الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم المالية والمحاسبة
الرقم :

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع : علوم مالية ومحاسبة
تخصص : محاسبة وجباية معمقة

مذكـــــــرة لنيل شهـــــــادة الماستر

بعنوان

الرقابة الداخلية ودورها في إظفاء المصداقية على الكشوفات المالية

دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة

إعداد الطلبة :

أسامة عثامنية

بخوش نصرالدين

إشراف الدكتور

قاسمي السعيد

السنة الجامعية 2020 - 2021

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٢٠

إهداء

اهدي هذا العمل إلى الوالدة الكريمة رمز الوفاء والعطاء
والى أبي الغالي سندي الأول

والى كل أفراد الأسرة كل باسمه وكل الأصدقاء وزملاء الدراسة والى الأساتذة

والى كل محب للخير

أسامـــــة

نصر الدين

شكـــــــــــــــــــر

الحمد لله الذي تتم به الصالحات والحمد لله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد اذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا

أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ الفاضل د. قاسمي السعيد على تفضله بالإشراف على رسالة التخرج مع تمنياتنا له بدوام الصحة والعافية

كما اشكر كل من ساهم في انجاز هذا العمل من بعيد أو قريب

أسامة

نصرالدين

فهرس المحتويات

الرقم	الموضوع	الصفحة
01	إهداء	–
02	شكر	–
03	مقدمة	7 - 11
04	**الفصل الأول : علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية**	–
05	**المبحث الأول : الإطار النظري للرقابة الداخلية**	–
	تمهيد	13
06	**المطلب الأول :** التطور التاريخي للرقابة الداخلية	14
07	**المطلب الثاني :** أهداف وأهمية الرقابة الداخلية	18
08	**المطلب الثالث :** مكونات الرقابة الداخلية	20
09	**المبحث الثاني : ماهية المخرجات المحاسبية**	26
10	**المطلب الأول :** مفهوم المخرجات المحاسبية	26
11	**المطلب الثاني :** أهداف وأهمية الكشوفات المالية	28
12	**المطلب الثالث :** مكونات الكشوفات المالية	30
13	**المبحث الثالث : مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة الكشوفات المالية**	32
14	**المطلب الأول :** أهمية الرقابة على الكشوفات المالية	32
15	**المطلب الثاني :** فعالية نظام الرقابة في تحسين جودة الكشوفات	33
16	**المطلب الثالث :** العلاقة بين الرقابة الداخلية والكشوفات المالية	36
17	خلاصة الفصل الأول	40
18	**الفصل الثاني : الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة**	41
19	**المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة**	42
20	تمهيد	42
21	**المطلب الأول :** تعريف ونشأة مطاحن الحضنة	43
22	**المطلب الثاني :** الهيكل التنظيمي لمطاحن الحضنة	44
23	**المطلب الثالث :** نشاط مؤسسة مطاحن الحضنة	47
24	**المبحث الثاني : عرض الكشوفات المالية لمؤسسة مطاحن الحضنة**	49
25	**المطلب الأول :** عرض ميزانية أصول وخصوم المؤسسة	49
26	**المطلب الثاني :** عرض جدول حسابات النتائج للمؤسسة	51
27	**المطلب الثالث :** عرض جدول تدفقات الخزينة	52
28	**المبحث الثالث : علاقة الكشوفات المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية**	53
29	**المطلب الأول :** عمل المدقق وأهمية الكشوفات المالية	53
30	**المطلب الثاني :** تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة	54
31	**المطلب الثالث :** التحسينات المقترحة لتفعيل نظام الرقابة الداخلية	58
32	**خلاصة الفصل الثاني**	59
33	**خاتمة**	60
34	**نتائج واختبار الفرضيات**	60
35	**الاقتراحات وآفاق الدراسة**	61
36	**قائمة المراجع**	62

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	صفحة
01	جانب الأصول للمؤسسة للفترة 2019-2020 .	49
02	جانب الخصوم لميزانية المؤسسة للفترة 2019 – 2020 .	50
03	حسابات النتائج لمطاحن الحضنة	51
04	يوضح تدفقات الخزينة لمؤسسة مطاحن الحضنة	52
05	اسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمشتريات	54
06	قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمبيعات .	55
07	أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالرواتب والأجور .	56
08	أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالمخزون	57

تمهيد :

لقد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطورا على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ذات عمليات كبيرة الحجم تنفصل فيها الملكية عن التسيير، هذا الأمر أدى إلى ضرورة وجود نوع من الرقابة حفاظا على أموال المالكين من جهة وإضفاء نوع من الثقة على مختلف الأطراف المتعاملين مع المؤسسة من جهة أخرى على اعتبار أن الكثير منهم عند اتخاذ القرارات يكون على معرفة تامة بالمؤسسة ومن ثم يركزون جل اهتمامهم على المعلومات المقدمة عن المؤسسة من خلال الكشوفات المالية، فوجود نظام فعال وكفء للرقابة الداخلية في المؤسسة يحقق حماية لأصحاب المصلحة وبصفة خاصة المساهمين وكافة الأطراف ذات الصلة بها والمؤسسات فقد حضيت باهتمام الهيئات المحاسبية التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة بصورة مستمرة كما أنها تعتبر جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة تمثل صمام الأمان في الدفاع عن الأصول وممتلكات المؤسسة وحمايتها من التلاعب والاختلاس.

ونظرا لأهمية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق الأهداف المؤسسة وتعزيز مصداقية الكشوفات المالية الخاصة بها جاءت هذه الدراسة لتوضيح دور الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على الكشوفات المالية، وعليه يتم طرح الإشكالية التالية :

ما مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تعزيز مصداقية الكشوفات المالية ؟

التساؤلات الفرعية :

1 . ما هي الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

2 . كيف تؤثر الرقابة الداخلية على الكشوفات المالية ؟

3 . ما هي أهداف نظام الرقابة الداخلية ؟

فرضيات البحث :

. نظام الرقابة الداخلية هو عبارة على خطة تنظيمية تعتبر أداة فعالة في كشف الأخطاء والتلاعبات.

. يساهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم المالية.

. من أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول وممتلكات المؤسسة.

ـ مبررات اختيار الموضوع :

مشروع البحث له علاقة مباشرة بمجال تخصصنا.

الرغبة في مواصلة البحث في هذا الموضوع.

يعتبر هذا الموضوع من أهم المواضيع.

اعتبار الكشوفات المالية المنتج النهائي لعمل النظام المحاسبي والتي تقدم سواء للأطراف داخل المؤسسة، أو الأطراف خارجية وبالتالي فان الاعتماد الكبير لهؤلاء في عملية اتخاذ القرارات ينصب على هذه القوائم والمعلومات التي تحتويها.

ـ أهداف وأهمية الدراسة :

يمكن إبراز الأهداف المتوخاة من وراء هذا البحث في :

. اضهار الدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية في المساعدة على تقديم معلومات مالية ومحاسبية تتميز بالمصداقية للجهات التي تطلبها.

. الوقوف على واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة .

. التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وأهميته .

ـ أهمية الدراسة :

يمكن تحديد أهمية الدراسة في الجوانب التالية :

. إن هذه الدراسة مهمة للمؤسسة لأنها ستفيدهم في معرفة كيفية تطبيق نظام الرقابة الداخلية .

. مساعدة إدارة المؤسسة في اتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أهدافها .

. محاولة تنبيه المسؤولين بالمؤسسات إلى أهمية الرقابة الداخلية .

. البحث في مدى قدرة الكشوفات المالية على تزويد مستخدميها بمعلومات تفيدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية .

ـ حدود الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فان الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية .

ـ الحدود المكانية :

خصص مجال دراستنا في الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء المصداقية على الكشوفات المالية وتم إجراء دراسة حالة على مستوى مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة.

ـ الحدود الزمنية :

خصص مجال هذه الدراسة التطبيقية على سنة 2019 و سنة 2020 .

ـ منهج الدراسة :

بالنسبة لمنهج الدراسة فان طبيعة الموضوع هي التي تحدد المنهج الواجب إتباعه قصد الإحاطة بأهم جوانبه، وبناء على ذلك سنعتمد في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي الذي نعتبره مناسبا لطبيعة الموضوع، إذ يأخذ جانبا كبيرا من الدراسة، ويهدف هذا المنهج إلى جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها ووصف ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري أما الجانب التطبيقي للدراسة فسنعتمد على منهج دراسة الحالة وذلك بهدف إبراز دور الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية على الكشوفات المالية .

ـ الدراسات السابقة :

هناك بعض الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الرقابة الداخلية ومجال الكشوفات المالية وسنحاول فيما يلي سرد ابرز الدراسات السابقة التي مست محال البحث الذي نحن بصدد انجازه وهي ملخصة كالتالي :

01 . دراسة (جدي سمراء)، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة علوم تجارية تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة 2016 . 2017، حيث طرحت الباحثة الإشكالية التالية :

. ما دور الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

وتوصلت الباحثة من خلال دراستها إلى أن نظام الرقابة الداخلية له دور فعال في الرفع من مصداقية التقارير المالية .

02 . دراسة (مخلوفي محمد علي)، انعكاسات النظام المحاسبي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس سنة 2015 .

وتمحورت إشكالية هدا البحث حول آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية ومن جملة النتائج التي توصل إليها الباحث هي :

. إن مخرجات النظام المعلوماتي المحاسبي تقدم نظرة شاملة عن الوضعية المالية للمؤسسة .

. بتطبيق النظام المحاسبي طرأت عدة تغيرات عن نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة فيما يخص الناحية الإجرائية والتنظيمية للإحداث الاقتصادية .

ـ هيكل المقدمة :

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين حيث في الفصل الأول من البحث نتطرق فيه إلى الجزء النظري وينقسم إلى:

ـ المبحث الأول : عرضنا فيه الإطار النظري للرقابة الداخلية الذي تضمن التطور التاريخي للرقابة الداخلية، وتناولنا ماهية الرقابة بالإضافة إلى أهم العناصر المكونة للرقابة الداخلية .

ـ المبحث الثاني : تطرقنا فيه إلى ماهية المخرجات المحاسبية كما تناولنا مفهوم المخرجات المحاسبية، ثم تطرقنا إلى مكونات الكشوفات المالية وأيضا أهداف وأهمية الكشوفات المالية.

ـ المبحث الثالث :

عرضنا فيه مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة الكشوفات المالية حيث تناولنا أهمية الرقابة على الكشوفات المالية ومساهمة فعالية نظام الرقابة في تحسين جودة الكشوفات المالية، بالإضافة إلى العلاقة بين الرقابة الداخلية والكشوفات المالية.

أما بالنسبة للفصل الثاني الخاص بالجانب التطبيقي والذي بدأنا فيه بتقديم مؤسسة مطاحن الحضنة، ثم قمنا بعرض الكشوفات المالية للمؤسسة بالإضافة إلى ذلك تناولنا علاقة القوائم المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية.

