

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : التدقيق المحاسبي

الشعبة : علوم اقتصادية

دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لمؤسسة محاجر الغرب – سيدي لخضر

تحت إشراف الأستاذ :

مقدمة من طرف الطالبة :

موزاوي عبد القادر

سري ذهبية

أعضاء لجنة المناقشة:

| الجامعة | الرتبة | الاسم واللقب | الصفة |
|---------------|-----------|--------------------|--------|
| جامعة مستغانم | أ.محاضر.ب | بن يمينة كمال | رئيسا |
| جامعة مستغانم | أ.مساعد.أ | موزاوي عبد القادر | مقررا |
| جامعة مستغانم | أ.مساعد.أ | سفيان شارف بن عطية | مناقشا |

السنة الجامعية : 2016/2017

الإهداء

اهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى التي على أسباط الأوجاع ولدتني وبأيدي الألم حملتني
وبعيوب الأتعاب ربتي وبصدر المشقات حملتني إلى أعلى إنسانة في الكون.

■ إلى التي يرافقتني خيالها في كل خطوة أخطوها أمي الغالية فاطمة.

■ إلى الذي كان رمز العطاء والافتخار إلى أكرم مخلوق إلى الذي رعاني وحماني

إليك أبي الغالي لكحل.

■ إلى من زرعوا عوامل الأمل ورسوموا الابتسامة على وجهي إلى إخوتي أخواتي.

وأختي حكيمة وزوجها والكتكوت فؤاد وأختي دليلة وزوجها والكتكوت علي

■ وإلى زوجي العزيز عفيف أطال الله عمره ، وإلى صديقتي الغالية هوارية وحنان

ووهيبة وحياء وسليمة وصديقتي عبد الرزاق وعائلة ريغي.

■ إلى كل أساتذة قسم مالية ومحاسبة وطلبة السنة ثانية ماستر.

■ إلى كل من نسيتم منكرتي ولم تنساهم ذاكرتي.

لا غني كالعقل ولا فقير كالجهل.

ولا ميراث كالأدب ولا ظهير للمشاورة

ذهبية

كلمة شكر

أحمد الله وأشكره على ما أتاني من العلم والمعرفة و الصحة . وعلى توفيقه لي في إتمام هذه

المذكرة ,كما أتقدم بإخلاص الشكر وأسمى عبارات التقدير والاحترام إلى الأستاذ المشرف موزاوي عبد

القادر الذي زودني بالكثير من النصائح والتوجيهات وإلى لجنة المناقشة إلى من ساعدني في انجاز هذه

المذكرة خاصة إلى مدير وموظفي شركة "محاجر الغرب "و إلى مدققة الشركة نصيرة والموظف ميلود

والمحاسب محمد.

وأشكر مدير مكتبة العلوم التجارية والاقتصادية مهدي وكل العاملين فيها خاصة لعربي

والأستاذ هويدف.

وإلى كل من ساهم في مساعدتي ماديا ومعنويا

كل التقدير واخلص التشكرات

ذهبية

الفهرس

| | | |
|------|--|---|
| I. | الإهداء..... | |
| II. | الشكر..... | |
| III. | الفهرس:..... | |
| | قائمة الأشكال البيانية:..... | 3 |
| | قائمة الجداول:..... | 3 |
| | قائمة الملاحق:..... | |
| | قائمة الرموز والمختصرات:..... | 3 |
| 01 | المقدمة العامة..... | |
| | الفصل الأول: الإطار العام للرقابة الداخلية (مفاهيم_مرتكزات)..... | |
| 04 | تمهيد..... | |
| 05 | المبحث الأول: مدخل إلى الرقابة الداخلية..... | |
| 05 | المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية..... | |
| 07 | المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية..... | |
| 10 | المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية..... | |

| | |
|----|---|
| 11 | المبحث الثاني: مكونات ومبادئ ومعايير الرقابة الداخلية..... |
| 11 | تمهيد..... |
| 11 | المطلب الأول: مكونات الرقابة الداخلية..... |
| 12 | المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الداخلية..... |
| 12 | المطلب الثالث: معايير الرقابة الداخلية..... |
| 13 | المبحث الثالث: المقومات الأساسية للرقابة الداخلية..... |
| | تمهيد..... |
| 13 | المطلب الأول: المقومات المحاسبية والمالية لنظام الرقابة الداخلية..... |
| 15 | المطلب الثاني: المقومات الإدارية والتنظيمية للرقابة الداخلية..... |
| 18 | المطلب الثالث: الإجراءات الواجبة لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية..... |
| 21 | خلاصة الفصل..... |
| | الفصل الثاني: جودة المعلومات المحاسبية..... |
| 23 | تمهيد..... |
| 24 | المبحث الأول: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية..... |
| 24 | المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية..... |
| 26 | المطلب الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية..... |
| 27 | المطلب الثالث: مصادر المعلومات وطرق وأساليب جمعها..... |
| 29 | المبحث الثاني: مميزات جودة المعلومات المحاسبية..... |

- 29المطلب الأول: الملائمة وأمانة المعلومات وإمكانية الثقة بها والاعتماد عليها.
- 32المطلب الثاني: حيادية المعلومات وقابليتها للمقارنة.
- 35المطلب الثالث: قابلية المعلومات للفهم والإستيعاب.
- 38المبحث الثالث: معايير وقياس جودة المعلومات المحاسبية ودورها في تدعيم الرقابة الداخلية.
- 38المطلب الأول: معايير جودة المعلومات المحاسبية.
- 39المطلب الثاني: قياس جودة المعلومات المحاسبية.
- 40المطلب الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبية في تدعيم الرقابة الداخلية.
- 43خلاصة الفصل.
- الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
- تمهيد.....
- 45
- 46المبحث الأول: تقديم المؤسسة "محاجر الغرب".
- 46المطلب الأول: نشأة وأهداف المؤسسة.
- 48المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
- 49المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.
- 49المطلب الأول: دراسة العينة.
- 52المطلب الثاني: الإستبيان.
- 53المطلب الثالث: تحليل نتائج الإستبيان.
- 56خلاصة الفصل.

| | |
|----|------------------------------|
| 57 | الخاتمة |
| 60 | قائمة المصادر والمراجع |
| 64 | قائمة الملاحق |
| 73 | الملخص |

قائمة الأشكال :

| الصفحة | عنوان الشكل | الرقم |
|--------|------------------------------|---------|
| 17 | مقومات نظام الرقابة الداخلية | (1-I) |
| 20 | اجراءات الرقابة الداخلية | (2-I) |
| 37 | خصائص المعلومات المحاسبية | (1-II) |
| 48 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة | (1-III) |
| 49 | متغيرات الدراسة | (2-III) |

قائمة الجداول :

| الصفحة | عنوان الجدول | الرقم |
|--------|---|---------|
| 50 | توزيع العينة حسب العمر | (1-III) |
| 50 | توزيع العينة حسب الوظيفة | (2-III) |
| 51 | توزيع العينة حسب المؤهل العلمي | (3-III) |
| 52 | واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة | (4-III) |
| 53 | واقع نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة | (5-III) |

قائمة الملاحق

| الرقم | عنوان الملحق |
|-------|-----------------------|
| 01 | الهيكل التنظيمي |
| 02 | نموذج للبطاقة التقنية |
| 03 | وصل خروج السلعة |
| 04 | قسمة التخزين |
| 05 | حالة الموظفين |
| 06 | قسمة الزبون |
| 07 | فاتورة |
| 08 | أمر ترحيل |

قائمة المختصرات والرموز

Spss: الحزم ا إحصائية للعلوم الإجتماعية.

مقدمة عامة :

نظرا لما تكتسبه المعلومات المحاسبية من أهمية بالغة في المؤسسات الاقتصادية، اتجهت معظم هذه الأخيرة لتصميم أنظمة معلومات محاسبية بمواصفات محددة، وهذا ما يفرض عليها وضع أدوات رقابية على نظام المعلومات، وهذا ما يوفره نظام الرقابة الداخلية فكلما كان هذا الأخير فعال في المؤسسة كلما كانت المعلومة المحاسبية ذات جودة وفعالية تلي حاجات الأطراف المستفيدة منها مع القدر المطلوب من الثقة في محتوياتها يمكن من الحصول على اتخاذ قرارات مناسبة من حيث التكلفة والوقت المناسبين.

وعلى ضوء ما سبق تتجلى معالم إشكالية هذا البحث في السؤال المحوري التالي:

إلى أي مدى يمكن لنظام الرقابة الداخلية أن يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

إن الإشكال المطروح يقودنا بدوره إلى طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1. أين يكمن دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية؟
2. إلى أي حد يمكن تنظيم وتحديد الإجراءات والطرق من أجل تحسين جودة المعلومة المحاسبية؟

فرضيات البحث:

يهدف السيطرة على موضوع البحث والإجابة على الإشكالية، نقترح الفرضيات التالية:

1. تتوقف كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية على مدى توافر مجموعة من الإجراءات واللوائح المحددة مسبقا،
2. كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال أدى إلى توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية.

مبررات اختيار الموضوع:

1. الاهتمام المتزايد بالموضوع، موضوع البحث يتناسب ويخدم مجال التخصص (تدقيق ومراقبة التسيير).
2. الميول الشخصي للبحث في هذا النوع من المواضيع بهدف كشف الخلط واللبس بين المراجعة والرقابة.

أهداف البحث:

تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

1. يهدف البحث لإبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
2. يهدف البحث إلى إيجاد الدور الهام لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
3. يهدف إلى إيجاد العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومة المحاسبية.
4. يهدف البحث لإبراز تأثير الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

أهمية البحث:

يكتسي نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة اقتصادية أهمية بالغة من خلال الدور الهام الذي يلعبه في تحقيق نزاهة ومصداقية المعلومات المحاسبية إلى جانب احترام التشريعات والأنظمة والإجراءات الداخلية بهدف حماية أصول المؤسسة.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ستكون الدراسة على مستوى مؤسسة محاجر الغرب بسيدي لخضر.
الحدود الزمانية: التبرص كان من فترة (30 جانفي إلى 15 مارس). أما الجانب النظري دام حول سبعة أشهر.

منهج البحث:

يهدف معالجة موضوع الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب، المقالات العلمية، المداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية، أما الجزء التطبيقي استخدمنا فيه المنهج التحليلي حيث تمت المعالجة باستخدام استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة مستنتجة من الجزء النظري.

صعوبات البحث:

- صعوبة الحصول على المعلومات المحاسبية لسرية العمل.
- ضيق الوقت للتعلمق في الموضوع أكثر.

هيكل البحث:

تناولنا في هذه المذكرة فصلين نظريين وفصل تطبيقي بحيث يتضمن الفصل الأول الإطار العام لمفاهيم الرقابة الداخلية من خلال ثلاثة مباحث، أما الفصل الثاني يتناول جودة المعلومات المحاسبية بثلاث مباحث أيضا .
وفي الأخير يتعلق بالدراسة الميدانية ويشمل مبحثين.

الفصل الأول :

تمهيد:

تطور مفهوم الرقابة تطورا كبيرا نتيجة لتطور حجم المشروعات الاقتصادية وزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية ودور ومهام المراجع الداخلي لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل إدارة المؤسسة أو المشروع ، بالإضافة إلى تحقيق الكفاءة والفاعلية في استخدام موارد وأصول المؤسسة ، وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة وعملية ينبغي القيام بها في جميع مراحل إنجاز العمل والأهداف الموضوعية لكونها أداة تؤثر على سلوك العاملين وحثهم على أداء العمل بطريقة أفضل. وحتى يمكن فهم طبيعة الرقابة الداخلية السليمة لابد من توضيح أهم المفاهيم التي تصب في مجال الرقابة والمراجعة ، والتي تعتبر كمقياس للحكم على مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، إلى جانب إبراز المقومات والإجراءات الأساسية لتشغيل الرقابة الداخلية، خاصة لما تشهده المؤسسات من كبر الحجم واتساع في استخدام الحاسبات الإلكترونية في ظل الثورة التكنولوجية والمعلوماتية.

ومن خلال ذلك ، سيتم تقسيم الفصل إلى المباحث الثلاثة الآتية:

1. مدخل إلى الرقابة الداخلية.
2. مكونات ومبادئ الرقابة الداخلية ومعاييرها.
3. المقومات الأساسية للرقابة الداخلية.

المبحث الأول: مدخل إلى الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة ، حيث تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة والبرامج داخل المؤسسات الاقتصادية مما أدى إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعية من قبل المؤسسة.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية

أولا: نشأة الرقابة الداخلية

تبعث الحاجة إلى رقابة عمل الغير من قديم الزمان حيث كان العمل والاحتفاظ بالأصول يناط به إلى أفراد لحساب الدولة وتطلب الأمر حيث يقومون بالاحتفاظ بالأصول وتسجيل تحركات هذه الأصول كما أن الأفراد ملاك الأرض أو القائمون بالتسويق كانوا في حاجة إلى من يقوم بالرقابة على الأعمال التي يقوم بها العاملون لحسابهم في التسجيل والاحتفاظ بالأصول نيابة عنهم ، وفي المراحل الأولى للتقدم البشري كانت طرق للتنفيذ مبدئية يتولاها أصحابها بسبب قلة العمليات التجارية ، وبذلك كان الفرد بنفسه يقيد ويراقب عمله في نفس الوقت ، إلا أن التقدم البشري وانتشار التجارة العالمية واتساع نطاق التجارة الداخلية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة وبالتالي ازدادت الحاجة إلى الرقابة لصالح هذا ما أزم إسناد إدارة المشروع إلى نخبة من الإداريين للقيام بوظائف المشروع المختلفة يساعدهم في ذلك مجموعة من العاملين في المشروع، من وظائف الإدارة رقابة أعمال العاملين ومحاسبتهم عن أخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء ، وأيضا تطلب الأمر أن يتابع أصحاب رأس المال المدربين في نجاحهم أم فشلهم، في إدارة المشروع فأصبح الأمر يتطلب تنظيما داخليا في المشروع يتيح رقابة ومتابعة أعمال القائمين لتنفيذ السياسات الموضوعية لصالح المديرين كما أصبحت الحاجة ماسة إلى من يراقب هؤلاء المديرين نيابة عن أصحاب رأس المال على أن يقدم لهم تقريرا عما لمسه أثناء الرقابة وبذلك يمكن محاسبتهم عن الأخطاء التي يقعون فيها أثناء قيامهم بعملهم.¹

إن المتبع لتطور الرقابة يظهر الأساس والتحليل والتفسير للتغيرات التي طرأت في سبيل تحقيق هدف الرقابة ويظهر هذا التطور أن الوظيفة الرقابية وتحقيقها مرت في مراحل متعددة.

1. المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية.

كانت الوقائع المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة شخصين مستقلين يتولى كل منهما التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن الآخر وهذا بهدف وجود سجلين يمكن تطابقهما ، وبالتالي يمنع

¹عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلبي ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2004، ص9.

التلاعب والاختلاس فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المشروع ويتطور النشاط التجاري وازداد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة تتطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن والعائدين بالثروات من القارة الأوروبية فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذهمناختلاس هذه الثروات فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهدت إليهم المسؤوليات المالية، وفي ذلك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق بالرقابة الداخلية أو النظام المحاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعاً في المراقبة في ذلك الوقت هو تحقيق مفصل لكل عملية أو حدث ما لم يتم.

2. المرحلة الثانية : 1500 إلى سنة 1750.

