المصالح الطالبة للمادة. تتكون مصلحة المقتصدية من قسمين هما قسم الشراء وقسم التخزين، قسم خاص بالشراء، وقسم خاص بالتخزين من استلام وتخزين جميع المواد.

الشكل رقم (11): هيكل مصلحة المقتصدية (الشراء والتخزين)



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المقتصدية

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

6- **مصلحة المراقبة:** تتكون من مراقبين مهمتهم مراقبة المشتريات والمخزونات والمبيعات والخدمات المقدمة، والسهر على التسيير الأمثل وعدم اقتراف الأخطاء وتعمدها، وهي تعتبر المنسق بين مصلحة المقتصدية ونقاط البيع وتقديم الخدمات، والتنسيق بين مصلحة المقتصدية ومصلحة المحاسبة.

7- **مصلحة الصيانة:** هي عبارة عن مصلحة تسهر على حسن سير المركب في أحسن الأحوال من صيانة كهربائية وصيانة مائية وصيانة عتاد التبريد والبستنة.

8- **مصلحة الإيواء:** تتكون من مسير الفندق وعمال الاستقبال، تسهر هذه المصلحة على توفير أحسن ظروف الراحة للزبائن، وذلك بالتنسيق مع مصلحة الإطعام أو المطبخ في توفير الوجبات الجيدة للزبائن الذين هم داخل الفندق.

9- **مصلحة الإطعام:** تتكون من رئيس مصلحة الإطعام.

- **المطبخ:** يتكون من الطباخين لتحضير الوجبات.
- **المطعم:** يتكون من عمال تقديم الوجبات ويكون تابعا للفندق مع المطبخ.
- **المقهى:** يتكون من عمال المقهى لتقديم المشروبات والمرطبات للزبائن.

10- **مصلحة العلاج:** تتكون من ثلاث جهات وهي:

➤ **الحمامات المعدنية:** تتكون من أمين صندوق لتقديم تذاكر العلاج بالمياه المعدنية وعمال التنظيف وإدخال الزبائن إلى العلاج.

➤ **إعادة التأهيل:** تتكون من أخصاء في إعادات التأهيل الحركي للزبائن مع التنسيق مع العيادة وصندوق الضمان الاجتماعي.

➤ **العيادة:** تتكون من اخصائين في التأهيل الحركي، والعلاج بالمياه المعدنية يتم التشخيص للحالة، والتنسيق مع صندوق الضمان الاجتماعي.

▪ يعتبر مركب حمام الصالحين من المركبات التي تسهر على راحة الزبائن من جميع أنحاء الوطن، وذلك بتقديم جميع سبل الراحة من المرافق السابق ذكرها.

▪ يستقطب حمام الصالحين سنويا من العديد من الزوار من مختلف الولايات، وحتى من الدول الأجنبية والدول المجاورة وذلك لاستقطاب العملة الصعبة، وتكثيف السياحة في المناطق عبر الوطن.

▪ يعتبر مركب حمام الصالحين من أحسن الحمامات المعدنية على مستوى الوطن، وذلك لاحتوائه لمادة الكبريت في المياه المعدنية التي تعتبر مصدر علاج للعديد من المرضى.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير
السياحي بسكرة -مركب حمام الصالحين-

المطلب الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام
الصالحين- بسكرة

هناك العديد من النظم التي تقوم بإتباعها مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام الصالحين- لكننا
سننتظر في دراستنا التطبيقية إلى نظامين فقط هما: نظام المشتريات والمخزونات، ونظام الأجور.
الفرع الأول: إجراءات سير نظم المعلومات المحاسبية للمشتريات والمخزونات بالمؤسسة.
أولاً: عملية شراء ودخول المشتريات للمخازن:

تتم عملية الشراء للمواد واللوازم والتموينات الأخرى التي تقوم بها مؤسسة التسيير السياحي وذلك من خلال
وحداتها الفندقية وتتمثل في المراحل التالية:

أ. المستندات اللازمة لعملية شراء ودخول المشتريات للمخزن تتمثل في:

- وصل الطلب (Bon de commande): للمواد واللوازم الموضح في الملحق رقم (13) يحرر من
طرف رئيس مصلحة الوسائل العامة ويمضي من طرف رئيس مصلحة المقتصدية والمراقب ومدير
الوحدة. ويحتوي على :

- رقم وصل الطلبية.
- تاريخ وصل الطلبية.
- اسم المورد.
- كمية المادة المطلوبة.
- إسم المادة المطلوبة.
- السعر الوحدوي للمادة المطلوبة.
- الرقم الجبائي.
- الهاتف والفاكس.

- فاتورة الشراء: من طرف المورد الموضحة في الملحق رقم (19) يصادق عليها رئيس مصلحة
المقتصدية والمدقق ومدير الوحدة. وتحتوي على:

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- الجانب التعريفي بالمؤسسة أو مكان المحل التجاري وإسم المورد.
- تاريخ تحرير الفاتورة.
- رقم السجل التجاري.
- الرقم الجبائي.
- رقم الحساب البنكي.
- الجهة المرسله إليها الفاتورة أي إسم المؤسسة الطالبة للبضاعة.
- كمية البضاعة.
- السعر الوحدوي للبضاعة.
- إسم البضاعة.
- السعر الإجمالي للبضاعة بالأرقام والأحرف الاتينية.

- وصل تسليم (bon de livraison) : أنظر الملحق رقم (14)

يحتوي على البضاعة التي سيقوم بإرسالها المورد إلى الجهة الطالبة للبضاعة وتكون مطابقة لما ذكر في طلب الشراء لكل من كمية ونوعية البضاعة ويحتوي على:

- ◆ رقم وصل التسليم.
- ◆ تاريخ تحرير وصل التسليم.
- ◆ الجهة الطالبة للبضاعة.
- ◆ كمية البضاعة.
- ◆ نوعية البضاعة.
- ◆ مصادقة المورد.
- ◆ السعر الوحدوي للبضاعة.

- وصل إستلام او دخول (bon de dentrée) انظر الملحق رقم (15) يحتوي على المادة التي تم

تحريرها في سند طلب شراء ومطابقتها مع وصل التسليم المستلم من المورد ويحتوي على:

- ▲ رقم وصل استلام.
- ▲ تاريخ وصل الاستلام.
- ▲ كمية المادة المستلمة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

▲ السعر الوحدوي.

▲ السعر الإجمالي.

▲ إمضاءات المراقب والمقتصد.

➤ وصل اخذ أو إخراج (bon prélèvement) أنظر الملاحق رقم (16)

• اسم وكمية المادة المطلوبة من المادة التي ستخرج.

• السعر الوحدوي للمادة.

• السعر الإجمالي للمادة.

• الجهة الطالبة للمادة.

• رقم الوصل.

• تاريخ الوصل.

• إمضاءات كل من المراقب المقتصد، ومحرر الوصل رئيس المطبخ.

➤ بطاقة صنف المخزن (la fiche de stocks) أنظر الملحق رقم (17)

هي وثيقة تستخدم داخل المخزن تكون ورقية يستخدمها أمين مخزن وعند مسير المخزن في برنامج الحاسوب تحتوي على:

✓ اسم المادة ونوعها.

✓ أسماء الموردين.

✓ مخزون آخر مدة.

✓ المادة الواردة والصادرة.

✓ السعر الوحدوي.

✓ المصالح الطالبة للمادة.

✓ المجاميع.

➤ سجلات المدخلات والمخرجات:

هي سجلات يستخدمها المسير لتسجيل مدخلات السلع ومخرجاتها وذلك لمعرفة البضاعة التي هي في المخزن والبضاعة التي خرجت من المخزن حيث هذه السجلات أصبحت مستغنى عنها وأصبح التسجيل في نظام الحاسوب.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

➤ الفواتير الشكلية:

هي فواتير يرسلها المورد عند الطلب من المؤسسة معرفة الأسعار عند المورد أو عند اللجوء إلى نظام الصفقات في حالات الشراء الكبيرة المبالغ والسلع التي تذهب إلى الاستثمار وتحتوي على:

- الجانب الأعلى يحتوي على معلومات المورد والمقر والسجل التجاري.
- اسم السلعة أو المادة.
- تاريخ الإرسال.
- السعر الوحدوي والسعر الإجمالي.
- إمضاء أو مصادقة المورد.

➤ ورقة التسجيل المحاسبي (fiche d imputation comptable) أنظر الملحق رقم (18)

هي ورقة تسجيل يعدها المحاسب عندما تقدم له الوثائق المطلوبة يقوم بتسجيل المحاسبي في هذه الورقة في الحاسوب تقدم هذه الورقة في حالة الطلب عليها لتتحقق من المطابقة.

ب- التسجيل المحاسبي للمشتريات: يتم التسجيل في دفتر اليومية الخاص بالمشتريات.

- دفتر المشتريات: هو دفتر خاص بجميع عمليات الشراء التي تقوم بإقتناءها المؤسسة (مصلحة الوسائل العامة) والمتمثلة في شراء بضاعة ومواد ولوازم وتموينات أخرى التي يدخل في سير نشاط المؤسسة (أقلام، أوراق، حبر، طابعات...الخ) لوازم الصيانة (قطع غيار، وقود...الخ).

- ثم يتم التسجيل المحاسبي للمشتريات المؤسسة كالاتي:

	XXXX	تاريخ العملية		
	XXXX	مشتريات مواد ولوازم أو وتموينات أخرى		381/382
	XXXX	رسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع		
	XXXX	موردين		44566
	XXXX	فاتورة رقم ...	401	

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: أصناف المخزونات في مؤسسة

وتنقسم المخزونات في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة إلى قسمين هما:

(1) **مشتريات من أجل البيع:** والتي تتمثل بالدرجة الأولى نشاط المؤسسة حيث تقوم المؤسسة بشراءها لإعادة بيعها وهي كالاتي:

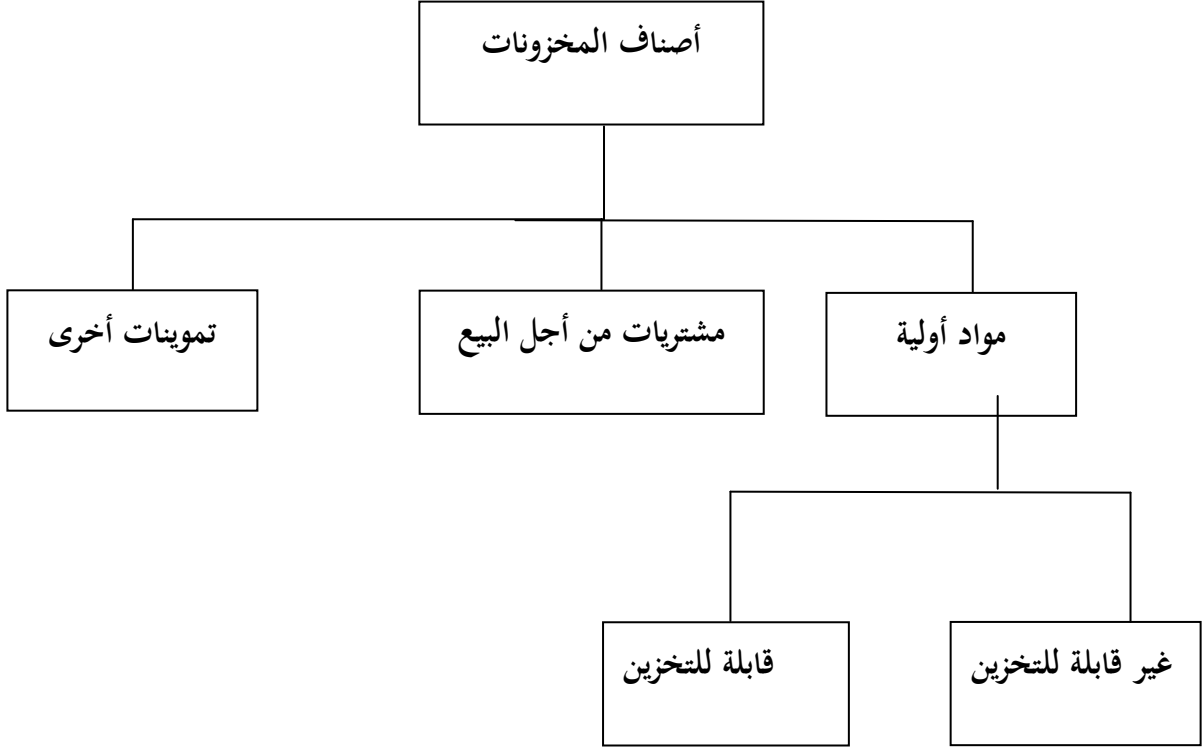
- **عناصر حرفية:** وهي منتجات فخارية، اللوحات الأثرية.
- الجرائد والمجلات.
- عطور ومواد التجميل.

(2) **مواد أولية:** وتنقسم إلى قسمين هما:

- **مواد أولية قابلة للتخزين:** التي تتمثل في المواد الغذائية التي تدخل في تحضير الوجبات للمطاعم الفندقية وبالإضافة إلى المشروبات الغازية والمعدنية والبن للمقاهي.
- **مواد أولية غير قابلة للتخزين:** وهي مواد غذائية وعناصر غير قابلة للتخزين فهي سريعة التلف مثل اللحوم البيضاء والحمراء وبعض الخضر والفاكهة.
- **تموينات أخرى:** وهي جميع المواد والعناصر التي تحتاجها المؤسسة يوميا وهي مواد التنظيف وأدوات مكتبية وإلكترونية وكذا قطع الغيار المختلفة وفروشات الفنادق كالأغطية وعناصر الطاقة كالبنزين.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (12): أصناف المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات مقدمة من طرف مديرية المالية والمحاسبية

ثانيا: عملية خروج المواد واللوازم من المخازن: تتم هذه العملية وفق للمستندات معينة التي تتمثل في الآتي:

أ. المستندات اللازمة لخروج المواد واللوازم من المخازن: تتمثل في:

- وصل طلب داخلي يحرر ويمضى من طرف رئيس الوحدة الطالبة للمواد والمستلزمات.
 - وصل خروج (Bon de sortie) يحرر من طرف أمين المخازن ورئيس مصلحة الوسائل العامة والطرف المستفيد.
 - جدول إستهلاك بمجموع المواد واللوازم المستهلكة، يعد من طرف قسم تسيير المخزونات ويمضى عليه رئيس مصلحة الوسائل العامة ويرسل إلى مصلحة المالية والمحاسبة لكي تتم المعالجة المحاسبية.
 - ويتم تسجيل في دفتر اليومية للمخزونات.
- دفتر المخزونات: الذي هو دفتر فيه العمليات المتعلقة بالمخزونات كعملية دخول وإستلام المادة أو التموين إلى المخازن مثلا:

**الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-**

عندما تحتاج مصلحة معينة مستلزمات معينة تقوم بتقديم طلب لتزويدها بالمادة ويتم إرساله إلى مصلحة تسيير المخزون وعند حدوث هذه العملية تسجل في دفتر يومية المخزون.