الفصـــــل الأول

الإطار النظري للرقابة الداخلية

تمهيد :

يعد نظام الرقابة الداخلية المحور الأساسي والعمود الفقري والمؤشر لأي نشاط اقتصادي، ومن المعروف ان المؤسسات الاقتصادية في خالة سباق نحو المستقبل لما لها من تحديات وشدة المنافسة من المحيط الخارجي الذي يتميز بالتطور السريع والعميق في شتى المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتي تفوق قدرات المؤسسة وعدم قدرة التكيف مع الوضع الجديد الذي يتميز بمعطيات جديدة مما أدى بها إلى السعي نحو إيجاد أساليب وبرامج سير المؤسسة في عمليات اتخاذ القرارات المثلى وحتى تحقق المؤسسة هذه البرامج لجأت إلى استخدام نظام الرقابة الداخلية والذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات المالية بالدقة المطلوبة، وكذلك من اجل تحسين جودة الكشوفات المالية وزيادة الثقة في المعلومات المقدمة لمستخدمي هذه الكشوفات من اجل اتخاذ القرارات الاقتصادية وعليه سنتناول في هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية .

المبحث الثاني : ماهية المخرجات المحاسبية (الكشوفات المالية).

المبحث الثالث : مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة الكشوفات المالية.

ـ المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية

ـ المطلب الأول :التطور التاريخي للرقابة الداخلية.

ـ أولا: نشأة نظام الرقابة الداخلية :

يرجع ظهور نظام الرقابة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينيات و ذلك بالولايات الأمريكية المتحدة و من الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهوره هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل التدقيق الخارجي خاصة إذا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها للتدقيق الخارجي حتى يتم المصادقة عليها، و بقي دور الرقابة الداخلية مهمشا بحيث أنها لم تخص بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المدققون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة "1941 " كونوا ما يسمى بمعهد المدققين الداخليين الأمريكيين(IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها. وتماشيا مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة "1944 "ثم سنة "1954 "و "1971 ،"بحيث نلاحظ تطور أهداف الرقابة الداخلية من نظرة محاسبية محضة، تعتمد على[1] اكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعبات إلى إن أصبحت تهتم بكل النشاطات و الوظائف في المؤسسة. أما في وقتنا الحاضر نظام الرقابة الداخلية بالغ الأهمية باعتباره أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق و مجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود و السجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية[2] .

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشروع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة "40 "من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ: 12جانفي 1988 التي تنص على انه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و تحسين أنماط سيرها و تسييرها بصفة مستمرة"[3]، كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: " لا يجوز ألحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية، خارج الأجهزة المشكلة قانونا و العاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها.

---

1 . شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين التسيير، مذكرة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 70.

2 . العميرات احمد الصالح، المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير، دمشق، سوريا، 1990، ص 34.

3 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 1988/01/12، ص 38

1 . المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية:

قبل سنة 1500م كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن الآخر وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المؤسسة، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة تطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن و العائدين بالثروات الدنيا القديمة للقارة الأوروبية فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذه ومنع اختلاس هذه الثروات فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسؤوليات المالية وفي ذلك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية وأي نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعا ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم[1]

2 . المرحلة الثانية: من سنة 1500 إلى 1850 ميلادية

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعنى اكتشاف الاختلاس والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل الأحداث المالية. إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحقق في خلال هذه المرحلة حيث كان هنالك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس. والتغير الأخر الهام كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية سواء المشروعات الكبيرة والصغيرة[2].

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

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

---

1 . عبد الفتاح الصحن , ومحمد السيد سرايا , الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي , الدار الجامعية , مصر , 1998 , ص 10.

2 . عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 10.

ثانيا: تعريف الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي اهتمت بنظام الرقابة الداخلية، بسبب التطور الذي عرفه واختلاف المعرفين له إلا أننا سنورد مجموعة من التعاريف الأكاديمية التي يمكن اعتمادها والأخذ بها.

1. تعريف منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية(OECCA)

نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات، وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين ألأداء ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة.[1]

2. تعريف اللجنة الاستشارية للمحاسبين البريطانيين(ACBA)

تتكون الرقابة الداخلية من مجموعة أنظمة الرقابة المالية وغيرها، الموضوعة من طرف الإدارة من أجل إدارة أعمال المؤسسة بكيفية منظمة وفعالة، ضمان احترام سياسات التسيير حماية الأصول وضمان الصحة والوضعية الكاملة للمعلومات المسجلة بقدر الإمكان.[2]

3. تعريف لجنة طرق المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA)

تشمل الرقابة الداخلية، الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين للتمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة.[3]

---

[1] –C. Lionnel et V.Gerard ,Audit et Contrôle interne: Aspects Financiers, Opération et stratégique, 04ème édition Dalloze, Paris , 1992, P :35

2 . بوطورة فضيلة ، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي ،جامعة مسيلة،2007،ص19

3. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1999 ، ص ص:228–229

4. تعريف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة

طبقا لنص المعيار الدولي رقم 400 الخاص بالرقابة الداخلية: " يحتوي نظام الرقابة الداخلية على الخطة التنظيمية، مجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف الإدارة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال".

هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، الوقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصداقية.[1]

وبعد استعراض أهم التعاريف الأكاديمية لنظام الرقابة الداخلية، يمكن إدراج بعض التعاريف والمتمثلة في:

التعريف الأول:

هو عملية تتضمن وضع نظام دقيق للمعلومات يتيح التأكد بشكل دائم أن العمليات تتم حسب الخطة الموضوعة، ويقوم هذا النظام على وجود بيانات مرتدة دائمة عن الأداء الفعلي ويتم مقارنتها بالخطة الموضوعة.[2]

التعريف الثاني:

هو نظام تعميم التسيير، موجه نحو التزام واحترام الإجراءات والقوانين والقواعد أو أي نشاط يؤدي إلى تحقيق مبادئ معقولة...الخ.[3]

التعريف الثالث:

مجموعة ضمانات تساهم في التحكم في المؤسسة، وعليه لابد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها، قصد الوقوف على آثارها على الحسابات والقوائم المالية.[4]

---

1 . فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002 ، ص:12

2 . محمد توفيق ماضي، إدارة وجدولة المشاريع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000 ، ص: 287

6.Haminiallel, Le Contrôle Interne et L'élaboration Comptable , Office des Publications Univers, Alger, 2003, P:13.

3 . محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 1.

التعريف الرابع:

تعرف نشرة معايير المراجعة رقم 01 الرقابة الداخلية بمعناها الواسع هي الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والوسائل التي تتبع في داخل المشروع التي من شأنها المحافظة على أصوله والتأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر ودرجة الاعتماد عليها، وتحقيق أكبر قدر من الكفاية الإنتاجية في عمليات المشروع والالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة.[1]

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

. المطلب الثاني: أهداف وأهمية للرقابة الداخلية.

أولا : أهداف الرقابة الداخلية :

تكمن الأهداف الرئيسية للمراقبة الداخلية في الأمور الآتية[2]:

1.تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات

2.حماية أصول المشروع من الاختلاس و التلاعب

3. التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية

4. رفع مستوى الكفاية الإنتاجية

1 . مصطفى عيسى خضير، المراجعة: المفاهيم والمعايير والإجراءات، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية،1996، ص:194

2 . خالد راغب الخطيب ،مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام و الخاص،مكتبة المجتمع العربي،الطبعة الأولى،2010،ص:16

5. تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية

6. تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشاة

من خلال هذه الأهداف نلاحظ أن المراقبة الداخلية تشتمل على جوانب محاسبية واقتصادية وإدارية:

ـ الجوانب المحاسبية : حماية الأصول و التحقق من صحة البيانات و القوائم المحاسبية و زيادة درجة الاعتماد عليها

ـ جوانب محاسبية واقتصادية: أساليب التخطيط وبحوث العمليات والموازنات التخطيطية و التكاليف المعيارية و الانحرافات و أسبابها وأساليب مراجعتها

ـ **جوانب إدارية:** تشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات و الأهداف الموضوعة من قبل الإدارة و دراسة الزمن والحركة ,وبرامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة.

ثانيا:أهمية الرقابة الداخلية :

إن زيادة و اتساع نطاق الأنشطة و البرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها و أشكالها أدى إلى زيادة و إبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات و هذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية و التي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح و قوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي[1]:

1 ـ نجاح و كفاءة و فعالية رقابة و متابعة و تقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة و برامج مختلفة.

2 ـ زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ و أداء الأعمال و الأنشطة الموكلة لكل منهم.

3 ـ مدى تدقيق النتائج المطلوبة و من ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل لأنشطة و برامج الوحدة.

4 ـ مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو ومساعديه في سبيل وضع و تحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته و نطاق هذا البرنامج و ما يشمله من تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات و أنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التدقيق.

1ـ محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2005، ص60.

5 ـ المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة و برامج هذه المنشاة قبل وقوعها حتى يتمكن تجنبها، و يمثل جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك.

المطلب الثالث : مكونات الرقابة الداخلية .

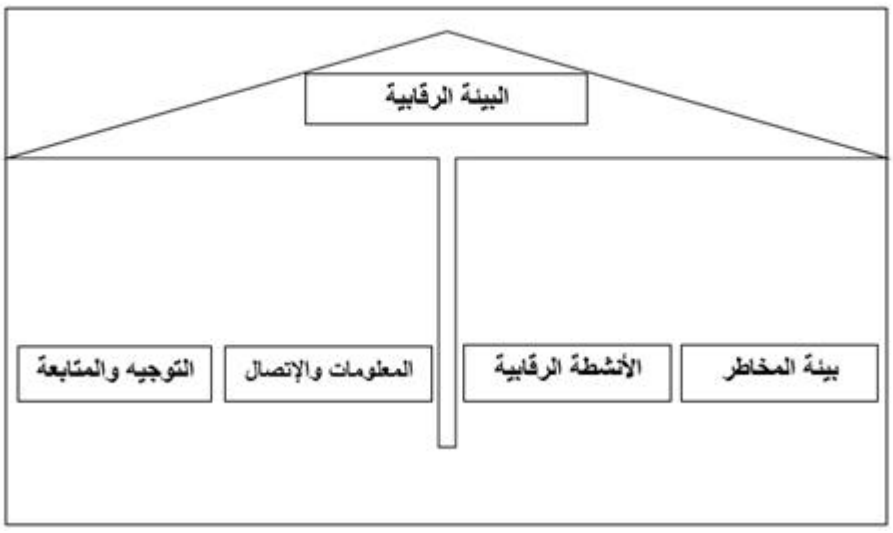
للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها، والتي من خلالها تستطيع تحقيق أهدافها و تتمثل هذه الأسس في مجموعة من المكونات الخصائص و المقومات الإجراءات.

ـ مكونات نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية خمسة مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تم وضعها من قبل لجنة حماية المنظمات COSO كما تبناها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وتم بناؤها اعتمادا على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عملياتها، وتتمثل هذه المعلومات في :البيئة الرقابية، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال بالإضافة إلى التوجيه و الرقابة.

تعتبر البيئة الرقابية كمظلة أو قاعدة للمكونات الأخرى، ففي حالة عدم وجود بيئة رقابية فعالة فإن نتائج المكونات الأخرى تؤدي إلى ضبط رقابي فعال وذو جودة، والشكل التالي يمثل هذه المكونات.

