



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



الموضوع

دور المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية
دراسة ميدانية في شركة الزغبيات لإنتاج "الجبس"
- ولاية الوادي -

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

تخصص : فحص محاسبي

الأستاذة المشرفة:

إبتسام حسيني

إعداد الطالبة:

سهيلة بيه

MASTER-..GE /GO-AUDIT/2016	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

الموسم الجامعي: 2015 - 2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و تقدير

قال الله تعالى: ﴿لئن شكرتم لأزيدنكم﴾

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: ﴿من لا يشكر الناس لا يشكر الله﴾

بعد الشناء والحمد لله الذي وفقني لإعداد هذا العمل، لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان وخالص

التقدير إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله

و إلى الأستاذة المشرفة *حسيني ابتسام* على ما بذلته من نصح وإرشاد وتوجيه ومتابعة وإشراف

كذلك تحية خاصة للأستاذة* بن خليفة بلقاسم* و*محمد أمين علون* و*شركة الزغبيات لإنتاج الجبس بولاية

الوادي* على دعمهم ومساعدتهم لي

وشكر خاص لكافة أعضاء اللجنة على قبول مناقشتهم لمذكرتي

إلى كل من ساهم في إعداد هذا البحث من قريب أو من بعيد خاصة*جبالي ناصر الدين* و*ضيف آسيا*

ولا يفوتني في الأخير أن أتقدم إلى كافة زملائي وزميلاتي دفعة 2016 فحص محاسبي بالتمني لهم حياة موفقة بإذن

الله

الإهداء

الحمد لله الذي جعلنا نصل الى هذه المرتبة في العم أهدي عملي إلى:

من هي رمز سعادي وأمل حياتي الى أهم وسادة للحب والحنان إلى من شاركتني كل الأفراح والاحزان التي أعطت

دون أن تنتظر شكرا أو مقابل

من راحتها باعت ولسعادي اشترت إلى احلى لفظ على لساني أمي الحبيبة " هدى "

إلى تاج رأسي الذي كان دوما بجانبني نورا يبحث عن درب علمي إلى الذي بذل كل ما استطاع من أجل مستقبلي

إلى من أعطى ولم يطلب مني أي الحبيب " عبد الكامل " حظهما الله

إلى أسري فؤادي ونور حياتي على شاطئ رسمت فيه سفن أفراحي وأحزاني

إلى أنوار عيني كلما نظرت إليهم ازددت تعلقا بالحياة إلى سندي وقوتي في الحياة إخوتي

" ايمان، سهام، محمد أمين، إلیاس "

وإلى عائلتي التي اسعد بيها " عائلة بيه، عائلة جاب الله "

وإلى من شاركوني مشواري الدراسي صديقتي اللاتي غمرني بحبهن واحترامهن أسأل من الله أن يديم محبتنا " صفاء،

عفاف، سيدة عائشة، سارة، فطيمة، خولة، آسيا، هند، ايمان، اكرام، ابتسام، آسيا، اشراق " متمنية لهم

التوفيق والنجاح

وإلى كل من نسيتته حروفي

الملخص

ملخص:

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى معرفة دور المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال تقديم إطار نظري لموضوع الدراسة وإطار تطبيقي يتمثل بإجراء دراسة ميدانية لشركة "الزغبيات لإنتاج الجبس" - الوداي - حيث تمكننا من التعمق وفهم مختلف جوانب الموضوع وكشف عن ابعاده، اضافة إلى الملاحظة والمقابلات والتحليل والوثائق والبيانات.

ولقد تم التوصل إلى نتائج كان من بينها أن علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية، يبين أن للتدقيق الداخلي مساهمة كبيرة ودور فعال وذلك من خلال تأكيد المعلومة المحاسبية وتقليل أخطاء هذه الاخيرة من خلال بناء نظام رقابة سليم.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبية، التدقيق الداخلي، قوائم المالية، نظام الرقابة الداخلية.

Résumé:

Le but de cette étude est de savoir le rôle de la précision interne pour améliorer le système d'information comptable en fournissant un cadre conceptuel pour l'étude et le thème cadre pratique est représentée par société « AlZaghbiat pour production du plâtre » El-Oued.

Dont nous pouvons aller plus loin et comprendre les différents aspects du sujet et a révélé ses dimensions, en plus d'observation et des entrevues, des analyses, des documents et des données

Les résultats ont été atteints, y compris la relation entre précision interne et le système d'information comptable, montre la grande contribution et le rôle efficace de cette précision interne confirmation de l'information comptable en réduisant les erreurs et les dangers possibles en construisant un système de contrôle sain.

Mots-clés : système d'information comptable, précision interne, listes financières, système de contrôle interne.

الفهرس

رقم الصفحة	فهرس المحتوى
	البسمة
	شكر وتقدير
	الإهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
أ-ح	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي حول النظام المعلومات المحاسبي	
2	تمهيد
3	المبحث الاول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية
3	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية
9	المطلب الثاني: أهمية وشروط فعالية نظام المعلومات المحاسبي والعوامل التي تعيقه
12	المطلب الثالث : الاطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية
14	المبحث الثاني: مكونات النظام المعلومات المحاسبية
14	المطلب الاول: مدخلات النظام المعلومات المحاسبية
17	المطلب الثاني: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية
22	المطلب الثالث : مخرجات نظام المعلومات المحاسبية
26	المبحث الثالث : علاقة نظام المعلومات المحاسبي بنظام المعلومات الاداري والانظمة الفرعية اخرى و معايير تصميمه.
26	المطلب الاول : علاقة النظام المعلومات المحاسبي بنظام المعلومات الاداري
27	المطلب الثاني : علاقة النظام المعلومات بالأنظمة الفرعية الأخرى
29	المطلب الثالث: معايير تصميم نظام المعلومات المحاسبي
31	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: المدقق الداخلي وإسهاماته في تحسين نظام المعلومات المحاسبية	
33	تمهيد

34	المبحث الاول: مدخل للتدقيق الداخلي
34	المطلب الاول: نشأة وتطور مفهوم التدقيق الداخلي
39	المطلب الثاني : أساسيات التدقيق الداخلي
45	المطلب الثالث: التنظيم الاداري للتدقيق ومنهجية أداءه
51	المبحث الثاني : ماهية نظام الرقابة الداخلية
51	المطلب الاول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
55	المطلب الثاني: أهمية واهداف واجراءات نظام الرقابة الداخلية
58	المطلب الثالث : مقومات وتقييمنظام الرقابة الداخلية
67	المبحث الثالث :فاعلية المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية
67	المطلب الاول : علاقة نظام المعلومات المحاسبية بنظام الرقابة الداخلية
69	المطلب الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية
70	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالنظام المعلومات المحاسبية
72	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث:الدراسة الميدانية في شركة"الزغيبات لإنتاج الجبس"-الوادي-	
74	تمهيد
75	المبحث الأول: تقديم شركة الزغيبات " لإنتاج الجبس "
75	المطلب الأول : تعريف بالشركة وموقعها
77	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لشركة الزغيبات ودراسة المناصب
80	المطلب الثالث : نشاط الشركة ومراحل الإنتاج بها
85	المطلب الرابع :أهداف ومحيط شركة الزغيبات وواقع المحاسبة بها
87	المبحث الثاني : واقع نظام المعلومات المحاسبية المتبع في الشركة "الزغيبات- لإنتاج الجبس"
87	المطلب الأول: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في شركة"الزغيبات - لإنتاج الجبس"
87	المطلب الثاني: كيفية عمل نظام المعلومات المحاسبية في شركة"الزغيبات - لإنتاج الجبس"
89	المطلب الثالث : المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية بالشركة"الزغيبات - لإنتاج الجبس"
93	المبحث الثالث: دراسة نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغيبات لإنتاج "الجبس"
93	المطلب الاول: تقييم نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغيباتوفق طريقة الاستقصاء

100	المطلب الثاني : تحليل نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغبيات
101	المطلب الثالث : التوصيات المقدمة إلى شركة الزغبيات والخاصة بالرقابة الداخلية.
103	خلاصة الفصل الثالث
105	الخاتمة
110	قائمة المراجع
116	الملاحق

فهرس الجداول

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	الاختلاف بين ميزان المراجعة قبل الجرد وبعد الجرد	01
36	المراحل التاريخية التي مرت بها التدقيق الداخلي	02
41	معايير الدولية الخاصة بالصفات	03
43	معايير قياس الاداء	04
80	توزيع الإطارات بالشركة	05
93	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالنظام المحاسبي	06
94	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمشتريات	07
95	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمدفوعات النقدية	08
96	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمخزونات	09
97	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمقبوضات النقدية	10
99	قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالرواتب و الأجور	11

فهرس الأشكال

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
4	اختصار للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	01
8	وظائف ومهام نظام المعلومات	02
9	نموذج لتتابع تشغيل البيانات	03
17	اليومية مؤسسة	04
18	دفتر الاستاذ	05
20	ميزان المراجعة	06
26	التداخل بين نظام المعلومات الاداري ونظام المعلومات المحاسبي	07
27	علاقة النظام المعلومات المحاسبي بالأنظمة الاخرى	08
57	اجراءات الرقابة الداخلية	09
62	مقومات نظام الرقابة الداخلية	10
66	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك	11
76	رسم توضيحي لموقع شركة الزغيبات	12
78	الهيكل التنظيمي لشركة الزغيبات	13
84	رسم تخطيطي يوضحلمراحل الإنتاج بالشركة	14

مقدمة

تمهيد:

في ظل تحديات ورهانات العولمة المعلوماتية، أصبح لزاما على أصحاب القرار في كل المؤسسات الاقتصادية تكثيف السعي الجاد في سبيل الحصول على معلومات محاسبية دقيقة، يمكنهم الاعتماد عليها في صناعة واتخاذ قرارات دقيقة وسليمة.

إذ أن المحاسبة تبرز كنظام مميز خاصة بعد تطورها مع مرور الزمن من خلال الاهتمام المتزايد بالمعلومات حتى أصبحت نظاما متكاملا مشكلا ما يعرف بنظام المعلومات المحاسبي، الذي يعتبر من أقدم الانظمة الوظيفية حيث نجده يحتل موقعا متميزا في المؤسسة نظرا لعلاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية الأخرى، ولتحقيق هدف معالجة البيانات المالية عن طريق التسجيل والتبويب ولتخليص مدخلاتها لتحويلها إلى معلومات محاسبية مستخلصة من القوائم المالية ومدى تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ذلك يتطلب وجود المراجعة الداخلية.

وتمثل التدقيق الداخلي من أهم ادوات الرقابة بصفة عامة حيث تتوقف على مدى نجاحها وفعاليتها الى حد كبير، مما لاشك فيه أن وجود نظام فعال للتدقيق الداخلي في أي مؤسسة يساعد على اكتشاف أي انحرافات أو تلاعبات أو أخطاء قبل وقوعها في السجلات والدفاتر المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسة المتبعة من طرف المؤسسة .

اولا : الاشكالية

مما سبق يمكن صياغة إشكالية الموضوع كالتالي:

- كيف يساهم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في شركة "الزغيبات لإنتاج الجبس" ولاية الوادي ؟

ومن أجل الاجابة على هذه الاشكالية لابد من طرح بعض الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يمثل نظام المعلومات المحاسبية عنصرا أساسيا في توفير المعلومات اللازمة بالجودة المطلوبة؟.
- كيف يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف وابرار نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية؟.
- كيف تؤثر التكنولوجيا المعلومات الجديدة على عمل النظام المعلومات المحاسبية وانظمة الرقابة الداخلية؟

ثانيا: الفرضيات

- ولتسهيل الاجابة على التساؤلات الفرعية السابقة، نصيغ الفرضيات التالية:
- يعد نظام المعلومات عنصرا اساسيا في توفير المعلومات اللازمة بالجودة المطلوبة.
 - يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف وابرار نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية.
 - للتطورات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات تأثير على نظام المعلومات المحاسبية.

ثالثا: أسباب اختيارنا البحث

إن اختيارنا لهذا الموضوع لأسباب موضوعية وشخصية:

- الأسباب الموضوعية :
- حاجة المؤسسات للتدقيق الداخلي قصد تحسين نظام المعلومات المحاسبية بعد التحولات التي شهدتها المحيط الذي تنشط فيه.
- أهمية المعلومة التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة للحصول على معلومات موثوقة وتفادي الاخطاء واكتشافها.
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية العمود الفقري للمراجعة الداخلية، وذلك من خلال تقييم كيفية توزيع السلطة والمسؤولية داخل المؤسسة، وتحديد مسؤولية مرتكب الخطأ إن وجد.
- الأسباب الشخصية:
- الميل الشخصي لتعمق ومعرفة مهنة التدقيق.
- التداول الكبير للتدقيق الداخلي ونظم المعلومات المحاسبية في مناهج الدراسة.
- امكانية مواصلة البحث في الموضوع.

رابعا: أهمية البحث

تكتسي الدراسة أهميتها من أهمية نظام المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسات وحاجاتها لتطويره ورفع كفاءته، وذلك بضمنان أكبر قدر من الثقة والدقة في المعلومات المحاسبية، كما أن المراجعة الداخلية أداة ادارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها، بحيث أنها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف نقائصه وإدراج مجموعة من التصحيحات وتأكيد على تطبيق اللوائح والاجراءات الموضوعية. وبالتالي فإنها تساهم في تحسين نظام المعلومات المحاسبي.

خامسا : أهداف البحث

- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة باعتباره أداة فعالة في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، وأثره على نوعية المعلومات المحاسبية.
- محاولة إبراز مفهوم نظام المعلومات المحاسبية وعرض مكوناته.

سادسا: صعوبات البحث

من الصعوبات التي واجهت الباحث نذكر منها:

- صعوبة استعارة الكتب، نظرا لخروجها ولفترات طويلة.
- أما في الدراسة التطبيقية واجهت صعوبة لكون الموضوع حساس فمن الصعب الحصول على كامل معلومات التي تخص المؤسسة لأنه مجرد ما أن أتكلم عن مساهمة المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبي إلا ان بعض الأشخاص لم يتقبلوا لأنهم يعتبرونه شكل من أشكال التقييم الشخصي لمؤهلاتهم وكفاءتهم في أداء وظائفهم، وترجمتها تصرفاتهم في خلق بعض الصعوبات أو التماطل في تقديم بعض المعلومات أو الاستفسارات أو الوثائق بحجة أنها سرية أو خاصة.

سابعا: منهج البحث

انطلاقا من التساؤلات المطروحة بهدف اثبات صحة الفرضيات المتبناة والوصول الى اهداف الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي للدراسة النظرية، وذلك بالتطرق الى مفاهيم خاصة بالنظام المعلومات المحاسبية، ومختلف مكوناته، بالإضافة الى عرض مفاهيم التدقيق الداخلي بغرض معرفة دورها في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، واعتمدنا ايضا الى المنهج دراسة حالة الذي يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال زيارتنا الميدانية للمؤسسة محل الدراسة.

ثامنا: دراسات سابقة:

1- دراسة "محمد علي محمد الجابري، 2014" بعنوان تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن"، تناولت هذه الدراسة الى مفاهيم للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تصميم استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة التي

تمثلت في المدققين الداخليين في الادارات العامة للمراكز الرئيسية لشركات التأمين في مدينة صنعاء، وبلغ عددها (25) استبانة.

وتوصلت الى مجموعة من النتائج اهمها، ان خبرة وكفاءة المدقق الداخلي لها تأثير في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية، والتزام المدقق الداخلي برفع التقارير دورية الى مجلس الادارة المتضمنة اوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية له تأثير هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية، كما يجب لمدقق الداخلي أن يتمتع بالحيادية والنزاهة له دور هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.

2- دراسة "العاني والعزاوي ، 2009" بعنوان " التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة "هدفت هذه الدراسة الى الوقوف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في قيمة الشركات المدرجة في سوق العراقي للأوراق المالية وذلك من خلال اختيار احد المؤشرات اوليات وتطبيق حوكمة الشركات التي تمارس بالتدقيق الداخلي ، حيث تناولت هذه الدراسة بيان مدى تطور التدقيق الداخلي نتيجة لظهور مفهوم حوكمة الشركات وبيان دور ذلك التطور في خلق قيمة اضافية للشركة . حيث اعتمدت هذه الدراسة على منهجين الاستقرائي والاستنباطي في اختيار فرضية الدراسة اذ اعتمدت على تقارير المالية النوعية للمصارف عينة الدراسة التقارير المالية لسوق العراق للأوراق المالية وكذلك اعتمدت على تحليل الاستبانة بأساليب احصائية دقيقة ،وقد استخدمت الدراسة الاستبانة والتي تم توزيعها على العاملين المختصين بالإدارة والمحاسبة والتدقيق في عينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق الاوراق المالية ومن ثم تحليل الاجابات باستخدام التوزيعات التكرارية . وتوصلت هذه الدراسة الى نتائج اهمها التأثير الواضح للتدقيق الداخلي في قيمة الشركة و رفعها للريادة ، وكذلك التقدم الحاصل في التدقيق الداخلي ووظائفه لكن بالرغم من هذا التطور لم يصل الى المدى الذي يلبي متطلبات حوكمة الشركات ، اما ماهو اهم التوصيات التي تم التوصل اليها فهي ضرورة تطوير التدقيق الداخلي وتفعيل وظائفه من منظور حوكمة الشركات وهي تقويم وتحسين عمليات الرقابة الداخلية وادارة المخاطر وحوكمة الشركات.

3- دراسة " عيادي محمد مين، 2007-2008، بعنوان " مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة".

هدفت هذه الدراسة الى ابراز اسس النظرية التطبيقية والقانونية التي يتركز عليها نظام المعلومات المالي، ومساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تطوير نظام المعلومات المحاسبي المالي، واثار ذلك على تحسين نوعية المعلومات المحاسبية، واعتمدت هذه الدراسة على دراسة ميدانية في " المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية الدورة

المبيعات المقبوضات" قامت على وصف الدورة المبيعات والمقبوضات لقسم الفوترة/ التحصيل وذلك باستخدام ادوات المراجعة و خريطة التدقيق، اضافة الى ملء قائمة الاستقصاء بالدورة المبيعات - المقبوضات" حيث توصلت هذه الدراسة الى النتائج أهمها الى ضرورة تصميم اجراءات تخص على ضرورة التأكد من قدرة الزبون المالية على تسديد مستحقاته وذلك بالتعاون مع قسم الفوترة/ التحصيل قبل قبول اي طلبية، ويكون ذلك بتحديث مستمر لبطاقات للزبائن واعداد موازنات زمنية عن الطلبات قيد التنفيذ وقدرة المؤسسة الانتاجية (الامكانيات البشرية والمادية) تسمح بمتابعة فعالة لعمليات الانتاج، اعادة تصميم اجراءات التحصيل بحيث تكون فعالية أكبر في تحصيل الحقوق وتفعيل انتقال المعلومات بين القسم التجاري وقسم التحصيل.

4- دراسة سليمة نشنش، 2004، بعنوان " دور المعلومة المحاسبية في اتخاذ قرار الاستثمار المالي مع دراسة حالة "الجزائر، المدرسة العليا للتجارة".

تناولت هذه الدراسة البحث في مدى واهمية وفعالية المعلومات خاصة المحاسبية منها في اتخاذ قرار الاستثمار المالي، ومن خلال النتائج المتوصل اليها في الدراسة الميدانية تبين أن هناك قصور كبير في معرفة اجراءات التعامل في السوق المالية بالجزائر، نظرا لغياب او قلة المعلومات المحاسبية، وبالتالي تأجيل المستثمر لقراراته، علما أن هذه الدراسة اقتصرت على المستثمر الفرد دون المؤسسة.

ويرجع الاهتمام موضوع المدقق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية الى ضرورة تفعيل دور المدقق الداخلي من خلال تتبع جوانب القصور والثغرات التي تؤدي الى ضعف نظام المعلومات المحاسبية للعمل على رفع وتحسين نظام المعلومات المحاسبية بصورة سليمة وبما يحقق أهداف المؤسسة.

تاسعا: هيكلية البحث

قصد الإمام بجوانب الموضوع ارتأينا تقسيم دراستنا لثلاثة فصول:

حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي حول النظام المعلومات المحاسبية حيث من خلاله قمنا بعرض مدخل للنظام المعلومات المحاسبي يتضمن بعض المفاهيم والأطراف المستعملة لهوتطرقنا ايضا إلى مكونات نظام المعلومات المحاسبي ، وبتبيين علاقته بالنظام الإداري ومعايير تصميمه.

وأما في الفصل الثاني الذي يتمثل في المدقق الداخلي واسهاماته في تحسين نظام المعلومات المحاسبية حيث قمنا بالتعرف على مدخل للتدقيق الداخلي من خلال عرض تطوره التاريخي وخصائصه وأساسياته وإيضاح الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتطرقنا إلى ماهية الرقابة الداخلية وفاعلية المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية الذي نبين علاقة النظام المعلومات المحاسبية بنظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي مساهمة المدقق الداخلي في تحسين هذه البيانات.

أما الفصل الثالث والآخر مخصص لدراسة الميدانية في شركة "الزغبيات لإنتاج الجبس" - الوادي - حيث تم تقديم شركة "الزغبيات - لإنتاج الجبس"، وواقع نظام المعلومات المحاسبية المتبع في الشركة "الزغبيات - لإنتاج الجبس" ودراسة نظام الرقابة الداخلية للشركة وذلك لعدم وجوده.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي حول النظام

المعلومات المحاسبي

تمهيد:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أول نظام ظهر في المؤسسة، رغم أنه يقتصر في البداية على بعض المعاملات المحاسبية البسيطة فقط، إلا أن المعلومات أصبحت في العصر الحاضر سلعة ذات قيمة وفائدة للعديد من الأطراف داخل وخارج المؤسسة ونجاح أو فشل المؤسسة يتحدد بناءً على طبيعة المعلومات المتوفرة ودقة البيانات، إذ أصبح نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات الإداري، وتتجلى أهميته من خلال ما يفرزه من مخرجات لما لها من أهمية لكافة المستخدمين وتشكل مدخلاته الأساسية، وعلى هذا الأساس من المهم دراسة مختلف دورات العمليات لمعرفة مختلف الوثائق التي تستخدم في المؤسسة والإجراءات التي تتحكم في انتقالها بهدف ضمان تدفق بيانات ملائمة للمؤسسة.

➤ المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

➤ المبحث الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبية

➤ المبحث الثالث: علاقة نظام المعلومات المحاسبية بالنظام الإداري والانظمة الفرعية الاخرى ومعايير تصميمه

المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

تجسد المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية في شكل قوائم وتقارير مالية تساعد مستخدميها في اتخاذ القرار المناسب. وهذا يعتمد على مدى جودة هذه المعلومة، و في هذا المبحث سنحاول تقديم مفهوم لنظام المعلومات المحاسبي ومعرفة اهم خصائصه واهمية وشروط فعالية نظام المعلومات المحاسبية و العوامل التي تعيقه.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي في الوقت الحالي الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى .

أولا :تعريف نظام المعلومات المحاسبية:

قبل التطرق لتعريف نظام المعلومات المحاسبية نتطرق لمفهوم نظام المعلومات كما يلي:

1- تعريف نظام المعلومات:

تعددت التعاريف التي قدمت لنظام المعلومات واختلفت باختلاف اتجاهات العلمية ومن بين أهم هذه التعاريف:

" يعتبر نظام المعلومات مجموعة الوسائل والاتصالات التي تضمن القياس، المراقبة، التخزين، المعالجة وتوزيع المعلومات من اجل توفيرها في المكان والوقت وبالشكل المناسب"¹.

ويعرف أيضا على انه "مجموعة من العاملين و الإجراءات التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف"².

2- تعريف نظام المعلومات المحاسبية:

و يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية على أنه "مجموعة من العناصر تتفاعل معا في سبيل إنتاج معلومات مالية وغير مالية مفيدة لعملية اتخاذ القرار " ².

¹ مدني بن بالغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر سنة 2004، ص 54.

² كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر في نظام المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2001، ص 17.

ويعرف أيضا على أنه "أجزاء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإدارية في مجال الأعمال الذي يقوم بمحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر داخل وخارج المؤسسة ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات داخل وخارج المؤسسة"².

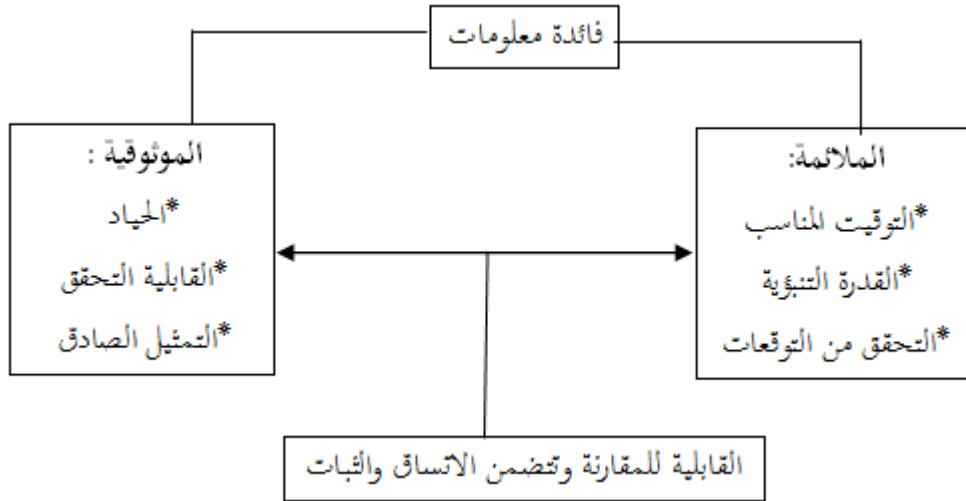
كما انه يعرف على انه " أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل, وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات الأطراف الداخلية والخارجية"³.

ومن هنا نلاحظ أن نظام المعلومات الحاسوبية جزء لا يتجزأ من نظام المعلومات الإدارية الذي يقوم بتوفير المعلومات التي تؤثر على نشاطات المؤسسة ككل، وجميع نظام المعلومات تهدف إلى توفير المعلومات الملائمة من أجل اتخاذ قرارات صحيحة تساعد على تحقيق الأهداف.

ثانيا: خصائص نظام معلومات الحاسوبية:

وتتمثل خصائص نظام المعلومات الحاسوبية كما يلي :

الشكل رقم (01) : يوضح اختصار للخصائص النوعية للمعلومات الحاسوبية



المصدر : حنان حلوة رضوان وآخرون، أسس الحاسوبية المالية، طبعة الاولى، دار الحامد، الاردن، 2004، ص 31

انطلاقا من الشكل(01) نجد أن التصنيف ينقسم إلى خصائص رئيسية و ثانوية :

¹ خليل عواد ابو حشيش، الحاسوبية الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر الأردن 2005، ص 21.

² أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات الحاسوبية(الاطار الفكري و النظام التطبيقية , النظام اليدوي، تحليل و تصميم النظم نظام الحاسوب)، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2008، ص 27.

³ أحمد زكريا زكي عصيمي، نظام المعلومات الحاسوبية (مدخل معاصر)، دار المريخ للنشر، القاهرة 2011، ص 33.

أ- خصائص الرئيسية:

- **الملائمة:** ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة والأغراض التي تعد من أجلها ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة يجب ان تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ قرار أو أكثر من القرارات التي ينفذها من يستخدمون تلك المعلومات أي وجود ارتباط منطقي بين المعلومة القادرة على أحداث تغيير في اتجاه القرار¹.

وعليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال الآتي:²

- **التوقيت الزمني المناسب:** أي أنه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة, يمكن تحديدها بالفترة اللازمة لاتخاذ القرار من قبل مستخدميها لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.

- **القيمة التنبؤية:** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية Feedback وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية... الخ.

- **الموضوعية (الموثوقية):** حيث تعد الخاصية الثانية بحيث أنها تتمثل في "خلو المعلومات من الأخطاء المؤثرة و التحيز وإذا كان بإمكان مستخدمي القوائم المالية الاعتماد عليها كمعلومات تعبر ما يقصد التعبير عنه أو من المتوقع التعبير عنه"³. ولتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لابد من توفر الخصائص الفرعية التالية:

- **الصدق في التعبير:** يعني وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس (المعلومات) والظواهر والأحداث, فالعبرة هنا بصدق التعبير الجوهرية وليس الشكل ولكي تكون المعلومات معبر عنها بصدق, ينبغي مراعاة نوعين من أنواع التحيز وهما:⁴

* **تحيز في عملية القياس:** أي طريقة القياس سواء كانت توصل إلى نتائج موضوعية أم لا.

* **تحيز القائم بعملية القياس:** وهذا النوع ينقسم إلى التحيز المقصود والتحيز غير المقصود أن التحرر من التحيز بنوعية يتطلب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال, أي التأكد من أنه لم يسقط من الاعتبار أي من الظواهر

¹بيجان بالرقمي، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمار في الاسواق المالية الناشئة، الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة مسيلة، 14-15/4/2009، ص16.

²كريم إبراهيم الحبياني، زياد يحي السكاح، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص36، ص35.

³يحي محمد ابو طالب، المعايير المحاسبية في ضوء نظرية المحاسبة، طبعة جديدة، دار النشر(غير موجودة)، القاهرة، 2001، ص113.

⁴عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، الكويت، 1990، ص20.

الهامة عند إعداد التقارير المالية من ناحية وهناك اعتبارات الأهمية التنموية وما تستلزمه من وجوب دراسة جدوى المعلومة قبل قياسها و الإفصاح عنها من ناحية أخرى.

– **القابلية للتحقق:** وتعني وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس أساليب القياس حيث أنهم يتوصلون إلى نفس النتائج , فإذا توصلت أطراف الخارجية –مدقق خارجي- إلى نفس النتائج هذا يعني أن المعلومات الواردة في التقارير المالية قابلة للتحقق وبالتالي يمكن عليها وإقامة الدليل على صحتها.

– **الحياذ:** يعني الخلو من التحيز ولا تعتبر المعلومات محايدة إلا إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر في صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفاً.¹

ب- خصائص الثانوية:

– **القابلية للمقارنة:** تعني أن يكون بالإمكان مقارنة المعلومات المحاسبية لذات المنشأة وربما لعنصر أو أكثر من عناصر القوائم المالية عبر عدد من الفترات المحاسبية وكذلك إمكانية مقارنة هذه المعلومات مع المنشأة مماثلة في نفس الصناعة من جهة أخرى.

– **الثبات:** ويقصد به الثبات و الانتظام في تطبيق الاساليب و القواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى داخل المؤسسة وهذا بدوره يحقق إمكانية المقارنة بين النتائج المؤسسة على مر الزمن ويحول دون ظهور تغيرات تنتج عن تغير الاساليب وقواعد المحاسبية ولا يعني الثبات عدم تغير الطرق المحاسبية فالمتغيرات البيئية قد تفرض على المؤسسة بعض الاساليب والقواعد ولكن مع ضرورة الافصاح عن أي تغير وبيان أثره على الدخل في الفترة المحاسبية التي تم فيها هذا التغير.²

ثالثاً: عناصر ووظائف نظام المعلومات المحاسبية:³

وتتمثل في:

1- **عناصر نظام المعلومات المحاسبية:** يتكون نظام المعلومات المحاسبية من خمسة مكونات أساسية هي:

¹ شارف خوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية، الملتقى الوطني الاول مستجدات الالفية الثالثة، المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبة الدولية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 21-22/نوفمبر 2007، ص27.

² زلاسي رياض، إسهامات حكومة المؤسسة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية علوم الاقتصادية وتجارية و علوم تسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2011- 2012، ص 39.

³ مخلوئي محمد عادل، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، تخصص محاسبة، كلية علوم اقتصادية، تجارية، علوم تسيير ، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2015، ص 83.

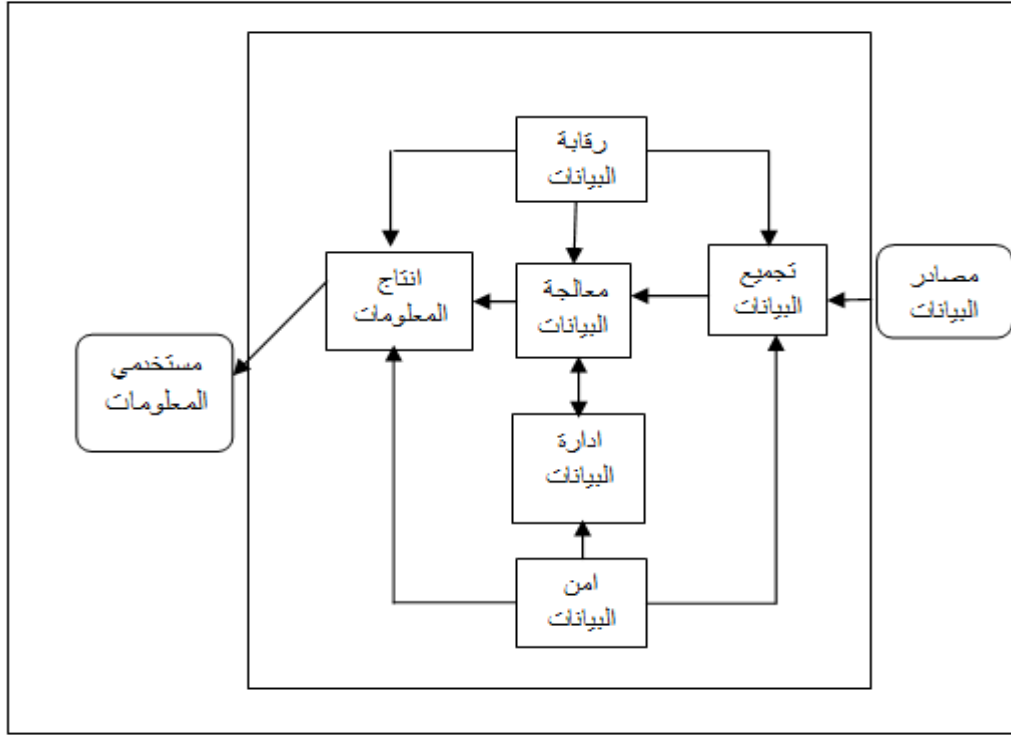
- أ- الأشخاص: الذين يديرون النظام ويقومون بأداء الوظائف المتعددة
- ب- الإجراءات: اليدوية والآلية المتعلقة بجمع وتشغيل وتخزين البيانات حول أنشطة المؤسسة.
- ت- البيانات:البيانات خاصة بعمليات مختلف أعمال المؤسسة.
- ث- البرمجيات: المستخدمة لتشغيل عمليات المؤسسة.
- ج- البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات: والتي تتضمن الحسابات والأجهزة المحيطة بها و أجهزة شبكات الاتصال.