ب. التسجيل المحاسبي للمخزون: يكون التسجيل كالاتي:

❖ عملية دخول البضاعة، المواد واللوازم والتموينات الأخرى: تسجل من خلال القيد التالي:

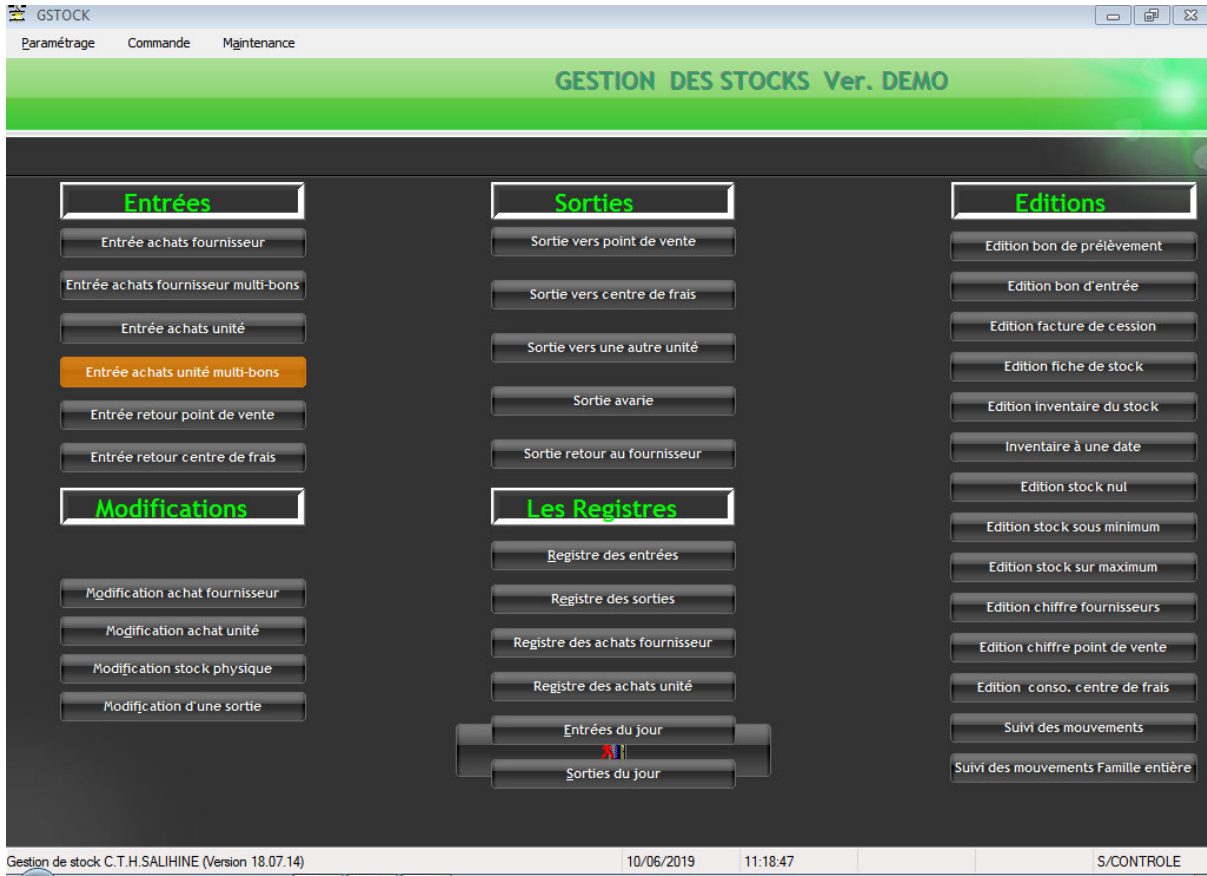
تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى	30./31./32.
XXXX	XXXX	مشتريات بضاعة أو/ ومواد ولوازم أو/ وتموينات أخرى وصل إستلام رقم	382./381./380.

❖ عملية خروج البضاعة المواد واللوازم والتموينات الأخرى: يكون التسجيل كالاتي:

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى مستهلكة	602/601
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى وصل خروج رقم	32/31

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (13): دفتر اليومية للمخزونات



المصدر: مصلحة المراقبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الفرع الثاني: البرنامج المطبق للمشتريات والمخزونات في المؤسسة

تقوم مؤسسة التسيير السياحي بسكرة بتطبيق أنظمة معينة كل من المشتريات والمخزونات وهو برنامج يسمح للمؤسسة بإدارة العمليات الخاصة بالمخزون (المبيعات، المشتريات... الخ) انظر الشكل(13) والشكل (14).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (14): نظام المعلومات الخاص بالمشتريات Pc achats

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1	00251	01/12/13	408000		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK	14 825,00	
2	00251	01/12/13	445630		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK	2 520,25	
3	00251	01/12/13	401300		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK		17 345,25
4	00252	01/12/13	408000		FN° 07/2013 RAHMOUN N / EDDINE	8 928,00	
5	00252	01/12/13	401300		FN° 07/2013 RAHMOUN N / EDDINE		8 928,00
6	00253	01/12/13	408000		FN° 1828 GMS OUMACHE	58 750,00	
7	00253	01/12/13	401300		FN° 1828 GMS OUMACHE		58 750,00
8	00254	01/12/13	408000		FN° 3282 GMS OUMACHE	14 000,00	
9	00254	01/12/13	401300		FN° 3282 GMS OUMACHE		14 000,00
10	00255	01/12/13	408000		FN° 4816 GMS OUMACHE	25 500,00	
11	00255	01/12/13	401300		FN° 4816 GMS OUMACHE		25 500,00
12	00256	01/12/13	408000		FN° 1492 GMS OUMACHE	10 650,00	
13	00256	01/12/13	401300		FN° 1492 GMS OUMACHE		10 650,00
14	00257	01/12/13	408000		FN° 1907 GMS OUMACHE	9 650,00	
15	00257	01/12/13	401300		FN° 1907 GMS OUMACHE		9 650,00
16	00258	01/12/13	408000		FN° 2472 GMS OUMACHE	5 825,00	
17	00258	01/12/13	401300		FN° 2472 GMS OUMACHE		5 825,00
18	00259	01/12/13	408000		FN° 3251 GMS OUMACHE	5 000,00	
19	00259	01/12/13	401300		FN° 3251 GMS OUMACHE		5 000,00

Total: (195) 8 137 239,68 8 137 239,68 Solde: 0,00

401300-FOURNISSEURS DE STOCKS ->(CRD=6 984 856,85)

Ecriture: 10-12-11
COMPTE: 401300 -FOURNISSEURS DE STOCKS Solde Cr dit=6 984 856,85

المصدر: مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الشكل رقم (15): نظام المعلومات الخاص بالمخزونات Pc stocks

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
17	00298	08/12/13	322800		BR N° 849 STATION SCE BOULARBAH	2 200,00	
18	00298	08/12/13	382280		BR N° 849 STATION SCE BOULARBAH		2 200,00
19	00299	09/12/13	322300		BR N° 636 GUERROUF MED MAT.AGRICOLE	37 800,00	
20	00299	09/12/13	382230		BR N° 636 GUERROUF MED MAT.AGRICOLE		37 800,00
21	00300	09/12/13	322300		BR N° 637 MADJOURI RACHD	700,00	
22	00300	09/12/13	382230		BR N° 637 MADJOURI RACHD		700,00
23	00301	15/12/13	311100		BR 12/2013 BOUCHERIE AL WAF AOUN MED R	928 435,40	
24	00301	15/12/13	381110		BR 12/2013 BOUCHERIE AL WAF AOUN MED R		928 435,40
25	00302	15/12/13	313200		BR N° 858 STE SGEN GUEDLA	65 574,00	
26	00302	15/12/13	381320		BR N° 858 STE SGEN GUEDLA		65 574,00
27	00303	17/12/13	311200		BR N° 872 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	319 385,06	
28	00303	17/12/13	381120		BR N° 872 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		319 385,06
29	00303	17/12/13	326100		BR N° 873 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	17 507,50	
30	00303	17/12/13	382610		BR N° 873 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		17 507,50
31	00303	17/12/13	322200		BR N° 874 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	80 966,40	
32	00303	17/12/13	382220		BR N° 874 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		80 966,40
33	00304	18/12/13	313200		BR N° 859 DEPOS.BOIS/FR SLIMANI LAMRI	16 604,40	
34	00304	18/12/13	381320		BR N° 859 DEPOS.BOIS/FR SLIMANI LAMRI		16 604,40
35	00305	19/12/13	322200		BR N° 866 ETS SERHANI OKBA	12 000,00	

Total: (126) 19 037 345,38 19 037 345,38 Solde:

381320-Achats de Boissons non alcoolis es ->(Sold )

Ecriture: 09-12-26
COMPTE: 381320 -Achats de Boissons non alcoolis es Sold 

المصدر: مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: إجراءات سير نظم المعلومات المحاسبية للأجور

إن عملية حساب الأجور يتولاها قسم الأجور التابع لمصلحة الموارد البشرية وبمجرد الإنتهاء من عملية حساب الأجر، يتم إعداد الكشف العام للأجر، الكشف التفصيلي لأجر كل عامل، التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل، والإقتطاعات الضمان الإجتماعي وغيرها.

أولاً: مراحل إعداد الأجور بالمؤسسة

تتم عملية إعداد الأجور بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة وفق المراحل التالية:

- ✓ يحدد قسم المستخدمين التابع لمصلحة الموارد البشرية قائمة الغيابات الشهرية لكل عامل.
- ✓ مقررات خاصة بالعمال تخص (الترقية، التقاعد، عطل الأمومة، عطل مرضية تجميد أجر عامل معين إستثناء... وغيرها من القرارات الجديدة التي تتعلق بتغيير قانون معين يمس الأجور كالمنح والتعويضات).

- حساب الأجور من خلال برنامج **Pc Paie** ويحسب الأجر كما يلي:

الأجر القاعدي الصافي = الأجر القاعدي - قيمة الغيابات.

• قيمة الغيابات: تحسب كمايلي:

قيمة الغيابات المقتطعة من الأجر = (الأجر القاعدي/173.33) x عدد الساعات (08) ساعات

قيمة الغيابات المقتطعة من الأجر = (الأجر القاعدي/30) x عدد الأيام (حالة العطل المرضية)

الأجر القاعدي الصافي: هو الأجر الذي تحسب على أساسه كل المنح والتعويضات التي من حق العامل.

أجر المنصب: الأجر القاعدي الصافي + (المنح + التعويضات).

الأجر الصافي: أجر المنصب - (التسبيقات + التأمينات الاجتماعية + ضريبة على الأجر + إشتراكات الخدمات الاجتماعية... الخ).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- المنح والتعويضات والتي تتمثل في:
 - مكافأة الأقدمية أو الخبرة: تمنح لكل عامل على كل سنة قضاها في مؤسسة التسيير السياحي كمكافأة لوفائه وتقد بنسبة مئوية من الأجر الأساسي ويقدر هذا التعويض بنسبة 2% سنويا.
 - مكافأة نهاية الخدمة: هي حق كل موظف متعاقد انتهى عمله بمدة تعاقدته أو الاستغناء عنه بالمؤسسة لظروف لا يكون الموظف علاقة أو سبب وتحدد بـ 16 شهر.
 - تعويضات الساعات الإضافية: يمنح هذا التعويض للعامل بمؤسسة التسيير السياحي بنسبة 30% من الأجر القاعدي.
 - تعويض المنطقة الجغرافية: هو تعويض يمنح للعامل عندما يكون منصب عمله يقع في منطقة جغرافية نائية أو صعبة وتقدر هذه النسبة بـ 21% من الأجر الأساسي.
 - منحة الوفاة: تدفع لذوي حقوق العامل المتوفى ويقوم بمنحها صندوق الضمان الاجتماعي.
 - تعويض الضرر: لا يتحصل أي عامل على هذا التعويض أثناء تعرضه للأخطار نتيجة ممارسة عمله بالمنصب وأي ضرر يقع للعامل يقوم صندوق الضمان الاجتماعي بالتعويض.
 - تعويض النقل: تمنح مثل هذه التعويضات للعامل وذلك لتنتقله من مقر سكنه إلى عمله.

الجدول رقم (07): تعويضات التنقل

المسافة (كلم)	المبلغ الشهري للتعويض (دج)
من 01 إلى 03	500
من 04 إلى 08	700
من 09 إلى 15	1000
من 16 إلى 20	1200
من 21 إلى 30	1400
أكثر من 30	1500

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المديرية المالية والمحاسبية بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة-مركب حمام الصالحين-

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

➤ **مصاريف المهام والتنقلات:** تنص المادة (140) من القانون العام للعمل على انه: "عندما

يتفق العامل شخصيا وبصفة إستثنائية مصاريف في إطار عمله ولاسيما مصاريف النقل والإيواء

خلال قيامه بمهمته المطلوبة منه وذلك بتقديم جميع المستندات والوثائق الثبوتية للإطعام والتنقل

والإيواء لمصلحة المالية والمحاسبة وبعده يقومون بتعويض تلك المصاريف".

ثم يتم تسجيلها في دفتر الأجور الخاص بالمؤسسة أي يتم تسجيل قيود إعداد الأجور ودفعها للمستخدمين

وقيود الإعانات والزيادات.

ثانيا: البرنامج المطبق لإعداد الأجور في مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام الصالحين-

تطبق مؤسسة التسيير السياحي بسكرة برنامج لإعداد الأجور **Pc Paie** هذا البرنامج يسمح بالقيام بالعديد

من العمليات مثل: حساب الأجور، حساب العطل، شهادات العمل...إلخ. لاحظ الشكل 05.

الشكل رقم (16): يوضح البرنامج الخاص بالأجور

PECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT			
1	00028	12/12/13	631300		INDEM.MOYEN D'EXISTENCE ABDI MEBARKA	389 801,76				
2	00028	12/12/13	421000		INDEM.MOYEN D'EXISTENCE ABDI MEBARKA		389 801,76			
3	00029	31/12/13	631100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	2 189 202,04				
4	00029	31/12/13	631110		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	37 648,93				
5	00029	31/12/13	631200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	911 310,49				
6	00029	31/12/13	631300		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	1 618 203,96				
7	00029	31/12/13	631400		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	80 445,52				
8	00029	31/12/13	631500		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	115 693,55				
9	00029	31/12/13	401600		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	49 862,50				
10	00029	31/12/13	421000		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		4 077 549,38			
11	00029	31/12/13	431200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		370 367,07			
12	00029	31/12/13	447200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		342 950,54			
13	00029	31/12/13	461200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		211 500,00			
14	00029	31/12/13	635100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	1 028 799,55				
15	00029	31/12/13	431100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		1 028 799,55			
16	00029	31/12/13	637100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	123 455,94				
17	00029	31/12/13	422000		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		82 303,96			
18	00029	31/12/13	431300		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		41 151,98			
19	00030	31/12/13	631100		ETAT DES RAPPELS SALAIRES EX 2013	1 505 246,80				
631300-INDEMNITES ->(DEB=23 680 256,48)						Total:(32)	11 332 019,96	11 332 019,96	Solde:	0,00

المصدر: من طرف المديرية المالية والمحاسبة بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثالث: واقع التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة -مركب حمام الصالحين-

يقوم بالتدقيق في مركب حمام الصالحين مدقق داخلي موظف لدى مؤسسة التسيير السياحي بسكرة. بإعتبار أن المركب من وحدات المؤسسة، ويقوم المدقق بإجراء التدقيق الداخلي من خلال وثائق المؤسسة، وقبل البدء في عملية التدقيق يتم إعداد برنامج سنوي لعمليات التدقيق، ويتضمن هذا البرنامج مختلف العمليات التي سيتم تدقيقها والتواريخ التي يجب فيها تنفيذ العمليات، كما تحدد فيها مختلف الجهات التي يرجع إليها المدقق لمباشرة عمله، وبعد الموافقة على البرنامج السنوي تبدأ عمليات التدقيق التي تمر بمراحل تتمثل في:

الفرع الأول: مرحلة التحضير والتخطيط لعملية التدقيق

تبدأ مرحلة التحضير بطلب المدير العام لمؤسسة التسيير السياحي من خلية التدقيق بإنجاز خطة من طرف المدقق تغطي جميع وظائف العمل، أي خطة لتدقيق جميع المصالح حيث تتكون الخطة من: (أنظر الملاحق رقم (01)، (02)، (03)). وهي تحتوي على:

- موضوع التدقيق.
- الوحدة محل التدقيق.
- تاريخ التدقيق.
- رقم مهمة التدقيق.
- إمضاء المدقق.

بعد وضع الخطة يتم إرسال رسالة التدقيق **انظر الملحق رقم (06)** قبل أسبوعين من بداية مهمة التدقيق حيث يعين فريق العمل ذو المهارات والمعارف اللازمة للقيام بعملية التدقيق، وبعد ذلك يتم إرسالها إلى المدير العام، وفريق العمل، ويتحدد ضمن الرسالة جميع البنود التي يتم تدقيق حساباتها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: مرحلة العمل الميداني

بعد أن يستلم المدقق الخطط وهي خطط سنوية يتم تقسيمها على سداسيين ومدة (12 شهر)، يتم افتتاح جلسة افتتاحية، على مستوى الوحدة مع مدير الوحدة ورؤساء المصالح لتسهيل عملية شرح الخطة وتقديم المستندات اللازمة وفق برنامج العمل والخطة المطبقة، ويتم تقديم ما يلي في الجلسة الافتتاحية:

- عرض أصحاب المصالح المتبادلة.
- ملخص التدقيق.
- التحقق من صحة خطة التدقيق وربما يتم التغيير فيها.
- عرض منهجية التي تستخدمها خلية التدقيق.
- التوقيع على ورقة الحضور. **أنظر الملحق رقم (07)**

بعد ذلك يبدأ المدقق بعملية الفحص الميداني والتقييم الأولي حيث يقوم بالتواصل مع رؤساء المصالح محل التدقيق، من خلال الوثائق التنظيمية ويقوم بطلب المعلومات التي تساعد في المهمة، حيث من بين الأدوات التي يستعين بها المدقق قائمة الإستصقاء، **انظر الملحق رقم (08)**، وخرائط التدفق من الوصف لنظام المؤسسة وبعد الانتهاء من كل مهمة يتم تدوين الملاحظات المكتشفة من خلال وضع خلاصة.

