



الموضوع:

دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مهمة المراجعة
الداخلية دراسة حالة مؤسسة المخازن العامة للصومام
الطاهير - ولاية جيجل (دورة مشتريات - مدفوعات)

مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية
تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ

- محمد سامي لزعر

إعداد الطلبة

- نبيلة بن بخمة

- راضية بن سعادة

أمام اللجنة المشكلة من:

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقشا

جامعة جيجل

جامعة جيجل

جامعة جيجل

أ.مناد ادر

أ.محمد سامي لزعر

أ. العيد صوفان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Handwritten Arabic calligraphy of the Basmala (Bismillah) in a stylized, bold script. The text is written in black ink on a white background. The letters are thick and rounded, with prominent horizontal strokes. The word "بِسْمِ" (Bism) is on the left, "اللَّهِ" (Allah) is in the center, and "الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ" (Ar-Rahman Ar-Rahim) is on the right. The calligraphy is highly decorative, with many small loops and flourishes. There are several small numbers (1, 2, 3) and arrows indicating the direction of the pen strokes. The entire piece is enclosed in a simple black rectangular border.

شكر و عرفان

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين".

سورة النمل الآية 19.

ومصادقا لقوله تعالى: "ولأن شكرتم لأزيدنكم".

أحمد وأشكر المولى جل شأنه بديع السموات والأرض على العزيمة والصبر التي منحنا إياها طيلة المشواري الدراسي ليتكفل جهدنا بإنجاز هذا العمل.

واعترافنا بالفضل وتقديرا للجميل أتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ: **لعم محمد سامي** على متابعتة المستمرة وتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عوننا لنا في إنجاز هذا العمل.

كما لايفوتنا أن نتقدم بالشكر المسبق إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين على الوقت والجهد الذي خصوه لقراءة ومناقشة هذه المذكرة المتواضعة .

إلى كل عمال وموظفي مؤسسة المخابز العامة للصومام على صبرهم ومساعدتهم لنا من أجل اتمام هذا العمل.

الإهداء

الحمد لله الذي من علي بنعمته والذي وفقني في إتمام هذا العمل

أهدي ثمرة جهدي

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها وافترن رضاها برضا الرحمن وارتبطت طاعتها بطاعة الخالق

" أمي حفظها الله "

إلى الذي رباني على الفضيلة والأخلاق وتعجب من أجل تعليمي إلى من علمني أن الحياة صبر وعطاء

" أبي حفظه الله "

إلى شموع قلبي إخوتي الأعمام كل باسمه.

إلى أختي وزوجها وابنتهما الكتكوتة " أريج "

إلى جدي الحبيبة أطل الله في عمرها وعمتي خديجة، زهرة.

إلى أعمامي وزوجاتهم وأولادهم كل باسمه

وخاصة المدلل الصغير الذي زرع الابتسامة في حياتنا " أيوب "

إلى كل صديقاتي إلى كل زملائي وزميلاتي:

إلى كل من تذكرهم قلبي ونسيهم قلبي

راضية



الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

جميع الأهل والأحبة

ومن كان سندي ورفيق دربي

لإنجاح هذا العمل.

نييلة



المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	كلمة شكر:.....
	الإهداء:.....
	فهرس المحتويات:.....
أ	المقدمة:.....
	الفصل الأول: مدخل مفاهيمي إلى نظام المعلومات المحاسبي
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي
6	المطلب الأول: تقديم نظم المعلومات في المؤسسة.....
14	المطلب الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبي.....
19	المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات ونظام المعلومات المحاسبي.....
21	المبحث الثاني: تنظيم نظام المعلومات المحاسبي
21	المطلب الأول: التنظيم المحاسبي.....
25	المطلب الثاني: تدفق بيانات نظام المعلومات المحاسبي.....
26	المطلب الثالث: معالجة وتحليل بيانات نظام المعلومات المحاسبي.....
28	المطلب الرابع: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.....
29	المبحث الثالث: دورات العمليات المحاسبية في نظام المعلومات المحاسبي
31	المطلب الأول: دورة النفقات.....
32	المطلب الثاني: دورة الإيرادات.....
34	المطلب الثالث: دورة الإنتاج.....
36	المطلب الرابع: الدورة المالية.....
37	المطلب الخامس: دورة الأستاذ العام والتقارير المالية.....
40	خلاصة
	الفصل الثاني: الرقابة والمراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي
42	تمهيد

43	المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للمراجعة.....
43	المطلب الأول: مفهوم المراجعة.....
45	المطلب الثاني: أنواع المراجعة.....
48	المطلب الثالث: معايير المراجعة.....
49	المبحث الثاني: نظرة حول المراجعة الداخلية.....
49	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية.....
50	المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية.....
52	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي.....
59	المبحث الثالث: الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي.....
59	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية.....
61	المطلب الثاني: مكونات وعناصر نظام الرقابة الداخلية.....
63	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي.....
69	المطلب الرابع: تقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي.....
72	خلاصة.....
	الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مهمة المراجعة الداخلية (دراسة حالة)
74	تمهيد.....
75	المبحث الأول: دراسة حالة لمؤسسة المخازن العامة للصومام دورة (مشتريات - مدفوعات).....
75	المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.....
77	المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام مصالحها.....
79	المطلب الثالث: نشاط المؤسسة وتدفق البيانات.....
82	المبحث الثاني: وصف دورة مشتريات - مدفوعات.....
82	المطلب الأول: الوصف الكتابي لمخطط سير العمليات.....
84	المطلب الثاني: خريطة التدفق الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات.....
87	المطلب الثالث: قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات.....
90	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة مشتريات - مدفوعات.....

90	المطلب الأول: الرقابة الداخلية على الإجراءات العملية لدورة المشتريات - مدفوعات...
93	المطلب الثاني: المراجعة الداخلية لمستندات دورة المشتريات - مدفوعات.....
96	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية للتسجيلات المحاسبية لدورة المشتريات - مدفوعات..
98	.....: خلاصة
100	.....: الخاتمة
104	.....: قائمة الأشكال والمخططات
106	.....: قائمة المراجع
112	.....: قائمة الملاحق
125	.....: الملخص

المقدمة العامة

المقدمة:

لتزايد الحاجة إلى المعلومات المحاسبية في ظل التغيرات والتطورات الحاصلة في الساحة الدولية، وكبير حجم المؤسسات الاقتصادية وطموحها نحو تحقيق مستويات عالية من التركيز الاقتصادي، سواء على المستوى المحلي أو الدولي من خلال الأثر الواضح للعولمة الاقتصادية. جاء نظام المعلومات المحاسبي بتوفير معظم المعلومات المالية داخل المؤسسة أو خارجها، كما أنه يساعد في حل المشكلات والقرارات المالية التي تواجه الإدارة وأطراف أخرى عديدة، حيث تكون قادرة على مواجهة مختلف ردود الأفعال، وفي ظل التغير الدائم والمستمر لبيئة الأعمال المعاصرة نظام المعلومات المحاسبي يعتمد على المحاسبة كأساس لتدفق المعلومات وتشغيلها والحصول على مخرجات في شكل معلومات نهائية.

كما أن التطور السريع في تكنولوجيا المعلومات، أدى إلى توجهات حديثة خاصة بأنظمة المراجعة والرقابة الداخلية، فكل مؤسسة تسعى إلى تطوير وتحديث هذا النظام باستمرار من خلال هذه التكنولوجيا التي توفر الدقة، السرعة وتخفيض التكلفة والعمل على صحة المعلومة المحاسبية لكي تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

تهدف مراقبة التسيير العادي للعمليات المرتبطة بالأنظمة الوظيفية، إلى تقييم مستمر للإجراءات والسياسات التي تهدف إلى تسيير البيانات المتعلقة بها من الرجوع إلى مصادر البيانات المحتواة في الوثائق المحاسبية.

لذلك جاءت المراجعة إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية والمالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، بتطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية والتلاعبات بأموالها، فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كمنشأ تقييمي مستقل نسبيا بالمؤسسة تهدف إلى مراجعة العمليات لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، كما تهدف إلى المحافظة على أصول المؤسسة.

ومن خلال ما ذكرناه سابقا قمنا بطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يساهم نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مهمة المراجعة الداخلية؟

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالأنظمة الوظيفية للمؤسسة؟
- ما هو دور المراجعة الداخلية في تحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- كيف يمكن لمهنة المراجعة الداخلية أن تحسن أداء عملية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة؟

للإجابة على التساؤلات الفرعية ارتأينا وضع الفرضيات التالية قصد التأكد منها وصحتها

العملية:

- نظام المعلومات المحاسبي يختص بتسجيل ومعالجة الأحداث الناتجة من الأنظمة الوظيفية.
- تقوم المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتصحيح الأخطاء لتحقيق أهداف المؤسسة.
- يمكن للمراجعة الداخلية أن تحسن أداء عملية نظام المعلومات المحاسبي من خلال تتبع الإجراءات المحاسبية ومراحل العملية كاملة.

✓ أهمية الموضوع:

لنظام المعلومات المحاسبي أهمية بالغة لما له من أثر في جمع، تحليل ومعالجة بيانات العملية ومن ثم الوصول إلى معلومات ذات مصداقية تعبر بصدق عن المركز المالي للمؤسسة وفي هذه المرحلة يأتي دور مهنة المراجعة الداخلية من أجل الفحص والتأكد من العملية المحاسبية والتقرير عنها للأطراف الداخلية بصفة خاصة والخارجية بصفة عامة.

✓ أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبيل الصدفة وإنما يعود للأسباب التالية:

- كون الموضوع جانب من جوانب دراستنا ورغبة منا في إثرائه.
- أهمية الموضوع لدى جميع المؤسسات وأثره من الناحية الاقتصادية عليها.
- الرغبة في معرفة دور نظام المعلومات المحاسبي على أداء المراجعة الداخلية.
- تتبع مسار المراجعة الداخلية على عمليات نظام المعلومات المحاسبي.

✓ أهداف الموضوع:

يكمن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في إظهار دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل

مهمة المراجعة الداخلية وذلك من خلال:

- التعريف بأسس نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة.
- إبراز دور المراجعة الداخلية في تحقيق فعالية العملية المحاسبية.
- معرفة الدور الأساسي للنظام المحاسبي والمراجعة الداخلية.
- تقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة الداخلية في المؤسسة.

✓ المنهج المتبع:

اعتمدنا في دراسة موضوعنا على المنهج الوصفي والتحليلي في عرض الجانب النظري، كما اعتمدنا على المنهج التاريخي من أجل إعطاء لمحة عن المؤسسة محل الدراسة ومنهج دراسة الحالة في تتبع مسار دورة المشتريات - مدفوعات.

في الفصل الأول استعملنا أهم المفاهيم والأسس التي يقوم عليها نظام المعلومات المحاسبي إضافة إلى عملياته الأساسية.

في الفصل الثاني ركزنا على المراجعة الداخلية من حيث مفاهيمها ومعايير مراجعة عمليات النظام المحاسبي والرقابة عليها.

أما الفصل الثالث فخصصناه لدراسة تطبيقية أجريناها في المؤسسة المخازن العامة للصومام حيث عرضنا من خلاله تقديم المؤسسة والرقابة على إجراءاتها العملية ومراجعة مستنداتها في دورة المشتريات - مدفوعات.

✓ الصعوبات:

من بين الصعوبات التي واجهتنا أثناء إجراء الدراسة نذكر منها:

- كون موضوع نظام المعلومات المحاسبي موضوع متشعب وواسع وبالتالي لقينا بعض الصعوبات للإلمام بجميع جوانب الموضوع.
- المراجعة الداخلية مهمة حساسة داخل المؤسسة يعتبرها المسؤولون عملية للرقابة على أدائهم لوظائفهم وهذا ما ينجر عنه صعوبة في الحصول على المعلومة ومعرفة الحقائق.
- غياب قسم خاص بمهنة المراجعة الداخلية بالمؤسسة العامة للمخازن للصومام وهذا ما صعب علينا القيام ببعض خطوات المراجعة المستندية.

✓ الدراسات السابقة:

اعتمدنا في دراستنا لموضوع دور نظام المعلومات الحاسبي في تفعيل مهمة المراجعة الداخلية على دراسة سابقة هي الدراسة بجامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير فرع إدارة أعمال بعنوان: مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي مع دراسة ميدانية لدورة المبيعات - المقبوضات. والتي كانت المنطلق والحافز من أجل البدء في دراسة موضوعنا بمختلف جوانبه النظرية والتطبيقية.

الفصل الأول:

مدخل مفاهيمي إلى نظام المعلومات
المحاسبي

تمهيد:

لتحقيق الكفاءة العملية اتجهت المؤسسات إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية، من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، وذلك لضمان وصول معلومات صحيحة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات.

وهذه الأخيرة تعتبر أهم مخرجات لعمليات تشغيل نظام المعلومات عامة ونظام المعلومات المحاسبي يدويا أو آليا بصفة خاصة، ويمكن التطرق إلى نظام المعلومات المحاسبي من خلال ذكر أنواعه، مكوناته وعملياته الأساسية المتمثلة في عمليات التنظيم المحاسبي المنظم وفق أسس منطقية وغاية في الدقة.

المبحث الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أساس العمل الإداري لأي مؤسسة، حيث يقوم بتحليل وتشغيل ومعالجة الأحداث والمعاملات المالية والتقارير عنها لكافة المستخدمين سواء الداخليين أو الخارجيين.

المطلب الأول: تقديم نظم المعلومات في المؤسسة

تعد نظم المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة التي تساعد على رسم الخطط والسياسات الصحيحة واتخاذ القرارات الرشيدة والملائمة.

أولاً: نظرة عامة حول نظم المعلومات

قبل التطرق إلى نظم المعلومات يجب أولاً التطرق إلى النظام والمعلومات:

1- النظام:

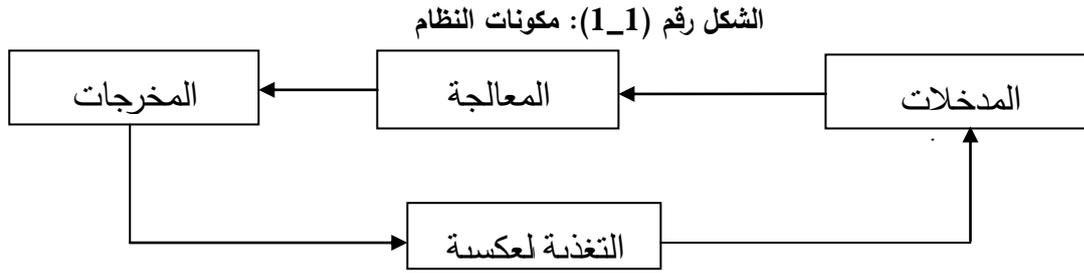
- النظام مجموعة من الأجزاء المترابطة لإنجاز هدف أو مجموعة من الأهداف.¹
- النظام مجموعة من العناصر أو الإجراءات التي تعمل مع بعضها البعض ضمن علاقات محددة وآليات عمل معينة من أجل تحقيق هدف محدد.²
- ويتكون النظام بشكل عام من العناصر التالية:³
- **المدخلات:** تتمثل مدخلات النظام من موارد مادية أو بشرية والتي تشكل المادة الخام لعملية التفاعل في النظام.
- **المعالجة:** تمثل عملية تحويل المادة الخام إلى مخرجات لتحقيق أهداف النظام المحدد.
- **المخرجات:** هي نتائج تفاعل مكونات النظام وتمثل معالجة مدخلات النظام.
- **التغذية العكسية:** هي عملية إعادة بعض من مخرجات النظام إليه في صورة مدخلات.
- عملية تصحيح المسارات الخاصة في النظام ومتابعة تقييم عمليات تنفيذ المخرجات تتطلب فحص فاعلية النظام من خلال النتائج والمخرجات الخاصة به.

¹ : كمال الدين مصطفى الدهراوي، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004، ص303.

² : سليمان مصطفى الدهراوي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبي وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2007، ص20.

³ : نفس المرجع السابق، ص20.

والشكل التالي يمثل مكونات النظام:



المصدر: مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، عمان، الأردن، دون سنة النشر، ص 21.

2- المعلومات:

المعلومات هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملاً يمكن استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات.¹ البيانات تمثل المادة الخام التي تنشق منها المعلومات فهي تمثل الأشياء، الحقائق، الأفكار الآراء، الأحداث والعمليات التي تعبر عن مواقف وأفعال أو تصف هدف أو ظاهرة أو واقعا معينا (ماضيا، حاضرا، مستقبلا) دون أي تعديل أو تفسير أو مقارنة ويتم التعبير عنها بكلمات أرقام رموز، أشكال.²

وبناء على ذلك يمكن التفرقة بين البيانات والمعلومات حسب معيارين رئيسيين هما:³

❖ معيار الإضافة المعرفية:

حسب هذا المعيار يتم التمييز بين البيانات والمعلومات في حالة عدم اليقين عند الشخص المتلقي، إذا أدت البيانات إلى إضافة معرفة لدى الشخص المتلقي تحولت إلى معلومات وإلا فهي تبقى في إطار البيانات.

سمي هذا المعيار بمعيار الشخص المتلقي لأن ما يمكن اعتباره بيانات بالنسبة لشخص معين يمكن أن يعتبر معلومات بالنسبة لشخص آخر والعكس صحيح.

❖ معيار الارتباط:

حتى تتحول البيانات إلى معلومات يجب أن تكون هذه البيانات مرتبطة بمشكلة معينة أو حدث معين يتم اتخاذ قرار بشأنه، فالبيانات تعد معلومات إذا كانت تؤثر في القرار المتخذ فهي إما

¹ : عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، لإصدار الثاني، 2006، ص12.

² : سليم إبراهيم الحسينية، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، دون سنة النشر، ص20.

³ : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص ص 12 - 13.

تؤدي إلى اتخاذ قرار سليم، وإما أن تؤكد أن القرار المتخذ سليم أو تؤدي إلى تغيير القرار أو تعديله لذلك فإن ما يعتبر بيانات في لحظة معينة قد يتحول إلى معلومات في أوقات أخرى.

■ خصائص المعلومات:

ويجب أن تتوفر في المعلومات الخصائص التالية:¹

- **التوقيت:** أي يتلقى المستخدم المعلومات خلال الوقت الذي يحتاجها فيه، ومعنى ذلك عدم وصول المعلومات لمتخذي القرارات بعد الحاجة إليها.
- **الدقة:** الدقة في إجراءات القياس المستخدمة هي إعداد المعلومات وتشغيلها وتلخيصها وعرضها.
- **الصحة أو الخلو من الخطأ:** تعني درجة خلو المعلومات من الأخطاء سواء كانت لغوية أو رقمية.
- **الموضوعية:** أي درجة الاتفاق بين المستخدمين المختلفين عندما يتفحصون نفس المعلومات إلى الخلو من التحيز.
- **إمكانية الحصول عليها:** تعني درجة اليسر والسرعة في الحصول على المعلومة اللازمة.
- **الشمول:** استكمال المعلومات.
- **الملائمة:** أي مدى ارتباط المعلومات بمتطلبات المستخدم المحتمل لها.
- **الوضوح:** أي مدى خلو المعلومات من الغموض.

3- نظم المعلومات

نظم المعلومات تعرف من عدة باحثين كما يلي:

نظم المعلومات مجموعة مترابطة فيما بينها تهتم بتجميع، تخزين، نشر المعلومات واستقبال معلومات مرتدة إليها، وذلك لأغراض دعم اتخاذ القرارات وتحقيق الرقابة.²

وأيضاً بأنها: عبارة عن مجموعة من المكونات أو العناصر المترابطة والمتفاعلة معا التي تتولى مهام جمع، تشغيل، تخزين وتوزيع المعلومات اللازمة لدعم عمليات اتخاذ القرارات التنسيق والرقابة في المؤسسة.

بصفة عامة فإن نظم المعلومات في أي مؤسسة قد تكون يدوية أو معقدة على الحاسبات الآلية، أما بالنسبة لنظم المعلومات اليدوية فإنها تعتمد على أسلوب الورق والقلم، وهي تخدم احتياجات هامة في المؤسسة ولا يمكن تجاهلها.

¹ : ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص81.

² : طارق طه، نظم المعلومات المحاسبية والانترنت، لدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2007، ص40.

أما نظم المعلومات التي تعتمد على الحاسب الآلي فإنها تستخدم تكنولوجيا المعلومات المعتمد على البرامج الفنية والجاهزة لتشغيل النظام وإنتاج المعلومات وتوفيرها لمتخذي القرارات بالمؤسسة.¹

ثانياً: أنواع نظم المعلومات في المؤسسة

من أهم أنواع نظم المعلومات في المؤسسة نذكر ما يلي:²

1- نظام معلومات الإنتاج: تختص وظيفة الإنتاج بتحويل مجموعة من المدخلات إلى مجموعة من المخرجات في شكل سلع أو خدمات.

ويتكون نموذج معلومات الإنتاج من المكونات التالية:

- تخطيط الاحتياجات من الموارد.
- العمليات التحويلية.
- الهندسة الصناعية.
- الشحن والاستلام.
- المشتريات.
- رقابة الجودة.

2- نظم معلومات التسويق: منذ سنة 1950م بدأت وظيفة التسويق تزداد وتتموا أهميتها في بعض المؤسسات، تتضمن وظيفة التسويق إدارة المخزون والتوزيع المادي للمنتجات النهائية.

ويتكون نموذج معلومات التسويق من المعلومات التالية:³

- بحوث التسويق.
- التسعير.
- الترويج.
- إدارة المبيعات.

3- نظام معلومات التمويل: إن نظام معلومات التمويل يتضمن وظائف محاسبية ذات أهمية.

وتتمثل المكونات الأساسية لهذا النظام فيما يلي:

- الميزانية.
- محاسبة التكاليف.

¹ : ثابت عبد الرحمن، مرجع سبق ذكره، ص122-124.

² : سونيا البكري، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص253.

³ : نفس المرجع السابق، ص ص253-254.

- إدارة الأموال.
- المحاسبة المالية.
- التحصيل.
- حسابات القبض.
- حسابات الدفع.

4- نظام معلومات الأفراد: إن نظام معلومات الأفراد لم يلقى الاهتمام المناسب، وقد يرجع السبب في هذا إلى أن تطبيقات الفرد عادة ما تكون روتينية مثل: أنشطة حفظ السجلات وسبب آخر يرجع إلى أنه إذا لم يكن عدد الموظفين كبير فإن سجلات الأفراد من السهل المحافظة عليها. ويتكون نموذج معلومات الأفراد من المكونات التالية:¹

- علاقات العمل.
- شؤون الأفراد.
- التدريب.
- المرتبات والأجور.

5- نظام المعلومات المحاسبي: هو نظام معلومات منهجي يشتمل على خصائص مصدرها طبيعة المحاسبة التي تتعلق بالتأثير الاقتصادي للأحداث التي تؤثر على أنشطة المؤسسة. يقبل نظام المعلومات المحاسبي البيانات الاقتصادية الناتجة من الأحداث الخارجية ويتم التعبير عن معظم هذه العناصر في شكل مالي ومن جانب المخرجات ينتج نظام المعلومات المحاسبي المستندات والقوائم وغيرها من معلومات المخرجات التي يتم التعبير عن محتواها في شكل مالي وهذه المعلومات تساعد في اتخاذ القرار.²

ثالثاً: أهمية نظم المعلومات في المؤسسة

تعتبر نظم المعلومات العمود الفقري في المؤسسة وعليها يعتمد بشكل كبير تطور وارتقاء المؤسسة، كما تساعد نظم المعلومات على سهولة انسياب الأعمال واتخاذ القرارات المفيدة في الوقت المناسب.

تتبع أهمية نظم المعلومات في المؤسسة من الآتي:³

¹ : سونيا البكري، مرجع سبق ذكره، ص 254.

² : نفس المرجع السابق، ص 254.

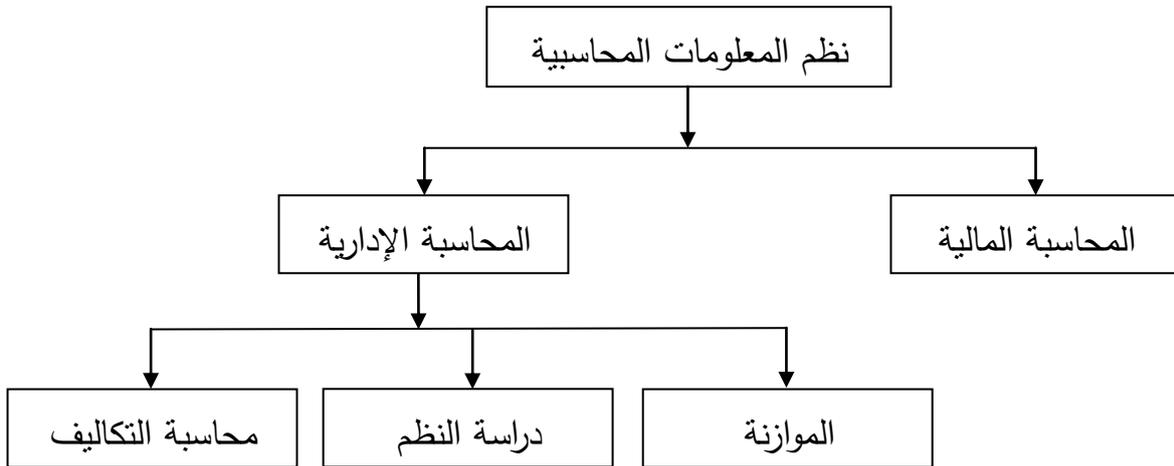
³ : عدنان قاعد، دراسة وتقييم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الشركات الفلسطينية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص ص 29-30.

- استخدام نظم المعلومات في المؤسسة يعمل على تأمين احتياجات الإدارة العليا بما تحتاج إليه من معلومات تساعد في رسم سياستها ومباشرة مهامها ومسئوليتها.
- مع ازدياد حجم المؤسسات توسع نشاطها وفعاليتها، تحتاج الإدارة بصورة مستمرة إلى مزيد من المعلومات كأساس حيوي لاتخاذ القرارات المتعلقة بتحديد الأهداف، ورسم السياسات ووضع خطط التنفيذ وتحديد معايير الأداء والرقابة عليه وملائمة القرارات مع الفعاليات الداخلية والأوضاع الخارجية.

رابعاً: إطار نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة

يتكون نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة من نظام المحاسبة المالية ونظام المحاسبة الإدارية كما يوضح الشكل التالي:¹

الشكل رقم (1-2): أنواع نظم المعلومات المحاسبية



المصدر: خليل أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، ص 22.

1- المحاسبة المالية في المؤسسة

المحاسبة المالية وفقاً للنظام المحاسبي المالي من خلال ما ورد في المادة 03 من القانون رقم 11_07 المتضمن النظام المحاسبي المالي تعرف كما يلي: المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية تسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية.

من خلال ما سبق يمكن استنتاج الخصائص التالية:²

¹ : خليل أبو حشيش، مرجع سبق ذكره، ص24.

² : قانون رقم 07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية المؤرخ في 25 نوفمبر الجزائر، العدد74، 2007، ص3.

- المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية.
- مدخلات النظام هي معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي.
- مخرجات النظام تمثل كشوف تعكس بصدق المركز المالي للمؤسسة.
- هدف النظام قياس أداء المؤسسة (جدول حسابات النتائج) ووضعية الخزينة (جدول التدفقات النقدية).

ويضم نظام المحاسبة المالية الوسائل والإجراءات الخاصة بتوفير المعلومات اللازمة لخدمة النوع الأول (المستخدمين الخارجيين) من مستخدمي المعلومات المحاسبية بصفة أساسية.

2- المحاسبة الإدارية في المؤسسة

لقد تطورت الحاجة لدى المحاسبة الإدارية في المؤسسة لقياس التكاليف، الأرباح، الإنتاج وتقييم الأداء الذي أدى إلى تطور المحاسبة الإدارية التي أصبحت أحد فروع علم المحاسبة يستمد البيانات الذي تلزمه من المحاسبة المالية، يقوم المحاسب بتحليلها من خلال النظام المتبع في المؤسسة من أجل سلامة التخطيط والرقابة وزيادة فاعلية الإدارة في اتخاذ القرارات الرشيدة.

وتزايدت أهمية المحاسبة الإدارية في الوقت التي استخدمت فيه بحوث العمليات الأساليب الإحصائية في التعرف على احتياجات الإدارة من المعلومات الملائمة.¹

حيث ينظر إلى نظم معلومات المحاسبة الإدارية بأنها: تعديل أو تطوير بيانات المحاسبة المالية لنتناسب مع احتياجات الإدارة لاتخاذ القرار.²

ومن زاوية أخرى بأنها: مجموعة المبادئ والوسائل المناسبة لتحليل البيانات التاريخية والمستقبلية لمساعدة الإدارة في تحديد الأهداف الاقتصادية للمؤسسة ووضع الخطط واتخاذ القرارات الرشيدة لتحقيق هذه الأهداف.³

بهذا فإن نظام معلومات المحاسبة الإدارية يضم الوسائل والإجراءات اللازمة لتوفير المعلومات للمستخدمين الداخليين بصفة أساسية من أجل تزويد إدارة الوحدة المحاسبية بمعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية.

خامسا: المؤسسة كمستخدم لنظام المعلومات الإداري

تمثل نظم المعلومات الإدارية حاليا إحدى الموارد اللازمة لقيام مؤسسات الأعمال على اختلاف أنواعها بأنشطتها ومن الممكن تعريف المنظمة تبعا لتناولنا له.

¹ : محمد حيدر علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار حامد، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، صص 26-27.

² : فيصل السعيد، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، صص 17.

³ : طارق طه، مرجع سبق ذكره، صص 3.

فمن الناحية التنظيمية ووفقا للنظرية العامة للنظم، النظر إلى المنظمة كنظام إداري مصمم للعمل من أجل تحقيق مجموعة محددة من الأهداف والوظائف ويقبل في سبيل ذلك مدخلات تتمثل في الموارد المتاحة للإدارة، وهي الموارد البشرية والمعلوماتية والمادية والمالية، وتقوم المؤسسة باستخدام تلك الموارد في أنشطتها المختلفة، وهو ما يعرف بالعملية التحويلية بغرض تقديم مخرجات.