2- وظائف نظام المعلومات المحاسبي يتكون نظام المعلومات المحاسبي من عدة وظائف نذكر أهمها فيمايلي :

- أ- تجميع البيانات : وهناك عدة خطوات تتم في هذه المرحلة، والخطوة الاولى تتمثل في جذب البيانات الى نظام المعلومات المحاسبي، واذا كانت هذه البيانات كمية فان الامر قد يحتاج الى القيام بعملية قياس. ويعد جذب البيانات للنظام يتم تسجيلها عن طريق كتابة مايسمى بمستندات المصدرة، ويحتاج الامر الى مصادقة البيانات للتأكد من دقتها ثم تصنيفها الى اقسامها الرئيسية. واخيرا فان البيانات قد يتم نقلها من نقطة الحصول عليها الى مكان تشغيلها.
- ب- تشغيل البيانات : لتحويل البيانات الى معلومات، فان الامر يحتاج الى القيام بعد عمليات اضافية، فقد يتم مصادقة وتصنيف البيانات كما قد يتم تلخيص البيانات عن طريق تجميع كميات العمليات الفردية، وفي بعض الاحيان يتم نسخ (او تصوير البيانات) في مستندات اخرى او وسائل حفظ اخرى، كما قد يتم تجميع البيانات في مجموعات متشابهة. وهذه البيانات الجماعية قد يتم ترتيبها وفقاً لاسس معينة. وعندما يتعلق الامر ببيانات كمية يتم القيام بعمليات حساب ومقارنة لإنتاج بيانات جديدة.
- ت-إدارةالبيانات : حيث تتكون من ثلاث خطوات وهي¹:
- تخزين وتحديث واستدعاء، والتخزين يعني وضع البيانات في ملفات او قواعد البيانات، وتقدم البيانات المخزونة تاريخ للأحداث، وتعكس حالة الوحدة الاقتصادية كما تقدم عملية التخطيط ويتم تخزين البيانات اما على اساس دائم او بصورة مؤقتة انتظارا لمزيد من تشغيل لهذه البيانات، وتحديث البيانات يتمثل في تعديل البيانات المخزونة لتعكس الاحداث والعمليات القرارات المتخذة حديثا. ويؤدي التحديث الى ان تعكس البيانات المعدلة الوضع الحالي للوحدة الاقتصادية او للأحداث(القيم الحالية التي تدين بها المؤسسة للموردين او القيم الحالية التي على المدينين المؤسسة).
- اما استدعاء البيانات فتعني استخراج البيانات المخزونة لإجراء مزيد من عمليات التشغيل عليها او لتحويلها المعلومات لمستخدمي نظام المعلومات.

¹ صباح رحيمة، عبد الفتاح ابراهيم زربية وآخرون، نظم المعلومات المالية (اسسها النظرية وبناء قواعد بياناتها)،الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الاردن، 2011، ص183.

الشكل رقم (02): يوضح وظائف ومهام نظام المعلومات



مصدر: السيد عبد المقصود ديان، كمال الدين الدهراوي وآخرون، أساسيات نظم المعلومات الحاسوبية، دار النشر (غير موجودة)، 2005، ص 72.

ث- **رقابة وحماية البيانات:** قد تحدث أخطاء في البيانات التي تدخل للتشغيل وقد تفقد هذه البيانات أو قد يتم التلاعب في السجلات أثناء التشغيل وهكذا، ولذلك فإن أحد الوظائف الهامة لنظام المعلومات هو حماية البيانات من التلاعب والتأكد من دقة البيانات وبالتالي دقة المعلومات والإجراءات التي تساعد في تنفيذ هذه المهمة يجب أن تسري على كافة عمليات ومراحل تشغيل البيانات، وخطوة خاصة بالمصادقة تعتبر خطوة رقابية لازمة خلال عملية تجميع وتشغيل البيانات.

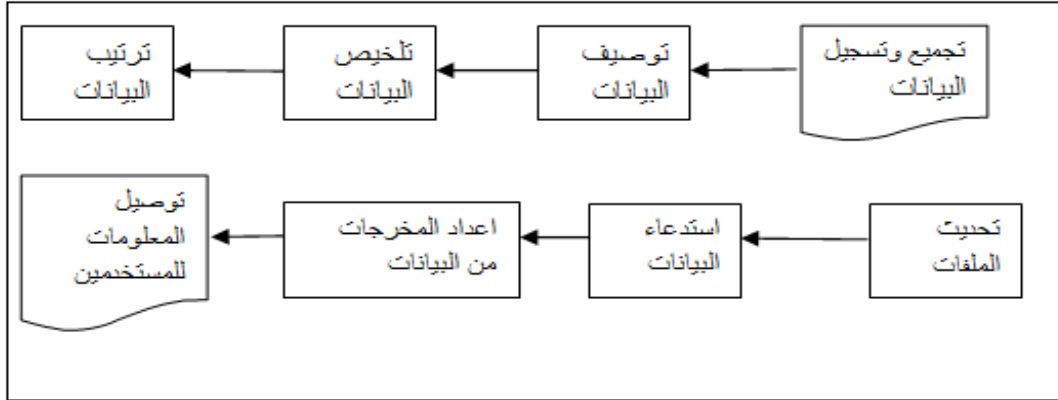
ج- **إنتاج المعلومات¹:** الوظيفة النهائية لنظام المعلومات وهو وضع المعلومات في يد المستخدمين، ويتطلب ذلك عدة خطوات، إنتاج التقارير التي تحتوي على المعلومات الناتجة من التشغيل أو من كلاهما، وغالبا ما يتطلب إعداد التقارير تحليل وتفسير البيانات التي تحتويها التقارير، والخطوة التالية هي التوصيل والتي تتكون من:

- تقديم التقارير في صورة مفهومة ومفيدة للمستخدمين.
- ضمان وصول التقارير للمستخدمين.

ح- **الإجراءات:** والإجراء هو تتابع الخطوات الخاصة بدورة تشغيل البيانات. وقد يتم إنجازها يدويا أو عن طريق الحاسب الآلي أو خليط من العمل اليدوي والآلي. ويبين تتابع النموذجي لخطوات تشغيل البيانات:

¹ كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات الحاسوبية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2002-2003، ص 21.

الشكل رقم (03) : يوضح نموذج لتتابع تشغيل البيانات



المصدر: كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص22.

المطلب الثاني : أهمية وشروط فعالية نظام المعلومات الحاسبي والعوامل التي تعيقه

سنتناول في هذا المطلب أهمية نظام المعلومات الحاسبي في المؤسسة، ثم العوامل التي تعيقه في تقسيم معلومات صالحة لاتخاذ القرار، و في الاخير نقدم شروط اللازم توفرها في هذا النظام حتى يتحقق فعاليته.

اولا: أهمية النظام المعلومات الحاسبية :

تتجسد أهمية نظام المعلومات الحاسبي داخل المؤسسة من خلال النقاط التالية¹:

1- توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية:

تقوم المؤسسة بمجموعة من العمليات اليومية مثل بيع المنتجات، استلام النقديات من العملاء، دفع الشيكات الى الموردين... الخ، تتطلب هذه العمليات معالجة محاسبية من خلال تسجيلها في الدفاتر المحاسبية والمستندات، وبالتالي توفر للمؤسسة معلومات يومية متواصلة تمكنها من انجاز المهام والعمليات الجارية.

2- توفير المعلومات اللازمة لعميلة اتخاذ القرار

تتخذ المؤسسة مجموعة من القرارات سواء اليومية المتعلقة بالقرارات التشغيلية (بيع، شراء... الخ) او قرارات اخرى ضرورية لعملية التخطيط والرقابة، فهذا يعتبر نظام معلومات الحاسبي اهم المصادر الاساسية لدعم هذه القرارات داخل المؤسسة من خلال نوعية المعلومات التي يقدمها في شكل قوائم مالية وتقارير رقابية وتخطيطية مختلفة.

¹ هشام احمد عطية، نظم المعلومات الحاسبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، سنة 2000، ص35.

- 3- توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على تقييم النشاط الاداري والتي تبين مدى نجاعة الاداء الاداري داخل المؤسسة من خلال توفير المعلومات للمساهمين، الموردين، الجهات الحكومية، العملاء، البنوك... الخ خصوصا المسيرين من اجل تقييم مدى فعالية الاداء الاداري داخل المؤسسة.
- 4- تقديم عدد من المساهمات خاصة عند استحداث نظام الحاسبي الجديد، حيث ينظم الاعمال آليا ويقلل الاخطاء ويقدم خدمات جديدة ومبتكرة للزبائن.
- 5- يوفر نظام المعلومات الحاسبي تكاليف، وبالتالي يساهم في اضافة مميزات تنافسية للمؤسسة التي تطبقه حيث يساعد في رفع قيمة الخدمات والمنتجات.

ثانيا: عوامل التي تعيق معلومات المحاسبية في تقديم معلومات صالحة لاتخاذ القرارات :

هناك مجموعة من العوامل التي تعيق عمل نظام معلومات المحاسبية في تقديم معلومات صالحة لاتخاذ القرار وذلك حسب ما أشار إليه بعض الباحثين نذكر أهم هذه العوامل¹:

- 1- إن استخدام النماذج الحديثة لبحوث العمليات يتطلب استخدام المعلومات التفصيلية في عملية اتخاذ القرارات , بينما تقوم المحاسبة على دمج المعلومات من خلال تصنيف و ترتيب و تجميع مستمر للبيانات لتصل بها إلى القوائم المالية و التقارير مما يجعل المعلومات التي تتضمنها هذه التقارير معلومات تاريخية ولا يمكن إدماجها في الحاضر .
- 2- ان القرارات الادارية عادة ما تكون موجهة باتخاذ اجراء معين, فمثلا قرار تعويض آلة انتاجية معينة يتطلب معلومات من علاقة بالإجراءات المطلوب اتخاذ قرار حولها، لكن المحاسبة تقدم معلومات تعكس وضع المؤسسة بشكل عام موزعة حول اقسام المؤسسة وانواع الاصول والالتزامات و الايرادات واستخدامات، وبالتالي يلاحظ عدم وجود توافق بين المعلومات المطلوبة و المعلومات التي تقدمها المؤسسة .
- 3- ان المحاسبة تسجل وتعالج وتصدر القوائم المالية عن الاحداث الواقعة والفترات المنتهية وبالتالي فان المعلومات التي تقدمها المحاسبة هي معلومات متعلقة بالماضي، بينما نحتاج في اتخاذ القرارات الى معلومات حول المستقبل للتقليل من حالة عدم التأكد.
- 4- ان المعلومات المحاسبية تقوم في فترات محددة ودورية, بينما تحتاج عملية اتخاذ القرارات الى معلومات آتية في لحظة نشوء الظروف التي تستدعي اتخاذ القرارات .

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 1998، ص179.

5- هناك ظواهر اقتصادية غير قابلة للقياس الكمي او النقدي، مثل ارتفاع مهارة العمال نتيجة التكوين، او كفاءة مجلس الادارة، وهذه الظواهر تلعب دورا هاما في اتخاذ بعض انواع القرارات.

6- صعوبة الفصل بين تأثير الاجراءات الادارية على الاحداث الاقتصادية اثناء القياس المحاسبي، فمثلا عند قيام المؤسسة بحملة اعلامية لزيادة حصتها في السوق وفي نفس الوقت قررت تحسين نوعية المنتجات، ففي هذه الحالة يصعب الفصل بين كمية المبيعات الناتجة عن الحملة الاشهارية وزيادة كمية المبيعات الناتجة عن تحسين نوعية الانتاج من اجل تقويم الاجراءات.

ومما سبق نستنتج ان بعض الصعوبات موضوعية لا يمكن التغلب عليها، ولكن هناك عوامل يمكن التحكم فيها من خلال اساليب تصميم وعمل نظام المعلومات المحاسبي والنظر الى هذا الاخير برؤية جديدة تخدم عملية اتخاذ القرارات.

ثالثا: شروط فاعلية نظام المعلومات المحاسبي:

يحقق نظام المعلومات المحاسبي دوره في اتخاذ القرارات وبالتالي تحقيق اهداف المؤسسة لابد من ان تتوفر على شروط الآتية¹:

- 1- يجب ان يؤمن التنظيم المحاسبي سهولة التأكد من صحة المعطيات المحاسبية واتباع طرق بسيطة وواضحة من معالجتها.
- 2- يجب ان تسجل المعطيات الرقمية الاساسية على العمليات المتعلقة بالمؤسسة وان تعالج بدقة وسرعة، بحيث يمكن الحصول عليها في شكل معلومات محاسبية عند الحاجة اليها.
- 3- ان يكون نظام المعلومات المحاسبي طموحا اي يحقق النجاح.
- 4- ان يكون له بعدا استراتيجيا او مايعبر عنها بالبناء (بناء هيكل تنظيمي جديدا) لان نظام المعلومات المحاسبي هو جزء من هياكل المؤسسة لتطويره بإدخال مثلا محاسبة التسيير او مكاتب التدقيق، كما يكون له بعدا ميدانيا، فكل وظيفة تتطلب نظام معلوماتي معين.
- 5- يجب ان يكون لكل البيانات المحاسبية مدققة، وخاصة تلك التي تستخدم في حساب المؤشرات والنسب المالية.
- 6- يجب أن يكون شاملا يحتوي جميع المبادئ، وخاصة مبادئ التدقيق المحاسبي (برامج التدقيق التي تدعم التسيير بالموازنات) لان نظام الموازنات يسهل التسيير من خلال وضع موازنات للسنة المقبلة
- 7- يجب أن يواكب التدقيق المحاسبي سيرورة التسيير من خلال وضع برامج محددة مسبقا (سداسيا، ثلاثيا، أو شهريا)

¹ عيادي عبد القادر، دور وأهمية النظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات التمويل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ومحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسينية بن بو علي، شلف 2007-2008 صص 35،36.

8- يجب أن يحتوي إضافة إلى معلومات المحاسبية التقديرات والانجازات أي نظام مراقبة التسيير.

9- يجب أن تقدم المعلومات المحاسبية والمالية وصفا موضوعيا واضحا، دقيقا وكاملا للأحداث والوضعيات المالية للمؤسسة،

ولا يمكن تحقيق ذلك إلا من خلال توفر الخصائص اللازمة للمعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث : الاطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية :

يتمثل مستخدمي المعلومات المحاسبية حسب ما اشارت له المعايير المحاسبية الدولية وبالتحديد المعيار الدولي رقم (01) " عرض البيانات المحاسبية" فيمايلي¹:

اولا : المساهمون:

ان مقدمي راس المال يهتمون بالمخاطر الملازمة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منه اذ انهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في تحديد ما اذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء او الاحتفاظ بالاستثمار او البيع، كما ان المساهمين مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع الارباح اذ يحتاج المستثمرون الحاليون والمتقربون الى المعلومات المناسبة في الوقت نفسه من اجل تقييم فرص الاستثمار المتاحة والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية الاخرى واتخاذ القرارات المتعلقة بتوظيف مواردهم، ويحتاج المستثمرون كذلك الى تقويم الاحتمالات المستقبلية لأجل الزيادة في استثماراتهم او تخفيضها او تحويلها الى مشروع آخر وعدم الاستمرار في الاستثمارات لفترة معينة معتمدين في ذلك على ماتقدمه لهم القوائم المالية.

ثانيا: الدائنون:

ويقصد بيه الشخص الذي اكتتب في السندات التي اصدرتها المؤسسة أو المحتمل شراؤها للسندات المصدرة، وقد يكون الدائن بنكا او مؤسسة مالية، ويهتم هؤلاء الدائنون بدراسة القوائم المالية بغرض تقييم امكانية المؤسسة في سداد الالتزامات المترتبة عليها تجاههم سواء كانت قصيرة او طويلة الاجل، اضافة الى اهتمام الدائنين بالتعرف على مجالات استخدام القرض، حيث ان استخدام القرض في برنامج استشاري يعطي الاطمئنان له أكثر من استخدامه في سداد التزامات سابقة مترتبة على مؤسسة.

¹عزو خليف عزيز، المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية دراسة مقارنة مع النظام الحاسبي الموحد، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، دمشق، 2006، ص 15، 16.

ثالثا: الموردون:

يهتم المورد بدراسة القوائم المالية التي يعدها العميل - المؤسسة - بقصد التعرف على حقيقة وضعها المالي ومدى استقراره، بناءا عليها يتخذ قرارته بشأن الاستمرار في التعامل مع عملية ام ايقاف هذا التعامل.

رابعا : العملاء:

يدرس العميل القوائم المالية لمعرفة ما اذا كان مورده يتمتع بمركز مالي سليم ام لا، اذ ان التعامل مع مورده يعاني من عدم الاستقرار وضعه المالي قد يلحق الضرر بالعملاء، كما ان العميل يحرص على التأكد من ان شروط فترة الائتمان من قوائم المورد ومقارنتها مع المنافسين بالإضافة الى الحسومات التي يمنحها المورد للذين يتعامل معهم.

خامسا : العاملون :

يهتم العاملون بدراسة القوائم المالية للتعرف على المركز المالي للمؤسسة التي يعملون لديها، اذ ان زيادة الاجور واستمرارهم في العمل والحصول على المكافآت والعلاوات يرتبط بحجم الانتاج ومدى نجاح المؤسسة في تحقيق ارباح متنامية.

سادسا: الجهات الحكومية:

تهتم هذه الجهات بالمعلومات المتعلقة بحجم اعمال المؤسسة بقصد تحديد موردها والحصول على المعلومات اللازمة في مجالات احصائيات الدخل القومي.

سابعا: الجمهور:

تؤثر المؤسسات بمختلف قطاعاتها على افراد الجمهور بطرق متنوعة فعلى سبيل المثال قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الافراد الذين تستخدمهم وتعاملها مع الموردين المحليين. بالإضافة الى الفئات السابقة فان هناك فئات اخرى تستفيد من المعلومات التي تنشرها المؤسسة من خلال قوائمها المالية من سمسرة الاوراق المالية ومدققي الحسابات والنافسين والباحثين وغيرهم.

المبحث الثاني: مكونات النظام المعلومات المحاسبية

يستقبل نظام المعلومات المحاسبية كما هائلا من البيانات الناتجة من العمليات المالية للمؤسسة، ويقوم بتسجيل هذه العمليات بصورة منتظمة ومعالجتها خلال فترة زمنية معينة (سنة مالية) بهدف استخلاص النتائج التي تعبر عن المركز المالي للمؤسسة.

المطلب الأول: مدخلات النظام المعلومات المحاسبي

يتم تدفق البيانات الناتجة عن مختلف التدفقات الاقتصادية التي يتطلبها النظام المعلومات المحاسبي سواء التي تتم داخل المؤسسة او خارجها والتي يتم اثباتها من خلال الوثائق والمستندات القانونية.

اولا: مصادر مدخلات النظام المعلومات المحاسبي :

يمكن التمييز من اربعة مصادر لهذه المدخلات من داخل وخارج المؤسسة وهي :

- 1- البيانات العادية الناتجة من العمليات التي تتم بين المؤسسة والاطراف الخارجية (عمليات البيع والشراء، والمدفوعات والمقبوضات النقدية).
- 2- البيانات الخاصة الغير العادية ناتجة من مصادر خارجية كالهئآت التجارية والجهات الرسمية (التعليمات الجديدة، تغيرات في الاسعار ...).
- 3- البيانات العادية الناتجة عن العمليات الداخلية (داخل المؤسسة) التي تتم بين الاقسام الداخلية ومراكز المسؤولية (بيانات التكاليف في مراحل الانتاجية، حركة المخزون، الاجور والمرتبآت....).
- 4- البيانات الخاصة غير العادية ناتجة عن اتخاذ القرارات الادارية الداخلية (وضع سياسات جديدة، تغيير المعايير المستخدمة في الاداء او اهداف جديدة مطلوب تحقيقها).

يتم حصر البيانات المحاسبية سواء الناتجة من العمليات الداخلية او الخارجية وادخالها الى نظام المعلومات المحاسبي باستخدام مدخلات هامة تتمثل في المستندات والوثائق القانونية او ما يعرف بالمجموعة المستندية.¹

¹مضى سلمان جعفر، النظام المحاسبي الملائم لتطبيق نظام الادارة بالأهداف، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، سنة 2003، ص 40.

- الوثائق والمستندات (مجموعة المستندية)

تعتبر المستندات من اهم العناصر النظام المعلومات المحاسبي كونها دليل ملموس عن حدوث العمليات الاقتصادية، الى جانب كونها مصدرا للقيود المحاسبية التي يتم تسويتها في الدفاتر وكدليل اثبات قانوني في حالة حدوث نزاع وتتصف ب:

- 1- يحمل المستند رقم متسلسل حتى يسهل حفظه وتوثيقه
- 2- يشمل بيانات ضرورية عن العملية الاقتصادية مثل التاريخ، القيمة، وصف العملية
- 3- يكون بسيطاً وسهلاً يمكن فهمه

ثانياً : انواع الوثائق¹

وتتمثل في :

- 1- **الفاتورة** : تعتبر من اهم الوثائق التي تستخدمها المؤسسة في نشاطها، وهي عبارة عن مستند اساسي لإثبات عمليات الشراء والبيع تتضمن عدداً من البيانات الاساسية والهامة في التسجيل المحاسبي، الى جانب كونها عنصر اثبات مهم في القانون التجاري والجبائي.
- 2- **الطلبية**: تعد هذه الوثيقة من القسم الذي يحتاج المواد، حيث توضح نوع المواد ومواصفاتها والكميات المطلوبة منها، وهي وثيقة ضرورية بالنسبة لإدارة او مصلحة المشتريات لإعداد أمر الشراء.
- 3- **وصل الاستلام**: وهي وثيقة تثبت استلام المواد السلع من حيث الكميات والمواصفات والاسعار، كما تثبت المخالفات ان وجدت عن تلك الواردة في طلبية الشراء او الفاتورة.
- 4- **مذكرة الادخال**: هي عبارة عن مستند يثبت ان البضاعة او المواد المستلمة في ادخلت الى المخازن بالكميات والمواصفات المطلوبة، واصبحت تحت مسؤولية امين المخزن.
- 5- **بطاقات الوقت** : تعد هذه الوثيقة لكل عامل يسجل فيها اوقات الحضور والانصراف خلال الشهر كما تسجل المصالح التي عمل فيها والطلبات والاعمال التي انجزها... الخ.
- 6- **وثيقة الشحن**: عبارة عن مستند يحتوي على معلومات تشمل اسم وعنوان العميل ورقمه، وبالإضافة الى بيان الاصناف المرسله، رقم ووسيلة الشحن، رقم رخصة التأمين .. الخ.
- 7- **اذن الدفع** : هو عبارة عن مستند يحتوي معلومات تشمل اسم وعنوان المستفيد ومبلغ الشيك والغرض من السداد. وهناك وثائق اخرى، منها أمر البيع، قائمة الاسعار... الخ.

¹عبد الرزاق القاسم، مرجع سبق ذكره، ص 176-178.

ثالثاً- دور وأهمية المستندات في اثبات قانونية العمليات الحاسوبية:

والمتمثلة في :

1- دور المستندات: تعتبر الوثائق السابقة الذكر مستندات قانونية يعتمد عليها المحاسب في ممارسة عمله، فهي تبين انتقال القيم والتدفقات بين المتعاملين الاقتصاديين على امتداد الدورة المالية الواحدة، كما أنها تستخدم عدة اغراض منها:¹

أ- التفويض ببدء عملية معينة، فأوامر المبيعات يمكن ان تراقب حركة البضاعة المطلوبة من المخازن الى منطقة شحن البضاعة للعميل.

ب- تعكس المسؤولية والمحاسبة عن الاعمال المتخذة، فمثلا فواتير الموردين يتم التوقيع عليها للتأكد من دقة البيانات المدونة بها.

ج- تقديم البيانات اللازمة لإعداد المخرجات، فمثلا البيانات في أوامر البيع الضرورية لتحرير فواتير المبيعات وملخص مبيعات الفترة.

2- أهمية المستندات²: يمكن ان تتجسد أهمية المستندات فيما يلي :

أ- تشكل المستندات مصادر معلومات للقيود المحاسبية عن طريق تتبع الاحداث الاقتصادية، وبالتالي فان طبيعة نشاط المؤسسة هو العامل الاول الذي يملئ شروط تصميم المستند ويحدد خط سيره.

ب- تشكل المستندات وسيلة لإحكام الرقابة الادارية على عمليات المشروع عن طريق وضع طريقة موحدة لنقل المعلومات داخل المشروع، مما يجعل المستندات ودورها تتأثر بالهيكل التنظيمي للمشروع وحجمه الجغرافي (تواجد المؤسسة وفروعها)

ت- تعد المستندات بمثابة سجل تاريخي للمعلومات المتعلقة بالأحداث الاقتصادية التي تحدث في المشروع.

ث- تعد المستندات وسيلة لخفض تكاليف نقل المعلومات.

¹كمال الدين الدهراوي، سمير كمال محمد، نظم المعلومات الادارية، دار الجامعة الجديدة، مصر، ص70.

²عيادي عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص23.

المطلب الثاني : المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي

تتم المعالجة المحاسبية للبيانات في اطار نظام المعلومات المحاسبي فور تحقق الاحداث ذات طابع اقتصادي، حيث تحولها الى معلومات محاسبية مفيدة وموجهة لمختلف المتعاملين مع المؤسسة من اجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات ، ويمكن ذكر هذه المراحل فيما يلي:

اولا: التسجيل في دفتر اليومية¹: اليوميات هي سجلات محاسبية يتم تسجيل فيها البيانات بترتيب حدوثها و بالقيم مالية، وكل قيد في اليومية يعكس البيانات الاساسية لعملية معينة وهي تظهر القيم المدينة والدائنة وكذلك الحسابات الخاصة بالجهة المدينة والجهة الدائنة.

شكل رقم (04): يوضح اليومية مؤسسة

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
....	تاريخ العملية
....	من ح /
	الى ح /		
	شرح المستند الذي سجلت فيه العملية		

المصدر : ابراهيم الاعمش، اسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 1992 ص 125

يعتبر تفسير القيد او ما يعرف بالمبرر المحاسبي (libellè) الذي يتطلب الاختصار والتركيز والدقة في كتابته اهم معلومة محاسبية تستخلص من دفتر اليومية.

– العمل الرقابي لليومية²:

يتم تسجيل كل حدث اقتصادي في اليومية حسب مبدأ القيد المزدوج بالاستناد الى وثيقة مؤرخة تبرر العملية وفي شكل يضمن فعاليتها، امكانية حفظها والرجوع الى محتواها عند الحاجة، ويجب عدم ترك الفراغات بين القيود او بين الصفحات، وشطب الفراغات غير المستخدمة لتفادي الحشو والغش، وتتم عملية التصحيح باستخدام القيد العكسي للقيد الخاطيء، او المتعم الجري للصفر.

تسمح اليومية بالقيام بالرقابة بحيث يتم تجميع العمودين الخاصين بالمبالغ دائن والمدينة عند نهاية الصفحة وهو ما يسمح بمراقبة توازن اليومية من خلال تساوي مجموع المبالغ المدينة والدائنة ومنه اكتشاف الاخطاء المحتملة عند عملية التسجيل. حيث تظهر حدود الرقابية عن طريق اليومية في كونها تقدم مراقبة حسابية ولا تعتبر مراقبة مطلقة لصحة

¹ ابراهيم الاعمش، اسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 1992، ص 125.

² عيادي محمد لمنين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 68، 69.

التسجيلات المحاسبية، اذ يمكن حدوث اخطاء عند تسجيل المحاسبي لا يمكن اكتشافها عن طريق اليومية، ومنها اكتشاف هذه الاخطاء عن طريق فحص اليومية الا بعد الرجوع الى الوثائق المحاسبية، كما لاتسمح اليومية في النظام الكلاسيكي بتقسيم العمل اذ يقوم شخص واحد بكل العمل لوجود يومية واحدة اساسية.

ثانيا: ترحيل الحسابات الى دفتر الاستاذ وميزان المراجعة:

دفتر الاستاذ: " هو سجل يضم جميع حسابات المؤسسة وهو غير اجباري من الناحية القانونية، ويعد هذا الدفتر الوثيقة الأساسية لكل تنظيم محاسبي ولا يمكن الاستغناء عنه"¹

شكل رقم (05): يوضح دفتر الاستاذ

التاريخ	البيان	المبالغ	التاريخ	البيان	المبالغ

المصدر: ابراهيم الاعمش، مرجع سبق ذكره، ص 130

- أ- كيفية الترحيل: تعني عملية الترحيل تبويب العمليات المالية المسجلة في دفتر الاستاذ وتصنيفها في حساباتها المختلفة في دفتر الاستاذ مرتبة حسب ارقامها مع تسجيل المبالغ الخاصة بها.
- وتتم عملية الترحيل حساب وفق المراحل التالية²:
- يحدد في دفتر الاستاذ اسم الحساب الاول الذي يتضمنه قيد اليومية العامة.
 - يثبت تاريخ العملية في الحساب بدفتر الاستاذ.
 - يثبت رقم الصفحة اليومية التي تم ترحيل المبلغ منها في خانة المرجع بالحسابات بدفتر الاستاذ العام.
 - يسجل في الجانب المدين او الدائن من الحساب بدفتر الاستاذ المبلغ المدين او الدائن المثبت في اليومية العامة.
- يعتبر دفتر الاستاذ وسيلة رقابية ويجب ان يحقق المساواة التالية:

مجموع المبالغ في اليومية = مجموع المبالغ في دفتر الاستاذ

ب- دفاتر الاستاذ المساعدة: قد تعتمد المؤسسة على عدة دفاتر مساعدة نظرا لحاجتها الى المعلومات التفصيلية لأغراض التخطيط والرقابة على العمليات التشغيلية، ويقوم المحاسبون بتنظيم عدد من الحسابات في دفتر الاستاذ المساعدة لكل حساب في دفتر الاستاذ العام وتجميع البيانات المشابهة المرحلة من اليوميات بطريقة منتظمة، ويعتبر دفتر الاستاذ العام كتلخيص لدفاتر الاستاذ المساعدة، ويمكن اعتبار حساب المدينين في دفتر الاستاذ كحساب رقابة وتساعد العلاقة

¹ ابراهيم الاعمش، مرجع سبق ذكره، ص 130.

² فالتر منجس، روبرت مينجس، ترجمة وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، المحاسبة المالية، دار المريخ للنشر، الرياض، 1988، ص 106.

بين حساب رقابة دفتر الاستاذ العام وارصدة الحسابات الفردية في دفتر الاستاذ المساعد حيث ان لها دورا هاما في تأكيد صحة البيانات المخزنة في نظام المعلومات المحاسبي وبشكل محدد فان مبلغ كل قيد في دفتر الاستاذ المساعد يجب ان يكون مساويا للمبلغ المحصل عليه في حساب الرقابة في دفتر الاستاذ العام.¹

ج- الرصيد: هو الفرق بين الجانب المدين والجانب الدائن للحساب وبمعنى آخر فان الرصيد هو المكمل الحسابي للطرف الاقل، ويتم باتباع الخطوات التالية لحساب الرصيد:

- يتم حساب مجموع البالغ في الجانبين المدين والدائن ، وفي حالة ما اذا كان الجانب فارغ يتم وضع الصفر.
- يتم مقابلة مجموع الجانب المدين ومجموع الجانب الدائن ونصادف ثلاث حالات:

- الرصيد المدين = مجموع المدين < مجموع الدائن
- الرصيد الدائن = مجموع المدين > مجموع الدائن
- الحساب المرصد = مجموع المدين = مجموع الدائن

1- ميزان المراجعة²: لتأكد من صحة القيود المحاسبية يتم اعداد ميزان المراجعة. ومفهومه " هو عبارة عن أداة لقياس التوازن الحسابي للتأكد من صحة التسجيل بالدفاتر " .

حيث هو بيان تلخيص لجميع الحسابات التي استخدمتها المؤسسة خلال الفترة المحاسبية، حتى ولو ادى مجموع العمليات الى رصيد معدوم ويساعد على المراقبة المزدوجة على اساس مبدأ القيد المزدوج خلال المساواة التالية:

$$\text{مجموع المبالغ المدينة} = \text{مجموع المبالغ الدائنة}$$

$$\text{مجموع الارصدة المدينة} = \text{مجموع الارصدة الدائنة}$$

¹عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص162.

²عيادي محمد لمنين، مرجع سبق ذكره، ص24.

شكل رقم (06): يوضح ميزان المراجعة

الارصدة		المبالغ		البيان	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		

المصدر : ابراهيم الاعمش ، مرجع سبق ذكره، ص 134

ومنه يحقق الاهداف التالية¹:

- اكتشاف الاخطاء فعدم توازن ميزان المراجعة، يعتبر مؤشرا مبكرا لوجود خطأ يتعين اكتشافه قبل إعداد القوائم المالية .
- التأكد من صحة الإجراءات و الأعمال الحسابية والمحاسبية حيث تمر العمليات المالية بمراحل مختلفة قبل الوصول الى مرحلة إعداد ميزان المراجعة وعليه فان توازنه يعتبر دليلا مبدئيا على صحة إجراءات التسجيل والترحيل والترصيد والجمع والطرح والنقل.
- يعتبر اعداد ميزان المراجعة خطوة ضرورية واساسية من اجل اعداد الحسابات الختامية التي تبين نتيجة الاعمال والمركز المالي.
- ويمكن تصنيف الاخطاء التي لا يكتشفها ميزان المراجعة فيما يلي²:
- **أخطاء الحذف**: ويقصد بها الأخطاء التي تقع نتيجة عدم ثبات عملية بأكملها أو احد أطرافها في دفتر اليومية او نتيجة عدم ترحيل طرفي القيد او احدهما الى الحسابات المقابلة بدفتر الأستاذ.
- **اخطاء ارتكابه**: تنشأ هذه الاخطاء من العمليات الحسابية من جمع و طرح نتيجة خطأ في الترحيل او الترسيد.
- **اخطاء فنية**: وهي الاخطاء التي تنشأ نتيجة الجهل بتطبيق المبادئ والاجراءات والاعراف المحاسبية اثناء عملية التسجيل والترحيل.

¹ احمد ياسين العيسى، اصول المحاسبة الحديثة، الجزء الاول، دار الشوق للنشر والتوزيع، الاردن، 2003، ص 170.

² المرجع السابق، ص 171- 174.

