



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم المالية ومحاسبية

التخصص: تدقيق محاسبي

دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي

دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي

تحت إشراف الدكتور:

محمد الهادي ضيف الله

إعداد الطالبات:

عبير بقاص

مروة تليلي

منوبية خراز

لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ مساعد أ بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

عطاء الله عمر

مشرفا ومقررا

أستاذ محاضرة أ بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

محمد الهادي ضيف الله

مناقشا

أستاذ مساعد أ بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

وليد مرغني

السنة الجامعية: 2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

نشكر الله القدير الذي خلق الخلق بقدرته، ومنيرهم بأحكامه، واعزهم بدينه،

واكرمهم بنبيه صل الله عليه وسلم

الى من لا يكفيه كل الكلام

لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر وخالص التقدير إلى الأستاذ "ضيف الله محمد

الهادي" لقبوله الاشراف على هذا العمل والذي لم يبخل علينا بنصائحه القيمة وتوجيهاته
السديدة.

كما نتقدم بجزيل الشكر لأعضاء لجنة المناقشة المقررة الذين قبلوا وتحملوا عناء

قراءتها ومناقشتها.

كما نتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات التقدير والعرفان الى المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء
والغاز بالوادي.

خاصة موظف قسم المالية والمحاسبة استاذ عثمان شكيمة على حسن الاستقبال وتقديم
بعض المعلومات اللازمة.

عبير، مروة، منوية

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي (سونلغاز) كانت مشكلة البحث الأساسية فيما يتمثل دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات حيث توصلنا إلى أن فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة سونلغاز تقاس بمدى قدرتها على اتباع نظام محاسبي سليم يترجم من خلال طريقة تحضير وتقييد العمليات المحاسبية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية وبرزت الحاجة إلى نظام المعلومات المحاسبي في مجال الرقابة منذ القدم، فبدون وجود نوع من أنواع الرقابة يصبح من الصعب على المؤسسة حماية أصولها أو الاعتماد على سجلاتها.

فقصود تدعيم الجانب النظري والامام بالموضوع قمنا باستعراض الأدبيات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لكل من نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي وفيما يخص الجانب التطبيق قمنا بتقديم المؤسسة باعتبارها ميدان الدراسة حيث تم تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة بالتركيز على قسم المالية و المحاسبة بحيث يخص دراستنا. للمؤسسة دور هام جدا في الاقتصاد الوطني ومنتجوها يعتبر المصدر الحيوي للقطاعات الاقتصادية. **الكلمات المفتاحية:** نظام الرقابة الداخلية - نظام المعلومات المحاسبي - الكفاءة - الفعالية.

Abstract:

This study aimed at mentioning the role of the internal control system in activating in the accounting information system of the National Electricity and Gas Distribution Corporation (SONALGAZ), and this was the main research problem. This role is measured by the company ability of adopting a well formed accounting system through the method of preparation, the restriction of accounting processes and the compliance of accounting rules. The need for the information system has emerged in the field of control since ancient times, without the existence of some kind of control, it would become difficult for the company to protect its assets or depend on their records.

In order to explain the theoretical part more, we reviewed the literary explanation of the basic concepts of the internal control system and the accounting information system. In terms of application, we presented the company as a case study. The organizational structure of SONELGAZ was analyzed with a focus on finance and accounting.

The company has a very important role in the national economy and its products are considered the vital source of economic sector.

key words: Internal Control System - Accounting Information System - Efficiency - Effectiveness.

Résumé:

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle du système de contrôle interne dans l'activation du système d'information comptable de la Fondation nationale pour la distribution de l'électricité et du gaz dans la vallée (Sonelgaz) était le problème de la recherche fondamentale est le rôle du système de contrôle interne dans l'activation du système d'information, où nous avons constaté que mesuré l'efficacité du système de contrôle intérieur de l'institution Sonelgaz par sa capacité à personnaliser le système comptable résulte la préparation et la restriction des opérations comptables et dans la mesure du respect des règles est apparu Mahaspaho besoin pour le système d'information comptable dans le domaine du contrôle du pied sans la présence d'une sorte de contrôle, il devient difficile pour un important actif de l'institution Yeh Et compter sur dossiers. L'organisation qui met l'accent sur la gestion financière et comptable afin que notre étude. Fondation est un rôle très important dans l'économie nationale et ses producteurs est une source vitale de économiques. Mots domaines clés: système de contrôle interne - système d'information comptable - efficacité - de efficiency .L'intention améliorer les connaissances du sujet et nous avons examiné ce qui a été écrit sur les concepts de base dans chacun des systèmes de contrôle interne et le système d'information comptable en ce qui concerne le côté pratique, nous présentons l'institution en tant que domaine d'études où l'analyse de la structure organisationnelle

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
	الفصل الأول	
46	أحداث الدورة المحاسبية	1 - 1
	الفصل الثاني	
74	قسم المالية و المحاسبة	1 - 2
82	المصالح التقنية للكهرباء	2 - 2

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
الفصل الأول		
16	اجراءات تنفيذية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية	1 - 1
20	الاشكال المستعملة في خرائط التدفق	2 - 1
23	نظام المعلومات المحاسبية يحول البيانات الى معلومات مفيدة في اتخاذ القرار	3 - 1
27	مكونات نظام المعلومات المحاسبية	4 - 1
30	متطلبات نظام المعلومات الادارية	5 - 1
45	النظم الفرعية لدورة الانفاق	6 - 1
48	نطاق نظام المعلومات المحاسبية	7 - 1
55	مقومات نظام الرقابة الداخلية	8 - 1
الفصل الثاني		
68	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم	1 - 2
69	الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الوسط	2 - 2
71	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالوادي	3 - 2

مقدمة

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي جزءاً من النظام الكلي للمعلومات، ويلعب دوراً هاماً وفعالاً ضمن نظام معلومات الإداري في المؤسسة الاقتصادية وهو يهتم بتوفير معلومات تاريخية وحالية ومستقبلية حول المؤسسة وأنشطتها وتقديمها إلى الجهات المستفيدة سواء كانت داخلية أو خارجية تساعدهم على اتخاذ القرارات مع تحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق مقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية، كما يتوقف نجاح وفعالية الرقابة على مدى توفر مجموعة من المقومات الضرورية والعناصر الهامة اللازمة لخلق نظام محاسبي سليم وفعال وقوي داخل المؤسسة وهذا من شأن أن يعطي لمتخذي القرار معلومات محاسبة ذات جودة عالية.

ومن خلال دراسة العلاقة بين النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية يثبت أن جوهر نظام الرقابة الداخلية إذ يعد النظام المحاسبي الجيد من المتطلبات الضرورية لإمداد الإدارة و الأطراف والأخرى في خارج المؤسسة بصفة عامة بالبيانات والمعلومات المطلوبة لتحليل الأعمال و اتخاذ القرارات بوصفة نظاماً للمعلومات سنحاول من خلال مذكرتنا الإجابة عن الإشكالية و التساؤلات المتولدة عنها في الآتي:

إشكالية البحث:

فيما يتمثل دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؟

والتي بدورها يمكن الإجابة عنها من خلال الإجابة عن التساؤلات الفرعية التالية والذي تمثل الاهتمامات المتعلقة بالموضوع.

التساؤلات الفرعية:

- ماهي اهم الأساليب التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية؟
- ماذا نقصد بالتشغيل المحاسبي لنظام المعلومات المحاسبي؟
- أين يكمن تأثير نظام الرقابة الداخلية على تفعيل نظام المعلومات المحاسبي؟
- لا يوجد دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بالوادي؟

فرضيات البحث:

للإجابة عن التساؤل السابق من أجل الإلمام بإشكالية الموضوع تنطلق من الفرضيات التالية:

- يعد الأسلوب الوصفي من بين الأساليب لتقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- يتم تجميع بيانات العمليات من أي وثيقة كانت أو معلومة حول الأحداث الاقتصادية؛

- يحد نظام الرقابة الداخلية من مخاطر إعداد القوائم المالية؛
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بالوادي فعال وقوي لتفعيل نظام المعلومات المحاسبي.

أسباب اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية.
- بحكم التخصص تدقيق محاسبي.
- قيمة واهمية البحث في بيئة الأعمال الاقتصادية وما يواجهها من مخاطر.

أهداف البحث:

إن أهم أهدافنا من هذا البحث ما يلي:

- محاولة الإلمام بالإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية والإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي.
- إظهار دور الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة باعتبارها أداة فعالة.
- تحقيق هدف علمي وهو إضافة مرجع جديد في هذا المجال.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أنها تركز بشكل جوهري على مدى مساهمة الدور الذي تقوم به نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث سنتناول خلال هذه الدراسة في دور أنظمة الرقابة الداخلية والتعرض لأهم الاسس العلمية التي من المفروض أن يستند إليها في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي.

حدود البحث:

تقتصر دراستنا في الجانب النظري على دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي ولم تتناول دور كل من المراجعة الداخلية والخارجية، وهذا راجع لمقتضيات الدراسة. وبالنسبة للجزء التطبيقي تحدد الدراسة من حيث المجال الزمني بسنة 2016/2017 أما المجال المكاني تمثل الدراسة مؤسسة مديرية التوزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

صعوبات البحث:

الصعوبات التي واجهتنا عند قيامنا بإعداد البحث هي:

- عدم توفير المعلومات الكافية الخاصة بالجانب التطبيقي والسرية التامة حول المعلومات المحاسبية.
- نقص في المراجع المتخصصة مثل هذه المواضيع على مستوى المكاتب الجامعية.

المنهج المستخدم:

من المعروف أن طبيعة البحث هي التي تحدد المنهج الواجب إتباعه لذا اعتمدنا المنهج التحليلي الوصفي الذي يتميز بجمع وتحليل المعلومات الموجودة للإلمام بكل جوانب النظرية والتطبيقية للموضوع فقد قمنا بجمع مختلف المراجع ذات العلاقة المباشرة بالموضوع الدراسة من كتب، مذكرات ثم قمنا بقراءة وتفحص هذه الأخيرة وتلخيص أهم مضامينها، واعتمدنا على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

دراسات سابقة:

- مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية لعينة الأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي، السنة الجامعية 2014/2015، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، هدفت الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الخارجية كأداة فعالة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، من أجل إبداء رأي في محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية.
- عبد الباسط بوحايك، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية دراسة حالة المؤسسة البترولية لتكرير SORALCHIN بأدرار، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص اقتصاد وتسيير بترولي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2014/2015، هدفت الدراسة إلى إبراز فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة SORALCHIN تقاس بمدى قدرتها على إتباع نظام محاسبي سليم يترجم من خلال طريقة تحضير وتقييد العمليات المحاسبية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية.
- محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، سنة 2014، جامعة الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء اليمن، هدفت الدراسة إلى تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، بالإضافة إلى تحديد أهم الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي التي تحول دون تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.
- شغباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لجمع سوناطراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"، مذكرة مقدمة

تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع: إدارة أعمال, سنة 2004/2003, كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير قسم علوم تسيير-جامعة الجزائر, هدفت الدراسة الى المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة, تعمل المراجعة الداخلية على منع و تقليل الأخطاء و هذا ما يزيد الحاجة لها، فبالإضافة الى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل ومنع الاخطاء, وتسعى المراجعة الداخلية ايضا من الحد من الاسراف والضياع الشيء الذي يزيد من المردودية ويحسن الاداء ويزيد الكفاءة والفعالية وبالتالي زيادة الارباح المسجلة من طرف المؤسسة.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

نلاحظ بأن الدراسات السابقة ركزت على علاقة التدقيق الخارجي والداخلي بنظام المعلومات المحاسبي أما, دراستنا فركزنا على دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي وفي الاخير استعراض خطوات نظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي (سونلغاز).

محتوى البحث:

قد قسمنا بحثنا إلى فصلين حيث سنتناول الفصل الأول الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي والذي تضمن ثلاث مباحث حاولنا من خلالها الإحاطة بالنظري وقد تناولنا في المبحث الأول الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية أما المبحث الثاني عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي بينما المبحث الثالث تأثير نظام الرقابة الداخلية على تفعيل نظام المعلومات المحاسبي

أما الفصل الأخير المتعلق بالدراسة الميدانية فقد احتوى على مبحثين حيث تناول المبحث الأول تقديم عام لمؤسسة سونلغاز وتطرقنا في المبحث الثاني أهمية نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي.

الفصل الأول

الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية ونظام

المعلومات المحاسبي

تمهيد:

تكتسي المراجعة دورا مهما في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ثم التقرير حول تمثيل القوائم المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة والتأكيد على صحة ومصداقية المعلومات المقرر عنها من قبل المراجع باعتبارها أساسا لنجاعة القرارات الداخلية في تفعيل الاداء وتوجيه قرارات الاستثمار للأطراف الخارجية عن المؤسسة.

ان نظام الرقابة الداخلية له مكانة هامة في المؤسسة حيث يعتبر الخطة التنظيمية وجميع الطرق والاجراءات التي تضعها المؤسسة لحماية موجوداتها وضمان دقة البيانات المحاسبية وللحد من الاخطاء وحالات الغش والتلاعب لتحقيق الهدف الرئيسي للمنشأ.

لقد أصبحت المعلومات عنصرا هاما تلعب دورها في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة لذلك اتجهت المؤسسات إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، وذلك لضمان وصول معلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات.

ولهذا سوف نحاول من خلال هذا الفصل بطرح ما يلي:

المبحث الاول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية على تفعيل نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم خطوات المراجعة المؤسسة، وذلك بهدف اكتشاف نقاط القوة والضعف فيه، ويعبر هذا النظام عن الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والمقاييس المتبناة من قبل المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن لجميع الوظائف وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الانظمة المعلوماتية المختلفة والتقييد بالسياسات الموضوعة في المؤسسة.

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من العمليات المراقبة المختلفة

الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية

لو نظرنا في ما حولنا لوجدنا كل شيء يسير بنظام، حيث يعنى لفظ نظام تلك الأجزاء المترابطة فيما بينها (مع بعضها البعض)، وغياب جزء منها يؤثر على عمل الأجزاء الأخرى، ومنه نستطيع اعطاء مفهوم حول النظام: "هو مجموعة من العناصر المترابطة في ما بينها ومتبادلة التأثير"، كما عرف أيضا "joel de rosney" على انه "على انه مجموعة من العناصر المترابطة والمتفاعلة ديناميكيا و تسعى لتحقيق هدف مشترك" النظام في صورته المجردة، عبارة عن تركيب مجموعة عناصر، في تكوين متجانس لتحقيق أهداف تم تحديدها مسبقا، وعرفه كل من "Roseny et von Bartalanffy" انه يعبر عن مجموعة من عناصر، في تفاعل ديناميكي والمبينة على هدف معين.

بينما لو ذهبنا لمصطلح الرقابة، نجد انه يحمل عدة معاني منها ذو الأصل الانجلوسكسوني، تعني قدرة التحكم "maitriser"، والتحكم في علم التسيير، يقصد به القدرة على مواكبة التغيرات الطارئة، في المحيط المتحرك باستمرار والتأقلم مع المستجدات الحاصلة، أو القدرة على تقويم السلوكيات وتحسين الأداء. والرقابة بكل معانيها تعتبر نظام تحتي من نظام التسيير، الذي هو نظام فوقي (كلي)، والذي بدوره يتكون من اربعة انظمة تحتية (تخطيط، تنظيم، دفع، رقابة)، من هنا جاءت مقولة احد الباحثين "لا يمكن لعملية التسيير ان تكتمل، إلا إذا تمت الرقابة ومقارنة المنجز بالمخطط".¹

¹ عزوز مليود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مكملة لنهيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2007/2006، ص: 05.

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية:

التعريف الأول: عرفت لجنة طرائق المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين A.I.C.P.A الرقابة الداخلية على أنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية اصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من وقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعة.¹

التعريف الثاني: حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو (الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من اجل حماية الاصول، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال، والابقاء على المحافظة على السير وفقا للسياسات المرسومة)².

التعريف الثالث: يعتبر نظام الرقابة الداخلية في اي مشروع من النظم الرئيسية والهامة التي يعتمد عليها المراجع الخارجي من مجال تحديد الخطوات الاساسية لبرنامج مراجعته من حيث التفصيل او الاجمال ومن حيث ما اذا كان سيتبع اسلوب المراجعة الكاملة او الجزئية وتحديد نطاق العمل.³

التعريف الرابع: الرقابة الداخلية ماهي الا عملية تمارسها الموارد البشرية العاملة على كافة المستويات أولاً: والتأكد معقول وليس مطلق بسبب محدوديات الرقابة الداخلية، ثانياً: والمساعدة الفاعلة في تحقيق الاهداف المتعلقة بالثقة في التقارير المالية والالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة وفعالية العمليات ثالثاً.⁴

تعريف شامل: ومنه فان نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن جهاز للمؤسسة يقوم بتنفيذ وتحديد المسؤوليات ويشمل على مجموعة من السلوكيات والاجراءات والاعمال التي تتكيف مع الخصائص المحددة لكل مؤسسة على السيطرة على انشطتها وفعاليتها عملياتها.

الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته و كفاءته، فعاليته ودرجة وإمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في:

¹ عبد المنعم عطا العلول، دور الافصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساهمة في شركات المساهمة العامة طاع غزة- فلسطين دراسة تحليلية وتطبيقية، قدمت هذه الرسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة، الجامعة الاسلامية بغزة، ص: 54.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، (بن عكنون- الجزائر)، 2005، ص: 84 - 85.

³ كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، 2009، ص: 223.

⁴ الآن عجيب مصطفى هلندي، ثائر صبري الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودراسة تطبيقية على عينة من المصارف في اقليم كردستان - العراق، مجلة العلوم الانسانية، العدد 45، 7 جانفي 2010، ص: 06.

- **الملائمة:** على المؤسسة ان تستعمل نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسوب رقابي بسيط وغير معقد والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.
- **مقارنة العائد بالتكاليف:** إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل عائداً حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينهما كبيراً كلما زادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.
- **المرونة:** المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب تعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.
- **الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.
- **الموضوعية:** تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعاً لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جداً، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.¹

الفرع الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية

يشمل نظام الرقابة الداخلية من ثلاث أنواع تتمثل فيما يلي:

- 1- **الرقابة الإدارية:** وتشمل الخطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة.

¹ راجع بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المراجعين الداخليين-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التدبير تخصص محاسبة، جامعة احمد بوقرة بومرداس، 2014/2015، ص: 27 - 28.

2- الرقابة المحاسبية: وهي موضوع دراستنا إذ تعبر عن الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.¹

3- الضبط الداخلي: وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال. ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.²

المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية وأهدافها

يشمل نظام الرقابة الداخلية على عدة عناصر لا بد من الاهتمام بها، وتصميمها بعناية من طرف إدارة المؤسسة لتوفير تأكيد مناسب على مدى تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية

الفرع الأول : مكونات (معايير) نظام الرقابة الداخلية

وتعرف هذه المعايير على أنها الحد الأدنى من الجودة المطلوبة لأنظمة الرقابة الداخلية في الشركات في شكل عام وشركات المساهمة بشكل خاص، وتعطي هذه المعايير أساساً يمكن تقييم أنظمة الرقابة الداخلية مقارنة معه. ونطبق هذه المعايير على جميع مجالات عمل الشركات كالمجالات البرمجية والمالية وغيرها. وسيتم عرض كل معيار منها مستخدمين عبارة بسيطة ودقيقة كما يلي:

• أولاً: البيئة الرقابية:

تعتبر البيئة الرقابية الإيجابية أساساً لكل المعايير. حيث أنها تعطي نظاماً وبيئة تؤثر على جودة أنظمة الرقابة وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:

- نزاهة الإدارة والموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها.
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم ضافة إلى فهم أهمية تطوير وتطبيق أنظمة رقابة داخلية فاعلة.
- فلسفة الإدارة، وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها.
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد إطار الإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف الشركة.

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2003، ص: 89.

² خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، ط2، عمان، الأردن، 2004، ص: 230.

- أسلوب إدارة الشركة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات.
- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها.
- علاقة المالكين بالشركة وعلاقة اصحاب المصالح بالشركة.

● ثانيا: تقييم المخاطر

تفسح انظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة سواء من المؤثرات الداخلية او المؤثرات الخارجية. كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للشركة شرطا اساسيا لتقييم المخاطر، لذلك فان تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة و المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط الأداء طويلة الاجل. ولحظة تحديد المخاطر فانه من الضروري تحليلها للتعرف على اثرها الممكن وذلك من حيث اهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.

● ثالثا: النشاطات الرقابية

تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الادارة. ويجب ان تكون هذه النشاطات الرقابية فعالة وكفؤة في تحقيق الاهداف الرقابية للشركة. إن النشاطات الرقابية عبارة عن السياسات وإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية. المصادقات والتأكيدات ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على السجلات بشكل عام.

● رابعا: المعلومات والاتصالات

يجب تسجيل المعلومات وإيصالها الى الإدارة والى آخرين يحتاجونها داخل الشركة وذلك بشكل واطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى. وحتى تستطيع الشركة ان تعمل وتراقب عملياتها، عليها ان تقوم باتصالات ملائمة يكمن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والأحداث الخارجية.

أما فيما يتعلق بالاتصال فانه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى الى الأسفل أو العكس أو بشكل افقي إضافة الى القيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق الشركة لأهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق تحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات.

• خامسا: مراقبة النظام

تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة. ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية.

يجب ان تشمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشكل سريع وعلى الإداريين أن:

- يقيموا وبشكل سريع نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى بما في ذلك ما يبين التصور والتوصيات التي قدمها المدققون وغيرهم من القائمين على تقييم اعمال الشركة.
- يحددوا الإجراءات المناسبة للرد على نتائج وتوصيات التدقيق وأعمال المراجعة الأخرى.
- يستكملوا وضمن إطار زمني محدد، كل الخطوات التي تصحح أو تعالج الأمور المشار إليها من قبل الإدارة.¹

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أربعة أهداف رئيسية وهي:

- ✓ حماية الأصول، بما في ذلك البيانات، من سوء الاستخدام أو الضياع أو السرقة.
- ✓ التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها.
- ✓ تنمية الكفاءة التشغيلية في عمليات الوحدة.
- ✓ ضمان تحقيق السياسات والاهداف التي وضعتها إدارة الوحدة.²

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، ط1، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 50-53.

² احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الاطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003-2004، ص: 96.

المطلب الثالث: إجراءات نظام الرقابة الداخلية ومقوماتها

ان تحقيق اهداف نظام الرقابة الداخلية وتدعيم المقومات الرئيسية له يتطلب من الإدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات الإدارية والإجراءات المحاسبية والإجراءات العامة

الفرع الأول: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

إن تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية وتدعيم المقومات الرئيسية يتطلب ما يلي:

✓ الإجراءات الإدارية.

✓ الإجراءات المحاسبية.

✓ الإجراءات العامة.

اولا: الإجراءات التنظيمية و الإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال:

- **تحديد الاختصاصات:** يقف الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية على تحديد اختصاصات كل من المديريات الموجودة به، فكل مديرية لها اختصاصها وداخل كل مديرية يكمن تجزئة هذه الاختصاصات التي تحصلت داخل الدوائر وداخل المصالح والى غاية اخر نقطة في الهيكل.
- **تقسيم العمل:** أن تقسيم العمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة ويقلل بدرجة كبيرة من وقوع في الاخطاء، السرقة والتلاعب.
- **توزيع المسؤوليات:** ان تحديد المسؤوليات تكمن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته والتزاماته اتجاهه، فيحاسب في حدود هذا المجال، إذ أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكثر من
- خلال تحديد وبدقة لمرتكب الخطأ وعدم استطاعته التملص منه من جهة، ومن جهة اخرى يضفي الجدية ودقة في تنفيذ العمل.
- **اعطاء تعليمات صريحة:** ان التعليمات والصريحة والواضحة التي يصدرها المسؤول داخل المديرية أو الدائرة أو المصلحة الى المنفذين لها تكمن من فهم التعليمات وتنفيذها على أحسن وجه.¹

¹ -مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2014/2015، ص: 53.

- **إجراء حركة التنقلات بين العاملين:** إن حركة التنقلات بين عاملين، لا بد أن تكون مدروسة ومبينة على أساس علمي ولا يتعارض مع السير الحسن للعمل، كتغيير موظف من المصلحة المالية إلى المصلحة المحاسبية، لا ينبغي تغيير من مصلحة تختلف بشكل كبير عن العمل داخل المصلحة.

ثانيا: الإجراءات المحاسبية:

إن فعالية نظام الرقابة الداخلية يمكن أن يتحقق بشكل واضح إذا تم سن إجراءات يكمن من أحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال:

- **التسجيل الفوري للعمليات:** يقوم المحاسب بتسجيل العمليات بعد حدوثها، مباشرة بغية تفادي تراكم المستندات وصياغها، وبذلك فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل، تكمن من السرعة في ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون:

- شطب.

- تسجيل فوق تسجيل آخر.

- لا يلغى تسجيل معين، إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصغرى أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح.

- **التأكد من صحة المستندات:** تسهل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة، لذلك ينبغي مراعاة المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات:

- البساطة، التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته.

- عدد الصور اللازمة، حتى يكمن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط.

- ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها، وتوضيح الخطوات سيرها.

- **إجراءات المطابقات الدورية:** جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية لكي تكشف عن مدى صحة مخرجات

نظام المعلومات المحاسبية من خلال إجراء مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة ومن جهة أخرى بين المستندات والواقع الملموس بالجرد المادي، كمقارنة حسابات المبيعات بما تم بيعه فعلا، هذه المقاربة بالشروط

التالية:¹

- يجب إجراء المقارنة على الأقل مرة في الشهر.

- الشخص الذي يقوم بالمقارنة يجب أن يستلم الأوراق الواردة من البنك.

¹ مرجع سبق ذكره، ص 54.

- الشخص الذي يقوم بالمقارنة لا يجب أن يقوم بالتسجيل المحاسبي في يومية المساعدة للبنك.
- إتباع طريقة واضحة في إجراء المقاربة.

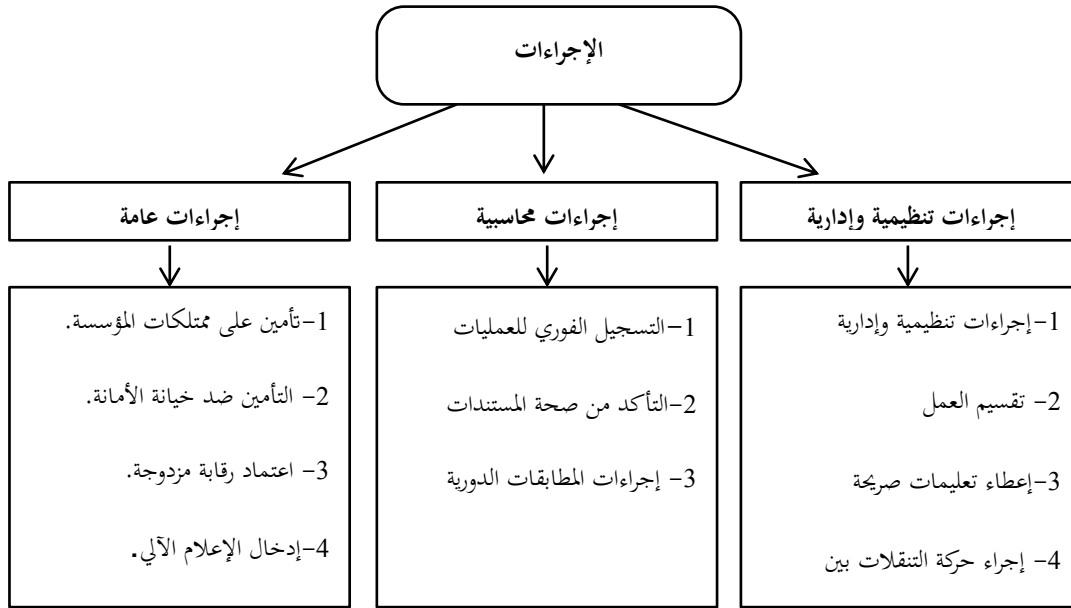
ثالثاً: إجراءات عامة:

وهي تشمل التأمين على ممتلكات المؤسسة بالإضافة إلى تأمين ضد خيانة الأمانة واعتماد رقابة مزدوجة وفي الأخيرة إدخال الاعلام الآلي

- **تأمين على ممتلكات المؤسسة:** تلجأ المؤسسة الى التأمين على ممتلكاته ضد كل الأخطار المحتملة، والتخزين الجيد للمواد باستبعاد التفاعل الذاتي لها بغية تفادي الخسائر والحفاظ على ممتلكاتها.
- **التأمين ضد خيانة الأمانة:** في ظل تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية من بين إجراءاتها، إجراء التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها أو الذي يدخل ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق المالية أو تجارية ضد خيانة الأمانة.
- **اعتماد رقابة مزدوجة:** يستعمل هذا الإجراء في أغلب المؤسسات الاقتصادية كونه يوفر ضماناً للملاحظة على النقدية وتفايدي التلاعب والسرقة، فعند شراء مادة معينة مثلاً ينبغي ان يحتوى ملف التسوية على كل الوثائق المتعلقة بالعملية من وصل الترويج، الفاتورة، وصل استلام الذي يكون ممضي عليه من المسؤول الخاص به، إذ بعد تسجيل الدين ومراقبة ملف العملية، يعد المشرف على عملية التسوية شيك يمضي عليه مدير المالية والمحاسبة وبعد ذلك يمضي عليه مدير المؤسسة حتى يكون قابل للسحب.

