



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



الموضوع

دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية
دراسة حالة: مؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة -

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

تخصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

إعداد الطالب (ة):

قحموش سميرة

أفرن سفيان

رقم التسجيل: 2015/.....	تاريخ الإيداع
.....

الموسم الجامعي: 2014-2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

.....إلى أمي العزيزة

.....إلى والدي العزيز

.....إلى إخوتي الأعزاء

.....إلى أصحابي وزملائي

.....إلى أساتذتي الأفاضل

.....إلى كل من أعانني

.....إلى كل طالب علم

.....إلى كل مسلم

أهدي ثمرة هذا الجهد.

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد (صلى الله عليه وسلم) وعلى اله وصحبه أجمعين، وانطلاقاً من حديث المصطفى صلى الله عليه وسلم "لم يشكر الله من لم يشكر الناس" فإنه لزاماً على بداية أن اشكر الله عز وجل الذي أمانني على إتمام هذا العمل، ثم شكري الجزيل للأستاذة الفاضلة "فهموش مميّة" على تفضلها بالإشراف على هذه المذكرة وعلى مجهوداتها الجبارة وتوجيهاتها لي العلمية القيمة التي لم تبخل بها من أجل تنويع هذا العمل.

وكذلك أتقدم بجزيل الشكر إلى كافة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذا المذكرة.

وكما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر لكافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم تجارية جامعة محمد خيضر بسكرة، وجميع الأساتذة والمعلمين الذين تفضلوا بعنايتهم وتدريسهم لي عبر كامل مشواري الدراسي، وكما نتوجه بجزيل الشكر إلى كل عمال مؤسسة مطاحن الزيبان -القطرة- بسكرة.

وكذلك أتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة طاقم مكتبة كلية علوم اقتصادية وعلوم تسيير وعلوم تجارية.

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

لكم جميعاً كل شكري.

وفيه الأخير نحتسب هذا العمل لله ولا نزكي على الله عملاً راجيين منه أن يجعله من صالح الأعمال.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال التعرف على آلية عمل لجان التدقيق ومهامها وصلاحياتها، ومدى تأثيرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

ولتحقيق ذلك فقد تم إلقاء الضوء على مفهوم لجان التدقيق من الناحية النظرية والتطبيقية، والتعرف على أهم عوامل انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة في الدول المتقدمة، وكذا إلى أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية، والعناصر الداعمة له بما في ذلك لجان التدقيق التي تعمل على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية مما يساهم في زيادة فاعليتها وكفاءتها. وقد اخترنا في إطار دراستنا التطبيقية مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة-.

وخلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من المهام والمسؤوليات التي تمارسها لجان التدقيق التي تؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية:

لجان التدقيق، نظام الرقابة الداخلية، تدقيق خارجي.

Résumé:

Cette étude vise à identifier le rôle des comités d'audit dans l'amélioration du système de contrôle interne, et grâce à l'identification des travaux des comités d'audit et de leurs fonctions, pouvoirs et leur mécanisme, et son impact sur le renforcement du système de contrôle interne.

Pour atteindre cet objectif a été de faire la lumière sur le concept de comités de vérification dans la coté théorique et appliquée, et d'identifier les plus importants facteurs de propagation de ce concept au cours des dernières années dans les pays développées, ainsi que de l'importance et les objectifs du système de contrôle interne , le soutenir , y compris les comités de vérifications qui travaillant sur l'évaluation des systèmes et des composants contrôle interne , ce qui contribue à accroître l'efficacité et l'efficience. Nous avons choisi dans le cadre de notre étude de la fondation appliquée Moulins Alziban-Alquantarah-.

L'étude a conclu qu'il existe un ensemble de tâches et responsabilités exercées par les comités de vérification qui mènent à l'amélioration du système de contrôle interne.

Mots clés:

Les comités de vérification, le système de contrôle interne, audit externe

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	البسمة
II	الاهداء
III	شكر و عرفان
IV	الملخص
VI	فهرس المحتويات
XII	قائمة الجداول
XIII	قائمة الاشكال
XIV	قائمة الملاحق
أ-ح	مقدمة
01	الفصل الاول: الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
03	المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية و عوامل تطوره
03	أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية
04	ثانياً: عوامل تطور نظام الرقابة الداخلية
06	المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية و خصائصه
06	أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية
07	ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية
10	المطلب الثالث: مقومات ومكونات نظام الرقابة الداخلية
10	أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية
13	ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية
17	المبحث الثاني: أهمية و أهداف نظام الرقابة الداخلية
17	المطلب الأول: أهمية نظام الرقابة الداخلية

17	أولا: الأهمية للعميل
17	ثانيا: الأهمية للمدقق
18	المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية
18	اولا: التحكم في اهداف الشركة
19	ثانيا: حماية أصول الشركة
19	ثالثا: ضمان دقة و مصداقية و جودة المعلومات
19	رابعا: تطبيق تعليمات الإدارة
20	خامسا: تحقيق الكفاءة و الفعالية في استخدام موارد الشركة
20	سادسا: التطابق مع القواعد و القوانين
21	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الأول: مراحل وإجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	أولا: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
25	ثانيا: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	أولا: الأسلوب الوصفي للرقابة الداخلية
27	ثانيا: خرائط تدفق الرقابة
29	ثالثا: نماذج الإستقصاء للرقابة الداخلية
30	رابعا: الملخص ألتذكيري
31	خامسا: المطبوعات
31	سادسا: الاستبيان الإحصائي
31	سابعا:المقابلات الشخصية
32	المطلب الثالث: أداء نظام الرقابة الداخلي
32	أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المشتريات
32	ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الأجرور

33	ثالثا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المدفوعات النقدية
34	رابعا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المبيعات (المردودات)
34	خامسا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المقبوضات النقدية
35	سادسا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام الإنتاج/المخزونات
36	خلاصة الفصل
37	الفصل الثاني: أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية
38	تمهيد
39	المبحث الأول: ماهية لجان التدقيق
39	المطلب الأول: نشأة وتطور لجان التدقيق
39	أولا: نشأة لجان التدقيق
42	ثانيا: التطور التاريخي للجان التدقيق
44	المطلب الثاني: مفهوم لجان التدقيق
45	المطلب الثالث: خصائص لجان التدقيق
45	أولا: الاستقلالية
46	ثانيا: الخبرة
47	ثالثا: تحديد العدد الملائم لأعضاء اللجان
47	رابعا: عدد اجتماعات اللجان خلال السنة المالية
48	خامسا: الإفصاح عن لجان التدقيق
48	سادسا: التحديد الواضح لحقوق وواجبات لجنة التدقيق
50	المبحث الثاني: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق وأهدافها
50	المطلب الأول: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات و موقعها في الهيكل التنظيمي
50	أولا: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات
51	ثانيا: موقع اللجنة في الهيكل التنظيمي
53	المطلب الثاني: أهمية لجان التدقيق
53	أولا: بالنسبة لمجلس الإدارة

54	ثانيا: بالنسبة للمدقق الخارجي
54	ثالثا: بالنسبة إلى المدقق الداخلي
54	رابعا: بالنسبة للمستثمرين و الأطراف الخارجية
55	المطلب الثالث: أهداف لجان التدقيق
57	المبحث الثالث: مهام وآليات عمل لجان التدقيق
57	المطلب الأول: مهام لجان التدقيق
58	المطلب الثاني : مسؤوليات لجان التدقيق
58	أولا: مسؤوليات تتعلق بقضايا المحاسبة و التقارير المالية
58	ثانيا: المسؤوليات المتعلقة بمدى الإلتزام باللوائح و القوانين
58	ثالثا: المسؤوليات المتعلقة بالقوائم المالية
59	رابعا: مسؤوليات مرتبطة بالحوكمة
59	خامسا: المسؤوليات المتعلقة بالتدقيق الداخلي
60	سادسا: مسؤوليات تتعلق بمدى الإلتزام بقواعد و آداب السلوك المهني
60	سابعا: مسؤوليات تتعلق بالعملاء و الموظفين
60	المطلب الثالث : آليات عمل و صلاحيات لجان التدقيق
60	أولا: آليات عمل لجان التدقيق
61	ثانيا: صلاحيات لجان التدقيق
63	المبحث الرابع: لجان التدقيق لتحقيق نظام رقابة داخلية فعال
63	المطلب الأول: لجان التدقيق وأهميتها الفعالة لنظام الرقابة الداخلية
64	المطلب الثاني: مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية
66	خلاصة الفصل
67	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية: دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة-
68	تمهيد
69	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة و التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

69	المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة
69	أولاً: المنهج المتبع
69	ثانياً: تقنية البحث
69	ثالثاً: أدوات جمع البيانات
70	رابعاً: حدود الدراسة
70	المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة
70	أولاً: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم
71	ثانياً: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
72	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
72	أولاً: الرئيس المدير العام
75	ثانياً: دائرة الاستغلال:
78	ثالثاً: مسؤول الشؤون الإدارية والمالية
82	المطلب الرابع: أهداف المؤسسة و سياستها
82	أولاً- أهداف المؤسسة
83	ثانياً- سياسة المؤسسة
84	المبحث الثاني: مساهمة القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة
84	المطلب الأول: القوائم المالية بالمؤسسة محل الدراسة
84	أولاً- جدول الميزانية
86	ثانياً: جدول حسابات النتائج
86	ثالثاً: جدول التدفقات النقدية
87	رابعاً: جدول التغيرات في حقوق الملكية (أموال الخاصة)
87	خامساً: جدول الإهلاكات
87	سادساً: جدول المؤونات
88	المطلب الثاني: أهمية القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة

	محل الدراسة
88	المطلب الثالث: واقع عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة
88	أولاً: منهجية عملية التدقيق
89	ثانياً: معايير وشروط إعداد التقرير
90	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
90	المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات
90	أولاً: عملية الشراء أو التمويل
92	ثانياً: نقاط القوة
93	ثالثاً: نقاط الضعف
93	المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات
93	أولاً: عملية البيع
94	ثانياً: نقاط القوة
95	ثالثاً: نقاط الضعف
95	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة على المخزون
95	أولاً: عملية الحصول على منتجات تامة وإدخالها المخازن
96	ثانياً: نقاط القوة
96	ثالثاً: نقاط الضعف
97	خلاصة
99	الخاتمة العامة
104	قائمة المراجع
الملاحق	

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	مكونات نظام الرقابة الداخلية	1-1
29	مزايا و عيوب طريقة قوائم الاستقصاء	2-1
30	قائمة تتعلق بالمقبوضات من الزبائن	3-1

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم شكل
09	خصائص نظام الرقابة الداخلية	1-1
24	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة	2-1
27	مثال تقرير وصفي عن المتحصلات النقدية	3-1
28	الأشكال المعيارية لرسم خرائط التدفق	4-1
49	خصائص لجان التدقيق	1-2
52	موقع لجان التدقيق و هيكلها التنظيمي	2-2
55	أهمية إنشاء لجان التدقيق	3-2
76	مراحل عملية الشراء	1-3

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	جدول الميزانية-جانب الخصوم-
02	جدول الميزانية -جانب الخصوم-
03	جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة)
04	جدول التدفقات النقدية
05	جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة
06	جدول الإهلاكات
07	جدول المؤونات
08	أجوبة تتعلق بمصلحة التموين
09	وصل طلب توريدي رقم: 004745
10	وصل طلب التموين رقم: 000064
11	وصل إيداع رقم: 008258
12	الفاتورة رقم: 10/232
13	وصل استلام رقم: 04
14	وصل خروج رقم: 16
15	وصل الإستهلاكات
16	وصل الإستهلاكات شهر جانفي
17	أجوبة تتعلق بمصلحة المبيعات
18	الفاتورة رقم: 328
19	وصل خروج رقم: 412
20	وصل الإرجاع رقم: 015389
21	وصل الإرجاع رقم: 31
22	وصل تحويل رقم: 02
23	أجوبة تتعلق بمصلحة الإنتاج
24	وصل دخول رقم: 12
25	وصل دخول رقم: 13
26	وصل تحويل

الإهداء

.....إلى أمي العزيزة

.....إلى والدي العزيز

.....إلى إخوتي الأعزاء

.....إلى أصحابي وزملائي

.....إلى أساتذتي الأفاضل

.....إلى كل من أعانني

.....إلى كل طالب علم

.....إلى كل مسلم

أهدي ثمرة هذا الجهد.

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد (صلى الله عليه وسلّم) وعلى اله وصحبه أجمعين،
وانطلاقاً من حديث المصطفى صلى الله عليه وسلم "لم يشكر الله من لم يشكر الناس" فإنه لزاماً على بداية أن
اشكر الله عز وجل الذي أمانني على إتمام هذا العمل، ثم شكري الجزيل للأستاذة الفاضلة "عموش سميرة"
على تفضلها بالإشراف على هذه المذكرة وعلى مجهوداتها الجبارة وتوجيهاتها لي العلمية القيمة التي لم تبخل
بها من أجل تنويع هذا العمل.

وكذلك أتقدم بجزيل الشكر إلى كافة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذا المذكرة.

وكما لا يفوتني أن أتقدم بباشكر كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة
محمد خيضر بسكرة، وجميع الأساتذة والمعلمين الذين تفضلوا بعنايتهم وتدرّيسهم لي عبر كامل مشواري
الدراسي، وكما نتوجه بجزيل الشكر إلى كل عمال مؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة - بسكرة.

وكذلك أتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة طاقم مكتبة كلية علوم اقتصادية وعلوم تسيير وعلوم تجارية

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

لكم جميعاً كل شكري.

وفى الأخير نحتسب هذا العمل لله ولا نزكي على الله عملاً راجين منه أن يجعله من صالح الأعمال.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال التعرف على آلية عمل لجان التدقيق ومهامها وصلاحياتها، ومدى تأثيرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

ولتحقيق ذلك فقد تم إلقاء الضوء على مفهوم لجان التدقيق من الناحية النظرية والتطبيقية، والتعرف على أهم عوامل انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة في الدول المتقدمة، وكذا إلى أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية، والعناصر الداعمة له بما في ذلك لجان التدقيق التي تعمل على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية مما يساهم في زيادة فاعليتها وكفاءتها. وقد اخترنا في إطار دراستنا التطبيقية مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة-. وخلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من المهام والمسؤوليات التي تمارسها لجان التدقيق التي تؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية:

لجان التدقيق، نظام الرقابة الداخلية، تدقيق خارجي

Résumé:

Cette étude vise à identifier le rôle des comités d'audit dans l'amélioration du système de contrôle interne, et grâce à l'identification des travaux des comités d'audit et de leurs fonctions, pouvoirs et leur mécanisme, et son impact sur le renforcement du système de contrôle interne.

Pour atteindre cet objectif a été de faire la lumière sur le concept de comités de vérification dans la coté théorique et appliquée, et d'identifier les plus importants facteurs de propagation de ce concept au cours des dernières années dans les pays développées, ainsi que de l'importance et les objectifs du système de contrôle interne, le soutenir, y compris les comités de vérifications qui travaillent sur l'évaluation des systèmes et des composants contrôle interne, ce qui contribue à accroître l'efficacité et l'efficience. Nous avons choisi dans le cadre de notre étude de la fondation appliquée Moulins Alziban-Alquantarah-.

L'étude a conclu qu'il existe un ensemble de tâches et responsabilités exercées par les comités de vérification qui mènent à l'amélioration du système de contrôle interne.

Mots clés:

Les comités de vérification, le système de contrôle interne, audit externe

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
1	الفصل الاول: الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
3	المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية و عوامل تطوره
3	أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية
4	ثانياً: عوامل تطور نظام الرقابة الداخلية
6	المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية و خصائصه
6	أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية
7	ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية
10	المطلب الثالث: مقومات ومكونات نظام الرقابة الداخلية
10	أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية
13	ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية
17	المبحث الثاني: أهمية و أهداف نظام الرقابة الداخلية
17	المطلب الأول: أهمية نظام الرقابة الداخلية
17	أولاً: الأهمية للعميل
17	ثانياً: الأهمية للمدقق
18	المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية
18	أولاً: التحكم في اهداف الشركة
18	ثانياً: حماية أصول الشركة
19	ثالثاً: ضمان دقة و مصداقية و جودة المعلومات
19	رابعاً: تطبيق تعليمات الإدارة
20	خامساً: تحقيق الكفاءة و الفعالية في استخدام موارد الشركة
20	سادساً: التتابق مع القواعد و القوانين
21	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

21	المطلب الأول: مراحل وإجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	أولاً: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية:
25	ثانياً: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
26	أولاً: الأسلوب الوصفي للرقابة الداخلية
27	ثانياً: خرائط تدفق الرقابة
29	ثالثاً: نماذج الإستقصاء للرقابة الداخلية
30	رابعاً: الملخص التذكيري
31	خامساً: المطبوعات
31	سادساً: الاستبيان الإحصائي
31	سابعاً: المقابلات الشخصية
32	المطلب الثالث: أداء نظام الرقابة الداخلي
32	أولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المشتريات
32	ثانياً: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الأجر
33	ثالثاً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المدفوعات النقدية
34	رابعاً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المبيعات (المردودات)
34	خامساً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المقبوضات النقدية
35	سادساً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام الإنتاج /المخزونات
36	خلاصة الفصل
37	الفصل الثاني: أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية
37	تمهيد
38	المبحث الأول: ماهية لجان التدقيق
38	المطلب الأول: نشأة وتطور لجان التدقيق
38	أولاً: نشأة لجان التدقيق
41	ثانياً: التطور التاريخي للجان التدقيق
43	المطلب الثاني: مفهوم لجان التدقيق
45	المطلب الثالث: خصائص لجان التدقيق
45	أولاً: الاستقلالية

46	ثانيا: الخبرة
46	ثالثا: تحديد العدد الملائم لأعضاء اللجان
46	رابعا: عدد اجتماعات اللجان خلال السنة المالية
47	خامسا: الإفصاح عن لجان التدقيق
47	سادسا: التحديد الواضح لحقوق وواجبات لجنة التدقيق
49	المبحث الثاني: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق وأهدافها
49	المطلب الأول: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات و موقعها في الهيكل التنظيمي
49	أولا: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات
50	ثانيا: موقع اللجنة في الهيكل التنظيمي
52	المطلب الثاني: أهمية لجان التدقيق
52	أولا: بالنسبة لمجلس الإدارة
53	ثانيا: بالنسبة للمدقق الخارجي
53	ثالثا: بالنسبة إلى المدقق الداخلي
53	رابعا: بالنسبة للمستثمرين و الأطراف الخارجية
54	المطلب الثالث: أهداف لجان التدقيق
56	المبحث الثالث: مهام وآليات عمل لجان التدقيق
56	المطلب الأول: مهام لجان التدقيق
57	المطلب الثاني : مسؤوليات لجان التدقيق
57	أولا: مسؤوليات تتعلق بقضايا المحاسبة و التقارير المالية
57	ثانيا: المسؤوليات المتعلقة بمدى الإلتزام باللوائح و القوانين
57	ثالثا: المسؤوليات المتعلقة بالقوائم المالية
58	رابعا: مسؤوليات مرتبطة بالحوكمة
58	خامسا: المسؤوليات المتعلقة بالتدقيق الداخلي
59	سادسا: مسؤوليات تتعلق بمدى الإلتزام بقواعد و آداب السلوك المهني
59	سابعا: مسؤوليات تتعلق بالعملاء و الموظفين
59	المطلب الثالث : آليات عمل و صلاحيات لجان التدقيق
59	أولا: آليات عمل لجان التدقيق

60	ثانيا: صلاحيات لجان التدقيق
62	المبحث الرابع: لجان التدقيق لتحقيق نظام رقابة داخلية فعال
62	المطلب الأول: لجان التدقيق وأهميتها الفعالة لنظام الرقابة الداخلية
63	المطلب الثاني: مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية
65	خلاصة الفصل
67	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية: دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة-
68	تمهيد
69	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة و التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة
69	المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة
69	
69	أولا: المنهج المتبع
69	ثانيا: تقنية البحث
69	ثالثا: أدوات جمع البيانات
70	رابعا: حدود الدراسة
70	المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة
70	أولا: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم
71	ثانيا: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
72	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
72	أولا: الرئيس المدير العام
75	ثانيا: دائرة الاستغلال:
78	ثالثا: مسؤول الشؤون الإدارية والمالية
82	المطلب الرابع: أهداف المؤسسة و سياستها
82	أولا- أهداف المؤسسة
83	ثانيا- سياسة المؤسسة

84	المبحث الثاني: مساهمة القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة
84	المطلب الأول: القوائم المالية بالمؤسسة محل الدراسة
84	أولاً- جدول الميزانية
86	ثانياً: جدول حسابات النتائج
86	ثالثاً: جدول التدفقات النقدية
87	رابعاً: جدول التغيرات في حقوق الملكية (أموال الخاصة)
87	خامساً: جدول الإهلاكات
87	سادساً: جدول المؤونات
88	المطلب الثاني: أهمية القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة
88	المطلب الثالث: واقع عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة
88	أولاً: منهجية عملية التدقيق
89	ثانياً: معايير وشروط إعداد التقرير
90	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
90	المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات
90	أولاً: عملية الشراء أو التموين
92	ثانياً: نقاط القوة
93	ثالثاً: نقاط الضعف
93	المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات
93	أولاً: عملية البيع
94	ثانياً: نقاط القوة
95	ثالثاً: نقاط الضعف
95	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة على المخزون

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم شكل
09	خصائص نظام الرقابة الداخلية	1-1
24	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة	2-1
27	مثال تقرير وصفي عن المتحصلات النقدية	3-1
28	الأشكال المعيارية لرسم خرائط التدفق	4-1
48	خصائص لجان التدقيق	1-2
51	موقع لجان التدقيق و هيكلها التنظيمي	2-2
54	أهمية إنشاء لجان التدقيق	3-2
76	مراحل عملية الشراء	1-3

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	مكونات نظام الرقابة الداخلية	1-1
29	مزايا و عيوب طريقة قوائم الاستقصاء	2-1
30	قائمة تتعلق بالمقبوضات من الزبائن	3-1

المقدمة

مقدمة:

يعد التلاعب والغش في التقارير المالية من أهم الأسباب التي أدت إلى نشوء لجان التدقيق في الشركات، وكانت الانهيارات والإخفاقات المالية في كبرى الشركات العالمية خلال الثلاثة عقود الماضية الدافع الأكبر أمام الهيئات المهنية والمنظمات للمطالبة والتوصية بتشكيل لجان التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة، على أن تحدد لها المهام والواجبات وكيفية تشكيلها، من أجل مساعدة مجالس الإدارة في القيام بمسؤولياتها الإشرافية والرقابية، وينظر إلى لجان التدقيق بوصفها أحد العناصر المهمة في الحاكمية المؤسسية في الشركات، إذ تتولى لجنة التدقيق الإشراف على إعداد التقارير المالية، وتعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المدقق الخارجي والداخلي بما يضمن لها الاستقلالية في أداء عملهم وتحسين أداء أعمالها.

و يعد نظام الرقابة الداخلية أهم مكونات التنظيم الإداري والمالي في الإدارات كافة، فهو يؤمن حماية الموارد من الهدر والضياع وسوء الاستعمال، ويوفر بيانات مالية دقيقة وموثوقة بها، ويؤدي إلى رفع كفاءة التشغيل، والتزام العاملين بالقوانين والأنظمة والتعليمات وسياسات الإدارة.

ويقع على عاتق الإدارة العليا تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية، وقد أولت المنظمات المهنية الدولية والإقليمية على ضرورة توفر نظام رقابة داخلية متكامل وكفء لأنه يضمن للإدارة العليا تحقيق أهدافها ويسهم في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي بدرجة كبيرة وتعد أجهزة التدقيق الداخلي احد أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية، ويقع على عاتقها الحفاظ وتحسين نظام الرقابة الداخلية ويكون أداة فاعلة للإدارات العليا في تحقيق أهدافها المشروعة.

لذلك فقد أكدت توصيات المنظمات المهنية الدولية والإقليمية، على قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بدعم الإدارات الحكومية في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية لديها.

من هنا يعد وجود لجان التدقيق في الشركات مهما جدا لتحسين نظام الرقابة الداخلية وأعمال التدقيق الداخلي، وتدعيم فاعلية واستقلالية مدقق الحسابات الخارجي وتلافي أوجه التلاعب والغش في الشركات.

الإشكالية :

ما هو دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية؟

للإجابة على الإشكالية فإنه تم تقسيم السؤال الرئيسي إلى أسئلة فرعية كمايلي:

- ماهي لجان التدقيق؟ وما هو الإطار المفاهيمي المحدد لنظام للرقابة الداخلية؟

- ما مدى انعكاس أهمية لجان التدقيق على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟

- ما مدى مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية؟

فرضيات البحث:

- إن الإطار المفاهيمي لكل من لجان التدقيق ونظام الرقابة يستند لجملة من المرتكزات التي تحدد آلية عمل كل منهما.

- للجان التدقيق أهمية فعالة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

- إن تعزيز كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية يتوقف على آلية عمل لجان التدقيق.

أهمية البحث:

تساهم هذه الدراسة في تحديد الدور الذي يجب أن يقوم به لجان التدقيق لتحسين نظام الرقابة الداخلية وتقويمها وزيادة فعاليتها، حيث أن تحسين كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها هو أمر مهم للعديد من الأطراف مثل الإدارة والمساهمين والمدقق الخارجي.

أهداف البحث :

- محاولة إبراز مفهوم نظام الرقابة الداخلية؛

- محاولة معرفة أهداف نظام الرقابة الداخلية وأساليبها؛

- التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بلجان التدقيق؛

- محاولة إبراز مهام لجان التدقيق ومدى إسهامها في خلق التوازن داخل الشركة؛

- محاولة تقديم رؤية حول لجان التدقيق بشكل عام من خلال تحديد الإطار النظري للجان التدقيق وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية؛

- محاولة إبراز مساهمة لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية؛

- محاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في شركة مطاحن الزيبان -قنطرة- بسكرة.

أسباب إختيار موضوع البحث:

- من أهم أسباب التي أدت بي إلى اختيار هذا الموضوع ما يلي:
- رغبة الباحث في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه؛
- محاولة تقديم فائدة علمية و مرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص من طلاب و أكاديميين....؛
- الرغبة في التعرف أكثر على مجال عمل لجان التدقيق؛
- إثراء المكتبة الجامعية بهذا البحث المتواضع؛
- أهمية الموضوع بالنسبة للشركات على الساحة الاقتصادية؛

صعوبات البحث:

نظرا لكون الموضوع حساس فمن الصعب ان نحصل على كامل الحرية في الشركة لانه بمجرد ان نتكلم عن نظام الرقابة الداخلية او لجان التدقيق في الشركة ، الا ونلاحظ الأفراد عدم تقبلهم لهذا الموضوع .

الدراسات السابقة:

دراسة إباد سعيد محمود الصوص 2012/2011 : "مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي"، دراسة حالة البنوك العاملة في فلسطين.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية دور لجان التدقيق في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي في البنوك العاملة في فلسطين من وجهة نظر المدققين الداخليين ومدققي الحسابات الخارجيين ومفتشي سلطة النقد على تلك البنوك، ولتحقيق هذا الهدف اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لملائمته لطبيعة الدراسة، حيث تم تصميم إستبانة كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من مدققي الحسابات الداخليين ومدققي الحسابات الخارجيين ومفتشي سلطة النقد الفلسطينية.

ومن أهم نتائج الدراسة أنه يتوفر بشكل عام في أعضاء لجان التدقيق خصائص معينة لممارسة دورها بفاعلية في دعم التدقيق الداخلي والخارجي، مع وجود التزام إلى حد ما بتطبيق المهام والمسؤوليات المحددة حسب اللوائح والتعليمات، بالإضافة إلى وجود آليات عمل معينة تقوم بها لجان التدقيق في البنوك أثناء تنفيذ مهامها.

دراسة نبية توفيق المرعي 2009/2008: "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي"، دراسة حالة شركات التأمين الأردنية .

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية ولتحقيق هذا الهدف أجابت الدراسة على الأسئلة التالية:

- مادور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات التأمين الأردنية ؟

-هل يوجد إختلاف جوهري ذو دلالة إحصائية فيما يتعلق بدور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي من وجهة نظر المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق ؟

دراسة سعد بن البار 2011/2010: "دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية"، دراسة حالة : مؤسسة الأقمشة الصناعيةTINDALبالمسيلة.

ومن بين نتائج البحث: أن أساليب الرقابة الداخلية تنقسم إلى مجموعتين الإدارية والمحاسبية ، الإدارية لا تختلف أساليبها الرقابية سواء اتبعت المؤسسة النظام الإلكتروني أو النظام اليدوي لمعالجة البيانات، حيث يتم تنفيذها من خلال الهيكل التنظيمي للاختصاصات ولوائح الإجراءات وتوصيف الوظائف والسياسات التنظيمية بالمؤسسة، وهي تمثل إطار العمل الذي تنتهجه المؤسسة في إدارة أعمالها، وعلى خلاف ذلك تختلف أساليب الرقابة المحاسبية في النظم الإلكترونية عنها في النظم اليدوية كإمسك السجلات والدفاتر المحاسبية، حيث أدت تكنولوجيا المعلومات إلى معالجة البيانات بسرعة كبيرة، فأثرت بذلك هذه التكنولوجيا بشكل كبير وملحوظ.

دراسة بوطورة فضيلة 2006-2007 : " دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك " ، دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي -بنك-

ترتكز الدراسة حول توضيح مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، ومن بين نتائج البحث: أن الحكم على فعالية أي نظام للرقابة الداخلية، لا يتم إلا من خلال تقييم أنظمتها الفرعية الأساسية المكونة له، سواء في المجال الإداري، المحاسبي، المالي، وبإسقاط ذلك على نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني للتعاون الفلاحي -بنك-، فإن الشق الإداري منه يتم تشغيله مركزيا من طرف المقر الرئيسي من خلال إدارتي التفيتش والتدقيق، مما جعل عمليات الرقابة الداخلية على مستوى البنك تكون رقابة بعدية وهذا ما يفسح المجال لمخاطر إدارية وتشغيلية جد مرتفعة رغم توفره على الهيكل التنظيمي كفاء، ووسائل مادية وبشرية

هائلة، أما نظام الرقابة الداخلية المحاسبي فهو يستجيب إلى حد كبير للمتطلبات الأساسية من تنظيم محاسبي وعمليات محاسبية تتوافق والقواعد والأنظمة المعمول بها، مما يجعل المكون السليم والجزء الفعال لنظام الرقابة الداخلية للبنك.

دراسة سائب رامي 2011/2010 : "أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية"، دراسة حالة بالوكالة التجارية للاتصالات الجزائر -باتنة-.

الهدف من الدراسة هو تحليل أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية. وتبيان الأهمية المتزايدة لهذه الإشكالية، وتسعى إلى تغيير ذهنية ونظرة الإدارة، وحثها على ضرورة تبني التقنيات الحديثة التي تسمح بالتسيير الجيد للمعلومات المحاسبية للحصول على نظام رقابة داخلية فعال.

هيكل البحث :

الفصل الأول : تضمن " الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية " فقد جاء هذا الفصل لتوضيح المفاهيم الخاصة بنظام الرقابة الداخلية، ومن أجل ذلك تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، فالمبحث الأول يتضمن ماهية نظام الرقابة الداخلية كالمفهوم و عوامل تطوره، الأنواع، الخصائص و المقومات و المكونات المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية، و المبحث الثاني خصص للأهمية و أهداف نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثالث والأخير فتطرقتنا إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية كمرحلة و أساليب، إجراءات و أداء نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني :تضمن " أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية " حيث جاء هذا الفصل تحت عنوان أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية وتم تقسيمه إلى أربعة مباحث، فالمبحث الأول يتضمن ماهية لجان التدقيق كالنشأة، و التطور، والمفهوم، و الخصائص و المبحث الثاني خصص للعوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق و موقعها في الهيكل التنظيمي و أهميتها، وأهم أهدافها، أما المبحث الثالث فتطرقتنا فيه إلى مهام و مسؤوليات لجان التدقيق و آليات عمل و صلاحيات لجان التدقيق، والمبحث الرابع والأخير يتكلم عن لجان التدقيق وأهميتها الفعالة لنظام الرقابة الداخلية ، ومساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث : 'فيمثل الدراسة الميدانية لدور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية للشركة'، والتي قمنا بها " بشركة مطاحن الزيبان -القنطرة- بسكرة"، حيث تناول هذا الفصل ثلاث مباحث ،

مقدمة عامة

فالمبحث الاول يتمثل في التعريف بالمؤسسة ميدان الدراسة ، ثم المبحث الثاني الذي تناول مساهمة القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق، ثم المبحث الثالث الذي تناول تقييم نظام الرقابة الداخلية. أما الخاتمة فهي عبارة عن حوصلة لأهم النتائج والتوصيات المتوصل إليها من هذه الدراسة.

الفصل الأول

الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

يسمح نظام الرقابة الداخلية بالتحكم في أنشطة الشركة، فهو بمثابة نظام المناعة لها، حيث عرف منذ القدم في حضارات عديدة، لكن لم يتجسد في شكله الحالي إلا مع ظهور الشركات الحديثة و ما صاحبها من ضرورة لفرض الرقابة على أنشطة الشركة المختلفة.

وعاد نظام الرقابة الداخلية إلى الواجهة، و هذا لغرض تقديم ضمانات حول مصداقية المعلومات المحاسبية و المالية.

فقد جاء هذا الفصل لتوضيح المفاهيم الخاصة بنظام الرقابة الداخلية، ومن أجل ذلك تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، فالمبحث الأول يتضمن ماهية نظام الرقابة الداخلية كالمفهوم و عوامل تطوره، الأنواع، الخصائص و المقومات و المكونات المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية، و المبحث الثاني خصص للأهمية و أهداف نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثالث والأخير فتطرقنا إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية كمرحلة و أساليب، إجراءات و أداء نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية جزء مهم من كل نظام تستخدمه الشركة لتنظيم وتوجيه عملياتها، وينبغي أن تهتم به كافة الشركات لكونه نظام يضبط الأداء ويضمن تحقيق الأهداف المرسومة، فهو كنظام يساعد في متابعة حسن تنفيذ الإجراءات و السياسات التي تضعها الإدارة، و اكتشاف العيوب و النقائص و تصحيحها بما يحقق أهداف الشركة، و لتفصيل هذا المبحث سنعرض تعريف نظام الرقابة الداخلية وعوامل تطوره وأهم أنواعه و خصائصه، و مقوماته و مكوناته.

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية و عوامل تطوره

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مرت بها و بتعدد المعرفين لها، لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

1. يعرف نظام الرقابة الداخلية حسب الهيئة الدولية للتدقيق (International Federation Of (IFAQ Automatic Control على أنه: "نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية و مجموع

الطرق و الإجراءات المطبقة من طرف الشركة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم و الفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، و قاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية".¹

2. كما عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين و معهد المديرين الماليين عام 1992م نظام الرقابة الداخلية على أنه: "عملية تتفاعل من خلالها عدة مقومات تؤثر عليها أطراف عديدة مثل مجلس إدارة الشركة و الإدارة المسؤولة بالإضافة إلى كافة العاملين فيها، و تكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة تتعلق بإنجاز كافة أهداف الشركة".²

3. وقد عرفت لجنة إجراءات التدقيق التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين

(American institute Of Certified Public Accountants (AICPA): "نظام الرقابة الداخلية

بأنها خطة تنظيم، و كذلك كل الطرق و الإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة و التي

تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة و ضمان دقة و صحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة

¹ - طواهر محمد التهامي و آخرون، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 86.

² - ثناء علي قباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 121.

الاعتماد عليها و تحقيق الكفاءة التشغيلية، و التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة".¹

4. كما تم تعريف نظام الرقابة الداخلية أيضا على أنه: "هي الرقابة التي تتم داخل الشركة و على كافة المستويات الإدارية و الأفراد العاملين فيها، على اختلاف وظائفهم و مواقعهم في التنظيم سواء كانوا مدراء أو رؤساء أقسام، وفي بعض الشركات الكبيرة و المتوسطة الحجم هناك وحدة إدارية متخصصة بهذا العمل".²

بعد استعراض أهم التعاريف الأكاديمية لنظام الرقابة الداخلية، يمكن استخلاص التعريف التالي له: "هو نظام يعمل على وضع خطط تنظيمية واستخدام كل الطرق و الإجراءات التي تهدف إلى التحكم في الشركة من خلال حماية أصول الشركة و ضمان صحة و دقة البيانات المحاسبية من أجل زيادة درجة الاعتماد عليها، بالإضافة إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية و ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية، و يمثل جزء متكامل من الوظائف الإجرائية داخل الشركة و تعتبر إجراءاته أكثر فاعلية إذا ما تكاملت مع بنية و ثقافة الشركة في تحقيق أهدافها مما يجعل الشركة أكثر مرونة و تنافسية".

