

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة آكلي محند اولحاج - البويرة -  
كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير  
قسم المالية والمحاسبة

الموضوع:

مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات  
المحاسبي  
دراسة حالة مديرية سونلغاز  
"وحدة البويرة"

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

عماروش أحسن

من إعداد الطلبة:

✓ كافي محمد

✓ لقواق خالد

أعضاء اللجنة:

– رئيسة اللجنة: مرزوق فريدة

– أستاذة مناقشة: نصاح إيمان

– الأستاذ المشرف: عماروش أحسن

السنة الجامعية: 2014 / 2015.

# كلمة شكر

من كان في نعمة و لم يشكر، خرج منها ولم يشعر

بداية نحمد الله تعالى و نشكره على عونه و توفيقه لنا

طوال مشوارنا الدراسي، فهو الذي سخر لنا القوة

والإرادة لانجاز هذا العمل، و نسأله أن ييسر ويسدد

خطواتنا لمواصلة المشوار

نتوجه بالشكر الجزيل إلى من ساعدنا و أرشدنا ونخص

بالذكر:

-الأستاذ المشرف:عماروش أحسن

- إلى السيد المؤطر:مكي عزيز

- إلى كل الأساتذة عبر كل أطوار الدراسة

- إلى كل من ساعدنا و لو بكلمة تشجيعية لانجاز هذا العمل المتواضع

# اهداء

الحمد لله ولي المؤمنين و منبع النعم على الخلق أجمعين

أشكر الله تعالى الذي وفقني لانجاز هذا العمل و توفيقه لي طوال مشواري الدراسي

أهدي هذا العمل المتواضع الذي تم بإذن الله سبحانه:

إلى من وعيت على الدنيا و هي أمامي، من زرعت في قلبي بذور الحياة فكانت لي سند

فيها، إلى قرة عيني و منبع حناني أمي الغالية حفظها الله

إلى من جاهد من أجل نجاحي إلى أبي العزيز أطل الله في عمره

إلى من قضيت معهم أجمل أيام حياتي وعشت معهم أحلى الذكريات فكانوا أسعد الناس

بنجاحي و أعني بكلامي إخوتي وأخواتي وبدون أن أنسى مصدر الفرحه و السعادة إلى

أولاد أخي: بدر الدين، عبد المؤمن، و الكتكوتة سرسبيل

إلى كل من جمعني بهم المحبة و الصداقة و الأخوة: خالد، عبد الصمد، حسين.

إلى كل من سهر و بذل و لو مقدار ذرة في سبيل وصولي إلى هنا.

محمد

# إهداء

الحمد لله الذي وهبنا الصبر و حسن التدبير و نشكر الله سبحانه الذي وفقنا على إتمام

هذا العمل المتواضع أهدي عملي إلى:

التي حملتني وهن على وهن، ووفرت لي شروط الراحة التامة إلى أعز ما أملك وما لدي في

الوجود و أقرب الناس إلى قلبي أمي الحبيبة أطال الله في عمرها

إلى أوفى خلق الله و أحبهم إلى قلبي و تمنيت لو حضر و لكن... إلى روحه و ذكره التي

تسكن ذاكرتي للأبد رحمه الله وأسكنه فسيح جناته والدي العزيز

إلى إخواني وأخواتي وجميع أفراد عائلتي، إلى الأصدقاء و الأحباب و أخص بالذكر: محمد،

عبد الصمد، عبد الغني، حمزة، عبد الحق.

خالد

| الصفحة | فهرس المحتويات  |
|--------|---|
|        | كلمة شكر وتقدير   |
|        | الإهداء   |
|        | فهرس المحتويات  |
|        | قائمة الجداول   |
|        | قائمة الأشكال   |
|        | ملخص البحث  |
| أ      | مقدمة   |
| 02     | الفصل الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات محاسبي و المراجعة و الرقابة الداخلية |
| 03     | المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي                               |
| 03     | المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي                                     |
| 07     | المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي ودوريات العمليات                         |
| 20     | المطلب الثالث: التنظيم المحاسبي ومعالجة البيانات                                |
| 35     | المبحث الثاني: المراجعة الداخلية  |
| 35     | المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية                                     |
| 39     | المطلب الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الداخلية                                   |
| 48     | المطلب الثالث: معايير ومراحل مهمة المراجعة الداخلية                             |
| 59     | المبحث الثالث : ماهية الرقابة الداخلية  |
| 59     | المطلب الأول: نشأة ومفهوم الرقابة الداخلية                                      |
| 65     | المطلب الثاني: خصائص وإجراءات الرقابة الداخلية                                  |
| 70     | المطلب الثالث: المراجع وتقييم فعالية الرقابة الداخلية                           |
| 74     | خلاصة الفصل   |
| 76     | الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز الوسط بالبويرة            |

|     |   |
|-----|---|
| 77  | المبحث الأول: تقديم عام للشركة الوطنية سونلغاز                    |
| 77  | المطلب الأول: بطاقة فنية للمؤسسة الوطنية توزيع الكهرباء و الغاز . |
| 80  | المطلب الثاني: التقسيم الإداري لشركة سونلغاز                      |
| 87  | المطلب الثالث: وظائف مؤسسة سونلغاز                                |
| 89  | المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية في مديرية سونلغاز       |
| 89  | المطلب الأول: الاستقصاء   |
| 97  | المطلب الثاني: تشخيص الدورة المحاسبية                             |
| 100 | المطلب الثالث: فحص ووصف الرقابة الداخلية في شركة سونلغاز          |
| 105 | المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية                        |
| 105 | المطلب الأول: تنظيم خلية المراجعة في سونلغاز                      |
| 107 | المطلب الثاني: مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية                |
| 108 | المطلب الثالث: إعداد تقرير المراجعة الداخلية                      |
| 110 | خلاصة الفصل   |
| 112 | خاتمة عامة  |
|     | قائمة المراجع   |
|     | ملاحق   |

قائمة الأشكال:

| الصفحة | عنوان الشكل                                 | الرقم الشكل |
|--------|---|-------------|
| 09     | دوران العمليات المحاسبية                    | 01          |
| 24     | تنظيم العمل المحاسبي                        | 02          |
| 25     | نموذج للفاتورة                              | 03          |
| 39     | هدف المراجعة الداخلية                       | 04          |
| 73     | التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية      | 05          |
| 81     | الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة سونلغاز       | 06          |
| 83     | هيكل التنظيمي للمديرية الجهوية SDC          | 07          |
| 99     | العلاقة بين الدفاتر و المستندات المحاسبية   | 08          |
| 106    | الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة في سونلغاز | 09          |

قائمة الجداول:

| الصفحة | عنوان الجدول                      | رقم الجدول |
|--------|-----------------------------------|------------|
| 27     | دفتر اليومية                      | 01         |
| 28     | نموذج اليومية المساعدة            | 02         |
| 29     | نموذج لدفتر الأستاذ               | 03         |
| 31     | ميزان المراجعة                    | 04         |
| 48     | معايير المراجعة الداخلية          | 05         |
| 62     | مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية | 06         |
| 90     | استقصاء حول موضوع الاستثمارات     | 07         |
| 91     | استقصاء حول موضوع المشتريات       | 08         |
| 92     | استقصاء حول موضوع مخزون           | 09         |
| 93     | استقصاء حول موضوع مبيعات          | 10         |
| 94     | استقصاء حول موضوع مدفوعات نقدية   | 11         |
| 95     | استقصاء حول موضوع مقبوضات نقدية   | 12         |



## ملخص البحث

يعتبر تقييم نظام المعلومات المحاسبي تقييما للمؤسسة في حد ذاتها، نظرا لأهمية المعلومات التي يقدمها عن جوانب النشاط المختلفة من خلال جمع البيانات الناتجة عن العمليات المالية، تسجيلها، معالجتها وتلخيصها في شكل حسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية وفقا للمبادئ المتعارف عليها، بهدف تقديم صورة موثوق فيها عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة وإعلام الأطراف الداخلية والخارجية عنها، ولكن التأكد من صحة ودقة المعلومات ومدى تعبيرها عن الواقع المالي للمؤسسة يطلب القيام برقابة ومراجعة دائمة على السير العادي للعمليات المالية للأنظمة الوظيفية من خلال تقييم دائم للإجراءات والوثائق المستخدمة وتتبع مسار البيانات رجوعا إلى مصادرها، وذلك باستخدام أدوات رقابة فعالة وأهمها نظم الرقابة والمراجعة الداخلية، حتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها فهي أصبحت تولي أهمية خاصة بالمراجعة، حيث تعتبر هذه الأخيرة وسيلة تساعد على معرفة الأخطاء والغش ومراقبتها، ولتحقيق أهداف المؤسسة وحماية أملاكها وكذا مواجهة محيطها الاقتصادي المليء بالمتغيرات، أصبحت هناك ضرورة ماسة لوضع نظام رقابة ومراجعة داخلية فعال للوصول إلى موثوقية المعلومات المحاسبية.

كما كان الهدف من دراستنا التطبيقية هو معرفة مدى التزام مؤسسة سونلغاز للوسط وحدة البويرة بممارسة المراجعة و الرقابة الداخلية علي نظام المعلومات المحاسبي.

## **Résumé de recherche**

L'évaluation du système d'information comptable d'une institution est, dans son propre intérêt, d'une importance cruciale. Elle concerne les informations fournies sur les différents aspects de l'activité à travers les opérations financières résultant de la collecte des données, enregistrées, traitées et résumées sous la forme de comptes dans les documents comptables. Conformément aux principes comptables généralement reconnus, et afin de fournir une image fiable de la situation économique et financière de l'institution, et d'informer les parties internes et externes à son sujet, il est nécessaire de s'assurer de la validité et de l'exactitude des informations comme mesure de l'expression de la réalité de l'institution financière. Pour la supervision et l'examen des opérations financières normales permanentes des systèmes fonctionnels, l'évaluation permanente des procédures et des documents utilisés est une nécessité. Il s'agit de remonter jusqu'à la source des données en utilisant les outils les plus importants et les systèmes de contrôle et d'audit interne les plus performants de façon à suivre l'ensemble des activités et des tâches de l'entreprise. Une importance particulière de la vérification consiste à aider à trouver les erreurs et les fraudes et à surveiller les activités pour atteindre les objectifs de l'institution, la protection de ses biens, ainsi que l'état de l'environnement économique. Il est devenu un besoin urgent de développer un système de suivi et d'examen interne efficace pour atteindre la fiabilité de l'information comptable.

Notre étude a consisté à vérifier l'existence d'un tel système d'informations comptables l'unité de Bouira de l'entreprise SONELGAZ.



المقدمة

تواجه المؤسسات الاقتصادية العديد من التحديات نتيجة لما يشهده عالم الأعمال من تطور سريع وعميق في مجالات عدة بسبب التغيرات الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، والتكنولوجية، التي تفوق كل توقعاتها وإمكاناتها للتحكم أو حتى التأقلم مع الوضع الجديد و تتأثر هذه الأخيرة بشكل أو بآخر بمعطيات جديدة ومحيط يتميز يومياً بمنافسة أشد، وبعد أن كان هدف المؤسسة هو تحقيق تقدمها وازدهارها أصبح همها إيجاد حلول تسمح لها بالحفاظ على بقائها، إذ أن المؤسسة تفهمت أن مورد المعلومات يمثل الورقة الراجحة وعليها استغلالها على أكمل وجه لتحقيق أهدافها باعتباره مورداً استراتيجياً في عملية سيرها، كما أنه يتطلب فعالية وكفاءة في التعامل معه ولا يتحقق ذلك إلا بتوفير تكامل وتجانس بين جميع مستوياتها وبين كل أنظمتها الوظيفية.

من أهم وأقدم هذه الأنظمة الوظيفية نجد نظام المعلومات المحاسبي الذي يحتل موقع متميز في المؤسسة نظراً لعلاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية كونها مصدراً لمدخلاته، التي يقوم بمعالجتها ويقدمها في شكل معلومات يعتمد عليها المسيرين في اتخاذ العديد من القرارات، وتميز بين نوعين من نظم المعلومات المحاسبية:

نظام المعلومات المحاسبي للتسيير التي يكون استخدامها من طرف المسيرين، موجه لاتخاذ القرارات ويتعلق الأمر بمحاسبة التسيير ( المحاسبة التحليلية، محاسبة الموازنات).

نظام المعلومات المحاسبي المالي هو كذلك شبكة منظمة تقوم بجمع، تسجيل، تحليل ومراقبة تدفق المعلومات الكمية الناتجة عن نشاط المؤسسة، إذ توجه مخرجاته لإعلام الأطراف الخارجية (المساهمون، العمال...) عن الوضعية المالية للمؤسسة.

إن غاية نظام المعلومات المحاسبي هو تقديم صورة موثوق فيها عن الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة، هذا ما يتطلب وجود نظام رقابة ومراجعة داخلية فعالة، فوظيفة المراجعة الداخلية يقوم بها شخص يطلق عليه اسم "مراجع داخلي" الذي يتولى مهام تقييم نظام الرقابة الداخلية لكونها تقع تحت مسؤوليته، وكذا مدى الالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة، العملية التشغيلية للأنشطة، جميع الإجراءات، العمليات للتحقق من كفايتها والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها، كما يتدخل المراجع الداخلي لإبداء رأيه واقتراح تصحيحات لازمة لنظام الرقابة الداخلية لتدقيق المعلومات وحركة الوثائق والمستندات هذا حتى تصل المؤسسة لتحقيق أهدافها المسطرة.

## 1- طرح الإشكالية

بغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا سنحاول طرح السؤال الرئيسي التالي:

ما هو دور الرقابة والمراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة، وفي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة بصفة خاصة؟

لتبسيط هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الأسس التي يرتكز عليها نظام المعلومات المحاسبي؟
- ما مدى أهمية المراجعة الداخلية في تحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- هل للرقابة الداخلية تأثير فعال على جودة ونوعية المعلومات المحاسبية؟
- كيف يساهم تقرير المراجع الداخلي في تقييم المعلومة المحاسبية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة؟

قصد الإجابة على هذه الأسئلة الفرعية سنتبنى الفرضيات التالية:

- يرتكز نظام المعلومات المحاسبي على القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتحكم في عمله.
- تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف وإبراز نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتصحيح الأخطاء لتحقيق أهداف المؤسسة.
- كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال أدى ذلك إلى توفير معلومات محاسبية ذات نوعية وموثوقية.
- يساعد التقرير المقدم من طرف المراجع الداخلي إلى الإدارة في إبراز نقاط القوة والضعف لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة، ولفت انتباه المسؤولين إلى تفاديهما مستقبلا.

## 2- منهج و أدوات الدراسة

من أجل الوصول إلى هدف البحث، والإجابة على الأسئلة التي تم طرحها، بهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة، سيتم استخدام ثلاثة مناهج حتمتها طبيعة الدراسة، من حيث كونها نظرية وميدانية في نفس الوقت، حيث سنعتمد على توظيف المنهج الوصفي كمنهج رئيسي، إضافة إلى استخدام منهج دراسة الحالة لدراسة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة، والمنهج التحليلي كمنهجين مساعدين.

لتدعيم مختلف جوانب موضوع البحث سيتم الاعتماد على بعض الأدوات، والمتمثلة في: المسح المكتبي، مذكرات التخرج، الاستقصاء ومواقع الإنترنت بهدف إثراء الموضوع وإضفاء مصداقية أكبر مع احترام الأمانة العلمية كونها من خصائص الباحث الجيد.

## 3- أهمية الدراسة

تتجلى أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على أهمية تقديم نظام المعلومات المحاسبي في ضمان قدر أكبر من الثقة والدقة في المعلومات المحاسبية وما ينجر عنه من مراقبة لمختلف الأنظمة الوظيفية في المؤسسة باعتبارها المصدر الرئيسي لتدفق البيانات والتي تعتبر مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي وهو ما يستلزم دراسة معمقة لنظم الرقابة والمراجعة الداخلية التي لها تأثير على تقييم نظم المعلومات المحاسبية، أهمية الرقابة والمراجعة الداخلية تظهر باعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية.

## 4- أهداف الدراسة

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- محاولة عرض مفهوم ومكونات نظام المعلومات المحاسبي.
- التطرق إلى دور وأهمية نظم الرقابة والمراجعة الداخلية في مراقبة المعلومات المحاسبية.
- إبراز تأثير الرقابة الداخلية على تقييم نظام المعلومات المحاسبي.
- تحقيق هدف علمي وهو إضافة مرجع جديد في هذا المجال .

### 5- أسباب اختيار الموضوع

أهمية الموضوع بالنسبة للمؤسسات وأثره على الساحة الاقتصادية .

التحسس بأهمية الموضوع لماله من أهمية فهو من جهة يتطرق إلى نظام المعلومات المحاسبي ومن جهة أخرى إلى أدوات تقييمه .

أهمية المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة وضرورة التقييم الدائم للإجراءات المتبعة من جهة والمراقبة الدقيقة للبيانات من جهة أخرى، للوصول على المعلومات موثوق فيها إلى جانب تفادي واكتشاف الأخطاء والغش.

### 6- حدود الدراسة

تمثل حدود الدراسة في الحدود الزمنية، المكانية، والبشرية، حيث دامت مدة الدراسة شهرين تقريبا 2015/03/09 إلى 2015/05/08، أما الحدود المكانية فقد تم إسقاط الجانب النظري من هذه الدراسة على دراسة ميدانية لشركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة للوقوف على كيفية مراقبة سير أنشطتها من خلال تطبيق الرقابة والمراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، أما بالنسبة للحدود البشرية فتتمثل في الموظفين العاملين في مصلحة مراقبة التسيير التابعة لقسم المالية والمحاسبة.

### 7- هيكل الدراسة

ينقسم البحث إلى فصلين أساسيين، الفصل الأول بعنوان الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي والمراجعة والرقابة الداخلية، حيث يجد القارئ عرض عام حول نظام المعلومات المحاسبي من تعريف وظائفه، خصائصه، ثم تطرقنا إلى دورات العمليات أي من بدايتها حتى تسجيلها محاسبيا، بعدها تطرقنا إلى التنظيم المحاسبي ومعالجة البيانات وثانيا تطرقنا إلى المراجعة الداخلية من تعريفها، نشأتها، أنواعها، أدواتها ومراحل مهمتها، أخيرا تناولنا ماهية الرقابة الداخلية من نشأة، مفهوم، أهداف، خصائص، إجراءات وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.

في الفصل الثاني بعنوان دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة، قد قمنا من خلاله بتقديم للشركة الوطنية سونلغاز عامة ومؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة خاصة بما فيها وظائفها والأهداف التي تسعى إليها ثم انتقلنا إلى دراسة واقع نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة

من خلال الاستقصاء بالنسبة لكل من الاستثمارات، المشتريات، المبيعات، المخزون، المقبوضات والمدفوعات النقدية والقيام بتحليل لنتائجه ويليه تشخيص للدورة المحاسبية، أخيرا تطرقنا إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تنظيم خلية المراجعة الداخلية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة وكيفية مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وكيفية إعداد التقرير من طرف المراجع الداخلي .

### 8- صعوبات الدراسة

من خصائص الباحث الجيد أن يتسلح بالشجاعة، الإرادة والعزيمة، وأن يتحدى الصعاب والمشاكل وتجاوز العقبات، فمن غير المعقول أن ينجز الباحث بحثه أو دراسته في موضوع ما أو قضية ما دون مشاكل وعراقيل تواجهه.

من بين أهم الصعوبات والعراقيل التي واجهتنا في هذا البحث هي:

- صعوبة إيجاد موضوع الدراسة لأنه يجب أن يتناسب مع التخصص الذي نزاوله وفي نفس الوقت يتناسب مع المؤسسة محل الدراسة.

- صعوبة تحديد طريقة جمع المعلومات و طريقة تحليلها.

فيما يخص الدراسة التطبيقية نظرا لكون الموضوع حساس فمن الصعب الحصول على كامل الحرية في المؤسسة لأنه بمجرد أن نتكلم عن تقييم ورقابة نظام المعلومات المحاسبي إلا ولاحظنا على وجوه بعض الأفراد عدم تقبل هذا التقييم لأنهم يعتبرونه شكل من أشكال التقييم الشخصي لمؤهلاتهم ووظائفهم وترجمتها تصرفاتهم في خلق بعض الصعوبات أو التماطل في تقديم بعض المعلومات أو الإجابة على بعض التفسيرات.

### 9- الدراسات السابقة

لقد كان ولا يزال هذا الموضوع مجالا خصبا للعديد من البحوث والدراسات، لقد اهتم العديد من الأساتذة الجامعيين والهيئات المهنية والعلمية في العالم بالبحث وتقديم الكثير من الأعمال، تناولت موضوع نظم المعلومات المحاسبي أو نظم الرقابة والمراجعة الداخلية، إلى جانب العديد من الباحثين الجزائريين تطرقوا إلى دراسات تقترب من الإشكالية التي تناولناها ولكنها تطرقت سواء إلى دراسة لنظم المعلومات المحاسبية أو إلى دراسة المراجعة والرقابة الداخلية وأذكر على سبيل المثال:



الأعمال التي تطرقت إلى نظام المعلومات المحاسبي:

- حواس صالح، أهمية ودور نظم المعلومات المحاسبي وتطوره من المفهوم التقليدي الى المفهوم الحديث
- مداني بلغيث، فعالية نظم المعلومات المحاسبية في التسيير واتخاذ القرارات.

الأعمال التي تطرقت إلى المراجعة والرقابة الداخلية :

- غاشوش عايدة، لقصير مريم، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- شذري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية.

# الفصل الأول

الإطار النظري لنظام المعلومات  
المحاسبي والرقابة والمراجعة الداخلية

### تمهيد:

يحتل نظام المعلومات المحاسبي موقعا متميزا في المؤسسة نظرا لعلاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية الأخرى باعتبار مخرجات هذا الأخير تشكل مدخلاته الأساسية، كما أدى كبر حجم المشروعات وتشعب أعمالها ووظائفها إلى تطور أهداف وأساليب المراجعة الداخلية للتأكد من فعالية الرقابة الداخلية، فكلما كبر حجم المشروع ازدادت الحاجة إلى وجود نظام مراجعة داخلية فعال إذ أن وجودها أصبح أمرا ضروريا وحتما لكل عملية من عمليات المشروع، ويؤدي ذلك إلى ضرورة الإلمام بنظام الرقابة الداخلية حتى تستطيع المؤسسات تسطير إستراتيجيتها ومتابعة تنفيذها بما يحقق أهدافها. لذا سنتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث وهي كالآتي:

**المبحث الأول : عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.**

**المبحث الثاني: المراجعة الداخلية**

**المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية**

## المبحث الأول:عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

### المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

#### تعريف نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي احد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى أطراف مختلفة ذات العلاقة من اجل ترشيد قراراتها ويتكون هذا النظام من : الأشخاص ، الإجراءات، وتكنولوجيا المعلومات<sup>1</sup>.

انطلاقا من هذا التعريف سنحاول التطرق الى وظائف ، خصائص ومستخدمو المعلومات المحاسبية

### 1- الوظائف الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبي

تتمثل وظائف نظام المعلومات المحاسبي فيما يلي:

#### 1-1 تجميع البيانات:

يتم تجميع البيانات من خلال:

- التعرف على البيانات المرتبطة بالمعاملات وقياسها وتسجيلها على مستندات.

- يتم مراجعة هذه البيانات وتصحيح أخطاء القياس والتسجيل .

- نقل هذه البيانات الكترونيا وتشغيلها ليتم معالجتها لاحقا.

#### 2-1 معالجة البيانات:

- تقسيم البيانات إلى أقسام محددة مثل بيانات خاصة بالمصرفيات أو المشتريات أو المبيعات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - ياسر صادق مطبع وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 15.

<sup>2</sup> - ياسين أحمد العبسي، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشوق للنشر والتوزيع، الأردن، الجزء الأول، 2003، ص 20.

- نسخ أو نقل البيانات وتفرغها في مستندات أخرى مثل: تفرغ فواتير المبيعات في يومية المبيعات.
- تبويب وتصنيف البيانات: مثل تبويب المشتريات حسب الأصناف المشتراة.
- تجميع البيانات المتجانسة.
- دمج البيانات وتنفيذ العمليات الحسابية المختلفة "،/،X،+".
- إجراء العمليات المنطقية وتلخيص البيانات مثل الحصول على رقم إجمالي للذمم.
- إجراء التحليل اللازم مثل تحليل النسب المالية.

### 1-3 مراقبة البيانات:

تتم مراقبة البيانات من خلال مرحلتين أساسيتين وهما:

- المرحلة الأولى: التأكد من أن البيانات التي تم الاحتفاظ بها سليمة وكاملة وتعالج بأساليب صحيحة، مثل مطابقة البيانات التي تم إدخالها إلى الحاسب مع السجلات الأصلية.
- المرحلة الثانية: توفير الأمن والحماية للبيانات من العبث والسرقة وأخطار الحريق مثل: منع الدخول إلى أماكن نظم المعلومات، إلا من خلال بطاقات الكترونية وهذا من أساسيات أنظمة الضبط الداخلي.

- 1-4 إنتاج المعلومات: لاتخاذ القرارات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين والتي تكون في شكل تقارير مالية: ميزان المراجعة، جدول حساب النتائج، الميزانية، الوثائق الملحقة، وتقارير إدارية والتي توفر معلومات تشغيلية عن أداء الشركة من خلال عرض معلومات عن أنشطتها الرئيسية<sup>1</sup>

### 2- خصائص المعلومات المحاسبية :

تتميز المعلومات المحاسبية بعدة خصائص نذكر منها:

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 45

## 2-1 الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية

**2-1-1-1 الملاءمة:** تعنى قدرة المعلومات على خدمة متخذ القرار، كما من خلال تخفيض عدم المعرفة لديه أو زيادة المعرفة لديه بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه، وتؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يتخذ قرار يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.

حتى تكون المعلومة ملائمة يجب أن تتحقق فيها الشروط التالية:

الوقتية: إذ يجب أن يكون وقت الحصول على المعلومات مناسب مع الحاجة إليها.

التقييم: إذ يجب أن تكون المعلومات لها قيمة يمكن من خلالها مقارنة قيمتها مع تكلفة الحصول عليها.

المساعدة على التنبؤ: إذ يجب على المعلومات المخرجة من نظم المعلومات المحاسبية أن تساعد على التنبؤ المستقبلي .

**2-1-2 الاعتمادية "الموثوقية":** تعتبر من الخصائص الرئيسية للمعلومات، حيث تتوفر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء، حيادية، وتتصف بأمانة التعبير أي أنها خاصة تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها، وحتى تكون المعلومات المحاسبية موثوقة يجب أن تتميز بما يلي:

التحقق: يعني أن المعلومات قابلة للتحقق.

الموضوعية "الحياد": يجب أن تكون غير متحيزة.

المصدقية: يجب أن تتوافق مع الأحداث التي تعبر عنها تلك المعلومات، ومعنى ذلك أن إعداد تلك المعلومات يجب أن يكون بأمانة ودقة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - المهجلي ناصر علي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 16.

## 2-2 الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية

تتمثل هذه الخصائص فيما يلي:

**2-2-1 الثبات:** يعني ذلك أن القواعد والسياسات والمبادئ المستخدمة في الحصول على المعلومات المحاسبية في المنشأة ثابت من فترة لأخرى، مع إمكانية التغيير الضروري لها بشرط الإفصاح عن ذلك.

**2-2-2 إمكانية المقارنة:** المعلومات المحاسبية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية لها هذه الخاصية، إذا كان إعدادها وقياسها منسجما ومتناسقا مع إعداد وقياس المنشآت الأخرى، بمعنى يمكن مقارنة معلوماتنا بمعلومات غيرنا، إذا كان أسلوب الإعداد والقياس نفسه.

## 3- مستخدمو المعلومات المحاسبية:

توجه المعلومات المحاسبية للاستخدام الداخلي والخارجي:

**3-1 المعلومات الموجهة للاستخدام الخارجي:** تخضع هذه المعلومات إلى قواعد تنظيمية ذات طبيعة محاسبية و جبائية وتوجه إلى:

- المساهمون: يهتم هؤلاء بتقييم النتائج المحصلة وبالتطلعات الاقتصادية المتعلقة بالتطور والفعالية وعلى وجه الخصوص المستثمرون،الذين يهتمون بالعائد المحقق من رأس المال المستثمر في المؤسسة.

- الإدارة الجبائية: تعتبر المعلومات المحاسبية كوسيلة لتحديد الوعاء الضريبي للنتيجة التي حققتها المؤسسة وحساب الضريبة المرتبطة به.

- البنوك والمقرضون: تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة لمعرفة الوضعية الاقتصادية والمالية للمؤسسة وقدرتها على تسديد ديونها الحالية والاستفادة من قروض جديدة.

- الشركاء التجاريين: تشكل المعلومات القانونية إثبات على العمليات التي قامت بها المؤسسة إلى جانب وضعيتها ودرجة ائتمائها وقدرتها على تسديد ديونها<sup>1</sup>.

### 3-2 المعلومات الداخلية الموجهة للاستخدام الداخلي: تساعد المعلومات المحاسبية المسيرين على:

- قياس الفعالية: يتم استغلال المعلومات الداخلية كأداة للتحليل والقيادة حسب أهداف التسيير، من خلال:

مراقبة عملية لوحات الإنتاج ومراكز الربح بهدف قياس مساهمات عمليات الإنتاج المختلفة.

تقييم كفاءة إدارة المسؤولين عن العمليات.

الاعتماد على الموازنات بهدف وضع التقديرات، تحليل الانحرافات والقيام بالأعمال التصحيحية.

- أداة مساعدة على اتخاذ القرار: تستخدم في إطار نظام المعلومات لإدارة الأعمال أو لإعداد لوحات القيادة

حيث تتميز هذه المعلومات بخصائص مختلفة حسب درجة القرار (تشغيلي أو إستراتيجي) الذي يتخذ بشأنها.

### المطلب الثاني : نظام المعلومات المحاسبي ودورات العمليات

سنحاول ابراز دورات العمليات في النقاط التالية:

#### تعريف تدفق البيانات:

التدفق المنطقي للبيانات هو عرض وتصوير لمصادر البيانات وعمليات المعالجة التي تخضع لها، والجهات التي

ستوجه إليها نتائج المعالجة من دون التعرض إلى البناء المادي للنظام، مثل: وسائل التخزين، البرمجيات المستخدمة،

والتنظيم المادي للبيانات على وسائط التخزين.

<sup>1</sup> - قاسم محمد إبراهيم الحبيتي ، نظام المعلومات المحاسبية الإدارة ونظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، الأردن ، 2003 ، ص57.



## 1- دور تدفق البيانات:

تسمح دراسة دوران العمليات والأنشطة المختلفة التي تتكون منها بتميز العديد من تدفقات المعلومات المهمة المرتبطة كلها بنظام المعلومات المحاسبي، ونميز ما يلي:

**1-1 التدفقات القاعدية:** نميز أربعة تدفقات رئيسية تغطي كل الدورات الاقتصادية للمؤسسة وهدفها تقديم معلومات تسمح بالحكم على حالة المؤسسة وهي تدفقات المبيعات، تدفقات المشتريات، تدفقات الإنتاج، تدفقات الموارد البشرية.<sup>1</sup>

**1-2 تدفقات التسجيل والقياس:** هدفها تسجيل، ملاحظة وتصنيف مجموعة الظواهر الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة والتي تقوم الأنظمة الفرعية بمسلكها، إذ تتمثل في التدفقات المالية والمحاسبية.

**1-3 تدفقات التقدير والمراقبة:** تسمح هذه التدفقات باستباق و قياس فعالية المؤسسة و ذلك بمقارنة معلومات التقديرات و الموازنات التي تم الحصول عليها بتصنع مسبق لطريقة عمل التدفقات الأخرى مع المعلومات المحصل عليها من الواقع العملي و تتمثل في تدفقات التقديرات و الموازنات.

## 2- تعريف دورات العمليات :

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من عدة أنظمة فرعية التي يمكن تصنيفها إلى أربع دورات رئيسية:

**1-2 دورة النفقات:** تختص بتسجيل كافة الأحداث الاقتصادية اللازمة لحيازة و نقل ملكية المواد، الخدمات و الأصول إلى الوحدة المحاسبية .

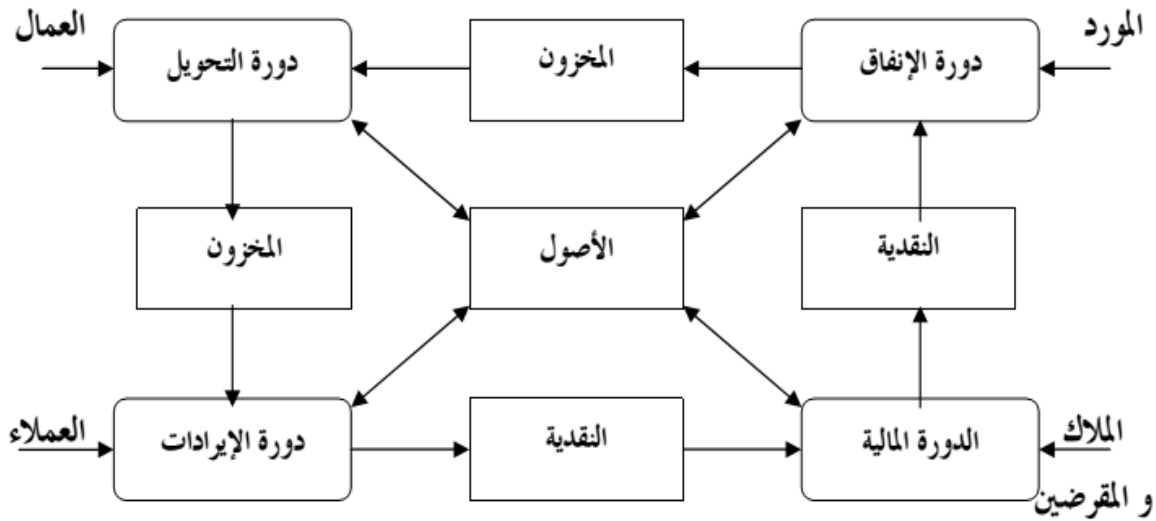
**2-2 دورة الإيرادات:** تختص بتسجيل كل العمليات التي ينتج عنها عائد للمؤسسة كالعاملات مع العملاء .

