



الموضوع

دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية في مجموعة مؤسسات بين ولايتي بسكرة - باتنة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: تدقيق محاسبي

الأستاذ المشرف:

جوامع اسماعين

إعداد الطلبة:

زمرة أسماء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

اللهم

اغفر لي ولوالدي يا

والمؤمنين والمؤمنات والمسلمين

والمسلمات الأحياء منهم

والأموات.

شكرو عرفان

حمدا كثيرا وشكرا جزيلاً لخالقي ومولاي، باسط اليدين بالعطايا والنعمة مالك الملك ذي الجلال والإكرام، منبع التوفيق ميسر الأعمال، الذي أنار لنا الدرب وسخر لنا الأسباب ما يكفي لقطعة ثمرة الجهد والاجتهاد،

كما أشكر:

كل من ساعدني على أتمام هذا البحث وقدم لي العون وزودني بالمعلومات اللازمة لتمام هذا البحث ونخص بالذكر الأستاذ المتواضع والمحترم جوامع اسماعين طيلة تأطيره لي،

كما أشكر أيضا الأستاذ الفاضل اعمارى حميد على مساعدته ونصائحه القيمة

وأختتم شكري إلى كل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

(قل إن عملوا فسيروا الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

صدق الله العظيم

إلهمي

لا يطيب لي الليل إلا بشكرك ولا يطيب لي النهار إلا بطاعتك .. ولا تطيب لي اللحظات إلا بذكرك

.. ولا تطيب لي الآخرة إلا بعفوك .. ولا تطيب لي الجنة إلا برويتك الله جل جلاله

إلي

من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلي نبي الرحمة ونور العالمين..

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم،

إلي الينبوع الذي لا يملء العطاء، إلي من حاكمت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها

إلي

والدتي العزيزة،

إلي من سعي وشقي لأنعم بالراحة والمناخ الذي له يبخل بشيء من أجل دفعي في طريق النجاح

إلي والدي العزيز،

إلي من جمعنا سنين تعلمنا فيها معنى الصداقة والصدق إلي كل زملاء وزميلات الجامعة.

الفهرسة

الفهرس

الصفحة	العنوان
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ	المقدمة
04	الفصل الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية
05	تمهيد
06	المبحث الأول: عموميات حول المراجعة
06	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة
08	المطلب الثاني: مفهوم المراجعة وأنواعها
11	المطلب الثالث: فروض المراجعة ومعاييرها
14	المطلب الرابع: أهداف المراجعة
17	المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية
17	المطلب الأول: المراجعة الداخلية بين المفهوم والتطور
19	المطلب الثاني: أهداف وأهمية المراجعة الداخلية
20	المطلب الثالث: معايير المراجعة الداخلية
23	المطلب الرابع: خطوات إنجاز مهمة المراجعة الداخلية
28	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية
28	المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية
31	المطلب الثاني: أنواع ومقومات نظام الرقابة الداخلية
34	المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية
37	المطلب الرابع: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية
43	خلاصة الفصل
44	الفصل الثاني: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية
45	تمهيد

46	المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية
46	المطلب الأول: مفاهيم حول نظم المعلومات
50	المطلب الثاني: مفهوم وخصائص نظام المعلومات المحاسبية ومكوناته
55	المطلب الثالث: مبادئ وأهمية نظام المعلومات المحاسبية
57	المطلب الرابع: مقومات ووظائف نظام المعلومات المحاسبية والأنظمة الفرعية له
62	المبحث الثاني: ماهية نظام المعلومات المحاسبية
62	المطلب الأول: خطوات تصميم نظم المعلومات المحاسبية
66	المطلب الثاني: تدفق البيانات خلال نظام المعلومات المحاسبية
69	المطلب الثالث: تألية نظام المعلومات المحاسبية
73	المطلب الرابع: أهداف نظام المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليه
76	المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبية الالكتروني
76	المطلب الأول: مفهوم نظام الحاسب ومكوناته
80	المطلب الثاني: استخدام الحاسوب في مجال نظام المعلومات المحاسبية
82	المطلب الثالث: أثر استخدام الحاسوب على مقومات نظام المعلومات المحاسبية
84	المطلب الرابع: أثر استخدام الحاسوب على أهداف نظام المعلومات المحاسبية:
86	خلاصة الفصل
87	الفصل الثالث : دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية في مجموعة مؤسسات
88	تمهيد
89	المبحث الأول : نظرة عامة حول مجموعة المؤسسات بين ولايتي بسكرة وبياتنة
89	المطلب الأول: تقديم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ببسكرة
95	المطلب الثاني: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري
98	المطلب الثالث: تقديم بنك الخليج الجزائر ببياتنة
99	المطلب الرابع: تقديم ملبنة الأوراس
102	المبحث الثاني : الإطار المنهجي للدراسة
102	المطلب الأول:منهج الدراسة
103	المطلب الثاني: الوسائل الاحصائية المستعملة

103	المطلب الثالث: تقسيم الاستبانة
104	المطلب الرابع: مجتمع وعينة الدراسة
105	المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة، تحليلها، تفسيرها
105	المطلب الأول: عرض وتحليل الخصائص العامة لأفراد العينة
110	المطلب الثاني: تحليل محاور الإستبانة
125	المطلب الثالث: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة، (ملاحظات من الزيارة الميدانية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ببسكرة)
127	المطلب الرابع: سير عملية المراجعة الداخلية بمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب
130	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
47	مكونات النظام	(1-2)
48	مفهوم نظام المعلومات	(2-2)
52	خصائص المعلومات المحاسبية	(3-2)
54	مكونات نظام المعلومات المحاسبية	(4-2)
64	مراحل تصميم نظام المعلومات المحاسبية	(5-2)
77	المكونات المادية للحاسب	(6-2)
94	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ببسكرة	(7-3)
97	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ديوان التسيير العقاري ببسكرة	(8-3)
101	الهيكل التنظيمي لبنك الخليج الجزائر بباتنة	(9-3)
105	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير الجنس	(10-3)
106	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير العمر	(11-3)
107	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير المؤهل العلمي	(12-3)
108	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير التخصص العلمي	(13-3)
109	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي	(14-3)

110	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير سنوات الخبرة	(15-3)
-----	---	--------

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
7	التطور التاريخي للمراجعة	(1-1)
16	مراحل تطور أهداف المراجعة	(2-1)
10	مجموع الاستثمارات الموزعة و المستردة والغير المستردة	(3-3)
105	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس	(4-3)
106	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير العمر	(5-3)
107	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المؤهل العلمي	(6-3)
108	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص العلمي	(7-3)
108	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي	(8-3)
109	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير سنوات الخبرة	(9-3)
110	إجابات الموظفين على السؤال (1) من المحور الأول	(10-3)

111	إجابات الموظفين على السؤال (2) من المحور الأول	(11-3)
112	إجابات الموظفين على السؤال (3) من المحور الأول	(12-3)
112	إجابات الموظفين على السؤال (4) من المحور الأول	(13-3)
113	إجابات الموظفين على السؤال (5) من المحور الأول	(14-3)
113	إجابات الموظفين على السؤال (6) من المحور الأول	(15-3)
114	إجابات الموظفين على السؤال (7) من المحور الأول	(16-3)
114	إجابات الموظفين على السؤال (8) من المحور الأول	(17-3)
115	إجابات الموظفين على السؤال (1) من المحور الثاني	(18-3)
115	إجابات الموظفين على السؤال (2) من المحور الثاني	(19-3)
116	إجابات الموظفين على السؤال (3) من المحور الثاني	(20-3)
116	إجابات الموظفين على السؤال (4) من المحور الثاني	(21-3)

117	إجابات الموظفين على السؤال (5) من المحور الثاني	(22-3)
117	إجابات الموظفين على السؤال (6) من المحور الثاني	(23-3)
118	إجابات الموظفين على السؤال (7) من المحور الثاني	(24-3)
118	إجابات الموظفين على السؤال (8) من المحور الثاني	(25-3)
119	إجابات الموظفين على السؤال (1) من المحور الثالث	(26-3)
119	إجابات الموظفين على السؤال (2) من المحور الثالث	(27-3)
120	إجابات الموظفين على السؤال (3) من المحور الثالث	(28-3)
120	إجابات الموظفين على السؤال (4) من المحور الثالث	(29-3)
121	إجابات الموظفين على السؤال (5) من المحور الثالث	(30-3)
121	إجابات الموظفين على السؤال (6) من المحور الثالث	(31-3)
122	إجابات الموظفين على السؤال (7) من المحور الثالث	(32-3)

122	إجابات الموظفين على السؤال (8) من المحور الثالث	(33-3)
123	إجابات الموظفين على السؤال (9) من المحور الثالث	(34-3)
123	إجابات الموظفين على السؤال (10) من المحور الثالث	(35-3)
124	إجابات الموظفين على السؤال (11) من المحور الثالث	(36-3)
124	إجابات الموظفين على السؤال (12) من المحور الثالث	(37-3)



مقدمة:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من أهم أنظمة المعلومات في أي مؤسسة اقتصادية، حيث أنه يعد عنصرا هاما في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة للحفاظ على استمراريته ونموها تحت ظل المنافسة الشديدة التي تواجهها.

ويلعب نظام المعلومات المحاسبية بشكل واضح وبارز دور هام بشأن تشغيل البيانات المتعلقة بالعمليات المحاسبية، وتوفير المعلومات اللازمة، وذلك لضمان وصول معلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وكذا استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة، ونظرا لكبر حجم المؤسسات وظائفها نتجت الحاجة إلى المراجعة الداخلية، وهذا لظهور صعوبة في الرقابة على المؤسسات.

فالمراجعة الداخلية تهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية للقيام بتسيير عقلاني داخل المؤسسة وذلك من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، كما تهدف المراجعة الداخلية إلى التأكد من الدقة المحاسبية والمحافظة على أصول المؤسسة ومراجعة مختلف أنشطتها.

وللتأكيد على صحة ودقة المعلومات المحاسبية كان لابد من فرض أدوات رقابية على نظام المعلومات، وهذا ما تقوم به المراجعة الداخلية حيث أنها تمثل ضمان أكبر حول مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وتحقيق فعالية هذا النظام داخل المؤسسة الاقتصادية لتحقيق الأهداف المسطرة بأقل التكاليف.

ومن مجمل ما سبق فإن السؤال الأساسي الذي سنحاول الإجابة عليه يمكن صياغته على النحو التالي:

كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية؟

وهذا السؤال الرئيسي بدوره يتفرع إلى عدة أسئلة فرعية كما يلي:

- ماهية المراجعة؟ وماهو مفهوم المراجعة الداخلية؟
- ما هو نظام المعلومات المحاسبية؟ وماهي أهم مقومات؟
- ما هو تأثير المراجعة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبية؟

فرضيات البحث:

- تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وذات مصداقية.
- يرتكز نظام المعلومات المحاسبية على قواعد ومبادئ محاسبية تتحكم في نشاطه.
- لاتوجد علاقة بين نظام المعلومات المحاسبية والمراجعة الداخلية؟

أسباب دراسة البحث:

- رغبة الباحث في التعرف أكثر على جوانب هذا الموضوع والالمام به وأيضا التوسع في المجال النظري والتطبيقي منه؛
- أهمية الموضوع، وهذا نظرا لدوره في الحصول على معلومات موثوق فيها واكتشاف التلاعبات والأخطاء في المؤسسة الاقتصادية؛
- المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية بمحاولة تقديم مرجع علمي، يستفيد منه ذوي الاختصاص؛
- التحسيس بأهمية الموضوع فهو من جهة يتطرق إلى نظام المعلومات المحاسبية، ومن جهة أخرى إلى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية.

أهمية البحث:

- أهمية قيام نظام المعلومات المحاسبية في ضمان قدر أكبر من الثقة والدقة في المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات اللازمة داخل المؤسسة؛
- دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وتطوير طرق وأساليب الرقابة التي يستخدمها واكتشاف نقاط الضعف به، لإعطاء أكبر قدر ممكن من الدقة في المعلومات المحاسبية.

أهداف البحث:

- تتمثل أهم الأهداف التي نسعى إلى تحقيقها من خلال هذا البحث في الآتي:
- محاولة إبراز مفهوم نظام المعلومات المحاسبية؛
- توضيح مكانة وفعالية نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية؛
- توضيح الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.

صعوبات البحث:

- عدم توفر المراجع الكافية على مستوى مكتبة الكلية وصعوبة استعارتها نظرا لخروجها ولفترات طويلة؛
- عدم الجدية أحيانا في الرد على الاستمارة.

منهجية البحث:

سوف يتم الاعتماد في هذا البحث على الأسلوب الوصفي التحليلي بما يتناسب مع عرض نظام المعلومات المحاسبية ومساهمة المراجعة الداخلية في تحسينه، وبخصوص الدراسة الميدانية استعملنا استمارات تم اعدادها وتصميمها وتوزيعها للعينة المختارة خصيصا لغرض البحث، واجراء المقابلات الشخصية مع أفراد العينة، كما اتبعنا أسلوب الملاحظة من خلال جمع وتحليل المعطيات التي تعطي صورة عن دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية بمؤسسة المطاحن الكبرى بالجنوب ببسكرة.

هيكلية البحث:

تم تقسيم البحث إلى:

الفصل الأول من البحث والمعنون "مفاهيم حول المراجعة الداخلية"، وقد قسم إلى ثلاثة مباحث رئيسية وهي: المبحث الأول "عموميات حول المراجعة" والمبحث الثاني "ماهية المراجعة الداخلية"، أما المبحث الثالث فكان حول "نظام الرقابة الداخلية"، وفيما يخص الفصل الثاني وهو "الاطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية"، استعرضنا فيه "عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية" في المبحث الأول و"ماهية نظام المعلومات المحاسبية" في المبحث الثاني، أما في المبحث الثالث فكان بعنوان "نظام المعلومات المحاسبية الالكتروني".

في الجانب التطبيقي والمتمثل في الفصل الثالث والمعنون " دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية في مجموعة مؤسسات"، يتضمن:

المبحث الأول : نظرة عامة حول مجموعة المؤسسات بين ولايتي بسكرة وباتنة؛

المبحث الثاني : الإطار المنهجي للدراسة؛

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة، تحليلها، تفسيرها.

الفصل الأول

مفاهيم حول المراجعة الداخلية

تمهيد:

عرفت المراجعة تطورات كبيرة مع مرور الزمن وذلك نتيجة لزيادة الحاجة للخدمات التي تقدمها، فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقق من مدى صحة البيانات المحاسبية والمالية المقدمة من طرف المؤسسة ومستوى تمثيلها للمركز المالي الحقيقي، ومدى تطبيق العاملين للقواعد والإجراءات الموضوعية لتسيير أنشطتها، وهذا تجنباً لأعمال السرقة والغش ومحاولة عدم الوقوع في الأخطاء، لضمان المحافظة على أموالها وأرباحها.

ومنه فالمراجعة تقوم على مجموعة من الفروض والمفاهيم حتى تحقق بذلك وظيفتها التي قامت من أجلها، كما تعتمد على مجموعة من المعايير التي تعمل على توجيه المراجع أثناء قيامه بعمله، بهدف الوصول إلى إبداء رأي محايد فني ومستقل يعبر عن مدى سلامة القوائم المالية، كما أن المراجعة تنقسم إلى عدة أنواع وذلك حسب الزاوية التي ينظر إليها من خلالها.

ولدراسة أشمل لم تم ذكره، ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث و هي كالاتي:

- المبحث الأول: عموميات حول المراجعة.
- المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية.
- المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: عموميات حول المراجعة

إن ظهور المراجعة وتطورها جاء تبعا لتطور حياة البشرية اقتصاديا و اجتماعيا عبر العصور، حيث أن هذا التطور خاصة الاقتصادي قد مس حجم المؤسسة التي باتت تعرف في يومنا هذا توسعا كبيرا في نشاطها وتعددا في وظائفها مع زيادة تعقدها و تفرعها، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة تسيير نشاط المؤسسة، وذلك بسبب كثرة العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة وأيضا التلاعبات والأخطاء. وكمدخل لهذا المبحث سنتناول التطور التاريخي الذي شهدته مراجعة الحسابات وأهم التعاريف التي أعطيت لها، وأيضا الوقوف على فروضها، معاييرها وتطور أهدافها.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة

إن المنتبج لأثر المراجعة عبر التاريخ يدرك بأن هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو أصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم، فعلى حسب خالد أمين فإن المراجعة ترجع لحكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، و كان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء، بالتالي صحتها.¹

ففي هذه الفترة تم استعمال مصطلح « audire » ذات الأصل اللاتيني للدلالة عن المراجعة، ومن ثم اشتقاق كلمة « audit » والتي استعمالها ما يزال إلى يومنا هذا.²

وفي الفترة ما بين 1500 و1850 تميزت بالتمهيد للثورة الصناعية، ولعل ما يمكن استخلاصه فعلا من هذه الأخيرة هو انفصال ملكية المؤسسة عن ادارتها وزيادة الحاجة للمراجعين.

كما تم تطبيق واستعمال نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى ولو لم تكن بصورة متطورة كما هو مستعمل حاليا، وظهر نوع من الرقابة الداخلية على المشاريع.

أما في الفترة ما بين 1850 و1905 فإن النمو الاقتصادي الكبير الذي شهدته هذه الفترة خاصة بعد انطلاق الثورة الصناعية في المملكة المتحدة والانفصال التام والنهائي بين الملكية والإدارة، وظهور الحاجة لمالكي المؤسسات والمشاريع لمن يحافظ على أموالهم خاصة بعد ظهور قانون الشركات البريطاني سنة 1862 الذي أقر ضرورة استعمال مراجعي الحسابات لمراجعة شركات المساهمة.

فبعد كل هذه التطورات أصبح المجال مفتوحا للمراجعة حتى تبرز كمهنة ونشاط مهم لا يستهان به خاصة بعد تدعيمها بقوانين.

¹ محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، (الجزائر: بن عكنون، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003)، ص ص 6 - 7.

² شعباني لطفى، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، (رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة الجزائر، 2004)، ص 18.

وما يمكن ملاحظته في الفترة ما بين 1905 إلى يومنا هذا، هو ظهور الشركات الكبرى، والاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية من طرف المراجع اعتمادا كبيرا في عملية المراجعة، وكذلك الاعتماد على المراجعة الاختبارية، أي استخدام أسلوب العينات الإحصائية في المراجعة. كما أصبح الهدف الأساسي للمراجعة هو ابداء الرأي الفني المحايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة و النتائج المسجلة.¹ و سوف نقوم فيما يلي بتلخيص جدول نميز فيه بين مختلف المراحل التاريخية للمراجعة.

الجدول رقم (1-1) :

التطور التاريخي للمراجعة

المدة	الأمر بالمراجعة	المراجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، إمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين أو الكاتب.	معاينة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأموال.
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش، ومعاينة فاعليه، حماية الأصول.
من 1850 إلى 1900	الحكومة و المساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني.	تجنب الغش و تأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة و المساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	تجنب الغش و الأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة ، البنوك و المساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة و الاستثمار.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
1970 إلى 1990	الحكومة ، هيئات أخرى و المساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والمراجعة والاستثمار	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية و معايير المراجعة.
ابتداء من 1990	الحكومة ، هيئات أخرى و المساهمين.	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش على المستوى العالمي.

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسة التطبيقية، (ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003)، ص ص 7 - 8.

¹ شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 19.

من خلال هذا الجدول فإننا نستنتج أن المراجعة في السابق كان فيها صاحب القرار هو الذي يعين المراجع كما يقوم بمعاينة السارق وحماية الأموال، أما في الوقت الحاضر أصبحت المراجعة تهتم بمدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وهذا ليساعد المراجع على القيام بعمله بكل يسر من أجل إعطاء رأي حول صحة ومصداقية القوائم المالية و ذلك في ظل احترام معايير المراجعة.

المطلب الثاني: مفهوم المراجعة وأنواعها

1. مفهوم المراجعة:

لقد قامت المراجعة على العديد من التعاريف المختلفة، و يمكن أن نعرض هذه التعاريف كما يلي:

- " المراجعة هي جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عن ذلك ويجب أداء المراجعة بواسطة شخص مستقل و كفاء".¹
- " المراجعة هي فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة".²
- عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".³
- من التعاريف السابقة نستنتج أن تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبة أكثر إماما ودقة في مضمونه حيث ترى أن المراجعة هي عملية منظمة تتأكد من تطابق القوائم المالية مع المعايير الموضوعية مسبقا وكذا تكوين رأي عن نتائج الفحص.

2. أنواع المراجعة:

رغم تعدد أنواع المراجعة إلا أنها تصب في نفس الأهداف، لكن الاختلاف يكمن في الزاوية التي ينظر إليها من خلالها، وعليه سوف نميز بين تلك التصنيفات للمراجعة من خلال الآتي:

1. من حيث الإلزام: تنقسم المراجعة من حيث الإلزام إلى نوعين:⁴

- المراجعة الإلزامية - المراجعة الاختيارية

¹ ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل ، تعريب: محمد محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، (دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2008)، ص 21 .

² محمد التهامي طاهر ، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 9 - 10.

³ محمد سمير الصبان، الفيومي محمد، المراجعة بين التنظير و التطبيق، (بيروت: لبنان، الدار الجامعية، 1990)، ص 18.

⁴ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية، (رسالة ماجستير، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التسبير، جامعة الجزائر، 2010)، ص 23.

1.1. المراجعة الإلزامية: وهي المراجعة التي يحتم القانون بها، حيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية لها. ومن ثم يترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالفة تحت طائلة العقوبات المقررة.

2.1. المراجعة الاختيارية: وهي المراجعة التي تتم دون إلزام قانوني ويطلب من أصحاب المؤسسة أو مجلس الإدارة، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص يسعى أصحابها إلى طلب الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي بغية الاطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وعن نتائج الأعمال والمركز المالي. إذا أن هذه المعلومات تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد.¹

2. من حيث نطاق المراجعة: يعتبر مجال أو نطاق المراجعة من بين أهم المحددات التي تفرز نوعين من المراجعة هما على النحو الآتي:²

- المراجعة الكاملة - المراجعة الجزئية

1.2. المراجعة الكاملة: في هذا النوع من المراجعة يكون نطاق عمل المراجعة غير محدد، ولا تضع الإدارة أو الجهة التي تعين المراجع أية قيود على نطاق الفحص والعمل الذي يقوم به.

2.2. المراجعة الجزئية: وهي المراجعة التي تتضمن وضع بعض القيود على نطاق المراجعة، بحيث يقتصر عمل المراجع على بعض العمليات دون غيرها. وتحدد الجهة التي تعين المراجع تلك العمليات على سبيل الحصر.

وفي هذه الحالة تقتصر مسؤولية المراجع في مجال أو نطاق المراجعة الطي حدد له فقط دون غيره.

تبعاً لما سبق، أصبح من الضروري تقييد هذا النوع من المراجعة بالعناصر الآتية:³

- وجود عقد كتابي يوضح نطاق عملية المراجعة؛

- إبراء ذمة المراجع من القصور والإهمال في مراجعة بند لم يعهد إليه؛

- حصر مسؤولية المراجع في مجال المراجعة أو في البند المعهود إليه.

3. من حيث توقيت المراجعة: و تنقسم إلى:

1.3. المراجعة المستمرة: في هذه الحالة تتم عمليات الفحص و إجراءات الاختبارات على مدار السنة المالية للمؤسسة. و عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة ووفقاً لبرنامج زمني محدد مسبقاً، مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.⁴

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 21.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 24

³ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 23.

⁴ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، مرجع سابق، ص 26.

2.3. المراجعة النهائية: تتميز هذه المراجعة بأنها تتم بعد انتهاء السنة المالية و إعداد الحسابات و القوائم المالية الختامية. ويلجأ المراجع الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة.¹

4. من حيث مدى الفحص أو حجم الاختبارات: يمكن تقسيم المراجعة من حيث مدى الفحص الذي يقوم به المراجع إلى نوعين:²

- المراجعة الشاملة (التفصيلية) - المراجعة الاختبارية

1.4. المراجعة الشاملة: وتعني أن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات، أي أن يقوم بمراجعة جميع المفردات محل الفحص. ومن الملاحظ أن هذه المراجعة تصلح للمؤسسات صغيرة الحجم، حيث في حالة المؤسسات كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذه المراجعة إلى زيادة أعباء عملية المراجعة وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة.

2.4. المراجعة الاختبارية: في هذا النوع يقوم المراجع بمراجعة جزء من الكل، حيث يقوم باختبار عدد من المفردات (عينة) لكي تخضع لعملية الفحص ليعمم بعد ذلك نتائج هذا الفحص على مجموع المفردات (المجتمع) التي تم اختيار هذا الجزء منها، ونجده خاصة عند القيام بمراجعة المؤسسات ذات الحجم الكبير وذات العمليات المتعددة بصورة كبيرة والتي تصعب فيها المراجعة الشاملة لكل العمليات.³

5. من حيث القائم بعملية المراجعة: تنقسم المراجعة وفقاً للقائم بعملية المراجعة إلى نوعين أساسيين هما:⁴

1.5. المراجعة الخارجية: وهي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، حيث يكون مستقلاً عن إدارة المؤسسة، وتهدف بشكل رئيسي إلى تقديم رأي محايد ومستقل حول القوائم المالية لطرف آخر فيما إذا كانت قد أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.

2.5. المراجعة الداخلية: لقد كان ظهور المراجعة الداخلية لاحقاً للمراجعة الخارجية، ومن ثم فهي تعتبر حديثة إذا ما قورنت بالمراجعة الخارجية. ولقد نشأت المراجعة الداخلية بناء على احتياجات الإدارة لإحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية. فالمراجعة الداخلية أداة مستقلة، تعمل داخل المؤسسة للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة، عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

وسوف نتناول هذا النوع بالتفصيل خلال المبحث الثاني.

¹ نفس المرجع، ص 26.

² نفس المرجع، ص 25.

³ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004)،

ص 44.

⁴ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، مرجع سابق، ص 23.

المطلب الثالث: فروض المراجعة ومعاييرها

1-1 فروض المراجعة: تقوم المراجعة على جملة من الفروض يتخذ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليه في العمليات المختلفة، لذلك سنورد أهم الفروض التجريبية لها في الآتي:¹

- قابلية البيانات للفحص؛
- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة؛
- خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء تواطئية؛
- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية؛
- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية؛
- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل؛
- مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط .

1) قابلية البيانات للفحص: تتمحور المراجعة على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى، تتمثل هذه المعايير في العناصر الآتية:

- ملائمة المعلومات؛
- قابلية الفحص؛
- عدم التحيز في التسجيل؛
- قابلية القياس الكمي.

2) عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة: يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين المراجع والإدارة، من خلال إمداد هذه الأخيرة بمعلومات تمت مراجعتها من طرف المراجع بغية اتخاذ على أساسها قرارات صائبة، والعكس بالنسبة للمراجع بمداه بمعلومات يستطيع أن يبدي على أساسها رأي فني محايد صائب على واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

3) خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء تواطئية: يثير هذا الفرض مسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة، وعدم مسؤوليته عن اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطؤ فيها خاصة بمعايير المراجعة المتفق عليها.

4) وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: إن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات إن لم نقل حذفها نهائياً، كما يجعل المراجعة الاقتصادية وعملية بتبني المراجعة الاختيارية بدلا عن التفصيلية.²

¹ محمد سمير الصبان، محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص 30.

² عيد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، مرجع سابق، ص 29.

5) التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية: يقوم هذا الفرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، إذ يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها.

6) العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل: يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة، وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل، والعكس صحيح، لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بدل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.

7) مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط: يقوم المراجع في هذا البند بعمله كمراجع للحسابات، وذلك وفقا لما توضحه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمراجع على أن لا تخل هذه الاتفاقية بمعايير المراجعة وعلى رأسها استقلالية المراجع في عمله، نشير كذلك في إطار المراجعة الداخلية على أن يلتزم المراجع بوظائفه المحددة وأن يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من العملية.

1-2 معايير المراجعة:

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أداءه لمهمته، والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها، والمراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير، والمراجع شخص محترف متخصص ومهمته تزداد تعقيداً من فترة إلى أخرى نتيجة لتعدد عالم الأعمال اليوم وتعدد المحاسبات والمشاكل المالية منها والقانونية والضريبية على وجه الخصوص، وعليه ينبغي على المراجع مراعاة المعايير أثناء قيامه بمهمته حتى لا يكون مقصراً وما يتبع ذلك من عواقب¹.

وسنتحدث هنا عن المعايير التي أصدرها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي والتي تنقسم إلى ثلاث

مجموعات:

أولاً: معايير عامة.

ثانياً: معايير العمل الميداني.

ثالثاً: معايير إعداد التقارير.

أولاً: معايير عامة:

وتتعلق هذه المعايير بتكوين الشخص القائم بعملية المراجعة، بحيث أن جميع الأشخاص الذين يشتركون في عملية المراجعة يجب أن يكونوا مهنيين ولهم علم بإجراءات المراجعة لذلك يطلق عليها اسم المعايير العامة أو الشخصية².

وقد تبني مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ثلاثة معايير عامة وهي:³

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، (الجزائر، ط 2، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005)، ص ص 36-37.

² شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 38.

³ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2006)، ص 101.

1. يجب أن يتم الفحص عن طريق شخص أو أشخاص لديهم تدريب فني وكفاءة كافية كمراجع؛
2. يجب أن يكون لدى المراجع اتجاه فكري وعقلي حيادي ومستقل ويحافظ عليه في كافة الأمور المتعلقة بعملية الفحص؛
3. يجب أن يبذل المراجع العناية المهنية الواجبة عند تخطيط وأداء عملية المراجعة وإعداد التقرير.

ثانياً: معايير العمل الميداني:

من أجل ضمان نوعية جيدة للأعمال يجب على المراجع أن لا يكون كفاء ومستقل فقط بل يجب أن تحقق أعماله مستوى مقبول من حيث انتظام ومصداقية الحسابات، وتتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية، وتتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاثة معايير هي:¹

1. يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب وكافي، فضلاً عن توافر إشراف ملائم عن أعمال المساعدين؛
2. يجب أن يتم الحصول على فهم كافي بنظام الرقابة الداخلية من أجل تخطيط عملية المراجعة وبهدف تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات التي يتعين أداؤها؛
3. يجب الحصول على قدر كافي وصالح من أدلة الإثبات من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات... وغير ذلك، لتوفير أساس معقول لإبداء الرأي فيما يتعلق بالقوائم المالية موضع المراجعة.

ثالثاً: معايير إعداد التقارير:

إن تقرير المراجعة يمثل المنتج المادي الأساسي للمراجعة، فهو يمثل المعلومات المبلغة من المراجع لأغلب المستخدمين، ومن ثم فإنه يكون من المهم توفير كافة المعلومات اللازمة بهذا التقرير بقدر الإمكان، كما أنه يجب أيضاً أن يكون واضحاً ومختصراً بالإضافة إلى كونه متطابقاً مع النموذج الذي يتبع عادة بمهنة المراجعة، وتحقيقاً لذلك فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد تقرير المراجعة وهي:²

1. يجب أن يذكر التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها طبقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها أم لا؛
2. يجب أن يحدد التقرير الظروف التي لم يتم فيها تطبيق تلك المبادئ بثبات في السنة الحالية بالمقارنة بالفترة السابقة؛
3. يجب أن يتم النظر إلى أن الإفصاحات المعرفية في القوائم المالية تعتبر كافية بشكل معقول إلا إذا ذكر خلاف ذلك في التقرير؛
4. يجب أن يحتوي التقرير إما على رأي المراجع بخصوص القوائم المالية ككل أو على تأكيد بأنه لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية؛

¹ أمين السيد أحمد لطفي، المرجع، ص 101.

² نفس المرجع، ص 101.

المطلب الرابع: أهداف المراجعة

إنطلاقاً من التطور التاريخي للمراجعة والتعاريف المقدمة لها يظهر لنا جلياً تطور أهداف هذه الأخيرة من حقبة زمنية إلى أخرى نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى، لذلك سنورد الأهداف المتوخاة من المراجعة في النقاط التالية:¹

1. الوجود والتحقق: يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية والقوائم المالية الختامية موجودة فعلاً، حيث أن المعلومات الناتجة من نظام المعلومات المحاسبية تقر مثلاً بالنسبة للمخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة، فيسعى الراجع إلى التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي أو المادي للمخزونات.

2. الملكية والمديونية: تعمل المراجعة في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك المؤسسة والخصوم التزام عليها، فالوحدات المتواجدة في المخزونات أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلاً لأطراف أخرى، فالمراجعة بذلك تعمل على تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها، والتي تقدم إلى أطراف عدة سواء داخلية أو خارجية.

3. الشمولية أو الكمال: بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومات بات من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد المعلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على المعطيات والمركبات الأساسية تمد بصلة إلى الحدث، بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والذي يعتبر من أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصادقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

4. التقييم والتخصص: تهدف المراجعة من خلال هذا البند إلى تقييم الأحداث المحاسبية وفقاً للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق اهتلاك الاستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية، وبانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

إن الالتزام الصارم بهذا البند من شأنه أن يضمن الآتي:

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش؛
- الالتزام بالمبادئ المحاسبية؛
- ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى.

5. العرض والإفصاح: تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في المعلومات المعدة وفقاً للمعايير الممارسة المهنية، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 16.

المحاسبية، إن هذه المعلومات تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها من جهة ومن جهة أخرى ليتأكد من مصداقيتها من خلال التمثيل الحقيقي لوضع معين داخل المؤسسة.

6. إبداء رأي فني: يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، لذلك ينبغي على هذا الأخير، وفي إطار ما تمليه المراجعة القيام بالفحص والتحقق من العناصر الآتية:

- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة؛
- مراقبة عناصر الأصول؛
- مراقبة عناصر الخصوم؛
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات؛
- التأكد من التسجيل السليم لكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة؛
- محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء؛
- تقييم الأداء داخل النظام والمؤسسة ككل؛
- تقييم الأهداف والخطط؛
- تقييم الهيكل التنظيمي.

انطلاقاً مما سبق ذكره نستطيع أن نقول بأن المراجع يستطيع أن يبدي رأي فني محايد حول مدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق ومصداقية وصراحة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية.

في الأخير نستطيع أن نقول أن الأهداف المرجوة من المراجعة هي إحدى الأهداف الكلية للمؤسسة، وإذا ما نجحت المراجعة في تحقيق أهدافها فهي بذلك تساهم في تحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة. والجدول التالي يبين مراحل تطور أهداف المراجعة عبر الزمن.

الجدول رقم (1-2)

مراحل تطور أهداف المراجعة

الفترة	الهدف من عملية المراجعة	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية.
قبل عام 1500	اكتشاف التلاعب والاختلاس.	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها.
1500 - 1850	اكتشاف التلاعب والاختلاس.	بالتفصيل	عدم الاعتراف بها.
1850 - 1905	اكتشاف التلاعب والاختلاس؛ اكتشاف الأخطاء الكتابية.	بعض الاختبارات ولكن الأساس هو المراجعة التفصيلية	عدم الاعتراف بها.
1905 - 1933	تحديد مدى سلامة، وصحة تقرير المركز المالي؛ اكتشاف التلاعب والأخطاء.	بالتفصيل ومراجعته اختباريه	اعتراف سطحي.
1933 - 1940	تحديد مدى سلامة، وصحة تقرير المركز المالي؛ اكتشاف التلاعب والأخطاء.	مراجعة اختباريه	بداية في الاهتمام
1940 - 1960	تحديد مدى سلامة، وصحة؛ تقرير المركز المالي.	مراجعته اختبارية	اهتمام وتركيز.

المصدر: محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 05.

المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية

إن ضرورة تبني المؤسسة لوظيفة المراجعة الداخلية في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة وملحة، وهذا للدور الذي تلعبه في تقييم النظام التسييري والمساهمة في تقويمه وتصحيحه. وحتى تتمكن من الإلمام بالمراجعة الداخلية، سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى المراجعة الداخلية بين المفهوم والتطور في المطلب الأول، أهداف وأهمية المراجعة الداخلية في المطلب الثاني، ومن ثم معايير المراجعة الداخلية، وأخيرا

المطلب الأول: المراجعة الداخلية بين المفهوم والتطور

مرت مهنة المراجعة الداخلية بكثير من المراحل، و على ذلك سوف نتناول مراحل تطور مفهوم المراجعة الداخلية كما يلي:¹

المرحلة الأولى: ما قبل سنة 1947:

كان يقصد بالمراجعة الداخلية في هذه الفترة بأنها "المراجعة التي يقوم بها مجموعة من موظفي المنشأة وذلك لتعقب الأخطاء."

وكان هدف المراجع هنا يعبر عن تصيد الأخطاء، وكان هدفا وقائيا ولم يكن هدفا بناءا.

المرحلة الثانية: ما بين 1947 حتى 1957:

تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين في عام 1941. ومنذ ذلك التاريخ عمل هذا المعهد على تدعيم وتطوير المراجعة الداخلية حيث تم إصدار أول توصياته عن المراجعة الداخلية ومسؤوليات المراجع الداخلي سنة 1947.

وعرفت المراجعة الداخلية على أنها " النشاط المحايد الذي يتم داخل المنشأة بقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم خدمات وقائية للإدارة."

وعلى ذلك نجد أن المراجعة الداخلية نوع من أنواع الرقابة تمارس وظيفتها عن طريق قياس وتقييم غيرها من أنواع الرقابة وتهتم أساسا بالجوانب المالية والمحاسبية ويكون العميل الوحيد المستفيد منها هو إدارة المنشأة وهدفها هدف وقائي فقط.

المرحلة الثالثة: ما بين 1957 حتى 1971:

أصدر معهد المراجعين الداخليين تعريف آخر للمراجعة الداخلية بدلا من التعريف السابق حيث تم توسيع مجال عمل المراجع الداخلي ، وكذلك التوسع في أهداف المراجعة الداخلية حيث لم يقتصر هذا التعريف على الأهداف الوقائية ولكنه تناول الأهداف البناءة. وبذلك طلبت الإدارة من المراجع الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل وتوجيه الموظفين إن أمكن وإبداء الآراء ومتابعة تنفيذ التوجيهات وقد جاء التعريف كما يلي: "المراجعة الداخلية هي ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المنشأة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة

¹ نشاء على القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، (الإسكندرية، مصر،الدار الجامعية،2006) ، ص ص 24-25.

الإدارة وتقديم خدمات رقابية بناءة فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى."

المرحلة الرابعة: ما بين 1971 حتى 1981:

تم وضع تعريف آخر للمراجعة الداخلية سنة 1971، حيث تم تعريف المراجعة الداخلية على أنها " نشاط تقييمي محايد داخل المنشأة لمراجعة عملياتها بقصد خدمة الإدارة." ولاحظ هنا أنه استعمل لفظ " عملياتها " بدلا من العمليات المحاسبية والمالية وبهذا يكون قد توسع في مجال المراجعة الداخلية حيث شمل تقييم جميع العمليات سواء المحاسبية والعمليات غير المحاسبية.

المرحلة الخامسة: ما بين 1981 حتى 1999:

تم إصدار تعريف جديد للمراجعة الداخلية ظهر سنة 1981 جاء فيه أن المراجعة الداخلية هي " ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المنشأة، فهي نظام رقابي يعمل عن طريق فحص وتقييم فعالية وكفاية نظم الرقابة الأخرى".

ونلاحظ من التعريف السابق أن المراجعة الداخلية تحولت من أداة لخدمة الإدارة فقط إلى أداة لخدمة التنظيم ككل. كما نلاحظ أن ذلك سوف يؤثر على كل من مكان قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي داخل المنشأة وعلى استقلال المراجع الداخلي.

وفي عام 1991 أصدر مجمع المراجعين الداخليين تعريف جديد للمراجعة الداخلية جاء فيه "المراجعة الداخلية هي الوظيفة التقييمية المحايدة التي يتم تشكيلها داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطة المنشأة كخدمة للمنشأة".

وهذا التعريف يتفق مع التعريف السابق ولكن مع الاختلاف فقط في استعمال بعض الألفاظ. ولاحظ من العرض السابق:

- 1-1 أن وظيفة المراجعة الداخلية يقوم بها بعض من موظفي المنشأة.
- 2-1 أن كل مرحلة يتسع فيها نطاق المراجعة الداخلية عن المرحلة السابقة لها نظرا لاتساع مجالها.
- 3-1 تزداد الأعباء الملقاة على عاتق المراجع الداخلي مع تطور مفهوم المراجعة الداخلية خلال المراحل السابقة وهذا ما أثر على استقلال المراجع الداخلي ووضعه في الهيكل التنظيمي وتبعيته إلى لجنة المراجعة المنبثقة من مجلس الإدارة.

المرحلة السادسة: سنة 1999 حتى الآن:

"المراجعة الداخلية هي وظيفة انتقادية، منفذ باستقلالية وموضوعية، هدفها تحقيق فائض قيمة وتحسين سير المنظمة، وتساعد في الوصول إلى الأهداف من خلال تقارب نظامي واستدلالي لتقييم وتحسين تسيير المخاطر، وإجراءات الرقابة ومناهج إدارة الأعمال."

المطلب الثاني: أهداف وأهمية المراجعة الداخلية

I- أهداف المراجعة الداخلية:¹

إن زيادة حجم الأنشطة التي تقوم بها مختلف المؤسسات وتعددتها أدى إلى تفويض الإدارة العليا للسلطات إلى المستويات الإدارية الأدنى كالإدارة المتوسطة والإدارة الدنيا. لهذا أصبحت الإدارة العليا للمؤسسات تهتم بتخطيط ورسم السياسات العامة ووضع الإجراءات اللازمة لنجاحها، ولتحقق من تطبيقها ظهرت الحاجة في بداية الأمر إلى إرسال أشخاص من المؤسسة إلى مختلف الوحدات والمصالح التابعة لها للتأكد من إتباع السياسات والإجراءات للاطمئنان على مصالح المؤسسة وحمايتها من أي انحراف.

فالهدف الأساسي من المراجعة الداخلية هو مساعدة أعضاء الإدارة في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم بقيام المراجع الداخلي لعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة و تعاليق حول العمليات التي تم مراجعتها. وبصفة عامة و لتحقيق أهداف المؤسسة، تسعى المراجعة الداخلية لتحقيق الأهداف التالية:

- التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات حتى يمكن الاعتماد عليها كأساس سليم لرسم السياسات.

- المحافظة على أموال المؤسسة ومجوداتها من أي ضياع أو اختلاس أو تلاعب أو سوء استعمال.

- إطلاع الهيئات المسؤولة بالمؤسسة عن مدى مسaire التطبيق العملي للخطط والسياسات المرسومة لتحقيق الأهداف المرجوة.

- التقييم للخطط الموضوعة والإجراءات التنفيذية والسياسات المعمول بها يصدد الشؤون المالية والمحاسبية وما يتعلق بهما من أمور وإبداء الرأي في الاقتراحات البناءة لتطوير هذه الخطط والسياسات مما يحقق كفاية إنتاجية أكبر للمؤسسة ككل.

- تحديد مخاطر المؤسسة وتخفيضها إلى الحد الأدنى.²

ومما سبق يتضح أن عمل المراجعة الداخلية تمثل أهداف بعيدة المدى بحيث يتطلب الوصول إليها وتحقيقها القيام بعدة خدمات في المؤسسة أهمها:³

(أ) **خدمات وقائية:** هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الهدر، وحماية السياسات المختلفة في الشركة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.

(ب) **خدمات تقييمية:** تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة وقد يستخدم نفس أدوات المراجع الخارجي بالتعاون معاً لتسيير مهمة كل منهما.

¹ شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 72.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 65.

³ عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 112.

- (ج) خدمات إنشائية: وهي تتمثل في مساعدة المراجع الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعية داخل الشركة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.
- (د) خدمات علاجية: تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء اكتشافها أو التوضيحات التي يتضمنها تقرير المراجعة والخاصة بإصلاح أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

II - أهمية المراجعة الداخلية:

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة التضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي:

1. كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها
2. اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة .
3. حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات.
4. حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء.
5. حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، والرقابة الحكومية، والتسعيرة.
6. تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية تعتمد كاملة إلى اختيارية على أسلوب العينة الإحصائية.

المطلب الثالث: معايير المراجعة الداخلية

قام معهد المراجعين الداخليين بإصدار هذه المعايير سنة 1978م وهي عن مجموعة القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها من طرف القائمين بالمراجعة الداخلية. ويتم تعديل هذه المعايير كلما استدعت الحاجة إلى ذلك لمواجهة أي أشكال جديد، والهدف من إصدارها هو:

- إزالة الغموض عن دور ومسؤولية المراجعة الداخلية وذلك بتحديد مجال تدخلها وممارستها؛
 - تحديد مسؤولية وسلطة المراجع الداخلي في المؤسسة؛
 - وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية؛
 - الترويج للمراجعة الداخلية وذلك بتطوير خبرة معترف بها.
- وتتمثل في المعايير الخمسة التالية:

- المعيار رقم: 100 استقلالية المراجع الداخلي؛
- المعيار رقم : 200 الكفاءة المهنية للمراجعة الداخلية؛

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 43 - 44.

² لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 74.

- المعيار رقم: 300 مجال عمل المراجعة الداخلية؛
 - المعيار رقم : 400 أداء العمل في المراجعة الداخلية؛
 - المعيار رقم : 500 إدارة قسم المراجعة الداخلية.
- وسوف نعرض ملخص عن معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية:¹
- **المعيار رقم 100 الاستقلالية:** يجب أن يتمتع المراجعون الداخليون بالاستقلال عن الأنشطة التي يراجعونها ويتضمن هذا المعيار جانبين أساسيين:
 - **المعيار رقم 110 الموقع التنظيمي:** يجب أن تحتل إدارة المراجعة الداخلية موقعا تنظيميا يسمح لها بإنجاز مسؤوليات المراجعة على نحو كاف. وذلك من حيث:
 - المستوى الإداري التابع له المراجع؛
 - الجهة التي يقدم لها تقرير المراجعة؛
 - سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع؛
 - تحديد احتياجات قسم المراجعة الداخلية من الأفراد ومن الأموال أو الأدوات المختلفة ويتم ذلك سنويا.
 - **المعيار رقم 120 الموضوعية:** يجب أن يؤدي المراجعون الداخليون عمليات المراجعة على نحو موضوعي أي الواقعية في الحكم على المراجعة من خلال:
 - تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية ؛
 - تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم؛
 - تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر؛
 - عدم قيام المراجع بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى؛
 - عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى إلى قسم المراجعة الداخلية بمراجعة سبق غيرهم القيام بها؛
 - مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل قراءة التقرير .
 - **المعيار رقم 200 الكفاءة المهنية:** يجب أن يؤدي المراجعون الداخليون عملهم بكفاءة وعناية ومهنية معتادة ويتضمن هذا المعيار المعايير التالية:
 - **المعيار 210 العاملون:** يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيدا عن تمتع المراجعين الداخليين بالكفاءة المهنية والفنية والتعليم بما يتلاءم مع عمليات المراجعة التي يتم القيام بها؛
 - **المعيار رقم 220 المعرفة، المهارات والتدريب:** يجب أن يتوفر في إدارة المراجعة الداخلية أو يجب أن يحصل العاملون بها على جوانب المعرفة، المهارات والتدريب الضروري لتحمل مسؤوليات القيام بالمراجعة؛
 - **المعيار رقم 230 الإشراف:** يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيدا على وجود إشراف ملائم لعمليات المراجعة؛

¹ الفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 1034.

