



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



القسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة بمكتب محافظ الحسابات -

تحت إشراف:
- عياد السعدي

إعداد الطلبة:
- قطاري العمري
- سعدون محمد علاء الدين

تاريخ المناقشة:

.....

لجنة المناقشة		
الرئيس	لعمش أمال	أستاذ مساعد - أ -
المشرف	عياد السعدي	أستاذ محاضر - أ -
المناقش	عميرش إيمان	أستاذ مساعد - ب -

السنة الجامعية: 2024 - 2025



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



القسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق
الموضوع:

**دور محتفظ الحسابات في تقييم نظام رقابة
الداخلية في المؤسسة الإقتصادية
- دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات بالعلمة -**

إعداد الطلبة:

تحت إشراف:

- قطاري العمري
- سعدون محمد علاء الدين

- عياد السعدي

تاريخ المناقشة:

.....

لجنة المناقشة		
الرئيس	لعمش أمال	أستاذ مساعد - أ -
المشرف	عياد السعدي	أستاذ محاضر - أ -
المناقش	عميرش إيمان	أستاذ مساعد - ب -

السنة الجامعية: 2024 - 2025

سَعِيدٌ مَعْرُوفٌ

شُكْرُكَ تَقْدِيرٌ

شكرا على تلك الأيام، التي لا تنسى...

شكرا على كل قطرة عرق سالت تعباً... حباً....

شكرا على لحظات الفرح....

شكرا على وفاء

شكرا على الكثير....

يالها من أيام قاسية... ويالها من نهاية صعبة....

وياله من يوم سيكون صعباً جداً....

أشكر نفسي على صبري وقوتي، وعلى كل لحظة اجتزت فيها الصعاب

دون أن أفقد إيماني بذاتي

أشكر نفسي لأنني لم أستسلم، ولأنني كنت دائماً أستحق

الأفضل

إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد وأخص بالذكر الأستاذ

القدير عياد السعدي لنصحه وتوجيهه لنا

وفي الأخير نوجه شكرنا إلى محافظ الحسابات حمز العين عبد السلام

- بارك الله فيكم -

إهداء

لا تُكتب هذه السطور بالحبر، بل بخفقات قلبٍ تشظى بين الأمل واليأس، وسير على دربٍ كانت خطواته ثقيلة،
محملة بأثقال لا ترى.

من قال "أنا لها" نالها.

وأنا لها وإن أبت رغماً عنها أتيتُ بها.

نلتها وعانقتُ اليوم مجدداً عظيماً، فعلتها نعم فعلتها بعد أن كانت مستحيلة، كانت دروباً قاسية، وطريقاً خسرتُ
فيها الكثير، ولكني "وصلت".

الحمد لله حُباً وشكراً وامتناناً،

الحمد لله الذي بفضلِهِ أدركتُ أسى الغايات. إلى من بدأت بهم الحياة، وعانقت بهم أول معانيها...

إليك يا أبي، يا من غرس في روحي مكارم الأخلاق، يا سندي الأول، وإليك... يا وطن قلبي، ومأمني الدافئ، ومحبوبي
الأولى... يا أمي.

يا من كانت دعواتها تسبقني إلى كل امتحان، وكل طريق، وكل خوف. أهديك هذه اللحظة...

لحظة الانتصار، لحظة الفخر، لحظة العمر التي ما كانت لتكون لولاكِ. مُمتن لأن الله اختارك لي أمماً... ومُلهمة،
وسيدة كل النساء.

إلى من غابوا عن عيني وبقوا في قلبي...

إلى الذين كانت ضحكاتهم ترد لي حياة من جديد... فخذلتي الأيام بغياهم، وتركت مقاعدهم فارغة، وقلبي يتيم
الفرح.... إلى الأرواح التي تمنيتُ أن تحتفل معي، لكنها تركت مقاعدها خالية، وقلبي ممتلئ
بذكراهم... بابتسامتهم.... بضحكاتهم

وأخيراً... إلى نفسي.

قاومت كل شيء... وخذلها كل شيء... لكنها لم تخذل نفسها.

شكراً لكِ لأنكِ لم تتراجعِي، ولم تهربي، ولم تستسلمي رغم كل الألم، رغم الخسارات، رغم الوحدة، كنتِ أهلاً
للعناء، أهلاً للصبر، وأهلاً لهذا المجد.

"الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات"

فهرس المحتويات

1. فهرس المحتويات:

الصفحة	فهرس المحتويات
/	الاهداء
/	شكر وتقدير
/	فهرس الأشكال والجداول
/	فهرس الملاحق
	الإطار العام للدراسة
أ - و	تمهيد
	أدبيات الدراسة
2	1- تمهيد
2	2 - محافظ الحسابات
3	2 - 1 - تعريف محافظ الحساب
3	2 - 2 - شروط ممارسة المهنة
4	2 - 3 - تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات
6	2 - 4 - مهام محافظ الحساب
7	2 - 5 - مسؤوليات محافظ الحسابات
11	3 - نظام الرقابة الداخلية
11	3 - 1 - تعريف نظام الرقابة الداخلية
11	3 - 2 - مكونات نظام الرقابة الداخلية
12	3 - 3 - أنواع نظام الرقابة الداخلية
13	3 - 4 - خصائص نظام الرقابة الداخلية
13	3 - 5 - أهداف نظام الرقابة الداخلية
14	4 - دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية
14	4 - 1 - مسؤولية محافظ الحسابات بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية
15	4 - 2 - أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
15	4 - 2 - 1 - طريقة التقرير الوصفي
15	4 - 2 - 2 - طريقة الاستقصاء
16	4 - 2 - 3 - طريقة خرائط التدفق

17	5 - الدراسات السابقة
17	5 - 1 - الدراسات باللغة العربية
20	5 - 2 - الدراسات باللغة الأجنبية
23	6 - الفجوة البحثية
	الطريقة والإجراءات
25	1 - تمهيد
26	2 - منهج الدراسة
26	3 - مصادر جمع البيانات
26	3 - 1 - المصادر الرئيسية
26	3 - 2 - المصادر الثانوية
27	4 - مجتمع وعينة الدراسة
27	4 - 1 - مجتمع الدراسة
28	4 - 2 - الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات
28	4 - 3 - خدمات مكتب محافظ الحسابات
29	4 - 4 - تعريف عينة الدراسة
29	5 - أداة الدراسة
29	5 - 1 - الوثائق والملاحظات
30	5 - 2 - المقابلات الشخصية
30	5 - 3 - قوائم الاستقصاء
30	6 - خطوات الدراسة الميدانية
	نتائج الدراسة
33	1 - تمهيد
34	2 - إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية
34	2 - 1 - التعرف على المؤسسة محل التقييم
35	2 - 2 - قبول الوكالة
35	2 - 3 - نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة محل التقييم
35	2 - 3 - 1 - دورة المشتريات

38	2 - 3 - 2 دورة المخزونات
40	2 - 3 - 3 دورة المبيعات
	المناقشة والتوصيات
56	5 - 1 - مناقشة النتائج
56	5 - 1 - 1 نتائج تقييم مكونات نظام الرقابة الداخلية
57	5 - 1 - 2 نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية: (المشتريات، المخزونات، المبيعات، النقدية)
60	5 - 2 - النتائج المتوصل إليها
61	5 - 3 - مقارنة النتائج مع الدراسات السابقة
62	5 - 4 - المقترحات
65	5 - 5 - مقترحات عامة
65	5 - 6 - آفاق الدراسة
68	قائمة المراجع
83	الملخص

فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
1	فاتورة الشراء	36
2	تطور رقم الأعمال	41
3	الأسئلة الخاصة بالمشتريات	42
4	الأسئلة الخاصة بالمخزونات	44
5	الأسئلة الخاصة بالمبيعات	47
6	الأسئلة الخاصة بالنقدية	49

فهرس الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
1	أهم الروابط التي تنشأ بين متغيرات الدراسة	هـ
2	الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات	10
3	الهيكل التنظيمي الخاص بمكتب محافظ الحسابات	28

فهرس الملاحق

فهرس الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
1	قبول الوكالة	71
2	فاتورة الشراء وطلب الشراء	72
3	وصل الإستلام	74
4	التسجيل المحاسبي	75
5	بطاقة المخزون	76
6	فاتورة البيع	81
7	تطور رقم الأعمال	82

أولاً:

الإطار العام للدراسة

1- تمهيد:

شهد العالم عدة تطورات وتحولات في مختلف المجالات بطريقة سريعة خاصة في المجال الإقتصادي، إذ كانت لها تأثيرات مباشرة على حجم المؤسسات وتوسعها وتعدد عملياتها التجارية بحيث أصبحت تتعامل مع العديد من الجهات والأطراف المختلفة، مما اوجب عليها التكيف مع هذه التغيرات وذلك من خلال تبني أداة جديدة داخل هيكلها التنظيمي والتي تسمح لها بالتعامل والتعرف على مختلف التطورات داخل المؤسسة.

وعلى هذا الأساس تم استحداث نظام الرقابة الداخلية، الذي يساهم في المحافظة على الأموال والاصول في المؤسسة وكذلك تشجيع الإلتزام بالإجراءات والسياسات والقواعد الإدارية، واكتشاف الأخطاء الجوهرية والعمل على تداركها وتصحيحها في الوقت المناسب وبالتالي إعداد معلومات مالية موثقة.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأجهزة الرقابية داخل المؤسسات، حيث يعتبر الخطة التنظيمية لجميع الطرق والإجراءات التي تضعها المؤسسة لحماية مردوديتها وضمان الدقة في البيانات المحاسبية للحد من الأخطار وحالات الغش والتلاعب المالي لتحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة، وكذلك يعتبر من أهم الركائز التي تعتمد عليه مختلف المؤسسات، إذا تعتبر العنصر الأساسي في الإدارة الحديثة لتشخيص الخلل وأسباب حدوثه بتصحيح السلبية وتنمية الإيجابية للاستفادة منها.

ومن هنا أصبح من الضروري وجود طرف محايد مؤهل يتمتع بالخبرة والمهارة للحكم على مدى تعبير مخرجات النظام المحاسبي على الواقع الفعلي للمؤسسة، ويتمثل هذا الطرف في محافظ الحسابات الذي يعتمد على عدة إجراءات لتقييم نظام الرقابة الداخلية للحصول على صورة واضحة ودقيقة على مدى قدرة المؤسسة على إدارة مواردها بفعالية وتقليل المخاطر المحتملة من أجل تحسين الأداء العام وتعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في المؤسسة.

وهذا هو محور دراستنا الذي سنحاول فيه إبراز دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مما يمكننا من صياغة المشكلة والفرضيات على النحو التالي:

2 - مشكلة الدراسة

انطلاقاً مما تم طرحه سابقاً، يمكننا صياغة المشكلة الرئيسية:

- السؤال الرئيسي:

ما هو دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟
ومن أجل الإلمام بمختلف جوانب هذه الإشكالية ومعالجتها سنحاول الإجابة عن الأسئلة الفرعية التالية:

- الأسئلة الفرعية:

- ❖ ماهي الإجراءات والأساليب التي يتبعها محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟
- ❖ ما مدى تأثير نتائج تقييم محافظ الحسابات على قرارات إدارة المؤسسة وتحسين نظام الرقابة؟

3 - فرضيات الدراسة:

يمكننا طرح الفرضيات على النحو التالي:

• الفرضية الرئيسة:

- يؤدي محافظ الحسابات دوراً أساسياً في إكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

• الفرضيات الفرعية:

- يعتمد محافظ الحسابات على إجراءات وأساليب رقابية تمكنه من تقديم تقييم موضوعي وفعال لنظام الرقابة الداخلية،

- تؤثر نتائج تقييم محافظ الحسابات بشكل مباشر على قرارات الإدارة المتعلقة بتطوير نظام الرقابة وتحسينه.

4 - أهداف الدراسة:

يتجلى الهدف الأساسي لهذه الدراسة في الكشف عن الإجراءات والأساليب المتبعة من قبل محافظ الحسابات، ودوره في تقييم الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية وتتمثل هذه الأهداف في:

- الوقوف على أهم المفاهيم المتعلقة بمحافظ الحسابات والرقابة الداخلية؛

- فهم آليات تقييم الرقابة الداخلية من طرف محافظ الحسابات؛
- رصد فعالية دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- التحقق من وجود التأثير الإيجابي لمهنة محافظ الحسابات في المؤسسات الاقتصادية.

5 - أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في التركيز على دور محافظ الحسابات والخدمات التي يقدمها للجهات المختلفة والتعرف على الأساليب والطرق والإجراءات المتبعة من طرفه من أجل تحسين العمل المحاسبي في المؤسسة، وكذلك توضيح دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية وفق طرق واساليب حديثة، بالإضافة إلى معرفة كيفية تكوين وبلورة رأيه الفني حول مدى صحة ومصداقية القوائم المالية.

6 - حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة في عدة أبعاد رئيسية تهدف إلى تحديد نطاق البحث بشكل دقيق، بما يضمن تحقيق الأهداف المرجوة.

- الحدود المكانية:

تم إجراء هذه الدراسة على مستوى مكتب محافظ الحسابات للأستاذ: حمر العين عبد السلام، الذي يتواجد مقره الاجتماعي بشارع 19 جوان، العلمة ولاية سطيف، ومؤسسة اقتصادية عبارة عن شركة ذات مسؤولية محدودة متعاقد معها (يقوم بتدقيق قوائمها المالية).

- الحدود الزمانية:

أجريت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2024/01/01 إلى 2025/04/24، أما بالنسبة للدراسة الميدانية فقد أجريت خلال المدة الممتدة من 2025/04/04 إلى 2025/05/09.

- الحدود الموضوعية:

من خلال هذه الدراسة سنسلط الضوء على الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية محل التقييم، ومدى إلتزامه بالتشريعات المعمول بها.

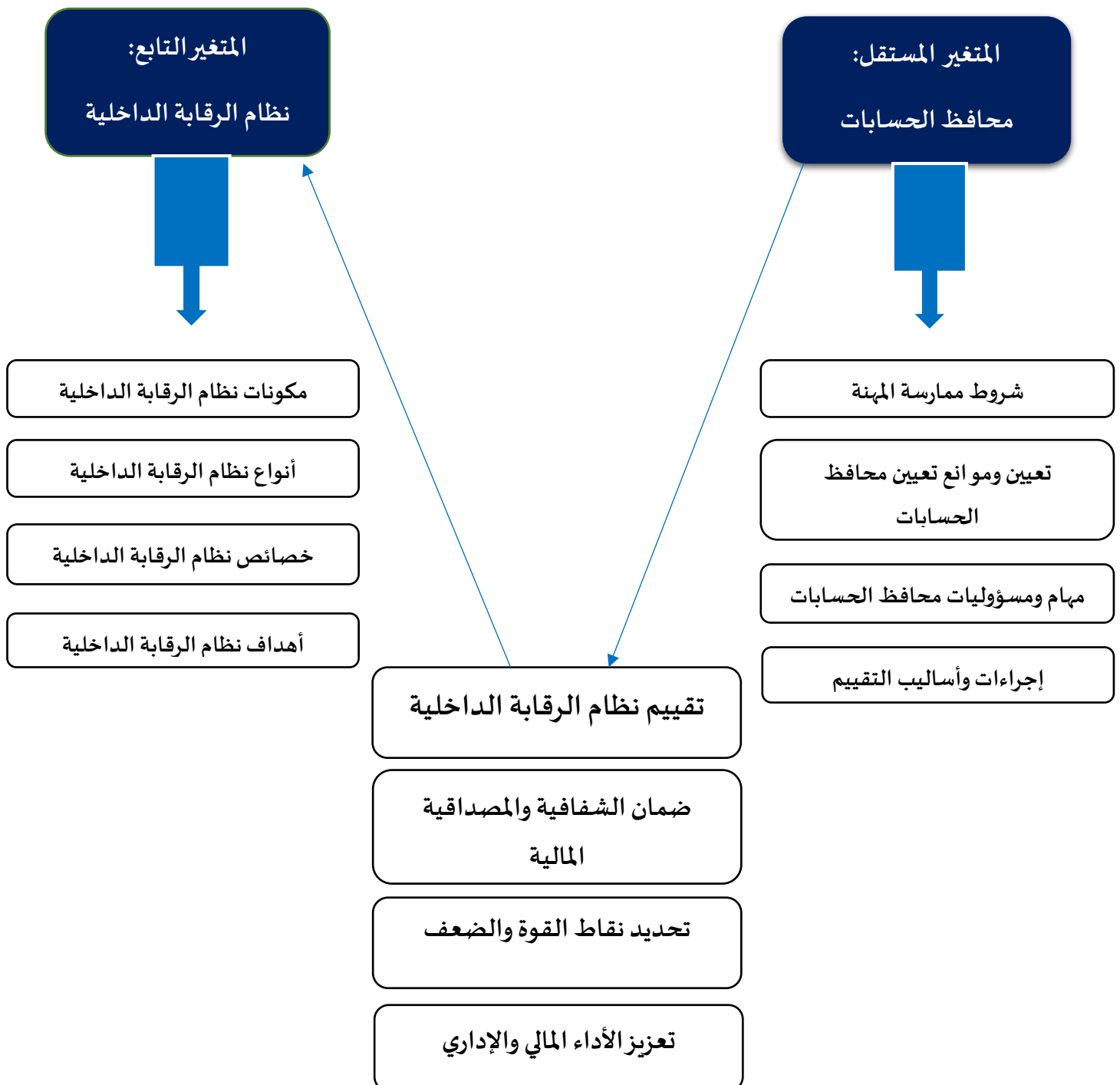
7 - صعوبات الدراسة:

- من بين الصعوبات والعراقيل التي واجهناها أثناء إعداد هذه المذكرة هي:
- تزامن موعد أعداد المذكرة مع فترة إعداد القوائم المالية مما أدى إلى صعوبة إيجاد المعلومات؛
- صعوبة التواصل مع محافظ الحسابات وكثرة إنشغالاته؛
- عدم وجود تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية لفترة الدراسة؛
- صعوبة الحصول على المعلومات من طرف المؤسسة؛
- صعوبة الإطلاع على تقارير محافظ الحسابات والالتزام بالسرية التامة.

8 - نموذج الدراسة:

إعتمدت الدراسة على متغيرين أساسيين هما محافظ الحسابات كمتغير مستقل، ونظام الرقابة الداخلية كمتغير تابع، كما يتضمن النموذج دراسة ميدانية تحليلية تبرز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال جمع البيانات والملاحظات وقوائم الأسئلة بغية تحقيق أهداف الدراسة.

الشكل (01): أهم الروابط التي تنشأ بين متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبين.

9 - التعريفات الإجرائية:

❖ تعريف محافظ الحسابات:

يُقصد بمحافظ الحسابات هو شخص مهني مستقل يمتلك خبرة في المجال المحاسبي يتولى مهمة تقييم مدى موثوقية وعدالة القوائم المالية للمؤسسات، كما يقوم عادة بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال مجموعة من الإجراءات والأساليب التي يعتمد عليها في فحص القوائم والأنظمة المحاسبية والرقابية للمؤسسة وتقديم رأيه الفني في عدالة المركز المالي.

❖ تعريف نظام الرقابة الداخلية:

هي منظومة متكاملة من الإجراءات والخطط والسياسات التنظيمية تعتمد عليها إدارة المؤسسات وتنفيذها بمشاركة جميع اقسام المؤسسة، بهدف تحقيق مستوى معقول من التأكيد على حماية الأصول وممتلكاتها خاصة، وضمان مصداقية ودقة المعلومات المحاسبية والمالية، وتحقيق الكفاءة التشغيلية، والإلتزام بالقوانين والأنظمة المعتمدة، كما تهدف الرقابة الداخلية إلى الحد من المخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، من توفير نظام رقابي فعال ومستمر يساهم في تحسين الأداء وضبط الانحرافات داخل المؤسسة.

ثانيا:

أدبيات الدراسة

1 - تمهيد:

إن محافظ الحسابات له دور محوري في المؤسسات الاقتصادية، خاصة في ظل الفصل بين الملكية والإدارة، حيث يقوم بمراجعة وتدقيق الجوانب المالية والمحاسبية لضمان الشفافية والمصداقية. وكذلك يساهم في تعزيز الثقة بين مختلف الأطراف من خلال تقديم رأي مستقل حول التقارير المالية، مما يساعد المستثمرين، الجهات الرقابية، والإدارة في اتخاذ قرارات مستنيرة. كما يُعد نظام الرقابة الداخلية ركيزة أساسية لتعزيز النزاهة، إذ يساهم في حماية الأصول، كشف الأخطاء، وضمان الامتثال للأنظمة. ويعتمد محافظ الحسابات على كفاءة هذا النظام في تقييم موثوقية البيانات المالية وتقليل المخاطر المحتملة.