- إدخال الاعلام الآلي: يعتبر الاعلام الآلي أحد أهم الوسائل التي تتم بها تشغيل نظام المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص، بغية توليد المعلومات ذات مصداقية في الوقت ومكان المناسب من أجل تلبية حاجيات الأطراف المستعملة لها، كما يمكن للمعالجة السريعة للبيانات تعطي لنا قوائم مالية ومحاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.¹

الشكل(01): إجراءات تنفيذية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2015/2014، ص: 56.

نلاحظ من الشكل أن الاجراءات تنقسم اجراءات تنظيمية وادارية، واجراءات محاسبية، واجراءات عامة حيث تتكون اجراءات تنظيمية وادارية من تقسيم العمل واعطاء تعليمات صريحة واجراء حركة التنقلات بين العاملين، وتتكون الاجراءات المحاسبية من التسجيل الفوري للعمليات والتأكد من صحة المستندات واجراءات المطابقات الدورية، وتتكون الاجراءات العامة من التأمين على ممتلكات المؤسسة والتأمين ضد خيانة الأمانة واعتماد رقابة مزدوجة وادخال الاعلام الآلي.

¹ مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2015/2014، ص: 53-56.

الفرع الثاني: المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية السليمة

يجمع الباحثون في التدقيق على أنه لا بد من توافر المقومات الرئيسة التالية في نظام الرقابة الداخلية:

1- هيكل تنظيم إداري: يراعي في وضعه تسلسل الاختصاصات، وتوضح الإدارات الرئيسة مع تحديد السلطات والمسؤوليات لهذه الإدارات بدقة تامة. والهيكل التنظيمي لا بد منه خاصة في المشروعات الكبيرة التي تتعذر إدارتها عن طريق الاتصال الشخصي، بل لا بد من وجود إدارات فرعية متعددة تتولى إدارة المشروع ضمن صلاحيات ومسؤوليات معينة. ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على نوع المشروع وحجمه وشكله القانوني، لا بد أن تراعي فيها البساطة والمرونة لمقابلة أي تطورات في المستقبل كذلك يجب أن تحقق الخطة التنظيمية (الهيكل التنظيمي) استقلال الإدارات التي تقوم بالعمل Operating على الإدارات التي تحتفظ بالأصول Custodian وعن تلك التي تجري فيها المحاسبة عن تلك العمليات والأصول Accounting Functions. والمقصود من استقلال الإدارات هو منع أي إدارة من المحاسبة عن نتائج أعمالها أي ألا يقوم شخص واحد بمراقبة جميع نواحي النشاط الذي يشرف عليه دون تدخل شخص آخر حتى لا يحدث تلاعب أو تغيير في السجلات يجعل اكتشافه أمرا صعبا إن لم يكن مستحيلا. وعندما يتحقق استقلال الوظائف Independence of Functions المشار إليه ينبغي بعدها تحديد المسؤوليات داخل كل قسم أو إدارة، وتفويض السلطات التي تتناسب مع المسؤوليات، وذلك عن طريق دليا مطبوع تصدره الشركة Organization ليكون مرشدا ومرجعا لجميع المختصين، فلا يحدث تضارب أو تداخل أو تكرار الاختصاصات.

2- نظام محاسبي سليم: يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات توفى احتياجات المشروع، وتصميم لدورات محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة، ويجب ان يراعي في السجل او المستند البساطة والوضوح حتي يسهل فهمه على من يستعمله، ويجب أن يختم ذلك السجل أو المستند هدفا من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعي في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى نقلل من تغيير النماذج كل حين. هذا كما يجب أن يراعي في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند.

اما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعي في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات واستخراج النتائج. أضف إلى ذلك ضرورة إعطاء كل حساب مدلوله الدقيق الواضح، ووجوب وجود تعليمات واضحة لما يجب تضمينه تحت كل بند أو الحساب، واشتمال الدليل على حسابات مراقبة (حسابات إجمالية)

والفصل الواضح بين العناصر الإيرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات، وتضمن الدليل نظاماً دقيقاً لتقييم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية. أما الدورات المستندية المرتبطة بالنظام المحاسبي فيختلف تصميمها باختلاف العمليات والمستندات مما يصعب معه وضع تصميم موحد لدورات مستندية يطبق على جميع المنشآت أو الشركات.

3- الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات: يجب مراعاة تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية ما من أولها لآخرها، أي إنشائها والاحتفاظ بالأصول المترتبة عليه والمحاسبة عنها، لأن الجمع بين هذه المراحل يشكل خطراً على المشروع لوجود تلاعب أو اختلاس.

لذلك على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن لها وجود رقابة ذاتية أو تلقائية في أثناء تنفيذ العملية وكذلك بواسطة ما يحققه موظف رقابة من رقابة على موظف آخر، وهكذا تقل فرص التلاعب والغش والخطأ.

4- اختيار الموظفين الكفاء ووضعهم في مراكز مناسبة: وما يتضمنه ذلك من توصيف دقيق لوظائف المشروع المختلفة، وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب له حتى يمكن الاستفادة من الكفاءات المختلفة.

5- رقابة الأداء: في إدارات المشروع ومراحله المختلفة وذلك لتحقيق كفاية عالية فيه، وما يجب ملاحظته ضرورة الالتزام بمستويات أداء مخطط لها ومرسومة وإذا ما وجد أي انحراف في هذه المستويات فيجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة بتصحيحها. وتتم رقابة الأداء بطريق مباشر كإشراف كل مسؤول عن عمل من هم دونه، أو بطريق غير مباشر كاستعمال أدوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية، وتقارير الكفاية، أو التدقيق الداخلي، وما شابه.

6- استخدام كافة الوسائل الآلية: بما يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والحفاظ على أصول المشروع وموجوداته من أي تلاعب أو اختلاس.

هذه هي المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية السليم، وهي تختلف من مشروع إلى آخر حيث لا يمكن توافرها إلا في المنشآت الكبيرة التي تملك الإمكانيات المادية والتي توفر فيها عدد كبير من الموظفين يسهل معه تقسيم العمل بشكل المثالي. أما المنشآت الصغيرة فيتعذر وجود ذلك فيها، ولكن الرقابة الشخصية واستخدام الآلات الحديثة في العمل تساعد على جعل نظام الرقابة الداخلية مقبولا لدى المدقق بشرط انتفاء ما يثير شكه وريبته فيما يدقق.¹

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص: 230-233.

المطلب الرابع: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع من المراحل الأساسية في عمله، ولتحقيق ذلك يعتمد هذا الأخير على مجموعة من الأساليب والتي من أهمها:

1- الأسلوب الوصفي: ليقوم المراجع حسب هذا بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، يقوم بتوجيه الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتضح للمراجع كيفية سير العملية والإجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعديه تسجيل الإجابات، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية حق بدايتها الى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

ولكن ما يعاب على هذه الطريقة هو صعوبة تنتج الشرح المطول في وصف الإجراءات، فالأجوبة التي يتحصل عليها المراجع تتميز في بعض الأحيان بالغموض وبالتالي يصعب عليه استخراج المهم من المهم وهكذا يصعب على المراجع التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يكمن أن يحدث سهو عن بعض العناصر الرقابية.

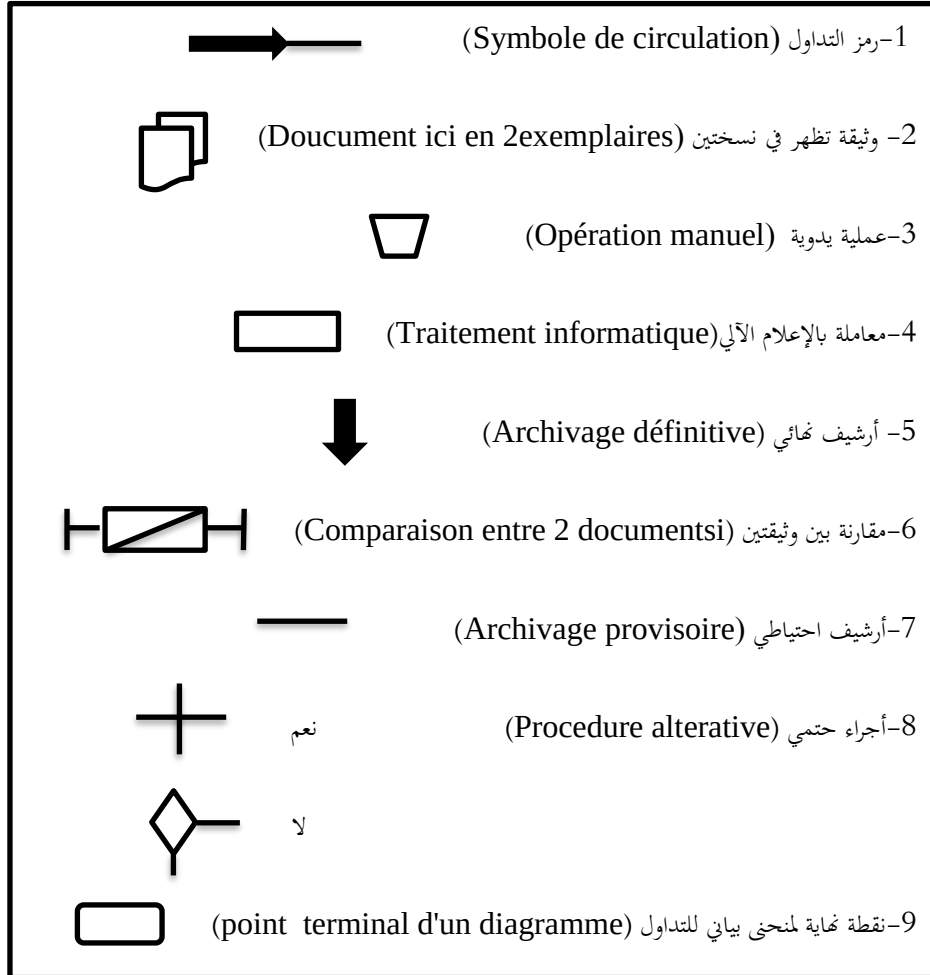
بالإضافة الى العيب المذكور سابقا يكمن إضافة صعوبة الفهم بالنسبة للقارئ الخارجي، أي من غير من قام العمل، فليس لهذا الأخير نظرة أو فهم عميق للإجراءات كما أم للمراجع القائم بالمهمة أسلوبه الخاص، فحتى ولو كان أن هذا الأسلوب يتميز بالبساطة ففي بعض الأحيان لا يمكن فهمه بالعمق المطلوب مثل من قام بالعمل.

2- خرائط التدفق: عن طريق هذا الأسلوب، يقوم المراجع بفحص كل دورات الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة الذين لهو دور في سير هذه الدورات، والهدف هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات انطلاقا من حدوث صفقات مع طرف ما إلى حد تسجيلها محاسبيا وتقييدها.

كما أن المحادثات التي يقوم بها المراجع يمكن أن تشمل جميع المستويات السليمة مع فحص وثائق المؤسسة المستعملة من طرف جميع الأطراف من ثم يقوم المراجع بإنجاز أسئلة من نوع امتحان والذي يتلاءم مع نوع المؤسسة، طبيعتها ونشاطها وانطلاقا من هذه استثمارات يستطيع المراجع أن يوجه المحادثات، وفي النهاية يستطيع هذا الأخير يقدم وصفا دقيقا وعمليا للإجراءات الخاصة بالدورة تحت الفحص، المستعملة في مختلف المصالح والتي تكون ملحقه بالوثائق الرئيسية المستعملة أو المحررة من قبل هذه المصالح.

تشكل خرائط التدقيق هيكل يتضمن مجموعة من الرموز والأشكال، حيث يقع على عاتق المراجع فحص تدقيق المعلومات ودراسة المراحل المختلفة لتجهيز المستندات.

كما يستطيع تصميم خرائط سير العمليات، و باستخدام رموز نمطية يتم تصميم خريطة سير العمليات الشكل(02): الأشكال المستعملة في خرائط التدقيق



المصدر: زكريا قلاله، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة: مجموعة من المراجعين الخارجيين في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خضير بسكرة، 2013/2014، ص: 83.

كما يجب مراعاة اعداد هذه الخرائط:

✓ يجب استعمال (-) الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكوين خريطة سهلة الفهم.

✓ إضافة معلومات أسفل الخريطة إذا لم تكن واضحة، وذلك لزيادة الإنتاج.

✓ يجب أن يوضح بالخريطة مصدر كل مستند والجهة التي ترسل إليه.

3- أسلوب الاستبيان: ويضم استفسارات كتابية تحتوى على الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية وتخدم هذه القائمة من الأسئلة الى موظفي المشروع المختصين للإجابة عليها وردها إلى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكدات من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة وذلك والحكم على درجة متانة النظام المستعمل. ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب أن تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابات (بنعم) على أنظمة دقيقة للرقابة والإجابة (بلا) على أنظمة ضعيفة أو عدم وجود رقابة أصلاً في تلك الناحية. ومن مزايا الاستبيان سهولة التطبيق بالنسبة لمختلف المنشآت ومرونة الأسئلة بما يضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي لأي منشآت، وتوفير الوقت حيث يستغني المراجع عن إنشاء برنامج جديد لكل عملية مراجعة منفردة، هذا كما تتمتع طريقة الاستبيان بأن العملاء لا يعترضون على تطبيقها عادة حيث ينظرون إليها كجزء من إجراءات المراجعة المعتادة، وهو مالا يتوفر في طريقة الاستفسار الشفوي المباشر حيث قد يعتبر العميل أو الموظف نفسه محل استجواب يتحدى فيه المراجع حدود صلاحياته، كذلك فإن استخدام الاستبيان سنوياً يلفت نظراً القائمين بالمراجعة إلى عدم إغفال هذا الأمر سنوياً ومراعاة التغيرات التي قد تطرأ عليه بين سنة وأخرى. وبالرغم من هذه الخصائص يعيب عليه البعض أنه قد يكون إلى عدم مراعاة الظروف الخاصة بكل منشأة بسبب كونه موحداً للمنشآت المختلفة، وهذا يعني أيضاً أنه لا يتغلغل في التفاصيل الدقيقة لتضم الرقابة الخاصة بكل المنشآت، تلك التفاصيل الهامة الضرورية للحكم على متانة النظام الرقابة الداخلية، كذلك فإن وجود استبيان قد يقود القائمين عليه لمساعدتي المراجع الى الاكتفاء به وعدم إجراء أي استفسارات أخرى قد تستلزمها الظروف وللتغلب على هذه العيوب أو تقليل من أثرها بإمكان المراجع تحضير استبيانات خاصة بكل نوع معين من المنشآت على حدة، والابتعاد عن الاستبيان الموحد كذلك عليه القيام بمراجعة الاستبيان وتعديله سنوياً¹

¹ زكريا قلالة، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة: مجموعة من المراجعين الخارجيين في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خضير بسكرة، 2013/2014، ص: 81 - 85 .

المبحث الثاني: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات لما لها من أهمية في مجال التطور العلمي والعملية للعاملين في المؤسسة، ان أداء المحاسبة لدورها في تحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير العمليات المالية، يجعل منها نظام معلومات متميز ويمثل هذا النظام شبكة من الاجراءات المحاسبية المترابطة مع بعضها البعض.

المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

من خلال هذا الجزء نتطرق الى مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وعرض خصائصه الاساسية وعرض مختلف مراحله.

الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

• تعريف النظام:

النظام هو مجموعة عناصر تشكل برنامج اجراءات وفعاليات تنجز لتحقيق هدف او مجموعة اهداف من خلال معالجة بيانات و/ أو مادة لتهيئة معلومات و/ أو مادة في فترة زمنية معينة.

النظام هو مجموعة العناصر أو الأجزاء المتكاملة والمتداخلة والتي يمكن من خلالها تحقيق أهداف النظام.¹

• تعريف نظام المعلومات:

يعد نظام المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة لعملية اتخاذ القرار الإداري.

ويعرف نظام المعلومات بأنه مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من اجل إنتاج المعلومات المفيدة، وايصال هذ المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم.²

• تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

تعريف الأول : هو أحد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية ، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية، لجميع الجهات التي يهتمها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها.³

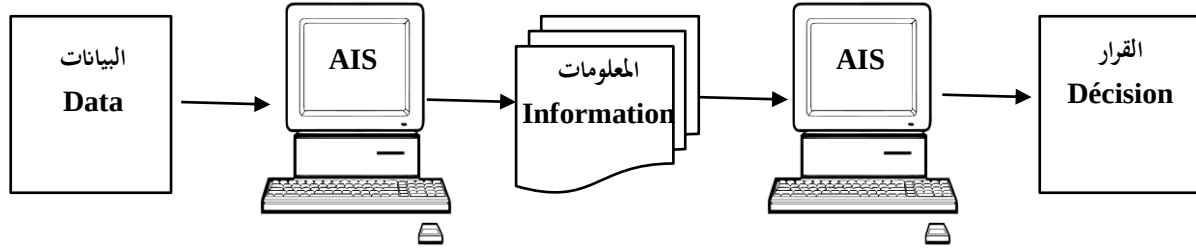
¹ محمد عبد حسين آل فرج الطائي، مدخل الى نظم المعلومات الادارية، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن - عمان، 2009، ص: 22.

² بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم تسيير، تخصص ادارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، 2012/2011، ص: 09.

³ قاسم محمد إبراهيم الحبيبي، زياد حسين يحيى السقاح، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للنشر والطباعة، العراق، 2003، ص: 42.

تعريف ثاني: هو نظام يقوم بجمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة، وهو موضح بالشكل التالي:

الشكل رقم (03): نظام المعلومات المحاسبية يحول البيانات إلى معلومات مفيدة في اتخاذ القرار



المصدر: نضال محمود الرمحي و زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، ط1 و ط2، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011 و 2014، ص: 23.

نلاحظ هنا أن نظام المعلومات المحاسبي أسهل من الأنظمة اليدوية، ويمكن أن يكون معقد جدا ويعتمد على آخر ما توصلت اليه التكنولوجيا، ويمكن ان يكون ما بين هذين المستويين فبغض النظر عن الاسلوب المتخذ، فنظام المعلومات المحاسبي والأشخاص المستخدمين له يجب أن يجتمعوا ويدخلوا ويعالجوا ويخزنوا ويصدروا تقارير بالبيانات والمعلومات. ويتم استخلاص نتيجة من هذه البيانات اما عن طريق الكمبيوتر او عن طريق التقارير اليدوية.¹

تعريف ثالث: هو نظام يجمع و يسجل ويخزن ويعالج البيانات لإنتاج المعلومات لمتخذي القرارات.²

تعريف شامل: واستنادا الى كل هذه التعاريف يمكن القول ان نظام المعلومات المحاسبي هو عبارة عن ذلك النظام الذي يتكون من مجموعة من الافراد والاجهزة بحيث يوفر المعلومات التي تهم المستويات الادارية من اجل تحقيق مجموعة من الاهداف.

الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبي

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص إذا ما توافرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المنشأة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤديا لوظيفته التي طور لأجلها في هذه المنشأة.

الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لأن يكون فاعلا وكفؤا هي:

- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.

¹ نضال محمود الرمحي و زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، ط1 و ط2، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011 و 2014، ص: 22- 23.

² عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، ط2، صنعاء، 2015، ص: 29.

- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
- أن يكون سريعاً ودقيقاً لاسترجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.
- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلاءم مع التغيرات الطارئة على المنشأة.¹

الفرع الثالث: مراحل نظام المعلومات المحاسبي

يتكون نظام المعلومات المحاسبي كأي نظام من مجموعة من المكونات لتحقيق هدفه الذي قام لأجله، والتي تتمثل في الأحداث المالية (مدخلات)، التسجيل والتبويب والتلخيص (معالجة)، القوائم المالية (مخرجات)، أي نظام يتألف من ثلاث مراحل: الإدخال، المعالجة، المرحلة الثالثة هي مرحلة الإخراج.

المدخلات: هي عبارة عن المعاملات ذات الطبيعة المالية التي تتم في المنشأة والموثقة بمستندات تثبت وقوعها بتاريخ محددة، مدخلات نظام المعلومات المحاسبية تتمثل في البيانات الأولية، هذه المدخلات تخضع للمعالجة من خلال عملية تسجيل قيود ذلك المعاملات المالية في سجل خاص يدعى بدفتر اليومية، ويتم ترحيل القيود المحاسبية من السجل المذكور إلى حساباتها المختصة في سجل آخر يسمى بسجل الأستاذ العام، ثم يتم ترصيد الحسابات واستخراج أرصدها حسب طبيعة كل حساب، وذلك خلال فترات زمنية تتبع لطبيعة الحساب ولطبيعة الوحدة الاقتصادية.

والمستندات هي عبارة عن أوراق مكتوبة عن الأحداث الاقتصادية يتم إثباتها في المحاسبة من خلال القيود المحاسبية، ويجب أن تكون أصلية وأن يكون مرتبطاً بالعملية التي يتم توثيقها من حيث النوعية والتاريخ والقيمة والمبالغ، البيانات الواردة في المستندات تعتبر المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي، لذلك يجب تصميم المستندات واثباتها بشكل يضمن جعلها الدليل الموضوعي على صحة مدخلات المحاسبة.

المعالجة: هي عمليات تحويل المدخلات إلى مخرجات قابلة للاستفادة منها على شكل معلومات.

¹ محمد يوسف حنناوي، نظم المعلومات المحاسبية، ط1، دار وائل طباعة والنشر، عمان - الأردن، 2001، ص: 59.

المخرجات: تتم من خلال عرض المعلومات المحاسبية التي تتم الحصول عليها من المرحلة السابقة، وذلك من خلال إعداد القوائم المالية والتقارير الأخرى التي تهدف مجملها إلى تحقيق الهدف الأساسي للمحاسبة في توصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف ذات العلاقة أو المهتمين.

حيث يهدف نظام المعلومات المحاسبي إلى إنتاج معلومات عن المشروع تفيد المستخدمين المختلفين داخل المشروع وخارجه، فهو يوفر بيانات ومعلومات تختلف من حيث الاستفادة منها في مجال التخطيط أو التنفيذ والتشغيل والرقابة وتقييم الأداء. ويمكن القول أن المحاسبة توفر الأساس لتمكين الأطراف المختلفة المهتمة بالمشروع من الحصول على المعلومات التي تعتبرها مفيدة لها.¹

المطلب الثاني: مكونات ومقومات نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد الأنظمة الفرعية من نظام المعلومات الإداري للمؤسسة، فما هو ملاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية تهتم فقط بالأحداث الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكل كمي ونقدي، ما يمكن نظام المعلومات المحاسبي من تصنيفه ضمن النظم التشغيلية، فالنظام المحاسبي يلعب الدور الرئيسي في إدارة وتنظيم تدفق المعلومات داخل المؤسسة والبيئة المحيطة من خلال قيامه بإنجاز عملية تجميع وتلخيص ومعالجة هذا الكم الهائل من البيانات الواقعة في فترة زمنية محددة، والتي تخص المؤسسة، وتحويلها إلى معلومات تلبي احتياجات مجموعة من المستخدمين ومتخذي القرارات.

الفرع الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

ويتكون نظام المعلومات المحاسبية من عدة وحدات:

• وحدة تجميع البيانات:

تقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب، ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.

فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبية لبنك تجاري مثلاً تتعلق بأنشطة الإيداعات والقروض والادخار.

¹ بن فرج زينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف، 2013-

كما أن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعة، فالقرارات غير الروتينية مثل الميزانية الرأسمالية وقرارات الصنع أو الشراء تحتاج أيضا إلى بيانات غير روتينية تناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها، بينما القرارات الروتينية المتعلقة بالتشغيل تحتاج إلى بيانات روتينية كذلك.

• وحدة تشغيل البيانات:

والبيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها، ويظهر ذلك ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل واعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات، وبالتالي فإنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبية.

• وحدة تخزين واسترجاع البيانات:

وتختص هذه الوحدة لتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة والحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل، أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات.

• وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات):

وهي الوسيلة التي يتم بها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل النظام المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات الإدارية، وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو بدوية على شاشات أو على ورق حسب الغرض والامكانيات المتاحة.

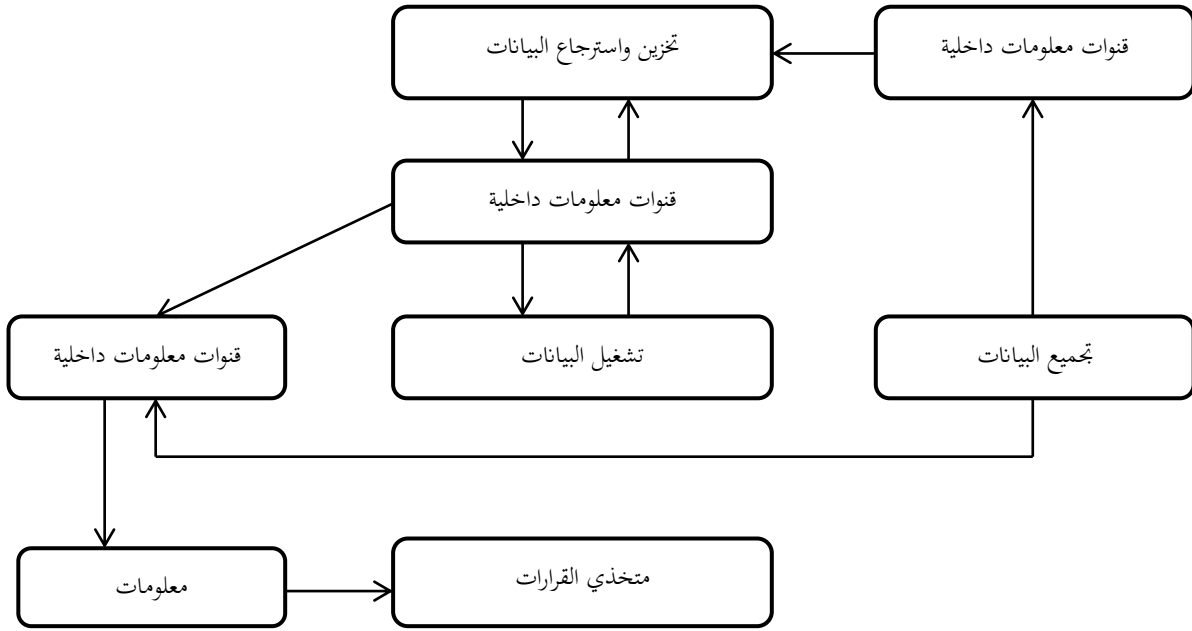
• دورة القرارات الإدارية:

القرارات الإدارية عادة ما تكون اختيار بين البدائل ويقوم متخذ القرار بمراجعة الأهداف، ومن ثم توزيع الموارد المتاحة لتحقيق هذه الأهداف بالطريقة التي تؤدي إلى تحقيق أفضل نتائج ممكنة، وفي ضوء المحددات والقيود المفروضة.

