



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية الوادي

فترة الدراسة: من 19 ماي 2024 إلى 30 ماي 2024

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير فرع العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ محمد الساسي بالنور

إعداد الطلبة:

د/ العيد ريوخ

د/ عبد الرحيم خليل

د/ محمد صالح

د/ وليد خليل

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر صنف "أ"	د/الأزهر عزة
مشرفاً ومقرراً	أستاذ محاضر صنف "أ"	د/محمد الساسي بالنور
مناقشاً	أستاذة مساعدة صنف "أ"	د/ليلي خضير

الموسم الجامعي: 2023-2024 م



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية الوادي

فترة الدراسة: من 19 ماي 2024 إلى 30 ماي 2024

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير فرع العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ

د/ محمد الساسي بالنور

إعداد الطلبة:

د/ العيد ربوح

د/ عبد الرحيم خليل

د/ محمد صالح

د/ وليد خليل

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر صنف "أ"	د/الأزهر عزة
مشرفاً ومقرراً	أستاذ محاضر صنف "أ"	د/محمد الساسي بالنور
مناقشاً	أستاذة مساعدة صنف "أ"	د/ليلي خضير

الموسم الجامعي: 2023-2024 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان



بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وآله وصحبه أجمعين
الحمد لله الذي وفقنا لإكمال متطلبات هذه المذكرة، فقد استمددنا منه العون وكان لنا خير
معين.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى استاذنا الفاضل "بالنور محمد الساسي" لتفضله بالإشراف على
هذه المذكرة، وعلى ما بذله معنا من جهد وما قدمه لنا من إرشادات وتوجيهات أغنت البحث
وأثرته

كما نتقدم بالشكر والامتنان الى الأساتذة الافاضل أعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا بمناقشة
هذه المذكرة وتقويمها وتثمينها... جزاهم الله خير جزاء، وكل من ساهم من قريب او بعيد في
اخراج هذا العمل بهذا الشكل، ونخص بالذكر "السادة مسؤولي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز-
الوادي-عين الدراسة، وخاصة الأستاذ الفاضل "شكيمة عثمان"

والشكر الموصول أيضا الى كل من ساعدنا في اعداد هذه المذكرة نسأل الله عز وجل ان يجزيهم

عني خير جزاء



إهداء

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

أولاً أشكر الله تعالى على توفيقه وسداده، أهدي تخرجي الى منبع الحنان وفخري ومستودع فرحتي الى

من كان الرفيق والسند طيلة سنين والدي الحبيب رحمه الله

الى اخوتي، إليك أيضاً زوجتي العزيزة ورفيقة الحياة والكفاح، الى ابنائي كما أخص بالذكر أصدقائي

الذين دائماً ما أشهد لهم بأنهم نعم الرفقاء بجميع الأمور.

أهديكم هذا البحث العلمي المتواضع

العيد



إهداء

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير؛ فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي

(والدي الحبيب)، أطل الله في عُمره.

إلى من وضعني على طريق الحياة، وجعلتني رابط الجأش، وراعتني حتى صرت كبيراً (أمي الغالية)، طيب

الله تراها.

إلى إخوتي؛ من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.

إلى جميع أساتذتي الكرام؛ ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي

أهدي إليكم بحثي

عبد الرحيم



إهداء

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

إلى من أفضّلها على نفسي، ولمْ لا؛ فلقد ضحّت من أجلي ولم تدّخر جهدًا في سبيل إسعادي على

الدوام (أمّي الحبيبة)

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يُسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه صاحب الوجه الطيب،

والأفعال الحسنة فلم يخل عليّ طيلة حياته

(والدي العزيز).

إلى أصدقائي، وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون، وفي أصعدة كثيرة

أهدي لكم بحثي هذا

محمد



إهداء

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المُستنير؛ فلقد كان له الفضل الأَوَّل في بلوغي التعليم العالي

(والدي الحبيب)، أطل الله في عُمره.

إلى من وضعتني على طريق الحياة، وجعلتني رابط الجأش، وراعتني حتى صرت كبيراً (أمي الغالية)، طيَّب

الله ثراها.

إلى إخوتي، من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.

إلى جميع أساتذتي الكرام؛ ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي

أُهدي إليكم بحثي

وليد

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، من أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة هي دراسة حالة من خلال دراسة حالة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز فرع -الوادي-.

قد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الرقابة الداخلية تضمن جودة مخرجات النظام المعلومات

المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية، وذلك من خلال توفير مجموعة من الإجراءات والقوانين التي تساهم في ضمان تتبع الجيد للعمليات وتسجيلها بشكل صحيح، وتقد خلصت الدراسة التطبيقية في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز إلى أن نظام الرقابة الداخلية فيها يعمل على ضمان إثبات صحة العمليات المحاسبية وحماية المؤسسة من الوقوع في الأخطاء المحاسبية من خلال توفير بيئة عمل منظمة وخالية من الاختلالات.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، جودة المعلومات المحاسبية، نظام المعلومات المحاسبية.

Abstract:

This study aimed to identify the role of internal control in improving the quality of accounting information outputs, for this purpose, the analytical descriptive approach was relied upon, with the use of a case study tool through a case study of the Algerian Electricity and Gas Distribution Company –EL OUED- Branch. The study reached several results, the most important of which is that the internal control ensures the quality of the outputs of the accounting information that is relied upon in the preparation of the financial statements, based on a set of established procedures and laws. Accounting by monitoring all budget account.

Key words: internal control, quality of accounting information, accounting information system.

قائمة الجداول

- الجدول رقم (01): أوجه المقارنة بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية..... 18
- الجدول رقم (02): مقارنة الدراسات السابقة..... 52
- الجدول رقم (03): شريحة تعداد العمال..... 62

قائمة الأشكال

- الشكل رقم (01): الرقابة حسب المدى الزمني..... 07
- الشكل رقم (02): العلاقة بين البيانات والمعلومات والمعرفة..... 21
- الشكل رقم (03): أجزاء نظام المعلومات المحاسبي..... 31
- الشكل رقم (04): معايير تحقيق جودة المعلومات المحاسبية..... 40
- الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي للشركة الأم..... 61
- الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي..... 63
- الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة..... 68
- الشكل رقم (08): واجهة ادخال الرقم السري في النظام..... 77
- الشكل رقم (09): يوضح واجهة نظام حساب الرئيسية..... 77
- الشكل رقم (10): خانة ادخال في نافذة المحاسبة العامة..... 78
- الشكل رقم (11): عناصر نظام المعلومات المحاسبي (حساب HISSAB)..... 79
- الشكل رقم (12): عناصر نظام المالية..... 80

قائمة الملاحق

- 94 الملحق رقم (01): ميزانية الأصول 2019
- 95 الملحق رقم (02): ميزانية الخصوم 2019
- 96 الملحق رقم (03): جدول حسابات النتائج 2019
- 97 الملحق رقم (04): فاتورة مشتريات
- 98..... الملحق رقم (05): مستخرج من نظام حساب بعد معالجة الفاتورة
- 99..... الملحق رقم (06): نسخة من دفتر الأستاذ لمراقبة أرصدة الحسابات

قائمة الاختصارات

الاختصار	الشرح	الترجمة
COSO	Committee of Sponsoring Organizations	لجنة المنظمات الراعية.
AICPA	American Institute Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين.
A A A	Association American Accounting	الجمعية الأمريكية للمحاسبين
OECCA	Organisation des experts comptables et comptables	منظمة المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية
ISA	International Standards Auditing	معايير التدقيق الدولية
SPSS	Statistical package for social sciences	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية
EGA	Electricité gaz algérien	كهرباء وغاز الجزائر
SDA	Société de distribution d'électricité et de gaz d'Alger	شركة توزيع الكهرباء والغاز للجزائر العاصمة
SDC	Société centrale de distribution d'électricité et de gaz	شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط
SDE	Compagnie de distribution d'électricité et de gaz de l'Est	شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
SDO	Entreprise de services publics occidentale pour l'électricité et le gaz	شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب
SADEG	Société Algérienne de l'Electricité et du Gaz - Distribution-	الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز - التوزيع -
GRTE	Gestion du réseau et transport d'électricité	تسيير الشبكة ونقل الكهرباء
CEEG	Société d'ingénierie électrique et gazière	شركة هندسة الكهرباء والغاز

مؤسسة إنتاج الكهرباء	Société de production d'électricité	SPE
مهندس الأمن	Ingénieur sécurité	IS
مدير التوزيع	Directeur distribution	DD
قسم الموارد البشرية	Département des ressources humaines	DRH
قسم الإدارة والصفقات	Département de l'Administration et des transactions	DAM
قسم استغلال أنظمة الإعلام الآلي	Département Exploitation de systèmes 'l'informatique	DESI
قسم تقنيات الكهرباء	Département de technologie électrique	DTE
قسم تقنيات الغاز	Département de technologie GAZ	DTG
قسم العلاقات التجارية	Département de la Relations commercial	DRC
قسم المحاسبة والمالية	Département de la comptabilité et des finances	DFC
التوتر المتوسط -الضغط المتوسط	Moyenne tension - moyenne pression	MT-MP
التوتر العالي	Haut tension	HT
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'Activité Professionnelles	TAP
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur Valeur Ajouté	TVA
المعلومات تكنولوجيا الجزائر	El Djazair Information Technology	ELIT

قائمة المصطلحات

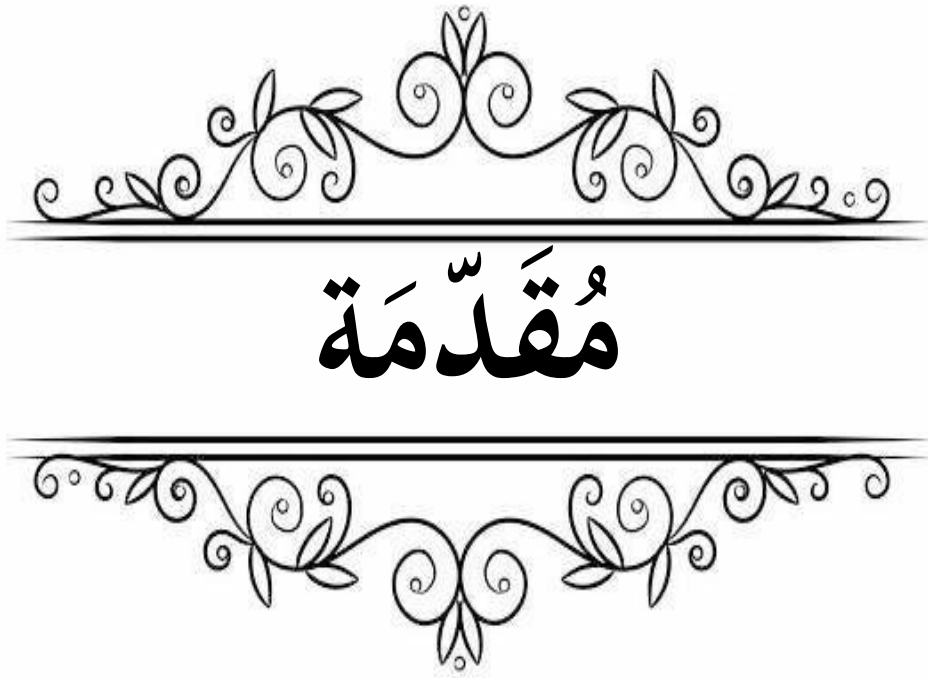
العربية	الإنجليزية
المستوى التشغيلي	operational level
المستوى الاستراتيجي	strategic level
الأهداف التنظيمية الطويلة الأجل	long-term objectives
لوحة القيادة	tableau de bord
رقابة متزامنة	Concurrent control
رقابة مسبقة	Feed forward control
المنشأة المستقبلية	Future Plans
الإدارة العليا	Top Management

المنشأة المستقبلية	Future Plans
الرقابة الايجابية:	Positive control
الرقابة السلبية	negative control
الرقابة الخارجية	external control
رقابة السلطة القضائية	judicial control
رقابة النائب العام:	control of ombudsman
رقابة الجمهور والصحافة	public and press control
الرقابة الداخلية	intimal control
الرقابة الذاتية:	self-control
رقابة متخصصة:	specialized control
رقابة رئاسية	hierarchical control
أنواع رقابية أخرى	various types of control
رقابة شاملة	over all control
رقابة جزئية:	practical control
رقابة محاسبية	Accounting Control
رقابة ادارية	Administrative Control
نظام المالية	systeme financière
بالبرامج الخاصة بالشركة	Programme Propre)
البنية التحتية	Infrastructures
لبرامج الدولة	Programme l'Etat
دفاتر الشروط	Cahier de Charges

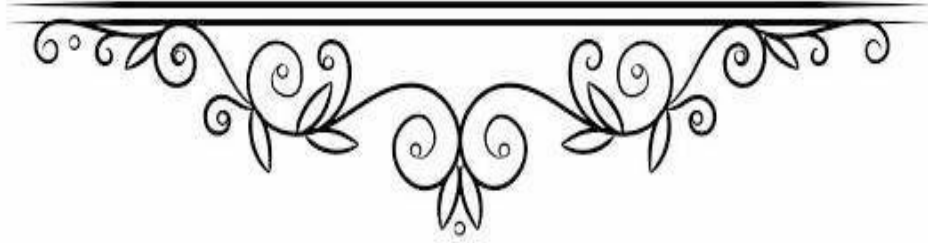
فهرس المحتويات

.....	شكر وعرهان
.....	الإهداء
VII.....	الملخص
VII.....	قائمة الجداول
VII.....	قائمة الأشكال
VIII.....	قائمة الملاحق
VIII.....	قائمة الاختصارات
XI.....	قائمة الرموز
.....	فهرس المحتويات
أ-ج	مقدمة:
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية
02.....	تمهيد:
03.....	المبحث الأول: الاطار النظري الخاص بالرقابة الداخلية
03	المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية
06	المطلب الثاني: أنواع وأهمية وأهداف الرقابة الداخلية
14	المطلب الثالث: عناصر ومقومات الرقابة الداخلية وطرق تقييمها
20	المبحث الثاني: الإطار النظري الخاص بجودة المعلومات المحاسبية
20	المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية
30	المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبية
36	المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية
43	المبحث الثالث: الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة مخرجات المعلومات المحاسبية
43	المطلب الأول: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومات المحاسبية
44	المطلب الثاني: دور الرقابة الداخلية في تدعيم نظام المعلومات المحاسبي
46	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
47	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة المحلية والأجنبية

52	المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة
54	المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية
56	خلاصة الفصل الأول
57	الفصل الثاني: دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز لمديرية التوزيع بالوادي
58	تمهيد الفصل الثاني
59	المبحث الثالث: الأول: مفاهيم أساسية حول الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز
59	المطلب الأول: نشأة وهيكل الشركة الأم
61	المطلب الثاني: نشأت وهيكل مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي
68	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية ومهامه
71	المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية لمديرية التوزيع بالوادي
71	المطلب الأول: الرقابة الإدارية
76	المطلب الثاني: انظمة المعلومات المحاسبية والمالية
80	المطلب الثالث: الرقابة الداخلية عل انظمة المعلومات المحاسبية والمالية
81	المبحث الثالث: اجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية
81	المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة
83	المطلب الثاني: اعداد تقرير المراقب الداخلي
83	المطلب الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومات المحاسبية والمالية
85	خلاصة الفصل الثاني
87	الخاتمة
90	المراجع
95	الملاحق



مُقَدِّمَةٌ



مقدمة

أدى التطور الملحوظ في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خاصة بعد التحولات السياسية الاقتصادية التي كان لها آثارا مباشرة على المحيط الاقتصادي، هذا أدى إلى الاهتمام بالرقابة الداخلية خاصة في المؤسسات التي تتميز بـكبر حجمها وذلك من أجل ضمان المحافظة على أصولها.

تتكون المؤسسة الاقتصادية من عدة نظم وظيفية تعمل في تناسق تام، وذلك من خلال فعالية كافة العمليات والأنشطة والسيطرة على الكم الهائل من المعلومات الناتج عنها من جهة، وتزويد المسيرين والأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، وبالشكل المناسب لاتخاذ القرارات الملائمة من جهة ومن جهة أخرى من أجل تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة.

ومن أهم الأنظمة الوظيفية في المؤسسة نجد نظام المعلومات المحاسبية والمالية، الذي يتميز بموقع مهم في المؤسسة يظهر من خلال علاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية الأخرى كونها مصدر لمدخلاته التي يقوم بمعالجتها لإنتاج معلومات، يعتمد عليها المسيرين في اتخاذ العديد من القرارات، وهو كذلك شبكة منظمة تقوم بجمع تحليل ومراقبة تدفق المعلومات الكمية الناتجة عن نشاطات المؤسسة وذلك بتطبيق مبادئ متفق عليها في إعداد الوثائق المحاسبية اعتمادا على طرق متجانسة وفعالة، وتوجه مخرجاته لإعلام الأطراف الداخلية والخارجية (المساهمون ، العملاء، إدارة الضرائب) عن الوضعية المالية للمؤسسة.

➤ إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

كيف تساهم الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة؟
- ما علاقة نظام الرقابة الداخلية بجودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية؟
- هل تتوفر المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة على الدقة والمصدقية اللازمة؟

➤ **فرضيات الدراسة:** للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة تتوفر على نظام رقابة داخلية فعال.
- فاعلية نظام الرقابة الداخلية تؤدي إلى توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية.
- تتميز المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة بالجودة والدقة العالية بحيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

➤ **أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة في أن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية يحظى بالأهمية والمكانة البالغة بسبب الدور الهام الذي يقوم به لتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية والمالية مما استوجب بذل الاهتمام والعناية بنظام الرقابة الداخلية.

➤ **أهداف الدراسة:** تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على جودة المعلومات المحاسبية والمالية والعوامل المؤثرة عليها.
- إبراز العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية والمالية.
- إبراز أهمية الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية بما يحقق الجودة لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمالية.

➤ **منهج الدراسة:**

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية المتمثلة في دراسة حالة بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي في معالجة الفصل التطبيقي من خلال مقابلات مع رؤساء مصالح المحاسبة ومحاسبي المصالح.

- الحدود الزمنية : من فيفري 2024 إلى 20 ماي 2024

- الحدود المكانية : قمنا بإجراء الجانب التطبيقي لموضوعنا في مؤسسة سونلغاز فرع ولاية الوادي.

➤ أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- تعزيز الجانب المهني والأكاديمي للموضوع؛

- الرغبة في اكتشاف العلاقات ومساهمات نظام الرقابة الداخلية في جودة المخرجات المعلومات المحاسبية والمالية

داخل المؤسسة من خلال التبرص؛

- الاستفادة من محاسبين ذات خبرة وكفاءة عالية.

➤ صعوبات الدراسة:

الصعوبات التي واجهتنا عند قيامنا بإعداد البحث هي:

نقص في المعلومات من قبل بعض الموظفين نظرا لسرية بعض الأنظمة المعمول بها في قسم المحاسبة والمالية.

➤ هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري

للموضوع، حيث قسم إلى أربع مباحث، المبحث الأول الإطار النظري الخاص بالرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني

الإطار النظري الخاص بجودة المعلومات المحاسبية، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى الرقابة الداخلية وتأثيرها على

جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية. وقد خصص المبحث الرابع للدراسات السابقة ومناقشتها، أما في

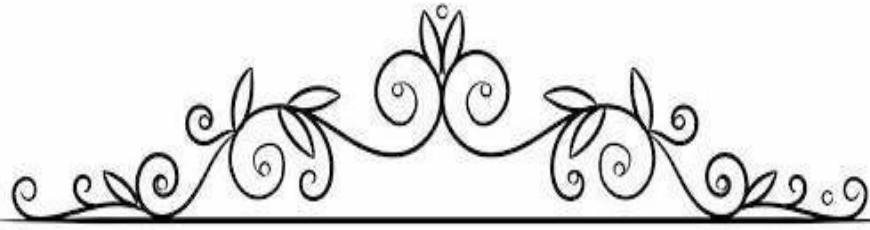
الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية، حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تم فيه مفاهيم

أساسية حول الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى واقع الرقابة الداخلية لمديرية التوزيع

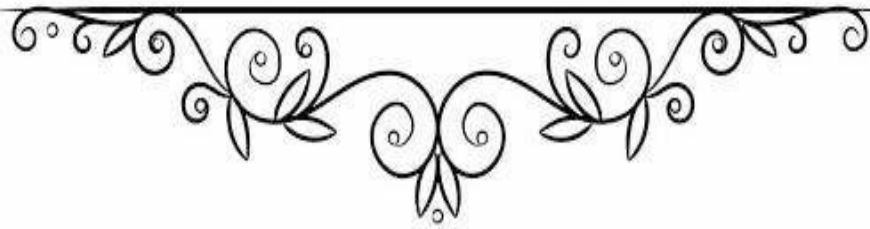
بالوادي وقد خصص المبحث الثالث إلى إجراءات الرقابة الداخلية على وتأثيرها على جودة مخرجات نظام

المعلومات المحاسبية ، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج فصلين مع توضيح اختبار صحة

الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.



الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية



تمهيد

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الركائز في إدارة المؤسسة الاقتصادية، وتستمد أهميتها مع ازدياد واتساع حجم نشاط المؤسسات، فوجود نظام سليم للرقابة على مختلف الأنشطة والعمليات المحاسبية من شأنه أن يسمح لنظام المعلومات المحاسبية بتوليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ويمكن المؤسسة من الوصول الى غايتها وتحقيق أهدافها العامة وبالتالي يستطيع هذا النظام تحقيق الأهداف المتوقعة منه.

يهدف هذا الفصل الى عرض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية إضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية التي تعتبر من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وهذا الأخير يعد أحد مكونات نظام الرقابة الداخلية، وتم تقييم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الإطار النظري الخاص بنظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: الإطار النظري الخاص بجودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري الخاص بالرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم للمؤسسات الاقتصادية، كما أنها الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياساتها من أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية

سنتطرق من خلال المبحث الى بعض المفاهيم الخاصة بالرقابة الداخلية

أولاً: نشأة الرقابة الداخلية

لقد تطور تعريف الرقابة الداخلية تاريخياً ليساير التطور الكبير في النشاط الاقتصادي والتجاري وما وافقته من نمو في حجم المشروعات والوحدات الاقتصادية واتساع نطاقها، تماشياً مع التطور في علم الإدارة وبصورة عامة يمكن تلخيص المراحل التي مرت بها الرقابة الداخلية كالآتي: ¹

➤ المرحلة الأولى: قبل سنة 1500م

كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلاً عن الآخر وهذا لغرض إجراء المقارنة بينهما من خلال السجلين، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس.

➤ المرحلة الثانية: من سنة 1500م إلى سنة 1750م

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعني باكتشاف الاختلاسات والتلاعبات، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال ملكية رأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز على فحص مفصل بالأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحققت خلال هذه المرحلة، حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس.

¹ نائر صبري محمود الغبان، مجلة العلوم الإنسانية، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات، كردستان، العراق، العدد 45، 2009، ص 06.

➤ المرحلة الثالثة: الفترة 1750م إلى ما بعد ذلك

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع الكبير الحجم و بروز شركات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى مهنيين وأصبح رأس المال غائبون عن الإدارة وبالتالي أنصب اهتماماتهم على المحافظة على رأس المال وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة، واعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي.¹

➤ ثانيا: مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية

نتيجة لتطور النشاط الاقتصادي وزيادة حجم المؤسسات وندرة الموارد الاقتصادية المتاحة وانفصال الملكية عن إدارة المؤسسات أدى الى تطور مفهوم الرقابة من مجرد ضبط داخلي بهدف المحافظة على نقدية المؤسسة والأصول المادية الأخرى بالمنشأة والمحافظة على دقة الحسابات المختلفة إلى ضرورة وجود نظام فعال للرقبة الداخلية، وبالتالي يمكن التمييز بين أربع مراحل لتطور مفهوم الرقابة الداخلية وهي:²

➤ مرحلة الرقابة الشخصية

حيث انحصر تعريفها على مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة أو الاختلاس ثم امتده لتشمل بعض الموجودات الأخرى لعل من أهمها المخزون.

➤ مرحلة الضبط الداخلي

وموجبها اعتباره بمثابة مجموعة من الوسائل التي تتبناها الوحدة لحماية الموجودات وكذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات.

➤ مرحلة الكفاءة الإنتاجية

حيث اتسع المفهوم ليشمل أساليب الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية حيث عرفت هذه المرحلة بأنها الخطة التنظيمية وجميع الطرق والإجراءات التي تصنعها الوحدة لحماية موجوداتها، وفحص صحة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بما تقتضيه السياسات الإدارية الموضوعة.

¹ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلبي، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر 2003/2004، ص 9 و10.

² بوفروعة سفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع إيناجوك فروع الطاهير قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم تجارية، جامعة منتوري - قسنطينة، الجزائر، 2011/2012، ص 10-08

➤ مرحلة هيكل الرقابة الداخلية

وفيها تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بهيكل الرقابة الداخلية، باعتبار ان الأخير أكثر شمولا، وقد وضع تعريف جديد حيث اعتبره بموجبه مجموعة من السياسات والإجراءات الموضوعية بما يوفر تأكيدا منطقيًا بان الأهداف سوف يتم تحقيقها.

ثالثا: تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعدد وتنوع المؤسسات الاقتصادية حسب نشاطها، ويضم كيان كل مؤسسة العديد من الأقسام والمصالح والأنشطة، مما يستلزم وجود جهاز رقابي داخلي يخول إليه أمر التنسيق والتنظيم بين هذه الوظائف بما يخدم المؤسسة وأهدافها، لهذا شهدت الرقابة الداخلية عدة تعريفات مختلفة من طرف الباحثين والمنظمات الدولية، نذكر منها بعض التعاريف التالية:

➤ تعريف منظمة خبراء الحاسبة والمحاسبين المعتمدين الفرنسيين سنة 1977م

هي مجموعة الضمانات والتأكدات التي تساهم في التحكم في المؤسسة وتهدف من جهة إلى ضمان مكانة الممتلكات والمعلومات وإلى تطبيق معلومات الإدارة وتحسين الأداء من جهة أخرى وتحديد إجراءات وطرق الرقابة لكل نشاط من أنشطة المؤسسة للحفاظ على استمراريتها.¹

➤ تعريف محمد التهامي وطواهر مسعود صديقي

هي الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المصممة لتحقيق الأهداف التالية:²

- حماية الأصول؛
- اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات الحاسوبية؛
- تشجيع العمل بكفاءة؛
- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

¹ Guy benedict et rené keravel, **evaluation du control interne dans la mission d'audit**, édition comptable, paris, 1990, p31.

² محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسات التطبيقية)، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الناحية المركزية بن عكنون، الجزائر، 2006، ص84.

➤ تعريف لجنة التدقيق التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)

هي الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية الأصول، ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الإدارية المحددة مسبقاً.¹

➤ تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبين AAA

بأنها الإجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى.

➤ تعريف منظمة المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية OECCA

بأنها مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات.

➤ أما لجنة دعم المنظمات COSO

عرفت الرقابة الداخلية بأنها: جميع السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة في التأكد من أداء الأعمال بكفاءة عالية بما في ذلك تنفيذ السياسات الإدارية وحماية الأصول ومنع الغش والخطأ أو الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب.²

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول ان نظام الرقابة الداخلية

هي عملية إدارية منظمة تقوم بضبط الأداء ومراقبة سير الأنشطة والإجراءات والمعلومات ومدى تنفيذها في الواقع، بهدف حماية الأصول وموارد المؤسسة وتوظيفها بكفاءة بما يتماشى مع أهداف وأغراض إدارة المؤسسة.

المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية

أولاً: أنواع الرقابة الداخلية

تتخذ الرقابة الداخلية في المؤسسة عدة أشكال نذكر منها ما يلي

1- أنواع الرقابة حسب المدى الزمني

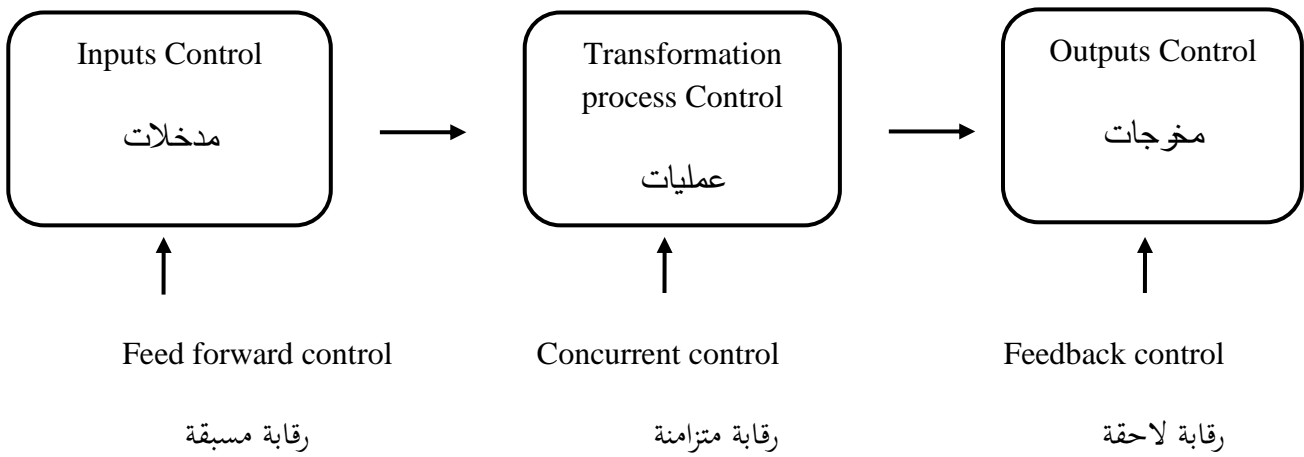
➤ الرقابة المسبقة

¹ قدوح يوسف وويرو ياسين، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2020/2019، ص 14.
² د. تامر مزيد رفاعه" أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة" دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، شارع الملك حسين، الأردن، 2017، ص 41.

وهي عبارة عن مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدير في تحديد واستكشاف أي عوامل قد تحد من نجاح العملية الإدارية وبصورة مبكرة مما يؤدي إلى تجنب ظهور أي مشاكل ومراقبة أي تغييرات. فعلى المستوى التشغيلي **operational level** فإن الرقابة المسبقة تتطلب من المدير تركيز جهوده نحو اختيار المدخلات والسياسات والإجراءات بعناية كاملة للحد قدر الإمكان من أي مشاكل محتملة.

أما المستوى الاستراتيجي **strategic level** فإن الرقابة المسبقة قد صممت لتنبه وتحذير المدير من أي تغييرات بيئية من شأنها التأثير على تحقيق الأهداف التنظيمية الطويلة الأجل **long-term objectives**

الشكل رقم (01): يوضح الرقابة حسب المدى الزمني



المصدر: تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، ص.42

➤ الرقابة المتزامنة: Concurrent control

وهي عبارة عن مجموعة من الأساليب و الإجراءات والترتيبات المستخدمة في الكشف عن الانحرافات أثناء تنفيذ الأنشطة خصوصا أثناء عملية تحويل المدخلات الى مخرجات والتأكد من مدى مطابقتها للمعايير التنظيمية الموضوعه، والرقابة المتزامنة على المستوى التنفيذي تسعى للتأكد من ان النشاط الذي يتم ممارسته أثناء عملية التحويل يؤدي بدقة وموضوعية كما خطط له ولم يشير الى اي انحراف فالمشرف التنفيذي مثلا يقضي معظم وقته كل مساء في الحركة بين المحاسبين والزبون وقاعة الطعام والمطبخ لمتابعة تقديم الخدمات والتأكد من رضى الزبون.

أما على المستوى الاستراتيجي فتتمثل الرقابة المتزامنة على النتائج الشهرية ومن ثم الفصلية وكذلك الاحداث والمراحل الهامة للتعرف على طبيعة التقدم التنظيمي والعمل على اتخاذ التعديلات الضرورية.

➤ الرقابة اللاحقة: **feedback control**

وهي مجموعة الأساليب والإجراءات والتعريفات التي تركز على مخرجات الأنشطة التنظيمية بعد انتهاء عملية التشغيل والإنتاج أي أن الرقابة اللاحقة تركز جهودها على المنتج النهائي وعلى سبيل المثال تقوم شركة **General Electric** بتفتيش دقيق للثلاجات بعد تجميعها.

وتلعب الرقابة اللاحقة على المستوى التشغيلي ثلاث أدوار رئيسية

- 1- تزود المدير التنفيذي بالمعلومات التي يحتاجها وذلك لتقييم فعالية الأنشطة التنظيمية التي تقع تحت سيطرتهم؛
- 2- تستخدم الرقابة اللاحقة كأداة لمكافأة **Rewarding** الموظفين؛
- 3- تحذير وتنبيه المسؤولين عن الحاجة لإدخال تعديلات على المدخلات أو العملية الإنتاجية نفسها، أما على المستوى الاستراتيجي فان الرقابة اللاحقة تزود الإدارة العليا **Top Management** بالمعلومات التي تستخدم في عملية تغيير وتعديل خطط المنشأة المستقبلية **Future Plans**.

➤ 2- أنواع الرقابة حسب أهدافها أو موضوعها

➤ الرقابة الايجابية **Positive control**

وتهدف الرقابة الايجابية إلى التأكد من أن الأنشطة والإجراءات والتصرفات تسير وفق الأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات الخاصة بالمنشأة لتجنب الوقوع في المخالفات والأخطاء بما يكفل تحقيق الأهداف.

➤ الرقابة السلبية **negative control**

وتهدف إلى اكتشاف الانحرافات والأخطاء بطريقة يقصد بها تصيد المسؤولين عن تلك الأخطاء دون توجيه انتباههم إلى أوجه القوة والضعف أثناء عملية التنسيق ودون تقديم الافتراضات والحلول لمعالجة المشكلة القائمة وتناهي تكرار حدوثها وهذا النوع من الرقابة غير بناء لأنه يعني الخوف والإرهاب في نفوس أفراد الشركة. والفرق بين الرقابة الايجابية والرقابة السلبية هو أن الرقابة الايجابية تهدف إلى ضمان حسن سير العمل وليس تصعيد الأخطاء كما تهدف الرقابة السلبية.

➤ 3- الرقابة حسب التخصص والأنشطة¹

وهناك عدة أنواع من الرقابة حسب النشاطات يمكن تلخيصها:

¹ قدوح يوسف وويرو ياسين، مرجع سابق، ص 17

➤ الرقابة على الأعمال الإدارية

ويهدف هذا النوع من الرقابة الى حسن استخدام الموارد البشرية والمادية من خلال متابعة وتقييم جميع الأنشطة الادارية المختلفة في المنظمة بما فيها الخدمات المقدمة وتمتد لتشمل المستويات الادارية المختلفة، الهيكل التنظيمي، طرق العمل شؤون الافراد والنواحي المالية الفنية فهي تشمل مكاتب البريد والأحوال المدنية والجامعات والمؤسسات الحكومية والوزارات والبلديات وجميع المرافق التابعة لها.

ومن الأجهزة الحكومية المسؤولة عن مراقبة الأعمال الادارية الحكومية في فلسطين هو هيئة الرقابة العامة.

➤ الرقابة المالية (المحاسبية) على عمل الجهاز التنفيذي

ويهدف هذا النوع من الرقابة الى حماية الاموال من خلال التأكد من حجة التصرفات المالية بعد مراجعة المتحصل من الإيرادات والمتصرف من النفقات وأنها تمت وفقا للقوانين والتعليمات والقواعد العامة للميزانية ومن امثلة الاجهزة الحكومية المركزية التي تقوم بهذه المهمات وزارة المالية، سلطة النقد الفلسطينية، هيئة الرقابة العامة.

➤ الرقابة الفنية

ويهدف هذا النوع من الرقابة الى التركيز على المشرفين الفنيين في المجالات المهنية المختلفة كالأعمال الهندسية والتصاميم الانتاجية والفنية والقانونية وتقوم هيئات التفتيش الفني على مثل هذا النوع من الرقابة.

➤ الرقابة على الأنشطة الروتينية

ويتركز هذا النوع من الرقابة على مجموعة الاعمال والانشطة والمعاملات المتكررة وقد تكون يومية وتتمثل هذه الأنشطة في اجراءات او اساليب او مراحل العمل ومن امثلتها اجازة الموظفين، مشتريات الاثاث، البريد الوارد والصادر، حفظ السجلات والوثائق.

وتتمثل طرق الرقابة الادارية المستخدمة في إطار تلك الاجراءات الروتينية على ما يلي: خريطة سجل الآلة وتوضح كمية العمل الذي تؤديه كل الآلة، وبيان الوقت الضائع دون استخدام وذلك على هيئة شكل بياني يظهر عدد الساعات التي اشغلتها الآلة الواحدة كل يوم من أيام العمل وما أنتجته من وحدات سلعية خلال تلك الساعات، أما سجل العامل فالغرض منه التوصل إلى معرفة الوقت الذي يستغرقه العامل في عمله ومقدار الإنتاج الذي حققه في ذلك الوقت والغرض من هذا السجل هو التعرف على مدى انجاز العامل لواجباته خلال الوقت المقرر. أما خريطة التصميم فهي توضح طريقة سير العمل وفقا لتسلسل العمليات التي تتأخر عن موعدها. أما خريطة تقدم العمل فهي توضح مركز العمليات من حيث ما هو مطلوب عمله مثلا في أوامر التشغيل التي اعهد بها إلى الآلات وما تم انجازه.

4- الرقابة الاقتصادية على المشروعات العامة

عادة ما يشمل المشروع على مجموعة من المراحل وغالبا ما تكون هذه المراحل بمثابة مجالات تمارس فيها الرقابة الإدارية بغرض التأكد من أن التصرفات والإجراءات تسير وفقا للوائح والقوانين والأنظمة بما يكفل تحقيق أهداف المشروع والتنبيه بالأخطاء والانحرافات المحتملة.

ويشتمل المشروع في العادة على عدة مراحل، وأهمها ما يلي

- مرحلة تحديد الأهداف؛
 - مرحلة جمع المعلومات الأولية؛
 - مرحلة تحليل المعلومات ودراسة المشروع؛
 - مرحلة إعداد الخطة الفعلية للمشروع؛
 - مرحلة إقرار خطة المشروع؛
 - مرحلة تنفيذ المشروع؛
 - مرحلة تقييم عملية التنفيذ؛
 - مرحلة تعديل المشروع إذا اقتضى الأمر ذلك.
- ومن الأساليب التي تستخدم في مراقبة المشروعات التقارير الدورية الشهرية وأسلوب جانت (جدول الموازنة اليومية) gnat control وأسلوب بيرت (أسلوب تقييم ومراجعة البرامج) .pert.

5- الرقابة حسب كمية العمل ونوعيته

➤ الرقابة حسب كمية العمل

ويركز هذا النوع من الرقابة على كمية العمل من حيث عدد الوحدات المنتجة، عدد ساعات العمل عدد الآلات المستخدمة، عدد الوحدات المباعة كل ذلك يهدف الى معرفة مدى الزيادة أو النقصان والعمل على معالجة الانحرافات ان وجدت.

➤ الرقابة حسب نوعية العمل

ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من مدى مطابقة السلعة للمواصفات والمعايير المطلوبة والمحددة مسبقا أو تلك الخاصة بالرقابة على جودة السلعة من حيث الشكل واللون والحجم والتكلفة والدقة والضمانة.

6- أنواع الرقابة حسب مصدرها (الجهة التي تقوم بالرقابة)¹أ- الرقابة الخارجية **extremal control**

وفيها عدة أشكال

➤ رقابة الجمهور والصحافة **public and press control**

ويمارس هذا النوع من الرقابة من قبل المنظمات والأحزاب والنقابات والصحافة وجماعات الضغط.

وقد تستخدم هذه المنظمات أساليب ايجابية تتمثل في مؤازرة ومناصرة والتأييد والتضامن مع المؤسسات او تستخدم أساليب سلبية تتمثل في المظاهرات والشكاوى وأعمال الشغب.

➤ رقابة السلطة التشريعية

ويمثلها أعضاء البرلمان او المجلس التشريعي او مجلس النواب ولجانه المنبثقة عنه سواء كانت دائمة او مؤقتة ويهدف هذا النوع من الرقابة الى مناقشة ومتابعة القوانين والسياسات والتشريعات العامة الخاصة سواء بمنظمات القطاع الخاص او العام وحق السؤال واستجواب أعضاء وموظفي الهيئات والمؤسسات والوزارات الحكومية بما فيهم رئيس الدولة.

➤ رقابة السلطة القضائية **judicial control**

وتتمثلها بعض المحاكم الإدارية المتخصصة والتي تهتم في الحكم على المخالفات والقضايا والانحرافات التي ترفع من قبل الجهات المعنية سواء كانت فرد او مؤسسة.

والجدير ذكره ان الرقابة الخارجية عادة ما تتبع رئاسة الجهاز التنفيذي او رئيس الدولة لمنحها سلطات ومكانة رسمية وشعبية قادرة على تذليل العقبات من طريقها.

➤ رقابة النائب العام **control of ombudsman**

وهو نوع اخر من الرقابة التشريعية على عمل الجهاز التنفيذي في الدولة وهو موظف يعين من قبل المجلس التشريعي أو البرلمان في وظيفة قضائية عليا ويتمتع بسلطة البحث والتحري في أي عمل إداري في الأجهزة الحكومية ويتلقى الشكاوى والتظلمات من الموظفين الرسميين أو الجمهور أو الصحافة أو وسائل الإعلام وأعضاء البرلمان فيقوم

¹ سهام مزهود، رحمة زايد، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة مخرجات نظام المعلومات الحاسوبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البشير الابراهيمى برج بوعريش، الجزائر، 2023/2002، ص 12

بالبحث والتحري ومن ثم يقدم هو ومعاونيه توصياته للإدارة المعنية ويقدم تقرير سنوي بالأعمال التي قام بالتحقيق فيها وتوصياته في تحسين وتطوير العمل الإداري في الأجهزة الحكومية.

ب- الرقابة الداخلية **intimal control**

ويتمثل هذا النوع من الرقابة فيما يلي:

➤ الرقابة الذاتية **self-control**

ويقصد بها الرقابة التي تمارسها المنظمة بنفسها على عملياتها وأنشطتها كما يقصد بها مراقبة الموظف على نفسه مراقبة ذاتية دون تدخل من أحد.

➤ رقابة متخصصة **control specialized**

وتقوم عليها إدارة خاصة بالرقابة أو وحدة إدارية أو لجنة رقابية أو أشخاص من المؤسسة ومن الأمثلة على مثل هذه الأجهزة المتخصصة وحدة الحسابات، وحدة شؤون الافراد، وحدة الرقابة المالية، وحدة التفتيش العام.

➤ رقابة رئاسية (هرمية) **hierarchical control**

وأساسها طبيعة التدرج الرئاسي ووظيفته والمستويات الإدارية المختلفة بمعنى انها تمارس من قبل كل موظف في مستوى إداري أعلى على موظف تابع لوحده الإدارية ولكن في مستوى إداري أدنى.

ويهدف هذا النوع من الإدارة التأكد من حسن سير العمل في الوحدات الإدارية المختلفة كما انه مسؤول عن التأكد من تعليماته وتوجيهاته وكذلك توجيهات وتعليمات رؤسائه الصادرة ان كانت منفذة بصورة مرضية.

7- أنواع رقابية أخرى **various types of control**

➤ رقابة شاملة **over all control** ويتم ممارستها على جميع الأعمال والأنشطة او النتائج الكلية المكلف بها فرد او مجموعة من الافراد او مؤسسة.

➤ رقابة جزئية **practical control** ويتم ممارستها على أنشطة معينة ومحدودة.

➤ رقابة مفاجئة وتتم على جولات تفتيشية مفاجئة.

➤ الرقابة الدورية ويقصد بها الإشراف الدوري على الأنشطة المختلفة او على النتائج باستخدام جولات تفتيشية ميدانية او تقارير دورية سواء كانت يومية او أسبوعية او شهرية او فصلية.

ثانيا: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تبرز أهمية نظام الرقابة الداخلية من خلال النقاط التالية:¹

➤ التعامل مع المشكلات في حالات عدم التأكد

عادة ما يكون هناك عوامل بيئية متغيرة باستمرار قد لا تتماشى مع الخطط والبرامج الموضوعية لذلك تحتاج الإدارة إلى نظام رقابي فعال للكشف عن الحلول السريعة.

➤ الكشف عن الانحرافات والمخالفات

تساعد الرقابة الإدارة في الكشف المبكر عن بعض الانحرافات والأشياء الغير عادية، مثل حدوث عيب في منتج، ارتفاع التكاليف، هذه الأشياء تحتاج إلى وقفة جادة من الإدارة بمساعدة الرقابة لتوفير الوقت والجهد والمال ويتم تحديد المشكلات ببدايتها قبل تعقيدها.

➤ تحديد الفرص

تساعد الرقابة الإدارة في تحديد الفرص الاستثمارية المستقبلية، وتساعد الإدارة في اتخاذ قراراتها بشكل سليم ووضع استراتيجيات تجارية وتسويقية ناجحة.

➤ التعامل مع الحالات المعقدة وإدارتها

تعمل الرقابة على إدارة المواقف الصعبة التي قد تواجه الإدارة، بسبب اتساع حجم النشاط وحجم المنشأة وارتباطها بمشاريع وعمليات كبيرة في ظل العمل مع الأسواق الدولية.

➤ اللامركزية السلطة

في حالة وجود نظام رقابي قوي وفعال، يعطي هامش الأمان للإدارة بتفويض صلاحيات للمستويات الإدارية الأقل.

➤ الرقابة المالية

تقترح على الجهات الخاضعة لرقابتها كل ما هو جديد في المجال المحاسبي والمالي بما يمكن تلك الجهات من الارتقاء بمستوى أدائها.

1 قدوح يوسف، ويرو ياسين، مرجع سابق، ص15.

ثالثاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

يسعى نظام الرقابة الداخلية لتحقيق عدة أهداف منها:

➤ التحكم في المؤسسة

يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها، وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة.

➤ حماية الأصول

من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول، من خلال اعتماد طرق محاسبية واضحة وسليمة وكذا سن الإجراءات الداعمة لأمن وحسن استعمال هذه الأصول.

➤ ضمان نوعية المعلومات

لضمان نوعية جيدة للمعلومات، ينبغي التحقق من درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل تجهيزها عبر نظم المعلومات المحاسبية، الذي يتصف باحترام المعايير المحاسبية وبذل العناية في تسجيل العمليات من المصدر، من أجل تقديم المعلومات المحاسبية ذات الجودة.

➤ تشجيع الأعمال بالكفاءة

إن إرساء نظام للرقابة الداخلية في المؤسسة "ن" يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة بالفعالية اللازمة والتحكم في تكاليف النشاط بتخفيضها عن حدودها الدنيا.

➤ تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية

تحسيس العاملين على تنفيذ السياسات والأهداف الموضوعية من قبل الإدارة مع توفير وسائل التنفيذ وتوضيح الأوامر للأفراد كي يتسنى لهم فهمها وتطبيقها بالشكل الصحيح.

المطلب الثالث: عناصر ومقومات الرقابة الداخلية وطرق تقييمها¹

اولاً: عناصر الرقابة الداخلية

¹ قدوح يوسف، وبيرو ياسين، مرجع سابق، ص 20-22

يشمل أي نظام رقابي على خمس مكونات أساسية لا بد من الاهتمام بها ودراستها بعناية عند تصميم وتنفيذ أي نظام رقابي حتى يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتحقيق الأهداف الرقابية ن وتشتمل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية على:

1- بيئة الرقابة؛

2- تقييم المخاطر؛

3- الأنشطة الرقابية او إجراءات الرقابة؛

4- المعلومات والاتصال؛

5- المتابعة.

1- بيئة الرقابة

تعرف بيئة الرقابة بأنها الموقف العام للمدراء والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته في المنشأة وتتكون بيئة الرقابة من :

➤ أداء مجلس الإدارة واللجان التابعة لها؛

➤ فلسفة الادارة واسلوب العمل؛

➤ الهيكل التنظيمي للمنشأة واناطة الصلاحيات والمسؤوليات؛

➤ نظام الرقابة الادارية والمتضمن وظيفة التدقيق الداخلية، والسياسات المتعلقة بالموظفين والاجراءات وفصل المهام.

2- تقييم المخاطرة

يهتم هذا المكون بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق اهداف المنشأة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيراتها الى مستويات مقبولة.

3- الأنشطة الرقابية او اجراءات الرقابة

تعني كل السياسات والاجراءات التي اعتمدها الادارة اضافة لبيئة الرقابة، لغرض تحقيق الاهداف الخاصة للمنشأة، ومن اهم الامثلة علة نظام اجراءات الرقابة:

➤ تقديم التقارير واختبار وتأيد المطابقات؛

➤ فحص الدقة الحسابية للسجلات؛

➤ السيطرة على تطبيقات وبيئة نظم معلومات الحاسوب، مثلا تأسيس ضوابط على التغيير في برامج الحاسوب حرية الوصول الى ملفات المعلومات؛

- حفظ ومراجعة الحسابات الاجمالية وموازن المراجعة؛
- مقارنة نتائج جرد النقدية والاوراق المالية والمخزون مع السجلات المحاسبية؛
- تحديد حرية الوصول الفعلي المباشر الى الاصول والسجلات؛
- مقارنة وتحليل النتائج المالية مع مبالغ الموازنات التقديرية.

4- المعلومات والاتصال

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق اهداف المنشأة، والحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الادارية بالمنشأة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات واعداد التقارير المالية.

5- المتابعة

يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية. ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة، والمخاطر ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية. وفقا لتقارير لجنة دعم المنظمات COSO فان هذه المكونات تعتبر مقاييس يمكن على اساسها تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية، كما انها تتضمن ارشادات تطبيقية بخصوص العوامل التي يمكن ان تؤخذ في الاعتبار عند تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية بالمنشأة، و اشار الى ان ذلك الارشاد التطبيقي لا يتضمن قائمة شاملة بكل تلك العوامل وانه مجرد نقطة بداية، وان بعض تلك العوامل غير موضوعية بدرجة عالية وتتطلب ممارسة درجة كبيرة من التقدير الشخصي¹.

يجمع الباحثون في التدقيق على أن لابد من توافر المقومات الرئيسية في نظام الرقابة الداخلية السليم وقمنا بتحديدنا في عناصر أساسية وكما تطرقنا إلى طرق تقييمها

ثانيا: المقومات الأساسية للرقابة الداخلية²

وهي التنظيم الكفاء، والإجراءات والسياسات التي تضعها المنشأة بقصد ضمان صحة المعلومات والتقارير المحاسبية وغيرها، واجراءات زيادة الكفاءة التشغيلية وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة للشركة واجراءات تشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الإدارية التي وضعتها إدارة الشركة وذلك على النحو التالي:

¹ جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة الالكترونية في ظل البيئة الالكترونية، طبعة 1، دار الكتاب الجامعي، الامارات العربية المتحدة، 2014، ص143

² قدوح يوسف، وبيرو ياسين، مرجع سابق، ص 20

1- هيكل تنظيمي كفاء

يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي منشأة هو أساس عملية الرقابة، والهيكلة التنظيمي الكفاء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وبصورة واضحة. وتتوقف طبيعة الهيكل التنظيمي على طبيعة المنشأة وحجمها ومدى الانتشار الجغرافي لها، وعدد القطاعات أو الفروع. ويجب أن يكون لكل شخص في الهيكل التنظيمي رئيساً يتابعه ويقوم بأدائه باستمرار، مع ضرورة إعداد خرائط تفصيلية لكل قسم، مع وجود إمكانية لتغيير الهيكل التنظيمي مع تغيير الظروف المحيطة أي أن يتصف هذا الهيكل بالمرونة.

ومن ناحية أخرى يجب أن يعمل الهيكل التنظيمي الكفاء على إعطاء كل فرد واجبات ومسؤوليات محددة تتناسب مع قدراته مع تطبيق مبدأ الفصل بين المهام المختلفة وخاصة الفصل بين حفظ السجلات والمسؤولية الاحتفاظ بالأصول، فعلى سبيل المثال لا يمكن أن يكون أمين الخزينة مسؤولاً عن التسجيل في دفتر الخزينة، ولا يمكن أن يكون أمين الخزينة مسؤولاً عن التسجيل في سجلات المخزون.

2- وجود سياسات واجراءات لحماية الأصول

من المقومات الأساسية لوجود نظام كفاء للرقابة الداخلية وجود مجموعة من السياسات والإجراءات اللازمة لحماية الأصول وضمان دقة وصحة البيانات والتقارير المحاسبية خاصة في ظل التنظيم اللامركزية، وتتطلب حماية الأصول وجود إجراءات للضبط الداخلي بين الأقسام المختلفة، ومجموعة من التقارير المتداولة بين تلك الأقسام ووجود تعاون بينها.

فعلى سبيل المثال نجد أن قسم المبيعات هو القسم الذي يقوم بالحصول على أوامر البيع من العملاء، ولن يكون لهذه الأوامر أي قيمة إلا إذا تم تنفيذها وتحصيلها ولن يتحقق ذلك إلا من كل خلال تعاون العديد من الأقسام أو الإدارات الأخرى كالاتمان والإنتاج والمخازن.

ومن وسائل حماية الأصول تخصيص أماكن مقفلة للمخازن واستخدام وسائل حديثة متقدمة لفتح وقفل تلك المخازن، واستخدام المخازن الرقمية والتأمين ضد المخاطر والتأمين ضد السرقة والاختلاس والكوارث.

3- وجود إجراءات للتحقق من صحة البيانات والتقارير المحاسبية¹

يعتمد على البيانات والتقارير المحاسبية في اتخاذ العديد من القرارات الإدارية داخل المنشأة وبالتالي فلا بد من وجود إجراءات للتحقق من صحة ودقة تلك البيانات والتقارير المحاسبية، وتعتمد تلك الدقة على صحة العمليات

¹ قدوح يوسف، ويرو ياسين، مرجع سابق، ص 21

وتشغيلها من خلال الدورة المحاسبية ويتطلب ذلك تقسيم للعمل مع وجود مراجعة لكل عملية من الناحية المستدينة أو من ناحية تسجيلها، ووجود إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية تلعب دورا كبيرا في هذا الشأن.

4- وجود إجراءات لزيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية¹:

يجب أن تكون هناك إجراءات تعمل على زيادة كفاءة أداء العمليات المختلفة داخل المنشأة، وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الموضوعية حيث أنه قد تكون البيانات والتقارير المحاسبية صحيحة ودقيقة ولكن يوجد إسراف في استغلال الموارد المتاحة.

وفقا لما تطرقنا اليه يمكن تقسيم الرقابة الداخلية الى رقابة محاسبية Accounting Control ، ورقابة ادارية

Administrative Control

➤ رقابة محاسبية Accounting Control

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

➤ رقابة إدارية Administrative Control

وتتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات

الإدارية، والجدول التالي يبين الفرق بين الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية:

الجدول رقم (01): أوجه المقارنة بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية

أوجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الادارية
الهدف من المقارنة	<ul style="list-style-type: none"> ➤ حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس ➤ وسوء الاستخدام. ➤ التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية. ➤ التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة.
طبيعة عملية الرقابة	<ul style="list-style-type: none"> ➤ التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الادرة. ➤ التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية.

المصدر: محمد السيد ساريا، شحاتة السيد شحاتة، محمد إبراهيم أرشد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة تشغيل الإلكتروني- مراجعة الأصول الطويلة الأجل)، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2013، ص 17.

¹ قدوح يوسف، ويرو ياسين، مرجع سابق، ص 22

ثالثاً: طرق تقييم الرقابة الداخلية

هناك عدة طرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة وعلى المراجع أن يختار الطريقة المناسبة وتتم عملية الاختيار بناء على طبيعة نشاط المؤسسة وخبرة المراجع لأن نظم الرقابة تختلف من مؤسسة إلى أخرى.

1- طريقة الدورات

ويعني تقسيم نشاط المؤسسة إلى مجموعات، ويطلق على كل منها حسابات الدورة، والتي بدورها تغطي مجموعة من العمليات ذات العلاقة الوثيقة ومن أمثلة هذه الدورات:

- دورة الإيرادات.
- دورة المصروفات.
- دورة الانتاج.
- دورة التمويل.