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعنى لاكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل للأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدائها تحقق خال هذه المرحلة حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس والتغير الآخر الهام كان القبول العام للحاجة على استعراض مستقل للنواحي المالية سواء للمشروعات الكبيرة أو الصغيرة.

3. الفترة من 1750 إلى بعد ذلك.

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع الكبير الحجم وبرز شركات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى مهنيين وأصبح أصحاب رأس المال غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على المحافظة على رأس المال وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة واعترف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي.²

ثانياً: تعريف الرقابة الداخلية.

لقد تعددت تعاريف الرقابة الداخلية حسب تعدد مراحل التطور التي مرت بها وبتعدد المعرفين لها، لذلك سنذكر بعضها منها.

1. الرقابة الداخلية هي مجموعة الأساليب والإجراءات والطرق التي تتبعها المنشأة للتأكد من دقة

البيانات.³

² نفس المرجع، ص 10.

³ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006 ص 130.

2. عرف الصبان والفيومي "الرقابة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المعممة لتحقيق الأهداف التالية:
- حماية الأصول .
 - اختبار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية.
 - تشجيع العمل بكفاءة.
 - تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية."⁴
3. الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة فتعرف الرقابة الداخلية طبقاً لنص المعيار الدولي رقم 400 الخاص بالرقابة الداخلية: "يحتوي نظام الرقابة الداخلية على الخطة التنظيمية ، مجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف الإدارة ، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال."

هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية ، حماية الأصول ، الوقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية.⁵

وكخلاصة لما سبق ، يمكن تعريف الرقابة الداخلية على أنها نظام داخلي يعمل على وضع خطط تنظيمية واستخدام كل الطرق والإجراءات التي تهدف إلى التحكم في المؤسسة من خلال حماية أصول المؤسسة، وضمان صحة ودقة البيانات المحاسبية ، من أجل زيادة درجة الاعتماد عليها، بالإضافة إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية وضمان الإلزام بالسياسات الإدارية الموضوعية ، وتمثل جزء متكامل من الوظائف الإجرائية داخل المؤسسة ، وتعتبر إجراءاتها أكثر فعالية إذا ما تكاملت مع بنية وثقافة المؤسسة في تحقيق أهدافها مما يجعل المؤسسة أكثر مرونة تنافسية".

المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية

وفقاً للتعريف السابقة للرقابة الداخلية يمكن تحديد صنفين منها كالتالي:

1. الرقابة المحاسبية:

⁴ الصبان والفيومي ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، دار الجامعية ، بيروت ، 1990 ، ص ص ، 215. 216
 غاشوش عابدة، لقصير مريم، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ،جامعة منتوري قسنطينة، 2011، ص13.
⁵

وهي موضوع دراستنا ، إذ تعبر عن الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.

عناصر الرقابة المحاسبية:

- أ. وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة .
- ب. وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المؤسسة .
- ج. وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة والمؤسسة وفقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها.
- د. وضع نظام مراقبة وحماية المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك .
- هـ. وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات المحاسبة المسؤولة عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي. للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري ، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة.
- و. وضع نظام الإعداد موازين مراجعة بشكل دوري شهري مثلا للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراجعة.
- ز. وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجرد في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المؤسسة⁶.

2. الرقابة الإدارية

وتهدف إلى رفع الكفاءة الإنتاجية وإتباع السياسات المرسومة . ويستند إلى تحضير التقارير المالية والإدارية والموازنات التقديرية والدراسات الإحصائية وتقارير الإنتاج والبرامج والتدريب وغير ذلك. ويتحقق هذا النوع من الرقابة من خلال الجوانب الآتية:

عناصر الرقابة الإدارية:

- أ. تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمؤسسة وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف ، مع وضع توظيف دقيق يمثل هذه الأهداف حتى يسهل توظيفها.

⁶ عاشوش عابدة، لقصير مريم، مرجع سبق ذكره، ص 14.

- ب. وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة لضمان تحقيق ما جاء فيها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية .
- ج. وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات ومنها:
- قواعد وأسس تقدير المبيعات.
 - قواعد وأسس تقدير الإنتاج.
 - قواعد وأسس تقدير المصروفات الأخرى.
 - قواعد وأسس تقدير عناصر الإيرادات الأخرى.
- د. وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة ومنها :
- سياسات وإجراءات الشراء.
 - سياسات وإجراءات البيع.
 - سياسات وإجراءات الإنتاج.
 - سياسات التوظيف والترقية بالنسبة للعاملين.
 - إجراءات وقواعد تنفيذ السياسة المالية في المؤسسة.
- هـ. وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المؤسسة وما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إليه من نتائج أو على أساس أن أي قرار لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة وافية تبرر ضرورة اتخاذ هذا القرار.⁷
3. الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال ، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقييم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.⁸

⁷عبد الفتاح الصحن ، مرجع سبق ذكره ،ص 87.

⁸عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية ، بيروت_ لبنان ، طبعة 1 ،2004، ص170.

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية

أجمعت التعاريف السابقة للرقابة الداخلية على أن أهدافها تتمثل فيما يلي:⁹

1. صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة.

وتشمل المعلومات المالية والمعلومات التشغيلية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الحاسب الآلي ، وهذه المعلومات مفيدة للإدارة وتعتبر أساسا للقرارات المتخذة من قبل الإدارة .

2. الالتزام بالسياسات ، الخطط ، الإجراءات ، القوانين والأنظمة .

الإدارة مسؤولة عن وضع الأنظمة التعليمات واللوائح ودائرة التدقيق مسؤولة عن فحص تقييم وقياس مدى الالتزام بالأنظمة الموضوعية والتأكد دائما من مدى الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين ذات التأثير الهام على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك ما إذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وإن الالتزام يتحقق.

3. حماية الأصول والموجودات والممتلكات .

وذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر وكجزء من هذه العملية ومن حين إلى آخر يجب على المدققين التأكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة ، يقوم المدققين بعدد من عمليات الجرد لهذه الموجودات والممتلكات أثناء السنة والمشاركة في أعمال الجرد السنوي.

4. استخدام الموارد باقتصاد وفعالية.

حيث تعتبر كل دائرة في المنشأة مسؤولة عن وضع المعايير المناسبة لقياس مدى الاقتصاد والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وتحديد كفاية استخدام هذه الموارد والمساعدة في خفض التكاليف إلى حدة الأدنى.

5. تقدير مدى تحقيق الأهداف المرجوة.

من وضع البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى انجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية حيث تعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة ، ويجب على المدققين الداخليين قياس مدى تحقيقها وتمشيها مع الأهداف.

⁹خلف عبدالله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 144.

المبحث الثاني: مكونات ومبادئ الرقابة الداخلية ومعاييرها

يشمل أي نظام رقابي على مكونات أساسية لا بد من الاهتمام بها ودراستها بعناية عند تصميم أو تنفيذ أي نظام رقابي ، حتى يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتحقيق الأهداف الرقابية.

المطلب الأول : مكونات الرقابة الداخلية

وتشتمل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة على:¹⁰

أولاً: بيئة الرقابة

تعتبر البيئة الرقابية الأرضية التي تقوم عليها المكونات الأخرى وأساس تحقيق نظام رقابي فعال وتشمل على:

- فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل وتسلسل الاختصاصات .
- أساليب الإدارة بمنح الصلاحيات والمسؤوليات عن طريق دليل مطبوع تصدره المنشأة ليكون مرجعا ومرشدا.
- تدريب الموظفين وتأهيلهم.
- مدى التدخل والإشراف ضمن الإدارة العليا.

ثانياً: تقييم المخاطر

تتعرض أي مؤسسة للعديد من المخاطر عند مزاولتها لأعمالها (مخاطر تشغيلية، قانونية...) إذ لا بد لها من تحديد وتحليل هذه المخاطر ومحاولة تخفيف حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة، ويمكن ذكر أهم هذه المخاطر فيما يأتي:

- مخاطر السيولة والتي تتحدد من خلال معرفة العلاقة بين احتياجات البنك من السيولة لمقابلة مسحوبات الودائع وتمويل الزيادة في القروض.
- مخاطر متعلقة بالائتمان مثل فقدان كل أو جزء من الفوائد المستحقة أو أصل الدين.

المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الداخلية

ترتكز الرقابة الداخلية على مجموعة من المبادئ الأساسية التي من شأنها أن توفر التأمين لامتداد جيد للأفعال التسييرية وتتمثل في التالي:

1. القاعدة الأولى : الدليل المكتوب

¹⁰ فتحى رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص 12.

الوثيقة يجب أن تكون مفصلة تفصيلا دقيقا وتسترد بطريقة سهلة في حالة الحاجة للاستعمال وكذلك يجب أن تكون مخزنة ومنظمة.

ومن جانب آخر، الوثيقة يجب جمعها في أربع شروط هي:

- أ. تكون مكتوبة .
- ب. تحرير بدون شطب وأن تكون أكثر تفصيلا.
- ت. الإمضاء من طرف المسؤول.
- ث. التاريخ.
2. القاعدة الثانية : التخزين السريع

تخزين العمليات الحسابية بسرعة أي لا يتم تركها فينتج عن ذلك تراكم في العمليات وكذلك يجب أن تكون معالجة .

3. القاعدة الثالثة: تقسيم العمل ورقابة تبادلية

لا يجب على كل شخص أن يحصل كليا على المسؤولية لتسيير مجموعة من المراحل حيث أن كل شخص يراقب شخص آخر من خلال تقسيم العمل.

4. القاعدة الرابعة: التخصص والرقابة الشخصية

أن يكون الشخص مؤهل وأكثر تخصص في منصب العمل ، أي أن يكون دراية كافية عن المؤسسة.

5. القاعدة الخامسة: وضع الإعلام لمعالجة المعلومات

يتم معالجة المعلومات والمعطيات آليا بطريقة سهلة وسريعة مما يسهل وصولها لمتخذي القرار.¹¹

المطلب الثالث: معايير الرقابة الداخلية

تتمثل معايير الرقابة الداخلية فيما يلي:¹²

أولا: الرقابة العامة

وتشمل على:

¹¹haminialel ,le contrôle interne et l'elaboratin du biloncompital office du publications universitaires,2003,p 23.

¹²خلف عبدالله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 136.

- التوكيد المعقول على الرقابة لتوفير دليل معقول بأن أهداف المنشأة سيتم تحقيقها .
- الموقف الإيجابي من نظام الرقابة الداخلية فعلى المدراء والموظفين المحافظة على موقف إيجابي.
- الاستقامة والكفاءة، على المعنيين الحفاظ على الاستقامة المهنية والشخصية والكفاءة العملية.

ثانيا: المعايير التفصيلية

وتشمل على:

- التوثيق وتدوين الأحداث الهامة والعمليات.
- تسجيل العمليات والأحداث بشكل مناسب وفوري.
- صلاحية تنفيذ العمليات والمهام.
- فصل المهام.

المبحث الثالث: المقومات الأساسية للرقابة الداخلية

إن الحاجة لوظيفة الرقابة، إنما تنشأ نتيجة وجود احتمال لحدوث أخطاء في تنفيذ الأهداف الموضوعة مسبقا وبالتالي يوجد ارتباط تام بين وظيفة الرقابة وكل من وظيفتي التخطيط والتنظيم، طالما أنها تصحح ما تم تخطيطه وتنظيمه ، ومن خلال تعريفات نظام الرقابة الداخلية السابقة فإنه يتضح وجود جوانب إدارية وأخرى محاسبية كمقومات لنظام الرقابة الداخلية السليم، أين يتوقف نجاحه وفاعليته كنظام في أي مؤسسة على مدى توافرها هذه المقومات والدعائم الأساسية الضرورية اللازمة لخلق نظام سليم وفعال للرقابة الداخلية.

المطلب الأول: المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية

يتضمن الشق المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من الطرق والوسائل التي يمكن تناولها على النحو التالي :

1. الدليل المحاسبي:

ينطوي الدليل المحاسبي على عمليات تبويب للحسابات بما يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية من ناحية ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية أخرى والأهداف التي يسعى لتحقيقها من ناحية أخرى ، حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وفرعية كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب وبيان طبيعة العمليات التي تسجل فيه، ويعتمد تبويب الحسابات المستخدمة على درجة معينة من التفصيل تكون ضرورية لجمع البيانات لتشغيلها في مرحلة تالية يدويا أو الكترونيا وأيضا لتحويلها إلى معلومات تكون مفيدة لعملية اتخاذ القرارات بواسطة إدارة المؤسسة.

بالطبع فلا يوجد دليل محاسبي يصلح لكافة المؤسسات ، بل يختلف من وحدة الأخرى ، وفق طبيعة ونشاط هذه المؤسسات ، سواء كانت صناعية أو خدمية أو تجارية ، فعند إعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي:

- أن يعكس الدليل المحاسبي بما يشمل من حسابات ، نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي.¹³
 - ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية ، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطار غير المعتمدة أما الأخطاء المعتمدة فيصعب اكتشافها عن طريق حسابات المراقبة لأن مرتكبها عادة ما يعتمدون تغطيتها من خلال وجود توازن محاسبي.
2. الدورة المستندية:

- إن وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات ، فعلى النظام المستندي أن يتميز ب:
- عند تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية بالإضافة إلى أن يتحقق المستند المعين الهدف من تصميمه وتداوله.
 - ترقيم المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقاً للرقابة من ناحية.
 - العمل على تقليل المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي وتسيير الإجراءات في المؤسسة.
3. المجموعة الدفترية:

- تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط بها من يوميات مساعدة ، كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد المجموعة الدفترية:
- ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.
 - إثبات العمليات قبل حدوثها كلما أمكن ذلك.
 - تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.¹⁴
4. الوسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة:

¹³ فتحي رزق السوافري وآخرون ، مرجع سبق ذكره، ص25.

¹⁴ فتحي رزق السوافري وآخرون، ص26.

تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال وأحسن مثال على ذلك آلات عد وتسجيل الأوراق النقدية المحصلة ، بدون نسيان الحاسوب الإلكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية، وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها. كما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة والحد من حدوث الأخطاء.

5. الجرد الفعلي للأصول:

تتميز بعض عناصر الأصول المملوكة للمؤسسة بإمكانية جردها الفعلي مثل النقدية التي بحوزة المؤسسة ، ومعظم الاستثمارات من آلات وسيارات وأراضي ومباني وأثاث ، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا.

6. الموازنات التخطيطية:

يتمثل الدور الرقابي للموازنات في إجراء مقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات، تحديدا دقيقا للتنظيم وأهدافه ووظائفه، وكذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم، ووضع معايير عملية دقيقة ، لكن ما يجب الإشارة له هو أن الموازنات التخطيطية لا تعتبر نظاما كاملا للرقابة ولكن جزءا منه فقط.

بعدما تطرقنا للمقومات المحاسبية ، سوف نتطرق فيما يلي إلى المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثاني: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية

تتمثل المقومات الإدارية في مجموعة من الطرق والوسائل والتي تزيد من كفاءته والتي يمكن عرضها على النحو الآتي:

1. هيكل تنظيمي كفاء:

تختلف الخطة التنظيمية من مؤسسة إلى أخرى ، فكل مؤسسة يجب أن يكون لها هيكل تنظيمي يتلاءم مع الأهداف المسطرة من قبلها، كما يجب الأخيرة أن تتميز بالبساطة والوضوح حتى يسهل فهمها، فالعناصر التي يجب أن تتضمنها الخطة التنظيمية تتمثل في:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة .

- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة مع مختلف الأجزاء المكونة لها، وإبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة.¹⁵
 - تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط.
 - تعيين حدود درجات المسؤولية بالنسبة لكل شخص.
2. كفاءة الأفراد:

إن فعالية نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافه، لا يقتصر فقط على تنظيم محاسبي سليم وتنظيم إداري ملائم، ولكن يجب أن تتوفر المؤسسة على مجموعة من الموظفين ورؤساء الإدارات العاملين بالمؤسسات ذات درجة عالية من الكفاءة.

3. معايير أداء سليمة:

إن وجود هيكل تنظيمي كفاء وعمالة مدربة وذات قدرات وكفاءات عالية لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك في محاولة لمقارنة الأداء الفعلي، الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

4. سياسات وإجراءات لحماية الأصول:

يعتبر وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول بقصد توفير الحماية الكاملة لها ومنع تسربها أو اختلاسها ولضمان صحة البيانات للتقارير المالية والمحاسبية من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية من جانبه الإداري.

كذلك كبر حجم المؤسسات وانتشار وحداتها يحتم على المسؤولين وضع وسائل رقابية للتأكد من إنجاز القرارات واللوائح المختلفة وعلى كافة المستويات، فتزداد أهمية السياسات والإجراءات كلما وصف تنظيم المؤسسة باللامركزية ومن الوسائل الخاصة بحماية الأصول نذكر التأمين ضد السرقة والكوارث.¹⁶

5. قسم المراجعة الداخلية:

من متطلبات الرقابة الداخلية الجيدة، وجود قسم تنظيمي إداري داخل الوحدة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية يهدف هذا القسم إلى الفحص المستمر للسياسات والإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة، وكذا التأكد وبشكل مستمر من مدى دقة وسلامة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام، أيضا التحقق من

¹⁵فتحى رزق السوافري، مرجع سبق ذكره، ص 29.

¹⁶فتحى رزق السوافري، ص 29.

عدم وجود أوجه تلاعب أو مخالفات ، وبصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم المراجعة الداخلية هي التأكد من تطبيق مهام الرقابة الداخلية.¹⁷

الشكل رقم "1-1": مقومات نظام الرقابة الداخلية.



الشكل رقم (1-1): مقومات نظام الرقابة الداخلية

المصدر: فتحي رزق السوافري ، مرجع سبق ذكره، ص 36.

¹⁷أحمد نور وآخرون ، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص34.

المطلب الثالث: الإجراءات الواجبة لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة بغية إحكام العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المبتغاة منه وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ، لذلك وجب على هذا النظام سن إجراءات من شأنها أن تدعم المقومات الرئيسية له، وتعتبر بمثابة حجر الأساس للمبنى ، لذا سنتطرق في هذا البند إلى الإجراءات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية من خلال العناصر التالية:

1. إجراءات تنظيمية وإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات ، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرص رقابة على كل شخص داخلها توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها

واستخراج المستندات من أصل ومن عدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين ، بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لاقتناء العاملين وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول.¹⁸

2. إجراءات تخص العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات ، إجراء مطابقات دورية ، القيام بمجرد مفاجئ وعدم اكتشاف موظف في مراقبة عمل قام به.

إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك سنتطرق في هذا الجزء إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط التالية:

¹⁸خالد أمين عبدالله ، التدقيق والرقابة في البنوك ، دار وائل ، عمان ، الطبعة الأولى ، 1998 ، ص 129.

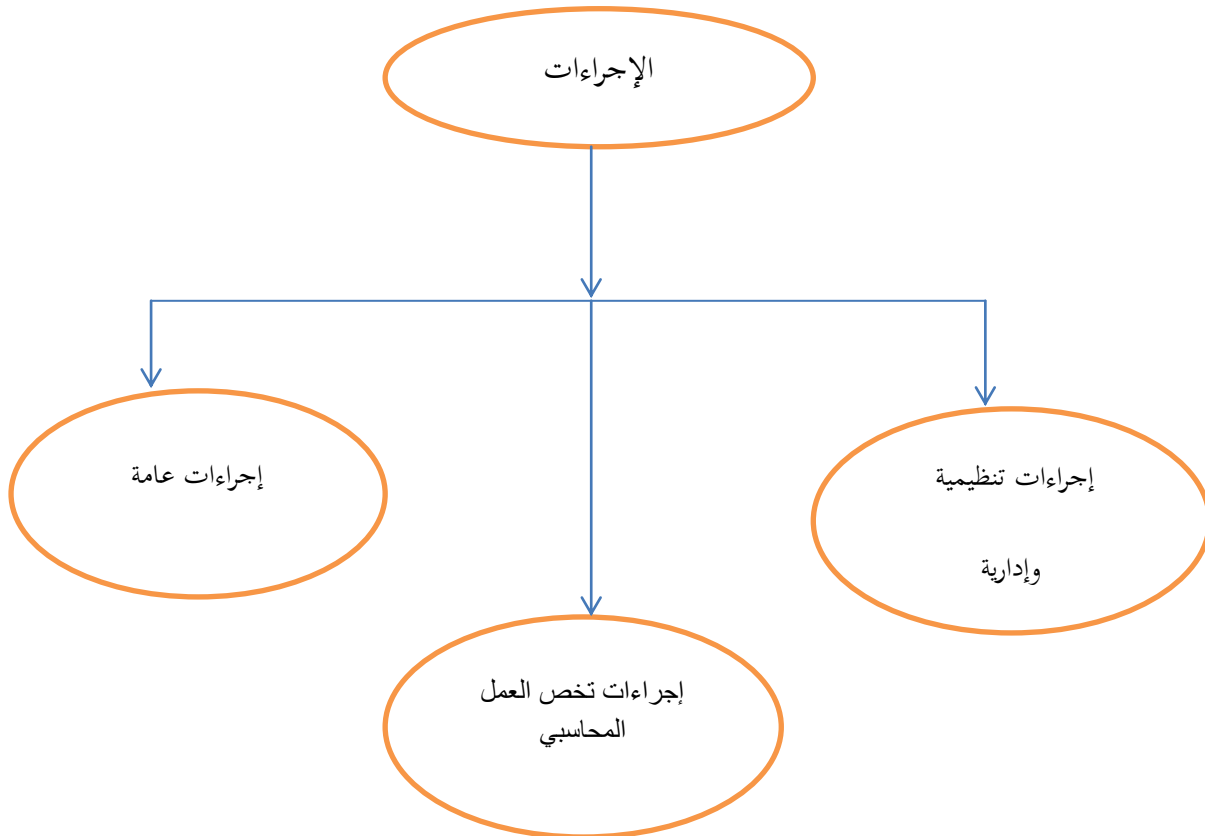
- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات أي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين ومرافقته بالوثائق المؤيدة الأخرى.
 - استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الإجمالية .
 - إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك والموردين ومصادقة العملاء...إلخ.
 - القيام بجرد مفاجئ دوريا لمجموع الأصول والخصوم ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.
3. إجراءات العامة:

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي، سنتناول في هذا البند إجراءات عامة تكون مكملة لسياقتها ، ويتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المرسومة لذلك سنميز بين الإجراءات التالية:

- التأمين على المؤسسة ضد كل الأخطار المحتملة ، سواء كانت طبيعية كالأخطار الجوية التي يتم استبعاد أثرها بالتأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد لاستبعاد التفاعل الذاتي لها أو بفعل فاعل كالسرقة، الحريق.
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة كتوقيع مدير المالية والمحاسبة على الشيك إن هذا الأجراء من شأنه أن يعمل على تفادي التلاعب والسرقة وإنشاء رقابة ذاتية.¹⁹

¹⁹ محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003،

الشكل رقم "2-I": إجراءات الرقابة الداخلية



الشكل رقم "2-I": إجراءات الرقابة الداخلية

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

خاتمة الفصل:

تعتبر الرقابة الداخلية نظام عام للتسيير ، الذي يعمل على وضع مجموعة من الإجراءات والقوانين والقواعد وميكانيزمات العمل سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة ، التي تضمن حماية أصول وممتلكات المؤسسة وصحة المعلومات ، والتأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات.

أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية يتم تحديد أهميتها كأداة لدعم تحديد حجم الاختبارات ونوعية الإجراءات المتبعة للوقوف على جوانب الضعف والقوة في النظام المحاسبي المعتمد، وباعتبار هذا الأخير مخزن للمعلومات المحاسبية فيمكن أن نستنتج أن الرقابة الداخلية تعتبر كأداة تقييمية لجودة المعلومات المحاسبية وهذا ما سوف نتناوله في الفصل الموالي.

الفصل الثاني :

تمهيد:

تلعب المعلومات المحاسبية دورا أساسيا في اتخاذ مختلف أنواع القرارات داخل المؤسسة ، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة هذه المعلومات ودقتها وطريقة تنظيمها، وتخزينها ونقلها إلى أصحاب القرار داخل المؤسسة . وإن صحة المعلومات المحاسبية ودقتها يتوقف على كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبية وهو من أحد أنظمة المعلومات الإدارية التي يقوم بجمع ومعالجة وتخزين ونقل المعلومات إلى مراكز اتخاذ القرار عند الحاجة إليها .

وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي:

- مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية.
- مميزات جودة المعلومات المحاسبية.
- معايير وقياس جودة المعلومات المحاسبية ودورها في تدعيم الرقابة الداخلية.

المبحث الأول:مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية، العصب الرئيسي لإدارة أي مشروع اقتصادي، كما أنها تمثل عنصر يربط بين الشركات وفروعها وكوسيلة اتصال بين الشركة ومستخدمي المعلومات المحاسبية عند عملية اتخاذ القرارات ، حيث تعتمد تلك القرارات على جودة المعلومات المحاسبية من خلال القوائم والتقارير المالية المتضمنة للمعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية شأنها شأن تعريف أنواع المعلومات الأخرى.

1 - تعريف المعلومات المحاسبية

التعريف 1: المعلومات المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة ونافعة في عمليات اتخاذ القرار.²⁰

التعريف 2: تعتبر المعلومات المحاسبية المفيدة الأكثر تأثيراً في اتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم كأداة بين الأهداف ومعايير القياس والاعتبار عند تكوين الإطار الفكري للمحاسبة.

تستخدم خصائص المعلومات المحاسبية لتقييم مستوى جودة المعلومات، ويستطيع متخذ القرار أن يفاضل بين البدائل المختلفة باستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تتصف بالملائمة وإمكانية الاعتماد عليها.²¹

2 - تعريف الجودة:

الجودة أو كما يسميها البعض بالنوعية ، وهي عبارة عن مقياس تحسين المنتج أو الخدمة المقدمة بحيث تكون خالية من أي عيوب أو نقص ويتم ذلك من خلال الإلزام الشديد بالمعايير التي يتم قياسها واعتمادها.

3 - تعريف جودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بجودة المعلومات المحاسبية مدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية للإحداث المسجلة.²²

²⁰ محمد الفيومي ،تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية، مصر، 1999، ص85.

²¹ محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ، دار الراجحة للنشر والتوزيع ، عمان ،الطبعة الأولى، 2007،ص67.

²² مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة،تحليل القوائم المال_مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، 2009.

وذلك لما له من أهمية عند إعداد القوائم المالية وتحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك والقوائم بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية، ولعل هذه الأهمية هي ما دفعت بمجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية إلى إصدار البيان رقم 02 سنة 1980 الخصائص للمعلومات المحاسبية ، والتي تمثل المدخل الضروري لتأصيل وتطوير المفاهيم المحاسبية اللازمة لوضع مجموعة من المعايير التي يمكن الاعتماد عليها علمياً في إعداد القوائم والتقارير المالية وخدمة متخذي القرارات والمستفيدين منها.²³

وعموماً تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية ما تحققه من منفعة للمستخدمين وذلك من خلال خلوها من التحريف والتضليل وان تكون معدة في ضوء مجموع من المعايير القانونية والرقابية و المهنية و الفنية .

4 - العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية²⁴

1_4 العوامل البيئية (البيئة المحاسبية)

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي :

أ - العوامل الاقتصادية: تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي ، ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة ، إذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين ، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة .

ب - العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل :

اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت... الخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

ت - العوامل القانونية: ن العوامل القانونية وأهمية مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصاً مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

ث - العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية ، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

1عطا الله وارد خليل وآخرون، الحوكمة المؤسسية "مدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة" مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2008، ص105.

ناصر محمد علي المجاهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة²⁴ ماستر، ص23.

4_2 عوامل متعلقة بالمعلومات:

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، كما أن لاستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر أثر على جودة المعلومات المحاسبية ، وكذلك الانتشار الواسع والسريع للإنترنت مما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات وزيادة المعلومات الملبية لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين وزيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم في الوقت المناسب.

4_3 تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي)

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

المطلب الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي في ظل الثورة التقنية الحديثة واستخدام الميكنة من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية والمالية ، فالمحاسبة توفر البيانات والمعلومات الكمية والمالية التي

تساعد في اتخاذ قرارات الاستثمار وتوظيف الأموال وتخصيصها، وفي المحافظة على الأصول والرقابة عليها كما تساعد في تخطيط العمليات وقياس التكلفة وتحقيق الرقابة وتقييم الأداء والمساهمة في صنع وترشيد القرارات .

تكمن أهمية المعلومات المحاسبية في كونها وسيلة أساسية وأداة فاعلة بيد الإدارة لإنجاز مهامها وتحقيق أهدافها وتزداد أهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها كنتيجة أساسية لمجموعة من العوامل والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسلوكية والتي يمكن ذكرها فيما يلي:²⁵

1 - الثورة العلمية والتكنولوجية : وقد انعكست آثارها على الوحدات والمنظمات الاقتصادية المنتجة للمعلومات وهذا لرفع كفاءتها وتفعيل دورها في المساهمة في حل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية من خلال توفير المعلومات الملائمة.

أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة 25 الإسلامية، غزة، 2006، ص ص 37_39.

- 2 - العوامل الاقتصادية: لقد أدى كبر حجم المشروعات وظهور الشركات المتعددة الجنسيات وانتشار التجارة الالكترونية وفي ظل العولمة الاقتصادي زادت الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض الرقابية والتخطيط واتخاذ القرارات وهذا لاستمرار بقاء الشركات.
- 3 - العوامل البيئية والاجتماعية : أدى كبر حجم الشركات وتنوع أنشطتها إلى تزايد المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق الأهداف المجتمع مما زادت الحاجة إلى معلومات ملائمة تعبر عن هذا الدور .
- 4 - العوامل القانونية والتشريعية: تفترض الاحتياطات القانونية والضريبية تقديم معلومات محاسبية ومالية كافية وملائمة للوفاء لهذه المتطلبات لتليتها .
- 5 - العوامل الجغرافية: أدى وجود الشركات التجارية الكبيرة ذات الأقسام والفروع الداخلية والخارجية إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عمليات الرقابة والتنسيق بين هذه الأقسام والفروع وإداراتها الرئيسية.
- 6 - العوامل الثقافية: تعتبر نظم المعلومات المحاسبية أحد المصادر المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تشكيل ثقافتها وصياغة نمط تفكيرها والتي تسند إلى المعرفة الجماعية في صنع القرار.
- 7 - العوامل الإدارية: تواجه إدارة الشركات أنواعا من المشكلات الإدارية وهنا يبرز دور أهمية المعلومات المحاسبية لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.
- وانطلاقا من أهمية المعلومات المحاسبية بذلك جهود من مختلف الجهات والمؤسسات الأكاديمية والمهنية لتعزيز وتحسين جودة المعلومات المحاسبية وجعلها أكثر إفادة للمستخدم وتمثلت أهم هذه الجهود في:
- *تقرير لجنة تروبلود
- *تقرير الأهداف لهيئة معايير المحاسبة المالية سنة 1980
- المطلب الثالث: مصادر المعلومات وطرق وأساليب جمعها
- توجد مصادر عديدة للحصول على تصنيف المعلومات والتي تستخدم في عملية اتخاذ القرارات أو كعملية الاتصال ويمكن تصنيف المعلومات التي تتعامل بها المؤسسات إلى مجموعتين وهما المعلومات الأولية والمعلومات الثانوية.
- وهناك طرق وأساليب لجمع المعلومات ويتم اختيار الطريقة حسب الاحتياجات.
- أولا: مصادر المعلومات.