نتيجة القرارات الحالية قد تكون أساسا لتقديم بيانات ومعلومات تفيد متخذي القرارات في الدورة التالية وهي فكرة التغذية العكسية. والشكل التالي بين مكونات نظام المعلومات المحاسبية:¹

¹ فريد كورتل وخالد الخطيب، نظم المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات، ط 1، دار زمزم ناشرون وموزعون، الأردن - عمان، 2015، ص: 64 - 65.

الشكل رقم (04): مكونات نظام المعلومات المحاسبية.



المصدر: فريد كورتل وخالد الخطيب, نظم المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات, ط1, دار زمزم ناشرون وموزعون, الأردن - عمان, 2015, ص: 66.

نلاحظ ان من الشكل اعلاه تقوم وحدة البيانات لتجميع مختلف المعلومات وترسلها الى قنوات المعلومات ثم ترسلها الى وحدة تخزين واسترجاع البيانات وتقوم بعمليات متبادلة مع وحدة التشغيل البيانات وعندما تكون معلومات نلجأ اليها ويتم تشغيلها في حالة عدم استخدامها مباشرة الحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل والبيانات المشغلة تخرج في شكل معلومات يستفيد منها متخذي القرارات الادارية .

الفرع الثاني: مقومات نظام المعلومات المحاسبي

إن نظم المعلومات المحاسبية تستطيع تحقيق أهدافها من خلال المقومات الأساسية، ومن أهمها هو:

- الوحدة الاقتصادية التي تهتم بنظم المعلومات تقوم بتسجيل عملياتها المالية، ومسك حساباتها.
- مجموعة الإجراءات المحاسبية، التي تمثل الأسلوب الذي يمكن بواسطته تحقيق العمليات المتبادلة بين الوحدة الاقتصادية والغير، حيث تعتبر نظم المعلومات المحاسبية شبكة وصل بين إجراءات مختلفة ومتكاملة تساعد جميعها في إنجاز أعمال الوحدة الاقتصادية، والتي تقوم بعدد من الأحداث الاقتصادية مثل العمليات المحاسبية، وهي بمثابة أحداث تعبر عن عمليات تبادل لها قيم اقتصادية مثل بيع المنتجات، واستلام النقدية من العملاء.
- نظم المعلومات المحاسبية تتطلب وجود وسائل لإيصال البيانات والمعلومات، وتعتبر المستندات أداة لإدخال البيانات إلى هذه النظم، وتستخدم لتحقيق عدد من الغايات أهمها:

– أنها تمثل أساسا لاعتماد العمليات المالية.

- أنها تساعد في التأكد من صحة العمليات المنجزة، والمسجلة في الدفاتر والسجلات.
- أنها تعتبر أداة رقابة على العمليات، وتساعد في عملية تبويب وتصنيف الحسابات.
- وجود مجموعة من الدفاتر والسجلات التي تسجل فيها كافة العمليات، والبيانات المالية، الواردة في المستندات المؤيدة لها ومثل هذه الدفاتر:
- دفتر اليومية: والتي يتم التسجيل فيه من واقع المستندات.
- دفاتر الأستاذ: والتي يتم الترحيل إليها من واقع دفتر اليومية.
- دليل الحسابات: والذي يمثل أداه تصنيف المعاملات، ويساعد في الرقابة على الحسابات.
- تنتج نظم المعلومات المحاسبية مجموعة من التقارير تحمل المعلومات، حيث تعتبر التقارير المنتج النهائي لهذه النظم، وتحتوي على معلومات صحيحة ودقيقة، (أيضا يجب أن تقوم هذه التقارير في الوقت المناسب).¹

المطلب الثالث: متطلبات نظام المعلومات المحاسبي

يهتم نظام المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية في إنتاج وتقديم و توصيل المعلومات لكل الجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفيد منها، سواءا كانت هذ الجهات من داخل المؤسسة الاقتصادية أو من خارجها، علاقة هذه الجهات بالمؤسسة الاقتصادية مباشرة أو غير مباشرة.

1 - الحاجة إلى نظام معلومات للمحاسبة الإدارية :

يشير بعض الكتاب إلى أن ظهور المحاسبة الإدارية كان استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وكذلك المساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة المؤسسة الاقتصادية ، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها امتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة ، والعامل المشترك بينهما يتمثل في اتخاذ القرارات .

ومن هنا يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوصفها نظاماً للمعلومات يهتم بدراسة البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة للإدارة ، وكذلك البيانات والمعلومات الإدارية اللازمة للمحاسبة ، والعمل على دمج الاثنين معاً في إطار عام ترتكز أركانه على احتياجات متخذ القرار من خلال الاعتماد على علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق هدف متخذ القرار في ضوء الهدف العام للمؤسسة الاقتصادية ، و ذلك من خلال اعتماد المحاسبة الإدارية في ذلك على مفهوم متطور وهو أن المحاسبة

¹ علا أحمد عبد الهادي الزعانين، أثر التحول في نظام المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية، مذكرة مقدمة لاستكمال لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية - غزة، 2007، ص: 29_30.

ليست وسيلة لخدمة إدارة المؤسسة الاقتصادية، بل تتعاون معها وتنسق بين أساليب كلاً منهما بهدف تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، حيث أن كلاً من المحاسبة و الإدارة تعتبران وسيلتان تنفيذيتان لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية ككل، ومن ثم يلزم التنسيق والتوفيق بين الأساليب العلمية لكل منهما لتحقيق ذلك .

وهكذا فإن وجود نظام معلومات للمحاسبة الإدارية سوف يساهم بدرجة أساسية وكبيرة في تحقيق أهداف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وذلك من خلال الاعتماد على مقومات المحاسبة الإدارية التي تشمل كلاً من النظام المحاسبي المالي، النظام المحاسبي للتكاليف، نظام الرقابة الداخلية، وتستخدم أساليب تحليل خاصة اقتصادية وإدارية وإحصائية وسلوكية، وتهتم بالأحداث المالية وغير المالية، التاريخية والآنية والمستقبلية، ومتابعتها وتقييمها، و بما يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الإدارة نحو اتخاذ القرارات اللازمة.

2 - الحاجة الى قاعدة بيانات مركزية:

تعرف قاعدة البيانات على أنها " ملف أو مجموعة من الملفات المترابطة منطقياً، منظمة بطريقة تقلل أو تمنع تكرار بياناتها وتجعلها متاحة لتطبيقات النظام المختلفة، وتسمح للعديد من المستخدمين بالتعامل معها بكفاءة ويسر .

ويشير MOSCOVE إلى أهمية وجود قاعدة بيانات واسعة وموحدة مركزية نتيجة حاجة المؤسسات الاقتصادية إلى دمج وتكامل كافة وظائفها وفقاً للنظرة المعاصرة وبذلك فإن هذ الحاجة سوف تزداد من خلال النظرة المتطورة لضرورة تكامل نظم المعلومات والتي يمثل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية أحد أهم مجالاتها. وعليه، فإن الحاجة إلى وجود قاعدة بيانات مركزية يعتمد عليها النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يساهم في:

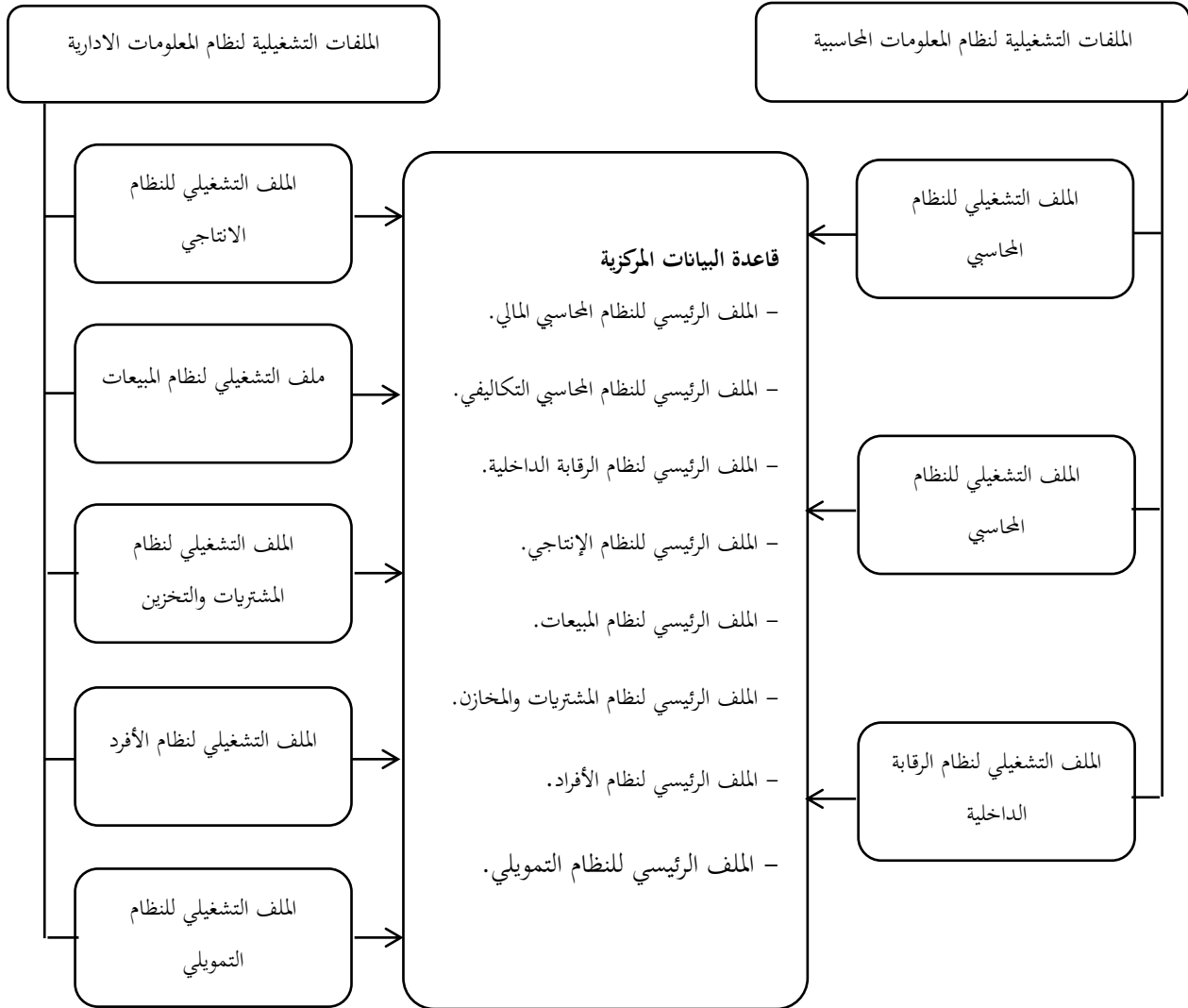
- تحديد ماهية البيانات التي يمكن التعامل معها من تجميع وتخزين واسترجاع على وفق ما يمكن أن يحتاجه المستخدم من متخذي القرار بالدرجة الأساس .
- إمكانية مراقبة كافة الملفات التشغيلية الخاصة بكل نظام فرعي ، وبما يؤدي إلى منع أو تقليل حالات التكرار في البيانات والتي يمكن أن يشترك فيها أكثر من نظام فرعي، فضلاً عن إمكانية تحقيق الأمن والسرية في التعامل مع تلك البيانات من قبل كل المستخدمين منها ¹.

¹- بوفروعة سفيان، مرجع سبق ذكره، ص 57.

- تسهيل التعامل مع البيانات التي تنشأ في كل النظم الفرعية ، ولاسيما عندما يكون حجم هذه البيانات كبيراً وتنوعها متعددًا .
- السرعة في الحصول على احتياجات المستفيدين من البيانات المختلفة، وبما يساهم في تقليل الوقت والجهد المبذولين.

ويمكن تحديد قاعدة البيانات المركزية للنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية على الشكل الآتي:

الشكل (05): متطلبات نظام المعلومات الادارية



المصدر:، بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم تسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، 2011-2012، ص: 60.

نلاحظ من الشكل اعلاه يمثل نظام المعلومات الادارية ويتكون من الملفات التشغيلية لنظام المعلومات المحاسبية والادارية حيث يتكون كل منهما من عدة ملفات ويلتقيان في قاعدة واحدة تسمى بقاعدة البيانات المركزية حيث تتكون هذه الاخيرة من عدة من عدة ملفات رئيسية للنظام.

3 - استخدام التقنيات الحديثة في عمل النظام:

تشكل الوسائل التقنية ركيزة أساسية لنظم المعلومات المعاصرة، حيث أنها تساعد في تجميع المدخلات، وتدفع عناصر البيانات، وتربطها معاً، وتشكلها في نماذج محددة كما تجزئها، وتنتج وتبث المخرجات النابعة وتوصلها إلى المستخدمين وتساعد في الرقابة على النظام وصيانتها، كما تسهم في تسيير وتشغيل كل الركائز الأخرى بسرعة ودقة وكفاءة عالية، وهي تشتمل على ثلاثة اتجاهات رئيسية تتمثل في كل من :

الفنيون: الأفراد الذين يفهمون الوسائل التقنية ويشغلونها، مثل: مشغلو الحواسيب، المبرمجون، المحللون والمصممون، مهندسو الصيانة والاتصالات، مديرو النظم... وغيرها.

البرمجيات: تمثل حزم البرامج المطورة أو الجاهزة التي تجعل أجهزة الكمبيوتر تعمل وتأمروها بأداء وظائفها وإنتاج مخرجاتها.

الأجهزة: تشتمل على تنوع كبير من الوسائل التي تقدم المساعدة لركائز أو مكونات النظام المختلفة.

وبما أن وجود النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يكون في المؤسسات الاقتصادية كبيرة الحجم من حيث تعدد نشاطاتها أو زيادة حجم البيانات التي يتم التعامل معها نتيجة الأحداث الاقتصادية المتعددة ، وبما يعني أن هناك أعداداً كبيرة من البيانات سوف يتم التعامل معها والخاصة بالنظم الفرعية المتعددة التي يمكن أن تتواجد في المؤسسات الاقتصادية المعنية، مما يتطلب الأمر استخدام التقنيات الحديثة في معالجة البيانات وإنتاج المعلومات من خلال ما يطل عليه تقنيات المعلومات، حيث ساهمت تقنية المعلومات في زيادة قدرة النظم المحاسبية على التكيف والتأقلم السريع مع بيئة العمل في المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال توفير وسائل اقتصادية فعالة لحزن واسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها إلى متخذي القرار في الوقت المناسب وقد انعكس ذلك بوضوح على كفاءة نظم المعلومات المحاسبية، وأتاح لها مرونة كبيرة في التعامل مع التغيرات السريعة والاستجابة لها، إضافة إلى أن استخدام الحاسوب باعتبار أحد وسائل تقنيات المعلومات يمكن أن يساهم في معالجة البيانات التي يتم التعامل معها من قبل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وخاصة فيما يتعلق بالمجالات الآتية:¹

¹ - يوفروعة سفيان، مرجع سبق ذكره، ص58.

أ - نظم معالجة البيانات: وهي النظم التي تقوم على استخدام الحاسوب في معالجة البيانات عن عمليات المؤسسة، مثل: عمليات الإنتاج، التمويل والإيرادات، المصاريف، من أجل تحرير الإنسان من الأعمال الروتينية، من حيث أنها تمثل " المجال العلمي الذي يحاول التوصل إلى أحسن الطرق والأساليب المتاحة لمعالجة البيانات بطريقة منظمة ومنطقية ويتصل بجمع وترميز وتنظيم وفرز ومقارنة البيانات .

ب - نظم دعم القرارات: حيث تحتوي نظم دعم القرار بالإضافة إلى البيانات والمعلومات. على إجراءات وبرامج تعمل على معالجة البيانات والمعلومات في نماذج اتخاذ القرار مثل نماذج: صفوف الانتظار، المسار الحرج، البرمجة الخطية.... الخ، من أجل تقديم المعلومات بالشكل الذي يمكن من استخدامها مباشرة في عملية صنع القرار.

ج - النظم الخبيرة: تعد النظم الخبيرة من النظم المهمة في مجال الذكاء الاصطناعي، فهي نتاج العقل الإنساني أي مزج بين استخدام التقنية التي تستند على حقول عديدة كالهندسة و الرياضيات وكذلك تطبيقات عديدة في إدارة الأعمال، أي أن لهذه النظم دور مهم في تقديم حلول للمشكلات الإدارية بالاستناد على المعرفة حيث إن هذه النظم تميزت في أسلوب تنفيذ الأعمال من خلال تغيير طريقة تفكير الفرد في حل المشكلات، لذا فإن النظام الخبير يعد بمثابة نظام له قدرة عالية على إنتاج الأفكار المبدعة والحلول العملية للمشكلات الصعبة والمعقدة فضلاً عن انه نظام يستخدم لتوثيق المعرفة والخبرة الإنسانية، ودعم عمليات صنع القرارات شبه المهيكلة وغير المهيكلة. وهكذا فإنه بفضل التقنيات الحديثة أمكن إحداث تغيرات جذرية لزيادة كفاءة برمجيات الحاسوب وفاعليتها وذلك من خلال جعل الحاسوب يتسم بصفة الذكاء ومحاولة محاكاة سلوك الخبير البشري عندما يواجه بموقف يحتاج إلى اتخاذ قرار وهو ما يسمى ب " الذكاء الصناعي " والتي تعد النظم الخبيرة أحد أهم تطبيقاته، ومن هنا يمكن القول أن الثورة التقنية الحديثة قد أتاحت فرصة كبيرة أمام الإدارة والمحاسبين للاستفادة من مزايا وامكانيات تقنية المعلومات في مجال الخبرة الإلكترونية، وللاستفادة من هذه النظم يجب على أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية وخاصة النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية أن يكون قادراً على التكيف والتأقلم السريع مع هذه التقنية، حيث أن انتشار التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات بشكل واسع في المؤسسة الاقتصادية والإدارية والاجتماعية سيؤثر بشكل متزايد في أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية بحيث أن التقصير في إدخال البرمجيات الحديثة في تطوير نظام المعلومات سيؤدي إلى تباطؤ عملية الاستفادة من هذا النظام.

4 - الحاجة الى مجموعة الأفراد المؤهلين:

إن نجاح عمل النظام المتكامل للمعلومات الإدارية بشكل عام و النظام المحاسبي بشكل خاص وتحقيق فاعليته سوف يعتمد بدرجة أساسية أيضاً على ضرورة أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على درجة من المعرفة العلمية والعملية تتناسب مع متطلبات عمل النظام وامكانية تحقيق أهدافه، الأمر الذي يستلزم ضرورة تطوير مهارات الأفراد العاملين بصورة مستمرة في المجالات الآتية:

أ - تطوير المهارات المحاسبية للعاملين في النظام: حيث يتطلب من الأفراد المتخصصين في مجال المحاسبة ضرورة تطوير مهاراتهم المحاسبية التي تشتمل على كافة فروع المعرفة المحاسبية، والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها، إضافة الى ضرورة توافر الكفاءة اللازمة لدراسة وفهم العلاقات المتشابكة مع فروع العلوم الأخرى التي لها علاقة بالتأثير في بيئة الأعمال الحديثة، وبما يمكنهم من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوموا بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل المؤسسات الاقتصادية أو خارجها، إضافة إلى ضرورة تطوير قدراتهم في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة ووفق الشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين.

ب - تطوير المهارات الإدارية للعاملين في النظام: نظراً للحاجة الكبيرة من قبل إدارة المؤسسة الاقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية من بيانات ومعلومات تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغيرات والتطورات العديدة التي تحدث بصورة مستمرة في بيئة الأعمال الحديثة، فإن الأمر يتطلب من الأفراد العاملين فيه ضرورة تطوير مهاراتهم الإدارية من خلال الاطلاع على كافة المستجدات التي تحدث في مجال إدارة الأعمال ونظم المعلومات الإدارية، إضافة إلى ضرورة تفهم عملية اتخاذ القرارات المختلفة التي يمكن أن تتخذ في المؤسسة الاقتصادية والتواصل المستمر مع متخذي القرارات خاصة من داخل المؤسسة الاقتصادية نظراً لتعدد وتنوعها في سبيل تسهيل إمكانية مقابلة الاحتياجات المختلفة من خلال تزويد البيانات والمعلومات اللازمة بالسرعة الممكنة والوقت المناسب.¹

ج - تطوير المهارات الحاسوبية للعاملين في النظام: مما لا شك فيه أن استخدام الحواسيب أخذ يمتد إلى العديد من مجالات الحياة ومنها مجال نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية، الأمر الذي يجعل البعض يعتقد أن وجود أي نظام للمعلومات يكون مرتبطاً باستخدام الحاسوب فيه .

¹ - يوفروعة سفيان، مرجع سبق ذكره، ص 60.

كما أن استخدام الإعلام الآلي في عمل نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية يمكن أن يكون ضرورياً كلما كان حجم البيانات التي يتم التعامل معها كبيراً وأن معالجتها وتقديم المعلومات الناتجة عنها يكون مطلوباً ضمن وقت محدد.

وبما أن النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يتعامل مع عدد كبير من البيانات الخاصة بكافة النظم الفرعية التي يضمها، يصبح من الضروري أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على معرفة مناسبة بالحواسيب من حيث كيفية تشغيلها وبرمجتها وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة المرتبطة بها .

ومن خلال ما تقدم يتضح أن تصميم وتطبيق النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يكون بالدرجة الأساس ضمن مسؤولية الكادر المحاسبي نظراً لتشعب علاقات نظام المعلومات المحاسبية مع كافة النظم الفرعية الأخرى التي يمكن أن تتواجد في المؤسسة الاقتصادية، فضلاً عن حجم البيانات المالية وغير المالية التي يقع على عاتقه التعامل معها من حيث تسجيلها وتخزينه وتشغيلها وإنتاج المعلومات وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة.

إن عمل نظام المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية يعتمد على مجموعة مترابطة من الأجزاء البشرية والمادية الآلية وغير الآلية، مع ملاحظة أن نظم المعلومات في بداياتها كانت تركز على العنصر البشري في الحصول على البيانات وتشغيلها واستخدامها، ثم ازدادت الحاجة إلى استخدام بعض الوسائل الآلية التي يمكن أن تساعد في إجراء العمليات التشغيلية على البيانات، وأخيراً ازدادت الحاجة إلى استخدام الوسائل الإلكترونية لاسيما الحاسب الآلي نظراً للمميزات العديدة التي تتوفر فيها وما يمكن أن يساهم في زيادة فاعلية نظم المعلومات عندما يتم استخدامها في عملها.

وتأتي أهمية الحاجة إلى وجود نظام للمعلومات في أية وحدة اقتصادية اعتماداً على مجموعة من الأسباب والاعتبارات أهمها الآتي:

أ - النمو في حجم المؤسسة الاقتصادية: إن ازدياد حجم غالبية المؤسسات الاقتصادية من حيث ازدياد وتنوع العمليات التي تحدث فيها قد أدى إلى حدوث نمو واضح في كل من : عدد العاملين الذين يعملون فيها، عدد الزبائن الذين يتعاملون معها، ازدياد رؤوس الأموال المستثمرة فيها، تعدد الجهات ذات المصلحة المشتركة فيها، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات وتقريرها بصورة مستمرة ودائمة .

ب - ازدياد قنوات الاتصال في المؤسسة الاقتصادية: إن تعدد وتعقد العمليات التي أصبحت تمارسها غالبية المؤسسات في الوقت الحاضر أدت إلى ضرورة تقسيم العمل فيها ضمن اختصاصات معينة يتعلق كل منها بمستوى

إداري محدد، الأمر الذي أدى إلى ضرورة وجود وازدياد قنوات الاتصال بين بعضها البعض لأغراض التنسيق بين مختلف الأعمال الضرورية وبما يعني ضرورة توفير المعلومات بصورة رأسية وأفقية وتبادلها مع بعضها البعض من خلال وجود نظام للمعلومات، حيث أصبح نظام المعلومات يمثل أسلوباً معاصراً ضمن الأساليب الإدارية الحديثة التي تساعد في ترشيد العملية الإدارية لمواجهة التحديات في عالم متسم بالتغير المستمر، تسييره وتؤثر فيه المعلومة كمورد أساسي، ويحكمه مدخل النظم أو الإدارة بالنظم التي تركز على النظرة الشمولية للنظام كأساس لتحقيق الأهداف الكلية، ومن هنا فقد أضحت مفهوم نظام المعلومات دوراً جوهرياً وحيوياً في الفكر الإداري و المعلوماتي المعاصر، يجب الإلمام به و تحديد سماته وتطوراته المختلفة.

ج - تعدد أهداف المؤسسة الاقتصادية: لم يعد هدف المؤسسة الاقتصادية محصوراً في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح، بل تعددت أهدافها وأصبحت تشمل: خفض التكاليف ومنع الإسراف، تحسين الإنتاجية، إرضاء المستهلكين، النمو وتنويع المنتجات، تحسين الجودة، المساهمة في تحقي الرخاء الاقتصادي للمجتمع بصورة عامة، الأمر الذي أدى إلى ازدياد الحاجة إلى المعلومات لكي يمكن وضع الخطط واتخاذ الخطوات اللازمة نحو تحقيق تلك الأهداف، وذلك من خلال وجود نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك .

د - التأثير بالبيئة الخارجية: من الواضح أن المؤسسة الاقتصادية تتأثر بالبيئة التي تعمل في نطاقها وتؤثر بها، وقد ازدادت هذه العلاقة في الوقت الحاضر نتيجة لكثرة التغيرات التي يمكن أن تحدث في البيئة والناجمة عن تغير الظروف التقنية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة وما يحدث بينها من تغيرات تؤثر في القرارات والسياسات التي تتبعها المؤسسة الاقتصادية، وعلى إدارة الوحدة أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وما يحدث فيها من تغيرات حتى يمكن أن تتخذ الخطوات الضرورية لملاءمة عملياتها ونظامها لكي تتماشى مع هذه التغيرات وتلك الظروف. ولا شك أن ذلك يتطلب قدراً كبيراً من المعلومات التي يجب أن تتوافر عنها.¹

هـ - التطورات التقنية: إن التطورات التقنية العديدة التي حدثت في مجالات الحصول على البيانات وتخزينها ومعالجتها وتوصيل نتائجها إلى المستفيدين قد تطلب من المؤسسات الاقتصادية ضرورة أن يكون فيها نظام للمعلومات مسؤول عن ذلك، وله القدرة على التعامل مع المؤسسات الاقتصادية الأخرى من خلال نظم المعلومات فيها، فضلاً عن إمكانية تحقيق الاستفادة الأفضل من خصائص ومميزات الأجهزة المتطورة في التعامل

¹ - يوفروعة سفيان، مرجع سبق ذكره، ص 63.

مع البيانات ذات الكميات الكبيرة والمتنوعة وبما يؤدي إلى مساهمة أكثر في تسهيل تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية.

ومن خلال ما تقدم يتضح أن وجود المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية قد أصبح ضرورة حتمية تملئها البيئة الحديثة للمؤسسة لحل جميع المشكلات التي تواجهها، إن لم توضع تلك المعلومات في نظام يمكن من خلاله الحصول على أية معلومات لازمة وضرورية في الوقت المناسب وبالقدر المناسب، حيث أن وجود نظام للمعلومات سوف يحدد جودة المعلومات الجيد والسيئ منها لكي تستفيد المؤسسة من المعلومات الجيدة عندما يمكن للنظام طالب المعلومات أو المستفيد كما يرى بعض الباحثين أن أية مؤسسة اقتصادية يمكن أن تتواجد فيها ثلاثة مراكز أساسية هي:

1. النظام الفرعي للإدارة (مراكز القرارات):

وهو يتضمن كل الأفراد والأنشطة المتعلقة بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات اللازمة لتشغيل النظام الشامل .

2. النظام الفرعي للعمليات (مراكز التنفيذ):

وهو يتضمن جميع الأفراد والأنشطة والتدفقات المادية التي تتعلق بصورة مباشرة بأداء الوظيفة الرئيسة للمؤسسة الاقتصادية حسب النشاط الذي تمارسه، مثل : الإنتاج، تقديم الخدمات، الصرف في البنوك، وغيرها.