- اخطاء معدومة او متكافئة: هي الاخطاء التي يعوض بعضها بعض كاستخدام الحساب الخطأ في اثبات عملية ما.
- اما الاخطاء التي يكتشفها ميزان المراجعة فهي تؤدي الى عدم توازنه ومنها:
- الحذف الجزئي كعدم ترحيل احد جانبي القيد الى الحساب الخاص به.
 - اخطاء عملية الجمع والترصيد كأخطاء في جمع المدين او الدائن او في الطرح لإيجاد الرصيد او في نقل الرصيد من دفتر الاستاذ الى ميزان المراجعة.
 - اخطاء في تسجيل الارقام او قلبها.
- ومنه يستطيع ميزان المراجعة اثبات صحة ترحيل العمليات من اليومية الى دفتر الاستاذ وليس دقة الحسابات المستخدمة اذ من الممكن وجود اخطاء لا تتعلق بالمجاميع كما إمكانية تسجيل اخطاء معوضه فيما بينها، او اخطاء الحذف او السهو اثناء التسجيل في اليومية.
- عند اقفال حسابات السنة المالية يجب على المؤسسة اعداد بإضافة الى ميزان المراجعة قبل الجرد، ميزاني اخرين هما :
- ميزان مراجعة بعد الجرد وقبل تسجيل قيود التسوية بهدف اعداد جدول حسابات النتائج ويتم ذلك بعد تسجيل كل قيود التسوية المرتبطة لعمليات الجرد.
 - ميزان المراجعة بعد الجرد وبعد تسجيل قيود التسوية بهدف اعداد الميزانية الختامية ويتم ذلك بعد ترصيد كل حسابات التسيير لتحديد النتيجة السنوية
- وتظهر اوجه الاختلاف بينهما حسب الجدول التالي:

جدول رقم (01) : يوضح الاختلاف بين ميزان المراجعة قبل الجرد وبعد الجرد

الحسابات	ميزان المراجعة قبل الجرد	ميزان المراجعة بعد الجرد
المخزون	يساوي مخزون اول المدة	تساوي مخزون اخر المدة حسب عملية الجرد
النفقات والايادات	مسجلة حسب حركتها مدينة او دائنة وتقدم ارصدة مدينة او دائنة	مرصدة عن طريق قيود التسوية وهي مسجلة في الحركة المدينة ودائنة بنفس المبلغ
النتيجة السنوية	لا تظهر في هذه الوثيقة	تظهر في الجانب الدائن او المدين وفي الرصيد المدين (خسارة) او الدائن (ربح)
الاهتلاكات والمؤونات	لا تتغير ويظهر مبلغ السنة السابقة	يتم تحديد الاهتلاكات عن طريق اقساط الاهتلاك، والمؤونات عن طريق المخصصات
النفقات المسجلة مسبقا والايادات مسجلة مسبقا	لا تظهر في هذه الوثيقة	تظهر في هذه الوثيقة

تظهر في هذه الوثيقة	لا تظهر في هذه الوثيقة	النفقات الواجب دفعها والايرادات التي سيتم تحصيلها
---------------------	------------------------	---

المصدر: عيادي محمد المين ، مرجع سبق ذكره، ص 73.

المطلب الثالث : مخرجات نظام المعلومات الحاسبي

ان قدرة نظام المعلومات الحاسبي في تحقيق اهداف القوائم المالية تكمن في فاعلية وتلبية احتياجات مستخدميها، وهي تقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الاعمال والمركز المالي، كما تشكل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسة كالمستثمرين، الممولين، الدائنين، الهيئات الحكومية.

أولاً: التقارير السنوية و القوائم المالية

كل مؤسسة ملزمة قانونيا بإعداد قوائم مالية على الاقل مرة واحدة في السنة، او بطلب من البنوك او لإرفاقها بالتصريحات الضريبية او لأسباب اخرى، وتتكون القوائم المالية عادة من وثائق الاساسية التالية: الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج، قائمة الارباح غير الموزعة، قائمة تقديرات الوضعية المالية، (الموارد والاستخدامات)، الملاحق الاساسية للقوائم المالية، وتقرير المراقب، والذي يعبر عن مدى دقة المعلومات التي تعرضها الوثائق المالية.

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

- 1- ملخص عن البيانات المرتبطة بالفعالية في المؤسسة خلال السنة المالية، الى جانب المقارنة بين خمسة سنوات الاخيرة.
 - 2- رسالة من الادارة العليا للمؤسسة موجهة الى المساهمين وعادة تكون موقعة من مدير مجلس الادارة.
 - 3- تعليق وتحليل تقوم به الادارة، وغالبا مايكون معمقا ويتضمن وصفا للعوامل الاقتصادية والمالية والعوامل الاخرى المرتبطة بنشاطات المؤسسة، ونجد المنتجات الرئيسية او الخدمات الرئيسية للمؤسسة.
 - 4- جزء يشرح ان مراجعة القوائم المالية والرقابة الداخلية للمؤسسة من مسؤولية الادارة.
 - 5- تفاصيل اخرى تتعلق بالمؤسسة، كأسماء المديرين والمسيرين وكل المعلومات التي تعتبرها المؤسسة ذات أهمية.
- ويعتبر التقرير المالي وثيقة اساسية لعرض المعلومات المالية¹.

¹مرجع سابق، ص ص 74، 75.

ثانيا: الميزانية الختامية:

"الميزانية" هي كشف الموارد المتاحة للمؤسسة ومصادر تمويلها وتعكس الوضع المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة
"الميزانية" هي قائمة مالية تعرض موارد المؤسسة التزاماتها، وارباحتها في لحظة معينة، وهي وثيقة محملة لكل ما قامت
الحاسبة العامة بتسجيله عن عمليات المؤسسة منذ نشأتها".

حيث تتكون الميزانية من جانبين هما الاصول والخصوم¹:

1- الاصول: تشمل مجموع عناصر ذمة المؤسسة، من حقوق الملكية وحقوق اخرى التي تمتلكها المؤسسة بتاريخ اعداد
الميزانية.

2- الخصوم: تشمل حقوق الملاك والديون التي تقع على عاتق المؤسسة نتيجة تمويل استخداماتها (اموال خاصة
وديون).

ويحتوي جانب الخصوم على :

نتيجة نشاط المؤسسة: وتعني أكثر من الفرق بين الاصول والخصوم وتعتبر تقدير محاسبي لقيمة حقوق الملكية التي تقع على
عاتق المؤسسة:

أ- من جهة لمختلف مساهمات الملاك بمعنى مساهماتهم الاولية مضاف اليها اسهاماتهم المقدمة خلال حياة
المؤسسة، ويعبر هذا المجموع محاسبيا عن راس المال.

ب- من جهة اخرى، حصة الارباح المحققة من طرف المؤسسة، والتي تعتبر حق المالكين، يتركونها في خدمة المؤسسة
لمدة زمنية معينة ويتعلق الامر بالاحتياطات وارباح الفترة المحاسبية الاخيرة.

ثالثا: جدول حسابات النتائج:

يمثل هذا الجدول تقرير مالي رسمي يقيس نتيجة المؤسسة خلال فترة معينة من خلال مقابلة الإيرادات المحققة بالتكاليف
المستنفدة² ويتكون جدول حسابات النتائج من³ :

1- الايرادات : الايراد يعبر عن زيادة في ذمة المؤسسة الناتجة عن نشاط هذه الاخيرة، وتتضمن:

¹ عيادي عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 28.

² محمد يوسف حفاوي، نظم المعلومات الخاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الاولى، سنة 2001 ص 91 .

³ عيادي محمد لين، مرجع سبق ذكره، ص 76.

أ- المبالغ والقيم المحصلة او التي ستحصل عليها :

- مقابل تقديم المؤسسة سلع وخدمات، وكذلك مزايا التي منحت لها.
- مزايا الالتزام القانوني الموجود على عاتق العميل.
- استثنائيا بدون مقابل.

ب- الانتاج المخزن او المستهلك خلال السنة المحاسبية.

ت- الانتاج الثابت.

ث- استرجاع الاهتلاكات والمؤونات وتكاليف السنوات السابقة.

ج- تحويل التكاليف.

ح- الاصول المتنازل عنها.

2- المصروفات: ويعبر عن نقص في قيمة تركة مؤسسة نتيجة احتياجات نشاط هذه الاخيرة، وتتضمن المصروفات على:

أ- المبالغ او القيم المدفوعة او التي ستدفع :

- مقابل السلع، التموين، والخدمات المستهلكة من طرف المؤسسة، كذلك المزايا التي منحتها المؤسسة.
- تنفيذ الالتزام القانوني.
- استثنائيا بدون مقابل.
- ب- اقساط الاهتلاك.

ت- قيم الممتلكات مخفضة بقيمة الاهتلاك لأصول المتنازل عنها، المدمرة، المسروقة، في اطار اجراءات الخاصة.

رابعا: الملاحق:¹ رغم ان الميزانية وجدول حسابات النتائج تقدم معلومات مهمة لمستخدميها، الا ان هناك بعض

المعلومات تتطلب تفصيلا أكثر وهو ما يتطلب اضافة الملاحق التي تكمل وتعلق عن المعلومات المقدمة في الميزانية وجدول حسابات النتائج.

¹Ministère des finances, **Plan Comptable National, société national de la comptabilité**, Alger, 2000, P58.

وتتضمن الملاحق القواعد والطرق المحاسبية المطبقة في اعداد الميزانية و جدول حسابات النتائج والتي تعتبر معروفة من طرف قارئ ويجب تحديد مخالفات القواعد والطرق وذكر الدوافع التي ادت الى ذلك وتأثير ذلك على تركة والوضعية المالية ونتيجة المؤسسة من جهة وتفصيل المحتوى حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج من جهة اخرى.

وتتكون الملاحق من عدة جداول وهي :

حركة الممتلكات، الاستثمارات، الاهتلاكات، المؤونات، الحقوق ، راس المال الخاص، المخزونات، استهلاكات السلع والمواد واللوازم، تكاليف التسيير، المبيعات والخدمات المقدمة، ايرادات اخرى، نتائج التنازل عن الاصول، التعهدات المحصل عليها والتعهدات المقدمة، معلومات مختلفة....

المبحث الثالث : علاقة نظام المعلومات المحاسبي بنظام المعلومات الاداري والانظمة الفرعية اخرى و معايير تصميمه.

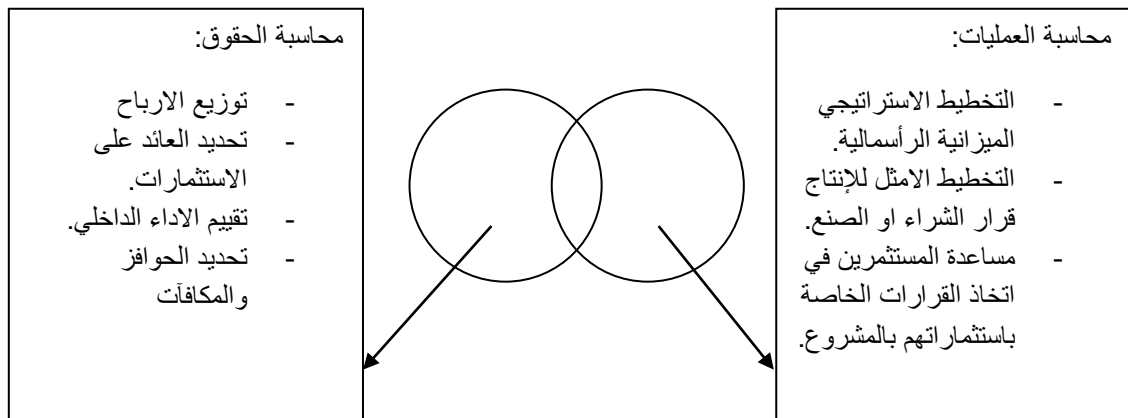
حتى يبقى النظام المعلومات المحاسبي دائما يتلائم مع استراتيجية المؤسسة وجب عليه ان يتميز بمعايير تصميمه، حيث ان النظام المعلومات المحاسبي جزء من النظام المعلومات الاداري وذلك سنتعرف عليه من خلال هذا المبحث.

المطلب الاول : علاقة النظام المعلومات المحاسبي بنظام المعلومات الاداري

هناك رأيان بشأن علاقة النظام المعلومات المحاسبي بنظام المعلومات الاداري ، فالرأي الاول يرى ان نظام المعلومات المحاسبي جزء من نظام المعلومات الاداري ويقتصر دور نظام المعلومات المحاسبي طبقا لهذا الرأي على قياس المعلومات التاريخية بغرض اعداد التقارير للأطراف الخارجية، ويعرف نظام المعلومات الاداري طبقا لهذا الرأي بأنه نظام متكامل من آلات وأشخاص لتقديم كل المعلومات اللازمة للإدارة بغرض تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمشروع، وواضح أن هذا التعريف يتسع ليشمل كل نظم المعلومات بالمشروع بما فيها نظام المعلومات المحاسبي.

وأما الرأي الثاني يقترح إن دور نظام المعلومات المحاسبي ليس مجرد إعداد القوائم المالية للأطراف خارج المشروع بل يشمل أيضا تقديم المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الإدارية. وبالتالي فأنصار هذا الرأي يروا ان نظام المعلومات المحاسبي هو النظام الأساسي وان نظام المعلومات الإدارية جزء من نظام المعلومات المحاسبي. وقد جاءت رابطة المحاسبة الأمريكية واعدت تقريرا يعتبر توفيقا بين الرأيين السابقين. فقد اعتبرت الرابطة إن النظام المعلومات المحاسبي ونظام المعلومات الإدارية نظامين مستقلين لكل منهما وظائفه، ولكن يوجد تداخل بين النظامين كما هو مبين فيشكل رقم (07) ومنطقة التداخل هذه بين النظامين تمثل محاسبة العمليات.

الشكل رقم (07): يوضح التداخل بين نظام المعلومات الاداري ونظام المعلومات المحاسبي



المصدر: كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص44

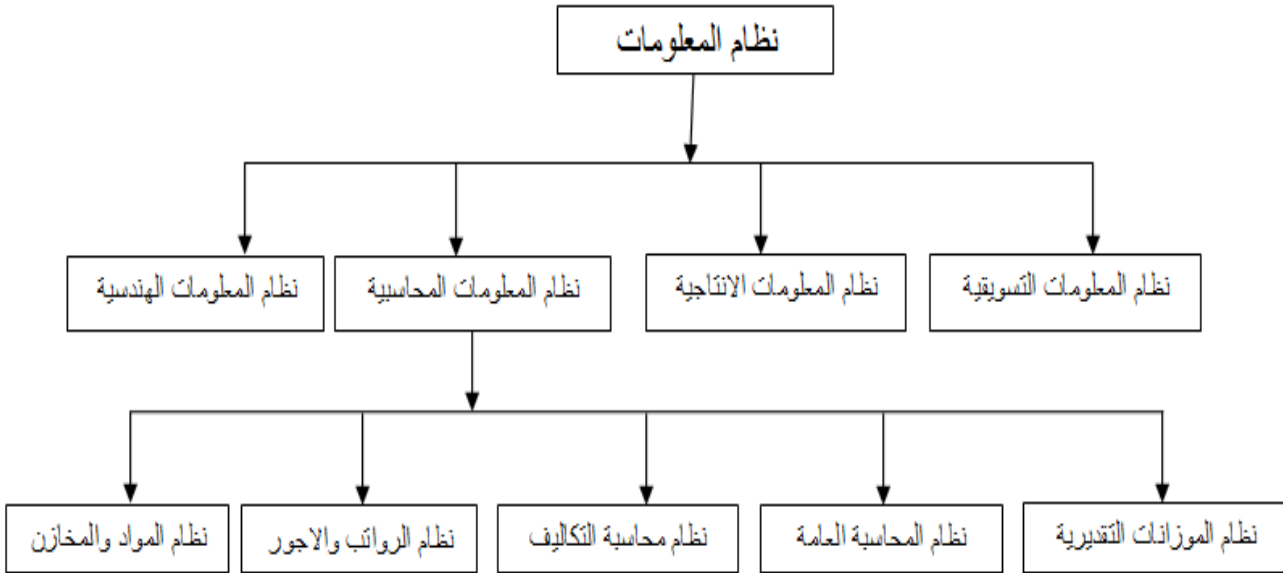
اما بقية نظام المعلومات المحاسبي فيسمى محاسبة الحقوق فهي تختص بالمساعدة على تحديد الحقوق الخاصة بالأطراف الخارجية (مثل العائد على الاستثمارات في المشروع من ربح وتوزيعات) وكذلك حقوق الاطراف المختلفة داخل المشروع في المستويات الادارية المختلفة عن تقييم الاداء وتحديد الحوافز لهم.¹

ان تداخل نظام المعلومات المحاسبي وتفاعله مع سائر النظم الفرعية الأخرى التي يمكن ان توجد ضمن نظام المعلومات الإداري ياد إلى وجود ما يعرف بنظام المعلومات المتكامل والذي يعرف بالشكل التالي " هو ذلك النظام الذي تكمل نظمه الفرعية بعضها البعض من خلال عملها بصورة متناسقة ومتبادلة، بحيث يستبعد تكرار توليد المعلومات من أكثر من نظام فرعي وبما يؤدي الى خفض تكاليف انتاج المعلومات اللازمة للجهات المختلفة، فضلا عن تقليل الوقت والجهد اللازمين لها".²

المطلب الثاني : علاقة النظام المعلومات بالأنظمة الفرعية الأخرى

نظام المعلومات المحاسبي هو عبارة عن أنظمة فرعية يجب ان تتكامل فيما بينها (تكامل داخلي) لتحقيق هدف المؤسسة (تحصيل معلومات صالحة لاتخاذ القرارات). يجب ان يحقق نظام المعلومات المحاسبي التكامل مع الأنظمة الفرعية الاخرى، فاذا كان هذا النظام يقوم بتحليل العمليات وتسجيلها وإعداد الموازنات وتقارير الأداء، فان هذا الدور لا يمكن ان يتحقق الا اذا تم تبادل المعلومات بينه وبين الأنظمة الفرعية الاخرى اطار نظام المعلومات الاداري.

شكل رقم (08): يوضح علاقة النظام المعلومات المحاسبي بالأنظمة الاخرى



المصدر: احمد حلمي جمعة، عصام فهد العرييد وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية (مدخل تطبيقي معاصر)، الطبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الاردن، 2007، ص15

¹كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص44، 43

²عيادي عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص15

يتبين من خلال الشكل بان نظام يمكن ان يحتوي على عدة انظمة فرعية كما ان الانظمة الفرعية تحتوي على انظمة فرعية اخرى.

وتتكون الانظمة الفرعية التي تساعد على تسهيل تجهيز بيانات العمليات المتنوعة نذكر اهمها:¹

اولا: النظام الفرعي للإيرادات : وظيفته متابعة كل العمليات المتعلقة بالإيرادات انطلاقا من الطلبية الى غاية تحقيق الايراد الفعلي، اي الاهتمام:

1- بالعملاء (الطلبية، التفاوض حول الاسعار، خدمات مابعد البيع، اعداد تقارير حول العملاء، الالتزام بالإجراءات المحاسبية)

2- المبيعات (الفوترة، تقارير حول المبيعات، تنفيذ الطلبية، الاجراءات المحاسبية)

3- التحصيل (متابعة الحقوق لدى العملاء، اعداد التقارير، التفاوض على كيفية التحصيل، تنفيذ الاجراءات المحاسبي)

ثانيا: النظام الفرعي للمصروفات: يتضمن وظائف تتعلق بالموردين، المشتريات، والدفع كما يلي :

1- الموردون (متابعة طلبيات المؤسسة، التفاوض حول اسعار الشراء، تقارير دورية حول موردين، تنفيذ الاجراءات المحاسبية).

2- المشتريات (متابعة امكانية تنفيذ الطلبية من طرف المورد، تقارير حول المشتريات، ثم تنفيذ الاجراءات المحاسبية).

3- الدفع (متابعة مراحل الدفع، دراسة الديون، اعداد تقارير حول الديون، كيفية الدفع، تنفيذ الاجراءات المحاسبية).

ثالثا: النظام الفرعي للإنتاج: وتتمثل اهم وظائفه في :

1- متابعة مخزونات المواد الاولية واستهلاكاتها، اعداد تقارير حولها، دراسة التكاليف المتعلقة بالمخزونات، اعدا وصول الاستلام، دراسة طرق تقييم المخزونات، وتنفيذ كل الاجراءات المحاسبية.

2- الانتاج: متابعة مراحل العملية الانتاجية، دراسة تكاليف الانتاج، اعداد تقارير حول الانتاج، تنفيذ الاجراءات المحاسبية.

¹درحون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2005 ص 91.

3- تخزين المنتجات: متابعة الوحدات النتيجة، اعداد التقارير، دراسة تقييم الوحدات النتيجة، تنفيذ الاجراءات المحاسبية.

رابعا: النظام الفرعي للتمويل: يعمل هذا النظام بناء على المعلومات المستخلصة من الانظمة الفرعية السابقة، ويمكن التمييز بين مستويين:

1- المستوى الداخلي: اي الاهتمام بدراسة الحالة المالية المرتبطة بنشاط المؤسسة، اعداد التقارير حول التمويل الذاتي للمؤسسة، امكانية التمويل، متابعة النقدية داخل المؤسسة، وتنفيذ الاجراءات المحاسبية.

2- المستوى الخارجي: اي الاهتمام بمايلي: دراسة طرق التمويل الخارجي، متابعة اشكال التمويل الخارجي، اعداد التقارير حول التمويل الخارجي، دراسة امكانية التمويل، تنفيذ كل الاجراءات المحاسبية.

المطلب الثالث: معايير تصميم نظام المعلومات المحاسبي

تتم عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبي من طرف المختصين في الميدان، لديهم الكفاءة والخبرة الكافية لمعرفة العناصر التي يجب ان يحتويها هذا النظام، والمعلومات التي يجب ان يوفرها ومصدر هذه المعلومات وكذا نتائج المعلومات المحاسبية وكيفية تحصيلها بما يتلائم مع احتياجات المستعملين.

هناك اجراءات يجب اتباعها اثناء البدء في تصميم النظام المحاسبي منها مايتعلق بمجال " الملاحظة والدراسة، ومنها مايتعلق بالتخطيط والتنفيذ".¹

اولا: الاجراءات المتعلقة بالملاحظة والدراسة: تقوم على دراسة طبيعة المؤسسة والنظام المحاسبي قائم.

1- طبيعة المؤسسة: يجب على مصمم النظام ان يتعرف على المناخ والبيئة التي يعمل في اطارها، ويتحقق ذلك بتجميع البيانات المتعلقة بملكية المؤسسة وشكلها القانوني، وطبيعة نشاطها (تجاري، صناعي) ثم نوعية المنتجات التي تنتجها او تمارس مهمة شرائها وبيعها، والهيكلة التنظيمي للمؤسسة، ومهام كل قسم من اقسامه، والعلاقات القائمة بين مختلف الاقسام، ويجب على المصمم ان لايكفي بالوثائق التي تعطي له عن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة، لكن عليه ان يتفقد مراكز المسؤولية او المصالح بنفسه للتعرف على الاجراءات التي تتبع في الانتاج، مع الحصول على البيانات توضح كيفية تسلسل المراحل الانتاجية بها ولوائح العمل المطبقة، هذا اذا كان الامر يتعلق بالمؤسسة الانتاجية، اما في المؤسسة التجارية فعليه تتبع المسار الذي تسلكه السلعة من شرائها الى مرحلة تخزينها، ثم تسويقها.

¹مرجع سابق، ص 106، ص 107.

- 2- النظام الحاسبي القائم: بعد التعرف على المؤسسة تبدأ مهمة المصمم الأساسية في دراسة النظام الحاسبي القائم، للتعرف على درجة كفاية ما به من تفصيلات للوفاء باحتياجات المؤسسة من البيانات ونقاط القوة والضعف في النظام، وتتم هذه الدراسة من خلال المراجعة الدقيقة للإجراءات الطبقة التي يمكن ان تتم باتباع الخطوات الآتية:
- الحصول على صور التقارير والقوائم الخاصة بالمؤسسة بالإضافة الى التقارير الداخلية.
 - التعرف على جميع حسابات المؤسسة الرئيسية منها الفرعية، مع توضيح عملية الترحيل.
 - الحصول على نسخ بيضاء من دفاتر اليومية للتعرف على درجة التفاصيل الواردة في بياناتها واجراءات التسجيل عليها.
- ثانيا: اجراءات التخطيط والتنفيذ للنظام الجديد: وتعني امكانية الاحتفاظ بالنظام القائم مع اجراء تعديلات عليه او تصميم نظام جديد.

- 1- معالجة النظام القائم: يقترح المصمم على كل مسؤولي المؤسسة الذين لهم صلة بالنظام الحاسبي اجراء تعديلات بحيث يصبح النظام قادرا على توفير المعلومات الضرورية، كاستخدام تجهيزات آلية متقدمة توفر للنظام الدقة والسرعة والرقابة الداخلية بأقل تكلفة، اما اذا كان النظام القائم لايسمح باجراء تعديلات عليه يمكن اقتراح نظام جديد.
- 2- تصميم نماذج: تمثل هذه المرحلة كتابة التقرير النهائي لعمل خبير التصميم، حيث يقوم بوضع الاشكال النهائية لنماذج المستندات والسجلات والتقارير التي يتكون منها النظام الجديد ونوعية التجهيزات الآلية الواجب تديرها، كما يتضمن التقرير النهائي نقاط القصور والضعف التي اهتم النظام الجديد معالجتها.
- 3- اجراءات تنفيذ النظام الجديد: يجب على مصمم النظام تخصيص حصص التدريب والممارسة مع تقديم كل الوثائق والمستندات لمستعمليه، وفي حالة ارتباط النظام باستخدام آلية جديدة فانه يجب ارسال مختصين لإجراء دورات تدريبية جديدة حول طريقة التشغيل، ولايعني بدأ تشغيل النظام الجديد التخلي عن النظام القديم، بل يجب تشغيل النظامين في نفس الوقت حتى يمكن تصحيح الاخطاء والنقائص التي تظهر اثناء التشغيل، ثم توقي استغلال النظام القديم حين استقرار الامور واستكمال تفهم العاملين للنظام الجديد.
- وعليه يتم تصميم نظام للمعلومات الحاسبية بناء على:

- تكامل وترابط عمليات المؤسسة واقسامها، بحيث يتحقق للمشروع التدفق السليم للبيانات المطلوبة في الوقت المناسب وبأقل التكاليف.
- مبدأ الرقابة الداخلية، وتعني الخطة التنظيمية التي تتبناها المؤسسة لحماية اصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها الحاسبية ، والاتقاء بالكفاءة الانتاجية.

خلاصة الفصل الأول

تشمل المعلومات المحاسبية مورد مهم من موارد المؤسسة بحيث أنها تعتبر مفتاح أساسي من مفاتيح نجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها، إذن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق أرباحا و نجاحا للخطط المستقبلية وضمانا لاستمرار وتطور المؤسسة ونموها كما تعد المعلومات المحاسبية أداة الاتصال بين المؤسسة ومستخدميها عند عملية اتخاذ القرارات.

يمكن القول أن مكانة وأهمية النظام المعلومات المحاسبي تكمن في توفير المعلومات المحاسبية التي تلخص وتشمل مختلف أنشطة المؤسسة بشكل دوري والتي تعكس الوضع المالي لها، كما هو عموما في الواقع بداية من أصل المعلومة اي مصدرها، ثم بعد معالجتها، وتوزيعها بشكل يسمح كشف عن أي خطأ أو إهمال ممكن، وهو الأمر الذي يتطلب الاعتماد المدقق الداخلي في تحسين هذا النظام مركزا على مبادئ التدقيق الداخلي.

ويشكل النظام المعلومات المحاسبي احد أهم الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات الإداري، حيث يمتد إلى كل أنشطة المؤسسة ويوفر المعلومات المفيدة لمختلف المستويات الإدارية فيها، بل تتجاوز أهميته لتشمل الأطراف الخارجية التي تتعامل مع المؤسسة.

الفصل الثاني

المدقق الداخلي وإسهاماته في تحسين

نظام المعلومات المحاسبية

تمهيد

يعتبر التدقيق الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، فهي عملية منتظمة تعكس لصاحب المؤسسة أو لمن يقوم بهذا التدقيق، ومدى صحة وصدق وموضوعية القوائم المالية الختامية في نهاية كل فترة مالية، أي مدى تطابق هذه القوائم مع الواقع الفعلي لها.

و إزدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، حيث شهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزيدا من قبل المؤسسات في مختلف الدول، وأصبح التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة، يهدف إلى تطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية.

وعليه تسمح هذه العملية للمدقق من إبداء رأي في محايد حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة، ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ومن خلال هذا الفصل سنحاول أن نبين ماهية التدقيق الداخلي من خلال التعرف على التطور التاريخي له، وتعريفه وخصائصه، ثم نتطرق لأهميته، وبعدها نبين المعايير والإجراءات الأساسية التي يقوم عليها، ثم نتعرف على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، مساهمة المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية .

➤ المبحث الأول: مدخل للتدقيق الداخلي

➤ المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

➤ المبحث الثالث: فاعلية المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الأول: مدخل للتدقيق الداخلي

إن ظهور التدقيق وتطوره، ووصوله إلى ما هو عليه الآن كان امراً حتمياً بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدتها وتفرعها، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة تسيير المؤسسة من جانب التدفقات النقدية والمالية. كما أنه يعتبر وظيفة تقييمية مستقلة نسبياً بالمؤسسة، يعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا الأخير، وذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعية من طرفها والتي يمكن لها أن تمس باستقرارها.

المطلب الأول: نشأة وتطور مفهوم التدقيق الداخلي

نعتبر مفهوم التدقيق بصفة عامة أنه عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن التي تتعلق بالأنشطة والاحداث الاقتصادية، إلا أن المؤسسة تهتم على مدى صحة المعلومات من خلال التدقيق الداخلي التي ستعرف عليها فيما يلي :

أولاً: نشأة التدقيق الداخلي:

ظهر التدقيق الداخلي تحت فكرة المدققون الجوالون في القرن 19 في شركة السكك الحديدية بالولايات المتحدة الأمريكية، أين كان يكلف بعض الموظفين في هذه الشركات إلى مكاتب بيع التذاكر ومقارنة ما تم تحصيله بعدد التذاكر المباعة، وكان ظهورها بعد ظهور التدقيق الخارجي بوقت طويل. حيث كان اهتمام إدارة الوحدة الاقتصادية بضرورة التعرف على مدى كفاءة أداء العاملين فيها ومدى تنفيذهم لسياساتها وتوجيهاتها أدى كل ذلك إلى ظهور الحاجة إلى وجود مدقق داخلي يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في الوحدة وفحص الأداء المحاسبي فيها ويطلق على هذا المدقق الداخلي internal auditor. ويمثل المدقق الداخلي عين الإدارة داخل المؤسسة حيث يقوم بفحص وتدقيق أداء العاملين فيها إلى جانب تقييم كفاءة وفعالية هذا الأداء.¹

والمتبع لتاريخ تطور التدقيق يلاحظ أن بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي يرجع إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) ، في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 136.

على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة، حيث تم في عام 1947 اصدار قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة من معهد المدققين الداخليين، وعام 1957 تم اصدار اول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي، وعام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على انها تدقيقاً لأعمال والسجلات، تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة احيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق واهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة، وقد تتميز وخاصة في المؤسسات الكبيرة بأمر متعدد لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية، وتعتبر احد الجهود الفعالة لمعهد المدققين الداخليين على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الاداء المهني للتدقيق الداخلي حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح اطار متكامل لمعايير الاداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1977 انتهت اللجان من اعمالها وقدمت تقريرا بنتائج دراستها، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيسكو عام 1978، وبحق هذه المعايير التي تم اقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد المدققين الداخليين والجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة وبروز مهنة جديدة، وعرف التدقيق الداخلي حينها على انها وظيفة تقوم مستقلة يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص و تقويم انشطتها وهدف التدقيق الداخلي هو مساعدة اعضاء التنظيم في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية وذلك بتزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية وعمل الدراسات وتقديم المشورة والتوصيات المناسبة بصدد الانشطة التي يتم تدقيقها، وفي عام 1996 تم اصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي صادر عن معهد المدققين الداخليين وتم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي في عام 1999، وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي¹.

أما في الجزائر فيمكن القول ان هذه الوظيفة حديثة الاستعمال او حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري الا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة انماط سيرها وتسييرها" كما اكمل في نص المادة 58 على أنه "لا يجوز لأحد ان يتدخل في ادارة تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الاجهزة المشكلة قانونا والعاملة في اطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن"².

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 30، 33.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 2. القانون 01/88، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 .

ويمكن تلخيص المراحل التاريخية التي مرت بها التدقيق الداخلي في الجدول التالي :

جدول رقم (02): يوضح المراحل التاريخية التي مرت بها التدقيق الداخلي

المرحلة الأولى الأربعينات - الخمسينات	المرحلة الثانية الستينات - الثمانينات	المرحلة الثالثة التسعينات - الوقت الحالي	مراحل تطور التدقيق الداخلي
اداة رقابة وحماية	اداة وقاية واداة انشائية	اداة الرقابة واداة انشائية واستشارية وتوفير المعلومات للإدارة العليا ولجنة التدقيق	طبيعة وظيفة التدقيق الداخلي
العمليات المالية والمحاسبية	جميع العمليات مؤسسة	جميع العمليات وادارة المخاطر والحوكمة	نطاق عمل التدقيق الداخلي
رقابة الالتزام ورقابة الناحية المالية والمحاسبية	رقابة الالتزام وتقييم الاداء وتقديم الاقتراحات	التحقق والتقييم والتدقيق على اساس المخاطر	اهداف عمل التدقيق الداخلي
التحقق من صحة العمليات المالية	التحقق وتقييم الكفاءة والفعالية	رقابة الالتزام وتقديم الاقتراحات وتقييم عمليات ادارة المخاطر و الحوكمة	مدخل عملية التدقيق الداخلي
المدير المالي	ادارة المؤسسة	لجنة التدقيق	التبعية
المدير المالي	الادارة العليا	لجنة التدقيق ومجلس الادارة	التبليغ

المصدر: شادي صالح البجيرمي، دور المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص المحاسبة، جامعة دمشق ، منشورة ، 2011، ص 46.

ثانيا: تعريف التدقيق الداخلي:

تعددت التعاريف المقدمة للتدقيق الداخلي بتعدد الجمعيات والمنظمات المهتمة بهذه المهنة حيث عرفها: المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين (IFACI) "التدقيق الداخلي هو فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة"¹.

وعرفها مجمع المدققين الداخليين الأمريكيين على انه " نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل مؤسسة الاعمال لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة، وهي وسيلة رقابة ادارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الاخرى"².

¹محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 15.

²محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الاطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 33.

