الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة مؤسسة أغذية الأنعام –أوماش– بسكرة

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالب (ة):

- العوني جيهان
- عزوز أميرة

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- شناي عبد الكريم

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	الجامعة
- سلطاني زوليخة	- أستاذ مساعد (أ)	رئيسا	بسكرة
- شناي عبد الكريم	- أستاذ محاضر(أ)	مقررا	بسكرة
- شويخي اسماعيل	- أستاذ مساعد (أ)	مناقشا	بسكرة

الموسم الجامعي: 2021–2022

شكر وعرفان

قال الله تعالى: {وَيَرَى الَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ الَّذِي أُنْزِلَ إِلَيْكَ مِنْ رَبِّكَ هُوَ الْحَقَّ وَيَهْدِي إِلَى صِرَاطِ الْعَزِيزِ الْحَمِيدِ}
سورة سبأ: الآية 6.

قال رسول الله ﷺ (من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز وجل).

اللهم لك الحمد لما وفقتنا إليه ويسرته لنا من علم طيب وعمل صالح حمدا طيبا مباركا فيه كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك. اللهم صلي وسلم وبارك على حبيبك المصطفى عليه أفضل الصلاة وأزكى السلام.

كل الشكر والامتنان أيضا إلى كل عائلاتنا وأصدقائنا وكل من ساعدنا من قريب أو من بعيد وسهل لنا طريق طلب العلم.

فالحمد لله حتى يرضى و الحمد لله إذا رضى و الحمد لله بعد الرضى.

نتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى أستاذنا الفاضل شناي عبد الكريم الذي رافقنا طيلة فترة إنجازنا لهذا الموضوع ولم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه وإرشاداته من واسع تجربته العلمية فكان نعم المؤطر جزاه الله عنا كل خير.

نقدم الشكر لكل من ساهم وساعد في إعداد البحث من أعضاء الكلية، المشرف على العمل وأعضاء لجنة المناقشة، الأفراد العاملين في المؤسسة محل الدراسة (وحدة أغذية الأنعام أوماش) وخاصة من ساهم في تقديم وجمع المعلومات والبيانات.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى أمي رفيقة دربي التي علمتني أن الحياة كفاح والعلم سلاح، والى أبي الذي لم يتهاون يوما في توفير سبل الخير والسعادة لنا، شكرا فقد كنتما خير مرشد لي نحو العلم والمعرفة.

إلى العائلة التي ساندتنا وكانت خير دافع لنا، الى أصدقائنا الذين انتظروا هذا العمل بفارغ الصبر، الى كل من تمنى لنا المراتب العليا

لكم منا فائق الاحترام والتقدير

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل الاهتمام المتزايد على المعلومات وتأثيرها المباشر في عملية اتخاذ القرارات. حيث يقوم نظام المعلومات المحاسبي بحصر وتجميع البيانات وتحويلها الى معلومات محاسبية مفيدة للمستخدمين، ونظرا لأهمية هذه المعلومات وجب أن تخضع الى رقابة مستمرة عن طريق عمليات الفحص، التحقيق، والتقرير التي يقوم بها المدقق الداخلي. ومن أجل فهم المتغيرات قمنا بتقسيم البحث الى ثلاثة فصول، فصلين نظري حول جودة المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، والفصل الأخير لدراسة حالة مؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–، حيث استطعنا استخلاص مجموعة من النتائج التي توضح أن التدقيق يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ويضمن دقتها لحماية موجودات وموارد المؤسسة. وفي نهاية الدراسة توصلنا إلى أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بالتدقيق الداخلي، وذلك بإضفاء مصداقية على القوائم والمساعدة في اتخاذ القرار من خلال تقييم النظام الرقابي والأداء المالي المتبع في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المعلومات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية، التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية.

Abstract:

The goal of the study Is to highlight the role of internal audit in improving the quality of accounting information, in the light of the increased interest in information and its direct effect on the decision-making process. The internal audit system contains and collects data and transforms it into accounting information that is useful for users. And due to the importance of this information, it must be under constant supervision through several examination procedures, investigations and reports done by the internal auditor. And to better understand these variables we have divided this research into three chapters, two of which are theoretical, regarding the quality of accounting information, and the last chapter studies the state of the institution of GAE-ORAVIE UAB OUMACHE BISKRA Where we were able to conclude a set of results which illustrate that audits contribute towards achieving the quality of accounting information, and guarantees it's precision in order to protect the assets and the resources of the institution

Finally, the study leads to the conclusion that the quality of accounting information is affected by Internal audits, and that's by giving credibility to the statements along with helping decision making through evaluating the regulatory system and the financial performance adopted by the Institution.

Keywords: Accounting information, Quality of accounting information, Internal audit, Internal control.

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	مصادر المعلومات (سعدون، 2004)	06
02	الفرق بين البيانات والمعلومات (سعدون 2004)	08
03	التطور التاريخي للتدقيق (طاهر وصديقي، 2005)	43
04	معايير التدقيق الداخلي ومضمونها (حمادوش، 2020)	47
05	أهم المواد الأساسية التي تدخل في عملية الإنتاج داخل المؤسسة (من إعداد الطالبتين)	64
06	تحليل الميزانيات حسب نسب التوازن المالي (من إعداد الطالبتين)	72
07	تحليل الميزانية باستخدام نسب الهيكل المالي (من إعداد الطالبتين)	73
08	تحليل الميزانيات بالنسب المالية (من إعداد الطالبتين)	75
09	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة للسنوات 2018، 2019 و2020(من إعداد الطالبتين)	76
10	تحليل جدول حسابات النتائج بالنسب (من إعداد الطالبتين)	79
11	القوائم المالية المقدمة للمشروع (من إعداد الطالبتين)	87
12	تحفظات المدقق الداخلي لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–(من إعداد الطالبتين)	88

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب FASB (لباز، 2013)	14
02	عناصر النظام المحاسبي (السقا، 2003)	23
03	مكونات نظام المعلومات المحاسبي (من اعداد الطالبتين)	25
04	علاقة التدقيق الداخلي بتحسين جودة المعلومات الداخلية(من اعداد الطالبتين)	59
05	بطاقة تعريفية للمؤسسة (من اعداد الطالبتين)	64
06	الهيكل التنظيمي لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش– (من اعداد الطالبتين)	65

المقدمة:

في ظل التغيرات والتطورات التي تشهدها الساحة الاقتصادية أصبحت المعلومات وسيلة ذات أهمية بالغة في المساعدة في اتخاذ القرارات، ومع اتساع نظام المعلومات المحاسبي نتيجة لهذه التطورات أصبح هناك تدفق عالي للمعلومات.

فالمعلومات المحاسبية هي تدفقات حقيقة ومالية ناتجة عن أحداث أو حركات اقتصادية مادية، ويعبر عنه بوحدات نقدية، فالمعلومات المحاسبية تعتبر معلومات خاصة والتي تتعلق بتدفقات مالية ويعبر عنها برموز معينة معتمدة في المحاسبة (أرقام الحسابات).

يعمل نظام المعلومات المحاسبي على جمع البيانات الناتجة عن العمليات اليومية والمستمرة للنشاط الاقتصادي للمؤسسة والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات بالمؤسسة، إذ يقوم بتسجيلها وتحليلها وعرضها على شكل قوائم مالية، للتأكد من صحة هذه المخرجات ومدى صدقها في التعبير عن واقع المؤسسة يجب وجود ضوابط ومعايير تحكم عن مدى جودة هذه المخرجات.

هنا ظهرت الحاجة للتدقيق المحاسبي بهدف ضمان صحة المعلومات الموجودة والعمل على اكتشاف الأخطاء وحماية ممتلكات المؤسسة. كونها وسيلة تقييم مستقلة عن المؤسسة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية والسهر على حسن سير مختلف عملياتها، وتنبيه الإدارة عن أماكن الضعف والكشف عن الأخطاء وفق أخلاقيات ومنهجية التدقيق الداخلي.

وهذا ما توفره مختلف أعمال التدقيق الداخلي الذي يعتبر كوساطة بين المعلومات المحاسبية والمؤسسة، وضمان أكبر حول مصداقية هذه المعلومات وهذا عن طريق ميثاق يوضح مسؤوليات المدقق الداخلي وصلاحياته ما يخوله لأداء مهامه بكل سلاسة وفعالية.

الإشكالية:

على ضوء ما تم ذكره سابقا يمكن صياغة التساؤل الرئيسي:

- **كيف يؤثر التدقيق الداخلي على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، خاصة في وحدة تغذية الأنعام بسكرة_أوماش_؟**

و تحت هذا التساؤل الرئيسي تندرج عدة أسئلة فرعية:

- ماهي جودة المعلومات المحاسبية و ما هي خصائصها.
- ماهي عناصر و مقومات نظام المعلومات المحاسبي.
- ماهو التدقيق الداخلي و ماهي علاقته بجودة المعلومات المحاسبية.
- ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة و ادارة المخاطر.
- ماهي اساسيات و ضوابط التدقيق الداخلي في المؤسسة.

دراسات سابقة:

من أجل نجاح هذا البحث و الإلمام بجوانبه، استعنا في بحثنا ببعض الدراسات السابقة:

1/ **دراسة: بوضياف أميرة، موساوي بشرى، 2021، دور مراجعة الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف، مسيلة.**

تهدف الدراسة الى: تبيان الأبعاد المحاسبية للمراجعة و علاقتها بالمعلومات المحاسبية، و كذلك التعرف على طرق قياس جودة المعلومات المحاسبية. من أجل التعرف أكثر على واقع مراجعة الحسابات و دورها في تحقيق الأهداف و تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2/**دراسة: سماح عمرون، جوهر زيان، 2019، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف، مسيلة.**

حيث ركزت الدراسة على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث أن قيام نظام المعلومات المحاسبية بضمان الدقة و الثقة في المعلومات المحاسبية، و ما ينجر عنه من مراقبة لمختلف الأنظمة الوظيفية في المؤسسة باعتباره المصدر الرئيسي لتدفقات البيانات و التي تعتبر مدخلات لنظام المعلومات المحاسبية، يستلزم التعمق في الدراسة بالإعتماد على التدقيق الداخلي.

3/ **دراسة: علواني سفيان، 2018، دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الإقتصادية دراسة مذكرة ماستر، جامعة أم البواقي.**

هدفت الدراسة الى: إظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بإعتبار أن التدقيق الداخلي من شأنه أن يساهم في إتخاذ القرارات المالية التي تصب في مصالح المؤسسة.

4/ **دراسة الدهبي وردة، بن بيه ميمونة، 2017، التدقيق الداخلي و علاقته بجودة الآداء في المؤسسات دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء و الغاز بأدرار، جامعة أحمد دراية، أدرار.**

تكمن أهمية الموضوع في كون التدقيق الداخلي يعتبر كأداة فعالة في المؤسسة لضمان حماية الأصول و الإستخدام الأمثل للموارد، و تقييم جودة الأداء، كما تساهم في البقاء و الإستمرارية و صنع قرارات صحيحة مبنية على معلومات ذات شفافية عالية.

حيث تسعى الدراسة إلى:

- ✓ إظهار أهمية التدقيق الداخلي و جودة الأداء بالنسبة للمؤسسة.
- ✓ ابراز المعنى الحقيقي للجودة و مدى تأثير التدقيق الداخلي على فعاليتها.

الفرضيات:

و كإجابة أولية للأسئلة المطروحة تم وضع الفرضيات التالية:

- كلما كان نظام المعلومات فعال تكون المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة.
- تكون العلاقة بين التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية علاقة تأثير متبادل.
- يؤثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية.
- يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الدخلية.

منهجية الدراسة :

قصد الإجابة عن الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة، و من أجل اختبار فرضياتها الموضوعة و الخروج بنتائج، اعتمدنا على المنهج الوصفي و الإستنتاجي من خلال الاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية و تأثير التدقيق الداخلي عليها، كما يعتمد البحث على المنهج التحليلي من خلال الدراسة الميدانية بمؤسسة أغذية الأنعام بسكرة –أوماش–، حيث قمنا بإجراء المقابلة الشخصية مع الموظفين، و تحليل و تدقيق القوائم المالية.

تصميم البحث:

هدف الدراسة: قمنا بهذه الدراسة من أجل اختبار صحة الفروض و اكتشاف العلاقة الموجودة بين متغيرات الدراسة المتمثلة في التدقيق الداخلي و دوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

مدى تدخل الباحث: بدأنا بدراسة الأحداث كما هي، و من خلالها تبنينا النتائج. إذ أننا لم نعتمد على الحكم شخصي.

التخطيط للدراسة: الدراسة تناوبية بين تجميع المعلومات و المصادر، و بين الدارسة الميدانية.

وحدة التحليل: دراسة حالة مؤسسة أغذية الأنعام بسكرة –أوماش–.

المدى الزمني: تمت اجراء الدراسة عدة مرات بفاصل زمني.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية هذه الدراسة في أنها تركز في موضوع مهم و هو دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث أن التدقيق الداخلي و جودة المعلومات الداخلية يشكلان أهمية كبيرة في نمو و استمرارية نشاط المؤسسة، و يمكن تلخيص الأهمية في النقاط التالية:

- ✓ أهمية و مكانة المعلومات المحاسبية عند المستخدمين، و ضرورة صحتها و تمثيلها الصادق لواقع المؤسسة.
- ✓ أهمية التدقيق الداخلي في كشف الغش و التلاعب داخل المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ التدقيق الداخلي أداة رقابية للتأكد من إتباع الإجراءات و السياسات و الأنظمة داخل المؤسسة.
- ✓ أهمية التدقيق الداخلي في تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية و ادارة المخاطر.
- ✓ يساهم كل من جودة المعلومات المحاسبية و التدقيق الداخلي في تحقيق نمو و استمرارية المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ يعطي المدقق الداخلي رأيه في شكل تقرير حول مصداقية و جودة المعلومات المحاسبية ما يعمل على رفع درجة الثقة و الأمانة لدى الأطراف المهتمة بإتخاذ القرار.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة التحكم في الموضوع نظرا لكبر حجمه.
- صعوبة التواصل مع المدقق الداخلي للمؤسسة الأم بسبب المسافات.
- لم تستقبلنا المؤسسات التي بها مصلحة تدقيق داخلية.

الحدود الزمانية و المكانية للدراسة:

- الحدود المكانية: أجريت الدراسة بجانبها الميداني في مؤسسة أغذية الأنعام أوماش ولاية بسكرة
- الحدود الزمانية: بدأ جمع المعلومات في الإطار النظري منذ بداية السنة الجامعية، بينما إجراء الدراسة الميدانية قد تم في مدة شهر إبتداءا من 2022/04/25.

خطة مختصرة للدراسة:

لإنجاز هذه الدراسة قمنا بتقسيم المذكرة إلى ثلاثة فصول: الأول و الثاني نظريان والثالث فصل تطبيقي، و ذلك بغية للتوصل لأهداف البحث، حيث تضمن الفصل الأول الإطار النظري جودة المعلومات المحاسبية، حيث اشتمل على ثلاثة مباحث:

- **المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية:** ماهية المعلومات المحاسبية و تضمن تعريف المعلومات المحاسبية شروطها و انواعها و خصائصها.
- **المبحث الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبية:** حاولنا في هذا المبحث تعريف نظام المعلومات المحاسبي و أهدفه ومقومات النظام المحاسبي المالي.
- **المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية:** و تضمن مفاهيم جودة المعلومات و خصائصها، و اهميتها في التقارير المالية و مستخدمي هذه المعلومات.

أما الفصل الثاني تضمن الإطار النظري للتدقيق الداخلي، وقد اشتمل على ثلاثة مباحث.

- **المبحث الاول: ماهية التدقيق الداخلي** تضمن تعرف التدقيق الداخلي و أنواعه و أساليبه و معاييره.
- **المبحث الثاني: تنظيم مهنة المدقق الداخلي و منهجية ادائه** و لخص هذا المبحث تنظيم مهنة التدقيق و الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق و صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي.
- **المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية** و تمثلت في دور التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية، ادارة المخاطر، تقييم الأداء و اتخاذ القرار.

و خصص الفصل الثالث للدارسة الميدانية في مؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–، حيث اشمل على ثلاثة مباحث.

- **المبحث الأول: مدخل عام لمؤسسة أغذية الانعام –أوماش–** و تضمن تعريف بالمؤسسة و هيكلها التنظيمي.
- **المبحث الثاني: دراسة و تحليل البيانات و عرض النتائج** حاولنا معالجة المعلومات و دراسة حالة المؤسسة من خلال عرض و تحليل القوائم و معرفة التدقيق الداخلي للحسابات في المؤسسة.
- **المبحث الثالث: تقرير المدقق الداخلي و نتائج الدراسة** في هذا المبحث تضمن تقرير المدقق الداخلي للمؤسسة الأم و ملاحظاته، و في النهاية نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفروض.

الفصل الأول

الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

تمهيد

تهتم المحاسبة بتوفير معلومات مالية عن المؤسسات الإقتصادية التي هي في الأساس معلومات محاسبية ذات أهمية بالغة، و نتيجة للتطور الإقتصادي و التكنولوجي الحاصل زاد إهتمام المحاسبة بشكل كبير بالمعلومات المحاسبية و كيفية إنتاجها ثم السيطرة عليها و الإستفادة منها. ومن المعروف أن المحاسبة كغيرها من العلوم تقوم بإنتاج المعرفة ثم الإعتماد عليها لتسهيل القرارات و تحقيق الأهداف، أي انها تبحث في كيفية تحصيل معلومات و إنتاج معارف لتسهيل القرارات، تتأثر هذه القرارات بنوعية و جودة المعلومات المحاسبية التي هي في الأصل مجموعة بيانات محاسبية تم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة و نافعة، تتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تملكه من خصائص و شروط وجب توفرها لتحقيق فعاليتها المطلوبة، و بالتالي فعالية و جودة القرارات المتخذة من قبل مستخدميها في الادارة أو الأطراف الخارجية.

وعليه نظرا للأهمية الكبيرة للمعلومات المحاسبية و ضرورة تحقق جودتها تم تخصيص ثلاث مباحث كالتالي:

- المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية.
- المبحث الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبي.
- المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية عنصر حاكمي يؤثر في جميع خلايا المنظمة الاقتصادية حيث تعتبر العمود الذي تبنى عليه القرارات، بالإضافة الى كونها تحدد فعالية وكفاءة المؤسسة.

المطلب الأول: التفريق بين المعلومات والبيانات:

يختلف مفهوم البيانات عن المعلومات برغم العلاقة الوثيقة بينهما. ويخلط البعض بين هذين المفهومين، ويقوم البعض الاخر باستخدامها على أساس أنهما مترادفين لمعنى واحد.

الفرع الأول: مفاهيم حول البيانات:

أولا: مفهوم البيانات

المادة الخام التي تشتق منها المعلومات وهي تمثل الأشياء والحقائق والآراء والأفكار والأحداث والعمليات التي تعبر عن مواقف وأفعال أو توصف هدفا أو ظاهرة أو واقعا معينا (ماضيا، أو حاضرا، أو مستقبلا) دون أي تعديل أو تفسير أو مقارنة يتم التعبير عنها (تمثيلها) بكلمات أو أرقام أو رموز أو أشكال. أما البيانات المحاسبية فتعرف بأنها المادة الخام التي يتم مراجعتها لأجل إنتاج المعلومات. وتمثل المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي، وتعبر عن أحداث وتدفقات مادية للعمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، وقد يتم التعبير عنها إما في شكل أرقام أو حقائق أو أوزان أو أشكال. (متولي، 2015، ص23)

تتمثل البيانات فيما يلي:

حقائق مجردة ليست ذات معنى أو دلالة، ومن ثم غير مفيدة في اتخاذ القرارات. تتضمن البيانات أي مجموعة من الحروف أو الرموز والأرقام. وعندما يتم تشغيل البيانات يتم الحصول على نتائج ذات معنى ومفيدة لمتخذي القرارات. وتسمى هذه النتائج معلومات Information (السبسي، 2011، ص4)

ثانيا: خصائص البيانات: (مصطفى، عريبي، سليمان، حلمي، و ناسة، 2019، ص15)

تتسم عادة البيانات بالخصائص التالية:

1. أنها قيم مجردة تأخذ أشكالا و تنسيقات مختلفة
2. أنها لا تصلح لاتخاذ أي قرار
3. أنها تمثل مورد خام لإنتاج المعلومات
4. أن البيانات قد تكون قيم فعلية حقيقة أو تقديرية لم تتحقق بعد

ثالثا: شروط الاستفادة من البيانات

البيانات هي مادة أولية متمثلة في مجموعة من الاعداد أو الأرقام أو الكلمات، أو هي رموز تكون مرتبطة بأحداث و نشاطات معينة يكون إستعمالها غير مفيد إلا بعد معالجتها، وحتى يتم الإستفادة من البيانات يجب أن تتصف بخاصيتين أساسيتين هما:(غناي و كحول، 2017، ص47-48)

- **الإضافة المعرفية:** حتى يستطيع المتلقي الإستفادة من البيانات المرسلة إليه فإنها يجب أن تشكل إضافة معرفية بالنسبة عليه.
- **الإرتباط:** حتى تتحول البيانات الى معلومات يجب أن تكون هذه البيانات مرتبطة بمشكلة معينة أو حدث معين يتم إتخاذ قرار بشأنه من قبل متخذ القرار.

الفرع الثاني: المعلومات:

أولا: مفهوم المعلومات:

تعرف المعلومات على أنها: بيانات تمت معالجتها، إذ تم تصنيفها وتحليلها وتنظيمها وتلخيصها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها حين أصبحت ذات معنى، لذلك فإن البيانات قبل معالجتها قد لا تكون صالحة ومفيدة لاتخاذ القرار، فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل و التفسير بهدف استخراج المقارنات والمؤشرات والعلاقة التي تربط الحقائق والأفكار والظواهر مع بعضها البعض. (مدفوني، 2015، ص46)

فالمعلومات هي" بيانات عولجت من خلال خطوات ومراحل مرت بها عملية المعالجة لتحويل البيانات إلى معلومات، وهذه الخطوات والمراحل هي: جمع البيانات، وتبويبها، وتصنيفها، وتحليلها وتفسيرها، وتخزينها واسترجاعها، حتى تصبح ذات دلالة مبينة وذات معنى وقيمة، وبالتالي تقودنا إلى اتخاذ القرارات". (أبو هويدري، 2011، ص16)

تعرف المعلومات بانها قيم مرتبة معدة للإستخدام في غرض معين بواسطة شخص معين وفى وقت محدد. وبالتالي فهي قيم لها معنى تؤدى إلى زيادة حصيلة المعرفة وتستخدم في اتخاذ القرارات الإدارية، حيث تؤدى إلى تخفيض حالة عدم التأكد التي تلازم المستخدم في اتخاذ قراراته.

في ضوء التعريف السابق يمكن القول إن القيم التي تعتبر معلومات هي القيم الملائمة لاتخاذ قرارات معينة بواسطة شخص معين، في وقت معين. وهذه المعلومات تكون أساسا ناتجة عن معالجة وتشغيل بيانات معينة. فعلى سبيل المثال فإن قيم المصروفات و الإيرادات و الأصول و الخصوم و التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة تعتبر في مرحلة إعداد الحسابات و القوائم المالية بمثابة بيانات يتم إستخدامها في إنتاج المعلومات التي تتمثل في نتيجة الأعمال و المركز المالي للمنشأة أي صافي الربح أو الخسارة، و قيم الأصول و الإلتزامات و رأس المال حيث أن هذه القيم تستخدم في تقييم آداء المنشأة في نهاية الفترة المالية.(مصطفى و آخرون ،2019 ، ص18-19)

ثانيا: مصادر المعلومات:

يمكن تقسيم مصادر المعلومات كما يلي:

1/ المصادر الأولية للمعلومات: (مدفوني، 2015، ص50-51)

1.1.الملاحظة:"إن الملاحظة الدقيقة لظاهرة ما تمكننا من الوصول إلى أجوبة جزئية للمشكلة، و يتم تجميعها بعدة طرق، فمثلا إذا أرادت المؤسسة الحصول على معلومات خاصة بمنتجاتها من طرف المستهلكين، فيمكن ملاحظة رد فعلهم على شاشات أو وضع سجلات كاسيت في محلات البيع للحصول على ردود أفعالهم دون معرفة مسبقة عنهم، مما يؤدي الى تجميع معلومات دقيقة عنهم، و الميزة الرئيسية للملاحظة هي أنها توفر معرفة أولية عن المشاكل و العمليات و الأنشطة محل الاهتمام، و تتجنب هذه الطريقة ردود الفعل المتحيزة" .

2.1. التجربة و المسح: "في بعض الأحيان توضع مصادر المعلومات (أفراد، آلات، معدات) تحت التجربة و يتم اصدار حكم بشأنها أما المسح فيعتبر أكثر المصادر إستعمالا و سرعة في تجميع المعلومات الأولية، و حتى يكون المسح له مدلول واضح و كامل فهو يحتاج إلى تخطيط جيد واضح و تسلسلي كالأسئلة، وكذلك ضرورة اختيار العتبة بكل حذر وعناية للحصول على معلومات حتمية وصحيحة و دقيقة".

3.1. التقدير الشخصي:" يتم الحصول على التقدير الشخصي عن طريق الخبراء، وقد يكون هؤلاء الخبراء من داخل المؤسسة كرؤساء الإدارات، أو القطاعات أو من خارج المؤسسة كالمستثمرين أو الخبراء الأجانب".

2/ المصادر الثانوية للمعلومات (مدفوني، 2015، ص52)

و يمكن حصر المصادر الثانوية للمعلومات في مايلي:

1.2. شراء المعلومات من خارج المؤسسة: من الضروري أن المؤسسات تحتاج معلومات لا تكون متوفرة لديها فتلجأ للمحيط الخارجي بهدف الحصول عليها.

2.2. النشرات: كالنشرات و المجلات في الميدان الإقتصادي و التي تحتوي على موضوعات حول المعاملات في المؤسسة التجارية و الحكومية.

3.2. الوكالات الحكومية: تتوفر الوكالات الحكومية على حجم كبير من المعلومات، نجد معلومات خاصة بعدد السكان و توزيعهم الجغرافي، و اجمالي الدخل الوطني، و كل هذه المعلومات قد تكون نافعة بالنسبة للمؤسسة".

جدول رقم (01): مصادر المعلومات

المصادر الأولية	المزايا	النقائص
الملاحظة	معرفة أولية تتجنب الانحياز في رد الفعل	دقة الملاحظات، تأثير الملاحظة على ما يتم ملاحظته
التجربة	التحكم في المتغيرات الهامة	قد لا يتم تصميم التجربة بطريقة جيدة
المسح	وسيلة جيدة للوصول إلى عدد كبير من الأفراد	تصميم قائمة الاستبيان حجم المسح
التقدير الشخصي	معلومات مستمدة من الخبرة قد تكون الوسيلة الوحيدة للحصول على المعلومات	قد لا يمكن الاعتماد على رد الفعل

المصادر الثانوية	المزايا	النقائص
معلومات الشركة	محددة للموقف، موجودة بالفعل غير متاحة من مصدر آخر	التوقيت، قد لا تكون متكاملة بطريقة مناسبة، أو في شكل صالح للاستخدام
مشتريات من مصادر خارجية	سهلة الحصول عليها، منخفضة التكاليف	احتمال انحيازها
النشرات	كم كبير من المعلومات	قد تكون متحيزة
الوكالات الحكومية	معلومات غير متحيزة	قد لا تكون في شكل قابل للاستخدام

(سعدون، 2004، ص12)

✓ من الجدول يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد نوعين من المصادر، أولية و ثانوية
- تتكون المصادر الأولية من الملاحظة، التجربة، المسح، التقدير الشخصي
- يتم اللجوء إلى المسح لكونه يشمل عدد كبير من الأفراد
- يتميز التقدير الشخصي بكونه يضفي الى معلومات أكثر دقة إستنادا الى الخبرة الشخصية.
- معلومات الشركة من بين مصادر المعلومات الثانوية وقد لاتكون صالحة للإستخدام مع أنها محددة للموقف و بدقة
- بينما النشرات و المشتريات من مصادر خارجية أقل إعتمادا لكونها قد تكون منحازة
- الوكالات الحكومية تحتوي معلومات غير متحيزة لكنها قد لا تكون قابلة للإستخدام

ثالثا: صفات المعلومات المفيدة: و هي كالتالي" (متولي، 2015، ص24)

1: الملائمة Relevance: حيث أنها تقلل من حالة عدم التأكد عن طريق المساعدة في التنبؤ بما سيحدث أو المصادقة على ما حدث بالفعل.

2:الإعتمادية Reliability: أي أن المعلومات خالية من الأخطاء و التحيز وتعكس الأحداث و النشاطات بمصداقية.

3:الإكتمال Completeness: أي أن المعلومات كاملة لا تترك أي شيء مهم دون توفره.

4:التوقيت المناسب Timeliness : أي وصول المعلومات في الوقت المناسب لإتخاذ القرار .

5:المفهومية Understandability: أي أن المعلومة معروضة بطريقة سهلة الإستيعاب و الفهم و يمكن إستخدامها من قبل المستخدم.

6: يمكن التحقق منها Verifiability : أي أنه يوجد إجماع فكري على المعلومة بمعنى أن طبيعة المعلومة تكون بشكل يؤدي إلى الوصول على نفس النتائج عند إستخدامها من قبل أشخاص مختلفين .

7:يمكن الوصول إليها Accessibility : أي أنه يمكنك الحصول على المعلومة عندما تحتاجها و بالشكل الذي تريده.

من خلال ما سبق يمكن القول أن هناك إختلاف بين مفهوم كل من البيانات و المعلومات،كما أنى هناك علاقة ترابطية بينهما فكل منهما يكمل الاخر كون البيانات هي قاعدة الأساس في إنتاج معلومات مفيدة و المعلومات هي نتاج معاجة تلك البيانات.

جدول رقم (02): الفرق بين البيانات و المعلومات

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

(سعدون،2004، ص9)

- ✓ يمكن استخلاص ما يلي:

- تختلف البيانات عن المعلومات بكونها غير مفسرة و لا يمكن إتخاذ قرار بناء عليها.
- البيانات عبارة عن أرقام غير تامة المعالجة.
- يقوم النظام بمعالجة البيانات لتتحول الى المعلومات.
- البيانات تمثل مدخلات النظام و المعلومات هي مخرجاته.

رابعا: أهمية السيطرة على المعلومات:

1/تكنولوجيا المعلومات:

(خليفة، ضيف الله، و زين، 2021) وهي إستخدام الآلات التكنولوجية والتقنية الحديثة للتخزين أو الاتصال ومعالجة البيانات والمعلومات ببراعة وأساليب متطورة للحصول على معلومات بأشكال أكثر تطور وإظهارها على شكل رسومات بيانية و أشكال متنوعة. (ص203،204)

ظهرت تكنولوجيا المعلومات في عصر المعلومات نتيجة الإعتماد على الحاسب الآلي و على التكنولوجيا المرتبطة بعمليات الإنتاج و توصيل المعلومات. فلقد ساعدت تكنولوجيا المعلومات الوحدات الإقتصادية على تحويل عملية تشغيل البيانات و المعلومات من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الآلي، كما أصبحت معظم تلك الوحدات في بيئة الأعمال المعاصرة تعتمد بدرجة كبيرة على المكينة و الحاسبات الآلية مما ادى إلى ظهور نظم الإنتاج المرنة. (دبيان و عبد للطيف، 2004، ص10،11)

2/أهمية السيطرة على المعلومات : (الذيبة، الرمحي، و الجعيدي، 2011، ص27-28)

إن السيطرة على تكنولوجيا المعلومات، و المحافظة على أمنها في المؤسسات أصبح ذو أهمية بالغة، و أن المخاوف من عدم السيطرة أصبح أكثر، و أن نجاح تكنولوجيا المعلومات في المنظمات و السيطرة على المخاطر من أخطار السرقات و هجوم الفيروسات قد حمى سمعة المؤسسات من الإنهيار. و نتيجة لذلك أصبح المنظمون، و المستثمرون، و الزبائن، و المرودون في امان بالنسبة لمعلومات منظماتهم الخاصة و كذلك ما يخصهم من تكنولوجيا المعلومات، ولكن هذا الأمان لا يدوم طويلا و خاصة في ظل التطور الهائل لتكنولوجيا المعلومات و ما يصاحب ذلك من مخاطر عدم السيطرة عليها. ومع التقدم الناجح لتكنولوجيا المعلومات الا أن أكثر الشركات لا زلت غير مسيطرة و مراقبة على أعمالها بشكل كاف من خلال هذه التكنولوجيا. و وفقا للأخطار التي تتعرض لها المعلومات فقد أثبتت الابحاث بأن أقل من 25% المنظمات المبحوثة قد أرجعت سبب الأخطار إلى أخطار خارجية و الى ضعف قواعد التنظيم، مما ادى الى التوجه الى المصادر الخارجية في التوريد لتكنولوجيا المعلومات، و خدمة الشركات العالمية لتكنولوجيا المعلومات، و هذا ما يوجب المديرين و مجالس الإدارة و المساهمين من التأكد من حماية أصول المعلومات الخاصة بمنظماتهم.

المطلب الثاني: تعريف المعلومات المحاسبية، شروطها، أنواعها :

الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية

- **التعريف الأول:**

المعلومات المحاسبية بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات المحاسبية تمثل لغة وأداة الاتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفاءة ومفيدة في اتخاذ القرارات (ديار، 2019، ص50).

- **التعريف الثاني:** "هي عبارة عن مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة ونافعة في عمليات اتخاذ القرار". (مدفوني، 2015، ص54)
- **التعريف الثالث:**

تمثل المعلومات المحاسبية كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها و التقرير عنها بواسطة النظام المحاسبي في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وبذلك فهي ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على المحاسبة والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية وبما يحقق الفائدة من استخدامها. (الغربي، 2015، ص11)

- **التعريف الرابع:** "تعتبر المعلومات المحاسبية المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، وهي تتعدد حسب حاجة مستخدميها، كما أنها تتميز ببعض الخصائص الضرورية حتى يمكن إستخدامها في عملية إتخاذ القرارات" (عبادي، 2013، ص159)
- **التعريف الخامس:** "نظام يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتخزين وتوصيل المعلومات القيمة حول الأحداث الإقتصادية في الماضي و الحاضر و المستقبل غلى الأطراف المختلفة المستفيدة من أجل مساعدتهم في إتخاذ القرار" (ساحل، 2003، ص22)

من التعاريف السابقة يمكن القول أن المعلومات المحاسبية عبارة عن بيانات تم معالجتها و عرضها بطريقة منسقة و مفيدة تؤدي الى اتخاذ قرارات صحيحة من قبل المستخدمين.