تتلخص وظائف نظام المعلومات الإدارية فيما يلي:¹

- انجاز المهام بكافة المستويات التنظيمية.
- تأمين الموارد الضرورية لانجاز المهام المطلوبة.
- توزيع المهام المتوفرة على المهام الخاصة وتحديد الاستخدام الأفضل لها.
- التنسيق بين الموظفين والعاملين بالمؤسسة والإشراف عليهم حسب الحاجة.
- الرقابة على أنشطة المؤسسة وعلى نتائج تنفيذ وتصحيح الانحرافات.

هذه الوظائف ذات أهمية بالغة من أجل أن يكون نظام المعلومات الإداري ذات كفاءة وفعالية عالية في أدائه لمهامه من أجل الوصول إلى القرارات العادلة ذات المصدقية.

ويمكن التمييز بين نظام معلومات المحاسبة المالية ونظام معلومات المحاسبة الإدارية في

النقاط التالية:²

- تهدف المحاسبة المالية بشكل أساسي إلى إتاحة المعلومات المحاسبية إلى الأطراف الخارجية (المساهمين، الموردين، الزبائن، البنوك، المصالح الضريبية، الأفراد) بالكشوف التي تحدد نتيجة أي مؤسسة اقتصادية لفترة مالية محددة.
- المحاسبة الإدارية تكون بياناتها مرتبطة بالتنبؤات والتوقعات المستقبلية، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية وتهتم بالأطراف الداخلية (المسيرين ومنتخذي القرار).
- المحاسبة المالية تعتمد على الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في إعداد بياناتها المالية في حين لا تستند المحاسبة الإدارية على هذه المبادئ والفروض في تحليل بياناتها.
- يركز نظام المحاسبة الإدارية على المعلومات التي تصدرها الأقسام والأنشطة المختلفة في المؤسسة، في حين نظام المحاسبة المالية على المؤسسة ككل، باعتبارها هي الوحدة المحاسبية نظرا لأن المعلومات التي تصدر عن نظام معلومات المحاسبة المالية يتم تدقيقها والتأكد منها من

¹ : طارق طه، مرجع سبق ذكره، ص3.

² : إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، المحاسبة الإدارية، قضايا معاصرة، دار حامد، عمان، الأردن، دون سنة النشر، ص27.

قبل مراجع خارجي محايد فإنه يمكن الثقة بها أكثر من معلومات المحاسبة الإدارية كون بياناتها لا تخضع للمراجعة من أي طرف خارجي.

- المحاسبة الإدارية تهتم بتوفير المعلومات الملائمة في المؤسسة حيث تقوم محاسبة التكاليف بمساعدة الإدارة لتحقيق وظائفها وتهتم بمتابعة القيمة المضافة من قبل المؤسسة في إنتاجها للسلع والخدمات أما الموازنات التقديرية فهي التخطيط للمستقبل.

المطلب الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبي

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر الجهة المسؤولة عن تفسير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأطراف الأخرى.

فالمحاسبة هي مجموعة من المبادئ والقواعد التي تحكم عملية تحويل البيانات إلى معلومات تستخدمها الإدارة في قراراتها وعملية التحول هذه تتم من خلال تفاعل مكونات النظام وهي الأفراد والآلات، فالنظام المكون من هذه الأخيرة يسترشد بالمبادئ المحاسبية في تحويل البيانات والمعلومات يخزنها ويعرضها لأصحاب القرار وهذا ما يطلق عليه اسم نظام المعلومات المحاسبي.

أولاً: تعريف نظام المعلومات المحاسبي

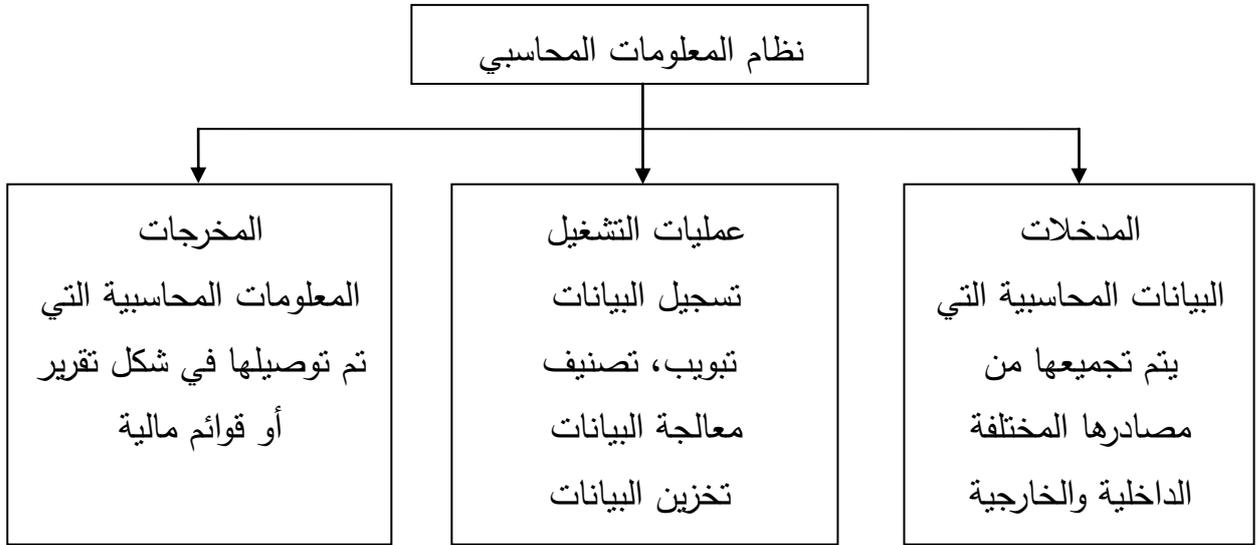
تعرف نظم المعلومات المحاسبية بأنها: أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع، تبويب معالجة، تحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية والخارجية.

ويهتم نظام المعلومات المحاسبي بدورين مهمين:¹

- يوفر المعلومات المحاسبية بشكل دوري عن واقع حال المؤسسة.
- يعتبر أساس لمساعدة تنفيذ القرارات ممثلاً بالمعلومات المحاسبية.

¹ : أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص15.

والشكل التالي يوضح نظام المعلومات المحاسبي وجميع العمليات التي يختص به:
الشكل رقم (1-3): نظام المعلومات المحاسبي وجميع عملياته



المصدر: هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 32.

ثانياً: عناصر نظام المعلومات المحاسبي

عناصر نظام المعلومات المحاسبي هي الأجزاء المادية التي تضمن قيام النظام بوظائفه الممثلة في كل من الأجهزة وسائل من التخزين، البرامج، إجراءات التشغيل، الأفراد وتتمثل فيما يلي:

- **الأجهزة:** تتضمن أجهزة نظام المعلومات المعين كل من الهاتف، الفاكس، الآلات الكاتبة الآلات الحاسبة، الحاسبات الإلكترونية بأجزائها المختلفة المكملة لها مثل: وحدة التشغيل المركزية أجهزة المدخلات والمخرجات، وسائل الاتصالات ووسائل إعداد البيانات.

- **وسائل حفظ وتخزين البيانات:** تتكون أساساً من الملفات والمستندات المكتوبة وآلات التصوير في النظم اليدوية، يضاف إلى ذلك الأشرطة والأسطوانات المغنطة القائمة على استخدام الحاسبات الإلكترونية.¹

- **البرامج:** هي من الأجهزة المادية للنظم القائمة على استخدام الحاسبات الإلكترونية فقط وهناك نوعين من البرامج:²

¹ : رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2006، ص22.

² : نفس المرجع السابق، ص23.

✓ **برامج النظام:** هي البرامج الخاصة بتشغيل الحاسب نفسه والاستفادة من كل قدراته ويقوم بإعدادها منتجو الحاسبات الإلكترونية، تميز برامج النظام الحاسب الإلكتروني لكل مؤسسة عن الأخرى في كل المهام وباختصار برامج النظام هي ما يستطيع الحاسب أن يفعله.

✓ **برامج تطبيقية:** هي برامج خاصة بالوظائف المختلفة المطلوب تشغيلها باستخدام الحاسب مثل برامج الأجور والمخزون، تعد هذه البرامج من قبل مستخدمي الحاسب والمؤسسات المتخصصة.

- **قاعدة البيانات:** هي الوعاء الذي يحتوي على البيانات الأساسية المخزنة بوسائل الحفظ المختلفة الواجب توفيرها ليتمكن القيام بعملية التشغيل، فالبيانات متحصل منها على معلومات بعد قيام الحاسب بتنفيذ عمليات البرامج التطبيقية عليها حرفياً.

- **إجراءات التشغيل:** يوجد نوعين من الإجراءات في نظم الحاسبات الإلكترونية إحداها لمستخدمي النظام والثانية فتخص العاملين في مركز الحاسب الإلكتروني الذين يقومون بتشغيل النظام.

- **العنصر البشري:** أهم جزء من الأجزاء المادية لنظام المعلومات المحاسبي، حيث يجعله قابلاً للتشغيل ويتضمن هذا النظام محلي ومصممي النظم وواضعي البرامج، الذين سيتركون في عملية تحليل وتصميم وتنفيذ وتطوير نظام المعلومات المحاسبي، كما يشمل هذا النظام القائمين على تشغيل النظام في مركز الحاسب والأفراد المسؤولين عن جمع وحصر وإعداد البيانات لتصبح مخرجات ينتجها نظام المعلومات المحاسبي.¹

ثالثاً: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

إن الهدف بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبي يكون في معالجة البيانات المحاسبية من خلال القياس، التبويب، الجمع الترتيب وغير ذلك لتحويلها لمعلومات محاسبية تستخدم لأغراض عدة أهمها اتخاذ القرارات.

نظام المعلومات المحاسبي كأى نظام يتكون من مجموعة من المكونات لتحقيق هدفه الذي قام لأجله والتي تتمثل فيما يلي:²

- المستندات والأوراق الثبوتية التي تؤكد العمليات المالية التي تحدث في المؤسسة الاقتصادية.
- قواعد البيانات التي تخزن فيها البيانات المالية الخاصة بالعمليات المالية.
- البرامج التطبيقية الحاسوبية التي تعالج البيانات لتحويلها إلى معلومات مفيدة وملائمة.

¹ : رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره ص23.

² : محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، دون سنة النشر، ص58.

- الإجراءات المحاسبية المرسومة والمكتوبة لتسلسل العمليات المالية في المؤسسة.
- الأفراد المتعاملين مع عنصر أو أكثر من عناصر نظام المعلومات المحاسبي.
- الوسائل الإلكترونية والاتصالات التكنولوجية المستخدمة في نظام المعلومات المحاسبي.

رابعاً: أهداف نظام المعلومات المحاسبي

إن الغرض الرئيسي لأي نظام معلومات محاسبي، هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالمسيرين ومتخذي القرار والمستخدمين الخارجيين كالزبائن والموردين. تتمثل أهداف نظام المعلومات المحاسبي كالاتي:¹

- ربط الأهداف الرئيسية والفرعية في المؤسسة بوسائل وأدوات تحقيقها: تتمثل الوسائل والأدوات في التقارير المالية الدورية والموازنات التقديرية والتقارير المرتبطة بالقرارات الخاصة.
- عرض وتحليل نتائج أعمال المؤسسة: بحيث يتمكن القائمون على إدارتها من تقييم أداء الأنشطة المختلفة بها.

- الدعم اليومي للعمليات المحاسبية: تعني العمليات المالية المتبادلة (انتقال منفعة أو قيمة بين طرفين نتيجة قرار أو عمل إداري).

- دعم اتخاذ القرار: أي توفير معلومات مفيدة لعملية اتخاذ القرار والذي يجب عادة أن يتخذ بالتناسب مع عمليات الوحدة الاقتصادية التخطيطية والرقابية.²

خامساً: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

إن استحداث نظام معلومات محاسبي في أي مؤسسة ما له العديد من الفوائد التي يحققها هذا النظام من خلال القيام بوظائف يمكن حصرها كالاتي:³

- جمع وتخزين البيانات المرتبطة بأنشطة وعمليات المؤسسة بكفاءة وفعالية؛
- معالجة البيانات عبر عمليات الفرز والتصنيف والتلخيص؛
- توليد المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات وتوفيرها للمستخدمين؛
- تأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات بدقة وتؤكد أيضاً حماية هذه البيانات وأصول المؤسسة الأخرى.

ومن الملاحظ ارتباط هذه الوظائف ببعضها البعض، فهي ليست وظائف مستقلة فشكل التقرير ومحتواه ينعكس على مدخلات النظام وعمليات المعالجة.

¹ : إبراهيم الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009، ص 27-29.

² : هاشم أحمد عطية، مرجع سبق ذكره، ص34.

³ : عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى- الإصدار الرابع- 2009، ص45.

1- جمع بيانات العمليات بواسطة الوثائق الأصلية:

تشتمل هذه الوظيفة على البيانات من نظام العمليات وتسجيلها في المستندات والوثائق الملائمة، عن طريق التحقق من صحتها وشموليتها وكمالها، حيث يقوم النظام المحاسبي باستلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام المعلومات مثل: الفاتورة، أمر البيع، وثيقة الشحن ثم القيام بمجموعة من الإجراءات للتأكد من صحة البيانات والمستندات.

على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر، إلا أن الرقابة والدقة تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية.

2- عمليات المعالجة:

تعني هذه الوظيفة القيام بمجموعة من عمليات المعالجة التي تم الحصول عليها كالاتي:¹

- تصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة مسبقا.
- نقل محتوى المستندات إلى مستندات أخرى.
- ترحيل الوثائق والمستندات إلى السجلات المحاسبية الملائمة.
- إجراء مجموعة من العمليات الحسابية على البيانات كعمليات الجمع والطرح، الضرب والقسمة بغرض حساب أرصدة الحسابات.
- إجراء بعض عمليات المقارنة بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيل والترحيل إلى السجلات المختلفة.
- بعد استلام المستندات الأساسية من أنظمة العمليات، تجري عمليات فرز وتصنيف لهذه المستندات تمهيدا لتسجيل القيود والترحيل إلى الحسابات.

3- توليد المعلومات:

الوظيفة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبي هي توفير المعلومات المفيدة للإدارة ولمتخذي القرار وللمستخدمين الخارجيين، ففي الأنظمة اليدوية يتم تأمين تلك المعلومات على شكل قوائم المالية.

4- تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات:

تقوم هذه الوظيفة بتوفير رقابة داخلية كافية لتحقيق الأهداف التالية:²

- تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال نظام المعلومات المحاسبي.
- حماية أصول وبيانات المؤسسة.

¹ : عيد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² : نفس المرجع السابق، ص 51.

تتبع المؤسسة مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة فعالة على هذه العمليات ومن أهم هذه الإجراءات ما يلي:¹

- ✓ التحديد المسبق للصلاحيات والمسؤوليات عند تنفيذ الأعمال والأنشطة.
- ✓ الفصل بين الوظائف والمهام ذات العلاقة مع بعضها البعض.
- ✓ تأمين التوثيق الكافي والملائم لكافة العمليات والأنشطة.
- ✓ القيام بحفظ السجلات والأصول بطريقة جيدة.
- ✓ التقويم المستقل والمتواصل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المؤسسة.

لذلك فإن عمليات الرقابة على البيانات تشمل الرقابة على مكونات نظم المعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات ونظام المعلومات المحاسبي

ظهرت تكنولوجيا المعلومات في عصر المعلوماتية نتيجة الاعتماد على الحاسب الآلي وعلى التكنولوجيا المرتبطة بعمليات الإنتاج وتوصيل المعلومات، فلقد ساعدت تكنولوجيا المعلومات الوحدات الاقتصادية على تحويل عملية تشغيل ومعالجة البيانات، والمعلومات من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الآلي لنجد أن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات مرتبطة فيما بينها. وقد مرت بمراحل تاريخية عدة تمثلت في:²

- **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الأولى:** تتمثل في اختراع الكتابة ومعرفة الإنسان لها وقد عمل ظهور الكتابة على إنهاء عهد المعلومات الشفوية التي تنتهي بوفاة الإنسان وضعف قدراته الذهنية.

- **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الثانية:** تشمل هذه المرحلة ظهور الطباعة بأنواعها المختلفة وتطورها، ساعدت على نشر معلوماتها واتصالاتها عن طريق كثرة المطبوعات وزيادة نشرها.

- **ثورة المعلومات والاتصالات الثالثة:** تتمثل بظهور مختلف أنواع وأشكال مصادر المعلومات المسموعة والمرئية (الهاتف، التلفاز، الأقراص) إلى جانب المصادر المطبوعة الورقية وهذه الأخيرة وسعت نقل المعلومات وزيادة حركة الاتصالات.

- **ثورة المعلومات والاتصالات الرابعة:** تتمثل في اختراع الحاسوب وتطوره مع كافة مميزاته وفوائده وآثاره الإيجابية على حركة تنقل المعلومات عبر وسائل اتصال ارتبطت بالحواسيب.

¹ : ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات المحاسبة المالية في المنشآت الخدمية والتجارية والصناعية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006 ص33.

² : سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص 327.

- ثورة المعلومات والاتصالات الخامسة: تتمثل في التزاوج والترابط الهائل ما بين تكنولوجيا الحواسيب المتطورة وتكنولوجيا الاتصالات المختلفة.¹

أولاً: تعريف تكنولوجيا المعلومات

تكنولوجيا المعلومات هي الأدوات والتقنيات التي تستخدمها نظم المعلومات لتنفيذ الأنشطة الحاسوبية على اختلاف أنواعها وتطبيقاتها وتشمل كل من:²

- **عتاد الحاسوب:** من المكونات المادية ومختلف اللواحق التابعة له.
- **برامج الحاسوب:** تتضمن كل برامج الحاسوب من نظم تشغيل وبرامج تطبيقات.
- **تكنولوجيا التخزين:** تتضمن الوساطة المادية والبرامج التي تتولى عملية تخزين البيانات داخل الحاسوب وخارجه.

- **تكنولوجيا الاتصالات:** تعني جميع برامج ووسائط وتقنيات الاتصالات لربط نظم الحاسوب وبناء الشبكات المختلفة (LAN, WAN) والاتصال بالانترنت وأخيراً البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات التي تشكل قاعدة انطلاق تقنية لجميع النظم والأدوات والتقنيات والمعلومات المستخدمة في المؤسسة.

ثانياً: أهمية تكنولوجيا المعلومات للمحاسبين

تزداد أهمية تكنولوجيا المعلومات في مجال الأعمال سنة بعد أخرى، ويعتبر الحاسب الآلي بمثابة القلب بالنسبة لتكنولوجيا المعلومات، كما تمثل تكنولوجيا الحاسب الآلي عنصر أساسي لنظام المعلومات المحاسبي في معظم المؤسسات في الوقت الحاضر، ورغم أن الحاسبات الآلية لا تمثل إلا تشغيل إلكتروني للأرقام والأحرف، إلا أنها تقوم بدور فعال في زيادة قدرة نظم المعلومات.³

ثالثاً: أثر تكنولوجيا المعلومات على نظام المعلومات المحاسبي

عندما يتم إدخال الحاسبات الآلية في نظام المعلومات المحاسبي، فإنه لا يتم إضافة أنشطة جديدة، فنظام المعلومات المحاسبي اليدوي ونظام المعلومات المحاسبي الآلي يقوم بتجميع وتشغيل وتخزين البيانات ويتم من خلالها استخراج القوائم المالية.

¹ : سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص 327.

² : سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، عمان، الأردن، 2005، ص44.

³ : كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،

إلا أن نظام المعلومات المحاسبي الآلي يتميز عن النظام اليدوي بالوسائل المستخدمة في إدخال وتشغيل واستخراج المعلومات، ففي النظام الآلي يتم تخفيض عدد السجلات الورقية المستخدمة كما أن المخرجات من الحاسب الآلي تكون أكثر سرعة ودقة وتأخذ أشكالاً متنوعة، أما في ظل نظام المعلومات المحاسبي اليدوي فيتم إضافة العديد من وسائل الرقابة على البيانات لضمان دقة هذه الأخيرة.

وهناك عدة مزايا لاستخدام الحاسبات الآلية في نظام المعلومات المحاسبي منها ما يلي:¹

- سرعة تشغيل العمليات والبيانات الأخرى.
- زيادة الدقة في العمليات الحسابية وإجراء المقارنات.
- تخفيض تكلفة تشغيل العمليات.
- وسائل تخزين أفضل للبيانات وسهولة الحصول عليها واستخراجها عند الحاجة.
- اختيارات متعددة لإدخال البيانات واستخراج التقارير.
- زيادة الإنتاجية للمديرين والعاملين وزيادة كفاءتهم في اتخاذ القرارات.

المبحث الثاني: تنظيم نظام المعلومات المحاسبي

يسمح التنظيم المحاسبي الجيد بالحصول على نظام معلومات محاسبي فعال لتوفير الملائمة عن الوضعية المالية بهدف اتخاذ القرار.

المطلب الأول: التنظيم المحاسبي

أولاً: تعريف التنظيم المحاسبي

التنظيم المحاسبي هو المراحل التي تمر بها العمليات المالية منذ حدوثها وتسجيلها وحتى استخلاص النتائج النهائية وتقدر مدة الدورة المحاسبية سنة كاملة مع السنة الميلادية.²

ثانياً: العناصر الأساسية للتنظيم المحاسبي

- 1- دليل الإجراءات: وثيقة تعدها المؤسسة لوصف إجراءاتها وتنظيمها المحاسبي يسمح بتوضيح نظام المعالجة وكيفية القيام بعملية المراقبة، يحتفظ به طوال المدة التي يتطلبها عرض الوثائق المحاسبية التي تم إعدادها على أساسه، إلى جانب فهم الكيفية المتبعة في إعداد الوثائق المحاسبية من خلال تفصيل عملية تسجيل ومعالجة البيانات ويجب أن يتضمن العناصر التالية:³
- توضيح تنظيم وظيفة المحاسبة.

¹ : كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص410.

² : ياسين أحمد العيسى، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق، الجزء الأول، 2003، ص63.

³ : نفس المرجع السابق، ص63.

- تحديد المتدخلين الخارجيين ودور كل واحد منهم.
- تحديد مخطط الحسابات والوثائق المستخدمة.
- تحديد نوع النظام المستخدم (كلاسيكي، مركزي) ووسائل المحاسبة اليدوية والحاسوبية.
- 2- **مخطط حساب مناسب:** تقوم المؤسسة بإعداد مخطط حسابات يتناسب مع حجمها ونشاطها وذلك على أساس النظام المحاسبي المالي الجديد وترتبط أهمية قائمة الحسابات بالنظام المحاسبي المتبع.
- 3- **التنظيم الزمني للمحاسبة:** ويشمل ما يلي:
 - **الأعمال اليومية:** تتعلق بالعلاقات اليومية مع الزبائن والموردين وتسجيل الفواتير الصادرة عن المؤسسة والمتحصلات النقدية من جهة والفواتير المستلمة من الموردين والمدفوعات النقدية من جهة أخرى.
 - **الأعمال الشهرية:** تتعلق هذه الأعمال بحساب وتسجيل ودفع الأجور والرسم على القيمة المضافة إلى جانب المراقبة المنتظمة للتأكد من دقة وصحة الحسابات.
 - **الأعمال الفصلية:** لا تعتبر هذه الفترة ذات أهمية بالغة إلا في بعض الحالات كتسديد الاشتراكات الاجتماعية أو الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للتي تتبع نظام جزافي وقد تقوم بعض المؤسسات بإعداد ميزانية فصلية بهدف تتبع تطور المؤسسة واستخدام المعلومات المحاسبية في عملية التسيير.
 - **الأعمال السنوية:** تتضمن هذه المرحلة أعمال نهاية السنة بهدف إعداد الميزانية ومراقبة الحسابات وتتركز المراقبة على:¹
 - ✓ **حسابات الأصول الثابتة:** التي يجب أن يتطابق رصيدها مع الرصيد في ملف الأصول.
 - ✓ **حسابات العملاء:** يجب تبرير أرصدة هذه الحسابات والتأكد من المديونية والدائنية مباشرة بالاتصال مع الزبائن والموردين.
 - ✓ **الحسابات الجارية:** يتم التأكد من الرصيد النهائي في البنوك عن طريق المقارنة والاستعلام المباشر من البنك.
 - ✓ **قيود التسوية:** تسمح بتعديل التسجيلات السنوية بهدف تقديم صورة واقعية عن الوضعية المالية ونتيجة المؤسسة.

¹ : عيادي محمد أمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008، ص58.

✓ إعداد الوثائق المحاسبية: تتعلق آخر مرحلة بإعداد الوثائق المحاسبية في ظل احترام القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بحيث يجب أن تكون مفهومة من طرف المتعاملين الداخليين والخارجيين.

ثالثا: التنظيم المادي للمحاسبة

يهدف التنظيم المحاسبي للمحاسبة إلى:

- إيجاد كل عملية اقتصادية بسرعة في المحاسبة.
 - سهولة تحديد مبررات التسجيل للعمليات الاقتصادية.
 - إعداد الدفاتر المحاسبية بسرعة ودقة وبأقل تكلفة ممكنة.
- ومن أهم الأنظمة المستخدمة:¹

1. النظام الكلاسيكي:

يعتبر أقدم نظام والمتمثل في دفترين وحيدتين هما: دفتر اليومية ودفتر الأستاذ وقد أصبح هذا النظام لا يتناسب مع حاجيات المؤسسة، حيث أن حجم العمليات، تنوعها وتكرارها بالإضافة إلى متطلبات التسيير الحديث أدى إلى اللجوء إلى استعمال دفاتر أخرى مما يسمح بتقسيم العمل وإعطاء تفاصيل جد ضرورية للتسيير خاصة باستعمال الوسائل التكنولوجية.

كما أن هذين الدفترين يمكن استعمالهما داخل النظام المركزي (نظام اليوميات المساعدة).

يتميز النظام الكلاسيكي بالعديد من المزايا والعيوب نذكر منها:²

- بالنسبة للمزايا:

✓ تبسيط العمل.

✓ تقادي ارتكاب الأخطاء.

أما عيوب هذا النظام فتتجلى في ما يلي:

✓ يستعمل في المؤسسات الصغيرة .

✓ عدد القيود المسجلة على كل صفحة يتراوح بين 5 و6 قيود فقط.

✓ عدد حسابات الأستاذ يمكن فتحها في فترة لا تتعدى 15 يوما، مما يؤدي بالضرورة إلى استعمال دفتر أستاذ مساعد.

¹ : محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2003، ص73.

² : نفس المرجع السابق ص ص 73-74.

2. النظام المركزي:

- يخصص هذا النظام يومية مساعدة للعمليات المحاسبية ذات الطبيعة الواحدة ومن أهم اليوميات المستعملة:¹
- يومية المشتريات.
 - يومية المبيعات.
 - يومية البنك والصندوق.
 - يومية العمليات المختلفة.

كما يتم تسجيل في كل يومية العمليات العائدة لها بحسب حدوثها يوماً بيوم حتى نهاية الفترة (الشهر)، أي ما يسمى التوحيد في الدفتر ماعدا التوحيد في دفتر اليومية العامة ويقوم المحاسب في هذا النظام بعمليتين:

✓ **العمل اليومي:** المتمثل في ترتيب المستندات المحاسبية بحسب طبيعتها وتاريخها ثم تسجيلها في جدول يسمى باليوميات المساعدة، ثم ترحيل بعضها إلى دفتر الأستاذ المساعد أي التي تتبع الوضعية يومياً.

✓ **العمل الدوري:** يقوم المحاسب في نهاية كل شهر بترحيل ما يسجل في كل يومية مساعدة إلى اليومية العامة.

رابعا: مراحل الدورة المحاسبية

يمكن تلخيص مراحل الدورة المحاسبية في مجموعة خطوات تتمثل فيما يلي:²

- **مسك القيود في اليومية:** تثبت كل العمليات في اليومية العامة أو اليوميات المساعدة وعندئذ يتوفر لدينا سجل زمني عن الأحداث من واقع المستندات الأصلية وحسب تاريخ حدوثها تسمى هذه العملية عملية التسجيل بالقيود.

- **الترحيل إلى الحساب بدفتر الأستاذ:** ترحيل القيود المدينة والدائنة من اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ عندئذ يتوفر لدينا حساب مبوب حسب أنواع الحسابات المستخدمة خلال الدورة المحاسبية ويتم استخراج أرصدة الحسابات.

¹ : عيادي محمد لمين، مرجع سبق ذكره، ص74.

² : نفس المرجع السابق، ص63.

- إعداد ميزان المراجعة: جدول يلخص أرصدة الحسابات بهدف التحقق من الجانب المدين والجانب الدائن بدفتر الأستاذ.
- إجراء تسويات نهاية الفترة: إثبات قيود التسوية في اليومية العامة ثم ترحيلها إلى الحسابات بدفتر الأستاذ.
- إعداد ميزان المراجعة بعد التسوية: يتم التحقق مجدداً من تساوي الجانبين المدين والدائن في دفتر الأستاذ.
- إعداد القوائم المالية: تعد أساس الحسابات الواردة في ميزان المراجعة المعدل بعد إجراء التسويات وتدقيقها يتم توصيل هذه القوائم من قبل المراجع إلى الأطراف المستخدمة من أجل ترشيد قراراتها.
- إجراء قيود الإقفال وترحيلها: يترتب على قيود الإقفال جعل حسابات المصروفات، والإيرادات والأرباح جاهزة لتسجيل أحداث الفترة المحاسبية التالية وتسمح بإظهار الرصيد النهائي للأرباح المحتجزة.
- إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال: تؤكد لنا هذه الخطوة أن الحسابات بدفتر الأستاذ ما زالت متوازنة بعد الإقفال.

المطلب الثاني: تدفق بيانات نظام المعلومات المحاسبي

■ مصادر البيانات المحاسبية

تمثل الأحداث الاقتصادية المعبرة بوحدة النقد بمثابة المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبي، وتتسأ هذه الأحداث من خلال ممارسة الوحدة لأنشطتها، سواء داخلها أو عن علاقة المؤسسة المتبادلة مع البيئة المحيطة.