**2-3 دورة التحويل:** تختص بتسجيل كافة الأحداث الاقتصادية اللازمة لتحويل المشتريات من المواد الخام إلى منتجات تامة الصنع قابلة للبيع.

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره ، ص 69.

2-4 الدورة المالية : تختص بتسجيل معظم العمليات مع الملاك والمقرضين وتظهر العلاقة بين هذه الدورات حسب الشكل التالي:<sup>1</sup>

الشكل رقم 01: دوران العمليات المحاسبية



المصدر : سيد عبد المقصود ديبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 204.

### 3- دورة النفقات

#### 3-1 نظام المشتريات :

#### 3-1-1 تعريف نظام المشتريات :

تشمل هذه الدورة على جميع الإجراءات و المهام المتبعة من أجل معالجة بيانات العمليات، شراء المواد الخام أو السلع التامة الصنع أو الخدمات وتبدأ هذه الدورة من طلب الشراء الذي يبين الحاجة ثم أمر الشراء الموجه للمورد من قسم المشتريات إلى استلام الطلبية من قسم الاستلام بعد التوثيق اللازم للسلع المستلمة و تحديث

<sup>1</sup> - السيد عبد المقصود ديبان وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص 204.

سجلات المخازن واستلام فاتورة الشراء من المورد و تسديدها ثم تحديث حسابات المورد في قسم الذمم الدائنة، أخيرا ترحيلها إلى دفتر الأستاذ العام<sup>1</sup>.

### 3-1-2 أهم المستندات المستخدمة :

طلب الشراء: هو وثيقة تعد من طرف الإدارة أو القسم الذي يحتاج إلى المواد ويحدد فيه نوع المادة و مواصفاتها و كمياتها و تاريخ الحاجة إليها .

أمر الشراء: يعده قسم الشراء استنادا إلى طلب الشراء و يتضمن البيانات الرئيسية الواردة في طلب الشراء بالإضافة إلى تحديد المورد الأسعار و الشخص المكلف بعملية الشراء .

تقرير الاستلام: تعده لجنة الاستلام أو أمين المخزن و يتم فيه إثبات تطابق الأصناف المطلوبة مع ما تم استلامه .

مذكرة الإدخال إلى المخازن: يعدها أمين المخزن و تعتبر بمثابة إثبات على أن السلع المستلمة من طرف لجنة الاستلام قد تم إدخالها إلى المخازن.

### 3-1-3 إجراءات نظام المشتريات ومهامه:

- يستلم قسم المشتريات طلب الشراء على أساسه يقوم بإعداد أمر الشراء ثم إرساله إلى المورد، قسم الاستلام، حساب الموردين، و قسم رقابة المخزون .

- بعد استلام البضاعة يقوم قسم الاستلام بفحص تطابقها مع ما هو مدون على أمر الشراء ويجرر على اثر ذلك تقرير الاستلام، يرسل نسخة منه إلى قسم المخازن و إلى قسم المشتريات .

- تتلقى المخازن تقرير الاستلام و البضائع، بعدها يتم التأكد من تطابقها، يجرر أمين المخزن مذكرة الإدخال إلى المخازن و يقوم بتحديث بطاقات الصنف .

<sup>1</sup> - محمد يوسف الحنفاوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2000، ص119.

- يستلم قسم المشتريات فاتورة المورد مقابل ما تم شحنه و استلامه من سلع بعدها يرسلها إلى قسم الذمم الدائنة لتسديدها.<sup>1</sup>

- تسجل العمليات في حساب المورد في دفتر الأستاذ المساعد للدائنين بعد المقارنة بين أمر الشراء تقرير الاستلام و فاتورة المورد و مذكرة الإدخال إلى المخازن للتأكد من عدم حدوث أي خطأ.

- كما يقوم قسم الحسابات الدائنة بإعداد إذن شراء يرسل إلى محاسبة المدفوعات مرفقا بكافة المستندات الخاصة بالعملية ليتم تسديد المورد.

- أخيرا يتم إعداد التقارير الرقابية عن نشاطات دورة المشتريات مثل تقرير تدفق النقد الخارج مقابل السلع تقارير عن إدارة الموارد في توفير السلع بالمواصفات المناسبة و أرصدة السلع في المخازن مع الأرصدة المستحقة لصالح الموردين.

### 3-2 نظام الأجور :

### 3-2-1 تعريف نظام الأجور :

تشمل هذه الدورة كل الإجراءات والمهام المتعلقة بمعالجة كل المعلومات المتعلقة بشؤون الأفراد و نفقات أجورهم، رواتبهم المستحقة مقابل العمل المقدم للمؤسسة، تتضمن هذه الدورة معالجة معقدة للبيانات وتشابك فيها الأقسام نظرا لكون الأجور عاملا مشتركا فيما بينها، ينتج عنها العديد من التقارير الضرورية حول الدفعات النقدية للموظفين والعمال ورواتبهم المستحقة بالإضافة إلى تزويد الإدارة بالمعلومات المطلوبة حول مهارات الموظفين في المؤسسة.

### 3-2-2 أهم المستندات المستخدمة:

بطاقة الزمن: مستند يوضح الوقت الذي بدأ العامل فيه العمل والوقت الذي ينتهي فيه من العمل في كل يوم وعدد الساعات التي عملها .

<sup>1</sup>- عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 185.

بطاقة وقت الشغل: مستند يتم فيه توضيح الأعمال التي قام بها العامل بالمصنع خلال فترة محددة من الزمن ويتم استخدام هذا الشكل عندما يقوم العامل بالقيام بأعمال مختلفة<sup>1</sup>.

ملخص تقرير الأجر: مستند يتم استخراجها من الحاسب الآلي ويتم فيه تلخيص الأجر حسب الفترة الزمنية .

يومية الأجر: دفتر اليومية يتم فيه تسجيل الأجر ويتم عادة توضيح كل من إجمالي الأجر، المبالغ المحتجزة وصافي الأجر.

كشف الأجر: هي وثيقة تلخص الأجر الشهري للعامل.

### 3-2-3 إجراءات نظام الأجر ومهامه :

- يقوم قسم الأجر بحساب صافي الأجر والراتب على أساس التعليمات المتعلقة بالأجر من ساعات العمل الأجر القاعدية العلاوات والتخفيضات من الدفعات الإجمالية التي يتلقاها من قسم الموارد البشرية إضافة إلى تقارير الدوام الفعلي للعمال والموظفين الذي يحدد عدد ساعات العمل أو الوحدات المنتجة كمعيار لحساب الأجر.

- يرسل قسم الأجر تقريراً لقسم الذمم الدائنة حول إجمالي الأجر مطروحا منه التخفيضات، مضافا إليها العلاوات لتحديد صافي الأجر ليستخدم كأساس لإعداد سند قيد الأجر المستحقة .

- يقوم قسم الأجر المستحقة بإعداد تقرير يحدد فيه الأجر الصافي، ترسل إلى قسم الصندوق لتوقيعها ومراجعتها قبل توزيعها على الموظفين والعمال.

- يقوم قسم الذمم المالية بإرسال نسخة من سند القيد إلى قسم الصندوق للتأكد من أن الأجر المستحقة في هذا السند مطابقة للأجر المطلوب دفعها مع واقع التقرير المستلم من قسم الأجر ويقوم قسم الصندوق بإعداد الشيكات ثم تقديمها للموظفين والعمال أو تحويل المبالغ المستحقة إلى الحسابات الجارية في البنك .

<sup>1</sup>- محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 121.

- ترسل نسخة من سند القيد لأستاذ العام في قسم المحاسبة ليرحل القيد في الأستاذ العام.<sup>1</sup>
- يتم ترحيل قيد الأجور إلى الأستاذ العام وذلك بتسجيل سند القيد الإجمالي للأجور المستحقة من قسم الذمم الدائنة بإثبات المصاريف المتعلقة بالأجور كديون مستحقة الدفع، عندما يرد سند القيد التفصيلي للأجور، يتم التأكد من تطابق المبلغ الإجمالي مع المبالغ التفصيلية ثم يسجل تسديد الأجور المستحقة.

### 3-3 نظام المدفوعات النقدية :

#### 3-3-1 تعريف المدفوعات النقدية:

هي الدورة المعنية بكل ما يتعلق بدفع، سحب وتسجيل النقدية المدفوعة للغير من طرف المؤسسة. تكمن أهمية هذه الدورة في تقديم معلومات تساهم في العديد من القرارات الإدارية مثل:

- التسديد في الوقت المناسب من أجل الاستفادة من الخصم أو عدم ترتب غرامات مالية على المؤسسة .
- معرفة وضع السيولة في المؤسسة لاتخاذ القرارات التمويلية .
- المساهمة في وضع الموازنات النقدية .
- الرقابة على عملية سداد الالتزامات والمدفوعات النقدية.

#### 3-3-2 أهم المستندات المستخدمة:

يومية المدفوعات النقدية: تسجل فيها أوامر الصرف بعد التحقق من عملية الدفع .

سجل تسليم الشيكات: تسجل فيه المعلومات الخاصة بالشيكات الصادرة وتشمل التاريخ، رقم الشيك، الجهة المستلمة، توقيعها.

<sup>1</sup>- محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص 127.

أمر الصرف: وثيقة تعد لتسديد الدائنين بعد مراجعة كل المستندات المتعلقة بنفقة معينة مثل عملية الشراء، ويتم بناء على ذلك إعداد أمر الصرف والمصادقة على عملية الدفع.<sup>1</sup>

سجل أوامر الصرف: هو سجل خاص بتسجيل أوامر الصرف حسب تاريخ صدورها.

### 3-3-3 إجراءات نظام المدفوعات ومهامه :

- يقوم قسم المدفوعات بإعداد أمر الصرف بعد تسلم وثائق إثبات المصاريف من الحسابات الدائنة وذلك بعد مراجعتها وتدقيق صحتها.

- تصنيف أوامر الصرف في ملف خاص حسب تاريخ الاستحقاق ثم ترحل إلى سجل أوامر الصرف ويتم حساب وتسجيل مجموع أوامر الصرف المرحلة وأمر الدفع بالقيمة الإجمالية لأوامر الصرف المستحقة.

- يتم بعد ذلك إعداد الشيك بعد مراجعة أوامر الصرف والمستندات ثم يوقع ويتم تصنيف وإغلاق أمر الصرف حسب رقمه في الملف ويتم تسجيل أمر الصرف في يومية المدفوعات النقدية ثم ترسل نسخة منها إلى دفتر الأستاذ العام.

- يسلم الشيك إلى الجهة المستفيدة وتسجل هذه العملية في سجل تسليم الشيكات ثم ترسل نسخة من أمر الصرف المدفوع إلى الحسابات الدائنة لترحل إلى حسابات المورد .

- إعداد مجموع رقابي بالمبالغ المرحلة إلى حسابات الموردين وترسل نسخة منه إلى دفتر الأستاذ العام .

- يتم إرسال أمر الصرف والمجموع الرقابي إلى يومية المدفوعات، أما سند قيد اليومية فيتم إرساله إلى الأستاذ العام كما يتم إعداد كشف توزيع يرسل إلى أستاذ مساعد المصاريف.

<sup>1</sup>- عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 194.

- يتم ترحيل كشف توزيع النقدية إلى حسابات المصاريف أو إلى حسابات المخزون بحسب نوع العملية، يتم إعداد ملخص بالتوزيعات وتتم مطابقته مع كشف التوزيع والاحتفاظ بهما وترسل نسخة من ملخص التوزيعات إلى الأستاذ العام<sup>1</sup>

- يتم استلام ملخص التوزيعات من أستاذ مساعد المصاريف كما يقوم باستلام سند قيد المصاريف من أمين الصندوق والمجموع الرقابي من محاسبة المدفوعات النقدية والمطابقة فيما بينها ثم ترحل المجموع إلى الأستاذ العام حيث يحتفظ بهما حسب التاريخ.

### 4- دورة الإيرادات :

تشمل هذه الدورة على الفعاليات والأنشطة المرتبطة ببيع السلع والخدمات إلى العملاء وتحصيل النقدية بالإضافة إلى إجراءات معالجة البيانات اللازمة لانجاز هذه العمليات وإثباتها، تتكون من دورة المبيعات ودورة المقبوضات النقدية.

### 4-1 نظام المبيعات:

#### 4-1-1 تعريف نظام المبيعات:

إن عمليات البيع هي العمليات الأكثر تكرارا في المؤسسة حيث تعتبر المصدر الرئيسي لإيرادات بالنسبة لها ويشمل نظام المبيعات على مجموعة من الفعاليات، الأنشطة، عمليات معالجة البيانات المرتبطة بتزويد العملاء بالبضائع والخدمات.

#### 4-1-2 أهم المستندات المستخدمة:

أمر البيع : هو مستند يتم إعداده من طرف قسم المبيعات حسب الطلبات الواردة من العملاء حيث يتضمن بيانات عن العميل وبيانات عن مواصفات، كميات السلع المطلوبة، الأسعار المتفق عليها وتاريخ الشحن.

<sup>1</sup>-عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص205



مذكرة الإخراج من المخازن: هي مستند يعده أمين المخزن عند تسليمه البضاعة إلى قسم الشحن ويتضمن الكميات المستلمة ورقم أمر البيع الذي تم التسليم بموجبه ويوقع قسم الشحن على هذا المستند كإثبات منه باستلام السلع<sup>1</sup>.

الفاتورة: هي مستند أساسي لإثبات عملية البيع وتحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية الهامة في عملية التسجيل المحاسبي الخاصة بالعميل والمؤسسة إلى جانب معلومات عن مواصفات السلع كمياتها، وأسعارها.

وثيقة الشحن: هي مستند يحتوي على رقم، اسم، عنوان العميل، بيان الأصناف المرسل، كمياتها، اسم المسؤول عن عملية الشحن وهو يثبت انتقال ملكية البضائع من المؤسسة إلى العميل .

#### 4-1-3 إجراءات ومهام نظام المبيعات :

- بعد استلام طلبيات العملاء يقوم قسم المبيعات بإعداد أمر البيع ويرسل نسخا منه إلى قسم الائتمان للتأكد من الحالة الائتمانية للعميل وإلى قسم المخازن للتأكد من توفر البضاعة المطلوبة.

- يقوم قسم الائتمان بفحص الوضع المالي للعميل وذلك بمقارنة مبلغ أمر البيع مع الحد الأعلى للائتمان الممنوح للعميل للتأكد من أن المبلغ الإجمالي لأمر البيع لا يتجاوز الصلاحيات العامة أو الخاصة الممنوحة للمدير .

- أما بالنسبة للعملاء الجدد يجب دراسة وضعهم الائتماني والاتفاق على شروط السداد في حالة الموافقة على منح الائتمان ترسل نسخة من أمر البيع مصادق عليها إلى قسم المبيعات ونسخة إلى قسم الفوترة، يعتبر أمر البيع مفتوحا حتى وصول وثيقة الشحن من قسم الشحن.

- يقوم المخزن بعد تلقيه نسخة من أمر البيع بإرسال البضاعة إلى قسم الشحن ويرسل الكميات المدونة على مذكرة الإخراج التي يوقع قسم الشحن عليها كإثبات على استلام البضاعة ثم ترسل نسخة من مذكرة الإخراج إلى قسم الفوترة، قسم مراقبة المخزون، قسم الحسابات المدينة ومنه تحديث سجلات المخزون بموجب السلع التي تم إرسالها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 213.

<sup>2</sup> - ياسين أحمد العبيسي، مرجع سبق ذكره، ص 50

- يرسل قسم المبيعات نسخة من أمر البيع إلى قسم الشحن حيث يقوم هذا الأخير بمطابقتها مع مذكرة الإخراج من المخزن وإعداد وثيقة الشحن.

- يقوم قسم الفوترة بإعداد الفاتورة بعد مقارنة أمر البيع مع وثيقة الشحن ومذكرة الإخراج من المخزن التي تتضمن كمية، قيمة البضاعة المشحونة بالإضافة إلى مصاريف أخرى كمصاريف النقل. يتم إرسال نسخة من الفاتورة إلى العميل، تسجل في يومية المبيعات الآجلة، ترسل نسخة إلى الحسابات المدينة ويتم إعداد سند قيد إجمالي يرسل إلى الأستاذ العام لترحيله إلى حساب المدينين الإجمالي.

- يقوم قسم مراقبة المخزون بترحيل مذكرة الإنتاج إلى بطاقات الصنف وفي نهاية الفترة يقوم بأعداد كشف بحركة المخزون من واقع بطاقة الحساب ويرسله إلى قسم الأستاذ العام .

- يتم ترحيل حسابات العملاء المدينة إلى أستاذ مساعد المدينين لتسجيل وتحديث المعلومات المالية التي تنشأ من علاقات العميل مع المؤسسة كما يقوم بإرسال كشف حساب دوري للعميل وإعداد مجموع رقابي بالفواتير المرحلة إلى حسابات المدينين من واقع بطاقات الحسابات ويرسل المجموع الرقابي إلى قسم الأستاذ العام.

- يقوم قسم الأستاذ العام بالمقارنة بين سند القيد الوارد من قسم الفوترة ويثبت المجموع الرقابي بالمبالغ المرحلة إلى حساب المدينين ثم يقارن بين سند القيد وكشف حركة المخزون، بعد المطابقة بين هذه المستندات يقوم بترحيلها إلى حسابات ذات العلاقة في دفتر الأستاذ.

#### 2-4 نظام المقبوضات النقدية :

#### 1-2-4 تعريف نظام المقبوضات النقدية:

هي الدورة المعنية بكل ما يتعلق من قبض، إيداع، تسجيل النقدية المقبوضة من الغير لصالح المؤسسة و تبدأ إجراءات هذه الدورة من استلام وتسجيل النقدية الى إيداعها في البنك بعد الاحتفاظ بحد أدنى منها في الصندوق

ثم الترحيل إلى حسابات العملاء في قسم الذمم المدينة لتخفيض أرصدهم بالمتحصلات منهم، أخيرا الترحيل إلى الأستاذ العام مجموع المحصلات النقدية من واقع سند القيد المعد من قسم الصندوق في المؤسسة.<sup>1</sup>

#### 4-2-2 أهم المستندات المستخدمة:

الشيكات المرسلة للمؤسسة: يعتبر الشيك من أهم وسائل التسديد ويجرره العميل لصالح المؤسسة ويودعه في قسم المقبوضات النقدية .

إيصالات الدفع: تثبت قيام العميل بدفع المبالغ المدينة مباشرة في الصندوق أو في حساب البنك الخاص بالمؤسسة.

قسمة استلام النقدية: سواء قام العميل بدفع المبالغ المدينة مباشرة في صندوق المقبوضات أو في الحساب البنكي للمؤسسة فإنه يتحصل على قسمة تثبت استلام النقدية إلى جانب كشف دوري تظهر فيه المدفوعات النقدية .

يومية المقبوضات النقدية: تستخدم لتسجيل كافة المقبوضات بغض النظر عن مصدرها .

قسمة إيداع النقدية: هي وثيقة تثبت إيداع الشيكات والمبالغ المستلمة من طرف المؤسسة إلى البنك ويصادق عليها موظف البنك لإثبات صحة العملية.

#### 4-2-3 إجراءات نظام المقبوضات النقدية ومهامه :

- يتم تحصيل وتسجيل النقدية المستلمة سواء نقدا مباشرة من العميل في سجل التحصيلات النقدية في قسم الصندوق، يتم إرسال نسخة إلى قسم الأستاذ العام أو بتحصيل شيكات مرفقة بجدول الإرسال الواردة من العملاء عن طريق البريد، إعداد قائمة مستقلة بجدول الإرسال والشيكات يوميا، ترسل هذه الأخيرة إلى قسم المقبوضات النقدية.

- يقوم أمين صندوق المقبوضات النقدية باستلام الشيكات من الديوان وإعداد كشف المقبوضات النقدية وفي نهاية اليوم يقوم بإعداد قسمة إيداع للنقدية والشيكات المستلمة من العملاء، يودعها في البنك حيث يصادق

<sup>1</sup> - ياسين أحمد العبيسي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

موظف البنك على قسيمة الإيداع لإثبات استلام النقدية والشيكات وترسل نسخة إلى قسم الأستاذ العام، يحتفظ أمين الصندوق بنسخة و يرسل نسخة إلى المراجع الداخلي.<sup>1</sup>

- يتم تحديث الحسابات المدينة بالترحيل من واقع ملخص الشيكات الواردة إلى الحسابات الشخصية للعملاء من أجل تخفيض أرصدة المدينين بقيمة المبالغ المسددة منهم و يقوم بترحيل المجموع الرقابي للمبالغ المرحلة في حساب المدينين إلى الأستاذ العام.

- يقوم الأستاذ العام بمقارنة سند القيد الوارد في صندوق المقبوضات النقدية مع المجموع الرقابي المعد من قبل قسم الحسابات المدينة الذي يبين مجموع ما رحل إلى حسابات العملاء مقابل تسديداتهم فيما يخص عمليات البيع الأجلة.

- أما في حالة المبيعات النقدية فتتم المقارنة بين سند القيد المستلم من قسم المبيعات مع كشف المجموع الرقابي المستلم من قسم الصندوق .

- يتم المطابقة بين سند قيد المقبوضات النقدية الصادرة عن صندوق المقبوضات وقسيمة الإيداع الصادرة من البنك للتأكد من أن كل المبالغ النقدية المسجلة في سند القيد قد أودعت في الحساب البنكي للمؤسسة .

- أخيرا ترحل المبالغ المستلمة إلى حساب الأستاذ العام ثم يتم تصنيف المجموع الرقابي وسند القيد في ملف خاص حسب التاريخ.

<sup>1</sup>- محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص139.

## المطلب الثالث: التنظيم المحاسبي ومعالجة البيانات

تمر الدورة المحاسبية بعدة خطوات:

### تعريف التنظيم المحاسبي (الدورة المحاسبية):

"التنظيم المحاسبي هو الخطوات أو المراحل التي تمر بها العمليات المالية منذ حدوثها، تسجيلها، حتى استخلاص النتائج النهائية وتساوي مدة الدورة المحاسبية سنة كاملة تتزامن مع السنة الميلادية<sup>1</sup>."

ينص النظام المحاسبي المالي على أن تكون المحاسبة منظمة بطريقة تسمح بالكتابة الكاملة، التسجيل التاريخي، توفير المعلومات الأولية، إعداد التقارير المحاسبية. كذلك يتحقق التنظيم المحاسبي في المؤسسة بتبني مخطط حسابات وباختيار الوثائق المحاسبية المختلفة كالإيوميات، الدفاتر المحاسبية، إجراءات المعالجة المناسبة أي الطرق و الوسائل التي تستخدمها المؤسسة حتى تتمكن من القيام بالعمليات اللازمة لمسك الحسابات وإعداد القوائم المالية في أحسن الظروف وبفعالية وبأقل تكلفة ممكنة<sup>2</sup>.

### 1- العناصر الأساسية في التنظيم المحاسبي:

تتميز الدورة المحاسبية بالعناصر التالية:

#### 1-1 دليل الإجراءات:

هو وثيقة تعدها المؤسسة لوصف إجراءاتها وتنظيمها المحاسبي، يسمح بتوضيح نظام المعالجة وكيفية القيام بعملية المراقبة إلى جانب فهم الكيفية المتبعة في إعداد الوثائق المحاسبية من خلال تفصيل عملية تسجيل ومعالجة البيانات.

#### 1-2 مخطط حسابات مناسب:

تقوم المؤسسة بأعداد مخطط حسابات يناسب حجمها ونشاطها، ذلك على أساس المخطط المحاسبي الوطني

<sup>1</sup> - ياسين أحمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص63.

<sup>2</sup> - هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص66

وترتبط أهمية قائمة الحسابات بالنظام المحاسبي المتبع.

### 1-3 التنظيم الزمني للمحاسبة:

1-3-1 الأعمال اليومية: تتعلق بالعلاقات اليومية مع الزبائن والموردين.

1-3-2 الأعمال الشهرية: تتعلق هذه الأعمال بحساب، تسجيل، دفع الأجر، الرسم على القيمة المضافة، مراقبة حسابات البنك باستخدام عملية المقاربة البنكية.<sup>1</sup>

1-3-3 الأعمال الفصلية: كتسديد الاشتراكات الاجتماعية أو الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمؤسسات التي تتبع النظام الجزائري.

1-3-4 الأعمال السنوية: تتضمن هذه المرحلة أعمال نهاية السنة بهدف إعداد الميزانية يتم فيها :

- مراقبة الحسابات تتركز على :

حسابات الأصول الثابتة: التي يجب أن يتطابق رصيدها مع الرصيد في ملف الأصول .

حسابات العملاء: يجب تبرير أرصدة هذه الحسابات والتأكد بالاتصال بالزبائن والموردين .

الحسابات الجارية: يتم التأكد من الرصيد النهائي في البنوك عن طريق المقارنة والاستعلام المباشر من البنك.

قيود التسوية: تسمح بتعديل التسجيلات المحاسبية السنوية بهدف تقديم صورة واقعية عن الوضعية المالية و نتيجة المؤسسة وتعلق بقيود التسوية للنفقات والإيرادات، المؤونات قيمة المخزون في تاريخ إقفال الحسابات، الضريبة على الأرباح.

إعداد الوثائق المحاسبية: هي آخر مرحلة في إعداد الوثائق المحاسبية أي الميزانية، جدول حسابات النتائج، الملاحق في ظل احترام القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

<sup>1</sup>- ياسين أحمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص101.

## 2- مراحل الدورة المحاسبية:

يمكن تلخيص إجراءات الدورة المحاسبية في ثمانية خطوات :

**1-2 مسك القيود في اليومية:** تثبت كل العمليات في اليومية العامة أو اليومية المساعدة، عندئذ يتوفر لدينا سجل زمني عن الأحداث من واقع المستندات الأصلية، حسب تاريخ حدوثها.<sup>1</sup>

**2-2 الترحيل إلى الحسابات بدفتر الأستاذ:** ترحل القيود المدينة والدائنة من اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، عندئذ يتوفر لدينا سجل مبوب حسب أنواع الحسابات المستخدمة خلال الدورة المحاسبية ويتم استخراج أرصدة الحسابات.

**3-2 إعداد ميزان المراجعة:** هو جدول يلخص أرصدة الحسابات بهدف التحقق من التساوي بين الجانب المدين والدائن بدفتر الأستاذ.

**4-2 إجراء تسويات نهاية الفترة:** إثبات قيود التسوية في اليومية العامة ثم ترحيلها إلى الحسابات بدفتر الأستاذ (التسويات الجردية).

**5-2 إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات:** حتى نتحقق مجددا من تساوي الجانبين المدين والدائن في دفتر الأستاذ.

**6-2 إعداد القوائم المالية:** تعد على أساس أرصدة الحسابات الواردة في ميزان المراجعة المعدل بعد إجراء التسويات، تعد قائمة الدخل للإفصاح عن نتيجة عمليات الفترة والميزانية لتوضيح المركز المالي في نهاية الفترة، بهذا تكون المحاسبة قد أدت وظيفتها في عملية القياس، أخيرا يتم توصيل هذه القوائم بعد تدقيقها من قبل المراجع إلى الأطراف المستخدمة من أجل ترشيد قراراتهم.

**7-2 إجراء قيود الإقفال وترحيلها:** يترتب على قيود الإقفال جعل حسابات المصروفات والإيرادات والأرباح جاهزة لتسجيل أحداث الفترة المحاسبية التالية بحيث تسمح بإظهار الرصيد النهائي للأرباح المحتجزة.

<sup>1</sup>- قالتر ميجس، المحاسبة المالية، دار المريخ للنشر، مصر، 1998، ص 189.

8-2 إعداد ميزان المراجعة بعد الإقفال: تؤكد لنا هذه الخطوة أن الحسابات بدفتر الأستاذ مازالت متوازنة بعد الإقفال.<sup>1</sup>

- الشكل التالي يوضح تنظيم العمل المحاسبي:

---

<sup>1</sup> - قالتز ميجس ، مرجع سبق ذكره، ص 202





### 3- معالجة البيانات

#### 3-1 مدخلات نظام المعلومات المحاسبي:

تشكل الأحداث الاقتصادية المعبر عنها بشكل نقدي حيث تتشكل من أحداث اقتصادية تحدث داخل أو خارج المؤسسة، ويتم توثيق هذه الأحداث من خلال الوثائق والمستندات المعبرة التي يمكن حصرها في:

- الفاتورة: تعتبر الفاتورة مستند أساسي لإثبات عمليات البيع والشراء تحتوي على مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي<sup>1</sup>.

كما تحتوي الفاتورة على مجموعة أساسية من البيانات موضحة في الشكل التالي:

#### الشكل رقم 03: نموذج للفاتورة

| <p>فاتورة :<br/>اسم الشركة:<br/>المطلوب من:</p> |        | <p>رقم الفاتورة:<br/>التاريخ:<br/>رقم العميل:<br/>رقم طلب البيع:<br/>تاريخ طلب البيع:<br/>تاريخ الشحن:<br/>شروط الدفع:</p> |         |       |        |
|---|--------|--|---------|-------|--------|
| رقم الصنف                                       | البيان | وحدة القياس  | الكمية  | السعر | القيمة |
|   |        |  | المجموع |       |        |

المصدر : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 177.

1 - أحمد حسين علي الحسين، نظم المعلومات المحاسبية، الاطار الفكري والنظم التطبيقية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 2004، ص 51.

- طلب الشراء

- أمر الشراء

- تقديم الاستلام

- مذكرة الإدخال إلى المخازن

- أمر البيع

- بطاقات الوقت

- وثيقة الشحن

- إذن الدفع

### 3-2 معالجة المعلومات المحاسبية

تتضمن إجراءات المعالجة ضمن نظام المعلومات المحاسبي تسجيل العمليات من واقع المستندات في دفتر اليومية ثم تتم عملية ترحيل المبالغ المسجلة في دفتر اليومية إلى مختلف الوثائق المحاسبية الأخرى.

### 3-3 تسجيل العمليات المحاسبية في دفاتر اليومية:

يتم نقل البيانات من المستندات الأصلية وتسجيلها في دفاتر اليومية العامة والمساعدة، حيث يتم التسجيل وفق مبدأ القيد المزدوج الذي ينص على أن كل عملية محاسبية تؤثر في حسابين حيث تجعل احدهما مدين والآخر دائن، ويكون الحسابات في العملية الواحدة متساويين في القيمة مما يؤدي الى نشوء توازن مستمر بين أطراف العملية<sup>1</sup>.

---

1 - محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، مطبعة متيعة للطباعة، الجزائر، 2010، ص30.

الشكل التالي يوضح الشكل النموذجي لدفتر اليومية:

الجدول رقم 01 : دفتر اليومية

| رقم الحساب المدين | رقم الحساب الدائن | البيان | المبالغ المدينة | المبالغ الدائنة |
|-------------------|-------------------|--------|-----------------|-----------------|
|                   |                   |        |                 |                 |

المصدر : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 240.

نظرا لكبر حجم المؤسسة وتعدد العمليات التي تقوم بها فقد أصبح استخدام يومية واحدة أمر غير عملي لذلك استخدمت عدة يوميات بهدف تقسيم العمل بين المحاسبين وتخصيص كل عملية بنوع معين من العمليات، يمكن ذكر أهم اليوميات في:

يومية المشتريات: تستخدم لتسجيل المشتريات الآجلة من البضائع والخدمات ويشكل حساب المشتريات الجانب المدين والمورد الجانب الدائن من العملية.

يومية المبيعات: تستخدم لتسجيل عمليات البيع ويشكل حساب العميل الجانب المدين والمبيعات الجانب الدائن من العملية.

يومية المقبوضات النقدية: تستخدم لتسجيل كل المقبوضات مثل مقبوضات المبيعات، التحصيلات من العملاء والتحصيلات من المساهمين.

يومية المدفوعات النقدية: تستخدم لتسجيل كل مدفوعات المؤسسة مثل: تسديد الدائنين، مدفوعات المصاريف المختلفة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 31.

الشكل التالي يوضح نموذج ليومية مساعدة:

الجدول رقم 02 : نموذج اليومية المساعدة

| الحسابات الدائنة |  |  | الحسابات المدينة |  |  | البيان | التاريخ |
|------------------|--|--|------------------|--|--|--------|---------|
|                  |  |  |                  |  |  |        |         |

المصدر : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 241.

### 3-4-4 ترحيل الحسابات إلى دفتر الأستاذ:

نتيجة إلى تسجيل العمليات في دفتر اليومية يتجمع عدد كبير من العمليات في فترة قصيرة لذلك يتم نقل القيم إلى دفتر الأستاذ الذي هو عبارة عن سجل يضم جميع حسابات المؤسسة، ومن الناحية القانونية فان هذا السجل غير إجباري.

بما أن عملية إعداد القوائم والتقارير تتم من خلال الحسابات وليس من خلال اليومية لذلك فان قدرة النظام المحاسبي على تقديم المعلومات تتوقف على مدى فعالية الترحيل.

هناك نوعان من دفاتر الحسابات هما: دفتر أستاذ مساعد ودفتر أستاذ عام، وتتم عملية الترحيل للحساب وفق الخطوات التالية:

- نجد في دفتر الأستاذ اسم الحساب الأول الذي يتضمنه قيد اليومية العامة.

- يثبت تاريخ العملية في الحساب بدفتر الأستاذ.

