

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

رَبِّ اشْرَحْ لِي صَدْرِي * وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي * وَاحْلُلْ عُقْدَةً مِّن لِّسَانِي *

يَفْقَهُوا قَوْلِي

صدق الله العظيم

الإهداء

اهدي هذا العمل المتواضع :

إلى زوجي عرفانا بدوره ودعمه .

والصغيرتين عفاف و عبير .

الشكر

أُتوجه إلى الله بالشكر على ما منحني من إرادة وصبر لانجاز

هذا البحث ، فالله الشكر أولا وأخيرا .

المخلص :

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي مهما بالنسبة للمؤسسة ، نظرا لأهمية المعلومات التي يقدمها عن جوانب النشاط المختلفة من خلال جمع البيانات الناتجة عن العمليات المالية ، تسجيلها ، معالجتها ، وتلخيصها في شكل حسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية وفقا لمبادئ متعارف عليها ، بهدف تقديم صورة موثوق فيها عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة وإعلام الأطراف الداخلية والخارجية عنها .

ولكن التأكيد على صحة ودقة هذه المعلومات وعن مدى تعبيرها عن الواقع المالي للمؤسسة يتطلب القيام برقابة دائمة على السير العادي للعمليات المالية للأنظمة الوظيفية ، من خلال تقييم دائم للإجراءات والوثائق المستخدمة وتتبع مسار البيانات رجوعا إلى مصادرها ، وذلك باستخدام أدوات رقابة فعالة وأهمها نظم الرقابة والمراجعة الداخلية للكشف ولتفادي حالات الأخطاء والغش .

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية، نظام المعلومات المحاسبي، مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، المؤسسة.

Résumé:

Le système d'information comptable important pour l'institution, étant donné l'importance des informations fournies sur les différents aspects de l'activité grâce à la collecte de données résultant des opérations financières, enregistrées, traitées, et résumées sous la forme des comptes contenues dans les documents comptables, conformément aux principes généralement reconnus, afin de fournir une image fiable de la situation financière et institution économique et les médias sur les parties internes et externes.

Mais l'accent mis sur la validité et l'exactitude de ces informations et dans quelle mesure elles reflètent les réalités financières de l'institution nécessite une surveillance permanente de ses opérations financières normales de systèmes fonctionnels Sir, à travers une évaluation constante des procédures et des documents utilisés et de garder trace du chemin de données vers leurs sources, en utilisant les outils de contrôle efficaces, les systèmes les plus importants de contrôle et d'audit interne de détecter et d'éviter les erreurs et les cas de fraude.

Mots clés: vérification interne, système d'information comptable, comptabilité sorties du système d'information, de l'institution.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
III	الإهداء
IV	شكر
VI -V	فهرس المحتويات
VII	فهرس الجداول
VIII	فهرس الأشكال
أ- د	مقدمة
01	الفصل الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة
03	المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة ومفهومها
05	المطلب الثاني: أنواع المراجعة ومعاييرها
12	المطلب الثالث: فروض المراجعة
14	المطلب الرابع : أهمية وأهداف المراجعة
16	المبحث الثاني: مدخل إلى المراجعة الداخلية
17	المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية
18	المطلب الثاني: أهداف وأهمية المراجعة الداخلية
19	المطلب الثالث: معايير المراجعة الداخلية
24	المطلب الرابع: مهمة المراجعة الداخلية
30	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية
30	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصه .
32	المطلب الثاني: أنواع وأهداف نظام الرقابة الداخلية
34	المطلب الثالث: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها
37	المطلب الرابع : تقييم نظام الرقابة الداخلية
42	خلاصة الفصل
43	الفصل الثاني: نظام المعلومات المحاسبي ومخرجاته
44	تمهيد
45	المبحث الأول: مدخل لنظام المعلومات المحاسبي
45	المطلب الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

59	المطلب الثاني: تدفق البيانات خلال نظام المعلومات المحاسبي
60	المطلب الثالث : المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي
63	المبحث الثاني: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي
63	المطلب الأول: المعلومات المحاسبية وخصائصها
66	المطلب الثاني: أشكال المعلومات المحاسبية
71	المطلب الثالث: شروط فعالية نظام المعلومات المحاسبي والعوامل التي تعيقه
72	المبحث الثالث: أثر المراجعة الداخلية على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي
72	المطلب الأول: أهمية مراجعة نظام المعلومات المحاسبي وإجراءاتها
74	المطلب الثاني: مراحل عملية المراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي
76	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي
77	خلاصة الفصل
78	الفصل الثالث: المراجعة الداخلية و مساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة
79	تمهيد
80	المبحث الأول : نظرة عامة عن مؤسسة استرا ميتال باتنة
80	المطلب الأول : التعريف بشركة استرا ميتال باتنة
81	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
86	المبحث الثاني: نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة
86	المطلب الأول: الوثائق المستعملة في العمليات المحاسبية في مؤسسة استرا ميتال باتنة
87	المطلب الثاني: تدفق البيانات ومعالجتها في نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة استرا ميتال
89	المطلب الثالث: أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة استرا ميتال باتنة
91	المبحث الثالث: تحديد مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة
91	المطلب الأول: واقع عملية المراجعة الداخلية في مؤسسة استرا ميتال باتنة
92	المطلب الثاني: مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة استرا ميتال باتنة
102	المطلب الثالث: النقائص والملاحظات والتأثيرات المسجلة والتحسينات المقترحة
101	خلاصة الفصل
106	الخاتمة
109	قائمة المراجع
115	قائمة الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
04	التطور التاريخي للمراجعة	1-1
09	أنواع المراجعة	2-1
26	القوة والضعف	3-1
96	قوائم الاستقصاء	1-3

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
29	الخطوات المنهجية لمهمة المراجعة الداخلية	1-1
41؛	مراحل تقييم الرقابة الداخلية	2-1
47	نموذج الأساس العام لعناصر النظام	1-2
54	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	2-2
85	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	1-3

مقدمة :

تعيش المؤسسة اليوم في عالم سريع التغير، فباعتبارها نظام شامل ومعقد تتألف من أنظمة فرعية، تتفاعل مع بعضها البعض لتحقيق أهداف المؤسسة . وتبرز المحاسبة كنظام مميز، حيث لم تعد وظيفتها قاصرة على مجرد عملية تسجيل البيانات بالدفاتر والسجلات المحاسبية، وعرضها وتلخيصها في صورة حسابات ختامية تعبر عن المركز المالي للمؤسسة ، بل تطورت مع مرور الزمن من خلال الاهتمام المتزايد بالمعلومات، والاستفادة من التطورات المتلاحقة في مجالات المحاسبة والمالية حتى أصبحت نظام متكامل للمعلومات مشكلا ما يعرف بنظام المعلومات المحاسبي، له مكوناته (الوسائل والمستندات والسجلات والتقارير والأفراد والإجراءات) التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق هدف معالجة البيانات المالية عن طريق التسجيل، والتبويب والتلخيص لتحويلها إلى معلومات محاسبية مستخلصة من القوائم المالية.

تشكل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي المنتج النهائي للنظام فهي تعكس نتيجة العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال السنة وتقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي ، كما تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسة . ولكن التأكد من صحة ودقة هذه المخرجات وعن مدا تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمنظمة يتطلب مراقبة السير العادي للعمليات المرتبطة بالأنظمة الوظيفية والتدعيم الدائم لهذه الأنظمة ، لذلك لجأ أصحاب الحاجة إلى المراجعة الداخلية لمساهمتها بقدر كبير في مساعدة المؤسسة لبلوغ أهدافها والتأكد من أن السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية من قبل المؤسسة قد تم تطبيقها بصورة جيدة فكان عملها كوسيلة مؤهلة وبمثابة الضمان لسلامة وشرعية وصدق القوائم النهائية للمؤسسة ، فأصبحت بذلك تلعب دورا هاما في الأوساط المالية. ويقودنا هذا التمهيد إلى طرح الإشكالية التالية :

أولا - طرح الإشكالية :

من خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي الذي نحاول الإجابة عليه من خلال البحث وهو كالتالي :

- كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساهم في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية ؟

- من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية أهمها :

1- ما المقصود بالإطار النظري للمراجعة الداخلية ؟

2- ما هو نظام المعلومات المحاسبي، وما هي خصائصه ومقوماته ؟

3- هل تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ؟

ثانيا - فرضيات الدراسة :

للإجابة على هذه الأسئلة يمكن تقديم الفرضيات التالية :

- 1- للمراجعة الداخلية دور هام في الحصول على معلومات دقيقة ذات مصداقية؛
- 2- يقوم نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من القواعد والمبادئ المحاسبية التي تحدد نشاطه؛
- 3- تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف وإبراز نقاط القوة والضعف لنظام المعلومات المحاسبي وتصحيح الأخطاء لتحقيق أهداف المؤسسة .

ثالثا - مبررات اختيار موضوع الدراسة :

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان لعدة اعتبارات منها :

- 1- رغبة الباحث المواصلة في هذا الموضوع ؛
- 2- أهمية الموضوع بالنسبة للمؤسسات وأثره على الساحة الاقتصادية ؛
- 3- التحسيس بأهمية الموضوع فهو من جهة يتطرق إلى نظام المعلومات المحاسبي ومن جهة أخرى إلى كيفية تدعيمه؛
- 4- أهمية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة وضرورة التقييم الدائم للإجراءات المتبعة من جهة والمراقبة الدقيقة للبيانات من جهة أخرى، للحصول على معلومات موثوق فيها إلى جانب تقادي واكتشاف أي شكل من أشكال الأخطاء والغش.

رابعا - أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية هذا البحث في كونه يركز على أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق شفافية التقارير المالية ويسلط الضوء على أهمية تدعيم الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي ، وما يترتب عليه من مراجعة لمختلف الأنظمة في المؤسسة باعتبارها المصدر الرئيسي لتدفقات البيانات والذي يركز علي أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق شفافية التقارير المالية .

خامسا - أهداف الدراسة :

الهدف الأساسي لهذا البحث يتمثل في دراسة العلاقة بين تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي كمتغير تابع ومستوى خدمات المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية كمتغير مستقل وبالتالي استنتاج مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .

والهدف الأساسي يتضمن الأهداف الفرعية التالية :

- محاولة إبراز الإطار النظري للمراجعة الداخلية ؛
- محاولة إبراز الإطار المفاهيمي نظام المعلومات المحاسبي ؛
- محاولة التطرق إلى العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي والأنظمة الوظيفية الأخرى ؛
- التطرق إلى دور وأهمية المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .

صعوبات الدراسة :

من الصعوبات التي واجهت الباحث نذكر منها :

- صعوبة الحصول على المراجع على مستوى مكتبة الكلية ؛
- نظرا لحساسية الموضوع نجد صعوبة في التحصل على المعلومات من المؤسسة محل الدراسة .

هيكل الدراسة :

لقد تناولنا في دراسة هذا الموضوع ثلاثة فصول :

الفصل الأول المعنون : " مفاهيم حول المراجعة الداخلية "

وتم التطرق فيه للإطار المفاهيمي للمراجعة ، مدخل إلى المراجعة الداخلية ، نظام الرقابة الداخلية .

الفصل الثاني المعنون : " نظام المعلومات المحاسبي ومخرجاته " .

وتم التطرق فيه لنظام المعلومات المحاسبي ، مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، اثر المراجعة الداخلية على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .

الفصل الثالث المعنون : " مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة استرا ميتال باتنة " .

وتم التطرق فيه إلى نظرة عامة عن مؤسسة استرا ميتال باتنة ، نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة ، تحديد دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة .

منهجية الدراسة :

لتحقيق هذه الدراسة تم الاعتماد على منهجين الوصفي والتحليلي بما يتناسب مع عرض نظام المعلومات المحاسبي ودور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجاته ، كما اتبعنا أسلوب دراسة حالة من خلال جمع وتحليل المعطيات التي تعكس دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة محل الدراسة .

تمهيد:

إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة ، عامل رئيسي لتطورها وقيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه ، فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقيق من البيانات المحاسبية والمالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتقاضي مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأموالها .

فالمراجعة كأداة فعالة ، ترجع أهميتها إلى أنها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية المختلفة والتأكد من دقة تعبير القوائم المالية كما تتضمنه من حقائق مالية عن المؤسسة وأوجه نشاطها ، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتقاضي مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأموالها . والمراجعة تنقسم إلى عدة أنواع بحسب الزاوية التي ينظر إليها ، ومن هذا المنطق ، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للمراجعة .

المبحث الثاني : مدخل إلي المراجعة الداخلية .

المبحث الثالث : نظام الرقابة الداخلية .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للمراجعة

تتمتع مراجعة الحسابات بجانب نظري وفير يسمح بإمكانية العمل بها في ظل التغيرات التي تطرأ على البيئة الاقتصادية وذلك من خلال الاعتماد على الفروض والمعايير التي تقوم عليها والتي تقوم بتدعيم العمل الميداني بها ومن ثم تحديد الأهداف المبتغاة منها في تحديد الوسائل والموارد المطلوبة لتحقيق هذه الأهداف .

المطلب الأول : التطور التاريخي للمراجعة ومفهومها

أولاً : التطور التاريخي للمراجعة

في بداية الوهلة الأولى كانت طرق عملية المراجعة يقودها أصحابها بسبب قلة التعاملات التجارية ، وعدم اتساعها ، وبذلك كان صاحب رأس المال هو الذي يقيد ويراقب أعماله في نفس الوقت.¹

إن المنتبج لأثر المراجعة عبر التاريخ يدرك بان هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو أصحاب المال أو الحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل ، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم ، فعلى حسب خالد أمين فان المراجعة ترجع إلى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة.²

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان المراجعة والتدقيق كان في فينيسيا بايطاليا عام 1581م، حيث تأسست كلية (roboratif) لتكون خبراء محاسبين وكان يجب على مزاوله مهنة المراجعة مستقلة في بريطانيا عندما أنشأت جمعية المحاسبين القانونيين " بأدنبرة " سنة 1854م بصدر قانون الشركات في بريطانيا عام 1862م والذي ينص على وجوب المراجعة من اجل حماية أموال الملاك من تلاعب الشركات ساعد على زيادة الاهتمام بمهنة المراجعة الأمر الذي أدى إلى انتشارها الواسع .

وفي فرنسا لم تعرف مهنة المراجعة إلا في سنة 1881م أما الولايات المتحدة الأمريكية عرفت هذه المهنة عام 1882م ، أين وجدت المراجعة البيئة الملائمة لزيادة وتيرة التنظيمات المتلاحقة على هذه المهنة وتم إنشاء المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين سنة 1912م ، أما باقي الدول كألمانيا فعرفت هذه المهنة سنة 1896م، وكندا سنة 1902م ، استراليا 1904 ، وفنلندا سنة 1911م ، حتى وصلت إلى أن لا يخلو اليوم بلد من وجود مهنة المراجعة .³

¹ -زين بونس ، عوادي مصطفى ، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الداخلية ، مطبعة سخري ، الوادي، الجزائر، 2011، ص9.

² -محمد تهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2003، ص6.

³ -خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص 19 .

الجدول رقم (01) التطور التاريخي للمراجعة

المدة	الأمر بالمراجعة	المرجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 م .	الملك ، الإمبراطور ، الكنيسة ، الحكومة .	رجل الدين ، الكاتب .	معاقبة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأموال ،
من 1700م إلى 1850م	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	المحاسب	منع الغش، ومعاقبة فاعليه، حماية الأصول
من 1850م إلى 1900م	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
من 1900م إلى 1940م	الحكومة، والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1940م إلى 1970م	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية
من 1970م إلى 1990م	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة
ابتداء من 1990م	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش

المصدر: معمر سعاد شكري، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير منشورة في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009، ص 25 .

ثانيا : تعريف المراجعة

المراجعة عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة إثبات بشكل موضوعي تتعلق بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية بهدف توفير تأكيد على وجود درجة تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ النتائج إلى المستخدمين المعنيين¹.

وعرف " BONNAULT" ET "GERMOND" المراجعة على أنها : " اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة "².

المراجعة : " عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا لتحقيق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتمادا على قوة النظام الرقابة الداخلية "³.

المراجعة : " فحص القوائم المالية، يشمل على بحث وتقييم وتحليل للسجلات والإجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للمشروع، مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة والتقارير عنها في القوائم المالية ، وينتهي الفحص الذي يقوم به المراجع بتقرير مكتوب ، يوضع تحت تصرف الجهات التي تعتمد على القوائم المالية التي يعطي المراجع رأيه المهني فيها "⁴.

ومن خلال هذه التعاريف نستخلص التعريف التالي: "المراجعة هي عملية نظامية تقوم بفحص انتقادي لانظمة الرقابة الداخلية وإصدار تقرير على عملية المراجعة يدل على صحة وصدق المعلومات المقدمة ومدى مطابقتها مع الواقع وتبليغ النتائج للمستخدمين".

المطلب الثاني : أنواع المراجعة ومعاييرها

أولا : أنواع المراجعة

هناك أنواع متعددة من المراجعة تختلف باختلاف الزاوية التي تنظر إلى عملية المراجعة من خلالها ، ولكن

¹ أمين السيد احمد لطفي ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2006 ، ص 18 .

² محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 9 .

³ احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفا للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط 1 ، 2009 ، ص 24 .

⁴ - مناعي حكيم ، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر ، رسالة ماجستير منشورة في علوم التسيير تخصص محاسبة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2009 ، ص 11 .

مستويات الأداء التي تحكم الأنواع واحدة ، وبوجه عام تصنف المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة إلى ما يلي:¹

1- من حيث الإلزام في تنفيذ المراجعة : وتنقسم إلى

أ- **مراجعة إلزامية** : وهي مراجعة التي يلزم القانون بالقيام بها ، حيث يستلزم المشروع بضرورة تعيين المراجع الخارجي في مراجعة حساباته واعتماد القوائم المالية الختامية للمشروع .

وعليه فان المراجعة الإلزامية تتميز بكونها حتمية ما يفرض إمكانية توقيع الإجراءات على المخالفين للأحكام .

ب- **مراجعة اختيارية** : إن أمر تقرير القيام بالمراجعة يعود إلى أصحاب المصلحة فيه ما يضيفي الصفة الاختيارية على المراجعة وبناءا عليه فإن عملية تعيين المراجع تترك لأصحاب المشروع وذلك فيما يخص المشروعات في شركات الأشخاص عموما .

وهي المراجعة التي لا يلزم بها القانون أن تكون بطلب أصحاب المنشأة وقد تكون كاملة أو جزئية .

2- من حيث مجال أو نطاق المراجعة :

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

- المراجعة الكاملة ؛

- المراجعة الجزئية .

أ - **المراجعة الكاملة** : في هذا النوع من المراجعة يخول للمراجع إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه ، إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات والقيود المثبتة بقصد إبداء رأي فني محايد حول صحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية ككل ، فعملية المراجعة لا بدا أن تتقيد بمعايير ومستويات المراجعة المتعارف عليها . وفي ظل التصنيفات العديدة للمؤسسات وكبر حجم أصناف منها ، بات من الضروري تبني أسلوب العينة في اختيار المفردات التي يقوم المراجع بفحصها بغية إصدار رأي فني محايد حول جميع المفردات مما يعكس صراحة مسؤولية المراجع على جميع المفردات لا على العينة التي شملتها اختباره نشير في الأخير إلى أن إتباع أسلوب العينة والاختيار في المراجعة زاد من اهتمام المؤسسات بنظام للرقابة الداخلية ، لان كمية الاختبارات وحجم العينة يعتمد في اختيارها على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة .

¹ - عبد الفتاح الصحن ، محمد سمير الصبان ، أسس المراجعة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2003 ، ص 30 .

² - محمد تهامي طواهر ، مسعود صديقي ، مرجع سابق ، ص 22 .

ب- **المراجعة الجزئية** : تعتبر المراجعة الجزئية من بين الأنواع الأكثر تطبيقاً في المراجعة الخارجية ، كان يوكل إلى مراجع خارجي مراجعة بند معين من مجموع البنود كمراجعة النقدية أو الديون أو الحقوق أو المخزون دون غيرها ، وسبب انتشار هذا النوع يكمن في الشكوك في البند المراد مراجعته سواء من الجهة المسيرة أو الشركاء في وجود أخطاء أو غش أو تلاعب يظهر في عدم دقة وصراحة المعلومات الناتجة عن النظام المولد للبند .

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

- وجود عقد كتابي يوضح نطاق عملية المراجعة ؛
- إبرام ذمة المراجع من القصور والإهمال في مراجعة بند لم يعهد إليه ؛
- حصر مسؤولية المراجع في مجال المراجعة أو في البند المعهود إليه .

3 . من حيث وقت عملية المراجعة : يتضمن نوعين ¹:

أ- **المراجعة النهائية** : يقصد بها بداية المراجعة في نهاية الفترة المالية للمنشأة ، بعد أن تكون الدفاتر قد أقيمت وقيود التسوية قد أجريت والقوائم المالية قد أعدت ، ويمتاز هذا النوع بضمان عدم حدوث أي تعديل في البيانات المثبتة في الدفاتر والتغير في أرصدة الحسابات بعد مراجعتها حيث تبدأ عملية المراجعة بعد ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر .

ب - **المراجعة المستمرة** : يقصد بها قيام عملية المراجعة والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المراجع أو مندوبه بزيارة المنشأة بفترات متعددة خلال السنة المالية لمراجعة وفحص البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات ، بالإضافة إلى المراجعة النهائية للقوائم المالية في نهاية السنة المالية بعد ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر ، يتم هذا النوع ويسير وفق برنامج مرسوم يعده ويجهزه المدقق على ضوء دراسته وتقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية .

4 . من حيث الاختبارات : تنقسم إلى نوعين ²:

¹ -خالد راغب الخطيب ، خليل محمود الرفاعي ، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن،1998، ص12.

² - محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر ، 2003، ص 15 .

أ - **المراجعة الشاملة** : تعني المراجعة الشاملة أن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات أي أن يقوم بمراجعة جميع المفردات محل الفحص ، ومن الملاحظ أن هذه المراجعة تصلح للمنشآت صغيرة الحجم ، حيث انه في حالات المنشآت كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذه المراجعة إلى زيادة أعباء عملية المراجعة وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المراجع الخارجي على مراجعتها باستمرار .

ب - **المراجعة الاختبارية** : أن زيادة حجم المؤسسات والعمليات التي تقوم بها أدى إلى استحالة القيام بمراجعة شاملة لكل القوائم المالية والمفردات بالتفصيل لذا استوجبت الحالة اللجوء إلى المراجعة الاختبارية التي تعني قيام المراجع بمراجعة جزء من الكل أي اختبار عدد من العناصر والقوائم المالية والمحاسبية التي يمثل المجتمع من أين تم اخذ العينة ثم يقوم المراجع بإبداء رأيه انطلاقاً من هذه العينة .

5 . من حيث القائم بعملية المراجعة : تقسم المراجعة النوعين هما :

- المراجعة الخارجية ؛

- المراجعة الداخلية .

أ - **المراجعة الخارجية** : تقوم بها جهة مستقلة من خارج المؤسسة وقد يكون مكتب من مكاتب المحاسبة والمراجعة بالنسبة لمؤسسات القطاع الخاص والجهاز المركزي بالنسبة للقطاع العام ، حيث أن الوظيفة الأساسية للمراجعة الخارجية هي فحص مستند لدفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً دقيقاً ومحايداً للتحقق من أنها قد تمت فعلاً في إطار إجراءات سليمة وصحيحة تثبت جديتها ، إن عمل المراجع الخارجي لا يقتصر لتحقيق الهدف السابق بل يتعداه ليشمل إبداء الرأي في نظام الرقابة الداخلية أو بيان مدى تنفيذ السياسات الموضوعية للمؤسسة أو فحص لغرض خاص مثل شراء المؤسسة أو إدماج المؤسسة ، والمراجعة الخارجية تقع عادة في نهاية المدة المالية كما انها شاملة وكاملة حيث أن المراجع يعمل دون القيد ويتطلع على ما يريد متى شاء وهو إلزامي وتقرضه القوانين إلا انه اختياري من حيث اختيار العينة ، وعادة ما يكون موضع ثقة وتقرير لما يتمتع به من استقلال وحياد وعلم وخبرة ودراية وهو بالطبع مسؤول عما ينظمه التقرير من بيانات وحقائق مالية وأراء مسؤولة على ذلك تحددتها القوانين السائدة والمعمول بها .¹

¹ - رأفت محمود سلامة ، علم تدقيق الحسابات ، دار المسيرة ، عمان ، الأردن ، 2011 ، ص 39 .

ب - المراجعة الداخلية : تعرف المراجعة الداخلية على أنها وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين ، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاءتها وفعاليتها وأداء الإدارات والأقسام .¹

جدول رقم 2 : أنواع المراجعة

نوع المراجعة	طبيعة المراجعة	المعايير الموضوعية	طبيعة تقارير المراجع
القوائم المالية	بيانات القوائم المالية	مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً	رأي عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية
الالتزام	البيانات التي تتعلق بالقواعد والقوانين والسياسات	السياسات الإدارية ، القوانين التنظيمية ، وأية متطلبات أخرى	ملخص لعملية المراجعة وتحديد درجة ومدى الالتزام
التشغيل	بيانات التشغيل والأداء	الأهداف الموضوعية من قبل الإدارة أو الجهة المسؤولة	مراجعة الكفاية والفعالية وأعضاء التوصيات

المصدر : عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، منشورة ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2009 ، ص 27 .

¹ - زين يونس ، عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 35 .

ثانيا : معايير المراجعة

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتدي بها المراجع أثناء أداءه لمهمة ، والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها ، " والمراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير ، والمراجع شخص محترف متخصص ومهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى نتيجة لتعدد عالم الأعمال اليوم وتعدد المحاسبات والمشاكل المالية منها والقانونية والضريبية على وجه الخصوص ، وعليه ينبغي على المراجع مراعاة المعايير أثناء قيامه بمهمته حتى لا يكون مقصرا وما يتبع ذلك من عواقب " .¹

وسنقوم بالتطرق إلى المعايير التي تم الموافقة عليها من طرف معهد المحاسبين الأمريكي وهي :

- معايير عامة ؛
- معايير العمل الميداني ؛
- معايير إعداد التقارير .

1 . المعايير العامة : تتعلق هذه المعايير بتكوين الشخص القائم بعملية المراجعة بحيث أن جميع الأشخاص الذين يشتركون في عملية المراجعة يجب أن يكون مهنيين أو لهم علم بإجراءات المراجعة لذلك يطلق عليها اسم المعايير العامة أو الشخصية وتتكون من :²

- عملية الفحص تتم عن طريق شخص أو عدة أشخاص لهم تأهيل علمي وكذلك عملي أي خبرة فنية كافية للقيام بعملية المراجعة ؛
- احتفاظ المراجع بالاستقلال الذهني أي رأي محايد ولم يلم بكل المعلومات التي يقوم بمراجعتها ؛
- يجب على المراجع أن يتحلى بالعباية المهنية الملائمة والتزامه بقواعد السلوك المهني في إعداده للتقارير ؛
- يجب أن يقوم بالمراجعة شخص أو أشخاص حائزون على تأهيل علمي ملائم وكفاءة لازمة في مراجعة الحسابات وتتمثل الكفاءة في جملة المعارف والخبرات في شتى الميادين والتي تزداد مع مرور الزمن ويحصل المراجع عليها بعد تكوين نظري وميداني والنجاح في الشهادات من أعلى المستويات وإلا فكيف يمكنه إذ انعدم فيه التأهل العلمي أن يحمي المساهمين وأصحاب الحقوق على المؤسسة والمتعاملين معه وكيف يمكنه أن يواجه المشاكل المعقدة التي تعترض طريقه أثناء القيام بالمهمة كما لا بدا على مراجع الحسابات أن يلتزم دائما

¹- محمد بويتين ، مرجع سابق، ص 36 .

²- محمد سمير الصبان ، عبد الفتاح الصحن ، شريفة علي حسن ، أسس المراجعة ، الأسس العلمية والعملية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2004 ، ص 10 .

بالاستقلال في تفكيره في جميع الأمور التي تنتمي إلى المهمة المنوط بها فالاستقلالية تكون اتجاه مختلف الأطراف الذين بكافة حقوقه المدنية وعدم تعرضه لعقوبات سابقة كما عليه أن يعتبر هذا الاستقلال ضرورة لا غنى عنها من شأنها أن تضفي مزيد من الثقة على البيانات المحاسبية التي يبدي رأيه فيها خصوصا وان الدائنين والمستثمرين والدوائر الرسمية وغيرهم يعتمدون على رأي المراجع بصفته خبير مستقلا محايدا والتضامن لشرعية وصدق الحسابات .