يتم توثيق هذه الأحداث من خلال الوثائق والمستندات التي تعتبر مدخلات البيانات في عملية التسجيل كما تعتبر الدليل الموضوعي لحدوث العمليات الاقتصادية، وتشكل هذه الوثائق والمستندات العنصر الأساسي للرقابة الداخلية من أجل اكتشاف الأخطاء ومنع حالات الغش والتلاعب.

كما تلعب المستندات دوراً مهماً في نظام المعلومات المحاسبية للأسباب التالية:¹

- تشكل الأساس لتحديد تدفق البيانات داخل الوحدة الاقتصادية عن طريق تحديد نشوء هذه المستندات وانتقالها.

¹: إبراهيم الجزراوي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص79.

- تستخدم وسيلة لإثبات العمليات وتسجيلها في السجلات.
 - تستخدم كأداة لمتابعة سير نظام العمليات في الوحدة الاقتصادية.
 - تستخدم بعض المستندات كأساس في إعداد مستندات أخرى بإعداد فاتورة البيع يتم على أساس أمر البيع.
- ويوجد نوعان من المستندات اللازمة التي تستخدم كمدخلات في نظام المعلومات المحاسبي وهما:¹

✓ **المستندات الثبوتية:** هي المستندات التي تؤكد حدوث العملية في الوحدة الاقتصادية وعادة ما ترفق مع المستندات المحاسبية لتأييدها ومثال على ذلك: فواتير الشراء، الهاتف وأمر البيع.

✓ **المستندات المحاسبية:** هي نماذج تصمم لتدرج فيها البيانات التي تخص المعاملة المالية لتتقل تلك البيانات في العادة من المستندات الثبوتية المرفقة لها أما أهم البيانات التي تحتويها المستندات هي:

- المبلغ بالأرقام والكتابة.
- نوع الصرف أو القبض.
- أسماء وتوقيع الموظفين المخولين بالصرف أو القبض.
- رقم المستند.

وعادة ما تقسم تلك المستندات إلى ثلاثة أنواع:²

- **مستند الصرف:** يستعمل لتنفيذ كافة العمليات المتعلقة بالصرف من قبل الوحدة الاقتصادية.
- **مستند القبض:** يستعمل لتنفيذ كافة العمليات المتعلقة بقبض النقدية والممثلة بالإيرادات التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية من الغير.
- **مستند القيد:** يستخدم لتثبيت قيود التسويات التي لا تتضمن عمليات دفع أو قبض فعلية.

المطلب الثالث: معالجة البيانات المحاسبية

تعتبر المستندات نقطة بداية تدفق البيانات خلال النظام المحاسبي ويتم تسجيل البيانات المرصدة في المستندات ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ أي يتم حساب الأرصدة النهائية ثم تنقل إلى ميزان المراجعة بهدف التحقق من صحتها ودقتها ومنه إعداد القوائم المالية.

¹ : إبراهيم الجزراوي، مرجع سبق ذكره، ص 80.

² : نفس المرجع السابق، ص 81.

أولاً: تحليل العمليات المالية

يقصد بالتحليل بيان الحسابات التي أثرت في العملية المالية أي بيان أثر كل من المدين والدائن، بحيث يتكون كل طرف من عدة حسابات كما تؤثر كل عملية مالية في نفس الوقت وبنفس القيمة في كلا الحسابين.¹

ثانياً: تسجيل العمليات بدفتر اليومية

يعتبر دفتر اليومية من الدفاتر القانونية في الجزائر حيث نصت المادة 9 من القانون التجاري، على إجبارية دفتر اليومية والتسجيل فيها على أساس زمني وترحيل محتواها إلى دفتر الأستاذ.

تسجل العمليات في اليومية حسب تسلسلها الزمني موضحاً فيها التغيرات التي تطرأ على الجانبين المدين والدائن للحسابات وتتضمن اليومية تفسير موجز عن كل عملية.

ثالثاً: الترحيل إلى دفتر الأستاذ

تعتبر عملية التبويب للأحداث المالية في صورة حسابات في دفتر الأستاذ العام الخطوة الثانية في عملية المعالجة المحاسبية، وفي ظل هذه المرحلة يتم ترحيل طرفي قيد التسجيل المحاسبي إلى الحسابات التي تأثرت بتلك الأحداث، يعتبر هذا الدفتر بمثابة ملخصات وافية عن الأحداث المالية التي أثرت في كل حساب على حدى، ونوع الناتج والرصيد النهائي لكل حساب. يهدف التبويب إلى فرز البيانات ذات الطبيعة الواحدة التي تعبر عن النشاط المعين بهدف تسهيل عملية الرقابة والمتابعة لمختلف حركات الحسابات وتوفير معلومات يمكن استخدامها لإغراض اتخاذ القرار.²

تعتمد المؤسسة على عدة دفاتر مساعدة نظراً لحاجتها إلى المعلومات التفصيلية لأغراض التخطيط والرقابة على العمليات التشغيلية، يقوم المحاسبون بتنظيم عدد الحسابات في دفتر الأستاذ المساعد لكل حساب في دفتر الأستاذ العام وتجميع البيانات المتشابهة المرحلة من اليوميات بطريقة منتظمة، يعتبر دفتر الأستاذ العام كتلخيص لدفتر الأستاذ المساعد وبشكل محدد فإن مبلغ كل قيد في الأستاذ المساعد يجب أن يكون مساوياً للمبلغ المتحصل عليه في حساب الرقابة في الأستاذ العام.³

¹ : ياسين أحمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص47.

² : سيد عبد المقصود ديبان وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002، ص19.

³ : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص162.

رابعاً: ميزان المراجعة

قبل استخدام أرصدة الحسابات في القوائم المالية يجب أن نتحقق أولاً من أن مجموع الأرصدة المدينة يساوي مجموع الأرصدة الدائنة، ويتم ذلك باستخدام ميزان المراجعة الذي يعتبر بيان تلخيصي لجميع حسابات المؤسسة المستخدمة خلال الفترة المحاسبية، إضافة إلى أنه يقدم برهاناً على توازن الحسابات بدفتر الأستاذ وتوافق لإجمالي الأرصدة المدينة مع الأرصدة الدائنة ويؤكد على أن:

- كل العمليات تتساوى فيها الأطراف المدينة والدائنة.
 - الرصيد المدين والدائن لكل حساب تم تحديده بطريقة صحيحة.
- عند إقفال الحسابات للسنة المالية يجب على المؤسسة إعداد ميزان المراجعة قبل وبعد الجرد، حيث أن ميزان المراجعة بعد الجرد وقبل تسجيل قيود التسوية، يهدف إلى إعداد جدول حسابات النتائج بعد تسجيل كل قيود التسوية المرتبطة بعملية الجرد.
- أما ميزان المراجعة بعد الجرد وبعد تسجيل قيود التسوية فيهدف إلى إعداد الميزانية الختامية بعد ترصيد كل حسابات التسيير لتحديد النتيجة السنوية.¹

خامساً: تسجيل قيود التسوية

يتم إثبات قيود الاستحقاق وتسوية حسابات اهتلاك الأصول والديون المعدومة والمشكوك فيها وتسجيل القيود المتعلقة بإنشاء المخصصات أو تعديل قيمتها على ضوء الجرد الفعلي لعناصر الأصول والالتزامات الخاصة بالمؤسسة.

تهدف هذه الخطوة إلى تحقيق مبدأ الاستحقاق حيث تتم الإجراءات اللازمة لتحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من مصروفات أو إيرادات ولتحقيق سلامة تطبيق مبدأ المقابلة حيث مقابلة الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية بمصروفات تلك الفترة وصولاً إلى نتيجة أعمال المؤسسة ومن ناحية أخرى فإن هذه الخطوة تساهم في إمكانية الإفصاح عن المركز المالي للمؤسسة بصورة صحيحة عند التقرير النهائي.²

المطلب الرابع: مخرجات نظام المعلومات المحاسبي

تشكل القوائم المالية أحد مخرجات نظام المعلومات المحاسبي من خلال دورة الإقرار المالي بالإضافة للتقارير الأخرى والتي تلخص بدقة مجمل الأحداث التي شهدتها المؤسسة خلال فترة

¹ : عيد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص162.

² : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص20.

زمنية محددة وتشمل مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية لأداء خزينة المؤسسة في نهاية الدورة.

وتشمل القوائم المالية على ما يلي:¹

- **الميزانية:** كشف ملخص لأصول المؤسسة وخصومها وحقوق المساهمين عند إغلاق السنة المالية المحاسبية تقدم موجودات الكيان والتزاماته وتشمل معطيات السنة المالية الجارية وأرصدة حسابات السنة المالية الماضية.

- **جدول حسابات النتائج:** بيان ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا تأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب يكشف من خلاله الفرق بين النتيجة الصافية ربح أو خسارة.

- **جدول تدفقات الخزينة:** الهدف منه إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال، يعطي صورة صادقة عن دخول وخروج الموجودات المالية أثناء الدورة المحاسبية والمعلومات التي تخص استخداماتها.

- **جدول تغيرات الأموال الخاصة:** يشكل عرض تحليلي للحركات التي أثرت في كل عنصر من العناصر المكونة لرؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.

- **الملاحق:** تحتوي الملاحق على كل المعلومات الضرورية والمفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية الكفيلة بالتأثير على القرارات التي يتخذها مستعملي الكشوف عن ممتلكات الكيان ونتيجة نشاطه.

المبحث الثالث: دورات العمليات في نظام المعلومات المحاسبي

يحتل نظام المعلومات المحاسبي موقعا مميزا في المؤسسة نظرا لعلاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية الأخرى باعتبار مخرجات هذا الأخير تشكل مدخلاته الأساسية وعلى هذا الأساس يتم دراسة مختلف دورات العمليات لمعرفة مختلف المستندات والوثائق التي تستخدم في المؤسسة والإجراءات التي تتحكم في انتقالها بهدف ضمان تدفق البيانات إلى نظام المعلومات المحاسبي.

¹ : قرار وزاري مؤرخ في جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص24-26.

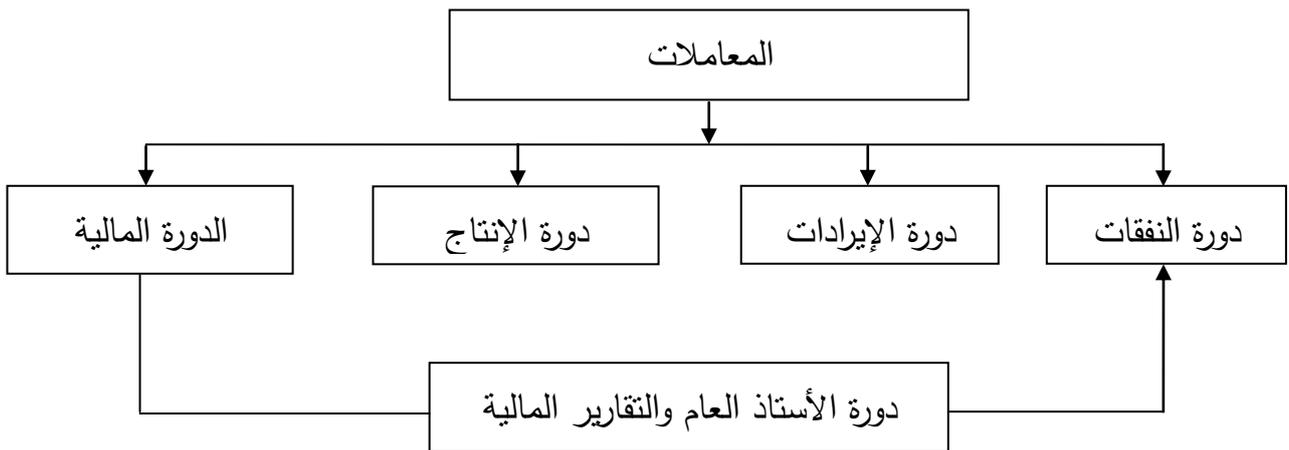
دورات العمليات المحاسبية:

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من عدة أنظمة فرعية تختص بتسجيل ومعالجة الأحداث الاقتصادية الناتجة عن الأنظمة الفرعية الوظيفية الأخرى والتي يمكن تقسيمها إلى خمسة دورات رئيسية:¹

- دورة النفقات.
- دورة الإيرادات.
- دورة الإنتاج (التحويل).
- الدورة المالية.
- دورة الأستاذ العام الإقرار المالي.

إن هذه الدورات يتم من خلالها معالجة البيانات المحاسبية التي تحدث في المؤسسة والتي تمثل بيانات تشغيلية حول الشراء والإنتاج والبيع وإدارة النقدية، المتعلقة بذلك والمعلومات الناتجة عن الدورات التشغيلية الأربعة المكونة لدورة معالجة المعاملات تكون بمثابة مدخلات إلى دورة خامسة في نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة، وهذه المدخلات تشكل بيانات تشغيلية تدخل في دورة الإقرار المالي ليتم معالجتها مع البيانات المحاسبية الأخرى، من أجل الحصول على معلومات تشكل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي مثل القوائم المالية.

الشكل رقم (1-3): الدورات التشغيلية ودورة الإقرار المالي في نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: محمد يوسف الحفناوي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007،

ص 102.

¹ : سيد عبد المقصود ديبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص404.

المطلب الأول: دورة الإنفاق**أولاً: تعريف**

تختص دورة الإنفاق بتسجيل كافة الأحداث الاقتصادية اللازمة لحيازة ونقل المواد والمهمات وقطع الغيار وباقي المستلزمات الأخرى للوحدة المحاسبية، كما تختص بتسجيل ما يتم إنفاقه على الخدمات التي تحصل عليها الوحدة من الأطراف الخارجية مثل: فاتورة المياه وخدمات العاملين في صورة أجور.

تتكون دورة الإنفاق من أربعة نظم تطبيقية أساسية هي: نظام الشراء، نظام الاستلام، نظام المستندات والتسجيل، نظام الإنفاق النقدي، تؤثر تلك النظم محاسبياً في أربعة حسابات عامة هي: حساب النقدية، حساب المخزون، حساب الموردين أو المستحقات للغير وحسابات الأصول أو المصروفات.¹

ثانياً: أهم المستندات المستخدمة في دورة الإنفاق

المصدر الأساسي للبيانات الداخلة في دورة الإنفاق هو سجلات المخزون والموردين فسجلات المخزون تعتبر المصدر الأساسي لعمليات المدفوعات النقدية للموردين.

ويمكن تلخيص أهم المستندات المستخدمة في دورة الإنفاق كما يلي:²

- **الحاجة إلى الشراء:** مستند يبدأ عمليات دورة الإنفاق فهو يقدم تصريح لقسم المشتريات لإرسال طلب الشراء ويحتوي على البيانات المتعلقة بالبضاعة.

- **أمر الشراء:** مستند رسمي يتم التوقيع عليه بواسطة مدير المؤسسة ويحتوي على بيانات متعلقة بالمورد، التعليمات المتعلقة بالبضاعة وعمليات شحنها، عادة يتم إعداده في عدة نسخ ترسل النسخة الأولى إلى المورد والثانية إلى قسم الاستلام والثالثة إلى حسابات الموردين أما الأخيرة فتُرسل إلى قسم رقابة المخزون.

- **تقرير الإسلام:** تقرير مرقم مسبقاً يتم إعداده بواسطة الموظف المختص في قسم الاستلام وهو يقدم إثبات أن البضاعة المطلوبة قد تم استلامها، يحدد الكمية والمواصفات الخاصة بالبضاعة المستلمة في تقريره وعادة ما ترسل نسخة منه إلى قسم المخازن الذي يرسلها بدوره إلى إدارة المشتريات.

- **فاتورة المورد:** تعتبر نهاية الدورة الخاصة بالمشتريات، وهي مهمة للتسجيل في اليومية والترحيل لحسابات الموردين في دفتر الأستاذ العام والمساعد وكافة المستندات السابقة يمكن أن

¹ : عبد المقصود ديبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 205.

² : نفس المرجع السابق، ص 206.

تستخدم في ظل النظام الآلي لتشغيل البيانات كما هو الحال في النظام اليدوي إلا أنه في ظل التشغيل الآلي للبيانات، قد يتم استخراج هذه المستندات من خلال الحاسب الآلي عن طريق الأجهزة الطرفية.

ثالثاً: إجراءات ومهام دورة الإنفاق

تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:¹

- تبدأ بتحديد الحاجة إلى شراء البضاعة ويتم إعداد طلب الشراء من طرف أمين المخزن.
- بعد اعتماد طلب الشراء بواسطة مدير المخازن يتم إرساله إلى قسم المشتريات وقسم الاستلام.
- يتم في قسم المشتريات تحديد المورد وإعداد نسختين من أمر الشراء، الأولى ترسل إلى المورد والثانية ترسل إلى رقابة المخزن.
- عندما يتم استلام البضاعة من طرف قسم المشتريات يتم تحديد الكمية المستلمة بالمواصفات المطلوبة وكتابتها في الوضعية المناسبة.
- عند وصول فاتورة المورد إلى قسم المشتريات يتم مطابقتها مع بقية المستندات الأخرى مثل أمر الشراء وأمر الاستلام.
- بعد ذلك يتم تحديد القيم المستحقة في تاريخ معين يقوم بإرسال المستندات إلى قسم المدفوعات النقدية.
- يقوم الموظف المختص بفحص المستندات المؤيدة وإعداد الشيك والتوقيع عليه من قبل الموظف المفوض للتوقيع وإرسالها للموردين.
- ثم بعد ذلك يتم تسجيل القيم المسددة في دفتر يومية المدفوعات ويتم حساب المجموع الرقابي ثم يتم ترحيل المبالغ المسددة لحسابات الموردين.
- في الأخير يقوم الموظف المختص بختم المستندات المؤيدة للمشتريات ويتم إرسالها مرة أخرى إلى قسم حسابات الموردين حيث يتم حفظها في ملف خاص.

المطلب الثاني: دورة الإيرادات

أولاً: تعريف

تعتبر دورة الإيرادات من أهم الدورات في نظام المعلومات المحاسبي، فهذه الدورة بالإضافة إلى دورة النفقات تمثل المصادر الأساسية للمدخلات في نظام الأستاذ العام والتي من خلالها يتم إعداد القوائم المالية والتقارير الدورية.

هذه الدورة مكونة من مجموعة من الإجراءات والوظائف المتعلقة بمعالجة طلبية العميل منذ

¹ : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص182.

إعداد أمر البيع من قبل قسم المبيعات وحتى الاعتراف بإيراد المبيعات بترحيل قيد يومية المبيعات إلى الأستاذ العام.¹

ثانياً: أهم المستندات المستخدمة

يمكن تلخيص أهم المستندات المستخدمة فيما يلي:²

- **أمر البيع:** هو مستند يتم إعداده من طرف قسم المبيعات حسب الطلبات الواردة من العملاء ويتضمن بيانات عن العميل وبيانات عن مواصفات وكميات السلع المطلوبة والأسعار المتفق عليها تاريخ الشحن.

- **مذكرة الإخراج والإدخال:** هي مستند يعده أمين المخزن عند تسليمه البضاعة إلى قسم الشحن ويتضمن الكميات المستلمة، ورقم أمر البيع الذي تم التسليم بموجبه، ويوقع قسم الشحن على هذا المستند كإثبات منه باستلام البيع.

- **الفاتورة:** هي مستند أساسي لإثبات عملية البيع، وتحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي خاصة العميل والمؤسسة، إلى جانب معلومات عن مواصفات السلع وكمياتها وأسعارها.

- **وثيقة الشحن:** هي مستند يحتوي على رقم، واسم وعنوان العميل وبيان الأصناف المرسلة وكمياتها واسم المسؤول عن العملية الشحن، وهو يثبت انتقال ملكية البضاعة من المؤسسة إلى العميل.

ثالثاً: إجراءات ومهام دورة الإيرادات

تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:³

- تبدأ منذ استلام طلبات العملاء من قسم المبيعات الذي يقوم بإعداد أمر البيع من واقع طلبه العميل التي يمكن أن تكون هاتف، أو فاكس أو الإلكتروني.

- وبعد استلام طلبات العملاء يقوم قسم الائتمان الذي يحصل على نسخة من أمر البيع من أجل مقارنة مبلغ أمر البيع مع الحد الأعلى الممنوح للعميل، فإذا لم يتم تجاوزه تتم الموافقة من قبل القسم على معالجة طلبه العميل، أما إذا جاوز المبلغ الحد الأعلى فإن القسم لا يوافق على استكمال إجراءات المعالجة.

¹ : سيد عبد المقصود ديبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص160.

² : محمد عبد الرزاق قاسم، مرجع سبق ذكره، ص215.

³ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص11-15.

- أما بالنسبة للعملاء الجدد فإن التأكد من الحالة الائتمانية للعميل، تكون أيضا ضرورية لوضع شروط على العميل للسداد، ومن تم استكمال إجراءات المراجعة لطلبية العميل.
- ثم يتم التأكد من توفر البضاعة في المخازن وإن كانت البضاعة متوفرة فإن مسؤولوا المخازن يقومون بإرسال البضاعة لقسم الشحن، ليقوم بشحن هذه الأخيرة للعميل والذي يوقع باستلام البضاعة ويكون الوجود المادي للبضاعة مطابقا للوجود البياني في النظام.
- بعد استلام قسم الشحن البضاعة التي يجب شحنها للعميل، يوقع على استلامه البضاعة من المخازن ثم بعد ذلك يوقع مسؤول الشحن على نسخة أمر الشحن، ويرسلها لقسم الفواتير ليتم التأكد من أن البضاعة التي شحنت فعلا مطابقة لطلبية العميل الموضحة في أمر البيع.
- يتم إعداد فاتورة البيع للعميل التي تتضمن بيانات تاريخ الفاتورة ورقمها، شروطها وتاريخ الشحن ومواصفات البضاعة وكمياتها وسعر الوحدة والمبلغ الإجمالي المطلوب.
- يتم تسجيل الفاتورة في يومية المبيعات وترسل نسخة من الفاتورة لقسم الذمم المدينة الذي يقوم بإعداد مجموع الفواتير المرحلة لحسابات العملاء ليسجل في الملف الرئيسي (الأستاذ المساعد).
- يقوم قسم الذمم المدينة بترحيل قيود اليومية في حسابات مراقبة المدينين في الأستاذ العام.
- حصول الإدارة والمسؤولين خلال هذه الدورة على تقارير دورية تعكس لهم مدى كفاءة وفعالية الدورة من أجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات.

المطلب الثالث: دورة الإنتاج

أولاً: تعريف

- تغطي دورة الإنتاج كل النشاطات التي تهدف إلى وضع في متناول دورة المبيعات سلع وخدمات منتجة من طرف المؤسسة، وانطلاقا من سلع وخدمات قاعدية لازمة لعملية الإنتاج توفرها دورة الشراء وذلك في إطار متناسق يحقق التوازن بين عمليات البيع، الشراء والإنتاج.

ثانياً: أهم المستندات المستخدمة

يمكن تلخيص أهم المستندات المستخدمة فيما يلي:¹

- أمر الإنتاج: مستند يمنح السلطة إلى قسم الإنتاج لصناعة المنتجات الواردة في أمر الإنتاج.
- قائمة المواد الأولية: عبارة عن جدول يحدد المواد الأولية اللازمة لإنتاج وحدة واحدة من المنتج.
- قائمة العمليات: عبارة عن قائمة تحدد كافة المراحل التي يمر عليها المنتج، والوقت اللازم لتنفيذ كل مرحله يستخدم لتحديد متطلبات العمالة والآلات اللازمة لتصنيع المنتج.

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص130.

- جدول الإنتاج الرئيسي: جدول يحدد الوحدات التي يجب إنتاجها من كل منتج ضمن فترة الخطة والمواعيد الزمنية لإنتاجها.

- طلب المواد: مستند يسمح بحركة المواد الأولية من المخازن إلى موقع الورشات.

ثالثا: إجراءات ومهام دورة الإنتاج

تتمثل أهم هذه الإجراءات فيما يلي:¹

- استلام أمر الإنتاج من قسم المبيعات الذي استلم طلبه العميل بالشراء من المؤسسة، كما يحصل قسم الإنتاج على هذا الأمر من المخازن إذا وصلت البضاعة إلى هذا الأخير بعدها الأدنى ولمواجهة الطلب المستقبلي من العملاء فإن المخازن تطلب من قسم الإنتاج المبادرة بالتصنيع وتزويد المخازن بالمنتجات النهائية الجاهزة للبيع.

- بعد استلام قسم الإنتاج أمر الإنتاج فإن القائمين عن تخطيط الإنتاج يقومون بالتأكد من أن العمال اللازمين للتصنيع متوفرون، ويراجعون كذلك تواجد جميع المواد الخام التي تدخل في عملية تصنيع المنتج النهائي في المخازن.

- ثم يتم إعداد جدول الإنتاج الذي يحدد فيه صافي المنتجات المنتهية للتصنيع والجاهزة للبيع وهذه الأخيرة عبارة عن ناتج طرح إجمالي المطلوب إنتاجه من إجمالي الإنتاج المتوافر (عبارة عن الأوامر الإنتاجية التي تحت التشغيل، مضافا لها المبيعات المتوقعة مستقبلا، أما إجمالي المطلوب إنتاجه فيمثل المنتجات الجاهزة للبيع في المخازن مضاف لها الإنتاج المجدول الذي يقابل أوامر الإنتاج الجديدة.

- يقوم قسم الإنتاج بطلب المواد اللازمة من أجل تحويلها لمنتج نهائي حسب أمر الإنتاج والكميات المطلوبة.

- يتم بعد ذلك تقديم توجيهات المشرفين ومهندسي الإنتاج بتحويل المواد الخام لمنتج نهائي أما يدويا، من خلال الجهد العمال أواليا من خلال تقنية الآلات أو المزيج بين اليد والتقنية.

- بعد الانتهاء من عملية التصنيع يتم نقل المنتجات الجاهزة للبيع إلى المخازن لتحتفظ بها ويتم توقيع مدير المخازن على بطاقة الإنتاج النهائي بما يفيد الاستلام، ويتم ترك نسخة من هذه البطاقة في قسم الإنتاج للتأكد من خلالها أن جميع سجلات المدخلات في نظام المعلومات المحاسبي قد تم معالجتها لتعكس كل العمليات الضرورية لإنهاء أمر الإنتاج.

- يقوم قسم محاسبة التكاليف بإنشاء سجلات محاسبة تكاليف الإنتاج من مواد وعمل وتكاليف غير مباشرة، كما يشكل هذا السجل قاعدة البيانات المحاسبية في نظام المعلومات المحاسبي.

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 131 - 132.

- وفي الأخير يتم ترحيل قيود يومية الإنتاج إلى الأستاذ العام، والتي قد سجلت في اليومية العامة من واقع سند القيد المعد من قبل محاسبة التكاليف.

- تقدم هذه الدورة ضمن نظام المعلومات المحاسبي العديد من التقارير التي تزود مستخدميها بالمعلومات الضرورية للقيام بمسؤولياتهم الإدارية والمحاسبية.¹

المطلب الرابع: الدورة المالية

أولاً: تعريف

تهتم الدورة المالية بكل ما يتعلق بتمويل مؤسسة الأعمال من تدفقات نقدية داخلية وما تلتزم به المؤسسة من تدفقات نقدية خارجة للغير.

تعتبر الدورة المالية الأساس في تحصيل قيمة المبيعات، ودفع قيمة المشتريات للأطراف المتعاملة مع المؤسسة.

تنقسم الدورة المالية إلى قسمين:²

- **دورة المتحصلات النقدية:** هي الدورة المعنية بكل ما يتعلق من قبض وإيداع وتسجيل النقدية المحصلة من الغير لمؤسسة الأعمال.

- **دورة المدفوعات النقدية:** هي الدورة المعنية بكل ما يتعلق من دفع وسحب وتسجيل النقدية المدفوعة للغير من مؤسسة الأعمال.

ثانياً: إجراءات ومهام دورة المتحصلات النقدية

تتمثل أهم الإجراءات فيما يلي:³

- **تحصيل وتسجيل النقدية المستلمة:** يشمل نوعين إما نقداً مباشرة والرقابة عليه تتم من خلال إعداد سجل للنقدية من نسختين، الأولى يحتفظ بها قسم الصندوق، والثانية ترسل إلى قسم الأستاذ العام، أو يكون بواسطة الشيكات المحولة بالبريد ويقوم موظفي غرفة البريد بإعداد ملخص لمجموع الشيكات الواردة ترسل نسخة منه لقسم الصندوق لإيداعها في البنك وبشكل هذا الملخص أداة رقابية مهمة للتأكد من دقة المبالغ المودعة في البنك.

- **إيداع المتحصلات في البنك:** يقوم أمين الصندوق بإعداد بطاقة إيداع في البنك للشيكات المجمعة والواردة من غرفة البريد وكذلك للمتحصلات النقدية مقابل عملية البيع نقداً ويتم إرسال

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 135.

² : نفس المرجع السابق، ص 139.

³ : نفس المرجع السابق، ص ص 140 - 141.

هذه البطاقة يوميا إلى البنك مع الشيكات والنقدية وخضوعها للمراجعة الداخلية من طرف المؤسسة.

- **تحديث بيانات العملاء:** يتم في حالة استلام الشيكات الواردة من العملاء مقابل معاملات البيع بالأجل، يتم فيه بيع بضاعة للعملاء على الحساب وبعد التسديد يتم تخفيض الذمة بقيمة ما سدد وتبقى مسؤولية قسم الذمم المدينة بإرسال الإشعارات المدينة للعملاء.

- **الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام:** يتم مقارنة سند قيد المبالغ المحصلة من قسم الصندوق مع كشف المجموع الرقابي المعد من قبل الذمم المدينة والتأكد من مطابقة ترحيل مجموع حسابات العملاء مقابل تسديداتهم.