الشكل 1: مكونات نظام الرقابة الداخلية



01 . البيئة الرقابية:

تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية الأخرى، وعدم وجود هذا العنصر الهام يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسؤولين على نظام الرقابة الداخلية، كما أن لنظرة الإدارة تجاه الرقابة الداخلية وموقفها اتجاهها تأثيرا هاما على فعاليتها وبالتالي فعلى الإدارة إظهار تأييدها القوي للرقابة الداخلية وتبليغه لكل شخص في المؤسسة،وتمثل الرقابة الداخلية انعكاس لقوة الكفاءة والأخلاقيات لدى الأشخاص المسؤولين عنها ولتحقيق رقابة داخلية فعالة يتطلب الالتزام بالنزاهة المالية والقيم الأخلاقية الحميدة و إذا ما كانت الرقابة الداخلية مصممة جيدا و بشكل صحيح فان الالتزام يجب أن يبدأ من الأعلى انطلاقا من الرئيس التنفيذي للمؤسسة ثم يعمم على كل المؤسسة.[1]

على المؤسسات وضع أدلة مكتوبة للسلوك الأخلاقي الحميد الذي يجب أن يتحلى به العاملين، كما يجب أن تحدد أيضا هذه الأدلة تنازع وتضارب المصالح والعمال التي تعتبر غير مشروعة والسلوكيات الأخرى التي تتقبلها المؤسسة، وكذلك يجب على المؤسسات تحديد العقوبات عن انتهاك أحكام الميثاق في الالتزام بالكفاءة وثيقة مكتوبة، وبالتالي يمكن استخلاص العناصر التي تستند عليها البيئة الرقابية فيما يلي:

- الالتزام بالكفاءة
- النزاهة والقيم الأخلاقية
- فلسفة الإدارة ونمط التشغيل
- الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات

1 ـ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية و الأمريكية و العربية، الجزء2، الرقابة الداخلية _أدلة الثبات -الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، ص 58 ، 2004.

02 . تقدير المخاطر:

مثلما يقدر المراجعون مخاطر المراجعة، كمخاطر التعبير عن أري غير متحفظ عن القوائم المالية التي بها أخطاء جوهرية ، فإن المديرين يقدرون مخاطر العمال و مخاطر عدم بلوغ المؤسسة أهدافها كما عليهم تقدير العوامل الداخلية والخارجية والضغوطات المؤثرة عليها، وعلى الرقابة الداخلية مساعدة هؤلاء المديرين في تقدير وإدارة هذه المخاطر، وهذا من أجل ضمان تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المسطرة. حتى يمكن تفعيل رقابة إدارة المخاطر على الإدارة تحديد أهداف الرقابة بوضوح، بالإضافة إلى الأهداف التشغيلية المتعلقة بالاستخدام الفعال والكفء للموارد المتاحة، كما عليها توصيل هذه الأهداف إلى جميع الأشخاص في المؤسسة بطريقة مناسبة، متضمنة إستراتجية التطبيق و أمثلة على المخاطر التي يمكن أن تهدد تحقيق المؤسسة ألهدافها، مثل التقنيات الحديثة، وتغير احتياجات العميل أو توقعاته والتغيرات الاقتصادية والكوارث الطبيعية وكل العوامل التي بإمكانها التأثير سلبيا على تسجيل تشغيل وتلخيص والتقرير عن البيانات المالي[1].

كما يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهرية لتلك المخاطر و احتمالات حدوثها و طرق إدارتها ، كما يجب إعطاء الأولوية في الدارسة للمخاطر التي لها تأثير كبير وفعال على أهداف المؤسسة، كما يمكنها التقرير عن قبول المخاطر بسبب التكلفة الناجمة عن دارستها.

1 ـ نفس المرجع السابق، ص،62.

03 . الأنشطة الرقابية:

تعرف أنشطة الرقابة بأنها السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، وعلى سبيل المثال اتخاذ الإجراءات اللازمة لتناول المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف المؤسسة، لذلك فإن أنشطة الرقابة سواء ضمن أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو الأنظمة اليدوية لها أهداف متنوعة، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية، وبشكل عام يمكن تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية المراجعة على أنها سياسات و إجراءات تخص ما يلي[1]:

ـ مراجعة الأداء :

تشمل أنشطة الرقابة هنا على مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقارنة بالموازنات والتوقعات وأداء الفترات السابقة ومختلف البيانات التشغيلية والمالية فيما بينها مع تحليل العالقات و إجراءات استقصائية وتصحيح ومقارنة البيانات الداخلية مع الموارد الخارجية للمعلومات، ومراجعة الأداء الوظيفي أو أداء النشاط، مثل مراجعة مدير التقرير حول قروض استهلاكية مصرفية حسب الفرع والمنطقة ونوع القروض من أجل الموافقة على القرض وتحصيله.

ـ معالجة المعلومات:

تعمل عناصر الرقابة على فحص دقة واكتمال المعلومات من خلا مجموعتين هما:

عناصر رقابة التطبيق، وتطبق على معالجة التطبيقات الفردية لتساعد على ضمان الحصول على المعلومات وتفويضها، وأنها مسجلة ومعالجة بشكل كامل ودقيق عناصر الرقابة العامة، وهي التي تتعلق بالعديد من التطبيقات وتدعم العمل الفعال لعناصر رقابة التطبيق، وذلك لضمان التشغيل الصحي والمستمر لنظم المعلومات.

1 ـ أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق و التأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن،2005 ، ص 213 - 215.

ـ الرقابة الفعلية

تشمل هذه الأنشطة توفير الحماية والاستغلال الأمثل للأصول، وتقديم التسهيلات للوصول إلى السجلات والبرامج والملفات المحاسبية، والقيام بالجرد والمقارنات الدورية.

ـ فصل الواجبات :

إن توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيل المعلومات والاحتفاظ بالأصول في عهدتهم يقصد به تقليل فرص السماح ألي شخص أن يكون في موقف يرتكب فيه الأخطاء أو يخفيها أثناء التنفيذ العادي لمهامه، وتشمل الأمثلة على فصل الواجبات في إعداد التقرير والمراجعة والموافقة على المطابقات والموافقة على مستندات الرقابة.

ـ المعلومات و الاتصال :

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة وكيفية الحصول عليها وتحويلها من أنظمة معالجة المعلومات إلى أنظمة إعداد التقارير المالية، وعلى المراجع فهم الإجراءات التي تسير عليها المؤسسة لفهم طريقة سير المعلومات وخاصة تلك التي تستعمل في إعداد التقارير المالية، كما أن قنوات الاتصال المفتوحة تساعد على ضمان الإبلاغ عن الاستثناءات من أجل أخذها بعين الاعتبار وعلى المراجع أن يشمل فهمه أيضا بأمور إعداد التقارير المالية والاتصالات بين الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، والاتصالات الخارجية مثل الاتصالات مع السلطات التنظيمية ويمكن أن تكون هذه الاتصالات الالكترونية و شفوية[1].

1 . نفس المرجع السابق، ص،212.

تقييم المراجع لهذا المكون يعتمد على قياس مدى ملائمة نظام المعلومات والاتصال لاحتياجات المؤسسة، وتوجد عدة معايير لتقييم العالم والاتصال داخل المؤسسة هي[1]:

هل تصل المعلومات في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها هل المعلومات المتحصل عليها تمكن المسيرين من تقييم أداء المؤسسة هل يتم توضيح المهام والمسؤوليات بشكل جيد هل توجد أدوات تنذر وتنبه بوجود أمور غير موافقة هل تسمع الإدارة لاقتراحات الأفراد عندما تريد اتخاذ قرارات تحسين الإنتاج هل وسائل الاتصال مع العمال، الموردين، الزبائن والمتعاقدين الآخرين كافية للحصول على معلومات تخص العروض وتطور الاحتياجات.

04 ـ التوجيه و المتابعة :

تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدارسة الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية، التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العمال الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها، والجدول التالي يمثل هذه المكونات.

1 ـ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة 20أوت 1955،بسكرة، كلية علوم التسيير و العلوم الاقتصادية ،2007، ص،67.

المبحث الثاني: ماهية المخرجات المحاسبية (الكشوفات المالية):

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم المخرجات المحاسبية، أو كما يعرف بالتقارير المالية والاحتياجات التي يمكن أن توفرها لمستخدميها من أطراف ذات صلة بالمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم المخرجات المحاسبية.

سيأتي في هذا المطلب تبيان مفهوم المخرجات المحاسبية التقارير المالي معا لتركيز على القوائم المالية كون العنصر الرئيسي في المخرجات المحاسبية إلى جانب التعرف إلى احتياجات مستخدمي هذه القوائم.

01. مفهوم المخرجات المحاسبية.

أولا : تعريف الكشوفات المالية .

تعريف 01: هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية للوضعية المالية للمؤسسة وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة ، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوفات المالية بالعملة الوطنية [1]

تعريف 02 : يقصد بالقوائم المالية تقديم عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات عن المركز المالي للمؤسسة و أدائها وتدفقاتها النقدية ، بما يفيد هذا العرض المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

كما توضح القوائم المالية النتائج المترتبة على قيام الإدارة بأداء المهام الموكلة لها وإدارة الموارد المتاحة .

ولتحقيق هذا الهدف فان القوائم المالية تقدم معلومات حول ما يلي :

أ – أصول المؤسسة .

1 . الجريدة الرسمية، قانون رقم 07 . 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 26-27-28-29، العدد 74، الجزائر، الصادر بتاريخ 2007/11/25، ص 5.

ب – التزامات المؤسسة .

ج – حقوق المساهمين .

د – إيرادات ومصروفات المؤسسة ويشمل ذلك المكاسب والخسائر .

هـ – التدفقات النقدية . وتساعد هذه المعلومات بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات حول القوائم المالية للمستخدمين في توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة، وبوجه خاص توقيت تولد النقدية وما يحكمها

1. الكشوف المالية :

مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية غير قابلة للفصل عن بعضها،عرفت الكشوف المالية على أن تسمح بمنح صورة صادقة للوضعية المالية والأداء ولتغير الحالة المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات[1]."

كما تعتبر الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة، كما يمكن تعريفها بأن النقدية، وتعتبر حجر الزاوية الذي تقوم عليه عملية تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائه المالي وتدفقات فيه ابأن الكشوفات المالية، كما تعتبر اتخاذ القرارات، وهي نتاج النشاط المعلوماتي في المؤسسة خلال الفترة المالية التي تتعلق على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها ملخصا كميا للعمليات والأحداث المالية وتأثيرا يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفية الوضعية المالية للمؤسسة ونجاعتها، وكل تغيير يطرأ على حالتها المالية .ويجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات المؤسسة وآثار الأحداث المتعلقة بنشاطها.

مما سبق يتبين أن الكشوف المالية" عبارة عن مخرجات للنظام المحاسبي المعتمد من قبل المؤسسة تبين حصيلة أعمالها، وأدائها المالي خلال دورة مالية تقدر في العادة بسنة، لتلبية احتياجات الأطراف ذات الصلة

1 . رتاب السالم الخوري ومسعود محمد القاسم، اثر توقيت الإفصاح عن القوائم المالية على أسعار الأسهم وحجم التداول، دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 2، عدد 2، جامعة الأردن، 2006، ص 163

بالمؤسسة، والتي تساعدهم في اتخاذ القرار بالإضافة إلى الكشوف المالية فالمخرجات المحاسبية تضم كلا من هي المعلومات التي تفصح عنه االشركة بعد **Additional Information: المعلومات الإضافية**

جزء من البيانات إفصاحها عن القوائم المالية، وهي معلومات بالغة الأهمية لذا يشار عند الإفصاح عنه بأنه المالية .

وقد أصبحت هذه البيانات تأخذ طابعا تفصيليا يوضح من خلاله للمستخدم بعض المعلومات المفيدة والمتعلقة بالبنود الواردة في القوائم المالية .وتغطي المعلومات الإضافية في معظم الأحيان البنود الخاصة إحدى بالسياسات المحاسبية والالتزامات الطارئة أو المحتملة .سيتم اعتمادها في دراستنا هذه على مكونات القوائم المالية.