2- معايير العمل الميداني : من اجل ضمان نوعية جيدة للأعمال يجب على المراجع أن لا يكون كفاء ومستقل بل يجب أن تحقق أعماله مستوى مقبول من حيث انتظام و مصداقية الحسابات ، وتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية ، وتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاثة معايير هي :¹

- يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب وكافي، فضلا عن توافر إشراف ملائم عن أعمال المساعدين؛
- يجب أن يتم الحصول على فهم كافي بنظام الرقابة الداخلية من اجل تخطيط عملية المراجعة وبهدف تحديد طبيعة و توقيت ومدى الاختبارات التي يتعين أداؤها؛

- يجب الحصول على قدر كافي وصالح من أدلة الإثبات من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات وغيرها، لتوفير أساس معقول لإبداء الرأي فيما يتعلق بالقوائم المالية موضع المراجعة.

3 - معايير إعداد التقارير : تقرير المراجعة يمثل المنتج المادي الأساسي للمراجعة ، فهو يمثل المعلومات المبلغة من المراجع لأغلب المستخدمين ، ومن ثم فإنه يكون من المهم توفير كافة المعلومات اللازمة لهذا التقرير بقدر الإمكان ، كما انه يجب أيضا أن يكون واضحا ومختصرا بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة بمهنة المراجعة .

وتحقيق لذلك فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد تقرير المراجعة وهي :²

1 - يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛

¹ - أمين السيد احمد لطفي ، مرجع سابق ، ص 101 .

² - احمد محمد مخلوف ، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص نقود ومالية، منشورة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 27 .

2 - يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت خلال الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة ؛

3 - تعبر القوائم المالية بشكل كاف ومناسب عن ما تتضمنه من معلومات ما لم يشير التقرير إلى خلاف ذلك ؛

4 - يجب أن يتضمن التقرير رأي المراجع عن القوائم المالية كوحدة واحدة ، أو قد يمتنع عن إبداء الرأي ، وفي هذه الحالة فإن التقرير يجب أن يتضمن أسباب ذلك ، وفي كل الأحوال التي يرتبط اسم المراجع بالقوائم المالية فإن التقرير يجب أن يوضح خصائص فحص المراجع ودرجة المسؤولية التي يتحملها .

وتعتمد هذه المعايير على فرض أن " العرض الصادق والعاقل للقوائم المالية إنما يعني ضمناً استخدام مبادئ المحاسبة المتعارف عليها " ، كما يتجسد في مفهوم " العرض الصادق والعاقل " مفاهيم أخرى " كالإفصاح المناسب ، التزامات المراجعة " ، ويعني الإفصاح المناسب صدق وأمانة القوائم المالية في تصوير حقيقة الموارد المالية للمنشأة .

المطلب الثالث: فروض المراجعة

تتمثل فروض المراجعة في العناصر التالية:¹

1 - **قابلية البيانات للفحص** : ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية وتتمثل هذه المعايير في ما يلي :

أ - **الملائمة**: معنى ذلك ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية لاحتياجات المستخدمين المحتملين وتكون البيانات و المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة للقيمة الاقتصادية للثروة في لحظة قياسها.

ب - **القابلية للفحص**: معنى ذلك انه إذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها فإنهما لابد أن يصلوا إلى النتائج نفسها وتبرز أهمية هذا المعيار كلما زادت المسافة بين مستخدمي المعلومات وبين مصدر إعدادها .

¹ - عوالي محمد بشير ، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التدبير تخصص إدارة أعمال، غير منشورة، قسم علوم التدبير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التدبير ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2004 ، ص 6 .

ج - البعد عن التحيز : بمعنى تسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية .

د - القابلية للقياس الكمي : يعتبر التعبير الكمي أفضل صور التعبير عن القيمة الاقتصادية وأدقها ذلك لان القياس الكمي مادام دقيق ومستندا على أسس محددة لا يختلف في تفسيره اثنان وتعد النقود المقياس العام والموحد للتعبير عن القيم الاقتصادية في العصر الحديث وقد اعتمد عليها المحاسبون للتعبير الكمي عن نتائج القياس المحاسبي منذ تأسست الحاجة إلى مسك الدفاتر .

2 - عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع ومصلحة إدارة المؤسسة : يعتبر تقرير مراجع الحسابات من الأدوات المهمة التي تعتمد عليها إدارة المؤسسة في اتخاذ قراراتها ومن ثم فهي تستفيد من المعلومات التي تمت مراجعتها بدرجة اكبر من تلك التي لم تتم مراجعتها ، إن غياب هذا الغرض ينقص من ثقة المراجع تجاه الإدارة مما يحتم عليه القيام بمراجعة تفصيلية لكل ما يقدم إليه من معلومات وإيضاحات تعدها الإدارة ومن ناحية أخرى فإن وجود هذا الغرض يجعل استخدام المراجعة الاختيارية أمرا مستحبا وان تكون عملية المراجعة اقتصادية وعملية .

3 - خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أي أخطاء غير عادية أو تواطئية : في هذه الحالة لا يكون مراجع الحسابات قادرا على اكتشاف الأخطاء خاصة تلك التي نتجت بسبب التواطؤ بين العاملين المر الذي يتطلب من المراجع إجراء اختبارات موسعة لعله يكتشف هذا الشكل من الأخطاء .

4 - وجود نظام سليم للرقابة الداخلية : إن قوة نظام الرقابة الداخلية تعتبر من أهم العوائق أمام مرتكبي الأخطاء المقصودة وغير المقصودة ويعتبر هيكل الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة نقطة البداية بالنسبة لعمل المراجع الخارجي فكلما كان النظام سليما كلما ازدادت ثقة المراجع في تصرفات الإداريين من جهة ويجعل تطبيق المراجعة الاختيارية أمرا ممكنا من جهة أخرى .

5 - التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها : يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للميزانية وجدول النتائج يعني هذا الفرض أن يستدل المراجع في أبحاثه بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعينة .

6 - العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل : يعني هذا الفرض انه إذا اتضح لمراقب الحسابات أن الرقابة الداخلية سليمة وان الإدارة رشيدة في تصرفاتها فانه يفترض أن يستمر الوضع كذلك في المستقبل إلا إذا وجد دليل على عكس ذلك والعكس صحيح .

7 - مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط : إذا طلب مراقب الحسابات لإبداء الرأي في سلامة القوائم المالية فإن عمله يجب أن يقتصر على المهمة فقط بغض النظر عن إمكانيات المراجع وقدرته على مهام أخرى.

8 - يفرض المركز المهني لمراقب الحسابات التزامات مهنية تتناسب وهذا المركز : يعتبر هذا الفرض أساسا قويا لتحديد مسؤولية مراجع الحسابات تجاه عميله واتجاه زملائه واتجاه المجتمع .

المطلب الرابع : أهمية وأهداف المراجعة

أولا : أهمية المراجعة

تتجلى أهمية المراجعة في ¹:

كونها وسيلة تهدف إلى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية ، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها وأهدافها والتمثلة في الاستمرارية والبقاء في السوق التي تنشط فيه . فتعتمد إدارة المؤسسة اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه ، ومن هنا تحرص على أن تكون تلك البيانات صحيحة وتعكس الحالة الفعلية السليمة ، أي تكون مدققة من قبل هيئة فنية محاسبية .

ويعتمد المستثمرون على هذه القوائم عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وتوجيه مدخراتهم إلى ما يحقق لهم أكبر عائد ممكن ، ولكي تكون هذه القرارات والتوجيهات سليمة ، يجب أن تكون هذه القوائم على الأقل تعكس معلومات يمكن الوثوق بها ، وهذا انطلاق من تأشيرة المراجع الذي يؤكد ذلك .

كما تعتمد البنوك على هذه القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند قيامها بدراسة الوضعية المالية والمركز المالي الحقيقي للمؤسسة عند طلب هذا الأخير لمجموعة من التسهيلات الائتمانية منها .

ويعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على هذه القوائم إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا : الدخل القومي ، الناتج الداخلي الخام ، وكذا القيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام . لهذا وجب أن تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي للمؤسسة .

¹ _ بن عمار منصور ، حولي محمد ، ملتقى النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة المعايير الدولية للمراجعة ، مداخلة معايير المراجعة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عنابة ، الجزائر ، 2011 ، ص 06 ص 07 .

وكذلك نقابات العمال تعتمد على القوائم المالية عند التفاوض مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه ذلك ، وعليه يجب أن تكون هذه القوائم عاكسة للصورة الحقيقية للمؤسسة .

من الملاحظ أن المنتج المحاسبي أصبح يخدم عدة أطراف من فئات المجتمع وهذا بالاعتماد على هذا المنتج في اتخاذ مجموعة من القرارات ، و لا يتم ذلك إلا إذا أمكن الوثوق في هذا المنتج ، حيث أن هذه الثقة لن تستكمل إلا إذا تمت المصادقة على هذه القوائم من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات الظاهرة على هذه القواعد وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات وشرعيتها وسلامتها .

ثانيا : أهداف المراجعة

انطلاقا من التعاريف المقدمة سلفا للمراجعة والتطور المستمر الذي عرفته هذه المهنة يظهر لنا جليا أن أهداف المراجعة تطورت نظرا للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ، ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المالية من جهة أخرى ، ومن هنا يمكن لنا أن نستخلص أهداف المراجعة التالية:¹

1 - الوجود والتحقق : يسعى المراجع في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية والقوائم المالية الختامية الأخرى موجودة فعلا .

2 - الملكية والمديونية : هذا الهدف مكمل للهدف السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك المؤسسة وان الخصوم التزام عليها .

3 - الشمولية : بهدف الوصول إلى الشمولية يتطلب علينا التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ، والعمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومة شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة أخرى ، والذي يعتبر من بين الأهداف المراجعة لإعطاء مصادقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية .

4 - التقييم والتخصيص : تهدف المراجعة من خلال هذا العنصر إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا لطرق المحاسبة المعمول بها ، كطرق إهلاك الاستثمارات ، وكذلك طرق تقييم مخرجات المخزونات ، ومن ثمة تخصيص هذه العملية في الحسابات الخاصة بالانسجام مع المبادئ المحاسبية المعمول بها .

¹ - زين يونس ، عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص، ص 17، 18 .

5 - العرض والإفصاح : تسعى الأطراف المستعملة للمعلومة المالية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المالية والمتمثلة في المعلومات التي أعدت وفقا لمعايير الممارسة المهنية ثم تقديمها بشكل سليم يتماشى مع المبادئ المحاسبية إن هذه المعلومات تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع الذي يثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها .

6 - إبداء رأي فني : يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة التي قام بها ، إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المالية الناتجة عن النظام المولد لها ، لذا ينبغي هذا الأخير وفي إطار ما تمثله المراجعة القيام بالفحص للتحقق من العناصر التالية :

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

المبحث الثاني : مدخل إلى المراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الإدارية الداخلية للمؤسسة ، التي تقدم خدماتها للإدارة العليا بالمؤسسة لمساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى ، والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي والمراقبات الأخرى في المؤسسة .

المطلب الأول : نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية .

أولاً : نشأة المراجعة الداخلية .

على الرغم من أن المراجعة الداخلية تمارس كوظيفة داخل التنظيمات المختلفة لعدة قرون مضت ، إلا أن الاعتراف بها كمهنة حديثة قد بدا في الانتشار خلال الخمسين سنة الماضية فقط .¹

وظهرت المراجعة الداخلية بعد وجود المراجعة الخارجية بوقت طويل وكان العامل الرئيسي في وجودها والاعتراف بها هو كبر حجم المشروعات وما ترتب على ذلك من استخدام هيئة متزايدة من العمالة والموظفين وانتشار فروع المشروع في أماكن متباعدة . نظرا لاعتراف الإدارة بأهمية الرقابة الداخلية فان المراجعة الداخلية أصبحت أداة نحو تحقيق الرقابة الفعالة .²

والمراجعة الداخلية أصبحت في الوقت الحاضر بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت في نطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية .³

ثانياً : مفهوم المراجعة الداخلية

خضعت المراجعة الداخلية إلى عدة تعريفات التي تعددت بتعدد المختصين والهيئات المهمة بهذه المهنة ، ومن أهم هذه التعاريف بذكر عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية

" the institute le of internal auditors (IIA) " على أنها : وظيفة يؤديها موظفين من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية . وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية .⁴

¹- محمد سمير الصبان ، إسماعيل إبراهيم جمعة ، فتحي رزقي السوافري ، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي ، دار الجامعة ، الإسكندرية ، مصر ، 1996 ، ص 103 .

²- عبد الفتاح محمد الصحن ، محمد السيد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلي ، دار الجامعة ، الإبراهيمية ، مصر ، 1998 ، ص 186 .

³- محمد السيد سرايا ، شحاتة السيد شحاتة ، محمد إبراهيم راشد ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 ، ص 121 .

⁴- محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2002 ، ص 140 .

تعرف المراجعة الداخلية بأنه نشاط تقييمي داخل المشروع تسمى إدارة المراجعة الداخلية . ومجالها عمليات ونظم المعلومات وأنشطة وأقسام المشروع .¹

المراجعة الداخلية هي " وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلب الإدارة أو العمل على حسن نية استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى " .²

ويعرف المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين " المراجعة هي أداة تقييميه فعالة مقامة ضمن المؤسسة لغرض خدماتها ومن بين وظائفها اختيار وتقييم ومراقبة ملائمة للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وفعاليتها " .³

المطلب الثاني : أهداف وأهمية المراجعة الداخلية

أولاً : أهداف المراجعة الداخلية :

من خلال المراجعة الداخلية تبين أن لها هدفين أساسيين هما :⁴

أ - الحماية : كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف بدوره إلى حماية المؤسسة من الاختلاس والسرقة ، وعلى ذلك كان دور المراجع الداخلي ينصب على التأكد من :

- سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها ؛
- حماية أصول المؤسسة ؛
- الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعه ؛
- الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة ،
- من انجاز الأهداف الموضوعه للعمليات التشغيلية .

¹ _ محمد السيد سرايا ، شحاتة السيد شحاتة ، محمد إبراهيم راشد ، مرجع سابق، ص 121 .

² _ ثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، دار الجامعة ، الإسكندرية، مصر، 2006 ، ص 26 .

³ _ الجريدة الرسمية للجمهورية ، الجمهورية الجزائرية ، العدد 02 ، الصادر بتاريخ 1998/01/12 ، ص 36 .

⁴ _ ثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، دار الجامعة، الإسكندرية، مصر ، 2006 ، ص 29 ، ص 30 .

ب - البناء : إذ مع تطور مفهوم المراجعة الداخلية ظهر هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية ، وهو البناء ويتحقق هذا الهدف من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من فحص ، حيث يتضمن التعريف الأخير اعترافا بالاتجاه نحو الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية لحاجات المؤسسة .

ثانيا : أهمية المراجعة الداخلية

تتمثل أهمية المراجعة الداخلية في كونها وسيلة تخدم مجموعة من الوظائف داخل المؤسسة التي تعتمد اعتمادا كبيرا على التوصيات التي تصدرها المراجعة الداخلية وهذا لاتخاذ قراراتها أو رسم خططها المستقبلية والتي تتمثل في ثلاثة نواحي رئيسية وهي كما يلي :¹

1 - المسؤولية : اتجاه إدارة المؤسسة التي توجد فيها حيث تتمثل أهميتها في مساعدة مدري المؤسسة في القيام بوظائفهم اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير الضمان بأن آلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة وتعمل على ما هو مرغوب في تحقيق الأهداف المنشودة التي أنشأت من اجلها .

2 - مجال الفحص : تكمن أهميتها في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر ومن انه سيستمر في توفير معلومات دقيقة وبصفة دائمة ، وكذلك التأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالعمل ولا تقتصر على توفير الملاحظات التاريخية .

3 - مجال الرقابة الداخلية : فهي تهتم بكل من الجانب المالي ، والجانب الإداري ، والاقتصادي لنظام الرقابة طالما أن مسؤوليتها لا تقتصر على الإدارة والمالية ، والمحاسبة بل تتعدى ذلك لتشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة ، ومن جهة أخرى تكمن أهميتها في ضمانها لسلامة النظام الكلي للرقابة الداخلية من الناحيتين المالية والإدارية ، والتحقق من أن هذا النظام يعمل كما هو مخطط له .

المطلب الثالث : معايير المراجعة الداخلية

يتكون الإطار العام لمعايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية التي وضعها معهد المراجعين الداخليين (IIA) وتم تعديلها عام 1993 من خمسة معايير عامة. تم تبويبها في خمسة مجموعات وتتضمن 25 معيار فرعي.²

¹ _ زين يونس ، عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 38 ، 39 .

² _ عمر علي عبد الصمد ، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ، الجزائر ، 2009 ، ص 56 .

وتتمثل في المعايير التالية :

- ✓ المعيار رقم 100 : استقلالية المراجع الداخلي
- ✓ المعيار رقم 200 : الكفاءة المهنية للمراجعة الداخلية
- ✓ المعيار رقم 300 : مجال عمل المراجعة الداخلية
- ✓ المعيار رقم 400 : أداة العمل في المراجعة الداخلية
- ✓ المعيار رقم 500 : إدارة قسم المراجعة الداخلية

وفي هذا المقام سنورد بعض معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية :¹

❖ المعيار رقم 100 الاستقلالية :

يجب أن يتمتع المراقبون الداخليين بالاستقلال عن الأنشطة التي يراجعونها ويتضمن هذا المعيار جانبين أساسيين ؛

▪ المعيار رقم 110 الموقع التنظيمي : يجب أن تحتل إدارة المراجعة الداخلية موقعا تنظيميا يسمح لها

بانجاز مسؤوليات المراجعة على نحو كاف ، وذلك من حيث :

- المستوى الإداري التابع له المراجع ؛
- الجهة التي يقدم لها تقرير المراجعة ؛
- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع ؛
- تحديد احتياجات قسم المراجعة الداخلية من الأفراد ومن الأموال أو الأدوات المختلفة ويتم ذلك سنويا ؛

▪ المعايير رقم 120 الموضوعية : يجب أن يؤدي المراجعون الداخليين عمليات المراجعة على نحو

موضوعي أي الواقعية في الحكم على المراجعة من خلال :

- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية ؛
- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم ؛

¹ - افين ارينز ، جيمس لويك ، المراجعة مدخل متكامل ، ترجمة عبد القادر الديسي ، مراجعة احمد حامد حجاج ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، السعودية ، 2002 ، ص 1034 .

- تعبير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر ؛
 - عدم القيام المراجع بمهام وأعمال تخصص إدارات وأقسام أخرى ،
 - عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى إلى قسم المراجعة الداخلية بمراجعة سبق غيرهم القيام بها ؛
 - مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل قراءة التقرير .
- ❖ **المعيار رقم 200 الكفاءة المهنية :**

يجب أن يؤدي المراجعون الداخليين عملهم بكفاءة وعناية ومهنية معتادة ويتضمن هذا المعيار المعايير التالية :

- **المعيار رقم 210 العاملون :** يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيدا عن تمتع المراجعين الداخليين بالكفاءة المهنية والفنية والتعليم بما يتلاءم مع عمليات المراجعة التي يتم القيام بها .
- **المعيار رقم 220 المعرفة بالمهارات والتدريب :** يجب أن يتوفر في إدارة المراجعة الداخلية أو يجب أن يحصل العاملون بها على جوانب المعرفة ، المهارات والتدريب الضروري لتحميل مسؤوليات القيام بالمراجعة .
- **المعيار رقم 230 الإشراف :** يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيدا على وجود إشراف ملائم على عمليات المراجعة .
- **المعيار رقم 240 الالتزام بمعيار السلوك :** يجب أن يعمل المراجعون الداخليين بما يتفق مع معايير السلوك المهني .
- **المعيار رقم 250 المعرفة ، المعايير والتدريب :** يجب أن يتوفر في المراجعون الداخليين جوانب المعرفة المهارة والتدريبات الضرورية للقيام بأداء عمليات المراجعة الداخلية .
- **المعيار رقم 260 العلاقات والاتصالات الإنسانية :** يجب أن يتوفر في المراجعين الداخليين مهارات التعامل مع الأفراد والاتصال الفعال .
- **المعايير رقم 270 التعليم المستمر :** يجب أن يحافظ المراجعون الداخليين على كفاءتهم الفنية من خلال التعليم المستمر .
- **المعيار رقم 280 بذل العناية المهنية المعتاد :** يجب أن يمارس المراجعون الداخليين المهنة المعتادة عند تنفيذ عملية المراجعة الداخلية .

❖ المعيار رقم 300 مجال العمل :

يجب أن تشمل المراجعة الداخلية اختبار وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، وجود الأداء في تنفيذ المسؤوليات التي تم تخصيصها .

- **المعيار رقم 310 مدى الاعتماد وأمانة المعلومات:** يجب أن يفحص المراجعون الداخليين مدى الاعتماد على أمانة المعلومات المالية والمعلومات الخاصة بالتشغيل والوسائل التي تم استخدامها في تعريف ، قياس ، تبويب ، والتقدير عن هذه المعلومات .
 - **المعيار رقم 320 الالتزام بالسياسات ، الخطط ، الإجراءات ، القوانين ، القواعد التنظيمية :** يجب أن يفحص المراجعون الداخليين النظم التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالسياسات ، والخطط والإجراءات والقوانين ، والقواعد لتي لها اثر معنوي على العمليات التشغيلية والتقارير وتحديد إذا كانت المؤسسة قد التزمت بها .
 - **المعيار رقم 330 حماية الأصول :** يجب أن يفحص المراجعون الداخليين وسائل حماية الأصول والتحقق على نحو ملائم من وجود هذه الأصول .
 - **المعيار رقم 340 الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد :** يجب أن يقيم المراجعون الداخليين اقتصادية وكفاءة توظيف الموارد .
 - **المعيار رقم 350 انجاز الأهداف الموضوعية وأهداف العمليات التشغيلية وأهداف البرامج :** يجب أن يفحص المراجعون الداخليين أن العمليات التشغيلية أو البرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط لها .
- ❖ **المعيار رقم 400 أداء العمل في المراجعة :**

- يجب أن يشمل عمل المراجعة تخطيط المراجع ، فحص وتقييم المعلومات توصيل النتائج والمتابعة .
- **المعيار رقم 420 فحص وتقييم المعلومات :** يجب أن يقوم المراجعون الداخليين بتجميع ، وتحليل ، وتفسير وتوثيق المعلومات لتدعيم نتائج المراجعة .
 - **المعيار رقم 430 توصيل النتائج :** يجب أن يقرر المراجعون الداخليين عن نتائج عمل المراجعة الذي قاموا به
 - **المعيار رقم 440 المتابعة :** يجب أن يقوم المراجعون الداخليين بالتأكد من ان التصرف الملائم قد تم القيام به حيال نتائج المراجعة التي تم التقرير عنها .

❖ المعيار رقم 500 عملية الإدارة بإدارة المراجعة الداخلية :

يجب أن يقوم مدير إدارة المراجعة الداخلية بإدارة مناسبة لإدارة المراجعة الداخلية .

- **المعيار رقم 510 الغرض ، السلطة والمسئولة :** يجب أن يتوافر لدى مدير إدارة لمراجعة الداخلية قائمة بالغرض من السلطة والمسئولية في إدارة المراجعة الداخلية .
- **المعيار رقم 520 التخطيط :** يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية الخطط التي يتم من خلالها القيام بمسؤوليات إدارة المراجعة الداخلية .
- **المعيار رقم 530 السياسات والإجراءات :** يجب أن يوفر مدير إدارة المراجعة الداخلية سياسات وإجراءات مكتوبة تمثل دليل لهيئات العاملين .
- **المعيار رقم 540 إدارة وتنمية الأفراد :** يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية برنامجا لاختيار وتنمية الموارد البشرية في إدارة المراجعة الداخلية .
- **المعيار رقم 550 المراجعون الخارجيين :** يجب أن ينسق مدير إدارة المراجعة الداخلية بين جهود المراجعة الداخلية والخارجية .
- **المعيار 560 تأكيد الجودة :** يجب أن يضع مدير المراجعة الداخلية ويحافظ على برامج لتأكيد الجودة بما يمكن من تقييم العمليات التشغيلية في إدارة المراجعة .

المطلب الرابع : مهمة المراجعة الداخلية

تمر مهمة المراجعة الداخلية بثلاث مراحل أساسية وهي :

- ✓ مرحلة التحضير لمهمة المراجعة الداخلية .
- ✓ تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية .
- ✓ التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية .

أولاً : مرحلة التحضير للمهمة

يجب أن يقوم المراجع الداخلي بتخطيط عملية المراجعة وتخطيط كل جزء من أجزاءها ، وقد أوضح هذا المعيار أن عملية التخطيط يجب أن تكون موثقة ويجب أن تتم من خلال مجموعة من الخطوات .¹

وتنقسم مرحلة التحضير إلى :²

1- الأمر بالمهمة : يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى مصلحة المراجعة الداخلية من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية المراجعة ، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف المراجعة الداخلية لصالح الإدارة العامة ، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية المراجعة والأشخاص أو المصلحة أو حتى الهيكل محل المراجعة لتقادي أي غموض .

أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة وثيقة لا تتعد الصفحة الواحدة ، كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة ما إذا كانت المؤسسة صغيرة نسبياً .

كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات المراجعة الداخلية يستطيع أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة على سبيل المثال رئيس مصلحة معينة ولأسباب ما يطلب مراجعة المصلحة ، ففي هذه الحالة يستحسن أن يكون هذا الأمر موقع من طرف الإدارة العامة ولو كتوقيع ثاني ، ذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للمراجعة الداخلية واستقبال أحسن وتسهيلات عند القيام بعملهم .

¹ - عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل) ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2006 ، ص 517 .

² - شعباني لطف ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص إدارة أعمال ، منشورة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2004 ، ص ص 77 ، 79 .

2 - خطة التقرب : بعد حصول مصلحة المراجعة الداخلية على الأمر بالمهمة ، تنطلق هذه المصلحة في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي ، الجبائي ، معلومات حول السوق ، هيكل المصلحة ، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة المراجعة الداخلية تبدأ من أرشيف مصلحة المراجعة ، كما تقود كذلك للسماع إلى الموظفين القداماء بالمؤسسة والذي يسمح لنا بالحصول على معلومات لا توجد لا في الكتب ولا في أي مرجع آخر .

كما أن خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول المصلحة أو الهيكل محل المراجعة ، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها ، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا . كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أن يقوم المراجع الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهمته ، فتحليل المخاطر يمكن أن يكون بالتحدث مع الطالب لمهمة المراجعة لمعرفة الدوافع التي أدت لهذا الطلب ، فهذا التحليل يمكن أن يحدث قبل أو بعد الأمر بالمهمة كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل المراجعة إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها .

3 - جدول القوة والضعف : هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة لملاحظات أو رأي المراجع حول كل ما قام بدراسته ، فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية ، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي .

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية ، ذلك حسب القواعد ، والإجراءات ، والنظم الموجودة ، فرأي المراجع يجب أن يتكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة من أن ، صحة المعلومات وحماية أصول المؤسسة ، وكذلك حسب النتائج المنتظرة ، فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المراجع الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلا للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوة والضعف .

4 - التقرير التوجيهي : يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية وحدودها ، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف المراجعة الداخلية والمعنيين بها .

فاختيار اتجاه مهمة المراجعة يكون انطلاقا من جدول القوى والضعف الذي يولد في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضى من طرف مسؤول المراجعة . كما أن هذا التقرير قابل للتعديل ، ذلك بعد التشاور مع

الأشخاص المعنيين بالمراجعة والطالبين لها وحتى يستطيع التقرير التوجيهي لمهمة المراجعة من تحقيق الأهداف المسطرة ، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار النتائج المستخلصة من جدول القوة والضعف .

5 - برنامج التحقق : يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي ، فهو بمثابة وثيقة داخلية بمصلحة المراجعة ، موجه للتعريف بالمهمة ، توزيع الفريق ، التخطيط ومتابعة أعمال المراجعين ، فهو يعرف أعمال المراجعين وذلك للتحقق منها ، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة ، ومدى تأثير نقاط الضعف .