ثالثا: إجراءات ومهام دورة المدفوعات النقدية:

تتضمن دورة المدفوعات النقدية الإجراءات التالية:¹

- **دفع وتسجيل النقدية المدفوعة:** هنا يقع على قسم الصندوق التوقيع على الشيكات الخاصة بالموردين والموظفين بعد مراجعتها وفحص نسخ المستندات المصاحبة بها والمستلمة من قسمي الذمم الدائنة وقسم الأجور وفي الأخير يتم إرسالها إلى الموردين والموظفين.

- **تحديث بيانات الموردين والموظفين:** يقوم قسم الذمم المالية بترحيل المبالغ المدفوعة بموجب أمر الدفع إلى الحسابات المساعدة الدائنة وفي قسم الأجور يتم تحديث بيانات الموظفين.

- **الترحيل للأستاذ العام:** يتم تخفيض مستحقات الموردين مقابل عملية الشراء التي تمت وترحيل قيود اليومية إلى حسابات الأستاذ العام.

المطلب الخامس: دورة الأستاذ العام والتقارير المالية

أولاً: تعريف

دورة الأستاذ العام والتقارير المالية تقدم المعلومات اللازمة لإعداد التقارير المالية المتعلقة

بالوحدة المحاسبية ويقوم نظام الأستاذ العام بالآتي:²

- تسجيل كافة العمليات المحاسبية بسرعة ودقة.

- ترحيل هذه العمليات للحسابات المناسبة.

- المحافظة على التوازن.

- إعداد القيود المطلوبة للتسويات.

- استخراج القوائم المالية الدفترية.

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره ، ص 142-145.

² : نفس المرجع السابق، ص 210.

ثانياً: أهم المستندات المستخدمة في دورة الأستاذ العام

ويمكن تلخيص أهم المستندات فيما يلي:¹

قاعدة البيانات الخاصة بنظام الأستاذ العام والتقارير تحتوي على عدد من الملفات الرئيسية ملفات العمليات، ملفات تاريخية بالإضافة إلى البيانات التي تخص الأحداث الاقتصادية والوضع الحالي ومن أهم الملفات ما يلي:

- **الملف الرئيسي للأستاذ العام:** يمثل كل سجل من سجلات ملف الأستاذ العام البيانات المتعلقة بأحد حسابات الأستاذ العام، ومجموع السجلات فيه تمثل خريطة الحسابات للمؤسسة والأرصدة الخاصة بكافة حساباتها.

- **الملف التاريخي للأستاذ العام:** يحتوي على الأرصدة الفعلية لحسابات الأستاذ العام لكل شهر من شهور عدة سنوات سابقة ويساعد في إعداد التقارير التحليلية والتطور التاريخي لبعض البنود الهامة مثل المبيعات والتكاليف وغيرها.

- **الملف الرئيسي لمراكز المسؤولية:** يحتوي على الإيرادات والتكاليف للأقسام، خطوط الإنتاج ومراكز الربحية أو مراكز الاستثمار داخل المؤسسة.

- **الملف الرئيسي للميزانيات:** يحتوي على القيم المقدرة للأصول والالتزامات، الإيرادات والمصروفات لعدة مراكز مسؤولية قد تمتد إلى عدة سنوات قادمة، وهذه الملفات الخاصة بمراكز المسؤولية والميزانية تعتبر الأساس لنظام محاسبة المسؤولية بالمؤسسة.

- **الملف الخاص بالتقارير المالية:** يحتوي على نماذج التقارير المالية الخارجية تمهيدا لملاها بالمعلومات المستخرجة من الملفات الرئيسية.

- **الملف الخاص باليومية العامة للشهر الحالي:** هذا الملف يحتوي على كافة التفاصيل الهامة المتعلقة بكل عملية من العمليات التي تم ترحيلها إلى الأستاذ العام خلال الشهر الحالي، يحتوي بالنسبة لكل عملية على تاريخ العملية والحسابات المدينة والدائنة وقيمة العملية ووصف العملية.

- **ملف اليومية العامة التاريخي:** يحتوي على البيانات الخاصة باليوميات خلال الشهور السابقة بالإضافة إلى الملفات السابقة، فقد تحتاج المؤسسة إلى تفاصيل العمليات التي تمثل ملف اليومية العام.

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره ، ص 221.

ثالثاً: مخرجات نظام الأستاذ العام

يساعد نظام الأستاذ العام في استخراج التقارير المالية، سواء تلك التي تقدم للأطراف الخارجية مثل قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وعدة قوائم تتركز في إعدادها على أرصدة الحسابات الموجودة بالملفات الرئيسية لنظام الأستاذ العام، وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إعداد ميزان المراجعة عن طريق برنامج التشغيل المخزن في الحاسب، واستخراج هذه القوائم المالية عن طريق استدعاء الملف الرئيسي المخزن فيه نماذج هذه القوائم.¹

¹ : محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره ، ص222.

خلاصة:

بعد دراستنا للفصل الأول وتناولنا لمختلف جوانبه النظرية تبين لنا أن نظام المعلومات المحاسبي مجموعة متكاملة من العناصر المادية، البشرية، التي تتفاعل مع بعضها البعض لتحقيق أغراض المؤسسة الاقتصادية والتجارية على الحد سواء، من خلال النهوض بالمستويات العملية أولاً، والرقي بالمستويات الإستراتيجية ثانياً، آخذاً بعين الاعتبار كأساس لتحقيق العملية جمع بياناتها، تحليلها ومعالجتها للوصول إلى نتائج معقولة تبين صحة العملية المحاسبية لاستخدامها في اتخاذ القرارات الإدارية ومن ثم تقديمها في شكل تقارير للمستخدمين الداخليين والخارجيين ذوي العلاقة مع المؤسسة.

الفصل الثاني:

الرقابة والمراجعة الداخلية لنظام المعلومات
المحاسبي

تمهيد:

إن المراجعة كانت ولا زالت تحظى بالاهتمام من طرف العديد من الخبراء والمعاهد والجمعيات المالية والدولية، ذلك للدور الهام الذي تكتسبه المراجعة بصفه عامة والداخلية بصفة خاصة في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة عن طريق فحص تقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم التقرير حول مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة والتأكد من مصداقية وصحة المعلومات المقرر عنها من قبل المراجع، باعتباره العنصر الأساسي لتوجيه القرارات الداخلية لأجل تفعيل أداء عمل النظام المحاسبي وبالتالي توجيه القرارات للأطراف الداخلية والخارجية عن المؤسسة.

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للمراجعة

أدى التطور العلمي والنمو المتزايد في مجالات النشاط الاقتصادي إلى كبر حجم المؤسسات وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وقد سائر ذلك تطور في مفهوم المراجعة وكذلك الاهتمام بالمراجعة الداخلية للتأكد من فعالية الرقابة الداخلية عن طريق اكتشاف الأخطاء والتلاعبات.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة

المراجعة تنطوي على عمل رقابي يعتمد في جوهره على نشاط الفحص والتحقق الذي تتم ممارسته بواسطة شخص معين أو جهة معينة، بغرض الحصول على المعلومات اللازمة للتحقق من تمثيل المهام والالتزام بالمعايير الدولية.

أولاً: التطور التاريخي للمراجعة

إن المتتبع لأثر المراجعة عبر مراحل التاريخ يدرك بأن هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل والحكومات الذين يقومون بعملية التحصيل والدفع.¹

فالمراجعة قديمة قدم الإنسان في صراعه مع الطبيعة لإشباع حاجاته، إلا أن الأمر يختلف بالنسبة لمراجعة ومراقبة الحسابات التي لم تظهر إلا بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعده ونظرياته، لفحص الحسابات من حيث مدى تطبيق القواعد والنظريات عند التسجيل فيها.²

ففي الفترة ما قبل 1500 ميلادية: كانت المحاسبة تقتصر على سلطات الدولة والمشروعات العائلية التي تهتم بجرد المخزون السلعي، وكانت هذه العملية تتميز بتكرارها بغية الوصول إلى الدقة ومنع أي تلاعب أو غش بالدفاتر المحاسبية.³

خلال الفترة الممتدة ما بين 1500-1850 م: تميزت بانفصال ملكية المؤسسة عن الإدارة، ثم تم تطبيق نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي نفسه مع ظهور نوع من الرقابة الداخلية على المشاريع.

وعليه قامت المؤسسات بإصدار قوانين في العمل لحماية المساهمين ضد قلة نزاهة الرأسماليين.

ومع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا فإن الهدف الرئيسي للمراجعة لم يتغير وهو اكتشاف

¹ : خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان، الأردن، 1980، ص5.

² : محمد خمدي السقا، الجزء الأول ابن حيان، دمشق، 1978، ترجمة محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص7.

³ : إدريس اشتوي عبد السلام، معايير وإجراءات، دار النهضة، بيروت، لبنان، الطبعة الرابعة، 1996، ص14.

الغش والخطأ لكن التغيير هو الإعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم المالية.¹

وما بعد الفترة 1850م إلى نهاية 1900م: أصبح المجال مفتوحا للمراجعة حتى تبرز كمهنة لا يستهان بها، وقد ساعد على ذلك ظهور القوانين وعززها ظهور قانون الشركات البريطاني سنة 1862م، والذي نص بين موادها على ضرورة مراجعة شركات المساهمة من قبل مراجعي الحسابات، ففي نهاية هذه الفترة أصبح المراجعون يعتمدون على نظام الرقابة الداخلية في عملية المراجعة كدليل إضافي على دقة العمليات وأصبحت المراجعة أقل تفضيلا اعتمادها على المراجعة الاختيارية.²

وما بعد الفترة 1900 م إلى غاية يومنا هذا: أصبح الاعتماد في المراجعة على نظام الرقابة الداخلية أمرا مهما خاصة بعد ظهور الشركات الكبرى، وأصبح الهدف الأساسي للمراجعة هو إبداء الرأي الفني والمحايد حول عدالة القوائم المالية في مدى سلامتها تمثيل المركز المالي للمؤسسة.³

ثانيا: مفهوم المراجعة

سوف نتطرق إلى مفهوم المراجعة من خلال تعريفها وبيان أهميتها وأهدافها.

1- تعريف المراجعة:

إن معالجة مصطلح المراجعة أدى إلى ظهور عدة مفاهيم لها ولكنها تشترك في الأهداف والمجالات التي تعمل فيها ومن المفاهيم ما يلي:⁴

المراجعة هي جمع وتقييم الأدلة الموضوعية عن المعلومات المالية لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عنها للأطراف المعنية، ويجب أداء عمل المراجعة بواسطة شخص مستقل وكفى.

وتعرف كذلك المراجعة على أنها: عملية منتظمة يقتضي توافر مجموعة من الأساليب الفنية والإجراءات العملية التي تستند على إطار فكري يحتوي على مجموعة من المبادئ أو المعايير والمفاهيم والفرضيات بقصد تحقيق أهداف معينة.⁵

¹ : القاضي حسين وآخرون، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1999، ص14.

² : Lionel colline, et Gérard Valine, audite et controle, interne, 4ème édit, Dallozpari.1992,p16.

³ : مدات جمال، الرقابة والمراجعة في المؤسسة، رسالة ماجستير، علوم التسيير، تخصص مالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002 ص10.

⁴ : ألفين أرنين، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة عبد القادر الديسي، دار المريخ للنشر والتوزيع، السعودية، 2002، ص21.

⁵ : Bernard grand et Bernard Veradale, audit comptable et financier economica, Paris, 1999, p9.

- من التعريفين السابقين للمراجعة تبرز لنا أهميتها من خلال ذكر العناصر التالية والمتمثلة أساسا في اعتبار المراجعة الركيزة الأساسية من حيث تسعى إلى:¹
- التحقق من صحة البيانات والمعلومات.
 - معرفة سلامة مركز المؤسسة المالي والسيولة المتاحة لزيادة ثقة أصحاب المصالح والمقرضين مع المؤسسة في حالة استرجاع حقوقهم.
 - التوصل إلى إبداء رأي محايد حول عدالة القوائم المالية عن المركز المالي للمؤسسة.
- 2- أهداف المراجعة:**

- لقد صاحب تطور المراجعة تطور في أهدافها، كما أن عملية المراجعة تسعى إلى:²
- تطبيق إجراءات وتعليمات المؤسسة.
 - حماية ووقاية ملكية المؤسسة.
- وقد ظهرت أهداف حديثة للمراجعة ذاتها تتمثل في:³
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
 - التأكد من صحة الحسابات وخلوها من الأخطاء الحسابية والمحاسبية.
 - دراسة النظم المتبعة في أداء العمليات المالية والإجراءات الخاصة بها.
 - تقييم الأداء والنظام المحاسبي داخل المؤسسة.
- وهذه الأهداف تستخدم كحلقة وصل بين أنواع المراجعة، معاييرها وإجراءاتها بحيث لا بد تطبيق بعض الأهداف أو كلها عند تدقيق أرصدة القوائم، فحص السجلات والتقارير المالية لينتج للمراجع الداخلي مقدرة الحكم على سلامة الموضوع.⁴

المطلب الثاني: أنواع المراجعة

يمكن تصنيف المراجعة إلى عدة تصنيفات وكل تصنيف يتضمن أنواع مختلفة لعمليات المراجعة، إلا أن هذا التنوع والتعدد هو تنوع وصفي، أي أنه لا يتعرض للجانب الوصفي للمراجعة فقط ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع هذه الأنواع تبقى واحدة، حيث أن مفهوم المراجعة ومبادئها العلمية لا تختلف باختلاف الزاوية التي تظهر وينظر إليها إلى عملية المراجعة.

¹ : خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية لمراجعة الحسابات، دار المستقبل، عمان، الأردن، دون سنة النشر، ص 10.

² : نفس المرجع السابق، ص 11.

³ : مختار رحمانى حكيمة، المراجعة الداخلية في البنوك الأولية، رسالة ماجستير، فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر، 2007، ص 7.

⁴ : محمد حمدي السقا، مرجع سبق ذكره، ص 27.

أولاً: التصنيف من حيث النطاق

يمكن أن تقسم المراجعة حسب مجالها إلى نوعين من التصنيفات لا تؤثر على التقسيم الوصفي للمراجعة تتمثل فيما يلي:¹

- **المراجعة الكاملة:** تعرف المراجعة الكاملة بأنها: المراجعة التي تخول للمراجع إطار غير محدود للعمل الذي يؤديه، فالتطور الذي حدث في عالم الأعمال جعل المراجع يبتعد عن المراجعة الكاملة التفصيلية إلى المراجعة الاختيارية.

- **المراجعة الجزئية:** يقصد بها المراجعة التي يقتصر فيها عمل المراجع على بعض العمليات فقط تكون معينة ومحددة مسبقاً، أي أن الجهة التي تحدد العمليات المطلوب مراجعتها وتدقيقها على سبيل الحصر هي الجهة التي تعينه عن طريق اتفاق كتابي يوضح نطاق عملية المراجعة.

يلجأ المراجع إلى هذه الطريقة إذا كان أمام مؤسسة كبيرة يكون عدد العمليات فيها كثيراً يتطلب وقتاً طويلاً لإنهاء عملية المراجعة، إضافة إلى ارتفاع التكلفة مما يجعل العملية غير اقتصادية.

ثانياً: التصنيف من حيث الوقت

انطلاقاً من منظور الوقت الذي تتم المراجعة فيه فإنها تقسم إلى:²

- **المراجعة المستمرة:** هي المراجعة التي يتم فيها تتبع حسابات المؤسسة أول بأول خلال السنة عن طريق فترات دورية يتردد فيها المراجع إلى المؤسسة من وقت لآخر وفي حالة الجزائر فإن القانون من خلال عدة مواد مكن محافظ الحسابات والخبير المحاسبي، وهما اللذان يمارسان مهنة المراجعة بالإطلاع على مختلف السجلات والموازنات ومختلف الإجراءات التي يقيمها نظام الرقابة الداخلية.

- **المراجعة النهائية:** تتميز هذه المراجعة بأنها تتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، يلجأ المراجع الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة الحجم التي تعتمد فيها العمليات بصورة كبيرة على تخفيض احتمالات التلاعب وتعديل البيانات والأرقام وعدم إحداث ارتباك في العمل داخل المؤسسة.

¹ : محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2002، ص35.

² : محمد سمير الصبان، عيد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1997، ص166.

³ : محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص166.

ثالثا: التصنيف من حيث المسؤولية

يمكن تقسيم المراجعة من حيث المسؤولية إلى الجهة المسؤولة عن تنفيذها إلى نوعين:³

- **المراجعة الداخلية:** تقوم بها هيئة داخلية أو مراجعين تابعين للمؤسسة، وهي أحد أهم عناصر الرقابة الداخلية، تهدف إلى الإشراف على تقديم البيانات اللازمة للإدارة لاستخدامها في التخطيط واتخاذ القرار.

- **المراجعة الخارجية:** التي تقوم بها هيئة مستقلة عن المؤسسة ولا تخضع لإشراف الإدارة، حيث تطبق المراجعة على أساس القانون الأساسي لها وكذلك بقانون الشركات المعمول به.

رابعا: التصنيف من حيث درجة الالتزام

هذا التصنيف يظهر نوعين أساسيين هما:¹

- **المراجعة الإلزامية:** هي المراجعة التي تلتزم بها المؤسسة وفقا لأحكام القوانين وبالتالي فإن عدم القيام بها يؤدي إلى وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات.

- **المراجعة الاختيارية:** إن الأصل أن تكون المراجعة اختيارية ويرجع قرار القيام بها إلى أصحاب المؤسسة أو أعضاء مجلس الإدارة وإلى غيرهم من أصحاب المصالح فيها، ففي المراجعة الاختيارية لا يوجد إلزام قانوني يحتم القيام بها، وقد تكون كاملة أو جزئية حسب ظروف المؤسسة. وقد أشار القانون التجاري إلى تعيين المراجع بصفة اختيارية وذلك من خلال المادة 384 والتي نصت على تعيين مندوب الحسابات عند الحاجة.

خامسا: التصنيف من حيث الشمول

تنقسم المراجعة وفق هذا التصنيف إلى نوعين أساسيين:²

- **المراجعة العادية:** هي مراجعة تهتم بفحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى تمثيلها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء الرأي الفني والمحايد حول عدالة ذلك.

- **المراجعة لغرض معين:** يهدف هذا النوع إلى البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج محددة يستهدفها الفحص، والمراجع هنا مسؤول عن كل إهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذه للشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين.

¹ : أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2000، ص11.

² : محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص180.

المطلب الثالث: معايير المراجعة**أولاً: المعايير العامة**

- تهتم المعايير العامة بالتأهيل والصفات الشخصية للمراجع وعلاقتها بجودة ونوعية الأداء المطلوب، ومن ثم فإنه يجب على المراجع المتعاقد مع المؤسسة لأداء مهمة المراجعة أن يقرر ما إذا كانت هذه المعايير يمكن تحقيقها واستيفاؤها عند أداء هذه المهمة، وعلى أية حال فقد تبنى مجمع المحاسبين الأمريكيين القانونيين ثلاثة معايير عامة وهي:¹
- يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم قدراً كافياً من التأهيل العلمي والعملية كمراجعين.
 - يجب أن يكون لدى المراجع اتجاه فكري وعقلي محايد ومستقل في كل الأمور المتعلقة بالفحص والمراجعة.
 - يجب أن يبذل المراجع العناية المهنية الواجبة والمعقولة عند أدائه لمهمة الفحص وإعداد التقرير.

ثانياً: معايير العمل الميداني

- من أجل ضمان نوعية جيدة للأعمال يجب على المراجع أن لا يكون كفؤاً ومستقل فقط بل يجب أن تحقق أعماله مستوى مقبولاً من حيث انتظام ومصادقية الحسابات.
- وتتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية وتتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاث معايير هي:²
- يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب وكفئ فضلاً عن إشراف دقيق على أعمال المساعدين.
 - يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الموجودة بدقة وذلك لتقرير مدى الإعتماد عليه ومن ثم تحديد المدى المناسب للاختبارات اللازمة والتي ستستفيد منها إجراءات المراجعة.
 - ضرورة الحصول على قدر كاف من أدلة الإثبات من خلال الفحص والملاحظة والإستفسارات والمصادقات وغير ذلك، لتوفير أساس قياسي معقول لإبداء الرأي فيما سيتعلق بالقوائم المالية موضوع الفحص والمراجعة.

¹ : محمد أحمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، تخصص مالية، الخروبة الجزائر، 2006-2007، ص20.

² : منصور أحمد البديوي، الاتجاهات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002 - 2003، ص14.

ثالثا: معايير إعداد التقرير

تقرير المراجعة يجب أن يكون واضحا ومختصرا، بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة بمهمة المراجعة تحقيقا لذلك فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين أربعة معايير متعارف عليها على المستوى المحلي والدولي، من أجل أن تحكم إعداد تقرير المراجعة على مستوى المؤسسة وهي:¹

- يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- يجب إن يوضح التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت خلال الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة.
- تعبر القوائم المالية بشكل كاف ومناسب عن ما تتضمنه من معلومات ما لم يشر التقرير إلى خلاف ذلك.
- يجب أن يتضمن التقرير رأي المراجع عن القائمة المالية كوحدة واحدة أو قد يمتنع عن إبداء الرأي وفي هذه الحالة فإن التقرير يجب أن يوضح أسباب ذلك.

المبحث الثاني: نظرة حول المراجعة الداخلية

إن تعقد النشاط وتنوعه في المؤسسات وتضاعف أحجام هذه الأخيرة أدى إلى تزايد المعلومات المالية التي ينبغي إعدادها يوميا أو دوريا، وكان هذا من الأسباب المباشرة لظهور المراجعة الداخلية من أجل أن تراقب مدى تطبيق محتويات نظام الرقابة الداخلية والعمل بإجراءاتها وتعليمات الإدارة التي تهدف إلى التحكم في المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية

في هذه الخطوة سوف نتطرق إلى مفهوم المراجعة الداخلية من خلال إبراز تعريفها، أهميتها وأهدافها:²

أولا: تعريف المراجعة الداخلية

إن مفهوم المراجعة الداخلية مفهوم ليس بالجديد، فقد عرف منذ فترة طويلة ومر بمراحل تطور عديدة، وهذا ما نلاحظه في التعريف الذي خصص له معهد المراجعين الفرنسي المراقبين الداخليين: المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المؤسسة، قصد مراقبتها وتسييرها، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لها ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى.

¹ : حيدر علي بن عطا، مرجع سبق ذكره، ص51.

² : محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص3.

إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة والهياكل واضحة ومناسبة.

في سنة 2001 م تم تعريف المراجعة الداخلية على أنها: نشاط تقييمي تأكيدى مستقل موضوعي واستشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة، ولتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية إدارة الخطر وعمليات الرقابة والتوجيه والتحكم.

ثانياً: أهمية المراجعة الداخلية

من خلال التعريفين السابقين تبرز لنا أهمية المراجعة الداخلية من خلال:¹

- طرف مستقل نسبياً تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها.
- أداة رقابية هامة تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المعمول بها.
- وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازم إدخالها.

ثالثاً: أهداف المراجعة الداخلية

من التعريف الذي خصصه المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين تبرز لنا أهداف المراجعة الداخلية من خلال اعتبارها تسعى إلى التحقق من أن:²

- المعلومات المتوصل إليها صادقة.
- العمليات شرعية.
- التنظيمات فعالة.
- الهياكل واضحة ومناسبة.

وأخيراً تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية للمراجعة الداخلية بالمؤسسة محل المراجعة.

المطلب الثاني: معايير المراجعة الداخلية

يجب أن يكون المراجعون الداخليين عند ممارسة مهنتهم على وعي ويقظة بالتزامهم للحفاظ على معايير المراجعة الداخلية التي تم إعلانها عن طريق مجمع المحاسبين والمراجعين الأمريكيين، ويجب أن يتقيد الأعضاء بالقوانين واللوائح لتدعيم أهداف مجمع المراجعين الداخليين.

¹ : يوسف محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص128.

² : دهمش نعيم، التدقيق الداخلي مفهومه وأهدافه ونطاقه، ندوة التدقيق الداخلي الأول، عمان، الأردن، 1986، ص15.

أولاً: الاستقلال والحياد

إن مفهوم مجمع المراجعين الداخليين للاستقلال والحياد يعتبر مفهوماً مختلفاً مقارنة بمفهوم الاستقلال والحياد الصادر عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، حيث يعتبر المراجعون الداخليين عاملون لدى الشركة التي يقومون بمراجعتها، وفي المعيار رقم 100 يوضح بأن المراجعين الداخليين يجب أن يكونوا حياديين ومستقلين عن الأنشطة التي يقومون بمراجعتها ويتم تحقيق الحياد من خلال الموقع التنظيمي بالإضافة إلى الموضوعية.¹

ثانياً: الكفاية المهنية

معيار الكفاية المهنية لمزاولة العمل بحاجة إلى الكفاية والصلاحية والعناية الواجبة عند أداء عمليات المراجعة الداخلية، ويتم تحديد معايير خاصة بقسم المراجعة الداخلية والمراجع الداخلي ويعرف بأن: كل من قسم المراجعة الداخلية والمراجع الداخلي الفردي يجب أن يمتلكوا المعرفة والمهارات والتدريب على ضبط النفس في تنفيذ مسؤوليات أداء عملية المراجعة، تتضمن المعايير المرتبطة بالمراجع الداخلي في:²

- الالتزام بمعايير السلوك.

- مهارات العلاقات الإنسانية والاتصال.

- التعليم المهني المستمر.

ثالثاً: معايير نطاق العمل

تعترف تلك المعايير بأن عمل المراجعين الداخليين يمكن أن يمتد وراء اهتمامات المراجعة المالية للرقابة الداخلية ويتعلق المعيار 320 بمراجعة الإلتزام، بينما يرتبط المعيارين 340-350 بعمليات المراجعة التشغيلية للعمليات وتوفر معايير نطاق العمل إرشادات العمل عند أداء كل نوع من أنواع المراجعة.³

رابعاً: معايير أداء عمل المراجعة الداخلية

تعترف معايير الأداء بأن كل جزء من أجزاء عملية المراجعة ضرورة لاغنى عنه (التخطيط وفحص وتقييم أدلة الإثبات بالإضافة إلى توصيل النتائج). ويتم هنا تحديد الأهداف للأداء وليس لإرشادات محددة.

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص122.

² : نفس المرجع السابق، ص123.

³ : نفس المرجع السابق، ص123.

يعتبر المعيار 440 بعنوان المتابعة معياراً فريداً للمراجعة الداخلية، حيث يلزم أن يكون المراجع الداخلي مرتبطاً بتقييم التصرف المقرر عنه في نتائج المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى أي مقترحات تم تضمينها بالتقرير.¹

خامساً: إدارة قسم المراجعة الداخلية

توفر تلك المعايير التوجيهات لمدير قسم المراجعة الداخلية تتراوح مدى تلك التوجيهات من الإلمام ببيان الغرض إلى السلطة والمسؤولية المرتبطة بقسم المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى التنسيق بين عمليات المراجعة الداخلية وعمل المراجع الداخلي والخارجي.²

المطلب الثالث: المراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي

هناك أهمية بالغة لأساليب المراجعة الداخلية في تحقيق كفاءة نظام المعلومات المحاسبي وفي سبيل التأكد من فعالية التزامات الأساليب الرقابية المتبعة، وتعتمد المؤسسات على عمليات المراجعة كوسيلة لتحديد فعالية النظام المحاسبي.

أولاً: المراجعة الداخلية لعمليات نظام المعلومات المحاسبي

إن توسع مجال تدخل المراقبة الداخلية أدى بدوره إلى ظهور المراجعة الداخلية للعمليات حيث تهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة، يدرس هذا النوع من المراجعة مدى تطبيق سياسات الإدارة ويزود متخذي القرارات عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي بتحليل واقتراحات قصد ترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة، وباعتبارها نظام مفتوح على محيط مسيطر متقلب.

إن المراجع للعمليات يتعدى الناحية المالية ويتعمق في كل شيء قابل للدراسة.

1- المراجعة الداخلية لدورة النفقات - مدفوعات:

من المتطلبات الأساسية لمراجعة عمليات هذه الدورة، يجب أن يقف المراجع الداخلي على ما هي الحسابات المرتبطة باقتناء السلع والخدمات، بما في ذلك المواد الخام والمعدات والاستثمارات والإمدادات والمنافع والصيانة ونفقات الأبحاث والتجارب.

كما يجب عليه تحديد أهم المستندات والسجلات الخاصة بهذه الدورة وأخيراً عليه أن يكون ملماً إماماً كافياً بمتطلبات القياس والإفصاح.

ومن أهم الإجراءات المتبعة ما يلي:³

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 123.

² : نفس المرجع السابق، ص 124.

³ : عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007-2008، ص 299.

- مراجعة حسابات وعمليات دورة النفقات والمدفوعات: توجد مجموعة من العمليات والحسابات الخاصة بدورة النفقات والمدفوعات في المؤسسة، التي يجب أن يقف المراجع الداخلي عليها قبل البدء في مراجعة عمليات هذه الدورة كما يلي:

- ✓ اقتناء المواد الخام والبضاعة والخدمات والاستثمارات.
- ✓ المدفوعات النقدية مقابل اقتناء المواد الخام والبضاعة والخدمات وسداد الالتزامات.
- ✓ مردودات ومسموحات المشتريات من المواد الخام والبضاعة وكذا الخصم النقدي المكتسب.

- كما يجب على المراجع الداخلي عند قيامه بعملية المراجعة، الوقوف على وظائف المؤسسة الخاصة بهذه الدورة وما يرتبط بها من سجلات ومستندات المتمثلة أساساً في:¹

- ✓ أوامر الشراء.
- ✓ طلب الشراء.
- ✓ استلام السلع والخدمات المشتريّة عن طريق: متابعة الاعتراف بحيارة بالسلع والخدمات دفترياً في سجلات المؤسسة من ناحية والاعتراف بنقص النقدية أو زيادة الالتزامات مقابل هذه الحيارة من ناحية أخرى.