3. النظام الفرعي للمعلومات (مراكز المعلومات):

وهو يتضمن مجموعة الأفراد والآلات والأفكار والأنشطة التي تتعلق بجمع وتشغيل البيانات بالطريقة التي تلي الاحتياجات من المعلومات الرسمية للمؤسسة الاقتصادية لجميع الجهات الداخلية والخارجية.

ومن هنا تظهر أهمية أن يصمم نظام للمعلومات يعمل على تأمين العلاقة بين كل من نظام الإدارة و التي تمثل مراكز القرارات ونظام العمليات و تعبر عن مراكز التنفيذ وبالتالي بين النظام الكلي للمؤسسة الاقتصادية والنظم الأخرى المؤثرة في محيطه ضمن البيئة التي يعمل في نطاقها.¹

¹ بوفروعة سوفيان، مرجع سابق، ص: 68.

المطلب الرابع: التشغيل المحاسبي لنظم المعلومات المحاسبي

يقوم التشغيل المحاسبي لنظام المعلومات المحاسبية بعدة عمليات محاسبية والتي تبين في العمليات الآتية:

1- إدخال وتشغيل البيانات في نظام المعلومات المحاسبية (المعالجة المحاسبية للبيانات في نظام المعلومات المحاسبية)

تتم المعالجة المحاسبية للبيانات في إطار نظام المعلومات المحاسبية فور تحقيق الأحداث ذات الطابع الاقتصادي حيث يتم تسجيل تلك الأحداث الاقتصادية على شكل عمليات محاسبية وفيما يلي مراحل إدخال و معالجة البيانات في نظام المعلومات المحاسبية:

1-1 تجميع بيانات العمليات من الوثائق الأصلية:

وتشمل هذه المرحلة و التي يطلق عليها إدخال البيانات:

- الحصول على البيانات من نظام العمليات .
- تسجيل هذه البيانات في المستندات و الوثائق الملائمة .
- التحقق من صحة البيانات و تسجيلها على المستندات .
- التأكيد من شمولية المستندات و كمالها .
- استلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام العمليات مثل: الفاتورة، أمر البيع، وثيقة شحن الخ. وعبر مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحة هذه البيانات و المستندات .
- على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر، إلا أن الرقابة و الدقة الأفضل تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية مثل: طلب الشراء لطلب البضاعة من الموردين، كما يمكن لتصميم هذه الوثائق بشكل مناسب أن يحسن من الدقة و الكفاءة في تسجيل بيانات العمليات أيضا.

1-2 عمليات المعالجة:

وتقوم عملية المعالجة في نظام المحاسبية بتحويل البيانات المدخلة إلى معلومات، وتتم في هذه المرحلة إجراء مجموعة من عمليات المعالجة على الوثائق التي تم الحصول عليها وهي:

- تصنيفها وفقا لمعايير محددة مسبقا مثل: ملف فواتير المبيعات، أو ملف أوامر الصرف.
- نقل محتواها إلى وثائق أو مستندات أخرى، مثل إعداد أمر بالصرف يتصف بنقل محتويات فاتورة الشراء وتقرير الاستلام إلى مستند أمر بالصرف.

- ترحيل محتوى الوثائق و المستندات إلى السجلات المحاسبية الملائمة مثل: ترحيل فواتير المبيعات الآجلة إلى حسابات المدنيين ذات العلاقة، و تسجيل العملية في اليومية وترحيلها إلى حسابات الأستاذ العام .

1 - 3 توليد المعلومات:

وهي المرحلة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبية، وهي وظيفة توفير المعلومات المفيدة للإدارة لاتخاذ القرارات، و للمستفيدين الخارجيين ويتم تأمين المعلومات على شكل تقارير تصنف إلى فئتين رئيسيتين: التقارير المالية و التقارير الإدارية.

أ- **التقارير المالية:** ويتضمن إعدادها سلسلة من العمليات ، حيث يتم استخدام المعطيات و البيانات في إعداد التقارير المالية و التي تستخدم كأساس في عمليات التخطيط و الرقابة و التحليل في الأقسام المختلفة في المؤسسة، و تتم عملية اختيار و إعادة صياغة للبيانات و المعلومات المخزنة حسب الحاجة إلى المعلومات من قبل المراكز الإدارية المختلفة للمؤسسة وعلى سبيل المثال: قوائم تكاليف المنتجات و الأقسام، تقارير الرواتب و الأجور، الطاقة الإنتاجية... الخ .

ب- **التقارير الإدارية:** من خصائص نظام المعلومات المحاسبية أن يكون ذا قدرة على تزويد الإداريين بالمعلومات التشغيلية التفصيلية حول أداء الشركة مثلاً: تقارير حول حالة المخزون، الربحية، المتحصلات النقدية، الموازنات التخطيطية... الخ

وغالباً ما يتم الاعتماد على كل من المقاييس المالية التقليدية و البيانات التشغيلية لتقدير الأداء الأنسب و التام كما يجب أن تتضمن معظم الوثائق الأصلية كلا من البيانات المالية و التشغيلية حول عمليات المؤسسة .

ج- تأمين رقابة فعالة على البيانات:

وهي تعني توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاث أهداف وهي:

- تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام.
 - تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفؤ ودقيق.
 - حماية أصول المؤسسة وبياناتها.¹
- وتستخدم المؤسسات مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة داخلية فعالة من أهمها :
- التحديد المسبق للصلاحيات و المسؤوليات عن تنفيذ الأعمال و الأنشطة.
 - الفصل بين الوظائف و المهام ذات العلاقة ببعضها.

¹فريد كورتل و خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص75.

- تأمين التوثيق الكافي و الملائم لكل الفعاليات و الأنشطة.

- التقويم المستقل للأداء في الوحدات التنظيمية داخل المؤسسة.

2- نظام المعلومات المحاسبية المالية وتشغيل العمليات:

تختص نظم المعلومات المحاسبية بتوفير معظم المعلومات الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها ماليا، وذلك عن طريق تسجيل ومعالجة البيانات الاقتصادية و التقرير عنها لعدة أطراف داخلية و خارجية، لذا يمكن أن نميز بين نظامين للمعلومات المحاسبية، فنجد نظام معلومات المحاسبية المالية، ونظام معلومات المحاسبية الإدارية ولكل منها أهدافه ووظائفه.

نظام المعلومات المحاسبية :

كون نظم المعلومات المحاسبية تقوم بتسجيل ومعالجة البيانات المالية الاقتصادية و التقرير عنها لعدة أطراف خارجية و داخلية فإنه يمكن تعريف نظام معلومات المحاسبية كالاتي:

" هو نظام معلومات محاسبية يختص بتسجيل وتشغيل و التقرير عن العمليات المحاسبية التي تتحقق طبقا للمبادئ المحاسبية ".

تخضع كافة نظم المعلومات المحاسبية إلى المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، وتعتبر هذه المبادئ ضرورية وهامة لإعداد التقارير المالية وطبقا لهذه المبادئ فإن الأحداث ذات التأثير النقدي على المؤسسة يجب التعرف عليها وتسجيلها كعملية محاسبية .

يعتبر نموذج نظام معلومات المحاسبية المالية مفتاحا للعلاقة التي تمثل المعادلة المالية:

$$\text{الأصول} = \text{حقوق الملكية} .$$

ويهدف هذا النموذج إلى إنتاج معلومات يستخدمها أشخاص خارج المشروع ، وغالبا ما تتكرر المعلومات في شكل قوائم مالية، وكلها تعد حسب المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما ، وبالتالي فإن أحد الأغراض الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبية المالية هو المساعدة في القيام بالعمليات المالية للمؤسسة ويتحقق هذا الغرض من خلال تشغيل العمليات ، والتي تتم مع الأطراف الخارجية وكذلك العمليات الداخلية للمؤسسة .

تشغيل العمليات :

يقدم نظام المعلومات المحاسبية نوعين من التشغيل هما تشغيل العمليات و تشغيل المعلومات، وتشغيل العمليات يقدم معلومات عن نتائج العمليات و معلومات رقابية.

العمليات هي الأحداث الاقتصادية التي يمكن أن تقاس في صورة مالية و التي تؤثر على الأصول و حقوق الملكية للمشروع ، وتنعكس في شكل الحسابات و القوائم المالية للمؤسسة و العمليات الخارجية تظهر من التبادل بين المؤسسة و الأطراف الخارجية، أما العمليات الداخلية فتظهر من العمليات الداخلية مثل دفع الأجور للعاملين، وهناك أنواع معينة من العمليات الداخلية للمؤسسة الصناعية مثل تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الصنع وهذا عن طريق إجراءات معيارية .

أما عن العمليات الخارجية فنجد مثلا: بيع المنتجات للمستهلكين أو تقديم الخدمات شراء البضاعة، المواد، الأصول الثابتة من الموردين... الخ

ويشمل تشغيل العمليات المعالجة المحاسبية للبيانات في إطار نظام معلومات المحاسبية المالية، حيث يتم تسجيل الأحداث الاقتصادية على شكل عمليات محاسبية ويتم التعبير عن الإجراءات التي يحتويها نظام المعلومات المحاسبية لتحقيق معالجة البيانات اصطلاحيا بالدورة المحاسبية، وهي تتكون من 6 خطوات رئيسية وهي :

2 - 1 تسجيل العمليات المحاسبية:

ويطلق على هذه الخطوات اصطلاحا قيود اليومية ويعتبر تسجيل الأحداث المالية في صورة قيود عن طريق تحليل هذه الأحداث لتحديد الحسابات التي تأثرت بهذه الأحداث ويتمثل هذا التأثير في صورة دائنة الحساب أو مديونيته كنتيجة للحدث المالي موضع التحليل من المعروف أن العديد من المؤسسات لا تقتصر تسجيلاتها للأحداث المالية على سجل اليومية العامة فقط، بل يمتد ذلك لاستخدام العديد من سجلات اليومية الخاصة و التي تصمم خصيصا لتسجيل أحداث مالية ذات طبيعة خاصة كعمليات البيع و الشراء لأجل سحب أو قبول أوراق تجارية... الخ ، ويطلق على هذه السجلات اصطلاحا باليوميات المساعدة أو الخاصة .

تتولى كل مؤسسة إعداد مخطط محاسبي يوضح بيانا تفصيليا بأسماء الحسابات التي تمسكها المؤسسة في سجلاتها، و التي تكون في مجموعها جزئية في نظام حسابات المؤسسة.

2 - 2 الترحيل الى دفتر الأستاذ العام والمساعد:

وهذه الخطوة الثانية وتتم كالاتي:

بعد التسجيل في دفتر اليومية العامة يتم ترحيل القبي ود المثبتة في دفتر اليومية إلى الحسابات ذات العلاقة، بحيث يتم تجميع البيانات المتشابهة في حسابات واحدة يحمل اسما محددا .¹

¹ - فريد كورتل وخالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، 76-77.

ويستخدم دفتر الأستاذ من أجل تبويب البيانات التي تم إثباتها بموجب القيود المزدوجة في دفتر اليومية، حيث يتم فتح حساب أستاذ لكل بند من بنود الأصول و الخصوم وحقوق الملكية و المصاريف و الإيرادات ، ويتخذ دفتر الأستاذ عادة شكل دفتر مجلد يضم الحسابات بطرفيها المدين و الدائن ، ويوجد نوعان من دفاتر الأستاذ، هما دفتر الأستاذ العام و يتضمن جميع الحسابات الإجمالية لعمليات المؤسسة و النوع الثاني هو دفتر الأستاذ المساعد ويتضمن تحليل الحسابات في دفتر الأستاذ العام، مثل فتح حساب لكل من المدينين في دفتر الأستاذ العام وفتح الأستاذ المساعد لكل مدين .

2 - 3 إعداد ميزان المراجعة:

يعتبر إعداد ميزان المراجعة بمثابة الخطوة الثالثة في سلسلة خطوات معالجة الأحداث المالية في إطار نظام المعلومات المحاسبية، وحيث أن المؤسسة تقوم خلال أي فترة محاسبية بإجراء العديد من عمليات التسجيل ، و التبويب المحاسبي للأحداث المالية التي تتولد عن نشاطاتها، و التي تكون عادة متباينة وذات حجم كبير، لذلك فإنه من الضروري قبل البدء في إعداد التقارير المحاسبية أن يتم تلخيص الآثار الناتجة عن تلك الأحداث في صورة ميزان مراجعة.

2 - 4 إجراء قيود التسوية:

تعتبر إجراء تسجيل قيود التسوية تحقيقاً لمبدأ الاستحقاق ويتم في هذه الخطوات إثبات قيود الاستحقاق، وتسوية حساب امتلاك الأصول و الديون المدومة و المشكوك فيها، وتسجيل القيود المتعلقة بإنشاء المخصصات أو تعديل قيمتها على ضوء الجرد الفعلي لعناصر الأصول، و الالتزامات الخاصة بالمؤسسة. و تهدف هذه الخطوات إلى تطبيق مبدأ الاستحقاق حيث تتم الإجراءات اللازمة لتحصيل الفترة المحاسبية بما يخصها من مصروفات و إيرادات كذلك فإن هذه الإجراءات تحقق أيضاً من سلامة تطبيق مبدأ المقابلة في المرحلة التالية، حيث تتم مقابلة الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية بمصروفات تلك الفترة وصولاً إلى نتيجة أعمال المؤسسة التي تعكسها وتفصح عنها التقارير المحاسبية التي تتعلق بقياس نتيجة أعمال المؤسسة (الحسابات الختامية) .

2 - 5 إعداد تقارير المحاسبة:

تمثل التقارير المحاسبية في الحسابات الختامية و الميزانية، ويمكن أن يتحقق إعداد التقارير المحاسبية بسهولة ويسر إذا قام محاسبو المؤسسة بإعداد ميزان للمراجعة بعد إجراء القيود الخاصة بالتسوية، حيث تعبر الأرصدة المدينة و الدائنة في هذا الميزان عن حقيقة حسابات المؤسسة بعد إجراء التعديلات و التسويات التي تمت في الخطوة الرابعة (قيود التسوية) .

ويمكن أن نطلق على هذا الميزان اصطلاح ميزان المراجعة بعد التسويات ومن خلال هذا الميزان الأخير يتم إعداد التقارير المحاسبية عن الفترة ، ويتم إعداد التقارير المحاسبية المشار إليها وفقا للقواعد المحاسبية المقبولة عموما، وذلك من خلال نظام معلومات المحاسبية المالية .

2 - 6 إقفال الحسابات:

بعد أن يتم الانتهاء من إعداد التقارير عن الفترة يقوم المحاسبون عادة بإعداد السجلات لاستقبال الأحداث المالية التالية ويتضمن ذلك إجراء مجموعة من الخطوات التي تؤدي إلى إقفال الحسابات المنتهية و القيود العكسية اللازمة لفتح الحسابات المستمرة.

تؤدي قيود الإقفال إلى تحويل أرصدة حسابات الإيرادات و المصروفات التي تخص الفترة المالية إلى الحسابات الختامية التي ينتج عنها التواصل إلى صافي دخل المؤسسة وبترصده هذه الحسابات الأخيرة فإن الرصيد النهائي لها يعبر عن صافي الدخل الذي يتم تحويله بدوره إلى حساب الأرباح المحتجزة مما يترتب عليها إقفال الحسابات الختامية, ليصبح كل منها صفرا.

ويقوم المحاسبون أيضا بإجراء قيود عكسية لتحويل حسابات الإيرادات و المصروفات المقدمة و المستحقة إلى حسابات الإيرادات و المصروفات لتأكيد أيلولة هذه الإيرادات و المصروفات للتسوية خلال الفترة المالية التالية.

دورات تشغيل العمليات

يعتبر تشغيل العمليات أحد الأهداف الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبية المالية، هذه العمليات التشغيلية تصنف ضمن دورات تشغيلية جزئية تتكامل مع بعضها البعض ، وفيما يلي أهم هذه الدورات :

1 - دورة الأستاذ العام والتقارير المالية:

يحتوي الأستاذ العام كافة المستندات و الملفات الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبية ، والذي يتم من خلاله تحديث هاته المستندات و الملفات بكافة العمليات التي تتم بدورة الإيرادات ودورة الانفاق.

أهداف الدورة: وتهدف دورة الأستاذ العام إلى:¹

- تسجيل كافة العمليات المحاسبية بسرعة و بدقة .
- ترحيل هذه العمليات للحسابات المناسبة.
- المحافظة على التوازن (بين الأرصدة المدنية و الدائنة) في الحسابات.
- إعداد القيود المطلوبة للتسويات.

¹ - فريد كورتل و خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 78-80.

- استخراج القوائم المالية الفترية.

وظائف دورة الأستاذ العام: من أجل تحقيق الأهداف السالفة الذكر فإن نظام الأستاذ العام يقوم بإنجاز عدد من الوظائف وهي :

- تجميع بيانات العمليات.

- تشغيل العمليات.

- تخزين بيانات العمليات.

- امساك حسابات للمراقبة.

- استخراج التقارير المالية.

مخرجات نظام الأستاذ العام :

يساعد نظام الأستاذ العام في استخراج التقارير المالية ، سواء تلك التي تقدم للأطراف الخارجية مثل : قائمة المركز المالي وقائمة الربح ، قائمة التدفقات النقدية وهذه القوائم تركز في إعدادها على أرصدة الحسابات الموجودة في المستندات الرئيسية لنظام الأستاذ العام .

وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إعداد ميزان المراجعة ، كما يقدم نظام الأستاذ العام مجموعة من التقارير الإدارية التي تقدم للمديرين في مراكز اتخاذ القرارات و لأداء المهام الإدارية من تخطيط ورقابة و اتخاذ قرارات، فهناك التقارير المرتبطة مثل تحليل الاتجاه للمبيعات و الموازنات التخطيطية وكذلك الموازنة النقدية، كما يقدم تقارير رقابية عديدة مثل تقارير التكاليف و انحرافات التكاليف وفقا لمراكز المسؤولية المختلفة .

2 - دورة الإيرادات:

تعتبر دورة الإيراد من أهم الدورات في نظام المعلومات المحاسبي فهذه الدورة بالإضافة إلى دورة الإنفاق تمثل المصادر الرئيسية للمدخلات في نظام الأستاذ العام، و التي من خلال يتم إعداد القوائم المالية و التقارير الإدارية.

أهداف دورة الإيراد:

يعتبر الهدف الرئيسي لهذه الدورة هو تسهيل عملية تقديم السلعة أو الخدمة للمستهلك مقابل الحصول على النقدية ويمكن تقييم هذا الهدف العام إلى الأهداف التالية:

- التحقق من المركز الائتماني للعميل.

- تسليم البضاعة للعميل أو تقديم الخدمة للمستهلك في التاريخ المحدد.

- إرسال الفاتورة للعميل بصفة دورية وبطريقة سلمية.

- تسجيل النقدية المستلمة بسرعة وبدقة.
- ترحيل عمليات المبيعات واستلام النقدية إلى حسابات العملاء المناسبة وفي دفتر أستاذ العملاء.
- رقابة و حماية البضاعة حتى يتم تسليمها للعميل وكذلك النقدية حتى يتم إيداعها للبنك.
- إعداد كافة المستندات اللازمة و التقارير الإدارية المتعلقة بالمبيعات أو أداء الخدمة.

وظائف دورة الايراد :

ولتحقيق الأهداف السالفة الذكر هناك مجموعة من الوظائف

- الحصول على طلب العميل وفحص المركز الائتماني له.
- تشغيل طلب العميل و إعداد البضاعة و إرسالها له.
- إرسال الفاتورة للعميل واستلام و إيداع النقدية.
- الترحيل للأستاذ المساعد، ثم الترحيل للأستاذ العام.
- إعداد التقارير المالية و المخرجات الأخرى.

مخرجات دورة الإيرادات :

وهي تتضمن عداد التقارير و القوائم التي تخدم الادارة للقيام بوظائفها المختلفة، علاوة على أن هذه الدورة تمد دور الأستاذ العام بالبيانات الخاصة بالمبيعات و أرصدة حسابات العملاء التي تساعد في إعداد القوائم المالية، مثل: قائمة المركز المالي ، قائمة الربح في نهاية كل دورة محاسبية ، ومن أهم المخرجات التي تقدمها دورة الإيرادات ما يلي :

- قائمة الفواتير الشهرية.
- جدول أعمال حسابات العملاء.
- تقرير تحليل المبيعات.
- قائمة التدفقات النقدية.¹

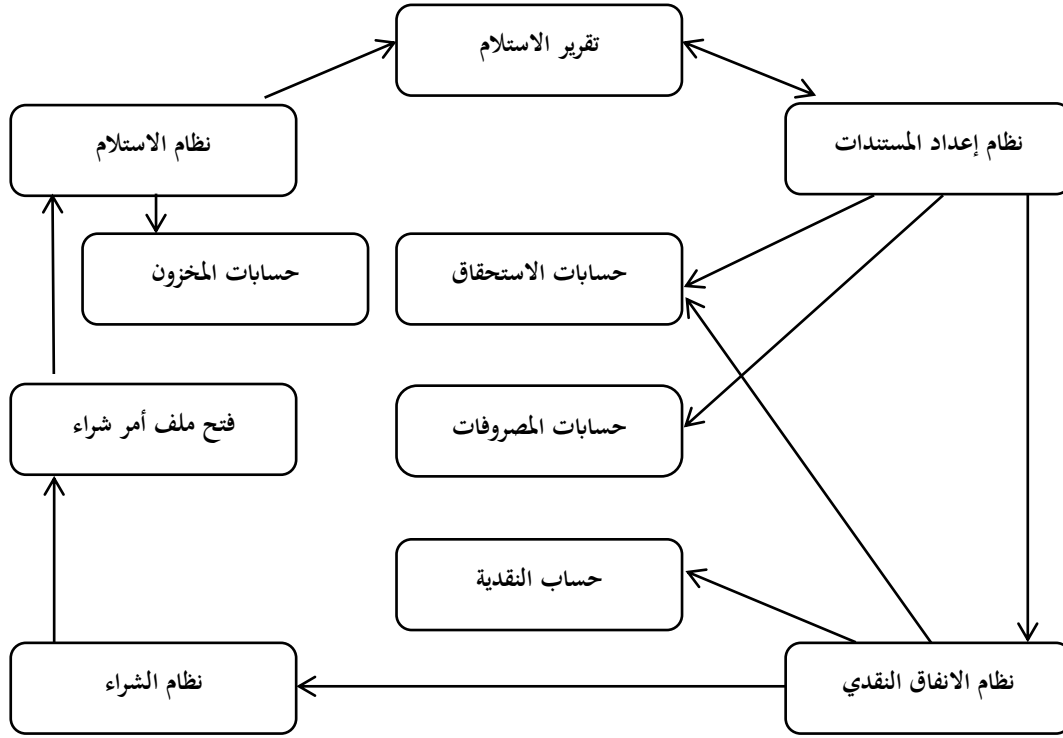
دورة الانفاق :

تختص دورة الإنفاق بتسجيل كافة الأحداث الاقتصادية اللازمة لحياة ونقل ملكية المواد و المهمات وقطع الغيار و باقي المستلزمات الأخرى للمؤسسة، كما نختص بتسجيل ما يتم إنفاقه على الخدمات التي تحصل عليها المؤسسة

¹ - فريد كورتل وخالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 82-84.

من الأطراف الخارجية, وتتكون دورة الاتفاق من عدة نظم تطبيقية فرعية مثل : نظام الشراء، الاستلام، التخزين، إعداد المستندات، حساب الموردين، نظام المدفوعات النقدية، والشكل التالي يوضح هذه النظم كالتالي:

الشكل رقم (06): النظم الفرعية لدورة الاتفاق.



المصدر: فريد كورتل وخالد الخطيب, نظم المعلومات المحاسبة واتخاذ القرارات, ط1, دار زمزم ناشرون وموزعون, الأردن - عمان, 2015, ص.88.

نلاحظ من خلال الشكل اعلاه يتبين لنا ان لدورة الاتفاق عدة مراحل لتسجيل مختلف الاحداث الاقتصادية لنقل وملكية المواد والمستلزمات حيث تبدأ وتنتهي عند تقرير الاسلام مروراً بنظام اعداد المستندات الذي يظم حسابات الاستحقاق وحسابات المصروفات ثم نظام الانفاق النقدي ان توجد حسابات الاستحقاق وحسابات نقدية وتنتهي هذه الدورة بالمرور بنظام الاستلام وفي الاخير يوضع تقرير الاستلام.

الهدف من دورة الإنفاق : تتحقق عملية التسجيل المرتبطة بدورة الإنفاق عدة أهداف مثل:

- ضمان توفير احتياجات المؤسسة (من خلال نظام الشراء).
- التأكد من صلاحية الاحتياجات الواردة .
- الحفاظ على تلك الاحتياجات لحين استخدامها (نظام التخزين).
- التحقق من صحة الفواتير وترحيلها لحسابات الموردين المختصة (نظام إعداد المستندات وحسابات الموردين).
- تسجيل المدفوعات النقدية بمجرد حدوثها (نظام المدفوعات النقدية).

أهم التقارير الخاصة بدورة الانفاق : وقد تكون مالية أو غير مالية من أهمها:

- تقرير يضم كافة أوامر الشراء.
 - تقرير يضم كافة أوامر الشراء المرسلة للموردين.
 - تقرير يوضح حالة المخزون.
 - تقارير تختص بالفواتير المستلمة من الموردين، و أخرى للشيكات المحررة من طرفهم.
 - تقارير تختص بالفواتير مستحقة لسداد الموردين.
- ويمكننا تلخيص الأحداث التي تشملها هاته الدورات المحاسبية كما في الجدول التالي:

جدول رقم(01): أحداث الدورة المحاسبية.

الدورة	الأحداث التي تشملها
- دورة الأستاذ العام والتقارير المالية.	- تحويل العمليات المحاسبية في دورات العمليات. - إنتاج تقارير مالية.
- دورة الايراد.	- بيع المنتجات والخدمات.
- دورة الانفاق.	- القبض النقدي من العملاء نتيجة شراء المنتجات. - تسديد نقدي لثمن الخدمات أو الخامات المشتراة.

المصدر: فريد كورتل وخالد الخطيب, نظم المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات, ط1, دار زمزم ناشرون وموزعون, الأردن - عمان, 2015, ص: 90.

نلاحظ من خلال الجدول أن دورة الاستاذ العام والتقارير المالية تشتمل احداث تحويل العمليات المحاسبية في دورات العمليات و انتاج تقارير مالية, و دورة الايراد تشتمل على احداث بيع المنتجات والخدمات, أما دورة النفاق فتشتمل على احداث القبض النقدي من العملاء نتيجة شراء المنتجات وتسديد نقدي لثمن الخدمات أو الخامات المشتراة.

4- نظام المعلومات المحاسبية الادارية وتشغيل المعلومات:

إضافة إلى نظم معلومات المحاسبية المالية، يقدم المعلومات المحاسبية نموذجاً آخر من النظم الفرعية هو معلومات المحاسبية الإدارية، و الذي يتم عن طريق تشغيل المعلومات.

4-1 نظام معلومات محاسبية الإدارية:

إن نطاق نظام تشغيل ومعالجة البيانات المحاسبية في المؤسسة يتجاوز عادة حدود المبادئ المحاسبية ذات القبول العام، فإذا تضمن مثلاً إعداد الموازنات التخطيطية على أسس تقديرية فإن ذلك ينطوي على إجراءات للتعرف على الأحداث المالية المتوقعة مستقبلاً، وتقدير الآثار النقدية الناجمة عنها، وهذا يعتبر خروجاً عن المبادئ المحاسبية

ذات القبول العام و تجاوزا لمضمونها، ومنه يمكن تعريف نظام معلومات المحاسبية الإدارية بأنه مجموعة النظم التي تستهدف توفير المعلومات للاستخدام الداخلي بواسطة إدارة المؤسسة، مثل نظام الموازنات التخطيطية وما يماثله من نظم أخرى.

تتم نظم المعلومات المحاسبية الادارية بإعداد قوائم مالية دورية مثل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية، كما يستخدم الأفراد داخل المؤسسة أيضا معلومات المحاسبة المالية من أجل التخطيط و اتخاذ القرارات و الرقابة مثل معلومات عن الربحية لأحد أقسام المؤسسة، أو اتخاذ قرارات استثمارية مستقبلية.