ثانيا: عوامل تطور نظام الرقابة الداخلية

1. حاجة الجهات الحكومية و غيرها إلى بيانات دقيقة:

تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة حول الشركات المختلفة العامة داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي و الرقابة الحكومية و غيرها فإذا ما طلبت هذه المعلومات في شركة ما، عليها تحضيرها بسرعة و دقة و هذا لا يتسنى لها، ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قويا و متماسكا.³

2. حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة:

لابد لإدارة الشركة من الحصول على عدة تقارير دورية عن مختلف الأنشطة التي تقوم بها، من أجل اتخاذ القرار المناسب و اللازم لتصحيح الانحرافات و رسم سياسة الشركة في المستقبل، ومن هنا لابد من وجود نظم رقابية سليمة و متينة تطمئن الإدارة إلى صحة تلك التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.⁴

¹ عبد الوهاب نصر وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات و عولمة أسواق المال ، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 54.

² علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، دار إثراء، عمان، 2008، ص 28.

³ ناصر مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العاملة في قطاع غزة ، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، جامعة غزة، فلسطين، 2007، ص 42.

⁴ خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، دار وائل، عمان، 1998، ص 162.

3. إضطرار الإدارة إلى حماية أصول الشركة:

أصبحت الإدارة نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة ذات المسؤولية الكاملة عن حماية أصول الشركة وموجوداتها من الضياع و سوء الاستعمال، و تطلب الأمر أن تضع الإدارة من الإجراءات ما يكفل الحماية لهذه الأصول، و حتى تتمكن من إخلاء مسؤولياتها تجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة، فإن عليها أن توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية هذه الأصول و التأمين عليها، كما تعمل على تفادي الأخطاء و الإهمال و التبذير واكتشاف ما قد يحدث من ذلك، و هذه الأمور واجبات تقع على عاتق الإدارة، والتي يقاس نجاحها أو فشلها بمدى تحقيقها إلى هذه الوظيفة الأساسية و مما يساعدها على ذلك و بدون شك، وضع نظام محكم للرقابة الداخلية.¹

4. إعتداع تدقيق إختياري:

يزيد الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية في هذا النوع من التدقيق، كون المدقق يستند في النوع السابق من التدقيق على جزء معين من الكل من حجم المفردات المقدمة و يكون ذلك باستعمال طريقة العينات في إختيار بعض المفردات التي سيجري عليها التدقيق، و في الأخير يعمم نتائج هذا الفحص على مجموع المفردات التي تمثل الكل (المجتمع) كما يتوقف تحديد حجم العينة بشكل كبير على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في الشركة.²

- تبعاً لما سبق، يظهر لنا اعتماد هذا النوع من التدقيق كعمل أساسي في تطوير نظام الرقابة الداخلية لأن متانته تتحكم في حجم العينة المختارة من طرف المدقق، كما تجعل المدقق في اطمئنان خاصة فيما يتعلق بالجزء الثاني و الذي لم يكن موضوع الإختيار.

5. إدخال الإعلام الآلي :

في بداية استخدام الحاسب الإلكتروني، فوجئ المدققون بهذا الجهاز الجديد الغريب، الذي يغير من أشكال المحاسبة و التدقيق التي ألفوها خلال عدة عقود من الزمن. إن إدخال جهاز الإعلام الآلي في ميدان التسيير أعلن عن ثورة و تطور حقيقي في مجال الطرق المستعملة، فالتسيير في عصرنا أصبح يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالقرارات السليمة و السريعة، أيضاً أصبحت عملية اتخاذ

¹ - سائب رامي، أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم

الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص 10.

² - طواهر محمد التهامي آخرون، مرجع سابق، ص 96.

القرار تعتمد على المعلومات الموجودة في محيطها الخارجي، و إن السرعة في معالجة المعطيات و المعلومات وإعداد القوائم المالية والمحاسبية، يعتمد اعتمادا كبيرا على استخدام جهاز الإعلام الآلي.¹ إن إدخال الإعلام الآلي في التسيير من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من خلال الآتي: دقة و سرعة المعالجة، و سهولة الحصول على المعلومات و حماية الأصول بوجود برامج مساعدة، و توفير الوقت و تدعيم العمل بكفاءة و خفض تكلفة المعالجة، و كذا التحكم في المعلومات.

6. تطور الشكل القانوني للشركة :

إن كبر حجم الشركات أظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادة الاستثمار وأدى ذلك إلى تطور الشكل القانوني للشركات (من شركات أشخاص إلى شركات أموال)، وظهرت شركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عن الإدارة، و أصبحت الإدارة العليا (متمثلة في مجالسها) هي التي توجه الشركة، ولما كانت قدرتها في القيام بجميع العمليات محدودة اضطرت إلى تفويض السلطات و المسؤوليات إلى مديريات مختلفة، و تحديد مسؤول عن كل منهما، و نتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة للتأكد من أن المديرية والأقسام المختلفة تسير وفقا للخطوط العريضة التي رسمتها.

و هنا يمكن القول أن الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل هي التي تبين ذلك، و تطمئن الإدارة عن سلامة سير العمل بالشركة.²

المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية و خصائصه

أولا: أنواع نظام الرقابة الداخلية

1. الرقابة الإدارية:

و تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات و القرارات الإدارية، وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائلًا متعددة مثل: الكشوفات الإحصائية و دراسات الوقت و الحركة و تقارير الأداء و الرقابة على الجودة و الموازنات التقديرية و التكاليف المعيارية، و استخدام الخرائط و الرسوم البيانية و برامج التدريب المتنوعة للمستخدمين.³

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955-سكيدة، الجزائر، 2007/2006، ص 74.

² حسين القاضي و آخرون، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية، مؤسسة وراق، عمان، 1999، ص 236.

³ عبد الرزاق سالم الرحالة و آخرون، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية، دار الإعصار العلمي، طبعة الأولى، عمان، 2012، ص 127.

و يهدف هذا النوع من الرقابة إلى تحقيق أكبر كفاءة في العمل و ضمان تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة، و من الوسائل المستخدمة في تحقيق ذلك نذكر:¹

- ✓ الكشف الإحصائية و تقارير الأداء؛
- ✓ وضع البرامج التدريبية للموظفين و المستخدمين؛
- ✓ مراقبة الجودة؛
- ✓ دراسة الزمن و الحركة لتحديد الوقت المعياري لإتمام عملية معينة.

2. الرقابة المحاسبية:

و تشمل كافة الوسائل و الإجراءات التي تهتم بالتحقق من دقة البيانات المحاسبية، و سواء كان ذلك في مرحلة تسجيل هذه البيانات أم في مرحلة تبويبها أم عند عرضها و تحليلها.²

ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلية

هناك العديد من الخصائص و المتطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم، حتى يتسنى تحقيق الأهداف المرجوة، و من ضمن هذه الخصائص نذكر:

1. الفعالية:

يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد و متطور يقوم على اكتشاف الأخطاء و الانحرافات قبل وقوعها، و معالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل بأقل تكلفة ممكنة و أسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل، من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.³

2. المرونة:

حتى يكون النظام الرقابي ناجحا، يجب أن تتوفر فيه المرونة أي التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل و أسباب الانحرافات، مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ، فإذا استجدت ظروف أملت تغييرا في الأهداف و الخطط الموضوعة، وعلى المدير أن تتوفر لديه أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل الشركة.⁴

¹- شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوقرة -بومرداس- الجزائر، 2009/2008، ص 92.

²- حامد طلبة محمد أبو هيبية، أصول المراجعة، دار زمزم، عمان، 2011، ص 27.

³- بوطورة فضيلة، دراسة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و

علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف-مسيلة-الجزائر، 2007/2006، ص 27.

⁴- سائب رامي، مرجع سابق، ص 14.

3. الموضوعية:

و نعني بها أن تكون عملية الرقابة و تقاريرها مؤيدة بالأدلة الثابتة الموضوعية و عدم تأثرها بالنواحي الشخصية و الذاتية، فالمراقب شاهد ما على نظره و حتى تكون هذه الشهادة موضوع ثقة، يجب أن تكون قائمة على أدلة لا يأتيها الشك.¹

4. التكامل:

يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها و أيضا تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.²

5. الاستمرارية:

و يقصد بذلك استمرار عملية الرقابة ما دام النشاط قائما و مستمرا، بمعنى ألا تكون وقتية أو حسب الطلب، و هذا ما يضمن الفورية في اكتشاف المخالفات و الانحرافات، وإبراز وجه القصور لمعالجتها فورا، مما يستوجب وجود خطة و برنامج زمني لعمليات الرقابة.³

6. التوقيت المناسب :

لا بد من توافر نظام سليم لتلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب، و عليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير، و عليهم إيصالها في الوقت المحدد حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا.⁴

7. الدقة :

يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة و دقيقة و كاملة من الأداء، و التأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق و السجلات المحاسبية، وكذا المتابعة المستمرة، في اكتشاف الأخطاء و الانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للشركة عن نهاية الفترة المالية.⁵

¹- نوال بن عمارة، أبعاد الرقابة الداخلية و أهميتها في مصارف المشاركة، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 09، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة-الجزائر، 2009، ص 152.

²- بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 28.

³- نوال بن عمارة، مرجع سابق، ص 152.

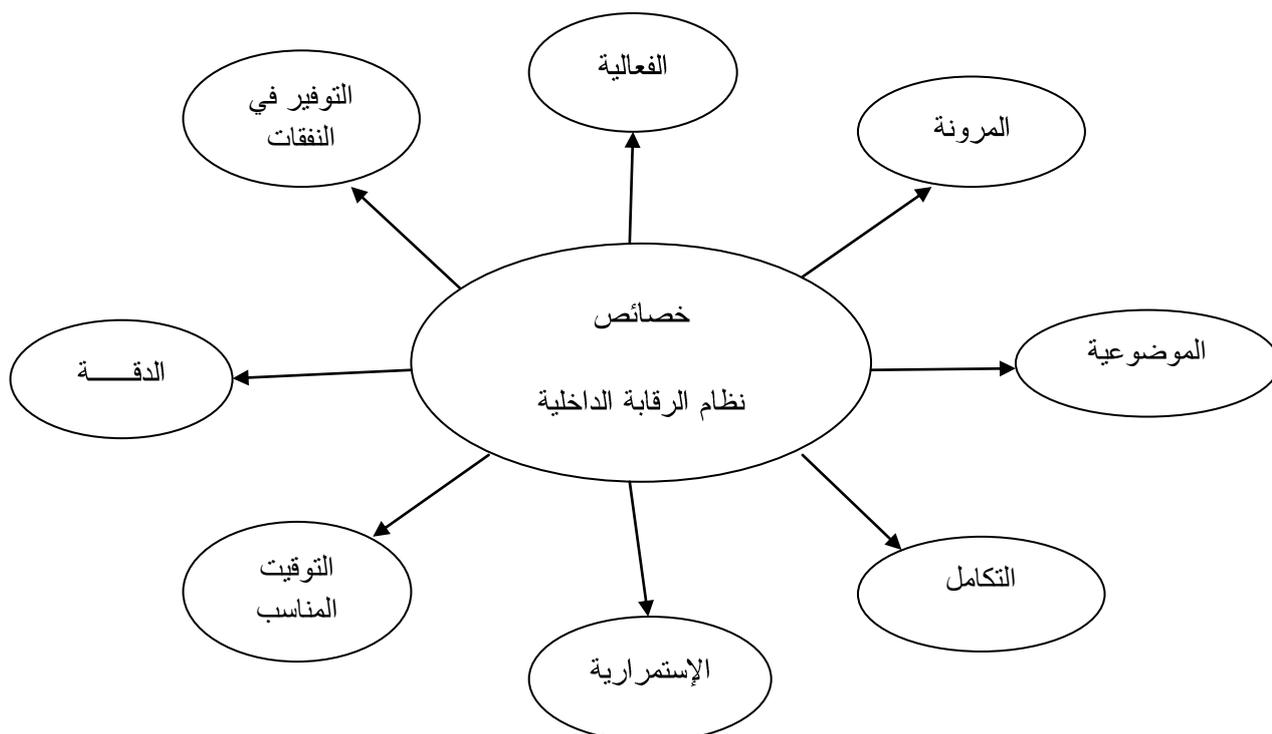
⁴- سائب رامي، مرجع سابق، ص 14.

⁵- بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 28.

8. التوفير في النفقات :

الهدف من وجود نظام الرقابة هو الحد من الانحرافات عن الخطة، و بالتالي الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به،¹ و سوف نلخص هذه الخصائص في الشكل الآتي:

الشكل (1-1): خصائص نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالب

¹-نوال بن عمارة، نفس المرجع، ص 152.

المطلب الثالث: مقومات ومكونات نظام الرقابة الداخلية

أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية

1. المقومات المحاسبية:

تتضمن المقومات المحاسبية مجموعة من العناصر التي يمكن تناولها على النحو التالي:

1.1. الدليل المحاسبي:

يتمثل الدليل المحاسبي في تلك العمليات الخاصة بعملية تبويب الحسابات، بما يتلاءم مع طبيعة الشركة والنظام المحاسبي المستخدم، من أجل بلوغ الأهداف التي يسعى لتحقيقها.¹ وعند القيام بإعداد الدليل المحاسبي، يجب مراعاة ما يلي:²

- ✓ يجب أن يكون الدليل المحاسبي مرآة النتائج و أعمال الشركة و المركز المالي؛
- ✓ ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفتر الأستاذ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطاء غير المعتمدة، لان الأخطاء المعتمدة غالباً ما مرتكبها يحدث توازن لتغطية هذه الأخطاء.

2.1. المجموعة المستندية:

يعرف المستند على أنه تلك الحجة المكتوبة أو الوثيقة التي تثبت و تقيم الدليل على مصداقية عملية ما من معاملات الشركة في تاريخ معين.

إن طبيعة هذه المستندات سوف تتأثر بالطريقة المستخدمة في تشغيل البيانات حيث أنه في ظل النظام اليدوي تتمثل المستندات في فاتورة شراء أو بيع، إيصال، استلام، أو تسليم نقدية، كشف حسابات البنك، عقد إيجار أو تأجير، أمر تشغيل أو إحدى مراسلات الشركة. أي وثيقة تحريرية يمكن أن تكون حجة أو إثبات لعملية أو تصرف ما ترتب عليه إجراءات ذات أثر مالي مما يوجب تسجيله مباشرة في دفاتر و سجلات الشركة.

- أما في ظل التشغيل الإلكتروني، فيتم التعديل في شكل وطبيعة المستند أو يتم استخدام مجموعة من المستندات الوسيطة التي تحوي بيانات المستندات الأصلية بعد تحويلها بطريقة يفهمها الحاسب الآلي لإدخالها كمدخلات، ويمكن إعداد المستندات بواسطة الحاسب الآلي بالشكل المناسب و بالنسخ المطلوبة.³

¹ - عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 68.

² - شعباني لطفى، المراجعة الداخلية و مهمتها و مساهمتها في تحسين سير المؤسسة ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004/2003، ص 104.

³ - ثناء علي قباني، مرجع سابق، ص 154.

3.1. المجموعة الدفترية:

والتي تشمل سجلات القيد الأولي و النهائي بجانب القوائم و التقارير المحاسبية التي تستهدف تسجيل عمليات الشركة و تبويبها و عرض النتائج و المراكز المالية و تفسيرها.¹

4.1. الوسائل الآلية و الإلكترونية المستخدمة :

أصبحت الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل الشركة من العناصر الهامة في ضبط و إنجاز الأعمال كما هو الحال في آلات عد النقدية المحصلة و تسجيلها، كذلك تزايدت أهمية استخدام الحاسوب الإلكتروني في إنجاز بعض خطوات الدورة المحاسبية و تحليل البيانات و المعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها، إن التوسع في استخدام هذه الأدوات من شأنه تدعيم الدور الرقابي للنظام المحاسبي المستخدم.² حيث يسمح استخدام كافة الوسائل الآلية توفير ما يأتي:³

✓ دقة و سرعة المعالجة؛

✓ حماية الأصول بوجود برامج مساعدة؛

✓ توفير الوقت؛

✓ تدعيم العمل بكفاءة؛

✓ خفض تكلفة المعالجة؛

✓ التحكم في المعلومات.

5.1. الجرد الفعلي للأصول:

معظم الأصول التي تملكها الشركة تتميز بالوجود المادي، و بالتالي يمكن القيام بعملية الجرد الفعلي لهذه الأصول، مثل النقدية التي بحوزة الشركة و معظم التثبيات من آلات و سيارات و أراضي و مباني و أثاث، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا.⁴

6.1. الموازنات التخطيطية:

تمثل الموازنة خطة كمية و مالية للشركة ككل و لوحداتها الفرعية و ذلك خلال فترة زمنية معينة، و يمكن القول أن الموازنة ما هي إلا تعبير مالي عن خطة معينة، فالموازنة بالإضافة إلى دورها التخطيطي فإن لها

¹ - حامد طلبة محمد أبو هيبه، مرجع سابق، ص 29.

² - سعد بن البار، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة - الجزائر، 2010/2011، ص 13.

³ - طواهر محمد التهامي و آخرون، مرجع سابق، ص 102.

⁴ - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 105.

دور رقابي من خلال إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي و ما تشمله الموازنة في بيانات تقريرية موضوعة مسبقا، ثم تحديد الانحرافات و تحليلها و تحديد المسؤول عنها.¹

7.1. أنظمة التكاليف المعيارية و نظم تكاليف الأنشطة:

التكاليف المعيارية تمثل معايير محددة مسبقا، فهي أهداف تسعى الإدارة إلى تحقيقها، لأن غياب المعايير المحددة مسبقا، يدفع بالمسؤولين إلى مقارنة الأداء الفعلي للفترة الحالية بأداء الفترات السابقة و النتيجة هي عدم الكشف عن عناصر عدم الكفاءة التي كانت موجودة في التكاليف الفعلية.²

2. المقومات الإدارية:

و تتضمن المقومات الإدارية العديد من العناصر التي يمكن تناولها على النحو التالي:

2.1. هيكل تنظيمي كفاء:

يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي شركة هو أساس عملية الرقابة، والهيكل التنظيمي الكفاء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات و السلطات المختلفة لكافة الإدارات و الأشخاص بدقة و بصورة واضحة، كما تتوقف طبيعة الهيكل التنظيمي على رئيس يتابعه و يقيم أدائه باستمرار، مع ضرورة إعداد خرائط تفصيلية لكل قسم ووجود إمكانية لتغيير الهيكل التنظيمي مع تغير الظروف المحيطة أي أن يتصف هذا الهيكل بالمرونة.³

2.2. مجموعة من العاملين الأكفاء:

يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية، خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، إذ أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي إلى عدم حدوث الأخطاء و المخالفات أو تقليلها و إلى إعداد قوائم مالية سليمة، والعكس في حالة وجود ضوابط رقابية قوية، و لكن مع أشخاص غير أكفاء و غير موثوق بهم فإننا نتوقع تحايلهم على هذه القواعد و الضوابط الرقابية، كما يتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم ضوابط تضعها إدارة الشركة،⁴ مثل : التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدرا من الأمانة و الثقة، التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم، توفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين.

3.2. مجموعة من الإجراءات و السياسات لحماية الأصول:

إن من أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية الأصول وذلك بوجود مجموعة من السياسات والإجراءات التي تسمح بحمايتها و منع تسربها و اختلاسها و لضمان صحة البيانات و التقارير المحاسبية.⁵

4.2. التدقيق الداخلي:

¹ - بوظورة فضيلة، مرجع سابق، ص 27.

² - سعد بن البار، مرجع سابق، ص 14.

³ - عبد الوهاب نصر وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، مرجع سابق، ص 56.

⁴ - عبد الرزاق سالم الرحالة وآخرون، مرجع سابق، ص 231.

⁵ - عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر-الجزائر، 2007/2008، ص 12.

التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي داخل الهيكل التنظيمي للشركة، ووجود نظام تدقيق فعال يدعم من قوة نظام الرقابة الداخلية، كما يتضمن التدقيق الداخلي تحديد مدى التزام العاملين بالسياسات و الخطط و اللوائح التي أعدتها الإدارة، و كذلك تدقيق و تقييم مدى ملائمة و تطبيق الرقابة المحاسبية و المالية.¹

ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتطلب تصميم وتنفيذ أي نظام للرقابة الداخلية مراعاة (05) خمس مكونات أساسية لا بد من الاهتمام بها، لضمان تحقيق الأهداف الرقابية و تتمثل في مايلي:

1. بيئة الرقابة:

تعتبر البيئة الرقابية الأرضية التي تقوم عليها المكونات الأخرى و أساس تحقيق نظام رقابي فعال و هي تتكون من:²

أ- عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة:

و تتمثل في مدى نزاهة العاملين بالمستويات الإدارية المختلفة، و القيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين و الإدارة و المعايير السلوكية المطبقة، و كيفية استخدامها في الواقع العملي لتشجيع الأداء الأخلاقي.

ب- عوامل لها صلة بتنظيم الشركة نفسها:

و تتمثل في الهيكل التنظيمي الكفاء و مدى تحديد السلطات و المسؤوليات، و سياسات الأفراد و ممارساتهم المختلفة، و مدى الالتزام بسياسات الشركة.

2. تقييم المخاطر:

يتمثل تقدير المخاطر لأغراض التقارير المالية في تحديد و تحليل الشركة و إدارتها للمخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية، و بعد تحديد ها يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهرية لتلك المخاطر و احتمالات حدوثها، و قد تسهل الإدارة الخطط و البرامج أو التصرفات بدراستها أو قد تقرر أن تقبلها بسبب التكلفة،³ فتتسأ المخاطر أو تتغير بسبب عدة ظروف منها:

- ✓ التغييرات في البيئة التنظيمية أو التشغيلية التي تؤدي إلى ضغوط تنافسية أو مخاطر أخرى؛
- ✓ تغييرات جوهرية أو سريعة تحدث في نظام المعلومات؛
- ✓ نمو جوهري و سريع للأعمال؛
- ✓ التوسع أو الحصول على أعمال في بيئة أجنبية؛
- ✓ إدخال تكنولوجيا جديدة في عملية الإنتاج أو نظم معلومات؛
- ✓ اختيار مبادئ محاسبية جديدة أو التغيير في المبادئ المحاسبية.

3. أنشطة الرقابة:

¹- شكري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 103.

²-بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 21.

³- شكري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 95.

تعتبر أنشطة الرقابة ثالث عنصر يدخل في تكوين نظام الرقابة الداخلية للشركة، ويتخذ المدقق كأحد المعايير لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل الشركة محل الدراسة، و تتمثل أساسا في الأنشطة التي يمارسها كل فرد و التي تسمح له بتسيير أعماله في إطار احترام المبادئ العامة لنظام الرقابة الداخلية القائم (المتبع).¹

و تتمثل هذه الأنشطة في:²

✓ أنشطة الرقابة على التشغيل : هي تهتم بمراقبة و متابعة تشغيل عمليات الشركة؛

✓ أنشطة الرقابة على إعداد التقارير المالية: تهدف إلى إعداد تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها؛

✓ أنشطة الرقابة على الالتزام: و تهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبق في الشركة.

4. نظم المعلومات المحاسبية و الاتصال:

إن كل شركة يجب أن يكون لديها معلومات دائمة مرتبطة بكل من الأحداث و الأنشطة الداخلية و الخارجية في كل من النماذج المالية و غير المالية.³

وتوجد عدة معايير لتقييم الأعمال و الاتصال داخل الشركة و هي كالآتي:⁴

✓ المعلومات هل تصل في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها، وبتفصيل كاف يمكن لكل فرد بالشركة تحمل مسؤولياته؟

✓ المعلومات المحصل عليها، هل تمكن المسيرين من تقييم أداء الشركة بالمقارنة مع الأهداف المسطرة؟

✓ المهام و المسؤوليات الخاصة بالأفراد هل يتم توضيحها لهم بشكل جيد؟

✓ هل توجد أدوات تنذر و تنبه إلى وجود أمور غير موافقة؟

✓ الإدارة هل تسمع إلى اقتراحات الأفراد، عندما تريد اتخاذ القرارات لتحسين إنتاجها، جودة منتجاتها، إجراءاتها؟

✓ وسائل الاتصال مع العملاء و الموردين، و المتعاقدين الآخرين، هل هي كافية للحصول على معلومات تخص عروض الموردين، و تطور احتياجات العملاء؟

✓ الإدارة هل تقوم بإجراء متابعة للمعلومات المتعلقة بالموردين و العملاء و المتعاقدين الآخرين.

¹ - أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية الاسكندرية، 2008، ص 390.

² - عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 66.

³ - بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 22.

⁴ - وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر-الجزائر، 2009/ 2010، ص 210.

5. المراقبة:

تتعلق المراقبة بالتقييم الدائم أو الدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية، ويتم ذلك من قبل الإدارة بهدف تحديد إذا ما كانت الضوابط تؤدي الغرض من وضعها، وأنه يجري تعديلها مع تغيير الظروف، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقييم و التعديل من عدة مصادر تشمل دراسة نظام الرقابة الداخلية الحالية، تقارير التدقيق الداخلي، تقارير الهيئات التنظيمية، التغذية المرتدة من العاملين، و شكاوي الزبائن بخصوص فواتيرهم وأهم الأشياء التي يحتاج إلى معرفتها في المراقبة.¹

وسوف نقدم مكونات نظام الرقابة الداخلية في الجدول الآتي:

¹ -سائب رامي، مرجع سابق، ص 20.

الجدول (1-1): مكونات نظام الرقابة الداخلية

عناصر المكون	وصف المكون	المكونات
<ul style="list-style-type: none"> - النزاهة و القيم الأخلاقية. - الالتزام بالكفاءة. - الهيكل التنظيمي. - سياسات و ممارسات الموارد البشرية. 	<p>التصرفات و السياسات و الإجراءات التي تعكس الاتجاه العام و الإدارة العليا و المديرين و ملاك الشركة و المرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية و أهميتها.</p>	بيئة المراقبة
<ul style="list-style-type: none"> - تأكيد الإدارة (الوجود، اكتمال التقييم، العرض و الإفصاح، القياس و الحدوث). 	<p>تحديد و تحليل الإدارة للمخاطر الملائمة لإعداد القوائم المالية طبقاً للإطار الدولي و التقرير المالي.</p>	تقييم مخاطر الإدارة
<ul style="list-style-type: none"> - أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات(الاكتمال، الدقة، التوثيق، التوقيت، الترحيل، التلخيص) - الفصل الكافي للواجبات. 	<p>الطرق المستخدمة لتحديد و تجميع و تبويب، وكذا التسجيل و التقرير عن عمليات الشركة.</p>	نظم المعلومات المحاسبية و الاتصال
<ul style="list-style-type: none"> - الترخيص الملائم للعمليات و الأنشطة (ضوابط الرقابة الخاصة بالكمبيوتر). - المستندات و السجلات الكافية(الضوابط العامة على الكمبيوتر). - الرقابة المادية على الأصول و السجلات. - الاختبارات المستقلة عن الأداء 	<p>السياسات و الإجراءات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي.</p>	أنشطة الرقابة (إجراءات الرقابة)
<ul style="list-style-type: none"> - غير واجبة التطبيق. 	<p>التقييم المستمر و الدوري للإدارة على فعالية تصميم و تشغيل هيكل الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت تعمل كما هو مستهدف منها و يتم تعديلها عندما يكون ذلك مطلوباً.</p>	المراقبة

المصدر: وجدان علي أحمد، مرجع سابق، ص 25.

المبحث الثاني: أهمية و أهداف نظام الرقابة الداخلية

سيتم التطرق في هذا المبحث لأهمية نظام الرقابة الداخلية والأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام .

المطلب الأول: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تتمثل أهمية نظام الرقابة الداخلية فيما يلي :

أولاً: الأهمية للعمليات

يرجع السبب في وضع نظام الرقابة في شركة ما إلى مساعدتها على تحقيق أهدافها، و يحتوي النظام على مجموعة من السياسات و الإجراءات التي يتم تصميمها لإمداد الإدارة بتأكيد مناسب على أن الأهداف التي تراها أساسية للشركة، سوف يتم تحقيقها¹، من خلال:

1. الاعتماد على التقرير المالي:

يجب أن تزيد منافع الرقابة الداخلية عن التكاليف المرتبطة بها خاصة عند تقييم الرقابة الداخلية على أنها تتسم بالجودة أو الامتياز بما يؤدي إلى تخفيض خطر الرقابة²، وذلك من خلال: التزام الإدارة قانونياً بالتأكد من صحة المعلومات المدرجة في القوائم المالية، و احترامها لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

2. كفاءة و فعالية التشغيل:

يتم وضع عناصر الرقابة في الشركة لتعزيز الاستخدام الفعال و الكفاءة للموارد بما في ذلك الأفراد، حتى يتم تحقيق أهداف الشركة. ومن أهم جوانب عناصر الرقابة توفير معلومات دقيقة لاتخاذ القرار داخلياً، حيث توجد معلومات متعددة يتم استخدامها في اتخاذ القرارات الحيوية. على سبيل المثال، يت م تحديد أسعار المنتجات بناء على معلومات تتعلق بتكلفة هذه المنتجات³.

3. الاستجابة للقوانين و القواعد التنظيمية:

يوجد العديد من القواعد التنظيمية التي يجب على الشركة أن تخضع لها و يرتبط بعضها فقط بالجوانب المحاسبية، و تشمل الأمثلة قوانين حماية البيئة و الحقوق المدنية، و ترتبط بعض القوانين الأخرى مباشرة بالجوانب المحاسبية، و تشمل الأمثلة القواعد التنظيمية لضرائب الدخل و غش الإدارة أو العاملين⁴.

ثانياً: الأهمية للمدقق

يعتمد المدقق على الرقابة الداخلية لتقدير مراكز الخطر، من خلال:

1. الاعتماد على التقرير المالي:

¹ - ألفين أرينز و آخرون، مدخل متكامل للمراجعة، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2002، ص 378.

² - عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 06.

³ - ألفين أرينز و آخرون، مرجع السابق، ص 379.

⁴ - المرجع نفسه، ص 380.

يهتم المدقق بعناصر الرقابة الداخلية التي تتعلق أساساً باهتمام الإدارة بالرقابة الداخلية (مدى الاعتماد على التقرير المالي).

و يهدف المدقق إلى تحديد مدى صحة العرض بالقوائم المالية حيث يحتمل أن لا تعكس القوائم المالية بعدل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها إذا كانت عناصر الرقابة لا تسمح بالحصول على قوائم مالية ملائمة، ومن جانب آخر يمكن أن تكون القوائم المالية عادلة على الرغم من أن عناصر الرقابة لا تشجع كفاءة و فعالية تشغيل العمليات التي تنتج عنها هذه القوائم.¹

و على المدقق الاهتمام بعناصر الرقابة الداخلية الخاصة بحماية الأصول و تطبيق القوانين و القواعد التنظيمية إذا كانت تؤثر في صحة القوائم المالية.

2. التأكيد على عناصر الرقابة الخاصة بفئات العمليات المالية:

يتمثل اهتمام المدقق الرئيسي على الرقابة الخاصة بفئات العمليات المالية و ليس تلك الخاصة بأرصدة الحسابات، و يرجع السبب في ذلك إلى أن دقة مخرجات النظام المحاسبي (أرصدة الحسابات) تعتمد أساساً على دقة المدخلات (العمليات المالية)، و على سبيل المثال: إذا تم بيع المنتجات بفواتير بيع تحتوي على كميات أو أسعار خاطئة إلى العملاء، سيوجد تحريف في كل من المبيعات و المدينين فإذا كانت هناك عناصر رقابة ملائمة على كل من : الفواتير، الإيصالات النقدية، مردودات و مسموحات المبيعات، إنهاء مديونية العملاء، سيكون الرصيد الختامي للعملاء صحيحاً.²

المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تتمثل أهداف نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

أولاً: التحكم في أهداف الشركة

يعتبر التحكم في أهداف الشركة التي تسعى لتحقيقها من أهم أهداف مجلس الإدارة و المسؤولين التنفيذيين، وذلك عن طريق التنفيذ الصارم والدقيق لمختلف التعليمات.

فالمسيرين هم الذين يصممون نظام الرقابة كما أن التحكم الجيد في الشركة يتطلب التحديد الجيد لأهدافها والموازنات والإجراءات.³

وعليه فإنه يجب على الشركة تحديد أهدافها و هيكلها و طرقها، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها.

¹ - عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 07.

² - ألفين أرينز وآخرون، مرجع سابق، ص 380.

³ - شذري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 90.

ثانيا: حماية أصول الشركة

تعتبر حماية أصول الشركة من أهم الأهداف التي يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى (تحقيقها)، وذلك من خلال فرض حماية مادية و محاسبية لجميع عناصر الأصول من الاستغلال غير المشروع وسوء الاستخدام، أو الضياع أو الاختلاس سواء كان بسوء نية أو حسن النية.¹

ثالثا: ضمان دقة و مصداقية و جودة المعلومات

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختيار 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 المحاسبية²، الذي يتصف بالخصائص التالية:³

- ✓ تسجيل العمليات من المصدر في أقرب وقت ممكن؛
- ✓ إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي و التأكد من البيانات المتعلقة بها؛
- ✓ تبويب البيانات على حسب صنفها و خصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة؛
- ✓ احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها و القواعد الداخلية للشركة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية؛

✓ توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

رابعا: تطبيق تعليمات الإدارة

المراد من هذا الهدف هو احترام سياسة الشركة ومخططاتها، كذلك إجراءات الشركة وقوانينها، و يقصد بذلك تطبيق تعليمات و أوامر الإدارة، حيث أن تعليمات الإدارة تشمل الإجراءات التنظيمية و لكنها لا تحدد عند المخططات فحسب، بل يتعدى ذلك إلى تنظيمات فردية خارجة عن المخطط و هذا لتفادي الانحرافات الطارئة. و الهدف من احترام تعليمات الإدارة هو تفادي الاتصال السيئ و الخلط في المهام،⁴ ومن أجل التطبيق الأمثل للتعليمات و الأوامر ينبغي توفير الشروط الآتية:⁵

- ✓ يجب أن يكون واضحا (مفهوما)؛
- ✓ يجب توافر وسائل التنفيذ؛
- ✓ يجب إبلاغ الجهات الأمرة بالتنفيذ.

¹ - بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 20.

² - طواهر محمد التهامي و آخرون، مرجع سابق، ص 91.

³ - وجدان علي أحمد، مرجع سابق، ص 210.

⁴ - عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 58.

⁵ - طواهر محمد التهامي و آخرون، مرجع سابق، ص 92.

خامسا: تحقيق الكفاءة و الفعالية في استخدام موارد الشركة

تهدف الإجراءات الرقابية المطبقة في الشركة إلى زيادة درجة الفعالية وضمان الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة، وذلك باتخاذ قرارات داخلية سليمة بناء على مصداقية و دقة المعلومات و البيانات المتوافرة، بمعنى تنمية و تشجيع الكفاءة التشغيلية في عمليات الوحدة.¹

سادسا: التطابق مع القواعد و القوانين

تتعلق بالقواعد و القوانين التي تضعها الإدارة بهدف تحديد معايير التصرف داخل الشركة، و نظرا لتعدد المجالات (قانون الشركة، القانون التجاري،...) فمن الضروري أن تمتلك الشركة تنظيما يسمح لها ب:²

- ✓ معرفة مختلف القواعد التي تنطبق عليها؛
- ✓ إمكانية إعلامها و في الوقت المناسب بالتغييرات التي طرأت عليها (اليقظة التشريعية)؛
- ✓ إدراج هذه القواعد في إجراءاتها الداخلية؛
- ✓ إعلام و تكوين الأفراد في الشركة بالقواعد التي تخصهم.

¹ - بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص 21.

² - عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 07.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر التدقيق أداة قياس فاعلية الوسائل و الإجراءات الرقابية المطبقة في الشركة، ففي أي شركة منظمة تنظيماً جيداً، لا بد أن تتوفر على وسائل وأساليب وإجراءات رقابية، من أجل التأكد من أداء العمل التنفيذي الجيد و الصحيح، أي التأكد من أداء نظام الرقابة الداخلية و فاعليته.

وسوف نقوم في هذا المبحث إلى تقديم مراحل و إجراءات نظام الرقابة الداخلية ثم أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية، و في الأخير عن أداء نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مراحل وإجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

أولاً: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

لتقييم نظام الرقابة الداخلية هناك مراحل يجب إتباعها و هي كالاتي:

1. وصف الأنظمة و الإجراءات:¹

لا بد على المدقق أن يقوم بسلسلة من الاختبارات للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية تطبق بطريقة مستمرة و بفعالية، وفي مرحلة وصف الأنظمة فإن المدقق يعبر عن مسار المعلومات المجمعة في المرحلة السابقة ويكون ذلك على شكل وصف كتابي أو على شكل خرائط تدفق، وفي حالة قيام المدقق بالاستجابات داخل الشركة من أجل الوصول إلى وصف دقيق لنظام الرقابة الداخلية فلا بد عليه أن يحترم مجموعة من القواعد:

1.1. التمعن في الإجراءات:

تختلف إجراءات الرقابة الداخلية مع اختلاف المجال الذي تنشط فيه و هيكلها التنظيمي، فالمدقق يلاحظ بتمعن الإجراءات الموضوعية من طرف إدارة الشركة، طريقة عملها، العلاقة الموجودة بينها و التعبير عنها. كما يمكن للمدقق أن يستعمل طريقة الاستجابات وذلك باستجواب الموظفين، ففي الحقيقة لا يمكن تنفيذ مهمة التدقيق دون استجواب، وهناك مجموعة من القواعد التي يجب احترامها عند استعمال هذه الطريقة، وهي:

✓ احترام السلم التنظيمي، فلا يجب استجواب موظف دون أن يكون مسئوله يعلم هذا الاستجواب إلا في

حالات خاصة؛

✓ التذكير بالمهمة و أهدافها، حتى نتجنب ارتباك الموظف الذي سيستجوب و بالتالي إعطائه لأجوبة

خاطئة.