ثم بعد ذلك يقوم المدقق بتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف حول نظام الرقابة الداخلية بالقيام بإختبار صحة التقييم الأولي وذلك حسب النظام وحسب كبر المؤسسة، فإن المدقق يقوم بنظام العينات لاختبار صحة البيانات وتم التقديم من طرف المدقق الوثائق التالية في عملية اختبار صحة التقييم الأولي:

- جرد المخزونات المعد من طرف المدقق الخاص بمصلحة المقتصدية والمخزن (اسم المادة والكمية وسعر البيع والمبلغ الإجمالي وملاحظات وفي الجدول فرق الجرد وشرحه) **أنظر الملحق رقم (09)**.
- جرد المخزونات لنقاط البيع فيه (اسم المادة والكمية وسعر البيع والمبلغ الإجمالي وملاحظات) **انظر الملحق رقم (10)**.

- جدول العينات الخاص بالفواتير وطلبات الشراء سند إستلام وبطاقة صنف المخزون وسجل المدخلات والموردين وقيمة السلعة متضمنة الرسوم والغير متضمنة الرسوم (**أنظر الملحق رقم (11)**).
- جدول الجرد الفعلي والجرد المحاسبي للمخزونات والفرق بينهما **أنظر الملحق رقم (12)**.

وبعد القيام بهذه العمليات يقوم المدقق بتدوين الملاحظات كلها في مسودة المدقق، ثم في الأخير يتم إغلاق الاجتماع وذلك بحضور كل من مدير الوحدة وخلية التدقيق.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

حيث يقوم المدقق ب:

- عرض النتائج .
- الإشارة إلى أهميتها النسبية.
- تقديم حلول للتحسين.
- التوقيع على ورقة الحضور.

الفرع الثالث: التقرير والمتابعة

التقرير هو أساس عمل المدقق، فيجب على المدقق تقديم التقرير إلى المدير العام ونسخة لمجلس الإدارة والنسخة الثالثة يحتفظ بها المدقق، ويكون التقرير مرفق بما يلي:

إسم المؤسسة وتاريخ إعداد التقرير ورقم التقرير وتوقيع المدقق والمدة الزمنية التي يشملها التقرير والمهمة أو المصلحة محل التدقيق وتوقيع مسؤول الاستغلال ورئيس مصلحة تسيير المخزون ، ويحتوي التقرير على:
المقدمة: وتوضح موضوع التدقيق ونبذة على التشريعات والقوانين والتعليمات والمناهج الخاصة بالمصلحة، ومن ذكر الفترة التي يشملها التدقيق والفترة الزمنية التي استغرقها.

فقرة الأهداف والمهام: يتم فيها وصف المهام التي على المدقق فحصها والخاصة بمصلحة معينة.
تحديد نقاط القوة والضعف: في هذه الفقرة يقوم المدقق بتوضيح نقاط القوة ونقاط الضعف التي وجدها من خلال تدقيقه للمصلحة.

الملاحظات: تبين هذه الفقرة جميع المعلومات التي رأى المدقق أنها نقاط مبهمة وغامضة في المؤسسة لذلك لم يستطع الحكم عليها، لذلك يضعها كملاحظة.

التوصيات والاقتراحات: وتتضمن الخطوات التصحيحية حسب رأي المراجع الداخلي للمشاكل والأخطاء التي إكتشفها بعد إنهاءه لعملية التدقيق.

المتابعة: لا تنتهي مسؤولية المدقق من إعداد التقرير وتسليمه وقراءته فقط بل يجب عليه أن يكون مطلعاً، متابعا لكافة العمليات التي تحدث فيما بعد، كذلك عليه متابعة تنفيذ التوصيات التي تم اقتراحها في التقرير والتحقق من المشاكل والأخطاء والانحرافات التي ذكرها في التقرير بعد التحقق والتأكد من الانتهاء من جميع العيوب المعروفة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة-مركب حمام الصالحين-

لاختبار سير عملية التدقيق وكيف تتم عملية للحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، سنعتمد على الوثائق التي تم الحصول عليها من طرف المؤسسة محل الدراسة رغم قلة المستندات، وسنعتمد على ما تم تقديمه لنا من طرف مؤسسة التسيير السياحي بسكرة وكذلك على المقابلة الشخصية مع المدقق لدى المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: عملية التدقيق المحاسبي على مستوى مركب حمام الصالحين

نجد أن المؤسسة لديها عدة سجلات ودفاتر خاصة بكل وحدة من وحدات مركب حمام الصالحين. نجد أن المدقق توصل إلى بعض الملاحظات على مستوى هيكل وحدة حمام الصالحين:

1- على مستوى الخدمات المحاسبية والمالية :

- ✓ تأخر في تسجيل العمليات المحاسبية لأربعة أشهر لعام 2015.
- ✓ سبب هذا التأخر في التسجيل راجع لكثافة وعبء العمل داخل هذه الوحدة.
- ✓ جميع الصفقات التجارية تم دفعها بشكل منتظم في البنك.
- ✓ التقارير القانونية الخاصة بالصندوق معدة بشكل دوري.
- ✓ طلب تدقيق سجلات العملاء الخاصة بـ **S.A.N.C** و **C.A.S.N.O.S** وطلب متابعتهم والتقارب في الدورات لمعالجة التحويلات الإئتمانية مجهولة الهوية، وطلب تدقيق الذمم المالية لهؤلاء الزبائن والتحصيلات الخاصة بالديون المشكوك فيهم.

2- على مستوى خدمات الإستلام ونقاط البيع:

➤ الإستلام: لاحظ المدقق بعض:

- ✓ دفتر اليومية غير مرتب ولاحظ فيه المحو والعبء الزائد.
- ✓ يجب أن يكون هذا الدفتر موقع من قبل رؤساء الوحدة.
- ✓ مراقب الصندوق لم يظهر أي فرق.
- نقاط البيع: إكتشف المراقب على نقاط البيع بعض الفوارق يجب أن تحلل وتنظم تتمثل في :

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

فوارق إيجابية تتمثل في:

✓ 225 قارورة ماء معدني بسعة 1.5 ل بقيمة 7.175.25 د.ج متواجدة في القبو يوميا.

✓ فرق في السلعة على مستوى المقهى بقيمة 10.629.48 د.ج

✓ 459 قارورة ماء معدني بسعة 0.5 سل بقيمة 3.860.19 د.ج

فوارق سالبة تتمثل في :

✓ فرق في 459 قارورة ماء معدني بسعة 0.5 سل قيمة 4.105.41 د.ج من أجل الإفطار.

3- على مستوى خدمات المراقبة

لا يستدعي أي ملاحظة.

4- على مستوى خدمات إدارة التخزين:

➤ التموينات

- بطاقات المخزون حديثة، وكذلك سجل دخول وخروج البضاعة.

➤ على مستوى خدمة العاملين:

- بعد التدقيق والتحقق بواسطة الإستبيان على مستوى خدمة العاملين من الوحدة لا توجد أي ملاحظة تم تسجيلها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: عملية التدقيق الخارجي بمركب حمام الصالحين

بعد إقفال الميزانية الختامية لسنة 2015 بدأت عملية التدقيق الخارجي.

الوثائق المطلوبة من طرف المدقق:

- الميزانية وجدول النتائج لسنة 2014 ملحق رقم: (04)، وميزانية وجدول النتائج لسنة 2015 ملحق رقم (05).

- ميزان المراجعة.

- جدول الجرد الفعلي والمحاسبي للمخزونات انظر الملحق رقم (12).

- وقد شرع المدقق في التدقيق كما يلي:

الفرع الأول: تدقيق عناصر الأصول

أولاً: تدقيق حسابات الاستثمارات

قام المدقق بالتأكد من ان الاستثمارات هي ملك للوحدة، وذلك من خلال فحص الوثائق الاثباتية للشراء، وكذا وثائق التنازل. كما تأكد من الوجود الفعلي لكل الاستثمارات، والتامين عليها، وقد قام بالتحقق من معدلات الاهتلاك ومدى قانونيتها، وتأكد أيضا من صحة ودقة العمليات الحسابية والقيم الحقيقية للاستثمارات.

ثانياً: تدقيق حسابات المخزون

من بين العمليات التي قام بها المدقق لتدقيق حساب المخزون هي التأكد من ان المبالغ المسجلة في وثائق المؤسسة تتطابق مع المبالغ المسجلة في الفواتير، والتحقق أيضا من ان مخزون أول المدة هو مخزون لآخر المدة من السنة السابقة، كما قام بالاتصال ببعض الموردين للتأكد من صحة ما هو موجود في كشف الفواتير، وإجراء تحليل معمق لتحركات المخزون انطلاقا من دفتر الجرد وذلك بمقارنة المخزونات المحاسبية مع المخزونات الحقيقية.

ثالثاً: تدقيق حسابات الحقوق

من أهم الحسابات التي ركز عليها المدقق هي العملاء بحيث بدأ بمقارنة الحسابات الفردية برصيد حساب العملاء الإجمالي الظاهر بميزان المراجعة وذلك للتأكد من عدم وجود عملاء وهميين، كما قام بإرسال مصادقات للعملاء من صحة مبالغ الفواتير، والخزينة أيضا قد قام المدقق بفص معمق لها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: تدقيق عناصر الخصوم

أولاً: تدقيق حسابات الأموال الخاصة

ركز المدقق خاصة على التأكد من مختلف تعاملات الوحدة مع باقي الوحدات.

ثانياً: تدقيق حسابات الديون

تأكد المدقق من كل الالتزامات التي تعاقدت عليها الوحدة مع باقي الوحدات.

الفرع الثالث: تدقيق جدول حساب النتائج

تأكد من مختلف حسابات التسيير حيث طلب وثيقة تحليل الحسابات الخاصة بكل حساب.

الفرع الرابع: إعداد التقرير والمتابعة

تقرير المدقق على مستوى مصلحة المقتصدية والمحاسبة أنظر الملاحق رقم: (20) (21) (22) حيث

توصل المدقق إلى الملاحظات التالية:

الملاحظة الأولى:

- عدم وجود نظام سليم للمستندات بتواجد نقص لمستند وصل تسليم للبضاعة.

الملاحظة الثانية:

- إدخال السلع إلى المخزن بدون تأشيرة أمين المخزن.

الملاحظة الثالثة:

- عدم إدراج كل مادة مشتركة في الحساب المخصص لها.

حيث طلب المدقق:

➤ تكثيف نظام الرقابة الداخلية على المخزونات تقاديا لفروقات الجرد.

➤ عدم إدخال أي بضاعة بدون وصل إستلام.

➤ عدم إدخال أي مخزون دون تأشيرة أمين المخزن.

➤ عدم إدراج كل حساب خاص لمادة معينة في حساب آخر.

➤ الفصل التام بين مهام ومسؤوليات موظفي المخزون من أجل الضبط الداخلي وتدعيم نظام الرقابة.

المتابعة : تتم بعد تقديم التقرير النهائي نسخة إلى المدير العام لمركب حمام الصالحين ونسخة إلى مجلس

الإدارة ونسخة يحتفظ بها، حيث يقوم المدقق بمتابعة التوصيات التي تم اقتراحها في التقرير، والتحقق من

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المشاكل والأخطاء والإنحرافات التي ذكرها في التقرير وبعد التحقق من انتهاء جميع العيوب يتم إغلاق التدقيق.

المطلب الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي

بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم نظم المعلومات بالمؤسسة حيث يقوم بتزويد كل مصالح المؤسسة بالمعلومات فإذا كان هذا النظام سليم فإن هذا يضمن ان المعلومات المحاسبية تنتج معلومات صادقة وسليمة كما تعتبر هذه الأخيرة مفتاح عملية التدقيق حيث ان مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات عملية التدقيق المحاسبي، وبالتالي فان لنظام المعلومات المحاسبية دور كبير في عملية التدقيق المحاسبي وهذا ما تم التوصل إليه واستنتاجه من خلال دراستنا لواقع نظام المعلومات وعملية التدقيق المحاسبي وهذا واضح من خلال:

- ✓ ان عملية المعالجة المحاسبية بالمصالح المالية لا تتم إلا عند وصول الوثائق التي تثبت واقع العملية وهذا ما يعطي للمعلومات المحاسبية مصداقية أكثر في عملية التدقيق المحاسبي.
- ✓ وجود شبكة اتصال داخلية لنظام الإعلام الآلي دليل صادق على انتقال المعلومات المحاسبية بشكل جيد وفي الوقت المناسب فمثلا برنامج تسيير المخزونات والذي يعتبر همزة وصل بين مصلحة تسيير المخزون ومصلحة المالية له دور كبير وفعال في عملية التدقيق، حيث انه من خلال بطاقة المخزون والتسجيل المحاسبي وبرنامج تسيير المخزون يمكن للمدقق من متابعة أية عملية دخول أو خروج للبضاعة بكل سهولة.
- ✓ عملية التدقيق في المؤسسة تكون وفق سداسيين، السداسي الأول مستقل عن السداسي الثاني حيث يتم تقديم تقرير في كل سداسي عن عملية.
- ✓ وجود مستندات داخلية كافية تغطي أوجه النشاط، وتبرز المسؤوليات وهي مرقمة بشكل جيد مما يسهل عملية تتبعها وتدقيقها.
- ✓ وجود وثيقة لتحليل الحسابات خاصة بتحركات كل حساب وهذا ما يسهل للمدقق تتبع حركة كل حساب وبالتفصيل.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- ✓ وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية والذي يوضح الطرق التي تتبع في المعالجة المحاسبية مما يسهل على المدقق تتبع كيفية انتقال المستندات من مصلحة إلى أخرى وكيفية سير العمل المحاسبي.
- بالرغم من كل هذه الايجابيات والدور الكبير الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي إلا ان هناك بعض السلبيات أو النقائص تتمثل في:
 - ✓ عدم وجود فصل للمسؤوليات لأمين المخزن ومسير المخزن والمقتصد، حيث يقوم المقتصد بأعمال أمين المخزن ومسير المخزن بإدخال السلع والتأشير عليها مما يصعب عملية المراقبة وتحديد المسؤوليات.
 - ✓ القيام بالتدقيق على مستوى الوحدة كل 6 اشهر، مما يؤدي إلى عدم المتابعة المستمرة والدائمة للأعمال التي تتم بالوحدة.
 - ✓ عدم وجود معايير محددة لتحديد تكلفة الصيانة إذ أنها لا تأخذ عامل البعد سواء كانت عملية الصيانة قريبة أو بعيدة عن الوحدة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل إعطاء لمحة عامة عن المركب المعدني حمام الصالحين التابع لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة الذي يعتبر من أهم المركبات في الجزائر ذات جودة في تقديم الخدمات الفندقية والعلاج بالمياه المعدنية وإعادة التأهيل، حيث تعرفنا على نظام المعلومات المحاسبي لديها، والبرامج التي يستخدمها النظام، وتطرقنا إلى المراحل والخطوات التي تتم وفقها عملية التدقيق المحاسبي داخل المؤسسة وكيف يساهم نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي بمركب حمام الصالحين بسكرة، حيث ان نظام المعلومات المحاسبية مكن المدقق من جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات وسهل عليه فهم كيفية سير العمليات والإجراءات، كما قام بالاطلاع على الوثائق الرسمية للمؤسسة من جهة وانتقل إلى الميدان لمعرفة ماهو مطبق فعلا من جهة أخرى، حيث تم التوصل إلى ان لنظام المعلومات المحاسبية دور فعال في عملية التدقيق المحاسبي.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

تمهيد:

بعد أن تم التطرق للإطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي، وكيف أنها تساهم فيه مع التركيز على الدور الهام الذي تلعبه في المؤسسة. سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)، التي تلائم موضوع دراستنا، في محاولة لمعرفة طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة ودوره في عملية التدقيق المحاسبي.

لذلك فمنا بتقسيم الفصل التطبيقي إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: الإطار النظري لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

المبحث الثاني: واقع نظم المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

المبحث الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)

المطلب الأول: إنشاء المؤسسة

مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (باختصار: E.G.T.Biskra)، المنشأة بالمرسوم رقم 216-83 الصادر في 26 مارس 1983، انبثقت عن عملية إعادة هيكلة قطاع السياحة، والتي مست الشركات الوطنية: *SONATHERM* و *ALTOUR*.