جدول رقم 3 : القوة والضعف

التعليق	الرأي			الرمز	الهدف	الموضوع
	رقم المرجع	ضعف	قوة			

المصدر :

OLIVER LEMANT la conduite d'une missions d'audit interne , édition d'unod IFACI , 1991 , p 64 .

ثانيا : تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

تتضمن هذه المرحلة ثلاث خطوات رئيسية : ¹

أ - **اجتماع الافتتاح** : ينظم هذا الاجتماع في بداية المهمة خلال المهنة وليس في بدايتها . ويعقد في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته ، ويحضره المكلفون بالمهمة و مسؤولوا الوحدات أو المصالح ، ويتعرفون ببعضهم ويناقشون جداول الأعمال والنقاط الهامة حول عملية التنفيذ واجتماع الافتتاح يسمح ببناء أولى العلاقات بين المراجعين وأشخاص المراجعة ، الذين غالبا ما يتخذون موقفا دفاعيا وينفون وجود مشاكل في مصلحتهم ويبرز دور المراجعين في إقناعهم وضرورة تعاونهم ولعبهم دورا فعالا لا دور الضحية وشرح الأسباب وأهداف تدخلهم . يتم تحديد موعد الاجتماع قبل انعقاده في يوم معين ويتم استدعاء المشاركين فيه قبل حلول هذا اليوم بثمانية أيام .

ب - **برنامج المراجعة (مخطط التنفيذ)** : يقوم برنامج المراجعة بتقسيم أعمال المراجعة بين مختلف أعضاء فريق المراجعة وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن ، تنظيم تنقلات الأعضاء ، برمجة الاستجابات واللقاءات ، ويسمح للمراجع بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته ، ويساعد على تتبع عمل المراجعين ، لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف المراجع ، ويعتبر مرجعا مهما للمهام المستقبلية كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط مع خطة التقارب ، فالثانية ، تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة والتخطيط . ²

ج - **العمل الميداني** : يتبع المراجع منهجية محددة : ³

- يقوم بتقسيم تتابع ومنطقي للعمليات بهدف تحديد المخاطر ؛
- يحدد المراجع أهدافه (التقرير التوجيه) ويقوم بإعداد برنامج العمل ؛
- لكل نقطة من برنامج العمل يقوم بإعداد قائمة استقصاء خاصة ؛
- يجيب عن الأسئلة من ، ماذا ، أين ، متى ، كيف ، لكل نقطة رقابة ؛

¹ - مساهل ساسية ، تأثير تكنولوجيا المعلومات على وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات ، غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2004 ، ص 27 .

² - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق ، منشورة ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2009 ، ص 68 .

³ - عيادي محمد لمين ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال ، منشورة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2008 ، ص 116 .

- يقوم بالتدقيق في قائمة الاستقصاء ؛

- يقوم بإعداد مقابل كل الصعوبات أو العقبات التي يصادفها ورقة إبراز وتحليل المشاكل .

ثم يقوم بعملية الملاحظة سواء الملاحظة الحالية أي الملاحظة المادية المباشرة لما حوله والتي تساعد على الحكم على جودة التنظيم وطرق العمل ، أو عن طريق الملاحظة الخاصة والتي تتعلق باختبار العمليات أو الإجراءات المرتبطة بفترات معينة انطلاقاً من مناطق الخطر أو قوائم الاستقصاء لمعرفة كيفية حدوثها ومدى التحكم فيها .

ثالثاً : التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية

هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في انجاز مهمة المراجعة الداخلية وتتمثل في أربعة مراحل¹:

1 - التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية : يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز وتحليل المشاكل التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج المراجعة ، والتي تشمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات التي تكشف للمراجعين أثناء تنفيذهم للمهمة ، وهذا التقرير يعتبر أساساً لإعداد التقرير النهائي .

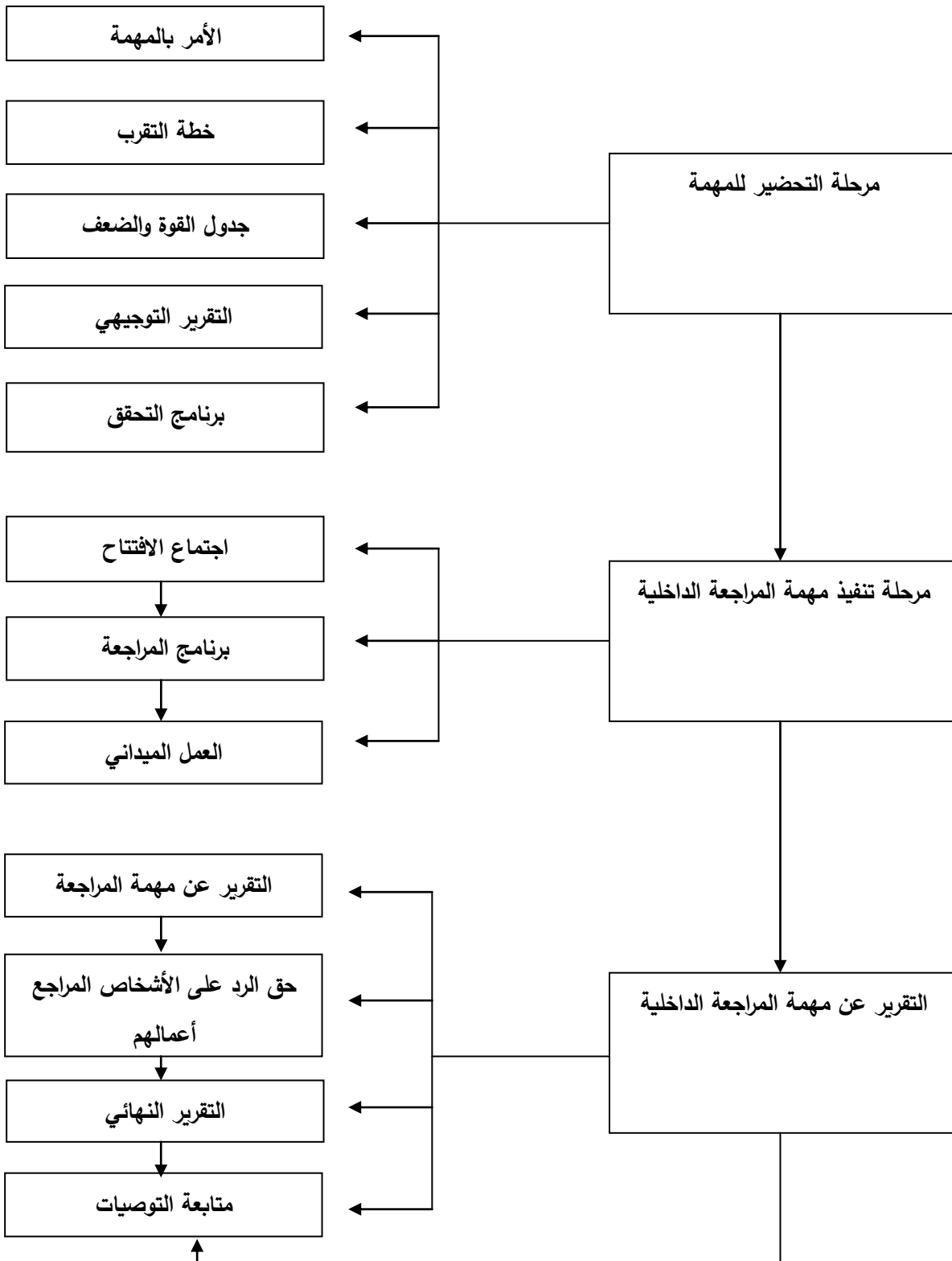
2 - حق الرد على الأشخاص المراجع أعمالهم : ويكون عن طريق عقد اجتماع بين الأشخاص المراجع أعمالهم وفريق المراجعة الذي قام بتنفيذ مهمة المراجعة ، والهدف من هذا الاجتماع عرض الملاحظات والنتائج التي تم التوصل إليها وتكون مدعمة بالأدلة المؤيدة لها ، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها وبعد عرض الهدف يدخل الأشخاص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

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

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

¹ - عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال الحديثة، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013،

الشكل رقم 01 : الخطوات المنهجية لمهمة المراجعة الداخلية



المصدر : كاروس احمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، منشورة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2011، ص 222 .

المبحث الثالث : نظام الرقابة الداخلية

لقد أدى التعقد المستمر لنشاط المؤسسة إلى تقسيم أنشطتها إلى عدة وظائف متخصصة تخضع كل منها إلى إجراءات وسياسات تضمن السير الفعال في مختلف الوحدات .

ويساعد نظام الرقابة الداخلية في متابعة حسن تنفيذ هذه الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة ، واكتشاف العيوب والنقائص وتصحيحها بما يحقق أهداف المؤسسة .

المطلب الأول : مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصه .

أولاً : مفهوم نظام الرقابة الداخلية

نتيجة للدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح الشركات ، فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية التي سعت إلى تطوير مفهوم القابلية بصورة مستمرة ، وكان أول تعريف لها هو ما وضعته جمعية المدققين الأمريكيين ونص على أن الرقابة الداخلية " مجموعة الطرق والمقاييس التي تتبعها المنشأة بقصد حماية موجوداتها والتأكد من دقة المعلومات المحاسبية .¹

وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFACI) التي وضعت المعايير الدولية للمراجعة (IAG) فإن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية ، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية ، بغية دعم الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية ، حماية الأصول ، وقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء ، تمديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية ، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية .²

¹ - عطاء الله احمد سويلم الحسبان ، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار الراجية ، عمان ، الأردن ، 2009 ، ص 45 .

² - محمد تهايمي ، طواهر ، مسعود صديقي ، مرجع سابق ص 85 .

وهناك تعريف آخر للرقابة الداخلية صدر من خلال المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومعهد المديرين الماليين عام 1992 وجاء فيه " الرقابة الداخلية هي عملية ، تتفاعل من خلالها عدة مقومات تؤثر عليها أطراف عديدة مثل مجلس إدارة المنشأة والإدارة المسؤولة بالإضافة إلى كافة العاملين فيها وتكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة تتعلق بانجاز كافة الأهداف المنشأة والتي يمكن إن تتدرج ضمن المجموعات الرئيسية الثلاث :¹

- تحقيق الكفاءة والفعالية على مستوى كافة عمليات المنشأة ؛

- إمكانية الاعتماد على التقارير والقوائم المالية ؛

- ضمان الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة السارية .

ثانيا : خصائص نظام الرقابة الداخلية :²

1 - الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من العمليات ، حيث تكون الرقابة الداخلية عبارة عن إدارية مبينة كجزء نظام المؤسسة وكجزء من بيئتها لمساعدة الإداريين في تشغيل المؤسسة وفي تحقيق أهدافها بشكل مستمر ؛

2- الرقابة الداخلية نظام يضعه وينفذه الإنسان ، فالإنسان هو الذي يساعد على تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية ، لان مسؤولية نظام الرقابة الجيد في أيدي الإداريين لذلك نجد كافة الأفراد في تلك المؤسسة يلعبون دورا هاما في تحقيق ذلك ؛

3 - الرقابة الداخلية تعطي تأكيدا معقولا وليس مطلقا ، إذ على الإدارة أن تصمم وتطبق أنظمة الرقابة بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتها ، وبغض النظر عن مدى سلامة التصميم والتشغيل فان أنظمة الرقابة الداخلية لا تستطيع تقديم تأكيدات مطلقة حول تحقيق أهداف الشركة لان ثمة عوامل خارجية عن نطاق السيطرة وتأثير الإدارة تؤثر على مقدرة الشركة في تحقيق أهدافها ، فمثلا تعمل كل من أخطاء الإنسان والأخطاء في الإحكام والتأمر لتجاوز أنظمة الرقابة .

¹ _ثناء علي القباني ، نادر شعبان إبراهيم السواح ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006 ، ص 121.

² _عطاء الله احمد سويلم الحسيان ، مرجع سابق ، ص 46 .

المطلب الثاني : أنواع وأهداف نظام الرقابة الداخلية

أولاً : أنواع الرقابة الداخلية

تنقسم نظم الرقابة الداخلية إلى العناصر التالية :

- نظام الرقابة الإدارية ؛

- نظام الرقابة المحاسبية ؛

- نظام الضبط الداخلي .

1 - نظام الرقابة الإدارية : وهي الجزء الذي يعني بالإجراءات الإدارية اللازمة لصياغة القرارات الإدارية وتحقيق الكفاءة الاقتصادية والإدارية لتي قد تكون لها علاقة بالشؤون المالية ، ويعتبر كل من الميزانيات التخطيطية والنظام الداخلي من أفضل وسائل تحقيق أهداف الرقابة الإدارية .¹

2 - نظام الرقابة المحاسبية : وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المنبثقة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال إتباع نظام القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة (الاجتماعية) و إتباع موازين المراجعة الدورية وإتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من طرف موظف مسؤول ، وجود نظام مستندي سليم ونطاق التدقيق الداخلي ، وفصل الواجبات بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين .²

3 - نظام الضبط الداخلي : إن جوهر نظام الضبط الداخلي هو تقصي العمل، وتحديد السلطات والمسؤوليات، والفصل بينهما عن طريق عدم قيام موظف ما بعملية كاملة ، ولذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه : مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تصنعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل ، وعدم حدوث الأخطاء أو الغش أو التلاعب أو حتى الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها و حساباتها .³

¹ - عوف محمود الكفراوي ، الرقابة المالية النظرية والتطبيق ، ط 2، مطبعة الانتصار لطباعة الاوفست، الإسكندرية ، مصر، 1998 ، ص 64 .

² - عبد الرزاق سالم الرحاحلة ، ناصر جمال خضور ، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية ، ط2 ، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2012 ، ص 228 .

³ - احمد حلمس جمعة ، التدقيق الحديث للحسابات ، ط1 ، دار الصفا ، عمان ، الأردن ، 1999 ، ص 99 .

ثانيا : الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية

تكمن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في الأمور التالية:¹

- 1 - تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات ؛
 - 2 - حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب ؛
 - 3 - التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية ؛
 - 4 - رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية ؛
 - 5 - تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية ؛
 - 6 - تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشأة من خلال هذه الأهداف نلاحظ أن الرقابة الداخلية تشمل على جوانب محاسبية واقتصادية وإدارية .
- جوانب المحاسبية:** حماية الأصول والتحقق من صحة البيانات والقوائم المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها.
- جوانب محاسبية واقتصادية :** أساليب التخطيط وبحوث العمليات والموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية والانحرافات وأسبابها وأساليب مراجعتها .
- جوانب اقتصادية :** مرتبطة بزيادة الكفاءة التشغيلية أي تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لمنع الإسراف والضياع العام والتلف وأعطال التجهيز الآلي .
- جوانب إدارية :** تشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات والأهداف الموضوعية من قبل الإدارة ودراسة الزمن والحركة ، وبرامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة .

¹ _ عبد الرزاق سالم الرحاحلة ، ناصر جمال خضور ، مرجع سابق ، ص ص 226 ، 227 .

المطلب الثالث : المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها

اجمع الباحثون على أهمية توافر المقومات الرئيسية التالية في نظام الرقابة الداخلية:¹

- 1 - **هيكل تنظيمي إداري** : أي خطة تنظيمية للمشروع تعمل على تقسيم أعماله ونواحي النشاط فيه إلى أقسام وفروع رئيسية تتفرع منها أقسام فرعية أخرى ، كما تتضمن الخطة التنظيمية أيضا تحديد المستويات والاختصاصات في أقسام المشروع ومستوياته الإدارية بحيث يتوفر عنصر التنسيق بين هذه الأقسام ، ولكي يتم تنفيذ الأعمال بتناسق وانسجام وتعاون بين جميع الإدارات والعاملين فيه والاستقلال الوظيفي للإدارات وتحديد السلطات والواجبات أي لا يقوم شخص واحد بمراقبة نواحي النشاط الذي يشرف عليه دون تدخل شخص آخر حتى لا يحدث تلاعب أو تزوير في السجلات يجعل اكتشافه أمرا صعبا لم يكن مستحيلا وعندما يتحقق استقلال الوظائف ينبغي بعدها تحديد المسؤوليات داخل كل قسم أو إدارة وتفويض السلطات التي تتناسب مع المسؤوليات
- 2 - **نظام محاسبي سليم** : يستند على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات يرضى في وضعه المبادئ المحاسبية السليمة تفي باحتياجات المشروع وتعميم دورات مستندية تحقق رقابة فعالة .
- 3 - **وصف وظيفي لوظائف المشروع المختلفة** : برنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يتضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في مكان المناسب للاستفادة من الكفاءات المتاحة للمشروع . إن التحليل الدقيق للوظائف التي يحتاجها المشروع ووضع وصف دقيق لكل وظيفة مع تحديد المؤهلات العلمية والخبرة العملية لكل منها يضمن حصول المشروع على الموظفين المناسبين للقيام بالعمل . كما أن التدريب العملي سواء بهدف رفع الكفاءة الإنتاجية للعاملين أو بهدف التعرف على الطريق والوسائل الحديثة للعمل أو الإنتاج تحقق رفع الكفاءة الإنتاجية للمشروع لكل ما يحقق الأهداف المخططة .
- 4 - **مستويات سليمة الأداء** : في جميع الإدارات ولجميع المستويات في مراحل المشروع لما يكفل أقصى إنتاجية ممكنة ويضمن السير بالسياسات الإدارية المرسومة في الطريق الذي خطط لها وتتضمن ذلك وضع مستويات الأداء المختلفة في معايير أو مقياس أو أنماط تحدد ما يجب أن يكون عليه التنفيذ الفعلي وكل مرحلة من مراحل العمل ، وذلك لضمان تقيد العاملين بتنفيذ هذه المعايير بما يحقق سير العمليات وفقا للأسس التي حددتها الإدارة دون حدوث خطأ أو انحراف ، وكذلك تحقيق الكفاية الإنتاجية .

¹ - حسين احمد الطراونة ، توفيق صالح عبد الهادي ، الرقابة الإدارية ، ط1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2012 ، ص 138- 140 .

5 - نظام دقيق لمراقبة وتقويم الأداء : يهدف إلى تحقيق الرقابة على التنفيذ ومقارنته بالأهداف المحدد مقدما وتحديد الانحرافات عنها وتحديد أسبابها والمسؤولية عنها بهدف تصحيح هذه الانحرافات ، وتتم مراقبة الأداء في جميع المستويات الإدارية بطريقة مباشرة ، بل يقوم كل مسؤول بمتابعة أداء مرؤوسيه وبطريقة غير مباشرة بالاستعانة بأدوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التقديرية أو التكاليف المعيارية أو تقارير الكفاية الإنتاجية وغيرها.

6 - استخدام كافة الوسائل الآلية : بما يكفل التأكد من صحة ودقة السياسات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المشروع و موجداته من أي تلاعب أو اختلاس .

ثانيا : إجراءات نظام الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم إجراءات نظام الرقابة الداخلية إلى¹:

- إجراءات عامة ؛

- إجراءات إدارية ؛

- إجراءات محاسبية .

1 - الإجراءات العامة : تكمن الإجراءات العمة لنظام الرقابة الداخلية التي تضعها المؤسسة في خمسة عناصر التي تنقسم بدورها إلى إجراءات خاصة لكل نشاط وتتمثل في ما يلي :

- تحديد الأهداف ؛

- كتابة دليل للإجراءات ؛

- نظام المعلومات ؛

- طاقم عمل نوعي وكفاء ؛

- الفصل بين المهام والمراقبة .

ويمكن إضافة وظيفة المراجعة الداخلية إلى إجراءات الرقابة الداخلية حيث أن المؤسسة التي تملك هذه الوظيفة لها الأفضلية والامتياز في التحكم الجيد للإجراءات مقارنة بالمؤسسة التي لا تملكها .

¹ - زين يونس ، عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص ص ، 71 ، 74 .

وبصفة عامة الإجراءات العامة تظم النواحي التالية :

- التامين على كل أصول المؤسسة ضد الأخطار التي ممكن أن تتعرض لها ؛
- استخدام أساليب ووسائل الرقابة المزدوجة ؛
- استخدام أسلوب الرقابة الحديثة والمتمثلة في وضع حدود لتدرج السلطة في مجال التصريح بعملية معينة
- وضع نظام وقائي لمراقبة البريد الوارد والصادر ؛
- استخدام نظام الرقابة المفاجئ للتأكد من حسن السير والتأكد كذلك من عدم مخالفة الإجراءات والأنظمة المعمول بها .

2 - الإجراءات الإدارية : وتتمثل في العديد من الخطوات التي ترسمها الإدارة العامة بهدف تقسيم وتوزيع

الاختصاصات والمسؤوليات . وتضم النواحي التالية :

- تحديد اختصاصات الإدارات الأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التدخل ؛
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد احدهم بعملية ما من البداية إلى النهاية ؛
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد كيفية الخطأ والإهمال ؛
- الفصل بين الوظائف المتداخلة بشكل عام .

3 - الإجراءات المحاسبية : وتشمل كل القواعد التي يتم وضعها من اجل تفعيل نظام المحاسبي في مجال

الرقابة المتعلقة بالجانب المحاسبي في المراحل من عملية التسجيل الدفترية إلى غاية إجراء عملية الجرد ، وتضم هذه الإجراءات ما يلي :

- إصدار تعليمات بعدم التسجيل المحاسبي في دفاتر المؤسسة لأي مستند إلا إذا كان هذا الأخير يحمل توقيع الموظفين المختصين بإنشائه واعتماده ؛
- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر المحاسبية للمؤسسة عند وقوع الحدث لان هذا الإجراء من شأنه أن يقلل من عمليات الغش والتلاعب من جهة ، ومن جهة أخرى يساعد الإدارة على الحصول على ما تريده من معلومات عن العمليات في الوقت المناسب ؛
- المراجعة الدورية لأعمال موظفي كل مصلحة أو قسم بحيث لا يجب إشراك أي موظف في عملية المراجعة بالأعمال التي قام بتأديتها ؛
- إجراءات الجرد الدوري للأصول عن طريق مقارنتها بالأرصدة الدفترية وما هو موجود فعلا في الواقع .

المطلب الرابع : تقييم نظام الرقابة الداخلية

تتطلب عملية ضبط نظام المعلومات المحاسبية وتحسين مخرجاته ، قيام المراجع الداخلي بمراقبة وفحص الأنظمة المختلفة للرقابة الداخلية في المؤسسة بهدف ضمان دقة وصحة البيانات المالية التي تصله من مختلف الأنظمة الوظيفية الفرعية .

أولاً : طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

بعد أن يصل المراجع إلى الفهم الكافي لهيكل نظام الرقابة الداخلية موضوع التقييم [من خلال دراسته] يكون في حاجة إلى تقييمه ، وذلك بغرض تحديد مدى إمكانية الاعتماد عليه . ومن ثمة فعليه اختيار الأسلوب الملائم لتقييم هذا النظام ¹ ، ومن الوسائل التي يستخدمها المراجعون للتعرف على النظام المطبق وتقييم مدى الكفاية وفي ما يلي شرح موجز لكل من هذه الوسائل ²:

1 - الاستبيان : ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية وتقدم هذه القائمة الأسئلة إلى موظفي المشروع المختصين للإجابة عليها وردها إلى المراجع الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن الاختبار والعينة وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب أن تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابات (بنعم) على أنظمة دقيقة للرقابة والإجابة (بلا) على أنظمة ضعيفة أو عدم وجود رقابة إطلاقاً في تلك الناحية ، ومن مزايا الاستبيان سهولة التطبيق بالنسبة لمختلف المنشآت ومرونة الأسئلة بما يضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي لأي منشأة وتوفير الوقت حيث يستعين المراجع عن إنشاء برنامج جديد لكل عملية مراجعة منفردة .

2 - الملخص التذكيري : يقوم المراجع هنا بوضع قواعد وأسس نظام رقابة داخلية سليم وذلك دون تحديد أسئلة أو استفسارات معينة كما في الاستبيان .

ميزة هذه الطريقة الاقتصاد في الوقت دون إغفال المهام من النقاط أما عيوبها فتتجسد في كونها لا تقود إلى تدوين كتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المشروع المعني كما أنها لا تنطبق على المشروعات ذات

¹ - عبد الوهاب نصر علي ، سمير كامل محمد ، شحاتة السيد شحاتة ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة ولمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الالكترونية ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 ، ص 101 .

² - خالد أمين عبد الله ، مرجع سابق ، ص 176 .

الطبيعة الخاصة بالإضافة إلى كون هذا الملخص أمراً متروكاً لكل مراجع على حدٍ يضع الأسس ويقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة .

3 - التقرير الوصفي : ويقوم المراجع هنا بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع لكل عملية من العمليات مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية وهي طريقة مناسبة للمنشأة الصغيرة والمتوسطة إلى حد ما . يلخص التقرير الوصفي إلى تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها فيتخلص في صعوبة تتبع الشرح المطول لنظام الرقابة وصعوبة التأكد من تغطية جميع جوانب نظام الرقابة في ذلك التقرير .

4 - دراسة الخرائط التنظيمية : وهنا يقوم المراجع بدراسة نظام الرقابة الداخلية وتقييمه من خلال دراسة للخرائط التنظيمية المستعملة في المشروع مثل الخريطة التنظيمية العامة وخرائط الدورات المستندية لمختلف عمليات المشروع كالمبيعات والنقدية والأجور ... الخ ، ومن عيوب هذه الطريقة صعوبة رسمها واستخلاص درجة متانة نظام الرقابة الداخلية من وضعها لأن الخرائط تظهر الوقائع العادية أما الإجراءات غير العادية فلا تظهرها بالرغم من كونها مهمة في معظم الأحيان والحالات .

5 - فحص النظام المحاسبي : هنا يحصل المراجع على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشاءها وعهدتها ومراجعتها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية ومن تلك القوائم نستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مشروع ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المنشأة الكبيرة وبخاصة إذا قام المراجع بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات وما شابه .

ثانياً : مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

يجب القيام بدراسة كافية وتقييم لنظام الرقابة الداخلية الحالي كأساس للاعتماد عليه ولتحديد مدى الاختبارات الناجمة على ذلك والتي ستقتصر عليها إجراءات المراجعة .¹

وحتى يتوصل المراجع إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية يتبع المراحل التالية:²

¹ - عوف محمود الكفراوي ، مرجع سابق ، ص 68 .

² - محمد بوتيتين ، مرجع سابق ، ص 72 .

1 - جمع الإجراءات : يتعرف المراجع على نظام الرقابة الداخلية من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة وتدوينه لملاحظات لها ، مع رسمه لخرائط التتابع ورسوم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها والمصالح المعنية بها ، كم يمكن استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تكون الإجابة عنها شرحا لكل جوانب العملية .

2 - اختبارات الفهم : يحاول المراجع أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع ، وعليه أن يتأكد من انه يفهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق ، أي بتأكد من انه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعملياتها ، أن هذا الاختبار ذو أهمية محدودة ، الهدف من ورائه هو تأكد المراجع من أن الإجراءات موجودة ، مفهوم وانه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد من حسن تطبيقه .

3 - مرحلة التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية : بالاعتماد على المرحلتين السابقتين ، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية باستخراجه - مبدئيا - نقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير) . وتكون عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية في هذه المرحلة عن طريق استمارات مغلقة أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها أما بنعم أو بلا (الجواب بنعم ايجابي ، والجواب بلا سلبي) ، وعليه يستطيع المراجع في نهاية هذه المرحلة تحديد نقاط قوة هذا النظام وكذلك نقاط ضعفه وذلك من حيث التصور ، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة ¹.