¹ - شكري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 119.

1.2. خرائط التدفق و الأسلوب الوصفي

انطلاقاً من الملاحظات و الاستجابات، يعبر المدقق عن نظرتة للعمليات و إجراءات الرقابة الموضوعية، هذا التعبير يمكن أن يكون على شكل وصف كتابي، ولكن يستحسن أن يرفق هذا الوصف بخرائط تدفق، أي أشكال تسطر مختلف التدفقات و الرقابات المنفذة.¹

ثانياً: التحقق من فهم الأنظمة²

بعد إعداد المدقق لخرائط التدفق أو وصفه الكتابي فإنه يتحقق من استيعابه للنظام من أجل تجنب انطلاقه من أسس خاطئة، فخرائط التدفق تسمح للمدقق بإيجاد الإجراءات الرقابية الملائمة. إن المدقق من خلال عمله يقوم بالإجابة على مايلي:

1. كيف تتم عملية الاختبار؟

2. ما هي الإجراءات التي يجب اختبارها؟

3. ما هي الأهمية التي يجب إعطاؤها لهذا الاختبار؟

ثالثاً: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية

انطلاقاً من الخطوتين السابقتين يقوم المدقق بالقيام بتقييم أولي عن الرقابة الداخلية، عن طريق استخراج مبدئياً لنقاط القوة و نقاط الضعف، وهي تتعلق بتصميم التنظيم الموجود في الشركة و لكنها لا تدرس تطبيقه الجيد من طرف العمال، و يمكن استخدام عدة طرق للتقييم الأولي للإجراءات كقوائم استقصاء الرقابة الداخلية المغلقة.

وتعتبر الإجابات السلبية عموماً عن ضعف الرقابة الداخلية و التي يتم تحليلها فيما بعد بدقة و الإجابات الإيجابية تعبر عن نقاط قوة الرقابة الداخلية دون توفر الوسائل اللازمة للتحقق منها، وعند الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي، يقوم المدقق بإعداد ورقة تقييم الأهداف و الإجراءات.³

رابعاً: التأكد من تطبيق النظام

يتم التأكد من تطبيق النظام باستعمال أسلوب العينات، كما يتم التأكد بأن الإجراءات الموصوفة تحتوي على ضمانات كافية وأن هذه الإجراءات تطبق فعلاً من طرف المؤسسة.⁴

خامساً: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

بعد اكتشاف المدقق سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام، و بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها يقدم المدقق حوصلة في وثيقة مبينة آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات، فالتقييم النهائي يسمح للمدقق

¹ - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 121.

² - شدري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 120.

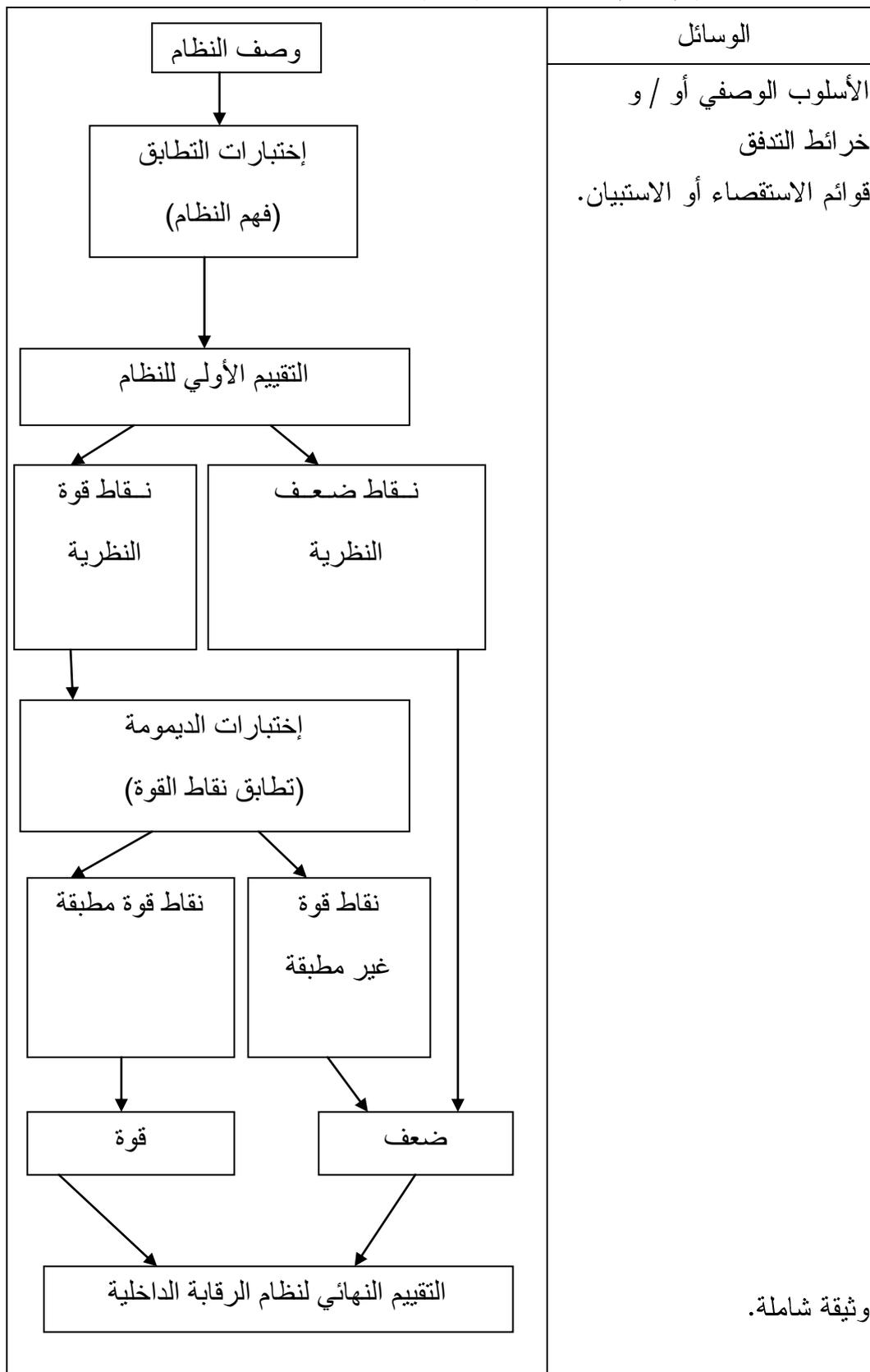
³ - عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 17.

⁴ - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 122.

بإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة على الرقابة الداخلية¹، و الشكل التالي يوضح مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة لذلك.

¹ - شدرى معمر سعاد، مرجع سابق، ص 120.

شكل رقم (1-2): مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية و الوسائل المستعملة



المصدر: شكري معمر سعاد، مرجع سابق، ص 121.

ثانياً: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

لتحقيق المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية التي سبق ذكرها لابد من اتخاذ الإجراءات التالية:

1. الإجراءات التنظيمية و الإدارية:

وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:¹

- ✓ تحديد اختصاصات الإدارات و الأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل؛
- ✓ توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم.

2. الإجراءات التنظيمية المحاسبية:

و تتضمن هذه الإجراءات ما يلي:²

- ✓ إصدار تعليمات بوجود إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرص الغش و الإحتيال، أو يساعد الإدارة على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة؛
- ✓ عدم اشتراك موظف في تدقيق عمل قام به بل يجب أن يدقعه موظف آخر؛
- ✓ استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل موازين التدقيق العامة وحسابات المراقبة الإجمالية...إلخ؛
- ✓ إجراء مراقبة دورية بين الكشوف الواردة من الخارج و بين الأرصدة في الدفاتر و السجلات كما في حالة البنوك و الموردين و مصادقات العملاء.....إلخ؛
- ✓ القيام بجرد مفاجئ دورياً للنقدية و البضاعة و التثبيات، و مطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

3. إجراءات تنظيمية عامة:

وتتضمن النواحي التالية:³

- ✓ التأمين على ممتلكات الشركة ضد جميع الأخطار التي قد تتعرض لها حسب طبيعتها؛
- ✓ التأمين على الموظفين الذين في حوزتهم عهد نقدية أو بضائع أو أوراق مالية أو تجارية أو غيرها ضد خيانة الأمانة؛
- ✓ وضع نظام سليم لمراقبة البريد الوارد و الصادر؛
- ✓ استخدام وسيلة الرقابة الحديثة، يجعل سلطات الاعتماد متماشية مع المسؤولية، فقد يختص رئيس القسم مثلاً باعتماد الصرف في حدوث عشرة دنانير، بينما يختص رئيس الدائرة باعتماد الصرف في حدوث مائتي دينار و هكذا؛

¹ - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 109.

² - عبد الرزاق سالم الرحالة وآخرون، مرجع سابق، ص 234.

³ - خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 234.

✓ استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في الشركة كتوقيع الشيكات، وعهدة الخزائن النقدية.....إلخ؛

المطلب الثاني: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق من المراحل الأساسية في عمله، و لتحقيق ذلك يعتمد هذا الأخير على مجموعة من الأساليب و التي من أهمها نذكر:

أولاً: الأسلوب الوصفي للرقابة الداخلية

يقوم المدقق حسب هذا الأسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، و يقوم بتوجيه الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك ستوضح للمدقق كيفية سير العملية و الإجراءات التي يمر بها، والمستندات التي تعد من أجلها والتقارير التي تسجل بها، و قد يقوم المدقق أو مساعديه بتسجيل الإجابات، بعد ذلك يقوم المدقق بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها إلى نهايتها و يحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.¹ و هناك نوعين من الوصف:²

1. الوصف من قبل الشخص الخاضع للتدقيق:

ويكون شفهيًا و يعطينا أكبر كم من المعلومات، حتى يكفي المدقق بالاستماع له و تسجيل الملاحظات كما أنه لا يتم التحضير له مسبقًا.

2. الوصف من طرف المدقق:

يكون كتابيًا و هو تنظيم الأفكار و معارف المدقق، و يتمثل في كتابة المدقق لأهم ملاحظاته و نتائج الاختبارات التي قام بها دون الحاجة إلى أية تقنية أو معرفة. ولكن ما يعاب على هذه الطريقة هو صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات، فالأجوبة التي يتحصل عليها المدقق تتميز في بعض الأحيان بالغموض و بالتالي يصعب عليه استخراج الأهم من المهم، و هكذا يصعب على المدقق التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يمكن أن يحدث سهو عن بعض العناصر الرقابية.

و على سبيل المثال نظهر فيما يلي التقرير الوصفي لإجراءات التحصيل من الزبائن:

¹ - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 110.

² - شدرى معمر سعاد، مرجع سابق، ص 117.

الشكل (1-3) مثال تقرير وصفي عن المتحصلات النقدية

الشركة (س)

تقرير وصفي عن المتحصلات النقدية

يقوم موظف البريد الوارد بفرز البريد وجميعه، و الذي يحتوي على الشيكات من الزبائن سداد لحساباتهم، و التي تتضمن أيضا أذن توريد النقدية و هو الجزء العلوي من الفاتورة السابق إرسالها للزبون و تحتوي على اسمه و عنوانه ورقم حسابه و المبلغ المستحق عليه.

يقوم موظف البريد بإعداد قائمة بالشيكات الواردة على نسختين، ثم يقوم بإرسال أذن التوريد و النسخة الأولى من قائمة الشيكات الواردة إلى حسابات الزبائن و ترسل النسخة الثانية إلى قسم حسابات الأستاذ العام حيث يتم تدقيق مزدوج على دقة تسجيل البيانات بكل قسم، تتم في قسم حسابات الزبائن مطابقة قائمة الشيكات الواردة مع أذن التوريد بهدف الرقابة على صحة السجلات و دقتها، ويتم ترحيل المبلغ إلى الجانب الدائن من حساب الزبون و حفظ كل من قائمة و أذن التوريد. يقوم قسم حسابات الأستاذ العام بتدقيق قائمة الشيكات الواردة و بترحيلها إلى حساب إجمالي الزبائن و بين الحسابات الشخصية للزبائن.

يقوم أمين الصندوق باستلام الشيكات، و يذهب إلى المصرف يوميا لإيداع الشيكات و يحصل على إشعار إيداع من المصرف و يحتفظ به في قسم المقبوضات.

-اسم موظف البريد الوارد:

-اسم أمين الصندوق:

-اسم موظف الأستاذ العام:

-اسم موظف حسابات الزبائن:

توقيع المدقق

المصدر : سائب رامي، مرجع سابق، ص 24.

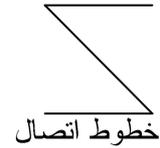
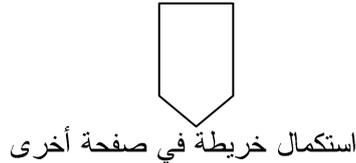
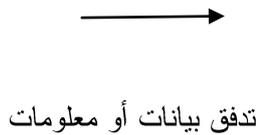
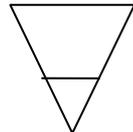
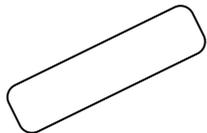
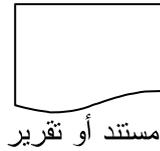
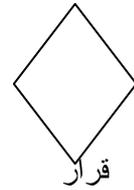
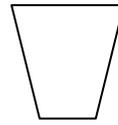
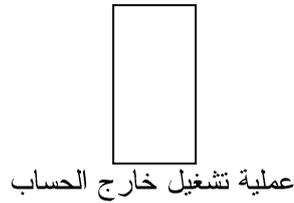
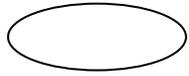
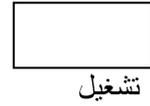
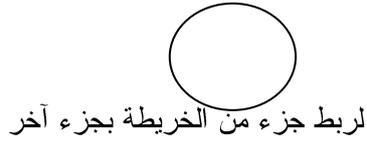
ثانيا: خرائط تدفق الرقابة

تعتبر خرائط التدفق من الأدوات الحديثة نسبيا و التي فرض استخدامها وجود نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات، و تظهر هذه الخرائط إجراءات الرقابة الموجودة بالنظام، و مواقعها في مسار تدفق البيانات داخل النظام و يمكن أن يعتمد المدقق على هذه الخرائط في دراسة و فهم نظام الرقابة الداخلية بغرض تحديد أوجه القوة و الضعف.¹

¹ - عبد الوهاب نصر علي وآخرون، مرجع سابق، ص 100.

و الأشكال المعيارية الأساسية لرسم خرائط التدفق تكون في الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-4): الأشكال المعيارية لرسم خرائط التدفق



المصدر: سعد بن البار، مرجع سابق، ص 34.

1. أهمية خرائط التدفق :

يستفيد مدقق الحسابات من خرائط التدفق في الأمور التالية:¹

- ✓ تعتبر خرائط التدفق من أفضل الأساليب التي يستخدمها مدقق الحسابات، لتجميع المعلومات اللازمة لدراسة و تقييم كافة نظم الرقابة الداخلية؛
- ✓ تعتبر خرائط التدفق مفيدة، في إتمام عمليات الاتصال الكتابي بسرعة و دقة؛
- ✓ يستخدمها مدقق الحسابات في تحديد أوجه القصور، في نظم الرقابة الداخلية بسرعة؛
- ✓ تتميز خرائط التدفق بأنها تعتمد على لغة نمطية شائعة، يمكن توصيلها من خلال الرموز، و بذلك يستفيد المدقق من عمل زملائه و يفهمه بسهولة، وهذا عند استخدام خرائط التدفق في تقييم نظام الرقابة الداخلي.

ثالثا: نماذج الاستقصاء للرقابة الداخلية

يتم من خلال قائمة استقصاء الرقابة الداخلية طرح أسئلة عن أنواع الرقابة في كل جانب من جوانب التدقيق كوسيلة توضيح الجوانب الغير ملائمة في الرقابة الداخلية للمدقق، و في معظم الأحوال يتم تصميمها للإجابة عن الأسئلة بـ : "نعم" أو "لا" وتشير الإجابة بـ : "لا" إلى أوجه القصور المحتملة في الرقابة الداخلية.²

وسنحاول تلخيص بعض مزايا و عيوب هذه الطريقة في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-2) مزايا و عيوب طريقة قوائم الاستقصاء

المزايا	العيوب
- وسيلة منظمة لجمع المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية يحول دون إهمال جمع معلومات مهمة.	- صعوبة فهم بعض الأسئلة.
- مرونة الأسئلة تضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي في أي شركة.	- عدم مراعاة خصائص و ظروف كل شركة بسبب الاعتماد على قائمة أسئلة موحدة.
- تلقى هذه الطريقة قبولا لدى الشركات نظرا لسهولة الإجابة عن الأسئلة.	- الاكتفاء بالقائمة المعتمدة و عدم إجراء استفسارات إضافية قد تستلزمها الظروف.

المصدر: سعد بن البار، مرجع سابق، ص 31.

- و على سبيل المثال نظهر فيما يلي قائمة تتعلق بالمقبوضات من الزبائن:

¹- عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 77.

²- ألفين أرينز و آخرون، مرجع سابق، ص 399.

جدول رقم (1-3): قائمة تتعلق بالمقبوضات من الزبائن

قائمة استقصاء الرقابة الداخلية لنشاط المقبوضات من الزبائن			
اسم العامل		تاريخ	
الوظيفة.....		شركة	
ملاحظات	الضعف		لا
	بسيط	جسيم	
نعم	الأسئلة		
			1- هل يقوم أمين الصندوق بالتسجيل في دفتر المقبوضات؟
			2- هل توجد إجراءات رقابية على الشيكات الواردة بالبريد؟
			3- هل يتم إيداع المقبوضات النقدية و الشيكات الواردة بالبنك يوميا؟
			4- هل يقوم الموظفون المختلفون بمسك الحسابات الشخصية للزبائن و حساب إجمالي الزبائن؟
			5- هل تتم تدقيق الشيكات الواردة مع إذن توريد النقدية؟
			6- هل يستلم إشعار الإيداع في المصرف موظف غير الذي أودع الشيكات في المصرف؟
			7- هل يتم تسجيل المقبوضات النقدية باستخدام آلة تسجيل نقدية؟
			8- هل يتم تدقيق المجاميع اليومية لآلة تسجيل النقدية مع المقبوضات اليومية؟
			9- هل يتم إجراء مطابقة دورية ما بين أرصدة الحسابات الشخصية و حسابات المراقبة الإجمالي للزبائن.

المصدر: سائب رامي، مرجع سابق، ص 28.

رابعاً: الملخص التذكيري

ويقوم المدقق هنا بوضع قواعد و أسس نظام رقابة داخلية سليم، وذلك دون تحديد أسئلة أو استفسارات معينة كما في الاستبيان.

ميزة هذه الطريقة؛ الاقتصاد في الوقت دون إغفال الهام من النقاط، أما عيوبها فتتجسد في كونها لا تقود إلى تدوين كتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في الشركة المعنية، كما أنها لا تنطبق على الشركات ذات

الطبيعة الخاصة، بالإضافة إلى كون هذا الملخص أمر متروك لكل مدقق على حدة يضع الأسس و يقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة.¹

خامسا: المطبوعات

إذ يتمكن المدقق من خلال رجوعه إلى الكتيبات المطبوعة مثلا (اللوائح التنظيمية المختلفة، و الهياكل التنظيمية للشركة، والتعليمات المالية الواجب إتباعها.....الخ) من أن يتعرف على قواعد و إجراءات الرقابة الداخلية المقرر إتباعها بالشركة.²

سادسا: الإستييان الإحصائي

هي طريقة تسمح انطلاقا من عينة مأخوذة بطريقة عشوائية في مجتمع مرجعي إلى تعميم الملاحظات المأخوذة من العينة على المجتمع.

فالمجتمع هو مجموعة البيانات التي يرغب المدقق في اختبارها للتوصل إلى استنتاجات، و العينة هي لب المجتمع الذي يعمل عليه المدقق و يجب أن تكون ممثلة له، و يكون لكل أفراد المجتمع فرصة متساوية للاختبارات ضمن العينة و يجب أن يتم اختبارها بطريقة عشوائية.³

سابعا: المقابلات الشخصية

يعتبر أسلوب المقابلات الشخصية من الأساليب التقليدية لأغراض دراسة و فهم نظام الرقابة الداخلية، ولم تقل أهميته في ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات، ووجه الاختلاف بين استخدام هذا الأسلوب في ظل النظم التقليدية و في ظل النظم الحديثة لتشغيل البيانات، هو مجموعة الأشخاص الذين يقوم المدقق بمقابلتهم للتعرف على نظام الرقابة الداخلية وهم: محلي النظم و معدي البرامج لفهم وظائف النظام و التعرف على إجراءات الرقابة الموجودة به، الأفراد الذين يقومون بأعمال مكتبية يدوية للتعرف على مدى تأثير النظام على كفاءة و فعالية أعمالهم، و مشغلي الحاسب للتعرف على مدى كفاية النظام ويتم تحضيرها بناءً على:⁴

✓ خبرته و حدسه؛

✓ مساعدة الزملاء.

¹ - سعد بن البار، مرجع سابق، ص 30.

² - حامد طلبية محمد أبو هيبية، مرجع سابق، ص 39.

³ - شكري سعاد، مرجع سابق، ص 117.

⁴ - عبد الوهاب نصر علي وآخرون، مرجع سابق، ص 100.

المطلب الثالث: أداء نظام الرقابة الداخلية

أولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المشتريات

-التدقيق المستندي للمشتريات:

يجب التحقق من فاتورة الشراء من جميع أوجهها كمستند رسمي لعملية التقييد و يجب أن تكون محررة على مطبوعات المورد، و تبين جميع تفاصيل البضاعة، التاريخ، وأن تكون معنونة باسم الشركة. يتحقق المدقق أن اعتماد الشراء مصادق عليه و يقوم باختبار فواتير المشتريات مع أوامر و عقود الشراء و الإطلاع على الملفات و المناقصات و أن يتحقق من دفتر يومية المشتريات. عند فحص الفواتير يتحقق المدقق من احترام إجراءات الرقابة الداخلية من حيث الأسعار و الكميات و العمليات الحسابية، و مطابقة الفواتير مع أوامر الشراء و محاضر الاستلام و يتأكد من أن البضاعة تدخل في إطار احتياجات الشركة كذلك التطبيق الصحيح للخصم الذي يمنحه المورد.¹

2. تدقيق الترحيلات و العمليات الحسابية لعمليات الشراء:

و في هذا المجال ينبغي على المدقق القيام بما يلي:²

أ - فحص مدى دقة و صحة العمليات الحسابية باختبار و تدقيق البعض منها للتحقق من ذلك؛

ب - محاولة استخدام حسابات مراقبة إجمالية لكشف أي أخطاء أو فروق بينها و بين الحسابات الفرعية للموردين؛

ج- فحص و تدقيق عملية الترحيل من دفاتر القيد الأولي (اليوميات) إلى حسابات الأستاذ حيث يمكن اختبار أهم الحسابات من وجهة نظر المدقق؛

د- تدقيق الأرصدة الافتتاحية لحسابات الأستاذ و مطابقتها بنتائج المصادقات الواردة من الموردين؛

هـ- تدقيق الأرصدة الدائنة للموردين و تحديد إمكانية سدادها؛

و- التحقق من أن مردودات المشتريات قد تم تسجيلها دفترياً بطريقة سليمة.

ثانياً: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة الأجور

1. التدقيق المستندي للأجور:³

يقوم المدقق بفحص كشوف الأجور أو دفاتر الأجور و مقارنتها مع بطاقات الوقت و الملفات الخاصة بالموظفين و العمال فيما يتعلق بمبلغ الأجر أو المرتب الأصلي، العلاوات، المكافآت و الخصومات المختلفة كما يقوم بالتحقق من أمر الصرف المرسل إلى البنك مع مجموع صافي الأجور من مقتضي كشوف الأجور، إلى جانب تدقيق قيود الأجور بدفتر النقدية و قيد الاستقطاعات بدفتر اليومية العامة من ناحية المبالغ و من ناحية التسجيل المحاسبي.

¹- عيادي محمد أمين، مرجع سابق، ص 18.

²- سعد بن البار، مرجع سابق، ص 35.

³- عيادي محمد أمين، مرجع سابق، ص 21.

- يتحقق من إيصالات و توقعات الموظفين عند استلام المبالغ الصافية المستحقة؛

- يتحقق من كشف الأجور و كيفية إعداده من المسئول المباشر؛

- يتحقق المدقق من أن كل المرتبات قد سلمت إلى أصحابها الحقيقيين.

2. تدقيق الترحيلات و العمليات الحسابية للأجور:

يقوم المدقق بالتحقق من جملة الأجور و الاستقطاعات و ضريبة الدخل المستحقة على الموظف أو جملة الاستقطاعات و صافي المبلغ، ثم يجمع مع كشف الأجور رأسيا و أفقيا بحيث أن خانات المكافآت تساوي الخانة الإجمالية للمرتب الكلي و خانات الاستقطاعات تساوي المجموع الكلي للاستقطاعات، و يتحقق المدقق من أن الفرق بين مجموع المرتبات الكلية يساوي صافي الأجر.¹

ثالثا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المدفوعات النقدية

1. التدقيق المستندي لنظام المدفوعات:²

يعتمد تدقيق المدفوعات على الوثائق المقدمة من خارج الشركة و تكون في صورة إيصالات محررة على مطبوعات و موقع عليها من شخص مستلم النقدية، و تعتبر هذه الإيصالات المستند الرئيسي لعمليات المدفوعات و يتم جمعها في ملف خاص و تكون مرتبة حسب تاريخ صدورها و ترقم بشكل تسلسلي و يظهر الرقم في اليومية أمام القيد حتى يسهل الرجوع إلى المستند أو إلى القيد بدفتر النقدية.

- يتم إلغاء المستند بختم المدقق الخاص أو بتوقيعه الذي قام بتدقيقه لنفاذي تقديمه مرة أخرى؛

- و فيما يتعلق بالمشتريات الأجلة من الضروري أن تظهر على هذه الإيصالات أرقام الفواتير التي تم

تسديدها لتسمح للمدقق بالتحقق منها؛

- يقوم المدقق بالتحقق من تطابق كشوف الحسابات المرسلة من الموردين وأيضا المصادقات المرسلة عن أرصدة حساباتهم و ملف المراسلات للتأكد من صحة الدفع؛

- أما في ما يخص المشتريات نقدا يجب تبرير كل مبالغ المدفوعات بإيصال أو فاتورة أو أي مستند يدل

على استلام البضاعة و دفع النقدية، و من صحة المستند و المبلغ الخاص بالشراء و التبويب الصحيح في

دفتر النقدية و تتبع دخول البضاعة إلى المخازن و تسجيلها في الدفاتر؛

¹- سعد بن البار، مرجع سابق، ص 36.

²- عيادي محمد أمين، مرجع سابق، ص 24.

2. تدقيق الترحيلات و العمليات الحسابية للمدفوعات:

يتأكد المدقق من صحة المجاميع الرأسية و الأفقية في دفتر المدفوعات و مختلف خاناته، إلى جانب التحقق من الترحيلات التي تمت في دفاتر المدفوعات إلى دفاتر أستاذ العملاء، دفاتر أستاذ الموردين، دفتر الأستاذ العام و اليومية العامة.¹

رابعاً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المبيعات (المردودات)

1. التدقيق المستندي لنظام المبيعات:²

يطلع المدقق على صور الفواتير، العقد أو طلب البضاعة، اعتماد البيع و الأسعار و الشروط و تقارن صور الفواتير مع دفتر يومية المبيعات لفترة أو لعدة فترات إضافة إلى العقود و طلبات البضاعة، و يتحقق من الأسعار و الفاتورة و مطابقتها لما هو محدد من أسعار البيع من طرف الشركة و من السياسات المعتمدة في منح الخصوم التجارية على الفاتورة أما بالنسبة للمردودات:

- اختبار صور الإشعارات الدائنة مع دفتر يومية المبيعات خلال فترات مختلفة؛
- اختبار صور الإشعارات الدائنة مع دفتر البضاعة المردودة ومع بطاقات المخازن للتأكد من ورود البضاعة المردودة فعلاً.

2. تدقيق الترحيلات و العمليات الحسابية للمبيعات:

يقوم المدقق باختبار ما يلي:³

- ✓ الترحيلات من دفتر يومية المبيعات إلى الحسابات الشخصية للعملاء بدفتر أستاذ العملاء لنفس فترات التدقيق المستندي، مع مراعاة صحة ترحيل المبالغ و أنها مرحلة إلى حسابات العملاء الصحيحة؛
- ✓ مبيعات الأصول الثابتة و صحة ترحيلها إلى الحسابات الخاصة مع مراعاة الربح أو الخسارة الناشئة عن بيع هذه الأصول؛
- ✓ العمليات الحسابية الخاصة بجمع المبالغ الواردة في صور فواتير البيع؛
- ✓ الجمع الرأسي و الأفقي في دفتر يومية المبيعات و صحة نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى.

خامساً: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام المقبوضات النقدية⁴

1. التدقيق المستندي لنظام المقبوضات النقدية:

يتصف تدقيق المقبوضات بالصعوبة كون الأدلة في تدقيق المقبوضات كلها خارجية، أما مستندات المقبوضات كلها داخلية ثم تحرر داخل الشركة، و يلجأ المدقق إلى مستندات من طرف ثالث كالبنك في حالة

¹- سعد بن البار، مرجع سابق، ص 39.

²- عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 29.

³- سعد بن البار، مرجع سابق، ص 41.

⁴- عبد الفتاح الصحن و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 265.

إيداع المقبوضات لدى البنك و يعتمد على إشعارات البنك الدائنة و كشوف الحسابات و مصادقات العملاء على كشوف حساباتهم و الدفاتر (دفتر البريد الوارد، و دفتر الشيكات الواردة).
و يقوم المدقق بفحص الحسابات لدى البنوك من خلال المطابقة بين كشف الحساب و دفتر النقدية الخاص بالبنك، و قد يختلف رصيد الحساب عن رصيد دفتر النقدية بسبب إثبات عمليات في جدول أحد الطرفين دون الآخر و تبرير الفرق (شيكات أرسلت إلى البنك و لم يتم تحصيلها بعد).

2. تدقيق الترحيلات و العمليات الحسابية:

يتأكد المدقق من صحة المجاميع الرأسية و الأفقية في دفتر النقدية و مختلف خاناته إلى جانب التحقق من الترحيلات التي تمت من دفاتر النقدية إلى دفاتر أستاذ العملاء، دفاتر أستاذ الموردين، دفتر الأستاذ العام و اليومية العامة.

سادسا: تقييم نظم الرقابة الداخلية لنظام الإنتاج/المخزونات¹

1. التدقيق المستندي لنظام الإنتاج/المخزون:

✓ تشغيل أوامر الشراء: يتم تقييم و اختبار الدقة على طلبات الشراء و أوامر الشراء المرتبطة بالمخزونات كجزء من المشتريات و المدفوعات.

✓ تقرير الاستلام: تتم الرقابة على تقارير الاستلام للتعرف على كمية وجودة المخزونات التي تم حيازتها.

✓ طلب المواد الخام: يتم إصدار المواد الخام إلى الإنتاج بناءً على طلب مصادق عليه من شخص مسؤول و هو يوضح الكمية و نوع المواد المطلوبة.

✓ المستندات و السجلات الخاصة بنقل المخزون: تتعلق بنقل المخزون من موقع إلى آخر و تتمثل في:

تسجيل عمليات النقل التي حدثت فعلا، هناك تحديد دقيق للكميات، المواصفات و التاريخ في كافة عمليات النقل التي تم تسجيلها، فحص تسلسل طلبات المواد الخام، وجود الموافقة المناسبة على الطلبيات و مقارنة الكمية في الملف الرئيسي للمخزون المستمر من المواد الخام أو المخزونات.

✓ الملف الرئيسي لجرد المخزون الرئيسي: يتم فحص المستندات الداعمة لتخفيض المخزون من المواد

الخام لاستخدامه في الإنتاج و زيادة المخزون من المنتجات التامة عند تصنيعها كجزء من اختبارات سجلات محاسبة التكاليف، و يتم اختبار المستندات الداعمة لتخفيض المخزون من المنتجات التامة من خلال فحص المبيعات من المنتجات التامة الصنع إلى العملاء كجزء من دورة المبيعات المقبوضات.

✓ سجلات تكلفة الوحدة: تسمح بتحديد و تقييم رصيد المخزون في آخر المدة بناءً على التصميم و

الاستخدام الجيد لهذه السجلات.

¹ - المرجع نفسه، ص 266.

خلاصة :

يعتبر نظام الرقابة الداخلية مجموعة من الإجراءات التي تضعها الشركة من أجل الأهداف التالية:

- احترام القوانين والقواعد؛

- تطبيق تعليمات وتوجيهات الإدارة؛

- تحسين الأداء داخل الشركة؛

- حماية الأصول؛

- مصداقية المعلومات المحاسبية.

وللرقابة الداخلية وجهين هما:

- الرقابة الداخلية الإدارية والتي تعمل على تحقيق الأهداف المتعلقة باحترام القوانين، تعليمات وتوجيهات الإدارة بالإضافة إلى تحسين الأداء؛

- الرقابة الداخلية المحاسبية والتي تعمل أساساً على حماية الأصول وضمان مصداقية المعلومات المحاسبية.

فيمكن للمراقب أن يستعمل عدة أساليب لتقييم هذا النظام من بينها : قائمة الاستقصاء ، الملخص التذكيري التقرير الوصفي، الخ، ويتم كذلك الرقابة على بعض الدورات داخل نشاط الشركة، فتقييم هذا النظام من أجل تحديد درجة الاعتماد عليه في إعطاء رأي حول صحة وصدق القوائم المالية والمحاسبية، وكذا إعداد برنامج الاختبارات من أجل التحقق من صحة عمل النظام.

الفصل الثاني

أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

إن فكرة تكوين لجان التدقيق قد ظهرت في الآونة الأخيرة نتيجة وجود بعض الضغوط التي تمارسها إدارة الشركات و البنوك على مدقق الحسابات الخارجي مما يؤثر سلبا على استقلاله وحياده، خاصة إذا كانت الإدارة تملك سلطة تحديد أتعابه و سلطة عزله، و بالتالي يمكن القول إن المحافظة على استقلال مدقق الحسابات الخارجي هي الأساس في نشأة فكرة وجود لجان التدقيق لكي تعمل كحلقة وصل للتنسيق بين عمل مدقق الحسابات الخارجي للإدارة بصورة تؤدي إلى دعم استقلال مدقق الحسابات وزيادة فعالية عملية التدقيق و هيكل الرقابة الداخلية.

حيث جاء هذا الفصل تحت عنوان أهمية لجان التدقيق في دعم نظام الرقابة الداخلية وتم تقسيمه إلى أربعة مباحث، فالمبحث الأول يتضمن ماهية لجان التدقيق كالنشأة، و التطور، والمفهوم، و الخصائص و المبحث الثاني خصص للعوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق و أهدافها، أما المبحث الثالث فتطرقنا فيه إلى مهام و آليات عمل لجان التدقيق، أما المبحث الرابع والأخير جاء تحت عنوان لجان التدقيق لتحقيق نظام رقابة داخلية فعال والذي يتضمن مطلبين، الأول حول لجان التدقيق وأهميتها الفعالة لنظام الرقابة الداخلية، أما الثاني يتمثل في مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: ماهية لجان التدقيق

تعتبر لجان التدقيق (Audit Committee) من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وكندا، والمملكة المتحدة، وأستراليا وغيرها من الدول، كما توصى العديد من المنظمات المهنية بتكوينها نظراً للدور الذي تقوم به في مراقبة عمليات التقرير المالي والإفصاح لحملة الأسهم والتأكد من مصداقيتها، وكذلك في تدعيم استقلال عملية التدقيق، الأمر الذي حدا ببعض الدول إلى إصدار التشريعات الملزمة لوجودها داخل شركات المساهمة العاملة بها.

ولهذا سنقوم من خلال هذا المبحث بالتطرق إلى ماهية لجان التدقيق، من حيث النشأة والتطور والتعريف وكذلك الخصائص التي تتميز بها هذه اللجان.

المطلب الأول: نشأة وتطور لجان التدقيق

أولاً: نشأة لجان التدقيق

ظهرت فكرة تشكيل لجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لشركة Rabbins & Mckesson والتي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) NEWYORK stock Exchange (NYSE) ، و هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) Securities and Echange Commission بالتوصية بضرورة تشكيل لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المدقق الخارجي وتحديد أتعابه، وذلك كمحاولة لزيادة ودعم استقلاليته في إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها الشركات.