المطلب الثاني : أهداف وأهمية الكشوفات المالية:

01: أهداف الكشوف المالية:

تهدف الكشوف المالية بالأساس إلى توفير معلومات عن المركز المالي للمؤسسة وهي تحقق الآتي[1] :

أولا : تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالمؤسسة.

لتحقيق كل"

- القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف للمؤسسة.

- بيان مصادر التمويل والاستثمارات للمؤسسة.

- تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات.

- بيان أسس المصادر الخاصة بالمؤسسة لتقييم قدرته على النمو.

1 - حواس صلاح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 183، غير منشورة.

02: تقديم معلومات موثوقة حول التغيرات في صافي موارد المؤسسة الناتجة عن الأرباح المتحققة في الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق توزيعات الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإظهار قدرة عمليات المؤسسة في سداد التزامات الدائنين والموردين...

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

04 : الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي الكشوف المالية.

المطلب الثالث: مكونات الكشوفات المالية.

سيتم تخصيص هذا المطلب للتعرف على مكونات الكشوفات المالية والبنود التي يحتويها كل كشف من هذه الكشوف[1].

تتكون الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي من خمس كشوف ممثلة في: الميزانية، جدول النتيجة، جدول سيولة الخزينة،جدول تغير الأموال الخاصة والملحق.

. Balance Sheet

الفرع الأول : الميزانية

تصنف الميزانية بصفة منفصلة عناصر كل من الأصول والخصوم كما هو مبين في الآتي:

أولا: الأصول وهي تتمثل في :

- التثبيتات العينية.
- التثبيتات المعنوية

1 . مفيد عبد اللاوي، آليات وطرق تطبيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة دكتوراه علوم التسيير، الجزائر 03، الجزائر، 2013،2014، مذكرة غير منشورة.

- الاهتلاكات.
- المساهمات.
- الأصول المالية.
- المحزونات.
- أصول الضريبة مع تمييز الضرائب المؤجلة.
- الزبائن والمدينين الآخرون والأصول المماثلة أعباء مثبتة مسبقا.
- خزينة الأصول الايجابية ومعادلات الخزينة الايجابية.

ثانيا: الخصوم: وهي تتألف من:

1 . رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر في حالة الشركات والاحتياطات الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى.

2. الخصوم غير الجارية التي تتضمن الفوائد.

3. الموردون والدائنون الآخرون.

4. خصوم الضريبة مع تمييز الضريبة المؤجلة.

5. المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة منتجات مثبتة مسبقا.

6. خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

الفرع الثاني: حساب النتيجة قائمة الدخل

أولا: المفهوم.

هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية .ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب .ويبرز بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح /الكسب أو الخسارة[1] .

1 . الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 24.

ثانيا: مكونات جدول حساب النتيجة.

يبرز حساب النتيجة المعلومات الآتية :

1. تحليل الأعباء حسب طبيعتها،الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية[1] : الهامش الإجمالي،القيمة المضافة،الفائض الإجمالي عن الاستغلال.

2. منتوجات الأنشطة العادية.

3. المنتوجات المالية والأعباء المالية.

4. أعباء المستخدمين.

5. الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.

6. المخصصات للإهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية.

7. المخصصات للإهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية.

8. نتيجة الأنشطة العادية.

9. العناصر غير العادية منتجات وأعباء.

10. النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.

11. النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

المبحث الثالث: مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة الكشوف المالية

المطلب الأول: أهمية الرقابة على الكشوفات المالية:

1 . الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 24 . 25.

باتت الحاجة إلى نظام رقابة داخلية قي المؤسسات الاقتصادية وقتنا الحالي أكثر مما كانت عليه من قبل، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلاله إيصال المعلومات للمستثمرين ويمكن تلخيص دور الرقابة الداخلية فيما يلي:

- زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية

- زيادة القدرات التنافسية للمؤسسات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات.

- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما ينعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.

- تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية القوائم المالية جودة القوائم المالية من جودة عملية الرقابة على معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.[1]

المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة في تحسين جودة كشوف مالية

سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى إسهام نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحقيق الثقة في القوائم المالية، حيث تعتبر القوائم المالية المصدر الأساسي للحصول على المعلومات المحاسبية الضرورية الخاصة بالمركز المالي للمؤسسة وأداء الإدارة في خلق الأرباح لمساعدة المستفيدين(مساهمين، مستثمرين، مقرضين، دائنين)....في اتخاذ القرارات المناسبة في توظيف أموالهم وتعاملاتهم مع المؤسسات الصادر عنها تلك القوائم، ولا شك أن للمعلومات المحاسبية خصائص نوعية لابد من توفره التحقيق الجودة والمصداقية ،وتتمثل المصداقية في القوائم المالية بدرجة الثقة أو الأمانة التي تتمتع بها هذه القوائم، وهذا يعني خلوها من أي تلاعب أو أخطاء جوهرية أو تحيز[2].

أولا: طبيعة المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة:

1 . جدي سمراء: دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية ,أطروحة دكتورا ة مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016، 2017 . ص 64.

2 . جدي سمراء، مرجع سابق، ص 64.

ـ **المستثمرون:** يهتم مقدمي رأس المال ومستشاريهم بالمخاطر المصاحبة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منها بالتالي فإنهم يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما يهتم المساهمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.

ـ **الموظفون** : يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم ومزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

ـ **المقرضون** : يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع عند الاستحقاق.

ـ **العملاء** : يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل معها.

ثانيا :فعالية نظام الرقابة الداخلية : يقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، كما أن من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام، والتأكد من سلامة تطبيقه، كما أن هناك التزاما قانونيا يقع على عاتق المؤسسة بإمساك حسابات منتظمة، وليس من المتصور وجود حسابات منتظمة بدون وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، فكلما زادت درجة الثقة في هذا النظام كلما كان ذلك سببا في زيادة الاعتماد على القوائم المالية وما تحتوي عليه من بيانات.

ثالثا: فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بجودة القوائم المالية :

يعد نظام الرقابة الداخلية خط الدفاع الرئيسي للوقاية من إعداد القوائم المالية الاحتيالية، وان المستثمرين بحاجة إلى معرفة نتائج إجراء تقييم لمدى كفاءة هذا النظام وعلى الإدارة أن تعترف بمسؤوليتها في المحافظة على تطبيق نظام الرقابة الداخلية على إعداد القوائم المالية وأنه من الضروري وجود مقاييس يمكن على أساسها تقييم فعالية الرقابة الداخلية كذلك يجب توفير تأكيدات مسؤولة بالموافقة على العمليات المالية المعمولة بواسطة إدارة المؤسسة، ومع هذا فان تقرير المدقق الخارجي يجب أن يتضمن نقاط الضعف الهامة في نظام الرقابة الداخلية وعليه الحصول على فهم كافة المعلومات لهيكل نظام الرقابة الداخلية، الذي يتضمن الرقابة والمدقق والنظام المحاسبي وإجراءات الرقابة لتخطيط عملية التدقيق.

وللحفاظ على جودة القوائم المالية يمكن أن تساهم فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في منع الغش والتلاعب عن طريق:

- إذا كان نظام الرقابة الداخلية ذو فاعلية يجب أن يقيم المخاطر المحتملة لظهور الغش وكيفية الإدارة لهذه المخاطر.

- توضيح مخاطر الغش عند تقييم نظام الرقابة الداخلية.- يفترض أن يمتلك نظام الرقابة الداخلية معرفة وخبرة كافية للكشف عن الغش- تقييم أية مؤشرات للغش عندما يتم التدقيق[1].

رابعا: دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم المالية:

- يساهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم وذلك من خلال اكتشاف الأخطاء الموجودة في القوائم المالية.

- تساهم الرقابة الداخلية في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء تعمل الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا.

- يكون تقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال مدى تحقيق أهدافه أو التي من بينها دقة المعلومات المحاسبية.

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا.

- يساهم نظام الرقابة الداخلية في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

1 . عدي صفاء، مرجع سابق، ص21.

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها، والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجزها النظام المحاسبي في المؤسسة.

خامسا: علاقة أبعاد الرقابة الداخلية "الفحص،التحقيق،التقرير" بجودة معلومات الكشوفات المالية:

يرتبط تحليل دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة معلومات القوائم المالية بتحليل دور كل من:

1.**الفحص المحاسب** :هو التأكد من صحة قياس العمليات التي ت تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي تدقيق القياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة، فهو آلية لتقييم المعايير والطرق والبيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى وتتمثل هذه المعايير في العناصر التالية: ملائمة المعلومات، قابلية التدقيق، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي.

2.التحقيق المحاسبي : إمكانية الحكم على مدى صلاحية القوائم المالية (الملائمة،الحياد)كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة[1].

3.التقرير : بلورة نتائج التدقيق والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية فعملية التحقيق تقودنا إلى معرفة مدى شفافية وموضوعية القوائم المالية[2]

المطلب الثالث: العلاقة بين الرقابة الداخلية والكشوف المالية.

تعتبر القوائم المالية المصدر الأساسي للحصول على المعلومات المحاسبية الضرورية الخاصة بالمركز المالي المؤسسة وأداء الإدارة في خلق الأرباح لمساعدة المستفيدين "مساهمين، مستثمرين مقرضين دائنين،..." في اتخاذ القرارات المناسبة مع المؤسسات الصادرة عنها تلك القوائم، ولاشك أن للمعلومات المناسبة في توظيف أموالهم أو تعاملات المحاسبية التي تتضمنها القوائم خصائص نوعية لابد وأن تكون متوافرة لتحقيق أغراض الجودة ولتحقيق المصداقية هذه القوائم من خلال في الدخل المحاسبي، وتتمثل المصداقية في القوائم المالية بدرجة الثقة أو الأمانة التي تتمتع بها.

1 . عدي صفاء، مرجع سابق، ص21.

2 . عدي صفاء، مرجع سابق، ص22

الخصائص التي يجب أن تتوافر فيها، وهذا يعني خلوها من أي تلاعب أو أخطاء جوهرية أو تحيز[1] .

فيما يأتي نعرض طبيعة المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة:[2]

ـ **المستثمرون :** يهتم مقدمي رأس المال المخاطر ومستشاريهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثمار ما يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار فيها والعائد المتحقق منها أو البيع . كما يهتم المساهمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.

الموظفون : يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب الأعمال. ومزايا التقاعد وتعويضات المعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآت

لهم وتوفير فرص العمل.

ـ **المقرضون :** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد التي سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

ـ **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون :** يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق .ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم.

العملاء : يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة الحكومات ووكالات. الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:

---

1 . نعيم تومان مرهون الزبادي، " تأثير أساليب المحاسبية الإبداعية على مصداقية القوائم المالية "دراسة تطبيقية"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد17، العدد 27، جامعة القادسية، القادسية،العراق، 2015، ص206.

2 . أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2008 ص43-44.