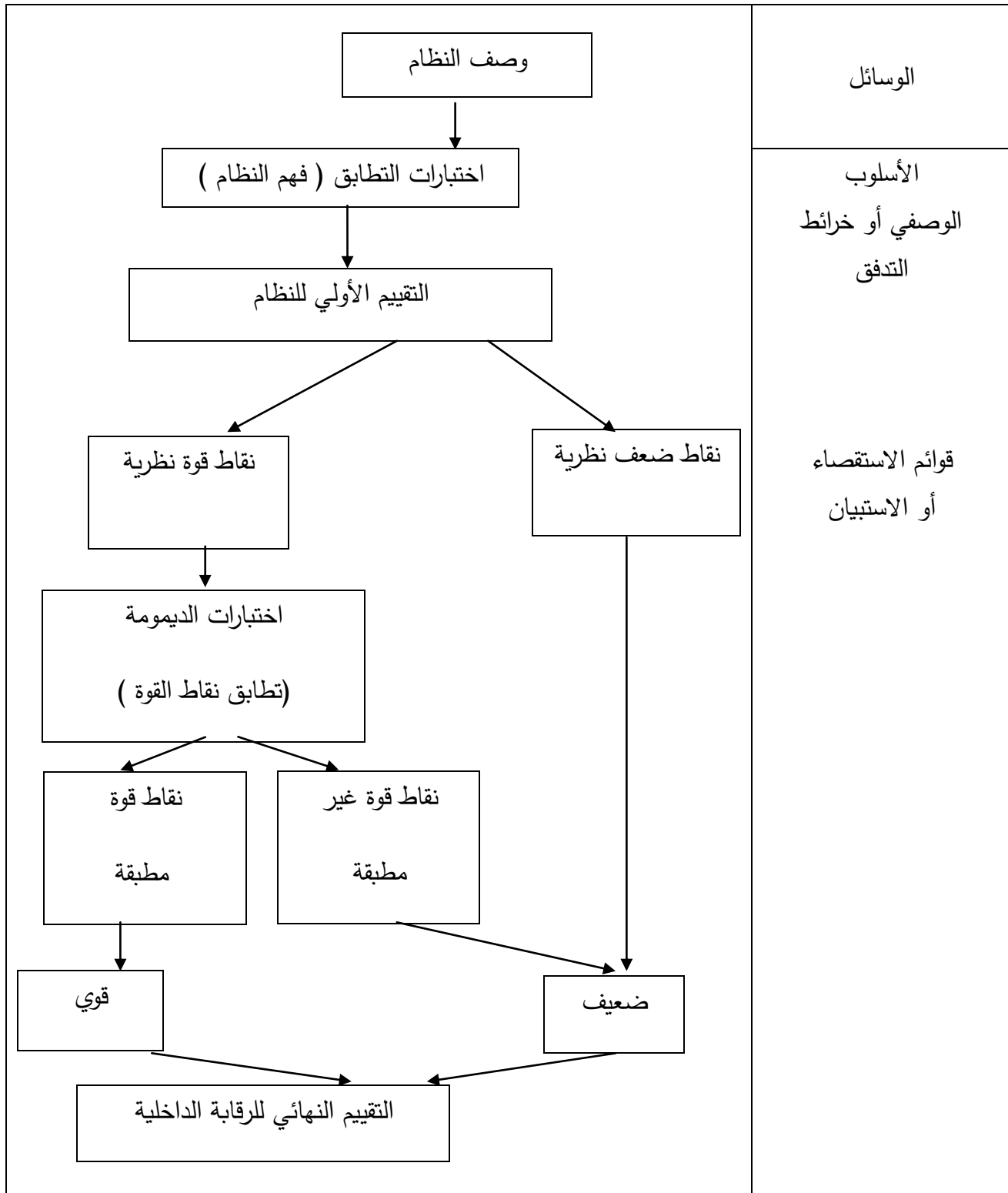
4 - مرحلة اختبارات الاستمرارية : يقوم المراجع بالتأكد من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا ، أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة . إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة مع اختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بان الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلاا ويحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها كما تعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان .

¹ - نفس المرجع السابق ، ص 75 .

5 - مرحلة التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية : من خلال اعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة ، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها ، يقدم المتدخل الحوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات وتمثل وثيقة الحوصلة هذه العادة تقرير حول الرقابة الداخلية الذي يقدمه المراجع إلى الإدارة ، كما تمثل احد الجوانب الايجابية لمهمته ¹.

¹ - نفس المرجع السابق ، ص 75 .

الشكل رقم (02): مراحل تقييم الرقابة الداخلية .



المصدر : لقلطي لخضر ، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، قسم علوم التسيير تخصص محاسبة ، غير منشور، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ،

2009 ، ص 74 .

خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل يمكننا أن نخرج بخلاصة عامة أن المراجعة الداخلية تحتل مكانة هامة في المؤسسة ، فهي وظيفة ضرورية في المؤسسة لتحقيق أهدافها لأنها تتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات وإجراءات وسائل الرقابة الداخلية ، لهذا نجد المراجعة الداخلية تقوم بقياس فعالية الوسائل الرقابية .

فالمراجعة الداخلية ذات أهمية بالغة حيث تسعى إلى تحقيق الإشراف والرقابة الإدارية في المؤسسة ، وذلك بتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية الداخلية (إدارات ، أقسام ، فروع) حتى تساعد جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم لطريق فعالة . كما تقدم خدمات عديدة للمؤسسة وذلك من اجل ضمان السير الحسن والجيد لسياسات المؤسسة وزيادة فعاليتها للوصول بها إلى درجة التحكم الرشيد .

كما يمكن أن نكتشف بان المراجعة الداخلية هي الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة ، في ظل وجود أسلوب علمي عملي و جملة من التقنيات والمعايير المؤطرة لعملية المراجعة الداخلية الممكنة من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة أو نشاط .

تمهيد :

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية أول نظام ظهر في المؤسسة ، رغم انه كان يقتصر في البداية على بعض المعاملات المحاسبية البسيطة فقط . ولكن مع تطور المجتمعات ومعها المؤسسة الاقتصادية أصبح نظام المعلومات المحاسبي احد أهم الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات الإداري ، وتتجلى أهميته أكثر من خلال ما يفرزه من مخرجات لما لها من أهمية لكافة المستخدمين لذلك يستلزم دراسة كافة المستجدات التي تعمل على تطويرها وفق متطلبات مستخدميها وارتباط بالمتغيرات المحيطة للبيئة المعلوماتية .

والمؤسسات على اختلاف أنشطتها وأهدافها في أمس الحاجة في الوقت الحالي لتحسين مردودية وظائف التخطيط ، الرقابة ، تقييم الأداء ، وصنع اتخاذ القرار بمختلف الأجال سواء لمواجهة سبل المنافسة العارم في إطار المنظمات الاقتصادية أو لمقابلة التزايد على الخدمات والحاجة إلى تحسينها مما يتطلب مزيدا من المعلومات والشفافية والتطوير في نظم المعلومات بصفة عامة ونظام المعلومات المحاسبي بصفة خاصة .

المبحث الأول : مدخل لنظام المعلومات المحاسبي

المبحث الثاني : مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

المبحث الثالث : اثر المراجعة الداخلية على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

المبحث الأول : مدخل لنظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية لنظم المعلومات في المؤسسة ، نظرا إلى نوع القرارات التي يدعمها ، ولما لها من اثر مباشر على مردوديتها ، كما يشكل نظام المعلومات المحاسبي من جهة أخرى مجموعة من الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الإدارة الداخلية والأطراف الخارجية .

المطلب الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

أولا : تعريف نظام المعلومات المحاسبي

حتى نتمكن من تعريف نظام المعلومات المحاسبي وتحديد أهم جوانبه ، ينبغي أولا التعرف على معاني المصطلحات التي يتكون منها هذا المجال المعرفي ، وهي النظام ، المعلومات ، ونظام المعلومات .

I . تعريف النظام ومكوناته :

I . 1 تعريف النظام : يعتبر النظام ببساطة مجموعة من الأجزاء المترابطة والتي تعمل معا لتحقيق

الأهداف ، وقد يكون النظام طبيعي وقد يكون من صنع البشر ، ولكل نظام حدوده التي تفصله عن البيئة المحيطة به . ومعظم النظم تحصل على مدخلاتها من البيئة المحيطة بها وتقدم مخرجاتها لها ، ومن ثمة تتفاعل أجزاءها مع العناصر الأخرى خارج حدود النظام .¹

يعرف النظام بأنه اثنين أو أكثر من العناصر و المكونات المترابطة ذات العلاقة المتبادلة والتي تتحدد لتحقيق هدف معين ، وعادة أن الأنظمة تتشكل من أنظمة مصغرة وكل واحد من هذه الأنظمة يؤدي دورا معيناً مهما وداعما للنظام الأصلي والذي هو جزء منه .²

I . 2 مكونات النظام : يتمثل النموذج العام لأي نظام بالعناصر الأربعة الرئيسية وهي المدخلات ، عمليات المعالجة ، المخرجات ، التغذية العكسية ، وفي ما يلي يأتي توضيحا لهذه العناصر :³

أ - المدخلات : يعتمد كل نظام على مدخلات معينة هي تلك التي ينصب عليها نشاط النظام وعملياته وتكون حصرا على ثلاثة أنواع في جميع الأنظمة وهي إما المدخلات المادية فقط أو المدخلات البياناتية فقط أو الاثنان

¹ _ ناصر نور الدين عبد اللطيف ، نظم المعلومات المحاسبية ومعالجة البيانات والبرامج الجاهزة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2007 ، ص22.

² _ نضال محمود الرمحي ، زياد عبد الحليم الذبيبة ، نظم المعلومات المحاسبية ، ط1، دار السيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2011 ، ص 15 .

³ _ محمد عبد حسين آل فرج الطائي ، رأفت سلامة محمود سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2012 ، ص

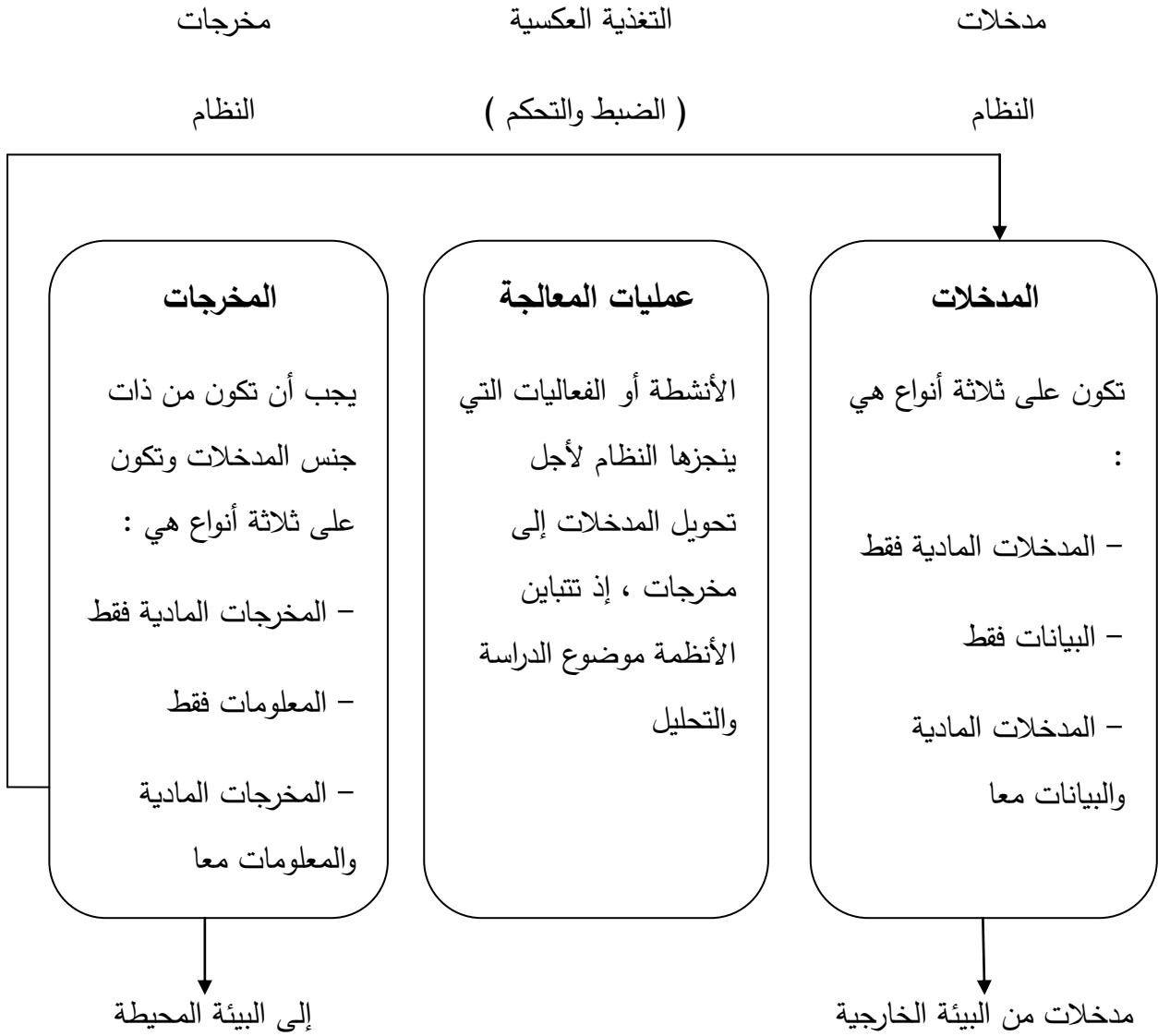
معا (المدخلات المادية و البيانات) ، وتأتي هذه المدخلات من مصادر مختلفة ومتنوعة تصنف بشكل عام إلى المصادر الخارجية (من البيئة المحيطة بالنظام) أو من المصادر الداخلية أو قد تأتي من النظام ذاته في صورة مخرجات لنفس النظام ناتجة من الأداء السابق للنظام عندما تستخرج هذه المخرجات كمدخلات جديدة من خلال عملية التغذية العكسية في ضبط حركة النظام وضمان سيره في الاتجاه السليم والمخطط له .

ب - عمليات المعالجة : هي النشاط أو مجموعة الفعاليات / الوظائف التي ينجزها النظام على المدخلات باعتماد المستلزمات الضرورية المتاحة (الأجهزة والمعدات ، البرمجيات والنظم ، القوى البشرية والتنظيمية) لأجل تحويل هذه المدخلات إلى المخرجات المطلوبة ، وتختلف طبيعة هذه العمليات باختلاف الأنظمة فهي تتمثل بالاحتراق الداخلي في نظام السيارات والتركيب الضوئي في نظام النباتات والتصنيع في نظام المنشأة الصناعية والتجميع و التصفية والفهرسية وإعداد التقارير والتحديث والتخزين والاسترجاع في نظم المعلومات المحاسبية .

ج - المخرجات : تتحول المدخلات بفعل عمليات المعالجة إلى المخرجات التي تطرح في البيئة المحيطة أو تستخدم كمدخلات جديدة للنظام نفسه ، والتي تكون على ثلاثة أنواع حصرا في جميع أنواع النظم (تطبيقا للقاعدة الذهبية المعروفة وهي أن المخرجات لأي نظام يجب أن تكون من نفس جنس المدخلات) وهي المخرجات المادية فقط (إذا كانت المدخلات مادية فقط) أو المعلومات فقط (إذا كانت المدخلات مادية والبيانات معا) ، وترتبط هذه المخرجات على نحو مباشر بأهداف النظام . على سبيل المثال ، تتمثل بالثمار وثنائي أكسيد الكربون في النظام النباتي والسلع والخدمات والمعلومات في نظام الوحدة الاقتصادية والمعلومات فقط في نظم المعلومات المحاسبية .

د - التغذية العكسية : لأجل تحقيق الانتظام في عمليات النظام والرقابة عليها لابد من وجود عنصر التغذية العكسية الذي يتولى مهمة المقارنة بين مخرجات النظام الفعلية وبين المخرجات المخططة والمحددة مسبقا ، إذ أن وجود أية اختلافات بينهما يحتم استخدام مدخلات جديدة أو إجراء تعديلات في عمليات المعالجة أو إعادة النظر في المخرجات المخططة للحصول على المخرجات المرغوبة .

الشكل رقم 1 : نموذج الأساس العام لعناصر النظام



المصدر : محمد عبد حسين آل فرج الطائي ، رأفت سلامة محمود سلامة ، نظم المعلومات المحاسبية ، ط 1 ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، 2012 ، ص 35 .

II. تعريف المعلومات وخصائصها :

II. 1 تعريف المعلومات : قبل أن نعرف المعلومات لابد من تعريف البيانات أو المعطيات .

البيانات : يعتبر مصطلح " البيانات " عن حقائق مجردة ليست ذات معنى أو دلالة في ذاتها ، بمعنى أنها لو تركت على حالها فلن تضيف شيء إلى معرفة مستخدميها بما يؤثر على سلوكهم في اتخاذ القرارات . لذلك ، تتضمن البيانات أي مجموعة من الحروف و الرموز والأرقام التي تعبر عن حقيقة وقوع أحداث معينة داخل النظام أو نتيجة لتعامل النظام مع الأطراف الأخرى خارج النظام (البيئة) .¹

أما المعلومات فإنها تتكون من بيانات تم تحويلها وتشغيلها لتصبح لها قيمة . وبالتالي فإن المعلومات تمثل معرفة لها معنى وتفيد في تحقيق الأهداف .²

المعلومات " هي بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم . يحتاج المستخدمين لتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرار المناسب أو من أجل تطوير وتحسين عملية اتخاذ القرار وبشكل عام فإن المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ قرار مناسب أكثر عندما تزداد كمية ونوعية المعلومات المتوفرة .³

من خلال التعاريف أعلاه ، يمكن استنتاج ما يلي :

- يستخدم لفظ المعلومات للدلالة على بيانات تم تجهيزها أو تحويلها لكي تصبح ذات منفعة لطرف يحتاج إليها ، ومن ثم فإن البيانات تعتبر بمثابة المادة الخام التي تحتاج إلى تصنيع لكي تتحول إلى منتج نهائي (معلومات) له استخدام لإشباع حاجة قائمة .
- المعلومة مصدر أساسي لكل القرارات التي تم اتخاذها للقيام بإجراءات تسييرية ، وهذا لا يأتي إلا بالاعتماد على معلومات صحيحة وملائمة ونتيجة عن نظام متكامل .

¹ _ احمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2004 ، ص 25 .

² _ كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 ، ص 15 .

³ _ نضال محمود الرمحي ، زياد عبد الحليم الذبيبة ، مرجع سابق ، ص 17 .

II . 2 خصائص المعلومات المفيدة :¹

الملائمة : المعلومات تكون ملائمة إذا عملت إلى تخفيض حالة عدم التأكد لدى متخذي القرارات .

الثقة : المعلومات تكون ذات ثقة إذا كانت متحررة من الأخطاء والتحيز .

التكامل : المعلومات تكون متكاملة إذا لم تحذف أي تأثيرات مهمة للإحداث أو الأنشطة القابلة للقياس .

الوقت الملائم : المعلومات ذات الوقت الملائم إذا توفرت في الوقت الملائم ليتمكن متخذ القرار باستعمالها في الوقت المحدد .

القابلية على الفهم : المعلومات تكون مفهومة إذا قدمت بشكل مفيد .

قابلية التحقق : أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص إذا استخدموا نفس الأساليب في قياس المعلومة .

إن أهم الشروط التي يجب أن تتوفر في المعلومات هي :²

1 - إن المعلومات يجب أن تخفض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار .

2 - إن المعلومات يجب أن تزيد من معرفة متخذ القرار أي بمعنى آخر إذا كانت المعلومة لم تخفض حالة عدم التأكد للاختبار بين البدائل المتاحة لدى متخذ القرار فإن المعلومات تصبح معرفة مضافة إلى مدارك متخذ القرار قد يستفاد مستقبلاً منها لعملية اتخاذ القرار . وعليه لا تصبح البيانات معلومات إذا لم تتوفر فيها احد الشرطين أعلاه وفي هذه الحالة تكون عبارة عن بيانات مرتبة تصلح لان تكون مدخلات لنظام جديد .

¹ _ إبراهيم الجزراوي ، عامر الجاني ، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2009 ، ص 15 .

² _ نفس المرجع السابق ، ص 16 .

III. نظام المعلومات :

III.1 تعريف نظام المعلومات : هو تجميع تنظيمي وفني متكامل يعمل بتفاعل داخل هذا النظام لكي يلبي

احتياجات المؤسسة من المعلومات وأداء العمليات المختلفة.¹

ويعرف نظام المعلومات أيضا بأنه مجموعة من المسارات الرسمية لإدخال ، معالجة ، تخزين ونقل المعلومة قائم على أساس أدوات تكنولوجية ، التي تقدم سند للمسارات المعاملاتية و القرارية ، وكذا لعمليات الاتصال المنبثقة من متعاملي المنظمات ، الأفراد أو المجموعات ، الأفراد داخل المنظمة الواحدة أو عدة منظمات.²

III.2 خصائص نظام المعلومات :

يمكن إجمال خصائص نظم المعلومات في العناصر التالية:³

III.2.1 شبكة اتصال : يشبه نظام المعلومات حالة شبكة الاتصال في انه يزود بمسارات معلومات إلى الكثير من النقاط وهو يساعد المعلومات على التدفق في كل مكان بالمشروع وربما إلى أماكن خارج المشروع .

III.2.2 مراحل تحويل وتوظيف البيانات : تقوم نظم المعلومات بتحويل المدخلات إلى مخرجات . وهنا توجد ثلاث مراحل أساسية في هذا التحويل هي مرحلة الإدخال ، مرحلة التشغيل ، ومرحلة الإخراج . وترتبط بهذه المراحل عدة وظائف هي تجميع البيانات وتشغيل البيانات وإنتاج المعلومات كما يتم تنفيذ وظائف أخرى هي رقابة البيانات وإدارة البيانات .

III.2.3 إدخال البيانات وإخراج المخرجات : يتم إدخال البيانات خلال مرحلة الإدخال بينما يتم الحصول على المعلومات خلال مرحلة المخرجات . وعلى ذلك فان البيانات هي الخامات التي تتحول إلى منتجات معلوماتية أو بضاعة تامة وتبدأ البيانات بأكثر من شكل كما تنتج المعلومات لمختلف الأهداف والمستخدمين .

III.2.4 مستخدمو المعلومات : يتم إنتاج المعلومات من نظام المعلومات بالمشروع وذلك ليستخدمه أي من المستخدم الداخلي أو المستخدم الخارجي . ويشمل المستخدم الداخلي المديرين والموظفين بالمشروع .

أما المستخدم الخارجي فيشمل كلفة الجهات المهتمة خارج المشروع مثل الدائنين والموردين والعملاء وحملة الأسهم والوكالات الحكومية واتحادات العملاء .

¹ _ محمد إبراهيم محمد بدر، تقنية نظم المعلومات ، ط1 ، دار الفكر ، عمان ، الأردن ، 2012 ، ص 59 .

² _ درحمون هلال ، المحاسبة التحليلية : نظام المعلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود ومالية ، منشورة، قسم العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر، الجزائر ، 2005 ، ص 63 .

³ _ ثناء علي القباني ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2003 ، ص 10 .

III.5.2 الأهداف : أي نظام معلومات بأي مشروع له ثلاثة أهداف أساسية هي :

أ - التزويد بالمعلومات المساندة لعملية اتخاذ القرار ؛

ب - التزويد بالمعلومات المساندة للعمل اليومي الروتيني ؛

ج - التزويد بالمعلومات .

وتتم عمليات الخدمات كل من المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين من خلال معلومات مساندة القرار ومساندة العمليات . ويتم إنتاج معظم المعلومات اللازمة للهدفين الثاني والثالث من خلال تشغيل العمليات . ورغم أن تدفقات معلومات محددة تختلف من مشروع لآخر ، فإن هذه الأهداف الثلاثة تظل ثابتة لكل مشروع .

III.6.2 المواد : يحتاج نظام المعلومات إلى موارد لإتمام وظائفه . ويمكن تبويب هذه الموارد على أنها

بيانات ، مهمات ، معدات ، أفراد ، وأموال . وعموما يتم شرح نظم المعلومات حسب مواردها ، فنظام المعلومات الذي يعمل باستخدام الموارد البشرية هو نظام معلومات يدوي ونظام المعلومات الذي يركز على استخدام المعدات يعرف على انه نظام معلومات إلكتروني .

تعريف نظام المعلومات المحاسبي :

يعتبر نظام المعلومات احد مكونات التنظيم الإداري ، ويختص بجمع ، وتبويب ، ومعالجة ، وتحليل ، وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهاز الحكومية ، والدائنين ، والمستثمرين) ، وإدارة المؤسسة ، وهو احد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإداري .¹

ويعرف نظام المعلومات المحاسبي انه جزء من النظام الكلي للمعلومات ، ويلعب هذا النظام دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات جاهزة صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب ، تساعدهم لاتخاذ مختلف القرارات . ويتم توفير هذه المعلومات عن طريق التقارير والقوائم التي تعد من واقع البيانات اليومية الفعلية ، والمدعمة بعناصر أخرى مثل المؤشرات التسييرية ، المعايير ، الجداول القيادية ، الميزانيات التقديرية ، والتي لها دور فعال في تفسير وتقييم النتائج الفعلية .²

¹ _ زياد عبد الحليم الذبية ، نضال محمود الرمحي ، عمر عبد الجعدي ، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق ، ط1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، الأردن ، ص 33 .

² _ احمد لعماري ، " طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية " ، مجلة العلوم الإنسانية ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، العدد الأول ، 2001 ، ص 54 .

ويعرف أيضا على انه : " احد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية ، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة ، بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية ، المالية وغير المالية ، لجميع الجهات التي يهمها أمر الوحدة الاقتصادية ، وبما يخدم تحقيق أهدافها " .¹

ثانيا: خصائص نظام المعلومات المحاسبية:

يوجد لنظام المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص وهي:²

1- اقتصادية التشغيل: أي ضرورة أن تكون منافع وعوائد نظام المعلومات المحاسبية أكبر من أو تساوي تكلفة تشغيله حتى يمكن أن نضيفه بأنه اقتصادي.

2- بساطة الهيكل: كلما زادت بساطة نظام المعلومات المحاسبية زادت منافعه وعوائده بحيث تزداد قدرة المحاسبين علي فهمه واستيعابه والتعامل معه والاستفادة منه ، ويصعب علي محاسبي المؤسسة من استيعاب مكوناته وهيكله كلما تشابكت وتعقدت مما يحد من إمكانيات استخدامه وبالتالي كلما كان النظام بسيطا زادت فاعليته في تحقيق الأهداف المرجوة منه .

3- المرونة: يجب أن يتسم نظام المعلومات المحاسبية بالمرونة حتى تزيد مقدرته علي التكيف مع أي تغييرات قد تحدث في احتياجات مستخدميه أو الأهداف المرجوة منه نظرا لأن هؤلاء المستخدمين يعملون في بيئة داخلية أو خارجية متغيرة ومتقلبة باستمرار.

4- الملائمة: يجب أن تتسم المعلومة التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية بالملائمة وتكون ملائمة إذا كانت دقيقة وتتاسب احتياجات مستخدميها وتصلهم في الوقت المناسب وهذا بدوره يتطلب الدقة والثقة في المدخلات لان حدوث أي خطأ في المدخلات يؤدي حتما إلي إنتاج معلومات خاطئة.

¹ _ عيادي عبد القادر ، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة ، منشورة، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الشلف ، الجزائر ، 2008 ، ص 12 .

² _ كحول صورية ، دور نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2011 ، ص 18 .

ثالثا : مكونات ومقومات نظام المعلومات المحاسبي

I. مكونات نظام المعلومات المحاسبي : يمثل الشكل رقم (2) تصورا شاملا لمكونات نظام المعلومات

المحاسبي لما فيها عمليات اتخاذ القرارات الإدارية . وفيما يلي عرض موجز لهذه المكونات:¹

I.1 وحدة تجميع البيانات : وهذا الجزء من نظام المعلومات المحاسبي يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة

بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل . وتتمثل هذه البيانات ، في الأحداث والوقائع

التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها ، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة

المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام .

I.2 وحدة تشغيل البيانات : البيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد

أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها . ويظهر ذلك الوصل بين وحدة تجميع البيانات وقنوات المعلومات

الموصلة إلى متخذ القرارات .

I.3 وحدة تخزين واسترجاع البيانات : وتختص هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة

والحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات

I.4 وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات) : وقنوات المعلومات هذه هي الوسيلة التي يتم بها نقل

وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل النظام المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات

الإدارية . وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو يدوية . على الشاشات أو على ورق حسب الغرض والإمكانات

المتاحة للمشروع .