العلاقة بين نظام معلومات المحاسبية و الادارية:

تنظر النظرة المعاصرة لنظام المعلومات المحاسبية على أنه نظام واسع على مستوى المؤسسة و أن المحاسبة منتج أولي و أساسي للمعلومات، يقوم النظام بتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة، هذا المفهوم يأخذ في الحسبان الترابط بين نظام معلومات المحاسبة الإدارية و المالية، ويمكن التمييز بين هذين النظامين في كون الأول يهدف إلى إنتاج تقارير المعلومات التي تهم الأطراف الخارجية ذات الاهتمام بالمؤسسة، ويتم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبة ذات القبول العام كما سبق ذكره.

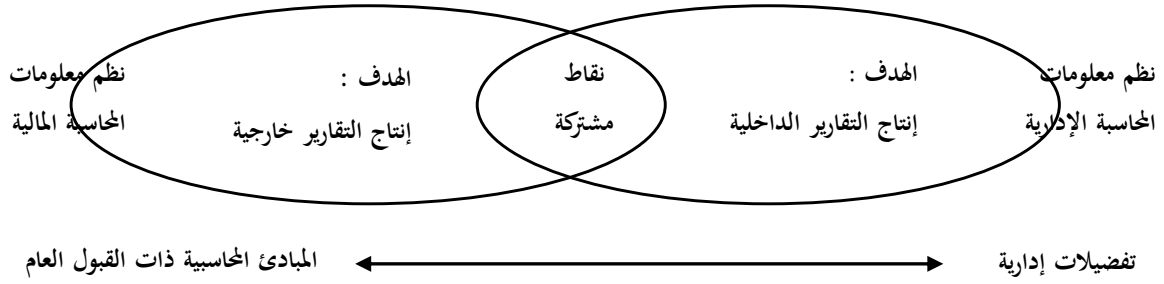
أما نظام معلومات المحاسبة الإدارية فهو يهدف إلى إنتاج تقارير المعلومات الداخلية التي تهتم بها إدارة المؤسسة لتسيير نشاطات المؤسسة، وبناء خططها ومتابعة تنفيذ هذه الخطط ورقابتها، وعلى ذلك فإن هذه التقارير يتم إعدادها وفقا للطرق المحاسبية التي ترى إدارة المؤسسة أفضليتها عن غيرها من الطرق و المبادئ الأخرى بغض النظر عن درجة القبول العام لها.

كما يمكن أن نجد نقاط مشتركة بين النظامين، فمثلا يستخدم الأفراد داخل المؤسسة معلومات المحاسبة المالية من أجل التخطيط و اتخاذ القرارات و الرقابة مثل المعلومات عن الربحية لأحد أقسام المؤسسة أو اتخاذ قرارات استثمارية مستقبلية.¹

ومثال آخر، فإن البيانات الخاصة بالعملاء و البيانات المتعلقة بالمخزون السلعي تعتبر من مكونات نظام معلومات المحاسبة المالية و الإدارية في نفس الوقت وذلك رغم تباين المعايير و المبادئ التي يتم في إطارها استخدام هذه البيانات عند إعداد التقارير الخارجية و الداخلية. و الشكل التالي يبين العلاقة بين النظامين كما يلي :

¹ - فريد كورتل و خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 86-88.

الشكل رقم (07): نطاق نظام المعلومات المحاسبية.



المصدر: فريد كورتل وخالد الخطيب, نظم المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات, ط1, دار زمزم ناشرون وموزعون, الأردن - عمان, 2015, ص: 92.

نلاحظ من الشكل انه يمثل نطاق نظام المعلومات المحاسبية حيث يتكون من نظم معلومات المحاسبة الادارية والمالية حيث تهدف نظم المعلومات الادارية الى انتاج تقارير داخلية ونظم المعلومات المحاسبة المالية تهدف ايضا الى انتاج تقارير خارجية كما نجد نقاط مشتركة بين النظامين.

4 - 2 تشغيل المعلومات :

وهو النوع الثاني من التشغيل المحاسبي الذي يقدمه نظام المعلومات المحاسبية، حيث يدخل تشغيل العمليات ضمن نظام معلومات المحاسبة المالية، أما تشغيل المعلومات فضمن نظام معلومات المحاسبة الإدارية، يتضمن تشغيل المعلومات استخدام وتطبيق نموذج اتخاذ القرارات وبعض البيانات الداخلية في هذا التشغيل تكون منتج مشتق من تشغيل العمليات رغم أن معظم المدخلات يجب أن يتم الحصول عليها من مصادر أخرى داخليا وخارجيا.

إن المستخدمين الأساسيين لمخرجات تشغيل المعلومات في إطار نظام معلومات المحاسبة الإدارية هم المديرون للمؤسسة، والذين يقومون بتنفيذ كل من التخطيط التكتيكي و التخطيط الاستراتيجي، وهناك مستخدمون آخرون مثل المحاسبون و المهندسون ومستخدمون خارج المؤسسة مثل المساهمون و البنوك وغيرهم ، المعلومات التي تنتج من تشغيل المعلومات مهمة جدا، وقد تؤدي إلى تمتع المؤسسة بمركز تنافسي أفضل ، فقد تقدم منافع للمؤسسة فيما يتعلق بإنتاج وتسويق منتجات جديدة، أو تقديم خدمات أفضل للمستهلكين.

تدفق المعلومات:

تتدفق المعلومات في ظل نظام معلومات المحاسبة الإدارية في اتجاهين متباينين نوردها كما يلي:

أ - تدفق المعلومات من القمة إلى القاعدة: ويتحقق من خلال توصيل نتائج الأحداث التي تدور في قمة الهيكل الإداري للمؤسسة إلى قاعدته في صورة أهداف وسياسات و استراتيجيات، ومن ثم على نظام معلومات

المحاسبية الإدارية توفير الإمكانات اللازمة لتسجيل تلك الأحداث و تلخيصها و التقرير عنها إلى قاعدة الهيكل الإداري في المؤسسة، ومن بين الأنظمة الفرعية لنظام معلومات المحاسبية الإدارية التي تحقق إمكانية تدفق المعلومات من القمة إلى القاعدة نجد نظام الموازنات التخطيطية، حيث ينتج عن تطبيق هذا النظام إعداد موازنات تخطيطية دورية توفر للإدارة قوائم كمية لخطط المؤسسة التي تغطي فترة أو فترات مستقبلية وتساهم هذه الموازنات في تحقيق الأهداف الشاملة للمؤسسة، وذلك إذا تم البناء و التنسيق بين الأهداف القابلة للقياس الكمي لكل قطاعات المؤسسة.

تعريف الموازنة التخطيطية:

ويمكن تعريف الموازنة التخطيطية كالآتي: " هي خطة، فحسب (shillinglaw gordo) تعتبر الموازنة خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم، وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع " كما تعرف بأنها تعبير كمي عن خطة الأعمال ومساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة. يتكون المشروع المتكامل للموازنة من عدة أجزاء ترتبط ببعضها البعض ويشمل هذا المشروع على الترتيب:

- الموازنة التقديرية للمبيعات.
- الموازنة النقدية للإنتاج.
- الموازنة النقدية للأجور المباشرة.
- الموازنة النقدية للتكاليف الصناعية.
- موازنة التكاليف البيعة والإدارية.
- الموازنة النقدية التقديرية.

صورة تدقق المعلومات من القمة للقاعدة:

ونجد من بين هذه الصورة: ¹

- قائمة السياسات: وهي قائمة تحدد تصور الإدارة العليا في المؤسسة بصدد السلوك الواجب إتباعه في مزاوله نشاطات المؤسسة عبر كافة مستويات التنظيم بها، أحد قوائم هذه السياسات نجد دليل آداب المهنة و الذي يختص بوصف القواعد و المعايير الأخلاقية التي يجب الالتزام بها من طرف العاملين في المؤسسة.

¹ - فريد كورتل و خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 94.

- **الأهداف الأدائية:** يتطلب نظام المحاسبة الإدارية الفعال أن تقوم المؤسسة ببناء أهداف أداء لكل قطاع من قطاعات المؤسسة، وتقوم الإدارة العليا بالإفصاح عن تلك الأهداف الأدائية لمديري القطاعات، أو المصالح في المؤسسة من خلال الموازنات التخطيطية الدورية و يطلق على هذا النظام إصلاح نظام موازنات الأداء .

نخلص من هذا أن الهيكل التنظيمي لقوائم السياسات و أهداف الأداء تبدأ جميعاً عند مستوى الإدارة العليا في التنظيم ثم بعد ذلك انتقلها من مستوى الإدارة العليا إلى المستويات الإدارية الأدنى، وهو يعتبر بمثابة تدفق للبيانات و المعلومات من أعلى إلى أسفل.

تدفق المعلومات من القاعدة إلى القمة :

يعتبر هذا النوع التدفق النتيجة الطبيعية المترتبة عن الأحداث التي تتحقق عند المستويات الدنيا في الهيكل التنظيمي، ويتم تسجيل تلك الأحداث ومعالجتها و إعداد التقارير عنها ورفعها إلى المستويات الإدارية العليا من خلال نظام خاص هو نظام تقارير المسؤولية.

وتعتمد المؤسسات عادة إلى الاستعانة بنظم يتم من خلالها اعداد موازنات الأداء وتقارير المسؤولية، وفي هذه الحالة فإن هذ المؤسسات تطبق أنظمة معينة، يطلق عليها المحاسبون أنظمة محاسبة المسؤولية.

نظام تقارير المسؤولية: وهو نظام يتولى تلخيص البيانات التاريخية على أساس فترتي، يوفر إمكانية تدفق المعلومات من القاعدة للقمة، ويعتبر نظام معلومات هيكلي بدرجة كبيرة ويتم استخدام مخرجاته عند مستوى الرقابة الإدارية، كما يقوم بتسجيل وقياس الأداء المحقق في كل قطاع وقسم من قطاعات و أقسام المؤسسة، ويمكن أن يتم القياس في صورة نقدية مثل قياس الإيرادات و المصروفات.

مراكز المسؤولية : يقوم نظام محاسبة المسؤولية بتجميع وقياس الأداء الفعلي و المستهدف على مستوى كل وحدة من وحدات المستويات الدنيا في الشكل التنظيمي، ويطلق المحاسبون على تلك الوحدات مصطلح مراكز المسؤولية، ويتمثل مركز المسؤولية في أغلب الأحيان في قسم من الأقسام، أو إدارة من الإدارات التي تتكون من رئيس ومجموعة من العاملين تحت إشرافه.

مراكز التكلفة الربحية و الاستثمار: تقوم بعض مراكز المسؤولية مثل أقسام ومناطق وفروع البيع بتحقيق إيرادات، وفي مثل تلك الحالات يقوم نظام محاسبة المسؤولية بتحديد الأرباح الناتجة عن نشاطات كل مركز من هذه المراكز، بخضم التكاليف المحققة من الإيرادات لكل مركز منها، ويطلق المحاسبون على مثل هذه المراكز اصطلاح مركز الربحية و يطلق المحاسبون اصطلاح مركز الاستثمار على كل مركز مسؤولية تكون في سلطة رئيسية و المشرف عليه

ليس فقط التحكم في التكاليف و الإيرادات، بل تدخل في سلطته أيضا إمكانية تحديد مقدار الاستثمارات التي يحتاجها مركز المسؤولية الخاص به.

- صورة تدفق المعلومات من القاعدة للقمة:

وتوجد عدة صور لتدفق البيانات و المعلومات من القاعدة إلى القمة نجد من بينها تقارير الأداء.

- تقارير الأداء :

تتولى نظم المحاسبة الإدارية مهمة إنتاج المعلومات، ويقوم نظام محاسبة المسؤولية كواحد من تلك النظم توصيل المعلومات في صورة تقارير أداء وهي صورة عن المعلومات المنتجة من هذا النظام، تعتبر تقارير الأداء لمراكز التكلفة عند المستويات العليا بمثابة تلخيص للتكاليف المخططة و الفعلية لكافة مراكز التكلفة التي تلبي هذه المراكز، وتوضح هذه التقارير التكاليف التي تخضع لرقابة هذه المراكز العليا.

نستنتج من كل هذا أن نظام محاسبة المسؤولية يختص عادة بإنتاج تقارير الأداء لكل مركز من مراكز المسؤولية في المؤسسة، ويعتبر تقارير الأداء للمستويات العليا في ظل هذا النظام بمثابة تلخيص للإيرادات و التكاليف المخططة و الفعلية لمراكز المسؤولية في المستويات الدنيا.¹

¹ فريد كورتل و خالد الخطيب، مرجع سابق، ص: 97 .

المبحث الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية على تفعيل نظام المعلومات المحاسبي

يبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الركائز، والتي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه، وتتمثل هذه المقومات المحاسبية والإدارية كما أنه هناك مجموعة من الإجراءات الواجبة لتحقيق هذه المقومات.

المطلب الأول: المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية

يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من الطرق والوسائل ويمكن تلخيصها فيما يلي:

1- الدليل المحاسبي: ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من الناحية، والأهداف التي تسعى لتحقيقها من ناحية أخرى، فعند إعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي:

✓ يجب على الدليل المحاسبي أن يكون مرآة لنتائج وأعمال المؤسسة ومركزها المالي.
✓ ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حدوث الأخطاء غير المعتمدة لأن الأخطاء المعتمدة غالباً ما مرتكبها يحدث توازن لتغطية هذه الأخيرة.

2- الدورة المستندية: إن الوجود دورة مستندية على درجة عالية من كفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية، باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات، فعلياً المستندية أن يتميز ب:

✓ التنسيق والترابط بين التنظيم المستندي والمحاسبي والإداري حتى يسهل حصر المسؤوليات ومتابعة تنفيذ الإجراءات من الناحيتين الشكلية والموضوعية في الوقت المناسب.

✓ تحديد عدد الصور المناسبة والمطلوب إعدادها لكل عملية مستندية لإمكان المتابعة والرقابة.
✓ منع ازدواج المستندات أو جميع البيانات حتى يتسنى اتخاذ القرارات السليمة ومتابعة نتائجها.
✓ العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتب وتسيير الإجراءات المؤسسة.

3- المجموعة الدفترية: تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها، خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط به من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة عند إعداد المجموعة الدفترية ما يلي:

✓ ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.

✓ إثبات العمليات وقت حدوثها كلما أمكن ذلك.

✓ تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

4- الوسائل الإلكترونية والآلية المستخدمة: تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال وأحسن مثال على ذلك آلات عد وتسجيل الأوراق النقدية المحصلة، بدون نسيان الحاسوب الإلكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية، وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها.

وكما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة و الحد من حدوث الأخطاء.

5- الجرد الفعلي للأصول: معظم الأصول التي تمتلكها المؤسسة تتميز بالوجود المادي، وبالتالي يمكن القيام بالجرد الفعلي لهذه الأصول مثل النقدية التي بحوزة المؤسسة، ومعظم الاستثمارات من آلات وسيارات وأراضي ومباني وأثاث، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا.

6- الموازنات التخطيطية: يمثل الدور الرقابي الموازنات في إجراء المقارنة بين لأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفادي، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات، تحديد دقيقا لتنظيم وأهدافه و وظائفه، كذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم، ووضع معايير علمية دقيقة، لكن ما يجب الإشارة له هو أن الموازنات التخطيطية لا تعتبر نظاما كاملا للرقابة لكن جزءا منه فقط¹.

المطلب الثاني: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية

تتكون المقومات الادارية لنظام الرقابة الداخلية من عدة مقومات وهي كما يلي:

1- الهيكل التنظيمي: يعرف الهيكل التنظيمي بأنه عبارة عن تنسيق مخطط للأنشطة التي يقوم بها عدد من الافراد لإنجاز بعض الاهداف العامة الواضحة المحددة وذلك من خلال تقسيم العمل والوظيفة بينهم ومن خلال التسلسل الهرمي للصلاحيات المؤسسة.

فعملية التنظيم تبتدئ بتوصيف الأنشطة المتلفة ووضعها في مجموعات متجانسة، يكلف للقيام بأدائها إدارات او اقسام ويكون هناك مسؤول او كل منه ويسال امام مستوى اداري اعلى منه في الخريطة التنظيمية بمعنى أن كل فرد في التنظيم ينبغي ان يكون له رئيس مسؤول يشرف عليه ويتابعه ويقوم أدائه باستمرار وتعد دراسة الهيكل

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لجمع سوناطراك الدورة "المبيعات-المقبوضات"، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2004، ص: 104-106.

التنظيمي وجوده بشكل سليم نقطة البدء لتحقيق الرقابة الإدارية والمحاسبية الفعالة على أنشطة المنشأة فالهيكل التنظيمي يحدد بوضوح المسؤوليات المختلفة بدقة ويفوض السلطة وبقدر الازم لتحمل المسؤولية تتم المسالة على اساس هذه المسؤولية وعليه وكلما كانت الواجبات محددة بدقة والعلاقات بين المستويات المختلفة والواضحة كل ما كان من السهل الحصول على نظام جيد للرقابة فالهيكل التنظيمي يختلف من منشأة إلى أخرى حسب طبيعة نشاط المنشأة وحجمه وانتشاره الجغرافي وعدد القطاعات الرئيسية فيه أن الإطار المتعارف عليه والذي يحكم الهيكل التنظيمي يتمثل في النقاط الخمس الآتية:

أولاً: حصر الاهداف لبناء الهيكل التنظيمي.

ثانياً: تحديد الصلاحيات.

ثالثاً: تحديد المسؤوليات .

رابعاً: تقسيم العمل.

خامساً: بيان مراكز اتخاذ القرارات.

إن الهيكل التنظيمي يجب ان يتصف بالبساطة الى الحد الذي تكون فيه هذه البساطة مفيدة من الناحية الاقتصادية.

كذلك يجب ان يكون مرنا الى الحد الذي يسمح بواجهة اي توسعات في نشاط المنشأة ودون الاخلال بالأمور الأخرى.

كما يجب أن يمتاز بالوضوح من حيث تحديد خطوط السلطة والمسؤولية فالوضوح يحدد أحد الصفات التي يجب توفرها لأجل تحقيق نظام رقابة داخلية فعال.¹

2- كفاءة الافراد: إن فعالية نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافها لا تقتصر فقط على تنظيم محاسبي سليم وتنظيم إداري ملائم، ولكن يجب أن توفر المنشأة مجموعة من الموظفين ورؤساء الإدارات العاملين بالمنشأة من ذوي الدرجات العالية في الكفاءة.

3- مستويات معايير أداء سليم: تؤثر على سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم بدرجة كبيرة على فعالية الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن الأداء فتمدنا الإجراءات الموضوعية بالخطوات التي يتم مقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على أصولها، كما يجب أن تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات والتسجيل، كما أن كفاءة العاملين بالمنشأة لا يعني التخلي على معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين،

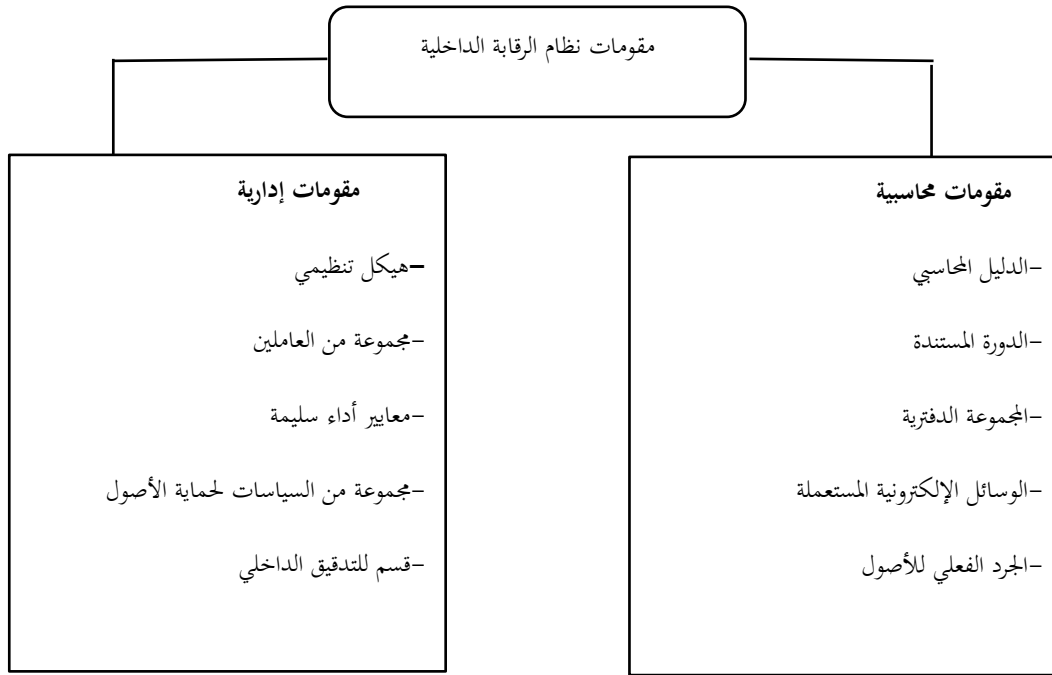
¹ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، ط1، دار النموذجية، صيدا- بيروت، 2011، ص: 89-90.

لذلك لمحاولة مقارنة بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

4- سياسات وإجراءات لحماية الأصول: يعتبر وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول بقصد توفير الحماية الكاملة لها ومنع تسربها أو اختلاسها ولضمان صحة البيانات للتقارير المالية والمحاسبية لذلك تعتبر من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية من حيث جانبها الإداري

5- قسم التدقيق الداخلي: من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم كتنظيم إداري داخل المنشأة يطلق عليه قسم التدقيق الداخلي.¹

الشكل (08): مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، الجمهورية اليمنية الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، 2014، ص: 33.

نلاحظ من خلال الشكل السابق أن مقومات نظام الرقابة الداخلية الى مقومات محاسبية وإدارية حيث تتكون المقومات المحاسبية من الدليل المحاسبي والدورة المستندة والمجموعة الدفترية والوسائل الإلكترونية المستعملة والجرد الفعلي للأصول، أما المقومات الإدارية تتكون من هيكل تنظيمي ومجموعة من العاملين ومعايير أداء سليمة ومجموعة من السياسات لحماية الأصول وأيضاً قسم للتدقيق الداخلي.

¹ محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، الجمهورية اليمنية الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، 2014، ص: 31 - 32.

المطلب الثالث: دور نظام الرقابة في الحد من مخاطر إعداد القوائم المالية

الفرع الأول: مخاطر القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية

يعتبر القياس المحاسبي أهم المراحل الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، حيث يتم تقييم وتسجيل تلك البنود الواردة في القوائم المالية بهدف نشرها أو عرضها لمختلف مستخدمي هذه القوائم بغية اتخاذ القرار المناسب.

أولاً: تعريف القياس المحاسبي

لقد قدّم الباحثون في مجالات القياس المختلفة تعريفات متعددة لعملية القياس، ورغم اختلافها في الشكل إلا أنها تتفق في المضمون وينسب أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى Campell الذي عرفها بما يلي: "يتمثل القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة".

ويعرف مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) القياس المحاسبي بأنه "عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقاً لقواعد محددة، كما أنه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار".

ثانياً: معايير القياس المحاسبي

عند القيام بعملية القياس لابد من الأخذ بعين الاعتبار بعض المعايير التي تحكم عمليات تسجيل البيانات المحاسبية ضمن القوائم المالية، وهي تتكون من أربع معايير أساسية مرتبة حسب درجة أهميتها كما يلي:

1 - الصلاحية للغرض المستهدف منها

يقتضي هذا المعيار أن تكون المعلومات المحاسبية مرتبطة ارتباطاً وثيقاً من حيث قدر الإيضاحية ودرجة تأثيرها على الهدف الذي يتم إعدادها من أجله، ولما كانت المعلومات المالية الناتجة من المحاسبة المالية تخدم أهدافاً متعددة لمجموعات مختلفة من المستفيدين تتباين احتياجات كل منهم من المعلومات تبايناً شديداً، فإن الأمر يقتضي افتراض أهداف معينة ومحددة يرغب في تحقيقها من جانب من يستفيدون عادة من هذه المعلومات، وهذا ما يحدث فعلاً في المحاسبة المالية حيث يفترض أن قياس الربح وإظهار حقيقة المركز المالي هما الهدفان الأساسيان من القياس المحاسبي.

2 - القابلية للتحقق منها

يعني بالتحقق في مجال المحاسبة المالية استناد المعلومات إلى مصدر موثوق فيه يتمثل عادة في مجموعة من المستندات والإجراءات المدونة التي يمكن الرجوع إليها للتحقق من صحة هذه المعلومات ومطابقتها للمصدر، غير

أن هذا المعيار يوسع من نطاق التحقق ليعني أن تتوافر في المعلومات المحاسبية ما يلزم من صفات بحيث يجعل منها أساساً سليماً لاتخاذ القرارات، حيث يمكن اتخاذ نفس القرار استناداً إلى نفس المعلومات رغم إمكانية اختلاف الأشخاص القائمين باتخاذها، ويعني ذلك وجود دلالة محددة ومعينة ولها استقلالها الذاتي للمعلومات المحاسبية بصرف النظر عن الشخص الفاحص أو المستفيد من هذه المعلومات.

3 – الالتزام بالموضوعية

يتم اشتقاق هذا المعيار من فرض الموضوعية الذي يعد شرطاً أساسياً للبحث العلمي في أي مجال من مجالات المعرفة، ودون هذا المبدأ فإن نتائج البحث العلمي يطغى عليها التحيز الشخصي، وعدم موضوعية القياس المحاسبي تؤدي إلى تعرض منافع بعض مستخدمي القوائم المالية للخطر، لذا يجب التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة عن طريق العناصر الآتية :

- قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدّمه أحد المحاسبين، ثم يكونون قد توصلوا إلى النتائج نفسها مما يقدم دليلاً على حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج.
- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية.
- و بالتالي القياس المحاسبي الذي لا يلبي شرط الموضوعية هو قياس لا يمكن قبول نتائجه أو الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة، لذلك كان مفهوم الموضوعية في المحاسبة عرضة لتفسيرات عديدة نذكر منها:
- إن القياس الموضوعي هو قياس غير شخصي بمعنى أنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس.
- إن القياس الموضوعي هو قياس قابل للتحقق بمعنى أنه يستند إلى عناصر مثبتة وأدلة صحيحة.
- إن القياس الموضوعي يمثل نتيجة اتفاق بين مجموعة من الملاحظين والقائمين بالقياس.
- تقاس درجة الموضوعية لقياس معين بالاعتماد على مؤشر التشتت لتوزيع هذا القياس، إذ يعتمد على القياس ذي التوزيع الأقل تشتتاً.

4 – القابلية للقياس الكمي

عادة ما يتطلب القياس المحاسبي استخدام مقياس موحد كشرط أساسي وأولي لقياس المركز المالي للمؤسسة وصافي دخلها الدوري، وتعتبر الوحدة النقدية أفضل مقياس لقياس مختلف الأحداث المالية، غير أن استخدام وحدة النقد كأساس للقياس قد يثير كثيراً من المشاكل بسبب ما يطرأ عليها من تغير في قوتها الشرائية على مدار

الزمن، من انخفاض (في حالة التضخم) أو ارتفاع (في حالة الانكماش) مما يستدعي تعديل البيانات المالية والتي تعتمد على الأسعار التاريخية استنادا إلى التغيرات في مستويات الأسعار والقوة الشرائية للنقود.¹

الفرع الثاني: الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

لعبت المحاسبة دورا هاما في الحفاظ على أموال المستثمرين وأصول مشروعاتهم حيث أصبحت أداة فعالة في اتخاذ القرارات من خلال المعلومات التي تقدمها، بعد معالجتها وفوق نظام محاسبي يصمم بشكل يلائم طبيعة عمل المشروع وأهدافه بحيث تكون مدخلاته والعمليات الاقتصادية ومخرجاته المعلومات ضمن القوائم المالية الخاصة بالمشروع (الإفصاح المحاسبي).