المؤسسة .كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، ولإحصاء الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

إن من بين أسباب التلاعب في الكشوف المالية هو الخلل في هيكلة الرقابة الداخلية، نتيجة لارتباط أجهزة الرقابة الداخلية بالإدارة باعتبارها من صنعها وليس رقيبا عليها .مما جعل الإدارة في وضع خاص لارتكاب التلاعب بشكل مباشر أو غير مباشر بالسجلات المحاسبية وإعداد بيانات مالية الاحتيال بسبب قدران تعمل بفعالية،[1]ومع ذلك يمكن أن يحدث غش احتيالية من خلال تجاوز أنظمة الرقابة التي خلافا لذلك تبدو للإدارة حتى في ظل وجود نظام جيد للرقابة الداخلية، والسبب في ذلك أن الإدارة يمكن أن تتغلب أو بالأحرى

تقهر إجراءات الرقابة، ومن ثم فان هذا النوع من الغش والاحتيال يكون من الصعب اكتشافه على الرغم من كونه ذات أثير كبير على صدق وعدالة عرض الكشوف المالية[2]، ولردع الغش في القوائم المالية يجب إعادة النظر في هيكلة الرقابة الداخلية، بحيث لا يكون المدقق جزءا من الإدارة وإنما رقيبا عليها من خلال إيجاد نظام للتحكم المؤسسي، تمثل خط الدفاع الأول عن حقوق أصحاب المصالح، وتأتي أهمية التركيز على فعالية الرقابة الداخلية لكونها من مساهمين ومستفيدين من القوائم المالية للمؤسسة، ويرى الكثير من المهتمين بشؤون الرقابة الداخلية أن أفضل أسلوب لتحسين فعالية الرقابة الداخلية هو ربطها بلجنة تدقيق مستقلة وذات خبرة عالية[3]، وقد أوجبت فضيحة شركة " انرون" على المحاسبين القانونيين التقرير عن الرقابة الداخلية نظرا لأن كفاءة الرقابة الداخلية وفعاليتها تقلل من إمكانية التضليل في القوائم المالية[4].ولذلك فان مراجع الحسابات مطالب مهنيا بتحديد مدى قدرة الرقابة الداخلية على مساعدة إدارة المؤسسة على إعداد تقارير مالية خالية من التحريفات

1 . نعيم تومان مرهون الزيادي، مرجع سابق، ص 198.

2 . امرسون هنكي ووليام توماس، مرجع سابق، ص 47.

3 . يوسف محمد الجربوع، مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية ، سلسلة الدراسات الإنسانية، مجلد 15، عدد 2، 2007، ص 204.

4 . حسين احمد دحدوح و حسين يوسف القاضي، مرجع سابق ص 31.

الجوهرية،[1]حيث أن وجود نظام رقابة داخلية قوي يساعده على إعطاء تأكيد باكتشاف الأخطاء والغش بسرعة معقولة .على اعتبار أن الرقابة الداخلية تعتبر خط الدفاع الرئيس للوقاية من إعداد التقارير المالية الاحتيالية فمواطن قوة نظام الرقابة الداخلية تتمثل في الإجراءات التي تعمل بفعالية من

أجل منع أو اكتشاف الأخطاء والمخالفات في البيانات المحاسبية التي تمر عبر نقطة الرقابة، ومواطن الضعف في الرقابة الداخلية هي النقاط التي تكون عرضة للأخطاء والمخالفات في النظام المحاسبي .

مما سبق ذكره يتضح أن أتصاف نظام الرقابة الداخلية بالفعالية من شأنه أن يضفي صفة المصداقية على المعلومات المحاسبية المحتواة في القوائم المالية، وأن النظام الغير فعال للرقابة الداخلية يتسبب في تقليل الوثوق في القوائم المالية من قبل مستخدميها.

1 . المرجع نفسه، ص 296

خلاصة الفصل الأول :

بعد دراستنا لهذا الفصل بالإطار النظري يتبين أن الرقابة الداخلية تعتبر بمثابة وظيفة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط العلمي من حيث اعتبارها نظاما لضبط الأداء وضمانا لتحقيق الأهداف المخططة ولقد زاد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في محاولة لتحقيق الأهداف والمسؤوليات الملقاة على عاتق الإدارة ومن بين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة من خلال نظام الرقابة الداخلية هو ضرورة إيصال هذا الأخير إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية الأمر الذي يتوجب عليه تحقيق جودة الكشوفات المالية.

الفصل الثانـي

الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة ودورها في تحسين الكشوفات المالية لسنة 2019 . 2020

تمهيد :

بعد التطرق إلى الجانب النظري إلى بعض مفاهيم نظام الرقابة الداخلية وكذا جودة القوائم المالية وسنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على ميدان الدراسة من اجل التعرف على دور الرقابة الداخلية في تعزيز مصداقية الكشوفات المالية في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة.

وبناء على ما سبق سنتناول في هذا الفصل لمحة عامة عن مؤسسة مطاحن الحضنة من خلال التطرق إلى نشأتها وتعريفها وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني يتم فيه عرض الكشوفات المالية محل الدراسة.

وفي المبحث الثالث سوف نتطرق إلى علاقة الكشوفات المالية بواقع نشاط المؤسسة، وعليه فكان تقسيم الفصل كالتالي :

- المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة.

- المبحث الثاني : عرض الكشوفات المالية لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة .

- المبحث الثالث : علاقة الكشوفات المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة .

المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة :

المطلب الأول: تعريف ونشأة مطاحن الحضنة:

وحدة الإنتاج و التسويق بالمسيلة هي تابعة إقليميا وإداريا لمؤسسة رياض سطيف و المنبثقة عن أخر إعادة الهيكلة المعمول به إبتداء من 83/01/01 خلف الشركة الأم الشركة الوطنية للمسامد و المطاحن و العجائن الغذائية " سمباك " سابقاً.

دخلت وحدة الإنتاج والتسويق بالمسيلة الإنتاج في شهر أفريل سنة1981 م حيث كانت تضم آنذاك مطحنة قدرتها الإنتاجية 2000 قنطار أي ما يعادل 200 طن / يوم، و تنقسم إلى قسمين هما:

1- قسم تحويل القمح الصلب بطاقة إنتاجية قدرها 1000 :قنطار / يوم.

2- قسم خاص بتحويل القمح اللين بطاقة إنتاجية قدرها 1000 قنطار / يوم.

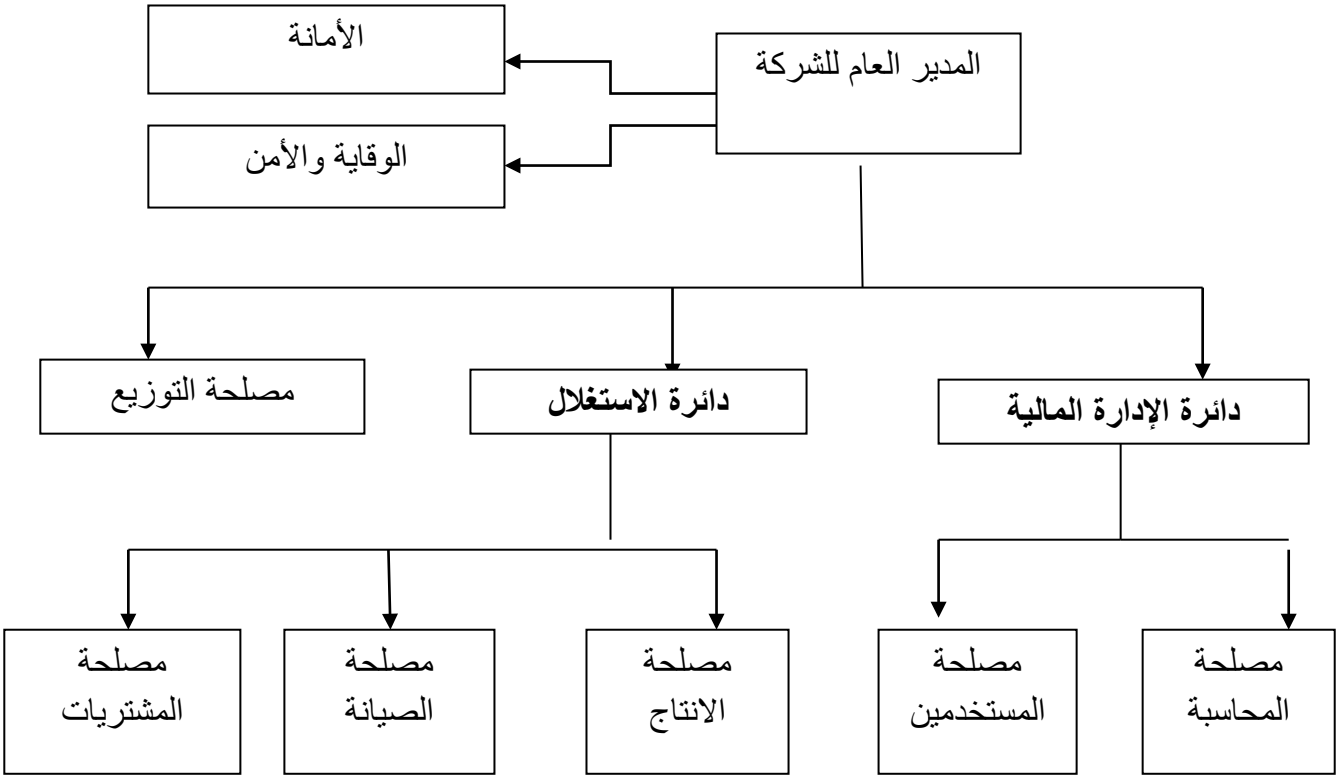
علماً أن هذه المطحنة هي من صنع أيدي سويسرية تابعة لشركة تسمى بيالر " Buhler " و في إطار إستراتيجية اقتصادية وطنية، أنشأت الوحدة مطحنة إضافية قدرتها الإنتاجية 4000 قنطار / يوم ودخلت مجال الإنتاج في شهر مارس1993 م، و تشهد الوحدة منذ الفاتح من جانفي 1999 م إنجاز تقني و فني من أجل زيادة القدرة الإنتاجية للمطحنة بزيادة يومية تقدر ب 500 قنطار / يوم لكل قسم بنوعية، على أن تنهي الأشغال بها في نهاية شهر ماي من نفس السنة لتباشر بعد ذلك في عملية الإنتاج.

دخلت الوحدة إبتداء من الفاتح أكتوبر1997 م في تنظيم جديد على شكل تابعة " FILIALE " أي شركة تابعة مباشرة إلى الشركة القابضة العمومية الزراعية و الغذائية لتحصل الشركة على رأس مال نقدي يقدر ب 60.000.000.00دج و على أثر سياسة إعادة التقويم للاستثمارات التي قامت بها الشركة الأم في نفس الشهر، استفادة شركة المساهمة لمطاحن الحضنة بالمسيلة من رأس مال قدره 419.000.000.00 :دج . ليصبح رأس مالها الإجمالي فيما بعد إلى 479.000.000.00 دج، و هذا دائماً في إطار إعادة الهيكلة التي تبنتها الشركة الأم رياض سطيف.

ومع هذا الإجراء برمجت الوحدة بعدما أن أصبحت شركة مساهمة تابعة مباشرة للشركة القابضة وهذا في إطار الشركة الأم رياض سطيف الدخول إلى البورصة كمؤسسة للمساهمة و هذا إبتداء من 1997/12/15 إلا أن الشركة محل الدراسة لم تنفصل نهائيا عن الشركة الأم رياض سطيف أثناء إعدادنا لهذه المذكرة، بل لا تزال تابعة لها. بصفة مباشرة إلى أن يتم تسديد بعض المستحقات أو الديون اتجاه الشركة الأم رياض سطيف و المقدر ب 00.000.000.1000 دج. الناجمة اثر سياسة التقويم التي قام بها خبراء مختصين في هذا
المجال والذي دخل حيز التطبيق منذ 1997/01/01م.