I.5 دورة القرارات الإدارية : والقرارات الإدارية عادة ما تكون اختيار بين البدائل . ويقوم متخذ القرار بمراجعة

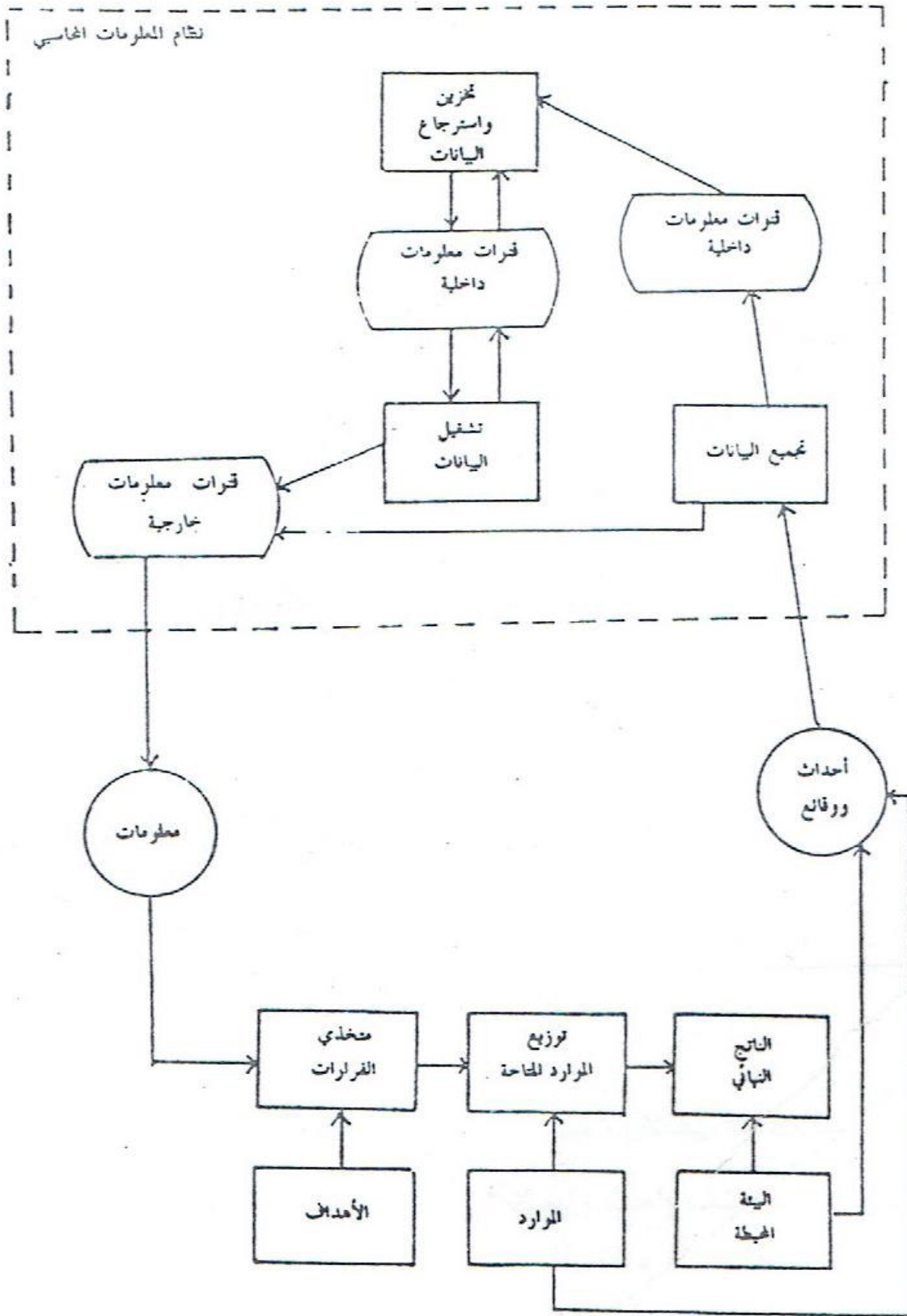
أهداف المشروع ومن ثم توزيع الموارد المتاحة لتحقيق هذا الهدف بالطريقة التي تؤدي إلى تحقيق أفضل نتائج

ممكنة ، وفي ضوء المحددات والقيود المفروضة ، فان نتيجة القرارات الحالية قد تكون أساسا لتقديم بيانات أو

معلومات تقيد متخذي القرارات في الدورة التالية وهي فكرة التغذية العكسية .

¹ _ كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مرجع سابق ، ص ص 49، 51 .

الشكل رقم 2 : مكونات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر : كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 ، ص 52 .

II. مقومات نظام المعلومات المحاسبي :

يعتمد النظام المحاسبي على مجموعة من المقومات تعمل جميعها على تحقيق الهدف المنشود من تصميم هذا النظام ، نعرض أهمها في ما يلي ¹:

1.II المستندات : تعتبر المستندات من مدخلات النظام المحاسبي وهي في غاية الأهمية وان سلامتها تعني سلامة المراحل الأخرى في النظام ، لذلك وجب الإلمام بالمبادئ التي تحكمها ومنها ما يلي :

- استخدام اقل عدد ممكن من المستندات ؛
- التبسيط والوضوح في تصميم المستندات وإهمال كل ما هو غير ضروري من المعلومات ؛
- استخدام عدة صور من نفس المستند ؛
- منع الازدواج من مع البيانات وتسجيل العمليات ؛
- أن تلبى المستندات أغراض الرقابة .

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

- تصب مستندات العملية المالية محتوياتها في دفتر اليومية ؛
- تصب مستندات العملية المالية محتوياتها أيضا في دفاتر اليومية المساعدة مباشرة ؛
- تبدأ عملية الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة من واقع مستندات العمليات المالية مباشرة أو لا بأول ، والى دفتر الأستاذ العام حيث ترحل إليه المجاميع في نهاية كل دورة لحسابات العناصر الرئيسية ، تعد في نهاية كل دورة وبصفة أساسية موازين مراجعة لحسابات دفتر الأستاذ المساعدة التي تطابق مع ميزان المراجعة المستخرج من دفتر الأستاذ العام ؛
- يتم إعداد التقارير اللازمة للأجهزة المختلفة ولإدارة المنظمة تحوي البيانات الإجمالية والتفصيلية التي تحتاجها هذه الأخيرة .

¹- احمد لعماري ، مرجع سابق ، ص ص 60 ، 62 .

ويمكن قياس كفاءة الدورة المستندية حسب البيانات والمعلومات الصحيحة المجمعة على العمليات المالية التي تقوم بها المنظمة على وجه السرعة ، وضبطها بما يكفل تحقيق أسس المراقبة الداخلية على عمليات المنظمة وتحقيق سلامة التوجيه المحاسبي .

II.2 الترميز : يعرف الترميز على انه عملية وضع أرقام أو حروف هجائية أو علامات أو صور أو ألوان لتميز كل مفردة من مفردات العنصر المعين بالعملية على غيره ، ويحقق الترميز الأغراض التالية :

- تسهيل عملية تجميع المعلومات ؛

- تسهيل عملية الاتصال وانجاز سريع للعمليات ؛

- تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ ؛

- تسهيل العمل بالحاسوب .

II.3 دليل الحسابات : إن الحاجة إلى لغة محاسبية متجانسة ومتداولة بين جمهور المحاسبين ، تسهل التقاهم والتعاون فيما بينهم وتكون مناسبة للنظام المحاسبي ، حيث جعلت المنظمات المحاسبة والهيئات المختصة في كل بلد تبحث على دليل موحد للحسابات يلزم تطبيقه .

ويعرف الدليل المحاسبي على انه : "عملية اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالوحدة المحاسبية ، وتجميعها وتبويبها في مجموعات رئيسية وفرعية متجانسة ، ثم وضعها في إطار عام وإعطائها رموزا أو أرقاما مميزة لكل منها " .

ويبين هذا المشروع إن الدليل المحاسبي يعتبر المفتاح الرئيسي لأي نظام محاسبي ، لاشتماله على ترجمة للمدخلات والمخرجات في المعاملات المالية التي يشملها هذا النظام .

II.4 مكنة العمل المحاسبي : يتم تحويل المدخلات إلى معلومات جاهزة ومفيدة عن طريق إدخال الحاسوب إلى مجال الأعمال ، وقد شاع استخدامه بصورة كبيرة نظرا للميزات الكثيرة والتي من أهمها القدرة على معالجة البيانات والمعلومات بدقة كبيرة وسرعة فائقة ، الأمر الذي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة بناء على معلومات جاهزة في وقت قصير حسب الشكل المطلوب ، التفصيل المرغوب ، الدقة الكبيرة والوقت المناسب .

وقد نجم عن استخدام هذه الوسائل عدة تغيرات في أساسيات النظام المحاسبي ، حيث اعتبره دفتر اليومية في ظل النظام المحاسبي اليدوي مصدرا هاما في تبويب البيانات ، أما في ظل النظام الحالي فالدفتر المساعد تكون في الصدارة من حيث الأهمية نظرا لارتباطها بالبرامج الخاصة لتنفيذ المهام المتشابهة للعمليات المالية .

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

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

6.II دور الرقابة في النظام المحاسبي : يتوقف صلاح الأنظمة المحاسبية على مدى خضوع العمليات

المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية ، حيث لا بد من وجود نظام معلوماتي جيد يسمح بمعرفة كفاءات وإجراءات عمليات التسجيل ، وطرق التسجيل ، والطرف الذي يقوم بعملية إعداد التقارير والمستفيد منها.

رابعا : الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي :

حتى يؤدي نظام المعلومات المحاسبي الوظائف المنوطة به لا بد من وجود أنظمة فرعية تساعد على تسهيل تجهيز بيانات العمليات المتنوعة ، يضم كل نظام فرعي مجموعة من الوظائف لها نفس الطبيعة ، واهم هذه الأنظمة :¹

1 - النظام الفرعي للإيرادات : وظيفة متابعة لكل العمليات المتعلقة بالإيرادات انطلاق من الطلبية إلى غاية تحقيق الإيراد الفعلي ، أي الاهتمام :

- بالعملاء (الطلبية ، التفاوض حول الأسعار ، خدمات ما بعد البيع ، إعداد تقارير حول العملاء ، الالتزام بالإجراءات المحاسبية) ؛

- المبيعات (الفوترة ، تقارير حول المبيعات ، تنفيذ الطلبية ، الإجراءات المحاسبية) ؛

¹ _ عيادي عبد القادر ، مرجع سابق ، ص ص 16 ، 17 .

– التحصيل (متابعة الحقوق لدى العملاء ، إعداد التقارير ، التفاوض على كيفية التحصيل ، تنفيذ الإجراءات المحاسبية) .

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

– الموردون (متابعة طلبيات المؤسسة ، التفاوض حول الموردين ، تنفيذ الإجراءات المحاسبية) ؛

– المشتريات (متابعة إمكانية تنفيذ الطلبية من طرف المورد ، تقارير حول المشتريات ، ثم تنفيذ الإجراءات المحاسبية) ؛

– الدفع (متابعة مراحل الدفع ، دراسة الديون ، كيفية الدفع ، تنفيذ الإجراءات المحاسبية) .

3 – النظام الفرعي للإنتاج : تتمثل أهم وظائفه في :

– متابعة مخزونات المواد الأولية و استهلاكاتها ، إعداد تقارير حولها ، دراسة التكاليف المتعلقة

بالمخزونات ، إعداد وصول الاستلام ، دراسة طرق تقييم المخزونات ، وتنفيذ كل الإجراءات المحاسبية.

– الإنتاج : متابعة مراحل العملية الإنتاجية ، دراسة تكاليف الإنتاج ، إعداد تقارير ، دراسة تقييم الوحدات المنتجة ، تنفيذ الإجراءات المحاسبية .

4 – النظام الفرعي للتمويل: يعمل هذا النظام بناء على المعلومات المستخلصة من الأنظمة الفرعية السابقة،

ويمكن التمييز بين مستويين :

أ – المستوى الداخلي : أي الاهتمام بدراسة الحالة المالية المرتبطة بنشاط المؤسسة ، إعداد التقارير حول التمويل الذاتي للمؤسسة ، إمكانية التمويل ، متابعة النقدية داخل المؤسسة ، وتنفيذ الإجراءات المحاسبية .

ب – المستوى الخارجي : أي الاهتمام بدراسة طرق التمويل الخارجي ، متابعة أشكال التمويل الخارجي ، إعداد التقارير حول التمويل الخارجي ، دراسة إمكانية التمويل ، تنفيذ كل الإجراءات المحاسبية .

المطلب الثاني : تدفق البيانات خلال نظام المعلومات المحاسبي

يتطلب نظام المعلومات المحاسبي تدفق البيانات الناتجة عن مختلف التدفقات الاقتصادية سواء التي تتم داخل المؤسسة أو خارجها ، حيث يتم إثباتها انطلاق من الوثائق والمستندات القانونية .

أولاً : مصادر مدخلات نظام المعلومات المحاسبي :

1 - المصادر الداخلية : وتشمل على جميع أنواع البيانات التي يتم الحصول عليها من داخل المنظمة وهي:¹

- المصادر الداخلية : وتشمل على جميع أنواع البيانات التي تتجزأ المنظمة التي يعمل في إطارها نظام المعلومات (أي الإنتاج والعمليات ، التسويق ، الأفراد والموارد البشرية ، التمويل ، التخزين وإدارة المواد ، البحث والتطوير ، العلاقات العامة) ؛
- أو من التشكيلات المنظمة التي تتجزأ هذه الأنشطة والفعاليات (قسم الإنتاج والعمليات ، قسم التسويق ، قسم الأفراد والموارد البشرية ، قسم التمويل ، قسم التخزين وإدارة المواد ، قسم البحث والتطوير ، قسم العلاقات العامة) ؛
- أو من الأفراد العاملين في هذه الأقسام والذين ينجزون تلك الأنشطة والفعاليات ؛
- أو من النظام ذاته عندما تعتمد جزء من مخرجاته كمدخلات جديدة لتغذية النظام بما تستجد من بيانات وما يطرأ على الموقف من تغيير .

2 - المصادر الخارجية : عن البيئة الخارجية المحيطة بالمنظمة (سوق المنافسين ، المؤسسات الحكومية ... الخ) ، الأمر الذي يحتم أن تكون هذه البيانات على شكل معين مستمر التدفق لضمان تجديد محتويات النظام من المعلومات باستمرار ، وعلى النحو الذي ينسجم مع احتياجات المستفيدين المتجددة والمتغير باستمرار .

ثانياً : أنواع المستندات اللازمة لنظام المعلومات المحاسبي

يوجد نوعان من المستندات التي تستخدم كمدخلات في نظام المعلومات المحاسبي والتي من الممكن توضيحها كما يلي:²

¹ _ محمد عبد حسين آل فرج الطائي ، رأفت سلامة محمود سلامة ، مرجع سابق ، ص 53 .

² _ إبراهيم الجزراوي ، عامر الجنابي ، مرجع سابق ، ص ص 80 ، 81 .

- 1 - **مستندات الثبوتية** : هي المستندات التي تؤيد حدوث العملية في الوحدة الاقتصادية وعادة ما ترفق مع المستندات المحاسبية لتأييدها ومن الأمثلة عليها قوائم الشراء ، عقد الإيجار ، قوائم الهاتف ، أمر البيع... الخ .
- 2 - **المستندات المحاسبية** : هي نماذج تندرج فيها البيانات التي تخص المعاملة المالية وتنقل تلك البيانات في العادة من مستندات الثبوتية المرفقة بها ، أما أهم البيانات التي تحتويها تلك المستندات هي المبلغ رقما ، وكتابة ، والتبويب ، ونوع الصرف أو القبض ، وأسماء وتواقيع الموظفين المخولين بالصرف أو القبض ورقم المستند وعادة ما تقسم تلك المستندات إلى ثلاثة أنواع :

أ - **مستند الصرف** : يستعمل لتنفيذ كافة العمليات ، المتعلقة بالصرف من قبل الوحدة الاقتصادية .

ب - **مستند القبض** : يستعمل لتنفيذ كافة العمليات المتعلقة بقبض النقدية والمتمثلة بالإيرادات التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية من الغير .

ج - **مستند القيد** : يستخدم لتثبيت قيود التسويات التي لا تتضمن عمليات دفع وقبض فعلية .

المطلب الثالث : المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي

تتم معالجة البيانات عبر مراحل متتابعة من اجل تحويلها إلى معلومات محاسبية مفيدة وموجهة لمختلف المتعاملين مع المؤسسة من اجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات ، ويمكن ذكر هذه المراحل فيما يلي :

أولا : التسجيل في دفتر اليومية

1 - **تعريف اليومية** : وهو دفتر قانوني يسجل فيه " التاجر " عملياته التجارية في صيغة قيود محاسبية تظهر الحساب (أو الحسابات) المدينة والحساب (أو الحسابات) الدائنة ومبالغ العمليات وتاريخها وشرحها ، وكذا أرقام الحسابات بغرض استخدام الحاسوب في مسك محاسبة المؤسسة ، إن دفتر اليومية هو دفتر إلزامي لان كل من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي يلزمان " التاجر " بمسك دفتر اليومية والذي يجب أن ترقم صفحاته وتختتم من قبل رئيس المحكمة حيث يقع مقر المؤسسة .¹

¹ _ عبد الرحمن عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، دار النشر جيطلي ، برج بوعريبيج ، الجزائر ، 2009 ، ص 24 .

2 - التسجيل في اليومية : يعتمد هذا الأسلوب على تخصيص يومية مساعدة لكل من العمليات الخاصة بالبنك ، الصندوق ، العملاء ، الموردون ، ويومية للعمليات المتنوعة ، وفي نهاية كل شهر يتم تحويل مجامع اليوميات المساعدة إلى اليومية العامة والتي تمثل اليومية القانونية في هذا النظام ، حالياً يتم مسك اليوميات المساعدة بواسطة الإعلام الآلي مما يمكن من إعداد الحسابات بصورة آلية ، إذ وبمجرد تسجيل العملية التجارية في اليومية المساعدة فإنها (أي العملية) تكون قد سجلت في الحسابات المناسبة ، إن التسجيل بواسطة الإعلام الآلي هو أسهل وأسرع كما أن اليوميات المساعدة تكون أوضح وأكثر تنظيماً مقارنة بحالة مسك اليوميات يدوياً ¹.

ثانياً : ترحيل الحسابات إلى دفتر الأستاذ وميزان المراجعة

1 - دفتر الأستاذ : إن دفتر الأستاذ هو مجموع الحسابات سواء أكان مسك هذه الحسابات في شكل دفتر عادي أو مجموعة بطاقات أو قرص أو شكل آخر ².

• **كيفية الترحيل :** بعد تسجيل البيانات المحاسبية الخاصة بالعمليات المالية في اليومية العامة يتم ترحيل تلك البيانات أي نقلها من اليومية وذلك طرف من أطرافها لحسابها المختص في دفتر الأستاذ العام في نظام المعلومات المحاسبي ، فدفتر الأستاذ العام هو الوعاء الذي من خلاله يتم تبويب العمليات المالية المحللة والمسجلة سابقاً ، إذ أن المحاسب يتعامل مع كل حساب من الحسابات المحاسبية على حدة في النظام وكل حساب له طرفان أحدهما مدين والآخر دائن ³.

2- ميزان المراجعة : إن ميزان المراجعة هو جدول يعد بتاريخ معين ويظهر قائمة الحسابات الموجودة بدفتر الأستاذ وكذلك ؛

الحالة 1 : مجموع المبالغ المدينة والدائنة ورصيد كل حساب ، أو

الحالة 2 : رصيد الحساب فقط دون إظهار المبالغ ؛

¹ _ نفس المرجع سابق ، ص 160 .

² _ نفس المرجع سابق ، ص 161 .

³ _ محمد يوسف الحفناوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، الأردن ، 2001 ، ص 82 .

في الحالة الأولى يسمى ميزان المراجعة بالمبالغ والأرصدة ، أما في الحالة الثانية فيسمى ميزان المراجعة بالأرصدة ، كما يمكن لميزان المراجعة إظهار الرصيد الافتتاحي وحركة الحساب والرصيد الختامي وهذا الشكل أفيد موازين المراجعة .¹

• استخدام ميزان المراجعة : يهدف ميزان المراجعة إلى :²

1 - التأكد من أن عمليات تحويل المبالغ من اليومية إلى دفتر الأستاذ وكذا حساب كل من مجاميع وأرصدة الحسابات تم بصورة صحيحة ؛

2 - المساعدة في البحث في الأخطاء المرتكبة في دفتر الأستاذ ؛

3 - تسيير عملية إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة ، ذلك إن إعداد هذه الأخيرة يتم اعتمادا على ميزان المراجعة .

¹ _ عبد الرحمن عطية ، مرجع سابق ، ص 30 .

² _ نفس المرجع سابق ، ص 30 .

المبحث الثاني: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

تكمن فعالية نظام المعلومات المحاسبي في مدى قدرته على تحقيق أهداف القوائم المالي وتلبية احتياجات مستخدميها ، وذلك بتوفير المعلومات محاسبية (مخرجات) ذات خصائص نوعية ملائمة .

المطلب الأول : المعلومات المحاسبية وخصائصها

تتكون المعلومات المحاسبية من البيانات التي تم استرجاعها ومعالجتها لأغراض استدلالية أو لإبداء رأي أو كأساس للتنبؤ أو لاتخاذ قرار .

أولاً : أنواع المعلومات المحاسبية

سبقت الإشارة إلى أن نظم المعلومات المحاسبية تساهم في توفير أنواع عديدة ومختلفة من المعلومات المحاسبية التي تستخدم كمدخلات في نظم المعلومات الفرعية الأخرى في المنظمة ، أهم أنواع المعلومات المحاسبية التي يمكن توفيرها من قبل نظام المعلومات المحاسبي هي :¹

1 - المعلومات التخطيطية : يعتمد توليد هذه المعلومات على الموازنات التقديرية ، وتعد أداة مهمة في مساعدة المدراء في صنع القرارات الخاصة بتحديد واكتساب وتوزيع الموارد على الأنشطة المستقبلية للمنظمة .

2 - المعلومات المالية : تهدف المحاسبة المالية إلى إنتاج المعلومات لمالكي المنظمة والمساهمين والدائنين ، وعليه يتولى نظام المعلومات المحاسبي توليد بعض المعلومات التقليدية في إطار قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التغيرات في المركز المالي .

3 - المعلومات الرقابية : تساهم هذه المعلومات في مساعدة المدراء بالتحقق من أن الأنشطة تنجز على وفق الخطة الموضوعية ، ومن ثم قياس مدى نجاح أو فشل أقسام المنظمة في تحقيق الأهداف المحددة لها بموجب هذه الخطة .

4 - المعلومات التشغيلية : تعكس هذه المعلومات لسير العمليات اليومية في المنظمة والغرض الرئيسي هو تزويد المدراء التنفيذيين بصورة عن أوضاع الأنشطة والفعاليات التشغيلية .

¹ _ محمد عبد حسين آل فرج الطائي ، رأفت سلامة محمود سلامة ، مرجع سابق ، ص ص 78 ، 79 .

- 5- **معلومات المسؤولية الاجتماعية** : يركز مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية على افتراض أن كل الأحداث التي تقع ضمن المنظمة يمكن إرجاعها إلى شخص مسؤول عنها ، بناءً عليه يتم إعداد نظام تقارير الأداء لتقويم النشاط الذي يخضع لإدارة كل قسم على حدا والذي يخضع لسلطة المدير المسؤول عنه على النحو الذي يمكن معه الوصول إلى تقويم عادل وسليم .
- 6 - **معلومات القيمة الجارية** : تعكس هذه المعلومات التغير الحاصل في مستوى الأسعار وفي القوة الشرائية للوحدة النقدية لمواجهة التغيرات في الظروف الاقتصادية نتيجة لظاهرتي التضخم أو الانكماش .
- 7 - **معلومات التنبؤ بالأرباح** : تعكس التقارير المحاسبية التقليدية نتيجة الأعمال التي حصلت فعلاً لفترة ماضية .
- 8 - **معلومات محاسبة التكاليف الاجتماعية** : تتضمن المعلومات التي تعكس مقدار التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنظمة نتيجة الالتزام بمسئوليتها تجاه المجتمع الذي تعمل في خدمته .
- 9- **معلومات محاسبة الموارد البشرية** : نظراً لأهمية العنصر البشري في نجاح المنظمات ، فإن المعلومات المحاسبية ذات العلاقة بها يجب أن لا تقتصر فقط على الأجور والرواتب والمكفآت الأخر التي تخص للأفراد العاملين والتي تظهر في الحسابات الختامية كمصاريف الفترة المالية .
- ثانياً : الخصائص الأساسية للمعلومة المحاسبية** : وهي الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المزودة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين . ويمكن تلخيص هذه الخصائص كما يلي :¹
- **القابلية للفهم** : وهي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين . لهذا الغرض فإن من المفترض إن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في النشاطات المالية والاقتصادية والمحاسبية .
 - **الملائمة** : يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناعات القرارات ، وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين الداخليين والخارجيين وذلك بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية .

¹ _ احمد حلمي جمعة ، عصام فهد العريبي ، زياد احمد الزعبي ، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2007 ، ط 1 ، ص ص 18 ، 20 .

- **المادية (الأهمية النسبية)** : وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة للحذف أو التحريف .
- **الموثوقية** : حيث يجب أن تتوفر فيها درجة كافية من الثقة وذلك حتى يصبح بالإمكان الاعتماد عليها ، وتمتلك المعلومات هذه الخاصية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة ومن التحيز ، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه.
- **التمثيل السابق** : أي أن تمثل المعلومات بصدق العمليات والأحداث المالية التي يفهم أنها تمثلها أو من المتوقع أن تعبر عنها وهكذا فعلى سبيل المثال يجب أن تمثل الحسابات الختامية وفي مقدمتها المركز المالي بصدق العمليات والأحداث المالية .
- **الجوهر فوق الشكل** : أي لكي تمثل المعلومات تمثيلا صادقا للعمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم إنها تمثلها ، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني .
- **الحياد** : يجب أن تكون المعلومات خالية من التحيز ، ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختبار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة مسبقا .
- **الحيطة والحذر** : ويقصد بالحيطة والحذر تبني درجة من الحذر في وضع التقديرات المختلفة .
- **الاكتمال** : حيث أن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة وهكذا تصبح غير مكتملة.
- **القابلية للمقارنة** : هناك حاجة ملحة لمقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي تقييم الأداء ، كما يجب أن يكون بالإمكان مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة من أجل أن تقيم . ولذلك تظهر الحاجة إلى الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية ، وأي تغييرات في هذه السياسات .

المطلب الثاني : أشكال المعلومات المحاسبية

المعلومات المخرجة من نظام المعلومات المحاسبي له عدة أشكال ، هذه الأشكال على النحو التالي :

✓ معلومات على شكل وثائق ؛

✓ معلومات على شكل تقارير .

1- الوثائق : هي مستندات يمكن استخدامها كمدخلات لأنظمة معلوماتية أخرى فرعية في المؤسسة بهدف

معالجتها للحصول على معلومات جديدة¹ ، ومن الأمثلة على هذه الوثائق:²

1-1 الفواتير : وهي عبارة عن وثيقة يبين فيها الكمية المباعة للغير وسعر الوحدة الواحدة والمبلغ الإجمالي

المطلوب مقابل تلك الكميات المباعة وتكون الفاتورة صادرة من المنشأة عندما تبيع سلعة أو خدمة للغير .

1-2 الشيكات : وهي وثيقة تحررها المنشأة (الساحب) لصالح حاملها (المستفيد) تمكنه من تقديمها للبنك

(مسحوب عليه) ليقبض من البنك المبلغ المبين في هذه الوثيقة ومن الحساب الجاري للمنشأة في هذا البنك .

1-3 الكمبيالات : وهي وثيقة تعهد من المنشأة عندما تكون مدينة للغير بدفع استحقاقاتها بتاريخ محدد في هذه

الوثيقة مع وجود الكفلاء عند توقف المنشأة على السداد .

1-4 الإشعارات المدينة والدائنة : وهي وثائق تصدرها المنشأة للمدينين والدائنين تبين فيه أرصدهم في

المنشأة سواء المدينة إذا كانوا مدينين أو الدائنة إذا كانوا دائنين .

1-5 سندات السحب : وهي وثيقة صادرة من المنشأة للمستفيد تمكنه من قبض مبلغ معين من احد المدينين

للمنشأة .

1-6 سندات القبض : وهي وثائق تؤيد العمليات المالية التي يتم فيها قبض مبالغ من الغير حيث تعطي

نسخة من سند القبض للطرف الذي تقبض المنشأة مبلغا منه .

¹ _ عيادي عبد القادر ، مرجع سابق ، ص 27 .

² _ محمد يوسف حفناوي ، مرجع سابق ، ص 89 .

1-7-1-1 **سندات الدفع** : وهي وثائق تؤيد العمليات المالية التي يتم فيها دفع مبالغ من المنشأة للغير .