- مراجعة محضر الاستلام الخاص بالسلعة المشتريّة والتقارير عن هذا الغرض في مستندات أهمها:²

- ✓ دفتر اليومية: عن طريق متابعة تسجيل كل عملية على حدى، اسم المورد، تاريخ العملية وشروط الشراء والتسليم.
 - ✓ متابعة ترحيل تفاصيل يومية المشتريات إلى دفتر الأستاذ المساعد للموردين.
 - ✓ متابعة ترحيل إجمالي اليومية إلى دفتر الأستاذ العام في حساب المشتريات.
 - ✓ تقديم تقرير ملخص بكافة عمليات اقتناء السلع والخدمات.
- مراجعة البيانات الواردة في فاتورة المورد: ذلك من حيث البيانات المتعلقة بسعر السلعة المستلمة مصاريف الشحن، شروط السداد والخصم، ميعاد السداد وهي عملية مهمة لأنها توضح المبلغ المستحق السداد للمورد.

¹ : عبد الفتاح محمد الصحن، مرجع سبق ذكره، ص300.

² : نفس المرجع السابق، ص301.

- مراجعة مذكرة المديونية: التي يعدها المراجع في حالة التخفيض للمستحقات مقابل مردودات المشتريات وغالبا ما تأخذ هذه الفاتورة شكل الفاتورة المرسله إلى المورد، ويجب عليه مراجعتها بدقة وموضوعية.
- مراجعة حافظة مستندات الشراء مثل: أمر الشراء، تقرير الاستلام، فاتورة المورد المرسله للمؤسسة وصورة غلاف الشحنات الواردة إلى المؤسسة.
- مراجعة دفتر أستاذ مساعد الموردين من حيث:¹
 - ✓ تسجيل عملية الشراء، والمدفوعات النقدية، مصاريف النقل والشحن.
 - ✓ مراجعة أرصدة ميزان المراجعة واستخدامه كأداة رقابية لدى المؤسسة.
- مراجعة تشغيل وتسجيل عمليات المدفوعات النقدية: عن طريق متابعة دقة وتحديد تداول وحفظ المستندات التي توضح: طريقة السداد، وتوجد في هذه الحالة طريقتين:²
 - ✓ حالة السداد نقدا: يتابع المراجع الداخلي إذن الصرف من الخزينة بما يقابله من وصل استلام من السلع والخدمات من المورد بالمبلغ الذي استلمه هذا الأخير.
 - ✓ حالة السداد بشيك: يتابع المراجع الداخلي تحرير الشيك باسم المورد فور استلام السلع والخدمات وفحصها.
- في هذه العملية ومما تقتضيه مهنة المراجعة الداخلية يتم تصوير الشيك ويرسل الأصل إلى المورد بينما تحفظ صورة منه مع فاتورة الشراء المرسله من المورد وأخرى للحسابات.
- مراجعة دفتر يومية المدفوعات النقدية يوميا.
- ترحيل تفاصيل عمليات المدفوعات النقدية إلى دفتر الأستاذ المساعد.
- ترحيل إجمالي يومية المدفوعات إلى دفتر الأستاذ العام.
- مراجعة متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لدورة النفقات - مدفوعات: يعد إمام المراجع الداخلي بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي أساس عملية المراجعة الداخلية حيث يجب مراعاة مراجعة العناصر المتعلقة بالعناصر التالية:³
 - ✓ حسابات الموردين.
 - ✓ الأصول الثابتة.

¹ : عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص304.

² : نفس المرجع السابق، ص305.

³ : نفس المرجع السابق، ص306.

2-المراجعة الداخلية لدورة الإيرادات - مقبوضات: التي يقف عندها المراجع في ممارسته لمهنته حيث يتابع مراجعة حسابات وعمليات هذه الدورة، وكذا أهم المستندات وأسس القياس والإفصاح المحاسبي.

ومن أهم الإجراءات المتبعة ما يلي:

- مراجعة حسابات وعمليات دورة الإيرادات - المقبوضات: تتمثل حسابات هذه الدورة فيما يلي:

✓ المبيعات النقدية.

✓ المتحصلات النقدية.

✓ تسوية الديون والمصاريف المشكوك فيها.

أما عمليات هذه الدورة تتمثل فيما يلي:¹

✓ المبيعات.

✓ العملاء.

✓ المخزون.

- مراجعة مستندات وسجلات دورة المبيعات - مقبوضات: على المراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة طلب العميل لشراء البضاعة، وإذا كانت الأمور طبيعية يجب أن يتبع هذا الطلب تحرير أمر بيع البضاعة من جانب المؤسسة البائعة وأن يتابع إعداد فاتورة البيع بدقة وفي الوقت المناسب.

- مراجعة يومية المبيعات عن طريق تفحص العناصر التالية:²

✓ أن إجمالي المبيعات مصنفة حسب أساس ملائم مثل: صنف البيع.

✓ أن اسم العميل وشروط البيع والتسليم والسداد مذكورة.

✓ أن هناك يومية خاصة بمردودات المبيعات مثلاً.

- مراجعة تقرير ملخص المبيعات عن طريق تفحص العناصر وتحليلها والتأكد من أساس المبيعات، المنتج، رجال البيع، المنطقة الجغرافية.

- مراجعة ملف أستاذ مساعد العملاء للتأكد من تساوي أرصدة العملاء مع رصيد العملاء بدفتر الأستاذ العام.

- مراجعة ميزان مراجعة حسابات العملاء للتأكد من كشف المبالغ المستحقة على كل عميل من العملاء في تاريخ معين.

- مراجعة البيان الشهري قبل إرساله لكل عميل للتأكد من البيانات التالية:

¹ : عيد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص248.

² : نفس المرجع السابق، ص249.

- ✓ رصيده في بداية الفترة المحاسبية.
- ✓ مبلغ وتاريخ كل عملية بيع البضاعة.
- ✓ الدفعات النقدية المستلمة.
- ✓ الموافقات على منح الائتمان له.
- ✓ تاريخ ومبلغ مردودات ومسموحات المبيعات.
- ✓ الرصيد المستحق عليه في نهاية الفترة المحاسبية.
- مراجعة تشغيل وتسجيل المتحصلات النقدية من العملاء.
- مراجعة إيصال استلام النقدية للتأكد من أنه يحتوي على اسم العميل، رقم فاتورة المبيعات مبلغ الفاتورة.
- مراجعة بيان المتحصلات النقدية للتحقق مما إذا كانت النقدية المستلمة تم تسجيلها وايدعها في الوقت المناسب بالمبالغ الصحيحة.
- مراجعة يومية المتحصلات النقدية للتأكد من أنها توضح إجمالي المتحصلات النقدية ودائنية حسابات العملاء، إجمالي فئة المبيعات وغيرها وأن مستند القيد في هذه اليومية هو إيصال استلام النقدية.
- مراجعة تشغيل وتسجيل مردودات ومسموحات المبيعات الواردة في مذكرة الدائنة، يومية مردودات ومسموحات المبيعات.
- مراجعة اعتماد الديون المشكوك فيها.
- مراجعة متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي: حيث أن المهم على المراجع الداخلي للقيام بمهمته، أن يكون ملما بالقدر الكافي بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لدورة المبيعات والمتحصلات وفق معايير المحاسبة ومن المهم أن يكون أيضا على دراية كافية بالقوانين واللوائح ذات الصلة بهذه الدورة.¹

3- المراجعة الداخلية لدورة الإنتاج - مخزون:

تعتمد مهمة المراجعة الداخلية لمرحلة الإنتاج أو المخزون على تتبع التأكد من العمليات التالية:²

- مراجعة سجل بطاقات المخزون.
- مراجعة جرد المخزون وتسجيله في البطاقات.

¹ : عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص351.

² : نفس المرجع السابق، ص ص361-362.

- مراجعة العمليات الحسابية لبطاقات المخزون.
- التأكد من أن المبيعات والمشتريات التي تم تخزينها قد تم تسجيلها في الفترة المحاسبية.
- استبعاد عناصر المخزون المتقادم أو الذي تم استخدامه.
- التحقق أن للعميل حق على المخزون المسجل في بطاقات التخزين.
- يجب مراجعة البيانات المتعلقة بتداول المهام المتعلقة بتسيير ورقابة المخزون في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق كفاءة وفعالية عالية على أداء هذه المهام.

4- المراجعة الداخلية للدورة المالية:

- من الأهمية أن يقف المراجع الداخلي على كل من الحسابات وعمليات الدورة المالية من سجلات ومستندات وأخيرا متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي الخاصة بالدورة.
- المراجعة الداخلية لحسابات وعمليات الدورة المالية، تمثل عمليات الخزينة مجالا هاما للمراجعة الداخلية لأنها ترتبط بالدورات الأخرى للعمليات خاصة دورتي الإيرادات، المتحصلات والنفقات، المدفوعات أضف إلى ذلك أن عمليات الخزينة ترتبط بإدارة المخاطر المالية وتقييم مخاطر العمليات النقدية.
- وعادة ما تبدأ المراجعة لعمليات الخزينة باجتماع يعقده مدير إدارة المراجعة الداخلية أو من ينوب عنه مع رئيس قسم الخزينة، وتتمثل إجراءات المراجعة الداخلية فيما يلي:
- يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بعملية الفحص المادي للموجودات بخزينة المؤسسة محل المراجعة للتأكد من دقة¹:
 - التسجيلات وتحديد الشهادات والوثائق الخاصة بها.
 - فحص سلامة الرقابة على إمساك سجلات المدفوعات والمتحصلات الخاصة بالعمليات.
 - التحقق من صحة أرصدة الأوراق المالية وسلامة إجراءات الرقابة عليها.
 - التنسيق مع مراقب الحسابات بشأن خطة وبرنامج التحقق من عمليات الخزينة.
- وتكون المراجعة الداخلية لدورة الأستاذ العام والتقارير المالية ضمنية أي أنها تتم خلال جميع الدورات السابقة من دون أي استثناء.
- وقد أوضح الفيدرالي المالي الكندي أن الهدف الأساسي لمراجعة العمليات داخليا هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية تقييم النشاطات وتقديم اقتراحات حولها.

¹ : عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص411.

ثانيا: المراجعة الداخلية للنظام المستخدم للحاسب

مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تدخل في اختصاص كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي كل على حد سواء وينظر للمراجعة الداخلية لنظم معالجة البيانات على أنها عملية تجميع وتقييم الأدلة، لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المؤسسة ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية ويستخدم مواردها بكفاءة. وتتضمن وظيفة مراجعة عماليات معالجة البيانات كافة مكونات نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني من العاملين، الأجهزة، البرامج وقاعدة البيانات، التي تعتبر جميعها نظاما متكاملًا يتكون من عناصر تتفاعل مع بعضها البعض، التي يقوم المراجع بفحصها لتحقيق الأهداف الموضوعية سلفًا.

يلعب مسار المراجعة الجيد دورا هاما عند مراجعة نظام المعلومات المحاسبي، حيث يستطيع المراجع أن يتبع تدفق العمليات المحاسبية، من خلال نظام المعلومات بغرض اختبار الدقة ومعالجة البيانات والتحقق من سلامة المراجعة الجيد يصعب على المراجع أداء وظيفته.¹

ثالثا: المراجعة الداخلية للقوائم المالية

الطريقة الأكثر شيوعا للحصول على معلومات موثوق بها، هي قيام مراجع الحسابات المستقل بإجراء عملية مراجعة القوائم المالية التي تستخدم المعلومات المحاسبية التي تمت مراجعتها كأساس في اتخاذ القرارات على افتراض أن المعلومات دقيقة، كاملة وغير محيزة. يتم مراجعة القوائم المالية للتحقق من أنه قد تم إعدادها طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، رغم ذلك فإن المعتاد إجراء مراجعته يتضمن قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية والإيضاحات المتممة التي إعدادها بواسطة استخدام الأساس النقدي أو أي أساس آخر مناسب.

يجري المراجعون الاختبارات الملائمة لتحديد ما إذا كانت القوائم المالية تتضمن أخطاء أو تحريف لبعض بنود القوائم المالية، ويجب على المراجع أن يتابع مدى عدالة عرض القوائم من وجهة نظر العمليات الحسابية، وفهم طبيعة الصناعة التي تعمل بها المؤسسة وكذلك إستراتيجيتها وتحليلها وبيان ما إذا كانت تؤثر على صدق وعدالة القوائم المالية.²

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 633.

² : حاتم محمد الشيشني، مرجع سبق ذكره، ص 24.

رابعاً: المراجعة الداخلية للمعلومات المرافقة للقوائم المالية

تتمثل أهمية مراجعة المعلومات المرافقة للقوائم المالية التي تم مراجعتها في أنها تزيد من ثقة ودرجة اعتماد مستخدميها لتلك المعلومات، وبالتالي فإن مراجعة القوائم المالية يساعد الإدارة في المؤسسة في طرحها لأوراق مالية جديدة وذلك من خلال إضفاء الثقة على محتويات الاكتتاب، مما يؤدي إلى ثقة المستخدمين في تلك المعلومات المرافقة للقوائم المالية، ومن جهة أخرى فإن مراجعة تلك المعلومات المرافقة للقوائم المالية يؤدي إلى زيادة الثقة في محتويات التقرير السنوي الذي تصدره المؤسسة عادة، ويدعم من إمكانية اعتماد البنوك على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات المتعلقة بمنح القروض والمشاركة في بعض الأنشطة أو المشروعات الاستثمارية، ويتحدد هدف ونطاق مراجعة القوائم المالية بافتراض أن مسؤولية المراجع تنحصر في المعلومات الواردة في تقريره.

وعلى الرغم من ذلك فإنه يجب عليه دراسة تلك المعلومات المرافقة للقوائم المالية التي قام بمراجعتها، وعندما تتعارض مع المعلومات الواردة في تلك القوائم المراجعة، فإن هذا التعارض يؤدي إلى الشك في الاستنتاجات التي توصل إليها المراجع مع أدلة المراجعة التي سبق الحصول عليها، ويحتمل أيضاً الشك في الأساس الذي بنا عليه المراجع رأيه الفني في القوائم المالية السنوية.¹

ولا شك أن مصداقية القوائم المالية التي قام المراجع بمراجعتها، قد تتأثر بالتعارض الذي قد يتواجد بين تلك القوائم المالية والمعلومات المرافقة، سواء كان هناك التزام قانوني على المراجع لمراجعتها تلك المعلومات وإعداد تقرير عنها.²

المبحث الثالث: الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي

هناك العديد من التطورات التي حدثت في مفهوم الرقابة الداخلية، نتيجة للعديد من الأسباب لعل أهمها التطور الكبير في حجم المؤسسات الاقتصادية، وانفصال الملكية عن الإدارة وزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية، يزيد في حالة التشغيل الإلكتروني للبيانات عنه في حالة النظام اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي وهذا ما استدعى ضرورة وجود نظام جيد للرقابة الداخلية.

¹ : حاتم محمد الشيشني، مرجع سبق ذكره، ص24.

² : أحمد محمد المنور، حسين أحمد العبيد وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الإسكندرية، مصر، 2007، ص199.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية**أولاً: تعريف الرقابة الداخلية**

عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين الرقابة الداخلية بأنها: خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة المؤسسة التي تهدف إلى المحافظة على أصولها، وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية، وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية، والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة.

يتضح من التعريف السابق للرقابة الداخلية أن هناك مجموعة من الأهداف تتركز في الأساس على تحقيق:¹

- المحافظة على أصول المؤسسة.
- ضمان صحة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية لزيادة درجة الاعتماد عليها.
- تحقيق الكفاءة التشغيلية لكل جوانب النشاط في المؤسسة .
- التأكد من التزام العاملين بالمؤسسة بكافة السياسات والأهداف التي وضعتها الإدارة.

ثانياً: مقومات نظام الرقابة الداخلية**1- المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية:**

يرتكز الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل التالية:²

- **الدليل المحاسبي:** تخضع عمليات تبويب الدليل المحاسبي إلى طبيعة المؤسسة، نوع النظام المحاسبي المستخدم والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.
- **الدورة المستندية:** تعتبر الدورة المستندية التي تتميز كفاءة عالية المصدر الأساسي لأدلة الإثبات وهو يتطلب مراعاة ما يلي:³
 - ✓ النواحي القانونية لتصميم المستندات.
 - ✓ النواحي الشكلية لتصميم المستندات.
 - ✓ الوضوح والبساطة في التصميم والاستخدام.

¹ : أحمد محمد المنور وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص11.

² : نفس المرجع السابق، ص54.

³ : فتحي عبد الرزاق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص10.

- **المجموعة الدفترية:** حيث يتم إعداد مجموعة دفترية متكاملة حسب طبيعة المؤسسة وأنشطتها في ظل النواحي القانونية وخاصة دفتر اليومية وما يرتبط بها من دفاتر مساعدة.
 - **الوسائل الآلية:** تساهم الوسائل الآلية المستخدمة ضمن النظام المحاسبي في ضبط وإنجاز المهام كالألات التي تدعم الدور الرقابي للنظام في المؤسسة.
 - **الجرد الفعلي لممتلكات المؤسسة:** تتمثل في النقدية، المخزون، أوراق مالية وأصول ثابتة لمقارنتها مع الأرصدة المحاسبية التي تقدمها السجلات المحاسبية في تحقيق الرقابة الداخلية على نتائج العمليات.
 - **الموازنات التخطيطية:** يظهر الدور الرقابي للموازنات التخطيطية من خلال إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي، وما تشمله الموازنات من بيانات تقديرية موضوعة مسبقاً ثم حساب الإنحرافات وتحليلها لتحديد سببها.
 - **أنظمة التكاليف المعيارية:** يظهر الدور الرقابي للتكاليف المعيارية في المقارنة بين التكاليف المعيارية المحددة مسبقاً من طرف المؤسسة، بهدف إعداد الموازنات التخطيطية، تقييم الأداء وقياس تكلفة الإنتاج مع الأداء الفعلي لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- 2- المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية:**
- تتمثل هذه المقومات أساساً في التالي:¹
- **هيكل تنظيمي كفي:** يختلف الهيكل التنظيمي الكفاء حسب طبيعة المؤسسة، حجمها، عدد مستوياتها التنظيمية، الانتشار الجغرافي لها، وهدف الهيكل التنظيمي هو تحديد الإدارات والأقسام والاختصاصات لتوزيع المسؤوليات عليها.
 - **كفاءة العاملين:** تساهم كفاءة الأفراد بشكل مهم في تحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية خاصة في حالة ضعف الأنظمة الرقابية.
 - **معايير أداء سليمة:** حيث أن العمالة المدربة ذات القدرات والكفاءات العالية لا تعني التخلي عن توفير معايير لقياس هؤلاء وتصحيح الأخطاء.
 - **إجراءات حماية الأصول:** من أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية الأصول بوجود مجموعة من السياسات والإجراءات التي تسمح بضمان صحة البيانات والتقارير المحاسبية.

¹ : فتحي عبد الرزاق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 11.

- **قسم المراجعة الداخلية:** من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم كتنظيم إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي وضعتها الإدارة للتأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي.

المطلب الثاني: مكونات وعناصر نظام الرقابة الداخلية

أولاً: مكونات الرقابة الداخلية

تتمثل الرقابة الداخلية من العناصر التالية:¹

- بيئة الرقابة.
- تقويم المخاطر.
- الأنشطة الرقابية.
- تشغيل وتوصيل المعلومات.
- الإشراف والمراقبة.

ولا شك أن النظم الرقابية التي تحددها المؤسسات داخل تلك المكونات الخمسة يمكن أن يكون لها أثر جوهري مباشرة عن كيفية تخطيط المراجع وأدائه لعملية المراجعة حيث:

- أن تلك النظم الرقابية توفر مصدر هام للمعلومات بشأن مخاطر التحريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تحريفات الإدارة التي يمكن أن تحدث في تأكيدات القوائم المالية.
- أن تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصة بالعمليات والطرق والسجلات والتقارير التي تستخدمها المؤسسة لإعداد القوائم المالية لها.

وكلا النوعين من المعلومات هامة للمراجعين الداخليين عند تحديد إجراءات المراجعة التي ينبغي تأديتها داخل المؤسسة محل المراجعة.

مكونات الرقابة الداخلية تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها، وهي ترتبط بكافة أنشطة المؤسسة أو أي من وحداتها التشغيلية أو وظائفها.

تعتبر تلك المكونات قابلة للتطبيق على كل مؤسسة، ومع ذلك فإن الطريقة التي بناء عليها يتم تطبيق تلك المكونات يجب أن يتم دراستها في ضوء حجم المؤسسة، وخصائص التنظيم والملكية وتعقيد أعمالها، وطريقة حصولها على البيانات بالإضافة إلى المتطلبات التنظيمية والقانونية التي تفترض وتخضع لها.

وفيما يلي يتم عرض كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية وتحديد القيود الكامنة في نظم

الرقابة الداخلية للمؤسسة:

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص381.

- **البيئة الرقابية:** تمثل البيئة الرقابية الأثر المجتمعي للاتجاه العام وإدراك تصرفات مجلس الإدارة في المؤسسة وإدارتها وملاكها على تحديد وتعزيز أو التخفيف من فعالية نظم الرقابة المقررة حيث تصنع البيئة الرقابية أسلوب التنظيم وتؤثر على الوعي الرقابي للعاملين لتحديد السياسات والإجراءات ودرجة التملك بالمؤسسة ذاتها.¹
- **تقويم المخاطر:** يتمثل تقويم المخاطر لأغراض إعداد التقارير المالية في تحديد وتحليل المؤسسة وإدارتها للمخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية، حيث تنشأ هذه الأخيرة من كل ظروف داخلية وخارجية يمكن أن تؤثر عكسيا على قدرة المؤسسة على تسجيل، تشغيل، تلخيص والتقارير عن البيانات المالية بشكل يتسق مع تأكيدات القوائم المالية.²
- وتقويم المؤسسة للمخاطر يختلف عن دراسة المراجع لمخاطر المراجعة الداخلية عند أداء مراجعة مخارج النظام المحاسبي، حيث أن هدف تقويم المخاطر يتمثل في تحديد وتحليل إدارة المخاطر التي تؤثر على تحديد أهداف المؤسسة.
- **الأنشطة الرقابية:** تتمثل الأنشطة الرقابية في السياسات والإجراءات التي تحددها الإدارة لتحقيق أهدافها وتلك الأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة، يتم تطبيقها عند مستويات مختلفة داخل التنظيم.
- تمتد الأنشطة الرقابية لأبعد من النظام المحاسبي لتوليد قوائم مالية دقيقة ذات مصداقية ويمكن ربط الأنشطة الرقابية بفحص الأداء وتشغيل المعلومات، ونظم الرقابة العادية والفصل بين الواجبات.³
- **تشغيل المعلومات والاتصال:** يعتبر هذا المكون من المكونات الهامة للرقابة الداخلية، حيث يتضمن نظام معلومات المؤسسة إجراءاتها لتوصيل الأمور المرتبطة بتشغيل البيانات المحاسبية لتتوقف درجة تعقيد هذا المكون على حجم المؤسسة والثقافة فيها واستخدام الإدارة للمعلومات المتواجدة بها.
- ✓ **نظام المعلومات:** يتكون نظام المعلومات الملائم للتقرير المالي الذي يتضمن النظام المحاسبي من الطرق والسجلات المقررة لتسجيل، تلخيص والتقارير عن عمليات المؤسسة والإحتفاظ بنظام المسؤولية عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية.

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 385.

² : نفس المرجع السابق، ص 385.

³ : نفس المرجع السابق، ص 389.

تؤثر جودة نظام المعلومات المحاسبي في قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات الملائمة في إدارة ورقابة أنشطة المؤسسة، بالإضافة إلى إعداد قوائم مالية ذات مصداقية.

✓ **توصيل أدوار ومسؤوليات العاملين:** من خلال الإتصالات توفر المؤسسة فهم واضح لأدوار العاملين ومسؤولياتهم المرتبطة بالرقابة الداخلية على التقرير المالي، بحيث تتضمن تلك المعلومات المدى الذي من خلاله يفهم العاملون كيفية ارتباط أنشطتهم في التقرير المالي بعمل الآخرين وطريقة التقرير عن الاستثناءات إلى المستوى الأعلى للملائم داخل المؤسسة.¹

والتقرير المالي بعمل الآخرين وطريقة التقرير عن الاستثناءات يكون إلى المستوى الأعلى للملائم داخل المؤسسة.²

- **المراقبة:** تعتبر عملية المراقبة المكون الأخير من مكونات نظام الرقابة الداخلية، وهي عبارة عن العملية التي تستخدمها المؤسسة لتقويم جدوى الرقابة الداخلية خلال الفترات الزمنية.

تتضمن المراقبة تقويم عملية تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي على أساس زمني ملائم، بالإضافة إلى أخذ التصرفات التصحيحية كلما كانت ضرورية كما تقوم الإدارة بمراقبة نظام الرقابة الداخلية لدراسة ما إذا كانت تعمل طبقا للمستهدف أم لا بالإضافة إلى تعديلها بشكل ملائم عند حدوث تغيرات في الظروف المحيطة.³

ثانياً: عناصر نظام الرقابة الداخلية

أهم العناصر التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ما يلي:⁴

1- الرقابة المحاسبية: تمثل الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية وعنصرها رئيسياً من عناصرها في المؤسسة، تتضمن هذه الرقابة الإجراءات اللازمة لحماية موارد المؤسسة من أية تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات التي يمكن الاعتماد عليها ويتم تحقيق هذا النوع عن طريق الجوانب المتعلقة بالعناصر التالية:

- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق مع طبيعة نشاط المشروع.
- وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.
- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفق القواعد المحاسبية المتعارف عليها.
- وضع نظام سليم لمراقبة وحماية موارد المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له.

¹ : أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 389.

² : نفس المرجع السابق، 389.

³ : كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 230.

⁴ : نفس المرجع السابق، ص 231.

- وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبية عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري.

- وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات في نهاية الفترة من طرف مسؤول واحد أو أكثر في المؤسسة.

2- الرقابة الإدارية: تمثل الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المؤسسة وعنصر رئيسي من عناصرها تهتم هذه الرقابة بجميع الإجراءات الآزمة للتحقق من كافة استخدام موارد وممتلكات المؤسسة استخداما أمثلا من ناحية التحقق من مدى التزامها والعاملين فيها بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة لأعمال وأنشطة المؤسسة من ناحية أخرى ويتحقق هذا النوع من خلال الجوانب المتعلقة بالعناصر الإدارية للرقابة الحاسبية المتمثلة في:¹

- تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمؤسسة.
- تحديد الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام التي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسية مع وضع توصيف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية.
- وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية.
- وضع نظام للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المؤسسات للإسترشاد بها.

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي

تختلف إجراءات الرقابة الداخلية في النظم الإلكترونية عنها في النظم اليدوية كإمسك السجلات والدفاتر المحاسبية حيث أدت تكنولوجيا المعلومات إلى معالجة البيانات بسرعة كبيرة فأثرت بشكل ملحوظ وكبير عليها.

فالرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الإلكتروني تختلف كثيرا عن تلك المطبقة في النظم اليدوية، فعادة ما تستخدم المؤسسة التي تتعامل مع العمليات المالية إجراءات الرقابة المحاسبية الداخلية التي تترك مسارا من الدليل المستندي لتحقيق أغراض التشغيل اليدوي وعليه سيتم التركيز على ما يلي:²

¹ : كمال الدين مصطفى الدهراوي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص231.

² : ثناء قباني، الرقابة المحاسبية في ظل النظامين اليدوي والإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002-2003، ص14.

أولاً: إجراءات الرقابة الداخلية في ظل النظام اليدوي

قامت المعايير المهنية التي أصدرها معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي، بالتفرقة بين الإدارة الداخلية والرقابة المحاسبية الداخلية ضمن قائمة معايير المراجعة رقم 01، فالأولى هي خطة المؤسسة المتعلقة بتشغيل القرار تؤدي إلى وجود السلطات الإدارية عن العمليات مثل تقارير الأداء، أما الثانية فهي خطة المؤسسة وإجراءاتها وقيودها المتعلقة بالمحافظة على الأصول والثقة في القيود المالية، لذلك فهي تحتاج إلى دراسة وتقييم أكثر مما تحتاجه عناصر الرقابة الإدارية. إن أهم ما تركز عليه الرقابة الداخلية يدويا هي الأساس النظري للتفرقة بين اختبارات التطابق واختبارات التحقق كما يلي:

- اختبارات التطابق تترك مسارا من الدليل المستندي داخل المؤسسة ولكنها لا تشمل تنفيذ العمليات مثل: الموافقة على بطاقات الوقت، التوقيع المزدوج على الشيكات... الخ.
- تشمل اختبارات التطابق في ظل إجراءات الرقابة الداخلية بالنظام اليدوي السؤال والملاحظة.
- اختبارات التحقق تحتاج إلى فصل مناسب للواجبات وقيود محاسبية وإجراءات أساسية مثل: فحص وديعة النقود وقيدها ووجود مستندات شخصية مرقمة من قبل.
- اختبارات التحقق تزود بدليل على صحة ومناسبة الأرصدة الموجودة بالقوائم المالية والعمليات التي تساند هذه الأرصدة مثل: تسوية أرصدة البنوك والحصول على مصادقة مكتوبة لأرصدة حسابات العملاء.
- يتم يدويا ضمن اختبارات التحقق الفحص والتحليل للمعلومات المالية، إذ تشمل دراسة ومقارنة العلاقات بين البيانات لتحديد الانحرافات، التي لم تكن متوقعة أو أي عناصر أخرى غير عادية كمقارنة أرصدة الحسابات مع أرصدة الفترات السابقة لنفس الفترة، كما يمكن التزود يدويا بالدليل على أن المبالغ والإفصاحات بالقوائم المالية مقبولة عن طريق اختبارات الهدف منها هو مقارنة المبالغ الموجودة والمستندات مع معلومات أخرى وإعداد خطابات المصادقات المرسلة للعملاء والتي تحتوي أرصدة حسابات مقبوضاتهم.¹

ثانياً: إجراءات الرقابة الداخلية في ظل النظام الإلكتروني

إجراءات الرقابة الداخلية في النظم الإلكترونية يمكن تقسيمها إلى قسمين رئيسيين: الإجراءات الرقابية العامة، الإجراءات الرقابية التطبيقية.