أولا: تعريف الإفصاح المحاسبي

وقد عرف الإفصاح على أنه "علمية اظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن المؤسسات للأطراف التي لها مصالح حالية او مستقبلية بتلك المؤسسات، وهذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات في التقارير والقوائم المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل"

كما عرف على أنه "شمول القوائم المالية على جميع المعلومات اللازمة الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه القوائم صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة"

ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين أو بين الإدارة و المحاسبين، وبين مراجعي الحسابات من جهة وبين مستخدمي القوائم المالية من جهة أخرى، ويمكننا أن نلخص أنواع الإفصاح كما يلي:

1 – الإفصاح الكامل

وهو الإفصاح الذي يشير الى مدى شمول القوائم والتقارير المالية وأهمية تغطيتها لكل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلقة بها، أي أن تتوفر على جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم، كما أنه يقتصر على الحقائق المتعلقة بفترات محاسبية منتهية بل يشمل الوقائع اللاحقة.

¹ شادو عبد اللطيف، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS دراسة عينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة علوم التجارية تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2013، ص: 07 - 10.

2 – الافصاح العادل

يهتم الافصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات كافة الأطراف، بمعنى أن تقدم المعلومات بشكل يحترم فيه الانصاف بين جميع احتياجات الأطراف، وأن تكون صياغة وعرض المعلومات دون تحيز لطرف معين على حساب الأطراف الأخرى.

3 – الافصاح الكافي

وهو الافصاح الذي يشمل الحد الأدنى من المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية، حتى لا تكون مضللة لمستخدميها عند اتخاذ القرارات.

4 – الافصاح الملئ

وهو الافصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي القوائم المالية وظروف المؤسسة وطبيع نشاطها، إذ أنه ليس المهم فقط الإفصاح عن المعلومات بل الأهم تكون ذات قيمة بالنسبة لمستخدميها أو أكثر تناسباً مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة.

5 – الافصاح التثقيفي (الاعلامي)

أي الافصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل: الافصاح عن التنبؤات المالية أو الافصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله.

6 – الافصاح الوقائي

ويقوم هذا الافصاح على ضرورة تقديم المعلومات في القوائم المالية دون تظليل، وذلك بهدف حماية الأطراف الذين لهم قدرات محدودة على فهم وإدراك المعلومات المالية.¹

المطلب الرابع: دور نظام الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

الفرع الأول: معايير جودة نظام الرقابة الداخلية COSO

قدمت لجنة COSO مجموعة المعايير التي يجب توفرها في كل من نظام للرقابة الداخلية والذي يجعل منه نظام سليم.

¹ زين عبد المالك، القياس والافصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مجمع صيدال-وحدة الحراش-2012/2013، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2014/2015، ص: 14 - 13.

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

يجب على الشركة ان تدرك الهدف من وجود هيكل فعال للرقابة لأنه بمثابة ضمان لإعداد ونشر قوائم مالية عادلة، يكمن الثقة فيها والاعتماد عليها

ثانياً: معيار تكامل مكونات واجزاء نظام الرقابة الداخلية

تكون إدارة الشركة مسؤولة عن تصميم وتشغيل نظام فعال للرقابة الداخلية بأجزائها ومكوناتها الخمسة وهي: بيئة رقابية، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المتابعة والإشراف.

ثالثاً: معيار كل جزء من اجزاء هيكل الرقابة ويشمل

1- معيار فعالية بيئة رقابة: تتوقف فعاليتها على سياسات مجلس إدارة الشركة ومدى اقناعهم بأهمية وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية للشركة.

2- معيار فعالية تقييم المخاطر: اي تقييم المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية بفعالية اتخاذ الإجراءات اللازمة للتغلب على الاسباب التي تؤدي الى وجود تلك المخاطر.

3- معيار فعالية المعلومات والاتصال: يجب ان تكون للشركة نظام فعال للمعلومات والاتصال المحاسبي، حيث يقوم بتوصيل المعلومات الملائمة لجميع المستويات في الشركة لضمان تحقيق اهدافها.

4- معيار فعالية المتابعة المستمرة لمكونات نظام الرقابة: تؤدي عملية المتابعة والتقييم المستمر بفعالية بمختلف مكونات واجزاء هيكل الرقابة الداخلية الى تحقيق الكفاءة والفعالية في نظام الرقابة.

5- معيار فعالية أنشطة الرقابة: الاعتماد السليم للعمليات والأنشطة كذلك الأنشطة المتعلقة بتقييم الاداء واتخاذ الإجراءات الصحيحة.

رابعاً: معيار كفاءة التدقيق الداخلي

ان وجود إدارة مستقلة ذات كفاءة عالية للتدقيق الداخلي بالشركة وبما لها من خبرات ومؤهلات مناسبة وادوات رقابية تزيد من تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالشركة.

خامساً: مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها

لكي يتم تصميم وتشغيل هيكل فعال للرقابة الداخلية لابد من استخدام تكنولوجيا للمعلومات والاستفادة منها

الفرع الثاني: المعلومات المحاسبية ومعايير جودتها

جودة المعلومات هي تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من اعداد التقارير المالية بتقييم نوعية المعلومات، التي تنتج عن تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية البديلة، كما تعني الجودة مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية.

أولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يعتبر مصطلح جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم التي لم يتفق الباحثون على تعريف موحد لها على الرغم من تعدد الدراسات الخاصة نظراً لاختلاف الأهداف والقرارات المتخذة من قبل مستخدمي التقارير المالية، وأيضاً نظراً لتعدد مقاييس الجودة وبالتالي صعوبة تحديد مفهوم دقيق لها، وعلى الرغم من الدراسات السابقة في تحديد مصطلح موحد لجودة المعلومات المحاسبية، إلا أنها اجمعت على أن جودتها تعني توافر مجموعة من الخصائص النوعية الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية والتي تكون نتاج نظام محاسبي متكامل يعمل في ظل معايير محاسبية عالية الجودة، وفي ظل نظام حوكمة شركات كفاء وفعال، وكذلك في ظل نظام سوق مالي كفاء يهدف إلى توفير مناخ ملائم للاستثمار في السوق، وبالتالي نصل إلى بيانات مالية موثوقة ومفيدة وخالية من الأخطاء المادية بسبب الغش والتحريف والتضليل.

ثانياً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

حتى يتم قبول المعلومات المحاسبية المعروضة في الإبلاغ المالي على أنها مفيدة لمستخدميها لاتخاذ القرارات، يجب أن تتسم بخصائص نوعية وهي:

- **القابلية للفهم (Understandability):** هي إحدى الخصائص الأساسية المعروضة بالإبلاغ المالي هي قابلية للاستيعاب الذهني من قبل المستخدمين المتفاوتين في إمكاناتهم العقلية والتحليلية، بشكل ينفي الالتباس والغموض والتناقض.

- **الملائمة (Relevance):** يجب أن تكون المعلومات موافقة للحاجات المتنوعة والمختلفة لمتخذي القرار الملائمة وتمتلك المعلومات حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية خاصية الملائمة، عندما تؤثر على رشادة صناعة القرارات للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الاحداث الماضية والحاضرة وتقدير المستقبلية أو في تصويب تقييماتهم وتقديراتهم، وهناك ثلاثة أوجه متكاملة ومتفاعلة:

1. أن يكون لها منفعة تنبؤية.

2. أن يكون لها منفعة استرجاعية.

3. ان يكون لها منفعة توكيدية.

• **المادية (Materaility):** تعتبر هذه الخاصية عامة شاملة مرافقة لخاصية الملائمة، وتستخدم كمقياس ما يجب الإفصاح عنه للأغراض العامة غير المحددة، فتعتبر المعلومات مادية حين يعتبر الإفصاح عنها ضروريا، ويبرز هذا الأمر عند تضمين حزمة متجانسة من المعلومات كفقرة في التقرير بحيث يأثر وجودها، في احتمال إطلاق الشخص العاقل المستند على التقرير في إجراء تقييماتها أو اتخاذ قراره.

• **الموثوقية (Reliability):** حتى تكون المعلومات موثوقة ينبغي ان تكون خالية من الاخطاء الهامة والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر بشكل معقول وتتحقق هذه الخاصية من خلال الخصائص التالية :

1. **التمثيل الصادق:** لكي تكون المعلومات موثوقة يجب أن تمثل المعلومات المعروضة للعمليات المالية.

2. **الجوهر فوق الشكل:** حتى تمثل المعلومات المعروضة للعمليات المالية والاحداث الاقتصادية يجب ان تكون محاسبية المعلومة المعروضة تبعا لجوهر وحقيقة وأثر الحدث الاقتصادي فضلا عن الشكلية القانونية.

• **الحيادية (Neutrality):** هذه الخاصية تنفي المحاباة والتمييز والتفضيل بين مستخدمي القوائم المالية، حيث تكون المعلومات موثوقة يجب ان تكون موضوعية وخالية من التحيز، بحيث لا يتم اعداد القوائم المالية أو توجيهها لخدمة طرف أو فئة معينة على حساب الاطراف.

• **الحيلة والحذر (Conservatism/ Prudence):** تعني وجود مجال معقول دون المبالغة من التحفظ والحذر في تبني أحكام متعلقة بالتقديرات المطلوبة والتخمينات في ظل اللاتأكد، فمحاسبة التحوط والحذر في ضوء هذه الخاصية تمنع على المحاسب تكوين احتياطات سرية أو مخصصات مبالغ فيها أو تخفيض معتمد لقيم الأصول والمداخيل والمصاريف بالنتيجة التي تولد قوائم مالية غير محايدة أو تنفي الملائمة والموثوقية في المعلومات المعروضة فيها

• **قابلية المقارنة (Comparability):** بالتكامل مع خاصيتي قابلية الفهم وقابلية التحقق، يجب أن يتمكن المستخدمون من إجراء مقارنة دقيقة وسليمة للقوائم المالية للمؤسسة على الفترات الزمنية (للدورة الحالية مع الدورات المالية السابقة) من اجل متابعة التطور في المركز المالي للمؤسسة المعنية فضلا عن أدائها، كما يجب بإمكانهم مقارنة القوائم المالية لهذه المؤسسة مع المؤسسات الاخرى.

• **قابلية التحقق (Verifiability):** تساعد هذه الخاصية على تطمين المستخدمين من أن المعلومات تمثل بصدق وعدالة الاحداث الاقتصادية والعمليات المالية التي أجرتها المؤسسة في الفترة، بحيث في إمكان حصول

الاجماع بين المطلعين والمحققين والمدققين على صحة المعلومات المعروضة في الإبلاغ المالي من خلال الوصول إلى نفر النتيجة من جراء التحقيق.

ثالثا: مقومات النظام المحاسبي لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة

يستند النظام المحاسبي في اساس وظائفه على مجموعة من العناصر والمقومات والتي تتمثل في مجموعة من الأدوات والاجراءات المستخدمة في النظام لتحقيق اهدافه وتتضمن هذه المقومات ما يلي:

1. المقومات المادية: تتضمن جميع المكونات مثل الادوات والاجهزة المحاسبية واليدوية والالية التي يتم استخدامها في انتاج المعلومات المحاسبية.

2. المقومات البشرية: وتتمثل في مجموعة من الاشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.

3. المقومات المالية: وتشمل كافة الاموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام لمهامه ووظائفه.

4. قاعدة البيانات: ويحتوي على مجموعة من الاجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق الاهداف عدم التحكم في الانتاج وهو ايضا مؤثر على المردودية، وذلك لأنه من اولى مسؤوليات مدير ادارة الانتاج والعمليات. يحتل الانتاج اهمية خاصة، سواء في مؤسسات انتاج السلع أو مؤسسات تقديم الخدمات.¹

¹ الغول سناء، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات لولاية ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة- الجزائر، 2014/2015، ص:

خلاصة :

لقد سلطنا الضوء من خلال هذا الفصل على الأدبيات النظرية والتطرق للمفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وكذا نظام المعلومات المحاسبي، ومنه نستطيع القول يوفر نظام المعلومات المحاسبي البيانات والمعلومات الأولية اللازمة لخدمة متطلبات المؤسسة ولتحقيق كفاءة هذا النظام فإنه يعتمد بدور أساسي وفعال من خلال عملية الرقابة فمصادقية مخرجاته تعتمد على مدى تطبيق الرقابة الداخلية بصورة جيدة في المؤسسة.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء

والغانر (سونلغانر) بالوادي

تمهيد :

تناولنا في الفصل الأول المفاهيم المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وخلصنا إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يعد الركيزة الأساسية في المؤسسة وبعد الانتهاء من الجانب النظري لابد من ربطه بالجانب التطبيقي والذي خصص لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالوادي (سونلغاز) وبغرض الإلمام بجميع جوانب الموضوع فقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة

المبحث الثاني: الرقابة الإدارية

المبحث الثالث: الرقابة المحاسبية

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تقديم المؤسسة باعتبارها ميدان الدراسة، لذلك قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة سونلغاز

الفرع الأول: نشأة المؤسسة الأم

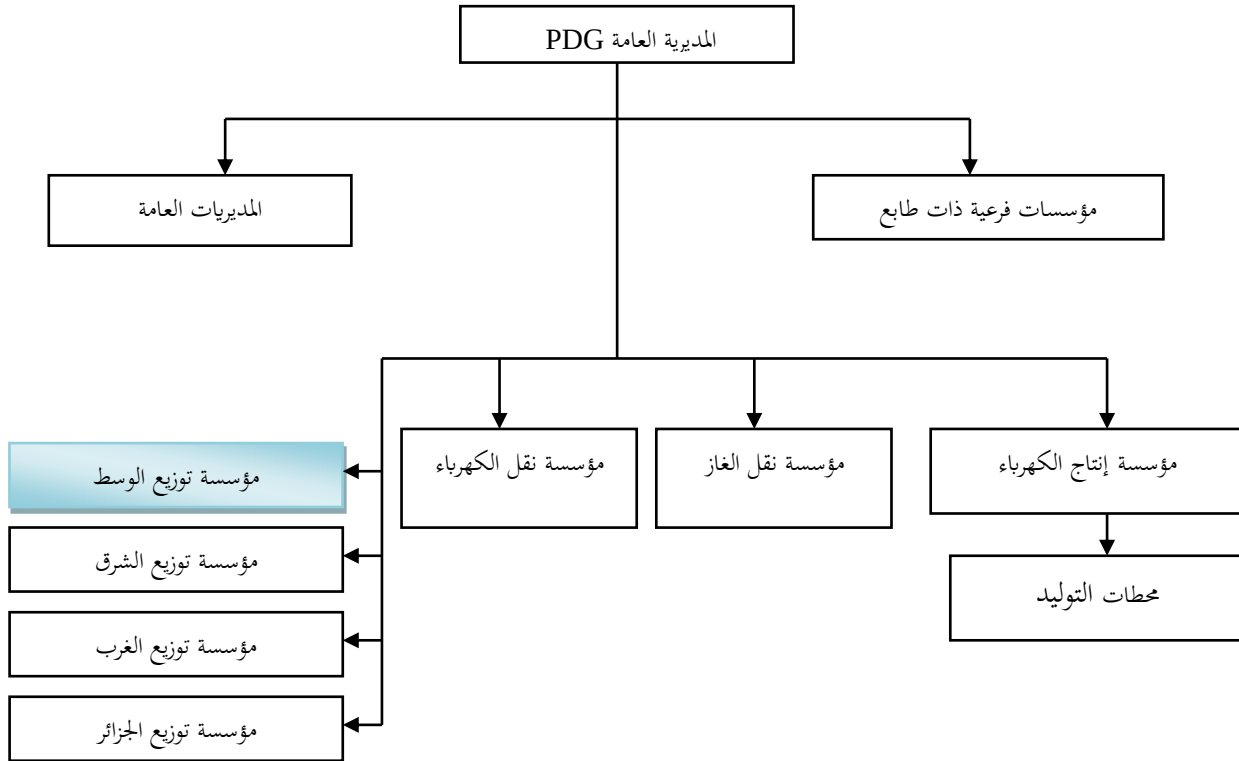
تأسست الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز في 1969/07/28 بأمر رقم: 59/69 و تعتبر سونلغاز من المؤسسات الهامة في الدولة حيث كانت تسمى في عهد الاستعمار EGA أي كهرباء وغاز الجزائر وتمتد جذورها إلى 5 جوان 1947 وقد تم تأميمها بعد الاستقلال.

كانت المؤسسة في الفترة التأسيسية تنقسم إلى 4 مديريات جهوية (الجزائر، وهران ، قسنطينة ، ورقلة) وفي سنة 1975 تم تعديل المديريات الجهوية حيث أصبحت مناطق التوزيع (الجزائر، الشلف، قسنطينة، عنابة، سطيف، بشار، البليدة، وهران، ورقلة) مع العلم أنه لديها 45 مركز توزيع تابع لهذه المناطق .

وفي سنة 1991 تم تحويل اسم الشركة من الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز إلى المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي و تجاري (قرار تنفيذي رقم 91-475 ليوم 14 ديسمبر 1991) ، جاء بعد ذلك في 2002/06/01 حسب القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز المسماة بسونلغاز شركة ذات أسهم لأن الدولة غير قادرة على تغطية التكاليف وكانت المرحلة (2007/2002) مرحلة انتقالية حيث تم تقسيم وهيكل المؤسسة حسب نظامها الجديد أي أن هناك لجنة ضبط هي التي تتحكم في التسعيرة و حاليا هناك مديرية عامة تتكون من :

- مديرية الإنتاج (إنتاج الكهرباء).
- مديرية النقل (نقل الكهرباء والغاز).
- مديرية التوزيع (توزيع الكهرباء والغاز).

شكل (01): المخطط التنظيمي للمؤسسة الأم



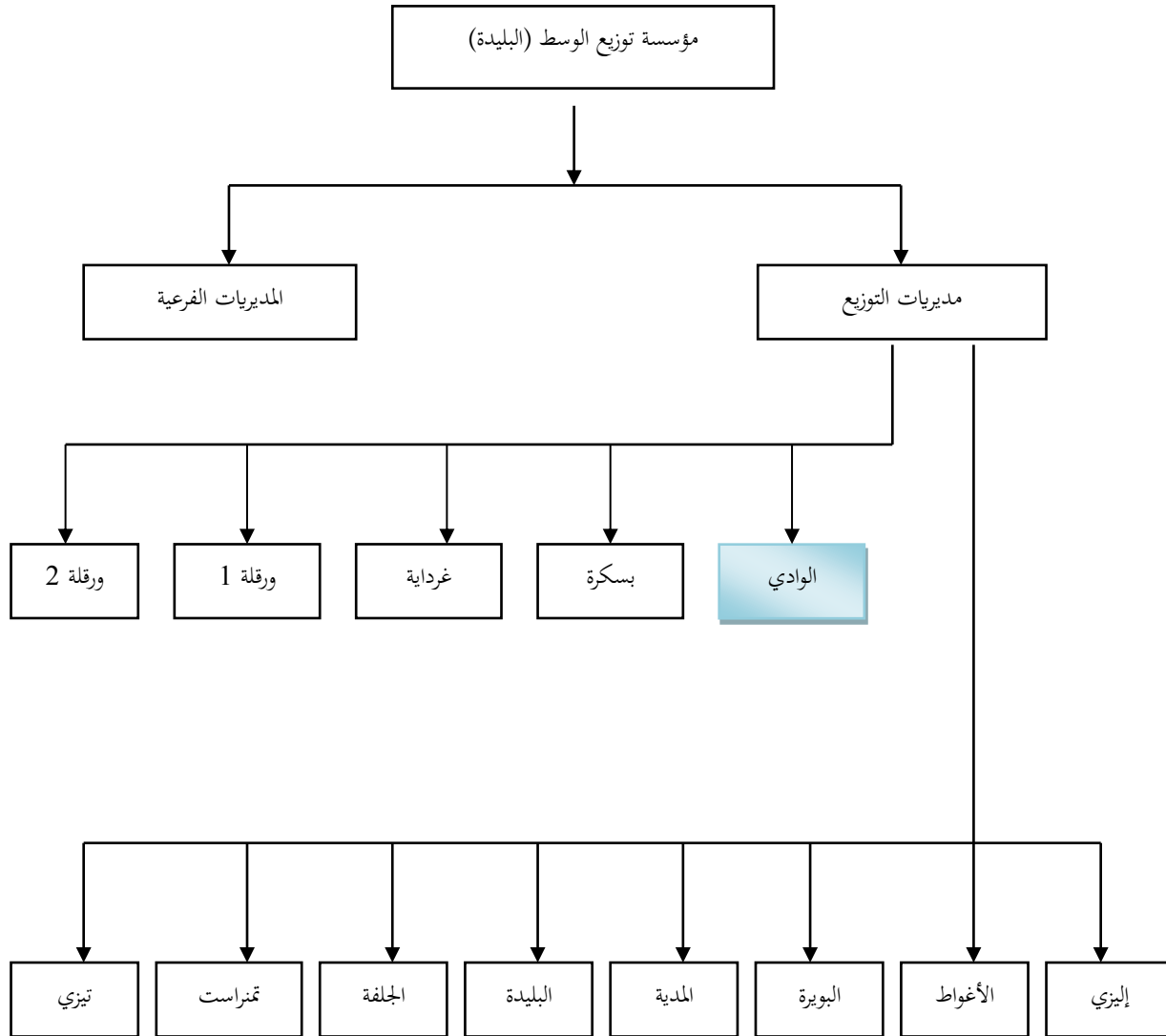
المصدر: قسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز للوسط (سونلغاز) بالوادي

ومن خلال هذا الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم نتطرق إلى هيكل مؤسسة التوزيع للوسط الذي تنتمي إليه مديرية التوزيع بالوادي.

الفرع الثاني: نشأة شركة الكهرباء والغاز للوسط

تأسست شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط في جانفي 2006 هي شركة ذات أسهم يقدر رأس مالها الاجتماعي بـ 15مليار دينار ،تمتلك الشركة القابضة سونلغاز هذه الشركة كليا.

الشكل (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الوسيط



المصدر: قسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي.

تتكون شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط من 13 مديرية توزيع على مستوى 12 ولاية هي: البلدية، المدينة، تيزي وزو، البويرة، الجللفة الأغواط، غرداية، تمنراست، ورقلة (1)، ورقلة (2)، إليزي، بوسكرة، الوادي، كما هي موضحة في الشكل (10).¹

¹ من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي في 2017/04/25

المطلب الثاني : تحليل هيكل مركز التوزيع بالوادي

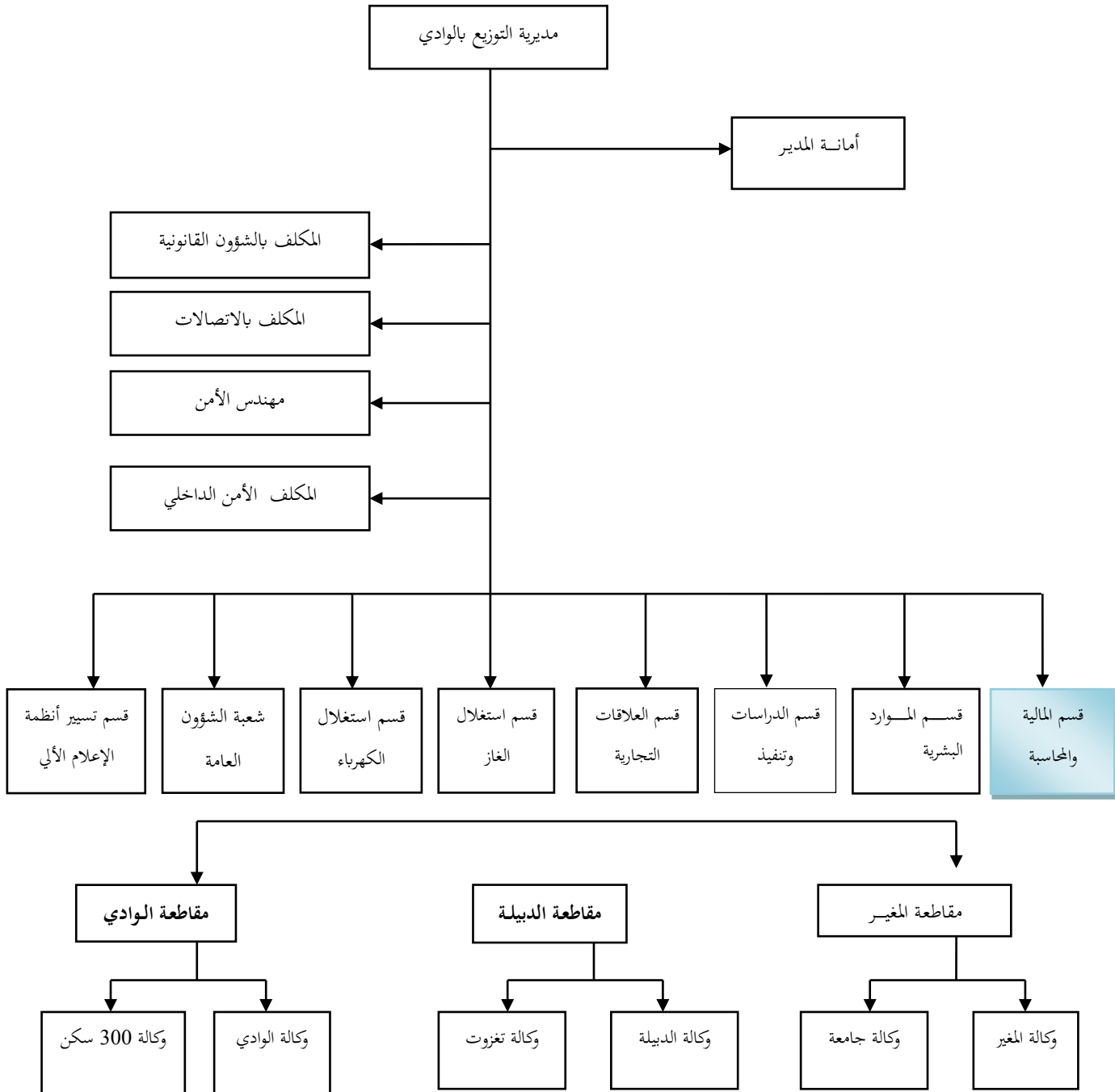
في فترة سابقة كانت منطقة الوادي تتزود بالطاقة الكهربائية و ذلك عن طريق وكالة الوادي التابعة لمركز التوزيع ببسكرة، ونظرا للكثافة السكانية تقرر إنشاء مركز توزيع لمنطقة الوادي وذلك في أواخر الثمانينات بخلق مندوبية تسمى المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.

وفي عام 1992 تحولت المندوبية إلى مركز للتوزيع الذي هو عبارة عن مؤسسة تعمل على مستوى الولاية وينقسم هذا الأخير إلى ثلاث وكالات (الوادي، المغير، الدبيلة) وقد أصبحت تسمى الآن بالمقاطعة وهي عبارة عن خلايا مصغرة للتوزيع كما أنها تعتبر وسيلة وطريقة مستعملة من أجل ضمان عدة وظائف أهمها:

- وظائف خاصة بالزبائن (كشوفات و تسديدات).
- وظائف خاصة بالكهرباء (شبكات كهربائية).

تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل (03): الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالوادي



حيث أن مديرية التوزيع بالوادي متفرعة من شجرة مكونة من مدير التوزيع و 08 أقسام:

■ قسم المالية و المحاسبة

- قسم الموارد البشرية
- قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال
- قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي
- قسم استغلال الكهرباء
- قسم استغلال الغاز
- قسم العلاقات التجارية

وبدورها تنقسم هذه إلى 3 مقاطعات: مقاطعة المغير، مقاطعة الدبيلة و مقاطعة الوادي

1- مقاطعة المغير: و تتكون من:

○ وكالة المغير

○ وكالة جامعة

2- مقاطعة الدبيلة: و تتكون من :

○ وكالة الدبيلة

○ وكالة تغزوت

1-مقاطعة الوادي: و تتكون من :

○ وكالة الوادي

○ وكالة 300 مسكن

المدير العام: ويتمثل دور المدير في الإشراف على جميع العمليات التي يقوم بها الفرع والمصادقة عليها ويقوم بدراسة جميع التقارير وتحليلها وتقديم نسخ منها للسلطات العليا ويتمثل دوره كذلك في مراقبة أداء العمال لعملهم وهو يمثل الفرع في المديرية الجهوية والمؤسسة الأم.