1-8-1-1 **سندات القيد** : وهي وثائق تؤيد العمليات المالية التي ليس فيها قبض أو دفع مثل العمليات التي تجري على الحساب .

2- التقارير : تعد أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، حيث يعتمد عليها في عملية التحليل المالي لما توفره من بيانات ومعلومات تستخدم في اتخاذ القرارات الصحيحة والملائمة .

تزداد الحاجة إلى التقارير كلما كبر حجم المنشأة وتتنوع أنشطتها ، بحيث يصبح من الصعب على الإدارة متابعة كافة الأنشطة مباشرة ، وبالتالي تلجأ إلى التقارير المحاسبية التي تعتبر وسيلة لمراقبة نتائج أعمال المشروع وأداة لتخطيط أوجه نشاطه انطلاقاً من النتائج المحققة مع استقراء ظروف الماضي واستقصاء الاتجاهات في المستقبل¹ .

كما يمكن تصنيف التقارير لأنواع التالية :

2-1-1-1 **التقارير المالية** : وتمثل هذه التقارير الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية وتشمل :

2-1-1-2 **الميزانية** : وفقاً للمعيار الدولي رقم "1" : تعد الميزانية العامة المكون الرئيسي في القوائم المالية وهي عبارة عن بيان بالمركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية معينة ، وتعكس الميزانية الوضع المالي للشركة بما يتفق مع المحاسبة التي تم إعداد القوائم المالية على أساسها² .

تعريف بعض مصطلحات الميزانية :³

▪ **الأصول** : وتعرف أيضاً بالموجودات ، وتتمثل في الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة (مثل المباني والمعدات ، البضاعة والنقديات ، المحل التجاري ...) والأصول تظهر كيفية استخدام المؤسسة للأموال التي حصلت عليها من الشركاء أو المساهمين (رأس المال) أو من الغير (أي القروض) ، فإن الأصول

¹ _ عيادي عبد القادر ، مرجع سابق ، ص 27 .

² - عزة الأزهر ، عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية ، ملتقى الوطني الثاني حول عرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ، بسوق أهراس ، ص 23 .

³ _ عبد الرحمن عطية ، مرجع سابق ، ص ص 11 ، 12 .

تعرف أيضا بالاستعمالات لأنها تبين كيف استعملت المؤسسة أموالها ، وتعرف حسب (ن م م) في المادة 20 من المرسوم التنفيذي المتضمن تطبيق أحكام (ن م م) : " تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان (المؤسسة) بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية .

أما المادة 21 من المرسوم التنفيذي فهي تبين تصنيف الأصول إلى :

أ - أصول غير جارية : وتتمثل في الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي فترة طويلة) وهذه الأصول تتمثل في :

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة وفي الأصول المعنوية (برامج الإعلام الآلي ، براءة الاختراع ...) والأصول العينية (آلات ومعدات ، الأراضي ، المباني ...) ؛

- الأصول التي يتم حيازتها بغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير موجهة لأن يتم تحقيقها (أي بيعها) خلال 12 شهر ابتداء من تاريخ انتهاء الدورة .

ب - أصول جارية : وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بان يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية والتي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات ، كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الإثني عشر شهرا وكذا على العملاء والنقديات .

- الخصوم (المطالب) : أن الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة ، وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء والأرباح غير الموزعة وقد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها .
- تعريف الخصوم في (ن م م) : فقد عرفت المادة 22 كالتالي : " تتكون الخصوم من الالتزامات الرهانة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية " .

تعتبر الخصوم خصوما جارية عندما يتوقع تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية أو خلال ألاثني عشر شهرا المالية لتاريخ نهاية الدورة المحاسبية . أما باقي الخصوم فتصنف ضمن الخصوم غير الجارية .

2-1-2 جدول حسابات النتائج : يلخص مختلف الأعباء والنواتج المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية ، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.¹

■ ميزات جدول حسابات النتائج :²

- التعرف على نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة ؛
- التمييز بين صافي الربح التشغيلي وصافي الدخل بسبب وجود مكاسب أو خسائر من العمليات الغير مستمرة ؛
- التعرف على كفاءة الإدارة في أدائها المالي ، ويستخدم الربح كمقياس لقياس الأداء ؛
- معرفة ربحية السهم وذلك كأساس من الأسس الهامة التي يركز عليها اتخاذ القرارات الاستثمارية ؛
- معرفة إمكانية توزيع الأرباح للملاك ؛
- تعتبر نتيجة الأعمال التي يتضمنها جدول حسابات النتائج من المؤشرات الرئيسية في تحديد أسعار الأسهم ؛
- التعرف على مقدار ضريبة الدخل الواجب دفعها ؛
- التعرف على نشاطات الشركة وتركيبية المصروفات التي قامت بإنفاقها ؛
- معرفة فيما إذا تم أعداد جدول حسابات النتائج بناء على استمرارية الشركة أو بناء على تصنيفها ؛
- احتساب بعض النسب المالية نسب الربحية .

2-1-3 الملاحق :³

رغم أن الميزانية وجدول حسابات النتائج تقدم معلومات مهمة لمستخدميها ، إلا أن هناك بعض المعلومات تتطلب تفصيلا أكثر وهو ما يتطلب إضافة الملاحق التي تكمل وتعلق على المعلومات المقدمة في الميزانية وجدول حسابات النتائج والتي تعتبر معروفة من طرف القارئ ويجب تحديد مخلفات القواعد والطرق وذكر الدوافع التي أدت إلى ذلك وتأثير ذلك على تركة والوضعية المالية ونتيجة المؤسسة من جهة وتفصيل لمحتوى الميزانية وجدول حسابات النتائج من جهة أخرى .

¹ _ جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، les page bleues interna ، الجزائر ، ص 16 .

² _ لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها ، les page bleues interna ، الجزائر ، 2011 ، ص 152 .

³ _ عيادي محمد لمين ، مرجع سابق ، ص 76 .

وتتكون الملاحق من عدة جداول :

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

2 - 2 التقارير الإدارية : وهي التقارير التي تساعد إدارة المؤسسة على تحقيق أهدافها وسياساتها وبرامجها وإستراتيجيتها ورسالتها العامة وتشمل¹:

2-2-1 تقارير التخطيط : تساعد الإدارة في وضع أهداف المؤسسة ، فمثلا وضع تقديرات تخطيطية لتحديد نسبة نمو مرغوبة للمبيعات يحتاج إلى وضع تقرير من نظام المعلومات المحاسبي يستند للمبيعات التاريخية .

2-2-2 تقارير التشغيل : وهي تقارير تتعلق بالمعاملات اليومية التشغيلية ، كمعاملات البيع ، الشراء ، الإنتاج ، وهي تمكن الإدارة من حسن سير وفعالية العمليات التشغيلية اليومية .

2-2-3 تقارير الرقابة : هي عبارة عن بيانات توضح سير العمل اليومي في المشروع مقارنة بالأداء المعياري المحدد ، وذلك بهدف تحديد الانحرافات عن المعايير الموضوعة وتحليلها لبيان أسبابها ووضع الحلول اللازمة لمعالجتها ، فمثلا : تزويد الإدارة بقوائم الموازنات التقديرية ، كموازنة المبيعات ، موازنة الإنتاج (الكميات المخطط إنتاجها في المستقبل) ، يزود نظام المعلومات المحاسبي الإدارة بقوائم الموازنات التقديرية المختلفة التي تحتوي بيانات رقمية تتعلق بنتائج المتوقعة مستقبلا (تقارير تخطيطية) ، كما يمكن اعتبار الموازنة تقرير رقابي من خلال المقارنة التقديرية والواردة فيها مع الأرقام الفعلية واستخراج الانحرافات ثم دراستها بالبحث عن أسبابها ، واتخاذ القرار المناسب بشأنها ، أي تعزيزها إن كانت ايجابية أو التخلص منها إن كانت سلبية .

¹ _ عيادي عبد القادر ، مرجع سابق ، ص 29 .

المطلب الثالث : شروط فعالية نظام المعلومات المحاسبي والعوامل التي تعيقه

لكي يكون هناك نظام فعال للمعلومات المحاسبية يتعين أن يكون قادرا على ¹:

- أن يرتبط بالهيكل التنظيمي للمنشأة ، حتى يوفر المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف الإدارة من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات اللازمة ، بحيث تظهر المعلومات المحاسبية علاقة الأنشطة الإدارية بعضها ببعض ، في شكل مجموعة من التقارير الدورية الملائمة التي تعيد في تحقيق الأهداف ؛
- أن يكون مصدرا لتزويد الإدارة العليا بمعلومات وافية عن نتائج تنفيذ الخطط ، عن طريق مقارنة النتائج الفعلية بالخطط والسياسات المرسومة مسبقا ، وعرضها للإدارة على شكل تقارير واضحة . بعد أن يقوم بتوفير البيانات التحليلية والتفصيلية بالقدر الذي يفي باحتياجات صانع القرار ؛
- أن يسمح بتحقيق التوازن بين درجة الدقة ، والتفصيل ، والفترات الزمنية لإعداد التقارير المحاسبية وبين تكلفة النظام وبما يحافظ على اقتصاديات تشغيله ؛
- أن يوصل المعلومات المحاسبية إلى الإدارة أو متخذي القرار في الوقت المناسب ، وان يقوم بتخزين تلك المعلومات واسترجاعها منه بشكل سريع ومنتظم عند الحاجة ؛
- تكامل المعلومات وخصوصا المعلومات الخارجية المفيدة مثل الظروف الاقتصادية السائدة في السوق ؛
- أن يستخدم المعلومات الناتجة عن أنظمة المعلومات الفرعية لخدمة إدارات مختلفة داخل المنشأة مثل الإنتاج ، والتسويق ، والتمويل ، والتكاليف ، والتدقيق دون تكرار لتجميع هذه البيانات وتشغيلها مرة أخرى ؛
- أن يساعد في دعم النظم الفرعية الخاصة بالموازنات التخطيطية أو الأساليب الإحصائية ، إذ أنها توفر معلومات ملائمة تعد من الأركان الأساسية لنجاح تلك النظم ؛
- أن يوفر نظام المعلومات المحاسبي قنوات اتصال لتدفق المعلومات إلى داخل وخارج المنشأة ، وإجراء مواءمة بين نظام المعلومات والبيئة المحيطة حتى يتم توفير المعلومات وفقا لظروف مستخدمي المعلومات؛
- أن يستجيب نظام المعلومات المحاسبي لطلب المعلومات بصفة مستمرة ، من خلال توليد المعلومات وقت الحاجة إليها ، كنتيجة لوجود بنك للبيانات ، يحتفظ بالبيانات والمعلومات إلى حين الحاجة إليها ، وعلى أن يتم تحديث هذه البيانات بصفة مستمرة طبقا لتغير في الظروف المحيطة بالنظام .

¹ _ احمد حلمي جمعة ، عصام فهد العريبي ، زياد احمد الزغبى ، مرجع سابق ، ص 21 .

المبحث الثالث : اثر المراجعة الداخلية على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

يتطلب تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي قيام المراجع الداخلي بمراقبة وفحص الأنظمة المختلفة للرقابة الداخلية في المؤسسة بهدف ضمان دقة وصحة البيانات المالية التي تصله من مختلف الأنظمة الوظيفية الفرعية.

المطلب الأول : أهمية مراجعة نظام المعلومات المحاسبي وإجراءاتها

أولاً : أهمية مراجعة نظام المعلومات المحاسبي¹

إن عملية مراجعة نظام المعلومات المحاسبي ما هي إلا وسيلة رقابية في حد ذاتها ، وغنى عن البيان فإنه معظم وسائل الرقابة على نظام المعلومات المحاسبية ما هي إلا إجراءات لا جدوى لها ما لم تنفذ ، ولذلك تقع مسؤولية التأكد من سلامة تنفيذ هذه الإجراءات على المراجع . فعلى سبيل المثال تساهم المراجعة في مراقبة :

1 - مدى العناية في فصل الوظائف ذات العلاقة ؛

2 - مدى العناية في حساب المجاميع الرقابية على الدفعات ومطابقتها مع تلك المجاميع التي يتم حسابها في خطوات المعالجة للبيانات ؛

3 - مدى إتباع أساليب إنشاء الملفات الاحتياطية لحماية البيانات ؛

4 - مدى سلامة إجراءات الطوارئ .

وتساهم المراجعة في اكتشاف مواطن قوة نظام المعلومات المحاسبي ومواطن الضعف فيه والتي تتمثل في وجود وسائل للرقابة على التطبيقات المحاسبية ، أو عدم إتباع وتنفيذ الوسائل الرقابية الموضوعية . كما يكون المراجع مسؤولاً عن اقتراح سياسات وإجراءات رقابية من شأنها تطوير وتحسين الأساليب الرقابية المتبعة .

ثانياً : إجراءات المراجعة في نظام المعلومات المحاسبي

يقصد بإجراءات المراجعة تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج المراجعة . ويمكن تقسيم إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات إلى المراحل التالية:²

¹ _ أمين السيد احمد لطفي ، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 ، ص 44 .

² _ عيادي محمد لمين ، مرجع سابق ، ص 176 .

- أ - **المراجعة المبدئية** : يقوم المراجع بهذه الخطوات في بداية تشغيل النظام الحاسوبي وتهدف هذه الخطوة إلى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات المحاسبي الآلي و إلقاء الضوء على مدى استغلال الحاسوب في عمليات التشغيل وتحديد مدى اعتماد التطبيقات المحاسبية وماهية الضوابط الرقابية
- ب - **اختبارات الالتزام** : يقوم المراجع في هذه المرحلة بفحص وسائل الرقابة قبل تشغيل النظام الحاسوبي ، والأفضل يشارك في وضع أساليب الرقابة الخاصة لهذا النظام ، والهدف من هذه المرحلة تحديد مواقع القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحديد إمكانية الاعتماد عليه ، وكذلك حجم الاختبارات التي يجب القيام بها وطبيعة أدلة المراجعة المطلوبة وتوقيت القيام بالمراجعة وتحديد الأنشطة والعمليات التي تحتاج إلى التركيز عليها والتي يتم على أساسها تحديد حجم الاختبارات التفصيلية .
- ج - **الاختبارات التفصيلية** : بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المراجع بالمرحلة الأخيرة للمراجعة وهي إجراء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك ب :
- التأكد من أن البيانات الأولية التي تم تغذية الحاسوب بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها ؛
 - إجراء مراجعة فجائية أثناء تشغيل البرنامج على الحاسب ؛
 - التحقق من أن سند المراجعة والأدلة المؤيدة للتشغيل تمكن من الحكم على مدى دقة وكمالية البيانات المعدة إلكترونياً ؛
 - التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة ؛
 - التأكد فيما إذا كان مخطط البرنامج لا علاقة له بتشغيل الآلات وان القائم بتشغيل الآلات لا صلة له بالملفات والنسخ المحفوظة .

المطلب الثاني : مراحل عملية المراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي

لا بد ن تشمل عملية المراجعة الداخلية للحصول على مخرجات نظام معلومات محاسبي ما يلي ¹:

- الرقابة على المدخلات ؛
- الرقابة على معالجة البيانات ؛
- الرقابة على المخرجات .

أولاً : الرقابة على المدخلات : وتشمل :

أ - مراقبة البيانات :

- 1 - الرقابة بالتغذية الراجعة : مصادقة الزبون على الفاتورة نموذج الاعتماد ؛
- 2 - استخدام المستندات المرتدة ،
- 3 - استخدام وسائل الاتصال التقليدية (الهاتف ، الفاكس ، البريد الالكتروني) ؛
- 4 - المراقبة المزدوجة للبيانات - التدقيق من قبل أكثر من موظف .

ب - تسجيل البيانات :

- 1 - استخدام النماذج المعدة مسبقاً مثل : نموذج استلام البضاعة ؛
 - 2 - توقيع المشرف " الرقابة الإشرافية " - المراقبة المزدوجة للبيانات .
- ج - إعداد البيانات لمعالجتها بالكمبيوتر : ترتيب المستندات الأصلية .
- د - اختبارات التنقيح : بهدف فحص عدد معين من حقول بيانات المدخلات وهي اختبار منطقية البيانات .
- هـ - التحقق من إمكانية الاتصال بأجهزة الكمبيوتر : والوصول إلى البرامج والبيانات المخزنة ، التحقق من نظام السماح بالاتصال بالأجهزة ، وكذلك الوصول إلى البرمجيات .

¹ _ زياد عبد الحلیم الذیبة ، نضال محمود الرمحي ، عمر عيد الجعيدي ، مرجع سابق ، ص ص 44 ، 45 .

ثانيا : الرقابة على معالجة البيانات

لا يمكن رؤية البيانات فور إدخالها من أجهزة الكمبيوتر ، إلا انه يمكن إخضاعها لأساليب رقابية جيدة .

أ - الرقابة على عمليات المعالجة عند الحصول على البيانات (بهدف معالجتها)

1 - المجاميع الرقابية :

- المجاميع الرقابية المالية : مجموع مبالغ الدفعات النقدية - مجموع إجمالي المبيعات الآجلة - إجمالي

المدفوعات النقدية للدائنين - إجمالي الرواتب ...

- مجاميع رقابية أخرى : مجموع أرقام الشيكات الصادرة - مجموع أرقام فواتير المبيعات - عدد السجلات ...

2 - استخدام برمجيات رقابية خاصة بالكمبيوتر (برامج ضمنية للمراجعة) : للتحقق من عدم وجود فراغات

وتتابع أرقام الحسابات .

ب - الرقابة عند معالجة البيانات :

1 - التحقق من برامج الصيانة ؛

2 - العمليات الحسابية المزدوجة - أداء نفس العملية الحسابية أكثر من مرة ، وإجراء المطابقة ؛

3 - وجود برامج رقابية لا يمكن إزالتها (الاحتفاظ بعدد السجلات أو المجموعات الرقمية) .

ثالثا: الرقابة على المخرجات

وتتمثل أساليبها في :

أ- أساليب الرقابة على حفظ البيانات (إجراء النسخ الاحتياطي) : وغالبا ما تتم هذه العملية باستخدام وسائل

رقابة مالية (اختبارات المقارنة الزوجية والفردية - مقطع الاختبار) بهدف التأكد من نقل ونسخ كافة مقاطع

حقول البيانات على وسيلة التخزين . وكذلك يتم تسجيل المجاميع الرقابية للمخرجات كوسيلة رقابية هامة مثل

تسجيل أرصدة حسابات الدائنين أو الزبائن ، أو عدد السجلات المنطقية والمادية المحدثه والمخزنة .

ب - أساليب الرقابة على المخرجات المطبوعة : ومن أهمها :

1 - الرقابة على نماذج المخرجات المطبوعة والمرقمة مسبقا بواسطة الكمبيوتر (الشيكات ، التقارير الإدارية ، أوامر القبض ، أوامر الدفع ...) .

2 - الرقابة على وسائل توزيع المخرجات المطبوعة (جداول الرواتب ، أسماء العاملين ، أسماء الزبائن وأرصدتهم ...) ، وذلك باستخدام " نموذج التوزيع المعتمد " .

المطلب الثالث : المراجعة الداخلية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي

إن الفحص الدقيق على مخرجات النظام تزيد السيطرة على إجراءات السلامة . وعليه فإن أهمية إجراء المراجعة على المخرجات تتضمن¹ :

1 - مراجعة المستخدم لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي : يجب على المستخدم فحص مخرجات النظام بعناية من حيث منطقية النتائج واكتمالها وأنها تتفق مع المطلوب .

2- إجراءات المقارنة (التسويات) : يجب عمل التسويات ومقارنة للعمليات التي تمت دوريا للرقابة على التقارير والتي من الممكن أن تتم أليا من خلال النظام أو من خلال آليات أخرى بالإضافة إلى أن حسابات الأستاذ العام يجب أن تقارن و تسوى مع مجاميع الحسابات الفرعية كقاعدة أساسية . مثل رصيد حساب رقابة المخزون في الأستاذ العام الذي يجب أن يساوي لمجموع أرصدة بنود في قاعدة بيانات المخزون . وهذا ينطبق على أرصدة الحسابات المتعلقة بالمدينين والأصول والدائنين .

3 - إجراءات المقارنة (التسويات) الخارجية : يجب تسوية مجاميع قواعد البيانات دوريا من خلال البيانات التي يتم الحصول عليها من النظام والذي يتم من قبل المستخدم خارج النظام . مثل عدد الموظفين في مخرجات النظام ومقارنته بعدد الموظفين الموجود في شؤون الموظفين لكشف أي محاولات لإضافة موظفين وهميين في جدول الرواتب .

¹ _ نضال محمود الرمحي ، زياد عبد الحلیم الذبيبة ، مرجع سابق ، ص 382 .

خلاصة الفصل :

يشكل نظام 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 كل الأطراف الخارجية التي تتعامل مع المؤسسة .

من هذا المنطق تم تقديم في هذا الفصل الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي ، حيث تم التطرق في البداية إلى مفاهيم عامة حول النظام ، ثم المعلومات واهم خصائصها ، فالمعلومات هي بيانات تمت معالجتها بوسائل محددة تمكن من استخدامها ، وحتى تؤدي دورها يجب أن تتميز بالملائمة ، المصدقية ، الدقة ، الشمولية ، الموضوعية ، السهولة ، القبول ، ثم استخلصنا مفهوم عام لنظام المعلومات الذي يتولى جمع ومعالجة البيانات ، ثم تخزينها وتوزيعها ، بعدها تم الانتقال إلى نظام المعلومات المحاسبي ، فبعد ما استعرضنا أهم تعاريف هذا النظام ، وبعدها تم تناول مميزات ومهام نظام المعلومات المحاسبي ، التي تتجسد في تجميع البيانات المحاسبية ، مراجعة وإدخال وتخزين هذه البيانات المحاسبية ، ومعالجتها وتحويلها إلى مخرجات (معلومات) ، وأخيرا تخزين المعلومات المحاسبية ، وهذا انطلاقا من مدخلات هذا النظام .

تم تقديم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي المتمثلة بالخصوص في المعلومة المحاسبية التي يجب ان تتميز بخصائص نوعية وخصائص أخرى ثانوية ، ثم تناولنا الشروط اللازمة التي تجعل نظام المعلومات المحاسبي فعالا ، ثم تم التطرق إلى علاقة المراجعة الداخلية بمخرجات نظام المعلومات المحاسبي التي تتمثل في عملية المراجعة لنظام المعلومات المحاسبي وبعدها مراجعة المخرجات .

وعليه يمكن القول أن مكانة وأهمية نظام المعلومات المحاسبي تكمن في توفير المعلومات المحاسبية التي تلخص وتشمل مختلف أنشطة المؤسسة بشكل دوري والتي تعكس الوضع المالي لها، كما أن فعالية هذا النظام تتجسد من خلال القوائم المالية التي ينتجها.

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

تمهيد :

بعد التطرق في الجانب النظري إلى كل من المراجعة الداخلية ، ونظام المعلومات المحاسبي ومخرجاته ، كان لابد من إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي وهذا ما قمنا به من خلال إجراء دراسة حالة لمؤسسة استرا ميتال باتنة وقد قسمت الدراسة التطبيقية إلى :

المبحث الأول : نظرة عامة عن مؤسسة استرا ميتال باتنة

المبحث الثاني : نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة

المبحث الثالث : مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة

استرا ميتال باتنة

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

المبحث الأول : نظرة عامة عن مؤسسة استرا ميتال باتنة

سننظر في هذا المبحث إلى التعرف على مؤسسة استرا ميتال باتنة ، ذلك من خلال الاطلاع على طبيعة نشاطها ومكونات الهيكل التنظيمي لها ، وكذا بعض التفاصيل الأخرى التي تمكننا من اخذ فكرة عن المؤسسة .

المطلب الأول : التعريف بشركة استرا ميتال باتنة

تأسست شركة استرا ميتال في ولاية باتنة في 24 / 01 / 2000 ، برأس مال قدره 28.000.000.00 دج تحت اسم " ش ذ م م " استرا ميتال .

- رقم السجل التجاري : 022258 / ب / 00 / 05 .

- الرمز الجبائي : 0.000.0502.2258.808 .

- الرمز الإحصائي : 0.000.0501.0059.760 .

ولها عدة فروع في بعض ولايات الوطن من بينها نقطة بيع مدينة الرويبة ، بالجزائر العاصمة حيث يكمن نشاط المؤسسة في استيراد وتصدير الحديد بكل أنواعه .

1 - موقع الشركة : تقع شركة استرا ميتال المنطقة الصناعية ص ب رقم 149 كشيدة ولاية باتنة ، وحي السباعات رويبة ولاية الجزائر العاصمة .

2 - مبنى ومعدات الشركة :

تتكون المؤسسة من مبنى له طابق ارضي به أربعة مكاتب مخصص للخدمات واستقبال الزبائن وثلاثة طوابق بكل طابق أربعة مكاتب كل منها حسب الاختصاص ، ومخازن ، وحظيرة سيارات وشاحنات ومعدات نقل المؤسسة .

3 - غايات وأهداف الشركة :

لقد كان الهدف الأساسي من فكرة إنشاء استرا ميتال باتنة هو خلق بنية وقاعدة اقتصادية لولاية باتنة ، حيث يعتبر الحديد من المواد الأساسية في الاستهلاك في ولاية باتنة والعديد من ولايات الوطن ، حيث جاءت فكرة

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

إنشاء شركة استرا ميتال تقديم سلع تفي باحتياجات المستهلك الجزائري ويلبي رغبات من ناحية الجودة والسعر ، بالإضافة إلى خلق فرص عمل للمشاركة في بناء الاقتصاد الوطني .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو العمود الفقري التي ترتكز عليه المؤسسة .

1. المديرية العامة:

وهي أهم مديرية تقوم بالإشراف والمتابعة والتنسيق بين مختلف مهام المؤسسة ، وذلك بمساعدة مجموعة استشارية مكونة من :

- مساعد الرئيس المدير للشؤون القانونية والمنازعات : يهتم بمعالجة وحل النزاعات الداخلية بين العمال والإدارات الخارجية بين المؤسسات ومورديها أو زبائنها.

- مساعد الرئيس العام لضمان النوعية : مهمته إنابة الرئيس المدير العام في حالة غيابه.

- مساعد المدير العام للمشروع : المكلف بمراقبة الحسابات يهتم بمراقبة سير العمل المحاسبي لدى المؤسسة والعمل على تحقيق الدقة والالتزام ، بتطبيق المبادئ المحاسبية .

وتتدرج تحت المديرية العامة:

- دائرة الصيانة :تشمل الأعمال المتعلقة بحماية وصيانة وسائل النقل ، وسائل التكييف، وتأمين الطاقة الكهربائية .

• مديرية الشراء : تقوم بتنسيق ومراقبة كل النشاطات المتعلقة بالمشتريات وتضم :

- مصلحة التموين ؛

- مصلحة تسيير المخزون .

• مديرية المالية والمحاسبية :تهتم بتسجيل العمليات المالية والمحاسبية بحيث تعطي الصورة الواضحة عن

الوضع المحاسبي والمالي للمؤسسة وتشمل على:

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- دائرة المحاسبة : تهتم بمتابعة المصاريف و المدخولات و المخرجات باستعمال محاسبتين المالية والتحليلية من خلال مصلحتين :
- مصلحة المحاسبة المالية.
- مصلحة المحاسبة التحليلية.
- دائرة المالية : تهتم بتخطيط الميزانية المالية للمؤسسة والتسيير المالي للمدخلات و المخرجات وتضم:
 - مصلحة الميزانية.
 - مصلحة المالية.
- مديرية الموارد البشرية :تقوم بتنظيم عمل الدوائر والمصالح والتأكد من صلاحيته وتأهيل العاملين وتوفير الشروط الحسنة للعامل (الترقية، الانتقاء، التكوين ...) وكذلك تأمين محيط العمل من المخاطر وتتكون من:
 - دائرة المستخدمين والتكوين : وتضم مصلحتين :
 - مصلحة التكوين والخدمات الاجتماعية .
 - مصلحة المستخدمين.وتتدرج تحت المديرية مصلحتين :
- مصلحة الوقاية والأمن.
- مصلحة الوسائل العامة.
- المديرية التقنية التجارية :وهي ذات طابع تجاري وهي تتكون من:
 - دائرة تسيير البضائع .
 - دائرة التسويق : وهي التي تقوم بتوزيع البضائع لضمان التموين الكافي وفي حدود الآجال المناسبة لكل مشروع وتظم :

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- مصلحة البيع.

- مصلحة التسويق.