- يثبت رقم صفحة اليومية التي تم ترحيل المبلغ منها في خانة المرجع بالحسابات بدفتر الأستاذ العام.<sup>1</sup>
- يسجل في الجانب المدين أو الدائن من الحساب بدفتر الأستاذ المبلغ المدين أو الدائن المثبت في اليومية العامة.
- قد تعتمد المؤسسة على عدة دفاتر مساعدة نظرا لحاجتها إلى معلومات تفصيلية لأغراض التخطيط والرقابة على العمليات التشغيلية، يقوم المحاسبون بتنظيم عدد من الحسابات في دفتر الأستاذ المساعد ويمكن اعتبار حساب المدينين في الأستاذ العام كحساب رقابة، حيث تساعد العلاقة بين حساب رقابة الأستاذ العام وأرصدة الحسابات الفردية في الأستاذ المساعد دورا هاما في تأكيد صحة البيانات المخزنة في نظام المعلومات المحاسبي وبشكل محدد فان مبلغ كل قيد في الأستاذ المساعد يجب أن يكون مساويا للمبلغ المحصل عليه في حساب الرقابة في الأستاذ العام.

الشكل التالي يوضح نموذج لدفتر الأستاذ العام:

الجدول رقم 03 : نموذج لدفتر الأستاذ

| التاريخ | البيان | المبالغ |       | الأرصدة |       |
|---------|--------|---------|-------|---------|-------|
|         |        | مدينة   | دائنة | مدينة   | دائنة |
|         |        |         |       |         |       |

المصدر : عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص 242.

الرصيد :

الرصيد هو الفرق بين الجانب المدين والجانب الدائن للحساب، بمعنى آخر فان الرصيد هو المكمل الحسابي للطرف الأقل، يجب إتباع الخطوات التالية لحساب الرصيد :

<sup>1</sup>- سيد عبد المقصود ديان واخرون، مرجع سبق ذكره، ص 204.

- يتم حساب مجموع المبالغ في الجانبين المدين والدائن في حالة ما إذا كان أي جانب فارغ يتم وضع قيمة صفر<sup>1</sup>.

- يتم مقابلة مجموع الجانب المدين و مجموع الجانب الدائن ونصادف ثلاث حالات :

- الرصيد مدین: المجموع الدائن > المجموع الدائن.

- الرصيد دائن: المجموع المدین < المجموع الدائن .

- الحساب مرصود: المجموع المدین = المجموع الدائن.

### 3-5 إعداد ميزان المراجعة :

قبل استخدام أرصدة الحسابات في إعداد القوائم المالية فيجب أن نتحقق أولاً من أن مجموع الأرصدة المدينة مساوي لمجموع الأرصدة الدائنة، يتم ذلك باستخدام ميزان المراجعة وهو بيان تلخيصي لجميع الحسابات التي استخدمتها المؤسسة خلال الفترة المحاسبية حتى لو أدى مجموع العمليات إلى رصيد معدوم، يساعد على المراقبة المزدوجة على أساس مبدأ القيد المزدوج من خلال المساواة التالية:

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

يقدم ميزان المراجعة برهاناً على توازن الحسابات بدفتر الأستاذ وتوافق إجمالي الأرصدة المدينة مع إجمالي الأرصدة الدائنة، يؤكد على ما يلي:

- أن كل العمليات تتساوى فيها الأطراف المدينة والدائنة .

- أن الرصيد المدین والدائن لكل حساب تم تحديده بطريقة صحيحة .

<sup>1</sup>- سيد عبد المقصود ديبان واخرون، مرجع سبق ذكره، ص 204.

- أن إثبات أرصدة الحسابات في ميزان المراجعة تم بطريقة سليمة.<sup>1</sup>

يهدف من خلال ذلك إلى تحقيق الأهداف التالية:

- اكتشاف الأخطاء فعدم توازن ميزان المراجعة يعتبر مؤشرا مبكرا لوجود خطأ يتعين اكتشافه قبل إعداد القوائم المالية .

- التأكد من صحة الإجراءات والأعمال الحسابية والمحاسبية حيث تمر العمليات المالية بمراحل مختلفة قبل الوصول إلى مرحلة إعداد ميزان المراجعة وعليه فان توازنه يعتبر دليلا مبدئيا على صحة إجراءات التسجيل، الترحيل، التصيد، الجمع، الطرح، النقل .

- يعتبر إعداد ميزان المراجعة خطوة ضرورية وأساسية من اجل إعداد الحسابات الختامية التي تبين نتيجة الأعمال والمركز المالي.<sup>2</sup>

الشكل التالي يوضح نموذج لميزان المراجعة :

الجدول رقم 04 : ميزان المراجعة

| رقم الحساب | اسم الحساب | المبالغ |       | الأرصدة |       |
|------------|------------|---------|-------|---------|-------|
|            |            | مدينة   | دائنة | مدينة   | دائنة |
|            |            |         |       |         |       |
|            |            |         |       |         |       |
|            | المجموع    |         |       |         |       |

<sup>1</sup> - عيادي محمد أمين، تقييم نظام المعلومات الاجتماعي في المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ، الجزائر، 2004، ص6.

<sup>2</sup> - عيادي محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 79.



### 3-6 تسجيل قيود التسوية :

يتم إثبات قيود الاستحقاق وتسوية حسابات اهتلاك الأصول والديون المدومة والمشكوك فيها وتسجيل القيود المتعلقة بإنشاء المخصصات أو تعديل قيمها على ضوء الجرد الفعلي لعناصر الأصول والالتزامات الخاصة بالمنظمة. تهدف هذه الخطوة إلى تحقيق مبدأ الاستحقاق، حيث تتم الإجراءات اللازمة لتحميل الفترة المحاسبية بما يخصها من مصروفات أو إيرادات، لتحقيق سلامة تطبيق مبدأ المقابلة حيث يتم مقابلة الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية بمصروفات تلك الفترة وصولاً إلى نتيجة أعمال المؤسسة ومن ناحية أخرى فإن هذه الخطوة تساهم في إمكانية الإفصاح عن المركز المالي للمؤسسة بصورة صحيحة عند إعداد تقرير المركز المالي.

### 4- مخرجات نظام المعلومات المحاسبي :

تشكل القوائم المالية المنتجة النهائي للنظام المحاسبي فهي تحكم نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية و هي تقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي.

كما تشكل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسة كالمستثمرين الممولين الدائنين الهيئات الحكومية.

### 4-1 التقرير السنوي والقوائم المالية :

كل مؤسسة ملزمة قانونياً بإعداد قوائم مالية على الأقل مرة واحدة في السنة. أو بطلب من البنوك أو لإرفاقها بالتصريحات الضريبية أو لأسباب أخرى، تتكون القوائم المالية عادة من الوثائق الأساسية التالية: الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج، قائمة الأرباح غير الموزعة، الملاحق الأساسية للقوائم المالية وتقرير المراقب الذي يعبر عن مدى دقة المعلومات التي تعرضها الوثائق المالية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- MICHAEL Gibben, introduction a la comptabilité générale, édition ERPI, Québec, 1992, p 93.

#### 4-2 الميزانية الختامية :

الميزانية هي كشف عن الموارد المتاحة للمؤسسة ومصادر تمويلها بحيث تعكس الوضع المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة أي هي قائمة مالية تعرض موارد المؤسسة، التزاماتها، أرباحها في لحظة معينة وهي وثيقة مجملة لكل ما قامت المحاسبة العامة بتسجيله عن عمليات المؤسسة منذ نشأتها.

#### 4-3 جدول حسابات النتائج :

"جدول حسابات النتائج هو ملخص يتم فيه مقابلة الإيرادات بالمصروفات خلال فترة معينة هي السنة المالية. تبين هذه الوثيقة نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة " <sup>1</sup>.

يتكون جدول حسابات النتائج من:

#### 4-3-1 الإيرادات: الإيراد يعبر عن زيادة في ذمة المؤسسة الناتجة عن نشاطها هذه الأخيرة وتتضمن ما يلي :

- المبالغ أو القيم المحصلة.
- الإنتاج المخزن أو المستهلك خلال السنة المحاسبية .
- الإنتاج الثابت.
- استرجاع الاهتلاكات والمؤونات وتكاليف السنوات السابقة .
- تحويل التكاليف.
- الأصول المتنازل عنها.<sup>2</sup>

#### 4-3-2 المصروفات: تعبر عن نقص في قيمة تركة المؤسسة نتيجة احتياجات نشاطها، هذه الأخيرة تتضمن

مايلي :

<sup>1</sup> - ياسين أحمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص 187.

<sup>2</sup> - BERNARD Collasse, comptabilité générale, 7eme édition , economica, paris, 2001, p 98

- المبالغ أو القيم المدفوعة .

- أقساط الإهلاك .

- قيم الممتلكات المنخفضة بقيمة الإهلاك لأصول المتنازل عنها المدمرة المسروقة.

#### 4-4 الملاحق :

رغم أن الميزانية وجدول حسابات النتائج تقدم معلومات مهمة لمستخدميها، إلا أن هناك بعض المعلومات تتطلب تفصيلاً أكثر وهو ما يتطلب إضافة الملاحق التي تكمل وتعلق عن المعلومات المقدمة في الميزانية وجدول حسابات النتائج وتتضمن الملاحق القواعد والطرق المحاسبية المطبقة في إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج، التي تعتبر معروفة من طرف القارئ ويجب تحديد مخالفات القواعد والطرق وذكر الدوافع التي أدت إلى ذلك وتأثير ذلك على تركة الوضعية المالية ونتيجة المؤسسة من جهة وتفصيل محتوى حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج من جهة أخرى.

## المبحث الثاني: المراجعة الداخلية

إن ضرورة تبني المؤسسة لوظيفة المراجعة الداخلية في هيكلها التنظيمي أصبح ضرورة مهمة وملحة، وهذا للدور الذي تلعبه في تقييم النظام التسييري والمساهمة في تقييمه وتصحيحه، لذا سنتناول في هذا المبحث موضوع المراجعة الداخلية:<sup>1</sup>

### المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية

سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأة ومفهوم وأهداف المراجعة الداخلية

#### نشأة المراجعة الداخلية

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفه حديثة نسبيا، حيث يرجع ظهورها كفكرة إلى الأزمة العالمية لسنة 1929 في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث كانت ترتبط المراجعة الداخلية بالأشخاص الذين يعملون داخل المؤسسة، فالشخص الذي يقوم بتلك المراجعة هو موظف داخل المؤسسة هدفه خدمة الإدارة ومراجعة العمليات المالية وحماية أصولها.<sup>2</sup>

فعادة ما تنشأ وظيفة المراجع الداخلي بهدف الضبط المالي والإداري الداخلي للمؤسسة بشكل يطمئن المدير العام على حسن سير عمليات المؤسسة من الناحية النظامية، فالمراجع الداخلي ليس فردا واحدا فحسب بل عملية ذات نظام متكامل تسمى بالمراجعة الداخلية، وقد ظهرت المراجعة الداخلية للتخفيف من أعباء خدمات مكاتب المراجعة الخارجية، وهكذا ظهر المراجعون الداخليين الذي يقومون بأعمال المراجعة وهم تابعون للمؤسسة، والذين يمثلون الأيدي المساعدة أو المعالجة للمراجعين الخارجيين، والذين يسمحون بتحقيق الهدف الرئيسي.<sup>3</sup>

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى فروع الرقابة الداخلية، وتتمتع باحترام وثقة كل إدارات المؤسسة لما تقدمه من فحص شامل وتقييم موضوعي للأنشطة إذ ساعدت العوامل التالية على تطورها:

<sup>1</sup>- BERNARD Collasse, op cit, p29

<sup>2</sup> - فتحي رزق السوافري، ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2002، ص44.

<sup>3</sup> - ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 28.

- الحاجة إلى وسائل لاكتشاف الأخطاء والغش.

- ظهور المؤسسات ذات الفروع المنتشرة جغرافيا و تماشيا مع التطورات والاتجاهات الحديثة في المراجعة الداخلية سواء من حيث مجالها أو القائمين عليه حيث أصبحت كمنشآت مستقلة داخل المؤسسة، وفي الجزائر وخلال الفترة 1980-1988 تم إنشاء مجلس المحاسبة بواسطة القانون 08/05 الصادر بتاريخ 1980/07/01، هذا القانون أسند مهمة مراقبة حسابات المؤسسات العمومية لمجلس المحاسبة حسب المادة الخامسة: "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات الممثلة لمجموع مختلف العمليات المالية والمحاسبة الذي يتحقق من الدقة والاستمرارية والمصادقية"<sup>1</sup>.

- فحين ما بعد الفترة 1988 ومن خلالها أبدى المشرع الجزائري اهتماما أكبر بهذه الوظيفة من خلال التوصيات والإرشادات الصادرة في نص المادة 40 من القانون 88/01 الصادر 88/01/12 التي نصت على ما يلي: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة، وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها".

أعيد النص عليها من خلال قانون النقد والقرض 10/90 حيث نص في المادة 40 منه على :  
« أن المؤسسات العمومية الاقتصادية مدعوة لإقامة وتدعيم نظم داخلية لمراجعة المؤسسات وتحسين طرق أداءها بشكل ملحوظ »<sup>2</sup>.

**تعريف المراجعة الداخلية:** من أهم التعاريف الحديثة للمراجعة الداخلية نذكر :

تعريف مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية: " A.I.I المراجعة الداخلية هي وظيفة يؤديها موظفون داخل المشروع وتتناول فحصا انتقادا لإجراءات والسياسات، التقييم المستمر للخطط، السياسات الإدارية، إجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة، دقيقة وكافية"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup>- العمران أحمد صالح، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار النشر، الاردن، 2008، ص26.

<sup>2</sup>- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية 01/88، العدد 2 بتاريخ 1988/01/12.

<sup>3</sup>- حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2007، ص15.

تعريف المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين: " IFACI المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة تهدف لمراقبة وتسيير المؤسسة ويقوم بهذا النشاط قسم مستقل عن الأقسام الأخرى، إن الأهداف الأساسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا الفحص الدوري هي التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتمتع بالضمانات الكافية، صدق المعلومات، شرعية العمليات وفعالية التنظيمات ووضوح وملائمة الهياكل<sup>1</sup>.

بتعريف آخر: وظيفة المراجعة الداخلية تشكل "رقابة الرقابة" وهي تقوم على مفهوم الرقابة المفاجئة غير المتوقعة، وترتكز على تناسق وتجانس أنظمة الرقابة الداخلية، هذا الإجراء يشكل حل متكامل ومتماسك يمنح للمؤسسة فرصة تنويع الرقابات حسب نشاطاتها، لكن يجب أن تبقى نفس الغاية والكيفية، الخاصة التي وجدت من أجلها مهما كانت النشاطات<sup>2</sup>.

عليه المراجعة الداخلية هي التي تقوم بمراجعة العمليات المالية وحمية أصولها، ومن خلال المفاهيم السابقة نستنتج أن المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة تقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المالية وغير المالية داخل المؤسسة، وتقديم النصح و الإرشاد للمؤسسة<sup>3</sup>.

### 1- أهداف المراجعة الداخلية:

إن تطور مفهوم المراجعة الداخلية كان له الأثر كذلك على تطور الأهداف، بحيث كان هدفها الأساسي هو اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش وهذا كان سابقاً أما حالياً فهو المساهمة في تقديم النظام التسييري.

يمكن أن نحدد هدفين رئيسيين لنظام المراجعة الداخلية وهما:

- التقييم الدوري لسياسات المحاسبة والمالية وكل المتعلقة بها والتأكد من أنها تسيير حسب الخطة الموضوعية دون انحراف.

1 - يوسف محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 07.

2 - طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص 6.

3 - محمد سمير الضبان، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 25.

- التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها للتحقيق أعلى كفاءة إدارية.

هناك أهداف ثانوية أخرى تتمثل في:

- المحافظة على أملاك المؤسسة من الضياع أو سوء الاستعمال أو الاختلاس.<sup>1</sup>
- التأكد من دقة لبيانات المحاسبية المستعملة في الدفاتر والسجلات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات ومتابعة تنفيذها، والقيام بتحليل البيانات تحليلا سليما.
- اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات في الوقت المناسب والعمل على تصحيحها ومنع تكرارها في المستقبل.
- مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات المرسومة.<sup>2</sup>

بصفة عامة يمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين هما:

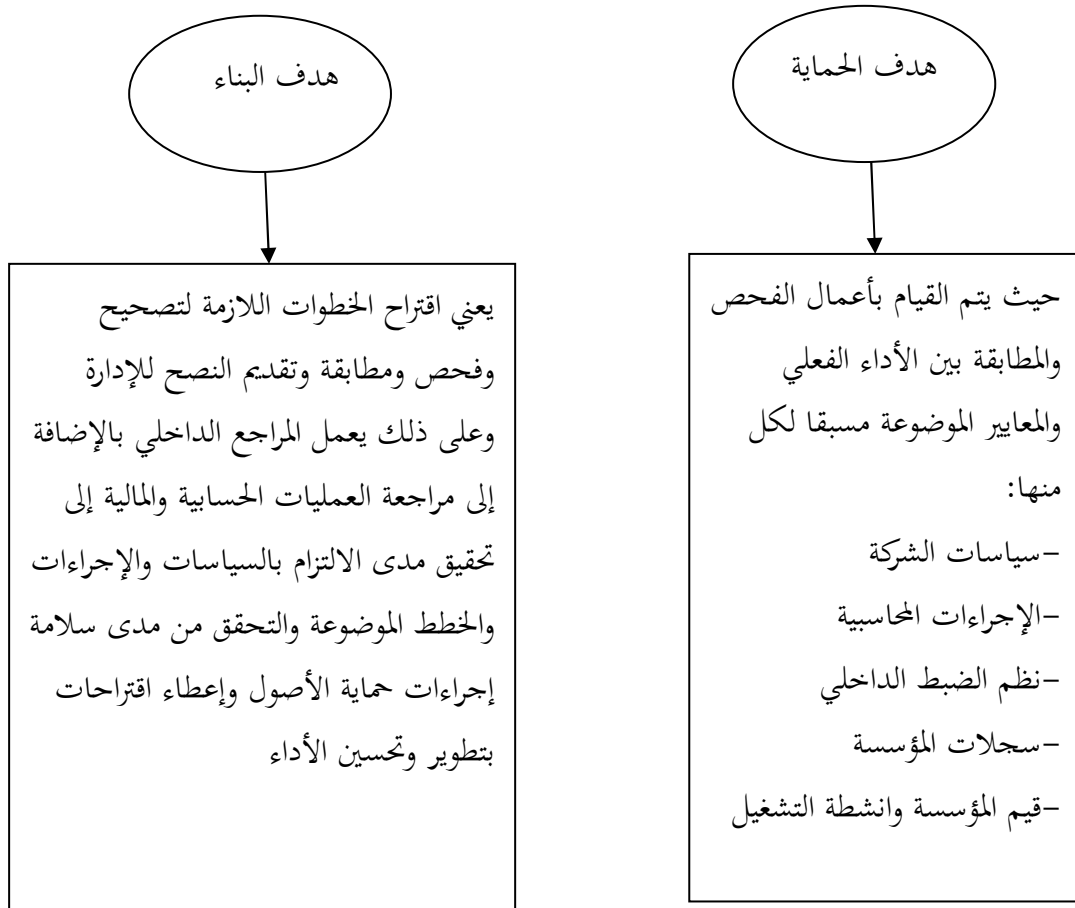
الشكل التالي يوضح هدف المراجعة الداخلية:

---

<sup>1</sup>- قلو مصطفى، المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس، جامعة الجزائر، 2004، ص26.

<sup>2</sup>- قلو مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص26

شكل رقم 04: هدي المراجعة الداخلية



المصدر: عبد الفتاح محمد صحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصرن 2004، ص109.

المطلب الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الداخلية

سنحاول البحث في خصائص المراجعة الداخلية وكذا أنواعها .

1- خصائص المراجعة الداخلية :

تمتاز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص وهي:

1-1 المراجعة الداخلية وظيفة شاملة: فهي تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف، حيث تنصب على كل وظائف المؤسسة بهدف خدمة الإدارة.



**1-2 المراجعة الداخلية وظيفية دورية:** حيث تخضع مختلف الوحدات والمصالح التابعة لها لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة .

**1-3 الاستقلالية:** رغم أن المراجعة الداخلية وظيفية من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المراجع أن يكون مستقلا حتى يتسم عمله بالموضوعية .

إضافة إلى تلك الخصائص نذكر الخصائص التالية :

- المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية.

- المراجعة الداخلية وظيفية تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة.

- المراجعة الداخلية تسعى إلى ترشيد قرارات الإدارة من خلال توفير المعلومات الدقيقة.

يمكن تناول طبيعة المراجعة الداخلية من خلال النقاط التالية :

- نشاط داخلي مستقل داخل المؤسسة وأداة رقابة بغرض انتقاء وتقييم جميع الرقابات الأخرى.<sup>1</sup>

- وظيفة استشارية أكثر منها وظيفية تنفيذية.

- يمتد نشاطها إلى جميع الرقابات الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي.

- تعمل على تقييم الرقابة المحاسبية.

- يستطيع المراجع الداخلي أن يقوم بذات المهام التي يقوم بها المراجع الخارجي خلال فترة المراجعة.

## 2- أنواع المراجعة الداخلية :

إن مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع، حيث أنه يقوم على أساس الرقابة الداخلية للمؤسسة كما أنها تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين والأنظمة، وبالتالي تنقسم إلى: مراجعة محاسبية ومالية، مراجعة إدارية تشغيلية

<sup>1</sup>- منصور حامد محمد، أساسيات المراجعة، جامعة التعليم المفتوح، مصر، 2004، ص37.

## 1-2 المراجعة المحاسبية والمالية :

لقد كان المفهوم التقليدي للمراجعة الداخلية مرتبطا بالمعلومات المحاسبية والمالية والتأكد من دقتها وصحتها، حتى يتسنى للإدارة الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإدارية. يهدف المراجع الداخلي في إطار المراجعة المحاسبية والمالية إلى فحص ومراجعة الوثائق المالية والمحاسبية لتجنب الوقوع في أخطاء تتعلق بالتسيير، حيث يعتمد المراجع الداخلي على المعطيات التالية<sup>1</sup>:

**1-1-2** المحاسبة العامة: وذلك من أجل التحقق من موثوقية المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة في الميزانية العامة، وجدول حسابات النتائج.

**2-1-2** المحاسبة التحليلية: يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من مدى صحة حساب التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات.

**3-1-2** معطيات الموازنات التقديرية: تعتبر معطيات الموازنات التقديرية وسيلة لتقييم ومراقبة الأداء المالي، ومن الموازنات نجد، موازنة المبيعات، موازنة الإنتاج.<sup>2</sup>

**4-1-2** المعطيات الإحصائية: لها دور في إعطاء صورة حقيقية حول وضعية المؤسسة.

## 2-2 المراجعة الإدارية (التشغيلية، العملية)

هي المراجعة التي تشمل فحص الإجراءات النقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية ولذا فهي تتطلب معرفة السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي:

- دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل: النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة

<sup>1</sup>- قلو مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 43.

<sup>2</sup>- جمعة أحمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، الأردن، 2000، ص 61

- التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالشركة، وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج واقتراح سبل تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل.

#### ملاحظة:

المراجع الداخلي لا يتدخل في مهام مراقب التسيير الذي يقوم بوضع طرق التنبؤ وضمان سلامة السياسات العامة للمؤسسة، وإنما يتأكد من أن هذه الطرق مطبقة جيدا وتستجيب للأهداف المرسومة.

### 3- أدوات المراجعة الداخلية

يستخدم المراجع الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية :

- لا تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي، إنما يختار المراجع الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه .
  - لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على المراجعة الداخلية بل يمتد استخدامها إلى أطراف عديدة كالمراجعين الخارجيين و المستشارين... الخ.<sup>1</sup>
  - يمكن أن يستخدم المراجع أداتين مختلفتين في إطار عملية مراجعة واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم الأداة الثانية للتحقق من النتائج التي تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى .
- حيث يمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين:

### 3-1 أدوات وصفية: نميز السبر الإحصائي، المقابلة، الفحوصات، المقاربات المختلفة .

**3-1-1 السبر الإحصائي:** هو أداة تسمح انطلاقا من عينة محددة يتم اختيارها بطريقة عشوائية من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع.

من أهم المفاهيم المرتبطة بهذه الطريقة:

<sup>1</sup>-قلو مصطفى ، مرجع سبق ذكره، ص 44.

المجتمع: هو مجموع المشاهدات أو القياسات الخاصة بمجموعة من الوحدة الإحصائية التي تخص ظاهرة من الظواهر القابلة للقياس .

العينة: هي مجموعة المفردات أو العناصر التي يتم اختيارها لغرض اختبارها بهدف تعميم نتائج الاختبار على كامل المجتمع المستخرجة منه.

مستوى الثقة: يتمثل هذا الأخير في النسبة المئوية لدرجة التأكد المطلوبة من قبل المراجع والخاصة باستنتاج إحصائي معين بناءً على اختباره للعينة، إذ يمكن للمراجع أن يحدد احتمال 90% بأن الاستنتاج الذي سيحصل عليه من خلال اختبار العينة يمكن الاعتماد عليه و من ثم تعميمه على المجتمع.

درجة الدقة: يعبر على أعلى قيمة للخطأ والتي يقبلها المراجع في مجتمع معين، بمعنى الخطأ المسموح به، ويخضع تحديد هذه القيمة إلى تقدير المراجع وحكمه الشخصي أخذاً بعين الاعتبار الظروف المحيطة والأهمية النسبية للمجتمع المراد أخذ العينة منه واختبارها وعادة ما يعبر عنه بمجال يقع حول قيمة معينة.<sup>1</sup>

**3-1-2 المقابلة:** يهدف المراجع من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات وتخضع المقابلة إلى مجموعة من الشروط:

- يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم .
- التذكير بمهمة المراجعة وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب.
- يقوم المراجع بعرض الصعوبات، المشاكل ونقاط الضعف التي اكتشفها قبل بداية الاستجواب .
- يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها إلى المسؤولين.
- يتفادى المراجع الأسئلة الشخصية ولا يعبر اهتمامه بالأفراد .

<sup>1</sup> - شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر، 2004، ص 70.

- على المراجع أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم بتوجيه الاستجواب في إطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر.

تتم عملية الاستجواب حسب المراحل التالية :

\*تحضير الاستجواب : يتم من خلال :

- تحديد موضوع الاستجواب والمعلومات التي يريد المراجع الحصول عليها .

- الإلمام بالموضوع من جانبين الأول يتعلق بمعرفة نشاط ومسؤولية ورتبة الشخص الذي سيقوم باستجوابه، أما الثاني يتعلق بتحديد الهدف من الاستجواب والحصول على معلومات كمية على نشاط معين .

- إعداد الأسئلة المناسبة للحصول على إجابات مهمة في عملية المراجعة بحث يعتمد على الأسئلة المفتوحة.

- تحديد موعد الاستجواب ويقوم المراجع بالانتقال إلى الطرف المستجوب لخلق جو من الثقة<sup>1</sup> .

\*بداية الاستجواب :

- يبدأ الاستجواب بالتعارف، يعرف المراجع بنفسه وبأهداف المهمة والتقنيات التي سيستخدمها في الاستجواب .

- يتكيف المراجع مع الشخص المستجوب ويمنحه الثقة قبل البداية في طرح الأسئلة.

- يعتمد المراجع على المنهج اللغوي العصبي الذي يساعده في ملاحظة وتحليل حركات ووضعيات الشخص المستجوب بهدف الحصول على المعلومات .

يحاول المراجع إعداد الأسئلة بشكل جيد للحصول على المعلومات المناسبة، عليه أن يتأكد من الفهم الصحيح لأجوبة الشخص المستجوب وتركه يعبر عن موضوع المراجعة بحرية لتحصيل المعلومات ويقوم بتسجيلها.

\*نتيجة الاستجواب :

<sup>1</sup> - شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 71

- يتم تلخيص النقاط الأساسية المسجلة لضمان عدم وجود خطأ في الفهم .

- يمكن عند الاستنتاج الطلب من الشخص المستجوب إذا كان يود التطرق إلى نقاط يراها مهمة أو أشخاص يمكن استجوابهم أو وثائق يمكن الاطلاع عليها، ويقوم بشكر الشخص عن تعاونه<sup>1</sup>.

\* الفحوصات و المقاربات المختلفة

هي طريقة يستخدمها المراجع خلال عمله في الميدان لضمان صحة العمليات لاكتشاف أسباب الأخطاء يعتمد على :

الفحوصات: هي عديدة منها الفحوصات الحسائية، فحص وجود الوثائق، البحث عن الأدلة<sup>2</sup>.

المقاربات: هي عبارة عن تقنية إثبات وتؤكد من دقة المعلومات اعتمادا على مصدرين مختلفين مثل: المقاربة بين ملفات الأفراد والأفراد المعروفين في الوحدة، المقاربة بين المخزون المحاسبي والمخزون السلعي.

### 3-2 أدوات استفهامية:

يمكن تلخيصها فيما يلي :

### 3-2-1 الملاحظة المادية :

من الممكن أن يعتمد المراجع في عملية المراجعة على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع ويتعلق الأمر بـ :

الملاحظة المادية لإجراءات: تهدف ملاحظة الإجراءات إلى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقق من تطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها.

<sup>1</sup> - شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 71

<sup>2</sup> - JAQUE Bernard, op cit, p323

الملاحظة المادية للأصول: تهدف إلى التحقق من وجود الأصول وتطبق أساسا على المخزون الاستثمارات السندات والنقدية في الصندوق .

الملاحظة المادية للوثائق: تهدف إلى التحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من حيث تصميمها كيفية استخدامها وانتقالها.

ملاحظة التصرفات: يتعلق الأمر بالمراجعة الاجتماعية أي ملاحظة مدى احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخل أماكن العمل .

### 3-2-2 السرد : وتميز نوعين من السرد هما:

السرد الذي يقوم به الطرف الخاضع للمراجعة: يكون في بداية مهمة المراجعة ويقوم المراجع بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للمراجعة بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للمراجعة.<sup>1</sup>

سرد يقوم به المراجع: يقوم المراجع بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المراجع أن يستغل ما قدمه جميع الأطراف.

### 3-2-3 المخطط الوظيفي :

يقوم المراجع الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة، السرد التي قام بها في بداية المهمة، كما يعرض هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها و يمكن أن نصادف :

- قيام شخص واحد بعدة وظائف .

- تقسيم وظيفة واحدة بين عدة أشخاص .

- عدم إسناد وظيفة ما إلى شخص محدد .

<sup>1</sup> - JAQUE Bernard, op cit, p323

- وجود شخص ما دون وظيفة.

يسمح هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة بوظائف المؤسسة وتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل في المؤسسة .

### 3-2-4 جدول تحليل الأعمال :

يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها ويقسم الجدول إلى:

- العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل.

- العمود الثاني: يتم تحديد طبيعة الأعمال الأولية ويتعلق الأمر بأربعة أنواع رئيسية هي الأعمال التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي والمراقبة<sup>1</sup> .

- الأعمدة الموالية: تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية .

- العمود الأخير: مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة.

### 3-2-5 خرائط التدفق :

تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، حيث تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. تهدف هذه الخرائط إلى اختبار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر.

---

<sup>1</sup> - JAQUE Bernard, op cit, p328.



### 3-2-6 قوائم الاستقصاء :

تسمى كذلك قوائم الاستبيان هي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة، التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، خاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين و البنوك... الخ. قام المراجع بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها و من ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات ب " نعم" أو "لا" حيث أن الإجابة بالنفي "لا" تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: معايير ومراحل مهمة المراجعة الداخلية

سنتطرق في هذا المطلب إلى البحث في معايير مهمة المراجعة الداخلية ومراحلها.

#### 1- معايير مهمة المراجعة الداخلية

إن معايير المراجعة الداخلية تمثل أهداف نوعية أو كيفية يجب الإلمام بها، وعليه تختلف معايير المراجعة عن أدواتها. حيث أننا من خلال هذا العنصر سنتطرق إلى معايير المراجعة الداخلية المتعارف عليها والتي يمكن تلخيصها من خلال الجدول التالي:

#### جدول رقم 05: معايير المراجعة الداخلية

| المجال الرئيسي  | المجال الفرعي                   | مضمون المعيار  |
|-----------------|---------------------------------|--|
| المعايير العامة | التأهيل العلمي والكفاية المهنية | يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص لديه التدريب الفني الكافي والخبرة كمراجع |

<sup>1</sup> - JAQUE Bernard, op cit, p328.

|   |   |                             |
|---|---|-----------------------------|
| <p>في جميع الأمور المرتبطة بالواجبات المهنية، يجب أن يحافظ المراجع على الاستقلال الذهني والاستقلال في المظهر</p>  | <p>استقلال المراجع</p>  |                             |
| <p>يجب بذل العناية المهنية اللازمة لانجاز الفحص وإعداد التقرير</p>  | <p>العناية المهنية</p>  |                             |
| <p>يجب تخطيط العمل بدرجة كافية ويجب مباشرة الإشراف الملائم على المساعدين في حالة وجودهم</p>   | <p>التخطيط العمل والإشراف على المساعدين</p>                                 | <p>معايير العمل المبدئي</p> |
| <p>يجب أن تجرى الدراسة وتقييم ملائمين لأساليب الرقابة الداخلية المطبقة كأساس للاعتماد عليها، ولتحديد مدى الاختبارات المطلوبة والتي سوف تحدد إطار إجراءات المراجعة</p> | <p>تقييم مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية</p>                 |                             |
| <p>يجب الحصول على أدلة كافية وملائمة من خلال الفحص والملاحظة والاستعلام والمصادقات لتكوين أساس لإبداء الرأي في القوائم المالية موضوع الفحص</p>                        | <p>توفير الأدلة الكافية والملائمة</p>                                       |                             |
| <p>يجب أن يبين ما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً</p>   | <p>توفير عرض القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً</p> | <p>معايير التقرير</p>       |
| <p>يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت</p>  | <p>الانسياق في تطبيق المبادئ المحاسبية</p>                                  |                             |

|   |  |  |
|---|--|--|
| <p>المبادئ المحاسبية المقبولة في الفترة الحالية هي المبادئ التي طبعته في الفترة السابقة</p>   | <p>المقبولة قبولا عاما</p>               |  |
| <p>ينظر إلى الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية على انه كاف بدرجة معقولة إذا لم يوضح التقرير ذلك</p>  | <p>ملاءمة الإفصاح في القوائم المالية</p> |  |
| <p>تقرير المراجع يجب أن يتضمن راية في القوائم المالية كوحدة أو الإشارة إلى عدم إمكانية ذلك، وفي جميع الحالات التي يقترن فيها اسم المراجع بالقوائم المالية، يجب أن يتضمن التقرير إيضاحا قاطعا عن الفحص الذي قام به المراجع ودرجة المسؤولية التي يتحملها.</p> | <p>وحدة الرأي</p>                        |  |

المصدر: عبد الرزاق محمد القاسم، مرجع سبق ذكره، ص 25.