علماً أن مسميات ومحتويات الدورات قد تختلف في لتطبيق العلمي اختلاف المنشآت ولذلك للمراجع حرية التصرف في مثل هذه الحالات حسب قدرته وخبرته الشخصية، اخذاً بالاعتبار طبيعة المؤسسة ونوعية نشاطها. وبعد تقييم جميع هذه العمليات والحسابات من الدورات المختلفة، يقوم المراجع بتقييم نظم الرقابة الداخلية لكل دورة من هذه الدورات على حداً، وعلى المراجع الاستعانة بمساعديه في تقسيم العمل بينهم، وعند الانتهاء من هذا التقسيم على هذا الأساس، يستطيع المراجع تكوين فكرة عامة عن نظم الرقابة الداخلية واجراءاتها في المؤسسة ككل.

2- طريقة وحدات النشاط

وهي عبارة عن تجميع العمليات والحسابات الخاصة بمركز نشاط أو الوظيفة الإدارية أو قسم من اقسام المنشأة مع بعضها البعض، حيث تتخذ لتقييم نظم الرقابة الداخلية، مع مراعاة العلاقة بين هذه النشاطات أو الوظائف أو الأقسام، حيث إن هناك بعض المعلومات والبيانات التي تتدفق من نشاط آخر أو من وظيفة أخرى. وأدناه بعض أهم النشاطات والادارات الشائعة:

- إدارة الشؤون الإدارية؛
- إدارة المشتريات؛
- إدارة الشؤون المالية؛
- إدارة المبيعات؛

➤ إدارة الإنتاج؛

➤ إدارة المخازن.

وبعد إجراء هذا التقسيم لنشاطات أو وظائف المؤسسة، يقوم المراجع بعملية تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لكل وحدة أو شعبة أو قسم تابع لكل إدارة على حدى، ومن ثم اكتشاف مواطن القوة والضعف فيها وابداء الرأي حيالها.

3- طريقة بنود القوائم المالية

يمكن في بعض الأحيان وخاصة في المؤسسات صغيرة الحجم، أن يقوم المراجع بتقييم إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بكل بمدى من بنود الميزانية وقائمة الدخل على حدى، مثال ذلك تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لبنود الأصول الثابتة ثم الأصول المتداولة ثم الخصوم المتداولة وحقوق المالكين، بعدها يتم تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لبنود المصروفات من ثم الإيرادات.

المبحث الثاني: الإطار النظري الخاص بجودة المعلومات المحاسبية

تلعب المعلومات المحاسبية دورا أساسيا في اتخاذ مختلف أنواع القرارات داخل المؤسسة، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة هذه المعلومات ودقتها وطريقة تنظيمها، وتخزينها، ونقلها إلى أصحاب القرار داخل المؤسسة وان صحة المعلومة المحاسبية ودقتها يتوقف على كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبي وهو من أحد أنظمة المعلومات الإدارية الذي يقوم بجمع ومعالجة وتخزين ونقل المعلومات إلى مراكز اتخاذ القرار عند الحاجة إليها: وستتناول في هذا المبحث ثلاثة مطالب رئيسية:

➤ ماهية المعلومة المحاسبية؛

➤ نظام المعلومات المحاسبية؛

➤ جودة المعلومة المحاسبية.

المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على اهم النقاط التي تخص المعلومات المحاسبية

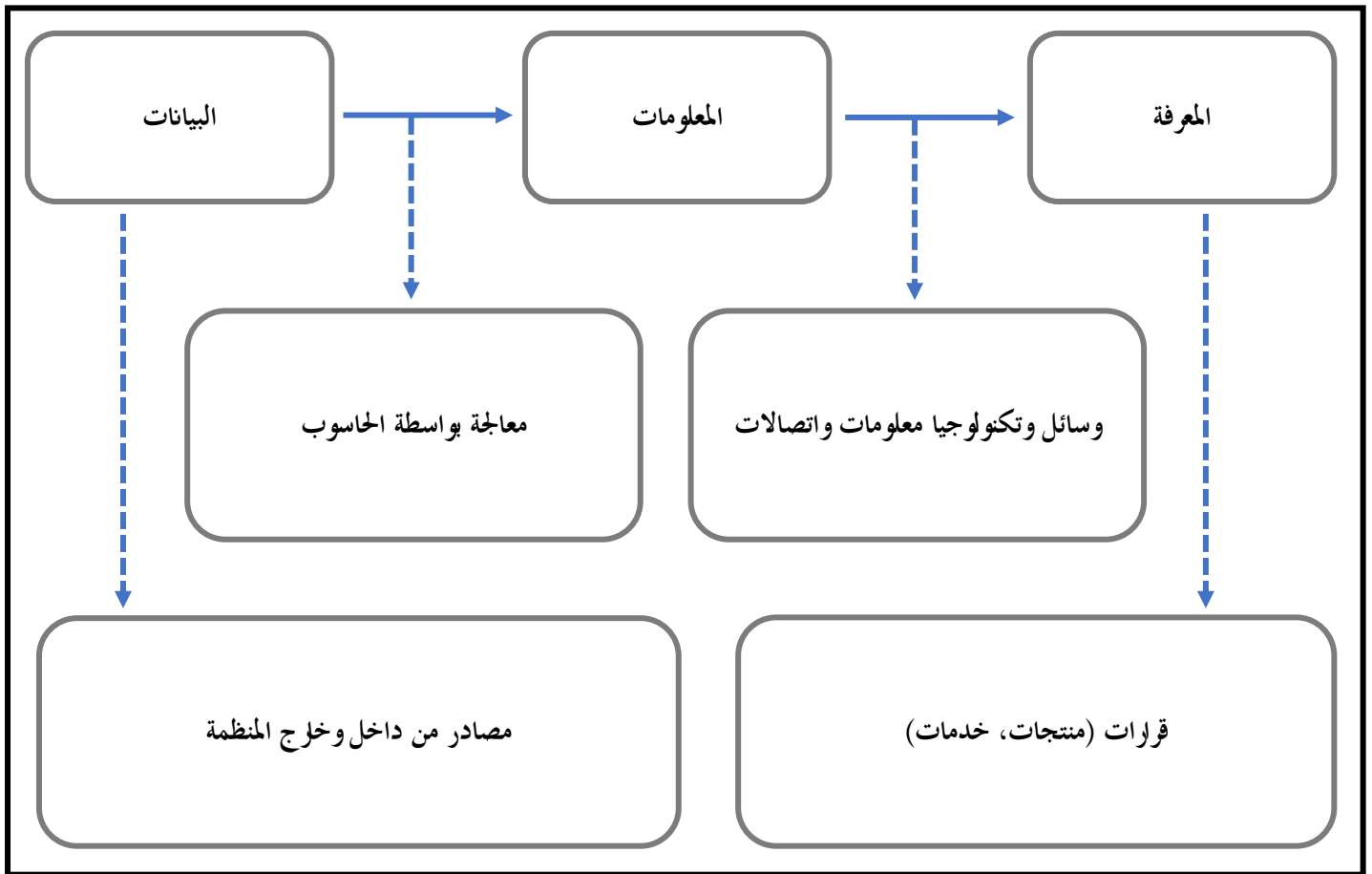
اولا: مفهوم المعلومة وخصائصها

تعتبر المعلومات عنصرا ضروريا في تسيير المؤسسة إذا لا يمكن لهذه الأخيرة اتخاذ قرار ما دون الاستناد إلى معلومات أولية مفيدة.

1- مفهوم المعلومة

مصطلح المعلومات مرتبط بمصطلح البيانات من جهة، ومصطلح المعرفة من جهة أخرى، وإن المعرفة هي حصيلة مهمة ونهائية لاستخدام واستثمار المعلومات من قبل صناع القرار والمستخدمين الآخرين الذين يحولون المعلومات إلى معرفة وعمل مثمر. يخدمهم ويخدم مجتمعاتهم، وعلاقة المعلومات بالمعرفة والبيانات والتأثيرات عليها موضحة بالشكل التالي¹

شكل رقم (02): يبين العلاقة بين البيانات والمعلومات والمعرفة



المصدر: عامر إبراهيم قنديلي، علاء الدين عبد القادر الجونايني، مرجع سابق، ص31

تعرف المعلومات على أنها بيانات تمت معالجتها إذا تم تصنيفها، وتحليلها وتنظيمها وتلخيصها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها حين أصبحت ذات معنى لذلك فإن البيانات قبل معالجتها قد لا تكون صالحة ومفيدة

1 عامر إبراهيم قنديلي، علاء الدين عبد القادر الجونايني، نظم المعلومات الإدارية، دار المسيرة، عمان، ط 2، 2007، ص 30.

لاتخاذ القرار، فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل والتفسير، بهدف استخراج المقارنات، والمؤشرات، والعلاقة التي تربط الحقائق والأفكار والظواهر مع بعضها البعض.

ويعتبر المعلومات تسجيلاً للخبرات المفيدة لمقابلة احتياجات متخذ القرار وتقليل حالات عدم التأكد فاتخاذ القرار الإداري يحتاج إلى أن تتحول البيانات إلى معلومات، والتي تساعد على زيادة الترابط بين المنظمة وجمهورها ولا بد من التأكيد بأن المعلومات بالنسبة للشخص قد تكون بيانات لشخص آخر، فمثلاً عدد ساعات العمل معلومات لكل عامل بينما تعتبر بيانات بالنسبة للقيم المالية عند ما يرغب في عمل جدول رواتب العاملين ومما سبق نستنتج أن التمايز بين البيانات والمعلومات تتمثل في الآتي:

- البيانات مادة خام يصعب اتخاذ قرارات على ضوءها؛
- المعلومات مادة تمت معالجتها بما يسمح باتخاذ قرارات على ضوءها؛
- تتحول البيانات إلى معلومات بعد إجراء المعالجات عليها.¹

كما يمكن تعريف المعلومات بأنها حقائق أو مدلولات أو ملاحظات أو إدراكات أو أي شيء آخر يضيف إلى المعرفة، وقد تكون في صورة كمية أو غير كمية، فالانفعالات الناتجة عن الأحاسيس والمشاعر السمعية والبصرية وغيرها مما تحدثه المناقشات والبرامج التلفزيونية تعتبر أمثلة للمعلومات غير الكمية، ويوجد الكثير من أشكال المعلومات الكمية التي يتم تداولها من خلال أنظمة المعلومات المختلفة سواء كانت إدارية أو محاسبية.²

2- خصائص المعلومات

ترتبط المعلومات من الناحية الإدارية بالخيارات المتاحة امام صانع القرار لحل مشكلة معينة، وترتبط معظم القرارات الإدارية بالمستقبل، لذلك فان المعلومات المستخدمة في هذه الحالة تأخذ شكل التوقعات التي لا يمكن أن ترقى الى مستوى الحقائق المؤكدة، ولكي يمكن الاستفادة من المعلومات في اتخاذ القرارات السديدة، لا بد ان تتصف بالخصائص او الصفات الآتية:³

أ- دقة المعلومات

تتحدد درجة دقة المعلومات بمدى تمثيلها للموقف او الحدث الذي تصفه، وتتوقف درجة الدقة المطلوبة للمعلومات على احتياجات المستخدم وطبيعة المشكلة ومرحلة صنع القرار.

ففي مرحلة البحث على المشكلة مثلاً يمكن لصانع القرار قبول درجة منخفضة من الدقة في المعلومات التي يحتاج إليها اما في مرحلة تقييم نتائج القرار فانه يحتاج الى معلومات على درجة عالية من الدقة.

1 عامر إبراهيم قنديل، علاء الدين عبد القادر الجوناني، مرجع سابق، ص 19.

2 احمد حلمي جمعة، عصام فهد العرييد، زياد احمد الزعبي، نظم المعلومات المحاسبية، دار المنهاج للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2008، ص 8.

3 نجم عبد الله الحميدي، سلوى امين السامرائي، عبد الحميد العبيد، نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، الأردن، ط 2، 2009، ص 42.

ب- حداثة المعلومات

ونعني بذلك الكفاءة في تجهيز المعلومات، حتى لا تفقد المعلومات حداثة ونفعها فينبغي ألا يستغرق تجهيزها وقتاً طويلاً، فقد أتاحت تقنية المعلومات إمكانية التوليد الفوري للتقارير عن أية فترة زمنية، وتغير مفهوم التقارير الدورية في كثير من الأحيان وحل مكانها التقارير الفورية عند طلبها، فحداثة المعلومات اليوم تأتي من تحديثها المستمر.

ج- جودة المعلومات

يمكن ان تتحقق جودة المعلومات بأمرين احدها الموضوعية، والآخر الأخطاء والتزوير، ويقصد بالموضوعية عدم التحيز في معالجة البيانات وطريقة عرضها، ويقصد بالموضوعية عدم التحيز في معالجة البيانات وطريقة عرضها، ويرجع التحيز لعدة أسباب منها المصلحة الشخصية لمعالجة البيانات، وحالته النفسية، ودرجة تفاعله أو تشاؤمه... الخ، أما الخطأ في المعلومات فقد ينشأ من استخدام طريقة غير صحيحة في معالجة البيانات، أو سوء فهم عند تحديد المعلومات المطلوبة، أو التزوير المتعمد، ويمكن التغلب على هذه الأخطاء باعتماد نظام رقابي جيد يضمن صحة البيانات وأسلوب معالجتها.

د- تكامل المعلومات

ينبغي ان تتكامل المعلومات لان عدم تكاملها يجعلها غير صالحة الى الوصول الى الهدف المطلوب.

هـ- تركيز المعلومات

ونعني بذلك تلخيص البيانات في جداول ورسوم بيانية توضح الاتجاهات العامة وتدل على البنود التي تعتبر شاذة وغير مقنعة مع الاتجاهات الطبيعية والمتوقعة¹.

و- دلالة المعلومات

المعلومات ذات دلالة هي المعلومات التي تشجع حاجة الإدارة الى المعرفة التي تساعد في اتخاذ القرارات او الى إدراك جدير بمهامية الاعمال التي تقوم بها.

ثانياً: أنواع المعلومات

يمكن تصنيف المعلومات بعدة طرق ولكن يجب ملاحظة التأكد من مناسبة خصائص المعلومات للموقف الذي سيتخذ فيه القرار ونموذج متخذ القرار لتفسير المعلومات وفيما يلي تصنيف المعلومات إلى مجموعات رئيسية نذكر منها على سبيل المثال

1 نجم عبد الله الحميدي، سلوى امين السامرائي، عبد الحميد العبيد، مرجع سابق، ص 43.

أ- المعلومات التاريخية

هي معلومات يتم تجميعها عبر الزمن وتتعلق بفترات زمنية سابقة.

ب- المعلومات العلمية

وهي المعلومات التي تخضع للاختبارات وتجارب قبل تعميمها حول الموضوع الذي تتعلق به.

ج- المعلومات الأدبية

وهي المعلومات التي تعكس الاتجاهات والآراء وأفكار الأشخاص الذين قاموا بإعدادها.

د- المعلومات الفنية

وهي المعلومات التي تعكس الاتجاهات والآراء والأفكار التي توضح كيفية أداء وإنجاز وتنفيذ الأمور الفنية والاعمال المتخصصة.

هـ- المعلومات الوظيفية

وهي المعلومات التي توجد في باي مجال من المجالات العامة مثل المعلومات السياسية والاقتصادية والثقافية.

و- المعلومات الإدارية

وهي المعلومات التي تتعلق بكافة مجالات وانشطة المنظمات.¹

ثالثاً: مصادر المعلومات وطرق وأساليب جمعها

1- مصادر المعلومات

توجد مصادر عديدة للحصول على تصنيف المعلومات والتي تستخدم في عملية اتخاذ القرارات أو كعملية الاتصال ويمكن تصنيف المعلومات التي تتعامل بها المؤسسات إلى مجموعتين وهما: المعلومات الأولية، والمعلومات الثانوية.

أ- المصادر الأولية للمعلومات

إذا كانت المعلومات التي نحتاج إليها غير متوفرة في مكان يمكن الوصول إليها والحصول عليها بسهولة فإنه يجب علينا تجميعها، حيث يتم تجميعها بإحدى الطرق التالية:

➤ الملاحظة

إن الملاحظة الدقيقة لظاهرة ما تمكننا من الحصول على أجوبة جزئية للمشكلة التي تمت ملاحظتها.

1 سليمان مصطفى الدلاهمة، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2008، ص 32

➤ التجربة والمسح

في بعض الأحيان توضع مصادر المعلومات (أفراد، آلات، معدات) تحت التجربة ويتم إصدار حكم بشأنها أما المسح فيعتبر أكثر المصادر استعمالاً وسرعة في تجميع المعلومات الأولية، وحتى يكون المسح له مدلول واضح وكامل فهو يحتاج إلى تخطيط جيد واضح وتسلسلي كالأستلة وكذلك ضرورة اختيار العتبة بكل حذر وعناية للحصول على معلومات حتمية وصحيحة ودقيقة.¹

➤ التقدير الشخصي

يتم الحصول على التقدير الشخصي عن طريق الخبراء، وقد يكون هؤلاء الخبراء من داخل المؤسسة كرؤساء الإدارات أو القطاعات أو من خارج المؤسسة كالمستشارين أو الخبراء الأجانب.

ب- المصادر الثانوية للمعلومات

إن الحصول على المعلومات الأولية يستغرق وقتاً ويكلف أموالاً وللتخفيف من هذه الحدة فإن المؤسسة بواسطة مستعملي المعلومات تلجأ إلى استخدام المصادر الثانوية للمعلومات كلما تطلب الأمر ذلك وتشمل هذه المصادر على المعلومات الموجودة داخل المؤسسة، المعلومات المشتراة من خارجها، النشرات والوكالات الحكومية.

➤ المعلومات الموجودة في المؤسسة

في بعض الأحيان تعتبر المعلومات الموجودة في المؤسسة ذات أهمية عالية بالنسبة لمديري الشركة، فالتقارير يتم إعدادها على مستوى الإدارات المختلفة، بحيث توفر كمية كبيرة من المعلومات كملفات المؤسسة عن السياسات المتبعة والإجراءات والخطط الطويلة والقصيرة الأجل وكذلك المعلومات المحصل عليها من طرف العاملين داخل المؤسسة، فهم يقدمون معلومات بطريقة غير مباشرة عن طريق المناقشات التي تحدث بينهم في الميدان العملي والمشاكل التي يمكن أن تلاحظ بالنسبة لمعلومات الشركة هي:

- قد لا يمكن الحصول عليها في الوقت الذي تكون بحاجة إليها؛
- في حالة ما إذا تم إعدادها من طرف رئيس قسم معين فلا يستطيع فهمها رئيس قسم آخر؛
- عدم اهتمام العاملين هذه المعلومات الموجودة بينهم.

➤ شراء المعلومات من خارج المؤسسة

من الضروري ان المؤسسات تحتاج الى معلومات لا تكون متوفرة لديها فتلجأ للمحيط الخارجي بهدف الحصول عليها.

1 محمود الفيومي، تصميم وتشغيل نظم المعلومات الحاسبية، بدون دار النشر، مصر، 1999، ص 52.

➤ النشرات

كالنشرات والمجلات في الميدان الاقتصادي والتي تحتوي على موضوعات حول المعاملات في المؤسسة التجارية والحكومية.¹

➤ الوكالات الحكومية

تتوفر الوكالات الحكومية على حجم كبير من المعلومات نجد معلومات عدد السكان وتوزيعهم الجغرافي، اجمالي الدخل الوطني، كل هذه المعلومات قد تنفع المؤسسة.

2- طرق وأساليب جمع المعلومات

هناك عدة طرق لجمع المعلومات ويتم اختيار أنسب طريقة تبعا للاحتياجات وفيما يلي أهم الطرق:

➤ البحث وفحص السجلات

وتتم عن طريق متابعة الخريطة التنظيمية للملفات والتقارير ونماذجها، سجلات العمل، القرارات، الشكاوى إضافة إلى المشاكل التي سجلت حين إعداد وتنفيذ الخطط والموازنات وكذلك خرائط المسارات.

➤ أسئلة الاستبيان

هي استمارة يتم ملؤها من قبل المستوجب الذي يعتبر سيد القرار ويعتبر الاستبيان طريقة للكشف عن الحقائق وميول الأفراد.

➤ المقابلة الشخصية

هي من أهم الطرق للحصول على المعطيات إذ تساعد في ملاحظة سلوك الأفراد والجماعات ومعرفة آرائهم.

➤ الملاحظة

تعتمد على إرسال الملاحظين لتسجيل الوقائع أثناء العمل على شكل إحصائيات الرقابة الموجودة

➤ العينات

هي عبارة عن أخذ عينة من المدخلات والمخرجات أو عينة من المواقف مثل عينة على طلبات البيع شكاوى العملاء، الموظفين

1 محمود الفيومي، مرجع سابق، ص53.

➤ الانترنت¹.

إن الانترنت أو ما يعرف شبكة الشبكات، حيث من أحدث طرق لجمع المعلومات ظهرت مع التطور التكنولوجي، وسببها التفتح العالمي إضافة إلى الخدمات التي توفرها الشبكة وهي تتميز بسهولة الاستعمال وتكلفة منخفضة

رابعاً: تعريف المعلومات الحاسوبية وخصائصها

1- تعريف المعلومات الحاسوبية: هناك تعريف عدة للمعلومات الحاسوبية شأنها شأن تعريف أنواع المعلومات الأخرى، وسنحاول تحديد تعريف لها فيما يلي:

➤ تعريف الأول

المعلومات الحاسوبية هي عبارة عن مجموعة من البيانات الحاسوبية التي يتم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة ونافعة في عمليات اتخاذ القرار.²

➤ تعريف الثاني

تعتبر المعلومات الحاسوبية المفيدة هي الأكثر تأثيراً في اتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات الحاسوبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تستخدم كأداة بين الأهداف ومعايير القياس والاعتبار عند تكوين الإطار الفكري للمحاسبة.

تستخدم خصائص المعلومات الحاسوبية لتقييم مستوى جودة المعلومات، ويستطيع متخذ القرار أن يفاضل بين البدائل المختلفة باستخدام الخصائص النوعية للمعلومات الحاسوبية والتي تتصف بالملائمة وإمكانية الاعتماد عليها.³

2- خصائص المعلومة الحاسوبية:

أ- الخصائص الرئيسية

هي الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات الحاسوبية المنشورة وإلا فقدت هذه المعلومات أهميتها وأصبحت غير مفيدة للمستخدمين.

¹ <http://www.univ.sba.7o/m.org>

² محمود الفيومي، مرجع سابق، ص 85.

³ محمد علي بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الراجية للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2007، ص 67

1- الملائمة¹

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة بمدى تأثيرها على قرار المستخدم، وتكون غير ملائمة متى ضعف ذلك التأثير على ذلك القرار وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن يتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية: الملائمة في التوقيت، القدرة على التنبؤ، القدرة على التقييم الارتدادي.

➤ الملائمة في التوقيت

إن توفر المعلومات المحاسبية للمستخدم بتوقيت مناسب يساعد في اتخاذ القرار المناسب، بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرها للمستخدم بزمن غير كافي أو توقيت غير ملائم، ولعل دعوة الهيئات والمؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية للشركات إلى إصدار التقارير والقوائم المالية السنوية خلال مدة محدودة بعد انتهاء السنة المالية، ومطالبتها أيضا بإصدار التقارير المالية للفترة الربع سنوية والنصف السنوية في محاولة لإضفاء الملائمة في التوقيت على هذه المعلومات والقوائم.

➤ القدرة على التنبؤ في المستقبل

يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم وتحسن من قدرته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل ويمكن للمعلومات والتقارير المالية أن تقوم بهذا الدور خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية حيث تصدر القوائم المالية لفترتين متتاليتين إذ يمكن للتقارير المرحلية والتقارير القطاعية القيام هذا الدور.

➤ **القدرة على التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة:** وتعرف أيضا بالتغذية الاسترجاعية ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار والمستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق وأن أخذها بناء على هذه التوقعات.

2- إمكانية الاعتماد او الموثوقية

ويقصد بها الثقة بالمعلومات المتوفرة ومصدر مصداقيتها وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها، ويمكن لهذه الخاصية أن تتوفر بالمعلومات المقدمة للمستخدم، إذا توفر بها الخصائص التالية:

➤ إمكانية التحقق من المعلومات؛

➤ الصدق في التعبير عن الظواهر والاحداث الاقتصادية؛

➤ حيادية المعلومات.²

1 مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع الاردن، ط 2، 2009، ص10.

2 مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص19.

3- إمكانية التحقق من المعلومات

يقصد بما تطابق النتائج التي يتوصل لها شخص معين إذا استخدم أساليب محددة من القياس والإفصاح مع نتائج شخص آخر استخدم هو الآخر نفس الأساليب في القياس والإفصاح، وتكمن أهمية هذه الخاصية، في التحيز الذي قد ينشأ عن الشخص الذي يقوم بعملية القياس وبالتالي يؤدي ذلك إلى ما يعرف بحيادية المعلومات وتجردها.

4- الصدق في التعبير عن الظواهر والاحداث الاقتصادية

هي ما يتعارف عليه في المحاسبة بالموضوعية في القياس والموضوعية في التقرير، ويقصد بالموضوعية تمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد الشكل ويجب الإشارة هنا إلى توفر هذه الخاصية يتطلب تجنب نوعين من التحيز وهما:

➤ تحيز في عملية القياس والذي ينشأ نتيجة لاستخدام سياسة معينة كتحقيق الأصول بالتكلفة التاريخية أو إتباع سياسة الحيلة والحذر؛

➤ تميز القائم بعملية القياس، أن يكون من قبل المحاسبة أو غير مقصود نتيجة لقلّة خبرته.

5- حيادية المعلومات

ويقصد بحيادية المعلومات من خلوها من تحيز المعد لها، والذي قد يهدف من خلال التحيز إلى التأثير على مستخدم هذه المعلومات وعلى القرار الذي ينوي اتخاذه.

ولعل ما يمكن أن يشعر به المستخدم بتوفير كل الخصائص السابقة في المعلومات المقدمة له ولو بشكل جزئي في التقرير الذي يقدمه مدقق الحسابات ويشهد فيه بأن البيانات الواردة في القوائم المالية أنها تعكس بصورة واضحة للوضع المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وأن هذه البيانات قد أعدت وفق للمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.¹

ب- الخصائص الثانوية

وهي الخصائص التي يتيح توفرها فائدة أكبر للمعلومات ولعل توفرها يعزز من فائدة الخصائص الرئيسية التي سبق ذكرها، وتتلخص هذه الخصائص ب: القابلية للمقارنة والثبات، وهما خاصيتان متداخلتان كما سنوضح فيما يلي

1- القابلية للمقارنة

إن استخدام المعلومات في إجراء المقارنات يشكل أمراً هاماً وأساسياً للمستخدم، وذلك لعدم توفر مقاييس مطلقة لتقييم الأداء، ويسعى المستخدم من خلال توفر هذه الخاصية إلى إجراء المقارنة في المنشأة الواحدة للسنوات متعددة أملاً في رصد التغيرات وتفسيرها، كما يسعى لإجراء المقارنة بين الوحدات والمنشآت المختلفة في القطاع

1 مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، نفس المرجع، ص 20.

الواحد لتقييم أدائها والتعرف على مواضع الضعف والقوة فيها وتتداخل هذه الخاصية بخاصية الثبات حيث لا يمكن أصلاً إجراء المقارنات قبل ضمان خاصية الثبات بالمعلومات.

2- الثبات

وتعرف أيضاً بالتماثل وهي خاصية إن توفرت مكنت المستخدم من إجراء المقارنات في المؤسسة الواحدة أو بين المؤسسات المتعددة ويقصد بالتماثل والثبات تطبيق نفس الطرق والأساليب المحاسبية في المؤسسة الواحدة لسنوات متعددة أو تطبيق هذه الطرق و الأساليب في المؤسسات المتعددة، ويقصد بالسياسات و الطرق المحاسبية الموحدة على سبيل المثال استخدام نفس التصنيفات في الإفصاح عن بنود القوائم المالية والثبات على طريقة عرض هذه البنود، حيث يوفر كل ذلك إمكانية إجراء المقارنات و الخروج باستنتاجات منطقية قد لا تتوفر في حال عدم توفر خاصية الثبات.¹

المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي

من خلال هذا المطلب سنتطرق الى شرح نظام المعلومات المحاسبي الذي له اهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية.

اولاً: مفاهيم نظام المعلومات المحاسبي

تعددت تعاريف نظام المعلومات المحاسبي نذكر من بينها ما يلي:

➤ التعريف الأول

بأنه " ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بخصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية".²

➤ التعريف الثاني

" بأنه ذلك النظام الفرعي داخل المنشأة الذي يتضمن مجموعة من الموارد المادية والبشرية التي تتفاعل داخل إطار معين وتكون مهمته تجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات طبقاً لقواعد واجراءات محددة بهدف إنتاج وتوصيل معلومات تنفيذ الإدارة وفتات أخرى في اتخاذ قرارات التخطيط والرقابة".³

1 مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 21.