2 - محافظ الحسابات:

2 - 1 - تعريف محافظ الحسابات:

❖ التعريف الأول:

يتم تعريف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من قانون 01-10 المؤرخ في 29 جوان 2010 متعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به". (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 01-10 المؤرخ في 29 يونيو 2010، صفحة 7)

❖ التعريف الثاني:

هو شخص مستقل يقوم بإبداء رأيه حول الحسابات المالية السنوية للمؤسسات ويصادق على قانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية ومعايير التدقيق المتعارف عليها. (مبروكة، 2022، صفحة 257)

2 - 2 - شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات:

حسب المادة 8 من القانون 01-10، لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط وهي:

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم بإرتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من قبل الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
- أن يؤدي اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه.

أي أن لممارسة مهنة محافظ الحسابات، يشترط القانون 01-10 في مادته الثامنة توفر عدة شروط أساسية وهي أن يكون المعني جزائري الجنسية وحائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها كما

يشترط تمتعه بجميع الحقوق المدنية والسياسية، وألا يكون قد صدر في حقه حكم بجناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة، وأن يؤدي اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكتبه، إضافة إلى ذلك يتوجب أن يكون معتمداً من الوزير المكلف بالمالية ومسجلاً في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفقاً لما ينص عليه القانون.

تمنح الشهادة إلى محافظ الحسابات من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

2 - 3 - تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات:

2 - 3 - 1 - تعيين محافظ الحسابات:

حسب مادتين 26، 27 من القانون رقم 01-10 تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية. تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم، وتحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة. (القانون 01-10، 2010، الصفحات 7-8).

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهديتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.

في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك وفي هذه الحالة لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات.

2 - 3 - 2 - موانع تعيين محافظ الحسابات:

حدد المشرع الجزائري حالات التنافي والموانع في الفصل التاسع من قانون 01-10، بحيث يجب عدم توفر ما يلي: (القانون رقم 01-10، 2010، الصفحات 10-11)

❖ حالات التنافي:

- كل نشاط تجاري، لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية؛

- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني؛

- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري؛

- كل عهدة برلمانية؛

- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

أي أن حالات التنافي تتضمن مجموعة من الأنشطة التي لا يجوز الجمع بينها، وتشمل: ممارسة أي نشاط تجاري، خاصة إذا كان في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية، بالإضافة إلى أي عمل مأجور يستلزم وجود علاقة خضوع قانوني، كما يشمل التنافي تولي عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية وفقاً لما ينص عليه القانون التجاري، إلى جانب شغل أي عهدة برلمانية أو انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

❖ حالات المنع:

يمنع محافظ الحسابات من:

- القيام المهني بمراقبة حسابات المؤسسات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة؛

- القيام بأعمال التسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين؛

- قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير؛

- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها؛

- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى مؤسسة أو هيئة يراقب حساباتها؛

- شغل منصب مأجور في المؤسسة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهده.

❖ زيادة على حالات التنافي والموانع:

- يمنع محافظ الحسابات من القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

- إذا استقدمت مؤسسة أو هيئة محافظين (2) للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب أن لا يكونوا تابعين لنفس

السلطة وألا تربطهم أية مصلحة وألا يكونوا منتقلين إلى نفس مؤسسة محافظة الحسابات؛

- يمنع محافظ الحسابات من السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصه القانوني، كما يمنع من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

2 - 4 - مهام محافظ الحسابات:

تعتبر مهنة محافظ الحسابات مهنة منظمة وحررة قانونياً، ذات بُعد رقابي يخدم المصلحة العامة من خلال الإشراف على الحسابات الاجتماعية للمنظمات، تُمارس هذه المهنة في مختلف المؤسسات، سواء المؤسسات الإقتصادية الصغيرة أو الكبيرة أو حتى في القطاعات غير الإقتصادية، ويمكن تقسيم مهام محافظ الحسابات إلى مهام دائمة ومهام خاصة كما يلي:

- المهام الدائمة:

تتمثل المهام الدائمة لمحافظ الحسابات دون أي تدخل في التسيير، في فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة محل المراجعة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، وتشمل هذه المهام ما يلي: (عمر، 2012، الصفحات 94-95)

- المصادقة على صحة وانتظامية الحسابات السنوية للشركة، وأنها تعطي الصورة الصادقة للوضعية المالية وممتلكات الشركة في نهاية السنة المنصرمة؛

- التحقق من صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛

- إحترام مبدأ المساواة بين المساهمين؛

- الوقاية من الصعوبات التي تواجهها المؤسسات في نطاق إجراء الإنذار؛

- الكشف لوكيل الجمهورية عن الأفعال غير الشرعية التي يعلم بها؛

- إصدار شهادات وتقارير عن مختلف الأحداث التي قد تعيشها المؤسسة؛

- وفي حالة إعداد الشركة لحسابات مدعمة، فإن محافظ الحسابات يشهد أيضاً بأن الحسابات المدعمة صحيحة بناء على وثائق محاسبية أو تقارير محافظي الحسابات في المؤسسات التي تملك فيها الشركة أسهما.

ووفقا لأحكام القانون المنظم لمهنة محافظة الحسابات في الجزائر، فإنه يترتب على المهمة الدائمة إعداد محافظ الحسابات للتقارير التالية:

- تقرير يتضمن المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظامية وصحة الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبرر قانونا؛

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛

- تقرير خاص حول إلتفاقيات المنظمة؛

- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛

- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛

- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

- المهام الخاصة:

بالإضافة إلى المهام الدائمة السابقة، يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة، وسميت كذلك لأنها مرتبطة بأحداث قد تحدث أو لا خلال وكالة محافظ الحسابات، وعليه التدخل في حالة حدوثها وإعداد تقرير خاص بشأنها، ونلخصها في الآتي:

- قرار الشركة بزيادة أو تخفيض رأس المال؛

- إنشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت؛

- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم؛

- عرض تعديل حساب الاستغلال وقائمة حساب النتائج والميزانية؛

- تحويل الشركة،

2- 5 - مسؤوليات محافظ الحسابات:

مهنة محافظ الحسابات تضعه أمام مسؤولية إتجاه التشريعات، وإحترام أخلاق المهنة، ومنه تنقسم مسؤوليات محافظ الحسابات إلى ثلاث أصناف هي: (زينب، 2016، الصفحات 185-186)

✓ المسؤولية المدنية:

لقد أقر المشرع الجزائري بالمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في نص المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 من القانون التجاري ، فبعد أن كانت المسؤولية المدنية تقام على أساس أحكام الدولة في ظل القانون القديم تغير الأساس باعتبار العلاقة التي تربط محافظ الحسابات بالشركة ليست علاقة تعاقدية و إنما هي علاقة قانونية حتى و لو سلمنا بأن محافظ الحسابات يعين عن طريق العقد، ولقيام المسؤولية المدنية ينبغي توفر الشروط القانونية و التي في مقدمتها توافر خطأ محافظ الحسابات، إلا أننا نجد تعريف، الخطأ لا في القانون المدني باعتباره الشريعة العامة و لا في القانون المنظم للمهنة، غير انه إذا كانت للفقهاء الفرنسيين بعض المحاولات من أجل التعريف بخطأ محافظ الحسابات، فقد عرف أنه إنحراف المحافظ الحسابات عن السلوك الفني المألوف، و سواء تعلق الأمر بخطئه الشخصي أو خطأ العاملين تحت إشرافه فيكون محافظ الحسابات مسؤولاً مدنيا عن هاته الأفعال متى تسببت في أضرار، و إستطاع طالب التعويض أن يثبت وجود علاقة سببية بين الفعل و الضرر الناتج عنه غير أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يدفع المسؤولية عن نفسه بإثباته عدم وجود خطأ أو إثباته أن الضرر كان نتيجة أسباب خارجة عن نطاق إرادته، أما عن الجهة القضائية المختصة بالدعوى المسؤولية الاجتماعية، فلا نجد حكم خاص في القانون المنظم للمهنة و أمام ذلك ترفع الدعوى ضد محافظ الحسابات أمام الجهة القضائية .

✓ المسؤولية التأديبية:

فيما يخص العقوبات التأديبية تتمثل إما في الإنذار، التوبيخ، الإقصاء المؤقت عن ممارسة المهنة، الشطب من الجدول والتوقيف المؤقت، وقد أعطت القوانين المنظمة للمهنة لمحافظي الحسابات الحق في الطعن في العقوبات التأديبية والتي من شأنها أن تؤثر في المسار المهني لأي محافظ للحسابات.

✓ المسؤولية الجزائية:

كما قد يساءل محافظ الحسابات عن الأفعال المخالفة للقانون التي يرتكبها أثناء أو بمناسبة القيام بالمهام المنوطة به، وقد تتخذ هذه المسؤولية صورتان:

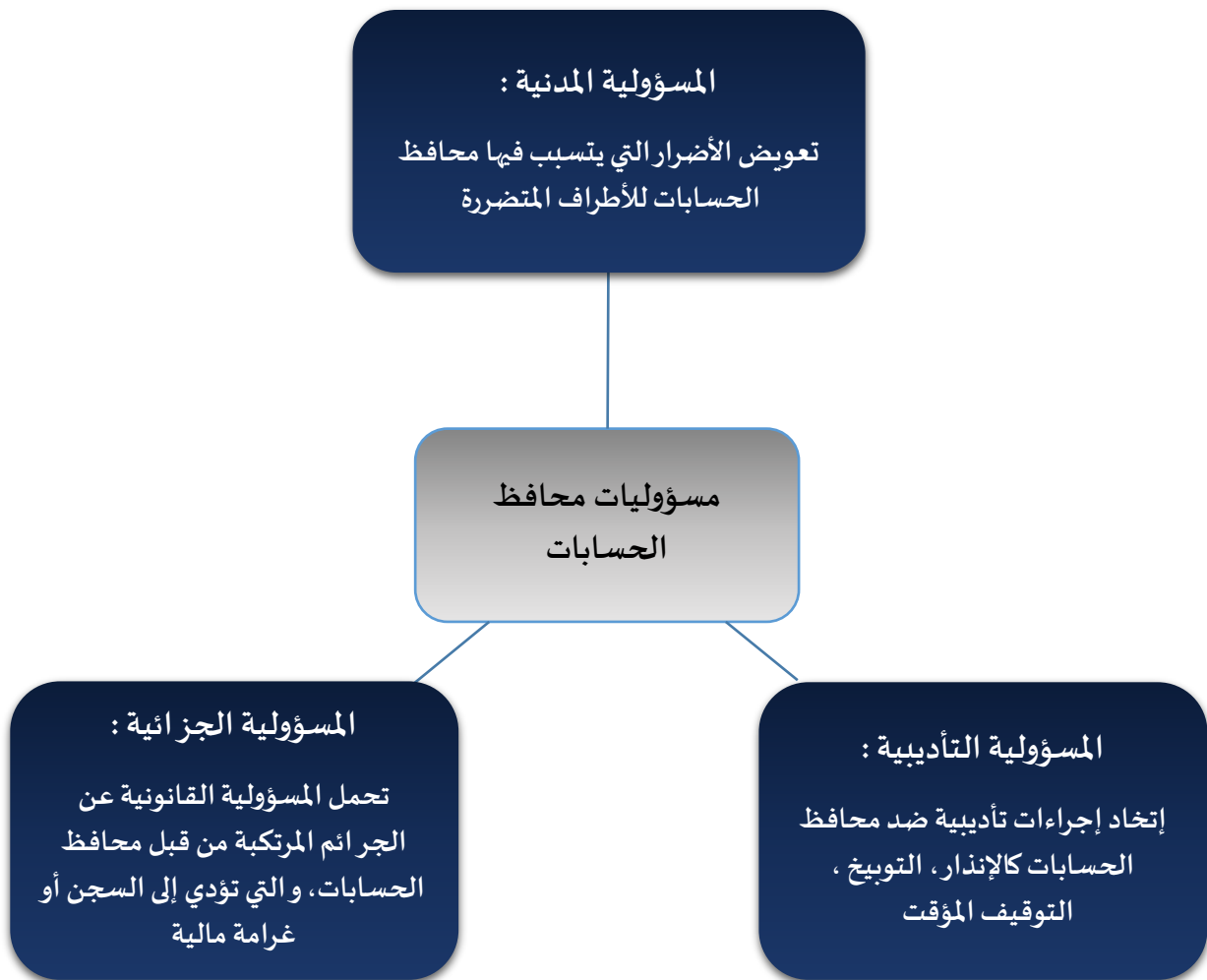
- محافظ الحسابات فاعل أصلي:

إذ يعاقب عن كل الجرائم التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه كتلك المتعلقة بحالة عدم الملائمة والتي أوردها المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 06 من القانون التجاري، وكذلك الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة بصفة غير شرعية.

- محافظ الحسابات بصفته شريك:

ويمكن لمحافظ أن يتابع جزائيا بصفته شريكا وفقا للأحكام العامة المنظمة للاشتراك، إذ يكفي لمحافظ الحسابات أن يقدم يد العون للفاعل الأصلي و هذا بتسهيل له إقتناء بعض الوسائل لإستعمالها في الجريمة الأصلية و لو كانت هذه الوسائل ليست ذات طبيعة جرمية، إلا أنه قد ثارت مسألة تتعلق بالعامل المعنوي للإشتراك و كذلك الجانب المادي له بالنسبة لمحافظ الحسابات، فقد رأى بعض الفقه أنه لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يسأل جزائيا عن فعل الإشتراك إلا إذا كان عالما وقت إرتكاب الجريمة أنه يمد بيد العون للفاعل الأصلي في الجريمة، لذلك فإن تقاعس محافظ الحسابات عن تقديم تقريره حتى يسهل على المسير فعل الإختلاس يعد بمثابة إشتراك موضوعي مما يستوجب مساءلة محافظ الحسابات بصفته شريكا في فعل الإحتيال.

الشكل (02): الفرق بين مسؤوليات محافظ الحسابات



المصدر: من إعداد الطالبين.

3 - نظام الرقابة الداخلية:

3 - 1 - تعريف نظام الرقابة الداخلية:

❖ التعريف الأول:

عرفت الرقابة الداخلية حسب إطار COSO المتكامل للرقابة الداخلية على أنها عملية تنفذ من قبل مجلس إدارة المؤسسة والموظفين الآخرين، مصممة لتقديم تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التي تخص كفاءة العمليات وموثوقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين واللوائح. (بوشريبة، 2023، صفحة 138)

❖ التعريف الثاني:

حسب دليل "المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين (IIA)" الصادر في مايو 2001، الرقابة الداخلية: "هي مجموعة من الطرق والآليات المتبعة في المؤسسة قصد الإمتثال الأفضل بالسياسات المرسومة إزاء: الحفاظ على الأصول من الضياع والتلف، حث وتوعية العاملين بضرورة التمسك بالسياسات والبرامج الإدارية من أجل رفع مستويات الإنتاجية والكفاءة، توضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات من أجل الوقاية من الأخطاء والغش، تعزيز مصداقية وجودة المعلومات المحاسبية والمالية. (ثابت، 2019، صفحة 280)

3 - 2 - مكونات نظام الرقابة الداخلية:

وهي تتكون من الأتي: (العبادي، 2018، صفحة 271)

- بيئة الرقابة:

تشتمل على التصرفات والسياسات والإجراءات التي تتعلق بالرقابة وأهميتها، وتتكون من مجموعة من العناصر كالإلتزام بالكفاءة والنزاهة، القيم الأخلاقية، فلسفة الإدارة، نمط التشغيل، وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات التي يمارسها الأفراد.

- المعلومات والإتصال:

يوفر نظام المعلومات الفعال المدخل الملائم لتحديد الطرق التي يتم تسجيل كافة العمليات المالية وكذلك التبويب الصحيح للتقارير المالية.

- الأنشطة الرقابية:

وهي السياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق الأهداف وهي تصميم منح وإكتشاف الأخطاء في البيانات والمعلومات المحاسبية والمساهمة في توثيق نظام المعلومات المحاسبي.

- المتابعة:

تتمثل في التقييم الدوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية ولتحديد إذا كانت تعمل بالشكل المطلوب وتحديد الحاجة لإجراء التطوير والتحديث لمواكبة الظروف.

- تقييم المخاطر:

يحصل المدقق على معرفة بوسائل تقدير إدارة المخاطر الخاصة بالعمل من خلال التعرف على كيفية تحديد الإدارة، واحتمال وقوعها. يختلف تقييم المخاطر بين الإدارة والمدقق رغم الارتباط الوثيق بينهما، فالإدارة تقوم بتقييم المخاطر كجزء من تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية لتدنية احتمال وقوع الأخطاء والمخالفات، لأن تصميمها من مسؤولية المدقق، بينما يقوم المدققين بتقييم المخاطر لإتخاذ قرار بشأن دليل الإثبات المطلوب في عملية التدقيق. (فتيحة، تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات NRCAC07، 2022، صفحة 95)

3 - 3 - أنواع نظام الرقابة الداخلية:

تنقسم الرقابة الداخلية إلى الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية والضبط الداخلي. (فيصل، 2018، صفحة 172)

- **الرقابة المحاسبية:** تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المؤسسة قد تم تنفيذها وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المؤسسة قد تم تسجيلها في دفاتر المؤسسة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

- **الرقابة الإدارية:** "وهي مجموعة الخطط التنظيمية والطرق والإجراءات المتعلقة بكفاءة ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.

- **نظام الضبط الداخلي:** وهو نظام ضبط هدفه تقسيم العمل وتحديد المسؤوليات بين جميع الموظفين، حيث عرفه المختصون على أنه مجموعة من الوسائل والمقاييس التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل وعدم حدوث الأخطاء والغش والتلاعب أو

حتى الإختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها. (فتحي رزق السوافيري و آخرون، 2002، الصفحات 16-17).

3 - 4 - خصائص نظام الرقابة الداخلية:

تتميز الرقابة الداخلية بما يلي:

- خطة تنظيمية تكمل حسن سير العمل وإنتظامه وذلك بتقسيم العمل وتحديد الإختصاصات والمسؤوليات الوظيفية؛

- أن يتم تحديد الإختصاصات والمسؤوليات في وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاص وتضاربه؛

- وجود إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة للأصول والإلتزامات وعلى الدخل والمصروفات؛

- وجود هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاءة؛ (طلحي، 2020، صفحة 1370)

- وجود المستخدمين الأكفاء بما يتناسب مع مسؤوليات العمل؛

- يتضمن نظام ملائم لتوزيع السلطات وخطوات التسجيل المحاسبي مما يوفر رقابة محاسبية سليمة على الأصول، الخصوم، المنتوجات والأعباء. (براق، 2018، الصفحات 130-131)

3 - 5 - أهداف نظام الرقابة الداخلية:

من خلال التعريف السابق لنظام الرقابة الداخلية يمكن استخلاص أهداف المراد تحقيقها من هذا النظام والمتمثلة في:

- حماية أصول المؤسسة، وذلك من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول من الاستغلال غير المشروع، وضمان دقة المعلومات ويعمل هذا الهدف على زيادة درجة المصدقية والثقة في المعلومات، وبالتالي زيادة درجة الإعتماد عليها؛ (شريف، 2022، صفحة 15)

- تأكيد سلامة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير والقوائم المالية الصادرة عن الوحدة الاقتصادية، والتي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة من قبل الجهات الداخلية والخارجية؛

- الإستخدام الأمثل والكفاء للموارد المتاحة بطريقة اقتصادية وفعالة بعيدا عن الإسراف والهدر بما يحقق الأهداف التي تسعى إليها الوحدة الاقتصادية؛

- ضمان الإلتزام والتقييد بالأنظمة واللوائح القانونية والسياسات الإدارية الموضوعة والمعمول بها في البيئة الاقتصادية التي تمارس الوحدة فيها أنشطتها وأعمالها. (طلحي، 2020، صفحة 1371)

4 - دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية:

إن محافظ الحسابات يعتبر ركيزة أساسية لضمان الشفافية والمصدقية المالية داخل المؤسسات، حيث يؤدي دورًا مهمًا في تقييم نظام الرقابة الداخلية. ويهدف هذا التقييم إلى التأكد من فعالية الإجراءات المعتمدة لحماية الأصول، وضمان دقة البيانات المالية، والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها. من خلال تحليله لنظام الرقابة الداخلية، يحدد محافظ الحسابات نقاط القوة والضعف الخاصة بدورة المشتريات، المخزونات، المبيعات، النقدية واقتراح التوصيات اللازمة لتعزيز الأداء المالي والإداري، مما يساهم في تحسين حوكمة المؤسسة وتقليل مخاطر الاحتيال والأخطاء المالية.

4-1- مسؤولية محافظ الحسابات بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية:

إن مسؤولية محافظ الحسابات حول نظام الرقابة الداخلية تتضح من خلال:

● الرقابة المحاسبية:

يعتبر محافظ الحسابات مسؤول مسؤولية كاملة عن فحص و تقييم وسائل و أنظمة الرقابة المحاسبية كونها ذات صلة بعملية التدقيق ومدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الإعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي للمؤسسة عن الفترة محل الفحص، وإكتشاف الأخطاء لأنه يؤثر تأثير مباشر وواضح على درجة الإفصاح في الحسابات الختامية والقوائم المالية ومدى دلالتها على المركز المالي والذي يعتبر هدف أساسي من أهداف التدقيق الخارجي، كذلك يجب على محافظ الحسابات أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام كونه ذات أثر جوهري في عملية التدقيق. (المطارنة، 2006، صفحة 213).