## 2- مراحل مهمة المراجعة الداخلية :

تتميز مهمة المراجعة الداخلية بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر، ويستخدم في ذلك التقنيات تخضع إلى قواعد محددة يجب احترامها لتحقيق عمل واضح، كامل، وفعال، تتكون من ثلاثة مراحل أساسية وهي:

### 1-2 مرحلة التحضير للمهمة:

تهدف هذه المرحلة إلى إعداد كل الأعمال التحضيرية قبل الانتقال إلى مرحلة التنفيذ، يتطلب من المراجع القدرة على القراءة، التركيز، الفهم للتوصل إلى المعرفة الجيدة بالمؤسسة، وتحديد مكان وجود المعلومات الجيدة، والأطراف التي يمكنها أن تساعد في تقديمها، كما تمر هذه المرحلة بعدة خطوات هي:

**1-1-2 الأمر بالمهمة:** هو عبارة عن التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة المراجعة الداخلية، بهدف إعلام المسؤولين عن عملية المراجعة ويخضع هذا الأخير إلى ثلاث مبادئ:

- لا يقرر المراجع الداخلي بمفرده مهمته، إنما يقوم بالمهام التي تطلبها منه الإدارة العامة.
- يجب أن يصدر الأمر بالمهمة من سلطة مؤهلة الإدارة العامة، لجنة المراجعة، نادرا ما يكون من طرف مسؤول مديرية مهمة في المؤسسة.
- يسمح الأمر بالمهمة بإعلام المسؤولين الذين لهم علاقة بالمهمة وليس فقط المراجعين الداخليين، لكن كل أطراف المرتبطة بمهمة المراجعة.<sup>1</sup>

**2-1-2 مرحلة التعود:** تتطلب هذه المراحل من المراجع الداخلي قدرا من الثقافة المالية التسييرية، التقنية تساعده على فهم الموضوع الذي هم بصدد مراجعته وذلك من خلال جمع المعلومات بهدف:

- تحديد أهداف مهمة المراجعة الداخلية.
- تحديد المشاكل الأساسية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء.
- انطلاقا من المعلومات التي تم جمعها يقوم المراجع بإعداد خطة التقارب والغرض منها هو اختبار الوسائل الآلية استجابات، وثائق، اجتماعات اللازمة للحصول على المعرفة الضرورية، التنظيم، الأهداف، المحيط، التقنيات للقيام بمهمة المراجعة ويهتم المراجع بـ:

- فهم تنظيم الوحدة بشكل دقيق: يتعلق الأمر بتنظيم الأفراد، تكوينهم، تقسيم العمل.
- فهم الأهداف والمحيط: يجب معرفة أهداف الوظيفة التي سيتم مراجعتها، نقاط الضعف والقوة التي يعتمد عليها المسؤولون، والمحيط الذي تنتمي إليه، بهدف الحصول على نظرة عامة عن الوحدة ومشاكلها.

<sup>1</sup> - JAQUE Renard, theorie et pratique de l'audit interne, 3 eme edition, edition d'organisation, paris, 2000, p27.

- التعرف على تقنيات العمل المستخدمة، بداية من لوحة القيادة وعناصرها إلى طرق وتقنيات التسيير التي تسمح للوحدة بالقيام بمهامها والرقابة الموجودة.

يعتمد المراجع على عدة وسائل خاصة مثل استبيان جمع المعلومات والذي يتضمن أسئلة يطرحها المراجع على نفسه ويستخدم كل الأدوات الملائمة من استجابات، ملاحظات، والوثائق للإجابة عليها ويتطرق الاستبيان إلى ثلاث عناصر أساسية وهي:

- المضمون الاقتصادي والاجتماعي: حجم نشاط الوحدة، الموازنات، الوضعية التجارية، الموظفون، ومحيط العمل.

- معرفة المضمون التنظيمي للوحدة: التنظيم العام والهيكلي، مخطط، علاقات السلطة، محيط الإعلام الآلي.<sup>1</sup>

- عمل الوحدة: الطرق والإجراءات، المعلومات التنظيمية، التنظيم الخاص بالوحدة، نظام المعلومات، المشاكل السابقة والحالية، الإصلاحات الحالية والمستقبلية.

**2-1-3 خطة التقارب:** وهي وثيقة تظهر في شكل جدول بتقسيم النشاط الخاضع للمراجعة إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، ويتطلب وضع خطة التقارب في هذه المرحلة ما يلي:

- تقسيم النشاط إلى أعمال أولية.

- الإشارة إلى الهدف والفائدة من الأعمال الأولية .

وتظهر خطة التقارب من الجدول الأعمال والعمليات الأولية وأهدافها:

**2-1-4 تحديد مواقع الخطر:** يقوم المراجع بتحديد مواقع الخطر وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعها للحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول والكشف عن المشاكل والنقائص وتقديم توصيات لمعالجتها، إذ يسمح ذلك بتنظيم مهمة المراجعة الداخلية من خلال تحديد النقاط التي يجب التعمق في تحليلها بهدف إعداد برنامج مراجعة ويقوم المراجع بإكمال جدول خطة التقارب بالإضافة إلى:

<sup>1</sup> - JAQUE Renard, op cit, p27

- عمود ثالث: يحدد الخطر المرتبط بكل عمل.
- عمود رابع: يتضمن تقييم ملخص الخطر حسب ثلاث مستويات عال، متوسط، ضعيف.
- عمود خاص: ذكر وسائل الرقابة الداخلية التي يجب توفرها لإبطال هذه المخاطر بالاعتماد على الإجراءات، المعايير، الإشراف، والأدوات الملائمة أو الأفراد المؤهلين.
- عمود سادس: الإشارة إلى وجود أو عدم وجود الإجراءات التي تعتبر ذات أهمية، أو أنها موجودة ولا تؤدي عملها، والعكس غير موجود، ولكن توجد وسائل أخرى تتحكم في العمل.<sup>1</sup>

**2-1-5 التقرير التوجيهي:** هو عبارة عن وثيقة يتم من خلالها تحديد الأهداف التي يريد المراجع الداخلي تحقيقها وهو يعتبر بمثابة عقد يبرم بين المراجع الداخلي والأطراف التي ستخضع للمراجعة، يحدد من خلاله أهداف ونطاق عمل المراجعة، بعده المراجع الداخلي ثم يعرضه على الطرف الآخر ليصادق عليه من خلال الاجتماع الافتتاحي، وهو عقد الانخراط لا يمنح للطرف الخاضع للمراجعة الحق في فرض التغييرات وإنما اقتراح وجهة نظره فقط ويعود القرار الأخير للمراجع الداخلي فقط، يتم من خلال هذا التقرير تعريف عناصر الخطر المحددة سابقا والتي على أساسها يتم تحديد مجال تطبيق المهمة والتركيز على المجالات أو العناصر التي أظهرت درجة مخاطر كبيرة ويسمح ذلك بتحديد مدى أهمية المهمة ومحتواها ويعرض التقرير التوجيهي العناصر التالية:

- الأهداف العامة: تتعلق بالأهداف الدائمة للرقابة الداخلية .
- الأهداف الخاصة: تتعلق بمختلف إجراءات الرقابة التي سيتم اختبارها من طرف المراجعين والتي تساهم في تحقيق الأهداف العامة .
- مجال التدخل: يقترح المراجعون تدخلاتهم لتحقيق أهداف المراجعة.
- من جانبين الأول يتعلق بمجال العمل الوظيفي أما الثاني يتعلق بمجال العمل الجغرافي أي مكان القيام بالمهمة.

<sup>1</sup> - JAQUE Renard, op cit, p27

## 2-2 مرحلة تنفيذ المهمة:

ينتقل المراجع الداخلي إلى الميدان للقيام بأعمال المراجعة وتبدأ هذه المرحلة باجتماع افتتاحي، بهدف معالجة مخطط عملية المراجعة ويتم من خلال الإعلام عن نهاية مرحلة التحضير وبداية مرحلة العمل الميداني، الحصول على أكبر قدر من الوثائق الضرورية للاطلاع عليها من خلال الاجتماع، التعريف بفريق المراجعة والأطراف التي ستخضع للمراجعة.

يتم إرسال جدول الأعمال مرفق بالتقرير التوجيهي يشرح محتوى هذا الأخير ويتضمن ما يلي:

- التعريف بفريق المراجعين الداخليين (خبرتهم ومؤهلاتهم)، سلم السلطة خلال المهمة وبالأفراد الخاضعين للمراجعة<sup>1</sup>.

- التذكير بالأهداف العامة للمراجعة الداخلة لتحقيق تعاون جيد بين الطرفين .

- دراسة وتحليل التقرير التوجيهي.

- تحديد المواعيد والأشخاص الذين يتعامل معهم المراجعين الداخليين لأداء اختباراتهم أو لاستجوابهم لجمع المعلومات.

- تحديد الشروط المادية لمهمة المراجعة.

- التذكير بالإجراءات الميدانية خلال عملية المراجعة.

وتعتمد مرحلة التنفيذ المهمة على عدة مراحل وهي:

**2-2-1** مخطط المراجعة: هو مخطط الفحص وهو وثيقة الغرض منها تحديد أعمال المصلحة الخاضعة للمراجعة وتقييمها وتميز بكونها:

- وثيقة تعاقدية تربط بين مصلحة المراجعة والإدارة تهدف إلى تقييم مهمة المراجعة الداخلية.

<sup>1</sup>-JAQUE Renard, op cit, p29

- برنامج عمل الغرض منه تقسيم أعمال المراجعة بين مختلف أعضاء فريق المراجعة حسب مؤهلاتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برجة الاستجوابات واللقاءات.
- تحديد الأعمال الأولية التي يجب على المراجع القيام بها قبل استخدام التقنيات والأدوات، الجرد، جمع الوثائق.
- تحديد التقنيات والأدوات المناسبة لكل عامل سيتم القيام به (مخطط تدفق البيانات، السبر الإحصائي، تتبع مسار المراجعة ، الاستجوابات ، الملاحظة).

### 2-2-2 العمل الميداني: يتبع المراجع منهجية محددة:

- يقوم بتقسيم تنابعي ومنطقي لعمليات بهدف تحديد المخاطر.<sup>1</sup>
- يحدد المراجع أهدافه (التقرير التوجيهي) ويقوم بإعداد برنامج العمل لكل نقطة من برنامج العمل يقوم بإعداد قائمة استقصاء خاصة.
- يجيب عن الأسئلة من، ماذا، أين، متى، كيف، لكل نقطة رقابة.
- يقوم بالتدقيق في قائمة الاستقصاء.
- يقوم بإعداد مقابل لكل الصعوبات أو العقبات التي تصادفها ورقة إبراز وتحليل المشاكل.
- يقوم بعملية الملاحظة (الملاحظة الحالية، الملاحظة الخاصة).

- ### 2-2-3 قوائم الاستقصاء: هي وثيقة مهمتها تحديد الإجراءات الخاصة والضرورية للرقابة الداخلية بالنسبة لكل وظيفة، وتعرض النقاط التي يجب فحصها عن طريق استخدام الأسئلة المغلقة أو المفتوحة وتتضمن خمسة أسئلة أساسية وهي: من، ماذا ، أين، متى، كيف؟

<sup>1</sup> - جمعة أحمد حلمي ، مرجع سبق ذكره، ص 95



**2-2-4** ورقة إبراز وتحليل المشاكل: هي وسيلة تحليل بسيطة وفعالة يقوم المراجع بمسكها كلما واجهته مشكلة ما أو خطأ أو ملاحظة نقائص، وتسمح بتوجيه استنتاجات المراجع بهدف التوصل إلى التوصيات، وتتكون من أربعة أجزاء:

- المشكلة: يقوم المراجع بعرض المشكلة.

- الملاحظة: كل ورقة إبراز وتحليل المشاكل تخص مشكلة واحدة فقط، ويقوم المراجع بعرض ملخص منهجي للمشكلة.

- الأسباب: يقوم المراجع بالبحث عن الأسباب باستخدام مناهج معترف بها ويؤدي إلى فحص إجراءات الرقابة الداخلية لاكتشاف الخلل الذي أدى إلى حدوث المشكلة.

- النتائج: يمكن أن يتوصل المراجع إلى تحديد انحرافات نوعية أو كمية سببها المشكل أو إلى طريق مسدود مرتبط باكتشاف حالات غش أو أخطاء تسببت في هذه الأضرار وتقدير نتائج ذلك وقياس الأثر الظاهرة.<sup>1</sup>

**2-2-5** التوصيات: هي تهدف المراجعة الداخلية إذ يقوم بتقديم التوصيات لتفادي تكرار المشاكل في المستقبل، وذلك عن طريق تحديد عناصر الرقابة الداخلية التي يجب تحسينها وتعديلها للرجوع إلى الحالة الطبيعية وللتحكم في العمليات وتحقيق جودة وفعالية إجراءات الرقابة الداخلية.

### **2-3 المرحلة النهائية:**

انطلاقاً من أوراق إبراز وتحليل المشاكل وأوراق العمل يقوم المراجع بإعداد تقرير المراجعة النهائية.

**2-3-1** مشروع تقرير المراجعة: هي وثيقة تتضمن كل أوراق إبراز وتحليل المشاكل مرتبة منطقياً حسب أهميتها ومرفقة بتلخيص عن موضوع المشكل ويعرض الملاحظات، الأسباب، النتائج، التوصيات، بعد المصادقة على الملاحظات التي تعرضها هذه الوثيقة يتم التحضير للاجتماع النهائي.

<sup>1</sup> - جمعة أحمد حلمي ، مرجع سبق ذكره، ص96

**2-3-2** الاجتماع النهائي أو الإقفال: يجتمع نفس المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة المراجعة، للاستماع إلى النتائج التي تم التوصل إليها، ويجب أن يتبع هذا الاجتماع المبادئ الأساسية التالية:

- الكتاب المفتوح: لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من طرف المراجعين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أدت إلى تلك الملاحظات والتي ذكرت في المشروع النهائي، طرح المشكل والتأكدات، المناقشة، ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال المراجعة.

- خط الانتظار : يجب أن تعرض نتائج المراجعة بداية على الطرق الذي خضع للمراجعة وبالضبط المسؤول المباشر والذي ستم مع المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه.

- الترتيب: ينص هذا المبدأ على عدم تقديم أهمية لما لا يستحقها ويتم عرض توصيات المراجعين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.

- مبدأ التدخل الفوري: أي بمجرد تبليغ المراجع عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير المراجعة.<sup>1</sup>

- مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة وإلا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، ويقدم المراجعون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل، وقد يؤدي إلى نزاعات بين الطرفين وتظهر في حالتين هما:

- يقدم المراجع أدلة إثبات قوية ومنه ينتهي النزاع.

- عدم القدرة على تقديم هذه الأدلة ومنه يتنازل المراجع على نقطة النزاع أو يقترح تنظيم جهة أخرى لمعرض الأدلة.

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 160

**2-3-3** تقرير المراجعة الداخلية: يؤدي تقرير المراجعة الداخلية وظيفتين، الأولى هي إعلام الإدارة عن حالة الوحدة التي خضعت للمراجعة والوظيفة الثانية هي كونها أداة عمل يعتمد عليها المراجع للقيام بالأعمال التصحيحية، ويظهر التقرير على النحو التالي:

جدول الإرسال والصفحة الرئيسية: ويتضمن ما يلي:

- عنوان المهمة، تاريخ إرسال التقرير والتذكير بالأمر بالمهمة.
- أسماء المراجعين المشاركين في المهمة وأسماء رؤساء المهمات.
- أسماء الأطراف التي سيوجه لها التقرير، المستفيدين من التقرير والطرف المراجع المسؤول عن تتبع التوصيات.
- وضع كلمة سرية ومنع تصوير نسخ من التقرير.

#### **2-3-4** الفهرس، المقدمة والعرض:

- الفهرس المفصل يسمح بالاطلاع على مضمون التقرير والانتقال بين العناوين.
- المقدمة قصيرة وتتضمن: تذكير بمجال العمل وأهداف المهمة، وصف قصير لتنظيم الوحدة أو وظيفة المراجعة لإعلام السلطة<sup>1</sup>.
- العرض يسمح بتقديم صورة عن عمليات المراجعة ويكون: قصير صفحة أو صفحة ونصف، وثيقة تسمح للقارئ بالحصول على رأي عند الانتهاء من القراءة، ويعرض المراجع نتائج تقييم جودة الرقابة الداخلية.
- جسم التقرير: هي الوثيقة الكاملة الموجهة إلى الطرق المراجع وتتضمن: المحضر، التوصيات، الإيجابيات على التوصيات.

- الاستنتاج، الأعمال التصحيحية والملاحق: يتضمن الاستنتاج الإعلان عن مهمات أخرى ظهرت ضرورتها انطلاقاً من هذه المهمة والتذكير بالمهمة المقبلة والخاصة بنفس الموضوع حسب برنامج المراجعة، إلى جانب التطرق

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 162

إلى برنامج الأعمال التصحيحية بحيث يحدد المراجع مقابل كل التوصيات من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص كالجداول، النصوص الرسمية القواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها.

### المبحث الثالث: ماهية الرقابة الداخلية

#### المطلب الأول: نشأة ومفهوم الرقابة الداخلية

مع قيام المؤسسة بتفويض المسؤوليات إلى مختلف الإدارات داخلها أصبحت الرقابة الداخلية مهمة داخل المؤسسة، وسنحاول البحث من خلال هذا العنصر في أهم مراحل نشأتها وكذا في أهم المفاهيم المتعلقة بها.

إن من الصعب الفصل بين تاريخ تطور الرقابة الداخلية وتطور مفهومها، فحينما كانت المؤسسة صغيرة الحجم كان من السهل ضبط الرقابة الداخلية، بالتالي لم تكن الحاجة ملحة إلى الرقابة الداخلية كون أصحاب المؤسسات يجمعون بين الملكية والإدارة للمؤسسة الاقتصادية، وقد نمت الحاجة إلى الرقابة الداخلية بكون حجم المشاريع وتعدد نواحيها الإدارية والمالية والتنظيمية<sup>1</sup>.

بالتالي اضطرت الإدارة لتوزيع وتفويض السلطات إلى بعض الإدارات الفرعية داخل المؤسسة، إضافة إلى التوسع الذي تعرفه الشركات المتعددة الجنسيات، هذا كله ساهم في زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية.

منه أصبحت الرقابة الداخلية ليست هامة لأغراض الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية والمالية للمؤسسة فقط وإنما جوهرية لإدارة المؤسسة ككل.

قد تطور مفهوم الرقابة من مجرد ضبط داخلي يهدف إلى المحافظة على نقدية المؤسسة والأصول المادية الأخرى بالمؤسسة، والمحافظة على دقة الحسابات المختلفة إلى ضرورة وجود نظام فعال للرقابة الداخلية.

قد أدى التوسع في استخدام الحسابات الآلية إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية التي تساعد على تجنب سرقة المعلومات المحاسبية .

<sup>1</sup> - عبد الفتاح محمد الصحن، مبادئ و أسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1992، ص 122.

إذن في البداية كانت الرقابة الداخلية تهدف إلى وضع إجراءات وقواعد الرقابة على النقدية باعتبارها أكثر الأصول قابلية للتداول وسرعة نقلها والتصرف بها، مما استدعى رقابتها بإجراءات تضبط حريتها مثل تحديد واجبات أمين الصندوق.<sup>1</sup>

ثم انصب اهتمام الرقابة الداخلية في المرحلة اللاحقة حول مراقبة المخزونات وغيرها من الأصول المتداولة، وذلك بتدعيمها بإجراءات رقابية مطابقة لأرصدة الأصول بالميزانية الختامية وانتقلت الرقابة الداخلية من بعد ذلك من مجرد الرقابة على النقدية والمخزون إلى مفهوم أعم وأشمل أطلق عليه المحاسبين والمراجعين "الضبط الداخلي" بغرض حماية أصول المؤسسة الاقتصادية من الاختلاس والضياع .

ثم تجاوزت الرقابة المعنى الضيق والمتمثل في الرقابة على النقدية والمخزون وتقليص فرص الغش إلى معنى يتضمن التدخل في أوجه النشاط الاقتصادية المختلفة عن طريق ضمان الدقة الحسابية والالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية، وكذا بيان الانحراف عن الخطة بتحديد أسباب هذه الانحرافات.<sup>2</sup>

سنحاول تحديد بعض عوامل تطور الرقابة الداخلية المتمثلة في:

- اتساع حجم المؤسسات الاقتصادية وتطور شكلها القانوني.

- حاجة الإدارة التنفيذية للمعلومات الدقيقة وكذا الدولة.

- مسؤولية الإدارة في المحافظة على أصول المؤسسة.

- التطور في إجراءات المراجعة الداخلية.<sup>3</sup>

باعتبار الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يعتمد عليها المراجع الداخلي عند قيامه بعملية المراجعة، فمفهوم الرقابة الداخلية عرف تطوراً، وسنتطرق إلى تعريف الرقابة الداخلية وأهدافها .

<sup>1</sup> - أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 252

<sup>2</sup> - فتحي رزقي السوافيري، الرقابة الادارية، دار الجامعة، مصر، 2003، ص 11

<sup>3</sup> - أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 252

## 1- تعريف الرقابة الداخلية :

لقد عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي الرقابة الداخلية بأنها :

خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة، التي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة، وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية، وزيادة درجة الاعتماد عليها.

كما يدور مفهوم الرقابة الداخلية حول إيجاد أساليب مختلفة لعملية التقييم الداخلي لأنشطة وبرامج المشروع أو الوحدة أو الإدارة المعنية بحيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية أدائها من ناحية ومدى فعالية أنواع وأدوات الرقابة الأخرى من ناحية أخرى<sup>1</sup>.

كما هناك تعريف آخر للرقابة الداخلية: فالرقابة الداخلية إدراك مبسط للتنظيم وكل الأساليب والمقاييس والإحداثيات داخل المؤسسة لأجل تنشيط التحكم في المؤسسة.

عليه الرقابة الداخلية تقوم على مجموعة قياسات الرقابة المحاسبية والإدارية التي تحددها إدارة المؤسسة وتطبيقها ورقابتها تحت مسؤوليتها بهدف ضمان ما يلي:

- المحافظة على ذمة المؤسسة.

- قانون ومصداقية التسجيلات المحاسبية والحالة المالية.

- القيادة المنظمة والفعالة لعمليات المؤسسة.

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا، المراجعة والتدقيق الشامل، أصول وقواعد، كلية التجارة، مصر، 2007، ص. 77.

- مطابقة القرارات مع سياسة الإدارة.<sup>1</sup>

الجدول رقم 06 : مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية

| وصف الرقابة الداخلية                | المراحل         | مفهوم الرقابة الداخلية   |
|-------------------------------------|-----------------|--|
| رقابة شخصية                         | المرحلة الأولى  | مجموع من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية أو الاختلاس ثم امتدت لتشمل بعض الأصول الأخرى ولعل من أهمها المخزون   |
| الضبط الداخلي                       | المرحة الثانية  | مجموعة من الوسائل التي تتبناها الوحدة الاقتصادية لحماية النقدية والأصول الأخرى وكذا الضمان الدقة الحاسبية والعمليات المثبتة في الدفاتر   |
| الكفاءة الإنتاجية                   | المرحلة الثالثة | الخطة التنظيمية وجميع الطرق والإجراءات التي تضعها الوحدة الاقتصادية لحماية أصولها، وفحص صحة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بما تقتضيه السياسات الإدارية                                      |
| هيكل لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية | المرحلة الرابعة | يوفر تأكيداً منطقياً مقبولاً بان الأهداف التي تخص الوحدة الاقتصادية سوف يتم إنجازها  |
| عمليات لتحقيق أهداف معينة           | المرحلة الخامسة | عملية تتأثر بإدارة الوحدة الاقتصادية وبالعديد من الأطراف ويتم من خلال تلك العملية الحصول على تأكيد مناسب وليس مطلق فيما يتعلق بالأهداف التالية: الثقة في التقارير المالية، الالتزام بالقوانين واللوائح المالية ، فعالية كفاءة المعلومات. |

المصدر: تائر جبيري محمود الغبان، مجلة العلوم الإنسانية، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات، كردستان،

العراق، العدد 45، 2009، ص 06.

<sup>1</sup>- عبد الوهاب نصر علي ، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات و عولمة أسواق المال "الواقع و الأفاق" ، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 54.

## 2- أهداف الرقابة الداخلية:

تتمثل أهداف الرقابة الداخلية فيما يلي:

### 1-2 التحكم في المؤسسة :

يعتبر التحكم في أهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها من أهم أهداف مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين، و ذلك عن طريق التنفيذ الصارم والدقيق لمختلف التعليمات.

عليه فإنه يجب على المؤسسة تحديد أهدافها وهيكلها وطرقها من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها<sup>1</sup>.

### 2-2 حماية الأصول :

تحتوي أصول المؤسسة عادة على عوامل الإنتاج والموجودات وهي من الأهداف التي تطمح الرقابة الداخلية لتحقيقها، فالمساهم في حد ذاته يسعى إلى نفس الهدف عند استثمار أمواله في شراء أسهم المؤسسة.

فالنظام الفعال للرقابة الداخلية لا بد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، إضافة إلى الحفاظ على سلامة الأصول المادية بكل أنواعها مثل (المخزونان والاستثمارات، المعدات والأدوات ، لا بد أن يشمل العناصر التالية:

- العنصر البشري من عمال و موظفين و مسيرين من خلال التأمين الاجتماعي والمحافظة على أمن العمال.

- صورة المؤسسة تجاه محيطها والتي قد تنهار جراء حادث طارئ مفاجئ.

- المحافظة على المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - مجمع المحاسبي العرب: 00: 18 إلى 27/12/2015، [www.acc4arab.com/acc/showthreadconsultation](http://www.acc4arab.com/acc/showthreadconsultation)

<sup>2</sup> - الهادي تيممي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، الطبعة الثانية، 2006، ص08.



## 2-3 ضمان نوعية ودقة ومصداقية المعلومات :

تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية المعلومات المقدمة والمتصلة بالوثائق المحاسبية، فالمعلومة التي تعطىها المؤسسة لمخيطها الخارجي تعكس وتبين وضعيتها وصورتها أمامه، هذه المعلومات لا بد أن تكون مبنية على أساس توقيت الحصول عليها ومدى تمثيلها للواقع، لا بد أن تتحقق جملة من الخصائص في المعلومات نذكر منها:

- أن تكون المعلومات صادقة، حقيقية حيث يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يفحصها.

- أن تكون المعلومات مفهومة، واضحة حتى يمكن استيعابها.

- أن تكون المعلومات متوفر في الوقت المناسب، فأى تأخر يفقدها أهميتها.<sup>1</sup>

## 2-4 تحقيق الاستعمال الأمثل للموارد :

الرقابة الداخلية تهتم بمتابعة أرقام الإنتاج الفعلية ومقارنتها بالأرقام المخططة من كميات الإنتاج المطلوبة والمواصفات المطلوبة، فالاهتمام بالكفاءة الإنتاجية، زيادتها، تطويرها من الأهداف الرئيسية لإدارة أي مشروع، كما تلعب الرقابة الداخلية دورا عن طريق:

- رقابة عناصر الإنتاج ( موارد، أجهزة، معدات).

- متابعة مراحل العملية الإنتاجية لتحديد أي خروج عن النظام الخاص بالمشروع.

- تقييم نتائج العملية الإنتاجية ومدى تحقيق أهدافها عن طريق مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له.

عليه فالكفاءة الإنتاجية تعني العلاقة المثلى بين المدخلات من المواد الأولية وعناصر الإنتاج والمخرجات من الإنتاج التام من السلع أو الخدمات النهائية.

<sup>1</sup>- عبد الله خالد امين، مرجع سبق ذكره ص 34.

## 2-5 تطبيق تعليمات الإدارة :

يعتبر من بين أهداف الرقابة الداخلية السهر على احترام القوانين والقواعد وتعليمات الإدارة ويمكن أن تكون هذه القوانين دائمة أو ظرفية، وفي كثير من الأحيان تخضع لعدة تعديلات قبل وصولها إلى الشخص المعني بها، وتهدف الرقابة أيضا إلى تحسين نتائج المؤسسة بتطبيق إجراءات فعالة، كما تهدف الرقابة الداخلية بصفة عامة إلى تقديم الحماية لممتلكات المؤسسة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: خصائص وإجراءات الرقابة الداخلية

سنتطرق في هذا المطلب إلى خصائص وإجراءات الرقابة الداخلية.

#### 1- خصائص نظام الرقابة الداخلية

حتى يكون نظام الرقابة الداخلية فعالا يجب أن تتوفر فيه الخصائص التالية:

##### 1-1 الخطة التنظيمية :

تعتبر الخطة التنظيمية أحد الوسائل الأساسية التي نستطيع من خلالها ترجمة السلوك التسييري للمؤسسة في الفترات القادمة سواء كان يحتوي قرارات إستراتيجية، فنية أو تكتيكية، لذلك يمكن أن ننظر إلى هذه الوسيلة بعمق من خلال إبراز فيها الإمكانيات المادية والبشرية الممكنة من تحقيق ما تصبوا إليه المؤسسة، إلا أنه ينبغي تبنى هذه الخطة على ضوء الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل.

فالخطة التنظيمية تختلف من مؤسسة إلى أخرى، لكن يجب أن تكون الخطة مرنة في كل الحالات لمقابلة أي تطور أو تغير في المستقبل، كما يجب أن تكون واضحة وبسيطة للعاملين داخل المؤسسة، وتتمثل العناصر الأساسية للخطة التنظيمية في:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة.

<sup>1</sup>- عبد الفتاح محمد الصحن، مرجع سبق ذكره، ص 144.

- البحث عن كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية.

- حماية الأصول من خلال تقييم العامل المهني والوظيفي داخل المؤسسة.<sup>1</sup>

## 1-2 النظام المحاسبي :

يتميز نظام الرقابة الداخلية الفعال بخصائص أساسية تتمثل في ضرورة وجود نظام محاسبي سليم يكفل للإدارة سبل الرقابة من أجل تحقيق:

- الرقابة على سجلات التشغيل وتنفيذ العمليات التي تمثل مصادر تدفق البيانات والمعلومات.

- تبويب البيانات ووضع دليل لها، بحيث إذا ما تم إعداد هذه الأخيرة بعناية فمن شأنه أن يسهل إعداد القوائم المالية، ويمكن من تحقيق درجة كبيرة من التوحيد في تسجيل العمليات الحسابية خاصة إذا تم مصاحبة هذا الدليل بكتيب يمكن من خلالها توضيح الحسابات والقيود التي يجب إجراؤها.

- تصميم السجلات بطريقة مناسبة ويجب أن توضح الإجراءات الخاصة بتداول هذه السجلات حتى يتم حفظها.

## 1-3 مستويات الأداء :

سلامة كل قسم تؤثر على فعالية الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة على مستويات الأداء ، حيث تمتد الإجراءات الموضوعية كل الخطوات التي تضمن دقة اتخاذ القرارات وتسجيلها، ذلك من خلال تقسيم الواجبات والمسؤوليات بحيث يقوم موظف بمراجعة دقة العمل واكتشاف الخطأ.

## 1-4 كفاءة الأفراد :

لا تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على تنظيم إداري ومحاسبي سليم فقط، لكن يجب أن يتوفر لها مجموعة من الأفراد الأكفاء الذين يقومون بأدوارهم، ذلك عن طريق تكوين موظفي ورؤساء الإدارات الذين يقومون بتنفيذ

<sup>1</sup> - صديقي مسعود، دور الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و تحديات المناخ الاقتصادي الجديد، الجزائر، أفريل، 2003، ص 81.

للإجراءات الموضوعية بطريقة اقتصادية وفعالة.<sup>1</sup>

### 1-5 الإستراتيجية :

تتكون من مجموعة الوسائل والأعمال الأساسية التي تمكن المؤسسة من بلوغ أهدافها فهي تأخذ بعين الاعتبار :

- الوسائل البشرية: تتركز على الأداء والكفاءة المهنية والتمهين.

- الوسائل المالية: تتركز على معرفة ما إذا كانت ميزانية المؤسسة مناسبة مع تطلعاتها.

- الوسائل التقنية: تتمثل في التحقق فيما إذا كانت تقنيات التسيير، التقنيات التجارية وما شبه ذلك للمؤسسة تتطابق مع أهدافها.

### 1-6 نظام القيادة :

يتمثل في لوحة القيادة التي تحتوي على مجموعة المعلومات والمؤشرات التي تساعد على:

- متابعة نسبة تقدم الإنجازات بالنسبة للأهداف والإستراتيجية الموضوعية.

- تحليل وقياس الانحرافات.

- القيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

- التنظيم.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - بوشدوب طلال محمد الحميني، المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية والمحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم التسيير، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2007، ص11

<sup>2</sup> - بوشدوب طلال محمد الحميني، مرجع سبق ذكره، ص13.