2 أحمد حسين عمي حسين، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية النظام اليدوي تحميل وتصميم النظم، ب ذ ط، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 47.

3 عبد العاطي عبد المنصف عبده، محمود غريبة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، ب ذ ط، دار الهاني للطباعة والنشر، القاهرة، مصر، 2011/2012، ص 45.

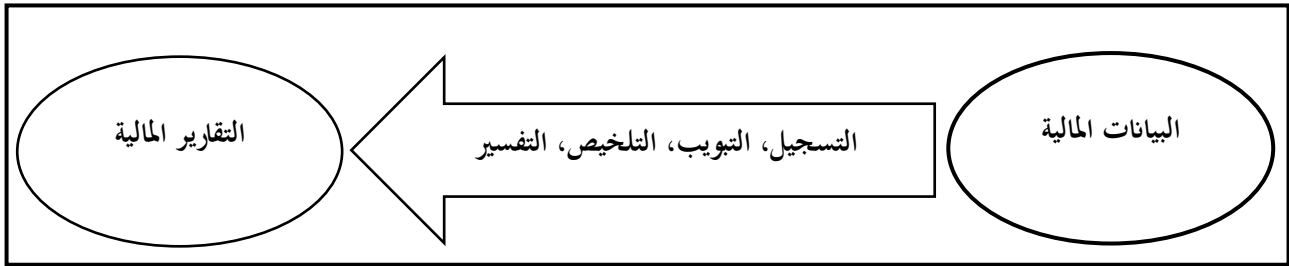
➤ التعريف الثالث

بأنه عبارة عن نظام فرعي داخل المنشأة المالية يقوم بتشغيل البيانات الخاصة بعلميات المنشأة المالية بهدف إنتاج معلومات لمستخدمي هذه المعلومات سواء كانوا من داخل أو خارج المنشأة لأغراض قياس أداء المنشأة وخدمة الإدارة في اتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية.¹

➤ التعريف الرابع

يعرف على أنه "هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات".²

الشكل رقم (03): يوضح أجزاء نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: ناجي إيمان وبكراوي فاطيمة، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية-ادرار، الجزائر، 2016-2017، ص 45

ثانيا: أهمية نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية أقدم نظام للمعلومات عرفته المشروعات التجارية والصناعية وغيرها ويشكل الركيزة الأساسية والمهمة بالنسبة لنظم المعلومات الأخرى في الوحدة الاقتصادية انطلاقا من الآتي³

➤ نظام المعلومات المحاسبية هو وحده الذي يمكن الإدارة والجهات الأخرى المعنية من الحصول على صورة وصفية (متكاملة) وصحيحة عن الوحدة الاقتصادية؛

1 محمد ربحان حسين، نظم المعلومات المحاسبية، بدون طبعة، مطبعة الإسراء، جامعة حلوان، 2002، ص 17.

2 بن فرج زونية، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2013/2014، ص 10.

1 عبد الباسط بو حايك، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية، دراسة حالة المؤسسة البترولية للتكرير، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية علوم الاقتصادية وتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2014/2015، ص 8.

- يتصل نظام المعلومات المحاسبية بغيره من نظم المعلومات عن طريق مجموعة من قنوات تعتبر حلقات وصل بين مصادر الحصول عمى المعلومات ومستخدمي هذه المعلومات، وتشكل في مجموعها مسارات النظام الشامل للمعلومات؛
- يمكن لنظام المعلومات المحاسبية من التعرف عمى أحداث المستقبل بدرجة تقرب إلى حد ما من الصحة، وتوجيه الموارد النادرة نحو الاستخدام الأمثل، كما أنو يوفر المقاييس التي تساعد على تطوير أساليب الرقابة؛
- ان المعلومات التي تنتج بواسطة النظم الفرعية الأخرى توضح في صورتها النهائية بدلالات (مصطلحات) مالية في التخطيط الاستراتيجي لموصول إلى هدف الوحدة الاقتصادية.

ثالثا: وظائف نظام المعلومات المحاسبية وأهدافه

هناك عدة وظائف وأهداف لنظام المعلومات المحاسبي سوف نتطرق لها فيما يلي:

1- وظائف نظام المعلومات المحاسبي

يظهر من خلال التعاريف السابقة أن لنظام المعلومات المحاسبي أربع وظائف أساسية نوردتها كالتالي:¹

أ- تجميع وتخزين البيانات

الوظيفة الأولى متمثلة في جمع البيانات عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة وتخزينها، مما يمكن المنشأة من مراجعة الأحداث السابقة كما أرادت ذلك، من خلال استلام المستندات والوثائق الأساسية الناتجة عن نظام العمليات وياتباع مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحتها ودقتها وشمولية البيانات وكما لها ويعتمد في ذلك على نماذج موحدة للوثائق المستخدمة بهدف:

➤ تحديد البيانات التي يجب أن تحملها هذه الوثائق لتحسين دقتها وصحتها؛

➤ تحقيق رقابة أفضل على محتويات هذه الوثائق

ب- معالجة البيانات وتحويلها

الوظيفة الثانية هي معالجة البيانات وتحويلها الى معلومات ملائمة ومفيدة في عملية اتخاذ القرارات لمساعدة إدارة المنشأة في تخطيط وتنفيذ ومراقبة الأنشطة المختلفة، وتتضمن هذه المرحلة ما يلي

- فرز وتصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة مسبقا؛
- تسجيل قيود العمليات في دفاتر اليومية استنادا إلى دليل حسابات المؤسسة؛

1 عيادي محمد مين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية الدورة مبيعات - مقبوضات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007/2008، ص 38.

➤ إجراء مجموعة من العمليات الحسابية على البيانات مثل الجمع، الطرح، القسمة، بغرض حساب أرصدة الحسابات ومجموع العمليات المسجلة في اليومية؛

➤ ترحيل العمليات المسجلة في اليومية إلى دفتر الأستاذ العام؛

➤ إجراء مجموعة من المقارنات بين محتوى السجلات المختلفة لتأكد من صحة التسجيلات.

ج- توليد معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات

الوظيفة الثالثة هي توليد معلومات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين وتكون في شكل تقارير مالية (ميزان المراجعة، جدول حسابات النتائج، الميزانية، الوثائق الملحقة) وتقارير إدارية والتي توفر معلومات تشغيلية عن أداء الشركة من خلال عرض معلومات عن أنشطتها الرئيسية المبيعات، المشتريات، المخزون... الخ.

د- تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات

الوظيفة الرابعة لنظام المعلومات المحاسبي هو توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي¹

➤ تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام؛

➤ تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفاء ودقيق، لكي تكون هذه الأعمال متطابقة مع السياسات الإدارية؛

➤ حماية أصول المنشأة وبياناتها؛

تستخدم المنظمات مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة داخلية فعالة عمى العمليات ضمن المنظمة، وذلك

بغية تحقيق الأهداف السابقة ومن أهم هذه الإجراءات

- التحديد المسبق للصلاحيات والمسؤوليات عن تنفيذ الأعمال والأنشطة؛
- الفصل بين الوظائف والمهام ذات العلاقة ببعضها؛
- تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات والأنشطة؛
- حفظ الأصول والسجلات بطريقة جيدة ومأمونة؛
- التقويم المستقل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة.

تهدف الرقابة عمى البيانات إلى التأكد من حماية أصول المنظمة من المخاطر، والتأكد من صحة البيانات

المسجلة ودقتها. لذلك تشمل عمليات الرقابة على البيانات الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات.

1 عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، طبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة لمنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص51.

2- أهداف نظام المعلومات المحاسبي

يتمثل الهدف العام لنظام المعلومات المحاسبي في تسجيل البيانات وتشغيلها وعرضها في شكل تقارير وقوائم مالية للأطراف الخارجية، بالإضافة إلى أهداف عامة تتمثل في تحقيق الحماية لأصول المؤسسة وذلك عن طريق إنشاء نظام فعال للرقابة الداخلية كما هو مبين في نقاط التالية:¹

أ- تشغيل البيانات

- تسجيل العمليات طبقا للمستندات الملائمة؛
- تسجيل العمليات بواسطة الأفراد المختصين؛
- تسجيل العمليات في أوقات دورية محددة؛
- إرفاق المستندات التبريرية الملائمة لتسهيل عملية المراجعة.

ب- توصيل المعلومات

- توصيل المعلومات للأطراف المهمة بها؛
- توصيل المعلومات في الوقت المناسب.

ج- تحقيق الثقة بالبيانات²

- التحقق من أن كل العمليات تم تسجيلها؛
- التحقق من تسجيل العمليات في فترات دورية؛
- الترحيل على فترات دورية؛
- التأكد من صحة الأرصدة.

د- تحقيق الحماية للأصول³

- تحقيق المحاسبة عن الأصول عند نقاط الانتقال والحيازة لها؛
- فصل مهمتي مسك الدفاتر وحيازة الأصول.

1 كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1988، ص 31.
 2 هروال محمد أنور، دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، كلية ع إوت وع ت، جامعة محمد خيضر - بسكرة -، الجزائر، 2014/2015، ص 18.
 3 بوفروعة سفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع إيناجوك فروع الطاهير قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم تجارية، جامعة منتوري - قسنطينة، الجزائر، 2011/2012، ص 37.

رابعاً: مكونات نظام المعلومات المحاسبي¹

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من مجموعة من الوحدات هي كالتالي

➤ وحدة تجميع البيانات

تختص هذه الوحدة بعملية تجميع البيانات اللازمة من البيئة المحيطة بالمنشأة أو عن طريق التغذية العكسية وامتداد الإدارة بها وتتحدد طبيعة البيانات المراد الحصول عليها حسب طبيعة أهداف المنشأة نفسها وطبيعة المخرجات المطلوب الوصول إليها.

➤ وحدة تشغيل البيانات

من خلال هذه الوحدة يتم تشغيل البيانات الأولية التي يتم الحصول عليها إذا كانت في حاجة للتشغيل والمعالجة لتصبح معلومات مفيدة، أما إذا كانت البيانات التي تم الحصول عليها جاهزة للاستخدام بشكلها الحالي فلا داعي لإجراء عملية التشغيل عليها.

➤ وحدة تخزين واسترجاع البيانات

يتم من خلال هذه الوحدة عملية تخزين البيانات التي لم تتم استخدامها بعد والمحافظة عليها ليتم استرجاعها والاستفادة منها مستقبلاً أو يتم إجراء بعض العمليات على البيانات التي تم تشغيلها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات.

➤ وحدة توصيل المعلومات

تعتبر هذه الوحدة وسيمة اتصال بين وحدات النظام المحاسبي يتم من خلالها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل نظام المعلومات المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات من خلال قنوات آلية أو يدوية حسب الغرض والإمكانات المتاحة للمشروع.

➤ وحدة القرارات الإدارية

تتمثل وظيفة هذه الوحدة في اتخاذ القرار المناسب بناء على المعلومات التي تم الحصول عليها والمفاضلة بين مجموعة البدائل المتاحة إليها ودراستها ومقارنتها بأهداف المنشأة ومن ثم اختيار البديل الأفضل والذي يحقق أفضل نتائج للمنشأة في ضوء المحددات والقيود المفروضة.

1 جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، العين، الامارات العربية المتحدة، 2014، ص 46 - 47.

المطلب الثالث: جودة المعلومة المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية اهم عنصر في اتخاذ القرارات لذا يجب ان تكون هذه المعلومات ذات جودة عالية وملائمة للأطراف المستفيدة منها، وبالتالي سنتطرق في هذا المطلب الى معرفة جودة المعلومات المحاسبية من خلال العناصر التالية:

أولاً: تعريف جودة المعلومة المحاسبية

➤ تعني جودة المعلومة المحاسبية

ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، مما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.¹

➤ وعرفت أيضا

تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومة المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص ذات الفائدة الكبيرة للمسئولين عند إعداد تقارير مالية على تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن طريق تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.² مما سبق يمكن تعريف جودة المعلومة المحاسبية على أنها "مجموعة من الخائص التي تتميز بها المعلومة المحاسبية من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين فهذه الخصائص تعمل على تقييم نوعية المعلومات.

ثانياً: خصائص جودة المعلومة المحاسبية

لهذه المعلومة المحاسبية مجموعة من الخصائص لا بد من توافرها لكي تحصل الفائدة المرجوة لمستخدميها ويمكن تحديد هذه الخصائص كالتالي:

1- الخصائص الأساسية

يجب أن يتوافر في المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص من الملائمة والموثوقية حتى يمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة، فإذا فقدت المعلومات المحاسبية أي من الخاصيتين الرئيسيتين السابقتين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها.³

¹ محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، بينها، مصر، العدد الأول، 2005، ص 26.

² همام جمعة، العثوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات، آفاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية للتسيير علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2012، ص 12.

³ صدام محمد محمود الحياي، سطم صالح حسين، علي إبراهيم حسين الكبسي، أثر التجارة الإلكترونية في جودة المعلومة المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 3، 2004، ص 133-134.

أ- الملائمة

وتعني المعلومات التي لها ارتباط بقرار معين ولها تأثير أو انعكاس على هذا القرار وتتكون هذه الخاصية من ثلاثة خصائص فردية لتكون المعلومة ملائمة وهي

➤ التوقيت المناسب

ويعني أن المعلومة لكي تكون ملائمة يجب أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب.

➤ القيمة التنبؤية

وتعني أنها تساعد مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة أو أنها تؤكد توقعات أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها.

➤ القيمة في مجال التغذية العكسية

المعلومات الملائمة يجب أن يكون لها قيمة في مجال التغذية العكسية، بما يفيد مجالات متعددة من أعمال الشركة.

ب- المصدقية

يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها وتتكون من ثلاث خصائص فرعية أيضا هي

➤ قابلية التحقق

المعلومات الصادقة يجب أن تكون قابلة للمراجعة والتحقق وامكانية مراجعتها حتى يمكن الاعتماد عليها.

➤ صدق التمثيل

المعلومة الصادقة يجب أن تمثل أو تصور المضمون الذي تهدف إليه تمثيلا صادقا.

➤ الحياد

يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية بالحياد وعدم التحيز هي والمصالح المتعارضة لمن يستخدم تلك المعلومات.

2- الخصائص الثانوية

تعد قابلية المقارنة وقابلية الفهم خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات الملائمة والمتمثلة بصدق وفق الإطار المفاهيمي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية والتي يمكن التطرق إليها كما يلي

➤ القابلية للمقارنة

وتعني المقارنة بين أداء المؤسسة في فترة مالية مختلفة وكذلك التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين أدائها مع أداء المؤسسات الأخرى، وإمكانية المقارنة يجب احتواء البنود المتعددة والتي تم تجميعها في بند واحد على

نفس البنود في مقدار واحد عند عرض النتائج في القوائم المالية، واستخدام وحدة نقد متجانسة، واستخدام نماذج متشابهة لعرض المعلومات المحاسبية.¹

➤ القابلية للفهم

تتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم أن لدى مستخدم المعلومات المالية مستوى معقول من المعرفة في المجال المحاسبة وفي أعمال المؤسسة ونشاطاتها الاقتصادية ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية في المؤسسة.²

ثالثا: معايير تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

تتحقق جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضل مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها، وتمثل هذه المعايير فيما يلي

➤ معايير قانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير المعايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.³

➤ معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة، والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر على جودة ورقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارة في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي.⁴

¹ بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي، والعمومي) على ضوء التجارب الدولية المنعقدة بجامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-29 نوفمبر 2014، ص 232.

² بوبكر رزقات، أثر الالتزام بالمعايير الدولية لإعداد تقارير مالية على جودة التقارير المالية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية المنعقدة بجامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-29 نوفمبر 2014، ص 188.

³ لندة قداري، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2014 / 2015، ص 47

⁴ هاجر بكاري، مصداقية المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014 / 2015، ص 17

➤ معايير مهنية

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز مع مفهوم مساءلة الإدارة من قبل المملك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير المالية تتمتع بالنزاهة والأمانة، وهذا يبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبوا من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة، وبالتالي نجاح المنشأة.¹

➤ معايير فنية

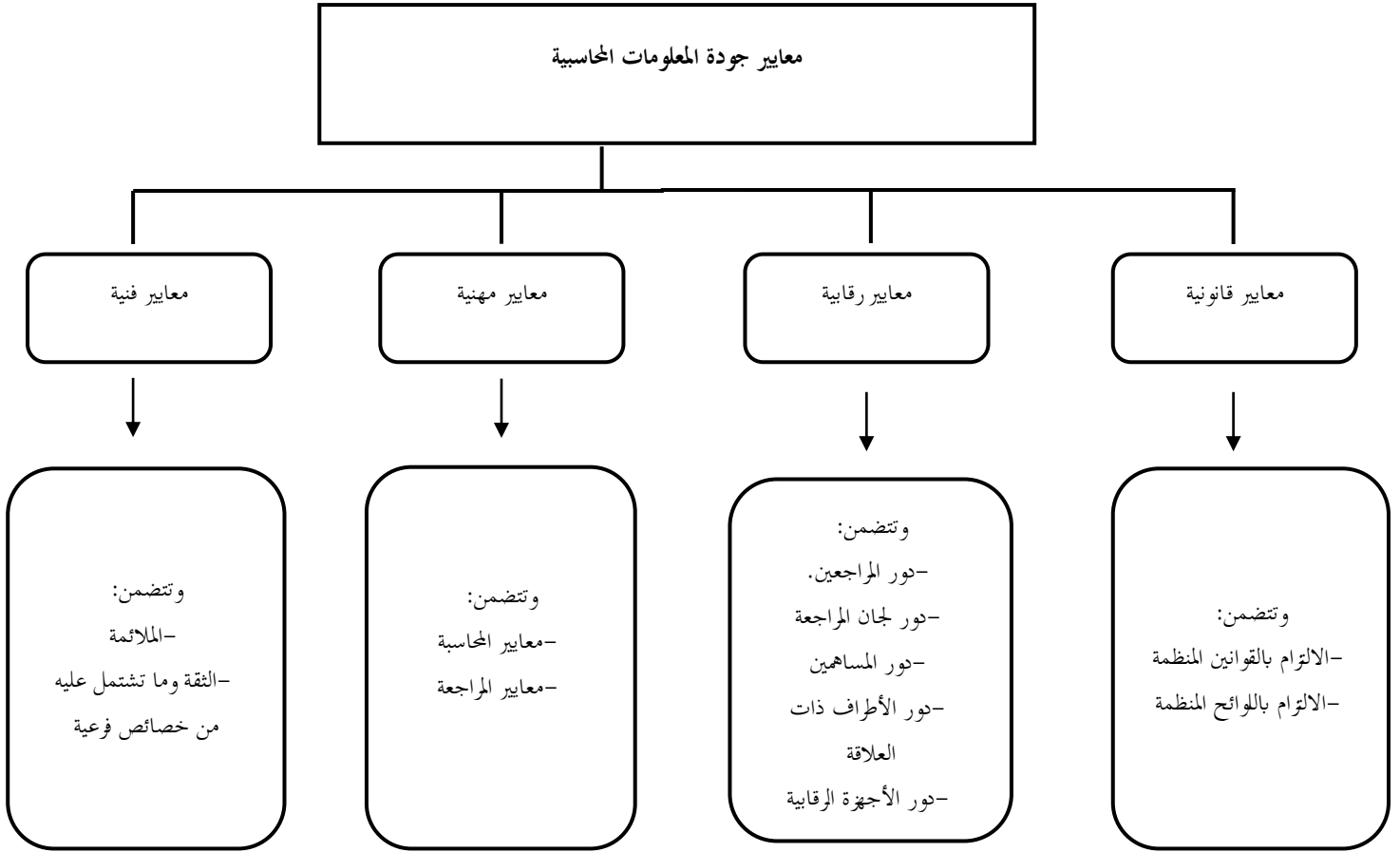
إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركات ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار، هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.²

¹ هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات، آفاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التسيير علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، ص18.

² هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 18.

وفيما يلي سيتم عرض هذه المعايير ومضمونها

الشكل رقم (4): يوضح معايير تحقيق جودة المعلومات الحاسوبية



المصدر: صبايجي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات الحاسوبية، المنتدى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة الحاسوبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم تسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2013، ص 8

رابعاً: العوامل المؤثرة على جودة المعلومة الحاسوبية

تتأثر جودة المعلومة الحاسوبية بعدة عوامل سواء كانت هذه العوامل تتعلق بالبيئة الحاسوبية (العوامل البيئية) عوامل تتعلق بالمعلومة الحاسوبية إضافة إلى تقارير المراجعة الخارجية.

1-العوامل المتعلقة بالبيئة الحاسوبية (العوامل البيئية).

إن النظم الحاسوبية تعمل في ظل البيئات (الاقتصادية والاجتماعية، القانونية والسياسية) وغيرها من الجوانب المستمرة في تغييرها في البلدان المختلفة بمرور الزمن، فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة وان البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات الحاسوبية وأن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير من حيث تداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي.

يمكن تقسيم العوامل المتعلقة بالبيئة الحاسوبية إلى (اقتصادية، اجتماعية، قانونية وسياسية)

هي كما يلي

➤ العوامل الاقتصادية

يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسة المحاسبية نتائج اقتصادية، وإذا لم تترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من القرارات وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومة المتاحة إلى المستثمرين والمستخدمين الآخرين للمعلومات، وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات في جمعها مثل التضخم، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم، عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية.¹

➤ العوامل الاجتماعية

تتأثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت... الخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد الدولة التي تعطي قيمة للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعيد البيانات المالية خلال فترات زمنية متقاربة، ربع سنوية مثلا والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي أهمية للوقت تهتم بقائمة المركز المالي فقط وتعتبر المحاسبة عن المسؤولية أحدث مراحل التطور المحاسبي والتي تتطلب نمودجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان، وتتطلب المحاسبة الاجتماعية التوسع في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل الآثار الخارجية لتصرفات الوحدة الاقتصادية وتمثل هذه الآثار الخارجية فيما يعرف بالشكلية الاجتماعية أو العائد الاجتماعي.²

➤ العوامل القانونية

إن العوامل القانونية تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور شركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما يؤدي إلى خضوعها للتشريعات القانونية والضريبية منذ بدأ تكوينها حتى تصفيتها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضفاء عليها نوع من الثقة لمستخدميها، ويمكن القول إن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها، وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات.³

¹ بوتيفان حمزة، الإفصاح المحاسبي حدوده وأثره على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2010، ص 64.

² عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1996، ص 27-28.

³ بوتيفان حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 64.

➤ العوامل السياسية

إن العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلتزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إتباع وتوزيع المعلومات على المؤسسات، وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات.¹

➤ العوامل الثقافية

كلما تغير المستوى الثقافي في بلد كلما تغيرت أيضا هياكل ونظم العمليات المحاسبية، ومن أهم العوامل الثقافية: المستوى التعليمي، إذ نجد أن البلدان التي تعاني من تدني المستوى التعليمي فيما يصعب على أغلبية الناس فهم واستيعاب مستويات التقارير المالية واستخدامها في اتخاذ القرارات المختلفة على العكس من البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل.²

أما بالنسبة لوضع المنظمات المهنية ففي الدول السابقة في إنشاء اتحادات وجمعيات مهنية تتولى تطوير وتنظيم الممارسات المحاسبية فيها، حيث تتولى هذه المنظمات اهتماما متزايد في الوقت الحاضر فنجد أن هذه المنظمات تلعب دورا كبيرا في التأثير على جودة المعلومات المقدمة من خلال التقارير المالية.³

2-العوامل المتعلقة بالمعلومة المحاسبية

هناك مجموعة من العوامل تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي ويمكن تلخيصها فيما يلي⁴

➤ المقومات المادية

وتتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومة المحاسبية.

➤ المقومات البشرية

وتتمثل في مجموعة من الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.

¹ يوسف محمود جرعون، نظرية المحاسبة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص 42-43.

² محمود ابراهيم عبد السلام تركي، تحليل القوائم المالية، شؤون المكاتب، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1993، ص 28.

³ ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومة المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008-2009، ص 69.

⁴ سهام موسى، فراح خالدي، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسب وجودة التقارير المالية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 14-15.

➤ المقومات المالية

وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهامه ووظائفه.

➤ قاعدة البيانات

وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

3- تقرير المراجع الخارجي

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومة المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المنشورة، وازفاء الثقة في المعلومة الواردة فيها، والتحقق من أن أعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفق المعايير المحاسبية المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعول بها بالإضافة إلى أن المعلومة المحاسبية والمالية كانت وما تزال غير موثوق فيها لدى الكثير من مؤسساتنا، مما يثقل متخذي القرار في مختلف المستويات، كما تصعب مهمة مصلحة الضرائب عند فحصها لتلك الحسابات بهدف فرض الضرائب والرسوم عليها بالإضافة إلى تضليل كل راغب في التعامل معها في حالة اعتماده على هذه البيانات.¹

المبحث الثالث: الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية

تؤدي الرقابة الداخلية دور كبير في رفع كفاءة نظام المعلومات المحاسبية وتصحيحها واختيار السياسات المحاسبية، وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية مدققة وخالية من الأخطاء، وستتناول في هذا المطلب العلاقة بين الرقابة الداخلية والمعلومات المحاسبية ودور الرقابة الداخلية في تدعيم نظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومات المحاسبية

تعتبر مصداقية المعلومات المحاسبية من مخرجات الرقابة الداخلية فقد عرفت الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة التي وضعت المعايير الدولية للمراجع (ISA) إن " الرقابة الداخلية تحتوي على الخطة التنظيمية ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف مجلس الإدارة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، ووقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية".²

وكما تعتبر جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية، حيث يعمل هذا الأخير على توفير معلومات دقيقة، كاملة، قابلة للمقارنة وتساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، التشغيلية والاستراتيجية.

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 23.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية-الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 85-86.

وان المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي تساعد في مراقبة عملية الالتزام بالسياسات الإدارية، بمعنى أن هناك علاقة تأثير وتأثر تربط نظام الرقابة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبي، فكلما كانت الرقابة فعالة كلما كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة ومصداقية تمنح الثقة لمختلف الأطراف المستخدمة له. وحتى تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة يجب على المراقبة الداخلية أن تتأكد مما يلي:¹

- يجب أن يتم تسجيل العمليات المحاسبية في وقتها؛
- إنجاز المي ا زنية في الوقت المحدد لها؛
- التأكد من عدم وجود أخطاء في إدخال المعلومات المحاسبية لنظام الكتابة المحاسبية الآلية؛
- خلو القوائم المالية من أي أخطاء.

المطلب الثاني: دور الرقابة الداخلية في تدعيم نظام المعلومات المحاسبية

تلعب الرقابة الداخلية دور فعالاً في تدعيم نظام المعلومات المحاسبية حيث أنها تتم الرقابة بدقة على ما يعالجه هذا النظام حتى نتحصل على مخرجات ذات صحة ومصداقية يتضمن هذا العنصر خمسة فروع وهي كالآتي

1- نظام المعلومات المحاسبي كأداة للرقابة الداخلية

يوفر نظام المعلومات المحاسبية البيانات والمعلومات الأولية اللازمة لخدمة متطلبات المؤسسة ولتحقيق كفاءة هذا النظام فإنه يقوم بدور أساسي وفعال من خلال عملية الرقابة فإذا كان التخطيط يسبق الرقابة فإن الرقابة تبدأ مباشرة عند وضع المخطط حيز التنفيذ الفعلي وتستمر معها إذ لا يمكن تصور وجود تخطيط جيد دون وجود أدوات الرقابة قادرة على اكتشاف الانحرافات وتصحيحها كما أنه لا وجود للرقابة الحقيقية ما لم تكن مسبقة بخطة واضحة المعالم تبين الأهداف المرغوبة وتشكيل الأساس الذي يتم تقييم النتائج الفعلية وتحليلها ومعالجة الانحرافات لذلك نجد الرقابة الداخلية بجانبها المحاسبي تشمل الخطة التنظيمية للمؤسسة والاجراءات المتبعة وجميع الأنشطة اليدوية والآلية والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية مع تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي تهدف إلى تسجيل العمليات بشكل يسمح بإعداد التقارير المالية للمؤسسة واتخاذ القرارات.