وعرف ايضا على انه " وظيفة تحقيق وتقييم للرقابة الداخلية للممارسة في المؤسسة بصفة دورية ومن طرف شخص معين، وهذا من اجل مساعدة المسؤولين للقيام بأعمالها على اكمل وجه"¹

وعرف ايضا التدقيق الداخلي انه "بمناوبة نشاط تقييمي مستقل يتم ممارسته داخل التنظيم لتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها من العمليات، وذلك أساساً لخدمة إدارة المشروع،... إنها تختص أساساً بتقييم عمليات نظم الرقابة الأخرى، ويتميز التدقيق الداخلي نتيجة لذلك عما يقوم به مسؤول معين من تدقيق مستند كجزء من الإجراءات الروتينية للتدقيق على أعمال الغير، إن كلاً من عملية إعداد المستند وتدقيقه يعتبران جزء من الإجراءات الروتينية، إلا أنه إذا كان هناك تدقيق لاحق لعملية إعداد المستندات وتدقيقها، لتحديد مدى ملائمة تلك الإجراءات فهنا يمكننا القول أنه يوجد تدقيق داخلي، والذي يعتبر أحد أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية بمفهومه الشامل".²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف التالي " التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم مستقلة تقوم على فحص وتقييم أنشطة المؤسسة وذلك كخدمة لها، وتقوم بتقديم النصح والارشاد للمؤسسة".

ثالثاً: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي:

نشأ التدقيق الداخلي بناءً على احتياجات الإدارة في المؤسسات الكبرى ذات النشاط الواسع، حيث تعتمد الإدارة في وقايتها وتوجيهها للعمليات اعتماداً كلياً على ما يقدم لها من بيانات محاسبية واحصائية .

1- أهمية التدقيق الداخلي :

تعود أهمية التدقيق الداخلي لكونه وسيلة لا غاية وتهدف هذه الوسيلة الى خدمة عدة فئات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات، ومن بين هذه الفئات المديرين، المستثمرين الحاليين والمستقبليين، البنوك، الهيئات الحكومية، ونقابات العمال، وغيرها، وسنبين اهميته لهذه الفئات كالتالي:³

- تعتمد ادارة المؤسسة اعتمادا كلياً على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة، وتقييم التنفيذ والاداء لذلك تحرص على ان تكون هذه البيانات مدققة بطريقة سليمة تساعدها على اتخاذ قراراتها،
- يعتمد المستثمرين على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ اي قرار في توجيه المدخرات والاستثمار بحيث تحقق لهم اكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية ممكنة.

¹RedaKhelassi, *L'audit interne, audit opérationnel*, Edit Houma, 2eme edition, 2007, Alger, Algérie, P 93.

² أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ط2، 1987، ص198.

³ خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، عمان، 2012، صص24،23.

- تعتمد البنوك التجارية والصناعية على القوائم المالية المدققة عند فحصها للمراكز المالية للمؤسسات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية والاعتماد على هذه القوائم في تقدير الدخل القومي، وفي التخطيط الاقتصادي.
- تعتمد الهيئات الحكومية واجهزة الدولة المختلفة على القوائم المدققة في اغراض كثيرة منها التخطيط ، الرقابة، فرض الضرائب، تحيد الاسعار، تقرير الاعانات لبعض الصناعات.
- تعتمد نقابات العمال فإنها على القوائم المدققة وذلك في مفاوضاتها مع الادارة بشأن الاجور والمشاركة في الارباح.
- فوظيفة المحاسبة لها دور كبير في خدمة هذه الفئات من المجتمع لكن لا ننسى الخدمة الحقيقية التي تقدمها وظيفه التدقيق الداخلي بفحص البيانات فحصا انتقاديا منظما ودقيقا، وابداء الرأي الفني المحايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات.

2- اهداف التدقيق الداخلي :

تتمثل اهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:¹

- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات واجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقاتها،
- التأكد من التزام الادارات و الدوائر من خلال ممارسة اعمالها بتحقيق الاهداف والسياسات والاجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية او مالية معينة.
- اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والانشطة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات،
- اقتراح من صحة البيانات ومدى اعتماد العمليات عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم ادارة المخاطر وتدقيق البيانات.
- تدقيق اجراءات ادارة المخاطر وما اشتملت عليها من مراكز الخطر.
- تدقيق فعالية الاساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
- التأكد من الالتزام بالقوانين والانظمة المعمول بها.
- اعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها الى اعلى سلطة تنفيذية.

¹ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية،الوراق للنشر والتوزيع، الاردن،2006،ص37.

المطلب الثاني : أساسيات التدقيق الداخلي

يتكون التدقيق الداخلي من أساسيات نذكرها في ما يلي:

أولاً:فروض ومبادئ التدقيق الداخلي :

وتتمثل في :

1- فروض التدقيق الداخلي : يمكن ان تعرف الفروض بأنها متطلبات او معتقدات تستند عليها المقترحات

والقواعد والافكار. ويمكن تلخيص اهم الفروض في مايلي:¹

أ- فرض استقلال المدقق: قيام المدقبعملية التدقيق بجمادية واستقلالية وابداء الرأي دون تحيز ويعني ذلك عدم وجود تعارض بين عمل المدقق والقائمين بتجهيز المعلومات المالية.

ب- فرض امكانية فحص المعلومات المالية والقوائم: حتى يتمكن المدقق من فحص القوائم المالية فانه يجب ان يتوافر في هذه القوائم مجموعة من المعايير مثل:

- الملائمة : يجب ان تكون المعلومات المحاسبية المعدة والمقدمة للمدقق ملائمة لمستخدميها وتفي

باحتياجاتهم، ومرتبطة بالفترة المالية الخاصة بها.

- البعد عن التحيز: ان يتم اعداد المعلومات والبيانات المالية دون تحيز لأي طرف، بمعنى ان تعكس الحقائق الموجودة.

- القياس الكمي: ان تكون المعلومات المالية قابلة للقياس الكمي والتعبير عنها رقميا حتى تكون مفيدة للأطراف ذوي العلاقة.

ت- فرض وجود نظام رقابة داخلي سليم: يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الاسس والمفاهيم والذي يؤدي الى الابتعاد عن احتمال حدوث خطأ، مما يجعل مدقق الحسابات يقوم بعمله استنادا الى وجود نظام الرقابة السليم.

ث- فرض ثبات حقائق الماضي في المستقبل ما لم يظهر تغيير في الظروف:

أي ثبات الادارة في مبادئها وانها رشيدة في تصرفاتها. أما اذا اتضح للمدقق ان الادارة تميل الى التلاعب او اضعاف نظام الرقابة فانه من المفترض ان يكون حريص في الفترات المستقبلية.

¹ المطارنة غسان الفلاح، تدقيق الحسابات المعاصر، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الاردن، 2002، صص، 20، 21.

هـ- فرض الصدق في محتويات التقرير: حيث يتطلب من المدقق ان يتحقق من:

- تطبيق المؤسسة محل التدقيق للمبادئ الحاسوبية المقبولة قبولاً عاماً و بثبات.

- ان المعلومات الموجودة في التقارير المالية هي معلومات ملائمة.

2- مبادئ التدقيق الداخلي: أكد الاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار الدولي للتدقيق رقم 200 على ان المبادئ

العامة للتدقيق التي يجب ان يلتزم بها المدقق هي¹:

- الاستقلالية
- الكرامة
- الموضوعية
- الكفاءة المهنية والعناية المطلوبة
- السرية
- السلوك المهني
- المعايير الفنية

ثانياً: معايير التدقيق الداخلي:

يتضح ان المعايير الممارسة المهنية التدقيق الداخلي تتكون من مجموعتين من المعايير هما:

1- معايير الصفات:

تتكون هذه المجموعة من اربعة معايير عامة او شخصية كالتالي:²

أ- معيار الهدف والسلطة والمسؤولية:

ينبغي أن يحدد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي بشكل رسمي في دستور التدقيق الداخلي، وبما يتمشى مع تعريف التدقيق الداخلي، وقواعد أخلاقيات المهنة والمعايير الحاكمة لهذه المهنة. وينبغي أن يفحص الرئيس التنفيذي للتدقيق دورياً دستور التدقيق الداخلي ويقدمه للإدارة العليا ومجلس الإدارة للتصديق او الموافقة عليه.

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2005، ص 25.

² عبد الوهاب نصر على، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية " وفقاً لأحداث الاصدارات الدولية، مدخل دولي مقارنة لإدارة المخاطر"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2015 - 2016، ص ص 284 - 286.

ب- معيار الاستقلال والموضوعية :

وفقا لهذا المعيار ينبغي ان يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، وينبغي أن يتصف المدققين الداخليين بالموضوعية عند أدائهم لأعمالهم. ويشير الاستقلال للخلو من الخلات التي قد تهدد مقدرة نشاط التدقيق الداخلي ومدير ادارة التدقيق الداخلي من أداء او الوفاء بمسؤوليات التدقيق الداخلي بطريقة غير متحيزة. اما الموضوعية فتعني امتلاك العقلية غير المتحيزة التي تسمح للمدققين الداخليين ان يقوموا بأداء التكاليفات بنفس الطريقة التي يقتنعوا بها عند أدائهم لعملهم وانه لا توجد تنازلات تخل بجودة التدقيق.

ت- معيار الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة: ¹

ينبغي أداء التكاليفات بالكفاءة والعناية المهنية الواجبة، وتعني الكفاءة ان يمتلك المدقق الداخلي المعرفة، والمهارات ، والكفاءات الاخرى المطلوبة لأداء مسؤولياته الفردية، وتصدر الاشارة الى ان المهارات والمعرفة والكفاءات الاخرى هي مصطلح تجميعي يشير الى الكفاءة المهنية او الحرفية المهنية المطلوبة لتنفيذ او لوفاء المدققين الداخليين بمسؤولياتهم المهنية الفعالة.

ث- معيار برامج التحسين والتوكيد على الجودة :

ينبغي ان يحافظ ويطور مدير التدقيق الداخلي برامج للتحسين والتوكيد على الجودة بحيث تغطي او تشمل كل جوانب نشاط التدقيق الداخلي. يجب مراعاة ان برامج التحسين والتوكيد على الجودة المصممة للمساعدة على تحديد مدى تمشي التدقيق الداخلي مع التعريف والمعايير وتقييم ما اذا كان المدققون الداخليون يطبقون او يلتزمون بقواعد اخلاقيات المهنة.

ونلخص معايير الدولية الخاصة بالصفات في الجدول التالي : حيث انها سلسلة الألف (1000) وتتناول سمات وخصائص المنظمات او الافراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي .

جدول رقم(03): يلخص معايير الدولية الخاصة بالصفات

الرقم	العبارة
1000	الغرض و السلطة والمسؤولية
1100	الاستقلال والموضوعية
1110	الاستقلال التنظيمي
1120	الموضوعية الفردية
1130	اضعاف الاستقلال والموضوعية

¹ نفس المرجع السابق ، ص ص 289-291.

الكفاية الفنية والمهنية الواجبة	1200
الكفاية الفنية	1210
العناية المهنية الواجبة	1220
التطوير المهني المستمر	1230
برنامج ضمان الجودة والتحسين	1300
تقييمات برنامج الجودة	1301
التقييمات الداخلية	1312
التقييمات الخارجية	1312
التقرير عن برنامج الجودة	1320
استخدام الأنشطة الؤداة وفقا للمعايير	1330
الافصاح عن عدم الالتزام	1340

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الادارية وتقييم الاداء، الدار الجامعية، طبعة الاولى، الاسكندرية، 2011/2010، ص 98-101.

2- معايير الاداء:

يتكون من سبعة معايير ونذكرها في مايلي :

أ- معيار ادارة نشاط التدقيق الداخلي : اي التأكد من انها تضيف قيمة للمؤسسة.

والقاعدة انه يتم ادارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية عندما:

- تفي نتائج عمل نشاط التدقيق الداخلي بالغرض منها وبمسؤوليتها وذلك كما هو منصوص بدستور التدقيق الداخلي.

- يتماشى نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف والمعايير.

- يظهر الافراد الذين يمثلون جزء من نشاط التدقيق الداخلي التمشي مع قواعد الاخلاقيات والمعايير.

ب- معيار طبيعة العمل : ان يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم والمساهمة في تحسين عمليات الحوكمة، ادارة المخاطر

والرقابة باستخدام مدخل منهجي ومنظم.

ت- معيار تخطيط اعمال التكاليف: ان يقوم المدقق الداخلي بإعداد وتوثيق خطة لكل تكليف، والتي تتضمن اهداف،

ونطاق وتوقيت وتخصيص الموارد للتكليف.

ث- معيار أداء التكاليف: ان يحدد المدقق الداخلي و يحلل ويقيم ويوثق المعلومات الكافية لتحقيق اهداف التكاليف¹.

¹عبد الوهاب نصر على، مرجع سبق ذكره، ص 296-302.

ج- معيار توصيل النتائج : ان تشمل عملية توصيل النتائج اهداف ونطاق التكلفة، بالإضافة الى الاستنتاجات القابلة للتطبيق، والتوصيات ، خطط التصرف الممكنة.

ح- معيار متابعة مدى التقدم: ان يقوم رئيس المراجعة الداخلية بوضع والحفاظ على نظام متابعة تداعيات النتائج التي سبق توصيلها للإدارة ويتطلب ذلك مايلي :

- ان يقوم رئيس التدقيق الداخلي بعداد عملية متابعة للوقوف على والتأكد من ان اجراءات الادارة يتم تنفيذها بفعالية او الادارة العليا تتقبل المخاطر التي لم تتخذ اجراءات بشأنها.
- ان يقوم نشاط التدقيق الداخلي بمتابعة آثار نتائج التكاليف الاستشارية للمستوى او للمدى المتفق عليه مع العميل.

خ- اقتراح حلول لقبول الادارة العليا للمخاطر: عندما يعتقد رئيس التدقيق الداخلي بان الادارة العليا قامت بقبول مستوى المخاطر المتبقية التي ربما ماتكون غير مقبولة للمنظمة، فانه ينبغي ان يناقش هذا الامر مع الادارة العليا. واذا لم يتم التوصل لحل بخصوص تلك المسألة، فان رئيس التدقيق الداخلي ينبغي ان يقوم بإبلاغ لمجلس عن تلك المسألة بهدف الوصول لحل¹.

نلخصها في الجدول التالي : هي سلسلة الالفين تضع معايير قياس الاداء انشطة التدقيق الداخلي:

جدول رقم (04): يلخص معايير قياس الاداء

الرقم	العبارة
2000	ادارة نشاط المراجعة الداخلية
2010	التخطيط
2020	الاتصال والموافقة
2030	ادارة الموارد
2040	السياسات والاجراءات
2050	التنسيق
2060	التقرير الى المجلس والادارة العليا
2100	طبيعة العمل
2110	ادارة المخاطر
2120	الرقابة

¹ مرجع سابق ، ص 305- 310 .

الحوكمة	2130
يجب ان يفحص المراجعون العمليات والبرامج للتأكد من اتساقها مع القيم التنظيمية.	2130A1
تخطيط الارتباط	2200
اعتبارات التخطيط	2201
اهداف الارتباط	2210
تخصيص موارد الارتباط	2230
برنامج عمل الارتباط	2240
أداء الارتباط	2300
تحديد المعلومات	2310
التحليل والتقييم	2320
تسجيل المعلومات تسجيل المعلومات	2330
الاشراف على الارتباط	2340
توصيل النتائج	2400
المعايير الخاصة بالاتصال	2410
جودة الاتصال	2420
الاطعاء والاطبعاءات	2421
افصاح الارتباط عن عدم الالتزام بالمعايير	2430
نشر النتائج	2440
مراقبة التقدم	2500
قبول الادارة للمخاطر	2600

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 101-107

ثالثا: انواع التدقيق الداخلي :

وتتكون التدقيق الداخلي من نوعين وهي :

1- **التدقيق المالي** : لقد كان المفهوم التقليدي للتدقيق الداخلي مرتبطا بالمعلومات الحاسوبية والمالية والتأكد من صحتها ودقتها، حتى يتسنى للإدارة الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الادارية. حيث يهدف المدقق الداخلي في اطار التدقيق المالي الى فحص ومراجعة الوثائق المالية والحاسوبية لتجنب الوقوع في اخطاء تتعلق بالتسيير¹.

حيث يسعى المدقق الداخلي المالي الى تحقيق الاهداف التالية:

- التحقق من التسجيل الصحيح للعمليات الحاسوبية

¹شدرى معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008 - 2009، ص 55.

- التأكد من التطبيق السليم والمناسب للمبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها.
 - الكشف عن مواطن الخطأ والغش بعد تنفيذ العمليات المحاسبية لإزالة التحريف في المعلومات المالية.
 - تحديد مدى ملائمة الاجراءات المحاسبية على الاصول والتحقق من الوجود المادي لها لحمايتها من الضياع او الاختلاس او التلاعب.
 - تقييم النظام المحاسبي وما يرتبط به من اجراءات وتعليمات ادارية.
 - زيادة درجة الوثوقية والاعتماد على المعلومات المستخرجة من سجلات وبيانات المؤسسة.
 - تحقيق عدالة ومصداقية القوائم المالية واطهار الوضع الحقيقي للمركز المالي للمؤسسة ونتائج اعمالها.
- 2- **التدقيق التشغيلي:** يعرف التدقيق التشغيلي بأنه الفحص والتقييم الشامل لعمليات المؤسسة لغرض اعلام الادارة عما اذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الادارة، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية، بالإضافة الى تقييم اجراءات مختلف العمليات، ويجب ان يتضمن التدقيقي ايضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.
- ويسمى أحيانا بالتدقيق الاداري او تدقيق الاداء او رقابة الاداء، وهو يتعلق بالأنشطة التشغيلية للمؤسسة للحكم على مدى كفاءتها وفعاليتها ومقارنتها بالأهداف المحددة مسبقا. ويقوم بذلك المدققين الداخليين للمؤسسة حيث كان في البداية يخدم الادارة، ولكن توسع ليخدم المؤسسة ككل.
- ويهدف التدقيق التشغيلي الى:
- التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الانشطة المراد تدقيقها.
 - مساعدة الادارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية من اجل سلوك مناهج عمل واقعية.¹

المطلب الثالث : التنظيم الاداري للتدقيق الداخلي ومنهجية أداءه

للتدقيق الداخلي تنظيم اداري ومنهجية يجب أن يتبعها المدقق الداخلي من خلال مسؤولياته وصلاحياته والتي نذكرها في ما يلي:

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 243 .

أولاً: مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة :¹

يؤثر الموقع التنظيمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة على قدرته على تحقيق الاستقلالية والموضوعية في عمله ويختلف الوضع التنظيمي لإدارة التدقيق الداخلي في بيئة الرقابة من مؤسسة الى اخرى تبعا للتطور الذي بلغته هذه المؤسسة في متابعتها ومسايرتها لأحداث نظام الرقابة حيث انها تخضع اما للإدارة العليا او لمجلس الادارة او للجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الادارة ويشير الباحثون في هذا الموضوع الى ان الوضع الطبيعي والامثل هو ان تكون تبعية التدقيق الداخلي الى اعلى مستوى اداري بالشركة ان لم يكن لمجلس الادارة او لجنة التدقيق.

ان الحالة المثالية هي تبعية وارتباط قسم التدقيق الداخلي بأعلى مستوى اداري بالمؤسسة والهدف من ذلك هو ان يتمكن المدقق الداخلي القيام بعمله في جميع دوائر واقسام المؤسسة الاخرى كما ان ذلك يشير بدرجة الاستقلالية التي يتمتع بها وقد استنتجت احدى الدراسات انه كلما ارتفعت المكانة التنظيمية لقسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية كلما تفوق العائد من نشاط التدقيق الداخلي على تكلفة اداء هذا النشاط.

وهذا ما أكد عليه (المعيار 1110 الاستقلالية داخل المؤسسة) حيث نص هذا المعيار على ان مسؤول التدقيق الداخلي يجب ان يتبع لمستوى معين من الهرم التنظيمي يسمح له بأداء مسؤولياته داخل المؤسسة، والعلاقات الوظيفية للتدقيق الداخلي مع المجلس تتأكد عندما يقوم هذا الاخير:

- بالمصادقة على ميثاق التدقيق الداخلي.
- المصادقة على مخطط التدقيق الداخلي القائم على المقاربة بالمخاطر.
- المصادقة على ميزانية الموارد التقديرية للتدقيق الداخلي.
- المصادقة على قرارات تعيين او ازالة مسؤول التدقيق الداخلي.
- المصادقة على راتب مسؤول التدقيق الداخلي.

ثانياً: مسؤوليات المدقق الداخلي وصلاحياته

على المدقق الداخلي ان يكون على علم بكامل مسؤولياته وصلاحياته من أجل استطاعته أداء وظيفته بكفاءة وفعالية ينبغي عليه، وذلك طبقاً للقواعد والمبادئ والمعايير التي تدعم عملية المدقق الداخلي.

¹ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الاسلامية، غزة، 2007، ص 76.

أولاً: مسؤوليات المدقق الداخلي

تعتبر مسؤولية المدقق الداخلي تنفيذ مهمات التدقيق الداخلي طبقاً لبرنامج التدقيق الداخلي المعد من طرف المشرف وعليه فإن المدقق الداخلي يقوم بالمسؤوليات التالية:¹

- 1- القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع لعملية التدقيق لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات عملية المراجعة.
- 2- وضع خطة شاملة النطاق والاسلوب وتحديد الفترة اللازمة لأداء المهمة.
- 3- تدقيق المستندات والقيود والسجلات والوثائق المختلفة اللازمة للقيام بعملية التدقيق كما هو مخطط لها.
- 4- التنسيق مع إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة.
- 5- التسجيل لجميع الملاحظات والنتائج والاستنتاجات حول عملية التدقيق لإعداد التقرير حول النشاط الخاضع لعملية التدقيق الداخلي.
- 6- تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية.
- 7- الاحتفاظ بملف أوراق التدقيق الداخلي وتوثيقه حسب سياسات الإدارة.
- 8- الحفاظ على العلاقات الإنسانية داخل المؤسسة.
- 9- اكتشاف الأخطاء الموجودة بكل أشكالها.

ثانياً: صلاحيات المدقق الداخلي

تتمثل مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، وذلك عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة، حيث أن المدقق الداخلي يتمتع بصلاحيات تتمثل فيما يلي:²

- 1- الحق في الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة المؤسسة.
- 2- الحق في الحصول على السجلات ووثائق المؤسسة محل التدقيق.

¹ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 268.

² عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1998، ص 28.

3- تحديد نطاق عمل التدقيق بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن تكون نطاق عمل التدقيق الداخلي غير مقيدة يعني أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل المؤسسة.

4- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

5- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين، والتعاون معهم بشكل كامل وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة.

6- حق طلب جميع المعلومات والبيانات والايضاحات الضرورية لعملية المراجعة.

7- حق تحقيق موجودات الشركة والتزامها.¹

8- حق الحصول على صور من جميع المراسلات والبيانات التي ترسلها الإدارة للمساهمين لدعوتهم لحضور الجمعية العامة، كما له الحق في الحضور والإدلاء برأيه فيما يخص النواحي المالية والاجابة على أي استفسارات حول تقريره المرفق بالقوائم المالية.

9- حق المناقشة عزله وحق الامتناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية، وذلك في حالة عزل التعسفي وإساءة لسمعته وله أن يتمتع في إبداء الرأي في حالة الضغوطات والاختفاء الكثيرة.²

ثالثاً: منهجية التدقيق الداخلي:

للوصول إلى مرحلة إبداء الرأي حول القوائم المالية على المدقق الداخلي أن يقوم بتتبع مجموعة من الخطوات والتي تتضمن مايلي:

1- التحضير لمهمة التدقيق الداخلي

على المدقق الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال التدقيق القيام بالتحضير الجيد للمهمة، حيث تتم عملية التحضير بمرحلتين هما:³

¹ اشتيوي عبد ادريس عبد السلام، المراجعة: معايير واجراءات، طبعة الرابعة، دار النهضة العربية، لبنان ، 1996، ص 45

² خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الاردن، 1998، ص 125.

³ ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 278.

أ- الأمر بالمهمة: هو عبارة عن التفويض التي تعطيه المؤسسة للمدقق الداخلي ويكون على شكل وثيقة مكتوبة وقد يكون على شكل أمر شفهي.

ب- الدراسة والتخطيط: وتعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة للمدقق الداخلي لإنجاح مهمته، حيث يجب عليه وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة المراجعة، بما يتلاءم مع الأهداف المسطرة.

ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي:¹

- الاطلاع والفهم: حيث يقوم المدقق الداخلي بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، والتي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.

- خطة التقارب: وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة ويقوم بإعداد خطة التقارب من خلال المعلومات التي قام المدقق الداخلي من جمعها.

- تحديد مواقع الخطر: ويقوم المدقق بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط.

- التقرير التوجيهي: ويجدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه، كما أنه يعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها.

2- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وفقاً لمخطط التدقيق المعد مسبقاً، وعلى أن يتم الاختبار وتجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق وتتم في ثلاث مراحل وهي:²

أ- اجتماع الافتتاح: ويتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسئولو النشاط محل الدراسة، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص.

ب- مخطط التنفيذ: يقوم برنامج التدقيق بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقاً لمؤهلاتهم وخبراتهم، ويسمح للمدقق الداخلي بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدقق لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها.

¹ عيادي محمد ملين، مرجع سبق ذكره، ص 113، 114.

² داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالية، دار المنشورات الحقوقية، الطبعة الثانية، لبنان، 2002، ص 245.

ج- العمل الميداني: ويأتي دور هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال اجراء الاختبارات والمقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق، من اجل جمع أدلة الاثبات الكافية والملائمة لتحقيق بتوثيق كافة أعمالهم بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها.

3- التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي

تعتبر هذه الخطوة الاخيرة في انجاز المهمة، وتشمل، أربعة مراحل هي¹:

أ- التقرير الأولي للتدقيق: ويتم إعداده من خلال أوراق تحليل المشاكل التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، والتي تشمل على كافة المشاكل والانحرافات والتلاعبات، ويعتبر هذا التقرير أساس إعداد التقرير النهائي.

ب- حق الرد على الاشخاص المدقق أعمالهم: ويكون عن طريق عقد اجتماع بين الاشخاص المدقق أعمالهم وفريق التدقيق الذي قام بتنفيذ مهمة التدقيق، والهدف من هذا الاجتماع عرض الملاحظات والنتائج التي تم التوصل إليها وتكون مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها وبعد عرض الهدف يتدخل الأشخاص المراجع أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والتوصيات.

ت- التقرير النهائي: ويتم إعداد التقرير في صورته النهائية بعد انتهاء التدخل من طرف الاشخاص المدقق أعمالهم، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة من أجل إعلامهم بنتائج مهمة التدقيق والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي تم اكتشافها أثناء عملية التدقيق، ويجب أن يكون التقرير النهائي واضح ويتم إعداده وتقديمه في الوقت المحدد.

ث- متابعة تنفيذ التوصيات: بعد اقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها وبناء على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات.

¹عبد الوهاب، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة " في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعملة اسواق المال"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005 - 2006، ص 521.

المبحث الثاني : ماهية نظام الرقابة الداخلية

لقد تطورت فكرة الرقابة الداخلية ومعناها ذلك يشير إلى تطور المؤسسات الاقتصادية وتطور الوظائف الإدارية، كما أن مفهوم الرقابة الداخلية في حد ذاته تغير بتغير النظم الاقتصادية التي تؤسس فيها المؤسسات، ففي أول الأمر كان الهدف الرئيسي من الرقابة الداخلية هو الحفاظ على النقدية، وفي ما بعد تطورت وأصبحت تسجل الأصول الأخرى كالْبضاعة والمخزون السلعي، حيث أصبحت هناك حاجة ماسة إلى الرقابة الداخلية بشكل أوسع وأدق مما مضى وأكثر إلحاحاً وقد كان في السابق ما يعرف بالضبط الداخلي، وهو ما يعرف اليوم بالرقابة الداخلية والذي كان هدفه الرئيسي هو محاربة الغش وكشف الأخطاء وحماية الأصول من السرقة والتلاعبات في البيانات المحاسبية، حيث تقوم المؤسسة بوضع و تصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة و التي تخص الجوانب المالية، التنظيمية و المحاسبية وذلك ضمناً لحسن سير العمل في المؤسسة و التقيد بالسياسات الموضوعية.

المطلب الاول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

يمكننا التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية من خلال :

اولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية :

وقبل التطرق الى مفهوم نظام الرقابة الداخلية، نبدأ بتناول مصطلح "الرقابة" من النظرية الكلاسيكية، والتي تناولته في سنة 1918 مع "فايول"، اين كانت الرقابة تنتمي الى الانشطة التي نقول عنها ادارية مثل التنظيم والتنسيق، "ففايول" يعرف الرقابة على انها "عملية للتحقق ما اذا كانت الاعمال تتم حسب البرنامج المقرر"¹.

حيث تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مر بها، وبتعدد المعرفين له، ولذلك سوف نورد بعض التعاريف المقدمة حول نظام الرقابة الداخلية حيث قدم معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز تعريف للرقابة الداخلية اوضح فيه انها " لا تعني فقط الضبط الداخلي والتدقيق الداخلي، ولكن النظام الشامل لكل المراقبات المالية وغيرها الموضوعية بواسطة الادارة لتسيير اعمال المؤسسة في طريق منظم للحفاظ على اصولها ولضمان دقة سجلاتها وامكانية الاعتماد عليها بقدر المستطاع"².

¹Heem. G : Uneapprocheconventionnaliste de l'évolution du contrôle interne, revue française degestion, Juin/ JuilletAoût 2001, N°143, P 38.

²ثناء على القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص 121 .

وقد عرفت لجنة اجراءات التدقيق التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الامريكين AICPA الرقابة الداخلية بأنها " خطة التنظيم وكل الطرق والاجراءات والاساليب التي تضعها ادارة المؤسسة والتي تهدف الى المحافظة على اصول المؤسسة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الادارية التي وضعتها الادارة"¹.

وحسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو: "الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من اجل حماية الأصول وضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير للسياسات المرسومة"².

وفي عام 1977 قدمت منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (OECCA) الفرنسية التعريف الآتي: "نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".

وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق التدقيق(IFAG) التي وضعت المعايير الدولية للتدقيق (IAG) فإن: "نظام الرقابة الداخلية يحتوى على الخطة التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، وهذه الأهداف تشمل على احتواء السياسة الإدارية، حماية الأصول، وقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية"³.

وبناء على ما سبق نستنتج ان الرقابة الداخلية هي عبارة عن " مجموعة من الوسائل والاجراءات التي تضعها المؤسسة بهدف حماية ممتلكاتها من الاختلاس والسرقة ويهدف تنظيم وترتيب الهيكل التنظيمي والعمليات والاجراءات الادارية والمالية بين الاقسام الاخرى لتحقيق الرقابة الكافية للحد من السرقة والاختلاس وتحقيق اكبر قدر ممكن من الانتاجية مع العمل على تخطيط الكافي للعمليات " .

¹عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سبق ذكره، ص 54 .

²محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 84 .

³نفس المرجع السابق، ص ص 85 ، 86 .

ثانيا: انواع الرقابة الداخلية:

من خلال التعاريف نلاحظ ان لنظام الرقابة الداخلية ثلاث فروع رئيسة هي¹:

أ- أساليب الرقابة الادارية :

وتشمل على الخطة التنظيمية والاجراءات المختصة بصفة اساسية لتحقيق السياسات الادارية، اذ تشتمل هذه الرقابة على كل ماهو اداري، مثل برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الاحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الازمنة، تقارير الاداء، الرقابة على الجودة.

ب- أساليب الرقابة المحاسبية :

تعرف الرقابة الداخلية المحاسبية بأنها الخطة التنظيمية وما يرتبط بها من اجراءات وأساليب محاسبية تهدف الى حماية الاصول، والتأكد من دقة البيانات المحاسبية المستخدمة في السجلات والدفاتر المحاسبية، ومن بين المقومات الاساسية لتحقيق هذه الرقابة هو النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة.

ج- أساليب الضبط الداخلي :

ان جوهر نظام الضبط الداخلي هو تقسيم العمل، وتحديد السلطات والمسؤوليات، والفصل بين الوظائف الادارية والوظيفة المحاسبية، ولذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه " مجموعة من الاساليب التي تضعها الادارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الاخطاء او الغش او التلاعب او حتى الاختلاس في اصول المؤسسة وتزوير الحسابات"².

ثالثا: وسائل نظام الرقابة الداخلية:

من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية يتضح بأن هذا الأخير يعتمد الوسائل الآتية بغية تحقيق أهدافه³:

1- الخطة التنظيمية:

أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في جميع الأحوال إلى القرارات التي تتخذ، محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، فالخطة التنظيمية الجيدة هي التي توفر تقسيما إداريا سليما للمسؤوليات

¹ المطارنة غسان الفلاح، مرجع سبق ذكره، ص 207 .

² احمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 99 .

³ محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 87 .

الوظيفية، وتحديدًا واضحًا للسلطات في حدود هذا التقسيم بما يتماشى مع السياسات الإدارية، بالإضافة إلى تفويض واضح للسلطة في إطار هذه المسؤوليات، وتوضيح الخطة التنظيمية الجيدة يجب تقسيمها إلى العناصر الأساسية التالية:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة، وتحديد الأهداف الاستراتيجية والفرعية لها.
- تحديد السلطات والاختصاصات لضمان حسن سير العمل وعدم التهرب من المسؤوليات.
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة.
- الاستقلال الوظيفي بين الإدارات وتحديد المهام لتجنب التداخل بين عمل الإدارات المختلفة والأقسام التابعة لها.
- الترابط من خلال شبكة الاتصالات بين الأقسام والإدارات على جميع مستويات التنظيم.
- وجود نظام مناسب للمعلومات لضمان تدفق المعلومات في كل اتجاهات التنظيم، وهذه المعلومات تخدم مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.
- الاختيار السليم للعنصر البشري وضرورة تنمية الشعور لديهم بالانتماء والولاء للمؤسسة وتعريفهم بدورهم في تحقيق أهداف المؤسسة.
- المرونة والاستمرار والثبات النسبي، كذلك ضرورة وجود نظام جيد للمراجعة للاطمئنان على سلامة العمل والأداء.

2- الطرق والإجراءات:

تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل لتحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية، فإحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول والعمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، وتشتمل الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدمات، وكل ما يخص الإدارة بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديرية المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة الوثائق، إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المنشأة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المنشأة، وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3- المقاييس المختلفة:

تستعمل العناصر المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه، وذلك في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:¹

- درجة مصداقية المعلومات.
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية.

¹ محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 88.

- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة الداخلية أو لعودة المعلومات المطابقة.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية أهمية وأهداف في المؤسسة وذلك من خلال اتباع إجراءاتها.