2. السكرتارية:

تعتبر أهم قسم في الإدارة فهي تهتم في تنشيط ترقية المؤسسة نظرا لعلاقتها المباشرة مع المدير كما تعتبر

علاقة وصل بين الأقسام والمدير ، مهامها تتمثل في :

- تنفيذ قرارات المسئول الأول في المؤسسة

- الرد على المكالمات الهاتفية والمراسلات.

- الاستقبال الجيد والمعاملة الحسنة.

3. الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة:

تهتم هذه المديرية بتسجيل جميع العمليات المحاسبية وكذا المالية وتقوم بدراسة الوضع المالي والمحاسبي

للمؤسسة وتشمل العديد من المصالح وتتمثل في :

• **مصلحة المالية :** مهمتها متابعة حركة الأموال مع البنك الخاص بالإيرادات والنفقات وتقوم كذلك بدراسة

ملفات الاستيراد واحتياجات المؤسسة وتتابع أيضا سير الأموال الخاصة بالمؤسسة .

• **مصلحة الميزانية :** وبدورها تقوم بإعداد الميزانية وهي تتكون من عدة فروع :

- **فرع الميزانية :** يقوم هذا الفرع بوضع الميزانية التقديرية مع مصالح ومديريات أخرى للسنوات المقبلة

بإتباع الخطوات التالية :

- وضع نتيجة تقديرية للسنة ؛

- متابعة جميع التسديدات ومقارنتها مع الميزانية ؛

- إعداد تقرير شهري .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

1. دائرة المحاسبة : وتقوم هذه الدائرة بتسجيل العمليات المحاسبية اليومية وتشرف بدورها على عمليات

الجرد السنوي لكل دورة يوجد بها مصلحتين هما :

- مصلحة المحاسبة العامة : تقوم مصلحة المحاسبة المالية بعمليات مختلفة كالبيع والشراء وكذا

العمليات المختلفة وتحتوى على 03 فروع :

❖ فرع الحساب الجاري والصندوق : ويعمل هذا القسم على استقبال الفواتير من مصلحة المالية وتقييدها

في سجلات خاصة والتي يتم تسديدها من طرف هذا الأخير .

❖ فرع الزبائن : يقوم هذا القسم باستلام الفواتير من مصلحة المبيعات ومراجعتها من حيث سعر الوحدة

المشتراة والكمية المشتراة والتأكد من أن المبالغ الجزئية مطابقة للمبلغ الكلي ويتم تقييدها بدفاتر خاصة

لهذا القسم .

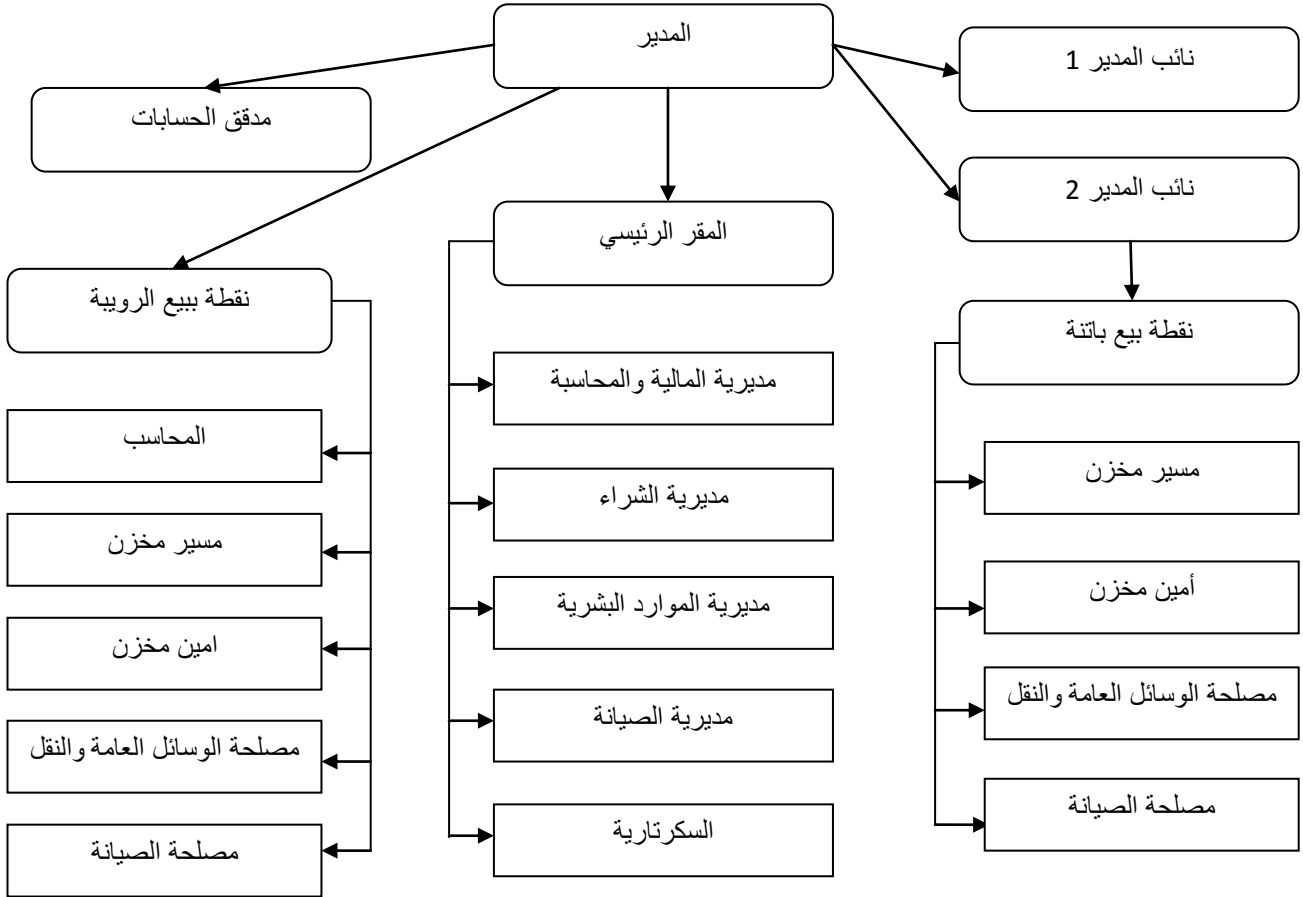
❖ فرع الموردين : يقوم بتنفيذ جميع العمليات الخاصة بفواتير الشراء والخدمات ويتم مراقبتها من حيث

الكمية والسعر للوحدة وكذلك السعر الإجمالي .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: مصلحة المستخدمين

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

المبحث الثاني : نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة

المطلب الأول : الوثائق المستعملة في العمليات المحاسبية في مؤسسة استرا ميتال باتنة

عند زيارتنا إلى مؤسسة استرا ميتال وجدنا بأنها تقوم بالعديد من العمليات التجارية وعلى هذا الأساس بدأنا في البحث والتعمق في التعاملات فوجدنا تعاملات في الشراء وأخرى في البيع حيث هذه العمليات والمعالجة تتم في مصلحة المحاسبة والمالية عن طريق فرعين لها تقسم مهامها كما يلي :

1 - الوثائق المستعملة في عملية الشراء :

✓ وصل طلب الشراء : يقدم هذا الوصل من طرف مؤسسة استرا ميتال من اجل الحصول على البضائع (انظر الملحق رقم 01) .

✓ طلب التسديد : وهذا الطلب تصدره مصلحة التموين ، ويحتوي على بيان المشتريات ، تاريخ الشراء ، طبيعة المشتريات ، قيمة المشتريات بالأرقام والكتابة (انظر الملحق رقم 02) .

✓ فاتورة أصلية : يصدرها المورد ، بها المعلومات تخص عمليات الشراء ، بالإضافة إلى طريقة التسديد .

✓ وصل استلام المشتريات : يثبت دخول البضائع إلى مخازن المؤسسة (انظر الملحق رقم 03) .

2 - فرع الإيرادات : يهتم هذا الفرع بالعمليات الخاصة بإيرادات المؤسسة والتي تنشأ على عمليات البيع ، حيث يتلقى يوميا مجموعة من الوثائق التي تأتي من مصلحة المبيعات وهو يضم :

✓ يومية المبيعات : وهي تحمل جميع عمليات البيع التي قامت بها المؤسسة يوميا (انظر الملحق رقم 04) .

✓ وصل الطلب من الزبون : يكون بطلب من الزبون يقدمه لمصلحة المبيعات وفيه المعلومات حول السلعة التي يريدونها (انظر الملحق رقم 05 ، 06 ، 07 ، 08 ، 09) .

✓ فاتورة أصلية : وتصدر من قبل مصلحة المبيعات ويكون فيها جميع المعلومات حول البضاعة وكل المعلومات عن العميل ، ويصادق عليها مسؤول المبيعات (انظر الملحق رقم 10) .

✓ وصل التسديد : يكون هذا الوصل في حالة ما إذا سدد العميل جميع المبلغ الوارد في الفاتورة فبهذا الوصل تسلم المنتجات للعميل وعادة يكون من طرف بنك البركة (انظر الملحق رقم 11) .

✓ وصل الخروج : يحمله الزبون من اجل السماح له بالدخول إلى المؤسسة من اجل تحميل البضاعة (انظر الملحق رقم 12) .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

✓ وثيقة G 50 : وهي وثيقة جبائية تقوم مؤسسة استرا ميتال بالتصريح بها إلى مصلحة الضرائب كل شهر (انظر الملحق رقم 13، 14 ، 15) .

وكذلك تستعمل المؤسسة وثيقة الاشتراك مع الضمان الاجتماعي (انظر الملحق رقم 16، 17)

المطلب الثاني : تدفق البيانات ومعالجتها في نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة استرا ميتال

أولا : تدفق البيانات

1 - المدخلات : وهي مجموعة النظم الفرعية الموزعة على حسب مصالح المؤسسة ، فكل مصلحة لها نظام معلومات خاص بها حيث يوجد بالمؤسسة نظام معلومات شراء ، التخزين ، الصيانة ، المبيعات والتخزين ونظام المعلومات الخاص بالموارد البشرية ، وتمثل هذه الأنظمة جزء من المدخلات الخاصة بالنظام الكلي وهو نظام المعلومات المحاسبي ، حيث إن عمل هذه الأنظمة الفرعية يكون على مستوى كل مصلحة فقط .

➤ **نظام المعلومات المحاسبي الخاص بالتموين :** وهو نظام فرعي يقوم بجمع البيانات على مستوى مصلحة التموين ، والتي تتمثل في كمية الحديد المشتراة والسعر الذي تمت به عملية الشراء ، ثم تصنف حسب النوع ، وبعد ذلك تأتي عملية ترتيبها وتخزينها في دفاتر اليومية الخاصة بكل نوع ، بعد ذلك يتم استرجاعها للحصول على معلومات أولية تذهب إلى مصلحة المحاسبة والمالية من اجل المعالجة النهائية لها ، وعند نقلها إلى مصلحة المحاسبة ترفق بالوثائق والمستندات المصادق عليها من اجل إثبات دقتها وصحتها .

➤ **نظام المعلومات المحاسبي الخاص بالتخزين :** هو نظام فرعي يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات على مستوى مصلحة التخزين والمتمثلة في عمليات تسيير المخزون .

➤ **نظام المعلومات المحاسبي الخاص بالمبيعات:** وهو نظام فرعي يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات ، يكون على مستوى مصلحة المبيعات ويمثل المرحلة الأخيرة في دورة البيانات داخل المؤسسة ويوفر نظام معلومات المبيعات بيانات متنوعة مثل : بيانات تخص العملاء وأخرى تخص عمليات البيع وأهم نقاط البيع ، والمكانة السوقية للمؤسسة وأهم المنافسين لها ، كل هذه المعلومات هي عبارة عن بيانات يتم تجميعها وتصنيفها وإجراء المعالجة عليها للحصول على معلومات أولية تنتقل إلى مصلحة المحاسبة والمالية .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

ثانيا : معالجة البيانات

للمؤسسة برنامج يسمح بالتسجيل الالكتروني للبيانات والمعلومات وفق قواعد المحاسبة المالية، حيث يساعد هذا البرنامج على تقليل الأخطاء المحاسبية ، يتم ترحيل البيانات من خلال برنامج خاص على جهاز الحاسوب .
كما تمتلك مؤسسة استرا ميتال باتنة نظام الشبكة الداخلية والذي يربط بين مختلف إدارات المؤسسة ، حيث يسمح هذا النظام بتداول المعلومات بين مختلف المصالح ، سواء الوثائق والمعلومات أو الرسائل المكتوبة أو الصوتية ، مما يسهل عملية الاتصال داخل المؤسسة .

فمثلا تحتوي المؤسسة وتعتمد في تسيير المخزون على برنامج الكتروني يحتوي هذا البرنامج كل أنواع الحديد التي تشتريها المؤسسة في شكل رموز ، أي كل نوع من الحديد له رقم خاص به ، والتي تكون مرتبة في البرنامج وفق النوعية والصنف التي تنتمي إليه . أثناء كل عمليات سحب أو إدخال في المخزن يتم تسجيل تلك العملية ، من تاريخ السحب أو إدخال ، نوع الحديد ، اسم الساحب والمنصب الذي يشغله داخل المؤسسة أو خارجها ، وتتضمن اسم الموقع على العملية ، لا يسمح هذا البرنامج بتسجيل العملية مرتين .

وتمر عملية المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة :

➤ المرحلة الأولى : مرحلة التسجيل في اليومية

تبعث مصلحة التموين الملفات والمستندات اللازمة وبعد التأكد من صحتها ، تقوم مصلحة المحاسبة والمالية لتسجيل العمليات في اليومية (انظر الملحق رقم 18،19) . حسب تسلسلها الزمني موضحا فيها التغيرات التي تطرأ على الجانبين المدين والدائن للحسابات وتتضمن اليومية تفسيراً موجزا عن كل عملية ويكون ترتيب دفتر اليومية وفق لكل عملية حيث تحتوي المصلحة على مجموعة من اليوميات :

- ✓ يومية المشتريات : تسجل فيها الفواتير التي استلمتها المؤسسة من الموردين .
- ✓ يومية المبيعات : تسجل فيها الفواتير التي أصدرتها المؤسسة للزبائن .
- ✓ يومية البنك : يسجل فيها كل العمليات البنكية وتقسّم إلى :
 - يومية المقبوضات النقدية : تسجل فيها كل المقبوضات النقدية بغض النظر عن مصادرها والتي تدخل إلى الحساب البنكي للمؤسسة .
 - يومية المدفوعات النقدية : تسجل فيها كل المدفوعات النقدية بغض النظر عن مكان نشوء عملية الدفع (شيكات ، أمر دفع ...) والتي تمت عن طريق الحساب البنكي للمؤسسة .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- ✓ يومية الصندوق : تسجل فيها كل عمليات الصندوق من سحب أو إدخال .
- ✓ يومية العمليات المختلفة : تسجل فيها كل العمليات الأخرى التي قامت بها المؤسسة .
- ✓ يومية الأجور : تسجل فيها عمليات دفع الأجور والاعباء الاجتماعية (اشتراكات الضمان الاجتماعي) .

المرحلة الثانية : مرحلة الترحيل إلى دفتر الأستاذ

هي عملية نقل المبالغ المدينة والدائنة من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ ويرحل كل مبلغ مدرج في الجانب المدين من دفتر اليومية إلى الجانب المدين من الحساب في دفتر الأستاذ ، وكذلك يرحل كل مبلغ مدرج في الجانب الدائن في دفتر اليومية إلى الجانب الدائن من الحساب في دفتر الأستاذ ، وذلك عن طريق جهاز الكمبيوتر حيث يقوم المحاسب بإدخال البيانات ويقوم البرنامج بحساب الأرصدة المدينة والدائنة .

- ❖ قبل استخدام أرصدة الحسابات في إعداد القوائم المالية يتحقق محاسب المؤسسة من أن مجموع الأرصدة المدينة يساوي لمجموع الأرصدة الدائنة ويتم ذلك باستخدام ميزان المراجعة (انظر الملحق رقم 20) وهو بيان تلخيصي لجميع الحسابات التي استخدمتها المؤسسة خلال الفترة .

المطلب الثالث : أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة استرا ميتال باتنة

مؤسسة استرا ميتال باتنة كغيرها من المؤسسات الاقتصادية مجبرة على العمل بالمحاسبة المالية ومسك كل الدفاتر المحاسبية وبالتالي إنتاج القوائم المالية ، التي تساعد في اتخاذ القرارات ومنها الميزانية وجدول حسابات النتائج إضافة إلى بعض التقارير المهمة .

- 1 - الميزانية : هي كشف عن الموارد المتاحة للمؤسسة ومصادرها وتمويلها وتعكس الوضع المالي للمؤسسة ، التزاماتها ، وأرباحها وهي وثيقة فيها كل ما قامت المحاسبة المالية بتسجيله عن عمليات المؤسسة منذ بداية نشاطها (انظر الملحق رقم 21 ، 22) .

وتتكون ميزانية استرا ميتال باتنة من :

- الأصول : تتكون من عدة عناصر دائمة تحتفظ بها المؤسسة لمدة طويلة ، وتتكون من الأصول الثابتة والمنقولة ، ومن عناصر المخزون والحقوق والقيم الجاهزة حيث قدرت أصول المؤسسة بمبلغ 697.025.967 دج .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- **الخصوم** : مقسمة إلى الأموال الخاصة ، الديون المالية ، ونتيجة السنة حيث قدرت خصوم المؤسسة بمبلغ 221.500.002 دج .

2- جدول حسابات النتائج : يعتبر جدول حسابات النتائج بالنسبة إلى المؤسسة ملخص للأعباء والإيرادات المنجزة من طرفها ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية حيث قدرت نتيجة سنة 2013 الصافية للمؤسسة بـ 139.392.033,79 دج ويعطي صورة أكثر حيوية عن المؤسسة ، وهو تحت مسؤولية مصلحة المحاسبة والمالية حيث يقدم جميع المعلومات بطريقة دقيقة (انظر الملحق رقم 23 ، 24) . ويتضمن ما يلي :

• الإيرادات :

الإيراد يعبر عن زيادة في ذمة المؤسسة وتتضمن ما يلي :

• المبالغ أو القيم المدفوعة :

- مقابل السلع ، التمويل ، الخدمات المستهلكة من طرف المؤسسة ، كذلك المزايا التي منحتها المؤسسة ؛
- تنفيذ الالتزام القانوني ؛
- استثنائيا بدون مقابل .

3 - الملاحق : يتضمن معلومات وتوضيحات تساعد في فهم العمليات الواردة في الكشوف المالية ، حيث أنها وضعت بطريقة منظمة تستعمل لحالات المعلومة الواردة في الميزانية ، وحساب النتائج ، وجدول تدفقات الخزينة ، وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة .

تحتوي القوائم المالية على إيضاحات و جداول إضافية ومعلومات أخرى الصيغة المقارنة في شكل سردي وصفي رقمي وتتمثل في :

1 - جدول تحركات المخزون (انظر الملحق رقم 25)

2 - مصاريف العمال (انظر الملحق رقم 26)

3 - جدول الاهتلاكات (انظر الملحق رقم 27)

4 - جدول الآلات المباعة (انظر الملحق رقم 28)

5 - جدول النتائج الضريبية (انظر الملحق رقم 29)

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

6 - جدول الخدمات (انظر الملحق رقم 30)

المبحث الثالث : تحديد مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة استرا ميتال باتنة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تحديد مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وذلك بصفقتها هي الأداة التي تعمل لصالح الإدارة من اجل مراقبة باقي الأنظمة الرقابية الأخرى وعلى رأسها نظام الرقابة الداخلية، حيث سوف نحدد دور المراجعة الداخلية من خلال نظام الرقابة الداخلية وتقييمه وتحديد نقاط القوة والضعف.

المطلب الأول : واقع عملية المراجعة الداخلية في مؤسسة استرا ميتال باتنة

أولاً : المراجعة الداخلية في مؤسسة استرا ميتال باتنة

تتكون دائرة المراجعة من شخص واحد هو نفسه رئيس ، والذي تم تعيينه من داخل المؤسسة بناء على خبراته الواسعة في مجال المحاسبة ، حيث شغل عدة مناصب قبل أن يصبح مراجع بها ، وفي سنة 2001 استلم مهام دائرة المراجعة وأصبح مسؤولاً بصفة مباشرة أمام المدير المالي والمحاسبي . وحتى يعمل المراجع كمراجع فقط ، كان لابد من تحديد مهامه بدقة ووضوح بأمر يتلقاه من المدير (انظر الملحق رقم 31) ، يكون في شكل وثيقة بها التفويض والإذن بالمراجعة بالإضافة إلى مخطط عملية المراجعة والنقاط الأساسية التي يراد مراجعتها ، وذلك لضمان حسن تطبيق الإجراءات بالمؤسسة .

وهو يقوم بعدة مهام خاصة وهي :

- تحضير وتخطيط أعمال المراجعة ؛
- ضمان وتدعيم نجاعة نظام الرقابة الداخلية ؛
- التأكد من صحة وصدق الحسابات ؛
- السهر على حسن تطبيق التعليمات والإجراءات داخل المؤسسة ، ولاسيما المحاسبية والمالية منها ؛
- تحضير وعرض تقارير المراجعة في نهاية كل تدخل ،
- اكتشاف نواحي القصور وكذلك الأخطار ؛
- تقديم النصائح والتوصيات المناسبة لتصحيح وتحسين الأوضاع بالمؤسسة ؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- حضور أعمال نهاية الدورة .

ثانيا : العمل الميداني للمدقق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

تمر عملية العمل الميداني للمدقق الداخلي في مؤسسة استرا ميتال باتنة بالخطوات التالية :

- **الفحص الميداني:** في هذه الخطوة يشرع المدقق في مهمة تدقيق المصالح بالتواصل مع رؤساء المصالح المعنية بعملية التدقيق ، حيث يقوم بشرح المهمة من خلال تدقيق جميع الوثائق والسجلات وطلب المعلومات المطلوبة من قبل المدقق من مصلحة محل التدقيق التي تساعده في عملية التدقيق وكذلك الملاحظات العينية ، والوسائل التي اعتمد عليها المدقق هو المحاوره وطرح الأسئلة على رؤساء المصالح .
- **تدوين الملاحظات:** بعد كل المراحل من عملية العمل الميداني، يتم وضع خلاصة التي تبيين الملاحظات التي توصل إليها المدقق الداخلي .
- **إعداد التقرير:** بعد الانتهاء من الدراسة الميدانية يقوم المدقق الداخلي بكتابة تقرير حول العمل الميداني الذي قام بها.

أن هذه المرحلة في كتابة التقرير النهائي الذي يعتبر جوهر جهد المدقق الداخلي، وعموما يجب أن تعد التقارير بصفة عامة على الشكل التالي: عنوان عملية المراجعة، فهرس أو خطة التقرير، مجال ونطاق وأهداف العمل تقييم نظام الرقابة الداخلية للفرع، الوضع التشغيلي، تطبيق الفحص، نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية، تقديم الملخص والتوصيات أو الاقتراحات.

المطلب الثاني : مراجعة و تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة استرا ميتال باتنة

يقوم المراجع الداخلي بمراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال وقوفه على مدى فهم وتطبيق الإجراءات وطرق العمل التي تنظم مختلف عمليات الاستغلال (المشتريات ، الرواتب ، الأجور ، المخزونات ، المبيعات ...) والتأكد من أن المؤسسة تمسك الدفاتر الإيجابية مثل دفتر اليومية ، دفتر الجرد ، دفتر الأجور ، ويقوم بالتحقق كذلك من احترام ما جاء به النظام المالي الجديد من مبادئ أساسية .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

أولاً : دراسة الإجراءات الأساسية للمؤسسة

نستخدم لهذا الغرض عدة أدوات كالمقابلة والتي تسمح بتحليل كامل لهذه المؤسسة لاكتشاف نقاط الضعف وتصحيحها .

1 - وصف دورة المشتريات :

- تقوم مصلحة التموين بإعداد طلب الشراء من نسخة واحدة تبين فيه كمية ونوعية البضاعة ويرسلها إلى مصلحة المالية للمصادقة عليها ؛
- تقوم مصلحة المحاسبة بالتأكد من توفر السيولة ثم يوقع رئيس مصلحة المالية على الطلب ويرسله إلى مصلحة التموين ؛
- يقوم رئيس مصلحة التموين وعلى ضوء المعلومات المدونة في طلب الشراء بإعداد طلب البضاعة؛
- عندما تصل البضاعة مع وصل الإرسال يقوم رئيس مصلحة المخازن بمقارنة وصل الإرسال وطلب البضاعة والتأكد من مواصفات البضاعة والكمية ؛
- إعداد وصل الدخول ؛
- يرسل طلب البضاعة ونسخة من وصل الإرسال إلى مصلحة المحاسبة ؛
- عند وصول الفاتورة يقوم المحاسب بمقارنتها بطلب البضاعة ووصول الإرسال ويقوم بإعداد شيك باسم المورد وتسجيل العملية .

2 - وصف دورة المبيعات والعملاء :

- معظم طلبيات الحديد والمعادن تتم بواسطة الهاتف ؛
- يتأكد المسئول عن مصلحة التجارة من وجود حصة باسم العميل لدى مصلحة الاستغلال ؛
- أمين المخزن يقوم بشحن البضاعة ؛
- يقوم أمين المخزن بتحرير إذن المرور ؛
- نسخة ترسل إلى العميل مع البضاعة ، نسخة يحتفظ بها ؛
- بعدها يقوم بإعداد وصل الخروج ؛
- نسخة ترسل إلى مصلحة التجارة ؛
- نسخة ترسل إلى مصلحة المحاسبة؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- يستلم قسم تحصيل الفواتير ؛
- يقوم قسم التحصيل بالتحقق من المبالغ بالمقارنة بين الفواتير وملفات الزبائن؛
- يقوم قسم التحصيل بمتابعة تسديدات الزبائن ونمیز حالتين:
- في حالة الدفع نقدا ، يقوم الزبون بإيداع مبلغ الفاتورة ويحصل بمقابل على وصل تحصيل؛
- في حالة الدفع عن طريق الشيك ، يستلم قسم التحصيل الشيك ويوقع للزبون على استلام الشيك ثم يقوم بتسليمه إلى أمين الصندوق لإيداعه في البنك .

ثانيا : تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة

يقوم المراجع الداخلي بفهم سير العمليات والإجراءات المستخدمة بهدف تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف والأخطاء والمشاكل الممكنة ومدى تأثيرها على صحة وجودة المعلومات، وعلى أساس ملاحظاته ونتائج الاختبارات التي توصل إليها يقدم التوصيات التصحيحية المناسبة .

في هذه المرحلة سنحاول تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة استرا ميتال باتنة من خلال الاعتماد على :

- تقرير المراجعة الداخلية ؛
- قوائم الاستقصاء ؛
- تقسيم المهام في المؤسسة .

1 - تقرير المراجعة الداخلية: أهم الملاحظات التي تضمنها تقرير المراجع الداخلي بالمؤسسة في افريل 2014:

✓ ملاحظات على الوثائق المحاسبية :

- 45% من ملفات الزبائن لا تحتوي على وصل الطلبية ؛
- 5% من الملفات لا تحتوي على أمر الفوترة ؛
- غياب مصادقة على وصل الشحن كدليل على استلام المنتج ؛
- غياب تأشيرة رئيس مصلحة التجارة في بعض الحالات على الفواتير ؛
- غياب اسم ووظيفة المسئول الموقع على أوامر الفوترة ؛
- بالنسبة للمبيعات النقدية اللازمة غير مدرجة في الفواتير .

✓ ملاحظات على عمليات البنك :

- قيم بعض الشيكات ليست مطابقة مع التي في جدول المقبوضات ؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- التقصير في إجراءات متابعة الشيكات .
- ✓ ملاحظات على عمليات الصندوق :
- وجود مبالغ مسجلة وغير مبررة .
- ✓ ملاحظات تخص الاهتلاكات :
- سجل هذا الحساب زيادة نسبة 10% في 2014/12/31 مقارنة بسنة 2013، هذه الزيادة غير مبررة.
- ✓ ملاحظات تخص إجراءات الصندوق :
- يجب تبرير المبالغ المسحوبة من الصندوق في مدة معينة حيث قد تم تحديد مبلغ الصندوق ب 389.625,00 دج في سنة 2013 ، وقد وصل رصيد الصندوق إلى 283.621,00 دج في سنة 2014.
- حد الإنفاق في الصندوق لا يجب أن يتجاوز 40.000,00 دج بالنسبة لرواتب الموظفين ، 25.000,00 دج بالنسبة لمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة .
- وكان المبلغ المنفق كتسبيقات للعمال في سنة 2014 ب 22.000,00 دج ، وهذا المبلغ يخص أربعة عمال .
- ✓ ملاحظات على إجراءات متابعة الشيكات :
- طلب الدفع بواسطة الشيكات يكون بأمر من الجهة الطالبة للتسديد على قرار الشراء ، في حالة ما إذا كانت الإجراءات صحيحة وكاملة .
- ✓ التحسينات المقترحة :
- تصميم إجراءات على ضرورة التأكد من قدرة الزبون المالية ؛
- إعداد موازنات زمنية عن الطلبات قيد التنفيذ ؛
- الاهتمام أكثر بالفواتير ؛
- وضع إجراءات لمتابعة حركة الصندوق ؛
- وضع إجراءات لمتابعة الشيكات .