المكلف بالشؤون القانونية: وكان عبارة عن قسم تابع لقسم الوسائل ثم تغير و أصبح قسم مستقل يعمل على حل الخلافات بين الموظفين ويتمثل دوها كذلك في:

- مساعدة الهياكل في إدارة المشاكل القانونية للمؤسسة.
- تمثيل الشركة من مدير التوزيع بواسطة الوفد التوزيع أمام المحاكم واتخاذ إجراءات ودية من أجل المجتمع.

- متابعة تنفيذ قرارات المحاكم.
 - اتخاذ تدابير لضمان استرداد الديون من جميع الأنواع.
 - إضفاء الطابع الرسمي وإدارة ملفات المطالبات.
 - مراجعة وتجهيز المطالبات من جميع الأنواع.
 - تعميم ونشر المعلومات المتعلقة بالمتطلبات القانونية و في صياغة العقود والمواصفات .
- المكلف بالاتصالات :** ويتمثل مهامه في مايلي:
- تطوير وتنظيم المعلومات للجمهور والعملاء الذين يستخدمون وسائل الإعلام المناسبة (النشرات و الملصقات، والصحافة والإذاعة المحلية، والكتيبات...)، استنادا إلى سياسات التي وضعتها الشركة.
 - المشاركة مع الإدارة العليا للشركة .
 - اقتراح الموضوعات على الدعاية والمعلومات استنادا الى ملاحظات العملاء المحليين.
 - المحافظة على علاقات وثيقة مع وسائل الإعلام (تلفزيون، راديو، صحف...).
- مهندس الأمن :** ويكمن مهامه في ما يلي :
- جعل جدول زمني للزيارات مع برنامج التوعية.
 - تحضير الاجتماعات نيابة عن مدير المبيعات .
 - زيارة المواقع (يعمل الجديدة والقائمة).
 - إعداد وهمية الحادث الغاز والكهرباء للمقاطعة.
 - تنفيذ جميع المبادئ التوجيهية ومتطلبات السلامة.
 - نشر سجلات نوع الإصابات.
 - وضع برنامج سنوي من الإجراءات.
 - المشاركة في التنبؤات معدات السلامة.
- المكلف بالأمن الداخلي :** ويتمثل مهامه في ما يلي:
- اتباع جميع جوانب إدارة السلامة الداخلية لتوزيع الكهرباء والغاز الانقسامات (الدوائر) وكذلك الانقسامات ومكاتب المبيعات بشكل دائم.

- إبلاغ المديرية العامة بانتظام مساعد / EIS عن حالة EIS خلال كامل أراضي الإقليمية.
- إنشاء حسابات المقدمة في الوقت الحقيقي عند الأحداث التي تؤثر على EIS.
- إجراء عمليات تفتيش دورية للهياكل التوزيع في ظل الاتجاه للتحقق من حالة الجهاز للأمن الداخلي.
- تطوير خطة الأمن الداخلي (ISP) و ORSEC توزيع الاتجاه بالتعاون مع السلطات مهندس والسلامة.

أولاً: قسم المالية والمحاسبة

الجدول (01): قسم المالية والمحاسبة

قسم المالية والمحاسبة		
مصلحة التشغيل	مصلحة المالية	مصلحة التشغيل والميزانية
• رئيس مصلحة التشغيل • مكلف بالدراسات • محاسب 1 • محاسب 2 • محاسب 3	• رئيس مصلحة المالية • مكلف بالدراسات • محاسب	• رئيس مصلحة التشغيل والميزانية • رئيس مصلحة المالية • مكلف بالدراسات

المصدر: قسم المالية والمحاسبة لمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز).

رئيس قسم المالية والمحاسبة : له عدة مهام

- الربط ومراقبة النشاط في القسم.
- الامضاء ومراقبة.
- متابعة الأرصدة البنكية (تحصيلات - التسديد).
- 1- مصلحة الاستغلال : تتكون هذه المصلحة من عدة
- ✓ رئيس المصلحة : له عدة مهام
- متابعة التغيرات التي تطرأ في المخطط المحاسبي الوطني.
- التحرير في نهاية السنة جدول الزمني لترصيد الحسابات.

- أعمال نهاية السنة (استخراج النتيجة).
- تحرير الجدول الشامل الشهري والسنوي.
- معالجة ومراقبة الحسابين 69** و 97**
- ✓ مكلف بالدراسات : له عدة مهام
- مراقبة ومتابعة الاهتلاكات وتقييدها.
- التصريح الشهري والسنوي لـ TAP. TVA. الطابع . الرسم الثابت.
- مراقبة ومقارنة الحسابات الضرائب .
- انتهاء رقم الاعمال السنوي المصرح به.
- متابعة الجرد الدوري لحسابات الزبائن.
- التقييد المحاسبي ومتابعة حسابات الربط بين الوحدات (ح 17).
- تقريب ومتابعة حسابات 4692 (قيد الانتظار).
- إعداد جدول حسابات التمويل ح 17 و ح 89**
- ✓ محاسب الأول: له عدة مهام
- مراقبة والتقييد المحاسبي للتحصيلات .
- مراقبة ومعالجة R50.
- المراقبة والتقييد المحاسبي لفواتير الأشغال X181 X 183.
- متابعة في سجل طلب صك .
- متابعة حساب 579884 و 579885 (حسابات المساهمات).
- تقرير حسابات المكلف بها.
- ✓ محاسب الثاني : له عدة مهام
- مراقبة وترتيب نوعية الأجر R40.
- التقييد المحاسبي للكراء.
- التصريح الشهري لضمان الاجتماعي والتعاضدية.

- مراقبه وتقييد المحاسبي والتصريح للضريبة للدخل الإجمالي.

- تقريب الحسابات المكلف بها.

✓ المحاسب الثالث : له عدة مهام

- معالجة والتقييد والترتيب للفواتير.

- طلب الصك .

- مراقبة ومتابعة التقييد المحاسبي لحركة (المازوت، الغاز، البنزين).

- التقييد المحاسبي لحركة المحولات.

- تقريب الحسابات المكلف بها.

2- مصلحة المالية

✓ رئيس المصلحة : وله عدة مهام

- ضمان انجاز تقديرات الخزينة .

- انجاز وضعية دورية وحركة الاموال.

- ضمان ومتابعة مصاريف الإدارات.

- تحرير الشيكات وحفظها.

- مسك أرشيف المصلحة.

✓ مكلف بالدراسات: وله عدة مهام

- تقريب حسابات التسديد.

- متابعة حركة الأموال.

- ضمان العلاقة والتواصل مع البنك.

- مراقبة ومتابعة كل الوثائق الكلية.

- معالجة كل الأمور بالدفع.

✓ محاسب: وله عدة مهام

- التقييد المحاسبي لحركة المالية.

- معالجة أجور العمال.
- كتابة جداول الإرسال الخاصة بالدفع وتحويلها للمصلحة المعنية.
- متابعة اليومية الكلية والبريدية.
- التواصل مع البنك .
- 3- مصلحة تسيير الميزانية :** ويتكون من
 - ✓ رئيس مصلحة ومكلف بالدراسات.
 - ولهم جميعا عدة مهام :
 - انجاز الميزانية السنوية.
 - متابعة المصاريف الاستثمارات وغلق الاظرفة المالية.
 - متابعة المصاريف الوظيفية تحليلا وتفسيرا.
- ثانيا: قسم الموارد البشري :** يضمن قسم الموارد البشرية سياسة تسيير الموظفين على مستوى منطقة التوزيع و يحدد الشروط الداخلية لتطبيق هذه السياسة التي تضمن السير الحسن للعمال ويقوم هذا القسم أيضا.
- تنسيق أنشطة الموظفين داخل مديرية التوزيع، بما في ذلك تجنيد والاستقبال / التكامل، وتعيين والترقية والنقل متابعة تكوين العمال، التربصات، الأيام الدراسية و متابعة حوادث العمل.
- عنصر في تنفيذ المشروع من السياسات والخطط وتدريب الموظفين والمشاركة تنفيذ سياسات إدارة الموارد البشرية التي بدأتها المديرية العامة .
- تأكد من إعداد وتشغيل خطط الأجور والعناصر المتغيرة للعودة سجلات الرواتب، وتجهيز المطالبات حيث
- GIP GEVA : (تعالج الأجور) .
- GIP SAM : (تعالج المسار المهني للعامل و العوامل الثابتة للأجور) .
- ضمان التنظيم الإداري للموظفين .
- تزويد مديري الإدارة وكبار مديرية التوزيع.
- مراقبة وتحديث ملفات محوسبة للموظفين .
- التأكد من حفظ السجلات الإدارية للموظفين.

- إعداد وتنفيذ العناصر المتعلقة بالأعمال الوظيفية وفقا للوائح .
 - ضمان ومراقبة والتحكم في ظروف تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.
 - ضمان التطبيق المتسق لتنظيم ومراقبة تنفيذها .
 - أن يقدم إلى التسلسل الهرمي للتشوهات في التنظيم .
 - التنسيق مع مركز الصحة المهنية والوكالات الخارجية .
 - وضع الميزانية، وإدارة العقود وإدارة الموارد البشرية لوحة أجهزة القياس.
 - ضمان تجميع إحصاءات موظفي مديرية التوزيع والاعتمادية السيطرة .
 - خطط في المدى المتوسط والطويل.
 - ضمان الحفاظ على الموظفين الإحصائية ، وتحديثها وإضفاء الطابع الرسمي على لوحة أجهزة القياس في إدارة التوزيع بأكملها .
 - مراقبة والسيطرة على الوحدات المخصصة قاعدة التدريب .
 - تقديم الدعم والمساعدة للوحدات الأساسية للمنظمة محددة لعمليات التدريب .
- حيث بلغ عدد العمال:
- العدد الإجمالي: 302.
- الإطارات= 80.
- أعوان التحكم= 175.
- التنفيذيين= 47.
- التوظيف : 152.
- سنة 2006= 28 سنة 2007= 68.
- سنة 2008= 47 سنة 2009= 8.
- سنة 2010= 01 إلى غاية 2010/12/31.
- ثالثا: قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال:

هي المسؤولة عن إدارة المشروع لبرامج الأعمال الكهربائية لربط عملاء جدد (NCR) والبرامج على ما يلي :

❖ من حيث الدراسات والكهرباء : ويتمثل مهامه في ما يلي:

- الاهتمام في هذه الدراسة في اتصال من الكهرباء ، والتي تلقتها إدارة التوزيع .
- المشاركة في إعداد ملفات المناقصة و الدراسات .
- جمع الملفات التقنية لتعمل على تنفيذه .
- تنظيم لتبدأ أعمال التنفيذ .
- مراقبة وتفتيش مواقع البناء من حيث البرمجة ونوعية الخدمات التي تقدمها الإدارة .
- فحص والموافقة على المرفقات .
- الحفاظ على الجدول الزمني للأعمال .
- إدارة المواقع وحل المشكلات .
- ضمان الامتثال للمعايير التقنية والسلامة.
- تنسيق أنشطة مختلف الشركات والمشرفين على العمل .
- تحليل التقارير الواردة من الفروع .
- ضمان التنفيذ السليم لخطط العمل بما يتماشى مع خطط التنفيذ والمعايير .
- ضمان إمدادات منتظمة من الفروع.
- نشر وظيفة القبول والموافقات والمشرفين على وحدات تحكم عمل الكهرباء.
- التحقق من الامتثال الأجهزة المعدات قبل أن يتم تركيبها من خلال الإشارة إلى قدرة العمل والراحة.
- إبلاغ رئيس قسم من أي خلل في العثور على المواد أو المعدات .
- تأكد من الإبلاغ عن الإنجازات .
- تطوير وصيانة قاعدة بيانات للمعلومات عن الاتساق المالية والمادية والمراحل المختلفة لمعالجة المشاكل.
- من حيث الدراسات والغاز : ويتمثل مهامه في ما يلي:
- الاهتمام في هذه الدراسة في إيصال الغاز ، والتي تلقتها إدارة التوزيع.
- المشاركة في إعداد ملفات المناقصة و الدراسات .
- جمع الملفات التقنية للعمل على تنفيذه .

- التنظيم لبدأ أعمال تنفيذ الدراسات.
- مراقبة وتفتيش مواقع البناء من حيث البرجة ونوعية الخدمات التي تقدمها الإدارة.
- فحص والموافقة على المرفقات.
- الحفاظ على الجدول الزمني للأعمال .
- إدارة المواقع وحل المشكلات .
- ضمان الامتثال للمعايير التقنية والسلامة.
- تنسيق أنشطة مختلف الشركات والمشرفين على العمل .
- تحليل التقارير الواردة من المواقع.
- ضمان التنفيذ السليم لخطط العمل بما يتماشى مع خطط التنفيذ والمعايير.
- ضمان إمدادات منتظمة من المواقع.
- نشر وظيفة القبول والموافقات إلى وحدات تحكم العمل والمشرفين الغاز.
- التحقق من الامتثال الأجهزة المعدات قبل أن يتم تركيبها من خلال الإشارة إلى قبول العمل والراحة .
- إبلاغ رئيس قسم من أي خلل في العثور على المواد أو المعدات .
- تطوير وصيانة قاعدة بيانات للمعلومات عن الاتساق المالية والمادية والمراحل المختلفة لمعالجة القضية.

رابعا : قسم العلاقات التجارية

تلعب دور الوساطة بين المؤسسة والزبون ومهامها :

- ربط الزبائن الجدد و إنجاز عقود الاشتراك .
- إنجاز قوانين التمويل بالطاقة الكهربائية .
- متابعة طلبات الزبائن من وصولها إلى نهاية العملية (تشغيل المنشآت الكهربائية).

حيث بلغ عدد الزبائن:

كهرباء (إلى غاية 2010/12/31):

توتر منخفض = 130078 مشترك

توتر متوسط = 1086 مشترك

الغاز (إلى غاية 2010/12/31):

ضغط منخفض = 12165 مشترك

ضغط متوسط = 00

خامسا : قسم استغلال الشبكات الغازية:

ويقوم هذا القسم بـ:

- ضمان جودة و استمرارية شبكات الغاز في تشغيلها خلال تجربها لضمان عملها جيدا.
- لامتنال لقواعد السلامة في الشبكات المنزلية.
- ضمان سلامة الهياكل ضد الأخطار الخارجية (مع الشبكات المجاورة).
- شبكة ضمان التشخيص ، وتطوير برامج الصيانة والرصد والمراقبة والصيانة المستقبلية.
- أعمال الصيانة المبرمجة الغاز.
- قياس ومراقبة معايير التشغيل (التدابير الشتاء مع GRTG التدابير متناقضة زيارات محطات تعبئة الوقود ... إلخ).
- توفير شبكة احتياطية المناورة.
- ضمان تحديد وإعداد وتحديث صحائف بيانات غاز (GDO فهرس : الصمامات ، CM ، الاتصالات .
- تحديد صحائف معلومات وموقع التسرب.(FLF).
- هندسة الطرق.
- إدارة المكالمات الواردة.(TIA)
- إقامة الدعوة على جدول زمني والأوقات.
- الأمانة العامة للعمليات الخدمة الغاز (التسجيل، ايداع وثائق، إلخ...).
- البريد ضمان جدولة فواتير الشركات . ضمان إدارة الخطأ والتدخلات.
- لانتقال على الفور إلى مكان الحادث.
- اتخاذ الخطوات الأولى الأمنية اللازمة عن طريق إزالة الخطر لحماية الأشخاص والبضائع بأسرع وقت ممكن
- إدارة فريق الاستجابة والإصلاح: . هذا الفريق يكون مقيما في مقر DD , التي تعمل في جميع أنحاء مديرية التوزيع:

التأكد من المهام المطلوبة .

الاستجابة وإصلاح التسربات الجوفية .

استجابة لتحقيق الاتصالات على الشبكة .

- المسؤول عن المحطة:

• ضمان الاستمرارية من محطة خدمة.

سادسا: قسم استغلال الشبكات الكهربائية :

المصالح التقنية للكهرباء: وتنقسم الى ثلاث مصالح تقنية كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول (02): المصالح التقنية للكهرباء

المصلحة التقنية	العنوان	المنطقة	الهاتف
الوادي	الوادي - كوينين - البياضة - الرباح - النخلة - العقلة - واد العلندة - ميه ونسه	تكسبت الوادي	-
الديبيلة	الديبيلة - حساني عبد الكريم - المقرن - حاسي خليفة - طريفواي - طالب العربي - بن قشة - دوار الماء - قمار - الرقيبة - سيدي عون - تغزوت - ورماس	نحج شعباني خليفة	-
المغير	المغير - جامعة - ام طيور - سطيل - تندلة - سيدي عمران - سيدي خليل - مرارة	شارع شارف محمد	-

المصدر: قسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي.

وتقوم هذه المصالح التقنية بوظائف واحدة وتتمثل فيما يلي:

- تحديث وتعيين جميع الخرائط العامة لمديرية توزيع وهذه الشبكات تحت الأرض من حيث الشامل للمدن.

- التأكد من إطلاق مشروع نظام المعلومات الجغرافية.

- وضع خطط لمناطق مختلفة تشمل منطقة تشمل شبكات الجهد المتوسط والمنخفض (خطط السجل العقاري).
- وضع خطط للعمل الكابل المعايير التالية للأحداث.
- صيانة وإدارة مجموعة من الوثائق وفقا لتوجيه رسم الخرائط.
- رصد وتحليل إحصاءات والهيكل.
- تأكد من الإبلاغ عن الحوادث.
- من خلال تحسين نوعية الخدمة اتبع ، وتكاليف إصلاح وصيانة شبكات من أجل تعظيم التكاليف غير الموزعة للطاقة.

- المشاركة في تحديث خطط الحماية.
- المشاركة في دراسات تطوير شبكات الجهد العالي والمنخفض.
- المشاركة في تطور من ميزانية مديرية التوزيع.

مراكز التموين بالطاقة الكهربائية

مركز تكسبت:

طاقة 40x2 م.ف.أ إلى غاية سنة 2005 وتم رفعها 80x2 م.ف.أ سنة 2010 حيث يتم رفع الإنطلاقات من 16/12 إنطلاق سنة 2010، 13 في الخدمة.

مركز غمرة:

بطاقة 120x2 م.ف.أ إلى غاية سنة 2010 به 12 إنطلاق 08 في الخدمة.

مركز التحويل المتنقل بالمغير : بطاقة 40 م.ف.أ

مركز البرد- تندلة : بطاقة 40X2 م.ف.أ

سابعاً : قسم الإعلام الآلي: (المعالجة الآلية) :

ومن مهامه :

- معالجة المعلومات ووضع القوانين الخاصة بالطاقة الكهربائية.
- إعداد البرامج و الإحصائيات و المتابعة المستمرة لملفات المشتركين.

ثامنا: مهندس الأمن ومساعدته :

من مهامها تأمين توزيع الطاقة الكهربائية و صيانة الشبكات وتسيير المشتركين في الشروط الملائمة للتنوعية والأمن ومن واجبها:

- صيانة الشركات بواسطة برنامج منظم .
- تحليل الحوادث التي تصب في الشبكة.
- تسيير المشتركين في حدود المقاطعة.
- تسيير الوسائل (الأفراد والسيارات...) .
- تمثيل المؤسسة لدى السلطات المحلية في حدود صلاحيتها .

تاسعا : المكلف بالشؤون القانونية : ومن مهامها:

- فض النزاعات بين المؤسسة و المتعاملين .
- إبرام العقود بين المؤسسة و المتعاملين معها .

عاشرا: المكلف بالاتصالات :

- تسهيل المبادلات بين المؤسسة و المتعاملين معها .
- تسهيل الاتصالات الداخلية بالمؤسسة .¹

المطلب الثالث: دور و أهداف مؤسسة سونلغاز في الاقتصاد الوطن

الفرع الأول: دور المؤسسة

للمؤسسة دور هام جدا في الاقتصاد الوطني ومنتجوها يعتبر المصدر الحيوي للقطاعات الاقتصادية (زراعة، خدمات، صناعة) ففي ميدان الصناعة نجد أن الطاقة الكهربائية والغازية تستعملان في مختلف المصانع الاستراتيجية والتحويلية هذا لأن كل الآلات الموجودة على مستوى هذه المصانع تعمل بالكهرباء والغاز، كما لها دور كبير في تمويل القطاع الزراعي بالمضخات ومختلف الآلات والمحركات، أما على مستوى قطاع الخدمات فإن مجمل وسائل النقل تستعمل مادة الغاز

¹ من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي في 2017/04/30

وكذا دور الكهرباء في الإنارة العمومية كما أن توفر منصب شغل للعاطلين عن العمل و بهذا يظهر حاليا دور شركة سونلغاز في الاقتصاد الوطني فهي الممون الرئيسي للقطاعات الاقتصادية.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

ورد في المادة 06 من المرسوم رقم 26-195 المتضمن القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز المسماة سونلغاز (ش،ذ،أ) ما يلي و تهدف سونلغاز إلى:

1. إنتاج الكهرباء و الغاز في الجزائر و نقلها و توزيعها و تسويقها.
 2. نقل السوق لتلبية حاجيات السوق.
 3. توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء الجزائر أو في الخارج و تسويقه.
 4. تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
 5. دراسة كل شكل أو مصدر للطاقة و ترقية وتنميته.
 6. تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة بالصناعات الكهربائية و الغازية كل نشاط يمكن أن يترتب عنه فائدة سونلغاز (ش،ذ،أ) وبصفة عامة كل عملية مهما كانت طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة لاسيما البحث عن المحروقات و استكشافها و إنتاجها وتوزيعها.
 7. تطوير كل شكل من الأعمال المشتركة في الجزائر أو في الخارج مع شركات جزائرية أو أجنبية .
 8. إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحيارة كل حقبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج.
 9. يكون توزيع الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز كما يلي:
- سونلغاز توزيع الجزائر SDA فيها 03 ولايات: الجزائر، بومرداس، تيبازة.
 - سونلغاز توزيع الوسط: تخص البليدة.
 - سونلغاز توزيع غرب: تخص ولاية وهران.
 - سونلغاز توزيع غرب: تخص ولاية قسنطينة.
- ويمكن الإشارة إلى أن وظيفة الإنتاج و التوزيع تابعة للشركة أما وظيفة النقل فهي تابعة للدولة، (ملك للدولة).
- وفق للقرار رقم 95-280 ليوم 17 ديسمبر 1995 يؤكد على طبيعة:

- سونلغاز كمؤسسة ذات طابع صناعي و تجاري.
- سونلغاز وضعت تحت وصاية الوزير المكلف بالطاقة (المادة 02).
- سونلغاز تتمتع بالشخصية المعنوية و تتمتع بالاستقلال المالي (المادة 04).
- سونلغاز تخضع لقواعد القانون العام في علاقتها مع الدولة و تعرف كتاجر في تعاملها مع الآخرين حسب (المادة 05).
- ونفس القرار يعرف في مادته 06 مهمات للمؤسسة وهي:
- تأمين الإنتاج النقل و توزيع الطاقة الكهربائية، تأمين التوزيع العمومي للغاز و ذلك للمحافظة على شروط الجودة و الأمن و النقل بأقل الأسعار و هذا في إطار مهمتها للخدمات العامة.

المطلب الرابع : مهام ووظائف مؤسسة سونلغاز

الفرع الأول: مهام مؤسسة سونلغاز

- بناء على القانون الذي أصدر في سنة 1985 أن المهام التي تقوم بها المؤسسة كالاتي:
1. الطاقة الكهربائية: المؤسسة تقوم بإنتاج وتوزيع واستغلال الطاقة الكهربائية.
 2. الغاز: المؤسسة تقوم بنقل والتوزيع العمومي للغاز الطبيعي ولكي تبقى المؤسسة محتركة لهذا النشاط عليها القيام ب:

- إقامة المؤسسات من أجل تنمية القطاع.
- دراسة تطوير التقنيات المستعملة في المؤسسة.
- التسيير الجيد للعمال وتكوينهم من أجل رفع الكفاءة الإنتاجية.
- اتساع المساحة المستعملة للكهرباء والغاز لزيادة المبيعات.

مهام مديرية التوزيع بالوادي :

- تسيير المشتركين (الكهرباء والغاز).
- تسيير المنشآت الكهربائية والغازية.
- تطوير المنشآت الطاقة.
- تمثيل المؤسسة على مستوى الولاية.

■ الاتصال بالسلطات.

الفرع الثاني: وظائف مؤسسة سونلغاز

1. الوظائف التقنية : القيام بإنجاز وتطوير بحوث في مجال الإنتاج ونقل توزيع الطاقة في المجالات المذكورة.
 2. الوظائف التجارية : وتتمثل في بيع الطاقة للمستهلكين وتحقيق رغباتهم ومن الوظائف السابقة ظهرت عدت وظائف فرعية تنقسم إلى قسمين:
 - 1.2 وظائف ذات طابع إداري :
 - تسيير المال
 - تسيير الوسائل
 - معالجة المعلومات
 - 2.2 وظائف ذات طابع دراسي :
 - القيام بدراسات اقتصادية (التخطيط)
 - القيام بدراسات تسويقية
 - القيام بدراسات النظام العام وأنظمة مراقبة التسيير
- وفي الوظائف ذات الطابع الدراسي يكون بهدف جميع الدراسات هو تحديد سياسة رشيدة للمؤسسة وإيجاد الاستراتيجية اللازمة لتحقيق هدف الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة الأم.¹

¹ من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي في 2017/05/02

المبحث الثاني: الرقابة الإدارية

تطرقنا في المطلب الاول الى رقابة المستخدمين والرقابة الدورية في المطلب الثاني , اما المطلب الثالث الرقابة الوقائية

المطلب الأول: رقابة المستخدمين

إن من أهم نظم المراقبة الداخلية التي تعتمد عليها الشركة نظام مراقبة حركة حضور العمال و ذلك قصد تحقيق الانضباط الوظيفي مما يساعد على الاستقرار والتأثير إيجابا على مردودية المستخدمين وذلك باتخاذ الخطوات الآتية:

- الوضع تحت أيدي أعوان الأمن المكلفين بمداخل ومخارج الشركة دفاتر تسجيل فيها حركة دخول وخروج العمال اليومية بالساعة و والدقيقة حيث تجمع هذه الدفاتر في كل آخر اليوم لمراجعتها من طرف مصلحة الموارد البشرية لإحصاء المخالفات واتخاذ التدابير اللازمة.

- جمع الكشف اليومي للحضور من كل المصالح صباحا ومراقبة توقيع كل العمال وإحصاء الغياب في صفوف العمال.

- مراقبة كشف الحضور الشهري ومطابقته مع الكشف اليومي حتى تتمكن من إعداد بطاقة الأجر.

ومن ضمن أهم نظم المراقبة كذلك نظام مراقبة مستوى العمال ومدى فعاليتهم ومساهماتهم في نشاط الشركة حيث يتم تخصيص فترات تكوينية وتدريبية للعمال ذوي المستوى المتدني من اجل الرفع في مستوى مردوديتهم ونشاطهم.

كذلك هناك نظام مراقبة لدى مصلحة تسيير الموارد البشرية يخص انتقاء العمال المنضبطين وأصحاب الأداء الجيد في المهام المسندة إليهم من خلال مناصب عملهم ليتم مكافئتهم وترقيتهم نظير جهدهم وتفانيهم في خدمة الشركة وأهدافها.

المطلب الثاني: الرقابة الدورية

ومن ضمن المراقبة الدورية المراقبة على مستوى مصلحة الوسائل SAG

وتنقسم المصلحة إلى فرعين :

الفرع الأول: فرع مراقبة حظيرة السيارات:

يهتم هذا الفرع بمراقبة كل من:

أ- مخزون الوقود: ونعني بالوقود (البنزين ، غاز السيارات، المازوت) ، ومن أهم الاجراءات التي تقوم بها المصلحة أولا طلب شيك من مصلحة المالية لشراء مخزون الوقود ومن ثم تحرير رسالة طلب

(LETTRE DE COMMANDE

بقيمة الوقود ونعني بذلك عدد الدفاتر وقيمتهم المالية، وعند وصول دفعة الوقود يتم تحرير وصل استلام بعدد الدفاتر. وبعد توفر مخزون الوقود تبدأ عملية استهلاكه اليومية حيث تحرس الشركة على مراقبة هذه العملية بإتباع طرق محكمة منها :

■ بطاقة مخزون الوقود (FICHE DE STOKE CARBURANT):

وهي عبارة عن بطاقة مراقبة يومية وفي نفس الوقت هي بطاقة مراقبة شهرية حيث يتم إقفال هذه البطاقة عند العشرون من كل شهر، وتعمل هذه البطاقة على توضيح حركة دخول واستهلاك الوقود اليومي باللترات مع تحرير كل المعلومات الخاصة بوصل الوقود من تاريخه ورقمه وكذا إيضاح رصيده النهائي والمصلحة المستهلكة للوقود.