الفرع الثاني: شروط المعلومات المحاسبية

وفيما يخص شروط المعلومات المحاسبية يرى كل من الحبيتي والسقا أنه ليس من الضروري أن تتحول البيانات المحاسبية إلى معلومات بعد إجراء العمليات التشغيلية عليها بل يرتبط ذلك بتحقيق شرطين مهمين (أو أحدهما على الأقل) عند استخدامها من قبل صانع القرار وهما:

– إن المعلومات الناتجة يجب أن تقلل من درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار، وذلك من خلال تقليل عدد البدائل المتاحة أمام صانع القرار.

– إن المعلومات الناتجة يجب أن تزيد من معرفة صانع القرار، وذلك في حالة عدم تحقيق الشرط الأول، حيث يمكن الاستفادة من المعرفة المضافة في صنع قرارات أخرى في المستقبل أما إذا لم يتحقق ذلك، فلا يمكن أن يكون ناتج العمليات التشغيلية التي حدثت على البيانات بمثابة معلومات، بل يمكن اعتبارها " بيانات مرتبة " يمكن خزنها واستخدامها كمدخلات في النظام من جديد. (حامدي، 2011، ص90).

الفرع الثالث: أنواع المعلومات المحاسبية

يمكن تبويب أنواع المعلومات المحاسبية كما يلي (بوقندورة، 2017، ص8-9)

1.معلومات تاريخية مالية

وهي معلومات تختص بتوفير الأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، لتحديد وقياس نتيجة النشاط من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة **وعرض** المركز المالي في تاريخ معين، لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بإلتزاماتها. ورغم الإقرار بأهمية هذه المعلومات فانه من الأفضل لأغراض العملية أن يتم الإعلام بالأمر مقدما لكي يمكن اتخاذ القرار قبل أن يصبح متأخرا، وهو ما يعد عملا مفيدا يمكن أن يقوم به المحاسب نظرا لعدم القدرة على تغيير الماضي".

2.معلومات عن التخطيط و الرقابة

هي 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 الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية، حيث تبرز الموازنات التخطيطية الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فضلا عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد ومساءلتهم محاسبيا، أما التكاليف المعيارية فتهتم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات المحاسبية كل من:

-نظم محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الأجل من خلال نظامي محاسبة التكاليف والتكاليف المعيارية

-نظام المحاسبة الإدارية من خلال نظام الموازنات التخطيطية

-نظام الرقابة الداخلية.

3.معلومات لحل المشاكل

و هي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورة للأمور الروتينية أي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة، أو تقارير محاسبية خاصة وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية. وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل: قرار تصنيع أجزاء معينة من السلعة داخليا أو شراؤها أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلا من المستهلكة وغيرها من القرارات الأخرى ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام المعلومات المحاسبة الإدارية بالدرجة الاولى.

المطلب الثالث: خصائص المعلومات المحاسبية:

وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية(FASB) البيان رقم (2) سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، أوضح من خلاله مجموعة الخصائص النوعية التي تميز المعلومات الأكثر نفعا و المعلومات الأقل نفعا لأغراض اتخاذ القرارات، إضافة إلى ذلك فقد وضع المجلس عددا من المحددات (القيود) للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية"(قمان و باكرية، 2019، ص130)

تم تقسيم هذه الخصائص الى خصائص رئيسية و أخرى ثانوية كما يلي:

1/الخصائص الأساسية:

- الملائمة:

بمعنى أن تتلائم المعلومات مع الغرض الذي أعدت من أجله، ويمكن الحكم على مدى ملائمة أو عدم ملائمة المعلومات بكيفية تأثير هذه المعلومات على سلوك مستخدميها. فالمعلومات الملائمة هي التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار و تجعله يعطي قرارا يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن إتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات، فمثلا المعلومات التي تساعد في إتخاذ قرار لشراء سيارة فرنسية لن تكون ملائمة إذا كان المطلوب شراء سيارة يابانية. (حسين، 2006، ص26)

- التوقيت المناسب:

يقصد بذلك أن المعلومات المحاسبية يتم توفيرها في الوقت المطلوب فيه الوصول الى قرار، أي توافر المعلومات لدى متخذ القرار قبل أن تفقد قدرتها في التأثير على القرارات، و في حالة عدم توافر المعلومات عند الحاجة إليها أو عندما تتوافر لفترة طويلة و لا تكون هناك حاجة إلى استخدامها، فإنها حينئذ تفقد الملائمة. (أبو عجوة و حماد، 2011، ص26)

كما ذكر (أحمد، 2020)"تشير خاصية التوقيت المناسب إلى إتاحة المعلومات في فترة زمنية مناسبة و عدم التأخير في الإفصاح عنها مما يجعلها ملائمة لإتخاذ القرارات الإستثمارية، فكلما كانت المعلومات المتوفرة حديثة كلما ازدادت منفعتها". (ص603-604)

- الموثوقية

"ويقصد بالموثوقية أن تكون المعلومات المالية دقيقة وخالية من الخطأ المادي و بعيدة عن التحيز، وتمثل بصدق ما تقصد تمثيله أو ما يتوقع على نحو معقول أن تمثله، مما يمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدميها". (براهمة و بوراص، 2021، ص1015)

وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية هي: (كيموش، 2011، ص9)

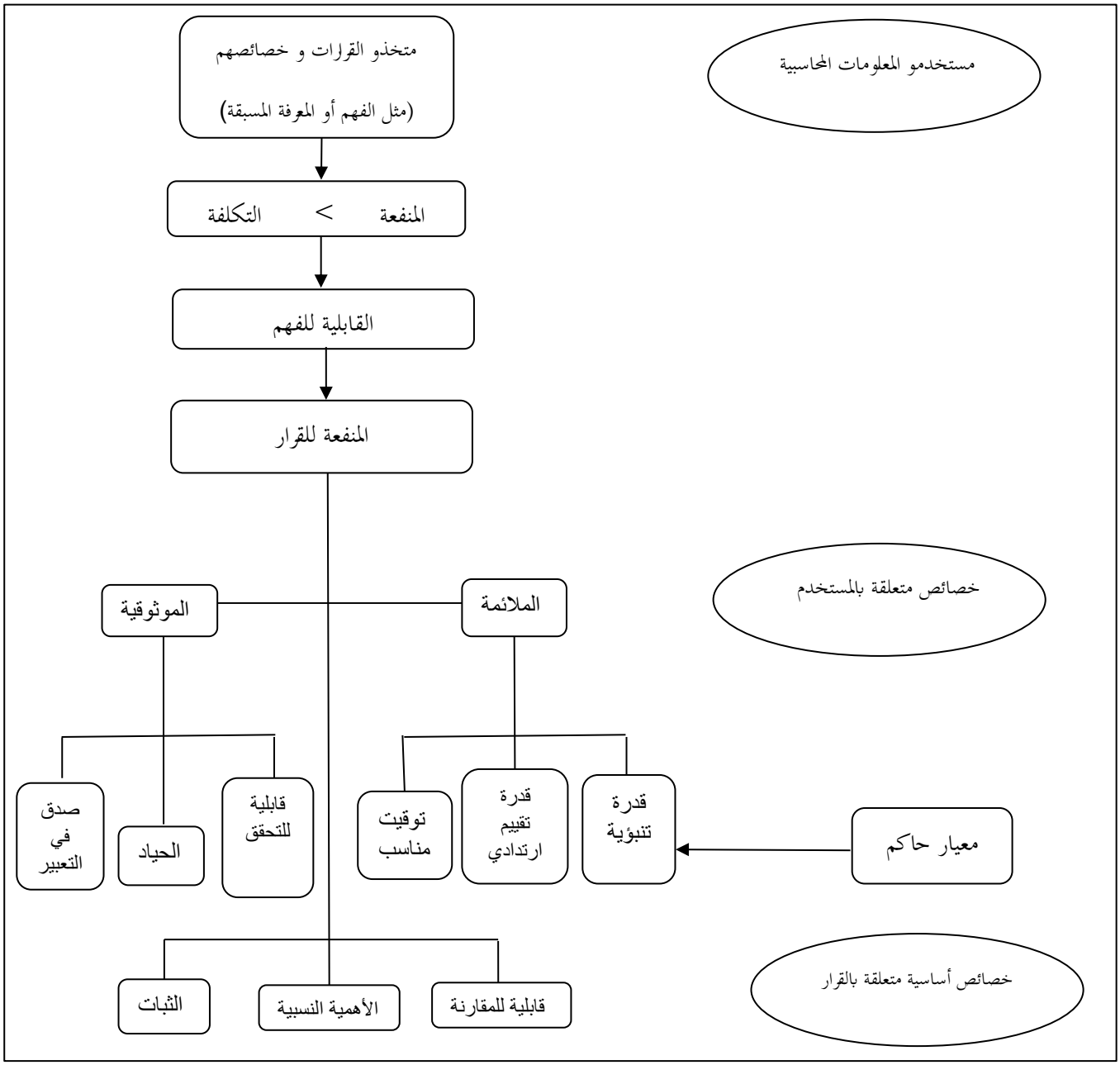
- قابلية التحقق: يعني أن المعلومات المحاسبية يمكن إثباتها و التحقق منها بالمستندات أو أي حقائق موضوعية، كما يمكن التأكد منها بواسطة شخص آخر يستخدم نفس طرق التقييم المحاسبي، أي أنها تحظى بالإجماع من طرف العديد من الأشخاص، فاستخدام نفس طرق التقييم لا بد أن يعطي نفس النتائج.
- الصدق في التعبير: أي أن الأرقام التي تظهر بالقوائم المالية و الناتجة عن عملية التقييم يجب أن تعبر عن المحتوى الإقتصادي للأحداث التي أثرت على المؤسسة بصدق.
- الحياد :تكون المعلومات حيادية إذا كانت خالية من التحيز، و ذلك اذا لم يتم إعدادها بطريقة تهدف إلى تضليل المستخدمين عند اتخاذ القرارات. أو بطريقة تخدم فئة معينة على حساب الفئات الأخرى وإذا لم يتم تفضيل معالجة محاسبية على أخرى دون أي مبرر، و بالتالي فالحياد ضروري لتحقيق العدالة.

2/ الخصائص الثانوية: و تتمثل في مايلي:

- الثبات:" يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الإقتصادية و التقرير عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى" (بلقاسم كحلولي و معطى الله، 2018، ص204-205)

- القابلية للمقارنة:(عمامرة و زرفاوي، 2018)"تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها و التقرير عنها بصورة مماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، و يقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية و القياس و التبويب وطرق الإفصاح و الغرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات".(ص317).

الشكل رقم (01): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب FASB



(لباز، 2013، ص9)

✓ يمكن من الشكل استخلاص ما يلي :

- المعلومات المالية تتعلق بمتخذ القرار أي المستخدم.
- فمن الشكل نجد الحاكم الذي يعتبر منفعة للقرار وهو من أهم المعايير الواجب توفرها.
- تتحدد المنفعة من خلال الخاصيتين الأساسيتين وهما الملائمة والموثوقية، أما خاصية القابلية للمقارنة فهي كخاصية ثانوية.
- يتم اعتبار الخصائص على أنها ثانوية لتمكن مستخدميها من إجراء مقارنات بين مختلف الأحداث والوضعيات.
- تتحدد الموثوقية بثلاث مؤشرات: القابلية للتحقق، الحياد، الصدق في التعبير.
- أما الأهمية النسبية فهي خاصية جاءت كمحدد للمعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها في التقارير المالية.

المطلب الرابع: مناهج قياس و إعداد المعلومات المحاسبية: (سليمان، جودة، و إبراهيم، 2020-2021، ص16-19)

على الرغم من التطور الذى حدث في الفترة الأخيرة إلا أن الفكر المحاسبي ارتبط بمنهج تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية، بهدف تحديد نتيجة النشاط والمركز المالي للمنشاة في نهاية كل فترة مالية.

✓ عدم إمكانية استخدامه بصورة مستقلة عند إنتاج المعلومات.

✓ عدم وجود نماذج محدودة مسبقاً تساعد في تحديد وتتبع نوعية وطبيعة البيانات المحاسبية التي سيتم ملاحظاتها ومن ثم تحديد العلاقة بينها لإستنتاج القواعد و المبادئ المحاسبية.

1. المنهج الإستنباطي The Deductive Approach :

يرتكز هذا المنهج على تحديد أهداف و استخدامات القوائم والتقارير المالية والمعلومات المحاسبية من واقع البيئة التي يعمل فيها النظام المحاسبى ثم تحديد القيود المفروضة على هذه الأهداف بأسلوب يساعد على إستنتاج القواعد و الإجراءات المحاسبية التي تحكم عملية إعداد المعلومات المحاسبية.

ويوجه لهذا المنهج مجموعة من الإنتقادات يمكن إيجازها فيما يلي:

- هذا المنهج يقوم على إفتراضات لأهداف و استخدامات التقارير والقوائم المحاسبية هذا يؤدي إلى إستنتاج قواعد ومبادئ قد لا تتفق مع أغراض مستخدمى القوائم والتقارير المحاسبية لمخرجات للنظام المحاسبي، أي هذا المنهج لا يعتمد على أسس فعلية وواقعية.

- عدم الإعتماد على أسس فعلية و واقعية يؤدى إلى التوصل إلى نتائج وتقارير غير سليمة وبالتالي فإن مستخدمي تلك المعلومات المحاسبية ستكون قراراتهم غير سليمة.

2. منهج الأحداث The Events Approach

طبقاً لهذا المنهج لا تعبر قائمة المركز المالى عن قيمة مالية أو مركز مالي في لحظة معينة، ولكنها تمثل وسيلة إتصال غير مباشر للأحداث الإقتصادية التي وقعت منذ بداية النشاط حتى تاريخ إعداد الميزانية. وأيضا لا تعبر قوائم النتيجة عن نتيجة النشاط من ربح أو خسارة و إنما تمثل وسيلة إتصال مباشرة تتعلق بأحداث نشاط المنشاة.

ولذلك فإن الإهتمام طبقا لهذا المنهج لا ينصب على صافى الربح أو الخسارة و انما ينصب على وصف تفاعلات أحداث النشاط التى أدت إلى تحقيق هذا الربح أو الخسارة.

وبالرغم من ذلك فإن هذا المنهج يوجه له انتقادين من وجهة نظر معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية يمكن إيجازهم فيما يلي:

- من وجهة نظر معدي المعلومات المحاسبية فإن إعداد المعلومات المحاسبية بصورة تفصيلية عن الأحداث الإقتصادية الفعلية المرتبطة بالمنشاة والتي تمكن الطوائف المختلفة لإتخاذ القرارات قد لا يكون ممكنا من الناحية العملية.
- من وجهة نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية فإن إعداد المعلومات المحاسبية بهذه الصورة التفصيلية وطبقا لهذا المنهج يلقي على عاتق مستخدمي تلك المعلومات عبء فهم وتفسير العديد من مفردات المعلومات المحاسبية لإختيار ما يتفق مع إحتياجاتهم الفعلية.

3. منهج نظرية الإتصال The Communication Theory Approach

حيث أن المحاسبة تعتبر نظام متكامل لعملية الإتصال نجد أن الكثير من المهتمين بهذا المجال ينادون بتطبيق هذا المنهج لتطوير نظرية المحاسبة. حيث يتطلب هذا المنهج:

- تحديد نوعية المعلومات الواجب إعدادها وذلك عن طريق معرفة إحتياجات مستخدمي تلك المعلومات.
- تحديد طريقة الاتصال التي تتناسب وطبيعة حجم هيكل إتخاذ القرارات.
- تحديد الأسلوب الواجب إتباعه فى تفسير المعلومات المتولدة عن النظام المحاسبي.

المبحث الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبية

يمثل نظام المعلومات المحاسبية أداة مهمة من أدوات تحسين كفاءة الادارات المختلفة وفعاليتها في المؤسسة، كونها تمثل الإطار المتناسق لتدفق المعلومات بين تلك الإدرات، مما يضمن نتائج أقل إنحراف عن هدفها الحقيقي وحماية الموارد والحد من الاحتيال والوقاية منه، ومن ثم ضمان دقة التسجيل المحاسبي واكتماله وتهيئة معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها بالوقت المناسب.

المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

- **التعريف الأول:**

"يمكن أن نعرف نظام المعلومات المحاسبية والتي تسمى (AIS) اختصارا (Accounting Information System) بأنه نظام متخصص وفرعي من نظام المعلومات، والغرض من هذا النظام الفرعي المتخصص المنفصل هو لجمع ومعالجة وتقديم المعلومات المتصلة بالجوانب المالية للأحداث التجارية" .(القاضي، 2016، ص15)

- **التعريف الثاني:**

يعرف نظام المعلومات المحاسبي الداخلي بأنه: "ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتجميع وتشغيل و تخزين و استرجاع البيانات الكمية النقدية و غير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتحذي القرارات من خلال التنظيم و يمكن أن يمتد نظام المعلومات من المدى الكبير المعتمد على أنظمة الحاسبات الإلكترونية، إلى المدى البسيط اليدوي و الذي يقوم على مجموعة محدودة من البيانات المنظمة. (مبارك، 2001، ص69).

- **التعريف الثالث:**

"النظام الذي يجمع و يسجل و يخزن و يعالج البيانات لإنتاج المعلومات لمتخذي القرار".(شعلال و قرقور، 2020، ص46)

- **التعريف الرابع:**

يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبي بأنه ذلك الجزء الأساسي و الهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الإقتصادية، في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر و تجميع البيانات المالية من مصادر خارج و داخل الوحدة الإقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات و تحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج و داخل الوحدة الاقتصادية. (حسين، 2006، ص47)

- **التعريف الخامس:**

هو ذلك الجزء الأساسي و المهم من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الإقتصادية في مجال الأعمال، الذي يقوم بحصر و تجميع البيانات المالية من مصادر خارج و داخل الوحدة الإقتصادية، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات و تحويلها إلى معلومات مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج و داخل الوحدة الإقتصادية. (حجال و هزلة، 2014، ص3)

من التعاريف السابقة يمكن القول إن نظام المعلومات المحاسبي بمفهومه البسيط عبارة عن تجميعة منسقة في إطار منظم يبدأ بمدخلات متمثلة في البيانات المالية و ينتهي عند مخرجات وهي معلومات مالية ذات منفعة و دلالة وقابلة الفهم و الإستخدام.

المطلب الثاني: وظائف و أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

الفرع الأول: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

لأي نظام معلومات محاسبي مجموعة من المهام يمكن حصرها بصورة عامة في خمسة مهام هي:

1/تجميع البيانات

الرمحي و الذيبة،(2014)"تتكون مهمة تجميع البيانات من مجموعة من الإجراءات والخطوات: مثل التعرف على البيانات الاقتصادية المرتبطة بالمعاملات وقياسها وتسجيلها على المستندات فاذا كانت المعاملة الاقتصادية هي انتاج سلعة ما فيجب التعرف على هذه السلعة ووحدة قياسها وكيفية تنفيذ هذا القياس ،ثم تسجيل هذه القياسات في نماذج المستندات التى سبقا تصميمها لهذا الغرض ، بعد ذلك ترجع هذه البيانات وتصحح اخطاء القياس او اخطاء التسجيل اذا وجدت، واذا تم تجميع هذه البيانات في مناطق بعيدة عن مراكز التشغيل فيلزم نقلها وتحويلها الى مراكز تشغيل البيانات، وفي حالة استخدام تكنولوجيا تصنيع متقدمة ومتكاملة مع تكنولوجيا المعلومات الحديثة قد يتم التعرف عن وحدات الانتاج وقياسها وتسجيلها الكترونيا. وتنقل هذه البيانات الكترونيا الى مواقع التخزين وتشغيل الالكتروني للبيانات من خلال الاتصالات السلكية واللاسلكية أو الأقمار الصناعية".

2/معالجة البيانات

"يقصد بعملية المعالجة الإجراءات او الخطوات الواجب تنفيذها لتحويل المدخلات ممثلة في البيانات الخام الي منتج نهائي هوا المعلومات وفي مايلي بعض هذه الإجراءات:

- تقسيم البيانات المجمعة الى اقسام محددة مقدما، مثل بيانات خاصة بالمبيعات او بالمشتريات او بالانتاج او بشئون العاملين.
- نسخ او نقل البيانات او تفريغها في مستندات اخرى مثل تفريغ بطاقات ساعات العمل التي أداها كل عامل في كشوف الرواتب والأجور للعمال ككل.
- تبويب البيانات او تنظيمها طبق لمعايير معينة مثل: تبويب المبيعات حسب الاصناف المباعة او حسب المناطق الجغرافية لكل صنف.
- تجميع البيانات ذات الطبيعة الواحدة بعضها معا بعض مثل تجميع بيانات كميات المخزون من الاصناف المتشابهة والموجودة في مخازن مختلفة للحصول على اجمالي الكمية المتاحة من كل صنف في تاريخ معين او منطقة معينة.

- دمج البيانات بعضها مع بعض مثل دمج قوائم الاصناف المبيعة مع قوائم اسعار هذه الاصناف من اجل حساب قيمة الاصناف المبيعة، تنفيذ العمليات الحسابية المختلفة مثل الجمع والطرح والضرب والقسمة.
- تلخيص البيانات مثل الحصول على رقم اجمالي المبيعات خلال اليوم، معا اجراء التحليلات اللازمة مثل تحليل اتجاه المبيعات ككل او حسب الاصناف المباعة". (ص20-21-22)

3/إدارة البيانات:

تشمل هذه الوظيفة 3 خطوات كالتالي (الجزراوي و الجنابي، 2009، ص31-32)

- **التخزين:** يتضمن وضع البيانات في مستودعات تسمى ملفات او قواعد بيانات. ان البيانات يجب ان تخزن عادة ليتم الرجوع اليها مستقبلا، كذلك فالبيانات تعالج لتحول الى معلومات يحتفظ بيها لغاية احتياجها من قبل المستخدمين.
- **محافظة (صيانة البيانات):** تتضمن تسوية ومعالجة البيانات المخزنة لتعكس أحداث وعمليات وقرارات وقعت حديثا.
- **الاسترجاع للبيانات:** يمثل وصول واستخراج البيانات اما لمعالجة اضافية او للتقرير للمستخدمين.

4/رقابة البيانات (حمادوش، 2020، ص14)

تحقق هذه الوظيفة هدفان رئيسيان هما حماية الأصول من الضياع والتأكد من تمام ودقة البيانات والتشغيل الصحيح له، تعدد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة على البيانات مثل الفحص والاختيار ومراجعة البيانات المخزنة بالحاسب، وتتم الرقابة من خلال مرحلتين أساسيتين هما:

المرحلة الأولى: التأكد من أن البيانات التي تم الاحتفاظ بها سليمة وكاملة وتعالج بأساليب صحيحة ومن أمثلة على ذلك مطابقة البيانات التي تم إدخالها إلى الحاسب مع السجلات الأصلية.

المرحلة الثاني: توفير الأمن والحماية للبيانات من العبث والسرقة وأخطار الحريق ومن الأمثلة على ذلك الدخول إلى أماكن نظم المعلومات من خلال بطاقات إلكترونية وهذا أساسيات أنظمة الضبط الداخلي.

5/إنتاج المعلومات:(الرمحي و الذيبة، 2014، ص22)

تشمل مهمة انتاج المعلومات على تلك الخطوات والإجراءات اللازمة اتباعها لمعالجة البيانات و استنتاج المعلومات منها و اعداد التقارير عنها، و توصيل هذه التقارير الى مستخدميها.

تبدأ الدورة ككل في النظام المحاسبي بالمدخلات المتمثلة في البيانات، ثم تطرأ عليها عمليات المعالجة لتتحول الى مخرجات متمثلة في الدفاتر و السجلات و القواعد المحاسبية، تتم كل العمليات تحت اطار الرقابة التي تضمن القياس الحقيقي و الفعلي للانحرافات الممكنة.

الفرع الثاني: أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

يرتبط وجود أي نظام، بوجود هدف معين او مجموعة من الاهداف يراد تحقيقها من وجود النظام.

فاهداف النظام هي المبرر الاساسي لاستمرار وجوده،كما انها من اهم العوامل المحددة لكيفية تنسيق وتشغيل الموارد المتاحة للنظام بما يضمن تحقيق اهدافه، من اهداف نظام المحاسبي مايلي:(هلالي و عمران، 2016، ص7-8)

1/تسجيل عمليات المؤسسة واستخلاص النتائج عنها:

تسمى هذه المرحلة بعملية ادخال البيانات الناتجة من الأحداث المالية التي يطلق عليها (العمليات المحاسبية)، ويقوم نظام المعلومات المحاسبي بتسجيل تلك العمليات من واقع المستندات وترحيلها وتجميعها وتخزينها عبر مجموعة من الاجراءات لاستخلاص النتائج عنها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تحكم الممارسة والمعالجة المحسابية وتحديد محتوياتها في شكل تقارير مالية.

2/توفير المعلومات اللازمة لتدعيم عملية اتخاذ القرار:

يهدف هذا النظام الى توفير المعلومات المفيدة للادارة والمستفيدين منها الخارجين لإتخاذ القرارات، اما الاطراف الداخلية فيتم توفير هذا النوع من احتياجاتهم من خلال مايسمى بالمحاسبة الادارية باعتبارها المسؤولة عن دراسة احتياجات المستويات الادارية وكيفية توفيرها، اما بنسبة للفئة الخارجية يتم توفير معظمها عن طريق التقارير المالية المنشورة.

3/توفير المعلومات اللازمة لتقيم الاداء:

تعتبر المعلومات المحاسبية التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي بعد ما يتم تغذيته بالبيانات المحاسبية لمعالجتها واخراجها في شكل تقارير مالية المصدر الرئيسي لعملية تقييم الاداء، ويستخدم في عملية تقييم اداء بعض المؤشرات المحاسبية التي يتم استنتاجها من التقارير المالية المنشورة، ومن هذه المؤشرات نجد مؤشر الربحية، ويجب على الادارة ان تفصح عن مدى وفائها بالمسؤوليات القانونية الملقاة على عاتقها اتجاه الاطراف الخارجية.

4/تامين رقابة فعالة على الاصول والبيانات:

ويقصد بها حماية الاصول والممتلكات من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام والمحافظة النقدية باتباع الاجراءات اللازمة لحمايتها وكذلك المحافظة على السجلات. وكذا حمايتها حتى لا تتعرض لإدخال تعديلات في محتوياتها او اصابتها بالتلف وتتمثل الوظيفة الرقابية لنظام المعلومات المحاسبي في توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاث اهداف رئيسية هي:

- تاكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من هذا النظام.
- تاكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفء ودقيق لكي تكون هذه الاعمال متطابقة مع السياسات الإدارية.

- حماية اصول المؤسسة.

و يضيف (جل، 2010) ونتيجة لذلك فقد أصبح نظام المعلومات المحاسبي يقدم معلومات إضافية إلى جانب المعلومات المالية منها:

- تقديم بيانات ومعلومات كمية ومالية بدقة وجودة مناسبين وفي الوقت الملائم
- زيادة التأكد من المعلومات الخارجية لأغراض التخطيط
- التعديل في التقارير المقدمة للادارة في ظل التضخم. (ص23)

*لنأخذ مثالا للتوضيح حول الأصول الثابتة:

و لنستهدف مثلا الوظيفة الثانية لنظام المعلومات المحاسبي الجيد التصميم و هي "تقديم رقابة ملائمة لتحقيق أهداف دورة الإنتاج" التالية (ستينبارت و رومني، 2009، ص682-683)

– التحويل الملائم لكل النشاطات الإنتاجية و شراء الأصول الثابتة

– حماية المخزون تحت التصنيع و الأصول الثابتة

– تسجيل جميع عمليات دورة الإنتاج المتحققة التسجيل الدقيق لجميع مراحل الإنتاج

– توفير وحماية السجلات الدقيقة من الفقدان

لدينا حسب ستينبارت و رومني، (2009) كل منظمة يجب أن تحصل على الحد الأدنى من المعلومات بخصوص كل من هذه الأصول الثابتة: معرفة العدد، و العدد المتسلسل، و الموقع، و التكلفة، تاريخ الشراء، و اسم و عنوان البائع، و العمر الانتاجي المتوقع، و التحسينات، و خدمات الصيانة المنجزة. (ص679)

وللتوضيح أكثر ممكن الإشارة الى حقيقة خطر سرقة المخزون و الأصول الثابتة(ستينبارت و رومني، 2009، ص686)

ان سرقة المخزون و الأصول الثابتة، هي الخطر الرئيسي الذي يهدد الشركات الصناعية، اضافة الى أن سرقة الأصول سوف يخسر الشركة، فإن حساب الأصول في الدفاتر سيصبح مضخما، مما يؤدي لتحايلات خاطئة و تتخذ تدابير لتحديد الوصول للمخزون، من أجل تقليل خطر فقدانه و كذلك توثيق كل التحريكات الداخلية للمخزون. لذا ينبغي تخويل طلبات المخزون لأشخاص معينين لنقل المواد الخام للإنتاج. و يتوجب على موظف رقابة المخزون و موظفي استلام المواد الخام التوقيع على الطلبات المكتوبة للسماح بإخراج السلع للإنتاج، و أي زيادة اضافية للمواد ينبغي توثيقها و تخويلها من قبل موظفي الإشراف و تحري تلك الزيادة. و يجب كذلك استخدام تذاكر التنقل لتوثيق الحركات المتتابعة للمخزون أثناء

مراحل عملية الإنتاج، كما يجب توثيق استعادة أي مواد لم تستخدم في الإنتاج، و كذلك استخدام أشرطة RFID لتتبع المخزون أتوماتيكيا إن مراقبة الأصول مهمة لضمان وصول الموظفين المخولين فقط للسجلات و ليس غيرهم.

و أخيرا ينبغي على الموظفين غير المكلفين بالإحتفاظ بالمخزون أن يقوموا بشكل دوري بإحصاء فعلي للمخزون. فإذا وجد أي إختلاف بين الإحصاء الفعلي والكميات الموجودة في السجلات يجب متابعته و التفتيش عنه.

المطلب الثالث: عناصر و مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

الفرع الأول: عناصر نظام المعلومات المحاسبي

ان نظام المعلومات المحاسبي مثل أي نظام آخر يتكون من مجموعة من العناصر، وذلك من اجل تحقيق الأهداف التي وجد من أجلها. وهي كالتالي:(نصير، 2018، ص50-51)

- الأفراد ذوي الخبرة لتشغيل نظم المعلومات المحاسبية، وذلك من اجل تلبية ما يحتاجه مختلف المستخدمين.
- مجموعة من التعليمات والإجراءات، والتي تستخدم من اجل تجميع البيانات والقيام بمعالجتها وحفظها على شكل معلومات حول أنشطة المنشأة.
- توفير البيانات حول المنشأة وكافة عملياتها التشغيلية والشكل القانوني للمنشأة وتحديد مجال نشاطها، حيث ان نوع النشاط وحجمه لهما تأثير في تصميم نظم المعلومات المحاسبية.
- البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، وكافة الوسائل الإكترونية المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية.
- الرقابة الداخلية وإجراءات الأمان، والتي تمثل الحماية للبيانات في نظم المعلومات المحاسبية.

➢ والملاحظ أن كافة عناصر نظم المعلومات المحاسبية تكمل بعضها البعض وذلك من أجل تحقيق الغايات والأهداف المرجوة من وجود نظم المعلومات المحاسبية.

ويمكن توضيح عناصر النظام المحاسبي وفق الشكل الآتي:

الشكل رقم (02): عناصر النظام المحاسبي

(السقا، 2003، ص19)

من الشكل يمكن استخلاص مايلي:

- المدخلات متمثلة في البيانات هي اللبنة الأساسية للنظام المحاسبي
- بعد دخول البيانات كعناصر خام تتم معالجتها فيما يسمى بالعمليات التشغيلية لتتحول الى معلومات جاهزة للإستخدام
- تتمثل المخرجات في مجموع الدفاتر و السجلات و القواعد المحاسبية
- تتطلب عمليات المعالجة و التحويل التي تسري في النظام المحاسبي وجود رقابة داخلية لضمان السير الجيد لها.

الفرع الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

1/المدخلات:

"تنشأ البيانات المحاسبية نتيجة العمليات المحاسبية التي تتم خارج و داخل المؤسسة الإقتصادية، و تعرف العملية المحاسبية بانها حدث إقتصادي يمكن قياسه كميا، يؤثر على أصول و خصوم المؤسسة الإقتصادية و يظهر في حساباتها و قوائمها المالية"(عميرات، 2018، ص4)

كما ذكر السقا، (2003)"المدخلات هي نقطة بداية عمل النظام، و تتمثل بالإحتياجات الأساسية (الأولية) اللازمة لعمل النظام، وقد تأخذ شكل أرقام مجردة أو أشكال و رسوم تعبر عن حالة أو حالات معينة،وقد تكون بصيغة وصفية (كالأوامر الإدارية مثلا) ومن الممكن أن تكون مدخلات نظام معين بمثابة مخرجات لنظام آخر أو عدة نظم أخرى عندما

تستخدم كمدخلات جديدة في التشغيل، من خلال التغذية العكسية أو من خلال علاقات الترابط و التكامل و التنسيق التي تكون بين تلك النظم.