_المصادر الأولية للمعلومات: إذا كانت المعلومات التي نحتاج إليها غير متوفرة في مكان يمكن الوصول إليه والحصول عليها بسهولة فإنه يجب علينا تجميعها، حيث يتم تجميعها بإحدى الطرق التالية:

1 - الملاحظة: إن الملاحظة الدقيقة لظاهرة ما تمكننا من الحصول على أجوبة جزئية للمشكلة الملاحظة، ويتم تجميعها بإحدى الطرق التالية:

الطريقة للحصول على معلومات لهذه المشكلة، فمثلاً إذا أرادت المؤسسة الحصول على معلومات خاصة بمنتجاتها من طرف المستهلكين فيمكن رد فعلهم على شاشات أو وضع سجلات كاسيت في مجالات البيع للحصول على ردود أفعالهم دون معرفة مسبقة عنهم مما يؤدي إلى تجميع معلومات دقيقة عنهم والميزة الرئيسية ملاحظة أن توفر معرفة أولية عن المشاكل والعمليات والأنشطة محل الاهتمام وتتجنب هذه الطريقة ردود الفعل المتحيزة.

2 - التجربة والمسح: في بعض الأحيان توضع مصادر المعلومات (أفراد، آلات، معدات) تحت التجربة ويتم إصدار حكم بشأنها أما المسح فيعتبر أكثر المصادر استعمالاً وسرعة في تجميع المعلومات الأولية، وحتى يكون المسح له مدلول واضح وكامل فهو يحتاج إلى تخطيط جيد واضح وتسلسلي كالأئلة كذلك ضرورة اختيار العتبة بكل حذر وعناية للحصول على معلومات حتمية وصحيحة ودقيقة.²⁶

3 - التقدير الشخصي: يتم الحصول على التقدير الشخصي عن طريق الخبراء ، وقد يكون هؤلاء الخبراء من داخل المؤسسة كرؤساء الإدارات أو القطاعات من خارج المؤسسة كالمستشارين أو الخبراء الأجانب.

_المصادر الثانوية للمعلومات: إن الحصول على المعلومات الأولية يستغرق وقتاً ويكلف أموالاً وللتخفيف من هذه الحدة فإن المؤسسة بواسطة مستعملي المعلومات تلجأ إلى استخدام المصادر الثانوية للمعلومات كلما تطلب الأمر ذلك وتشمل هذه المصادر على المعلومات الموجودة داخل المؤسسة، المعلومات المشتراة من خارجها، النشرات والوكالات الحكومية.

1 - المعلومات الموجودة في المؤسسة: في بعض الأحيان تعتبر المعلومات الموجودة في المؤسسة ذات أهمية عالية بالنسبة لمديري الشركة، فالتقارير يتم إعدادها على مستوى الإدارات المختلفة، بحيث توفر كمية كبيرة من المعلومات كملفات المؤسسة عن السياسات المتبعة والإجراءات والخطط الطويلة والقصيرة الأجل وكذلك

المعلومات المحصل عليها من طرف العاملين داخل المؤسسة، فهم يقدمون معلومات بطريقة غير مباشرة عن طريق المناقشات التي تحدث بينهم في الميدان العملي والمشاكل التي يمكن أن نلاحظ بالنسبة للمعلومات الشركة هي:

²⁶محمد الفيومي، مرجع سبق ذكره، ص 52.

- قد لا يمكن الحصول عليها في الوقت الذي تكون بحاجة إليها.
- في حالة ما إذا تم إعدادها من طرف رئيس قسم معين فلا يستطيع فهمها رئيس قسم آخر.
- عدم اهتمام العاملين بهذه المعلومات الموجودة بينهم.
- 2 - شراء المعلومات من خارج المؤسسة: من الضروري أن المؤسسات تحتاج إلى معلومات لا تكون متوفرة لديها فتلجأ للمحيط الخارجي بهدف الحصول عليها.
- 3 - النشرات: كالنشرات والمجلات في الميدان الاقتصادي والتي تحتوي على موضوعات حول المعاملات في المؤسسة التجارية والحكومية.²⁷
- 4 - الوكالات الحكومية: تتوفر الوكالات الحكومية على حجم كبير من المعلومات نجد معلومات خاصة بعدد السكان وتوزيعهم الجغرافي، وإجمالي الدخل الوطني وكل هذه المعلومات قد تكون نافعة بالنسبة للمؤسسة.

ثانياً: طرق وأساليب جمع المعلومات.

هناك عدة طرق لجمع المعلومات ويتم اختيار أنسب طريقة تبعاً للاحتياجات وفيما يلي أهم الطرق:

- 1 - البحث وفحص السجلات: ويتم عن طريق متابعة الخريطة التنظيمية للملفات والتقارير ونماذجها ، سجلات العمل، القرارات، الشكاوي إضافة إلى المشاكل التي سجلت حين إعداد وتنفيذ الخطط والموازنات وكذلك خرائط المسارات.
- 2 - أسئلة الاستبيان: هي استمارة يتم ملؤها من قبل المستوجب الذي يعتبر سيد القرار ويعتبر الاستبيان طريقة للكشف عن الحقائق وميول الأفراد.
- 3 - المقابلة الشخصية: هي من أهم الطرق للحصول على المعطيات إذ تساعد في ملاحظة سلوك الأفراد والجماعات ومعرفة آراءهم .
- 4 - الملاحظة: تعتمد على إرسال الملاحظين لتسجيل الوقائع أثناء العمل على شكل إحصائيات الرقابة الموجودة.
- 5 - العينات: هي عبارة عن أخذ عينة من المدخلات والمخرجات أو عينة من المواقف مثل عينة على طلبات البيع، شكاوي العملاء، الموظفين.
- 6 - الانترنت: إن الانترنت أو ما يعرف بشبكة الشبكات، حيث من أهم طرق لجمع المعلومات ظهرت مع التطور التكنولوجي، وسببها التفتح العالمي إضافة إلى الخدمات التي توفرها الشبكة وهي تتميز بسهولة الاستعمال وتكلفة منخفضة.

²⁷ الغول سناء، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج لاستكمال شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص. 36.

المبحث الثاني: مميزات جودة المعلومات

جودة المعلومات هي الدرجة التي تقدم بها المعلومات قيمة إلى الذين يستخدمونها وإلى المنظمة بشكل عام كما تتأثر بمستخدمي المعلومات وهم متخذي القرارات بالخصائص الأساسية للمعلومات التي تتمثل في:

المطلب الأول: الملائمة وأمانة المعلومات وإمكانية الثقة بها والاعتماد عليها

أ. الملائمة: يقصد بالملائمة وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة

المالية والأغراض التي من أجلها ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ قرار أو أكثر من القرارات التي يتخذها من المستخدمين تلك المعلومات، ومن ثم يمكن صياغة تعريف محدد لمفهوم المعلومات الملائمة على الوجه الآتي:

تعتبر المعلومات الملائمة أو ذات علاقة بقرار معين إذا كانت تساعد من يتخذ ذلك القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار، شريطة توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة. وتتعلق هذه البدائل بوحدة محاسبية معينة فيما يتعلق بعضها الآخر بوحدة أخرى.

ومن الواضح المعلومات المستمدة من المحاسبة ترتبط بوحدة معينة دائما وبالتالي يقتصر مدى ملائمة هذه المعلومات على البدائل التي ترتبط بتلك الوحدة دون غيرها، ومعنى ذلك أنه ليس من المتوقع مثلا أن يجد المستثمر في القوائم المالية للوحدة المحاسبية التي يمتلك فيها جزء من حقوق الملكية معلومات تساعد على تقييم بيع حصته في تلك الوحدة، فلا بد من يقدمه شخص راغب في الشراء للتقييم محصلة وهذا البديل، كما أنه لا يتوقع أن يجد في القوائم المشار إليها ما يساعده على تقييم محصلة استثمار أمواله في وحدات أخرى، فلا بد من دراسة القوائم المالية لتلك الوحدات لتقييم محصلة هذا البديل.²⁸

ولهذا السبب فإن بيان أهداف المحاسبة المالية لتلك الوحدات لتقييم محصلة هذا البديل في الأردن مثلا كدولة عربية قد انتهى إلى نتيجة مؤداها أن دور القوائم المالية لوحدة محاسبة معينة يجب أن يرتبط ارتباطا وثيقا بتقييم محصلة استمرار المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في علاقتهم مع تلك الوحدة أو تكوين علاقة معها وعلى هذا الأساس يمكن صياغة تعيف أكثر تحديدا لمفهوم الملائمة.

تعتبر المعلومات الملائمة أو ذات علاقة وثيقة بالغرض الذي تعد من أجله إذا كانت تساعد المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في تقييم البدائل التي تتعلق بالاحتفاظ بعلاقتهم الحالية مع الوحدة المحاسبية أو تكوين علاقات جديدة معها شريطة توافر الخصائص الأخرى التي تقسم بها المعلومات المفيدة.

²⁸ سيد عطاالله، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص 104.

ب. أمانة المعلومات وإمكانية الثقة بها والاعتماد عليها:

يفضل من يستخدمون المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية أن تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الأمانة، إذا أن هذه الخاصة هي التي تبرر ثقتهم في تلك المعلومات الأمنية بالخاصيتين الآتيتين.

أ. تصوير المضمون الذي تهدف إلى تقديمه تصوير دقيق:

بحيث تعبر عن الواقع تعبيراً صادقا ، فلا بد من وجود توافق بين تلك المعلومات وبين الواقع وليس هناك قاعدة عامة لتقييم أسلوب معيق من أساليب القياس على أساس هذه الخاصية وبعبارة أخرى، يتعذر تحديد مدى مطابقة المعلومات المستخرجة وفقا لأسلوب معين من أساليب القياس للواقع.²⁹

فلا بد من معرفة الظروف التي تحيط بكل حالة قبل تقدير مدى الاعتماد على الأسلوب المستخدم في تلك الحالة بالذات، كما يلاحظ أمانة المعلومات وإمكان الاعتماد عليها ليس مرادفة للدقة المطلقة، لأن المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية تنطوي على التقريب والتقديرات الاجتهادية، وإنما يقصد بذلك أن الأسلوب الذي تم اختياره لقياس نتائج عملية معينة أو حدث معين والإفصاح عن تلك النتائج في ظل الظروف التي أحاطت بتلك العملية أو بذلك الحدث يؤدي إلى معلومات وتصور جوهر تلك العملية أو الحدث.

ب. قابلية المعلومات للمراجعة والتحقق:

يقصد بذلك أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها بشخص آخر مستقل عن شخص الأول بتطبيق نفس الأساليب، ومن ثم فإن المعلومات الأمانة التي يمكن الاعتماد عليها يجب أن تتوفر فيها هذه الخاصية بحيث التثبت منها وإقامة الدليل على صحتها غير أنه يلاحظ أن القياس المحاسبي والإفصاح لا يمكن أن يتصفا بالموضوعية الكاملة لأن قياس المعلومات المالية أو الإفصاح عنها لا يعتبر قياسا علميا كاملا، ويرجع السبب في ذلك إلى أن المادة التي تخضع لهذا القياس لا يمكن تحديدها تحديدا موضوعيا حاسما، فمن المعلوم أن النشاط الذي تزاوله المؤسسات لا يخضع للتحليل العلمي كما أن ذلك النشاط لا يتم وفقا لمعادلات رياضية، ومع ذلك فإن قابلية هذه المعلومات تؤدي إلى زيادة منفعتها أو بعبارة أخرى إذا كانت أساليب القياس والإفصاح التي استخدمت لإعداد تلك المعلومات من شأنها أن تؤدي إلى نتائج يستطيع التثبت منها أشخاص

مستقلون عن الأشخاص الذين قاموا بإعداد تلك النتائج.³⁰

وخلاصة القول أن خاصية الثقة بالمعلومات وإمكان الاعتماد عليها تعني أن أساليب القياس والإفصاح التي تم اختيارها لاستخراج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها، وإن تطبيق هذه الأساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها، وإن تطبيق الأساليب قد تم بكيفية تسمح لأشخاص آخرين مستقلين عن قاموا بتطبيقها في المدة الأولى بإعادة استخدامها للتثبت من تلك النتائج، كما تعني هذه الخاصية أن المعلومات التي تم تقديمها تعتبر

²⁹ سيد عطا الله ، مرجع سبق ذكره. ص 105.

³⁰ مرجع سبق ذكره، ص 106.

تصوراً دقيقاً الجوهر يضاف إلى ذلك أن هناك جانباً آخر لهذه الخاصية، يتمثل في حيادية المعلومات أو خلوها من التحيز.

المطلب الثاني: حيادية المعلومات وقابليتها للمقارنة.

1. حيادية المعلومات

يقصد بالحياد أو عدم التحيز اختيار المعلومات بشكل ينتج عنه معلومات تفضيل جهة أو طرف معين من الأطراف المعنية والمهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أو أطراف أخرى.³¹

تداخل هذه الصفة تداخلاً واضحاً مع أمانة المعلومات لأن المعلومات المتحيزة بحكم طبيعتها معلومات لا يمكن الثقة بها أو الاعتماد عليها، وتتسم معلومات المحاسبة المالية بأنها معلومات نزيهة خالية من التحيز صوب أية نتائج محددة مسبقاً ونضع خاصية جودة المعلومات واجبا على عاتق المسؤولين عن وضع معايير المحاسبة المالية كما واجب على عاتق المسؤولين عن إعداد القوائم المالية، وذلك فيما يتعلق باتخاذ قرارات منطقية بشأن الاختيار بين الأساليب البديلة للقياس والإفصاح بحيث يكفل ذلك الاختيار تحقيق هدفين أساسيين هما:

تقديم المعلومات ذات العلاقة الوثيقة بالأهداف التي تعد من أجله، وتحقيق أمانة تلك المعلومات، والخاصية الجيدة للمعلومات المحاسبية تتطلب ما يلي:

أ - أن يرتكز الاختيار من بين بدائل القياس والإفصاح على تقييم فعالية كل من هذه البدائل في إنتاج المعلومات الملائمة ذات العلاقة الوثيقة وتحقيق أمانتها.