- المعيار رقم 240 الالتزام بمعايير السلوك: يجب أن يعمل المراجعون الداخليون بما يتفق مع معايير السلوك المهني؛
- المعيار 250 المعرفة، المعايير والتدريب: يجب أن يتوفر في المراجعون الداخليون جوانب المعرفة، المهارة والتدريبات الضرورية للقيام بأداء عمليات المراجعة الداخلية؛
- المعيار رقم 260 العلاقات والاتصالات الإنسانية: يجب أن يتوفر في المراجعين الداخليين مهارات التعامل مع الأفراد والاتصال الفعال؛
- المعيار رقم 270 التعليم المستمر: يجب أن يحافظ المراجعون الداخليون على كفاءتهم الفنية من خلال التعليم المستمر؛
- المعيار 280 بذل العناية المهنية المعتادة: يجب أن يمارس المراجعون الداخليون العناية المهنية المعتادة عند تنفيذ عملية المراجعة الداخلية.
- المعيار رقم 300 مجال العمل: يجب أن تشمل المراجعة الداخلية اختبار وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات التي تم تخصيصها؛
- المعيار رقم 310 مدى الاعتماد وأمانة المعلومات: يجب أن يفحص المراجعون الداخليون مدى الاعتماد على أمانة المعلومات المالية والمعلومات الخاصة بالتشغيل والوسائل التي تم استخدامها في تعريف، قياس، تبويب والتقرير عن هذه المعلومات؛
- المعيار رقم 320 الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات القوانين، القواعد التنظيمية: يجب أن يفحص المراجعون الداخليون النظم التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالسياسات، والخطط، الإجراءات، القوانين والقواعد التي لها أثر معنوي على العمليات التشغيلية والتقارير وتحديد إذا كانت المنظمة قد التزمت بها؛
- المعيار رقم 330 حماية الأصول: يجب أن يفحص المراجعون الداخليون وسائل حماية الأصول والتحقق على نحو ملائم من وجود هذه الأصول؛
- المعيار 340 الاستخدام الاقتصادي والكفاءة للمواد: يجب أن يقوم المراجعون الداخليون اقتصادية وكفاءة توظيف الموارد؛
- المعيار رقم 350 إنجاز الموضوعية وأهداف العمليات التشغيلية وأهداف البرامج: يجب أن يجد المراجعون الداخليون أن العمليات التشغيلية أو البرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط لها.
- المعيار رقم 400 أداء العمل في المراجعة: يجب أن يشمل عمل المراجعة تخطيط المراجع، فحص وتقييم المعلومات، توصيل النتائج والمتابعة؛
- المعيار رقم 410 تخطيط المراجعة: يجب أن يقوم المراجعون بتخطيط كل عملية المراجعة؛
- المعيار رقم 420 فحص وتقييم المعلومات: يجب أن يقوم المراجعون الداخليون بتجميع، وتحليل، وتفسير وتوثيق المعلومات لتدعيم نتائج المراجعة؛

- المعيار رقم 430 توصيل النتائج: يجب أن يقرر المراجعون الداخليون عن نتائج عمل المراجعة الذي قاموا به؛
- المعيار رقم 440 المتابعة: يجب أن يقوم المراجعون الداخليون بالتأكد من أن التصرف الملائم قد تم القيام به حيال نتائج المراجعة التي تم التقرير عنها.
- المعيار رقم 500 عملية الإدارة بإدارة المراجعة الداخلية: يجب أن يقوم مدير إدارة المراجعة الداخلية بإدارة مناسبة لإدارة المراجعة الداخلية:
- المعيار رقم 510 الغرض، السلطة والمسؤولية: يجب أن يتوافر لدى مدير إدارة المراجعة الداخلية قائمة بالغرض من السلطة والمسؤولية في إدارة المراجعة الداخلية؛
- المعيار رقم 520 التخطيط: يجب أن يضع مدير إدارة المراجع الداخلية الخطط التي يتم من خلالها القيام بمسؤوليات إدارة المراجعة الداخلية؛
- المعيار رقم 530 السياسات والإجراءات: يجب أن يوفر مدير إدارة المراجعة الداخلية سياسات وإجراءات مكتوبة تمثل دليل لهيئات العاملين؛
- المعيار رقم 540 إدارة وتنمية الأفراد: يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية برنامجاً لاختيار وتنمية الموارد البشرية في إدارة المراجعة الداخلية؛
- المعيار رقم 550 المراجعون الخارجيون: يجب أن ينسق مدير إدارة المراجعة الداخلية بين جهود المراجعة الداخلية والخارجية؛
- المعيار رقم 560 تأكيد الجودة: يجب أن يضع مدير المراجعة الداخلية ويحافظ على برامج لتأكيد الجودة بما يمكن من تقسيم العمليات التشغيلية في إدارة المراجعة.

المطلب الرابع: خطوات إنجاز مهمة المراجعة الداخلية

- إن معايير أداء المراجعة الداخلية توضح أن تنفيذ أعمال ومهام المراجعة الداخلية ينبغي أن تعتمد على مجموعة من الخطوات الهامة، والتي تتمثل في ثلاث خطوات رئيسية هي:¹
- أ. التحضير لمهمة المراجعة الداخلية؛
 - ب. تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية؛
 - ج. التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية.
- وفيما يلي توضيح لتلك الخطوات:²

¹ عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 113.

² عيد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، ص 65.

أ. التحضير لمهمة المراجعة الداخلية:

يتطلب الأمر من المراجع الداخلي قبل البدء بالتنفيذ لأعمال المراجعة، أن يقوم أولاً بالتحضير الجيد لهذه المهمة، من أجل تحديد أولويات مهمة المراجعة، بالتوافق مع أهداف المؤسسة.

وتتمثل خطوة التحضير للمهمة في مرحلتين هما مرحلة الأمر بالمهمة ومرحلة الدراسة والتخطيط، واللذان نوضحهما كما يلي:

1. الأمر بالمهمة: الأمر بالمهمة هو عبارة عن التفويض الذي يعطى من قبل الإدارة العامة للمؤسسة للمراجعين الداخليين، والذي يعلم المسؤولين المعنيين بقيام المراجعين الداخليين بمهمة المراجعة.

والأمر بالمهمة يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريباً، أو قد يكون على شكل أمر شفهي، كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات المراجعة الداخلية يمكن أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة، على سبيل المثال قد يطلب مدير إدارة معينة مراجعة إدارته لسبب ما، وفي هذه الحالة يستحسن أن يكون الأمر موقع من طرف الإدارة العامة ولو كتوقيع ثاني، ذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للمراجعة الداخلية، واستقبال أحسن وتسهيلات عند القيام بعملهم.¹

2. الدراسة والتخطيط: إن هذه المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جداً لإنجاح مهمة المراجعة الداخلية، حيث يجب على المراجعين الداخليين وضع خطة المراجعة المبنية على المخاطر، لتحديد أوليات مهمة المراجعة، بما يتلاءم والأهداف المسطرة، ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي:

1.2 الإطلاع والفهم: في هذه الخطوة يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بعملية الإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة بغرض تحقيق الآتي:

- معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة؛
- معرفة الرقابة الداخلية المطبقة في النشاط أو الوظيفة محل المراجعة وتحديد المشاكل الأساسية المتعلقة بها.

وهذا هو ما شددت عليه المذكرة التوضيحية لتطوير معايير المراجعة الداخلية الأمريكية، حيث أكدت على ضرورة فهم المدير التنفيذي للمراجعة لطبيعة النشاط محل المراجعة، وتحديد احتياجات الطرف المستفيد منها، ليرتكز عليه التخطيط للمهمة.²

2.2 خطة التقارب: بعد أن يقوم المراجع الداخلي بالإطلاع والفهم للمهمة المكلف بها، ومن خلال المعلومات التي قام بجمعها، فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المراجعة إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة، حيث يقسم الجدول إلى

¹ لطفى شعباني، مرجع سابق، ص 78.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 66.

عمودين، يبين العمود الأول تقسيمات الأعمال أو العمليات الأولية، بينما يبين العمود الثاني أهداف تلك الأعمال أو العمليات.¹

3.2 تحديد مواقع الخطر: إن على المراجع الداخلي أن يقوم بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلقة به، وفي نهاية هذه الخطوة وعلى ضوء تحديده لمواقع الخطر، فإن المراجع يقوم بإكمال جدول خطة التقارب بإضافة:

- عمود ثالث: يحدد الخطر المرتبط بكل عمل؛
- عمود رابع: يتضمن تقييم ملخص للخطر حسب ثلاثة مستويات: عالي، متوسط، ضعيف؛
- عمود خامس: ذكر وسائل الرقابة الداخلية التي يجب توفيرها لإبطال هذه المخاطر، بالاعتماد على الإجراءات، المعايير، الإشراف والأدوات الملائمة أو الأفراد المؤهلين؛
- عمود سادس: الإشارة إلى وجود أو عدم وجود الإجراءات التي تعتبر ذات أهمية، أو أنها موجودة ولا تؤدي عملها، والعكس غير موجودة ولكن توجد وسائل أخرى تتحكم في العمل.²

4.2 التقرير التوجيهي: يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ونطاقها، ويعرض الأهداف التي يسعى المراجع الداخلي إلى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقاً ضمن خطة التقارب، والتي على ضوءها يتم تحديد نطاق المهمة، كما يتضمن مقترح المراجعون بمجالات تدخلاتهم، من حيث مجال العمل الوظيفي، أي الإدارة والفروع التي ستخضع للمراجعة، ومجال العمل الجغرافي، أي مكان القيام بالمهمة، وهذا التقرير قابل للتعديل، بعد التشاور بين فريق المراجعة والطرف الآخر الطالب لها.³

ب. تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية:

بعد أن ينتهي المراجع الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة المراجعة المكلف بها، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة، والتي من خلالها يقوم المراجع الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الإثبات، بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة، وتتمثل هذه الخطوة في ثلاث مراحل هي:⁴

1. اجتماع الافتتاح: يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسئول النشاط محل المراجعة، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية المراجعة والفحص التي ستتم.

2. برنامج المراجعة (مخطط التنفيذ): يقوم برنامج المراجعة بتقسيم أعمال المراجعة بين مختلف أعضاء فريق المراجعة وفقاً لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، لتنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات، ويسمح للمراجع بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المراجعين، لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف المراجع، ويعتبر مرجعاً مهماً للمهام

¹ محمد لمين عيادي ، مرجع سابق، ص 114.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 67.

³ نفس المرجع، ص 67.

⁴ نفس المرجع، ص 68.

المستقبلية، كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط مع خطة التقارب، فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة والتخطيط فقط.

3. العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج المراجعة واعتماده من مدير المراجعة، حيث يقوم فريق المراجعة بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات، المقارنات وغيرها من تقنيات المراجعة بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة المراجعة، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث.

ويجب على فريق المراجعة القيام بتوثيق كافة أعمال المراجعة، بأوراق عمل مؤيده بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال المراجعة، فهي التي تدعم وتعزز وتثبت عملية ونتائج وتوصيات المراجعة، الناتجة عن أدلة المراجعة من أعمال المراجعة المنجزة، كما أنها تعتبر أدلة للمراجع للدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال، ومن ضمن الأوراق الهامة لتوثيق عمل المراجع ورقة إبراز وتحليل المشاكل، حيث يقوم المراجع بتعبئة هذه الورقة كلما تكشفت له مشكله أو مخالفه أثناء تنفيذه للمهمة، وتتعلق كل ورقة بمشكله واحده، وتحتوي ورقة إبراز وتحليل المشاكل في العادة على نوع المشكلة، الأسباب، النتائج والتوصيات المقترحة.

ج. التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية:

هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز مهمة المراجعة الداخلية، وتتمثل في أربع مراحل هي:¹

1. التقرير الأولي للمراجعة: يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز وتحليل المشاكل، التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج المراجعة، والتي تشمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات التي تكشفت للمراجعين أثناء تنفيذهم للمهمة، وهذا التقرير يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي.

2. حق الرد من الأشخاص المراجعة أعمالهم: يتم عقد اجتماع بين فريق المراجعة الذي قام بتنفيذ مهمة المراجعة والأشخاص المراجعة أعمالهم، وفي هذا الاجتماع يقوم فريق المراجعة بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها، بعدها يتدخل الأشخاص المراجعة أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات، من خلال التبريرات والتوضيحات والانتقادات التي يقدمونها إن كان لديهم، وقد يؤدي ذلك إلى نزاعات بين الطرفين، وتظهر هذه النزاعات في حالتين:²

- يقدم المراجع أدلة إثبات قويه ومنه ينتهي النزاع؛
- عدم القدرة على تقديم هذه الأدلة ومنه يتنازل المراجع على نقطة النزاع.

¹ نفس المرجع ، ص 69.

² محمد لمين عيادي ، مرجع سابق، ص 118.

3. **التقرير النهائي:** بعد انتهاء التدخل، يتم إعداد تقرير المراجعة في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة، لإعلامهم بنتائج مهمة المراجعة، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والإختلالات التي تكشففت خلال عملية المراجعة، ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب.¹

أما من ناحية التقديم الشكلي للتقرير، فيجب أن يتضمن العناصر التالية²:

- صفحة العنوان، ويجب أن تتضمن (العنوان الكامل للمهمة، التاريخ، أسماء فريق المراجعة ومحرري التقرير)؛
- الأمر بالمهمة ويوضع في بداية كل تقرير؛
- الفهرس؛
- مضمون التقرير؛
- الملاحق التي ترفق بالتقرير.

4. **متابعة تنفيذ التوصيات:** بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات التصحيحية الواجب القيام بها، بناءً على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمته، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 69.

² مرجع سابق، ص 70.

المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يعتمد عليها المراجع عند قيامه بعملية المراجعة، حيث ذكرت في المعيار الثاني من معايير العمل الميداني، فدراسة نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة المراد مراجعة حساباتها، هي بمثابة المرحلة الأولى لعمل المراجع.

وحتى نتمكن من فهم المعنى الحقيقي للرقابة الداخلية تم تقسيم هذا المبحث إلى:

- المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية
- المطلب الثاني: أنواع و مقومات نظام الرقابة الداخلية
- المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية
- المطلب الرابع: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية

1-1 تعريف الرقابة الداخلية: تتضمن الرقابة الداخلية عدة تعاريف منها:

1- عرف (الصحن و النور) "نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، اختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم".¹

2- عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين aicpa الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف إلى:

- المحافظة على أصول الشركة.
- تحقيق الكفاءة التشغيلية.
- التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة.²
- تقليل الأخطاء.

- القضاء على الإهمال.

- منع الغش.³

3- تعريف منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (oecca) "أنها مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق، بضمان الحماية الإبقاء على الأصول

¹ محمد سمير الصبان، الفيومي محمد، مرجع سابق، ص ص 215-216.

² عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الواقع والمستقبل، (الإسكندرية، مصر، 2006)، ص 54.

³ Hammini Allel, Le Contrôle Interne Et L'élaboration Du Bilan Comptable, Alger, 2003, p22.

ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرز ذلك بالتنظيم، وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".¹

من المفاهيم السابقة نستنتج أن الرقابة الداخلية تقوم على مجموعة من الأنظمة التي تحددها المؤسسة لضمان الحفاظ على أصولها، وضمان دقة المعلومات المحاسبية والتأكد من الوضع المالي لها.

1-2 وسائل نظام الرقابة الداخلية: يعتمد نظام الرقابة الداخلية على الوسائل التالية بغية تحقيق أهدافه:²

• **الخطة التنظيمية:** أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في جميع الأحوال إلى القرارات التي تتخذ، محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة. إذ تبنى هذه الخطة على ضوء تحديد هذه الأهداف المتوخاة منها وعلى الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمدريات التي تتكون منها المؤسسة. وبالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب الانفصال بين الوظائف إلا أن عمل جميع المدريات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منظم للمعلومات.

حيث أنه حددت عناصر أساسية لا بد أن تكون في الخطة التنظيمية وهي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة؛
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط؛
- تعيين حدود ورحابة المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص.
- **الطرق والإجراءات:** تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية، فبإحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة إذ تشتمل هذه الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج والتسويق، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المدريات المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق. كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافها المرسومة.
- **المقاييس المختلفة:** تستعمل هذه المقاييس في المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:
- درجة مصداقية المعلومات؛
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية؛
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، نفس المرجع، ص 85.

² نفس المرجع، ص ص 86-87.

- 1-3 أهداف نظام الرقابة الداخلية: هناك عدة أهداف لنظام الرقابة الداخلية نذكرها فيما يلي:
- ❖ **التحكم في المؤسسة:** إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الانتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة ينبغي عليها تحديد أهدافها، هياكلها طرقها وإجراءاتها من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة في خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.¹
 - ❖ **حماية الأصول:** وذلك من خلال فرض حماية مادية و حماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق)، إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.²
 - ❖ **ضمان نوعية المعلومات:** بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة و درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:³
 - أن تكون المعلومة صادقة وحقيقية حيث يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يفحصها.
 - أن المعلومة تكون مفهومة وواضحة حتى يمكن استيعابها.
 - أن تكون المعلومة متوفرة في الوقت المناسب، فأى تأخر يفقد المعلومة أهميتها.
 - ❖ **تشجيع العمل بكفاءة:** إن إحكام نظام للرقابة الداخلية يكمل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات و فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.⁴
 - ❖ **تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:** إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة، لأن التشجيع واحترام السياسات الإدارية من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية.⁵
 - ومن أجل التطبيق الأمثل للأمر، ينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:
 - يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه ؛

¹ وجدان علي أحمد، دور الرقاب الداخلية والمراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، (رسالة ماجستير، تخصص محاسب وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2010)، ص 21.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 90-91.

³ شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية،(رسالة ماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية علوم التسيير، جامعة محمد بوفرة بومرداس، 2009)، ص 91.

⁴ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 91-92.

⁵ نفس المرجع سابق، ص 92.

- يجب أن يكون واضحاً (مفهوماً)؛
- يجب توافر وسائل التنفيذ؛
- يجب إبلاغ الجهات الأمانة بالتنفيذ.

المطلب الثاني: أنواع ومقومات نظام الرقابة الداخلية

1-2 أنواع نظام الرقابة الداخلية: يشمل نظام الرقابة الداخلية على ثلاثة أنواع من الرقابة الداخلية وهي

كالآتي:

أ. نظام الرقابة الداخلية الإدارية: وهي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية¹ وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية ومن الإجراءات التي تضعها الإدارة من أجل تحقيق الرقابة الإدارية: الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية، الرسوم البيانية والخرائط، دراسة الوقت والحركة والبرامج التدريبية للعاملين.

ب. نظام الرقابة الداخلية المحاسبية: يهدف هذا النوع إلى ضمان ودقة البيانات المحاسبية، وهناك جملة من الإجراءات التي تضعها الإدارة من أجل تحقيق الرقابة المحاسبية نذكر منها:

1- تحديد المسؤوليات والفصل بين الوظائف المتعارفة في القسم المالي؛

2- استخدام طريقة القيد المزدوج؛

3- إعداد موازين المراجعة الدورية؛

4- إتباع نظام الجرد المستمر للمخزون.

ج. نظام الضبط الداخلي: ويهدف إلى حماية أصول المؤسسة ومن الإجراءات التي تتبعها الإدارة:

- تقسيم العمل؛

- المراقبة الذاتية؛

- تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

لهذا يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه: "مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الأخطاء أو الغش أو التلاعب أو حتى الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها."²

2-2 مقومات نظام الرقابة الداخلية: إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة، وتمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها من جهة أخرى، وبالتالي يستطيع هذا النظام تحقيق الأهداف المتوخاة منه، ولذلك سوف نتطرق إلى مقومات هذا النظام والمتمثلة في:³

¹ يوسف محمد الجربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، (عمان: الأردن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، 2008)، ص 121.

² أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، (عمان: الأردن، دار الصفاء، ط1، 1999)، ص 99.

³ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 98-100.

1- الهيكل التنظيمي: من أجل الوقوف على نظام للرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه، ينبغي أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديرية ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما بينهم.

وعليه تظهر حساسية ودور الهيكل التنظيمي في بسط نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، كون أن تصميم هذا الهيكل يراعى فيه العناصر الآتية:

- حجم المؤسسة.
- طبيعة النشاط.
- تسلسل الاختصاصات.
- تحديد المديرية تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل. البساطة والمرونة.
- مراعاة الاستقلالية بين المديرية (التي تقوم بالعمل ليست هي التي تحتفظ بالأصول، وليست هي التي تقوم بمحاسبة الأصول).

2- نظام المعلومات المحاسبية: يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانوناً وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها، ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية ودليل للحسابات يراعى في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية، يجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات، ولتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية.

بغية دعم نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتوافر نظام المعلومات المحاسبية على العناصر الآتية:

- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضح المسؤوليات (تكون مرقمة تسلسلياً).
- وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية (بوضوح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات).
- إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها.
- وجود نظام تكاليف فعال (لقياس الأداء الفعلي).

3- إجراءات تفصيلية: إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية للتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص للعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، أي لا يقوم بالعملية من أولها إلى آخرها، وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه الموظف من رقابة على موظف آخر، إن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.

4- اختيار الموظفين الأكفاء: مما لا شك أن العامل الكفاء يلعب دورا مهما في إنجاز وتحقيق مبتغيات المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين والمديرين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام الرقابة الداخلية الفعالة، يراعي في اختيار الموظفين العناصر التالية:¹

- شهادات في ميدان العمل؛

- خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته؛

- الالتزام بالسياسات المرسومة؛

- احترام نظام التدريب.

كما يجب أن يوجد نظام عادل للحوافز والترقيات يثير حماس العاملين، ويزيد من كفاءتهم الإنتاجية بغية تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام.

5- رقابة الأداء: تعمل إدارة المؤسسة من خلال تحديد أهدافها بوضوح في الخطة المرسومة علي تحقيق هذه الأهداف بفعالية ومما يكفل الالتزام بسياساتها، غير أن الالتزام بمستويات الأداء قد لا يدوم طويلا مما ينتج انحرافات عن المستويات المرسومة، لذلك ينبغي دراسة ووضع إجراءات كفيلة بتصحيحه وتتمثل في لآتي:

▪ الطريقة المباشرة: وتكون بالتدخل المباشر من المسؤول على العمل الذي ينفذه أعوانه؛

▪ الطريقة غير المباشرة: وتكون باستعمال الأدوات المختلفة للرقابة (ميزانيات تقديرية، تكاليف معيارية).

6- استخدام كافة الوسائل الآلية: إن استعمال الآلة الحاسبة وتآلية العمل المحاسبي بإدخال الإعلام الآلي، من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من حيث أن هذه التآلية توفر الآتي:²

- دقة وسرعة المعالجة؛

- سهولة الحصول على المعلومات؛

- حماية الأصول بوجود برامج مساعدة؛

- توفير الوقت؛

- تدعيم العمل بكفاءة؛

- خفض تكلفة المعالجة؛

- التحكم في المعلومات.

إن تأمين مسار المعالجة الآلية للبيانات يكون من خلال:

▪ الالتزام: يجب أن يتم مسار المعالجة الآلية للبيانات وفق طرق وإجراءات منطقية منظمة ومتجانسة؛

¹ التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 101.

² نفس المرجع، ص ص 102 - 103.

- **الوقاية:** يجب أن يخضع مسار المعالجة الآلية للبيانات إلى شكل منظم للرقابة، بغية تدارك الأخطاء والغش وإجراء التصحيحات اللازمة.
- مما سبق نستنتج أن المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية متوفرة لدى المؤسسات الكبرى التي لها إمكانيات مادية، وعدد كبير من الموظفين يسهل معه أداء العمل بشكل مثالي، أما المؤسسات الصغيرة فلا تتطلب وجود ذلك فيها.

المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من خمس مكونات مترابطة ومتداخلة وهي:

(1) بيئة الرقابة؛

(2) تشغيل المعلومات والتوصيل (نظام المعلومات المحاسبية)؛

(3) إجراءات الرقابة؛

(4) عملية تقييم المخاطر؛

(5) المراقبة.

أولاً : بيئة الرقابة:

تعتبر بيئة الرقابة أساساً للمكونات الأخرى، أو الأرضية التي تقوم عليها وتعمل فيها لتحقيق نظام رقابي فعال، وتتكون بيئة الرقابة من عوامل متعددة ولكن نتوقف كل هذه العوامل على موقف الإدارة العليا من مفهوم وأهمية الرقابة والمعتقدات الأخلاقية المرتبطة بمفهوم الرقابة وبالتالي يمكن تقسيم العوامل التي تتكون منها بيئة الرقابة إلى عوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة في مدى نزاهة العاملين بالمستويات الإدارية المختلفة والقيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين والإدارة والمعايير السلوكية المطبقة وكيفية استخدامها في الواقع العملي لتشجيع الأداء الأخلاقي وتجنب العاملين والمشروع في النهاية من الأداء والسلوك الغير أخلاقي وفلسفة الإدارة في وضع معايير وسياسات لتشجيع الأداء والسلوك الأخلاقي، أما بالنسبة للعوامل المكونة لبيئة الرقابة والمرتبطة بتنظيم المنشأة نفسها، فتتمثل في الهيكل التنظيمي الكفء ومدى تحديد السلطة والمسؤولية وتتمثل باقي العوامل في سياسات الأفراد وممارساتهم المختلفة ومدى الالتزام الحقيقي الفعلي بسياسات المؤسسة وطريقة تشكيل كل من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة وكيفية تنفيذهم لواجباتهم، ولكن يمكن القول أن من أهم هذه العوامل المكونة لبيئة الرقابة وهي مدى تفهم الإدارة والعاملين بالمشروع وكيفية التعامل مع المفاهيم والقيم الأخلاقية والأمانة بصفة عامة.¹

وهناك عدة عوامل لبيئة الرقابة وردت في المعيار الأمريكي (78) هي:²

¹ فتحي رزق السوافري، سمير محمد كامل، محمود مصطفى، الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، (مصر، الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002)، ص 19.

² أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 386.

1. الهيكل التنظيمي؛
2. فلسفة الإدارة وطريقة قيامها بعملها؛
3. اشتراك مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في المسؤولية؛
4. توزيع السلطة والمسؤولية؛
5. السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية؛
6. الالتزام بالكفاءة؛
7. الامانة والقيم الأخلاقية.

ثانياً: تشغيل المعلومات والتوصيل (نظام المعلومات المحاسبية):

يعتبر هذا المكون أحد المكونات الهامة للرقابة الداخلية، حيث يتضمن نظام معلومات المؤسسة وإجراءاتها لتوصيل الأمور المرتبطة بتشغيل البيانات المحاسبية، وتتوقف درجة تعقيد هذا المكون على حجم المؤسسة، وثقافة عمالها واستخدام الإدارة للمعلومات في إدارة المؤسسة.¹

إن كل منشأة يجب أن يكون لديها معلومات دائمة مرتبطة بكل من الأحداث والأنشطة الداخلية والخارجية في كل من النماذج المالية وغير المالية، إن المعلومات يجب أن يتم تحديدها عن طريق الإدارة بشكل ملائم كما يجب أن يتم توصيلها إلى الأفراد الذين يحتاجونها في شكل وإطار زمني معين تتلاءم وأداء وظائفهم إن المعلومات الملائمة للتقرير المالي يتم تسجيلها في النظام المحاسبي وهي تخضع لإجراءات الإدخال والتسجيل والتشغيل والتقرير عن عمليات المؤسسة، أن جودة المعلومات التي يتم تحقيقها عن طريق النظام تؤثر على قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات ملائمة في الرقابة على أنشطة المؤسسة وإعداد تقارير مالية مؤثرة فيها.²

ثالثاً: إجراءات الرقابة:

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات والقواعد التي توفر تأكيد معقول بخصوص تحقيق أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة، وإدارة المخاطر بفعالية وتتعلق تلك الأنشطة بالرقابة على التشغيل ومتابعة التشغيل والرقابة على إعداد التقارير المالية والرقابة على الالتزام، وتهتم أنشطة الرقابة على تشغيل ومتابعة تشغيل المؤسسة بينما تهدف أنشطة الرقابة على الالتزام فإنها تهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبق على المؤسسة.³

ويمكن تقسيم الإجراءات الرقابية إلى الأجزاء الآتية:⁴

1. الفصل الملائم بين الواجبات؛
2. التصريح الملائم للعمليات المالية والأنشطة؛

¹ نفس المرجع، ص 400.

² علي أحمد وجدان، مرجع سابق، ص 29.

³ فتحي رزق السوافري، سمير محمد كامل، محمود مراد مصطفى، مرجع سابق، ص 20.

⁴ الفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 385.

3. المستندات والسجلات الملائمة؛
4. الرقابة الفعلية على الأصول والدفاتر؛
5. الضبط المستقل للأداء.

رابعاً : تقدير المخاطر والتعرف عليها:

يهتم هذا المكون بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيراتها إلى مستويات مقبولة ويختلف تقدير الخطر من طرف الإدارة عن تقديره من طرف المراجع، ولكن يرتبط معه بشكل وثيق، حيث تقوم الإدارة بتقييم الأخطار كجزء من تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتقليل الأخطار والمخالفات، ويقيم المراجعون الأخطار لتحديد حجم الأدلة الضرورية في المراجعة، فإذا قامت الإدارة بتقدير فعال للأخطار واستجابت لها على نحو مناسب سيقوم المراجع بالتالي بجمع عدد أقل من الأدلة بالمقارنة مع حالة فشل الإدارة في التعرف أو الاستجابة للأخطار الهامة.

ويقصد بتحديد المخاطر القيام بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الوحدة وفقاً للمبادئ المحاسبية، ويجب أن تعطي الإدارة اعتباراً خاصاً للمخاطر التي يمكن أن تنجم عن الظروف المتغيرة مثل الأنواع الجديدة في الأعمال والمعاملات التي تطلب إجراءات محاسبية جديدة وتغيرات النظم الناتجة عن تقنيات جديدة والنمو السريع للمؤسسة والتغييرات في الموظفين ذي العلاقة لتبويب البيانات والمواد والتقارير.¹

خامساً: المراقبة:

تعتبر عملية المراقبة هي المكون الأخير من الرقابة الداخلية، وهي عبارة عن العمليات التي تستخدمها المؤسسة لتقويم جدوى الرقابة الداخلية خلال الفترات الزمنية.² تتعلق أنشطة المراقبة بالتقدير المستمر أو التقرير الدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية، تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلائم مع التغيير في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل من مصادر متنوعة تشمل:³

- دراسة الرقابة الداخلية الحديثة؛
- تقارير المراجع الداخلي؛
- التقرير الاستثنائي عن أنشطة الرقابة؛
- تقارير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية؛
- التغذية المرتدة من العاملين؛
- وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير.

¹ نفس المرجع ، ص 384.

² أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 402.

³ الفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 389.

المطلب الرابع: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

4-1 طرق فحص نظام الرقابة الداخلية: هناك عدة طرق يستخدمها المراقب لتقييم الرقابة تتمثل في:

1- طريقة الوصف النظري:¹

تتمثل أساسا في وصف كتابي لنظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسة من طرف المراجع عن طريق تحديد مكونات هذا النظام ودور كل عنصر من عناصره والمسؤوليات المخولة له، ومن أجل ضمان فعالية هذه الطريقة لأي نظام يجب توفر المعلومات الضرورية حول العناصر التالية:

- كافة العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة؛
- نشأة كل سجل داخل المؤسسة والمراحل التي يمر بها إلى غاية إتلافه أو حفظه في الأرشيف.

2- خرائط التدفق:²

لتسهيل العمل يمكن تصوير نظام الرقابة الداخلية لأي عملية في المؤسسة في شكل خريطة تدفق معبرا عنها على شكل رموز أو رسومات تبيين الإدارات والأقسام المختصة بأداء العملية أي المصدر الذي أعد المستند أو الجهة التي يرسل إليها، والمستندات التي تعد في كل مرحلة والدفاتر التي تثبت بها، والاجراءات التي تتبع لمعالجتها وإتمامها، ويمكن أن يضاف للخريطة رموز توضح الوظائف المتعارضة والترخيص بالعملية واعتمادها.

كما يجب مراعاة مايلي عند إعداد هذه الخرائط:

- يجب استعمال الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكوين خريطة سهلة الفهم؛
- إضافة معلومات أسفل الخريطة إذا لم تكن واضحة، وذلك لزيادة الإيضاح؛
- يجب أن يوضح بالخريطة مصدر كل مستند والجهة التي يرسل إليه.

ومن المميزات الأساسية لهذه الخرائط أنها تعطي لمعدها أو لقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسرعة وسهولة أكبر في الحكم عن مدى جودته، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتا طويلا، كما أنها تصبح صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلا على أنها لا تبيين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

3- أسلوب قوائم الاستقصاء:³

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان، فهذا الأسلوب يعتبر من الأساليب الأكثر استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل: العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ.

¹ شذري معمر سعاد، مرجع سابق، ص ص 106، 107.

² لطفى شعباني، مرجع سابق، ص ص 111، 112.

³ نفس المرجع، ص ص 115، 116.

يقوم المراجع بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة.
ومن مزايا هذا الأسلوب نذكر:

- إمكانية تغطية جميع المجالات التي تهتم المراجع عن طريق تصميم مجموعة من الأسئلة لكل مجال؛
 - إمكانية استخدام مبدأ التتميط في إعداد القوائم المالية، مما يجعل من الممكن استخدامها قبل البدء في عملية المراجعة بفترة كافية؛
 - إمكانية استخدام هذا الأسلوب من طرف أشخاص أقل تأهيلاً وخبرة كما يتميز هذا الأسلوب بمجموعة من العيوب منها:
 - إجابة فرد أو مجموعة محدودة من الأفراد عن الأسئلة المقدمة والتي ترتبط بنشاط جميع العاملين بالوحدة سواء كانوا تحت إشرافهم أم لا، مما يجعل الإجابات التي نحصل عليها تمثل وجهة نظر من أجاب على الأسئلة فقط وليس وجهة نظر القائمين بالعمل فعلاً؛
 - تعتبر الإجابة بـ « نعم » أو « لا » غير كافية لإعطاء صورة كاملة عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
 - قد لا تصلح القوائم النمطية التي يعدها المراجع لجميع الحالات، مما يتطلب إعداد عدة نماذج من الأسئلة وفقاً للحالة التي يتعامل معها، مما يستنفذ الكثير من وقت وجهد المراجع؛
 - أسلوب القوائم الاستقصاء يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال؛
 - الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلاً، مع وجود خطر احتمال أن تنتقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل.
- من خلال هذه الدراسة لطرق فحص نظام الرقابة الداخلية، نجد أن الهدف من كل هذه الوسائل هو الحكم على درجة كفاية و متانة نظام الرقابة الداخلية.
- ومن الملاحظ أيضاً أن طريقة خرائط التدفق أكثر نجاعة من الطرق الأخرى، حيث أنها تتميز عن غيرها باليسر في توضيح كيفية سير العمليات بين أجهزة الرقابة الداخلية، وأيضاً تمكن هذه الطريقة من الحكم على مدى جودة نظام الرقابة الداخلية بسهولة .

4-2 مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية: يتبع المراجع عدة مراحل للتوصل إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية و المتمثلة فيما يلي:¹

أولاً: وصف الأنظمة:

قبل الحكم على نظام الرقابة الداخلية يكون فهمها من طرف المراجع أمراً حتمياً، من أجل السماح له

¹ معمر سعاد شكري، مرجع سابق، ص 120.

بالحصول على فهم جيد لمحيط معالجته للمعلومات، ولا بد على المراجع أن يقوم بسلسلة من الاختبارات للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية تطبق بطريقة مستمرة وفعالية.

وفي مرحلة وصف الأنظمة فإن المراجع يعبر عن مسار المعلومات المجمعة في المرحلة السابقة، ويكون ذلك على شكل وصف كتابي أو على شكل خرائط تدفق.

ثانيا: التحقق من فهم النظام:

بعد إعداد المراجع لخرائط التدفق أو وصفه الكتابي، فإنه يتحقق من استيعابه للنظام من أجل تجنب انطلاقه من أسس خاطئة، فخرائط التدفق تسمح للمراجع بإيجاد الإجراءات الرقابية الملائمة.

فالمراجع من خلال عمله يقوم بالإجابة على ما يلي:

- ❖ كيف تتم عملية الاختبار؛
- ❖ ما هي الإجراءات التي يجب اختبارها؛
- ❖ ما هي الأهمية التي يجب إعطاؤها لهذا الاختبار.

ثالثا: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد المراجع على تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات المراجعة لأرصدة القوائم المالية، كون نظام الرقابة الجيد تنتج عليه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها، فالمراجع لا يمكنه مراجعة جميع القوائم المالية، وإنما يعتمد على أسلوب العينات الإحصائية، يقوم المراجع بإعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئيا لنقاط القوة والضعف في المؤسسة.

رابعا: التأكد من تطبيق النظام:

يتم التأكد من تطبيق النظام باستعمال أسلوب العينات، كما يتم التأكد بأن الإجراءات تحتوي على ضمانات كافية وأن هذه الإجراءات تطبق فعلا وكما يجب من طرف المؤسسة، يقوم المراجع بعملية الاختبار انطلاقا من العناصر المادية المتروكة عند تنفيذ الإجراءات، فيؤكد هذا الأخير من حسن تنفيذ الإجراءات واحترام المبادئ الموضوعية.

خامسا: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بعد اكتشاف المراجع سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط القوة بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي للنظام، وبالاعتماد على النتائج المتوصل إليها يقدم المراجع حوصلة في وثيقة مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات، فالتقييم النهائي يسمح للمراجع باتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة على الرقابة الداخلية.

من خلال أهم المراحل التي تناولناها لنظام الرقابة الداخلية، نستنتج أن المراجع يقوم بعملية التقييم سعيا منه إلى فهم جيد لنظام المعلومات والرقابة الداخلية للمؤسسة، وكذا تقييم النظام من أجل تحديد درجة الاعتماد عليه في إعطاء رأي محايد حول صحة ومصداقية القوائم المالية.

3-4 تقدير المخاطر في نظام الرقابة الداخلية:

لقد أوضحت معايير المراجعة فيما يخص المعيار رقم (400) والخاص بتقدير المخاطر والرقابة الداخلية والصادر عن مجلس معايير المراجعة والضمان الدولي (LAASB) على أن المخاطر المراجعة تتكون مما يلي:¹

- مخاطر الملازمة؛
- مخاطر المراقبة؛
- مخاطر الاكتشاف.

حيث سيتم التطرق إليها بالتفصيل:²

أ. المخاطر الملازمة: عند تطوير خطة المراجعة الشاملة، على المراجع تقدير المخاطر اللازمة على مستوى البيانات المالية، وعند تطوير برنامج المراجعة على المراجع ربط هذا التقدير بأرصدة حسابات أساسية وطائفة من المعاملات بمستوى التوكيدات، أو الافتراض بان المخاطر الملازمة مرتفعة بالنسبة للتوكيدات. من زاوية أخرى يقوم المراجع قبل تقييم نظام الرقابة الداخلية بتحديد الأخطاء الممكن حدوثها في المنشأة موضع المراجعة وذلك حسب العوامل المذكورة سابقاً، ويحدد مدى تأثيرها على القوائم المالية ويحدد إجراءات الرقابة اللازمة لمنع أو اكتشاف هذه الأخطاء، لتقدير هذا النوع من المخاطر يجب على مدقق الحسابات تقييم عوامل عديدة منها:

❖ على مستوى البيانات المالية:

- أمانة الإدارة؛
- خبرة الإدارة والمعرفة لديها والتغيرات الإدارية؛
- الضغوط التي تتعرض لها الإدارة؛
- طبيعة عمل المؤسسة؛
- العوامل المؤثرة على القطاع الذي تنتمي له المنشأة.

❖ فيما يخص رصيد المعاملات والحسابات:

- قابلية البيانات المالية للتحريف؛
- العمليات الأساسية المعقدة والأحداث التي يمكن أن تتطلب استخدام خبير؛
- الاجتهاد الشخصي عند تحديد أرصدة الحسابات؛
- احتمالية تعرض الأصول للخسارة والاختلاس؛
- إتمام عمليات غير عادية ومعقدة؛
- عمليات لم تتم معالجتها بطريقة عادية.

¹ غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر، (عمان: الأردن، دار المسيرة، 2000)، ص223.

² صالح القراء، مدونة صالح القراء، <http://sqarra.wordpress.com/audit>، 2012/06/27.

ب. مخاطر الرقابة: التقدير الأولى لمخاطر الرقابة هو عملية تقييم فعالية نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة بمنع حدوث معلومات خاطئة أساسية، أو اكتشافها وتصحيحها، حيث هناك دائماً إمكانية وجود بعض مخاطر للرقابة بسبب التقيدات الملازمة لنظام المعلومات المحاسبية أو لأي نظام للرقابة الداخلية.

وبعد حصول المراجع على فهم لنظام المعلومات المحاسبية ولنظام الرقابة الداخلية عليه القيام بتقدير أولي لمخاطر الرقابة على مستوى التأكيدات لكل رصيد حساب أساسي أو طائفة من المعاملات، ومن ثم يقوم المراجع باختبار مدى الالتزام بإجراءات الرقابة اللازمة لاكتشاف الأخطاء والمخالفات أو منع حدوثها. ويلجأ المراجع هنا إلى أدلة إثبات تخص فعالية الآتي:¹

▪ تصميم نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية، وذلك لبيان فيما إذا كانت هذه الأنظمة مصممة بشكل ملائم لمنع أو اكتشاف وتصحيح الأخطاء الأساسية. وكيفية عمل الضوابط الداخلية خلال الفترة. وقبل ختام عملية المراجعة، المستندة إلى نتائج الإجراءات الجوهرية وأدلة الإثبات الأخرى التي حصل عليها المراجع من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية، على المراجع دراسة فيما إذا كان تقدير مخاطر الرقابة صحيح ومؤكد.

ج. مخاطر الاكتشاف:² هي المخاطر الناتجة عن خطأ في البيانات ولا يمكن اكتشافها من قبل المدقق عند إجراء الإجراءات التفصيلية، وقد تكون هذه الأخطاء موجودة في حساب معين أو عملية أو مجموعة عمليات وقد تكون مع أخطاء أخرى لبيانات أو أرصدة.

إن مستوى مخاطر الاكتشاف يرتبط مباشرة بإجراءات المراجعة الجوهرية، ويؤثر تقدير المراجع لمخاطر الرقابة مع تقديره للمخاطر الملازمة، على طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الجوهرية التي يتم القيام بها لتقليل مخاطر الاكتشاف، وبالتالي تقليل مخاطر المراجعة، إلى مستوى منخفض مقبول. وهناك دائماً وجود لبعض مخاطر الاكتشاف حتى ولو قام المراجع بفحص طائفة من المعاملات بنسبة 100%، بسبب أن معظم أدلة الإثبات هي مقنعة وليست حاسمة مثلاً.

وبناء على ما تقدم يمكن احتساب مخاطر الاكتشاف، وذلك بأن يقوم المراجع بداية بتقدير المستوى المقبول لمخاطر المراجعة (خ م)، ثم بعد ذلك يقدر المخاطر الملازمة (خ ل) وكذلك خطر الرقابة (خ ق)، ويعوض بها في المعادلة التالية:

$$\text{مخاطر الاكتشاف} = \text{خ م} / (\text{خ ل} \times \text{خ ق})$$

¹ صالح القراء، مدونة صالح القراء، مرجع سابق.

² عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 109.

وهكذا فإنه كلما انخفضت المخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية تزايدت مخاطر الاكتشاف التي يمكن أن يقبلها المراجع.

خلاصة الفصل الأول:

إنه لمن المهم التساؤل على مدى الثقة في المعلومات التي تصدرها المؤسسة، والتي هي ناتجة عن نظامها للمعلومات، ولهذا يفترض على المؤسسة وضع إجراءات رقابية بهدف اكتشاف الأخطاء والمشاكل وتصحيحها من خلال وضع نظم الرقابة الداخلية، التي غرضها ضمان حسن تنفيذ الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة واكتشاف العيوب والنقائص وتصحيحها بما يحقق أهداف المؤسسة.

من جهة أخرى تعتبر المراجعة الداخلية الوظيفة المسؤولة عن تقييم نظم الرقابة الداخلية في المؤسسة عن طريق عمليات اختبار وفحص تعتمد فيها على مجموعة من الأدوات في أطار منهجية محددة وتقديم التوصيات المناسبة للإدارة، كما أن على المؤسسة تكييف إجراءاتها الرقابية بما يتماشى مع بيئة التشغيل نظرا للمخاطر الجديدة المصاحبة لتغيير بيئة التشغيل.

الفصل الثاني

الأطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعد المعلومات قاعدة لاتخاذ القرارات المختلفة داخل المؤسسة، لذلك اتجهت هذه الأخيرة إلى تصميم وبناء أنظمة معلومات من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات بهدف ضمان وصولها بصورة صحيحة وصادقة إلى جميع الأطراف بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب.

تعتبر المحاسبة من أقدم أنظمة المعلومات ضمن المؤسسة، فهي تتميز بقدرتها على توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة والتي تستعين بها كافة المستويات الإدارية والجهات الخارجية.

والنظام المحاسبي الفعال والمصمم وفق أسس متطورة وعملية يضمن السرعة والدقة وبالتالي اعطاء معلومات محاسبية موثوقة مدعمة في اتخاذ القرارات السليمة.

ونتيجة للتطورات الحاصلة في عصرنا هذا، ازداد تعقد عملية السيطرة على المعلومات، مما أدى إلى ضرورة اللجوء إلى استخدام الحاسب في النظام المحاسبي لتحقيق فعالية أكبر في معالجة البيانات المحاسبية.

من خلال هذا الفصل سنتطرق أولاً إلى مفهوم نظم المعلومات ونظام المعلومات المحاسبية وخصائصه وأهم مبادئه ومكوناته، وتوضيح مراحل عملية التصميم وآلية عملها في المؤسسة، ثم سنتعرض إلى أثر استخدام الحاسب على نظام المعلومات المحاسبية.

وعليه نقسم الدراسة في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: ماهية نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبية الإلكتروني

المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

مع التطور الذي طرأ في الآونة الأخيرة الذي أدى إلى تعقد العملية الإدارية، وصعوبة التحكم فيها، مما جعل نظم المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة وعنصر أساسي لتدعيم القرارات الإدارية. وتعمل المحاسبية كنظام للمعلومات وما تحويه من أنظمة فرعية على جمع البيانات ومعالجتها، ومن ثم تحويلها إلى معلومات مفيدة وموثوقة تلبي احتياجات المستخدمين لها في اتخاذ القرارات الرشيدة. وسوف نتناول في هذا المبحث مفاهيم حول نظم المعلومات، ومفهوم نظام المعلومات مكوناته، أما المطلب الثالث فتناولنا مبادئ وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، وأخيراً مقومات ووظائف نظام المعلومات المحاسبية والأنظمة الفرعية له.

المطلب الأول: مفاهيم حول نظم المعلومات

1.1 النظام:

1.1.1 تعريف النظام: لقد قام النظام على عدة تعاريف، نذكر منها ما يلي:

- يعرف النظام بأنه " مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها لتحقيق هدف (أهداف) معين (معينة)".¹
- كما يعرف النظام بأنه "وحدة مكونة من أنظمة فرعية متداخلة تهدف جميعها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف".²
- "النظام إطار متكامل من هدف واحد أو أكثر من هدف وهو يقوم بالتنسيق فيما يقوم بين الموارد المطلوبة لتحويل المدخلات إلى مخرجات، والموارد قد تكون خامات أو آلات أو طاقات وذلك بالاعتماد على نوع النظام".³

من التعاريف السابقة نجد أن النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة التي يمكن أن تكون عبارة عن آلات، تجهيزات، أموال أو أفراد.... والتي تتفاعل فيما بينها ومع البيئة المحيطة، وهذه العناصر تعمل كعنصر واحد من أجل تحقيق هدف مشترك.

2.1.1 مكونات النظام: إن مكونات النظام تتمثل في العناصر التالية: المدخلات، العمليات التحويلية،

- المخرجات، التغذية العكسية. وهذه العناصر سيتم تناولها بشيء من التفصيل فيما يلي:⁴
- المدخلات : وتتعلق باستحصال وتجميع العناصر التي تدخل إلى النظام لكي تعالج. مثلاً: المواد الخام، الطاقة، البيانات، والجهود البشرية والتي يجب أن تتوفر وتنظم لأغراض المعالجة.

¹ محمد عبد العليم صابر، نظم المعلومات الإدارية، (الإسكندرية، مصر، دار الفكر الجامعي، 2007)، ص 26.