1. سنة 1967 م: أوصى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute Of

Certified Public (AICP) جميع الشركات المقيدة في البورصة بضرورة إنشاء لجنة تدقيق تكون

مسؤوليتها حل المشاكل التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وإدارة الشركة والمتعلقة بالنواحي

المحاسبية، وطريقة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في التقارير المالية.¹

2. سنة 1972م: أوصت هيئة تداول الأوراق المالية Securities and Echange Commission

(SEC) شركات المساهمة بإنشاء لجان التدقيق تكون عضويتها قاصرة فقط على أعضاء غير

التنفيذيين من مجلس الإدارة.²

3. سنة 1978م: أصدر مجلس إدارة بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) قراراً يلزم فيه

الشركات الأمريكية التي تتداول أوراقها في السوق بإنشاء لجان التدقيق مكونة من بعض أعضاء

¹ -رشا حمادة، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 02، مجلد 26، سوريا، 2010، ص 100.

² -عوض سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2005، ص 13.

- مجلس إدارتها الخارجيين. ويعرف أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين بالأعضاء الذين لا يشغلون أي منصب تنفيذي في إدارة الشركة، و هؤلاء الذين ليس لهم أي علاقة أسرية أو مالية مع أي موظف أو مدير تنفيذي أو مسؤول عن إدارة الشركة.¹
4. سنة 1987م: أصدرت بورصة الأوراق المالية نيويورك قرارا يقضي بضرورة وجود لجان التدقيق في جميع الشركات المتداول أوراقها المالية في تلك البورصة، كما حددت أن يكون أعضائها في مجلس الإدارة من غير المديرين.²
5. سنة 1991 م: أصدر معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW) Institute Of Chartered Accountants In England And Wales، توصية بتطبيق مفهوم لجان التدقيق ووضع تفصيلات حول كيفية تشكيلها وتحديد واجباتها، وذلك نظرا للحاجة إلى الوصول لتدقيق أفضل وأكثر فاعلية.³
6. سنة 1992م: لاقت فكرة لجان التدقيق رواجاً في بريطانيا، إذ أوصت لجنة التدقيق الشؤون المالية للشركات البريطانية والمعروفة باسم لجنة "كادبوري" بأنه على الشركات المساهمة العامة تشكيل لجان التدقيق خلال العامين القادمين، وأن تقوم اللجان بوضع دليل مكتوب بمهامها و أوصت أن على اللجنة الاجتماع بمدقق الحسابات الخارجي مرة على الأقل دون حضور الإدارة. وتتمثل مهامها في مايلي:⁴
1. تقديم التوصيات لمجلس الإدارة بشأن تعيين مدقق الحسابات الخارجي وأتعابه، وكذا استمراره وفصله؛
 2. تدقيق القوائم المالية السنوية؛
 3. مناقشة مدقق الحسابات الخارجي حول طبيعة التدقيق ونطاقه؛
 4. تدقيق رسالة الإدارة؛
 5. تدقيق نطاق الرقابة الداخلية في الشركة؛
 6. تدقيق برنامج التدقيق الداخلي؛
 7. تدقيق أية أمور هامة قد تظهر خلال التدقيق الداخلي.

¹-عبد الوهاب نصر علي وآخرون، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 310.

²-مسعود درواسي وآخرون، فعالية و أداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول : حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7/ماي/2012، ص 05.

³-عادل خليل علي قطيشات، مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص 18.

⁴-فاطمة جاسم محمد وآخرون، تقييم فاعلية لجان المراجعة في المصارف العراقية الأهلية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد30، المجلد08، جامعة البصرة، العراق، 2012، ص 195.

7. سنة 1994م: صدر في المملكة العربية السعودية قرار وزاري رقم (903) القاضي بأن تقوم كل شركة مساهمة بتشكيل لجنة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين ممن يتمتعون بمعرفة و خبرة بالقواعد المالية و المحاسبية تسمى لجنة التدقيق.¹

8. سنة 2000م: ألزم البنك المركزي الأردني في المادتين (32) و(33) من القانون رقم (28) لسنة (2000م)، أن يقوم بتشكيل لجان تدقيق مستقلة، تتكون من رئيس و عضوين ينتخبه مجلس الإدارة من غير التنفيذيين.² وحدد المهام والصلاحيات لهذه اللجنة بما يلي حسب نص المادتين³:

1. المادة (32):

1.1. تُولف في كل بنك بقرار من مجلس إدارته لجنة تدقيق تتكون من رئيس وعضويين ينتخبهم مجلس إدارة البنك من بين الأعضاء غير المنوط بهم أعمال تنفيذية داخل البنك، وتستمر اللجنة في عملها طيلة مدة إستمرار عضوية مجلس الإدارة، وتتولى اللجنة العديد من المهام والصلاحيات منها: رقابة مدى شمولية التدقيق الخارجي لأعمال البنك والتحقق من وجود التنسيق بين أعمال مدققي الحسابات الخارجيين في وجود أكثر من مدقق، تدقيق الملاحظات الواردة في تقارير البنك المركزي وتقارير المدقق الخارجي ومتابعة الإجراءات المتخذة بشأنها؛ كذلك التأكد من دقة الإجراءات المحاسبية والرقابية وسلامتها ومدى التقيد بها؛

2.1. تعمل اللجنة تحت إشراف مجلس الإدارة وترفع إليها تقاريرها وتوصياتها بنتائج ممارستها لمهامها.

2. المادة (33):

1.2. تجتمع لجنة التدقيق بدعوة من رئيسها مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل أو كلما دعت الحاجة لذلك، أو بناء على قرار من مجلس إدارة البنك، ويكون اجتماعها قانونياً بحضور عضويين على الأقل، وتتخذ توصياتها بالجماع أو بأغلبية عدد أعضائها؛

2.2. يتولى أمين سر مجلس إدارة البنك أمانة سر اللجنة؛

3.2. يدعى مدير دائرة التدقيق الداخلي في البنك لحضور اجتماعات اللجنة ولها أن تدعو أي شخص للاستعانة برأيه بخصوص مسألة معينة.

9. سنة 2002م: صادق الكونغرس الأمريكي على قانون (Sarbanes-oxley) وذلك بعد انهيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة، حيث أكد القانون على أهمية مراعاة حوكمة الشركات من حيث انتهاز آليات دورية و سريعة لتوفير الإفصاح و الشفافية في القوائم المالية، وكذلك الإلزام بتشكيل

¹ -رشا حمادة، مرجع سابق، ص100.

² -عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 18.

³ -نبیه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة جدارا، الأردن، 2009، ص 30.

لجان التدقيق من أعضاء مستقلين تكفل عنصر الإستقلالية لمدقق الحسابات الخارجي، و تدعيم فعالية التدقيق الداخلي.¹

10. عام 2005 م : أوصت هيئة الأوراق المالية الأردنية في المادة (15) من تعليمات الإفصاح للشركات المصدرة ومعايير المحاسبة ومعايير التدقيق إلى ضرورة قيام مجلس الإدارة بتشكيل لجنة تدقيق من ثلاثة أعضاء مستقلين أو غير التنفيذيين وتسمية أحدهم رئيساً للجنة، وتجتمع اللجنة على الأقل أربع مرات في السنة، كما حددت المادة نفسها مهام وصلاحيات لجنة التدقيق، وتقوم فعالية لجنة التدقيق على أربع ركائز أساسية هي: حجم اللجنة، ونسبة الأعضاء المستقلين فيها، والخبرة المالية والمحاسبية لأعضائها، ثم عدد مرات إنعقاد خلال العام.²

ثانياً: التطور التاريخي للجان التدقيق

1. تطور لجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية:

ساهمت جهات عديدة في تطور لجان في الولايات المتحدة الأمريكية، و تلك الجهات هي بورصة نيويورك للأوراق المالية NEWYORK stock Exchange (NYSE)، وهيئة تداول الأوراق المالية Securities and Echange Commission (SEC)، والبورصة الأمريكية المالية (AMEX) The American stock Exchange ، و المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، مجمع المدققين الداخليين بالإضافة إلى لجنة Treaduway.³

2. تطور لجان التدقيق في فرنسا:

أما في فرنسا فقد بدأ التفكير في إنشاء هذه اللجان ابتداء من سنة 1985م من قبل لجنة عمليات البورصة، إثر تقديمها لتقريرها رقم (17) إلى رئاسة الجمهورية والمقترح فيه إنشاء لجان التدقيق، وفي أفريل سنة 1986م وإثر تنظيم ملتقى حول لجان التدقيق في أمريكا من قبل معهد المدققين الداخليين وبمساهمة لجنة عمليات البورصة والشركة الوطنية لمدققي الحسابات الفرنسية تقرر إنشاء مجموعة عمل مكلفة بدراسة إمكانية تأسيس لجان تدقيق مشابهة للجان الأمريكية بفرنسا.⁴

¹-براق محمد وآخرون، دور حوكمة الشركات في التنسيق بين الآليات الرقابية الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري ، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص 08.

²-علام محمد حمدان، دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 03، المجلد 08، الأردن، 2012، ص 410.

³-جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة و تحديات الألفية الثانية ، الدار الجامعة للنشر و التوزيع، مصر، 2001، ص 74.

⁴-كريمة نسرين، أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010، ص103.

3. تطور لجان التدقيق في كندا:

بدأت فكرة لجان التدقيق تلقى رواجاً في كندا في نهاية الستينات في القرن الماضي، و ذلك بعد انهيار شركة Atlantic acceptance عام 1965م، وفي عام 1970م أعتبر تشكيل لجان التدقيق أحد المتطلبات القانونية للشركات المساهمة العامة الكندية، حيث نصت المادة 182 من قانون الشركات الكندية أنه على الشركات المساهمة العامة تشكيل لجان التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين على أن لا يقل عددهم عن ثلاثة أعضاء، وفي عام 1975م نص نفس القانون أيضاً على أن واجبات لجان التدقيق هو المصادقة على القوائم المالية قبل إرسالها لمجلس الإدارة.¹

4. تطور لجان التدقيق في أستراليا:

يرجع السبب الأساسي للإهتمام بتشكيل لجان التدقيق في أستراليا إلى تزايد حالات فشل الشركات، وقد أوصت إحدى اللجان Bosch Committee في عام 1991م بضرورة تشكيل لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة و رغم أنه لا يوجد إلزام على الشركات بتشكيل لجان التدقيق، فإنه يوجد تزايد في تشكيل تلك اللجان اختياريًا، حيث أوضحت إحدى الدراسات التي أجريت في عام 1990م، أنه أكثر من 59 من الشركات الكبرى قد شكلت لجان التدقيق، بينما كانت نسبة 25% في أوائل الثمانينات.²

5. تطور لجان التدقيق في ألمانيا:

أما فيما يخص لجان التدقيق في ألمانيا فقد اختلفت الهياكل التنظيمية والإدارية شركاتها عن تمثيلها من الشركات العامة في الدول الأخرى، حيث اعتمدت في هياكلها التنظيمية على نظام الرأس (atwo-Zier-Structure) بينما تعتمد الدول الأخرى على هيكل التنظيم الموحد (Unitary-Boavd) إذ يحتوي نظام ثنائي الرأس لكل شركة على مجلس تنفيذي و مجلس رقابي، و يقوم المجلس التنفيذي بإدارة الشركة بتكافل جميع أعضائه و بتنسيق رئيس المجلس، أما المجلس الرقابي فيقوم باتخاذ القرارات الأكثر أهمية، و توكل إليه مهمات تعيين مجلس الإدارة التنفيذي و الرقابة عليهم، ويتولى رئيس مجلس الرقابة مهمات التنسيق بين هذين المجلسين، كما يقوم المجلسان بتعيين أعضاء لجنة التدقيق، كما أن غالبية أعضاء لجنة التدقيق يتم اختيارهم من قبل رئيس مجلس الرقابة.³

6. تطور لجان التدقيق في الدول العربية:

أصدر المجمع العربي للمحاسبين القانونيين دليل حوكمة الشركات، وكان من ضمن ماورد فيه وجود لجنة تدقيق ضمن الهيكل التنظيمي في كل شركة، والتي يتوقع منها أن تفرز نتائج إيجابية عن طريق الإشراف

¹-عوض سلامة الرحيلي، مرجع سابق، ص 194.

²-جورج دانيال غالي، مرجع سابق، ص 85.

³-عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 23.

والرقابة وتقديم الدعم لإدارة الشركة التي أصبحت نشاطاتها أكثر تعقيدا، وللشركات المالية التي تتنوع الأطراف المعنية فيها، وقد نصت قوانين البنوك المركزية وقوانين الشركات في العديد من الدول العربية على ضرورة وجود لجان التدقيق في الشركات المساهمة والبنوك التجارية.

- ففي الأردن اهتمت العديد من الجهات المعنية بوجود لجان تدقيق في الشركات الأردنية، وكانت بدايتها في عام 1992م إذ ألزم البنك المركزي الأردني البنوك بتشكيل لجان تدقيق من بين أعضاء مجلس الإدارة، وفي عام 2000 صدر قانون البنوك الأردني رقم (28) وبه أصبحت البنوك ملزمة بتشكيل لجان تدقيق من الأعضاء غير التنفيذيين، وفي عام 2004م أصدرت هيئة الأوراق المالية تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق، ألزمت مجالس الإدارة في الشركات المصدرة تشكيل لجنة تدقيق من ثلاثة أعضاء من أعضائها الطبيعيين غير التنفيذيين، وحددت مهام وصلاحيات ومسؤوليات لجان التدقيق لتعزيز الإفصاح والشفافية في القوائم المالية؛

- وفي المملكة العربية السعودية فقد بدأ الاهتمام بموضوع لجان التدقيق منذ عام 1994م بصدور القرار من وزارة التجارة السعودية الوزاري رقم (903) والخاص بتشكيل لجان تدقيق في الشركات المساهمة السعودية والذي نص في مادته الأولى على أن تشكل في كل شركة مساهمة لجنة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين تسمى لجنة التدقيق، كما نص على أن اختيار أعضائها يكون بقرار من الجمعية العامة للمساهمين.¹

المطلب الثاني: مفهوم لجان التدقيق

تعددت التعاريف التي تناولت لجان التدقيق بتعدد مراحل التطور التي مرت بها وبتعدد المعرفين لها، لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة للجان التدقيق:

أولاً: عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (1992م) the camadien institue of chartered accountants (CICA) لجان التدقيق بأنها " لجان مكونة من مدراء الشركة الذين تركز مسؤولياتهم في تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجان التدقيق كحلقة وصل بين المدققين و مجلس الإدارة و تتلخص نشاطاتها في نطاق و نتائج التدقيق، وكذلك الرقابة الداخلية للشركة و جميع المعلومات المالية المعدة للنشر".²

ثانياً: كما تعرف بأنها: " لجان منبثقة من مجلس إدارة الشركة و عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين، والذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة و التدقيق و تكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد

¹-فاطمة جاسم، مرجع سابق، ص197.

²-عوض بن سلامة الرحيلي، مرجع سابق، ص 193.

القوائم المالية، وتدقيق وظيفتي التدقيق الخارجي و الداخلي و تدقيق الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات".¹

ثالثا: كما عرفت بأنها: "لجان مكونة من ثلاثة إلى خمسة أعضاء من المديرين غير التنفيذيين، تقوم بتدقيق القوائم المالية، و التحقق من مدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية و المحاسبية و معرفة نتائج مخرجات التدقيق، والتي يقوم بها المدقق الداخلي و المدقق القانوني وإعطاء التوصيات التي تتعلق بترشيح و تحديد المدقق الخارجي".²

رابعا: كما عرفت أيضا بأنها "لجان فرعية من لجان مجلس الإدارة ليس لها سلطة اتخاذ القرارات، و تتكون مخرجات أعمالها من تقارير و توصيات من مجلس الإدارة، و هي تقوم بأنشطة و أفعال رقابية لكن دورها يظل دورا استشاريا، دون أن يحق لها أن توجه تقاريرها إلى الهيئة العامة للمساهمين".³

خامسا: من جهة أخرى تعرف لجان التدقيق بأنها: "تلك اللجان التي تتكون عادة من المديرين غير التنفيذيين في الشركة و الهدف الأساسي من تشكيل لجان التدقيق هو زيادة فاعلية وظيفة التدقيق و زيادة مسألة مجلس الإدارة".⁴

إن التعريفات السابقة ركزت على جزء من مهمات لجان التدقيق التي تساعد بها مجلس الإدارة و المدقق الداخلي و المدقق الخارجي، على اعتبار أن لجان التدقيق تمتلك المؤهلات و الخبرات الكافية في اتخاذ القرارات المالية، و منه نستنتج بأن لجان التدقيق " هي أداة تستخدمها إدارة الشركة في اتخاذ القرارات المالية في الشركة، حين لا تملك الوقت و الخبرة لمعرفة التفاصيل المتعلقة بالأمر المالية".

المطلب الثالث: خصائص لجان التدقيق

يمكن أن نبين خصائص لجان التدقيق من خلال النقاط التالية:

أولاً- الإستقلالية:

لضمان استقلالية لجنة التدقيق فقد نصت الجمعية القانونية للمحاسبين القانونيين (AICPA) على وجوب تنظيم لجان تدقيق لتكون لجنة دائمة تابعة لمجلس الإدارة، تتألف بشكل أساسي من أعضاء غير

¹-خنشور جمال وآخرون، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص08.

²-عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 15.

³-المرجع نفسه، ص 15.

⁴-نبيه توفيق المرعي، مرجع سابق، ص 20.

تنفيذيين، حيث تعتبر لجنة التدقيق مستقلة عندما يكون أعضاء هذه اللجنة غير مرتبطين مع الشركة بأي علاقة تؤثر على استقلاليتهم عن الشركة وعن إدارتها، وذلك لضمان مقدرة أعضاء لجنة التدقيق من تقييم موضوعية كل من جودة الإفصاح في القوائم المالية، ومدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية في الشركات، حيث أن أداء هذه المهام تتأثر بدرجة الاستقلالية المتوافرة في هؤلاء الأعضاء، ويكون الأداء أقرب إلى الموضوعية عند تحليل النتائج المالية وتقييم الأداء الإداري وأداء الشركة، لذلك فإن لتحقيق الإستقلال الكافي للجنة التدقيق ينبغي عدم قيام أعضاء لجنة التدقيق بأي عمل من أعمال الإدارة التنفيذية¹، وقد حدد مركز المديرين العالمي (IOD) Institute Of Directors بأن المدير الغير التنفيذي هو المدير المستقل والذي تتوفر فيه الشروط التالية:²

1. أن لا يكون من حملة أسهم الشركة الذين لهم السيطرة والقدرة للتأثير على إدارة الشركة بشكل مباشر؛
2. أن لا يكون حالياً أو خلال السنوات المالية الثلاث الماضية موظفاً في الشركة بوظيفة لها أي شكل من أشكال الصلاحيات التنفيذية؛
3. أن لا يكون له علاقة عائلية مباشرة مع أحد الموظفين ذوي الصلاحيات التنفيذية في الشركة حالياً أو خلال السنوات المالية الثلاث الماضية؛
4. أن لا يكون أحد المستشارين الفنيين للشركة؛
5. أن لا يكون أحد الزبائن للشركة؛
6. أن لا يكون أحد المتعاقدين الأساسيين للشركة؛
7. ليس لديه علاقات تجارية أو أي علاقات أخرى قد تؤثر على قدرته في التصرف بصورة مستقلة.

ثانياً: الخبرة:

من الأمور المتفق عليها أن أعضاء لجان التدقيق يجب أن يكونوا من غير التنفيذيين، والذين يتمتعون بالخبرة والمهارة والقدرة على متابعة تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بإجراءات هذه النظم. ومن ناحية أخرى يجب أن يتوفر في أعضاء لجان التدقيق القدرة على فهم بعض أمور المحاسبة والتدقيق والإدارة المالية التي تعرض عليهم، أو يجب أن يكونوا على دراية ببعض المفاهيم البسيطة لعملية إعداد

¹ حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 01، مجلد 24، جامعة دمشق، سوريا، 2008، ص255.

² -فاطمة جاسم، مرجع سابق، ص198.

التقارير و القوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك يجب أن يكونوا أعضاء لجان التدقيق على دراية بطبيعة نشاط الشركة.¹

وقد لوحظ في الخارج أن معظم لجان التدقيق هم من أساتذة الجامعات أو السياسيين السابقين، الذين لهم خلفية عملية و علمية في مجالات المحاسبة و إدارة الأعمال و الإدارة المالية و الاقتصاد أو أعضاء مجالس إدارة سابقين، أو من رجال القانون أو محاسبين قانونيين.

ثالثاً: تحديد العدد الملائم لأعضاء اللجان:

يختلف عدد أعضاء لجنة التدقيق من شركة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى، وذلك وفقاً لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة وطبيعة نشاطها، لكن بشكل عام ينبغي أن يكون عدد الأعضاء كافياً لتحقيق مزيج من الخبرات والقدرات التي تمكن اللجنة من القيام بالمهام الملقاة عليها وتحقيق أهدافها، مع الأخذ بالحسبان عدم زيادة هذا العدد بصورة قد تحد من اتخاذ القرارات بصورة سريعة وفعالة، وعدم تخفيضه بصورة تحد من أداء اللجنة لأعمالها بكفاءة وفعالية، وأن العدد الأمثل لأعضاء لجنة التدقيق يتراوح بين ثلاثة وخمسة إلى سبعة أعضاء، وذلك لضمان استقلالية اللجنة، وأن التشكيل الجيد للجان التدقيق يجب أن يجمع بين الخبرة ومناوبة العضوية لضمان استمرار عنصر الخبرة وتحديث وجهات النظر والآراء.

كما أنه من الضروري إجراء تعديل في أعضاء لجان التدقيق في حالة عدم رغبة العضو في الإستمرار في عمل اللجنة، أو لوجود أي سبب يتطلب إجراء التغيير في أعضاء اللجان، ويتم ذلك بعد إجراء تقييم للجنة من حيث أدائها وأهلية أعضائها؛ حيث أن هذا التقييم قد يؤدي إلى زيادة أو تخفيض عدد الأعضاء بالإضافة إلى تغيير الأعضاء، وعند اتخاذ القرار بتغيير أعضاء اللجنة يجب أن تتم الموازنة بين إضافة خبرات وإمكانيات جديدة للجنة وبين المحافظة على ما أكتسبه الأعضاء السابقين من خبرة في عمل اللجنة.²

رابعاً: عدد إجتماعات اللجان خلال السنة المالية:

يعد عدد المرات التي تجتمع فيها لجان التدقيق خلال العام من الأمور التي تؤثر في فعالية لجان التدقيق، وإذ يعتبر ذلك مقياس مهم لمقدرة اللجان على القيام بمهامها و ممارسة دورها بشكل إيجابي وعدد المرات هذا يرتبط بحجم مسؤوليات اللجان وبطبيعة الظروف التي تعيشها الشركة، و يتقرر عدد الاجتماعات من طرف اللجان بحسب عملهم حيث أوصى تقرير آدم سميث في بريطانيا بأن العدد المناسب يجب أن لا يقل عن ثلاثة مرات في العام، بينما أوصى لجان التريداوي (Treadway) في الولايات المتحدة بأن يكون الإجتماع على أساس ربع سنوي، و في مصر حدد دليل و معايير حوكمة الشركات عدد مرات الإجتماع بحيث لا يقل عن مرة كل ثلاثة أشهر، و كذلك في المملكة العربية السعودية.

¹ عبد الوهاب نصر علي وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 304.

² فاطمة جاسم، مرجع سابق، ص 200.

مع الإشارة إلى ضرورة حضور كل من المدقق الخارجي ورئيس التدقيق الداخلي لهذه الاجتماعات لكي يمكن مناقشتها في المشاكل التي يواجهها كل منهما في ما يتعلق بإجراءات التدقيق و الأخطاء التي تم اكتشافها و علاقتها بإدارة الشركة.¹

خامسا: الإفصاح عن لجان التدقيق:

في الوقت الحالي تتطلب شروط العديد من البورصات العالمية و كذلك التقارير الصادرة عن المنظمات المهنية و العلمية، أن يتم الإفصاح عن تكوين لجان التدقيق بالشركات و عضويتها و مهامها، وهذا الإفصاح يتضمن الإفصاح عن عقد اللجان الذي يوضح مسؤولياتهم و واجباتهم وطبيعة العلاقة بين أعضاء اللجان وبين كل من إدارة الشركة و المدقق الداخلي و الخارجي، و ينبغي أن يكون موثوق به من مجلس الإدارة، و الإفصاح عن نتائج أعمالها من خلال إصدار تقرير سنوي يتم نشره ضمن التقارير السنوية حيث يتضمن الأنشطة التي قامت بها لجان التدقيق خلال العام. إن نشر تقرير لجان التدقيق مع التقارير السنوية يمكن أن تساهم في تحسين نزاهة التقارير لأنه يوفر تأكيد مدى تنفيذ كل من المدققين الداخليين و الخارجيين لمسؤولياتهما المتعلقة بعملية التقرير المالي و قد تضمن التقرير الذي أصدره المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1993م اقتراحات مهمة لزيادة ثقة الجمهور في التقارير المالية، و من هذه الاقتراحات ضرورة إلزام الشركات المسجلة أسهمها لدى هيئة تداول الأوراق المالية، بأن تشمل تقاريرها السنوية تقرير من لجان التدقيق يصف مسؤولياتها و كيفية تنفيذها و الذي يعد بمنزلة أخطار للمساهمين بأن اللجان قد نفذوا مسؤولياتهم بطريقة مناسبة.²

سادسا: التحديد الواضح لحقوق وواجبات لجنة التدقيق:

يجب أن يتم تحديد حقوق وواجبات لجنة التدقيق بصورة واضحة وتفصيلية لكي يمكن لها أن تقوم بأعمالها بفاعلية، ولكي لا يحدث تعارض أو تداخل بين عمل اللجنة وأعمال الأجهزة التنفيذية في الشركة بحيث يكون لها الحق في الحصول على أية معلومات تحتاجها في عملية الإشراف والتقييم للسياسات المتبعة. كما أن لجان التدقيق يجب أن يكون لها حق في مناقشة أي مواضيع تراها مهمة، وحق الاستعانة بمن تراه مناسبا من الأطراف الخارجية ذات الخبرة والمعارف بالمشاكل الفنية التي تواجهها اللجنة وخاصة في الأمور القانونية التي يمكن أن تؤثر في عملية إعداد التقارير المالية، وفي سلامة الإفصاح عن المعلومات الواردة بها، ومقابل هذه الحقوق يجب على أعضاء اللجنة حضور اجتماعات اللجنة والمشاركة الفعالة في أعمالها والمحافظة على أسرار الشركة، وعدم القيام بأي أعمال تنفيذية في الشركة والمحافظة على النزاهة والمصداقية والموضوعية ، وعدم قبول أشياء ذات قيمة من الشركة بشكل مباشر أو غير مباشر، أو يدخل في أي نشاط قد يكون متعارضا مع مصلحة الشركة أو يضر بها.³

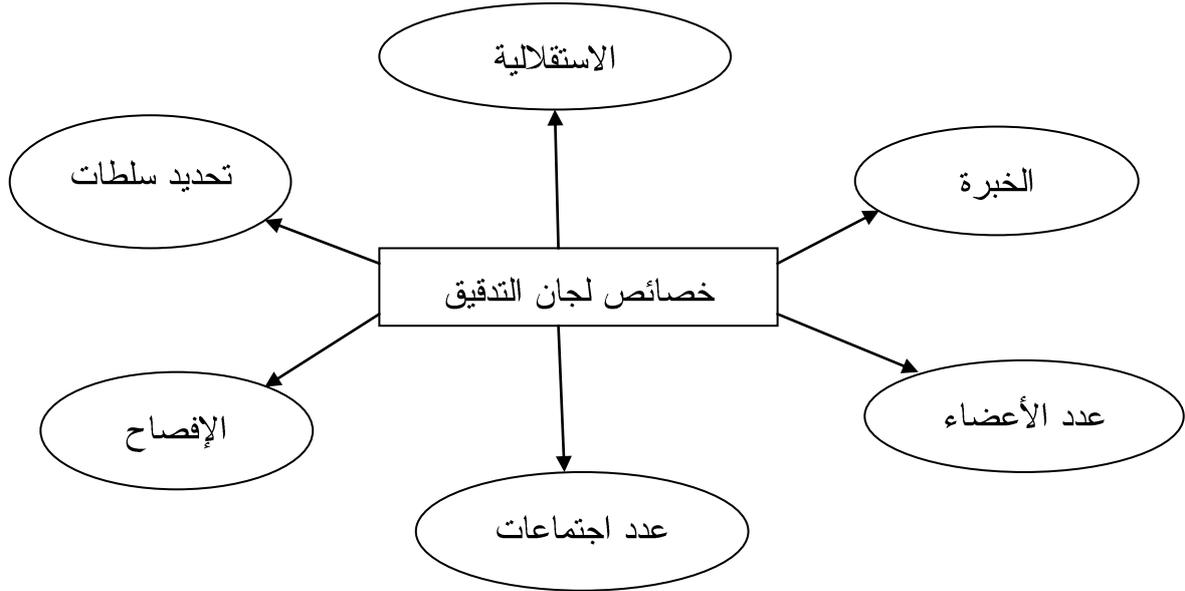
¹-حسين أحمد دحدوح، مرجع سابق، ص 261.

²-المرجع نفسه، ص 261.

³فاطمة جاسم، مرجع سابق، ص 201.

وسوف نقدم شكل يوضح خصائص لجان التدقيق كالآتي:

الشكل (1-2) : خصائص لجان التدقيق



المصدر: من إعداد الطالب

المبحث الثاني: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق وأهدافها

بعد عرض كل من نشأة و تطور لجان التدقيق و تعريفها و أهم الخصائص التي تتميز بها سوف نتطرق في هذا المبحث إلى العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق، و موقعها في الهيكل التنظيمي و أهميتها، و أهم أهدافها.

المطلب الأول: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات و موقعها في الهيكل التنظيمي

أولاً: العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق في الشركات:

لقد ساعدت الكثير من العوامل على زيادة الاهتمام بموضوع لجان التدقيق و اتجاه معظم الشركات و البنوك نحو تشكيل اللجان، و أهم هذه العوامل مايلي:¹

1. تزايد حالات الفشل المالي للعديد من الشركات و البنوك و تزايد حالات الغش و التلاعب بها؛
2. زيادة رغبة الشركات و البنوك في تدعيم عملية الرقابة على أنشطتها، و التأكد من سلامة تطبيق المبادئ المحاسبية؛
3. زيادة الضغوط من جانب مستخدمي القوائم المالية على الشركات و البنوك، لإظهار نتيجة أعمالها و مركزها المالي بصورة حقيقية؛
4. التناقض الموجود بين مدققي الحسابات الخارجيين وبين إدارة الشركة و خاصة في مجال المحافظة على استقلال المدقق الخارجي لإبداء الرأي الفني المحايد، و من ثم فإن وجود لجنة التدقيق في أي شركة يمثل حماية للمساهمين و يضمن تحقيق استقلال مدقق الحسابات؛
5. وجود لجنة التدقيق يحد من حالات الغش و التلاعب و زيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية، و بالتالي تدعيم الثقة في عملية إعداد القوائم المالية و تدقيقها، خاصة في ظل اقتصاديات السوق و المنافسة؛
6. حاجة أصحاب المصلحة في الشركات إلى آلية إدارية تساهم في ضبط و رقابة أداء الإدارة كوكيل عنهم بشأن الأمور المالية و الرقابية؛
7. الحاجة المتزايدة إلى تحسين الثقة و الجودة في التقارير المالية، بهدف زيادة درجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛²
8. لجان التدقيق تتكون من الأعضاء المستقلين و غير التنفيذيين و الذين يمتلكون المهارات المالية و المحاسبية، و لديهم الوقت المناسب، تعتبر في مكان أفضل من مجلس الإدارة بكامل أعضائه من ناحية الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية؛

¹- عبد الوهاب نصر علي وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، مرجع سابق، ص 303.

²- نفس المرجع السابق، ص 303.

9. عدم التجانس بين أعضاء مجلس الإدارة وضخامة عددهم في بعض الأحيان لا يتناسب مع القيام بمهام شاقة مثل المهام الموكلة إلى أعضاء لجان التدقيق؛

10. في بعض الأحيان قد تحدث خلافات بين مصالح أعضاء مجلس الإدارة ومصصلحة جودة القوائم المالية بالشكل الذي لا يكون من الملائم تدخل أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين في عملية إعداد التقارير، ومن هنا تبرز أهمية وجود أعضاء غير تنفيذيين داخل لجان التدقيق؛

11. مواعيد تقديم التقارير المالية، والتي تتطلب في بعض الدول ضرورة النشر الفعلي لهذه التقارير سنويا، مما يستلزم قدرا كبيرا من الوقت والجهد، وقد يكون إشراك كافة أعضاء مجلس الإدارة في هذه العملية التي تستغرق وقتا طويلا، أمرا لا يتسم بالكفاءة من ناحية تخصيص موارد مجلس الإدارة؛

12. الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير وخاصة الشركات العامة الضخمة، والذي يتطلب قدرا كبيرا من الخبرة والممارسة في المحاسبة والإدارة المالية، تلك الخبرة لا تتوفر لدى جميع أعضاء مجلس الإدارة، ولكن تتوافر لدى أعضاء لجان التدقيق.¹

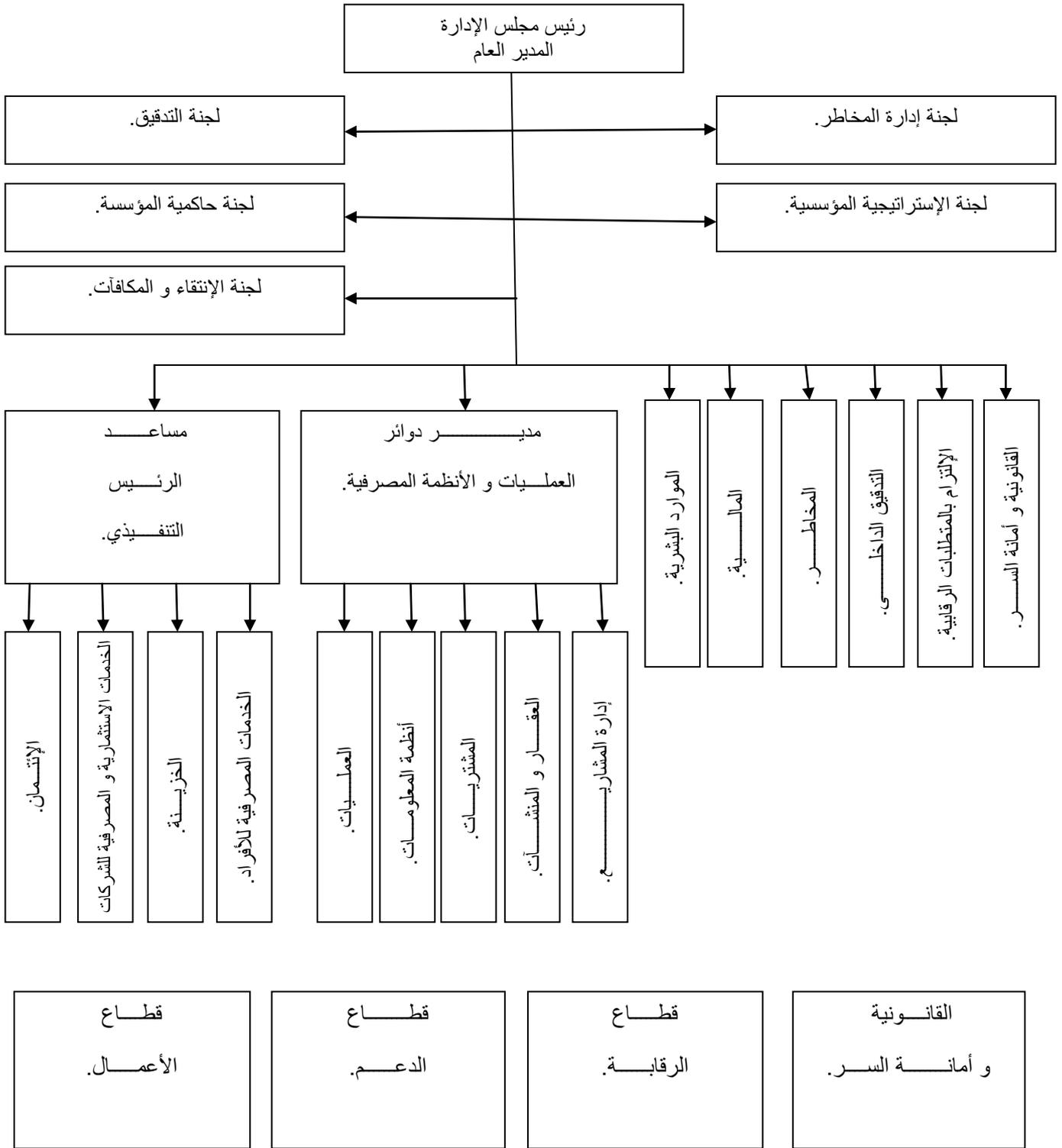
ثانيا: موقع اللجنة في الهيكل التنظيمي:

تعد لجنة التدقيق لجنة رقابية مستقلة ولا تقوم بأعمال إدارية أو تنفيذية ولا تعد من الكوادر الإدارية و إنما تكون منبثقة من مجلس الإدارة كأحدى لجانها الفرعية إلى جانب لجنة التعيينات و لجنة المكافآت، و تمثل حلقة وصل بين كل من مجلس الإدارة و المدقق الخارجي و المدقق الداخلي.²

¹-خنشور جمال وآخرون، مرجع سابق، ص9.

