



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية دراسة حالة في مؤسسة اتصالات الجزائر - وحدة
ورقلة من 14 فيفري إلى 07 مارس 2023

من إعداد: بخديجة آسيا

نوقشت وأُنجزت بتاريخ: 2023/06/18

أمام لجنة المكونة من السادة:

- ✓ الدكتور/ حجاج محمد الهاشمي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا.
- ✓ الدكتور/ بعليلش نور الدين (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا.
- ✓ الدكتورة/ بزراري حياة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا.



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية دراسة حالة في مؤسسة اتصالات الجزائر - وحدة
ورقلة من 14 فيفري إلى 07 مارس 2023

من إعداد: بخديجة آسيا

نوقشت وأُنجزت بتاريخ: 2023/06/18

أمام لجنة المكونة من السادة:

- ✓ الدكتور/ حجاج محمد الهاشمي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا.
- ✓ الدكتور/ بغيلش نور الدين (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا.
- ✓ الدكتورة/ بزراري حياة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا.

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته وأهدي إلى أمي وأبي

حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي

إلى إخواني وأخواتي

إلى كل من أنار لي درب العلم وكان لي شمعة منيرة

أساتذتي الكرام وإلى صديقاتي وزملائي

وإلى كل من مدى لنا يد العون

إلى نفسي الصغيرة لأنك تستحقين

وإلى نفسي مستقبلية، برهانا على أن الوعي والإبداع لا سقف لهما.

الشكر

لله الحمد والشكر أول وآخرها دائما وأبدا الذي وفقني في إنجاز هذا العمل
وأقدم بجزيل الشكر والإمتنان والتقدير إلى أستاذ المشرف بعيليش نوردين
وأقدم بشكر إلى مؤطر بمؤسسة إتصالات الجزائر طاهر بن ربيعة
وكل موظفي المؤسسة على جهودهم ومساعدتهم لي
إلى كل أساتذتي الكرام
كما أشكر كل من ساعدني من قريب وبعيد..

ملخص:

تهدف الدراسة إلى إبراز دور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية وذلك بإستعراض أساسيات الرقابة الداخلية من ومقومات ومعايير الرقابة التي تساهم في تحسين مصداقية المعلومات المحاسبية، ولتدعيم الجانب النظري قمنا بتطرق إلى المفاهيم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية، وفيما يخص الجانب التطبيقي فتضمن دراسة ميدانية في مؤسسة الإتصالات الجزائر حيث قمنا بتقييم النظام الرقابة بها. وتوصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل فعال في جودة المعلومات المحاسبية ويعزز مصداقية المعلومات المحاسبية وأهميتها في اتخاذ القرارات .

كلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، معلومات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية، نظام معلومات المحاسبي.

Abstract

The study aims to highlight the role played by the internal control system in improving the quality of accounting information in economic institutions. This is achieved by reviewing the fundamentals of internal control, its components, and the control standards that contribute to enhancing the credibility of accounting information. To support the theoretical aspect, we delve into the basic concepts of the internal control system and accounting information. As for the practical aspect, a field study was conducted in an Algerian telecommunications institution, where we evaluated its internal control system.

Through this study, we have concluded that the internal control system effectively contributes to the quality of accounting information and enhances its credibility and importance in decision-making.

Keywords: internal control system, accounting information, quality of accounting information, accounting information system.

قائمة المحتويات:

IV	الإهداء	.....
V	الشكر	.....
VI	ملخص:	.....
VII	قائمة المحتويات:	.....
IX	قائمة الجداول:	.....
X	قائمة الأشكال:	.....
XI	قائمة المختصرات والرموز:	.....
VIII	المقدمة من أ إلى ث	.....
5	الفصل الأول الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية	.....
2	تمهيد:	.....
3	المبحث الأول: الخلفية النظرية لنظام الرقابة الداخلية	.....
3	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية	.....
8	المطلب الثاني: أنواع وأهداف النظام الرقابة الداخلية	.....
14	المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية ووسائلها وتقييمها	.....
20	المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية	.....
20	المطلب الأول: عموميات حول جودة المعلومات المحاسبية	.....
30	المطلب الثاني: مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبي	.....
36	المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	.....
38	المبحث الثالث: الدراسات السابقة	.....
38	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	.....
39	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	.....
40	المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن دراسات السابقة	.....
41	الخلاصة:	.....

42	.....
43	تمهيد:
44	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
44	المطلب الأول: طرق جمع البيانات
44	المطلب الثاني: المنهج الوصفي التحليلي
45	المبحث الثاني: نبذة عامة عن مؤسسة اتصالات الجزائر
45	المطلب الأول: تعريف مؤسسة اتصالات الجزائر
45	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة اتصالات الجزائر
47	المطلب الثالث: المهام والأهداف
47	المبحث الثالث: دراسة وصفية لنظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات الحاسوبية في مؤسسة الاتصالات الجزائر
47	المطلب الأول: واقع نظام المعلومات الحاسبي في المؤسسة
51	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة
55	المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج تقييم النظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات الحاسوبية في مؤسسة الاتصالات الجزائر
57	الخلاصة:
58	الخاتمة
58	قائمة المصادر والمراجع
58	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
11	أوجه المقارنة بين الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية.	جدول رقم 01
20	خطوات فحص وتقييم النظام الرقابة الداخلية.	جدول رقم 02

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
14	إجراءات الرقابة الداخلية	شكل رقم 01
17	يوضح العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في تحقيق الجانب المحاسبي لنظام الرقابة الداخلية.	شكل رقم 02
18	يوضح مقومات النظام الرقابة الداخلية.	شكل رقم 03
25	خصائص الفرعية لجودة المعلومات المحاسبية.	شكل رقم 04
28	معايير جودة المعلومات المحاسبية.	شكل رقم 05
31	أجزاء النظام المعلومات المحاسبي.	شكل رقم 06
35	مكونات النظام المعلومات المحاسبي	شكل رقم 07
46	الهيكل التنظيمي للمديرية العملياتية-ورقلة.	شكل رقم 08
48	الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية.	شكل رقم 09

قائمة المختصرات والرموز:

الرمز	تفسير الإختصارات باللغة الأجنبية	تفسير الإختصارات باللغة العربية
IIA	Institute of Internal Auditors	المعهد المدققين الداخليين الأمريكيين
AICPA	American institute of certified public accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
IFACI	French Institute of Audit and Internal Control	المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية
OECCA	Certified Accountants and Accountants Organization	منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين
COSO	Committee Of Sponsoring Organizations	لجنة رعاية المؤسسات
ISO	International Standards Organizations	المنظمة الدولية للمعايير
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFAC	International Federation of Accountants	إتحاد الدولي للمحاسبين

المقدمة

توطئة :

شهد العالم تطور إقتصادي كبير مما أثر على مؤسسات الإقتصادية، وساهمت في توسع نشاطها ووظائفها، مما جعل المنافسة كبيرة بين المؤسسات وهذا أدى لتزايد أهمية الإدارة والمسيرين في قيادة المؤسسات لتحقيق أهدافها المسطرة بفعالية وكفاءة. من أهم الإجراءات الرئيسية في المؤسسة هو نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر بمثابة خط الدفاع الذي يحمي المؤسسة ومساهمين بصفة خاصة، فهو يسعى لحماية أصول المؤسسة وضبط الأداء الداخلي لها وتحقيق الأهداف وهذا ما أدى لزيادة أهمية النظام الرقابة الداخلية وإهتمام المدراء بيه.

فالنظام هو الهيكل الذي يتم من خلاله تقليل الأخطاء، الغش وضمان التحكم الفعال في العمليات المحاسبية وذلك من خلال مجموعة من الإجراءات والمقومات الرقابية والمعايير التي تهدف إلى دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية حيث تعتبر عنصرا أساسيا في إتخاذ القرارات.

كما أن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات هو أحد أسباب نجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها، لأنه نظام متكامل ويوفر للمؤسسة المعلومات المطلوبة حيث تكون الرقابة الداخلية على نظام معلومات المحاسبي لتفادي الغش وإكتشاف الأخطاء التي تنتج عن تسجيل عمليات، كما يعتبر نظام المعلومات المحاسبي نظاما فرعيا داخل النظام الرقابة الداخلية. وترتبط جودة المعلومات المحاسبية بشكل وثيق بفعالية النظام الرقابة الداخلية فعندما يكون النظام الداخلي قويا وفعالا يتم تعزيز دقة وصحة المعلومات المحاسبية.

➤ إشكالية الدراسة:

على ضوء ما تقدم يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية على نحو التالي:

ما هو دور نظام الرقابة الداخلية تحسين جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإتصالات الجزائر؟

وتقودنا هذه الإشكالية لطرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- هل تتوفر مؤسسة اتصالات الجزائر على مقومات نظام الرقابة الداخلية؟
- ماهي متطلبات تطبيق نظام الرقابة الداخلية الفعال في مؤسسة اتصالات الجزائر؟
- هل تتوفر مؤسسة اتصالات الجزائر على اجراءات تحقيق الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية؟
- هل توجد علاقة تربط بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة اتصالات الجزائر بورقلة؟

➤ فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية الدراسة قمنا بطرح بعض الفرضيات وهي:

- يوجد مستوى مقبول من مقومات نظام الرقابة الداخلية داخل مؤسسة اتصالات الجزائر بورقلة.
- لتطبيق نظام رقابة فعال وذات كفاءة يجب توفير مجموعة من الإجراءات وخطوات نظام الرقابة الداخلية.
- يوجد مستوى مرتفع من اجراءات الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة اتصالات الجزائر.

- توجد علاقة تكاملية بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية داخل مؤسسة اتصالات الجزائر-ورقلة لأن وجود نظام رقابة فعال ينتج عنه معلومات محاسبية ذات دقة ومصداقية وتعتبر جودة المعلومات مؤشرا فعالا لفعالية الرقابة الداخلية.

➤ أسباب إختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في دراسة مواضيع التدقيق.
- إرتباط الموضوع بالتخصص الذي ندرس فيه، وأهميته في المؤسسات الإقتصادية.
- تحقيق البحث العلمي أي إضافة مرجع جديد في هذا المجال.

➤ أهداف الدراسة:

- محاولة الإلمام بالإطار النظري للرقابة الداخلية ومعلومات المحاسبية.
- معرفة تأثير الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية.
- إبراز العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة.
- تعرف على واقع نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة إتصالات الجزائر ومدى إلتزامها بتطبيق الرقابة الداخلية.

➤ أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة من خلال إبرازها لدور نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية ومساهمتها في تحقيق شفافية المعلومات المحاسبية ومصداقيتها، بالإضافة لتطبيقها للمعايير المحاسبية بهدف حماية المؤسسة وتحقيق الذمة المالية لها.

➤ حدود الدراسة:

لدراسة الموضوع ومعالجة الإشكالية تم وضع حدود للدراسة تتمثل في:

- الحدود المكانية: سنعمل على إنجاز هذه الدراسة على مستوى مؤسسة إتصالات الجزائر-ورقلة التي تقع في شارع رواج عبد الرحمان ببلدية ورقلة.

- حدود الزمنية: التبرص كان من الفترة الممتدة من 2023/02/14 إلى 2023/03/07.

➤ منهج الدراسة:

من المتعارف عليه أن طبيعة الموضوع تحدد المنهج الذي يجب إتباعه، لذلك إعتدنا على المنهج التحليلي الوصفي الذي يتميز بجمع المعلومات اللازمة للتعرف على جميع الجوانب النظرية والتطبيقية للموضوع، كما قمنا بجمع مختلف المراجع ذات صلة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى استعمال أداة المقابلة والملاحظة في الجزء التطبيقي للدراسة.

➤ صعوبات الدراسة:

لا يخلو أي موضوع علمي من الصعوبات، ومن أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء البحث هي:

- ضيق الوقت، نظرا للمدة الممنوحة من طرف الإدارة.

- قلة المراجع والدراسات التي تناولت موضوع الدراسة.

➤ هيكل الدراسة:

بغرض دراسة الموضوع تم تقسيمه إلى فصلين:

تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تم التعرف على مفهوم النظام الرقابة الداخلية وخصائصه ومقوماته، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى جودة المعلومات المحاسبية بصفة عامة والمبحث الثالث يلخص مختلف الدراسات السابقة التي تدور حول موضوع نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية بنوعها العربية والأجنبية.

حيث الفصل الثاني تناولنا فيه الدراسة التطبيقية وخاصة التركيز على نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الإتصالات الجزائرية-ورقلة، وينقسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تم عرض الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة، أما المبحث الثاني قمنا بتقديم عام لمؤسسة الإتصالات الجزائرية وتقييم النظام الرقابة وعرض النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة اتصالات الجزائر، وفي المبحث الثالث تم تحليل وعرض النتائج الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية وجودة
المعلومات المحاسبية

تمهيد:

يعد نظام الرقابة الداخلية أحد أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة لتحقيق أهدافها وحماية أصولها، وهذا ما أدى إلى زيادة أهمية الذي يهدف إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف المسطرة والموضوعة من طرف المؤسسة، كما أن المعلومات المحاسبية تلعب دوراً أساسياً في اتخاذ مختلف أنواع القرارات، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة ومصداقية هذه المعلومات.

كما يعد نظام المعلومات المحاسبي السليم أحد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعالة، الذي من شأنه أن ينتج معلومات محاسبية موثوقة تعبر عن وضعية المؤسسة الحقيقية.

يهدف هذا الفصل إلى عرض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية إضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية وتم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الخلفية النظرية لنظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية-الدراسات السابقة للموضوع

المبحث الأول: الخلفية النظرية لنظام الرقابة الداخلية

المؤسسة تنشئ نظام الرقابة الداخلية فعال ليحمي مصالح المساهمين ويضمن تحقيق أهدافها، وذلك من أجل ضمان حسن سير العمل داخل المؤسسة والتقيّد بالسياسات الموضوعة والعمل على إنجازها واكتشاف الأخطاء وتصحيحها وذلك من خلال إتباع المبادئ والمعايير المتبعة في المؤسسة ومن خلال ذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

المطلب الثاني: متطلبات نظام الرقابة الداخلية

المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

لا يمكننا التحدث عن مفهوم الرقابة الداخلية حتى نفهم الجذور التاريخية والمراحل التي مر بها تطور النظام الرقابة الداخلية، ويمكن تلخيصها على نحو التالي:

الفرع أولاً: نشأة نظام الرقابة الداخلية

يرجع ظهور نظام الرقابة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينيات وذلك بالولايات الأمريكية المتحدة ومن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهوره هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل التدقيق الخارجي خاصة إذ أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها للتدقيق الخارجي حتى يتم المصادقة عليها، وبقي دور الرقابة الداخلية مهماً بحث أنها لم تخضع بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المدققون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941.

كونوا ما يسمى بمعهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها وتماشياً مع تطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1944 ثم سنة 1954 و1971، بحث نلاحظ تطور أهداف الرقابة الداخلية من نظرة محاسبية محضة¹ تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل النشاطات والوظائف في المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر نظام الرقابة الداخلية البالغ الأهمية باعتباره أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد عملية الإدارة بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على المراجعة القيود والسجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية²

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بما كُنشأ لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانيات من خلال المادة "40" من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين التسيير، مذكرة مقدمة للحصول على الماجستير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص70.

² العميرات أحمد صالح، المراجعة الداخلية-الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار النشر، دمشق، سوريا، 1990، ص34.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

بتاريخ 1988/01/12 التي تنص على أنه " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها وتسييرها بصفة مستمرة"¹ كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: " لا يجوز في أحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية، خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها.

الثاني: مراحل التطور

1. المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية

قبل سنة 1500 م كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن آخر وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقيهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المؤسسة، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن الجديدة تطلب الأمر محاسبة العائدين من ربانة السفن والعائدين بالثروات الدنيا القديمة للقارة الأوروبية فتطلب الأمر استخدام المراجعين لغرض المحاسبة قباطنة السفن هذه ومنع اختلاس هذه الثروات فكأن الرقابة وجدت في هذا وقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسؤوليات المالية وفي ذلك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق الرقابة الداخلية وأي نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعاً ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم²

2. المرحلة الثانية: من سنة 1500 إلى 1850 ميلادية

اتسع استخدام الرقابة لتشمل نشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لراس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل الأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها، تحقق في خلال هذه المرحلة حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقارير ومنع الغش، والتغير الأخير الهام كان قبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية سواء المشروعات الكبيرة والصغيرة³

3. المرحلة الثالثة: الفترة من 1850 إلى ما بعد ذلك

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع الكبير الحجم و بروز المؤسسات المساهمة وانتقلت الإدارة من الأفراد إلى مهنيين وأصبح أصحاب رأس مال غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم محافظة على رأس المال، وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي⁴

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 1988/01/12، ص38.

² عبد الفتاح الصحن، ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى كلي والجزني، دار الجامعة، مصر، 1998، ص10.

³ عبد الفتاح الصحن، مرجع السابق ص 10.

⁴ عبد الفتاح الصحن، نفس المرجع السابق ص 10.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

الفرع الثاني: مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

هناك تعريفات مختلفة لرقابة الداخلية وهذا راجع إلى مراحل تطورها وتضارب آراء الخبراء في المجال (المدققين الداخليين، محافضي الحسابات، خبراء محاسبين... إلخ) ومن أهم التعاريف التي صدرت عن المعاهد والمنظمات والهيئات الدولية نذكر منها:

• تعريف الأول:

بدأ تعريف نظام الرقابة الداخلية بمفهوم ضيق يهدف فقط إلى حماية النقدية باعتبارها هي أكثر أصول تداولها في المؤسسة ولذلك وضعت مجموعة من الإجراءات والضوابط لمراقبة النقود وحركتها، ومع اتساع هذه الإجراءات لتكون ما كان يطلق عليه الضبط الداخلي الذي يهدف بصفة خاصة إلى:

حماية أموال وأصول المؤسسة من السرقة الضياع وتقليل من احتمالية وقوع في الأخطاء والاحتيال، منذ ذلك الحين تم توسيع المفهوم وأصبحت أهداف الرقابة الداخلية تشمل كل من حماية أصول المؤسسة وضمان دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتؤكد من تنفيذ السياسات الإدارية الموضوعية، حيث تعرف الرقابة الداخلية من طرف الإدارة¹

• تعريف الثاني:

عرفتها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن معهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها تتمثل "في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة بياناتها المحاسبية وتؤكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية²

• تعريف الثالث:

عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACI على أنها نظام في المؤسسة محدد والمعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات، وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل المؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة أخرى³

• التعريف الرابع:

حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين OECCA الفرنسية نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد في التحكم في المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة⁴ استنادا لتعاريف السابقة، يمكن تقديم تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية هي كل السياسات والإجراءات المعتمدة من قبل مجلس الإدارة المؤسسة، لضمان تحقيق أهدافها بكفاءة مع حماية أصولها.

¹ ثناء علي قباني ونادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل تشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص121.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004، ص228.

³ <http://www.IFACI.com/IFACI/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-de-control-interne-78-html> 05/01/2015,14:00

⁴ محمد التهامي طواهر، ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص85.

الفرع الثالث: المعايير جودة نظام الرقابة الداخلية وفق COSO¹

قدمت اللجنة COSO مجموعة من المعايير التي يجب أن يستوفها كل نظام للرقابة الداخلية حتى يكون نظاما سليما.

أولاً: معيار ضرورة فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية

من الضروري أن تدرك المؤسسة الغرض من وجود هيكل رقابة داخلي فعال لأنه بمثابة ضمان لإعداد ونشر القوائم المالية عادلة، يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها.²

ثانياً: معيار تكامل مكونات وأجزاء نظام الرقابة الداخلية

تتولى إدارة الشركة مسؤولية تصميم وتشغيل نظام فعال للرقابة داخلية بأجزائها ومكوناتها الخمسة وهي: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المتابعة والاشراف.³

ثالثاً: معيار فعالية كل جزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية: ويشمل:⁴

1. معيار فعالية بيئة الرقابة: وتتوقف على سياسة المجلس إدارة الشركة ومدى اقتناعهم بأهمية وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية للشركة.

2. معيار فعالية تقييم مخاطر: أي تقييم مخاطر متعلقة بإعداد القوائم المالية بفعالية واتخاذ القرارات اللازمة لتغلب على الأسباب التي تؤدي إلى وجود المخاطر.

3. معيار فعالية أنشطة الرقابة: الاعتماد السليم للعمليات والأنشطة وكذلك الأنشطة متعلقة بتقييم الأداء واتخاذ الإجراءات الصحيحة.

4. معيار فعالية المعلومات والاتصال: يجب أن يكون لشركة نظام فعال للمعلومات والاتصال المحاسبي، حيث يقوم بتوصيل المعلومات الملائمة لجميع المستويات الشركة لضمان تحقيق أهدافها.

5. معيار فعالية المتابعة والاشراف: تؤدي عملية المتابعة والتقييم المستمر بفعالية لمختلف مكونات وأجزاء هيكل الرقابة الداخلية إلى تحقيق الكفاءة والفاعلية في نظام الرقابة.

رابعاً: معيار كفاءة إدارة التدقيق الداخلي

ان وجود إدارة مستقلة ذات كفاءة وفعالة للتدقيق الداخلي للشركة، بما لديها من موارد ومؤهلات مناسبة وأدوات رقابية يزيد من نشاط نظام الرقابة الداخلية بالشركة.

خامساً: مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها:

من أجل تصميم وتشغيل نظام رقابة داخلي فعال من ضروري استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها.

الفرع الرابع: المبادئ نظام الرقابة الداخلية

¹ لجنة COSO: committee of sponsoring organization لجنة رعاية المؤسسات، تأسست سنة 1985 مقرها الولايات المتحدة الأمريكية.

² فايز مرزوق صفعاك العازمي، دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص31.

³ نفس المرجع السابق، ص31.

⁴ نفس المرجع اسابق، ص32.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

1. تحديد المسؤولية:

يتضمن هذا المبدأ تخصيص وتقسيم أعمال العمال بحيث يتم تعيين وظيفة محددة لكل فرد داخل المؤسسة¹

• أن يتم تعهد الأعمال المرتبطة إلى أشخاص مختلفين.

• فصل عملية مسك الدفاتر عن مسؤولية حيازة الأصول.