أولاً: أهمية النظام الرقابة الداخلية :

تتبع أهمية الرقابة الداخلية من كونها أهم الأركان الأساسية للإدارة العلمية الحديثة، وأنها الذراع الرئيسي للإدارة المتطورة للنهوض بالمؤسسات، لتتماشى مع التطوير والتحديث تحقيقاً لمستويات عالية من الكفاية الانتاجية. إن الحاجة إلى الرقابة الداخلية أصبحت أكثر إلحاحاً للأسباب الآتية¹:

- 1- زيادة حجم ونطاق عمل الوحدة الاقتصادية وما يصاحبها من تعقيد هيكلها التنظيمي.
- 2- إن المسؤولية الأساسية عن حماية أصول المنظمة وعن منع الغش واكتشاف الأخطاء تقع على الإدارة.
- 3- وجود نظام محكم وفعال للرقابة الداخلية يحمي المؤسسة من الاختلاس والغش والاهمال.
- 4- اعتماد المدقق الخارجي على نظام الرقابة الداخلية في اعداد برنامجه، وتحديد مدى الاختبارات التي ستقوم بها، نظراً لتحويل التدقيق من تدقيق تفصيلية إلى تدقيق اختبارية.

ثانياً : اهداف نظام الرقابة الداخلية:

وتهدف الرقابة الداخلية إلى²:

- حماية موارد المؤسسة من سوء الاستخدام، ويطلق على الرقابة التي تهدف إلى حماية موارد المؤسسة من سوء الاستخدام اسم الرقابة الوقائية أو المانعة أو الرقابة المحاسبية أو الرقابة قبل الأداء، وبعبارة أخرى يتم وضع هذه الرقابة لمنع حدوث عدم الكفاءة؛
- تنمية الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة وضمان تحقيق السياسات والأهداف التي وضعتها إدارة المؤسسة؛
- ضمان صحة وسلامة نظم التخطيط والرقابة التي تستخدمها الإدارة العليا للمؤسسة، وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها والقيام بالوظائف الرئيسية لتحقيق أهداف المؤسسة؛
- ضمان سير النشاط بالمؤسسة حسب المخطط والسياسات الإدارية الموضوعة لتحقيق البرامج المستهدفة؛
- التأكد من أن الخطط الموضوعة تتماشى مع الأهداف، وأنها مازالت كافية لتحقيق تلك الأهداف؛

¹ محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، قسم المحاسبة، 2014، ص 29، 30.

² أمين السيد احمد لطفي، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، دار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 362.

- العمل على حماية الأصول من السرقة والاختلاس والتلاعب؛
- ضمان الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية بما يكفل سلامة المعلومات المحاسبية التي تعرضها التقارير المحاسبية للعمل على إشباع مستخدمي هذه المعلومات.

ثالثاً: اجراءات انظام الرقابة الداخلية:

نجد ان الاهداف المراد تحقيقها من الرقابة الداخلية والتي نحصرها فيما يلي:

1- إجراءات تنظيمية وإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، وتقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرص رقابة على كل شخص داخلها، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، واستخراج المستندات وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل، وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول¹.

2- إجراءات تخص العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، والتأكد من صحة المستندات وإجراء مطابقات دورية والقيام بمجرد مفاجئ. إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك سنتطرق في هذا الجزء إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط التالية:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات لأي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين، ومرافقته بالوثائق المؤيدة الأخرى.
- استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري، مثل موازين التدقيق العامة وحسابات المراقبة الإجمالية.
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك والموردين ومصادقة العملاء... الخ.

¹محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 105، 106.

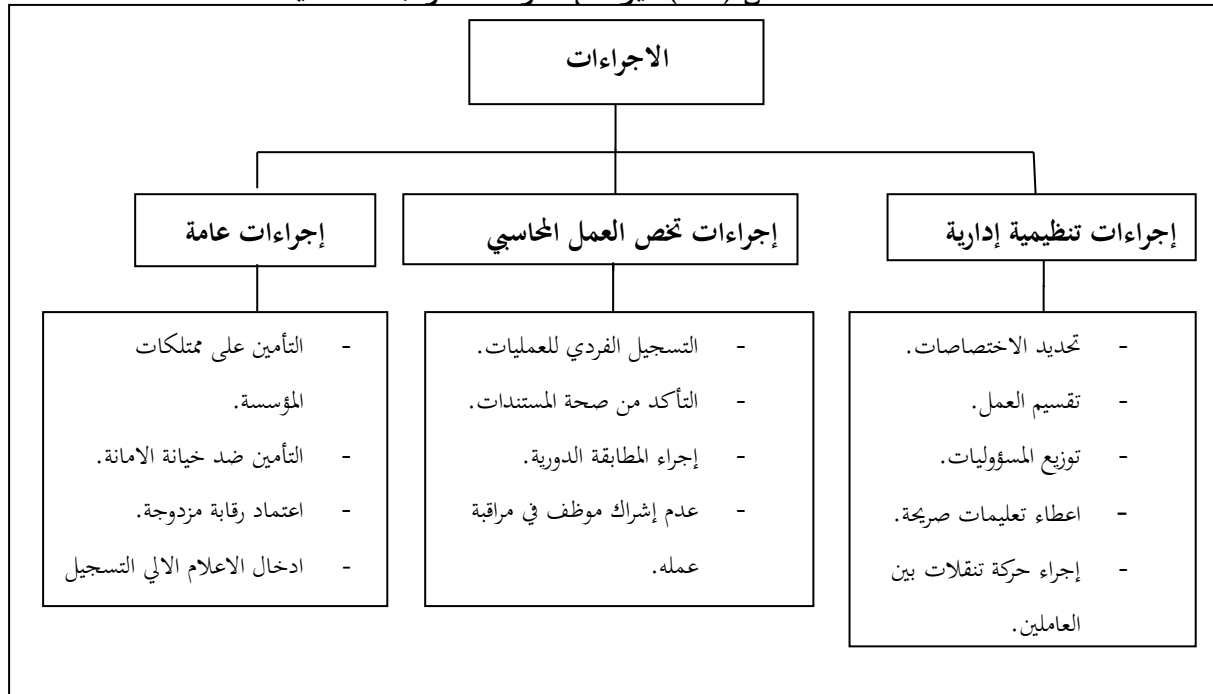
- القيام بمجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية¹.

3- إجراءات عامة:

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل الحاسبي، سنتناول في هذا البند إجراءات عامة تكون مكتملة لسابقتها، وتتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية أن يحقق أهدافه المرسومة لذلك سنميز بين الإجراءات التالية:

- التأمين على المؤسسة ضد كل الأخطار المحتملة، سواء كانت طبيعية كالأخطار الجوية التي يتم استبعاد أثرها بالتأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد لاستبعاد التفاعل الذاتي لها، أو بفعل فاعل كالسرقة، الحريق؛...
 - التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها أو الذين يدخل ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق المالية أو التجارية ضد خيانة الأمانة.
 - استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة كتوقيع مدير المالية والمحاسبة على الشيك، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على حماية النقدية، تفادي التلاعب والسرقة وأخيرا إنشاء رقابة ذاتية².
- و في النهاية نقدم شكل تفصيلي يوضح كافة إجراءات نظام الرقابة الداخلية التي تم التطرق إليها:

الشكل (09): يوضح اجراءات الرقابة الداخلية



المصدر : محمد التهامي طواهر ، مسعود الصديقي، مرجع سبق ذكره، ص 123

¹ خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، مرجع سبق ذكره، ص 199.

² محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، مرجع سبق ذكره، ص 120 .

المطلب الثالث : مقومات وتقييم نظام الرقابة الداخلية

يبني نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات أو الركائز، و التي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه، وتتمثل هذه المقومات في المقومات المحاسبية و المقومات الإدارية و التي سنتطرق إليها فيما يلي:

اولا : المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية

يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق و الوسائل و التي يمكن تناولها على النحو التالي:¹

1- الدليل المحاسبي :

- ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلائم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية، والاهداف التي تسعى لتحقيقها من ناحية أخرى، فعند اعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي :
- يجب على الدليل المحاسبي ان يكون مرآة لنتائج واعمال المؤسسة ومركزها المالي .
- ضرورة توافر حسابات مراقبة اجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الاستاذ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الاخطاء غير المعتمدة لان الاخطاء المعتمدة غالبا ما مرتكبها يحدث توازن لتغطية هذه الاخيرة.

2- الدورة المستندية:

- إن وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة، يعتبر من الأولويات للوصول إلى نظام جيد للمراقبة الداخلية، باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات، فعلى النظام المستندي أن يتميز:
- التنسيق والترابط بين التنظيم المستندي والمحاسبي والإداري، حتى يستعمل حصرالمسؤوليات ومتابعة تنفيذالإجراءات، من الناحيتين الشكلية والموضوعية في الوقت المناسب.
- تحديد عدد الصور المناسبة والمطلوب إعدادها، لكل عملية مستندية للتمكن من المتابعة والرقابة.
- منع ازدواج المستندات أو جميع البيانات، حتى يتسنى اتخاذ القرارات السليمة ومتابعة نتائجها.
- العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية، إلى أدنى حد ممكن من اجلتبسيط العمل الإداري والمكتبي ، وتسيير الإجراءات في المؤسسة.

¹عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم التسيير والعلوم الاقتصادية ، قسم التسيير، جامعة 20 اوت 1955 . سكيكدة، 2006/2007، ص ص 68،69 .

3- المجموعة الدفترية:

تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة، وخصائص أنشطتها، خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط به من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة عند إعداد المجموعة الدفترية مايلي:

- ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة؛
- إثبات العمليات وقت حدوثها كلما أمكن ذلك؛
- تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها، بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

4- الجرد الأصلي للأصول:

جل الأصول التي تمتلكها المؤسسة، تتميز بالوجود المادي، وبالتالي يجب القيام بالجرد الفعلي لهذه الأصول، ومقارنته بالجرد المحاسبي، فعملية الجرد والمقارنة تسمح بالرقابة الفعالة والناجعة لأصول المؤسسة.

5- الموازنة التقديرية:

تعتبر الموازنة التقديرية أداة رقابة ، تحاول مقارنة ما أنجز فعليا بما تهدف إليه المنظمة وما هو متوقع، ويجب أن تقوم الإدارة بتحليل أية انحرافات هامة، واتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع الانحرافات الضارة وتشجيع النواحي الإيجابية.

حيث يمكن تعريفها كما يلي: "الموازنة التقديرية هي عبارة عن وثيقة تلخص كل العمليات والأنشطة ، التي تنوي المنظمة القيام بها لمدة زمنية محددة وتصبح هذه الوثيقة برنامج عمل المنظمة خلال هذه الفترة، وهي ترجمة واضحة عن التخطيط والسياسات المستقبلية الموضوعة للمنظمة ، بناء على خبرة الماضي والطاقة الاستيعابية للمنظمة، والموارد المتوفرة لها وعلى التنبؤات المستقبلية ، فيما يتعلق بكل الظروف الداخلية للمنظمة والخارجية المحيطة به.

6- العمل بنظم الإعلام الآلي:¹

إن إدخال أداة الإعلام الآلي في ميدان إدارة الأعمال، أدى إلى ثورة معلوماتية كبيرة، وتطور حقيقي في مجال الطرق المستخدمة، وإن عملية التسيير أصبحت ترتبط ارتباطا وثيقا بالقرارات الصحيحة والسريعة، أيضا أصبح اتخاذ القرارات يعتمد على المعلومات المعدة في المؤسسة ، بقدر ما يعتمد على المعلومات المستمدة من محيطها، وإن السرعة في معالجة المعطيات والمعلومات، وفي إعداد القوائم المالية والمحاسبية يعتمد اعتمادا كبيرا، على استعمال الكمبيوتر، كما أن اتصال

¹ نفس المرجع السابق، صص 69، 70 .

المؤسسة ببنوك المعلومات المنحدرة من محيطها، يسمح لها من تحديد نشاطها وتقدير سوقها، والحصول على فكرة دقيقة لمنافسيها، وإن تعقد وظائف التسيير يزداد مع تطور الاقتصاد، وهذا التعقيد يولد عددا كبيرا من المعطيات الجديدة التي يجب تحليلها، وحتى تتمكن من تحليلها بسرعة ملائمة لابد من توفر المؤسسة على وسائل الإعلام الآلي الضرورية، وبفضل التطور السريع لبرامج الإعلام الآلي ، أصبح هذا الأخير يشكل دعامة أساسية للمراقبين والمدققين، لأنها بفضلها يتجنبون كل العمل المضيع للوقت ، في بحث الوثائق ومقارنة المعطيات.

ثانيا: المقومات الادارية لنظام الرقابة الداخلية:

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من المقومات الإدارية، يجب توفرها ليكون على درجة عالية من الكفاءة وسيتمكن تلخيصها فيما يلي:

1- هيكل تنظيمي إداري:

يراعي في وضعه تسلسل الاختصاصات وتوضيح الإدارة الرئيسية ، مع تحديد السلطات ومسؤوليات هذه الإدارات بدقة تامة والهيكل التنظيمي لابد منه خاصة في المستودعات الكبيرة ، التي تتعذر إدارتها عن طريق الاتصال، بل لابد من وجود إدارات فرعية متعمدة ، تتولى إدارة المشروع ضمن صلاحيات ومسؤوليات معينة، ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على نوع المشروع وحجمه وشكله القانوني ، ولابد أن تراعى فيه البساطة والمرونة ، لمقابلة أي تطورات مستقبلية، وكذلك الوضوح من حيث تحديد السلطة والمسؤولية، كذلك يجب أن تتحقق الخطة التنظيمية، استقلال الإدارات التي تقوم بالعمل عن الإدارات التي تحتفظ بالأصول ، وعن تلك التي تجري فيها المحاسبة عن تلك العمليات والأصول. والمقصود من استقلال الإدارات ، هو منع أي إدارة من المحاسبة عن نتائج أعمالها، أي ألا يقوم شخص واحد بمراقبة جميع نواحي النشاط الذي يشرف عليه دون تدخل من شخص آخر، حتى لا يحدث تلاعب أو تغيير في السجلات يجعل اكتشافه أمرا صعبا إن لم يكن مستحيلا.

ويمكن تلخيص أهداف الخطة التنظيمية في النقاط التالية¹:

- تحديد الأهداف العامة للمؤسسة.
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة مع مختلف الأجزاء المكونة له، وإبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة.
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل المستويات والأنشطة.
- تعيين حدود المسؤوليات بالنسبة لكل شخص.

¹ مرجع السابق، ص ص 70، 71 .

2- نظام المعلومات المحاسبية:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانوناً وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآتية المتحكم فيها، ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر و السجلات المحاسبية ودليل للحسابات يراعي في تصميمه تيسير اعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية ، يجب ان يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية، انطلاقاً مما سبق يجب ان يكون نظام المعلومات المحاسبية وسيلة لتحقيق ما يلي:

- الرقابة على سجلات ووضع دليل مبوب للحسابات،
- تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة.
- بغية دعم نظام الرقابة الداخلية يجب ان يتوافر نظام المعلومات على العناصر الآتية، اضافة الى ما تم ذكره على النظام في البند المعالج له، لذلك سوف نتطرق الى العناصر المكتملة لذلك¹:
- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضح المسؤوليات (تكون مرقمة تسلسلياً)،
- وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية،
- اعداد الموازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها،
- وجود نظام تكاليف فعال (لقياس الاداء الفعلي)

3- رقابة الاداء²:

إن وضع مستويات الأداء في حد ذاته ، غير كاف لتحقيق الرقابة الموجودة ما لم يصاحب ذلك تدقيق الأداء ، بغية التأكد من الالتزام بهذه المستويات وإتباع الإجراءات الموضوعية ، ولتحديد الانحرافات علينا التعرف على أسبابه واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتصحيح الأوضاع الخاطئة ، وتتم هذه المراجعة على جميع مستويات التنظيم الإداري، أما بطريقة مباشرة بأن يقوم كل مسؤول بمراجعة أداء من هم تحت مسؤوليته أو إشرافه، وأما بطريقة غير مباشرة ، باستعمال الأدوات المختلفة للرقابة، نذكر منها الميزانية التقديرية، التكاليف المعيارية، وخاصة التدقيق الداخلي.

¹محمد التهامي، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 99،100 .

²عزوز ميلود، مرجع سبق ذكره ، ص 71 .

4- اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في مكائهم المناسب¹:

مما لا شك في أن العامل الكفاء ، يلعب دورا هاما في إنجاح وتحقيق مبتغات المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية ، التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه. فبدون العاملين المدربين والأكفاء والحريصين على أداء أعمالهم، وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة، لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة ويراعى في اختيار الموظفين العناصر التالية:

- شهادات في الميدان العملي.

- خبرة تمكنه من التحكم في الوظيفة.

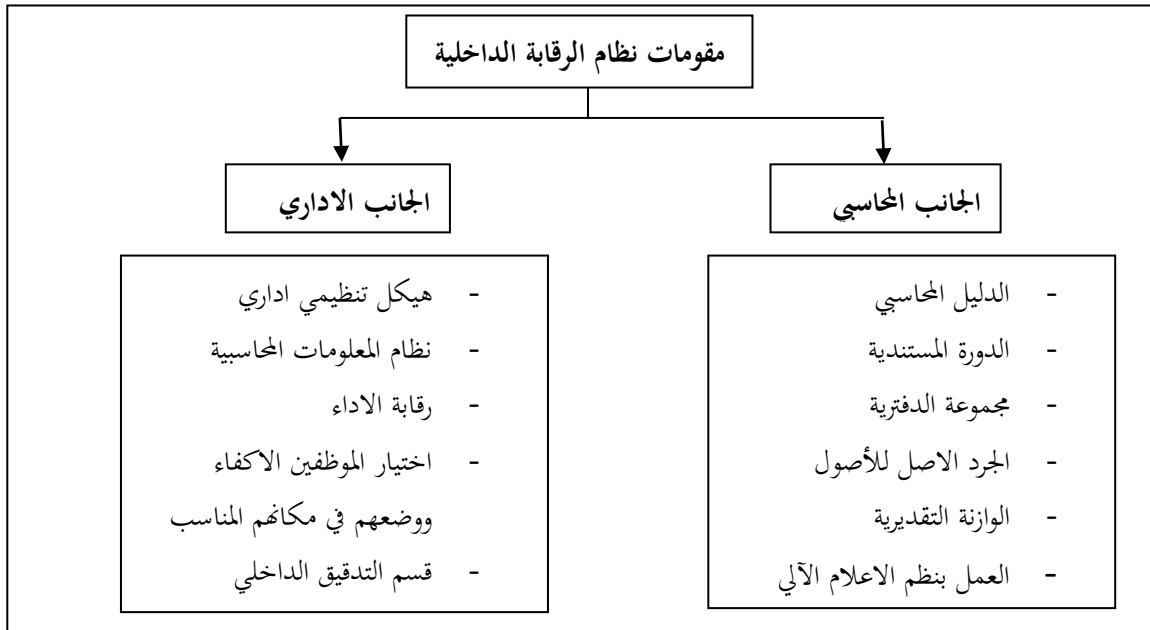
- الالتزام بالسياسات المرسومة.

- احترام نظام التدريب.

5- قسم التدقيق الداخلي:

وظيفة تقييم مستقل وتعني ان يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الانشطة التي يقوم بتدقيقها وان يتبع اداريا لأعلى مستويات الهيكل التنظيمي للمؤسسة مثل مجلس الادارة او لجنة. وذلك للمحافظة على موضوعيته واصدار احكام غير منحازة، او بصورة مختصرة فان المهمة الرئيسة لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وانجاز مهمات الرقابة الداخلية.²

شكل رقم (10): يوضح مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على ماسبق

¹محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 101 .

²بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية، قسم العلوم التجارية، كلية الاقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010-2011، ص

ثالثا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

عند قيام المدقق بمهمته فان الشيء الاول الذي يتوجه اليه هو نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وهذا لمعرفة مدى التطبيق الفعلي للسياسات الموضوعية والاهداف المرجوة، وحتى يصل المدقق لهذه المعرفة يقوم بتقييم هذا النظام باستعمال مجموعة من الوسائل والاساليب والادوات وفق خطوات منهجية متعارف عليها. وستطرق الى الاساليب والخطوات التي يتبعها المدقق عند قيامه بعملية تقييم النظام.

1- أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق من المراحل الاساسية في عمله ولتحقيق ذلك يعتمد هذا الاخير على مجموعة من الاساليب والتي اهمها نذكر :

أ- الاسلوب الوصفي للرقابة الداخلية:

يقوم المدقق حسب هذا الاسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الانظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويقوم بتوجيه الاسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمدقق كيفية سير العملية والاجراءات التي تمر بها والمستندات التي تعد من اجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المدقق او مساعديه بتسجيل الاجابات، بعد ذلك يقوم المدقق بترتيب الاجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها الى نهايتها ويحدد ما اذا كان النظام يتضمن ثغرات او ينقصه بعض الضوابط الرقابية¹.

ب- خرائط التدفق :

يساعد استخدام خرائط التدفق في فهم تسلسل العلاقات بين اوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات وسجلات، وخريطة التدفق عبارة عن رسم بياني يمثل بالرموز النظام المستخدم واجراءاته بالتتابع، وعادة ما يتم عمل خريطة تدفق مستقلة لكل نوع من العمليات توضح الاجراءات الرقابية المستخدمة وتدفق المستندات والبيانات خلال النظام، ويستطيع المدقق من خلال تتبعه لتدفق العمل والمستندات ان يفهم النظام بشكل ملائم لتحديد مواطن قوته او ضعفه في ضوء انواع الاخطاء الجوهرية المحتمل حدوثها، ومن ثم يمكنه تحديد ما اذا كان النظام المتبع يستطيع اكتشافها او

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص ادارة اعمال، قسم علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 110 .

تفاديها أم لا¹، ومن مميزاتنا انها تعطي لمعدها او قارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسرعة وسهولة اكبر في الحكم عن مدى جودته.

ت- أسلوب قوائم الاستقصاء.

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان، فهذا الاسلوب يعتبر من الاساليب الاكثر استعمالا من طرف المدققين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات او مكاتب المحاسبة والتدقيق بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الاسئلة والتي تتناول جميع النواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، ارصدة الدائنين والبنوك ... الخ.

حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الاسئلة على الموظفين لتلقي الاجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة، وتكون الاجابة عن كل سؤال اما بكلمة "نعم" او "لا" وتشير الاجابة بكلمة "نعم" الى مواطن قوة بالنظام، اما الاجابة بكلمة "لا" فتشير الى مواطن ضعفه به².

2- مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية³:

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الرئيسية التي يقوم بها المدقق، سواء كان مدقق داخلي او خارجي، وحتى يتوصل المدقق الى تقييم نظام الرقابة الداخلية يتبع المراحل التالية:

أ- وصف الانظمة والاجراءات:

على المدقق في هذه المرحلة ان يتمعن في الاجراءات ويحاول فهم كيفية عملها، وذلك باستجواب موظفي المؤسسة، ثم يقوم بالتعبير عن الاجراءات التي فهمها حتى يتمكن من استعمالها في اطار تقييمه لقوى وضعف الرقابة الداخلية. وفي هذه المرحلة يمكن ان يستعمل المدقق وسيلتين اساسيتين تتمثلان في الاسلوب الوصفي وخرائط التدفق، بالإضافة الى طريقة الاستجابات.

ب- التحقق من فهم الانظمة : بعد انتهاء المدقق من تحضير خرائط التدفق او وصفه كتابي، على المراجع ان يتحقق من ان الاجراءات التي دونها هي فعلا الاجراءات التي تنفذ في المؤسسة، هنا يظهر دور اختبارات التطابق فالهدف من

¹ احمد عبد المولى، اساسيات المراجعة، دار النشر (غير موجودة)، مصر، 2008، ص 129 .

² مرجع السابق، ص 127.

³ شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 123

هذه المرحلة هو تجنب انطلاق المراجع في عملية تقييمه للرقابة الداخلية على اسس خاطئة منه نلاحظ انه هناك ثلاثة مشاكل تطرح وهي :

- ماهي الاجراءات التي يجب اختبارها؟
- كيف تتم عملية الاختبار؟
- فيما تتمثل الاهمية الكمية التي يجب اعطاؤها لهذا الاختبار؟.

ت- التقييم الاولي لنظام الرقابة الداخلية:

تعتبر هذه المرحلة من اهم المراحل في تقييم نظام الرقابة الداخلية، فعلى المراجع ان يسلط الضوء على نقاط القوة والضعف الخاصة بالرقابة الداخلية، وذلك بفحص معمق للإجراءات الموصوفة من اجل ايجاد النقائص لتصحيحها والحفاظ على نقاط قوتها.

ث- التأكد من تطبيق النظام :

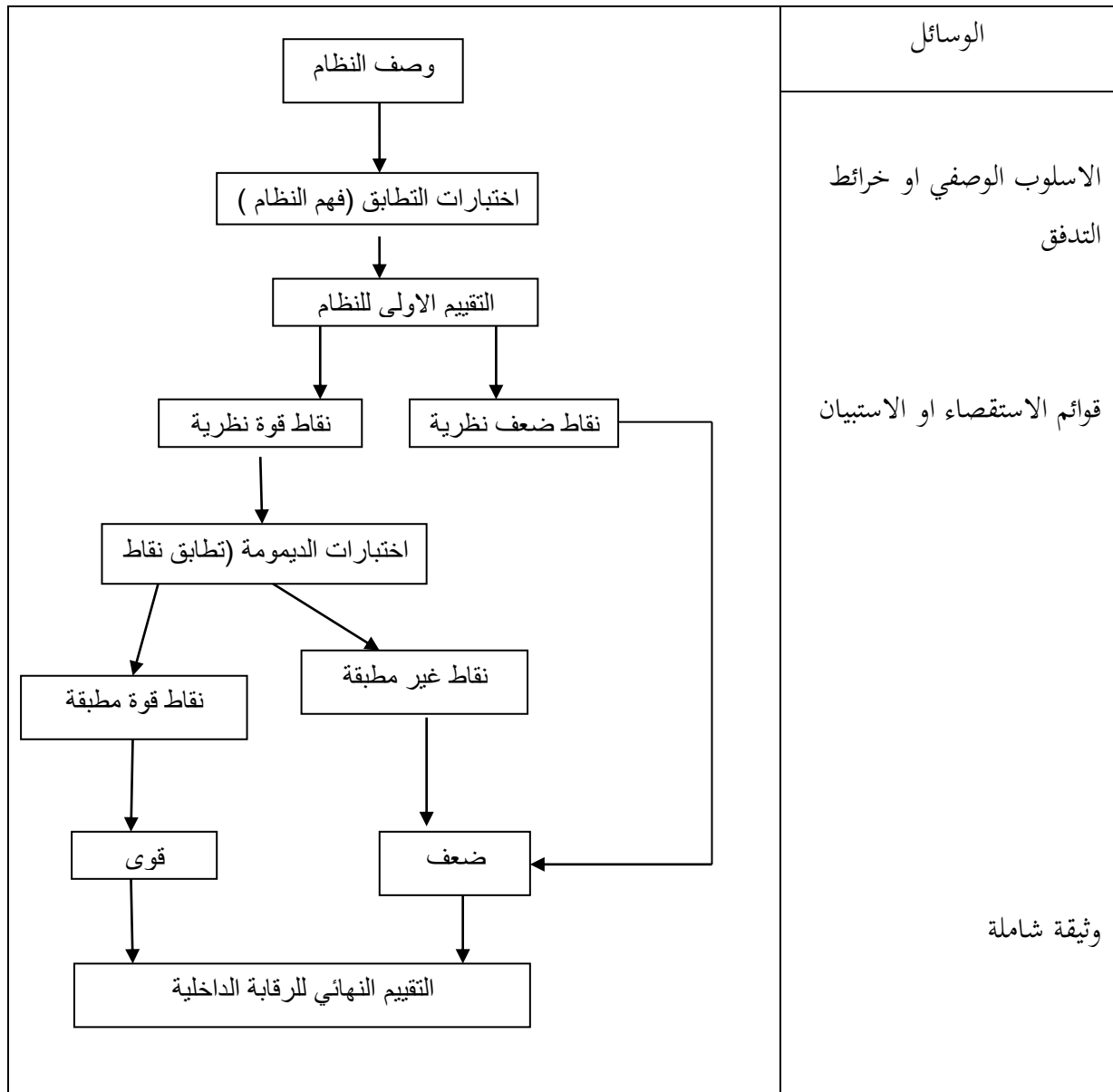
يتم التأكد من تطبيق النظام باستعمال اسلوب العينات، كما يتم التأكد بأن الاجراءات الموصوفة تحتوي على ضمانات كافية وان هذه الاجراءات تطبق فعلا وكما يجب من المؤسسة.

- اختيار الاجراءات التي يتم اختبارها
- القيام بعملية الاختبارات
- مجال اختبارات الديمومة

ج- التقييم النهائي

تسمح اختبارات الديمومة للمدقباجراء التقييم النهائي للرقابة الداخلية، بالإضافة الى النقائص في التصميم التي حددت عند اجراء التقييم الاولي لنظام الرقابة الداخلية. فاختبارات الديمومة تحدد نقائص التشغيل أو التطبيق التي تأتي كنتيجة للتطبيق الخاطئ لنقاط القوة الخاصة بالنظام. يمكن تلخيص مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك :

شكل رقم (11) : يلخص مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك



المصدر: مرجع السابق، ص 124.

المبحث الثالث: فاعلية المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

ان اجراءات التدقيق الداخلي تخدم عمل المدقق في تقييم المخاطر وتقديرها ووضع التصور لها مما تمكنه من تحديد الاعتماد على النظام المعلومات المحاسبية، وذلك القيام بالأساليب الرقابة ورفع كفاءة نظام المعلومات المحاسبية وتصحيحها وفي هذا المبحث سنتطرق إلى علاقة التدقيق الداخلي ومساهمته في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: علاقة النظام المعلومات المحاسبية بنظام الرقابة الداخلية

إن العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية تبين أن للتدقيق الداخلي مساهمة كبيرة ودور فعال وذلك من خلال تقليل أخطاء هذ الأخيرة، وامكانية الحد من الأخطار من خلال بناء نظام رقابة سليم لهذه البيئة.

اولا: نظام المعلومات المحاسبية كأداة للرقابة:

توفر نظام المعلومات المحاسبية البيانات والمعلومات الأولية اللازمة لخدمة متطلبات المؤسسة ولتحقيق كفاءة هذا النظام فإنه يقوم بدور أساسي وفعال من خلال عملية الرقابة فاذا كان التخطيط يسبق الرقابة فان الرقابة تبدأ مباشرة عند وضع الخطط حيز التنفيذ الفعلي وتستمر معها اذ لا يمكن وجود للرقابة الحقيقية ما لم تكن مسبقة بخطط واضحة المعالم تبين الأهداف المرغوبة وتشكيل الأساس الذي يتم تقييم النتائج الفعلية وتحليلها ومعالجة الانحرافات، لذلك نجد الرقابة الداخلية بجانبها الحاسبي تشمل الخطة التنظيمية للمؤسسة والاجراءات المتبعة وجميع الانشطة اليدوية والآلية والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية مع تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي تهدف إلى تسجيل العمليات بشكل يسمح بإعداد التقارير المالية للمؤسسة واتخاذ القرارات.

ثانيا: الرقابة على التطبيقات:

بما أن أهداف الرقابة في نظام المعلومات الحاسبي اليدوي هي نفسها في نظام المعلومات المحسوب يمكن تعريف الرقابة على التطبيقات على أنها "اجراءات رقابية محددة تهدف إلى التأكد من صحة البيانات والتقارير عنها، بحيث يمكن الاعتماد على هذه البيانات" والمتمثلة في: ¹

1- الرقابة على المدخلات:

هذه الرقابة تصميم لبيان دقة البيانات وصلاحياتها وإدخال المصرح بها فقط للنظام.

ومن إجراءات الرقابة على المدخلات:

¹ كريمة علي الجوهري، التدقيق والرقابة على المؤسسات، المنظمة العربية للتنمية، مصر، 2012، ص 43

- الفحص بالعين: وهو يقع على عاتق الموظف المسؤول على البيانات الداخلية بفحصها والتدقيق اليها.
 - التصميم الجيد للمستندات: هذا يساعد على التسجيل البيانات بسهولة.
 - ترميز الحسابات: وذلك باعطاء رموز معينة وارقام لكل الحسابات التي تتضمنها خريطة الحسابات في المؤسسة.
- ويتحقق هذا بضمان جودة مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، كتحديد مصادر المدخلات مثل الحصول على البيانات والتأكد من صحتها وتصنيفها.

2- الرقابة على المعالجة الحاسوبية:

تعتبر الرقابة على التشغيل من اهم انواع الرقابة على الحاسوب، وبدون هذا النوع من الرقابة فإن المؤسسة تتعرض لخسائر كبيرة نتيجة التشغيل غير الصحيح، وصعوبة اكتشاف الفشل والانحرافات، ولهذا يجب التأكد أن جميع إجراءات التشغيل الموضوعية من قبل الادارة قد تم تطبيقها بصورة كاملة، والتأكد من أن المعلومات التي تم تشغيلها صحيحة وسجلت في الوقت المناسب وكاملة ومخولة من سلطة لها حق التخويل، ولهذا فإن الأخطاء الموجودة في المدخلات ستعكس على التشغيل وعلى المخرجات، أما الأخطاء في مرحلة التشغيل فهي أخطاء في المدخلات، أو نتيجة أخطاء فنية في وحدة التشغيل، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من تنفيذ عمليات معالجة البيانات إلكترونياً للتطبيقات المحددة، وبمعنى معالجة العمليات كما صرح بها وعدم إغفال ومعالجة كافة العمليات، ولذلك يجب التأكد من صحة البرامج والقواعد المستخدمة في عمليات المعالجة.

3- الرقابة على المخرجات:

قد تكون مخرجات نظام التشغيل مخزنة في شكل يمكن الحاسوب الالكترونيمن قراءته او في صورة مطبوعة، ويمكن التغلب على مخاطر المخرجات من خلال مجموعة من الاجراءات الرقابية والتي تهدف الى منع الاخطاء والمخالفات او اكتشافها او الرقابة على تصحيحها كالاتي:¹

- الفحص الدقيق لكافة المخرجات بغرض التحقق من مدى دقتها.
- مقارنة سجلات عمليات التشغيل بسجلات عمليات المدخلات وذلك للتحقق من أن العمليات التي تم تشغيلها هي نفسها التي تم إدخالها.
- وجود إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء أو المخالفات وإعادة تشغيل سواء في الأقسام المستفيدة أو في أقسام تشغيل البيانات.

¹ بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة لنيل الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2007، ص40

- وجود سند جيد للتدقيق يمكن من تتبع الاخطاء أو المخالفات التي وقعت في المخرجات وتصحيحها.

وتهدف إلى تأكيد دقة مخرجات عمليات معالجة البيانات (مثل قوائم الحسابات أو التقارير أو أشرطة الملفات الممغنطة أو الشيكات المصدرة) وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط بذلك.

المطلب الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بنظام رقابة الداخلية:

يعتبر التدقيق الداخلي نوعاً من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص و تقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى، لهذا اعتبر البعض المراجعة الداخلية بؤرة التركيز في هيكل الرقابة الذي ينهض بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول، والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية، ورفع الكفاءة التشغيلية.