²-عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 40.

شكل رقم (2-2) : موقع لجان التدقيق و هيكلها التنظيمي



المصدر: عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 41.

المطلب الثاني: أهمية لجان التدقيق

تكمن أهمية لجان التدقيق في ما يلي:

أولاً: بالنسبة لمجلس الإدارة:

إن الاتجاه العالمي يتزايد بالمطالبة بتشكيل لجنة تدقيق في كل شركة من الأعضاء الغير التنفيذيين في المجلس، فالمهمة الأساسية للجنة تنحصر بمساعدة مجلس الإدارة على أداء مهامه بكفاءة و فعالية في ما يتعلق بإعداد القوائم المالية و التأكد من أنها أعدت بطريقة سليمة و أن الإفصاح عنها بشكل مناسب لمستخدميها، و كذلك زيادة كفاءة و فاعلية نظام الرقابة الداخلي و التدقيق الخارجي، و التأكيد على حصول المدقق الخارجي على الدعم و الاستقلالية في مهامه. و من أجل تحقيق ذلك انبثقت لجنة التدقيق فهي تتكون من ثلاثة أعضاء على الأقل غير التنفيذيين و لديهم الخبرة و الدراية بالشؤون المالية و المحاسبية، و تكون مسؤوليتها في الإشراف على إعداد القوائم المالية و عرضها بصورة عادلة و وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، و الاجتماع مع المدقق الخارجي و مناقشته حول نتائج عمليات التدقيق، و كذلك التأكد من ملائمة نظم الرقابة الداخلية في الشركة. إن الإشراف الفعال يتطلب وجود أعضاء لمجلس الإدارة لديهم الدراية بالمعرفة و الشؤون المحاسبية و المالية و لديهم الدافع و الرغبة في العمل لمساعدة مجالس الإدارة في القيام بمسؤوليتها الرقابية و الإشرافية.

فلجان التدقيق وجدت لمساعدة مجلس الإدارة للقيام بمهامه الإشرافية و الرقابية، و تعتمد فعاليتها على مدى إستجابة المجلس لتوصياتها للمهام المحددة لها، حيث تقدم تقارير و توصيات لمجلس الإدارة حول نتائج العمليات التشغيلية و القوائم المالية و أنظمة الرقابة الداخلية.¹

إن علاقة لجان التدقيق بمجلس إدارة الشركة يمكن تلخيصها في النقاط التالية:²

1. تحديد الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة و الإجراءات اللازمة للإشراف على تنفيذها و تقييمها، على أن يتم تدقيق تلك الأهداف و تقييم مدى الالتزام بها سنوياً؛
2. تعيين مدير عام للمؤسسة و إقرار تعيين نائبه و مساعده بناء على تنصيب مدير عام للشركة؛
3. الموافقة على الهيكل التنظيمي للشركة و إقرار الأنظمة و التعليمات الداخلية لتحديد مهام الجهاز التنفيذي لها، و صلاحيته بما يكفل تحقيق الرقابة الإدارية و المالية على أعمالها؛
4. وضع الإجراءات اللازمة للتأكد من عدم تحقيق أي عضو من أعضاء مجلس إدارة الشركة أو الإدارة التنفيذية لأي منفعة ذاتية على حساب مصالح الشركة؛
5. وضع الإجراءات الكفيلة لضمان تقييد الشركة بأحكام القانون و الأنظمة و التعليمات و القرارات الصادرة، و بأحكام أي تشريعات أخرى تتعلق بأعمال الشركة أو أنشطتها؛

¹- عبد الله محمد المومني، بحث حول: تقييم ظوابط تشكيل لجان التدقيق و آليات عملها في الشركات الأردنية المساهمة لتعزيز الحاكمية المؤسسية، كلية الدراسات الاقتصادية و الإدارية، جامعة جدارا، الأردن، 2000، ص 15.

² نبيه توفيق المرعي، مرجع سابق، ص 24.

6. ضمان وجود نظام إدارة مخاطر يتلائم مع حجم أعمال الشركة و طبيعة نشاطها يغطي أوجه عمليات الشركة، وإيجاد آلية فعالة لضمان التقييم المنظم لسياسة إدارة المخاطر؛
7. تشكيل اللجان اللازمة لتنفيذ مهام مجلس الإدارة على أن يحدد مجلس إدارة الشركة مسؤوليات هذه اللجان و آلية عمل كل منها؛
8. وضع خطة عمل لتطبيق مبادئ الحاكمية للشركة الواردة في هذه التعليمات و في التشريعات الأخرى ذات العلاقة و تدقيقها و تقييم مدى تطبيقها بشكل سنوي.

ثانياً: بالنسبة للمدقق الخارجي:

- لعل الدور الذي تلعبه لجان التدقيق في تدعيم استقلالية المدقق الخارجي بالشكل الذي يؤدي إلى قيامه بمهامه دون ضغط أو تدخل من الإدارة، و عليه هناك بعض المعايير التي اهتمت بطبيعة العلاقة بينهما من حيث دور لجان التدقيق في تعيين المدقق الخارجي و تحديد أتعابه و حل المشكلات التي قد تنشأ بين الإدارة و المدقق الخارجي، و كذلك زيادة التفاعل بين كل من المدقق الخارجي و الداخلي.¹
- كما يرى الباحث نبيه المرعي بأن لجان التدقيق يمكنها أن تقوم بمهام معينة اتجاه مدقق الحسابات أهمها:
1. ترشيح مدقق الحسابات و تقدير أتعابه و إعداد خطاب التكليف الصادر له؛
 2. متابعة نتائج التدقيق الذي يقوم به مدقق الحسابات الخارجي و دراسة و تقييم الملاحظات التي يبديها، و دراسة التوصيات و الملاحظات الواردة في تقرير مدقق الحسابات الخارجي؛
 3. مساعدة المدقق الخارجي في الحصول على كافة المعلومات و الإيضاحات التي يحتاج إليها و حل أي مشاكل قد تواجهه، الأمر الذي يترتب عليه في النهاية تحسين جودة و فعالية عملية التدقيق الخارجي؛
 4. العمل كحلقة وصل بين المديرين التنفيذيين و مجلس الإدارة و بين المدقق الخارجي، و بالتالي فهي تعمل على دعم و تحسين عملية الاتصال بالمدققين، و على دعم استقلال المدقق الخارجي.²

ثالثاً: بالنسبة إلى المدقق الداخلي و تتمثل في:

- حل المشاكل بينهما و بين إدارة الشركة و زيادة استقلالية و فعالية المدقق الداخلي، من خلال الاتصال المباشر و إرسال تقاريره إلى لجان التدقيق على اعتبار أن لجنة التدقيق هي حلقة الوصل بين المدقق الداخلي و إدارة الشركة و أيضاً مع المدقق الخارجي و مجلس الإدارة.³
- #### رابعاً: بالنسبة للمستثمرين و الأطراف الخارجية:

إذ أن الدور الذي تقوم به لجان التدقيق في عملية الإشراف و الرقابة على إعداد التقارير المالية و عملية الإبلاغ المالي يؤدي إلى دقتها و زيادة شفافيته و موضوعيتها، و أيضاً تدعيم استقلالية المدقق الداخلي و الخارجي، و بالتالي طمأنة أصحاب المصالح من المستثمرين و المقرضين و المساهمين و زيادة ثقافتهم.⁴

¹-المرجع نفسه، ص 15.

² نبيه توفيق المرعي، مرجع سابق، ص 23.

³-عادل خليل علي قطيشات، مرجع سابق، ص 30.

⁴-المرجع نفسه، ص 31.

وسوف نقدم شكل يوضح أهمية لجان التدقيق كالآتي:

الشكل رقم(2-3):أهمية إنشاء لجان التدقيق



المصدر: حسين أحمد دحدوح، مرجع سابق، ص 258.

المطلب الثالث: أهداف لجان التدقيق

يصعب تحديد أهداف دقيقة للجان التدقيق إذ تختلف هذه الأهداف حسب مهمات ووظائف هذه اللجان في الشركات و البيئات المختلفة، و الجهات التي تقوم باختيار أعضائها و الأغراض التي تسعى إلى تحقيقها و المعايير المتبعة في اختيار الأعضاء، و تتمثل أهداف لجنة التدقيق في العناصر التالية:¹

أولاً: زيادة موثوقية و مصداقية القوائم المالية التي تخضع للتدقيق و التأكد من جودة المعلومات الواردة بها و زيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية؛

ثانياً: مساعدة مجلس إدارة الشركة على الوفاء بالمسؤوليات القانونية كوكيل عن المساهمين، من خلال قنوات رسمية للاتصال بين اللجان التابعة لمجلس الإدارة من ناحية و المدققين (الخارجيين و الداخليين) و هيكل الرقابة الداخلية من ناحية أخرى؛

¹-مجدي محمد سامي، أثر لجان المراجعة على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة، العدد02، مجلد 46، جامعة الإسكندرية، مصر، 2009، ص 23.

ثالثاً: تدعيم استقلال وظيفة التدقيق و تحسين جودتها؛

رابعاً: مساعدة أعضاء مجلس الإدارة في أداء مهامهم ومسؤولياتهم القانونية والتعاقدية؛

خامساً: المساهمة في تعزيز الرقابة الداخلية وزيادة الثقة في عدالة التقارير المالية؛

سادساً: المساهمة في تحسين وتطوير التقارير المالية والمعالجة المحاسبية وذلك عن طريق مناقشتها من قبل

أعضاء لجنة التدقيق الذين يتمتعون بالخبرة والموضوعية والاستقلالية؛

سابعاً: المساهمة في تطوير وتعزيز الرقابة الداخلية في الشركات، وذلك من أجل تقليص فرص الإحتيال

والإختلاس وغيرها من العمليات غير القانونية مما يؤدي إلى زيادة حماية حقوق المساهمين؛

ثامناً: المساهمة في تعزيز استقلالية المدققين الداخليين والخارجيين؛

تاسعاً: المساهمة في حل المشاكل الناجمة عن اختلاف وجهات النظر بين إدارة الشركة والمدققين الداخليين

والخارجيين بما يتعلق بالقضايا الفنية والمالية؛

عاشراً: ويضاف إليها في الوقت الحاضر هدف آخر و هو "التقييم" لكل من الآتي:¹

1 أتعب المدقق؛

2 تحديد نطاق عمل المدقق و مدى التغطية أو الشمول؛

3 تنسيق عمل التدقيق الداخلي و الخارجي؛

4 دراسة التغيرات في المبادئ المحاسبية؛

5 مناقشة التقارير المرحلية (المؤقتة)؛

6 دراسة ملاحظات و توصيات المدقق الخارجي و مدى استجابة الإدارة لها؛

7 التحليل التفصيلي لنتائج الأعمال، و تقرير المدقق، و التساؤلات المحتملة للمساهمين؛

8 الإشراف على عملية إعداد التقرير المالي؛

9- فحص الخطط المتابعة للإدارة المالية و تحديد موارد تعيين و تحفيز العاملين بإدارة التدقيق الداخلي،

و تقييم أداة الإدارة ككل.

¹- أحمد حلمي جمعة، دراسات و بحوث في التدقيق و التأكيد، الطبعة الأولى، دار الصفاء، عمان، 2009، ص 54.

المبحث الثالث: مهام وآليات عمل لجان التدقيق

بعد التطرق إلى العوامل التي ساهمت في تشكيل لجان التدقيق و موقعها في الهيكل التنظيمي و أهم أهدافها، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مهامها و مسؤولياتها و آليات عملها.

المطلب الأول: مهام لجان التدقيق

تتولى لجنة التدقيق القيام بالمهام الآتية:¹

أولاً: مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات و التأكد من استيفائه لشروط الهيئة و عدم وجود ما يؤثر في استقلاليتها، ومدى تأثير أي أعمال أخرى يقوم بها لحساب الشركة في هذه الاستقلالية؛

ثانياً: بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته و مقترحاته و تحفظاته، و متابعة مدى إستجابة إدارة الشركة لها و تقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة؛

ثالثاً: تدقيق مراسلات الشركة مع مدققي الحسابات، و تقييم ما يرد فيها بإبداء الملاحظات و التوصيات بشأنها؛

رابعاً: متابعة مدى تفيد الشركة بأنظمة الهيئة و تعليماتها و بقانون سوق الأوراق المالية و الأنظمة و التعليمات و القرارات الصادرة بموجبه؛

خامساً: دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة و تقديم التوصيات بشأنها، مع التركيز على ما يأتي:

1 أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة؛

2 أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات.

سادساً: دراسة خطة عمل مدقق الحسابات، و التأكد من أن الشركة توفر له التسهيلات الضرورية للقيام بعمله؛

سابعاً: دراسة إجراءات التدقيق الداخلي و تقييمها و الإطلاع على تقييم مدقق الحسابات لهذه الإجراءات و الإطلاع على تقارير المدقق الداخلي، و لاسيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق المذكور؛

ثامناً: التوصية لمجلس الإدارة و فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات التدقيق الداخلي و عمل المدقق الداخلي؛

تاسعاً: التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة؛

عاشراً: أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.

¹-حسين أحمد دحوح، مرجع سابق، ص472

المطلب الثاني: مسؤوليات لجان التدقيق

لا توجد تعليمات أو نشرات صادرة عن المنظمات المعنية التي تحدد بدقة مسؤوليات لجنة التدقيق، و بمعنى آخر لا يوجد اتفاق على أنشطة معينة يجب على لجنة التدقيق القيام بها، حيث أن هذه المسؤوليات قد تتسع وقد تضيق بحسب نشاط و هيكل الشركة، فقد تنحصر في مهمة متابعة المدقق الخارجي، وقد تمتد لتشمل التدخل في جميع المسائل المالية لشركة و تقييم أداء الإدارة و الإشراف على عمل التدقيق الداخلي.

أولاً: مسؤوليات تتعلق بقضايا المحاسبة و التقارير المالية:¹

- 1 استعراض نتائج التدقيق الداخلي و الخارجي بما في ذلك أية ملاحظات يتضمنها رأي المدقق الخارجي، و كذلك أية إجابات على تلك الملاحظات من الإدارة أي جانب النظر في التوصيات التي يقدمها المدقق الخارجي؛
- 2 استعراض القوائم المالية و كافة التقارير التي يقدمها المدقق المستقل فيما يتعلق بهذه القوائم، و كذلك أية خلافات ملموسة بين الإدارة و المدقق الخارجي تكون قد نشأت من إعداد القوائم المالية؛
- 3 النظر في أية تغييرات في مبادئ و ممارسات التدقيق و المحاسبة المستخدمة عند إعداد القوائم المالية للشركة أو أي ممارسة للاختيار مثير للشك تم استخدامه في إعداد تلك القوائم.

ثانياً: المسؤوليات المتعلقة بمدى الالتزام باللوائح و القوانين :²

- 1 مناقشة الإجراءات التي تتبعها الشركة و المتعلقة بكيفية اكتشاف و تحديد المخاطر التي تواجهها الشركة قبل القضايا المؤكدة و الغير مؤكدة و خاصة بعدم الإلتزام، و الأمور الأخرى التي لها تأثير مباشر على عمليات الشركة و القوائم المالية؛
- 2 مناقشة المستشارين الذين نستعين بهم في الشؤون القانونية و الضريبية التي لها تأثير مباشر على عمليات الشركة و القوائم المالية.

ثالثاً: المسؤوليات المتعلقة بالقوائم المالية:³

- 1 مناقشة الإدارة و المدقق الخارجي حول سياسة الإفصاح و المتطلبات التي تفرضها اللوائح و القوانين الدولية و بورصة الأوراق المالية المقيدة بها الشركة أسهمها، بالإضافة إلى قيام اللجنة بمناقشة جودة و مدى مناسبة المبادئ المحاسبية التي تطبقها الشركة؛
- 2 مناقشة الإدارة و المدقق الخارجي في كيفية إعداد التقارير السنوية للشركة و الملاحظات و التغييرات المرفقة بها؛
- 3 مناقشة المدقق الخارجي في التقارير المالية التي تم تدقيقها وفي التقرير الخاص به؛

¹- عطية صلاح سلطان، دور لجان المراجعة في دور حوكمة الشركات لأغراض إستمرار المنشأة، المؤتمر العربي الأول حول: التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، كلية الاقتصاد، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005، ص 232.

²- خنشور جمال، مرجع سابق، ص 11.

³- رشا حمادة، مرجع سابق، ص 107.

- 4 مناقشة التغييرات التي تحدث في خطة التدقيق الخارجي؛
- 5 المشاكل و المعوقات التي يواجهها المدقق الخارجي في قيامه بعملية التدقيق؛
- 6 مناقشة الأمور التي يجب أن يقوم المدقق الخارجي بتوصيلها للجنة التدقيق، وذلك وفق معايير التدقيق المنفق عليها؛
- 7 مناقشة المدقق الخارجي في مدى جودة المبادئ المحاسبية التي تطبقها الشركة في إعداد القوائم و التقارير المالية.

رابعاً: مسؤوليات مرتبطة بالحوكمة¹ :

- 1- الرقابة على أعمال الشركة؛
- 2- الحد من إساءة استخدام مجلس الإدارة لسلطاته؛
- 3- تقييم قرارات مجلس الإدارة جميعها؛
- 4- مشاركة المساهمين في الرقابة على الإدارة؛
- 5- الإشراف على أعمال التدقيق الداخلي و الخارجي و مناقشة نتائجها؛
- 6- أن تكون التقارير المالية على مستوى عال من الإفصاح و الشفافية و الملائمة لمستخدميها؛
- 7- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح ينتج عنه قيام الشركة بعقد صفقات أو عقود مع أطراف ذوي العلاقة.²

خامساً: المسؤوليات المتعلقة بالتدقيق الداخلي:³

- يجب من وجود علاقة قوية بين لجنة التدقيق و التدقيق الداخلي، وذلك بهدف التغلب على مشكلات إعداد التقارير المالية، وزيادة فعالية لجنة التدقيق، ولذلك يمكن التعرف على النشاطات التي تقوم بها لجنة التدقيق فيما يتعلق بدعم وظيفة التدقيق الداخلي على الشكل الآتي :
1. تفعيل دور التدقيق الداخلي، وتوفير الموارد الكافية له؛
 2. تدقيق أنشطة التدقيق الداخلي، و تعيين رئيس قسم التدقيق؛
 3. استقلالية التدقيق الداخلي؛
 4. فحص نشاطات التدقيق الداخلي؛
 5. فحص خطط التدقيق الداخلي وموازنتها ووظيفتها؛
 6. فحص نتائج التدقيق الداخلي؛
 7. المشاركة في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي وترقيتهم وتغييرهم في ضوء كفاءتهم ومؤهلاتهم؛
 8. المشاركة في تحديد أتعاب موظفي قسم التدقيق الداخلي وتعويضاتهم؛

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري، دار الجامعية، مصر، 2006، ص 131.

² نفس المرجع السابق، ص 131.

³ رشا حمادة، مرجع سابق، ص 105.

9. فحص الإجراءات المتبعة من قبل قسم التدقيق الداخلي في تقييم مخاطر التكنولوجيا ومخاطر الإستراتيجية و الأعمال؛

10. على لجنة التدقيق أن تقرر هل من الأفضل للشركة الاستعانة بمصادر خارجية لأداء التدقيق الداخلي.

سادسا: مسؤوليات تتعلق بمدى الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني¹:

تعتبر ثقة العملاء من العوامل المهمة لنجاح الشركة، لذا يجب على الشركة العمل على تعزيزها من خلال الالتزام بسياسات السلوك المهني، لذا فإن على مجلس الإدارة أن يعتمد على قواعد السلوك المهني للشركة، وعلى لجنة التدقيق متابعة توزيع هذه القواعد والتأكد من الالتزام والتفديد بها واتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة وجود مخالفات.

سابعا: مسؤوليات تتعلق بالعملاء و الموظفين:

إن اهتمام العملاء و خاصة الدائمين منهم، و الموظفين في الشركة تتبلور في مقدرة الشركة على الاستمرار كمصدر من مصادر احتياجاتهم سواء للمواد أو الخدمات في حالة العملاء أو للدخل في حالة الموظفين، و كذلك فإن قدرة الشركة على الاستمرار كمصدر من مصادر احتياجات العملاء و الموظفين يعتمد أساسا على قدرتها في توليد التدفقات النقدية ومدى كفاية هذه التدفقات و يتطلب ذلك معلومات أساسية مماثلة لما يحتاج إليه المستثمرون و المقرضون الحاليون و المرتقبون، و يجب أن تراعي المؤسسة عند تواصلها مع الموظفين ما يلي²:

- توفير خدمات الرعاية الصحية و التأمين و التقاعد؛

- إفساح الشركة المجال للموظفين لانتقاء الإدارة دون الخوف من العقاب.

➤ و ينصب اهتمام لجان التدقيق في مساعدة مجلس الإدارة في تحقيق تلك الأهداف عن طريق تحليل

المؤشرات و التحقق من تنفيذ سياسات مجلس الإدارة، كذلك تقوم لجان التدقيق بتدقيق و تقييم بعض الأصول أو دراسة تقدير بعض الالتزامات المحتملة، كما تقوم بدراسة معاملات الشركة مع بعض الأطراف ذات العلاقة بها.

المطلب الثالث: آليات عمل و صلاحيات لجان التدقيق

أولا: آليات عمل لجان التدقيق:

في ضوء ما سبق يتبين لنا أهمية الدور الذي تقوم به لجان التدقيق نحو تعزيز الثقة و المصداقية في البيانات المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة، خاصة بسبب ازدياد حالات إفلاس الشركات الناشئة عن الممارسات غير الشرعية من تلاعب و تظليل و غش في بياناتها المالية المنشورة، لذلك و حتى تستطيع

¹ - نفس المرجع السابق، ص 107.

² نبيه توفيق المرعي، مرجع سابق، ص 25.

- لجان التدقيق إعادة ثقة المستثمرين بالقوائم المالية، و القيام بما هو مطلوب و مأمول منها فإنه من الأهمية وضع خطة متكاملة لتنفيذ آليات و مهام عمل تلك اللجان بالكفاءة و الفاعلية المطلوبتين، وذلك من خلال¹:
1. إدراج جميع المهام و المسؤوليات التي ينبغي أن تقوم بأدائها لجنة التدقيق في ميثاق مكتوب و يصادق عليه مجلس الإدارة؛
 2. أن يقوم رئيس اللجنة بعمله على أساس التفرغ التام و الكامل للتنسيق الدائم بين مجلس الإدارة و الإدارات التنفيذية و الأعضاء الآخرين؛
 3. أن تعقد اللجنة اجتماعاتها بشكل دوري و على أساس شهري؛
 4. تقوم اللجنة بتوفير الموارد اللازمة لقيام اللجنة بمهامها و تحمل مسؤوليتها، سواء كانت موارد مالية أم بشرية؛
 5. قيام اللجنة بإصدار تقريرها سنويا يتم نشره ضمن التقارير السنوية، بحيث يتضمن المهام التي نفذتها فعلا خلال العام و كذلك عدد أسماء أعضاء لجنة التدقيق و الخبرات العلمية و العملية المتوفرة لديهم، و أيضا عدد اجتماعات اللجنة أثناء العام و نسبة حضور كل عضو فيها و عليه يتبين أن وجود آلية أو خطة عمل للجان التدقيق من شأنه أن يعزز من فاعليتها و قدرتها على القيام بالمهام المطلوبة منها بشكل واضح ومدروس.

ثانيا: صلاحيات لجان التدقيق²:

لاشك أن تحديد صلاحيات وسلطات لجان التدقيق بصورة تفصيلية و واضحة سوف يمكنها من القيام بأعمالها بكفاءة و فاعلية، الأمر الذي يستوجب منحها الصلاحيات التي تؤهلها للقيام و الإطلاع بالمسؤوليات الواجب القيام بها بتمكينها من اتخاذ القرارات التي تكفل تحقيق الأداء السليم لكافة أنشطتها.

و عليه حتى تستطيع لجنة التدقيق القيام بمهامها و مسؤولياتها يجب أن تتوفر لديها صلاحيات معينة تمكنها من ذلك، كأن يكون لديها صلاحية الحصول على أية معلومة من الإدارة التنفيذية و استدعاء أي موظف أو عضو مجلس إدارة لحضور اجتماعاتها، طلب حضور مدقق الحسابات الخارجي للانتخاب من الهيئة العامة. و في هذا الحضور أيضا أوصت لجنة التدقيق بأن يكون لها سلطة مناقشة أي موضوعات تراها مهمة، وكذلك بإمكانها الاستعانة بأحد الأطراف الخارجية ذات الخبرة و الدراية بالمشكلات الفنية التي تواجهها اللجنة و خاصة في النواحي القانونية التي يمكن أن تؤثر على عملية إعداد القوائم المالية و على سلامة الإفصاح عن المعلومات الواردة بها.

مما سبق نجد أنه من العوامل التي تساهم في زيادة فاعلية دور لجنة التدقيق أن تتمتع بالصلاحيات اللازمة للقيام بمهامها على أكمل وجه، حيث تستطيع اللجنة الإطلاع على كافة المعلومات و البيانات و التقارير و

¹-إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي و الخارجي، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل،

الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2012، ص 46.

²-المرجع نفسه، ص 45.

السجلات و المراسلات و غير ذلك من الأمور التي ترى اللجنة أهمية الإطلاع عليها و لها الحق في استدعاء أي موظف في الشركة و طلب أي معلومة منه، و لها أن تستعين بأي طرف خارجي لطلب المشورة سواء كانت قانونية أو فنية أو مالية أو إدارية، و كذلك بإمكانها مناقشة المدقق الخارجي و التواصل معه و الاستفسار منه عن أي أمر يخص الشركة، و على مجلس الإدارة اتخاذ كل الإجراءات التي تكفل للجنة القيام بدورها و تأدية مهامها.

المبحث الرابع: لجان التدقيق لتحقيق نظام رقابة داخلية فعّال

باتت الحاجة الملحة إلى لجان التدقيق في الشركات نظراً لحاجة بيئة الرقابة و التدقيق إليها، و ذلك لحماية مصالح المستثمرين في الشركات، و لتدعيم الهيكل الرقابي و مواجهة احتمالات الخلل أو ضعف الثقة في النظام الرقابي، حيث إن لجان التدقيق باعتبارها آلية من آليات الرقابة لها دوراً محورياً في الارتقاء بجودة التقارير و القوائم المالية، فهي منوط بها للقيام بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و كذا تقييم الرقابة الداخلية و حل المنازعات التي تنشأ بين الإدارة و المدقق الخارجي، و القيام بهذه المهام يتعين أن يراعي تشكيل لجان التدقيق من كافة التخصصات اللازمة سواء محاسبين أو محللين ماليين لضمان جودة التقارير و القوائم المالية.

وسوف نتطرق في هذا المبحث على العلاقة الموجودة بين لجان التدقيق و نظام الرقابة الداخلية من خلال التطرق إلى المطالب التالية:

- ✓ **المطلب الأول:** لجان التدقيق وأهميتها الفعّالة لنظام الرقابة الداخلية.
- ✓ **المطلب الثاني:** مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: لجان التدقيق وأهميتها الفعّالة لنظام الرقابة الداخلية

ينبثق عن مجلس الإدارة العديد من اللجان ومن أبرزها لجنة التدقيق، فهي مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين ولديهم الخبرة والدراية بالشؤون المالية والمحاسبية، فمجلس الإدارة مسؤول عن إعداد القوائم المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، وتشمل هذه المسؤولية التصميم والتطبيق والمحافظة على نظام رقابة داخلي ذي صلة بإعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة خالية من الأخطاء الجوهرية سواء الناتجة عن احتيال أو خطأ، وكذلك اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية الملائمة والقيام بتقديرات محاسبية معقولة حسب الظروف، والإشراف والرقابة على مرافق الشركة كلّها ومساءلة ومحاسبة الإدارات التنفيذية عن أي قصور في تأدية أعمالها، والتأكد من عدم سوء إستخدامها، مما ينعكس إيجابياً على زيادة قيمة الشركة وتحقيق أهداف الأطراف ذات العلاقة فيها.

- فلجان التدقيق وجدت لمساعدة مجلس الإدارة للقيام بمهامه الإشرافية والرقابية، وتعتمد فاعليتها على مدى إستجابة المجلس لتوصياتها للمهام المحددة لها، حيث تقدم التقارير والتوصيات لمجلس الإدارة حول نتائج العمليات التشغيلية والقوائم المالية وأنظمة الرقابة الداخلية¹.

- إن من أهم مسؤوليات مجلس الإدارة هو إيجاد نظام رقابة داخلي فاعل، ويعد نظام الرقابة الإطار العام للوحدات والأقسام فهو يشتمل على الأنظمة المالية والإدارية والضبط الداخلي، وتصميم الحسابات وقواعد الإثبات فيها والعمليات والبيانات المالية ونظام المعلومات ونظام الأفراد، لذلك يجب على مجلس

¹ محمد المومني، دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تعزيز فاعلية لجان التدقيق، العدد الأول، المجلد 25، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، 2009، ص468.

الإدارة تدقيق وتقييم نظم الرقابة الداخلية باستمرار لمعرفة مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين وتنفيذ المهام، ولمساعدة المجلس في القيام بذلك تمارس لجنة التدقيق دوراً في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلي، وتقديم التوصيات اللازمة لمجلس الإدارة، التي تراها مناسبة لتطوير وتفعيل نظام الرقابة بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح الأطراف ذات العلاقة.

وتعد وحدة التدقيق الداخلي من أهم أجزاء نظام الرقابة الداخلي إذ تقوم بدور مهم في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح، حيث تساعد في فحص وتقييم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية، وتزود الإدارات على كل المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية للأصول والعمليات التي تقع تحت مسؤوليتها، ولكي يؤدي موظفو قسم التدقيق دورهم بفاعلية يجب أن يكون لهم استقلالية، لذلك من أبرز مهام لجان التدقيق التحقق من استقلالية المدققين الداخليين وتعزيزها، ودراسة خطة عملهم ونطاق الفحص والتقارير التي تصدر عنهم، وهي حلقة الوصل ما بين مجلس الإدارة والمدققين الداخليين فالمدققين الداخليين هم موظفون في الشركة لهم دور أساسي في منع التلاعب بالبيانات المالية واكتشاف الأخطاء داخل الشركة. نستنتج مما تقدم أن وجود لجان التدقيق في الشركات يدعم ويعزز استقلالية أقسام التدقيق الداخلي، والتي تبدأ بترشيح رئيس قسم التدقيق وتوفير الموارد اللازمة للقسم وحل كل المشاكل التي تنشأ بين القسم والإدارة وزيادة التفاعل والتنسيق مع المدقق الخارجي، ومن ثم يوفر قسم التدقيق الداخلي معلومات للإدارة تساعد في ترشيد قراراتها من خلال إعطائها تأكيدات مستقلة وموضوعية، فضلاً عن زيادة وتحسين قيمة العمليات من خلال التدقيق المستقل وتقييم فعالية العمليات والضبط وتزويدها بالتحليل الموضوعي والاقتراحات البناءة¹.

المطلب الثاني: مساهمة لجان التدقيق في تعزيز نظام الرقابة الداخلية

يعد وجود لجان التدقيق في الشركات من الركائز الأساسية لتحسين نظم الرقابة الداخلية، ودعم إستقلالية المدقق الخارجي، والإشراف على إعداد التقارير المالية. إن هيكل الرقابة الداخلية يتكون من مجموعة من العناصر المترابطة والتي تتكامل معاً لتكون نظام الرقابة الداخلية، حيث إن هذا التكامل والترابط ما بين العناصر المذكورة من شأنه أن يحقق أهداف الرقابة، ويستجيب بفاعلية إلى التغيير في الظروف.

➤ فنظام الرقابة الداخلية ذو صلة وثيقة بنشاطات تشغيل الشركة، ويتم إنشاؤه بالأساس كمطلب أساسي لتسيير أعمال الشركة. ونظراً لأهمية الرقابة الداخلية في الشركات غالباً ما يقوم مجلس الإدارة بتفويض مسؤولية فحص الرقابة الداخلية وتقييمها إلى لجنة التدقيق واستناداً إلى ذلك يعد من مهام لجنة التدقيق التأكد من أن إدارة الشركة قد قامت بتصميم وتنفيذ نظام للرقابة الداخلية ذي كفاءة عالية، هذا وقد أصدرت لجنة رعاية المنظمات (COSO) تقريراً في عام 1992م أكدت فيه أهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق في الوقاية من إعداد التقارير المالية الاحتياالية، إذ تعد أحد العوامل المهمة في بيئة الرقابة.

¹ محمد المومني، مرجع سابق، ص 470.

➤ ويرى الباحث حسين أحمد دحدوح أنه من الضروري أن تكون لجنة التدقيق على علم بالعناصر الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال وهي: الرقابة التنظيمية، خطط التطوير والتغير في نظم الرقابة الداخلية، الرقابة على التقرير وسلطات الاعتماد اللازمة للقيام بالعمليات المختلفة، نظم الرقابة المحاسبية، نظم حماية الأصول، الرقابة الإدارية، الرقابة على توثيق.

- وحتى تفي لجنة التدقيق بمسؤولياتها تجاه الرقابة الداخلية فإنه من الضروري أن تقوم بدراسة وتدقيق التقارير الخاصة بتطوير نظم العمل، والنظم المحاسبية، والإجراءات المالية والإدارية، وإقتراح التعديلات الواجب إدخالها على هذه الجوانب. فضلا عن ضرورة تلقي وفحص الرد على رسالة مدقق الحسابات بشأن أوجه الضعف الجوهرية في الرقابة الداخلية، ومناقشة خطط الإدارة وتقييمها للتعامل مع نقاط الضعف المهمة، وأن تتأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها في الشركة.¹

¹ حسين أحمد دحدوح، مرجع سابق، ص 268.

خلاصة:

- لجان التدقيق هي لجان منبثقة من مجلس إدارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين، الذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة والتدقيق وتكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية، وتدقيق وظيفة التدقيق الخارجي والداخلي وتدقيق الالتزام بقواعد حوكمة الشركات، من أجل تحقيق العديد من الأهداف منها :
- زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية، مساعدة مجلس الإدارة الشركة على الوفاء بالمسؤوليات القانونية، وتدعيم استقلال وظيفة التدقيق وتحسين جودتها، الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي وتدعيم استقلالها، تقييم كل من: أتعاب المدقق، مناقشة التقارير المرحلية.....الخ.
- كما تعتبر لجان التدقيق كحلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة، لأنها تتمتع بعدة خصائص نذكر منها: الاستقلالية، الخبرة، عدد أعضاء اللجنة، عدد اجتماعات اللجنة خلال السنة المالية، الإفصاح عن لجان التدقيق،.....الخ. كما أن لها أهمية كبيرة يستفيد منها مختلف الأطراف من: مجلس الإدارة، مدقق خارجي، مدقق داخلي، المستثمرون والأطراف الخارجية.
- كما تملك لجان التدقيق مهام ومسؤوليات وآليات وصلاحيات حيث قد تتسع أو قد تضيق حسب نشاط وهيكل الشركة.

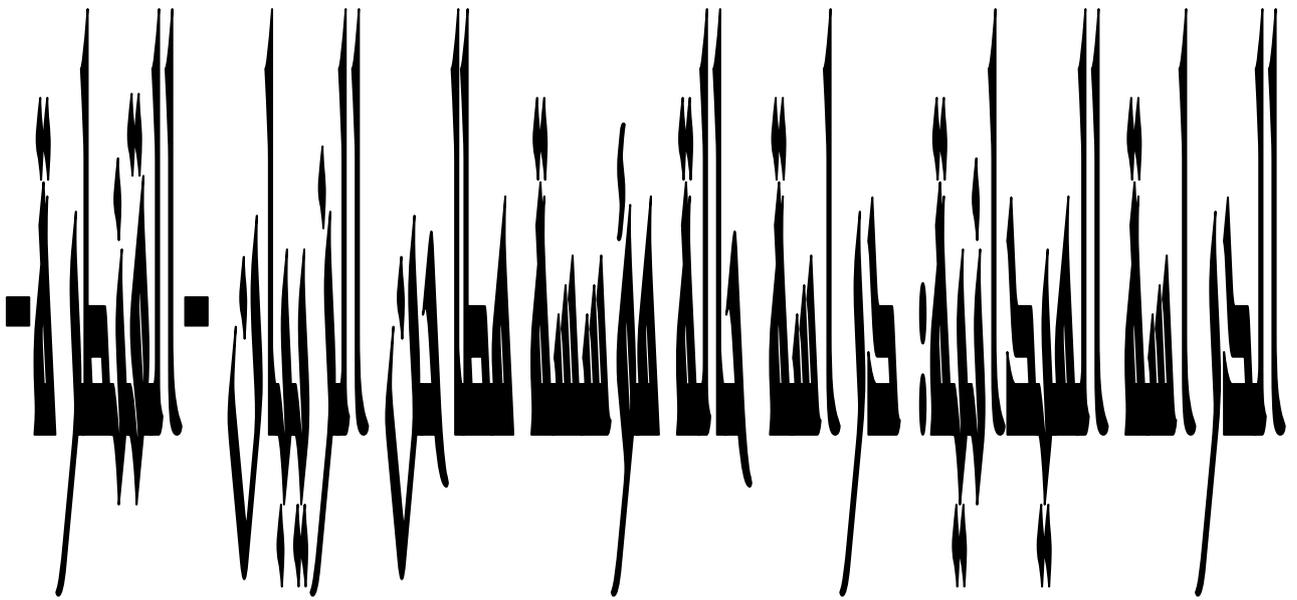
ويعد تشكيل لجان التدقيق في الشركات من الركائز الأساسية لتحسين نظام الرقابة الداخلية لكونها:

-آلية من آليات الرقابة ولها دور محوريا في الارتقاء بجودة التقارير والقوائم المالية؛

-ومن أهم مهام لجان التدقيق هو التأكد من إدارة الشركة قد قامت بتصميم وتنفيذ نظام رقابة داخلية ذي كفاءة عالية؛

-إن للجان التدقيق دورا كبيرا في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلي ، وتقديم التوصيات اللازمة لمجلس الإدارة.