● الرقابة الإدارية:

إن محافظ الحسابات لا يعتبر مسؤول عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الفحص، لأنه يهدف أساسا إلى تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية طبقا للخطة المرسومة، ولكن إذا تبين له ظروف معينة أو بعض وسائل الرقابة الإدارية لها علاقة أو تأثير على مدى دلالة الحسابات الختامية أو القوائم المالية موضوع التدقيق، يجب عليه عندها دراسة وتقييم تلك الوسائل والأنظمة.

• الضبط الداخلي:

إن محافظ الحسابات يعتبر مسؤولاً عن فحص وتقييم نظام الضبط الداخلي ومقاييسه المستعملة في المؤسسة محل التقييم، ويعود السبب في ذلك إلى أن فروع الرقابة الداخلية تهدف إلى حماية أصول المشروع أو موجوداته ضد أي إختلاس أو سوء استعمال، وبالتالي يعتبر مسؤولاً عن تحقيق هذا الهدف، حيث يطلب إليه تحقيق التزامات وموجودات المشروع، ولهذا نرى إلزاماً عليه التقليل من احتمالات الغش والإختلاس.

4 - 2 - أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية:

عند قيام المراجع (محافظ الحسابات) بأداء مهمته يتوجب عليه تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و هذا لمعرفة مدى التطبيق الفعلي للسياسات الموضوعية و الأهداف المرجوة، و كذا معرفة مدى إلزام المؤسسة بهذه العناصر، و حتى يصل محافظ الحسابات لهذه المعرفة يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية بإستعمال مجموعة من الوسائل و الأدوات وفق خطوات منهجية متعارف عليها، مع محاولة تخطي المشاكل التي يمكن أن تصادفه أثناء عملية التقييم، و فيما يلي سنقوم بعرض أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية يستخدم محافظوا الحسابات عدة أساليب منها: (فيصل، 2018، الصفحات 172-173).

4 - 2 - 1 - طريقة التقرير الوصفي:

تقوم هذه الطريقة على وصف إجراءات الرقابة عن طريق شرح تدقيق البيانات، وعن طريق تحديد مراكز السلطة والمسؤولية لكل دورة عمليات، بحيث يقوم المراجع بتقييم نظام الرقابة وذلك بتتبع المناقشات مع أفراد المؤسسة وبناءً على هذه المناقشات يعد وصفاً مكتوباً للنظام، وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لوصف النظام حيث يمكن استخدام اللغة لوصف جميع الأنظمة، وعلى أي حال فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة "مهنة الكتابة"، ويعني أن يؤدي المراجع غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية إلى سوء فهم للنظام ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير سليم لاختبارات الالتزام.

4 - 2 - 2 طريقة الاستقصاء:

تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة، تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات، والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفصيلات العمل وخطواته المتبعة، في مركز

النشاط ويراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقة تمكن المراجع من مراعاة الاعتبارات التالية وهي:

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال والتحقيقات التي يتم التأكد منها؛
- التفرقة بين نقاط الضعف البسيطة ونقاط الضعف الجسيمة في إجراءات الرقابة الداخلية؛
- احتوائها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية؛

كما تقسم هذه الأسئلة إلى عدة أبواب هي كالتالي:

- المشتريات؛
- المخزونات؛
- المبيعات؛
- المدفوعات النقدية؛
- المقبوضات النقدية.

4 - 2 - 3 - طريقة خرائط التدفق:

إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المراجع من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وفي فترة وجيزة نسبيا وتتميز خرائط التدفق عن طريقة التحليل الوصفي وطريقة الاستبيان (الاستقصاء)، بأنها توضح خط سير العمليات، بين أجزاء النظام بطريقة مبسطة. كما توضح الوسائل المستخدمة في إدخال البيانات واستخدامها (يدويا، آليا، الكترونيا) وأجهزة الإدخال والإخراج في حالة الأنظمة الآلية والالكترونية، وتستخدم في إعداد خرائط التدفق رموز متعارف عليها عالميا تختلف هذه الرموز المستخدمة في إعداد خرائط الإجراءات.

5 - الدراسات السابقة:

5 - 1 - الدراسات باللغة العربية:

دراسة بن يخلف موسى / بوغرة بومدين، الموسومة ب "تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي وأثره على مهمة التدقيق الخارجي"، العدد 01، المجلد 20، 2024.

تهدف الدراسة إلى تحديد أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية والمدقق الخارجي وتحديد المقومات والركائز الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال ومعرفة دور مدقق الخارجي أثناء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية، واعتمد في هذه الدراسة في الجانب النظري على المنهج الوصفي لتوضيح الخطوات العلمية والنظرية والأدوات المستعملة لتقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي، أما في الجانب التطبيقي للدراسة اعتمد على أسلوب الإستبيان وزع على عينة من (30) فرد متمثلين في محافظي الحسابات والأساتذة المختصين في المحاسبة والتدقيق، حيث تمت في فترة ما بين 2023-2024 بولاية تلمسان.

توصلت الدراسة إلى أن المدقق الخارجي أثناء التقييم الجيد والفعال لنظام الرقابة الداخلية يحصل على العديد من النتائج الإيجابية التي تخدم المؤسسة بالدرجة الأولى وتخدم المدقق بحد ذاته في مختلف المجالات في عمله وتجعل وظيفة التدقيق الخارجي مهمة، وذات جودة وتدعم تقرير المدقق الخارجي.

- دراسة أمنة بوقارة/محمد بوشريبة، الموسومة ب "دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تقييم مخاطر التدقيق" - دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لولاية قسنطينة - مجلة الاقتصاد والمالية (JEF)، المجلد 09، العدد 01، 2023، ص 136-151.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية و مخاطر التدقيق و إلى مدى مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في تسهيل خطوات تقييم مخاطر التدقيق والتعرف على أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال، و تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري حيث تم الحصول على معلومات تخص نظام الرقابة الداخلية و مخاطر التدقيق، وأسلوب التحليلي في الجانب التطبيقي للدراسة أين تم اسقاط إشكالية على عينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين، حيث تمت الدراسة في عدة مكاتب للمحافظي الحسابات و خبراء المحاسبين في ولاية قسنطينة في الفترة 2023.

توصلت الدراسة الى أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يساهم في توفير الركائز المهمة التي تعتمد عليها عملية تقييم المخاطر التدقيق، بحيث تشمل الفهم الجيد لطبيعة نشاط المؤسسة، وتوفير أدلة إثبات كافية وملائمة، أيضا اختيار أسلوب المعاينة المناسب.

- دراسة عبد النبي فتيحة، الموسومة ب "تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات NRCAC07 - دراسة حالة وكالة البنك الوطني الجزائري بغرداية -" مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص 89-108.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على معايير محافظ الحسابات المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية ، ومحاولة تقييم فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية ومعرفة نقاط القوة والضعف بالبنك مع التحقق من توفر جو ملائم ومناسب لتحقيق نظام رقابي فعال، و تقييمه في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات NRCAC07 بالبنك الوطني الجزائري بوكالتي غرداية، شملت الدراسة الجانب النظري، حيث تم جمع بيانات متنوعة لتوضيح المفاهيم الأساسية، أما الجانب التطبيقي فتم تشخيص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بإستخدام أداة الإستقصاء المكونة من أسئلة متعلقة بالجوانب الأساسية والتنظيمية بوكالتي البنك الوطني الجزائري كنموذج، و قد تمت هذه الدراسة في سنة 2022 بوكالة البنك الوطني الجزائري بغرداية .

وتوصلت الدراسة إلى أن لمحافظ الحسابات له دور كبير في إكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تقريره لإجراءات الرقابة الداخلية، كما تبين أن إعداد نموذج تقرير NRCAC07 يتيح تقديم ملاحظات تساهم في تحسين أداء البنك، من خلال تعزيز نقاط القوة وتدعيمها وتفاذي نقاط الضعف ومعالجة الانحرافات.

- دراسة سماح طلحي/ ساكري نويري، الموسومة ب "دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد إجراءات المراجعة الخارجية - دراسة حالة مطاحن الحضنة المسيلة -"، العدد 03، المجلد 07، 2020، ص 1369-1383.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على نظام الرقابة الداخلية وخصائصها وأهمية إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية في تعزيز كفاءة عمل المراجع الخارجي، ومحاولة تقديم بعض التوصيات لتعزيز نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة، واعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي بأسلوب التحليل في الجانب النظري لتبيان مختلف المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الخارجية ومراجع الحسابات ونظام الرقابة الداخلية، أما في الجانب الميداني فقد تم الإعتماد على الأسلوب التحليلي من خلال المقابلة مع موظفين مختصين في مجال المحاسبة والمكلفين

بعمليات البيع والشراء وكذلك التخزين داخل المؤسسة محل الدراسة الميدانية لتسجيل وملاحظة إجراءات القيام بهذه المهام وتتبع تدفق الوثائق والمعلومات فيما بينها، وقد تمت هذه الدراسة في ديسمبر سنة 2020 بمطاحن الحضنة لولاية مسيلة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية لهذه المؤسسة قوي وفعال مما يعزز عامل الثقة في مخرجات مجمل مصالح المؤسسة، الأمر الذي يدفع المراجع الخارجي لإستخدام طريقة معينة في عملية الفحص المختلفة سواء الخاصة بالجانب الإداري أو الجانب المحاسبي.

- دراسة سليم كاتب، الموسومة ب "مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الثقة في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في الجنوب الشرقي الجزائري ورقلة غرداية الوادي - دراسة حالة مكتب بن داود عبد الرزاق - ورقلة"، 2019.

تهدف هذه الدراسة الى تبين مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الثقة في نظام الرقابة الداخلية ، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تفعيل هذه الاخيرة من خلال إعطائها أكثر مصداقية و أكثر صورة واضحة، وهذا ما تم طرحه من خلال استقصاء مجموعة من المهنيين و الاكاديميين في الجنوب الشرقي الجزائري، وكذا دراسة تطبيقية من خلال عرضنا لتقرير محافظ الحسابات لشركة خدماتية ، وقد اعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما المنهج التحليلي فقد تم استخدامه في منهج دراسة الحالة في الدراسة الميدانية و التطبيقية من أجل تحليل ومناقشة نتائج هذه الدراسة الميدانية و التطبيقية، كما اعتمد على (MS EXCEL) و (مخرجات برنامج SPSS نسخة 22)، تمت هذه الدراسة في 2019 في الجنوب الشرقي الجزائري ورقلة، غرداية، الوادي، وكذلك مكتب محافظ الحسابات - ورقلة .

وقد توصلت الدراسة إلى أن محافظ الحسابات له دور هام من خلال أهم التقارير التي يقدمها وأهم التحاليل التي يقوم بها على نظام الرقابة الداخلية، والثقة التي يضعه فيها ملاك الكيانات من أجل التأكد من سلامة هذه الأخيرة، والرقابة على تسيير المؤسسة، وذلك من خلال إبداء رأيه بكل موضوعية وحيادية.

- دراسة محمد الهادي ضيف الله/ أحمد الصالح سباع، الموسومة ب "دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية - دراسة حالة -" مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية - العدد 03، مارس 2018.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية، والتعرف على منهجية تقييم محافظ الحسابات لنظام الرقابة الداخلية الإلكترونية، وبيان مدى مساهمة محافظ

الحسابات من أجل إبداء رايه الفني، وقد اعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي عند طرحنا الجانب النظري للدراسة من خلال وصف مهنة محافظ الحسابات، أما دراسة الحالة في المحور التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي، وذلك من أجل إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة، وقد تمت هذه الدراسة في مارس سنة 2018، بمؤسسة صيانة وتوزيع العتاد الفلاحي EDIMMA - الوادي - الجزائر.

وقد خلصت الدراسة إلى أن حافظ الحسابات له دور فعال في ضبط تطبيق أنظمة الرقابة الداخلية الإلكترونية وحمايتها من حالات التخريب المقصودة والأخطاء والتلاعبات على مستوى المؤسسة.

2-5- الدراسات باللغة الأجنبية:

- Bouchikhi Bouhouss / Bouazza Obeid Bachir, "The relationship of the internal control system with risk management in the economic organization - a case study of the public economic institution ENIE Sidi Bel Abbes - Journal of Finance and Markets", Volume 11, Issue 02, 2024, p 277-296.

تهدف هذه الدراسة إلى عرض أهم المفاهيم المرتبط بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وأيضا العلاقة التي تربط نظام الرقابة الداخلية و عملية إدارة المخاطر، إضافة إلى أهمية نظام الرقابة الداخلية في ضبط وتنظيم البيئة الداخلية في المؤسسة التي ينجم علمها الكثير من نقاط الإيجابية و السلبية ، والدور المهم الذي تحتله عملية إدارة المخاطر و انعكاساتها على السير الجيد في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة دون مواجهتها لأي عقبات، وتم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي بأسلوب التحليل في الجانب النظري الذي سيساعد في توضيح المفاهيم الأساسية التي لها علاقة بالموضوع أما في الجانب التطبيقي فقد تم الإعتماد على دراسة حالة في مؤسسة العمومية اقتصادية الوطنية للصناعة الإلكترونية ENIE بسيدي بلعباس سنة 2024 .

توصلت هذه الدراسة أن نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن ضوابط داخلية تسمح بالإدارة الصارمة والدقيقة لأنشطة المؤسسة بهدف التقليل من الأخطاء والتجاوزات الممكنة والتي تؤدي إلى مخاطر مختلفة ناتجة عنها، وأن إدارة المخاطر هي عبارة عن عملية منظمة تهدف إلى تحديد وتحليل وتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة واتخاذ مجموعة من الإجراءات والأدوات لمعالجتها والتقليل من أثارها، ولا يمكن ممارسة عملية إدارة المخاطر دون وجود نظام رقابة داخلية فعال.

- Najla Bouhafs / Huda Badah, “Evaluating the internal control system using flow charts for an economic organization - a case study: The National Fund for Social Insurance for wage earners cnas - Elizi” 2023.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وقد اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي لأنه الأنسب لدراستنا من خلال وصف وتحليل وتقييم متغيرات الدراسة، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة ولإختبار فرضياتها قمنا بالدراسة الميدانية على مستوى الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لأنه أنسب لمثل هذا النوع من الدراسات، خلال وصف وتحليل وتفسير متغيرات الدراسة والاعتماد على أسلوب الدراسة الميدانية من خلال دراسة حالة والملاحق، وقد تمت هذه الدراسة سنة 2023 على مستوى الصندوق الوطني لتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء.

وخلصت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية نظام ضروري داخل المؤسسة والهدف الرئيسي هو ضمان دقة المعلومات والبيانات لنجاح المؤسسة وقدرتها على حماية ممتلكاتها، وتساعد خرائط التدفق في مراجعة الحسابات بطريقة سهلة وسريعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة .

توصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية وخرائط التدفق تعطي لمستعملها فكرة دقيقة وشاملة عن سير الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء "CNAS"، وكذلك تساعد على إبراز نقاط القوة والضعف لكل مصلحة من مصالح المؤسسة وللمراجع الداخلي دور مهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية وحماية أصولها لتقليل الغش والانحرافات.

- Lotfi Bounab/Mohamed Bounab, “The importance of internal control in improving the quality of accounting information in Naftal Fuel Corporation CBR Skikda”, Eliza Journal of Research and Studies, Vol. 08, No. 01, 2023, p 312-332.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة و على واقع نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة نفطال وإظهار دور الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة باعتبارها أداة فعالة، ومعرفة مدى مساهمتها في التقليل من الإختلاسات و التلاعبات وتحقيق النزاهة و المصادقية للمعلومات المحاسبية وتحسين جودتها، وقد تم الإعتماد على أسلوب المقابلة الشخصية مع الموظفين و رؤساء المصالح كأداة لجمع المعلومات، حيث انه تم تحضير مجموعة من الأسئلة خاصة بمحاور الدراسة و مختلف دورات و مراحل الإنتاج، تمت هذه الدراسة في الفترة الممتدة بين 2022-2023 بمؤسسة نفطال للوقود بولاية سكيكدة .

توصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يحظى بأهمية شديدة في مؤسسة نفطال للوقود فهي تسعى بشكل دائم إلى أن يكون لها نظام فعال يؤهلها إلى تحقيق أهدافها، كما يساهم هذا النظام في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشكل يضمن مصداقية وموثوقية المعلومات وبالتالي زيادة الثقة في القرارات المتخذة.

- Davdaf El Hamel/Sherif El Tahir, “the Accounts Governor and Internal Control - A Field Study - Auditor's Office - Boussaada”, 2019.

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الدور الجوهرى الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وكذا مسؤوليته عن صحة تطبيق الأنظمة والقوانين عند تدقيق البيانات المالية وإبداء رأيه في نظام الرقابة الداخلية، وإبراز دور نظام الرقابة الداخلية في إكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها في التوقيت الملائم، وفي ضوء طبيعة هذه الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها تم الإعتماد على المنهج الوصفي للدراسة، إضافة إلى الأسلوب التحليلي لكونه من أكثر المناهج إستخداما في الدراسات الاجتماعية و الإنسانية، وذلك قصد وصف مهنة محافظ الحسابات و نظام الرقابة الداخلية، وكذا الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، تمت هذه الدراسة في 2019 في مكتب محافظ الحسابات ببوسعادة.

وتوصلت الدراسة إلى أن وجود نظام الرقابة الداخلية ضروري جدا في المؤسسة مهما كان نوع نشاطها، وأن المدقق هو الجوهر الأساسي في عملية الرقابة الداخلية، والنظام الرقابي الجيد يؤدي إلى الإرتقاء بفعالية المؤسسة.

- Belkhiri Khalid, “External Audit as a tool to activate the internal control system - a sample study of the external audit offices of the governorates of Am Bouaghi and Constantine”, 2018.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة التدقيق الخارجى في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يعد تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق أول خطوة يقوم بها عند تنفيذه لمهمته وكذا إكتشاف نقاط القوة والضعف بالنظام، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة، قمنا بتوزيع استبيان على محافظي الحسابات و خبراء في المحاسبة، كما تستدعي طبيعة البحث إستخدام مناهج متعددة تفي بأغراض الدراسة، فقط تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على المنهج الإستقرائي، و ذلك بدراسة جزء من الظاهرة و تعميم النتائج على الظاهرة ككل، كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي في دراسة و تحليل المعطيات المجمعة للوصول إلى النتائج حسب أهداف الدراسة، وقد تم هذه الدراسة في ولايتي أم البواقي وقسنطينة سنة 2018.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

- يعتبر نظام الرقابة الداخلية وسيلة تساعد في تحقيق أهداف المؤسسة،
- دراسة نظام الرقابة الداخلية وفحصها يهدف إلى تحديد فعالية النظام،
- يستخدم المدقق الخارجي أساليب متعددة لفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل التدقيق.

6 - الفجوة البحثية:

من خلال قراءتنا النقدية للدراسات السابقة لاحظنا وجود تشابه واضح بينها وبين دراستنا الحالية من خلال تقاطعها في العديد من أوجه التشابه من جهة والعديد من الاختلافات الموضوعية والمنهجية من جهة أخرى، حيث تناولت العديد من هذه الدراسات نفس عنوان دراستنا ولكن من منظورات وزوايا مختلفة فمنها من تناولت دور محافظ الحسابات في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية الإلكترونية (سباع، 2018)، ومنها من حاول دراسة دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تقييم مخاطر التدقيق (بوشريبة، 2023)، و تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي أثره على مهمة التدقيق الخارجي (بومدين، 2024)، ومنها من تطرق الى تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات (فتيحة، تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات، 2022)، بينما البعض الآخر تطرق إلى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الثقة في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية (كاتب، 2019)، ومنها من حاول التعرف على علاقة نظام الرقابة الداخلية بإدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية.

أما دراستنا فقد سعت إلى الإحاطة بدور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، من خلال تسليط الضوء على مدى مساهمته في كشف عن نقاط القوة والضعف داخل النظام المؤسسة بالتحديد في كل من دورة المشتريات والمبيعات والمخزونات وأيضا النقدية بما يسمح لها برفع مستوى الشفافية والمصداقية وحماية أصولها بكفاءة وفعالية.

ثالثاً:

الطريقة والإجراءات

1 - تمهيد:

بعد التطرق في الجانب النظري إلى المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية ودور محافظ الحسابات في تقييمها والمسؤوليات المترتبة عليه، وما له من تأثير على موثوقية المعلومات المالية للمؤسسة، سيتم اسقاط تلك المفاهيم على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية لمكتب محافظ الحسابات والمؤسسة الخاضعة لتقييمه، والإعتماد على البيانات المستخلصة من الاستبيانات، وقد قمنا بجمع هذه المعلومات بهدف تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة قيد الدراسة، ومعرفة مدى تأثير محافظ الحسابات عليها.