## 2- نظام الرقابة الداخلية وإجراءات التقييم

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة لتحقيق الأهداف المرجوة منه لذا وجب سن إجراءات من شأنها تدعيم مقومتها الرئيسية، وجاءت أيضا لتحقيق خصائص الرقابة الداخلية السليمة، سنتناولها فيما يلي:

### 2-1 إجراءات تنظيمية وإدارية: تشمل ما يلي:

- تحديد اختصاصات الإدارة والأقسام.
  - توزيع الواجبات بين الموظفين حتى لا ينفرد شخص بعملية من البداية إلى النهاية.
  - توزيع الواجبات بين الموظفين ليساعد على تحديد تبعية الخطأ.
  - توزيع الواجبات بين الإدارة والموظفين بحيث يتم فصل الوظائف التالية: وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة، ووظيفة الاحتفاظ بعهددة الأصول، ووظيفة القيد والمحاسبة.
  - تنظيم موظفي الأقسام بحيث يكون موظفو كل قسم في غرفة واحدة.
  - إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل.
  - منح تعليمات بأن يوقع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات.
  - استخراج المستندات الأصلية وعدة نسخ مطابقة الأصل وتوزيعها على الأقسام المعنية.
  - محاولة إجراء تنقلات بين الموظفين من حين لآخر.
  - ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة.
- ### 2-2 إجراءات محاسبية: تتمثل هذه الإجراءات في:

- إصدار تعليمات بإثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لتقليل من الغش والاحتيال.

- إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين.
- استعمال الآلات الحسابة لسرعة ودقة المعلومات.<sup>1</sup>
- استخدام وسائل التوازن الحاسبي الدوري مثل المراجعة وحسابات المراقبة.
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة والكشوف والسجلات الواردة من الداخل.
- القيام بجدد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة ومطابقة ذلك للأرصدة الدفترية.
- عدم السماح لموظف مراقبة عمله.

### 2-3 إجراءات عامة:

- بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب الإداري والمحاسبي نتناول في الأخير الإجراءات العامة المكتملة لسابقتها:
- التأمين على ممتلكات المؤسسة من كل الأخطار.
  - إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة لأنه يعمل على: تحديد عدد العمليات، السرعة في معالجة البيانات، تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة، إمكانية الرجوع أو معالجة المعطيات بسرعة.
  - وضع نظام لمراقبة البريد الوارد والصادر.
  - استخدام وسيلة الرقابة الحدية.
  - استخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- خالد راغب الخطيب، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص180.

<sup>2</sup>- خالد راغب الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 199.

المطلب الثالث: المراجعة وتقييم فعالية الرقابة الداخلية

من واجب المراجع أن يقوم بفحص الرقابة الداخلية في المؤسسة خاصة الرقابة المالية فهي تمثل معياراً رئيسياً من معايير عمله الميداني، وأثناء قيام المراجع بفحصه يقوم باستطلاع وسائل وإجراءات الرقابة الداخلية الإدارية لمساعدته في تكوين رأيه عن الرقابة كوحدة واحدة وصب اهتمامه في هذا المجال على:

- معرفة واجبات أعضاء المؤسسة وحدود اختصاصاتهم.
- معرفة مدى إمكانية توصل كل عامل في المؤسسة إلى ممتلكاته دون رقابة.
- معرفة مدى عمل كل فرد في المؤسسة وعلاقة سلامة التقارير المالية لهذا العمل.
- اكتشاف إمكانية حدوث خطأ ومدى إخفائه من كشفه.
- عند إجرائه لتقييم نظام الرقابة الداخلية لابد من التحقق :
- الحصول على وصف تفصيلي للرقابة الداخلية المتابعة في شكل تقرير تعدده المؤسسة.
- استخدام أدوات الاستقصاء للحكم على فعالية الرقابة.
- اختبار التطبيق الفعلي للرقابة.

يجب أن يتم الحصول على فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية لتخطيط عملية المراجعة بالإضافة إلى تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات التي يجب أن يتم أدائها، إن قيام المراجع باختبار نظام الرقابة الداخلية يعتبر مرحلة هامة لأن عمل المراجع يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية ويهتم المراجع بنظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين هما:

المساهمة في تخطيط المراجعة، تقييم مخاطر الرقابة الداخلية الذي يتم وفق الخطوات التالية:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار لطباعة الاوفس، مصر، الطبعة الثانية، 2004، ص15.

فهم وتوثيق نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة لغرض تخطيط المراجعة (التقييم المبدئي)، يستخدم المراجع المعلومات التي يحصل عليها من خلال محاولاته لفهم نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأغراض التالية:

- تحديد أنواع البيانات التي يتوقع أن تحتوي على الغش أو أي أخطاء هامة.
- دراسة العوامل الذي تؤثر على مخاطر وجود الغش<sup>1</sup>.
- تصميم اختبارات التحقق التفصيلية للعمليات واختبارات المراجعة التحليلية.
- السجلات المحاسبية والوثائق والمستندات المؤيدة والمساعدة للاحتفاظ بالمعلومات لابد على المراجع من تقييم كل طرق والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على أثارها على الحسابات والقوائم المالية، ينبغي التأكد من هنا على ضرورة تقييم هذا النظام وتكمن هذه الضرورة في الأسباب التالية:
- ليس في استطاعة المراجع التأكد من أن التسجيلات تعكس كل العمليات بالرغم من مراجعة كل التسجيلات، ولا يتأكد من ذلك إلا بعد التقييم النظم الجزئية.
- لا يمكن للمراجع عمليا تدقيق كل الحسابات، لكن جزء منها فقط حتى يحكم على صحة الكل عليه التأكد من استمرارية الإجراءات وطرق العمل المتبعة.
- يقوم المراجع بمراجعة مستندية، لابد من دراسة المستندات المبررة للعمليات خاصة المعدة داخل المؤسسة عن طريق تدقيقها عبر مختلف المراحل التي تمر بها، والحفاظة عليها في الأرشيف، هذا ما يجعله يتأكد من أنها تبرر جزئيا أو كليتا العمليات المسجلة أو أنها لا تبررها<sup>2</sup>.
- على المراجع أن يوثق تفاصيل الدراسة التي قام بها النظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي في المؤسسة ويتأثر ذلك بحجم ودرجة تعقيد المؤسسة وطبيعتها، ففي المؤسسات الصغيرة تكفي مذكرة التوثيق، أما المؤسسات الكبيرة فقد يحتاج المراجع لاستخدام خرائط التدفق وقوائم الاستقصاء وجداول القرارات، كما أن فعالية نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup> - القائي حسين، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الدولية والأمريكية، مؤسسة الورق، الأردن، 1999، ص22.

<sup>2</sup> - محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص70.



ذات العلاقة مباشرة بطبيعة وتوقيت ونطاق تحقق الاختبارات الأساسية، يحصل المراجع على فهم لنظام الرقابة الداخلية من خلال ما يلي:

- الاطلاع على وصف لنظام الرقابة الداخلية يتم إعداده عن طريق العميل أو المراجع مشتملة على خرائط الحسابات ودليل السياسات والإجراءات.<sup>1</sup>

- عمل استفسارات من موظفي العميل شاملا الإدارة والمشرفين وموظفي الحسابات.

- فحص المستندات والسجلات.

يعني تقييم فعالية الرقابة الداخلية منع أو اكتشاف الأخطاء الجوهرية والغش والتحريف وسوء العرض في تأكيدات القوائم المالية باستخدام دورات العمليات، يتم تنظيم هذا التقييم من خلال تأكيدات القوائم المالية باستخدام دورات القوائم المالية، ففي حالة السياسات والإجراءات الرقابية المعروفة بضعف فعاليتها في منع واكتشاف الأخطاء يتم تحديد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند أعلى مستوى (الحد الأقصى للمخاطر).

هنا لا يقوم المراجع باختبارات رقابية على تلك السياسات والإجراءات الرقابية إذ لا جدوى منها، أما في حالة السياسات والإجراءات الرقابية التي تبدو أنها فاعلة فان المراجع يتخذ واحدا من القرارين:

القرار الأول: إذا كان المراجع يعتقد أن إجراء اختبارات التحقق التفصيلية لوحدها وبصورة مكثفة سيكون اقل تكلفة من الجمع بين اختبارات التحقق التفصيلية واختبارات الرقابة فانه يحدد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند الحد الأقصى ولا يقوم بأي اختبارات رقابية بل يقوم باختبارات التحقق التفصيلية.

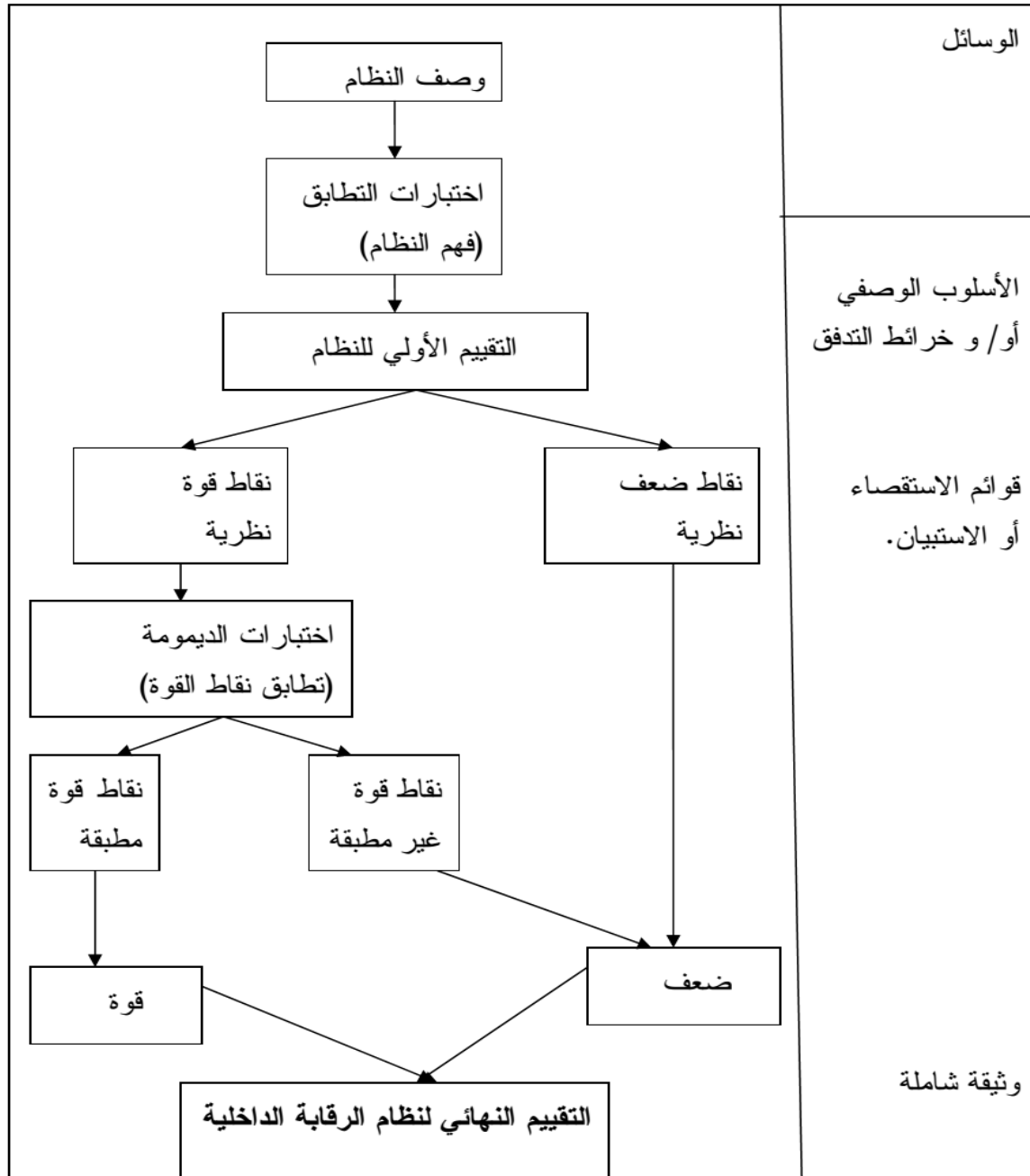
القرار الثاني: إذا كانت السياسات والإجراءات الرقابية تبدو فعالة وكان المراجع يعتقد أن الجمع بين إجراءات اختبارات الرقابة في نطاق منخفض سيكون اقل تكلفة من إجراء اختبارات التحقق التفصيلية فانه يحدد مخاطر الرقابة الداخلية المخططة عند مستوى اقل من الحد الأقصى ويجمع بين اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- امين السيد احمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص411.

<sup>2</sup>- امين السيد احمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص412.

الشكل التالي يوضح التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

الشكل رقم 05 : التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية



المصدر: شجري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ، بومرداس، جامعة احمد بوقرة، 2009، ص121.

## خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل نستنتج أن نظام المعلومات المحاسبي في مختلف الجوانب النظرية والتطبيقية التي تتحكم فيه من خلال عرض لتدفق البيانات وعلاقته المتشابكة مع الأنظمة الفرعية الأخرى كما توصلنا إلى أن المراجعة الداخلية تهتم بفحص الدفاتر والسجلات بغض التأكد من صحة القوائم المالية ، ومدى مطابقتها لنتائج عمليات المؤسسة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

إن وجود نظام رقابة داخلية فعال يساهم بشكل كبير عند القيام بعملية المراجعة بأكثر راحة، والهدف هو دراسة كل الجوانب التي تسمح بالتقرب من فهم مسار تفق البيانات والإجراءات المتحكممة فيها داخل المؤسسة كما هو عموما في الواقع بداية من أصل المعلومة أي مصدرها، ثم بعد معالجتها وتوزيعها بشكل يسمح لنا بالكشف عن أي خطأ أو إهمال ممكن وهو الأمر الذي يتطلب الاعتماد على وسائل تقييميه مستقلة تركز على مبادئ محددة لهذا الغرض والمتعلقة بالمراجعة والرقابة الداخلية.

## الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء

والغاز للوسط البويرة

## تمهيد:

لقد حاولت الجزائر منذ الاستقلال إلى إنماء اقتصادها وتسيير شؤونها بنفسها، وهي عرضة لتقلبات هيكلية متنوعة في مختلف القطاعات، وخاصة في مجال الطاقة الذي يلعب دورا هاما في الاقتصاد الجزائري، فبالرغم مما عرفته من تحولات وتطورات إلا أنها لم تتحصل على النتائج المراد تحقيقها، ذلك راجع للصعوبات والعراقيل التي مرت بها خاصة في الآونة الأخيرة، رغم ذلك فهي تسعى جاهدة للتقليل من العوائق التي تعاني منها فمؤسساتها تحاول دوما الرفع من مستوياتها وذلك لمحاولة تطويرها و تحقيق الكفاءة، الدقة، الملائمة، ذلك بالاعتماد على نظام مراجعة ومراقبة داخلية فعال يساهم في عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي لاتخاذ قرارات سليمة، نتيجة لذلك نأخذ المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز للوسط كحالة تطبيقية لدراستنا، قد قسمنا هذا الفصل كالاتي:

**المبحث الأول:** تقديم عام للشركة الوطنية سونلغاز.

**المبحث الثاني:** واقع نظام الرقابة الداخلية في مديرية سونلغاز.

**المبحث الثالث:** تقييم نظام الرقابة الداخلية.

## المبحث الأول: تقديم عام للشركة الوطنية سونلغاز.

تعتبر شركة سونلغاز من أهم الشركات في الجزائر، حيث يمتد نشاطها عبر كامل التراب الوطني عن طريق فروع التوزيع المنتشرة عبر كل ولايات الوطن، هذا ما يسمح لها أن تكون من الشركات الرائدة ذات الأهمية البالغة في بنية الاقتصاد الوطني، هذه الأهمية كانت سبب لاختيار هذه المؤسسة لتكون محل الدراسة التطبيقية، لذلك يمكن التطرق إلى ما يلي:

المطلب الأول: بطاقة فنية للمؤسسة الوطنية توزيع الكهرباء والغاز بالبويرة.

المطلب الثاني: التقسيم الإداري لشركة سونلغاز.

المطلب الثالث: وظائف مؤسسة سونلغاز.

## المطلب الأول: بطاقة فنية للمؤسسة الوطنية توزيع الكهرباء والغاز بالبويرة.

## تعريف المؤسسة الوطنية على مستوى الوطني:

تشغل مؤسسة سونلغاز قطاعا هاما وحيويا في الاقتصاد الجزائري وهو قطاع الطاقة (الكهرباء والغاز الطبيعي)، لقد مرت مؤسسة سونلغاز من ناحية التنمية والتسيير بالمراحل التالية:

- مرحلة 1944 - 1947: لقد أنشأت هذه المؤسسة من طرف المستعمر الفرنسي الذي كان يسيروها، حيث كان الجزائريون العمال البسطاء مقابل أجر زهيد، وبقيت على هذا الحال إلى غاية 1947، حيث أصبحت محتكرة من طرف الفرنسي، حيث كان دورها يقتصر على إنتاج الكهرباء فقط دون الغاز واستعمال الفحم كمورد لهذا الإنتاج.
- مرحلة 1947 - 1969: في هذه المرحلة ظهرت مؤسسة سونلغاز تحت اسم (كهرباء وغاز الجزائر EGA )

التي تجمع بين إنتاج وتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، كان ذلك تحديدا بتاريخ 5 جوان 1947.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

- مرحلة 1969-1991: بدأت تحديدا هذه المرحلة بتاريخ 29 جويلية 1969 أي تاريخ تأميم مؤسسة سونلغاز مثلها مثل المؤسسات الأخرى، هذا بموجب الأمر رقم 69/54 المؤرخ في جويلية 1969 الذي نشر في الجريدة الرسمية بتاريخ 10 أوت 1996 الذي ينص على حل EGA وتأسيس شركة للكهرباء والغاز رسميا.
- مرحلة 1991-2004: في ديسمبر 1991 أصبحت تسمى المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، حيث بدأت المؤسسة تمارس أعمالها بصفة عادية إلى غاية 1998، السنة التي فتحت فيها البورصة وتم عرض جزء من رأس مال الشركة للبيع عن طريق الأسهم ويقدر ب 20% وترجع هذه التغيرات للأسباب التالية:
  - تسهيل تقديم الخدمات للزبون والاعتماد على التمويل الذاتي (رأس مالها الخاص).
  - أصبحت ذات طابع تجاري ( تشتري الغاز وتبيعه ).
- مرحلة ما بعد 2004: تميزت بنشاط كثيف على جميع الأرصدة فشهدت تحويل الشركة، طبقا للقرارات الرسمية التي أتخذت وطبقت لتسيير الشركة، لقد انطلقت إعادة الهيكلة للشركة في جويلية 2004 وتم فيها ميلاد أربعة مديريات عامة تقوم على شؤون التوزيع، لتتحول إلى فروع انطلاق من 2006 وتتمتع هذه المديريات بالاستقلالية الواسعة على المهام والقرارات، مهام التوجيه والمراقبة التي يحظى بها مجلس الإدارة الذي يقوم على مساعدتها في مهامها والتنسيق بين أقسامها.
- سونلغاز تعيش في السنوات الأخيرة مرحلة ذات أهمية خاصة في تاريخها، بعد اعتماد مشروع القانون رقم 01-02 المؤرخ في 5 فيفري 2002، الذي انتهى بإنشاء جميع الفروع التابعة، وتشكل سونلغاز مجمعا يتكون من 4 مؤسسات شراكة هي:<sup>1</sup>
  - Algérien engineering service company (ALGESCO).
  - Bulletin des appels d'offres du secteur de l'énergie et des mines (BAOSEM)
  - Algérien énergie télécom company (AETC).

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

- Algérien operating huit maintenance compang .

كذلك 34 فرعا صناعيا نذكر منها:

- المؤسسة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE .
- المؤسسة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء GRTE .
- النظام المشغل للكهرباء (OS)، مكلف بتسيير نظام إنتاج نقل الكهرباء.
- المؤسسة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز GRTG .
- المؤسسة الجزائرية للتوزيع الكهرباء والغاز الجزائر SDA .
- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز الوسط SDC .
- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز شرق SDE .
- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز غرب SDO .

مؤسسات الأشغال التابعة لمجمع سونلغاز EEG ، Kahrakib ، Inerga ، Etterki، kahrif، Kanaghaz. تخصص في مجال إنجاز البني التحتية للطاقة ( الهندسة، التجمع الصناعي، إنشاء الشبكات. من خلال هذه الفروع فالجزائر لديها الآن البنية التحتية للكهرباء والغاز التي تلبي احتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد. كما أنها مسؤولة عن الأنشطة ذات الصلة مثل: صيانة المعدات الطاقوية، توزيع معدات الكهرباء والغاز والنقل وتفريغ البضائع... الخ.

بفضل ما تملكه سونلغاز من موارد بشرية مدربة ومؤهلة، تحتل مكانة متميزة في الاقتصاد بصفتها مسؤولة عن تزويد أكثر من ستة ملايين أسرة بالكهرباء، وثلاثة ملايين بالغاز الطبيعي، بتغطية جغرافية لما يقارب 99% من الكهرباء و 48% لمعدات انتشار الغاز.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.



## تعريف المؤسسة محل الدراسة "مديرية توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة"

تعتبر المديرية صورة مصغرة للمديرية العامة بالبلدية كونها تقوم ببعض مهام المديرية العامة في نطاق ومجال أصغر وبصلاحيات أقل، هذا حسب الشروط الموكلة إليها المتمثلة في أعمال البيع وتوزيع الطاقة (الكهرباء والغاز) واستغلال الشبكات وتسييرها طبقا لبرامج وخطط مستقبلية على مختلف المستويات (المدى البعيد والقريب) من المديرية العامة التي تندرج تحتها مديرية التوزيع بالبويرة. تجاوبا مع احتياجات وتغيرات السوق أنشأت مديريات التوزيع من بينها المديرية محل الدراسة، من أسباب إنشائها ما يلي:

- إعطاء نوع من الانتقالية لحصانة المديريات خاصة مع خلق الأقسام.

- تمثيل المؤسسة على مستوى المحلي .

- الاستجابة إلى طلبات الزبائن (مهما كان نوعها).

- تشجيع استغلال الكهرباء والغاز وجعل هذه الطاقة في متناول الجميع.

**المطلب الثاني : التقسيم الإداري لشركة سونلغاز.**

**1- الهيكل التنظيمي العام.**

تم التوقيع في 10 ماي 2004 على القانون الأساسي الجديد، وكذا الموافقة على ضرورة إعادة تنظيم القطاع قبل نهاية 2004 بالإضافة إلى السعي إلى تخفيض تكاليف التسيير، ذلك من خلال وضع هيكل تنظيمي ذو بعد إستراتيجي يعمل على توحيد الوظائف والربط بينها من خلال تعديلات جوهرية وتغييرات جذرية إنطلاقا من المديرية العامة حتى المراكز الولائية المتخصصة، لقد تم في جويلية 2004 إقرار وضع هذا الهيكل بحيث يتضمن النقاط التالية:

- المديرية العامة بالجزائر العاصمة.<sup>1</sup>

- تقليص المديريات الجهوية إلى أربعة مديريات حسب المناطق: الجزائر SDA، شرق SDE، وسط SDC

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

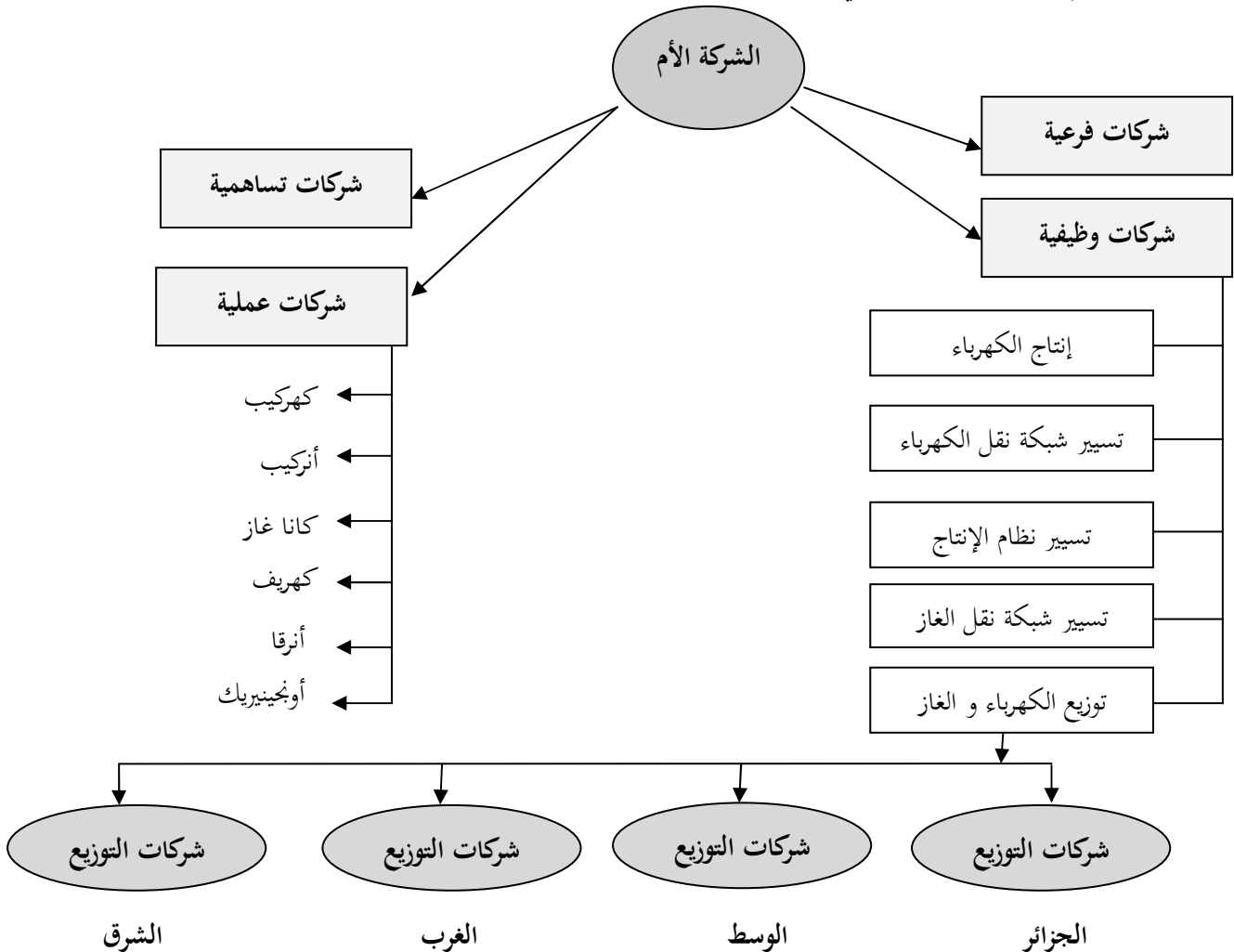
غرب SDO، بالإضافة إلى مديريات الخدمات الاجتماعية، هذا بعد ما كانت في السابق تسعة مديريات.

كل مديرية تحتوي على أقسام هي:

- قسم الموارد البشرية، قسم الدراسات والأشغال للكهرباء والغاز، قسم استغلال الكهرباء، قسم استغلال الغاز، قسم العلاقات التجارية، قسم المالية والمحاسبة.

حيث أن الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة يعتبر صورة معبرة، تحدد من خلالها الوظائف والمسؤوليات التي تسهل عملية الإتصال من أجل تجنب الفوضى والحرص على مراقبة ومراجعة السير الحسن لنشاط المؤسسة، في شركة سونلغاز وضع هيكل تنظيمي كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة سونلغاز



المصدر: معلومات مقدمة من طرف المديرية توزيع الكهرباء والغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية

من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة نستخلص أنها تتكون من ثلاثة أنواع من الشركات: شركات وظيفية، شركات عملية، شركات فرعية.

**1-1 الشركات الوظيفية:** تتمحور حول المجالات الآتية: إنتاج الكهرباء، تسيير شبكة نظام الإنتاج، تسيير شبكة نقل الغاز، وتوزيع الكهرباء والغاز التي تتضمن بدورها أربع شركات هي: شركات توزيع الجزائر، شركات توزيع الوسط، شركات توزيع الغرب، وشركات توزيع الشرق.

**2-1 الشركات العملية:** تساهم بشكل كبير في عمليات الأونجينييرك، التركيب الصناعي، الدراسات، الانجاز لشبكات الكهرباء والغاز فمن الشركات العملية لدينا: كهريكيب ، انكيب ، كناغاز، كهريف، أنرقا، الأونجينييرك.

**3-1 الشركات الفرعية:** للحصول على أفضل تحكم في المهن القاعدية، قامت سونلغاز بتحويل أنشطتها وهذا بتكليف شركات فرعية، يقدر عددها بأربعة عشر، وهي تنشط في صناعة اللوازم القاعدية، النقل، الشحن، التفريغ، توزيع عتاد الكهرباء والغاز، البحث والتطوير، التكوين والقيام بالإعمال المتعلقة بنشر وصيانة السيارات، بالإضافة إلى أنشطة أخرى .

بالإضافة إلى هذه الشركات الثلاث ظهرت شركات أخرى سميت بالشركات التساهمية.

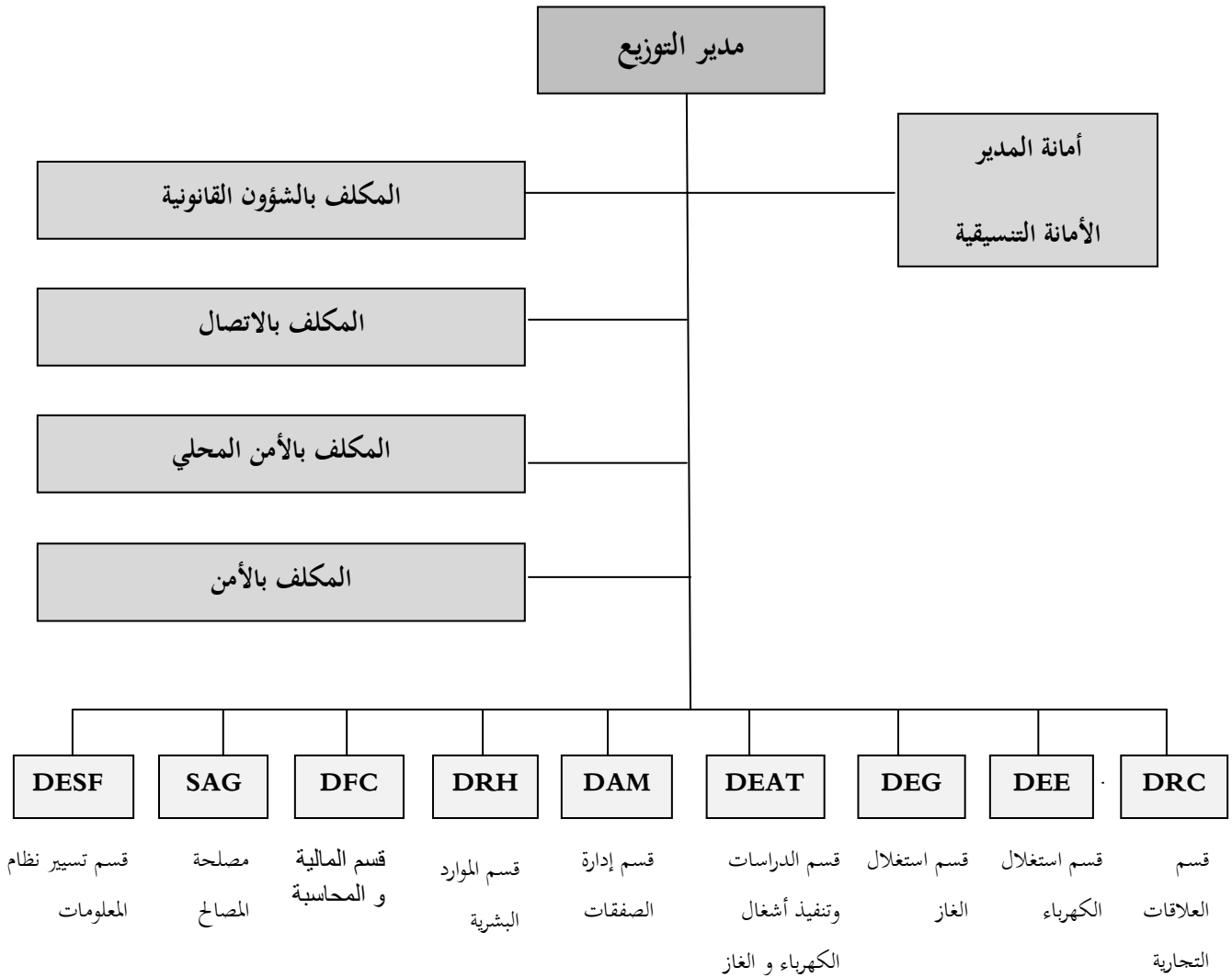
- **الشركات التساهمية:** إن مساهمة شركة توزيع الكهرباء والغاز في مختلف الشركات المختلطة يشكل عنصر مهم في إستراتيجيتها للتنوع والشراكة، لهذا فقد استمرت في مجالات أساسية ذات القيمة والتكنولوجيا العالية كالاتصال والصيانة والهدف المنشود هو: "دمج التكنولوجيا والكفاءة، تقديم التقييم الإداري في مجالات التسيير، القيام باستثمارات بفضول واردات رؤوس الأموال، اكتساب أسواق جديدة على المستوى الوطني والمحلي".<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة منقسم المحاسبة والمالية.

## 2- الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة:

إن شركة سونلغاز هي شركة تقوم بعدة وظائف ومهام، بدورها تنقسم الى عدة أقسام أو مستويات، الشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 07 : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية SDC



المصدر: معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

يمكن شرح مهام كل قسم وإدارة كما يلي:

**1-2 مدير التوزيع:** يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، وتمثل مهامه فيما يلي :

- تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من أجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز في أحسن الظروف.

للمديرية عدة مهام من بينها :

- توجيه وقيادة أعمال إنجاز المخططات والبرامج والميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء والغاز عبر اختصاص ولاية البيورة .

- يشارك في مختلف العقود .

- يسهر على أمن المديرية كما أنه يشرف على حسن سير كل مصالح المديرية.

