جامعـــة قاصـــــدي مرباح- ورقلـــــة-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة : علوم مالية ومحاسبية
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

من إعداد الطالب: مـــــراد مـــيلود

بعنـــــوان:

أثر نظام الرقابة الداخلية على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية

دراسة حالة شركة صيانة وخدمات السيارات فرع سونلغاز ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: . . . . . .

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور /صديقي فؤاد (أستاذ محاضر – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
الدكتور/غوالي محمد البشير (أستاذ محاضر– جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
الدكتور /زغود أليـــرة (أستاذ محاضر – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنـــــــة الجامعية: 2013/ 2014

بسم الله الرحمن الرحيم

(وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَى عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ)

الآية (105) من سورة التوبة

صدق الله العظيم

الإهـــــداء

إلى والديا العزيزين حفظهما الله.....

إلى أساتذتي الكرام أعانهم الله.....

إلى كل الزملاء وفقهم الله.....

وإلى كل
من ساعدني من قريب أو بعيد في إعداد هذه الرسالة

كلمـــة شكـــر

الحمد لله رب العالمين الذي وفقني لإتمام هذه الدراسة وبعد:

فإنه لا يسعني إلا أن أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل وإخراجه إلى النور، وأخص بالذكر غوالي محمد البشير الذي أشرف على هذا العمل منذ بدايته حتى بلوغه مراحله النهائية.

كما أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى المهنيين المختارين كمجتمع الدراسة لما بذلوه من تعاون في إنجاح هذا العمل،

كما لا يفوتني أن أتقدم بخالص وأرقى عبارات الشكر والعرفان إلى موظفي شركة سونلغاز على المساعدات والتسهيلات التي لم يبخلوا بها علينا أثناء تطبيق الدراسة الميدانية.

كما أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى كل من الزملاء والأصدقاء لما قدموه من مساعدة في إتمام هذه الدراسة.

والله الموفق لما يحبه ويرضاه

الفـــــهـــــرس

العـنـــوان	الصفحة
إهداء	
شكر وتقدير	
فهرس المحتوى	
فهرس الجداول والأشكال.	
فهرس الملاحق	
ملخص الدراسة	
مقدمة	أ
الفصل الأول: الأدبيات التطبيقية والنظرية	
تمهيد.....	01
المبحث الأول: الأدبيات النظرية.....	02
المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية.....	02
أولا: مفهوم وتطور الرقابة الداخلية.....	02
ثانيا: مجالات الرقابة الداخلية.....	03
ثالثا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.....	04
المطلب الثاني : القوائم المالية.....	07
الفرع الأول: عرض القوائم المالية.....	07
أولا :الميزانية.....	08
ثانيا :حساب النتيجة.....	08
ثالثا :جدول تدفقات الخزينة.....	09
رابعا :جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.....	09
خامسا :الملحق.....	10
الفرع الثاني: مكونات القوائم المالية.....	10
الفرع الثالث :أهداف القوائم المالية.....	11
المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي	12

أولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي.....	12
ثانيا:أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي.....	13
ثالثا: أنواع الإفصاح المحاسبي	14
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية.....	15
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	15
المطلب الثاني: النتائج المستخلصة من الدراسات السابقة.....	18
خلاصة الفصل.....	20
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	
تمهيد.....	21
المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة.....	22
المطلب الأول: مرحلة إعداد الاستبيان.....	22
المطلب الثاني: منهجية الدراسة.....	22
المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات.....	25
المطلب الأول: إجراءات الرقابة الداخلية.....	25
المطلب الثاني: فحص ووصف نظام الرقابة الداخلية في الشركة.....	31
المطلب الثالث: عرض وتفسير النتائج.....	33
خلاصة الفصل.....	39
الخاتمة.....	40
المراجع.....	42
الملاحق.....	44

فهرس الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	الأشكال المستعملة في خرائط التدفق	**07**

فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	إجراءات الرقابة على المشتريات	**25**
02	إجراءات الرقابة على المبيعات	**26**
03	إجراءات الرقابة على الرواتب والأجور	**27**
04	إجراءات الرقابة على المقبوضات النقدية	**28**
05	إجراءات الرقابة على المدفوعات النقدية	**29**
06	إجراءات الرقابة على المخزونات	**30**

فهرس الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	50/ 44
02	الميزانية	52 -51
03	جدول حسابات النتائج	53
04	جدول تدفقات الخزينة	54
05	جدول حركة رؤوس الأموال	55

الملخص:

تتمحور هذه الدراسة حول مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية في مؤسسة صيانة وخدمات السيارات فرع سونلغاز ورقلة مع عرض مفاهيم نظام الرقابة الداخلية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وبيان أهم خصائصهم وتحديد أهدافهم، لذا قمنا بدراسة لأهم الممارسات المحاسبية التي تؤدي إلى إعطاء صورة صادقة عن المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية وكذا لتقليل الأخطاء عند القيام بعملية الإفصاح المحاسبي، حيث توصلنا إلى أن عملية إعداد القوائم المالية للشركة تعتبر ضرورية من اجل إفصاح ملائم كما توصلنا إلى أن النظام المحاسبي المالي أحاط بعملية الإفصاح حيث استطاعت المؤسسة القيام بعملية الإفصاح. ومن هذا المنطلق قمنا بدراسة أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في مؤسسة صيانة وخدمات السيارات فرع سونلغاز ورقلة عن طريق الاستبيان الذي شمل جل ما يخص موضوع الدراسة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية؛ القوائم المالية ؛ الإفصاح محاسبي.

résumé :

Cette étude porte sur l'impact du système de contrôle interne sur l'information comptable Fondation Maintenance et Services Auto Direction SONELGAZ Ouargla avec la présentation des concepts de système de contrôle interne et de l'information comptable dans les états financiers et la déclaration des caractéristiques les plus importantes et de déterminer leurs objectifs , alors nous avons étudié les pratiques comptables les plus importants qui conduisent à donner une image fidèle de l'information financière présentée dans les états financiers , ainsi que de réduire les erreurs au moment de la divulgation de la comptabilité , où nous avons déterminé que le processus de préparation des états financiers de la société sont nécessaires pour la divulgation appropriée que nous avons déterminé que le système de comptabilité financière a pris le processus de divulgation lorsque l'établissement a été en mesure de faire le processus de divulgation . Dans cet esprit , nous avons étudié l'effet de l'application du système de contrôle interne sur le contenu des médias des états financiers dans les services de l'institution et de maintenance pour la branche automobile SONELGAZ Ouargla par le biais du questionnaire , qui comprenait plus de ce que le sujet de l'étude .

Mots clés: le contrôle interne ;l’états financiers ; la divulgation de la comptabilité

مقدمة

إن نظام الرقابة الداخلية تطور بتطور الفكر المحاسبي سواء من الجانب المهني أو الأكاديمي، إذ لم تعد المحاسبة فن تسجيل وتبويب الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية بل أصبحت تلعب دورها كنظام للمعلومات المحاسبية، من خلال قياس وتحليل وتقديم المعلومات الضرورية عن المؤسسة بفروعها للأطراف التي لها مصالح معها، ومع التطور الهائل الذي يشهده العالم من خلال اقامة تكتلات اقتصادية وما تتطلبه مستلزمات العولمة دفع بالعديد من الدول الى محاولة توحيد الانظمة المحاسبية وكذلك الحال بالنسبة إلى الجزائر التي حاولت مواكبة هاته التطورات من خلال سن تشريعات وقوانين مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية من اجل تقليل من حدة الفجوة الموجودة بين النظام المحاسبي الجزائري والأنظمة المحاسبية الدولية لتحسين عملية الافصاح والقياس المحاسبي وإعطاء المعلومات المالية اكثر موثوقية وشفافية ومنح صورة حقيقة لوضعية المؤسسة تلبية لمستخدمي المعلومات المالية بغية الوصول إلى توافق محاسبي عالمي .

الإشكالية التالية:

ما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومة المحاسبية في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي؟

ويمكن تجزئة التساؤل الرئيسي للأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى إمكانية تأثير نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي؟
- ما مدى ملائمة القوائم المالية للإفصاح المحاسبي حسب النظام المحاسبي المالي؟

الفرضيات

للإجابة على التساؤلات السابقة نعتمد على الفرضيات التالية:

يمكن تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي.

تلاءم القوائم المالية لمتطلبات الإفصاح المحاسبي.

المنهج المستخدم

سيتم الاعتماد على المنهجين التاليين كل حسب موضعه:

المنهج الوصفي التحليلي من خلال التطرق إلى نظام الرقابة الداخلية ومفهوم الإفصاح المحاسبي ومقوماته وكذا ماهية القوائم المالية .

عند تشخيص الدور الذي تمثله القوائم المالية، وكذا عند تشريح الطرق المنتهجة في تحديد القوائم المالية.

مبررات اختيار الموضوع

هناك عدة أساب لاختيار الموضوع منها ما هو موضوعي ومنها ما هو ذاتي نوجزها فيما يلي:

1- الذاتي:

الاهتمام بالمجال المحاسبي؛

البحث عن نوع جديد من الدراسات المحاسبية؛

2- الموضوعي:

انطلاقا من مبدا تغليب الجوهر على الشكل في القوائم المالية.

بناء ثقافة مقبولة على الافصاح المحاسبي لدى معدي القوائم المالية.

أهمية البحث

تكمن أهمية الموضوع في كونه يعالج جانب مهم في تطبيقات المحاسبة (الافصاح المحاسبي في القوائم المالية) و بتحديد سلامة القوائم المالية ونوعيتها.

أهداف الدراسة

نهدف من خلال هذا البحث إلى الاجابة عن التساؤلات المطروحة أعلاه و تأثير نظام الرقابة الداخلية على تلبية احتياجات الإفصاح المحاسبي، و محاولة تقديم الإفصاح المحاسبي وأهمية تطبيق القوائم المالية.

- معرفة كيفية تقسيم نظام الرقابة الداخلية.

معرفة جودة وسلامة المعلومات المحاسبية.

- إلقاء الضوء على متطلبات الإفصاح على القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد.

- تبيين درجة الترابط الكبير بين وجهة النظر الوظيفية للمؤسسة، واليات تبويب و إعداد القوائم المالية.

- عرض القوائم التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، قصد إبراز التغيرات التي أحدثها تبني معايير المحاسبة الدولية.

حدود الدراسة:

لقد تناولت هذه الدراسة في الجزء النظري عرضا لبعض الدراسات السابقة ذات صلة بالموضوع كما تطرقنا للمفاهيم العامة حول المحاسبة المالية في ما يخص نظام الرقابة الداخلية والإفصاح المحاسبي و القوائم المالية....،و من اجل معالجة الموضوع تم القيام بدراسة

مرجعية الدراسة:

لقد تم الاعتماد على مصدرين رئيسين لجمع المعلومات، بغرض تحقيق اهداف الدراسة: تتمثل هذه المصادر في الكتب و المجلات و النشرات المتعلقة بالموضوع بالإضافة الى القوانين و المراسيم ورسائل الماجستير و الدكتوراه وبشكل رئيسي على النشرات والمجلات الخاصة بالمؤسسات وإجراء مقابلات شخصية مع افراد عينة الدراسة.

صعوبات الدراسة: لقد واجهت عملية الدراسة مجموعة من الصعوبات اهمها ما يلي:

تكمن الصعوبات في ضبط المصطلحات و مستوى توحيد المفاهيم المتعلقة بالموضوع

المدة المحددة للدراسة غير كافية لانجاز الدراسة بالشكل والمضمون المطلوب

شح المعلومات حول الموضوع محل الدراسة مما اجبرنا على تغيير نوع الدراسة من دراسة الحالة الى استخدام صبر الاستبيان.

هيكل البحث:

للإجابة عن إشكالية البحث وكذا الأسئلة الفرعية المطروحة فقد تم تجزئته إلى مقدمة، فصلين وخاتمة،

المقدمة: تتضمن العناصر المنهجية التي يفترض أن تحتويها مقدمة كل بحث سواء فيما يتعلق بالإشكالية، الفرضيات اهمية و اهداف الدراسة، اسباب اختيار الموضوع المنهج المتبع ... إلخ

الفصل الأول

يحتوي على مبحث للدراسات السابقة و مبحث لماهية نظام الرقابة الداخلية للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي

الفصل الثاني

يحتوي على الدراسة التطبيقية ولها مبحثين مبحث لمنهجية وأدوات الدراسة ومبحث للنتائج والمناقشة.

تمهـــيد:

إن انشغالات المستخدمين للمعلومات المالية لا تكمن في سهولة الحصول عليها وحسب بل تتعدى إلى جودة تلك المعلومات التي يتلقوها و ما يميزها بالملائمة و الموثقية إضافة إلى أنية الحصول عليها . كما أن استخدام القوائم المالية لعرض المعلومات يعتبر من انسب الطرق المستخدمة وخصوصا عند إعدادها وفق المعايير المحاسبية الدولية، وتكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في توفير درجة عالية من الشفافية و خاصة باحترام الأحكام التي ينص عليها النظام المحاسبي المالي المتعلقة بالإفصاح المحاسبي .

لذلك سنتطرق في هذا الفصل بدراسة نظام الرقابة الداخلية ودراسة الإطار العام للإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في مبحثين:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية

المبحث الثاني: عرض الأدبيات التطبيقية

المبحث الأول: الأدبيات النظرية(أثر الرقابة الداخلية على فعالية المعلومة المحاسبية):

ازداد اهتمام الجهات العلمية والمهنية المحاسبية بالمعلومة المحاسبية وعلى نحو خاص بعد ظهور المؤسسات, وتطور المحاسبة وارتباط هذا التطور مع القوائم المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط هذه المنشآت وما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قياس يمكن استخدامها من لدن مستخدمي هذه المعلومات , التي تصبح – فيما بعد – الأساس الذي يعتمد عليه هؤلاء في اتخاذ القرارات , من اجل ذلك يعد تقديم المعلومات المالية أحد الأهداف الرئيسة للإفصاح المحاسبي حيث سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى نظام الرقابة الداخلية وإبراز أهم الأسس التي يقوم عليها الإفصاح في القوائم المالية ومفاهيم حول القوائم المالية وكذا تناولنا أنواع الإفصاح وأهدافه، وكيف عالج النظام المحاسبي المالي هاته القوائم المالية.

المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية:

أولا: مفهوم الرقابة الداخلية[1]:

هناك العديد من التطورات التي حدثت في مفهوم الرقابة الداخلية نتيجة للعديد من الأسباب لعل أهمها التطور الكبير في حجم المشروعات الاقتصادية، وانفصال الملكية عن الإدارة وزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية لضمان تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة.

ومن ناحية أخرى أدى التوسع في استخدام الحسابات الآلية إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية حيث تخلق أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات بيئة قد تساعد على ارتكاب العديد من المخالفات وانتشار فيروسات الحسابات وإمكانية سرقة المعلومات المحاسبية أو تغييرها دون ترك أثر مما يتطلب ضرورة وجود نظام جيد للرقابة الداخلية.

أي أن الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية يزيد في حالة التشغيل الإلكتروني للبيانات عنه في حالة التشغيل اليدوي

في بادئ الأمر كانت لا توجد أهمية كبيرة بأنظمة الرقابة الداخلية نظرا لعدم وجود فصل بين الملكية والإدارة حيث كانت هناك رقابة المالك أو ما يعرف بالرقابة الشخصية، حيث كان المالك يقوم بنفسه بالرقابة على أنشطة المشروع.

وبعد ذلك كان مفهوم الرقابة control يستخدم كمرادف للضبط internal check والذي يعني توزيع المسؤوليات والسلطات بطريقة تحقق الضبط التلقائي للعمليات اليومية وذلك عن طريق قيام

[1]) عبد الوهاب نصر- د-شحاتة السيد شحاتة. الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة. كلية التجارة .جامعة الاسكندرية2006/2005 ص 54/53

شخص آخر بصورة تلقائية بمراجعة العمل الذي يقوم بها شخص آخر، أو عن طريق تقسيم العمل بين أكثر من شخص في المشروع بطريقة سليمة، وكمثال على ذلك عدم جعل أي شخص مسؤول عملية بالكامل على أساس اشتراك أكثر من شخص في عملية معينة يؤدي إلى سهولة اكتشاف أي خطأ، كما أن تناوب العاملين على عمل معين يؤدي إلى اكتشاف أي خطأ ويؤدي إلى تجنب استمرار حدوث الأخطاء.

ويرتبط الضبط الداخلي بالطرق المحاسبية المستخدمة حيث يجب فصل عمليات المحاسبة عن عمليات المشروع فالشخص الذي يقوم بالتسجيل في الدفاتر يجب أن يختلف عن الشخص الذي يقوم بإجراء العمليات، ويجب إعداد تقارير للأداء باستمرار، ومن ناحية أخرى يجب مراجعة دقة نظام الضبط الداخلي بصورة دورية لمنع أي قصور قد يحدث في الإجراءات المستخدمة فعلا، أو اكتشاف أي إجراءات أو أساليب غير سليمة.

وقد اهتم مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA اهتماما كبيرا بنظم الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن مدى فعاليتها، حيث أصدر عدد من النشرات والإصدارات المهنية المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية والتي تعكس تطور الاهتمام بهذا المجال والتي ساهمت بدور فعال في زيادة الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها.

ثانيا: مجالات الرقابة الداخلية: يمكن تقسيم عمليات الرقابة الداخلية وفق 3 مجالات من حيث طريقة ومبدأ عمل هذه الوظيفة وهي من هذا المنطق من حيث مجالاتها إلى الأقسام التالية:

1- الرقابة المحاسبية[1]: تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما. وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

وتتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام الشركة المختلفة ومخازنها.

2- الرقابة الإدارية[2]: وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في

[1] عبد الفتاح الصحن، أ.د. محمد السيد مرايا، أ.د. عبد الوهاب نصر،د. شحاتة سيد شحاتة، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية2008/2007، ص16

[2] مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية،ط1،2010، دار البداية،ص10

سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة، والموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين.

3- الضبط الداخلي وأهدافه: ويشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس أو الضياع 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 والمسؤوليات.

أهداف الضبط الداخلي: إن نظام الضبط يرمي إلى تحقيق غايات وأهداف المنشأة وأهمها:

- منع الخطأ والغش واكتشافه بسرعة إن حدث.
- حث العاملين على أداء أعمالهم بدقة وإتقان بسبب تقييمه ووضع خطوط المسؤولية وشعور العامل بمراقبة عمله من قبل الآخرين.
- حصر المسؤولية ومحاسبة المسؤول عن حدوث خطأ أو تقصير أو غش.
- تعزيز الثقة بالبيانات المالية المستندة إلى السجلات والدفاتر.

المساعدة على اتخاذ القرار في الوقت المناسب.

ثالثا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:

الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية: أن يكون المراجع أو المدقق على دراية كافية لنظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي وأساليب الرقابة في المؤسسة، وذلك بالرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية والوظائف إضافة إلى استفسار منهم للحصول على فهم كاف للهيكل الرقابي ويستطيع المراجع أو المدقق من انتهاج أساليب منها:

الفرع الأول: أسلوب التقرير الوصفي

أولا: تعريفه[1]: يتم عن طريق إجراءات المتابعة لتفاصيل العمليات، هذه الطريقة تعتبر أكثر مرونة من طريقة الاستقصاء ومن خلال التقرير يصل المراجع إلى نتيجة أن نظام الرقابة الداخلية قوي أو ضعيف ومعرفة نقاط الضعف ويشمل التقرير على جميع الإجراءات المستخدمة في المؤسسة ويمكن أن يختلف التقرير الوصفي من مراجع لآخر وفقا لاحتياجات المراجع حيث جودة التقرير الوصفي يعكس فهم المراجع لنظام الرقابة المطبق في المؤسسة.

[1] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى،عمان، 2004، ص214-215

ثانيا: مميزاته[1]: إن الوصف الكتابي القائم على أساس التقييم الميداني لنظام الرقابة الداخلية، يمكن من تحديد مواطن القوة الضعف في النظام وهذا ما يسمح بتوجيه عملية المراجعة نحو مواطن الضعف لفحصها واستخراج منها الانحرافات الواقعة والتقرير عليها في ختام عملية المراجعة.

ثالثا: عيوبه[2]: تتمثل عيوبه فيما يلي:

أ- صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات، فالأجوبة التي يتحصل عليها المراجع تتميز في بعض الأحيان بالغموض وبالتالي يصعب عليه استخراج الأهم من المهم، وهكذا يصعب على المراجع التعرف على مواطن الضعف في النظام.

ب- صعوبة الفهم بالنسبة للقارئ الخارجي أي من غير من قام بالعمل، فليس لهذا الأخير نظرة أو فهم عميق للإجراءات، كما أن للمراجع القائم بالمهمة أسلوبه الخاص، فحتى لو أن هذا الأسلوب يتميز بالبساطة، ففي بعض الأحيان لا يمكن فهمه بالعمق المطلوب مثل من قام بالعمل.

الفرع الثاني: أسلوب قوائم الاستقصاء(الاستبيان)

أولا: تعريفه[3]: بحيث يتم تصميم نموذج للاستقصاء بأن تكون الإجابة بـــ "نعم" أو " لا" حيث الإجابة بـــ"نعم" تعني قوة وفعالية نظام الرقابة أما "لا" فتعني العكس أي ضعف نظام الرقابة الداخلية.

ثانيا: مميزاته[4]: تتميز قائمة الاستقصاء بما يلي:

أ- إمكانية تغطية جميع المجلات التي تهم المراجع عن طريق تصميم مجموعة من الأسئلة لكل مجال

ب- إمكانية استخدام مبدأ التنميط في إعداد القوائم، مما يجعل من الممكن استخدامها قبل البدءفي عملية المراجعة بفترة كافية.

ت-إمكانية استخدام هذا الأسلوب من طرف أشخاص أقل تأهيلا وخبرة.

ثالثا: عيوبه: تتمثل عيوبه فيما يلي:

أ- إجابة فرد أو مجموعة محدودة من الأفراد عن الأسئلة المقدمة والتي ترتبط بنشاط جميع العاملين بالوحدة سواء كانوا تحت إشرافهم أم لا، مما يجعل الإجابات التي نحصل عليها تمثل وجهة نظر من أجاب على الأسئلة فقط وليس وجهة نظر القائمين بالعمل فعلا.

---

[1] لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات- مقبوضات"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص110.

[2] لطفي شعباني، مرجع سابق، ص110

[3] غسان فلاح المطارنة ، مرجع سابق، ص214،215

[4] لطفي شعباني، مرجع سابق، ص110

ب- تعتبر الإجابة بـ "نعم" أو " لا" غير كافية لإعطاء صورة كاملة عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.
ت- قد لا تصلح القوائم النمطية التي يعدها المراجع لجميع الحالات مما يتطلب إعداد عدة نماذج من الأسئلة وفقا للحالة التي يتعامل معها، مما يستنفذ الكثير من وقت وجهد المراجع.
ث-أسلوب قوائم الاستقصاء يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال.
ج- الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلا مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل.

الفرع الثالث: أسلوب خرائط التدفق

أولا: تعريفه[1]: يتم استخدام خرائط التدفق لفهم تسلسل العلاقات بين النشاطات المختلفة للمؤسسة وما يتعلق بسندات أخرى لنظام الرقابة الداخلية، حيث يتم إعطاء كل خريطة تدفق رقم أوراق التدقيق الخاص به وكذلك اسم ونوع النظام(استلام نقديات، مخزون،... الخ) وكذلك ذكر اسم الوظيفة، القسم أو الشخص المختص مع توضيح مسؤوليات كل وظيفة والسندات المعدة والمتداولة بواسطة المسؤولين ذلك في العمود الخاص بالوظيفة، القسم أو الفرد، كذا المقابلات والملاحظات.

ثانيا: مميزاته[2]: نذكر من مميزاته:

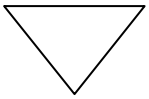
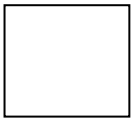
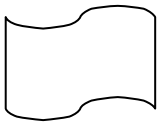
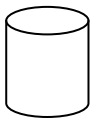
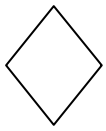
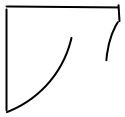
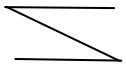
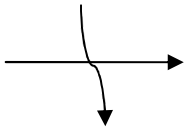
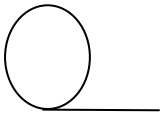
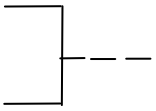
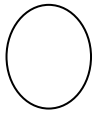
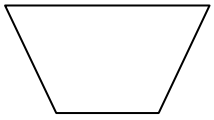
- تعطي لمعدها أو قارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة الداخلية
- تمكنه بسرعة وسهولة أكبر في الحكم عن مدى جودته

ثالثا: عيوبه: تتمثل عيوبه فيما يلي:

- يتطلب إعدادها وقتا طويلا.
- تصبح صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة.
- لا تبين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية

وفيما يلي بعض الأشكال المستعملة في خرائط التدفق موضحة في الشكل الموالي:

[1] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى،عمان، 2004، ص214-215
[2] لطفي شعباني، مرجع سابق، ص111-112.

الرمز				
الدلالة	عملية	ملف تخزين	وظيفة ثانوية	شريط مثقب
الرمز				
الدلالة	أسطوانة مثقبة	اتخاذ قرار	أسطوانة مفرغة ممغنطة	مستند
الرمز				
الدلالة	خط اتصال عن بعد	خطوط التدفق	شريط ممغنط	تعليق مفصل فيما بعد
الرمز				
الدلالة	العرض بوسائل الاتصال المباشر	حلقة وصل من صفحة لأخرى	وظيفة يدوية	

المصدر:غسان فلاح المطارنة مرجع سبق ذكره، ص220

<u>الخطوة الثانية</u>: تحديد مخاطر الرقابة: يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بإيجاد مواطن الضعف والقوة لنظام الرقابة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، وقد سميت بذلك لأنها تربط بين نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، لأن الرقابة الداخلية تعتبر من بين العناصر التي ترفع من قدرة المؤسسة على إدارة مخاطرها.

<u>الخطوة الثالثة</u>: اختبارات الالتزام: تهدف هذه الخطوة إلى معرفة إذا كانت أساليب الرقابة في المنشأة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها وأن الموظفين في المنشأة ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة ويجب على إدارة المؤسسة أن تجبر الموظفين على الالتزام بها وذلك عن طريق تدريبهم وأداء المهام كل حسب المهمة المتخصص فيها.

المطلب الثاني : القوائم المالية

الفرع الأول: عرض القوائم المالية

المتعلق بالنظام المحاسبي المالي أنه على كل وحدة – حسب ما حددته المادة 25 من قانون07 -11 اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنويا، وتتضمن القوائم المالية الخاصة

بالوحدات الاقتصادية، ما عدا الوحدات الصغيرة جدا على:

- الميزانية؛
- حساب النتيجة؛
- جدول تدفقات الخزينة؛
- جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويقدم معلومات مكملة للميزانية وحساب النتيجة.

أولا :**الميزانية**: (الملحق1)

تعتبر بيانا لكافة الأحداث التي تم تسجيلها في المؤسسة، وتلقي الضوء أيضا على التاريخ الماضي للمؤسسة، كما أنها تظهر الوضع الحالي، ويمكن من خلالها وبواسطة التحليل المالي قراءة الأحداث المستقبلية.

إن التمييز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة أصبح ضروريا، حيث يجب على كل مؤسسة أن تحدد بناءا على طبيعة عملياتها ما إذا كانت ستعرض الموجودات المتداولة و غير المتداولة والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة في صلب الميزانية، وعندما تختار المؤسسة عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الموجودات بشكل عام حسب سيولتها[1]

ثانيا :**حساب النتيجة**: (الملحق2)

حساب النتيجة هو قائمة تلخيص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح أو الخسارة.