¹ : شاء قباني، مرجع سبق ذكره، ص17.

1- الإجراءات الرقابية العامة:

تتعلق بجميع أنشطة معالجة البيانات تتكون من:¹

- تنظيم إدارة معالجة البيانات إلكترونياً: يتم الفصل بين عدد من الوظائف داخل إدارة معالجة:
 - ✓ تحليل النظم المحاسبية المبرمجة.
 - ✓ تشغيل الجهاز.
 - ✓ مكتب البرامج والملفات.
 - ✓ وحدة الرقابة.

والهدف من فصل الإجراءات الرقابية الداخلية هو الفصل بين الذين يملكون المعلومات لإدخال أي عمليات غير مصرح بها في النظام المحاسبي وبين الذين لهم الإتصال الضروري بالجهاز لتنفيذ ذلك.

- إجراءات التوثيق ودراسة الاعتماد للأنظمة والبرامج: وتتعلق هذه الإجراءات بثلاث نواحي كما يلي:²

- ✓ مساعدة الإدارة في فهم نظم معالجة البيانات إلكترونياً بطريقة واضحة والتأكد للإدارة بأن سياستها المرسومة يتم تنفيذها.
- ✓ استخدام كل نظام له مواصفات مكتوبة مع اختبار الأنظمة مع الإدارة المستخدمة.
- ✓ اعتماد أي نظام جديد قبل تنفيذه من إدارة معالجة البيانات ومن قبل الإدارة و موظفي الإدارة المستخدمين.
- ✓ الضوابط الرقابية المدمجة في الأجهزة: حققت التكنولوجيا الحديث درجة كبيرة من الدقة في أجهزة الحاسوب وأحد أهم العوامل التي تساعد على الاعتماد على درجة دقة هذه الأجهزة. والضوابط الرقابية المدمجة في الجهاز نفسه بواسطة المؤسسة المنتجة تهدف إلى اكتشاف أي خطأ في الجهاز.
- الإجراءات الرقابية للاتصال بالأجهزة وحماية الملفات: وذلك بعد السماح بالدخول إلى مركز الحاسوب إلا للأشخاص المصرح لهم بذلك وأن تكون هناك رقابة محكمة ليس على إدارة معالجة البيانات فقط بل حتى على المكتبة وطرق تخزين الملفات.

¹ : ثناء قباني، مرجع سبق ذكره، ص18.

² : مصطفى عيسى خيضر، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، سعود للنشر والتوزيع، السعودية، الطبعة الثانية، 1996، ص283.

2- الإجراءات الرقابية التطبيقية:

يهتم المراجع دائماً بدقة السجلات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها ولذلك يجب فحص إجراءات الرقابة على العمليات والوظائف التي يقوم بها مركز الحاسوب في تسجيل العمليات المحاسبية بالدفاتر حتى يمكن الإعتماد على المعلومات التي تحتويها هذه السجلات، ويتم عادة تقسيم هذه إلى ثلاث مجموعات مرتبطة بالدورة المحاسبية لنظام المعلومات المحاسبي كالآتي:¹

- الرقابة الداخلية للمدخلات: تعتبر ذات أهمية بالغة نظراً لأنها تمثل المرحلة التي غالباً ما يحدث فيها أخطاء الإثبات بالسجلات، وتصميم هذه الإجراءات والأساليب يهدف إلى التأكد من أن البيانات التي تسلمها قسم معالجة البيانات قد تم اعتمادها طبقاً للسلطات المحددة، وأنه قد تم تحويلها بشكل سليم إلى لغة الآلة وقد تم حصر العمليات والتحقق من صحة عددها قبل إدخالها لمعالجتها بأجهزة الحاسوب كما تشغل على إجراءات رفض والتصحيح وإعادة إدخال بيانات سبق إدخالها بالخطأ.

- الرقابة الداخلية لمعالجة البيانات: تشمل على كيفية تحويل المدخلات إلى المخرجات المطلوبة كما تهدف إلى المحافظة على البيانات في الفترة الزمنية التي تبدأ بعد إدخال البيانات إلى الحاسب الإلكتروني والقيام بالمراجعة والمراقبة إلى حين استخراج النتائج.

تهدف هذه الإجراءات إلى التأكد بأنه تم معالجة بيانات المدخلات بواسطة الحاسب الإلكتروني طبقاً لمعالجة العمليات الصحيحة والخاصة بكل تطبيق محاسبي معين، ونعني بذلك أنه تم معالجة كل عملية بعد اعتمادها وأنه لم تعالج أي عماليات دون ترخيص بها مسبقاً، وأنه لم يغفل معالجة عماليات مصرح بها.²

- الرقابة الداخلية للمخرجات: تهدف إلى التأكد من دقة توزيع المخرجات فقط على المختصين بالمؤسسة والمصرح لهم بالحصول على صورة منها.³

ثالثاً: مقارنة بين الإجراءات اليدوية والإلكترونية

تختلف الكثير من الإجراءات للرقابة في بيئة تشغيل البيانات إلكترونياً عن تلك المطابقة في النظم اليدوية ويمكن ملاحظة جملة من الفروق نوجزها في النقاط التالية:⁴

- كل الإجراءات التي يؤديها عدة أفراد في النظام اليدوي يقوم بإتمامها شخص واحد في نظام تشغيل البيانات إلكترونياً، وعلى ذلك فإن الرقابة الداخلية المبنية على فصل الوظائف والواجبات

¹ : وليام توماس وأمرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، السعودية، 1989، ص450.

² : إسماعيل السيد، نظم المعلومات، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر، دون سنة النشر، ص80.

³ : وليام توماس وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص451.

⁴ : ثناء علي قباني، مرجع سبق ذكره، ص221.

يعتمد عليها المراجع في النظام اليدوي، لا تكون موجودة في تشغيل البيانات إلكترونيا، أما باقي عناصر فصل الواجبات مثل تلك المتعلقة بأنشطة تشغيل الحاسوب فيجب إنسابها إلى شخص معين.

- البيانات المخزنة على وسائل تخزين بشكل تقرأه الآلات بدلا من الشكل المرئي، هذه البيانات يمكن لأي فرد الوصول إليها أو إفسادها ونظرا لأن أفرادا قليلين يقومون بتشغيل البيانات فإن احتمال ملاحظة الأخطاء يكون أقل.

- يستطيع نظام تشغيل البيانات إلكترونيا بإنتاج معلومات كثيرة تستخدمها الإدارة والمراجع في مهامهم مثل إنتاج المعلومات التحليلية.

- في النظام اليدوي يتم التصريح بالعمليات قبل تنفيذها وقيدها مثل الشيكات لسداد حسابات الدائنين، شطب بعض الديون أما في بيئة تشغيل البيانات إلكترونيا يتم تنفيذ وقيد العمليات أوتوماتيكيا دون تصريح إداري واضح، فالإدارة تضمن سلطتها على التصريح بأداء هذه العمليات عندما يقبل تصميم أحد نظم تشغيل البيانات إلكترونيا.

المطلب الرابع: تقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي

يتكون تقييم نظام الرقابة الداخلية من مجموعة من الخطوات ضمن نظام المعلومات

المحاسبي سواء كانت يدوية أو إلكترونية نوجزها في النقاط التالية:¹

أولا: تقييم نظام الرقابة الداخلية اليدوية

1- بالنسبة لمدخلات نظام المعلومات المحاسبي:

- التأكد من حسن استخدام بيانات المؤسسة وذلك عن طريق مقارنة معدلات الأداء الفعلية بالمعدلات المخططة لاستخدام البيانات يدويا.

- المحافظة على المستندات والوثائق وبياناتها من التلف، السرقة أو الضياع.

- التأكد من مدى كفاءة الأجهزة التي سوف تستخدم العملية وتقييم مدى الكفاءة التشغيلية.

2- بالنسبة لتشغيل بيانات نظام المعلومات المحاسبي:

يقوم نظام الرقابة الداخلية من خلال هذه المرحلة عن طريق التأكد من القيام بالعمليات

التالية:

- التحقق من عدم مخالفة الإجراءات التنظيمية داخل المؤسسة.

- التحقق من انتظام العملية الإنتاجية بكافة إجراءاتها وخطواتها والكشف عن أي انحراف وبيان أسبابه.

¹ : السيد محمد السرايا، عبد الفتاح محمد الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003-2004، ص146.

- متابعة عمليات التشغيل ورقابتها خطوة بخطوة وتقييم مستوى الأداء لمختلف الأجهزة والمعدات والأفراد وفقا لمعدلات الأداء المخططة والمعيارية.¹

3- بالنسبة لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي:

في هذه المرحلة الأخيرة من مراحل نظام المعلومات المحاسبي يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تقييم المخرجات عن طريق:²

- التحقق من كمية مخرجات البيانات ورقابتها وتعيين مستوياتها.

- تقييم معدلات العمليات المحاسبية.

- نتائج التشغيل الالكتروني لبيانات النظام المحاسبي صحيحة.

- الوصول إلى التشغيل المعياري وبحث أسباب الإنحراف.

- تقييم مخرجات العمليات والمعلومات التي وقعت.

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية الالكترونية

إن استحداث الحاسب الالكتروني في الأنظمة المحاسبية لم يقلل لأي شكل من الأشكال من الحاجة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية، فقد زاد التركيز على تقييم إجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من كفاءة النظام المحاسبي، ويرجع سبب هذا الاهتمام إلى أن جميع المعلومات والبيانات مركزة في جهاز الحاسب الالكتروني وظهور نقاط رقابية جديدة مثل:³

1- بالنسبة لمداخلات نظام المعلومات المحاسبي:

عند تجميع البيانات التي تعتبر مدخلات في نظام الحاسب الالكتروني بالمؤسسة من حيث كيفية تشغيله ونقاط الرقابة المتبعة على العمليات المختلفة، هذه المعلومات يمكن أن يحصل عليها المراجع عن طريق زيارته لقسم الحاسب الإلكتروني، وملاحظته لسير العمل في مكتب هذا الحاسب وكذلك عن طريق المقابلات مع مسؤولي قسم الحاسب الإلكتروني وذلك لرقابة البرامج المصممة لأجل:⁴

- العمليات يتم اعتمادها على النحو الصحيح قبل معالجتها بالحاسب الإلكتروني.
- العمليات يتم تحويلها بدقة إلى الشكل الذي يمكن قراءتها وتسجيلها.
- العمليات يتم تحويلها بدقة إلى الشكل الذي لا يدخل عليه أي تعديل.
- العمليات غير الصحيحة يتم رفضها وتصحيحها في الوقت المناسب.

¹ : محمد عبد السلام البيومي، المراقبة والمراجعة في بنود الإقصاد في القوائم المالية، دار المعارف، الإسكندرية، مصر، 2003، ص228.

² : نفس المرجع السابق، ص 228.

³ : نفس المرجع السابق، ص 229.

⁴ : نفس المرجع السابق، ص229.

2- بالنسبة لتشغيل بيانات نظام المعلومات المحاسبي:

- تقييم العمليات في هذه المرحلة يكون مصمم من أجل اطمنان كافي بالآتي:¹
- العمليات بما فيها العمليات الناتجة من النظم قد تم تسجيلها على نحو صحيح.
 - أخطاء التشغيل يتم تحديدها وتصحيحها في الوقت المناسب.

3- بالنسبة لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي:

- بعد تجميع المراجع الداخلي للمعلومات التي يراها ضرورية فيما يخص إجراءات الرقابة الداخلية في مرحلتي الإدخال والتشغيل لبيانات نظام المعلومات المحاسبي الكترونياً تأتي مرحلة المخرجات للتأكد وتقييم أن:²
- التقييم المقننصر على الأفراد المصرح لهم بذلك.
 - المخرجات تقدم للأفراد المختصين في الوقت المناسب.

ثالثاً: أثر تقييم نظام الرقابة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي

المسؤولية الأساسية للمراجع أن يؤكد للمستثمرين، المقرضين، الملاك، مراكز الضرائب وغيرهم أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبي من القوائم المالية بصفة عامة قد تم تقييمها بعد عرضها بأمانة وموضوعية.

تعتبر مراقبة ومراجعة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي من القوائم المالية عند تطبيق آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية أخلاقيات وسلوكيات معينة تحكم مستوى متعارف عليه من أجل إظهار نقاط قوة وضعف نظام الرقابة الداخلية، في حالة وجود نقاط ضعف على المراجع أن يخبر الإدارة بالمؤسسة بذلك وإطلاع المستخدمين بذلك، من أجل أن يكونوا على علم ودراية بحقيقة الوضعية المالية للمؤسسة في تقارير المراجعة عن نظام الرقابة الداخلية.³

¹ : محمد عبد السلام البيومي، مرجع سبق ذكره، ص 229.

² : نفس المرجع السابق، ص 230.

³ : محمد نصر هوارى، أصول المراجعة والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999، ص22.

خلاصة:

تعمل المراجعة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، ووسيلة تحكم مسؤوليتها في العمليات المحاسبية التي هم بصدد إدارتها وتسييرها، فأساس وضع الرقابة الداخلية هو كشف الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة لأنظمتها المحاسبية.

كما تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة نسبياً بالمؤسسة تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها هذه الأخيرة، كما أنها تخضع لمجموعة من المعايير التي تحكمها وتتبع منهجية معينة للقيام بمهمتها لتحقيق أهداف مراجعة عمليات النظام المحاسبي وأنشطتها مع الأطراف الخارجية.

الفصل الثالث:

دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مهمة
المراجعة الداخلية (دراسة حالة)

تمهيد:

بعد القيام بالدراسة النظرية في الفصلين الأول والثاني تطرقنا في هذا الجزء من البحث إلى الجانب التطبيقي الذي يعتبر تدعيماً للجانب النظري، لأنه المجال الذي نستطيع من خلاله النزول إلى الواقع والكشف عن الحقائق وجمع المعلومات حول الموضوع، من خلال مؤسسة المخازن العامة للصومام ومحاولة دراسة إحدى دوراتها المتمثلة في دورة المشتريات - مدفوعات. عن طريق إبراز مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الداخلية على عملياتها، ومستنداتها وأخيراً أهم الإجراءات المتبعة في المراجعة المستندية والتسجيلات المحاسبية للعمليات المختلفة.

المبحث الأول: دراسة حالة لمؤسسة المخازن العامة للصومام دورة (مشتريات - مدفوعات)
تعتبر الدراسة الميدانية التي أجريناها بمؤسسة المخازن العامة للصومام بمثابة دعم للجانب النظري الذي تطرقنا إليه في الفصلين الأول والثاني من خلال ما قمنا بدراسته ومحاولة تطبيقه.
المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
أولاً: تعريف المؤسسة

ظهرت فكرة إنشاء المؤسسة الوطنية للتبريد نتيجة إنشاء الشركة الوطنية للعبور والمخازن (sontmag) في 22 نوفمبر 1990 وذلك في اطار المخطط الرباعي، حيث ظهرت المؤسسة الوطنية للتبريد (enafroid) نتيجة إعادة الهيكلة للمؤسسة الأم (sonatmag) .
أما وحدة التبريد لولاية جيجل فيعود تاريخ إنشائها إلى سنة 1983 من طرف شركة يابانية بدأت نشاطها في جانفي 1985 وسنة 1996 تمت تصفيتها.
وفي 31-12-1996 أنشأت معها المخازن العامة للصومام بإيجار الشركة الوطنية للتبريد سنة 1997.

المخازن العامة للصومام هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات مسؤولية محدودة، برأس مال قدره 17000,00 دج يعود تاريخ إنشائها إلى 15 فيفري 1997 بدأت نشاطها في أبريل 1997 مقرها الرئيسي بجاية ولها عدة وحدات أهمها:¹
- مركب التبريد تمرزيت ببجاية يبلغ حجمها 30000 م³.
- وحدة الطاهير يقدر حجمها ب 3000 م³.
- وحدة سطيف يقدر حجمها ب 3000 م³.

تقع وحدة المخازن العامة للصومام لولاية جيجل على بعد 2 كيلومتر من مدينة الطاهير التي تبعد بدورها عن الولاية بحوالي 15 كيلومتر، هي تقع بالضبط بالمنطقة الصناعية الواقعة غرب دائرة الطاهير، تتربع على مساحة 1864 م² منها 1021 م² مغطاة تحتوي الوحدة على خمس غرف للتبريد طاقتها الإجمالية تقدر ب 750 طن مقسمة حسب الأحجام التالية:²
- الغرفة رقم 01 حجمها: 1000 م³.
- الغرفة رقم 02 حجمها: 500 م³.
- الغرفة رقم 03 حجمها: 500 م³.
- الغرفة رقم 04 حجمها: 500 م³.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإستغلال، يوم 2015/3/14، الساعة 9:00 صباحا.

² : نفس المقابلة السابقة.

- الغرفة رقم 05 حجمها: 500 م³.

ومنه يكون الحجم الإجمالي للغرف هو 3000 م³ بالإضافة إلى هذه الغرف هناك غرفة أخرى تحتوي على محرك ضخم يعمل على تبريد الغرف السابقة الذكر، وهو مجهز بمجموعة من المفاتيح يمكن التحكم فيها حسب الحاجة إلى درجة البرودة المرغوب فيها، حيث أن الغرف يمكن تبريدها بالموجب أو السالب حسب طبيعة البضاعة المخزنة.

والشيء الملفت للإنتباه في هذه الوحدة هو حيازتها على موقع استراتيجي نادرا ما يتوفر لدى المؤسسات على المستوى الوطني، فهي تقع في منطقة تتوفر على جميع وسائل النقل بجميع أنواعه البري بنوعيه (السكك الحديدية والطرق المعبدة السريعة) والبحري وحتى الجوي.

فمن ناحية الطرق البرية فإن الوحدة تقع في تقاطع شبكة من الطرق الوطنية منها والولائية أهمها الطريق الوطني رقم 43 والذي يربط ولاية جيجل بكل من سكيكدة، قسنطينة وميلة شرقا بجاية وسطيف غربا.¹

كما تشرف الوحدة على خط السكة الحديدية الذي يربط جيجل بقسنطينة مرورا بسكيكدة وعليه فإن هذه الشبكة تسمح للوحدة بأن تنشط بشكل واسع في تنفيذ مشاريعها في جلب البضائع تخزينها ثم توزيعها في أحسن الظروف الملائمة.

أما من الناحية الجوية فإن الوحدة لا تبعد عن المطار إلا ببضعة مئات الأمتار وهذا يسهل عليها عملية الاتصال مع العالم الخارجي، وتشرف الوحدة على ميناء جن جن الذي يعد من أكبر الموانئ على المستوى الوطني والإفريقي الذي يبعد عن الوحدة بحوالي 4 كلم وهذا يساعد على التصدير والاستيراد.²

ثانيا: أهميتها الاقتصادية

يتمثل النشاط الرئيسي للوحدة في تخزين المواد الغذائية من خضر، فواكه ولحوم بمختلف أنواعها التي أحضرها الفلاحون والتجار المجاورين لها قصد تخزينها، أو من ولايات أخرى من الوطن كجلب التمر أو من الميناء في حالة الاستيراد، أو من مؤسسات التبريد المشابهة لها وذلك في إطار التبادل بين الوحدات من نفس النوع، تعتمد في ذلك على وسائل النقل الخاصة بها وبصفتها مجهزة بأجهزة التبريد للحفاظ على البضائع من التلف عند النقل، كما قد تتم عملية النقل ومراقبتها بعد فحصها بتحرير المستندات الخاصة بها من وصل الاستلام وملئ بطاقات التخزين.³

¹ : نفس المقابلة السابقة، يوم 2015/3/12، الساعة 9:00 صباحا.

² : نفس المقابلة السابقة.

³ : نفس المقابلة السابقة.

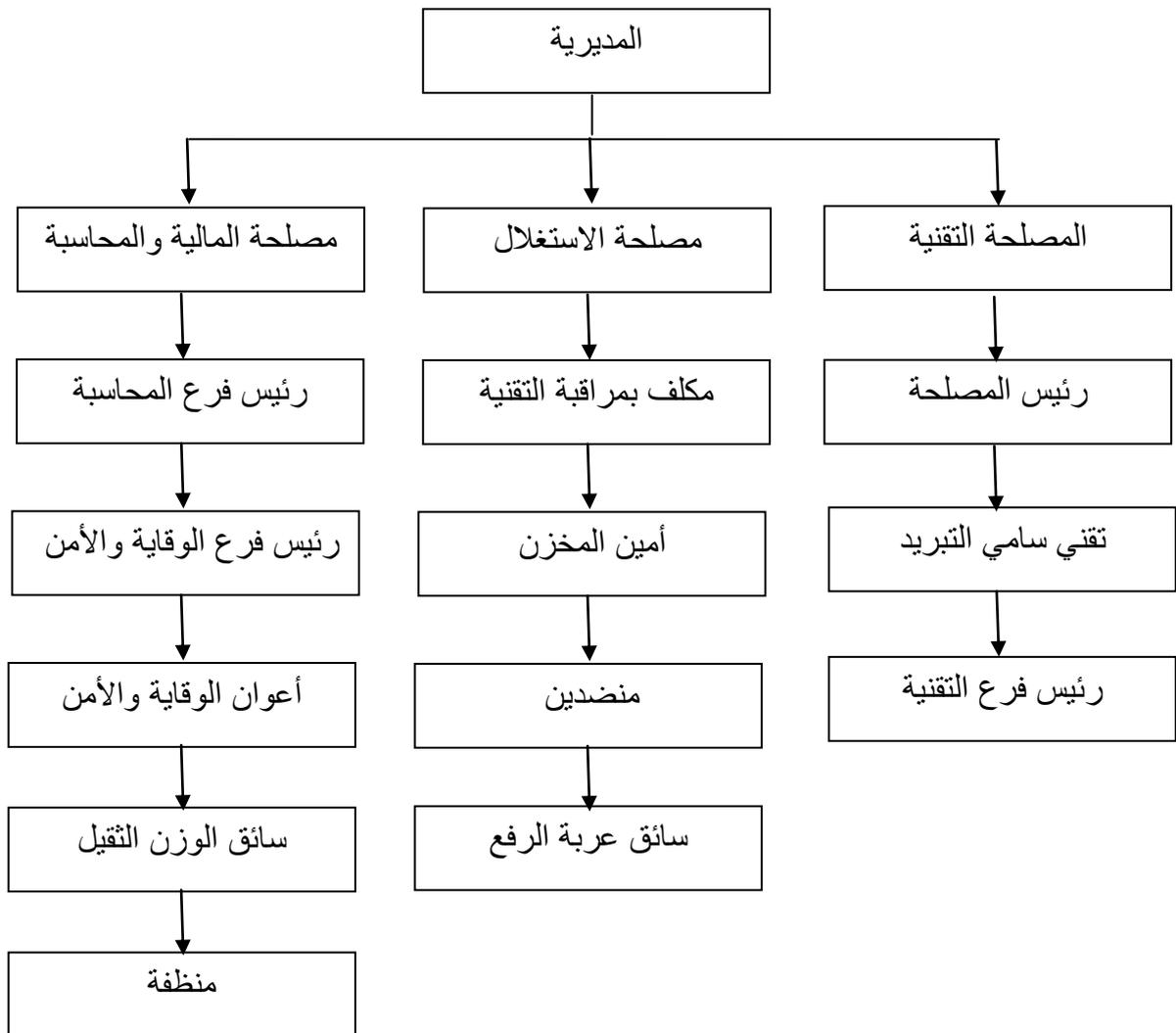
المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام مصالحتها

أولاً: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن وضع الهيكل التنظيمي يجب أن يتوافق مع نشاط المؤسسة ومنه فإن مؤسسة المخازن العامة للصومام تتكون من أربعة مصالح هي: مصلحة الإدارة العامة، مصلحة المحاسبة والمالية مصلحة الاستغلال ومراقبة النوعية (المصلحة التجارية) والمصلحة التقنية.

تسعى كل وظيفة من هذه الوظائف إلى تحقيق أهداف مشتركة تتمثل في الوصول إلى أكبر ربح ممكن ومنه الزيادة في المستوى المعيشي للعمال والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي للوحدة.¹

الشكل رقم (3-1) الهيكل التنظيمي للوحدة



المصدر: مصلحة الاستغلال ومراقبة النوعية

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/15، الساعة 8:30 صباحاً.

ثانيا: مهام مصالحتها

- مصلحة الإدارة العامة (المديرية):

تعتبر الجهاز الذي يضبط المهام والمسؤوليات داخل المؤسسة، وكذا الأهداف التي تريد المؤسسة الوصول إليها، وبناء على هذا يقوم المسؤول عن التخزين بتوفير الظروف الملائمة لاستقبال وتصريف البضاعة بما يتفق مع محتوى الأهداف المسطرة، ومن أهم الأعمال أيضا التي تقوم بها الإدارة العامة مراقبة العمال في أماكن عملهم وتحديد المستوى العام للغياب والحضور وتحديد حجم الساعات الإضافية ومن ثم كشف الأجور، كما تقوم بتقديم الوثائق الضرورية التي يطلبها العمال كشهادات العمل مثلا.¹

- مصلحة المحاسبة والمالية:

تعتبر هذه المصلحة مرصد لكل العمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة، بحيث أن جميع الوثائق الصادرة من الأقسام الأخرى لاسيما الوثائق القادمة من عند أمين المخزن وكذا من عند مسير المخزن تخضع للرقابة والمراجعة من قبل هذه المصلحة، حيث تقوم هذه الأخيرة بتدوين جميع العمليات اليومية مباشرة على جهاز الإعلام الآلي، ويكون ذلك باستعمال الأرقام الفرعية في ستة أرقام.²

وفي آخر الشهر تتم عملية القيد في اليومية العامة حيث يتم التخلص من الأرقام الفرعية لتختزل إلى أرقام رئيسية بثلاثة أرقام.

ونشير إلى أن هناك يومية مساعدة خاصة بتسجيل العمليات الخاصة بالشيكات والعمليات المصرفية الأخرى، إذ أن مسير المخازن يقوم في نهاية كل شهر بتدوين على وثائق خاصة جميع العمليات التي تمت على مستوى المخزن، ويرى إن كانت مطابقة لما في المخزن ثم يرسلها إلى قسم المحاسبة والمالية، وبدورها تقوم بمقارنة هذه الوثائق مع بطاقات التخزين المرسله من طرف مسير المخزن وعليه فيمكننا الاطلاع على رصيد أي حساب في أي وقت، وهذا من خلال الجرد المستمر كما تشرف مصلحة المالية والمحاسبة على الموجودات المهمة والخطيرة للمؤسسة كالصندوق والبنك لإحكام الرقابة على أموال المؤسسة، كما تقوم بإعداد القوائم المالية الختامية كجدول حسابات النتائج والميزانية الختامية.³

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة التجارة، يوم 2015/3/15، الساعة 10:00 صباحا.

² : نفس المقابلة السابقة.

³ : نفس المقابلة السابقة.

- مصلحة الاستغلال ومراقبة النوعية (المصلحة التجارية):

بعدما يتم الإتفاق بين الزبون والمؤسسة على الشروط الموجودة في الاتفاقية الخاصة بالشراء أو البيع والتوقيع عليها، يقوم الزبون بإحضار البضاعة فتقوم مصلحة الإستغلال ومراقبة النوعية باستقبال البضاعة، ثم تبدأ عملية المراقبة من طرف مختص وملاحظتها. بعد ذلك يأتي دور أمين المخزن في التعامل معها، حيث يقوم بوزنها والتأكد من صحة الكميات وذلك بالحساب الفعلي ثم يقوم بإدخالها إلى المخازن، وتحرير وصل الإيداع بثلاث نسخ الأصلية تسلم لصاحب البضاعة والثانية لمسير المخزن، وتبقى الثالثة على مستوى المخزن ويرفق هذا الوصل وصل آخر خاص بالوزن على ثلاث نسخ الأصلية تسلم للزبون والثانية لمسير المخزن وتبقى الثالثة على مستوى المخزن.¹

بعد الانتهاء من عملية الإخراج والإدخال يقوم بعد ذلك بتدوين هذه الأخيرة على بطاقة التخزين، والتي ترصد الإدخالات والإخراجات من هنا نرى أن النشاط الرئيسي للمؤسسة هو تخزين البضائع وبالنسبة لعملية الإخراج تمر بنفس المراحل التي مرت بها عملية الإدخال. في نهاية السنة تقوم المؤسسة العامة للصومام بعملية الجرد حيث تقتصر على الموجودات الخاصة بالمؤسسة من أدوات المكاتب والأدوات الخاصة بالمخازن من آلات الوزن والرافعات الخاصة برفع البضائع والصناديق الخاصة بذلك.

- مصلحة التقنية:

يشرف على هذه المصلحة إطار مختص يقوم بصيانة أجهزة التبريد من التشحيم لتزويد محرك التبريد بالغاز الضروري، كما يقوم بضبط درجة حرارة الغرف بما يتناسب وطبيعة المواد المخزنة بداخلها من خلال لوحة مفاتيح خاصة.

هذه المصلحة مكلفة بجميع الأعمال اللازمة لضمان اشتغال أجهزة التبريد بحيث أن تعطيل هذه الأخيرة لسبب أو لآخر كضبط درجة حرارة غير مناسبة يكلف المؤسسة خسائر ضخمة نتيجة تلف المواد المخزنة وخاصة في فصل ارتفاع درجات الحرارة يؤدي إلى تعفن المواد كما قد يكلف ذلك أضرار بالزبائن الذين لديهم بضائع مودعة في غرف المؤسسة.²

المطلب الثالث: نشاط المؤسسة وتدقيق البيانات

لكل مؤسسة نشاط معين يتخلله تدقيق البيانات المالية كما هو الحال في مؤسسة المخازن العامة للصومام.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/16، الساعة 8:30 صباحا.

² : نفس المقابلة السابقة.