2. قابلية المعلومات للمقارنة:

تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين من يستخدمون معلومات المحاسبة المالية من مقارنة أداء المؤسسة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة، وتندشاً أوجه التشابه والاختلاف نتيجة تشابه أو اختلاف الظروف والأحداث التي تتأثر بها المؤسسات المختلفة أو الظروف التي تتأثر بها نفس المنشأة خلال الفترات الزمنية المتعاقبة، وجدير بالملاحظة أن أوجه التشابه أو الاختلاف الحقيقية لا تنبع من تشابه أو اختلاف أساليب القياس وطرق الإفصاح ومن ثم فإن معلومات المحاسبة المالية تصبح ذات فائدة أكبر كلما استخدمت أساليب للقياس وكلما استخدمت طرق مماثلة للإفصاح عن الحدث المتشابه، ورغم أن هناك بعض التداخل فيما بين قابلية المعلومات للمقارنة وبين ملائمة المعلومات وأمانتها فإن الجوانب المتعددة للخاصية المالية التي يستفيد منها من يستخدموا هذه المعلومات لكل منهما مغزى فيما يتعلق بمنفعة المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية وهما:

³¹عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، الطبعة الأولى، ص 202.

- أ - إمكانية المقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية ونعني بذلك الثبات أو الاستمرارية ويمكن إجراء هذه المقارنة إذا توافرت الشروط الآتية:³²
- 1 - إمكانية مقارنة ما يحتويه كل رقم بمعنى إمكانية مقارنة البنود المتعددة التي يتم تجميعها في مقدار واحد عند عرض النتائج في القوائم المالية مع مراعاة تجميع نفس البنود في مقدار واحد أيضا من فترة لأخرى
 - 2 - إمكانية المقارنة بوحدة نقدية متجانسة، بمعنى أن الوحدات النقدية المستخدمة في أية مجموعة متناسقة مع القوائم المالية لفترة زمنية معينة يجب أن تتطابق أو تتماثل مع الوحدات النقدية المستخدمة في القوائم المالية التي تعد في فترة زمنية أخرى، وبالتالي يجب إعادة تصوير القوائم المالية للفترات الزمنية السابقة، إذا اختلفت القوة الشرائية بصورة جوهرية للدينار التي استخدمت في إعداد تلك القوائم وذلك حتى يتسنى إجراء المقارنة بين هذه القوائم على أساس موحد.
 - 3 - إمكانية مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية بمعنى أن تكون هذه الفترات متماثلة.
 - 4 - إمكانية مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى بمعنى ثبات هذه الطرق والأساليب أو في حالة تغييرها يتم الإفصاح عن تأثير هذه التغييرات.
 - 5 - الإفصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو في طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى.
- ب - إمكان المقارنة بين الوحدات المحاسبية المختلفة وخاصة تلك الوحدات ذات الأنشطة المماثلة، ويمكن إجراء هذه المقارنة إذا توافرت الشروط التالية:
- 1 - شروط السنة السابقة لمقارنة نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية
 - 2 - إلغاء الطرق البديلة لقياس أو الإفصاح عن الأحداث المماثلة في جوهرها.
 - 3- الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الوحدات المحاسبية المختلفة.
- ج- التوقيت الملائم يقصد بالتوقيت الملائم، تقديم المعلومات في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة معلومات المحاسبة المالية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها، وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها، أو إذا تراخى تقديمها فترة طويلة بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها بحيث تفقد فعاليتها في اتخاذ القرار على أساسها.³³
- وللتوقيت الملائم جانبان:

³² مرجع سبق ذكره، ص 107.

³³ عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 101

1 - دورية القوائم: بمعنى حلول أقصر فترة تعد عنها القوائم المالية فقد تكون هذه الفترة طويلة نسبياً، وبالتالي يمكن إتاحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية في مواعيد دورية متباعدة، أو تكون هذه الفترة قصيرة بشكل ملحوظ فإن المعلومات حول قائمة الدخل قد تتأثر إلى درجة كبيرة بالتغيرات الموسمية أو العشوائية التي تتأثر بها أنشطة المؤسسة إلى الحد الذي قد تصبح فيه المعلومات مطلقة أو غير جديرة بالوقت الذي تستغرقه. أما إذا كانت الفترة الزمنية طويلة بشكل ملحوظ فإن على من يستخدم هذه المعلومات أن ينتظر طويلاً قبل أن يتمكن من الحصول عليها وحينئذ قد يتعذر الاستفادة منها في تقييم محصلة البدائل التي تواجهه.

2 - المدة التي تنقضي بين نهاية الفترة الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية وبين تاريخ إصدار تلك التقارير وإتاحتها للتداول، إذ أنه كلما كان ذلك الفارق الزمني طويلاً كلما قلت منفعة المعلومات المالية التي تشملها تلك القوائم. ويتضح مما تقدم أن تحديد الفترة الزمنية المثلى تعد عنها القوائم المالية والحد الأدنى للفجوة الزمنية التي تفصل بين تلك الفترة وتاريخ إصدار القوائم المالية يعتبران من المعايير العامة لمنفعة المعلومات المحاسبية، كما يتضح أن هذين المعيارين يرتبطان بوظيفة إعداد القوائم المالية أكثر من ارتباطها بتجميع بيانات المحاسبة المالية وقياسها.

المطلب الثالث: قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب

1 - قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب:

لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية لفهم من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من ناحية أخرى وبالتالي فإنه يتعين على من يضعون معايير المحاسبة، كما يتعين على من يقومون بإعداد القوائم المالية أن يكون على بينة من قدرات من يستخدمون هذه القوائم وجدوى تلك القدرات، وذلك حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل إبلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم .

إن هذه الخاصية من خصائص المعلومات المفيدة يجب أن تلقى حذرا متساويا من اهتمام الفريقين المشار إليهما بمعنى أن من يقومون بوضع معايير المحاسبة عليهم أن يضعوا نصب أعينهم أن هذه المعايير لا توضع لمنفعة من يقومون بإعداد القوائم المالية وإنما توضع لمنفعة من يستخدمون تلك القوائم المالية لتقييم محصلة البدائل التي تواجههم، ومن ثم فإن قدراتهم وحدود هذه القدرات يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند وضع هذه المعايير حكمها في ذلك الحكم باقي العوامل الهامة في هذا المجال بالمثل فإن من يقومون بإعداد القوائم المالية عليهم أن يضعوا نصب أعينهم أن هذه القوائم لا تعد لمنفعة وأن هؤلاء قد لا تكون لديهم سوى معرفة محدودة بالمحاسبة المالية، وربما يفتقرون تماما إلى مثل هذه المعرفة، ومن ثم أن يأخذ ذلك في الاعتبار عند تصميم نماذج القوائم المالية وعند صياغة الإيضاحات التي ترفق بها.

وبناء على ما تقدم فإن الإجراءات الآتية تسهل في إمكانية فهم المعلومات المحاسبية المالية و استيعابها تصنيف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمن يستخدمون القوائم المالية وليس للمحاسبين وحدهم الاستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم، وضع البيانات المترابطة مقابل بعضها البعض وتقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب من يستخدمون هذه القوائم عادة في معرفتها . 2_الأهمية النسبية والإفصاح العام الأمثل:

يرتبط هذان المفهومان ببعضهما، كما أنهما يرتبطان معا بمفهومي الملائمة و أمانة المعلومات يرجع السبب في ارتباط الأهمية النسبية بالإفصاح الأمثل إلى أن المعلومات الهامة يتعين الإفصاح عنها، كما إن المعلومات التي لا يتم الإفصاح عنها يفترض مسبقا أنها غير هامة.

أما السبب ي ارتباط مفهومي الأهمية النسبية والإفصاح الأمثل معا بمفهوم الملائمة فيرجع إلى أن المعلومات التي لها علاقة وثيقة بأهداف القوائم المالية تعتبر بطبيعتها معلومات غير هامة، وبالتالي ليس هناك ما يدعو إلى

الإفصاح عنها وبالمثل فإن الأهمية النسبية والإفصاح الأمثل يرتبطان معا بمفهوم أمانة المعلومات وإمكان الاعتماد عليها وذلك علئأساس أن القوائم المالية التي يمكن الاعتماد عليها يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية

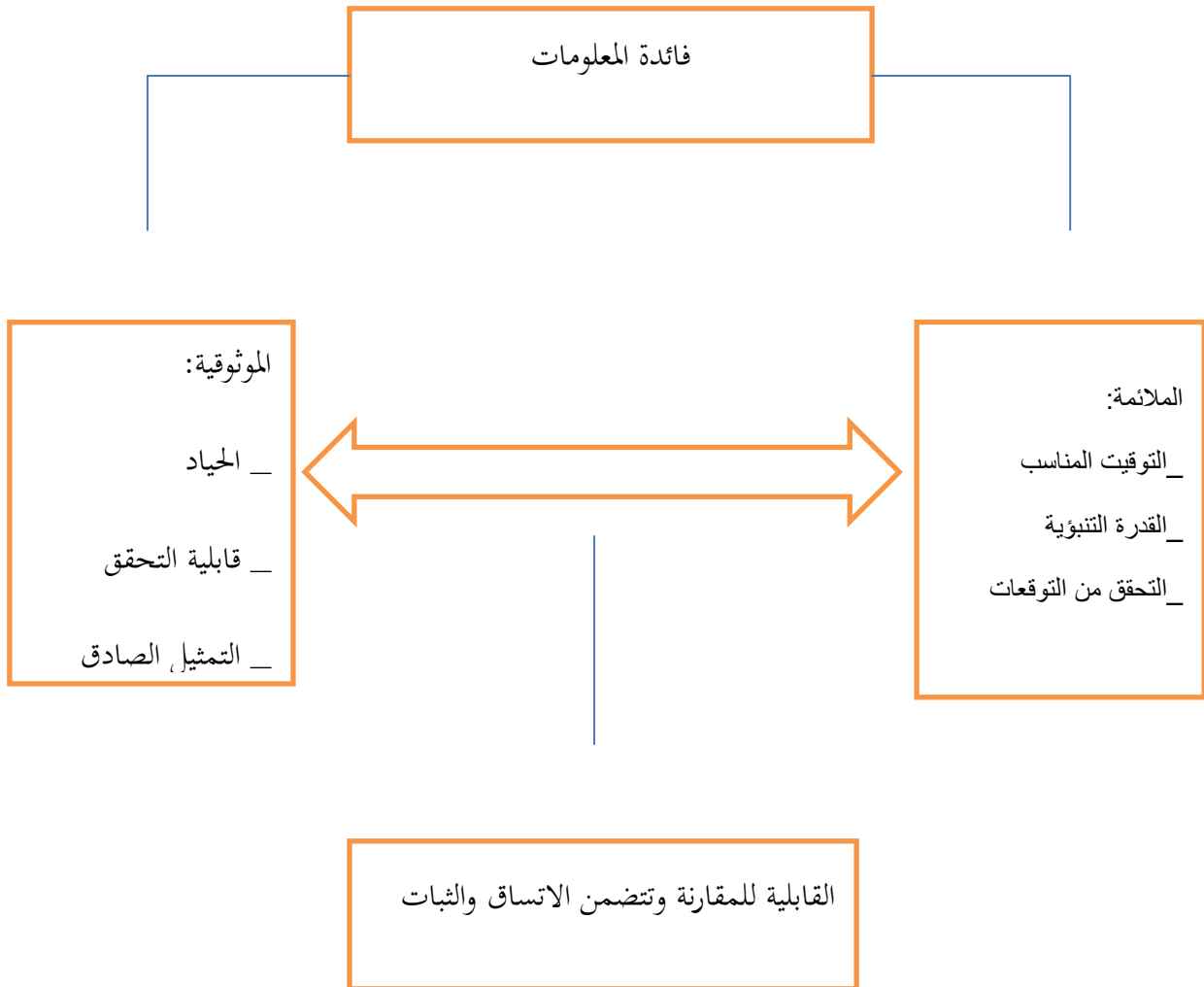
النسبية، وكثيرا ما تنطوي المحاسبة المالية باعتبارها وسيلة قياس وإيصال على تقديرات اجتهادية تعتمد إلى حد كبير على تقييم مستوى

الأهمية، وجدير بالملاحظة أن مستوى الأهمية في المحاسبة المالية مسألة نسبية تعتمد على خصائص كمية ونوعية عليها معا، وبصفة عامة تعتبر البند ذات أهمية نسبية إذ أدى حذفه أو عدم الإفصاح عنه أو عرضه بصورة غير صحيحة إلى تحريف المعلومات التي تشملها القوائم المالية على نحو يؤثر على من يستخدمون هذه القوائم عند تقييم البدائل أو اتخاذ القرار.

وتستلزم خاصية الأهمية النسبية توجيه الاهتمام إلى من سيستخدمون القوائم المالية، والتعريف على ما يحتاجونه من المعلومات، فيحدد بيان أهداف المحاسبة المالية المستخدمين الرئيسيين القوائم المالية واحتياجاتهم المشتركة من المعلومات، وفي ضوء ما جاء بذلك البيان يعتبر البند أهمية نسبية إذا أراد حذفه أو عدم الإفصاح عنه أو عرضه بصورة غير صحيحة إلى تشويه المعلومات التي تشملها القوائم المالية مما يؤدي إلى تأثير على تقييم المستخدمين الخارجيين الرئيسيين مع الوحدة المحاسبية وأن تكون علاقات جديدة مع تلك الوحدة ولكي يتسنى تحديد الأهمية النسبية لبند معين يجب أن تؤخذ طبيعة ذلك البند وقيمته في الاعتبار.³⁴

³⁴مرجع سبق ذكره، ص 111، 113.

الشكل رقم:(II-1) : خصائص المعلومات المحاسبية



الشكل رقم (II-1): خصائص المعلومات المحاسبية

المصدر: رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دارالحامد، الطبعة الأولى، الأردن، 2004 ،

ص 31.

المبحث الثالث: معايير وقياس جودة المعلومات المحاسبية ودورها في تدعيم الرقابة الداخلية

المطلب الأول: معايير جودة المعلومات المحاسبية

هناك معايير لتحقق جودة المعلومات المحاسبية وهي على النحو التالي:

أولاً: معايير قانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

ثانياً: معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية، وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

ومما سبق تبين أن المعايير الرقابية تلعب دوراً مهماً في تنظيم قواعد الحوكمة على اعتبار أن المعايير الرقابية تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المنشأة وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، مما يعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة.

ثالثاً: معايير مهنية

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير محاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما يبرز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

ومما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما تتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المؤسسة.

رابعاً: معايير فنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ، ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار. هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.

وعليه تتضح أن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحكومة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وبن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة المؤسسة، ولذلك فإن مهنة المحاسبة والمراجعة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بقواعد الحوكمة ، حيث تعتب المحاسبة والمراجعة من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثراً بمبتدئ وإجراءات الحوكمة ، كما أن هذه الأخيرة هي الأخرى تلعب دوراً كبيراً في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إصدار التشريعات والقوانين التي تحكم عملية الإشراف والرقابة.³⁵

المطلب الثاني: قياس جودة المعلومات المحاسبية

يمكن قياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي:³⁶

أولاً: الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ، ولاشك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها، وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية. وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تنطوي على المستقبل، وبالتالي فهي على درجة من اليقين وعدم التأكد ، لذا غالباً ما تتم التوضيحية بالدقة عن توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

ثانياً: المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها، ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور التالية:

هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، ملتقوطني، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم بواقي، 2012، ص12.³⁵

³⁶ مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر ابراهيم نور، المحاسبة الإدارية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص ص 305 306.