[1]المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتيجة هي كالآتي:

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الأساسية التالية :الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للاستغلال؛

[1] حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير اللإبلاغ المالي و أثره على مهنة التدقيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، 2008 .، ص 183 / جامعة الجزائر،2007

·نواتج النشاطات العادية؛

·النواتج والأعباء المالية؛

·أعباء المستخدمين؛

·الضرائب والرسوم والتسديدات المشاركة؛

·مخصصات الإهتلاكات وخسائر القيمة المتعلقة بالأصول الثابتة المعنوية؛

·نتيجة النشاطات العادية؛

·عناصر غير عادية (نواتج وأعباء)؛

·النتيجة الصافية للدورة قبل التوزيع؛

·النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

في حالة حساب النتيجة الصافية مع:

·حصة الوحدات الشريكة والمؤسسات المشتركة في النتيجة حسب طريقة التكافؤ؛

·حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

حساب النتيجة للبنوك والهيئات المالية المماثلة يضم النواتج والأعباء حسب طبيعتها ويبين مبالغ أهم أنواع النواتج والأعباء.[1]

ثالثا :جدول تدفقات الخزينة: (الملحق3)

يهدف جدول تدفقات الخزينة إلى إعطاء مستعملي القوائم المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذلك المعلومات حول استعمال هذه التدفقات، ويقدم جدول التدفقات الخزينة مدخلات ومخرجات الأموال (السيولة) التي تحصل خلال الدورة حسب مصدرها[2]

·التدفقات الناتجة عن أنشطة العمليات (الأنشطة التي تنتج إيرادات والنشاطات الأخرى غير المرتبطة بالاستثمار والتمويل).

رابعا :جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة[3]:(الملحق4)

يمثل جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة تحليل للحركات التي أثرت في كل عنوان من العناوين المكونة لرؤوس الأموال الخاصة للوحدة خلال الدورة.

وأدنى المعلومات الممكن تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المتعلقة بما يلي:

·النتيجة الصافية للدورة؛

[1] حواس صلاح، مرجع سابق، ص184

[2] Projet de system comptable financier, op-cit, p 38.2, p 40.

[3] Projet de system comptable financier, , p 41

·تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء التي سجل أثرها مباشرة في الرأسمال الخاص؛

·النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح الأخطاء ذات الدلالة؛

·عمليات الرسملة (زيادة، نقصان، تسديد...)؛

·توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الدورة.

خامسا :**الملحق**[1]

يعتبر الملحق قائمة مالية تتضمن شرحا كتابيا لقواعد التسجيل والتقييم والطرق المحاسبية المعتمدة، ويعطي معلومات إضافية ضرورية للفهم والإفصاح (مبدأ الإفصاح الشامل)، ويعطي معلومات عن الشركات الحليفة، الفروع، الشركة الأم...الخ، وكل العمليات الخاصة الضرورية لفهم مضمون القوائم المالية) لأن المعلومات تفضيلية(لأي عنصر أو طريقة اعتمدا المؤسسة.

كل قائمة من القوائم المالية (سواء الميزانية، جدول حساب النتيجة، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة)، تحتوي على عمود للملاحظات يتضمن إحالات إلى الملحق بإعطاء تحليل عن مبالغ الدورة.

الفرع الثاني: مكونات القوائم المالية2)

تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر تلي إقفال السنة المالية وينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى.

يحدد بوضوح كل مكون من مكونات القوائم المالية، ويتم تبيان المعلومات الآتية بكل دقة ووضوح:

تسمية الشركة:الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للوحدة التي تقدم تبيان الجداول المالية .

نوع القوائم المالية :(حسابات فردية مجمدة أو حسابات مركبة) .

تاريخ إقفال الحسابات.

العملة التي تقدمها .

وتذكر كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية المؤسسة:

عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني :المكان الذي تنشط فيه والبلد الذي سجلت فيه.

الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة .

---

[1] حواس صلاح، مرجع سابق، ص184

اسم الشركة ومعدل عدد العاملين فيها خلال الفترة .

تقدم القوائم المالية وجوبا بالعملة الوطنية ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة.

تقدم القوائم المالية المعلومات التي تتيح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

كل فصل من الميزانية، جدول حسابات النتائج، وجدول تدفقات الخزينة يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة.

وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم،أن أحد الفصول المرقومة لكشف مالي مالا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة بجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وعدم توافر المقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر) فإن إعادة ترتيب المعلومات أو التعديلات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة يجب

الفرع الثالث :**أهداف القوائم المالية**[1]

تتضمن الأهداف العامة للقوائم المالية كما وردت في القائمة رقم (4)الصادرة عن مجلس مبادئ المنبثق عن مجلس المحاسبين القانونيين APB "accounting principles board" المحاسبة مايلي "accounting the american instite of certified public" :الأمريكيين

أولا :تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالمواد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:

القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف للمشروع .

بيان مصادر التمويل والاستثمارات للمشروع.

تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات.

بيان أساس المصادر الخاصة بالمشروع لتقييم قدرته على النمو.

ثانيا: تقديم معلومات موثوقة حول التغييرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإظهار قدرة عمليات المشروع في سداد التزامات الدائنين والموردين...إلخ.

ثالثا :تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

رابعا :الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي القوائم المالية.

[1] حواس صلاح، ، مرجع سابق، ص179

يجب أن تقدم التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين والمستخدمين الآخرين لاتخاذ قرارات الاستثمارات والاقتراض والقرارات الشاملة الرشيدة، والمعلومات هنا يجب أن تكون مفهومة للأشخاص الذين لديهم معرفة أو فهم معقول حول الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة وعلى استعداد لدراسة هذه المعلومات باهتمام مناسب.

لا بد أن تقدم التقارير المالية معلومات حول الأداء المالي للمؤسسة خلال الفترة، حيث يستخدم المستثمرون والمقرضون المعلومات التاريخية لتقدير وتوقع الأداء المستقبلي لها، ويتم ذلك من خلال المعلومات المتعلقة بمقاييس الأرباح ومكوناتها.

كذلك تزويد المعلومات لتقدير مدى مسؤولية الإدارة عن توفير وسائل الحماية الأزمة لحقوق الملاك، وتزويد المعلومات المفيدة للمديرين والإدارة العليا لاتخاذ القرارات التي تلاءم الملاك، وكذا المعلومات التفسيرية والتوضيحية المهمة.

تختلف القوائم المالية من دولة لأخرى لأسباب اقتصادية وقانونية وسياسية، وعوامل أخرى خاصة بالبيئة التي أعدت فيها هذه التقارير، وأيضا تتأثر القوائم المالية بكمية المعلومات التي تحتويها ونوعيتها ومدى حاجة المستفيدين من المعلومات المالية لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

توضيحها في الملحق.

المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح المحاسبي ذا أهمية بالغة في نظرية المحاسبة والممارسات المحاسبية وقد لقي اهتماما كبيرا من طرف الباحثين المهتمين بالسوق المالي وكذلك المهنيين نظرا لكون هذا الأخير يتأثر بطبيعة الإفصاح، حيث إن الإفصاح الفعال يهدف لتوفير المعلومات الملائمة لمستخدمي القوائم المالية من اجل اتخاذ قرارات مالية واقتصادية عالية الجودة، ويمكننا كذلك من التنبؤ والتخطيط السليم.

<u>أولا</u>: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

1- هو توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ قرارات اقتصادية تتعلق بالمنشاة مصدره البيانات كما تهيئ لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية التي تمكنهم من التنبؤ ببعض المتغيرات الرئيسية لتلك المنشاة .[1]

[1] حسين عبد الجليل ال غزوي، **الافصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية**، بحث ظمن متطلبات برنامج الماجستير، الاكاديمية العربية بالدنمارك، سنة 2009، ص 11.

2- هو عملية إيصال ونقل المعلومات التي أعدت في مرحلة القياس لمن يستخدمها ويوظفها ويحتاجها،سواء داخل المؤسسة أو خارجها، بحيث يجب مراعاة أهمية المعلومات التي يفصح عنها، والوقت الذي يتم فيها الإفصاح وبأي وسيلة.[1]

3- ويقول محمد سمير الصبان: يعني إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار اتجاه قرار معين يتعلق بالوحدة المحاسبية، كما يعني أيضا أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس وتضليل.[2]

هو بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها، فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها[3]

4- إظهار كافة المعلومات التي تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية، وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ ودون أي لبس أو تضليل[4].

وهنا فإنه يمكن القول بان عملية الإفصاح تؤدي إلى نشر و عرض المعلومات بشكل يجعل من تلك المعلومات المحاسبية أو المالية أو أية معلومات ضمن التقارير المالية ملائمة لاتخاذ قرار وشفافة بدرجة كافية فإن هذا يقود معدي البيانات المالية وإدارات الشركات إلى توخي المصداقية بشكل اكبر كون الإفصاح الصادق سيجعل من تلك المعلومات أرقام تعكس الواقع الفعلي بدرجة جيدة .

ثانيا:أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي:

1- أهمية الإفصاح المحاسبي :

تكمن أهمية الإفصاح والشفافية للشركات المساهمة في التقارير المالية وأخبارها الاستثمارية التي تفصح عنها، وذلك ليكون المستثمر على دراية كافية عن المعلومات ذات العلاقة بالشركات المدرجة في أسواق المال والتمكن من التعرف على العوائد من نشاط هذه الشركات ليستطيع اتخاذ قراره الاستثماري، كما يسهل الإفصاح على عملية الاطلاع والمتابعة لصاحب العلاقة بالشركة، كما تأتي

[1] مسعودصديقي،مرزوقي –**التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود** –ملتقى دول يتحث عنوان :**النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية**-المركز الجامعي بالوادي –جانفي- 2010 ص3

[2] محمد سمير الصبان، **دراسات في الموجودات المالية / اصول القياس واساليب الاتصال المحاسبي**، الدار الجامعية بيروت، طبعة 1991، ص103.

[3] محمد سمير الصبان،المرجع السابق ،طبعة 1996، ص147.

نقلا عن رولا كاسر لايقة، **القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورهما في ترشيد قرارت الاستثمار**، ماجستير محاسبة مصرفية، جامعة تشرين سوريا 2007، ص 54.

[4] لطيف زبود، عقبة الرضا ،رولا لايقة،"**الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم(30)**"، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية،2006، مجلد: 28، العدد: 2، ص:202

أهمية الإفصاح والشفافية في البيانات المالية في عملية الكشف عن معلومات (مالية وغير مالية) التي تهم المستثمرين.

2- أهداف الإفصاح المحاسبي:

يهدف الإفصاح بدرجة الأولى إلى عرض القوائم المالية إلى المستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل في هذه القوائم ومعرفة المركز المالي للشركة، كما يهدف الإفصاح إلى معرفة الوضع المالي للشركة من الناحية الاستثمارية ومعرفة مدى جدوى الاستثمار في هذه الشركات، كما أن هدف الإفصاح في القوائم المالية هو سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للشركة حتى تكون مفيدة لمن يستخدمونها، ومن أهداف الإفصاح هي طبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية التي يحتاج إليها من يستخدمون هذه القوائم بصفة أساسية.[1]

و تحول تركيز أهداف الإفصاح من حماية مصالح المودعين إلى حماية مصالح جميع الفئات الأخرى، مثل المساهمين والمستثمرين والمقرضين.[2]

ثالثا: أنواع الإفصاح المحاسبي

تتعد أنواع الإفصاح وهذا تبعا للغرض المنشود منه، لذلك يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعاً للأهداف من خلال ما يلي[3]:

1- الإفصاح الكامل: يشـــير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى

نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم .

2- الإفصاح العادل:يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

---

[1] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ،دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية،الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة ،2002، ص68.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، التاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، 2008، ص ص 340،342.

[3] عبد اللطيف زيود، وأخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية- سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونيـــة المجلـــد (29) العدد (1)2007، ص: 171-188

3- الإفصاح الكافي:يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المالية في القوائم المالية ، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونـــه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد .

4- الإفصاح الملائم:هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها. إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

5- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية ، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله ، ويلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى

6- الإفصاح الوقائي:يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي لذلك حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي) ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

المبحث الثاني:الأدبيات التطبيقية

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

بالرغم من الأهمية البالغة لمدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، إلا أن هذا الموضوع لم يلق الاهتمام الكافي من جميع جوانبه، وخصوصاً جوانب النزاهة، والشفافية في تقديم الإفصاح الكافي عن المعلومات التي تمكن المستخدمين الخارجين لهذه القوائم من الاستفادة منها بشكل معقول، وبغير خداع، وما هي السبل التي تجبر الإدارة على الإفصاح الكافي عن المعلومات بشكل متوازن مع مصلحة المؤسسة المصرف، وما هي القوانين والضوابط التي يجب على السلطة الرقابية تبنيها لوضع معايير تضمن بها التزام المؤسسات الجزائرية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بقوائمها المالية المنشورة .وقد قام الباحث بدراسة نظرية في مجال

الإفصاح في القوائم المالية بشكل عام من خلال المعايير الدولية والمعايير الأمريكية والأسترالية، ومن خلال الدراسات السابقة التي تناولت موضوعا لإفصاح فكان من ضمن هذه الدراسات ما يلي:

دراسة ويزة بصالح 2011م[1]:

تناولت الدراسة تحليل ومناقشة أثر الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار مع عرض مفاهيم نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية، وبيان أهم خصائصهم وتحديد أهداف ومخاطر كل من المتغيرين نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية، ومن ثم الدراسة التطبيقية لسير عملية الرقابة على نظام المعلومات المحاسبية في كل من مديرية التدقيق ومراقبة التسيير ومديرية المالية والمحاسبة بالمؤسسة، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج كان أهمها: التأثير الكبير الناتج لتطبيق نظام الرقابة الداخلية والإجراءات المحاسبية على فعالية نظام المعلومات المحاسبية وأن المخاطر المقدرة في نظام الرقابة الداخلية وكذا ضمان نوعية المعلومات لم يتواجد أي ارتباط ولا دلالة إحصائية بينهما هذا ما بين عدم تأثيرهما على فعالية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

دراسة الخطيب، 2002 م[2]:

هدفت الدراسة إلى آلية عرض البيانات والمعلومات الضرورية المتعلقة بعرض البيانات المالية في الشركات المساهمة العامة في الأردن، وبما يتعلق بمبدأ الإفصاح للأغراض العامة لضمان إمكانية توفير البيانات الضرورية لمستخدميها.

وتكمن أهمية هذه الدراسة في الفائدة المتوخاة من مبدأ الإفصاح في الشركات المساهمة العامة في الأردن، والتي يمكن توضيحها في النقاط الآتية:

توفير المعلومات للآخرين، يخدم الجهات الحكومية في عمليات تحديد الضريبة، يسهل عملية التدقيق. ويقدم الخدمة للتحليل المالي، كما أظهرت الدراسة النتائج الآتية:

لا يوجد اختلاف في أهمية البنود التي تتضمنها التقارير المالية السنوية المنشورة لفئة المحللين الماليين في البنوك والمؤسسات الدولية والمستثمرين بين الأفراد بما يعني أنه يمكن وضع أسس وقواعد موحدة للإفصاح تعنى بحاجات الفئتين معا، واحتلال البيانات المالية المرتبة الأولى كمصدر للمعلومات، وإن الشركات المساهمة العامة الأردنية تلبي بشكل عام في قوائمها المالية متطلبات الحد الأدنى من الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها أصول المحاسبة الدولية.