1 ناجي إيمان، بكرايي فاطيمة، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد، أدرار، الجزائر، 2017، ص 72.

2- الرقابة على التطبيقات

بما أن أهداف الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي اليدوي هي نفسها في نظام المعلومات المحسوب يمكن تعريف الرقابة على التطبيقات على أنها عبارة عن إجراءات رقابة محددة تهدف إلى التأكد من صحة البيانات والتقارير عنها، بحيث يمكن الاعتماد على هذه البيانات.

3- الرقابة على المدخلات.

هذه الرقابة تصمم لبيان دقة البيانات وصلاحياتها وادخال المصريح بها فقط للنظام. ومن إجراءات الرقابة على المدخلات:

➤ الفحص بالعين

وهو يقع عاتق الموظف المسؤول على البيانات الداخلية بفحصها والتدقيق فيها.

➤ التصميم الجيد للمستندات

هذا يساعد على تسجيل البيانات بسهولة.

➤ ترميز الحسابات

وذلك إعطاء رموز معينة وأرقام لكل الحسابات التي تتضمنها خريطة الحسابات في المؤسسة ويتحقق هذا بضمان جودة مدخلات نظام المعلومات المحاسبي، كتحديد مصادر المدخلات مثل الحصول على البيانات والتأكد من صحتها وتصنيفها.

4- الرقابة على المعالجة

تعتبر الرقابة على التشغيل من أهم أنواع الرقابة على الحاسوب وبدون هذا النوع من الرقابة فإن المؤسسة تتعرض لخسائر كبيرة نتيجة التشغيل غير الصحيح، وصعوبة اكتشاف الفشل والانحرافات، ولهذا يجب التأكد من أن جميع إجراءات التشغيل الموضوعة من قبل الإدارة قد تم تطبيقها بصورة كاملة، والتأكد من أن المعلومات التي تم تشغيلها صحيحة وسجلت في الوقت المناسب وكاملة ومخولة من سلطة لها حق التحويل، ولهذا فإن الأخطاء الموجودة في المدخلات ستنعكس على التشغيل وعلى المخرجات، أما الأخطاء في مرحلة التشغيل فهي إما أخطاء في المدخلات، أو نتيجة لأخطاء فنية في وحدة التشغيل، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من تنفيذ عمليات معالجة كافة العمليات، ولذلك يجب التأكد من صحة البرامج والقواعد المستخدمة في عمليات المعالجة.

5- الرقابة على المخرجات

- قد تكون مخرجات نظام التشغيل مخزنة في شكل يمكن الحاسوب الإلكتروني من قراءته أو في صورة مطبوعة ويمكن التغلب على مخاطر المخرجات من خلال مجموعة من الاجراءات الرقابية والتي تهدف إلى منع الأخطاء.
- الفحص الدقيق لكافة المخرجات بغرض التحقق من مدى دقتها؛
 - مقارنة سجلات عمليات التشغيل بسجلات عمليات المدخلات وذلك للتحقيق من أن العمليات الي تم تشغيلها هي نفسها التي تم إدخالها؛
 - وجود اجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء أو المخالفات واعادتها للتشغيل سواء في الأقسام المستفيدة أو في أقسام تشغيل البيانات؛
 - وجود سند جيد للمراجعة يمكن من تتبع الأخطاء أو المخالفات التي وقعت في المخرجات وتصحيحها.
- وتهدف إلى تأكيد دقة لمخرجات عمليات معالجة البيانات (ممثل قوائم الحسابات أو التقارير أو أشرطة الملفات المغنطة أو الشيكات المصدرة) وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط بذلك.

المبحث الرابع: عرض الدراسات السابقة ومناقشتها

تعتبر الدراسات السابقة مرجع ثري بالمعلومات المهمة حيث تعتبر ميدان خصب للمواضيع المهمة، كموضوع دراستها كالرقابة والمعلومات المالية وغيرها حيث يتم تناول هذه المواضيع في فترات مختلفة ومن زوايا عدة وبأدوات مختلفة وفي أماكن متعددة وبذلك تعطي نتائج متباينة ومتعددة وهذا ما يضيفي الفائدة وبهذا تكتمل النظرة العامة للموضوع من خلال الاطلاع على هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

قمنا في هذا المطلب بفحص عدة عناوين متعلقة بالموضوع حيث انتقينا مجموعة من الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا أو بأحد متغيراته نذكر منها ما يلي:

أولاً: الدراسات المحلية

يتضمن هذا العنصر عرض عدة دراسات تم إنجازها في مختلف الجامعات الجزائرية، والتي لها علاقة بأحد المتغيرات او بالمتغيرين معا.

1- غاشوش عابدة ولقصور مريم، "دور الرقابة الداخلية في تحسين الجودة المعلومة المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2011.

تطرقَت الدراسة إلى اشكالية " مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية"، وهدفت الدراسة إلى إبراز تأثير الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية، وتم تحديد عينة من الموظفين بالمؤسسة وتم توزيع استمارة استبيان لإدلاء آرائهم حول الموضوع بالإضافة إلى تشخيص الوثائق المستعملة في الدورة المحاسبية، بعد اختبار وتحليل البيانات توصل الباحثان إلى عدة نتائج من أهمها وجود نظام رقابة داخلي فعال من خلال الإجراءات المتبعة في حماية المؤسسة وأصولها و ان المؤسسة تعتمد على الحواسيب الآلية في أغلب الأقسام وهذا يتيح الرقابة عن بعد، وكتوصية اقترح الباحثان تنظيم زيارات فجائية لمختلف الأقسام لإشعار الموظفين بوجود الرقابة على أعمالهم.

2- نسرين حشيشي " دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012/2011

تطرق الباحث لإشكالية " مدى مساهمة محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية " وهدفت الدراسة إلى بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات في إبداء آرائه حول النظام الرقابة الداخلية و تقييمه، وتوصل الباحث إلى أن التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية يتطلب بالضرورة قيام محافظ الحسابات بالدراسة المنتظمة للنظام الرقابي، من خلال طرح الأسئلة والحصول على الأجوبة، والتقارير واعتماد على خرائط التدفق وتوصل أيضا إلى أن محافظي الحسابات يواجهون في عملهم مشاكل عديدة أبرزها ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات التي يقومون بتدقيقها، وتم تقديم توصيات متمثلة في زيادة مسؤولية محافظي الحسابات الخاصة باكتشاف الغش والأخطاء، والاهتمام بالتقارير التي يعدها خاصة التقرير المتعلق بنظام الرقابة الداخلية.

3- كبلوتي حمزة، عنوان المذكرة " أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية "مذكرة ماجستير تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015

تطرق الباحث في هذه الدراسة الى إشكالية " مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية وأثرها على الأداء المالي " حيث هدفت الدراسة الى إبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وعلاقته بالمؤشرات المالية ومدى تأثيره عليها، ولتحقيق الغرض تم توزيع الاستبيان على عينة من المدققين الداخليين في شركات المساهمة وبعد اختبار النتائج توصل الباحث الى ان المؤسسات الجزائرية تطبق متطلبات نظام الرقابة بشكل محدود والوصول الى عدم وجود أي تأثير لها على المؤشرات المالية كمعدل عائد الأصول ومعدل عائد المبيعات وغيرها، وأوصت الدراسة بضرورة إخضاع نظام الرقابة الداخلية وبصورة مستمرة للمراقبة والتقييم لضمان فعاليته مع ضرورة الاهتمام بالعنصر البشري باعتباره الركيزة الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ويساهم بشكل كبير في فعاليته.

4- جدي سمراء، " دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، 2017/2016.

درس الباحث إشكالية " كيفية مساهمة الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهدفت الدراسة إلى التحقق من مدى وعي مسؤولي المؤسسات الاقتصادية بأهمية نظام الرقابة الداخلية، وإبراز العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية المخرجات المحاسبية، بعد القيام بالدراسة الميدانية وجمع المعلومات ومن ثم تحليلها توصل الباحث إلى عدة نتائج من أهمها أن فعالية مكونات نظام الرقابة الداخلية المتمثلة في الرقابة المحاسبية تساهم بشكل كبير في دقة التقارير وبالتالي دقة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية، وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام الجهات التشريعية بسن القوانين المنظمة للرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

5- ابركان محمد وعربان عميروش، "فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات" مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد 05، البويرة، الجزائر، ديسمبر 2018.

تناول الباحثان في هذه الدراسة إشكالية " تأثير بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية " بحيث هدفت الدراسة إلى توضيح مخاطر الرقابة الداخلية الناجمة عن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وآثار البيئة الرقمية على المكونات الأساسية للنظام الرقابة الداخلية، ولتحقيق الغرض قام الباحثان بتوزيع استبيان على عينة من المحاسبين والمدققين بولاية لبويرة لمعرفة آرائهم حول الموضوع، وتوصلت الدراسة

إلى أن رقمنة بيئة المؤسسة دفعت بالمحاسبين والمدققين إلى إعادة التفكير في الأساليب المنتهجة في تنفيذ الرقابة الداخلية، ودفعت بهم أيضا إلى ضرورة توفر مهارات وكفاءات مهنية والأكاديمية في المدققين والمحاسبين للتكيف وفهم الحد الأدنى من البيئة الرقمية، مع تمكين الحاسوب في نظام الرقابة الداخلية، وفي الأخير اوصت الدراسة المنظمات المهنية بضرورة مسايرة العصر من خلال التحكم في أدوات تكنولوجيا المعلومات وعقد دورات تكوينية للمدققين والمحاسبين وتطوير إجراءات وأساليب نظام الرقابة الداخلية مع تكييف المعايير الدولية لنظم المعلومات الالكترونية وفقا للبيئة المحلية.

ثانيا: الدراسات الأجنبية

يتضمن هذا العنصر عرض عدة دراسات تم إنجازها في مختلف جامعات الدول العربية والدول الأجنبية بعضها باللغة العربية والأخرى باللغة الإنجليزية بعد ترجمتها طبعاً.

1- أحمد محمد أحمد المهدي وآخرون، " أثر استخدام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية"، بحث لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، قسم المحاسبة والتمويل، جامعة الخرطوم للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2016

تطرت هذه الدراسة إلى اشكالية " أثر استخدام الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية " وهدفت الدراسة إلى التعريف بمفاهيم الرقابة الداخلية ومقوماتها وابرز العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية واعتمدت الدراسة في جمع المعلومات على الاستبيان والكتب، ولعل اهم ما توصلت اليه الدراسة، أن الرقابة الداخلية المطبقة وفق الأسس العلمية تحافظ على أصول المنشآت من الضياع، وأنها أصبحت جزءا لا يتجزأ من النظام المحاسبي لما ترض فيه من الثقة على كل العمليات المالية، والتأكيد على وجود نظام رقابي فعال لما له من تأثير مباشر على المعلومات المحاسبية وعلى المؤسسة كافة، وخلصت الدراسة بتوصيات أهمها لابد من اهتمام إدارة المنشآت والشركات أن تظهر اهتماما أكبر بالرقابة الداخلية لتحقيق السلامة في المعلومة المحاسبية، والحرص على تحديد مسؤوليات الأفراد وصلاحياتهم وفق هيكل واضح لتعزيز الرقابة الذاتية.

2- دراسة كوميثينيدي - بتركييا-

S. Kumuthinid « Effectiveness of the Internal Control System in the Private Banks Faculty of 'of Trincomalee » Department of Business and Management 2016.،Communication and Business University of Trincomalee Sri Lanka

تطرق الباحث الى دراسة إشكالية "تأثير نظام المحاسبة والمعلومات الخاص بالبنك فيما يتعلق بالتقرير المالي على فعالية الرقابة الداخلية للبنك" وهدفت الدراسة إلى معرفة الأنشطة الرقابية التي يقوم بها البنك التي تؤثر على الرقابة الداخلية في البنك وتقييم نظام المحاسبة والمعلومات للبنك فيما يتعلق بالإبلاغ المالي والرقابة الداخلية وأهم النتائج الذي توصل اليها الباحث ان البنك لديه طريقة محاسبية مناسبة لإعداد التقارير ونظام معلومات سليم عبر البنك لمنع الاحتيال والأخطاء ونظام اتصال مناسب يمكّن من التواصل عبر البنك على الفور للتغلب على المشاكل، وكما اوصت الدراسة بضرورة تغيير سياسات الرقابة الداخلية في كثير من الأحيان على أساس بيئة العمل المتغيرة وخاصة بالنسبة للموارد البشرية ويجب أن يجرى التدقيق الداخلي في فترة زمنية محددة كإجراء مراقبة مستمرة في كل فرع.

3- محمد حيدر موسى شعت " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2017

تناولت هذه الدراسة الاشكالية التالية " :أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"، وهدفت الدراسة إلى تحليل مدى مساهمة أدوات الرقابة الداخلية في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة، وتوصلت الدراسة من خلال التحليل الاحصائي وبعد اختبار النتائج إلى إن نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل كبير في منع الأخطاء قبل وقوعها) اي الرقابة الوقائية) وتعزيز الثقة والتدوير الوظيفي يقلل من احتمالات وقوع الغش والتزوير في التقارير المالية، وخلصت الدراسة بتوصيات أهمها ضرورة تفعيل دور لجان التدقيق في الشركات المساهمة وتكوين الإطارات المشرفة على إعداد القوائم المالية.

4- دراسة الباحث رأفت سلامة، تحت عنوان "تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة البيانات المالية للبنوك في الأردن" دراسة ميدانية في بنوك الأردن، منشورة في المجلة الاكاديمية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 05، المجلد 23، جامعة البلقاء التطبيقية، 2019.

تطرت هذه الدراسة إلى إشكالية " مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية للبنوك الأردنية" وهدفت الدراسة في تقييم انظمة الرقابة البنوك استنادا الى المكونات الخمسة لتقرير COSO المتمثلة في (بيئة الرقابة، إجراءات الرقابة، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات واطار المراقبة) ومدى أثر تطبيقها على جودة التقارير المالية، اعتمدت الدراسة في تجميع المعلومات على أداة الاستبيان، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك دلالة إحصائية بين المكونات الخمسة للرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية، وأوصت الدراسة البنوك الأردنية بإيلاء اهتمام إضافي نحو تعزيز نظام الرقابة الداخلية لديها، واعادة النظر في دمج نظام الرواتب والتعويضات مع أداء الموظفين وهذا قد يعزز من الرقابة الداخلية للبنوك مع إجراء ورشة تدريب مستمرة لموظفي الرقابة الداخلية من أجل تعزيز والرفع من أدائهم.

5- بثينة هشام، وهيام سجاد

" Effect of the Quality of the Accounting Information System Outputs on Customer Satisfaction in Lebanese Commercial Banks "

مجلة البحوث الدولية للتمويل والاقتصاد، المجلد 1450-2887 العدد 176، نوفمبر 2019.

تطرق الباحثان في هذه الدراسة الى إشكالية " مدى تأثير جودة مخرجات النظم المعلومات المحاسبية للبنوك على رضى العملاء أو الزبائن " حيث هدفت الدراسة إلى توضيح الأثر بين ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية ورضى الزبائن في البنوك اللبنانية، بحيث تم تحديد عينة عشوائية من عملاء البنوك التجارية تتكون من 401 شخص بحيث وزعت عليهم استمارة استبيان لأخذ آراءهم في الموضوع، بعد اختبار وتحليل النتائج من خلال برنامج البرنامج الإحصائي SPSS ، توصل الباحثان إلى أهم أسباب رضى العملاء على مخرجات النظم المعلومات المحاسبية وهما ثقة العملاء العالية في البيانات المالية للبنوك وحرص البنك على تلبية انشغالات ومتطلبات العملاء بما يوفر الراحة والموثوقية في الخدمات المقدمة، وكنوصية حث الباحثين البنوك للتقرب أكثر للعملاء من خلال إبلاغهم بالسياسات والإجراءات البنكية و توعية الزبائن للتعامل عن بعد من خلال الهواتف الذكية والصراف الآلي ووضع اليات للعملاء للاستفادة من آرائهم وانشغالاتهم مع تطوير نظم المعلومات المحاسبية بما يتوافق مع رضى الزبون.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة

بعد اطلاعنا على عدة دراسات ومذكرات سابقة التي تناولت موضوع الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية من جوانب مختلفة وفي فترات وأماكن مختلفة قمنا بتصنيفها في جدول مع التعقيب على الدراسات في شكل فقرة مبرزين الفرق بين دراستنا والدراسات السابقة.

قمنا في هذه الفقرة بجدولة الدراسات السابقة ليسهل علينا اكتشاف الفروقات بينها وذلك وفق التالي:

الجدول رقم (02): يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة

اسم الباحث ونوع الدراسة	المشكلة البحثية	المنهج المستخدم	الأدوات المستخدم	البلد والزمن	أهم النتائج
1. غاشوش عابدة ولقصور مريم مذكرة ماستر	دور الرقابة الداخلية في تحسين الجودة المعلومات المحاسبية	المنهج الوصفي والمنهج التحليلي	الكتب والمذكرات والقوانين الاستبانة والمقابلة	الجزائر 2011	- إن وجود نظام رقابة داخلي فعال يساهم في توفير الإجراءات والانشطة التي تحمي الاصول والسير الحسن لنشاط المؤسسة وتضمن دقة المعلومات المحاسبية.
2. دراسة نسرين حشيشي مذكرة ماستر	دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية	المنهج الوصفي ودراسة الحالة	الكتب والمجلات اجراء تريض ميداني	الجزائر 2012	إن التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية يتطلب من محافظ الحسابات الدراسة المنتظمة للنظام الرقابي من خلال طرح الأسئلة والحصول على الأجوبة، والتقارير واعتماد على خرائط التدفق، اون محافظي الحسابات يعانون من عملهم بسبب ضعف نظام الرقابة الداخلية في الشركة التي قاموا بتقييمها.
3. كبلوتي حمزة مذكرة ماجستير	أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية	المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الاستبانة	شبكة الانترنت، الكتب والمراجع المجالات	الجزائر 2015	توصلت الدراسة الى ان متطلبات نظام الرقابة مطبقة بشكل محدود في شركات المساهمة، وانه لا يوجد علاقة او تأثير بين تطبيق متطلبات نظام الرقابة ومؤشرات الأداء المالي.

4-دراسة جدي سمراء	مساهمة الرقابة الداخلية في مصداقية المخرجات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية	المنهج الوصفي ودراسة حالة	الكتب والمجلات الاستبيان والمقابلة	الجزائر 2017	تساهم فعالية مكونات نظام الرقابة الداخلية على دقة التقارير المالية والقوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية.
5-ابركان محمد وعربان عميروش مجلة	كيفية تأثير بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية	المنهج الوصفي والتحليلي	الكتب الاستبيان	الجزائر 2018	ان رقمنة بيئة المؤسسة دفعت بالمحاسبين والمدققين الى تأهيل وتكوين أنفسهم في مجال تكنولوجيا المعلومات للتحكم فيها وإعادة النظر في الإجراءات الرقابية القديمة وتكييفها وفقا للبيئة الالكترونية، ودمج الحواسيب ضمن اجراء الرقابة الداخلية. كتوصية عقد دورات تكوينية للمدققين والمحاسبين لرفع كفاءتهم وتطوير أساليب منظومة الرقابة في ظل البيئة الالكترونية.
6-دراسة احمد محمد احمد المهدي واخرون بحث لنيل البكالوريوس	أثر استخدام الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية	المنهج الوصفي والتحليلي	الكتب والدوريات العلمية والاستبانة	السودان 2016	إن الرقابة الداخلية المطبقة وفق الأسس العلمية تحافظ على اصول المنشآت من الضياع وأنها أصبحت جزءا لا يتجزأ من النظام المحاسبي لما تضفيه من الثقة في كل العمليات المالية
7-دراسة كوميشيندي مجلة	مدى فعالية الرقابة الداخلية في البنوك الخاصة	المنهج الوصفي والتحليلي	الكتب والدراسات السابقة الاستبانة	تركيا 2016	-إن هناك طرق محاسبية مناسبة معتمدة في إعداد التقارير، ووجود نظام معلومات سليم في البنك يمنع الاحتيال والأخطاء ونظام اتصال مناسب يمكن من -التواصل بإدارة البنك على الفور للتغلب على المشاكل، واوصت الدراسة بضرورة التكيف مع بيئة العمل المتغيرة وخاصة بالنسبة للموارد البشرية، واجراء التدقيق الداخلي بشكل مستمر.
8-دراسة محمد حيدر موسى شعت مذكرة ماجستير	أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية	المنهج الوصفي التحليلي	الكتب والمجلات والمذكرات	فلسطين 2017	-ان الرقابة الداخلية تساهم بشكل كبير في منع الاخطاء قبل وقوعها وتعزيز الثقة وان التدوير الوظيفي يقلل من احتمالات وقوع التزوير في التقارير المالية واوصت الدراسة بتفعيل دور لجان التدقيق وتكوين معدي القوائم المالية

<p>9-الباحث رأفت سلامة</p> <p>ورقة بحثية</p>	<p>تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة البيانات المالية</p>	<p>المنهج الوصفي والتحليلي ودراسة ميدانية</p>	<p>الكتب والمجلات والمذكرات</p> <p>الاستبانة</p>	<p>الأردن 2019</p>	<p>-إن هناك علاقة وطيدة بين فعالية المكونات الخمسة للرقابة الداخلية وجودة التقارير والبيانات المالية، وأوصت الدراسة بإعادة النظر في ربط نظام الرواتب والتعويضات بأداء الموظفين وهذا قد يعزز من الرقابة الداخلية للبنوك، مع إجراء ورشة تدريب مستمرة لموظفي الرقابة الداخلية لتعزيز أدائهم.</p>
<p>10-بثينة هشام وهيام سجود</p> <p>مجلة</p>	<p>مدى تأثير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية للبنوك على رضى العملاء</p>	<p>المنهج الوصفي والتحليلي</p>	<p>الكتب والمجلات والمذكرات</p> <p>الاستبانة</p>	<p>لبنان 2019</p>	<p>أهم أسباب الحصول على رضى الزبائن لدى البنوك هي مدى ثقة الزبائن في البيانية المالية التي ينشرها البنك ومدى تكفله بانشغالات الزبائن وتوفير الراحة والموثوقية اللازمة.</p> <p>كتوصية على البنك التقرب أكثر من الزبائن من خلال توفير خدمات عن بعد بالهواتف الذكية واعلامهم بالإجراءات والسياسات البنكية وتطوير أنظمة المعلومات المحاسبية بما يخدم الزبائن.</p>

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية

بعد اطلاعنا لعدة دراسات ومذكرات سابقة التي تناولت موضوع الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية من جوانب مختلفة وفي فترات وأماكن مختلفة قمنا بتلخيص أهم الأهداف والنتائج المتوصل إليها، يمكن اختصارها فيما يلي :

لاحظنا أن القاسم المشترك بين الدراسات السابقة هما المتغيرين نظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية ومن خلال ما سبق يمكننا القول إن هذه الدراسات في تكامل، إذ ركز بعضها على المعلومة المحاسبية والبعض الآخر على نظام الرقابة الداخلية، ومنه يمكن استخلاص ما يميز هذه الدراسات في النقاط التالية:

- التعرف على نظام المعلومات المحاسبي؛
- محاولة الإلمام بالإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية؛

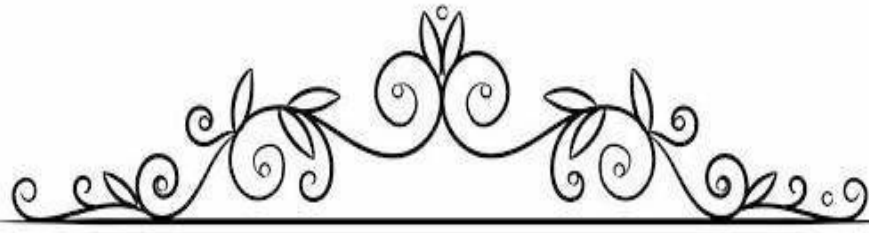
- إبراز تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية؛
 - دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل نظام المعلومات؛
 - أهمية نظام الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة؛
 - أن تفعيل نظام الرقابة الداخلية والحكم بسلامته من شأنه أن يساعد في تحقيق فاعلية لنظام المعلومات المحاسبية للمؤسسات؛
 - تقييم أثر التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية؛
 - هدف نظام الرقابة الداخلي المحاسبي هو تحقيق مصداقية التقارير المالية؛
 - معرفة أثر البيئة الرقابية ومكوناتها والأنشطة الرقابية والتقييم المخاطر على خصائص المعلومات المحاسبية (ملائمة المعلومات والتمثيل الصادق والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة)؛
 - مدى تأثير مكونات هيكل الرقابة الداخلية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.
- ثانيا :المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

نستنتج أن ما ميز الدراسات السابقة أن بعضها قامت بمعالجة الجانب التطبيقي للموضوع عن طريق الاستبيان والمقابلة وبعضها ركز على الاستبيان فقط أثناء جمع المعلومات فضلا عن بعض الدراسات التي دعمت الاستبيان بتحليل الوثائق.

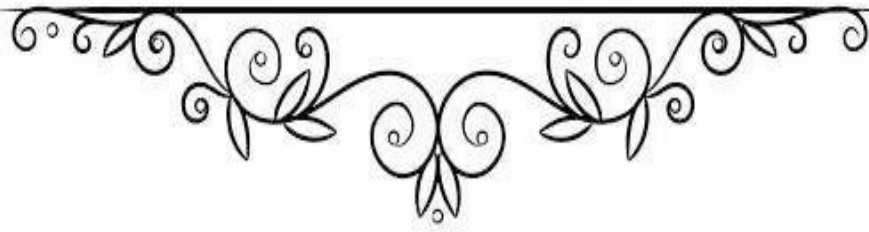
ما يميز هذه الدراسة انه قمنا بمعالجة الجانب التطبيقي للموضوع وفق دراسة الحالة، بحيث قمنا بعقد مقابلات مع بعض الموظفين بمصلحة الميزانية ومراقبة التسيير، ومع بعض الموظفين بمصلحة الاستغلال المحاسبية وأيضا مع رئيس مصلحة ومكلف بالدراسات وحاسب بمصلحة المالية، وهذا لتخصصهم بكل ما يتعلق بالرقابة الداخلية وأنظمة المعلومات المحاسبية في المؤسسة والذين وفرو لنا جميع المعلومات التي نخدم موضوعنا، مع الاستعانة بمجموعة من الأسئلة التي طرحناها على المحاسبين للإدلاء بأرائهم في الموضوع للتأكد من المعلومات المقدمة لنا واعتمدنا أيضا على تحليل بعض الوثائق والقوانين التي سمح لنا بالاطلاع عليها.

خلاصة الفصل:

إن عملية الرقابة الداخلية تقوم على مجموعة من الإجراءات والقوانين والقواعد، التي تضمن حماية أصول وممتلكات المؤسسة، والتأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية يتم تحديد أهميتها كأداة لدعم تحديد حجم الاختبارات ونوعية الإجراءات المتبعة للوقوف على جوانب ضعف والقوة في النظام المحاسبي المعتمد، وباعتبار هذا الأخير مخزن للمعلومات المحاسبية فيمكن أن نستنتج أن للرقابة الداخلية دور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث يجب ان تتصف المعلومات المحاسبية بالمصدقية ويجب ان تصل في الوقت المناسب لمستخدمي هذه المعلومات لتساعده على التنبؤ بالنتائج المتوقعة والقدرة على التقييم الارتدادي لتنبؤات السابقة وكذلك يجب أن تكون قابلة للمقارنة وتعبّر عن الواقع وبالتالي يمكن القول ان جودة المعلومات مرتب بقوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة.



الفصل الثاني: دراسة تطبيقية



تمهيد

رغبة منا في إسقاط المكتسبات النظرية على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي، والتي تعتبر إحدى وحدات شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز، فقد حاولنا من خلال هذه الدراسة ابراز الدور التي تقوم به الرقابة الداخلية من أجل تحسين جودة مخرجات النظام المحاسبي.

وقد تعرفنا أيضا على مدى أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة فكلما كانت الرقابة الداخلية ذات فعالية كلما كانت المعلومات المستخرجة صادقة وصحيحة، تعمل على تحقيق مجموعة الأهداف المرجوة منها.