2 - منهج الدراسة:

بغية تحليل مشكلة دراستنا، ويهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة، قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي بأسلوب التحليل وهو محاولة الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر مشكلة أو ظاهرة قائمة، لتحقيق فهم أفضل وأدق أو وضع السياسات والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، ولاستيعاب الإطار النظري للبحث بالاعتماد على عدة مراجع متنوعة ومختلفة لها علاقة بمتغيرات الدراسة. (المحمودي، 2019، صفحة 46)

اما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على أدوات جمع البيانات والمعلومات، على غرار المقابلة وقوائم الإستقصاء التي من شأنها ان تساعدنا في الإجابة على أسئلتنا وكذلك اختبار الفرضيات.

حيث قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مكتب محافظ الحسابات بغرض التعرف على الهيكل التنظيمي للمكتب، كذلك التعرف على الخدمات التي يقدمها المكتب من إعداد القوائم المالية ومعالجة المخزون والتصريحات الجبائية ومعالجة أجور العمال إلخ.

بالإضافة إلى دراسة عينة من المؤسسة محل التقييم والمكونة من قسم المشتريات وقسم المخزونات ومصلحة المبيعات بغرض التعرف على فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال المقابلة مع مسؤولي الأقسام وعرض قوائم الإستقصاء الخاصة بدورة المشتريات، المخزونات، المبيعات، والنقدية والإجابة على الأسئلة ب "نعم" أو "لا" وإبداء الملاحظات وهذا لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.

3 - مصادر جمع البيانات:

بنيت هذه الدراسة على معلومات مستمدة من مصدرين أساسيين:

3 - 1 - المصادر الرئيسية:

لمعالجة الجانب التطبيقي للدراسة تم اللجوء إلى مكتب محافظ الحسابات بغية معرفة دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل الدراسة وتم الإعتماد على المقابلة وتوزيع قوائم الإستقصاء بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

3 - 2 - المصادر الثانوية:

استندت المعالجة النظرية للموضوع من خلال البيانات الثانوية بالاعتماد على العديد من المراجع المتاحة

والمتمثلة في المقالات العلمية والكتب بالإضافة للجرائد الرسمية للدولة الجزائرية والنصوص التشريعية والتنظيمية والمراسيم بغية إثراء الموضوع وإضافة مصداقية وموثوقية أكبر لنتائجه.

4 - مجتمع وعينة الدراسة:

4 - 1 - مجتمع الدراسة:

تم اعتماد مكتب محافظ الحسابات الحامل لرقم اعتماد 0551 والصادر بتاريخ 14 نوفمبر 2015، كمحافظ حسابات ومحاسب معتمد والذي يقع مقره بشارع 19 جوان بالعلمة ولاية سطيف، تم تأسيس المكتب سنة 2011. حيث يقوم محافظ الحسابات بتأدية اليمين بالمحكمة المختصة إقليميا بسطيف، ويكون مسجلا لدى مفتشية الضرائب وذلك لبداية عمله بصورة قانونية، كما يقوم بإيداع الملف لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالجزائر، كما يسدد مبلغ الإشتراك السنوي لدى الغرفة لكي يصبح مسجلا في الغرفة الوطنية وتتمثل خدماته فيما يلي:

- رفع الكفاءة المهنية للعاملين لتلبية إحتياجات عملائه؛

- إعداد الميزانيات والقوائم المالية؛

- تقديم الاستشارات المالية والمحاسبية؛

- القيام بإعداد التصريحات الجبائية والاجتماعية لزبائنه؛

- القيام بالدراسات الاقتصادية؛

- مراجعة وتدقيق الحسابات؛

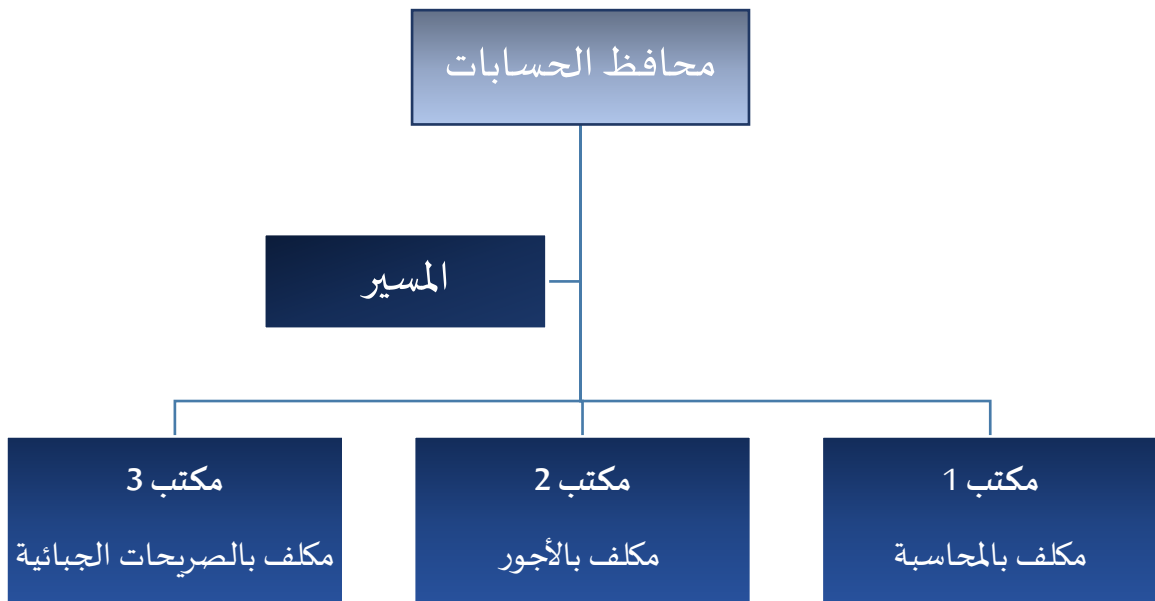
- تقديم الإستشارات الجبائية والقانونية؛

- القيام بالخبرات القضائية؛

- التأكد من التزام الشركة بالقوانين المحاسبية والمعايير الدولية.

4 - 2 - الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات:

الشكل (03): الهيكل التنظيمي الخاص بمكتب محافظ الحسابات



المصدر: من إعداد الطالبين من خلال مكتب محافظ الحسابات.

4 - 3 - خدمات مكتب محافظ الحسابات

بناءً على سير الهيكل التنظيمي للمكتب، يمكن توضيح الخدمات التي يقدمها كل قسم على النحو التالي:

❖ المكتب 1:

- إعداد القوائم المالية " مثل الميزانية وجدول حساب النتائج إلخ "؛
- معالجة المخزون " مشتريات، مبيعات "؛
- إعداد الميزانية الختامية؛
- تنظيم ملفات الزبائن واستقبالهم؛
- التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات.

❖ المكتب 2:

- التصريح الشهري والثلاثي للعمال CNAS – CACOBATH؛
- معالجة ملفات العمال؛
- إعداد عقد العمل لكل شركة مع عمالها؛
- معالجة الأجور.

❖ المكتب 3:

- التصريحات الجبائية الشهرية ك G50 والسنوية ك G11، G01 والسداسية مثل G12؛
- تصريح ودفع المستحقات الخاصة ب CASNOS؛
- التعامل مع مركزي الضرائب (CDI) و (CPI) وكذلك الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية.

4-4 - تعريف عينة الدراسة:

حتى نتمكن من الإطلاع ميدانيا على واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية وكذلك مدى مساهمة محافظ في تقييم الإجراءات المطبقة داخلها، قمنا بإختيار أحد المؤسسات الاقتصادية والمتعاقدة مع مكتب محافظ الحسابات، وهي شركة Y.

وهي شركة ذات مسؤولية محدودة التابعة للقطاع الخاص رأس مالها يقدر ب 982 000 000.00 دج يتأسسها 4 ملاك بنسبة رأسمال 25% لكل مالك، تم إنشاؤها سنة 2008 أي لديها ما يقارب 17 سنة من الخبرة يتمثل نشاطها في مجال الصحة والتغذية الحيوانية من خلال إنتاج وإستيراد الأدوية البيطرية، يقدر عدد عمالها ب 58 عاملا، وتعتبر الموزع الرسمي في الجزائر والمتعاقدة مع الشركتين الهولنديتين INTER CHEMIE وCHAMPRIX وشركة DR. ECKEL الألمانية وشركة PROSOL الإيطالية.

5 - أداة الدراسة:

5-1 - الوثائق والملاحظات:

إعتمدت دراستنا على مراجعتنا لمجموعة من الوثائق المحاسبية التي قدمت لنا من طرف محافظ الحسابات وكذلك المؤسسة التي قمنا بدراستها ما سمح بفهم آليات الرقابة المطبقة في المؤسسة والإطلاع على مدى إلزامها

بالإجراءات المعتمدة، كما سجلنا جملة من الملاحظات الميدانية والإطلاع على سير عملية الرقابة الداخلية للمؤسسة.

5- 2 - المقابلات الشخصية:

لتحقيق فهم معمق وواقعي لنظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المؤسسة تم إجراء مقابلات مباشرة مع عدد من الإطارات والمسؤولين داخل المؤسسة ومحافظ الحسابات، إضافة إلى حضور الاجتماع الذي تم بينه وبين المؤسسة، وذلك بهدف الحصول على معلومات حول تطبيق نظام الرقابة الداخلية.

وقد تم خلال هذه اللقاءات طرح مجموعة من الأسئلة مع ترك المجال للمحاورين للتعبير بحرية، وتتمثل هذه الأسئلة فيما يلي:

- الهيكل التنظيمي الخاص بالمؤسسة؛

- المشتريات والمبيعات؛

- المخزون؛

- المدفوعات والمقبوضات النقدية؛

- الأجور الخاصة بالعمال.

5- 3 - قوائم الاستقصاء:

تم إعداد مجموعة من القوائم الاستقصائية تتضمن مجموعة من الأسئلة الموجهة للمسؤولين التابعين للشركة وذلك بالإجابة بـ "نعم" أو "لا" وتخصيص خانة للملاحظات لإتاحة المجال للتعليق وإبداء الرأي بحرية وهذا لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية كما هو مبين في الجداول أدناه.

6 - خطوات الدراسة الميدانية:

تمثلت خطوات الدراسة الميدانية في عدة مراحل متكاملة، حيث بدأت بتحديد مشكلة البحث وصياغة أهدافه بوضوح، ثم اختيار المنهج الوصفي التحليلي كإطار لدراسة الظاهرة، بعد ذلك تم اختيار مؤسسة اقتصادية معينة لدراستها، مع تحديد العينة التي شملت تقارير محافظ الحسابات ونتائج تقييمه لنظام الرقابة الداخلية، والتي

تليها مرحلة تصميم أدوات جمع البيانات حيث تضمنت إعداد قوائم الاستقصاء موجهة لأقسام المؤسسة كقسم: (المشتريات، المخزونات، المبيعات)، إضافة إلى إجراء مقابلات للحصول على معلومات معمقة، عقب جمع البيانات تم تحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة مثل الإحصاء الوصفي واختبارات الفرضيات، بما يسمح بفهم دور المحافظ في الكشف عن فعالية أو قصور نظام الرقابة الداخلية. وأخيراً، تمت مناقشة النتائج في ضوء الإطار النظري والدراسات السابقة، مع صياغة توصيات تهدف إلى تعزيز فعالية الرقابة الداخلية بالمؤسسة المدروسة.

رابعاً:

نتائج الدراسة

1 - تمهيد:

تعد عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من أهم المهام التي يضطلع بها محافظ الحسابات عند قيامه بمراجعة البيانات المالية لأي مؤسسة إقتصادية، بحيث يهدف من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية إلى الوقوف على مدى فعالية و كفاءة العمليات الرقابية داخل المؤسسة، و يكون ذلك من خلال قيامه بإجراءات تقييم شاملة للوثائق الداخلية والمستندات الخاصة بالمؤسسة، المرتبطة بالوظائف الجوهرية الهامة كالمشتريات و المبيعات، و المخزونات و النقدية إلخ، مما يضمن حماية أصولها و تحديد نقاط القوة و الضعف و إكتشاف أماكن القصور في نظامها الرقابي، لما لهذه الجوانب من تأثير بالغ على سلامة الأداء المالي، و بناء تصور شامل حول مدى كفاءة بيئة الرقابة الداخلية، و قدرتها على الكشف المبكر عن الانحرافات والأخطاء داخل المؤسسة وتعزيز مصداقيتها لدى الجهات الرقابية والإدارية على حد سواء.

2 - إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية:

تم التركيز أكثر على دورة المشتريات والمخزونات والمبيعات وهذا لما لها من أهمية في واقع المؤسسة الاقتصادية التي قام المحافظ بتقييمها وذلك من خلال الوثائق والمقابلة والملاحظات حيث تضمنت الإجراءات ما يلي:

2- 1 - التعرف على المؤسسة محل التقييم:

يجب على محافظ الحسابات قبل قبول مهمة التقييم، أن يكون على معرفة ودراية شاملة بنشاط المؤسسة و إدارتها وتنظيمها وعلى الوقائع الاقتصادية لها، مع توليه للعناية الخاصة بالخدمات المالية والمحاسبية، إذ تعتبر هذه المرحلة شرطاً أساسياً لتمكينه من أداء مهامه بكفاءة وعلى أكمل وجه و إبداء رأيه، وتتيح له تحديد الأخطار العامة التي قد تحيط بالمؤسسة، ويهدف محافظ الحسابات من خلال هذه المرحلة التمهيدية إلى تكوين فهم عميق للوقائع الاقتصادية والمالية والقانونية والمحاسبية للمؤسسة محل التقييم، بما يضمن له تحديد المخاطر المرتبطة بخصوصياتها، والتي قد تؤثر على الحسابات أو على اتجاه وتخطيط مهمة التقييم .

ولهذا الغرض، يتعين على محافظ الحسابات الإحاطة بمجموعة من المعلومات، التي تشكل القاعدة الأساسية للملف الخاص بالمؤسسة، وتتمثل في:

- طبيعة نشاط المؤسسة؛
- تنظيمها العام؛
- الهيكل القانوني الخاص بها؛
- التنظيم الإداري والمحاسبي للمؤسسة؛
- السياسات التنظيمية المعتمدة.

مع ضرورة الإطلاع الكامل على القانون الأساسي للمؤسسة، كما أن اللقاءات الأولية التي يجريها محافظ الحسابات مع مسؤولي المؤسسة تتيح له تكوين انطباع مبدئي حول مستوى كفاءة الإدارة ووضعية المؤسسة التنافسية داخل قطاعها.

وتعد هذه الخطوات ركيزة أساسية لضمان تقييم دقيق، يراعي خصوصيات كل مؤسسة على حدة، ويساهم في تخطيط وتنفيذ مهمة المراجعة بفعالية وموضوعية.

2- 2 - قبول الوكالة:

يعتبر قبول الوكالة من قبل محافظ الحسابات خطوة مهمة لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التقييم، فعند قبوله لمهمة التقييم يلتزم بفحص وفهم هيكل الرقابة الداخلية، وذلك لتحديد مدى كفاءته وفعاليتها في حماية الأصول الخاصة بالمؤسسة وضمان دقة المعلومات المالية، بحيث يساعد هذا التقييم في تحديد نقاط القوة والضعف داخل النظام الخاصة بدورة المشتريات والمبيعات والمخزونات، مما يمكن المؤسسة من تحسين عملياتها وتقليل المخاطر المحتملة (الملحق 1).

2 - 3 - نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة محل التقييم

2 - 3 - 1 - دورة المشتريات:

يقوم قسم الإنتاج بتقديم طلب الشراء يحدد فيه إحتياجاته ويرسل إلى قسم المشتريات لتحضير الطلبية التي يتم توقيعها من قبل المسير وتمثل خطوات عملية الشراء فيما يلي:

❖ إعداد طلب الشراء:

بعد إختيار المؤسسة للعرض الأمثل وقبوله، يتم إعداد أمر الشراء يتضمن تفاصيل الصفقة المتفق عليها مع المورد، حيث تتضمن وثيقة الطلب ما يلي:

- إسم المورد الذي تم إختياره لإتمام عملية الشراء؛

- عنوان المورد؛

- موعد إستلام المنتج؛

- وصف المنتج التي سيتم الحصول عليه؛

- الكميات والوحدات المحددة من المنتجات؛

- الأسعار والتي تمثل الإتفاق المالي المحدد لكل منتج؛

- شروط الدفع المتفق عليها (شيك)؛

- الرسوم الخاصة بالمنتج؛

يشكل أمر الشراء إتفاقاً قانونياً بين الطرفين (المؤسسة والمورد)، ويستخدم لتوثيق كافة تفاصيل الصفقة

(الملحق 02).

❖ تسليم الطلبية:

يتم إستلام الطلبية بعد إعداد وصل التسليم وإتفاق الطرفين (المؤسسة والمورد) على شروط الصفقة المتفق عليها، حيث يتولى المورد تنفيذ الطلبية وتسليم المنتج، وعند التسليم عادة يقوم المورد بتقديم فاتورة مرفقة بطلبية الشراء، لإحتواءها تفاصيل الصفقة من السلع المباعة والكميات والأسعار والقيمة الإجمالية، بهدف توثيق المعاملة وتوضيح الإلتزامات المالية بين الطرفين، وترفق الفاتورة بالطلبية وتقدم للمؤسسة مما يسهل عملية مراجعة الفاتورة والتأكد من دقتها ومطابقتها لما تم الاتفاق عليه.

الجدول (1): فاتورة الشراء

رقم الفاتورة: 009.

2025 / 04/ 22 ، GUEMAR. DAIRA

نوع الطلب	الكمية	السعر	TVA	HT
مطحنة صناعية في حقيبة كبيرة جديدة	25	8 600	%19	215 000.00

ملخص ضريبة القيمة المضافة 206 400 DA x 19% = 39 216.00 DA
--

المبلغ خارج الرسم	215 000.00 DA
بعد الخصم 4%	206 400.00 DA
ر.ق.م 19%	39 216.00 DA
المبلغ الاجمالي	245 616.00DA

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

يمثل هذا الجدول فاتورة شراء خاصة بطلبية شراء ملح مطحون في علب كبيرة والتي تبين جميع المعلومات الخاصة بعملية الشراء وتاريخ تسليم الطلبية بالإضافة الى معلومات المورد (الملحق 02).

❖ إستلام الطلبية:

يتولى أمين المخزن فور إستلام الطلبية مسؤولية التحقق من المنتوجات المستلمة، وذلك لمقارنتها مع تفاصيل الطلبية والفاتورة المرفقة، بعد التحقق والتأكد من صحة وكميات المنتجات يقوم أمين المخزن بإعداد وصل الاستلام متضمناً كافة المعلومات اللازمة وهي (الملحق 03):

- تفاصيل الطلبية من كمية وسعر ونوع المنتج؛
- تاريخ ومكان إستلام الطلبية؛
- رقم الإدخال.

❖ تظهير الفاتورة:

بعد أن يقوم قسم الوسائل العامة بإستلام الفاتورة يقوم بالتأكد من صحة الفاتورة ومطابقتها للمعايير المحددة وكتابة على ظهر الفاتورة تاريخ تظهير هذه الفاتورة ورقمها وإسم الموظف الذي قام بتظهيرها وتوقيعه بالإضافة لبعض التعليقات الإضافية التي تهتم إدارة المؤسسة أو الجهة المستلمة لها (الملحق 02).

❖ التسجيل المحاسبي:

- يتولى مسؤول مصلحة التجارة والتمويل بتولي مهمة مراقبة المبالغ المدفوعة مع المبالغ المفوترة؛
- يتولى مكتب المحاسبة مهمة تسجيل العمليات والمراقبة المحاسبية للشركة؛
- يوقع مسير المؤسسة على جميع الشيكات بإعتباره ممثلاً القانوني، وذلك بعد ملء الشيك من طرف الشخص المؤهل؛
- يتم تسجيل جميع الشيكات المستلمة في سجل الخزينة ثم يتم دفعها إلى الحساب البنكي للمؤسسة؛
- كما ننوه إلى أن المؤسسة تقوم بالإحتفاظ ببعض التسجيلات المحاسبية بما في ذلك دفتر الأستاذ والسجل الخاص بالأجور وسجل الجرد العام إلخ، غير أنها تكون موجودة لدى مكتب محافظ الحسابات؛
- وتتم عملية التسجيل المحاسبي من خلال إرسال قسم الوسائل العامة للملف إلى قسم المحاسبة ويحتوي هذا الملف على:
- فاتورة الشراء؛
- وصل التسليم والاستلام؛
- الأمر بالتنفيذ ويكون مصادق عليه؛

وتتم عملية التسجيل المحاسبي لعملية الشراء من خلال الخطوات التالية:

- القيام بفحص كل الوثائق المرسلة إلى قسم المحاسبة للتأكد من إكمالها مثل فاتورة الشراء وصل الإستلام (الملحق 02)، (الملحق 03)؛
- إنشاء سجل خاص بالشراء يحتوي على تفاصيل العملية مثل رقم الفاتورة وإسم المورد وتاريخ الشراء..... إلخ؛
- تحليل المعاملة وذلك لغرض تحديد المسارات المحاسبية المناسبة التي يجب تسجيل العملية عليها؛
- تسجيل العملية في نظام المحاسبة والحسابات المعينة وتحديد الأرقام المحاسبية المناسبة؛ (الملحق 04)
- بعدها تأتي مرحلو مقارنة البيانات المدخلة مع الوثائق الأصلية للتأكد من صحتها والموافقة عليها.