[1] دراسة ويزة بعنوان أثر نظام الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، جامعة قاصدي مرباح ،سنة 2011

[2] دراسة الخطيب،بعنوان "**الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي**"جامعة اليرموك سنة 2002م

دراسة حسين عبد الجليل آل غزوي 2009م[1]:

تناولت هذه الدراسة استعراض موضوع الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية وتأثير القوائم المالية للبنوك بالجهات الرقابية والإشرافية المحلية والأجنبية على مستوى الإفصاح في القوائم المالية وتناولت هذه الدراسة المقارنة بين ما هو موجود في المعيار المحاسبي الدولي رقم 30 وقياس مستوى الإفصاح في القوائم المالية لبنك البلاد" شركة مساهمة سعودية " وكذلك دراسة أثر الجهات الرقابية المتمثلة في البنك المركزي على أثر الإفصاح في القوائم المالية، وأيضا الجهات الأجنبية مثل لجنة بازل للرقابة المصرفية التابعة لبنك التسويات الدولي وقياس أثر ذلك على مستوى الإفصاح في القوائم المالية للبنك موضع الدراسة.

وتناولت كذلك عدم كفاية الإفصاح عن حجم المخاطر التي تعرضت لها البنوك بسبب الأزمة المالية أثرت على سعر أسهم هذه البنوك وتم استعراض نبذة عن القطاع المصرفي في المملكة العربية السعودية والأزمة المالية، ثم تم استعراض تأثير الأزمة المالية على أسهم البنوك السعودية،

ثم قدم الباحث تحليل بالنسب المالية متعلقة ببعض بنود القوائم المالية وهي مخصصات البنوك ودراسة أثر ذلك على القوائم المالية، وبعد ذلك تم استعراض الاستنتاجات التي توصل إليها الباحث.

دراسة توفيق1990 م[2]:

وقد تناولت الدراسة قضية مدى وفاء المتطلبات من الإفصاح للقوائم المالية ذات الغرض العام للاحتياجات الواقعية للمستفيدين الرئيسيين في المملكة حالياً ومستقبلاً، وذلك بهدف زيادة فعالية معيار العرض والإفصاح العام، وقد عني الباحث بتحقيق هذا الهدف من خلال:

دراسة نظرية تناولت تنوع المستفيدين من التقارير المالية اللازمة لهم، مع بيان المناهج· الممكن إتباعها لزيادة فاعلية وفاء التقارير المالية باحتياجات المستفيدين.

دراسة ميدانية للتعرف على متطلبات العرض، والإفصاح العام بالنسبة لقطاعات المستفيدين الرئيسيين في المملكة إلى جانب مقارنتها بما استوجبه معيار العرض والإفصاح من ناحية، وما تم عرضه والإفصاح عنه فعلاً في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية من ناحية أخرى.

وقد أتاحت هذه الدراسة بيان سبل زيادة فعالية العرض والإفصاح في المملكة العربية السعودية، وذلك من خلال ما أوضحته من التباين بين متطلبات العرض والإفصاح بين قطاعات المستفيدين الرئيسيين، والتعرف على القطاعات التي تناسبها التقارير ذات الغرض الخاص، والقطاعات التي

[1] دراسة حسين عبد الجليل الغزوي، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير الدولية، الأكاديمية العربية في الدنمارك، سنة2009م

[2] دراسة توفيق بعنوان" **قياستطلباتالعرضوالإفصاحالعاموتقييممدىتوافرهافيالتقاريرالماليةللشركاتالمساهمةوفيمعيارالعرضوالإفصاحالعامبالمملكةالعربيةالسعودية** "جامعة الملك فهد –سنة 1990.

تناسبها التقارير ذات الغرض العام، وتحديد محتوياتها حالياً ومستقبلاً، هذا بالإضافة إلى تقييم مدى تطبيق الشركات المساهمة السعودية لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام

المطلب الثاني: النتائج المستخلصة من الدراسات السابقة

سنحاول من خلال هذا المطلب إلى التطرق إلى جميع النتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة ومن ثم الخروج بحوصلة لهاته النتائج وذلك من خلال التمحيص في الإشكاليات المطروحة والفرضيات المقدمة لمعالجة هاته الإشكاليات.

1- هناك نوعين من التقارير المالية تصنف حسب مستخدمي القوائم المالية وحسب القطاعات:

* تقارير مالية عامة ذات غرض عام
* تقارير مالية خاصة ذات طابع خاص

2- لا يوجد اختلاف في أهمية البنود التي تتضمنها التقارير المالية السنوية المنشورة.

3- يمكن وضع أسس وقواعد موحدة للإفصاح تعنى بحاجات المحللين الماليين في البنوك والمؤسسات الدولية والمستثمرين.

4- يجب استخدام بعض المؤشرات غير التقليدية جنبا إلى جنب مع المؤشرات التقليدية.

5- ضرورة توحيد الأسس المحاسبية الخاصة بالمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة.

6- التعامل مع حقوق الأقلية على اعتبار أنها إحدى الحسابات الملحقة في حقوق الملكية، لمالها من أهميه بالغة في زيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية الموحدة.

7- إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الموحدة لتقييم الأداء الاستثماري للشركات القابضة.

8- توافق المعايير المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية سيكون له اثر هائل على التدفقات الرأسمالية والإفصاح المحاسبي.

9- ان البنوك والمؤسسات الاقتصادية العمومية تهتم بالإفصاح وبشكل كبير عن جميع بنود عناصر الميزانية أو المركز المالي بشكل شامل مما يعطي مستخدمي هذه المعلومات الثقة في اتخاذ القرارات التي تناسبهم.

10- الشركات الخاصة تقوم بالإفصاح ولكن بشيء من التحفظ وعدم إعطاء جميع الحقائق الملزم الإفصاح عنها في الميزانية أو المركز المالي.

11- المؤسسات الحكومة بصفة عامة تقوم بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية في قائمة الدخل دون لبس وتضليل فهي تطبق الإفصاح الشامل والكافي عكس المؤسسات الخاصة التي لا تقوم بالإفصاح

الكامل عن قائمة الدخل فأغلب هذه المؤسسات تقوم بالتحايل على مصلحة الضرائب خاصة في هذه القائمة.

12- رغم تعدد آليات حوكمة الشركات سواء القانونية والتنظيمية أو الاجتماعية، إلا أن الآليات المحاسبية تحظى باهتمام كبير وتشغل الحيز الأكبر من الإجراءات والأساليب المختلفة لتطبيق الحوكمة في المؤسسة.

كما يميز هاته الدراسة عن الدراسات السابقة والتي ذكرت في هذا العمل هو أداة الدراسة المستخدمة على عكس تلك الدراسات اعتمد الباحث على استبانة و التي راء الباحث أنها الأنسب في هذا النوع من الدراسات، ويميزها كذلك الإشكال المندرج تحت العنوان حيث لم تدرج تلك الدراسات هاته الزاوية من الموضوع بشكل مباشر،مما جعلها تخرج بنتائج قريبة للواقع الحقيقي لتلك الممارسات المحاسبية و هذا بناء على إجابات مستخدميها والمتمثلين في عينة الدراسة بينما توصلت مختلف الدراسات إلى نتائج دقيقة وحسابية لا يستطيع استخدامها إلا المختصين وأصحاب الخبرة عكس النتائج الموصل إليها من الدراسة الحالية فهي في متناول كل فئات ممارسي المحاسبة.

خلاصة الفصل

خصص هذا الفصل للتعرف عما جاء في الدراسات السابقة حول نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية في القوائم المالية،التي تعتبر من الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة داخل المجموعة، وبالتدقيق في ما ستحققه من نتائج وهي : الميزانية –قائمة حسابات النتائج – قائمة تدفقات الخزينة وحتى تكون المعلومات المحتواة في هذه القوائم ذات خصائص نوعية يجب أن تأخذ بعين الاعتبار التوفيق بين التكلفة والعائد، بحيث يجب أن تكون منفعة المعلومات أكبر من تكلفة إعدادها. كما يجب أن تضبط هذه القوائم تحت إشراف مسؤولية مسيري المؤسسة أمام مستخدمي هاته القوائم.

و في هذا الفصل كذلك تم إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية بإظهار متطلبات الإفصاح المحاسبي .

تمهيد:

بعد الإحاطة بالجانب النظري للرقابة الداخلية والقوائم المالية لإظهار إفصاح محاسبي عالي الجودة، من خلال الدراسة الميدانية، نحاول في هذا الفصل معرفة مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية في القوائم المالية للمؤسسة في تلبية متطلبات الإفصاح المحاسبي، ومن ثم إنتاج معلومات مالية تتوفر على الخصائص النوعية.

بهدف تحقيق هذا سنحاول من خلال هذا الفصل اقتراح نموذج يمكننا من تقييم مدى تأثير الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية في القوائم المالية، ثم تطبيقه على عينة الدراسة.

ولتحقيق هذا الهدف قمنا باختيار عينة من الأكاديميين والمهنيين، تم تشخيص واقع هذا النوع من القوائم المالية وفق منهجية متسلسلة ومحكمة، تخللتها زيارة ميدانية لهذه المؤسسة، بغية معرفة مدى تحقيقها لمتطلبات الإفصاح المحاسبي.

المبحث الأول: الطريقة و أدوات الدراسة

يتناول هذا المبحث وصفاً لمنهج الدراسة، ولأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة، كما يتضمن وصفا للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، وأخيرا المعالجات الإحصائية التي اعتمد الباحث عليها في تحليل الدراسة.

المطلب الأول: مرحلة إعداد الاستبيان

اعتمدنا في هذا المطلب على أسلوب التحري المباشر باستخدام أداة الاستبيان والتي تعد من بين أهم الأدوات المتعلقة بالتقدير الشخصي للظواهر والأحداث، وهذا لمعرفة مدى تطابق وجهة نظر العينة المختارة من مجتمع الدراسة.

تصميم استمارة الاستبيان

من خلال هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستمارة بصفة بسيطة، بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين والذين من المفترض أن يكونوا على اطلاع واسع بموضوع الدراسة، بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وقد استعنا ببعض المراجع والملتقيات التي تناولت مواضيع النظام المحاسبي المالي لإعداد هذا الاستبيان، وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى عينة الدراسة.

تمت طباعة الاستبيان على أوراق عادية، وتمت صياغته باللغة العربية، وتم التأكد من سلامة المحتوى المعلوماتي لاستمارة الاستبيان من حيث (دقة الأسئلة، وابتعادها عن الغموض، تغطية الأسئلة لجميع محاور الدراسة،..).

قمنا بوضعه في اختبار أولي قصد معرفة مدى إمكانية عمله بشكل ملائم، واستخراجا لنقائص والسلبيات التي قد تشوبه، خاصة التكرار أو طول الأسئلة والغموض والتعقيد، التي قد تجعل من أفراد العينة يشعرون بالملل، مما يقودهم لعدم التعامل مع الاستبيان بشكل جدي.

و بعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت عن الأساتذة المحكمين ، تم ضبط استمارة الاستبيان وصياغتها بشكل نهائي

المطلب الثاني: منهجية الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة النظرية لأنه يتناسب مع الظاهرة موضع البحث، كذلك استخدم الباحث المصادر الأولية والثانوية لجمع

البيانات لإجراء الدراسة، حيث سيتم معالجة البيانات الأولية باستخدام أساليب قوائم الاستقصاء المناسبة لهذه الدراسة وتكون الإجابة عن كل سؤال إما بكلمة "نعم" أو " لا" وتشير الإجابة بكلمة "نعم" إلى مواطن قوة بالنظام، أما الإجابة بكلمة "لا" فتشير إلى مواطن ضعف وبذلك يسهل على المراجع اكتشاف مواطن الضعف عن طريق فحص الجوانب والمجالات المتعلقة بالأسئلة التي يتم الإجابة عنها بالنفي

مصادر جمع المعلومات:

استخدم الباحث العديد من المصادر الثانوية في دراستها لحالية بهدف اختبار فروضها، وتحقيق أهدافها، وهي موضحة كالتالي:

المصادر الثانوية: تتمثل في:

- الوثائق والنشرات والإحصائيات التي لها علاقة بموضوع البحث.
- الكتب والمراجع والدوريات والمجلات.
- الدراسات والبحوث السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث.
- شبكة الإنترنت.

أما المصادر الأولية: فتمثلت في تطوير استبان لجمع البيانات والمعلومات اللازمة عن مجتمع الدراسة ومعالجتها وتحليلها والحصول على النتائج.

أداة الدراسة: تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات، حيث أنه عند تصميم الاستبيان تم تقسيمها الى متغيرين حيث اعتمد الباحث في اختباره على هذان المتغيران

وتم تقسيم الاستبيان إلى محورين هما:

المحور الأول: إجراءات الرقابة على أوجه النشاط في المؤسسة، ويتكون من 60 سؤال.

المحور الثاني: إجراءات الرقابة على الأصول المتداولة ويتكون من 45 سؤال.

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الإدارة العليا في المؤسسة الملزمة بتطبيق القوائم المالية والمحاسبين المهنيين والأساتذة الجامعيين، وترجع أسباب اختيار أفراد العينة بناء على ما يلي:

1- جميع أفراد العينة يمارسون هذا النوع من المحاسبة، وبالتالي تتوفر بيانات كاملة عن هذه الدراسة.

2- جميع أفراد العينة لديهم اطلاع وبعض المعلومات عن مفاهيم الرقابة والقوائم المالية وبالتالي تدعم هدف البحث المتمثل في دراسة العلاقة بين تطبيق الرقابة الداخلية والمعلومة المحاسبية فإن ذلك سيساعد في تحقيق هدف البحث.

3- أيضا تتميز هذه العينة بوجود معرفة لدى أفرادها، مما يسهل عملية تعبئة الاستبيانات عند توزيعها عليهم.

4- كذلك تم الاعتماد عند تخصيص مجتمع الدراسة التطبيقي ميل لصالح الشركات الأكبر من حيث عدد الموظفين ورأس المال ووجود قسم خاص بالجودة، وبالتالي فإن تخصيص مجتمعا لدراسة يدعم تحقيق الهدف المنشود.