**2-2 أمانة المدير " الأمانة العامة":** تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية:

- المراسلات والبريد (الموارد والمصالح).

- تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن.

- تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط المواعيد للمدير.

- طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف الأعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

**2-3 المكلف بالشؤون القانونية:** يتكفل بالشؤون القانونية للمؤسسة وتمثل مهامها فيما يلي <sup>1</sup>:

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية .

- متابعة قرارات المحكمة .

- ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة .

- تمثيل سونلغاز ببعثة المديرية أمام الهيئات القانونية وأخذ الإجراءات الودية لصالح المجموعة .

- تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة .

**2-4 المكلف بالاتصالات:** هي تتكفل بالاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة، تتمثل مهامها فيما يلي:

- تصميم وتنظيم المعلومة الموجهة للعمامة وللزبون الخاصة باستعمال وسائل الإذاعة المحلية.

- المساهمة مع المديرية العمامة في الأنشطة التجارية .

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبيورة من قسم المحاسبة و المالية.

- اقتراح مواضيع حول الإعلان والإعلام نحو الزبون وفق المعطيات المحلية.
- 2-5 المكلف بالأمن المحلي** : يسهر دائما على أمن المؤسسة، يتمثل مهامه فيما يلي:
  - القيام بالزيارات مع برمجة العمليات النوعية .
  - تحضير اجتماعات لصالح المديرية .
  - القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية، هذا بالتعاون مع المصالح التقنية .
  - تطبيق كل التوجيهات والتعليمات المتوقعة بالصحة والسلامة.
- 2-6 قسم الموارد البشرية**: يهتم هذا القسم بتزويد المديرية بالموارد البشرية وبتسيير شؤون العمال وينقسم بدوره إلى قسمين أو مصلحتين مصلحة المستخدمين، مصلحة التطوير المكلف بتطوير الموارد البشرية حيث أن النشاطات المتعلقة بها ما يلي: التخطيط، التوظيف، دفع الأجور، حساب مبالغ التقاعد، الترقية، المسار المهني.
- 2-7 قسم المحاسبة والمالية**: يسهر على استعمال أفضل التقنيات لمتابعة النشاطات في المؤسسة، ويسجل كل كتابات المحاسبة انطلاقا من التقدم النقدي للتحركات المالية، هذه المعلومات تسمح بتقدير إنجازات كونت المؤسسة، وتتكون من ثلاث مصالح هي:<sup>1</sup>
  - مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير .
  - مصلحة المالية.
  - مصلحة الاستغلال.
- 2-8 قسم تسيير نظام المعلومات**: يتكفل بتسيير الشبكة المعلوماتية وتمثل مهامه في :
  - إنشاء بنك معلومات.
  - حفظ المعلومات المتعلقة بتاريخ الزبائن.
  - تسيير جميع أجهزة الإعلام الآلي .

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

- صيانة أنظمة الإعلام الآلي.

**9-2 قسم العلاقات التجارية:** هو قسم يتكفل بتسيير المصالح التجارية المتواجدة بالمصلحة التجارية بالبويرة، عين بسام، الأخضرية، مشدالة، بشلول، سور الغزلان، وينقسم إلى مصلحتين:

\* مصلحة التقني التجاري: توجد فيه مجموعة ربط الزبائن الجدد التي تهتم بهم، تتمثل مهامها فيما يلي:

- استقبال زبائن الكهرباء والغاز وتسجيلها، وضع فاتورة الدفع.

\* مصلحة الزبائن: تهتم بمراقبة ورصد فواتير العداد، تهتم بوضع فواتير التغطية.

**10-2 قسم استغلال الكهرباء:** يسير شبكة الكهرباء والخطوط الرئيسية وكل ما يتعلق بشبكة الكهرباء، ينقسم إلى مصلحة تطوير شبكة الغاز وشعبة الأعمال تحت ضغط منخفض، له مصالح تقنية للكهرباء في كل من: البويرة، الأخضرية، مشدالة، وسور الغزلان.<sup>1</sup>

**11-2 قسم تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:** يهتم بكل ما يتعلق بأشغال الكهرباء والغاز، ينقسم إلى أربعة مصالح هي: مصلحة دراسة أشغال الكهرباء، مصلحة دراسة أشغال الغاز، شعبة الاستثمار، شعبة التسويق.

**12-2 قسم استغلال الغاز:** هو قسم يهتم بشبكة الغاز، ينقسم إلى ثلاثة مصالح هي: مصلحة مراقبة الاستغلال الغاز، مصلحة صيانة الغاز، مصلحة تطوير شبكة الغاز، له مصالح تقنية للغاز تابعة له في كل من: الاخضرية، البويرة، مشدالة، سور الغزلان.

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

**المطلب الثالث: وظائف وأهداف مؤسسة سونلغاز.**

تقوم شركة "سونلغاز" بمجموعة من الوظائف، ذلك يتم وفقا لسعيها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والنتائج.

**1- الوظائف:**

من خلال التطورات التي عرفتها شركة سونلغاز أصبحت تقوم بمجموعة من الوظائف والمهام، من خلال المادة 6 من الجريدة الرسمية رقم 54 في ديسمبر 1995 في إطار الأهداف المسطرة والخدمات العمومية تقوم المؤسسة بمجموعة من الوظائف والمهام، من وظائف شركة سونلغاز نذكر:

**1-1 الإنتاج:** سونلغاز عبارة عن شركة مساهمة وهي المؤسسة الوحيدة في السوق في مجال نشاطها، لذلك فهي محتكرة لثلاث وظائف أساسية هي إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء، إن طبيعة الكهرباء كمنتوج غير قابل للتخزين أجبر مؤسسة سونلغاز على اندماج كامل لكل نشاطاتها من الإنتاج إلى غاية الاستهلاك النهائي، والإنتاج هنا هو عملية تحويل الطاقة الحرارية أو المائية إلى طاقة كهربائية، يشتمل الإنتاج على:

- فرع الديزل الذي يتكون من 130 مولد بطاقة تتراوح بين 0,35 و 8 ميغوات للمولد الواحد.

- الفرع المائي يتكون من 34 مولد بطاقة تتراوح بين 1 إلى 9 ميغوات.

**1-2 النقل:** يخص نشاط النقل كل من الكهرباء والغاز، فنقل الكهرباء يتم عبر خطوط ذات الضغط العالي بالإضافة إلى خطوط ذات الضغط المتوسط.

أما فيما يخص نقل الغاز فتقوم مؤسسة سونلغاز بتزويد السوق بالكميات اللازمة حيث أنشأت سونلغاز شبكة هامة لنقل الغاز سواء كان الضغط العالي الموجه للمشاركين الصناعيين أو المتوسط أو المنخفض الموجه للمستهلكين العاديين.

**1-3 التوزيع:** تقوم مؤسسة سونلغاز بتوزيع كل من الكهرباء بكابلات ذات ضغط منخفض ومتوسط، والغاز بقنوات وشبكات توصيل للضغط العالي والمنخفض، تلبية لاحتياجات زبائنها للطاقة الكهربائية والغاز.

تزود سونلغاز فيما يخص توزيع الكهرباء لشركائها الصناعيين بشبكات ذات ضغط منخفض بحيث أن الزبائن الصناعيين ذوي الأهمية المتوسطة تزودهم بشبكات ضغط متوسط، أما العائلات فتزودهم بضغط منخفض.

يمكن تقديم بعض الأرقام المفتاحية لحجم نشاط سونلغاز لسنة 2013 وذلك لإعطاء صورة عامة حول ما تقوم به المؤسسة في السوق الجزائري:



- حجم الطاقة المنتجة : 14946 ميغوات.

- حجم الاستثمارات الكلي : 408965 مليار دينار جزائري.

- إنتاج الكهرباء : 56163 GW/H<sup>1</sup>.

- طول الشبكة:

• بالنسبة للكهرباء : 305051 كلم.

• بالنسبة للغاز : 85068 كلم.

- عدد الزبائن:

• بالنسبة للكهرباء : 7699835 زبون.

• بالنسبة للغاز : 85068 زبون.

- الموارد البشرية : 56184 موظف.

## 2- أهداف شركة سونلغاز:

تسعى شركة سونلغاز من خلال الوظائف التي تمارسها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والنتائج ولقد حددت سونلغاز أهداف تسعى إلى بلوغها هي:

- التحكم مع الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات بهدف الترقية والتحسين الدائم لصورة علامتها.

- توصيل التكامل الوطني بتقوية الدعم للقواعد الصناعية وتنوع منتجاتها.

- المشاركة في الإنجازات الصناعية والتجارية في الخارج حتى تكون بأقرب من الزبون النهائي .

- استقلالية التسيير وإدخال قواعد ذات طابع تجاري، الحصول على حصة السوق العالمي.

عموما فإن هدفها هو أن تصبح أكثر تنافسية والتمكن من مواجهة المنافسة المحتملة في المستقبل، حيث تعتبر شركة سونلغاز من أحسن خمس مؤسسات الكهرباء والغاز في حوض البحر الأبيض المتوسط، من أهداف شركة سونلغاز ذات أسهم نذكر:

- إنتاج الكهرباء سواء في الجزائر أو في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها.

- نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية.

- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج وتسويقه.

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

- تطوير كل شكل من العمال المشتركة في الجزائر أو في الخارج مع كل الشركات الجزائرية أو الأجنبية.<sup>1</sup>
- إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحيارة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو يتم إنشاءها في الجزائر أو في الخارج.
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط يمكن أن تترتب عنه فائدة لمؤسسة سونلغاز .
- تضمن سونلغاز مهمة الخدمة العمومية وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما .

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

المبحث الثاني: واقع نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز الوسط بالبويرة.

تناولنا في هذا المبحث الاستقصاء وتشخيص للدورة المحاسبة.

المطلب الأول: الاستقصاء

بعد قراءة فقرات وأسئلة الاستقصاء، تتم الإجابة عليها بوضع الإشارة (X) في الخانة التي تتوافق مع وجهة نظركم<sup>1</sup>.

الجدول رقم 07: استقصاء حول موضوع الاستثمارات

| الرقم | موضوع الاستثمارة : الاستثمارات |    | الملاحظات   |
|-------|--------------------------------|----|---|
|       | نعم                            | لا |   |
| 01    | X                              |    | هل تضع المؤسسة لاستثمارها خطة طويلة الأجل؟  |
| 02    | X                              |    | هل ترمج المؤسسة لاستثماراتها ميزانية تقديرية سنوية اعتمادا على هذه الخطة؟           |
| 03    | X                              |    | هل تتوفر المؤسسة على طريقة خاصة للتنازل عن الاستثمارات؟                             |
| 04    | X                              |    | هل يجب الحصول على ترخيص مسبق من طرف المديرية العامة من أجل ثراء أو حيازة الاستثمار؟ |
| 05    | X                              |    | هل يتم ترخيص لكل استثمار بطاقة خاصة به؟   |
| 06    | X                              |    | هل تحتفظ المؤسسة بملف خاص لكل استثمار يتضمن ما يلي: عقد الملكية، فاتورة الشراء؟     |
| 07    | X                              |    | هل تقوم المؤسسة على الأقل مرة واحدة في السنة بالجرد الفعلي؟                         |
| 08    | X                              |    | هل تتم عملية المقارنة بين الجرد الفعلي و الدفترتي؟                                  |
| 09    | X                              |    | يجب الحصول على ترخيص مسبق من طرف  |

<sup>1</sup>- بالاعتماد على أجوبة عمال مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة .

|    |  |   |   |
|----|--|---|---|
|    |  |   | الإدارة فيما يتعلق بالإفناق الاستثماري؟ |
| 10 |  | X | هل تعمل المؤسسة على ترميز استثمارها؟    |

الجدول رقم 08: استقصاء حول موضوع المشتريات

| الرقم | موضوع الاستمارة: المشتريات |    | الملاحظات  |
|-------|----------------------------|----|--|
|       | نعم                        | لا |  |
| 01    | X                          |    | هل يوجد قسم خاص بالمشتريات؟  |
| 02    | X                          |    | هل قسم المشتريات مستقل عن: قسم الاستلام و الشحن وقسم المحاسبة؟                           |
| 03    |                            | X  | هل كل العمليات الشراء تتم بقسم المشتريات؟  |
| 04    |                            | X  | هل هناك قسم خاص بالفحص و الاستلام؟<br>لأن كل عملية تسجل محاسبيا مباشرة عن طريق نظام خاص. |
| 05    |                            | X  | هل ترسل صورة من التقارير الاستلام و الفحص إلى: قسم المحاسبة وقسم المخازن؟                |
| 06    | X                          |    | هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟   |
| 07    | X                          |    | هل يضمن النظام المستندي المتبع وجود طلبيات شراء و أمر للتوريد عن كل عملية؟               |
| 08    | X                          |    | هل تعتقد هذه المستندات على رئيس قسم المشتريات؟   |
| 09    |                            | X  | هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات؟<br>كل نشاطات المؤسسة لها يومية واحدة.            |

|    |   |   |                                       |
|----|---|---|---------------------------------------|
| 10 | هل ترسل فواتير الشراء مباشرة لقسم المشتريات؟                              | X | ترسل الى قسم خاص.                     |
| 11 | هل هناك نظام فعال لتسجيل و تدقيق عمليات الاستلام الجزئي لصفقة شراء معينة؟ | X | يتم ذلك عن طريق نظام الفوترة الجزئية. |

الجدول رقم 09: استقصاء حول موضوع المخزون

| رقم | موضوع الاستمارة : المخزون  | الجواب |     | الملاحظات |
|-----|--|--------|-----|-----------|
|     |  | لا     | نعم |           |
| 01  | هل ما هو موجود في المخازن من مسؤولية أمين خاص؟   |        | X   |           |
| 02  | هل يقوم أمين المخزون عند القيام بالإدخالات و الانحرافات بإعلام قسم المحاسبة بموجب تقارير الاستلام و الصرف؟ |        | X   |           |
| 03  | هل صرف الموارد الموجودة بالمخازن على أساس أوامر صرف كتابة؟   |        | X   |           |
| 04  | هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟   |        | X   |           |
| 05  | هل مسؤولية و اختصاص المخزن محددة من طرف الإدارة؟   | X      |     |           |
| 06  | هل تضمن الإدارة استقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات و المبيعات؟   |        | X   |           |
| 07  | هل تتبع المؤسسة نظام جرد مستمر للموارد؟  |        | X   |           |
| 08  | هل يتم مقارنة ما هو موجود فعلا في الدفاتر المحاسبية مع ما هو موجود بالمخازن على الأقل مرة في السنة؟        |        | X   |           |

|    |  |   |                    |
|----|--|---|--------------------|
| 09 | هل هناك رقابة محاسبية على : بضائع الأمانة للغير و بضائع الأمانة المرسله إلى الغير؟ | X |                    |
| 10 | هل يجري تقييم و تسعير الموارد بالمخازن من قبل هيئة مستقبلية؟                       | X | السلع تأتي مفوترة. |

الجدول رقم 10: استقصاء حول موضوع المبيعات

| الرقم | موضوع الاستمارة: المبيعات  | الجواب |     | الملاحظات                           |
|-------|--|--------|-----|-------------------------------------|
|       |  | لا     | نعم |                                     |
| 01    | هل تخضع طلبات العملاء للفحص و الموافقة من قبل القسم التجاري و المدير؟                                    |        | X   |                                     |
| 02    | هل يتم فحص الفواتير بهدف التحقق من : الكميات الصادرة و العمليات الحسابية                                 |        | X   |                                     |
| 03    | هل يتم مقارنة الفواتير بالطلبات الزبائن المقبولة؟  |        | X   |                                     |
| 04    | هل تستعمل المؤسسة فواتير البيع متسلسلة؟  |        | X   | تستخدم المؤسسة ثلاثة سلاسل للترقيم. |
| 05    | هل الرقابة فعالة على أوامر البيع؟  |        | X   |                                     |
| 06    | هل يتم تخلص الفواتير و تبويبها بواسطة قسم آخر غير قسم المحاسبة و ذلك بطريقة للرقابة على المبيعات المسجلة |        | X   |                                     |
| 07    | هل تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات الآجلة؟   |        | X   |                                     |
| 08    | هل يطابق مجموعة هذه اليومية دوريا مع الحساب الإجمالي للمبيعات؟   |        | X   |                                     |
| 09    | هل تعالج المردودات بصورة واضحة عن طريق قسم   |        | X   |                                     |

|  |  |  |           |
|--|--|--|-----------|
|  |  |  | الاستلام؟ |
|--|--|--|-----------|

الجدول رقم 11: استقصاء حول موضوع المدفوعات النقدية

| الرقم | الاستمارة: المدفوعات النقدية |    | الملاحظات   |
|-------|------------------------------|----|---|
|       | نعم                          | لا |   |
| 01    | X                            |    | هل تتم جميع المدفوعات بواسطة الشيكات؟   |
| 02    |                              | X  | هل يحضر المسؤولين عند توقيع الشيكات لأداء الوظائف التالية: إعداد مذكرة تسوية حسابات البنوك ، إعداد كشوف الأجور. |
| 03    | X                            |    | هل تعطي المؤسسة علاقة للشيك مع القيد بالدفاتر المحاسبية؟  |
| 04    | X                            |    | هل تخضع الشيكات المعلقة منذ فترة طويلة للفحص و التسوية من طرف شخص مسؤول؟  |
| 05    | X                            |    | هل حددت إدارة المؤسسة الذين لهم سلطة التوقيع على الشيكات ؟  |
| 06    | X                            |    | هل يتطلب الأمر وجود توقيعين على الشيك؟<br>يقوم بالتوقيع المدير أو المحاسب و هناك من ينوب عنهما في حالة الغياب   |
| 07    | X                            |    | هل تحتفظ دفاتر الشيكات غير المستعملة في مكان أمين و في عهدة موظف مسؤول؟   |
| 08    | X                            |    | إذا كان الأمر كذلك هل يحضر على هذا الموظف التوقيع على الشيكات؟  |
| 09    | X                            |    | هل الشيكات مرقمة ترقيما تسلسليا؟  |

|    |  |   |  |
|----|--|---|--|
| 10 | هل تستخدم المؤسسة آلة للتوقيع على الشيكات؟ | X |  |
|----|--|---|--|

جدول رقم 12: استقصاء حول موضوع المقبوضات النقدية

| الرقم | موضوع الاستمارة: المقبوضات النقدية  | الجواب |    | الملاحظات                              |
|-------|---|--------|----|--|
|       |   | نعم    | لا |  |
| 01    | هل يوجد استقلال بين واجبات أمين الصندوق و القائمين على الوظائف التالية: إمساك دفاتر العملاء و الذمم، تجهيز مذكرات التسوية، الترحيل إلى دفتر المبيعات؟ | X      |    |  |
| 02    | هل تودع جميع المقبوضات النقدية اليومية في البنك؟  |        | X  |  |
| 03    | هل هناك رقابة دفاتر إيصالات القبض؟  | X      |    |  |
| 04    | هل يقوم موظف آخر عدا أمين الصندوق باستلام الشيكات المفروضة؟   |        | X  | لابد من تبرير للشخص لكي يقوم بالتوقيع. |
| 05    | هل تثبت المقبوضات النقدية بواسطة إيصالات أصلية؟   | X      |    |  |
| 06    | هل تثبت المقبوضات بواسطة آلة تسجيل النقد؟   |        | X  | يتم تثبيت المقبوضات يدويا.             |
| 07    | هل يتم تظهير جميع الشيكات باسم المؤسسات و الختم عليها؟  | X      |    |  |
| 08    | هل فتح الحسابات بالبنوك المختلفة يصدر عن مجلس الإدارة؟  | X      |    |  |
| 09    | هل يقوم بعملية الإبداع موظف غير أمين  |        | X  |  |



|  |  |   |  |    |
|--|--|---|--|----|
|  |  |   | الصندوق؟                                   |    |
|  |  | X | هل يجري جرد دوري مفاجئ للنقدية في المؤسسة؟ | 10 |

## 2- تحليل نتائج الاستقصاء:

من خلال إطلاعنا على واقع أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية في المؤسسة، وبعد قيامنا بطرح قائمة من الأسئلة فيما يخص الاستثمارات، المشتريات، المخزون، المبيعات، المدفوعات والمقبوضات النقدية، لاحظنا أن هناك نظام رقابة ومراجعة جيد من خلال الإجابات التي كان معظمها بنعم، وذلك من خلال:

- تحديد واضح للاختصاص داخل المؤسسة، ذلك في إطار سياستها، فمن خلال هيكلها التنظيمي تحدد احتياجات كل مديرية عن المديرية الموجودة بالمؤسسة على سبيل المثال نذكر: مديرية المحاسبة ومراقبة التسيير، مديرية الموارد البشرية.

- تعتمد على مجموعة من المراحل حيث يقوم بكل مرحلة موظف معين، من خلال وجود أقسام خاصة بالشراء، التخزين، البيع.

- كل موظف داخل المؤسسة يكون مسؤول اتجاه العمل الذي يقوم به، في حالة وجود خطأ أو تلاعب فلا يستطيع هذا الأخير النفي.

- في حالة قيام رئيس مصلحة أو قسم بإعطاء تعليمات حول عمل معين فيجب التنفيذ مباشرة.

- يتم داخل المؤسسة تسجيل العمليات فور حدوثها، من اجل تفادي تراكم المستندات وضياعها.

- يتم مطابقة أوامر الصرف والشراء الواردة مع ما هو موجود في المؤسسة، من خلال الشكل، رقم السجل التجاري، الرقم التسلسلي الجبائي.

- توجد داخل المؤسسة رقابة مزدوجة، على سبيل المثال نذكر: يقوم بتوقيع الشيك رئيسي قسم المحاسبة والمالية ثم يقوم المدير .

- تعتمد المؤسسة على نظام الإعلام الآلي بشكل يسمح لها بالسرعة في معالجة البيانات وإمكانية الرجوع إليها بسرعة.<sup>1</sup>

- قد لاحظنا بعض النقائص التي هي راجعة إلى عدم التزام بعض العاملين بأوقات العمل الذي قد ينجم عنه تعطيل سير العمل لفترة معينة.

**المطلب الثاني: تشخيص الدورة المحاسبية.**

### 1- دليل الحسابات

يعتبر من العناصر المساعدة لنظام تشغيل البيانات في المحاسبة، حيث هو عبارة عن قائمة تحتوي على رموز وعناصر الحسابات المستخدمة في نظام المحاسبي، هذا الإجراء مفيد في تحديد عدد مسميات الحسابات، بالتالي تحديد وتقسيم البيانات اللازمة لوضع التقارير، ويتضمن دليل الحسابات في المؤسسة سونلغاز على:

#### 1-1 المجموعة الأولى: حسابات رؤوس الأموال تتمثل في:

حساب 10 رأس المال والاحتياطيات ، حساب 11 الترحيل من جديد، حساب 13 المنتوجات والأعباء المؤجلة.

#### 2-1 المجموعة الثانية: التثبيتات: تتمثل في:

حساب 20 التثبيتات غير المعنوية، حساب 21 التثبيتات العينية، حساب 23 تثبيتات الجاري إنجازها، حساب 26 المساهمات والديون الدائنة، حساب 27 التثبيتات المالية الأخرى.

#### 3-1 المجموعة الثالثة: المخزونات والمنتوجات الجاري العمل بها تتمثل في:

حساب 30 بضاعة، حساب 31 مواد ولوازم .

#### 4-1 المجموعة الرابعة: حسابات الغير تتمثل في:

<sup>1</sup>- بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز الوسط بالبويرة .

حساب 40 الموردون والحسابات المرتبطة بها، حساب 41 الزبائن والحسابات المرتبطة بهم، حساب 42 العاملون والحسابات المرتبطة بهم، حساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة.

### 1-5 المجموعة الخامسة: الحسابات المالية تتمثل في:

حساب 50 القيم المنقولة للتوظيف، حساب 51 البنوك والمؤسسات المالية، حساب 53 الصندوق

### 2- المجموعة المستندية

تعتبر المستندات القاعدة الأساسية للبيانات المحاسبية، وتعكس المستندات طبيعة الأحداث والعمليات المالية وغير المالية، حيث تضمن حسن سير وانتظام الدورة والبيانات المحاسبية الواردة من المستندات يتم بموجبها التأكد من صحة العمليات واعتماد المعلومات محاسبيا، كذلك يعتبر المستند وثيقة إثبات يمكن الرجوع إليها عند الحاجة مثل: فاتورة البيع، فاتورة الشراء، ويجب أن يتضمن المستند بما يلي:

- يحمل رقما متسلسلا حتى يمكن حفظه وتوثيقه والرجوع إليه.

- يشمل على البيانات ضرورية كالتاريخ، التوقيع، القيمة.<sup>1</sup>

- يصف العملية المالية وغير المالية.

- الوضوح والبساطة، الدقة، الموضوعية.

### 3- المجموعة الدفترية:

تعتبر هذه الأداة الخاصة بتسجيل البيانات والعمليات الحسابية، ومصدر القيد في هذه السجلات هي المستندات المختلفة الخاصة بالبنك العمليات، الغرض من هذه السجلات هو وضع جميع العمليات والأحداث المالية الخاصة بنشاط المؤسسة بالإضافة إلى تحديد علاقة المؤسسة بالغير، ذلك من أجل قياس نتيجة نشاط المؤسسة وبيان المركز المالي لها، بالإضافة إلى إمداد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في أداء وظائفها المختلفة بكفاءة وفعالية، وتنقسم المجموعة الدفترية في المؤسسة سونلغاز حسب السجلات التالية:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة.

<sup>2</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

**1-3 دفتر اليومية:** يتم فيه تسجيل مختلف قيود العمليات التي تحدث في المؤسسة يوميا من واقع المستندات الرئيسية: القبض، الصرف، وذلك بشكل متسلسل رقميا وزمنيا.

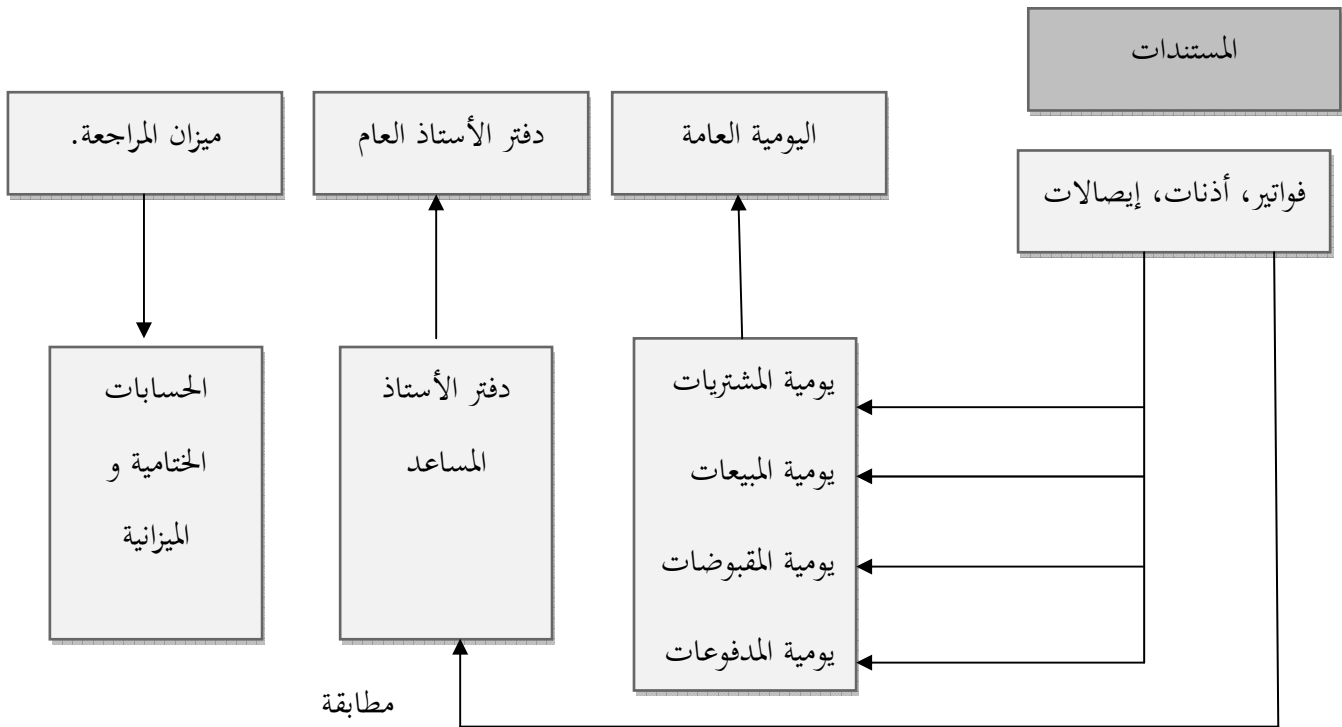
**2-3 يوميات مساعدة:** هي تلخيص العمليات ذات الطبيعة الواحدة، من أهم اليوميات المساعدة: يومية المشتريات الآجلة، يومية المبيعات الآجلة، يومية المدفوعات، يومية المقبوضات.

**3-3 دفتر الأستاذ:** هو مجموعة من الحسابات المرحلة من اليومية العامة أو المجمع من دفاتر الأستاذ المساعدة والمرحلة إلى الأستاذ العام ومن دفاتر الأستاذ: دفتر أستاذ المخزون، دفتر أستاذ الآلات والمعدات.

•العلاقة بين الدفاتر والمستندات المحاسبية في المؤسسة:

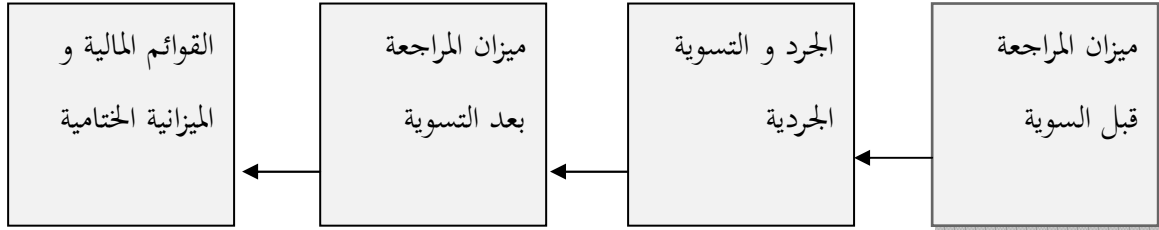
أثناء القيد في اليومية العامة يتوجب وجود مستندات داخلية وخارجية ثم القيام بترحيلها إلى دفتر الأستاذ العام، حيث يتم مطابقة ما هو موجود في اليومية من حيث التاريخ، المبالغ، الحسابات والعلاقة بين الدفاتر والمستندات المحاسبية في المؤسسة موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 08: العلاقة بين الدفاتر والمستندات المحاسبية.



المصدر: بالاعتماد على وثائق مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة.

الجرد وميزان المراجعة هو التحقق من صحة وسلامة الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة قبل إعداد الحسابات الختامية، وأن هذه الأرصدة تتطابق مع الواقع.



المطلب الثالث: فحص ووصف نظام الرقابة الداخلية في شركة سونلغاز.

### 1- فحص نظام الرقابة الداخلية في شركة سونلغاز:

إن من أهم وسائل الرقابة في شركة سونلغاز هي المستندات والوثائق المبررة، التي تعتبر المنطلق الأساسي لوضع نظام رقابي فعال يسمح للشركة بمباشرة عملها على أكمل وجه، وهي تمثل البنية الأساسية لإرساء نظام معلوماتي متناسق يضمن السير الحسن للشركة، كذلك يضمن لها الحفاظ على موجوداتها وأصولها، تمر عملية المراجعة على تدفق المعلومات على المستوى المصلحة المالية والمحاسبة على عدة مراحل نبدأ من الطلبية إلى غاية الدفع أو التحصيل على مستوى الخزينة، فعملية الشراء سواء كانت الحيازة على استثمار أو مشتريات فهناك عدة عمليات محاسبية ورقابة على الملفات إضافة إلى عمليات الخزينة وكيفية الرقابة على العمليات البنكية وخزينة المؤسسة، من أهم المستندات التي تستعملها الشركة في عملية الرقابة:

#### 1-1 مستندات داخلية: نذكر منها:<sup>1</sup>

- طلب الشراء: تقوم الشركة بتحديد المشتريات بإعداد طلبية وإرسالها إلى قسم المشتريات التي بدورها ترسلها إلى المورد المالي عند استلام السلعة والفاتورة بعد وضع ختم وإمضاء رئيس مصلحة المشتريات التي أرسلت الطلبية بعد استلامها وتحرير وصل الاستلام الذي يرسل إلى مصلحة المورد بعد التأكد من توافق الطلبية مع الفاتورة

<sup>1</sup>- معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

والسلعة، فإذا كان هناك تلف أو خطأ في السلعة أو وجود عطب أو نقص في السلعة ترجع إلى صاحبها وترسل فاتورة تدعى facture d'avoir.

تقوم مصلحة المشتريات وتسيير المخزون بوضع الختم وراء هاتين الفاتورتين والمبلغ الذي يجب تسليمه، يمكن استلام هذه الطلبية كلياً أو جزئياً أي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل وتتكون الطلبية مما يلي: رقم الطلبية، تاريخ الطلبية، اسم وعنوان المورد، نوعية وعنوان الطلبية، السعر الوحدوي أو الكلي، طريقة الدفع، إمضاء وختم مدير الهيئة.

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

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

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

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

- **بطاقة جرد الاستثمارات:** هي عبارة عن وثيقة لتسجيل المشتريات إذ نجد فيها المعلومات الخاصة بالاستثمار معين من سعر الشراء، تاريخ الشراء، طريقة امتلاكه.

**2-1 مستندات خارجية:** هي المستندات التي تصدر من الخارج الشركة حيث نميز عدة مستندات نذكر منها:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

- **فاتورة الشراء:** حيث يقوم بإعدادها المورد وتصل إلى الوحدة المشترية، حيث ترسل إلى المحاسب الذي يقوم بعملية المطابقة بين أمر الشراء مع محتويها من مواصفات عامة للسلع من كمياتها، سعرها مع ما يوجد بالفاتورة مضافا إليه التقرير الذي أعده أمين المخزون بعد معاينة البضاعة المستلمة، بعد القيام بعمليات المطابقة والتأكد من صحة وسلامة المعلومات التي تحتويها الفاتورة.