المطلب الثاني :الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

يتوقف إنتاج الشركة على ضوء المهام المنوطة بها، و يتوقف ذلك على حسن التسيير و التنسيق بين مختلف أقسامها التي تؤدي وظائف مختلفة يمكن تمثيلها في المخطط رقم (01) و الذي يمثل الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحضنة بالمسيلةERIAD.



الشكل رقم :(01) الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المصدر : من الإدارة.

بعد وضع الهيكل التنظيمي للشركة سنحاول التعريف بكل مصلحة من مصالح الشركة و ذكر وظائفها على حدا:

1 - **المدير** : مكلف بإدارة جميع شؤون الشركة و التنسيق بين مختلف المصالح الموجودة بها.

2 . **دائرة الإدارة المالية** : و تنقسم إلى قسمين:

ا - **مصلحة المستخدمين** : تقوم هذه المصلحة بمتابعة جميع العمال و الموظفين و ذلك بمراقبة جميع مستحقات المستخدمين، كما تقوم هذه المصلحة بالتكفل بالنشاطات و الشؤون الاجتماعية و الثقافية.

ب - **مصلحة المحاسبة و المالية** :إن هذه المصلحة تقوم بمتابعة جميع النشاطات المالية و المتمثلة أساساً في المصاريف أو النفقات المختلفة :تسديد الرسوم و التحصيل المالي للمبيعات.

كما تقوم بضبط جميع الحسابات المتعلقة بحركة المواد سواء كانت مواد أولية أو منتجات تامة أو مبيعات، كذلك تقوم بمتابعة دقيقة لمختلف الاستهلاكات اليومية.

3 . **دائرة الاستغلال** : تنقسم إلى ثالث مصالح:

- **مصلحة الإنتاج** : و من مهامها نذكر ما يلي

- متابعة تخزين المواد الأولية داخل خاليا التخزين المتخصصة.
- تنظيف و تهيئة المادة الأولية بواسطة الأجهزة المتخصصة لذلك.
- تحويل المادة الأولية للمعايير المسطرة قانوناً و هي كما يلي:

معايير إنتاج السميد:

- ✓ السميد الممتاز :نسبة الاستخراج القانوني هي66%.
- ✓ السميد العادي :نسبة الاستخراج القانوني هي72%.
- ✓ السميد الناعم :نسبة الاستخراج القانوني هي ما بين 10 إلى15%.
- ✓ النخالة " هي إنتاج ثانوي :" نسبة الاستخراج القانوني هي ما بين 20 إلى22 % .

❖ **معايير إنتاج الدقيق:**

ـ الدقيق : نسبة الاستخراج القانوني هي78%.

ـ النخالة : نسبة الاستخراج القانوني هي ما بين 20 إلى22 %.

ـ تكاليف المواد المنتجة داخل الأكياس المخصصة لها وفق أوزان مختلفة على النحو التالي:

10كغ، 25 كغ، 50 كغ.

متابعة النوعية المنتجة و هذا باللجوء إلى نتائج المخصص لذلك و الذي يوجد تحت تصرف المصلحة.

متابعة الوزن تبعاً للقانون.

تهتم بمتابعة العمال.

تعمل المصلحة بصفة مستمرة و هذا بوجود أفواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة بدون توقف و هذا طيلة أيام السنة.

مصلحة الصيانة : من مهام هذه المصلحة ما يلي:

ـ صيانة الأجهزة تغيير اللازمة.

ـ تشحيم العتاد.

ـ صناعة بعض قطع الغيار البسيطة على مستوى الورشة التي بعض التجهيزات الخاصة بالخراطة و غيرها.

ـ التدخل السريع و الفوري للحد من التعطيلات الكهربائية والميكانيكية.

- **مصلحة المشتريات و تسيير المخزون** : و من مهامها

ـ توفير جميع اللوازم التي تدخل في الإنتاج و الخدمات المتعلقة بها و من بينها:

ـ المواد الأولية المتمثلة في القمح الصلب و القمح اللين.

ـ مواد التوظيب و التغلفة EMBALAGE ": الأكياس و الخيط، بطاقات المواد المنتج قطع الغيار بمختلف أنواعها.

ـ **مصلحة التوزيع** : إن الدور الرئيس الذي يقوم به هذه المصلحة هو توزيع جميع المواد المنتجة بالوحدة

عن طريق الهياكل المخططة للبيع و الموجودة عبر نقاط مختلفة بالوالية و هي : المسيلة، بوسعادة، عين الملح، مقرة.

- **مصلحة الأمن** : تعمل هذه المصلحة على ضمان جميع الشؤون الأمنية و هذا بواسطة حراس يعملون ليالً نهار .و هذا لضمان سالمة الشركة من أي خطر خارجي، كما تقوم بتوفير للمحيط و جميع أماكن العمل سواء داخل الإدارة أو على مستوى المطاحن.

قطع الغيار بمختلف أنواعها.

االستيراد.

04- **مصلحة التوزيع** : إن الدور الرئيس الذي يقوم به هذه المصلحة هو توزيع جميع المواد المنتجة بالوحدة

عن طريق الهياكل المخططة للبيع و الموجودة عبر نقاط مختلفة بالوالية و هي :المسيلة، بوسعادة، عين الملح،مقرة.

05-مصلحة االمن :تعمل هذه المصلحة على ضمان جميع الشؤون االمنية و هذا بواسطة حراس يعملون ليالً نهار .و هذا لضمان سالمة الشركة من أي خطر خارجي، كما تقوم بتوفير للمحيط و جميع أماكن العمل سواء داخل االدارة أو على مستوى المطاحن.

المطلب الثالث: نشاط مؤسسة مطاحن الحضنة .

تنتج شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة عدة أنواع من المنتجات الغذائية و التي تتمثل فيما يلي:

- السميد من النوع الرفيع.
- السميد من النوع العادي.
- السميد الناعم.
- الدقيق.
- النخالة.

كما تشغل الوحدة نسبة معتبرة من العمال تقدر ب 320 عامل و هذا في 1998/01/01م موزعة

على جميع المصالح الموجودة بالوحدة الإنتاجية، حيث 80 %من عدد العمال موجودة في دائرة الاستغلال

أما الباقي فهو موزع بين الإدارة و مصلحة التسويق.

تعمل وحدة الإنتاج و التسويق بالمسيلة ERIAD جاهدة من أجل الوصول للأهداف التالية:

– تقوم بدراسة الأسواق و تتبع تطورها و خاصة و هي تباشر نشاطها في إطار اقتصاد السوق.

– تتعاون مع الهياكل و المؤسسات و الهيئات التي تربط أعمالها بالصناعات الغذائية التي مادتها الأولية الحبوب و مشتقاتها و تتولى توزيع منتجاتها.

– تقوم ببناء جميع وسائل الصناعية الضرورية لعمالها و تركيبها، و تهيئتها كما تساهم في تكوين المستديمين و تحسين مستواهم.

– تنجز بصفة مباشرة أو غير مباشرة جميع الدراسات التقنية و التكنولوجية و الاقتصادية و المالية التي تتعلق بموضوع نشاط– استغلال و تسيير مطاحن إنتاج السميد و الدقيق.

ـ استغلال و تسيير مطاحن إنتاج السميد و الدقيق.

ـ استغلال و تطوير عتادها.

ـ تحقيق رقم العمال السنوي 00.622.688.905.3 دج مسطر لسنة 1999م.

ـ تحقيق إنتاج سنوي:

- سميد ممتاز: 590400 قنطار.
- سميد عادي: 4000000 قنطار.
- دقيق: 180000 قنطار.
- نخالة + سميد ثانوي: 500000 قنطار.

ـ الحصيلة المالية الصافية " نتيجة الدورة الصافية ": 00.458.582.306 دج.

المبحث الثاني : عرض الكشوفات المالية لمؤسسة مطاحن الحضنة

سنقوم في هذا المطلب بعرض الميزانية الخاصة بالمؤسسة والمقفلة بتاريخ 2020/12/31 لجانبي الأصول والخصوم وهي كما يلي :

المطلب الأول: عرض ميزانية (أصول وخصوم) المؤسسة :

ـ جدول رقم 1:جانب الأصول للمؤسسة للفترة 2019-2020 .

أصول	علامة	2020			2019
		مبالغ خام	اهتلاك مؤونات وخسائر للقيم	صاف	صاف
أصول غير جارية					
المنتوج الايجابي أو السلبي فارق بين الاقتناء					
تثبيتات معنوية		175 653,49	123 653,49	52 000,00	
تثبيتات عينية		3 656 744 642,08	900 856 098,97	1 755 888 543,11	1 780 907 419,98
ارض		255 899 153,36		255 898 153,36	255 898 153,36
مبان		1 462 908 917,51	636 108 757,57	826 800 159,94	841 119 239,70
تثبيتات عينية أخرى		1 937 937 571,21	264 747 341,40	673 190 229,81	132 603 618,80
تثبيتات يجري انجازها					53 450 738,43
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية		18 800,00		18 800,00	18 800,00
ضرائب مؤجلة على الأصل		16 094 490,24		16 094 490,24	14 823 434,75
مجموع الأصل غير الجاري		3 673 033 585,81	900 979 752,46	1 772 053 833,35	1 849 200 393,16
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ		142 116 773,57	2 674 952,89	139 441 820,68	
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					314 532 407,66
الزبائن		392 345 265,04	325 823 369,37	66 518 895,67	24 210 505,04
Groupes et Associés					
Impots et assimilés		506 527,63		506 527,63	20 046,33
المدينون الآخرون		16 014 801,04	500 306,09	15 514 494,95	25 039 534,23
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		1 108 406 978,54		1 108 406 978,54	758 285 166,85
مجموع الأصول الجارية		1 659 390 345,82	329 001 628,35	1 330 388 717,47	1 122 087 660,11
المجموع العام للأصول		5 332 423 931,63	229 981 380,81	3 102 442 550,82	2 971 288 053,27

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم 01 .

تعليق : نلاحظ من خلال الجدول أن أصول المؤسسة لسنة 2020 قد عرف عدة تغيرات منها :

ـ أصول غير جارية عرفت انخفاض بـ 77146559 دج مقارنة بسنة 2019

ـ أصول جارية عرفت ارتفاعا بـ 208301057 دج مقارنة بسنة 2019 .

ـ الزبائن عرفت ارتفاعا بنسبة 36.39٪ مقارنة بسنة 2019.

ـ حزينة الأصول : هي الأخيرة عرفت ارتفاع بـ 146.17 ٪

ـ جدول رقم 2 : جانب الخصوم لميزانية المؤسسة للفترة 2019 – 2020 .

		2020	2019
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
احتياطات مدمجة ـ علاوات واحتياطات (1)			
فوارق وإعادة التقييم			
فاغرق المعادلة (1)			
1نتيجة صافية حصة المجمع / نتيجة صافية		356 201 443,13	357 320 009,89
ترحيل من جديد / رؤوس أموال خاصة أخرى			
حصة الشركة المدمجة (1)			
1حصة دوي الأقلية			
Liaisons Inter-Unités		2 251 903 643,85	2 210 690 162,80
1المجموع		2 608 105 086,98	2 568 010 172,69
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
مؤجلة ومرصود لها ضرائب		15 800 369,46	12 232 125,23
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا		74 646 002,73	68 927 900,72
Prov,p/pensions et oblig,similaires		74 646 002,73	68 927 900,72
Autres Provisions			
2مجموع الخصوم غير الجارية		90 446 372,19	81 160 025,95
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة		73 933 918,84	16 238 070,48
Opérations Groupe			
ضرائب		366 892,00	332 543,00
ديون أحرى		329 590 280,81	305 547 241,15
خزينة سلبية			
3مجموع الخصوم الجارية		403 891 091,65	322 117 854,63
مجموع عام للخصوم		3 102 442 550,82	2 971 288 053,27

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق 02 :

تعليق : نلاحظ من خلال الجدول أن خصوم المؤسسة أيضا في سنة 2020 قد عرف عدة تغيرات منها :

ـ نتيجة صافية عرفت انخفاض بمبلغ 1118566.76 دج مقارنة بسنة 2019 .