تنبع أهمية الفصل بين الوجبات أن عمل الموظف يجب أن يوفر أساسا موثوقا به لتقييم عمل الآخرين.

ويمكن تفسير هذه المبادئ من خلال وظائف البيع والشراء، عند أداء شخص واحد لكافة الأعمال الخاصة بوظيفة المشتريات، فإن

احتمال حدوث الأخطاء والمخالفات يصبح كبيرا، وتشمل العمليات المتعلقة بوظيفة المشتريات بإصدار أوامر الشراء، استلام البضاعة

المشتراة، التصريح بالسداد للموردين.

كما هو الحال مع وظيفة المبيعات، يجب تفويض المهام المترابطة لأشخاص مختلفين، وتشمل إعداد طلبيات العملاء وشحن البضائع

وتسليمها للمستهلكين، ارسال الفواتير للعملاء، وعند قيام كل هذه الأعمال من طرف شخص واحد فإنه يستطيع بيع البضاعة

بأسعار أقل من الأسعار المصرح بها لزيادة حجم المبيعات وزيادة عمولة المبيعات المستحقة، كما أنه قد يقوم بالسرقه وإثباتها كمبيعات.

2. المسؤولية عن الأصول:

يجب أن يتضمن النظام المحاسبي أساس مناسب وملائم للمحاسبة عن أصول المؤسسة، فالحاسب المسؤول عن تسجيل في الدفاتر

لا يجب أن تسند له حيازة الأصول أو تداولها²

كما أن الشخص المسؤول عن حيازة الأصول لا يجب أن يقوم بالتسجيل في النظام المحاسبي، ولذا الفصل بين مهام التسجيل ومهام

امتلاك الأصول مهم جدا بالنسبة لكافة الأصول وخاصة النقدية ومخزون البضائع.

3. إجراءات التوثيق:

ويوفر التوثيق دليلا على اكتمال العمليات وحدوثها وتنفيذها وفقا للإجراءات الإدارية المحددة، فالإيصالات النقدية دليل على

حدوث مبيعات نقدية أو استلام نقد من العملاء، ويشير مستند الشحن على أن البضاعة قد تم شحنها، كما أن فواتير المبيعات

توضح أن المستهلك قد قام باستلام البضاعة واستلام الفاتورة، والتوقيع على هذه الوثائق تحدد الأشخاص المسؤولين على هذه

العمليات، ويجب أن يكون حدوث العمليات مرتبطا بتحرير هذه المستندات.

وهناك العديد من الإجراءات التي يجب اتباعها في عملية التوثيق:

✚ يجب أن تكون المستندات مسلسلة ومرقمة مسبقا، كما يجب التأكد من المحاسبة عن كافة المستندات التي حررت، كما

أن الترقيم المسبق يمنع تسجيل العمليات أكثر من مرة أو من عدم تسجيل العملية.

✚ المستندات التي تعتبر مصادر أولية للعمليات يجب أن تنتهي في قسم المحاسبة لضمان التسجيل الدوري للعمليات التي تتم،

ولذلك فإن مقياس الرقابة هذا يساهم مباشرة في ضمان الثقة والدقة للتسجيلات المحاسبية.

4. التحقيق الداخلي:

¹ كمال الدين مصطفى الدهر اوي، مبادئ المحاسبة المالية، أبو الخير للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، ص223.

² نفس مرجع السابق ص 224-225.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

توفر معظم الأنظمة الرقابة الداخلية طرق تحقيق داخلية المستقلة، ويتضمن هذا المبدأ الرقابي مراجعة ومقارنة وإجراء التسويات الخاصة بالبيانات التي لأعدها شخص أو أكثر، وللحصول على أقصى استفادة من التحقق الداخلي المستقل¹ يجب إتباع الآتي:

- يجب أن يتم التحقق دوريا أو بشكل مفاجئ
- يجب أن يتم التحقيق من طرف أشخاص مستقلين عن الأشخاص المسؤولين عن إنتاج المعلومات الواردة في التقارير.
- يجب أن يتم إعداد التقارير عن الاختلافات والاستثناءات وتقديمها إلى المستوى الإداري لاتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة.

5. الرقابة على النقدية:

النقد هو أكثر الأصول سيولة التي يمكن تحويلها إلى أنواع أخرى من الأصول، ولذلك فهي نقطة الانطلاق لنظام الرقابة الداخلية، كما أن النقد هو أكثر الأصول عرضة لسرقة والضياع². ونظرا لعدد الكبير من المعاملات النقدية، فإن هناك احتمال حدوث الأخطاء في الإجراءات الخاصة بتنفيذ وتسجيل عمليات النقدية، ولحماية النقدية والتأكد من دقة السجلات المحاسبية الخاص بالنقدية، فإن نظام الرقابة الداخلية يجب أن يكون محكما على عنصر النقدية.

المطلب الثاني: أنواع وأهداف النظام الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أهدافه من خلال الإجراءات التي سنتعرف عليها في هذا المطلب.

الفرع الأول: أنواع نظام الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية من شقين مكملين لبعضهما البعض، شق محاسبي خاص بتحقيق الرقابة المحاسبية وذلك بتحقيق الأهداف والمفاهيم المتعلقة بفعالية الرقابة من حماية الأصول، السجلات، ضمان دقة البيانات المحاسبية، وشق ثاني يسمى الرقابة الإدارية وذلك عن طريق النهوض بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة. من التعاريف السابقة يمكننا تحديد أهم العناصر في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة كما يلي:

1. الرقابة المحاسبية:

وتمثل الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية، كما تمثل عنصر رئيسيا من عناصرها في مؤسسة، وتتم هذه الرقابة بالإجراءات لحماية موارد المؤسسة من أي تصرفات غير مشروعة، وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها، ويتم تحقيق هذا نوع من الرقابة بواسطة الجوانب التالية:³

➤ عناصر الرقابة المحاسبية:

- وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.
- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق مع طبيعة نشاط المؤسسة.

¹ نفس المرجع السابق، ص 226.

² نفس المرجع السابق، ص 266.

³ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجع والتدقيق الإطار النظري، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، ص 87.

- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتفق عليها.
 - وضع نظام لمراقبة وحماية المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيها خصصت له، ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك.
 - وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات السجلات محاسبة 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.
 - وضع نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري للتأكد من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة التي تم فيها ميزان المراجعة.
 - وضع نظام الاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المؤسسة.
- أدوات الرقابة المحاسبية:¹

- المراجعة المستندية.
- المراجعة الفنية.
- الرقابة المالية.
- المراجعة الداخلية.
- الضبط الداخلي.
- النظام الداخلي.

2. الرقابة الإدارية:

تتجسد الرقابة الإدارية في جميع الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والامتثال للسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية هو التحقق من كفاءة الأداء العمليات التشغيلية للمؤسسة والالتزام بالقوانين واللوائح التي وضعتها إدارة المؤسسة، وترتبط الرقابة الإدارية بالأقسام التشغيلية في الشركة وليس في الإدارة المالية وذلك لعدم وجود ارتباط الرقابة الإدارية بصورة مباشرة بالسجلات والدفاتر المالية، ويركز المدققون الخارجيون على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وصحة القوائم المالية، وحتى يستطيع أن يفهم و يحدد درجة الاختبارات الجوهرية يجب أن يقوم بها².

➤ عناصر الرقابة الإدارية:

- تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمؤسسة وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد على تحقيق الأهداف، مع وضع توصيف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- وضع نظام الرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة منها:

❖ قواعد وأسس تقدير المبيعات.

¹ نفس المرجع السابق، ص 88-89.

² عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا لأحداث المعايير الدولية والأمريكية، دار التعليم الجامعي مصر، 2014، ص 88.

- ❖ قواعد وأسس تقدير الإنتاج.
- ❖ قواعد وأسس تقدير عناصر المصروفات الأخرى.
- ❖ قواعد وأسس تقدير عناصر الإيرادات الأخرى.
- وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المؤسسة للاسترشاد بها ومنها:
 - ❖ سياسات وإجراءات الشراء.
 - ❖ سياسات وإجراءات البيع.
 - ❖ سياسات وإجراءات الإنتاج.
 - ❖ سياسات التوظيف والرقى بالنسبة للعاملين.
 - ❖ سياسات وإجراءات التسعير لمنتجات المؤسسة.
 - ❖ إجراءات وقواعد تنفيذ السياسة المالية في المؤسسة.
- وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المشروع وما يهدف إلى تحقيقه من الأهداف وما يصل إليه من نتائج، وعلى أساس أن قرار لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة تبرر ضرورة اتخاذ هذا القرار¹.
- أدوات الرقابة الإدارية:
 - الموازنات التخطيطية (التقديرية).
 - التكاليف المعيارية.
 - موازنة البرامج والأداء.
 - دراسات الوقت والحركة.
 - التقارير الدورية.
 - نظم تأهيل وتدريب العاملين.
 - الإحصائيات والرسوم البيانية.
 - خرائط التدفق.

¹ محمد السيد سرايا، المرجع السابق، ص88-89.

الجدول رقم (1-1): أوجه المقارنة بين الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية.

أوجه المقارنة	الرقابة الإدارية	الرقابة المحاسبية
الهدف من الرقابة	<ul style="list-style-type: none"> ■ التحقق من كفاءة الأداء العمليات التشغيلية. ■ التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ حماية الأصول من السرقة والضياع والإختلاس وسوء الاستخدام. ■ التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية.
طبيعة عملية الرقابة	<ul style="list-style-type: none"> ■ التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا للنظام تفويض السلطة الملائم من الإدارة. ■ التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

المصدر: عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعمولة أسواق المال، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص60.

3. الضبط الداخلي:

ويتمثل في الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية الأصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات¹.

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة الداخلية إلى عدة أهداف منها:

1. التحكم في المؤسسة:

¹ خالد راغب الخطيب، الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2010، ص18.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

ويتم التحكم في المؤسسة من خلال التحكم في إنتاجية عوامل الإنتاج داخل المؤسسة وفي نفقاتها وتكاليفها وإيراداتها وكذلك السياسات المختلفة المصاغة لتحقيق أهداف المؤسسة والمساعدة على خلق رقابة على العناصر المراد التحكم بها.¹

2. حماية الأصول:

من خلال التعريفات السابقة، ندرك أن الهدف الأكثر أهمية لنظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال تنفيذ الحماية المادية والمحاسبية لجميع عناصر الأصول.

كما أن حماية الأصول هي مسؤولية الإدارة ويتم التحقق من الحماية الكاملة و المستمرة من خلال مطابقة الأرصدة الدفترية في سجلات المحاسبة مع الأصول المادية المتوفرة، بالإضافة إلى كون المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة كاملة وقانونية ومثبتة ومصريح بها.²

3. دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها:

تعني مصداقية البيانات هي أن تكون المعلومات موضوعية، وتعطي صورة حقيقية عن المؤسسة ضمن مجال نشاطها، وأن هذه المعلومات تكون جاهزة وملائمة للأطراف المستفيدة منها، وترتبط المعلومات المحاسبية بالعمليات الناتجة عن مزاوله أنشطة مختلفة للمؤسسة، تلك العمليات التي تعتبر مجال لتطبيق نظام الرقابة الداخلية التي تنتج معلومات محاسبية، من خلال سلسلة من الخطوات تتضمن التصريح بالعمليات وتنفيذها وتسجيلها دفتريا، والمحاسبة عن نتائجها³

4. زيادة بكفاءة الإنتاجية:

والتي تتمثل في الوصول إلى الهدف الذي تم تحديده سابقا، في إطار الخطة التنظيمية بأقل جهد وتكلفة ممكنة،

5. تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:

إن المؤسسة تترجم أهدافها إلى مجموعة من السياسات والخطط التي تصدرها الإدارة كتعليمات موجهة منفذي مختلف العمليات عبر مستويات الإدارة، كما أن تمسك واحترام هذه السياسات وتطبيقها تنعكس على مدى تحقيق أهداف المؤسسة.

الفرع الثالث: إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

يستخدم النظام لرقابة الداخلية وسائل مختلفة لتقوية العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المحددة وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب لمستخدمي هذه المعلومات، من خلال تقديم معلومات أكثر دقة وموثوقية تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة، لذا وجب وجود إجراءات في النظام لدعم مكوناته الرئيسية له، ومنه تقتصر الإجراءات الرقابة على مايلي:⁴

1. إجراءات تنظيمية إدارية: تخص هذه الإجراءات أوجه نشاط داخل المؤسسة، فتجد إجراءات تخص الأداء الإداري من

خلال تحديد الإختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها،

توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى إلتزامه بالمسؤوليات الموكلة اليه، وإجراءات

¹ LIONEL. C & GERARD. V : audit et control interne, aspects financiers, opération et stratégiques ;4^{ème} édition ; paris 1992.41-42.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، نفس المرجع السابق، ص 88-89.

³ عبد الفتاح محمد الصحن وسمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2001، ص167.

⁴ طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، مرجع السابق، ص 77-78.

الأخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية توقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، وإستخراج المستندات من أصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعرض مع حسن السير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك أي موظف تصرف شخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال نقاط التالية:

● تحديد الإختصاصات وتوزيع المسؤوليات.

● تقسيم العمل.

● إعطاء تعليمات صريحة.

● إجراء حركة تنقلات بين العاملين.

2. إجراءات المحاسبية: وتظم النواحي التالية:

❖ إصدار تعليمات بوجود إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها، لأن هذا يقلل فرضية الغش ويساعد إدارة المؤسسة على الحصول على ما تريد من عمليات بسرعة.

❖ إصدار تعليمات بعد إثبات إي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين وإرفاقه بالوثائق المؤيدة له.

❖ عدم إشراك أي موظف في تدقيق عمل قام به، بل يقوم بذلك موظف آخر.

❖ إستعمال وسائل التوازن المحاسبي الدوري، مثل موازين التدقيق العام.

❖ إستعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي.

❖ إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات كحالة البنوك والموردين والعملاء.

❖ القيام بالجرد المفاجئ والدوري للنقدية والبضاعة والإستثمارات ومطابقة ذلك مع الإرصدة الدفترية.

3. الإجراءات العامة:¹ وتظم التالي:

✚ التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطاء.

✚ التأمين على الموظفين الذين يجوزتهم عهدة نقدية أو بضائع، أوراق مالية أو تجارية أو غيرها ضد خيانة الأمانة.

✚ وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر.

✚ إستخدام وسيلة رقابة الجدية يجعل سلطات الإعتماد متماشية مع المسؤوليات.

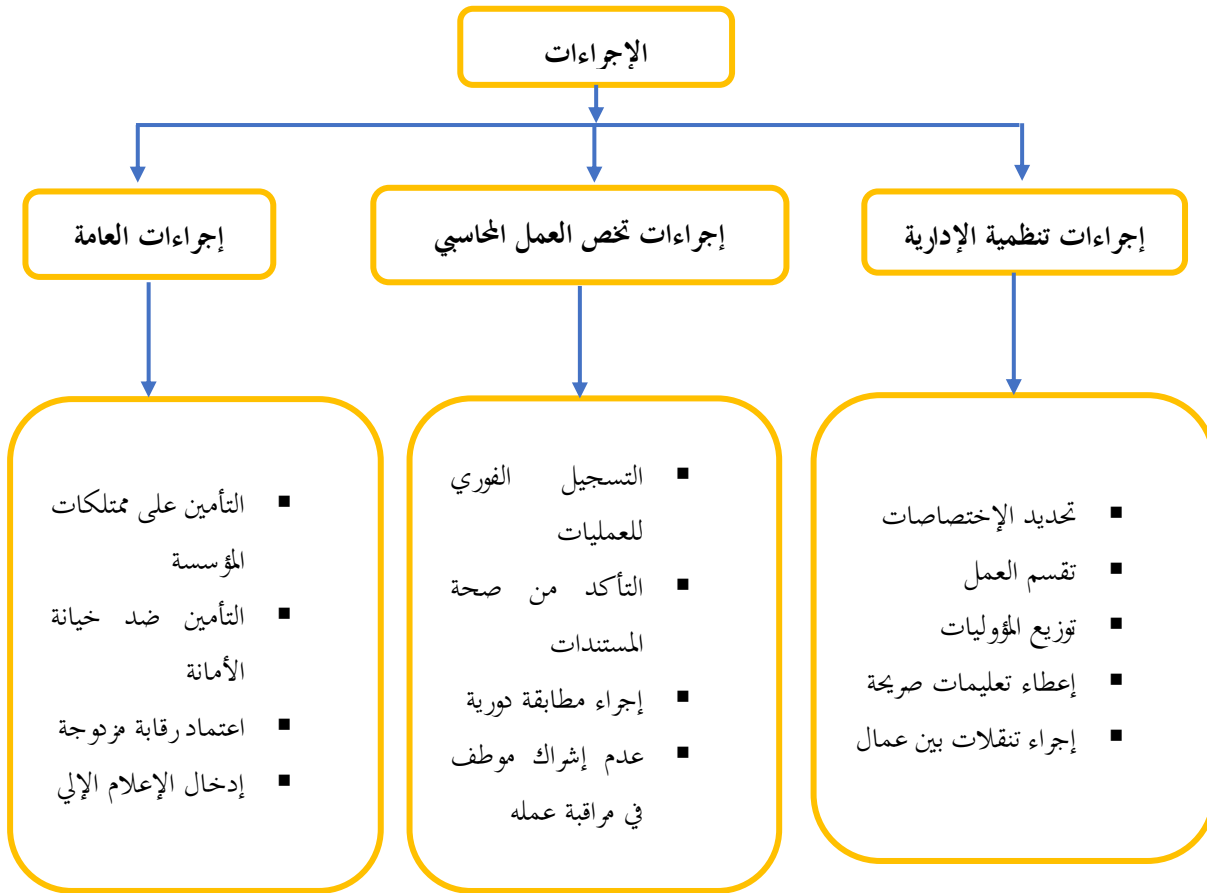
✚ إستخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة كتوقيع الصكوك.

✚ إستخدام نظام التفتيش لمجموعة قسم خاص بالمؤسسة في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول بحيث تكون عرضة

للتلاعب والإختلاس.

¹ أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 67.

الشكل رقم (1-1): إجراءات الرقابة الداخلية



مصدر: من إعداد الباحث إستناداً على ماسبق ذكره.

المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية ووسائلها وتقييمها.

يعتمد النظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الدعائم والمقومات الأساسية نذكر أهمها:

الفرع الأول: المقومات الأساسية لنظام.

وتتمثل هذه المقومات في مايلي:

1. المقومات الإدارية:¹

➤ **هيكل التنظيمي كفاء:** يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي مؤسسة هو أساس عملية الرقابة، وهو هيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وصورة واضحة، وتتوقف طبيعة هيكل

¹ عبد الفتاح الصحن، وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008/2007، ص 14-15-16.

التنظيمي على طبيعة المنشأة وحجمها ومدى إنتشارها الجغرافي وعدد الفروع، ويجب أن يكون لكل شخص في الهيكل التنظيمي رئيسا يتابعه ويقيم أدائه باستمرار، مع ضرورة إعداد خرائط تفصيلية لكل قسم مع وجود إمكانية لتغيير الهيكل التنظيمي مع تغيير الظروف المحيطة، أي أن يتصف هذا الهيكل بالمرونة.

➤ **وجود سياسات وإجراءات لحماية الأصول:** من المقومات الأساسية لوجود نظام كفاء للرقابة الداخلية وجود مجموعة من السياسات وإجراءات اللازمة لحماية الأصول وضمان دقة وصحة البيانات والتقارير المحاسبية خاصة في ظل التنظيم اللامركزي، وتتطلب حماية الأصول وجود إجراءات للضبط الداخلي بين الأقسام المختلفة، ومجموعة من التقارير المتداولة بين تلك الأقسام ووجود تعاون بينها.

ومن وسائل حماية الأصول تخصيص أماكن مغلقة للمخازن واستخدام وسائل حديثة ومتقدمة لفتح وقفل تلك المخازن واستخدام الخزائن الرقمية، والتأمين ضد المخاطر بما فيها السرقة والإختلاس، الحوادث.

➤ **وجود إجراءات للتحقيق من صحة البيانات والتقارير المحاسبية:** يعتمد على البيانات والتقارير المحاسبية في إتخاذ العديد من القرارات الإدارية داخل المؤسسة وبالتالي فلا بد من وجود إجراءات للتحقيق من دقة وصحة تلك البيانات والتقارير، وتعتمد تلك الدقة على صحة تسجيل العمليات وتشغيلها من خلال الدورة المحاسبية ويتطلب ذلك تقسيم العمل مع وجود مراجعة لكل عملية من الناحية المستندية أو من ناحية تسجيلها، ووجود إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية تلعب دورا كبيرا في هذا الشأن.

➤ **وجود إجراءات لزيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية:** يجب أن تكون هناك إجراءات تعمل على زيادة الكفاءة أو أداء العمليات المختلفة داخل المؤسسة، وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الموضوعية، حيث أنه قد تكون البيانات والتقارير المحاسبية صحيحة ودقيقة لكن يوجد إسراف في إستغلال المواد المتاحة.

ومن الأساليب التي تستخدم لزيادة الفعالية والكفاءة التشغيلية في المؤسسة إستخدام نظام الموازنات التخطيطية ونظام التكاليف المعيارية، وتجدر الإشارة إلى أن كفاءة *efficiency* تعني تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات *INPUTS* والمخرجات *OUTPUTS*، في حين أن الفعالية *EFFECTIVENESS* تعني تحقيق الأهداف المطلوبة، وقد يكون الأداء الكفاء وفعال في نفس الوقت وقد يتحقق أي منهم دون الآخر.

2. المقومات المحاسبية:¹

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

➤ **الدليل المحاسبي:** ينطوي الدليل المحاسبي على عمليات التبويب للحسابات بما يتلائم مع طبيعة الوحدة الإقتصادية من ناحية ونوع النشاط المحاسبي للمستخدم و من ناحية أخرى والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من ناحية أخرى، حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وفرعية كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب وبيان طبيعة العمليات التي

¹ فتحي رزق السوافيري، سمير كمال محمد، دراسات في المراقبة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 28-29-30.