حيث يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم الخدمات التالية:¹

- 1- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها.
- 2- قابلية المعلومات للاعتماد عليها: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة، و مفيدة، وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.
- 3- حماية الأصول: يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق، والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.
- 4- الالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية: يحقق التدقيق الداخلي من أن منتسبي المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من اتباع السياسات والخطط والاجراءات والانظمة والتعليمات، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك.
- 5- الوصول إلى الأهداف والغايات: يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة، و يقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما اذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة، وتقع مسؤولية وضع أهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا، و على المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.

¹ محمد فلاق، التدقيق الداخلي و علاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزي 9001، ملتقى الوطني جامعة سكيكدة، الجزائر، 2014/02/20، ص 7.

6- منع واكتشاف الغش والاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة، على المدقق الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه معرفة كافية بطرق واحتمالات الغش ليكون قادراً على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالنظام المعلومات المحاسبية

تعتبر الكفاءة مفهوم عام يشمل القدرة على استعمال المهارات والمعارف في وضعيات جديدة ضمن حقل مهني، فهي تشمل التنظيم والتخطيط والتجديد والقدرة على التكيف مع النشاطات الجديدة، وبهذه المفاهيم فإن اكتساب الكفاءات يشكل تحدياً أكبر من اكتساب المهارات و المعارف فقط.

➤ تشير كفاءة التدقيق الداخلي: إلى مدى توفير الموارد البشرية والمادية عند القيام بالفعاليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي تحققها المنظمة. ولذلك فهي إنجاز قدر أكبر من الأهداف المحددة (مخرجات) بتكاليف أقل (مدخلات)، ولقد تم الاستعانة بمعايير التدقيق الداخلي في قياس كفاءة التدقيق الداخلي ويتضمن الأبعاد الآتية:¹

- 1- الاحتراف المهني: ينبغي أن يؤدي المدقق الداخلي مهام عمله بكفاءة وعناية مهنية لازمة.
- 2- الاستقلالية: ينبغي أن يكون عمل التدقيق الداخلي نشاطاً مستقلاً، وأن يتسم عمل المدققين الداخليين بالموضوعية والاستقلالية.
- 3- الاتصال: يتوجب أن يعمل المدقق الداخلي على توصيل المعلومات وتنسيق النشاطات مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد اللائمة والخدمات الاستشارية ورفع تقاريره على نحو دوري إلى مجلس الإدارة.
- 4- برنامج المهام: ينبغي على المدقق الداخلي تطوير برامج العمل، وتوثيق تلك البرامج وتحديد وتحليل، وتقييم المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهام للتدقيق الداخلي.
- 5- التكلفة: ينبغي على المدقق الداخلي تحقيق أهداف المدقق الداخلي بأقل وقت وجهد وكلفة وصولاً إلى إنجاز المهام.

¹ شاهر فلاح و طلال شكر، جودة تكنولوجيا المعلومات واثرها في كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية و الخدمية المساهمة العامة الاردنية، المجلة الاردنية في ادارة الأعمال، مجلد 5، العدد 4، جامعة الاردن، 2009، صص 478-485

ولقد تعرض الباحثون للإنتاجية وكفاءة المدقق الداخلي، فمن منظور تقليدي فإن عملية تقييم أداء المدقق الداخلي كانت تعتمد على خمس مجموعات من المعايير وهي الاستقلالية و الاحتراف المهني وبرنامج المهام والاتصال وادارة المراجعة الداخلية، وبما أن عملية المراجعة الداخلية تتبع من أن الكفاءة هي تحقيق الأهداف المطلوبة بأقل وقت وجهد وتكلفة اعتمادا على أدوات قياس معينة تحدد درجة إنجاز هذه الأهداف المطلوبة، فإن كفاءة اجراءات المراجعة تحدد نتيجة لصفات ونوعية المدققين تبعا للكفاءة التي يتمتعون بها، وجودة الإجراءات الرقابية للمؤسسة التي ينفذ بها نشاط المراجعة الداخلية، أي أن عملية التدقيق الداخلي هي مؤشر كفاءة المؤسسة، وأن دائرة المراجعة الداخلية قد حققت أهدافها بأقل وقت و جهد و تكلفة ووفق معايير محددة و عالية الجودة.

إن كل من مهنة التدقيق والمحاسبة تقدم خدماتها للأطراف كافة داخل المشروعات وخارجها، وان الأطراف التي تستفيد من تبني قراراتها المختلفة تستند بالأساس على تقرير مدقق الحسابات بصفته يمثل رأيا فنيا محايدا ومستقلا، وهذا يفرض على المدقق عند اعداد تقريره التحلي والتمسك بالمعايير المهنية المختلفة التي يجب ان تتوفر في المدقق وفي عملية التدقيق نفسها. من هنا اقتضت ضرورة التركيز على مدقق الحسابات في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وذلك بتفعيل مبادئ الاستقلالية والحياد والأمانة والشفافية وغيرها من المبادئ التي تهتم بقواعد السلوك الاخلاقي للمهنة، بما يضمن تحقيق العدالة ويحفظ للمساهمين وللأطراف الأخرى المتعاملة مع المؤسسة حقهم، ولتحقيق ذلك لا بد من التزام المدققين بالقواعد الأخلاقية والمهنية للحد من تلك الممارسات التي تهدد مستقبل المؤسسة في النمو والبقاء والاستمرار.¹

ومن اجل القيام بعملية التدقيق بكفاءة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بواجباته بالكفاءة المهنية المطلوبة منه بحسب المعايير الدولية والمحلية للتدقيق ، واذ كان استخدام الحاسوب ونظام المعالجة الآلية يساهم في حماية المؤسسة ويؤكد مساهمة المخرجات في هذا النظام وفي تحقيق الأهداف الموضوعية بفاعلية والتأكد بان الموارد المتوفرة في المؤسسة تستخدم بكفاءة ومن هنا عملية التدقيق هي عملية منظمة للحصول أيضا على أدلة تتعلق بتأكيد الإدارة على البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقيق من مد مطابقة تأكيدات الإدارة لمعايير الموضوعية وتوظيف النتائج الاطراف العلاقة، ويجب على المدقق أن يبلغ كلا من الإدارة العليا للمؤسسة ومجلس إدارتها بأي مواطن ضعف جوهري في نظم الرقابة الداخلية أثناء عمليات فحص التقارير المالية والتي لم يتم معالجتها، أو تصحيحها قبل فحصها ويفضل أن تتسم الاتصالات بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق في صورة تقرير مكتوب، حتى يمكن تفادي احتمال سوء الفهم واذ اكتفى المدقق بتبليغ المسؤولين بالمؤسسة شفويا فعليه أن يشير إلى ذلك بكتابة ملحوظة في اوراق كل التدقيق.²

¹ وليد العازمي، اثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الاردن، 2012، ص3.

² زياد عبد الحليم الذبيبة ، نضال محمود الرحي وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص ص43، 42.

خلاصة الفصل الثاني

لقد تم التعرف على التدقيق الداخلي ودور المدقق في تحسين النظام المعلومات المحاسبية، حيث يعتبر التدقيق الداخلي نشاطا داخليا مستقلا تنشئه الادارة لخدمتها، كما انها الداعم الاساسي في عملية الرقابة وتساهم في اضافة قيمة المؤسسة من خلال الحماية الكاملة وضمن الالتزام بكل الانظمة والقوانين والتشريعات عبر ما يقدمه من تقارير لمجلس الادارة .

ان استقلالية والموضوعية لها تأثير جوهري على عمل المدقق الداخلي لأنه من خلالها يستطيع ان يحقق اهداف التدقيق بمستوى كفاءة افضل وكذلك من خلال مكانة وموقع المدقق في الهيكل التنظيمي، كما ازداد الاهتمام بالرقابة على النظم الالكترونية لما لها من اهمية قصوى كونها تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في كل الاعمال المحاسبية والمالية، لذلك ادى هذا التطور السريع الى زيادة المخاطر المتعلقة بالإجراءات الرقابية.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية في شركة

"الزغبيات لإنتاج الجبس"

–الوادي–

تمهيد

يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات التي يعتمد عليها في الكثير من المؤسسات للتخلص من المشاكل والصعوبات التي تحول بينها وبين تحقيق أهدافها المسطرة، فهي تقيم الأنظمة الوظيفية داخل المؤسسة مثل نظام الرقابة الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية وتعمل على زيادة فعاليتها وكفاءتها.

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل معرفة دور المدقق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة، وسوف نستعرض شركة "الزغبيات" من حيث هيكلها التنظيمي، لتتعرف بعد ذلك على نظام المعلومات لديها وكيفية عمله، وأيضا دور المدقق الداخلي في تقييم الأنظمة والعمليات، لنعطي في الأخير بعض الاقتراحات المهمة التي نراها مناسبة في حل مشاكل وصعوبات نظام الرقابة الداخلي.

➤ **المبحث الأول:** تقديم شركة الزغبيات " لإنتاج الجبس".

➤ **المبحث الثاني :** واقع نظام المعلومات المحاسبية المتبع في الشركة "الزغبيات- لإنتاج الجبس".

➤ **المبحث الثالث:** دراسة نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغبيات- لإنتاج الجبس".

المبحث الأول: تقديم شركة الزغبيات " لإنتاج الجبس "

سنحاول في هذا المبحث التعرف على شركة الزغبيات وكذلك المرور بمراحل إنشائها وكيفية الإنتاج بها بالإضافة إلى مكانتها في السوق.

المطلب الأول : تعريف بالشركة وموقعها¹:

يمكن التعرف بشركة الزغبيات ومن خلال مايلي:

أولاً: النشأة والتطور

شركة الزغبيات منبثقة عن المؤسسة العمومية الاقتصادية لإنتاج الجبس (UPP) ومقرها الاجتماعي المنطقة الصناعية بحاسي خليفة -الطريق الوطني رقم:16 لولاية الوادي .

حيث أنشئت سنة 1973 تحت رقم:73.213.د.أ.77 من طرف كتابة الدولة للتخطيط وكانت آنذاك تكلف المشروع : 1.049.000 دج من طرف الشركة الفرنسية فرال بيكس ودخلت حيز الإنتاج في: 03 فيفري 1985.

وطبقاً ل:

- لائحة المجلس الوطني لمساهمة الدولة الصادرة في: 25 ديسمبر 1997.
- التعليم رقم:03 المؤرخة في: 02 ماي 1998 للسيد رئيس الحكومة.
- وبناء على قرار المجلس الوطني لمساهمة الدولة بتاريخ:14/07/1998 والمتعلق بالحل المسبق للمؤسسة العمومية الاقتصادية(وحدة الجبس UPP).

- وبناء على اللائحة المصادق عليها من طرف الجمعية العامة الاستثنائية للمؤسسة العمومية الاقتصادية (وحدة الجبس UPP) المنعقد بتاريخ:02 أوت 1998 المتضمنة الحل المسبق للمؤسسة، وبناء على ما ذكر تم تأسيس شركة الزغبيات بتاريخ: 29 سبتمبر 1998 شركة ذات أسهم رأس مالها الاجتماعي 5.832.000 دج مقسمة على 5832 سهم مبلغ السهم الواحد 1.000 دج مملوكة كلها من طرف المساهمين وانطلقت الشركة الفتيبة الزغبيات عملها بتاريخ:01 ديسمبر 1998.

وفي سنة 2002 بدأت عملية التنازل عن الأسهم وتداولها بين المساهمين لتبقى العملية مفتوحة.وفي سنة 2006 تم إضافة مساهم جديد يملك 171 سهم ليصبح رأس مال الشركة 6.003.000 دج مقسمة على 6003 سهم. وكحصيلة نهائية يبلغ عدد المساهمين - سنة 2011- 42 مساهم برأس مال قدره:6.003.000 دج.

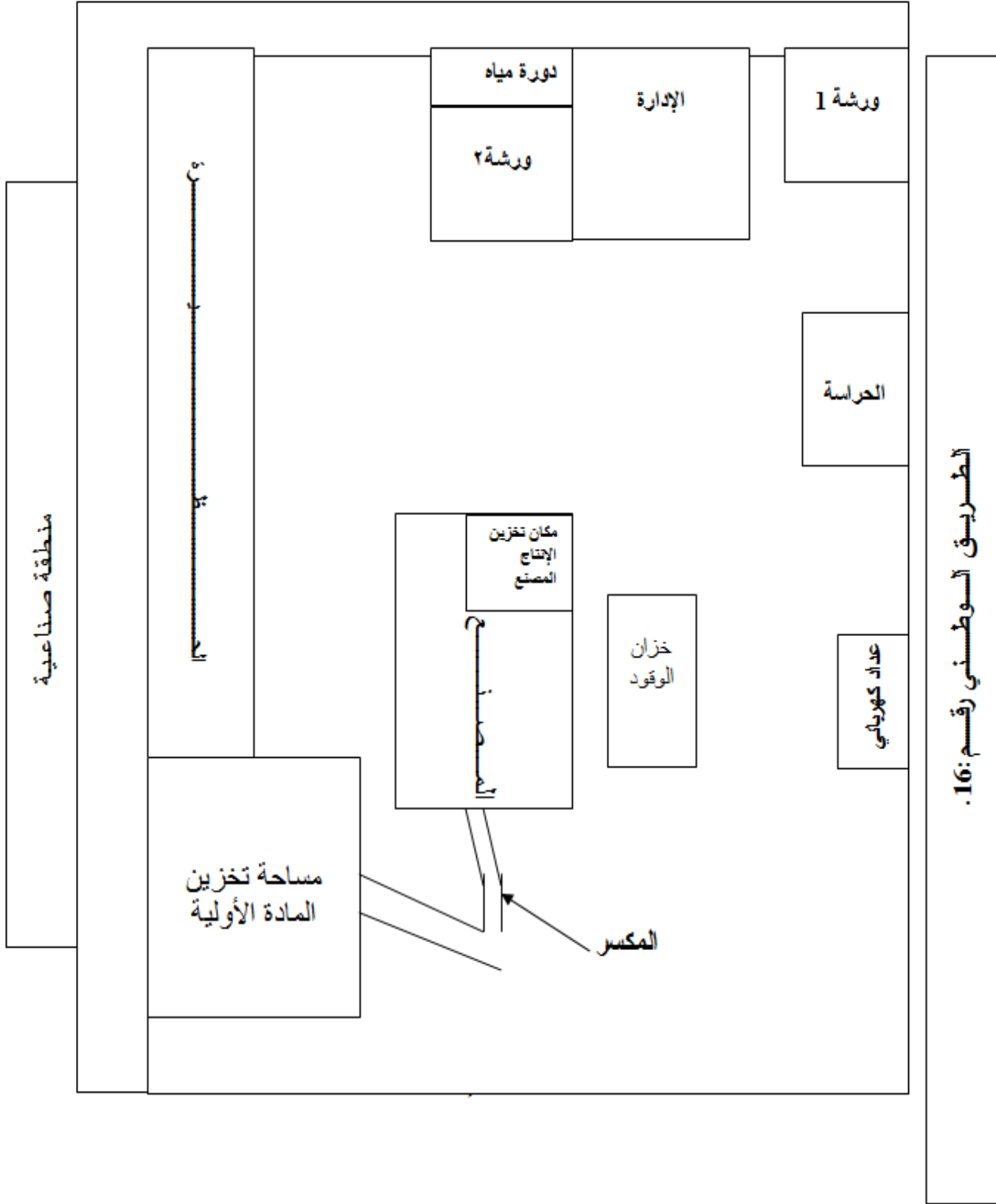
ثانياً: موقع وهيكل التنظيمي لشركة الزغبيات :

1- الموقع: تقع شركة الزغبيات لإنتاج الجبس في المنطقة الصناعية بحاسي خليفة، على بعد 30 كلم شرق مدينة الوادي، بمحاذاة الطريق الوطني رقم 16 شمالاً، ويحدها من الجهة الشرقية سوق الثلاثاء -الأسبوعي- ، ومن الجهة

¹رئيس مجلس الإدارة لشركة الزغبيات

الغربية والجنوبية منطقة صناعية. تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 24025 م²، منها 13331.8 م² مساحة مغطاة. كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم(12): رسم توضيحي لموقع شركة الزغيبات
منطقة صناعية



المصدر: رئيس مجلس الإدارة لشركة الزغيبات

2- الهياكل والتركيبات :

أ- التركيب الصناعي

— فرن رقم 01 وفرن رقم 02.

— مطحنة مجهزة لطحن 60 طن يوماً، بمعدل 21000 طن سنوياً.

— خزانات ضخمة بطاقة تخزين 40000 طن سنوياً.

— نواقل مغزلية من مادة الحديد ونواقل شريطية من مادة المطاط.

— رافعات ومضخة هوائية.

— مولد كهربائي.

ب- الآليات: حيث تحتوي الشركة على مجموعة وسائل نقل من الشاحنات، نقل البضائع، جرافات ورافعات ... الخ

ت- المنشآت: وتتكون المنشآت من :

— الإدارة : تحتوي على 04 مكاتب وقاعة الاجتماعات.

— المصنع : وهو الركيزة الأساسية لشركة بحيث يحتوي على الآلات الصناعية.

— مكان تخزين المادة الأولية: وهي مساحة مسيجة تتربع على مساحة قدرها 22500 م²

— الحظيرة : وتحتوي على كل آليات الشركة (شاحنات، جرافات، رافعات...الخ).

— مخزن لقطع الغيار وأكياس التعبئة : يحتوي على قطع غيار ميكانيكية وكهربائية وأكياس تعبئة ورقية وبلاستيكية فارغة.

— ورشة 1 للخراطة والتفريز : وهي مزودة بآلة الخراطة والتفريز.

— ورشة 2 خاصة بالتوشيع الكهربائي : وهي مزودة بكل أنواع الأسلاك الخاصة بتلفيف المحركات الكهربائية بالإضافة إلى عدة أدوات خاصة بهذا المجال.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لشركة الزغبيات ودراسة المناصب¹

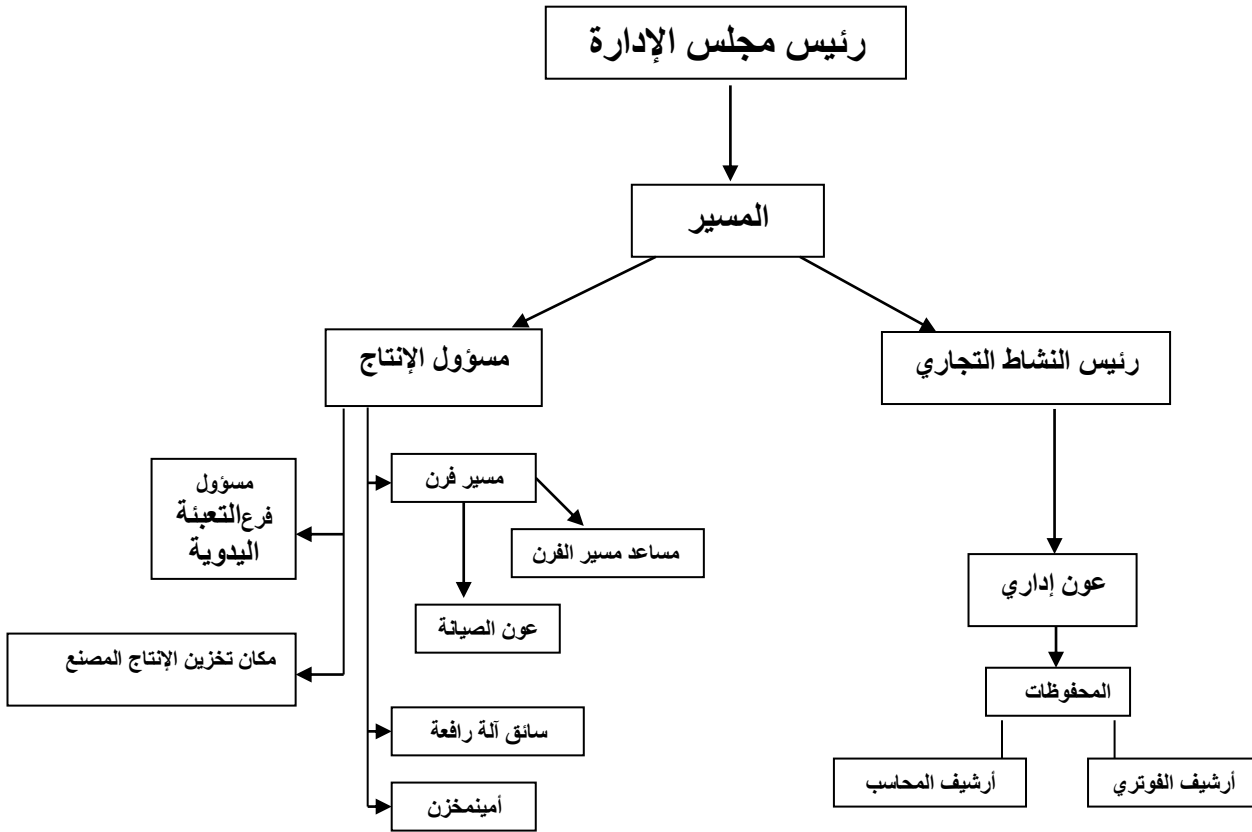
سنقوم في هذا المطلب بتبيين الهيكل التنظيمي ودراسة مناصب الشركة كما يلي:

أولاً: الهيكل التنظيمي الحالي لشركة:

نظراً للوضع الحالي المادي والاقتصادي الذي تمر به الشركة حاولت هذه الأخيرة بقدر الإمكان تقليص مناصب الهيكل التنظيمي دون المساس في الأداء والمهام والمحافظة على الشكل التنظيمي الهرمي ليصبح على الشكل الموالي:

¹ رئيس النشاط التجاري

الشكل رقم(13): الهيكل التنظيمي لشركة الزغبيات.



— : يحتوي.

→ : مراقبة وتوجيه.

المصدر : رئيس النشاط التجاري.

ثانيا: دراسة المناصب (سنة 2015):

1- رئيس مجلس الإدارة : يشرف على الجمعيات العامة والاجتماعات الداخلية للشركة.

2-المسير : ينوب رئيس مجلس الإدارة في حالة العطل أو المهام الخارجية وهو الممثل الوحيد لشركة أمام الهيئات المتعامل معها (بنك، ضمان اجتماعي، ضرائب، صفقات تجارية...الخ). وله حق الإمضاء على الوثائق الرسمية للشركة، ويشرف على المصالح التالية: مسؤول الإنتاج، رئيس النشاط التجاري.

3- مسؤول الإنتاج: يقوم بإعداد التقارير اليومية والشهرية للإنتاج والحرص على توفير مادة الوقود وتوفير طلبات الزبائن، ويقوم بتعيين المقالع بمساعدة من مصالح المناجم والطاقة، كما يحرص على توفير كل مستلزمات المصنع (طلب بضاعة للأكياس البلاستيكية الفارغة، طلب الوقود...الخ). بالإضافة إلى ذلك ينظم عمال التعبئة ويحرص على توفير الأكياس اللازمة لتكيس الجبس وينظم عملية تخزين الأكياس الجاهزة للبيع) ويقوم بتوجيه كل من:

- أ- مسير الفرن : وتنحصر مهامه في الإشراف على عملية الطباخة وتدوينها خطوة بخطوة في الورقة الخاصة بها(ورقة الطباخة) وفق المعايير المتفق عليها مع مسؤول الإنتاج, ويقوم بتوجيه كل من عون الصيانة ومساعد مسير الفرن.
- مساعد مسير الفرن: يشرف على نقل المادة الأولية إلى الفرن وتشحيم الرحي ومراقبة المحركات الكهربائية.
- عون الصيانة : يقوم بتشحيم وتزييت جميع الآلات والآليات.
- ب- سائق الآلة الرافعة: نقل المادة الأولية من مكان التخزين إلى المكسر، وفي حالة نفاذ المادة الأولية من مكان التخزين داخل المؤسسة يساعد في تعبئة الشاحنات وذلك بانتقاله إلى المقلع الخاص بالشركة، المعين من طرف المناجم والطاقة.
- ت- أمين المخزن: وهو يعمل على توفير قطع الغيار وكل احتياجات المصنع من زيوت وشحم وأدوات كهربائية. بالإضافة إلى ذلك يعتبر المخزني أحد أعضاء اللجان المخصصة للقيام بعملية الجرد في نهاية السنة.
- ث- مسؤول فرع التعبئة اليدوية: ينظم الأفواج العمال وعملية التعبئة ومراقبة الكمية المعبئة في كل كيس، كما يقوم مسؤول الإنتاج بالإشراف على:
- مكان تخزين الإنتاج المصنع: وهو مقسم إلى قسمين قسم يتم فيه تعبئة الإنتاج التام الصنع وقسم يتم فيه تخزين الفائض من الإنتاج التام الصنع.

- 4- رئيس النشاط التجاري : يشرف على المعاملات التجارية بين الشركة والزبائن ويقوم بإمضاء على الوثائق الخاصة بالمستخدمين ومخالصة وصولات الاستلام، ويقوم بتصريحات التأمينات الضمان الاجتماعي للعمال، والتصريحات الشهرية والسنوية (ضرائب، ضمان اجتماعي، اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر... الخ)، ويسدد فواتير الممولين، ويقوم بمراقبة الأولية للكشوف البنكية لتأكد من الوضعية المالية لشركة وبعد الحصول على النتائج النهائية الخاصة بالديون _ المرسله من طرف المحاسب المعتمد خارج الشركة _ يقوم بمحاولة تحصيلها بشكل سلمي وفي حالة عدم الامتثال يحيل الملف إلى محامي الشركة لنظر فيها قضائيا.
- ويشرف على كل ما يتعلق بشؤون العمال(عطل، تراخيص غياب، شهادات عمل، تنقيط الحضور... الخ). كما يقوم بإعداد الأجور للعمال، يقوم بإنجاز وصل استلام البضاعة والفواتير بعد المخالصة وإعداد التقرير السنوي للعمال ومراقبة المبالغ المالية المدووعة إلى البنك من طرف العون الإداري.

- أ- العون الإداري : وتنحصر مهامه في الخدمات بين الشركة والهيئات المتعامل معها بإضافة إلى مساعدة رئيس النشاط التجاري، وتنظيم أرشيف الفوترة والمحاسبة، وإيداع المبالغ المالية إلى البنك.
- يتشغل بهذا الهيكل 34 عاملا موزعين كما يلي:

الجدول رقم(05): جدول يمثل توزيع الإطارات بالشركة

العدد	الإطار
02	الإطارات العليا
02	إطارات
10	أعوان تحكم
19	أعوان تنفيذ
34	المجموع:

المطلب الثالث : نشاط الشركة ومراحل الإنتاج بها

لشركة الزغبيات نشاط خاص بها و مراحل انتاج نذكرها في ما يلي :

أولاً: نشاط الشركة:

يتمثل نشاط الشركة في القيام بمختلف العمليات والأنشطة التجارية من صناعة وتحويل وإنتاج وإنجاز وتسويق وتوزيع وبيع بالجملة والتجزئة، تصدير واستيراد بالإضافة إلى تقديم مختلف أنواع الخدمات كل ذلك في المجالات والقطاعات التالية¹:

1- مجال الإنتاج :

- إنتاج مختلف مواد البناء (جبس ومشتقاته، بلاط، قوالب إسمنتية وقوالب زخرفيه..الخ)
- إنتاج مختلف مواد التغذية العامة وفي كل الأشكال والأصناف والأنواع بكل التركيبات والمكونات .
- إنتاج الخبز، الحلويات، المرطبات، المشروبات، المعطرات الغذائية، المستخلصات والمستحضرات .
- إنتاج والحياكة وخياطة الملابس ومختلف المنسوجات من كل المواد ولكل الاستعمالات.
- إنتاج مختلف المواد الفلاحية وتحويلها وتكفيها وتصبيرها .
- إنتاج قطع الغيار من مختلف المواد والمعادن المخصصة لكل الاستعمالات.
- إنتاج مواد تغذية الأنعام والحيوانات والطيور والأسماء.
- إنتاج الروائح والعطور، مواد التجميل، التطهير والتنظيف، العقاقير، مواد الصيانة، النظافة، المبيدات، المعطرات بمختلف أنواعها والمخصصة إلى كل الأغراض والاستعمالات.
- إنتاج مختلف التجهيزات الفلاحية للسقي والري .

¹ القانون الأساسي لشركة الزغبيات

2- مجال الإنجاز :

- إنجاز ودراسة أعمال الأشغال العمومية، البناء، الطرقات، المطارات، الجسور، مسالك، موانئ، سدود وكل نشاط يتصل بميدان الأشغال العمومية والبناء االمعدنية بمختلف أنواعها واستعمالاتها وكل الأعمال المرتبطة والمملكة.
- تركيب شبكات والمراكز بمختلف أنواعها كالشبكات الكهربائية والهاتفية وشبكات توزيع المياه وصرفها ومعدات ووسائل وأجهزة التدفئة والتبريد والتهوية.
- أعمال الحفر والتنقيب البحث الباطني والسطحي.
- أعمال التهيئة السكنية، الترميم والتحديث، مسح الأراضي ومد القنوات والأسلاك والشبكات والأعمال والاستصلاح.
- أعمال المقاوله بمختلف أنواعها وأغراضها .
- أعمال الطباعة والنشر والإنتاج والنقش على مختلف المواد والمعادن.
- النجارة العامة تحويل الخشب والألمنيوم وكل المعادن والتلحيم.
- ميكانيك عامة: خراطة وتفريز، تفصيل، تلحيم، وتحويل المواد الحديدية.

3-مجال الصناعة والتحويل:

- استخراج وصناعة وتحويل مواد البناء بكل أنواعها والمخصصة لكل الاستعمالات .
- صناعات التركيبية والتحويلية المختلفة، بلاستيكية، الورق، الخشب والزجاج، الألمنيوم، المطاط المواد المنجمية .
- المواد الكيميائية مركبة وغير مركبة، سائلة وغير سائلة .
- تركيب وصناعة مختلف التجهيزات، المعدات، الآلة الصناعية المهنية والحرفية ولوازمها وقطاع الغيار.

4-مجال التوزيع والتسويق :

القيام بعمليات الاستيراد والتصدير، البيع بجملة والتجزئة والمقايضة لمختلف المواد المتعلقة بالتغذية العامة، الملابس، المنسوجات المختلفة، وما يتعلق بها الجلود والمواد والمصنوعات الجلدية والمتوجات والمواد البلاستيكية والمطاطية الزجاج الدهن والعقاقير، الخردوات، الحدادة الأدوات الحديدية، المعادن، الحديد والمستعمل، الألمنيوم، لوازم الكهرباء وقطع الغيار المخصصة لكل الميادين والاستعمالات ومواد الصيانة والنظافة والروائح والعطور ومواد التطهير والتجميل والخشب والفلين، المعادن، مواد تشحيم والزيوت، الأواني والأجهزة المنزلية، الكهربائية والالكترونية والكهر ومنزلية أدوات التزيين والزخرفة الداخلية والخارجية، لوازم تجهيزات المكاتب والأدوات والمركبات والمخابز والنزل والمطاعم، المقاهي والنوادي بمختلف أنواعها وأصنافها، لوازم ومعدات وتجهيزات ووسائل النقل وقطع غيارها والآلات الصناعية والمهنية والحرفية، مواد ومعدات قطاع الفلاحة والري وسائل الإنارة العمومية، الدرجات النارية والمعادن وقطع غيارها، وسائل ومعدات الحفر و التنقيب والبحث والتوصيل، لوازم وتجهيزات قطاع الرياضة، التسلية والترفيه، لوازم وتجهيزات قطاع التربية والتكوين والتعليم، مواد ومعدات آلات قطاع الأشغال العمومية والبناء، الفلاحة والري والأشغال الكبرى في كل قطاعات المنتوجات الفلاحية

والبحرية بكل أنواعها وأصنافها واللحوم الحمراء البيضاء البيض، الألبان والحليب ومشتقاته والمنتجات ومكونات نباتية والحيوانية والمواد الصيدلانية والبيطرية، الأجهزة الطبية وشبه الطبية والعلمية، أجهزة ولوازم الاتصال السلكي واللاسلكي وتجهيزات ومعدات التدفئة والتبريد والتكيف ولوازم التوضيب والتعبئة من كل المواد وكل الاستعمالات والأجهزة السمعية والبصرية وأجهزة ولوازم تصدير بصفة عامة، وسائل ومعدات النقل والشحن والتفريغ والتحميل، التبغ والكبريت، لوازم التدخين وفتح مساحات كبرى للتسويق والتوزيع والبيع .

5- مجال الخدمات :

- تقديم وتوفير العمل المؤقت .
 - القيم بأعمال المحاسبة.
 - القيام بمختلف الدراسات.
 - تقديم الخبرات الفنية والتقنية والإرشادات القانونية .
 - النقل بكل أنواعه .
 - أعمال الشحن التفريغ والتحميل .
 - كراء وسائل وعتاد وآلات الأشغال العمومية والبناء ووسائل النقل.
 - حراسة المؤسسات والإدارات والهيئات والمنشآت العمومية والخاصة.
 - وكالات سياحة وسفر.
 - إيجار المحلات والعقارات ذات الطابع السكني والتجاري والمهني.
 - أعمال الوكالات العقارية.
- بالإضافة إلى أنشطة ثانوية أخرى تتمثل في:
- استصلاح واستغلال الأراضي الفلاحية.
 - تربية الأبقار، الأغنام الدواجن، الطيور، ومختلف الحيوانات الأليفة المخصصة لإنتاج اللحوم البيض والألبان
- إلا أن نشاط الشركة الحالي يتركز على الإنتاج وبالضبط إنتاج الجبس الصناعي. بقدرة الإنتاجية تقدر بـ:

اليومي : 60 طن
(نظري)
السنوي : 21000 طن

ثانيا: مراحل الإنتاج بها¹:

تمر عملية إنتاج الجبس الصناعي بثلاثة مراحل وهي:

1-مرحلة التكسير:

تبدأ عملية الإنتاج بنقل المادة الأولية بواسطة الآلة الرافعة من مساحة التخزين إلى المكسر الأول الذي يقوم بتكسير المادة الأولية وبعد ذلك تمر عبر شريط ناقل إلى المكسر الثاني لتفتت إلى حجم أصغر ويقوم الناقل الثاني بنقلها إلى مكان تخزينها على هذا الشكل هو عبارة عن غرفة مزودة أرضيتها بغريال متوسط الحجم بحيث ينزل المادة الأولية بالكميات المرغوب فيها لتنتقل إلى الفرن.

2-مرحلة الطهي :

تنقل المادة المخزنة بواسطة الناقل الثالث الذي يقوم بنقلها إلى الرافعة رقم 01 التي تصب في خزان خاص بالفرن سعته 2طن ويتم تفريغ المادة منه إلى الفرن رقم 01 (الذي سعته 1.5طن) حسب الحاجة. وتطبخ المادة داخل هذا الفرن في فترة زمنية محددة وتحت درجة حرارة أقصاها 160^o. بعد ذلك يتم نقل المادة إلى خزان مؤقت لتنتقل عبر ناقل مغزلي إلى الرافعة رقم 03 التي تقوم بدورها بقلبها إلى خزانات أرقام: 03-02-01.