و في النظام المحاسبي تمثل المدخلات مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية (المستندات) و البيانات التقديرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى، و البيانات الكمية و الإقتصادية".(ص16)

2/العمليات التشغيلية (المعالجة):"وهي مجموعة العمليات التي تجري بواسطة الأجهزة أو القوى التي تقوم بتحويل المدخلات الى مخرجات، من خلال توجيه مسارات تفاعل هذه المدخلات و ضبطها بإستخدام قوى بشرية و مادية و اجراءات أخرى معينة،و تتمثل في عمليات التجميع و التبويب و التلخيص، التي تجري على المدخلات (البيانات) في الدفاتر و السجلات المحاسبية وفق المبادئ و المفاهيم و القواعد المحاسبية إضافة إلى إستخدام الأساليب المختلفة في تحليل العلاقة بين التكلفة و الحجم والأرباح". (الأخضري، 2016، ص8)

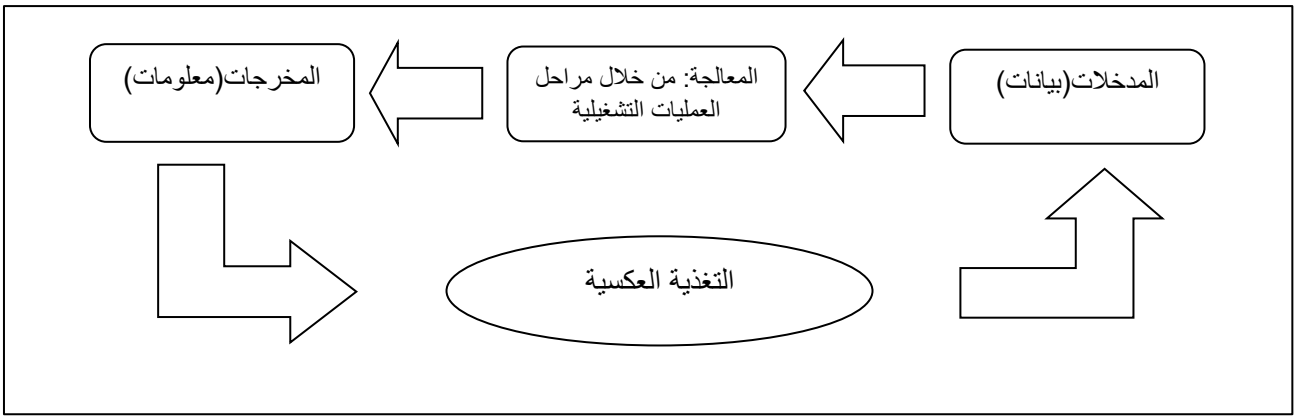
3/المخرجات:(حامدي،2011)"مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بشقيه المالي و الإداري تصنف إلى نوعين هما: مخرجات يومية روتينية و مخرجات معلومات تغذية عكسية. كالآتي:

- ✓ النوع الأول: يتضمن المخرجات اليومية الخاصة بتوثيق النشاط و المعاملات الروتينية العادية للمؤسسة سواء كانت داخلية أو خارجية. و من أمثلتها فواتير البيع، ايصلات الاستلام، ايصالات صرف و ايداع نقدية، شيكات المدفوعات، ايصالات الإدخالات و كذا إيصالات الإخراجات من السلع أو الواد أو المنتجات ...إلخ. تعتبر البيانات التي يتضمنها هذا النوع من المخرجات بمثابة المدخلات الرئيسية للعمليات التشغيلية اليومية في نظام المعلومات المحاسبي لإخراج النوع الثاني من المخرجات و هي مخرجات معلومات التغذية العكسية.
- ✓ النوع الثاني: يتمثل في مخرجات المعلومات العكسية التي تقدم في شكل تقارير تم تصنيفها إلى ثلاث فئات و هي التقارير التشغيلية، التقارير التخطيطة، و التقارير الرقابية".

4/التغذية العكسية(الرقابة)

"التغذية العكسية أو الراجعة تعني عملية تصحيح الإنحرافات أو الأخطاء التي تعتري عمل النظام وهي اشبه ما تكون بالرقابة الذاتية للتأكد من مدى فعالية و كفاءة النظام في تحقيق الأهداف و تلبية إحتياجات البيئة بالتغذية العكسية يجدد النظام نفسه،كما يستكمل دورة حياته و يقلل بالتالي الفجوة ما بين النتائج المستهدفة و الإنجاز الفعلي".(ياسين، 2000، ص109)

شكل رقم (03): مكونات نظام المعلومات المحاسبي:



(من اعداد الطالبتين، بالإعتماد على المعلومات المتوفرة).

من الشكل يمكن استخلاص النقاط التالية:

- يتكون نظام المعلومات المحاسبي من مدخلات و المعالجة و المخرجات و التغذية العكسية.
- لتحقيق كفاءة النظام المحاسبي يضاف عنصر التغذية العكسية.
- نظام المعلومات المحاسبي يعتمد على مجموعة من العناصر المادية الخام (بيانات) التي تتفاعل مع بعضها البعض لتحقيق الهدف الرئيسي لنظام المعلومات المحاسبي و هو إنتاج و توصيل المعلومات لمستخدمي النظام.

المطلب الرابع: مقومات النظام المحاسبي المالي

هناك مجموعة من المقومات التي تتواجد في النظام المحاسبي قد تختلف في تفصيلها من وحدة إقتصادية إلى أخرى باختلاف حجم الوحدة الإقتصادية، طبيعة النشاط، الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة لتشغيل النظام، طبيعة النظام من حيث كونه يدويا أو إلكترونيا، إلا أن توفير هذه المقومات هو أمر ضروري يستلزمه العمل المحاسبي و تتمثل هذه المقومات في:

1/المستندات:(لعماري، 2004، ص130)تعتبر المستندات من مدخلات النظام المحاسبي وهي في غاية الأهمية وأن سلامتها تعني سلامة المراحل في النظام، لذلك ويجب الإلمام بالمبادئ التي تحكمها ومنها ما يلي:

- إستخدام أقل عدد ممكن من المستندات.
- التبسيط والوضوح في تصميم المستندات و إهمال كل ما هو غير ضروري من المعلومات.
- إستخدام عدة صور من نفس المستند.
- منع الإزدواج في جمع البيانات وتسجيل العمليات.
- أن تلبي المستندات أغراض الرقابة.

وتعتبر المستندات في دورتها المنتظمة أداة هامة للنظام المحاسبي، حيث يعتمد عليها في تجميع البيانات والمعلومات، واستعمالها كوسيلة لإبلاغ الإدارة المالية بالعمليات التي تحدث وهذا في الوقت المناسب، ويمكن تحديد مسار الدورة المستندية على الشكل التالي:

- تصب مستندات العملية المالية محتوياتها في دفاتر اليومية.
- تصب مستندات العلمية المالية محتوياتها أيضا في دفاتر اليوميات المساعدة مباشرة.
- مبدأ عملية الترجمة إلى دفاتر الأستاذ المساعدة من مستندات العلمية المالية مباشرة وإلى دفتر الأستاذ العام حيث ترحل إليه المجاميع في نهاية كل دورة الحسابات العناصر الرئيسية، وتعد في نهاية كل دورة وبصفة أساسية موازين مراجعة الحسابات دفتر الأستاذ المساعدة التي تطابق مع ميزان المراجعة المستخرج من دفتر الأستاذ العام.
- يتم إعداد التقارير اللازمة للأجهزة المختلفة ولإدارة المنظمة التي تحوي البيانات الإجمالية والتفصيلية التي تحتاجها هذه الأخيرة.

ويمكن قياس كفاءة الدورة المستندية حسب البيانات والمعلومات الصحيحة المجمعة عن العمليات المالية التي تقوم بها المنظمة على وجه السرعة، وضبطها بما يكفل تحقيق أسس المراقبة على عمليات المنظمة وتحقيق سلامة التوجيه المحاسبي. و من أهم المستندات التي يتم تداولها و التعامل بها في المنشآت الصناعية و التجارية فواتير الشراء، أذون الشحن، بطاقات حصر وقت العمل، ايصالات السداد.

كما يجب مراعاة الإعتبارات التالية عند تصميم المجموعة المستندية و الدورات الخاصة بكل مستند منها:

- ✓ يجب مراعاة الهدف الذي من أجله تم تصميم المستند.
- ✓ يراعى أن يتم تداول المستندات بين الأطراف المعنية بالبيانات.
- ✓ يجب مراعاة السهولة و البساطة و الوضوح عند تصميم المستندات.
- ✓ يجب أن يساير و يلائم المستند الهيكل التنظيمي للمنشأة.
- ✓ يجب العمل على زيادة حرص و وعي و عناية الأطراف التي يتم تداول المستندات بينهم.
- ✓ يجب العناية و الدقة و الإهتمام بعملية ملئ المستندات حتى يمكن تحقيق الأهداف التي صممت من اجلها.
- ✓ أن يكون المستند معبرا عن العمليات التي يصدر عنها بصورة واضحة و سليمة.
- ✓ يجب أن يحقق قواعد المراقبة الداخلية الواجب تطبيقها و الإلتزام بها لاتمام العملية الخاصة به

2/الترميز:(سردوك، 2004، ص10)

يمكن تعريف الترميز على أنه وضع أرقام أو حروف هجائية أو علامات أو صور أو ألوان لتمييز مفردات كل عنصر عن غيرها، ويحقق الترميز الأغراض التالية:

- تسهيل عملية تجميع المعلومات
- تسهيل عملية الإتصال و السرعة في انجاز العمليات
- تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ
- تسهيل ادخال أنظمة الحاسوب، و اعتماد قواعد البيانات

3/دليل الحسابات:

يختص كل حساب في نظام معلومات المحاسبة المالية بدليل رقمي خاص على خريطة دليل حسابات المنظمة. و بناء على هذا الدليل يتم بناء هيكل دليل الحسابات في نظام محاسبة المسؤولية من خلال المزج بين دليل مراكز المسؤولية و دليل الحسابات بحيث يمكن الاشارة إلى كل حساب على خريطة الحسابات لكل مركز من مراكز المسؤولية. (دبيان وعبد اللطيف، 2004، ص183)

إذن يمكن القول أن الدليل المحاسبي للحسابات يتمثل في عملية اختيار وتحديد ثم تبويب الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالوحدة الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية.

4/مكننة العمل المحاسبي:(لعماري، 2001، ص61)

"يتم تحويل المدخلات الى معلومات جاهزة و مفيدة عن طريق ادخال الحاسوب الى مجال الأعمال، و قد شاع استخدامه بصورة كبيرة نظرا للميزات الكثيرة و التي من أهمها المقدرة على معالجة البيانات، و المعلومات بدقة كبيرة و سرعة فائقة، الأمر الذي يساعد الادارة في إتخاذ القرارات المختلفة بناءا على معلومات جاهزة في وقت قصير حسب الشكل المطلوب، التفصيل المرغوب، الدقة الكبيرة و الوقت المناسب.

و قد نجم عن استخدام هذه الوسائل عدة تغيرات في أساسيات النظام المحاسبي، حيث اعتبره دفتر اليومية في في ظل النظام المحاسبي اليدوي مصدرا هاما في تبويب البيانات، أما في ظل النظام المحاسبي الحالي فالدفاتر المساعدة تكون في الصدارة من حيث الأهمية نظرا لإرتباطها بالبرامج الخاصة لتنفيذ المهام المتشابهة للعمليات المالية".

كما أشار (سردوك، 2004) ويجب ايضاح نقطة مهمة هي أن مثل هذه التجهيزات و الأنظمة –أنظمة الإعلام الآلي– لن تلغي مهام المحاسب الأساسية، بل سوف تضيف إليها مهام تحليل الانظمة و تصميم البرنامج. (ص11)

5/التقارير الدورية المحاسبية:

يذكر (مصطفى و آخرون، 2019)" تمثل التقارير الاداة التي تستخدم بواسطة النظام في عرض المعلومات وتوصيلها إلى مستخدمي النظام، وهي تمثل قناة الاتصال بين النظام المحاسبي وبين الأطراف المختلفة التي تعتمد على المعلومات التي ينتجها النظام، فهي تتضمن عرضا منسقا و دقيقا و موثقا للمعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة خلال فتر معينة، يقدم للإدارة العليا أو من يهمهم الأمرلتحقيق أهداف مختلفة من أهمها المتابعة والمراقبة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات اللازمة لتطوير وتحسين الأداء الى الأفضل و الأحسن". (ص74)

يتم اعداد التقارير التي تمثل المخرجات المهمة من نظام المعلومات المحاسبية للمستفيدين و يمكن تصنيفها الى: (حلوي، 2013، ص11)

- التقارير المالية: و تمثل هذه التقارير الهدف الرئيسي للمحاسبة، و تشمل: قائمة الدخل، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة المركز المالي، و التدفقات النقدية.
- التقارير الادارية: هي عبارة عن بيانات محاسبية تمت معالجتها للحصول على معلومات في شكل تقارير موجهة للادارة وتشمل: تقارير التخطيط، الرقابة التشغيل.

❖ وهناك من يصنف التقارير وفقا من زوايا متعددة على النحو التالي:(مصطفى و آخرون، 2019، ص77-78)

1- من زاوية مستخدمي التقارير: تصنف التقارير الى تقارير داخلية و تقارير خارجية.

2- من زاوية علاقة البيانات التي تحتويها التقارير بالزمن: تصنف التقارير الى تقارير تاريخية، و تقارير مستقبلية.

3- من حيث الشكل: تصنف التقارير الى تقارير مكتوبة، وتقارير شفهية و تقارير مرئية.

4- من حيث الدورية: تصنف التقارير الى تقارير يومية، تقارير أسبوعية، تقارير شهرية، تقارير ربع سنوية، تقارير نصف سنوية، تقارير سنوية، تقارير تطلب عند الحاجة.

5- من زاوية نوعية المعلومات التي تحتويها التقارير: تقارير انتاجية، تقارير تسويقية، تقارير مالية و تقارير ادارية.

الا أن أكثر الأسس شيوعا في الاستخدام هو تصنيف التقارير وفقا للهدف من اعداد التقارير حيث يتم تصنيفها الى ثلاث أنواع:

ا/ تقارير تخطيط. ب/ تقارير أداء. ج/ تقارير خاصة.

6/أدوات التحليل المالي و الرقابة:

أ/ الرقابة:

الرقابة هي الوظيفة التي تختص بالتحقق من أن الأهداف و الخطط و السياسات و الإجراءات أمكن تنفيذها كما سبق تحديدها، و تظهر الحاجة للرقابة من خلال أن الأهداف و الخطط و الدراسات يقوم على آداءها الأفراد، وهو يؤدونها في ظروف مختلفة و بأدوات مختلفة وفي مناطق مختلفة، لذلك من المحتمل أن لا تتشابه الأمور التي يتم فيها أداء العمل و معنى ذلك أن هناك احتمالات لظهور انحرافات". (محمود، كلبونة، و زريقات، 2011، ص200)

اذن يمكن القول أن الهدف الأول للرقابة مهما كان نوعها هو خدمة الإدارة و مساعدتها في ضمان أن الأداء يتم وفقا للخطط الموضوعة.

ب/ الرقابة في النظام المحاسبي:

باذيب،(2011) تتمثل الرقابة في النظام المحاسبي في الأسلوب الذي يتم بواسطته قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالخطط أو المعايير المحددة مقدما،كما تتمثل في تصميم دقيق للدورة المستندية بشكل تسمح معه لإدارة الوحدة الإقتصادية في القيام بمسؤوليتها في المحافظة على الأصول و حماية حقوق الغير و هو ما يعرف بالرقابة الداخلية، و التي تمتد لتشمل جميع العمليات الوحدة الإقتصادية محاسبية كانت أو ادارية. و لذلك تتجه العديد من الشركات إلى العمل على تقييم المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات من خلال تحديد عوامل المخاطرة لكل منطقة، و التركيز في وضع الضوابط حيث إن هذه المخاطر قد تؤثر على الإستمرار بالشركات نتيجة لعدم مصداقية البيانات و المعلومات. (ص 21)

الدهراوي،(2002-2003)"وتختص رقابة العمليات بوسائل الرقابة التي تهدف إلى تحقيق ضمان معقول بأن العمليات تمت وفقا للتفويض الصحيح ،و تم تسجيل هذه العمليات و تصنيفها و تشغيلها و استخراج التقارير النهائية منها بطريقة سليمة و صحيحة . و يطلق على وسائل رقابة العمليات "بالرقابة التطبيقية Application controls"و تقسم هذه الوسائل إلى: رقابة المدخلات، رقابة التشغيل، رقابة المخرجات". (ص179-180)

ومن بين الوسائل المستخدمة لتحقيق الرقابة الداخلية ما يلي: (لعماري، 2004، ص132)

- استخدام حسابات المراقبة الداخلية
- اعداد موازين المراجعة بصفة دورية
- اتباع نظام الجرد المستمر و مطابقته مع الجرد الفعلي من وقت للآخر
- عمل مذكرات تسوية المصرف دوريا.

- كما يمكن القول ان التقارير المحاسبية لها عدة أغراض منها:

تساعد في اتخاذ القرارات الادارية، و وضع الخطط، و رسم السياسات الاستراتيجية للمشروعات، و من جهة أخرى فهي تساعد في مجال الرقابة و المتابعة و تقييم الآداء.كما أنها أداة توصيل جيدة بين المستويات الإدارية مما يضمن وصول فعلي و صحيح للأهداف المقررة ، و يظهر ذلك من خلال مساهمتها في عرض نتائج الأعمال خلال فترة معينة بطريقة واضحة و موثوقة و صحيحة و التي تمكننا من قياس الأداء الفعلي للمؤسسة و انجازاتها في أرض الواقع.

المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية

"تعتبر المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر في إتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم كأداة بين الأهداف ومعايير القياس والاعتبار عند تكوين الإطار الفكري للمحاسبة. كما تستخدم خصائص المعلومات المحاسبية لتقييم مستوى جودة المعلومات ويستطيع متخذ القرار أن يفاضل بين البدائل المختلفة باستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تتصف بالملائمة وامكانية الاعتماد عليها". (بن قطب، 2017، ص81)

المطلب الأول: مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها:

الفرع الأول: مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية:

أولا: جودة المعلومات المحاسبية

تعد جودة المعلومات المحاسبية "كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم، أي أن المعلومة الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات". (المجهلي، 2009، ص23)

ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية "الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبرة للمسؤولين عن إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب الحسابية البديلة"(غناي و كحول، 2017، ص59)

"تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية او القواعد الاساسية الواجب استخدامها لتقيم نوعية المعلومات المحاسبية. ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسئولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسئولين عند اعداد القواعد المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وفي التمييز بين ما يعتبر ايضاح

ضروريا وما لا يعتبر كذلك. ويجب تقييم فائدة المعلومات المحاسبية علي اساس اهداف القوائم المالية التي يرتكز فيها الاهتمام على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالشركات. ويجب ان يوجه المحاسبون اهتمامهم الي هؤلاء المستفيدون كما يجب ان تتجها عنايتهم الي اعداد القوائم المالية التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم". (مخلوف، 2014، ص148)

وعليه ذكر (قزال، 2018، ص34)"و تم تحديد مفهوم جودة المعلومات المحاسبية على أنه مقدار الذي تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل، و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها".

ثانيا: كيفية تقييم المعلومات المحاسبية:

ذكرت (مدفوني،2015)"تتحد قيمة المعلومات المحاسبية بمدى امكانية إستعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل و كفاءة و فعالية القرارات المتخذة بناءا على تلك المعلومات، و بالتالي القيمة المضافة التي تحدثها على مستوى كل مراكز القرار و انعكاسها على مختلف نشاطات و وظائف المؤسسة.

و هناك ثلاثة عوامل تحدد درجة جودة المعلومات للمستخدم أو متخذ القرار، وهي منفعة المعلومات، درجة الرضا على المعلومات، درجة الاخطاء، و التحيز في إنتاج و معالجة و نقل البيانات و المعلومات.

إن قيمة المعلومات تمثل قيمة التغير في القرار و استعمالها في إختيار البدائل و يتم حسابها بالفرق بين نتائج القرار الأول و نتائج القرار الثاني، مطروحا منها تكلفة الحصول على هذه المعلومات الإضافية التي أدت إلى تغيير القرار، و بالتالي فإنه إذا لم تؤدي هذه المعلومات المحاسبية الجديدة إلى تغيير الاقرار المتخذ سابقا فإن قيمة هذه المعلومات تساوي الصفر". (ص78)

الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية: (بوفرعونة، 2012، ص27)

"ان تحديد أهداف التقارير المالية ، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسين ، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات . يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة. هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.

أهم هذه الخصائص التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكيFASB هي

1/ملاءمة المعلومات (Relevance)

2/إمكانية الإعتماد على المعلومات أو درجة الثقة بها (Reliability)

ومن العوامل المهمة أن مستوى جودة المعلومات لا يعتمد فقط على الخصائص الذاتية للمعلومات من الملاءمة والموثوقية بل يعتمد أيضا على خصائص تتعلق بمتخذي القرارات كمستخدمي المعلومات.

وتعتمد فائدة المعلومات لمتخذ القرار على عوامل كثيرة تتعلق بمجال الإستخدام، مثل طبيعة القرارات التي يواجهها وطبيعة النموذج المستخدم، وطبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاجها، ومقدار ونوعية المعلومات السابقة المتوفرة، والمقدرة على تحليل المعلومات، و مستوى الفهم والإدراك المتوفرة لدى متخذ القرار".

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية:

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بعدة عوامل يمكن تلخيصها في:(هلالي و عمران، 2016، ص22-23-24)

1/العوامل البيئية (بيئة المحاسبة): إن للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة تأثير على جودة المعلومات المحاسبية التي يجب تقديمها ومقدار الاستفادة منها، حيث تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة في دولة أخرى، وقد أثبت معظم الباحثين أن سبب التباين في محتوى التقارير المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد إلى آخر. وتنقسم الى:

- عوامل إقتصادية: يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية و إذا لم تترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات لجمع المعلومات. وتختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي السائد

- العوامل السياسية :أن لاختيار السياسة المحاسبية آثار اقتصادية واجتماعي يعتقد بعض الأفراد أنهم سوف يصبحون في وضع أفضل، كما يعتقد غيرهم أنهم سوف يكونون في وضع أسوأ نتيجة للسياسة المحاسبية المعنية، وكنتيجة لذلك سوف يحاول بعض الأفراد البحث عن السياسة الملائمة أو المحافظة عليها عندما تكون منطقية.وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية أو مع الأهداف المعنية لهذه الجهات، وهذا هو السبب في التدخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية، كما أن العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات

- العوامل القانونية: تتأثر الممارسة المحاسبية بشدة المنظمات المرتبطة بقوانين المؤسسات والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى، كما أن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير

مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور شركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدئ تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضافة نوع من الثقة لمستخدمي المعلومات، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية .

2/عوامل متعلقة بالمعلومات :تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات.

3/ تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي):

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها والتحقق من إعداد وعرض التقارير المالية أنه تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها ولا تكمن أهمية دور مدقق الحسابات في مراجعته للمعلومات بالتقارير المالية المدققة فحسب بل تمتد إلى تقريره حيث أن تقرير مدقق الحسابات ذو أثر كبير على قرارات الاستثمار، كما تحتل مرتبة لدى المحللين الماليين وغيرهم

- وبناء على ذلك فإن تقرير مدقق الحسابات يؤثر في ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

المطلب الثالث: أهمية جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية:

أولا: تعريف التقارير المالية و أهدافها:

أ/تعريف التقارير المالية:

"في بداية ظهور المحاسبة كان ينظر الى القوائم المالية بأنها تعبر تعبيرا كافيا عن الاحداث و العمليات المالية التي حدثت خلال الفترة المحاسبية، حيث تعبر بوضوح عن واقع المؤسسة دونما حاجة إلى أي معلومات إضافية،ولكن مع مرور الزمن و التطور الإقتصادي و تعقد العمليات الاقتصادية ، اتضح أن المعلومات الرقمية التي تعرضها القوائم المالية و المبنية على البيانات المدونة في السجلات المحاسبية يشوبها الكثير من القصور ، كما أن هناك العديد من البدائل التي يمكن اتباعها في قياس نفس الاحداث و العمليات المالية، الأمر الذي لا يمكن قارئ القوائم المالية من فهمها دون فهم الإفتراضات التي بنيت عليها و الطرق التي اتبعت في قياس الأحداث و العمليات المالية، لذلك بدأ الإهتمام بالإفصاح عن بعض المعلومات الوصفية غير الرقمية المرتبطة بالمعلومات المالية التي تعرضها القوائم المالية وذلك في شكل هوامش و ايضاحات و ملاحظات للقوائم المالية". (طلحة، 2012، ص65)

لذلك ذكر خنفر و المطارنة،(2011)" تعتبر التقارير المالية المنشورة من قبل الشركات المادة الأساسية للتحليل المالي، و هي مصدرا مهما من مصادر المعلومات التي يلجأ إليها المحلل المالي و يعتمد عليها متخذو القرارات و المستفيدون، و هي الإطار

العام الأوسع الذي يضم القوائم المالية و المعلومات غير المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم، كما تحتوي هذه التقارير على تقارير مجلس الإدارة و المدقق الخارجي للحسابات ، بالإضافة إلى الإيضاحات و التفصيلات المكملة للقوائم المالية، و التي كما أشار مجلس معايير المحاسبة المالية تشكل عصب التقارير المالية".(ص 28)

ب/أهداف التقارير المالية: من اهداف التقارير المالية ما يلي (شاهين، 2011، ص94)

- ✓ توفير المعلومات اللازمة للمستخدمين الخارجيين للتقارير المالية التي تفيدهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية
- ✓ توفير المعلومات التي تفيد في تقرير التدفقات النقدية الحالية و امكانية التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية
- ✓ توفير المعلومات المتعلقة بموارد الوحدة المحاسبية و إلتزاماتها و أي تغيرات عليها
- ✓ توفير المعلومات التي تفيد في تحديد درجة السيولة و المرونة لدى المنشأة، و تحديد مصادر الأموال و أوجه استخدامها
- ✓ توفير المعلومات التي تفيد في التقرير عن مسؤولية الإدارة و تقييم كفاءتها
- ✓ توفير معلومات إضافية حول ملاحظات و تفسيرات الإدارة التي تزيد من فعالية المعلومات و درجة المنفعة المتوقعة منها.

ثانيا: أهمية جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية:

مما سبق استنتجنا أن: "التقارير تمثل ناتج العمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية وخلاصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية، وهي تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة، سواء كانت تلك الجهات من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها". (القاضي، 2016، ص26)

وقد ذكر (بلقاسم كحلولي و معطى الله، 2018، ص 203): "تعني جودة المعلومات المحاسبية مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، و ما تحققه من منفعة للمستخدمين، و لتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف و التضليل، و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية، الرقابية المهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها".

*كما تم تقسيم الخصائص النوعية حسب مجلس معايير المحاسبة المالية الى خصائص أساسية و أخرى ثانوية جميع الخصائص بكل أنواعها أو تقسيماتها تضمن اداء و عرض جيد للتقارير المالية التي تمثل مخرجات النظام المحاسبي، معناه يجب أن تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حتى يمكن إعتبار أن المعلومات المحاسبية ذات جودة و بالتالي تصبح التقارير المعدة بالإستناد عليها ذات معنى و هدف.

المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية و أوجه استخداماتها:

(ذيبان و عبد اللطيف، 2015) تهتم المحاسبة بتوفير المعلومات المالية عن المنظمة و الإفصاح عنها الأطراف المستفيدة من المنظمة، و التي تهتم بشؤونها سواء من داخل المنظمة أو خارجها. و بناءا على ذلك فإنه يمكن تقسيم مستخديمي المعلومات المحاسبية و أوجه إلى مجموعتين هما:

❖ المجموعة الأولى: تتعلق بالمستخدمين الداخليين و الإستخدامات الداخلية للمعلومات المحاسبية

* و تمثل المجموعة الأولى الأطراف التي تحتاج الى المعلومات المحاسبية داخل المنظمة. و تتمثل في الإداريين و متخذي القرارات في كافة المستويات الإدارية داخل المنظمة، حيث يحتاج الإداريين الى استخدام المعلومات المحاسبية للقيام بأعمالهم و وظائفهم و أنشطتهم المتباينة داخل المنظمة.

❖ المجموعة الثانية: تتعلق بالمستخدمين الخارجيين و الاستخدامات الخارجية للمعلومات المحاسبية

*وتتمثل المجموعة الثانية في كافة الأطراف الخارجية عن المنظمة، كالمستثمرين و المقرضين و مصلحة الضرائب و البنوك و غيرها من الجهات الحكومية، و تستخدم تلك الأطراف المعلومات المحاسبية المنشورة من جانب المنظمة خصوصا المتعلقة بنتائج الأعمال و المركز المالي لتحقيق مصالحها الخاصة تجاه المنظمة، و لإتخاذ أي قرار يؤثر على علاقتهم بالمنظمة. (ص324-325)

- أضاف (آل غزوي، 2010، ص46-47-48) كما اشارت المعايير المحاسبية الدولية وبتحديد المعيار رقم 1 "عرض البيانات المالية"الا ان المستخدمين وحاجتهم الى المعلومات يشمل مستخدمي البيانات المالية المستثمرين الحاليين و المحتملين و الموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الاخرين والعملاء والحكومات و وكالاتها والجمهور واستخدام البيانات المالية لتلبية بعض من احتياجاتهم المختلفة من المعلومات وتشمل هذه الاحتياجات مايلي:

1: المستثمرون: ان مقدمي راس المال المضارب ومستشريهم مهتمون بالمخاطرة الملازمة لاستثمارتهم والعائد المتحقق منهم، وانهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في تحديد إذا ماكان عليهم اتخاذ قرار الشراء او الاحتفاظ بالاستثمار او البيع

2: الموظفون: الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية ارباب عملهم، كما انهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافآتهم و منافع التقاعد وتوفير فرص العمل

3: المقرضون: المقرضون مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما اذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الإستحقاق.

4: الموردون و الدائنون التجاريون الآخرون: الموردون و الدائنون الآخرون مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق، الدائنون التجاريون على الأغلب مهتمون بالمشروع على مدى أقصر من اهتمام المقرضين، إلا إذا كانوا معتمدون على استمرار المشروع كعميل رئيسي لهم.

5: العملاء: العملاء مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المشروع خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو الاعتماد عليها.

6: الحكومات و وكالاتها: تهتم الحكومات و وكالاتها بعملية توزيع الموارد و بالتالي نشاطات المشاريع كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم نشاطات المشاريع و تحديد السياسات الضريبية، و كأساس لاحصاء الدخل القومي و احصاءات مشابهة.

7: الجمهور: تأثر المشاريع على أفراد الجمهور بطرق متنوعة و على سبيل المثال قد تقدم المشاريع مساعدات كبيرة للإقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم و رعايتها للموردين المحليين. (ص 46-47-48)

خلاصة الفصل:

تعتبر نظم المعلومات و التقنيات المرتبطة بها من أهم الموضوعات في الوقت الحالي، تختص نظم المعلومات المحاسبية بتوفير المعلومات المالية و الإقتصادية التي تساعد على إتخاذ القرارات.

تسري البيانات في نظام محكم من أجل الظفر بمخرجات جيدة وذات خصائص تخول المستخدمين أن يتوصلوا لنتائج مضبوطة و مرضية بما يساعد أيضا في وضع الأهداف و السياسات و المعايير الأمر الذي يوفر إمكانية تحقيق رقابة

الرقابة بمعناها الأشمل تقود الى توصيل المعلومات المحاسبية بجميع خصائصها الى متخذي القرارات

تعتبر الغاية الأساسية من اعداد و نشر القوائم المالية هي تزويد مستخدميها بمعلومات مفيدة في عملية اتخاذ القرارات، ولا زالت الجهود متواصلة من طرف الهيئات الدولية للمحاسبة لوضع اطار مفاهيمي لإعداد و نشر القوائم المالية، ومن أهم الجهود التي توصلت إليها هو تحديد الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية و هذه الخصائص النوعية تمثل الصفات التي تجعل المعلومة المعروضة ذات جودة عالية، وذات فائدة بالنسبة للمستخدمين.

الفصل الثاني

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

تمهيد

ان التطور الحاصل في المجال افقتصادي اضطر المؤسسات للتركيز على التدقيق في بياناتها و معلوماتها من أجل حماية المؤسسة و اعطائها مصداقية و تأكيد، و هنا ظهر نوعين من التدقيق هما التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي، و من خلال هذا الأخير أصبحت المؤسسة في حاجة ملحة للتدقيق الداخلي فقد أصبح ضرورة في أي مؤسسة.

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في المؤسسة بحيث يهتم بالحصول على أدلة و تأكيد صحتها بطريقة موضوعية، و تقييم و تقدير مصداقية و فعالية السياسات و الإجراءات المعمول بها. كما أنه يساعد في اكتشاف الأخطاء و التلاعبات التي قد تظهر في القوائم المالية و جميع عمليات و أنشطة المؤسسة، وفقا لقواعد التدقيق و فب النهاية تقديم تقرير على النتائج للإدارة.

و لفهم عملية التدقيق الداخلي قسمنا الفصل لثلاثة مباحث:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
- المبحث الثاني: تنظيم مهنة المدقق الداخلي و منهجية ادائه
- المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية

المبحث الاول: ماهية التدقيق الداخلي

عرف التدقيق تطوارت كبيرة ومتواصلة صاحبت كبر حجم الشركات وتعقد النشاطات وتنوعها، حيث أصبح من الصعب تسييرها نتيجة كثرة العمليات المنجزة والأخطاء والانحرافات وحتى التلاعب فيها، و لذلك حاولنا اعطاء مدخل للتدقيق الداخلي.

المطلب الأول: تعريف التدقيق و التدقيق الداخلي

أولا: تعريف التدقيق

توجد عدة تعاريف للتدقيق و نذكر منها:

عرف بوتين محمد "التدقيق بأنه فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات" (بوتين، 2005، صفحة 11)

ومن التعاريف التي قدمت للتدقيق كذلك ما ذكره اتحاد المحاسبيين الأمريكيين التدقيق على أنه :عملية منظمة ومنهجية لجمع الأدلة والقرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية، وذلك لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتوصيل نتائج التدقيق إلى الأطارف المعنية.

ويمكن تحديد ماهية التدقيق حسب (غناي و كحولي، 2017، صفحة 12)كالاتي:

- التدقيق عملية منظمة تتكون من مجموعة من الخطوات المنطقية والمترابطة.
- التدقيق عملية منهجية وموضوعية يتم من خلالها التحقق من درجة التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعة، وتحديد ماهية الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية.
- تبرير النتائج التي تم التوصل إليها بمجموعة من الأدلة والقرائن، وايصالها إلى الأطراف المعنية.