² ستيفن.أموسكوف، مارك.ج.سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 2002)، ص 21.

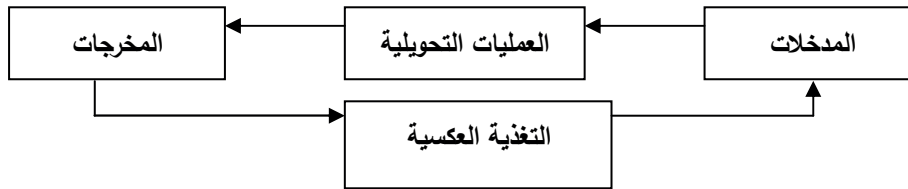
³ ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية، مصر، دار الجامعية، 2003)، ص 9.

⁴ عماد عبد الوهاب الصباغ، نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، (عمان، الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004)، ص 13.

- العمليات التحويلية: تتحول المدخلات إلى مخرجات عن طريق العمليات التحويلية وقد تكون هذه العمليات في شكل آلة أو إنسان أو حاسب آلي أو مهام تؤدي بواسطة أعضاء المؤسسة.¹
- المخرجات: وقد تكون مخرجات النظام في شكل منتجات أو خدمات أو معلومات أو طاقة أو غيرها، والمخرجات هي ناتج العمليات التحويلية، ومخرجات النظام ترتبط ارتباطاً قوياً بالهدف من وجود النظام.
- التغذية العكسية (feed back): إن التغذية العكسية جزء من مدخلات النظام، كما تعتبر التغذية العكسية من الخصائص والمميزات الأساسية في النظم، خاصة في النظام الحي . والشكل الموالي يبين مكونات النظام.

شكل رقم (1-2)

مكونات النظام



المصدر: عبد الرحمان الصباح، نظم المعلومات الإدارية، دار زهران للنشر، الأردن، 1998، ص 152.

2.1 المعلومة

1.2.1 تعريف المعلومة: تعرف المعلومة كما يلي:

- "المعلومة هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنا كاملاً بالنسبة لمستخدم ما، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات"²؛
- "مجموعة البيانات التي تم تحويلها عن طريق معالجتها من صورتها الخام إلى صورة قابلة للتوظيف في شتى الاستخدامات من طرف أصحاب القرار وباقي أفراد المؤسسة، ويمكن التعبير عن المعلومات بالعلاقة الرياضية التالية: المعلومات = البيانات + المعالجة"³.
- من التعريفين السابقين نجد مصطلحين مترابطين هما البيانات والمعلومات، لذا لا بد من التمييز بينهما من خلال معرفة جوهر كل مصطلح، وهذا لإيضاح الاختلاف الموجود بينهما.
- 1.2.1 تعريف البيانات:** اختلفت التعاريف التي وردت بشأن البيانات ومنها ما يلي:
- البيانات هي "إشارة، رمز ينتج من الملاحظة المباشرة للأحداث وهي نوع من المادة الأولية والتي بعد معالجتها تتحول إلى معلومات"⁴.

¹ عبد الرحمان الصباح، نظم المعلومات الإدارية، (عمان، الأردن، دار زهران للنشر والتوزيع، 1998)، ص 151.

² عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، (عمان، الأردن، دار الثقافة للنشر و التوزيع، 2004)، ص 13.

³ نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية، (رسالة ماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008)، ص 7.

⁴ عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 32.

- البيانات هي "مواد وحقائق خام أولية، ليست ذات قيمة بشكلها الأولي هذا، ما لم تتحول إلى معلومات مفهومة ومفيدة."¹

مما سبق يمكن القول أن البيانات: هي مجموعة من المعطيات التي تصف ظاهرة أو واقعا معينا يتم التعبير عنها بكلمات، أرقام، رموز وأشكال... وتمثل المادة الخام التي لم يتم معالجتها بعد، فهي عبارة عن مادة أولية للمعلومة، وعليه فالبيانات هي معلومات دون موضوع.

3.1 نظام المعلومات:

1.3.1 تعريف نظام المعلومات:

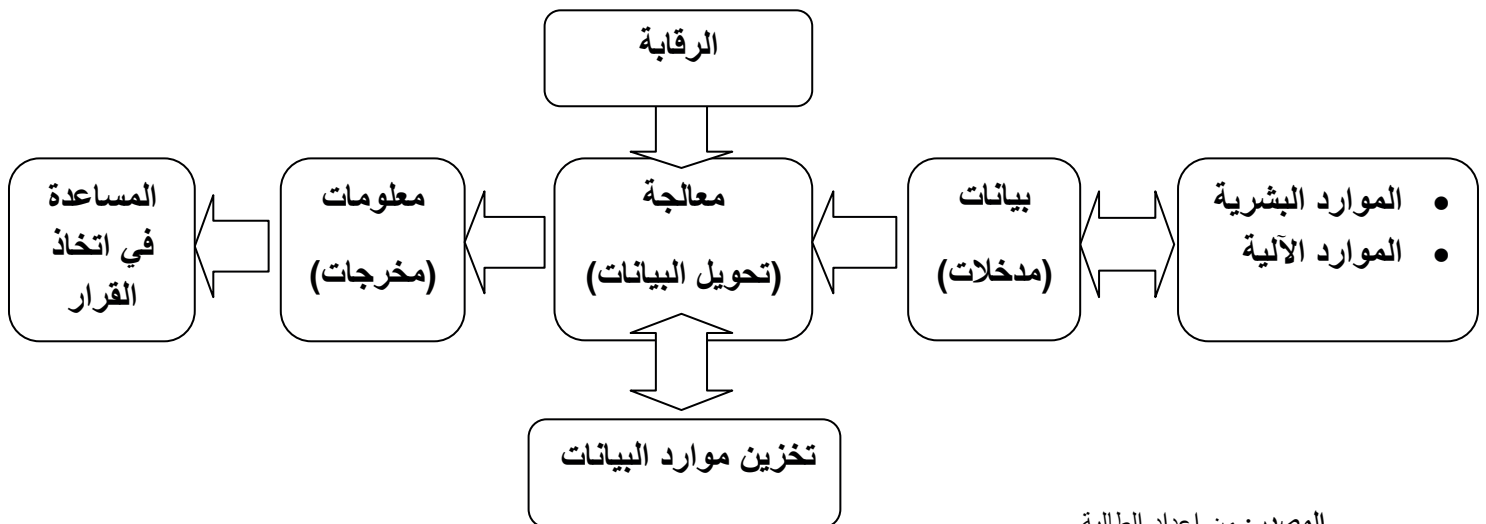
- يعرف والتر كنيفن Walter j kenevan نظام المعلومات على أنه: "عبارة عن النظم الرسمية وغير الرسمية التي تمد المؤسسة بمعلومات سابقة وحالية ومستقبلية، بصورة شفوية أو مكتوبة طبقا للعمليات داخل المؤسسة والبيئة المحيطة بها، لغرض المساعدة في اتخاذ القرار."²

- كما يمكن تعريف نظام المعلومات على أنه: "مجموعة من الأفراد والتجهيزات والإجراءات والبرمجيات وقواعد البيانات التي تعمل يدويا أو آليا على جمع المعلومات وتخزينها ومعالجتها ومن ثم بثها للمستفيد"³

- ويعرف أيضا بأنه: "إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (المعلومات) لتحقيق أهداف المشروع."⁴ ويظهر الشكل التالي مفهوم نظم المعلومات.

شكل رقم (2-2)

مفهوم نظام المعلومات



المصدر: من إعداد الطالبة.

¹ عامر إبراهيم قنديلجي، علاء الدين عبد القادر الجنابي، نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، 2005)، ص 29.

² علاء عبد الرزاق السالمي، رياض حامد الدباغ، تقنيات المعلومات الإدارية، (عمان، الأردن، دار وائل للنشر، 2000)، ص 23.

³ سليم إبراهيم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية، (عمان، الأردن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 1998)، ص 41.

⁴ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 15.

- 2.3.1 خصائص نظم المعلومات:** يجب أن تتوفر في نظام المعلومات خصائص معينة حتى يستطيع أن يحقق الأهداف التي أنشئ من أجلها، نذكرها في النقاط التالية:¹
- نظام المعلومات وسيلة لتحقيق الاتصال المتبادل من خلال تزويد النظام باتصالات سريعة ودقيقة وقليلة التكاليف ولتسهيل انسياب المعلومات داخل المؤسسة نفسها ومع محيطها الخارجي؛
 - يتميز بقدرة فائقة على معالجة كم هائل من البيانات؛
 - سهل التطبيق والاستخدام من قبل المستخدمين؛
 - نظام المعلومات هو نظام اقتصادي يهدف إلى تحقيق منفعة اقتصادية؛
 - يعتبر نظام المعلومات نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة الخارجية؛
 - نظام المعلومات نظام إنساني، أي أنه من صنع الإنسان وقابل للتطوير؛
 - هو نظام مرن يمكن تطويره وتعديله حسب احتياجات ومتطلبات المرحلة التي يمر بها؛
 - هو نظام فرعي لأنه يشكل جزءا من النظام الكلي للمؤسسة؛
 - هو نظام تحاوري بينه وبين المستفيد، أي يجيب عن استفسارات المستخدم؛
 - هو نظام معلوماتي مورده الأساسي هو المعلومات.

3.3.1 مكونات نظام المعلومات: إن مكونات نظام المعلومات تتمثل في خمسة عناصر، والتي سنذكرها فيما يلي:²

- أ- **الأجهزة:** يمكن أن تتضمن أجهزة نظام المعلومات المعين كل من التليفون، التلكس، الفاكس ميلي، الآلات الكاتبة، الآلات الحاسبة، والحاسبات الالكترونية بأجزائها المختلفة والمكاملة لها مثل وحدة التشغيل المركزية، أجهزة المدخلات والمخرجات، وسائل الاتصالات، وسائل إعداد البيانات.
- ب- **وسائل حفظ وتخزين البيانات:** وهي تتكون أساسا من الملفات والمستندات المكتوبة والميكروفيلم و آلات التصوير في النظم اليدوية. ويضاف إلى ذلك الأشرطة والأسطوانات المغنطة والكروت المثقبة في النظم القائمة على استخدام الحاسبات الاليكترونية.
- ج- **البرامج:** والتي تشمل على كل ومختلف أنواع الإعازات والتعليمات المطلوبة في معالجة البيانات، ومن ضمنها مجموعات نظم التشغيل، التي توجه المكونات المادية للحاسوب وتسيطر عليها. فهناك برامج النظام، مثل برامج نظام التشغيل، الذي يسيطر على نظام الحاسوب، ويقدم الدعم المطلوب له. ثم برامج التطبيق، والتي هي برامج توجه إجراءات وعمليات خاصة باستخدامات محددة للحواسيب، من قبل المستخدم النهائي، مثل برامج تحليل المبيعات، وبرنامج المبيعات والمستحقات.³

¹ إيمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، (عمان، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2004)، ص ص 53، 54.

² أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2006)، ص 23.

³ عامر إبراهيم قنديلجي، علاء الدين عبد القادر الجنابي، مرجع سابق، ص 45.

د- قاعدة البيانات: هي المخزن أو الوعاء الذي يحتوي على البيانات التي تصف كل العمليات والأحداث الجارية في المنظمة بكل التفاصيل المهمة الخاصة بنشاطها على شكل ملفات.

هذه القاعدة قد تكون ورقية في النظام اليدوي أو محسوبة أي مسجلة إلكترونيا في النظام الآلي.¹

هـ- إجراءات التشغيل: ينظر إلى إجراءات التشغيل على أنها جزء من الأجزاء المادية للنظام لأنها عادة ما تكون مطبوعة في كتيبات يطلق عليها « دليل التشغيل » .

وعادة ما يوجد نوعين من الإجراءات في نظم الحسابات الاليكترونية أحدهما لمستخدمي النظام، والذي يتضمن التعليمات الخاصة بإعداد البيانات وكيفية إدخالها والتعليمات الخاصة باستخدام وتشغيل الحاسب. أما الثاني، فخاص بالعاملين في مركز الحاسب الاليكتروني أنفسهم الذين يقومون بتشغيل النظام.²

و- العنصر البشري:³ وهو المكون الذي يسيطر ويشغل المكونات الأخرى فكل منظمة تستخدم نظم معلومات تحتاج إلى عاملين لتشغيل وإدارة هذه النظم من ذوي الخلفية المعلوماتية.

المطلب الثاني: مفهوم وخصائص نظام المعلومات المحاسبية ومكوناته

1.3 تعريف نظام المعلومات المحاسبية:

- يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه "أحد النظم الفرعية في المؤسسة الاقتصادية، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة، بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية، لجميع الجهات التي يهملها أمر المؤسسة الاقتصادية، وبما يخدم تحقيق أهدافها."⁴

- كما يعرف بأنه "وهو أحد مكونات نظام المعلومات في المؤسسة، يختص بجمع وترتيب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية (إدارة المؤسسة..الخ)، وإلى الأطراف الخارجية (الجهات الحكومية، الدائنين والمستثمرين...الخ)، حيث أن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية، فالفرق بينهما ينحصر في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المحاسبية، بينما يختص الثاني بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على النشاط."⁵

- وأيضاً يعرف على أنه "هيكل متكامل داخل المؤسسة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات."⁶

¹ راجي رحمة ربه، مدونة راجي رحمة ربه، 2013/03/02، 11:11، <http://ragy8888.maktoobblog.com/1610715>

² أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 24.

³ راجي رحمة ربه، مدونة راجي رحمة ربه، مرجع سابق.

⁴ فؤاد الشرايبي، نظم المعلومات الإدارية، (عمان، الأردن، دار أسامة للنشر والتوزيع، 2007)، ص 177.

⁵ السيد أمين أحمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005)، ص 19.

⁶ السيد عبد المقصود دبيان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية، مصر، 2005)، ص 69، 70.

2.3 خصائص المعلومات المحاسبية: حتى تحقق المعلومات المحاسبية الغاية المرجوة منها، يجب أن يتوافر فيها مجموعة من الخصائص، أهمها:¹
أولاً- الخصائص الأساسية:

(أ) **الملائمة:** توصف الملائمة بأنها الخاصية الأساسية الأولى للمعلومات المحاسبية. فالمعلومات تكون ملائمة إذا كانت تلبي احتياجات المستخدمين، وأن تكون مرتبطة بالغرض الذي سوف تستخدم من أجله، وهناك ثلاثة مقاييس يجب توافرها في المعلومة لكي تكون ملائمة هي:

- **القدرة على التنبؤ:** أي أن تكون لها ارتباط بالمستقبل، وتساعد على التنبؤ به من خلال نموذج القرار.
- **التغذية العكسية:** أي أن يكون لها تأثير في القرار أو القرارات التالية، وذلك من خلال تشغيل المخرجات كمدخلات والوصول إلى مخرجات جديدة، أي تساعد في تقييم مدى صحة التوقعات، وبالتالي تقييم القرارات التي اعتمدت على هذه التوقعات.
- **التوقيت المناسب:** أن تتاح للمستفيد منها في التوقيت المناسب.

(ب) **إمكانية الاعتماد عليها:** توصف إمكانية الاعتماد، بأنها الخاصية الأساسية الثانية للمعلومات المحاسبية، والتي تعبر عن درجة الثقة في المعلومات المحاسبية، ولكي تكتسب المعلومة هذه الخاصية لابد أن يتوافر فيها ثلاثة عناصر هي:

- **الموضوعية:** أي عدم التحيز في إعداد وعرض المعلومة، والمقصود بالموضوعية هنا هي الموضوعية النسبية وليس الموضوعية المطلقة.
- **إمكانية التحقق من المعلومة:** بحيث يمكن التثبت منها، وإقامة الدليل على صحتها.
- **العرض السليم للمعلومة:** أي أن تعبر المعلومة تعبيراً صادقاً عما تعبر عنه.

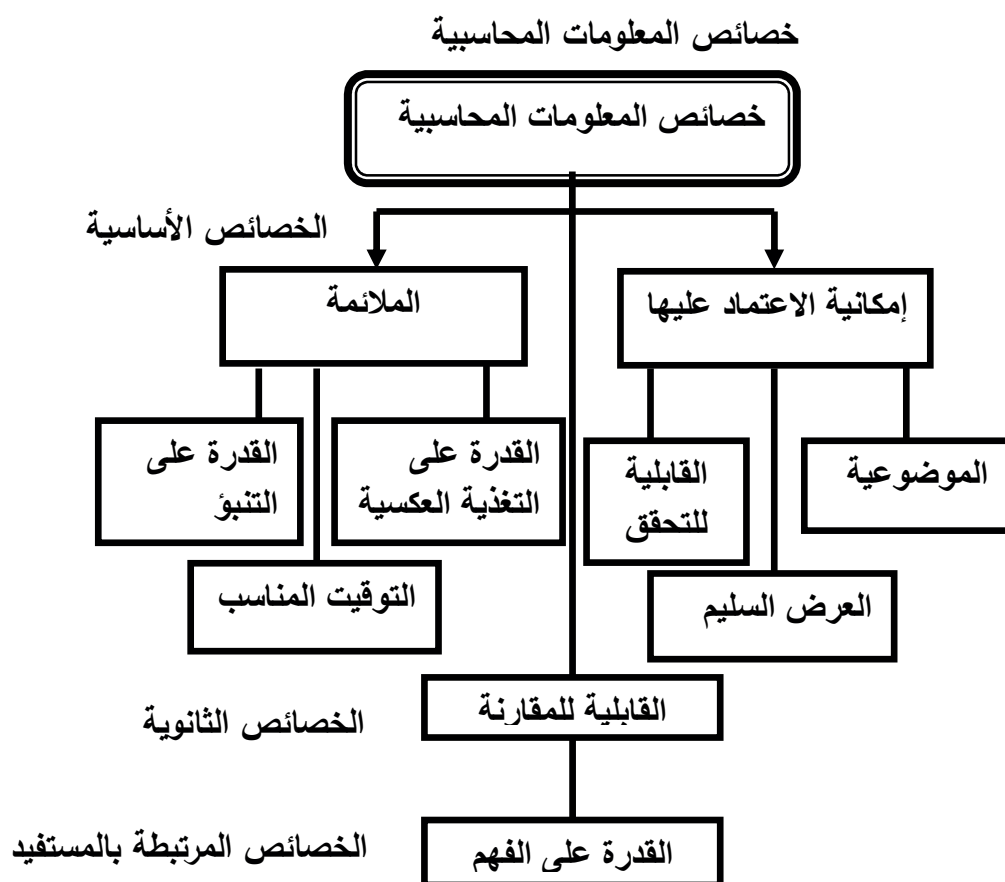
ثانياً- الخصائص الثانوية: وأهم هذه الخصائص هي خاصية القابلية للمقارنة، وذلك من خلال تطبيق مبدأ الثبات في استخدام الطرق والسياسات المحاسبية من فترة إلى أخرى، بما يسمح بالمقارنة العادلة، سواء المقارنة المكانية (بين مؤسسة وأخرى أو بين فرع وآخر....) أو المقارنة الزمنية (بين فترة زمنية وأخرى).

ثالثاً- الخصائص المرتبطة بالمستفيد من المعلومات المحاسبية: وأهم هذه الخصائص هي خاصية قدرة المستفيد على فهم المعلومة، فإذا توافرت الخصائص الأساسية والثانوية في المعلومات المحاسبية، ولكن المستفيد لا يستطيع فهمها أصبحت معلومات غير مفيدة.

¹ http://cba.ksuedu.server261.com/member/file/load_center/edoc_1286965529.doc:05/03/2013:16:02.

ويمكن تلخيص الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية في الشكل التالي:

شكل رقم (2-3)



المصدر: من إعداد الطالبة

3.3 مكونات نظام المعلومات المحاسبية:

إن نظام المعلومات المحاسبية كغيره من الأنظمة الأخرى له مكونات خاصة به تسهل عليه عميلة القيام

بالوظائف والأهداف التي وضع من أجلها، و هي كما يلي:¹

1- وحدة تجميع البيانات: وهي الجزء الأهم من نظام المعلومات المحاسبي، يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمشروع، أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل. وتتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة، ويجب الحصول عليها وتحليلها.

ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.

فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبي لبنك تجاري، تتعلق بأنشطة الإيداعات والقروض والادخار، أما بالنسبة لشركة تأمين فإن البيانات المجمعّة تتعلق بأنشطة جميع الأقساط ودفع التعويضات

¹ <http://www.dr-al-adakee.com/vb/showthread.php?t=33522013/03/03> ، 22/01/2013 ، 09 :01

وحساب الاحتياطات، كما أن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعة، فالقرارات غير الروتينية مثل: الميزانية الرأسمالية وقرارات الصنع أو الشراء تحتاج أيضا إلى بيانات غير روتينية تناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها، بينما القرارات الروتينية المتعلقة بالتشغيل تحتاج إلى بيانات روتينية كذلك.

2- وحدة تشغيل البيانات: البيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد إنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها. ويظهر ذلك السهم الموصل بين وحدة تجميع البيانات وقنوات المعلومات الموصلة إلى متخذ القرارات.

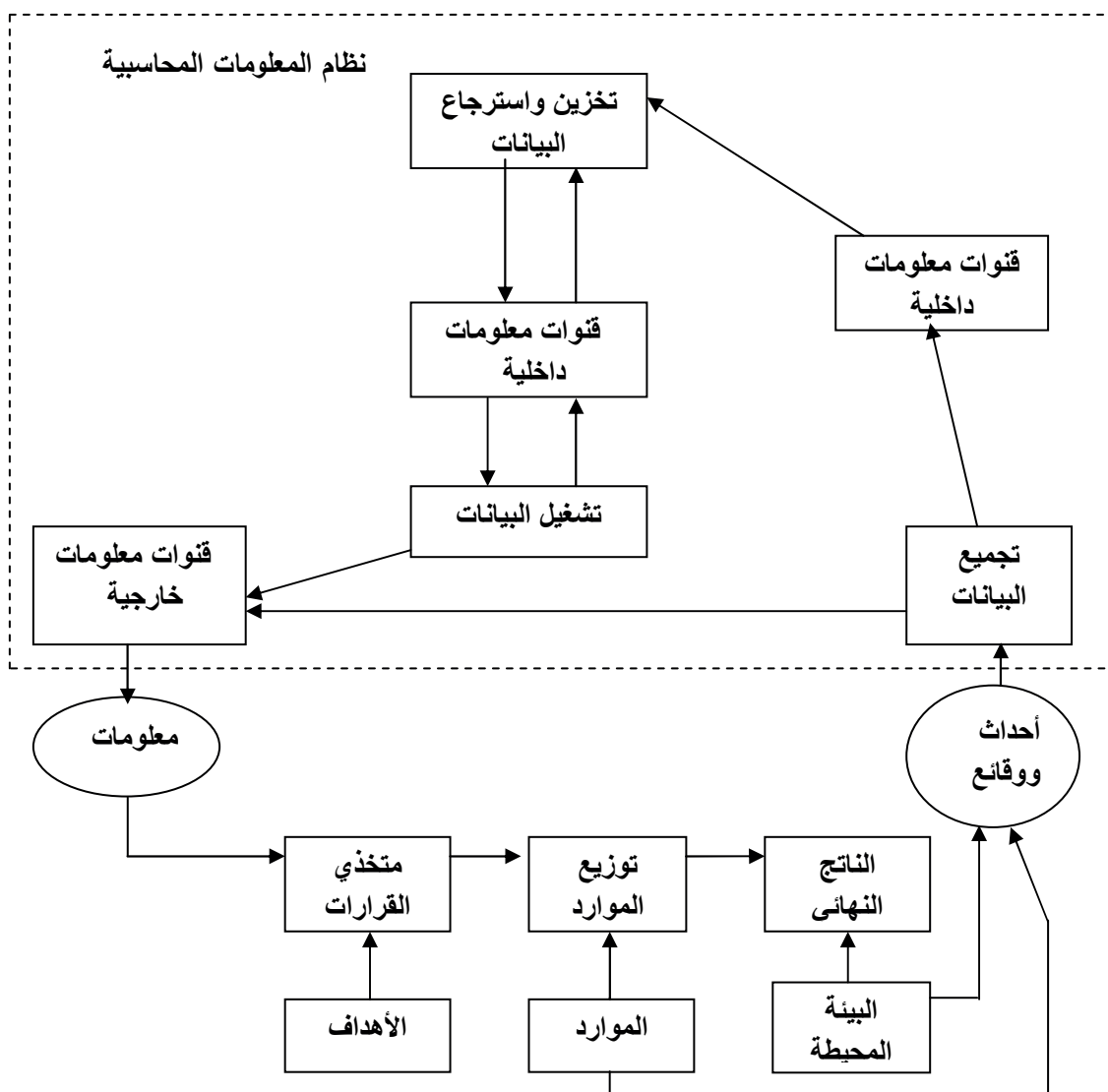
ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمتخذي القرارات، وبالتالي فإنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبي.

3- وحدة تخزين واسترجاع البيانات: وتختص هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة، والحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل، أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات.

4- وحدة توصيل المعلومات: وتسمى أيضا قنوات المعلومات، وهي الوسيلة التي يتم بها نقل و توصيل البيانات و المعلومات من وحد إلى أخرى داخل النظام المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات الإدارية. وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو يدوية، على شاشات أو على ورق. حسب الغرض و الإمكانيات المتاحة للمشروع.

والشكل التالي يبين مكونات نظام المعلومات المحاسبية وطريقة سير المعلومات.

شكل رقم (2-4)
مكونات نظام المعلومات المحاسبية



المصدر: كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية، مصر، دار الجامعة، 2005)، ص52.

المطلب الثالث: مبادئ وأهمية نظام المعلومات المحاسبية

1.3 مبادئ نظام المعلومات المحاسبية: يرتبط إعداد وتصميم النظام بمجموعة من المبادئ الأساسية نتناول البعض منها:¹

1.1.3 مبدأ التكلفة المناسبة: يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي توفر للمؤسسة احتياجاتها، وتحقق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقولة ومناسبة لحجم المؤسسة وإمكانياتها المالية، ويجب توفر شرطين أساسيين حتى يكون نظام المعلومات المحاسبية قادرا على توفير المعلومات وتحقيق الرقابة وهما:

- أ- شرط إجباري: ويتمثل في ضرورة ضمان النظام المحاسبي تحقيق الحد الأدنى من الإجراءات التي تعمل على توفير المعلومات اللازمة وتضمن متطلبات نظام الرقابة الداخلية؛
- ب- شرط اختياري: ويتمثل في إمكانية جعل النظام المحاسبي ذو قدرة عالية على تزويد الإدارة بمعلومات أوفر وأدق، وكذا تحقيق فاعلية قصوى لنظام الرقابة الداخلية.

ويجب مراعاة جانب التكاليف مقارنة بالعائد المنتظر من هذه الإجراءات الاختيارية، أي يجب أن يكون العائد من نظام المعلومات المحاسبية يفوق تكلفته سواء تكلفة مادية مثل الوسائل، أو تكلفة معنوية مثل الثقة وارتياح الأطراف الأخرى، لضمان استمرار النشاط بشكل جيد.

2.1.3 مبدأ الثبات في إعداد التقارير: هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الأساسية في المحاسبة وعليه فإن أي نظام للمعلومات المحاسبية يجب أن يكون قادرا على تحقيق واحترام هذا المبدأ والذي يتطلب أن تكون مخرجات النظام (التقارير المالية والختامية) معدة بطريق واحدة وثابتة في كل الدورات، حتى يتمكن المستعملون لها من المقارنة بين عدة سنوات والاستفادة منها.

إن هذا المبدأ أدى إلى تحقيق أهداف النظام المحاسبي من ناحية تحقيق تكامل عمليات المؤسسة، والحصول على بيانات محاسبية تمتاز بالدقة، السرعة وبتكاليف مقبولة، كما يساعد على زيادة الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبية.

3.1.3 مبدأ العمل الإنساني في إعداد التقارير: مادام الفرد هو الثروة الحقيقية للمؤسسة وأن أي نظام لا يعمل تلقائيا بل من خلال الأفراد وبواسطتهم، فإنه من الضروري مراعاة جانب العلاقات الإنسانية بالتركيز على توفير الظروف الملائمة والمحفزة للأفراد لأداء مهامهم بشكل جماعي، والقيام بدراسة مستفيضة للنفس البشرية وميولها، وتقادي كل رد فعل معرقل للنظام لأن العنصر البشري له دور فعال يتجلى هذا في نقطتين:

– خلق الاقتناع الكامل من هيئة العمال والموظفين بالنظام وفعاليتته وأهدافه المسلم بها، لأن إنجاز الأعمال دون اقتناع يؤدي إلى انهيار النظام؛

¹ أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، (مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد الأول، 2001)، ص ص 58، 60.

– رفع كفاءة العاملين من خلال برامج التدريب اللازمة، ووضع التفسيرات المحددة والواضحة لها، وينتج عن ذلك السرعة في إنجاز مهام النظام وإعداد البيانات بالدقة والسرعة المطلوبتين وبأدنى تكلفة.

4.1.3 مبدأ الهيكلية: إن تصميم نظام المعلومات المحاسبية يتطلب مراعاة ما يتضمنه الهيكل التنظيمي للمؤسسة من خطوط السلطة والمسؤولية، لأنه على أساسها توضع أساليب الضبط والرقابة الداخلية، وتحدد أيضا خطوط الاتصال اللازمة لتدفق البيانات من وإلى نظام المعلومات المحاسبية، ومما لا شك فيه أن مبدأ مراعاة الهيكل التنظيمي يستوجب تحديد البيانات المطلوبة ومدى فائدتها للإدارة وأقسام المؤسسة الاقتصادية ووضع نظام سليم لمراقبتها ويلزم لتحقيق ذلك توافر الاعتبارات التالية:

– تحديد السلطة والمسؤولية تحديدا واضحا؛

– وضع نظام فعال للتوجيه والإشراف على المستويات الإدارية المتعددة؛

– تحديد وسائل وأساليب الرقابة.

وخلاصة القول أن نظام المعلومات المحاسبية لا يخرج عن حيز التطبيق ما لم يتوفر هنالك هيكل تنظيمي فعال وجيد.

5.1.3 مبدأ الضبط والرقابة الداخلية: إن الهدف من مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هو توفير معلومات دقيقة، صحيحة، وصادقة تكون قاعدة القرار السليم، لذلك يجب أن يتوفر النظام على إجراءات تنظيمية متكاملة تضمن هذه الدقة وتمنع كل الأخطاء، وأسلوب الضبط الداخلي أضيق نطاقا من المراقبة الداخلية، لأنه يوفر الأساليب التي تساعد على التحقيق التلقائي من صحة البيانات وتمكين العاملين من تقليل فرص الوقوع في الأخطاء باستخدام حسابات المراقبة ونظام الجرد المستمر والفعلي تعد أمثلة على نظام الضبط الداخلي.

6.1.3 مبدأ التوقيت السليم: إن نتائج النظام توجه إلى جهات مختلفة لتتخذ القرارات المناسبة لذلك يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبية قادرا على توفير هذه النتائج في الوقت المناسب وبالنوعية الجيدة.

7.1.3 مبدأ المرونة: يجب أن يكون النظام مصمم مرنا لمواجهة كل التغيرات التي تحدث في المستقبل مع مراعاة الثبات والاستمرار في عرض البيانات، وهذا يعني أن يكون النظام قادرا على أن يوافق بين مبدأ الثبات والاستمرار ومبدأ المرونة، بحيث يمكن التعديل أو الإضافة حسب الظروف التي تواجه المؤسسة دون المساس بمبدأ الثبات والاستمرار.

8.1.3 مبدأ إعداد التقارير: تعتبر التقارير كنتاج (مخرجات) نظام المعلومات المحاسبية، ويجب على هذا الأخير أن يكون قادرا على إصدار التقارير الداخلية والخارجية التي تعد وسيلة اتصال ما بين المستويات الإدارية داخل المؤسسة الاقتصادية، كما يجب أن تعد هذه المخرجات بشيء من الدقة تؤهلها لأن تكون قاعدة سليمة لاتخاذ القرارات.

2.3 أهمية نظام المعلومات المحاسبية:¹

أ- نظم المعلومات المحاسبية أساسية للمحاسبة حيث أنها تركز بشكل كبير على : كيفية تجميع البيانات وتحويلها إلى معلومات مفيدة وضمان استمرار توفرها وأمكانية الاعتماد عليها. كما أن نظم المعلومات ليست مساقات رقميه وحيث أن المحاسبة هي نشاط تزويد معلومات لذلك يحتاج المحاسب إلى معرفة وفهم:

1. كيف تم تصميم و تطبيق هذا النظام الذي يزود المعلومات؛

2. كيف تم التقرير عن المعلومات المالية؛

3. كيف تستخدم المعلومات في صنع القرار؛

4. كيف يتم تزويد المعلومات و استخدامها.

ب- أن مهارات نظم المعلومات المحاسبية مهمة لتحقيق النجاح بالمهن المحاسبية وأهم هذه المهن:

1. المدققون يحتاجون إلى تقييم دقة ومصداقية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية؛

2. محاسبو الضرائب يجب أن يفهموا نظام المعلومات المحاسبية للعميل بشكل كافي ليكونوا على ثقة من أنه يزودهم بمعلومات كاملة ودقيقة لتخطيط الضرائب وموافقتها لمتطلبات العمل؛

3. في الصناعات الخاصة والأنظمة غير الهادفة للربح تعد الأنشطة الخاصة بأنظمة العمل من أكثر الأنشطة أهميه في عمل المحاسب؛

4. في مجال الاستشارات الإدارية يعد تصميم واختيار وتنفيذ أنظمة المعلومات المحاسبية من أكثر مجالات النمو سرعة.

ج- أن دراسات نظم المعلومات المحاسبية تكمل دراسات الأنظمة الأخرى حيث تركز دراسات الأنظمة الأخرى على تصميم و تنفيذ أنظمة المعلومات، قواعد البيانات، والأنظمة الخبيرة؛

د- إن نظم المعلومات المحاسبية تؤثر على إستراتيجية المنشأة وثقافتها.

المطلب الرابع: مقومات ووظائف نظام المعلومات المحاسبية والأنظمة الفرعية له

1.4 مقومات نظام المعلومات المحاسبية: يعتمد نظام المعلومات المحاسبية على مجموعة من المقومات تعمل جميعها على تحقيق الهدف المنشود من تصميمه، نعرض أهمها فيما يلي:²

أ- **المستندات:** تعتبر المستندات من مدخلات النظام المحاسبية وهي في غاية الأهمية وأن سلامتها تعني سلامة المراحل الأخرى في النظام، لذلك وجب الإلمام بالمبادئ التي تحكمها ومنها مايلي:

- استخدام أقل عدد ممكن من المستندات؛

- التبسيط والوضوح في تصميم المستندات وإهمال نكل ما هو غير ضروري من المعلومات؛

- استخدام عدة صور من نفس المستند؛

¹ World-acc.net/vb/attachment.php?attachmentid=661&d.04/03/2013,09:39.

² نفس المرجع، ص ص 60، 62.

- منع الازدواج في جميع البيانات وتسجيل العمليات؛
 - أن تلبى 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 العملية المالية محتوياتها أيضا في دفاتر اليوميات المساعدة مباشرة؛
 - تبدأ عملية الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة من واقع مستندات العمليات المالية مباشرة أولا بأول، وإلى دفتر الأستاذ العام حيث ترحل إليه في نهاية كل دورة لحسابات العناصر الرئيسية، تعد في نهاية كل دورة وبصفة أساسية موازين مراجعة لحسابات دفاتر الأستاذ المساعدة التي تتطابق مع ميزان المراجعة المستخرج من دفتر الأستاذ العام؛
 - يتم إعداد التقارير اللازمة للأجهزة المختلفة ولإدارة المؤسسة تحوي البيانات الإجمالية والتفصيلية التي تحتاجها هذه الأجهزة.
- 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 الداخلية على عمليات المؤسسة وتحقيق سلامة التوجيه المحاسبي.
- ب- الترميز: يعرف الترميز على أنه عملية وضع أرقام أو حروف هجائية أو علامات أو صور أو ألوان لتمييز كل مفردة من مفردات العنصر المعين بالعملية على غيره، ويحقق الترميز الأغراض التالية:
- تسهيل عملية تجميع العمليات؛
 - تسهيل عملية الاتصال وإنجاز سريع للعمليات؛
 - تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ؛
 - تسهيل العمل بالحاسوب.
- ج- دليل الحسابات: إن الحاجة إلى لغة محاسبية متجانسة ومتداولة بين جمهور المحاسبين، تسهل التفاهم والتعاون فيما بينهم وتكون مناسبة للنظام الحاسبي، حيث جعلت المنظمات المحاسبية والهيئات المختصة في كل بلد تبحث على دليل موحد للحسابات يلزم تطبيقه.
- ويعرف الدليل المحاسبي على أنه: عملية اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالموحدة المحاسبية، وتجميعها وتبويبها في مجموعات رئيسية وفرعية متجانسة، ثم وضعها في إطار عام وإعطائها رموز أو أرقاما مميزة لكل منها. ويبين المفهوم أن الدليل المحاسبي يعتبر المفتاح الرئيسي لأي نظام محاسبي، لاشتماله على ترجمة للمدخلات والمخرجات في المعاملات المالية التي يشتملها هذا النظام.

د- **مكنة العمل المحاسبي:** يتم تحويل المدخلات إلى معلومات جاهزة ومفيدة عن طريق إدخال الحاسوب إلى مجال الأعمال، وقد شاع استخدامه بصورة كبيرة نظرا للميزات الكثيرة والتي من أهمها القدرة على معالجة البيانات والمعلومات بدقة كبيرة وسرعة فائقة، الأمر الذي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة بناء على معلومات جاهزة في وقت قصير حسب الشكل المطلوب، التفصيل المرغوب، الدقة الكبيرة والوقت المناسب. وقد نجم عن استخدام هذه الوسائل عدة تغيرات في أساسيات النظام المحاسبي، حيث اعتبر دفتر اليومية في ظل النظام المحاسبي اليدوي مصدرا هاما في تبويب البيانات، أما في ظل النظام الحالي فالدفاتر المساعدة تكون في الصدارة من حيث الأهمية نظرا لارتباطها بالبرامج الخاصة لتنفيذ المهام المشابهة للعمليات المالية.

هـ- **التقارير:** تعد التقارير إحدى الوسائل المهمة التي تستعمل في الرقابة، إذ تعتبر أداة الاتصال بين مختلف المستويات الإدارية، وهناك أنواع عديدة من التقارير تبعا لنوعية النشاط ومن الواجب أن يتم إعداد هذه التقارير في الوقت المناسب، وأن تتسم بالسهولة في إدراك محتوياتها، وأن تعرض بشكل لا يستدعي مجهودات من الإداريين لفهمها كما يجب إعداد هذه التقارير في شكل مفصل حسب المستويات الإدارية للمؤسسة، ويستدعي ذلك ضرورة تحديد مراكز المسؤولية من خلال إتباع نظام محاسبة المسؤولية، الذي يعمل على إبراز الأقسام المسؤولة عن الفشل في تحقيق الأهداف، ويعطي صورة أدق كدليل على نجاح المدير في تحقيق أغراض معينة تبعا للعناصر الخاضعة للرقابة.

كما يجب أن تكون المعلومات الواردة في هذه التقارير معروضة بلغة واضحة، نمطية وقابلة للفهم، وأن تتسم بتمييز ملائم يجعلها أكثر وضوحا دون إخفاء أي تفاصيل مهمة.

و- **دور الرقابة في نظام المعلومات المحاسبية:** يتوقف صلاح الأنظمة المحاسبية على مدى خضوع العمليات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية، حيث لا بد من وجود نظام معلوماتي جيد يسمح بمعرفة كفاءات وإجراءات عمليات التسجيل، وطرق التسجيل، والطرف الذي يقوم بعملية إعداد التقارير والمستفيد منها، ويمكن التفريق بين نوعين من الرقابة: الرقابة المستندية والرقابة المحاسبية

2.4 وظائف نظام المعلومات المحاسبية:

يؤدي النظام المحاسبي مجموعة من الوظائف داخل المؤسسة تتلخص فيما يلي:¹

أ- **التجميع:** وتتمثل هذه العملية في إحضار البيانات وتجميعها من مصادرها الأولية سواء من خارج المؤسسة الاقتصادية أو من داخلها أو في صورة تغذية عكسية.

ب- **التصنيف:** ويتم طبقا لهذه العملية فصل البيانات الخاصة بنشاط معين إلى أنواع مختلفة، فمثلا بيانات نشاط المخزون قد تقسم إلى بيانات خاصة باستلام البضاعة وأخرى بإصدار أوامر الشراء وكذلك قد يتم التصنيف بتجميع البيانات ذات الصلة المشتركة في مجموعة واحدة.

¹ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 46، 47.

- ج- الترتيب: ويتم ترتيب البيانات في الملفات وفقا لأساس معين، فقد يتم ترتيب البيانات الخاصة بحسابات العملاء وفقا لرقم الفاتورة وهكذا.
- د- التلخيص: ويتم بهذه العملية إضافة مجموعة من البيانات وعرضها في تقرير واحد، فمثلا قد يتم تلخيص عملية الإيداعات في الحسابات الجارية يوميا في تقرير واحد إجمالي بدلا من عرضها في صورة تفصيلية تشمل كل الإيداعات التي تمت خلال اليوم.
- هـ- الحساب: وتشمل العمليات الحسابية التي تجري على البيانات مثل الجمع والطرح والضرب والقسمة وخلافه، فمثلا احتساب أقساط اهتلاك الأصول الثابتة.
- و- المقارنة: وتتمثل عملية المقارنة بإظهار أوجه الشبه أو الخلاف بين مجموعات مختلفة من البيانات، فمثلا قد يتم المقارنة بين البيانات الخاصة بالبضاعة بذات البضاعة والموجودة بأمر الشراء حتى يتم التأكد من مطابقتهم.
- ز- التخزين: وتتم بهذه العمليات حفظ البيانات في ملفات خاصة، وتختلف طريقة التخزين في ملفات، وتختلف طريقة التخزين في النظام اليدوي عنه في النظام الآلي. ففي النظام اليدوي يتم التخزين في ملفات أو دفاتر ورقية بينما في النظام الآلي فتكون أداة تخزين بطاقات مثقبة، شرائط أو أسطوانات ممغنطة.
- ح- الاسترجاع: وترتبط هذه العملية بعملية التخزين، فبعد تخزين البيانات لفترة ما يتم استرجاعها وإحضارها من الملفات الخاصة لاستخدامها أو إجراء عمليات أخرى عليها.

3.4 الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية: وتتمثل هذه الأنظمة الفرعية في:¹

- أ- نظام معالجة أوامر البيع: يختص هذا النظام بمعالجة أوامر العملاء وينتج فاتورة العميل والبيانات الضرورية لتحليل المبيعات والرقابة على المخزون وفي كثير من المؤسسات تختص هذه النظم بتتبع أوامر العملاء حتى تشحن المنتجات التامة الصنع إليهم.
- ب- نظام الرقابة على المخزون: يختص هذا النظام بمعالجة البيانات التي تعكس التغيرات في مستوى المخزونات وتوفر المعلومات الأزمة لشحن المنتجات من الموردين إلى مخازن المؤسسة وإعادة طلب الشراء لنفس الأصناف.
- ج- نظام حسابات القبض: يختص هذا النظام بتقيد المبالغ التي يدين بها العملاء للمؤسسة، وينتج قوائم العملاء الشهرية وتقارير إدارة الائتمان لتتبع موقف العملاء.
- د- نظام حسابات الدفع: يختص هذا النظام بقيد المشتريات مع الموردين والمبالغ التي يدينون بها للمؤسسة والمدفوعات في مقابلها، ويقوم بإعداد الشيكات لتسديد الفواتير وتقارير عن إدارة الخزينة.

¹ كامل السيد غراب، فادية محمد حجازي، نظم المعلومات الإدارية مدخل إداري، الإسكندرية، مصر، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، ط1، 1999،

هـ - نظام المرتبات: يستقبل ويمسك يوميا البيانات من بطاقات العمل الخاصة بالموظفين وبيانات أخرى عن التشغيل، ينتج شيكات الأجور، تقارير الأجور وتحليل العمل، وتقارير أخرى يتم إعدادها للمسيرين والمنظمات الحكومية فيما يخص العائدات، الضرائب والمستحقات الأخرى، وتقارير عن تحليل تكلفة اليد العاملة والإنتاجية.

و - نظام دفتر الأستاذ: يختص هذا النظام بدمج البيانات الصادرة عن حسابات العملاء، حسابات الموردين، الأجور وأنظمة المعلومات المحاسبية الأخرى وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إقفال دفاتر المؤسسة وإعداد ميزان المراجعة، جدول النتائج وميزانية المؤسسة، إلى جانب عدة تقارير عن الإيرادات والمصاريف للمسيرين، كما أن النظام المحوسب لدفتر الأستاذ يساعد المؤسسة على القيام بهذه الأعمال بطريقة مرتبة ودقيقة وبمراقبة مالية أحسن وتقديم تقارير عن وضعية التسيير زيادة على ذلك يقلل من عدد الأفراد وقيمة التكاليف مقارنة بالطرق اليدوية.

المبحث الثاني: ماهية نظام المعلومات المحاسبية

تخضع عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية إلى عدة خطوات بدأ بمرحلة التخطيط وصولاً إلى مرحلة الاستكمال والتنفيذ ومن ثم التقييم والصيانة.

كما أن نظام المعلومات المحاسبية بمجموعة من المراحل التي تنطلق من إدخال البيانات مروراً بعملية المعالجة، وأخيراً الحصول على المخرجات. وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: خطوات تصميم نظم المعلومات المحاسبية

تتعدد الطرق والأساليب التي يمكن استخدامها في مجال تصميم وتطوير النظم، وهي مجموعة من الخطوات والمراحل التي تحدد كيفية تطوير أو تصميم النظام من مرحلة التخطيط إلى غاية الرقابة عليه، وتتم عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية بعدة مراحل وهي:¹

1) مرحلة تخطيط نظام المعلومات المحاسبية: التخطيط هو عملية ذكية وتصرف ذهني لعمل الأشياء بطريقة منظمة، بالتفكير قبل العمل والعمل في ضوء الحقائق بدلاً من التخمين، كذلك بالنسبة للتخطيط لنظام المعلومات المحاسبية فهو يساعد على الدراسة المنظمة المسبقة لتطوير أو تصميم نظام المعلومات المحاسبية، بحيث يقوم على تقريب المستقبل المجهول ويقلل من مخاطر عدم التأكد، والقيام بتطوير نظام معلومات محاسبية يعد بحد ذاته مشروع يحتاج إلى دراسة مسبقة يعتمد عليها في اتخاذ قرار الاستمرار في التطوير لذلك المشروع أو التوقف،² وهذه الدراسة تتطلب:³

- **دراسة طبيعة المؤسسة:** تعتبر أولى مهام مصمم النظام الذي يجب أن يتعرف على المناخ والبيئة التي يعمل في إطارها. ويتعلق ذلك من خلال جميع البيانات المتعلقة بملكية المؤسسة وشكلها القانوني، وطبيعة نشاط المؤسسة سواء كانت مؤسسة ذات طابع تجاري أو صناعي، ونوعية المنتجات التي تنتجها أو تزاوّل مهمة شرائها وبيعها، ونظم الشراء والبيع المطبقة، والهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومهام كل قسم من أقسامه وكذا العلاقات القائمة بينها.

- **دراسة النظام المحاسبية القائم:** التعرف على درجة كفاية ما به من تفصيلات للوفاء باحتياجات المؤسسة من البيانات ونقاط القوة والضعف في النظام.

¹ إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، مرجع سابق، ص 216 ، 230 .

² محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان، الاردن، دار وائل للنشر، 2001)، ص 165.

³ درحمون هلال، المحاسبية التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، (رسالة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005)، ص 106، 107.

(2) مرحلة تحليل نظام المعلومات المحاسبية: ويتمثل تحليل الأنظمة في عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحالي والبيئة التنظيمية التي يعمل بها حتى يتسنى تحديد التوصيات الخاصة بتحسين النظام الحالي.¹ وللقيام بمرحلة التحليل يجب تتبع عدة خطوات:²

• تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي: يبدأ محلل الأنظمة بمعرفة الأهداف العامة للنظام، وذلك من خلال التعرف على الأهداف العامة للمشروع وترجمة هذه الأهداف العامة للنظام إلى أهداف تفصيلية ويمكن معرفة الأهداف التفصيلية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تقسيم النظام إلى نظم فرعية أخرى.