تسجل فيه، ويعتمد تبويب الحسابات المستخدمة على درجة معينة من التفصيل تكون ضرورية لجميع البيانات لتشغيلها في المرحلة تالية يدويا أو إلكترونيا وأيضا لتحويلها إلى معلومات تكون مفيدة لعملية اتخاذ القرارات بواسطة إدارة المؤسسة. بطبع فلا يوجد دليل محاسبي يصلح لكافة المؤسسات، بل يختلف من وحدة إلى أخرى، وفق طبيعة ونشاط هذه المؤسسات، سواء كانت صناعة، خدمية أو تجارية، فعند إعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي:

- أن يعكس الدليل المحاسبي بما يشمله من حسابات نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي.
- ضرورة توفر حسابات مراقبة إجمالية هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفتر الأستاذ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطاء غير متعمدة فيصعب إكتشافها عن طريق حسابات المراقبة لأن تركيبها عادة ما يتعمدون تغطيتها من خلال وجود توازن محاسبي.

➤ **الدورة المستندية:** إن وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية بإعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات، فعلى نظام المستندي أن يتميز ب:

- عند تصميم المستندات يجب مراعات النواحي القانونية والشكلية بالإضافة إلى أن يخلق المستند المعين الهدف من تصميمه وتداوله.

- ترقيم المستندات لتسهيل عمليات الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقا لرقابة.
- العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي والتسيير الإجراءات في المؤسسة.

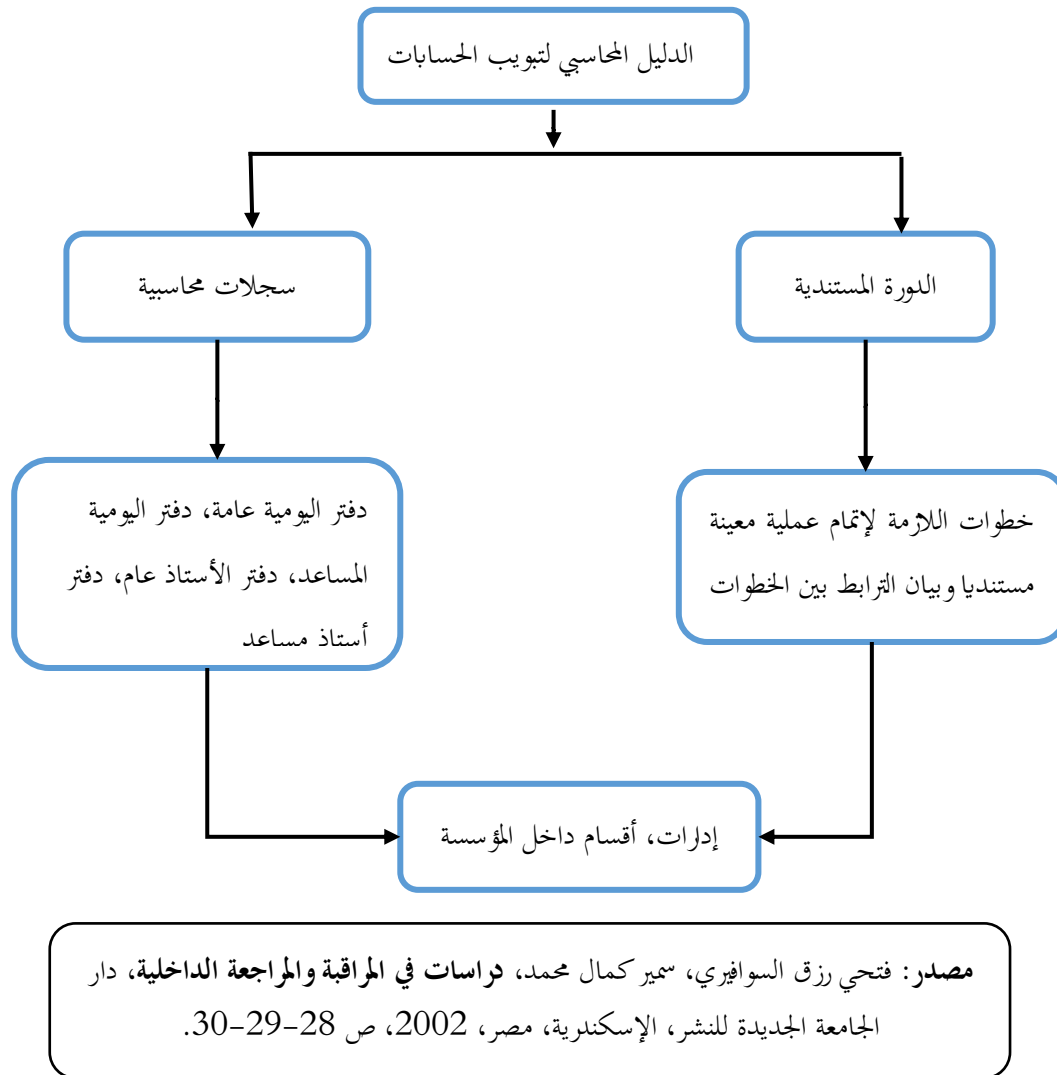
➤ **المجموعة الدفترية:** تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص نشاطها خاصة دفتر اليومية العامة وما يترتب بها من يوميات مساعدة، كما يجب مراعات مايلي عند إعداد المجموعة الدفترية:

- ترقيم الصفحات قبل إستعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.
- إثبات العمليات قبل حدوثها كلما أمكن ذلك.

- تبسيط المجموعة الدفترية عن تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

وللمزيد من الإفصاح، لدينا الشكل التالي يبين العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في تحقيق الجانب المحاسبي لنظام الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (1-2): يوضح العلاقة بين الوسائل الثلاثة

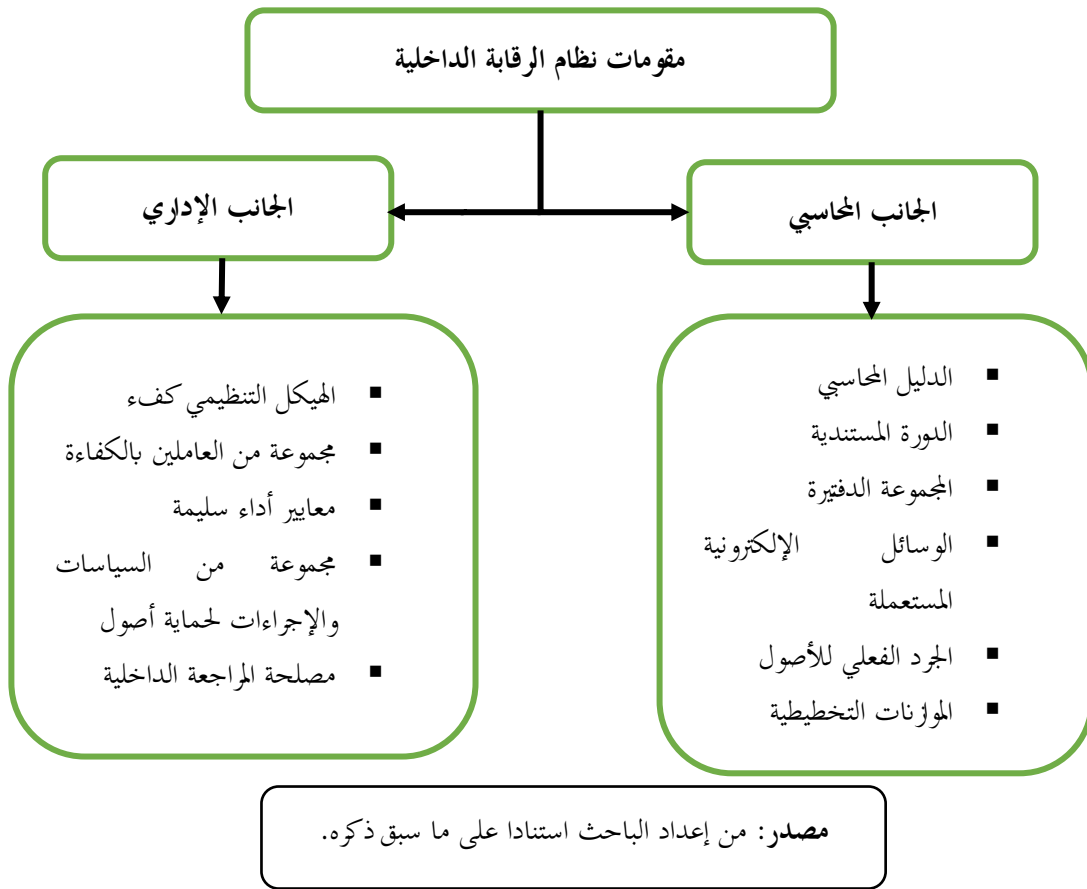


- الوسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة: تعد الوسائل الآلية ضمن عناصر النظام المحاسبي للمؤسسة ومن العناصر العامة في ضبط وانجاز الأعمال وأحسن مثال على ذلك آلات عد وتسجيل الأوراق النقدية المحصلة، بدون نسيان الحاسوب الإلكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية، وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها كما تعتبر هذه الوسائل من أنجحها في المراقبة والحد من الأخطاء.
- الجرد الفعلي للأصول: تتميز بعض عناصر الأصول المملوكة للمؤسسة بإمكانية جردها الفعلي مثل النقدية التي بحوزة المؤسسة، ومعظم الإستثمارات من الآلات وسيارات والأراضي والمباني وآثاث، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هة مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا.

➤ الموازنات التخطيطية: يتمثل دور الرقابي للموازنات في إجراء مقارنة بين الأهداف المخطط لها 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.

والشكل التالي يلخص كل المقومات الإدارية و المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (1-3): يوضح مقومات نظام الرقابة الداخلية



الفرع الثاني: وسائل الرقابة الداخلية

تتمثل في:¹

1. **الخطة التنظيمية:** أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في كل الأحوال إلى القرارات التي تتخذ، بمحاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، إذ تبنى هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المستوحاة منها

¹ طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، نفس مرجع، ص 86-88.

وعلى الإستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما تحدده بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة.

ومن هنا نشير إلى عناصر الأساسية للخطة التنظيمية على نحو التالي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة.
- تحديد هيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف أجزائه، مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة.
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط.
- تعيين حدود المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص.

2. الطرق والإجراءات: تعتبر من أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية، فإحكام

وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، إذا تشتمل الطرق على طريقة الاستغلال، الانتاج، التسويق، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديريات المختلفة الأخرى سواء من ناحية التنفيذ الأعمال أو طريقة إستعمال الوثائق إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن الإجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3. المقاييس المختلفة: تستعمل داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه الموضوعية في ظل الإدارة تعمل

على إنجازه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات.
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية.
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.

الفرع الثالث: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

قبل أن نبدأ في عملية فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لا بد من التطرق إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومقوماته كالتالي:¹

- تتكثل الرقابة الداخلية في مجموعة إجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوبة فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتج عنها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- تحقيق كفاءة استخدام موارد البشرية والمادية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المؤسسة.

وبعد تطرقنا لمفهوم نظام الرقابة الداخلية، سنقوم بتوضيح خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية في الجدول التالي:

¹ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، دراسة تطبيقية في شركة المساهمة المدرجة في سوق فلسطين لأوراق المالية، مذكرة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص 105.

جدول رقم (1-2): خطوات فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

جمع الإجراءات.	استعمال خرائط تتابع الوثائق ما بين المصالح ملخصات إجراءات، ملخصات الأدلة الكبيرة.
اختبارات التطابق (الفهم).	تتبع بعض العمليات بهدف فهم النظام وحقيقته.
تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية.	نقاط القوة، نقاط ضعف النظام.
اختبارات الاستمرارية.	اختبارات للتأكد من تطبيق نقاط القوة في الواقع.
تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلية.	نقاط القوة، ضعف وقصور النظام، النتائج.

➤ المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان مطبوعات الجامعة، الجزائر، 2008، ص 71.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية الأساس الذي تعتمد عليه المؤسسات في إتخاذ قراراتها، فهي حريصة على ضمان جودة تلك المعلومات، من خلال توفير مجموعة من خصائص المعينة التي يجب أن تتميز بها من أجل إستفادة المستخدمين منها لأن أي نظام تعتمد جودته على دقة ومصداقية مخرجاته.

المطلب الأول: عموميات حول جودة المعلومات المحاسبية

إن المعلومات المحاسبية لها أهمية كبيرة في تنمية إقتصاد وتطوير الإستثمارات وتلعب دور أساسيا في المؤسسة فالقوائم المالية تقوم على دقة ومصداقية هذه المعلومات والتي يساهم في إتخاذ القرارات وتحقيق أهداف المؤسسات وفي هذه المطلب سنتطرق إلى مدخل جودة المعلومات المحاسبية ونعرف على خصائصها ومعاييرها.

الفرع الأول: المفهوم معلومات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية

أولا: مفهوم المعلومات المحاسبية.

تعريف 1: هي ناتج نظام محاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات، من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم للمعلومات المحاسبية، ويكون الهدف من هذه المعلومات بمثابة الحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات اللازمة لتخطيط وتوجيه والرقابة.¹

تعريف 2: بأنها مجموعة من البيانات المحاسبية التي تم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة ونافعة لاستخدامها في عملية إتخاذ القرارات.²

¹ الغالي بوخروبة، دواح بلقاسم، مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي، دراسة حالة شركات التأمين، مجلة إقتصاديات المال والأعمال، جامعة مستغانم، الجزائر، العدد 6، جوان 2018، ص 29.
² أحمد قايد نور الدين وليبي بن زاق، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة دراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد 1، جامعة شهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، يوم 06 أكتوبر 2018، ص 132.

كما يوجد نوعين من المعلومات المحاسبية وهي:¹

- معلومات المحاسبية اختيارية: هي معلومات غير ملزمة قانونياً، مثل أنظمة الموازنات والأنظمة المحاسبية والتقارير الخاصة بالإدارة الداخلية للمؤسسة، بالرغم من أهمية وفائدة المعلومات المحاسبية الإختيارية التي تخرجها هذه النظم إلا انه يمكن أن تعمل المؤسسة وتستمر في البقاء دون وجود هذه النظم.
- معلومات المحاسبية الإجبارية: هي معلومات مطلوبة بقوة القانون، وتمثل في إلزام المؤسسة الاقتصادية بمسك الدفاتر وحفظ السجلات والمستندات وإعداد التقارير، وكذلك معلومات إجبارية عن الأجور والمرتبات والعملاء والموردين.

ثانياً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

1. تعريف الجودة:

- الجودة (Quality) كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية (Qualies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته²
- عرفتها المنظمة الدولية للمعايير (ISO) بأنها الخصائص الكلية للكيان (نشاط، سلعة، خدمة، منظمة، نظام، أو فرد أو مزيج منهما) والتي تنعكس في قدرته على إشباع حاجات صريحة أو ضمنية.³

2. تعريف جودة المعلومات المحاسبية

- تعريف 1:** هي الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب إستخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية وتساعدهم على إعداد القوائم المالية.⁴
- تعريف 2:** كما يقصد بها الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة في مجال ترشيد القرارات، كما أن هذه الخصائص تتأثر بمتخذي القرارات أي مستخدمي المعلومات.⁵

ويمكن تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإضفاء الثقة والمصدقية في مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات من خلال:⁶

- توصيل المعلومات لمستخدميها.
- خضوع المعلومات المصرح بها للتدقيق.
- دقة الإفصاح المحاسبي.
- توقيت الملائم للإفصاح عنها.

¹ نفس المرجع السابق، ص 132.

² المجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التدبير، تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصاد وعلوم التدبير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009، ص 8.

³ عبد الله الطائي، عيسى قدارة، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 29.

⁴ عبد الحليم سعدي، فلة حمدي، إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة معلومات المحاسبية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 34، د س ن، ص 391.

⁵ هادي رضا الصفار، مبادئ محاسبة المالية-القياس والإشراف والإفصاح في التقارير المحاسبية، الجزء الثاني، دار الثقافة للنشر وتوزيع، عمان، 2009، ص 30.

⁶ عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، تحليل العلاقة بين تطبيق الحوكمة الشركات وحوكمة التكنولوجيا المعلومات وأثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، غزة، 2017، ص.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تعريف 3: بأن ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من تحريف وتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية بما يساعد على تحقيق الهدف من إستخدامها.¹

ومنه جودة المعلومات المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من الوسائل التي قد تظهر في شكل إجراءات، والغرض منها تركيز على مصداقية المخرجات النهائية لنظام، وللحد من العيوب والأخطاء وما تعود به من منفعة للأطراف المستفيدة لتحقيق الأهداف.

الفرع الثاني: أهداف وخصائص جودة المعلومات المحاسبية.

أولاً: أهداف جودة المعلومات المحاسبية.

تمثل أهداف جودة المعلومات المحاسبية في مايلي:²

- ✓ اتخاذ القرارات المختلفة مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للمؤسسات الاقتصادية.
- ✓ توفير المعلومات تفيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات وتخطيط والرقابة وتوصيل هذه المعلومات إلى الجهات داخل وخارج المؤسسة.
- ✓ توفير معلومات مفيدة لمن يتخذ القرارات الاستثمارية والتي يمكن أن يستفيد منها المستثمرين والدائون.
- ✓ توفر جودة المعلومات المحاسبية معلومات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتتستفيد منها المؤسسات.
- ✓ توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجة، تتسم بالدقة والتوقيت المناسب.

ثانياً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

ستعرف على خصائص الرئيسية والفرعية للمعلومات المحاسبية والتي إذا توفرت تجعل من جودة معلومات المحاسبية ذات دقة ومصداقية ويمكن الإعتماد عليها.

1. خصائص نوعية رئيسية للمعلومات المحاسبية: يجب أن تتوفر خاصيتين مهمتين في جودة المعلومات المحاسبية لكي تصبح

مهمة وذات فائدة لمستخدميها وإذا فقدت معلومات احدى هذه خصائص الرئيسية تصبح غير مفيدة وهما:

➤ **الملائمة:** عرفها FASB تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتخاذ القرار، وذلك من خلال زيادة تأثيرها في

التحكم بالحاضر واستيعاب الماضي من أجل التنبؤ بالمستقبل بموضوعية تسهل على مستخدمي تلك المعلومات عملية صنع

واتخاذ القرار أدق وكفاءة، مما لو كانت تلك المعلومات غير ملائمة.³

فإن المعلومات الملائمة هي معلومات محاسبية لها قيمة تنبؤية وذات أثر رجعي، ويجب تقديمها في وقت المناسب قبل أن تفقد تأثيرها

على اتخاذ القرار المتخذ على القوائم المالية.

¹ علي بن قطيب، السعيد قاسمي، دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات -دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيارت، مجلة الباحث، العدد 16، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2016، ص 206.

² الهادي أم محمد إبراهيم، أثر أساليب محاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة، مجلة علوم الإدارية، الجزائر، العدد 1، 2017، ص 67.

³ بلعيد وردة، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينة من المراجعين والمحاسبين، مذكرة ماجستير، جامعة مسيلة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، قسم علوم التجارية، 2014، ص 102.

وحتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة من ضروري توفر 03 خصائص فيها:¹

- **القيمة التنبؤية:** أي أن متخذ القرار يتخذ القرارات على أساس التنبؤي، فكلما كان له قدر أكبر على التنبؤ كلما كانت المعلومات ملائمة، لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على أداء المستقبلي وتصحيح الإنحرافات.
- **القيمة الارتدادية (عكسية):** أي استخدام المعلومات في الرقابة والتقييم من خلال تغذية العكسية وذلك بمساعدة متخذ القرار في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم القرارات التي بنيت عليها هذه التوقعات، ومنه تحسين نوعية جودة المعلومات المحاسبية التي تؤدي إلى ملائمة المعلومات.
- **التوقيت المناسب:** أي توفير المعلومات المحاسبية وتوصيلها إلى متخذي القرارات في الوقت الذي يمكنهم من تحقيق أكبر فائدة مرجوة منها وبالتالي تكون ملائمة.

➤ **الموثوقية (مصدقية):** تكون للمعلومات المحاسبية صفة الموثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن

الإعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه بشكل معقول.²

وحتى تكون معلومات ذات موثوقية يجب توفر خصائص التالية:³

- **القابلية للتحقق:** وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي، وهذه الخاصية تعني أن نتائج التي يتوصل إليها الشخص معين باستخدام أساليب المعينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر بنفس الأساليب
- **الحيادية (عدم التحيز):** أي حيادية المعلومات تقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء المعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين.

- **الصدق في التعبير:** أي وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقدير عنها، وبعبارة أخرى إعداد معلومات آمنة وخالية من أي تلاعب معتمد بحيث تعبر بصدق عن الأحداث التي تمثلها.

2. خصائص نوعية ثانوية للمعلومات المحاسبية.

رغم وجود الخاصيتين الرئيسيتين للخصائص المعلومات المحاسبية إلا أنها يجب أن تتوفر أيضا على خصائص ثانوية والتي سنوضحها كالتالي:⁴

- **القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية بين الفترة المالية والأخرى لنفس الوحدة الاقتصادية، أو مقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط.

¹ علي بن قطيب، دور التدقيق المحاسبي في ظل معالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراة في علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2016-2017، ص 90-91.

² بلعيد وردة، مرجع سابق، ص 103.

³ ناجي بن يحيى، دور جودة معلومات المحاسبي في تحسين الإفصاح المحاسبي -دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GMSUD بسكرة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر، 2012-2013، ص 51.

⁴ منذر صبحي عبد الله السقا، تقييم جودة المعلومات المحاسبية المحسوبة وأثرها في تحسين الأداء المالي لوزارة المالية الفلسطينية -دراسة تطبيقية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016، ص 37.

➤ **خاصية الثبات:** وتعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير يجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك في الحسبان من طرف المستخدمين.