في المرحلة الأولى، ورثت المؤسسة الوحدات التالية نتيجة إعادة الجدولة:

- مركب حمام الصالحين بسكرة
- فندق الزيبان بسكرة
- فندق سوف الوادي

وفي خطوة ثانية، قرارا بإعادة تطوير تجسد بالمرسوم رقم 48-85 بتاريخ 2 مارس 1985. الأخيرة ركزت على نقل جزء من التراث، سابقا، تديرها مؤسسة التسيير السياحي للشرق (E.G.T.Est) إلى مؤسسة التسيير السياحي بسكرة. متمثلا في الوحدات التالية:

- فندق القايد بوسعادة

1 لإعادة تنظيم جزئي، كان الموافقة على انضمام "القايد" إلى (l'EGH EL DJAZAIR) اعتبارا من 1 يناير 2010.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: الاستقلال المالي وتغير الوضع ورأس المال الاجتماعي

كجزء من تنفيذ القانون 88-01 المؤرخ في 12 يناير 1988 الخاص بتوجيه المؤسسات العامة الاقتصادية، تحولت مؤسسة التسيير السياحي (E.G.T.Biskra)، بقانون التوثيق رقم 483 مؤرخة 21 مارس 1990، إلى شركة ذات أسهم، وقد حدد رأس المال الأولي بـ : 20.000.000 دينار جزائري مقسمة إلى 200 سهم من 100.000 دينار، المساهمات موزعة كما يلي:

✓ صندوق المساهمات الخدماتية %40.

✓ صندوق مساهمات البناءات %30.

✓ صندوق مساهمات الصناعات المختلفة %30.

في عام 1992، استفادت الشركة من إجراءات توحيد المالية التي سمح لها لزيادة رأس مالها بنسبة حوالي 89 مليون دينار، ليصبح رأس مال الشركة مقدرا بـ 109.000.000 دينار جزائري.

وقد اشتركت هذه الزيادة في رأس المال بالكامل من قبل صندوق الخدمات الذي أصبح المساهم الأكبر

بـ %89، في عام 1994 تم نقل الأسهم بين صندوق مختلف الصناعات والخدمات لصالح هذه الأخيرة.

تكوين رأس المال في ذلك الوقت، أصبح على النحو التالي:

✓ صندوق المساهمات الخدمية 1030 سهم بنسبة %94,5 من رأس المال.

✓ صندوق مساهمات مختلف الصناعات 60 سهم بنسبة %05,5 من رأس المال.

في سنة 1995 عرف رأس المال زيادة بمقدار 91 مليون دينار، مع إعادة تنظيم الشركة القابضة حيث

أصبحت مملوكة بالكامل للخدمات العامة القابضة سنة 1996. والقابضة خدمات الصيدلة والكيمياء سنة

2000، نتيجة لإنشاء شركات تسيير مساهمات الدولة.

وتم تعزيز قاعدة رأس المال للشركة في عام 2007 مع زيادة رأس المال. وارتفع هذا

الأخير من 200.000.000 دينار إلى 782.000.000.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الأول: إمكانات المؤسسة

أولاً: قدرات الاستقبال

الجدول التالي يبين قدرة المؤسسة على الاستقبال وفق الهيكل الجديدة، في مختلف الفنادق التي تقوم بتسييرها
ومركب حمام الصالحين:

جدول رقم (04): قدرات الاستقبال في المؤسسة

وحدة	تاريخ بداية الاستغلال	السعة الحالية					
		غرف	شالي	سرير	غطاء	معالجة	حمام
حمام الصالحين - بسكرة	1976	110	72	398	300	1550	600
فندق الزيبان - بسكرة	1971	98	/	196	150	/	/
فندق سوف - الوادي	1971	89	/	182	100	/	/
فندق الواحة - تقرت	1972	69	/	138	150	/	/
فندق القلعة - مسيلة	1995	147	/	296	130	/	/
فندق لوس - الوادي	1997	96	/	192	150	/	/
	المجموع	609	72	1402	980	1550	600

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: المساحة

فيما يتعلق بالمكان، فبعد انتهاء المؤسسة من الاستحواذ على جميع الوحدات الموجودة على تراثها، أصبح وضع الشركة كالتالي:

جدول رقم (05): مساحة كل وحدة وقيمتها بالدينار

الوحدة	مساحة الوحدات			القيمة ب. د. ج
	م الإجمالية	م المبنية	م غ المبنية	
حمام الصالحين - بسكرة-	27 هك و 141 م ²	26.014 م ²	24 هك و 4127 م ²	4.538.368,80
فندق الزيبان - بسكرة-	20.272 م ²	5.272 م ²	15.000 م ²	504.865,92
فندق لوس - الوادي-	30.615 م ²	8.844 م ²	21.772 م ²	3.100.000,00
فندق الواحة - تقرت-	16.992 م ²	5.500 م ²	11.492 م ²	1.882.156,00
فندق القلعة - مسيلة-	22.978 م ²	10.200 م ²	12.778 م ²	4.500.471,00
فندق سوف - الوادي-	13.593 م ²	6.000 م ²	7.593 م ²	1.749.419,10

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثالثا: الموارد البشرية

بتاريخ 2013/12/31، الشركة وظفت مجموع 419 موظف، من بينهم 83 متعاقد، حسب الفئات المهنية، كما يلي:

جدول رقم (06): توزيع العمال في المؤسسة

المجموع	المتعاقدين	الدائمين	
22	09	13	إطار
107	15	92	الأعوان التطبيقيين
290	59	231	العمال
419	83	336	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: نشاطات وأهداف مؤسسة التسيير السياحي بسكرة (E.G.T.B)

أولاً: نشاطات المؤسسة

تتمثل نشاطات المؤسسة فيما يلي:

- تطوير الإنتاج والمنتجات
- تعزيز إستراتيجية الأعمال.
- إعادة تهيئة كل الفنادق.
- التخطيط والتوجيه.
- رصد ومراقبة وإدارة الكيانات التشغيلية.
- توحيد القوائم المالية للعمليات والبيانات.
- مراقبة وتحديث وإعادة تأهيل الوحدات وتطوير الأعمال.
- حماية التراث.
- نشر وتدريب الموارد البشرية.

ثانياً: أهداف المؤسسة

تتمثل في الآتي:

- تحقيق أرباح وهو الهدف الرئيسي للمؤسسة.
- تقديم خدمات أفضل للزبائن لكسب أكبر قدر ممكن منهم.
- استمرارية النشاط.
- زيادة ونمو وتطور أعمال المؤسسة.
- تحقيق متطلبات الزبائن وذلك بتقديم الخدمات.
- المساهمة في تطوير مستوى السياحة.
- مواكبة التطورات الخدمية لتلبية رغبة الزبون.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثالث: عمل المؤسسة وهيكلها الإداري

الفرع الأول: طبيعة عمل المؤسسة

تتمثل مهمة المؤسسة في الترويج للسياحة، فهي مسؤولة عن تطوير وإدارة وتنظيم وتسويق أي مؤسسة سياحية في الصحراء، نشاطها يتعلق أساسا بالفنادق والمنتجعات والمركبات السياحية، واستثمرت المؤسسة كمنشآت ثانوية، منذ عام 1996، في المطاعم وإعداد الموظفين.

مجلس الإدارة:

وتدار المؤسسة من قبل مجلس إدارة يتألف من ستة أعضاء، بوجود عضوين يمثلان حقوق العمال. حاليا تدار من طرف مدير عام.

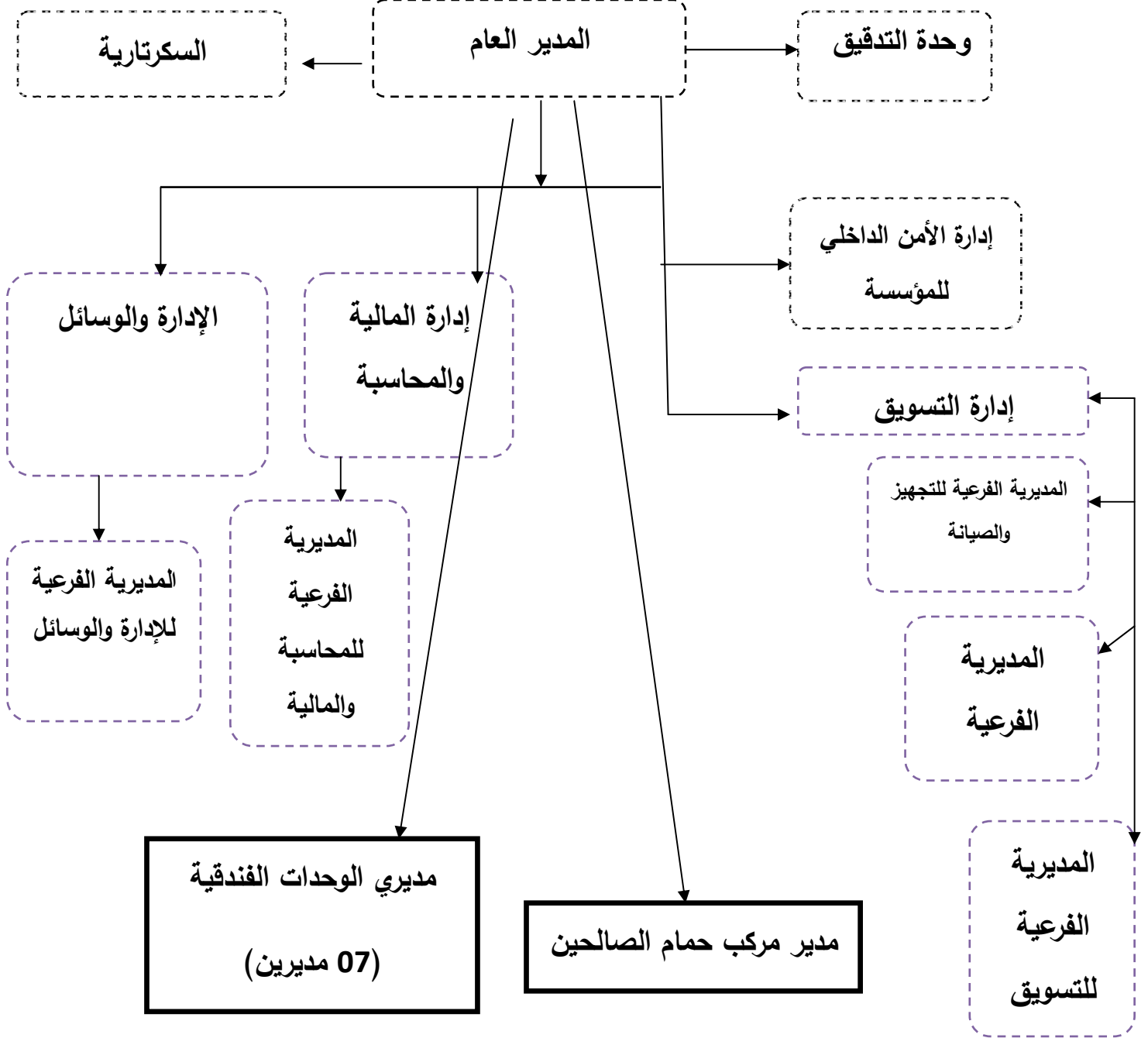
وظائف المؤسسة الرئيسية مراقبة من المديرية العامة، وتتمثل في:

- مديرية الوسائل والإدارة.
- مديرية المالية والمحاسبة.
- مديرية العمليات والتسويق والمرافق.
- وحدة التدقيق.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم(08): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثالث: مهام الهيكل التنظيمي

أولاً: مهام الهيكل التنظيمي للمؤسسة

1. **تعريف المدير العام:** القيام بأداء جميع المهام والمسؤوليات المرتبطة بالمدير العام، والمشاركة والفعالية في تحديد وصياغة الأهداف، وكذلك تخطيط وتنظيم سير العمل بالمؤسسة بما يضمن تحقيق الأهداف المحددة.

➤ المهام والمسؤوليات:

- المشاركة في وضع الأهداف الرئيسية والمشاركة في صياغتها.
- المشاركة في وضع الخطط وتقديم النصائح والمشورة.
- الاعتماد النهائي للميزانية السنوية قبل عرضها.
- الاعتماد المبدئي للترقيات وزيادات في الأجور.

والمدير العام مسؤول مسؤولية مطلقة وكاملة على الأداء العام للمؤسسة وعلى كل القرارات التي يوقع عليها والسلطة في محاسبة ومراجعة أعمال وتوقيع الجزاءات الإدارية والمالية.

2. **تعريف السكرتارية:** هي تلك الوظيفة التي تقدم معونات أو خدمات للإدارة أو الرؤساء سواء كانت هذه المعونات أو الخدمات فنية أو مكتبية حتى يكون سير الإدارة جيد وتعتبر سكرتارية القلب النابض لأي مؤسسة.

3. **تعريف الإدارة المالية والمحاسبية:** تعد الإدارة المالية والمحاسبية أنها النظام المالي الذي يتم من خلاله تجميع ومعالجة وتحليل وإعداد التقارير حول أهم معلومات التي تهدف إلى مساعدة المؤسسات في التحقق من موقفها المالي وبما يمكنها من إتخاذ القرارات الإدارية المناسبة لها وتوضح موقفها المالي للمستفيدين وحاملي الأسهم وتحقيق الرقابة والمتابعة المستمرة على صورة النشاط داخل المؤسسة.

4. **المديرية الفرعية للمحاسبة والمالية:** تتكفل المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة بالتالي:

- تحضير مشروع الميزانية.
- متابعة تنفيذ الميزانية.
- تحضير الإعتمادات وضمان مراقبتها وتنفيذها.
- متابعة التمويل التي تضمنها الوحدات والهيكل.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- تحسين محاسبة المؤسسة وتشمل المصالح الآتية:

❖ مصلحة الميزانية والمحاسبة.

❖ مصلحة تمويل.

❖ مصلحة مراقبة وتسيير والصفقات.

5. **تعريف الإدارة والوسائل:** الإدارة تهدف إلى تنظيم الجهود والنشاط الجماعي للأفراد كما أن الإدارة تقوم على تحديد خطى سير العمل وتعتبر إدارة الوسائل هي كيفية تسيير الوسائل التي في حوزة المؤسسة.

6. **تعريف المديرية الفرعية للإدارة والوسائل:** وتتكون المديرية الفرعية للإدارة والوسائل من مديريتين وهم كالاتي:

✓ **المديرية الفرعية للمستخدمين:**

❖ تسيير مستخدمى الهياكل المركزية للمديرية العامة.

❖ تسيير مستخدمى المصالح الخارجية وضمان متابعة وتقييمه. وضع أجهزة الاستشارية واللجان المتصلة بالشؤون الاجتماعية للهياكل التابعة للمديرية العامة للضرائب.

❖ التكفل بالعقوبات التأديبية و بالمنازعات الإدارية.

❖ التكفل بشكاوي الزبائن.

✓ **المديرية الفرعية للوسائل:**

❖ ضمان تسيير وصيانة العتاد والممتلكات التي في حوزة المؤسسة.

❖ ضمان تسيير الوثائق وحفظ الأرشيف.