- 1 - المنفعة الشكلية: وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.
- 2 - المنفعة الزمنية: وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلا يعظم كلا من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات.
- 3 - المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني ارتفاع قيمة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

ثالثا: الفعالية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

تعتبر الفعالية على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفعالية بأنها: "مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة، أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة"، ومن ثم فإن فعالية المعلومات هي مقياس لجودتها، كما أن الفعالية هي مدى النجاح في تحقيق الأهداف، وهذا يعني أن درجة الفعالية إنما تقاس بمدى تحقيق الأهداف المحددة.

رابعا: الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للمورد، فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المالية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي يتم تحقيقها.

المطلب الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبية في تدعيم الرقابة الداخلية

أ - نظام المعلومات المحاسبي كأداة للرقابة:

يوفر نظام المعلومات المحاسبي البيانات والمعلومات الأولية اللازمة لخدمة متطلبات المؤسسة ولتحقيق كفاءة هذا النظام فإنه يقوم بدور أساسي وفعال من خلال عملية الرقابة فإذا كان التخطيط يسبق الرقابة فإن الرقابة تبدأ مباشرة عند وضع الخطط حيز التنفيذ الفعلي وتستمر معها إذ لا يمكن تصور وجود تخطيط جيد دون وجود أدوات الرقابة القادرة على اكتشاف الانحرافات وتصحيحها كما أنه لا وجود للرقابة الحقيقية ما لم تكن مسبقة بخطة واضحة المعالم تبين الأهداف المرغوبة وتشكيل الأساس الذي يتم تقييم النتائج الفعلية وتحليلها ومعالجة الانحرافات، لذلك نجد الرقابة الداخلية بجناها المحاسبي تشمل الخطة التنظيمية للمؤسسة والإجراءات المتبعة وجميع الأنشطة اليدوية والآلية والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية مع تقييم مدى الإلزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي تهدف إلى تسجيل العمليات بشكل يسمح بإعداد التقارير المالية للمؤسسة واتخاذ القرارات.

ب - الرقابة على التطبيقات:

بما أن أهداف الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي اليدوي هي نفسها في نظام المعلومات المحسوب يمكن تعريف الرقابة على التطبيقات على أنها " عبارة عن إجراءات رقابية محددة تهدف إلى التأكد من صحة البيانات والتقارير عنها، بحيث يمكن الاعتماد على هذه البيانات".³⁷

ج - الرقابة على المدخلات:

هذه الرقابة تصمم لبيان دقة البيانات وصلاحياتها وإدخال المصرح بها فقط للنظام.³⁸

ومن إجراءات الرقابة على المدخلات:

+ الفحص بالعين: وهو يقع على عاتق الموظف المسؤول على البيانات الداخلية بفحصها والتدقيق فيها.

+التصميم الجيد للمستندات: هذا يساعد على تسجيل البيانات بسهولة.

+ ترميز الحسابات: وذلك بإعطاء رموز معينة وأرقام لكل الحسابات التي تتضمنها خريطة الحسابات في المؤسسة.

ويتحقق هذا بضمنان جودة مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، كتحديد مصادر المدخلات مثل الحصول على البيانات والتأكد من صحتها وتصنيفها.

د- الرقابة على المعالجة:

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

و- الرقابة على المخرجات:

³⁷خضير مصطفى، "المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات"، عمادة شؤون المكتبات جامعة الملك سعود الرياض، 1991، ص 279.

³⁸كرمة علي الجوهر، "التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات"، المنظمة العربية للتنمية، مصر الجديدة القاهرة، 2002، ص 43.

قد تكون مخرجات نظام التشغيل مخزنة فيس شكل يمكن الحاسوب الإلكتروني من قراءته أو في صورة مطبوعة، ويمكن التغلب على مخاطر المخرجات من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والتي تهدف إلى منع الأخطاء والمخالفات أو اكتشافها أو الرقابة على تصحيحها كآلاتي:³⁹

- الفحص الدقيق لكافة المخرجات بغرض التحقق من مدى دقتها.
- مقارنة سجلات عمليات التشغيل بسجلات عمليات المدخلات وذلك للتحقق من أن العمليات التي تم تشغيلها هي نفسها التي تم إدخالها.
- وجود إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء أو المخالفات وإعادتها للتشغيل سواء في الأقسام المستفيدة أو في أقسام تشغيل البيانات .
- وجود سند جيد للمراجعة يمكن من تتبع الأخطاء أو المخالفات التي وقعت في المخرجات وتصحيحها.
- وتهدف إلى تأكيد دقة مخرجات عمليات معالجة البيانات (ممثل قوائم الحسابات أو التقارير أو
- أشرطة الملفات الممغنطة أو الشيكات المصدرة) وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط بذلك.

³⁹ بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2007، ص 40.

خاتمة الفصل:

تعتبر المعلومات بيانات تم معالجتها من خلال تصنيفها وتحليلها وتنظيمها وترخيصها بشكل يسمح باستخدامها من طرف صناع القرار وتكون في صورة كمية وغير كمية . ومن بين أنواع المعلومات نذكر على سبيل المثال المعلومات المحاسبية إذ تعتبر بيانات محاسبية تم تجهيزها وعرضها في طريقة منظمة ومفيدة وتتصف كذلك بالجودة لما تمتلكه من خصائص، فيجب أن تكون ذات مصداقية وتصل في الوقت المناسب لمتخذ القرار لتساعده على التنبؤ بالنتائج المتوقعة والقدرة على التقييم الارتدادي لتنبؤات السابقة وكذلك يجب أن تكون قابلة للمقارنة وتعبر عن الواقع . إذ يعتبر نظام المعلومات المحاسبي منتج للمعلومات المحاسبية حيث يتم تشغيل نظام المعلومات المحاسبية محاسبيا عن طريق إدخال ومعالجة وتشغيل البيانات حيث يقدم نظام المعلومات المحاسبي من التشغيل المحاسبي تشغيل العمليات والمعلومات.

الفصل الثالث

تمهيد:

تعتبر الدراسة الميدانية تدعيما للجانب النظري، لأنه المجال الذي يستطيع الباحث من خلاله النزول للواقع وكشف الحقائق وجمع المعلومات حول الموضوع للوصول إلى نتائج بعد تحليل هذه المعلومات والتي تتمكن من خلالها التأكد من مدى صحة الفرضيات، وعليه تناولنا في هذا الفصل مبحثين رئيسيين هما:

- تقديم عام لمؤسسة " محاجر الغرب".
- واقع نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة

إن مؤسسة محاجر الغرب بسيدي لخضر أصبح لها دور بارز في تنمية المشاريع على المستوى البلدي وتمويل هذه الأخيرة بما تحتاجه من أموال

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وأهدافها

الفرع الأول: نشأة المؤسسة

لقد تم إنشاء المؤسسة عن طريق مداولة المجلس الشعبي البلدي لبلدية سيدي لخضر في جلسته العادية 2002/11/04 تحت رئاسة السيد قاضي ميلود بوصفه رئيسا للبلدية وعين السيد ميلود لحضر ككاتب للجلسة بحضور جميع أعضاء المجلس الشعبي البلدي وعددهم عشرة وهذا قصد الحفاظ على التوازن المالي للبلدية وبعد الاستغلال العشوائي للرمال اقترح السيد لخضر صبغة إنشاء مؤسسة التسيير واستغلال المرملة بسيدي لخضر وفق القوانين ولاسيما :

* القانون رقم 80/90 بتاريخ 1990/04/07 المتعلق ببلدية وخاصة المادة 137/138

* القانون رقم 11/90 المؤرخ في 1990/04/12 المتعلق بعلاقات العمل

* القانون رقم 200/83 المؤرخ في 1983/03/19 المحدد لشروط إنشاء المؤسسة العمومية وبعد قرار المجلس بالإجماع:

1. إنشاء مؤسسة تسيير واستغلال المقلع الرملي بسيدي لخضر والكائن مقرها الاجتماعي بشارع حقاني
حمو سيدي لخضر e.g.e.cs.sl
2. رأس المال مالها 10,0000000
3. بطلب من السيد والي الولاية المصادفة على المداولة وفق أحكام المادة 08 من المرسوم رقم 200/83 المذكور أعلاه. وبعد إن تداول المجلس الشعبي البلدي قصد تنمية المؤسسة واقتراحه لأسماء التالية:
 - مناجم الغرب
 - سيدي لخضر مناجم
 - مناجم الظهرة تم اختيار الاسم التجاري من إدارة المركز الوطني للسجل التجاري المفوض قانونا وهو "محجرة الغرب" المقتضي شهادة التسجيل رقم 118531 المؤرخة في 2002/12/17.

« e u r l carrieres de l,ouaest »

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

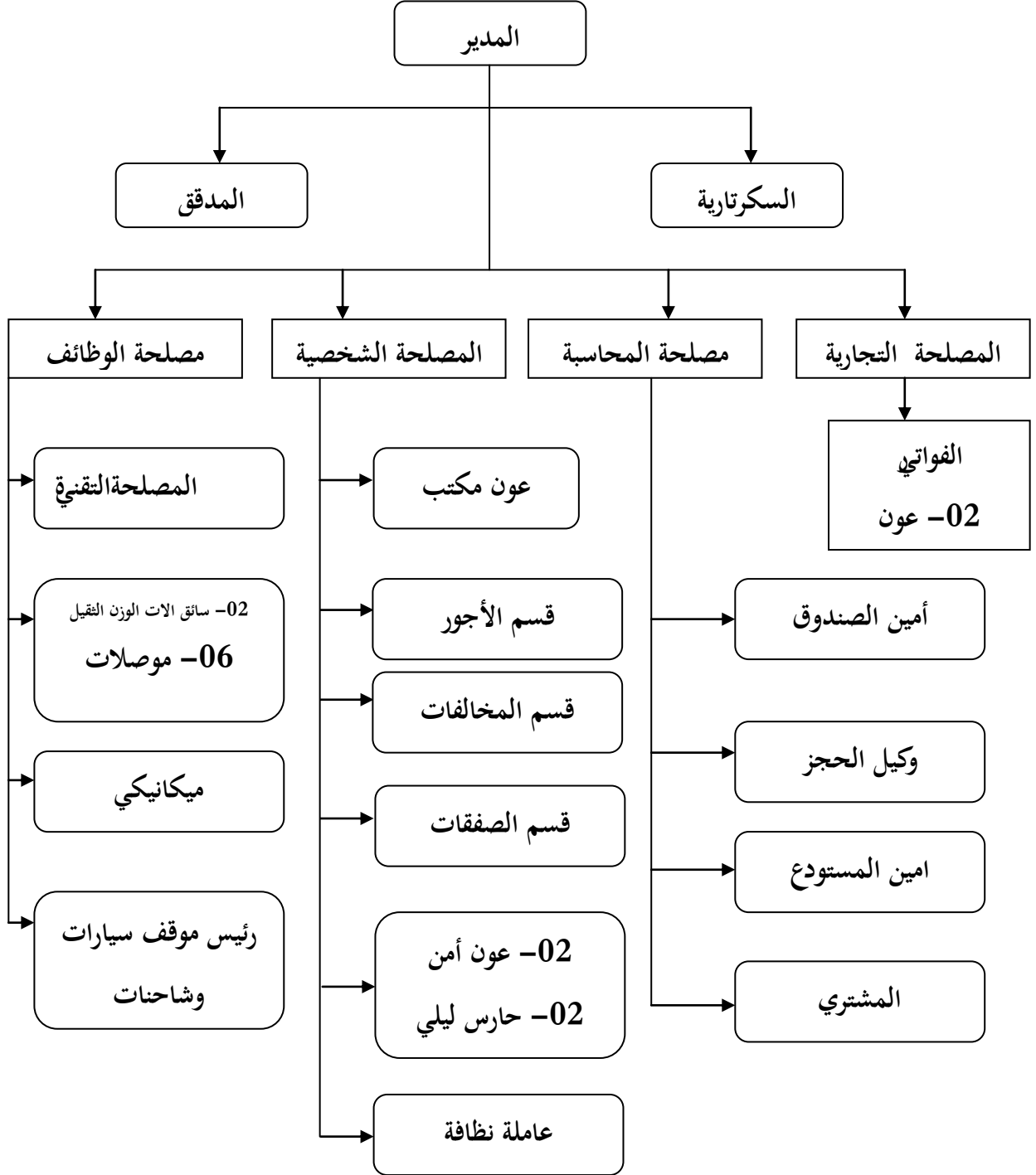
إن إنشاء أي مؤسسة لا يتم إلا من قصد أغراض وتكون هذه الأخيرة مبنية على الربح أولا حتى يتم البقاء ومواصلة المسيرة وضمان الاستمرارية وهذا من ميزات محاجر الغرب حيث هذه الأخيرة تمون كل مشاريع البناء على المستوى الغرب الجزائري بمادة الرمال الصالحة للبناء . كما إنها شرعت في صناعة القوالب الإسمنتية والمتاجرة بها وتحقيق التنمية الاقتصادية المتمثلة في الدعم المالي الذي تموله للولاية % 30 والبلدية %60 وامتصاص البطالة على المستوى المقلع خاصة كما إنها تسعى إلى جلب أكبر عدد ممكن من الزبائن الأوفياء . وهي وراء مشاريع تنموية كالأستثمار مثلا مع شركة الخطوط الجوية الجزائرية عن طريق الأسهم.

1-أفاق المرملة :

*إن مجلس الإدارة والتسيير يتصور مستقبليا ما يلي:

- مراجعة تسعيرة بيع متر المكعب الواحد من الرمل
- مراجعة القانون الأساسي للمؤسسة
- الأستثمار في مواد البناء و المناجم و المؤسسة
- البحث على مناجم أخرى في الملح الرمل الأحمر -الجبس-الحصى في الوديان والأنهار
- شراء بعض الآلات
- اقتناء سيارة من نوع 4×4
- 2 - تصليح وضعية عمال المؤسسة من حيث المحل والمكان الذي تعمل فيه وخاصة الإطارات وهذا نظرا لما يمليه القانون 11/90 من حيث علاقات العمل
- توظيف مهندس مختص في المناجم على مستوى المقلع
- تحسين منحة أعضاء مجلس الإدارة
- مراعاة كيفية تلخيص المهمات التي يقوم بها أعضاء مجلس الإدارة
- خلق مناصب الشغل لفائدة المؤسسة
- طلب مساحة يتم فيها صنع القوالب الإسمنتية
- خلق مجالات أخرى للأستثمارات والمشاركة في جميع المزايدات العلنية التي تقترحها مصالح المديرية للعامة للمناجم
- المؤسسة تستفيد من مقلعين الأول ببلدية سيدي لخضر دوارسي لعربي والذي يتسع ل 46 هكتار والثاني في بني زرارة ببلدية عشعاشة ويتسع ل 342 هكتار.

الشكل رقم (1-III) : هيكل التنظيمي للمؤسسة



الهيكل التنظيمي للمؤسسة الشكل رقم (1-III)

المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية داخل

المطلب الأول: دراسة العينة الخاصة بالاستبيان

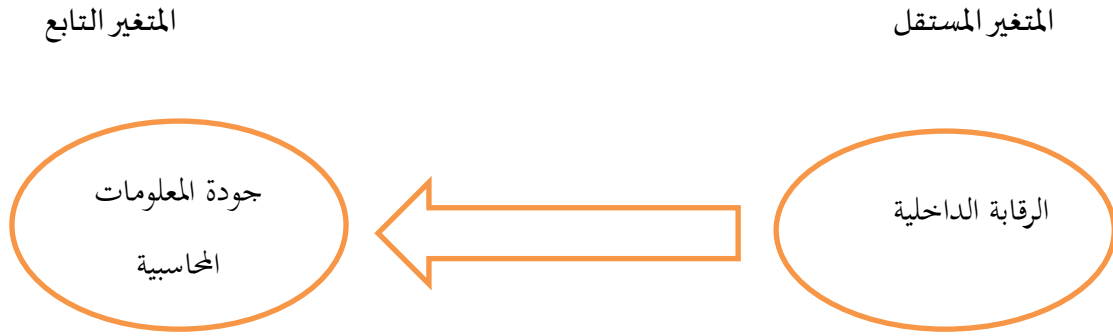
الفرع الأول: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

المتغير المستقل: يتمثل في الرقابة الداخلية.