و في النهاية يمكن استخلاص من ما سبق تعريف عام للتدقيق: و هو عملية منظمة و ممنهجة يقوم بها شخص مستقل ذو كفاءة، حيث يقوم بجمع وتقييم البيانات المحاسبية المقدمة والتأكد من مصداقية المعلومات، وصولا الى تحليلها و تقديم تقارير لإبداء أري فني محايد، ثم تقديم النتائج إلى مستخدمي هذه المعلومات.

و يمكن اضافة ان التدقيق هو اختبار فني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل و مستقل، لإعطاء رأي معلل على مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية، لإعطاء صورة صرحة حول الموجودات و الوضعية المالية للمؤسسة. (طواهر و صديقي، 2003)

ثانيا: تعريف التدقيق الداخلي

عرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي في نشرته الرسمية سنة 1999 على أنه: "نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها، وهو يساعد على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة وحوكمة الشركات" (بلقاسم كحلولي و معطى الله ، 2018).

واستنادا الى التعريفات السابقة نلاحظ بأن هذه التعريف ركزت على النقاط التي تتمحور حولها التدقيق وهي: الفحص، التحقيق و التقرير (تناح، 2020، صفحة 12):

1. الفحص: Examinassions:

ويقصد به فحص التأكد من صحة وسالمة تسجيل العمليات التي تمت بالمنشأة أو المشروع وذلك من خلال القيام بفحص عينات من عمليات التسجيل التي تمت.

2. التحقيق: Vérification:

يقصد به إمكانية الحكم على صالحية القوائم الحالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة.

3. التقرير: Report:

و هو بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية والمدقق الذي يتولى تدقيق الحسابات ومحاسب ذو خبرة ومرخص قانونيا ويجب تمتعه بمتطلبات اساسية لضمان نجاحه كمدقق ومن أهم ما يجب أن يتحلى به مدقق الحسابات.

اي ان التدقيق الداخلي يقوم به مدققين من داخل المؤسسة وذلك من أجل حماية إنتاجية المؤسسة و صدق معلوماتها، و هو كذلك رقابة محاسبية منظمة يمارسها المدقق لقياس وتقييم الأموال وتحقيق أكبر كفاية و انتاجية، و ذلك من خلال اعطاء راي معلل و صريح حول مصداقية القوائم المالية لصالح مستخدمي القوائم، بالإضافة لتفعيل أساليب الرقابة.

المطلب الثاني: أهمية و أهداف التدقيق الداخلي

أولا: أهداف التدقيق الداخلي

أهداف التدقيق في بدء ممارسة التدقيق كان النظر إليه على أنه وسيلة الهدف منها هو اكتشاف الخطأ والغش والتزوير والتلاعب الموجود في الدفاتر والسجلات، وأن مهمة المدقق تنحصر فقط على تعقب تلك الأخطاء والعمل على اكتشافها أي التحقق من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات .وقد ساعد على وجود هذا الهدف ما يأتي:

- صغر حجم الوحدات وضآلة عدد العمليات المالية فيها.
- سيادة نظرية الملكية المشتركة في الفكر المحاسبي.

- النظر إلى المدقق على أن مهنته هي تعقب الأخطاء الواقعة أثناء تطبيق الإجراءات المحاسبية في الوحدة الاقتصادية.

ثم ظهرت أهمية التدقيق الداخلي كوسيلة للرقابة الداخلية و أصبح المدقق مسؤولاً ليس أمام صاحب المشروع فحسب بل أمام الغير أيضاً، و وجب الاهتمام بفحص حركة الأموال بجانب فحص مراكز الأموال وظهور أهمية قوائم الدخل بجانب قائمة المركز المالي.

من هذا العرض الموجز نستطيع أن نلخص الأهداف الرئيسية للتدقيق فيما يلي (محمد عثمان، 1999، صفحة 13):

1. التأكد صحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى من الاعتماد على تلك البيانات.
2. معاونة القائمين على إدارة الوحدة الاقتصادية على تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة .
3. الحصول على رأي فني محايد مستند على أدلة إثبات قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية التي أعدتها الوحدة والتي أخضعت حساباتها للتدقيق لما هو مثبت في الدفاتر والسجلات وعن مدى دلالة تلك القوائم عن نتيجة أعمال الوحدة من ربح أو خسارة خلال الفترة التي خضعت للفحص والتدقيق وحقيقة مركزها المالي في نهاية تلك الفترة.

ما في الوقت الحالي فقد توسعت أهداف التدقيق في ظل توسع أهداف المؤسسات وهي تشمل (أحمد قايد، 2015، صفحة 12):

- تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
- تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق.

مما سبق نجد ان أهداف التدقيق الداخلي كانت تتمثل فقط في إكتشاف الغش، الإختلاس، الخطأ و تحديد عدالة المركز المالي. لكنها أصبحت تتمثل في التطبيق الأمثل للإجراءات والوسائل والطرق التقييمية والتقويمية التي يتبناها المدقق لكي يتمكن من الحفاظ على الموارد واستغلالها بالشكل الأمثل وحماية الأصول، و ضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية والقوائم والتقارير المالية وتحقيق الكفاءة التشغيلية وفقا الأنظمة و قوانين و سياسات المنظمة.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

نظرا لانفتاح المجال الإقتصادي و كبر تعاملات الشركات حول العالم أوجدت ما يحفز مهنة التدقيق نحو التطور، هذه التطورات المتسارعة والتغيرات في بيئة الأعمال، وهو الأمر الذي أدى إلى تزايد أهمية التدقيق وتتمثل في (ديار، 2018، صفحة 8):

- فحص و تقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة.
- التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المؤسسة.
- تحديد مدى ملائمة اجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول.
- التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات.

- تقييم مدى كفاية واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الإنحرافات عن المعايير العملية –إن وجدت– و تحليل و توصيل ذلك إلى المسؤولين من أجل اتخاذ القرارات التصحيحية.
- تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.
- التوصية بالتحسينات التشغيلية.

أما بالنسبة للهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة كمستخدم لهذه القوائم فإنها فتعتمد عليها في أغراض كثيرة منها التخطيط و الرقابة، وفرض الضرائب، وتحديد الأسعار، وتقرير الإعانات لبعض، كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه.

كما ان هذه التقارير تعتبر دليل على انتاجية المؤسسة و ربحيتها، و لها اهمية كبيرة لدى المستثمرين الذين يحتاجون هذه المعلومات في الإستثمار و مدى قابلية المؤسسة للتطور و مواكبة المنافسة الإقتصادية.

و يمكن أن نلخص مما سبق أن أهمية التدقيق تكمن في مساعدة على تحقيق المؤسسة أفضل أداء و اختيار افضل الاجراءات و الأساليب المحاسبية لتقليل الخسارة، كما أنها تساعد في ضمان وجود تقارير سليمة لإتخاذ قرارات سليمة، بالإضافة لتفعيل الرقابة الداخلية و التغذية العكسية.

المطلب الثالث: تطور مهنة التدقيق الداخلي

جدول رقم (03): التطور التاريخي للتدقيق

المدة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح الى 1700 ميلادي	الملك الإمبراطور، الحكومة	رجل الدين، كاتب	معاقبة السارق اختلاس الاموال حماية الاصول
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم، التجار والمساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاقبة فاعلية حماية الاصول
من 1850 الى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة أو قانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
من 1900 الى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	تجنب الغش والإخطار الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1940 الى 1970	الحكومة، البنوك، المساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	الشهادة على الصدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية

من 1970 الى 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة واحترام المعايير المحاسبة ومعايير المدقق
ابتداء من 1990	الحكومة هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي

(طاهر و صديقي، 2005، صفحة 8)

بدأت مهنة التدقيق قبل الميلاد (قبل 1500) نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، و ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة. و كان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات، للوقوف على مدى صحتها. و هكذا نجد أن كلمة تدقيق Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ، و معناها يستمع.

ثم تطور التدقيق و المراقبة تطور النشاط التجاري والإقتصادي، فمنذ النهضة التجارية بإيطاليا في القرنين 15 و16 والتطور المستمر الذي تبع تطور المنشآت والمؤسسات فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذ كان الملك مالكا ومسيرا في نفس الوقت، غير أن ظهور المنشآت الصناعية الضخمة خلال عهد الثورة الصناعية (بن قطيب، 2017، صفحة 33).

و لقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بإيطاليا عام 1581 حيث تأسست كلية Roxonati، و كانت تتطلب 6 سنوات تجريبية الى جانب النجاح في الإمتحان ليصبح الشخص خبير محاسبي. و أصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1669 شرطا من شروط مزاولة مهنة التدقيق (أحمد قايد، 2015، صفحة 8).

أما من سنة 1850م إلى ما بعد 1960: كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة حيث ظهرت في بريطانيا مؤسسات كبيرة الحجم التي نتجت عن الثور ة الصناعية و برزت المؤسسات في صورة شركات أموال، وانتقلت الإدارة من الأفراد المهنيين و أصبح أصحاب أرس المال غائبون عن الإدارة و بالتالي انصب الإهتمام على سلامة المحافظة على رأس مال المستثمر وتنميته، و بالتالي ظهرت التدقيق كرقابة خارجية محايدة. كما انها ظهرت في تلك الفترة قوانين تنص و ذلك بغاية حماية هؤلاء المستثمرين، و ذلك ما رفع أهمية التدقيق و الاهتمام به.

من سنة 1960م إلى 2002 (بوحفص ، 2018، الصفحات 6-7).: شهدت هذه المرحلة تطورا ملحوظا للتدقيق بصفة عامة حيث لم تعد تقتصر على المجال المحاسبي و المالي فقط بل تعدت ذلك حتى أصبح تعالج المشاكل و القضايا المعاصرة، فمن التدقيق الجبائي إلى تدقيق التسويق و الإدارة فالتدقيق القضائي و بعدها ظهرت المسؤولية الإجتماعية و البيئية ليتشكل ما يسمى بالتدقيق

البيئي والاجتماعي، لكن يبقى هناك تداخل كبير بين هذه المجالات الأمر الذي أدى بالبحث عن عوامل هذا التداخل ليكون هذا و كله موضوع الدراسات الأكاديمية الحالية و هو محاولة للإنتقال من الإطار النظري إلى الإطار التطبيقي لتشكيل إطارا متكامل لكل تدقيق على حدى، طبقا للمعايير الدولية المتفق عليها مع عدم تناسي خصوصيات كل بلد.

من سنة 2002 م إلى إلى يومنا هذا: بعد حادثة شركة إنرون الأمريكية و ظهر قانون (Sarbanes-Oxley) الأمريكي ظهرت مفاهيم حديثة متصلة بخدمات التدقيق مثل التأكيد وحوكمة الشركات، بالإضافة إلى ظهور لجنة التدقيق على مستوى الشركات لتدقيق أعمال المدققين الخارجيين والداخليين هذه اللجنة تضم أعضاء مستقلين يقومون بالإشراف على عملية تقييم التدقيق.

المطلب الرابع: أنواع وأساليب التدقيق الداخلي

أولا: أنواع التدقيق الداخلي

1. تدقيق الإلتزام: هي عملية مراجعة إجراءات المنظمة لتحديد ما إذا كانت المنظمة تتبع الإجراءات أو القواعد أو القوانين المحددة التي وضعتها بعض السلطات العليا، وهو يقيس إلتزام أو إمتثال المنظمة بالمعايير الموضوعة، و هذا يعتمد على وجود بيانات قابلة للتحقق وعلى مقاييس أو معايير معترف بها، مثل القوانين واللوائح المعمول بها أو سياسات أو إجراءات المنظمة، طاقم الموظفين العاملين في قسم المحاسبة على سبيل المثال يمكن أن يقيموا لتحديد إذا ما كانو يتبعون الإجراءات المنصوص عليها من قبل المراقب المالي للمنظمة، ويمكن تقييم غيرهم من الموظفين لتحديد ما إذا كانت تتبع سياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الإدارة، نتائج عملية تدقيق الالتزام عموما تقدم التقارير للإدارة ضمن الوحدة التنظيمية التي تم تدقيقها. (عبد الغني القاضي، 2016، صفحة 53).
2. التدقيق التشغيلي: (محمد العمري و عبد الغني، 2006، صفحة 348) يطلق على التدقيق التشغيلي مصطلحات مرادفة مثل التدقيق الإداري، و يعرف بأنه الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو للمنشأة ككل لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية و أدائها التشغيلي وفقا لطريقة القياس، الفحص والتقويم الشامل لعمليات المنشأة المحددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة وفعالية واقتصادية العمليات التشغيلية، وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل واقتراح الطرق الكفيلة بزيادة والربحية و الكفاءة. حيث يهدف إلى اكتشاف ما الذي يمكن أن يكون خطأ ويستهدف من وراء ذلك كشف أسباب حدوث الخطأ وماً الذي يمكن القيام به لتصحيح الوضع مستقبلا. و بالتالي فإن التدقيق الداخلي انتقل الى مستوى المستشار الأمين للإدارة. و يمكن تلخيصه في أهم النقاط:
   - تقييم أداء كل وحدة تشغيلية وفقا لأهداف الإدارة أو لمقياس آخر ناسب.
   - الاطمئنان على أن خطط الإدارة شاملة و متجانسة ومفهومة من قبل المستويات التنفيذية.
   - الحصول على معلومات موضوعية حول كيفية تنفيذ خطط وسياسات الإدارة في كل الميادين التشغيلية، وحول فرص تطوير الفعالية و الكفاءة و الاقتصادية في تنفيذ الخطط واستغلال الفرص المتاحة.
   - الحصول على معلومات مناسبة حول جوانب الضعف والقصور في الرقابة الإدارية، و خصوصا فيما يتعلق ببؤر الفساد ومصادر التبديد والتلف.
   - إعادة التأكيد على أن كل التقارير التشغيلية يمكن الاعتماد عليها كأساس للعمل.

3. التدقيق المالي: (شايب الذقن و سالمي، 2017، صفحة 9) يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الإعتماد على المعلومات المالية و كذلك المحافظة على الأصول. تخضع كافة عمليات المالية للتدقيق المالي والمستندي والتي تقوم على:
   - التأكد من أن الصرف يتمشى مع ما تسمح به اللوائح والقواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.
   - التأكد من سلامة إجراءات الصرف والتثبت من اعتماد السلطة المخول لها اعتماد الصرف وفي حدود صالحيتها.
   - المراجعة المستندية لعملية الصرف والتأكد من استكمال أصل مستند الصرف الأساسي كالفواتير والمخالصات والإيصالات والكشوف الأصلية.
   - التأكد من عدم احتمال تكرار الصرف من خلال الصرف بالمستند الأصلي لا ينفي وجود مراجعة مالية متخصصة قبل الصرف مسؤولية الإدارات والأقسام تجاه واجبات التدقيق الداخلي.

ثانيا: أساليب التدقيق الداخلي

يستخدم المدقق الداخلي العديد من الأساليب التي تساعده في تحقيق أهداف المؤسسة، نذكر منها:

- فحص و تقييم المعلومات و البيانات المقدمة و المستعملة، بالإضافة الى دراسة القوائم المالية و الدفاتر المحاسبية.
- التأكد من فعالية السياسات و الإجراءات و تقييم نظام الرقابة الداخلية، و ضبطه و تقييم مدى كفائته وفعاليته.
- تعليمات ممنهجة و منظمة و ذلك للحد من الأخطاء و الغش.
- التحقق من صحة الأرقام والمعلومات الظاهرة في القوائم المالية و إستعمال التكنولوجيا لسرعة و دقة المعلومات.
- التحقق من وجود أصول المؤسسة وصحة قيدها في الدفاتر وكفاية وسائل حمايتها من الخسائر بكافة أنواعها.
- تحقيق أكبر كفاية إدارية وانتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة.

المطلب الخامس: معايير التدقيق الداخلي

(بن لدغم ، سعيداني، و نمشة، 2017، صفحة 35)إن الممارسة المهنية لوظيفة التدقيق الداخلي تطبق في حدود المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Auditors) و المعروفة بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (International Audit Standards) أقرت رسميا هذه المعايير وتم إصدار أول نسخة لها سنة 1978 حيث أصبحت مرجعا أساسيا يستدل به، كما أنه يساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال، كما يضمن للمدققين الداخليين الوفاء بمسؤولياتهم بالتقيد و الالتزام بهذه المعايير، فمجلس معايير التدقيق بغرض المعايير الداخلي (IASB The Internal Audit Standards Board,) أصدر هذه المعايير بغرض:

- ✓ تحديد المبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي.
- ✓ توفير إطار مرجعي لأداء و تطوير مجال واسع للقيمة المضافة للتدقيق الداخلي.
- ✓ إرساء الأسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي، تعزيز تحسين عمليات ومسارات المنشأة.

و سنتطرق من خلال هذا الجدول الى معايير التدقيق الداخلي و مضمونها:

الجدول رقم (04):معايير التدقيق الداخلي و مضمونها

المجال الرئيسي	المجال الفرعي	مضمون العيار
المعاير العامة	-التأهيل العلمي و الكفاءة المهنية	- يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص لديه تدريب الفني و الكافي و الخبرة كمراجع.
	-إستقلال المراجع	- في جميع الأمور المرتبطة بواجبات المهنية، يجب أن يحافظ المراجع على استقلال الذهني و الإستقلال في المظهر.
	-العناية المهنية	- يجب بذل العناية المهنية اللازمة لإنجاز الفحص و إعداد التقرير
معايير العمل المبدئي	-تخطيط العمل وإشراف على المساعدين	- يجب تخطيط العمل بدرجة كافية و يجب مباشرة الإشراف الملائم على المساعدين
	- تقييم مدى إمكانية الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية	- يجب أن تجرى الدراسة و تقييم الملائمين لأساليب الرقابة الداخلية المطبقة كأساس للإعتماد عليها، و لتحديد مدى الإختبارات المطلوبة و التي سوف تحدد إطار إجراءات المراجعة
	-توفير الأدلة الكافية و الملائمة	- يجب الحصول على الأدلة كافية و الملائمة من خلال الفحص و الملاحظة الاستعلام و المصادقات لتكوين أساس لإبداء الرأي في القوائم المالية موضوع الفحص
معايير التقرير	- توفير عرض القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما	- يجب أن يبين ما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عام
	- الانسياق قي تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما	- يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت المبادئ المحاسبية المقبولة في الفترة الحالية هي المبادئ التي طبعته في الفترة السابقة
	- ملائمة الإفصاح في القوائم المالية	- ينظر إلى الإفصاح عن المعلومات القوائم المالية على أنه كاف بدرجة معقولة إذ لم يوضح التقرير ذلك

(حمادوش، 2020، الصفحات 28-30)

إن المعايير العامة و هي المعايير الشخصية تتعلق بالتكوين الشخصي للمدقق، و تمثل هذه المعايير العامة و تكون بصفة ملائمة و تحدد الصفات الخاصة بتكوين المدقق، و ذلك ما يسمح للمدقق اعطاء راي فني مستقل و محايد على التقارير المقدمة. أما معايير العمل المبدئي و يمثل الارشادات و مخططات العمل اللازم خلال عملية الفحص و الاشراف عليه، كما أن المعيار يبين تنظيم و تقييم نظام الرقابة و دراسة ملائمته خلال عملية المراجعة و توفير الأدلة الكافية.

معايير التقرير إعداد التقارير و تتمثل في مدى اتفاق القوائم مع المبادئ المحاسبية، مدى استمرار تطبيق المبادئ المحاسبية، و مدى كفاية و ملائمة الإفصاح عنها.

و يمكن تقسيم المعايير التي جاءت في الجدول حسب بوحفص (2018، الصفحات 30-37):

1. *معايير السمات*: هو معايير خاصة بالأفراد والأشخاص الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي.
2. *معايير الأداء:* فهي التي تصنف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس رأي التدقيق الداخلية بواسطتها والمتمثلة في:
   - إدارة نشاط التدقيق الداخلية.
   - التخطيط للمهمة.
   - تنفيذ المهمة.
   - إيصال النتائج.
   - مراقبة ورصد مراحل الإنجاز.
   - قبول الإدارة للمخاطر.

و هناك معايير اخرى مثل معايير التدقيق الشرعي و معايير التدقيق الحكومية، معايير تدقيق أنظمة المعلومات.

معايير تدقيق أنظمة المعلومات: تم تأسيس هيئة مستقلة سنة 1967 لوضع معايير خاصة بتدقيق نظم المعلومات، و تم و ضعها بالشكل التالي: دستور مهنة تدقيق نظم المعلومات، الإستقلالية. الأخلاقيات المهنية. الكفاية المهنية. التخطيط. أداء عملية التدقيق. التقرير. أنشطة المتابعة. المخالفات والتصرفات غير القانونية. حوكمة تكنولوجيا المعلومات. إستخدام تقييم المخاطر في عملية تخطيط التدقيق. الأهمية النسبية في التدقيق. إستخدام عمل الخبراء الآخرين. أدلة الإثبات في التدقيق. الضوابط الرقابية لتكنولوجيا المعلومات. التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني: تنظيم مهنة المدقق الداخلي و منهجية أدائه:

حاولنا إعطاء نظرة عن تنظيم مهنة التدقيق داخل المؤسسة بذكر المواصفات لممارسة مهنة التدقيق والقائمين عليها، بالإضافة لأخلاقيات المهنة، كما أننا وضحنا صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي ومراحل تنفيذ عملية التدقيق من التخطيط الى التقرير النهائي.

المطلب الأول: تنظيم مهنة التدقيق والقائمين عليها

يجب أن تتوفر عدة شروط للقائمين بعملية التدقيق لتمكينه من ممارسة مهامه داخل هذه الوحدة، ونلخص هذه المواصفات في مايلي (علوان، 2019، صفحة 76،77):

1. التأهيل العلمي المناسب والتدريب المستمر بالإضافة إلى خبرة عملية مناسبة في مجال التدقيق
2. التشبع بالروح العملية والإلمام بالقوانين والتشريعات المتصلة، بعمل التدقيق مثل القوانين المنظمة للمهنة وقوانين الشركات والضرائب.
3. يقتضي الأمر أن يتمتع المدقق الداخلي بمقدرته على تجميع وتصنيف وتحليل البيانات الإنتاجية، و إدراكه التام لنظام الرقابة الداخلية بما يتيح له الوقوف على دقة العمليات بالمؤسسة.
4. أن يكون تفكيره إداريا مقدرا لكافة النتائج وإقتراح التحسينات كما تفعل طبقة المديرين.
5. أن يكون دؤوبا ومحبا للاستطلاع متمتعا بمنهج إنشائي ويستطيع أن يكيف نفسه مع الظروف المستجدة والتطورات، سواء في محيط الإنتاج أو النواحي الفنية ونظم العمل المختلفة، وأن يكون متعاونا مع زملائه وقادرا على الإحتفاظ بعلاقات حسنة مع مديري الإدارات الأخرى.
6. إهتمام المدقق الداخلي بكافة عمليات المؤسسة وانشطتها، حتى يرى مدى الإرتباط والتنسيق بينها.
7. أن يكون بناءا: اي ليس من مهام وظيفة المدقق الداخلي أن يتصيد الأخطاء، بل أن يعمل على تجنب حدوثها.
8. مواكبة التطورات في حقل التخصص والحقول ذات الصلة مثل الإقتصاد والإحصاء والإدارة.
9. بجانب التحلي به من عمق المعلومات في المحاسبة متتبعا لإتجاهاتها الحديثة، يجب فهم للتدقيق وأصول.
10. التمكن من اللغة والقدرة على التعبير بها تحدثا وكتابة بكل وضوح واقتدار.
11. سيادة النفس لا سلطان عليها لغير ضميرها، وضع مصلحة العمل فوق أي مصلحة من حيث الأولوية.
12. الأمانة أي: عدم الشهادة الا بعد التأكد واليقين، اليقظة، حاضر البديهة، الوفاء، وعدم التأثر بالآخرين.
13. الضمير الحي والإخلاص في العمل والتمسك بأداب وسلوك المهنة.
14. عدم الموافقة على أي عملية إلا بعد فهم طبيعتها والإقتناع بها.
15. الأمانة وحفظ أسرار المؤسسة محل التدقيق وحقيقة يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بنظرة رجل الأعمال من ناحية دراسة أثر الظروف والتغيرات المحيطة على منتجات المؤسسة، على أساس أن هناك ارتباطا وتنسيقا بين تلك المنتجات بعضها البعض، وأن يتحمل المسؤولية لخدمة كل من الإدارات الإنتاجية والتنفيذية فهو يقوم بخدمة مستويات الإدارات الإنتاجية والتنفيذية والخدمية، عن طريق تقديم التوصيات التي تؤدي إلى تحسين ورفع إنتاجية المؤسسة من المنتجات.

و تنقسم إدارة التدقيق الداخلي الى: رئيس، مدقق رئيسي، مدقق مساعد. حيث يمكن ابراز دور كل مهمة في إدارة التدقيق الداخلي:

- رئيس إدارة التدقيق الداخلي: وضع الخطة الاستراتيجية السنوية و تنفيذها بشكل صحيح لتفادي المخاطر، كما أن دوره يتعدى لمراقبة و التأكد من الالتزام بالمعايير و اعداد التقاير وفق الضوابط الأساسية، بالإضافة للتنسيق مع المدقق الخارجي و تنظيم العملية.

- المدقق الرئيسي: الإشراف و توجيه و تنسيق أعمال المدققين الداخليين. تنفيذ الخطة الموضوعة و اعداد تقارير دورية متعلقة ببرنامج التدقيق و تقييم أسلوب العمل بالاضافة لتحليل البيانات، اقتراح توصيات لمعالجة اي اضطراب.
- مدقق مساعد: تنفيذ مهمات التدقيق وفق البرنامج الموضوع، تحضير تقرير التدقيق الداخلي و استشارة المدقق الرئيسي، تدقيق قيود الحسابات و تقييم نظام الرقابة الداخلية بالاضافة للمسح السريع للأوراق المدققة و تحديد أهم إحتياجات التدقيق.

المطلب الثاني: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي

كما ذكرنا من قبل أن التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في المؤسسة لذا يجب ان تتوفر مواثيق لتنظم و لتحكم هذه الوظيفة و لذلك وضع دليل للسلوك المهني الذي يتوجب على أعضائها الالتزام به وقبوله طواعية حرصاً على كرامة المهنة و مصداقيتها، أما في مهنة المحاسبة والتدقيق فإن الثقة أهم عنصر تدعو إليه الجمعيات المهنية العالمية. إن السلوك المهني في مهنة التدقيق يتطلب من أعضاء الجمعية التي ينتمون إليها أن يلتزموا بتطبيق المبادئ الأساسية التالية (التميمي، 2004، صفحة 63):

- الاستقلالية.
- الكرامة والموضوعية.
- المستويات التكنولوجية.
- سرية المعلومات.
- الأتعاب الشرطية (عدم قبول الأتعاب الشرطية).
- الإعلانات (عدم الإعلان بصورة مخلة بكرامة المهنة).
- العمولات (عدم قبول العمولات الا في حالات معينة).
- المسؤوليات الأخرى.

و يمكن تعريف اخلاقية المهنة بالمبادئ الأساسية للسلوك الصحيح، و تعرف بأنها كل القواعد و الأصول المعروفة و المقررة من طرف المنظمة باعتبارها المصدر الرسمي لتقرير ما هو صواب أو خطأ داخل بيئة الأعمال. أو لها أساس خلقي عام، كما تعترف بقيام الموظف بأداء واجباته الوظيفية بأمانة ونزاهة وموضوعية، والعمل باستمرار على تحقيق أهداف المؤسسة، وأن تكون ممارسته في حدود الصلاحيات المخولة له، وأن يؤدي عمله بحسن نية، دون الضرر بالمصلحة العامة، للوصول إلى أعلى مستويات الأداء.

و يمكن تلخيص أهداف أخلاقيات المهنة في (جمعة، 2009، صفحة 77):

1. المصداقية: حيث أن هناك حاجة في المجتمع لمصداقية المعلومات ونظم المعلومات.
2. المهنية: حيث هناك حاجة لأفراد يمكن تحديدهم بوضوح من قبل العملاء وأصحاب العمل والفئات المهتمة الأخرى كأفراد مهنيين في مجال المحاسبة.
3. جودة الخدمات: حيث أن هناك حاجة للتأكيد على أن الخدمات التي يقدمها المحاسبون المهنيون تتم على أعلى مستويات الأداء

4. الثقة: يجب أن يتمكن مستعملو هذه الخدمة الشعور بالثقة بوجود إطار من الأخلاق المهنية التي تحكم شروط هذا العمل . لذا يجب على المحاسبين المهنيين لتحقيق أهداف مهنة المحاسبة أن يأخذوا في الاعتبار بشكل عام عددا المتطلبات الضرورية أو المبادئ الأساسية التي تتضمن، النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، السرية، السلوك المهني، والمعايير الفنية.

المطلب الثالث: مراحل مهمة التدقيق الداخلي

لتسهيل عمل المدقق و سير عملية التدقيق يجب وضع منهجية يتبعها المدقق الداخلي للخروج برأي حول القوائم المالية و يمكن تقسيم العملية حسب مايلي:

المرحلة الأولى: مرحلة الدراسة

و هي المرحلة التي مر من خلالها إنجاز كافة الأعمال التحضيرية لأنشطة التدقيق، و تبدأ مهمة التحضير بالحصول على تفويض من الإدارة للقيام عملية التدقيق، التواصل مع كافة الأطراف التي لعا علاقة بعملية التدقيق، و من ثم يبدأ المدقق بجمع و الإطلاع على المعلومات و العمليات المحاسبية للفترة المحددة و معرفة نقاط القوة و الضعف. و يقوم ببعض الإجراءات التحليلية يجب أداؤها في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق للمساعدة على تحديد طبيعة ومدى توقيت العمل الذي سيتم تنفيذه، و ذلك ما يساعد في معرفة الأمور المهمة و الأهداف التي تتطلب بذل عناية خاصة عند أداء عملية التدقيق.

المرحلة الثانية: مرحلة التنفيذ

و في هذه المرحلة يتم العمل الميداني للمهمة، حيث يقوم خلالها المدقق بجمع أدلة الإثبات، و تبدأ بتحديد مهمة كل فرد من خلال المخطط و تنظيم العملية و جمع المعلومات في نطاق أهداف التدقيق و تكون ملائمة و كافية. و ذلك من خلال الفحص و الملاحظة و المقارنة و المقابلات للكشف عن أي أخطاء أو انحرافات.

يجب على فريق التدقيق توثيق كل الأعمال بأوراق و أدلة فهي تعد دعامة عملية التدقيق. كما أن المدقق يقوم بالبحث عن المشكل و معاينته و معرفة أسبابه و نتائجه و إقتراح حلول في ورقة إبراز و تحليل المشاكل.

المرحلة الثالثة: المرحلة النهائية

يقوم المدقق في هذه المرحلة بجمع عناصر عمله من خلال أوراق العمل التي هي عبارة عن كل الأدلة و القرائن التي يتم تجميعها بواسطة المدقق لإظهار ما قام به من عمل، و الطرق و الإجراءات إتبعها و النتائج التي توصل إليها و بواسطتها يكون لدى المدقق الأسس التي يستند عليها في إعداد التقرير و القرائن لمدى الفحص الذي قام به و الدليل على نتائج العناية المهنية أثناء عملية الفحص (حمادوش، 2020، صفحة 32).

المطلب الرابع: صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي

أولا: الصلاحيات

يتم تحديد صلاحيات المدقق رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي الذي توافق عليه الإدارة العليا و مجلس الإدارة، حيث يضم إطار عمل مفصل و وفقا للصلاحيات التالية:

- الوصول غير المشروط أو المقيد للسجلات و الممتلكات و الموظفين.
- التأكد من سلامة تطبيق السياسات و القواعد و الإجراءات المالية و الإدارية و التشغيلية.
- مراجعة و تقييم كافة إجراءات و عناصر الرقابة المالية و الإدارية و التشغيلية و التسويقية، و اقتراح تطوير و تنميط أنظمة و إجراءات الرقابة الداخلية.
- التأكد من حماية أصول و موجودات المنشأة و ذلك بالتأكد من وجود نظام رقابة كفوء الذي يحقق ذلك.
- مقارنة نتائج الأعمال مع الموازنات التقديرية و تقديم تقرير عن الانحرافات الجوهرية و أسبابها.
- المشاركة و القيام بالتحقيقات الخاصة و أعمال الجرد الفعلي و المفاجئ على المخزون و النقدية.
- تقديم الاستشارات للإدارة بخصوص أنظمة و إجراءات العمل، و تحديد طبيعة خدمات التأكيد التي تقدم للمؤسسة.

تهدف الصلاحيات الممنوحة للمدقق الداخلي لمتابعة العمل و الأداء لكل مصلحة داخل المؤسسة، حيث تمنح الإدارة السلطة لتنفيذ مهام المدقق بكل موضوعية و استقلالية و بدون أي ضغط من طرف أي جانب، و ذلك ما يسمح للمدقق بإيقاف أي انحراف و كشف الأخطاء بشكل مبكر.

و من أهم صلاحيات المدقق الداخلي ابداء رأيه الفني و تقديم استشارات للإدارة و ذلك من أجل التحقيق و التأكد من السير الصحيح للسياسات و الإجراءات الملائمة و حسن سيرها، من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: المسؤوليات

و تتم أيضا تحديد مهام و مسؤوليات المدقق الداخلي وفق ميثاق الذي توافق عليه الإدارة العليا و مجلس الإدارة، بحث يحدد مسؤولياته و السلطة الممنوحة له و النتائج المتوقعة، و يمكن تقسيمها الى:

- التدقيق المالي و المحاسبي:

الإشراف والتدقيق و صحة الموازنة من إيرادات ونفقات و تقديم تقارير دورية إلى الرئيس عن شؤون الشركة المالية، بالإضافة لتدقيق حسابات الشركة و المعاملات المالية المنفذة. جرد فعلي ومفاجئ للنقد في الصندوق. متابعة ذمم العملاء و ديون المؤسسة. تدقيق رواتب وأجور موظفي الشركة الشهرية، متابعة كافة الإتفاقيات والعقود و السياسات المتبعة داخل المؤسسة، و التوافق بين العمليات و التسجيل المحاسبي لها و وجودها الفعلي في أدلة الإثبات.