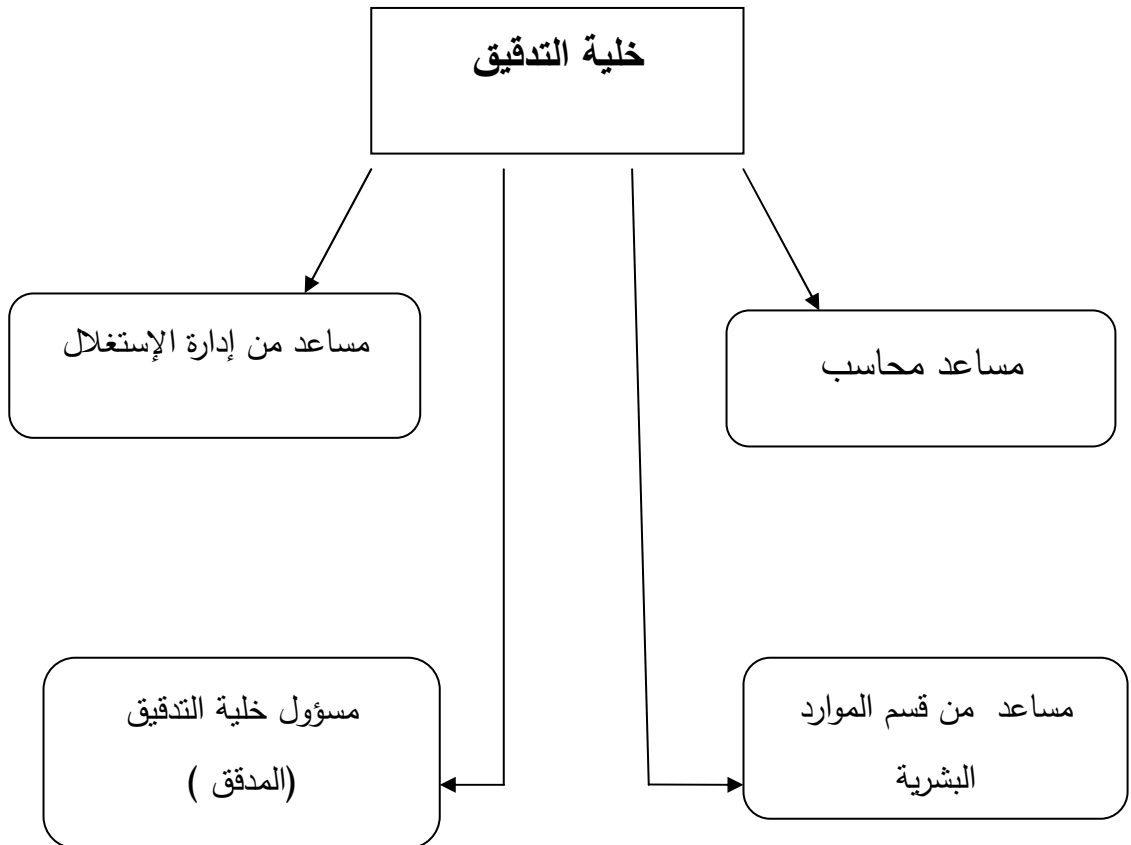
- **تعريف وحدة التدقيق:** وحدة التدقيق هو ذلك التدقيق التي يقوم بها موظفون داخل هذه الوحدة يعملون داخل المؤسسة وهو كذلك من المقومات الرئيسية لأي نظام سليم للرقابة ويعتبر التدقيق الداخلي أداة من أهم أدوات الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على نشاط المؤسسة ويهدف تدقيق إلى مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها على أكمل وجه عن طريق تزويدها بالتحليل والتقييم المناسب عن الأنشطة التي يتولى المدقق مراجعتها ويتم تحقيق هذا الهدف الشامل عن طريق مجموعة من الأعمال التي تشمل على سبيل المثال:

❖ فحص وتقييم مدى سلامة وكفاية نظم الرقابة المالية والمحاسبية.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- ❖ التأكد من الالتزام بالخطط والإجراءات الإدارية.
 - ❖ التأكد من صحة وسلامة المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات الإدارية.
 - ❖ التأكد من حماية المشروع من السرقة والاختلاس.
 - ❖ تقييم كفاءة الأداء فيما يتعلق بالمهام التي كلف العاملون القيام بها.
- هيكل خلية التدقيق:** تتكون خلية التدقيق من مسؤول خلية التدقيق وهو المدقق ومساعدين ثلاثة له هما مساعد من إدارة الإستغلال ومحاسب ومساعد من قسم الموارد البشرية، ومن مهام هذه الخلية ما يلي:
- ✓ التعرف على مكان الغش والتلاعب والأخطاء ومحاولة إيجاد حلول لها.
 - ✓ القيام بتدقيق الأنشطة المختلفة لكل قسم من الأقسام، ورفع تقارير النتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.

الشكل رقم (09) هيكل خلية التدقيق



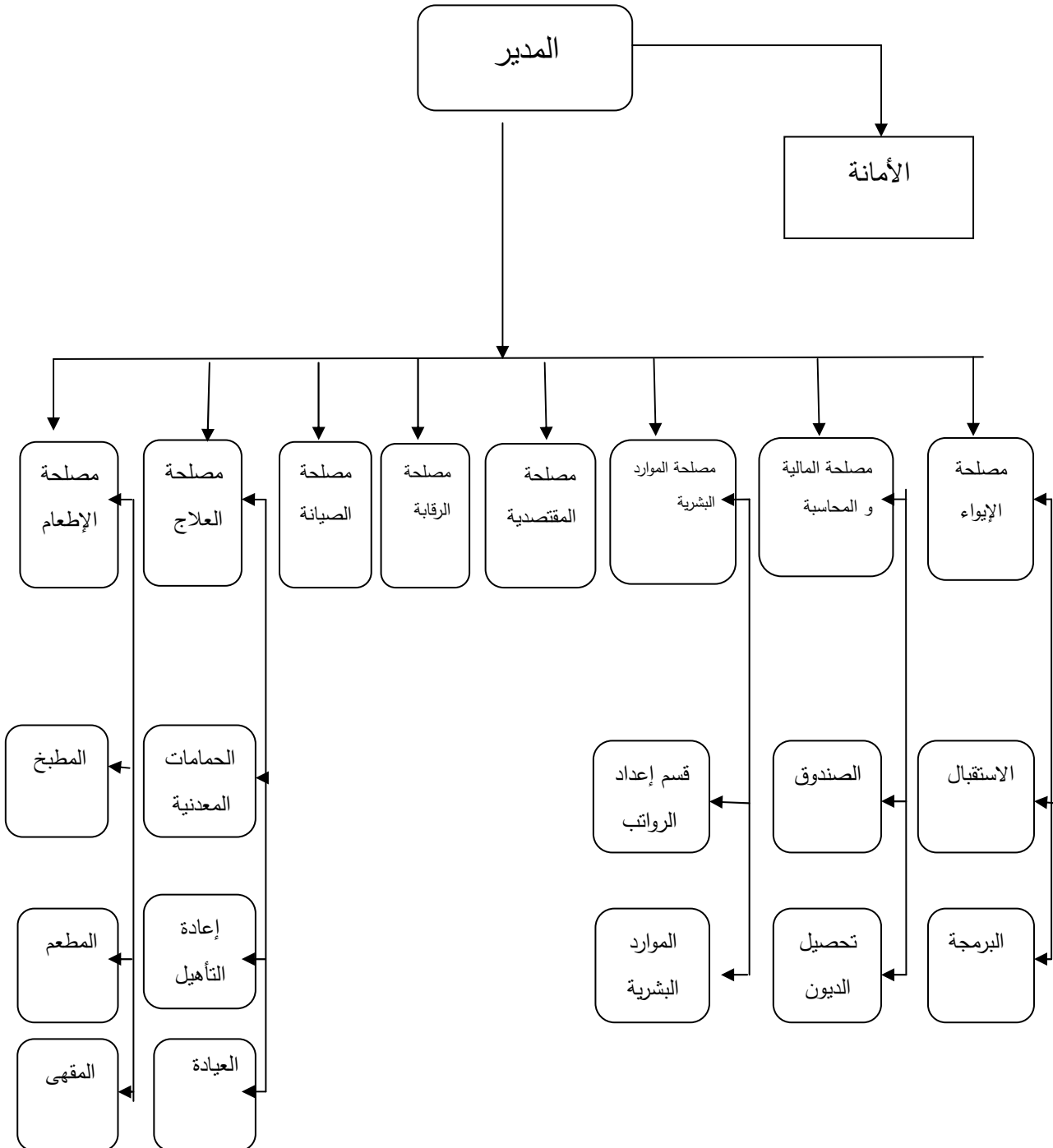
المصدر: من إعداد الطالبة إعتد على مقابلة مع المدقق

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

7. تعريف إدارة الأمن الداخلي بالمؤسسة: تعتبر من أهم المصالح في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتصلح بمهام حماية المؤسسة ومختلف مرافقها وهياكلها من الناحية الأمنية ويسهر على تسييرها رئيس يعين بقرار يصدر على مستوى المديرية وإدارة المؤسسة وتتكون الأمن الداخلي من أعوان أمن يقومون بتأسيس المؤسسة وذلك عن طريق المداومة المستمرة لأعوان الأمن في كل الأوقات دون انقطاع ومزود بكاميرات للمراقبة في مختلف جهات ومرافق المؤسسة.
8. تعريف إدارة التسويق: هي جهة مركزية تقوم بوظائف تخطيط وتوجيه وتنظيم وتنسيق ورقابة أوجه النشاط المتعلقة الخدمات من أماكن إنتاجها لحين وصوله إلى الزبائن وتكون بأفضل جودة.
9. المديرية الفرعية للتجهيز والصيانة: وتتكفل المديرية بما يأتي:
- ❖ ضمان تزويد الهيئات التابعة للمؤسسة بوسائل.
 - ❖ ضمان تجهيز وصيانة الممتلكات المنقولة وغير المنقولة.
 - ❖ مسك سجل الجرد.
 - ❖ ضمان الحفاظ على أرشيف المؤسسة وصيانتها.
 - ❖ ضمان تسيير وسائل نقل المؤسسة للمؤسسة.
10. المديرية الفرعية للاستغلال والرقابة: وتتكفل هذه المديرية بالرقابة على سائر الأعمال ومشاريع المؤسسة وتعتبر وسيلة الإدارة لتأكد من صدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على كل المعلومات الإدارية وتتحقق إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتصليحات الصادرة.
11. المديرية الفرعية للتسويق: وتتكفل هذه المديرية بالعمليات والأنشطة التي تعمل على اكتشاف رغبات العملاء وتطوير خدماتهم التي تشبع رغباتهم وتحقق للمؤسسة الربح خلال فترة زمنية مناسبة ويمكن يقال عن أن تسويق فن البيع إلا أن الخدمات هي جزء من العملية.
12. تعريف مديري الوحدات الفندقية: وهم الأشخاص المسؤولين والمباشرين عن إدارة الفندق وتقوم بعض مهامهم على تنظيم وتوجيه خدمات الفندق، التحكم في الميزانية ووضع الخطط المالية، تشجيع الأعمال التجارية وحفظ الأرباح والنفقات، التوظيف والتدريب، سماع مشاكل وشكاوي العملاء، تأكد من أماكن الإقامة، إعادة النظر في الموظفين.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (10): الهيكل التنظيمي لمركب حمام الصالحين



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: مهام الهيكل التنظيمي لمركب حمام الصالحين

1- **تعريف المدير العام:** القيام بأداء جميع المهمات والمسؤوليات المرتبطة بالمدير العام، والمشاركة و
الفعالية في تحديد وصياغة الأهداف، وكذلك تخطيط وتنظيم سير العمل بالمنشأة بما يضمن تحقيق
الأهداف المحددة.

➤ **المهام والمسؤوليات:**

- المشاركة في وضع الأهداف الرئيسية والمشاركة في صياغتها.
- المشاركة في وضع الخطط وتقديم النصائح والمشورة.
- الاعتماد النهائي للميزانية السنوية قبل عرضها.
- الاعتماد المبدئي للترقيات وزيادات في الأجور.

والمدير العام مسؤول مسؤولية مطلقة وكاملة على الأداء العام للمؤسسة وعلى كل القرارات التي يوقع عليها
والسلطة في محاسبة ومراجعة أعمال وتوقيع الجزاءات الإدارية والمالية.

2- **الأمانة:** هي تلك الوظيفة التي تقدم معاونات أو خدمات للإدارة أو الرؤساء سواء كانت هذه المعاونات
أو الخدمات فنية أو مكتبية حتى يكون سير الإدارة جيد وتعتبر سكرتارية القلب النابض لأي مؤسسة.
3- **مصلحة المحاسبة:**

• **رئيس قسم المحاسبة:** هو الذي يشرف على عمليات المحاسبة وحسن سير المصلحة.

المحاسب الرئيسي: هو من يقوم بدور مساعدة رئيس المصلحة في المحاسبة ويشرف على عمليات التسجيل
المحاسبي ومعالجتها.

• **أمين الصندوق:** يقوم بجمع الأموال من مداخيل اليومية للمؤسسة المختلفة من نقاط البيع و نقاط
تقديم مختلف الخدمات، حيث يقوم بإيداع الأموال في البنك.

• **قسم الفوترة والتحصيل:** يقوم بفوترة الفواتير الخاصة للإدارات التي تقوم بالإيواء في الفندق أو
المؤسسات العمومية، وتقوم بإرسال الفواتير إلى الهيئات السابق ذكرها وكذا متابعة التحصيل
لمستحقات المؤسسة.

4- **مصلحة الموارد البشرية:** تتكون من:

رئيس مصلحة الموارد البشرية: يشرف على المصلحة ويسيرها.

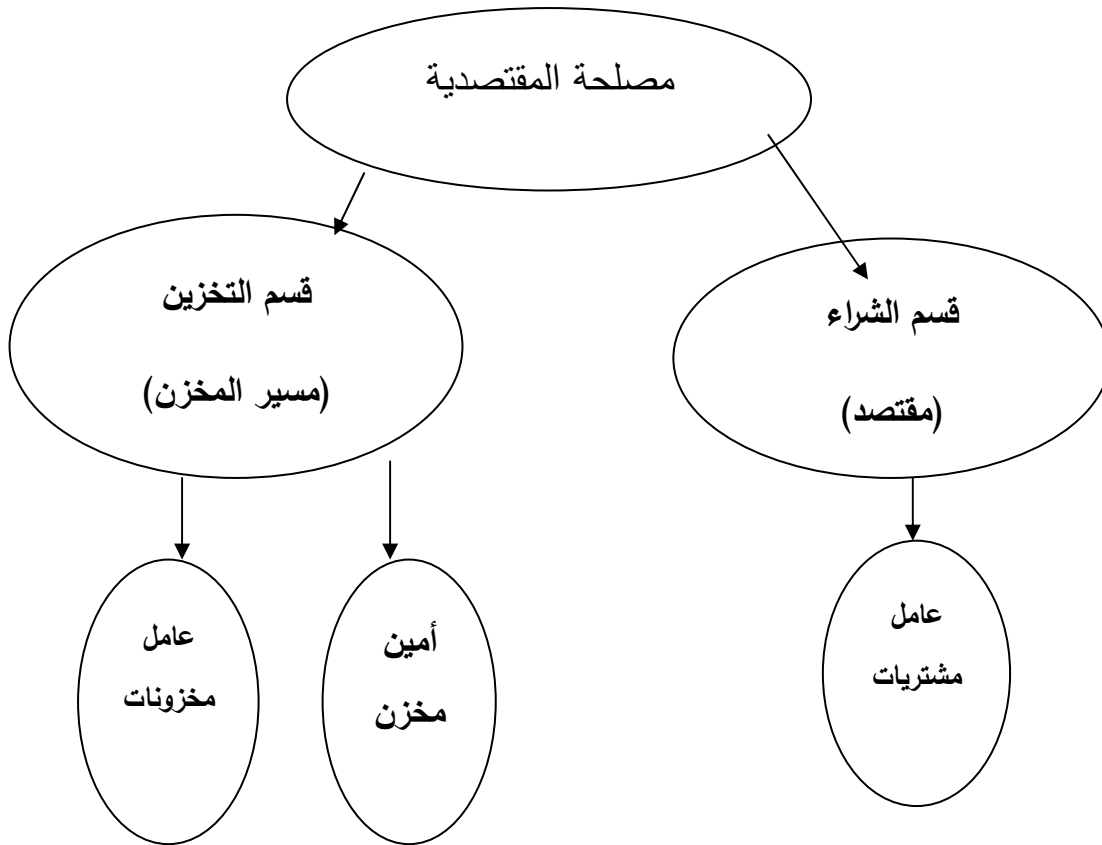
قسم إعداد الأجور: مراقبة جداول الحضور وإعداد الرواتب وتحرير كشوفات الرواتب.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

قسم الموارد البشرية: تحرير سندات العطل ومراقب طلبات بالدخول والخروج الخاصة بالعمال وتحرير شهادات العمل.

5- مصلحة المقتصدية: هي مصلحة تتكون من مقتصد وأمين مخزن ومسير مخزن وعامل المخزن، حيث تحرص هذه المصلحة على تسيير المشتريات والسهر على تخزينها، والمحافظة عليها وإخراجها إلى المصالح الطالبة للمادة. تتكون مصلحة المقتصدية من قسمين هما قسم الشراء وقسم التخزين، قسم خاص بالشراء، وقسم خاص بالتخزين من استلام وتخزين جميع المواد.

الشكل رقم (11): هيكل مصلحة المقتصدية (الشراء والتخزين)



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة المقتصدية

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

6- **مصلحة المراقبة:** تتكون من مراقبين مهمتهم مراقبة المشتريات والمخزونات والمبيعات والخدمات المقدمة، والسهر على التسيير الأمثل وعدم اقتراف الأخطاء وتعمدها، وهي تعتبر المنسق بين مصلحة المقتصدية ونقاط البيع وتقديم الخدمات، والتنسيق بين مصلحة المقتصدية ومصلحة المحاسبة.

7- **مصلحة الصيانة:** هي عبارة عن مصلحة تسهر على حسن سير المركب في أحسن الأحوال من صيانة كهربائية وصيانة مائية وصيانة عتاد التبريد والبستنة.

8- **مصلحة الإيواء:** تتكون من مسير الفندق وعمال الاستقبال، تسهر هذه المصلحة على توفير أحسن ظروف الراحة للزبائن، وذلك بالتنسيق مع مصلحة الإطعام أو المطبخ في توفير الوجبات الجيدة للزبائن الذين هم داخل الفندق.