ـ موردون وحسابات ملحقة ارتفعت بمبلغ 57695848.36 دج مقارنة بسنة 2019 .

ـ المطلب الثاني : عرض جدول حسابات النتائج للمؤسسة :

ـ جدول رقم 3: حسابات النتائج لمطاحن الحضنة.

	علامة	2020	2019
المبيعات والمنتجات الملحقة		3 253 289 448,16	2 952 703 193,07
Ventes de marchandises		5 798 372,58	9 773 321,25
Ventes Produits Finis		3 224 482 751,59	2 917 287 339,82
Prestation de Services		1 057 524,79	22 231 500,00
Auter Ventes		21 950 799 ,20	2 902 215,20
تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع		-9 908 255,68	508 816,65
الإنتاج المثبت			2 361 185,65
إعانات الاستغلال			
Cession Inter Unités		92 549 338,70	1 211 731,45
إنتاج السنة المالية 1		3 335 930 531,18	3 013 381 942,47
المشتريات المستهلكة		-2 590 916 654,95	-2 367 399 404,56
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى		-69 326 448,73	-26 089 764,66
استهلاك السنة المالية 2		-2 660 243 103,68	-2 393 489 169,22
القيمة المضافة للاستغلال 3 (2+1)		675 687 427,50	619 892 773,25
أعباء المستخدمين		-250 455 228,55	-207 951 255,16
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة		-5 532 370,54	-8 873 433,21
إجمالي فائض الاستغلال 4		419 699 828,41	403 068 084,88
المنتجات العملياتية الأخرى		4 239 010,84	9 786 000,96
الأعباء العملياتية الأخرى		-529 000,31	-41 794,88
المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة		-69 910 219,27	-54 702 997,39
Dotations aux Provisions		-5 718 102,01	-12 862 996,61
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات		10 372 176,96	12 849 400,87
النتيجة العملياتية 5		358 153 694,62	358 095 697,83
المنتوجات المالية		344 937,25	1 015 339,48
الأعباء المالية			
النتيجة المالية 6		344 937,25	1 015 339,48
النتيجة العادية قبل الضرائب 7 (6+5)		358 498 631,87	359 111 037,31
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة ـ تغيرات ـ حول النتائج العامة		-2 297 188,74	
Participation des travailleurs au Bénéfice			-1 791 027,42
مجموع الأنشطة العادية		3 350 886 656,23	3 037 032 683,78
مجمع أعباء الأنشطة العادية		-2 994 685 213,13	-2 679 712 673,89
ـ النتيجة الصافية للأنشطة العادية 8			357 320 009,89
يطلب بيانها العناصر غير العادية ـ المنتوجات			
يطلب بيانها ـ العناصر غير العادية ـ الأعباء			
ـ النتيجة العادية 9			
ـ النتيجة الصافية للسنة المالية 10		356 201 443,13	357 320 009,89

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق 03

ـ تعليق : نلاحظ من خلال جدول الحسابات للمؤسسة خلال الفترة 2020 أن النتيجة الصافية للفترة عرفت انخفاض مقارنة بسنة 2019 المقدرة بـ 111856676 دج.

المطلب الثالث: جدول رقم 4 يوضح تدفقات الخزينة لمؤسسة مطاحن الحضنة في 2020/12/31 :

- يعتمد المجمع الصناعي لمؤسسة مطاحن الحضنة على الطريقة المباشرة في إعداد جداول تدفقات الخزينة

		2020	2019
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العمليلتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن		3 260 861 349,58	3 041 061 818,24
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين		-2 745 291 639,50	-3 087 249 097,56
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة		-150 373,96	-94 663,85
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
العمليات في انتظار التصنيف		219 164,70	
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية		515 638 500,82	-37 281 943,17
يجب توضيحها- تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية		1 936 035,77	2 867 198,20
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية أ		517 574 536,59	-34 414 744,97
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية		-47 763 952,44	-2 560 426,54
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية او معنوية		53 450 738,43	3 027 544,31
السحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصبلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوضيفات المالية		344 937,25	1 015 339,48
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
ضافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار ب		6 031 723,24	1 482 457,25
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض أو الديون الأخرى المماثلة		181 933 360,00	
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة		-355 417 808,14	
إعانات			1 211 731,45
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل ج		-173 484 488,14	1 211 731,45
تأثير تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
ج + ب تغير أموال الخزينة في الفترة ا		350 121 811,69	-31 720 556,27
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية		758 285 166,85	790 005 723,12
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية		1 108 406 978,54	758 285 166,85
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		350 121 811,69	-31 720 556,27
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		86 469 707,26	-331 934 733,86

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم 4 .

ـ تعليق : نلاحظ من الجدول أعلاه أن تدفقات الخزينة المرتبطة بنشاط سالب في سنة 2019 عرف انتعاشا بفارق موجب سنة 2020 نتيجة الارتفاع المسجل الصافي للسنة المالية .

المبحث الثالث : علاقة الكشوفات المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة .

إن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مخل الدراسة هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التنظيمية التي تساهم في زيادة الثقة في القوائم المالية وعليه سوف نتناول ما يلي:

ـ المطلب الأول : عمل المدقق وأهمية الكشوفات المالية في عمله .

1. عمل المدقق الداخلي :

ـ الفحص الميداني : في خذه الخطوة يقوم المدقق الداخلي بالتواصل مع رؤساء المصالح بهدف مراقبة جميع الوثائق والسجلات وطلب المعلومات التي تساعد في عملية الرقابة .

كما يقوم المدقق المالي بتدوين الملاحظات بعد مرحلة العمل الميداني .

ـ إعداد التقرير : بعد الانتهاء من الدراسة الميدانية يقوم المدقق المالي بكتابة تقرير يخص العمل الميداني الذي قام به وتنتهي هذه المرحلة بكتابة التقرير النهائي الذي يعبر عن الجهد المبذول حيث يقوم المدقق المالي بإرسال التقرير إلى المدير العام حيث يقوم بدراسته ويتخذ القرارات والإجراءات المناسبة.

ولكي يعد التقرير بشكل واضح وحب أن يشمل الشروط الآتية :

ـ يجب أن يشمل كل المعلومات المتعلقة بمهمته

ـ يجب أن يكون التقرير موضوعي، وواضح، ومختصر وفي الوقت المناسب.

ـ يضم التقرير النهائي ملاحظات واقتراحات المدقق الداخلي .

ـ يجب أن يضم التقرير النهائي التوصيات التي تهدف إلى تحسين سير النشاط الخاضع لعملية المراقبة .

المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية معتمدين على طرح الأسئلة التي تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة محل الدراسة في شكل جداول كاتالي :

أولا ـ جدول رقم 5 : اسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمشتريات.

السؤال	الجواب
1-1 . هل هناك مصلحة مشتريات تتولى تلبية طلبات الشراء لمختلف مصالح المؤسسة ؟	- إن وجود مصلحة الشراء واستعمال الطلبيات المرقمة ترقيما مسبقا تستعمل حسب التسلسل أرقامها وتجرد يسمح بالتأكد من أن الشراء ضروري لنشاط المؤسسة .
1 -2 . الطلبيات المرقمة ترقيما مسبقا ويراقب استعمالها ماديا ورقميا، إجبارية بالنسبة لكل المشتريات باستثناء اللوازم الصغيرة التي تدفع نقدا، وتحضر بالاعتماد على طلبات الشراء أو أوامر الإنتاج المقدمة لمسؤولي المصالح.	- إن الكميان المشترات وافق عليها المسؤولين التي لم تستلم بعد قد خصص لها سجل متابعة خاص .
1-3 . هل تخضع عملية الشراء التي تتعدى مبالغها حدا معينا إلى مناقصات ومقارنة عروض مختلف الموردين لاختيار أحسنهم ؟	- أي شراء بأقل الأسعار وهذا ممكن خاصة في خالة أهمية الكمية والقيمة المشتراة .
1 ـ 4. إذا كان هذا الإجراء متبع فهل تقدم شروح في خالة عدم احترامه عند الشراء من المورد غير الذي قدم أحسن الشروط ؟	
1 ـ 5. هل تخضع المشتريات لصالح المستخدمين لنفس الإجراءات (مصلحة الشراء، استقبال، محاسبة) ؟	- لابد من إتباع نفس الإجراءات في الشراء للمؤسسة وذلك حتى يتسنى مراقبة استلام ودفع وتحميل المبلغ على المستخدم المعني.

ثانيا ـ جدول رقم 06 : قائمة أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمبيعات .

السؤال	الجواب
1-1 . هل تفحص طلبيات الزبائن ويوافق عليها بالتأشيرات قبل إرسال البضائع من طرف : مصلحة البيع أو الطلبيات فيما يخص التسديد ؟ ـ مصلحة الائتمان من حيث الأخطار عدم الدفع ؟	ـ ترسل الطلبيات في العادة في المؤسسات الكبيرة إلى مصلحة المبيعات ومصلحة الاعتماد وتوافق الإدارة على الطلبيات الكبيرة ، كما أن من أفضل الوسائل لتفادي عدم الدفع هو خضوع طلبيات للفحص والمراقبة قبل إرسال البضائع إلى الزبائن .
1 -2. هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثان من عمال المخازن او من طرف شخص من عمال مصلحة الارسال ؟	ـ إن مذكرة الإرسال تعطى لمصلحة الإرسال البضائع لرخصة تسليم البضاعة إلى الزبون وتجعل مصلحة الفوترة من جهة ثانية تحضر الفاتورة لهذا الأخير، هذا ما يضمن في الأخير أن البضاعة المرسلة كانت محل كل الرخص .
1- 3. هل تراقب كل فواتير البيع من حيث السعر، وشروط التسديد والتخفيضات بعد إعدادها ؟	ـ لابد أن يطلع مسؤول لا علاقة له بالعملية منح الاعتمادات على حسابات الزبائن المرغوب في إلغائها وقبل الموافقة على قيود الإلغاء على المسؤول التأكد من ان كل المحاولات اللازمة من اجل القبض قد تمت والموافقة في الأخير تكون كتابيا .
	-

ثالثا ـ جدول رقم 07 : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالرواتب والأجور .

السؤال	الجواب
1-1 . هل الأشخاص القائمون بالوظائف التالية مستقلون الواحد عن الأخر ؟ الموافقة على ساعات العمال، تحضير الأجور، توزيع الأجور، حفظ الأجور التي لم يتقدم أصحابها لقبضها ؟	ـ لابد من تقسيم العمل وعدم جمع أكثر من وظيفة متعارضة في شخص واحد وفي آن واحد.
1 -2. هل يتم تغيير الأشخاص الذين يوزعون كشوفات أجور فردية أحيانا ؟	ـ بالإمكان الوقوف على عمال غائبين وهميين أو تركوا المؤسسة لكن أجورهم مازالت سارية المفعول .
1- 3. هل يتم تحسين نظام الأجور وفق للتغيرات	ـ لا يتم تحسين نظام الأجور وفق التغييرات بل الأجر ثابت .
1- 4. هل هناك رقابة على سلفية العمال ؟	ـ نعم يوجد ويكون ذلك شهريا.