• متطلبات نظام المعلومات المحاسبي: يقوم محلل الأنظمة بتحديد متطلبات نظام المعلومات المحاسبي من خلال عدد من الأسئلة مثل:

- ما الذي سيؤديه النظام؟
 - ما هو حجم البيانات المطلوبة؟
 - من أين تأتي بالبيانات الداخلة للنظام؟
- ويمكن صياغة الغرض من النظام في شكل أنواع المعلومات المطلوبة وكيفية تقديمها.
- تقييم النظام القائم: يجب تقييم النظام القائم في ظل الأهداف السابق تحديدها والمعلومات التي تم تجميعها. وتبدأ عملية التقييم للنظام الحالي بدراسة تطبيقات النظام وتدفق البيانات والمستندات خلال النظام، والخطوة الثانية هي تحديد فعالية النظام القائم بالإجابة على السؤال:
 - هل يقوم النظام القائم بالعمل المحدد له كما ينبغي؟
- وللإجابة على هذا السؤال يتم معرفة حاجة مستخدمي البيانات المحاسبية ومدى التوافق بين أهداف النظام وأهداف المشروع كله.

(3) مرحلة تصميم النظام: تشير عملية تصميم النظام إلى إعادة تجميع مكوناته وأجزائه، كما تعرف هذه المرحلة بأنها الخطوات والإجراءات المبينة على مرحلة التحليل، فالتصميم هو عملية استخدام ما تم التوصل إليه في عملية التحليل لغرض الوصول إلى الهدف المطلوب، فتصميم النظام يعد المرحلة التالية لتحليل النظم وأن مخرجات التحليل هي مدخلات عملية التصميم، وللقيام بالتصميم هناك عدة خطوات يجب إتباعها كالاتي:³

- تحديد وتحليل متطلبات النظام؛
- التصميم المبدئي والأولى للنظام؛
- تصميم البرنامج؛
- اختيار الوحدات المجمعة للبرنامج،

¹ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 320.

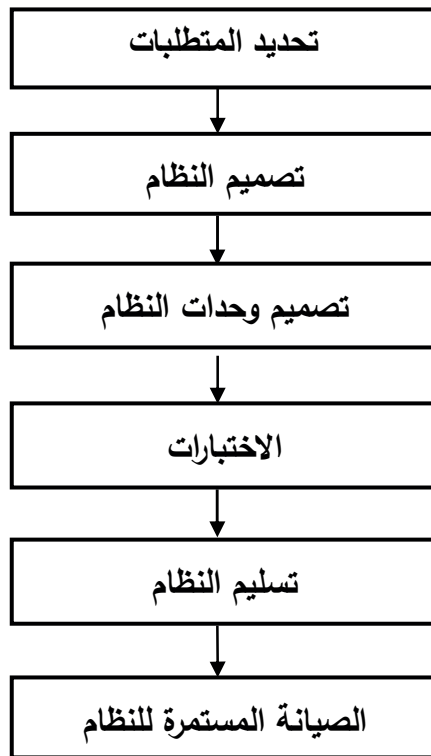
² نفس المرجع، ص ص 322، 325، 327.

³ إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، مرجع سابق، ص 222 .

- اختيار الوحدات المفصلة للبرنامج،
 - اختيار الوحدات بالشكل المتكامل؛
 - تسليم النظام؛
 - صيانة النظام.
- والشكل التالي يلخص ذلك.

الشكل رقم (2-4)

مراحل تصميم نظام المعلومات المحاسبية



المصدر: ايمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، (عمان، الاردن، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2004)، ص 225 .

4) مرحلة استكمال وتنفيذ النظام: ويتم من خلال هذه المرحلة وضع التصميم المقترح موضع التنفيذ بشراء المعدات الخاصة بالحاسب الآلي وبرامج التشغيل المختلفة وتدريب الموظفين القدامى وتعيين موظفين جدد لديهم الخبرة الكافية لإدارة النظام الجديد.¹ ويتم في هذه المرحلة ما يلي:²

- إعداد الموقع.
- تحديد التغييرات في الوظائف؛

¹ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 361.

² بسام محمود أحمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية، (رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية: غزة، فلسطين، 2006)، ص ص 50، 51.

- اختيار وتعيين الموظفين؛
 - تدريب الموظفين؛
 - الحصول على أجهزة الحاسوب وتركيبها؛
 - وضع أساليب الرقابة والمعايير؛
 - نقل البيانات على ملفات التخزين الالكترونية؛
 - الحصول على برامج الكمبيوتر؛
 - اختبار برامج الكمبيوتر؛
 - اختبار النظام الجديد والتخلص من النظام القديم.
- لا يعني البدء في تشغيل النظام الجديد، التخلي مباشرة عن النظام القديم، بل يجب تشغيل النظامين في آن واحد، حتى تصحح كل النقائص التي قد تظهر أثناء التشغيل. فيتوقف النظام القديم حين تستقر الأمور ويكتمل تفاهم العاملين لتفاصيل النظام الجديد.¹
- (5) مرحلة تقييم وصيانة النظام:²**
- **التقييم:** بعد تشغيل النظام الجديد لفترة قصيرة يجب تقييم هذا النظام تقييماً شاملاً، سواء من الناحية الفنية أو من الناحية الاقتصادية والمالية.
 - أ- **التقييم الفني:** حيث يتم فحص أداء النظام ومخرجاته، تقييمها بغرض تقويمه في حالة الانحراف عن الأهداف الموضوعية.
 - ب- **التقويم المالي:** وذلك في ما يتعلق بتحليل التكاليف والمنافع وتكاليف النظام الجديد مقابل العوائد والمنافع المترتبة على تشغيله ومدى تحقيق النظام للأهداف الاقتصادية الموضوعية.
 - **الصيانة:** يمكن إطالة عمر النظام الجديد من خلال برنامج صيانة مستمرة للنظام تجعله متلائماً مع البيئة التي يعمل فيها والتي تتصف بالتغيرات الشديدة على فترات قصيرة نسبياً.
 - ويقصد بعملية الصيانة حذف أو إضافة أي تعديل أو تحسين في عنصر من عناصر النظام أو أحد مكوناته.
 - ولصيانة النظام جانبان، جانب المعدات والأجهزة وجانب البرمجيات.
 - أ- **صيانة المعدات والأجهزة:** ويقوم بها عادة متخصص من خارج النظام كالشركة المورد والشركات المتخصصة في هذا العمل والتي يكون لديها الإمكانيات الفنية والبشرية لإنجاز هذا العمل، ويقتصر دور المسؤولين عن نظام المعلومات ومحلل النظم على متابعة عمل الأجهزة وكفاءتها، واكتشاف أي خلل يطرأ عليها، أو حاجتها إلى التطوير وذلك من أجل إجراء الإصلاحات أو التحديثات اللازمة بواسطة المختصين.

¹ درحمون هلال، مرجع سابق، ص 108.

² بسام محمود أحمد، مرجع سابق، ص ص 51، 52.

ب- صيانة البرمجيات: وتقع مسؤوليات على محلل النظم والفريق الذي يعمل معه من المبرمجين وتتضمن تعديل وتحسين برمجيات النظام لتعمل بكفاءة أكثر ولمواكبة أية تغيرات تحدث في المؤسسة من أجل تزويدها بالمعلومات الضرورية في الوقت وبالشكل الملائم.

المطلب الثاني: تدفق البيانات خلال نظام المعلومات المحاسبية

1.2 تعريف تدفق البيانات: التدفق المنطقي للبيانات "هو عرض وتصوير لمصادر البيانات وعمليات المعالجة التي تخضع لها، والجهات التي ستوجه إليها نتائج المعالجة من دون التعرض إلى البناء المادي للنظام مثل وسائل التخزين، البرمجيات المستخدمة والتنظيم المادي للبيانات على وسائط التخزين."¹

2.2 تدفق البيانات خلال نظام المعلومات المحاسبية:

1) مصادر البيانات: تشكل العمليات الاقتصادية التي تنشأ من خلال ممارسة المؤسسة لنشاطها المصدر الأساسي للبيانات التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبية وتتكون إما من عمليات إقتصادية داخلية تنشأ عن العلاقة بين الأنظمة الفرعية للمؤسسة أو من خلال علاقة المؤسسة التبادلية مع محيطها، ويتم استقبال ومعالجة هذه البيانات من خلال الدورات التشغيلية الجزئية في المؤسسة (المبحث السابق)، وتعتبر مخرجات هذه الدورات المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية والتي تصل إلى هذا الأخير في شكل مستندات ووثائق.²

الوثائق والمستندات: تعتبر المستندات من أهم العناصر في النظام المحاسبي كونها دليل ملموس عن حدوث العمليات الاقتصادية، إلى جانب كونها مصدرا للقيود المحاسبية التي يتم تدوينها في الدفاتر وكدليل إثبات قانوني في حالة حدوث نزاع وتتصف ب:³

- يحمل المستند رقم متسلسل حتى يسهل حفظه وتوثيقه؛
- يشمل بيانات ضرورية عن العملية الاقتصادية مثل التاريخ، القيمة، وصف العملية؛
- يكون بسيط وسهل يمكن فهمه.
- ويخدم وجود المستند ما يلي:
 - يعتبر وسيلة إثبات ودليل مكتوب يمكن الرجوع إليه وقت الحاجة؛
 - يعتبر مصدر لجمع البيانات اللازمة لإدخالها في النظام المحاسبي؛
 - يعتبر عنصر هام في إجراءات الرقابة الداخلية.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (عمان، الأردن، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004)، ص 174.

² محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان، الأردن، دار الوائل للنشر، 2000)، ص 146.

³ ياسين احمد العيسي، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الأول، (مصر، دار الشروق للنشر والتوزيع، 2003)، ص 35.

- ونجد أرشفة المستندات والوثائق في قسم المحاسبة لكونها تشكل الدليل الموضوعي عن صحة وصدق المعلومات الواردة في القوائم المالية وتلعب دورا هاما في نظام المعلومات المحاسبية فيما يخص تحديد فعالية دورات العمليات في المؤسسة للأسباب التالية:¹
- تشكل الأساس لتحديد قنوات تدفق البيانات داخل المؤسسة من خلال تحديد أماكن نشوء هذه المستندات وانتقالها وطرق حفظها؛
 - تدل على حركة التدفقات المادية لأصول المؤسسة (وثيقة الشحن تدل على نقل ملكية البضاعة من المؤسسة إلى الزبون)؛
 - تستخدم كأداة لمتابعة سير نظام العمليات في المؤسسة والرقابة عليه (عدم وصول تقرير الاستلام يدل على أن أمر الشراء لم ينفذ بعد)؛
 - تستخدم بعض المستندات كأساس لإعداد مستندات أخرى (إعداد الفاتورة يتم بناء على أمر البيع).
- كما يعد التوثيق والتصميم الملائم لهذه المستندات من بين الأدوات الرئيسية لنظم الرقابة الداخلية وذلك بشكل سهل الفهم وبسيط يساعد التسجيل المحاسبي ويقلل الأخطاء.
- أهمية الوثائق المحاسبية:** تستعمل المحاسبة كل الوثائق المستخدمة في المعاملات، مثل الفواتير، الإيصالات، الرسائل، الكمبيالات، براءات الذمة، كشوف البنوك...، والتي تعتبر أساس التسجيل المحاسبي ويجب ترتيبها، وترقيمها، وأرشفتها وحفظها لمدة عشرة سنوات. كل تسجيل محاسبي يحدد أصل ومحتوى وقيد كل البيانات ومرجع الوثيقة التي تدعمه وقد يكون مصدرها داخليا أي أنتجت المؤسسة لنفسها كفاتير البيع، كشوف الأجور، الجرد المادي للمخزونات وجدول أقساط الإهلاك...، أو من مصادر خارجية عندما يُعدها متعامل خارجي كفاتير الشراء، كشوف العملات البنكية ويجب أن تحمل هذه الوثائق معلومات ضرورية كتاريخ العملية، طبيعتها، مبلغ العملية، وهوية الطرف المتعامل معه، ويسمح التنظيم الجيد للمحاسبة من:²
- إعادة تكوين عناصر الحسابات، الجداول والمعلومات إنطلاقا من الوثائق المدعمة للبيانات المدخلة؛
 - إيجاد البيانات والوثائق انطلاقا من الحسابات، الجداول والمعلومات.
- ومنه تكون العلاقة في الاتجاهين، من الوثائق إلى الحسابات ومن الحسابات إلى الوثائق، ويطلق عليها اسم طريق المراجعة.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 174.

² عيادي محمد أمين، مرجع سابق، ص 64.

(2) الوثائق: من أهم الوثائق نذكر مايلي:

- الفاتورة: تعتبر من أهم الوثائق التي تستخدمها المؤسسة في نشاطها، وهي عبارة عن مستند أساسي لإثبات عمليات الشراء والبيع تتضمن عدد من البيانات الأساسية والهامة في التسجيل المحاسبي، إلى جانب كونها عنصر إثبات مهم في القانون التجاري والجبائي، ونميز بين:¹

أ- فاتورة الشراء: تثبت التزام الدائن (المشتري) حسب العبارة التي تظهر على الفاتورة "يدين" متبوعة باسم هذا الأخير بدفع المبلغ الكامل الذي يظهر على الفاتورة (المبلغ الصافي + TVA) مقابل السلع أو الخدمات التي استلمها، لفائدة الطرف المدين الذي اصدر الفاتورة(البائع).

ب- فاتورة البيع: تثبت حق الدين للبائع بالمبلغ الكامل الذي يظهر على الفاتورة (المبلغ الصافي+TVA) مقابل شحن السلع أو تقديم الخدمات ويصدرها المورد ويقدمها للزبون. وتظهر في عدة أشكال:

- الفاتورة العادية: يظهر على الفاتورة عبارة يدين وهي تثبت حق الدين للبائع والتزام المشتري؛
- فاتورة المردودات: تثبت تخفيض حق الدين من طرف الجهة التي أصدرت الفاتورة لفائدة المشتري؛
- الفاتورة الشكلية: هي وثيقة تفاوض، حيث يلتزم المورد على أساس الشروط التي تشير إليها الفاتورة بالوفاء بها قبول الزبون للعرض.

ومن أهم العناصر التي يجب أن تظهر على الفاتورة: (الاسم أو العنوان التجاري للبائع والمشتري، رقم التسجيل في السجل التجاري، الشكل القانوني للمؤسسة إلى جانب رأسمالها الاجتماعي، إسم ومواصفات السلع أو الخدمات المباعة، السعر الوحدوي، الكمية المفوترة، المبلغ الإجمالي خارج الرسم، التخفيضات أو الزيادات الممكنة (تخفيضات، تكاليف النقل والتغليف)، المعدل والمبلغ الإجمالي للضريبة على القيمة المضافة، المبلغ الإجمالي، طريقة وفترة التسديد)، وإن إثبات وتسجيل العملية الاقتصادية محاسبيا لا يتم على أساس الفاتورة فقط بل يجب أن ترفق بمستندات أخرى تعبر عن العملية الاقتصادية بداية من نشأتها حتى نهايتها، وتختلف هذه المستندات حسب طبيعة العملية، فمثلا يتم إثبات عملية الشراء عن طريق المستندات التالية:²

- طلب الشراء: هو وثيقة تعد من طرف الإدارة أو القسم الذي يحتاج إلى المواد ويحدد فيه نوع المادة ومواصفاتها وكمياتها وتاريخ الحاجة إليها؛
- أمر الشراء: يعده قسم الشراء استنادا إلى طلب الشراء ويتضمن البيانات الرئيسية الواردة في طلب الشراء بالإضافة إلى تحديد المورد، الأسعار، والشخص المكلف بعملية الشراء؛

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، (عمان، الأردن، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1998)، ص 177.

² عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 185.

- تقرير الاستلام: تعده لجنة الاستلام أو أمين المخزن ويتم فيه إثبات تطابق الأصناف المطلوبة مع ما تم استلامه؛
- مذكرة الإدخال من المخازن: يعده أمين المخزن وتعتبر بمثابة إثبات على أن السلع المستلمة من طرف لجنة الاستلام قد تم إدخالها إلى المخازن؛
- فاتورة المورد: وتعتبر مستند مهم للتسجيل في اليومية والترحيل لحسابات الموردين في دفتر الأستاذ العام والأستاذ المساعد.¹
- و يتم إثبات عملية البيع عن طريق المستندات التالية:
- أمر البيع: هو استند يتم إعداده من طرف قسم المبيعات حسب الطلبات الواردة من العملاء ويتضمن بيانات عن العميل وبيانات عن مواصفات وكميات السلع المطلوبة والأسعار المتفق عليها وتاريخ الشحن.
- مذكرة الإخراج من المخازن: هي مستند يعده أمين المخزن عند تسليمه البضاعة إلى قسم الشحن ويتضمن الكميات المستلمة ورقم أمر البيع الذي تم التسليم بموجبه، ويوقع قسم الشحن على هذا المستند كإثبات منه باستلام السلع.
- وثيقة الشحن: هي مستند يحتوي على رقم، واسم وعنوان العميل وبيان الأصناف المرسله وكمياتها واسم المسؤول عن عملية الشحن، وهو يثبت انتقال ملكية البضائع من المؤسسة إلى العميل.
- الفاتورة: هي مستند أساسي لإثبات عملية البيع وتحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي خاصة بالعميل والمؤسسة إلى جانب معلومات عن مواصفات السلع، كمياتها، وأسعارها.
- نلاحظ أن توفر كل هذه المستندات إلزامي للتحقق من صحة العملية ودقتها وبالتالي صحة التسجيل المحاسبي.

المطلب الثالث: تآلية نظام المعلومات المحاسبية

يمتلك نظام المعلومات المحاسبية المواصفات الخاصة بنظم المعلومات بصفة عامة، كما له مواصفات مميزة عن بقية النظم، وهي مرتبطة بالوظيفة المحاسبية، فهو يتعلق بالبيانات الإقتصادية الناتجة من الأحداث الخارجية أو العمليات الداخلية، ومعظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية (مثل قيمة المبيعات للمستهلكين) رغم أنها قد تكون غير مالية (مثل عدد ساعات العمل) وتترجم بعد ذلك الى بيانات مالية، وفي جانب المخرجات فإن نظام المعلومات المحاسبية ينتج عنه مستندات وتقارير وقوائم وبعض المعلومات الأخرى المعبر عنها في صورة مالية تمثل عمليات تسجيل (كم من الأرباح حققت) ومعلومات رقابية (ما هو مقدار المدفوعات مقارنة بالميزانية)

¹ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 286.

ومعلومات لإتخاذ القرارات (التكاليف والمنافع الخاصة بمنتج جديد)، وتتمثل آلية عمل نظام المعلومات المحاسبية فيما يلي:¹

1. مدخلات نظام المعلومات المحاسبية: تشكل الأحداث الاقتصادية المعبر عنها بشكل نقدي المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبية وتنشأ هذه الأحداث الاقتصادية من خلال ممارسة لفعاليتها وتتكون من أحداث اقتصادية تتم داخل المؤسسة وأحداث اقتصادية تتم خارج المؤسسة، أي علاقة المؤسسة مع البيئة المحيطة، حيث يتم توثيق هذه الأحداث الاقتصادية من خلال الوثائق والمستندات وتعد هذه الوثائق والمستندات الأساس في عملية التسجيل المحاسبي وتعتبر الدليل على حدوث الأحداث الاقتصادية كما أنها تقوم بعكس الأحداث الاقتصادية للمؤسسة لذلك تعتبر بمثابة المادة الخام التي تقوم بتزويد نظام المعلومات المحاسبية بالبيانات التي تدخل في عملية المعالجة.

2. المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية: تقوم عمليات المعالجة في نظم المعلومات بتحويل البيانات المدخلة إلى معلومات، وتتضمن المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية استخدام اليوميات والسجلات الأخرى من أجل تأمين تسجيل دائم وحسب التسلسل الزمني لمدخلات النظام فتستخدم اليوميات من أجل تسجيل العمليات المالية المحاسبية أما السجلات فتستخدم لتسجيل بقية الأنواع من العمليات التي لا تعد عمليات مالية مثل سجلات المخازن، سجلات تسليم الشيكات... الخ، وتتم المعالجة عن طريق تشغيل البيانات في نظام المعلومات المحاسبية.

3. مخرجات نظام المعلومات المحاسبية: تشكل القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي فهي تعكس نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية وهي تقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي. كم تشكل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسة كالمستثمرين، الممولين، الدائنين، الهيئات الحكومية... الخ، حيث نجد:²

أ- **التقرير السنوي و القوائم المالية:** كل مؤسسة ملزمة قانونياً بإعداد قوائم مالية على الأقل مرة واحدة في السنة. أو بطلب من البنوك أو لرافاقها بالتصريحات الضريبية أو لأسباب أخرى، وتتكون القوائم المالية عادة من الوثائق الأساسية التالية: الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج، قائمة الأرباح غير الموزعة: قائمة تقديرات الوضعية المالية (الموارد والاستخدامات)، الملاحق الأساسية للقوائم المالية، وتقرير المراقب والذي يعبر عن مدى دقة المعلومات التي تعرضها الوثائق المالية.

تقوم المؤسسة بتقديم القوائم المالية في تقرير سنوي مفصل، ويمكن أن يحتوي على:

- ملخص عن البيانات المرتبطة بالفعالية في المؤسسة خلال السنة المالية، إلى جانب المقارنة بين الخمسة سنوات الأخيرة؛

¹ كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 53-56.

² عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص ص 74،75.

- رسالة من الإدارة العليا للمؤسسة موجهة إلى المساهمين وعادة موقعة من مدير مجلس الإدارة؛
- تعليق وتحليل تقوم به الإدارة، وغالبا ما يكون معمقا ويتضمن وصفا للعوامل الاقتصادية والمالية والعوامل الأخرى المرتبطة بنشاطات المؤسسة، ونجد المنتجات الرئيسية أو الخدمات الرئيسية للمؤسسة؛
- جزء يشرح أن مراجعة القوائم المالية والرقابة الداخلية للمؤسسة من مسؤولية الإدارة؛
- القوائم المالية وتقرير المراقب؛ تفاصيل أخرى تتعلق بالمؤسسة، كأسماء المديرين والمسيرين وكل المعلومات التي تعتبرها المؤسسة ذات أهمية.

ويعتبر التقرير المالي الثقة الأساسية لعرض المعلومات المالية.

- ب- **الميزانية الختامية:** "الميزانية هي قائمة مالية تعرض موارد المؤسسة، التزاماتها، وأرباحها في لحظة معينة، وهي وثيقة مجملة لكل ما قامت المحاسبة العامة بتسجيله عن العمليات المؤسسة منذ نشأتها."
- ج- **جدول حسابات النتائج:** " جدول حسابات النتائج هو ملخص يتم فيه مقابلة الإيرادات بالمصروفات خلال معينة هي السنة التالية، وتبين هذه الوثيقة نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة." ويتكون جدول حسابات النتائج من:¹

- **الإيرادات:** الإيراد يعبر عن زيادة في ذمة المؤسسة الناتجة عن نشاط هذه الأخيرة، وتتضمن الإيرادات:

○ المبالغ أو القيم المحصلة أو التي سيحصل عليها:

- مقابل تقديم المؤسسة لسلع أو خدمات، كذلك المزايا التي منحت لها؛
- مزايا إلزام قانوني موجود على عاتق العميل؛
- استثنائيا بدون مقابل.

○ الانتاج المخزن أو المستهلك خلال السنة المحاسبية؛

○ الانتاج الثابت؛

○ استرجاع الاهتلاكات والمؤونات وتكاليف السنوات السابقة؛

○ تحويل التكاليف؛

○ الأصول المتنازل عنها.

- **المصروفات:** المصروف يعبر عن نقص في قيمة تركة المؤسسة نتيجة احتياجات نشاط هذه الأخيرة، وتتضمن المصروفات:

○ المبالغ أو القيم المدفوعة أو التي ستدفع:

- مقابل السلع، التموين، والخدمات المستهلكة من طرف المؤسسة، كذلك المزايا التي تمنحها المؤسسة؛

- تنفيذ الإلتزام القانوني؛

¹ نفس المرجع، ص 76.

- استثنائيا بدون مقابل.

○ أقساط الاهتلاك؛

○ قيم الممتلكات مخفضة بقيمة الاهتلاك للأصول المتنازل عنها، المسروقة، في إطار إجراءات خاصة.

د- الملاحق: رغم أن الميزانية وجدول الحسابات تقدم معلومات مهمة لمستخدميها، إلا أن هناك بعض المعلومات تتطلب تفصيلا أكثر وهو ما يتطلب إضافة الملاحق التي تكمل وتعلق عن المعلومات المقدمة في الميزانية وجدول حسابات النتائج. وتتضمن الملاحق القواعد والطرق المحاسبية المطبقة في إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج والتي تعتبر معروفة من طرف القارئ ويجب تجديد مخالقات القواعد والطرق وذكر الدوافع التي أدت إلى ذلك والوضعية المالية ونتيجة المؤسسة من جهة وتفصيل لمحتوى حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج من جهة أخرى. وتتكون الملاحق من عدة جداول:¹

- حركة الممتلكات، الاستثمارات، الاهتلاكات، المؤونات، الحقوق، رأس المال الخاص، الديون، المخزونات، استهلاكات السلع والمواد واللوازم، تكاليف التشغيل، المبيعات والخدمات المقدمة، إيرادات أخرى، نتائج التنازل عن الأصول، التعهدات المحصل عليها والتعهدات المقدمة، معلومات مختلفة.

4. الرقابة: وتتم عملية الرقابة على كل من المدخلات وعمليات المعالجة فتعرف الرقابة على أنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنظمة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الانتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مقدما ويمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية كالتالي:²

أ. **حماية الأصول:** ويقصد بها حماية كافة الأصول للمنظمة مثل الأبنية والتجهيزات والأصول المتداولة مثل: الحسابات المدينة والنقدية من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الخطأ أو الأمور الأخرى غير المرغوب فيها؛

ب. **دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها:** ونقصد بها أن تكون المعلومات كاملة وواضحة تعكس وضع المؤسسة الحقيقي وأن تقدم هذه المعلومات في الشكل الملائم والوقت المناسب؛

ج. **الالتزام بالسياسات الإدارية:** تتم ترجمة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة وتصدر في شكل قرارات وتعليمات من طرف الإدارة إلى منفذي العمليات المختلفة وبالتالي فإن التنفيذ الدقيق لهذه السياسات والخطط والإجراءات ينعكس على مدى تحقيق الأهداف؛

د. **الاستخدام الاقتصادي للموارد:** ويعني ذلك تجنب أوجه الاسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بالكفاية الانتاجية في استخدام تلك الموارد وتعني الكفاية تحقيق الأهداف المطلوبة بأقل التكاليف الممكنة.

¹ نفس المرجع، ص 76، 77.

² كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 56.

5. المعلومات المرتدة: تعتبر المعلومات المرتدة الأداة التصحيحية للمخرجات أي أداة لتحقيق الرقابة على أداء النظام، ويمكن تقسيم المعلومات المرتدة إلى نوعين:
- معلومات مرتدة تصحيحية: يقصد بها إرجاع الأشياء إلى وضعها الصحيح؛
 - معلومات مرتدة تطويرية: تعمل على تطوير أداء النظام أو تغيير الأهداف.

المطلب الرابع: أهداف نظام المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليه

- 1.3 أهداف نظام المعلومات المحاسبية: حتى تتحقق فاعلية نظام المعلومات المحاسبية المصمم لإنتاج هذه التقارير فإنه يجب أن يرتبط بالأهداف التالية:¹
- أ- إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المؤسسة:

يمكن تعريف التقارير المحاسبية بشكل عام على أنها " التقارير التي تتولد على نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة. بهدف مساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف، ووضع الخطط الكفيلة لتحقيق هذه الأهداف وكذلك تقييم أداء الأنشطة المختلفة ".

ولهذا فالتقارير تعتبر أداة للتخطيط ووسيلة رقابية على نشاط المؤسسة، فالدفاتر والسجلات والقوائم المالية لا تظهر كفاءة وفعالية المؤسسة الاقتصادية إلا إذا تم ترجمة ودراسة المعلومات الواردة فيها، وتجسيدها في صورة تقارير مالية ومحاسبية، وتقديمها للمسؤولين والمستخدمين لها في الأقسام المختلفة.

ب- ملئمة التقارير لإحتياجات المستويات الإدارية:

بما أن التقارير توجه لمستويات إدارية مختلفة، وتقاس فعاليتها وفقا لإحتياجات كل مستوى من هذه المستويات من المعلومات فإنه يجب أن تتناسب التقارير مع إحتياجات المستوى الإداري الذي يستخدمه، وكلما كانت هذه التقارير خالية من التفاصيل غير الضرورية وغير المناسبة كلما كانت أكثر فاعلية ويتحقق هذا المعيار من خلال:

- مراعاة محتوى المعلومات الملئمة لاتخاذ القرارات؛
- درجة التفصيل المناسبة للمدير متخذ القرار؛
- تطبيق مبدأ " الإدارة بالاستثناء " بحيث تعرض على المدير الانحرافات الجوهرية فقط، كما أنه يوجد إختلاف بين محتوى وتفصيلات تقارير الأداء الموجهة للمستويات التشغيلية، وبين محتوى ومستوى التقارير الموجهة للإدارة العليا.

¹ أحمد لعماري، مرجع سابق، ص ص 62، 64.

ج- الدقة في إعداد التقارير:

تعتبر الدقة في إعداد التقارير هدفا من الأهداف الأساسية التي يسعى نظام المعلومات المحاسبية لتحقيقها، حيث يمكن قياس كفاءة هذا الأخير بجودة التقارير التي ينتجها، ومعيار هذه الجودة نلمسه من دقة المعلومات الواردة في هذه التقارير، ولتحقيق هذا الهدف وجب توفر عدة عناصر من بينها:

- التوازن المحاسبي؛

- وجود نظام محدد للتوجيه المحاسبي؛

- تلخيص العمليات المختلفة بحيث تكون التقارير المالية ممثلا صادقا لحقيقة المركز المالي للمؤسسة ونتيجة أعمالها.

د- توقيت تقديم التقارير:

من الأهمية بمكان وصول البيانات اللازمة إلى إدارة المؤسسة في الوقت المناسب، والسرعة في إعداد وتقديم البيانات يعتبر أمرا ملازما للدقة في آن واحد ويمكن الجمع بينهما في إعداد التقارير، حيث يجب تقليل الفجوة الزمنية بين إعداد التقارير واتخاذ القرارات حتى يمكن فحص الانحرافات واتخاذ الإجراءات الصحيحة اللازمة في الوقت المناسب.

هـ- توافر وسائل الرقابة الداخلية في النظام:

إن نظام الرقابة الداخلية عبارة عن خطة تنظيمية متكاملة لتنظيم الوسائل والإجراءات المستخدمة داخل المؤسسة، لحماية أصوله والتأكد من دقة بياناته المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وتشجيع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات الإدارية الموضوعية.

وعموما فإن النظام المحاسبي يهدف إلى إنتاج بيانات دقيقة وواضحة وكذلك حماية أموال المؤسسة والرقابة عليها، إذ أن توافر أساليب الرقابة الداخلية يعتبر من أهداف النظام المحاسبي الجيد، وهي لا تقتصر على تصميم النماذج والمستندات المحاسبية بل تشمل كافة العمليات بالمؤسسة لأنها تتعلق بكفاءة هيئة العمال، الموظفين، تقسيم العمل معايير الأداء لكل مهمة ووجود اثبات للأعمال المنجزة ومراجعتها والدقة في دورية هذه التقارير قصيرة كلما كانت الرقابة فعالة ومجدية.

و- تحقيق التوازن بين تكلفة النظام وتكلفة إنتاج معلوماته مع الأهداف المطلوبة منها:

إن الاهتمام بجانب التكلفة في إعداد التقارير، يعني محاولة تخفيضها إلى حد معين دون أن يكون ذلك على حساب الهدف من إعداد هذه التقارير، كما يجب أيضا أن تتصف بالمرونة لتصحيحها وتعديلها كلما اقتضى الأمر ذلك.

ولتحقيق الأهداف السابقة ينبغي أن تتوفر في النظام المحاسبي مجموعة من الخصائص الرئيسية:¹

- أن تكون أهداف النظام محددة بقدر الإمكان حتى يمكن تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيقها؛

¹ هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (الاسكندرية، مصر الدار الجامعية للنشر، 2000)، ص 31.

- أن يكون متلائماً ويتسم بالمرونة الكافية التي تمكنه من التأقلم مع ما يطرأ من تغيرات في الأهداف وما يحيط بالنظام من ظروف؛
- أن يكون النظام مستقراً حتى يتمكن من الحفاظ على تناسق العلاقة بين قيم متغيراته؛
- أن يكون بالنظام علاقات خلفية كافية تربط بأركانه الأساسية والبيئية التي تحيط بكل منها بشكل يسمح للنظام بالتوصل إلى حالة الاستقرار المنشودة والمرغوبة.

2.4 العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبية:

لكي يقوم المحاسب بتأدية الوظائف الموكلة إليه في ظل نظام المعلومات المحاسبية، يجب عليه الإلمام بالعوامل التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية، من إحتمال وقوع الأخطاء والعراقيل التي تواجهه، ومن أهم العوامل المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية نذكر ما يلي:¹

أ- **التحليل السلوكي:** العامل النفسي هو من العوامل المهمة التي قد تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية، لذا يجب على المحاسب أن يأخذ بعين الاعتبار العوامل السلوكية التي يواجهها الأفراد أثناء أداء عملهم، ولا يلزم هنا أن يكون المحاسب محللاً نفسياً بل يكفي أن يكون ملماً وعلى فهم بسبل تشجيع الأفراد نحو تحقيق أهداف المؤسسة، ولا يقتصر تزويد المحاسب الموظفين بمعلومات عن التعديلات المقترحة بل يجب إشراكهم واخذ وجهات نظرهم في خطوات تنفيذ أو تعديل نظام من أجل التغلب على المصاعب التي قد تحدث عن رفض الأفراد التعديلات الجديدة خاصة إذا كانت ستؤدي إلى حمل بعض الأفراد على التعديل من طريقة أداءهم وظائفهم، مما قد يسبب وجود حالة من عدم الرضا.

ب- **الأساليب الكمية:** تتضمن الأساليب الكمية عدد من الطرق التحليلية التي تستخدمها الإدارة في إتخاذ القرارات ويقوم المحاسب باستخدامها في رفع كفاءة المعلومات التي يزود بها الإدارة، فقد يساهم المحاسب في قرار عمل توسعات في مصانع قائمة أو بناء مصانع جديدة بهدف مواجهة الزيادة على منتجات المؤسسة من خلال تقدير النفقات والمنافع المتوقعة لكل من البديلين، والتي على أساسها يقدم اقتراحاته.

ج- **الحاسوب (تكنولوجيا المعلومات):** أدى استخدام نظم معالجة البيانات إلكترونياً إلى تغيير ملموس في وظيفة المحاسب، حيث أدت إلى انخفاض مقدار العمل والوقت الذي كان يستغرقه يومياً في عمليات التسجيل اليدوي للمعاملات الاقتصادية، ولا يؤثر استخدام الحاسوب على أهداف النظم المحاسبية في حد ذاته، إنما يؤثر على إجراءات وتطبيقات تلك النظم التي تقوم المؤسسة بتطبيقها.²

¹ ستيفن أ. موسكوف، مارك ج. سميكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (السعودية، دار المريخ للنشر، 2002)، ص 52 .

² السيد أمين أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 29 .

المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبية الإلكتروني

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ذات أهمية بالغة، بما تنتجه من معلومات بدقة وبسرعة بالغة، مساعدة بذلك المؤسسات، ويعود ذلك إلى ظهور الثورة في عالم التكنولوجيا، والسرعة المتزايدة التي صاحبت تطورها واستخدامها وانتشارها، وهذا لقدرتها المتزايدة في حفظ واسترجاع المعلومات والحصول عليها. فمن خلال هذا المبحث سنتطرق في المطلب الأول إلى مفهوم نظام الحاسب ومكوناته، استخدام الحاسب في مجال نظام المعلومات المحاسبية في المطلب الثاني أما في المطلب الثالث أثر استخدام الحاسب على مقومات نظام المعلومات المحاسبية

المطلب الأول: مفهوم نظام الحاسب ومكوناته

1.1 تعريف نظام الحاسب:

"يمكن تعريف نظام الحاسب بأنه مجموعة من الأجزاء المتكاملة والمتراصة التي صممت ونظمت لمعالجة البيانات إلكترونياً من خلال قبول وتخزين بيانات المدخلات، ثم تشغيلها وإنتاج نتائج المخرجات وفق لتوجيهات برنامج يشتمل على تعليمات تفصيلية خطوة بخطوة لما يجب عمله لتحقيق الهدف من التشغيل"¹. وبالتالي فإن وظيفة الحاسوب تخضع لثلاث مراحل أساسية:²

- ادخال البيانات: والمقصود بها عملية نقل البيانات والبرامج من المستخدم إلى داخل الحاسب؛
- معالجة البيانات: وهي اجراء عمليات المعالجة المختلفة على البيانات، مثل العمليات الحسابية وعمليات المقارنة بين القيم؛
- استخراج النتائج: وهي عرض النتائج التي توصل إليها الحاسب على المستخدم.

2.1 مكونات نظام الحاسب: يتكون نظام الحاسب من ثلاثة مجموعات من المكونات و هي كالاتي:³

1.2.1 الأجزاء المادية للحاسب: يتكون التنظيم المادي لأي نظام حاسب من أربعة أجزاء رئيسية هي: وحدات المدخلات ووحدات المخرجات، ووحدات التشغيل المركزية، ووحدات التخزين الثانوي، كما يظهر في الشكل التالي:

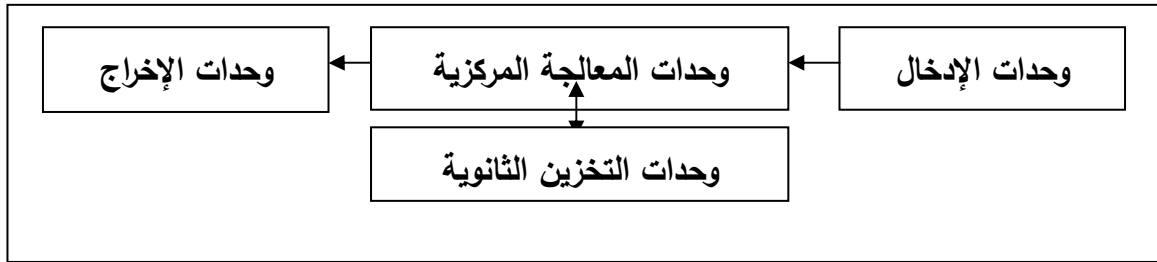
¹ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 281.

² هيثم الشبلي حمودة، تطبيقات الحاسوب في إدارة الأعمال والتسويق، ط1، (عمان، الأردن، دار المعتز، 2002)، ص 15.

³ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 285.

الشكل رقم (2-6)

المكونات المادية للحاسب



المصدر: أحمد فوزي مولوخية، نظم المعلومات الإدارية، دار الفكر الجامعي، الأزاريطة، الاسكندرية، مصر، 2007، ص، 205.

1.1.2.1 وحدات الإدخال: تمثل وحدات الإدخال وسيلة تغذية الحاسب بالبيانات والبرامج أي أنها تمثل الوسيلة التي يتفاعل بها المستخدم مع الحاسب الآلي.¹ وهناك العديد من أجهزة الإدخال مثل:² لوحة المفاتيح، الفأرة، القلم الصوتي، وشاشة اللمس. بينما يستلزم البعض الآخر من أجهزة المدخلات ضرورة تسجيل البيانات على وسيلة وسيطة مثل: الأشرطة الممغنطة والأسطوانات الممغنطة قبل الدخول على وحدة التشغيل المركزية.

2.1.2.1 وحدات التشغيل المركزية: تعتبر هذه الوحدة هي القلب بالنسبة لأي نظام حاسب. فهي التي تقوم بتشغيل البيانات التي تستقبلها من وحدات المدخلات ثم ترسل نتائج التشغيل إلى وحدات المخرجات.³ وتتكون وحدات التشغيل المركزية من ثلاثة أجزاء هي:⁴

أ- **وحدة الحساب والمنطق:** تقوم وحدة الحساب والمنطق بكافة العمليات الحسابية وكذلك اختيار القرار المناسب وفقا لشروط معينة.

ب- **وحدة الرقابة والسيطرة:** تتولى وحدة الرقابة والسيطرة والربط والتنسيق بين أجزاء الحاسب خطوة بخطوة ووفقا للتعليمات التي تم تحديدها بواسطة البرنامج المنفذ.

ج- **الذاكرة:** تقوم الذاكرة بحفظ البيانات التي تم إدخالها إلى الحاسب وأيضا البرنامج الذي سوف يقوم بتشغيل تلك البيانات كذلك تحتفظ الذاكرة بالمخرجات لحين توجيهها إلى إحدى وحدات الإخراج. ويلاحظ أن تلك الذاكرة في ذاكرة مؤقتة.

3.1.2.1 وحدات الإخراج: وهي الأجهزة التي تقوم بنقل نتائج التشغيل من وحدة التشغيل المركزية للحاسب إلى الإنسان. ويسمح بعض أجهزة المخرجات بالاستخدام الفوري لنتائج التشغيل واستخدامها فيما بعد من خلال الأشرطة الممغنطة والأسطوانات الممغنطة.⁵

¹ أحمد فوزي مولوخية، نظم المعلومات الإدارية، (الاسكندرية، مصر، دار الفكر الجامعي، 2007)، ص 205.

² أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 285.

³ نفس المرجع، ص 288.

⁴ إبراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية مدخل إداري، (الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2000)، ص 142.

⁵ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 287.

4.1.2.1 وحدة التخزين الثانوي: هي الأجهزة والوسائل مثل الشرائط الممغنطة والأسطوانات الممغنطة

المستخدمة لتخزين البيانات والبرامج كتدعيم إضافي للذاكرة الرئيسية للحاسب.¹

2.2.1 البرمجيات: برامج الحاسب هي التي تبعث الحياة في الأجزاء والمكونات المادية لنظام الحاسب. فبدون

هذه البرامج تصبح هذه الأجزاء قطع صماء من الحديد الخردة فبمجرد تشغيل الحاسب تقوم برامج الحاسب

بالتحكم في التوجيه والتنسيق بين أنشطة الأجزاء المادية للحاسب وتعتمد الحاسبات المستخدمة في الأغراض

المحاسبية وفي مجال الأعمال عموماً² على فئتين أساسيتين من البرامج هما:³

1.2.2.1 برمجيات النظام: عبارة عن مجموعة البرامج الخاصة بتشغيل وربط الدوائر الكهربائية المكونة

للحاسب وتشمل تلك البرمجيات على من البرامج مجموعة منها يطلق عليها لغات البرمجة، مجموعة يطلق

عليها نظم التشغيل.

أ- **نظم التشغيل:** هي عبارة عن مجموعة من البرامج تهدف إلى التحكم وإدارة النظام الحاسوبي والتحكم بعمالية

تنفيذ تعليمات البرامج من قبل الحاسوب إلى جانب قيامه بمجموعة من الوظائف النمطية التي يتكرر

استخدامها.⁴

ب- **لغات البرمجة:** هي عبارة عن نظام عرض وتوصيل البيانات والبرامج بواسطة الحاسوب وتعرف هذه النظم

بشكل دقيق بأنها مجموعة من الرموز المستخدمة وقواعد الربط بين هذه الرموز من أجل الوصول إلى جمل

وعبارات تكون مفهومة من الانسان والحاسوب.⁵

1.2.2.1 البرمجيات التطبيقية: هي مجموعة من البرامج التي يستخدمها المستفيد من أجل حل مشكلة معينة

وهي البرامج التي تقوم بمعالجة البيانات فعلاً واجراءات تطبيقات معينة على الحاسب مثل البرامج المحاسبية،

برامج الأجور وإدارة المخزون...⁶

ويمكن تقسيم البرمجيات التطبيقية إلى مجموعتين الأولى وهي التطبيقات العامة والأخرى التطبيقات

الخاصة.⁷

2.4.1 قاعدة البيانات: هي مجموعة من البيانات التي يجمع بينها علاقات منطقية، يسهل تخزينها واسترجاعها

بغرض تعديلها، أو الاضافة عليها أو الاستفهام عن مكوناتها أو إعداد التقارير من واقعها، ويتم تخزين هذه

القاعدة على وسيط معين كالأقراص الممغنطة أو الشرائط الممغنطة أو الأقراص المضغوطة.⁸

¹ نفس المرجع، ص 292.

² نفس المرجع، ص 293.

³ سلطان ابراهيم، مرجع سابق، ص 156.

⁴ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، مرجع سابق، ص 26.

⁵ نفس المرجع، ص 26.

⁶ سليم الحسنية، مرجع سابق، ص 111.

⁷ ابراهيم سلطان، مرجع سابق، ص 157.

⁸ كامل غراب، حجازي قادية، نظم المعلومات الادارية مدخل إداري، ط1، القاهرة، مصر، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية، 1999، ص 253.

ويتم التعامل مع قواعد البيانات من خلال نظم إدارة قواعد البيانات، التي تحافظ على تكامل البيانات وأمنها، وتوفر عملية التبادل المرنة لها، وتحافظ على استقلالية البيانات، وتقلل من عملية التكرار، وتتيح إمكانية المشاركة في البيانات واستخدامها من قبل أكثر من مستفيد، وتمكن من إقامة علاقات منطقية بين الأنواع المختلفة من السجلات، وتوفر إطار عمل لتطوير البرامج التطبيقية. ومن أنواع قواعد البيانات: قاعدة البيانات الهرمية، وقاعدة البيانات الشبكية.¹

ومن خصائص قواعد البيانات:²

أ- **استقلالية البيانات:** تعد هذه الخاصية من العوامل الأساسية التي أدت إلى تطوير وتطبيق نظم إدارة قواعد البيانات في المنظمات المختلفة. حيث أن استخدام قواعد البيانات يؤدي إلى حفظ البيانات بصورة مستقلة عن برامج التطبيقات وبالتالي لا تتأثر تلك التطبيقات بأي تغييرات في تنظيم البيانات مادياً، كما أن ذلك لا يستتبعه أي تأثير عكسي على البرامج ومن ثم تنخفض الحاجة إلى صيانة البرامج.

ب- **مركزية البيانات:** تحتفظ قاعدة البيانات بشكل واحد مقنن للبيانات بدلاً من أشكال عديدة. وهو ما أدى إلى التقليل من تعقد بيئة نظم المعلومات بالمنظمة.

ج- **تقليل الحشو:** أدى استخدام قواعد البيانات إلى التغلب على مشكلة الحشو والتي كان يعاني منها المدخل التقليدي لتنظيم الملفات حيث أن استخدام قاعدة البيانات أدى إلى تخفيض عدد الملفات المستحدثة في المنظمات ومن ثم الحد من تكرار البيانات وتقليل الحشو الذي كان سائداً من قبل وفي نظم معالجة البيانات. ومن ثم تجنب عدم التوافق والحد من حفظ نسخ عديدة من نفس البيانات.

د- **تقليل التعارض:** أمكن تخفيض التعارض بين وحدات البيانات وذلك عن طريق توفير رقابة مركزية عن إنشاء البيانات وتعريفها.

هـ- **تخفيض درجة الاعتمادية بين البرامج/البيانات:** تقوم نظم إدارة قواعد البيانات على فصل علاقات البيانات المنطقية عن الطريقة التي تخزن بها البيانات ومن ثم تبقى قاعدة البيانات في أمان حتى ولو كانت تعالج بواسطة برامج مختلفة تصف البيانات بطرق متنوعة وبلغات برمجة مختلفة.

و- **المرونة:** أدى استخدام قواعد البيانات إلى زيادة مرونة نظم المعلومات وذلك من خلال السماح بالوصول السريع والتساؤل عن حجم ضخم من المعلومات.

ز- **توفير البيانات:** تقدم نظم إدارة قواعد البيانات مجموعة من البرامج واللغات المتصلة بتوفير البيانات وإمكانية البحث فيها.

¹ ماهر أحمد محمود غنيم، دور نظم المعلومات الإدارية المحسوبة في عملية صنع القرارات في بلديات قطاع غزة بفلسطين، (رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2004)، ص 74.

² إبراهيم سلطان، مرجع سابق، ص 172، 173.