2- 3 - 2 - دورة المخزونات:

❖ عملية الإستلام:

يقوم أمين المخزن بفحص دقيق للكميات، والنوعية، والتعبئة، والحالة العامة للبضاعة المستلمة، بالإضافة إلى التأكد من سلامة وسائل النقل. يتم إعداد محضر استلام مفصل يوقعه كل من المورد وأمين المخزن لإثبات حالة البضاعة وتاريخ استلامها، وقد يتضمن صوراً فوتوغرافية في بعض الحالات لتوثيق أي تلف أو نقص، بعد ذلك تُنقل البضاعة إلى منطقة الفحص المؤقت قبل إدخالها النهائي إلى المخزن.

❖ عمليات الإدخال والإخراج:

✓ يتولى أمين المخزن مسؤولية إستلام الكميات الواردة من الموردين (المشتريات)، بعد مراجعتها بدقة مع أوامر الشراء والفواتير المرافقة؛

✓ يتم التحقق من جودة المواد وكمياتها عبر محاضر معاينة أولية توقع من لجنة الإستلام، ثم تصنف المواد حسب نوعها وتخزن في أماكن محددة داخل المخزن وفق أسس التخزين المعتمدة مثل: التخزين حسب الصنف أو الرقم التسلسلي؛

✓ يتم توثيق عمليات الإدخال عبر سجلات ورقية أو إلكترونية مرتبطة بنظام إدارة المخزون.

❖ حركة المواد المنتجة:

تنقل المنتجات النهائية إلى المخزن بعد انتهاء من التعبئة والتغليف، وفقاً لمستندات تسليم رسمية موقعة من مسؤول الإنتاج، وتشمل تفاصيل الكميات والمواصفات، وتتم عمليات صرف المواد أو البضائع بناءً على طلبات صرف داخلية أو أوامر بيع مصادق عليها من مدير المبيعات، ويتم إصدار إيصالات خروج رسمية موقعة من الجهات المعنية.

❖ متابعة وإخطار حركة المخزون:

يتم إعداد تقارير دورية عن حركة المخزون (الوارد والصادر والمخزون المتبقي) من قبل أمين المخزن، وتعتمد هذه التقارير على بيانات دقيقة مستخرجة من السجلات المحاسبية، بعدها يتم إرسال هذه التقارير إلى مسؤول قسم التجارة والتمويل بصفة أسبوعية أو شهرية لمراجعتها واتخاذ الإجراءات اللازمة لضمان توازن المخزون وعدم حدوث عجز أو فائض غير مبرر.

❖ وظيفة الصرف:

تبدأ عملية الصرف بناءً على طلب رسمي معتمد (أمر صرف أو طلب إنتاج)، يقوم أمين المخزن بفحص الطلب والتأكد من توفر الكميات المطلوبة. يتم إعداد إذن صرف مفصل يوضح الأصناف والكميات والمستلم، ويوقعه كل من أمين المخزن والمستلم (أو مندوبه). في بعض المؤسسات، قد تتطلب عمليات الصرف الكبيرة موافقة إضافية من مدير المخزن أو مسؤول أعلى، يتم تحديث سجلات المخزون فوراً بعد عملية الصرف، تحتفظ إدارة المخزن بنسخ من أوامر الصرف وأذونات الإخراج لأغراض التدقيق والمراجعة.

❖ التسجيل المحاسبي

تتولى مصلحة المالية والمحاسبة مهام التسجيل المحاسبي وذلك بإتباع حركات المخزون، ويعتمدون على الجرد المستمر للبضائع المخزنة وتمارس فروقات الجرد بطريقة دورية وذلك لمقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي، وتمسك قسم المحاسبة سجلات وهي:

1. بطاقة المخزون:

تعتبر بطاقة المخزون وثيقة أساسية لكل صنف من أصناف المخزون، تسجل هذه البطاقة جميع الحركات المتعلقة بالصنف (المدخلات والمخرجات، الرصيد الحالي)، بالإضافة إلى تفاصيل أخرى مثل تاريخ الحركة، ورقم المستند؛

والمورد (في حالة الوارد)، والمستلم (في حالة المخرجات)، يتم تحديث هذه البطاقات باستمرار ويمكن أن تكون ورقية أو إلكترونية، في الأنظمة المحوسبة، غالباً ما تكون هذه المعلومات جزءاً لا يتجزأ من نظام إدارة المخزون؛ (الملحق 05)

2. سجلات الجرد:

وهي تظهر حركة المخزونات وتستخدم في معرفة الفرق بين ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية وما هو موجود فعلياً في المخزون.

2 - 3 - 3 - دورة المبيعات:

❖ خطوات عمليات البيع:

بما أن المؤسسة تنشط في مجال إنتاج الأدوية البيطرية، فتقتضي عملية البيع ضرورة إتباع ومراقبة الوثائق المستخدمة وخاصة ما يلي:

- العقد المتفق عليه بين الطرفين تلتزم فيه المؤسسة بتزويد العميل بالمنتج؛

- فاتورة البيع الموطنة وهي نوع من الفواتير حيث تستعمل لتوثيق عملية البيع التي تمت داخل البلد، وتختلف عن الفاتورة الدولية الموجهة للخارج، ويشترط أن تحتوي على المعلومات التالية (الملحق 06):

1 - رقم الفاتورة؛

2 - التاريخ الذي تم فيه تحرير الفاتورة؛

3 - إسم المؤسسة البائعة ومقرها الاجتماعي؛

4 - إسم العميل وطبيعة نشاطه وكذا مقره الاجتماعي؛

5 - نوع البضاعة؛

6 - كمية البضاعة المباعة؛

7 - السعر الوحدوي للبضاعة؛

8 - السعر الإجمالي للبضاعة؛

- تسليم المنتج: يتم التأكد من تسليم المنتج المتفق عليه إلى العميل في الموعد المحدد.

❖ تطور رقم الأعمال:

من خلال الإطلاع على ميزانية المؤسسة خلال 5 سنوات الأخيرة قمنا بإعداد الجدول الموالي:

الجدول (02): تطور رقم الأعمال

السنة	رقم الأعمال
2019	6 784 072,40 €
2020	9 285 708,41 €
2021	8 359 094,81 €
2022	11 411 094,58 €
2023	17 416 292,36 €

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة. (انظر الملحق 07)

نستخلص من الجدول تطور رقم الأعمال على مدى 5 سنوات الأخيرة، حيث نلاحظ نموا مستمرا في حجم المبيعات من سنة 2019 إلى سنة 2023، فقد إرتفع من 6.78 مليون أورو في 2019 إلى أكثر من 17.41 مليون أورو في 2023 أي تقريبا بنسبة 156 %، مما يدل على تحسن ملحوظ في الأداء المالي للمؤسسة، هذا النمو المتسارع خاصة بين عامي 2022 و2023، يعكس على الأرجح توسعا في الأنشطة أو تحسنا في الإستراتيجية التسويقية والإدارية.

- عرض قوائم الإستقصاء:

من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، قمنا بالإعتماد على قوائم الإستقصاء التي تم توزيعها على مختلف الأقسام داخل للمؤسسة بما يتوافق مع سير عمل محافظ الحسابات.

أولا: قائمة الإستقصاء الخاصة بدورة المشتريات.

إعتمدنا في قائمة هذه الأسئلة على إجابات قسم المشتريات حيث تمثلت فيما يلي:

الجدول (03): الأسئلة الخاصة بالمشتريات:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
1	هل يوجد لديكم قسم خاص بالمشتريات؟	X		
2	هل هذا القسم مستقل عن القسم الخاص بالمحاسبة؟	X		
3	هل رئيس قسم المشتريات هو الذي يقوم بإعداد طلبات الشراء وأوامر التوريد؟	X		
4	هل كل عمليات الشراء تجري في قسم المشتريات؟		X	
5	هل كل الطلبات تكون مرقمة ترقيماً مسبقاً؟	X		
6	هل يتم إعتماد قبول أسعار الشراء على رأي مسؤول خاص بقسم المشتريات؟		X	لا يتم إستشارة المصلحة المعنية
7	هل تتم عمليات الشراء عن طريق طلبات الشراء وأوامر التوريد لكل عملية شراء؟	X		
8	هل تتم بعض عمليات الشراء عن طريق المناقصة؟	X		
9	هل تقومون بتسجيل قيود الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟	X		
10	هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص؟	X		
11	إذا كان كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد محضر استلام وفحص عن كل طلب من الطلبات الواردة؟	X		
12	هل كل استلام لبضاعة يتم عن طريق مصلحة استلام؟	X		

رابعاً: نتائج الدراسة

13	هل عمال مصلحة الإستلام مستقلون عن عمال مصلحة الشراء وعن الأشخاص الذين يتخذون قرارات الشراء؟	X	
14	هل البيانات الواردة في كل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام متطابقة؟		X
15	هل تقوم المؤسسة بالتحقق من صحة الفاتورة والمعلومات الواردة فيها قبل تسديدها؟	X	
16	هل يقوم مسؤول قسم المشتريات بإبداء رأيه قبل تسديد الفواتير؟	X	
17	هل يعتمد صرف الفواتير من طرف مسؤول؟	X	
18	هل محضر الإستلام أو وثيقة المعادلة تحمل رقم ترتيبي زمني؟		X ليس ترتيبي
19	هل يتم إعداد وصل استلام وفحص عن كل طلب وارد؟	X	
20	هل يتم إرسال نسخة من وصل الاستلام أو الوثيقة المعادلة إلى المورد؟	X	يتم إعداد نسختين نسخة للمؤسسة ونسخة للمورد
21	هل يوجد نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لعقد الشراء؟	X	
22	هل يراقب الشخص الممضي للشيك الملف المرفق قبل الإمضاء؟	X	
23	هل يتم تسجيل العمليات الخاصة بالمشتريات محاسبياً بصفة مستمرة؟	X	

رابعاً: نتائج الدراسة

24	هل يوجد نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لعقد الشراء؟	X	
----	---	---	--

المصدر: من إعداد الطالبين على إجابات مسؤول قسم المشتريات.

- التعليق:

تظهر لنا المعلومات الواردة في الجدول وجود نظام رقابة منظم للمشتريات يتميز بتوزيع واضح للمهام، حيث يتولى قسم المشتريات المستقل إعداد طلبات الشراء وأوامر التوريد وفق وثائق رسمية مثل أوامر التوريد ووصلات الإستلام والتسليم، وتنفذ عمليات الشراء ضمن إطار منظم خاضع للرقابة المادية والرقمية، ويتم الإعتماد في بعض حالات الشراء على أسلوب المناقصة ما يعزز الشفافية والتنافسية، كما تتم إجراءات الفحص من خلال قسم مختص يتولى إعداد محاضر استلام وفحص لها، وأيضاً تخضع عمليات صرف الفواتير لمراجعة واعتماد من مسؤول مختص، بينما يتولى قسم المالية التسجيل المحاسبي مع وجود مراجعة دقيقة للملفات من طرف المفوض بالتوقيع، مما يدل على مستوى عالٍ من الرقابة.

ومع ذلك توجد بعض النقائص التي ينبغي معالجتها لضمان مزيد من الكفاءة والرقابة، إذ أن عمليات الشراء لا تتم حصراً عبر قسم المشتريات، بل قد تُنفذ في أقسام أخرى مثل المخازن أو المالية، مما يضعف من مركزية القرار. كما أن مسؤول قسم المشتريات لا يملك الكلمة النهائية في اعتماد الأسعار، ما قد يؤثر على فعالية التفاوض واختيار الموردين، بالإضافة إلى ذلك هناك حالات رُصد فيها عدم تطابق بين بيانات الفواتير وطلبات الشراء وأوامر التوريد وإذن الاستلام، مما قد يؤدي إلى ثغرات في إجراءات المطابقة والتحقق من صحة البيانات.

ثانياً: قائمة الإستقصاء الخاصة بدورة المخزونات

إعتمدنا في قائمة هذه الأسئلة على إجابات قسم المخزونات، حيث تمثلت فيما يلي:

الجدول (04): الأسئلة الخاصة بالمخزونات:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
1	هل يوجد لديكم قسم خاص بالمخزونات؟	X		
2	هل يتم تخزين المنتجات في مكان واحد حسب نوعها؟		X	في عدة أماكن

رابعاً: نتائج الدراسة

3	هل ماسكي سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخزن؟	X	
4	هل تقوم المؤسسة بالجرد المستمر للبضائع المخزنة؟	X	
5	هل فروقات الجرد تمارس بطريقة دورية لمقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي للمخزون؟	X	
6	هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن المسير المكلف بالمخزن؟	X	
7	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على بضائع الأمانة المرسلة للغير؟		X
8	هل اختصاصات ومسؤوليات المكلف بالمخزن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة؟		X
9	فروقات الجرد التي تظهر هل تعرض على شخص مسؤول وكفاء لتسويتها؟	X	
10	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على البضاعة في المخزون؟	X	
11	هل توجد لجنة داخلية يتمثل دورها في تحديد قيمة البضائع المخزنة؟		X
12	هل يتم إعداد وثيقة بخصوص البضائع التي تعرضت للتلف؟		X
13	هل يوجد شخص مؤهل مكلف بالتصرف في البضائع المتلفة في المخزن؟		X
14	هل تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مبدأ الحيطة والحذر عند تقييم عناصر المخزون في نهاية الفترة المحاسبية؟	X	
15	مراقبة الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة التحليلية؟	X	

16	هل يخضع المخزون لمتابعة منتظمة من حيث القيمة والكمية؟	X	
17	هل يشتمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية تقدم لرئيس المصلحة التجارية؟	X	
18	هل يتم إعلام المسؤول المختص في حالة معاينة وجود فروقات أثناء القيام بالجرد المادي؟	X	
19	هل كل ما يوجد في المخزن تحت مسؤولية أمين المخزن؟	X	

المصدر: من إعداد الطالبين على إجابات مسؤول قسم المخزونات.

التعليق:

تُظهر المعلومات الواردة في الجدول الخاص بالمخزونات أن المؤسسة تعتمد على نظام إداري منظم لإدارة المخزون، حيث يوجد قسم خاص مسؤول عن المخزونات مع فصل واضح للمهام بين أمناء المخازن والمسؤولين عن السجلات لضمان الاستقلالية ومنع التضارب في المهام، كما تطبق المؤسسة نظام الجرد المستمر لمخزوناتهما مما يعزز من دقة المتابعة ويوفر قاعدة بيانات محدثة تساعد على اتخاذ قرارات فعالة.

وتقوم المؤسسة كذلك بإجراء فروقات جرد دورية لمقارنة الجرد الفعلي مع المحاسبي، ويُسند هذا العمل إلى موظفين مستقلين عن المسير المكلف عن المخزون، الأمر الذي يعزز من حيادية وموثوقية نتائج الجرد.

وكما يتم أيضاً متابعة المخزون بشكل منتظم ومستمر من حيث الكمية والقيمة، وتوثق عمليات الإدخال والإخراج من خلال وصولات مرقمة وموقعة، كما تُراعي المؤسسة مبدأ الحيطة والحذر عند تقييم المخزونات في نهاية الفترات المحاسبية لضمان عدم المبالغة في قيم الأصول.

ورغم هذه الممارسات الإيجابية، إلا أن هناك عدداً من النقائص التي تقلل من فاعلية نظام رقابة المخزون، مثل غياب رقابة محاسبية دقيقة على بضائع الأمانة المرسله للغير، مما قد يعرض المؤسسة لمخاطر فقدان أو سوء تقدير لهذه البضائع، كما أن اختصاصات ومسؤوليات المكلف بالمخزن غير محددة بشكل واضح في التنظيم الداخلي للمؤسسة، ما قد يؤدي إلى تداعل في المهام وضعف في المحاسبة على الأخطاء أو الإهمال، بالإضافة إلى ذلك تفتقر المؤسسة لوجود لجنة داخلية تشرف على إدارة المخزونات، وأيضاً عدم وجد شخص مؤهل ومكلف

رابعاً: نتائج الدراسة

بشكل مباشر بالتصرف في البضائع المتلفة، مما يفتح المجال لتضارب أو غياب القرارات الرشيدة عند التعامل مع المخزونات الغير قابلة للاستعمال.

ثالثاً: قائمة الإستقصاء الخاصة بدورة المبيعات:

تم الإعتماد في هذه القائمة على إجابات مصلحة المبيعات، حيث تمثلت فيما يلي:

الجدول (05): الأسئلة الخاصة بالمبيعات:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
1	هل توجد لديكم مصلحة خاصة بالمبيعات؟	X		
2	هل توجد رقابة على أوامر البيع؟	X		
3	هل تخضع فواتير البيع للرقابة من حيث الأسعار ومدى التزامها بالشكليات القانونية المعتمدة؟	X		
4	هل تخضع فواتير البيع للرقابة فيما يتعلق بالكميات المصرح بها ومدى التزامها بالشكليات القانونية المنصوص عليها؟	X		
5	هل تقومون بعملية المقارنة من حيث الكمية والنوع للبضائع الواردين في الطلبية وبين الكمية والنوعية الواردين في فاتورة البيع؟	X		
6	هل تخضع المجاميع الواردة في الفاتورة للرقابة المحاسبية من حيث صحة المبلغ رقمياً وتطابقه مع المبلغ المحرر بالحروف؟	X		
7	هل توجد رقابة على الأسعار الوحدوية ومعدلات الرسوم المطبقة عليها في الفواتير؟	X		

رابعاً: نتائج الدراسة

8	هل هناك رقابة على التسجيلات أو القيود المحاسبية؟	X	
9	هل يتم التقيد بالسلسلة الزمني في ترقيم فواتير البيع ضمن دفتر الفواتير؟	X	
10	هل يتم التحقق من صحة الإمضاء في الفاتورة من خلال مقارنته بنموذج التوقيع المعتمد لدى المؤسسة؟	X	
11	هل يتم الدفع في الأجل المتفق عليها؟		X يتم تأجيل الدفع في بعض الحالات
12	هل هنالك مقارنة بين سجل المبيعات ودفتر الأستاذ؟	X	
13	هل تم تسجيل كافة الفواتير في السجلات المحاسبية بشكل منتظم؟	X	
14	هل توجد رقابة على الزبائن المتأخرين عن السداد؟	X	
15	هل تخضع عمليات تسجيل المردودات لرقابة محاسبية وإدارية؟	X	
16	هل تم رفع منازعات ضد المؤسسة بسبب مخالفتها للأحكام المنظمة لحركة رؤوس الأموال، أو بسبب ارتكابها لأي مخالفات أخرى ذات صلة؟		X

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على إجابات مسؤول مصلحة المبيعات.

التعليق:

يتضح من الجدول الخاص بالمبيعات أن المؤسسة تعتمد نظاماً قوياً لإدارة المبيعات، حيث تم تخصيص مصلحة مستقلة خاصة بالمبيعات كما أنها تتولى الإشراف على أوامر البيع، مع وجود آليات رقابية فعالة تضمن مراقبة هذه الأوامر بدقة، وتؤدي المؤسسة أهمية كبيرة لفواتير البيع من خلال التحقق من الأسعار والتأكد من مطابقتها للقوانين بما يضمن سلامة عملياتها التجارية ويعزز من الشفافية، كما تُطبّق إجراءات رقابية صارمة

رابعاً: نتائج الدراسة

تشمل مقارنة الكمية والنوعية الفعلية للبضائع المستلمة مع ما هو موضح في الطلبات والفواتير، إلى جانب إخضاع المجاميع المالية للرقابة المحاسبية، للتأكد من صحة المبالغ رقمياً وكتابياً، ومراجعة الأسعار والرسوم المعتمدة، وتقوم المؤسسة أيضاً بمقارنات دورية بين سجلات المبيعات ودفتر الأستاذ، مما يعزز دقة البيانات المالية، إلى جانب تطبيق نظام رقابي لمتابعة الزبائن المتأخرين عن السداد، مما يساهم في التحكم وضبط الذمم المدينة وتحسين الأداء المالي العام للمؤسسة.