ونظرا لضخامة العمليات الموكلة لشركة سونلغاز الوادي فقد ارتأينا التركيز على كيف تتم الرقابة داخل أقسام المؤسسة والقوانين التي تتم على أساسها، وعلى هذا قمنا بتقسيم إلى ثلاث مباحث.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز.

المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية لمديرية التوزيع الوادي.

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول مديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالوادي

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تقديم المؤسسة باعتبارها ميدان الدراسة، لذلك قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:¹

تعتبر شركة توزيع الكهرباء والغاز من كبريات وأهم الشركات الاقتصادية بعد الاستقلال، وهي من الشركات الوطنية المعتمد عليها في إنتاج، نقل وتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية على مستوى الوطن، حيث تستحوذ على السوق الجزائرية بدون منازع لقوة تسييرها ورأسمالها الضخم.

المطلب الأول: نشأة وهيكل الشركة²

تعتبر شركة توزيع الكهرباء والغاز من كبريات وأهم الشركات الاقتصادية بعد الاستقلال، وهي من الشركات الوطنية المعتمد عليها في إنتاج، نقل وتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية على مستوى الوطن، حيث تستحوذ على السوق الجزائرية بدون منازع لقوة تسييرها ورأسمالها الضخم.

أولا: نشأة الشركة

يعود تاريخ إنشاء كهرباء وغاز الجزائر (EGA) بالمرسوم التنفيذي رقم 47-1002 المؤرخ في 5 جوان 1947، يسند تسيير المؤسسات المؤممة للكهرباء والغاز في الجزائر إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تدعى شركة كهرباء وغاز الجزائر (EGA).

في عام 1969 واستجابة للخيارات السياسية والقطعية مع العهد الاستعماري، تم حل شركة كهرباء وغاز الجزائر (EGA)، حيث تم استبدالها بإنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز) ذلك بموجب المرسوم رقم 69-59 المؤرخ في 28 جويلية 1969. وبموجب ذات القانون، منحت للشركة الجديدة حق احتكار إنتاج، نقل، توزيع، استراد وتصدير الكهرباء، فضلا عن توزيع الغاز الطبيعي داخل الوطن، وهذا لجميع أصناف الزبائن (صناعيون، فلاحون، زبائن المنازل...) وقد تطلب ذلك إنجاز وتسيير قنوات النقل وشبكة التوزيع.

في عام 1983، وبعد أربعة عشر عاما من نشأتها، أجرت سونلغاز أول عملية إعادة هيكلة. تم بموجبها إنشاء خمس شركات للأشغال المتخصصة وهيئة للتصنيع ويتعلق الأمر بكل من:

- "كهريف" المختصة بأشغال الكهرباء الريفية؛
- "كهريب" التي تختص بتركيب البنى التحتية والمنشآت الكهربائية؛
- "كنغاز" المختصة بإنشاء قنوات نقل وتوزيع الغاز؛

¹ وثائق مقدمة من مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) الوادي

² Présentation du groupe SONELGAZ, 01/05/2023, www.sonelgaz.dz.

➤ "إنزغا" المختصة بأشغال الهندسة المدنية؛

➤ "التركيب" المختصة بالتركيب الصناعي؛

➤ وهي هيئة مختصة بصناعة العدادات وآلات المراقبة.

في عام 1995 أسس نظام أساسي جديد بتغيير طبيعتها القانونية لتصبح مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تحت إشراف وزارة الطاقة والمناجم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-280 المؤرخ في 17 سبتمبر 1995. في عام 2002 تحولت المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي وتجاري إلى شركة قابضة لشركات ذات أسهم تمارس بواسطة فروعها نشاطات إنتاج، نقل وتوزيع الكهرباء والغاز، والتدخل خارج حدود الجزائر بصفتها شركة ذات أسهم يجب أن تمتلك أسهما مالية وقيم منقولة، كما يمكن لها أخذ حصص من شركات أخرى وكذا العمل على المستوى العالمي.

في عام 2006 بروز أربع شركات توزيع الكهرباء والغاز:

➤ شركة توزيع الكهرباء والغاز للجزائر العاصمة (SDA).

➤ شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط (SDC).

➤ شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق (SDE).

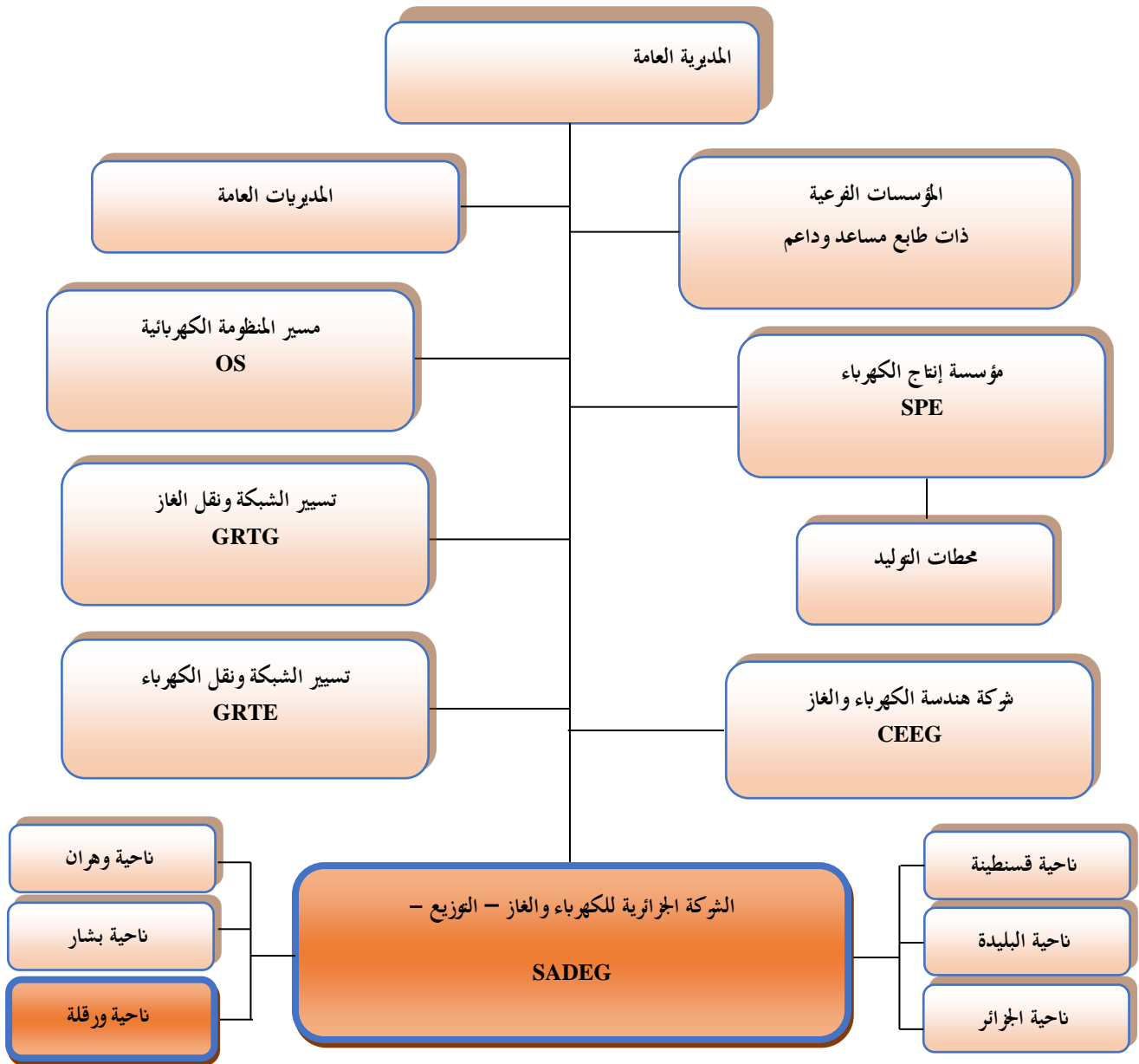
➤ شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب (SDO).

حيث شرع مجمع سونلغاز في هيكلة جديدة لزيادة الكفاءة وتحسين المستمر لأدائه، وقد نتج عن الهيكلة الجديدة للمجمع إنشاء (33) شركة فرعية و(6) شركات بالمساهمة المباشرة.

بتاريخ 2 ماي 2011، تم تعديل النظام الأساسي لشركة سونلغاز المعتمد في عام 2002 من قبل مجلس الوزراء، ليصبح متماشيا وفقا لأحكام القانون رقم 02-01 المؤرخ في 5 فيفري 2002، والمتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز عن طريق الأنايب. توظف سونلغاز اليوم أكثر من 93 ألف موظف.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للشركة

الشكل رقم: (05): الهيكل التنظيمي للشركة



المصدر: وثائق مقدمة من قسم الموارد البشرية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز الوادي.

المطلب الثاني: نشأت وهيكلية مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي

بالنسبة لمديرية التوزيع بالوادي فقد نشأت في أواخر الثمانينات وذلك نظرا للكثافة السكانية الكبيرة بعدما كانت الولاية تتزود بالطاقة الكهربائية عن طريق وكالة الوادي التابعة لمركز التوزيع بسكرة وتقع مديرية التوزيع في وسط المدينة شارع محمد خميستي.

أولاً: نبذة مختصرة عن المديرية

مديرية التوزيع بالوادي أول ما أنشأت كانت عبارة عن مندوبية تابعة لمركز التوزيع بولاية بسكرة، وفي أواخر الثمانينيات مع ازدياد الكثافة السكانية بالوادي تم إنشاء مركز للتوزيع تابع لولاية ورقلة حتى سنة 2006، ثم تحولت إلى المديرية الجهوية بالوادي، وفي سنة 2010 تحولت التسمية إلى مديرية التوزيع بالوادي.

ان مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي هي إحدى المديريات التابعة للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز والتي نشأت تطبيقاً لأحكام القانون 01/02 المؤرخ في 05 فيفري 2002 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عبر القنوات. تغطي مديرية التوزيع إقليم ولاية الوادي بما في ذلك ولاية المغير، حيث تقع ولاية الوادي في العرق الشرقي الكبير على الحدود مع دولة تونس، وتتربع منطقتها الجغرافية على مساحة قدرها 44.586 كم مربع، يبلغ عدد سكانها 820.000 نسمة وتغطي 30 بلدية، يبلغ عدد زبائن المديرية 235.527 زبون كهرباء و64.716 زبون غاز، يسهر على خدمة الزبائن 657 عامل، موزعين كالاتي

جدول رقم: (03): شريحة تعداد العمال

شريحة العمال	عدد العمال	منهم العنصر النسوي	نسبة العنصر النسوي
إطارات	181	7	3.87 %
عون تحكم	247	1	0.40%
عون تنفيذي	229	12	5.24%
المجموع	657	20	3.04%

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على وثائق من قسم الموارد البشرية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز الوادي.

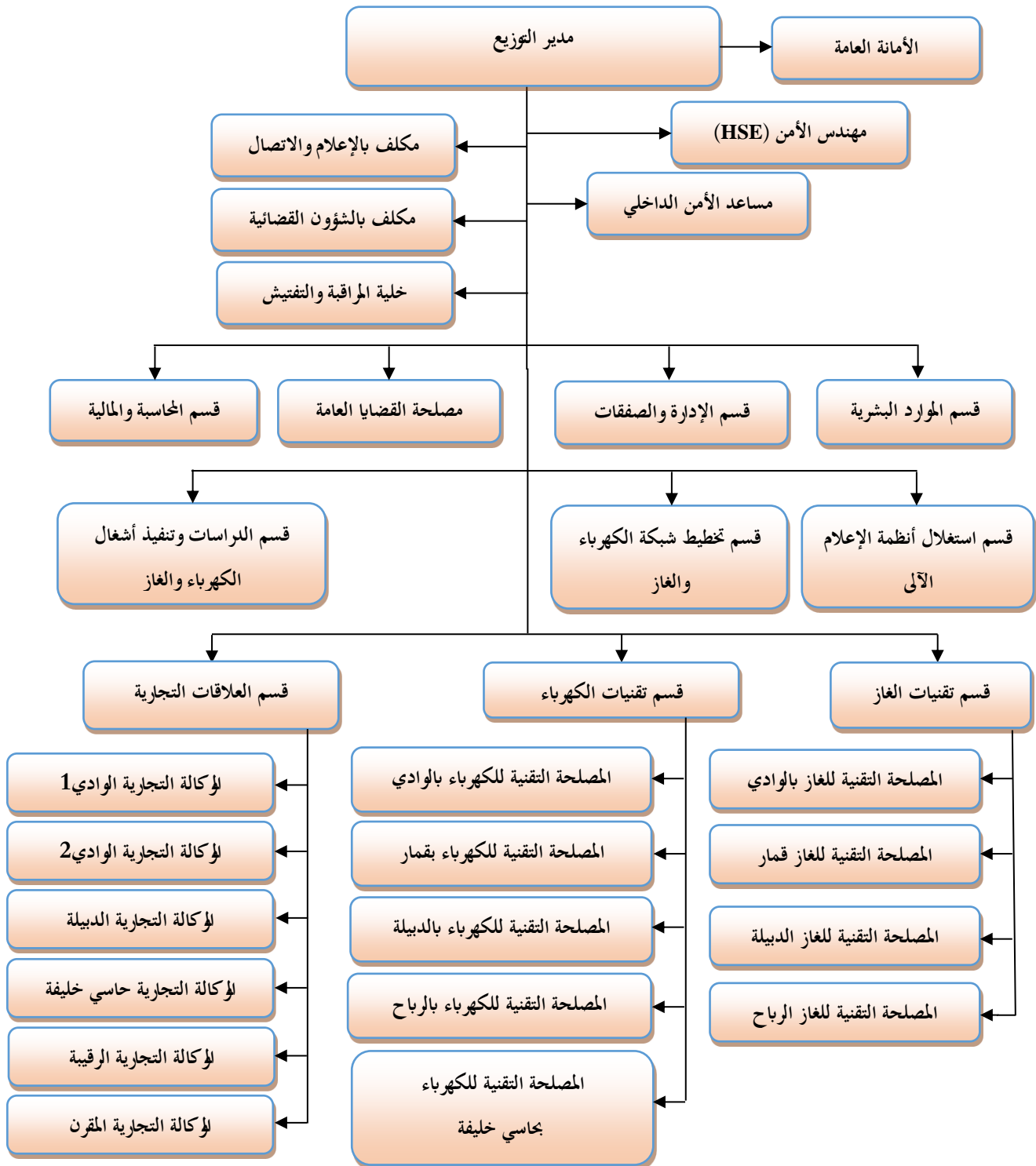
حيث تتلخص مهام مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي فيما يلي

- السهر على ضمان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية لزبائننا الكرام وذلك ضمن شروط الأمان والاستمرارية والنوعية.
- تلبية كل طلبات التموين بالطاقة الكهربائية والغازية مع مراعاة كل من شروط الاستمرارية والنوعية؛
- ضمان إنجاز برامج تطوير الشبكات الكهربائية والغازية ومواكبة التكنولوجيات الحديثة؛
- الالتزام بمراعاة المساواة بين جميع الزبائن عند وجود شروط متطابقة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي

أ- الهيكل التنظيمي

الشكل رقم: (06): الهيكل التنظيمي للشركة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي



المصدر: من اعداد الطلبة بناء على وثائق من قسم الموارد البشرية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

ب - تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

حيث أن مديرية التوزيع بالوادي متفرعة من شجرة مكونة من

1- مدير التوزيع (DD)

يمثل قمة الهرم بالمديرية، وهو ممثل للمديرية الجهوية ورقلة والشركة الأم، من مهامه الإشراف على جميع العمليات التي تقوم بها والمصادقة عليها، يقوم بدراسة جميع التقارير وتحليلها وتقديم نسخ منها للسلطات العليا (الشركة الأم)، ويتمثل دوره كذلك في مراقبة أداء العمال لمهامهم، والتنسيق بين الأقسام.

2- الأمانة العامة

وهو مكتب يساعد المدير على تأدية مهامه مثل

- استقبال المكالمات الهاتفية، مع الاهتمام بالبريد الوارد وإرسال البريد الصادر وتسجيلهما؛
- تنظيم وتحديد مواعيد استقبال زوار المدير؛
- مساعدة المدير في تحضير جداول أعمال الاجتماعات والخرجات الميدانية؛

3- مهندس الأمن (IS): ويكمن مهامه فيما يلي

- جعل جدول زمني للزيارات مع برامج التوعية؛
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية؛
- زيارة وتفقد المواقع الجديدة والقائمة في طور الإنجاز؛
- تنفيذ جميع المبادئ التوجيهية ومتطلبات السلامة؛
- إعداد الإحصائيات حول حوادث الكهرباء والغاز مع المصالح التقنية.

4- المكلف بالأمن الداخلي: ويتمثل مهامه فيما يلي

- اتباع جميع جوانب إدارة السلامة الداخلية للمديرية؛
- إبلاغ المديرية الجهوية بانتظام وإعداد تقارير فورية بعد حدوث أي طارئ مباشرة؛
- إجراء عمليات تفتيشية دورية للهيكل التابعة للمديرية في ظل التحقق من الجاهزية الأمنية؛
- تطوير خطة الأمن الداخلي بالتعاون مع مهندس الأمن والسلامة؛

5- مكلف بالإعلام والاتصال: ويتمثل مهامه فيما يلي

- تطوير وتنظيم المعلومات للجمهور والعملاء الذين يستخدمون وسائل الإعلام المناسبة (الملصقات، المنشورات، الصحافة المكتوبة، الإذاعة المحلية)، استنادا إلى السياسات التي وضعتها الشركة؛
- اقتراح الموضوعات على الدعاية والمعلومات استنادا لملاحظات العملاء المحليين؛

- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال (المكتوبة، السمعية، البصرية)؛
- المشاركة في التظاهرات التجارية والتحسيسية التي تقوم بها المديرية.

6- المكلف بالشؤون القضائية: وتتمثل مهامه في

- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني؛
- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها عند الضرورة؛
- يتكفل بكل القضايا القانونية كرفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة مثلاً؛
- اتخاذ تدابير لضمان استرداد الديون من جميع الأنواع؛
- متابعة تنفيذ قرارات المحاكم.

7- قسم الموارد البشرية (DRH)

يتضمن قسم الموارد البشرية سياسة تسيير الموظفين على مستوى المديرية والمصالح التابعة لها من (دخول موظفين جدد، الحضور، الغياب، التكوين، التبرعات الداخلية والخارجية، العطل، الأجور...).

8- قسم الإدارة والصفقات (DAM): يهتم هذا القسم بـ

- تسيير الاستثمارات التي لها علاقة بالبرامج الخاصة بالشركة (Programme Propre)؛
- تسيير الاستثمارات للبنية التحتية (Infrastructures) التابعة للمنشآت الخاصة بمديرية التوزيع الوادي؛
- تسيير الاستثمارات الخاصة بالأشغال الكبرى لبرامج الدولة (Programme l'Etat)؛
- تحرير دفاتر الشروط (Cahier de Charges) الخاصة بالاستثمارات؛
- تقوم بإجراءات إدارية لعملية منح الصفقات العمومية، مع تحرير العقود وإمضاءها؛
- تحديد الدراسات الإحصائية لإنجازات تسيير الاستثمارات؛

9- مصلحة القضايا العامة: وتحتوي هذه المصلحة على نوعين من الوسائل هما

- وسائل الحظيرة: السهر على الممتلكات المتنقلة (سيارات وشاحنات...) من حيث التصليح والصيانة، شراء قطع الغيار، نقل العمال والعتاد، متابعة الوقود؛
- وسائل العمليات العامة: تكمن في تسيير الوسائل المادية، تموين مختلف المصالح، مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.

10- قسم استغلال أنظمة الإعلام الآلي (DESI): ومن مهامهم نذكر ما يلي

- تسيير وصيانة العتاد المعلوماتي (أجهزة الحاسوب، طابعات...) على مستوى المديرية والمصالح التابعة لها؛
- إدارة شبكة الاتصال المحلية (LAN) والاتصالات (Téléphone IP)؛

- إدارة حسابات المستخدمين للوصول إلى برامجهم مع تقديم المشورة والمساعدة لهم؛
- طباعة الفواتير الكهربائية بجميع أنواعها (BT/BP – MT – MP – FSM – HT).

11- قسم تخطيط شبكة الكهرباء والغاز: من أهم مهامهم نذكر بعضها

- وضع المخطط الرئيسي للكهرباء والغاز الخاص بمديرية التوزيع؛
- دراسة جميع المخططات لإعادة الهيكلة والتخطيط لمختلف الشبكات الكهربائية والغازية؛
- إنشاء قاعدة بيانات لغرض الدراسة، كمراقبة الاستهلاك، والتطور على مستوى الشبكة؛
- التحقق من صحة أوضاع اتصال الشبكات الكهربائية والغازية.

12- قسم الدراسات وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز

من مهام القسم نذكر بعضها

- دراسة الخدمات الكهربائية لبرامج الأعمال لربط عملاء جدد؛
- وضع تقارير ودراسات لوضعية المشاريع الكهربائية والغازية (الموقع، المخططات...)
- القيام بدراسة وتنفيذ ومتابعة أشغال مشاريع الكهرباء والغاز؛
- مراقبة ورصد وتفتيش مواقع البناء من حيث البرمجة ونوعية الخدمات.

13- قسم تقنيات الكهرباء (DTE)

ينتمي إلى هذا القسم (05) خمسة مصالح تقنية خاصة بالكهرباء التي تغطي المناطق التالية (الوادي، قمار،

الديبيلة، الرباح، وحاسي خليفة) ومن أهم مهام هذا القسم نذكر ما يلي

- إعداد مخططات الشبكات الكهربائية؛
- ضمان التواصل فيما يخص الاستغلال بين مراكز النقل والمديرية التقنية؛
- إعداد برامج الصيانة والورشات من خلال مصالحتها التقنية للحفاظ على جودة الخدمات؛
- ضمان تسيير المحولات وتطوير حقول الكهرباء.

14- قسم تقنيات الغاز

وينتمي إليه مصلحتين تقنيتين (الوادي، قمار) الخاصة بالغاز ومن أهم مهام هذا القسم نذكر منها

- ضمان جودة واستمرارية شبكات الغاز مع مراقبتها وصيانتها؛
- تطوير من تقنيات القياس على مستوى الشبكات؛
- المشاركة في تنفيذ البرامج والمخططات.

15- قسم العلاقات التجارية (DRC)

- الرقابة والتفتيش على الوكالات التجارية الستة (06) وهي (الوادي 1، الوادي 2، الدبيلة، تغزوت، حاسي خليفة، الرقيبة، والمقرن)، مع إعداد تقارير مفصلة بعد كل تفتيش؛
- متابعة طلبات الزبون من الكهرباء والغاز ذو التوتر المتوسط والضغط المتوسط (MT-MP)؛
- فترة كل الأشغال الخاصة بطلب من الزبون الجديد أو زبون مشترك؛
- الاهتمام بأمور الزبائن وملفاتهم (فترة، تحصيل الديون...).

16- قسم المحاسبة والمالية (DFC)

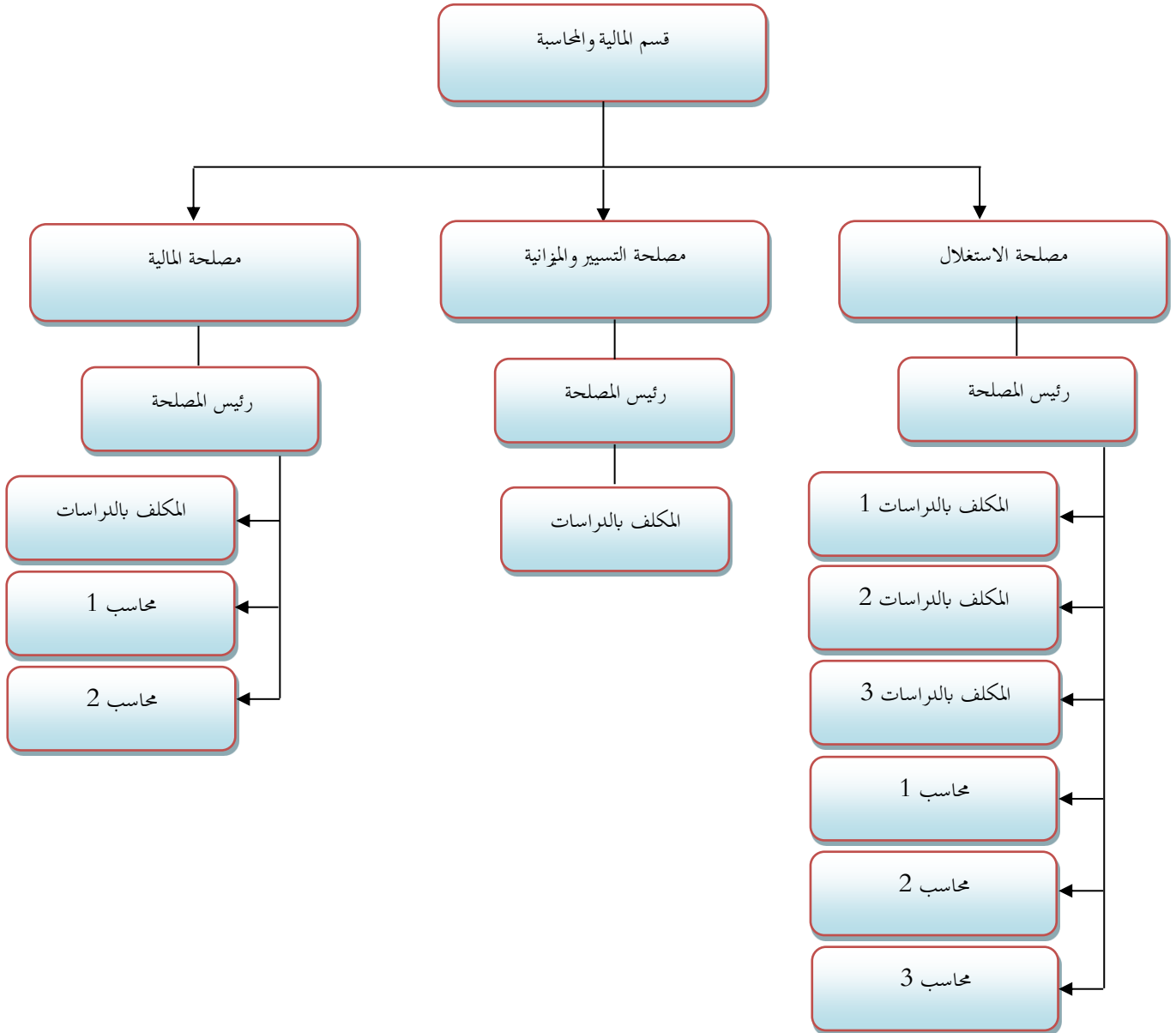
- يقوم بعدة مهام من أهمها نذكر
- تسيير الحسابات البنكية والبريدية للمديرية؛
- إعداد الجداول البيانية لحصيلة جميع أنشطة المديرية؛
- ضمان ومراقبة جميع العمليات المحاسبية؛
- إعداد التقارير والقوائم المالية للمديرية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي ومهام قسم المالية والمحاسبة

من خلال هذا المطلب سنتطرق الي شرح الهيكل التنظيمي وذكر مهام مصالح قسم المحاسبة والمالية

أولاً: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة

الشكل رقم: (07): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر: من اعداد الطلبة بناء على وثائق من قسم الموارد البشرية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز الوادي

ثانيا: مهام قسم المالية والمحاسبة

➤ رئيس قسم المالية والمحاسبة: تتمثل مهامه في

➤ الربط ومراقبة النشاط في القسم؛

➤ الإمضاء والمراقبة؛

➤ متابعة الأرصدة البنكية (تحصيلات، تسديدات).

➤ مصلحة الاستغلال

تتم هذه المصلحة بعدة مهام

أ- رئيس المصلحة

➤ متابعة التغيرات التي تطرأ في النظام المحاسبي المالي SCF؛

➤ التحرير في نهاية السنة جدول زمني لترصيد الحسابات؛

➤ أعمال نهاية السنة (استخراج النتيجة)؛

➤ مراقبة أعوان المصلحة.

ب- المكلفون بالدراسات

➤ مراقبة ومتابعة الإهلاكات وتقييمها؛

➤ التصريح الشهري والسنوي لطابع، الرسم الثابت، TVA، TAP؛

➤ مراقبة ومقارنة حسابات الضرائب؛

➤ إنهاء رقم الأعمال السنوي المصرح به؛

➤ متابعة الجرد الدوري لحسابات الزبائن؛

➤ التقييم المحاسبي ومتابعة حسابات الربط بين الوحدات (ح/18)؛

➤ متابعة الكفالات (رفع اليد) بأنواعها.