الفصل الثالث



تمهيد:

بعد ما تطرقنا إلى الجانب النظري من موضوع الدراسة وتسليط الضوء على لجان التدقيق وكذلك نظام الرقابة الداخلية، سنتناول في هذا الفصل الجانب الميداني من الدراسة حيث قمنا باتخاذ مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة- مجال الدراسة التطبيقية، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تضمنت مايلي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة

المبحث الثاني: مساهمة القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة و التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

سنقوم في هذا المبحث بالتعرف على الإطار المنهجي للدراسة، ثم سنتطرق إلى التعريف بالمؤسسة رياض سطيح التي تعتبر المؤسسة الأم، والمؤسسة محل الدراسة مطاحن الزيبان وكذلك إلى هيكلها التنظيمي وأهدافها وسياستها.

المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة

أولاً: المنهج المتبع:

يعتبر المنهج المستخدم هو أساس لكل دراسة ولاسيما في الميادين الاقتصادية والعلمية، فهو يكسب البحث طابعه العلمي والباحث هو الذي يعي ويعرف كيف يختار المنهج المناسب لموضوعه، لان نتائج بحثه تقوم أساسا على نوعية المنهج المستعمل ومنه المنهج المتبع في دراستنا هو الوصفي التحليلي، نظرا لملائمته لطبيعة الموضوع المدروس.

ثانياً: تقنية البحث:

تعد "تقنية البحث" وسيلة تسمح بجمع المعطيات من الواقع، فإذا كان المنهج يتضمن توجيهات عامة فيما يخص طرق معالجة موضوع ما، فان التقنية تشير إلى كيفية الحصول على المعلومات التي بإمكان هذا الموضوع أن يقدمها متضمنة بذلك الوسائل الأساسية لتقصي الواقع.

وقد اعتمدنا في دراستنا تقنية "دراسة الحالة" التي تعتبر تقنية مباشرة للتقصي، تستعمل عادة في اللقاء المباشر مع مجموعة ما، وذلك بهدف اخذ معلومات كيفية من اجل فهم المواقف والسلوكيات، تكون الدراسة منظمة عندما يتعلق الأمر بوصف صادق للحالة، يمكن لعملية جمع المعطيات من خلال دراسة الحالة أن يسيطر عليها الطابع الكمي، ويمكن كذلك لدراسة الحالة أن تأخذ أشكال عديدة بالمشاركة أو من دون مشاركة، مستترة أو مكشوفة.

ثالثاً: أدوات جمع البيانات:

1. الاستثمار: وقد اعتمدنا على "الاستمارة" لأنها تتناسب مع طبيعة الموضوع وتتماشى مع مجتمع الدراسة من اجل جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، حيث تعبر الاستثمارة عن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بموضوع بحث معين، وان نوع الأسئلة التي تتضمنها الاستثمارة هي :

أسئلة مغلقة: وهي الأسئلة التي تكون الإجابة عنها باختيار بديل من البدائل التي يتيحها الباحث للمستجيب كالإجابة بـ "نعم" أو "لا".

2. المقابلة شخصية:

بهدف الحصول على معلومات دقيقة وذات مصداقية قمنا بمقابلة بعض (الإداريين ، المحاسبين) والمدقق الداخلي من خلال طرح بعض الأسئلة الشفوية المتعلقة بموضوع الدراسة وتسجيل الأجوبة.

3. الوثائق والمطبوعات:

حيث قمنا باستخدام مختلف الوثائق المعمول بها في مؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة - والتي لها علاقة بموضوع بحثنا ومن بين هذه الوثائق والمطويات والمنشورات (القوائم المالية، الفواتير، والوصول)

رابعاً: حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

1. الحدود المكانية: فأنحصرت الدراسة في الحدود الجغرافية للجمهورية الجزائرية، بمؤسسة مطاحن الزيبان - القنطرة - ولاية بسكرة.

2. الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة للفترة ما بين 2015/04/08 إلى غاية 2015/04/29.

المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة

أولاً: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم

لقد واجهت الدولة الجزائرية بعد الاستقلال مشاكل كثيرة في تحقيق التنمية والنهوض بمختلف قطاعاتها، نظراً لما خلفه الاستعمار من آثار سلبية على مؤسساتها وهيكلها، مما نتج عنها صعوبة في التسيير، لهذا لجأت الدولة إلى البحث عن السبل المناسبة للخروج من أزمتها، وكان انتهاجها للنظام الاشتراكي في تسيير مختلف هياكلها أحد هذه السبل، حيث كان يهدف هذا النظام إلى إنشاء مناطق صناعية جديدة والتي استفادت منها كل ولايات الوطن بما فيها ولاية بسكرة، فتم إنشاء مؤسسة للصناعات الغذائية ومشتقاتها وهي مؤسسة تابعة للرياض سطيف - مطاحن الزيبان - القنطرة وذلك في : 1983/10/02.

بما أن مؤسسة مطاحن الزيبان إحدى المؤسسات التابعة للمؤسسة الأم مجمع الرياض سطيف ، فإن كل التغيرات والتطورات التي تحدث للمجمع تأثر على المؤسسات التابعة لها وهي كالآتي:

- مطاحن الصومام/سيدي عيش/بجاية؛

- مطاحن الهضاب العليا /سطيف؛

- مطاحن البيان /برج بوعريريج؛

- مطاحن الزيبان/ القنطرة / بسكرة؛

- مطاحن الحضنة/ مسيلة؛

- مطاحن سيدي عيسى/ مسيلة؛

- مطاحن الواحات/ تقرت.

ثانياً: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

مطاحن الزيبان القنطرة مؤسسة عمومية اقتصادية على شكل مؤسسة مساهمة ذات رأس مال يقدر بـ : 235.000.000 دج، وتم رفع رأس المال في 2007 إلى 896.260.000 دج، تابعة للمؤسسة الأم الرياض سطيف (مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها)، وهي من بين 8 مؤسسات تابعة لها تتوزع في شرق وسط وجنوب التراب الوطني، والمؤسسة تتمتع بالاستقلالية في إدارة شؤونها ونشاطها والمؤسسة الأم تعتبر كوسيط بين مؤسسات تسيير المساهمات (SGP) وبين مطاحن الزيبان وتعود لها القرارات المركزية والحساسة.

1- **طبيعة النشاط:** تقوم الوحدة بإنتاج و تسويق السميد و الدقيق و مشتقاتها.

2- **الموقع:** تقع في الجنوب الشرقي لمدينة القنطرة على الطريق الوطني رقم 3 الرابط بين القنطرة وولاية بسكرة وهي تبعد عن الولاية بـ 55 كلم.

3- **المساحة:** تقدر مساحتها الإجمالية بـ 315647م² وهي تنقسم إلى قطعتين:

3-1 **القطعة الأولى:** مساحتها 53052م² خاصة بالمطاحن والإدارة ومنها 11333 م² مبينة والباقي غير مبني.

3-2 **القطعة الثانية:** تقدر مساحتها 15642م² تتكون من السكنات الوظيفية.

4- **طاقة الإنتاج:**

✓ 1500 قنطار في اليوم من القمح اللين؛

✓ 5900 قنطار في اليوم من القمح الصلب.

5- **سعة التخزين:**

✓ 39000 قنطار من المنتج النهائي؛

✓ 125000 قنطار من القمح.

6- **تشكيلة منتجاتها:** سميد ممتاز، سميد عادي، دقيق ممتاز، دقيق الخبازة، نخالة، النخالة المكعبة، السميد الثانوي.

7- **إحتياجات المؤسسة من الماء:**

✓ 3000 لتر من الماء يوميا؛

✓ أما الكهرباء فتستهلك حسب عمل الآلات.

8- **الطاقة التشغيلية:** يقدر عدد عمال الوحدة حالياً بـ 145 عامل.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو العمود الفقري التي تركز عليه.

أولاً: الرئيس المدير العام:

يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي، بالإضافة إلى أنه:

- يمثل المؤسسة خارجياً (الناطق الرسمي للمؤسسة)؛
- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات (مجلس المديرية العامة)؛
- يترأس مجلس الإدارة؛
- رئيس لجنة حفظ الصحة والأمن.

1. أمانة الرئيس المدير العام:

تعد أمانة الرئيس المدير العام همزة الوصل بين المديرية العامة وباقي مصالح المؤسسة، من مهامها (كل هذه المهام مرتبطة بالرئيس المدير العام):

- استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر؛
- استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية وكذلك الفاكس؛
- كتابة المراسلات وتوزيعها على مختلف المصالح؛
- تحرير اجتماعات مجلس الإدارة؛
- استقبال الضيوف (زبائن، الإدارة العامة للرياض، الزوار...)؛
- توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح.

2. هيئة إعادة الهيكلة، دراسة السوق والاتصال:

- دراسة إعادة الهيكلة للمؤسسة؛
- دراسة السوق؛
- تنظيم المشاركة في المعارض الاقتصادية، الإشهار؛
- تمثيل المؤسسة من ناحية الإعلام.

3. المستشار القانوني:

يتلخص دور المستشار القانوني في إبداء الاستشارة القانونية لمختلف المصالح، أما مهامه فتتمثل في:

- التكفل بقضايا المؤسسة محل نزاع سواء مع الأشخاص الطبيعية أو المعنوية (أغلب المنازعات التجارية مع مجموع الزبائن الذين ترتب في ذمتهم ديون تجارية غير مسددة)؛
- متابعة ملفات الصكوك بدون رصيد أمام القسم الجزئي على مستوى مختلف الجهات القضائية المختصة؛

- متابعة إجراءات التنفيذ الجبري على العقارات المرهونة بمعية المحضرين القانونيين قصد تحصيل الديون المترتبة في ذمة المدين الراهن؛
- متابعة ملفات التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار بمعية مؤسسة التأمين -CATT- وكالة بسكرة وتحصيل جميع التعويضات في هذا الشأن.
- هذا فضلا عن العمل الإداري الاعتيادي على مستوى المؤسسة:
- تحرير المراسلات الإدارية الداخلية والخارجية؛
- تمثيل المؤسسة كعضو في اللجان المختلفة كلجنة حفظ الصحة والأمن، لجنة التأديب، لجنة الصفقات، لجنة تحديد وتدقيق السعر، لجنة إثبات ملفات الزبائن؛
- تمثيل المؤسسة أمام الجهات القضائية المختصة بموجب تفويض من المديرية العامة.

4. مشروع الإعلام الآلي:

- تم إدماج الإعلام الآلي في المؤسسة من أجل تسهيل التعاملات بين جميع المصالح والتسريع في وصول المعلومة، بالإضافة إلى النتائج السريعة والموثقة مقارنة بالعملية اليدوية من المهام:
- إنشاء برامج أو أحداث التغيرات والتطورات اللازمة على البرامج التابعة لمختلف المصالح، من بين البرامج الموجودة في المؤسسة (حساب الأجور، الفوترة، المحاسبة، تسيير المخزون، الاستثمارات، الإهلاكات...)؛
 - برمجة وصيانة حواسيب المؤسسة؛
 - إدارة شبكة الإعلام الآلي؛
 - مراقبة البرامج وتطبيقها بالإضافة إلى تقديم المعلومات اللازمة على مختلف البرامج؛
 - المساهمة في الجرد السنوي؛

5. مصلحة النظافة والأمن:

تقوم هذه المصلحة بالحفاظ على أمن المؤسسة بمختلف أنواعه ونظافتها، وتنقسم إلى فرعين:

1.5. فرع الأمن:

يشرف عليه رئيس فرع مسؤول رؤساء أفواج يشرفون على مجموعة من أعوان الأمن، ويمكن تقسيم مهامهم إلى قسمين:

- مهام خاصة بالأمن العام:

- * حراسة المؤسسة ووسائلها والآلات من كل سرقة أو تعدي؛
- * مراقبة كل من يدخل أو يخرج من مؤسسة؛
- * رش الأدوية على المواد الأولية والآلات لإزالة بعض الأخطار كإزالة السوس مثلا؛
- * الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات؛
- * إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

2.5. فرع النظافة:

يوجد تحت إمرة رئيس الفرع مجموعة من العمال والعاملات المسؤولين عن:

- التنظيف الدوري؛

- مراقبة مستوى مخزون المياه وتعقيمه.

6. مصلحة مراقبة التسيير وإعادة التقييم:

تعد من أهم المصالح، كون أن هذه المصلحة مسؤولة عن مراقبة التسيير داخل المؤسسة، ومن أهم مهامها:

- إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة: يتم إعدادها بإتباع خطوط التوجيه التي تقدمها

المديرية العامة، وتشمل كل من الميزانية التقديرية للتموين، تسيير المخزون، الإنتاج،

المبيعات، الاتصالات (الإشهار...)، الموارد البشرية.

تقوم كل مصلحة بإعداد الميزانية الخاصة بها فمثلا مصلحة المبيعات تقوم بإعداد الميزانية

التقديرية.

إعداد اللوح البياني للمؤسسة (التسويق، الإنتاج، المبيعات، الموارد البشرية...) ومقارنتها مع

التقديرات وتحليل النتائج؛

- إعداد التقارير الثلاثية والسادسية: تمثل تراكم نتائج الأشهر السابقة؛

- إعداد التقرير السنوي للتسيير: وهو تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة خلال السنة ؛

- تقديم إحصائية ثلاثية للديوان الوطني للإحصائيات ردا على مراسلاتهم.

أما دور رئيس المصلحة يكمن في:

- جمع المعلومات من مختلف المصالح؛

- تحليل المعلومات؛

- إعداد التقارير الشهرية، الثلاثية، السادسة والسنوية.

7. هيئة التدقيق:

تعد وظيفة التدقيق وظيفة مستقلة، وهي تقوم بمراقبة العمليات على مستوى مصالح المؤسسة، وهدف

المراقبة في هذا المجال هو تقدير وتقييم نجاعة مختلف المراقبات الأخرى؛ أي مساعدة أعضاء المؤسسة في أداء مسؤولياتهم.

من جهة أخرى، المراقبة الداخلية هي مجموعة التدابير الموجودة داخل التنظيم والمناهج وهدفها هو تأمين

حماية الممتلكات، صحة العمليات، تطبيق القوانين، جودة ونوعية المعلومة ونجاعة عمل المؤسسة.

1.7. مراحل مهمة التدقيق

- بعدما تتم المصادقة على البرنامج السنوي تبدأ مهمة المدقق بالاعتماد على الرسالة الموجهة من طرف المديرية العامة للانطلاق في تجسيد مهامه على المصلحة التي سيتم احتسابها، بالتوازي تتلقى المصلحة المستقبلية رسالة من المديرية العامة تعلمها باليوم الذي ستبدأ فيه العملية.
 - **مرحلة الدراسة والتحضير:** يقوم المدقق بجمع الوثائق، المراجع والمناهج وهذا لتكوين مصادر رسمية للاعتماد عليها لتحضير القيام بالمهمة.
 - مرحلة تحضير الوسائل المادية وتحديد تاريخ إجراء المهمة مع المصلحة المعنية.
 - **مرحلة التنفيذ:** يعتمد المدقق في هذه المرحلة على الخبرة المكتسبة وتقنيات الاتصال مع الأفراد من أجل الإجابة على الإشكاليات المطروحة والمحددة عنده مسبقا.
 - فمثلا عند الاتصال مع الأفراد يركز على الاستماع أكثر من توجيهه للحوار، ويعتمد كذلك على الحوار كأن يطرح أسئلة عامة ويترك الأفراد يجيبون بحرية، وهكذا حتى يحصل على الإجابات الحقيقية للأسئلة المحددة، كما يمكن للمحتسب الاستعانة بالمختصين للاستشارة.
 - **إعداد تقرير التدقيق:** يجب أن يحتوي تقرير المدقق على العناصر التالية:
 - اسم المدقق، رقم الرسالة، تاريخ المهمة، عدد التوصيات، الأهداف، قائمة المرسل إليهم التقرير، اسم رئيس المصلحة.
 - بالإضافة إلى: مقدمة، أهداف المهمة، تطورات مهمة التوصيات.
 - **مرحلة المتابعة:** أي متابعة هل تم تطبيق التوصيات.
- ثانيا: دائرة الاستغلال:**
- تعد دائرة الاستغلال دائرة تقنية بحتة نظرا للمصالح المكونة لها، أساس هذه الدائرة الإنتاج، ومهمتها تحويل القمح إلى مادة منتهية، لذا تعد مصلحة الإنتاج أهم مصلحة في الدائرة أما باقي المصالح فهي مصالح دعم من أجل تحقيق أهداف المصلحة.
- مهام مسؤول الاستغلال:
- **تحقيق الأهداف المسطرة:**
 - بالربط بين مصلحة الإنتاج وباقي المصالح التابعة للإدارة؛
 - بالربط بين مصالح دائرة الاستغلال مع باقي المصالح (مصلحة الموارد البشرية، الدائرة التقنية...).
 - البحث عن الكفاءات من خارج المؤسسة عند وجود نقص.
- 1. مصلحة الإنتاج:** تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:
- استقبال المادة الأولية؛
 - تخزين وتصنيف المنتج؛

- الصيانة الوقائية والفنية؛

- تحضير الأجهزة ومراقبة النوعية والجودة.

1.1. منتجات المؤسسة:

- سميد ممتاز (25 كلغ - 10 كلغ)؛

- سميد عادي (25 كلغ)؛

- دقيق ممتاز (5 كلغ)؛

- دقيق عادي (50 كلغ - 25 كلغ)؛

- دقيق ثانوي (25 كلغ)؛

- نخالة حمراء؛

- نخالة بيضاء؛

- نخالة مكعبة.

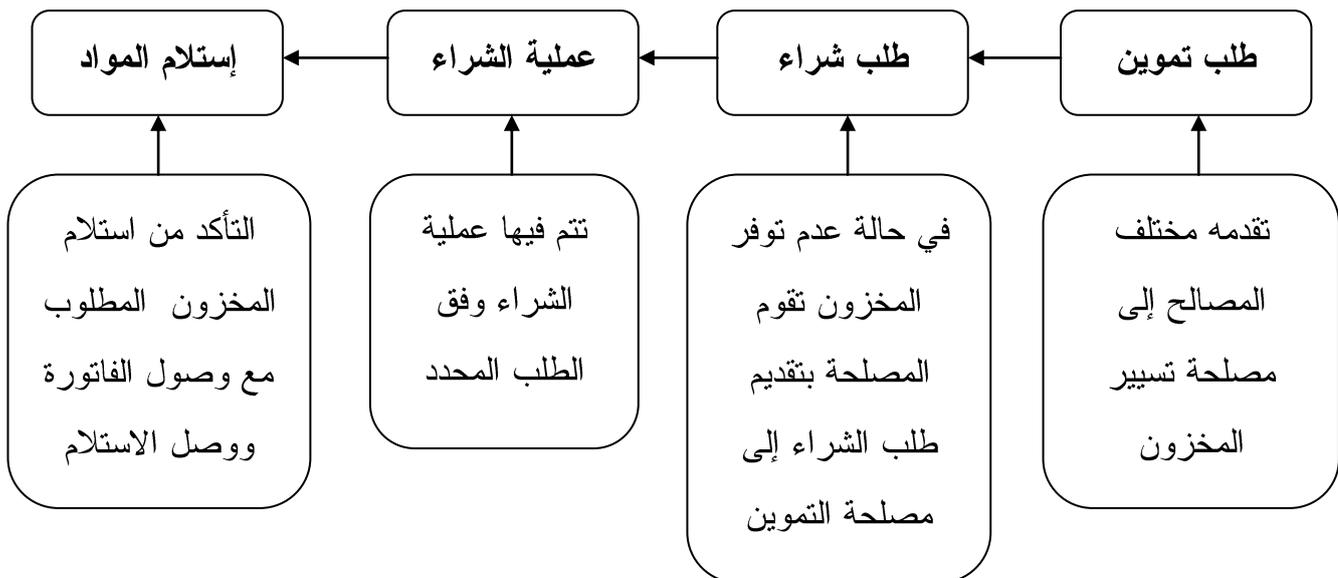
2. مصلحة التموين:

تهتم هذه المصلحة بجلب المادة الأولية المتمثلة في القمح الصلب واللين، بالإضافة إلى شراء بقية الأشياء كقطع الغيار، أدوات مكتب.... إلخ.

1.2. فرع المشتريات:

يتكون من رئيس فرع ومصفي وهو الذي يقوم بعمليات الشراء، وتتم عملية الشراء على النحو التالي:

الشكل رقم (3-1): مراحل عملية الشراء



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.2. فرع تعبير الحبوب:

يتكون من معير الحبوب، تكمن مهمته في تعبير المادة الأولية (قمح صلب، قمح لين) قبل أن تتم عملية الشراء، فهو الذي يقدم الإذن بشراء المادة الأولية من عدمها، كما أنه يصل إلى اتفاق في سعر الشراء مع المورد (OAIC) على حساب المعايير المنصوص عليها في الجريدة الرسمية رقم 80 المؤرخة في 2007/12/26.

3. مصلحة تسيير المخزون:**1.3. فرع الاستقبال:**

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة الأولية، يتكون من رئيس فرع، ويتم فيه استقبال القمح بنوعيه الصلب واللين وتحديد الكمية المستقلة وذلك باستعمال الجسر الوزن.

الكمية المستقبلة = وزن الشاحنة مملوءة - وزن الشاحنة فارغة.

أما فيما يخص تقديم القمح إلى المطاحن فهذه المصلحة تعتمد على طريقة (FIFO (First In First Out أي أن القمح الذي يدخل للمخازن أولاً يذهب إلى المطاحن أولاً (وهذا لأن القمح يفسد بمرور الزمن)، إلا في حالات استثنائية كأن يكون في المخازن قمح محلي ثم يدخل للمخازن قمح مستورد فتتم عملية دمجها معا.

2.3. فرع تسيير المخزون:

وهذا الفرع مخصص لتسيير مخزن قطع الغيار ومخزن الأكياس، يشرف على كل مخزن أمين مخزن، وهو موجود تحت مسؤولية رئيس الفرع، وتتمثل مهام هذا الفرع في:

- بعد استقبال طلب التموين من مختلف المصالح وإذا توفر المخزون يتم تقديمه وتسجيل ذلك؛
- في حالة عدم توفر المخزون يتم إعداد طلب الشراء وتقديمه إلى مصالح التموين؛
- وعند استلام المخزون بعد شراؤه، يتم التأكد من مطابقة المخزون مع الطلب المقدم، ثم يتم تسجيله وإعطائه رقم تسجيل خاص في بطاقة متابعة المخزون، ثم بعد ذلك يتم ترتيبه؛
- متابعة المخزون: تسجيل أي دخول أو خروج في بطاقة متابعة المخزون؛
- يتم تقديم مجموع المدخلات والمخرجات لمختلف المحزونات شهريا لمصلحة المحاسبة والمالية.

3.3. فرع الإرسال:

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة المنتهية، يتكون من رئيس فرع يشرف عليه 145 عون رفع المنتج، وتكمن مهامه في:

- ✓ تحديد كمية المواد المنتهية التي نقلت من المطاحن إلى المخازن؛
- ✓ التأشير على وصل رفع المنتج وتسجيل الكمية، ثم الطلب من الأعوان رفع المنتج في وسائل النقل؛
- ✓ تقديم مجموع المخرجات لمختلف المنتجات شهريا.

4.3. مصلحة الصيانة:

الهدف الرئيسي لهذه المصلحة هو تأمين الخدمات لضمان السير الحسن للآلات المستخدمة في عملية الإنتاج، حيث يتلقى رئيس المصلحة طلب التدخل من مختلف المصالح الخاصة عند حدوث عطب متعلق بالآلات، مع تحديد نوع العطب (ميكانيكي، كهربائي....)، بعد ذلك يقوم بتوزيع المهام على مشرف أعمال ميكانيكي و مشرف أعمال كهربائي اللذان يقومان بدورهما بتوزيع المهام على الكهربائيين و الميكانيكيين، أو يأمر بتدخل اللحامين إن تطلب الأمر. علما أن تدخل الأعوان يكون فرديا أو جماعيا عند الضرورة.

5.3. المخبر:

يعد المخبر مصلحة لا يمكن الاستغناء عنها في هيكل المؤسسة حيث يشرف رئيس المصلحة على مجموعة من الأعوان الذين يقومون بإجراء اختبارات وتحليل المادة الأولية والمنتجات تامة الصنع من بين هذه الاختبارات:

- الرطوبة: وهي قياس نسبة الماء في القمح وهذا من أجل تحديد نسبة الماء التي يجب إضافتها قبل عملية الطحن؛
- نسبة الرماد: يجري هذا الاختبار على كل من السميد والدقيق من أجل تحديد كمية الرماد؛
- نسبة الغلوتين: من أجل تحديد نسبة العلك في كل من السميد والدقيق وهل هي مناسبة أم يجب تعديلها؛
- نسبة الاستخراج: من أجل استخراج كميات السميد الممتاز والعادي وتحديد نسبتهما؛
- نسبة الحموضة: يجري هذا الاختبار على المنتجات تامة الصنع التي بقيت فترة في المخازن هل يمكن بيعها أم لا.

ثالثا: مسؤول الشؤون الإدارية والمالية

1. دائرة التقنية التجارية:**1.1. مصلحة المبيعات:**

تعد هذه المصلحة هي المتعامل المباشر مع الزبائن، يدرج تحت مهامه رئيس المصلحة وتكمن مهامه في :

- تقصي السوق؛
- الإشهار للمنتوج؛
- إرضاء الزبائن؛
- متابعة نوعية المنتجات.
- استقبال ملفات الزبائن الجدد، التي تتكون من:
 - السجل التجاري؛

▪ رقم القيد الجبائي؛

- مركز الفوترة :

تكمن مهامه في:

- إعداد وصل رفع المنتج بعد استلام طلب الشراء من الزبائن؛
- إعداد الفاتورة؛
- متابعة أرصدة الزبائن؛
- تقييم يومية المبيعات مرفقة بنسخ من الفواتير وتسديدات الزبائن لمصلحة المحاسبة والمالية.

2.1. مصلحة النقل والوسائل العامة:

تنقسم هذه المصلحة إلى فرعين يشرف عليهما رئيس المصلحة وتتمثل مهام الفرعين في:

أ: فرع النقل:

- السهر على الوثائق الإدارية الخاصة بالسائقين؛
- إعطاء بطاقات من أجل إعادة تعبئة خزانات الوقود الخاصة بشاحنات
- وسيارات المؤسسة؛
- طلب قطع الغيار الخاصة بشاحنات وسيارات المؤسسة عند الحاجة؛
- توزيع المهام على السائقين من أجل نقل السلع إلى الزبائن، أو نقل خاص لصالح المؤسسة كالمهام؛
- يقوم بتسيير 7 شاحنات نقل، 4 سيارات، بالإضافة إلى حافلة لنقل العمال.

ب: فرع الوسائل العامة:

- السهر على إصلاح الوسائل العامة التابعة للإدارة؛
- تسديد فواتير الكهرباء، الماء... إلخ؛
- تحضير الوجبات والإقامة للزوار وكذلك لأفراد المؤسسة عند القيام بمهام.

2. مصلحة الموارد البشرية:

1.2. رئيس المصلحة:

وهو المسؤول الأول في المصلحة، ومن مهامه:

- تطبيق سياسة المؤسسة فيما يخص تسيير الموارد البشرية:
- التطبيق الكامل للاتفاقية الجماعية؛
- احترام تطبيق النظام الداخلي للمؤسسة؛
- المتابعة اليومية لملفات المستخدمين؛
- متابعة تطور المسار المهني للمستخدمين؛
- تطبيق منهجيات العمل في الإطار القانوني؛

- المساهمة في إعداد الميزانية التقديرية للمصلحة.

• **متابعة الإحصائيات:**

- إعداد مخطط التكوين والسهر على تطبيقه؛
- المشاركة مع رؤساء المصالح في إعداد مخطط التوظيف؛
- مراقبة كشوف الأجور والرواتب للمستخدمين قبل التخليص؛
- تقييم عملية تكوين المستخدمين.

2.2. فرع تسيير الموارد البشرية:

- إعداد، تسجيل وترتيب كل الوثائق الواردة من مختلف المصالح المتمثلة في: أمر القيام بمهمة، إقرار، قرار، شهادة عمل، رخصة الخروج...؛
- متابعة مستجدات ملفات الموارد البشرية؛
- مراقبة كشف الحضور للعمال والمتمهين وتقديمها لفرع الأجور نهاية الشهر؛
- التكفل بالعدل: السنوية، المرضية، الاستثنائية؛
- تحرير المقررات (التقاعد، التعيين، تغيير المنصب...)
- تحرير العقوبات على العمال بعد استجوابهم.

3.2. مراسل اجتماعي:

- إنشاء ترقيم للعمال في صندوق الضمان الاجتماعي؛
- دفع ملفات المرض، حوادث العمل لدى صندوق الضمان الاجتماعي؛
- استرجاع مصاريف الأدوية من صندوق الضمان الاجتماعي؛
- السهر على متابعة ومراقبة ملفات العمال المتواجدة في صندوق الضمان الاجتماعي.

4.2. فرع الأجور:

- تطبيق العقود الجماعية لإعداد الأجور؛
- جمع المعلومات لحساب الأجور (مقدمة من فرع تسيير الموارد البشرية)؛
- إدخال معطيات الأجور في قاعدة البيانات؛
- طبع كشف الأجور.

3. مصلحة المحاسبة والمالية:

المحاسبة تقنية متعارف عليها تجري بواسطتها رصد ومسايرة التدفقات المختلفة المتوجهة لنشاط المؤسسة، مهما كانت طبيعتها، ويترجم ذلك في شكل نتائج مكرسة لمردودية هذا النشاط وفعاليتها. وتتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة، ومدى تأثيره على هيكله أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة والتي هي السنة المالية، وعليه فيمكن القول أن المحاسبة عبارة عن أداة لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتائج نشاطها من حين لآخر،

وإظهار مكونات حساباتها(ذمتها). إن هذه النتائج؛ لاسيما بين دورة مالية وأخرى؛ فهي بصورة أشمل، نظام متكامل لتنظيم ومسايرة التدفقات المتوجة لحركية الأموال أو التزامات المؤسسة، عبر نشاطاتها أو حتى أنشطتها سواء مع نفسها (التصرف في التقنية، الإنتاج أو التشغيل...)، أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين (زبائن، موردين، مصارف، مصالح جبائية...).

1.3. فرع الاستغلال:

يختص هذا الفرع بجانب النفقات التي تقوم بها المؤسسة، فيتم استقبال فيه الملفات من مختلف المصالح والهيكل الخاصة من المشتريات والخدمات. تتمثل مهامه في:

- مسك مسودة البنك: تفيد به كل العمليات البنكية (إصدار صكوك وكذا التحويلات)؛
- مسك مسودة الصندوق: تفيد به كل العمليات التي تتم نقداً؛
- استقبال والتأكد من صحة ملفات المشتريات و الخدمات المؤداة المتكونة من ملف المشتريات:
 - طلب الشراء؛
 - الفاتورة؛
 - وصل استلام؛
 - طلب تخلص حيث يحتوي على 3 نسخ، نسختين يقدمان إلى مصلحة المحاسبة، و النسخة الثالثة تبقى بالدفتر.
- تلقي الخدمات: نفس الوثائق باستثناء وصل استلام يقابله إقرار بالخدمة المؤداة؛
- التأشير على طلب التخلص؛
- تحرير الشيك أو إصدار التحويلات لصالح الموردين؛
- التسجيلات المحاسبية في اليومية المناسبة.
- إضافة إلى ذلك هناك مهام شهرية تتمثل في:
- إعداد التقارب البنكي: مع الأخذ بعين الاعتبار مسودة البنك (الخاصة بالمؤسسة) والجدول البنكي الخاص بالحسابات (الخاصة بالبنك)؛
- تقييد حركة المخزون الخاصة بالمادة الأولية؛
- استخراج اليوميات المساعدة ودفتر الأستاذ لكل حساب للتأكد من صحة العمليات المحاسبية؛
- إعداد الميزانية؛
- إعداد جدول حسابات النتائج؛
- التنسيق مع المديرية العامة الكائنة بسطيف حول تسيير المؤسسة بإرسال مختلف الوثائق المحاسبية (الميزانية، جدول حسابات النتائج...).

2.3. فرع الإيرادات:

يختص هذا الفرع بجانب الإيرادات الناتجة عن عملية البيع التي تقوم بها المؤسسة ، فيتم استقبال فيه الملفات من مصالح المبيعات مرفقة بالفواتير ووثائق التخليص.

تتمثل مهامه في:

- التأكد من صحة اليوميات و مطابقته للفواتير وقيمة التحويل؛
- فوترة التحويلات أو الصكوك المؤشر عليها؛
- فوترة يوميات المبيعات (الفوترة، كيفية التسديد)؛
- متابعة المبيعات بالأجال.

كما أن للفرع مهام شهرية متمثلة في:

- إيقاف رقم الأعمال الشهري ومقارنته مع اليوميات المحاسبية و اليوميات المرسله من طرف مصلحة المبيعات؛
- يقوم المكلف بالتحصيل الجبائي، رصد قيمة الضريبة على القيمة المضافة، حقوق الطابع وكذا الضريبة على رقم الأعمال ويصرح بها قبل 20 من الشهر الموالي؛
- استخراج جدول حساب خاص بالإيرادات من أجل إعداد التقارب البنكي.

3.3. فرع متابعة الاستثمارات:

هذا الفرع مسؤول عن التحركات الخاصة بالاستثمارات من:

- الشراء لأول مرة مع إعطائه رمز خاص؛
- تغيير مكان الاستثمار؛
- القيام بعملية الجرد والإهلاك الخاص بالاستثمار.

يكون هذا بتسجيل كل من التحركات في الحاسوب والمتابعة اليومية.

المطلب الرابع: أهداف المؤسسة و سياستها

أولاً- أهداف المؤسسة:

إن المؤسسة أمام منافسة قوية من المنتجات الوطنية الخاصة والعمومية، حتى يتسنى لها جذب المستهلك لطلب منتجاتها سطرت مجموعة من الأهداف التي تحاول تحقيقها وتتمثل فيما يلي:

1- الوصول إلى أكبر جمهور من الزبائن للفت انتباههم وجلب اهتمامهم لعلامتها التجارية في النوعية أولاً ودائماً؛

2- تغطية رغبات المستهلكين والأسر الصغيرة والمجموعات المحلية عموماً وذلك لن يتأتى إلا بتضافر كل الجهود لإدماج المؤسسة التابعة -الرياض سطيف مطاحن الزيبان - القنطرة في محيطها الاجتماعي

وتتمين مفهوم الخدمة المؤداة إلى الزبون، وذلك تحت شعار: " ترقية ثقافة الإصغاء إلى الزبون بكم ومعكم"؛

3 إدماج مطاحن الزيبان - القنطرة - في محيطها الاجتماعي لتقريبها أكثر من المستهلك و تتمين الخدمة المؤداة إلى الزبون.

ثانيا- سياسة المؤسسة:

إن القدرات الإنتاجية والوضعية المالية المريحة للمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة هما عاملان مشجعان على انتعاش السياسة التجارية ولن تدخر أي جهد في ترجمة هذه السياسة بالأفعال:

- 1 -التوضيح في الشفافية للممارسات والخدمات التجارية مع الشركاء (الزبائن، والمحيط...)؛
- 2 -ترقية ثقافة الإصغاء إلى الزبون والتكفل النظامي لكل الشكاوي؛
- 3 -تكوين وتحسيس مجموعة العمال؛
- 4 -الاتصال في الداخل لتفاعل كل العمال، وفي الخارج لضمان جودة الخدمة والمنتوج؛
- 5 -التحديث وصيانة طاقة الإنتاج.