المتغير التابع: ويتمثل في جودة المعلومات المحاسبية.

شكل رقم (III-2): متغيرات الدراسة



شكل رقم (III-2) : متغيرات الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبة

الفرع الثاني: محور البيانات الشخصية لعينة الدراسة.

أ - العمر:

جدول رقم(III-1): توزيع عينة الدراسة حسب العمر

| العمر | التكرار |
|------------------|---------|
| أقل من 29 سنة | 03 |
| من 30 إلى 39 سنة | 10 |
| من 40 إلى 49 سنة | 05 |
| من 50 فما فوق | 02 |
| المجموع | 20 |

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من توزيع عينة الدراسة أربع فئات، حيث استحوذت الفئة الثانية من 30 إلى 39 على أكبر عدد ثم تليها الفئة الثالثة من عمر 40 إلى 49، تليها الفئة الأولى أقل من 29 سنة وتأتي في الأخير فئة عمر ما فوق 50 سنة.

ب - الوظيفة:

جدول (III-2): توزيع العينة حسب الوظيفة.

| الوظيفة | التكرار |
|------------|---------|
| مدير | 01 |
| نائب مدير | 01 |
| رئيس مصلحة | 02 |
| موظف | 16 |
| المجموع | 20 |

المصدر: من إعداد الطالبة.

يبين الجدول أغلبية الإطارات برتبة موظف العاملين في مختلف الأسلاك الإدارية، بينما احتلت وظيفة رئيس مصلحة الرتبة الثانية أما الأمر واضح بالنسبة للمدير ونائب مدير.

ج - المؤهل العلمي.

جدول رقم (III-3): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي.

| التكرار | المؤهل العلمي |
|---------|-----------------|
| 12 | ليسانس |
| 04 | ماستر |
| 02 | ماجستير |
| 02 | شهادة باكالوريا |
| 20 | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الاستبيان تبين لنا أن الحاملين لشهادة ليسانس هم الذين يحتلون النسبة الأكبر في المؤهل العلمي وهذا يدل على اكتسابهم خبرة طويلة في الجهاز الإداري، في المرتبة الثانية تليها فئة ماستر لالتحاقهم بالمؤسسة بمناصب جديدة وفئة المتحصلين على شهادة باكالوريا، أما المرتبة الثالثة المتحصلين على شهادة ماجستير التي وجب علينا استجوابهم لأهمية إجابتهم لإعطاء الاستبيان أكثر مصداقية.

المطلب الثاني: الاستبيان

الفرع الأول: واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

جدول رقم (III-4): يبين واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

| الرقم | البيان | نعم | لا | نوعا ما |
|-------|---|-----|----|---------|
| 1 | هل يتوفر في هذه المؤسسة نظام رقابي داخلي؟ | x | | |
| 2 | هل تدرك المؤسسة مدى أهمية الرقابة الداخلية؟ | x | | |
| 3 | هل الإجراءات والقواعد المتبعة في المؤسسة تلقى القبول من قبل الموظفين؟ | x | | x |
| 4 | هل تعتقد بدون رقابة داخلية تتعرض أصول المؤسسة إلى مخاطرة قد تؤثر على مركزها المالي؟ | x | | |
| 5 | هل تضبط الرقابة الداخلية تصرفات الموظفين في المؤسسة؟ | x | | x |
| 6 | هل الرقابة الداخلية وسيلة تنسيق بين مختلف الأقسام؟ | x | | |
| 7 | هل يوجد تقارير سنوية للرقابة الداخلية في هذه المؤسسة؟ | x | | |

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من المخرجات spss

الفرع الثاني: واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

جدول رقم (III-5): يبين واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

| الرقم | البيان | نعم | لا | نوعا ما |
|-------|---|-----|----|---------|
| 1 | هل تعتقد إن كل فرد في أي مصلحة في المؤسسة يفهم نظام المعلومات المحاسبي؟ | | x | |
| 2 | هل يوجد إجراءات وتعليمات وقواعد يسير عليها الجهاز المحاسبي لمنع الأخطاء وارتكاب الاختلاس؟ | x | | |
| 3 | هل يتم تسجيل وحفظ البيانات الخاصة بالمؤسسة بكل مصلحة على إحدى؟ | x | | |
| 4 | هل يتم التأكد من فواتير المؤسسة؟ | x | | |
| 5 | هل تحضر الدفاتر والسجلات المحاسبية بشكل واضح؟ | x | x | |
| 6 | هل ترى أن نظام المعلومات يحتاج إلى تأهيل؟ | x | x | |
| 7 | هل ترى أن النظام المحاسبي في المؤسسة يختلف بطبيعته عن المؤسسات الأخرى؟ | x | x | |

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من المخرجات

المطلب الثالث: تحليل النتائج ومناقشتها

الفرع الأول: تحليل نتائج الجدول الأول.

سيتم تحليلها على التوالي:

- 1 - يعكس جواب العينة أن للمؤسسة نظام رقابي يحدد كيفية إجراء الرقابة ووقتها كذلك مختلف الأقسام والمصالح التي تمسها وتحديد صلاحية كل موظف وفق إجراءات المراقبة المعمول بها في المؤسسة.

- 2 - إن تقييم مستويات الأداء في مختلف الأقسام والتأكد من دقة البيانات المحاسبية وتشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وكشف أي مخالفات أو انحرافات وبيان أسباب وقوعها يوحى أن الشركة تدرك أهمية الرقابة الداخلية فقد أجمع أفراد العينة على ضرورة أهميتها في المؤسسة، مما يعكس درجة الكفاءة والفعالية لهذه الرقابة.
- 3 - في هذا السؤال لقد أجاب 18 موظف بنعم أي هم يؤكدون ذلك ويرون أن أنواع السياسات والإجراءات المتخذة من قبل الإدارة تكفل تحقيق أهداف الشركة كالمحافظة على الموجودات واكتشاف ومنع الأخطاء وتوفير المعلومات في الوقت، حيث نجد 2 من العينة إجابتهم بنوعا ما بمعنى أن ذهنياتهم لا تتفق مع هذه القواعد.
- 4 - نلاحظ أن مدى سلامة اتخاذ القرارات الإدارية والبيانات المالية تعطي صورة واضحة للمركز المالي للمؤسسة لذلك تؤكد عينة الدراسة أنها بدون رقابة داخلية تتعرض المؤسسة إلى مخاطرة تأثر على مركزها المالي.
- 5 - نلاحظ أنه مادام الإجراءات والقواعد المتبعة في الرقابة الداخلية كنظام تلقى القبول من قبل الموظفين فهي تضبط تصرفاتهم هذا ما أكده 17 موظف أما الباقي فأجاب بنوعا ما.
- 6 - تبين لنا من الجدول أن الرقابة الداخلية وسيلة تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المؤسسة فهي مرتبطة بزيادة الكفاءة التشغيلية أي تحقق الاستعمال الأمثل للمواد المتاحة لمنع الإسراف والضياع وأعطال التجهيز الآلي، وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات والأهداف الموضوعية من قبل الإدارة ودراسة الزمن والحركة، وبرامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة.
- 7 - نلاحظ أن للتقارير أهمية كبيرة بعد انتهاء عملية المراجعة، وذلك باعتباره كدليل مادي مستندي لإثبات العيوب المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية لذلك وجب على المؤسسة إعداد تقارير سنوية لمعرفة مركزها المالي، هذا ما أجمع عليه أفراد العينة.

الفرع الثاني: تحليل نتائج الجدول الثاني.

سيتم تحليلها على التوالي:

- 1 - نلاحظ من الجدول أن جميع العينة كانت إجابتهم بعدم فهم أي موظف في أي مصلحة لهذا النظام، وهذا نظرا لتعقده واتصاله مباشرة بمصلحة المحاسبة، هذا ما تم استنتاجه من أغلب الأجوبة المتحصل عليها من المصالح غير المحاسبة.
- 2 - نلاحظ أن جميع المستجوبين يؤكدون وجود إجراءات لمنع الأخطاء كاستعمال الأجهزة المتطورة التي تساعد على الدقة والسرعة في انجاز عملية القيد والترحيل وهنا تظهر قدرات المحاسبين في معالجة البيانات التي تثمن بمخرجات في صور تقارير محاسبة سليمة.
- 3 - ما يلاحظ من خلال استجواب عينة الدراسة أنه يتم تسجيل وحفظ بيانات كل مصلحة على حدى، لأن كل مصلحة لديها بيانات خاصة بها مثل مصلحة الصيانة ومصلحة المستخدمين...الخ، لكي تسهل عملية الرقابة عليها وإعطاء تقارير أكثر وضوح.
- 4 - بما أن المؤسسة تتوفر على مجموعة من الفواتير المختلفة تخلق مشاكل محاسبية تجعل معالجتها مختلفة عن المعالجة المحاسبية لأي مؤسسة أخرى، لذلك يجب مراقبتها والتأكد منها لتجنب عملية تضخيمها أو العكس، وهذا ما تأكد من خلال دراستنا العينة.
- 5 - اجمع أغلب الموظفين على أن تحضير الدفاتر والسجلات تتم بصورة واضحة وغير معقدة بحكم خبرتهم في الميدان، في حين أجاب موظفين من العينة بعكس ذلك لأنهم جدد ولم يتمرنوا بعد على إتقان مهامهم بشكل جيد.
- 6 - لقد أكد لنا 14 موظف أي الأغلبية أن نظام المعلومات المحاسبي لا يحتاج إلى تأهيل فإذا كانت مخرجات هذا النظام سليمة ومناسبة مع المدخلات اعتبر ما حدث داخل هذا النظام سليما حسب المراجع، في حين يرون 6 موظفين عكس ذلك باعتبار أي نظام لا يخلو من عقبات وعيوب.
- 7 - أغلبية العينة يرون لأن النظام المحاسبي يختلف في المؤسسة عن المؤسسات الأخرى وذلك لحجم المؤسسة وطبيعة العمل الذي تقوم به فعامل عدم التأكد التي تتميز به وكذلك اعتبارات الضرائب وقوانينها التي تؤثر على حسابات المؤسسة، تأكد العينة الباقية أن طبيعة هذا النظام لا يختلف عن المؤسسات الأخرى باعتبار أن المؤسسات مهما اختلفت أنواعها فإنها تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المشتركة.

خاتمة الفصل:

من خلال ما تناوله هذا الفصل والمتعلق بدراسة ميدانية وتحليل الإجابات المتوصل إليها واستنتاج النتائج المتعلقة بتحليل أسئلة الاستبيان، والمتمثلة في العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، وكذا مدى توفر الفعالية والكفاءة في نظام الرقابة الداخلية من أجل الحصول على معلومات موثوق فيها .

لقد تم ملاحظة وجود اتفاق شبه كلي على أن الرقابة الداخلية تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وجعلها تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وذلك من خلال الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة من قبل المؤسسة هذا ما يساعد في اتخاذ قرارات صائبة.

الخاتمة:

إن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية ودراستنا النظرية لموضوع دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة جعلتنا ندرك أهمية النظام الداخلي في المؤسسة حيث وجود هذا الأخير يساهم في المحافظة على الأصل وممتلكات المؤسسة وبالتالي منع اختلاس، كما يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بان المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ القرار، بأنه يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات مصداقية عالية.

إن وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومفصل وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف وتقديم الاقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط الضعف وفي هذا الصدد ومن خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة محاجر الغرب، لقد برز لنا وبشكل واضح وجود نظام رقابة جيد وفعال من خلال التزام العاملين بجميع اللوائح والتعليمات والاجراءات الموضوعية من طرف الإدارة ونظام خاص للتسجيل المحاسبي عن طريق الإعلام الآلي للتسيير.

وبعد تتبعنا لخطوات واجراءات الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة وبعد الرد على قوائم الاستقصاء برز لنا بعض نقاط الضعف حسب ما اتيح لنا من المعلومات منها:

. عدم التزام بعض العاملين بأوقات العمل.

. عدم وجود مصلحة الاستلام.

ورغم ذلك فالمؤسسة تعتمد مثلا على:

. الاعتماد على عملية الجرد المستمر.

. استخدام الإعلام الآلي في كل الأقسام فهذا الأخير يساعد على الاطلاع على حركة المخزون .

. استخدام التقارير الدورية كأداة مراقبة مستمرة لنشاط كل قسم .

ومن خلال ما تقدم من نقاط الضعف الظاهرة على مستوى المؤسسة نقترح ما يلي:

- قيام المسؤولين ومنهم المراجع الداخلي والخارجي بزيارات مفاجئة لمختلف الأقسام مما يولد لدى الموظفين الشعور بوجود رقابة على أعمالهم ويدفعهم للعمل لإتقان
- وفي الأخير توصلنا إلى وجود نظام رقابة داخلية فعال من الاجراءات المتبعة من قبل الإدارة بما فيها الاستثمارات المخزون، المشتريات، المبيعات، المقبوضات والمدفوعات النقدية.

نتائج الدراسة:

من خلال الدراسة النظرية لهذا الموضوع والدراسة الميدانية في المؤسسة كانت النتائج كالتالي:

- يساهم نظام الرقابة بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- يتوقف الحصول على معلومات ذات جودة على إتباع مجموعة من معايير نظام الرقابة الداخلية.
- السعي وفق إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة يمكن من الحصول على معلومات ذات جودة عالية.
- نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

التوصيات:

- ضرورة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية لهدف حماية أصول المؤسسة.
- ضرورة الاعتماد على خبراء متخصصين في وضع النظام الرقابي.
- ضرورة الرفع من المستوى العلمي والتأهيلي للموظفين القائمين بالعملية الرقابية بكل أنواعها.
- ضرورة أن تتسم الرقابة بالمرونة بشكل كاف، لأن المؤسسة تعمل في ظل عوامل ديناميكية ومتغيرة وبالتالي يتحتم أن يتكيف نظام الرقابة مع هذه العوامل.
- ضرورة توعية العمال بأهمية تطبيق الاجراءات والقواعد من أجل الحصول على كفاءة أكبر لإدارة موارد المؤسسة والذي لا يكون إلا من خلال توفير معلومات محاسبية ذات جودة.

أفاق الدراسة:

يتناول هذا البحث إشكالية دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، شملت الدراسة المحاسب والمدقق داخلي في المؤسسة وقد حاول الباحث الإجابة عن الإشكالية

المطروحة باستعمال طرح التحليل الإحصائي، اعتمادا على متغيرات مختلفة وإذا كانت هذه الدراسة قد كشفت عن الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لهذه المؤسسة، ويعتبر بحثنا هذا بداية انطلاق لبحوث أخرى جديدة وتتمثل في:

- دور الرقابة الداخلية في الحد من مخاطر لأنظمة المعلومات .
- دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل أنظمة المعلومات

ونتمنى أن يكون هذا العمل المتواضع أن يساهم في تدعيم رصيدكم العلمي.