عينة الدراسة: تتميز عينة الدراسة بأنها عينة عمدية حيث تم توزيع الاستبيانات على المخرجين والمستخدمين لهذا النوع من القوائم المالية التي لها علاقة بموضوع الدراسة متمثلة في القوائم المالية، وقام الباحث بتوزيع الاستبيانات على أفراد العينة حيث تمثل مجتمع الدراسة، وبذلك يكون الباحث استخدم أسلوب الحصر الشامل في توزيع استبيانات الدراسة.

صدق وثبات الاستبيان: قام الباحث بإجراء عدد من الاختبارات على الاستبيان للتأكد من صحتها وثباتها مستخدمًا في ذلك تحكيم الاستبيان من خلال محكمين بالإضافة للاختبارات اللازمة للتحقق من الصدق والثبات.

صدق المحكمين: تم عرض الاستبيان بعد تصميمها على عدد من المحكمين للتحقق من صدقها ومدى قياسها للهدف الذي صممت من أجله، وقد اشتملت مجموعة المحكمين على أساتذة جامعيين بالإضافة إلى متخصصين في مجال المحاسبة، وقد قام المحكمون بإبداء آرائهم ومقترحاتهم حول الاستبيان ومدى ملائمتها لقياس الهدف التي صممت من أجله، وقد أخذ الباحث معظم اقتراحات المحكمين بعين الاعتبار حيث قام بحذف وتعديل وإضافة بعض الفقرات، كما قام بدمج وإعادة توزيع بعض الفقرات وصولا للشكل النهائي للاستبيان كما هو موضح في الملحق

المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات

المطلب الأول: إجراءات الرقابة الداخلية:

المحور الأول: إجراءات الرقابة على أوجه النشاط

جدول رقم (1): إجراءات الرقابة على المشتريات

أسئلة الرقابة الداخلية على المشتريات

الرقم	موضوع الاستمارة: المشتريات	نعم	لا
01	هل هناك مصلحة مشتريات مستقلة	×	
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن قسم الحسابات وقسم الاستلام والشحن	×	
03	هل جميع الطلبات مرقمة ترقيما مسبقا ويراقب استعمالها ماديا ورقميا	×	
04	هل كل المشتريات(بضائع– مواد أولية) تتم عن طريق قسم المشتريات	×	
05	هل هناك مصلحة للاستلام والشحن		
06	هل عمال مصلحة الاستلام والشحن مستقلون عن عمال مصلحة الشراء	×	
07	هل تحتفظ مصلحة الاستلام بنسخة من مذكرة الاستلام	×	
08	هل يتم التحقق من صحة الفاتورة من الناحيتين الحسابية والشكلية قبل الصرف	×	
09	هل يتم مقارنة محتوى الفواتير بمحتوى مذكرات الاستلام وطلب الشراء	×	
10	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول	×	
11	هل يتم فحص الشيكات المدفوعة للتأكد من أن الإمضاءات موافق عليها	×	
12	هل يكفل النظام المستندي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلسلة عن كل عملية شراء	×	
13	هل تعتمد هذه المستندات من رئيس قسم المشتريات	×	
14	هل تستعمل مصلحة الشراء طلبات مرقمة مسبقا ومتسلسلة عن كل عملية شراء	×	
15	هل يتم إرجاع جميع المردودات وهل متابعة استبدالها والتعويض عنها نقدا	×	
16	هل تتخذ الإجراءات القانونية في الوقت المناسب عن الأضرار التي تنشأ عن التوريد غير السليم والمرفوض أو التالف	×	

جدول رقم (2): إجراءات الرقابة على المبيعات

أسئلة الرقابة الداخلية على المبيعات

الرقم	موضوع الاستمارة: المبيعات	نعم	لا
01	هل هناك إدارة أو قسم مستقل خاص بالمبيعات	×	
02	هل ترتكز عمليات البيع في إدارة متخصصة في إدارة المبيعات؟		×
03	هل يقوم مجلس إدارة المبيعات بسياسة معتمدة بما يتعلق باقتراح سياسة البيع ودراسة الأسواق؟	×	
04	هل هناك سياسة معتمدة من مجلس إدارة الشركة تتعلق بتحديد الأسعار والحصص وشروط البيع الآجل؟	×	
05	إن كانت هناك سياسة فهل تعتمد على وضع القواعد والإجراءات التي تنظم النشاط الطبيعي؟	×	
06	إن لم تكن هناك سياسة معتمدة لشروط البيع وأسعاره فهل تعتمد هذه الشروط والأسعار قبل تنفيذ الطلب من قسم المبيعات؟		×
07	هل مردودات المبيعات تمر بالقسم الخاص بالاستلام أولا؟	×	
08	هل المردودات الآتي ذكرها تعالج كما هو الحال في المبيعات العادية:	×	
	هل تعد الفاتورة من واقع إذن صرف البضاعة من ناحية الكميات وتحديد الأسعار من واقع قائمة الأسعار التي تحددها إدارة المبيعات المعتمدة من طرف الإدارة العليا؟	×	
09	هل تمسك المصلحة يومية خاصة بالمبيعات؟	×	
10	هل تلك اليومية تطابق الحساب الإجمالي للمبيعات؟	×	
11	هل تحتفظ إدارة المبيعات بصورة من الفاتورة تودع في ملف العميل؟	×	
12	هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثان من عمال المخازن أو من طرف شخص آخر من عمال مصلحة الإرسال؟	×	
13	هل مصلحة الفواتير مستقلة عن كل من مصلحة الزبائن ومصلحة إرسال المبيعات؟		×
14	هل كل فواتير البيع التي تستخدمها المؤسسة مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة؟	×	
15	هل تستخدم إخطارات الشحن للعملاء من دفاتر مسلسلة الأرقام؟	×	
16	هل يتم التأكد من تسلسل أرقام الفواتير وهل يجب الاحتفاظ بالفواتير الملغاة في ملف المبيعات؟	×	
17	هل الفواتير تتم مراجعتها بدقة قبل إرسالها إلى العملاء من حيث الشروط والأسعار وكذلك من ناحية الكمية؟	×	
18	هل الفواتير ترتبط باستمرار مع إشعارات الشحن؟	×	

جدول رقم (3): إجراءات الرقابة على الرواتب والأجور

أسئلة الرقابة الداخلية على الرواتب والأجور

الرقم	موضوع الاستمارة: الرواتب والأجور	نعم	لا
01	– هل يتم تسجيل وقت حضور العاملين وانصرافهم آليا؟	×	
02	_ هل هناك فصل بين الأعمال الموكلة لمصلحة إنشاء الرواتب والأعمال الموكلة إلى مصلحة الخزينة؟	×	
03	هل تطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور التي تعد بواسطة رؤساء الأقسام أو عنابر الإنتاج؟	×	
04	– هل إعداد الكشوف موزع على أكثر من موظف؟	×	
05	هل يقوم موظف آخر بمراجعة الكشوف وقوائم الأجور للتأكد من سلامتها خلاف الذين قاموا بإعدادها؟	×	
06	– هل تراجع تلك العمليات مع أوامر التشغيل المعتمدة؟	×	
07	– هل يخصص حساب بالبنك لدفع الأجور والرواتب بالذات؟	×	
08	– هل يتم تغيير مهام الموظفين بصفة دورية؟		×
09	– هل يقوم بسحب الشيكات شخص له علاقة بقسم الحسابات أو عهدة الخزينة أو تجهيز كشوف الأجور؟		×
10	– هل تمسك الشركة بطاقة حالة مالية لكل موظف يدون فيها جميع البيانات الضرورية لإعداد كشوف الأجور؟	×	
11	– هل تنقل الكشوف إلى موظف ثالث لمراجعة فئات الأجور ثم يحدد الاقتطاعات التي يجب خصمها من إجمالي الأجور بالنسبة لكل عامل وذلك لتحديد الأجر المستحق؟	×	
12	– هل يقوم بصرف الأجور شخص أخر خلاف الذين شاركوا في إعداد كشوفها؟	×	
13	– هل هناك رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في وقتها وتتبع صرفها فيما بعد؟	×	
14	– هل يتم التحقق من قوائم الأجور المعدة لسداد المستحقات مع قائمة العمال في إدارة الأفراد؟	×	
15	– هل هناك زيارات غير مرتقبة للمدقق الداخلي أثناء صرف الأجور؟	×	
16	– هل تنقل الكشوف للمراجعة النهائية بحيث تعتمد من طرف مدير المستخدمين ورئيس مصلحة الحسابات؟	×	

المحور الثاني: إجراءات الرقابة على الأصول المتداولة

جدول رقم (4): إجراءات الرقابة على المقبوضات النقدية

أسئلة الرقابة الداخلية على المقبوضات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية	نعم	لا
01	هل يقوم أمين الصندوق بالتسجيل في دفتر المقبوضات	×	
02	– هل توجد إجراءات رقابية على الشيكات الواردة بالبريد؟	×	
03	– هل يتم إيداع المقبوضات النقدية والشيكات الواردة بالبنك يوميا أو عندما تصل الحد الأقصى المسموح به؟		×
04	– هل هناك استغلال بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بالوظائف التالية:	×	
	– إعداد الإشعارات الدائنة وإرسال مراسلات المدينين	×	
	– اعتماد الخصومات والمسموحات والديون المعدومة ومذكرات التسوية	×	
	– فتح البريد الوارد	×	
	– تجهيز مستندات الصرف واعتمادها		
	– إمساك عهدة الأوراق المالية وأوراق القبض	×	
	– الأجور غير المدفوعة	×	
05	– هل يتم تسجيل جميع المقبوضات النقدية باستخدام آلة التسجيل النقدية؟	×	
06	– هل تقارن المجاميع وتفاصيل المبالغ المقبوضة عن طريق البريد وعن طريق الصندوق في فترات منتظمة بالمقبوضات المسجلة بالدفاتر من طرف شخص مستقل عن كل الوظائف التي لها علاقة بخزينة المؤسسة؟	×	
07	– هل هناك رقابة فعالة على المقبوضات المتنوعة مثل الفوائد؟	×	
08	– هل يجري جرد دوري ومفاجئ للنقدية بالخزينة؟	×	
09	– هل يتولى شخص آخر غير أمين الصندوق إيداع النقدية في البنك؟	×	
10	– هل يتم تظهير جميع الشيكات باسم الشركة وتختم بخاتمها؟	×	
11	– هل يتحقق شخص آخر من غير الذي قام بالإيداع من استلام قيمة الإيداع من البنك؟	×	
12	– هل يقوم شخص آخر غير أمين الصندوق بإجراء المقارنات بين المبالغ المودعة في البنك وما تم تسجيله بالسجلات؟		×
13	– هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمانا آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات؟	×	
14	– هل يوجد تأمين للموظفين المختصين ضد خيانة الأمانة؟		×
15	هل جميع المقبوضات مؤيدة بمستندات صحيحة وجدية	×	
16	هل يتم إثبات جميع المقبوضات بالسجلات وذلك بتخصيص سجل لإثبات حركة النقدية؟	×	
17	هل تتم مراعاة تاريخ العمليات المثبتة بدفتر المقبوضات مع كشف البنك؟	×	

جدول رقم (5): إجراءات الرقابة على المدفوعات النقدية

أسئلة الرقابة الداخلية على المدفوعات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	نعم	لا
01	هل تحفظ دفاتر الشكات الغير مستعملة(الشيكات البيضاء)في أماكن آمنة وتحت مسؤولية شخص ليس له حق الإمضاء؟	×	
02	هل يحظر توقيع الشيكات على بياض	×	
03	هل تكون جميع المدفوعات مؤيدة بمستندات صحيحة وجدية؟	×	
04	هل يتم التوقيع على الشيك من أكثر من موظف؟ وهل تم تحديد من لهم سلطة التوقيع؟	×	
05	هل حق التوقيع موكل لموظفين لا صلة لهم بالسجلات الحسابية؟		×
06	هل كل الشيكات مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة؟	×	
07	هل الشيكات المعلقة(لم تقدم للدفع) لمدة طويلة تخضع للفحوص والتسوية والمتابعة	×	
08	هل تحرير الشبكات لحاملها(أي دون ذكر اسم المستفيد)ممنوع؟	×	
09	يحتفظ بالشيكات الملغاة في ملف خاص قصد المراقبة المستقبلية؟	×	
10	هل تقدم المستندات المؤيدة للدفع إلى المسؤولين بالمنشأة عند توقيع الشيكات؟	×	
11	هل يقوم قسم الحسابات باستلام كشوف حسابات البنك شهريا ومطابقتها ؟	×	
12	هل الأشخاص الذين لهم حق الإمضاء معينون من طرف الوصاية أو من طرف مجلس الإدارة؟	×	
13	هل يقوم الموظف الذي يعد مذكرة تسوية البنك بمراعاة أن الشيكات المنصرفة حسب كشف البنك تتطابق مع البيانات المدونة بكشوف الشيكات التي أصدرت؟	×	
14	هل تحضر الشيكات بالاعتماد على مستندات مبررة وهل الأشخاص المحضرين لها مستقلون عن الذين يوافقون على المستندات؟	×	
15	هل يقوم موظف مسؤول بالتحقق من مصلحة التحويلات من بنك إلى آخر؟	×	
16	هل تتم مراجعة المستندات المؤيدة للصرف؟	×	

جدول رقم (6): إجراءات الرقابة على المخزونات

أسئلة الرقابة الداخلية على المخزونات

الرقم	موضوع الاستمارة: المخزونات	نعم	لا
01	– هل جميع المستودعات في المخازن في عهدة أمين خاص؟	×	
02	– هل سجلات المستودعات ممسوكة من طرف موظفين مستقلين عن أمناء المستودعات؟	×	
03	– هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والإخراجات عن طريق تقارير استلام وتقارير صرف؟	×	
04	– هل أمناء المستودعات مستقلون تماما عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟	×	
05	– هل يتم استعمال مستندات متسلسلة الأرقام الخاصة بالمخزون وهل يستعمل في ذلك الإعلام الآلي لتسهيل عملية المراجعة والتعرف على مستوى المخزون بسرعة ؟		×
06	– هل يجرى جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل في السنة؟	×	
07	– وهل يقوم بهذه المهمة لجنة جرد رئيسية تشرف على عملية الجرد وهل تشكل هذه اللجنة بقرار من رئيس مجلس الإدارة ؟	×	
08	– هل التنظيم الداخلي للمنشأة يبين صلاحيات ومسؤوليات أمين المخزن بشكل محدد؟	×	
09	– هل توجد تقارير للمفردات التي تجاوزت الحد اللازم للكمية؟	×	
10	– هل هناك رقابة على البضائع المرسلة إلى جهات أخرى؟	×	
11	– هل يتم تقسيم وتسعير البضاعة بالمخازن من قبل لجنة مستقلة؟	×	
12	– هل يسمح لغير العاملين بإدارة المخازن بالدخول إلى المخازن حتى تحدد المسؤوليات داخل المخازن؟	×	
13	– هل يتم تحرير محضر الفحص والاستلام من أصل أو عدة صور وإذا كان كذلك هل يتم توزيعها على الوجه التالي:	×	
	– إرسال الأصل إلى الإدارة المالية لمراجعة على فاتورة أو مطابقة المورد بباقي مستندات التوريد الأخرى	×	
	– إرسال صورة إلى إدارة المشتريات		

المطلب الثاني: فحص ووصف نظام الرقابة الداخلية في الشركة

1- فحص نظام الرقابة الداخلية في الشركة: إن من أهم وسائل الرقابة في شركة صيانة وخدمات السيارات المستندات والتي تعتبر المنطلق الأساسي لوضع نظام رقابي فعال يسمح للشركة بمباشرة عملها على أحسن وجه، والتي تمثل البنية الأساسية لإرساء نظام معلوماتي متناسق يضمن السير الحسن للشركة وكذلك يضمن لها الحفاظ على موجداتها وأصولها، وتمر عملية الرقابة على تدفق المعلومات على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة على عدة مراحل تبدأ من الطلبية إلى غاية الدفع أو التحصيل على مستوى الخزينة، فعملية الشراء سواء أكانت الحيازة على الاستثمار أو مشتريات بضاعة فهناك عدة عمليات محاسبية ورقابة على الملفات إضافة إلى عمليات الخزينة وكيفية الرقابة على العمليات البنكية وخزينة المؤسسة.