المبحث الثاني: مساهمة القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة

المطلب الأول: القوائم المالية بالمؤسسة محل الدراسة

إن المؤسسة تعتمد كثيرا على القوائم المالية لتحديد النتيجة ومركزها المالي، أيضا بغرض إيصال المعلومة المحاسبية لاتخاذ القرار في أقرب وقت ممكن، ويوجد لديها من القوائم ما يلي:

أولا- جدول الميزانية

يعتبر جدول الميزانية بالنسبة إلى المؤسسة الأهم من بين القوائم المالية، حيث تقوم بجمع المعلومات الخاصة بعمليات البيع والشراء وأيضا عمليات التنازل عن التثبيات، ويتضمن مجموعة من العناصر:

1/ جانب الأصول: حيث يتضمن هذا الجانب ما يلي: (أنظر الملحق رقم:1)

- أصول غير الجارية: وتتمثل في

- ✓ تثبيات معنوية؛
- ✓ تثبيات عينية؛
- ✓ قطار؛
- ✓ مباني؛
- ✓ معدات تقنية؛
- ✓ تثبيات عينية أخرى؛
- ✓ تثبيات ممنوح امتيازها؛
- ✓ تثبيات يجرى إنجازها؛
- ✓ تثبيات مالية؛
- ✓ مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها؛
- ✓ سندات أخرى مثبتة؛
- ✓ قروض وأصول مالية أخرى غير جارية؛
- ✓ ضرائب مؤجلة على الأصل.

- الأصول الجارية: وتتمثل في:

- ✓ مخزون ومنتجات جارية؛
- ✓ المواد الخام واللوازم؛
- ✓ اللوازم الأخرى؛
- ✓ مخزون المنتجات؛
- ✓ مخزون أخرى؛

- ✓ ذمم مدينة والوظائف ذات الصلة؛
- ✓ حسابات دائنة؛
- ✓ الزبائن؛
- ✓ المدينون الآخرون؛
- ✓ الضرائب وما شابهها؛
- ✓ حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة ؛
- ✓ الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى؛
- ✓ الخزينة.

2/ جانب الخصوم: ويتضمن هذا الجانب ما يلي: (أنظر الملحق 2)

- رؤوس الأموال الخاصة: وتتمثل في:

- ✓ رأس المال المصدر؛
- ✓ احتياطات الموحدة؛
- ✓ أقساط التأمين والاحتياطات الأخرى؛
- ✓ إعادة التقييم؛
- ✓ الأرباح؛
- ✓ الأسهم الأخرى.

- الخصوم غير الجارية: وتتمثل في:

- ✓ ديون أخرى غير جارية؛
- ✓ مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا.

- الخصوم الجارية: وتتمثل في:

- ✓ ضرائب؛
- ✓ ديون داخلية للمجموعة؛
- ✓ مورد المخزونات؛
- ✓ موردون حسابات ملحقة؛
- ✓ موردون آخرون في ذمم الدائنة؛
- ✓ ديون أخرى جارية.

ثانيا: جدول حسابات النتائج

يعتبر جدول حسابات النتائج بالنسبة إلى المؤسسة ملخص للأعباء والإيرادات المنجزة من طرفها، ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية ويعطي صورة أكثر حيوية عن المؤسسة، وهو تحت مسؤولية مصلحة المحاسبة والمالية حيث يقدم جميع المعلومات بطريقة دقيقة.

ويتضمن جدول حسابات النتائج ما يلي:

1 جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة: (أنظر الملحق رقم:03)

- إنتاج السنة المالية: ويوجد فيه رقم الأعمال، وتغير في المخزونات، الإنتاج المثبت، إعانات الاستغلال.
- استهلاك السنة المالية: ويوجد فيه المشتريات المستهلكة، والخدمات الخارجية.
- القيمة المضافة للاستغلال: من خلال طرح إنتاج السنة مع استهلاك السنة.
- الفائض الإجمالي عن الاستغلال: وفيه أعباء المستخدمين، والضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة.
- النتيجة العملياتية: المنتجات العملياتية الأخرى، الأعباء العملياتية الأخرى، مخصصات الإهلاكات والمؤونات، استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات.
- النتيجة المالية: ويوجد فيها المنتجات المالية، الأعباء المالية.
- النتيجة العادية قبل الضرائب: وهو جمع بين النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وفيها الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية، الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية، مجموع منتجات الأنشطة العادية، مجموع أعباء الأنشطة العادية.
- النتيجة غير العادية: وهي آخر الأعمال التي تقوم بها المؤسسة لمعرفة نتيجة السنة المالية، العناصر غير العادية (المنتجات)، والعناصر غير العادية (الأعباء).

ثالثا: جدول التدفقات النقدية

حيث تعتبر من أهم القوائم المالية بالنسبة إلى المؤسسة للتعرف على موقفها المالي والمدفوعات النقدية وصافي التغيير في أرصدها النقدية.

ويوجد في محتوى جدول التدفقات النقدية للمؤسسة ما يلي: (أنظر الملحق رقم04)

1/ تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية أ:

- ✓ التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن؛
- ✓ المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين؛

✓ الضرائب عن النتائج المدفوعة؛

✓ تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية.

2/ تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار بـ:

✓ المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية؛

✓ التحصيلات عن عمليات التنازل على التثبيبات العينة أو المعنوية؛

✓ الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية.

3/ تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل ج:

- لا تستعمل المؤسسة هذا الشطر من جدول التدفقات النقدية لأنه لا يوجد عندها تمويل؛

- تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)؛

- أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية؛

- أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية.

رابعاً: جدول التغيرات في حقوق الملكية (أموال الخاصة)

تعتمد المؤسسة على جدول التغيرات في حقوق الملكية لمعرفة ارباح او خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الارباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولاً إلى الأموال الخاصة في آخر دورة. (انظر الملحق رقم: 05)

خامساً: جدول الإهلاكات

على المؤسسة مسك جدول الإهلاكات لمعرفة قيمة التثبيبات التي عندها، وفيما إذا انتهت مدتها الزمنية، والتي تحتاج إلى تجديد.

و جدول الإهلاكات يحتوى على: (انظر الملحق رقم: 06)

- التثبيبات المعنوية؛

- التثبيبات العينية؛

✓ مباني؛

✓ الآلات ومعدات؛

✓ التثبيبات العينية الأخرى.

- التثبيبات المالية الأخرى غير الجارية.

سادساً: جدول المؤونات

حيث يعتبر جدول المؤونات بالنسبة إلى المؤسسة توفير مؤونة من أجل مجابهة أي خسارة أو تدني في القيمة.

ويحتوى الجدول على ما يلي: (أنظر الملحق رقم 07)

- مؤونات خصوم مالية غير الجارية؛

- مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين؛

- مؤونات الضرائب

المطلب الثاني: أهمية القوائم المالية في تدعيم عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة

- 1 - القوائم المالية تسمح للجان التدقيق بمتابعة أصول المؤسسة وممتلكاتها من النهب و الاختلاس؛
- 2 - لجان التدقيق تقوم بالتحقق من أن المعلومات المقدمة والمعروضة دقيقة وصادقة؛
- 3 - مخرجات القوائم المالية تسمح للجان التدقيق بالتأكد من تنفيذ السياسات والإجراءات الإدارية؛
- 4 - وجود لجان التدقيق على مستوى المؤسسة محل الدراسة، مما يؤدي إلى المتابعة المستمرة والدائمة للأعمال التي تتم بالمؤسسة؛
- 5 - إن بداية عمل لجان التدقيق لا تبدأ إلا بموافقة من الرئيس المدير العام؛
- 6 - أن القوائم المالية هي نقل المعلومات من الوثائق والمستندات إلى جدول وتجميعها وتلخيصها إلى معلومة محاسبية.

المطلب الثالث: واقع عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة

أولاً: منهجية عملية التدقيق

يتم تحديد أهم العمليات التي سوف يتم تدقيقها من خلال إعداد برنامج سنوي عام لجميع عمليات التدقيق، والمصالح التي يجب تنفيذ فيها عمليات التدقيق، حيث يتم تحديد المصلحة التي يدقونها، مع أخذ مباشرة معهم المعلومات اللازمة لعملية التدقيق، تحت طلب الرئيس المدير ويتم تنفيذ عملية التدقيق كاملة دون أي أخطاء أو وجود إختلالات في العملية، التي من خلالها يتم إعداد تقرير حول المهمة.

و يمكن تلخيص منهجية مهمة لجان التدقيق بمؤسسة مطاحن الزيبان في المراحل التالية:

- 1 - **تحضير مهمة التدقيق (التخطيط):** مع بداية السنة تقوم المؤسسة -مطاحن الزيبان- بتحديد برنامج العمل الذي يتماشى مع أهدافها، حيث يقوم لجان التدقيق بتحديد المهام بكل دقة وتوقيت كل مهمة، ليتم بعد ذلك رفع برنامج العمل إلى الرئيس المدير العام للمصادقة عليه، حيث يقوم هذا الأخير على وضع ملاحظات أو اقتراحات التي وضعتها لجان التدقيق في البرنامج السنوي، و تأخذ مصلحة التدقيق بالمؤسسة هذه الملاحظات و الاقتراحات في النظر إليها التي بدورها تقوم بإجراء التعديلات اللازمة على هذا البرنامج قبل طرحه.

2- الأمر بالمهمة: حيث يكون الأمر بالمهمة من طرف الرئيس المدير العام على انطلاق عملية التدقيق

وإخبار رؤساء المصالح بذلك؛

- بعد حصول مصلحة التدقيق على الأمر بالمهمة، يقوم لجان التدقيق بجمع معلومات أولية حول المصلحة المراد تدقيقها.
- يقوم لجان التدقيق بوضع جدول القوة والضعف من خلال خطة التقرب، فهو يعرضونه بطريقة مبسطة ولا يوجد فيها أي غموض أو لبس.

3- العمل الميداني للتدقيق:

تمر عملية العمل الميداني بالخطوات التالية:

- **الفحص الميداني:** في هذه الخطوة يشرع لجان التدقيق في مهمة تدقيق المصالح بالتواصل مع رؤساء المصالح المعنية بعملية التدقيق، حيث يقوموا بشرح المهمة من خلال تدقيق جميع الوثائق والسجلات وطلب المعلومات المطلوبة من المصلحة محل التدقيق التي تساعدهم في عملية التدقيق وكذلك الملاحظات العينية، والوسائل التي تعتمد عليها لجان التدقيق هي المحاوررة وطرح الأسئلة على رؤساء المصالح؛
 - **تدوين الملاحظات:** بعد كل المراحل من عملية العمل الميداني، يتم وضع خلاصة تبين الملاحظات التي توصل إليها لجان التدقيق.
 - **إعداد التقرير:** بعد الانتهاء من الدراسة الميدانية يقوم لجان التدقيق بكتابة تقرير حول العمل الميداني الذي قاموا به.
- تنتهي هذه المرحلة بكتابة التقرير النهائي الذي يعتبر جوهر جهد لجان التدقيق، حيث يقوم لجان التدقيق بإرسال التقرير إلى الرئيس المدير العام الذي يقوم بدراسته ويتخذ القرار والإجراءات المناسبة، ومن هنا تقوم لجان التدقيق بمتابعة تنفيذ القرارات والإجراءات التي أقرتها الرئيس المدير العام، والتأكد من حسن تطبيقها، وأيضا مقارنة الفعلي والمرجعي.
- ثانيا: معايير وشروط إعداد التقرير**
- ليصبح تقرير لجان التدقيق المتوصل إليه مفهوم؛ خالي من أي لبس وواضح وسهل الاستعمال، تعمل المؤسسة على أن يعد التقرير النهائي بشكل جيد وواضح. ويجب أن يحترم في ذلك مجموعة من الشروط وهي:
- 1 يجب أن يشمل علي كل المعلومات المتعلقة بمهمة التدقيق من أهداف، نتائج الخلاصة؛
 - 2 يجب أن يحتوي التقرير على التوصيات التي تهدف إلى تحسين سير النشاط الخاضع لعملية التدقيق؛
 - 3 يجب أن يكون التقرير موضوعي، واضح، مختصر، وفي الوقت المناسب؛
 - 4 يضم التقرير النهائي للتدقيق ملاحظات واقتراحات لجان التدقيق؛
 - 5 يوجه التقرير النهائي للجان التدقيق إلى الرئيس المدير العام في التاريخ المحدد ضمن برنامج العمل.

6 يتحمل الرئيس المدير العام وحده مسؤولية تطبيق توصيات ونصائح لجان التدقيق، واتخاذ القرارات اللازمة حول نتائج التقرير النهائي،

7 - للجان التدقيق الحرية في تدوين الصعوبات والعراقيل التي واجهها في المصلحة المعنية بعملية التدقيق ضمن التقرير إن أرادوا هم ذلك.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزونات

في هذا المبحث سنقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزونات من خلال ثلاث استبيانات خاصة بكل من المشتريات والمبيعات والمخزون، وزعت هذه الاستبيانات على رئيس مصلحة المبيعات ورئيس مصلحة المشتريات وكذلك رئيس مصلحة تسيير المخزون، حيث أننا ومن خلال الأجوبة التي تحصلنا عليها يمكننا تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية على المخزون، ونظام الرقابة على المبيعات، ونظام الرقابة على المشتريات.

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات

للوصول إلى نقاط القوة ونقاط الضعف في نظام الرقابة على المشتريات، قمنا بإعداد استبيان يخص قسم المشتريات (أنظر الملحق رقم: 08)، تمت الإجابة على أسئلة الاستبيان من طرف رئيس مصلحة المشتريات، بالإضافة إلى المقابلات التي قمنا بها مع موظفي قسم المشتريات، من خلال الإجابة على أسئلة قائمة الاستقصاء حاولنا استنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف في نظام الرقابة على المشتريات. وقبل التطرق إلى نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية على المشتريات سوف نقوم بتقديم سير عملية الشراء في المؤسسة محل الدراسة.

أولاً: عملية الشراء أو التموين

1. سير العملية:

يتم استخدام طلبات التوريدات وطلبات التموين المعتمدة من طرف إدارة المخازن عندما يصل المخزون إلى نقطة إعادة الطلب، وإرسال هذه الطلبات إلى وظيفة التموين التي تتولى عملية تنفيذ طلب الشراء، وبعد استكمال كل الإجراءات المتعلقة باختيار المورد المناسب من طرف لجنة المشتريات، تقوم إدارة المشتريات بإعداد أمر الشراء (وصل الطلب)، والذي يجب أن يحتوي على كل المعلومات الضرورية التالية: تاريخ إصدار الوصل، الترقيم المسبق، اسم المورد والمعلومات الخاصة به مثل العنوان ورقم السجل التجاري، معلومات حول المواد المطلوبة مثل الكميات والسعر والقيمة الإجمالية، وإمضاء الشخص الذي قام بتحرير الوصل.

يقوم المورد بتمويل المؤسسة حسب ما تم الاتفاق عليه ويتم إرفاق المشتريات بالفواتير و وصولات الطلب وكشف الاعتماد، التي يعدها مسؤول الاعتماد الموجود في نقطة المورد أو بالمؤسسة وهو تابع لوظيفة التمويل بالمؤسسة، على أساس تلك الفواتير تقوم المؤسسة بعملية التسديد وذلك بعد التأكد من طرف قسم المشتريات أن كل المواد المطلوبة دخلت فعلا للمخزن وأن الفاتورة تم تحريرها والمصادقة عليها من طرف المورد الحقيقي (النظر إلى مصادقة وصل الطلب العائد ومصادقة الفاتورة) وأن الأسعار والقيم الإجمالية للفاتورة منطبقة مع الأسعار والقيم الإجمالية بوصولات الطلب، ثم يتم قبول الفاتورة من طرف وظيفة التمويل بالمصادقة عليها وإرسالها إلى مسؤول الخزينة مرفقة بوصول الاستلام ووصل الطلب، ويتم التسديد للمورد وفقا لأجال التسديد المتفق عليها في شروط الائتمان المكتوبة على الفاتورة ووصل الطلب.

2. الوظيفة و المسؤول المختص في تنفيذ العملية:

إن الوظيفة الأولى والرئيسية المسؤولة عن تنفيذ عملية الشراء هي وظيفة التمويل داخل المؤسسة لأنها تتعامل فقط مع الموردين والاتصال بهم لتمويل المؤسسة باحتياجاتها المختلفة ، كما يعتبر كل من المشتري والمسئول على اعتماد المشتريات من بين التابعيين لوظيفة التمويل.

3. المستندات المحاسبية المستخدمة عند تنفيذ هذه العملية:

يتم إعداد نسختين من وصل الطلب بالإضافة إلى النسخة الأصلية، حيث يتم إرسال النسخة الأصلية إلى المورد لتنفيذ الطلب ونسخة إلى وظيفة تسيير المخزونات من أجل الاستلام وإجراء مقارنة مع المشتريات المستلمة، والنسخة الأخيرة يتم إرسالها إلى مصلحة المحاسبة لتسجيل عملية الشراء. تتمثل المستندات الرئيسية المستخدمة في تنفيذ هذه العملية في مايلي:
طلب التوريدات، طلب التمويل، طلب الشراء، وصل الطلب، فاتورة المورد، وصل الاستلام، كشف اعتماد المشتريات.

4. إجراء الاختبار:

قمنا بتنفيذ اختبارات التطابق لعملية التمويل عن طريق تتبع التشغيل الروتيني من البداية إلى النهاية لعملية شراء قامت بها المؤسسة في نهاية سنة 2010 كما يلي:
قام أحد الأفراد العاملين داخل الأقسام داخل المؤسسة بتحرير طلب توريد الذي يحمل رقم: 004745 بتاريخ 25 نوفمبر 2010، يحتوي على مجموعة من الاحتياجات اللازمة له (أنظر الملحق رقم: 09).
وفي نفس التاريخ تم إعداد طلب التمويل رقم: 000064، من طرف أمين المخزن المكلف بطبيعة الاحتياجات المطلوبة، حيث كان الطلب يحتوي على احتياجات متعلقة بقطع الغيار والتي يحملها طلب توريد السابق (أنظر الملحق رقم: 10).

وبعد اختيار المورد المناسب، قام رئيس وظيفة التموين بإعداد وصل طلب رقم: 008258، يحتوي على كل الاحتياجات التي تم طلبها في طلب الشراء، حيث تم المصادقة عليه من طرف مسؤول وظيفة الإدارة والمالية والمدير العام (أنظر الملحق رقم: 11).

ثم الحصول على فاتورة المورد رقم: 232/10 بنفس التاريخ أي 2010/12/12، واستلام المشتريات عن طريق وصل الاستلام بتاريخ 2011/01/9، (أنظر الملحقان رقم: 12 و 13 على الترتيب).

أما عن خروج هذه المشتريات من المخزن إلى أقسام الإنتاج تم إثباتها بمستند الصرف الذي يحمل تاريخ 2011/1/10، ثم المصادقة عليه من طرف رئيس وظيفة تسيير المخزونات. (أنظر الملحق رقم: 14).

أما (الملحق رقم: 15)؛ يوضح وصل الإستهلاكات الشهرية من المواد المشتراة المذكورة في الفاتورة رقم: 232/10، تحت رقم الحساب: 3124400 (من 2011/01/09 إلى 2011/01/23) وهذا يرمز إلى عناصر المخزونات الكهربائية. وعن كل الإستهلاكات الشهرية الخاصة بشهر جانفي لكل المخزونات المصنفة مع حساب عناصر المخزونات الكهربائية، ملخصة ضمن الملحق رقم: (16).

ثانيا: نقاط القوة

من خلال الأجوبة على أسئلة الاستبيان، نلاحظ أن نظام الرقابة الداخلية على المشتريات يحتوي على نقاط قوة، يمكن تلخيصها فيما يلي:

- 1- استقلالية وظيفة الشراء عن باقي الوظائف في المؤسسة، خاصة وظيفة الاستلام، ووظيفة المراقبة المالية؛
- 2- كل عملية شراء تبدأ بإرسال طلب شراء إلى المورد، هذا الطلب يكون موافق ومصدق عليه حسب الصلاحيات؛
- 3- أوامر الشراء مكتوبة وتحتوي على معلومات تفصيلية عن المادة المراد شرائها (الكمية، النوع، الوحدة، الجودة،)؛
- 4- تم مقارنة المواد المستلمة المشتراة مع أوامر الشراء من حيث الكمية والنوعية والجودة والسعر؛
- 5- الإبلاغ عن المواد التالفة والمعطوبة يكون مباشرة بعد استلام الطلبية، واكتشاف المواد غير الصالحة؛
- 6- هناك تقارير يتم تجهيزها فوراً بعد استلام البضاعة، تسمح بتوثيق عملية الاستلام وربطها بأمر الشراء الخاص بها؛
- 7- يتم فحص المواد المستلمة والتحقق من سلامتها أكثر من مرة بوسائل مختلفة منها، فحص الوثائق الخاصة بعملية شراء وإعادة احتساب الفواتير وإعادة وزن وحساب الكميات المستلمة.

ثالثا: نقاط الضعف

أما نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية على المشتريات فنلخصها فيما يلي:

- 1- لا يتم تحضير وإعداد تقرير حركة المشتريات وأوامر الشراء المتأخرة شهريا.
- 2- لا يوجد هناك ترقيم تسلسلي لأوامر الشراء وتقارير الاستلام.

المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات

من أجل القيام بعملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية للمبيعات، قمنا بإعداد قائمة إستقصاء تخص عملية البيع، إضافة إلى تحليل الوظائف، وقد تم ملء استمارة الأسئلة (أنظر الملحق رقم: 17)، وكذا قائمة تحليل الوظائف بناء على الاستجواب والمقابلات الشخصية التي قمنا بها مع الموظفين المشرفين على عملية البيع. وقبل التطرق إلى نقاط القوة والضعف سوف نقوم بتقديم سير عملية البيع في المؤسسة محل الدراسة.

أولا: عملية البيع**1. سير العملية :**

يتم بدأ تنفيذ عملية بيع المنتجات التامة وإخراجها من المخزن عندما يقدم الزبون إلى المؤسسة كشف

يوضح وضعيته المالية ومدى قدرته على التسديد، التزاماته للمؤسسة في حالة منح ائتمان يتضمن أجال التسديد لفاتورة البيع، وعند موافقة المؤسسة لطلب الزبون تحدد له شروط البيع مثل الكمية والأسعار وفترة التسديد.

و بعد موافقة الزبون لشروط البيع يودع ملفه لدى قسم المبيعات والفوترة ويقدم طلبه إلى وظيفة المبيعات والتحصيل، أين تقوم هذه الأخيرة بالترخيص والمصادقة فوق وصل طلب الزبون، ثم يقوم الزبون بدفع مبلغ مالي معين لحساب المؤسسة أو عن طريق شيك بنكي، ويتحصل على وصل دفع من طرف البنك يتم تقديم هذا الوصل للمصلحة التجارية، وتقوم بإعداد فاتورة البيع، (أنظر الملحق رقم: 18) فاتورة رقم 328 بتاريخ 2011/01/30 وبمبلغ إجمالي 84999.73.

يتحصل الزبون على الفاتورة ويقدمها إلى أمين المخزن المكلف بالإنتاج التام المعين بالفاتورة، يقوم أمين المخزن بالتأكد من وجود المشتريات المطلوبة من طرف الزبون وتحضيرها ثم فحصها للتأكد من أنها مطابقة لفاتورة البيع، بعد ذلك يتم تعبئتها وتغليفها وإعداد وصل الخروج من المصنع أو وصل تسليم وترسل نسخة منه إلى وظيفة المبيعات والتحصيل، ونسخة أخرى تبقى عند أمين المخزن، والنسخة الأخيرة يتحصل عليها الزبون مع الفاتورة الأصلية. (أنظر الملحق رقم 19) وصل خروج رقم 412 بتاريخ 2011/01/30 ويتطابق مع الفاتورة رقم 328.

2. الوظيفة المختصة في تنفيذ العملية :

يقوم بتنفيذ عملية بيع المنتجات التامة وإخراجها من المخازن المؤسسة كل من وظيفة المبيعات والتحصيل بالدرجة الأولى أو ما يسمى بقسم التجارة والفوترة ، بالإضافة إلى وظيفة تسيير المخزونات بتدخل أمين المخزن ، ومصلحة الشحن والتسليم وعمال التوزيع.

3. المستندات المحاسبية المستخدمة في تنفيذ العملية:

يتم إعداد 03 نسخ من وصولات الخروج، بحيث يتم إرسال النسخة الأصلية إلى وظيفة تسيير المخزونات للتأكد من تسليم المبيعات إلى الزبون المعني، ونسخة ثانية ترسل إلى وظيفة المبيعات والتحصيل لإجراء مقارنة بين وصول خروج وفاتورة البيع للتأكد من أن ما تم طلبه تم بيعه وينطبق على ما تم تسليمه، والنسخة الأخيرة يتم إرسالها لمصلحة المحاسبة لتسجيل عملية خروج المنتجات التامة.

في حالة ظهور كمية معينة من المنتجات التامة التي تعرضت لضرر ما مثل التلف أو التقادم أو انخفاض في الوزن إلخ، والموجودة في إحدى المخازن أو مستودعات تابعة للمؤسسة، يقوم مسؤول المستودع بإعداد وصل الإرجاع بمقدار الكمية التي تعرضت للضرر ويقوم بالمصادقة عليه، (أنظر الملحق رقم: 20) الذي يوضح إرجاع بعض المنتجات التامة من مستودع تابع لمؤسسة.

وتقوم المصلحة التجارية بإعداد وصل إرجاع للمطاحن على أساس الوصل الأول، ويتم إرسال كلا الوصلين معا إلى رئيس فرع المنتجات التامة بالإضافة إلى كمية الإنتاج المعينة بالضرر مع الوصف. أنظر (الملحق رقم: 21).

يتم تحويل الإنتاج إلى المخبر أين يتم تحليله علميا لإثبات مدى صحة تعرض هذا المنتج للضرر أم لا كما يوضحه (الملحق رقم: 22).

ثانيا: نقاط القوة

من الاستبيان، نلاحظ أن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على نقاط قوة، يمكن تلخيصها فيما يلي :

1- استقلالية وظيفة البيع عن باقي الوظائف بالمؤسسة، خاصة وظيفة التسليم، ووظيفة المراقبة والمالية؛
2- كل عملية بيع تتم بعد استلام الطلبات وتفحصها والتأشير عليها قبل إرسال البضاعة من طرف مصلحة البيع ؛

3- البضاعة الخارجية تراقب من طرف شخص مستقل (البواب)؛

4- كل الوثائق موقعة من طرف المختصين، وهذا ما تأكدنا منه خلال إطلاعنا عليها؛

5- مصلحة الفوترة مستقلة عن كل من مصلحة الزبائن ومصصلحة إرسال المبيعات؛

6- رئيس قسم المبيعات هو الشخص المؤهل على الموافقة على قبول المردودات وتأشيرة فاتورة الإشعار؛

7- فاتورة الإشعار مسجلة كما ينبغي؛

8- توفر المؤسسة على سجل خاص بالطلبات وسندات التسليم؛

9- وجود سجل خاص بتسجيل شكاوي وانشغالات الزبائن.

ثالثاً: نقاط الضعف

أما نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية على المبيعات فنلخصها فيما يلي:

1- عدم وجود بيان مقارنة بين وصل شراء ووصل استلام و الفواتير؛

2- عدم تجديد ملفات الزبائن؛

3- عدم تحسين سجل المتابعة وصل شراء؛

4- صعوبة تحصيل ديون الشركة الموجودة مسبقاً؛

المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة على المخزون

لنظام الرقابة على المخازن أهمية كبيرة بسبب كثرة عمليات دخول المواد وخروجها، لذلك وجب على المؤسسة وضع إجراءات وقواعد من خلالها يتم تسهيل عملية الرقابة على المخزون، ولتقييم نظام الرقابة على المخزون قمنا بإعداد استبيان خاص بإدارة المخزون (أنظر الملحق رقم: 23)، من خلال الإجابة على أسئلة الاستبيان حاولنا استنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية على المخزون. قبل التطرق إلى نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية، سوف نقوم بتقديم سير عملية الحصول على منتجات تامة الصنع.

أولاً: عملية الحصول على منتجات تامة وإدخالها المخازن

1. سير العملية:

عند الحصول على منتجات تامة (سميد، دقيق، عجائن، نخالة)، يقوم رئيس وحدة إنتاج تام معين (رئيس وحدة إنتاج السميد، رئيس وحدة إنتاج الدقيق، رئيس وحدة إنتاج العجائن، رئيس وحدة إنتاج النخالة) بإعداد ورقة تحويل الإنتاج التام المعين ويصادق عليها هو ورئيس دائرة الإنتاج، والاستغلال ثم يقوم بإرسالها إلى رئيس الفرع المكلف بالإنتاج التام ويصادق عليها، ويتم إدخال المنتجات التامة إلى المخازن والمستودعات التابعة للمؤسسة بغرض توزيعها للزبائن (أنظر الملحق رقم: 24 و 25).

عندما يظهر عيب ما في كيفية تعبئة المنتجات التامة أو نقصان في التعبئة أو أي ضرر آخر لحق بهذه المنتجات، وعند استقبال المنتجات التامة من طرف رئيس فرع الإنتاج التام أو أمين المخزن المكلف بالمنتجات التامة، يقوم هذا الأخير مباشرة بإعداد ورقة تحويل للمطاحن والمصادقة عليها. (أنظر الملحق رقم: 26).

2. الوظائف والمسؤولون المختصون في تنفيذ العملية:

يتدخل في تنفيذ عملية الحصول على المنتجات التامة وإدخالها للمخازن والمستودعات دائرة الإنتاج والاستغلال ووحدات الإنتاج التام ومسئول التوضيب وأمين المخزن المكلف بالإنتاج التام.

ثانيا: نقاط القوة

من الاستبيان، نلاحظ أن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على نقاط قوة، يمكن تلخيصها فيما يلي:

- 1- انفصال وظيفة مسير المخزون عن باقي الوظائف في المؤسسة خاصة وظيفة الشراء ووظيفة البيع؛
- 2- يتم كل شهر إجراء جرد لكافة أنواع المخزون أي هناك جرد مستمر على المخزون؛
- 3- تقوم بالجرد الشهري لجنة خاصة مستقلة تماما في عملها عن إدارة المخزون، بعد الانتهاء من عملية الجرد تعد هذه اللجنة تقريرا خاصا مفصلا يحتوي على كل المواد المتوفرة في المخزن بالكميات الحقيقية، يكون يحمل توقيع جميع أعضاء اللجنة؛
- 4- أي عملية شحن أو تفريغ إلى المخازن تكون تحت إشراف وحضور أمين مخزن؛
- 5- صلاحيات ومسؤوليات أمين المخزن محددة مسبقا؛
- 6- كل عمليات إدخال للمخازن تكون مع طلب شراء أو فاتورة تفصيلية من المورد موقع عليها من قسم المشتريات.

ثالثا: نقاط الضعف

أما نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية على المخزون فنلخصها فيما يلي:

- 1- لا يوجد جرد مفاجئ للمخزون، إنما كل عمليات الجرد يكون مخطط لها مسبقا ولها تاريخ معين؛
- 2- عدم وجود نظام مستندي سليم يكفل توافر مستند معتمد لأي عملية وارد أو صادر؛
- 3- ليس هناك تأمين على أمين المخزون ضد سوء الأمانة؛
- 4- ليس هناك تأمين على المخازن من السرقة أو التلف.

خلاصة:

إن للدراسة الميدانية أهمية كبيرة، إذ أنه من خلالها يتم التحصل على المعلومات، وإسقاط الحقائق النظرية على أرض الواقع، حيث قمنا باختيار مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة- بسكرة - للدراسة، قصد التطرق إلى إبراز دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية، حيث قمنا بتقديم لمحة عن المؤسسة محل الدراسة والقوائم المالية المستخدمة فيها، ثم تطرقنا إلى واقع عمل لجان التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة، كذلك حاولنا تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات والمبيعات والمخزونات، وتحديد نقاط قوة ونقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية.

تعتبر شركة مطاحن الزيبان -قنطرة- من أهم الشركات الوطنية والعمومية، فوجود نظام الرقابة الداخلية فعال بها يعتبر ضرورة حتمية لحماية أصولها وأموالها، وتحقيق الأهداف المسطرة من طرفها، كما تعتبر لجان التدقيق من أهم الركائز الأساسية بالنسبة للشركة والتي تستعمل لضمان وجود هذا النظام وفعاليتته وذلك بتقييمه وتحديد مدى كفايته.

الخطاتفة

خاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع لجان التدقيق ودورها في تحسين نظام الرقابة الداخلية، معالجة إشكالية البحث التي هي على الشكل التالي: ماهو دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، إن الإجابة على إشكالية البحث المطروحة والتأكد من فرضياتها تتضمنها نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها من خلال القيام بمقابلة مع مدقق وموظفي إدارة شركة، وكذلك النتائج النظرية، وقد توصلنا إلى جملة من النتائج والتي يمكن تلخيص أهمها:

- يعتبر نظام الرقابة الداخلية مجموعة من الإجراءات التي تضعها الشركة من أجل تحقيق أهداف تتعلق أساسا باحترام القوانين والقواعد، تطبيق تعليمات وتوجيهات الإدارة، تحسين الأداء داخل الشركة، حماية الأصول ومصداقية المعلومات المحاسبية
- تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في تحقيق الأهداف المتعلقة باحترام القوانين، تعليمات وتوجيهات الإدارة بالإضافة إلى تحسين الأداء؛
- أما الرقابة الداخلية المحاسبية تعمل أساسا في حماية الأصول وضمان مصداقية المعلومات المحاسبية؛
- يمكن للمراقب أن يستعمل عدة أساليب لتقييم نظام الرقابة الداخلية من بينها: قائمة الاستقصاء، الملخص التذكيري، التقرير الوصفي الخ، كما يمكن تقييم نظام الرقابة الداخلية الفرعية في الشركة المتعلقة بالمشتريات، الأجور، المدفوعات النقدية، المبيعات، المقبوضات النقدية، الإنتاج والمخزونات، ويعتمد في ذلك على: التدقيق المستندي، تدقيق الترحيلات والعمليات الحسابية، تقييم الإجراءات؛
- إن امتلاك الشركة لنظام الرقابة الداخلية متين وفعال، يعطي تأكيدا معقول إن الشركة تتحكم في المخاطر التي تعيق تحقيق الأهداف العامة والمحافظة على استمراريتها، من خلال المحافظة على الأصول والموارد واستعمالها بكفاءة وفعالية، دقة البيانات المحاسبية التي تقود إلى تأسيس قرارات رشيدة، ومتابعة الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مسبقا؛

-تقع على الإدارة العليا مسؤولية بناء وتصميم نظام رقابة داخلية فعال، وتوفير البيئة الرقابية المناسبة التي تنشط فيها باقي المقومات الرقابية؛

يقوم مدقق الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية والتعرف على نقاط القوة والضعف، ولتقدير خطر الرقابة، وتحديد حجم الاختبارات ونوعية التدقيق اللازم؛

-يكن الهدف الرئيسي للنظام الرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة الشركة، كما تعبر عن مدى قدرة الشركة في حماية ممتلكاتها؛

-إن التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية، من شأنه دعم الأهداف المتوخاة من هذا النظام، لأن فشله يرجع إلى وجود قصور في إجراءاته، والأساس في النظام وجود تدقيق داخلي سليم لأنه أداة الإدارة في قياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة في الشركة سواء بخدماتها الوقائية أو التقييمية؛

-إن لجان التدقيق تؤثر بشكل رئيسي في ضمان إجراء العمليات التي تستخدمها إدارة التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، مما يحقق زيادة كفاءة ونوعية التقارير المالية التي تساعد الشركة للوصول إلى الأهداف المخططة وتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة بشكل فعال في الشركات؛

-يوجد دور للجان التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في الشركات، حيث تقوم لجان التدقيق بمناقشة مدير التدقيق الداخلي حول أي قضايا جوهرية قد تظهر خلال العمل، وكذلك تتأكد لجان التدقيق من توفر التسهيلات اللازمة ليتمكن المدقق الداخلي من القيام بمهمته بدون معوقات؛

-تتمتع لجان التدقيق بالعديد من الصلاحيات ويظهر ذلك من خلال ما تقوم به من مهام، حيث تستطيع الاطلاع على كافة التقارير والسجلات والبيانات الخاصة بالشركة وكذلك الحصول على أية معلومات من الإدارات التنفيذية، وإنها تستطيع استدعاء أي عضو في مجلس إدارة الشركة لحضور اجتماعاتها.

- عمل لجان التدقيق يضمن زيادة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلي المتبع، كما يضمن صحة التقارير المالية، ويحافظ على الأصول، ويتأكد من صحة تنفيذ الإجراءات والسياسات الموضوعية والالتزام بالقوانين واللوائح.

التوصيات:

بناء على ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج سيتناول هذا القسم منها التوصيات التي من شأن الأخذ بها أن ترفع من دور لجان التدقيق في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وتتمثل هذه التوصيات فيما يلي:

- يجب على إدارة الشركة تفعيل نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر صمام أمانها في كفاءة التشغيل والحفاظ على الأصول وحسن إدارتها واستغلال الموارد المتاحة بفاعلية، للحصول على أفضل النتائج الممكنة وتحسين أدائها باستخدام أدوات الرقابة حتى تضمن الشركة مكانتها في السوق وتحفظ الإدارة مكانتها لدى المالك؛

- يجب على الإدارة العامة، وضع العديد من اللوائح والإجراءات الخاصة بنظامها الرقابي حتى يكون معلوم لدى جميع موظفيها في كل المستويات الإدارية والتركيز على التقييم اليومي لأدائهم حتى تعالج الإختلالات في الوقت المناسب؛

- العمل على جعل نظام الرقابة الداخلية لشركة أكثر تكاملاً وانسجاماً من خلال تطوير أنظمتها الفرعية الأساسية المتعلقة بالجوانب الإدارية، المحاسبية، والمالية وجعلها متماشية مع طبيعة نشاطه وحجمه وإمكانياته المادية والبشرية؛

- ضرورة أن تكون إدارة التدقيق الداخلي تابعة مباشرة إلى لجنة التدقيق لضمان استقلاليتها وحيادها؛

- يجب ان يتضمن ميثاق لجنة التدقيق المهام والصلاحيات بحيث يكون مصدر قوة وسلطة لأعضاء اللجنة لممارسة دورها بفاعلية، حتى لا يكون مجرد دليل بالمهام المطلوبة فقط؛
- ضرورة أن يكون للجنة التدقيق دوراً في التوصية بتعيين مدقق الحسابات الخارجي وتحديد إتعابه واليات الاستغناء عن خدماته.