✓ التدقيق الإداري:

القيام بالجرد السنوي لموجودات الشركة والمخازن، متابعة و تقييم إجراءات شراء اللوازم وتنفيذ الأعمال الإنشائية و تقييم الإستثمارات و تحديد مدى فاعليتها...وغيرها.

متابعة ملفات وأعمال مصلحة شؤون العاملين بصورة دورية، بالإضافة لتقييم السياسات و التأكد من فاعليتها في اكتشاف الغش و المخالفات. تقييم عمل إدارة المبيعات فيما يخص قواعد و إجراءات التعامل الصحيح مع العملاء، و التحقق من مدى التزام المؤسسة بالقوانين و المعايير الخاصة بحماية المستهلك و بحماية البيئة...وغيرها.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية

في المبحث الثالث تناولنا علاقة و دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث يساهم التدقيق الداخلي من خلال دوره في تقييم إدارة المخاطر، بالإضافة الى دوره في تحسين نظام الرقابة الداخلية، و تقييم الأداء وفقا لأدلة الإثبات و أوراق العمل وصولا للتقارير و الملاحظات.

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية:

الفرع الأول: تعريف الرقابة:

الرقابة هي عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة و القرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق و التطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة و تبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراقبة. أي أن المراقبة تبدأ بتخطيط و استراتيجيات معينة لعملية المراقبة بحيث يمكن متابعة وتعديل عملية المراقبة متى ما احتيج لذلك لتحقيق أهداف المراقبة.

إصدر مجمع المحاسبين الأمريكي (الوقاد و وديان، 2019، صفحة 170) تعريفا للرقابة الداخلية بأنها: "مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها المنشأة بقصد حماية أصولها من نقدية وغيرها، وضمان الدقة الحسابية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات وعلى هذا الأساس لقد كان الهدف من هذا التعريف هو: حماية اصول المنشأة، و التأكد من الدقة الحسابية للبيانات المسجلة بالدفاتر والسجلات".

الأدلة و القرائن: تختلف الأدلة و القرائن من عملية إلى أخرى فالبيانات المحاسبية مثل دفتر اليومية و دفتر الأستاذ. والمعلومات المالية مثل الفواتير، والكمبيالات، والشيكات والبيانات التي يتم الحصول عليها بالملاحظة والاستفسار والمراسلات مع العملاء، والجرد كلها تعتبر من الأدلة و القرائن التي يعتمد عليها المراجع لإبداء رأيه بعدالة القوائم المالية. و تقويمها لتحديد مدى مناسبتها كدليل يلتزم الحياد و الموضوعية عند جمع الأدلة. كما يمكن قياسها كميا، أي أن الإستثمار موجود فعلا و هو مملوك من طرف المؤسسة و أنه يحتفظ بها للاستخدام وليس للبيع، وظهورها بتكلفتها التاريخية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة:

الهدف الأساسي من الرقابة (كتاب مراجعة و مراقبة داخلية، 2004، صفحة 5) : هو إبداء الرأي حول عدالة القوائم المالية للمنشأة، فهي تهدف إلى إضفاء الثقة بهذه القوائم، ولتحقيق هذا الهدف ينبغي تحقيق عدة أهداف تفصيلية وتشمل:

- التحقق من عرض القوائم المالية بصدق وعدالة، التأكد من أن العرض يتم وفقا لمعيار العرض و الإفصاح.
- التحقق من شرعية و صحة العمليات المالية: التأكد من أن العمليات المالية تخص المنشأة وتم معالجتها وفقا لأنظمة المنشأة (مثلا اعتمادها من صاحب الصلاحية).
- التحقق من الملكية: التأكد من أن الأصول مملوكة للمنشأة وليست مستأجرة مثلاً.
- التحقق من الوجود: التأكد من أن الأصول موجودة فعلا، فقد تكون مملوكة ولكنها غير موجودة والعكس صحيح.
- التحقق من التقويم: التأكد من أن عملية التقويم للأصول تمت وفقا لمبادئ المحاسبة.
- التحقق من استقلال الفترة المالية: التأكد من أن جميع البيانات المالية التي تم استخدامها في إعداد القوائم المالية تخص السنة المالية.

الفرع الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية:

تكون الأنشطة الرقابية موجودة في المؤسسة بكاملها وفي جميع المستويات، وفي جميع الوظائف. و يمكن تصنيف الانشطة الرقابية الى: الفصل الملائم بين المهام و تحديد الصلاحيات لكل مستوى إداري معين المستندات والسجلات الملائمة للتأكد من أن العمليات قد تمت وفقا للقواعد المعمول بها إجراءات الرقابة الفعلية على الأصول مراجعة وتقييم الأداء لضمان الرقابة المستمرة والفعالة.

و يمكن أن نستخلص أن نظام الرقابة الداخلية يتضمن مجموعة من الوسائل تشمل: الهيكل التنظيمي، السياسات والإجراءات، الأنظمة والقوانين، التعليمات، دليل الحسابات، التنبؤات، الموازنات التقديرية، الجداول..الخ. و كل ما تراه المؤسسة ضروري لهذا النظام (كمدخلات) والتي تحكمها منهجيات وأساليب وتستخدم في ذلك أدوات كمجلس الإدارة، الإدارة العلياء لجنة المدققة، التدقيق الداخلي والخارجية، وسائر الموظفين في المؤسسة، وهذا من أجل تحقيق مخرجات ونتائج تعمل على تحقيق أهداف المؤسسة والمساهمة في تطبيق حوكمة المؤسسات (عبد الصمد، 2018، صفحة 85).

تشمل عملية المراقبة الجهاز التنظيمي والمحاسبة العامة الإجراءات التالية:

- مراقبة الهيكل التنظيمي يبين المسئوليات والصلاحيات المعطاة العاملين في المؤسسة، الأشخاص المفوضين بالدخول في المعاملات وتنفيذها و المسؤولين عن الموجودات الثابتة، و وظائف الضبط المالي.
- تجهز التقارير المالية للادارة دوريا (مثلا كل شهر) تسمح بمقارنة أرصدة الحسابات مع ميزانيات تقديرية مقارنات مع الفترة السابقة، إمكانية تجهيز اجتماعات لوضع السياسات والأهداف، ومراجعة انجازات الشركة. التأكد من خضوع البيانات لمراجعة شاملة و أن تخضع جميع القيود المحاسبية لضوابط معينة للتأكيد من اكتمال دورتها المحاسبية.
- مراقبة المسئولين عن حيازة النقد، و الصلاحيات الممنوحة للمسئول الرئيسي عن المحاسبة. مراقبة معالجة المقبوضات النقدية، استلام البضاعة المشتراة، شحن البضاعة الجاهزة توقيع الشيكات، والموافقة على الفواتير، والموافقة على أوامر الشراء مسك دفاتر الأستاذ السجلات المساعدة، و القائمين و الذين لهم علاقة بهذه العمليات. و هل يتم حفظ الاستاذ العام والسجلات المتعلقة به في مكان أمين، و أن هناك تغطية تأمين على موجودات.

الفرع الرابع: مقومات الرقابة الداخلية:

يتمكن المدقق الداخلي من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية، وذلك باستعماله وأدلة القيام بالعمليات و من خلال التسجيل المحاسبي و تقارير المسؤولين عن عمليات التنفيذ. و ذلك ما يسمح للمدقق الداخلي تحديد نقاط قوة و ضعف النشاط، ثم يختبر المدقق الداخلي نقاط القوة التي توصل إليها في التقييم لإختبار الاستمرارية التي تسمح للمدقق الداخلي أن يتأكد من أن الإجراءات التي راقبها هي فعلا مطبقة باستمرار ولا تحمل أي خلل لتقييم. في حال اكتشاف الوجود الفعلي لنقاط الضعف أو عدم ملائمة نقاط القوة. اعتمادا على النتائج المتوصل إليها يقوم بإعداد تقريره حول نظام الرقابة الداخلية يقدمه إلى الإدارة يبين فيه ما تم التوصل إليه إلى المعلومات المالية مع تقديمه لمقترحات لتحسين الإجراءات.

و تظهر العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث ان كل منهما يسعى لتحقيق الأهداف، وبالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الداخلية تتعلق بالمؤسسة، أما التدقيق الداخلي فيهتم من الرفع من كفاءة و فاعلية الرقابة الداخلية، حيث يظهر دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال:

- تبيين نقاط القوة والضعف و تقديم التوصيات اللازمة.
- تدقيق وجود و تنفيذ العمليات و تدقيق المسؤوليات التي لها علاقة بنشاط المؤسسة.
- تدقيق الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين والتعليمات.
- تدقيق الرقابة المالية والتي تهدف لحماية الأصول المالية، التأكد من صحة المعلومات المالية، ودقة البيانات المحاسبية.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

الفرع الأول: تعريف ادارة المخاطر:

قبل التطرق إلى مفهوم إدارة المخاطر نشير أولا إلى تعريف الخطر فهو عدم اليقين فيما الأحداث أو النتائج والتي يمكن أن يكون لها تأثير كبير على أهداف و غايات المؤسسة. إلا أن ادارة المخاطر موجودة ما عدى في المؤسسات الكبرى. حيث تعرض الى اهمال من طرف أغلب المؤسسات. و يمكن تعريفها فيمايلي (بن لدغم، سعيداني، و نمشة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة، 2017، صفحة 36):

إدارة المخاطر: هي تنظيم متكامل يهدف إلى مجابهة الخطر بأفضل الوسائل و أقل التكاليف، وذلك عن طريق اكتشاف الخطر، تحليله وقياسه، وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار أنسب لهذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب.

وبتعريف أخر هي عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة، و تصميم وتنفيذ اجراءات من شأنها أن تقلل إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي للخسائر التي تقع إلى حد أدنى.

الفرع الثاني: أهداف ادارة المخاطر:

تتمثل أهداف إدارة المخاطر فيما يلي (شيخي، مهاوات، و فقير، 2018، صفحة 55):

- البقاء: وذلك من خلال ضمان استمرارية وجود المؤسسة ككيان عامل في الاقتصاد.

- تقليل القلق: أو تقليل التوتر، فعدم التوتر والقلق يمكن لهما أن يصوفا انتباه الإدارة عن الاعتبارات الأخرى.
- استمرارية النمو: حيث يعتبر النمو من الأهداف الأخرى التي تسعى إليها المؤسسة، وعندما يكون النمو هدفا تنظيميا هاما يصبح الوقاية من التهديدات التي تواجه ذلك نمو أهداف إدارة المخاطر.
- تعظيم القيمة: إذ يمثل هدف إدارة المخاطر الأساسي المحافظة على قيم المؤسسة وتحسينها لجعلها ذات مردودية دائمة من خلال تحديد جملة المخاطر المؤثرة في الاستراتيجيات المرسومة قصد التحكم والمحافظة على أدنى مستوى معين للخسارة المحتملة.

تتمثل الأهداف الرئيسية لإدارة المخاطر من التخفيف من تأثيرات المخاطر، و تقليل تكلفة الخسارة بأقل تكلفة ممكنة.

كما أنها تساعد اقتصاديا من خلال التوفير و الحرص على الموارد، المساهمة في استمرارية النشاط و استقار الوضعية المالية.

الفرع الرابع: علاق التدقيق الداخلي و تقييم ادارة المخاطر:

تبدأ مهمة تدقيق ادارة المخاطر في اكتشاف هذه المخاطر من خلال الإجراءات التي يستخدمها في عملية المراقبة و ذلك من خلال اعداد سياسة و هيكل الخطر و تطوير عمليات ادارة المخاطر، مما يسمح له بالتحكم فيها و الغائها او التخفيض منها. يتمثل دور المدقق الداخلي في ادارة المخاطر في تقييم و تقدير حجم المخاطر و تقريرها للإدارة، و طرق التعامل مع هذه المخاطر و تقدير مدى نجاح المؤسسة في التعامل مع المخاطر.

و يتم التدقيق وفق الخطوات التالية:

1. مرحلة التخطيط:

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في اكتشاف و الحد من المخاطر، و ذلك من خلال تحليل و تقييم الطرق المستخدمة في تقدير المخاطر و احتمال حدوثها، فتبدأ مرحلة التخطيط بدراسة السياسات المتبعة و تقييمها، و يتضمن هذا المخطط هيكل المخاطر المحتملة في المؤسسة و معرفة مدى ملائمتها لأهداف المؤسسة، و ذلك اعتمادا على المعلومات من نظام الرقابة الداخلية.

2. مرحلة التنفيذ:

تبدأ هذه المرحلة من باختبار نظام رقابة المؤسسة، فهو يكشف عن نقاط الضعف و القوة و ذلك اعتمادا على التدقيق الداخلي، ثم الحد منها. يجب تحديد نوعية المخاطر لمعرفة كيفية التعامل معها، فإذا كانت مخاطر ملازمة أي خطأ في بند محاسبي أو معاملات مهمة لها تأثير كبير غير متعلق بنظام الرقابة، فيجب تصحيح هذه العملية و ابلاغ الإدارة بطبيعة الخطر، و هناك نوع أخر هي المخاطر الرقابية، و ذلك بسبب عدم اكتشاف أو منع خطأ في الوقت المناسب عن طريق اجراءات الرقابة الداخلية، يتم اكتشافه لاحقا و معالجته عن طريق تصحيح أنظمة الرقابة.

3. مرحلة اعداد التقرير:

يتضمن التقرير الذي يقوم به المدقق الداخلي تحديد و تقييم المخاطر، و ابداء رأيه و اعطاء توصيات التي تطرح في اطار معالجة المخاطر و تجنبها. يقدم التقرير لمجلس الإدارة التي تتخذ القرار و تقديم توصيات لإدارة المخاطر بدورها.

ولا ينتهي دور المدقق الداخلي هنا بل يمتد دوره لمتابعة تنفيذ التوصيات و تقييم كل التدابير، و التحقق من مدى التقيد بالإجراءات و العمليات داخل المؤسسة، الرقابة الدورية على تطبيق التوصيات و التأكد من صحة قياس المخاطر.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي و اتخاذ القرار

الفرع الأول: تعريف تقييم الأداء المالي:

الأداء المالي يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق ارباح من الموارد التي تقوم باستثمارها وتعتبر الأرباح في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية من الموارد التي يمكن استثمارها في المؤسسة وبذلك يعطي الأداء المالي للمؤسسة مؤشر عن مدى كفاءة المؤسسة بادارة و توجيه واستثمار مواردها المالية بين البدائل المتاحة وتصب في مدى امكانية استمرارية المؤسسة (تناح، 2020، صفحة 37).

يعرف الأداء المالي على أنه مدى قدرة المؤسسة الإقتصادية على الإستغلال الأمثل لمواردها المالية في الإستخدام القصير وطويل الأمد من أجل تشكيل ثروة (بومصباح، 2021، صفحة 221).

و يمكن استخلاص أن الأداء المالي هو مدى قدرة المؤسسة على استغلال مواردها و استثماراتها بطريقة مثلى من أجل الوصول لأهداف المؤسسة من خلال تحقيق التوازن المالي و توفير السيولة اللازمة. اعتمادا على تقليل التكاليف و تعظيم الإيرادات.

الفرع الثاني: تعرف اتخاذ القرار:

قبل التطرق إلى تعريف القرار المالي لابد من تعريف القرار: هو سلوك أو تصرف واعي ومنطقي وذو طابع اجتماعي، ويمثل الحل أو التصرف أو البديل الذي تم اختياره على أساس المفاضلة بين عدة بدائل وحلول ممكنة لحل المشكلة، ويعد هذا البديل الأكثر كفاءة وفعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار. ويعتبر الناتج لعملية اتخاذ القرار وخلاصتها. إذن يعرف القرار المالي أنه: اختيار البديل الأمثل من بين العديد من المواقف المالية والذي يترتب عليه زيادة القيمة السوقية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة حيث يقوم المحلل المالي (المدير المالي) بتحليل القوائم والتقارير المالية والبحث عن المعلومات المحاسبية والمالية وتحليلها وتعديلها لتساعده في اتخاذ القرارات المالية. (شايب الذقن و سالمي، 2017، صفحة 13)

وباختصار فإن عملية اتخاذ القرار هي: عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية و الخارجية والموارد المتاحة للمنظمة (بن نعجة و رقراقي، 2018، صفحة 23).

الفرع الثالث: أهداف تقييم الأداء:

- توفير مختلف المعلومات المالية عن نقاط القوة و الضعف التي تساهم في اتخاذ القرار بالمؤسسة.
- تعزيز تحسين الأداء من خلال استخدام الموارد المتاحة بطريقة مثلى مع تحقيق أكبر عائد بأقل تكاليف.
- المساعدة في عملية الإتصال بين مختلف المصالح داخل المؤسسة.
- متابعة مستمرة لأداء المؤسسة مما يعطي تنبؤ مستقبلي بأي انحرافات.

الفرع الرابع: أهداف اتخاذ القرار:

- المساعدة على تحديد القرار و الحل الأمثل من عدة بدائل.
- تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اختيار البديل الأكثر كفاءة و فعالية.
- تقليل التكلفة و تحقيق أكبر ربح للمؤسسة.
- اختيار القرار الصحيح يخفض الوقوع في الأخطار و يساهم في سهولة التسيير.

الفرع الخامس: علاقة التدقيق الداخلي في تقييم الأداء و اتخاذ القرار:

هناك ارتباط وثيق بين التدقيق الداخلي، تقييم الأداء و اتخاذ القرار، فبعدما يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية و فحص الحسابات و القوائم المالية، يقوم باعداد تقرير نهائي أو مرحلي، يعرض فيه النتائج التي توصل اليها بكل مصداقية معتمدا أدلة و قرائن ثبوتية لإدارة المؤسسة، كما يقوم بإعطاء ملاحظات و توصيات عن السياسات المتبعة و عن الأداء المالي للمساعدة في اتخاذ القرار و توفير البدائل الملائمة.

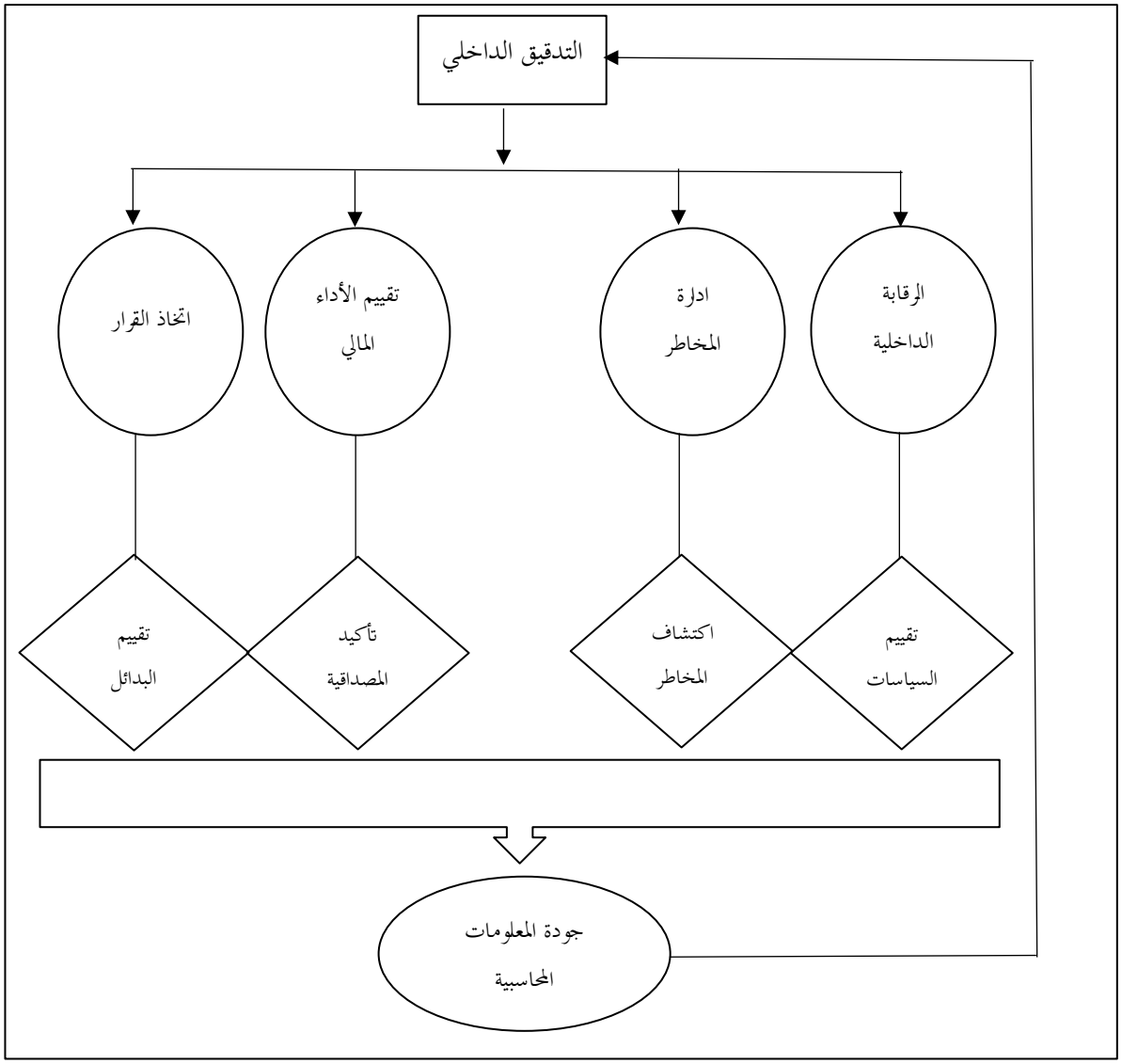
قد يقع متخذ القرار في عدم وضوح الأهداف و النتائج المتوقعة لكل بديل من البدائل المفتوحة أو ظهور معلومات جديدة نتيجة للتغير. و لتسهيل عملية اتخاذ القرار يجب اظهار دور التدقيق الداخلي في تدقيق و تحليل الأداء المالي للمؤسسة، تكون عملية التدقيق مستمرة حيث يطلع المدقق الداخلي على القوائم المالية، مؤشرات التوازن و النسب المالية للتحقق من امكانية الإعتماد على المعلومات المالية و اكتشاف الإنحرافات في الوقت المناسب حيث يجب أن يكون المدقق في إتصال مباشر مع بيئته و الإستجابة لها. و في النهاية يبدي المدقق رأيه و يعد تقريره النهائي.

وفي النهاية يمكن استخلاص أن:

- ان التدقيق الداخلي يساهم في رفع أداء الرقابة من خلال تقييم السياسات و الاجراءات الرقابية في المؤسسة، و منه المحافظة على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.
- يساهم التدقيق في ادارة المخاطر في اكتشاف المخاطر و الأخطاء و تقييمها، ثم منه تقريرها للادارة، و هذا ما يساعد و يحسن جودة المعلومات المحاسبية و تأكيد مصداقيتها.
- يكون التدقيق الداخلي في الأداء المالي من خلال تأكيد مصداقية القوائم و النسب المالية و اكتشاف الإنحرافات، و مدى اعتماد هذه القوائم.
- تساعد جودة المعلومات المحاسبية و التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، حيث يساهم التدقيق في تقييم مدى اعتماد هذه المعلومات و تقييم البدائل، و اختيار البديل الأنسب.
- و تؤثر جودة المعلومات المحاسبية على التدقيق الداخلي، فهي تمثل التغذية العكسية حول إجراءات التدقيق الداخلي و السياسات المتبعة و مدى الوصول لأهداف المؤسسة، أي تقييم التدقيق الداخلي بهدف تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

يمكن تلخيص علاقة التدقيق الداخلي بتحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (04): علاقة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية



(من اعداد الطالبتين، بالإعتماد على المعلومات المتوفرة)

يبين الشكل أعلاه العلاقة المترابطة بين التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية و كيف يؤثر و يحسن هذه المعلومات من خلال علاقة التدقيق بالرقابة الداخلية، إدارة المخاطر، تقييم الأداء المالي و اتخاذ القرار، كما يبين تأثير جودة المعلومات المحاسبية على التدقيق الداخلي حيث أن جودة المعلومات المحاسبية تظهر أن التدقيق الداخلي فعال و يساهم في تحسين هذه المعلومات.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل مدخل للتدقيق الداخلي حيث بينا دور و أهمية التدقيق الداخلي و يعتبر من أهم الوظائف في المؤسسة بحيث يهتم بالحصول على أدلة و تأكيد صحتها بطريقة موضوعية، و تقييم و تقدير مصداقية و فعالية السياسات و الإجراءات المعمول بها، و في النهاية الخروج بتقرير يقدم للإدارة العليا و لمجلس الإدارة، بالإضافة للملاحظات و التوصيات، كما تحدثنا عن أنواع و أساليب التدقيق، بالإضافة لمعاييره.

و تتنظم مهمة التدقيق الداخلي وفق عدة قواعد مع ذكر تقسيم عملية التدقيق و القائمين عليها، بالإضافة للميثاق الأخلاقي و وجوب العمل به، كما إن للتدقيق مراحل للوصول الى التقارير، و ذكرنا أهم صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي في مجال عمله.

أما في النهاية و هي أهم عنصر في بحثنا حيث وضحنا العلاقة بين التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية التي تظهر من خلال علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية التي تطبق لضمان جودة المعلومات و مدى كفاءتها و مصداقيتها، و ذكرنا أيضا علاقة التدقيق الداخلي بإدارة المخاطر، تقييم الأداء و اتخاذ القرار.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة أغذية الانعام أوماش

تمهيد

بعد التطرق للجانب النظري و دراسة ماهية المعلومات المحاسبية و دور التدقيق الداخلي في تحسينها و ابراز علاقتهما، قمنا في هذا الفصل بدراسة صحة الفرضيات الموضوعة و إسقاط ما توصلنا اليه على الجانب التطبيقي، حيث خصصنا الفصل الثالث للدراسة التطبيقية في مؤسسة وحدة أغذية الأنعام و الدواجن ببلدية أوماش ولاية بسكرة، التي تعتبر من أهم المؤسسات بالمنطقة التي تساهم في تحريك قطاع ما يخص بأغذية الأنعام و المواشي و من أجل فهم مختلف جوانب البحث و متغيراته قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة أغذية الانعام أوماش

المبحث الثاني: دراسة و تحليل البيانات و عرض النتائج

المبحث الثالث: نتائج الدراسة

المبحث الأول: مدخل عام لمؤسسة وحدة أغذية الانعام أوماش

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى تشخيص مؤسسة وحدة أغذية الأنعام و ذلك بالتطرق إلى لمحة عن المؤسسة، و هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة و طبيعة نشاطها

أولا: لمحة تاريخية عن المؤسسة:

تأسس الديوان القومي لأغذية الأنعام ONAB بموجب مرسوم رقم 19/69 المؤرخ في 1969/04/30 يجمع بين صناعة الأغذية و تربية المواشي و الدواجن من بين مهامه الأساسية الإكتفاء الذاتي في مجال أغذية الأنعام و ذلك بالإستغلال الأمثل للمواد المتاحة، و من بين مهامها استيراد المواد الأولية و انتاج الأغذية.

و منذ تأسيسها شهدت عدة تغيرات كانت آخرها اعادة هيكلة التي حدثت في سنة 1998 الذي أنبثق منه ثلاث وحدات وهي:

وحدة خاص بالوسط، وحدة خاص بالغرب، وحدة خاص بالشرق.

ثانيا: محيط المؤسسة:

توزيع المنتوج (نقاط البيع): بسكرة، الوادي، ورقلة، سطيف، باتنة، عنابة، أدرار، مسيلة، تبسة.

تعاملات الوحدة: وحدة الحروش للفيتامينات. الوحدة المينائية ببجاية. الوحدة المينائية بسكيكدة. وحدات خاصة.

سوق المؤسسة: تعتبر المؤسسة الوحيدة في البلدية التي تختص بهذا.

المنافسين: لايوجد للمؤسسة منافسين على مستوى ولاية.

الموردين: لدى المؤسسة موردين محليين منهم EPIC OAIC الذي تشتري من عنده المادة الأولية ومن جهة و من نفس المجمع من جهة اخرى.

ثالثا: طبيعة نشاط المؤسسة:

تأسست الوحدة لتلبية حاجات مربي الدواجن في القطاع الخاص و العام و هي تعمل بمقدر طاقة إنتاجية 15طن/ساعة، يعد نشاط الوحدة إنتاجيا من جهة و تجاريا من جهة أخرى.

إنتاجيا: وهو النشاط الرئيسي للوحدة الذي يتضمن العديد من المنتجات الخاصة بالأنعام.

تجاريا: عن طريق بيع منتجات تامة الصنع المخصصة لذلك.

تتخصص الوحدة في إنتاج نوعين من المنتوج:

-أغذية خاصة لتغذية الدواجن -أغذية خاصة لتغذية المواشي

الجدول رقم (05): أهم المواد الأساسية التي تدخل في عملية الإنتاج.

المواد الأولية	CODE
الذرة	MAIS10001
القمح	ORGE10004
نخالة	ISSUE COMPOSE12002
الصوجا	TX DE SOJAS 11001
كالكير	CALCAIRE18002
ملح	SEL18001
فوسفات	PHOSPHATE18003

(من اعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة)

المطلب الثاني: بطاقة تعريفية للمؤسسة

الشكل رقم (05): بطاقة تعريفية للمؤسسة

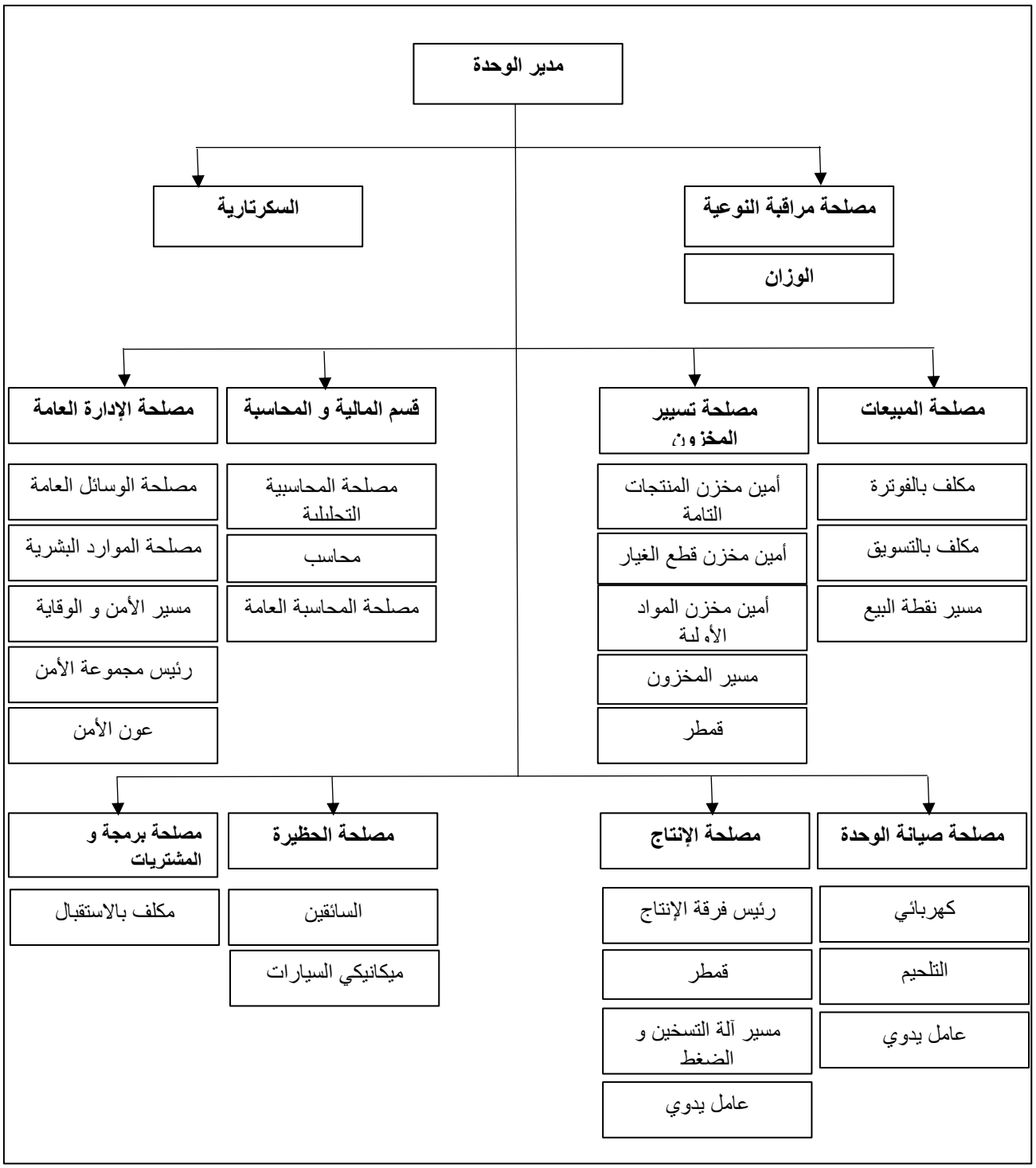
- ✓ **المجموعة: مؤسسة أغذية الأنعام و المواشي –أم البواقي–**
- ✓ **رأس مالها الإجتماعي: 4000000000 دينار جزائري**
- ✓ **تاريخ الإنشاء: 1983**
- ✓ **تاريخ البدأ: 09.10.1985**
- ✓ **مساحتها: 4 هكتارات**
- ✓ **نشاطها: تتخصص في انتاج أغذية الدواجن و المواشي**
- ✓ **رقم الهوية الضريبية: 098004010008943**
- ✓ **الموقع: مقرها بمحاذاة الطريق الوطني رقم 03 الرابط بين بسكرة و ورقلة ببلدية أوماش ولاية بسكـرة.**
- ✓ **الهاتف: 033628110**

(من اعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة)

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة و شرحه

أولا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة أغذية الأنعام -أوماش-

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمؤسسة أغذية الأنعام -أوماش-



(من اعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة)

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة

1. المدير: هو المشرف على إدارة الوحدة و تسييرها و يهتم بالأمور الداخلية و الخارجية.
2. السكريتارية :تقوم بعملية تسجيل المواعيد الصادرة و الواردة و ترتيب مواعيد المدير.
3. مصلحة مراقبة النوعية: تقوم بضمان التطبيق الجيد لنوعية إنتاج الغذاء الضروري لأي نوع من المواشي و الدواجن، وذلك بفضل التقنية الآلية الحديثة. يتم إرسال عينة من المواد الأولية إلى المخبر ، و يقوم بتحليلها بدراسة مدى تطابقها مع المواصفات المطلوبة، أما التحليل الكامل فيتم في المخابر الجهوية أو الوطنية،ذات كفاءة عالية خاصة فيما يتعلق بالمنتوج.
4. الوزان: و تكمن مهمته في وزن جميع الالشاحنات التي تدخل الوحدة سواء كانت قصد التفريغ أو الشحن، باستعمال برنامج متطور خاص.
5. مصلحة المستخدمين: تقوم بالإشراف على العمال من حيث توزيع مهامهم و استقبال انشغالاتهم، ايضا تقوم بحساب أجورهم و اعداد الكشوف الخاصة بذلك ، ايضا مسؤولة عن تجديد عقود العمل عند انتهاء أجلها.
   - قسم الأمن و الوقاية: يهتم بمراقبة كل دخول و خروج الوحدة، كما يهتم بأمن و نظافة المحيط.
6. قسم المحاسبة و المالية: و هذا القسم يقوم بعدة مهام منها تقديم المعلومات الكافية للمدير، من الناحية القانونية المتعلقة بقيود اليومية و حجم التعاملات مع البنوك و مصلحة الضرائب، كما تتعامل هذه المصلحة بالوثائق بصفة غير مباشرة مع الموردين و الزبائن عن طريق عمليات الشراء و البيع، و كذلك مراقبة عمليات الفوترة و إعداد التصريحات الجبائية، و كذلك هي المسؤولة عن مراقبة الصندوق بقبض و تسديد المستحقات من الزبائن. ينقسم قسم المحاسبة و المالية الى 3 مصالح:
   - المصلحة المالية: تكون هذه المصلحة مسؤولة عن التدفقات النقدية الواردة و الصادرة من الخزينة كتسليم الشيكات لتسديد ديون الوحدة، و استلام شيكات الزبائن.
   - مصلحة المحاسبة التحليلية: تقوم هذه المصلحة بمتابعة و تسجيل حركة المواد الأولية و المنتوج النهائي و كذلك حساب تكاليف الإنتاج
   - مصلحة المحاسبة العامة: تقوم بتنفيذ العمليات المحاسبية اليومية من عمليات الشراء و التخزين و البيع
7. مصلحة تسيير المخزون: ينقسم الى
   - مصلحة المواد الأولية و المنتوج النهائي: تقوم بتخزين المواد الأولية في المخازن، و تحويل المواد الأولية الى مصلحة الإنتاج عند الطلب، كما تقوم بمتابعة حركة المخزون النهائي.
   - مصلحة قطع الغيار: تقوم بعملية تسيير و تخزين قطع الغيار.
8. مصلحة البرمجة و المشتريات: تقوم بالوساطة بين الأقسام بشراء التجهيزات و تسيير ممتلكات الوحدة.
9. مصلحة الحظيرة: تقوم بعملية النقل خاصة بالوحدة أو الوسائل الأخرى المستأجرة، و يجب أن يكون هناك عقد متفق عليه سابقا.