وعلى الرغم من قوة هذا النظام إلا أن هناك بعض النقائص التي تؤثر على فعاليته، من أهمها وجود نقص في تدريب موظفي مصلحة المبيعات على استراتيجيات البيع الحديثة واستخدام أنظمة المبيعات الرقمية، وهو ما قد يحد من كفاءتهم في تحقيق أهداف المبيعات ومواكبة التطورات التقنية، كما أن المؤسسة تعاني من تأخر بعض الزبائن عن سداد التزاماتهم المالية، الأمر الذي يؤثر سلباً على تدفقاتها النقدية ويحد من قدرتها على الاستمرارية والتمويل الذاتي.

رابعاً: قائمة الإستقصاء الخاصة بالنقدية:

تم الإعتماد في هذه القائمة على إجابات قسم المبيعات والمشتريات، وكانت الإجابات كالتالي:

الجدول (06): الأسئلة الخاصة بالنقدية:

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
1	هل يوجد دفتر خاص بالمدفوعات؟	X		
2	هل توجد مراقبة للأرصدة الدائنة للعملاء؟	X		
3	هل توجد مراقبة للقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات؟	X		
4	هل تتم مراقبة مبالغ الفواتير مع المبالغ المدفوعة؟	X		
5	هل تُقومون بمراقبة دورية للمبالغ المدفوعة وتوزيع كشف البنك؟	X		

رابعاً: نتائج الدراسة

6	هل توجد مقارنة بنكية؟	X		
7	هل هناك مراقبة على أوامر الدفع؟		X	
8	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة؟	X		
9	هل يتم الإحتفاظ بمستندات المدفوعات النقدية للرجوع إليها عند حاجة؟	X		
10	هل توجد مراقبة على المبالغ المدفوعة بالعملية الصعبة؟	X		
11	هل يتم مراقبة معدلات الصرف للمدفوعات في دفتر الأستاذ وميزان المراجعة؟	X		
12	هل هناك رقابة على اوراق الدفع؟	X		
13	هل يتم التحقق من صحة التوقيعات على الشيكات؟	X		
14	هل دفتر الشيكات مراقب ومحفوظ؟	X		
15	هل تجرى مقارنة بين تواريخ الدفع وتواريخ الكشف البنكي؟	X		
16	هل يتم التحقق من صحة أوامر الدفع ومقارنتها بسعر الصرف؟		X	
17	هل تُراقب قوائم المدفوعات مع سجل الحسابات المستحقة الدفع؟	X		
18	هل تقومون بالإشراف والرقابة على عمليات الدفع وتوثيقها بالكشف البنكي؟	X		

19	هل تراقبون الشيكات الملغاة؟	X	
20	هل تعالجون الفروقات والأخطاء؟	X	
21	هل يوجد دفتر خاص بالمقبوضات ومراقب؟		X
22	هل توجد رقابة على المقبوضات بالعملة الصعبة ومقارنتها بسعر الصرف؟		X
23	هل يتم الاحتفاظ بالوثائق الجمركية للبضائع المستوردة؟	X	
24	هل تقومون بتسوية دورية بين إيصالات المقبوضات والمبالغ المقبوضة؟	X	
25	هل توجد مراجعة دورية للمقبوضات وتوزيع الكشف البنكي؟	X	
26	هل يتم تسجيل المقبوضات فور استلامها؟	X	
27	هل يتم إصدار إيصالات لجميع المبالغ المقبوضة؟		X
28	هل توجد رقابة على الفواتير المعلقة؟	X	
29	هل تُراجع بيانات العملاء مع إيصالات المقبوضات بشكل مستمر؟	X	
30	هل تجري مراجعة بين المقبوضات وديون العملاء؟	X	
31	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة؟	X	
32	هل تجري مقارنة بنكية بين المقبوضات المدونة في اليومية والكشف البنكي؟		X

33	هل هناك رقابة على اوراق القبض؟	X	
34	هل يتم إشعار الزبائن المتأخرين عن الدفع؟	X	
35	هل يتم إدخال المقبوضات اليومية في دفتر الأستاذ بانتظام؟		X
36	هل تتم مراجعة مؤونة العملاء المشكوك فيهم؟	X	
37	هل هناك نظام لمتابعة الذمم المدينة والتحصيل؟	X	
38	هل توجد مراقبة لحركة النقدية الواردة وتوثيقها؟	X	
39	هل يتم مطابقة المقبوضات الفعلية مع الإيصالات والمستندات؟	X	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على إجابات قسم المشتريات والمبيعات.

التعليق:

يوضح لنا هذا الجدول الخاص بالنقدية (المدفوعات والمقبوضات) أن المؤسسة تعتمد نظاماً رقابياً جيداً يدعم الشفافية والدقة في إدارة عملياتها المالية، فهي تحتفظ بدفتر خاص بالمدفوعات يُستخدم لتوثيق جميع عملياتها مما يسهل من تتبعها ومراجعتها، كما تُراقب المؤسسة بشكل مستمر الأرصدة الدائنة للعملاء، مما يساهم في حفظ حقوقها وتحقيق توازن مالي في الذمم المدينة والدائنة.

وتقوم المؤسسة بتطبيق رقابة محاسبية صارمة لضمان دقة القيود المحاسبية إلى جانب مراقبة العمليات المالية الداخلية، بما يعزز من مصداقية المؤسسة أمام الأطراف المتعاملة معها.

كم تشمل الرقابة أيضاً مراقبة المدفوعات بالعملية الصعبة ومتابعة أسعار صرفها من خلال دفتر الأستاذ وميزان المراجعة، بالإضافة إلى التحقق من صحة التوقعات على الشيكات ومراقبة دفتر الشيكات، وتقوم أيضاً المؤسسة بمقارنة مواعيد القبض والدفع مع الكشف البنكية لضمان دقة العمليات، كما تقوم المؤسسة بتسويات دورية للمقبوضات ومراجعة السجلات مع ما يتم استلامه فعلياً مع تسجيل المقبوضات فور استلامها، وتخضع أوراق

الدفع والقبض لرقابة دقيقة بالإضافة إلى أن المؤسسة تجري جرداً مفاجئاً للخزينة ما يمنع أي حالة تلاعب أو إختلاس وتصحيح أي خطأ، ويتم إجراء مراجعة دورية لمعدلات الصرف، ما يعكس التزاماً عالياً بالرقابة النقدية.

لكن بالرغم من كل هذه الجوانب الإيجابية، هناك نقائص واضحة تؤثر سلباً على فعالية النظام النقدي للمؤسسة، من أبرزها عدم وجود رقابة على أوامر الدفع، ما قد يفتح الباب أمام احتمالات الإحتيال أو التلاعب المالي، كما لا يتم التحقق من أوامر الدفع بشكل دقيق وعدم مقارنتها بأسعار الصرف، مما قد يؤدي إلى أخطاء في تسجيل المعاملات الأجنبية، وتعاني المؤسسة من عدم إدخال المقبوضات اليومية في دفتر الأستاذ بانتظام، إضافة إلى أن المؤسسة لا تمتلك دفتر خاص بالمقبوضات ولا تصدر إيصالات لجميع المبالغ المستلمة، مما يضعف من مصداقية السجلات المالية، كما أنها لا تقوم بالمقارنات البنكية بين المقبوضات المسجلة في اليومية والكشوف البنكية، مما قد يؤدي إلى عدم كشف الفروقات أو الأخطاء في الوقت المناسب.

3 - اختبار فرضيات الدراسة:

✓ الفرضية الرئيسة:

- "يؤدي محافظ الحسابات دوراً أساسياً في إكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية"، تم إثبات صحة هذه الفرضية، حيث إتضح أن من أهم الخطوات التي يتبعها محافظ الحسابات أثناء أداء مهمته هي تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، والتي تمثل إحدى المراحل الأساسية في عمل محافظ الحسابات، حيث ينطلق بإختباره بتحديد نقاط القوة والضعف داخل المؤسسة و ذلك بهدف الوقوف على مدى فعالية نظامها الرقابي، كما يشمل التقييم مدى الإلتزام بالتطبيق السليم للسياسات المحاسبية، بما يمكن محافظ الحسابات من تقدير مدى كفاية إجراءات الرقابة، و من ثم تكوين درجة معقولة من التأكد بشأن وجود أو غياب نقاط الضعف.

✓ الفرضيات الفرعية:

- "يعتمد محافظ الحسابات على إجراءات وأساليب رقابية تمكنه من تقديم تقييم موضوعي وفعال لنظام الرقابة الداخلية"، تبين صدق هذه الفرضية، وذلك من خلال دراستنا للجانب التطبيقي الذي تم فيه توضيح الأساليب التي يتبعها محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية كطريقة التقرير الوصفي وطريقة الإستقصاء وطريقة خرائط التدفق، ودراستنا للجانب التطبيقي الذي تعرفنا فيه على الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات كتقييم دورة المشتريات، المخزونات، المبيعات، النقدية.

وقد بينت الدراسة أن إتباع هذه الإجراءات والأساليب بشكل منظم ودقيق وفقاً للمعايير المهنية وأفضل الممارسات، يمكن محافظ الحسابات من جمع أدلة إثبات كافية وملائمة لتكوين رأي موضوعي ومستقل حول فعالية نظام الرقابة الداخلية.

- "تؤثر نتائج تقييم محافظ الحسابات بشكل مباشر على قرارات الإدارة المتعلقة بتطوير نظام الرقابة وتحسينه"، تأكدت صحة هذه الفرضية، حيث أثبتت الدراسة أن الإدارة في المؤسسة لا تنظر إلى تقارير محافظ الحسابات باعتبارها مجرد وثائق امتثال روتينية، بل تعتبر أداة استراتيجية في تحسين نظام الرقابة، فعندما يقدم محافظ الحسابات تقييماً موضوعياً مفصلاً يكشف عن نقاط الضعف والثغرات المحتملة في الإجراءات الرقابية التي تتبعها المؤسسة، فإن ذلك يشكل إنذار مبكر للإدارة لإتخاذ تصحيحات وتحسينات فورية.

خامسا:
مناقشة النتائج

5-1 - مناقشة النتائج:

استنادا إلى الدراسة التطبيقية التي تم القيام بها داخل المؤسسة، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج نستعرضها فيما يلي:

5-1-1 - نتائج تقييم مكونات نظام الرقابة الداخلية:

❖ بيئة الرقابة:

المؤسسة تعطي أهمية كبيرة لبيئة الرقابة، حيث تولي التزاما جيدا من الإدارة بالقيم الأخلاقية والنزاهة، كما أن الصلاحيات والمسؤوليات موزعة بشكل مناسب بين مختلف المستويات، مما يعزز من الشفافية ويحد من التداخل في المهام.

❖ المعلومات والاتصال:

وجود نظام معلومات مترابط وفعال يساهم في تدفق البيانات بدقة ويضمن وصولها في الوقت المناسب بالإضافة إلى أن قنوات الاتصال داخل المؤسسة تعمل بشكل سلس ومنظم، ما يدعم دقة التقارير المالية ويحسن من عملية اتخاذ القرار.

❖ الأنشطة الرقابية:

المؤسسة تطبق مجموعة من السياسات والإجراءات الرقابية المعدة من طرف الإدارة، تساعد في اكتشاف ومنع الأخطاء والانحرافات، تم توثيق هذه الإجراءات بشكل يسهل الرجوع إليها عند الحاجة.

إلا أن المؤسسة تفتقد بعض الإجراءات الرقابية كغياب المراقبة على أوامر الدفع، والرقابة المحاسبية على بضائع الأمانة المرسلة للغير.

❖ المتابعة:

تقوم الإدارة بمتابعة دورية لجميع أنشطتها الداخلية لضمان أنها تعمل بالشكل المطلوب وبصفة دورية مما يمكنها من تحسين الأداء ومواكبة التغيرات، وهذا يعكس نضج المؤسسة في إدارتها الرقابية.

❖ تقييم المخاطر:

المؤسسة تولي اهتماما كبيرا لتقييم المخاطر حيث تتبنى آلية فعالة لتحديد وتقييم المخاطر، حيث يتم تحليل احتمالات ونسب وقوع الأخطاء أو المخالفات بشكل مسبق، كما يتم تحديث التقديرات حسب المتغيرات البيئية والتنظيمية، مما يُمكن من اتخاذ قرارات وقائية مناسبة.

5 - 1 - 2 - نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية: (المشتريات، المخزونات، المبيعات، النقدية)

حيث تم التركيز بشكل خاص على كل من دورة المشتريات والمبيعات وبالإضافة للمخزونات والنقدية التي تحدد مواطن القوة والضعف وتقدم لنا رؤية شاملة تساعد في فهم وتوجيه توصيات مستقبلية، ومن خلال نتائج الدراسة تم عرض نقاط القوة والضعف فيما يلي:

1 - دورة المشتريات:

❖ نقاط القوة:

- وجود قسم خاص بالمشتريات يتمتع باستقلالية تامة عن قسم المحاسبة يرأسه مسؤول يشرف عليه ويقوم بإعداد طلبات الشراء وأوامر التوريد؛
- وجود مستندات رسمية لإثبات عمليات الشراء مثل طلبات الشراء ووصل إستلام والتسليم وأوامر التوريد؛
- وجود تنظيم محكم لعمليات الشراء حيث تتم عمليات الشراء عن طريق طلبات الشراء تحتوي على أوامر توريد وتكون هذه الطلبات مرتبة ومرقمة ومراقبة ماديا ورقميا؛
- إعتناء المناقصة في بعض عمليات الشراء؛
- يتم تسجيل قيود الشراء في اليومية المساعدة للمشتريات، بينما يتولى قسم خاص بالإستلام والفحص مسؤولية فحص الطلبات الواردة وإعداد محضر إستلام وفحص لكل طلب، وهذا ما يعزز من دقة التسجيل المحاسبي والرقابة الفنية على المشتريات؛
- يتم إعتناء صرف الفواتير من قبل مسؤول مختص وهذا ما يعكس إلزام المؤسسة بسلسلة إجراءات دقيقة تضمن التوثيق والمطابقة قبل السداد؛
- يقوم قسم المالية والمحاسبة بعملية التسجيل المحاسبي وإعداد وصل الدفع وتسديد الفاتورة؛

- تسجل العمليات المحاسبية الخاصة بالمشتريات بشكل مستمر؛
- يتولى الشخص المفوض بالتوقيع على الشيكات مراجعة الملف المرفق بدقة قبل الإمضاء، مما يعكس مستوى متقدماً من الرقابة المالية والتنظيمية.

❖ نقاط الضعف:

- جميع عمليات الشراء لا تتم في قسم المشتريات، بل تختلف حسب الإحتياج فقد تتم بعضها في قسم المخازن وقسم المالية؛
- قبول أسعار الشراء لا تعتمد على رأي مسؤول قسم المشتريات؛
- في بعض الحالات تكون البيانات الواردة في كل من الفاتورة وطلب الشراء غير متطابقة.

2 - دورة المخزونات:

❖ نقاط القوة:

- تتولى المؤسسة إدارة المخزونات من خلال قسم مخصص، حيث يتم فصل المهام بين أمناء المخازن والمسؤولين عن السجلات لضمان الإستقلالية؛
- تقوم المؤسسة بإجراء الجرد المستمر للبضائع المخزنة، مما يعزز دقة المتابعة ويدعم كفاءة نظام الرقابة الداخلية؛
- تمارس المؤسسة فروقات الجرد بطريقة دورية لمقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي للمخزونات؛
- يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن المسير المكلف بالمخزون يكونوا ذو كفاءة؛
- يتم إخضاع المخزون لمتابعة منتظمة ودورية من حيث الكمية والقيمة، مع ترقيم وتوقيع وصولات إدخال وإخراج المخزونات من طرف مسؤول، والتأكد مما هو متبقي من المخزون؛
- تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مبدأ الحيطة والحذر عند تقييم عناصر المخزون في نهاية الفترة المحاسبية.

❖ نقاط الضعف:

- عدم وجود رقابة محاسبية دقيقة على بضائع الأمانة المرسلة للغير؛
- إختصاصات ومسؤوليات المكلف بالمخزن غير محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة؛
- عدم وجود لجنة داخلية مسؤولة عن البضائع المخزنة؛

- عدم وجود شخص مؤهل مكلف بالتصرف في البضائع المتلفة في المخزن؛

3 - دورة المبيعات:

❖ نقاط القوة:

- تمتلك المؤسسة نظام قوي لإدارة المبيعات يتضمن مصلحة متخصصة لها وتحرص على رقابة أوامر البيع؛
- تقوم المؤسسة بمراقبة دقيقة لفواتير البيع من حيث الأسعار ومدى إلتزاماتها بالقوانين المعتمدة، مما يضمن سلامة معاملاتها التجارية؛
- إعتتماد المؤسسة لإجراءات رقابية دقيقة تشمل مقارنة الكمية والنوعية الفعلية للبضائع المستلمة مع ما هو وارد في الطلبات وفواتير البيع؛
- تقوم المؤسسة بإخضاع المجاميع المالية للرقابة المحاسبية للتأكد من صحة المبالغ رقميا وتطابقها مع المبالغ المحررة بالحروف، بالإضافة إلى مراقبة الأسعار الوحدوية ومعدلات الرسوم المطبقة على الفواتير؛
- تقوم بإجراء مقارنات دورية بين سجلات المبيعات ودفتر الأستاذ، لضمان تطابق البيانات ودقتها مع وجود رقابة فعالة على الزبائن المتأخرين عن السداد، بما يساهم في التحكم في الذمم المدينة وتحسين أداء المؤسسة.

❖ نقاط الضعف:

- نقص في تدريب مصلحة المبيعات على إستراتيجيات البيع أو إستخدام أنظمة المبيعات الرقمية؛
- تأخر الزبائن في بعض الحالات عن سداد إلتزاماتهم المالية تجاه المؤسسة مما يؤثر سلبا على المؤسسة.

4 - المقبوضات والمدفوعات النقدية:

❖ نقاط القوة:

- وجود دفتر خاص بتوثيق مدفوعات المؤسسة، مما يعزز من دقة التسجيلات المالية ويسهل تتبع العمليات النقدية؛
- وجود مراقبة مستمرة للأرصدة الدائنة للعملاء، مما يساهم في الحفاظ على حقوق المؤسسة وتحقيق التوازن في ذممها المدينة والدائنة؛
- وجود نظام مراقبة فعال للقيود المحاسبية لضمان دقة وصحة تسجيل المعاملات؛

- تقوم المؤسسة بمراقبة داخلية على العمليات المالية لتعزيز المصداقية والشفافية في معاملاتها؛
- تتميز المؤسسة بوجود نظام رقابة داخلية فعال يشمل مراقبة المبالغ المدفوعة بالعملية الصعبة، ومتابعة معدلات صرف المدفوعات من خلال دفتر الأستاذ وميزان المراجعة؛
- يتم التحقق من صحة التوقعات على الشيكات ومراقبة دفتر الشيكات باستمرار، كما تقوم المؤسسة بمقارنة منتظمة بين تواريخ الدفع والقبض وتواريخ الكشوف البنكية مما يعزز من دقة العمليات المالية؛
- إجراء تسويات دورية مستمرة على إيصالات المقبوضات والمبالغ المستلمة مع مراجعة منتظمة بين المقبوضات والسجلات الخاصة بالعملاء، بالإضافة إلى أن المؤسسة تسجل المقبوضات فور إستلامها مما يساهم في ضمان دقة أكبر للبيانات المالية وتسريع عملية توثيق العمليات النقدية؛
- تعتمد المؤسسة إجراءات رقابية دقيقة على أوراق الدفع وأوراق القبض؛
- القيام بجرد مفاجئ للخزينة كجزء من المراقبة النقدية ومراجعة منتظمة لمعدلات الصرف.

❖ نقاط الضعف:

- عدم وجود مراقبة كافية على أوامر الدفع، مما يعرض المؤسسة لخطر الإحتيال والتلاعب المالي؛
- عدم التحقق من صحة أوامر الدفع ومقارنتها بسعر الصرف؛
- عدم إدخال المقبوضات اليومية في دفتر الأستاذ بانتظام؛
- لا تمتلك المؤسسة دفتر خاص بالمقبوضات ولا تقوم بإصدار إيصالات لجميع المبالغ المقبوضة؛
- المؤسسة لا تقوم بإجراء مقارنات بنكية بين مقبوضاتها المدونة في اليومية مع الكشف البنكي.

5 - 2 - النتائج المتوصل إليها:

أولاً: نتائج حول دور محافظ الحسابات

- يتبع محافظ الحسابات مجموعة من الإجراءات لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة من بينها التعرف على المؤسسة محل التقييم وقبول التوكيل وهي مهمة وضرورية لنجاح عملية التقييم؛
- إن محافظ الحسابات يعتبر المؤهل الوحيد لتدقيق حسابات المؤسسة الاقتصادية واكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية الخاص بها؛
- مهمة محافظ الحسابات مهنة مستقلة تركز على إبداء رأيه الفني المحايد حول صحة وموثوقية القوائم المالية من خلال تقريره؛

- يحد محافظ الحسابات من المخاطر المالية والتشغيلية المستقبلية من خلال تقييمه لأنظمة الرقابة والكشف المبكر للأخطاء أو الثغرات؛
- لا يقتصر دور محافظ الحسابات على عملية التقييم فقط، بل اقتراح تحسينات وتعديلات على نظام الرقابة الداخلية لجعله أكثر كفاءة وفعالية.