ومن أهم المستندات التي تستعملها الشركة في عملية الرقابة نذكر:

*** مستندات داخلية:**

- **طلب الشراء(الطلبية):** تقوم الشركة بتحديد المشتريات بإعداد الطلبية وإرسالها إلى قسم المشتريات والتي بدورها ترسلها إلى المورد المالي، عند استلام السلعة والفاتورة بعد وضع ختم وإمضاء رئيس مصلحة المشتريات التي أرسلت الطلبية بعد استلامها وتحرير وصل الاستلام الذي يرسل إلى مصلحة المورد بعد التأكد من توافق الطلبية مع الفاتورة والسلعة فإذا كان هناك تلف أو خطاء في السلعة أو وجود عطب أو نقص في السلعة ترجع إلى صاحبها وترسل فاتورة تدعى facture d'avoir وتقوم مصلحة المشتريات وتسيير المخزون بوضع الختم وراء هاتين الفاتورتين والمبلغ الذي يجب تسليمه، ويمكن استلام هذه الطلبية كليا أو جزئيا أي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل وتتكون الطلبية مما يلي:

- رقم الطلبية
- تاريخ الإعداد
- اسم وعنوان المورد
- نوعية وعنوان الطلبية
- السعر الوحدوي أو الكلي
- طريقة الدفع
- إمضاء وختم مدير الهيئة

– **سند تسليم الفاتورة:** عند عملية البيع والتي تدعى التحصيل تحرر الفواتير على مستوى الشركة إذا كانت العمليات داخلية وترسل الفواتير إلى مصلحة التحصيل ليقوم الموظف بتسجيل البيانات الموجودة فيها على الحاسوب من رقم الفاتورة، اسم الزبون أو الوحدة، رقم الزبون، نوعية محتوى الفاتورة، المبالغ والرسوم.

وتعتبر هذه الوثيقة كدليل قانوني يساعد الشركة في تحصيل مواردها في أقصر أجل وتستطيع تتبع زبائنها في تسديد قيمة الفاتورة.

ومن خلال ما تطرقنا إليه في هذا المستند نلاحظ أنه يوجد إجراءات رقابية فعالة تسمح بمراقبة جميع الخطوات العملية بشكل جيد حيث نلاحظ توفر مقوم من مقومات الرقابة الداخلية، وهو الفصل بين مسؤوليات الوظيفية.

– **بطاقة جرد المخزونات:** هي عبارة عن وثيقة تستعمل لتسجيل دخول المشتريات من البضائع أو المواد أو خروجها من المخازن، وتضع الشركة لكل صنف من البضائع بطاقة جرد إذ نجد المعلومات الخاصة بذلك الصنف من الكميات عند دخولها أو خروجها من المخازن

– **بطاقة جرد الاستثمارات:** وهي عبارة عن وثيقة لتسجيل المشتريات إذ نجد فيها المعلومات الخاصة باستثمار معين من سعر الشراء، وتاريخ الشراء، وطريقة امتلاكه.

* **مستندات خارجية:** وهي المستندات التي تصدر من خارج الشركة حيث نميز عدة مستندات نذكر منها:

– **فاتورة الشراء:** حيث يقوم بإعدادها المورد وتصل إلى الوحدة المشتراة (الزبون) حيث ترسل إلى المحاسب الذي يقوم بعملية المطابقة بين أمر الشراء بما يحتويه من مواصفات عامة للبضاعة من كميتها وسعرها مع ما يوجد بالفاتورة مضاف إليه التقرير الذي أعده أمين المخزون بعد معاينة البضاعة المستلمة وبعد القيام بعملية المطابقة والتأكد من صحة وسلامة المعلومات التي تحتويها الفاتورة.

– **وصل التسليم:** وهو عبارة عن وثيقة تحرر من طرف الشركة عندما تقوم بعملية إرسال البضاعة كي يكون دليل إثبات لأن السلعة خرجت من ذمتها– وعندا وصول السلعة واستلامها من طرف أمين المخازن حيث يقوم بمطابقتها مع هذا الوصل ثم يسجلها في دفتر خاص وبعده ترسل إلى فرع التسيير

ملاحظة: كل العمليات المحاسبية التي تتم على مستوى الشركة تكون في المحاسبة العامة حيث يقوم رئيس قسم المحاسبة بالتأكد والتحقق من عدم وجود أخطاء في العمليات التي

أنجزها بعض الموظفين وذلك بالرجوع للوثائق التي اعتمد على تسجيلها الموظف بعد أن يبرز هذا الأخير سبب الخطاء وتصحيحه.

يستعين رئيس قسم المحاسبة ببرنامج الإحصائيExcel لإعداد الجداول المحاسبية والقوائم المالية حيث يبني الميزانية بما فيها من أصول وخصوم وتسجيل كل المبالغ فيها وتعديلها يوميا ويقوم بنسخ القوائم المالية والملاحق كلما طلب ذلك مدير المالية والمحاسبة لأن العمليات تتم آليا من الميزانية حيث يتم مباشرة ملأ جدول حسابات النتائج . وجدول تدفقات الخزينة وجدول حركة رؤوس الأموال بالإضافة إلى قوائم وجداول أخرى تعتبر كملاحق.

المطلب الثالث: عرض وتفسير النتائج

1- وصف نظام الرقابة الداخلية في الشركة: من خلا ل دراستنا لنظام الرقابة الداخلية لشركة صيانة وخدمات السيارات فرع سونلغاز يمكن وصف هذا النظام كما يلي:

* **إجراءات تخص العمل المحاسبي:** يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضع سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، ومن أهم هذه الإجراءات التي اعتمدتها الشركة:

- النظام المحاسبي المستخدم من طرف الشركة متلائم مع احتياجاتها.
- تعتمد جميع المستندات من طرف رؤساء الأقسام.
- مسك الدفاتر والوثائق المحاسبية من طرف أشخاص معلن عنهم.
- لكل شخص وظيفة محددة مفصلة في مصلحة الحسابات.

جميع التقارير المحاسبية متسلسلة بالأرقام.

- وجود دفتر وجيز لتحديد الإجراءات المحاسبية.

* **إجراءات تنظيمية إدارية:** تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات وتقسيم واجبات العمل داخل الشركة بما يتضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها وكذا تحديد وتوزيع المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول، ومن أهم هذه الإجراءات التي اعتمدتها الشركة هي:

- تعميم استعمال نظام الإعلام الآلي لتطوير شبكة المعلومات مما يسهل العمل والاتصال بين المصالح.
- استخدام نظام الرقابة الذاتية.

- تحوي الشركة على جميع الأقسام المختلفة المختصة في جميع أوجه النشاط.
- تخصص الشركة تقنيات ورموز خاصة بكل مصلحة للتفريق بين المصالح.
- روح العمل الجماعي السائدة داخل المصالح.
- تقسيم دائرة المحاسبة العامة إلى مصالح مما يسهل العمل.
- ضمان ترتيب الوثائق الإدارية للعمل وتحديثها.

* **إجراءات عامة:** بالإضافة إلى كل الإجراءات السابقة التي اعتمدتها الشركة من إجراءات تخص العمل المحاسبي وإجراءات تنظيمية إدارية هناك إجراءات أخرى تمثلت في:

- جميع الممتلكات من استثمارات وبضائع في الشركة مؤمنة ضد الاختلاس أو الحريق أو التلف.
- يوجد حساب خاص بالبنك باسم الشركة وذلك للقيام بكل عمليات الدفع والتحصيل.
- إعداد تقارير العمل.
- تأمين العلاقات مع مختلف التنظيمات الخارجية.
- تأمين العلاقات مع المركز الطبي للعمل.

2- تقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركة: بهدف معرفة مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية سندرس العلاقة التي تطرقنا إليها نظريا، باعتبار القوائم المالية كنتيجة للنظام المحاسبي ومن خلال تقييم البيانات المالية بأدوات التقييم المذكورة سابقا، فإذا كانت سليمة فإن لفاعلية وسلامة نظام الرقابة الداخلية الخاص بها دور في سلامتها، ويمكننا القول بأن البيانات المالية المدخلة لهذا النظام سليمة.

وإذا أثبتنا سلامة المعالجة المحاسبية عن طريق نظام رقابة داخلي فعال ومع سلامة البيانات المالية المدخلة فكنتيجة لذلك تكون القوائم المالية الصادرة عن هذا النظام سليمة.

<u>أولا</u>: التأكد من سلامة المعالجة الخاصة بأوجه النشاط:

1) التأكد من سير عملية الرقابة على مستوى مصلحة المشتريات:

بناء على تقييمنا لنظام الرقابة الداخلية الخاص بالمشتريات استخلصنا النتائج التالية:

- نلاحظ أن هناك تقييم في العمل فعمال مصلحة الاستلام والشحن مستقلون عن عمال مصلحة الشراء وعن الأشخاص الذين يتخذون قرارات الشراء.

– تقوم المؤسسة بالشراء بأفضل وأقل الأسعار بحيث تخضع جميع عمليات الشراء التي تتعدى مبالغها حدا معينا إلى مناقصات وتتميز بوجود مصلحة مستقلة للشراء تمسك طلبيات مرقمة ترقيما مسبقا ويراقب استعمالها ماديا ورقميا، وأما الطلبيات في الانتظار يتم تسجيلها ومتابعتها.

– كل استلام يتم عن طريق مصلحة الاستلام بحيث يتم إعداد سند استلام لكل عملية إدخال وهذا للتأكد من أن الكميات المدخلة هي نفسها الظاهرة على الفاتورة وهذه السندات ممضاة ومؤرخة ومرقمة مسبقا ومراقبة بحيث يتم إثبات جميع عمليات الشراء في السجلات فور حدوثها.

توافق الطلبيات مع الفواتير والسلعة فإذا كان هناك تلف أو خطاء في السلعة أو وجود عطب أو نقص ترجع إلى صاحبها بحيث يتم التحقيق من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية والشكلية قبل الصرف.

وبهذا يمكن القول بأن كل السلع والخدمات الحاصل عليها كانت موضوع طلبية، وكنتيجة لما سبق يمكن القول بأن البيانات الحالية الخاصة بنظام المشتريات سليمة.

2) التأكد من سير عملية الرقابة على مستوى مصلحة المبيعات:

– كل البضائع يتم فوترتها وتسجيلها من طرف مصلحة المبيعات بحيث أن الفواتير التي تستخدمها المصلحة تكون مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة ويتم الاحتفاظ بالفواتير الملغاة في ملف المبيعات.

– مصلحة الفواتير مستقلة عن مصلحة الزبائن ومصلحة إرسال المبيعات.

– تراقب جميع الكميات الخارجة من السلع من طرف شخص آخر من عمال المخازن أو من طرف شخص من عمال مصلحة الإرسال.

من خلال ما سبق يمكننا القول بأن الإجراءات الرقابية الخاصة بنظام المبيعات سليمة.

3) التأكد من سير عملية الرقابة على مستوى مصلحة الرواتب والأجور:

– التأكد من سلامة نظام الرواتب والأجور.

– يتم تسجيل وقت حضور العاملين وانصرافهم آليا مما يسهل عملية المراقبة.

– إعداد الكشوف موزع على أكثر من موظف مع قيام موظف آخر بمراجعة تلك الكشوف وقوائم الأجور للتأكد من صحتها.

– تراجع جميع العمليات التي تشتمل عليها الكشوف بحيث تتم عملية المراجعة من طرف موظفين خلاف المعدين لها وتراجع تلك العمليات مع أوامر التشغيل المعتمدة من طرف المؤسسة.

– تراجع جميع كشوف الأجور حسابيا ومستنديا قبل الصرف ويقوم بصرف تلك الأجور شخص آخر خلاف الذين شاركوا في إعدادها.

– تنتقل جميع الكشوف للمراجعة النهائية بحيث تعتمد من طرف مدير المستخدمين ورئيس مصلحة الحسابات.

ثانيا: التأكد من سلامة المعالجة الخاصة بالأصول المتداولة:

1) سلامة المعالجة الخاصة بنظام المدفوعات:

– التسجيل المحاسبي للمدفوعات من مهام رئيس مصلحة المحاسبة ويتم مراقبته والتحقق منه من قبل رئيس دائرة المحاسبة.

– تحصيل الشيك يتكون من ثلاث نسخ، نسخة للملف ويرسل إلى مكتب المحاسبة ونسخة للمورد

– كل العمليات التي تتم على مستوى الخزينة تسجل في سجل خاص بها(سجل خاص بالشيكات أو أمر بالدفع) وبكل البيانات الموجودة فيها من اسم المستفيد والمبلغ المستحق ورقم النموذج...إلخ.

– يتم فحص جميع الشيكات المدفوعة بصفة منتظمة خلال الدورة وذلك من أجل التأكد من أن جميع الإمضاءات موافق عليها ولم يتم تغيير اسم المستفيد ولا المبلغ وكذلك مقارنة تواريخ ومبالغ الإيداعات الظاهرة على كشوف البنك بتلك الظاهرة على يومية المقبوضات.

– جميع المبالغ المدفوعة مبررة بمستندات مصادق عليها ، وتمضى هذه المستندات المبررة للمدفوعات من طرف

2) سلامة المعالجة الخاصة بنظام المقبوضات:

– تخضع جميع المبالغ المقبوضة اليومية عن طريق البريد إلى إجراءات رقابية هامة للحفاظ عليها وذلك بوجود مقارنة دورية بين المبالغ المدونة بالبنك وما تم تسجيله في الدفاتر بحيث يذهب رئيس مصلحة الخزينة أو أحد الموظفين الموكلين للمهمة بالذهاب إلى البنك لإحضار كشف المؤسسة لدى البنك لمقارنة ما هو مسجل في محاسبة خزينة المؤسسة وما هو موجود في البنك.

– توجد رقابة فعالة على المقبوضات المتنوعة من الفوائد، الأرباح،.... إلخ.

– إثبات جميع المقبوضات بالسجلات وذلك بتخصيص سجل لإثبات حركة النقدية بحيث تكون جميع المقبوضات مؤيدة بمستندات صحيحة وجدية.

– وجود لجنة تقوم بجرد الخزينة جردا فجائيا مرة واحدة على الأقل في الشهر.

– جميع مصاريف الصندوق مبررة بمستندات موافق عليها بصفة منتظمة .

– جميع المبالغ المقبوضة تودع في البنك في نهاية الشهر، مع مقارنة تواريخ ومبالغ الإيداعات الظاهرة على كشوف البنك بتلك الظاهرة على يومية المقبوضات.

من خلال ما سبق يمكننا القول بأن الإجراءات الرقابية الخاصة بالأصول المتداولة سليمة.

3) سلامة المعالجة الخاصة بنظام المخزونات:

- جميع المستودعات في عهدة أمين المخازن ولا يسمح لغير العاملين بإدارة المخازن من دخول المخازن أو القيام بأي أعمال متعلقة بها حتى تحدد المسؤليات داخل المخازن.
- جميع سجلات المخازن ممسوكة من طرف موظفين مستقلين عن أمناء المخازن.
- يجرى تقسيم وتسعير البضاعة بالمخازن من قبل لجنة مستقلة.
- استعمال الأرقام المسلسلة في المستندات الخاصة بالمخازن واستعمال الإعلام الآلي لتسهيل عملية المراقبة والتعرف على مستوى المخزون بسرعة.
- تقوم لجنة جرد رئيسية تشرف على عملية الجرد المفاجئ لما هو مقيد في الدفاتر وما هو موجود فعلا في المخازن وتشكل هذه اللجنة بقرار من رئيس مجلس الإدارة.
- النظام الداخلي للمؤسسة يبين صلاحيات ومسؤوليات أمين المخزن بشكل محدد كما يقضي باستقلالية المخازن عن قسمي المشتريات والمبيعات.

3- تفسير نتائج الدراسة:

1- عرض وتفسير النتيجة المتعلقة بالفرضية الأولى:

- يمكن تأثير تطبيق نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي.
- لا يمكن تأثير تطبيق نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي.

* بالنسبة للفرضية الأولى بالرغم من الإيجابيات التي إلتمسناها في هذا النظام إلا أن له نقائص قد ذكرناها سابقا في تقييمنا له. وهذا ما يؤثر على فعالية وسلامة نظام الرقابة الداخلي للشركة، وكنتيجة لما سبق فإننا نكون قد تحققنا من سلامة البيانات المدخلة لهذا النظام وتحققنا من سلامة الإجراءات الرقابية الخاصة به، وبالتالي يمكننا القول بأنه تم التوصل إلى تحقيقها والتي تمثل تأثير تطبيق نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي بالإيجاب، فالعلاقة بينهما

علاقة طردية بحيث كلما كان هناك تزايد في تطبيق نظام الرقابة الداخلية يزيد من فعالية المعلومة المحاسبية التي تبين مدى صحة وسلامة الإجراءات الرقابية الخاصة بالنظام وهذا من خلال الإجابات على أسئلة الاستبيان وهذا ما يشجع المؤسسة لتطبيق وتحسين نظام رقابتها لتأثيرها المباشر على جودة المعلومة المحاسبية، وكما لاحظنا في الجانب النظري أن المخاطر التي تم

تقديرها في نظام الرقابة الداخلية هي مخاطر جوهرية ومخاطر الإجراءات وتوصلنا إلى نتيجة أن شركة صيانة وخدمات السيارات فرع سونلغاز تقوم بتقييم هذه المخاطر والدراسة لم تتركز على هذا الحد بل ركزت على تأثير الإجراءات المحاسبية على فعالية المعلومة الحاسبية بعد دراسة الارتباط والذي كان قويا بينهما بمعنى أن تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يزيد ويساهم في زيادة فعالية المعلومة المحاسبية.

2- عرض وتفسير النتيجة المتعلقة بالفرضية الثانية:

- تلاءم القوائم المالية لمتطلبات الإفصاح المحاسبي
- لا تلاءم القوائم المالية لمتطلبات الإفصاح المحاسبي

* أما الفرضية الثانية والتي تثبت تلاؤم القوائم المالية لمتطلبات الإفصاح حيث ثبت من خلال الدراسة للقوائم المالية إسهامها إيصال المعلومة المحاسبية لمحتاجيها من الأعوان الاقتصاديين بناء على الإدلاء عنها من طرف مخرجيها(معدي القوائم المالية في الشركة) وفق النظام المحاسبي المالي، وللإفصاح صفات عدة لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها، ويتطلب الإفصاح أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المنشأة خلال الفترة أي أن الإفصاح يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك التقارير، مع الاعتراف مسبقا بأن عرض كل المعلومات الجوهرية عن القوائم المالية يبقى هدفا صعب المنال، وأن عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها مكلفة فالمعلومات سلعة اقتصادية ذات طبيعة خاصة تخضع في النهاية إلى القيد الحاكم الذي معناه أن تكلفة إنتاج وتوصيل المعلومات ينبغي أن تكون أقل من منفعتها المتوقعة. فقد تكون تكاليف الإفصاح جوهرية في بعض الحالات، في حين يصعب تقدير منافعها المتوقعة.

خلاصة الفصل:

هدفت الدراسة التطبيقية بشكل أساسي إلى معرفة مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في التأثير على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية وذلك عن طريق تقييم نظام الرقابة الداخلي الخاص بنظام الرقابة على أوجه النشاط ونظام الرواتب والأجور وكذا نظام الأصول المتداولة والمخزونات وذلك باستعمال أسلوب قوائم الاستقصاء (الاستبيان). ومن نتائج الدراسة الميدانية لأثر نظام الرقابة الداخلية على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية.

بما أننا تحققنا من سلامة البيانات المالية المدخلة والمحاسبية فكنتيجة لذلك تكون القوائم المالية الصادرة عن هذا النظام سليمة وتتصف بالموثوقية إلا أن هذه الموثوقية والسلامة تبقى نسبية أي أن الرقابة المطبقة في المؤسسة لا تلبي احتياجات المعطيات والبيانات من حماية وضمان إلى الحد المطلوب.

كما أن أغلبية الأطراف الفاعلة في مجال المحاسبة تؤيد الجهود المبذولة التي تسعى وراء خلق نوعية عالية من المعلومات في مخرجاتها المحاسبية، وهذا لما له من أثار إيجابية على المؤسسة التي تسعى إلى توسيع أنشطتها وزيادة حجمها، ورأينا من خلال الدراسة كذلك أن السبب الذي أدى إلى التأخير في تطبيق الإفصاح هو نقص التأطير والتكوين في هذا المجال، كما لا يمكن إعداد نظام رقابة داخلي متين بصفة مطلقة وإنما يكون بدرجة معقولة وهذا ما يؤثر على الثقة في القوائم المالية.

الخاتمة العامة:

من خلال الدراسة السابقة وما تطرقنا إليه من خلال الجانب النظري يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية يعتبر وسيلة ضرورية لترتيب وتنظيم المعلومات المالية والاقتصادية والقانونية والتي تؤثر على الذمة المالية وتمثل مخرجات هذا النظام الصورة الحقيقية التي تعكس الوضعية المالية والمحاسبية للمؤسسة وذلك في شكل معلومات محاسبية يتم الإفصاح عنها في قوائم مالية مطابقة لمعايير محاسبية دولية(IAS) ومعايير التقارير المالية(IAFRS) وعلى هذا الأساس ونظرا للأهمية الكبيرة التي تتميز بها المعلومة المحاسبية تعتمد المؤسسة على نظام الرقابة داخلية يتميز بالاستمرار والازدواج سعيا إلى تحقيق الهدف الرئيسي منها وهو حماية أصول المؤسسة وزيادة أرباحها وتعظيم إنتاجها

1- نتائج اختبار الفرضيات:

1-1- تتمثل الفرضية الأولى أنه يمكن تأثير نظام الرقابة الداخلية على المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي وهكذا نكون قد أثبتنا صحة الفرضية الأولى للبحث

1-2- تتمثل الفرضية الثانية في أن القوائم المالية ملائمة لتلبية متطلبات الإفصاح المحاسبي، وتتمثل في تلك الجهود المبذولة من طرف القائمين على سير المهنة ، لجنة معايير المحاسبة الدولية، حيث تلبي تلك القوائم احتياجات مستعمليها وهذا إثبات لصحة الفرضية الثانية.

2- النتائج العامة للبحث:

من خلال دراستنا إلى هذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

تقوم المؤسسة خلال فترة زمنية معينة والثانية بوظيفة الاتصال وتتمثل أساسا في تقديم مجموعة من المعلومات الخاصة بنشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة لجميع الأطراف التي لها مصالح متعلقة بالمؤسسة.

يعتبر الإفصاح المحاسبي من المفاهيم الملازمة للمحاسبة هدفه الأساسي هو تحسين عملية الاتصال. استطاعت بعض المنظمات الدولية للمحاسبة إلى تحقيق التوافق المحاسبي الدولي وتسوية الاختلافات الموجودة في الممارسات المحاسبية من خلال إصدار المعايير المحاسبية الدولية.

يعاني مستعملي القوائم المالية من بعض الغموض في تلك القوائم و هذا يرجع لنقص الخبرة في تطبيق طرق الإدلاء عن الوقائع الاقتصادية في ظل الطبيعة الجديدة للاقتصاد الجزائري من نقائص عديدة.

تساهم القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي في تحقيق المقاربة بين المؤسسات وكذلك بين الدورات في المؤسسة نفسها.

التوصيات والاقتراحات:

بناء على النتائج المقدمة يمكن اقتراح التوصيات التالية:

ضرورة تكوين ورسكلة الإطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفقا لمعايير المحاسبية الدولية .

تحسين نوعية التعليم العالي وكذلك التدريب عن طريق توثيق العلاقة بين الجانب الأكاديمي والجانب المهني.

تشجيع المؤسسات الجزائرية على ثقافة الإفصاح المحاسبي لخلق سوق صريحة و نزيهة.

تنظيم العديد من الملتقيات والمنتديات من أجل توضيح طرق إعداد القوائم المالية الموحدة و مفاهيم الإفصاح المحاسبي .

تحديد مختلف القوانين والتشريعات المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة، وذلك ليتم تطبيقه من قبل المؤسسات بشكل صحيح.

آفاق البحث:

بعد تحليلنا لموضوع أثر نظام الرقابة الداخلية من بعض جوانبه واستخلاصنا للنتائج السابقة في اعتقادنا أنه مازالت بعض النقاط تعتبر غامضة يمكن تعالج في بحوث جديدة لكي تفتح أبوابا وآفاق واسعة في دراسة مشكلة التلاعب بالقوائم المالية خاصة من ناحية معرفة أسبابه ومشاكله أو تحديد آثاره الاقتصادية على المؤسسة. إضافة إلى كيفية ضبط العمل المالي الإداري بنظام الرقابة الداخلية مع دراسة بعض التجارب في إبراز دور نظام الرقابة الداخلية للحد من التلاعب في مخرجات النظام المحاسبي من ناحية ما توصلت إليه النظريات الحديثة وما تقترحه من حلول لمحاربة التلاعب وإنجاح دور نظام الرقابة الداخلية.

المراجع العربية:

- الشايب مولاي، دور الرقابة الداخلية في عملية مراجعة الحسابات، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2010،

- حسين عبد الجليل آل غزوي، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية، بحث ضمن متطلبات برنامج الماجستير، الأكاديمية العربية بالدنمارك، سنة 2009،

- حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي و أثره على مهنة التدقيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، .جامعة الجزائر،2007 /2008.

- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد مرايا، عبد الوهاب نصر، شحاتة سيد شحاتة، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية2008/2007

_ عبد اللطيف زيود، وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية– سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (29) العدد (1)2007،

_ عبد الوهاب نصر– شحاتة السيد شحاتة. الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة. كلية التجارة .جامعة الاسكندرية2006/2005

– غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى،عمان، 2004

- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون،الجزائر2003

_محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، 2008.

_ محمد سمير الصبان، دراسات في الموجودات المالية / أصول القياس وأساليب الاتصال المحاسبي، الدار الجامعية بيروت، طبعة 1991،

– مسعود صديقي،مرزوقي – التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود - ملتقى دول تحت عنوان : النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية-المركز الجامعي بالوادي -جانفي- 2010 . نقلا عن رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورهما في ترشيد قرارت الاستثمار، ماجستير محاسبة مصرفية، جامعة تشرين، سوريا 2007

- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية،ط1،2010، دار البداية.

– لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة "مبيعات– مقبوضات"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر

_ لطيف زبود، عقبة الرضا ،رولا لايقة،"الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم(30)"، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية،2006، مجلد: 28، العدد: 2،

_وصفي عبد الفتاح أبو المكارم ،دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية،الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة ،2002.