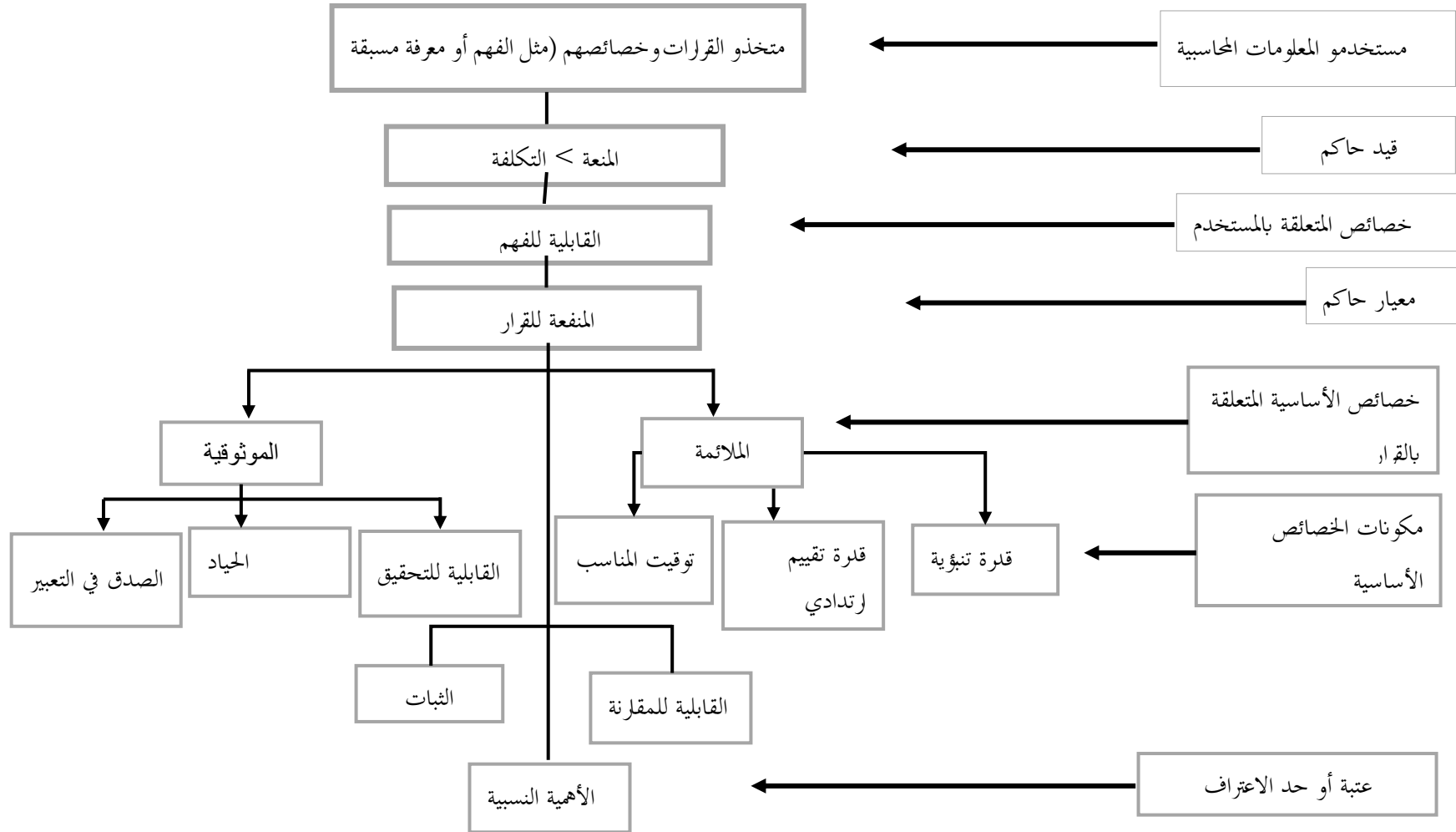
3. القيود المتعلقة بخصائص جودة المعلومات المحاسبية.

هناك نوعان من القيود الرئيسية لاستخدام خصائص جودة المعلومات المحاسبية، فليست كل المعلومات الملائمة والموثوقة ذات فائدة، وهذه القيود هي:¹

- **الأهمية النسبية:** تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية أو مادية إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرار المتخذ، أي أن المعلومات المفصح عنها يجب أن تتوفر على درجة كافية من الأهمية النسبية.
- **الموازنة بين العائد والتكلفة:** أي أن المنافع التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد من التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، أي لا يجب إنتاج معلومات وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها على التكاليف.

¹ هاجر مزوار، تقييم إنترام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح المحاسبي المالي -دراسة مجموعة من المؤسسات الإقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2013-2014، ص33،

الشكل رقم (1-4): الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.



مصدر: عبد الرزاق حسن الشيخ، دور الحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على سعر السهم دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في البورصة فلسطين، مذكرة ماجستير في محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2012، ص 40،

الفرع الثالث: مقاييس ومعايير جودة المعلومات المحاسبية.

أولاً: مقاييس.

يوجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية وهي كالتالي:¹

1. **الدقة:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من ماضي، الحاضر والمستقبل ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في تعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.
2. **المنفعة:** وتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الأشكال التالية:
 - **المنفعة الشكلية:** تعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية.
 - **المنفعة الزمنية:** وتعني إرتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة، ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كل من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات.
 - **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** تعني إرتفاع قدرة المعلومات على تقييم النتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.
3. **الفاعلية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة، ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات المحاسبية.
4. **التنبؤ:** يقصد به أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه توقعات تستخدم في تخطيط واتخاذ القرارات.
5. **الكفاءة:** يقصد بها تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى بعض ضرورة مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل تكاليف الممكنة التي يجب أن لا تزيد عن قيمة المعلومات فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو نتائج التي يتم تحقيقها.

¹ مؤيد الفضل عبد الناصر نور، المحاسبية الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص 305-306.

ثانيا: معايير.

تتحقق جودة المعلومات المحاسبية من خلال مصداقيتها والفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، وأن تكون خالية من الأخطاء والعيوب وهذا وفق معايير التي تسهل تحقيق الأهداف. وتتمثل هذه المعايير في:¹

1. **معايير قانونية:** تسعى العديد من الهيئات المهنية لتطوير معايير جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق الإلتزام بها، من خلال تشريعات والقوانين المنظمة لعمل هذه الهيئات وكذا ضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع متطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

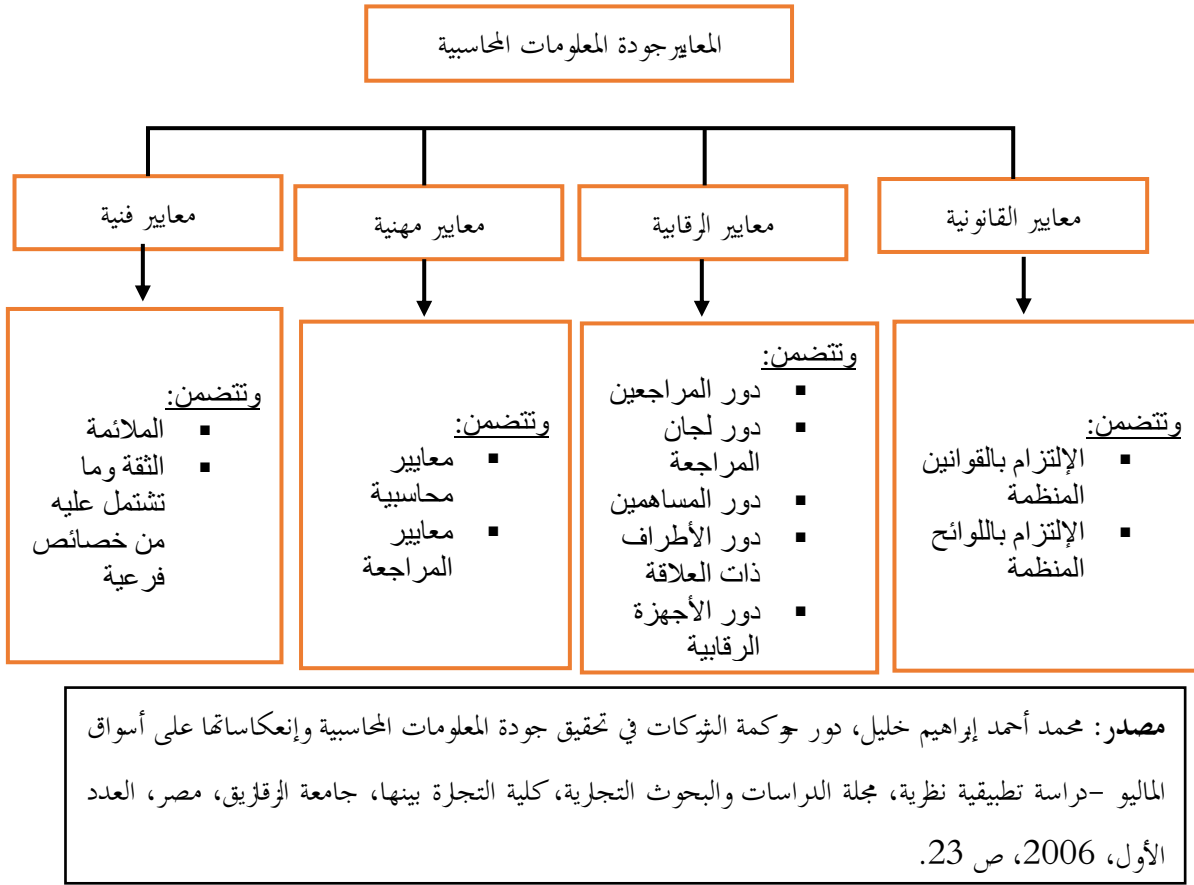
2. **معايير الرقابية:** تحتم هذه المعايير بفحص وتقييم مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها أن تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المؤسسة وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، وهذا ما ينطبق على تدقيق بإعتباره أداة من أدوات الرقابة، مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة.

3. **معايير المهنية:** يتفق تطبيق مفهوم المساءلة مع متطلبات التدقيق وزيادة ثقة الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، وأن النزاهة والأمانة لا تتحقق إلا بتوفر هاتين الخاصيتين لكل من معدي ومدققي المعلومات المحاسبية.

4. **معايير فنية:** إن توفيرها يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية، ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

شكل رقم (1-5): معايير جودة المعلومات المحاسبية.

¹ يوسف مومني، الطيب فرج، مساهمة التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الأفاق للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد02، تاريخ النشر 2020/08/15، ص313-314.



الفرع الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية.

يوجد عدة عوامل تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية منها عوامل بيئية وأخرى متعلقة بمستخدمين ومدققين وهذا ما سنتطرق إليه في هذا الفرع:¹

أولاً: العوامل البيئية.

أن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ومن أهم هذه العوامل مايلي:

1. **العوامل الاقتصادية:** يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية وإذا لم يترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين والمستخدمين الآخرين للمعلومات المحاسبية للمؤسسة، وتكون نتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة، وتخفيف التكاليف التي يتحملها المستخدمو المعلومات المحاسبية لجمع هذه المعلومات.

¹ عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في كشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2017/2018، ص 96-98،

2. **العوامل الاجتماعية:** تتأثر خصائص المعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو السرية بالاهتمام بالقوائم المالية والوقت.... إلخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية التجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما فقيمة الوقت نجد الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، 04 سنوات مثلاً، وعكس بالنسبة لدول التي لا تعطي للوقت أهمية فإنها تهتم بقائمة المركز المالي فقط.
3. **العوامل السياسية:** أن لإختيار السياسة المحاسبية آثار اقتصادية واجتماعية بعضها يكون حقيقياً والآخر يمكن تصوره على أنه كذلك، وفي كلتا الحالتين يعتقد البعض الأفراد أنهم سوف يصبحون في وضع أفضل، كما يعتقد بعضهم أنهم سوف يكونون في وضع أسوأ نتيجة للسياسات المحاسبية المعينة، وكذلك سوف يحاول بعض الأفراد البحث عن السياسات الملائمة والمحافظة عليها عندما تكون منطقية.
4. **العوامل القانونية:** تتأثر الممارسات المحاسبية سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمنظمات المرتبطة بالقوانين الشركات والتشريعات القانونية الضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى، ولا شك أن تلك التشريعات القانونية زادت من إمكانية مقارنة تلك المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غياب المقاييس القانونية والتشريعات أو التمسك والإلتزام الدقيق بها أمراً مرغوباً فيه ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجودة في مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المحاسبية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها خصائص المعلومات المحاسبية.
5. **العوامل الثقافية:** من أهم هذه العوامل المستوى التعليمي، ووضع المنظمات المهنية إذ يعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام وخصائص المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بشكل خاص في البلدان التي تعاني من تدني المستوى التعليمي فيها، وعلى العكس في البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل وكذلك بالنسبة لوضع المنظمات المهنية ففي الدول التي لها السبق في إنشاء اتحادات وجمعيات مهنية تتولى تطوير وتنظيم الممارسة المحاسبية فيها.

ثانياً: العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية.¹

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم عن مدى منفعتها في اتخاذ القرارات، كما استخدام الحاسوب في الوقت الحاضر أثر على جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك الانتشار الواسع والسريع للانترنت مما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج والحصول على معلومات وزيادة كمية المعلومات الملبية لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين وزيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم وفي الوقت المناسب.

¹ رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص35.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

ثالثا: العوامل المتعلقة بمستخدمي المعلومات الحاسوبية.¹

يتوقف نفع المعلومات الحاسوبية على من يتخذ القرار ونوع قراره وطريقة اتخاذ القرار وطريقة المتخذ القرار في تحليل هذه المعلومات بصورة واعية والاستفادة منها، وهذا ما يتطلب بطبع أن تكون المعلومات الحاسوبية المعروضة مفهومة لمتخذ القرار حتى يمكن الاستفادة منها.

رابعا: تقرير المدقق:²

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

المطلب الثاني: مدخل إلى نظام المعلومات الحاسبي.

إن نظام المعلومات الحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية المتكاملة في المؤسسة والذي تعتمد عليه المؤسسات في إنتاج المعلومات الحاسوبية المطلوبة.

الفرع الأول: تعريف وأهمية نظام المعلومات الحاسبي.

أولا: تعريف نظام المعلومات الحاسبي.

يوجد عدة تعريف لنظام المعلومات الحاسبي نذكر منها:

تعريف 1: أنه ذلك الجزء الأساسي وإلهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة.³

تعريف 2: هو مجموعة الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات الملائمة إلى الأطراف الداخلية والخارجية لاتخاذ القرارات.⁴

تعريف 3: نظام يقوم على جمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.⁵

تعريف 4: هو الهيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات حاسوبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات.⁶

¹ ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات الحاسوبية لدى شركات توزيع الوقود العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011/2012، ص 35.

² رياض ولاسي، مرجع سابق، ص 45.

³ أحمد حسين علي حسين، أساسيات نظام المعلومات الحاسوبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية لنظام البيدي تحليل وتصميم النظم، ب ذ ط، دار الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 47.

⁴ هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظام المعلومات الحاسوبية، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 32.

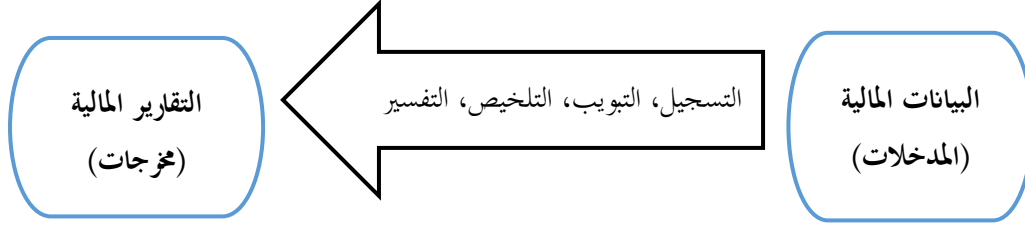
⁵ نضال محمود الرمحي، نظام المعلومات الحاسوبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 22.

⁶ بن فرج زويينة، المخطط الحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة دكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2013/2014، ص 10.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

ومنه فإن نظام المعلومات المحاسبي أنه نظام أساسي وأهم في المؤسسة وهو عبارة عن البيانات المالية (مدخلات) والتي تعمل على جمع وتبويب ومعالجة البيانات للحصول على معلومات (مخرجات) مفيدة للأطراف المستفيدة منها من أجل اتخاذ القرارات. الشكل رقم (1-6): أجزاء النظام المعلومات المحاسبي.



مصدر: مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح مطرنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 16.

ثانيا: الأهمية نظام المعلومات المحاسبي.

يعتبر النظام المعلومات المحاسبية الركيزة المهمة في جميع المؤسسات بظرا لأهميته وهي كالتالي:¹

- نظام المعلومات المحاسبي هو وحده الذي يمكن الإدارة والجهات الأخرى المعنية من الحصول على صورة وصفية متكاملة وصحيحة عن الوحدة الاقتصادية.
- يتصل نظام المعلومات المحاسبية بغيره من نظم المعلومات عن طريق مجموعة من القنوات تعتبر حلقات وصل بين مصادر الحصول على المعلومات ومستخدمي هذه المعلومات، وتشكل في مجموعها مسارات نظام الشامل للمعلومات.
- يمكن لنظام المعلومات المحاسبية من التعرف على أحداث المستقبل بدرجة تقرب إلى حد ما من الصحة، وتوجيه الموارد النادرة نحو الاستخدام الأمثل، كما أنه يوفر مقاييس التي تساعد على تطوير أساليب الرقابة.
- أن المعلومات التي تنتج بواسطة النظم الفرعية الأخرى توضح صورتها النهائية بدلالات (مصطلحات) مالية في التخطيط الاستراتيجي للوصول إلى الهدف الوحدة الاقتصادية.

الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات محاسبي وأهدافه.

أولا: خصائص نظام معلومات المحاسبي.

للحصول على نظام معلومات محاسبي فعال يجب توفر خصائص التالية:²

¹ عبد الباسط بوحايك، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسة البترولية التكرير، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية علوم الاقتصادية وتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2015/2014، ص8.

² أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 29-30.

- أن يرتبط بالهيكل التنظيمي للمؤسسة من أجل توفير المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف الإدارة.
- أن يكون مصدر لتزويد الإدارة العليا بالمعلومات الوافية عن نتائج المخطط.
- أن يسمح بتحقيق التوازن بين درجة الدقة والتفصيل، والفترات الزمنية لإعداد التقارير المحاسبية، ويبين تكلفة النظام بما يحافظ على اقتصاديات تشغيله.
- أن يوصل المعلومات المحاسبية إلى الإدارة أو متخذي القرار في الوقت المناسب، وأن يقوم بتخزين تلك المعلومات الناتجة عن أنظمة المعلومات الفرعية.
- أن يستجيب لطلب المعلومات بصفة مستمرة.

ثانيا: أهداف نظام المعلومات المحاسبي.

تمثل أهداف النظام المعلومات المحاسبي كالتالي:¹

- تسجيل عمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة من خلال المستندات المؤيدة لها.
- تصنيف وتبويب العمليات المحاسبية.
- استخراج نتائج أعمال المؤسسة من الربح أو الخسارة في نهاية كل فترة زمنية معينة.
- تقديم المعلومات اللازمة للإدارة في الوقت المناسب.
- حماية أصول وممتلكات المؤسسة والحفاظة عليها من السرقة أو سوء استخدام أو التلاعب.

الفرع الثالث: وظائف نظام المعلومات المحاسبي.

هناك 04 وظائف أساسية لنظام المعلومات المحاسبي سنتعرف عليها:²

1. **تجميع وتخزين البيانات:** الوظيفة الأولى متمثلة في جمع البيانات عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة وتخزينها، مما يمكن المنشأة من مراجعة الأحداث السابقة كلما أرادت ذلك، من خلال استلام المستندات والوثائق الأساسية الناتجة عن نظام العمليات واتباع مجموعة من الإجراءات يتم التأكيد من صحتها ودقتها وشمولية البيانات وكما لها ويعتمد ذلك على نماذج موحدة للوثائق المستخدمة بهدف:
 - تحديد البيانات التي يجب أن تحملها هذه الوثائق لتحسين دقتها وصحتها.
 - تحقيق رقابة أفضل على محتويات هذه الوثائق.
2. **معالجة البيانات وتحويلها:** الوظيفة الثانية هي معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات ملائمة ومفيدة في عملية اتخاذ القرارات لمساعدة إدارة المنشأة في تخطيط وتنفيذ ومراقبة الأنشطة المختلفة، وتتضمن هذه المرحلة مايلي:
 - فرز وتصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة سابقا.
 - تسجيل قيود العمليات في دفاتر اليومية استنادا إلى دليل حسابات المؤسسة.

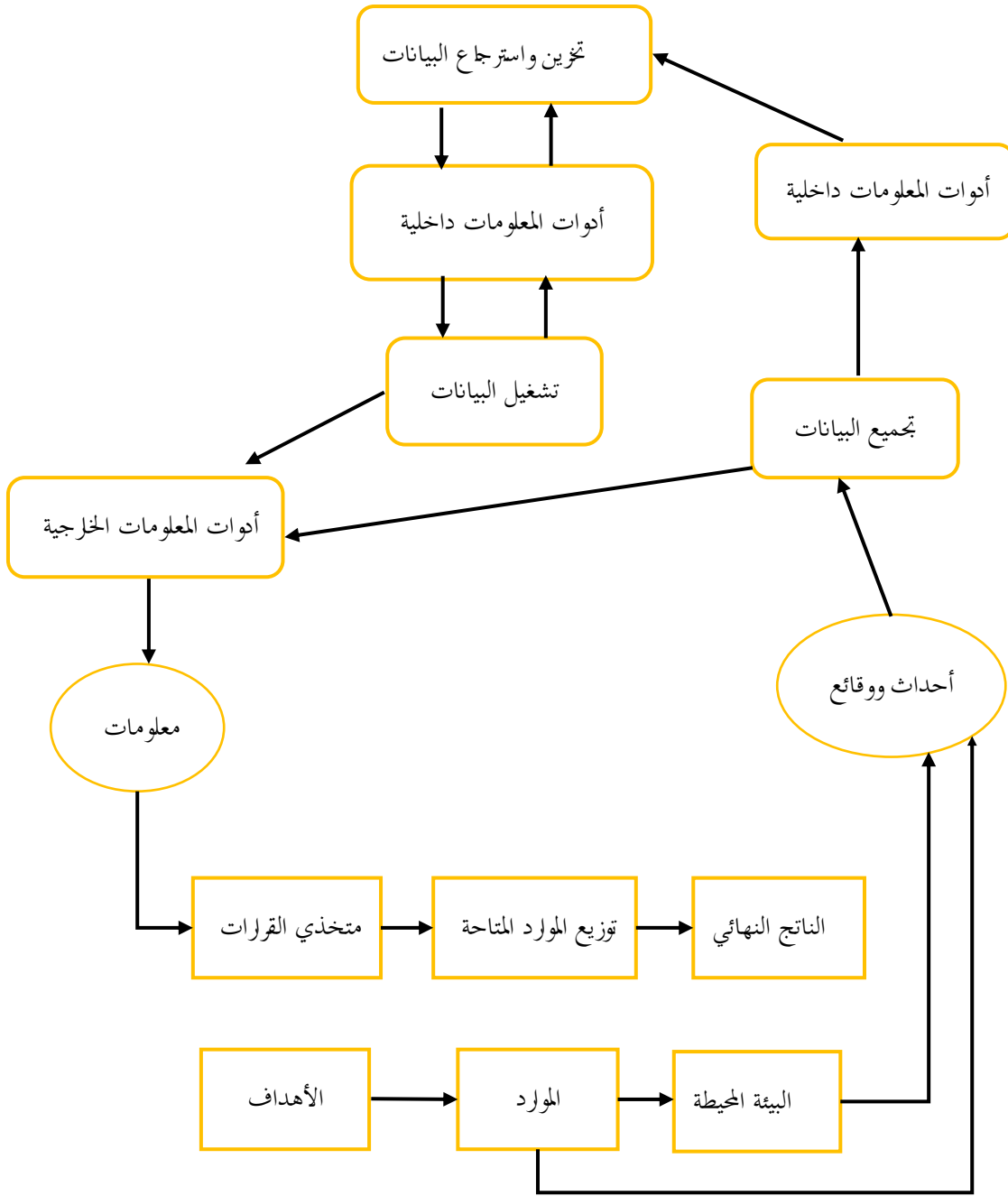
¹ سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 34.

² عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية دورة المبيعات -المقبوضات، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008/2007، ص38.

- إجراء مجموعة من العمليات الحسابية على البيانات مثل الجمع، الطرح، القسمة، بغرض حساب أرصدة الحسابات ومجموع العمليات المسجلة في اليومية.
 - ترحيل العمليات المسجلة في اليومية إلى دفتر الأستاذ العام.
 - إجراء مجموعة من المقارنات بين محتوى السجلات المختلفة لتأكيد من صحة التسجيلات.
3. توليد معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات: الوظيفة الثالثة هي توليد معلومات للمستخدمين الداخليين والخارجيين وتكون في شكل تقارير مالية (ميزان المراجعة، جدول حسابات النتائج، الميزانية، الوثائق الملحقه) وتقارير الإدارة والتي توفر المعلومات تشغيلية عن الأداء الشركة من خلال عرض المعلومات عن أنشطتها الرئيسية (المبيعات، المشتريات، المخزون... إلخ).
4. تأمين الرقابة فعالة عن الأصول والبيانات: الوظيفة الرابعة لنظام المعلومات هو توفير الرقابة الداخلية الكافية لتحقيق 03 أهداف رئيسية وهي:
- تأكيد الثقة بالعمليات المنتجة من خلال النظام.
 - تأكيد القيام بالنشاطات العمل بشكل كفاء ودقيق، لكي تكون هذه الاعمال متطابقة مع السياسات الإدارية.
 - حماية أصول المنشأة وبياناتها.
- تستخدم المنظمات مجموعة من الإجراءات لتحقيق الرقابة داخلية فعالة على العمليات ضمن المنظمة وذلك بغية تحقيق الأهداف السابقة ومن أهم هذه الإجراءات:
- تحديد المسبق للصلاحيات والمسؤوليات عن تنفيذ الأعمال والأنشطة.
 - الفصل بين الوظائف والمهام ذات العلاقة ببعضها.
 - تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات والأنشطة.
 - حفظ الأصول والتسجيلات بطريقة جيدة وأمونة.
 - التقويم المستقل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة.
- تهدف الرقابة على البيانات إلى التأكيد من حماية أصول المنظمة من المخاطر، والتأكد من صحة البيانات المسجلة ودقتها، لذلك تشمل عمليات الرقابة على البيانات الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات.
- الفرع الرابع: مكونات نظام المعلومات المحاسبي.
- يتكون نظام من مجموعة وحدات و هي كالتالي:¹
1. وحدة تجميع البيانات: تختص هذه الوحدة بعملية تجميع البيانات اللازمة من البيئة المحيطة بالمنشأة أو عن طريق التغذية العكسية وإمداد الإدارة بما وتحدد طبيعة البيانات المراد الحصول عليها حسب طبيعة أهداف المنشأة نفسها وطبيعة المخرجات المطلوب الوصول إليها.

¹ بوفروعة سفيان، نظام معلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع إيناجوك فروع الطاهير قسنطينة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2014/2015، ص18.

2. وحدة تشغيل البيانات: من خلال هذه الوحدة يتم تشغيل البيانات الأولية التي يتم الحصول عليها إذا كانت في حاجة للتشغيل والمعالجة لتصبح معلومات مفيدة، أما إذا كانت البيانات التي تم الحصول عليها جاهزة للاستخدام بشكلها الحالي فلا داعي لإجراء عملية تشغيل عليها.
 3. وحدة تخزين واسترجاع البيانات: يتم من خلال هذه الوحدة تخزين البيانات التي لم يتم استخدامها بعد والمحافظة عليها ليتم استرجاعها والاستفادة منها مستقبلاً أو يتم إجراء بعض العمليات على البيانات التي تم تشغيلها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات.
 4. وحدة توصيل المعلومات: تعتبر هذه الوحدة وسيلة اتصال بين وحدات النظام المحاسبي يتم من خلالها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من الوحدة إلى أخرى داخل نظام المعلومات المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات من خلال قنوات آلية أو يدوية حسب الغرض والإمكانيات المتاحة للمشروع.
 5. وحدة القرارات الإدارية: تتمثل وظيفة هذه الوحدة في اتخاذ القرار المناسب بناء على المعلومات التي تم الحصول عليها والمفاضلة بين المجموعة البديلة المتاحة إليها ودراستها ومقارنتها بأهداف المنشأة ومن ثم إختيار البديل الأفضل والذي يحقق أفضل نتائج للمنشأة في ضوء محددات والقيود المفروضة.
- الشكل رقم (1-7): يوضع مكونات النظام المعلومات المحاسبي.



مصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير كامل محمد، نظم المعلومات الحاسوبية، ب ط، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 54.

المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

سنسلط الضوء على العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية كما سنتطرق إلى علاقة الرقابة الداخلية بالنظام المحاسبي.

الفرع الأول: علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية.

إن المعلومات المحاسبية التي تتصف بالمصدقية والدقة تكون خاضعة لرقابة الداخلية التي عرفها الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC عن طريق معيار التدقيق الدولي (ISA 400) على أنها عبارة عن مجموعة من سياسات والإجراءات التي تتخذها إدارة أي المؤسسة لمساعدتها في تحقيق أهدافها والإلتزام بهذه السياسات لضمان حماية أصولها وإكتشاف الغش ومنع الأخطاء والتحقق من دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية وتوفيرها في الوقت المناسب.¹ فإن الرقابة الداخلية بجانبها المحاسبي تشمل الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى إختبار الدقة المعلومات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة لإعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.² ويهتم هذا الجانب بشكل أساسي في التأكيد من دقة المعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات ومدى الإعتماد عليها، من خلال الأساليب والوسائل التي تحكم دقة المعلومات المحاسبية مثل حسابات المراقبة، مزاين المراجعة ونظام الجرد المستمر وتوفير نظام مستندي سليم، دليل حسابات، نظام مالي، التسويات البنكية والمطابقات، إن عملية التصديق على المعاملات المالية يتم من قبل الإدارة العليا، وإن التنفيذ يتم من كل قسم، وعمليات التسجيل تتولد من النشاطات التي تقوم بها المنشأة ويتم حفظ السجلات والملفات الخاصة بهذه النشاطات.³ وعليه نجد نظام المعلومات المحاسبي ينتج معلّات المحاسبية، هذه المعلومات لا بد أن تكون دقيقة حتى يمكن الإعتماد عليها، والإعتماد على هذه المعلومات داخليا في المشروع يكون من إدارة المشروع كما يكون من خارج المشروع من أصحاب رأس مال، المقرضين، الدائنين، الأجهزة الحكومية، مستثمرين وغير ذلك من أصحاب المصلحة في المشروع ومن المجتمع بصورة عامة، ويتحقق هدف الدقة في هذه المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة من خلال وجود نظام قوي للرقابة الداخلية.⁴

الفرع الثاني: علاقة نظام الرقابة الداخلية مع نظام المعلومات المحاسبي.

يوفر نظام المعلومات المحاسبي البيانات والمعلومات الأولية اللازمة لخدمة متطلبات المؤسسة ولتحقيق كفاءة هذه النظام فإنه يقوم بدور أساسي وفعال من خلال عملية الرقابة فإذا كان التخطيط يسبق الرقابة فإن الرقابة تبدأ تبدأ مباشرة عند وضع الخطط حيز التنفيذ الفعلي وتستمر معها إذ لا يمكن تصور وجود تخطيط جيد دون وجود أدوات الرقابة قادرة على إكتشاف الانحرافات وتصحيحها كما أنه لا وجود للرقابة الداخلية مالم تكن مسبقة بخطة واضحة المعالم تبين الأهداف المرغوبة وتشكيل الأساس الذي يتم تقييم النتائج الفعلية وتحليلها ومعالجة الانحرافات، لذلك نجد الرقابة الداخلية بشقها المحاسبي تشمل الخطة التنظيمية للمؤسسة والإجراءات المتبعة وجميع الأنشطة اليدوية والآلية والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية مع تقييم

¹ حاج قويدر قورين وآخرون، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر البنكية - دراسة حالة بنوك المعتمدة في الجزائر (مع الإشارة للنماذج الدولية)، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، جامعة حسبية بوعلي، المجلد 12، العدد 1، الشلف، الجزائر، 2019، ص37.

² مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018، مجلد إضافات إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، سنة 2019، ص48.

³ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبقة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص123-124.

⁴ عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص130،

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

مدى الإلزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي تهدف إلى تسجيل العمليات بشكل يسمح بإعداد التقارير المالية للمؤسسة واتخاذ القرارات.¹

الفرع الثالث: الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات الحاسوبية الإلكترونية.

نظم المعلومات الحاسوبية المعتمد على الحاسب الألي يشمل مجموعة من الضوابط الرقابة نذكر منها:

أولاً: ضوابط الرقابة العامة:²

إن غرض الضوابط العامة في بيئة نظم المعلومات الحاسوبية هو وضع إطار لرقابة كلية على نشاطات بيئة نظم المعلومات الحاسوبية وتوفير مستوى ثقة معقول بأن الأهداف الكلية للرقابة الداخلية قد تحققت، وتتضمن الضوابط العامة مايلي:

- ضوابط التنظيم والإدارة من خلال سياسات وإجراءات تتعلق بوظائف الرقابة.
- ضوابط تصميم الأنظمة التطبيقية لتوفير ثقة معقولة بأن الأنظمة يتم تطويرها بطريقة مرخصة وكفؤة.
- ضوابط تشغيل الحاسوب لضمان دخول المصرح لهم للبيانات والمعلومات وضمان استخدام البرامج المرخصة.
- ضوابط برمجيات الأنظمة وضوابط إدخال البيانات.

ثانياً: ضوابط الرقابة على تطبيقات.³

عرفت نشرة معايير التدقيق الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (ACIPA) الضوابط والأساليب الرقابية على تطبيقات نظم المعلومات الحاسوبية بأنها تختص بوظائف خاصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات إلكترونياً، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من سلامة وإكتمال عمليات تسجيل ومعالجة البيانات وإعداد تقارير وتنقسم ضوابط الرقابة على تطبيقات إلى ثلاث مجموعة كالتالي:

1. ضوابط الرقابة على المدخلات: وهي أساليب مختصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات إلكترونياً، وتهدف إلى توفير درجة

تأكيد معقولة من سلامة عمليات تسجيل ومعالجة البيانات وإعداد التقارير.

2. ضوابط الرقابة على معالجة البيانات: تختص هذه الضوابط على معالجة وتخزين البيانات بعد التأكد من سلامة إدخالها

إلى نظام، كما تهدف إلى تجنب ومنع وإكتشاف عمليات المعالجة غير السليمة وتوفير أسلوب مناسب لتتبع مسار الأخطاء

والمشكلات التي تظهر في مرحلة معالجة البيانات وتحديد مصدرها.

3. ضوابط الرقابة على مخرجات: يتم تصميم الرقابة على المخرجات للتأكد من أن البيانات التي تم التوصل إليها تتسم

بالصحة والإكتمال، إن كان توزيع المخرجات وفقاً للقدر الملائم على الأشخاص المرخص لهم فقط، وتمثل الرقابة على

مخرجات أهمية بالغة بالنسبة لإدارة المؤسسة وخاصة لأنها تحتوي غالباً على معلومات والتقارير الحاسوبية المهمة في إتخاذ

القرار.

¹ سري ذهبية، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات الحاسوبية، دراسة ميدانية لمؤسسة محاجر الغرب - سيدي لخضر، مذكرة
ماستر أكاديمي في علوم الأقتصاد، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017/2016، ص50-52.
² عطا الله أحمد سويلم الحسينان، التدقيق والرقابة فب بيئة نظم المعلومات الحاسوبية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،
2009، ص 101-102.

³ بشرى مهدي صالح الطائي، إيمان شاكر محمد، متطلبات الرقابة المصرفية الداخلية وأثرها في تطوير نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية،
بحث تطبيقي عن عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد12، العدد40، سنة 2017، ص 145-146.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

تم في هذا المبحث جمع بعض الدراسات السابقة التي تتعلق بموضوع دراستنا وذلك بغرض التعرف وفهم الموضوع بدقة، كما يحتوي هذا المبحث على دراسات عربية وأجنبية وهي:

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

1. دراسة أحلام بلقاسم ومعطى الله خير الدين، 2018، بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات

المحاسبية، حاولت الدراسة إلى تعرف على مفهوم كل من تدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية وتحديد مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة، واعتمد الباحثان على توزيع إستبيان على موظفي المؤسسة وقد توصلت إلى أن تدقيق الداخلي يساهم في جودة معلومات المحاسبية من خلال معايير التدقيق، بإضافة إلى تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر لتحقيق جودة معلومات المحاسبية.

2. دراسة بوبركة فاطمة الزهراء، 2017، بعنوان دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية،

دراسة حالة ميناء مستغانم، تهدف الدراسة إلى معرفة مساهمة النظام الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي في المؤسسات وختلت الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية فعالة تساعد على تحقيق أهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها والتي تكون أقصى ربح وبأقل تكاليف والتي تعكس وتبرز مستوى الجيد للأداء المالي ورفع القدرة التنافسية للمؤسسة.

3. دراسة براهيم بلال، 2015، بعنوان تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات

الاقتصادية، دراسة ميدانية عينة من المهنيين، تهدف الدراسة إلى تعرف على نظام الرقابة الداخلية فعال ودوره، وما مدى تأثير المراجع الداخلي على تحسين الرقابة الداخلية وأن مراجعة الداخلية هي وسيلة لتقييم النظام الرقابة الداخلية، وقد خلصت الدراسة بأن نظام الرقابة يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة وأن المراجعة الداخلية هي أداة من أدوات الرقابة الداخلية التي يقوم المراجع من خلالها بتقييم مدى تماشي نظام الذي تدير عليه المؤسسة مع أهداف الموضوع والعمل على تحسينه.

4. دراسة غاشوش عايدة، لقصير مريم 2001، بعنوان دور النظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات

المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز، حيث هدفت الدراسة لإظهار دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومدى كفاءة وفعالية النظام الرقابي في المؤسسة، كما اعتمدت الدراسة على منهج التحليلي الوصفي، كما توصل الباحثين إلى مجموعة من نتائج أهمها: أن نظام الرقابة الداخلية ضروري في أي مؤسسة وذلك لمساهمته في حفاظ على أصول المؤسسة وممتلكاتها ومنع الأخطاء والغش، كما أن وجود نظام رقابي فعال يعطي ضمان بأن المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها ذات مصداقية وثقة ويمكن الاعتماد عليها.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

1. دراسة محمد حامد مجيد السامرائي، 2016، بعنوان **The Impact of internal Control System**

on the Quality of Financial Reports، هدفت الدراسة إلى تقوية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدقق الخارجي وكيفية فحصه لتنظيم الرقابة الداخلية وابداء رأيه عن مدى يمكن الإعتماد على نظام الرقابة المستخدم وعن صدق التقارير المستخرجة، وهدفت الدراسة إلى توضيح دور الرقابة الداخلية في جودة المعلومة المحاسبية وتعرف على أثره على القوائم المالية المنشورة وعملية إتخاذ القرارات، وتوصلت للدراسة أن الرقابة الداخلية لها ظاثر على جودة التقارير المالية.

2. دراسة داو هلا وسوزان بيتر تيرو، بعنوان **Efficiency of Accounting Information System**

& Performance Measures، 2015، هدفت الدراسة إلى فحص فعالية نظم معلومات المحاسبية في قياس الأداء باستخدام البيانات حيث توصلت الدراسة بأن نظم المعلومات لديه أهمية في المؤسسات ويلعب دور في إتخاذ القرارات الإدارية وأنه من الضروري تواجد نظام معلومات الإداري في المؤسسة وإعتمادها عليه لأن معلومات المحاسبية ذات صدق و موثوقية تساعد في صنع القرار وتحقيق الأهداف.

3. دراسة Inaam M. Al-Zwayalif، 2015، بعنوان **The Role of internal Control in**

Enhancing Corporate Governance : Evidence from Jordan، هدفت الدراسة إلى تعرف على مكونات الرقابة الداخلية (مثل بيئة الرقابة، أنشطتها وتقييم مخاطرها... إلخ) على دعم أركان الحوكمة (إنصاف، المسؤولية والشفافية... إلخ) ولقد تم توزيع إستبيان على الإعضاء غير التنفيذيين في مجلس إدارة ورؤساء قسم المالية ومدققين خارجيين لـ 27 مؤسسة تأمين في الأردن وتوصلت باحثة إلى أن الرقابة الداخلية تلعب دورا أساسيا في تعزيز الحوكمة في مؤسسات وأن الحوكمة تتطلب مكونات الرقابة لتتم بنجاح.

4. دراسة **Ayagre, Appiah-Gyamerah & Nartey**، 2014، تهدف الدراسة إلى تقييم نظم الرقابة

الداخلية الذي يتبعو البنك غانا والأنشطة الرقابية المستخدمة وفقا لجنة (COSO) يمثل مجتمع الدراسة الإدارة التنظيمية من المديرين الرئيسيين ومديري التدقيق في بنك غانا واستخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي وتم توزيع إستبيان على عينة الدراسة وخلصت الدراسة إلى وجود كثير من ضوابط قوية في بيئة الرقابة والأنشطة الإشرافية لبنك غانا.

5. دراسة **Internal Control Quality Accountung Information Usefulness,**

Regulation Compliance, and Decision- Making Success: Evidence from Canned and Processed Foods Businesses in Thailand، هدفت الدراسة إلى تحقيق في آثار جودة الرقابة الداخلية على نجاح إتخاذ القرار، وتوصلت الدراسة أن جودة الرقابة الداخلية لها تأثير إيجابي كبير على كل من معلومات المحاسبية وعلى نجاح إتخاذ القرار وأن جودة الرقابة الداخلية تلعب دورا رئيسيا في تحديد ودفع الميزة التنافسية للمؤسسات.

المطلب الثالث: التعليق.

بعد تطرقنا إلى أهم الدراسات السابقة مع محاولة الإلمام بأهداف ونتائج هذه الدراسات الملخصة توصلنا إلى أن:

- هناك إختلاف بين دراسات في الأدوات المستعملة وعينة الدراسة.
- جميع الدراسات في تكامل مع بعضها البعض كما ركز بعضها على النظام الرقابة الداخلية، والبعض الآخر على المعلومات المحاسبية.
- تميزت دراستنا بأنها حاولت إيضاح دور الذي يلعبه النظام الرقابة الداخلية في تحسين المعلومات المحاسبية.
- إسقاط دراستنا على مؤسسة الإتصالات الجزائر-ورقلة ومدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية بيها.
- محاولة الوصول إلى نتيجة حول تأثير النظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

الخلاصة:

حاولنا في هذا الفصل تعرف على نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، وتوصلنا إلى أن الرقابة الداخلية هي إطار يتم وضعه وتنفيذه داخل المؤسسات ويعمل على مراقبة جميع العمليات المالية وتأكيد من الإلتزام بالقوانين الموضوعة من طرف المؤسسة وتضمن التحكم فيها وتحقيق أهدافها، كما أن نظام الرقابة الداخلية جزءاً أساسياً من الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة ويتضمن الإجراءات ومقومات التي تساهم في توجيهه، تقييم وتحسين الأداء المؤسسة، وأحد أهداف الرقابة الداخلية هو تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما يؤثر نظام الرقابة الداخلية الفعال على المعلومات المحاسبية التي تعتبر عنصر أساسي في إتخاذ القرارات. وتم التطرق إلى الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة وإبراز الإختلافات بينها وبين دراستنا.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية لنظام الرقابة الداخلية
وتقييم جودة المعلومات المحاسبية لمؤسسة
اتصالات الجزائر فرع ورقلة

تمهيد:

بعد ما تطرقنا لجانب النظري لموضوع دور النظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وجب علينا تدعيمه بالجانب التطبيقي الذي يسمح لنا بتعرف على موضوع وجمع المعلومات اللازمة عنه، وعليه سنتناول في هذا الفصل على ثلاثة مباحث رئيسية وهي:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات.

المبحث الثاني: نبذة عامة عم المؤسسة إتصالات الجزائر-ورقلة.

المبحث الثالث: التشخيص أثر نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الإتصالات الجزائر.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

سنتطرق إلى طريقة المتبعة لجمع البيانات والمعلومات التي تتطلبها دراسة التطبيقية وذلك للوصول لنتائج المطلوبة .

المطلب الأول: طرق جمع البيانات.

جمع البيانات هو عملية جمع وقياس المعلومات حول متغير مهم داخل الأنظمة الحالية، والتي تمكن الأفراد بعد ذلك من الإجابة على الأسئلة ذات صلة بموضوع وتقييم نتائج، كما أن جمع البيانات هو جزء لا يتجزأ من البحث في جميع مجالات الدراسة، ولقد اعتمدنا في دراستنا على طريقة المقابلة لجمع البيانات والمعلومات.

➤ جانب النظري:

اعتمدنا في الجانب النظري لدراسة على مراجع والأدبيات العربية والأجنبية من كتب ومجلات، بالإضافة إلى دراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع الدراسة والتي ساعدتنا في إنجاز هذه المذكرة.