10. مصلحة المبيعات: ينقسم الى 3 أقسام

- قسم التسويق: تقوم بالترويج عن المنتجات التي يتم تصنيعها من طرف الوحدة لمختلف الزبائن.
- قسم الفوترة : دورها تحرير فواتير بيع المنتجات للزبائن و بعدها إعداد التقارير لمصلحة المحاسبة مرفقا بشيك بنكي و فاتورة و قسيمة تسيير المخزون
- قسم نقطة البيع

11. مصلحة الإنتاج: و هي المسؤولة عن عملية الإنتاج من بدايتها إلى غاية خروج المنتوج التام لغرض البيع.

12. مصلحة الصيانة: تتمثل في صيانة وسائل الإنتاج و الآلات و المعدات المستعملة في الوحدة.

المبحث الثاني: دراسة و تحليل البيانات و عرض النتائج

إن تعقد النشاطات و تنوعها في المؤسسات و تضاعف أحجام هذه الأخيرة، أدى الى تضاعف المعلومات المالية و المحاسبية التي ينبغي إعدادها دوريا، إذ مع كبر حجم المؤسسة و ضخامة الوسائل البشرية و المادية و المالية يصعب التسيير، حيث تكثر العمليات و المعلومات المتدفقة و الأخطاء و الإنحرافات و التلاعبات أحيانا، و هنا تظهر الحاجة الى وجود المدقق الداخلي فالمدقق يسعى الى التأكد من سيرورة العمل المحاسبي بكل مصداقية لتفادي الوقوع في هذا النوع من الإنحرافات و الأخطاء، اذا يمكن القول أن المدقق الداخلي مهمته تحري الأخطاء و الكشف عن الأخطار. فالتدقيق هو عبارة عن فحص انتقادي.

المطلب الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة وحدة أغذية الأنعام أوماش

من خلال الجانب النظري اتفقنا أن نظام المعلومات المحاسبي يختص في جمع مختلف البيانات المحاسبية الناتجة عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء مع الأطراف الداخلية أو مع الأطراف الخارجية وتحليلها ومعالجتها عبر سلسلة من الخطوات والإجراءات المتتابعة لتقديمها على شكل منتوج والمتمثل في المعلومة المحاسبية، و كغيرها من المؤسسات فان مؤسسة اغذية الأنعام تحتوي على نظام محاسبي فعال و متكامل نوجزه في مايلي:

1/ ***المدخلات***: عبارة عن الوثائق المبررة و هي العنصر الأساسي الذي يعتمد عليه في عملية التسجيل تنقسم إلى:

- الفاتورة: تعتبر مستند أساسي لإثبات عمليات البيع و الشراء.
- طلب الشراء: تعد هذه الوثيقة من قبل الإدارة أو القسم الذي يحتاج المواد.
- أمر الشراء: بعد أن تتسلم إدارة المشتريات طلب الشراء من الإدارة المختصة تقوم بإعداد أمر الشراء مع تحديد اسم المورد و المكلف بعملية الشراء.
- تقرير الاستلام: يعتبر تقرير الاستلام مستند يعد من قبل لجنة الاستلام أو أمين المخزن يتم من خلاله إثبات الأصناف المستلمة من حيث المواصفات و الكميات و الأسعار.
- مذكرة الإدخال الى المخازن: هي عبارة عن مستند يعد من قبل أمين المخزن يسجل فيه الأصناف التي تم إدخالها إلى المخازن و الكميات و الأسعار.

- أمر البيع: مستند يتم اعداده قسم المبيعات يتضمن اسم العميل و عنوانه، أرقام و مواصفات و الكميات المطلوبة من المواد، تاريخ الشحن.
- وثيقة الشحن: عبارة عن مستند يحتوي على معلومات تشمل اسم و عنوان العميل و رقمه، بيان الأصناف المرسلة، رقم و وسيلة الشحن، و اسم المسؤول عن البضاعة أثناء عملية النقل.
- اذن الدفع هو عبارة عن مستند يحتوي على معلومات تشمل إسم و عنوان المستفيد و مبلغ الشيك المحرر له.

ان هذه الوثائق و المستندات ذات أهمية بالغة فهي وسيلة إثبات قانونية يحتاجها المحاسب قبل تسجيل العمليات المحاسبية

2/ ***المعالجة***: يجب على المحاسب احترام المبادئ و القوانين المحاسبية المعمول بها، و يجدر الاشارة أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على المعالجة الآلية للمعلومات لكنها لا تتخلى عن المحاسبة اليدوية كما هو الحال في جل المؤسسات الجزائرية، يتم المعالجة في خطوات لتحويل البيانات الى معلومات محاسبية تبدأعملية المعالجة بتسجيل القيود في يومية المؤسسة ثم ترحل الحسابات الى دفتر الاستاذ بالاعتماد على اليوميات المساعدة يتم التسجيل يوميا مما يسمح بتفادي وقوع الأخطاء المحاسبية.

3/ ***المخرجات***: تتمثل في القوئم المالية و الوثائق الملحقة:

أولا: القوائم المالية وهي:

جدول حسابات النتائج: وهو جدول يحتوي على حساب التكاليف و الايرادات التي ترصد في حساب النتائج التالية "القيمة المضافة، الهامش الإجمالي، نتيجة الإستغلال، نتيجة خارج الإستغلال، النتيجة الإجمالية، النتيجة الصافية".

الميزانية الختامية N/12/31: و هو جدول يعكس بالقيمة النقدية الذمة المالية للمؤسسة في تاريخ N /12/31 تتكون من شقي الأصول (الإستخدامات) و الخصوم (موارد).

ثانيا: الوثائق الملحقة: وثائق ملحقة للميزانية، و وثائق ملحقة لجدول حسابات النتائج.

ثالثا: التقارير الأخرى:

تعتبر أداة للتخطيط والرقابة فالدفاتر، السجلات والقوائم المالية لا تظهر كفاءة وفعالية الوحدة الاقتصادية إلا إذا تم ترجمة ودراسة البيانات الوردة فيها، وتجسيدها في صورة تقارير مالية ومحاسبية و تقديمها الى المستخدمين.

- تقارير مالية، بيانية وإحصائية.
- تقارير التشغيل اليومية و الأسبوعية.
- تقارير الاداء و تقارير الاجور: المقارنة الدورية لتكاليف المواد و الأجور المرتبطة بمنتجات معينة يسمح بالمراقبة الفورية لمراقبة التكاليف.
- تقارير الفضلات و المهملات التالفة أثناء العمل و الوقت الضائع، و التجهيزات العاطلة و كفاءة العاملين عليها.

- تقارير متعلقة بمصاريف البيع و التوزيع، تساعد في تحديد أفضل طرق التوزيع في المؤسسة.
- تقرير الايرادات و المصروفات الخاصة بالوحدات الفرعية.
- تقارير خاصة بحركة المخزون.
- تقارير النشاط الخاصة بتحصيل ديون المستحقة على العملاء.
- و غيرها من القرارات التخطيطية التي تؤدي الى التنبؤ بالاخطار او اتخاذ قرارات هامة كقرار التوسع.
- تقارير رقابية: تتم بمقارنة العمليات التي تسير مع المخطط لها؛ ومن أمثلتها تقارير مقارنة التكاليف المعيارية بالتكاليف الفعلية أو تقارير مقارنة الجودة.

المطلب الثاني: عرض و تحليل القوائم المالية

سوف نتطرق في هذا المطلب لعرض و تحليل القوائم المالية لسنوات 2018، 2019 و 2020. بالإعتماد على الملاحق و باستخدام النسب المالية و مؤشرات التوازن المالي.

❖ عرض و تحليل الميزانية المالية لمؤسسة تغذية الأنعام –أوماش–

أولا: عرض الميزانيات المالية

الميزانية المالية المختصرة الوظيفية لوحدة تغذية الأنعام أوماش بتاريخ 2018.12.31 الوحدة: دج

جانب الأصول

الأصول	2018			2017
	الإجمالي	الإهتلاكات و المؤونات	صافي	صافي
الاستخدامات الثابتة	708037033.05	473838935.66	234198097.39	242645609.67
الأصول المتداولة للاستغلال	205264343.20	103295646.35	101968696.90	88115241.23
الأصول المتداولة خارج الاستغلال	_	_	_	_
خزينة الأصول	22235806.77	_	22235806.77	37986121.87
المجموع العام الأصول	935537183.12	557134582.01	358402601.11	368746972.83

جانب الخصوم

الخصوم	2018	2017
الأموال الخاصة(1)	338729333.12	327696828.66
الديون المالية (2)	14306157.78	15133209.59
الخصوم المتداولة للاستغلال (3)	5367110.21	25916934.58
المجموع العام للخصوم	358402601.11	368746972.83

الميزانية المالية المختصرة الوظيفية لوحدة تغذية الأنعام أوماش بتاريخ 2019.12.31 الوحدة: دج

جانب الأصول

الأصول	2019			2018
	الإجمالي	الإهتلاكات و المؤونات	صافي	صافي
الاستخدامات الثابتة	717560358.05	487936226.84	229624131.21	234198097.39
الأصول المتداولة للاستغلال	226061224.00	110631543.18	1154296808.80	101968696.90
الأصول المتداولة خارج الاستغلال	_	_	_	_
خزينة الأصول	25857324.00	_	25857324.00	22235806.77
المجموع العام للأصول	969478906.06	598567770.02	370911136.04	358402601.11

جانب الخصوم

الخصوم	2019	2018
الأموال الخاصة(1)	347355892.71	388729333.12
الديون المالية (2)	16580491.77	14306157.78
الخصوم المتداولة للاستغلال (3)	6974751.56	5367110.21
المجموع العام للخصوم	370911136.04	358402601.11

الميزانية المالية المختصرة الوظيفية لوحدة تغذية الأنعام أوماش بتاريخ 2020.12.31 الوحدة: دج

جانب الأصول

الأصول	2020			2019
	الإجمالي	الإهتلاكات و المؤونات	صافي	صافي
الاستخدامات الثابتة	718157216.33	496794495.00	221362721.33	229624131.21
الأصول المتداولة للاستغلال	218410228.70	135252992.46	831572362.28	115429680.80
الأصول المتادولة خارج الاستغلال	_	_	_	_
خزينة الأصول	26559925.82	_	26559925.82	25857324.00
المجموع العام للأصول	963127370.91	632047487.46	331079883.45	370911136.04

جانب الخصوم

الخصوم	2020	2019
الأموال الخاصة(1)	305514689.38	347355892.71
الديون المالية (2)	17847723.34	16580491.77
الخصوم المتداولة للاستغلال (3)	7717470.73	6974751.56
المجموع العام للخصوم	331079883.45	370911136.04

ثانيا: تحليل الميزانيات: 2018.2019.2020:

1. مؤشرات التوازن المالي:

- رأس المال العامل: هو ذلك الجزء الفائض للموارد الثابتة بعد تغطية الإستخدامات الثابتة و التي تستخدم في تمويل الأصول المتداولة، و يحسب وفق العلاقة التالية:

رأس المال العامل = الموارد الثابتة – الإستخدامات الثابتة

- رأس المال العامل موجب (FR>0): يشير الى توازن المؤسسة ماليا على مدى الطويل مع تحقيق فائض.
- رأس المال العامل سالبا (FR<0): يشير الى عجز المؤسسة من تمويل استثماراتها باستخدام الموارد الدائمة مما حقق عجز وبالتالي فهي تلجأ الى مصادر اضافية للتمويل أو تقليص الإستثمارات بما يتناسب مع مواردها الدائمة.
- رأس المال العامل معدوم (FR=0): هذا يعني أن المؤسسة تمكنت من تمويل كل الإستخدامات عن طريق الموارد الثابتة دون نقص أو فائض مالي. مما يجعل المؤسسة في حالة توازن مالي أمثل.

- احتياجات رأس المال العامل: و هو مقدار الأموال اللازمة لتغطية الإحتياجات المالية لدورة الإستغلال. و يحسب وفق المعادلة التالية:

احتياجات رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الخصوم المتداولة

- احتياجات رأس المال العامل موجب (BFR>0): تحدث عندما لا تغطي المؤسسة كل إحتياجات الدورة الإستغلالية باستخدام موارد الدورة بل تتعداها الى الموارد الأخرى.
- احتياجات رأس المال العامل سالب (BFR<0): و هي الحالة الجيدة بحيث تضمن المؤسسة الإقتصادية توازنها المالي دون التأثير السلبي على مردوديتها المالية.
- احتياجات رأس المال العامل معدوم (BFR=0): و هي حالة نادرة الحدوث، و تعني لا يقجد فائض أو احتياج أي التوازن المالي الأمثل.

- احتياجات رأس المال العامل للخزينة: و تمثل الفرق بين خزينة الأصول و خزينة الخصوم أي القيمة السائلة التي تبقى فعلا تحت تصرف المؤسسة. و تحسب بالعلاقة التالية:

الخزينة = خزينة الأصول – خزينة الخصوم

- الخزينة موجبة (TN>0): هذا يدل على ان رأس المال العامل قادر على تمويل احتياجات الدورة، و هناك فائض يضم الى الخزينة إلا ان عملية تجسيد الأموال ليست في صالح المؤسسة لذلك ينبغي على المؤسسة استعمال هذه الأموال لتسديد ديونها قصيرة الأجل أو تحويلها الى استثمارات.
- الخزينة سالبة (TN<0): نجد ان احتياجات راس المال العامل أكبر من رأس المال العامل أي مؤسسة تفتقر الى الأموال تمول بها عمليات الإستغلال فتلجأ للإقتراض قصير الأجل.
- الخزينة معدومة (TN=0): إذا كانت صفرية هذا يعني ان رأس المال العامل مساوي لإحتياج أرس المال العامل وهي الوضعية المثلى للخزينة.

الجدول رقم (06): تحليل الميزانيات حسب نسب التوازن المالي

نسب التوازن المالي	2018	2019	2020
رأس المال العامل	118837393.6	134312253.3	101999691.6
احتياجات رأس المال العامل	118837393.5	134312253.2	101999691.4
الخزينة	22235806.77	25857324.00	26559925.82

(من اعداد الطالبتين باعتماد على ميزانيات المؤسسة)

✓ حسب نتائج الجدول أعلاه نجد أن رأس المال العامل موجب لكل من السنوات 2018 ، 2019 و 2020، ما يدل على أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة عن طريق مواردها الثابتة و ذلك ما يبين على تتوازن مويل المؤسسة على المدى الطويل، بل ولها فائض و ذلك ما يسمح بتمويل الأصول المتداولة أو تسديد جزء من ديونها قصيرة الأجل عند الحاجة.

- ✓ و يبين الجدول كذلك أن احتياجات رأس المال العامل موجبة لكل السنوات 2018 ،2019 و 2020، أي أن المؤسسة حققت فائض ناتج عن استخدامات الدورة بعد مقابلة موارد الدورة، أي انه تم تغطية احتياجات دورة الاستغلال
- ✓ نجد من الجدول أن احتياجات رأس المال العامل للخزينة موجب لكل السنوات 2018 ، 2019 و 2020. في هاته الحالة المؤسسة قامت بتجميد سيولتها و لهذا وجب عليها معالجة الوضعية عن طريق شراء مواد أولية، تقديم تسهيلات للزبائن، تسديد ديونها قصيرة الأجل أو استثمارها.
- ✓ التوازن المالي: و تحقق ذلك ب خزينة موجبة (TN>0) و رأس المال العامل أكبر من احتياجات رأس المال العامل(FRNG>BFR)، و تعبر هذه الوضعية عن وضعية مالية جيدة للمؤسسة و توفير سيولة نقدية تسمح لها بالوفاء بالإستلزامات المالية و تسديد ديونها للغير.

➢ نسب الهيكل المالي:

- نسبة تمويل الاستخدامات الثابتة:

نسبة تمويل الاستخدامات الثابتة = الموارد الثابتة / الاستخدامات الثابتة

- نسبة الاستدانة "التحرير المالي":

نسبة الاستدانة = (الديون المالية الثابتة + خزينة الخصوم) / الموارد الخاصة

الجدول رقم (07): تحليل الميزانية باستخدام نسب الهيكل المالي

النسبة	2018	2019	2020
نسبة تمويل الاستخدامات الثابتة	1.507	1.584	1.460
نسبة الاستدانة	0.042	0.047	0.058

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المؤسسة)

- ✓ نسبة تمويل الاستخدامات الثابتة: و تبين مدى تغطية الموارد الثابتة للاستخدامات الثابتة، كما تؤمن التوازن الهيكلي للمؤسسة، و من الجدول أعلاه نجد أن نسب السنوات الثلاث أكبر من 1 و ذلك مؤشر جيد.
- ✓ نسبة الاستدانة "التحرير المالي": و تبين مدى تحرير المؤسسة من الديون و التي تتحمل المؤسسة بسببها أعباء مالية، و كما تبين نسب السنوات 2018، 2019 و 2020 أقل من 0.5 و ذلك ما يسمح للمؤسسة بأكبر تحرر مالي.

النسب المالية: هي القدرة على توفير اموال لمواجهة الإلتزامات عند استحقاقها ويمكن تحديدها من خلال الموجودات القابلة للتحويل الى نقد خلال فترة معينة مضافا اليها ما يمكن الحصول عليه من الإقتراض و زيادة رأس المال والربح. و يهدف للمحافظة على استمرار عمل الشركة وابعاد مخاطر العسر المالي عنها.

- نسب التمويل:
  - نسبة التمويل الدائم: تدل هذه النسبة على مدى تغطية الأموال الدائمة للأصول الثابتة.

نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة / الأصول غير الجارية

  - نسبة التمويل الخاص: و هي تعبر عن مدى قدرة الأموال الدائمة على تمويل الأصول الثابتة.

نسبة التمويل الخاص = الأموال الخاصة / الأصول غير الجارية

- نسب السيولة:
  - نسبة السيولة العامة: و هي المحافظة على استمرار عمل الشركة وابعاد مخاطر العسر المالي عنها.

نسبة السيولة العامة = الأصول الجارية / الخصوم الجارية

  - نسبة السيولة المختصرة: و هي تبين مدى كفاءة المؤسسة في تغطية الإلتزامات الجارية بالأصول المتداولة.

نسبة السيولة المختصرة = (أصول جارية – مخزونات) / خصوم جارية

  - نسبة السيولة الجاهزة: و هي النسبة التي تهتم بالنقدية وذلك في علاقتها للقدرة على تغطية التزامات المؤسسة

نسبة السيولة الجاهزة = قيم جاهزة / خصوم جارية

- نسب المديونية:
  - القدرة على الوفاء بالدين: و تبين هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها بإستخدام أصولها.

القدرة على الوفاء بالدين = مجموع الأصول / مجموع الديون

  - نسبة التمويل الخارجي: تقيس هذه النسبة الديون التي يساهم فيها الغير بالنسبة الى اجمالي موجودات المؤسسة.

نسبة التمويل الخارجي= مجموع الديون / مجموع الأصول

  - نسبة الإستقلالية المالية: و تمثل هذه النسبة استقلالية المؤسسة دون الحاجة للديون قصيرة الأجل.

نسبة الإستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الديون

الجدول رقم (08): تحليل الميزانيات بالنسب المالية

النسب	2018	2019	2020
نسبة التمويل الدائم	1.507	1.584	1.460
نسبة التمويل الخاص	1.446	1.512	1.380
نسبة السيولة العامة	23.141	20.256	14.216
نسبة السيولة المختصرة	11.082	11.039	10.479
نسبة السيولة الجاهزة	4.142	3.702	3.441
القدرة على الوفاء بالدين	18.217	15.746	12.950
نسبة التمويل الخارجي	0.054	0.063	0.077
نسبة الإستقلالية المالية	17.217	14.746	11.950

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المؤسسة)

- ✓ نسبة التمويل الدائم: هذه النسبة تفوق الواحد في كل السنوات 2018، 2019 و 2020 مما يدل على كفاية الأموال الدائمة في تغطية الأصول الثابتة و وجود فائض من الممكن ان يستغل في تمويل جزء من الأصول الجارية، و أن المؤسسة تمارس نشاطها بإرتياح.
- ✓ نسبة التمويل الخاص: نلاحظ خلال هذه السنوات أن المؤسسة حققت نسب أكبر من 1 و ذلك يدل أن المؤسسة غطت أصولها غير الجارية بأموالها الخاصة، و تبين هذه النسبة حجم القروض طويلة الأجل التي تحتاجها المؤسسة لتوفير الحد الأدنى من رأس المال العامل كهامش أمان.
- ✓ نسبة السيولة العامة: لقد تخطت هذه النسبة الواحد في السنوات 2018، 2019 و2020. و تظهر هذه النسبة درجة تغطية الأصول الجارية للخصوم الجارية، و يبين ذلك قدرة المؤسسة على تسديد ديونها قصيرة الأجل. لكن نلاحظ انخفاض هذه النسبة في السنوات الثلاث بشكل مستمر.لكن هناك ارتفاع كبير عن الواحد و ذلك يعد مؤشر مقلق و يمكن تفسيره بعدم التسيير الجيد أو وجود تضخم في الأصول المتداولة.
- ✓ نسبة السيولة المختصرة: نلاحظ أن هذه النسبة أكبر من 5.0 و ذلك يدل على ان مصادر التمويل كافية للوفاء بالإلتزامات قصيرة الأجل. إلا ان الإرتفاع الكبير ليس مؤشر ايجابي الى حد ما، حيث أنه يدل على ان فترة تحمل الديون طويلة نوعا ما و على المؤسسة تقليص هذه الفترة.
- ✓ نسبة السيولة الجاهزة: هذه النسبة تبين مدى قدرة المؤسسة على تسديد ديونها قصيرة الأجل بالإعتماد على النقدية. نلاحظ أن هذه النسبة في السنوات الثلاث أكبر من 0.5 و تعني أن المؤسسة حققت فائض بعد تسديد جميع التزاماتها قصيرة الأجل. كما أن هذه النسبة أكبر من الواحد و ذلك يدل على تراجع نشاط المؤسسة، أي نقص الاستثمارات و وجود فائض في النقدية.

- ✓ القدرة على الوفاء بالدين: تهدف هذه النسبة إلى قياس مدى قدرة المؤسسة على سداد مختلف ديونها باستخدام أصولها الثابتة. نلاحظ خلال السنوات 2018، 2019 و2020 نسب أكبر من الواحد و هذا يدل أن المؤسسة لديها القدرة على الوفاء بديونها.
- ✓ نسبة التمويل الخارجي: نلاحظ أن النسب كانت 0.054، 0.063، 0.077 و هي أكبر من 1، و تدل هذه النسب على التوالي على أن المؤسسة لا تعتمد على الديون قصيرة الأجل في تسيير استخداماتها و هذا مؤشر جيد للمؤسسة.
- ✓ نسبة الاستقلالية المالية: نلاحظ أن هذه النسب للسنوات 2018، 2019 و2020 أكبر من 2 و ذلك يبين أن المؤسسة مستقلة ماليا، فإذا تساوت مع 2 أو زادت عنه فهذا يعني أن الأموال الخاصة تساوي ضعف الديون أو أكثر مما يجعل للمؤسسة قدرة كبيرة على التسديد والاقتراض.

❖ عرض و تحليل جدول حسابات النتائج لمؤسسة تغذية الأنعام –أوماش–

أولا: عرض جول حسابات النتائج

الجدول رقم (09): جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) للسنوات 2018، 2019 و 2020: الوحدة : دج

البيان	2018	2019	2020
المبيعات و المنتوجات الملحقة	385 408 424,42	416 716 510,47	434 940 239,02
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	1 408 435,25	18 624 935,31	-19 480 189,25
الإنتاج المثبت			
أنتاج مخزون بين الوحدات			
إعانات الإستغلال			
مبيعات بين الوحدات	2 778 078,03	3 193 886,72	10 596 930,99
مشتريات بين الوحدات	-2 778 078,03	-3 193 886,72	-10 596 930,99
1- **إنتاج السنة المالية**	**389 594 937,70**	**438 535 332,50**	**426 056 980,76**
المشتريات المستهلكة	-314 680 855,8	-331 677 872,4	-322 946 147,4
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى	-4 978 250,88	-4 895 137,22	-7 796 388,69
2- **استهلاك السنة المالية**	**-322 437 184,74**	**-339766 896,34**	**-341339 467,12**
3- **القيمة المضافة للاستغلال (1-2)**	**67 157 752,96**	**98 768 436,16**	**84 717 513,64**
أعباء المستخدمين	-37 440 609,95	-41 634 924,46	-47 229 833,16
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	-1 017 240,46	-643 130,56	-678 978,35
4- **إجمالي فائض الإستغلال**	**28 699 902,55**	**56 490 381,14**	**36 808 702,13**
المنتجات العملياتية الأخرى	4 197 835,92	3 892 511,87	4 828 578,31
الأعباء العملياتية الأخرى	-653 827,28	-422 272,16	-318 747,64
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	-110 811 698,33	-121 295 851,98	-146 383 571,70
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	61 417 599,03	103 295 646,35	110 983 371,09

5- **النتيجة العملياتية**	**-17 150 188,11**	**41 960 415,22**	**5 918 332,19**
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية	-300 562,02	-3 706 827,73	-4 811 686,58
6- **النتيجة المالية**	**-300 562,02**	**-3 706 827,73**	**-4 811 686,58**
7- **النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)**	**-17 450 750,13**	**38 253 587,49**	**1 106 645,61**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	-157 139,84	721 340,84	135 547,28
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**455 210 372,65**	**545 723 490,72**	**541 868 930,16**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**-472 818 262,62**	**-506748 562,39**	**-540626 737,27**
8- **النتيجة الصافية للأنشطة العادية**	**-17 607 889,97**	**38 974 928,33**	**1 242 192,89**
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)			
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)			
9- **النتيجة غير العادية**			
10-**صافي نتيجة السنة المالية**	**-17 607 889,97**	**38 974 928,33**	**1 242 192,89**
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)			
11-**صافي نتيجة المجموع المدمج (1)**	-17 607 889,97	38 974 928,33	1 242 192,89
حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
نتيجة محولة	17 607 889,97	-38 974 928,33	-1 242 192,89
نتيجة صافية			

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول حسابات النتائج المؤسسة)

يمثل الجدول أعلاه حسابات النتائج لكل من السنوات 2018، 2019 و 2020. حيث تم وضع الحسابات تبعا لجدول حسابات النتائج من المؤسسة محل الدراسة لكل سنة.

ثانيا: تحليل حسابات النتائج حسب النسب:

- نسب المردودية:
  - المردودية الإقتصادية:

المردودية الإقتصادية = إجمالي فائض الاستغلال / مجموع الأصول

  - المردودية المالية:

المردودية المالية = نتيجة الدورة / الأموال الخاصة

  - المردودية التجارية:

المردودية التجارية = نتيجة الدورة / رقم الأعمال

- نسب هامش القيمة المضافة:
  - نسبة هامش القيمة المضافة:

هامش القيمة المضافة = القيمة المضافة / رقم الأعمال

  - بالنسبة للمستخدمين:

القيمة المضافة بالنسبة للمستخدمين = أعباء المستخدمين / القيمة المضافة

  - بالنسبة للدولة:

القيمة المضافة بالنسبة للدولة = الضرائب و الرسوم / القيمة المضافة

  - بالنسبة للمؤسسة:

القيمة المضافة بالنسبة للمؤسسة = إجمالي فائض الإستغلال / القيمة المضافة

- نسب إجمالي فائض الإستغلال:
  - بالنسبة للتثبيتات:

إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة التثبيتات = مخصصات الإهتلاكات و المؤونات / إجمالي فائض الإستغلال

  - بالنسبة للمقرضين:

إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للمقرضين = الأعباء المالية / إجمالي فائض الإستغلال

  - بالنسبة للنتيجة العادية:

إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للنتيجة العادية = النتيجة العادية قبيل الضرائب / إجمالي فائض الإستغلال

- مؤشرات تطور نشاط المؤسسة:
  - نسبة تغير رقم الأعمال:

التغير في رقم الأعمال = (رقم أعمال السنة N – رقم أعمال السنة N-1) / رقم أعمال السنة N-1

- نسبة تغير انتاج السنة المالية:

التغير انتاج السنة المالية = (انتاج السنة N – انتاج السنة N-1) / انتاج السنة N-1

- نسبة تغير القيمة المضافة:

التغير في القيمة المضافة = (القيمة المضافة للسنة N – القيمة المضافة للسنة n-1) / القيمة المضافة N-1

الجدول رقم (10): تحليل جدول حسابات النتائج بالنسب:

النسب	2018	2019	2020
المردودية الإقتصادية	0.080	0.152	0.111
المردودية المالية	-0.519	0.112	0.004
المردودية التجارية	-0.045	0.093	0.003
هامش القيمة المضافة	0.174	0.237	0.194
القيمة المضافة بالنسبة للمستخدمين	0.557	0.421	0.557
القيمة المضافة بالنسبة للدولة	0.015	0.006	0.014
القيمة المضافة بالنسبة للمؤسسة	0.427	0.571	0.434
إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة التثبيتات	3.861	2.147	3.976
إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للمقرضين	0.010	0.065	0.130
إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للنتيجة العادية	-0.608	0.677	0.030
التغير في رقم الأعمال	0.522	0.081	0.043
التغير انتاج السنة المالية	0.479	0.125	-0.028
التغير في القيمة المضافة	0.310	0.470	-0.142

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول حسابات النتائج المؤسسة)

- ✓ المردودية الإقتصادية: نلاحظ أن النسب موجبة في السنوات 2018، 2019 و 2020 و هي تهم بالنشاط الرئيسي للمؤسسة، و تمثل مدى قدرة المؤسسة على تحقيق عائد من مجموع الاستثمارات التي استخدمتها في نشاطه الإستغلالي.
- ✓ المردودية المالية: يبين الجدول أعلاه نسب مدى كفاءة المؤسسة على تحقيق أرباح مقارنة بالأموال الخاصة لضمان استمراريتها، نجد أن المؤسسة في سنة 2018 حققت مردودية سالبة بنسبة 0.519- .أما في السنوات 2019 و 2020 حققت نتيجة موجبة.
- ✓ المردودية التجارية: و هي المردودية التي تحققها المؤسسة من خلال تحققها المؤسسة من خلال مجموع مبيعاتها، نلاحظ أن سنة 2018 حققت نسبة مردودية سالبة 0.045- أي أن رقم العمال غير كافي لتحقيق أرباح. بينما سنتي 2019 و 2020 حققت نسب موجبة لكنا منخفضة، أي إن استراتيجية المؤسسة التجارية غير مناسبة، أو أن هناك منافسة.