■ بطاقة متابعة الوقود (FICHE DE SUIVI CARBURANT):

وهي بطاقة مراقبة يومية تخص كل سيارة لوحدها أي الكمية التي تستهلكها كل سيارة من وقود، ويتم إغفالها عند كل شهر، ونوع الوقود التي تستهلكه وتاريخ وصل الوقود وكمية الوقود المستهلكة خلال اليوم، واسم العامل المستعمل للسيارة وتوقيعه بالإضافة إلى رقم عداد السيارة التي توقفت عليه بالا مس والاستهلاك بالكيلومترات.

■ بطاقة ملخصة لحركة الوقود ETAT RECAPITULATIF DES MOUVEMENTS

(CARBURANT):

وهي بطاقة مراقبة شهرية وفي نفس الوقت بطاقة مراقبة سنوية حيث يعمل المكلف بها على مراقبة البطاقتين السابقتين مع ما هو موجود في المخزون الحقيقي واجراء حوصلة له، وتوضح هذه البطاقة رصيد آخر الشهر الماضي الذي يمثل رصيد أول الشهر الحالي، وكذلك توضح حركة الاستهلاك اليومي بالإضافة إلى وصولات الوقود الملغاة و وصولات الوقود المشتراة خلال هذا الشهر (دفاتر الوقود)، وتتم هذه البطاقة بمراقبة كميات الوقود المستهلكة باللترات وتوضيح قيمتها بالدينار الجزائري.

وفي الأخير ترسل هذه البطاقة إلى مصلحة المحاسبة والمالية للمراقبة والتقييد.

ب- مراقبة السيارات:

من أهم وأبرز الأدوار التي يقوم بها هذا الفرع مراقبة السيارات سواء السيارات النفعية أو سيارات الأشغال حيث وفي بداية الأمر يتم تكوين ملف عند شراء كل سيارة حيث يتكون هذا الملف الإداري من:

■ فاتورة الشراء

■ قرار تحويل

■ شهادة البيع بطاقة تقنية لسيارة

■ بطاقة التأمين

بعد عملية تكوين هذا الملف أي إتمام من الناحية القانونية، يتم إدراجها في العمل اليومي حيث يتم استغلالها من طرف مصالح الشركة.

وتحصر المصلحة على المراقبة الدورية وتتلخص في 4 حالات:

- 1- المراقبة اليومية: حيث يتم مراقبة السيارات يوميا قبل خروجها للعمل الصباحي كمراقبة زيت محركها ومراقبة وثائقها و حالتها العامة، وكذلك مراقبتها عند دخولها في الفترة المسائية.
- 2- المراقبة الوقائية: أهم شيء في هذه المراقبة مراقبة زيت المحرك حيث يتم تغييره دوريا بناء على عدد محدد من الكيلومترات المقطوعة وكذا مراقبة حالة العجلات وكل شيء يخص سلامة السيارة.
- 3- المراقبة عند العطب: في حالة تبليغ بوجود عطب في السيارة تتحرى المصلحة عن أسباب وقوع هذا العطب وهل هو العطب متعمد أو عطب ميكانيكي عادي ثم بعد ذلك يتم تحرير طلب ميكانيكي لتصليح العطب.
- 4- مراقبة مخزون قطع الغيار: تقوم المصلحة بالمراقبة الدورية بعملية الدخول وخروج قطع الغيار من المخزون، ونعني بعملية الخروج طلب قطع الغيار عند الطلب وعملية الدخول شراء قطع الغيار ويتم الجرد ف آخر السنة.

الفرع الثاني: فرع الوسائل

تكمن مهمة هذا الفرع في ثلاث مهام من المراقبة:

أ- مراقبة الفواتير:

يقوم العون المكلف بعملية مراقبة الفواتير الواردة من أمانة الشركة والتي تخص موردي الشركة بإتباع خطوتين:

- الخطوة الأولى: مراقبة المعلومات القانونية للفاتورة، ثم التأكد من وجود جميع وثائقها المرفقة مع التأكد من حساب مبالغها وفي الأخير تتم تأشيرتها أي بوضع ختم الأمر بالدفع، ثم إرسالها إلى مصلحة المالية.
- الخطوة الثانية: يتم تسجيل الفاتورة في سجل يحوي كل معلومات الفاتورة من تاريخ دخولها إلى المصلحة، وتاريخها واسم المورد وموضوع الفاتورة ورقمها ومبلغها ورقم الطلبية، وتاريخ خروجها من المصلحة أي إرسالها إلى مصلحة

المحاسبة، ونوعية الخطأ في حالة رجوعها، ورقم الأمر بالدفع أو رقم الشيك في حالة تسديد مبلغها من طرف مصلحة المحاسبة.

ب - مراقبة الجرد:

في آخر كل دورة مالية يتم تكوين لجنة مراقبة الجرد، ومن ضمن أعضائها عضو من مصلحة الوسائل مهمته مراقبة وإحصاء أدوات وآلات وموجودات الشركة من مكاتب وخزائن وأجهزة الإعلام الآلي وغيرها، حيث يركز على الرقم التسلسلي لكل موجود (CODE PART) ومقارنتها بالسنة الماضية.

وفي الأخير يتم تحرير محضر (PROCES VERBAL DE LA COMMISSION)

من طرف اللجنة حيث يوقع عضو الوسائل على كل الموجودات الموجودة في الشركة مع وثائق تفصيلية تثبت ذلك.

ج - مراقبة المشتريات:

حيث تقوم المصلحة بمراقبة كل المشتريات القادمة من الشركة الأم أو المحلية ومراقبة توزيعها على المصالح حيث يتم تحرير قرار التوزيع (DECISION DAFFECTATION) وكذا إحصاء ومراقبة مخزون هذه المشتريات بتحرير بطاقة المخزون (FICHE DE STOK).

المطلب الثالث: الرقابة الوقائية

يعد نظام الرقابة الأمنية من أهم الأنظمة الرقابية المنتهجة لدى شركة سونلغاز لما لهذا الأخير من أهمية بالغة في المحافظة أولا على سلامة العمال وثانيا على ممتلكات ومنشآت الشركة ومن أهم العناصر التي يركز عليها هذا النظام ما يلي:

- النظافة بأنواعها حيث يضمن نظافة المقر من مكاتب وقاعات ودورات مياه.
- سلامة الدارات الكهربائية حيث يتم التأكد من سلامتها ضمانا لسلامة المقر وتجهيزاته من أي عطب أو حريق.
- التأكد من توفر أدوات إطفاء الحرائق مع مراقبة كل من تاريخ صلاحيتها و أماكن توزيعها .
- التأكد من توفر أدوات الإسعافات الأولية.
- مراقبة تجهيزات وأدوات العمل الخاصة بتدخل الكهربائيين و الغازيين عند حدوث الأخطار حيث تستوجب أن تكون ذات فعالية وحاملة للموصفات التقنية المطلوبة.

- مراقبة سيارات العمل: من خلال الرقابة التي يجريها مندوب الأمن للشركة يتم الوقوف على بعض الحالات التي لا يتم التبليغ عنها من طرف الأعوان تخص وقوع الحوادث وذلك خشية متابعتهم القانونية وكذا الإهمال.
- مراقبة ممتلكات الشركة الخارجية : والتي تمثل استثمار للشركة ونعني بذلك جميع منشآت الشركة الموضوعة في الخدمة أو في طور ذلك من محولات كهربائية قارة و محمولة، وأعمدة وخطوط الشبكة الكهربائية من ناحيتين:
أولاً: أنها لا تشكل بمروها خطر السكان.
ثانياً: عدم تعرض الشبكة الكهربائية لتلف وتعتدي الخارجي عليها.
- مراقبة وتوفير أدوات وأجهزة الرقابة والسلامة للعمال، لأن سلامة العنصر البشري من أهم الأهداف التي تصبو إليها الشركة وهو ما يحثون عليه العمال أثناء تكوينهم بالالتزام بقواعد الأمن والسلامة قبل أي اعتبار آخر.
كذلك عنصر آخر هام يخص الرقابة الوقائية هو:
- المراقبة الطبية: تعتبر حماية العمال بواسطة طب العمل جزء لا يتجزأ من سياسة الصحة الوظيفية ومن أجل ترقية والحفاظ على أكبر قدر من راحة العمال البدنية والعقلية في كافة الوظائف، ورفع مستوى قدراتهم الإنتاجية والإبداعية، أعمدة شركة سونلغاز على توفير مركز صحي لعمالها SMT مهمته مراقبة العمال الجدد أثناء توظيف، وكذا إرسال لجنة طبية سنويا مكونة من طبيب وممرض ومخبري لمراقبة الحالة الصحية للعمال الدائمين بإجراء فحوصات بدنية وفحوصات الدم من أجل سلامة العمال وحصرها للأمراض المعدية.¹

¹ من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي في 2017/04/03

المبحث الثالث : الرقابة المحاسبية

في هذا المبحث سنتطرق إلى برنامج مراقبة الشركة الأم لمديرياتها الفرعية في المطلب الاول وكذا أزمدة الرقابة أي متى يتم تفعيل هذه الوظيفة و هو ما سوف نحاول الإجابة عليه في المطلب الثاني، ثم نتقل إلى المطلب الثالث حيث يتناول التدقيق المحاسبي اليومي، و كآخر مطلب في هذا المبحث سوف نعرض على التقارير الخاصة و المنبثقة جراء عمليات التدقيق الرقابي الداخلي .

المطلب الأول :برنامج مراقبة الشركة الأم لمديرياتها الفرعية

تعتمد المديرية العامة للمالية لشركة سونلغاز الأم على إتباع نظام الرقابة داخلية لجميع الأقسام المالية و المحاسبية التي تنشط في المديريات الفرعية وذلك حسب برنامج مسطر يتم مرة إلى مرتين في السنة، و هذا البرنامج هو مراقبة ما يلي:

- المستندات و الدفاتر المحاسبية .
 - المراقبة اليومية لفواتير الأشغال .
 - النشاط المالي (المداخل المالية، المخرجات المالية، الضمان المالي، استعمال القروض).
 - متابعة الاستثمارات.
 - جداول المقاربة لجميع الحسابات .
 - أرشيف المستندات .
 - ملاحظات مراجع الحسابات.
- علما أن عملية المراقبة هذه يتم الإعلان عليها مسبقا عن طريق التبليغ بواسطة رسالة محررة من طرف المديونية العامة للمالية بتاريخ قدوم هذه اللجنة وأسماء أعضائها.
- و نفس الشيء تعتمد المديرية العامة للأشغال و الدراسات بإتباع نظام مراقبة لجميع أقسام الأشغال والدراسات على مستوى المديريات الفرعية حسب برنامج مسطر يتم مرة أو مرتين في السنة و الهدف منه مراقبة كل من:
- سير برنامج الأشغال.
 - عمليات المناقصة المجرأة.
 - الوثائق المتعلقة بالصفقات.

- ملفات الأشغال و عملية تصنيفها و عملية الأرشفة.
- الدفتر المتعلق بفواتير الأشغال و الدراسات.
- كما تتم عملية المراقبة أيضا على مستوى قسم الزبائن برنامج مسطر من المديرية العامة للزبائن مرة أو مرتين في السنة أي في الحالات الطارئة و يتم مراقبة كل من:
- المداخل المتعلقة بزبائن الضغط المتوسط و العلي.
- المداخل المتعلقة بزبائن الضغط المنخفض.
- إجراءات ربط الزبائن الجدد بالكهرباء.
- الوثائق و المستندات.

المطلب الثاني: توقيت الرقابة الداخلية

هناك ثلاث أنواع من الرقابة الداخلية حسب توقيتها الزمني أولها الرقابة الشهرية، وثانيا الرقابة الفصلية (ثلاثية كل 3 أشهر) و أخيرا الرقابة السنوية.

فممارسة هذه الوظيفة الحيوية بصفة شهرية في مثل هذه المؤسسات الاقتصادية من شأنها أن تزيد و ترفع من مستوى التحكم في التيسير وكمثال على ذلك: الرقابة على تيسير مخزون الوقود الشهري بالاطلاع على رصيد آخر المدة للشهر الماضي و هو يمثل رصيد أول المدة للشهر محل المراقبة مضاف إليه مشتريات الشهر، مبررة بالوثائق اللازمة، حيث يطرح مجموع الاستهلاك الشهر المعني بالرقابة لنحصل على رصيد آخر المدة الجديد، المصرح به من طرف المسير المسؤول في تقريره المرفوع للمحاسب من أجل مسك حركة الوقود محاسبيا.

وهناك عدة أمثلة أخرى للرقابة الشهرية نذكر منها فقط، الرقابة على يومية الأجر ومخالصة (p40) و المبلغ المستحقة لمصالح CNAS ، ورقابة شهرية على حجم المبيعات من أجل التأكيد من مبالغ المسددة لمصالح الضرائب والرقابة الشهرية المفروضة على حركة المحولات الكهربائية و متابعة فواتير اقتناءها التي تعد استثمارا بالنسبة للمؤسسة لا مواد مستهلكة و غيرها، حيث من خلال التقارير المرفوعة عند نهاية المهمة الرقابية يتم تسليط الضوء على النقائص و التحفظات و يتم مباشرة اتخاذ التدابير اللازمة من أجل استدراك الوضعية الصحيحة.

ويتمثل النوع الثاني من الرقابة في الرقابة الفصلية المعتمدة كل ثلاث أشهر حيث من خلالها يتم مراقبة وظيفة المسير المتعلقة بعملية متابعة فواتير الأشغال أي من تاريخ تسجيل دخول الفاتورة إلى تاريخ تحويلها إلى المحاسب للمخالصة.

والنوع الثالث هي الرقابة السنوية حيث يتم فيها إتباع كل خطوات المراقبة الشهرية والفصلية بالإضافة إلى مطابقة رقم الأعمال بين المحاسب (قسم المالية و المحاسبة) مع رقم الأعمال لدى المسير (المصلحة التجارية، كلفة المبيعات). وكذا مراقبة مبلغ الضريبة على القيمة المضافة TVA مع رقم الأعمال السنوي.

فبالجمع بين الأنواع الثلاثة تكون المؤسسة في مستوى راقي من التحكم في التسيير مما ينعكس عليها إيجابا في الوصول إلى تحقيق أهدافها المسطرة مسبقا سواء كانت تجارية اقتصادية.

المطلب الثالث: التدقيق المحاسبي اليومي

تجرى عملية التدقيق المحاسبي بصفة يومية، وذلك بتفحص و معالجة جميع الفواتير الخاصة بالموردين و أصحاب الخدمات الذين يقدمون مختلف الخدمات للمؤسسة، وكذا المراقبة اليومية للصناديق، غيرها وسنتطرق بشيء من التفصيل لكلا النوعين المذكورين آنفا :

فقبل أن تتم مخالصة فاتورة ما يجب أولا التميز بين نوعين من الفواتير فهناك

فواتير استغلال الخاصة بمواضيعها بتوريد خدمة للمؤسسة، أو مشتريات لسلع وبضاعة مستهلكة، أو نقل أو غيرها. والنوع الثاني هو ما ارتبط موضوعها بنشاط واختصاص المؤسسة وهي فواتير الاستثمار المتعلقة بأشغال الربط بالكهرباء أو الغاز وأشغال تحسين نوعية الخدمة من أشغال صيانة الشبكات و اقتناء المحولات و غيرها، فيتم تدقيق الملف المرفق مع الفاتورة بداية من الطلبية إلى المحاضر إلى الاستلام إلى الخدمة المنجزة وصولا إلى الفاتورة المصادقة عليها و بها عبارة "حقق و نظر و قابل للدفع" فبعد الاطلاع والتصفح ملاتمة التواريخ و إمضاءات المخولين قانونا و استوفاء الملف المرفق تصبح الفاتورة قابلة للدفع بعد إمضاء رئيس قسم المالية والمحاسبة، يتم كل هذا بشكل يومي، كذلك ما يجسد الرقابة الداخلية اليومية عمليات التدقيق المحاسبي اليومي بعد غلق و توقيف الصناديق فمعلوم أنه يوجد صندوق على مستوى كل وكالة تجارية لسونلغاز و تتم يوميا عملية توقيفه بعد غلقه مساء، حيث لا يسمح لأمين الصندوق ببقاء رصيد أكثر 500 دج في البريد في شكل حوالة تدفع و توجه للحساب الجاري البريدي لسونلغاز، و من خلال اليوميات المختلفة لحركة الصندوق التي يضمنها برنامج معلوماتي معين SGC معتمد من

طرف الشركة، و من خلال الوصول المتحصل عليه من طرف مصالح البريد تتجسد عملية الرقابة اليومية لحركة أموال الصندوق اليومية .

المطلب الرابع: تقارير المراجعة و التدقيق المحاسبي

ينجم عن كل عملية رقابية داخلية، تقريراً مفصلاً، نسخة منه إلى قسم المسير المعني بالعملية الرقابية و نسخة لمدير الشركة بصفة رئيس الوحدة المسؤول المباشر يذكر فيه موضوع المهمة الرقابية، العينات المدروسة إن وجدت الملاحظات الموجودة أو التخفيضات والتوجيهات اللازمة كما توجه استفسارات أو تعليمات داخلية تخص المصلحة المراقبة عن أي تقصير وارد، أو خلل ملاحظ، أو تناقض مطروح، أو تصريح خاطئ، وذلك قصد الاستدراك أو التوضيح، و التعديل في أقرب أجل ممكن و الوقوف على تصحيحه في المراجعة المقبلة، من خلال ما سبق من رقابة شهرية للمسير و فصلية و سنوية و تدقيق محاسبي داخلي يختلف المصالح بصفة دورية و يومية، و الاطلاع على مختلف الوثائق التبريرية لأي نفقة مطلوب تسديدها وكذا بالنسبة للإيرادات من خلال المبيعات المحققة التي تبرزها مختلف اليوميات المستخرجة من SGC، وكذلك من خلال التقارير الخاصة بعمليات المراجعة و التدقيق المحاسبي الداخلي كل فيما بينها تشكل آلية للرقابة الداخلية، حيث نستطيع الوقوف عند كل كبيرة و صغيرة تخص التسيير لدى المصالح المكلفة بالتسيير، فبعد المعاينة يأتي تشخيص النقائص ليتم بعد صياغة التقرير الذي يلعب دور الموجة ويعمل على تقويم

و تصويت الوضعيات الغير سليمة، و بعد توجيهه للمصلحة المسيرة المعينة تعمل هاته الأخيرة على استدراك الأمر و تصحيح الوضعية، وبهذا تكون عملية المراجعة الداخلية قد ساهمت وحققت هدفها في الوصول بالمؤسسة إلى مستوى التحكم في التسيير الذي يؤدي بدوره إلى تحقيق الأهداف المرجوة للمؤسسة على المدى القريب أو المتوسط، أو البعيد.

المطلب الخامس: الإجراءات والتحقيقات الخارجية

من أهم طرق الرقابة التي تعتمدها شركة سونلغاز نظام الرقابة الخارجي أو المستقبل، وذلك بالاعتماد على مدققين و مراجعي حسابات خارجيين مهمتهم تكمن في مراقبة أصول الشركة عموماً، وكذا المستندات والوثائق المالية.

وهناك نوعين من المراجعين التي تعينهم الشركة خلال السنة وذلك عن طريق الخطوات التالية:

1- الإعلان عن مسابقة على أساس اختيار محاسبين أو مراجعي حسابات لتكليفهم بمهمة المراقبة المحددة من طرف الشركة وحسب شروط محددة.

2- تلقي الملفات من طرف المتقدمين.

3- دراسة الملفات وفق الشروط المحددة.

4- في حالة توافق ملفين (تساوي) يتم اختيار الملف الأقل تكلفة.

✓ النوع الأول من المراجعين تعينه الشركة الأم وتقوم بإرساله إلى المديريات الفرعية و السجلات المحاسبية، و حركة الأموال بجميع حالاتها، مراقبة تسير الموارد البشرية، مراقبة عملية سير الصفقات ومراقبة العمليات والإجراءات المتعلقة بالزبائن الجدد أو العاديين .

✓ النوع الثاني من المراجعين مهمة مراقبة عملية الجرد أو بالأحرى يقوم بالإعادة عملية جرد أصول الشركة بطريقته الخاصة بمساعدة مساعدين يعينهم شخصيا. وبعد نهاية عملية الجرد يقدم تقريرا مفصلا يشرح فيه كل النقائص و الزيادات مقارنة بالنسبة الماضية (الدورة المالية الماضية).

ومن خلال هذين النوعين من المراجعين و بعد استلام تقريرهما تقوم الشركة بمقارنة التقارير الداخلية مع تقارير المراجعين المستقبليين (الخارجيين)، ومن ثم إعداد محضر بتفاصيل المراقبين والفروقات الموجودة من أجل معالجتها وتفاديها في المستقبل.¹

¹ من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز (سونلغاز) بالوادي في 2017/04/25

خلاصة:

بعد التعرف على المؤسسة وهيكلها التنظيمي تعرفنا على انواع الرقابة المعمول بها داخل مؤسسة سونلغاز, وتوصلنا الى ان أهم مراكز المعلومات و أكثرها حيوية هو قسم المالية والمحاسبة الذي يشكل الأداة الأقوى لتوفير معطيات حيوية تؤدي الى قرارات صائبة.

هذا القسم يعتمد على مجموعة تعتبر ذات كفاءة تقوم بالوظيفة الرقابة الداخلية, ومنه فإن أي قصور في هذه المقومات والعناصر قد يؤثر بالسلب على أدائها وكلما توفرت بالشكل السليم والفعال كلما ازدادت فعالية وأهمية هذه الرقابة بتحقيق أهدافها داخل المؤسسة.

الحاتمة

سعيًا لمحاولة الوصول في هذه الدراسة للكشف عن دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي تطلب منا البحث معالجة هذه الاشكالية, وللإجابة عليها واختبار الفرضيات قدم البحث في فصلين رئيسيين ومن خلال هذه الخاتمة ستعرض نتائج البحث وتوصياته وفي الاخير آفاق الدراسة كما يلي:

أولاً: اختبار الفرضيات

بخصوص الفرضية الأولى: والمتضمنة أن " الاسلوب الوصفي يعد من بين اساليب نظام الرقابة الداخلية " حيث نثبت صحة الفرضية بحيث يعتمد تقييم نظام الرقابة الداخلية على عدة أساليب من بينها الاسلوب الوصفي فبذلك يتضح للمراجع سير العملية والاجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من اجلها والدفاتر التي تسجل بها.

أما الفرضية الثانية: والمتضمنة أن: " تجميع بيانات المعلومات يتم من أي وثيقة كانت أو معلومة من جهات غير رسمية " نثبت عدم صحة الفرضية حيث يتم تجميع بيانات المعلومات تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى بالوثائق الاصلية.

الفرضية الثالثة: والمتضمنة بأن: " نظام الرقابة الداخلية يحد من مخاطر اعداد القوائم المالية " حيث نثبت صحتها من خلال القياس والافصاح المحاسبي حيث ان القياس هو عملية مقارنة تهدف للحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار اما الافصاح هو عرض معلومات في التقارير والقوائم المالية بلغة مفهومة دون لبس او تضليل.

ثانياً: النتائج

- يجب أن يتسم النظام المحاسبي بالبساطة والوضوح من خلال الالتزام بالمبادئ المحاسبية ونتاج مخرجات
- نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن جهاز للمؤسسة يقوم بتنفيذ وتحديد المسؤوليات, ويشمل على مجموعة من الاجراءات والاعمال التي تتكيف مع الخصائص المحددة لكل مؤسسة على السيطرة على انشطتها وفعالية عملياتها.
- من خصائص نظام المعلومات المحاسبي يجب ان يحقق درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- نظرا لما يتيح نظام الرقابة الداخلية من ادوات رقابية فإنها تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

- يجب مراعاة فعالية المورد البشري في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية وذلك بالاعتماد على كفاءته وتنميته بالرقابة عليه من خلال برامج التدريب في الجهاز المحاسبي فالرقابة لا يمكن ان تتحدد و تتجسد في حال من الاحوال اذا غاب العنصر البشري.
- إن دور الرقابة الداخلية لمؤسسة سونلغاز تقاس بمدى قدرتها على اتباع نظام محاسبي سليم يترجم من خلال طريقة تحضير وتقييد العمليات المحاسبية ومدى الالتزام بالقواعد المحاسبية.

ثالثا: التوصيات

- ضرورة تطبيق اجراءات نظام الرقابة الداخلية بهدف حماية اصول المؤسسة.
- استخدام التقارير الدورية كأداة للرقابة لنشاط كل قسم.
- ضرورة الرفع من المستوى العلمي والتأهيلي للموظفين القائمين بالعملية الرقابية بكل انواعها ونظام المعلومات المحاسبي.
- ضرورة الاعتماد على خبراء متخصصين في وضع نظام الرقابة الداخلية من أجل الحصول على نظام سليم وفعال.

رابعا: آفاق البحث

- انحصر الموضوع دراستنا حول دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات المحاسبي وبهذا يبقى هذا المجال خصبا لكثير من الدراسات في العديد من الجوانب نقترح ما يلي:
- دور نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي.
 - أسباب ضعف نظام الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي.
 - الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الاداء في القطاع البترولي.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب:

- 1 - احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الاطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003/2004.
- 2 - خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، ط2، عمان، الأردن، 2004.
- 3 - عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، ط1، دار النموذجية، صيدا- بيروت، 2011.
- 4 - عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، ط2، صنعاء، 2015.
- 5 - عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، ط1، دار الراجة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 6 - فريد كورتل وخالد الخطيب، نظم المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات، ط1، دار زمزم ناشرون وموزعون، الأردن - عمان، 2015.
- 7 - قاسم محمد إبراهيم الحبيتي، زياد حسين يحيى السقاح، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدااء للنشر والطباعة، العراق، 2003.
- 8 - كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، 2009.
- 9 - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الاطار النظري والممارسة التطبيقية، الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2003.
- 10 - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، (بن عكنون- الجزائر)، 2005.
- 11 - محمد عبد حسين آل فرج الطائي، مدخل الى نظم المعلومات الادارية، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن - عمان، 2009.
- 12 - نضال محمود الرمحي و زياد عبد الحليم الذبية، نظم المعلومات المحاسبية، ط1 و ط2، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011 و 2014.

المقالات:

- الآن عجيب مصطفى هلندي، ثائر صبري الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودراسة تطبيقية على عينة من المصارف في اقليم كردستان - العراق، مجلة العلوم الانسانية، العدد 45، 7 جانفي 2010.

المذكرات:

- 1 - براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المراجعين الداخليين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة احمد بوقرة بومرداس، 2014/2015.
- 2 - بن فرج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتطبيقات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس- سطيف، 2013/ 2014.

- 3 - بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم تسيير، تخصص ادارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، 2012/2011.
- 4 - زكريا قلاللة، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة: مجموعة من المراجعين الخارجيين في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خضير بسكرة، 2014/2013.
- 5 - زين عبد المالك، القياس والافصاح عن القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مجمع صيدال-وحدة الحراش-2013/2012، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في شعبة علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس.
- 6 - شادو عبد اللطيف، القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS دراسة عينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة علوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/ 2013.
- 7 - شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك الدورة" المبيعات-المقبوضات"، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2004 .
- 8 - عبد المنعم عطا العلول، دور الافصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساهمة في شركات المساهمة العامة طاع غزة- فلسطين دراسة تحليلية وتطبيقية، قدمت هذه الرسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة، الجامعة الاسلامية بغزة.
- 9 - عزوز مليود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مكملّة لنهيل شهادة الماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2007/2006.
- 10 - علا أحمد عبد الهادي الزعنانين، أثر التحول في نظام المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية، مذكرة مقدمة لاستكمال لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية - غزة، 2007.
- 11 - الغول سناء، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات لولاية ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة- الجزائر.
- 12 - محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، الجمهورية اليمنية الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، 2014.
- 13 - مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2015/2014.