ح- خصوصية وأمن البيانات: تتضمن قواعد البيانات برامج للمحافظة على البيانات ضد الفقد والتغيير غير المعتمد كما تتضمن برامج يمكن عن طريقها التأكد من أن الوصول المعتمد هو الذي له الحق في استخدام قاعدة البيانات.

المطلب الثاني: استخدام الحاسوب في مجال نظام المعلومات المحاسبية

نظرا لمسبق التطرق إليه لكل من مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ومفهوم نظام الحاسب نستطيع تلخيص تعريف لنظام المعلومات المحاسبي الاليكتروني كما يلي:

" هو عبارة عن نظام محوسب، يتم إعداده من قبل مختصين ويعمل بواسطة الحاسوب، حيث أن هذا النظام يقوم بتوفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب، وذلك في اتخاذ القرارات الرشيدة." من خلال التعريف أعلاه سنتطرق إلى أسباب، مزايا وعيوب استخدام الحاسوب في مجال نظام المعلومات المحاسبية.

1.2 أسباب استخدام الحاسب الاليكتروني في نظام المعلومات المحاسبي: هناك عدد من الأسباب التي أدت

إلى استخدام الحاسب الآلي في نظام المعلومات المحاسبي، أهمها ما يلي:¹

- يحتوي نظام المعلومات المحاسبي على كمية هائلة من البيانات والمعلومات التي قد تستغرق معالجتها وتخزينها جهدا ووقتا كبيرين، وبالتالي فإن استخدام الحاسوب يسهم في إنتاج معلومات محاسبية ذات مصداقية أكثر وفي وقت أسرع وبكمية أكبر.

- أسلوب المعالجة محدد مسبقا وفق مبادئ وقوانين تنظيمية أو حكومية، مما يعني إمكانية أعداد نتائج محاسبية تتطابق مع الأسلوب.

- هناك الكثير من العمليات الدورية كالترحيل من دفتر الأستاذ المساعد إلى دفتر الأستاذ العام و أعمال نهاية السنة، التي قد تخلق المال والروتين في نفسية المحاسب فأوكلت هذه المهمة إلى الحاسب الآلي عن طريق برمجيات خاصة.

- زيادة أهمية المعلومات المحاسبية زاد من عدد طالبيها، كما أن مصدر تدفق البيانات متعددة (كل نظام جزئي من المؤسسة هو مصدر من مصدر البيانات المحاسبية)، والتحكم في هذا التدفق من وإلى نظام المعلومات المحاسبي تمت الاستعانة بالنظام الآلي.

- انخفاض أسعار الحواسيب أسهم في تعميم استعمالها، وفي توافر عدد من البرامج الجاهزة التي تساعد في أداء العمل المحاسبي، كما ظهرت مؤسسات خاصة لإنتاج البرمجيات، وبالتالي انتشرت الثقافة المعلوماتية وأصبحت جزءا من ثقافة المؤسسة.

¹ علي مانع صنيهيت شرار المطيري، دور نظم المعلومات المحاسبية الاليكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، (رسالة ماجستير، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012)، ص 18.

2.2 مزايا استخدام الحاسوب في مجال نظام المعلومات المحاسبية: لا شك أن استخدام الحاسب الاليكتروني باختلاف أنواعه في مجال العمل المحاسبي ضرورة تقتضيها طبيعة العمل ذاته من ناحية، ومن ناحية أخرى لما يمكن أن تحققه هذه الوسيلة من مزايا وفوائد، ومن أهم هذه المزايا مايلي: ¹

– الدقة والسرعة في إعداد المستندات واجراء العمليات الحسابية، وتنفيذ الاجراءات المحاسبية مثل: عمليات التسجيل، التوبيب، التحليل، وحفظ المستندات. وهذا يؤدي بدوره إلى توفير الوقت والمجهود، وتقليل حجم الأخطاء الحسابية، وتخفيض تكاليف تشغيل العمليات الحسابية التي تقوم بها المؤسسة؛

– تحسين عملية حفظ الدفاتر والمستندات المحاسبية وتسهيل عمليات تجميعها وتخزينها واسترجاعها في شكل معلومات لإدارة المؤسسة؛

– سرعة انجاز العمليات المتشابهة في وقت واحد، وتسجيل عدد كبير من العمليات المحاسبية، واستخدام عدد أقل من الأفراد في وقت قصير؛

– أحكام الرقابة الداخلية والذاتية على تنفيذ العمليات، بحيث يمكن تلافي الأخطاء في مراحل التشغيل المختلفة. مما يحقق الدقة في استخراج المعلومات والنتائج النهائية، وذلك نظر لاحتواء الحاسوب على وسائل للضبط والرقابة والتحقق من نتائج، تمكن الإدارة من التأكد من صحة العمليات؛

– زيادة الثقة في المعلومات الناتجة من التشغيل على الحاسب الاليكتروني والمعروضة في التقارير، بحيث استخدامها من قبل متخذي القرارات، كأساس سليم وموثوق به لاتخاذ القرارات؛

– تحسين عمليات الرقابة واتخذ القرارات، عن طريق زيادة كفاءة أنظمة الرقابة الإدارية وتقديم المعلومات والتقارير المناسبة، بالإضافة إلى سرعة توصيل معلومات التغذية العكسية الناتجة عن تطبيق القرارات؛

– كذلك يؤدي استخدام الحاسب إلى توفير المرونة الكاملة في تصميم نظم المعلومات المحاسبية، من خلال خزن واسترجاع المعلومات في الوقت المناسبة، نظرا لاحتوائه على قاعدة بيانات متطورة، وهي أهم ما تميز الحاسبات في مجال الأعمال المحاسبية.

3.2 عيوب استخدام الحاسب في نظام المعلومات المحاسبية: رغم المزايا التي أضافتها الحاسبات الآلية لنظام المعلومات إلا أن التكنولوجيا تبقى كما يقال "سلاح ذو حدين" لها جانب إيجابي آخر سلبي، ومن بين سلبيات اعتمادها في نظم المعلومات المحاسبية مايلي: ²

– افتقاد السجلات المادية: في ظل التشغيل الاليكتروني لنظم المعلومات المحاسبية تتم عملية التسجيل وحفظ البيانات باستخدام النبضات الاليكترونية في الذاكرة الرئيسية للحاسب أو على الأقراص الممغنطة أو مضغوطة يستحيل على الانسان قراءتها والوحيد القادر على القراءة هو الحاسب وبالتالي أصبحت البيانات المحاسبية غير مرئية؛

¹ فياض حمزة رملي أرباب ، 2013/03/15، 20:08، www.ibtesama.com/vb/showthread-t_265893.htm

² www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1851, 16/01/2013, 22 :03.

- عدم وجود سند جيد للمراجعة: ويقصد بسند المراجعة عملية تتبع البيانات والعمليات من مصدرها وصولاً إلى نتائجها النهائية أو العكس، بمعنى البدء من النتائج النهائية للعملية والانتهاؤ بمصدرها ومع التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية لا يتحقق هذا الأمر بسبب غياب السندات المادية الملموسة التي من مميزات السماح بتتبع العمليات ومراجعة كل البيانات من أجل التحقق منها والنظم الإلكترونية لا تمكن من ذلك لأن كما سبق الذكر أن البيانات مخزنة في مستندات غير مرئية على شكل وحدات إلكترونية لا يستطيع قراءتها إلى الحاسب بالبرامج المخصصة لها؛

- سهولة الغش وارتكاب جرائم الحاسب: يقصد بالغش وجرائم الحاسب في مجال الحاسبات الإلكترونية التلاعب في برامج الحاسب من خلال التلاعب في ملفات البيانات، التشغيل، المعدات ويؤدي ذلك إلى إلحاق خسائر بالتنظيمات التي يقع الغش في مجال استخدامها للحسابات؛

- فيروسات الحاسب: إن لفيروسات الحاسب أثر سلبي مباشر على ذاكرة الحاسب التي قد تؤدي به إلى فقدان كل الذاكرة أو تلف البيانات المخزنة بشكل كلي أو جزئي، مما يؤثر على عمل نظام المعلومات المحاسبي وذلك كله بسبب تحول السجلات والدفاتر من دفاتر البيانات بفيروس معناه عطب النظام أو فساده مما يحمل المؤسسة تكاليف باهضة في بعض المرات.

رغم بعض العيوب التي نتجت جراء استخدام الاعلام الآلي في نظم المعلومات المحاسبية، إلا أن الحاسب يبقى ضرورة حتمية في الوقت الحالي لا يمكن الاستغناء عنه في أي نظام معلومات محاسبي نظراً للمزايا التي لا تحصى والتي يقدمها لهذا النظام.

المطلب الثالث: أثر استخدام الحاسوب على مقومات نظام المعلومات المحاسبية

يمكن القول أن مقومات نظام المعلومات المحاسبية الذي يقوم على تشغيل الحاسوب للبيانات لن تختلف عن مقومات نظام المعلومات المحاسبية اليدوي، بمعنى أنه في كل الأحوال لا بد من وجود مجموعة مستنديه ودفترية وقوائم مالية وتقارير أخرى¹ ومع ذلك كان لادخال نظام الحاسب الإلكتروني على تشغيل البيانات المحاسبية، أثر واضح على مقوم من المقومات السابقة وعلاقته بالمقومات الأخرى. وهو ما سيتم تناوله من خلال مايلي:²

- الأثر على المجموعة المستندية:

المستندات في ظل النظام اليدوي تتخذ شكلها المعتاد الذي تظهر عليه فواتير البيع والشراء، وإيصالات السداد والتحصيل وغيرها. وتستخدم هذه المستندات بصورة مباشرة لتسجيل محتواها على الدفاتر والسجلات، أما في وجود الحاسوب فقد تغيرت المجموعة المستندية ودورها تبعاً لهذا النظام الجديد، من حيث تصميمها وشكلها بما يتناسب، وطريقة عمل آلة المدخلات وقراءة البيانات. ومن ثم أصبح التشغيل الإلكتروني للبيانات يستلزم

¹ أحمد حلمي جمعة، عصام فهد عريبي، زياد أحمد الزعبي، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان، الأردن، دار المناهج للنشر والتوزيع، 2003)، ص 25.

² فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية، (الخرطوم، السودان، الأبادي للنشر والتوزيع، 2011)، ص 95، 96، 97.

تعديل في شكل أو طبيعة المستندات، أو استخدام مجموعة مستندية وسيطة تحوي البيانات الموجودة في المستندات الأصلية مترجمة بطريقة يفهمها الحاسوب، حتى يمكن تغذيته بهذه البيانات كمدخلات.

- الأثر على المجموعة الدفترية:

لقد اختلفت المجموعة الدفترية اختلافا كبيرا في ظل نظام الحاسب الاليكتروني، حيث شمل التغيير الذي طرأ على المجموعة الدفترية كلا من الشكل والمضمون.

فمن ناحية الشكل، نجد بعد أن كانت المجموعة الدفترية تأخذ في ظل النظام اليدوي شكل مجلدات أو أوراق سائبة حسب الحاجة، ويمكن لكل من يطلع على هذه المجلدات أو الأوراق أن يقرأ ما بها من بيانات، أصبحت المجموعة الدفترية في ظل نظام الحاسوب تتخذ شكل فلاشات أو أقراص ممغنطة، أو ذواكر ثابتة كبيرة السعات، الأمر الذي لا يمكن معه معرفة ما سجل فيها إلا باستخدام طرق الاظهار والقراءة المناسبة للنظام الاليكتروني، وبالتالي ليست هناك امكانية اطلاع مباشر على البيانات كما هو الحال في المجموعة الدفترية الموجودة في النظام اليدوي.

أما من ناحية المضمون فنجد الحاسب الاليكتروني وفقا للبيانات المحتوات بداخله وعن طريق عمل البرامج، يجري عمليات الترحيل من المستندات الأصلية إلى اليومية، ومن ثم إلى الحسابات المفتوحة بدفاتر الأستاذ، ويستخلص النتائج في تقارير وقوائم مالية. وتتميز هذه العملية بدقة وسرعة متناهية، مما يوفر الوقت والجهد المبذولين في ظل النظام اليدوي.

- الأثر على الدليل المحاسبي:

يتضمن الدليل المحاسبي عادة قائمة بأسماء الحسابات الاجمالية والفرعية، كما يشمل أيضا مجموعة القواعد التي تحكم التسجيل في كل حساب. وإذا كان الدليل المحاسبي ضروريا بالنسبة للنظام اليدوي، فإنه أكثر ضرورة لنظام التشغيل الاليكتروني للبيانات، حيث أنه لا يمكن للحاسب الاليكتروني توجيه بيان معين إلى حساب معين، ما لم تكن مخزنة به أرقام و أسماء الحسابات الاجمالية والفرعية.

وعموما لم يتغير مفهوم الدليل المحاسبي بإدخال نظام الحاسوب، من حيث كونه خطة منظمة لتسهيل توجيه المعاملات المالية للحسابات المختصة، غير أنه يلعب دورا أكبر وأوضح في ظل نظام الحاسب، من حيث السرعة في الوصول إلى الحسابات واستعراض محتوياتها من البيانات، بالإضافة إلى التنظيم الجيد في عملية الفهرسة والترتيب والترقيم للحسابات والبيانات وغيرها.

- الأثر على القوائم المالية والتقارير الأخرى:

أدى استخدام الحاسوب إلى التأثير على كل من نوعية القوائم المالية والتقارير التي توفرها نظم المعلومات المحاسبية، وعلى الوسائل المستخدمة في عرض هذه القوائم والتقارير. حيث أدى استخدام الحاسوب إلى تميز التقارير عما سبق، في إمكانية الحصول على أي نوع منها بالشكل، والتفصيل، والدقة، والسرعة المناسبة. وذلك عن طريق احتواء البرنامج الذي يتم تشغيله على الحاسوب من توفير تقارير إدارية أكثر فعالية، نظرا لمقدرة الحاسب على تشغيل كميات ضخمة من البيانات، وإمكانية تطبيق النماذج الكمية في حل مشكلات الإدارة.

- الأثر على تخزين البيانات والمعلومات المحاسبية:¹

في ظل النظام المحاسبي اليدوي يتم تخزين البيانات بحفظ المستندات الأصلية داخل ملفات خاصة، كما تمثل الدفاتر والسجلات التي تحتوي البيانات المسجلة من واقع المستندات وسائط للتخزين أيضا. أما في ظل نظام التشغيل الالكتروني للبيانات، فإن طبيعة الحاسوب تفرض صورة جديدة لتخزين البيانات والوسائط المستخدمة في ذلك، حيث تنتقل البيانات من وحدات الادخال إلى ذاكرة الحاسوب، وهي مخزن وسيط للبيانات والبرامج التي يتم إدخالها، وللنتائج الوسيطة والنتائج النهائية قبل إخراجها من الحاسب. ووظيفة وحدة التخزين هي حفظ البيانات والبرامج بلغة الآلة ونقلها من وقت لآخر.

مما سبق يلخص إلى أن الآثار الايجابية لاستخدام الحاسوب على مقومات نظم المعلومات المحاسبية تعود في الأصل لاختلاف دورة الاجراءات المحاسبية المتبعة في كل من النظام اليدوي و النظام الالكتروني، حيث تتطلب الاجراءات المحاسبية في ظل النظام اليدوي جهد ووقت أكبر من خلال عمليات التسجيل والترحيل واستخلاص النتائج، وذلك عمليات الحفظ للمستندات والبيانات واسترجاعها مقارنة بها في نظام الحاسوب. أما في نظام الحاسب الالكتروني فتوجد مجموعة من الاجراءات الخاصة، المتعلقة بتشغيل البيانات والتصرف في حالة حدوث أخطاء معينة، بالإضافة إلى أنه في ظل نظام الحاسوب يتم تنفيذ الاجراءات المطلوبة بدقة وسرعة لا مثيل لها في ظل النظام اليدوي. وهذه الاجراءات تكزن مسجلة على الذاكرة الالكترونية سواء داخلية أو خارجية، ومجملها يطلق عليه برنامج، حيث يتم تطبيقها وتنفيذها بصورة منطقية وسلسلة ويشرف على هذا التنفيذ وحدة التشغيل المركزية بالحاسوب دون الحاجة للاشراف الشخصي فيما عدا المتابعة.

المطلب الرابع: تأثير استخدام الحاسوب على أهداف نظام المعلومات المحاسبية

يهدف النظام المحاسبي إلى تحقيق بعض الاغراض منها:²

- توفير معلومات عن طبيعة وأوجه نشاط المؤسسة وعن نتائج أعمالها ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة هي السنة المالية وتوصيل هذه المعلومات إلى أطراف داخلية وخارجية ذات علاقة مع المؤسسة.
- توفير معلومات تفيد الإدارة في اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة.
- توفير معلومات تساعد في حماية أموال المؤسسة وحماية أصولها والرقابة عليها.
- إن استخدام الحاسوب يحدث تغييرات في إجراءات التسجيل ومعالجة البيانات إلا أن هذا لا يغير من أهداف النظام المحاسبي، إن استخدام الحاسوب يؤدي إلى زيادة فعالية النظام في تحقيق أهدافه، حيث أن استخدامه يؤدي إلى تقليل فرص الغش والخطأ في البيانات، لأن تشغيل هذه

¹ نفس المرجع، ص ص 98، 99.

² عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 100.

البيانات يتم داخل الجهاز وطبقا لبرامج محددة معدة مسبقا، حيث أن استخدام الحاسوب يؤثر على درجة كفاءة النظام ولكن دون إن يؤثر على طبيعة هذه الأهداف.

خلاصة الفصل الثاني:

إن تصميم نظام المعلومات المحاسبية على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي إلى توليد معلومات ذات مصداقي تقدم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضع الحقيقية للمؤسسة، كما أن نظام المعلومات المحاسبي يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة والفعالة التي تساعد على اتخاذ القرارات. وفي ظل التغيرات والتطورات الاقتصادية، واتساع أنشطة المؤسسات وتعقدتها أدى إلى صعوبة التحكم في الكم الهائل من البيانات المالية، أصبح من الضروري استخدام الحاسب الاليكتروني لما له من أثر ايجابي على نظام المعلومات المحاسبي، نظرا لمساهمته في تطوير طريقة عمله من خلال تحقيق السرعة والدقة في معالجة البيانات المالية، رغم ظهور بعض الإعاقات المتعلقة بأمن البيانات وحمايتها.

الفصل الثالث

المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام المعلومات
المحاسبية دراسة ميدانية بمجموعة مؤسسات

4- **مصلحة العلاقات العامة:** تعمل هذه المصلحة على القيام بجميع أنواع الأعمال التي تتعلق بالأعمال الإدارية الخارجية للمؤسسة مثل: صندوق الضمان الاجتماعي، مركز السجل التجاري... الخ. **مديرية التجارة:** وتشمل مصلحتين:

1. **مصلحة التجارة:** تعمل على التنسيق بين مصلحة التجارة ومصلحة الإنتاج، حيث يتم إرسال المخزونات لهذه المصلحة لتم توزيعها حسب الأولوية كون أن الطلب أكبر من الإنتاج، حيث تقوم هذه المصلحة بدراسة الطلبية وترتيبها حسب الأولوية، أين توضع في دفتر الطلبيات، هذا الأخير يتضمن تاريخ الطلبية، حجم المعاملات بالنسبة للزبون، حجم الحقوق، وذلك لتحقيق التوازن بين كمية المخزونات وحجم الطلبيات، الإشراف على عمليات تسجيل البيع ومتابعة حقوق الوحدة الخاصة لكل زبون هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى متابعة الفوترة ليتم بعدها إرسال الفواتير إلى مصلحة المحاسبة، حيث تقوم هذه الأخيرة بتقديم تصريح شهري إلى مصلحة الضرائب، كما تقوم أيضا باستقبال الزبائن وكذلك تحديد نوعية الزبون، ثم تطلب منه إحضار ملف خاص يتضمن:

- نسخة من بطاقة الرقم الجبائي؛

- نسخة من البطاقة الشخصية أو رخصة السياقة؛

- وصل طلبية فارغ مختوم عليه، وصل استقبال؛

- نسخة من شهادة الميلاد؛

- تصريح شرفي؛

- نسخة مستخرجة من السجل التجاري.

كما يتم في مصلحة التجارة تحقيق الصفقات التجارية وكذا تحديد الطلبيات، والبحث عن أسواق جديدة وزبائن جدد، والعمل على مواجهة المنافسين وتحقيق أكبر قدر من المبيعات.

5- **مصلحة التموين والتوزيع:** تقوم هذه المصلحة بمهام عدة، حيث تبدأ مهامها من مصلحة التجارة التي ترسل المعلومات اللازمة الخاصة بالزبائن، كما تقوم بإرسال وصلات البيع إلى مصلحة التجارة للقيام بالعمليات الحسابية، ومن مهامها كذلك إعداد التقرير اليومي والذي توضح فيه خروج البضاعة، ثم إرساله إلى مدير الإنتاج، كما لهذه المصلحة علاقة بمصلحة التعبئة والتغليف، حيث تصدر إليهم الأمر بإرسال البضائع بعد تعبئتها، ومن بين الوصلات المستعملة في هذه المصلحة نجد:

. وصل الدفع: وثيقة تثبت إيداع المبلغ، تسلم من عند أمين الصندوق؛

. وصل التسديد: وثيقة تثبت قيمة المبلغ التسديد، تسلم من قبل مصلحة التجارة؛

. وصل الاستلام: وثيقة تثبت عملية استلام البضاعة؛

. وصل الخروج: وثيقة تسمح بخروج البضاعة من المؤسسة؛

. كشف العملاء: وهي وثيقة تملأ للزبائن الدائمين فقط، تثبت فيها كمية البضاعة المأخوذة ودفعاتهم النقدية.

مديرية الإنتاج:تشرف على عمليات الانتاج وتهتم بالجودة ومراقبة الوزن الحقيقي تمراقبة نوعية المنتج، وتدرج تحت هذه المديرية كل من مصلحة الانتاج والمخبر.

1- مصلحة الإنتاج: تشرف على السير الحسن للعملية الإنتاجية من ناحية الجودة ومراقبة نوعية المنتج والمحافظة على مستوى الجودة، تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:
استقبال المواد الأولية؛

خلط القمح وتصفيته من الشوائب وتحضيره للطحن؛

وزن لقمح المصفى لمعرفة وزن الفضلات المصفاة؛

استقبال الأكياس؛

تخزين وتصريف المنتج؛

الصيانة الوقائية والفنية؛

تحضير الأجهزة ومراقبة النوعية والجودة.

يقوم مسؤول الإنتاج بمتابعة كل مراحل عملية الإنتاج حتى الوصول إلى المنتج النهائي الذي ترسل عينة منه للمخبر لمراقبة النوعية. مع العلم أن المصنع يتبع نظام تسيير الإنتاج بالحاسب الآلي (GPAO).

2- المخبر: تتمثل مهامه في مراقبة المواد الأولية (القمح بنوعيه)، وكذا المنتج النهائي، وتحديد الخصائص التحليلية لمتابعة مدى استقرار النوعية، حيث أن للمخبر مطحنة صغيرة تجريبية تضمن اختبار عينات القمح المقترحة من قبل الموردين، من أجل تحديد مواصفات النوعية للمنتج النهائي، وهذا لغرض:
احترام مواصفات مراقبة الجودة، وكذا متابعة المادة الأولية عند وصولها.

إمكانية المزج بين مختلف المواد الأولية لتحسين الجودة.

إمكانية التخزين.

مديرية المحاسبة والمالية: تتفرع عنها المصالح التالية:

1. مصلحة المحاسبة العامة والمالية: تقوم بما يلي:

. التقيد المحاسبي وإعداد القوائم المالية (لعمليات وحدة الدقيق والفرينة) ؛

. متابعة جميع المهام الخاصة بوحدة الدقيق والفرينة؛

. مراقبة فواتير الشراء وتحرير الصكوك من أجل تسديد ديون الموردين.

2. أمين الصندوق: يقوم بتسديد مصاريف وأعباء الوحدة وكذا تسديد أجور العمال وقبض المداخيل النقدية للوحدة.

3. مصلحة محاسبة المواد: تتكفل بالمتابعة اليومية لتحركات المواد (دخول وخروج)، وإنشاء كشف المبيعات وجدول الشراء والبيع والحالة التجارية للمبيعات.

4. أهمية وأهداف المؤسسة

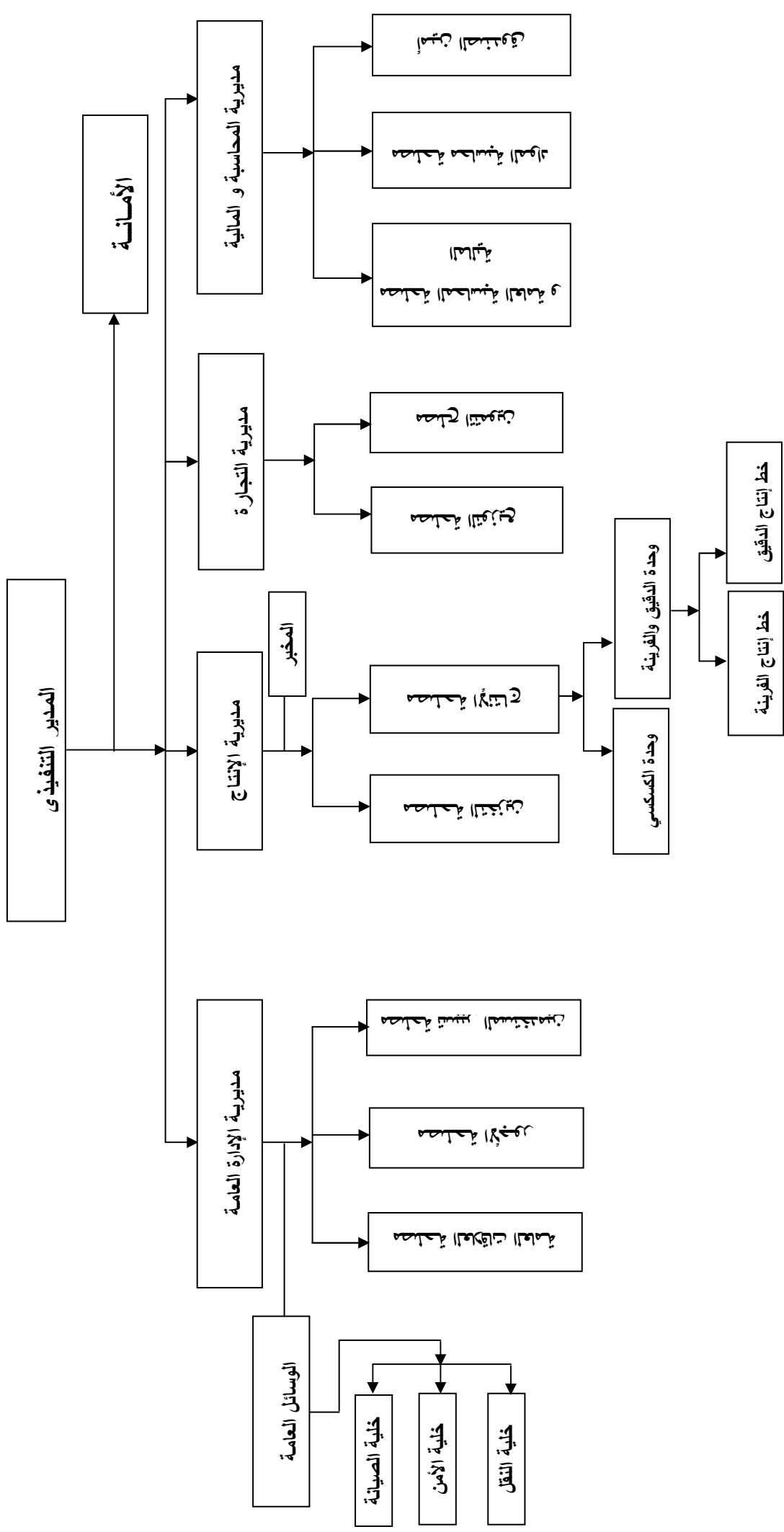
• الأهمية: يمكن تلخيص أهمية المؤسسة في النقاط التالية:

- تعتبر منتجات المؤسسة أساسية وضرورية للمستهلك؛
- تغطي المؤسسة جزءا كبيرا من حاجيات السوق؛
- توفير مناصب شغل و تساهم في امتصاص جزء من البطالة؛
- الموقع الجغرافي الإستراتيجي مما يمكنها من الاتصال بمناطق أخرى.

● الأهداف:

- العمل على توفير احتياجات السوق من المنتجات الغذائية؛
- وضع سياسات إنتاجية متطابقة مع متطلبات السوق؛
- وضع سياسات تجارية قادرة على مواجهة المنافسة؛
- توسيع وتطوير وحدات الإنتاج والعمل.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.



المطلب الثاني: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة

1. تعريف ونشأة المؤسسة:

ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة (OPGI) مؤسسة ذات طابع وتجارى (EPIC)، تأسست بموجب مرسوم 143/76 المؤرخ في 1976/10/23 بطابع إدارى، وقد تغيرت الطبيعة القانونية للمؤسسة بموجب مرسوم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12 المعدل والمتمم، يسيرها المدير العام تحت إشراف مجلس الإدارة وتحت إشراف وزارة السكن والعمران تشغل 340 عامل يتوزعون كالتالي: إطارات مسيرة، أعوان تحكم وأعوان تنفيذ.

ويمكننا تلخيص ولادة وتطور ديوان الترقية والتسيير العقاري في ثلاث فترات.

○ مرحلة 1962 - 1976:

بعد الاستقلال، تم إلغاء جميع القوانين المتعلقة بالسيادة الوطنية، أما القوانين الأخرى بقيت سارية المفعول حتى إشعار آخر (قانون 62/157 إلى 1962/12/31) ومن بينها تلك التي تتعلق بالمؤسسات العمومية المتكلفة بالترقية العقارية.

أول علاج يتمثل في إنشاء دواوين شعبية ذات إيجار متواضع (O.P.H.L.M) في عدة ولايات الوطن، طبق المرسوم رقم 53/68 المؤرخ في 1968/03/05 المتضمن إنشاء تلك الدواوين (O.P.H.L.M) في بعض الولايات.

○ مرحلة 1976 - 1985:

خلال هذه الفترة لم يحدث أي تغير ملحوظ، في 1984 تم نقل الأملاك الشاغرة لفائدة ديوان الترقية والتسيير العقاري تم طبقا للائحة رقم 207 المؤرخة في 1984/02/24، وهذه العملية لا تعني إلا تسيير هذه الأملاك. دواوين الترقية والتسيير العقاري يمارسون نشاطهم في إطار قانوني محكم ومنظم كمؤسسة عمومية ذات طابع ادارى.

○ مرحلة 1991 إلى يومنا هذا:

عرفت دواوين الترقية والتسيير العقاري تحولا جذريا في جميع المجالات بموجب المرسوم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12، شهدت تحولا في طبيعة قانون تصريح الدواوين وتحديد شروط تنظيماتهم وعملهم،

2. مهام المؤسسة:

من مهام الديوان مايلي:

- ترقية الخدمة العمومية في ميدان السكن؛
- الإنابة عن أي متعامل في الاشراف على المشاريع المسندة إليه؛
- الترقية العقارية وترقية البناءات؛
- عمليات تأدية الخدمات قصد ضمان ترميم الأملاك العقارية وإعادة الاعتبار إليها وصيانتها؛
- تسيير الأملاك العقارية المسندة لها من بينها مايلي:

- أ. تأجير المساكن والمحلات ذات الاستعمال المهني والتجاري والحرفي، أو التنازل عنها؛
 - ب. تحصيل مبالغ الإيجار والأعباء المرتبطة بالإيجار وكذا ربوع التنازل عن الأملاك العقارية التي تديرها؛
 - ج. المحافظة على العمارات وملحقاتها قصد الإبقاء عليها باستمرار في حالة صالحة للسكن؛
 - د. إعداد جرد للعمارات التي تستهدف الاستعمال الأمثل للمجمعات العقارية التي تديرها وتنسيق ذلك
 - هـ. كل العمليات الأخرى التي تدرج في إطار التسيير العقاري.
- 3. الهيكل التنظيمي للمؤسسة:**

المطلب الثالث: تقديم ملبنة الأوراس بباتنة

1. تعريف المؤسسة

فكرة إنشاء وحدة الأوراس للحليب ومشتقاته تعود إلى سنة 1981 لكن هذه الفكرة وتجسيدها علي الواقع استلزم حوالي 10 سنوات، حيث لم تبدأ أشغال الانجاز إلا في سنة 1986 ولم تعرف عملية الإنتاج بدايتها إلا في شهر أكتوبر من سنة 1991، برأس مال قدره 250 مليون دينار.

وتتموقع المؤسسة في المؤسسة الصناعية بحي كشيدة حيث تتربع على مساحة قدرها 39439 م²، وتشمل البنايات التالية:

- بناية الإنتاج تتربع على مساحة قدرها 4280 م² وتضم 5 ورشات.
 - بناية خاصة بتخزين المواد المستهلكة مساحتها 720 م².
 - بناية خاصة بتخزين مسحوق الحليب مساحتها 900 م².
 - بناية خاصة بالإدارة مساحتها 720 م².
- وهناك مساحة غير مغطاة قدرها 720 م² خاصة بتخزين المادة الدسمة المعبأة في براميل سعتها 200 لتر، والمساحة الباقية هي مساحة غير مغطاة وغير مستغلة.

وكانت مؤسسة الأوراس منذ تأسيسها إلى غاية 07 نوفمبر 1997 تابعة للديوان الجهوي الشرقي للحليب ومشتقاته (ORELAIT)، قبل أن يتقرر منح المؤسسة استقلاليتها المالية، ومع ذلك بقيت المؤسسة مرتبطة بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب (GIPLAIT) لما يتعلق الأمر بالقرارات الهامة المتمثلة عموماً في:

- تحديد الأهداف العامة وذلك بالتنسيق مع باقي وحدات المجمع البالغ عددها ثمانية عشرة وحدة.
- مناقشة القرارات الاستثمارية الهامة وتحديد سبل التمويل المناسب

2. نشاط الملبنة:

بالرجوع إلى بداية نشاط الملبنة في عام 1991 نجدها قد قامت بإنتاج العديد من المنتجات، تم إقصاء البعض منها من خط المنتجات بعد ذلك، أما حالياً فتتمثل منتوجات الملبنة في الحليب واللبن والكريمة الطرية. وقد تم مؤخراً تخفيض مستوي الإنتاج بالملبنة وذلك لارتفاع أسعار المادة الأولية لصناعة الحليب وهي «la poudre» والتخفيض من نسبة إنتاج الكريمة الطرية لارتفاع أسعار التعليب.

وبما أن الملبنة تغطي جزء هاماً من احتياجات السوق بإنتاج الحليب باعتباره من المواد الواسعة الاستهلاك، فإن ذلك يفرض عليها تلبية الطلبات المتزايدة باعتبارها مسؤولة عن تموين ناحية باتنة والتي تشمل ولاية بسكرة، خنشلة، أم البواقي، بالإضافة إلى ولاية باتنة حيث تتراوح الكمية المستهلكة من الحليب سنوياً بين 90 و100 لتر للفرد الواحد، كما تهدف الملبنة إلى التخلص من التبعية من حيث المواد الأولية وذلك بالعمل علي تربية الأبقار.

3. أهم الحوافز المطبقة في الملبنة:

إن من أهم الحوافز المادية التي تقدمها الملبنة لعمالها يتمثل في اجر قاعدي متوسط يقدر بـ 20000 دج، بالإضافة إلى علاوة المردود الجماعي التي يتحصل عليها العمال جماعياً بنسبة تقدر بـ 40% كحد أقصى من

الأجر القاعدي شهريا في حالة بلوغ الأهداف المخططة بنسبة 90% فما فوق، بالإضافة إلى علاوة المردود الفردي التي يتحصل عليها العمال والتي قد تصل إلى حد أقصى قدره 20% كحد أقصى من الأجر القاعدي الشهري للعامل.

بالإضافة إلى تقديمها لحوافز مادية غير مباشرة كالمواصلات حيث تستعمل الملبنة حافلة لنقل العمال القاطنين بمدينة باتنة، أما الذين يسكنون خارج المدينة فتقدم لهم تعويض يتراوح ما بين 500 دج و 2000 دج شهريا كأقصى حد له.

كما تقوم بمنح حوافز معنوية لعمالها من بينها منح هبة للشباب المقبلين على الزواج، كما تقوم بترقية عمالها لتحفيزهم وتشجيعهم على العمل أكثر.

المطلب الرابع: تقديم بنك الخليج الجزائر بباتنة

1. التعريف بالبنك:

هي وكالة ذات طابع خاص وهي فرع من فروع بنك الخليج الجزائر المملوكة من طرف شركة مشاريع الكويت القابضة، باشرت نشاطها في الجزائر مطلع العام 2008، ويقدر رأس مالها ب 10 ملايين دينار جزائري، ويتوفر البنك على 29 وكالة وسينشئ 10 وكالات جديدة قبل نهاية عام 2013، لقد قمنا بدراسة ميدانية بفرع بنك الخليج الجزائر بباتنة الذي يقوم بتمويل الأفراد والشركات والتجار ذوي المهن الحرة، وتقديم قروض سكنية، وتمويل الاستثمارات بفوائد.

2. مهام الوكالة:

تتمثل مهمة الوكالة في تطوير رأس المعطى لها والذي بحوزتها، وذلك باستغلالها الكامل للامكانيات الاقتصادية المتاحة لها في المحيط الذي تستغله.

هذه التنمية عليها أن تكون في إطار القانون الداخلي والخارجي، وكذا يكون لها الأمل الدائم في العودة بالفائدة.

في هذا الإطار الوكالة عليها أن تبحث حسب توجيهات المديرية العامة على:

- رؤوس الأموال وذلك باختيار الزبائن المهمين، المفترض أن يكونوا مهتمين بالنشاطات وطبيعة المنتج المقدم من طرف A.G.B بالاعتماد على خصوصيتها بالنسبة للمنافسين.
- باستعمال مهام نظيفة ومفيدة باقتراح أنواع من التمويل المتاحة والتي تتطابق مع احتياجات الزبائن. ولكي يتم ذلك لابد على الوكالة أن تعمل حسب القواعد المنصوص عليها والمشرعة:

■ فتح حسابات للزبائن؛

■ أن تأخذ إيداعات من الزبائن عاجلة أو آجلة؛

■ تقوم بالتحويلات والدفع في حدود إمكانيات الزبون الأمر؛

■ تضمن الاحتياطات المودعة من طرف الزبائن؛

■ تأخذ على عاتقها في حالة تفويضها عن طريق المديرية العامة العمليات الموجهة إلى الخارج كالصرف والتجارة الخارجية؛

- دراسة ملفات التمويل؛
- تأخذ الضمانات
- تستعمل الفروض المسموح بها وتتابع استعمالها؛
- تضمن تغطية القروض؛
- توفر لزيائنها بطاقات بنكية بالعملة والدينار؛
- توفر لزيائنها coffres forts في حدود الاستطاعة.

3. الهيكل التنظيمي للوكالة:

الوكالة موضوعة تحت مسؤولية مدير الوكالة بمساعدة المسؤول التجاري، وتنقسم وظائف الوكالة إلى ثلاثة وظائف رئيسية وهي:

أ. الوظيفة التجارية: تنقسم إلى قسمين:

*معاملات مع زبائن تجاريين

*معاملات مع زبائن خواص

وهذه الوظيفة مسؤولة عن :

- تسيير المحفظة المالية للشركات والزيائن؛
- تسيير المراحل الفعالة للزيائن الجدد؛
- تسيير الحسابات (فتح، غلق أو تحويل)؛
- تسيير قروض الاستغلال والاستثمار؛
- متابعة الضمانات اللازمة لمنح القروض؛
- رقابة تواتر دفعات المقرضين؛
- مراقب حركات الحسابات المدينة والدائنة؛
- القيام بعمليات التجارة الخارجية كتحويل الأموال بالعملة الصعبة وغيرها.

ب. الوظيفة الادارية: تنقسم إلى ثلاث أقسام وهي:

*الشبابيك

*الصندوق

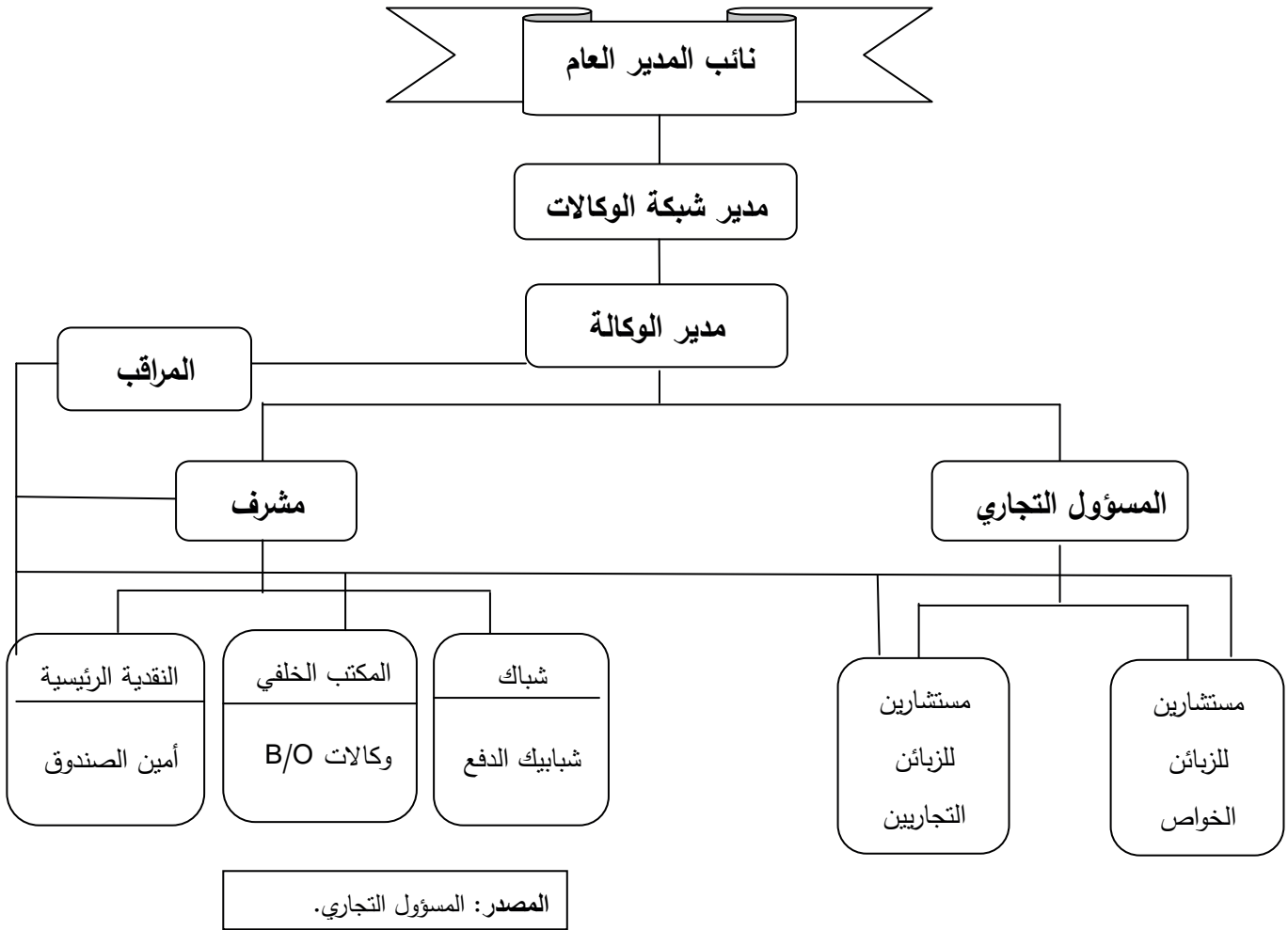
*المكتب الخلفي (Le back office): متابعة الصكوك الصادرة والواردة.

ج. الوظيفة الرقابية: تهتم ب:

- معالجة العمليات مع الخارج، من حيث الرقابة والمحافظة، والتصريحات؛
- مراقبة الموجودات (أصول أو قيم أخرى)؛
- مراقبة الحساب اليومي؛
- تسيير الأرشيف؛

- بحث وإيقاف النظام المعلوماتي.

الشكل رقم (3-9): الهيكل التنظيمي لبنك الجزائر الخليج



المبحث الثاني: الاطار المنهجي الدراسة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي.

المطلب الأول: منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام الأسلوب الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على المعلومات الكافي والدقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث حيث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة ومتاحة للدراسة والقياس.

وتستلزم هذه الدراسة نوعين من أساسين من البيانات تتمثل في مايلي:

1- أدوات جمع البيانات:

1-1 البيانات الأولية:

قمنا باعتماد منهج المقابلة حيث تعرف على أنها "محادثة موجهة بين الباحث وشخص أو أشخاص آخرين بهدف الوصول إلى حقيقة أو موقف معين يسعى الباحث لتعرفه من أجل تحقيق أهداف الدراسة"¹. وقد كانت لنا مقابلة مع كل من رئيس مصلحة التجارة و رئيس مصلحة الموارد البشرية وهذا لتزويدنا بمختلف المعلومات التي تخص بحثنا.

بالإضافة إلى تصميم استمارة وتوزيعها على عينة من مجتمع الدراسة، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS.V17 الاحصائي باستخدام اختبارات احصائية مناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة، ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

كما اعتمدنا منهج الملاحظة عن طريق القيام بالزيارة الميدانية ومتابعة سير العمل داخل المؤسسة، فالملاحظة تعرف على أنها " عملية مراقبة أو مشاهدة لسلوك الظواهر والمشكلات والأحداث ومكوناتها المادية والبيئية ومتابعة سيرها واتجاهاتها وعلاقتها بأسلوب علمي منظم ومخطط وهادف بقصد التفسير وتحديد العلاقة بين المتغيرات والتنبؤ بسلوك الظاهرة وتوجيهها لخدمة أغراض الانسان وتلبية احتياجاته"².

1-2 البيانات الثانوية:

وهي تلك البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الرجوع إلى المكتبات والدراسات السابقة، وذلك لوضع الاطار النظري لهذ الدراسة، وتشمل مايلي:

– كتب المراجعة والمراجعة الداخلية، ونظام المعلومات المحاسبية اليدوية والاليكترونية، وهذا للإلمام بموضوع المرجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية؛

– رسائل الماجستير واطروحات الدكتوراة التي تبحث في موضوع المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية؛

¹ محمد عبيدات، محمد أبو نصار، عقلة مبيضين، منهجية البحث العلمي القواعد والمراحل والتطبيقات، (الجامعة الأردنية، عمان، دار وائل للنشر 1999)، ص 55.

² نفس المرجع، ص 73.

– المجالات التي كتبت في موضوع نظام المعلومات المحاسبية؛

المطلب الثاني: الوسائل الإحصائية المستعملة

لتحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة الميدانية في عدة مؤسسات عن طريق الاستمارة اعتمدنا على الوسائل التالية:

(1) النسبة المئوية: وذلك لمعرفة الأفراد الذين اختاروا كل بديل من بدائل كل سؤال في الاستمارة.

(2) اختبار كأي مربع X^2 : لمعرفة الدلالة الإحصائية للنتائج المتحصل عليها، انطلاقاً من الفرضيتين التاليتين.

H_0 : الاختلافات بين التكرارات تدل على وجود اتجاهات مختلفة في المؤسسات (النتائج المتحصل عليها ليس لها دلالة إحصائية).

H_1 : الاختلافات الناتجة عن وجود اتجاه واحد غالب في المؤسسة (النتائج المحصل عليها لها دلالة إحصائية).

وحتى نقبل احدي الفرضيتين ونرفض الأخرى، نقوم باختبار كأي مربع وذلك بالمقارنة بين

X^2_c ، X^2_t حيث:

X^2_t : يمثل القيمة النظرية، وتحدد من الجدول الإحصائي الخاص ب كأي مربع انطلاقاً من مستوى دلالة الذي

نقبله ب 5% ودرجات حرية مساوية ل (n-1) حيث تمثل n عدد الاختيارات في كل سؤال.

X^2_c : يمثل القيمة المحسوبة وذلك وفق العلاقة التالية:

$$X^2_c = \frac{\sum (F_0 - F_e)^2}{F_e}$$

حيث أن:

f_0 : التكرارات الفعلية (المتحصل عليها).

f_e : التكرارات المتوقعة (وتمثل بمجموع التكرارات/ عدد الاختيارات).