اختبار الفرضيات:

ضرورة وجود نظام الرقابة الداخلية وحتمية تطبيقه في جميع الشركات، ومن خلال العرض تم التوصل إلى تأكيد ذلك من خلال أهمية نظام الرقابة الداخلية كأداة لتحقيق الكفاءة والفعالية لكل عمليات الشركة؛

- ضرورة تشكيل لجان التدقيق في كل الشركات، ومن خلال العرض تم التوصل إلى تأكيد ذلك من خلال أهمية لجان التدقيق والمهام التي تقوم بها.

- للجان التدقيق دور محوري في تحسين نظام الرقابة الداخلية، من خلال أهميتها الفعالة في اكتشاف الثغرات والاختلالات المرتبطة به، ومساهمتها في تعزيز كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

أفاق البحث:

- دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات؛
- تأثير خصائص لجنة التدقيق في جودة التقارير المالية؛
- دور لجان التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي؛
- علاقة تكنولوجيا المعلومات المستخدمة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية؛
- المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظام الرقابة الداخلية؛

قائمة المراجع

قائمة المراجع

ا: الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، دراسات و بحوث في التدقيق و التأكيد، الطبعة الأولى، دار الصفاء، عمان، 2009.
2. ألفين أرينز و جيمس لوبيك، مدخل متكامل للمراجعة، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2002.
3. أمين السيد احمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، دار الجامعة الاسكندرية، مصر، 2008.
4. ثناء علي قباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
5. جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة و تحديات الألفية الثانية، الدار الجامعة للنشر و التوزيع، مصر، 2001.
6. حامد طالبة محمد أبو هيبه، أصول المراجعة، دار زمزم، عمان، 2011.
7. حسين القاضي و آخرون، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية، مؤسسة وراق، عمان، 1999.
8. خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، دار وائل، عمان، 1998.
9. طواهر محمد التهامي و آخرون، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
10. ثناء علي قباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
11. عبد الرزاق سالم الرحاحلة و آخرون، مفاهيم حديثة في الرقابة الادارية، دار الاعصار العلمي، طبعة الاولى، عمان، 2012.
12. عبد الفتاح الصحن و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
13. عبد الله محمد مومني، بحث حول تقييم ضوابط تشكيل لجان التدقيق و آليات عملها في الشركات الأردنية المساهمة لتعزيز الحاكمية المؤسسية، كلية الدراسات الاقتصادية و الإدارية، جامعة جدارا، الأردن، 2000.

14. عبد الوهاب نصر علي وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2005.
15. عبد الوهاب نصر وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، مصر، 2006.
16. عبد الوهاب نصر علي و آخرون، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر، 2006.
17. علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، دار إثراء، عمان، 2008.
18. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006.

II: المذكرات والاطروحات

1. إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي و الخارجي، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2012.
2. بوطورة فضيلة، دراسة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف-مسيلة-، الجزائر، 2007/2006.
3. سائب رامي، أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة-، الجزائر، 2011/2010.
4. سعد بن البار، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، 2011/2010.
5. شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوقرة-بومرداس-، الجزائر، 2009/2008.
6. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية و مهمتها و مساهمتها في تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004/2003.

7. عادل خليل علي قطيشات، مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010.
8. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة-، الجزائر، 2007/2006.
9. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008/2007.
10. كرمية نسرين، أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010.
11. ناصر مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، جامعة غزة، فلسطين، 2007.
12. نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة جدارا، الأردن، 2009.

III: المجالات و المنتقيات

1. براق محمد وآخرون، دور حوكمة الشركات في التنسيق بين الآليات الرقابية الداخلية و الخارجية للحد من الفساد المالي و الإداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.
2. حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظام الرقابة الداخلية و فعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية القانونية، العدد 01، مجلد 24، جامعة دمشق، سوريا، 2008.
3. خنشور جمال وآخرون، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012.

4. رشا حمادة، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 02، مجلد 26، سوريا، 2010.
5. عطية صلاح سلطان، دور لجان المراجعة في دور حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة، المؤتمر العربي الأول حول: التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، كلية الاقتصاد، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.
6. علام محمد حمدان، دور لجان التدقيق في إستمرارية الأرباح كدليل على جودتها، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 03، المجلد 08، الأردن، 2012.
7. عوض سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول "التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات"، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2005.
8. فاطمة جاسم محمد و آخرون، تقييم فاعلية لجان المراجعة في المصارف العراقية الأهلية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 30، المجلد 08، جامعة البصرة، العراق، 2012.
9. مجدى محمد سامي، أثر لجان المراجعة على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة، العدد 02، مجلد 46، جامعة الإسكندرية، مصر، 2009.
- 10 . محمد المومني، دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تقرير فاعلية لجان التدقيق، العدد الأول، المجلد 25، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، سوريا، 2009.
11. مسعود درواسي وآخرون، فعالية و أداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7/ماي/2012.
- 12 . نوال بن عمارة، أبعاد الرقابة الداخلية و أهميتها في مصارف المشاركة، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 09، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة-،الجزائر، 2009.
13. وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009/2010.

الملاحق

الملحق رقم (01): جدول الميزانية - جانب الأصول -

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:12
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS IMMOBILISE (NON COURA					
Immobilisations incorporelles		276 426,56	183 029,77	93 396,79	148 682,11
Immobilisations corporelles	1	2 249 676 933,51	1 413 468 514,60	836 208 418,91	852 809 755,68
Terrains		16 478 991,99		15 478 991,99	16 478 991,99
Bâtiments		1 173 286 891,47	368 580 544,27	804 706 347,20	817 430 288,12
Installation technique, matériel et outillages indu		996 832 814,65	983 448 791,58	13 384 023,07	13 800 608,39
Autres Immobilisations corporelles		63 078 235,40	61 439 178,75	1 639 056,65	5 099 867,18
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières	2	87 600,00		87 600,00	104 300,00
Titre filiales					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		87 600,00		87 600,00	104 300,00
Impôts différés actif		15 359 344,36		15 359 344,36	15 537 888,30
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 265 400 304,43	1 413 651 544,37	851 748 760,06	868 600 626,09
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		52 626 341,65		52 626 341,65	69 394 044,44
Matiere premieres et fournitures		13 461 835,79		13 461 835,79	18 053 688,04
Autres approvisionnements		38 048 154,17		38 048 154,17	40 885 554,29
Stocks de produits		1 116 351,69		1 116 351,69	10 454 802,11
Autres stocks					
Créances et emplois assimilés		637 234 395,54	456 238 548,50	180 995 847,04	670 819 496,01
Creances par fiscalités céréalières					
créances intra-groupe	3				504 727 583,41
Clients	4	599 129 800,72	442 501 397,14	156 628 403,58	161 782 524,45
Autres débiteurs	5	16 244 813,12		16 244 813,12	2 812 861,82
Impôts et assimilés	6	21 859 781,70	13 737 151,36	8 122 630,34	1 496 526,33
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		830 386 483,43		830 386 483,43	784 844 180,41
Placements et autres actifs financiers courants	7	600 000 000,00		600 000 000,00	500 000 000,00
Trésorerie		230 386 483,43		230 386 483,43	284 844 180,41
TOTAL ACTIF COURANT		1 520 247 220,62	456 238 548,50	1 064 008 672,12	1 525 057 720,86
TOTAL GENERAL ACTIF		3 785 647 525,05	1 869 890 092,87	1 915 757 432,18	2 393 658 346,95

الملحق رقم (02): جدول الميزانية - جانب الخصوم -

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:12
PAGE: 2

الملاحق رقم 02

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis		896 260 000,00	896 260 000,00
Réserves consolidées			
Autres primes et réserves		267 064 606,62	267 064 606,62
Ecart de réévaluation			
Résultat net		69 444 358,75	94 547 433,11
Ajustement résultant changement de méthodes/correction d'erreurs		-28 825 229,35	-28 825 229,35
Autres capitaux propres		-111 332 216,95	-205 879 650,06
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		1 092 611 519,07	1 023 167 160,32
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Subventions d'équipement et d'investissement			
Obligations Trésor			
Autres Emprunts et dettes assimilés			
Dettes rattachées à des participations			
Autres dettes non courantes			
Autres produits et charges différés			
Provisions pour pensions et obligations similaires	1	52 950 223,78	65 584 903,47
Provisions pour charges - litiges fiscaux et sociaux			
Autres provisions pour charges - (impôt / renouvellements des immobilisations en			
Provisions et produits constatés d'avance			
Impôts différés passif			376 039,04
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		52 950 223,78	65 960 942,51
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Obligations trésor			
Dettes parafiscalités céréalnières			
Dettes intra-Groupe	2	721 725 397,01	1 226 452 980,42
Intérêts échus des obligations et des titres participatifs			
Fournisseurs matières premières		10 841 674,73	25 394 748,68
Autres fournisseurs et comptes rattachés		5 018 997,31	3 954 408,15
Impôts		3 503 005,88	8 263 348,97
Autres dettes passifs courants		29 106 614,40	40 464 757,90
Trésorerie du passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		770 195 689,33	1 304 530 244,12
TOTAL GENERAL PASSIF		1 915 757 432,18	2 393 658 346,95
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم (03): جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة)

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:16
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		1 210 664 748,86	1 096 456 403,55
Ventes de marchandises		1 682 493,28	62 528,11
Ventes de produits finis		1 193 869 015,24	1 079 267 270,49
Ventes autres produits		673 036,69	669 762,35
Autres prestations		14 440 203,65	16 456 842,60
Variation stocks produits finis et en cours		-9 338 450,40	7 456 209,40
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation	1	1 981 266,67	
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 203 307 555,13	1 103 912 612,95
Achats consommés		-1 004 107 316,42	-899 311 320,95
Services extérieurs et autres consommations		-22 618 367,88	-16 013 046,01
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-1 026 725 684,30	-915 324 366,96
III. VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I - II)	2	176 581 880,83	188 588 245,99
Charges de personnel		-107 062 588,70	-122 414 098,51
Impôts, taxes et versements assimilés		-4 160 690,02	-4 688 225,69
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		65 358 602,11	61 485 921,79
Autres produits opérationnels	3	9 262 611,21	24 817 828,42
Autres charges opérationnelles	4	-1 041 759,79	-14 302 310,42
Dotations aux amortissements		-19 121 664,29	-20 253 487,08
Dotations aux provisions et pertes de valeur		-456 238 548,50	-489 070 989,55
Reprise sur pertes de valeur et provisions		476 430 728,19	548 399 700,54
V. RESULTAT OPERATIONNEL		74 649 968,93	111 076 663,70
Produits financiers		13 603 561,65	8 809 643,84
Charges financières			
VI. RESULTAT FINANCIER	5	13 603 561,65	8 809 643,84
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		88 253 530,58	119 886 307,54
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-19 006 666,93	-28 009 529,36
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		197 495,10	2 670 654,93
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 702 604 466,18	1 685 939 785,75
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-1 633 160 107,43	-1 591 392 352,64
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		69 444 358,75	94 547 433,11
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		69 444 358,75	94 547 433,11
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDÉ (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

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

الملحق رقم (04): جدول التدفقات النقدية

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:18
PAGE: 1

Tableau des Flux de Trésorerie

(Méthode Directe)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Intitulé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients		1 237 943 475,29	1 182 164 161,73
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-1 160 808 082,29	-1 076 506 496,94
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés		-32 478 773,00	-43 687 550,72
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Virement de fond			
Souscription depot a terme		-600 000 000,00	-500 000 000,00
Restitution depot a terme		500 000 000,00	560 000 000,00
Autre encaissements		3 192 227,27	24 530 903,94
Autre décaissements		-124 105,31	-370 219,00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		-52 275 258,04	146 130 799,01
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-2 328 591,00	-3 993 079,05
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		16 700,00	
Autres encaissements			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers		129 452,06	9 072 000,00
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		-2 182 438,94	5 078 920,95
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Décaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi - liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		-54 457 696,98	151 209 719,96
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		284 844 180,41	133 634 460,45
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		230 386 483,43	284 844 180,41
Variation de trésorerie de la période		-54 457 696,98	151 209 719,96
Rapprochement avec le résultat comptable		14 986 661,77	245 757 153,07

الملحق رقم (05): جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:19
PAGE: 1

الملحق رقم 13

Etat de Variation des Capitaux Propres

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Intitulé	Note	Capital Social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre N-2		896 260 000,00		-23 933 831,55		61 184 956,56
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives				-4 891 397,80		
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						94 386 427,72
Solde au 31 décembre N-1		896 260 000,00		-28 825 229,35		155 571 384,28
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profit ou pertes non comptabilisés Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						69 444 358,00
Solde au 31 décembre N		896 260 000,00		-28 825 229,35		225 015 742,28

الملحق رقم (06): جدول الإهلاكات

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:25
PAGE: 1

Tableau des Amortissements

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal : 099807024208980

Rubriques et Postes	Note	AMORTISSEMENTS			Fin Exercice
		Début Exercice	Augmentations Dotations de l'exercice	Diminutions Eléments sortis	
IMMOBILISATION INCORPORELLES		127 744,45	55 285,32		183 029,77
IMMOBILISATION CORPORELLES		1 394 445 563,05	19 066 378,97	43 427,42	1 413 468 514,60
TERRAINS					
BATIMENTS		355 734 282,55	12 846 261,72		368 580 544,27
INSTALLATIONS TECHNIQUES.MATERIEL		981 086 489,26	2 362 302,32		983 448 791,58
AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLE		57 624 791,24	3 857 814,93	43 427,42	61 439 178,75
IMMOBILISATION FINANCIERES					
TOTAL IMMOBILISATIONS		1 394 573 307,50	19 121 664,29	43 427,42	1 413 651 544,37

الملحق رقم (07): جدول المؤنات

ERIAS SETIF -LES MOULINS DES ZIBANS-EL KANTARA
SOCIÉTÉ PAR ACTIONS AU CAPITAL DE 896 260 000.00DA
Exercice 2013

DATE: 10/02/2014
HEURE: 07:28
PAGE: 1

الملاحه رقم 07
Tableau des Provisions

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099807024208980

Désignation des Comptes	Note	PROVISIONS			
		Début Exercice	Dotation Exercic	Reprises	Fin Exercice
PROVISIONS PASSIFS NON COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires		65 584 903,47		12 634 679,69	52 950 223,78
Provisions pour impôts					
Provisions sur litiges					
Provisions pour charge					
TOTAL		65 584 903,47		12 634 679,69	52 950 223,78
PROVISIONS PASSIFS COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires					
Autres provisions liées au personnel					
Provisions sur clients		450 058 897,14	442 501 397,14	450 058 897,14	442 501 397,14
Provisions pour impôts		13 737 151,36	13 737 151,36	13 737 151,36	13 737 151,36
TOTAL		463 796 048,50	456 238 548,50	463 796 048,50	456 238 548,50

الملحق رقم (08): أجوبة تتعلق بمصلحة التموين.

الرقم	الاستبيان	نعم	لا	الملاحظات :
01	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء ، الاستلام ، الشحن ، معالجة فواتير الموردين ، وظائف النقد والمحاسبة ؟	X		
02	هل تتم كافة المشتريات باستعمال طلب شراء موافق عليه حسب الصلاحيات؟	X		
03	هل تستعمل أوامر شراء مكتوبة وهل تشتمل على وصف المورد والكمية والنوعية والتمن والشروط؟	X		
04	هل تجري معاينة جميع البضائع المستلمة وهل يتم مقارنتها مع أوامر الشراء الخاصة بها؟	X		
05	هل يتم الإبلاغ عن أي بضاعة معطوبة أو تالفة ؟	X		
06	هل تقارن فواتير الموردين قبل الدفع مع أوامر الشراء وتقارير الاستلام؟		X	
07	هل يتم تحضير تقرير حركة المشتريات وأوامر الشراء المتأخرة شهريا ؟		X	
09	هل تجهز تقارير استلام فورا لجميع البضائع المستلمة ؟	X		

الملحق رقم (09): وصل طلب توريدي رقم: 004745

ERAD SETIF
Les Moulins des Hauts Plateaux / SPA

N° 01 N° 004745

UNITE: *Exploitation*
CODE: *20/02/01*

Structure Emettrice: *MARNAHUSIC*
appel n° 4736 du 21/11/2020

DEMANDE DE FOURNITURES

DIFFUSION:
- ORIGINAL BLANC → MAGASIN
- EXEMPLAIRE BLEU → MAGASIN
- EXEMPLAIRE JAUNE → SOUCHE

QUANTITE	DESIGNATIONS	REFERENCES	OBSERVATIONS
<i>02</i>	<i>Interrupteur automatique</i>	<i>280V</i>	<i>Indicatif</i>
<i>1</i>	<i>Arres automatique 8ms</i>	<i>220V</i>	<i>Eut-ARC</i>
<i>05</i>	<i>Boite à fusibles</i>	<i>120</i>	<i>Fin APL</i>
<i>100</i>	<i>Cables alu</i>	<i>210</i>	
<i>100</i>	<i>Cable PVC</i>	<i>210</i>	

URGENT

LE DEMANDEUR: *[Signature]*

LE RESPONSABLE DE LA STRUCTURE: *[Signature]*
LE 25/11/2020

رئيس المصلحة
رئيس المصلحة

الملحق رقم (10): وصل طلب التموين رقم: 000064

DÉPARTEMENT DE L'ÉNERGIE

B.P. 84 - CHOUF EL KEDDAD - SETIF
 B.P. 84 - CHOUF EL KEDDAD - SETIF

UNITE: A-H-PS
 CODE: 1

Structure Emettrice: G.D.S
 Magasin Emetteur: P.21

Référence de la Demande de Fourniture:
 N°: 001 DATE: 25/11/2010

N° 000064

Demande d'Approvisionnement

DIFFUSION:

- Original Blanc
- Exempleire Bleu
- Exempleire Rose

Section Approvisionnement
 Section Approvisionnement
 Souche

IMP. RAPPEL

QUANTITE	DESIGNATIONS	REFERENCES	OBSERVATIONS
02	INTERRUPTEUR	APR 2007	
10	PROBES	APR 2007	
05	RESISTIVE	COMPLET	
100	BOITES	APR 2007	
100	CHENILLES	APR 2007	
<p>RAPPEL (D.S) N° 0007 DU 11/11/2010</p> <p style="font-size: 2em; font-weight: bold;">URGENT</p>			

Le Magasinier: SETIF Le Chef de Section: 25/11/2010
 Reception et Magasinage

تمت الموافقة على الطلب
 مدير فرع التوزيع
 25/11/2010

الملحق رقم (12): الفاتورة رقم: 10/232



Boujdjeri

BOUDJERI M. DJAMEL
Electricité Général - Quincaillerie - Droguerie
Cité Bel air 24 Logs promo-immobilière khenfri N°15
Sétif 19000 (Algérie) Tél: 036.91.79.41 fax:036.91.66.49

Facture 10/232

Dolt /	ERIAS - Setif- Les M.H.P	Date Facture	12/12/2010
N° RC -	97 B 0082109	Date / B.Cde	06/12/2010
N.I.S -	099719010750624	N° B.Cde	8258 - 8280
A.I.M.P -	19019445021		

Ordre	Designation	Quantité	P. Unité HT	Montant HT
01	Tube néon 1m20	50	90,00	4.500,00
02	Starter 4 / 80 .WT	50	35,00	1.750,00
03	Prise apparente 2P	10	115,00	1.150,00
04	Lampe mixte 250 .WT (osram)	30	580,00	17.400,00
05	Interrupteur apparent	02	125,00	250,00
06	Reglette 1 x 36 complète	05	685,00	3.425,00

La presente facture est arretée à la somme de :
Trente trois milles trois cent quinze DA 76 Cts .

TOTAL H.T	28.475,00DA
T.V.A 17%	4.840,75DA
TOTAL T.T.C	33.315,75DA

RIB. 004 00347 400 0824311-75 (Banque CPA. agence yahiaoui)
R.C SETIF 97.A.0411085 du 04/05/1999 N I S. 1 965 1901 00263 43 N° d'article : 190191 86 027

الملحق رقم (13): وصل استلام رقم: 04

UNITE : CLC SETIF
 CODE : 01 00 80
 EMETTEUR :
 SERVICE APPROVISIONNEMENT

B O N D E R E C E P T I O N N°BON : 4

PAGE : 1
 DATE D'EDITION : 16/03/2011 HEURE D'EDITION : 13:57:14

NON DU RAISON SOCIAL DU FOURNISSEUR : BOUDJERI DJAMEL		BON LIVRAI OU FACT N : 232/10	BON DE COMMANDE N : 258/80	MOYEN DE TRANSPORT : TOUT MOYENS	DATE DE RECEPTION : 09/01/2011	ACHETEUR : CHERRABA				
ADRESSE COMPLETE: CITE BEL AIR SETIF		DU: 12/12/2010	DU: 13/09/2010	IMMATRICULATION:						
CODE FOURNISSEUR : BOUDJERI										
PARTIE RESERVE AU MAGASIN			PARTIE RESERVE A LA GESTION STOCKS REF. Accord Impot: IMPO1/255/001/8							
DESIGNATION	REFERENCE EXACTE	QUANTITE		VALORISATION				Taux Recup TVA : 24,94		
		COMMANDE	RECEPTION	P.U MARCHA	FRAIS D'APP.U	TOTAL	TAUX NOUV. P.U. HT	NOUVEAU VAL HT	TVA A RECUPERE	
341 TUBE NEON	1,20 M 36 W	50,00	50,00	90,00000	0,00000	90,00000	17	101,48418	5074,20900	190,79100
315 STARTER POUR NEON	4-60 W	50,00	50,00	35,00000	0,00000	35,00000	17	39,46607	1973,30250	74,19650
312 PRISE APPARENTE		10,00	10,00	115,00000	0,00000	115,00000	17	129,67423	1296,74230	48,75370
374 LAMPES	250 MAT	30,00	30,00	580,00000	0,00000	580,00000	17	654,00916	19620,27480	737,72520
508 INTERRUPTEUR APPARENT		2,00	2,00	125,00000	0,00000	125,00000	17	140,95025	281,90050	10,59950
543 REGLETTE COMPLETE	1,20	5,00	5,00	685,00000	0,00000	685,00000	17	772,40737	3862,03685	145,21315
3124400								TOTAL	32108,46695	1207,28305
M A G A S I N				S T R U C T U R E G E S T I O N D E S S T O C K S						
RECEPTIONE PAR M:CHETTOUN REDHA		Livraison conforme à la reception et au bon de commande			Prise en charge conforme a la commande, a la reception et a la facture					
MAGASINIER:CHETTOUN REDHA		LE : 09/01/2011			LE : 09/01/2011					
SIGNATURE DU MAGASINIER		SIGNATURE DU CHEF DE SECTION RECEPTION ET MAGASINAGE			LE RESPONSABLE DE LA STRUCTURE					

الملحق رقم (14): وصل خروج رقم: 16

UNITE :CLO SETIF
 CODE :01 00 80
 SERVICE :GESTION DES STOCKS
 MAGASIN :PIECES DE RECHANGES

B O N D E S O R T I E N°: 16

DATE D'EDITION : 16/03/2011
 HEURE D'EDITION : 13:58:34
 PAGE : 1.

REFERENCE DE LA DEMANDE DE FOURNITURE :						
N° : 4763		DATE : 09/12/2010		EMETTEUR : DEPARTEMENT : EXPLOITATION		
				SERVICE : MAINTENANCE		
UTILISATEUR : PVC A/AZEL						
PARTIE RESERVEE AU MAGASIN			PARTIE RESERVEE A LA GESTION DES STOCKS			
DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	TOTAL	N° DE COMPTE	IMMATRICULATION
11556 COLLIERS ATLAS	DIAM 12	100.00	9.52733	952.73300		90 00 01
				952.73300	3124200	
10308 INTERRUPTEUR APPARENT		2.00	139.90550	279.81100		90 00 01
10312 PRISE APPARENTE		3.00	129.67423	389.02269		90 00 01
10343 REGLETTE COMPLETE	1,20	5.00	772.40737	3862.03685		90 00 01
				4530.87054	3124400	
11728 CHEVILLES EN NYLON	DIAM 10 MM	100.00	2.00000	200.00000		90 00 01
				200.00000	3124900	

LE MAGASINIER

Le : 10/01/2011
 UTILISATEUR

HEMICI A/HAK

LE CHEF DE SERVICE GESTION DES STOCKS

الملحق رقم (15): وصل الإستهلاكات

E.R.T.A.D-SETIF/S.P.A
UNITE : CLC SETIF
CODE : 01 00 80

B O N DE CONSOMMATION

DU MOIS DE : Janvier
N° COMPTE : 3124400
PAGE : 1

DATE D'EDITION : 16/03/11 HEURE D'EDITION : 14:00:45

DATE	N°DU BON	QUANTITE	C U M P	MONTANT	DESIGNATION	REFERENCE	
09/01/11	3	50.00	39.46607	1973.30350	STARTER POUR NEON	4-80 W	10315
09/01/11	3	50.00	101.48418	5074.20900	TUBE NEON	1,20 M 36 W	10341
09/01/11	3	35.00	615.86848	21555.39680	LAMPES	250 WAT	10374
10/01/11	16	2.00	139.90550	279.81100	INTERRUPTEUR APPARENT		10308
10/01/11	16	3.00	129.67423	389.02269	PRISE APPARENTE		10312
10/01/11	16	5.00	772.40737	3862.03685	REGLETTE COMPLETE	1,20	10343
23/01/11	50	1.00	65.00000	65.00000	INTRRUPTEUR P/SONNETTE		13045
TOTAL :		146.00		33198.77984			

الملحق رقم (16): وصل الإستهلاكات شهر جانفي

E.R.I.A.D-SETIF/S.P.P
UNITE : CLC SETIF
CODE : 01 00 80

ETAT RECAPITULATIF DES SORTIES

DU MOIS DE : Janvier

PAGE : 1

DATE D'EDITION : 16/03/2011

HEURE D'EDITION : 11:08:01

NUM COMPTE	LIBELLE	MONTANT
3120500	FOURNIT.ATEL.CONSTRUCTION	6450.00
3120600	FOURNIT.PRODUITS.LABORATOIR	13719.53
3121100	P-DET PRODUCTION	40938.21
3121300	P-DET MATERI.TRANSPORT	359592.46
3122200	FOURNIT GAS-OIL	291985.90
3123100	FOURNIT DROGUERIE	8184.03
3123120	FOURNIT PEINTURE	3210.00
3124200	FOURNIT PLOMBERIE	13804.50
3124400	FOURNIT ELECTRIQUE	33198.78
3124900	FOURNIT QUINCAIL.DIVERSE	8913.11
3125800	FOURNIT HABILLEMENT	6075.83
3126100	FOURNIT BUREAUX	54756.20
	TOTAL	840828.56

LE CHEF DE SERVICE
GESTION DE STOCK

LE CHEF DEPARTEMENT APPRO
ET GESTION STOCKS

الملحق رقم (17): أجوبة تتعلق بمصلحة المبيعات

الرقم	الاستبيان	نعم	لا	الملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمبيعات؟	X		
02	هل تعرض طلبات العملاء على الائتمان بالمؤسسة للموافقة عليها؟		X	
03	هل إدارة الائتمان منفصلة عن قسم المبيعات؟	x		
04	هل هناك سياسة ثابتة للأسعار و شروط البيع؟		X	
05	إذا كان الأمر كذلك ، هل تعتمد أية انحرافات عن سلوك موظف مسؤول؟		x	
06	في حالة عدم وجود سياسة ثابتة للأسعار و شروط البيع ، هل تعتمد الأسعار و الشروط قبل تنفيذ الطلب من رئيس قسم المبيعات؟		X	
07	هل تستخدم إخطارات الشحن للعملاء من دفاتر سلسلة الأرقام؟	X		
08	هل تربط الفواتير مع إشعارات الشحن باستمرار؟	X		
09	هل الرقابة فعالة على أوامر البيع ؟	X		
10	هل تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات الآجلة؟	x		
11	هل تمر مردودات المبيعات بقسم الاستلام أولاً؟	x		

الملحق رقم (18): الفاتورة رقم: 328



الرياض سطيف
مطاحن الهخاب العليا - ش.م رأسمالها 265.000.000 دج
ERIAS SETIF/ LES MOULINS DES HAUTS PLATEAUX
Spa au capital de 265.000.000 DA

RC N° 97 B 0082109
Code Fiscal 098319019046223
N° Comptes 697.300.300.172.56
BADR - Agence CHOUF LEKDAD SETIF
Tél: (036) 91 33 91 - 91 88 94
Fax: (036) 91 33 91 - 91 88 94

FACTURE N° 328

Date 30/01/2011

Paiement
VERSMENT
CCPN° 560
Cheque N°
B. 29767/2011 Du: 30/01/2011
Du: 30/01/2011 Su: CHOUF LEKDAD

Doit
N.P./R.S BOLAHOUACHE LYES
Adresse CITE CHOUHADARUE DJABASINE CONSTANTINE
N° RC 25/000351336A08 Code Client 200/25
Classification G GROS/ DEPOSITAIRES
197404030110550

Code Produit	Désignation du produit	Condit	U. Mesure	TVA	Quantité	PU en HT	Montant
171127	SON GROS B/DUR.SACS	SACS	QL	7	50	1588.78	79439.00
321000	TAUX TVA 7 %					S/TOTAL PRODUIT en HT	79439.00
						S/TOTAL TVA	5560.73
						S/TOTAL PRODUIT en TTC	84999.73
	RAJOUTS					S/TOTAL RAJOUTS en TTC	0.00
	DEDUCTION					S/TOTAL DEDUCT.	0.00
						TOTAL en T.T.C	84999.73
							84999.73

Facture Servie

QUATRE VINGT QUATRE MILLE NEUF CENT QUATRE VINGT DIX NEUF DINARS SOIXANTE TRENTE CENTIMES.

A payer en nature à la somme de

SIGNATURE

NET A PAYER

Facture établie par

AKKIL MOHAMED

Timbre

328 Transp: 30/01/2011
N° Aquit 8630/384/19
Immatric. Véhicule AIREN AHMED
Propriétaire



الملحق رقم(19): وصل خروج رقم: 412

ERIAD-SETIF
LES MOULINS DES HAUTS
PLATEAUX SETIF
SERVICE GESTION STOCKS

Date:30/01/2011

NB:Duplicata

BON DE SORTIE N° : 412

Facture N°: 328

Client: BOLAHOUACHE LYES

Code Produit	DESIGNATION	Quant	Prx_Unit	Montant
SGSEM	SON GROS SENOUL	1699.99	50.00	84999.73
Montant Total:				84999.73

Magasinier: GHEDIR RABAH

N°Camion: 18630/384/19

Chauf: ZIREM AHMED

الملحق رقم (20): وصل الإرجاع رقم: 015389

E.R.I.A.D. SETIF
Les Moufins des Hauts-Plateaux / S.P.A.

B.P. 84 - CHOUF EL-KEDDAD
SETIF

Detous Sus MHP
N° 015389

~~30N DE SORTIE USINE~~

SETIF, le 02. 12. 2010

WILAYA :

DEPOT : Bouyadj 2706

DESIGNATION	Quantité	Nombre de Sacs ou Boîtes
FARIN 50kg	90,1	18 Sacs
Se cour Sule 25kg	3,25 P.	13 Sacs
Se Superm 25kg	0,1 P.2	4 Sacs
Detous Sus MHP Setif		
Chauffeur: HACHICHI Fakhrouk		

CHAUFFEUR : HACHICHI Fakhrouk

CAMION : 1047.302.17

ASO

Le Magasinier,

097.300.142.58

الملحق رقم (21): وصل الإرجاع رقم: 31

Les Moulins des Hauts plateaux/spa
845.630.000 DA

Ref. ELPR.COM
Indice : 01
Date :
Page : 01/

Système Management de la Qualité
Bon retour moulin

Tél stand : 036 91 85 35-Post RMQ 136
le 01/12/10

SERVICE COMMERCIAL

N° D'ORDRE ... *31*

Structure expeditrice : *Bougnis*

Designation	Condit	Quantite	Observation
<i>Farine panif</i>	<i>50g</i>	<i>098x</i>	
<i>Amidon carant</i>	<i>25g</i>	<i>3.25x</i>	
<i>Amidon extra 25g</i>	<i>25g</i>	<i>01x</i>	

Client HABACHA Fakhri -

Réception

Se. K. Abdou
Cachet et signature

الملحق رقم (22): وصل تحويل رقم: 02

 ERIAD-SETIF Les Moulins des Hauts Plateaux SPA	BULLETIN D'ANALYSE Unité Lahmar Cherif	REF : E.P LAB. 02
		INDICE : 02

Date de prélèvement : 01-12-2010

Heure de prélèvement :

de p^ol Baugaa

Bulletin n°



Blé Dur réceptionnée :

Produits	PHL		Humidité	
	Résultats	Norme	Résultats	Norme
		> 74KG/H		< 17%

Produits	Humidité	
	Résultats	Norme
		16-16,5

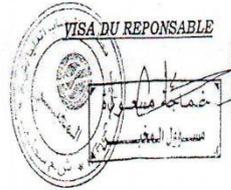
Observation :

Produits Finis : S.EXT 10 du 10/12/2010 - s.courant du 10/12/2010. 30% farine panifiable. 9

Produit	Humidité		Taux cendre		Granulation						Acidité WA 1182	
	résultats	Norme	résultats	Norme	630	450	355	250	200	PT	résultats	Norme
S.EXT 10 KG		14,5 max		1 max								0,065 max
S.EXT 25 KG		14,5 max		1 max								0,065 max
S.COURT 25 KG		14,5 max		1,3 max								0,08 max
S.PATES		14,5 max		0,88								0,065 max
F. DE BLE												

Observation : Présence des parties.

ANALYSES EFFECTUEE PAR :



الملحق رقم(23): أجوبة تتعلق بمصلحة الإنتاج

الرقم	الاستبيان	نعم	لا	الملاحظات :
01	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء ووظيفة تسيير المخزون ووظيفة البيع؟	X		
02	هل حددت خطيا مسؤوليات واختصاصات أمين المخازن تحديدا واضحا؟	X		
03	هل يوجد نظام مستندي سليم يكفل توافر مستند معتمد لأي عملية وارد أو صادر؟		X	
04	هل تتبع الشركة نظام الجرد المستمر؟	X		
05	هل يجري جرد فعلي مفاجئ لما بعهدة أمين المخزن من بضائع ومواد؟		X	
06	هل من يقوم بالجرد المستمر والجرد المفاجئ لجنة مستقلة تماما في عملها عن إدارة المخزون؟	X		
07	هل يتم إدخال أي مواد إلى المخازن دون إبراز طلب شراء أو فاتورة تفصيلية من المورد موقع عليها من قسم المشتريات؟		X	
08	هل يحضر أمين المخزن أي عملية شحن أو تفريغ للمواد والمنتجات في المخازن؟	X		
09	هل تم التأمين على المخازن من مخاطر السرقة أو التلف؟		X	

الملحق رقم (25): وصل دخول رقم: 13

MOULINS DES
PLATEAUX SPA

FEUILLE DE TRANSFERT
SEMOULE

Ref: E. P.P/RC
Indice : 03
Date : 01/04/2
Page : 01/01

نحو 30.1.03.20-8-1
civale courante à 25KG première catégorie

opération	Balance A	Balance B	Balance C	Balance D
début				
fin				
à moulin				
fort en QX				

civale courante à 25KG de même catégorie

opération	Balance A	Balance B	Balance C	Balance D
début				
fin				
à moulin				
fort en QX				

civale supérieure à 25 KG

opération	Balance A	Balance B	Balance C	Balance D
début	6973983			
fin	6976967			
	2982			
à moulin				
fort en QX	5330x			

civale supérieure à 10 KG en QX

opération	Balance A	Balance B	Balance C	Balance D
début				
fin				
à moulin				
fort en QX				

الملحق رقم (26): وصل تحويل

ERIAS SETIF



Les Moulins des Hauts
Plateaux SETIF

Feuille de retour moulin

REF: EP GDS 02

INDICE: 02

DATE:

PAGE : 01/01

Unité: -.LAHMAR CHIRIF

Expéditeur : GDS/MAGASIN-

Numéro du bon de retour :

Journée du retour fait-le : 01/10/2009

Journée du retour reçu le :

désignation des produits	Partie réservée à l'unité		Emargement	Partie réservée au magasinier	
	Quantités			Quantités	
	QX	SAC		QX	SAC
SS 10 Kg	1,10	11			
SS 25 Kg	0,25	01			

Visa du chef conditionnement

visa du magasinier

اجرياض سطيف
مكتب من المنتجات العليا
مخزن السيد العجان للاربع
لحم الشوية
LAHMAR CHIRIF