- ✓ هامش القيمة المضافة: حققت المؤسسة خلال السنوات 2018، 2019 و 2020 النسب التالية 0.174، 0.237، 0.194، و تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على توليد أرباح من نشاطها المتمثل في رقم أعمالها. و نجد النسب المحققة في هذه السنوات أقل من 0.5 و ذلك يعتبر نسبة غير جيدة و ضعيفة.
- ✓ القيمة المضافة بالنسبة للمستخدمين: و نجد أن هذه النسبة موجبة لجميع السنوات المدروسة و تمثل نسبة المستخدمين بالنسة للقيمة المضافة.
- ✓ القيمة المضافة بالنسبة للدولة: نجد أن النسب موجبة، و تمثل هذه النسبة حقوق الدولة من ضرائب و رسوم بالنسبة للقيمة المضافة.
- ✓ القيمة المضافة بالنسبة للمؤسسة: نجد أن النسب موجبة و متقاربة للسنوات 2018، 2019 و 2020، وذلك يبين نسبة المؤسسة من القيمة المضافة بعد انقاص أعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم.
- ✓ إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة التثبيتات: نلاحظ أن النسب في الثلاث سنوات موجبة مما يدل على أن المؤسسة تغطي الإهتلاكات و خسائر القيمة باجمالي فائض الإستغلال بنسب 3.861، 2.147، 3.976.
- ✓ إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للمقرضين: يبين الجدول للسنوات 2018، 2019 و 2020 نسب موجبة مما يدل أن الأعباء المالية تمثل 0.010، 0.065 و 0.130 من اجمالي فائض الإستغلال للمؤسسة.
- ✓ إجمالي فائض الإستغلال بالنسبة للنتيجة العادية: يوضح الجدول أن نسبة سنة 2018 سالبة و ذلك لأن النتيجة المحققة سالبة، أما سنتي 2019 و 2020 موجبة.
- ✓ التغير في رقم الأعمال: نلاحظ أن رقم الأعمال انخفض بشكل متوالي في السنوات الثلاث مما يدل على تراجع نشاطها التجاري.
- ✓ التغير في انتاج السنة المالية: نجد أن انتاج المؤسسة في انخفاض مستمر لكن سنة 2020 انخفضت النسبة ل 0.028 – و ذلك يدل على ان انتاجية المؤسسة انخفضت و تراجع نشاطها.
- ✓ التغير في القيمة المضافة: يبين الجدول أعلاه نسب تغير القيمة المضافة حيث قدرت نسبة سنة 2018 ب 0.310 بينما ارتفعت سنة 2019 بنسبة 0.470، أما سنة 2020 فانخفض بشكل كبير بنسبة 0.142- وذلك بسبب الإنخفاض في المبيعات و انتاجية المؤسسة.

المطلب الثالث: التدقيق الداخلي للحسابات في المؤسسة

إن المحاسب في المؤسسة يقوم بتدقيق و إعداد القيود المحاسبية (فواتير الشراء، فواتير البيع، كشوف الأجور...)، ثم تحفظ تلك المستندات بعد ذلك لمدة 10 سنوات حسب القانون التجاري الجزائري لإثبات العمليات التي تم إجراؤها.

أما بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة فتتولى مصلحة المحاسبة الحكم على صحة الحسابات بشكل دائم و مستمر أثناء تسجيلها، و بما أن المؤسسة عبارة عن وحدة تابعة للمجمع الشرقي لأغذية الدواجن في أم البواقي، فإن المؤسسة الأم هي من تتولى مهمة بعث مدققين ماليين للتحقق من صحة الحسابات و سير العمليات، و تتم العملية كالآتي:

1/ تجميع معلومات أوراق العمل:

أولا: تعريف أوراق العمل

تبدأ عملية التدقيق بتجميع أوراق العمل و التي تتمثل في سجلات السابقة لعميات التدقيق و المعلومات التي تم الحصول عليها، و تعتبر اللبنة الأساسية في عملية التدقيق و يشترط أن يهدف كل عمل يؤدى خلال الفحص الى تجميع الأدلة التي تعتبر الهدف العام لعملية التدقيق. و منه فنتيجة أي اختبار أو أي اجراء يتم إضافته للمعلومات المجمعة و ذلك كدليل لتدعيم رأي المدقق و شهادته التي يدلي بها في تقريره النهائي.

ثانيا: أنواع المعلومات التي تشمل عليها أوراق التدقيق

هناك نوعين من المعلومات التي ينبغي أن شمل عليها أوراق التدقيق:

- النوع الأول: هو البيانات الضرورية التي تساعد المدقق في كتابة تقريره
- النوع الثاني: هو المعلومات التي توضح الفحص الذي قام به المدقق الذي ترسله المؤسسة الأم بأم البواقي و ذلك حتى يستطيع إعداد تقريره. يتوجب عليه أن يقوم بتجميع البيانات المتعلقة بأصول المنشأة ة التزاماتها و الإيرادات و المصروفات و حقوق الملكية، ثم يقوم بإدراج تلك المعلومات في أوراق التدقيق لإستخدامها في أي فحص بعد ذلك.

قمنا بالإستدلال بنموذج يوضح أوراق العمل التي يقوم المحاسب بتدقيقها في فترة معينة داخل المؤسسة محل الدراسة خلال عمليتي بيع و شراء. و يمكن شرحها من خلال:

- نموذج شراء: يستلم قسم المحاسبة الوثائق التالية من قسم التموين و النقل:

الفاتورة الأصلية و أخرى طبق الأصل، وصل طلب، وصل دخول المواد، وصل الإستقبال.

و كما أشرنا سابقا تكون عملية التدقيق جزئية و مستمرة من طرف المحاسبين أنفسهم داخل المؤسسة محل الدراسة قبل إدراج العمليات في البرامج المحاسبية و توثيقها، و بالتالي يمكن القول بأن هذه الوثائق يتم مراقبتها من طرف رئيس قسم المحاسبة و المالية، ثم يتم تحضير صك بنكي بمبلغ الحوالة، ممضي من طرف رئيس القسم، و يتوجه الملف بكامله الى المدير للإمضاء عليه.

- نموذج بيع: يطلب قسم المحاسبة و المالية الوثائق التالية من مصلحة المبيعات:

الصك البنكي من طرف الزبون، وصل الاستلام، فاتورة المبيعات، وصل الوزان، وصل الطلبية من الزبون.

و يجب ان يتبع المحاسب الخطوات التالية للتحقق من صحة المعلومات و الأدلة:

- تطابق الفاتورة مع طلب الزبون، مذكرة البيع و مذكرة الإخراج.
- تفحص مختلف المستندات من حيث المبالغ، التواريخ، التوقيعات، العمليات المحاسبية، السعر المذكور في الفاتورة و مقارنته مع قائمة الأسعار في المؤسسة و التحقق من الوزن و الكمية.

- التأكد من فواتير البيع و بأنها مرتبطة بعمليات بيع البضائع و المواد و ليس بعنصر آخر،كما يقوم بالتأكد من الصحة القانونية للفواتير و القيام بحساب المجاميع للتأكد من الحساب و صحة التسجيل المحاسبي.
- البحث اذا كانت جميع المبيعات الآجلة مؤيدة بفواتير صحيحة، تمت وفقا لسياسة الوحدة، و أعتمدت من طرف شخص مسؤول، و التأكد من إرسال فواتير البيع للزبائن و إخراج البضاعة المباعة.

2/ كيفية تدقيق القوائم المالية في مؤسسة أغذية الأنعام أوماش.

أولا: تدقيق الميزانية بتاريخ 2020/2019/2018.

1/تدقيق جانب الأصول:

تظهر الأصول في الجانب الايمن من الميزانية ،وحسب المخطط المحاسبي المالي SCF .

فان حسابات الاصول تتكون من المجموعات الجزئية الثلاث التالية:

1-1: الاصول الثابتة وتضم:

1-1-1: مجموعة التثبيتات ومثلها الصنف (02)

1-2: الاصول المتداولة وتضم:

1-2-1: مجموعة المخزونات ويمثلها الصنف (03)

1-2-2: مجموعة الحقوق ويمثل الصنف (04)

❖ **التثبيتات:**

تشمل التثبيتات عدة عناصر (أراضي، مباني، معدات وأدوات وغيرها من الحسابات) تتميز بقلة حركتها كونها تبقى في المؤسسة مدة أطول من سنة، تكون اجراءات التدقيق عليها كالاتي:

- ✓ التحقق من الوجود الفعلي من خلال مطابقة الجرد المادي للاستثمارات مع الجرد المحاسبي.
- ✓ التحقق من الصحة تقييم الاستثمارات وانها مسجلة في الحسابات المناسبة.
- ✓ التحقق من صحة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسة وذلك من خلال التقييم الأولي لشراء الأصل اضافة الى باقي المصاريف التابعة.
- ✓ التحقق من أن المعالجة المحاسبية للاستثمارات قد تمت وفقا للمبادئ المحاسبية.

الحسابات	اجراءات التدقيق
حساب 20(من 200 الى 208)	*التأكد من أن النفقات المسجلة في الحساب و ما يتفرع عنه من أنها مصاريف إعدادية فعلا ولا تعود الى حسابات أخرى *دراسة المستندات المبررة و التأكد من التسجيل المحاسبي الصحيح لها
تدقيق حساب 28:	* يراقب هذا الحساب كما تراقب بقية الاستثمارات بالإضافة إلى تدقيق التقييم و عدم حساب الإهتلاك لهذا النوع من الإستثمار الغير جاهز *التأكد أن الإستثمارات الجاهزة قد تم تحويلها من الحساب 28 الى حساب الإستثمار الذي يخصها

❖ **المخزونات:**

تشمل المخزونات المنتجات تامة الصنع أو نصف المصنعة أو قيد التصنيع، أي تلك التي وصلت الى مرحلة معينة عند اقفال الدورة المحاسبية. و تتمثل اجراءات الفحص و المراجعة التي يجريها المدقق المحاسبي على المخزونات في التالي:

- ✓ لتأكد من سلامة الطرق المستخدمة لتقييم المخزونات الثابتة من سنة الى أخرى وفي حالة وجود انحراف في طريق التقييم عليه ان يلفت انتباه الادارة الى ذلك الانحراف
- ✓ وجود المخزون فعلا على مستوى المخازن من خلال وقوف المراجع على عملية الجرد
- ✓ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للمخزونات عن طريق مطابقة ذلك مع الوثائق المثبتة لذلك التسجيل
- ✓ من بين الحسابات المتواجدة في المؤسسة محل دراسة قمنا باختيار نماذج

رقم الحساب	اجراءات التدقيق المطبقة عليه
حسابات 30 32 31 34 33 36 35	*يتأكد المدقق من صحة الإدخالات و الإخراجات ، و الجرد المستمر خاصة في حالة التضخم و عدم استقرار الاسعار *يراقب الإجراءات المعمول بها و تطبيقها *تدقيق المؤونات المكونة في حالة تدهور قيم المخزونات و الانتباه الى الأمور الضريبية
حساب 38	بالنسبة لحساب 38: مشتريات مخزنة يجب الانتباه الى كونه حساب وسيط مقفل في النهاية، أي ليس له رصيد ولا يظهر في الميزانية

❖ **الحقوق:**

تمثل هذه المجموعة جانبا هاما في حياة المؤسسة وهي دليل كمي لمجموعة العلاقات التي تربط المؤسسة بالغير. تتمثل في التسبيقات، حسابات العملاء، وحسابات الخزينة ويتم تدقيقها من خلال:

- ✓ التأكد من وجود حسابات المدينون بتاريخ إعداد الميزانية
- ✓ التأكد من ملكية المؤسسة للعنصر مع تحديد نوعية الملكية والتحقق من صحة المعالجة
- ✓ كل حقوق المؤسسة مسجلة وأنها ليست وهمية وتكون مدعمة بكل الوثائق
- ✓ كل عناصر الحقوق مقيمة حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

رقم الحساب	اجراءات التدقيق
حساب 40	*تحلل حسابات الصنف 5 المدينة للتأكد من أن العمليات صحيحة.
438: الهيئات الإجتماعية	*التأكد أن المبالغ الظاهرة في الحساب في بداية الدورة أنها رصدت في حسابات الموردين المعنيين
تدقيق حساب457:	*تقارن الرسوم القابلة للإرجاع بيوميات المشتريات، البنك، الحساب الجاري البريد و الصندوق *التأكد من قابلية تلك الرسوم للإرجاع * تقارن المبالغ مع الإقرارات الشهرية؛ الرسوم على مشتريات المواد تسترجع بعد شهر و الرسوم على الاستثمارات تسترجع في نفس الشهر الذي دفعت فيه
تدقيق حساب418:زبائن فواتير للاعداد	*التأكد من أساس الفواتير و البضاعة، الترحيل من جديد، ترصيد المبالغ.

2/تدقيق جانب الخصوم:

ويظهر في الجانب الأيسر من الميزانية ويمثل إلتزامات المؤسسة ينقسم الى مجموعتين مجموعة الاموال الخاصة و مجموعة الديون.

❖ **الأموال الخاصة:**

تعتبر أهم جزء من مصادر التمويل، وحسب النظام المحاسبي والمالي تشمل الأموال الخاصة على تدرج الأموال التي يحضرها المساهمون في الحسابين رقم (ح10)/(ح12) بينما تسجل الأموال التي تركت تحت تصرف المؤسسة في الحسابات الأربعة الأخيرة يتم تدقيقه كالاتي:

- ✓ والتأكد من محاضر الجمعية العامة وجدول توزيع الأرباح وصحة تسجيل الحسابات في جانب الأصول
- ✓ يتأكد من كل المعلومات المتعلقة بالأموال الظاهرة في القوائم المالية مسجلة بطريقة سلمية وصادقة

اسم الحساب	اجراءات التدقيق الداخلي
101: رأس المال	*التأكد أن أي قرار خاص بزيادة رأس المال قد صدر وفقا للنظام الداخلي للمؤسسة والقوانين المعمول بها *التحقق من أن رأس المال يمثل القيمة القانونية لأسهم المؤسسة * وأن رأس المال مقيم ومسجل وفق النظام المالي والمحاسبي
106: الاحتياطات	التأكد أنها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و أن النسب قانونية و بوافقة الجميع في ظل القانون التأسيسي

❖ **حسابات الديون:**

و هي مجموع الإلتزامات الناتجة عن علاقات المؤسسة بالمتعاملين معها، نفرق في المجموعة بين الديون الطويلة والقصيرة الأجل ونجدها مرتبة في الميزانية بحسب تاريخ استحقها يتم تدقيقها بالتفصيل وليس بشكل مجمل أي كل قيد على حدة كالآتي:

- ✓ التأكد من أن الديون المسجلة تمثل ديون حقيقية للمؤسسة ليست وهمية
- ✓ التأكد من اقفال الحسابات
- ✓ كل الديون شرعية وصادقة
- ✓ فحص جميع العقود والوثائق المتعلقة بهذه القروض
- ✓ المصاريف المالية التي تتحملها المؤسسة سواءا المتعلقة بالقروض طويلة أو قصيرة الأجل
- ✓ مراجعة جداول إهتلاك القروض ومواعيد الاستحقاق

حساب القروض 16:

غير متواجد حساب القانون الداخلي للمؤسسة و المصادق عليه بالإجماع فإن مؤسسة وحدة أغذية الدواجن أوماش لا تلجأ الى القروض البنكية في كل مراحل حياتها المالية.

ثانيا: تدقيق جدول حسابات النتائج

- **المجموعة 6: الأعباء**

1. حساب 63: الرواتب و الأجور: تمثل أكبر المصروفات المباشرة في العملية الإنتاجية تتطلب عناية تامة من قبل المدقق عند فحصها و تدقيقها كالآتي:

- ✓ التأكد من كيفية إعداد التصريحات الشهرية و الثلاثية للعمال و مقارنتها مع دفتر الأجر و كشف الأجر.
- ✓ التأكد من طريقة إعداد كشف الأجر و النسب المستعملة في ذلك.
- ✓ فحص كيفية احتساب ضريبة الدخل الإجمالي للعمال و المستقطعات لحساب التأمينات الإجتماعية.
- ✓ التأكد من ظهور الحسابات في اليومية و الترحيل الصحيح لها و كذلك التأكد من ظهورها في القوائم المالية ودفتر الجرد.

2. حساب 66 و 67: خسائر و عمليات الصرف:

فإنه و بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة لا يتواجد هذا النوع من الحسابات لأن المؤسسة حسب القانون المتفق عليه ليست مخولة بعمليات الإستيراد و التصدير من الخارج.

3. حساب 68: المخصصات للإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة:

- ✓ يتم فحص هذا الحساب عند قيام المدقق بفحص حسابات التثبيتات، الأصول الجارية و العناصر المادية، و يمكن له فحص هذه الحسابات من خلال القيام بالإجراء و الإطلاع على وثائق الثبوتية في ذلك (محاضر مخصصات الإهتلاكات، محاضر خسائر القيمة، مثبتة من عند خبراء في ذلك) و التأكد من الصحة القانونية و صحة الموضوع، و عند فحص مخصصات الإهتلاكات يجب فحص قيمة الإهتلاك و النسبة المطبقة، و فحص بطاقات الإستثمارات ان كانت مسجلة في الدفاتر المختلفة (دفتر الإستثمارات و يومية العمليات المختلفة ...)، أما بالنسبة لمخصصات خسائر القيمة فيجب عليه التأكد من كفايتها و عدالتها و ثباتها و مراعاة المؤسسة للقواعد التي نص عليها النظام المحاسبي المالي .
- ✓ التأكد من التسجيل المحاسبي الصحيح لهذه العمليات.

- **المجموعة 7: الإيرادات**

1. حساب 70: المبيعات: عادة تتم عملية فحص حسابات المبيعات مع حسابات الزبائن، حيث يتطلب فحص هذا الحساب إتباع المدقق الإجراءات التالية:

- ✓ اجراء تقابل بين:
  - صور فواتير البيع مع طلبات الزبائن.
  - صور فواتير البيع مع سجل اخراجات المخازن للتأكد من خروج البضاعة فعلا.
  - صور فواتير البيع مع يومية المبيعات الآجلة.
- ✓ تدقيق مبيعات اخر السنة للتأكد من عدم اخذها في الحسابات عند احتساب بضاعة اخر مدة.
- ✓ اذا كانت هناك فواتير ملغاة، يجب أن تكون موقعة من طرف مسؤول و يحتفظ بها هي و صورها.
- ✓ دراسة المعادلة: بضائع أول مدة + المشتريات = تكلفة البضاعة المباعة + بضاعة اخر مدة.
- ✓ دراسة النسب بين نفقات البيع و المبيعات(رقم الاعمال).
- ✓ التأكد من التسلسل الرقمي لفواتير البيع و فحص الفواتير الملغاة، و التأكد من مردودات المبيعات أنه تم إنجاز مذكرة ارجاع البضاعة و التسجيل المحاسبي لها.
- ✓ التأكد من التسجيل المحاسبي لقيود البيع و التحقق من مبلغ الضريبTVA، التخفيضات لتجارية و المالية، كما يتأكد من ظهورها في دفتر اليومية و الترحيل الصحيح لها الى دفتر الأستاذ و ميزان المراجعة قبل الجرد.
- ✓ التأكد من الترحيل لميزان المراجعة بعد الجرد.
- ✓ التأكد من ظهورها في القوائم المالية.

المبحث الثالث: تقرير المدقق الداخلي و نتائج الدراسة

المطلب الأول: تقرير المدقق الداخلي

- قوائم المقدمة لهذا المشروع:

لتدقيق البيانات المالية المتعلقة بالمؤسسة أغذية الأنعام أوماش لولاية بسكرة للسنة المنتهية 2018-2019-2020

تتضمن البيانات المالية بيان الاستخدامات والموارد الميزانية والحساب من النتيجة و الملاحق.

الجدول رقم (11): القوائم المالية المقدمة للمشروع

تصريح في تغيير راس المال	**ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES**
جدول النقديات المتدفقة	**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE**
جدول النتائج	**COMPTE DE RESULTAT/NATURE**
ميزانية الخصوم	**BILAN PASSIF**
ميزانية الاصول	**BILAN ACTIF**

(من اعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة)

- فقرة الرأي:

إعداد القوائم على أساس القواعد والأساليب المحاسبية المنصوص عليها، و عرضها بشكل عادل، من جميع النواحي الجوهرية.

و بتطبيق المعايير المحاسبة المعمول بها، إن القوائم المالية تظهر بعدالة في كافة النواحي المادية (تعطي صورة حقيقة و عادلة) عن المركز المالي للمؤسسة و أدائها المالي و تدفقاتها النقدية لنهاية الفترة لسنة 2019 و بما يتفق مع معايير اعداد تقارير المالية الدولية.

- أساس الرأي:

لقد تم إجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية والمبادئ التوجيهية. تتطلب هذه المعايير والتوجيهات و تخطيط وإجراء المراجعة بطريقة توفر تأكيدًا معقولاً بأن البيانات المالية لا تحتوي على أي خطأ مادي. يتضمن التدقيق التحقق من المستندات الداعمة والمبالغ والمعلومات المقدمة في البيانات المالية. كما أنه يؤدي إلى تقييم مبادئ المحاسبة المطبقة من قبل المؤسسة، والتقديرات الهامة التي قدمها الأخير و العرض العام للبيانات المالية. نعتقد أن التدقيق يوفر لدينا أساسا معقولًا لإبداء رأينا.

قمنا بإجراء فحص اختباري للمستندات و الأدلة المؤيدة للقيم و الإيضاحات الواردة بالتقارير المالية، كما قمنا بتقييم السياسات و القواعد المحاسبية المطبقة و التقديرات الهامة التي أعدت لمعرفة الإدارة و كذلك سلامة العرض الذي قدمت به التقارير المالية، و قد حصلنا على البيانات و الإيضاحات التي رأيناها لازمة لأغراض التدقيق، و نرى أن ما قمنا به من أعمال التدقيق يعد أساسا مناسبا لإبداء رأينا حول هذه التقارير.

و في رأينا أن التقارير المالية المشار اليها أعلاه مع الإيضاحات المتممة لها تعبر بوضوح في كل جوانبها الهامة عن المركز المالي للمؤسسة في 31 ديسمبر 2019 و عن نتيجة نشاطها و تدفقاتها النقدية على السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ و ذلك طبقا لمعايير المحاسبة الدولية.

- ملاحظة:

بعد مطابقة أموال المؤسسة أغذية الانعام بالنسبة الواردة و المسجلة في الحسابات مع المصروفات في القوائم، مفصلة في "تعليقات المدقق".

بالإعتماد على معلومات المؤسسة و الملاحق ترجمنا بيان تحفظات المدقق الداخلي بتاريخ 2019/12/31 للجدول التالي:

الجدول رقم (12): تحفظات المدقق الداخلي لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–

طبيعة الملاحظات	الإجراءات التي إتخذتها الوحدة
الأصول الثابتة مرخصة و قانونية، و متوافقة مع المحاسبة العامة.	كل الأصول مرخصة (مرمزة)
المقاربة الدورية بين مصلحة المبيعات و مصلحة المحاسبة و المصلحة المكلفة بالتقاضي، تحديث المعلومات على ديون العملاء و اتخاذ الاجراءات.	حساب ديون الزبائن فارغ. كل شهر يتم تحرير بيان ممضى من طرف مصلحة المحاسبة، مصلحة المبيعات و مصلحة التقاضي السجلات الملائمة.
حساب الإيرادات إليزي	حساب الإيرادات مازال جاري
ملاحظة: حساب ايرادات إيليزي لا يمكن ترصيده لأسباب الرسوم المصرفية التي سيتم حسابها لاحقا.	

(من اعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات المؤسسة)

المطلب الثاني: نتائج الدراسة

- وحدة تغذية الأنعام بسكرة –أوماش– تعتبر مؤسسة تابعة للمؤسسة الأم التي يتواجد مقرها في ام البواقي.
- بدراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة تبين أنه يحقق أهداف النشاط، بوجود نظام اتصال فعال بين مختلف المصالح و يضمن وصول التقارير الإدارية و المالية للإدارة و المدقق.
- تبدأ عملية التدقيق بتجميع أوراق العمل و تتمثل في المستندات.
- القوائم المالية معدة بشكل صحيح وفق ما ينص عليه معيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1)، و مرفقة بالملاحق و الإيضاحات التي يحتاجها المدقق الداخلي في مهامه.
- قمنا بتحليل قوائم المؤسسة المالية (الميزانيات، جداول حسابات النتائج) خلال السنوات، و توصلنا الى أن ادارة المخاطر في المؤسسة جيدة، إلا ان لديها فائض في النقدية يجب استثماره و تفعيله.

- المؤسسة لديها القدرة على تسديد ديونها قصيرة الأجل، و استمرارية نشاطها.
- تظهر نتائج المؤشرات أن أداء المؤسسة المالي جيد، إلا أن أداء المبيعات لسنوات 2018، 2019 و2020 منخفض ويجب تغيير سياسة المبيعات.
- يتم اعتماد الطريقة الآلية في معالجة البيانات المحاسبية، ثم يتم التأكد و مراقبة العمليات يدويا.
- يتم اعداد التقارير المالية بشكل مستمر و هي نوعان تقارير مالية أساسية المتمثلة في القوائم المالية الخمسة و التقارير المالية الإضافية (المرحلية، القطاعية، تقارير عن الموارد البشرية...).
- رغم خضوع المؤسسة للتدقيق المحاسبي إلا ان هناك ضعف المتابعة المستمرة و الدورية لأعمال المؤسسة لأن عملية التدقيق تكون مبرمجة من طرف المؤسسة الأم.
- المؤسسة ليس لديها مصلحة التدقيق و بصفتها وحدة تابعة للمؤسسة الأم فإنها تبعث بمدققها الداخلي لتنظيم مهمة التدقيق و مراقبة التسيير.

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و تحقيقا لأهداف دراسة البحث لقد حاولنا التطرق لمختلف الجوانب التي لها علاقة بالموضوع، حيث وجدنا أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تمارس بكل موضوعية في المؤسسة، إذ يعمل المدقق الداخلي على فحص صحة المعلومات المحاسبية، و التي تعتبر اللبنة الأساسية و نقطة الإرتكاز في بناء القرارات

من خلال المعالجة و التحليل في الجانبين النظري و التطبيقي حاولنا الإجابة على الإشكالية المتمثلة في كيف يؤثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ومن خلال إختبار الفرضيات توصلنا إلى:

الفرضية الأولى: "**كلما كان نظام المعلومات فعال تكون المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة**" صحيحة، نعلم أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبي هي المعلومات المحاسبية، يقوم نظام المعلومات المحاسبي بتحويل البيانات الى معلومات جاهزة من خلال عمليات المعالجة، كلما كان النظام فعال و ذو نجاعة كلما كانت مخرجاته المتمثلة في المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة.

الفرضية الثانية: "**تكون العلاقة بين التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية علاقة تأثير متبادل**" فرضية صحيحة لأن التدقيق الداخلي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية و العكس صحيح أي كلما كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة ساهمت في تحسين عمل المدقق الداخلي.

الفرضية الثالثة:" **يؤثر التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية**" فرضية صحيحة و ذلك من خلال إضفاء مصداقية و أمان للمعلومات المحاسبية.

الفرضية الرابعة: "**يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية**" فرضية صحيحة حيث يكشف التدقيق الداخلي مكامن القوة و الضعف في النظام الرقابي في المؤسسة من خلال قياس الإنحرافات و العمل على تقليصها قدر الإمكان.

نتائج الدراسة:

من خلال ما درسنا وما تم التطرق إليه في موضوع بحثنا توصلنا إلى النتائج التالية:

- هناك علاقة بين التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية.
- يساهم التدقيق في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.
- تزداد جودة المعلومات المحاسبية كلما توفرت فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مما يؤثر في عملية اتخاذ القرارات.
- أهمية الأداء المالي في معرفة مدى تحقيق المؤسسة للأهداف الموضوعة.

الأفاق و المقترحات البحثية:

من خلال بحثنا هذا ورغم محاولتنا الإلمام بكل جوانب هذا الموضوع إلا انه يمكن إضافة بعض الدراسات التي يمكن أن تكمل هذا العمل:

- ✓ دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
- ✓ التدقيق الداخلي في ظل إستعمال تكنولوجيا المعلومات
- ✓ دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
- ✓ علاقة التدقيق الداخلي بالتحليل المالي
- ✓ مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

محدودية و جوانب قصور نتائج الدراسة:

نظرا لعدم تواجد مصلحة تدقيق داخلية في مؤسسة أغذية الأنعام "أوماش" لأنها مؤسسة تابعة للمؤسسة الأم في أم بواقي، و بما أن التدقيق الداخلي في المؤسسة غير يومي بل يتم بمواعيد مبرمجة، فإنه لا يمكن تعميم نتائج هذه الدراسة بدرجة كبيرة.

لكن تبقى أساسيات الدراسة و النتائج المستوحاة منها هي نتائج غنية بالمعارف منبثقة من مصادر صحيحة و تحاليل منطقية، و قد يتم إعتمادها أو وضعها كمنطلق لدراسات أخرى.

فهرس المحتويات:

فهرس المحتويات	الصفحة
شكر و عرفان	
اهداء	
ملخص الدراسة	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
المقدمة	أ-ج
الفصل الأول: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية	**01**
المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية	**03**
المطلب الأول: التفريق بين المعلومات و البيانات	**03**
المطلب الثاني: تعريف المعلومات المحاسبية، شروطها، أنواعها	**10**
المطلب الثالث: خصائص المعلومات المحاسبية	**12**
المطلب الرابع: مناهج قياس و إعداد المعلومات المحاسبية	**15**
المبحث الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبية	**17**
المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي	**17**
المطلب الثاني: وظائف و أهداف نظام المعلومات المحاسبي	**18**
المطلب الثالث: عناصر و مكونات نظام المعلومات المحاسبي	**22**
المطلب الرابع: مقومات النظام المحاسبي المالي	**25**
المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية	**30**
المطلب الأول: مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها	**30**
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية	**32**
المطلب الثالث: أهمية جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية	**33**
المطلب الرابع: مستخدمي المعلومات المحاسبية وأوجه استخداماتها	**35**
خلاصة الفصل	**37**
الفصل الثاني: التدقيق الداخلي	**38**
المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي	**40**
المطلب الأول: تعريف التدقيق و التدقيق الداخلي	**40**
المطلب الثاني: أهمية و أهداف التدقيق الداخلي	**41**
المطلب الثالث: تطور مهنة التدقيق الداخلي	**43**
المطلب الرابع: أنواع وأساليب التدقيق الداخلي	**45**
المطلب الخامس: معايير التدقيق الداخلي	**46**

المبحث الثاني: تنظيم مهنة المدقق الداخلي و منهجية أدائه	**48**
المطلب الأول: تنظيم مهنة التدقيق و القائمين عليها	**49**
المطلب الثاني: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي	**50**
المطلب الثالث: مراحل مهمة التدقيق الداخلي	**51**
المطلب الرابع: صلاحيات و مسؤوليات المدقق الداخلي	**52**
المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية	**53**
المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية	**53**
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر	**55**
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي و اتخاذ القرار	**57**
خلاصة الفصل	**60**
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–	**61**
المبحث الأول: مدخل عام لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–	**63**
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة و طبيعة نشاطها	**63**
المطلب الثاني: بطاقة تعريفية للمؤسسة	**64**
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة	**65**
المبحث الثاني: دراسة و تحليل البيانات و عرض النتائج	**67**
المطلب الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة وحدة أغذية الأنعام –أوماش–	**67**
المطلب الثاني: عرض و تحليل القوائم المالية	**69**
المطلب الثالث: التدقيق الداخلي للحسابات في المؤسسة	**80**
المبحث الثالث: تقرير المدقق الداخلي و نتائج الدراسة	**87**
المطلب الأول: تقرير المدقق الداخلي	**87**
المطلب الثاني: نتائج الدراسة	**88**
الخاتمة	**90**
فهرس المحتويات	**93–92**
قائمة المراجع	**99–94**
الملاحق	

قائمة المراجع:

أولا:المقالات

مجلات

1. أحلام بلقاسم كحلولي، و خير الدين معطى الله. (جوان, 2018). دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة. *الباحث الإقتصادي(CHEEC)،المجلد 6*(عدد1)، 199-224.

2. أحمد خليفة، محمد الهادي ضيف الله، و عبد المالك زين. (2021). أثر حوكمة تكنولوجيا المعلومات على الحد من مخاطر نظام المعلومات المحاسبي دراسة ميدانية لعينة من المحاسبيين. *مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية، المجلد 08*(العدد01).

3. أحمد لعماري. (نوفمبر , 2001). طبيعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبية. *مجلة العلوم الإنسانية* (العدد الأول).

4. أحمد لعماري. (جوان, 2004). نظام المعلومات المحاسبية و عملية إتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية. *مجلة العلوم الإنسانية*(العدد:21).

5. أحمد محمد العمري، و فضل عبد الفتاح عبد الغني. (2006). *مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية*. اليمن: المجلة الأردنية ف إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3.

6. بلال شيخي، لعبيدي مهاوات، و سامية فقير. (2018). *أهمية معايير التدقيق الدولية في تفعيل دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر*. المجلة الدولية للأداء الإقتصادي، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، العدد الأول

7. حجال سعيد، و هزلة أسامة. (22/21/أكتوبر/2014)، أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فعالية و كفاءة الموزونات التقديرية كأداة من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات العمومية الجزائرية، ورقة بحثية مقدمة للندوة الوطنية الأولى حول مراقبة التسيير، جامعة البليدة02

8. حمد بن لدغم، محمد سعيداني، و ياسمين نمشة. (2017). *دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة*. تلمسان: مجلة المؤشر للدراسات الإقتصادية، المجلد01، العدد 04.

9. عبد القادر عبادي. (ماي, 2013). دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية مع الإشارة إلى تجربة الجزائر. *مجلة الإقتصاد الجديد* (8)، 159.

10. عمر قمان، و علي باكرية. (2019). أهمية جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و المالية في ترشيد قرارات الأطراف الداخلية و الخارجية للمؤسسة الإقتصادية -دراسة تحليلية-. *مجلة الدراسات الإقتصادية المعاصرة، المجلد:04*(العدد:01)، 127-142

11.كنزة براهمة، و أحمد بوراس. (جوان, 2021). أثر تطبيق معايير التقرير المالية الدوليةIAS/IFRSعلى جودة المعلومات المالية. *مجلة العلوم الإنسانية، المجلد8*(العدد02).

12.محمد عزام عبد المجيد أحمد. (يوليو, 2020). أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على منفعة المعلومات المحاسبية بسوق الأوراق المالية المصرية. *مجلة البحوث المالية و التجارية، 21*(العدد الثالث).

13.ياسمينة عمامرة، و عبد الكريم زرفاوي. (سبتمبر, 2018). أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية. *مجلة البحوث و الدراسات التجارية* (العدد الرابع)، 307-326.