المطلب الثالث: تقسيم الاستمارة

تم إعداد استمارة حول " دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية"، وقمنا بتقسيمها إلى

جزء كمايلي:

الجزء الأول: وهو عبارة عن السمات الشخصية وبعض خصائص عينة البحث مثل (الجنس، العمر، المؤهل

العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).

الجزء الثاني: وينقسم إلى ثلاثة محاور وهي:

(1) يتمثل في المراجعة الداخلية، ويضم ثمانية عبارات.

(2) يتمثل في نظام المعلومات المحاسبية، ويضم ثمانية عبارات.

(3) يتمثل في العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية، ويضم 12 عبارة تركز على:

– عبارات حول علاقة المراجعة الداخلية بمدخلات نظام المعلومات المحاسبية؛

– عبارات حول مساهمة المراجع الداخلي في معالجة المعلومات المحاسبية داخل النظام؛

- عبارات حول مدى بمشاركة المراجع في تقارير نظام المعلومات المحاسبية التي تساعد على اتخاذ القرارات.
المطلب الرابع: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة مؤسسات بين ولايتي بسكرة وباتنة، والبالغ عددها أربع مؤسسات، إذ تم اختيار عينة الدراسة من مراجعين داخليين ومحاسبين، وكذلك مديري المؤسسات...
وقد تم توزيع 40 استمارة، اعتمدنا طريقة التسليم والاستلام المباشر، وبعد عملية الفرز والترتيب، تقرر الإبقاء على 30 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثل عينة الدراسة، وقمنا باستبعاد 10 استمارة، وذلك لعدم استلامها.

الجدول رقم (3-3)

مجموع الاستمارات الموزعة و المستردة والغير المستردة

البيان	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستردة	الاستمارات الغير مستردة
العدد	40	30	10
النسبة	%100	%90	%10

المصدر: من إعداد الطالبة.

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة، تحليلها، تفسيرها

في هذا المبحث سنقوم بعرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة في عدة مؤسسات، للتعرف على الخصائص الشخصية للعينة، تحليل وتفسير اجابات أفراد العينة الخاصة بمحاور الدراسة، والقيام باتباع أسلوب الملاحظة لمعرفة دور المراجعة في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: عرض وتحليل الخصائص العامة لأفراد العينة

في هذا المطلب سيتم معرفة الخصائص الخاصة بأفراد عينة الدراسة من خلال متغيرات: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة.

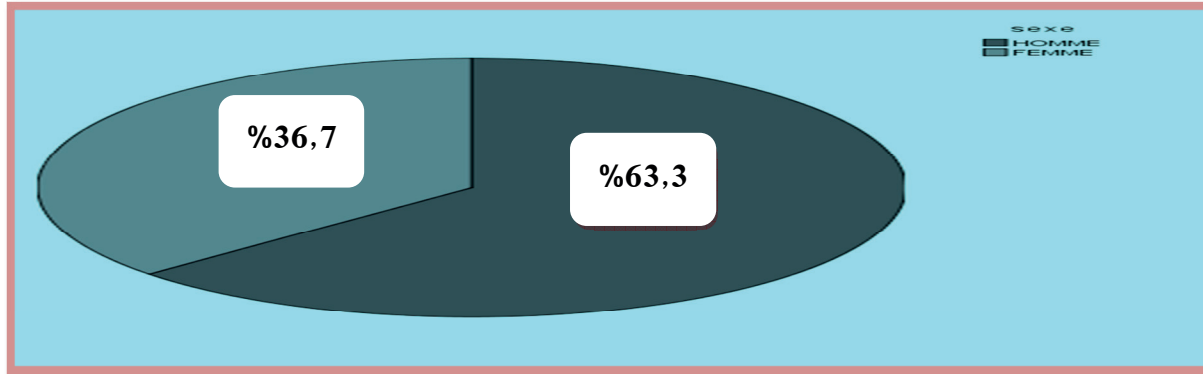
أولاً: الجنس

أظهر التحليل الإحصائي الوصفي لاجابات أفراد عينة الدراسة باستخدام برنامج Spss المعلومات التالية:
الجدول رقم (3-4): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	19	63,3%
أنثى	11	36,7%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss.

الشكل رقم (3-10): توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن الفئة الغالبة هي فئة الذكور بنسبة 63,3% أما فئة الإناث فتقدر بنسبة 36,7%، وهذا يعود إلى طبيعة العمل وأيضاً إلى موقع بعض المؤسسات موضع الدراسة، فهي تتواجد بأماكن منعزلة عن المناطق العمرانية كملبنة الأوراس بباتنة و مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة.

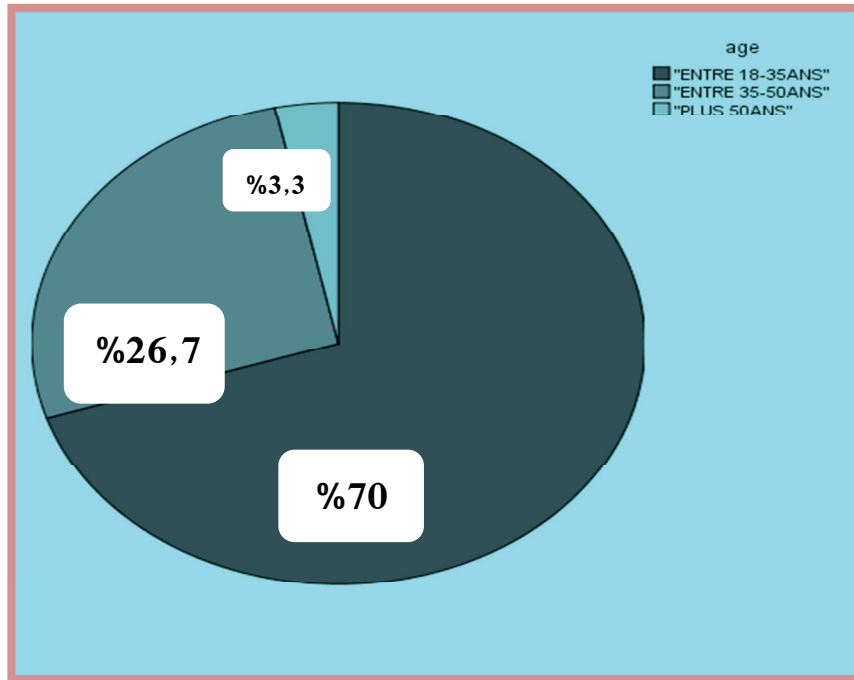
ثانيا: العمر

الجدول رقم (3-5): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
من 18 إلى أقل من 35	21	70%
من 35 إلى أقل من 50	8	26,7%
أكثر من 50	1	3,3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss

الشكل رقم (3-11): توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

من خلال الجدول السابق نجد أن نسبة 70% تتراوح أعمارهم من 18 إلى أقل من 35 سنة، بينما 26,7% من عينة الدراسة تتراوح أعمارهم ما بين 35 إلى أقل من 50 سنة، تليها الفئة العمرية أكثر من 50 سنة بنسبة 3,3% /، عينة الدراسة، وهذا ما يدل على أن نسبة كبيرة من عينة الدراسة هم من فئة الشباب الذين تقل أعمارهم عن 40 سنة ويرجع ذلك إلى إستمرار المؤسسات في إستقطاب الشباب.

ثالثا: المؤهل العلمي

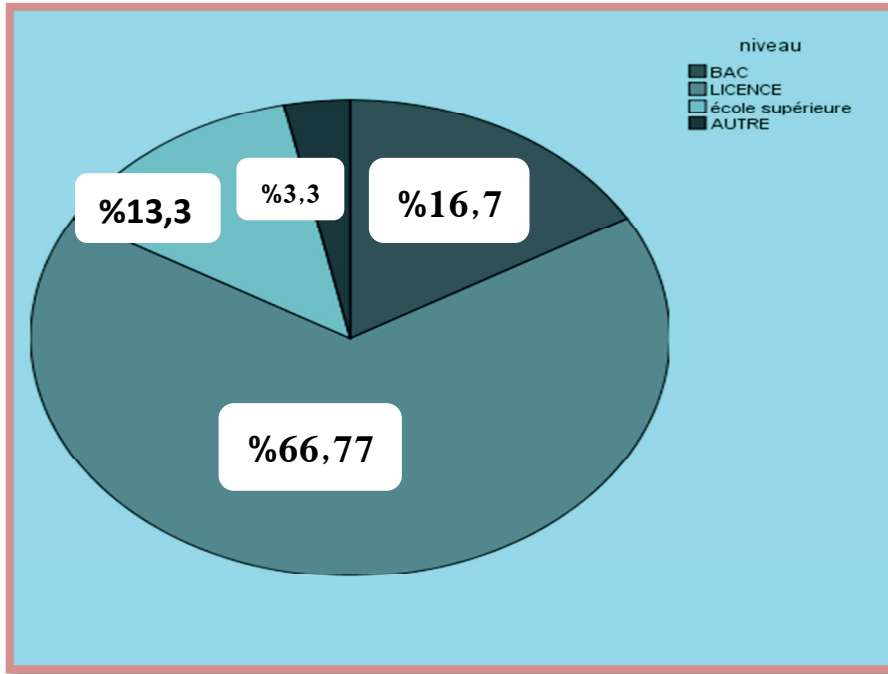
أظهر التحليل الإحصائي الوصفي لاجابات أفراد عينة الدراسة باستخدام برنامج Spss المعلومات التالية:

الجدول رقم (3-6): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريا	5	16,7%
ليسانس	20	66,77%
دراسات عليا	4	13,3%
شهادات مهنية أخرى	1	3,3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss

الشكل رقم (3-12): توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

في هذا الجدول الخاص بالمؤهل العلمي نجد أن أعلى نسبة لمستوى ليسانس حيث بلغ 66,77%، يليه مستوى بكالوريا بنسبة 16,7%، ثم تأتي بعده دراسات عليا بنسبة 13,3%، وفي الأخير نجد شهادات مهنية أخرى بنسبة 3,3%، وهذا يعكس واقع المؤهلات العلمية في مجموعة المؤسسات محل الدراسة، بمعنى آخر فإن المؤسسات تعتمد على المؤهل العلمي بنسبة كبيرة.

رابعاً: التخصص العلمي

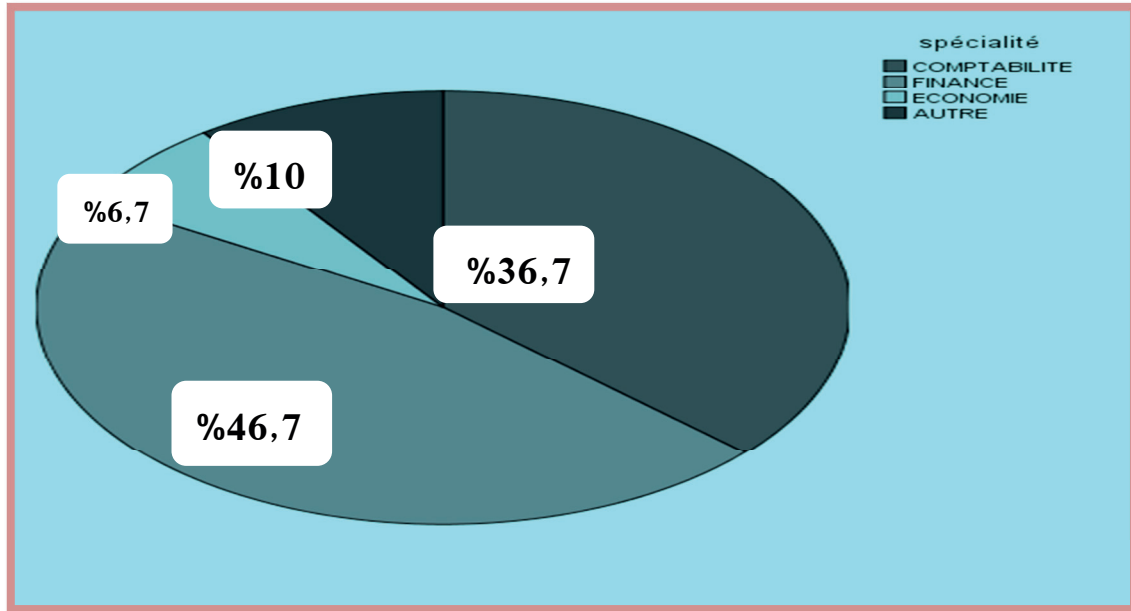
أظهر التحليل الإحصائي الوصفي لاجابات أفراد عينة الدراسة باستخدام برنامج Spss المعلومات التالية:

الجدول رقم (3-7): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	11	36,7%
مالية	14	46,7%
اقتصاد	2	6,7%
تخصصات أخرى	3	10%
المجموع	30	100%

المصدر: : من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss.

الشكل رقم (3-13): توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

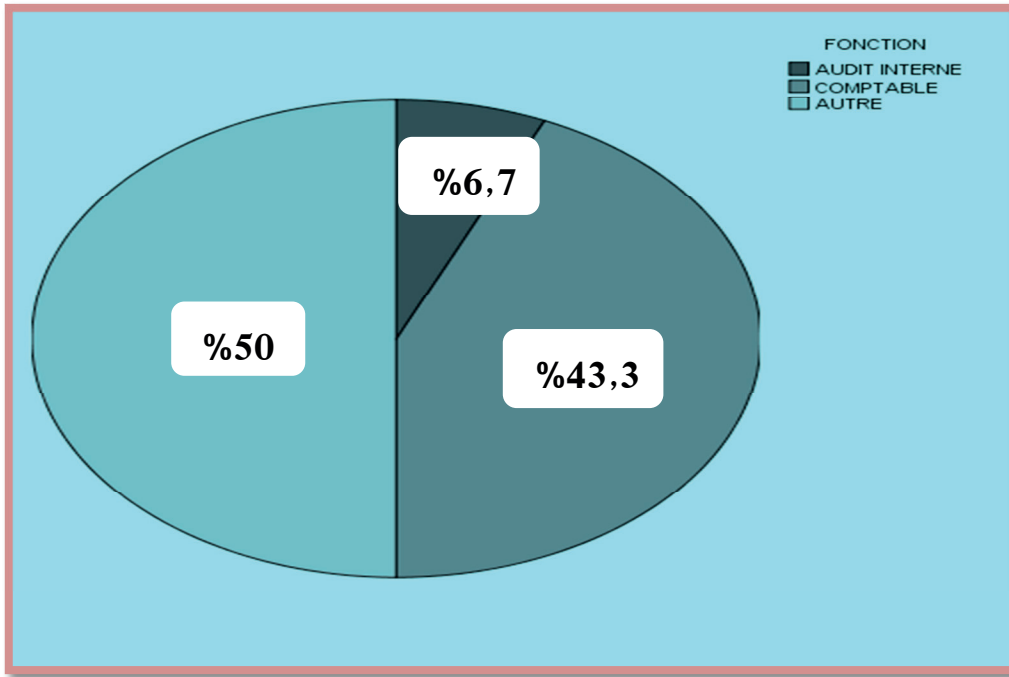
يتضح من الجدول أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص أغلبهم من تخصص المالية بنسبة 46,7%، يليه تخصص محاسبة بنسبة 36,7%، يأتي بعدها تخصصات أخرى التي تقدر ب 10%، وأخيرا تخصص اقتصاد ب 6,7%.

الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
المراجع الداخلي	2	6,7%
محاسب	13	43,3%
مهام أخرى	14	50%
المجموع	30	100%

المصدر: : من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss

الشكل رقم (3-14): توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

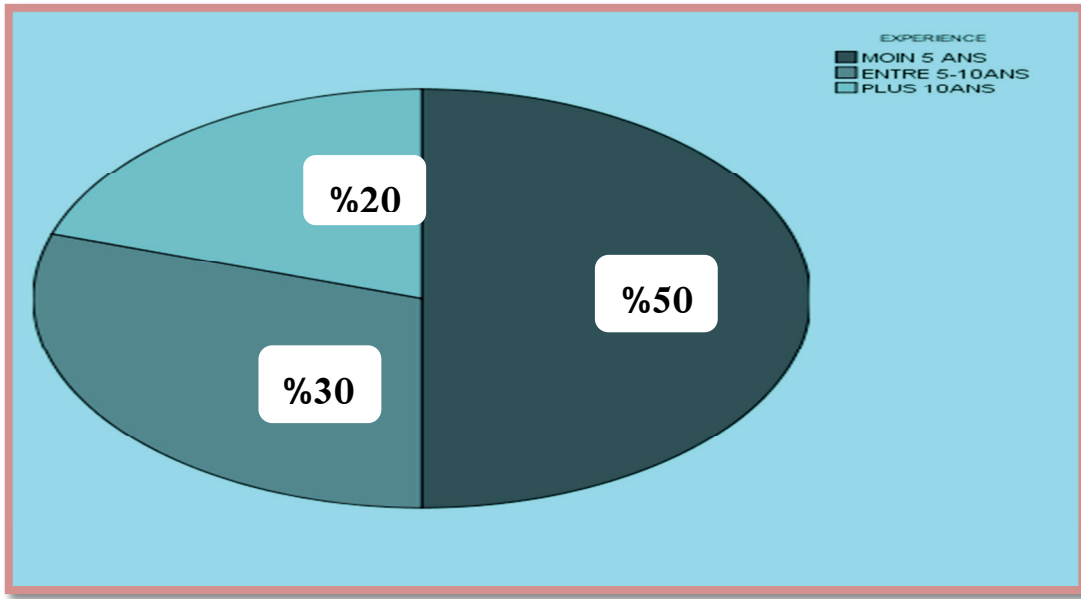
من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة المهام الأخرى هي أعلى نسبة وتقدر بـ 50%، ثم المحاسب بنسبة 43,3%، وفي الأخير المراجع الداخلي بنسبة 6,7%.

الجدول رقم (3-9): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	15	50%
من 5 إلى 10 سنوات	9	30%
أكثر من 10 سنوات	6	20%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج تحليل البيانات باستخدام حزمة البرامج الإحصائية Spss.

الشكل رقم (3-15): توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على Spss.

يتضح من الجدول أن نسبة 50% من الاطارات في مجموعة المؤسسات محل الدراسة ذوي خبرة أقل من 5 سنوات، بينما الذين خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات بلغت نسبتهم 30%، في حين بلغت الفئة أكثر من 10 سنوات نسبة 20% من عينة الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل محاور الإستبانة

المحور الأول: المراجعة الداخلية

السؤال 01: يوجد للمراجع استقلالية عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وله إمكانية اتخاذ القرار دون أي ضغوط.

الجدول رقم (3-10): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (1)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_c^2	X_T^2
نعم	22	73,3%	22,4	5,99
لا	6	20%		
لأدري	2	6,7%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

لحساب X_c^2 نستعمل العلاقة التالية:

$$X_c^2 = \frac{\sum (F_o - F_e)^2}{F_e}$$

$$\text{لدينا } e = \frac{\text{مجموع التكرارات}}{\text{عدد الاختيارات}} = \frac{30}{3} = 10$$

$$X^2_c = \frac{(22-10)^2 + (6-10)^2 + (2-10)^2}{10} = \frac{224}{10}$$

$$\Rightarrow x^2_c = 22,4$$

وللحصول على قيمة نعتمد على الجدول الخاص بأي مربع عند مستوى الدلالة 0,1 ودرجة الحرية α حيث:

$$\alpha = 3 - 1 \Rightarrow \alpha = 2$$

أما x^2_f عند المستوى الدلالة 0,05 ودرجة حرية 2 تكون مساوية لـ 5,99.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x^2_f < x^2_c$ وعليه نرفض h_0 ونقبل

h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 73,3% من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يتمتع

بالاستقلالية داخل المؤسسة، في حين نجد 20% يظنون أن المراجع الداخلي لا يتمتع بالاستقلالية، أما 6,7% ليس

لهم أي دراية حول مدى استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة الأخرى في المؤسسة.

نستنتج أن المراجع الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، أي أنه مستقل عن باقي الوظائف

المتواجدة في المؤسسة، مما يعني الوصول إلى اتخاذ قرارات سليمة دون تدخل أطراف أخرى.

السؤال 02: عندما يقوم المراجع الداخلي بعمله داخل المؤسسة فإنه يتجرد من المصالح الشخصية.

الجدول رقم (3-11): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (02)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	x^2_c	X^2_f
نعم	23	76,7%	25,8	5,99
لا	5	16,7%		
لا أدري	2	6,7%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x^2_f < x^2_c$ وعليه نرفض h_0 ونقبل

h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 76,7% من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يقوم

بعمله داخل المؤسسة متجردا من كل المصالح الشخصية، في حين نجد أن 16,7% يرون أن المراجع الداخلي

يقوم بعمله داخل المؤسسة ولا يتجرد من المصالح الشخصية، أما 6,7% ليس لهم أي فكرة عما إذا كان المراجع

الداخلي يقوم بعمله ويتجرد من المصالح الشخصية أم لا.

المراجع الداخلي يؤدي عمله داخل المؤسسة بكل موضوعية.

ملاحظة: بالنسبة للقطاع العام فإن المراجع الداخلي في بعض الأحيان له إمكانية التخلي عن النزاهة في أداء

عمله، وهذا راجع للتأثيرات المتولدة من الإدارة التي يمكن أن تؤثر على نطاق عمله، وبالتالي التقليل من

مصادقية النتائج والتوصيات التي يقدمها.

السؤال 03: يقوم المراجع الداخلي بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تم مراجعتها.

الجدول رقم (3-12): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (03)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_c^2	X_T^2
نعم	29	96,7%	54,2	5,99
لا	0	0%		
لأدري	1	3,3%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_c^2 < x_t^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 96,7% من أفراد العينة أنيقوم المراجع الداخلي بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة حول العمليات التي تم مراجعتها، بينما 3,3% ليس لهم دراية عن قيام المراجع الداخلي بالفحص والتقييم وإعطاء النصائح حول العمليات التي تم مراجعتها. المراجع الداخلي يقوم بعمليات الفحص والتقييم وتقديم اقتراحات وإرشادات للإدارة حول العمليات التي تم مراجعتها لتحسين نشاط المؤسسة.

ملاحظة: دور المراجع الداخلي يقتصر على الملاحظة والتقييم وإعداد التوصيات اللازمة فقط، وليس له الحق في تعديل أو تغيير أي شئ في العمليات التي تم مراجعتها، فالتعديلات والتغييرات أمر راجع للإدارة المسؤولة. السؤال 04: يستخدم المراجع الداخلي أساليب وإجراءات لتقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة.

الجدول رقم (3-13): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (04)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_c^2	X_T^2
نعم	24	80%	29,6	5,99
لا	4	13%		
لأدري	2	6,7%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0.05 لان $x_c^2 < x_t^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 80% من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يستخدم أساليب وإجراءات لتقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، بينما 13% يظنون أن المراجع

الداخلي لا يستخدم إجراءات لتقييم فعالية الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، في حين نجد 6,7% ليس لهم دراية بذلك.

المراجع الداخلي يستخدم أساليب وإجراءات لتقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة. **ملاحظة:** فعالية نظام الرقابة الداخلية من أهم عوامل نجاح المؤسسة، حيث أن المراجع الداخلي له دور في تحقيق كفاءة نظام الرقابة الداخلية، بالاعتماد على سياسات وإجراءات موضوعة ومحددة من طرف الإدارة، ويكون ذلك من خلال فهمه الجيد للنظام، مما يمكنه من متابعة عملية المراجعة بشكل صحيح.

السؤال 05: تعمل المراجعة الداخلية على المحافظة على أموال المؤسسة.

الجدول رقم (3-14): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (05)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	29	%96,7	54,2	5,99
لا	1	%3,3		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0.05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 96,7% من أفراد العينة أن المراجعة الداخلية تعمل على المحافظة على أموال المؤسسة، بينما 3,3% يظنون أن المراجعة الداخلية لا تقوم بالمحافظة على أموال المؤسسة.

المراجعة الداخلية تعمل على حماية موارد (أموال) المؤسسة، من خلال عملية فحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأموال وحمايتها من كافة أنواع الاختلاسات و التلاعبات.

السؤال 06: تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف ما في الدفاتر والسجلات من أخطاء.

الجدول رقم (3-15): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (06)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	28	%93,3	48,8	5,99
لا	2	%6,7		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,1 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 93,3% من أفراد العينة أن المراجعة الداخلية تعمل

على اكتشاف ما في الدفاتر والسجلات من أخطاء، بينما 6,7% يظنون أن المراجعة الداخلية لا تعمل على اكتشاف ما في الدفاتر من أخطاء.

المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف ما في الدفاتر والسجلات من أخطاء، وهذا من خلال التأكد من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات.

السؤال 07: تعتبر تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.

الجدول رقم (3-16): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (07)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	27	90%	43,4	5,99
لا	1	3,3%		
لأدري	2	6,7%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0,1 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 90% من أفراد العينة أن تقارير المراجعة من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا، بينما 6,7% ليس لهم دراية بذلك، في حين 3,3% يظنون أن تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.

تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تستند إليها الإدارة العليا، حيث أن لهذه التقارير دورا هاما في مساعدة الإدارة العليا في اتخاذ تدابير وقرارات صائبة، يقودها إلى اختيار البديل الأفضل لحل المشاكل المحددة، ومتابعة هذا القرارات بما يضمن فعاليتها.

السؤال 08: تعمل المراجعة الداخلية على ضمان سلامة نظام الرقابة وفعاليتها.

الجدول رقم (3-17): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (08)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	28	93,3%	48,8	5,99
لا	0	0%		
لأدري	2	6,7%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0.05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد 93,3% من أفراد العينة أن المراجعة الداخلية تعمل على ضمان سلامة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها ، بينما 6,7% ليس لهم دراية بذلك.

المراجعة الداخلية تعمل على ضمان سلامة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها بغية تمكين الإدارة من اتخاذ قرارات سليمة ورشيقة في الوقت المناسب

المحور الثاني: نظام المعلومات المحاسبي

السؤال 01: تتوفر الوثوقية والدقة في المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها، وذلك في الوقت المناسب.

الجدول رقم (3-18): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (1)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	26	%86,7	38,6	5,99
لا	1	%3,3		
لا أدري	3	%10		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_T^2 < x_C^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حول توفر الوثوقية والدقة في المعلومات المحاسبية و إمكانية الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب، حيث أجاب %86,7 من المستجيبين لصالح هذه الفكرة، في حين %10 ليسوا على دراية بذلك أما نسبة %3,3 منهم فيرون أن ذلك غير ممكن.

السؤال 02: نظام المعلومات المحاسبي الفعال وفق أسس ومبادئ عملية يضمن السرعة والدقة لإعطاء معلومات محاسبية موثوقة مساعدة في اتخاذ القرار.

الجدول رقم (3-19): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (2)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	28	%93,3	48,8	5,99
لا	0	%0		
لا أدري	2	%6,7		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_T^2 < x_C^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة بنسبة %93,3 حول كون نظام المعلومات المحاسبي فعال وفق أسس ومبادئ يضمن السرعة والدقة لإعطاء معلومات محاسبية موثوقة مساعدة في اتخاذ القرار، أما نسبة %6,7 فهي ليست على دراية بذلك.

السؤال 03: هناك آليات مقبولة تساعد على كشف التلاعبات و الأخطاء في النظام.

الجدول رقم (3-20): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (3)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	22	%73,3	21,8	5,99
لا	3	%10		
لأدري	5	%16,7		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_t^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حول تواجد آليات مقبولة تساعد على كشف التلاعبات والأخطاء في النظام، حيث أجاب %86,7 من المستجيبين لصالح هذه الفكرة، في حين %10 لا يعتقدون ذلك، أما نسبة %16,7 ليسوا على دراية بذلك ذلك.

السؤال 04: تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي بشكل واضح من أجل تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيقها.

الجدول رقم (3-21): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (4)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	23	%76,7	21,8	5,99
لا	5	%16,7		
لأدري	2	%6,7		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_t^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حول تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي بشكل واضح من أجل تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيقها، حيث أجاب %76,7 من المستجيبين لصالح هذه الفكرة، في حين %16,7 لا يعتقدون ذلك، أما نسبة %6,7 ليسوا على دراية بذلك.

السؤال 05: يساهم نظام المعلومات المحاسبي في احداث التكامل بين الأقسام والفروع المختلفة في المؤسسة.

الجدول رقم (3-22): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (5)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	24	%80	29,6	5,99
لا	4	%13,3		
لا أدري	2	%6,7		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_t^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حول مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في احداث التكامل بين الأقسام والفروع المختلفة في المؤسسة، حيث أجاب 80% من المستجيبين لصالح هذه الفكرة، في حين 13,3% لا يعتقدون ذلك، أما نسبة 6,7% ليسوا على دراية بذلك.

السؤال 06: تتوفر الفاعلية في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

الجدول رقم (3-23): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (6)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	27	%90	43,4	5,99
لا	2	%6,7		
لا أدري	1	%3,3		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_t^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حول توفر الفاعلية في نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة، حيث أجاب 90% لصالح هذه الفكرة، في حين 6,7% لا يعتقدون ذلك، أما نسبة 3,3% ليسوا على دراية بذلك.

السؤال 07: تعتبر التقارير المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبي تلبية حاجات المؤسسة.

الجدول رقم (3-24): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (7)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_c^2	X_T^2
نعم	23	76,7%	25,4	5,99
لا	3	10%		
لأدري	4	13,3%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_T^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حولما إذا كانت التقارير المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبي تلبية حاجات المؤسسة، حيث أجاب 76,7% لصالح هذه الفكرة، في حين 13,3% ليسوا على دراية، أما نسبة 10,3% لا يعتقدون ذلك.

السؤال 08: لقد أدى استخدام الحاسوب إلى إنتاج معلومات محاسبية ذات مصداقية أكثر وفي وقت أسرع مما يساعد في الرقابة.

الجدول رقم (3-25): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (8)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_c^2	X_T^2
نعم	28	93,3%	48,8	5,99
لا	2	6,7%		
لأدري	0	0%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول $x_T^2 < x_c^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حيث أجاب 93,3% على أن استخدام الحاسوب يؤدي إلى إنتاج معلومات محاسبية ذات مصداقية أكثر وفي وقت أسرع مما يساعد في الرقابة، في حين 6,7% لا يعتقدون ذلك.

المحور الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي

السؤال 01: يتلقى المراجع الداخلي تدريب مستمر على المعايير المهنية وكيفية تحسين نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-26): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (1)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	23	%76,7	25,4	5,99
لا	4	%13,3		
لأدري	3	%10		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد %76,7 من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يتلقى تدريب مستمر على المعايير المهنية وكيفية تحسين نظام المعلومات المحاسبي، بينما %13,3 لا يعتقدون ذلك، في حين %10 ليس لهم دراية بذلك.

السؤال 02: يتمكن المراجع الداخلي من الوصول إلى الدفاتر والسجلات و الأشخاص المناسبين وغير ذلك لأداء عمله بكل يسر لتحسين نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-27): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (2)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	29	%96,7	54,2	5,99
لا	1	%3,3		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد %96,7 من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يمكن من الوصول إلى الدفاتر والسجلات و الأشخاص المناسبين وغير ذلك لأداء عمله بكل يسر لتحسين نظام المعلومات المحاسبي، بينما %3,3 لا يعتقدون ذلك.

السؤال 03: يحتاج المراجع الداخلي إلى تقييم دقة ومصداقية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-28): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (3)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	29	%96,7	54,2	5,99
لا	1	%3,3		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0,05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد %96,7 من أفراد العينة أن المراجع الداخلي إلى تقييم دقة ومصداقية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي، بينما %3,3 لا يعتقدون ذلك.

السؤال 04: تساعد المراجعة الداخلية في إعطاء رأي حول مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية وعن جودة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-29): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (4)

الاختبارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	26	%86,7	39,2	5,99
لا	4	%13,3		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0,05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد %86,7 من أفراد العينة أن المراجعة الداخلية تساهم في إعطاء رأي حول مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية وعن جودة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبي، بينما %13,3 لا يعتقدون ذلك.

السؤال 05: يوجد نظام محكم للمراجعة الداخلية لدى المؤسسة يساهم في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي. الجدول رقم (3-30): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (5)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	22	%73,3	21,8	5,99
لا	5	%16,7		
لاأدري	3	%10,0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_t^2 < x_c^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 وقد جاءت الدلالة لصالح الاختيار الأول، حيث يؤكد %73,3 من أفراد العينة أنه يوجد نظام محكم للمراجعة الداخلية لدى المؤسسة يساهم في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي، بينما %16,7 لا يعتقدون ذلك، في حين %10 ليس لهم دراية بذلك.

السؤال 06: تتمثل المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي في البيانات التي يتم جمعها من العمليات مع أطراف خارج المؤسسة فقط.

الجدول رقم (3-31): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (6)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	12	%40,0	1,4	5,99
لا	11	%36,7		
لاأدري	7	%23,3		
المجموع	30	%100,0		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_t^2 < x_c^2$ وعليه نقبل h_0 ونرفض h_1 ، حيث يؤكد %40 من أفراد العينة أن المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي تتمثل في البيانات التي يتم جمعها من العمليات مع أطراف خارج المؤسسة فقط، بينما %36,7 لا يعتقدون ذلك، في حين %23,3 ليس لهم دراية بذلك.

السؤال 07: تقوم عملية المراجعة الداخلية بتجميع بيانات ومعلومات كافية والتي تمثل مدخلات وتطبيق أساليب رقابة فعالة على نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-32): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (7)

X_T^2	X_C^2	النسبة المئوية	التكرار	الاختيارات
5,99	32,4	%93,3	28	نعم
		%6,7	2	لا
		%0	0	لأدري
		%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0,05 لان $x_T^2 < x_C^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 ، حيث يؤكد %93,3 من أفراد العينة أنعملية المراجعة الداخلية تقوم بتجميع بيانات ومعلومات كافية والتي تمثل مدخلات وتطبيق أساليب رقابة فعالة على نظام المعلومات المحاسبي، بينما %6,7 لا يعتقدون ذلك.

السؤال 08: تؤثر الرقابة الداخلية الفعالة على مدخلات نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (3-33): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (8)

X_T^2	X_C^2	النسبة المئوية	التكرار	الاختيارات
5,99	21,8	73,3	22	نعم
		10,0	3	لا
		16,7	5	لأدري
		100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوي الدلالة 0,05 لان $x_T^2 < x_C^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 ، حيث يؤكد %70,3 من أفراد العينة أنالرقابة الداخلية الفعالة تؤثر على مدخلات نظام المعلومات المحاسبي ، بينما %10 لا يعتقدون ذلك،في حين %16,7 ليس لهم دراية بذلك.

السؤال 09: يقوم المراجع الداخلي بتطبيق إجراءات رقابية كافية للتأكد من معالجة البيانات التي تم إدخالها لنظام.

الجدول رقم (3-34): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (9)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	20	%66,7	15	5,99
لا	5	%16,7		
لا أدري	5	%16,7		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح لنا x^2 دالة عند مستوى الدلالة 0,05 لان $x_C^2 < x_T^2$ وعليه نرفض h_0 ونقبل h_1 ، حيث يؤكد %66,7 من أفراد العينة أن المراجع الداخلي يقوم بتطبيق إجراءات رقابية كافية للتأكد من معالجة البيانات التي تم إدخالها لنظام، بينما %16,7 لا يعتقدون ذلك، في حين %16,7 ليس لهم دراية بذلك.

السؤال 10: يستطيع المراجع الداخلي التأكد من صحة وسلامة عمليات معالجة البيانات من خلال مدى أمانة المدخلات.

الجدول رقم (3-35): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (10)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	27	%90	43,8	5,99
لا	3	%10		
لا أدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة.

بالمقارنة بين x_C^2 المساوية ل 43,8 و x_T^2 المساوية ل 2,423 نجد أن: $x_C^2 < x_T^2$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حيث أجاب %90 على أن المراجع الداخلي التأكد من صحة وسلامة عمليات معالجة البيانات من خلال مدى أمانة المدخلات، في حين %10 لا يؤكدون ذلك.

السؤال 11: تساعد المراجعة الداخلية في إعطاء تقارير سليمة بكفاءة عالية من خلال نظام معلومات محاسبي ملائم يوفر معلومات مفيدة.

الجدول رقم (3-36): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (11)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	28	%93,3	48,8	5,99
لا	2	%6,7		
لأدري	0	%0		
المجموع	30	%100		

بالمقارنة بين χ^2_c المساوية لـ 48,8 و χ^2_t المساوية لـ 2,403 نجد أن: $\chi^2_t < \chi^2_c$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حيث أجاب 93,3 % على أن المراجعة الداخلية تساعد في إعطاء تقارير سليمة بكفاءة عالية من خلال نظام معلومات محاسبي ملائم يوفر معلومات مفيدة، في حين 6,7 % لا يؤكدون ذلك.

السؤال 12: يهتم المراجع الداخلي بمدى تأثير تقارير نظام المعلومات المحاسبي على اتخاذ القرارات الرشيدة.

الجدول رقم (3-37): يوضح إجابات الموظفين على السؤال (12)

الاختيارات	التكرار	النسبة المئوية	X_C^2	X_T^2
نعم	28	%93,3	48,6	5,99
لا	1	%3,3		
لأدري	1	%3,3		
المجموع	30	%100		

بالمقارنة بين χ^2_c المساوية لـ 48,6 و χ^2_t المساوية لـ 2,403 نجد أن: $\chi^2_t < \chi^2_c$ وبالتالي فإن هناك اتجاه غالب لأفراد العينة حيث أجاب 93,3 % على أن المراجع الداخلي يهتم بمدى تأثير تقارير نظام المعلومات المحاسبي على اتخاذ القرارات الرشيدة، في حين 3,3 % لا يؤكدون ذلك، بينما 3,3 % ليسوا على دراية بذلك.

المطلب الثالث: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، (ملاحظات من الزيارة الميدانية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ببسكرة)

يقوم نظام المعلومات المحاسبية بتوفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين سواء داخليين أو خارجيين (الإدارة، الزبائن).

يعمل نظام المعلومات المحاسبية عن طريق ثلاث مراحل:

1. المدخلات: تعتبر البيانات بمثابة المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبية، وتنشأ هذه البيانات من خلال قيام المؤسسة لأنشطتها، بحيث توثق بواسطة المستندات التي تعتبر مدخلات نظام المعلومات المحاسبية، والتي تمثل إثبات لمختلف العمليات (الشراء، البيع...)، كما أن هذه المستندات تعتبر من أهم العناصر الرئيسية للرقابة الداخلية من أجل اكتشاف الأخطاء ومنع حالات الغش والتلاعب.

حيث يتواجد بالمؤسسة مجموعة من الأنظمة الفرعية والمتمثلة في نظام المعلومات الخاص بالتموين، التخزين، الانتاج، التوزيع والمبيعات، فمن خلال هذه الأنظمة يتم جمع وتصنيف وتلخيص البيانات ومن ثم تحويلها إلى معلومات أولية، ومن ثم تسليمها لمديرية المحاسبة والمالية، من أجل القيام بعملية المعالجة النهائية لها، حيث أن نظام المعلومات المحاسبية يقوم بجمع البيانات من حيث الكمية المشتراة من القمح وسعر الشراء، ثم تصنيفها حسب نوع القمح (صلب، لين) وحسب نوع المورد، ومن ثم تلخيصها وترتيبها وتخزينها في الدفاتر، بعد ذلك يتم استرجاعها للحصول على معلومات أولية، تنتقل إلى مديرية المحاسب والمالية للقيام بالمعالجة النهائية.

أما نظام المعلومات المحاسبية للتخزين فهو يقوم بعملية تسيير المخزون، من خلال تحويل البيانات إلى معلومات، حيث أن هذه البيانات تشارك مع كل من مصلحة التموين والانتاج، حيث أن البيانات التي تشارك مع مصلحة التموين تهتم بجمع البيانات المتعلقة بكمية المادة من القمح الصلب واللين، وأيضا لوازم التعبئة والتغليف، أما في البيانات التي تشارك مع مصلحة الانتاج، فتتمثل في كميات القمح المستخرجة من عملية الطحن والتي تخزن كمنتجات نصف مصنعة (الدقيق) في صوامع، واللوازم المستخدمة في عملية تغليف المنتجات، بعد ذلك تصنف البيانات المجمعة في دفاتر كل على حدى:

- بيانات التموين: تصنف حسب نوع القمح، والتاريخ الذي دخلت فيه إلى المخازن.

- بيانات الانتاج: تصنف حسب نوع المنتج، كذلك يصنف حسب الوزن النوعي للمنتج.

بعد ذلك ترتيب البيانات وتلخيصها، والقيام بالحساب والتخزين لفترة ما يتم استرجاعها من الدفاتر الخاصة للحصول على معلومات أولية، ونقلها من أجل المعالجة النهائية.

بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبية للانتاج، فهو يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات، والتي تتمثل في الوثائق والمستندات المجمعة من خلال الاشتراك مع مصلحة المخزون، كالكمية المستلمة من القمح، الكمية المستهلكة، الكمية المنتجة.

أما نظام المعلومات المحاسبية للمبيعات فيعتبر المرحلة الأخيرة، حيث يضم هذا النظام بيانات تخص الزبائن، ونوع المنتجات المباعة، والمنتجات التي تحقق أكبر قدر من المبيعات ومكانة المؤسسة في السوق، هذه

البيانات يتم تجميعها وتصنيفها وتلخيصها لتصبح معلومات أولية، تذهب لمديرية المحاسب والمالية في شكل كشوفات للمبيعات وجداول الشراء والبيع، للقيام بالمعالجة النهائية.

يعمل المراجع على تحقيق الصفات التالية في المدخلات:

- **الاكتمال:** يجب ادخال جميع البيانات اللازمة بصورة مكتملة وبدون أي نقص إلى السجلات؛
- **الملائمة:** أن تكون البيانات المدخلة ملائمة لعملية صنع القرار، وإلا فلا معنى لها في النظام؛
- **الدقة:** لا بد من العمل على تفادي الأخطاء في عملية إدخال البيانات، لأن ذلك سيؤثر لاحقا على مخرجات النظام.
- **الوقتية:** لا بد من ادخال البيانات في النظام في الوقت المناسب، لأن أي تأخر في عملية الادخال إلى فقدان المعلومة لقيمتها.

2. المعالجة: تتم المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية على مستوى مصلحة المحاسبة العامة والمالية، من خلال:

– معالجة البيانات الخاصة بالمشتريات والمصروفات التي تنتج من مصلحتي التموين والتخزين، حيث قد تمت معالجتها مبدئيا بالاعتماد على برنامج G.P.R، فهو برنامج ينظم عمليات سير المخزون عن طريق مجموعة من الجداول التي تتم بها المعالجة.

– معالجة البيانات الخاصة بالإيرادات الناتجة عن عمليات البيع، حيث أنه قد تم معالجتها مبدئيا بالإعتماد على برنامج (G.S)، وهو برنامج يسهل عمليات مديرية التجارة بالمؤسسة، وأخيرا معالجة عمليات الاستثمار. المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب تمر بمرحلتين وهما:

– **مرحلة التسجيل في دفتر اليومية:**

عندما تقوم مصلحة التموين والتجارة بتسليم الوثائق والمستندات المتعلقة بالعمليات السابقة الذكر، يتم التأكد من صحتها ودقتها، ومن ثم تقيدها في دفتر اليومية، حيث أن هناك مجموعة من الدفاتر اليومية والتمثلة فيما يلي:

يومية المبيعات: تستخدم لتقيد عملية المنتجات المختلفة؛

يومية المشتريات: تستخدم لتسجيل عمليات الشراء، كالقمح (الصلب واللين)، اللوازم المستخدمة في التعبئة والتغليف؛

يومية المخزون: وهو خاص بتسجيل العمليات المتعلقة بالمخزونات كاستهلاك المادة الأولية... إلخ

يومية الاستثمارات: تقيد العمليات المتعلقة بالاستثمار كالمباني، الآلات...

يومية الصندوق: تقيد فيه عمليات القبض أو الدفع؛

يومية الأجور: تسجل فيه قيود أعداد الأجور ودفعها للمستخدمين.

- مرحلة الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

بعد تجميع العمليات في دفتر اليومية، تأتي مرحلة ترحيلها إلى دفتر الأستاذ لترصيدها، وتتم عملية الترحيل إلى دفتر الأستاذ عن طريق جهاز الكمبيوتر، بقيام المحاسب بإدخال البيانات في خانات، من خلال برنامج C.E.T.E.C للقيام بحساب الأرصدة الدائنة والمدينة، ثم تنتقل إلى جدول ميزان المراجعة (أنظر الملحق رقم 01).

3. المخرجات: بعد مرحلة الترحيل إلى دفتر الأستاذ تأتي مرحلة إعداد المخرجات من خلال نقل الحسابات الرئيسية كحسابات التثبيتات وحسابات الإيرادات... إلى جدول يسمى جدول حسابات النتائج من خلال برنامج C.E.T.E.C، الذي يقوم بحساب النتائج، وفي 12/31 من كل سنة تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بإعداد الميزانية الختامية (انظر الملحق رقم 02) التي تعطي الصورة الحقيقية للمؤسسة لتتوجه فيما بعد إلى الإدارة العليا (الرئيس المدير) و الجهات المسؤولة لاتخاذ القرارات.

إذا وجدت نقائص فيعاد جزء من المخرجات إلى المدخلات من أجل تعديلها، وذلك عن طريق جهاز الكمبيوتر وهذا ما يسمى بالتغذية العكسية بهدف الحصول على بدائل أفضل مساعدة في اتخاذ القرارات.

المطلب الرابع: سير عملية المراجعة الداخلية بمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

يتم إعداد برنامج سنوي شامل لجميع عمليات المراجعة الداخلية، حيث تتحدد العمليات التي سوف يتم مراجعتها، والتواريخ التي تنفذ فيها، بتحديد المصلحة التي سيقوم المراجع بمباشرة مهامه، كما توجد مهام استثنائية تحت طلب من الرئيس المدير العام في حالة وجود بعض الأخطاء أو وجود نقائص.

ويمكن تلخيص كيفية سير عملية المراجعة الداخلية في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب في الخطوات التالية:

1. التخطيط الأولي لعملية المراجعة الداخلية: في بداية السنة تقوم المؤسسة بتحديد برنامج العمل الذي يكفل بتحقيق أهدافه، وفرض أكبر قدر ممكن من الرقابة، حيث تقوم لجنة المراجعة الداخلية بتحديد المهام بكل دقة وتوقيت كل واحدة منها، ليتم بعد ذلك إعطاء برنامج العمل إلى الرئيس المدير العام للمصادقة عليه، بعد إيدائه بملاحظات أو اقتراحات حول برنامج العمل إن وجدت، فيأخذ قسم المراجعة الداخلية هذه الاقتراحات في عين الاعتبار، وتقوم بإجراء التعديلات اللازمة على البرنامج قبل إعادة طرحه من جديد للرئيس المدير العام.

تبدأ عملية المراجعة من خلال اعتماد أول مهمة ضمن برنامج العمل المسطر، حيث يرسل المراجع الداخلي ورقة عمل لرئيس المصلحة المعنية بعملية المراجعة تحتوي على جميع التفاصيل المتعلقة بالمهمة مثل: ما هي المهمة، تاريخ البدء بالمهمة، ما هي العمليات التي سيتم مراجعتها، يقوم المراجع بالمراجعة للمصلحة المعنية ويعقد جلسة مفتوحة مع رئيس المصلحة يتم من خلالها مناقشة المحاور الأساسية المتعلقة بالمهمة وإبراز أهدافها.

2. تنفيذ المهمة: تمر عملية تنفيذ المهمة بالخطوات التالية:

○ **الفحص الميداني:** في هذه الخطوة يقوم المراجع بالتواصل مع رؤساء المصالح المعنية بعملية المراجعة، حيث يقوم بشرح المهمة، من خلال مراجعة الوثائق التنظيمية والسجلات وطلب المعلومات اللازمة التي تساعده أثناء أدائه للمهمة، وكذلك الملاحظة، كما أنه يقوم باستعمال أدوات كالمقابلة وقائمة استقصاء الرقابة الداخلية.

○ **تدوين الملاحظات المكتشفة:** بعد كل قيام المراجع الداخلي بخطوة الفحص الميداني، يضع خلاصة جزئية لكل عملية، لابرز نقاط الضعف والقوة في نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، ونقاط الضعف.