المصادر والمراجع :

الكتب:

- أحمد نور وآخرون ، الرقابة ومراجعة الحسابات، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة ، 1989.
- خالد أمين عبدالله ، التدقيق والرقابة في البنوك ، الطبعة الأولى ، عمان ، دار وائل ، 1998.
- خضير مصطفى، "المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات"، عمادة شؤون المكتبات جامعة الملك سعود الرياض، 1991.
- خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، عمان ، الأردن ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2006.
- سيد عطاالله، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الأولى ، عمان، دار الراجحة للنشر والتوزيع ، 2009.
- الصبان والفيومي ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الإسكندرية، دار الجامعية ، 1990.
- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى، الكويت ، ذات السلاسل للطباعة والنشر، 2011.
- عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، طبعة الأولى، بيروت_ لبنان ، دار النهضة العربية ، 2004.
- عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلبي ، الإسكندرية، الدار الجامعية ، 2004.
- عطا الله وارد خليل وآخرون، الحوكمة المؤسسية "مدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة" ، القاهرة، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، 2008.
- فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، الدار الجامعة الجديدة للنشر، 2002.
- كريمة علي الجوهر، "التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات"، مصر الجديدة القاهرة ، لمنظمة العربية للتنمية، 2002.
- محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.

- محمد الفيومي ،تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية، مصر، 1999،
- محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ،الطبعة الأولى ،عمان، دار الراية للنشر والتوزيع ،2007.
- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة،تحليل القوائم المال_مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، 2009
- مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، المحاسبة الإدارية، عمان ،دار الميسرة للنشر والتوزيع ، 2002 .

باللغة الفرنسية:

- haminiael,le contrôle interne et l'elaboratin du biloncompital office du publications universitaires ,2003.

الرسائل الجامعية:

- أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
- بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2007.
- غاشوش عايدة، لقصير مريم، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، جامعة منتوري قسنطينة، 2011.
- الغول سناء، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج لاستكمال شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2015.
- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر 2011.

المدخلات العلمية في التظاهرات العلمية:

- هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، ملتقى وطني، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم بواقي، 2012.

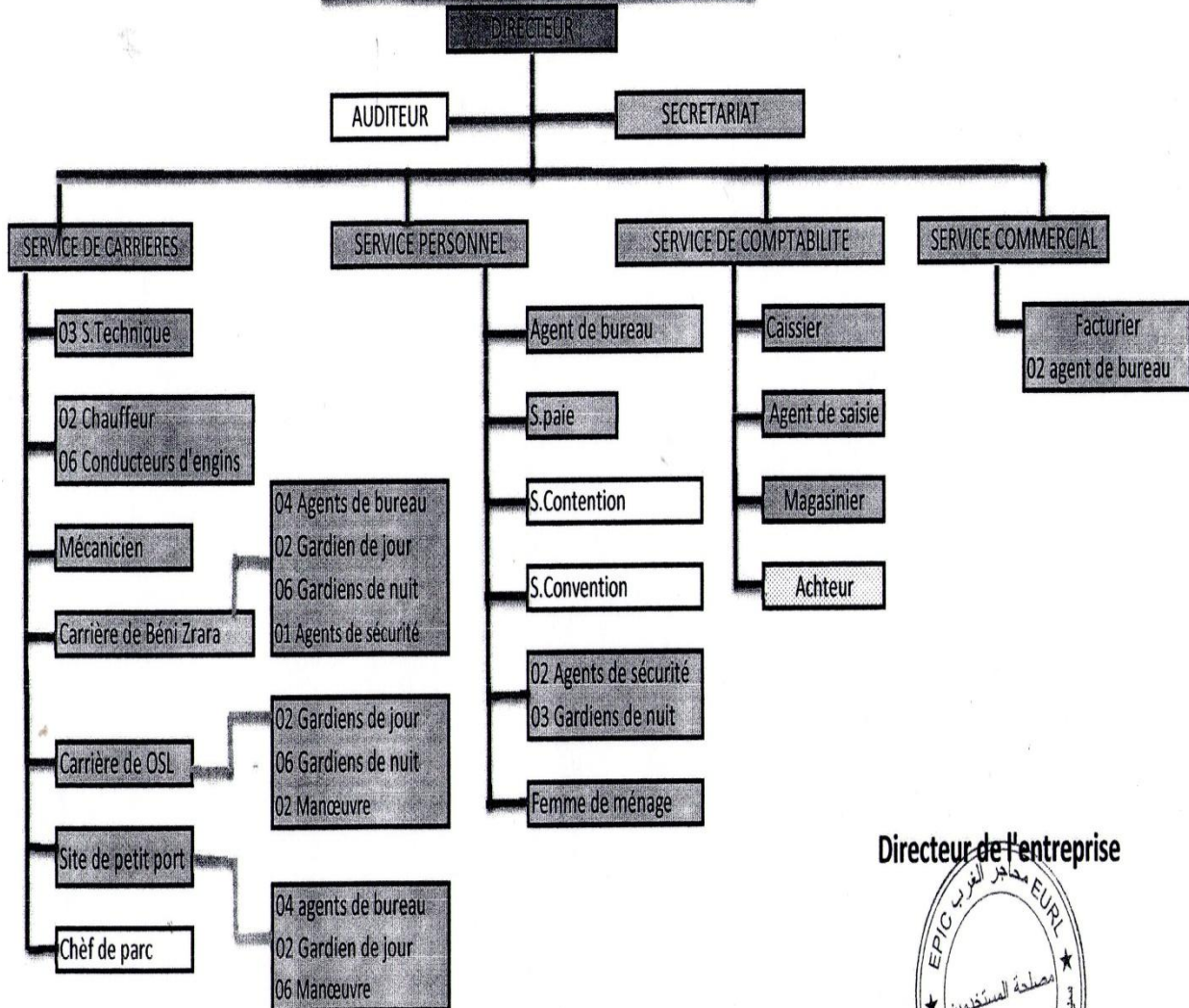
الملاحق :

1. الهيكل التنظيمي للمؤسسة



“EPIC EURL LES CARRIERES DE L'OUEST” SIDI LAKHDAR - MOSTAGANEM

Organigramme 2016



Directeur de l'entreprise





Fiche Technique Des sables de Beni Zerara –Achaacha-

Établie sur la base de 20 échantillons prélevés sur la surface choisie pour l'exploitation, ces échantillons ont été soumis aux laboratoires du CETIM pour y subir des analyses en vue de déterminer leur aptitude à une utilisation dans la construction.

Analyse chimique des sables en (%) :

| Eléments | Teneur en % | | | | | | | | |
|----------|------------------|--------------------------------|--------------------------------|------|------|-----------------|------------------|-------------------|------|
| | SiO ₂ | Al ₂ O ₃ | Fe ₂ O ₃ | CaO | MgO | SO ₃ | K ₂ O | Na ₂ O | PF |
| minimum | 82,17 | 0,84 | 1,58 | 4,66 | 0,10 | 0,01 | 0,13 | 0,05 | 4,07 |
| maximum | 88,42 | 0,98 | 3,10 | 7,47 | 0,13 | 0,15 | 0,20 | 0,66 | 6,37 |
| moyenne | 84,78 | 0,90 | 2,20 | 6,23 | 0,11 | 0,03 | 0,15 | 0,13 | 5,31 |

La teneur moyenne de silice est 84,78% correspond à un sable plus ou moins siliceux donc défavorable pour son utilisation pour la verrerie.

La teneur moyenne de l'oxyde de fer Fe₂O₃ est 2,20% pénalise dans l'usage en verrerie.

En revanche, ce sable présente une composition qui le prédestine favorablement à une aptitude dans les bétons.

Les caractéristiques physiques des sables :

| Caractéristiques | Masse volumique (t/m ³) | Equivalent de sable | | Coéf. de Friabilité (%) |
|------------------|-------------------------------------|---------------------|-------|-------------------------|
| | | RSP | ESV | |
| minimum | 2,551 | 62,09 | 66,01 | 16,24 |
| maximum | 2,604 | 79,00 | 83,74 | 17,00 |
| moyenne | 2,566 | 69,49 | 78,81 | 16,57 |

Les pourcentages des classes granulométrique :

| | | | | | |
|---------------------------|--------|-------|-------|-------|-------|
| Tamis (mm) | 0,63 | 0,315 | 0,16 | 0,125 | 0,08 |
| Refus moyen cumulés % | 0,00 | 1,08 | 95,70 | 99,22 | 99,65 |
| Tamisats moyens cumulés % | 100,00 | 96,92 | 4,30 | 0,78 | 0,35 |

Observation

| | | |
|------------------------------------|---|--|
| Taux d'humidité moyen W = 3,43% | Pourcentage en fins moyens ζ = 0,33% | Module de finesse moyen M _f = 0,97 |
|------------------------------------|---|--|

NB/ Le sable de Beni Zerara présente une granulométrie très fine, avec un module de finesse 0,97 au deçà de la valeur normative (2,2), ce qui le pénalise dans son utilisation dans les bétons, auquel cas nous recommandons un appoint de sable plus grossiers.



3. وصل خروج السلعة

EPIC- LES CARRIERES DE L'OUEST

VENTES DES SABLES

SIDI LAKHDAR - MOSTAGANEM

Tél:045 24 77 46 Fax:045 24 77 46

Mat.Fisc:

N°Article:

N°Registre:

N.I.S :

STRUCTURE

Nom : 38 / AGENT DE BUREAU / CHIBANE AEK

Adresse :

Tél : Fax :

Mat.Fisc : DAOUAGI ABED ELAZI

BON DE SORTIE

Numéro : 00451

Date : 24/04/2017

Références :

| Réf Prod | Libellé | Qté Prod. | U.M | PU | Valeur |
|----------|-------------------|-----------|-------|---------|--------|
| 02 | STYLO BLEUS TECNO | 1,000 | STYLO | 15,0000 | 15,00 |

Total

15,00

Signataire(s)

LE MAGASINIER

Date :

SIGNATURE DEL'INTERESSER

Date :

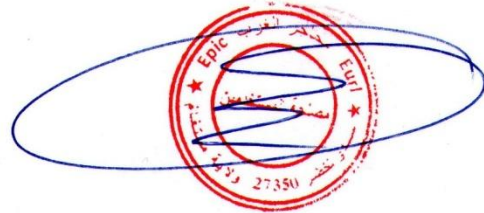


**EPIC-EURL / LES CARRIERES DE L'OUEST
SIDI-LAKHDAR WILAYA DE MOSTAGANEM**

ETAT DU PERSONNEL AU 01/02/2017

| CATEGORIE SICIO-PROFES | C.D.I | | C.D.D | | PRE-EMPLOI | |
|---------------------------|-------|-------|-------|-------|------------|-------|
| | HOMME | FEMME | HOMME | FEMME | HOMME | FEMME |
| CADRE DIRIGEANT | / | / | 02 | / | / | / |
| CADRE | 02 | 01 | / | / | / | / |
| MAITRISE | 09 | 06 | / | 01 | 00 | 07 |
| EXECUTION | 42 | / | 00 | 01 | / | / |
| TOTAL D'EFFECTIF 71 | 53 | 07 | 02 | 02 | 00 | 07 |

LE DIRECTEUR



EPIC/EURL LES CARRIERES DE L'OUEST

Rue hagani hamou -tél & fax : 045 24 77 46 - E-ma

RUE HAGANI HAMOU SIDI LAKHDAR

Tél 045-24-77-46 Fax 045-24-77-46

BADR RIB 00300867300046300034

Mat Fisc 000327169001646

N°Article 27160103104

N°Registre 0782457/B/03

FACTURE

CLIENT

Nom : C00450 / BELALEM DJEMEL
 Adresse : KHEDRA CENTRE ACHAACHA MOSTAGANEM
 Tél : Fax :
 Mat.Fisc : 198527170130138 N°Art : 27160101717
 N°Reg : 05A3928702

Numéro : 892
 Date : 26/03/2013
 Références :

| Réf Prod | Libellé | UM | Qté Prod. | PU | Valeur |
|----------|---------------------------|-----------|-----------|--------|----------|
| 711007 | SABLE DE CONST PETIT PORT | METRE CUB | 12 000 | 500.00 | 6 000.00 |

REMISE ACCORDEE:

| HT | HT Remisé | Tva | Net à pay |
|----------|-----------|----------|-----------|
| 6,000.00 | 6,000.00 | 1,020.00 | 7,020.00 |

Références Règlement

Au Comptant Par Par Versement Bancaire N° : N° : 0015 DU 26/03/2013

Le(a) présent(e) facture est arrêté(e) à la Somme de :
 sept milles Vingt Dinars

FA CTURIER

| V – COMPTABILISATION | Obj. | O | N |
|---|------|---|---|
| 1. L'interface entre le système de facturation et la comptabilité générale est-elle contrôlée ? | | | |
| 2. La personne chargée du contrôle est-elle indépendante des services contrôlés ? | | | |
| 3. Les comptes clients sont-ils régulièrement suivis ? | | | |
| 4. Les écarts sont-ils analysés ? | | | |
| 5. Une balance par ancienneté des créances est-elle régulièrement : <ul style="list-style-type: none"> ◆ Etablie ? ◆ Exploitée ? | | | |
| 6. Les lettres de relance client sont-elles automatiques ? | | | |
| 7. A défaut, sont-elles régulièrement envoyées ? | | | |

Légende :

Obj. = Objectif

O = Oui

N = Non

7. امرتحييل

EPIC - EURL
des Carrières de l'Ouest
SIDI - LAKHDAR

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Bon d'Enlèvement N° 020455

NOM DU CLIENT :

Quantité M3 : Montant versé :

VERSEMENT - Chèque N° du :

BANQUE B.A.D.B. SIDI - LAKHDAR :

matriculation :

.....

L'intéressé N° C.N.I. SIDI - LAKHDAR, Le

.....

Signature,

Le Directeur,

ملخص البحث

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وإبراز أهم معايير جودة نظام الرقابة التي بدورها تؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، فقصود تدعيم الجانب النظري وللإمام بالموضوع قمنا باستعراض الأدبيات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لكل من نظام الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية، وفيما يخص الجانب التطبيقي وللوقوف على العينة محل الدراسة قمنا بتصميم استبيان وتوزيعه على عينة داخل المؤسسة التي تمت فيها الدراسة لمعرفة وجهة نظرهم حول إشكالية الدراسة حيث توصلنا أن: نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل فعال في تحسين المعلومات المحاسبية.

يتوقف الحصول على المعلومات ذات جودة على اتباع مجموعة من معايير نظام الرقابة الداخلية.

السير وفق إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة يمكن من الحصول على معلومات ذات جودة عالية .

نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، جودة المعلومات المحاسبية، جودة نظام الرقابة، نظام

معلومات محاسبي.

The summary

This study aims to highlight the shadow on the active role of the internal control system to improve the quality of accounting information and show the most important measures of control system, that leads to improve the quality of accounting information standards. In order to strengthen the theoretical part and study the subject in depth, we reviewed the basic concepts of the internal control system and accounting information, Regarding to the practical part and focusing on Algerian reality, it has been designed and distributed a questionnaire to a sample of existing institutions in Ouargla Province to see their point of view about the problematic of the study, whereas we have found out that the internal control system is effectively contribute in improving the quality of accounting information;

In order to get at quality information, there are a set of internal control system measures should be followed.

Using the internal control procedures that applied in the organization can have access to high-quality information;

Due to the internal control system of supervisory tools provided by it affect the quality of accounting information.

Key words :The internal control system, the quality of accounting information, Quality of internal control, accounting information system.