➤ الجانب التطبيقي:

تم استعمال عدة وسائل للحصول على البيانات و المعلومات التي تم اسقاطها على هذه الدراسة وهي:

1. طريقة المقابلة:

هي ذات أهمية في دراسات وتعتبر من أهم الأدوات البحث العلمي لأنها المصدر الرئيسي لتوفير المعلومات وتتمتاز بدقة، ولقد قمنا بمقابلات حول دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ولقد تم جمع المعلومات من أطراف مختلفة داخل المصلحة منهم رئيس مصلحة محاسبة ومحاسبين في مؤسسة. ومن خلال المقابلة تم الإطلاع على عدة جوانب للموضوع، وإزالة الغموض لبعض العناصر المتعلقة به ولقد إعتدنا على مقابلة في تحليل النتائج وتم الإستفادة منها بمعلومات هامة.

2. الملاحظة:

ساهمة زيارتنا المتكررة إلى مؤسسة محل الدراسة بإعتدنا على أداة الملاحظة خصوصا بعض الوثائق والبرامج المستخدمة من طرف المؤسسة لتسجيل العمليات المحاسبية، حيث تمكنا من خلال هذه الملاحظات طرح استفسارات وأسئلة على المصلحة محل الدراسة والحصول على بعض المؤشرات لمعرفة نظام الرقابة الداخلية المعتمد داخل المؤسسة.

3. الوثائق والسجلات:

الفواتير وعمليات الشراء وبيع داخل المؤسسة.

المطلب الثاني: المنهج الوصفي التحليلي.

المنهج الوصفي التحليلي هو أحد الفروع المهمة للبحث الوصفي، ويتم إختيار الموضوع للبحث أولا، ثم العنوان المناسب، ويليه تطور المقدمة المناسبة للموضوع المختار ومنه إنتقاء المناهج العلمية، وتحديد الطريقة المثلى للحصول على حل لمشكلة البحث وهنا تبرز طريقة التحليل الوصفي كطريقة مهمة تساعد في الإجابة على الأسئلة العلمية وصولا للإستنتاجات ونتائج.

1. منهج: ولقد إعتمدت على هذه منهجية في دراسة موضوع مذكرتي، وذلك من خلال جمع البيانات والمعلومات، ثم بيان العلاقة بين المتغيرات البحث عن طريق أسئلة نستخرج منها أجوبة وتليه عرض نتائج، وفي الأخير طرح الحلول مع الإجابة على الإشكالية البحث.

2. أهمية المنهج الوصفي التحليلي:

- جمع المعلومات والبيانات مع تفسيرها.
- إختصار الوقت والجهد.
- الربط بين العلاقات التغيرات من خلال طرح أسئلة أو وضع فرضيات.
- إستخراج النتائج وفق وثائق إثبات.

المبحث الثاني: نبذة عامة عن مؤسسة اتصالات الجزائر.

تعد مؤسسة الاتصالات الجزائرية وطنية وستتطرق إلى تعرف عليها وعن مهامها وأهدافها.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة اتصالات الجزائر.

مؤسسة اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية ذات أسهم SPA بطابع تجاري في مجال الخدمي بالأخص في مجال الاتصالات السلكية واللاسلكية تنشيط على المستوى الوطني، ويقدر رأس مالها الافتتاحي بـ 100 مليون دينار جزائري إلى غاية 2005، ثم رفع إلى 50 مليار دينار جزائري وبعده أسهم بلغ 10.000.000 سهم، والمقيد في السجل التجاري رقم 02B0018083، وحيث مقرها الإجتماعي بالجزائر العاصمة بالطريق الوطني رقم 05 الديار الخمس الحمديّة 16211، وعمر المؤسسة قانونيا محدد بتسع وتسعين سنة، وتمثل منتجاتها في الهاتف النقال، الهاتف الثابت، وخدمة الانترنت... إلخ.¹

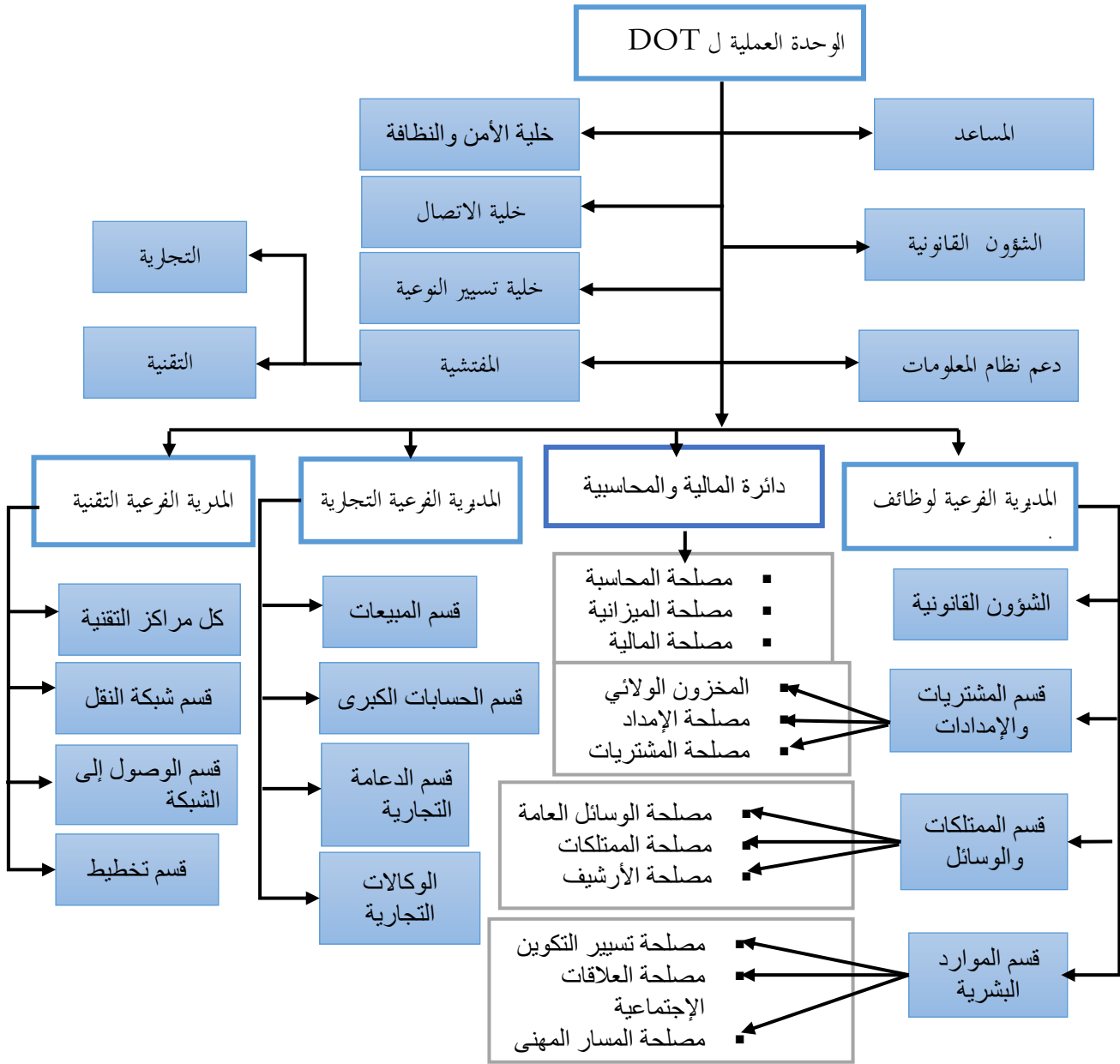
وتعمل تحت وصايتها عدة مديرية جهوية منفصلة في مواقع جغرافية ومن بينها المديرية الجهوية "ورقلة".

الوحدة العمليّاتية بورقلة وهي محل دراستنا وسميت بـ "DO OUARGLA" والتي موقها يقع في الشارع روابح عبد الرحمان بورقلة، حيث تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر "ورقلة" ثالث وحدة تنظيمية وتحتوي على دوائر ومصالح رئيسية هامة، ويبلغ رأس مالها 1500.000.000.00 وعدد عمالها 404 عامل و03 وكالات تجارية ووكالة بيع في البرمة وتمثل مهامها الرئيسية فب استقبال وتوجيه الزبائن، عرض وبيع الخدمات، عملية توزيع الفواتير وتحصيل مبالغها، متابعة شكاوى الزبائن.²

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة اتصالات الجزائر.

¹ الموقع الإلكتروني الخاص بالمؤسسة www.algerie telecom.dz يوم: 2023/03/30 على 19:58
² بن ربيعة الطاهر، رئيس دائرة المالية والمحاسبة، مقابلة شخصية، يوم

الشكل رقم (2-8): الهيكل التنظيمي للمديرية العملياتية.



مصدر: من إعداد الطالبة
إستنادا على معلومات
مقدمة من طرف المؤسسة

المطلب الثالث: المهام والأهداف.

الفرع الأول: المهام.

✓ تقديم خدمات الانترنت، السلكي ADSL واللاسلكي 4G.

✓ تقديم خدمات الهاتف النقال.

✓ صيانة خطوط الهاتف الثابت.

الفرع الثاني الأهداف:

✓ زيادة المعروضات من الخدمات الهاتفية لتسهيل الحصول على خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية للوصول إلى أكبر

عدد من المستخدمين لاسيما في المناطق الريفية وسعسي لا يصال خدمة الانترنت لكافة تراب الوطني.

✓ رفع نوعية ونطاق الخدمات المقدمة للوصول لثقة العميل وخدمته بشكل متميز بما يسمح للمؤسسة برفع قدرتها التنافسية.

✓ تطوير شبكة الوطنية محل الاتصالات السلكية واللاسلكية وضمان هذه المعلومات بسرعة ودقة التنافسية.¹

المبحث الثالث: دراسة وصفية لنظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الإتصالات الجزائر.

لدى مؤسسة نوعان من الرقابة رقابة مباشرة التي يقوم بها المدقق الداخلي الذي ترسله المؤسسة الأم كل سنة، أما الرقابة الغير مباشرة فهي تكون بطريقة تلقائية بين موظفين أي أن كل موظف بمصلحة يقوم بمراقبة عمل الموظف الذي قبله قبل مصادقة عليه.

المطلب الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

سنتطرق في هذا المطلب إلى تقديم على مصلحة المالية والمحاسبة التي تعد مصدر لإنتاج المعلومات المحاسبية في المؤسسة وكذلك نتعرف على نظام المحاسبي المتبع من طرف المديرية وكيفية جمع البيانات ومعالجتها في نظام لنتحصل على مخرجات.

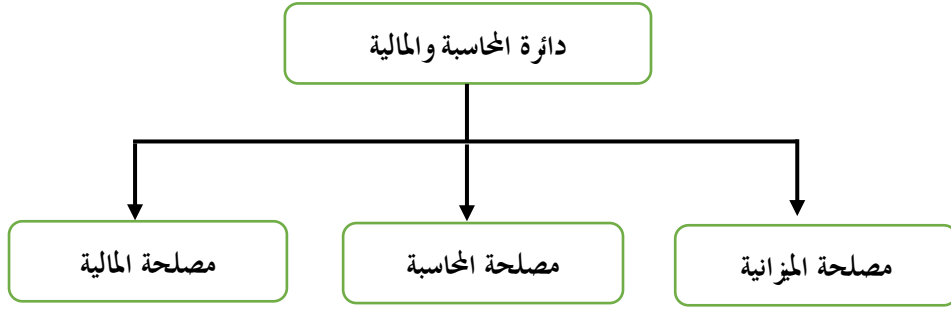
الفرع الأول: مكان إنتاج المعلومات المحاسبية.

تعتبر الدائرة المحاسبية والمالية المركز المالي والمحاسبي للمؤسسة والتي تعبر عن الوضع المالي لها، كما أنها تقوم بتسيير وتسجيل العمليات محاسبيا وإعداد الفواتير والمراقبة المالية والمحاسبية لكافة العمليات، وهي المكان الأساسي لنظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، حيث تقوم بتجميع مختلف البيانات المحاسبية من الأقسام بعد تأكد منها ومن دقتها وتقوم بإدخالها وتسجيلها محاسبيا في نظام فيقوم بمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات محاسبية، وتتكون من ثلاثة مصالح مرتبطة ببعضها البعض وهي:²

¹ موقع الخاص بالمؤسسة www.algerierelecom.dz

² طاهر بن ربيعة، رئيس دائرة المحاسبة، مقابلة شخصية، بتاريخ 2023/02/22.

الشكل رقم (2-9): المخطط يوضح الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية.



مصدر: من إعداد الطالبة إستنادا على معلومات مقدمة.

مصلحة الميزانية: هي التي تهتم بكافة العمليات على مستوى المؤسسة وذلك بتسجيلها محاسبيا.

مصلحة المحاسبة: وهي التي تقوم بجميع العمليات المحاسبية لجميع الملفات الواردة لها من عمليات شراء أو خدمات وتصريحات ضريبية.... إلخ

مصلحة المالية: وهي تقوم بتسيير الحسابات النقدية داخل المؤسسة وذلك بدفع للموردين وتحصيل حقوق المؤسسة من الزبائن ومتابعة حركة الأموال في بنك من إيرادات ونفقات.

الفرع الثاني: النظام المعلومات الحاسبي المستخدم في مؤسسة الإتصالات الجزائرية.

أولا: تعرفه.¹

هو برنامج من برامج شركة ORACLE ويعتبر من أقوى نظم قواعد البيانات الآمنة، والذي يمكن للمستخدم تخزين كم هائل من البيانات وإدخالها وإستخدامها عن طريق نماذج متعددة، كما أن البرنامج يتيح لكل موظف اسم ورقم سري خاص به، حيث يعتمد على قاعدة حسابات الشركة لذا يزود الشركة بإحصائيات دورية متعلقة بالمتعاملين معها، وما يميز هذا البرنامج أنه يتفرع لعدة أنظمة حسب مصالح المؤسسة حيث لكل مصلحة نظامها، ففي مصلحة المحاسبة والمالية نجد البرنامج يقوم بتسجيل ومعالجة مختلف العمليات المحاسبية وإخراجها في شكل قوائم مالية.

ثانيا: إيجابياته.

- تعدد اللغات بحث يطلب استفسار مبدئي حول اللغة.
- تسهيل تسجيل المحاسبي.

¹ طاهر بن ربيعة، رئيس دائرة المحاسبة، مقابلة شخصية، 2023/02/26.

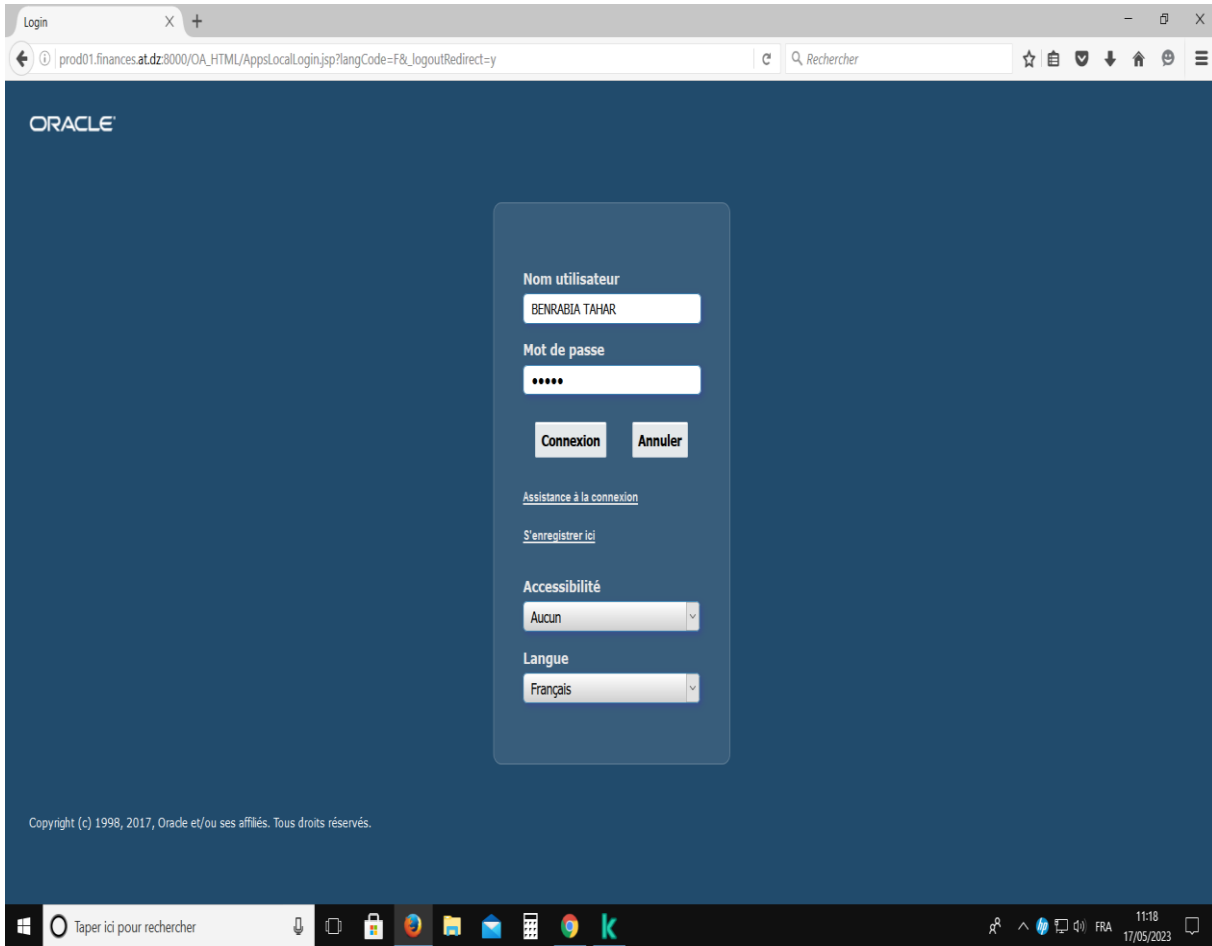
- يحسب الإهلاك تلقائيا.
- سهولة مراقبة المخزون.
- متابعة جميع العمليات المتعلقة بالعملاء.
- إمكانية تصحيح الأخطاء عند إكتشافها في أي وقت.

ثالثا: سلبياته.

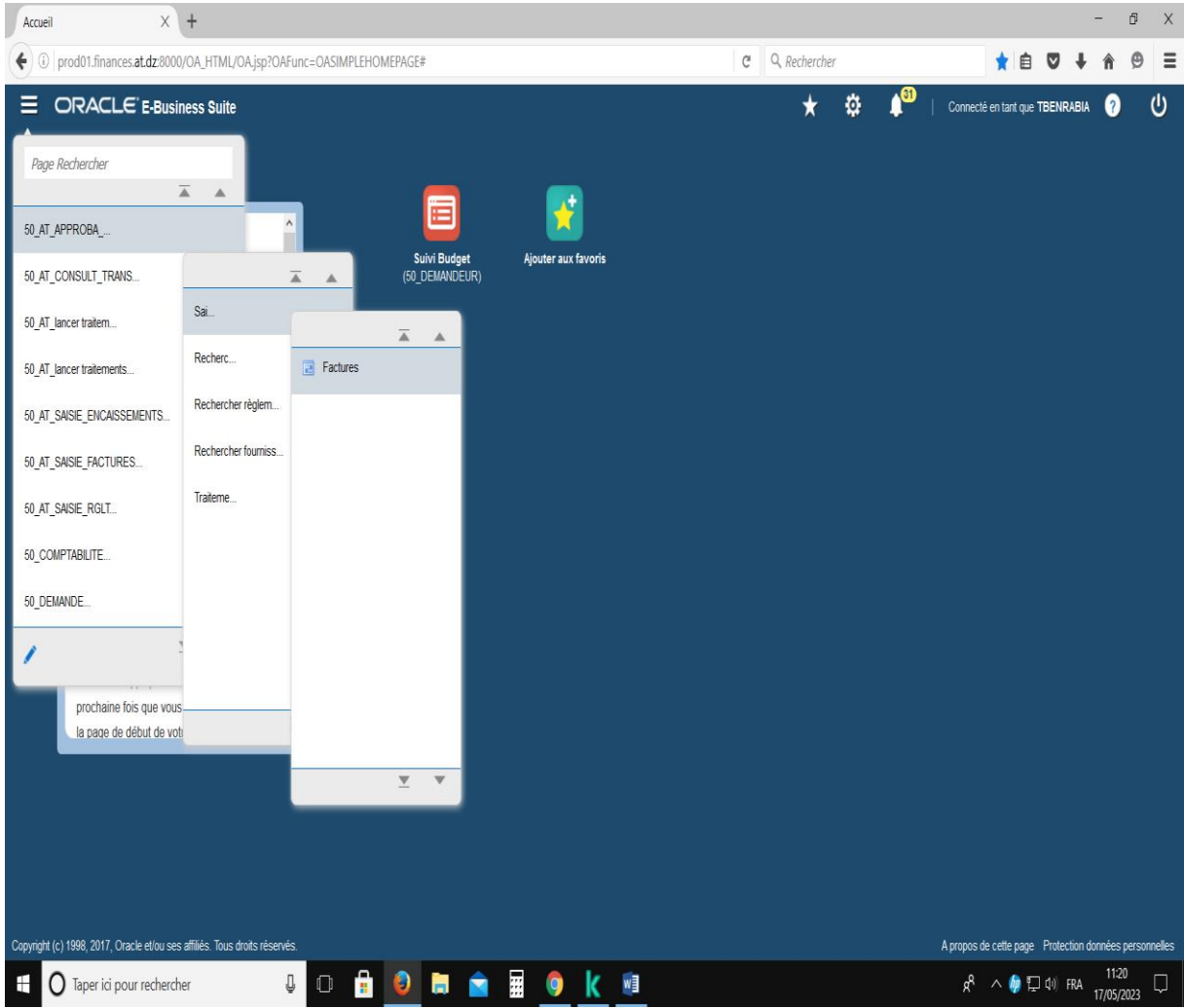
- وجوب توفر الانترنت لتشغيل البرنامج.
- يسجل العمليات كما وردت له أي أنه لا يميز بين أصل الحساب دائن أو مدين.

رابعا: مدخل للبرنامج.

1. الواجهة الرئيسية للبرنامج.



- عند فتح البرنامج تظهر لنا صورة السابقة والتي تتطلب من المستخدم إدخال اسم ورقم السري.
- بعد ضغط على إتصال تظهر الواجهة الرئيسية للبرنامج كما في الصورة التالية.