2 - قوائم الاستقصاء :

بالإضافة إلى ملاحظات تقرير المراجع الداخلي قمنا بملء قوائم استقصاء مغلقة والتي تكون الإجابة عنها بنعم أو لا :

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

هل خطر الخطأ ضعيف؟		هل الرقابة الداخلية فعالة؟		هل توجد رقابة داخلية؟		الأسئلة
لا	نعم	لا	نعم	لا	نعم	
X			X		X	- وجود طلب الزبائن لكل عملية .
	X		X		X	- يصادق قسم التحصيلات على عمليات البيع .
X			X		X	- مصادقة المصلحة التجارية على الطلبات التي يتم تحضيرها لحساب الزبائن على مستوى قسم الشحن.
	X		X		X	- توجد مراقبة كمية ونوعية للسلع المرسلة .
X			X		X	- يقوم رئيس قسم الشحن بمراقبة التوقيعات على أمر الشحن قبل تحضير البضاعة .
	X		X		X	- إجراء يسمح بالتحقق من عملية شحن البضاعة قد تم تنفيذها في الآجال المحددة .
X			X		X	- مقارنة الفاتورة مع وصل الإرسال وطلب البضاعة.
X			X		X	- مراقبة وصولات الإرسال غير المفوترة .
X		X		X		- مصادقة الزبون على وصل الشحن عند تسليمه .
X		X			X	- تعد الفواتير بشكل منهجي على أساس الوثائق المبررة .
	X		X		X	- مراقبة الأسعار ومعدلات الرسوم على الفواتير .
X		X			X	- الفواتير مرقمة مسبقا ومتسلسلة .
X			X		X	- مراقبة التسلسل الرقمي للفواتير المسجلة في يومية المبيعات .
X			X		X	- عملية خروج البضائع مرفقة بوصل الشحن .
X			X	X		- وجود توقيع على وثيقة من المؤسسة تثبت أن العميل قد استلم البضاعة .
X			X		X	- وظيفة الشحن مستقلة عن وظيفة التخزين .
X			X		X	- المكلف بتحصيل الفواتير الواجبة التسديد يتلقاها في الفترة المناسبة .

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

X		X			X	– الشيكات التي يقدمها الزبائن تخضع للرقابة .
X			X		X	– التأكد من تسجيل جميع الفواتير محاسبيا .
	X	X			X	– مقارنة رصيد الحسابات الإجمالية للعملاء في دفتر الأستاذ مع رصيد ميزان المراجعة .
X		X		X		– تخصيص مؤونات للعملاء المشكوك فيهم .
	X		X		X	– مراقبة الكمية والنوعية للبضاعة المستلمة .
	X		X		X	– التأكد من أن البضاعة المستلمة تطابق مع تلك التي في طلب البضاعة .
X			X	X		– مراقبة فروقات الجرد للمخزون .
	X		X		X	– المراقبة الحسابية للفواتير .
	X	X			X	– المقارنة بين الفاتورة وطلب البضاعة ووصل الاستلام .
X		X		X		– مراقبة إجراءات الدخول لتطبيقات المشتريات والموردون.
	X	X			X	– مراقبة التسجيل في حساب المشتريات والموردين كل البضائع المستلمة وغير المفوترة .
	X	X			X	– مقارنة المبالغ المدفوعة والمبالغ المدونة في الفاتورة .
	X		X		X	– مقارنة أوراق القبض بالمبالغ المدونة في جدول المقبوضات .

2 - تقسيم المهام في المؤسسة: وتتكون من :

• تقسيم مهام نظام المبيعات _ العملاء :

* مصلحة التجارة : تتمثل مهامها في :

– إمساك الطلبية ؛

– إعداد الفاتورة ؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة ؛
- مقارنة وصل الإرسال بالفاتورة ؛
- إرسال فاتورة المردودات .

* المدير : تتمثل مهامه في :

- الترخيص بإرسال البضاعة ؛
- الموافقة على شروط التسديد ؛
- إعطاء الأمر بتمديد فترة التسديد ؛
- الموافقة على الخصم .

* أمين المخزن : تتمثل مهامه في تقليب البضاعة المعدة للإرسال .

* المحاسب : تتمثل مهامه في :

- إعداد القيد المحاسبي ؛
- التسجيل في دفتر يومية المبيعات ؛
- التسجيل في حسابات العملاء ؛
- إعداد ميزان مراجعة العملاء ؛
- إعداد ميزان المراجعة حسب عمر الرصيد ؛
- مقارنة ميزان المراجعة _ حساب العملاء ؛
- مقارنة الكشوف بالحسابات ؛
- مقارنة ميزان مراجعة العملاء بالحسابات الفردية للعملاء ؛

• تقسيم مهام نظام موردين _ مشتريات

* مصلحة الشراء : تتمثل مهامها في :

- إرسال طلب الشراء ؛
- إعداد طلب البضاعة .

* المدير : تتمثل مهامه في :

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

– الترخيص بطلب البضاعة ؛

– إمضاء الشيكات ؛

– قبول الكمبيالة .

* أمين المخزن : تتمثل مهامه في :

– استلام البضاعة ؛

– مقارنة طلب البضاعة بالفاتورة ؛

– مقارنة وصل الدخول بالفاتورة ؛

– متابعة المردودات .

* المحاسب المالي : تتمثل مهامه في :

– المصادقة على طلب الشراء ؛

– القيد المحاسبي ؛

– التسجيل في دفتر يومية المشتريات ؛

– التسجيل في حسابات الموردين ؛

– مقارنة كشف المورد بالحسابات الفردية ؛

– مقارنة ميزان المراجعة للموردين بالحسابات الجماعية .

* رئيس مصلحة المحاسبة : تتمثل مهامه في :

– الرقابة المحاسبية ؛

– تحضير الشيكات وإرسالها .

• تقسيم مهام المقوضات والمدفوعات :

* السكرتارية : تتمثل مهامها في فتح البريد وإحصاء القيم المقبوضة .

* المحاسب المالي : تتمثل مهامه في :

– مسك الصندوق والشيكات ووضعها بالبنك ؛

– طلب تحويل الأموال ؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- القيد المحاسبي ؛
- التسجيل في دفاتر الخزينة ؛
- التسجيل في حسابات العملاء ؛
- تحضير المقاربة البنكية .

* المدير : تتمثل مهامه في :

- إثبات طلبات وأوامر التحويل ؛
- إمضاء الشيكات .

● تقسيم مهام المخزونات :

* مصلحة المشتريات : تتمثل مهامها في إعداد طلب البضاعة .

* المدير : تتمثل مهامه في :

- المصادقة على طلب البضاعة والترخيص بخروجها ؛
- المصادقة على التعديلات بعد الجرد .

* أمين المخزن : تتمثل مهامه في :

- استلام البضاعة وإدخالها وإخراجها ؛
- إعداد وصل التسليم ووصل الإرسال .

* المحاسب المادي : تتمثل مهامه في :

- مسك بطاقات الجرد ؛
- التسجيل في الجرد المحاسبي الدائم ؛
- مقارنة الجرد المادي والمحاسبي .

● تقسيم مهام الاستثمارات :

* مصلحة التجارة : تتمثل مهامها في تحضير ومراقبة فواتير التنازل .

* أمين المخزن : تتمثل مهامه في :

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- مراقبة فواتير المكتسبات ؛
- القيد المحاسبي ومراقبته ؛
- تأشيرة للتسديد على الفاتورة .

* المحاسب المالي : تتمثل مهامه في :

- مراقبة فواتير التنازل ؛
- التسجيل في حسابات الاستثمارات ؛
- مقارنة ملف الاستثمار مع حساب الاستثمار ؛
- مقارنة الجرد المادي والمحاسبي وحساب الاهتلاكات .

* مصلحة المشتريات : تتمثل مهامها في إرسال طلب البضاعة .

* المدير : تتمثل مهامه في :

- الموافقة على موازنة الاستثمارات ؛
- الموافقة على طلب البضاعة وإذن التنازل .

المطلب الثالث: النقائص والملاحظات والتأثيرات المسجلة والتحسينات المقترحة

أولاً : النقائص والملاحظات والتأثيرات المسجلة

عند تقييمنا لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة عن طريق التحليل الوصفي المبني على الاستجابات الشفوية، والملاحظات التي سجلت أثناء الدراسة الميدانية للمؤسسة، تم تحديد بعض النقائص والملاحظات التي تسببت في التأثير على آلية نظام المعلومات المحاسبي وبذلك التأثير على مخرجاته، والمتمثلة في:

1 - على مستوى تقرير المراجع الداخلي:

من تقرير المراجع الداخلي لشهر أفريل 2014 والملاحظات والاستجابات التي كانت حول صحة الوثائق المحاسبية لوحظ ما يلي:

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- التساهل في تطبيق الإجراءات الداخلية، ويعتبر نقطة ضعف إذ لا يسمح غياب الوثائق الأساسية من متابعة عمليات المبيعات والتحقق من صحة المعلومات وهو ما يخلق مشاكل تتعلق بالتسجيل المحاسبي ومتابعة التسديدات؛
- فواتير المبيعات لا تحمل توقيع أي مسؤول؛
- بعض فواتير المبيعات غير مكتملة ولا تحتوي المعلومات الأساسية؛
- التساهل في تطبيق إجراءات التحصيل ومتابعة المستحقات وإهمال وظيفة التحصيل؛
- جرد صندوق المصروفات يحمل توقيع أمين الصندوق فقط وهو نفس الشخص الذي يمسك دفتر الصندوق؛
- وجود مبالغ مسجلة وغير مبررة ولا يعلم اتجاهها بالنسبة لعمليات الصندوق؛
- التقصير في إجراءات متابعة الشيكات.

2 - من حيث جداول الاستقصاء وتقسيم العمل:

من أجل فعالية نظام المعلومات المحاسبي لا بد من احترام مقومات نظام الرقابة الداخلية، حيث يبين جدول استقصاء الرقابة الداخلية وتقسيم المهام أن نظام الرقابة الداخلية غير متين وأن هناك تداخل في الوظائف وأن المحاسب المالي يقوم بوظائف متعددة الأمر الذي يقوي من احتمال حدوث الخطأ أو الغش ويمكن توضيح نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية في النقاط التالية:

- غياب اسم ووظيفة المسؤول الموقع على أوامر الفوترة؛
- غياب مصادقة الزبون على وصل الشحن؛
- فواتير المبيعات ليست محفوظة في ملفات خاصة بالزبائن مما يصعب استعمالها عند الحاجة؛
- الفواتير لا تعد على أساس الوثائق الرئيسية المبررة على عملية البيع كما تنص عليه الإجراءات الداخلية للمؤسسة، بل تقتصر على استلام أمر الفوترة من القسم التجاري؛
- عدم المراقبة الحسابية للفواتير؛
- نسبة كبيرة من أوامر الشراء لا تحمل توقيع المدير مما يؤدي إلى التعاقد على عمليات رغم نقص السيولة؛
- غياب الجرد المادي للبضائع المخزنة مما يؤدي إلى تقدير البضائع بأقل أو أكثر من حجمها؛
- غياب التأكد من البضاعة المستلمة تطابق مع تلك التي في طلب البضاعة؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

- نلاحظ فيما يخص التسجيل المحاسبي غياب بعض الإجراءات المكتوبة والتي تتعلق ب:-
- التحقق من صحة التسجيلات المحاسبية مقارنة بالبيانات الموجودة على الوثائق المبررة؛
- مراقبة التسجيل في حساب المشتريات والموردين كل البضائع المستلمة وغير المفوترة ؛
- الإهمال في تطبيق إجراءات التحصيل ومتابعة المستحقات وإهمال وظيفة التحصيل ؛
- غياب الرقابة الداخلية التلقائية حيث نجد أن المحاسب يقوم بالعمليات من أولها إلى آخرها فهو الذي يصادق على صحة الملفات ويتابعها ويقوم بتسجيلها وتقييمها في اليومية ؛
- إن الذي يقوم بعملية التوقيع على الشيكات والموافقة على الفواتير وأوامر الشراء هو نفسه من يقوم بمسك دفتر الأستاذ واليومية .

ثانيا : التحسينات المقترحة لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة

بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد المشاكل والنقائص في النظام نذكر بعض التوجيهات والتحسينات منها:

- إعطاء أهمية للمراجعة الداخلية من حيث توسيع المجال في أداء المهام وذلك بتغيير طريقة العمل وجعل عملية المراجعة تلقائية ولا تعتمد على تحديدات الإدارة العليا ؛
- ملفات الزبائن ناقصة على مستوى قسم الفوترة ، كما أن إعداد الفواتير يتم على أساس أمر الفوترة الذي يرسله القسم التجاري ولا يتضمن ختم الشخص الموقع ، كما ذكر سابق الحرص على الرقابة المستمرة ونشر وتطبيق الإجراءات الداخلية الخاصة بالفوترة ؛
- لتقادي الأخطاء والتحقق من صحة المعلومات من المهم وجود وثيقة مكتوبة ومصادق عليها تبين أخطاء الدفع والمبالغ الموافقة لها ؛
- التأكيد من خلال إجراءات مكتوبة على أن كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم على أساس وثائق كاملة تبرر عملية البيع من بدايتها حتى تسليم البضاعة ؛
- إنشاء نظام معلومات مدمج بين قسم الفوترة ومصحة المحاسبة ، يسمح باستخدام قاعدة بيانات مشتركة دون تكرار إدخال نفس البيانات المتعلقة بعملية البيع والتحصيل على مستوى قسم المحاسبة ؛
- استخدام برنامج خاص بالفوترة والتحصيل يوفر فعالية أكبر في معالجة البيانات المتعلقة بعمليات البيع، ويساهم في تكوين قاعدة بيانات متكاملة ويقتصر عمل قسم الفوترة على اختيار الزبون وإدخال البيانات الأساسية والرقابة على المخرجات؛
- زيادة التوظيف على مستوى مصحة المحاسبة من أجل تقسيم العمل وتخفيف الضغط ومنع الغش؛

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

– إعداد إجراءات توضح الأعمال والمسؤوليات لكل الأعوان والمدير وتوزيعها على مختلف المصالح وذلك لتفادي التداخل في المهام.

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية من خلال قيام المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط القوة والضعف والأخطاء والمشاكل ومدى تأثيرها على نظام المعلومات المحاسبي وبالتالي التأثير على مخرجاته وعلى صحة وجودة المعلومات وتقديم التوصيات والاقتراحات.

وبما أن نظام المعلومات المحاسبي احد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، تم الاعتماد على الأسلوب الوصفي بناءا على الاستجابات الشفوية والملاحظات، وذلك لمعرفة سير هذين النظامين وآلية عملهما داخل المؤسسة بالإضافة إلى تحديد نقاط القوة والضعف لهما، وتبيين مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع الصورة الحقيقية لمؤسسة استرا ميتال باتنة، من خلال ذلك حددت بعض النقاط كنقاط ضعف في الرقابة الداخلية للمؤسسة والتي تسببت في التأثير على آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي وبذلك التأثير على مخرجاته، وكمحاوله لحل تلك المشاكل قدمت مجموعة من التحسينات والاقتراحات.

الفصل الثالث المراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة

خلاصة الفصل :

لقد قمنا من خلال هذا الفصل بدراسة حالة مؤسسة استرا ميتال باتنة وذلك بتطبيق المنهجية التي تم التطرق إليها في الجانب النظري ، من خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية وبما أن نظام المعلومات المحاسبي احد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية تم اعتماد الأسلوب الوصفي على الاستجابات الشفوية والملاحظات أثناء الزيارة الميدانية ، وذلك لمعرفة سير نظام المعلومات المحاسبي والمراجعة الداخلية وعملهما داخل المؤسسة وتحديد نقاط القوة والضعف لهما .

ومن خلال ذلك حددنا بعض النقائص والضعف في الرقابة الداخلية التي تأثر على عمل نظام المعلومات المحاسبي وبالتالي تأثر على مخرجاته .

الخاتمة :

يتعامل نظام المعلومات المحاسبي مع عدة أنظمة فرعية داخل المؤسسة يستمد منها مدخلاته الأساسية ، ومن المهم التأكد من صحة ودقة البيانات التي تنتجها هذه الأخيرة لضمان صحة المعلومات المحاسبية ولهذا كان من الضروري المعرفة التامة بالمستندات التي تستخدمها والإجراءات التي تتحكم في معالجة بياناتها حتى وصولها إلى نظام المعلومات المحاسبي ، الذي يقوم بدوره برقابة على مدى صحة هذه الوثائق والبيانات التي تحملها .

من خلال تطرقنا لموضوع مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، كمحاولة للتوفيق بين الجانب النظري الذي يحدد المفاهيم الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي ويبين أسسه ومقوماته التي يعتمد عليها في إعداد مخرجات تعكس صورة موثوقة عن الواقع المحاسبي والمالي للمؤسسة ، ويضبط علم مراجعة الحسابات ويحدد مجمل أنواعه ومتغيراته التي تشهد تسارع كبير في مجال الممارسة المهنية ، كما يوضح أهمية المراجعة الداخلية في التأكيد على صحة ودقة المعلومات المحاسبية وعن مدى تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ، والجانب التطبيقي الذي يعكس الواقع العملي لدور المراجعة الداخلية كأداة تخدم الإدارة من أجل مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى تأثيرها الايجابي والفعال على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .

وبالتالي فتتبع هذه الدراسة ميدانيا على مستوى شركة استرا ميتال باتنة كدراسة حالة هو محاولة لإسقاط هذا التوفيق بين الجانب النظري والعملي من أجل التجاوب مع متطلبات المرحلة الاقتصادية التي تشهدها البلاد ، وفي ظل سعي المؤسسة وراء معلومات تتصف بالمصداقية والتعبير العادل والملائم عل وضعيتها المحاسبية والمالية تعتمد على المراجعة الداخلية كأداة لضبط مختلف الأنظمة وعلى رأسها نظام المعلومات المحاسبي . ومن هذا المنطلق لخصت الدراسة لهذا الموضوع إلى نتائج واقتراحات ، التي كانت كمحاولة الايجابية على الإشكالية المطروحة .

لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى النتائج التالية :

✓ إن التأكد من صحة المعلومات المحاسبية يتطلب فرض رقابة مستمرة على البيانات والإجراءات عن طريق وضع نظم رقابة داخلية فعالة تساهم في تسيير عملياتها والتحقق من سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء ، الغش والإهمال .

✓ المراجعة الداخلية هي وظيفة يؤديها موظفون داخل المشروع وتتناول فحص إنتقائيا للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من تطبيقها ومن سلامة مقومات الرقابة الداخلية .

✓ الرقابة الداخلية هي مجموع الإجراءات التي تضعها المؤسسة وتعمل تحت مسؤوليتها بهدف ضمان التطابق مع القوانين والقواعد وتطبيق التعليمات التي تحددها الإدارة ، ويقوم المراجع الداخلي بتقييم نظم الرقابة الداخلية .

✓ إن المراجعة الداخلية تلعب دورا هاما في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وذلك من خلال تقييمها لنظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط ضعفه والعمل على تداركها وتعديلها بما يتوافق مع تحقيق أهداف المؤسسة .

✓ يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم احد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال ، فنظام المعلومات المحاسبي الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانونيا ومبادئ صارمة وصحيحة يجعل عملية المراجعة الداخلية أكثر سلامة ويعطيها أحسن أداء وبأقل تكلفة .

✓ وأخيرا قمنا بدراسة تطبيقية لمؤسسة استرا ميتال باتة كمحاولة لتطبيق ما تم التطرق إليه ولاحظنا عدة نقائص ، أهمها :

- غياب الوثائق الأساسية المبررة لعملية البيع في ملفات الزبائن ؛
- إهمال المصادقات المبررة لعملية شحن البضائع واستلامها من طرف الزبون ؛
- غياب إجراءات داخلية تنص على ضرورة تقييم درجة ائتمان الزبون قبل قبول الطلبات ؛

– إعداد الفواتير لا يتم على أساس الوثائق الرئيسية المبررة لعملية البيع كما تنص عليه الإجراءات الداخلية للمؤسسة ؛

– غياب إجراءات رقابة داخلية تضمن فعالية التسجيل المحاسبي لعمليات البيع .

* الاقتراحات :

– العمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات تكييفه مع متطلبات الاقتصاد للحصول على معلومات محاسبية فعالة ، ومن خلال الاستفادة الكاملة من مجمل خدمات المراجعة الداخلية ، كي يتم توفير متطلبات المرحلة الحالية من معلومات فعالة ومناسبة من حيث الوقت والتكلفة ، لاتخاذ مختلف القرارات التصحيحية ؛

– فرض رقابة مستمرة على البيانات والإجراءات عن طريق وضع نظم رقابة داخلية فعالة والتحقق من سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء ، الغش والإهمال ؛

– يجب معرفة بأن نظام المعلومات المحاسبي قادر على تخفيض التكاليف ، خصوصا الثابتة منها التي لها علاقة بالعنصر البشري .

– تصميم إجراءات في مؤسس استرا میتال باتنة تنص على ضرورة التأكد من قدرة الزبون المالية على تسديد مستحقته وذلك بالتعاون مع قسم الفوترة والتحصیل قبل قبول أي طلبية ، ويكون ذلك بتحديث مستمر لبطاقات الزبائن ؛

– القيام برقابة مستمرة ومفاجئة لملفات الزبائن ، وإعداد جدول فصل للمهام ، مع تحديد المسؤوليات الفردية ، والتأكيد على ضرورة تطبيق الإجراءات الداخلية ؛

– تصميم إجراءات مشتركة بين قسم التحصيل والقسم التجاري تنص على ضرورة مصادقة قسم التحصيل على درجة ائتمان الزبائن قبل قبول الطلبات الجديدة ؛

– التسجيل المحاسبي يكون على أساس وثائق كاملة تبرز عملية البيع .

قائمة المراجع :

قائمة الكتب باللغة العربية :

1. أمين السيد احمد لطفي ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2006.
2. أمين السيد احمد لطفي ، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 .
3. احمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفا للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 2009.
4. احمد حلمس جمعة ، التدقيق الحديث للحسابات ، دار الصفا ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 1999.
5. احمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2004.
6. إبراهيم الجزراوي ، عامر الجانبي ، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2009 .
7. احمد حلمي جمعة ، عصام فهد العرييد ، زياد احمد الزغبى ، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 2007 .
8. ألفين ارينز ، جيمس لويك ، المراجعة مدخل متكامل ، ترجمة عبد القادر الديسي ، مراجعة احمد حامد حجاج ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، السعودية ، 2002 .
9. ثناء علي القباني ، نادر شعبان إبراهيم السواح ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية، الإسكندرية ، مصر، 2006 .
10. ثناء علي القباني ، نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2003 .
11. ثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر ، 2006 .
12. ثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، دار الجامعة ، الإسكندرية ، 2006.
13. جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، les page bleues ، interna ، الجزائر.

14. حسين احمد الطراونة ، توفيق صالح عبد الهادي ، الرقابة الإدارية ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 2012 .
15. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000 .
16. خالد راغب الخطيب ، خليل محمود الرفاعي ، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 1998.
17. رأفت محمود سلامة ، علم تدقيق الحسابات ، دار المسيرة ، عمان ، الأردن ، ط 1 ، 2011.
18. زين يونس ، عوادي مصطفى ، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الداخلية ، مطبعة سخري ، الوادي، الجزائر، 2011 .
19. زياد عبد الحلیم الذیبة ، نضال محمود الرمحي ، عمر عبد الجعیدی ، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، الأردن ، ط1 ، 2012 .
20. عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل) ،الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2006.
21. عبد الوهاب نصر علي ، سمير كامل محمد ، شحاتة السيد شحاتة ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة ولمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الالكترونية ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 .
22. عبد الفتاح الصحن ، محمد سمير الصبان ، أسس المراجعة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2003 ،
23. عبد الفتاح محمد الصحن ، محمد السيد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلبي ، الدار الجامعية ، الإبراهيمية ، مصر ، 1998.
24. عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال الحديثة ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 .
25. عطاء الله احمد سويلم الحسبان ، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار الولاية ، عمان ، الأردن ، 2009 .
26. عوف محمود الكفراوي ، الرقابة المالية النظرية والتطبيق ، مطبعة الانتصار لطباعة الاوفست، الإسكندرية ، ط2، 1998.
27. عبد الرزاق سالم الرحاحلة ، ناصر جمال خضور ، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية ، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط2 ، 2012.

28. عبد الرحمن عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، دار النشر جيطلي ، برج بوغريج ، الجزائر ، 2009 .
29. كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 .
30. كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 .
31. لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها ، les page bleues interna ، الجزائر ، 2011 .
32. محمد تهامي طواهر ، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2003 .
33. محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003 .
34. محمد سمير الصبان ، عبد الفتاح الصحن ، شريفة علي حسن ، أسس المراجعة ، الأسس العلمية والعملية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2004 .
35. محمد سمير الصبان ، إسماعيل إبراهيم جمعة ، فتحي رزقي السوافري ، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي ، الدار الجامعية ، إسكندرية ، مصر ، 1996 .
36. محمد السيد سرايا ، شحاتة السيد شحاتة ، محمد إبراهيم راشد ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 .
37. محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2002 .
38. محمد يوسف الحفناوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، الأردن ، 2001 .
39. محمد السيد سرايا ، شحاتة السيد شحاتة ، محمد إبراهيم راشد ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، دار لتعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر ، 2013 .
40. محمد عبد حسين أل فرج الطائي ، رأفت سلامة محمود سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط1 ، 2012 .
41. محمد إبراهيم محمد بدر، تقنية نظم المعلومات ، دار الفكر ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 2012 .

42. ناصر نور الدين عبد اللطيف ، نظم المعلومات المحاسبية ومعالجة البيانات والبرامج الجاهزة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2007 .
43. نضال محمود الرمحي ، زياد عبد الحليم الذبية ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار السيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط1 ، 2011 .

قائمة المذكرات :

1. احمد محمد مخلوف ، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص نقود ومالية، منشورة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007 .
2. معمر سعاد شكري، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009 .
3. مناعي حكيمة ، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2009 .
4. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2009 .
5. عوالي محمد بشير ، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2004 .
6. عمر علي عبد الصمد ، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ، الجزائر ، 2009 .
7. شعباني لطفي ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص إدارة أعمال ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2004 .

8. مساهل ساسية ، تأثير تكنولوجيا المعلومات على وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2004 .
9. عيادي محمد لمين ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2008 .
10. لقليطي لخضر ، مراجعة الحسابات وواقع الممارسة المهنية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، قسم علوم التسيير تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، الجزائر ، 2009 .
11. درحمون هلال ، المحاسبة التحليلية : نظام المعلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود ومالية ، قسم العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2005 .
12. عيادي عبد القادر ، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل ، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الشلف ، الجزائر ، 2008 .
13. كحول صورية ، دول نظام المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق المحاسبي ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2011 .
14. كاروس احمد ، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق ، منشورة ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ، الجزائر ، 2011 .

المجلات والملتقيات:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية ، الجمهورية الجزائرية ، العدد 02 ، الصادر بتاريخ 12/01/1998 .
2. بن عمارة منصور ، حولي محمد ، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة المعايير الدولية للمراجعة ، مداخلة معايير المراجعة ، جامعة عنابة ، الجزائر ، 2011 .
3. احمد لعماري ، " طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية " ، مجلة العلوم الإنسانية ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، العدد الأول ، 2001 .

4. عزة الأزهر ، عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية ، ملتقى الوطني الثاني حول عرض القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ، بسوق أهراس .

قائمة الكتب باللغة الفرنسية :

1. OLIVER LEMANT la conduite d'une missions d'audit interne , édition d'unod IFACI , 1991 .