ثانيا: نتائج حول تقييم نظام الرقابة الداخلية

- وجود نظام رقابة داخلية فعال يحسن من كفاءة العمليات الإدارية والمالية ويعزز من مستوى الالتزام بالإجراءات المعتمدة وتقليل فرص حدوث الأخطاء الجوهرية والتجاوزات، مما يساهم في إستمرارية المؤسسة؛
- يصبح نظام الرقابة الداخلية أكثر فاعلية عند اعتماده على آليات تدقيق محكمة ومنظمة؛
- وجود بيئة رقابية قوية يعزز من كفاءة وفعالية باقي مكونات نظام الرقابة الداخلي؛
- إن تقييم المخاطر يساعد في التعرف على التهديدات المحتملة مستقبلا؛
- الإتصال الفعال يضمن أن السياسات والإجراءات الرقابية تصل إلى جميع الموظفين المعنيين، وأن التقارير المتعلقة بالرقابة تُرسل إلى المستويات الإدارية المناسبة؛
- المتابعة تساعد في التأكد من أن الإجراءات الرقابية الموضوعة تعمل كما هو مخطط لها، وأنها تحقق الأهداف المرجوة في كشف الأخطاء أو منع حدوثه؛
- تساعد دورة المشتريات على ضمان وجود مستندات داعمة لكل عملية شراء مثل أمر شراء، فاتورة الشراء، وصل تسليم؛
- تساعد دورة المخزونات على ضبط حركة البضائع من خلال التوثيق الجيد للإدخال والإخراج؛
- تمثل دورة المبيعات المصدر الأساسي للإيرادات، أي أنها تساعد المؤسسة على الاستدامة المالية؛
- تقلل دورة النقدية من مخاطر الاختلاس والغش من خلال وجود سجلات توقيع وشيكات موثقة.

5 - 3 - مقارنة النتائج مع الدراسات السابقة:

- ✓ توصلت دراسة "بن يخلف موسى / بوغرة بومدين، 2024" تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي وأثره على مهمة التدقيق الخارجي، "إلى أن الإجراءات الأولية التي يقوم بها المدقق الخارجي قبل تقييمه لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق مهمة وضرورية قبل بداية مهمته، وهو ما توصلت إليه دراستنا حيث أشارت إلى أن محافظ الحسابات يتبع مجموعة من الإجراءات والأساليب

لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة من بينها التعرف على المؤسسة محل التقييم وقبول التوكيل وهي مهمة وضرورية لنجاح عملية التقييم، وهو ما يدل على توافق الدراستين.

✓ توصلت دراسة عبد النبي فتيحة، 2022 "تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات NRCAC07" إلى أن لمحافظ الحسابات دور كبير في إكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تقريره لإجراءات الرقابة الداخلية وهو توافقت معه دراستنا التي توصلت إلى إن محافظ الحسابات يعتبر المؤهل الوحيد لتدقيق حسابات المؤسسة الاقتصادية وإكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية الخاص بها، أما الإختلاف بينهما فهو في إختلاف القطاع حيث ركزت دراستنا على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية بينما الدراسة سابقة ركزت على نظام الرقابة الداخلية للبنوك.

✓ توصلت دراسة سليم كاتب، 2019 "مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الثقة في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية"، إلى أن المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات هي فحص الحسابات والقوائم المالية بقصد التحقق من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة ومتجانسة، وذلك بغرض إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني على القوائم المالية وهو ما توصلت إليه دراستنا حيث أن مهمة محافظ الحسابات مهنة مستقلة تركز على إبداء رأيه الفني المحايد حول صحة وموثوقية القوائم المالية من خلال تقريره، كما توافقت الدراستين حول إكتشاف محافظ الحسابات لنقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره.

✓ توصلت دراسة نجلاء بوحفص / هدى بده، 2023 "تقييم نظام الرقابة الداخلية باستخدام خرائط التدفق للمؤسسة الاقتصادية"، إلى أن خرائط التدفق تساعد في إكتشاف نقاط القوة والضعف داخل المصلحة، فيما إختلفت فيه دراستنا التي توصلت إلى أن قوائم الإستقصاء تساعد على إكتشاف نقاط القوة والضعف داخل المؤسسة، كما توافقت الدراستين حول فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال إعتماده على آليات تدقيق محكمة ومنظمة.

5 - 4 - المقترحات:

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج الدراسة، فإننا نقترح ما يلي:

❖ مقترحات حول:

❖ مكونات نظام الرقابة الداخلية:

إن وضعية المؤسسة جيدة، ومع ذلك يُمكن تحسينها عبر:

أولاً: بيئة الرقابة

وضعية المؤسسة جيدة، ومع ذلك يُمكن تحسينها من خلال:

- تعزيز ثقافة الإبلاغ عن المخالفات من خلال إنشاء آلية سرية وأمنة للإبلاغ عن هذه التجاوزات دون الخوف من طرف الموظفين مما يزيد من الشفافية والالتزام في العمل؛
- التأكد من وجود مراقب أو مشرف مباشر في كل قسم لمتابعة تنفيذ المهام بشكل صحيح؛
- الإعتماد على قائمة تحقق للعمليات اليومية مثل المخزون أو الصندوق؛
- عقد اجتماعات أسبوعية أو شهرية لعرض المشاكل والتفكير معاً في حلول لها.

ثانياً: المعلومات والاتصال

- دمج نظام المعلومات المالية مع أدوات الذكاء الاصطناعي لتوفير تقارير تحليلية دقيقة وسريعة تساعد في اتخاذ قرارات أفضل؛
- تدريب الموظفين خاصة فيما يتعلق بالتبليغ عن الأخطاء والإقتراحات بما يضمن الاستفادة القصوى من نظام المعلومات؛
- تعزيز التواصل بين الإدارة التشغيلية والإدارة العليا وذلك عبر تقارير دورية واجتماعات مراجعة لضمان التناسق.

ثالثاً: الأنشطة الرقابية

- على المؤسسة تفعيل الرقابة على أوامر الدفع بإنشاء نظام مراجعة لجميع أوامر الدفع، واعتماد توقيعين إلزاميين على الأقل لأي معاملة مالية كبرى؛
- فرض رقابة محاسبية على بضائع الأمانة المرسله للغير بتخصيص سجل محاسبي خاص ببضائع الأمانة؛
- توسيع مجال نظام الرقابة الداخلية ليشمل جميع العمليات المالية مثل الرقابة على الأداء البيئي، سلامة العمل، والعلاقات مع الموردين.

رابعاً: المتابعة

خامساً: مناقشة النتائج والتوصيات

- إنشاء وحدة مستقلة للمراجعة الداخلية؛
- استخدام أدوات رقمية في جميع أقسام المؤسسة لمراقبة الأداء الداخلي مثل لوحات التحكم الرقمية لمتابعة الأنشطة؛
- تحديد مؤشرات أداء رقابية لقياس كفاءة أنشطة الرقابة مثل عدد المخالفات المكتشفة شهرياً، أو معدل تصحيح الأخطاء خلال فترة زمنية محددة.

خامساً: تقييم المخاطر

- ربط تقييم المخاطر بخطة التدقيق الداخلي السنوية لضمان تركيز جهود الرقابة على المناطق ذات الخطورة العالية؛
 - ربط تقييم المخاطر بخطة العمل أو التوسعات؛
 - تحديث تقييم المخاطر بصفة دورية لأن المخاطر تتغير مع تغير السوق أو القوانين أو التكنولوجيا.
- ❖ **وظيفة المشتريات:**

- توحيد كافة عمليات الشراء داخل قسم المشتريات للقضاء على التشتتات في تنفيذ عمليات الشراء بين الأقسام المتعددة؛
- على المؤسسة ضمان المطابقة والرقابة بين البيانات الواردة في فاتورة وطلبات الشراء؛
- الاعتماد على رأي مسؤول قسم المشتريات في قبول وتقييم أسعار الشراء.

❖ **المخزونات:**

- يجب تحديد اختصاصات ومسؤوليات المكلف بالمخزن بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة؛
- إعداد وثيقة بخصوص البضائع التي تعرضت للتلف.

❖ **وظيفة المبيعات:**

- وضع إجراءات لتحصيل الدفعات ومتابعة الزبائن المتأخرين عن السداد؛
- تخصيص موظف مختص لمتابعة السداد وتحصيل الدفعات؛
- تبني استراتيجيات متعددة لزيادة عدد العملاء وزيادة المبيعات مثل التسويق الرقمي من خلال استخدام منصات الإنترنت ووسائل التواصل الاجتماعي لعرض المنتجات وإقامة فعاليات ترويجية أو معارض لعرض المنتجات بشكل مباشر.

❖ **وظيفة النقدية:**

- تعزيز الرقابة على أوامر الدفع كعدم إعتداد أي أمر دفع إلا بعد توقيعه من طرف مسؤولين؛
- يجب التحقق من صحة أوامر الدفع ومقارنتها بسعر الصرف؛
- يجب على المؤسسة إمتلاك دفتر خاص بالمقبوضات؛
- إدخال المقبوضات اليومية في دفتر الأستاذ بشكل فوري ومنتظم؛
- القيام بإجراء مقارنات بنكية بين مقبوضاتها المدونة في اليومية مع الكشوفات البنكية.

5 - 5 - مقترحات عامة:

- يجب على المؤسسة أن تركز على التدقيق الداخلي وإعطائه الطابع الرسمي والإلزامي، ويجب تطبيقه بصورة إجبارية على المؤسسات الاقتصادية؛
- ضرورة تعزيز الإفصاح عند إعداد التقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدات الاقتصادية التي يتم تدقيقها، بحيث تتضمن التقارير تحديدا واضحا لنقاط الضعف الجوهرية التي تم اكتشافها، والإشارة إلى مدى استجابة الإدارة لإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة؛
- ضرورة إلزام المؤسسات بتطبيق أساليب حديثة في عملية التقييم؛
- ضرورة مساعدة المؤسسات الاقتصادية ذات التوسع الإستراتيجي، التي تتماشى مع مسعى الدولة الهادف لترقية الصادرات؛
- الاهتمام بالتقارير التي يعدها محافظ الحسابات؛
- العمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية المعتمد من طرف المؤسسات الاقتصادية وإلتزامها بإجراءات هذا النظام.

5 - 6 - آفاق الدراسة:

من خلال قيامنا بهذه الدراسة المتمثلة في دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، فهي تعتبر من المواضيع الهامة قد تكون منطلقا لدراسات أخرى ومواضيع جديدة تستحق الدراسة، والتي تعتبر آفاق لهذه الدراسة وهي كالتالي:

❖ أهمية تقرير المدقق الخارجي في تحسين مخرجات نظام الرقابة الداخلية؛

- ❖ إلى أي مدى قد يساعد التدقيق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- ❖ دور محافظ الحسابات في رفع قيمة المؤسسات الاقتصادية؛
- ❖ أثر إلزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الدولية في عملية التدقيق؛
- ❖ الرقابة الداخلية ودورها في تفعيل إدارة المخاطر.

قائمة المراجع

1. إبراهيم العبادي. (ديسمبر، 2018). دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الاردنية في ضبط النفاق الحكومي. *مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية و الإدارية* ، المجلد 22 (العدد 02)، 288-263.
2. ابراهيم صبيعات/ محمد براق. (13 سبتمبر ، 2018). دور نظام الرقابة الداخلية في تحقيق اهداف المؤسسة. *مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2* (19)، 145-126.
3. إسماعيل عثمان شريف. (31 ديسمبر، 2022). أثر التحول الرقمي في تطوير أساليب نظام الرقابة الداخلية بمنظمات الأعمال. 4(1)، الصفحات 35-1.
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 01-10 المؤرخ في 29 يونيو 2010. (بلا تاريخ). قانون 01-10. *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية* (22)، 24-1.
5. القانون 01-10. (29 يونيو، 2010). *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية* (42)، 24-1.
6. القانون رقم 01-10. (2010). *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية*، 13-1.
7. أمينة بو القارة ، محمد بوشريبة. (2023). دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تقييم مخاطر التدقيق. *مجلة الاقتصاد والمالية*، 09(01)، 151-1.
8. بن يخلف موسى/ بوغرارة بومدين. (02 جوان، 2024). تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي و أثره علة مهمة التدقيق الخارجي. 20(01)، الصفحات 333-1.
9. حجاج زينب. (فيفري، 2016). مهنة محافظ الحسابات في الجزائر كآلية لمحاربة الفساد. *مجلة " الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات "* (10)، 193-1.
10. حمزة طيبي/ علال بن ثابت. (30 افريل، 2019). ارشادات لجنة بازل للرقابة المصرفية بخصوص تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات المصرفية. *مجلة الدراسات المحاسبية والمالية*، 03(01)، 294-277.
11. سليم كاتب. (17 جوان، 2019). مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الثقة في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية. ورقلة، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

12. سماح طلحي. (08 سبتمبر , 2020). دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد إجراءات المراجعة الداخلية. *مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي*, 07 (03)، 1369-1383.
13. شريقي عمر. (2012). مسؤوليات محافظ الحسابات. *مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير*، (12)، 91-120.
14. عبد النبي فتيحة. (30 سبتمبر، 2022). تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات. *مجلة إضافات اقتصادية*، 06 (02)، 1-108.
15. عبد النبي فتيحة. (30 سبتمبر , 2022). تقييم نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في ظل معيار تقرير محافظ الحسابات NRCAC07. *مجلة اضافات اقتصادية*، 06 (02)، 89-108.
16. غسان فلاح المطارنة. (2006). *تدقيق الحسابات المعصرة*. عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر و التوزيع.
17. فتحي رزق السوافيري وآخرون. (2002). *الاتجاهات الحديثة في المراقبة و المراجعة الداخلية*. مصر: الدار الجامعية الإسكندرية.
18. مايده محمد فيصل. (2018). دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية. *مجلة رؤى اقتصادية*، المجلد 8 (2)، 169-181.
19. محمد الهادي ضيف الله/ احمد الصالح سباع. (مارس، 2018). دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الإلكترونية. *مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية* (03)، 1-249.
20. محمد سرحان علي المحمودي. (2019). *مناهج البحث العلمي*. اليمن: دار الكتب.
21. نمديل مريم/ حجار مبروكة. (31 ديسمبر، 2022). أهم التحديات التي تواجه مهنة محافظ الحسابات خلال عملية التدقيق في الجزائر. 07 (02)، الصفحات 253-268.

قائمة الملاحق

الملحق (01): قبول الوكالة

مكتب الاستاذ حمـر العـين عبد السلام
حي 200 مسكن عمارة رقم 5 ب رقم الباب 04 العلمة
ولاية سطيف

المرجع: رقم 03 / ح ع/ 2024

قبول وكالة

تطبيقا للأمر رقم 05/05 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1926 هـ الموافق ل 25 جويلية 2005

المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 و لا سيما المادة 12 منه حيث تنص على:

يتعين على الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة أن تعين ابتداء من السنة المالية 2006 و لمدة 03 سنوات محافظ حسابات أو أكثر. و تبعا لذلك أصرح بأنني أوافق على قبول الوكالة كمحافظ حسابات للشركة ذات المسؤولية المحدودة:

ش ذ م للاستيراد والتصدير

المقر الاجتماعي : قسم 34 مجموعة ملكية رقم 32 الطابق الارضي محل رقم 01
مزلوق مركز - سطيف-

لثلاث سنوات مالية 2024/2025/2026

السيد: حمـر العـين عبد السلام

محافظ حسابات و محاسب معتمد: 0551 بتاريخ 14 نوفمبر 2015.

العنوان: حي 200 مسكن عمارة رقم 05 ب رقم الباب 04 العلمة

حرر بالعلمة

يوم: 2024/03/06

الملحق رقم (02): فاتورة الشراء وطلب الشراء

S.A.R.L TOP SEL

Extraction et préparation de sels y
compris marais salants



شركة توب سال ذ.م.م

إستخراج وتحضير الأملاح بما في ذلك
السيخات المالحة

رأس المال الاجتماعي 500.000.00 DA

R.C N°: 24/B/0545295-00/39 / NIF: 002439054529549 / N. Art: 39060017899 / NIS: 002439060008454/ CB: 00300394000188030029 BADR GUEMAR

FACTURE N° 009/2025/09

DU : 22/04/2025

V / cde du : 001/2025

SARL TOP SEL

Fabrication de produit pour l'alimentation des animaux
Adresse: ZONE D'ACTIVITE CLASSE 13 ILOT
PROP 63 LOTS NO12
AIN AZEL 19007W DE SETIF
RC: 08B0087148-06/19
NIF: 00081900871483119006
NIS: 000819400000268
N°ART: 19402981055

N°	Unité	Désignation	Quantité	P.U.HT	Montant HT
1	T	Sel Broyé industriel en Bigbag neuf – Livré	25	8 600,00	215 000,00

RECAP TVA

206 400,00 DA × 19% = 39 216,00 DA

MONTANT HT:	215 000,00 DA
APRÈS REMISE 4%:	206 400,00 DA
TVA 19% :	39 216,00 DA
MONTANT T.T.C:	245 616,00 DA

Arrêtée la Présente Facture à la Somme de:

DEUX-CENT-QUARANTE-CINQ-MILLE-SIX-CENT-SEIZE
DINARS ALGÉRIENS

Mode De Paiement:

A TERME

Cachet & Signature:



USINE GHAMRA NORD. Commune : GUEMAR. Daïra ; GUEMAR. Wilaya :EL-OUED. Tél: 0770 07 46 90

E-Mail: SARLTOPSEL@GMAIL.COM



Santé et Nutrition Animale

SARL

SARL - Cap. Social: 982000000, RC: 08B0087148-06/19 - IF: 00081900871483119006 - NIS: 000819400000268 - AI:

19402981055

C. Bancaire: CPA BANK:004 00357 4000105032 35

BON DE COMMANDE N° 2025.0001 DU 24/04/2025

Fournisseur :

Code : 59 Nom : SARL TOP SEL

Adresse GHAMRA NORD GUEMAR ELOUED

Référence	Désignation	Quantité	Unité	Prix Unitaire	Tva	Total HT
T.	SEL BROYE EN BIG BAG NEUF	25 000	Kg	8,26	19	206 400,00
Total HT						206 400,00
Total Tva						39 216,00
Total TTC						245 616,00

الملحق رقم (03): وصل الإستلام



**SARL
FABRICATION DE PRODUITS POUR L'ALIMENTATION DES ANIMAUX**

Santé et Nutrition Animale

ZONE D'ACTIVITE CLASSE 13 ILOT PROP 63 LOTS N°12 AIN AZEL 19007 SETIF

**BON DE RECEPTION N° 009/2025
DU 22/04/2025**

Fournisseur :

N°	Produit		lot		Quantité
	Référence	Désignation	Numéro entrée	Prix unitaire	
1	T	Sel Broyé industriel en Bigbag neuf - Livré	22042025	8 600.00	25

VISA MAGASIN

VISA DU FOURNISSEUR

الملحق رقم (04): التسجيل المحاسبي

SARL IMP/EXP D10 N° DU 22/04/2025			
SIEGE SOCIAL :ZAC CLS 13 ILOT PROP 63 LOTS N° AIN AZEL SETIF			
DOSSIER DESTINEE A LA PRODUCTION			
VALEUR EN DA APRES REMISES	215 000.00	REMISE = 4%	TVA = 19%
TOTAL	245 616.00 DA		

3810	206 400.00			
4456	39 216.00			
			401000	245 616.00
TOTAL			TOTAL	245 616.00

ECART	0.30
-------	------

Quantité en KG	25.00
PRIX DE REVIENT	8 600.00

P.REVIENT	TOTAL ACHAT
-----------	-------------

SEL BROYE INDUSTRIEL EN BIG BAG NEUF	25.00	8 600.00	215 000.00
--------------------------------------	-------	----------	------------

215 000.00

الملحق رقم (05): بطاقة المخزون

SARL [REDACTED]
FABRICATION DE PRODUITS POUR L'ALIMENTATION DES ANIMAUX

INVENTAIRE DES STOCKS PAR PRODUITS Période du 01/01/2024 au 31/12/2024

Unité: 000 SARL [REDACTED]