ثانيا: الكتب

1. ابراهيم الجزراوي، و عامر الجنابي. (2009). *اساسيات نظم المعلومات المحاسبية*. عمان: دار اليازوري.
2. أحمد بوتين. (2005). *المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية
3. أحمد حسين علي حسين. (2006). *نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري و النظم التطبيقية النظام اليدوي تحليل و تصميم النظم نظام الحاسب*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
4. أحمد كمال أبو عجوة، و طارق عبد العال حماد. (2011). *الطرق المحاسبية و التقارير المالية*. القاهرة: جامعة عين شمس
5. أحمد حلمي جمعة. (2009). *المدخل الى التدقيق و التأكيد الحديث -الإطار الدولي، أدلة و نتائج التدقيق-*. عمان: دار صفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى.
6. أشرف صالح سليمان، مها علي جودة، و هشام سعيد إبراهيم. (2020-2021). *نظم المعلومات المحاسبية*. القاهرة: جامعة عين شمس.
7. السيد عبد المقصود دبيان، و ناصر نور الدين عبد اللطيف. (2004). *نظم المعلومات المحاسبية و تكنولوجيا المعلومات*. الإسكندرية: الدار الجامعية
8. السيد عبد المقصود ذيبان، و ناصر نور الدين عبد اللطيف. (2015). *نظم المعلومات المحاسبية نظم تخطيط موارد المشروع مدخل تحليل و تصميم*. الإسكندرية: دار التعليم الجامعي.
9. بول جون ستينبارت، و مارشال رومني. (2009). *نظم المعلومات المحاسبية*. (قاسم ابراهيم الحسني، المترجمون) الرياض، المملكة العربية السعودية: دار المريخ..
10. رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، و عمر محمد زريقات. (2011). *علم تدقيق الحسابات العملي*. عمان، الأردن: دار المسيرة
11. زياد السقا. (2003). *نظم المعلومات المحاسبية*. الموصل، العراق: وحدة الحدباء.
12. زياد عبد الحليم الذيبة، نضال محمود الرمحي، و عمر عيد الجعيدي. (2011). *نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق*. عمان: دار المسيرة.

13. سامي محمد الوقاد، و لؤي محمد وديان. (2019). *تدقيق الحسابات (1)*. الأردن–عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى.

14. سعد غالب ياسين. (2000). *تحليل و تصميم نظم المعلومات*. عمان، الأردن: دار المنهاج.

15. صلاح الدين عبد المنعم مبارك. (2001). *إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية*. دار الجامعة الجديدة: الإسكندرية.

16. عبد الرزاق محمد عثمان. (1999). *أصول التدقيق و الرقابة الداخلية*. العراق: وزارة التعليم العالي و البحث العلمي جامعة الموصل، الطبعة الثانية منقحة و مزيدة

17. عبد العزيز السيد مصطفى، شاهندة ممدوح عربيي، إيناس مصطفى سليمان، إيمان عباس حلمي، و تهاني سامي ناسة. (2019). *نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي عملي*. القاهرة

18. عصام الدين أحمد متولي. (2015). *نظم المعلومات المحاسبية*. صنعاء، اليمن: جامعة العلوم و التكنولوجيا.

19. كمال الدين مصطفى الدهراوي. (2002–2003). *مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية* (الإصدار الطبعة الثانية). إسكندرية: الدار الجامعية.

20. مؤيد راضي خنفر، و غسان فلاح المطارنة. (2011). *تحليل القوائم المالية مدخل نظري و تطبيقي* (الإصدار الطبعة الثالثة). عمان: دار المسيرة.

21. محمد التهامي طاهر، و مسعود صديقي. (2005). *المراجعة وتدقيق الحسابات –الإطار النظري و المارسة التطبيقية–* الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، جامعة بن عكنون.

22. محمد لمين علوان. (2019). *نظام المعلومات المحاسبية و التدقيق الداخلي*. الأردن–عمان: دار أسامة للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى.

23. نضال محمود الرمحي، و زياد عبد الحليم الذيبة. (2014). *نظم المعلومات المحاسبية* (الإصدار الطبعة الرابعة). عمان، الأردن: دار المسيرة

24. نور الدين أحمد قايد. (2015). *التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية*. –بسكرة–الجزائر: دار النشر الجنان للنشر و التوزيع الأردن

25. هادي التميمي. (2004). *مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية*. عمان: دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية.

ثانيا: المؤتمرات و المحاضرات

1. عمر علي عبد الصمد. (2018). *محاضرات في التدقيق المحاسبي*. المدية: جامعة يحي فارس –المدية–.

2. رواني بوحفص . (2018). التدقيق المالي و المحاسبي –دروس نظرية. غرداية: جامعة غرداية.

رابعا: المواقع الإلكترونية

1. لمجد بوزيدي. (09 06, 2022). *تقييم الأداء في المؤسسة و دوره في تحفيز العمال*. تم الاسترداد من منصة المجلة العلمية الجزائرية https://www.asjp.cerist.dz/en/article/59373 : ASJP
2. *كتاب مراجعة و مراقبة داخلية*. (18 يوبيو, 2004). تم الاسترداد من مكتبة نور: https://www.noor-book.com/كتاب-مراجعة-ومراقبة-داخلية-pdf

خامسا: المذكرات

أ/ مذكرات الماجستير:

1. أحمد طلحة. (2012). أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مجمع صيدال(مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية، الأغواط: جامعة عمار ثليجي

2 . أحمد جنان سعدون. (2004). نظام المعلومات المحاسبي و دوره في إتخاذ القرارات(مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية، الجزائر: جامعة الجزائر.

3. أحمد إرشيد نصير. (2018). دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تعزيز كفاءة القرارات الإدارية في المستشفيات الجامعية الأردنية (شهادة ماجستير). الأردن، كلية الإقتصاد و الأعمال، إربد: جامعة جدارا.
4. ادمون طارق ادمون جل. (أيار, 2010). مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة (شهادة ماجستير). الأردن، كلية الأعمال ، عمان : جامعة الشرق الأوسط
5. بلال كيموش. (2011). التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي. كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، سطيف: جامعة فرحات عباس.
6. خالد محمد عمر باذيب. (2011). مدى فاعلية النظم المحاسبية في البنوك التجارية اليمنية و أثرها على موثوقية البيانات المالية المنشورة الصادرة عن تلك البنوك (شهادة ماجستير). الأردن، كلية الأعمال ، عمان : جامعة الشرق الأوسط.
7. سوفيان بوفرعونة. (2012). نظام المعلومات المحاسبي و دوره في تسيير المؤسسة الإقتصادية، دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير (شهادة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسنطينة: جامعة منتوري.
8. علي حامدي. (2011). أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة(مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
9. فاتح ساحل. (2003). دراسة التكاليف المعيارية ضمن نظام المعلومات المحاسبية (شهادة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر.

10.فاتح سردوك. (2004). دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، دراسة حالة الشركة الجزائرية الألمنيومALGAL (شهادة الماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

11. محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي. (أيار, 2016). أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي (رسالة ماجستير). كلية الأعمال: جامعة الشرق الأوسط.

12. مصطفى يوسف السبسي. (2011). دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في إتخاذ القرارات (مذكرة ماجستير. كلية العلوم الإقتصادية، حلب: جامعة حلب.

13. ناصر محمد علي المجهلي. (2009). خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في إتخاذ القرارات (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، باتنة: جامعة الحاج لخضر.

14. نهاد اسحق عبد السلام أبو هويدري. (2011). دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي (مذكرة ماجستير). كلية التجارة، غزة: الجامعة الإسلامية.

ب/ مذكرات الماستر:

1. إيمان حمادوش. (2020). أثر نظام المعلومات المحاسبي في تحسين التدقيق الداخلي، دراسة حالة مؤسسة إتصالات الجزائر فرع مستغانم(مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، مستغانم: جامعة عبد الحميد ابن باديس.

2. حورية بوقندورة. (2017). جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

3. زينب عميرات. (2018). أثر نظام المعلومات المحاسبي على جودة التدقيق الخارجي، دراسة ميدانية لعينة من محافظي حسابات و محاسبين لولاية ورقلة 2018(مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.

4. سارة تناح. (2020). دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية –دراسة حالة بمؤسسة مطاحن الفرسان بسعيدة–. سعيدة: جامعة مولاي الطاهر .

5. سارة حلوي. (2013). دور نظام المعلومات المحاسبي في شركات التأمين، دراسة حالة الشركة الجزائرية للتأمينات CAAT و وكالة أم البواقي (شهادة ماستر) . كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

6. سارة مدفوني. (2015). أثر إستخدام نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المالية في المؤسسة الإنتاجية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

7. سعد غالب ياسين. (2000). *تحليل و تصميم نظم المعلومات*. عمان، الأردن: دار المنهاج.

8. سماح الغربي. (2015). أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية. كلية العلوم الاقتصادية، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

9. شهرزاد لباز. (2013). دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية ، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح .

10. شيماء غناي، و نور الهدى كحول. (2017). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جيجل: جامعة محمد صديق بن يحي

11. عايدة ديار. (2018). دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. *جامعة العربي بن المهيدي*. أم البواقي: جامعة العربي بن المهيدي.

12. عبد الله شعلال، و عمر قرقور. (2020). دور الرقابة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية (شهادة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و النجارية و علوم التسيير، قالمة: جامعة 8 ماي 1945.

13. علي بن قطيب. (2017). دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة من المؤسسات الإقتصادية الجزائرية–. المسيلة: جامعة محمد بوضياف

14. فوزية هلالي، و خديجة عمران. (2016). جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة الإسمنت بالحساسنة و وحدة الأكياس بعين حجر (شهادة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية ، السعيدة : جامعة مولاي الطاهر

15. كمال بن نعجة، و مروان رقراقي. (2018). جودة التدقيق المحاسبي و أثرها على طبيعة القرار و تنافسية المؤسسة الإقتصادية. أدرار: جامعة أحمد دراية أدرار، شهادة ماستر

16. محمد الطاهر الأخضري. (2016). أثر نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حالة سونلغاز (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مربا

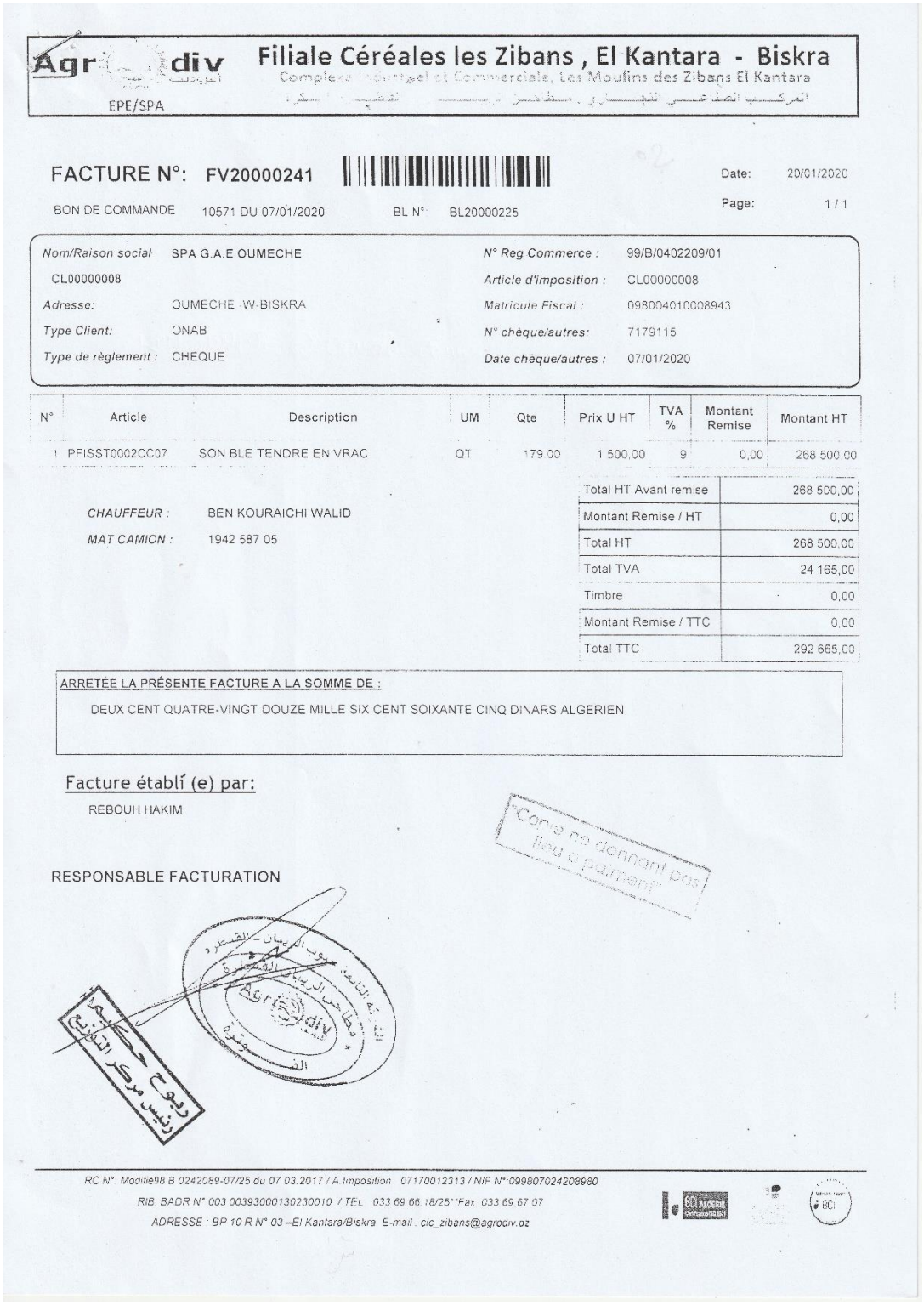
17. نور الدين شايب الذقن، و صالح سالمي. (2017). دور التدقيق الداخلي ي اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة الإقتصادية. المسيلة: جامعة محمد بوضياف

ت/ مذكرات الدكتورا:

1. أحمد محمد مخلوف. (2014). مدى الإلتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية و اثرها على توليد تقارير مالية ذات جودة عالية، دراسة تطبيقية على شركات المساهة العامة الصناعية الأردنية (شهادة دكتورا). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر
2. اسماعيل قزال. (2018). دراسة تأثير سياسات التحفظ المحاسبي على جودة المعلومات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي،دراسة تطبيقية على عينة من شركات المساهمة الجزائرية للفترة 2011-2015 (شهادة دكتورا). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
3. علي بن قطيب. (2017). دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينة من المؤسسات الإقتصادية الجزائرية (شهادة دكتورا). كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

الملاحق:

الملحق (01): فاتورة شراء لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–



Agr div
EPE/SPA

Filiale Céréales les Zibans , El Kantara - Biskra
Complexe Industriel et Commerciale, Les Moulins des Zibans El Kantara

FACTURE N°: FV20000241

Date: 20/01/2020
Page: 1 / 1

BON DE COMMANDE 10571 DU 07/01/2020 BL N° BL20000225

Nom/Raison social	SPA G.A.E OUMECHE	N° Reg Commerce :	99/B/0402209/01
CL00000008		Article d'imposition :	CL00000008
Adresse:	OUMECHE -W-BISKRA	Matricule Fiscal :	098004010008943
Type Client:	ONAB	N° chèque/autres:	7179115
Type de règlement :	CHEQUE	Date chèque/autres :	07/01/2020

N°	Article	Description	UM	Qte	Prix U HT	TVA %	Montant Remise	Montant HT
1	PFISST0002CC07	SON BLE TENDRE EN VRAC	QT	179.00	1 500,00	9	0,00	268 500.00

CHAUFFEUR : BEN KOURAICHI WALID
MAT CAMION : 1942 587 05

Total HT Avant remise	268 500,00
Montant Remise / HT	0,00
Total HT	268 500.00
Total TVA	24 165,00
Timbre	0,00
Montant Remise / TTC	0,00
Total TTC	292 665,00

ARRETÉE LA PRÉSENTE FACTURE A LA SOMME DE :

DEUX CENT QUATRE-VINGT DOUZE MILLE SIX CENT SOIXANTE CINQ DINARS ALGERIEN

Facture établí (e) par:

REBOUH HAKIM

Copie ne donnant pas lieu à paiement

RESPONSABLE FACTURATION

RC N°: Modifié98 B 0242089-07/25 du 07 03.2017 / A.Imposition: 07170012313 / NIF N°:099807024208980
RIB: BADR N° 003 00393000130230010 / TEL: 033 69 66 18/25**Fax: 033 69 67 07
ADRESSE : BP 10 R N° 03 –El Kantara/Biskra E-mail : cic_zibans@agrodiv.dz

الملحق (02): فاتورة بيع لمؤسسة أغذية الأنعام –أوماش–

GROUPE AVICOLE EST « ORAVIE »
SPA au Capital Social de 4 000 000 000 D.A
Siége Social:ROUTE DE CONSTANTINE BP379 O.E.BOUAGHI

U.A.B :OUMACHE
R.C. N° : 99 B 0402209
Identifiant fiscal : 098004010008943 ARTICLE 07020122280
Adresse: ZONE D'ACTIVITE OUMACHE
Téléphone : (033) 62.81.10
Fax : (033) 62.81.16
Cpt BADR : BADR 00.300.393.000.046.530.068

FACTURE N° : 1

DATE : 02/01/2020 10:11:03

DOIT

Nom ou Raison Sociale : DRIDI MILOUD — Code: C972
Adresse : RUE 127 N°114 EL ALIA NOR BISK
Réf Statutaires AGR N° Ou RC N°: 07/01-1239513 D 11
Identification Fiscale ..... : 197507100030152 ARTICLE 07023031174

Réf Bon de Commande : 01
Réf Bon de Livraison: 35676,35576,,02/01/20

CODE/A.	A R T I C L E S	NBRE SACS	QUANTITE LIVREE Qx.	PRIX UNIT. H.T. DA/Qx.	MONTANT
24100SF	CMV B/O	4	1.00	12797.00	12797.20
24600SF	CMV PONTE	4	2.00	16490.00	32980.00
****	MONTANT HORS TAXES				45777.20
001				0.00	
****	MONTANT T.T.C				45777.20

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE :
QUARANTE CINQ MILLES SEPT CENTS SOIXANTE DIX-SEPT DINARS ET VINGT CENTIMES

En votre aimable réglement (A TERME)

Service Ventes

الملحق (03): ملاحظات المدقق الداخلي لمؤسسة أغذية الأنعام -أوماش-

GROUPE AVICOLE DE L'EST

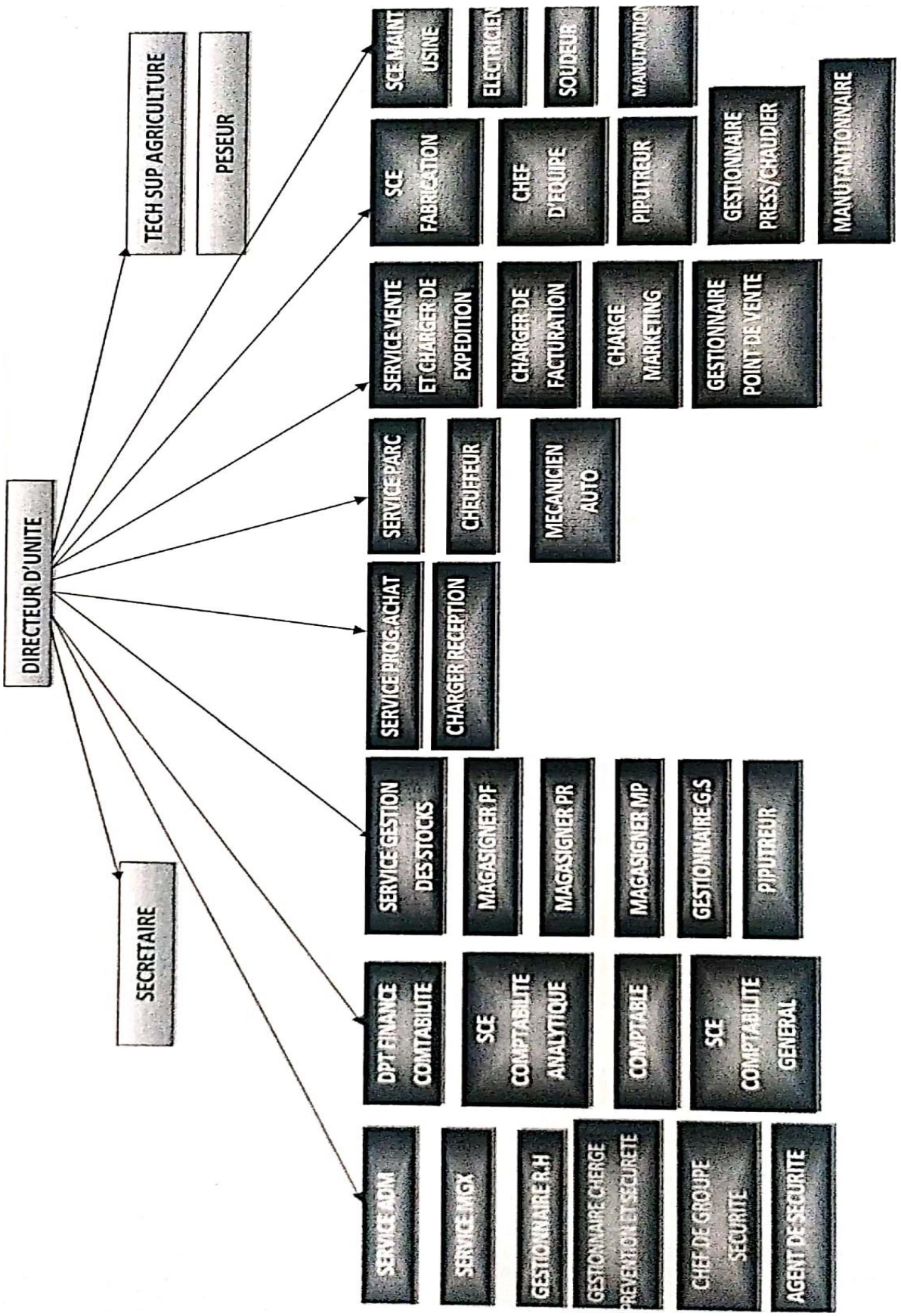
UAB OUMACHE

ETAT DES RESERVES DU COMMISSAIRE AUX COMPTES AU 31/12/2019

NATURE DE LA RESERVE	ACTION MISE EN OEUVRE	ACTION ENTREPRENDRE PAR L'UNITE	ACTION ENTREPRENDRE PAR LE GROUPE
* LE FICHIER COMPTABLE DES IMMOBILISATIONS OUTRE QU'IL N'EST PAS CODIFIE N'EST PAS CONFORME A LA COMPTABILITE GENERALE DANS SERTAINES UAB		TOUT LES INVESTISSEMENTS CODIFIE	
*D'EFFECTUER DES INTERFACES PERIODIQUES ENTRE LE COMMERCIAL ,LA COMPTABILITE ET LA STRUCTURE CHARGEE DU CONTENTIEUX A L'EFFET DE METTRE A JOUR LES INFORMATION SUR LES CREANCES CLIENTS ET PROCEDER AUX ENREGISTREMENTS ADEQUATS		ETAT CREANCE LIBRE ET CONTENTIEUX ETABLIE CHAQUE MOIS SIGNIER PAR COMPTABILITE ,VENTE ET CONTENTIEUX	
*LE COMPTE RECETTE ILLIZI		COMPTE RECETTE COURANT	

OBS :LE COMPTE DE ILLIZI C'EST UN COMPTE RECETTE EN PEUT PAS SOLDE DEFINITIVEMENT A CAUSE DES FRAIS BANCAIRES QUI SERA COMPTABILISE ULTERIEUREMENT.

الملحق (04): الهيكل التنظيمي لمؤسسة أغذية الأنعام -أوماش-



الملحق (05): ميزانية مؤسسة أغذية الأنعام -أوماش- لسنة 2018 و2019

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA
ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:22
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		93 500,00	93 500,00		
Immobilisations corporelles					
Terrains		91 884 000,00		91 884 000,00	91 884 000,00
Bâtiments		123 845 436,75	123 196 814,17	648 622,58	674 567,49
Autres immobilisations corporelles		498 020 600,10	364 645 912,67	133 374 687,43	138 644 049,54
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		277 310,38		277 310,38	277 310,38
Impôts différés actif		3 439 510,82		3 439 510,82	2 718 169,98
TOTAL ACTIF NON COURANT		717 560 358,05	487 936 226,84	229 624 131,21	234 198 097,39
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		64 287 016,24		64 287 016,24	64 721 131,08
Créances et emplois assimilés					
Clients		161 220 924,77	110 631 543,18	50 589 381,59	37 201 225,00
Autres débiteurs		620,00		620,00	46 340,87
Impôts et assimilés		552 663,00		552 663,00	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		25 857 324,00		25 857 324,00	22 235 806,77
TOTAL ACTIF COURANT		251 918 548,01	110 631 543,18	141 287 004,83	124 204 503,72
TOTAL GENERAL ACTIF		969 478 906,06	598 567 770,02	370 911 136,04	358 402 601,11

الملحق(06): ميزانية مؤسسة أغذية الأنعام –أوماش– لسنة 2018 و 2019

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA

ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA

N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:22

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)			
Autres capitaux propores - Report à nouveau			
Comptes de liaison		347 355 892,71	338 729 333,12
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Autres fonds propres assainissement			
TOTAL I		**347 355 892,71**	**338 729 333,12**
PASSIFS NON-COURANTS		363937638 4,5	
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		16 580 491,77	14 306 157,78
TOTAL II		**16 580 491,77**	**14 306 157,78**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		197 003,00	250 435,31
Impôts			
Autres dettes		6 777 748,56	5 116 674,90
Trésorerie passif			
TOTAL III		**6 974 751,56**	**5 367 110,21**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**370 911 136,04**	**358 402 601,11**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق (07): ميزانية مؤسسة أغذية الأنعام -أوماش- لسنة 2019 و 2020

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA

ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA

N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:23

EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2020			2019
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		93 500,00	93 500,00		
Immobilisations corporelles					
Terrains		91 884 000,00		91 884 000,00	91 884 000,00
Bâtiments		123 845 436,75	123 222 759,08	622 677,67	648 622,58
Autres immobilisations corporelles		498 481 911,10	373 478 235,92	125 003 675,18	133 374 687,43
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		277 310,38		277 310,38	277 310,38
Impôts différés actif		3 575 058,10		3 575 058,10	3 439 510,82
TOTAL ACTIF NON COURANT		**718 157 216,33**	**496 794 495,00**	**221 362 721,33**	**229 624 131,21**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		28 844 656,61		28 844 656,61	64 287 016,24
Créances et emplois assimilés					
Clients		186 890 539,31	135 252 992,46	51 637 546,85	50 589 381,59
Autres débiteurs		620,00		620,00	620,00
Impôts et assimilés		2 674 412,84		2 674 412,84	552 663,00
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		26 559 925,82		26 559 925,82	25 857 324,00
TOTAL ACTIF COURANT		**244 970 154,58**	**135 252 992,46**	**109 717 162,12**	**141 287 004,83**
TOTAL GENERAL ACTIF		**963 127 370,91**	**632 047 487,46**	**331 079 883,45**	**370 911 136,04**

الملحق (08): ميزانية مؤسسة أغذية الأنعام -أوماش- لسنة 2019 و 2020

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA

ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA

N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:23

EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)			
Autres capitaux propores - Report à nouveau			
Comptes de liaison		305 514 689,38	347 355 892,71
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Autres fonds propres assainissement			
TOTAL I		**305 514 689,38**	**347 355 892,71**
PASSIFS NON-COURANTS		323362412,6	
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		17 847 723,34	16 580 491,77
TOTAL II		**17 847 723,34**	**16 580 491,77**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		789 136,06	197 003,00
Impôts			
Autres dettes		6 928 334,67	6 777 748,56
Trésorerie passif			
TOTAL III		**7 717 470,73**	**6 974 751,56**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**331 079 883,45**	**370 911 136,04**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

2:16519914,07 23555243,33

الملحق (09): جدول حسابات النتائج لمؤسسة أغذية الأنعام _أوماش-

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA
ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:22
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2019	2018
Ventes et produits annexes		416 716 510,47	385 408 424,42
Variation stocks produits finis et en cours		18 624 935,31	1 408 435,25
Production immobilisée			
Céssion Production Stockée			
Subventions d'exploitation			
Céssion Fournis		3 193 886,72	2 778 078,03
Céssion Reçue		-3 193 886,72	-2 778 078,03
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**438 535 332,50**	**389 594 937,70**
Achats consommés		-331 677 872,40	-314 680 855,83
Services extérieurs et autres consommations		-4 895 137,22	-4 978 250,88
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-339 766 896,34**	**-322 437 184,74**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**98 768 436,16**	**67 157 752,96**
Charges de personnel		-41 634 924,46	-37 440 609,95
Impôts, taxes et versements assimilés		-643 130,56	-1 017 240,46
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**56 490 381,14**	**28 699 902,55**
Autres produits opérationnels		3 892 511,87	4 197 835,92
Autres charges opérationnelles		-422 272,16	-653 827,28
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-121 295 851,98	-110 811 698,33
Reprise sur pertes de valeur et provisions		103 295 646,35	61 417 599,03
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**41 960 415,22**	**-17 150 188,11**
Produits financiers			
Charges financières		-3 706 827,73	-300 562,02
VI-RESULTAT FINANCIER		**-3 706 827,73**	**-300 562,02**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**38 253 587,49**	**-17 450 750,13**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		721 340,84	-157 139,84
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**545 723 490,72**	**455 210 372,65**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-506 748 562,39**	**-472 818 262,62**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**38 974 928,33**	**-17 607 889,97**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**38 974 928,33**	**-17 607 889,97**
Part dans les resultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI-RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDES (1)		38 974 928,33	-17 607 889,97
Dont Part des minoritairs (1)			
Part du groupe (1)			
RESULTAT TRANSFERE		-38 974 928,33	17 607 889,97
RESULTAT NET			

الملحق (10): جدول حسابات النتائج لمؤسسة أغذية الأنعام -أوماش-

GAE-ORAVIE UAB OUMECHE BISKRA
ZONE D'ACTIVITE OUMACHE BISKRA OUMACHE BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:098004010008943

EDITION_DU:19/05/2022 9:23
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		434 940 239,02	416 716 510,47
Variation stocks produits finis et en cours		-19 480 189,25	18 624 935,31
Production immobilisée			
Céssion Production Stockée			
Subventions d'exploitation			
Céssion Fournis		10 596 930,99	3 193 886,72
Céssion Reçue		-10 596 930,99	-3 193 886,72
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**426 056 980,76**	**438 535 332,50**
Achats consommés		-322 946 147,44	-331 677 872,40
Services extérieurs et autres consommations		-7 796 388,69	-4 895 137,22
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-341 339 467,12**	**-339 766 896,34**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**84 717 513,64**	**98 768 436,16**
Charges de personnel		-47 229 833,16	-41 634 924,46
Impôts, taxes et versements assimilés		-678 978,35	-643 130,56
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**36 808 702,13**	**56 490 381,14**
Autres produits opérationnels		4 828 578,31	3 892 511,87
Autres charges opérationnelles		-318 747,64	-422 272,16
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-146 383 571,70	-121 295 851,98
Reprise sur pertes de valeur et provisions		110 983 371,09	103 295 646,35
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**5 918 332,19**	**41 960 415,22**
Produits financiers			
Charges financières		-4 811 686,58	-3 706 827,73
VI-RESULTAT FINANCIER		**-4 811 686,58**	**-3 706 827,73**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**1 106 645,61**	**38 253 587,49**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		135 547,28	721 340,84
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**541 868 930,16**	**545 723 490,72**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-540 626 737,27**	**-506 748 562,39**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 242 192,89**	**38 974 928,33**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**1 242 192,89**	**38 974 928,33**
Part dans les resultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI-RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDES (1)		1 242 192,89	38 974 928,33
Dont Part des minoritairs (1)			
Part du groupe (1)			
RESULTAT TRANSFERE		-1 242 192,89	-38 974 928,33
RESULTAT NET			

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية

الرقم : 548 / ك.ق.ت.ت / 2022

بسكرة في : 25 - 04 - 2022

إلى السيد : مدير المجمع الشرقي
للدواجن، وحدة أغذية الأنعام
أوماش - بسكرة -

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالبان :

1 – العوني جيهان

2 – عزوز أميرة

المسجلان بالسنة : ثانية ماستر تخصص : محاسبة وتدقيق

و ذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ :

" دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبة "

تحت إشراف : د/ شناي عبد الكريم

في الأخير تقبلوا منا أسمى عبارات التقدير والاحترام

تأشيرة المؤسسة المستقبلة

رئيس مصلحة الإدارة العامة

عميد الكلية

نائب العميد للدراسات و المسائل المرتبطة بالطلبة
د. غربي وهيبة

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commercialeset des Sciences de Gestion
Département des Sciences de Gestion

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير

تصريح شرفي

خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

قرار وزاري رقم 1082 مؤرخ في 27 ديسمبر 2020 يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها.

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة) : أميرة عزوز

الصفة: طالب ☒ أستاذ ☐ باحث ☐

الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 207987683 والصادرة بتاريخ: 03-06-2022

المسجل(ة) بكلية/معهد العلوم الاقتصادية قسم: العلوم المالية والمحاسبة

والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث: مذكرة ماستر ☒ مذكرة ماجستير ☐

أطروحة دكتوراه ☐

تحت عنوان: دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 20-06-2022

توقيع المعني (ة)

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commercialeset des Sciences de Gestion
Département des Sciences de Gestion

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير

تصريح شرفي

خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

قرار وزاري رقم 1082 مؤرخ في 27 ديسمبر 2020 يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها.

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة) : العوني جيهان .....

الصفة: طالب [X] أستاذ [ ] باحث [ ]

الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 207936628 والصادرة بتاريخ: 2022-05-23

المسجل(ة) بكلية/معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم: علوم المالية والمحاسبة

والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث: مذكرة ماستر [X] مذكرة ماجستير [ ]

أطروحة دكتوراه [ ]

تحت عنوان: دور التحقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2022-06-20

توقيع المعني (ة)