9- **مصلحة الإطعام:** تتكون من رئيس مصلحة الإطعام.

- **المطبخ:** يتكون من الطباخين لتحضير الوجبات.
- **المطعم:** يتكون من عمال تقديم الوجبات ويكون تابعا للفندق مع المطبخ.
- **المقهى:** يتكون من عمال المقهى لتقديم المشروبات والمرطبات للزبائن.

10- **مصلحة العلاج:** تتكون من ثلاث جهات وهي:

➤ **الحمامات المعدنية:** تتكون من أمين صندوق لتقديم تذاكر العلاج بالمياه المعدنية وعمال التنظيف وإدخال الزبائن إلى العلاج.

➤ **إعادة التأهيل:** تتكون من أخصاء في إعادات التأهيل الحركي للزبائن مع التنسيق مع العيادة وصندوق الضمان الاجتماعي.

➤ **العيادة:** تتكون من اخصائين في التأهيل الحركي، والعلاج بالمياه المعدنية يتم التشخيص للحالة، والتنسيق مع صندوق الضمان الاجتماعي.

▪ يعتبر مركب حمام الصالحين من المركبات التي تسهر على راحة الزبائن من جميع أنحاء الوطن، وذلك بتقديم جميع سبل الراحة من المرافق السابق ذكرها.

▪ يستقطب حمام الصالحين سنويا من العديد من الزوار من مختلف الولايات، وحتى من الدول الأجنبية والدول المجاورة وذلك لاستقطاب العملة الصعبة، وتكثيف السياحة في المناطق عبر الوطن.

▪ يعتبر مركب حمام الصالحين من أحسن الحمامات المعدنية على مستوى الوطن، وذلك لاحتوائه لمادة الكبريت في المياه المعدنية التي تعتبر مصدر علاج للعديد من المرضى.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير
السياحي بسكرة -مركب حمام الصالحين-

المطلب الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام
الصالحين- بسكرة

هناك العديد من النظم التي تقوم بإتباعها مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام الصالحين- لكننا
سننتظر في دراستنا التطبيقية إلى نظامين فقط هما: نظام المشتريات والمخزونات، ونظام الأجور.
الفرع الأول: إجراءات سير نظم المعلومات المحاسبية للمشتريات والمخزونات بالمؤسسة.
أولاً: عملية شراء ودخول المشتريات للمخازن:

تتم عملية الشراء للمواد واللوازم والتموينات الأخرى التي تقوم بها مؤسسة التسيير السياحي وذلك من خلال
وحداتها الفندقية وتتمثل في المراحل التالية:

أ. المستندات اللازمة لعملية شراء ودخول المشتريات للمخزن تتمثل في:

- وصل الطلب (Bon de commande): للمواد واللوازم الموضح في الملحق رقم (13) يحرر من
طرف رئيس مصلحة الوسائل العامة ويمضي من طرف رئيس مصلحة المقتصدية والمراقب ومدير
الوحدة. ويحتوي على :

- رقم وصل الطلبية.
- تاريخ وصل الطلبية.
- اسم المورد.
- كمية المادة المطلوبة.
- إسم المادة المطلوبة.
- السعر الوحدوي للمادة المطلوبة.
- الرقم الجبائي.
- الهاتف والفاكس.

- فاتورة الشراء: من طرف المورد الموضحة في الملحق رقم (19) يصادق عليها رئيس مصلحة
المقتصدية والمدقق ومدير الوحدة. وتحتوي على:

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- الجانب التعريفي بالمؤسسة أو مكان المحل التجاري وإسم المورد.
- تاريخ تحرير الفاتورة.
- رقم السجل التجاري.
- الرقم الجبائي.
- رقم الحساب البنكي.
- الجهة المرسلة إليها الفاتورة أي إسم المؤسسة الطالبة للبضاعة.
- كمية البضاعة.
- السعر الوحدوي للبضاعة.
- إسم البضاعة.
- السعر الإجمالي للبضاعة بالأرقام والأحرف الاتينية.

- وصل تسليم (bon de livraison) : أنظر الملحق رقم (14)

يحتوي على البضاعة التي سيقوم بإرسالها المورد إلى الجهة الطالبة للبضاعة وتكون مطابقة لما ذكر في طلب الشراء لكل من كمية ونوعية البضاعة ويحتوي على:

- ◆ رقم وصل التسليم.
- ◆ تاريخ تحرير وصل التسليم.
- ◆ الجهة الطالبة للبضاعة.
- ◆ كمية البضاعة.
- ◆ نوعية البضاعة.
- ◆ مصادقة المورد.
- ◆ السعر الوحدوي للبضاعة.

- وصل إستلام او دخول (bon de dentrée) انظر الملحق رقم (15) يحتوي على المادة التي تم

تحريرها في سند طلب شراء ومطابقتها مع وصل التسليم المستلم من المورد ويحتوي على:

- ▲ رقم وصل استلام.
- ▲ تاريخ وصل الاستلام.
- ▲ كمية المادة المستلمة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

▲ السعر الوحدوي.

▲ السعر الإجمالي.

▲ إمضاءات المراقب والمقتصد.

➤ وصل اخذ أو إخراج (bon prélèvement) أنظر الملاحق رقم (16)

• اسم وكمية المادة المطلوبة من المادة التي ستخرج.

• السعر الوحدوي للمادة.

• السعر الإجمالي للمادة.

• الجهة الطالبة للمادة.

• رقم الوصل.

• تاريخ الوصل.

• إمضاءات كل من المراقب المقتصد، ومحرر الوصل رئيس المطبخ.

➤ بطاقة صنف المخزن (la fiche de stocks) أنظر الملحق رقم (17)

هي وثيقة تستخدم داخل المخزن تكون ورقية يستخدمها أمين مخزن وعند مسير المخزن في برنامج الحاسوب تحتوي على:

✓ اسم المادة ونوعها.

✓ أسماء الموردين.

✓ مخزون آخر مدة.

✓ المادة الواردة والصادرة.

✓ السعر الوحدوي.

✓ المصالح الطالبة للمادة.

✓ المجاميع.

➤ سجلات المدخلات والمخرجات:

هي سجلات يستخدمها المسير لتسجيل مدخلات السلع ومخرجاتها وذلك لمعرفة البضاعة التي هي في المخزن والبضاعة التي خرجت من المخزن حيث هذه السجلات أصبحت مستغنى عنها وأصبح التسجيل في نظام الحاسوب.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

➤ الفواتير الشكلية:

هي فواتير يرسلها المورد عند الطلب من المؤسسة معرفة الأسعار عند المورد أو عند اللجوء إلى نظام الصفقات في حالات الشراء الكبيرة المبالغ والسلع التي تذهب إلى الاستثمار وتحتوي على:

- الجانب الأعلى يحتوي على معلومات المورد والمقر والسجل التجاري.
- اسم السلعة أو المادة.
- تاريخ الإرسال.
- السعر الوحدوي والسعر الإجمالي.
- إمضاء أو مصادقة المورد.

➤ ورقة التسجيل المحاسبي (fiche d imputation comptable) أنظر الملحق رقم (18)

هي ورقة تسجيل يعدها المحاسب عندما تقدم له الوثائق المطلوبة يقوم بتسجيل المحاسبي في هذه الورقة في الحاسوب تقدم هذه الورقة في حالة الطلب عليها لتتحقق من المطابقة.

ب- التسجيل المحاسبي للمشتريات: يتم التسجيل في دفتر اليومية الخاص بالمشتريات.

- دفتر المشتريات: هو دفتر خاص بجميع عمليات الشراء التي تقوم بإقتناءها المؤسسة (مصلحة الوسائل العامة) والمتمثلة في شراء بضاعة ومواد ولوازم وتموينات أخرى التي يدخل في سير نشاط المؤسسة (أقلام، أوراق، حبر، طابعات...الخ) لوازم الصيانة (قطع غيار، وقود...الخ).

- ثم يتم التسجيل المحاسبي للمشتريات المؤسسة كالاتي:

	XXXX	تاريخ العملية		
	XXXX	مشتريات مواد ولوازم أو وتموينات أخرى		381/382
	XXXX	رسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع		
	XXXX	موردين		44566
	XXXX	فاتورة رقم ...	401	

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

ثانيا: أصناف المخزونات في مؤسسة

وتنقسم المخزونات في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة إلى قسمين هما:

(1) **مشتريات من أجل البيع:** والتي تتمثل بالدرجة الأولى نشاط المؤسسة حيث تقوم المؤسسة

بشراءها لإعادة بيعها وهي كالاتي:

- **عناصر حرفية:** وهي منتجات فخارية، اللوحات الأثرية.
- الجرائد والمجلات.
- عطور ومواد التجميل.

(2) **مواد أولية:** وتنقسم إلى قسمين هما:

➤ **مواد أولية قابلة للتخزين:** التي تتمثل في المواد الغذائية التي تدخل في تحضير

الوجبات للمطاعم الفندقية وبالإضافة إلى المشروبات الغازية والمعدنية والبن للمقاهي.

➤ **مواد أولية غير قابلة للتخزين:** وهي مواد غذائية وعناصر غير قابلة للتخزين فهي

سريعة التلف مثل اللحوم البيضاء والحمراء وبعض الخضر والفاكهة.

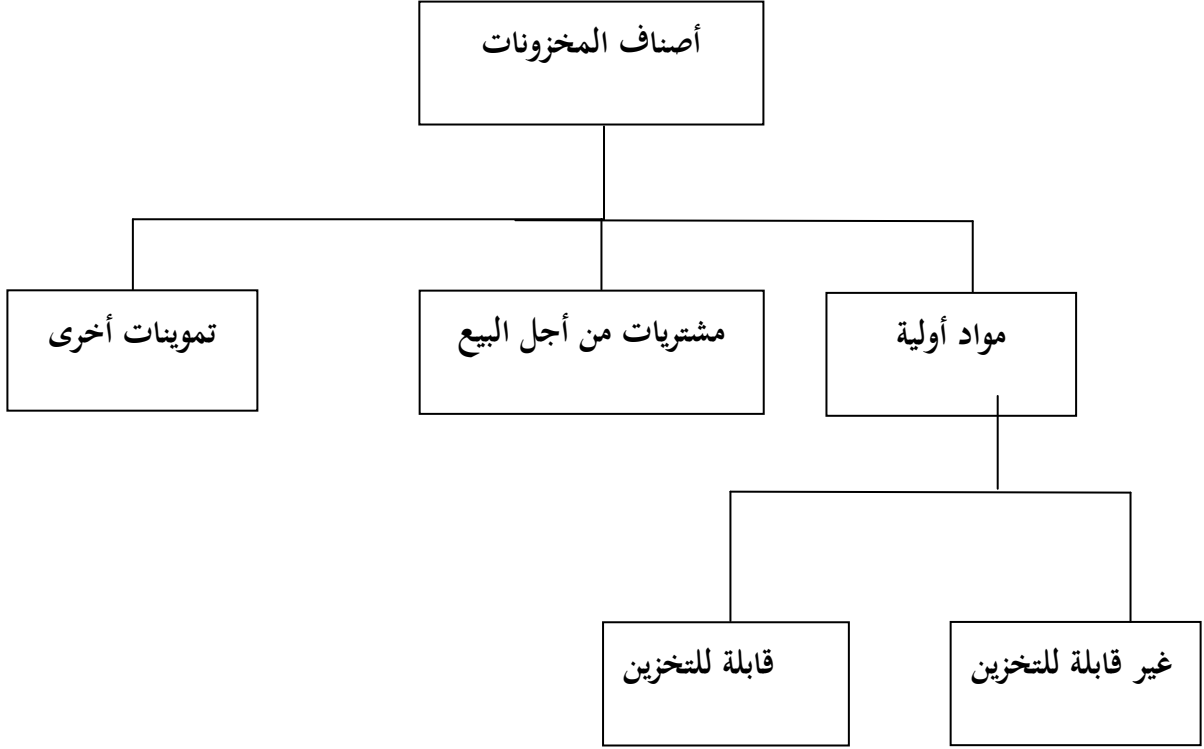
➤ **تموينات أخرى:** وهي جميع المواد والعناصر التي تحتاجها المؤسسة يوميا وهي مواد

التنظيف وأدوات مكتبية وإلكترونية وكذا قطع الغيار المختلفة وفروشات الفنادق

كالأغطية وعناصر الطاقة كالبنزين.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (12): أصناف المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات مقدمة من طرف مديرية المالية والمحاسبية

ثانيا: عملية خروج المواد واللوازم من المخازن: تتم هذه العملية وفق للمستندات معينة التي تتمثل في الآتي:

أ. المستندات اللازمة لخروج المواد واللوازم من المخازن: تتمثل في:

- وصل طلب داخلي يحرر ويمضى من طرف رئيس الوحدة الطالبة للمواد والمستلزمات.
 - وصل خروج (Bon de sortie) يحرر من طرف أمين المخازن ورئيس مصلحة الوسائل العامة والطرف المستفيد.
 - جدول إستهلاك بمجموع المواد واللوازم المستهلكة، يعد من طرف قسم تسيير المخزونات ويمضى عليه رئيس مصلحة الوسائل العامة ويرسل إلى مصلحة المالية والمحاسبة لكي تتم المعالجة المحاسبية.
 - ويتم تسجيل في دفتر اليومية للمخزونات.
- دفتر المخزونات: الذي هو دفتر فيه العمليات المتعلقة بالمخزونات كعملية دخول وإستلام المادة أو التموين إلى المخازن مثلا:

**الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة
التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-**

عندما تحتاج مصلحة معينة مستلزمات معينة تقوم بتقديم طلب لتزويدها بالمادة ويتم إرساله إلى مصلحة تسيير المخزون وعند حدوث هذه العملية تسجل في دفتر يومية المخزون.

ب. التسجيل المحاسبي للمخزون: يكون التسجيل كالاتي:

❖ عملية دخول البضاعة، المواد واللوازم والتموينات الأخرى: تسجل من خلال القيد التالي:

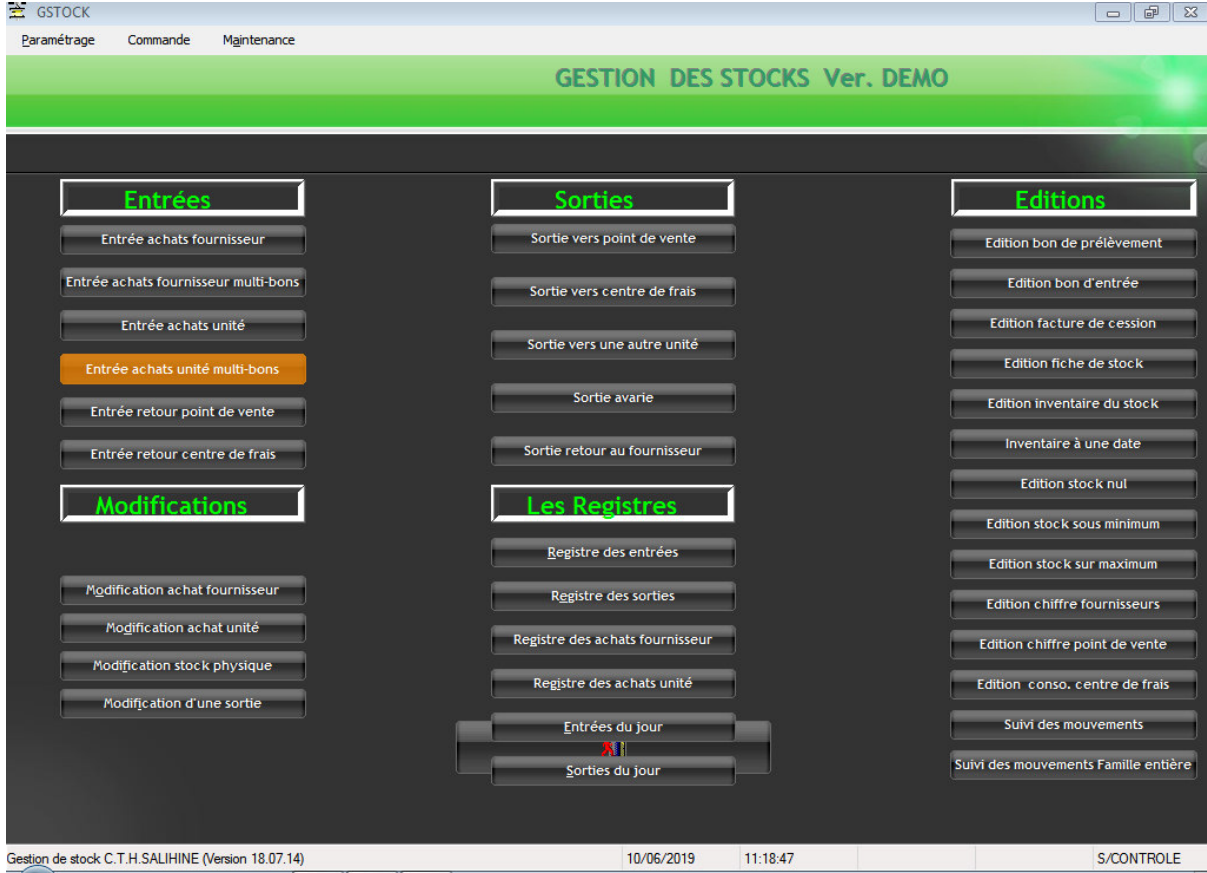
تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى	30./31./32.
XXXX	XXXX	مشتريات بضاعة أو/ ومواد ولوازم أو/ وتموينات أخرى وصل إستلام رقم	382./381./380.