3. **إعداد التقارير:** بعد القيام بالفحص الميداني في كل مصلحة من مصالح المؤسسة، وتدوين الملاحظات، يقوم المراجع الداخلي بكتابة تقرير أولي حول المهمة التي قام بها.

تتمثل هذه المرحلة في كتابة التقرير النهائي الذي يعتبر خلاصة جهد المراجع الداخلي، حيث يوجه مباشرة إلى الرئيس المدير العام الذي يقوم بدراسة التقرير ويتخذ الإجراءات اللازمة إذا تطلب الأمر ذلك.

يقوم المراجع الداخلي بمتابعة تنفيذ الاجراءات التي اقترحها الرئيس المدير العام والتأكد من حسن تطبيقها.

❖ **شروط إعداد التقرير:** ترى مؤسسة المطاحن للجنوب ان إعداد التقرير النهائي لأي عملية لا بد له وأن يكون ذو جودة، لهذا يجب أن توضع مجموعة من الشروط وهي:

- التقرير النهائي لا بد له أن يشتمل على كل المعلومات المتعلقة بمهمة المراجعة؛
- يجب أن يحتوي على التوصيات التي تهدف تحسين سير مختلف الأنشطة الخاضعة لعملية المراجعة؛
- يجب أن يكون التقرير موضوعي؛
- التقرير النهائي يحتوي على ملاحظات المراجع الداخلي، واقتراحات لعملية المراجعة؛
- يوجه التقرير النهائي للمراجعة الداخلية إلى الرئيس المدير العام في التاريخ المحدد ضمن برنامج العمل؛
- للمراجع الداخلي الحق في تقديم الصعوبات والعراقيل التي واجهها في المصلحة المعنية بعملية المراجعة، وهذا ضمن التقرير؛
- يجب على المراجع الداخلي أن يحترم جميع شروط إعداد التقارير سواء كانت مبرمجة أم استثنائية نظرا لما تسمح به التقارير من تجسيد لجهد المراجع الداخلي، وتبيان دقة وتفاني عمله من جهة، ومن جهة أخرى لما تقدمه هذه التقارير من معلومات ملائمة لمتخذي القرار.

الخلافة
العلمية

الخاتمة

من خلال تناولنا لموضوع المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، فقد قمنا بدراسة وتحليل أهم جوانب الاطار النظري لكل من المراجعة الداخلية حيث وضحنا فيه التطور التاريخي للمراجعة، مختلف تعاريفها، أنواعها، فروضها ومعاييرها، وكذا أهدافها، أما فيما يخص المراجعة الداخلية فتناولنا مراحل تطورها، أهدافها وأهميتها، والمعايير الرقابية للمراجعة (المعايير العامة، معايير العمل الميداني، معايير إعداد التقرير)، وكذا التطرق إلى خطوات إنجاز مهمة المراجعة الداخلية، وفي الأخير تم التطرق إلى ماهية نظام الرقابة الداخلية، أنواعها ومكوناتها، وتوضيح أهم مقوماتها وطرق فحصها وتقييمها.

أما بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبي الالمام به قدر المستطاع من كل الجوانب بالتطرق إلى المفاهيم الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية، وتبيان أهم مبادئه ومقوماته التي يعتمد عليها في إعداد مخرجات تعكس الصورة الحقيقية للواقع المحاسبي والمالي للمؤسسة، وكذلك تناولنا نظام المعلومات المحاسبية الاليكترونية، من خلال إعطاء مفهوم للحاسوب وتوضيح مكوناته، واستخداماته في مجال نظام المعلومات المحاسبية، وأثره على مقوماته وأهدافه.

ومن خلال دراستنا الميدانية حاولنا الوقوف على دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ببسكرة، وقمنا أيضا بتوزيع أسئلة في شكل استمارة في مجموعة مؤسسات بين ولايتي بسكرة وباتنة، فتوصلنا من خلال تحليل الاستمارة و قيامنا بالملاحظة أثناء الزيارة الميدانية، إلى مجموعة من النتائج والاقتراحات، التي كانت كمحاولة للإجابة على التساؤلات واثبات الفرضيات المطروحة .

I. النتائج:

بناء على ما سبق يمكن صياغة النتائج التالية:

- اتخاذ القرارات السليمة مرهونة بجودة المعلومات ودقتها ووصولها في الوقت المناسب، هذا ما يستدعي وجود نظام معلومات محاسبية يضمن السرعة في اوصول المعلومات بفعالية.
- يتمتع نظام المعلومات المحاسبية بأهمية بالغة داخل المؤسسة، حيث أن يقوم بتوفير معلومات محاسبية لكل من المستخدمين الداخليين (الادارة العليا)، والمستخدمين الخارجيين (الزبائن).
- إن التأكد من صحة المعلومات المحاسبية يتطلب فرض رقابة على البيانات، عن طريق وضع نظام رقابة داخلية فعال يساعد في السير الجيد لعملياتها، والتحقق من سلامة العمليات المحاسبية والوثائق والمستندات من الأخطاء والتلاعبات.
- إن المراجعة الداخلية كمن أهم الوسائل الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة العليا.

- إن أهلية المراجع الداخلي تساعد على تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الخبرة المهنية التي يمتلكها وكذا التدريب المستمر له.
- إن تجرد المراجع الداخلي من المصالح الشخصية عند أدائه لمهنته وتمتعه بالنزاهة، الموضوعية، الاستقلالية، وامكانيته من الوصول إلى السجلات والأشخاص وغير ذلك، يساعد في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.
- وجود علاقة بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية، من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، بتقييمها لنظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط ضعفه والعمل على تداركها وتعديلها بما يتوافق مع تحقيق أهداف المؤسسة .
- إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة من شأنه أن يسمح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

II. الاقتراحات:

بناءً على النتائج السابقة نقدم الاقتراحات التالية:

- ضرورة اهتمام المؤسسات بالمراجعة الداخلية أكثر، من خلال تزويدها بالقدر الكافي من المراجعين الداخليين المؤهلين عمليا وعلميا، والعمل على تدريبهم بشكل مستمر ليقوموا بالمهام المنوطة بهم.
- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها، لما له من أثر ايجابي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وإحكام الرقابة عل مختلف أنشطة المؤسسة.
- ضرورة إدراك المسؤولين العاملين بالمؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية، من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، الذي يعتبر صمام أمانها في كفاءة التشغيل، والحفاظ على أصولها وحسن إدارتها.
- ضرورة توضيح صورة شاملة للإدارة العليا عن دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق أهدافها.
- العمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسات، للحصول على معلومات محاسبية فعالة، وهذا من خلال الاعتماد على خدمات المراجعة الداخلية، كي يتم توفير معلومات فعالة ومناسبة من حيث الوقت والتكلفة، لاتخاذ مختلف القرارات التصحيحية.
- الاهتمام بالتطور التكنولوجي الذي له أثر بالغ في تطور نظام المعلومات المحاسبية، بحيث أصبح الإثنين شريكين في عملية إنتاج المعلومات وتوزيعها.
- نشر الوعي حول موضوع نظام المعلومات المحاسبية باستخدام الحاسوب حول أساليب عمل التدقيق والإمكانيات الهائلة التي يوفرها الحاسوب في مجال نظام المعلومات المحاسبية.
- يعتبر موضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية ذو أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، نظرا لكون المراجعة الداخلية تمنع كل أنواع الغش والتلاعب بالدفاتر والسجلات

المحاسبية عن طريق المتابعة المستمرة، والتي يقوم بها المراجع الداخلي، كما أن المراجعة الداخلية لها تأثير على المعلومات المحاسبية، لذا نقترح:

- أثر نظام المعلومات المحاسبية في تفعيل المراجعة الداخلية.

ونأمل في الاخير ان يساهم بحثنا ولو بالشيء القليل في تدعيم البحث العلمي، ونرجو من الله أن نكون قد وفقنا في معالجة هذا الموضوع.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

❖ قائمة المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب:

1. ابراهيم سلطان، نظم المعلومات الادارية مدخل إداري، (الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000).
2. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006).
3. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، (عمان: الأردن، دار الصفاء، ط1، 1999).
4. أحمد حلمي جمعة، عصام فهد عرييد، زياد أحمد الزعبي، نظم المعلومات المحاسبية، (دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003).
5. أحمد فوزي مولوخية، نظم المعلومات الادارية، (دار الفكر الجامعي، الأزاريطة، الاسكندرية، مصر، 2007).
6. ألفين أرينز، جيمس لويك، المراجعة مدخل متكامل ، تعريب: محمد محمد عبد القادر الديسطي ، أحمد حامد حجاج،(المملكة العربية السعودية ، دار المريخ للنشر، 2008).
7. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2006).
8. إيمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، (دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004).
9. ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003).
10. ستيفن.أ.موسكوف، مارك.ج.سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية 2002).
11. سليم إبراهيم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية، (مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998).
12. السيد أمين أحمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005).
13. السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية،(الإسكندرية، مصر، 2005).

14. عامر إبراهيم قنديلجي، علاء الدين عبد القادر الجنابي، نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ط1، 2005).
15. عبد الرحمان الصباح، نظم المعلومات الإدارية، (دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998).
16. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، (دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004).
17. عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998.
18. عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، (الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2004).
19. علاء عبد الرزاق السالمي، رياض حامد الدباغ، تقنيات المعلومات الإدارية، (دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000).
20. عماد عبد الوهاب الصباغ، نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، (دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004).
21. غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر، (عمان: الأردن، دار المسيرة، 2000) .
22. فتحي رزق السوافري، سمير محمد كامل، محمود مصطفى، الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، (مصر، الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002).
23. فؤاد الشرابي، نظم المعلومات الإدارية، (دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007).
24. فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الادارية، (الأبادي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2011).
25. كامل السيد غراب، فادية محمد حجازي، نظم المعلومات الإدارية مدخل إداري، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر، ط1، 1999.
26. كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
27. ماهر أحمد محمود غنيم، دور نظم المعلومات الادارية المحسوبة في عملية صنع القرارات في بلديات قطاع غزة بفلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، 2004.
28. محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، (الجزائر: بن عكنون، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003).

29. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، 2005).
30. محمد سمير الصبان، الفيومي محمد، المراجعة بين التنظير و التطبيق، (بيروت، لبنان، الدار الجامعية، 1990).
31. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003).
32. محمد عبد العليم صابر، نظم المعلومات الإدارية، (دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007).
33. محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (دار الوائل للنشر، عمان، الأردن، 2000).
34. محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2001).
35. هاشم أ حمد عطية، مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية، (الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000).
36. محمد عبيدات، محمد أبو نصار، عقلة مبيضين، منهجية البحث العلمي القواعد والمراحل والتطبيقات، (الجامعة الأردنية، عمان، دار وائل للنشر، 1999).
37. هيثم الشبلي حمودة، تطبيقات الحاسوب في إدارة الأعمال والتسويق، (دار المعتز، عمان، الاردن، ط 1، 2002).
38. ياسين احمد العيسي، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الأول، (دار الشروق للنشر والتوزيع، مصر، 2003).
39. يوسف محمد الجريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، (عمان، الأردن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، 2008).

ثانياً: رسائل الماجستير:

40. بسام محمود أحمد، دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية، (رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية: غزة، فلسطين، 2006).
41. درحمون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، (رسالة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005).
42. شدري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، (رسالة ماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009).

43. شعباني لطفى، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، (رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة الجزائر، 2004).
44. عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية، (رسالة ماجستير، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة الجزائر، 2010).
45. علي مانع صنيهيت شرار المطيري، دور نظم المعلومات المحاسبية الاليكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، (رسالة ماجستير، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2012).
46. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، (رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة الجزائر، 2008).
47. نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية، (رسالة ماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008).
48. وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، (رسالة ماجستير، تخصص محاسب وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2010).
49. ماهر أحمد محمود غنيم، دور نظم المعلومات الادارية المحسوية في عملية صنع القرارات في بلديات قطاع غزة بفلسطين، (رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، 2004).

❖ ثالثاً: الملتقيات والمجلات العلمية:

50. أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، (مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد الأول، 2001).

❖ المراجع باللغة الأجنبية:

49. Hammini Allel, Le Contrôle Interne Et L'élaboration Du Bilan Comptable, Alger, 2003

❖ مواقع الأنترنت:

http://cba.ksuedu.server261.com/member/file/load_center/edoc_128.6965529.doc

<http://www.dr-al-adakee.com/vb/showthread.php?t=3352>

World-acc.net/vb/attachment.php?attachmentid=661&d

54. www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1851

55. راجي رحمة ربه، مدونة راجي رحمة ربه، <http://ragy8888.maktoobblog.com>

56. صالح القرا، مدونة صالح القرا، <http://sgarra.wordpress.com/audit>

57. فياض حمزة رملي أرباب، www.ibtesama.com/vb/showthread-t_265893.htm

الملاحق

ميزان المراجعة بعد الجرد سنة 2011:

مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

وحدة الدقيق والفريشة

منطقة النشاطات أوماش بسكرة

ملحق رقم 01

Code	Libellé	Mvm Total Débit	Mvm Total Créd	Solde Débit	Solde Crédit
601014	Eaux Par Citernage	887.027,51	0,00	887.027,51	0,00
601100	Blé Tendre Local	469.981.948,60	0,00	469.981.948,60	0,00
601120	Correcteur De Farine GMS	6.960.000,00	0,00	6.960.000,00	0,00
601150	Blé Dur Local	549.294.456,10	0,00	549.294.456,10	0,00
601160	Blé Dur Import	16.763.684,16	0,00	16.763.684,16	0,00
601****	Matières premières	1.043.887.116,00	0,00	1.043.887.116,00	0,00
602101	Energie Electrique	10.637.809,60	814.550,02	9.823.259,58	0,00
602104	Pièces de rechange	7.902.518,76	0,00	7.902.518,76	0,00
602211	Quincaillerie & Ferronnerie	1.195.119,44	0,00	1.195.119,44	0,00
602220	Fournitures de bureaux	376.202,08	0,00	376.202,08	0,00
602230	Carburant	2.175.200,58	0,00	2.175.200,58	0,00
602250	Habillement du Personnel	144.320,00	0,00	144.320,00	0,00
602290	Matières et Fournitures Divers	1.189.557,67	0,00	1.189.557,67	0,00
602611	Sacs emballages divers	35.257.222,66	0,00	35.257.222,66	0,00
602612	Fil a coudre	261.037,25	0,00	261.037,25	0,00
602613	Etiquettes	299.048,86	0,00	299.048,86	0,00
602614	Petit emballage	1.805.943,73	0,00	1.805.943,73	0,00
602615	Viny Colle	11.092,18	0,00	11.092,18	0,00
602****	Autres approvisionnements	61.255.072,82	814.550,02	60.440.522,80	0,00
613000	Locations	1.027.200,00	0,00	1.027.200,00	0,00
613****	Locations	1.027.200,00	0,00	1.027.200,00	0,00
614000	Charges locatives et charges de copropriété	119.746,88	0,00	119.746,88	0,00
614****	Charges locatives et charges de copropriété	119.746,88	0,00	119.746,88	0,00

615000	Entretien & réparations	163.000,00	0,00	163.000,00	0,00	0,00
615001	Entretien & Reparat.Batiment	303.640,00	0,00	303.640,00	0,00	0,00
615002	Entretien & Reparat.Outillage	68.600,00	0,00	68.600,00	0,00	0,00
615004	Entretien & Reparat.Vhicul	1.440.821,69	0,00	1.440.821,69	0,00	0,00
615****	Entretien, réparations et maintenance	1.976.061,69	0,00	1.976.061,69	0,00	0,00
616218	Primes d'assurances	2.017.806,86	0,00	2.017.806,86	0,00	0,00
616****	Primes d'assurances	2.017.806,86	0,00	2.017.806,86	0,00	0,00
622100	Honoraires	3.107.952,00	0,00	3.107.952,00	0,00	0,00
622****	Rémunérations d'intermédiaires et honorair	3.107.952,00	0,00	3.107.952,00	0,00	0,00
623000	Publicité, publication, relations publiques	50.512,61	0,00	50.512,61	0,00	0,00
623****	Publicité, publication, relations publiques	50.512,61	0,00	50.512,61	0,00	0,00
624030	Transport de ble	1.329.044,78	0,00	1.329.044,78	0,00	0,00
624061	Frais de Manutention	104.972,00	0,00	104.972,00	0,00	0,00
624063	Frais Divers	400.256,56	0,00	400.256,56	0,00	0,00
624064	Autres Frais Divers	270.950,40	0,00	270.950,40	0,00	0,00
624****	Transports de biens et transport collectif du	2.105.223,74	0,00	2.105.223,74	0,00	0,00
625000	Frais de deplacement	1.882.212,48	4.856,80	1.877.355,68	0,00	0,00
625001	Frais Hotel et Resturations	782.113,21	0,00	782.113,21	0,00	0,00
625****	Déplacements, missions et réceptions	2.664.325,69	4.856,80	2.659.468,89	0,00	0,00
626000	Frais postaux et de télécommunications	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	0,00
626****	Frais postaux et de télécommunications	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	0,00
627000	Services bancaires et assimilés	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	0,00
627****	Services bancaires et assimilés	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	0,00
628000	Cotisations et divers	1.621.360,80	0,00	1.621.360,80	0,00	0,00
628100	Cotisations et divers	898.800,00	0,00	898.800,00	0,00	0,00
628****	Cotisations et divers	2.520.160,80	0,00	2.520.160,80	0,00	0,00
631000	Rémunération du personnel	26.177.161,06	0,00	26.177.161,06	0,00	0,00
631100	Heures Supplémentaires	769.942,36	0,00	769.942,36	0,00	0,00
631201	Prime de Rendement Individuelle	5.680,00	66.000,00	0,00	60.320,00	0,00
631202	Prime de Panier	5.211.512,80	0,00	5.211.512,80	0,00	0,00
631203	Prime de Nuisance	2.082.418,82	0,00	2.082.418,82	0,00	0,00

631204	Prime responsabilité	2.444.659,81	0,00	2.444.659,81	0,00
631205	Prime disponibilité	2.322.105,32	0,00	2.322.105,32	0,00
631206	Prime de caisse	113.600,00	0,00	113.600,00	0,00
631207	Prime de Transport	95.572,94	0,00	95.572,94	0,00
631300	Congés	4.484.749,38	2.318.063,52	2.166.685,86	0,00
631401	Indemnité de zone	7.945.802,14	811.322,23	7.134.479,90	0,00
631402	Indemnité d'expérience Professionnel	869.432,05	0,00	869.432,05	0,00
631403	I.F.S.P	187.976,54	0,00	187.976,54	0,00
631404	Indmnité Logement	83.600,00	0,00	83.600,00	0,00
631****	Rémunération du personnel	52.794.213,23	3.195.385,75	49.598.827,48	0,00
635000	Cotisations aux organismes sociaux	8.494.753,91	813.640,30	7.681.113,62	0,00
635****	Cotisations aux organismes sociaux	8.494.753,91	813.640,30	7.681.113,62	0,00
638000	Autres charges de personnel	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00
638****	Autres charges de personnel	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00
642000	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00
642****	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00
645000	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les	112.487,78	0,00	112.487,78	0,00
645200	Droit De Timbre	96,00	0,00	96,00	0,00
645300	Taxes Foncières	433.800,00	0,00	433.800,00	0,00
645900	Autres Impôts Et Taxes	1.195.995,20	0,00	1.195.995,20	0,00
645****	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les	1.742.378,98	0,00	1.742.378,98	0,00
656000	Amendes et pénalités, subventions accordés	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00
656****	Amendes et pénalités, subventions accordés	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00
657000	Charges exceptionnelles de gestion courant	3.532,12	0,00	3.532,12	0,00
657031	Ecart D'inventaire Blé	284.490,30	0,00	284.490,30	0,00
657051	Ecart D'inventaire Produit Semi Fini	3.392.023,50	0,00	3.392.023,50	0,00
657055	Ecart D'inventaire Produit Fini	3.493.588,74	0,00	3.493.588,74	0,00
657100	Pénalités Pénales	130.141,32	0,00	130.141,32	0,00
657****	Charges exceptionnelles	7.303.775,98	0,00	7.303.775,98	0,00
661001	d'intérêts commission	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00
661****	Charges d'intérêts	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00

666000	Pertes de change	3.656.607,75	5.917,04	3.650.690,71	0,00
666****	Pertes de change	3.656.607,75	5.917,04	3.650.690,71	0,00
681000	Dotations au amortissements, prov. et perte	79.892.160,51	600,40	79.891.560,11	0,00
681****	Dotations au amortissements, prov. et perte	79.892.160,51	600,40	79.891.560,11	0,00
685000	Dotations aux amortissements, provisions e	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00
685****	Dotations aux amortissements, provisions e	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00
695000	Impôts sur les bénéfices basés sur le résulta	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00
695****	Impôts sur les bénéfices basés sur le résulta	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00
701110	Farine Panif. 50 Kgs	0,00	421.619.916,00	0,00	421.619.916,00
701111	Farine Panif. 25 Kgs	0,00	45.803.734,00	0,00	45.803.734,00
701113	Farine Panif. 05 Kgs	0,00	11.885.764,00	0,00	11.885.764,00
701115	Farine Panif. 01 Kgs	0,00	6.665.104,80	0,00	6.665.104,80
701123	Farine Sup. 05 Kgs	0,00	982.604,07	0,00	982.604,07
701125	Farine Sup.01 Kgs	0,00	147.149,78	0,00	147.149,78
701210	S.Superieur 25 Kgs	0,00	208.514.364,00	0,00	208.514.364,00
701211	S.Superieur 10 Kgs	0,00	35.868.256,00	0,00	35.868.256,00
701213	S.Superieur 05 Kgs	0,00	2.209.344,00	0,00	2.209.344,00
701214	S.Superieur 02 Kgs	0,00	348.820,80	0,00	348.820,80
701220	S.Extra 25 Kgs	0,00	178.127.680,00	0,00	178.127.680,00
701221	S.Extra 10 Kgs	0,00	6.018.632,00	0,00	6.018.632,00
701230	S.Sup Grosse 25 Kgs	0,00	25.008.460,00	0,00	25.008.460,00
701240	S.Courante 2 ème Cat. 25 Kgs	0,00	4.997.760,00	0,00	4.997.760,00
701250	S.S.F 25 Kgs	0,00	31.704.580,00	0,00	31.704.580,00
701900	Son Conditionné 40 Kgs	0,00	192.712.373,00	0,00	192.712.373,00
701901	Son Vrac	0,00	1.212.228,90	0,00	1.212.228,90
701902	Déchets	0,00	31.311,72	0,00	31.311,72
701903	Issue De Meunerie	0,00	21.024.582,61	0,00	21.024.582,61
701****	Ventes de produits finis	0,00	1.194.882.666,00	0,00	1.194.882.666,00
72411	Produits Finis (Farine Panif)	412.566.654,40	426.829.315,80	0,00	14.262.661,40
724110	Farine Panifiable 50 Kgs	372.684.757,80	372.562.784,30	121.973,50	0,00
724111	Farine Panifiable 25 Kgs	39.276.391,88	39.485.367,53	0,00	208.975,65

تابع الملحق رقم 01

724113	Farine Panifiable 05 Kgs	8.158.340,33	8.199.167,91	0,00	40.827,58
724115	Farine Panifiable 01 Kgs	4.308.430,70	4.403.949,70	0,00	95.519,00
72412	Produits Finis (Farine Supérieur)	590.636,12	590.995,78	0,00	359,66
724123	Farine Supérieur 05 Kgs	565.104,09	571.853,39	0,00	6.749,30
724125	Farine Supérieure 01 Kgs	79.748,74	94.712,38	0,00	14.963,64
72421	Produits Finis (Semoul Supérieur)	214.625.216,60	279.030.299,10	0,00	64.405.082,50
724210	Semoule Supérieure 25 Kgs	186.738.261,90	185.533.255,50	1.205.006,40	0,00
724211	Semoule Supérieure 10 Kgs	31.212.576,37	31.235.531,09	0,00	22.954,72
724212	Semoule Supérieure 05 Kgs	1.746.434,69	1.953.283,59	0,00	206.848,90
724213	Semoule Supérieure 02 Kgs	350.343,66	427.009,76	0,00	76.666,10
72422	Produits Finis (Semoule Extra)	161.814.605,30	181.117.781,40	0,00	19.303.176,10
724220	Semoule Extra 25 Kgs	157.956.949,80	161.580.617,20	0,00	3.623.667,40
724221	Semoule Extra 10 Kgs	5.578.748,30	5.655.195,09	0,00	76.446,79
72423	Produits Finis (Semoule Grosse)	21.934.339,13	21.899.246,59	35.092,54	0,00
724230	Semoule Grosse 25 Kgs	22.405.904,59	22.478.118,34	0,00	72.213,75
72424	Produits Finis (Semoule 02 Cat)	4.895.595,44	5.996.901,34	0,00	1.101.305,90
724241	Semoule Courante 02 ième Cat 25 Kgs	4.997.754,93	4.997.754,93	0,00	0,00
72425	Produits Finis (Semoule S.S.F)	30.420.886,62	30.455.124,50	0,00	34.237,88
724250	Semoule.S.S.F 25 kgs	31.713.648,72	31.704.559,18	9.089,54	0,00
72490	Produits Finis (Son) Non Condi	202.117.751,60	202.048.248,40	69.503,20	0,00
724900	Son Conditionné	214.735.401,50	214.735.401,50	0,00	0,00
724****	Variation de stocks de produits	2.131.474.483,00	2.233.586.474,00	0,00	102.111.991,00
757000	Produits exceptionnels sur opérations de ge	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67
757****	Produits exceptionnels sur opérations de ge	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67
758000	Autres produits de gestion courante	0,00	114.896,34	0,00	114.896,34
758026	Ecart D'inventaire Emballage	0,00	83.624,67	0,00	83.624,67
7580261	Ecart Petite Emballage	0,00	10.865,90	0,00	10.865,90
758032	Ecart D'inventaire de Pièce de Pièce de Rec	0,00	157.651,66	0,00	157.651,66
758033	Ecart D'inventaire de Quincaillerie	0,00	163.372,70	0,00	163.372,70
758034	Ecart D'inventaire de Habillement du Perso	0,00	6.300,00	0,00	6.300,00
758055	Ecart D'inventaire Produit Fini	0,00	4.206.505,29	0,00	4.206.505,29

758****	Autres produits	0,00	4.743.216,54	0,00	4.743.216,54
766000	Gains de change	4.746,02	56.550,97	0,00	51.804,94
766****	Gains de change	4.746,02	56.550,97	0,00	51.804,94
768000	Autres produits financiers	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26
768****	Autres produits financiers	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26
785000	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20
785****	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20

Balance au 31/12/2011

ملحق رقم 02

Code	Libellé	Mvm. Ant. Débit	Mvm. Ant. Crédit	Mvm Période Débit	Mvm Période Crédit	Mvm Total Débit	Mvm Total Crédit	Solde Débit	Solde Crédit
101000	Capital émis (capital social ou fonds de	0,00	300.000.000,00	0,00	0,00	0,00	300.000.000,00	0,00	300.000.000,00
101****	Capital émis (capital social ou fonds de	0,00	300.000.000,00	0,00	0,00	0,00	300.000.000,00	0,00	300.000.000,00
112003	Resultat En Instance 2003	10.351.561,46	0,00	0,00	0,00	10.351.561,46	0,00	10.351.561,46	0,00
112004	Resultat En Instance 2004	0,00	26.604.881,30	0,00	0,00	0,00	26.604.881,30	0,00	26.604.881,30
112005	Resultat En Instance 2005	10.892.598,26	0,00	0,00	0,00	10.892.598,26	0,00	10.892.598,26	0,00
112006	Resultat En Instance 2006	0,00	22.094.041,80	0,00	0,00	0,00	22.094.041,80	0,00	22.094.041,80
112007	Resultat En Instance 2007	0,00	87.192.189,00	0,00	0,00	0,00	87.192.189,00	0,00	87.192.189,00
112008	Resultat En Instance 2008	0,00	51.315.270,37	0,00	0,00	0,00	51.315.270,37	0,00	51.315.270,37
112009	Resultat En Instance 2009	39.660.509,43	0,00	0,00	0,00	39.660.509,43	0,00	39.660.509,43	0,00
112010	résultat ex_2010	0,00	23.325.408,79	0,00	0,00	0,00	23.325.408,79	0,00	23.325.408,79
112****	SOUS-TOTAL	0,00	149.627.122,11	0,00	0,00	0,00	149.627.122,10	0,00	149.627.122,10
115000	Ajust.résult.Chang.Méthode	0,00	154.899,09	0,00	0,00	0,00	154.899,09	0,00	154.899,09
115****	SOUS-TOTAL	0,00	154.899,09	0,00	0,00	0,00	154.899,09	0,00	154.899,09
133000	Impôts différés actif	9.853.047,90	0,00	0,00	0,00	9.853.047,90	0,00	9.853.047,90	0,00
133****	Impôts différés actif	9.853.047,90	0,00	0,00	0,00	9.853.047,90	0,00	9.853.047,90	0,00
164100	Emprunts auprès des établissements de c	0,00	61.809.603,83	35.319.773,60	0,00	35.319.773,60	61.809.603,83	0,00	26.489.830,23
164****	Emprunts auprès des établissements de c	0,00	61.809.603,83	35.319.773,60	0,00	35.319.773,60	61.809.603,83	0,00	26.489.830,23
168000	Autres emprunts et dettes assimilés	0,00	331.280,00	0,00	0,00	0,00	331.280,00	0,00	331.280,00
168****	Autres emprunts et dettes assimilés	0,00	331.280,00	0,00	0,00	0,00	331.280,00	0,00	331.280,00
181002	Unité trading	0,00	659.226.034,40	0,00	0,00	0,00	659.226.034,40	0,00	659.226.034,40
181003	Unité Couscouserie	124.384.745,30	0,00	202.436.935,30	130.394.682,40	326.821.680,60	130.394.682,40	196.426.998,20	0,00
181004	Unité Projet Silos	251.005.469,90	0,00	0,00	0,00	251.005.469,90	0,00	251.005.469,90	0,00
18****	Comptes de liaison entre établissements	0,00	283.835.819,20	202.436.935,30	130.394.682,40	202.436.935,30	414.230.501,60	0,00	211.793.566,30
186110	Inter-Unité Charge	1.899.336,24	0,00	2.307.595,64	3.611.160,54	4.206.931,88	3.611.160,54	595.771,34	0,00
186****	SOUS-TOTAL	1.899.336,24	0,00	2.307.595,64	3.611.160,54	4.206.931,88	3.611.160,54	595.771,34	0,00
187000	Inter-Unité Produit	0,00	1.899.336,24	195.968.042,80	194.664.477,90	195.968.042,80	196.563.814,20	0,00	595.771,40
187****	SOUS-TOTAL	0,00	1.899.336,24	195.968.042,80	194.664.477,90	195.968.042,80	196.563.814,20	0,00	595.771,40
211000	Terrains	74.715.080,00	0,00	0,00	0,00	74.715.080,00	0,00	74.715.080,00	0,00
211****	Terrains	74.715.080,00	0,00	0,00	0,00	74.715.080,00	0,00	74.715.080,00	0,00
212010	Aménagements Interieurs	8.459.040,00	0,00	0,00	0,00	8.459.040,00	0,00	8.459.040,00	0,00
212070	Gueries	288.000,00	0,00	0,00	0,00	288.000,00	0,00	288.000,00	0,00
212****	Agencements et aménagements de terrai	8.747.040,00	0,00	0,00	0,00	8.747.040,00	0,00	8.747.040,00	0,00
213010	Batiments Industriels	370.132.400,00	0,00	0,00	0,00	370.132.400,00	0,00	370.132.400,00	0,00
213020	Silos de Reception de blé	8.240.000,00	0,00	0,00	0,00	8.240.000,00	0,00	8.240.000,00	0,00
213030	Tunnel	6.560.000,00	0,00	0,00	0,00	6.560.000,00	0,00	6.560.000,00	0,00
213040	Tremies de Reception	896.000,00	0,00	0,00	0,00	896.000,00	0,00	896.000,00	0,00
213050	Hangar 10 Tonnes	672.000,00	0,00	0,00	0,00	672.000,00	0,00	672.000,00	0,00
213060	Hangar Pour Chargement de Son	768.000,00	0,00	0,00	0,00	768.000,00	0,00	768.000,00	0,00
213070	Murs	6.120.000,00	0,00	0,00	0,00	6.120.000,00	0,00	6.120.000,00	0,00
213080	Abris pour vehicule	1.000.000,00	0,00	0,00	0,00	1.000.000,00	0,00	1.000.000,00	0,00
213090	Poste de Garde	600.000,00	0,00	0,00	0,00	600.000,00	0,00	600.000,00	0,00

تابع ملحق رقم 02

213100	Niche P/Postes Transformateur	2.400.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.400.000,00	0,00	2.400.000,00	0,00	0,00
213101	Agencements et installations	17.055.820,74	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.055.820,74	0,00	17.055.820,74	0,00	0,00
213110	Niche P/groupe Electrogene	456.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	456.000,00	0,00	456.000,00	0,00	0,00
213120	Bureau de directeur de projet	732.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	732.000,00	0,00	732.000,00	0,00	0,00
213130	Bache a Eau	2.304.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.304.000,00	0,00	2.304.000,00	0,00	0,00
213140	Chambre D'equipement bache Eau	784.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	784.000,00	0,00	784.000,00	0,00	0,00
213****	Constructions	418.720.220,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	418.720.220,70	0,00	418.720.220,70	0,00	0,00
215000	Installations techniques, matériel et outil	630.274.393,10	0,00	1.085.188,49	0,00	0,00	0,00	631.359.581,60	0,00	631.359.581,60	0,00	0,00
215100	Matériel de Laboratoire	9.910.920,89	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.910.920,89	0,00	9.910.920,89	0,00	0,00
215200	Matériel de Nettoyage de blé	21.256.675,61	0,00	0,00	0,00	500.000,00	0,00	20.756.675,61	500.000,00	20.756.675,61	0,00	0,00
215300	Pont Bascule	432.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	432.000,00	0,00	432.000,00	0,00	0,00
215****	Installations techniques, matériel et outil	661.873.989,60	0,00	1.085.188,49	0,00	500.000,00	0,00	662.959.178,10	500.000,00	662.459.178,10	0,00	0,00
218001	Matériel De Transport	37.587.722,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	37.587.722,44	0,00	37.587.722,44	0,00	0,00
218100	Mobilier De Bureau	2.988.875,73	0,00	107.200,00	0,00	0,00	0,00	3.096.075,73	0,00	3.096.075,73	0,00	0,00
218110	Matériel De Bureau	2.243.039,57	0,00	562.545,63	0,00	0,00	0,00	2.805.585,20	0,00	2.805.585,20	0,00	0,00
218120	Citerne GPL	0,00	0,00	500.000,00	0,00	0,00	0,00	500.000,00	0,00	500.000,00	0,00	0,00
218****	Autres immobilisations corporelles	42.819.637,74	0,00	1.169.745,63	0,00	43.989.383,37	0,00	43.989.383,37	0,00	43.989.383,37	0,00	0,00
232000	Immobilisations corporelles en cours	1.093.498,70	0,00	110.080,00	0,00	0,00	0,00	1.203.578,70	0,00	1.203.578,70	0,00	0,00
232213	Investissem en cours-Batiment	4.539.522,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.539.522,80	0,00	4.539.522,80	0,00	0,00
2322131	Reseau anti incendi	3.822.428,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.822.428,43	0,00	3.822.428,43	0,00	0,00
232****	Immobilisations corporelles en cours	9.455.449,94	0,00	110.080,00	0,00	9.565.529,94	0,00	9.565.529,94	0,00	9.565.529,94	0,00	0,00
266100	Silo Djen Djen	73.774.137,90	0,00	40.000.000,00	0,00	113.774.137,90	0,00	113.774.137,90	0,00	113.774.137,90	0,00	0,00
266****	Créances rattachées à des participations	73.774.137,90	0,00	40.000.000,00	0,00	113.774.137,90	0,00	113.774.137,90	0,00	113.774.137,90	0,00	0,00
274000	Prêts et créances sur contrat de location	84.796.939,01	0,00	28.648.143,26	0,00	284.080,00	0,00	113.445.082,30	284.080,00	113.161.002,30	0,00	0,00
274****	Prêts et créances sur contrat de location	84.796.939,01	0,00	28.648.143,26	0,00	284.080,00	0,00	113.445.082,30	284.080,00	113.161.002,30	0,00	0,00
275000	Dépôts et cautionnement versés	748.800,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	748.800,00	0,00	748.800,00	0,00	0,00
275****	Dépôts et cautionnement versés	748.800,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	748.800,00	0,00	748.800,00	0,00	0,00
281201	Amenagement Interieur	0,00	1.903.284,00	0,00	0,00	422.952,00	0,00	2.326.236,00	0,00	2.326.236,00	0,00	2.326.236,00
281207	Amort.Guerites	0,00	64.800,00	0,00	0,00	14.400,00	0,00	79.200,00	0,00	79.200,00	0,00	79.200,00
281301	Amort.Batiments Industriels	0,00	83.718.118,18	0,00	0,00	8.812.693,54	0,00	92.530.811,72	0,00	92.530.811,72	0,00	92.530.811,72
281302	Amort.Silos de Reception	0,00	1.863.814,54	0,00	0,00	196.190,30	0,00	2.060.004,84	0,00	2.060.004,84	0,00	2.060.004,84
281303	Amort.Tunnel	0,00	1.483.813,54	0,00	0,00	156.190,37	0,00	1.640.003,91	0,00	1.640.003,91	0,00	1.640.003,91
281304	Amort.Tremies de Reception	0,00	202.667,19	0,00	0,00	21.333,31	0,00	224.000,50	0,00	224.000,50	0,00	224.000,50
281305	Amort.Hangar 10 Tonne	0,00	152.000,46	0,00	0,00	15.999,94	0,00	168.000,40	0,00	168.000,40	0,00	168.000,40
281306	Amort.Changement Son	0,00	173.696,10	0,00	0,00	18.286,27	0,00	191.982,37	0,00	191.982,37	0,00	191.982,37
281307	Amort.Murs	0,00	1.377.000,00	0,00	0,00	306.000,00	0,00	1.683.000,00	0,00	1.683.000,00	0,00	1.683.000,00
281308	Amort.Abris Pour Vehicules	0,00	224.999,97	0,00	0,00	49.999,97	0,00	274.999,94	0,00	274.999,94	0,00	274.999,94
281309	Amort.Poste de Garde	0,00	135.000,00	0,00	0,00	30.000,00	0,00	165.000,00	0,00	165.000,00	0,00	165.000,00
281310	Amort.Niche Pour Postes Transf	0,00	540.000,00	0,00	0,00	120.000,00	0,00	660.000,00	0,00	660.000,00	0,00	660.000,00
281311	Amort.Agencements Instal	0,00	6.661.634,04	79.800,00	0,00	852.791,04	0,00	7.514.425,08	79.800,00	7.434.625,08	0,00	7.434.625,08
2813110	Amort.Niche Pour Group Electro	0,00	22.800,00	0,00	0,00	102.600,00	0,00	125.400,00	0,00	125.400,00	0,00	125.400,00
281312	Amort.Bureau de Direc de Proje	0,00	164.700,00	0,00	0,00	36.600,00	0,00	201.300,00	0,00	201.300,00	0,00	201.300,00
281313	Amort.Bache A Eau	0,00	518.400,00	0,00	0,00	115.200,00	0,00	633.600,00	0,00	633.600,00	0,00	633.600,00
281314	Amort.Chambre D'equipement	0,00	176.399,97	0,00	0,00	39.199,97	0,00	215.599,94	0,00	215.599,94	0,00	215.599,94
281500	Amortissement installations techniques	0,00	485.130.647,50	0,00	0,00	63.062.966,47	0,00	548.193.614,00	0,00	548.193.614,00	0,00	548.193.614,00
281510	Amort.Matériel Laboratoire	0,00	6.644.516,18	0,00	0,00	991.092,19	0,00	7.635.608,38	0,00	7.635.608,38	0,00	7.635.608,38

281520	Amort.Matériel Nettoyage Blé	0,00	14.098.256,03	87.499,95	2.075.667,55	87.499,95	16.173.923,58	0,00	16.086.423,63
281530	Amort.Pont Bascule	0,00	97.200,00	0,00	21.600,00	0,00	118.800,00	0,00	118.800,00
2818000	Amort.Matériel de Transport	0,00	30.984.508,39	0,00	1.945.818,31	0,00	32.930.326,70	0,00	32.930.326,70
281810	Amort.Mobilier de Bureau	0,00	2.175.157,80	600,40	301.234,39	600,40	2.476.392,19	0,00	2.475.791,79
281811	Amort.Matériel De Bureau	0,00	1.296.226,50	0,00	238.144,86	0,00	1.534.371,35	0,00	1.534.371,35
281820	Amort.Citerne GPL	0,00	25.000,05	0,00	112.499,98	0,00	137.500,03	0,00	137.500,03
281****	Amortissement des immobilisations corp	0,00	639.834.640,50	167.900,35	80.059.460,46	167.900,35	719.894.100,90	0,00	719.726.200,55
311000	BI, tendre local	1.582.317,22	0,00	468.401.204,20	469.983.521,40	469.983.521,40	0,00	0,00	0,00
311010	Germix poudre chimique	200.000,00	0,00	0,00	0,00	200.000,00	0,00	200.000,00	0,00
311011	Corecteur De Farine GM	1.360.000,00	0,00	5.600.000,00	6.960.000,00	6.960.000,00	0,00	0,00	0,00
311014	Eaux de citernage	1.328.040,66	0,00	3.872.980,48	3.191.953,35	5.201.021,14	3.191.953,35	2.009.067,78	0,00
311500	BI, dur local	1.985.068,92	0,00	547.592.304,60	549.577.373,60	549.577.373,60	0,00	0,00	0,00
311501	BI Dur Import	16.763.684,16	0,00	0,00	16.763.684,16	16.763.684,16	0,00	0,00	0,00
311****	SOUS-TOTAL	23.219.110,96	0,00	1.025.466.489,00	1.046.476.533,00	1.046.476.533,00	0,00	2.209.067,00	0,00
321010	Energie Electrique	0,00	0,00	8.977.003,00	8.977.003,00	8.977.003,00	0,00	0,00	0,00
321040	Pièces De Rechange	11.576.112,12	0,00	7.941.248,74	7.902.518,76	19.517.360,86	7.902.518,76	11.614.842,10	0,00
321****	Matières consommables	11.576.112,12	0,00	16.918.251,74	16.879.521,76	28.494.563,86	16.879.521,76	11.614.842,10	0,00
322011	Quincaillerie/Ferronnerie	128.939,78	0,00	1.384.384,19	1.195.119,44	1.513.323,98	1.195.119,44	318.204,54	0,00
322020	Fournitures de Bureau	0,00	0,00	376.202,08	376.202,08	376.202,08	0,00	0,00	0,00
322030	Carburant	0,00	0,00	2.175.200,58	2.175.200,58	2.175.200,58	0,00	0,00	0,00
322050	Habillement Pour Personnel	104.180,00	0,00	90.100,00	144.320,00	194.280,00	144.320,00	49.960,00	0,00
322090	Matières et Fournitures Divers	0,00	0,00	1.189.557,67	1.189.557,67	1.189.557,67	0,00	0,00	0,00
322****	Fournitures consommables	233.119,78	0,00	5.215.444,52	5.080.399,77	5.448.564,30	5.080.399,77	368.164,54	0,00
326101	Sacs d'emballages	4.431.497,77	0,00	34.307.506,40	35.257.222,66	38.739.004,17	35.257.222,66	3.481.781,51	0,00
326102	Fill... Coudre	219.428,40	0,00	218.845,74	263.707,05	438.274,14	263.707,05	174.567,10	0,00
326103	Etiquettes	90.998,78	0,00	342.616,00	299.048,86	433.614,78	299.048,86	134.565,91	0,00
326104	Petit Emballage(GIPEC)	2.015.322,55	0,00	2.142.465,10	1.805.943,73	4.157.787,65	1.805.943,73	2.351.843,92	0,00
326105	Viny Colle	2.798,64	0,00	77.649,60	11.092,18	80.448,24	11.092,18	69.356,06	0,00
326****	Emballages	6.760.046,14	0,00	37.089.082,84	37.637.014,49	43.849.128,98	37.637.014,49	6.212.114,49	0,00
351110	Prod.Farine.Pani.Semi.Fini	0,00	0,00	427.398.054,90	423.753.565,30	427.398.054,90	423.753.565,30	3.644.489,60	0,00
351120	Prod.Semi.Fini Farine.Sup	0,00	0,00	590.995,78	590.995,78	590.995,78	590.995,78	0,00	0,00
351210	Prod.Semi-Ouvres S.Superieur	1.763.913,44	0,00	281.147.092,40	282.593.312,40	282.911.005,90	282.593.312,40	351.693,50	0,00
351220	Prod.Sem Extra Semi.Fini	0,00	0,00	181.132.537,80	180.547.328,40	181.132.537,80	180.547.328,40	585.209,40	0,00
351230	Prod.Sem.Grosse.Semi.Fini	0,00	0,00	22.058.301,18	21.936.843,41	22.058.301,18	21.936.843,41	121.457,77	0,00
351240	Prod.Semi.Fini.Sem.Cour.02.Cat	0,00	0,00	5.996.901,34	5.768.186,87	5.996.901,34	5.768.186,87	228.714,46	0,00
351250	Prod.Semi.Fini S.S.S.F	0,00	0,00	30.619.607,45	30.422.672,17	30.619.607,45	30.422.672,17	196.935,28	0,00
351900	Prod.Son.Semi.Fini	947.012,68	0,00	202.048.248,40	202.117.751,60	202.995.261,10	202.117.751,60	877.509,50	0,00
351****	Produits intermédiaires	2.710.926,12	0,00	1.150.991.739,00	1.147.696.656,00	1.153.702.665,00	1.147.696.656,00	6.006.009,00	0,00
355110	Farine Panifiable 50 kgs	1.172.951,85	0,00	372.562.784,30	373.418.469,60	373.418.469,60	373.418.469,60	317.266,60	0,00
355111	Farine Panifiable 25 kgs	34.161,39	0,00	39.485.367,53	39.354.673,38	39.519.528,92	39.354.673,38	164.855,54	0,00
355113	Farine Panifiable 05 kgs	88.899,55	0,00	8.418.290,98	8.158.340,33	8.507.190,54	8.158.340,33	348.850,21	0,00
355115	Farine Panifiable 01 kg	17.118,88	0,00	4.403.949,70	4.324.869,18	4.421.068,58	4.324.869,18	96.199,40	0,00
355123	Farine Supérieure 05 kgs	26.535,78	0,00	571.853,39	585.309,27	598.389,17	585.309,27	13.079,90	0,00
355125	Farine Supérieure 01 kg	19.860,67	0,00	94.712,38	106.986,94	114.573,06	106.986,94	7.586,11	0,00
355210	Semoule Supérieure 25 kgs	6.899.128,92	0,00	185.533.255,50	187.933.969,00	192.432.384,40	187.933.969,00	4.498.415,40	0,00
355211	Semoule Supérieure 10 kgs	590.294,40	0,00	31.235.920,37	31.212.576,37	31.826.214,77	31.212.576,37	613.638,40	0,00