- **وصل التسليم:** هو عبارة عن وثيقة تحرر من طرف الشركة عندما تقوم بعملية إرسال المعدات والبضائع كي يكون دليل إثبات لأن السلعة خرجت من ذمتها وعند وصول السلعة واستلامها من طرف أمين المخازن حيث يقوم بمطابقتها مع هذا الوصل ثم يسجلها في دفتر خاص، بعده ترسل إلى فرع التسيير.

**ملاحظة:** كل العمليات المحاسبية التي تتم على مستوى الشركة تكون في المحاسبة العامة حيث يقوم رئيس قسم المحاسبة بالتأكد والتحقق من عدم وجود أخطاء في العمليات التي أنجزها بعض الموظفين، ذلك بالرجوع للوثائق التي اعتمدها الموظف على تسجيلها بعد أن يبرز هذا الأخير سبب الخطأ وتصحيحه.

يستعين رئيس قسم المحاسبة بالبرنامج الإحصائي Excel كما يعتمد على البرنامج المحاسبي Hisab (حساب) لإعداد الجداول المحاسبية والقوائم المالية حيث يبني الميزانية بما فيها من أصول وخصوم وتسجيل كل المبالغ فيها وتعديلها يوميا ويقوم بنسخ القوائم المالية والملاحق كلما طلب ذلك مدير المالية والمحاسبة لان العمليات تتم آليا من الميزانية حيث يتم مباشرة ملأ جدول حساب النتائج، وجدول تدفقات الخزينة وجدول حركة رؤوس الأموال بالإضافة إلى قوائم وجداول أخرى تعتبر كملاحق .

## 2- وصف نظام الرقابة الداخلية في شركة سونلغاز:

من خلال دراستنا لنظام الرقابة في شركة سونلغاز يمكن وصف هذا النظام كما يلي :

**1-2 إجراءات تخص العمل المحاسبي:**

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، من أهم هذه الإجراءات التي اعتمدها الشركة نذكر:<sup>1</sup>

- النظام المحاسبي المستخدم من طرف الشركة متلائم مع احتياجاتها.
- تعتمد جميع المستندات من طرف رؤساء الأقسام.
- مسك الدفاتر والوثائق المحاسبية من طرف أشخاص معن عنهم.
- لكل شخص وظيفة محددة ومفصلة في مصلحة الحسابات .
- جميع التقارير المحاسبية متسلسلة بالأرقام .
- وجود دفتر وجيز لتحديد الإجراءات المحاسبية .

**2-2 إجراءات تنظيمية إدارية :** تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات وتقسيم واجبات العمل داخل الشركة، بما يتضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها وكذا تحديد وتوزيع المسؤوليات، بما يتيح معرفة حدود نشاط كل مسؤول، من أهم هذه الإجراءات التي اعتمدها الشركة هي:

- تعميم استعمال نظام الإعلام الآلي لتطوير شبكة المعلومات مما يسهل العمل والاتصال بين المصالح.
- استخدام نظام الرقابة الذاتية .
- تحتوي الشركة على جميع الأقسام المختلفة المختصة في جميع أوجه النشاط.
- تخصص الشركة تقنيات ورموز خاصة بكل مصلحة للتفريق بين المصالح.
- روح العمل الجماعي السائد داخل المصالح.

<sup>1</sup>- معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.



- تقسيم دائرة المحاسبة العامة إلى مصالح مما يسهل العمل .

- ضمان ترتيب الوثائق الإدارية وتحديثها.

**2-3 إجراءات عامة:** بالإضافة على كل الإجراءات السابقة التي اعتمدها الشركة هناك إجراءات أخرى تمثلت

في:<sup>1</sup>

- جميع الممتلكات من استثمارات وبضائع في الشركة مؤمنة ضد الحريق، الاختلاس، التلف.

- يوجد حساب خاص بالبنك باسم الشركة، ذلك للقيام بكل عمليات الدفع والتحويل .

- إعداد تقرير العمل.

- تأمين العلاقات مع مختلف التنظيمات الخارجية.

- تأمين العلاقات مع المركز الطبي للعمل .

<sup>1</sup>- معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

## المبحث الثالث: المراجعة الداخلية وتقييم نظام الرقابة الداخلية في سونلغاز

يعتبر وجود مديرية للمراجعة الداخلية بمثابة نقطة إيجابية تساعد سونلغاز على الاطمئنان أكثر على عملياتها من خلال المتابعة المستمرة من طرف المراجع الداخلي عكس المراجعة الخارجية التي تتم وفق فترات محددة، نذكر في هذا المبحث ما يلي:

المطلب الأول: تنظيم خلية المراجعة في سونلغاز.

المطلب الثاني: مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثالث: إعداد تقرير المراجعة الداخلية.

## المطلب الأول: تنظيم خلية المراجعة في سونلغاز.

تم تزويد مجمع سونلغاز بعدد من اللجان لضمان الخطط والاستراتيجيات والتنسيق بين مختلف الفروع والمديريات، من بينها لجنة ضبط الحسابات وهي هيئة مستقلة مهمتها الرئيسية إبداء الرأي في نوعية التسيير لدى سونلغاز بصرف النظر على رأي الرئيس المدير العام، وإنشاء هذه اللجنة يعتبر على عزيمة سونلغاز وإصرارها على أن تكون مجمعا شفافا في عملياتها التسييرية والمالية وفي القرارات التي تتخذها.

هذه اللجنة المتألّفة من أربعة أعضاء يعينهم مجلس الإدارة، تتأكد من مدى ملائمة ودوام العمل بالطرق المحاسبية المعتمدة لإعداد الحسابات المثبتة أو الاجتماعية، تدرس كذلك حسابات الفروع المثبتة السداسية والسنوية، كذلك التقديرات والميزانيات الخاصة بالمجمع.

بهذه الصفة فهي تتأكد من أنها تمت بها يوافق الإجراءات الداخلية المحددة للمجمع ومراقبة المعلومات المالية الضامنة لموثوقية الحسابات، من ناحية أخرى فإن هذه اللجنة تدرس مخطط المراجعة وفحص الحسابات الداخلية للمجمع، كذلك نمط سير مديرية المراجعة.<sup>1</sup>

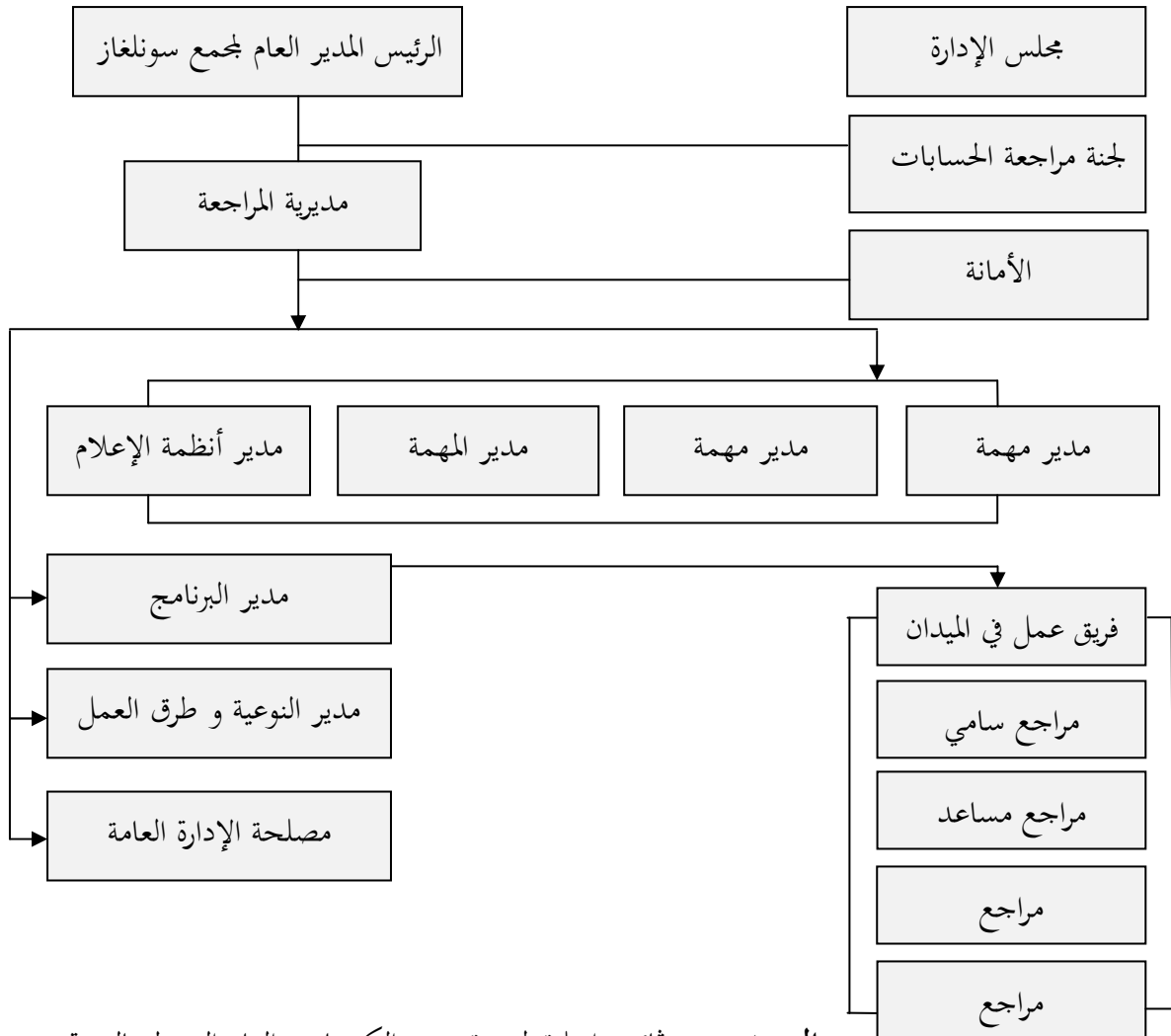
إضافة إلى لجنة مراجعة الحسابات توجد مديرية كاملة للمراجعة وهي تابعة رسميا إلى الرئيس المدير العام لمجمع سونلغاز، يتأسسها مدير مراجعة يتفرع عنه مدراء مهام يزودهم مدير أنظمة الإعلام بكل ما يلزمهم من معلومات

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

مبدئية تساعدهم في الانطلاق في مهامهم. كما تتألف من مدير مكلف بالبرامج وآخر مكلف بالتنوعية وطرق العمل بالإضافة إلى مصلحة للإدارة العامة ينشط تحت مسؤولية وإدارة كل مدير فريق عمل يتشكل من مراجع سامي ومراجع مساعد ومراجعين اثنين. يهتم كل فريق عمل بإجراء التحقيقات اللازمة لإتمام المهمة التي أوكلت إليه والهيكل الذي سنعرضه في الشكل الموالي هو الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة للشركة الأم، وتعمل باقي فروع المجمع على إنشاء مديرية للمراجعة وفق هذا التصميم .

الشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة في سونلغاز.

الشكل رقم 09 : الهيكل التنظيمي لمديرية المراجعة في المجمع سونلغاز.



المصدر: من وثائق داخلية لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة .

## المطلب الثاني : مراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

يقوم المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال وقوفه على مدى فهم وتطبيق إجراءات وطرق العمل التي تنظم مختلف عمليات الاستغلال (المشتریات ، المخزونات، مبيعات، المقبوضات، المدفوعات)

التأكد من أن المؤسسة تمسك الدفاتر الإلجارية مثل : دفتر اليومية، دفتر الجرد، سجل مداومات الجمعية العامة وسجل مداومات مجلس الإدارة، ويقوم بالتحقق كذلك من احترام ما جاء به المخطط المحاسبي الوطني من مبادئ أساسية كالاستمرارية في الطرق المعمول بها، الاستقلالية الدورات، استمرارية النشاط، التكلفة التاريخية، عدم المقاصة بين الحسابات، الحیطة والحذر.

على سبيل المثال كل عملية الشراء في المؤسسة سونلغاز تتبع الخطوات والإجراءات التالية:<sup>1</sup>

- تعطي لجنة تقييم دفتر الأعباء الموافقة للقيام بالصفقة للعمليات الشراء التي تتم وفقها.
- توزيع دفاتر الأعباء على الموردين المهتمين بالصفقة.
- يتم تقييم الجانب التقني من العروض المقدمة وفق سلم محدد في جلسة علنية .
- تقدم العروض التي حازت على الموافقة من الجانب التقني إلى لجنة تقييم دفتر ( CECC ) لتمنح موافقتها على إجراء الجلسة الثانية لتقييم العروض المالية.
- يتم تقييم العروض المالية في جلسة علنية، وتمنح المناقصة لمن يقدم أقل عرض مالي.
- تقوم المصالح المعنية (مصلحة الشراء، المصلحة الاستقبال، المخازن) بإتمام الإجراءات اللازمة كل مصلحة فيما يخصها .

التقارير التي تقدمها خلية المراجعة الداخلية وكذا النتائج الواردة في هذه التقارير يعتمد عليها المراجع الخارجي في الكثير من الأحيان، وتجدر الإشارة على أن التقارير التي تعدها خلية المراجعة الداخلية تولي عناية خاصة، ويتم متابعتها على مستوى الرئيس المدير العام، وأعوانه للوصول إلى تفسير وتبرير الملاحظات، إيجاد الحلول المناسبة

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

لأهم التحفظات الواردة في التقارير، وفي حالة تسجيل فروقات سالبة غير مبررة في الحسابات تتخذ الإجراءات الردعية المناسبة التي قد تصل إلى حد تقديم بلاغ ضد الشخص أو الأشخاص المعنيين متابعتهم قضائياً.

### المطلب الثالث: إعداد تقرير المراجعة الداخلية

يمر عمل المراجع الداخلي المالي بعدة مراحل ويجري العديد من الفحوصات والاختبارات لكي يصل إلى صياغة تقريره النهائي حول حقيقة الوضعية المالية للمؤسسة، ولا شك في مؤسسة من حجم مجمع سونلغاز يرتبط نشاطها وتعاملاتها الاقتصادية بالعديد من الأطراف، ويقدم المراجع الداخلي النصح والإرشاد للإدارة العام حسب ما يوضحه في تقريره حول حسابات منطقة توزيع الوسط.

## 1- المعلومات المقدمة للإدارة والمراجعين الخارجيين

### 1-1 بالنسبة للأطراف الداخلية "الإدارة":

إن تقرير المراجع الداخلي يوجه ملاحظات وتحفظات تتعلق بالعيوب ونقاط الضعف التي تظهر على مستوى الفهم والتطبيق للنظام الرقابة الداخلية، بذلك يساهم في لفت انتباه الأشخاص المعنيين و فادي ارتكاب هذه الأخطاء والعيوب المستقبلية، إذ يتوجه إلى المسؤولين عن مسك حسابات، ودفاتر المؤسسة(مصلحة المحاسبة) بإبراز الأخطاء الشكلية والموضوعية في التقديرات وعمليات التسجيل والطرق المتبعة ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.<sup>1</sup>

يعرض كذلك تقرير خلية المراجعة الداخلية على مجلس الإدارة والرئيس المدير العام لمجمع سونلغاز، وهي الهيئة العليا المكلفة برسم وتحديد إستراتيجيات المجمع ككل، مما لاشك فيه أن العيوب ونقاط الضعف ومجمل التحفظات التي يشير إليها المراجع الداخلي المالي في تقريره تعد ذات أهمية بالنسبة لمجلس الإدارة وتأخذ بالحسبان عند صياغة واتخاذ القرارات الإستراتيجية خاصة عند تقديم الملاحظات فيما يخص النشاط المالي مع تقديم مجمل نقاط الضعف فإن الإدارة تقوم على اتخاذ معظم القرارات المرتبطة به. خاصة القرارات التمويلية المساهمة في تحسين نشاط المؤسسة وتحديد مسارها مستقبلاً فيما يخص عدم الوقوع في أخطاء وتلاعبات تؤثر على مرد ودية المؤسسة ونتيجتها السنوية.

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الوسط بالبويرة من قسم المحاسبة و المالية.

## 2-1 بالنسبة للمراجع الخارجي:

يعتمد المراجع في الكثير من الأحيان على التقرير الذي تعدده خلية المراجعة الداخلية، أي أنه يوجد تكامل بين المراجعة الداخلية في سونلغاز والمراجعة الخارجية، فالمراجعة الداخلية تعتبر نقطة البداية التي يمكن للمراجع الخارجي الاعتماد عليها خاصة في عمله وأثناء قيامه بإعداد التقرير وذلك بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية، إضافة إلى ضيق الوقت لدى المراجع الذي يؤدي به في كثير من الأحيان إلى اعتماد على التقرير الذي تعدده المراجعة الداخلية.

## 2- معلومات مرتبطة بالتقييم الرقابي لنظام المعلومات المحاسبية

تقوم كل عمليات الاستغلال (شراء، إنتاج، بيع) في مؤسسة سونلغاز على إجراءات مضبوطة ومدونة في دفاتر الأشخاص المعنيين من الاطلاع عليها وممارسة وظائفها على النحو الأفضل، وتمسك محاسبة المؤسسة المتعلقة بجميع حساباتها بواسطة أنظمة الإعلام الآلي وفق برامج خاصة، توضح هذه الأنظمة وضعية العناصر المختلفة في المؤسسة، وتسمح بمزاولة التفتيش على الأنظمة التشغيلية ومختلف العناصر، نشير إلى أن الأصول والمبالغ الضخمة للشركة حيث يتم متابعة مختلف التطورات التي تطرأ عليها مركزيا على مستوى مجمع سونلغاز في ملف خاص، وتمسك كل الفروع حساباتها بصفة مستقلة، بحيث يتم تجميع حسابات كل الفروع في نهاية السنة المالية للوصول إلى الوضعية المالية للمجمع ككل، تقوم مديرية المراجعة الداخلية في المجمع بعد الاطلاع على مختلف المراجعين الداخليين المالية للفروع بإعداد تقرير عن الوضعية المالية وكذا تقديم النصح والإرشاد للإدارة العليا.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز بالبويرة .

## خلاصة الفصل:

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة التطبيقية في سونلغاز ساعدنا على التعرف على طريقة تنظيمه وكيفية متابعة النشاط المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى الوقوف على كيفية القيام بالمراجعة الداخلية وخاصة المالية منها، وكيفية التنسيق بين مختلف الفروع التابعة للمجمع من أجل إعداد تقرير المراجعة الداخلية، الذي يتم تقديمه إلى الإدارة العليا المتضمن للنصائح والتوجيهات المقدمة فيما يخص النشاط المالي وكيفية تحسينه مستقبلا. وجود مديرية خاصة بالمراجعة الداخلية في سونلغاز ساعد على ضبط الرقابة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي وهذا ما حاولنا التطرق إليه من خلال طرح بعض الأسئلة على قسم المحاسبة والمالية للاستفادة أكثر من ضوابط الرقابة الداخلية إضافة إلى حصولنا على المعلومات تخص تقرير المراجعة الداخلية وقد ساعدنا أكثر في معرفة كيفية إعداد التقارير داخل المؤسسة.



الخاتمة



تكمن نجاعة المعلومات المحاسبية بفاعلية ونجاح أنظمة المراجعة والرقابة الداخلية ودراستنا لموضوع مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط بالبويرة جعلتنا ندرك أهمية النظام الداخلي في المؤسسة، حيث وجود هذا الأخير يساهم في المحافظة على أصول وممتلكات المؤسسة، بالتالي منع الاختلاس كما يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بان المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ مختلف القرارات، بأنها يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات مصداقية عالية بعد القيام بمراجعتها.

### 1- اختبار الفرضيات

الفرضيات عبارة عن إجابات مؤقتة وضعناها قصد التحقق منها، لقد توصلنا من خلال بحثنا إلى:

- إن وجود نظام معلومات محاسبي في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومفصل، ذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف وتقديم الاقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط الضعف وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.
- إن وجود خلية للمراجعة الداخلية في المؤسسة تعمل على زيادة فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.
- وجود نظام رقابة داخلية فعال على المعلومات المحاسبية من خلال التزام العاملين بجميع اللوائح والتعليمات والإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة ونظام خاص بالتسجيل المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.
- إن التقرير المقدم من طرف المراجع الداخلي مهم في المؤسسة لأنه يساعد على إبراز نقاط القوة والضعف وتوجيه المسؤولين وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة.

### 2- نتائج الدراسة

- بعد تتبعنا لخطوات وإجراءات الرقابة والمراجعة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي على المستوى المؤسسة وبعد الدراسة الميدانية برز لنا بعض النقاط الضعف حسب ما أتيج لنا من المعلومات منها:
- عدم التزام بعض العاملين بأوقات العمل.
  - عدم وجود مصلحة للاستلام.

رغم كل ذلك فالمؤسسة تعتمد على :

-الاعتماد على عملية الجرد المستمر.

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

-استخدام التقارير الدورية كأداة مراقبة مستمرة لنشاط كل قسم.

### 3- التوصيات

قيام المسؤولين ومنهم المراجع الداخلي والخارجي بزيارات مفاجئة لمختلف الأقسام مما يولد لدى الموظفين الشعور بقيمة وجودة الرقابة على أعمالهم ويدفعهم لإتقان عملهم.

يجب على تقرير المراجع الداخلي أن لا يحتوي على رأي المراجع الشخصي بل على الحقائق المدعومة بالأدلة ويتعين على المراجع الداخلي أن يقوم بعرض تقريره على الإدارة التنفيذية التي قام بمراجعة أعمالها كي يكون لديهم علم بأخطائهم التي رآها المراجع في عملهم، وان لا يكون هناك تأخير في تسليم التقرير إلى الإدارة العليا، إذ يجب على المراجع بمجرد الانتهاء من التقرير إرساله إلى الإدارة العليا، وان لا تكون توصيات المراجع في صورة إلزامية بل يجب أن تكون في شكل رأي أو توصية وأن يكون بها عرض لحلول بديلة.

في الأخير توصلنا إلى وجود أنظمة رقابة ومراجعة داخلية فعال من الإجراءات المتبعة من قبل الإدارة، بما فيها الاستثمارات، المخزون، المبيعات، المشتريات، المقبوضات، والمدفوعات النقدية.

### 4- آفاق البحث

بعدها انتهينا من معالجة إشكالية بحثنا والمرتكزة على دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للوسط البويرة فيما يخص مساهمة المراجعة والرقابة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، ظهرت لنا العديد من الجوانب الجديدة بمواصلة البحث فيها نظرا لأهميتها، تراءت لنا بعض المواضيع التي يمكن أن تكمل هذا العمل نذكر منها :

- أهمية تكامل المراجعة والرقابة الداخلية بمختلف مجالاتها للمساهمة في موثوقية المعلومات المحاسبية.

- واقع وآفاق المراجعة والرقابة في المؤسسات الجزائرية.

- مساهمة المراجعة والرقابة في مواجهة الاختلاسات في المؤسسات الاقتصادية.



# قائمة المراجع

## قائمة المراجع:

### الكتب بالعربية:

- 1- أحمد حسين علي الحسين، نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري و النظم التطبيقية، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 2004.
- 2- السيد عبد المقصود ديبان و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.
- 3- العمران أحمد صالح، المراجعة الداخلية الإطار النظري و المحتوى السلوكي، دار النشر، الأردن، 2008.
- 4- القايي حسين، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الدولية و الأمريكية، مؤسسة الورق، الأردن، 1999 .
- 5- أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، دار الجامعة، مصر، 2007.
- 6- ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، دار الجامعة، مصر، 2006.
- 7- جمعة أحمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، الأردن، 2000.
- 8- حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة مدخل معاصر، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، 2007 .
- 9- هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2006 .
- 10- خالد راغب الخطيب، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الأردن، 2005 .
- 11- طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005 .
- 12- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 2004 .
- 13- عبد الفتاح محمد الصحن، مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1998.

- 14- عبد الوهاب نصر علي، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات، دار الجامعة، مصر، 2006 .
- 15- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفس، مصر، الطبعة الثانية، 2004.
- 16- فتحي رزق السوافري ، سمير كامل محمد وآخرون الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2002.
- 17- فتحي رزق السوافري، دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية،الدار الجامعة، مصر، 2003.
- 18- قاسم محمد إبراهيم الحبيتي، نظام المعلومات المحاسبية للإدارة و نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة و النشر، الأردن ، 2003.
- 19- قالتز ميحس، المحاسبة المالية، دار المريخ للنشر، مصر، 1998.
- 20- محمد السيد سرايا، مراجعة و تدقيق شامل أصول وقواعد، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2007 .
- 21- محمد سمير الصبان، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة، مصر، 2008 .
- 22- محمد يوسف الحنفاوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر،الأردن، 2000 .
- 23- محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبية الدولية، مطبعة متيحة للطباعة، الجزائر، 2010 .
- 24- منصور حامد محمود، أساسيات المراجعة، جامعة التعليم المفتوح، مصر، 2004 .
- 25- ياسر صادق مطيع و آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الأردن، 2007 .
- 26- ياسين أحمد العيسي، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشوق للنشر و التوزيع، الأردن، الجزء الأول، 2003 .
- 27- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع، الأردن، 2007 .

الكتب بالأجنبية:

28BERNARD Collasse, comptabilité générale, 7eme édition , économique, paris, 2001.

29- JAQUE Renard, théorie et pratique de l'audit interne, 3 eme édition, édition d'organisation, paris, 2000.

30- MICHAEL Gibbon, introduction a la comptabilité générale, édition ERPI, Québec, 1992.

#### مذكرات:

- 31- المهجلي ناصر علي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009 .
- 32- بوشدوب طلال محمد الخميني، المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية و المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، الجزائر، 2007 .
- 33- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر، 2004 .
- 34- شدري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقسيم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2009 .
- 35- عيادي محمد أمين، تقييم نظام المعلومات الاجتماعي في المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة، الجزائر، 2004 .
- 36- قلو مصطفي، المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ليسانس، جامعة الجزائر، 2004 .

#### الجرائد و الملتقيات:

- 37- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 01/88، العدد الثاني، بتاريخ 12/01/1998 .
- 38- صديقي مسعود، دور الرقابة في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، ملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و تحديات المناخ الاقتصادي الجديد، أفريل ، الجزائر، 2003 .

#### انترنت:

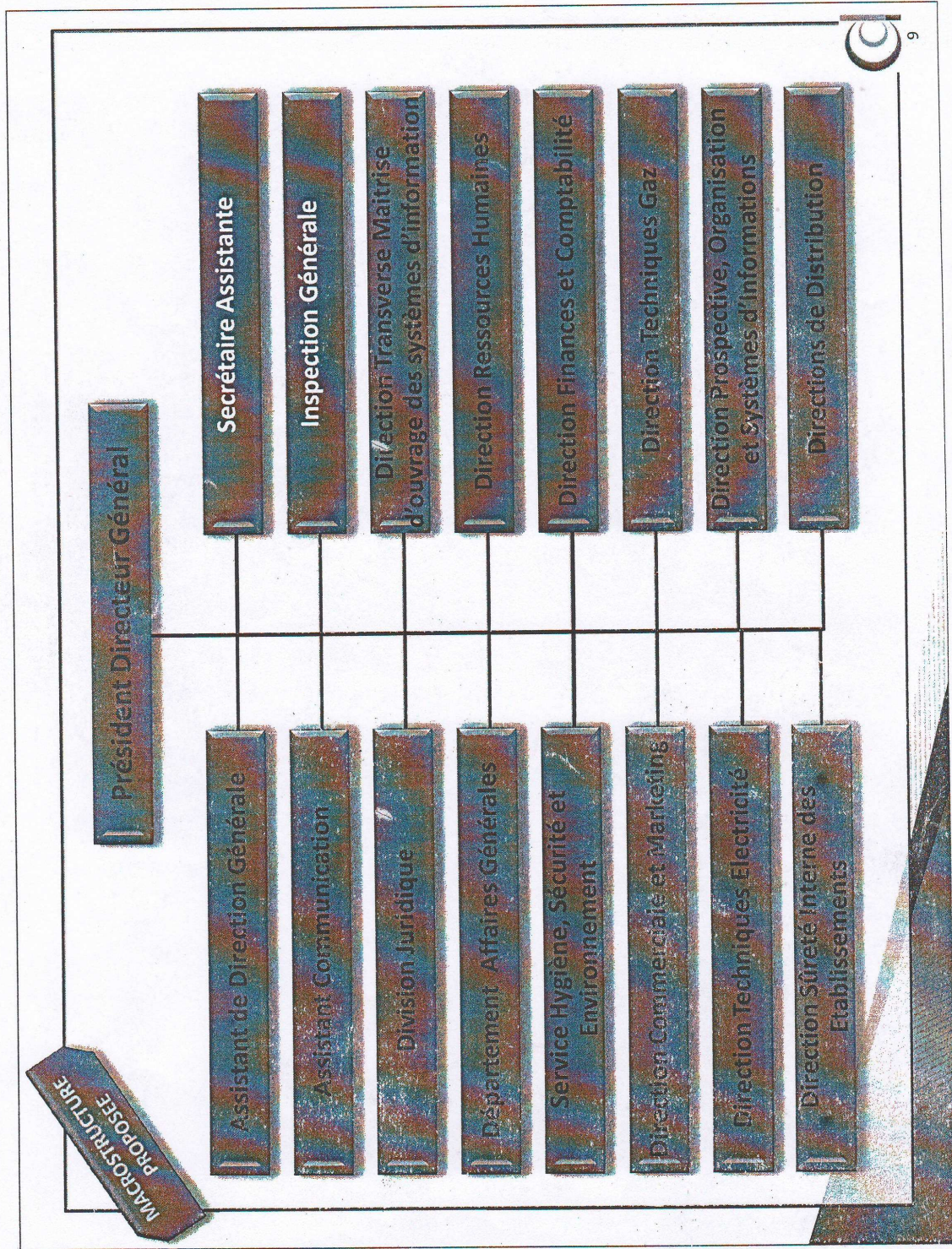
39- مجمع المحاسبي العرب: [www.acc4arab.com/acc/showthreadconsultation](http://www.acc4arab.com/acc/showthreadconsultation), le 27/12/2015 . 18:00 a