❖ عملية خروج البضاعة المواد واللوازم والتموينات الأخرى: يكون التسجيل كالاتي:

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى مستهلكة	602/601
XXXX	XXXX	بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى وصل خروج رقم	32/31

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (13): دفتر اليومية للمخزونات



المصدر: مصلحة المراقبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الفرع الثاني: البرنامج المطبق للمشتريات والمخزونات في المؤسسة

تقوم مؤسسة التسيير السياحي بسكرة بتطبيق أنظمة معينة كل من المشتريات والمخزونات وهو برنامج يسمح للمؤسسة بإدارة العمليات الخاصة بالمخزون (المبيعات، المشتريات... الخ) انظر الشكل(13) والشكل (14).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الشكل رقم (14): نظام المعلومات الخاص بالمشتريات Pc achats

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1	00251	01/12/13	408000		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK	14 825,00	
2	00251	01/12/13	445630		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK	2 520,25	
3	00251	01/12/13	401300		FN° 070/2013 GASMI A/ERRAZAK		17 345,25
4	00252	01/12/13	408000		FN° 07/2013 RAHMOUN N / EDDINE	8 928,00	
5	00252	01/12/13	401300		FN° 07/2013 RAHMOUN N / EDDINE		8 928,00
6	00253	01/12/13	408000		FN° 1828 GMS OUMACHE	58 750,00	
7	00253	01/12/13	401300		FN° 1828 GMS OUMACHE		58 750,00
8	00254	01/12/13	408000		FN° 3282 GMS OUMACHE	14 000,00	
9	00254	01/12/13	401300		FN° 3282 GMS OUMACHE		14 000,00
10	00255	01/12/13	408000		FN° 4816 GMS OUMACHE	25 500,00	
11	00255	01/12/13	401300		FN° 4816 GMS OUMACHE		25 500,00
12	00256	01/12/13	408000		FN° 1492 GMS OUMACHE	10 650,00	
13	00256	01/12/13	401300		FN° 1492 GMS OUMACHE		10 650,00
14	00257	01/12/13	408000		FN° 1907 GMS OUMACHE	9 650,00	
15	00257	01/12/13	401300		FN° 1907 GMS OUMACHE		9 650,00
16	00258	01/12/13	408000		FN° 2472 GMS OUMACHE	5 825,00	
17	00258	01/12/13	401300		FN° 2472 GMS OUMACHE		5 825,00
18	00259	01/12/13	408000		FN° 3251 GMS OUMACHE	5 000,00	
19	00259	01/12/13	401300		FN° 3251 GMS OUMACHE		5 000,00

Total: (195) 8 137 239,68 8 137 239,68 Solde: 0,00

401300-FOURNISSEURS DE STOCKS ->(CRD=6 984 856,85)

Ecriture: 10-12-11
COMPTE: 401300 -FOURNISSEURS DE STOCKS Solde Cr dit=6 984 856,85

المصدر: مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الشكل رقم (15): نظام المعلومات الخاص بالمخزونات Pc stocks

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
17	00298	08/12/13	322800		BR N° 849 STATION SCE BOULARBAH	2 200,00	
18	00298	08/12/13	382280		BR N° 849 STATION SCE BOULARBAH		2 200,00
19	00299	09/12/13	322300		BR N° 636 GUERROUF MED MAT.AGRICOLE	37 800,00	
20	00299	09/12/13	382230		BR N° 636 GUERROUF MED MAT.AGRICOLE		37 800,00
21	00300	09/12/13	322300		BR N° 637 MADJOURI RACHD	700,00	
22	00300	09/12/13	382230		BR N° 637 MADJOURI RACHD		700,00
23	00301	15/12/13	314100		BR 12/2013 BOUCHERE AL WAF AOUN MED R	928 435,40	
24	00301	15/12/13	381110		BR 12/2013 BOUCHERE AL WAF AOUN MED R		928 435,40
25	00302	15/12/13	313200		BR N° 858 STE SGEN GUEDLA	65 574,00	
26	00302	15/12/13	381320		BR N° 858 STE SGEN GUEDLA		65 574,00
27	00303	17/12/13	314200		BR N° 872 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	319 385,06	
28	00303	17/12/13	381120		BR N° 872 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		319 385,06
29	00303	17/12/13	326100		BR N° 873 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	17 507,50	
30	00303	17/12/13	382610		BR N° 873 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		17 507,50
31	00303	17/12/13	322200		BR N° 874 EURL AMNE COMMERCE BISKRA	80 966,40	
32	00303	17/12/13	382220		BR N° 874 EURL AMNE COMMERCE BISKRA		80 966,40
33	00304	18/12/13	313200		BR N° 859 DEPOS.BOIS/FR SLIMANI LAMRI	16 604,40	
34	00304	18/12/13	381320		BR N° 859 DEPOS.BOIS/FR SLIMANI LAMRI		16 604,40
35	00305	19/12/13	322200		BR N° 866 ETS SERHANI OKBA	12 000,00	

Total: (126) 19 037 345,38 19 037 345,38 Solde:

381320-Achats de Boissons non alcoolis es ->(Sold )

Ecriture: 09-12-26
COMPTE: 381320 -Achats de Boissons non alcoolis es Sold 

المصدر: مديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: إجراءات سير نظم المعلومات المحاسبية للأجور

إن عملية حساب الأجور يتولاها قسم الأجور التابع لمصلحة الموارد البشرية وبمجرد الإنتهاء من عملية حساب الأجر، يتم إعداد الكشف العام للأجر، الكشف التفصيلي لأجر كل عامل، التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل، والإقتطاعات الضمان الإجتماعي وغيرها.

أولاً: مراحل إعداد الأجور بالمؤسسة

تتم عملية إعداد الأجور بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة وفق المراحل التالية:

- ✓ يحدد قسم المستخدمين التابع لمصلحة الموارد البشرية قائمة الغيابات الشهرية لكل عامل.
- ✓ مقررات خاصة بالعمال تخص (الترقية، التقاعد، عطل الأمومة، عطل مرضية تجميد أجر عامل معين إستثناء... وغيرها من القرارات الجديدة التي تتعلق بتغيير قانون معين يمس الأجور كالمنح والتعويضات).

- حساب الأجور من خلال برنامج **Pc Paie** ويحسب الأجر كما يلي:

الأجر القاعدي الصافي = الأجر القاعدي - قيمة الغيابات.

• قيمة الغيابات: تحسب كمايلي:

قيمة الغيابات المقتطعة من الأجر = (الأجر القاعدي/173.33) x عدد الساعات (08) ساعات

قيمة الغيابات المقتطعة من الأجر = (الأجر القاعدي/30) x عدد الأيام (حالة العطل المرضية)

الأجر القاعدي الصافي: هو الأجر الذي تحسب على أساسه كل المنح والتعويضات التي من حق العامل.

أجر المنصب: الأجر القاعدي الصافي + (المنح + التعويضات).

الأجر الصافي: أجر المنصب - (التسبيقات + التأمينات الاجتماعية + ضريبة على الأجر + إشتراكات الخدمات الاجتماعية... الخ).

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- المنح والتعويضات والتي تتمثل في:
 - مكافأة الأقدمية أو الخبرة: تمنح لكل عامل على كل سنة قضاها في مؤسسة التسيير السياحي كمكافأة لوفائه وتقدر بنسبة مئوية من الأجر الأساسي ويقدر هذا التعويض بنسبة 2% سنويا.
 - مكافأة نهاية الخدمة: هي حق كل موظف متعاقد انتهى عمله بمدة تعاقدته أو الاستغناء عنه بالمؤسسة لظروف لا يكون الموظف علاقة أو سبب وتحدد بـ 16 شهر.
 - تعويضات الساعات الإضافية: يمنح هذا التعويض للعامل بمؤسسة التسيير السياحي بنسبة 30% من الأجر القاعدي.
 - تعويض المنطقة الجغرافية: هو تعويض يمنح للعامل عندما يكون منصب عمله يقع في منطقة جغرافية نائية أو صعبة وتقدر هذه النسبة بـ 21% من الأجر الأساسي.
 - منحة الوفاة: تدفع لذوي حقوق العامل المتوفى ويقوم بمنحها صندوق الضمان الاجتماعي.
 - تعويض الضرر: لا يتحصل أي عامل على هذا التعويض أثناء تعرضه للأخطار نتيجة ممارسة عمله بالمنصب وأي ضرر يقع للعامل يقوم صندوق الضمان الاجتماعي بالتعويض.
 - تعويض النقل: تمنح مثل هذه التعويضات للعامل وذلك لتنتقله من مقر سكنه إلى عمله.

الجدول رقم (07): تعويضات التنقل

المسافة (كلم)	المبلغ الشهري للتعويض (دج)
من 01 إلى 03	500
من 04 إلى 08	700
من 09 إلى 15	1000
من 16 إلى 20	1200
من 21 إلى 30	1400
أكثر من 30	1500

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المديرية المالية والمحاسبية بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة-مركب حمام الصالحين-

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

➤ **مصاريف المهام والتنقلات:** تنص المادة (140) من القانون العام للعمل على انه: "عندما

يتفق العامل شخصيا وبصفة إستثنائية مصاريف في إطار عمله ولاسيما مصاريف النقل والإيواء

خلال قيامه بمهمته المطلوبة منه وذلك بتقديم جميع المستندات والوثائق الثبوتية للإطعام والتنقل

والإيواء لمصلحة المالية والمحاسبة وبعده يقومون بتعويض تلك المصاريف".

ثم يتم تسجيلها في دفتر الأجور الخاص بالمؤسسة أي يتم تسجيل قيود إعداد الأجور ودفعها للمستخدمين

وقيود الإعانات والزيادات.

ثانيا: البرنامج المطبق لإعداد الأجور في مؤسسة التسيير السياحي -مركب حمام الصالحين-

تطبق مؤسسة التسيير السياحي بسكرة برنامج لإعداد الأجور **Pc Paie** هذا البرنامج يسمح بالقيام بالعديد

من العمليات مثل: حساب الأجور، حساب العطل، شهادات العمل...إلخ. لاحظ الشكل 05.

الشكل رقم (16): يوضح البرنامج الخاص بالأجور

PECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT			
1	00028	12/12/13	631300		INDEM MOYEN D'EXISTENCE ABDI MEBARKA	389 801,76				
2	00028	12/12/13	421000		INDEM MOYEN D'EXISTENCE ABDI MEBARKA		389 801,76			
3	00029	31/12/13	631100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	2 189 202,04				
4	00029	31/12/13	631110		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	37 648,93				
5	00029	31/12/13	631200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	911 310,49				
6	00029	31/12/13	631300		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	1 618 203,96				
7	00029	31/12/13	631400		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	80 445,52				
8	00029	31/12/13	631500		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	115 693,55				
9	00029	31/12/13	401600		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	49 862,50				
10	00029	31/12/13	421000		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		4 077 549,38			
11	00029	31/12/13	431200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		370 367,07			
12	00029	31/12/13	447200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		342 950,54			
13	00029	31/12/13	461200		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		211 500,00			
14	00029	31/12/13	635100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	1 028 799,55				
15	00029	31/12/13	431100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		1 028 799,55			
16	00029	31/12/13	637100		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013	123 455,94				
17	00029	31/12/13	422000		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		82 303,96			
18	00029	31/12/13	431300		TRAIT. & SALAIRES DECEMBRE 2013		41 151,98			
19	00030	31/12/13	631100		ETAT DES RAPPELS SALAIRES EX 2013	1 505 246,80				
631300-INDEMNITES ->(DEB=23 680 256,48)						Total:(32)	11 332 019,96	11 332 019,96	Solde:	0,00

المصدر: من طرف المديرية المالية والمحاسبة بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثالث: واقع التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة -مركب حمام الصالحين-

يقوم بالتدقيق في مركب حمام الصالحين مدقق داخلي موظف لدى مؤسسة التسيير السياحي بسكرة. بإعتبار أن المركب من وحدات المؤسسة، ويقوم المدقق بإجراء التدقيق الداخلي من خلال وثائق المؤسسة، وقبل البدء في عملية التدقيق يتم إعداد برنامج سنوي لعمليات التدقيق، ويتضمن هذا البرنامج مختلف العمليات التي سيتم تدقيقها والتواريخ التي يجب فيها تنفيذ العمليات، كما تحدد فيها مختلف الجهات التي يرجع إليها المدقق لمباشرة عمله، وبعد الموافقة على البرنامج السنوي تبدأ عمليات التدقيق التي تمر بمراحل تتمثل في:

الفرع الأول: مرحلة التحضير والتخطيط لعملية التدقيق

تبدأ مرحلة التحضير بطلب المدير العام لمؤسسة التسيير السياحي من خلية التدقيق بإنجاز خطة من طرف المدقق تغطي جميع وظائف العمل، أي خطة لتدقيق جميع المصالح حيث تتكون الخطة من: (أنظر الملاحق رقم (01)، (02)، (03)). وهي تحتوي على:

- موضوع التدقيق.
- الوحدة محل التدقيق.
- تاريخ التدقيق.
- رقم مهمة التدقيق.
- إمضاء المدقق.

بعد وضع الخطة يتم إرسال رسالة التدقيق **انظر الملحق رقم (06)** قبل أسبوعين من بداية مهمة التدقيق حيث يعين فريق العمل ذو المهارات والمعارف اللازمة للقيام بعملية التدقيق، وبعد ذلك يتم إرسالها إلى المدير العام، وفريق العمل، ويتحدد ضمن الرسالة جميع البنود التي يتم تدقيق حساباتها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: مرحلة العمل الميداني

بعد أن يستلم المدقق الخطط وهي خطط سنوية يتم تقسيمها على سداسيين ومدة (12 شهر)، يتم افتتاح جلسة افتتاحية، على مستوى الوحدة مع مدير الوحدة ورؤساء المصالح لتسهيل عملية شرح الخطة وتقديم المستندات اللازمة وفق برنامج العمل والخطة المطبقة، ويتم تقديم ما يلي في الجلسة الافتتاحية:

- عرض أصحاب المصالح المتبادلة.
- ملخص التدقيق.
- التحقق من صحة خطة التدقيق وربما يتم التغيير فيها.
- عرض منهجية التي تستخدمها خلية التدقيق.
- التوقيع على ورقة الحضور. **أنظر الملحق رقم (07)**

بعد ذلك يبدأ المدقق بعملية الفحص الميداني والتقييم الأولي حيث يقوم بالتواصل مع رؤساء المصالح محل التدقيق، من خلال الوثائق التنظيمية ويقوم بطلب المعلومات التي تساعد في المهمة، حيث من بين الأدوات التي يستعين بها المدقق قائمة الإستصقاء، **انظر الملحق رقم (08)**، وخرائط التدفق من الوصف لنظام المؤسسة وبعد الانتهاء من كل مهمة يتم تدوين الملاحظات المكتشفة من خلال وضع خلاصة.

ثم بعد ذلك يقوم المدقق بتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف حول نظام الرقابة الداخلية بالقيام بإختبار صحة التقييم الأولي وذلك حسب النظام وحسب كبر المؤسسة، فإن المدقق يقوم بنظام العينات لاختبار صحة البيانات وتم التقديم من طرف المدقق الوثائق التالية في عملية اختبار صحة التقييم الأولي:

- جرد المخزونات المعد من طرف المدقق الخاص بمصلحة المقتصدية والمخزن (اسم المادة والكمية وسعر البيع والمبلغ الإجمالي وملاحظات وفي الجدول فرق الجرد وشرحه) **أنظر الملحق رقم (09)**.
- جرد المخزونات لنقاط البيع فيه (اسم المادة والكمية وسعر البيع والمبلغ الإجمالي وملاحظات) **انظر الملحق رقم (10)**.