3- مرحلة الرحي :

تنقل المادة من الخزانات 03-02-01 عبر نواقل مغزليه إلى الرافعة رقم 04 التي تنقل المادة إلى الرحي لتقوم بالرحي وبعد ذلك يتم نقل المادة المصنعة عبر مسلكين:

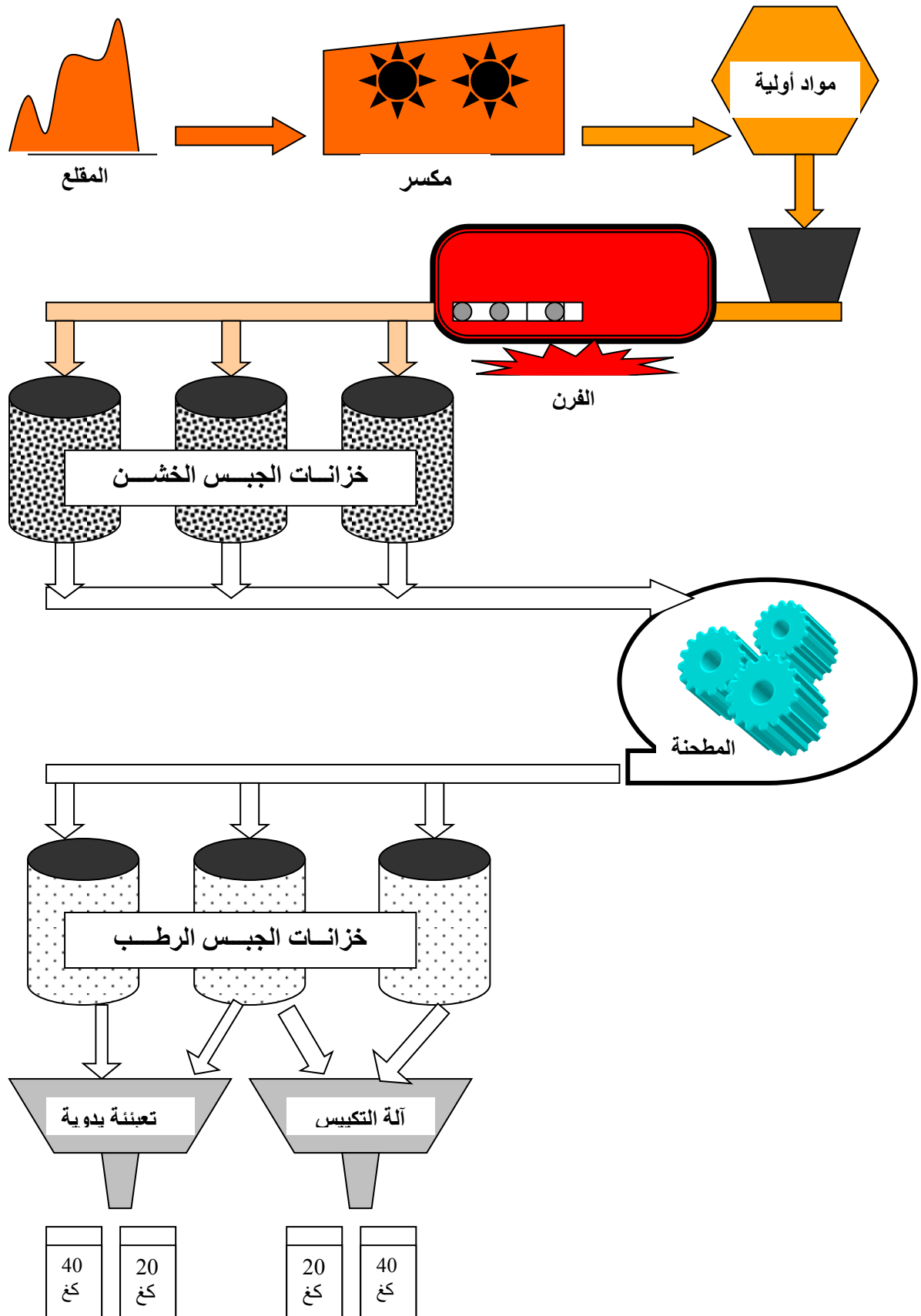
- عن طريق الناقل رقم 11: الذي يصب في مكان التخزين.
- عن طريق الناقل رقم 12: الذي يصب في الخزانات 05-06 ليتم نقل الجبس منها بواسطة الناقلين 15-16 إلى الرافعة 05 التي تصب في خزان خاص بالأكياس الورقية مزود بميزان آلي لكمية الجبس وبعد ذلك يتم نقل الأكياس عبر شريط ناقل الأول إلى شريط ناقل ثاني المتحرك.

إلا أنه في الوقت الحالي لا تستعمل الشركة المسلك الثاني لعدم توفر الأكياس الورقية. وكذلك الفرن رقم 02 ونواقله لعدم توفر المادة الأولية الخاصة به.

والشكل الموالي يوضح مراحل الإنتاج بشكل عام:

¹ مسؤول الإنتاج

الشكل رقم(14) : رسم تخطيطي يوضح مراحل الإنتاج بالشركة



المصدر : مسؤول الإنتاج لوحدة الزغيبات

المطلب الرابع: أهداف ومحيط شركة الزغيبات وواقع المحاسبة بها

للمؤسسة اهداف تسعى لتحقيقها ومحيط خاص بها وواقع المحاسبة فيها سنتطرق اليها من خلال التالي:

أولاً: أهداف شركة الزغيبات

تتمثل أهداف الشركة في:

- توفير مناصب شغل؛
- توفير مادة الجبس على مستوى الجنوب الشرقي الجزائري؛
- تحسين نوعية مادة الجبس وتطويرها من الإنتاج التقليدي إلى الإنتاج الصناعي؛
- فتح مجالات صناعية أخرى وذلك من خلال تزويد مصانع الطباشير والمراكز الصيدلانية لإنتاج الجبس الطبي والأسنان الصناعية بالمادة الأولية الخاصة بذلك؛

ثانياً: محيط شركة الزغيبات

ويتكون من :

1-السوق:

يتلقى إنتاج الشركة إقبالا كبيرا من طرف المقاولين مثل: مقاولات سعداني والفار، مقاوله حمودة سيدي علي...الخ والمقاولات أمثال: شنة نجلاء، شبرو دليلة، فار علجيه..الخ،ومواد البناء مثل: دراجي جمال, علالي محمد الصالح، نوبلي معراج، عشي محمد، قدوري معمر...الخ، والشركات مثل: شركة شيحاني، شركة معلول، شركة العامرية...الخ. وإضافة إلى ذلك المستهلكين المستعملين لمادة الجبس، فاستحوذ بذلك على السوق المحلية بنسبة 90% تقريبا.

أما على مستوى سوق الجنوب الشرقي فيستحوذ على نسبة 80% تقريبا وذلك من خلال: الشركات كشركة سوتدكو، وشركة البايات في ورقلة، شركة صنع المواد والبناء(EFMC) تقرت وغيرها، والمقاولين مثل: مساوي فوزي من حاسي مسعود، غندير عون بشير من تقرت...الخ.

وبالإضافة إلى هذه المناطق فقد تعاملت الشركة مع العديد من الولايات الأخرى كولايات الشرق تمثلت في العديد من المقاولين مثل: بخوش بالقاسم من سوق أهراس، شيلي رمضان من ميلة، فهادة أحمد من سوق أهراس، مؤسسة كالما للبناء من قالما، قعري أحمد من تبسة، وولايات الشمال تمثلت في: شركة دينوروت من الجزائر، مقاولات خنتوش المولدي من بجاية، مقاول بن عمران جمال من الجزائر...الخ ، وولايات الوسط تمثلت في: بن أحمد محمد ملين من برج بوعرييج...الخ، وكذلك تم التعامل مع شركة أجنبية المتمثلة في شركة سينوهيدرو الصينية.

2-المنافسون:

- أ- داخل الولاية :تتمثل في :
 - المنشآت لصنع الجبس الصناعي : مصنع عاد.
 - المنشآت لصنع الجبس اليدوي:الفولية، منشأة الجبس الممتاز.
- ب- خارج الولاية:
 - مصنع أولاد جلال.
 - مصنع غرداية.
 - مصنع بوسعادة.

3- الممولين:

- أ- ممولي المادة الأولية : المناجم والطاقة بحيث تقوم بتوفير المناجم
- ب- ممولي مادة التكييس: مؤسسة تحويل البلاستيك العبروجي بالدبيلة، مؤسسة تحويل البلاستيك بده عادل بالبياضة، مؤسسة تحويل بلاستيك سوف بالوادي.
- ت- ممولي الوقود : مؤسسة نفضال بالوادي.
- ث- ممولين آخريين : كمواد البناء والمواد الكهربائية، وبعض المكتبات لتجهيزات المكتبية.
- ج- التموين بالطاقة الكهربائية : سونلغاز.

4 - مقدموا الخدمات:

- اتصالات الجزائر(المصلحة التجارية) : خدمات هاتفية.
- خراطة وتفريز: فرحات أحمد بحاسي خليفة، حداد بشير بحاسي خليفة.
- شركة العزالي: نقل المادة الأولية من المقلع إلى المصنع.

5- العملاء:

- الشركات.
- المقاولين.
- تجار مواد البناء
- وبعض المستهلكين.

ثالثا- واقع الحاسبة بها:

نظرا المحاسب داخل الشركة أحييت العمليات المحاسبية (الميزانية، تحديد الديون، مراقبة الوثائق المحاسبية والكشوف البنكية...الخ) إلى محاسب معتمد خارجها، وبهذا تصبح العمليات التي تتم داخل الشركة عبارة عن عمليات تسيير وقد أوكلت هذه الأخيرة إلى رئيس النشاط التجاري بالشركة.

المبحث الثاني : واقع نظام المعلومات المحاسبية المتبع في الشركة "الزغيبات- لإنتاج الجبس"

سنقوم من خلال هذا المبحث وصف نظام المعلومات المحاسبية التي تستخدمها شركة "الزغيبات لإنتاج الجبس" وذلك من خلال مقابلة شخصية من طرف رئيس مصلحة المالية والمحاسبة "رئيس النشاط الاقتصادي" على حسب هيكل الشركة .

المطلب الأول: نظام المعلومات المحاسبي المستعمل في الشركة"الزغيبات - لإنتاج الجبس":

كانت تعتمد شركة "الزغيبات" على نظام المعلومات المحاسبي شبه الآلي وتعتمد على الحاسوب بصورة بسيطة ، وذلك من خلال برنامج وحيد خاص بالمحاسبة، وهو البرنامج البسيط يقوم بوظائف محددة لأنه في بداية نشاط الشركة كانت جميع البرامج المتوفرة في الحاسوب عبارة عن برامج بسيطة مثل: Works : وهو برنامج يستخدم في القيام بالعمليات الحسابية وكذلك إعداد الجداول وهو صعب الاستعمال لأنه برنامج بدائي وقد تم تعديله ليصبح في ما بعد برنامج Excel .

Word : وهو برنامج يسمح بكتابة نصوص ويستفيد منه موظفي المؤسسة في المراسلات بينهم.

لكن مع التطورات التي حدثت على الصعيد الداخلي للشركة مثل الزيادة في رأس المال وحجم الإنتاج استدعى ضرورة وجود نظام للمعلومات المحاسبية عالي التقنية للقيام بالعمليات اليومية وتوفير المعلومات اللازمة والصحيحة لاتخاذ قرارات سريعة وسليمة وفي وقتها المناسب.

كما انها تحتوي على نظام للمعلومات المحاسبية فائق الدقة ومتطور يعمل عن طريق برامج حديثة تسهل جمع البيانات وتسرع عمليات المعالجة وتبسطها، وهي مصنعة من طرف المؤسسة الوطنية لصناعة البرامج التكنولوجية C.E.T.E.C التي قامت بتصنيع نوعين من البرامج فالأول يسمى برنامج G.S: وهو برنامج يسهل عمليات مديرية التجارة بالشركة، أما الثاني فيسمى برنامج G.P.R: وهو برنامج ينظم عمليات سير المخزون، كما أصبحت بالشركة شبكة اتصالات داخلية تسهل عمليات الاتصال ونقل المعلومات بين مختلف المصالح والأقسام فأصبح أي شخص في أي مصلحة من مصالح الشركة بمقدوره أخذ المعلومات التي يحتاج إليها بسرعة فائقة وبأقل التكاليف.

المطلب الثاني: كيفية عمل نظام المعلومات المحاسبية في الشركة "الزغيبات- لإنتاج الجبس"

إن نظام المعلومات المحاسبية في شركة "الزغيبات" مثله مثل أي نظام آخر للمعلومات، فهو يمر بثلاثة مراحل وهي:

اولا: مدخلات نظام معلومات محاسبي:

وهي مجموعة النظم الفرعية الموزعة حسب مصالح الشركة، فكل مصلحة لها نظام للمعلومات خاص بها حيث يوجد بالشركة نظام معلومات التموين، التخزين، الإنتاج، الصيانة، المبيعات، والتوزيع وكذلك نظام المعلومات الخاص بالموارد

البشرية ، وتمثل هذه الأنظمة في مجملها جزء من المدخلات الخاصة بالنظام الكلي وهو نظام المعلومات المحاسبية، حيث أن عمل هذه الأنظمة الفرعية يكون على مستوى كل مصلحة فقط، وهو جمع وتصنيف وتلخيص البيانات من ثم معالجتها وتحويلها إلى معلومات أولية ليتم بعد ذلك نقلها إلى مصلحة المحاسبة والمالية من أجل المعالجة النهائية لها.

1- نظام المعلومات المحاسبية الخاصة بالتمويل:

وهو نظام فرعي يقوم بجمع البيانات على مستوى مصلحة التمويل، والمتمثلة في كمية والسعر الذي تمت به عملية الشراء، من بعد ذلك تأتي عملية تلخيصها ترتيبها وتخزينها بشكل دائم أو مؤقت في الدفاتر اليومية، بعد ذلك يتم استرجاعها للحصول على معلومات أولية تذهب إلى مصلحة المحاسبة والمالية (رئيس نشاط الاقتصادي) من أجل المعالجة النهائية لها، وعند نقلها ترفق بالوثائق والمستندات المصادق عليها من أجل إثبات دقتها وصحتها.

2- نظام المعلومات المحاسبية الخاصة بالتخزين:

يعتبر نظام فرعي يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات على مستوى مصلحة التخزين والمتمثلة في عمليات تسيير المخزن، حيث أن هذه البيانات مشتركة بين مصلحة التخزين ومصلحة التمويل والإنتاج، أما البيانات المشتركة مع مصلحة التمويل فهي عبارة عن كميات المواد الأولية التي تم استلامها، وكذلك اللوازم التي تستخدم في عملية التعبئة، وأما المشتركة بين مصلحة التخزين ومصلحة الإنتاج فتتمثل في كميات المواد الأولية وكذلك اللوازم المستهلكة والمستخدمه في عملية الإنتاج، بالإضافة إلى المعلومات الخاصة بالمنتجات.

3- نظام المعلومات المحاسبية الخاصة بالإنتاج:

وهو أيضا نظام فرعي، يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات على مستوى مصلحة الإنتاج التي تتوفر على دفاتر ومستندات تسجل وتجمع بها البيانات التي تكون قد تحصلت عليها بالاشتراك مع مصلحة تسيير المخزون، مثل الكميات المستلمة من مواد الاولية أو الأكياس، أو بيانات تصدرها على مستواها كحجم الإنتاج أو الكمية المستهلكة أو الطاقة الإنتاجية للآلات... الخ.

4- نظام المعلومات المحاسبية الخاصة بالمبيعات:

يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات، ويكون على مستوى مصلحة المبيعات والذي يمثل المرحلة الأخيرة في دورة البيانات داخل الشركة، لأن مصلحة المبيعات هي التي تتعامل مع المنتجات بصورة نهائية.

5- نظام معلومات المحاسبية الخاصة بالمحاسبة و المالية :

وهو نظام فرعي ايضا يقوم بتحويل البيانات الى معلومات، يكون على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية على اساس هيكل التنظيمي (رئيس النشاط التجاري).

ثانيا: معالجة نظام المعلومات المحاسبي:

تتم المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية في شركة "الزغيبات لإنتاج الجبس" على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية (رئيس النشاط التجاري) والتي سيتم التفصيل فيها في العنصر الموالي.

ثالثا: المخرجات:

وهي عبارة عن المحصلة الأخيرة التي تتحول لها البيانات جراء عمليات المعالجة، وتكون في صورة معلومات نهائية قابلة للاستخدام في شكل تقارير وجداول مثل: جدول حسابات التناجج، ميزان المراجعة، لتتوجه في الأخير هذه التقارير والميزانيات إلى المستويات العليا من الإدارة والجهات المسؤولة من أجل اتخاذ القرارات.

المطلب الثالث : المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية بالشركة " الزغيبات لإنتاج الجبس "

تتم معالجة نظام المعلومات المحاسبية في شركة " الزغيبات " على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية (رئيس نشاط التجاري)، حيث يتم فيها معالجة البيانات بصورة اولية بالاعتماد على برامج "G.P.R" و "G.S" الذي يسهل العمليات و يوفر مجموعة من الجداول التي تتم بها المعالجة. ولذلك عملية المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي في شركة " الزغيبات " لعدة مراحل كالتالي:

أولا : التقييد في دفتر اليومية.

بعد تجميع جميع الوثائق المحاسبية الثبوتية على مستوى مصلحة المحاسبة، تأتي مرحلة التسجيل في يومية الشركة، وتحدد الإشارة إلى أن الشركة تقوم بالتسجيلات المحاسبية من خلال عدة يوميات مساعدة، وكل تسجيل محاسبي تكون له علاقة عادة باليومية المساعدة التي سجل فيها، وفيما يلي قائمة اليوميات المساعدة التي يعتمد عليها محاسب الشركة (تختلف اليوميات المساعدة من شركة إلى أخرى، ولا يوجد قانون يوجب يوميات مساعدة بحد عينها، بل يرجع ذلك إلى الاجتهادات المهنية للمحاسب):

- اليومية المساعدة رقم 01 : الافتتاحية.
- اليومية المساعدة رقم 04 : الصندوق (المدفوعات).
- اليومية المساعدة رقم 05 : الصندوق (المدخلات).
- اليومية المساعدة رقم 08 : العمليات المختلفة.
- اليومية المساعدة رقم 11 : التعديلات.
- اليومية المساعدة رقم 14 : الحساب البنكي BADR (مدخلات).
- اليومية المساعدة رقم 15 : الحساب البنكي BADR (مدفوعات).
- اليومية المساعدة رقم 20 : التثبيتات.
- اليومية المساعدة رقم 38 : المشتريات.
- اليومية المساعدة رقم 60 : الاستهلاكات.

- اليومية المساعدة رقم 63 : الأجر.
- اليومية المساعدة رقم 64 : الضرائب.
- اليومية المساعدة رقم 70 : المبيعات.
- اليومية المساعدة رقم 98 : الجرد.

وفيما يلي شرح مختصر عن اليومية المساعدة السالف ذكرها.

1- اليومية المساعدة رقم 01 (الافتتاحية): ومن خلالها يتم تسجيل افتتاحية ميزانية السنة المالية الجارية، وتستعمل هذه اليومية مرة واحدة فقط على اعتبار أن افتتاحية السنة المالية تثبت في بداية السنة فقط، ويكون تاريخ هذه اليومية .N/01/01.

2- اليومية المساعدة رقم 04 (الصندوق - المدفوعات): تضم يومية صندوق المدفوعات، جميع المبالغ المسددة عن طريق الصندوق وتكون مرفقة بإثباتات (فواتير، وصولات ... إلخ)، وعادة ما تكون المبالغ المسددة عن طريق الصندوق ذات قيم صغيرة، كما تضم المبالغ المحولة إلى الحساب البنكي والخاصة بالفواتير المحصلة نقدا.

3- اليومية المساعدة رقم 05 (الصندوق - المدخلات): وتضم جميع المبالغ المحصلة نقدا والناجمة عن عمليات البيع نقدا، كما يسجل في هذه اليومية عمليات تغذية الصندوق من الحساب البنكي.

4- اليومية المساعدة رقم 08 (العمليات المختلفة): يسجل في هذه اليومية العمليات المرتبطة بالمصاريف المختلفة التي تتحملها الشركة دوريا، ومثال ذلك فواتير الهاتف، فواتير الكهرباء والغاز، فواتير الأتاعب، فواتير التأمين، بالإضافة إلى كافة التسجيلات المحاسبية الأخرى التي لا تسجل في اليوميات المساعدة الأخرى.

5- اليومية المساعدة رقم 11 (التعديلات): تسجل في هذه اليومية التعديلات التي تطرأ على بعض الحسابات، وكمثال على ذلك:

- عند ترصيد المبالغ بعد الفاصلة المتعلقة بضريبة الدخل الإجمالي على الأجر (ح/442)، كون هذا الأخير عند دفعه إلى إدارة الضرائب يدفع خالي من المبلغ بعد الفاصلة، ولهذا فإن هذه المبالغ و بالرغم من أنها بسيطة، فيجب أن ترصد في آخر السنة المالية من أجل الوصول إلى رصيد حقيقي لهذا الحساب (ما يعرف محاسبيا بتحليل الحسابات).

- عند القيام بترصيد المبالغ المتبقية أو التي تدفع بالزيادة والخاصة بحساب الموردين (ح/401)، والمتعلقة عموما بالعمليات الخاصة بالمشتريات المستوردة من الخارج والتي تكون مقيمة بالعملة الصعبة، ونظرا لكون أسعار الصرف تختلف من يوم إلى آخر (صعود وهبوط)، فإن الاختلاف بين المبلغ المسجل في فاتورة الشراء (المشتريات المستوردة)، يختلف دوما عن المبلغ المسدد إلى المورد في الخارج، لأن سعر الصرف بتاريخ دخول المشتريات إلى الجزائر يختلف عنه عند تحويله عن طريق الاعتماد المستندي من البنك، هذا الفارق بالزيادة أو بالنقصان، يسجل كعائدات سعر الصرف أو كخسائر سعر الصرف.

من خلال تفحص التسجيلات المحاسبية الواردة في هذه اليومية، وجدنا بأن التقييدات الواردة فيها لا تملك غالبا وثائق إثبات مستقلة، لكن تكون مرفقة بتوضيحات مع وثائق الإثبات التي تبين سبب هذا التقييد المحاسبي.

وعند الاطلاع على اليومية المساعدة (التعديلات) المستخرجة بواسطة جهاز الإعلام الآلي، بدأنا في مقارنة ما هو مسجل في اليومية مع وسائل الإثبات المؤيدة لها.

6- اليومية المساعدة رقم 14 (الحساب البنكي BADR مدخلات): يقيد في هذه اليومية جميع تحصيلات العملاء من المبيعات، هذه التحصيلات إما أن تكون بصك بنكي، تحويل مالي من الزبون، دفع نقدي في الحساب الجاري للشركة، بالإضافة إلى تحويلات الأموال من حساب صندوق والمتمثلة في المبيعات التي تمت نقداً.

7- اليومية المساعدة رقم 15 (الحساب البنكي BADR مدفوعات): يقيد في هذه اليومية جميع المبالغ المسحوبة من الحساب البنكي للشركة، والتي تتمثل في تسديد الالتزامات والديون التي على عاتق الشركة، ومثال ذلك تسديد مستحقات الموردين، تسديد مستحقات العمال، تسديد مستحقات الضرائب والضمان الاجتماعي، مستحقات البنك من عمولات وآجيو، إضافة إلى المبالغ المسحوبة من البنك لتغذية الصندوق، وكذا جميع المسحوبات التي لم يرد ذكرها.

8- اليومية المساعدة رقم 20 (التثبيتات): ويثبت فيها جميع عمليات الاقتناء الخاصة بالتثبيتات المختلفة للشركة.

9- اليومية المساعدة رقم 38 (المشتريات): وتعتبر من اليوميات المساعدة التي تضم العديد من لتسجيلات المحاسبية نظرا لكثرة فواتير الشراء الخاصة بالشركة، وتفيد فيها مشتريات الشركة المختلفة، والمقسمة وفقا لمخطط حسابات المخزونات المعتمد في الشركة، كما تضم هذه اليومية أيضا عمليات إلغاء فواتير (Facture D'Avoir) إن وجدت.

10- اليومية المساعدة رقم 60 (الاستهلاكات): تسجل في هذه اليومية الاستهلاكات المختلفة للمواد الأولية والمواد واللوازم، والتي استهلكت فعلا خلال السنة.

11- اليومية المساعدة رقم 63 (الأجور): بعد إعداد قائمة الأجر الشهرية، يتم إثباتها من خلال هذه اليومية، وذلك بتسجيل الأجر القاعدي والمنح الملحقه به في الجانب المدين لليومية، وفي الجانب الدائن يتم إثبات الاقتطاعات المختلفة (اقتطاع الضمان الاجتماعي 09 %، اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور، اقتطاع السلف، اقتطاع التسبيقات) والأجر الصافي المستحق للعامل، كما يتم إثبات من خلال هذه اليومية مستحقات الضمان الاجتماعي وكذا مستحقات الصندوق الوطني للعطل الناجمة عن سواء الأحوال الجوية لعمال البناء والري.

12- اليومية المساعدة رقم 98 (الجرد) : أما في هذه اليومية، فإنه تسجل جميع العمليات المرتبطة دوماً بأخر السنة المالية (إقفال السنة المالية)، مثل التقييد المحاسبي للإهلاكات، جرد مخزون آخر السنة من المنتجات ... إلخ.

ثانياً: الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

بعد عملية التقييد في دفاتر اليومية وجمع البيانات وتصنيفها تأتي عملية ترحيلها إلى دفتر الأستاذ وذلك من أجل الترسيد والتأكد من الحسابات.

وتتم عملية الترحيل إلى دفتر الأستاذ عن طريق جهاز الكمبيوتر الذي يحتوي على برنامج C.E.T.E.C، حيث يقوم محاسب بإدخال البيانات في الخانات المناسبة فقط، ليقوم البرنامج بعد ذلك بحساب الأرصدة الدائنة والمدينة.

من ثم يقوم البرنامج بنقل هذه الأرصدة ليضعها في جدول يسمى جدول ميزان المراجعة، وذلك بشكل شهري من أجل معرفة الأرصدة الدائنة من المدينة، ومقارنة الأصول بالخصوم، والتأكد من السير الحسن لكل من الأنظمة والمصالح داخل الشركة.

ثالثاً: إصدار التقارير:

بعد عملية الترحيل إلى دفتر الأستاذ من أجل إتمام الأساليب الرقابية، تأتي مرحلة بداية إعداد المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية، وذلك عندما يتم وضع الحسابات الرئيسية والتي قد تم ترصيدتها من قبل في جدول آخر يسمى جدول حسابات النتائج، وهو بمثابة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في شركة الزغبيات.

المبحث الثالث: دراسة نظام الرقابة الداخلية في الشركة الزغيبات- لإنتاج "الجبس"

لعدم وجود نظام رقابة داخلية متبع في الشركة فقد قمنا من خلال هذا المبحث التطرق الى دراسة نظام الرقابة، من خلال إجراء استبيان (طريقة الاستقصاء) على بعض المصالح، من أجل إبراز و إضفاء هذه المعلومات بالنسبة لمستخدمي، لنلخص في الأخير إلى مجموعة من النتائج على ضوء العناصر السابقة.

المطلب الاول: تقييم نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغيبات وفق طريقة الاستقصاء

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وفق طريقة الاستقصاء، معتمدين على طرح أسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل الشركة محل الدراسة في شكل جداول هي كالآتي:

- الجدول الأول : مدى صحة التنظيم المحاسبي.

- الجدول الثاني : المشتريات.

- الجدول الثالث : المدفوعات النقدية.

- الجدول الرابع : المخزونات.

- الجدول الخامس : المقبوضات النقدية.

- الجدول السادس : الرواتب والأجور.

أولا : مدى صحة التنظيم المحاسبي.

الجدول رقم (06) : قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالنظام المحاسبي

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة : النظام المحاسبي	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل يوجد مهام لمصلحة المحاسبة أ-هل توجد مهام محددة ومنفصلة لكل شخص في هذه المصلحة؟ ب-هل التحديد منظم يوميا؟ ت-هل التحديد يضع في الحسبان تبديل الأشخاص عند العطلة؟	X X X	العمل المحاسبي يتم بشكل جماعي
02	هل يوجد دفتر لتحديد الإجراءات المحاسبية؟	X	
03	هذا الدفتر : أ-منظم يوميا ب-تحت مراقبة مسؤول كفاء	X X	
04	الإجراءات المعمول بها تسمح بتوزيع الدفتر على كافة الأشخاص الذين يتعلق بهم	X	
05	هل يوجد مخطط محاسبي داخلي خاص بالشركة؟	X	

06	التغيير المقدم للمخطط المحاسبي خاضع للمراقبة اللازمة		لا يوجد مخطط محاسبي خاص
07	مسك الدفاتر والوثائق من قبل أشخاص معن عنهم	X	
08	هل يوجد إجراءات يومية للدفاتر؟	X	
09	النظام المحاسبي المستخدم من طرف الشركة متلائم مع الاحتياجات؟	X	

ثانيا : المشتريات

الجدول رقم (07) : قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمشتريات

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: المشتريات.	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمشتريات؟	X	يدخل ضمن قسم الوسائل العامة
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن : - قسم الحسابات - قسم الاستلام و الشحن	X	
03	هل يكفل النظام المستندي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء؟	X	
04	هل تعتمد هذه المستندات على رئيس قسم المشتريات؟	X	على رئيس قسم الوسائل العامة
05	هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات؟	X	قسم الوسائل العامة
06	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟	X	استشارة
07	هل تعتمد أسعار الشراء على مسؤول بقسم مشتريات؟	X	قسم الوسائل العامة
08	هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص؟	X	نفسه قسم الوسائل العامة
09	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير استلام وفحص عن كل طلب وارد؟	X	
10	هل مثل هذه التقارير مسلسلة الأرقام؟		لا يتم إعداد تقرير
11	هل ترسل صورة من تقرير الاستلام وتقرير الفحص إلى؟ أ- قسم الحسابات ب- قسم المخازن		لا يتم إعداد تقرير لا يتم إعداد تقرير
12	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب		

		X	الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام؟	
		X	هل تتحقق الشركة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف؟	13
		X	هل تمسك الشركة يومية مستقلة للمشتريات؟	14
		X	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة لقسم المشتريات؟	15
		X	هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لصفقة شراء معينة؟	16
		X	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول؟	17
		X	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟	18
		X	هل ترفق بالشيك المحرر للمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك؟	19
بناء على قسم الوسائل العامة		X	هل تعتمد جميع المردودات من مدير المشتريات بناء على تقرير قسم الاستلام والفحص؟	20
	X		هل يخطر قسم المحاسبات بمردودات المشتريات بالسرعة الممكنة؟	21

ثالثا : المدفوعات النقدية

الجدول رقم (08) : قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمدفوعات النقدية

التاريخ : 2016/05/10			
الملاحظات	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	الرقم
	X	هل تتم جميع المدفوعات ذات المبالغ الكبيرة بواسطة شيكات؟	01
	X	هل الشيكات والملفات يحتفظ بها في ملف خاص؟	02
	X	هل يلزم نظام الشركة وجود أكثر من توقيع على الشيك؟	03
	X	هل هناك حظر بتوقيع الشيكات على بياض؟	04
	X	هل حدد التنظيم المالي من له حق توقيع الشيكات؟	05
	X	هل حق توقيع الشيكات يعطي لموظفين لا علاقة لهم بالسجلات المحاسبية أو النقدية؟	06
	X	هل هناك حظر بتحرير شيكات لحاملها	07
	X	هل تقوم دائرة الحسابات باستلام كشوف حسابات البنك شهريا مباشرة؟	08

	X	هل يقوم بإعداد تسوية البنك موظف لا علاقة له بالعمليات النقدية وأخصها التوقيع على الشيكات؟	09
	X	هل تقدم المستندات المؤيدة للدفع إلى المسؤولين بالشركة عند توقيع الشيكات المتعلقة بتلك المستندات؟	10
	X	هل يقوم من له حق التوقيع على الشيكات بمراجعة وتدقيق تلك المستندات المؤيدة للدفع؟	11
	X	هل يقوم الموظف الذي يعد مقارنة البنك للتسوية بمراجعة الشيكات المنصرفة حسب كشف البنك، كما يتأكد بمدى مطابقة البيانات المدونة بكشوف الشيكات التي ألغيت وهل يتحقق من تسلسل أرقام الشيكات؟	12
	X	هل الشيكات المعلقة (لم تقدم للدفع) لمدة طويلة تخضع للفحوص والتسوية والمتابعة؟	13
	X	هل يؤشر على المستندات المؤيدة للصرف بما يتعلق بسحب شيك قديم؟	14
	X	هل يقوم موظف مسؤول بالتحقق من مصلحة التحويلات من بنك إلى آخر؟	15

رابعا : المخزونات.

الجدول رقم (09) : قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمخزونات

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: المخزونات	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين خاص؟	X	لا توجد حركة كبيرة للمخزون
02	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والإخراجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف؟	X	
03	هل تصرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية؟	X	
04	هل تتبع الشركة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمواد والبضائع تحت التشغيل والتامة الصنع؟	X	استخدام النظام الآلي في هذا الصدد، وتوجد إلا المواد
05	هل ماسكو سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟	X	
06	هل يجري جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة	X	مواد و لوازم استهلاكية

و ليست بضاعة			الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل كل سنة؟
		X	هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن وماسكو تلك المخازن.
يتعلق بالمؤسسات التجارية وليس حالة الديوان	X		هل يشمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية تقدم لشخص مسؤول عن : أ-مفردات البضائع بطيئة الحركة ب-المفردات عديمة الحركة ج-المفردات التي تجاوزت الحد المعقول من حيث الكمية؟
لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان	X		هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على : أ-بضائع الأمانة المرسله إلى الغير؟ ب-بضاعة الأمانة للغير؟
من مسؤوليات رئيس قسم الوسائل العامة	X		هل اختصاصات ومسؤوليات أمين المخازن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للشركة؟
العملية لا تتطلب.	X		هل هناك تأمين على أمناء المخازن ضد خيانة الأمانة؟
لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان	X		هل يقضي التنظيم الإداري للشركة باستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟
		X	هل توجد حسابات لكل صنف من المواد بقسم الحسابات؟
		X	هل تعرض الفروق إن وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها؟
لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان	X		هل يجري تقسيم وتسعير السلع بالمخازن من قبل لجنة مستقلة ومؤهلة؟

خامسا : المقبوضات النقدية.