الدراسات السابقة:

- دراسة الخطيب،بعنوان "الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي"جامعة اليرموك سنة 2002م

ـ دراسة توفيق بعنوان" قياس متطلبات العرض والإفصاح العام وتقييم مدى توافرها في التقارير المالية للشركات المساهمة وفي معيار العرض والإفصاح العام بالمملكة العربية السعودية "جامعة الملك فهد - سنة 1990

- دراسة حسين عبد الجليل الغزوي، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير الدولية، الأكاديمية العربية في الدنمارك، سنة2009م

- دراسة ويزة بعنوان أثر نظام الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، جامعة قاصدي مرباح ،سنة 2011

المراجع الأجنبية:

– Projet de system comptable financier, op-cit, p 38.2 Idem, p 40.

– Projet de system comptable financier, op-cit, p 41

استمارة استبيان

تحية طيبة وبعد :

في إطار التحضير لمذكرة التخرج التي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص :دراسات محاسبية وجبائية معمقة بجامعة قاصدي مرباح –ورقلة–

يقوم الباحث بإعداد بحث تحت عنوان "أثر نظام الرقابة الداخلية على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية" .

يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم ومقترحاتكم حول ما تضمنه من تساؤلات .

وأحيطكم علما بأن هذا الاستبيان يعتبر جزءا من البحث، لذلك نرجو منكم المساعدة حتى نخرج هذا البحث في أحسن شكل علما أن إجابتكم ستحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

كما أعلمكم بأنه لمن دواعي سروري أن أطلعكم على نتائج هذا البحث إن رغبتم في ذلك .

وفي الأخير نشكركم مسبقا على تعاونكم ومساهمتكم في هذا البحث.

الطالب : مراد ميلود

يرجى وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة

أسئلة الرقابة الداخلية على المشتريات

الرقم	موضوع الاستمارة: المشتريات	نعم	لا
01	هل هناك مصلحة مشتريات مستقلة		
02	هل هذا القسم مستقل تماما عن قسم الحسابات وقسم الاستلام والشحن		
03	هل جميع الطلبات مرقمة ترقيما مسبقا ويراقب استعمالها ماديا ورقميا		
04	هل كل المشتريات(بضائع– مواد أولية) تتم عن طريق قسم المشتريات		
05	هل هناك مصلحة للاستلام والشحن		
06	هل عمال مصلحة الاستلام والشحن مستقلون عن عمال مصلحة الشراء		
07	هل تحتفظ مصلحة الاستلام بنسخة من مذكرة الاستلام		
08	هل يتم التحقق من صحة الفاتورة من الناحيتين الحسابية والشكلية قبل الصرف		
09	هل يتم مقارنة محتوى الفواتير بمحتوى مذكرات الاستلام وطلب الشراء		
10	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول		
11	هل يتم فحص الشيكات المدفوعة للتأكد من أن الإمضاءات موافق عليها		
12	هل يكفل النظام المستندي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر توريد مسلسلة عن كل عملية شراء		
13	هل تعتمد هذه المستندات من رئيس قسم المشتريات		
14	هل تستعمل مصلحة الشراء طلبات مرقمة مسبقا ومتسلسلة عن كل عملية شراء		
15	هل يتم إرجاع جميع المردودات وهل متابعة استبدالها والتعويض عنها نقدا		
16	هل تتخذ الإجراءات القانونية في الوقت المناسب عن الأضرار التي تنشأ عن التوريد غير السليم والمرفوض أو التالف		

أسئلة الرقابة الداخلية على المبيعات

الرقم	موضوع الاستمارة: المبيعات	نعم	لا
01	هل هناك إدارة أو قسم مستقل خاص بالمبيعات		
02	هل ترتكز عمليات البيع في إدارة متخصصة في إدارة المبيعات؟		
03	هل يقوم مجلس إدارة المبيعات بسياسة معتمدة بما يتعلق باقتراح سياسة البيع ودراسة الأسواق؟		
04	هل هناك سياسة معتمدة من مجلس إدارة الشركة تتعلق بتحديد الأسعار والحصص وشروط البيع الآجل؟		
05	إن كانت هناك سياسة فهل تعتمد على وضع القواعد والإجراءات التي تنظم النشاط الطبيعي؟		
06	إن لم تكن هناك سياسة معتمدة لشروط البيع وأسعاره فهل تعتمد هذه الشروط والأسعار قبل تنفيذ الطلب من قسم المبيعات؟		
07	هل مردودات المبيعات تمر بالقسم الخاص بالاستلام أولا؟		
08	هل المردودات الآتي ذكرها تعالج كما هو الحال في المبيعات العادية:		
	هل تعد الفاتورة من واقع إذن صرف البضاعة من ناحية الكميات وتحديد الأسعار من واقع قائمة الأسعار التي تحددها إدارة المبيعات المعتمدة من طرف الإدارة العليا؟		
09	هل تمسك المصلحة يومية خاصة بالمبيعات؟		
10	هل تلك اليومية تطابق الحساب الإجمالي للمبيعات؟		
11	هل تحتفظ إدارة المبيعات بصورة من الفاتورة تودع في ملف العميل؟		
12	هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثان من عمال المخازن أو من طرف شخص آخر من عمال مصلحة الإرسال؟		
13	هل مصلحة الفواتير مستقلة عن كل من مصلحة الزبائن ومصلحة إرسال المبيعات؟		
14	هل كل فواتير البيع التي تستخدمها المؤسسة مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة؟		
15	هل تستخدم إخطارات الشحن للعملاء من دفاتر مسلسلة الأرقام؟		
16	هل يتم التأكد من تسلسل أرقام الفواتير وهل يجب الاحتفاظ بالفواتير الملغاة في ملف المبيعات؟		
17	هل الفواتير تتم مراجعتها بدقة قبل إرسالها إلى العملاء من حيث الشروط والأسعار وكذلك من ناحية الكمية؟		
18	هل الفواتير ترتبط باستمرار مع إشعارات الشحن؟		

أسئلة الرقابة الداخلية على الرواتب والأجور

الرقم	موضوع الاستمارة: الرواتب والأجور	نعم	لا
01	– هل يتم تسجيل وقت حضور العاملين وانصرافهم آليا؟		
02	_ هل هناك فصل بين الأعمال الموكلة لمصلحة إنشاء الرواتب والأعمال الموكلة إلى مصلحة الخزينة؟		
03	هل تطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور التي تعد بواسطة رؤساء الأقسام أو عنابر الإنتاج؟		
04	– هل إعداد الكشوف موزع على أكثر من موظف؟		
05	هل يقوم موظف آخر بمراجعة الكشوف وقوائم الأجور للتأكد من سلامتها خلاف الذين قاموا بإعدادها؟		
06	– هل تراجع تلك العمليات مع أوامر التشغيل المعتمدة؟		
07	– هل يخصص حساب بالبنك لدفع الأجور والرواتب بالذات؟		
08	– هل يتم تغيير مهام الموظفين بصفة دورية؟		
09	– هل يقوم بسحب الشيكات شخص له علاقة بقسم الحسابات أو عهدة الخزينة أو تجهيز كشوف الأجور؟		
10	– هل تمسك الشركة بطاقة حالة مالية لكل موظف يدون فيها جميع البيانات الضرورية لإعداد كشوف الأجور؟		
11	– هل تنقل الكشوف إلى موظف ثالث لمراجعة فئات الأجور ثم يحدد الاقتطاعات التي يجب خصمها من إجمالي الأجور بالنسبة لكل عامل وذلك لتحديد الأجر المستحق؟		
12	– هل يقوم بصرف الأجور شخص أخر خلاف الذين شاركوا في إعداد كشوفها؟		
13	– هل هناك رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في وقتها وتتبع صرفها فيما بعد؟		
14	– هل يتم التحقق من قوائم الأجور المعدة لسداد المستحقات مع قائمة العمال في إدارة الأفراد؟		
15	– هل هناك زيارات غير مرتقبة للمدقق الداخلي أثناء صرف الأجور؟		
16	– هل تنقل الكشوف للمراجعة النهائية بحيث تعتمد من طرف مدير المستخدمين ورئيس مصلحة الحسابات؟		

أسئلة الرقابة الداخلية على المقبوضات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية	نعم	لا
01	هل يقوم أمين الصندوق بالتسجيل في دفتر المقبوضات		
02	– هل توجد إجراءات رقابية على الشيكات الواردة بالبريد؟		
03	– هل يتم إيداع المقبوضات النقدية والشيكات الواردة بالبنك يوميا أو عندما تصل الحد الأقصى المسموح به؟		
04	– هل هناك استغلال بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بالوظائف التالية:		
	– إعداد الإشعارات الدائنة وإرسال مراسلات المدينين		
	– اعتماد الخصومات والمسموحات والديون المعدومة ومذكرات التسوية		
	– فتح البريد الوارد		
	– تجهيز مستندات الصرف واعتمادها		
	– إمساك عهدة الأوراق المالية وأوراق القبض		
	– الأجور غير المدفوعة		
05	– هل يتم تسجيل جميع المقبوضات النقدية باستخدام آلة التسجيل النقدية؟		
06	– هل تقارن المجاميع وتفاصيل المبالغ المقبوضة عن طريق البريد وعن طريق الصندوق في فترات منتظمة بالمقبوضات المسجلة بالدفاتر من طرف شخص مستقل عن كل الوظائف التي لها علاقة بخزينة المؤسسة؟		
07	– هل هناك رقابة فعالة على المقبوضات المتنوعة مثل الفوائد؟		
08	– هل يجري جرد دوري ومفاجئ للنقدية بالخزينة؟		
09	– هل يتولى شخص آخر غير أمين الصندوق إيداع النقدية في البنك؟		
10	– هل يتم تظهير جميع الشيكات باسم الشركة وتختم بخاتمها؟		
11	– هل يتحقق شخص آخر من غير الذي قام بالإيداع من استلام قيمة الإيداع من البنك؟		
12	– هل يقوم شخص آخر غير أمين الصندوق بإجراء المقارنات بين المبالغ المودعة في البنك وما تم تسجيله بالسجلات؟		
13	– هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمانا آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات؟		
14	– هل يوجد تأمين للموظفين المختصين ضد خيانة الأمانة؟		
15	هل جميع المقبوضات مؤيدة بمستندات صحيحة وجدية		
16	هل يتم إثبات جميع المقبوضات بالسجلات وذلك بتخصيص سجل لإثبات حركة النقدية؟		
17	هل تتم مراعاة تاريخ العمليات المثبتة بدفتر المقبوضات مع كشف البنك؟		

أسئلة الرقابة الداخلية على المدفوعات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة: المدفوعات النقدية	نعم	لا
01	هل تحفظ دفاتر الشكات الغير مستعملة(الشيكات البيضاء)في أماكن آمنة وتحت مسؤولية شخص ليس له حق الإمضاء؟		
02	هل يحظر توقيع الشيكات على بياض		
03	هل تكون جميع المدفوعات مؤيدة بمستندات صحيحة وجدية؟		
04	هل يتم التوقيع على الشيك من أكثر من موظف؟ وهل تم تحديد من لهم سلطة التوقيع؟		
05	هل حق التوقيع موكل لموظفين لا صلة لهم بالسجلات الحسابية؟		
06	هل كل الشيكات مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة؟		
07	هل الشيكات المعلقة(لم تقدم للدفع) لمدة طويلة تخضع للفحوص والتسوية والمتابعة		
08	هل تحرير الشبكات لحاملها(أي دون ذكر اسم المستفيد)ممنوع؟		
09	يحتفظ بالشيكات الملغاة في ملف خاص قصد المراقبة المستقبلية؟		
10	هل تقدم المستندات المؤيدة للدفع إلى المسؤولين بالمنشأة عند توقيع الشيكات؟		
11	هل يقوم قسم الحسابات باستلام كشوف حسابات البنك شهريا ومطابقتها ؟		
12	هل الأشخاص الذين لهم حق الإمضاء معينون من طرف الوصاية أو من طرف مجلس الإدارة؟		
13	هل يقوم الموظف الذي يعد مذكرة تسوية البنك بمراعاة أن الشيكات المنصرفة حسب كشف البنك تتطابق مع البيانات المدونة بكشوف الشيكات التي أصدرت؟		
14	هل تحضر الشيكات بالاعتماد على مستندات مبررة وهل الأشخاص المحضرين لها مستقلون عن الذين يوافقون على المستندات؟		
15	هل يقوم موظف مسؤول بالتحقق من مصلحة التحويلات من بنك إلى آخر؟		
16	هل تتم مراجعة المستندات المؤيدة للصرف؟		

أسئلة الرقابة الداخلية على المخزونات

الرقم	موضوع الاستمارة: المخزونات	نعم	لا
01	– هل جميع المستودعات في المخازن في عهدة أمين خاص؟		
02	– هل سجلات المستودعات ممسوكة من طرف موظفين مستقلين عن أمناء المستودعات؟		
03	– هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والإخراجات عن طريق تقارير استلام وتقارير صرف؟		
04	– هل أمناء المستودعات مستقلون تماما عن قسم المشتريات وقسم المبيعات؟		
05	– هل يتم استعمال مستندات متسلسلة الأرقام الخاصة بالمخزون وهل يستعمل في ذلك الإعلام الآلي لتسهيل عملية المراجعة والتعرف على مستوى المخزون بسرعة ؟		
06	– هل يجرى جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل في السنة؟		
07	– وهل يقوم بهذه المهمة لجنة جرد رئيسية تشرف على عملية الجرد وهل تشكل هذه اللجنة بقرار من رئيس مجلس الإدارة ؟		
08	– هل التنظيم الداخلي للمنشأة يبين صلاحيات ومسؤوليات أمين المخزن بشكل محدد؟		
09	– هل توجد تقارير للمفردات التي تجاوزت الحد اللازم للكمية؟		
10	– هل هناك رقابة على البضائع المرسلة إلى جهات أخرى؟		
11	– هل يتم تقسيم وتسعير البضاعة بالمخازن من قبل لجنة مستقلة؟		
12	– هل يسمح لغير العاملين بإدارة المخازن بالدخول إلى المخازن حتى تحدد المسؤوليات داخل المخازن؟		
13	– هل يتم تحرير محضر الفحص والاستلام من أصل أو عدة صور وإذا كان كذلك هل يتم توزيعها على الوجه التالي:		
	– إرسال الأصل إلى الإدارة المالية لمراجعة على فاتورة أو مطابقة المورد بباقي مستندات التوريد الأخرى		
	– إرسال صورة إلى إدارة المشتريات		

المقدمة

الفصل الأول

الأدبيات التطبيقية والنظرية

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية

الخاتمة

المراجع

الملاحق