Groupe de produits: Matières premières

Réf.	PRODUIT	Stock initial au 31/12/2023		Mouvements du 01/01/2024 au 31/12/2024				Stock au 31/12/2024		Variation	
		Quantité	Valeur	Entrées		Sorties		Quantité	Valeur	Quantité	Montant
				Quantité	Valeur	Quantité	Valeur				
C082	ALCAL 200 BIG BAG (CALCAIRE)	31 440	113 184.00	0	0.00	31 440	113 184.00	0	0.00	-31 440	-113 184.00
1257315/01	ALGERIA MOFMIX BAG - BLUE (SAC EN PAPIER)	17 160	1 563 276.00	0	0.00	80	7 288.00	17 080	1 555 988.00	-80	-7 288.00
1257352/01	ALGERIA MOFMIX-RED (SAC EN PAPIER)	22 095	2 012 854.50	0	0.00	0	0.00	22 095	2 012 854.50	0	0.00
3952	ANTIOXIDANT EF	0	0.00	1 000	1 311 640.00	0	0.00	1 000	1 311 640.00	1 000	1 311 640.00
5089	AROME BANANE FRAISE	0	0.00	2 000	1 927 060.00	0	0.00	2 000	1 927 060.00	2 000	1 927 060.00
30120	AROME FRUITS ROUGES CERISE	0	0.00	2 000	2 309 420.00	0	0.00	2 000	2 309 420.00	2 000	2 309 420.00
5686	AROME LACTE VANILLE	0	0.00	2 000	1 456 000.00	0	0.00	2 000	1 456 000.00	2 000	1 456 000.00
BAN001	BANANA FEED FLAVOR	682	354 489.96	0	0.00	682	354 489.96	0	0.00	-682	-354 489.96
CS	CAISSE (305*275*160)	0	0.00	15 817	786 387.30	807	39 462.30	15 010	746 925.00	15 010	746 925.00
CS460	CAISSE (480*450*210)	0	0.00	2 074	278 123.40	0	0.00	2 074	278 123.40	2 074	278 123.40
CS0195	CAISSE N°01 SANS IMPRESSION 305 X 266 X 162	2 235	187 807.05	0	0.00	140	11 764.20	2 095	176 042.85	-140	-11 764.20
CS0196	CAISSE N°02 SANS IMPRESSION 305 X 294 X 160	2 597	261 881.48	0	0.00	0	0.00	2 597	261 881.48	0	0.00
CS0505	CAISSE N°03 SANS IMPRESSION 334 X 334 X 130	0	0.00	10 303	649 398.09	0	0.00	10 303	649 398.09	10 303	649 398.09
CHOL70	CHOLINE CHLORIDE 70%	50 000	11 094 500.00	0	0.00	50 000	11 094 500.00	0	0.00	-50 000	-11 094 500.00
CHOL70LIQ	CHOLINE CHLORIDE LIQUID 70%	1 100	253 187.00	0	0.00	1 100	253 187.00	0	0.00	-1 100	-253 187.00
00150	ELANCOBAN 200 PREMIX 25 Kg	0	0.00	19 000	32 429 878.40	0	0.00	19 000	32 429 878.40	19 000	32 429 878.40
PG0026	FERROXIDE RED C14 OXYDE DE FER BB 1000 KG	0	0.00	1	302 520.00	1	302 520.00	0	0.00	0	0.00
PF000010	FILM ETIRABLE 250ML/1.500*23μ	0	0.00	2 867	602 070.00	3	630.00	2 864	601 440.00	2 864	601 440.00
PF000009	FILM ETIRABLE L500*23μ	0	0.00	4 595	1 010 900.00	0	0.00	4 595	1 010 900.00	4 595	1 010 900.00
PHA0096	FUMED SILICA SS XYSIL 200 (INDUSTRY GRADE) 750 KG	0	0.00	1	942 225.00	0	0.00	1	942 225.00	1	942 225.00
GAR001	GARLIC FEED FLAVOR	7 000	2 880 430.00	0	0.00	7 000	2 880 430.00	0	0.00	-7 000	-2 880 430.00

Imprimé le 24/04/2025 à 09:54:35

Stocks du 01/01/2024 au 31/12/2024

Page 1 sur 5

Groupe de produits: Matières premières

Réf.	PRODUIT	Stock initial au 31/12/2023		Mouvements du 01/01/2024 au 31/12/2024				Stock au 31/12/2024		Variation	
				Entrées		Sorties					
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Montant
210220	I-CARE	0	0.00	20 000	8 071 000.00	1 910	770 780.50	18 090	7 300 219.50	18 090	7 300 219.50
CS0563	INTERCALAIRE 1000 X 1200 EN GC DS 120/DS120/DS120	0	0.00	8 000	436 960.00	2	109.24	7 998	436 850.76	7 998	436 850.76
J10LP21	JERRICAN 10L PEHD ALIMENTAIRE	0	0.00	200	26 892.00	0	0.00	200	26 892.00	200	26 892.00
J20LGER9MM P21	JERRICAN 20L PEHD GERB MM ALI	0	0.00	6 470	2 216 346.50	40	14 118.00	6 430	2 202 228.50	6 430	2 202 228.50
300653	KOLVIT 60 CC - CHOLINE CHLORIDE 60%	0	0.00	200 000	42 281 312.30	115	22 886.15	199 885	42 258 426.15	199 885	42 258 426.15
L-LYS HCL	L-LYSINE HCL 98.5% FEED GRADE	0	0.00	189 000	47 288 869.96	0	0.00	189 000	47 288 869.96	189 000	47 288 869.96
N/M REN	L-THREONINE	0	0.00	351 000	92 582 091.38	0	0.00	351 000	92 582 091.38	351 000	92 582 091.38
00181	MAXIBAN 180 PREMIX	0	0.00	9 000	24 766 257.60	0	0.00	9 000	24 766 257.60	9 000	24 766 257.60
51110601	MICROVIT® A SUPRA 1000 25KG SAC	0	0.00	4 600	13 303 200.00	47	135 924.00	4 553	13 167 276.00	4 553	13 167 276.00
58200501	MICROVIT® B1 P THIAMINE MONO 25KG C	0	0.00	750	2 192 032.50	5	14 613.55	745	2 177 418.95	745	2 177 418.95
33330449	MICROVIT® B12 PROMIX 10000 25KG CAR	0	0.00	675	1 548 443.25	0	0.00	675	1 548 443.25	675	1 548 443.25
33360601	MICROVIT® B2 SUPRA 80 20KG SAC	0	0.00	2 200	4 894 142.00	0	0.00	2 200	4 894 142.00	2 200	4 894 142.00
33360501	MICROVIT® B3 PROMIX NIACIN 25KG SAC	0	0.00	13 000	10 995 010.00	0	0.00	13 000	10 995 010.00	13 000	10 995 010.00
33340349	MICROVIT® B5 PROMIX D-CALPAN 25KG C	0	0.00	4 500	5 734 980.00	0	0.00	4 500	5 734 980.00	4 500	5 734 980.00
33371001	MICROVIT® B6 PROMIX PYRIDO 25KG CAR	0	0.00	1 100	3 364 515.00	0	0.00	1 100	3 364 515.00	1 100	3 364 515.00
33371454	MICROVIT® B9 PROMIX F ACID 25KG CAR	0	0.00	400	1 835 192.00	0	0.00	400	1 835 192.00	400	1 835 192.00
33310811	MICROVIT® D3 PROMIX 500 25KG CARTON	0	0.00	2 700	4 147 713.00	0	0.00	2 700	4 147 713.00	2 700	4 147 713.00
33315105	MICROVIT® E PROMIX 50 25KG SAC	0	0.00	22 000	25 767 173.88	0	0.00	22 000	25 767 173.88	22 000	25 767 173.88
53630249	MICROVIT® H P, BIOTIN 2% 25KG CARTO	0	0.00	2 000	1 801 200.00	2	1 801.20	1 998	1 799 398.80	1 998	1 799 398.80
33380549	MICROVIT® K3 PROMIX MNB 96% 25KG CARTON	0	0.00	2 000	5 350 780.00	0	0.00	2 000	5 350 780.00	2 000	5 350 780.00

Groupe de produits: Matières premières

Réf.	PRODUIT	Stock initial au 31/12/2023		Mouvements du 01/01/2024 au 31/12/2024				Stock au 31/12/2024		Variation	
		Quantité	Valeur	Entrées		Sorties		Quantité	Valeur	Quantité	Montant
				Quantité	Valeur	Quantité	Valeur				
MIL001	MILK FEED FLAVOR	2 000	1 039 560.00	0	0.00	2 000	1 039 560.00	0	0.00	-2 000	-1 039 560.00
ETIQUETTE1	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 3001 7X10 CM	0	0.00	20 000	39 600.00	0	0.00	20 000	39 600.00	20 000	39 600.00
ETIQUETTE2	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 3002 7X10 CM	0	0.00	30 000	59 400.00	0	0.00	30 000	59 400.00	30 000	59 400.00
ETIQUETTE3	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 3003 7X10 CM	0	0.00	5 000	9 900.00	0	0.00	5 000	9 900.00	5 000	9 900.00
ETIQUETTE4	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 3004 7X10 CM	0	0.00	5 000	9 900.00	0	0.00	5 000	9 900.00	5 000	9 900.00
ETIQUETTE9	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 3009 7X10 CM	0	0.00	5 000	9 900.00	0	0.00	5 000	9 900.00	5 000	9 900.00
ETIQUETTE5	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 5001 10X10 CM	0	0.00	15 000	44 850.00	0	0.00	15 000	44 850.00	15 000	44 850.00
ETIQUETTE6	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 5002 10X10 CM	0	0.00	20 000	59 800.00	0	0.00	20 000	59 800.00	20 000	59 800.00
ETIQUETTE7	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 5003 10X10 CM	0	0.00	5 000	14 950.00	0	0.00	5 000	14 950.00	5 000	14 950.00
ETIQUETTE8	NAD PROD ETIQUETTE IMP / PL 5004 10X10 CM	0	0.00	5 000	14 950.00	0	0.00	5 000	14 950.00	5 000	14 950.00
ETIQUETTE	NAD PROD ETIQUETTE IMP B/C ENERGIE	0	0.00	2 000	25 500.00	0	0.00	2 000	25 500.00	2 000	25 500.00
UK22925P05	NOYAU OLIGO AVAIRE 0.075%	0	0.00	20 000	5 091 600.00	51	12 983.58	19 949	5 078 616.42	19 949	5 078 616.42
UK29984P05	NOYAU OLIGO RUMINANTS 0.08%	0	0.00	20 000	4 115 000.00	30	6 172.50	19 970	4 108 827.50	19 970	4 108 827.50
PIG0044	OXYDE DE FER JAUNE YC238 - BB 1500 KG	0	0.00	1	478 995.00	0	0.00	1	478 995.00	1	478 995.00
N/M	PROPYLENE GLYCOL	0	0.00	20 000	5 117 000.00	0	0.00	20 000	5 117 000.00	20 000	5 117 000.00
1272584/00	Paper bags ALGERIA MOFMIX-GREEN	50 685	4 488 156.75	0	0.00	5 185	459 131.75	45 500	4 029 025.00	-5 185	-459 131.75
1273810/00	Paper bags Bicar feed Sodium bicarbonate	26 815	2 101 403.20	0	0.00	26 815	2 101 403.20	0	0.00	-26 815	-2 101 403.20
29304090	RHODIMET NP 99 DL-METHIONINE 99 %	0	0.00	500 000	212 152 622.45	0	0.00	500 000	212 152 622.45	500 000	212 152 622.45
RH1	RHUBAN ADHESIF SIMPLE 200 YAR 48MM 40 MICRON	0	0.00	504	81 412.40	504	81 412.40	0	0.00	0	0.00
5015795283	RONOZYME HIPHOS 20000 (GT) 20KG BAG PAPERPLAST	0	0.00	20 000	27 337 300.00	0	0.00	20 000	27 337 300.00	20 000	27 337 300.00
5015312293	RONOZYME MULTIGRAIN (GT)	0	0.00	30 000	36 008 500.00	0	0.00	30 000	36 008 500.00	30 000	36 008 500.00

Groupe de produits: Matières premières

Réf.	PRODUIT	Stock initial au 31/12/2023		Mouvements du 01/01/2024 au 31/12/2024				Stock au 31/12/2024		Variation	
		Quantité	Valeur	Entrées		Sorties		Quantité	Valeur	Quantité	Montant
				Quantité	Valeur	Quantité	Valeur				
35*1.9	ROULEAU FILM EMBALLAGE RETRACTABLE 35*1.9	0	0.00	20	132 097.00	20	132 097.00	0	0.00	0	0.00
40*1.9	ROULEAU FILM EMBALLAGE RETRACTABLE 40*1.9	0	0.00	1	7 170.06	0	0.00	1	7 170.06	1	7 170.06
45.2.5	ROULEAU FILM EMBALLAGE RETRACTABLE 45*2.5	0	0.00	15	126 420.00	0	0.00	15	126 420.00	15	126 420.00
50*2.5	ROULEAU FILM EMBALLAGE RETRACTABLE 50*2.5	0	0.00	5	46 748.25	0	0.00	5	46 748.25	5	46 748.25
55*2.5	ROULEAU FILM EMBALLAGE RETRACTABLE 55*2.5	0	0.00	70	712 102.50	0	0.00	70	712 102.50	70	712 102.50
DSM5016016334	ROVIMIX D3-500 20KG BAG	0	0.00	1 000	1 507 440.00	0	0.00	1 000	1 507 440.00	1 000	1 507 440.00
DSM0434604663	ROVIMIX E-50 ADSORBATE	0	0.00	21 000	25 303 460.00	10	12 018.10	20 990	25 291 441.90	20 990	25 291 441.90
0410160375	ROVIMIX NIACIN	0	0.00	9 500	7 665 835.00	0	0.00	9 500	7 665 835.00	9 500	7 665 835.00
T.	SEL BROYE EN BIG BAG NEUF	0	0.00	150 025	1 444 800.00	192.2	3 236.35	149 832.8	1 441 563.65	149 832.8	1 441 563.65
BICAR	SODIUM BICARBONATE	449 118	36 266 819.28	550 000	46 095 500.00	648 428	52 970 990.38	350 690	29 391 328.90	-98 428	-6 875 490.38
Total Pour Matières premières et fournitures			62 617 549.22		716 302 486.22		72 816 693.36		706 103 342.08		706 103 342.08

FABRICATION DE PRODUITS POUR L'ALIMENTATION DES ANIMAUX

Groupe de produits: Produits fabriqués

Réf.	PRODUIT	Stock initial au 31/12/2023		Mouvements du 01/01/2024 au 31/12/2024				Stock au 31/12/2024		Variation	
		Quantité	Valeur	Entrées		Sorties		Quantité	Valeur	Quantité	Montant
				Quantité	Valeur	Quantité	Valeur				
PL3013	AGRI-BLOCK VITAMIN 3 KG	0	0.00	1 000	118 220.00	1 000	118 220.00	0	0.00	0	0.00
PL5013	AGRI-BLOCK VITAMIN 5 KG	0	0.00	1 000	120 280.00	1 000	120 280.00	0	0.00	0	0.00
BCF	BICAR FEED SAC DE 25 KG	137 570	12 128 370.40	800 000	73 814 000.00	754 459	69 114 540.98	183 111	16 827 829.42	45 541	4 699 459.02
P1138	BIOENERGIE 25 KG	0	0.00	1 000	39 050.00	1 000	39 050.00	0	0.00	0	0.00
CAL 3 B	CALCI-BLOCK(3 Kg)	0	0.00	10 390	1 220 228.40	10 270	1 213 838.60	120	6 388.80	120	6 388.80
CAL B 5	CALCI-BLOCK(5 Kg)	0	0.00	10 100	1 532 307.00	10 100	1 532 307.00	0	0.00	0	0.00
NUT00001	NUTRIWELL SAC DE 25 KG	0	0.00	2 000	802 940.00	1 040	417 528.80	960	385 411.20	960	385 411.20
VIT-B 3	VITA-BLOCK (3Kg)	10 000	945 000.00	390	80 391.90	10 270	1 017 924.30	120	7 467.60	-9 880	-937 532.40
VIT B 5	VITA-BLOCK (5Kg)	0	0.00	20 000	1 704 000.00	10 300	1 133 543.00	9 700	570 457.00	9 700	570 457.00
Total Pour Produits fabriqués		13 073 370.40		79 431 417.30		74 707 233.68		17 797 554.02		17 797 554.02	
Total Pour 000 SARL MOFVET		75 690 919.62		795 733 903.52		147 523 927.04		723 900 896.10		723 900 896.10	
Total général		75 690 919.62		795 733 903.52		147 523 927.04		723 900 896.10		646 209 976.48	

الملحق رقم (06): فاتورة البيع



SARL

SARL

FABRICATION DE PRODUITS POUR L'ALIMENTATION DES ANIMAUX

SARL

- Cap. Social: 982 000 000 DA. RC: 08B0087148-06/19 - IF: 00081900871483119006 - NIS: 000819400000268 -
Al: 19402981055 C. Bancaire: CPA BANK 004 00357 4000105032 35

FACTURE N° 2025.0094 DU 13/04/2025

Client:

Bon de commande n° 34/2025

Code : 0000443 Nom : SARL MAZRAAT EL HIDHAB

du 13/04/2025

Activités: FABRICATION DE PRODUITS POUR L'ALIMENTATION DES ANIMAUX

Adresse: MECHTAT BELMIHOUB SEC 23 ILOT 53 HAMMAM ELSOKHINA 19000 SETIF

Tél: 036479777

RC: 08B0088290-01/19 Art: 19322002051 NIF: 00091900882909319001 NIS: 000919200058743

Référence	Désignation	Quantité	Unité	Prix HT	Total HT	Tva	Total Tva
PS243	CMV 1% POULETTE FUTURE PONDEUSE	4 625	KG	218,49	1 010 516,25	19	191 998,09
Règlement 1 202 514,34 DA, Chèque					Total HT		1 010 516,25
					Total TVA		191 998,09
					Total TTC		1 202 514,34
					Timbre		0,00
					Net à payer		1 202 514,34

Solde 0,00

Facture arrêtée à la somme

Un million deux cent deux mille cinq cent quatorze Dinars Algériens et trente quatre Centimes

Facturation 08B0087148-06/19 00081900871483119006 000819400000268 08B0088290-01/19 00091900882909319001 000919200058743	Caisse 08B0087148-06/19 00081900871483119006 000819400000268 08B0088290-01/19 00091900882909319001 000919200058743	Livraison 08B0087148-06/19 00081900871483119006 000819400000268 08B0088290-01/19 00091900882909319001 000919200058743	Livraison du : Enlèvement effectué par : Véhicule : Matricule :
--	---	--	---

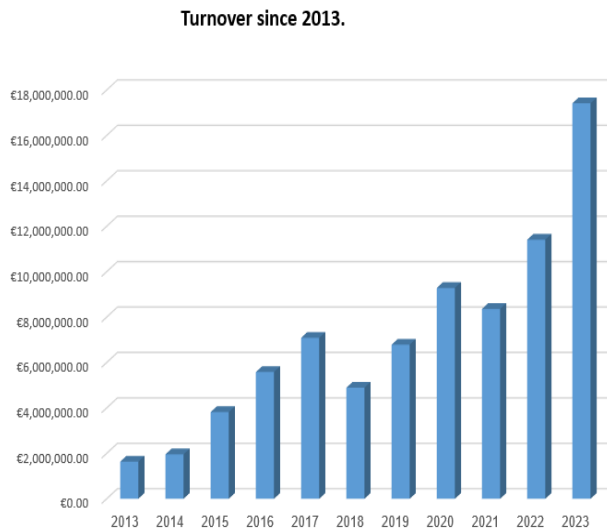
SARL MOFVET IMPORT / EXPORT - ZONE D'ACTIVITE CLASSE 19 ILOT PROP 63 LOTS N°12 AIN AZEL 19007 SETIF
Tél: 036557807 Fax: 036557777 Email: mofvet@gmail.com

Page 1 sur 1

الملحق رقم (07): تطور رقم الأعمال

B-2013 à 2023

Since its creation, the turnover of **SARL** has been strongly and continually growing, especially over the last 10 years.



Year	Turnover
2013	1 636 396,38 €
2014	1 960 107,32 €
2015	3 820 925,39 €
2016	5 583 868,02 €
2017	7 086 125,82 €
2018	4 893 490,42 €
2019	6 784 072,40 €
2020	9 285 708,41 €
2021	8 359 094,81 €
2022	11 411 094,58 €
2023	17 416 292,36 €

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية، باعتبار أن هذا النظام يشكل إحدى الركائز الأساسية لضمان حماية أصول المؤسسة، وصدق بياناتها المالية والمحاسبية. كما سعت الدراسة إلى إبراز مسؤوليات محافظ الحسابات والإجراءات التي يتبعها في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وقد خلصت النتائج إلى أن وجود محافظ الحسابات داخل المؤسسة أصبح ضروري للحفاظ على أصولها، وللحد من أية أخطر مستقبلية وضمان الإستخدام الأمثل للموارد، بما يساهم في تمكين الإدارة من تحقيق أهدافها بأعلى درجات الفعالية والمصداقية.

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة إقتصادية، تقييم

Abstract

This study aims to clarify the role of the governor of accounts in assessing the internal control system within an economic institution, as this system constitutes one of the main pillars to ensure the protection of the organization's assets and the truthfulness of its financial and accounting statements. The study also sought to highlight the responsibilities of the governor of accounts and the procedures he follows in assessing the internal control system.

The results concluded that the presence of the governor of accounts within the organization has become necessary to preserve its assets, limit any future risks and ensure the optimal use of resources, thus enabling management to achieve its objectives with the highest degree of effectiveness and credibility.

Keywords: governor of accounts, internal control system, economic institution, evaluation