ويوجد عدة خيارات في البرنامج منها:

- تحرير مختلف الفواتير (مشتريات، استثمارات، خدمات...).
- تحرير العمليات المختلفة (البنك، المبيعات...).
- طباعة مختلف العمليات (الميزانيات، ميزان المراجعة، قائمة الرسم على قيمة المضافة، اليوميات...).
- المصادقة على عمليات المالية.
- العمليات بين مصلحة المحاسبة ومصلحة الاستثمارات.

الفرع الثالث: المعالجة محاسبية للعمليات في مؤسسة إتصالات الجزائر.

هي عمليات إلزامية قانونية تقوم بها المؤسسة من خلال برنامج محاسبي ORACLE (الملحق رقم) وهناك عدة عمليات منها:

- عملية تسجيل محاسبي لشراء بضائع (أنظر للملحق رقم 02).
- عملية تسجيل محاسبي لبيع (أنظر للملحق رقم 04/03).
- عملية تسجيل محاسبي لإستثمار (أنظر للملحق رقم 06).

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

سنتطرق إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة اتصالات الجزائر فرع ورقلة حيث سنقوم بمقابلة من خلال إعداد قائمة الأسئلة عن إجراءات الرقابة لكل دورة في نشاط المؤسسة وتمت المقابلة مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة.

الجدول رقم (2-3): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمشتريات.

رقم	الأسئلة	نعم أو لا	الملاحظات
01	هل يوجد قسم خاص بالمشتريات؟	X	
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن قسم الحسابات؟	X	
03	هل يوجد فصل بين وظائف الشراء، الإستلام، النقل معالجة فواتير الموردين، محاسبة المشتريات؟	X	
04	هل يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء؟	X	
05	هل كل عمليات الشراء محصورة في قسم الشراء؟	X	
06	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟	X	
07	هل تتم الموافقة على جميع أوامر قبل إصدارها؟	X	ليس كل .
08	هل يتم تحرير وصل طلب بناء على أوامر الشراء الصادرة من أقسام معينة؟	X	يجر من طرف رئيس قسم الشراء.
09	هل هناك قسم خاص بإستلام والفحص؟	X	مخزن.
10	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير إستلام وفحص عن كل طلب وارد؟	X	
11	هل يتم الإبلاغ عن أي بضاعة تالفة أو معطوبة عن إستلامها؟	X	
12	هل ترسل صورة من تقرير الإستلام والفحص إلى قسم الحسابات وقسم المخازن؟	X	إلى قسم المخازن فقط قسم الحسابات تصله الفاتورة التسديد فقط.
13	هل تقارن فواتير الموردين قبل الدفع مع أوامر الشراء ووصولات الإستلام؟	X	
14	هل تراجع فواتير الموردين بل الدفع من حيث صحة المعالجة المحاسبية، ومصاريف النقل؟	X	في قسم المالية والمحاسبية.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

15	هل يتم الإحتفاظ بالملفات المتعلقة بأوامر الشراء والعمليات الأخرى التي تتبعها؟	X	
----	---	---	--

الجدول رقم (2-4): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية متعلقة بالمخزونات.

رقم	الأسئلة	نعم أو لا	الملاحظات
01	هل المخازن موجودة تحت مسؤولية أمين خاص؟	X	
02	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات والإدخالات والإخراجات بموجب تقارير إستلام وتقارير الصرف؟	X	
03	هل تصرف المواد في المخازن بناء على أوامر صرف كتابية؟	X	
04	هل تتبع المؤسسة في تسيير مخزونها طريقة الجرد الدائم أو طريقة الجرد المتناوب؟	X	جرد دائم
05	هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر بالنسبة للبضائع؟	X	
06	هل يجري جرد الفعلي دوريا لمطابقة ما موجود فعلا بالمخازن مع الأرصدة الدفترية مرة على أقل في سنة؟	X	
07	هل يتم التحري عن فروقات الجرد الموجودة؟	X	
08	هل يشمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية تقدم لرئيس مصلحة التجارية؟	X	
09	هل هناك رقابة محاسبية على بضائع في مخزون؟	X	
10	هل تخزن المنتجات فب مكان واحد حسب نوعها؟	X	
11	هل يقضي تنظيم الإداري للمؤسسة بإستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟	X	

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

جدول رقم (2-5): قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات.

الرقم	الأسئلة	نعم أو لا	لا
01	هل توجد رقابة على أوامر البيع؟	X	
02	هل يوجد فصل بين وظائف المبيعات والموافقة على بيع الأجل والنقل وتجهيز الفواتير ووظائف النقد والمحاسبة؟	X	
03	هل هناك شروط محددة في قبول طلبات البيع من الزبائن؟	X	
04	هل تقوم المؤسسة بمتابعة الفروع ونقاط البيع بشكل دوري مفاجئ؟	X	
05	هل هناك مقارنة بين سجل المبيعات ودفتر الأستاذ؟	X	
06	هل تراقب الإمضاءات في الفواتير؟	X	
07	هل هناك رقابة على شيكات الزبائن؟	X	
08	هل كل فواتير مسجلة محاسبيا؟	X	
09	هل يتم إحتفاظ بنسخة من ملف البيع؟	X	
10	هل هناك رقابة على تسجيل فواتير؟	X	

جدول رقم (2-6): قائمة أسئلة لمقابلة لنظام الرقابي لدورة النقديت.

الرقم	الأسئلة	نعم أو لا	لا	الملاحظات
01	هل يوجد أمين للخزينة في المؤسسة؟	X		
02	هل يوجد مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير؟	X		
03	هل يوجد رقابة على أرصدة الدائنة للعملاء؟	X		
04	هل يتم الرقابة على وسائل سداد مثل شيكات من حيث المبلغ والإمضاء؟	X		
05	هل يوجد مقارنة بنكية؟	X		
06	هل يوجد جرد دوري مفاجئ للخزينة (حسابات البنكية، الصندوق، الحساب الجاري البريدي...)?	X		شهريا
07	هل توجد فوراقت؟ وهل يتم معالجتها؟	X		
08	هل يتم توقيع المزدوج على الشيكات؟	X		

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

09	هل يتم التحقق من المبالغ مسجلة في اليومية مع المبالغ موجودة غي الكشف البنكي للمؤسسة؟	X
10	هل يتم رقابة على شيكات من حيث تواريخ الكشوف البنكية وتواريخ الدفع؟	X
11	هل يتم تسجيل العمليات المتعلقة بالنقديات فور حدوثها؟	X
12	هل دفتر شيكات مراقب ومحفوظ؟	X
13	هل تراقب الشيكات الملقاة؟	X
14	هل تجري عملية تسوية لها؟	X

جدول رقم (2-7): قائمة الأسئلة المقابلة حول جودة المعلومات المحاسبية.

الرقم	الأسئلة	نعم أو لا	ملاحظات
01	هل معلومات المحاسبية مقدمة من طرف المؤسسة تمكن مستخدميها من التنبؤ بالأحداث الاقتصادية؟	X	
02	هل تساعد المعلومات المحاسبية متخذي القرار في تقييم مدى صحة توقعاتهم؟	X	
03	هل المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة تتميز بقابلية لتحقيق والوصول إلى نتائج ويمكن أن يتحصل عليها أي شخص آخر باستخدام نفس الطرق والأساليب؟	X	
04	هل يتم عرض المعلومات المحاسبية على أساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني؟	X	
05	هل تتوفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في إتخاذ القرارات؟	X	
06	هل تقوم المؤسسة بعرض وتوصيل المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب؟	X	
07	هل تؤثر المعلومات المحاسبية المقدمة على قرار الأطراف الخارجية ذات صلة؟	X	
08	هل تتصف المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية بوضوح؟	X	

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج تقييم النظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة الاتصالات الجزائرية.

بعد استخدام قوائم أسئلة المقابلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمختلف الأنشطة المؤسسة من الشراء، التخزين، البيع والتقديرات تحصلنا على نتائج سنقوم بتحليلها وتفسيرها وإبراز نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الاتصالات الجزائرية-ورقلة. الفرع الأول: تحليل نتائج تقييم الرقابة الداخلية لوظائف الشراء والتخزين والبيع.

➤ نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية:

- إستقلالية قسم الشراء عن قسم البيع عن قسم حسابات.
- وجود فصل بين وظائف الشراء، التخزين والبيع داخل المؤسسة.
- وجود تنظيم محكم وفعال لجميع عمليات في المؤسسة.
- إرتكاز صلاحيات التوقيع في المؤسسة على مسؤولين.
- الحصول على السلع بالكمية والجودة التتفق عليها مع المورد.
- التسجيل المحاسبي لا يكون إلا بتوفر جميع الوثائق المطلوبة من الأقسام الوظائف.
- تقسيم المهام على مستوى الأقسام، من أجل تجنب تقصير العمال في أداء مهامهم، وكذلك لتفادي العقاب التي يمكن أن تحصل.

- وجود رقابة محكمة على جميع السلع التي تم شراؤها.
- وجود متابعة دورية مفاجئ لوكالات الفرعية.
- متابعة المخزون من طرف مسير المخزن لتفادي نفاذه.
- إخضاع جميع الفواتير للإجراءات القانونية لتفادي التلاعب والغش.
- إستعمال الجيد والإيجابي لأنظمة الإعلام الألي.
- كشف أي إستهلاك أو إختلافات في المخزون من خلال أنظمة الرقابة.

➤ نقاط الضعف نظام الرقابة الداخلية:

تتمثل في نقطتين وهما:

- عدم تواجد مدقق في مؤسسة بشكل دائم، لأن وجوده يضيف مصداقية لنتائج الرقابة.
- عدم وجود رقابة فعالة على ملفات.

الفرع الثاني: تحليل نتائج تقييم نظام الرقابة على التقديرات.

➤ نقاط القوة نظام الرقابة الداخلية.

- وجود مصلحة الميزانية في قسم المالية والمحاسبية وذلك يعزز الرقابة على التقديرات.
- وجود مراقبة على المبالغ المدفوعة مع الفواتير وذلك يساعد على إكتشاف الأخطاء التي تقع.

- مراقبة قيود التسجيل المحاسبي وذلك لتأكيد صحة المعلومات في القوائم المالية.
- يلزم نظام المؤسسة على توقيع المزدوج للشيكات من طرف المدير ورئيس مصلحة المالية.
- وجود رقابة على وسائل السداد (الشيكات) من حيث المبلغ والإمضاء.
- متابعة الجودة لعمليات البنكية من طرف مصلحة الميزانية.
- وجود مقارنة بنكية دورية (شهرية) تحت مراقبة رئيس مصلحة المالية والمحاسبة.
- وجود رقابة على دقة معالجة المحاسبية لمختلف عمليات نقدية، من حيث تسجيل فور حدوثها وترحيلها وترصيد.

➤ نقاط الضعف نظام الرقابة الداخلية:

عدم وجود نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية لتقديرات وذلك راجع للإجراءات الرقابة المحكمة والفعالة في مؤسسة اتصالات الجزائر.

الفرع الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية هي النتيجة النهائية لمعالجة البيانات النهائية (مخرجات) في نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة اتصالات الجزائر-ورقلة، ولتكون هذه المعلومات ذات جودة عالية ومصداقية يتوقف ذلك على فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وتعد الموظفين بتنفيذ القوانين والإجراءات الرقابية التي يفرضها النظام الرقابي داخل المؤسسة، بالإضافة إلى الإلتزام بالقواعد والتعليمات التي تصدرها الإدارة العليا.

الخلاصة:

من خلال الدراسة ميدانية في مؤسسة إتصالات الجزائر-ورقلة، تطرقنا إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية ونظام محاسبي وكذا المعلومات المحاسبية وعمل النظام الرقابي في قسم المالية والمحاسبة محل الدراسة، وتبين لنا أن لهذه المؤسسة نظام رقابي جيد وذلك بتطبيقها للإجراءات اللازمة على عملياتها التي تساهم بدورها في تحسين مخرجات النظام المحاسبي وتكون معلومات ذات جودة عالية، وإتضح أن المؤسسة الإتصالات تقوم بالرقابة بشكل مباشر ولا تعتمد على مدقق داخلي إلى أن النظام الرقابي المتبع في المؤسسة فعال.

الخاتمة

الخاتمة:

بعد الدراسة النظرية وتطبيقية لموضوع دور النظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، التي كان الهدف الرئيسي منها معرفة أثر الذي يمكن أن يحدثه النظام الرقابة الداخلي على جودة المخرجات النظام المحاسبي، إتضح لنا أن مؤسسة إتصالات الجزائر تسعى لحماية ممتلكاتها وأصولها وذلك مآدى إلى وجود نظام رقابي فعال الذي يتوفر على إجراءات ومقومات اللازمة ويطبق المعايير المحاسبية.

فالرقابة الداخلية ضرورية لتحسين الأداء العمل كما أنها تعد عنصر ضروري لضمان صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية، وتعتمد مخرجات النظام المحاسبي على فعالية وكفاءة هذا النظام ويلعب دورا أساسيا في مصداقية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تساهم في إتخاذ القرارات الصحيحة.

إختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

أثبتت الدراسة أن مؤسسة اتصالات الجزائر فرع ورقلة تتوفر على مقومات الرقابة الداخلية وتقوم بالعمل بيها وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:

لتطبيق نظام رقابة فعال وذات كفاءة من خلال توفير مجموعة من الإجراءات وذلك ما لحظناه في الجانب التطبيقي، حيث يقاس النظام في مؤسسة من خلال تقييمه لإلتزام العاملين بتطبيق التعليمات الموضوعة من طرف الإدارة والتحكم في المؤسسة.

الفرضية الثالثة:

أثبتت الدراسة التطبيقية بأن مؤسسة اتصالات الجزائر فرع ورقلة بأنها تتوفر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الرابعة:

توجد علاقة تكاملية بين نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، فقد تم إثبات صحة هذه الفرضية وإستنتاجها تطبيقيا، حيث توصلنا إلى وجود علاقة وثيقة بينهما وإرتباطهما ببعضهما البعض، والهدف الرئيسي لنظام الرقابة هو تحقيق دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية.

النتائج:

بعد الدراسة النظرية في الفصل الأول وتطبيقية في الفصل الثاني توصلنا إلى النتائج التالية:

نتائج الدراسة النظرية:

- نظام الرقابة الداخلية ضروري في جميع المؤسسات لأنه يتبنى جميع السياسات والإجراءات، القوانين التي من خلالها تحقق المؤسسة أهدافها.
- إستمرار نظام الرقابة الداخلية بفعالية وكفاءة يضمن السير الحسن لعملية تسيير داخل المؤسسة.
- الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان صحة البيانات والمعلومات التي تعتبر أساس إتخاذ القرارات وتعكس صورة الحقيقية للمؤسسة من نجاح أو فشل.

الخاتمة:

- تصميم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الركيزة الأساسية لتحقيق الأهداف.
- النظام المعلومات المحاسبي الوسيلة لإنتاج المعلومات المحاسبية.
- تتصف المعلومات المحاسبية بخصائص منها جودة عالية، الملائمة، المصدقية، قابلية للمقارنة والفهم.
- تعبر علاقة الرقابة الداخلية بالمعلومات المحاسبية في حرص الرقابة الداخلية بجانبها المحاسبي على دقة المعلومات المحاسبية.

نتائج الدراسة التطبيقية:

- تكون الرقابة الداخلية في مؤسسة إتصالات الجزائر-ورقلة بشكل يومي ومباشر من طرف رؤساء الأقسام.
- تعتمد المؤسسة على نظام إلكتروني ORACLE في تسجيل ومعالجة العمليات المحاسبية.
- يقوم قسم المالية والمحاسبة بتسجيل جميع الوثائق المجمعة من الأقسام الأخرى وذلك بعد فحصها وتأكد منها يقوم المحاسب بتسجيلها في اليومية.
- يوجد التسلسل في عملية سير الرقابة الداخلية داخل مؤسسة يقلل من إرتكاب الأخطاء كما يمنع حدوث الغش والتلاعب.

الإقتراحات:

- وجوب تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف مدقق داخلي.
- تبني المراجعة الداخلية وإنشاء مصلحة خاصة بيها، وذلك لتأكد من صحة البيانات والمعلومات.
- تكثيف الدورات التكوينية في مجال الإلكترونيات الخاصة بإستعمال النظام المحاسبي ORACLE لتجنب الصعوبات في إدخال البيانات والتي يمكن أن ينتج عنها تأخر في إنجاز القوائم المالية.
- إستعمال الألوان للوثائق خاصة في عملية الشراء، البيع مما يسهل الرجوع إليها.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

المراجع باللغة العربية:

➤ الكتب:

1. أحمد حسين علي حسين، أساسيات نظام المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية لنظام اليدوي تحليل وتصميم النظم، ب ذ ط، دار الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2003.
2. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.
3. ثناء علي قباني ونادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل تشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
4. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004.
5. خالد راغب الخطيب، الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2010.
6. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
7. سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
8. عبد الفتاح الصحن، وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008/2007.
9. عبد الفتاح الصحن، ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى كلي والجزئي، دار الجامعة، مصر، 1998..
10. عبد الفتاح محمد الصحن وسمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2001.
11. عبد الله الطائي، عيسى قدادة، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
12. عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا لأحداث المعايير الدولية والأمريكية، دار التعليم الجامعي مصر، 2014.
13. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة فب بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الياية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
14. العميرات أحمد صالح، المراجعة الداخلية-الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار النشر، دمشق، سوريا، 1990.
15. فتحي رزق السوافيري، سمير كمال محمد، دراسات في المراقبة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002 .
16. كمال الدين مصطفى الدهر اوي، مبادئ المحاسبة المالية، أبو الخير للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر 2000.
17. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجع والتدقيق الإطار النظري، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر 2000.
18. مؤيد الفضل عبد الناصر نور، المحاسبية الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002.
19. نضال محمود الرمحي، نظام المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010.

قائمة المصادر والمراجع:

20. هادي رضا الصفار، مبادئ محاسبة المالية-القياس والإشراف والإفصاح في التقارير المحاسبية، الجزء الثاني، دار الثقافة للنشر وتوزيع، عمان، 2009.
21. هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2000.
- الجرائد والمجلدات:
1. أحمد قايد نور الدين ولبنى بن زاق، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة دراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد 1، جامعة شهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، يوم 06 أكتوبر 2018.
 2. بشرى مهدي صالح الطائي، إيمان شاكر محمد، متطلبات الرقابة المصرفية الداخلية وأثرها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، بحث تطبيقي عن عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 40، سنة 2017.
 3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12/01/198.
 4. حاج قويدر قورين وآخرون، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر البنكية - دراسة حالة بنوك المعتمدة في الجزائر (مع الإشارة للنماذج الدولية)، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، جامعة حسنية بوعلي، المجلد 12، العدد 1، الشلف، الجزائر، 2019.
 5. عبد الحليم سعدي، فلة حمدي، إمكانية تحسين الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية وعلاقته بتعظيم جودة معلومات المحاسبية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 34، د س ن.
 6. عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، تحليل العلاقة بين تطبيق الحوكمة الشركات وحوكمة التكنولوجيا المعلومات وأثرها على زيادة جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، غزة، 2017.
 7. علي بن قطيب، السعيد قاسمي، دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات -دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في ولاية تيارت، مجلة الباحث، العدد 16، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2016.
 8. الغالي بوخروبة، دواح بلقاسم، مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات النحاسبية والإفصاح المحاسبي، دراسة حالة شركات التأمين، مجلة إقتصاديات المال والأعمال، جامعة مستغانم، الجزائر، العدد 6، جوان 2018.
 9. محمد التهامي طواهر، ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
 10. مسعود كسكس وآخرون، تأثير تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين لسنة 2018، مجلد إضافات إقتصادية، المجلد 3، العدد 2، سنة 2019.
 11. الهادي آدم محمد إبراهيم، أثر أساليب محاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة، مجلة علوم الإدارية، الجزائر، العدد 1، 2017.

قائمة المصادر والمراجع:

12. يوسف مومني، الطيب فرج، مساهمة التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الآفاق للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد 02، تاريخ النشر 2020/08/15.
- **مذكرات تخرج وبحوث:**
1. بلعيد وردة، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينة من المراجعين والمحاسبين، مذكرة ماجستير، جامعة مسيلة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، قسم علوم التجارية، 2014.
2. بن فرج زويونة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2013/2014.
3. بوفروعة سفيان، نظام معلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع إيناجوك فروع الطاهير قسنطينة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة متنوري، قسنطينة، الجزائر، 2014/2015.
4. رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة آلبانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011/2012.
5. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين التسيير، مذكرة مقدمة للحصول على الماجستير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.
6. عبد الباسط بوحايك، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسات البترولية، دراسة حالة المؤسسة البترولية التكرير، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية علوم الاقتصادية وتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2015.
7. عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في كشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2017/2018.
8. علي بن قطيب، دور التدقيق المحاسبي في ظل معالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2016-2017.
9. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية دورة المبيعات -المقبوضات، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007/2008.
10. فايز مرزوق صفعاك العازمي، دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
11. ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011/2012.

قائمة المصادر والمراجع:

12. المجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية علوم الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009.
13. منذر صبحي عبد الله السقا، تقييم جودة المعلومات المحاسبية المحسوبة وأثرها في تحسين الأداء المالي لوزارة المالية الفلسطينية -دراسة تطبيقية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016.
14. ناجي بن يحيى، دور جودة معلومات المحاسبي في تحسين الإفصاح المحاسبي -دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GMSUD بسكرة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر، 2012-2013.
15. هاجر مزوار، تقييم إلتزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح المحاسبي المالي -دراسة مجموعة من المؤسسات الإقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2013-2014.
16. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، دراسة تطبيقية في شركة المساهمة المدرجة في سوق فلسطين لأوراق المالية، مذكرة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.

➤ مقابلات:

1. بن ربيعة الطاهر، رئيس دائرة المالية والمحاسبة، دور النظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مؤسسة اتصالات الجزائر، من 2023/02/15 إلى 2023/03/07، (مقابلة شخصية).