ج- المحاسب الأول

➤ مراقبة والتقييم المحاسبي للتحصيلات؛

➤ المراقبة والتقييم المحاسبي لفواتير الأشغال حسابات الخاصة بالمواطنين والمقاولين؛

➤ متابعة حسابات المساهمة الخاصة بالمقبوضات المحولة؛

➤ تقرير حسابات المكلف بها.

د. المحاسب الثاني

- التقييد المحاسبي للكراء؛
- طلب الصك؛
- التصريح الشهري لضمان الاجتماعي والتعاضدية؛
- تقريب الحسابات المكلف بها.

هـ. المحاسب الثالث

- معالجة التقييد والترتيب للفواتير؛
- مراقبة ومتابعة التقييد المحاسبي لحركة (المازوت، الغاز، البنزين)؛
- التقييد المحاسبي لحركة المحولات؛
- تقريب الحسابات المكلف بها.

➤ مصلحة المالية

تتم هذه المصلحة بعدة مهام

أ. رئيس المصلحة

- انجاز وضعية دورية لحركة الأموال؛
- ضمان ومتابعة مصاريف الإيرادات والتكاليف؛
- تحرير الشيكات وحفظها.

ب. المكلف بالدراسات

- مسك أرشيف المصلحة؛
- تقريب حسابات التسديد؛
- متابعة حركة الأموال؛
- ضمان العلاقة والتواصل مع البنك؛
- مراقبة ومتابعة كل الوثائق الخاصة بالمقبوضات والتسديدات؛
- معالجة كل أمور الدفع.

ج. المحاسبين

- التقييد المحاسبي لحركة الأموال؛

- معالجة أجور العمال؛
- كتابة جداول الإرسال الخاصة بالدفع وتحويلها للمصلحة المعنية؛
- التواصل مع البنك.

4- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير: ويتكون من رئيس المصلحة والمكلف بالدراسات ولهم جميعا نفس المهام

- تحضير الميزانية السنوية؛
- التسيير الأمثل لميزانية المؤسسة؛
- ضمان انجاز تقديرات على الميزانية الخماسي؛
- متابعة المشاريع الاستثمارية وغلق الأظرف المالية AP؛
- مراقبة التسيير؛
- إعداد لوحة القيادة الخاصة بالمديرية.

المبحث الثاني: واقع الرقابة الداخلية لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز الوادي

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق الى تقديم واقع الرقابة الداخلية داخل مديرية التوزيع للكهرباء والغاز الوادي

المطلب الاول: الرقابة الادارية

أولاً: رقابة المستخدمين¹

- ان من أهم نظم المراقبة الداخلية التي تعتمد عليها الشركة نظام مراقبة حركة حضور العمال وذلك قصد تحقيق الانضباط الوظيفي مما يساعد على الاستقرار والتأثير إيجابا على مرد ودية المستخدمين وذلك باتخاذ الخطوات الآتية
- 1- الوضع تحت أيدي أعوان الأمن المكلفين بمداخل ومخارج الشركة دفاتر تسجيل فيها حركة دخول وخروج العمال اليومية بالساعة والدقيقة حيث تجمع هذه الدفاتر في كل آخر اليوم لمراجعتها من طرف مصلحة الموارد البشرية لإحصاء المخالفات واتخاذ التدابير اللازمة.
 - 2- جمع الكشف اليومي للحضور من كل المصالح صباحا ومراقبة توقيع كل العمال وإحصاء الغياب في صفوف العمال.
 - 3- مراقبة كشف الحضور الشهري ومطابقته مع الكشف اليومي حتى تتمكن من إعداد بطاقة الأجر.

¹ السيد سامي وليد رئيس مصلحة الموارد البشرية الموضوع: رقابة المستخدمين (مقابلة شخصية) ووثائق مقدمة من المصلحة

4- من 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 إليه من خلال منصب عمله ليتم مكافئتهم وترقيتهم نظير جهدهم وتفانيهم في خدمة الشركة وأهدافها.

ثانيا: الرقابة الدورية¹

ومن ضمن المراقبة الدورية المراقبة على مستوى مصلحة الوسائل SAG، وتنقسم المصلحة الى فرعين:

1- فرع مراقبة حظيرة السيارات

يهتم هذا الفرع بمراقبة كل من

أ- مخزون الوقود:

ونعني بالوقود البنزين، غاز السيارات، المازوت، ومن أهم الإجراءات التي تقوم بها المصلحة أولا طلب شيك من مصلحة المالية لشراء مخزون الوقود ومن ثم تحرير رسالة طلب 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

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 بوصول الوقود من تاريخه ورقمه وكذا ايضاح رصيده النهائي والمصلحة المستهلكة للوقود.

➤ بطاقة متابعة الوقود

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

¹ السيد باي عبد الوهاب رئيس مصلحة الوسائل العامة الموضوع: الرقابة الدورية (مقابلة شخصية) ووثائق مقدمة من المصلحة

➤ بطاقة ملخصة لحركة الوقود

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 اخر الشهر الماضي الذي يمثل رصيد اول الشهر الحالي، وكذلك توضح حركة الاستهلاك اليومي بالإضافة الى وصولات الوقود الملغاة ووصولات الوقود المشتراة خلال هذا الشهر (دفاتر الوقود) ، وتهتم هذه البطاقة بمراقبة كميات الوقود المستهلكة باللترات وتوضيح قيمتها بالدينار الجزائري.

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

ب- مراقبة السيارات

من أهم وأبرز دور يقوم به 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، وتحرص المصلحة على المراقبة الدورية وتتلخص في 4 حالات

● المراقبة اليومية

حيث يتم مراقبة سيارة يوميا قبل خروجها للعمل الصباحي كمراقبة زيت محركها ومراقبة وثائقها وحالتها العامة، وكذلك مراقبتها عند دخولها في الفترة المسائية

● 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

● 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.

• 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.

2- فرع الوسائل

تكمن مهمة هذا الفرع في ثلاث مهام من المراقبة

أ- مراقبة الفواتير

يقوم العون المكلف بعملية مراقبة الفواتير الواردة من أمهنة الشركة والتي تخص موردين الشركة باتخاذ 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 الامر بالدفع، ثم إرسالها الى مصلحة المالية.

➤ الخطوة الثانية

يتم تسجيل الفاتورة في سجل يحوي كل معلومات الفاتورة من تاريخ دخولها الى المصلحة، وتاريخها واسم المورد وموضوع الفاتورة ورقمها ومبلغها ورقم الطلبية، وتاريخ خروجها من المصلحة أي إرسالها الى مصلحة المحاسبة، ونوعية الخطأ في حالة رجوعها، ورقم الامر بالدفع أو رقم الشيك في حالة تسديد مبلغها من طرف مصلحة المحاسبة.

ب- مراقبة الجرد

في اخر كل دورة مالية يتم تكوين لجنة مراقبة الجرد ومن ضمن أعضائها عضو من مصلحة الوسائل مهمته مراقبة واحصاء أدوات وآلات وموجودات الشركة من مكاتب وخزائن واجهزة الاعلام الآلي وغيرها حيث يركز على الرقم التسلسلي لكل موجود ومقارنتها بالسنة الماضية.

وفي الاخير يتم تحرير محضر 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 وكذا إحصاء ومراقبة مخزون هذه المشتريات بتحرير بطاقة المخزون.

ثالثاً: الرقابة الوقائية¹

يعد نظام الرقابة الأمنية من أهم الأنظمة الرقابية المتبعة لدى شركة سونلغاز لما لهذا الأخير من أهمية بالغة في المحافظة أولاً على سلامة العمال وثانياً على ممتلكات ومنشأة 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 ضماناً لسلامة المقر وتجهيزاته من أي عطب أو حريق؛
- التأكد من توفر أدوات إطفاء الحرائق مع مراقبة كل من تاريخ صلاحيتها وأماكن توزيعها؛
- التأكد من توفر أدوات الإسعافات الأولية؛
- مراقبة تجهيزات وأدوات العمل الخاصة بعمال قسم اشغال الكهرباء وقسم اشغال الغاز حيث تستوجب كل منخرق التدخل الكهربائي والغازي وأدوات وتجهيزات ووسائل عمل ضرورية يجب أن تكون ذات فعالية وحاملة المواصفات 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 ومحمولة، وأعمدة وخطوط الشبكة الكهربائية من ناحيتين - أولاً: أنها لا تشكل بمروها خطر السكان؛
- ثانياً: عدم تعرض الشبكة الكهربائية لتلف والتعدي الخارجي عليها.
- مراقبة وتوفير أدوات وأجهزة الرقابة والسلامة للعمال، لان 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،

1 السيد تجاني محمد الطاهر رئيس مصلحة الامن الداخلي الموضوع: الرقابة الوقائية (مقابلة شخصية) ووثائق مقدمة من المصلحة

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.

المطلب الثاني: أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية الموجودة على مستوى قسم المحاسبة والمالية ومحتويات كل نظام

أولا: لمحة عن نظام المعلومات المحاسبية (حساب-HISSAB)

وهو عبارة عن برمجيات متناسقة ومترابطة فيما بينها تترجم عملية الدورة المحاسبية للمجمع سونلغاز، بداية من عملية ادخال البيانات المحاسبية وصولا الى اخراج قوائم مالية موافقة للنظام المالي المحاسبي SCF.

تم انتاج هذا النظام من قبل شركة "ELIT" وهي فرع من فروع سونلغاز، دورها الأساسي هو تطوير الجانب التكنولوجي للمجمع، فهو موجه خصيصا لقسم المحاسبة والمالية يعمل وفق النظام المالي المحاسبي SCF تمت تجربته في مديرية التوزيع بالجزائر العاصمة لمدة ستة أشهر، ثم تعميمه على كل مديريات وفروع المجمع في شهر أكتوبر سنة 2012، ودخل حيز التطبيق في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالوادي في بداية سنة 2013.

يعمل هذا البرنامج مع شبكة الانترنت، وهو عبارة عن برمجيات مركزية يتم بواسطته تجميع البيانات المقدمة من قبل الفروع في شكل مركزي لتتم معالجتها على المستوى الأعلى، ليتم بعدها انزالها في شكل قوائم مالية جاهزة للفروع التابعة للمجمع بغرض الارشفة والمعرفة لمسار النشاط.


يتطلب العمل على هذه البرمجيات رقم سري شخصي يقدم لكل موظف في المصلحة مما يسمح له بإدخال البيانات المحاسبية، ونوه هنا ان هذا البرنامج يتكون من ستة(6) نوافذ وهي نافذة المحاسبة العامة، نافذة المحاسبة التحليلية، نافذة إدارة الأصول، نافذة تسيير الاستثمار، نافذة تنظيم الموردين، نافذة إدارة البرنامج، ولكل موظف صلاحية تسمح له بإدخال البيانات وفق تخصصه المهني ودرجة سلمه الإداري في نافذة محددة او عدة نوافذ، بحيث يتميز هذا النظام بميزة تسمح للموظف من اكتشاف الخطأ في حين حدوثه وذلك من خلال اظهار رسالة (MESSAGE) في نظام توضح موقع الخطأ.

مثلا إذا قام الموظف بإدخال معلومات في نافذة المحاسبة العامة وهذه المعلومات تتعلق بنافذة المحاسبة التحليلية فسيظهر على شاشة النظام رسالة توضح ان هذه المعلومات المدرجة في النافذة الخاطئة.¹

¹ مقابلة مع موظف في قسم المحاسبة، يوم 19-05-2024

الشكل رقم (08): يوضح واجهة ادخال الرقم السري في النظام

Connexion au système...



Entrez le nom d'utilisateur et le mot de passe pour y accéder

Login:

Mot de passe:

المصدر: صورة من النظام

كما تجدر الإشارة الى ان كل عملية تسجيل في هذا البرنامج يترتب عنها تحمل صاحبها المسؤولية امام الشركة كونه يحفظ كل المعلومات التي يمكن من خلالها ان تدين صاحبها (اسم الموظف الذي قام بإدخال البيانات في النظام بالتوقيت والتاريخ).

يقوم هذا النظام آليا بتجميع كل الحسابات واستخراج كل الجداول والكشوف المالية التي يعتمد عليها المحاسب لمعرفة نتيجة السنة المالية وكل ما للمؤسسة وما عليها اتجاه زبائنها ومورديها، حيث يقوم المحاسب بإدخال البيانات الأولية (مثلا فاتورة) ليقوم البرنامج بمعالجتها للحصول على معلومات محاسبية في شكل مخرجات (ميزانية، ميزان المراجعة، دفتر الأستاذ... الخ) دقيقة تمكن أعوان الرقابة الداخلية والخارجية التحقق من مدى إمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار واكتشاف النقائص المحتملة.¹

ويعتبر هذا النظام من الوسائل الآلية والالكترونية في ضبط وإنجاز الاعمال المحاسبية بالمؤسسة

الشكل رقم(09): يوضح واجهة نظام حساب الرئيسية



المصدر: مستخرج من نظام حساب HISSAB

¹ مقابلة مع موظف في قسم المحاسبة، يوم 19-05-2024

ويتكون هذا النظام من العناصر التالية:¹

➤ المدخلات

هي البيانات الأولية الناتجة عن العمليات والاحداث الاقتصادية التي تتم داخل وخارج المؤسسة (الفواتير، الشيكات، ... الخ) ملحق رقم (1)، والمتأتية من مختلف الأقسام والمصالح التابعة للمديرية ل يتم إدخالها من طرف المحاسبين الى نظام المعلومات المحاسبي؛

➤ المعالجة

وتمثل الجانب الفني من النظام وهي عبارة عن مجموعة من العمليات التي تجرى على البيانات لغرض تحويلها الى معلومات ذات مصداقية، والتي تتم وفق طرق ومبادئ علمية بحيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار؛

➤ المخرجات

وهي بيانات تمت معالجتها أي ترتيبها واعدادها حتى تصبح جاهزة للاستخدام من قبل أصحاب المصالح والمتمثلة في مختلف القوائم المالية (الملاحق في آخر المذكرة)

الشكل رقم (10) يوضح خانة ادخال في نافذة المحاسبة العامة

Système Finances Comptabilité

Bienvenue (y.tliti) | Aide Déconnexion

MODULE COMPTABILITE GENERALE Exercice (2024) Centre comptable(DD EL OUED)

Nouvelle pièce

Entete Pièce

Libellé pièce

Type pièce

Période Date de pièce 23/05/2024

Référence

Tiers

Mouvements

Compte	Contre partie	Compte analytique	N° AP	CC	CNI	N° ordre	Taxe Débit	Crédit	
									Ajouter Annuler

Compte générale Débit Crédit Actions

Aucun mouvement générale enregistré.

Solde pièce Total debit Total credit

Code catégorie Compte Débit Crédit Actions

Aucun mouvement analytique enregistré.

Code catégorie Compte Code AP Code CNI N° ordre Débit Crédit Actions

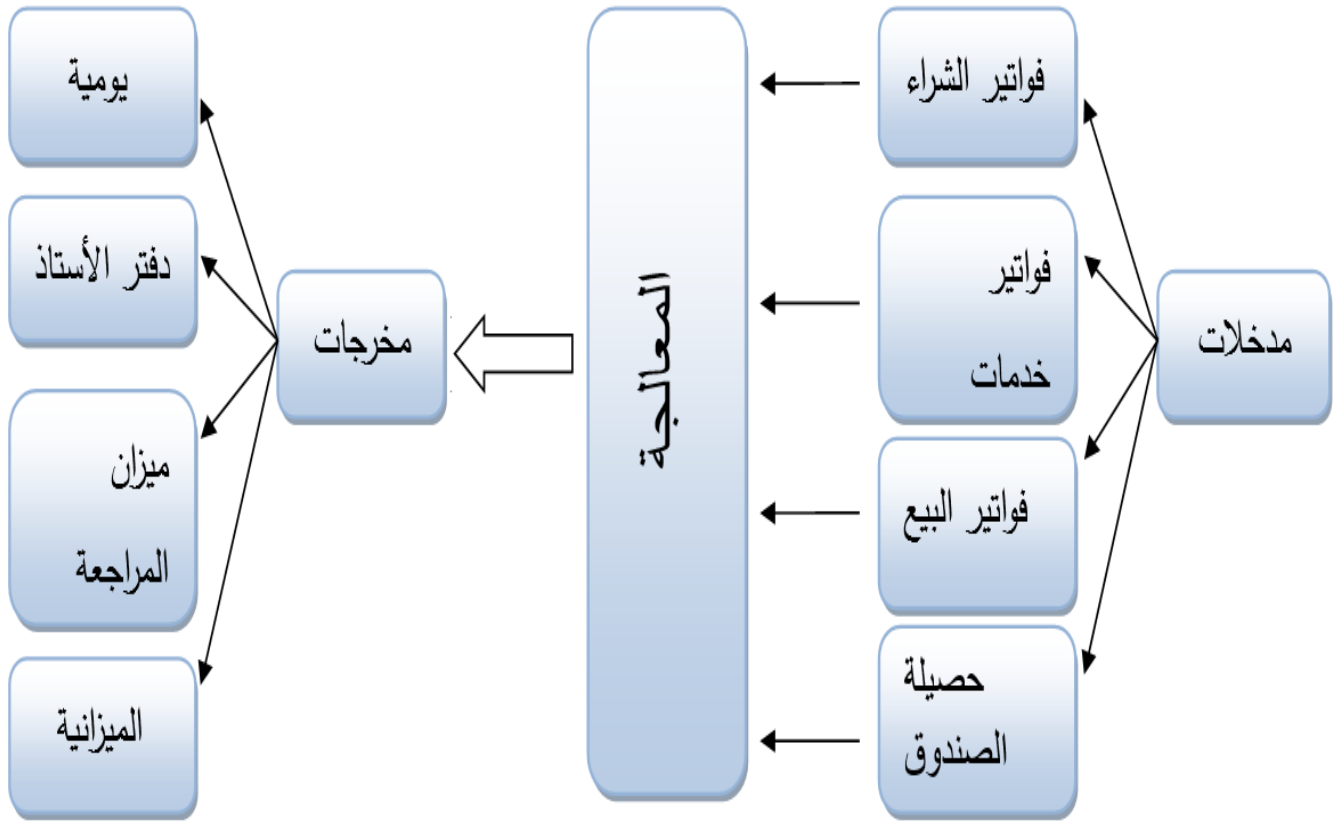
Aucune imputation crédit enregistrée.

Comptabiliser Préenregistrer Nouveau Voir Brouillard

المصدر: صورة من النظام

¹ مقابلة مع موظف في قسم المحاسبة، يوم 19-05-2024

الشكل رقم (11) يوضح عناصر نظام المعلومات المحاسبي (حساب HISSAB)



المصدر: من اعداد الطلبة

ثانيا: نظرة عن نظام المالية (systeme financière)

هو نظام يسمح بمتابعة الخزينة يوم بيوم و لحظة بلحظة، منذ توقع الاحتياجات بناء على مخطط مالي تنبؤي (مخطط مسطر) قصد تحقيق الأهداف المرجوه و الذي يتم تحقيقه عن طريق الإيرادات (المدخلات) والنفقات (المخرجات) اليومية.

ويسمح هذا النظام باعطاء نظرة حول

- البنوك ، الوكالات التجارية ، الحسابات البنكية للمجمع؛
- نوعية التدفقات المتمثلة في (الشيكات، أمر بالتحويل، الخ...)
- تحليل النفقات (مجموع النفقات والإيرادات الاستغلال)؛
- التنبؤ بالتدفقات الخاصة بالإيرادات والنفقات (على مستوى المجمع، والمركزية، اللامركزية)

ويتكون نظام مالية من عناصر يمكن ايجازها في مايلي

أ- المدخلات

يتم نقل المعلومات من نظام حساب وادخالها في نظام مالية،بالاضافة الى ادخال فواتير الزبائن والموردين (فواتير المقاولين)،وجميع الحسابات الجارية والبنكية الخاصة بالفروع التابعة لمؤسسة سونلغاز بالوادي

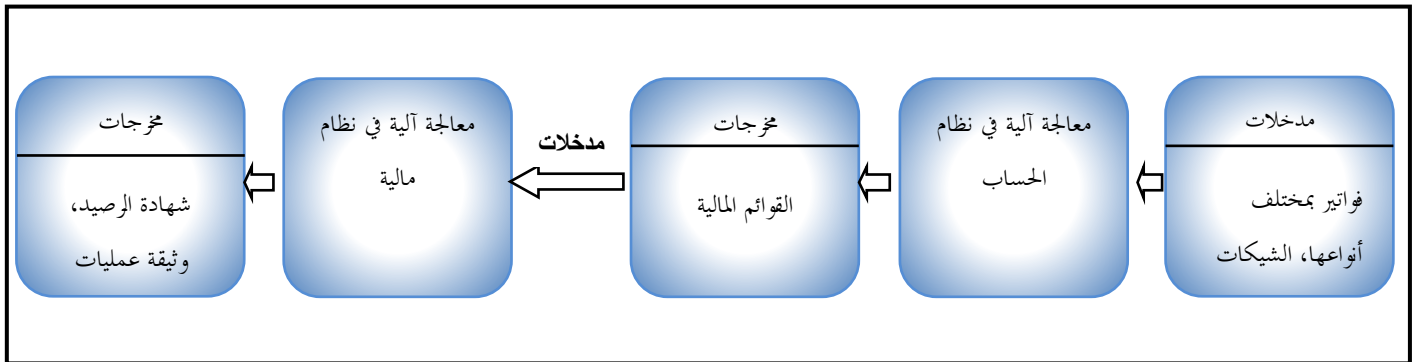
ب- المعالجة

يقوم النظام اليا بمعالجة البيانات الدخلة اليه لتصبح معلومات يمكن الاعتماد عليه في عملية الرقابة

ج- المخرجات

هي عبارة عن بيانات تتم معالجتها لتصبح معلومات يمكن الاعتماد عليها في العديد من العمليات منها اجراء عملية التقارب البنكي بين المؤسسات والبنك الذي تتعامل معه.

الشكل (12): يوضح عناصر نظام المالية



المصدر: من اعداد الطلبة

ويتضح من خلال هذا الشكل العلاقة التي تجمع بين النظامين،حيث أن مخرجات نظام حساب هي مدخلات نظام مالية.

المطلب الثالث: الرقابة الداخلية على أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية.

تعتبر الرقابة على أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية ذات أهمية كبيرة والتي ازدادت نتيجة للعديد من المتغيرات العلمية المحيطة بمهنة الرقابة منها التطور التكنولوجي الحالي،والذي أدى الى تغير طرق إدخال ومعالجة وتخزين واسترجاع المعلومات المالية والمحاسبية،بعد أن كانت تتم يدويا لتنتقل إلى مرحلة أخرى وهي المعالجة في ظل أنظمة تعمل بشبكة الإنترنت، بحيث سمحت للمديرية الجهوية بورقلة بالتحكم في مؤسساتها الفرعية ومراقبة أدائها يوما بيوم بواسطة الكمبيوتر، دون الحاجة إلى حضور المراقب للمؤسسة فهو يباشر عمله عن بعد، بمجرد دخوله للموقع أي للنظامين، بحيث يستطيع رقابة جميع العمليات الواردة في النظامين والمتمثلة في

- التأكد من أن البيانات المدخلة لنظامين صحيحة وكاملة؛
- رقابة على جميع الحسابات ابتداء من حساب (1) الأموال الخاصة والى غاية حساب (12) نتيجة السنة المالية؛
- التأكد من صحة ودقة القوائم المالية والمعلومات الواردة بها؛
- التحقق من جميع الحسابات الجارية (CCP) والبنكية (BNA) التي تتعامل بها المؤسسة وهي متكونة من ثلاثة حسابات بنكية مختلفة:
 - حساب خاص بإدخال الأموال؛
 - حساب خاص بإخراج الأموال؛
 - حساب خاص بتمويل الاستثمارات؛
- رقابة على جميع عمليات التقارب التي تتم بين المؤسسة والبنك¹

المبحث الثالث : إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر الرقابة الداخلية في أي مؤسسة إقتصادية الأداة الفعالة التي تمكن الإدارة من تحقيق المستوى المطلوب من الكفاءة الإنتاجية من خلال تحسين جودة معلوماتها المحاسبية، حيث يعمل هذا الأخير بالتأثير على فعاليتها بشكل إيجابي.

المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة الداخلية

تمر عملية الرقابة في مصلحة المحاسبة والمالية بعدة خطوات بدءا بالرقابة بين المصالح إلى رقابة المراقب الداخلي، وفيما يلي سيتم التطرق لهذه المراحل

المرحلة الأولى: الرقابة الذاتية من قبل الموظفين ورؤساء المصالح

قبل التعرض لرقابة الداخلية فإن كل موظف في المؤسسة يقوم بعملية المراقبة، فهو يراقب كل عملية إدخال يقوم بتسجيلها وتمريها للموظف الموجود معه على مستوى القسم ليراقب عمل زميله، كذلك فإن رؤساء المصالح مسؤولون عن عملية المراقبة، فقبل الإمضاء على أي وثيقة يقوم بالتأكد من صحة المعلومات الواردة فيها وفي حالة وجود خطأ بها فإنه يطلب من الموظف تبرير هذا الخطأ والعمل على تصحيحه.

إذا تعتبر كفاءة الموظفين جزءا أساسيا من نظام الرقابة الوقائية، فعندما ينجز العمل بطريقة قانونية وعملية وفي المستوى من قبل الموظفين خاصة بوجود أسس ومبادئ وأنظمة تسيير العمل والتي تلزم الموظف على إتباعها، فهذا

¹ مقابلة مع رئيس قسم المالية بمديرية التوزيع بالوادي، يوم 21-05-2024.

يشكل رقابة وقائية في حد ذاتها، فإذا قام كل موظف بعمله بطريقة جيدة فذلك سيسهل من عملية الرقابة الداخلية وبالتالي تحسين من جودة المعلومات المحاسبية وتحسين أداء المؤسسة في وقت وجيز وتكلفة أقل.

وعلى سبيل المثال: فإن الرقابة الذاتية على فاتورة خدمات مقدمة من قبل مقاول ويجب أن تكون الفاتورة مصحوبة بـ

1. ملف نهاية العمل والذي يحتوي على جميع الأعمال التي قام بها المقاول بالتفصيل؛
2. ملف مالي يحتوي على المبالغ المالية لكل عملية. ليقوم بعدها الموظفون في مصلحة التسيير بمراقبة هذه الوثيقة للتأكد من صحة المعلومات المقدمة وفي حالة عدم وجود أي خطأ فهي ترسلها إلى مصلحة المحاسبة، لتقوم هذه الأخيرة بأجراء رقابة على الشكل القانوني للفاتورة ورقابة على العمليات المالية ومقارنتها بملف المناقصة ومن ثم إرسالها إلى مصلحة المالية للمخالصة.¹

المرحلة الثانية: الرقابة الداخلية من قبل المراقب

تم الرقابة الداخلية على مستوى مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز مرة واحدة سنويا وبطريقة فجائية، من قبل مراقب مرسل من المديرية الجهوية بورقلة ليقوم بمزاولة عمله بعد استلامه الأمر من المسؤول المباشر بفتح عملية المراقبة، ليقوم بعدها بتحديد المراحل الأولى قبل البدء بعملية الرقابة والمتمثلة في النقاط التالية²

- 1- تحديد توقيت عملية الرقابة (تحديد عدد ساعات أو عدد الأيام التي تتم فيها الرقابة)؛
- 2- تحديد العمليات المراد مراقبتها؛
- 3- تحديد المصلحة أو القسم الذي ستجرى فيه عملية الرقابة.

وفيما يلي سيتم عرض الوثائق والمستندات المحاسبية التي يقوم المراقب بمراقبتها على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية وهي كالاتي

- مراقبة سجلات الإيرادات والنفقات؛
- مراقبة إنتاج المؤسسة (مثلا مراقبة عمليات بيع الغاز والكهرباء للزبائن بمختلف أنواعه)؛
- مراقبة جميع الحسابات البنكية (versement)؛
- مراقبة عمميات الصندوق؛
- مراقبة عدد الفواتير المسلمة للزبائن؛
- مراقبة الشيكات البنكية للمدخلات والمخرجات؛

¹ مقابلة مع موظف بمصلحة العلاقات التجارية بمديرية التوزيع بالوادي، يوم 22-05-2024

² مقابلة مع موظف في قسم المحاسبة بمديرية التوزيع بالوادي، يوم 22-05-2024

➤ مراقبة أرقام الفواتير والشكل القانوني لها، والتأكد من خلوها من جميع عمليات الشطب أو الخطوط التي تجعلها غير مفهومة؛

➤ رقابة عمليات الأرشيف والتأكد من أنها تتم بطريقة جيدة ومثلى؛

➤ رقابة على لوحة القيادة tableau de bord والدفاتر المحاسبية؛

➤ رقابة محتويات القوائم المالية.