- جدول العينات الخاص بالفواتير وطلبات الشراء سند إستلام وبطاقة صنف المخزون وسجل المدخلات والموردين وقيمة السلعة متضمنة الرسوم والغير متضمنة الرسوم (**أنظر الملحق رقم (11)**).
- جدول الجرد الفعلي والجرد المحاسبي للمخزونات والفرق بينهما **أنظر الملحق رقم (12)**.

وبعد القيام بهذه العمليات يقوم المدقق بتدوين الملاحظات كلها في مسودة المدقق، ثم في الأخير يتم إغلاق الاجتماع وذلك بحضور كل من مدير الوحدة وخلية التدقيق.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

حيث يقوم المدقق ب:

- عرض النتائج .
- الإشارة إلى أهميتها النسبية.
- تقديم حلول للتحسين.
- التوقيع على ورقة الحضور.

الفرع الثالث: التقرير والمتابعة

التقرير هو أساس عمل المدقق، فيجب على المدقق تقديم التقرير إلى المدير العام ونسخة لمجلس الإدارة والنسخة الثالثة يحتفظ بها المدقق، ويكون التقرير مرفق بما يلي:

إسم المؤسسة وتاريخ إعداد التقرير ورقم التقرير وتوقيع المدقق والمدة الزمنية التي يشملها التقرير والمهمة أو المصلحة محل التدقيق وتوقيع مسؤول الاستغلال ورئيس مصلحة تسيير المخزون ، ويحتوي التقرير على:
المقدمة: وتوضح موضوع التدقيق ونبذة على التشريعات والقوانين والتعليمات والمناهج الخاصة بالمصلحة، ومن ذكر الفترة التي يشملها التدقيق والفترة الزمنية التي استغرقها.

فقرة الأهداف والمهام: يتم فيها وصف المهام التي على المدقق فحصها والخاصة بمصلحة معينة.
تحديد نقاط القوة والضعف: في هذه الفقرة يقوم المدقق بتوضيح نقاط القوة ونقاط الضعف التي وجدها من خلال تدقيقه للمصلحة.

الملاحظات: تبين هذه الفقرة جميع المعلومات التي رأى المدقق أنها نقاط مبهمة وغامضة في المؤسسة لذلك لم يستطع الحكم عليها، لذلك يضعها كملاحظة.

التوصيات والاقتراحات: وتتضمن الخطوات التصحيحية حسب رأي المراجع الداخلي للمشاكل والأخطاء التي إكتشفها بعد إنهاءه لعملية التدقيق.

المتابعة: لا تنتهي مسؤولية المدقق من إعداد التقرير وتسليمه وقراءته فقط بل يجب عليه أن يكون مطلعاً، متابعا لكافة العمليات التي تحدث فيما بعد، كذلك عليه متابعة تنفيذ التوصيات التي تم اقتراحها في التقرير والتحقق من المشاكل والأخطاء والانحرافات التي ذكرها في التقرير بعد التحقق والتأكد من الانتهاء من جميع العيوب المعروفة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المبحث الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة-مركب حمام الصالحين-

لاختبار سير عملية التدقيق وكيف تتم عملية للحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، سنعتمد على الوثائق التي تم الحصول عليها من طرف المؤسسة محل الدراسة رغم قلة المستندات، وسنعتمد على ما تم تقديمه لنا من طرف مؤسسة التسيير السياحي بسكرة وكذلك على المقابلة الشخصية مع المدقق لدى المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: عملية التدقيق المحاسبي على مستوى مركب حمام الصالحين

نجد أن المؤسسة لديها عدة سجلات ودفاتر خاصة بكل وحدة من وحدات مركب حمام الصالحين. نجد أن المدقق توصل إلى بعض الملاحظات على مستوى هيكل وحدة حمام الصالحين:

1- على مستوى الخدمات المحاسبية والمالية :

- ✓ تأخر في تسجيل العمليات المحاسبية لأربعة أشهر لعام 2015.
- ✓ سبب هذا التأخر في التسجيل راجع لكثافة وعبء العمل داخل هذه الوحدة.
- ✓ جميع الصفقات التجارية تم دفعها بشكل منتظم في البنك.
- ✓ التقارير القانونية الخاصة بالصندوق معدة بشكل دوري.
- ✓ طلب تدقيق سجلات العملاء الخاصة بـ **S.A.N.C** و **C.A.S.N.O.S** وطلب متابعتهم والتقارب في الدورات لمعالجة التحويلات الإئتمانية مجهولة الهوية، وطلب تدقيق الذمم المالية لهؤلاء الزبائن والتحصيلات الخاصة بالديون المشكوك فيهم.

2- على مستوى خدمات الإستلام ونقاط البيع:

➤ الإستلام: لاحظ المدقق بعض:

- ✓ دفتر اليومية غير مرتب ولاحظ فيه المحو والعبء الزائد.
- ✓ يجب أن يكون هذا الدفتر موقع من قبل رؤساء الوحدة.
- ✓ مراقب الصندوق لم يظهر أي فرق.
- نقاط البيع: إكتشف المراقب على نقاط البيع بعض الفوارق يجب أن تحلل وتنظم تتمثل في :

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

فوارق إيجابية تتمثل في:

✓ 225 قارورة ماء معدني بسعة 1.5 ل بقيمة 7.175.25 د.ج متواجدة في القبو يوميا.

✓ فرق في السلعة على مستوى المقهى بقيمة 10.629.48 د.ج

✓ 459 قارورة ماء معدني بسعة 0.5 سل بقيمة 3.860.19 د.ج

فوارق سالبة تتمثل في :

✓ فرق في 459 قارورة ماء معدني بسعة 0.5 سل قيمة 4.105.41 د.ج من أجل الإفطار.

3- على مستوى خدمات المراقبة

لا يستدعي أي ملاحظة.

4- على مستوى خدمات إدارة التخزين:

➤ التموينات

- بطاقات المخزون حديثة، وكذلك سجل دخول وخروج البضاعة.

➤ على مستوى خدمة العاملين:

- بعد التدقيق والتحقق بواسطة الإستبيان على مستوى خدمة العاملين من الوحدة لا توجد أي ملاحظة تم تسجيلها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المطلب الثاني: عملية التدقيق الخارجي بمركب حمام الصالحين

بعد إقفال الميزانية الختامية لسنة 2015 بدأت عملية التدقيق الخارجي.

الوثائق المطلوبة من طرف المدقق:

- الميزانية وجدول النتائج لسنة 2014 ملحق رقم: (04)، وميزانية وجدول النتائج لسنة 2015 ملحق رقم (05).

- ميزان المراجعة.

- جدول الجرد الفعلي والمحاسبي للمخزونات انظر الملحق رقم (12).

- وقد شرع المدقق في التدقيق كما يلي:

الفرع الأول: تدقيق عناصر الأصول

أولاً: تدقيق حسابات الاستثمارات

قام المدقق بالتأكد من ان الاستثمارات هي ملك للوحدة، وذلك من خلال فحص الوثائق الاثباتية للشراء، وكذا وثائق التنازل. كما تأكد من الوجود الفعلي لكل الاستثمارات، والتامين عليها، وقد قام بالتحقق من معدلات الاهتلاك ومدى قانونيتها، وتأكد أيضا من صحة ودقة العمليات الحسابية والقيم الحقيقية للاستثمارات.

ثانياً: تدقيق حسابات المخزون

من بين العمليات التي قام بها المدقق لتدقيق حساب المخزون هي التأكد من ان المبالغ المسجلة في وثائق المؤسسة تتطابق مع المبالغ المسجلة في الفواتير، والتحقق أيضا من ان مخزون أول المدة هو مخزون لآخر المدة من السنة السابقة، كما قام بالاتصال ببعض الموردين للتأكد من صحة ما هو موجود في كشف الفواتير، وإجراء تحليل معمق لتحركات المخزون انطلاقا من دفتر الجرد وذلك بمقارنة المخزونات المحاسبية مع المخزونات الحقيقية.

ثالثاً: تدقيق حسابات الحقوق

من أهم الحسابات التي ركز عليها المدقق هي العملاء بحيث بدأ بمقارنة الحسابات الفردية برصيد حساب العملاء الإجمالي الظاهر بميزان المراجعة وذلك للتأكد من عدم وجود عملاء وهميين، كما قام بإرسال مصادقات للعملاء من صحة مبالغ الفواتير، والخزينة أيضا قد قام المدقق بفص معمق لها.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

الفرع الثاني: تدقيق عناصر الخصوم

أولاً: تدقيق حسابات الأموال الخاصة

ركز المدقق خاصة على التأكد من مختلف تعاملات الوحدة مع باقي الوحدات.

ثانياً: تدقيق حسابات الديون

تأكد المدقق من كل الالتزامات التي تعاقدت عليها الوحدة مع باقي الوحدات.

الفرع الثالث: تدقيق جدول حساب النتائج

تأكد من مختلف حسابات التسيير حيث طلب وثيقة تحليل الحسابات الخاصة بكل حساب.

الفرع الرابع: إعداد التقرير والمتابعة

تقرير المدقق على مستوى مصلحة المقتصدية والمحاسبة أنظر الملاحق رقم: (20) (21) (22) حيث

توصل المدقق إلى الملاحظات التالية:

الملاحظة الأولى:

- عدم وجود نظام سليم للمستندات بتواجد نقص لمستند وصل تسليم للبضاعة.

الملاحظة الثانية:

- إدخال السلع إلى المخزن بدون تأشيرة أمين المخزن.

الملاحظة الثالثة:

- عدم إدراج كل مادة مشتركة في الحساب المخصص لها.

حيث طلب المدقق:

➤ تكثيف نظام الرقابة الداخلية على المخزونات تقاديا لفروقات الجرد.

➤ عدم إدخال أي بضاعة بدون وصل إستلام.

➤ عدم إدخال أي مخزون دون تأشيرة أمين المخزن.

➤ عدم إدراج كل حساب خاص لمادة معينة في حساب آخر.

➤ الفصل التام بين مهام ومسؤوليات موظفي المخزون من أجل الضبط الداخلي وتدعيم نظام الرقابة.

المتابعة : تتم بعد تقديم التقرير النهائي نسخة إلى المدير العام لمركب حمام الصالحين ونسخة إلى مجلس

الإدارة ونسخة يحتفظ بها، حيث يقوم المدقق بمتابعة التوصيات التي تم اقتراحها في التقرير، والتحقق من

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

المشاكل والأخطاء والإنحرافات التي ذكرها في التقرير وبعد التحقق من انتهاء جميع العيوب يتم إغلاق التدقيق.

المطلب الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي

بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم نظم المعلومات بالمؤسسة حيث يقوم بتزويد كل مصالح المؤسسة بالمعلومات فإذا كان هذا النظام سليم فإن هذا يضمن ان المعلومات المحاسبية تنتج معلومات صادقة وسليمة كما تعتبر هذه الأخيرة مفتاح عملية التدقيق حيث ان مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات عملية التدقيق المحاسبي، وبالتالي فان لنظام المعلومات المحاسبية دور كبير في عملية التدقيق المحاسبي وهذا ما تم التوصل إليه واستنتاجه من خلال دراستنا لواقع نظام المعلومات وعملية التدقيق المحاسبي وهذا واضح من خلال:

- ✓ ان عملية المعالجة المحاسبية بالمصالح المالية لا تتم إلا عند وصول الوثائق التي تثبت واقع العملية وهذا ما يعطي للمعلومات المحاسبية مصداقية أكثر في عملية التدقيق المحاسبي.
- ✓ وجود شبكة اتصال داخلية لنظام الإعلام الآلي دليل صادق على انتقال المعلومات المحاسبية بشكل جيد وفي الوقت المناسب فمثلا برنامج تسيير المخزونات والذي يعتبر همزة وصل بين مصلحة تسيير المخزون ومصلحة المالية له دور كبير وفعال في عملية التدقيق، حيث انه من خلال بطاقة المخزون والتسجيل المحاسبي وبرنامج تسيير المخزون يمكن للمدقق من متابعة أية عملية دخول أو خروج للبضاعة بكل سهولة.
- ✓ عملية التدقيق في المؤسسة تكون وفق سداسيين، السداسي الأول مستقل عن السداسي الثاني حيث يتم تقديم تقرير في كل سداسي عن عملية.
- ✓ وجود مستندات داخلية كافية تغطي أوجه النشاط، وتبرز المسؤوليات وهي مرقمة بشكل جيد مما يسهل عملية تتبعها وتدقيقها.
- ✓ وجود وثيقة لتحليل الحسابات خاصة بتحركات كل حساب وهذا ما يسهل للمدقق تتبع حركة كل حساب وبالتفصيل.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

- ✓ وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية والذي يوضح الطرق التي تتبع في المعالجة المحاسبية مما يسهل على المدقق تتبع كيفية انتقال المستندات من مصلحة إلى أخرى وكيفية سير العمل المحاسبي.
- بالرغم من كل هذه الايجابيات والدور الكبير الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي إلا ان هناك بعض السلبيات أو النقائص تتمثل في:
 - ✓ عدم وجود فصل للمسؤوليات لأمين المخزن ومسير المخزن والمقتصد، حيث يقوم المقتصد بأعمال أمين المخزن ومسير المخزن بإدخال السلع والتأشير عليها مما يصعب عملية المراقبة وتحديد المسؤوليات.
 - ✓ القيام بالتدقيق على مستوى الوحدة كل 6 اشهر، مما يؤدي إلى عدم المتابعة المستمرة والدائمة للأعمال التي تتم بالوحدة.
 - ✓ عدم وجود معايير محددة لتحديد تكلفة الصيانة إذ أنها لا تأخذ عامل البعد سواء كانت عملية الصيانة قريبة أو بعيدة عن الوحدة.

الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة- مركب حمام الصالحين-

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل إعطاء لمحة عامة عن المركب المعدني حمام الصالحين التابع لمؤسسة التسيير السياحي بسكرة الذي يعتبر من أهم المركبات في الجزائر ذات جودة في تقديم الخدمات الفندقية والعلاج بالمياه المعدنية وإعادة التأهيل، حيث تعرفنا على نظام المعلومات المحاسبي لديها، والبرامج التي يستخدمها النظام، وتطرقنا إلى المراحل والخطوات التي تتم وفقها عملية التدقيق المحاسبي داخل المؤسسة وكيف يساهم نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي بمركب حمام الصالحين بسكرة، حيث ان نظام المعلومات المحاسبية مكن المدقق من جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات وسهل عليه فهم كيفية سير العمليات والإجراءات، كما قام بالاطلاع على الوثائق الرسمية للمؤسسة من جهة وانتقل إلى الميدان لمعرفة ماهو مطبق فعلا من جهة أخرى، حيث تم التوصل إلى ان لنظام المعلومات المحاسبية دور فعال في عملية التدقيق المحاسبي.

37	خلاصة الفصل
84-39	الفصل الثاني: نظام المعلومات المحاسبية وعملية التدقيق المحاسبي
39	تمهيد الفصل
40	المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
40	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي
47	المطلب الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي
53	المطلب الثالث: إجراءات التدقيق المحاسبي
69	المبحث الثاني: معايير ومبادئ وفروض التدقيق المحاسبي
69	المطلب الأول: معايير التدقيق المحاسبي
70	المطلب الثاني: مبادئ التدقيق المحاسبي
73	المطلب الثالث: فروض التدقيق المحاسبي
75	المبحث الثالث: أهمية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية
75	المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية
79	المطلب الثاني: تدقيق عناصر القوائم المالية
82	المطلب الثالث: أهمية القوائم المالية في عملية التدقيق المحاسبي
84	خلاصة الفصل
123-86	الفصل الثالث: استخدام نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي
86	تمهيد الفصل
87	المبحث الأول: التعريف بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة
87	المطلب الأول: إنشاء المؤسسة محل الدراسة
88	المطلب الثاني: الاستقلال المالي وتغير الوضع ورأس المال الاجتماعي
92	المطلب الثالث: عمل المؤسسة وهيكلها الإداري

102	المبحث الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة
102	المطلب الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة
111	المطلب الثاني: إجراءات سير نظام المعلومات المحاسبية للأجور
114	المطلب الثالث: واقع التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي بسكرة
117	المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي في مؤسسة التسيير السياحي
117	المطلب الأول: عملية التدقيق المحاسبي على مؤسسة التسيير السياحي
119	المطلب الثاني: عملية التدقيق الخارجي على مؤسسة التسيير السياحي
121	المطلب الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة
123	خلاصة الفصل
128-125	خاتمة
138-130	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس المحتويات

قائمة المراجع

مقدمة