أولاً: نشاط المؤسسة

المؤسسة الوطنية للمخازن العامة الصومام هي مؤسسة ذات نشاط تخزيني أساساً للمواد الغذائية ذات الاستهلاك الواسع، والتي تلقى الدعم المادي من طرف الدولة الجزائرية في إطار البرنامج التنموي الحالي، ونلخص نشاط المؤسسة في شكل دورات العمليات لنظام معلوماتي محاسبي كالآتي:¹

- دورة المشتريات: تقوم المؤسسة بشراء المواد الغذائية بأمر من المديرية العامة للتجارة التابعة للدولة، وتكون عملية الشراء حسب البرنامج المخطط له مسبقاً للعملية التي تحدد الكمية والنوعية للمشتريات المطلوبة التي يجب الحصول عليها وتتمثل أهم مشتريات المؤسسة فيما يلي:
 - المواد المصبرة مثل اللحم والسّمك.
 - المنتجات الفلاحية كالبطاطا.
 - المواد المدعمة من طرف الدولة كالحليب.
 - الفواكه الفصلية دون تحديد نوعيتها.

تنتهي دورة المشتريات فور دخول هذه المواد إلى المخازن بالمؤسسة.

- دورة التخزين: في دورة التخزين يتم التعامل مع كل منتج على حدى أي أن كل منتج لديه عملية تخزين خاصة ومكان خاص بها بالمخازن العامة للمؤسسة.

ومن الملاحظ على النشاط العادي للمؤسسة أن عملية التخزين ليست مستمرة ودائمة حيث أن أغلب المنتجات تلقى تخزيناً فصلياً للمواد الواسعة الاستهلاك، ومثالاً على ذلك منتج البطاطا في فصل الصيف يخزن في درجة حرارة 12 درجة مئوية لمدة 15 يوماً، يتم التخفيض تدريجياً في درجات الحرارة لتصل إلى 4 درجات، وهذه الدرجة يمكن أن يخزن فيها المنتج من 4 أشهر إلى 5 أشهر لأنه مطابق لمعايير التخزين الصحية.

أما عملية التهوية فتكون مرة في اليوم من نصف ساعة إلى ساعة يومياً مع العلم أنها تكون مكثفة في البداية، كما يتم مراقبة هذه العملية من قبل مديرية المصالح الفلاحية إضافة إلى المؤسسة الوطنية للخضر والفواكه.

وتنتهي هذه الدورة عند وجود طلبية من أجل البيع للأطراف الخارجية.

- دورة المبيعات: تبدأ دورة المبيعات عند وجود طلبية من أطراف خارجية ترغب في الاستفادة من المنتجات المخزنة بالمؤسسة، بعد حصول المؤسسة على الموافقة من المصلحة التجارية تتم عملية البيع حسب الحالة سواء البيع بالتجزئة للتجار الصغار أو البيع بالجملة.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة و المالية، يوم 2015/3/16، الساعة 10:00 صباحاً..

واعتمادا على سمعة المؤسسة أساسا وسمعة الزبون المتعامل معه، يبيع المنتجات يبدأ باستلام طلب الشراء من الزبائن ثم دراسة وضعية الزبون المالية والتجارية وبعد الاتفاق المتبادل بين الطرفين تتم عملية البيع.

تنتهي هذه الدورة باستلام الزبائن للمنتجات المباعة لهم.

ثانيا: تدفق البيانات المحاسبية

إن التدفق المنطقي للبيانات المحاسبية هو عرض وتحليل مصادر البيانات وعمليات المعالجة التي تخضع لها والجهات التي ستوجه إليها نتائج المعالجة من دون التعرض إلى البناء المادي للنظام.

إن نشاط المؤسسة يترتب عنه تدفق للبيانات المالية والمحاسبية، ترتب هذه التدفقات في

المؤسسة في ميدان مراجعة ورقابة دورات عمليات نظام المعلومات المحاسبي التالية:¹

- دورة النفقات وتضم:

✓ نظام المشتريات.

✓ نظام المدفوعات.

- دورة الإنتاج - المخزون.

- دورة الإيرادات وتضم:

✓ نظام المبيعات.

✓ نظام المقبوضات.

إن البيانات التي تغطي كل دورة اقتصادية في المؤسسة هدفها تقديم معلومات تسمح

بالحكم على حالة المؤسسة من ناحية المشتريات- مدفوعات، الإنتاج - التخزين، المبيعات - مقبوضات.

ثالثا: وظيفة المراجعة الداخلية في مؤسسة المخازن العامة للصومام

المراجعة الداخلية في مؤسسة المخازن العامة للصومام امتداد للرقابة الداخلية، لديها واجبات قانونية تهدف إلى حماية أصول المؤسسة، وضمان المحافظة على الوثائق والسجلات المحاسبية وانتقالها بطريقة سليمة وصحيحة بناءا على معلومات المحاسبة الإدارية الداخلية، وطبقا للمعايير الصادرة عن مجمع المراجعين الداخليين فإن وظيفة الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة تهدف إلى ما يلي:

- إمكانية الاعتماد على المعلومات ومدى سلامتها.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة التجارة يوم 2015/3/16، الساعة 11:30 صباحا.

- الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين.
- الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد.
- تحقيق الأهداف العامة والخاصة المقررة.

تعتبر هذه الأهداف مشابهة إلى حد كبير أهداف المراجعة الداخلية في مؤسسة المخازن العامة للصومام.

❖ هدف المراجعة الداخلية لمؤسسة المخازن العامة للصومام:

في مصلحة المالية والمحاسبة تتم عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة وتهدف هذه الأخيرة إلى ضمان التوافق والانسجام بين أعضاء التنظيم من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- حماية أصول المؤسسة عن طريق مراجعة عمليات النظام المحاسبي.
 - ضمان دقة وصحة التسجيلات المحاسبية.
 - مراقبة صحة الترحيلات الحسابية في الدفاتر الحاسبية وخاصة دفتر اليومية ودفتر الأستاذ.
 - الحرص على موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية الختامية خاصة الميزانية العامة وجدول حسابات النتائج.
- وفي هذه الدراسة الميدانية لمؤسسة المخازن العامة للصومام اقتصرنا الدراسة على دورة المشتريات - مدفوعات من حيث الرقابة على إجراءاتها العملية ومراجعة مستنداتها.

المبحث الثاني: وصف دورة مشتريات - مدفوعات

- تتمثل الأدوات التي استعملناها لوصف الإجراءات المطبقة من طرف مصلحة التجارة ومصلحة المحاسبة والمالية فيما يلي:
- الوصف الكتابي لمخطط سير العمليات.
 - خريطة التدفق.
 - قوائم الاستقصاء.

المطلب الأول: الوصف الكتابي لمخطط سير العمليات

تقوم مصلحة التجارة بإبرام العقود بصفة مطلقة لها دور كبير في المفاوضات التي تتم مع الموردين المتعاملين مع المؤسسة بصفة دورية.

وعند دراسة العمليات التي تقوم بها مؤسسة المخازن العامة للصومام يمكن استخراج عمليات رئيسية متمثلة أساسا في:¹

- إعداد برنامج الطلبية؛
- برمجة عملية الشحن؛
- عملية الفوترة؛
- عملية الدفع؛
- عملية الموازنة ومراقبة التسيير.

أولا: إعداد برنامج الطلبية

يتم إعداد الطلبية اعتمادا على احتياجات المؤسسة ومواصفات السلعة، بعد الموافقة على الشروط المبرمة في العقد والمتمثلة في السعر والكمية وإضافة وإلى ذكر المعلومات التي تخص المورد المتعامل معه، يتم توضيح ذلك في الملحق.² (أنظر الملحق رقم 1)

ثانيا: برمجة عملية الشحن

وتعني عملية النقل أن تقوم المؤسسة بهذه المهمة بوسائلها الخاصة، عن طريق إصدار أمر بالمهمة من قبل المؤسسة للشخص المسؤول الذي تتوفر فيه الشروط المناسبة لعملية الشحن في مكان التوريد والنقل من ذلك المكان إلى مقر المؤسسة مع مراعاة ضرورة توفر ما يلي:³

- وجود منضدين.
- وجود وسائل النقل المطابقة للمواصفات الصحية والمصادق عليها لتوفر الاعتماد من طرف البلدية. (أنظر الملحق رقم 2)

- وجود التأمين على السائق والوسيلة التي تتم بها عملية الشحن والنقل.

ثالثا: عملية الفوترة

تتم عملية الفوترة من قبل المورد (فاتورة البيع في الملحق رقم 3) الذي يقوم بإعدادها قبل تسليم السلعة إلى المؤسسة، وفور وصول السلعة إلى مقر المؤسسة يقوم أمين المخزن بتحرير وصل الاستلام (أنظر الملحق رقم 4 و 5) الذي تتم المصادقة عليه من طرف أمين المخزن، رئيس مصلحة التجارة ومدير المؤسسة.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 17/3/2015 الساعة 8:30 صباحا.

² : نفس المقابلة السابقة.

³ : نفس المقابلة السابقة.

بعد عملية المصادقة يتم إعداد أربعة نسخ الأولى يحتفظ بها والثانية لمصلحة الاستغلال والثالثة ترسل لمصلحة المحاسبة أما الرابعة فترسل إلى الأمن الداخلي.

رابعاً: عملية الدفع

تتم عملية الدفع وفقاً لطريقتين هما:¹

- الدفع مباشرة عند استلام السلعة مرفقة بالفاتورة نقداً إذا كانت العملية لا تتطلب الشيك وهذه الحالة تصادف المؤسسة في حالة التعامل مع تجار التجزئة.
 - الدفع بالشيك بعد التوقيع عليه من طرف مدير المؤسسة وهذا يتطلب انتظار مدة زمنية معينة يتفق عليها الطرفين مسبقاً.
- يقوم بعملية الدفع في كلتا الحالتين محاسب المؤسسة.

خامساً: عملية الموازنة ومراقبة التسيير

بعد استلام قسم المحاسبة للموازنات يقوم بمقارنة فواتير الشراء مع مدفوعات المشتريات من حيث تحديد نوعية السلعة المشتراة مع كميتها وسعرها وتقدير المبلغ الإجمالي إضافة إلى إعداد الموازنات كالأجور الشهرية والسنوية وأخيراً المحافظة على الفواتير المحاسبية النهائية.²

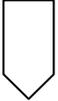
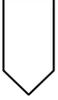
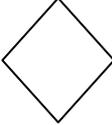
المطلب الثاني: خريطة التدفق الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات

انطلاقاً من المقابلات التي تم إجراؤها مع رؤساء المصالح بمؤسسة المخازن العامة للصومال تم تحديد إجراءات دورة المشتريات - مدفوعات والوثائق المبررة لانتقال البيانات بين مختلف المصالح والأقسام إلى جانب الأفراد المسؤولين عن مختلف العمليات وفي ظل ما توصلنا إليه قمنا برسم خريطة تدفق البيانات من خلال تقسيم النشاطات الرئيسية إلى أعمال أولية بهدف تحليل إجراءات عملية الشراء ودفع الاستحقاقات الواقعة على عاتق المؤسسة.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 17/3/2015، الساعة 10:00 صباحاً.

² : نفس المقابلة السابقة.

الجدول رقم (3-1): قراءة لأشكال ورموز خريطة التدفق الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات

الشكل أو الرمز	قراءة لأشكال ورموز المخطط
	نقطة بداية المخطط
	رابط خارج القرار
	اختبار أو قرار
	سير الوثائق
	سير المعلومات
	مستند أو وثيقة
	المعالجة والعمليات الإدارية
	المراقبة
	تصنيف نهائي
	تصنيف مؤقت
	سجل أو ملف

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على سلسلة تمارين مقترحة

المطلب الثالث: قائمة الاستقصاء الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات

بالإضافة إلى عملية الوصف الكتابي للإجراءات وخريطة التدفق المنجزة، قمنا بملء قائمة استقصاء والتي تكون بطرح استفسار حول الدورة والإجابة عليه من طرف المسؤولين "بنعم" أو "لا" والتي تتضمن ملاحظتنا حول الإجابة على الإجراء وفيما يلي قائمة الاستقصاء:
جدول(3-2): جدول قائمة الإستقصاء

الرقم	الاستبيان	نعم	لا	الملاحظة
أولاً: المشتريات				
1	هل تم تحرير طلب الشراء الخاص بالمشتريات ؟	×		
2	هل تم استلام فاتورة المشتريات ؟	×		
3	هل تم إعداد بطاقة النقل ؟	×		
4	هل تم تحرير وصل الاستلام ؟	×		
5	هل تم تحرير ومراقبة ملف المواصفات ؟	×		
6	هل تتم عملية الشحن والنقل يوميا ؟	×		
7	هل تم إعداد بطاقة التخزين ؟	×		
8	هل يتم تحديد الكمية النهائية على مستوى الوثائق فقط ؟	×		مع قرار الموازنة.

9	هل يتم تحديد قيمة المشتريات على مستوى المؤسسة فقط؟	×	وعند المورد أيضا.
10	هل تم التأكد من عملية التخزين المناسب على مستوى المؤسسة فقط؟	×	ومكان التوريد أيضا.
11	هل يتم إرسال الفواتير إلى قسم المشتريات فقط؟	×	إلى جميع الأقسام بالمؤسسة
12	هل يتم تحرير فاتورة مردودات المشتريات؟	×	ليس دوما.
ثانيا: المدفوعات النقدية			
13	هل يتم الدفع نقدا؟	×	في بعض الحالات.
14	هل يتم الدفع بعد حضور المسؤولين للتوقيع على الشيكات؟	×	
15	هل يتم إعداد مذكرات تسوية الحسابات؟	×	
16	هل يتم إعداد مذكرات أجور العمال شهريا؟	×	
17	هل المؤسسة تتولى أهمية لعملية التسجيل المحاسبي للمدفوعات	×	
18	هل يتم التوقيع على الشيكات مرتين؟	×	مرة واحدة بحضور المدير

				والمحاسب.
19		×	هل يتم فصل العمليات التي دفعت نقدا التي دفعت بالشيك؟	
20		×	هل يتم الاحتفاظ بالشيكات غير المستعملة؟	
21		×	هل يتم مراجعة العملية من طرف شخص آخر؟	تتم من طرف المحاسب المسؤول فقط.

المصدر: من إعداد الطالبين.

- من خلال الإجابات عن أسئلة الاستقصاء تبين لنا أن الإجابات ب "نعم" تمثل نقاط قوة والإجابات ب"لا" تمثل نقاط ضعف في المؤسسة وهذا ما يمكن استنتاجه:
- عدم استعمال الدفع نقدا لتفادي النزاع بين الطرفين(المؤسسة والمورد).
 - اعتبار الوثائق الأساسية كوصل الطلبية ووصل الاستلام أمر ضروري في كل عملية شراء من أجل مطابقتها مع الفاتورة.
 - عدم مراجعة عملية الشراء من طرف شخص آخر وذلك لأن كل موظف هو الذي يراقب ويراجع مهمة عمله.
 - الاحتفاظ بالشيكات الغير مستعملة والنسخ المعدة لا يعتبر نقطة ضعف وذلك لتجنب السرقة والتزوير وعدم تحميل الأخطاء للمحاسب.
 - إعداد بطاقة التخزين يمثل أداة رقابية هامة لدخول وخروج السلعة من المؤسسة والمخازن.
- بعد قيامنا بهذا الاستقصاء والذي خص رئيس قسم مصلحة المالية والمحاسبة بالمؤسسة فقط تبين لنا أن أغلب الإجراءات التي تتخذها المؤسسة من أجل رقابة العمليات فعالة جدا في الجانب الميداني للمؤسسة وذلك لان المؤسسة تتبع أسلوب الرقابة الذاتية (الضبط الداخلي) والذي تكون نتائجه على المستويين العام والخاص مضمونة.
- كما أن أغلب الوثائق المحاسبية تتم مراجعتها بصفة ذاتية إلا أن عمل المحاسب بالمؤسسة يكون له الدور الأخير في عملية المراجعة والمصادقة النهائية وبالتالي تظهر هنا الحالات التي تمت فيها العملية أم لا.

أهم النقائص:

من أهم النقائص المسجلة في هذه المؤسسة ما يلي:

- عدم وجود قسم خاص بالمشتريات يسهل عملية الرقابة على الشراء والدفع بالمؤسسة.
- عدم استخدام قسم خاص بالمراجعة الداخلية لتسهيل العمل والسير الحسن لأنظمة الرقابة فيها.
- وجود محاسب واحد لدى المؤسسة لا يكفي لسير العمليات على أحسن وجه نتيجة كثرتها وهذا ما يصعب من مهامه.

- عدم استخدام الإعلام الآلي في جميع الأقسام والمصالح بالمؤسسة.

- عدم استخدام التقارير الدورية كأداة رقابية لتسيير النشاط العادي للمؤسسة.

في المؤسسة تبين لنا أن الواقع العملي يتوافق مع الجانب النظري في معظم الحالات التي تطرقنا إليها في هذه الدراسة، أين تولي المؤسسة بجميع عمالها الأهمية الكاملة من أجل التحقق من سير العمليات الخاصة بدورة المشتريات - مدفوعات.

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المشتريات - مدفوعات

عند قيامنا بالدراسة الميدانية لمؤسسة المخازن العامة للصومام تبين لنا أنه هناك رقابة داخلية ذاتية تتم على الإجراءات العملية، فحال حدوث العملية تتم الرقابة فوراً مما يعطيها نوعاً من المصادقية والفعالية العالية على النتائج العملية.

المطلب الأول: الرقابة الداخلية على الإجراءات العملية لدورة المشتريات - مدفوعات

تعتمد عملية الرقابة الداخلية في المؤسسة على فصل المهام بالدرجة الأولى للكفاءات والإطارات التي تزاول مهامها منذ عشرات السنوات لدى المؤسسة، ويتم تطبيق إجراءات وقواعد الرقابة الداخلية على الخطوات العملية المتتابعة بداية من تواجد السلعة في مكان التوريد ووصولاً إلى المخازن.

أولاً: الرقابة الداخلية على إجراءات دورة المشتريات

لما تقوم المؤسسة بعملية الشراء فإنها تهدف من ورائها إلى تحقيق غرضين هما:¹

- الشراء بغرض الاستعمال الذاتي لتسيير النشاط العادي.
- الشراء بغرض الاستغلال أي أن المؤسسة تقوم بشراء المنتج، تخزينه ومتابعة عمليات إعادة بيعه.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 18/3/2015، الساعة 9:00 صباحاً.

- وفي كلتا الحالتين تتم عملية الرقابة قبل استلام السلعة عند المورد الأصلي بإتباع الإجراءات الرقابية التالية:
- الذهاب إلى مكان التوريد الذي يحتوي على السلعة المطلوبة من طرف لجنة مختصة بمراقبة النوعية تابعة للمؤسسة للتحقق من صدق وصحة المعلومات التالية:
 - ✓ السعر الوحدوي المتفق عليه حسب نوعية السلعة والسائد في السوق الحالي.
 - ✓ سمعة العميل المتعامل معه وهذا في حال التعامل مع المورد لأول مرة.
 - ✓ نوعية السلعة حسب المقاييس المتعارف عليها.
 - ✓ شروط عملية الشحن.
 - ✓ شروط عملية النقل.
 - بعد التأكد من صحة المعلومات السابقة من أنها موافقة للشروط الموجودة في طلب الشراء يقوم المورد أو المؤسسة بإحضار السلعة في وسائل نقل وشاحنات مطابقة للمواصفات الصحية مرفقة باعتماد من الهيئة المحلية المكلفة بذلك.
 - يرفق المورد أو المؤسسة السلعة بوصل الخروج من أجل استعماله عند مدخل المؤسسة.
 - عند مدخل المؤسسة تتم الرقابة من قبل عون الأمن على وصل السلعة وبعد التحقق من أنها الطلبية الفعلية ليتم السماح لها بالمرور إلى مقر المؤسسة من أجل الوصول إلى المخازن المقصودة.
 - اعتمادا على مؤهلين برقابة النوعية يتم التأكد ومراقبة مواصفات السلعة المستلمة.
 - بعد هذه العملية في المخازن تتم عملية الرقابة على السلعة المستلمة عن طرق مجموعة من الإجراءات هي:¹
 - ✓ التأكد من أن السلعة المستلمة هي نفسها السلعة المذكورة في وصل الإستلام.
 - ✓ إعادة وزن السلعة المشتريه للتأكد من الوزن المذكور في طلب الشراء، وصل الاستلام وفاتورة المبيعات.
 - يقوم أمين المخزن بالتأكد من دخول السلعة إلى المخازن والحرص على سلامتها.
 - بعد التأكد من الإدخال إلى المخازن يتم تحرير وصل الاستلام لهذه السلعة (البضاعة).
 - إعادة نسخ وصل الاستلام الموجود في المخزن إلى ثلاث نسخ وهي تتضمن في محتواها وزن السلعة.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة التجارة يوم 2015/3/18، الساعة 11:00 صباحا.

- بعد عملية الإخراج والإدخال للسلعة إلى المخازن يقوم موظف مختص من قبل الإدارة بترصيد المعلومات الواردة من أمين المخزن ومطابقتها مع وصل الاستلام وفاتورة البيع وبعد التأكد من صحتها يتم ملئ بطاقة التخزين بذكر كافة البيانات على هذه البطاقة المتعلقة بالكميات فقط.
(أنظر الملحق رقم 6)

ثانيا: الرقابة الداخلية على إجراءات المدفوعات

بعد مراقبة الإجراءات السابقة تتم الرقابة الداخلية المحاسبية للتأكد من صدق وصحة البيانات الواردة في الدفاتر والسجلات المحاسبية ومطابقة النتائج الكمية للمؤسسة مع فواتير المؤسسة البائعة.

تبدأ عملية الرقابة الداخلية أولاً بحساب وتقدير مبلغ عملية المدفوعات النقدية الواقعة على عاتق المؤسسة بإتباع العملية الحسابية التالية: السعر الوحدوي × الكمية المشتريّة.

- تحديد القيمة للنوع المحدد.

- حساب المجموع الكلي للاستحقاقات الواجب دفعها من قبل المؤسسة للمورد بإتباع العملية التالية: الكمية الإجمالية المشتراة × القيمة الإجمالية للنوع المحدد.

- مطابقة المبلغ الكلي للعملية الحسابية مع المبلغ الكلي الوارد في فاتورة المورد.

- التأكد من البيانات التالية الواردة في الفاتورة المرفقة بالمبيعات:¹

- عنوان المورد: التلازمة ولاية ميلة.

- الاسم واللقب: ×××× - ××××.

- اسم المؤسسة: EPE / EURL/ MAG – SOUMMAM- BEJAIA.

- رقم الهاتف: ×××/××/××/×× .

- التعريف الجبائي: ×××××× .

- رقم الحساب البنكي للمؤسسة الصومام:

Compt Badr: 00841 700021 300 0 49 00

- الرقم الجبائي الخاص بالمورد: 43 / 06 / 01 / 15 / 169418.

- التأكد من أن المبلغ الواجب الدفع خارج الرسم أو متضمن للرسم وهي مهمة جدا تختلف باختلاف نوع المورد المتعامل معه والمتمثل:

Quatre million Cinq Cent Cinquante et un mille quarante huit dinar, 00 cts

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة التجارة يوم 2015/3/18، الساعة 11:00 صباحا.

- بعد التأكد من البيانات السابقة تأتي عملية التأكد من إجراءات الدفع التي تتم غالبا بالشيك وهذا النوع من الرقابة يمارسه المحاسب المعتمد للمؤسسة برقابة المدير نفسه عن طريق التأشير عليه بالتوقيع.

- تحرير نسخ عن النسخة الأصلية من أجل إحتفاظ المؤسسة بنسخة منه بينما الأصلي يتم الاستفاداة منه من قبل المورد.

المطلب الثاني: المراجعة الداخلية لمستندات دورة المشتريات - مدفوعات

من بين النقائص الموجودة بمؤسسة المخازن العامة للصومام عدم وجود قسم خاص بالمراجعة الداخلية، ويعد مقابلاتنا لعمال المؤسسة تبين لنا أن عملية المراجعة الداخلية أيضا تتم ذاتيا من قبل الموظفين دون تدخل أي طرف خارجي عن المؤسسة للقيام بهذه المهمة.

وبمساعدة رئيس مصلحة المحاسبة والمالية قمنا بإجراء مراجعة لأهم المستندات المستخدمة في دورة المشتريات - مدفوعات والمتمثلة أساسا في:¹

- اتفاقية الشراء؛

- طلب الشراء؛

- فاتورة النقل؛

- وصل الاستلام؛

- فاتورة الشراء.

أولا: اتفاقية الشراء

تتضمن هذه الاتفاقية مجموعة من البنود والقواعد الخاصة بشروط السعر، النوعية، النقل والشراء التي تتعهد بها المؤسسة للمورد المتعامل معه في إطار عقد الشراء للسلعة المتفق عليها مع الطرفين، ودور المحاسب في هذه الحالة هو مراجعة بنود هذه الاتفاقية، والتحقق من مطابقتها مع الواقع العملي للمؤسسة من أجل ضمان سير باقي إجراءات العملية على أحسن ما يرام.

¹(أنظر الملحق رقم 7)

ثانيا: طلب الشراء

يتمثل دور المحاسب في مراجعة هذه الوثيقة في التأكد من صحة البيانات المتعلقة بالمؤسسة:

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/23، الساعة 8:30 صباحا.

- الاسم التجاري للمؤسسة: المخازن العامة للصومام، مؤسسة عمومية اقتصادية.
- العنوان الكامل: وحدة الطاهير - ولاية جيجل الكائنة بالمنطقة الصناعية بالطاهير.
- رقم الهاتف أو الفاكس: ××/××/××/×××.
- رقم طلب الشراء: 000849.
- أما البيانات الواجب التأكد منها والتي تتعلق بالمورد هي:
- اسم ولقب المورد المتعامل معه××××-××××.
- عنوانه الكامل: نوع المهنة والمتمثلة في حمل بطاقة فلاح، تلاغمة ولاية ميله.
- وأخيرا يجب عليه التأكد ومراجعة:
- كمية الطلبية: 90 طن.
- نوع السلعة المبدئية: البطاطا الموجهة للإستهلاك.
- تاريخ الطلبية: 2014/08/21.
- توقيع المؤسسة على الطلبية.

ثالثا: فاتورة النقل

يقوم المحاسب بالتأكد من كافة البيانات المتعلقة بالطرف المسؤول عن عملية النقل من حيث ذكر:¹

- الاسم واللقب:××××-××××.
- نوع المهنة: بطاقة فلاح رقم 43 06 04B 15 169418.
- الاعتماد من الدولة: بطاقة فلاح.
- رقم الفاتورة: 0002/2014 .
- كمية السلعة:88239 كغ.
- سعرها الوحدوي: 0.85 دج خارج الرسم.
- حقوق النقل الإجمالية بالأرقام:87753.69 دج والحروف باللغة الفرنسية كما يلي:
Quatre Vingt Sept mille Sept Cent Cinquante trois dinars, 69 Cts.
- تاريخ الفاتورة: 2014/09 /16.

رابعا: وصل الاستلام (المتعلق بالكميات)

المحاسب في هذا المستند يقوم بمطابقة الكميات المصرح بها في طلب الشراء والكميات المستلمة على مستوى المؤسسة موضحا في هذا الوصل البيانات التالية:

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/24، الساعة 8:30 صباحا.

- رقم طلب الشراء: رقم 000164.
- رقم وصل التسليم: 000164.
- اسم الممون: xxxx-xxxx.
- رقم الهاتف أو الفاكس: xxx/xx/xx/xx.
- بيانات توضح كميات الاستلام: ذلك حسب الجدول المقدم في الملحق المرفق الذي يوضح الكمية المستلمة في تواريخها وأوزانها المحددة.
- تاريخ الاستلام: 2014/08/23.
- توقيع فرع الاستغلال.

هذا الوصل يوضح البيانات الخاصة بالبضاعة المتعلقة بالكميات فقط.

خامسا: فاتورة الشراء

- تعتبر أساس عملية المراجعة الداخلية لدورة المشتريات – مدفوعات، حيث يقوم المحاسب في هذه الفاتورة بمراجعة:
- وزن السلعة المشتراة مع الوزن المذكور في وصل الخروج من مكان التوريد.
 - مراجعة صحة البيانات المتعلقة بسعر السلعة المستلمة الموجود في وصل الاستلام مع البيانات المتواجدة في الفاتورة.
- بعد مراجعة البيانات المتعلقة بالكميات ينتقل المحاسب إلى مراجعة البيانات التالية الخاصة بالمورد:¹

- الاسم واللقب: xxxx -xxxx.
- التعريف الجبائي: xxxxxx.
- رقم السجل التجاري: xxxxxx.
- الهاتف: xx/xx/xx/xx.
- العنوان: ولاية ميله.
- الرقم الجبائي: 43 / 06 / 01 / 15 / 169418.

بعد المرور بهذه الخطوة يقوم المحاسب بتحرير وصل الدفع عن طريق الشيك.

سادسا: وصل استلام البضاعة (المتعلق بالنقديات)

أما عملية الدفع فاقترنت مراجعتنا على وصل استلام البضاعة لتعذر وجود الشيك الخاص بالعملية والموضح أن العملية تمت بطريقة قانونية ومعترف بها لتوفر العناصر التالية:

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/25، الساعة 9:00 صباحا.

- البيانات المتعلقة بالمؤسسة: المخازن العامة للصومام، مؤسسة عمومية اقتصادية.
 - تعيين اسم البضاعة: البطاطا الموجهة للإستهلاك.
 - الوحدة المطلوبة: كغ.
 - الوزن الإجمالي: 8829 كغ .
 - السعر الوحدوي: 36 دج خارج الرسم.
 - المبلغ الإجمالي: 31766040.00 دج.
 - تاريخ توقيع الوصل: 2014 /8/31.
 - رقم الوصل: 000333.
 - اسم الممون: xxxx -xxxx.
- وأخيرا يتم التأكد من توقيع أمين المخزن، فرع الاستغلال، رئيس المؤسسة وأخيرا مدير الوحدة على المبلغ الإجمالي.

المطلب الثالث: المراجعة الداخلية للتسجيلات المحاسبية لدورة المشتريات - مدفوعات

- في قسم مصلحة المالية والمحاسبة يتم التسجيل المحاسبي على أساس الفاتورة فقط دون إرفاقها بالوثائق الأساسية المبررة مثل: اتفاقية الشراء، طلب الشراء...الخ.
- وفي حالة اعتبار البيانات غير كاملة يتم إحضارها من قسم مصلحة التجارة عند الحاجة إليها في عملية التسجيل المحاسبي.