بعد القيام بعملية الرقابة الدقيقة والفعلية لمختلف الوثائق والسجلات المحاسبية، تأتي عملية إعداد تقرير

كآخر خطوة من خطوات عملية الرقابة.¹

المطلب الثاني: إعداد تقرير المراقب الداخلي

يعد تقرير المراقب الداخلي الخطوة الأخيرة في عملية المراقبة هو الشكل النهائي والكتابي لمهمة المراقب، إذ لا يمكن تصور مهمة التدقيق أو المراقبة بدون تقرير يكشف عن حكم المراقب عن وضعية المؤسسة.

ترسل نسخة من هذا التقرير لمدير المؤسسة ليقوم هذا الأخير بإجراء اجتماع مع رؤساء المصالح من أجل العمل على تصحيح الأخطاء والانحرافات الواردة به في أقرب الآجال.

ويحتوي تقرير المراقب الداخلي على

➤ الملاحظات المتعلقة بكل عملية تمت مراقبتها؛

➤ فتح محضر لكل عملية (الصندوق، سجل الإيرادات، الشيكات الخ)؛

➤ النتائج المتوصل إليها من خلال عملية الرقابة؛

➤ تقديم اقتراحات على سبيل المثال أن يقترح تحسين وتوسع الأرشيف ليصبح في حالة جيدة.²

المطلب الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومات المحاسبية بمديرية التوزيع بالوادي

إن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية، حيث يعمل هذا الأخير على توفير معلومات دقيقة، كاملة، قابلة للمقارنة وتساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، التشغيلية، والاستراتيجية.

كما أن المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي تساعد في مراقبة عملية الالتزام بالسياسات الإدارية التي تشمل القواعد والإجراءات التي تسمح بالوصول إلى الأهداف المرسومة. بمعنى أن هناك علاقة تأثير وتأثر تربط نظام الرقابة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبي، فكلما كانت الرقابة فعالة كلما كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة ومصداقية تمنح الثقة لمختلف الأطراف المستخدمة له.

¹ مقابلة مع موظف في قسم المحاسبة بمديرية التوزيع بالوادي، يوم 27-05-2024

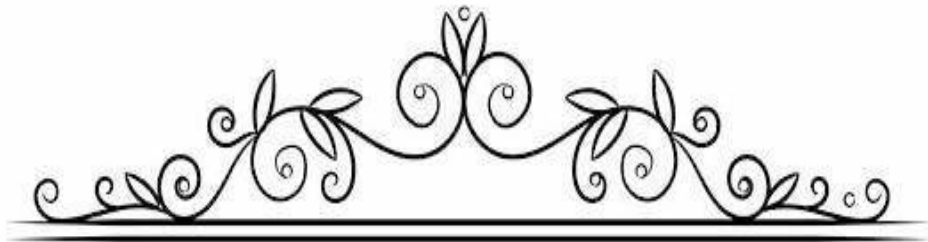
² مقابلة مع رئيس قسم المحاسبة والمالية، مديرية التوزيع بالوادي، يوم 27-05-2024

وحتى تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة يجب على المراقبة الداخلية أن تتأكد من إنجاز العمليات التالية

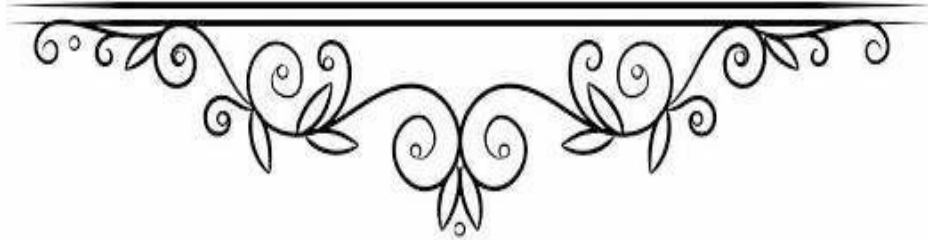
- يجب أن يتم تسجيل العمليات المحاسبية في وقتها؛
 - إنجاز الميزانية في الوقت المحدد لها؛
 - التأكد من عدم وجود أخطاء في إدخال المعلومات المحاسبية لنظام (الكتابة المحاسبية الآلية)؛
 - سهولة الانتقال من النظام المحاسبي إلى النظام المالي دون عراقيل؛
 - خلو القوائم المالية من أي أخطاء؛
 - وجود نظام أجور تحفيزي (أي عدم وجود تأخير في دفع أجور العمال).
- فالأمر الذي يؤكد أن الرقابة الداخلية اضافة شيء قيم على المعلومات المحاسبية وجعلتها ذات جودة هو خلو كل المعلومات المحاسبية من الأخطاء والانحرافات، والتأكد من أن كل الأعمال تتم في الوقت المناسب فالمعلومة المحاسبية تعود بلب قيمة عند تأخير في تسجيلها.

خلاصة الفصل:

بعد تناولنا لنظام الرقابة الداخلية للمديرية للتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي على مختلف العمليات التي تتم داخل الوحدة الاقتصادية والتي شملت معظم المعلومات والأنظمة المحاسبية والمالية، حيث تبين لنا إن المؤسسة محل الدراسة تولي اهتمام كبير لنظام الرقابة الداخلية على مختلف أنشطتها وهذا يظهر جليا في إتباعها للرقابة الذاتية من قبل الموظفين والمسؤولين قبل التعرض لرقابة المراقب، إضافة إلى السياسات الإدارية الواضحة، وتقسيم العمل، وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات، اما فيما يخص رقابة المراقب الداخلي الذي يقف على رقابة كل الوثائق والمستندات المحاسبية والمالية بالمديرية، وتقديم تقرير للحكم على جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، وهذه الإجراءات تزيد من فعالية ونجاعة نظام الرقابة الداخلية والدور الذي يقدمه في تحسين معلومات محاسبية ذات جودة عالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.



خاتمة



خاتمة:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها، هذا ما تولد عنه ضرورة ايجاد نظام للرقابة الداخلية فعال وكفيل لحماية حقوق المؤسسة وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال، ويضمن سير عملياتها وسلامة المعلومات المحاسبية من حالات الأخطاء والغش والتزوير. وهذا ما حاولنا إبرازه من خلال دراستنا لهذا الموضوع، وذلك من أجل التعرف على عملية الرقابة الداخلية والى أي مدى تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

• نتائج الدراسة

من خلال الدراسة النظرية والميدانية لهذا الموضوع كانت النتائج كالاتي:

- يساعد نظام الرقابة على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعمقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، من أجل حماية أصول المؤسسة والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تقييم هذا النظام؛
- السير وفق إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة يمكن من الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية؛
- كفاءة الموظفين والتزامهم بالسياسات والقوانين الموضوعة من قبل الإدارة، تعتبر جزءا أساسيا من نظام الرقابة الوقائية للوحدة الاقتصادية؛
- سمحت تكنولوجيا المعلومات الحديثة للمؤسسات الاقتصادية بالرقابة على مؤسساتها الفرعية عن بعد، دون الحاجة للانتقال إلى عين المكان؛
- نظام حساب ونظام مالية من بين الأنظمة الحديثة التي توفر الجودة والوقت لمستخدميها خاصة موظفي مصلحة المحاسبة والمالية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز؛
- درجة جودة المعلومات المحاسبية لها تأثير كبير على مستخدمي هاته المعلومات لاتخاذ قرارات دقيقة؛
- لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية على أنها تمتاز بالجودة إلا إذا تمت مراقبتها من قبل مراقب داخلي للوقوف على مدى مصداقيتها؛
- يوفر تقرير المراقب الداخلي معلومات محاسبية دقيقة خالية من كل أشكال التحيز، وتساهم في زيادة الثقة لمستخدمي القوائم المالية؛

• اختبار الفرضيات

انطلاقاً من دراستنا للموضوع تم التوصل إلى

- بخصوص الفرضية الأولى والتي تتمثل في "من بين الإجراءات المعتمدة في تقييم المعلومات المحاسبية والمالية وجود أنظمة معلومات حديثة تسمح بعملية الرقابة" توصلنا لصحة هذه الفرضية، حيث أنه بالفعل توجد أنظمة معلومات حديثة تسمح بعملية الرقابة عن بعد من بينها نظام حساب ونظام مالية.

أما فيما يخص الفرضية الثانية "للرقابة دور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" توصلنا إلى صحة هذه الفرضية من خلال محاولة إبراز مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى سير ناجح للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة، فنظام الرقابة الداخلية أداة للتسيير والوقاية، حيث أن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية ضمان صحة البيانات والمعلومات التي ستعتمد كأساس على مدى نجاعة المؤسسة.

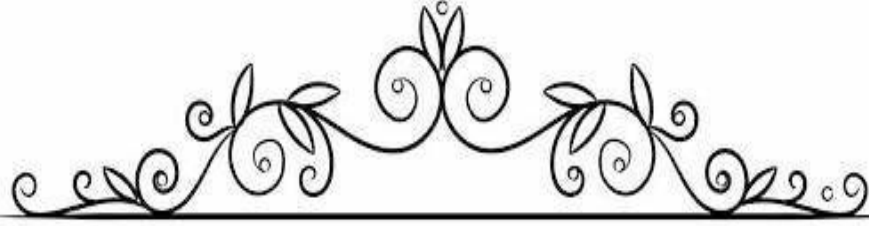
• توصيات الدراسة

من بين التوصيات التي يمكن اقتراحها ما يلي

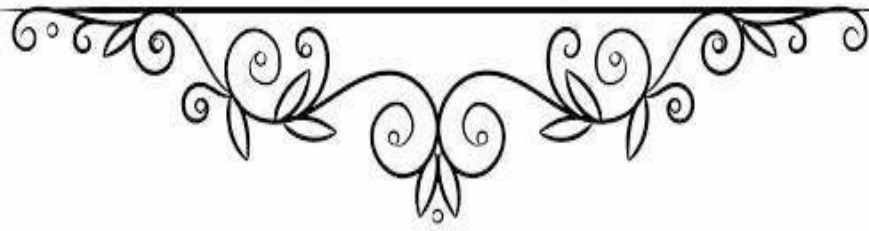
- على القائمين بعملية الرقابة الداخلية في مديرية التوزيع بالوادي إعادة النظر في تحديد فترة القيام بعملية الرقابة وأن تكون على الأقل مرتين في السنة على غرار مرة واحدة سنوياً.
- باعتبار أن أساليب التسيير في تطور دائم يجب على الرقابة الداخلية أن تواكب هذا التطور.
- ضرورة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في وقتها، حتى لا تفقد هاته الأخيرة أهميتها.

• آفاق الدراسة

- ركزت هذه الدراسة على إشكالية دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وحاولنا الإجابة عنها اعتماداً على الملاحظة والمقابلة الشخصية مع موظفي مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز لولاية الوادي. وارتأينا أن يكون بحثنا هذا انطلاقة جديدة لبحوث أخرى متمثلة في
- دور نظام الرقابة الداخلية في الرفع من كفاءة الموظفين.
 - الرقابة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر أنظمة المعلومات المحاسبية.
 - دور التكنولوجيا الحديثة في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية.



قائمة المصادر والمراجع



قائمة المصادر والمراجع

أ- الكتب

- 1- أحمد حسين عمي حسين، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية النظام البيدي تحميل وتصميم النظم، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.
- 2- احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبد، زياد احمد الزعيمي، نظم المعلومات المحاسبية، دار المنهاج للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2008.
- 3- تامر مزيد رفاعه أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المنهاج للنشر والتوزيع، عمان، شارع الملك حسين الأردن، 2017.
- 4- جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الإلكترونية، دار الكتاب الجامعي، العين، الامارات العربية المتحدة، ط 1، 2014.
- 5- سليمان مصطفى الدلاهمة، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2008.
- 6- عامر إبراهيم قنديل، علاء الدين عبد القادر الجوناڤي، نظم المعلومات الإدارية، دار المسيرة، عمان، ط 2، 2007.
- 7- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1996.
- 8- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة لمنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط 1، 2004.
- 9- عبد العاطي عبد المنصف عبده، محمود غريبة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، ب ذ ط، دار الهاني للطباعة والنشر، القاهرة، مصر 2012/2011.
- 10- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلبي، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر 2004/2003.
- 11- كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، ط 1، 1988.
- 12- محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسات التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الناحية المركزية بن عكنون، الجزائر، ط 3، 2006.
- 13- محمد السيد ساريا، شحاتة السيد شحاتة، محمد إبراهيم أرشد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة تشغيل الإلكتروني-مراجعة الأصول الطويلة الأجل) دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2013.
- 14- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 15- محمد ريجان حسين، نظم المعلومات المحاسبية، بدون طبعة، مطبعة الإسرائ، جامعة حلوان، 2002.
- 16- محمد علي بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الراجة للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2007.
- 17- محمود الفيومي، تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية، بدون دار النشر، مصر، 1999.
- 18- محمود ابراهيم عبد السلام تركي، تحليل القوائم المالية، شؤون المكاتب، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1993.
- 19- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الاردن، ط 2، 2009.
- 20- نجم عبد الله الحميدي، سلوى امين السامرائي، عبد الحميد العبيد، نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، الأردن، ط 2، 2009.
- 21- يوسف محمود جرعون، نظرية المحاسبة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
- 22- Guy benedict et rené keravcl, evaluation du control interne dans la mission d'audit, édition comptable, paris,1990.

ب- المذكرات والرسائل الجامعية

- 1- بن فرج زويبة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراة علوم في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014/2013.
- 2- بوتيجان حمزة، الإفصاح المحاسبي حدوده وأثره على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2010.
- 3- بوفروعة سفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع إيناجوك فروع الطاهير قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم تجارية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012/2011.
- 4- عبد الباسط بو حايك، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية، دراسة حالة المؤسسة البترولية للتكرير مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية علوم الاقتصادية وتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2015/2014.

قائمة المصادر والمراجع

- 5- عيادي محمد أمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية الدورة مبيعات - مقبوضات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008/2007.
- 6- قدوح يوسف، ويرو ياسين، دور المراقبة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مؤسسة البريد والمواصلات - غرداية -، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر للعلوم المحاسبية والمالية، تخصص تدقيق ومراقب التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2020/2019.
- 7- لندة قداري، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2015 / 2014.
- 8- ناجي إيمان، بكر اوي فاطيمة، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تُخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية، ادرار، الجزائر، 2016-2017.
- 9- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومة المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008-2009.
- 10- هاجر بكاري، مصداقية المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2015 / 2014.
- 11- هروال محمد أنور، دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، كلية ع إ و ت و ع ت، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.
- 12- هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع رهانات، آفاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التسيير علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2012.

ج- المواقع الالكترونية

- 1- Présentation du groupe SONELGAZ, 01/05/2023, www.sonelgaz.dz.
- 2- <http://www.univ.sba.7o/m.org> 52.

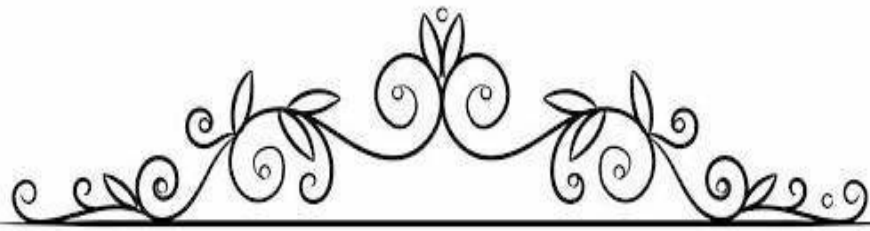
د- المجالات

- 1- نائر صبري محمود الغبان، مجلة العلوم الإنسانية، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات، كردستان، العراق، العدد 45، 2009.
- 2- صدام محمد محمود الحيايلى، سطم صالح حسين، علي إبراهيم حسين الكبسي، أثر التجارة الإلكترونية في جودة المعلومة المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 3، 2004.

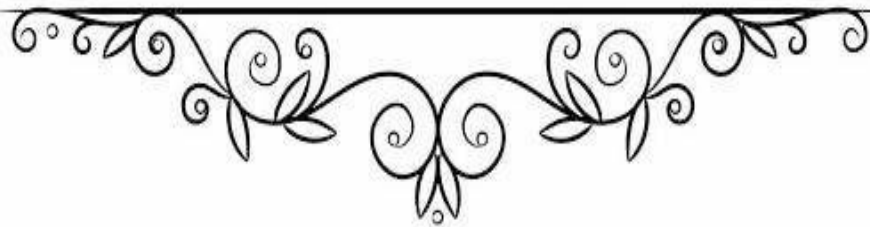
هـ- الملتقيات

- 1- بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي، والعمومي) على ضوء التجارب الدولية المنعقدة، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-29 نوفمبر 2014.
- 2- بوبكر رزيقات، أثر الالتزام بالمعايير الدولية لإعداد تقارير مالية على جودة التقارير المالية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية-IAS (IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية المنعقدة
- 3- بجامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-29 نوفمبر 2014.
- 4- بجامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-29 نوفمبر 2014.

- 5- سهام موسى، فراح خالدي، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسب وجودة التقارير المالية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.
- 6- صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم تسيير، جامعة الوادي، الجزائر، 2013.
- 7- هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع رهانات، أفاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التسيير علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر.



الملاحق



الملحق رقم (01): ميزانية الأصول 2019

SOCIETE SONELGAZ-Distribution
CENTRE DD EL OUED

EXERCICE 2019
DATE 14/05/2023

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		4 348 776,33		4 348 776,33	4 348 776,33
Agencements et aménagements de terrains		13 630 856,06	4 795 205,06	8 835 651,00	9 140 047,37
Constructions (bâtiments et ouvrages)		555 774 913,29	176 985 729,60	378 789 183,69	313 324 029,95
Installations techniques, matériel et outillage		30 066 255 344,88	9 432 370 718,35	20 633 884 626,53	19 884 419 742,78
Autres immobilisations corporelles		2 667 707 755,34	866 681 706,46	1 801 026 048,88	1 726 790 533,42
Immobilisations en cours		3 618 241 374,36		3 618 241 374,36	2 753 287 007,42
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		36 925 959 020,26	10 480 833 359,47	26 445 125 660,79	24 691 310 137,27
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		726 110,00		726 110,00	1 200 140,00
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 192 473 800,22	12 957 465,85	3 179 516 334,37	2 672 011 614,59
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		3 009 584 059,30		3 009 584 059,30	2 112 708 565,42
Impôts		168 436 344,78		168 436 344,78	106 480 323,16
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		821 744 059,78		821 744 059,78	140 872 137,93
TOTAL ACTIF COURANT		7 192 964 374,08	12 957 465,85	7 180 006 908,23	5 033 272 781,10
TOTAL GENERAL ACTIF		44 118 923 394,34	10 493 790 825,32	33 625 132 569,02	29 724 582 918,37

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2019

CENTRE DD EL OUED

DATE 14/05/2023

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		161 622 411,46	161 622 411,46
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		8 516 029,16	0,00
compte de liaison**		22 445 027 346,16	21 295 949 430,18
TOTAL CAPITAUX PROPRES		22 615 165 786,78	21 457 571 841,64
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		84 046 633,42	81 277 339,25
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	20 568 190,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 380 525 254,03	6 171 935 821,91
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		6 464 571 887,45	6 273 781 351,16
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 829 892 104,38	1 031 461 507,09
Impôts		20 401 467,72	16 207 124,39
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 695 101 322,69	945 561 094,09
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		4 545 394 894,79	1 993 229 725,57
TOTAL GENERAL PASSIF		33 625 132 569,02	29 724 582 918,37

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2019

CENTRE DD EL OUED

DATE 14/05/2023

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		10 372 275 245,97	8 872 264 835,79
Subvention d'exploitation		0,00	
I – Production de l'exercice		10 372 275 245,97	8 872 264 835,79
Achats consommés		- 58 880 791,30	- 73 121 799,95
Services extérieures et autres consommations		- 449 150 384,22	- 377 994 190,46
II – Consommation de l'exercice		- 5 653 595 123,81	- 6 944 073 242,58
III – VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		4 718 680 122,16	1 928 191 593,21
Charges de personnel		- 1 046 284 364,80	- 800 650 266,74
Impôts, taxes et versements assimilés		- 203 301 069,95	- 170 584 617,77
IV – EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		3 469 094 687,41	956 956 708,70
Autres produits opérationnels		289 519 853,77	239 823 853,85
Autres charges opérationnelles		- 10 452 804,07	- 2 697 000,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 430 884 445,29	- 1 237 311 389,97
Reprise sur pertes de valeur et provisions		62 582 247,30	213 386 738,54
V – RESULTAT OPERATIONNEL		2 379 859 539,12	170 158 911,12
Charges financières		- 38 936,82	- 98 613,56
VI – RESULTAT FINANCIER		- 38 936,82	- 98 613,56
VII – RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		2 379 820 602,30	170 060 297,56
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		10 724 377 347,04	9 325 475 428,18
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 8 344 556 744,74	- 9 155 415 130,62
VIII – RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 379 820 602,30	170 060 297,56
X – RESULTAT NET DE L'EXERCICE		2 379 820 602,30	170 060 297,56



SOCIETE NATIONALE DE COMMERCIALISATION ET DE DISTRIBUTION DE PRODUITS PETROLIERS
Route de Dunes - Chéraga Alger RC 99 B 9691

N.I.F: 099916000969164

Bon de Livraison Facture

N°: D1341508

2390

FACTURE	SADEG EL OUED		Date de l'Opération	29/01/2024
	CITE MOHAMED KHEMISTI EL OUED		Code de Livraison	4
	00000086894		Code de Véhicule	000000-000-00
	000609010536556		Transporteur Véh.	CLT00 CLIENT
	06B0805455		Tracteur	
	Code	E1820	SA	05
	Code de Règlement 1 Comptant		Echéance de Paiement 30	
	N° du 001 0		N° Du 004	
		Etabli par : 70186A Oussama.LAMAMRA		

#	N/O	PRODUITS		EMB	QUANTITES	PRIX UNITAIRE	MONTANT LIGNE
		DESIGNATION	grade				
1	4	TVA SUR AUTRES PROD.& PREST. 19.00%		5474			2 793,00
2	4	CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTALCARD		5761			980 000,00
3	4	PRODUIT DE CHARGEMENT CARTE A PUCE		7415			14 700,00



LAMAMRA OUSSAMA

Total TTC: Neuf cent quatre-vingt-dix-sept mille quatre cent quatre-vingt-treize Dinars zéro Centimes

997 493,00

CONDITIONS GENERALES DE VENTE

1- Les marchandises voyagent aux risques et périls du destinataire. 2- Toutes réclamations devront être adressées au transporteur seul responsable vis-à-vis du réceptionnaire. 3- Les prix de facturation sont ceux en vigueur le jour de la livraison de nos marchandises. 4- Le client doit exiger un accusé de réception pour toutes marchandises rendue. 5- L'utilisation des emballages pour un usage autre que celui auquel ils sont destinés, est interdite. 6- Le paiement de la consignation ne peut constituer un titre de propriété, nos fûts cylindres et bouteilles demeurent une propriété inaliénable de la Société NAFTAL. 7- Le client devra s'acquitter en une seule fois de l'intégralité du montant de la facture les paiements se font au comptant, en espèces, chèque bancaire, virement au C.C.P ou mandat NAFTAL.

En cas de difficulté à quelque titre et pour fait quelque cause que ce soit, il est fait attribution de juridiction au Tribunal d'Alger compétent (section commerciale) seul compétent même en cas d'appel en et de pluralité de détenteurs

Marchandises chargées sont conformes CL	Marchandises reçues conformes et en bon état	L'Entrée en Stock effectuée par :	
Signature du Transporteur	nom et Signature du Client		

Copie conforme à l'originale

SOCIETE: SONELGAZ-Distribution
CENTRE COMPTABLE: DD EL OUED - LN

EXERCICE: 2024

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **NAFTAL EL-OUED ACHAT CARBURANT 29/01/2024**
N° Pièce **0000076** Type pièce **ACH - Achats**
Période **Janvier** Date validation **15/02/2024**
Référence **1341508** Date référence **29/01/2024**
Fournisseur **NAFTAL [NAFTAL ELOUED]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
445081						2 793,00	0,00
40120						0,00	997 493,00
371035						980 000,00	0,00
62260						14 700,00	0,00
TOTAL						997 493,00	997 493,00

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
62260	25	920101LN				14 700,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA

SOCIETE SONELGAZ-Distribution - SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2024 DATE 23/05/2024 15.10.41

CENTRE DD EL OUED

Périodes : « Janvier » au « Janvier »

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
132160	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE		9 724 674 229,48	0,00	0,00		9 724 674 229,48
132161	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE		2 013 854 530,19	0,00	0,00		2 013 854 530,19
13216	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ		11 738 528 759,67	0,00	0,00		11 738 528 759,67
1321	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT EN SERVICE		11 738 528 759,67	0,00	0,00		11 738 528 759,67
132760	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN SERVICE	2 809 570 726,43		0,00	0,00	2 809 570 726,43	
132761	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN SERVICE	429 174 263,20		0,00	0,00	429 174 263,20	
13276	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ	3 238 744 989,63		0,00	0,00	3 238 744 989,63	
1327	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT INSCRITES EN	3 238 744 989,63		0,00	0,00	3 238 744 989,63	
132860	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC EN COURS		537 293 979,82	54 000,00	56 317 945,61		593 557 925,43
132861	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT GAZ EN COURS		140 138 292,86	40 080,00	10 021 320,25		150 119 533,11
13286	PARTICIPATIONS CLIENTS SUR BRANCHEMENT ELEC ET GAZ		677 432 272,68	94 080,00	66 339 265,86		743 677 458,54
1328	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT EN COURS		677 432 272,68	94 080,00	66 339 265,86		743 677 458,54
132	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT		9 177 216 042,72	94 080,00	66 339 265,86		9 243 461 228,58
13	PRODUITS ET CHARGES DIFFERES-HORS CYCLE D'EXPLOITATION		9 177 216 042,72	94 080,00	66 339 265,86		9 243 461 228,58
15300	PROVISIONS PRIME DEPART A LA RETRAITE		377 400 147,88	0,00	0,00		377 400 147,88
1530	PROVISIONS PRIME DEPART A LA RETRAITE		377 400 147,88	0,00	0,00		377 400 147,88
15310	PROVISIONS INDEMNITE MEDAILLE ET MERITE		56 312 574,81	0,00	0,00		56 312 574,81
1531	PROVISIONS INDEMNITE MEDAILLE ET MERITE		56 312 574,81	0,00	0,00		56 312 574,81
153	PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES		433 712 722,49	0,00	0,00		433 712 722,49
15800	PROVISIONS POUR LITIGES		166 811 212,53	0,00	0,00		166 811 212,53
1580	PROVISIONS POUR LITIGES		166 811 212,53	0,00	0,00		166 811 212,53
158	AUTRES PROVISIONS POUR CHARGES-PASSIFS NON		166 811 212,53	0,00	0,00		166 811 212,53
15	PROVISIONS POUR CHARGES		600 523 935,02	0,00	0,00		600 523 935,02
165021	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS ORDINAIRES E/ELEC.		31 600 297,79	0,00	0,00		31 600 297,79
165022	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS ADM E/ELEC.		29 214 112,17	0,00	0,00		29 214 112,17
165028	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS FILIALES E/ELEC.		341 991,98	0,00	0,00		341 991,98
16502	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS HTA/MP		78 765 407,03	0,00	248 834,66		79 014 241,69
165031	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS ORDINAIRES E/GAZ		2 262 581,48	0,00	0,00		2 262 581,48
165032	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS ADM E/GAZ		1 371 595,75	0,00	0,00		1 371 595,75
16503	AVANCES SUR CONSOMMATION CLIENTS HTB/HP		3 634 177,23	0,00	0,00		3 634 177,23
1650	DEPOTS RECUS		82 399 584,26	0,00	248 834,66		82 648 418,92
165	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS		82 399 584,26	0,00	248 834,66		82 648 418,92