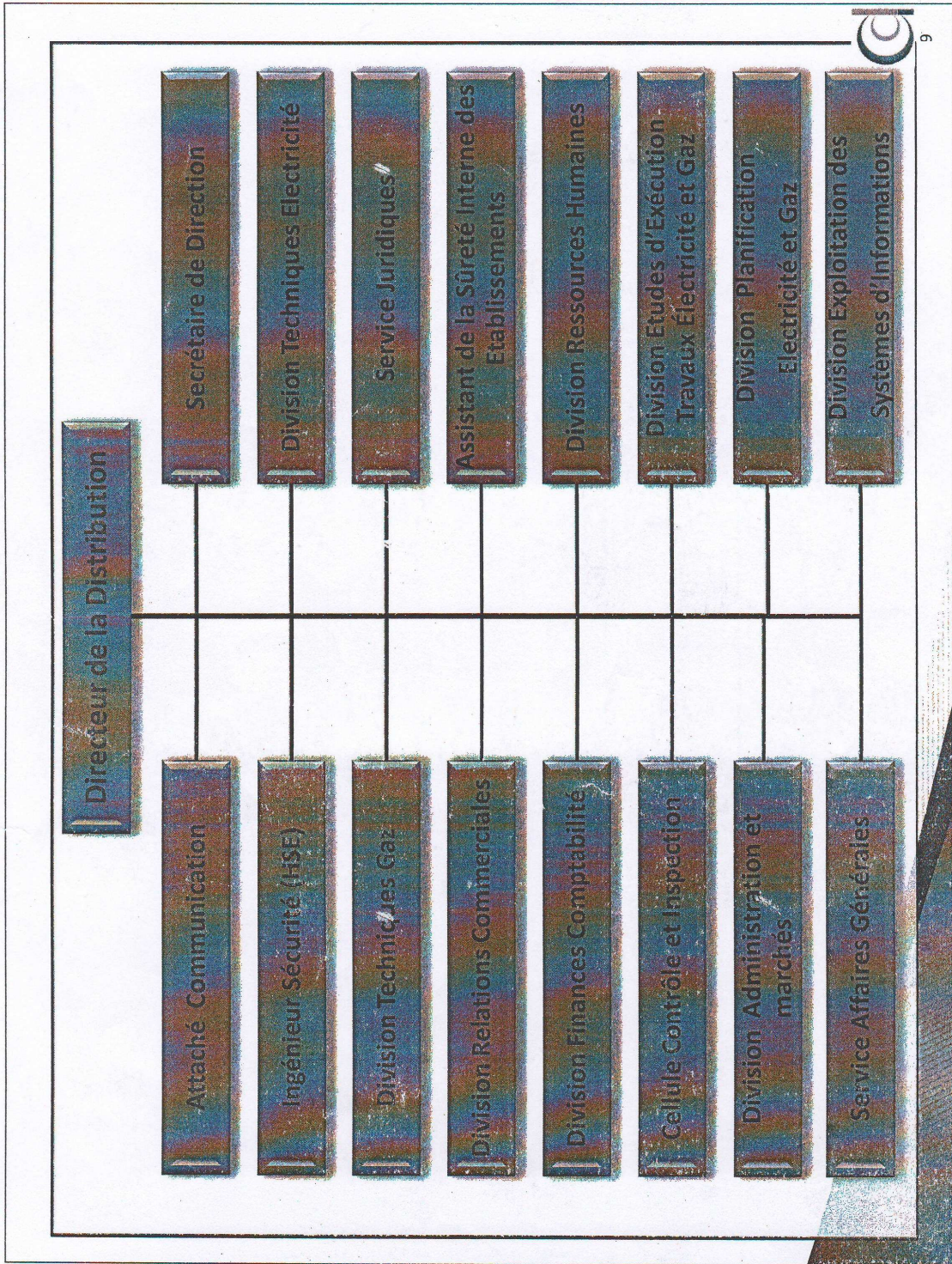


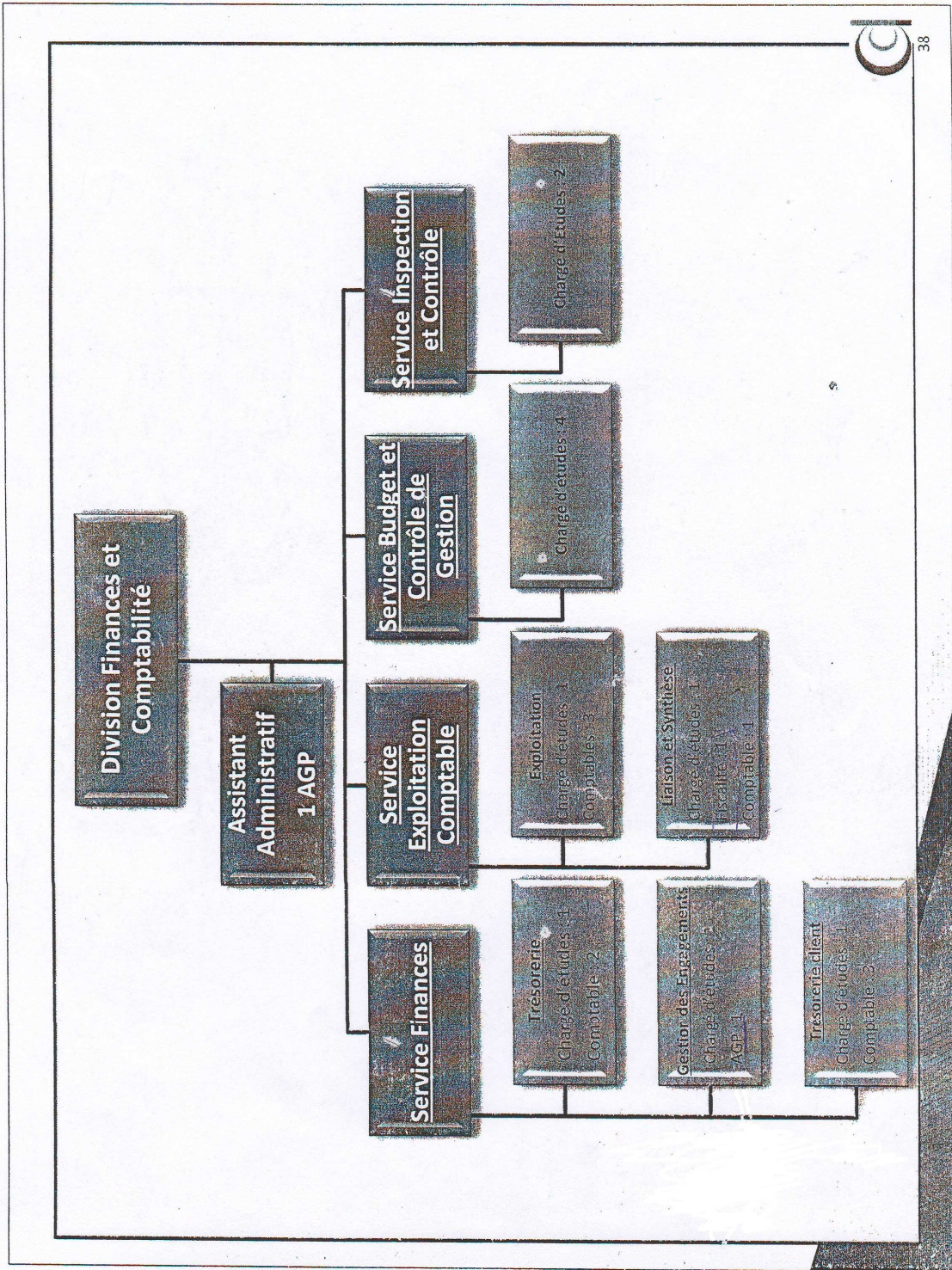
ملاحق











# الملحق رقم 05: الفاتورة



شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط  
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre

Fourniture d'énergie Electricité et Gaz  
BASSE TENSION / BASSE PRESSION

Capital Social de

FACTURE N°

établie le

Direction Distribution:

FAX:

N° RC :

N° IS :

Dépannage Electricité :

N° RIP :

N° RIB :

Dépannage Gaz :

Agence Commerciale :

Tél. :

CLIENT

Référence :

N° RC :

N° IS :

Nom et Prénom :

Tél. :

Fax :

Adresse lieu de consommation :

Nom & adresse du Destinataire de facture :

⚡ Nous vous prions de bien vouloir régler cette facture par l'un des moyens indiqués au verso.

| CONSOMMATIONS | TARIF | NUMERO<br>COMPTEUR | RELEVÉ DE COMPTEUR |              |            | COEF. | CONSOMMATIONS<br>(kWh/THERMIE) |
|---------------|-------|--------------------|--------------------|--------------|------------|-------|--------------------------------|
|               |       |                    | Index Nouveau      | Index Ancien | Différence |       |                                |
|               |       |                    |                    |              |            |       |                                |

DETAIL DE FACTURATION  
(en hors taxes)

| PREMIERE TRANCHE |                       | DEUXIEME TRANCHE |                       | TROISIEME TRANCHE |                       | PRIMES FIXES<br>(DA) |
|------------------|-----------------------|------------------|-----------------------|-------------------|-----------------------|----------------------|
| CONSOMMATION     | PRIX UNITAIRE<br>(DA) | CONSOMMATION     | PRIX UNITAIRE<br>(DA) | CONSOMMATION      | PRIX UNITAIRE<br>(DA) |                      |
|                  |                       |                  |                       |                   |                       |                      |

CALCUL DES TAXES ET RECAPITULATION

| MONTANT HORS TVA<br>(DA) | T.V.A  |              | MONTANT<br>TOUTES TAXES (DA) |
|--------------------------|--------|--------------|------------------------------|
|                          | TAUX % | MONTANT (DA) |                              |
|                          |        |              |                              |

Le montant de votre  
consommation moyenne  
d'énergie par jour :

DA / jour

Contribution aux coûts permanents du système:

Montant à payer TTC (A la poste, chèque ou virement)

Droit de timbre

Montant total à payer en espèces

La présente facture est arrêtée à la somme :

à régler avant le :

BT / BP

الملحق رقم 06: اليومية العامة

SOCIETE: SDC - Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre  
CENTRE COMPTABLE: DD BOUIRA

EXERCICE: 2014  
DATE: 12/04/2015 13.32.00

JOURNAL DE COMPTABILITE - Journal général

Du: Décembre Au: Décembre

| Date pièce                | Période | N° pièce    | N° compte | Libelle pièce              | Date Référence   | Débit        | Crédit       |
|---------------------------|---------|-------------|-----------|----------------------------|------------------|--------------|--------------|
| <b>Période : Décembre</b> |         |             |           |                            |                  |              |              |
| 14/12/2014                | 12      | ACH/0003588 | 23201     | 761-C_0003560_DP GAZ       | 02/11/14_55/14   | 0,00         | 6 441 840,00 |
|                           |         | ACH/0003588 | 40410     | 761-C_0003560_DP GAZ       | 02/11/14_55/14   | 322 092,00   | 0,00         |
|                           |         | ACH/0003588 | 445015    | 761-C_0003560_DP GAZ       | 02/11/14_55/14   | 0,00         | 1 040 357,16 |
|                           |         | ACH/0003588 | 4040024   | 761-C_0003560_DP GAZ       | 02/11/14_55/14   | 7 160 105,16 | 0,00         |
| 15/12/2014                | 12      | OD /0000088 | 64513     | DROITS D'ENREGISTREMENT    | 24/09/14_3280879 | 4 500,00     | 0,00         |
|                           |         | OD /0000088 | 401200    | DROITS D'ENREGISTREMENT    | 24/09/14_3280879 | 0,00         | 4 500,00     |
| 15/12/2014                | 12      | OD /0000089 | 62600     | 683-TIMBRE POSTAUX         | 21/10/14_64/14   | 90 000,00    | 0,00         |
|                           |         | OD /0000089 | 401200    | 683-TIMBRE POSTAUX         | 21/10/14_64/14   | 0,00         | 90 000,00    |
| 15/12/2014                | 12      | ACH/0003589 |           | 773-DEPOSE POSE COUPURE ET | 14/11/13_90/12   | 0,00         | 20 358,00    |

|                            |  |  |                |           |           |               |                    |
|----------------------------|--|--|----------------|-----------|-----------|---------------|--------------------|
| RETABLISSEMENT             |  |  |                |           |           |               |                    |
| 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET |  |  | 14/11/12_90/12 | 2 958,00  | 0,00      |               | ACH/0003589 445011 |
| RETABLISSEMENT             |  |  |                |           |           |               |                    |
| 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET |  |  | 21/01/13_27/13 | 11 021,00 | 0,00      | 15/12/2014 12 | ACH/0003590 61102  |
| RETABLISSEMENT             |  |  |                |           |           |               |                    |
| 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET |  |  | 21/01/13_27/13 | 0,00      | 12 894,57 |               | ACH/0003590 401200 |
| RETABLISSEMENT             |  |  |                |           |           |               |                    |
| 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET |  |  |                |           |           |               |                    |

|            |    |             |        |                             |                |           |           |
|------------|----|-------------|--------|-----------------------------|----------------|-----------|-----------|
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003591 | 445011 | RETABLISSEMENT              | 21/01/13_26/13 | 0,00      | 5 537,61  |
|            |    | ACH/0003591 | 401200 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 21/01/13_26/13 | 0,00      | 5 537,61  |
|            |    | ACH/0003591 | 61102  | RETABLISSEMENT              | 21/01/13_26/13 | 4 733,00  | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003592 | 401200 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 16/01/13_25/13 | 0,00      | 10 365,03 |
|            |    | ACH/0003592 | 445011 | RETABLISSEMENT              | 16/01/13_25/13 | 1 506,03  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003592 | 61102  | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 16/01/13_25/13 | 8 859,00  | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003593 | 61102  | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 16/01/13_24/13 | 6 268,00  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003593 | 401200 | RETABLISSEMENT              | 16/01/13_24/13 | 0,00      | 7 333,56  |
|            |    | ACH/0003593 | 445011 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 16/01/13_24/13 | 1 065,56  | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003594 | 61102  | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 21/10/12_72/12 | 6 499,00  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003594 | 445011 | RETABLISSEMENT              | 21/10/12_72/12 | 1 104,83  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003594 | 401200 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 21/10/12_72/12 | 0,00      | 7 603,83  |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003595 | 401200 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 21/10/12_70/12 | 0,00      | 2 399,67  |
|            |    | ACH/0003595 | 61102  | RETABLISSEMENT              | 21/10/12_70/12 | 2 051,00  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003595 | 445011 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 21/10/12_70/12 | 348,67    | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003596 | 401200 | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 04/11/14_89/12 | 0,00      | 98 280,00 |
|            |    | ACH/0003596 | 445011 | RETABLISSEMENT              | 04/11/14_89/12 | 14 280,00 | 0,00      |
|            |    | ACH/0003596 | 61102  | 773-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 04/11/14_89/12 | 84 000,00 | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003597 | 401200 | 3208-DEPOSE.POSE.COUPURE ET | 31/12/12_21/12 | 0,00      | 48 438,00 |
|            |    | ACH/0003597 | 61102  | RETABLISSEMENT              | 31/12/12_21/12 | 41 400,00 | 0,00      |
|            |    | ACH/0003597 | 445011 | 3208-DEPOSE.POSE.COUPURE ET | 31/12/12_21/12 | 7 038,00  | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003598 | 401200 | 3208-DEPOSE.POSE.COUPURE ET | 25/12/12_18/12 | 0,00      | 12 636,00 |
|            |    | ACH/0003598 | 61102  | RETABLISSEMENT              | 25/12/12_18/12 | 10 800,00 | 0,00      |
|            |    | ACH/0003598 | 445011 | 3208-DEPOSE.POSE.COUPURE ET | 25/12/12_18/12 | 1 836,00  | 0,00      |
| 15/12/2014 | 12 | ACH/0003599 | 61102  | 788-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 28/08/12_80/12 | 8 960,00  | 0,00      |
|            |    | ACH/0003599 | 401200 | RETABLISSEMENT              | 28/08/12_80/12 | 0,00      | 10 483,20 |
|            |    | ACH/0003599 | 445011 | 788-DEPOSE.POSE.COUPURE ET  | 28/08/12_80/12 | 1 523,20  | 0,00      |

الملحق رقم 07 : اليومية المساعدة

SOCIETE: **SDC - Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre**  
CENTRE COMPTABLE: **DD BOUIRA**

EXERCICE: **2014**  
DATE: **12/04/2015 13.29.54**

**JOURNAL DE COMPTABILITE**  
**Journal des à nouveau**

| Journal des à nouveau |           |                          |                  |                  |                     |
|-----------------------|-----------|--------------------------|------------------|------------------|---------------------|
| Période               | N° compte | Libelle pièce            | Débit            | Crédit           | Solde               |
| Janvier               | 10500     | A nouveau compte 10500   | 0,00             | 490 237 514,26   | -490 237 514,26 C   |
| Janvier               | 110       | A nouveau compte 110     | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 11000     | A nouveau compte 11000   | 0,00             | 45 840 611,14    | -45 840 611,14 C    |
| Janvier               | 115       | A nouveau compte 115     | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 11500     | A nouveau compte 11500   | 0,00             | 26 262 575,85    | -26 262 575,85 C    |
| Janvier               | 13160     | A nouveau compte 13160   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 13161     | A nouveau compte 13161   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 13170     | A nouveau compte 13170   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 13171     | A nouveau compte 13171   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 13180     | A nouveau compte 13180   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 13181     | A nouveau compte 13181   | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 132160    | A nouveau compte 132160  | 0,00             | 1 296 830 222,24 | -1 296 830 222,24 C |
| Janvier               | 132161    | A nouveau compte 132161  | 0,00             | 688 317 657,25   | -688 317 657,25 C   |
| Janvier               | 132760    | A nouveau compte 132760  | 350 951 926,70   | 0,00             | 350 951 926,70 D    |
| Janvier               | 132761    | A nouveau compte 132761  | 177 281 307,60   | 0,00             | 177 281 307,60 D    |
| Janvier               | 132860    | A nouveau compte 132860  | 0,00             | 552 298 362,71   | -552 298 362,71 C   |
| Janvier               | 132861    | A nouveau compte 132861  | 0,00             | 305 894 090,65   | -305 894 090,65 C   |
| Janvier               | 133       | A nouveau compte 133     | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 134       | A nouveau compte 134     | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 1530      | A nouveau compte 1530    | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 15300     | A nouveau compte 15300   | 0,00             | 165 530 226,46   | -165 530 226,46 C   |
| Janvier               | 1531      | A nouveau compte 1531    | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 15310     | A nouveau compte 15310   | 0,00             | 30 151 067,00    | -30 151 067,00 C    |
| Janvier               | 1580      | A nouveau compte 1580    | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 15800     | A nouveau compte 15800   | 0,00             | 4 639 171,20     | -4 639 171,20 C     |
| Janvier               | 1650101   | A nouveau compte 1650101 | 0,00             | 9 481 840,33     | -9 481 840,33 C     |
| Janvier               | 1650102   | A nouveau compte 1650102 | 0,00             | 45 447 361,62    | -45 447 361,62 C    |
| Janvier               | 1650111   | A nouveau compte 1650111 | 0,00             | 1 215 791,19     | -1 215 791,19 C     |
| Janvier               | 1650112   | A nouveau compte 1650112 | 0,00             | 11 420 333,66    | -11 420 333,66 C    |
| Janvier               | 181113    | A nouveau compte 181113  | 3 442 641 699,64 | 0,00             | 3 442 641 699,64 D  |
| Janvier               | 181115    | A nouveau compte 181115  | 0,00             | 9 863 475 517,86 | -9 863 475 517,86 C |
| Janvier               | 181117    | A nouveau compte 181117  | 811 661 861,04   | 0,00             | 811 661 861,04 D    |
| Janvier               | 181215    | A nouveau compte 181215  | 0,00             | 280 000,00       | -280 000,00 C       |
| Janvier               | 181233    | A nouveau compte 181233  | 3 082 594,47     | 0,00             | 3 082 594,47 D      |
| Janvier               | 181235    | A nouveau compte 181235  | 0,00             | 12 697 814,47    | -12 697 814,47 C    |
| Janvier               | 181255    | A nouveau compte 181255  | 0,00             | 211 711,27       | -211 711,27 C       |
| Janvier               | 181335    | A nouveau compte 181335  | 0,00             | 65 719,41        | -65 719,41 C        |
| Janvier               | 181363    | A nouveau compte 181363  | 14 284,50        | 0,00             | 14 284,50 D         |
| Janvier               | 181373    | A nouveau compte 181373  | 203 086,00       | 0,00             | 203 086,00 D        |
| Janvier               | 181385    | A nouveau compte 181385  | 0,00             | 22 236,48        | -22 236,48 C        |
| Janvier               | 20400     | A nouveau compte 20400   | 90 000,00        | 0,00             | 90 000,00 D         |
| Janvier               | 2042      | A nouveau compte 2042    | 0,00             | 0,00             | 0,00 D              |
| Janvier               | 21100     | A nouveau compte 21100   | 1 015 868,88     | 0,00             | 1 015 868,88 D      |

## الملحق رقم 08: دفتر الأستاذ

SOCIETE: **SDC - Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre**  
CENTRE COMPTABLE: **DD BOUIRA**

EXERCICE: **2014**  
PERIODE(S): **Décembre A : Décembre**  
DATE: **12/04/2015 13.29.38**

### GRAND LIVRE

#### 13181 : PART SR BRANCHE EN COURS GAZ

| DATE | PERIODE | TYPE | N°PIECE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT | SOLDE |
|------|---------|------|---------|---------|-------|--------|-------|
|------|---------|------|---------|---------|-------|--------|-------|

#### 132160 : PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE

| DATE | PERIODE | TYPE | N°PIECE | LIBELLE   | DEBIT | CREDIT | SOLDE               |
|------|---------|------|---------|-----------|-------|--------|---------------------|
|      |         |      |         | A nouveau |       |        | -1 296 830 222,24 C |

#### 132161 : PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE

| DATE                          | PERIODE  | TYPE | N°PIECE | LIBELLE  | DEBIT                          | CREDIT        | SOLDE                                |
|-------------------------------|----------|------|---------|--|--------------------------------|---------------|--------------------------------------|
|                               |          |      |         | A nouveau  |                                |               | -827 844 523,49 C                    |
| 06/01/2015                    | Décembre | IMO  | 0000109 | ORDRE D'ECRITURE N°0014/FC DU 31/12/2014_OE/FC 014/14                | 0,00                           | 710 000,00    | -828 554 523,49 C                    |
| 12/01/2015                    | Décembre | IMO  | 0000112 | ORDRE D'ECRITURE N°001/FC/2015 G065+G086+G088+G090+G096 FC/SDC.N°001 | 0,00                           | 17 541 861,00 | -846 096 384,49 C                    |
| 19/01/2015                    | Décembre | IMO  | 0000116 | ORDRE D'ECRITURE N°0002/FC DU 15/01/2015 G063+G085+G094 OE/FC 02/15  | 0,00                           | 28 232 600,00 | -874 328 984,49 C                    |
| Nombre mouvements période : 3 |          |      |         |  | Total de la période : Décembre |               |                                      |
| Nombre mouvements compte : 3  |          |      |         |  | Total des périodes             |               | 0,00 46 484 461,00 -874 328 984,49 C |

#### 132760 : PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE

| DATE | PERIODE | TYPE | N°PIECE | LIBELLE   | DEBIT | CREDIT | SOLDE            |
|------|---------|------|---------|-----------|-------|--------|------------------|
|      |         |      |         | A nouveau |       |        | 350 951 926,70 D |

#### 132761 : PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE

| DATE | PERIODE | TYPE | N°PIECE | LIBELLE   | DEBIT | CREDIT | SOLDE            |
|------|---------|------|---------|-----------|-------|--------|------------------|
|      |         |      |         | A nouveau |       |        | 177 281 307,60 D |

#### 132860 : PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN COURS

| DATE       | PERIODE  | TYPE | N°PIECE | LIBELLE                                    | DEBIT     | CREDIT       | SOLDE             |
|------------|----------|------|---------|--|-----------|--------------|-------------------|
|            |          |      |         | A nouveau                                  |           |              | -539 936 051,76 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 4 529,66  | 0,00         | -539 931 522,10 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 424 824,98   | -540 356 347,08 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 491 000,00   | -540 847 347,08 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 600 141,64   | -541 447 488,72 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 10 134,94 | 0,00         | -541 437 353,78 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 456 549,00   | -541 893 902,78 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 570 897,81   | -542 464 800,59 C |
| 14/01/2015 | Décembre | JDC  | 0000113 | BO P/SOLDE PART S/BRTS ELEC/GAZ 1214_A4068 | 0,00      | 242 722,02   | -542 707 522,61 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 14 564,76    | -542 722 087,37 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 2 246 799,31 | -544 968 886,68 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 1 820 232,17 | -546 789 118,85 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 179 777,89   | -546 968 896,74 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 1 301 460,75 | -548 270 357,49 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 30 000,00    | -548 300 357,49 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 607 000,34   | -548 907 357,83 C |
| 14/01/2015 | Décembre | TRV  | 0000079 | BO X181 2114 1511_X181 2114                | 0,00      | 29 129,52    | -548 936 487,35 C |

الملحق رقم 09: ميزان المراجعة

SOCIETE SDC - Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre EXERCICE 2014 DATE 12/04/2015 13.29.57  
CENTRE DD BOUIRA Périodes « Janvier » au « Mois 13 »

**BALANCE DES COMPTES**

| Compte | Libelle  | Réouverture (Solde) |                  | Total Mvts     |                | Soldes         |                  |
|--------|--|---------------------|------------------|----------------|----------------|----------------|------------------|
|        |  | Débit               | Crédit           | Débit          | Crédit         | Débit          | Crédit           |
| 10500  | ECART REEVALU.FICHER CENTRAL                           |                     | 490 237 514,26   | 0,00           | 0,00           |                | 490 237 514,26   |
| 1050   | ECART DE REEVALUATION LIBRE                            |                     | 490 237 514,26   | 0,00           | 0,00           |                | 490 237 514,26   |
| 105    | ECART DE REEVALUATION                                  |                     | 490 237 514,26   | 0,00           | 0,00           |                | 490 237 514,26   |
| 10     | CAPITAL , RESERVES ET ASSIMILES                        |                     | 490 237 514,26   | 0,00           | 0,00           |                | 490 237 514,26   |
| 11000  | REPORT A NOUVEAU CREDITEUR                             |                     | 45 840 611,14    | 0,00           | 0,00           |                | 45 840 611,14    |
| 1100   | REPORT A NOUVEAU CREDITEUR                             |                     | 45 840 611,14    | 0,00           | 0,00           |                | 45 840 611,14    |
| 110    | REPORT A NOUVEAU CREDITEUR                             |                     | 45 840 611,14    | 0,00           | 0,00           |                | 45 840 611,14    |
| 11500  | AJUSTEMENT RESULTANT DE CHANGEMENT DE METHODES         |                     | 26 262 575,85    | 0,00           | 0,00           |                | 26 262 575,85    |
| 1150   | AJUSTEMENT RESULTANT DE CHANGEMENT DE METHODES         |                     | 26 262 575,85    | 0,00           | 0,00           |                | 26 262 575,85    |
| 115    | AJUSTEMENT RESULTANT DE CHANGEMENT DE METHODES         |                     | 26 262 575,85    | 0,00           | 0,00           |                | 26 262 575,85    |
| 11     | REPORT A NOUVEAU                                       |                     | 72 103 186,99    | 0,00           | 0,00           |                | 72 103 186,99    |
| 13160  | PART SR BRANCH ET AUT OUV ELEC                         | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 13161  | PART SR BRANCH ET AUT OUV GAZ                          | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 1316   | PART SR BRANCH ET AUT OUV ELEC ET GAZ                  | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 13170  | PART SR BRANCH ET AUT OUV EL                           | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 13171  | PART SR BRANCH ET AUT OUV GA                           | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 1317   | SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT INSCRITES EN RESULTAT         | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 13180  | PART SR BRANCH EN COURS ELEC                           | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 13181  | PART SR BRANCHE EN COURS GAZ                           | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 1318   | PART SR BRANCH EN COURS ELEC ET GAZ                    | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 131    | SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT                               | 0,00                | 0,00             | 0,00           | 0,00           | 0,00           | 0,00             |
| 132160 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE |                     | 1 296 830 222,24 | 0,00           | 126 347 985,79 |                | 1 423 178 208,03 |
| 132161 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE  |                     | 688 317 657,25   | 0,00           | 199 096 327,24 |                | 887 413 984,49   |
| 13216  | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ     |                     | 1 985 147 879,49 | 0,00           | 325 444 313,03 |                | 2 310 592 192,52 |
| 1321   | AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT EN SERVICE         |                     | 1 985 147 879,49 | 0,00           | 325 444 313,03 |                | 2 310 592 192,52 |
| 132760 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE | 350 951 926,70      |                  | 56 927 128,29  | 0,00           | 407 879 054,99 |                  |
| 132761 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE  | 177 281 307,60      |                  | 35 496 559,39  | 0,00           | 212 777 866,99 |                  |
| 13276  | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ     | 528 233 234,30      |                  | 92 423 687,68  | 0,00           | 620 656 921,98 |                  |
| 1327   | AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT INSCRITES EN       | 528 233 234,30      |                  | 92 423 687,68  | 0,00           | 620 656 921,98 |                  |
| 132860 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN COURS   |                     | 552 298 362,71   | 355 003 164,08 | 409 291 596,11 |                | 606 586 794,74   |
| 132861 | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN COURS    |                     | 305 894 090,85   | 514 213 203,76 | 422 681 569,92 |                | 214 362 456,81   |
| 13286  | PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ     |                     | 858 192 453,56   | 869 216 367,84 | 831 973 166,03 |                | 820 949 251,55   |





شركة توزيع الكهرباء والغاز الوسط  
S.D.G. Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre  
DIRECTION DE LA DISTRIBUTION DE BOUIRA

BILAN ACTIF AU 31/12/2014

| ACTIF   | note | brut 2014                | amort 2014              | Net 2014                 |
|---|------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|
| <b>ACTIF NON COURANT</b>                            |      |                          |                         |                          |
| <b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>            |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| <b>Immobilisations incorporelles</b>                |      | 90 000,00                | 90 000,00               | 0,00                     |
| Frais de développements immobilisables              |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| Logiciels informatiques et assimilés                |      | 90 000,00                | 90 000,00               | 0,00                     |
| Autres immobilisations incorporelles                |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| <b>Immobilisations corporelles</b>                  |      | 15 723 933 298,31        | 8 768 035 949,07        | 6 955 897 349,24         |
| Terrains  |      | 16 924 779,12            | 0,00                    | 16 924 779,12            |
| Agencements et aménagements de terrains             |      | 27 521 281,35            | 14 742 768,56           | 12 778 512,79            |
| Constructions (Bâtimens et ouvrages)                |      | 170 090 682,20           | 72 213 953,11           | 97 876 729,09            |
| Installations techniques, matériel et outillage     |      | 14 140 432 112,63        | 8 151 792 278,66        | 5 988 639 833,97         |
| Autres immobilisations corporelles                  |      | 1 369 024 443,01         | 529 286 948,74          | 839 737 494,27           |
| IMMOBILISATIONS EN CONCESSION                       |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| <b>Immobilisations en cours</b>                     |      | 3 691 129 599,72         | 0,00                    | 3 691 129 599,72         |
| <b>Immobilisations financières</b>                  |      | 20 000,00                | 0,00                    | 20 000,00                |
| Titres mises en équivalence - entreprises associées |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| Titres participations et créances rattachées        |      | 0,00                     | 0,00                    | 0,00                     |
| Autres titres immobilisés                           |      | 20 000,00                | 0,00                    | 20 000,00                |
| Prêts et autres actifs financiers non courants      |      | 20 000,00                | 0,00                    | 20 000,00                |
| <b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>                      |      | <b>19 415 232 898,03</b> | <b>8 768 125 949,07</b> | <b>10 647 106 948,96</b> |
| <b>ACTIF COURANT</b>                                |      |                          |                         |                          |
| <b>Stocks et en cours</b>                           |      | 5 279 360,60             | 1 604 494,82            | 3 674 865,78             |
| <b>Créances et emplois assimilés</b>                |      | 1 352 797 001,51         | 176 984 216,10          | 1 176 812 785,41         |
| Clients   |      | 1 191 367 384,13         | 175 767 205,63          | 1 015 600 178,50         |
| Créances sur sociétés du groupe et associés         |      |                          |                         | 0,00                     |
| Autres débiteurs                                    |      | 15 295 980,87            | 217 010,47              | 15 078 970,40            |
| Impôts  |      | 146 133 636,51           |                         | 146 133 636,51           |
| Autres actifs courants                              |      | 0,00                     |                         | 0,00                     |
| <b>Disponibilités et assimilés</b>                  |      | 251 930 259,32           | 19 614 857,94           | 232 315 401,38           |
| Placements et autres actifs financiers courants     |      | 0,00                     |                         | 0,00                     |
| Trésorerie  |      | 251 930 259,32           | 19 614 857,94           | 232 315 401,38           |
| <b>TOTAL ACTIF COURANT</b>                          |      | <b>1 610 006 621,43</b>  | <b>197 203 568,96</b>   | <b>1 412 803 052,47</b>  |
| <b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>                          |      | <b>21 025 239 519,46</b> | <b>8 965 329 518,03</b> | <b>12 059 910 001,43</b> |
|   |      |                          |                         | <b>0,00</b>              |



DIRECTION DE LA DISTRIBUTION DE BOUIRA

BILAN PASSIF AU 31/12/2014

| PASSIF  | note | 2014                     |
|---|------|--------------------------|
| <b>CAPITAUX PROPRES</b>                       |      |                          |
| Capital émis "ou compte de l'exploitation"    |      | 0,00                     |
| Capital non appelé                            |      | 0,00                     |
| Primes et réserves (Réserves consolidées)     |      | 0,00                     |
| Écart de réévaluation                         |      | 490 237 514,26           |
| Ecart d'équivalence (1)                       |      | 0,00                     |
| <b>Résultat net</b>                           |      | -1 046 722 392,31        |
| <b>Résultat net ---part du groupe</b>         |      | 0,00                     |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau    |      | 72 103 186,99            |
| <b>compte de liaison**</b>                    |      | 7 893 670 452,55         |
| <b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>                 |      | <b>7 409 288 761,49</b>  |
| <b>PASSIFS NON COURANTS</b>                   |      |                          |
| Emprunts et dettes financières                |      | 118 699 628,58           |
| Impôts (différés et provisionnés)             |      | 0,00                     |
| Autres dettes non courantes                   |      | 0,00                     |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance |      | 2 723 362 326,07         |
| <b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>             |      | <b>2 842 061 954,65</b>  |
| <b>PASSIFS COURANTS</b>                       |      |                          |
| Fournisseurs et comptes rattachés             |      | 1 227 525 431,96         |
| Impôts  |      | 26 605 645,31            |
| Dettes sur sociétés du Groupe et associés     |      | 0,00                     |
| Autres dettes                                 |      | 554 428 208,02           |
| Trésorerie passif                             |      | 0,00                     |
| <b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>                 |      | <b>1 808 559 285,29</b>  |
| <b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>                   |      | <b>12 059 910 001,43</b> |
|   |      | <b>0,00</b>              |

## الملحق رقم 11: التحليل المالي للميزانية

| ANALYSE FINANCIERE DU BILAN   |                          |                                 |                          |
|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------|--------------------------|
| Bilan fonctionnel             |                          |                                 |                          |
| Actif                         | Montants                 | Passif                          | Montants                 |
| Actif immobilisé              | 19 415 232 898,03        | Capitaux permanents :           | 19 097 980 605,59        |
| immobilisations corporelles   | 19 415 122 898,03        | capitaux propres                | 7 409 288 761,49         |
| immobilisations incorporelles | 90 000,00                | amortissements et provisions    | 11 688 691 844,10        |
| immobilisations financières   | 20 000,00                | dettes financières à long terme | 0,00                     |
| Actif circulant :             | 1 358 076 362,11         | Passif circulant :              | 1 927 258 913,87         |
| stocks                        | 5 279 360,60             | dettes fournisseurs             | 1 227 525 431,96         |
| créances clients              | 1 352 797 001,51         | dettes fiscales et sociales     | 26 605 645,31            |
|                               |                          | autres dettes d'exploitation    | 673 127 836,60           |
| Trésorerie active             | 251 930 259,32           | Trésorerie passive              | 0,00                     |
| disponibilité                 |                          | concours bancaires              |                          |
| soldes bancaires débiteurs    | 251 930 259,32           | soldes bancaires créditeurs     | 0,00                     |
| <b>TOTAL</b>                  | <b>21 025 239 519,46</b> | <b>TOTAL</b>                    | <b>21 025 239 519,46</b> |

1- Fond de roulement = capitaux permanents - actif immobilisé" (valeurs brutes)"

$$\text{Fond de roulement} = -317 252 292,44$$

**Définition :** Le fond de roulement représente donc l'excédent des ressources stables sur le total des dépenses d'investissement d'une entreprise.

2- BFR = actif circulant - passif circulant

$$\text{BFR} = -569 182 551,76$$

**Définition :** Le besoin en fonds de roulements résulte donc des décalages temporels entre les décaissements et les encaissements des flux liés à l'activité de production de l'entreprise.

3- Trésorerie = Fond de roulement - Besoin en Fonds de roulement

$$\text{Trésorerie} = 251 930 259,32$$

**Définition :** la Trésorerie d'une entreprise apparaît comme étant le solde de, la situation financière globale de l'entreprise. Elle peut être calculée soit, à partir du bilan fonctionnel, soit à partir du Fond de Roulement et du Besoin en fonds de roulement déterminés précédemment.