أولاً: المراجعة الداخلية على إجراءات التسجيل المحاسبي لدورة المشتريات - مدفوعات

- عند الدراسة الميدانية سجلنا مجموعة من الملاحظات فيما يخص التسجيل المحاسبي لعمليات المشتريات - مدفوعات والمتعلقة بالعناصر التالية:
- غياب فاتورة المشتريات والتي تعتبر أساس عملية الشراء في المؤسسة.
 - وجود تأشيرة المحاسب بالمصلحة توضح صحة الوثائق المرسله من المصلحة التجارية والمصادق عليها أيضا والمتعلقة بالفواتير.
 - وجود تأشيرة المحاسب تدل على المصادقة على التسجيلات المحاسبية للعملية.
 - وجود تأشيرة المحاسب بعد مقارنة البيانات الموجودة على وثائق الفواتير الخاصة بالعملية.
 - القيام بعمليات المقاربة بين الصندوق لمؤسسة المخازن العامة للصومام والبنك من أجل اكتشاف الأخطاء وتصحيحها، في حالة وجودها تجدر الإشارة إليها في ملاحق خاصة تضاف لجدول التقارب البنكي الذي تحتفظ به المؤسسة عند مراجعة عمليات الخزينة والبنك المتعامل معه.

ثانيا: إجراءات الرقابة الداخلية التي تضمن فعالية التسجيل المحاسبي لدورة

المشتريات - مدفوعات

توجد نوعين من الإجراءات الرقابية تتمثل فيما يلي:

- الإجراءات المحاسبية التي توضح أعمال التسجيل المحاسبي المتعلقة بدورة المشتريات - مدفوعات وهذا ما تعذر علينا الوصول إليها.

أما الإجراء الثاني فيخص:

- ضرورة إرفاق أمر الطلبية، وصل الإستلام وغيرها من الفواتير السابقة الذكر بالتبرير الكامل للعملية من أجل أن تضمن صحة عملية الشراء ومنه صحة التسجيل المحاسبي.¹

وفيما يلي عملية التسجيل المحاسبي لعملية الشراء لدورة المشتريات مدفوعات:

		2014 / 8/ 31		
	31766040.00	مشتريات بضاعة		380
31766040.00		موردو المخزونات	401	
		فاتورة رقم: 000333		

المصدر: من إعداد الطالبتين.

هذا التسجيل المحاسبي يتم بدفتر اليومية العامة لمؤسسة المخازن العامة للصومام.

¹ : مقابلة مع السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، يوم 2015/3/26، الساعة 9:00 صباحا.

خلاصة:

تعتبر مؤسسة المخازن العامة للصومام مؤسسة وطنية تدعم من طرف الدولة للمحافظة على الأسعار، وتعتمد بدرجة كبيرة على تخزين السلع والإيجار للأطراف الخارجية، كما تقوم بشراء المواد الخام للقيام بنشاط الاستغلال وإتباع نظام سليم وفعال يضمن المحافظة ومراقبة السلعة بالاعتماد إجراءات تمر بها قبل شراء السلعة إلى غاية القيام ببيعها.

إن المراجعة الداخلية الأهم بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة تستعملها لضمان وجود النظام المحاسبي وتقييمه عن طريق اختبارات المراقبة الداخلية للإجراءات العملية حسب الوظائف المتعددة بها على اختلاف مستوياتها الوظيفية في الهيكل التنظيمي.

الخاتمة العامة

الخاتمة:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لتطوير نظام المعلومات المحاسبي لديها وذلك من أجل مواكبة متطلبات العصر العلمية والعملية، وتحقيق النمو المتزايد الذي يستدعي النهوض بمستويات الربح الاقتصادي لدى مختلف الدول، ونتج عن ذلك ضرورة وضع قواعد وأسس فعالة تكون كفيلاً بتحقيق أهداف العمليات المحاسبية الخاصة بدورة النظام المحاسبي لديها مروراً بتدعيم المدخلات وتشغيل عمليات المعالجة يدوياً أو إلكترونياً ووصولاً إلى معلومات مالية ذات كفاءة وفعالية.

وفي هذا الصدد نتج عن ذلك ضرورة وضع مراجعة داخلية تكون مدعومة بقواعد ومبادئ لحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أنواع التلاعب والإهمال. فالمراجعة الداخلية تعتمد أساساً على مجموعة من المعايير خصصتها التنظيمات والهيئات الدولية من أجل أن تكون كفيلاً بأداء مهامها على أكمل وجه ضمن النظام المحاسبي وغيره من الأنظمة الأخرى على مستوى المؤسسة الاقتصادية، إضافة إلى وضع نظام للرقابة الداخلية، وهذا الأخير يعتمد بدوره على مجموعة من المقومات كتنظيم جيد، وتقسيم بناء لمختلف الوظائف، وتحديد للمسؤوليات إضافة إلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية.

من خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب المتعلقة بموضوعي نظام المعلومات المحاسبي والمراجعة الداخلية الفعالة وتوصلنا من خلال ذلك إلى مجموعة من النتائج نوردتها فيما يلي:

- نظام المعلومات المحاسبي فرع من فروع نظام المعلومات الإداري وأساسه الذي يحقق أهدافه ويختص بتسجيل ومعالجة الأحداث الناتجة من الأنظمة الوظيفية الأخرى والتي تصنف إلى ما يلي:
 - دورة النفقات: تختص بتسجيل الأحداث الاقتصادية اللازمة لحيازة ونقل ملكية المواد والخدمات والأصول والوحدة المحاسبية.
 - دورة الإيرادات: تختص بتسجيل كافة العمليات التي ينتج عنها عائد المؤسسة كالعمليات مع الزبائن.
 - دورة التحويل: تختص بتسجيل كافة الأحداث الاقتصادية اللازمة لتحويل المشتريات من المواد الخام إلى منتجات تامة الصنع قابلة للبيع.
 - الدورة المالية: تختص بتسجيل معظم العمليات مع الملاك والمقرضين. وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

■ المراجعة الداخلية وظيفة يؤديها موظفين من داخل المشروع وتتناول الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية وذلك بهدف التأكد من تطبيق هذه السياسات ومن سلامة مقومات الرقابة الداخلية ومن أهدافها:

- التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية.
- التحقق من كفاءة وفاعلية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

■ يمكن لمهنة المراجعة الداخلية أن تحسن أداء عمليات نظام المعلومات المحاسبي من خلال تتبع مراحل العملية كاملة واكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تصادف المراجع الداخلي عند أدائه لمهامه والإشارة إليها ومن ثم تصحيحها بإتباع الأساليب الرقابية المتعلقة بالممارسة المهنية المتعارف عليها وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأخيرة.

من خلال دراستنا الميدانية التي أجريناها في مؤسسة المخازن العامة للصومام توصلنا إلى نتائج نذكر أهمها فيما يلي:

- ضعف الاهتمام بالمراجعة الداخلية في المؤسسة الجزائرية كوظيفة هامة وفعالة، إذ أن أغلب المؤسسات لا توجد فيها مصلحة مستقلة بذاتها للمراجعة الداخلية، ولا يوجد بها مراجع داخلي في الأساس. والمحاسب لدى مؤسسة المخازن العامة للصومام وكفاءته وخبرات سنوات العمل الطويلة إلا أن هناك بعض الصعوبات تعيق قيامه بمهمة مزدوجة كمحاسب وكمراجع داخلي في آن واحد لكبر المسؤوليات على عاتقه.

- تعتبر عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة الأساس في عمليات المتابعة للأعمال اليومية حيث يقوم بها المحاسب المعتمد وهو نفسه رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، في حين أن عملية الرقابة الداخلية تتمركز حول قاعدة فصل المهام بين مختلف العمال والمصالح وتحديد لمستويات المسؤوليات بها.

تتجلى أهم الاقتراحات والتوصيات التي تبادرت إلى ذهننا فيما يلي:

أولاً: الاقتراحات

■ تعيين مراجع داخلي بالمؤسسة مستقل عن وظائف المؤسسة ومستقر بالمنطقة بما يسمح له بمزاولة مهامه على أكمل وجه دون أن يؤثر أي وضع على رأيه أو عمله.

▪ تقسيم العمل في مصلحة المحاسبة والمالية بحيث يتولى كل عون أداء مهمة محددة في التسجيل المحاسبي، وتحمل مسؤوليتها بالإمضاء ومراقبة عمل كل موظف من طرف موظف آخر بما يمنع حدوث الأخطاء.

▪ إلزام كل الأطراف المعنية بالإمضاء على الوثائق من أجل تحديد المسؤوليات وإثبات انتقال الوثائق من شخص لآخر.

▪ توسيع مجال المراجعة الداخلية من خلال توسيع نطاق العمل، وبالتالي ضرورة تدعيم المؤسسة بإطارات إضافية في الميدان.

ثانيا: التوصيات

▪ كل موظف داخل المؤسسة يكون مسؤولا اتجاه عمله وهو ما يكلف نوعا ما قدرا كبيرا من المسؤوليات على الجميع.

▪ في حال قيام رئيس قسم بإعطاء تعليمات حول عمل معين يجب التنفيذ مباشرة من العمال ودون أي تهاون أو اتكال.

▪ مطابقة أوامر الاستلام مع ما هو موجود فعلا.

▪ التكتيف من عمليات الرقابة المزدوجة داخل المؤسسة .

▪ الحرص على الاحتفاظ بالنسخ للعمليات الخاصة بالدورة في مكاتب المؤسسة وليس عند المورد المتعامل معه.

▪ إنشاء نظام معلومات مدمج بين قسم المخازن والاستلام والمحاسبة من أجل توصيل البيانات المشتركة دون تكرارها وبسرعة من أجل تحقيق أكبر فعالية.

▪ الحرص على الرقابة المستمرة ونشر تطبيق الإجراءات الداخلية الخاصة بكل عمليات الفوترة.

▪ التسجيلات المحاسبية للعمليات يكون على أساس وثائق مكتوبة سلفا ومصادق عليها من قبل رؤساء الأقسام المسؤولة.

قائمة الأشكال والمخططات

قائمة الأشكال والمخططات:

أولاً: قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
7	مكونات النظام	1-1
11	أنواع نظم المعلومات المحاسبية	2-1
15	نظام المعلومات المحاسبي وجميع العمليات التي يختص به	3-1
30	الدورات التشغيلية ودورة الإقرار المالي في نظام المعلومات المحاسبي	4-1

ثانياً: قائمة المخططات

رقم الصفحة	عنوان المخطط	رقم المخطط
77	مخطط الهيكل التنظيمي للمؤسسة	1-3
85	خريطة تدفق البيانات لدورة مشتريات - مدفوعات	2-3

ثالثاً: قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
86	قراءة لرموز وأشكال خريطة التدفق	1-3
87	جدول الإستقصاء	2-3

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

- الكتب:

- 1- إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري، عمان 2009.
- 2- إدريس أشتوي عبد السلام، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة، بيروت، لبنان 1996.
- 3- ألفين أرنين، جيمس لوبك، ترجمة محمد عبد القادر الديسي: المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ، السعودية 2002 .
- 4- أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج، عمان، الطبعة الأولى 2007.
- 5- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، الأردن، الطبعة الأولى 2000.
- 6- أمين أحمد محمد المنور وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الإسكندرية، 2007.
- 7- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
- 8- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 9- إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، المحاسبة الإدارية قضايا معاصرة، دار حامد، عمان.
- 10- إسماعيل السيد، نظم المعلومات، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية.
- 11- القاضي حسين، دحدوح حسين، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 1999.
- 12- هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.

- 13- وليام توماس وأمرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، 1989.
- 14- طارق طه، نظم المعلومات المحاسبية والأنترنث، الدار الجامعية الحديثة، 2007.
- 15- ياسين أحمد العيسي، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق، 2003.
- 16- يوسف محمد جربوع، محاسبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2008.
- 17- كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 18- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، 2006.
- 19- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل عمان، الطبعة الأولى 2004.
- 20- محمد السرايا، عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 21- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2003.
- 22- محمد حيدر بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار حامد، عمان، الطبعة الأولى، 2007.
- 23- محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل، عمان، الطبعة الأولى.
- 24- محمد نصر هوارى، أصول المراجعة والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- 25- محمد جمدي السقا، ترجمة محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 26- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، القاهرة، 2002.

- 27- محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
- 28- محمد عبد السلام البيومي، المراقبة والمراجعة في بنود الإفصاح في القوائم المالية، دار المعارف الإسكندرية، 2003.
- 29- منصور أحمد البدوي، الاتجاهات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002.
- 30- مصطفى عيسى خيضر، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، سعود، الطبعة الثانية، 1996.
- 31- ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات المحاسبة المالية في المنشآت الخدمية والتجارية والصناعية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 32- سيد عبد المقصود ديبان وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 33- سليم ابراهيم الحسينية، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة الوراق، عمان، الطبعة الثالثة.
- 34- سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق، عمان، الطبعة الأولى، 2008.
- 35- سونيا البكري، ابراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجديدة، 2002.
- 36- سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، عمان، 2005.
- 37- عبد الوهاب نصر علي وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2006.
- 38- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008-2007.
- 39- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة، عمان، الطبعة الأولى - الإصدار الثاني، 2006.

- 40- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة، عمان، الطبعة الأولى- الإصدار الرابع، 2009.
- 41- فيصل السعايدة، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة، عمان، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
- 42- فتحي عبد الرزاق السوافيري، أحمد عبد المالك محمد، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003.
- 43- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل، عمان، الطبعة الأولى، 2006.
- 44- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مطبعة الإتحاد، عمان، 1980.
- 45- خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل، عمان، الطبعة الأولى، 2005.
- 46- خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، الأصول العلمية لمراجعة الحسابات، دار المستقبل، عمان، 1998.
- 47- ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية الإبراهيمية، 2007.
- 48- ثناء القباني، الرقابة المحاسبية في ظل النظامين اليدوي والإلكتروني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002-2003.
- المذكرات:
- 1- جمال مدات، الرقابة والمراجعة في المؤسسة، رسالة ماجستير، علوم التسيير، تخصص مالية المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002.
- 2- محمد أحمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة التشغيلية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، تخصص مالية، الخروبة، الجزائر، 2006-2007.
- 3- محمد قاعود، دراسة وتقييم نظم المعلومات الإلكترونية في الشركات الفلسطينية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

4- محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، رسالة ماجستير، علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008.

5- مختار رحمانى حكيمة، المراجعة الداخلية في البنوك الأولية، رسالة ماجستير، العلوم الاقتصادية، فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر، 2007.

- القوانين:

1- قانون رقم 07 المؤرخ 11 في 25 نوفمبر المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 74، 2007.

2- الأمر 75- 59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتعلق بالقانون التجاري المعدل والمتمم.

3- قرار مؤرخ في جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

- الندوات:

1- دهمش نعيم، التدقيق الداخلي مفهومه وأهدافه ونطاقه، ندوة التدقيق الداخلي الأول، الأردن، 1986.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

1- Benard grand et Bernard ver, dalle audit comptable et financier, economic, pris, 1999

2- Lionel colline, et Gérard valine, audite et contrôle interne, 4^{emè} edititon, Dalloz, paris, pris 1992.

قائمة الملاحق

Nom : AGGOUNE

Prénom : Mebrouk

Fellah à Telaghma - Wilaya de Mila

Carte de Fellah n° 169418 15 04B 06 43

Compte BADR : 00841 700021 300 0 49 00

Telaghma, le 09/09/2014

FACTURE N° 001/2014

DOIT : EPE / EURL MAG-SOUMMAM-BEJAIA

~~مبrouk
عقبة
فيلان
169418/15/04B/06/43~~

N° ordre	DESIGNATION	Unité De Mesure	Quantité (Kg)	Prix Unitaire d.a/ Kg ttc	Montant d.a ttc
01	Pomme de terre de consommation de saison	Kg	126418	36,00	4 551 048,00
Montant total TTC.....					4 551 048,00

Arrêtée la présente facture a la somme de : Quatre million cinq cent cinquante et un mille quarante huit dinars,00 cts.

~~مبrouk
عقبة
فيلان
169418/15/04B/06/43~~

Nom : AGGOUNE

Prénom : Mabrouk

Fellah a Telaghma - Wilaya de Mila

Carte de Fellah n° 169418 15 04B 06 43

Telaghma le, 16/09/2014

03

FACTURE N° 0002/2014

DOIT : EPE / EURL MAG-SOUMMAM- BEJAIA

N° ordre	DESIGNATION	Quantité (Kg)	Prix Unitaire HT (d.a)	Montant TTC(d.a)
01	Transport de pomme de terre de consommation sur axe Oued seguene W-Mila - Taher W-Jijel	88 239	0,85	75 003,15
	Montant hors tte.....	.....	.....	75 003,15
	Tva 17 %.....	.....	.....	12 750,54
	Montant TTC.....	.....	.....	87 753,69

Arrêtée la présente facture a la somme de : Quatre vingt sept mille sept cent cinquante trois
dinars,69 cts .

مبارك
صلاح
الرقم: 169418/15/04/06/43

Magasins Généraux de la Soummam

MAG. SOUMMAM

EURL au Capital de 11.000.000 DA

UNITÉ DE TAHER - W. JIJEL

Tél.: 034 45 94 00

Fax: 034 44 92 01

Client ou Déposant

ACQUA. MABROUK

CHERAGHOUN - JIJEL

4 08 2010

CERTIFICAT DE PESAGE-RECEPTION

N° 000146

N°	Désignations	Nbre Colis	Poids Brut	TARE		Poids Net
				Palettes	Emballage	
01	Pomme de terre de Combination		10236	411	12.	9813.
02	pomme de terre de com		10186	477	-	9739
03	pomme de terre		10302	263	-	10039
04	pomme de terre		10444	308		10136
05	pomme de terre		10080	245		9835
06	pomme de terre		9783	268		9515
07	pomme de terre		10003	404		9599
08	pomme de terre		10155	297		9876
09	pomme de terre		9987	300		9687
TOTALS						

BELHADI . ABD. ELAZIZ

P.C.N. 015679 du 01/02/2010

JIJEL, LE

23.08.2010

Le Magasinier.

Stamp: RECEU... JIJEL

Signature of the Magasinier

Signature of the Client

وصـل إسمـة الـبضـاء
N° 000333 **Bon de Reception M/ses**

المخازن العامة للصومام

مؤسسة عمومية إقتصادية

وحدة الطامير - ولاية جيجل
الكاننة بالمنطقة الصناعية بالطامير
جيجل

الهاتف / الفاكس : 034 44 92 01

المورث **BOUABOU**

العنوان **ALACHOUF**

MILA

الملاحظات	المبلغ	السعر الوحدوي	الوزن	الكمية	تعيين البضاعة
	3486600.00	3900	88936	Kg	كسب

المجموع :

التاريخ : 10/08/2008
Directorat de l'Intérieur
MEHIDI Djamel

دفع من طرف المؤسسة
مستلمة من طرف
مستلمة من طرف

مستلمة من طرف المؤسسة
مستلمة من طرف

Date	N° de Bon		Provenance ou destination	ENTRÉES			SORTIES			STOCKS		
	e	s		Quantité	Prix	Valeur	Quantité	Prix	Valeur	Quantité	Prix	Valeur
11.11												
12.11							10000					
13.11							9800					
14.11							10200					
15.11							5000					
16.11							5000					
17.11							10000					
18.11							3000					
19.11							7000					
20.11							10000					
21.11							5000					

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DE L'AGRICULTURE ET DU DEVELOPPEMENT RURAL

Handwritten signatures and text in Arabic script, including the name "الذوق" (Al-Douk).

FRIGOMEDIT

CONVENTION N°...../2014

EPE. SPA. FRIGOMEDIT -EPE/SPA MAG Soummam

Portant sur la constitution partielle du stock de sécurité en pomme de terre de consommation.

-Tranche saison 2014

Entre :

L'EPE- FRIGOMEDIT - SPA représentée par son Président Directeur Général, Monsieur ZEFIZEF DJAHID, ayant tous pouvoirs à l'effet des présentes ;

D'une part

Et l'EPE/SPA MAG Soummam, représentée par son Président Directeur Général, Monsieur : AKROUCHE BOUALEM, ayant tous pouvoirs à l'effet des présentes ;

D'autre part

Article 1 : Objet :

La présente convention a pour objet de définir les conditions et mesures par lesquelles l'EPE/SPA FRIGOMEDIT confie à sa filiale l'EPE/SPA MAG Soummam, la constitution des stocks de sécurité et de régulation de la pomme de terre de consommation de la tranche saison de la campagne 2014.

Article 2 : Nature et quantité du produit à stocker :

L'opération porte sur la constitution d'un stock de pomme de terre de consommation « tranche saison 2014 » par l'EPE/SPA MAG Soummam.

La constitution du stock concerne :

- Un stock sécurité de 6.000 tonnes, qui doit être permanent et renouvelable ;
- Un stock de régulation qui se fera après la constitution effective du stock de sécurité.

ARTICLE 3 : Moyens de stockage :

l'EPE/SPA MAG Soummam utilisera ses propres infrastructures de stockage et celles appartenant à d'autres opérateurs publics ou privés en cas de besoin.

Ces infrastructures doivent être conformes aux normes de stockage de la pomme de terre de consommation.

ARTICLE 4 : Sources d'approvisionnement

l'EPE/SPA MAG Soummam s'approvisionnera en priorité auprès des producteurs de pomme de terre préalablement identifiés.

ARTICLE 5 : Prix d'achat du produit

Le prix d'achat de référence du kilogramme de pomme de terre fraîche auprès des producteurs est celui du marché au moment de l'achat sans être inférieur à vingt-trois (23) dinars TTC.

Si le prix d'achat minimum (de 23 DA/kg) versé aux producteurs est supérieur à celui relevé sur les marchés de gros par les cellules de suivi des opérations de régulation, l'ONILEV prendra en charge le différentiel de prix.

ARTICLE 6 : Stockage et déstockage du produit

Les opérations de stockage et de déstockage du stock de sécurité sont décidées par l'ONILEV, après concertation avec le MADR.

Pour le stock de régulation, le déstockage est libre.

ARTICLE 7 : Frais de stockage

Les frais mensuels de stockage de la pomme de terre de consommation sont à la charge de l'ONILEV. Ils sont fixés à :

- 1.80 DA/Kg/TTC pour le produit stocké en palox ou en caisse ;
- 1.80 DA/Kg/TTC pour le produit stocké présenté en Filet ;
- 1.50 DA/Kg/TTC pour le produit stocké en vrac.

ARTICLE 8 : Modalités de paiement des frais de stockage :

a/Le calcul des frais de stockage se fera de deux manières

✓ Pour les entrepôts propres aux filiales, le calcul des frais de stockage s'effectuera à partir du début de l'opération effective de mise en stock

✓ Pour les entrepôts en location, le calcul des frais de stockage s'effectuera à l'issue de la constitution effective du stock et de la fermeture des chambres froides (Le PV de fermeture des chambres établi par le vérificateur de l'ONILEV faisant foi).

b/Pour le paiement des frais de stockage, un état devra être présenté par l'EPE/SPA *MAG Soummam* à la direction générale de FRIGOMEDIT EPE/SPA, faisant ressortir :

- 1-la localisation de l'entrepôt frigorifique
- 2-la quantité de pomme de terre en stock
- 3-le mode de stockage (vrac, filet, palox ou caisse)
- 4-le montant des frais
- 5-la période de stockage

Ces états doivent être signés conjointement par le responsable de la filiale et le vérificateur de l'ONILEV portant aussi le visa du responsable de la régulation auprès de FRIGOMEDIT EPE/SPA.

ARTICLE 9 : Date d'effet du paiement des frais de stockage :

Les frais de stockage sont pris en charge par l'ONILEV et prennent effet dès le démarrage de l'opération de stockage du produit et au plus tard quinze (15) jours après la date de réception des factures établies par l'EPE/SPA MAG Soummam.

ARTICLE 10 : Spécifications du produit et conditions de stockage :

La pomme de terre à stocker et les infrastructures de stockage doivent répondre aux exigences précisées dans l'annexe jointe à la présente convention.

ARTICLE 11 : Assurances

L'opérateur stockeur adhérent au dispositif de constitution de stock de pomme de terre doit souscrire une assurance produit.

ARTICLE 12 : Prix de vente du produit au déstockage :

Pour le stock de régulation le prix de vente, par les opérateurs stockeurs, lors du déstockage est libre.

Pour le stock de sécurité et dans le cas où l'ONILEV fixe un prix de vente et que celui-ci est inférieur au prix du marché de la pomme de terre réfrigérée, tel que relevé par les cellules de suivi des opérations de régulation, le différentiel sera pris en charge.

Une compensation sera accordée si le prix d'achat minimum de 23 DA /KG payé aux agriculteurs producteurs de pomme de terre par l'EPE/SPA MAG Soummam est supérieur à celui observé sur les marchés de gros.

Egalement, si le prix de vente moyen au déstockage de la pomme de terre est inférieur au prix de revient moyen du produit lors de la constitution du stock, une compensation sera accordée.

L'onilev compensera les écarts de tri résultant d'un stockage de longue durée plus de six (6) mois.

La perte de poids admissible est de 12% et ce quelle que soit la durée du stockage.

ARTICLE 13 : Suivi de l'opération :

Afin d'éviter toute équivoque, le recours à la location de chambres froides, auprès des opérateurs privés, dans le cadre de l'exécution de la présente convention, sera traité préalablement par une commission mixte (ONILEV-FRIGOMEDIT)

L'EPE/SPA MAG Soummam est chargée de tenir un registre coté et paraphé par la justice ou le DSA territorialement compétent et doit être disponible au niveau de chaque entrepôt de manière permanente.

Ce registre doit être décomposé en trois parties (selon canevas ci-joint):

1. Stockage ;
2. Déstockage ;
3. PV de constat.

Aucune rature, surcharge, ou écriture illisible ne doit figurer sur ce registre.

L'enregistrement des opérations doit s'effectuer instantanément à l'exécution de l'opération de mise en stock ou de déstockage.

Elle devra veiller à ce qu'aucun défaut ou retard d'enregistrement des opérations de stockage ou de déstockage ne se produisent.

La moyenne hebdomadaire des prix observés sur les marchés, à l'achat ou à la vente, est mentionnée sur le registre et constituera la référence.

La filiale est tenue de transmettre à l'ONILEV et à FRIGOMEDIT EPE/SPA, un bulletin quotidien d'informations sur le déroulement des opérations de stockage et de déstockage.

Les cellules de suivi et d'évaluation des opérations de régulation assureront un suivi régulier des conditions phytosanitaires et d'enregistrement des opérations de stockage et de déstockage.

ARTICLE 14 : Mise en œuvre

La présente convention sera mise en œuvre dès sa signature par les deux parties.

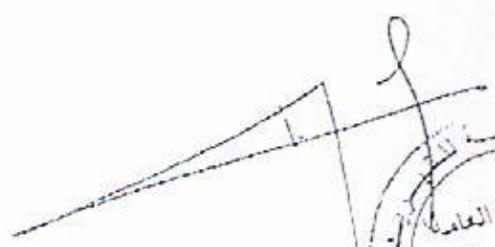
ARTICLE 15 : Avenant :

Tout changement ou modification de la présente convention signée entre les deux parties fera l'objet d'un avenant.

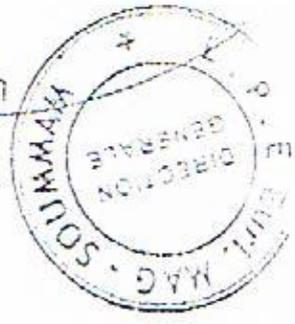
Alger, le 01 JUIL. 2014

Le Président Directeur Général
de l'EPE/SPA FRIGOMEDIT

Le Président Directeur Général
de l'EPE/SPA MAG Soummam



AKROUCHE Boualem
Directeur Général



EPE/SPA MAG - SOUMMAM
DIRECTION GENERALE

الملخص:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي عنصرا فعالا ومهما في بيئة الأعمال للمؤسسة الخاصة والعمومية على حد سواء، فهو فرع من فروع نظام المعلومات الإداري وأساسه الذي يحقق أهدافه من خلال عملياته المختلفة المتعلقة بالعملية المحاسبية في عديد الدورات، معتمدا في ذلك على جميع الخطوات من جمع للبيانات والمستندات، معالجتها وأخيرا الوصول إلى مخرجات في شكل قوائم مالية.

تقوم وظيفة المراجعة الداخلية على تحسين وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية من خلال تطبيق نظام معلومات محاسبي كفى وفعال يقوم بمعالجة المدخلات وتحويلها إلى مخرجات ذات مصداقية عالية بعيدة عن كل أشكال الغش والتلاعب.

ومما لا شك فيه أن المؤسسات الجزائرية على العموم ومؤسسة المخازن العامة للصومام خاصة تستخدم نظم المعلومات المحاسبية في متابعة العمليات اليومية وتدعمها بآليات الرقابة والمراجعة الداخلية من أجل الوصول إلى معلومة ذات موثوقية للمؤسسة والمستخدمين الخارجين ذوي العلاقة معها.

Résumé:

Le système d'information comptable est un élément essentiel dans l'environnement de l'entreprise publique et privé. Il constitue un sub-système du système d'information de gestion de l'entreprise en réalisant des objectifs a travers les différentes opérations comptables relatif aux différents cycles, en se basant sur les différentes étapes de collecte et traitement des données, et l'établissement des états financiers.

La fonction de l'audit interne vise à améliorer et à développer les systèmes de contrôle interne à travers l'application d'un système d'information comptable efficace et efficient. La fonction de l'audit interne traite et transforme les différents inputs aux outputs.

Les entreprises algériennes en général et l'entreprise du mag Soummam en particulier utilise les systèmes d'information comptable dans le suivi des opérations quotidiennes et la supporte avec des mécanismes de contrôle et d'audit interne à fin que l'information comptable destinée aux utilisateurs externes soit fiable est intellegible.