الجدول رقم (10) : قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمقبوضات النقدية

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل هناك استقلال بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بالوظائف التالية : أ-تجهيز الإشعارات الدائنة وإرسال ما يثبت إلى المدينين ب-اعتماد الحقوق والمسموحات ج-تجهيز مذكرات التسوية د-فتح البريد الوارد	X X X X	

		X	هـ- تجهيز المستندات للصرف واعتمادها	
		X	و- تجهيز الشيكات أو أذون صرف الأجور واعتمادها وإرسالها بالبريد أو تسليمها.	
		X	ز- تجهيز أوراق الدفع أو أية التزامات أخرى أو توقيعها	
		X	ح- الترحيل إلى دفتر الأستاذ	
		X	ط- القيد في دفاتر المشتريات	
		X	ي- إمساك عهدة الأوراق المالية أو أوراق القبض أو الأجور واعتمادها وإرسالها بالبريد أو تسليمها	
		X	ك- إمساك دفاتر العملاء والذمم	
			هل تثبت المقبوضات النقدية بواسطة آلة تسجيل النقد؟	02
		X	هل تثبت المقبوضات النقدية بإيصالات أصلية	03
		X	هل تودع جميع المقبوضات النقدية اليومية بالبنك بالكامل؟	04
	أمين الصندوق	X	هل يقوم بعملية الإيداع موظف آخر غير أمين الصندوق أو ماسك الحسابات الشخصية للمدين (الذمم)؟	05
	يقوم بهذه المهمة محاسب الديوان	X	هل يتحقق شخص آخر غير الذي قام بالإيداع من استلام قسيمة الإيداع من البنك؟	06
	مسؤول مصلحة المحاسبة و المالية	X	هل يقوم موظف آخر عدا أمين الصندوق باستلام الشيكات المرفوضة؟	07
	من طرف مصلحة المحاسبة	X	هل يجري جردا دوريا مفاجئا للنقدية في المؤسسة؟	08
		X	هل هناك رقابة على دفاتر إيصالات القبض؟	09
		X	هل يتم تظهير جميع الحوالات أو الشيكات باسم المؤسسة والختم عليها؟	10
	وكالة BADR بجامعة والمغير.	X	إذا كانت للشركة فروع فهل تقوم تلك الفروع بإيداع متحصلاتها في البنوك المحلية لحساب المركز الرئيسي الذي له وحده حق السحب على هذا الحساب؟	11
	من صلاحيات المدير العام	X	هل فتح الحسابات بالبنوك المختلفة يصدر عن مجلس الإدارة؟	12
		X	هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمانا آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات ؟	13

	X	هل هناك رقابة ومتابعة للمقبوضات الأخرى مثل الفوائد والعمولات والإيجارات والأرباح؟	14
--	---	---	----

سادسا : الرواتب و الأجور .

الجدول رقم(11): قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالرواتب و الأجور

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: الرواتب والأجور	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل هناك نظام آلي لمعالجة الأجور؟	X	
02	هل تمسك بطاقات تسجيل الوقت لإعداد الرواتب؟	X	
03	هل تتطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور الفعلي؟	x	
04	هل يوقع رؤساء العمال في الكشوف؟	X	
05	هل إعداد الكشوف موزع على أكثر من موظف	X	رؤساء الدوائر
06	هل تتغير مهام هؤلاء الموظفين دوريا؟		
07	هل تعتمد مهام التغييرات في فئات الأجور والعلاوات وتعيين الموظفين وفحصهم من قبل موظف مسؤول؟	X	
08	هل تمسك الشركة بطاقات حالة مدنية لكل عامل يدون فيها جميع البيانات اللازمة لإعداد كشوف الأجور؟	X	
09	هل تدقق كشوف الأجور حسابيا ومستنديا؟	X	
10	هل يقوم بصرف الأجور شخص خلاف من اشتركوا في إعداد الكشوف؟	X	
11	هل تعتمد الرواتب من موظف مسؤول قبل الصرف؟	X	
12	هل تصرف أجور الموظفون بالشيكات أو عن طريق أوامر الدفع؟	X	أوامر الدفع، و أحيانا بالشيكات للعمال الجدد
13	هل يخصص حساب بالبنك لدفع الأجور والرواتب؟	X	
14	هل يوقع الموظفون والعمال على إيصالات الاستلام؟	X	
15	هل توجد رقابة على سلفيات الموظفين؟	X	
16	هل توجد رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في حينها وتتبع صرفها فيما بعد؟	X	
17	هل يقوم المدقق الداخلي بحظور مفاجئ لعملية صرف الأجور؟	X	وجود مراجع داخلي حديث بالدبوان
18	هل الموظف الذي يقوم بسحب شيك بقيمة الأجور المستحقة له علاقة بقسم الحسابات أو عهدة الخزينة أو بتجهيز كشوف	X	

				الأجور؟
--	--	--	--	---------

من خلال قائمة الاستقصاء يمكن استنتاج نقاط القوة ونقاط الضعف في شركة الزغيبات:

نقاط القوة والمتمثلة في :

- أن الشركة تعتمد على نظام المعلومات المحاسبية في معالجتها لعمليات التي تقوم بها.
- أن نظام الرقابة الداخلية المتعلق بالأجور والرواتب فعال.
- تقوم الشركة بتسيير معاملاتها عن طريق الشيكات.

أما نقاط الضعف وتتمثل في:

- عدم فصل المهام بين الموظفين.
- عدم الاهتمام بسير المخزون
- عدم وجود نظام داخلي للشركة.

المطلب الثاني : تحليل نظام الرقابة الداخلية في شركة الزغيبات

من خلال دراسة نظام الرقابة الداخلية وفق طريقة الاستبيان يمكن حصر النتائج من خلال التالي:

أولا : الهيكل التنظيمي.

نلاحظ أن الهيكل التنظيمي الموجود بالشركة يبرز ثلاث مصالح رئيسية تحت إشراف مدير عام. عموما يناسب هذا التقسيم حجم الشركة و طبيعة نشاطها، غير أن هذا التقسيم لا يبرز المهام الموكلة لكل موظف، و هذا راجع بسبب غياب نظام داخلي للشركة.

ثانيا : نظام المعلومات المحاسبية.

من خلال الدراسة الميدانية، و خاصة فيما تعلق بالجانب المحاسبي، اكتشفنا أن نظام المعلومات المحاسبية يتميز بالعناصر التالية :

- هناك معالجة آلية لجميع العمليات التي تقوم بها الشركة.
- تمسك المحاسبة وفقا للنظام المحاسبي المالي.
- يتم تحرير مجموعة من المستندات الداخلية تغطي مجمل أوجه النشاط باستثناء بعض العمليات التي ليست ذات أهمية كبيرة.
- عدم تطبيق نظام المحاسبة التحليلية.

ثالثا : وجود أو عدم وجود إجراءات تفصيلية

نلاحظ على مستوى الشركة وجود عمل جماعي لمهام الوظيفة أو المصلحة الواحدة، بحيث لا يمكن للمتدخل أن يتعرف على مهمة كل فرد بالتحديد ضمن المصلحة الواحدة، وهذا ما يسمح بتداخل المهام وغياب الرقابة الذاتية أو التلقائية، وهي الغاية المراد تحقيقها من خلال وضع نظام الرقابة الداخلية، وهي نفس الملاحظة التي أشرنا لها سابقا، وقلنا يرجع سبب ذلك إلى غياب نظام داخلي للشركة.

رابعا : مدى كفاءة الموظفين.

تم التوصل وتسجيل عند التطرق إلى هذا العنصر النقاط التالية

- معظم الشهادات التي يملكها الموظفين في الشركة متنوعة وحسب الاحتياجات؛
- اعتماد الخبرة من حيث مدة العمل في المنصب، وليس بحسب حجم التكوين المتحصل عليه؛
- اعتماد الموظفين على مرؤوسيه في تحمل المسؤولية، وعدم اتخاذ أي قرار بسيط دون الرجوع إليهم.

خامسا : الرقابة على الأداء.

فيما يتعلق بالرقابة على الأداء توصلنا إلى الملاحظات التالية:

- في حالة وجود خطأ ما، يكون التدخل مباشرة من المسؤول على العمل الذي ينفذه أعوانه؛
- الأخطاء التي لا يتم اكتشافها، كفيل باكتشافها عند قيام هذا الأخير بالمصادقة على القوائم المالية الخاصة بالشركة.

سادسا : مدى استخدام الوسائل الآلية.

في هذا الجانب تعتمد الشركة على معالجة البيانات و المعلومات المتدفقة على أنظمة الإعلام الآلي لأنها تعطي نتائج صحيحة وبأقل وقت.

المطلب الثالث : التوصيات المقدمة إلى شركة الزغبيات والخاصة بالرقابة الداخلية.

بعد دراسة وتحليل نظام الرقابة الداخلية للشركة نقوم بتقديم بعض التوصيات الخاصة بالنظام الرقابة المتمثلة في:

أولا : تقسيم العمل حسب المصالح.

تقوم مصلحة الإدارة و المالية بجميع العمليات المتعلقة بالجانب الإداري، المحاسبي والمالي، وذلك بمتابعة الموارد المالية و القيام بالمعالجة المحاسبية للبيانات و متابعة النفقات المختلفة

ثانيا : وصف تدفق و فعالية المستندات.

1- بالنسبة لاقتناء الاستثمارات: فيما يتعلق بالاستثمارات ذات المبالغ الكبيرة تقوم الشركة بالرجوع إلى المدير العام لاتخاذ قرار الاقتناء، أما فيما يتعلق بباقي الاستثمارات ذات المبالغ البسيطة يتم اختيار العرض المناسب.

2- بالنسبة لشراء وتسيير حركة المخزونات: معروف أن نشاط الشركة إنتاجي، أي على حركة كبيرة للمواد المستعملة في عمليات الإنتاج، وكذا المنتجات نفسها، لذلك يجب أن تولى حركة المخزون أهمية بالغة حتى لا يقع أي صرف للمخزون.

3- بالنسبة لتسيير المستخدمين: يقع مستوى المكتب من خلال الهيكل التنظيمي تحت مصلحة الإدارة و المالية، ويعد الأجر استنادا إلى دفتر الحضور اليومي (كشف التنقيط) الموجود على مستوى مصلحة الإدارة و المالية.

خلاصة الفصل الثالث

من خلال هذا الفصل تم التعرف على الشركة موضوع الدراسة وهي شركة "الزغبيات" - لإنتاج الجبس من خلال مهامها وموقعها الجغرافي وإبراز الهيكل التنظيمي ومختلف وظائفه كما حاولنا تحديد أهم أهدافها المتمثل أساسا في تحسين نوعية إنتاجها من الانتاج التقليدي إلى الإنتاج الصناعي، وتعرفنا على نظام المعلومات المحاسبي لديها، والبرامج التي يستخدمها النظام، ومن بين البرامج المستخدمة والمصنعة من طرف C.E.T.E.C الشركة الوطنية لصناعة البرامج، برنامج GS لتسهيل العمليات بالمصلحة التجارية، وبرنامج GPR لتنظيم عمليات سير المخزون، وقمنا بتحديد طريقة عمل نظام المعلومات المحاسبية بداخل الشركة.

ثم قمنا بدراسة نظام الرقابة الداخلية لها وتحليله واعطاء بعض التوصيات للمؤسسة بسبب عدم اتباعها لهذا النظام.

الخاتمة

مع دخول المؤسسات في عولمة نشاطاتها الاقتصادية والمالية تماشياً مع عصر الثورة العلمية والتكنولوجية حيث أصبحت المعلومة من أهم عناصر الانتاج، وللتحكم في المعلومة على المؤسسات تصميم نظام المعلومات المحاسبي وفقاً لأسس عملية حديثة.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية جزءاً أساسياً وهاماً من النظام المعلومات الإداري، يختص بجمع المعلومات المحاسبية والأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة من واقع المستندات والتي تعتبر المصدر الخاص بإثبات كافة الوقائع ثم معالجتها، ولتحقيق ذلك فإن التدقيق الداخلي يساهم بشكل فعال في تحقيق السرعة والدقة في الحصول على معلومات محاسبية مفيدة ومناسبة والتي تعتبر بمثابة مخرجات لنظام المعلومات المحاسبي .

كما أنه يعكس فعلاً واقع الأحداث الاقتصادية بأحداث المؤسسة من خلال عملية مهمة المتمثلة في التدقيق الداخلي، حيث أن مخرجات النظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات التدقيق، وهدفها الأساسي هو إعداد تقرير يتضمن رأي المدقق الداخلي حول مصداقية القوائم المالية، وبالتالي فإن أي خلل يدل على وجود خلل في نظام المعلومات المحاسبية.

• صحة اختبار الفرضيات:

فيما يخص صحة اختبار الفرضيات فقد أدت إلى نتائج واقترح بعض التوصيات التي يرى بأنها ضرورية والتي تخص نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي:

✓ بالنسبة للفرضية الأولى والمتمثلة في أن نظام المعلومات عنصراً أساسياً في توفير المعلومات اللازمة بالجودة المطلوبة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية لأن نظام المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات الاقتصادية، فهو يقوم بتحويل المدخلات المتمثلة في الأحداث الاقتصادية إلى مخرجات والتي تتمثل في المعلومات، كما تعتبر القوائم المالية من أهم المخرجات النظام المعلومات المحاسبية وهي بمثابة مدخلات عملية التدقيق المحاسبي، كما أن له مجموعة من المعايير والإجراءات التي تحكم عملية التدقيق الداخلي.

✓ أما بالنسبة للفرضية الثانية التي تنص على عمل التدقيق الداخلي على اكتشاف وإبراز نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، أكدت هذه الفرضية على أن الهدف من تقييم المدقق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية هو اكتشاف نقاط قوتها وضعفها.

✓ أما الفرضية الثالثة والتي تتمثل بأن التطورات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية، تأثر نظام المعلومات المحاسبي بالتطورات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات حيث ساهمت هذه الأخيرة بشكل فعال في

تحقيق سرعة ودقة في معالجة البيانات الحاسوبية، عن طريق استخدام عدة وسائل من أهمها: أجهزة الإعلام الآلي والبرامج التطبيقية الحاسوبية لمعالجة البيانات الحاسوبية ووسائل الاتصالات الجديدة لتبادل وتخزين البيانات والمعلومات الحاسوبية.

• نتائج الدراسة:

النتائج العامة المتوصل إليها من خلال الدراسة في الجانب النظري والجانب التطبيقي هي كالتالي:

- ✓ يقوم نظام المعلومات الحاسوبية بتجميع وتخزين البيانات عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة ومعالجتها وتحويلها الى معلومات مفيدة لاتخاذ قرارات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين.
- ✓ يعتبر نظام المعلومات الحاسوبية جزء هام من النظام المعلومات الاداري الذي تكمله نظمه الفرعية ببعضها البعض من خلال عملها بصورة متبادلة، بحيث يستبعد تكرار توليد المعلومات من اكثر من نظام فرعي، مما يؤدي الى خفض تكاليف انتاج المعلومات اللازمة لجهات مختلفة. وبالتالي تحقيق ما يعرف بنظام معلومات متكامل.
- ✓ ان تصميم نظام المعلومات الحاسوبية على اسس ومبادئ سليمة يجعله قابلا للتجديد، وبالتالي انتاج معلومات معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.
- ✓ يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الاخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها، وتسعى لتأكيد عن مدى التزام المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة.
- ✓ دور المدقق الداخلي في تدقيق نظام المعلومات الحاسوبية ودرجة الامان المصاحبة لها يكون لتحقيق الاهداف المسطرة من طرف ادارة المؤسسة.
- ✓ من خلال الدراسة الميدانية في شركة الزغيبات لإنتاج "الجبس" تبين من الهيكل التنظيمي الموجود ان التقسيم الذي تعتمد عليه لا يبرز المهام الموكلة لكل موظف .
- ✓ غياب تام لنظام الرقابة الداخلية في شركة الزغيبات لإنتاج "الجبس".
- ✓ تعتمد شركة الزغيبات لإنتاج "الجبس" على معالجة البيانات والمعلومات المتدفقة على انظمة الاعلام الآلي التي تعطي نتائج صحيحة ودقيقة وباقل وقت.

• التوصيات:

- ✓ ضرورة تجسيد نظام معلومات محاسبي فعال وذلك بإعادة النظر في السجلات الحاسوبية والتقارير المالية.
- ✓ ضرورة استخدام المدقق الداخلي لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي من أجل تحسين عملهم وتأديته بأقل وقت وتكلفة لأن أغلب المؤسسات أصبحت تستخدم هذه التكنولوجيا.

- ✓ ضرورة استخدام نظام الرقابة الداخلية لأنها تعمل على تنسيق وتنظيم الوسائل والمقاييس المتبعة للمؤسسة، فهدفها حماية اصولها وضبط مراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها وسهولة عملية التدقيق، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعية.
- ✓ القيام برقابة مستمرة ومفاجئة، وإعداد جدول فصل للمهام على مستوى المؤسسة، مع تحديد المسؤوليات الفردية، والتأكيد على ضرورة تطبيق الإجراءات الداخلية.

• آفاق البحث

- قد تكون هذه الدراسة دافعا لدراسات مستقبلية نذكر منها:
- ✓ أثر استخدام الحاسوب على خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين.
- ✓ أهمية تكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي للمؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية:

- 1- ابراهيم الاعمش، اسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 1992
- 2- ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 3- أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبية (الاطار الفكري و النظام التطبيقية , النظام اليدوي، تحليل و تصميم النظم نظام الحاسوب)، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2008.
- 4- أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2005.
- 5- احمد حلمي جمعة، عصام فهد العرييد وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية (مدخل تطبيقي معاصر)، الطبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الاردن، 2007.
- 6- أحمد زكريا زكي عصيمي، نظام المعلومات المحاسبية (مدخل معاصر)، دار المريخ للنشر، القاهرة 2011.
- 7- احمد عبد المولى، اساسيات المراجعة، دار النشر (غير موجودة)، مصر، 2008.
- 2- أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ط2، 1987.
- 9- احمد ياسين العيسى، اصول المحاسبة الحديثة، الجزء الاول، دار الشوق للنشر والتوزيع، الاردن، 2003.
- 10- اشتيوي عبد ادريس عبد السلام، المراجعة: معايير واجراءات، طبعة الرابعة، دار النهضة العربية، لبنان ، 1996.
- 11- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الادارية وتقييم الاداء، الدار الجامعية، طبعة الاولى، الاسكندرية، 2011/2010.
- 12- أمين السيد احمد لطفي، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، دار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2005.
- 13- ثناء على القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
- 14- حنان حلوة رضوان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، طبعة الاولى، دار الحامد، الاردن، 2004.
- 15- خالد امين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، عمان، 2012.

- 16- خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل، الاردن، 1998.
- 17- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية،الوراق للنشر والتوزيع، الاردن،2006.
- 18- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 19- خليل عواد ابو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر الأردن 2005.
- 20- داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالية، دار المنشورات الحقوقية، الطبعة الثانية، لبنان، 2002.
- 21- زياد عبد الحلیم الذبيبة ، نضال محمود الرمحى وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 22- السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين الدهراوي وآخرون، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار النشر (غير موجودة)، 2005.
- 23- صباح رحيمة، عبد الفتاح ابراهيم زربية وآخرون، نظم المعلومات المالية (اسسها النظرية وبناء قواعد بياناتها)،الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الاردن، 2011 .
- 24- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، الكويت، 1990.
- 25- عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 1998.
- 26- عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1998.
- 27- عبد الوهاب نصر على، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية " وفقا لأحداث الاصدارات الدولية ، مدخل دولي مقارنة لإدارة المخاطر"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2015 - 2016.
- 28- عبد الوهاب، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة " في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة اسواق المال"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005 - 2006.
- 29- غسان الفلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الاردن، 2002.

- 30- فالتر منجس، روبرت مينجس، ترجمة وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، المحاسبة المالية، دار المريخ للنشر، الرياض ، 1988.
- 31- كريم إبراهيم الحبياني، زياد يحي السكاح، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، العراق، 2003.
- 32- كريمة علي الجوهر، التدقيق والرقابة على المؤسسات، المنظمة العربية للتنمية، مصر، 2012.
- 33- كمال الدين الدهراوي، سمير كمال محمد، نظم المعلومات الادارية، دار الجامعة الجديدة، مصر.
- 34- كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2002 - 2003.
- 35- كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر في نظام المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية الإسكندرية ، 2001.
- 36- محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الاطار النظري والممارسة التطبيقية) ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 37- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 38- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 39- محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الاولى، سنة 2001.
- 40- هشام احمد عطية، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، سنة 2000.
- 41- يحي محمد ابو طالب، المعايير المحاسبية في ضوء نظرية المحاسبة، طبعة جديدة، دار النشر (غير موجودة) ، القاهرة ، 2001.

الرسالات والاطروحات:

- 1- بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية، قسم العلوم التجارية، كلية الاقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010- 2011.

- 2- درحمون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2005.
- 3- رياض زلاسي، إسهامات حكومة المؤسسة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية علوم الاقتصادية وتجارية و علوم تسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2011-2012.
- 4- شادي صالح البجيرمي، دور المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص المحاسبة، جامعة دمشق ، منشورة، 2011،
- 5- شدرى معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008 - 2009.
- 6- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص ادارة اعمال، قسم علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- 7- عبد القادر عيادي، دور وأهمية النظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات التمويل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ومحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بو علي، شلف 2007-2008.
- 8- عزو خليف عزيز، المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي الموحد، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب ،دمشق، 2006.
- 9- عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم التسيير والعلوم الاقتصادية ، قسم التسيير، جامعة 20 اوت 1955 - سكيكدة، 2006/2007.
- 10- فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة لنيل رسالة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2007.
- 11- محمد عادل مخلوفي ، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ،تخصص محاسبة، كلية علوم اقتصادية، تجارية، علوم تسيير ، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2015.
- 12- محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء ، قسم المحاسبة، 2014.

- 13- محمد ملين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.
- 14- مدني بن بالغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر سنة 2004.
- 15- منى سلمان جعفر، النظام المحاسبي الملائم لتطبيق نظام الادارة بالأهداف، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، سنة 2003.
- 16- وليد العازمي، اثر مدقق الحسابات الخارجي في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية في بيت الزكاة الكويتي، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الاردن، 2012.
- 17- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الاسلامية، غزة، 2007.

الجرائد الرسمية

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية: العدد 2. القانون 01/88، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

ملتقيات و مجلات:

1. تيجاني بالرقمي، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمار في الاسواق المالية الناشئة، الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة مسيلة، 14-2009/4/15.
2. شارف خوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية، الملتقى الوطني الاول مستجدات الالفية الثالثة، المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبة الدولية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 21-22/نوفمبر 2007.
3. شاهر فلاح و طلال شكر، جودة تكنولوجيا المعلومات واثرها في كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية و الخدمية المساهمة العامة الاردنية، المجلة الاردنية في ادارة الأعمال، مجلد 5، العدد 4، جامعة الاردن، 2009.
4. محمد فلاق، التدقيق الداخلي و علاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزي 9001، ملتقى الوطني جامعة سكيكدة، الجزائر، 20/02/2014.

- 1- Ministère des finances, Plan Comptable National, société national de la comptabilité, Alger, 2000.
- 2- Reda Khelassi, L'audit interne, audit opérationnel, Edit Houma, 2eme edition, 2007, Alger, Algérie.
- 3- Heem. G :Une approche conventionnaliste de l'évolution du contrôle interne, revue français e de gestion, Juin/ Juill et Août 2001.

الملاحق

الملاحق

الملحق رقم (01)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالنظام المحاسبي

التاريخ : 2016/05/10

الملاحظات	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة : النظام المحاسبي	الرقم
العمل المحاسبي يتم بشكل جماعي		هل يوجد مهام لمصلحة المحاسبة أ-هل توجد مهام محددة ومنفصلة لكل شخص في هذه المصلحة؟ ب-هل التحديد منظم يوميا؟ ت-هل التحديد يضع في الحسبان تبديل الأشخاص عند العطلة؟	01
		هل يوجد دفتر لتحديد الإجراءات المحاسبية؟	02
		هذا الدفتر: أ-منظم يوميا ب-تحت مراقبة مسؤول كفاء	03
		الإجراءات المعمول بها تسمح بتوزيع الدفتر على كافة الأشخاص الذين يتعلق بهم	04
		هل يوجد مخطط محاسبي داخلي خاص بالمؤسسة؟	05
لا يوجد مخطط محاسبي خاص		التغيير المقدم للمخطط المحاسبي خاضع للمراقبة اللازمة	06
		مسك الدفاتر والوثائق من قبل أشخاص معلن عنهم	07
		هل يوجد إجراءات يومية للدفاتر؟	08
		النظام المحاسبي المستخدم من طرف الشركة متلائم مع الاحتياجات؟	09

الملاحق

الملحق رقم (02)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمشتريات

التاريخ: 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: المشتريات.	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل هناك قسم خاص بالمشتريات؟		يدخل ضمن قسم الوسائل العامة
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن : - قسم الحسابات - قسم الاستلام و الشحن		
03	هل يكفل النظام المستندي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء؟		
04	هل تعتمد هذه المستندات على رئيس قسم المشتريات؟		على رئيس قسم الوسائل العامة
05	هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات؟		قسم الوسائل العامة
06	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟		استشارة
07	هل تعتمد أسعار الشراء على مسؤول بقسم مشتريات؟		قسم الوسائل العامة
08	هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص؟		نفسه قسم الوسائل العامة
09	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير استلام وفحص عن كل طلب وارد؟		
10	هل مثل هذه التقارير مسلسلة الأرقام؟		لا يتم إعداد تقرير
11	هل ترسل صورة من تقرير الاستلام وتقرير الفحص إلى؟ أ- قسم الحسابات ب- قسم المخازن		لا يتم إعداد تقرير لا يتم إعداد تقرير
12	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام؟		
13	هل تتحقق الشركة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف؟		
14	هل تمسك الشركة يومية مستقلة للمشتريات؟		
15	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة لقسم المشتريات؟		

الملاحق

			هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لصفقة شراء معينة؟	16
			هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول؟	17
			هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟	18
			هل ترفق بالشيك المحرر للمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك؟	19
بناء على قسم الوسائل العامة			هل تعتمد جميع المردودات من مدير المشتريات بناء على تقرير قسم الاستلام والفحص؟	20
			هل يخطر قسم المحاسبات بمردودات المشتريات بالسرعة الممكنة؟	21

الملاحق

الملحق رقم (03)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمدفوعات النقدية

التاريخ : : 2016/05/10			
الملاحظات	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	الرقم
		هل تتم جميع المدفوعات ذات المبالغ الكبيرة بواسطة شيكات؟	01
		هل الشيكات والملفات يحتفظ بها في ملف خاص؟	02
		هل يلزم نظام الشركة وجود أكثر من توقيع على الشيك؟	03
		هل هناك حظر بتوقيع الشيكات على بياض؟	04
		هل حدد التنظيم المالي من له حق توقيع الشيكات؟	05
		هل حق توقيع الشيكات يعطي لموظفين لا علاقة لهم بالسجلات المحاسبية أو النقدية؟	06
		هل هناك حظر بتحرير شيكات لحاملها	07
		هل تقوم دائرة الحسابات باستلام كشوف حسابات البنك شهريا مباشرة؟	08
		هل يقوم بإعداد تسوية البنك موظف لا علاقة له بالعمليات النقدية وأخصها التوقيع على الشيكات؟	09
		هل تقدم المستندات المؤيدة للدفع إلى المسؤولين بالمؤسسة عند توقيع الشيكات المتعلقة بتلك المستندات؟	10
		هل يقوم من له حق التوقيع على الشيكات بمراجعة وتدقيق تلك المستندات المؤيدة للدفع؟	11
		هل يقوم الموظف الذي يعد مقارنة البنك للتسوية بمراجعة الشيكات المنصرفة حسب كشف البنك، كما يتأكد بمدى مطابقة البيانات المدونة بكشوف الشيكات التي ألغيت وهل يتحقق من تسلسل أرقام الشيكات؟	12
		هل الشيكات المعلقة (لم تقدم للدفع) لمدة طويلة تخضع للفحوص والتسوية والمتابعة؟	13

الملاحق

			هل يؤشر على المستندات المؤيدة للصرف بما يتعلق بسحب شيك قديم؟	14
			هل يقوم موظف مسؤول بالتحقق من مصلحة التحويلات من بنك إلى آخر؟	15

الملاحق

الملحق رقم (04)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمخزونات

التاريخ: 2016/05/10			
الملاحظات	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة: المخزونات	الرقم
لا توجد حركة كبيرة للمخزون		هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين خاص؟	01
		هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والإخراجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف؟	02
		هل تصرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية؟	03
استخدام النظام الآلي في هذا الصدد، وتوجد إلا المواد		هل تتبع الشركة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمواد والبضائع تحت التشغيل والتامة الصنع؟	04
		هل ماسكو سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟	05
مواد و لوازم استهلاكية و ليست بضاعة		هل يجري جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل كل سنة؟	06
		هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن وماسكو تلك المخازن.	07
يتعلق بالمؤسسات التجارية وليس حالة الديوان		هل يشمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية تقدم لشخص مسؤول عن : أ- مفردات البضائع بطيئة الحركة ب- المفردات عديمة الحركة ج- المفردات التي تجاوزت الحد المعقول من حيث الكمية؟	08
لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان		هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على : أ- بضائع الأمانة المرسله إلى الغير؟ ب- بضاعة الأمانة للغير؟	09
من مسؤوليات رئيس قسم الوسائل العامة		هل اختصاصات ومسؤوليات أمين المخازن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة؟	10
العملية لا تتطلب.		هل هناك تأمين على أمناء المخازن ضد خيانة الأمانة؟	11

الملاحق

لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان		هل يقضي التنظيم الإداري للشركة باستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟	12
		هل توجد حسابات لكل صنف من المواد بقسم الحسابات؟	13
		هل تعرض الفروق إن وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها؟	14
لا وجود لمثل هذه العمليات بالديوان		هل يجري تقسيم وتسعير السلع بالمخازن من قبل لجنة مستقلة ومؤهلة؟	15

الملحق رقم (05)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالمقبوضات النقدية

التاريخ : 2016/05/10			
الرقم	موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية	الجواب بنعم أو لا	الملاحظات
01	هل هناك استقلال بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بالوظائف التالية : أ- تجهيز الإشعارات الدائنة وإرسال ما يثبت إلى المدينين ب- اعتماد الحقوق والمسموحات ج- تجهيز مذكرات التسوية د- فتح البريد الوارد هـ- تجهيز المستندات للصرف واعتمادها و- تجهيز الشيكات أو أذون صرف الأجرور واعتمادها وإرسالها بالبريد أو تسليمها. ز- تجهيز أوراق الدفع أو أية التزامات أخرى أو توقيعها ح- الترحيل إلى دفتر الأستاذ ط- القيد في دفاتر المشتريات ي- إمساك عهدة الأوراق المالية أو أوراق القبض أو الأجرور واعتمادها وإرسالها بالبريد أو تسليمها ك- إمساك دفاتر العملاء والذمم		
02	هل تثبت المقبوضات النقدية بواسطة آلة تسجيل النقد؟		
03	هل تثبت المقبوضات النقدية بإيصالات أصلية		
04	هل تودع جميع المقبوضات النقدية اليومية بالبنك بالكامل؟		
05	هل يقوم بعملية الإبداع موظف آخر غير أمين الصندوق أو ماسك الحسابات الشخصية للمدين (الذمم)؟		أمين الصندوق
06	هل يتحقق شخص آخر غير الذي قام بالإبداع من استلام قسيمة الإيداع من البنك؟		يقوم بهذه المهمة محاسب الديوان
07	هل يقوم موظف آخر عدا أمين الصندوق باستلام		مسؤول مصلحة المحاسبة و المالية

الملاحق

			الشيكات المرفوضة؟	
	من طرف مصلحة المحاسبة		هل يجري جردا دوريا مفاجئا للنقدية في المؤسسة؟	08
			هل هناك رقابة على دفاتر إيصالات القبض؟	09
			هل يتم تظهير جميع الحوالات أو الشيكات باسم المؤسسة والختم عليها؟	10
	وكالة BADR بجامعة والمغير.		إذا كانت للمؤسسة فروع فهل تقوم تلك الفروع بإيداع متحصلاتها في البنوك المحلية لحساب المركز الرئيسي الذي له وحده حق السحب على هذا الحساب؟	11
	من صلاحيات المدير العام		هل فتح الحسابات بالبنوك المختلفة يصدر عن مجلس الإدارة؟	12
			هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمانا آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات؟	13
			هل هناك رقابة ومتابعة للمقبوضات الأخرى مثل الفوائد والعمولات والإيجارات والأرباح؟	14

الملاحق

الملحق رقم (06)

قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية و المتعلقة بالرواتب و الأجور

التاريخ: 2016/05/10			
الملاحظات	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة: الرواتب والأجور	الرقم
		هل هناك نظام آلي لمعالجة الأجور؟	01
		هل تمسك بطاقات تسجيل الوقت لإعداد الرواتب؟	02
		هل تتطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور الفعلي؟	03
		هل يوقع رؤساء العمال في الكشوف؟	04
رؤساء الدوائر		هل إعداد الكشوف موزع على أكثر من موظف	05
		هل تتغير مهام هؤلاء الموظفين دوريا؟	06
		هل تعتمد مهام التغيرات في فئات الأجور والعلاوات وتعيين الموظفين وفحصهم من قبل موظف مسؤول؟	07
		هل تمسك المؤسسة بطاقات حالة مدنية لكل عامل يدون فيها جميع البيانات اللازمة لإعداد كشوف الأجور؟	08
		هل تدقق كشوف الأجور حسابيا ومستنديا؟	09
		هل يقوم بصرف الأجور شخص خلاف من اشتركوا في إعداد الكشوف؟	10
		هل تعتمد الرواتب من موظف مسؤول قبل الصرف؟	11
أوامر الدفع، و أحيانا بالشيكات للعمال الجدد		هل تصرف أجور الموظفون بالشيكات أو عن طريق أوامر الدفع؟	12
		هل يُخصص حساب بالبنك لدفع الأجور والرواتب؟	13
		هل يوقع الموظفون والعمال على إيصالات الاستلام؟	14
		هل توجد رقابة على سلفيات الموظفين؟	15
		هل توجد رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في حينها وتتبع صرفها فيما بعد؟	16
وجود مراجع داخلي حديث		هل يقوم المدقق الداخلي بحظور مفاجئ لعملية صرف	17

الملاحق

الأجور؟	باليوان
هل الموظف الذي يقوم بسحب شيك بقيمة الأجور المستحقة له علاقة بقسم الحسابات أو عهدة الخزينة أو بتجهيز كشوف الأجور؟	18