355212	Semoule Supérieure 05 kgs	26.045,08	0,00	1.953.283,59	1.969.800,50	1.979.328,67	1.969.800,50	9.528,18	0,00
355213	Semoul Supérieure 02 Kgs	0,00	0,00	427.009,76	427.009,76	427.009,76	427.009,76	0,00	0,00
355220	Semoule Extra 25 kgs	86.839,60	0,00	161.580.617,20	158.723.167,00	161.667.456,80	158.723.167,00	2.944.289,80	0,00
355221	Semoule Extra 10 kgs	3.007,23	0,00	5.655.195,09	5.654.933,64	5.658.202,32	5.654.933,64	3.268,68	0,00
355230	S. sup.,riente grosse 25 kg	168.752,13	0,00	22.478.118,34	22.523.526,46	22.646.870,46	22.523.526,46	123.344,00	0,00
355235	S. courante 25me cat. 25 kg	33.270,00	0,00	5.960.921,43	4.997.754,93	5.994.191,43	4.997.754,93	996.436,50	0,00
355240	Semoule .S.S.F 25 kgs	171.039,82	0,00	31.704.559,18	31.875.599,00	31.875.599,00	31.875.599,00	0,00	0,00
355900	Prod.Son	0,00	0,00	214.735.401,50	214.735.401,50	214.735.401,50	214.735.401,50	0,00	0,00
355****	Produits finis	9.337.905,30	0,00	1.086.801.240,00	1.086.002.387,00	1.096.139.145,00	1.086.002.387,00	10.136.758,00	0,00
372203	Carburants	9.328,17	0,00	279.794,88	260.022,67	289.123,05	260.022,67	29.100,38	0,00
372613	Etiquettes	11.639,81	0,00	0,00	0,00	11.639,81	0,00	11.639,81	0,00
372****	SOUS-TOTAL	20.967,98	0,00	279.794,88	260.022,67	300.762,86	260.022,67	40.740,18	0,00
373115	Blé Dur Local OAIC	5.748.943,76	0,00	0,00	5.748.943,76	5.748.943,76	5.748.943,76	0,00	0,00
373116	Blé Tendre Local	142.275,20	0,00	7.464.102,40	142.275,20	7.606.377,60	142.275,20	7.464.102,40	0,00
373****	SOUS-TOTAL	5.891.218,96	0,00	7.464.102,40	5.891.218,96	13.355.321,36	5.891.218,96	7.464.102,40	0,00
381000	Blé Tendre Local	0,00	0,00	475.260.231,20	475.260.231,20	475.260.231,20	475.260.231,20	0,00	0,00
381011	Corecteur de Farine	0,00	0,00	6.200.000,00	6.200.000,00	6.200.000,00	6.200.000,00	0,00	0,00
381090	Frais appr.blé tendre	0,00	0,00	462.800,22	462.800,22	462.800,22	462.800,22	0,00	0,00
381092	Frais appr.blé dur	0,00	0,00	302.199,03	302.199,03	302.199,03	302.199,03	0,00	0,00
381500	Blé Dur Local	0,00	0,00	541.541.161,80	541.541.161,80	541.541.161,80	541.541.161,80	0,00	0,00
381****	Matières Premières Consommables	0,00	0,00	1.023.766.392,00	1.023.766.392,00	1.023.766.392,00	1.023.766.392,00	0,00	0,00
382101	Electricité	0,00	0,00	8.977.003,00	8.977.003,00	8.977.003,00	8.977.003,00	0,00	0,00
382103	Eau	0,00	0,00	3.872.980,48	3.872.980,48	3.872.980,48	3.872.980,48	0,00	0,00
382104	Pièces de Rechanges	0,00	0,00	7.183.597,09	7.183.597,09	7.183.597,09	7.183.597,09	0,00	0,00
382211	Quincaillerie	0,00	0,00	1.220.627,50	1.220.627,50	1.220.627,50	1.220.627,50	0,00	0,00
382220	Fournitures de Bureau	0,00	0,00	376.202,08	376.202,08	376.202,08	376.202,08	0,00	0,00
382230	Carburants	0,00	0,00	2.194.972,78	2.194.972,78	2.194.972,78	2.194.972,78	0,00	0,00
382250	Habilllements	0,00	0,00	83.800,00	83.800,00	83.800,00	83.800,00	0,00	0,00
382290	Matières et Fournitures Divers	0,00	0,00	1.189.557,67	1.189.557,67	1.189.557,67	1.189.557,67	0,00	0,00
382611	Sacs d'emballages	0,00	0,00	34.307.506,40	34.307.506,40	34.307.506,40	34.307.506,40	0,00	0,00
382612	Fil a coudre	0,00	0,00	212.870,67	212.870,67	212.870,67	212.870,67	0,00	0,00
382613	Etiquettes	0,00	0,00	342.616,00	342.616,00	342.616,00	342.616,00	0,00	0,00
382614	Petit Emballage	0,00	0,00	2.131.599,20	2.131.599,20	2.131.599,20	2.131.599,20	0,00	0,00
382****	SOUS-TOTAL	0,00	0,00	62.093.332,87	62.093.332,87	62.093.332,87	62.093.332,87	0,00	0,00
401000	Fournisseurs de stocks et services	0,00	162.656.475,30	1.157.670.285,00	1.100.443.057,00	1.157.670.285,00	1.263.099.532,00	0,00	105.429.247,00
401100	Fournisseurs de Services	0,00	4.567.038,03	10.415.124,29	8.503.295,18	10.415.124,29	13.070.333,22	0,00	2.655.208,93
401****	Fournisseurs de stocks et services	0,00	167.223.513,30	1.168.085.410,00	1.108.946.352,00	1.168.085.410,00	1.276.169.865,00	0,00	108.084.455,00
404000	Fournisseurs d'immobilisations	0,00	16.609,10	2.456.655,86	2.456.655,86	2.456.655,86	2.473.264,95	0,00	16.609,10
404****	Fournisseurs d'immobilisations	0,00	16.609,10	2.456.655,86	2.456.655,86	2.456.655,86	2.473.264,95	0,00	16.609,10
408000	Fournisseurs factures non parvenues	0,00	28.058.479,50	36.933.687,46	45.644.038,90	36.933.687,46	73.702.518,41	0,00	36.768.830,95
408****	Fournisseurs factures non parvenues	0,00	28.058.479,50	36.933.687,46	45.644.038,90	36.933.687,46	73.702.518,41	0,00	36.768.830,95
409000	Fournisseurs débiteurs : avances et acom	46.994.013,38	0,00	36.889.590,38	41.685.426,82	83.883.603,76	41.685.426,82	42.198.176,94	0,00
409624	ecds transport	13.557.795,19	0,00	3.701.798,82	8.800.000,00	17.259.594,02	8.800.000,00	8.459.594,02	0,00
409****	Fournisseurs débiteurs : avances et acom	60.551.808,58	0,00	40.591.389,20	50.485.426,82	101.143.197,80	50.485.426,82	50.657.770,98	0,00
411000	Clients	69.278.509,70	0,00	1.220.618.608,00	1.197.689.200,00	1.289.897.118,00	1.197.689.200,00	92.207.918,00	0,00
411****	Clients	69.278.509,70	0,00	1.220.618.608,00	1.197.689.200,00	1.289.897.118,00	1.197.689.200,00	92.207.918,00	0,00

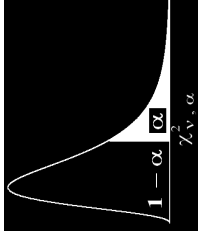
416000	Clients douteux	10.301.024,80	0,00	10.301.024,80	20.276.781,60	10.301.024,80	9.975.756,80	10.301.024,80	9.975.756,80	0,00
416****	Clients douteux	10.301.024,80	0,00	10.301.024,80	20.276.781,60	10.301.024,80	9.975.756,80	10.301.024,80	9.975.756,80	0,00
421000	Personnel, rémunérations dues	0,00	6.074.512,01	43.946.476,84	49.000.095,50	49.000.095,50	49.000.095,50	50.020.988,85	0,00	1.020.893,35
421****	Personnel, rémunérations dues	0,00	6.074.512,01	43.946.476,84	49.000.095,50	49.000.095,50	49.000.095,50	50.020.988,85	0,00	1.020.893,35
425000	Avances au Personnel	643.569,94	0,00	664.720,00	664.720,00	664.720,00	844.689,94	463.600,00	844.689,94	0,00
425600	Prêt au Personnel	2.261.968,18	0,00	896.000,00	896.000,00	1.062.400,00	2.095.568,18	1.062.400,00	2.095.568,18	0,00
425****	Personnel, avances et acomptes accordés	2.905.538,12	0,00	1.560.720,00	1.560.720,00	1.560.720,00	2.940.258,12	1.560.720,00	2.940.258,12	0,00
431000	Organisme Sociale	0,00	851.361,10	7.910.916,94	7.910.916,94	8.494.753,91	9.346.115,01	9.346.115,01	0,00	1.435.198,06
431100	Securite Sociale	0,00	294.701,92	4.039.075,03	4.039.075,03	4.241.172,57	4.535.874,49	4.535.874,49	0,00	496.799,46
431****	Sécurité sociale	0,00	1.146.063,02	11.949.991,98	11.949.991,98	12.735.926,48	13.881.989,50	13.881.989,50	0,00	1.931.997,52
442000	Etat, impôts et taxes recouvrables sur de	791.464,54	0,00	10.027.669,43	10.027.669,43	9.372.834,55	1.446.299,42	9.372.834,55	1.446.299,42	0,00
442800	Precompte	0,00	241.275,33	519.781,24	519.781,24	278.505,91	519.781,24	519.781,24	0,00	0,00
442****	Etat, impôts et taxes recouvrables sur de	550.189,21	0,00	10.547.450,67	10.547.450,67	9.651.340,46	1.446.299,42	9.651.340,46	1.446.299,42	0,00
444000	Etat, impôts sur les résultats	0,00	0,00	0,00	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07
444200	Impôts Exigible	0,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	0,00	4.000,00	4.000,00	0,00	0,00
444800	Taxes Foncieres	0,00	99.773,60	0,00	0,00	0,00	99.773,60	99.773,60	0,00	99.773,60
444****	Etat, impôts sur les résultats	0,00	103.773,60	4.000,00	4.000,00	3.582.406,07	4.000,00	3.686.179,67	0,00	3.682.179,67
445000	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	0,00	1.606,65	15.129.324,16	15.129.324,16	15.127.717,51	0,00	15.129.324,16	0,00	0,00
445800	T.V.A a Payer	0,00	234.959,36	5.273.928,93	5.273.928,93	6.034.996,87	6.269.956,23	6.269.956,23	0,00	996.027,30
445****	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	0,00	236.566,01	20.403.253,09	20.403.253,09	21.162.714,38	20.403.253,09	21.399.280,39	0,00	996.027,30
447000	Autres impôts, taxes et versements assis	0,00	400.555,24	3.072.493,95	3.072.493,95	3.063.846,86	3.464.402,10	3.464.402,10	0,00	391.908,15
447100	T.A.P	0,00	623.324,80	737.444,80	737.444,80	1.031.468,80	737.444,80	1.654.793,60	0,00	917.348,80
447****	Retenue I R G sur Salaires	0,00	1.023.880,04	3.809.938,75	3.809.938,75	4.095.315,66	3.809.938,75	5.119.195,70	0,00	1.309.256,95
448000	Etat, charges à payer et produits à receve	0,00	249.718,99	2.521.040,54	2.521.040,54	2.566.216,42	2.521.040,54	2.815.935,41	0,00	294.894,86
448****	Etat, charges à payer et produits à receve	0,00	249.718,99	2.521.040,54	2.521.040,54	2.566.216,42	2.521.040,54	2.815.935,41	0,00	294.894,86
455000	Associés-comptes courants	17.657.012,06	0,00	10.643.759,73	10.643.759,73	4.150,40	28.296.621,39	4.150,40	28.296.621,39	0,00
455****	Associés-comptes courants	17.657.012,06	0,00	10.643.759,73	10.643.759,73	4.150,40	28.296.621,39	4.150,40	28.296.621,39	0,00
456000	Associés, opérations sur le capital	703.095,17	0,00	0,00	0,00	0,00	703.095,17	0,00	703.095,17	0,00
456****	Associés, opérations sur le capital	703.095,17	0,00	0,00	0,00	0,00	703.095,17	0,00	703.095,17	0,00
47	Depenses en attente d'imputat	1.239.870,43	0,00	0,00	0,00	0,00	1.239.870,43	0,00	1.239.870,43	0,00
47****	Depenses en attente d'imputat	1.239.870,43	0,00	0,00	0,00	0,00	1.239.870,43	0,00	1.239.870,43	0,00
486000	Charges constatées d'avance	247.301,93	0,00	272.885,86	272.885,86	247.301,93	272.885,86	247.301,93	272.885,86	0,00
486****	Charges constatées d'avance	247.301,93	0,00	272.885,86	272.885,86	247.301,93	272.885,86	247.301,93	272.885,86	0,00
491000	Portes de valeur sur comptes de clients	0,00	10.301.024,80	2.304.683,20	2.304.683,20	1.979.415,20	12.280.440,00	12.280.440,00	0,00	9.975.756,80
4910****	Portes de valeur sur comptes de clients	0,00	10.301.024,80	2.304.683,20	2.304.683,20	1.979.415,20	12.280.440,00	12.280.440,00	0,00	9.975.756,80
491****	Portes de valeur sur comptes de clients	0,00	10.301.024,80	2.304.683,20	2.304.683,20	1.979.415,20	12.280.440,00	12.280.440,00	0,00	9.975.756,80
512001	CPA Biskra	39.587.046,25	0,00	1.298.316.177,00	1.298.316.177,00	1.316.757.586,00	21.145.637,00	1.316.757.586,00	21.145.637,00	0,00
512002	CPA Guevara-Alger	7.363,80	0,00	0,00	0,00	0,00	7.363,80	0,00	7.363,80	0,00
512003	CPA Hydra-Alger	353.320,07	0,00	48.513.433,34	48.513.433,34	48.456.584,74	410.168,67	48.456.584,74	410.168,67	0,00
512004	B.E.A Biskra	137.925,42	0,00	0,00	0,00	0,00	137.925,42	0,00	137.925,42	0,00
512****	Banques comptes courants	40.085.655,54	0,00	1.346.829.611,00	1.346.829.611,00	1.365.214.171,00	21.701.095,00	1.365.214.171,00	21.701.095,00	0,00
530000	Caisse Minoterie	870.407,58	0,00	74.350.883,04	74.350.883,04	74.008.494,93	1.212.795,69	74.008.494,93	1.212.795,69	0,00
530001	Caisse Alger	78.316,95	0,00	12.637.488,80	12.637.488,80	12.661.245,67	54.560,08	12.661.245,67	54.560,08	0,00
530****	Caisse	948.724,54	0,00	86.988.371,84	86.988.371,84	86.669.740,60	1.267.355,78	86.669.740,60	1.267.355,78	0,00
540000	Régies d'avances et accreditifs	97.024,80	0,00	0,00	0,00	0,00	97.024,80	0,00	97.024,80	0,00
540****	Régies d'avances et accreditifs	97.024,80	0,00	0,00	0,00	0,00	97.024,80	0,00	97.024,80	0,00

542001	Four Etranger Buhler Suisse	208.000,00	0,00	208.000,00	208.000,00	208.000,00	0,00	208.000,00	208.000,00	0,00	0,00
542****	accréditifs	208.000,00	0,00	208.000,00	208.000,00	208.000,00	0,00	208.000,00	208.000,00	0,00	0,00
581000	Virements de fonds	0,00	93.804.800,00	93.804.800,00	93.804.800,00	93.804.800,00	0,00	93.804.800,00	93.804.800,00	0,00	0,00
581****	Virements de fonds	0,00	93.804.800,00	93.804.800,00	93.804.800,00	93.804.800,00	0,00	93.804.800,00	93.804.800,00	0,00	0,00
601014	Eaux Par Citerne	0,00	887.027,51	887.027,51	887.027,51	887.027,51	0,00	887.027,51	887.027,51	0,00	0,00
601100	Blé Tendre Local	0,00	469.981.948,60	469.981.948,60	469.981.948,60	469.981.948,60	0,00	469.981.948,60	469.981.948,60	0,00	0,00
601120	Correcteur De Farine GMS	0,00	6.960.000,00	6.960.000,00	6.960.000,00	6.960.000,00	0,00	6.960.000,00	6.960.000,00	0,00	0,00
601150	Blé Dur Local	0,00	549.294.456,10	549.294.456,10	549.294.456,10	549.294.456,10	0,00	549.294.456,10	549.294.456,10	0,00	0,00
601160	Blé Dur Import	0,00	16.763.684,16	16.763.684,16	16.763.684,16	16.763.684,16	0,00	16.763.684,16	16.763.684,16	0,00	0,00
601****	Matières premières	0,00	1.043.887.116,00	1.043.887.116,00	1.043.887.116,00	1.043.887.116,00	0,00	1.043.887.116,00	1.043.887.116,00	0,00	0,00
602101	Energie Electrique	0,00	10.637.809,60	10.637.809,60	10.637.809,60	10.637.809,60	814.550,02	814.550,02	9.823.259,58	0,00	0,00
602104	Pièces de rechange	0,00	7.902.518,76	7.902.518,76	7.902.518,76	7.902.518,76	0,00	7.902.518,76	7.902.518,76	0,00	0,00
602211	Quincaillerie & Ferronnerie	0,00	1.195.119,44	1.195.119,44	1.195.119,44	1.195.119,44	0,00	1.195.119,44	1.195.119,44	0,00	0,00
602220	Fournitures de bureaux	0,00	376.202,08	376.202,08	376.202,08	376.202,08	0,00	376.202,08	376.202,08	0,00	0,00
602230	Carburant	0,00	2.175.200,58	2.175.200,58	2.175.200,58	2.175.200,58	0,00	2.175.200,58	2.175.200,58	0,00	0,00
602250	Habillemeent du Personnel	0,00	144.320,00	144.320,00	144.320,00	144.320,00	0,00	144.320,00	144.320,00	0,00	0,00
602290	Matières et Fournitures Divers	0,00	1.189.557,67	1.189.557,67	1.189.557,67	1.189.557,67	0,00	1.189.557,67	1.189.557,67	0,00	0,00
602611	Sacs emballages divers	0,00	35.257.222,66	35.257.222,66	35.257.222,66	35.257.222,66	0,00	35.257.222,66	35.257.222,66	0,00	0,00
602612	Fil a coudre	0,00	261.037,25	261.037,25	261.037,25	261.037,25	0,00	261.037,25	261.037,25	0,00	0,00
602613	Etiquettes	0,00	299.048,86	299.048,86	299.048,86	299.048,86	0,00	299.048,86	299.048,86	0,00	0,00
602614	Petit emballage	0,00	1.805.943,73	1.805.943,73	1.805.943,73	1.805.943,73	0,00	1.805.943,73	1.805.943,73	0,00	0,00
602615	Viny Colle	0,00	11.092,18	11.092,18	11.092,18	11.092,18	0,00	11.092,18	11.092,18	0,00	0,00
602****	Autres approvisionnements	0,00	61.255.072,82	61.255.072,82	61.255.072,82	61.255.072,82	814.550,02	814.550,02	60.440.522,80	0,00	0,00
613000	Locations	0,00	1.027.200,00	1.027.200,00	1.027.200,00	1.027.200,00	0,00	1.027.200,00	1.027.200,00	0,00	0,00
613****	Locations	0,00	1.027.200,00	1.027.200,00	1.027.200,00	1.027.200,00	0,00	1.027.200,00	1.027.200,00	0,00	0,00
614000	Charges locatives et charges de copropri	0,00	119.746,88	119.746,88	119.746,88	119.746,88	0,00	119.746,88	119.746,88	0,00	0,00
614****	Charges locatives et charges de copropri	0,00	119.746,88	119.746,88	119.746,88	119.746,88	0,00	119.746,88	119.746,88	0,00	0,00
615000	Entretien & réparations	0,00	163.000,00	163.000,00	163.000,00	163.000,00	0,00	163.000,00	163.000,00	0,00	0,00
615001	Entretien & Reparat.Batiment	0,00	303.640,00	303.640,00	303.640,00	303.640,00	0,00	303.640,00	303.640,00	0,00	0,00
615002	Entretien & Reparat.Outillage	0,00	68.600,00	68.600,00	68.600,00	68.600,00	0,00	68.600,00	68.600,00	0,00	0,00
615004	Entretien & Reparat.Vhicul	0,00	1.440.821,69	1.440.821,69	1.440.821,69	1.440.821,69	0,00	1.440.821,69	1.440.821,69	0,00	0,00
615****	Entretien, réparations et maintenance	0,00	1.976.061,69	1.976.061,69	1.976.061,69	1.976.061,69	0,00	1.976.061,69	1.976.061,69	0,00	0,00
616218	Primes d'assurances	0,00	2.017.806,86	2.017.806,86	2.017.806,86	2.017.806,86	0,00	2.017.806,86	2.017.806,86	0,00	0,00
616****	Primes d'assurances	0,00	2.017.806,86	2.017.806,86	2.017.806,86	2.017.806,86	0,00	2.017.806,86	2.017.806,86	0,00	0,00
622100	Honoraires	0,00	3.107.952,00	3.107.952,00	3.107.952,00	3.107.952,00	0,00	3.107.952,00	3.107.952,00	0,00	0,00
622****	Rémunérations d'intermédiaires et honor	0,00	3.107.952,00	3.107.952,00	3.107.952,00	3.107.952,00	0,00	3.107.952,00	3.107.952,00	0,00	0,00
623000	Publicité, publication, relations publique	0,00	50.512,61	50.512,61	50.512,61	50.512,61	0,00	50.512,61	50.512,61	0,00	0,00
623****	Publicité, publication, relations publique	0,00	50.512,61	50.512,61	50.512,61	50.512,61	0,00	50.512,61	50.512,61	0,00	0,00
624030	Transport de ble	0,00	1.329.044,78	1.329.044,78	1.329.044,78	1.329.044,78	0,00	1.329.044,78	1.329.044,78	0,00	0,00
624061	Frais de Manutention	0,00	104.972,00	104.972,00	104.972,00	104.972,00	0,00	104.972,00	104.972,00	0,00	0,00
624063	Frais Divers	0,00	400.256,56	400.256,56	400.256,56	400.256,56	0,00	400.256,56	400.256,56	0,00	0,00
624064	Autres Frais Divers	0,00	270.950,40	270.950,40	270.950,40	270.950,40	0,00	270.950,40	270.950,40	0,00	0,00
624****	Transports de biens et transport collectif	0,00	2.105.223,74	2.105.223,74	2.105.223,74	2.105.223,74	0,00	2.105.223,74	2.105.223,74	0,00	0,00
625000	Frais de déplacement	0,00	1.882.212,48	1.882.212,48	1.882.212,48	1.882.212,48	4.856,80	4.856,80	1.877.355,68	0,00	0,00
625001	Frais Hotel et Restaurations	0,00	782.113,21	782.113,21	782.113,21	782.113,21	0,00	782.113,21	782.113,21	0,00	0,00
625****	Déplacements, missions et réceptions	0,00	2.664.325,69	2.664.325,69	2.664.325,69	2.664.325,69	4.856,80	4.856,80	2.659.468,89	0,00	0,00

626000	Frais postaux et de télécommunications	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	0,00	0,00
626****	Frais postaux et de télécommunications	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	1.522.168,08	0,00	0,00	0,00
627000	Services bancaires et assimilés	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	0,00	0,00
627****	Services bancaires et assimilés	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	116.011,21	0,00	0,00	0,00
628000	Cotisations et divers	0,00	1.621.360,80	0,00	1.621.360,80	0,00	1.621.360,80	0,00	1.621.360,80	0,00	0,00	0,00
628100	Cotisations et divers	0,00	898.800,00	0,00	898.800,00	0,00	898.800,00	0,00	898.800,00	0,00	0,00	0,00
628****	Cotisations et divers	0,00	2.520.160,80	0,00	2.520.160,80	0,00	2.520.160,80	0,00	2.520.160,80	0,00	0,00	0,00
631000	Rémunération du personnel	0,00	26.177.161,06	0,00	26.177.161,06	0,00	26.177.161,06	0,00	26.177.161,06	0,00	0,00	0,00
631100	Heures Supplémentaires	0,00	769.942,36	0,00	769.942,36	0,00	769.942,36	0,00	769.942,36	0,00	0,00	0,00
631201	Prime de Rendement Individuelle	0,00	5.680,00	0,00	5.680,00	0,00	5.680,00	0,00	5.680,00	0,00	66.000,00	60.320,00
631202	Prime de Panier	0,00	5.211.512,80	0,00	5.211.512,80	0,00	5.211.512,80	0,00	5.211.512,80	0,00	0,00	0,00
631203	Prime de Nuisance	0,00	2.082.418,82	0,00	2.082.418,82	0,00	2.082.418,82	0,00	2.082.418,82	0,00	0,00	0,00
631204	Prime responsabilité	0,00	2.444.659,81	0,00	2.444.659,81	0,00	2.444.659,81	0,00	2.444.659,81	0,00	0,00	0,00
631205	Prime disponibilité	0,00	2.322.105,32	0,00	2.322.105,32	0,00	2.322.105,32	0,00	2.322.105,32	0,00	0,00	0,00
631206	Prime de caisse	0,00	113.600,00	0,00	113.600,00	0,00	113.600,00	0,00	113.600,00	0,00	0,00	0,00
631207	Prime de Transport	0,00	95.572,94	0,00	95.572,94	0,00	95.572,94	0,00	95.572,94	0,00	0,00	0,00
631300	Congés	0,00	4.484.749,38	0,00	4.484.749,38	0,00	4.484.749,38	0,00	4.484.749,38	0,00	2.318.063,52	2.166.685,86
631401	Indemnité de zone	0,00	7.945.802,14	0,00	7.945.802,14	0,00	7.945.802,14	0,00	7.945.802,14	0,00	811.322,23	7.134.479,90
631402	Indemnité d'expérience Professionnel	0,00	869.432,05	0,00	869.432,05	0,00	869.432,05	0,00	869.432,05	0,00	0,00	0,00
631403	I.F.S.P	0,00	187.976,54	0,00	187.976,54	0,00	187.976,54	0,00	187.976,54	0,00	0,00	0,00
631404	Indemnité Logement	0,00	83.600,00	0,00	83.600,00	0,00	83.600,00	0,00	83.600,00	0,00	0,00	0,00
631****	Rémunération du personnel	0,00	52.794.213,23	3.195.385,75	52.794.213,23	3.195.385,75	52.794.213,23	3.195.385,75	49.598.827,48	0,00	0,00	0,00
635000	Cotisations aux organismes sociaux	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	813.640,30	7.681.113,62
635****	Cotisations aux organismes sociaux	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	8.494.753,91	0,00	813.640,30	7.681.113,62
638000	Autres charges de personnel	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	0,00	0,00
638****	Autres charges de personnel	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	21.600,00	0,00	0,00	0,00
642000	Impôts et taxes non récupérables sur chi	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	0,00	0,00
642****	Impôts et taxes non récupérables sur chi	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	1.031.468,80	0,00	0,00	0,00
645000	Autres impôts et taxes (hors impôts sur l	0,00	112.487,78	0,00	112.487,78	0,00	112.487,78	0,00	112.487,78	0,00	0,00	0,00
645200	Droit De Timbre	0,00	96,00	0,00	96,00	0,00	96,00	0,00	96,00	0,00	0,00	0,00
645300	Taxes Foncières	0,00	433.800,00	0,00	433.800,00	0,00	433.800,00	0,00	433.800,00	0,00	0,00	0,00
645900	Autres Impôts Et Taxes	0,00	1.195.995,20	0,00	1.195.995,20	0,00	1.195.995,20	0,00	1.195.995,20	0,00	0,00	0,00
645****	Autres impôts et taxes (hors impôts sur l	0,00	1.742.378,98	0,00	1.742.378,98	0,00	1.742.378,98	0,00	1.742.378,98	0,00	0,00	0,00
656000	Amendes et pénalités, subventions accor	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	0,00	0,00
656****	Amendes et pénalités, subventions accor	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	217.552,60	0,00	0,00	0,00
657000	Charges exceptionnelles de gestion cour	0,00	3.532,12	0,00	3.532,12	0,00	3.532,12	0,00	3.532,12	0,00	0,00	0,00
657031	Ecart D'inventaire Blé	0,00	284.490,30	0,00	284.490,30	0,00	284.490,30	0,00	284.490,30	0,00	0,00	0,00
657051	Ecart D'inventaire Produit Semi Fini	0,00	3.392.023,50	0,00	3.392.023,50	0,00	3.392.023,50	0,00	3.392.023,50	0,00	0,00	0,00
657055	Ecart D'inventaire Produit Fini	0,00	3.493.588,74	0,00	3.493.588,74	0,00	3.493.588,74	0,00	3.493.588,74	0,00	0,00	0,00
657100	Pénalités Penales	0,00	130.141,32	0,00	130.141,32	0,00	130.141,32	0,00	130.141,32	0,00	0,00	0,00
657****	Charges exceptionnelles d'intérêts commission	0,00	7.303.775,98	0,00	7.303.775,98	0,00	7.303.775,98	0,00	7.303.775,98	0,00	0,00	0,00
661001	Charges d'intérêts	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	0,00	0,00
661****	Charges d'intérêts	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	2.583.126,37	0,00	0,00	0,00
666000	Pertes de change	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	5.917,04	3.650.690,71
666****	Pertes de change	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	3.656.607,75	0,00	5.917,04	3.650.690,71
681000	Dotations au amortissements, prov. et pe	0,00	79.892.160,51	0,00	79.892.160,51	0,00	79.892.160,51	0,00	79.892.160,51	0,00	600,40	79.891.560,11

681****	Dotations aux amortissements, prov. et pe	0,00	79.892.160,51	600,40	79.892.160,51	600,40	79.891.560,11	0,00	0,00
685000	Dotations aux amortissements, provision	0,00	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00	0,00
685****	Dotations aux amortissements, provision	0,00	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00	1.979.415,20	0,00	0,00
695000	Impôts sur les bénéfices basés sur le résu	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00	0,00
695****	Impôts sur les bénéfices basés sur le résu	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00	3.582.406,07	0,00	0,00
701110	Farine Panif. 50 Kgs	0,00	0,00	421.619,16,00	0,00	421.619,16,00	0,00	421.619,16,00	0,00
701111	Farine Panif. 25 Kgs	0,00	0,00	45.803,734,00	0,00	45.803,734,00	0,00	45.803,734,00	0,00
701113	Farine Panif. 05 Kgs	0,00	0,00	11.885,764,00	0,00	11.885,764,00	0,00	11.885,764,00	0,00
701115	Farine Panif. 01 Kgs	0,00	0,00	6.665,104,80	0,00	6.665,104,80	0,00	6.665,104,80	0,00
701123	Farine Sup. 05 Kgs	0,00	0,00	982.604,07	0,00	982.604,07	0,00	982.604,07	0,00
701125	Farine Sup.01 Kgs	0,00	0,00	147.149,78	0,00	147.149,78	0,00	147.149,78	0,00
701210	S.Superieur 25 Kgs	0,00	0,00	208.514,364,00	0,00	208.514,364,00	0,00	208.514,364,00	0,00
701211	S.Superieur 10 Kgs	0,00	0,00	35.868,256,00	0,00	35.868,256,00	0,00	35.868,256,00	0,00
701213	S.Superieur 05 Kgs	0,00	0,00	2.209,344,00	0,00	2.209,344,00	0,00	2.209,344,00	0,00
701214	S.Superieur 02 Kgs	0,00	0,00	348.820,80	0,00	348.820,80	0,00	348.820,80	0,00
701220	S.Extra 25 Kgs	0,00	0,00	178.127,680,00	0,00	178.127,680,00	0,00	178.127,680,00	0,00
701221	S.Extra 10 Kgs	0,00	0,00	6.018,632,00	0,00	6.018,632,00	0,00	6.018,632,00	0,00
701230	S.Sup Grosse 25 Kgs	0,00	0,00	25.008,460,00	0,00	25.008,460,00	0,00	25.008,460,00	0,00
701240	S.Courante 2 éme Cat. 25 Kgs	0,00	0,00	4.997,760,00	0,00	4.997,760,00	0,00	4.997,760,00	0,00
701250	S.S.S.F. 25 Kgs	0,00	0,00	31.704,580,00	0,00	31.704,580,00	0,00	31.704,580,00	0,00
701900	Son Conditionné 40 Kgs	0,00	0,00	192.712,373,00	0,00	192.712,373,00	0,00	192.712,373,00	0,00
701901	Son Vrac	0,00	0,00	1.212,228,90	0,00	1.212,228,90	0,00	1.212,228,90	0,00
701902	Déchets	0,00	0,00	31.311,72	0,00	31.311,72	0,00	31.311,72	0,00
701903	Issue De Meunerie	0,00	0,00	21.024,582,61	0,00	21.024,582,61	0,00	21.024,582,61	0,00
701****	Ventes de produits finis	0,00	0,00	1.194.882.666,00	0,00	1.194.882.666,00	0,00	1.194.882.666,00	0,00
72411	Produits Finis (Farine Panif)	0,00	412.566,654,40	426.829,315,80	412.566,654,40	426.829,315,80	14.262,661,40	14.262,661,40	0,00
724110	Farine Panifiable 50 Kgs	0,00	372.684.757,80	372.562.784,30	372.684.757,80	372.562.784,30	121.973,50	121.973,50	0,00
724111	Farine Panifiable 25 Kgs	0,00	39.276.391,88	39.485.367,53	39.276.391,88	39.485.367,53	0,00	208.975,65	0,00
724113	Farine Panifiable 05 Kgs	0,00	8.158.340,33	8.199.167,91	8.158.340,33	8.199.167,91	0,00	40.827,58	0,00
724115	Farine Panifiable 01 Kgs	0,00	4.308.430,70	4.403.949,70	4.308.430,70	4.403.949,70	0,00	95.519,00	0,00
72412	Produits Finis (Farine Supérieur)	0,00	590.636,12	590.995,78	590.636,12	590.995,78	0,00	359,66	0,00
724123	Farine Supérieur 05 Kgs	0,00	565.104,09	571.853,39	565.104,09	571.853,39	0,00	6.749,30	0,00
724125	Farine Supérieure 01 Kgs	0,00	79.748,74	94.712,38	79.748,74	94.712,38	0,00	14.963,64	0,00
72421	Produits Finis (Semoul Supérieur)	0,00	214.625,216,60	279.030,299,10	214.625,216,60	279.030,299,10	0,00	64.405,082,50	0,00
724210	Semoule Supérieure 25 Kgs	0,00	186.738,261,90	185.533,255,50	186.738,261,90	185.533,255,50	1.205,006,40	1.205,006,40	0,00
724211	Semoule Supérieure 10 Kgs	0,00	31.212,576,37	31.235,531,09	31.212,576,37	31.235,531,09	0,00	22.954,72	0,00
724212	Semoule Supérieure 05 Kgs	0,00	1.746,434,69	1.953,283,59	1.746,434,69	1.953,283,59	0,00	206.848,90	0,00
724213	Semoule Supérieure 02 Kgs	0,00	350.343,66	427.009,76	350.343,66	427.009,76	0,00	76.666,10	0,00
72422	Produits Finis (Semoule Extra)	0,00	161.814,605,30	181.117,781,40	161.814,605,30	181.117,781,40	0,00	19.303,176,10	0,00
724220	Semoule Extra 25 Kgs	0,00	157.956,949,80	161.580,617,20	157.956,949,80	161.580,617,20	0,00	3.623,667,40	0,00
724221	Semoule Extra 10 Kgs	0,00	5.578,748,30	5.655,195,09	5.578,748,30	5.655,195,09	0,00	76.446,79	0,00
72423	Produits Finis (Semoule Grosse)	0,00	21.934,339,13	21.899,246,59	21.934,339,13	21.899,246,59	35,092,54	0,00	0,00
724230	Semoule Grosse 25 Kgs	0,00	22.405,904,59	22.478,118,34	22.405,904,59	22.478,118,34	0,00	72.213,75	0,00
72424	Produits Finis (Semoule 02 Cat)	0,00	4.895,595,44	5.996,901,34	4.895,595,44	5.996,901,34	0,00	1.101,305,90	0,00
724241	Semoule Courante 02 ième Cat 25 Kgs	0,00	4.997,754,93	4.997,754,93	4.997,754,93	4.997,754,93	0,00	0,00	0,00
72425	Produits Finis (Semoule S.S.S.F)	0,00	30.420,886,62	30.455,124,50	30.420,886,62	30.455,124,50	0,00	34.237,88	0,00

724250	Semoule S.F. 25 Kgs	0,00	0,00	31.713.648,72	31.704.559,18	31.713.648,72	31.704.559,18	9,089,54	0,00
72490	Produits Finis (Son) Non Condi	0,00	0,00	202.117.751,60	202.048.248,40	202.117.751,60	202.048.248,40	69.503,20	0,00
724900	Son Conditionné	0,00	0,00	214.735.401,50	214.735.401,50	214.735.401,50	214.735.401,50	0,00	0,00
724****	Variation de stocks de produits	0,00	0,00	2.131.474.483,00	2.233.586.474,00	2.131.474.483,00	2.233.586.474,00	0,00	102.111.991,00
757000	Produits exceptionnels sur opérations de	0,00	0,00	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67
757****	Produits exceptionnels sur opérations de	0,00	0,00	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67	0,00	35.700,67
758000	Autres produits de gestion courante	0,00	0,00	0,00	114.896,34	0,00	114.896,34	0,00	114.896,34
758026	Ecart D'inventaire Emballage	0,00	0,00	0,00	83.624,67	0,00	83.624,67	0,00	83.624,67
7580261	Ecart Petite Emballage	0,00	0,00	0,00	10.865,90	0,00	10.865,90	0,00	10.865,90
758032	Ecart D'inventaire de Pièce de Pièce de l	0,00	0,00	0,00	157.651,66	0,00	157.651,66	0,00	157.651,66
758033	Ecart D'inventaire de Quincaillerie	0,00	0,00	0,00	163.372,70	0,00	163.372,70	0,00	163.372,70
758034	Ecart D'inventaire de Habillage du Pe	0,00	0,00	0,00	6.300,00	0,00	6.300,00	0,00	6.300,00
758055	Ecart D'inventaire Produit Fini	0,00	0,00	0,00	4.206.505,29	0,00	4.206.505,29	0,00	4.206.505,29
758****	Autres produits	0,00	0,00	0,00	4.743.216,54	0,00	4.743.216,54	0,00	4.743.216,54
766000	Gains de change	0,00	0,00	4.746,02	56.550,97	4.746,02	56.550,97	0,00	51.804,94
766****	Gains de change	0,00	0,00	4.746,02	56.550,97	4.746,02	56.550,97	0,00	51.804,94
768000	Autres produits financiers	0,00	0,00	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26
768****	Autres produits financiers	0,00	0,00	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26	0,00	1.317.039,26
785000	Reprises d'exploitation sur pertes de val	0,00	0,00	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20
785****	Reprises d'exploitation sur pertes de val	0,00	0,00	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20	0,00	2.304.683,20



Percentage Points of the χ^2 Distribution; $\chi^2_{v, \alpha}$
 $P(\chi^2 > \chi^2_{v, \alpha}) = \alpha$

v	α															
	0.001	0.005	0.010	0.025	0.050	0.100	0.250	0.500	0.750	0.900	0.950	0.975	0.990	0.995	0.999	
1	10.83	7.88	6.63	5.02	3.84	2.71	1.32	0.45	0.10	0.02						
2	13.82	10.60	9.21	7.38	5.99	4.61	2.77	1.39	0.58	0.21	0.10	0.05	0.02	0.01		
3	16.27	12.84	11.34	9.35	7.81	6.25	4.11	2.37	1.21	0.58	0.35	0.22	0.11	0.07	0.02	
4	18.47	14.86	13.28	11.14	9.49	7.78	5.39	3.36	1.92	1.06	0.71	0.48	0.30	0.21	0.09	
5	20.52	16.75	15.09	12.83	11.07	9.24	6.63	4.35	2.67	1.61	1.15	0.83	0.55	0.41	0.21	
6	22.46	18.55	16.81	14.45	12.59	10.64	7.84	5.35	3.45	2.20	1.64	1.24	0.87	0.68	0.38	
7	24.32	20.28	18.48	16.01	14.07	12.02	9.04	6.35	4.25	2.83	2.17	1.69	1.24	0.99	0.60	
8	26.12	21.95	20.09	17.53	15.51	13.36	10.22	7.34	5.07	3.49	2.73	2.18	1.65	1.34	0.86	
9	27.88	23.59	21.67	19.02	16.92	14.68	11.39	8.34	5.90	4.17	3.33	2.70	2.09	1.73	1.15	
10	29.59	25.19	23.21	20.48	18.31	15.99	12.55	9.34	6.74	4.87	3.94	3.25	2.56	2.16	1.48	
11	31.26	26.76	24.72	21.92	19.68	17.28	13.70	10.34	7.58	5.58	4.57	3.82	3.05	2.60	1.83	
12	32.91	28.30	26.22	23.34	21.03	18.55	14.85	11.34	8.44	6.30	5.23	4.40	3.57	3.07	2.21	
13	34.53	29.82	27.69	24.74	22.36	19.81	15.98	12.34	9.30	7.04	5.89	5.01	4.11	3.57	2.62	
14	36.12	31.32	29.14	26.12	23.68	21.06	17.12	13.34	10.17	7.79	6.57	5.63	4.66	4.07	3.04	
15	37.70	32.80	30.58	27.49	25.00	22.31	18.25	14.34	11.04	8.55	7.26	6.26	5.23	4.60	3.48	
16	39.25	34.27	32.00	28.85	26.30	23.54	19.37	15.34	11.91	9.31	7.96	6.91	5.81	5.14	3.94	
17	40.79	35.72	33.41	30.19	27.59	24.77	20.49	16.34	12.79	10.09	8.67	7.56	6.41	5.70	4.42	
18	42.31	37.16	34.81	31.53	28.87	25.99	21.60	17.34	13.68	10.86	9.39	8.23	7.01	6.26	4.90	
19	43.82	38.58	36.19	32.85	30.14	27.20	22.72	18.34	14.56	11.65	10.12	8.91	7.63	6.84	5.41	
20	45.31	40.00	37.57	34.17	31.41	28.41	23.83	19.34	15.45	12.44	10.85	9.59	8.26	7.43	5.92	
21	46.80	41.40	38.93	35.48	32.67	29.62	24.93	20.34	16.34	13.24	11.59	10.28	8.90	8.03	6.45	
22	48.27	42.80	40.29	36.78	33.92	30.81	26.04	21.34	17.24	14.04	12.34	10.98	9.54	8.64	6.98	
23	49.73	44.18	41.64	38.08	35.17	32.01	27.14	22.34	18.14	14.85	13.09	11.69	10.20	9.26	7.53	
24	51.18	45.56	42.98	39.36	36.42	33.20	28.24	23.34	19.04	15.66	13.85	12.40	10.86	9.89	8.08	
25	52.62	46.93	44.31	40.65	37.65	34.38	29.34	24.34	19.94	16.47	14.61	13.12	11.52	10.52	8.65	
30	59.70	53.67	50.89	46.98	43.77	40.26	34.80	29.34	24.48	20.60	18.49	16.79	14.95	13.79	11.59	
40	73.40	66.77	63.69	59.34	55.76	51.81	45.62	39.34	33.66	29.05	26.51	24.43	22.16	20.71	17.92	
50	86.66	79.49	76.15	71.42	67.50	63.17	56.33	49.33	42.94	37.69	34.76	32.36	29.71	27.99	24.67	
60	99.61	91.95	88.38	83.30	79.08	74.40	66.98	59.33	52.29	46.46	43.19	40.48	37.48	35.53	31.74	
70	112.32	104.21	100.43	95.02	90.53	85.53	77.58	69.33	61.70	55.33	51.74	48.76	45.44	43.28	39.04	
80	124.84	116.32	112.33	106.63	101.88	96.58	88.13	79.33	71.14	64.28	60.39	57.15	53.54	51.17	46.52	
90	137.21	128.30	124.12	118.14	113.15	107.57	98.65	89.33	80.62	73.29	69.13	65.65	61.75	59.20	54.16	
100	149.45	140.17	135.81	129.56	124.34	118.50	109.14	99.33	90.13	82.36	77.93	74.22	70.06	67.33	61.92	

بسم الله الرحمن الرحيم

قسم العلوم التجارية

جامعة محمد خيضر - بسكرة-

تخصص: تدقيق محاسبي

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير



بعد التحية

استبيان البحث

نضع بين أيديكم استمارة الاستبيان هذه وذلك لغرض تجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بإجراء دراسة حول موضوع " دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية " (دراسة ميدانية لمجموعة مؤسسات بين ولايتي بسكرة و باتنة)، وذلك للحصول على شهادة الماستر، حيث تمثل هذه الاستمارة أحد الجوانب الهامة للبحث، وتحتوي على أسئلة البحث.

ونوجه عناية سيادتكم أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط، كما أن تعاونكم معنا يعزز البحث العلمي في الجزائر، ويساعد في بيان دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، لذلك أرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، مع العلم بأن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم.

أرجو أن تتقبلوا فائق التحية والاحترام

زمره أسماء

الرجاء وضع علامة (X) في المربع المناسب للإجابة

أولاً: البيانات الشخصية والوظيفية:

1. العمر: - من 18 إلى أقل من 35 - من 35 إلى أقل من 50

- أكثر من 50

2. الجنس: - ذكر - أنثى

3. المؤهل العلمي: - بكالوريا - ليسانس

_ دراسات عليا

- الشهادات المهنية: يرجى تحديدها إن وجدت

4. التخصص العلمي: - محاسبة - مالية

- اقتصاد - تخصصات أخرى

5. المسمى الوظيفي: - مراجع داخلي - محاسب

- مهام أخرى يرجى تحديدها...

6. سنوات الخبرة: - أقل من 5 سنوات - من 5 إلى 10

- أكثر من 10 سنوات

المحور الأول: المراجعة الداخلية

الرقم	السؤال	نعم	لا	لا أدري
01	يوجد للمراجع الداخلي استقلالية عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وله إمكانية اتخاذ القرار دون أي ضغوط.			
02	عند قيام المراجع الداخلي بعمله داخل المؤسسة فإنه يتجرد من المصالح.			
03	قيام المراجع الداخلي بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تم مراجعتها.			
04	استخدام المراجع الداخلي أساليب وإجراءات لتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة.			
05	تعمل المراجعة الداخلية على المحافظة على أموال المؤسسة.			
06	تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف ما في الدفاتر والسجلات من أخطاء.			
07	تعتبر تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.			
08	تعمل المراجعة الداخلية على ضمان سلامة نظام الرقابة وفعاليتها.			

المحور الثاني: نظام المعلومات المحاسبي

الرقم	السؤال	نعم	لا	لا أدري
01	تتوفر الموثوقية والدقة في المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها، وذلك في الوقت المناسب.			
02	نظام المعلومات المحاسبي الفعال وفق أسس ومبادئ وعملية يضمن السرعة والدقة لإعطاء معلومات محاسبية موثوقة مساعدة في اتخاذ القرار.			
03	هناك آليات مقبولة تساعد على كشف التلاعبات و الأخطاء في النظام.			
04	تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي بشكل واضح من أجل تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيقها.			
05	يساهم نظام المعلومات المحاسبي في إحداث التكامل بين الأقسام والفروع المختلفة في المؤسسة.			
06	تتوفر الفاعلية في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.			
07	تعتبر التقارير المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبي تلبي حاجات المؤسسة			
08	لقد أدى استخدام الحاسوب إلى إنتاج معلومات محاسبية ذات مصداقية أكثر وفي وقت أسرع مما في الرقابة.			

المحور الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي

الرقم	السؤال	نعم	لا	لا أدرى
01	يتلقى المراجع الداخلي تدريب مستمر على المعايير المهنية وكيفية تحسين نظام المعلومات المحاسبي.			
02	يمكن المراجع الداخلي من الوصول إلى الدفاتر والسجلات والأشخاص المناسبين وغير ذلك لأداء عمله بكل يسر لتحسين نظام المعلومات المحاسبي.			
03	يحتاج المراجع الداخلي إلى تقييم دقة ومصداقية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي.			
04	تساعد المراجعة الداخلية في إعطاء رأي حول مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبي وعن جودة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبي.			
05	وجود نظام محكم للمراجعة الداخلية لدى المؤسسة يساهم في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي.			
06	تتمثل المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي في البيانات التي يتم جمعها من العمليات مع أطراف خارج المؤسسة فقط.			
07	تقوم عملية المراجعة الداخلية بتجميع بيانات ومعلومات كافية والتي تمثل مدخلات وتطبيق أساليب رقابة فعالة على نظام المعلومات المحاسبي.			
08	تؤثر الرقابة الداخلية الفعال على مدخلات نظام المعلومات المحاسبي.			

			09	قيام المراجع الداخلي بتطبيق إجراءات رقابية كافية للتأكد من معالجة البيانات التي تم إدخالها لنظام.
			10	باستطاعة المراجع الداخلي التأكد من صحة و سلامة عمليات معالجة البيانات من خلال مدى أمانة المدخلات.
			11	المراجعة الداخلية في إعطاء تقارير سليمة بكفاءة عالية من خلال نظام معلومات محاسبي ملائم يوفر معلومات مفيدة.
			12	يهتم المراجع الداخلي بمدى تأثير قوائم وتقارير نظام المعلومات المحاسبي على اتخاذ القرارات الرشيدة.

شكرا لكم على تفهمكم وحسن تعاونكم