➤ مواقع:

1. <http://www.IFACI.com/IFACI/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-de-control-interne-78-html>

05/01/2015,14:00

2. الموقع الإلكتروني الخاص بالمؤسسة www.algerielem.com.dz

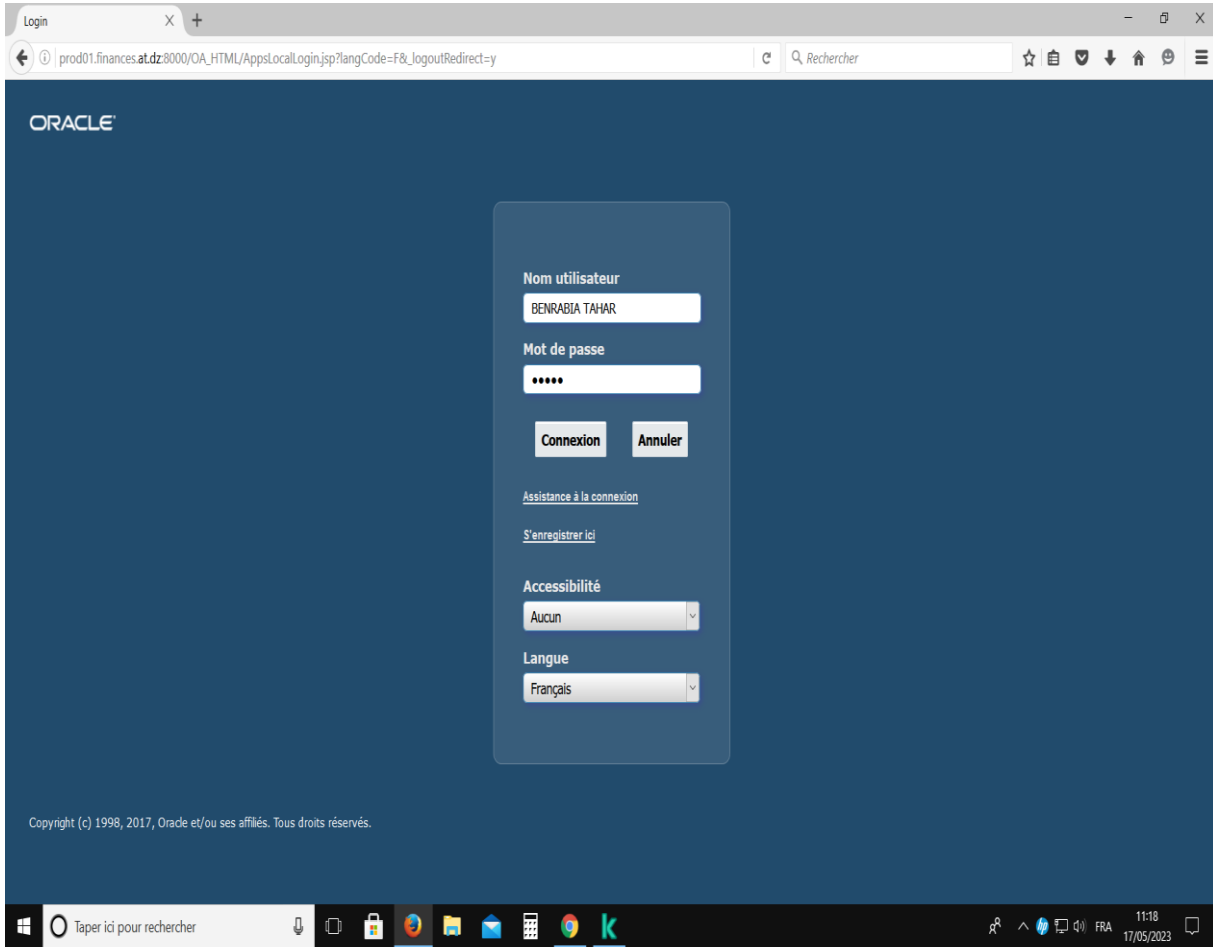
المراجع باللغة الأجنبية:

1. LIONEL. C & GERARD. V : audit et control interne, aspects financiers, opération et stratégiques ;4^{ème} édition ; paris 1992.
2. Ayagre, Appiah-Gyamerah & Nartey, 2014.
3. **Efficiency of Accounting Information System & Performance Measures.**
4. Inaam M. Al-Zwayalif, **The Role of internal Control in Enhancing**, Corporate Governance : Evidence from Jordan.
5. **The Impact of internal Control System on the Quality of Financial Reports.**
6. **Internal Control Quality Accountung Information Usefulness, Regulation Compliance, and Decision- Making Success** : Evidence from Canned and Processed Foods Businesses in Thailand

الملاحق

الملاحق:

الملحق رقم 01:



الملاحق:

الملحق رقم 02:

XXXX	XXXX	تاريخ تسجيل الفاتورة	401	38x
	XXXX	المشتريات TVA		4456x
XXXX		المورد إستلام البضاعة		

XXXX	XXXX	البضاعة المشتريات دخول السلع إلى مخزون		30x
			38x	

XXXX	XXXX	المورد البنك/ الصندوق تسديد قيمة البضاعة	512/53	401
------	------	--	--------	-----

الملاحق:

الملحق رقم 03:

1600.00 16.00	1616.00	04/07/2023 الزبائن تقديم خدكة الأنترنت المورد	70x 442	411
1600.00	1616.00	البنك المورد	411	512

الملاحق :

الملحق رقم 04 :



ALGERIE TELECOM EPE/SPA RC 02B 18083
Capital social : 61 275 180 000 DA
Siège Social : Route Nationale n°05, Cinq Maisons, Mohammadia-16200-Alger
NIF : 000 216 001 808 337
NIS : 000 216 290 656 936

www.algerietelecom.dz

Email : contact@at.dz

Tél : +213 (021) 82 38 38

Date : 24/05/2023 12:10:58

Agences/Point de présence : ACTEL OUARGLA

Facture Proforma

Num : 12969910131

Identification de Client/l'entreprise

Nom de Client : BOUKHRIS EP BEKHDIDJA Mazouza
Code Client : 10000027096814 Adresse du Client : BT L3, Cité 750 logements,
OUARGLA II, OUARGLA, Ouargla
N° de Désignation : A29710674
Code de compte : 30000001071767 Catégorie du Client : Client Ordinaire

Période De Souscription Du : 24/05/2023 Au : 04/07/2023

Désignation	Prix unitaires en H.T	Durée	Qté	Montant TVA	Montant en T.T.C
Idoom ADSL jusqu'à 10 Mbps	1 600,00	1	1	0,00	1 600,00

Total Général HT : 1 600,00

Total Général TVA : 0,00

Total Général T.T.C : 1 600,00

Droit de timbre : 16,00

Total à payer : 1 616,00 Dinars

La présente facture Proforma est arrêtée à la somme de :
Un Mille Six Cent Seize Dinars Algériens et Zero Centimes

Cadre réservé à Algérie Telecom

Nom De l'Agence : ACTEL OUARGLA

Num Tel. De l'Agence :

Address De l'Agence :

Signature de l'Agent :

الملاحق :

الملحق رقم 05 :



ALGERIE TELECOM - ALGERIE
WORLDWIDE COMMUNICATIONS SERVICES
Délegation Régionale des Télécommunications Ouargla
Direction Opérationnelle des Télécommunications Ouargla
Département Patrimoine et Moyens
BP 100 000
Fax : 021 78 11 64

Nom :
Adresse :
Tél/Fax:

Contact :
Phone :
Statut Approuvé :

Bon de commande N° : 220681

Description : RACCORDEMENT 100 ABONNE TGGT OUARGLA
Facture pro-forma N° :

Facture en quatre(04) exemplaires (mentionnant le N° de commande ci-dessus)

N	Description	UM	Qte	Prix Unitaire HT	TVA	Montant	
01	RACCORDEMENT 100 ABONNE	Unite	100,00	1 600,00	19%	160 000,00	
						Montant Total HT	160 000,00
						TVA	30 400,00
						Fret/Freight	-
						Remise/Ristourne	-
						IBS	-
						Montant Total HT	190 400,00

Délai de garantie :
Délai de livraison/prestation de service : 0
Mode de paiement : Virement

Observation : RACCORDEMENT 100 ABONNE TGGT OUARGLA

Le Directeur Opérationnel des Télécommunications
Nom :
Visa :

Siège social Route Nationale N° 5 - Cinq Maisons - Mohammadia - 16130 ALGER - ALGERIE
021.78.11.64
www.algeriatele.com.dz

PI 171

الملاحق :

الملحق :06

ALGERIE TELECOM SPA
DIVISION DES FINANCES ET DE LA COMPTABILITE
DIRECTION DE LA COMPTABILITE DOT_OUARGLA

FICHE D'IMPUTATION
COMPTABLE
AP

EDITE le : 19-FEV-23

Sequence : 50_INV_DOT_OUARGLA_AP_23		Devise Facture Tx Change	DZD	Status	VALIDE	PERIODE	FEV-2023
Journal : 50_INV_DOT_OUARGLA_AI		Devise du Rgl :	DZD	N-Pce :		Page :	1 / 1
N- Facture : 25/2023		Date Facture		16-JAN-2023		Date GL : 15-FEV-2023	
Cpt	DESCRIPTION Ligne	DEBIT Saisi	CREDIT Saisi	DEBIT COMPTABILISE	CREDIT COMPTABILISE	Cr	NRecep-Desc_Art-NCmd
4041100000	RACCORDEMENT 100 ABONNE CMT TGGT	0.00	180,880.00	0.00	180,880.00	15000000	
4456100000	RACCORDEMENT 100 ABONNE CMT TGGT 1	30,400.00	0.00	30,400.00	0.00	15000000	
7321001000	ETATS DE CONSOMMATION	0.00	52,065.00	0.00	52,065.00	15000000	
232530400L	ETATS DE CONSOMMATION	52,065.00	0.00	52,065.00	0.00	15000000	
4047000000	RG 3%	0.00	9,520.00	0.00	9,520.00	15000000	
232530400L	TRAVAUX DE CABLES DE BRANCHEMENT	160,000.00	0.00	160,000.00	0.00	15000000	
Total			242,465.00	242,465.00	7,964,818.18	7,964,818.18	
Solde				0.00		0.00	
<u>CREE Par</u>		<u>Modifie par</u>		<u>Classe de Règlement :</u> INVESTISSEMENT			
<u>Date de CREATION</u> 19-FEV-2023		<u>Date Modification</u> 19-FEV-2023					
Num Frs :		Nom Fournisseur					
Site Fournisseur		OUARGLA					
DESCRIPTION Entete		RACCORDEMENT 100 ABONNE CMT TGGT					

الملاحق :

الملحق رقم 07 :

.....

RC :
NIF :
NIS :
C.B N° :
Email:
N° TEL :

Ouargla le :

DOIT : DOT
ALGERIE TELECOM
RUE ROUABH ABDEERRAHMANE OUARGLA
RC : 02 B 18083
ART : 30010427310
MFN: 000216299033049
COMPT : 001009440300000250/15 BNA

Facture N° : 28/2023

Contrat a commande REF N° AT/ 35/2022

BON DE COMMANDE N° : 220681

Description : RACCORDEMENT 100 ABONNE TGGT OUARGLA

N	Description	Quantité	Unité	Prix	Montant
01	RACCORDEMENT 100 ABONNE	100,00	Unité	1 600,00	160 000,00
Total HT					160 000,00
Montant TVA 19%					30 400,00
Total TTC					190 400,00
RG 5%					9 520,00
Total TTC - RG 5%					180 880,00

Arrête la somme de:

Cent quatre-vingt mille huit cent quatre-vingts Dinars Algérien

signature

الملاحق:

الملحق رقم 08:

ETATS DE CONSOMMATION

Contrat a commande REF N° AT/ 35/2022
BON DE COMMANDE N° : 220681
Description : RACCORDEMENT 100 ABONNE TGGT OUARGLA

N	Description	Quantité	Unité	Prix	Montant
01	CABLE NYLON	208,26	Unité	250,00	52 065,00
Total HT					52 065,00

Algérie Télécom - SPA		TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE	
Route Nationale N°5 Cinq Maisons Mohammadia		Période du 01 Janvier 2021 au 31 Décembre 2021	
RC : 18083B02		Edité le : 24-MAI-23 11:39:40	
IF : 000216001808337			
AI : 16293838021			
DR	DOT_OUARGLA		
	Note	EXERCICE N	EXERCICE N - 1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçue des clients		0.00	0.00
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		- 1 039 714 723.86	- 1 039 714 723.86
Intérêts et autres frais financiers payés		0.00	0.00
Impôts sur les résultats payés		0.00	0.00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		- 1 039 714 723.86	- 1 039 714 723.86
flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)		0.00	0.00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		- 1 039 714 723.86	- 1 039 714 723.86
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incor		- 173 602 584.56	- 173 602 584.56
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorp		0.00	0.00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		- 1 131 050.00	- 1 131 050.00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		0.00	0.00
Intérêts encaissés sur placements financiers		0.00	0.00
dividendes et quote-part de résultats reçus		0.00	0.00
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)		- 174 733 634.56	- 174 733 634.56
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions		0.00	0.00
Dividendes et autres distributions effectués		0.00	0.00
Encaissements provenant d'emprunts		0.00	0.00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		0.00	0.00
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		0.00	0.00
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi li			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		- 1 214 448 358.42	- 1 214 448 358.42
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		36 944 490.08	54 157 092.06
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		- 1 177 503 868.34	- 1 160 291 266.36
Variation de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable		1 214 448 358.42	

Agence Telecom : 87A
Rue Nationale N°9 Cinq Millions Mohammadia
NC : 18081802
IF : 0027400160337
A1 : 182838021
DOT : DOT QUANGIA

BILAN PASSIF
Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2021
EDITELE 24/04/23 11:48:14

PASSIF	Note	N		N-1	
		Brut	Amort-Prov	Net	Net
CAPITAUX PROPRES					
CAPITAUX (OU COMPTES DE TRIBUTATION)		0,00	0,00	0,00	0,00
CAPITAL VARIABLE		0,00	0,00	0,00	0,00
PRELÈVES ET RÉSERVES RÉSERVÉS CONCOMITANTS (1)		0,00	0,00	0,00	0,00
ECART DE RÉVALUATION		0,00	0,00	0,00	0,00
ECART (TRICOMPLÈXITÉ)		0,00	0,00	0,00	0,00
RÉSULTAT NET (RÉSULTAT NET PART DU GROUPE)		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES CAPITAUX PROPRES		- 464 590 683,06	- 509 479 182,77	- 509 479 182,77	- 509 479 182,77
REPORT A NOVEMBRE		0,00	0,00	0,00	0,00
PART DE LA SOCIÉTÉ CONSOLIDANTE (1)		0,00	1 212 728,99	1 212 728,99	1 212 728,99
PART DES MINORITAIRES (1)					
TOTAL I		- 464 590 683,06	- 508 266 453,78	- 508 266 453,78	- 508 266 453,78
PASSIFS NON COURANTS					
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIÈRES		0,00	0,00	0,00	0,00
IMPÔTS (DIFFÉRETS ET PROVISIONS)		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES DETTES NON COURANTES		0,00	0,00	0,00	0,00
PROVISIONS ET PRODUITS COMPTABILISÉS D'AVANCE		174 499 716,95	199 428 247,95	199 428 247,95	199 428 247,95
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		174 499 716,95	199 428 247,95	199 428 247,95	199 428 247,95
PASSIFS COURANTS					
FOURNISSEURS ET COMPTES BANCAIRES		125 026 653,54	127 478 824,36	127 478 824,36	127 478 824,36
IMPÔTS		485 038 289,94	428 173 825,47	428 173 825,47	428 173 825,47
AUTRES DÉBITES		264 026 318,17	217 129 403,99	217 129 403,99	217 129 403,99
TRÉSORERIE EN ESPÈCE		0,00	4 759,46	4 759,46	4 759,46
TOTAL PASSIFS COURANTS III		874 091 301,65	772 784 814,27	772 784 814,27	772 784 814,27
TOTAL GENERAL PASSIF		589 540 381,61	463 946 668,44	463 946 668,44	463 946 668,44

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRÉSENTATION DE DETAIS FINANCIERS CONSOLIDÉS.

Agence Telecom : 87A
Rue Nationale N°9 Cinq Millions Mohammadia
NC : 18081802
IF : 0027400160337
A1 : 182838021
DOT : DOT QUANGIA

BILAN ACTIF
Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2021
EDITELE 24/04/23 11:48:14

ACTIF	Note	N		N-1	
		Brut	Amort-Prov	Net	Net
ACTIF IMMOBILISÉ (NON COURANT)					
ECART D'ACQUISITION OU GOODWILL		0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES		0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		9 889 949 920,21	5 997 981 098,75	3 891 968 821,46	3 891 968 821,46
IMMOBILISATIONS EN COURS		0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES		0,00	0,00	0,00	0,00
TITRES MIS EN ÉQUILIBRE - ENTREPRISES ASSOCIÉES		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES PARTICIPATIONS ET CRÉANCES BANCAIRES		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES TITRES IMMOBILISÉS		0,00	0,00	0,00	0,00
PRETS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
IMPÔTS DÉBITES - ACTIF		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		9 889 949 920,21	5 997 981 098,75	3 891 968 821,46	3 891 968 821,46
ACTIF COURANT					
STOCKS ET ENCOURS		129 298 608,21	7 510 487,44	121 788 120,77	87 282 124,53
CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS		4 022 864 157,82	0,00	4 022 864 157,82	3 880 194 882,61
CLIENTS		1 143 044,31	7 421 998,33	- 8 278 954,02	668 897,58
AUTRES DÉBITES		7 850 472,83	0,00	7 850 472,83	5 250 720,01
IMPÔTS		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES ACTIFS COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
DISPONIBILITÉS ET ASSIMILÉS		0,00	0,00	0,00	0,00
PAYEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		9 378 683,56	0,00	9 378 683,56	14 877 004,50
TRÉSORERIE		4 148 833 927,73	14 832 448,77	4 133 999 478,96	3 575 004 382,31
TOTAL ACTIF COURANT		14 039 803 248,04	8 013 819 446,82	8 028 800 248,82	7 604 028 253,35
TOTAL GENERAL ACTIF		23 929 753 168,25	14 011 800 545,57	11 920 769 070,28	11 495 997 074,81



EPE - ALGERIE TELECOM - SPA
DIRECTION OPERATIONNELLE DES TELECOMMUNICATIONS DE OUARGLA
APPEL D'OFFRES NATIONAL OUVERT AVEC EXIGENCE DE CAPACITE
MINIMALES N° : AT/DO30/SDPS/DALS-ACI/AAO/09/2022
Travaux de maintenance et de développement de la canalisation FTTH
« A n'ouvrir que par la commission d'ouverture des plis et d'évaluation des offres »

Les offres doivent être déposées à l'adresse suivante :

Direction Opérationnelle des Télécommunications de Ouargla
Département Achats et logistique
Service des Achats
Adresse : Rue ROUBAH Abderrahmane Ouargla

Le soumissionnaire doit obligatoirement fournir l'ensemble des pièces citées dans le cahier des charges sous peine de rejet.

La date limite de dépôt des offres est fixée à quinze (15) jours de 08h00 à 14h00 à partir de la première date de parution du présent avis dans la presse nationale et sur le site web d'Algérie Telecom.

Si ce jour coïncide avec un jour férié ou un jour de repos légal, la durée de préparation des offres est prorogée jusqu'au jour ouvrable suivant.

Les soumissions qui parviennent après la date limite de dépôt des plis ne seront pas prises en considération.

Les soumissionnaires sont conviés à assister à l'ouverture des plis des offres techniques et financières, qui aura lieu en séance publique, le même jour correspondant à la date limite de dépôt des plis à 14h00 mn à l'adresse précitée.

Les candidats restent tenus par leurs offres pendant une période de cent quatre-vingts (180) jours à compter de la date d'ouverture des plis.

ALGERIE TELECOM EPE/SPA RC 028 180833
 Capital social : 115.000.000,000 DA
 Siège social : Route Nationale n°05, Cinq Maisons, Mohammadia-16200-Alger
 NIF : 000 216 001 808 337
 NIS : 000 216 290 656 936

www.algeriatelecom.dz
 Email : contact@altdz
 Tél : +213 (021) 82 38 38



EPE - Algérie Télécom - Spa
Direction Opérationnelle des Télécommunications de Ouargla
Adresse : Rue ROUBAH Abderrahmane Ouargla

AVIS D'APPEL D'OFFRES NATIONAL
OUVERT AVEC EXIGENCE DE CAPACITES MINIMALES
N° : AT/DO30/SDPS/DALS-ACI/AAO/08/2022

La Direction Opérationnelle des Télécommunications de Ouargla lance un Avis d'Appel d'offres national ouvert avec exigence de capacités minimales pour : « Travaux de maintenance et de développement de la canalisation pour le réseau FTTH (contrat d'adhésion) »

ELIGIBILITE DES CANDIDATS :

La participation au présent appel d'offres, s'adresse uniquement aux entreprises qualifiées dans le domaine des travaux de génie civil, travaux publics, travaux bâtiment et hydrauliques selon les paliers 01 et 02 comme indiqué dans le cahier des charges.

Les entreprises intéressées par le présent appel d'offres, peuvent retirer le cahier des charges auprès de la structure contractante d'Algérie Telecom à l'adresse suivante :

Direction Opérationnelle des Télécommunications de Ouargla
Département achats et logistique
Service des achats
Adresse : Rue ROUBAH Abderrahmane Ouargla

Contre le paiement, auprès de la banque BNA d'un montant de huit mille dinars algériens (8 000 DA) non remboursable, représentant les frais de documentation et de reprographie par versement au compte bancaire : BNA Ouargla, Compte N°001009440300000250/15.

Présentation des offres :

Les candidats doivent insérer le dossier administratif, l'offre technique et l'offre financière dans des enveloppes séparées et fermées, indiquant, sur chaque enveloppe, la dénomination de l'opérateur économique, la référence et l'objet de l'appel d'offres ainsi que, chaque pli correspondant, la mention, « dossier administratif », « offre technique » et « offre financière ».

- Le dossier administratif comprend l'original des documents administratifs en format papier et support électronique.
- L'offre technique comprend l'original des documents techniques en format papier et support électronique.
- L'offre financière comprend l'original des documents financière en format papier et support électronique.

Les Trois (03) enveloppes susmentionnées sont insérées dans une seule enveloppe externe fermée et anonyme, aucun signe d'identification du soumissionnaire comportant uniquement les mentions suivantes :

ALGERIE TELECOM EPE/SPA RC 028 180833
 Capital social : 115.000.000,000 DA
 Siège social : Route Nationale n°05, Cinq Maisons, Mohammadia-16200-Alger
 NIF : 000 216 001 808 337
 NIS : 000 216 290 656 936

www.algeriatelecom.dz
 Email : contact@altdz
 Tél : +213 (021) 82 38 38