رابعا – جدول رقم 08 : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمخزون.

السؤال	الجواب
1-1 . هل تصرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية ؟	ـ نعم يتم صرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية بواسطة وصل الخروج.
2-1. هل توجد حسابات لكل صنف من قسم الحسابات ؟	ـ توجد حسابات لكل صنف من قسم الحسابات حسب المخطط المحاسبي المالي.
1- 3. هل تمسك السجلات التفصيلية للمخزون من طرف أشخاص غير الذين يسهرون على حمايتها ؟	ـ تقسيم العمل، الرقابة والحماية عنصر من عناصر خدمة المؤسسة.
1- 4. هل يتم فحص سجلات الجرد المستمر دوريا بهدف استخراج أنواع المخزون ذات المعدل دوران الضعيف ؟	ـ نعم هذا يساعد على التسيير العلمي للمخزون فلا مكان للمخزونات المتتة ولا بد من التقليل من الأماكن النائمة ومحاربة التكديس والعجز في المخزون .

المطلب الثالث : التحسينات المقترحة لتفعيل نظام الرقابة الداخلية .

بهدف تصميم وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية ومحاولة تحسين القرارات المتخذة في المؤسسة، نقترح بعض التحسينات في شكل توصيات لأجل تصميم نظام رقابة داخلي مرن قادر على تصحيح بعض الاختلالات ومن بين هذه التحسينات ما يلي :

- يجب استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات.

- ضرورة وجود تواصل وربط مباشر بين أمين المخازن وقسم الحسابات للاطلاع على جميع مدخلات ومحرجات المؤسسة.

- التنويع في المعاملات البنكية مع بنوك أخرى.

- ضرورة إجراء عمليات جرد مفاجئ لمصلحة التجارة لتجنب أي اختلاس أو أخطاء قد تحدث.

- إتباع اللامركزية في اتخاذ القرارات على مستوى المصالح.

- ربط العمل بتحفيزات فردية مباشرة بالعمال.

ـ خلاصة الفصل الثاني :

يعتبر المركب الصناعي التجاري لمطاحن الحضنة بالمسيلة من أهم المؤسسات الوطنية والعمومية، فوجود نظام للرقابة الداخلية فعال به ضرورة حتمية لحماية أصولها وأمواله حيث تعتبر الرقابة الداخلية هي الصمام الذي من خلاله يمكن الحد من التلاعبات خاصة اذا كان المدقق الداخلي ذو خبرة عالية فانه يستطيع كشف كل التلاعبات والاختلاسات.

ومن هلال قيامنا بإجراء الدراسة الميدانية في مطاحن الحضنة قمنا بمحاولة تقييم نظام الرقابة من خلال تحليل الكشوفات المالية للمؤسسة وطرح قائمة أسئلة في طريق المقابلة وتوصلنا في الأخير أن المؤسسة تحتوي على نظام رقابة داخلي حسن وان الذي يقوم بإعداد الكشوف المالية هو نفسه من يصادق عليها ويقوم بمراقبتها.

خاتمة :

سعينا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الداخلية داخل المؤسسة ، حيث أن المؤسسات تمنح أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها والسير الحسن لأنشطتها خصوصا مع كبر حجمها وتنوع نشاطها وذلك حفاظا على بقائها واستمراها، خذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام رقابة داخلي فعال وكفيل بحماية الحقوق والموجودات من شتى أعمال التلاعب والإهمال كما تساعد الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والانحرافات عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة وقوعها حتى يمكن تجنبها ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت وقائية .

كذلك قمنا بدراسة نظام الرقابة الداخلية والدور الهام الذي يلعبه في تحسين جودة القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة و إظهار الأرقام المحاسبية الموجودة في الكشوفات المالية بصورة صادقة وذات مصداقية.

ثم كانت الدراسة التطبيقية كجزر مكمل للدراسة النظرية متمثلة في الدراسة الميدانية في مؤسسة مطاحن الجضنة بالمسيلة حيث تبين أن نظام الرقابة الداخلية له دور هام في تحسين جودة الكشوفات المالية .

على ضوء هذا الأمر ارتأينا أن يتضمن مسك الختام تقسيم هذه الخاتمة إلى : نتائج البحث واختبار الفرضيات والتوصيات.

ـ نتائج البحث واختبار الفرضيات .

أولا : نتائج البحث :

توصلنا في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- بالنسبة للجانب النظري :

ـ تساهم الرقابة الداخلية في اكتشاف الثغرات الإدارية والمحاسبية وتفادي الأخطار وهذا ما تم اكتشافه بوضوح من خلال المقومات الأساسية للرقابة الداخلية والإجراءات والأساليب المستخدمة باعتبارها أداة للتأكد من مدى ملائمة وصدق المعلومات المحاسبية المالية وصحة وصدق الكشوفات المالية المستخدمة وعليه تفادي مختلف الأخطاء.

ـ إن استخدام الرقابة الداخلية يؤدي إلى اتخاذ القرارات الصحيحة ، حيث الالتزام بالرقابة الداخلية يمكن المؤسسة من معرفة نقاط القوة والضعف في المؤسسة وهذا ما يساعد على عملية اتخاذ القرارات الصائبة.

- بالنسبة للجانب الميداني :

ـ يشمل نظام الرقابة على مجموعة من الإجراءات والوسائل من اجل ضمان التحكم الجيد في المؤسسة، حيث تعتبر الرقابة الداخلية الأداة الأساسية من الأدوات الرقابة داخل المؤسسة، كما تساعد على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها ومعالجتها في الوقت المناسب الأمر الذي يؤدي إلى تقليل من التكاليف التي قد تحدث عند الوقوع في هذه الأخطاء ، وثم التأكد على ذلك من خلال أهمية الرقابة الداخلية كأداة لتحقيق الكفاءة والفعالية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

ـ **الفرضية الثانية** والمتمثلة في أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يساهم في تحسين جودة الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية حيث يمكننا القول أن هناك أهمية لنظام الرقابة الداخلية في كشف الأخطاء وتحسين جودة الكشوفات المالية.

ـ **والفرضية الثالثة** : المتمثلة في أن من أهم الأهداف الرقابة الداخلية حماية أصول وممتلكات المؤسسة حيث يمكننا القول أن أية إدارة في المؤسسة ترتكز على نظام الرقابة الداخلية باعتبارها نظاما يساعد في تحقيق أهدافها وحماية مصالح مساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة.

ـ الاقتراحات :

بناء على النتائج التي تم التوصل إليها نقترح جملة من التوصيات والتي تهدف من خلالها دائما إلى تحقيق مصداقية الكشوفات المالية ويمكن إيجاز هذه التوصيات من خلال العناصر التالية:

ـ ضرورة حماية المدقق الداخلي من الضغوطات التي قد يتعرض لها وضمان استقلاليته.

ـ الاهتمام أكثر بموضوع جودة المعلومات المالية باعتبارها وسيلة لاكتساب ثقة المستثمرين.

❖ **آفاق الدراسة :**

لا شك انه رغم هذا الجهد المبذول في إتمام هذا البحث إلا انه لا يخلوا كغيره من البحوث الأخرى من نقائص بسبب عدم القدرة على الإلمام بكل شيء وبالتفصيل ومن خلال هذا يمكن طرح مواضيع وإشكاليات جديدة لها صلة بموضوعنا نذكر منها ـ اثر الرقابة الداخلية على أداء المؤسسة

قائمة المراجع

ا- الكتب:

1 ـ أحمد حلمي جمعة : المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والطباعة والتوزيع، عمان الأردن، 2000.

2 ـ أمين السيد أحمد لطفي: التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

3 ـ العميرات أحمد الصالح: المراجعة الداخلية- الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير، دمشق، سوريا، 1990.

4 ـ حسين القاضي حسين دحدوح: أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.

5 ـ خالد راغب الخطيب: الرقابة المالية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، الأردن، 2010.

6 ـ طارق عبد العال حماد: التقارير المالية، أسس الإعداد والعر ض والتحليل، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2000

7 ـ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا: الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية، مصر، 1998.

8 ـ فتحي رزق سوافيري، وآخرون: الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر. 2002.

9 ـ محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

10 ـ مصطفى عيسى خضير: المراجعة: المفاهيم والمعايير والإجراءات، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، 1996.

11 ـ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر. 2005.

12 ـ محمد توفيق ماضي : إدارة وجدولة المشاريع، الدار الجامعية، الإسكندرية، 200

13 ـ يوسف محمود جربوع : مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

ب ـ الكتب الأجنبية :

1. Lionel Collins, GeqrdValin, Audit et Contrôle interne: principes, objectif et pratique, Paris, 2001.

2.Haminiallel, Le Contrôle Interne et L'élaboration Comptable , Office des Publications Univers, Alger, 2003, P:13.

ج ـ المذكرات :

1ـ بوطورة فضيلة : دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي ، جامعة مسيلة،2007.

1 ـ جدي سمراء : دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية، أطروحة دكتوراة، مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2016-2017.

3 ـ عزوز ميلود: دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية علوم التسيير و العلوم الاقتصادية جامعة بسكرة، 2007.

4 ـ عدي صفاء الدين فاضل: قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على القوائم المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.

5 ـ لطفي شعباني : المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين التسيير، مذكرة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

6 ـ مفيد عبد اللاوي: آليات وطرق تطبيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة دكتوراه علوم التسيير، الجزائر 03، الجزائر، 2014،2013، مذكرة غير منشورة.

د ـ المجلات :

1 ـ رتاب السالم الخوري و مسعود محمد القاسم : اثر توقيت الإفصاح عن القوائم المالية على أسعار الأسهم وحجم التداول، دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 2، عدد 2، جامعة الأردن، 2006.

2 . نعيم تومان مرهون الزبادي: تأثير أساليب المحاسبية الإبداعية على مصداقية القوائم المالية "دراسة تطبيقية" مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد17، العدد 27، جامعة القادسية، القادسية،العراق، 2015.

هـ ـ القوانين :

1ـ الجريدة الرسمية، القانون رقم 11/07 ،المؤرخة في 25 نوفمبر 2007 ،العدد 74 ،المتضمنة النظام المحاسبي المالي.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة) *: عثامنية أسامة المولود(ة) بتاريخ: 09-08-1995 ب: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو رس.) رقم: 200323467 الصادرة بتاريخ: 2016.04.24 عن: أمن ولاية المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة ومالية تخصص: محاسبة وجباية معمقة خلال السنة الجامعية: 2020-2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان**: الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء الشفافية على البيانات المالية

دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 20/06/2021

التوقيع و البصمة

.....

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département: .....

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: بخوشة نصر الدين ..... المولود(ة) بتاريخ: 02-08-1997 ب: المسيلة .....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 220033884 الصادرة بتاريخ: 2016.04.24 عن: المسيلة .....

المسجل بالسنة الثانية ماسترشعبة: تسيير المالية تخصص: محاسبة وجباية معمقة خلال السنة الجامعية: 2020/2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان**: الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء الموضوعية على الكشوفات المالية

دراسة حالة: مؤسسة مطاحن الحضنة .....

.....

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/20

التوقيع و البصمة

.....

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد .