



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي في المحاسبة و الجباية المعمقة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

مساهمة المراجع الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية  
(دراسة تطبيقية في شركة توزيع الكهرباء و الغاز -مديرية برج بوعريريج)

إعداد الطلبة:

تحت اشراف  
• الاستاذ جايز كريم

• مباركية حسام

• بن عمار اسامة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	الاستاذ
رئيسا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	صلاح الدين حسن بن حسن
مشرفا و مقرا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	جايز كريم
ممتحنا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	بهلولي نور الهدى

السنة الجامعية: 2021-2022





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المحاسبة والجباية المعمقة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

مساهمة المراجع الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية  
(دراسة تطبيقية في شركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية برج بوعريريج)

إعداد الطلبة:

تحت اشراف  
• الاستاذ جايز كريم

• مباركية حسام

• بن عمار اسامة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	الاستاذ
رئيسا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	صلاح الدين حسن بن حسن
مشرفا و مقررا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	جايز كريم
ممتحنا	برج بوعريريج	استاذ محاضر (أ)	بهلولي نور الهدى

السنة الجامعية: 2021-2022





شكر و عرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى: " لئن شكرتم لأزيدنكم.... "، نحمد الله ونشكره على جزيل فضله ونعمه قبل كل شيء، فهو الذي أمدنا بالقوة على انجاز هذا العمل، ثم إلى نبيه الكريم محمد صلى الله عليه وسلم الذي هدانا إلى دين الإسلام.

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ الفاضل الذي أعاننا كثيرا في انجاز هذه المذكرة ولم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة فجزاه الله خيرا.

كما لا ننسى أن نتوجه بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى كل موظفي "مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز برج بوعريريج " على الاستقبال الجيد الذي حضينا به وعلى المعلومات القيمة التي قدمها لنا. والى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد. نعلم جيدا انه لا يسعنا هذا المقام على شكر من ساعدونا حق الشكر وإن حاولنا فسيجف الحبر وإن قصرنا نطلب منهم العذر.



## اهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي إلى:

من قال في شأنهما الله عزوجل:

﴿وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا﴾

والذي الكريمين أطال الله في عمرهما

الذان بذلا كل ما في وسعهم لإرضائي وبلوغ مبتغاي

إلى قرّة عيني وسندي في الحياة الذي يقف بجانبى دائما أخي..... مراد

إلى من أرى التفاؤل بأعينهم والسعادة في ضحكتهم وبهم استمد ضحكتي وإسراري

إلى رموز البراءة والصفاء: علاء الدين، باية، لخضر، لقمان، غيث

وأقاربي كل عائلة مباركية

الى الذين جعلوا من الضعف قوة:

عمي الصديق

## إهداء

إلا هي لا يطيب الليل إلى بشرك، ولا يطيب النهار إلا بطاعتك، ولا تطيب اللحظات إلا  
بذكرك،

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة

نبينا الكريم محمد صلى الله عليه وسلم.

أهدي ثمرة عملي هذا الى:

اليك... أيتها الغالية الحنونة، نور حياتي أمي

الى أبي الذي بذل عمره وجهده وماله في سبيل تعليمي وتربيتي، وأعطاني من حبه الكثير

حتى وصلت الى ما وصلت اليه

الى زوجتي العزيزة و العائلة الكريمة

إلى الذين بذلوا كل جهد وعطاء لكي أصل إلى هذه اللحظة اخوتي وأخواتي

هارون، الياس، ياسين وبسمة حياتي رؤى ورقية وإسلام وضحي

والى كل أفراد عائلة بن عمار وسكحال

الى الذين جعلوا من الضعف قوة:

عمي الصديق

أوسامة

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على دور مساهمة المراجع الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من اجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام اداة هي دراسة حالة من خلال دراسة حالة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز- فرع برج بوعريريج-.

و قد توصلت الدراسة الى عدة نتائج اهمها: ان المراجع الداخلي يضمن جودة البيانات والمعلومات التي يعتمد عليها في إعداد القوائم المالية والتقارير التسييرية المختلفة، بالاعتماد على مجموعة من الإجراءات والعمليات والقوانين الموضوعة كما يساهم المراجع الداخلي في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز في إثبات نجاعة العمليات المحاسبية و حماية المؤسسة من المخاطر الخارجية من خلال مراجعة كل حسابات ميزان المراجعة.

### الكلمات المفتاحية

- نظام المعلومات المحاسبي - المراجعة الداخلية - المعلومات المحاسبية

### Resumé:

Cette étude visait à identifier le rôle de la contribution de l'auditeur interne à l'amélioration de la qualité de l'information comptable, A cet effet, l'approche descriptive analytique a été adoptée, avec l'utilisation d'un outil qui est une étude de cas à travers l'étude de cas de la Société Algérienne de Distribution d'Electricité et de Gaz – direction de distribution de -Bordj Bou Arreridj -.

L'étude a abouti à plusieurs résultats dont les plus importants sont : L'auditeur interne s'assure de la qualité des données et des informations sur lesquelles il s'appuie pour préparer les états financiers et les différents rapports de gestion, selon un ensemble de procédures, de processus et de lois établies. L'auditeur interne contribue également à la Société Algérienne de Distribution d'Electricité et de Gaz à prouver l'efficacité des opérations comptables et à protéger l'entreprise des risques externes en examinant tous les comptes de la balance comptable.

**Les Mots Clés** : système d'information comptable - l'audit interne - l'information comptable.



فهرس المحتويات	
الصفحة	العنوان
	الفهرس
	شكر و عرفان
	الاهداء
	قائمة الاشكال
	قائمة الجداول
د - ا	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري لنظام للمراجعة الداخلية</b>	
21-3	<b>المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية.</b>
4-3	المطلب الأول: نشأة وتطور المراجعة الداخلية
10-4	المطلب الثاني: ماهية المراجعة الداخلية
21-11	المطلب الثالث: معايير والإجراءات المراجعة الداخلية
35-22	<b>المبحث الثاني: ماهية نظام المعلومات المحاسبية</b>
27-22	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية
32-27	المطلب الثاني: اهداف ووظائف نظام المعلومات المحاسبية
35-33	المطلب الثالث: خصائص جودة المعلومات المحاسبية
40-35	<b>المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبية</b>
37-35	المطلب الأول: الفائدة من مراجعة القوائم المالية
39-37	المطلب الثاني: كفاءة المراجعة الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومة المحاسبية
40	المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات
42-41	<b>المبحث الرابع: الدراسات السابقة</b>
43	خلاصة الفصل الاول
<b>الفصل الثاني: دراسة تطبيقية في شركة توزيع الكهرباء و الغاز &lt; برج بوعريريج &gt;</b>	
56-45	<b>المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة والمهام المسندة إليها</b>

48-45	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مجمع سونلغاز .
53-49	المطلب الثاني: التعريف بفرع سونلغاز شرق
56-54	المطلب الثالث: تعريف قسم المالية والمحاسبة
66-57	<b>المبحث الثاني: المراجعة الداخلية للمعلومات المحاسبية المالية</b>
62-57	المطلب الأول: المراجعة الداخلية للحسابات المالية
64-62	المطلب الثاني: مراجعة حساب التحويلات المالية
66-64	المطلب الثالث: المراجعة الداخلية للحسابات المؤقتة 47
80-66	<b>المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لحسابات الغير</b>
70-67	المطلب الأول: المراجعة الداخلية لحسابات الزبائن
73-70	المطلب الثاني: المراجعة الداخلية لحسابات الموردون
79-73	المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية
83-81	خاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
48	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز (الشركة الأم)	1
50	الهيكل التنظيمي للمديرية التوزيع ب ب ع CD BBA	2
55	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	3
58	خاص بالبطاقة التقنية للحساب 515314	4
59	خاص بالبطاقة التقنية للحسابات البريدية للوكالات التجارية 51538	5
67	جرد الزبائن	6
71	جرد الموردون	7
72	التوافق المحاسبي بين فروع المجمع	8

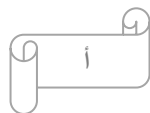
## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
20	قائمة الاستفسار الخاصة بالصندوق ومميزات نظام الرقابة المطبق.	1
60	المقاربة البنكية للمديرية	2
61	الخاص بالمقاربة البنكية لحسابات المديرية	3
62	المقاربة البنكية للمديرية	4
63	الملحق رقم 21 خاص بجدد الزبائن	5
71	خاص بالموردين الخواص في 2021/12/31	6
73	الخاص بعملية التوافق بين مديرية التوزيع و فرع mpv	7
74	ميزانية الأصول لسنة 2021	8
77	الخاص بميزانية الخصوم لسنة 2021	9
78	جدول حسابات النتائج	10

يتميز عالمنا المعاصر بدرجة عالية من التشابك والتغير خاصة في الجوانب الاقتصادية، المالية، المحاسبية و المراجعة وغيرها وذلك نتيجة للتطورات التكنولوجية المتسارعة والمتلاحقة في أساليب وأدوات الإنتاج، ووسائل الإتصال ونظام المعلومات ونقلها، إضافة إلى ظهور الاشكال الجديدة كالمجمعات والشركات المتعددة الجنسية مما زاد حدة المنافسة وخطورتها الأمر الذي يستلزم . اتخاذ قرارات سريعة وفعالة حتى تضيف المؤسسة استمرارا واكتساب ميزات تنافسية مستدامة، ويتطلب توفر معلومات حديثة ودقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

ونظرا لهذه التطورات المذكورة أصبحت الحاجة إلى المراجعة الداخلي في المؤسسات ضرورية نظرا لصعوبة في الرقابة عليها، إذ يعتبر من اهم أدوات الرقابة بصفة عامة حيث يتوقف على مدى نجاحها الى حد كبير، لذلك زادت الحاجة إلي تدعيم وتطويره للحفاظ على أصول المؤسسة من الضياع والسرقة وأيضا مساعدته المؤسسة على اكتشاف الانحرافات والأخطاء قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، والتأكد من صحة المعلومات المحاسبية من خلال فرض أدوات رقابة على نظام المعلومات المحاسبي الذي أصبح أيضا ضروري لكل مؤسسة مواكبة التطورات العديدة المستمرة التي تحدث في مجال الأعمال في العالم بشكل عام و مجال تكنولوجيا ونظام المعلومات بشكل خاص، حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبي احد اهم الأنظمة المنتجة للمعلومات التي تساهم في ترشيد القرارات، و لهذا يجب توفر المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية والصادرة من نظام المعلومات المحاسبي على خصائص نوعية، مما تجعلها ذات جودة ويمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدمي المعلومات في اتخاذ القرارات ومن جهة أخرى فان الرقابة الفعالة ضرورية لضمان تحقيق افضل نتائج الأنشطة المختلفة كما أنها تساعد إدارة المؤسسة على تنفيذ مهامها بطريقة مناسبة.

نجد أن وظيفة المراجعة الداخلية قد تطورت كثيرا وتغيرت النظرة القديمة لها من مجرد متصيد للأخطاء واكتشاف الانحرافات إلى أداة فعالة في خدمة الإدارة، حيث تستطيع وظيفة المراجعة الداخلية



المساهمة في تعزيز سيطرة الإدارة على الشركة، و كذلك المساهمة في تصميم وتطوير نظام المعلومات المحاسبية وقياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتقييم الأداء والفعالية.

مما سبق تتبلور لنا الإشكالية التي سنحاول الاجابة عليها من خلال دراستنا هذه والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

**"كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للشركة الجزائرية لتوزيع**

**الكهرباء و الغاز مديرية التوزيع برج بوعرييج؟**

وبندرج تحت هذه الإشكالية الأساسية جملة من التساؤلات الفرعية، يمكن إيجاز أهمها فيما يلي:

- هل وجود نظام معلومات محاسبي في المؤسسة يغني عن اللجوء للمراجعة الداخلية؟
- ماهي العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية؟
- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم وتحسين نظام المعلومات المحاسبية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية والأسئلة تم وضع الفرضيات الآتية:

- وجود نظام معلومات محاسبي فعال لا يغني عن اللجوء إلى المراجعة الداخلية.
- توجد هناك علاقة ما بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية.
- تساهم المراجعة الداخلية في تقييم وتحسين نظام المعلومات المحاسبية من خلال اكتشاف نقاط الضعف وتقديم التوصيات اللازمة لحلها.

**أهمية الدراسة:**

تتجلى أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على أهمية قيام نظام المعلومات المحاسبية بضمان قدر أكبر من الثقة والدقة في المعلومات المحاسبية وما ينجر عنه من مراقبة لمختلف الأنظمة الوظيفية في المؤسسة باعتباره المصدر الرئيسي لتدفقات البيانات والتي تعتبر مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي، وهو ما يستلزم التعمق في دراسة النظام والاجراءات التي تتحكم في تسيير تنقل البيانات والمعلومات فيما بينها.

## الأهداف الأساسية للدراسة:

التعرف على واقع المراجعة الداخلية في إحدى أكبر المؤسسات الجزائرية ودورها في تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة.

تبيان أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبية وابرار العلاقة بينهما.

التعرف على أهم الطرق المستعملة في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

## منهج الدراسة:

وقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك ما تم تجسيده بشقيه في الجانبين النظري والتطبيقي.

ويرجع اختيار هذا الموضوع إلى عدة دوافع منها:

## الدوافع الموضوعية:

أهمية هذا الموضوع من حيث مساعدته على تحقيق أهداف المؤسسة:

- حداثة موضوع المراجعة في الجزائر.
- نقص مثل هذه المواضيع والدراسات على مستوى المؤسسات الجزائرية.
- توسع المؤسسات الجزائرية وتعدد نشاطاتها وحجمها.

## الدوافع الشخصية:

- القيام بدراسة مثل هذه المواضيع يفيد كثيرا في الحياة العملية.
- الرغبة في مواصلة التكوين في هذا المجال لأنه يتميز بالحيوية.
- المساهمة في ترك بصمة علمية تكون مرجعا للأجيال القادمة.

وتم تقسيم هذا البحث إلى فصلين، حيث يتناول الفصل الأول الاطار النظري للمراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي، من خلال تعريفهما، وعرض العلاقة التي تربط بينهما، أما الفصل الثاني

فهو يمثل الفصل التطبيقي فيتطرق إلى نظرة عامة حول المؤسسة الأم وفرعها محل الدراسة المتمثل في شركة توزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج، كما تم عرض واقع نظام المعلومات المحاسبية المتبع من طرف المؤسسة محل الدراسة، وفي الأخير تقييم نظام المعلومات المحاسبية من خلال إجراء مراجعة داخلية لسلامة نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة مع إجراء مراجعة داخلية لكل من دورة الإيرادات ودورة النفقات .

### حدود الدراسة:

تم تحديد إطار الدراسة في ثلاث حدود يمكن إيجازها فيما يلي:

- **حدود موضوعية:** تم التطرق من خلالها إلى الأدبيات النظرية للمراجعة الداخلية بما فيها المراجع الداخلي، مفهوم نظام المراجعة الداخلية، ومدى مساهمة المراجع الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والطرق المستعملة في ذلك.
- **حدود زمانية:** يمكن بلورة الحدود الزمنية للبحث في نطاقين، نطاق نظري من خلال التطور التاريخي للمراجعة ، ونطاق تطبيقي عندما نتعرض إلى المراجع الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في السنة المالية 2021.
- **حدود مكانية:** وذلك بإسقاط ومحاكاة جانب الدراسة النظري على الواقع، والمقصود هنا الدراسة التطبيقية والتي تخص مؤسسة اقتصادية والمتمثلة في " شركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية التوزيع ب برج بوعريريج".



**الفصل الاول:  
الاطار النظري للمراجعة الداخلية**

**تمهيد:**

لقد أصبحت المعلومات عنصرا هاما تلعب دورها في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة لذلك اتجهت المؤسسات إلى تصميم وبناء أنظمة معلوماتية من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، من بينها نظام المعلومات المحاسبي الذي يلعب دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات جاهزة صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب تساعدهم لاتخاذ مختلف القرارات ، ولضمان جودة وسلامة المعلومات تقوم المراجعة الداخلية بتقييم هذا النظام من خلال العمل على تقييم إنتاج المعلومات من قبل نظام المعلومات المحاسبي.

يهدف هذا الفصل إلى عرض المفاهيم المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي إضافة إلى المراجعة الداخلية والتي تعتبر أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية، وتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية.**

**المبحث الثاني: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية.**

**المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبية.**

**المبحث الرابع: الدراسات السابقة**

## المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية

أدى تطور النشاط الاقتصادي وتوسع حجم المؤسسات إلى ارتفاع المسؤوليات وازدادت الحاجة بذلك إلى البحث عن السبل والوسائل التي تساعدنا في التحقق من مدى الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تضمن توفير حماية أصول المؤسسة وحسن سير النشاط فيها وكذا الحفاظ على أموال وممتلكات المساهمين وضمان دقة البيانات المتعلقة بالمؤسسة، هذا ما أدى إلى نشأة المراجعة الداخلية التي تعتبر الوسيلة الأساسية في تلبية وتنفيذ هذه المتطلبات، ولهذا الغرض سنتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب وهي كالتالي:

## المطلب الأول: نشأة وتطور المراجعة الداخلية

تتحد كلمة المراجعة "Audit" من أصول لاتينية وتعني الاستماع وتعبّر عن تقليد روماني قديم للمراقبة، حيث يقوم أفراد مختصين دورياً بالاستماع للمديرين المحليين للمقاطعات، والقيام بعمليات الفحص، وانتقل هذا التقليد إلى الإدارات بعد ظهور الرأس مالية وشركات المساهمة، ونصت القوانين على تدخل المراجع المحاسبي في شركات المساهمة التي فتحت رأس مالها للجمهور. كما ظهرت مناهج المراجعة في البداية داخلية ثم خارجية من طرف مؤسسات مختصة ومستقلة وأنشأ آرثر أندرسن Arthur Andersen أول مكتب مراجعة في شيكاغو سنة 1913 م وانتقل من فحص الوثائق المحاسبية إلى تقييم الرقابة الداخلية بمعنى مدى صحة معلومات التسيير ومدى احترام الإجراءات الداخلية<sup>1</sup>.

تقدم المراجعة منافع اقتصادية عديدة وتساعد على تحسين الاداء وأساليب الرقابة الداخلية، حيث يقدم المراجعون اقتراحاتهم إلى الإدارة بهدف تحسين كفاءة التشغيل وتخفيض الأخطاء والغش ومنه تخفيض التكاليف، وذلك من خلال الجمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق بين المعايير American المقررة سلفاً وما هو موجود فعلاً والتقرير عن ذلك. ولقد عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية "

<sup>1</sup> Jean marie et autres ، pratique de l'audit opérationnel ، les éditions d'organisation ، 1991 ، P25

" كما يلي<sup>1</sup>: " المراجعة هي عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة Accounting Association

والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والاحداث الاقتصادية بهدف تحديد مدى توافق

والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الاطراف المعنية بنتائج المراجعة ".

يعتبر هذا التعريف عام لكل أنواع المراجعة، سواء المراجعة الداخلية أو المراجعة العمومية أو

المراجعة الخارجية لما تطرق له من:

وصف المراجعة بأنها عملية نظامية ومنهجية، بمعنى: تتضمن مجموعة من الاجراءات المتتابعة

المخططة جيدا، يحكم هذه الاجراءات اطار نظري ثابت .

### المطلب الثاني: ماهية المراجعة الداخلية

لقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي، وشهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا بها

من قبل المؤسسات مع تزايد حجمها هذا ما أدى الى تعدد أشكالها واهدافها داخل المؤسسة الاقتصادية،

ولهذا الغرض سنتطرق في هذا المطلب إلى ثلاث فروع، نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية، أنواعها المراجعة

الداخلية، أهميتها وأهدافها.

#### الفرع الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية.

قبل التعرف على مفهوم المراجعة الداخلية نعرج على نشأتها وتطورها التاريخي.

#### أولاً: نشأة المراجعة الداخلية

ظهرت المراجعة الداخلية في سنوات الثلاثينيات بالولايات المتحدة الأمريكية، ومن الأسباب الرئيسية

التي أدت إلى ذلك رغبت المؤسسات الأمريكية في تخفيف عبئ وتكلفة أتعاب المراجعة الخارجية، علما

أن التشريعات الأمريكية آنذاك كانت تلزم المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية على إخضاع

<sup>1</sup>كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص160 .

حساباتها إلى المراجعة والمراجعة الخارجية حتى يتم المصادقة عليها، وبقي دور المراجعة الداخلية مهماً إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الأمريكيين الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها من خلال تكوين إطارات محترفة في هذا المجال والقيام بدورات تكوينية، وقد اقتضت مهمة المراجعة الداخلية في بادئ الأمر على الناحية المالية والمحاسبية وذلك من خلال التأكد من سلامة التسجيل واكتشاف الأخطاء إن وجدت، وكذا الحرص على سلامة أصول المؤسسة.

ثم اتسع نشاطها حتى أصبحت بالإضافة إلى اهتمامها بالجوانب المحاسبية والمالية تستخدم كأداة لخدمة الإدارة العليا داخل المؤسسة عن طريق مراقبة وتغطية جميع الوظائف بصفة مستقلة عنها وهذا بغرض فحص وتقييم مدى فعالية الأساليب والقرارات الإدارية والرقابية داخل المؤسسة ثم مد الإدارة العليا بصفة مستمرة بالحقائق والمعلومات لاستخدامها في تصحيح الانحرافات ووضع السياسات والاستراتيجيات الجديدة.

انتشرت المراجعة الداخلية في جميع مؤسسات العالم بحيث ظهرت في فرنسا في الستينيات أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حديثة الاعتراف بها كمنشأ لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينيات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988 التي تنص على "يتعين على المؤسسة العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"<sup>1</sup>.

كما تنص المادة 58 من القانون السابق على أنه: "لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانوناً والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها،

<sup>1</sup> القانون رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، السنة 1988.

تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسيير ضمناً ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن<sup>1</sup>.

ثانياً: مفهوم المراجعة الداخلية.

**المراجعة الداخلية:** "هي وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين، بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم بحيث تهدف إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطين بها بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل والتقييم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها."<sup>2</sup>

عرفت الشركة الوطنية للمحاسبة المراجعة الداخلية بأنها:

"وظيفة مستقلة داخل المؤسسة من أجل التقييم الدوري لمختلف نشاطاتها وهذا لحساب الإدارة العامة أو مجلس الإدارة"<sup>3</sup>.

وعرفها مجمع المراجعين بالولايات المتحدة الأمريكية<sup>4</sup> (IIA):

"وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية"<sup>5</sup>

وعليه من خلال التعاريف السابقة نستخلص الخصائص التالية:

- أن المراجعة الداخلية هي وظيفة تقييمية وشاملة.
- المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة وتنشأ داخل التنظيم.

<sup>1</sup> القانون رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988، مرجع سابق الذكر.

<sup>2</sup> د فتحي رزقي السوافري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2002، ص65

<sup>3</sup> HAMINI Allal، le contrôle interne et l'aboration du bilan comptable، opu، 2003، p35

<sup>4</sup> Institute of Internal Auditors .

<sup>5</sup> محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والمراجعة الشامل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2007، ص126.

- تخدم الإدارة العامة أو مجلس الإدارة.
- المؤسسة هي التي تقوم بإنشاء وخلق وظيفة المراجعة الداخلية.
- المراجعة الداخلية تهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية.
- المراجعة الداخلية هي عملية مستمرة على مدار السنة.

### الفرع الثاني: أنواع المراجعة الداخلية

للمراجعة الداخلية عدة أشكال نذكر منها:

#### أولاً: مراجعة العمليات

تشمل مراجعة العمليات فحص وتقييم الرقابة الداخلية وجودة الأداء لتنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف تشغيل النظام، وفي هذا الصدد يفحص المراجعون وقيّمون مختلف الأنشطة المرتبطة بهذه الوظائف كالتسويق، النقل، الإنتاج، وتستقبل البيانات بواسطة الحاسب الآلي وإدارة الأفراد والإدارة المالية والمحاسبية.

#### ثانياً: مراجعة الأداء

ترتكز مراجعة الأداء على الكفاءة والفعالية ويتطلب القيام بها وضع معايير تشغيلية تعامل كأهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي، وإذا كانت الكفاءة والفعالية مقياس للأداء، إلا أنها لا تعتبر بديلاً لتقييم أداء الإدارة بذاتها.

إن ما توفره تقييمات المراجعة الداخلية تعتبر مصدراً للمعلومات لمساعدة الإدارة على تقييم الأداء أي أن هذه المعلومات هي إحدى العوامل المؤثرة على أحكام الإدارة.

ومن جانب آخر فالمراجعة الداخلية يعتمد جزء كبير منها على مقاييس موضوعية لتنفيذ مراجعة

الأداء وتقاس الكفاءة نتيجة المقارنة بين المعايير التشغيلية وبين الأداء الفعلي المقابل لها.

**ثالثا : مراجعة الالتزام بالسياسات**

تهدف مراجعة الالتزام بالسياسات إلى تحديد ما إذا كان النظام يراعي عملية الالتزام بالسياسات والإجراءات والمعايير المطبقة في المؤسسة، والقوانين والتعليمات الحكومية، بالإضافة إلى تحديد درجة الالتزام، وتعتبر طبيعة مراجعة الالتزام بالسياسات أكثر موضوعية بالمقارنة مع تطبيقات المراجعة الداخلية الأخرى ويرجع السبب إلى ضعف دور الحكم الشخصي في هذا النوع من المراجعة.

**الفرع الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية**

إن للمراجعة الداخلية أهمية كبيرة داخل المؤسسة وكذا أهداف تسعى إلى تحقيقها نذكر منها:

**أولاً: أهمية المراجعة الداخلية**

تطورات المراجعة الداخلية تطورا كبيرا نظرا لدورها البارز ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تقييمي، بهدف فحص كافة عمليات وأنشطة المشروع وأهميتها تكمن في<sup>1</sup>:

**1- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية**

تعمل إدارة المشروعات غالبا في ظروف اقتصادية تسودها حالة المخاطرة والمراقبة الحكومية، هذا ما يدفع بالإدارة العليا إلى تشديد الرقابة على أنشطتها وعملياتها وهذا بهدف تحقيق أهداف المساهمين والحكومة.

وهنا تكمن أهمية المراجعة الداخلية من حيث أنها تعتبر أداة رقابة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة من خلال ضمان سلامة نظام الرقابة الداخلي وتوفير بيانات صحيحة على الأنشطة والعمليات لاستخدامها في اتخاذ القرارات.

**2- كبر حجم المشروعات وانتشارها جغرافيا**

نظرا لكبر حجم المؤسسات وتعدد نشاطاتها، الأمر الذي أدى إلى ظهور البنوك والشركات

<sup>1</sup> أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، 1990، ص23.



المساهمة، الذين لهم اتصال مباشر بالعملاء، الذين يحتاجون إلى معلومات موثوق فيها ومصالحهم لا تسمح لهم بالانتظار حتى يتم تدقيق القيود المحاسبية من قبل المراجع الخارجي في نهاية السنة المالية، لذا لجأت تلك المؤسسات إلى التأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية فيها أولاً بأول لأن الوقوع في أخطاء فيها يؤثر على سمعة المؤسسة وعلاقتها.

### 3- انتهاج أسلوب اللامركزية

نتيجة لكبر حجم المؤسسات لجأت الإدارة الرئيسية إلى أسلوب الإدارة اللامركزية وذلك بتقسيم المشروع إلى قطاعات ذات إدارات مستقلة لها تفويض من الإدارة العليا وبالرغم من اللامركزية فإن الإدارة العليا وحتى تضمن التزام إدارات القطاعات التابعة لها بما وضعته من سياسات وخطط وأهداف، فإنها تلجأ بين الحين والآخر إلى تقييم أداء تلك الإدارات بواسطة إجراء مراجعة داخلية.

### 4- توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها

نظراً لتعدد المحيط الذي تتواجد فيه المؤسسات وحالة عدم التأكد ونقص المعلومات، مما يزيد من احتمال تقديم معلومات خاطئة أو لا يمكن الاعتماد عليها لعدة أسباب:

- قلة المعلومات المتاحة عن المشروعات المنافسة والعوامل الخارجية.
- تبني صفة الانتهازية بالنسبة للطرف المقدم للمعلومات.
- ضخامة حجم البيانات.

وفي الغالب فإن الإدارة العليا تتحصل على المعلومات من مصدرين:

- بيانات أو معلومات مقدمة من طرف الإدارة التنفيذية.
- بيانات أو معلومات مقدمة من تقارير المراجعين الخارجيين.

وبما أن الإدارة التنفيذية هي مصدر غير محايد وتقارير المراجعين الخارجيين تتعلق غالباً بالنواحي المالية، فهنا تأتي أهمية المراجعة الداخلية من حيث أنها طرف محايد ومستقل عن الإدارات الأخرى

وبالتالي فإنها تقدم معلومات موثوقة وصحيحة تساعد الإدارة العليا على اتخاذ القرارات السليمة.

#### 5- التحول إلى المراجعة بأسلوب العينات الإحصائية

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في اعتمادها على العينات الإحصائية وتطبيق برنامج المراجعة عليها، ثم تعميم النتائج على الجميع وهذا يساعد على تقييم نظام الرقابة الداخلية وتطبيقه بصفة جيدة وفعالة بما يتناسب مع أهداف المؤسسة.

#### 6- المراجعة الداخلية كمجال لتدريب رجال الإدارة

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في تقديمها الخبرة والكفاءة لأعضائها وبذلك أصبحت وحدة المراجعة الداخلية للمشروعات الكبرى مكانا لتدريب رجال الإدارة المستقبليين للتزود بالمهارات التخطيطية والتنظيمية والتحليلية والرقابية.

#### ثانيا: أهداف المراجعة الداخلية:

ويتمثل الهدف الاساسي للمراجعة الداخلية في القيام بتقييم الجوانب الرقابية في المؤسسة بما يساعد الادارة على اداء وظائفها، وتكفي الادارة العليا بالتخطيط، ووضع السياسات العامة والاجراءات اللازمة لنجاحها، وتسعى المراجعة الداخلية الى مساعدة ادارة المؤسسة على مواجهة مسؤوليتها بأكبر قدر من الكفاءة، وذلك عن طريق تقييم وسائل الرقابة التي يستخدمها كل مستوى اداري في مراقبة المستوى الادنى منه عن طريق رسم السياسات العامة، واستخدام الخرائط التنظيمية والموازنات التخطيطية وغيرها، ثم تقوم الادارة المتوسطة بترجمة هذه السياسات العامة الى سياسات خاصة، وتستخدم وسائل أخرى للرقابة كتحديد مستويات ومواصفات لكل عمل وتصميم نظم الضبط الداخلي التي تتمثل في تقسيم العمل المناسب بين العاملين وتسعى المراجعة الداخلية الى تحقيق هدفين اساسيين وهما<sup>1</sup>:

- حماية ممتلكات المؤسسة ومصالحها (المراجعة المالية)

<sup>1</sup>زين يونس، عوادي مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الدولية، مطبعة سخري، الجزائر، 2010، ص39

- البناء والاصلاح (المراجعة الادارية).

### المطلب الثالث : معايير واجراءات المراجعة الداخلية

لقد تطورت نظرت المجتمع لهيئة المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة في السنوات الأخيرة، وذلك يرجع أساسا الى الجهود التي يبذلها القائمون على هذه المهنة، وبعض الهيئات الغير حكومية المهتمة بهذه المهنة، وذلك من خلال وضع معايير تحكمها وكذا اجراءات وأدوات تساعد الممارسين في توجيه العمليات التنظيمية وتحقيق أهداف المؤسسة . ولهذا الغرض سنتطرق في هذا المطلب إلى ثلاث فروع، معايير المراجعة الداخلية، إجراءات أو مراحل المراجعة الداخلية، أدوات المراجعة الداخلية .

#### الفرع الأول: معايير المراجعة الداخلية

تعتبر معايير المراجعة الداخلية من الإصدارات الرسمية لمعهد المراجعين الداخليين الأمريكي والتي وضعت حتى تحكم الممارسة المهنية لهذه الأخيرة.

فالهدف من وضع هذه المعايير تتمثل في:<sup>1</sup>

- إزالة الغموض حول دور ومسؤولية المراجعة الداخلية، ذلك بتحديد مجال تدخلها وممارستها
- تحديد مسؤولية وسلطة المراجعة الداخلية بالمؤسسة
- وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية
- ترويج المراجعة الداخلية، ذلك بتطوير خبرة معترف بها، خاصة إذا علمنا أن المراجعين الداخليين مرتبطين بالمراجعين الخارجيين، ولم يحظوا باعتراف مثلهم، لذلك وضعت معايير لتحديد شروط ممارسة مهنة المراجعة الداخلية.

فأهم معايير المراجعة الداخلية هي خمسة والمتمثلة في:

- استقلالية المراجع الداخلي

<sup>1</sup>Charles :L'application des normes et des standards d'audit interne ،revue francaise d'audit interne ،n° 111 sep.oct. 1992 ،p15.

- التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي
- نطاق العمل
- تنفيذ عمل المراجع
- تسيير مصلحة المراجعة الداخلية.

### 1- استقلالية المراجع الداخلي:

إن هدف وجود المراجعة الداخلية كوظيفة هو خدمة المؤسسة، فرغم المناداة باستقلال عمل المراجع الداخلي إلا أن مجال ونطاق عمله محدد من طرف الإدارة، كما انه يتلقى تعليمات وأوامر يمثل لها. فالتعارض بين استقلال المراجع وتبعيته للإدارة واضح، إذ يصعب ضمان هذه الاستقلالية نظراً لأن من واجبه تقديم تقاريره إلى فرد أو مسؤول في المؤسسة، وهو مسؤول أمامهم عن أعماله<sup>1</sup>.

ولضمان الاستقلالية في تدخلات المراجع الداخلي، يجب توفر مكانة خاصة تتمتع بامتيازات داخل المؤسسة، وخصائص تضمن للمراجع القيام بعمله بكل استقلالية وموضوعية.

#### أ- المكانة المميزة للمراجعة الداخلية بالمؤسسة:

استقلالية المراجعة تقيّم حسب المكانة التي تكتسبها بداخل المؤسسة، فالمراجعة الداخلية يجب أن تكون مرتبطة بصف أو رتبة عالية بالمؤسسة كالمدير العام أو مجلس الإدارة، فهذا الارتباط يضمن للمراجعة الداخلية تغطية مجمل نشاطات المؤسسة، كما أنها تضمن وصول تقرير المراجع الذي يكون على شكل مجموعة من النصائح والتصحيحات المقترحة إلى يد مسؤولية تمتع بالخبرة التي تسمح له بتقييم هذه الاقتراحات ويقوم بالتصحيحات التي يراها واجبة.

<sup>1</sup>عطاء الله م. ش، دراسات متقدمة في المراجعة، مكتب الشباب، القاهرة، 1994، ص 207.

كما أن مكانة المراجعة الداخلية يجب أن تكون محددة على شكل لائحة تحدد أهدافها سلطتها ومسؤوليتها، فهذه اللائحة تعطي كيفية تنفيذ عملية المراجعة الداخلية تقييم الحالات وتوزيع تقارير المراجعة.

بالإضافة إلى ذلك فإن هذه اللائحة تحدد مكانة المراجعة الداخلية بالمؤسسة ومجال نشاطها مع حرية الحصول على الوثائق والتحاور مع الأشخاص وكل ما يمكن أن يحسن أو يساهم في تنفيذ مهمتها. كما أن توفر خطة للمراجعة موضوعة من طرف المراجعة الداخلية وموافق عليها من طرف الإدارة العامة يزيد من درجة الاستقلالية ويقويها.<sup>1</sup>

ويشترط في عمل المراجع الداخلي أن يتميز بالموضوعية، فلا يجب على إدارة المؤسسة أن تسلمه مهمة أو مسؤولية وضع إجراءات وتحضير وثائق التسيير وتسجيل العمليات أو حتى أن يساهم في النشاطات التي هو مطالب بتقييمها، فكل هذا يجب أخذه بعين الاعتبار حتى يتمتع عمل المراجع بالموضوعية الواجبة للقيام بمهامه.

#### ب- خصائص المراجع الداخلي:

على المراجعين الداخليين أن يقوموا بمهمتهم بكل موضوعية، ولتحقيق هذه الأخيرة يجب عليهم أن يتميزوا بمجموعة من الخصائص ويمتثلوا لمجموعة من قواعد السلوك المهني، فهذه القواعد تضمن قيام العمل باستقلالية وموضوعية، ومن أهم هذه القواعد نذكر:

- تأهيل مهني، فعلى القائم بالمراجعة أن يكون ذو معرفة واسعة وخبرة كافية حتى يقوم بمهمته.
- على المراجع أن يكون مستقل، أي لا يقبل بمهمة في وحدة أين يعمل أحد أعضاء عائلته، كما أنه لا يراجع المصلحة التي كان يعمل بها قبل الالتحاق بمصلحة المراجعة الداخلية، غالباً ما تكون مصلحة المالية.

<sup>1</sup>Charles.F :op.cit.p16

- على المراجع أن يحافظ على نوعية العمل الذي يقوم به وذلك بتطبيقه للمعايير المتعارف عليها.
- محافظة المراجع الداخلي على السر المهني، وسلوك جيد عند قيامه بمهمة المراجعة.

## 2- التأهيل العلمي والعملية:

على المراجع الداخلي أن يقوم بعمله بروح مهنية، وذلك حتى يضمن أن أعماله وأعمال مساعديه يمكن لها في النهاية أن تخرج برأي ونتائج ذات أسس صحيحة، ومطابقة مع المسؤولية المخولة له، ولتحقيق هذا المعيار على المراجع الداخلي من جهة وضع سياسة تضمن مستوى من العناية المهنية المطلوبة ومن جهة أخرى التطبيق الدائم للمعايير المهنية.

## 3- نطاق عمل المراجعة الداخلية.

يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي فحص ومراجعة جميع العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات وكذلك تقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة حتى لو تم ذلك بالتعاون مع المراجع الخارجي، وتقييم مستوى أداء الأفراد لمسؤوليتهم ومهامهم<sup>1</sup>.

## 4- تنفيذ عمل المراجع.

على المراجع أن يقوم بعملية التخطيط لعملية المراجعة مع فحص وتقييم المعلومات والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات، ويتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع أهداف ونطاق العمل، والحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف تتم مراجعتها وتحديد الموارد اللازمة لأداء هذه العملية والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة، وقيام المراجع بعملية مسح للتعرف على مختلف الأنشطة والمخاطر المحتملة، والإجراءات الرقابية وذلك لتحديد الجوانب التي تحتاج اهتماماً أكبر أثناء القيام بهذه العملية، وكتابة برنامج المراجعة وتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية المراجعة

<sup>1</sup> الدهراوي كمال الدين، سرايا محمد، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، 2001، ص 179.

وأخيرا الحصول على موافقة من المشرف على مصلحة المراجعة الداخلية على خطة أعمال المراجعة<sup>1</sup>.

#### 5- تسيير مصلحة المراجعة الداخلية.

يأتي هذا المعيار لتحديد كيفية تسيير مصلحة المراجعة الداخلية بالمؤسسة، وذلك باحترام القواعد المهنية المتعارف عليها والتي هي كالآتي:<sup>2</sup>

- التحديد الدقيق للمسؤوليات، وذلك بوجود لائحة تحدد ذلك.
- إعداد الخطط الخاصة بالأنشطة.
- تسيير الموارد البشرية.
- التكامل بين المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين.

#### الفرع الثاني : اجراءات المراجعة الداخلية

قصد تنفيذ مهمة المراجعة وإنجاحها ينبغي على إدارة المراجعة الداخلية تحديد خطوات عمل يجب إتباعها في إطار تنفيذ النشاط وتمثل في: التخطيط الأولي لعملية المراجعة الداخلية، القيام بالمراجعة، تقرير المراجعة

#### 1- التخطيط الأولي لعملية المراجعة الداخلي

وهي المرحلة التمهيديّة في المراجعة، حيث يقوم المراجع بالاطلاع على المؤسسة بغرض كسب معرفة ومعلومات عن المؤسسة وهذا من أجل تكوين الملف الدائم للمؤسسة وتتم هذه المرحلة عبر ثلاث خطوات هي:

- الدراسة الأولية للمؤسسة: وهي تقتضي أن يقوم المراجع بدراسة أولية لنشاط المؤسسة حيث تحصل على مختلف البيانات والمعلومات عنها مثل "اسم وعنوان وتاريخ نشأة المؤسسة، شكلها القانوني، تنظيمها الإداري، نظام المراقبة الداخلية المطبق فيها، طرق الإنتاج وقنوات التوزيع وكذا الإجراءات

<sup>1</sup> الصبان محمد سمير وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية 1996، ص143

<sup>2</sup> Charles .F.op.cit.p19

المحاسبية المتبعة وغيرها من المعلومات التي يرى ضرورة الحصول عليها كما يقوم بتحديد نقاط القوة والضعف في نظام المؤسسة وهذا لكي يحدد الإجراءات التفصيلية التي تندرج في برنامج المراجعة.

- إعداد برنامج المراجعة: ويتم إعداد هذا البرنامج بتحديد الأهداف التي يريد الوصول إليها، كما يظهر البرنامج نطاق العمل المطلوب من المراجع وكذلك الإجراءات التي سوف يتخذها أثناء أدائه للمهمة المكلف بها.

وقد عرف برنامج المراجعة على أنه عبارة عن قائمة تحتوى على إجراءات المراجعة الواجب إتباعها للتحقق من البنود الواردة بالقوائم المالية لغرض الوصول إلى الأهداف الموضوعية مسبقا وهذه الإجراءات هي الخطوات التفصيلية لعملية المراجعة<sup>1</sup>.

- توزيع الاختصاصات: ويقصد به تحديد موظفي مكتب المراجعة واختيار الكفاءات المناسبة، كما يجب على المراجع التوفيق بين المهارات المطلوبة وكفاءة الأفراد العاملين معه هذا باعتباره المسؤول الأول والوحيد أمام إدارة المؤسسة ومختلف الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.

## 2- القيام بالمراجعة

في هذه الخطوة يقوم المراجع بعمله بصفة فعلية وتطبيق مختلف الإجراءات المتعلقة بها وكما تم تحديدها في البرنامج، وقد تختلف هذه الإجراءات تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها. إلا أن هناك عناصر مرتبطة بأداء المراجعة هي:

- التحقيق: ويعني التأكد من مدى صحة ودقة العمليات وقدرة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ويجب في التحقيق التفريق بين الحقائق والآراء. بحيث يعتمد التحقيق أساسا على العمليات والحسابات وهو العنصر المشترك بين المراجعة الداخلية والخارجية.

- التحليل: ويقتضي الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الوقاية الداخلية والحسابات

<sup>1</sup> عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الدار الجماهيرية، القاهرة، 1990، ص 11.



والإجراءات المحاسبية ومختلف السجلات والمستندات داخل نطاق الفحص.

- الالتزام: ويقصد به مدى التوافق بين السياسات الإدارية والانضباط في التنظيم.
- التقييم: وهو التقييم الشخصي للمراجع لمدى كفاءة وفعالية مختلف السياسات المعمول بها في المؤسسة، بغية ترشيد الإجراءات وتطوير الأداء وتقديم الاقتراحات كذلك.
- التقرير: بحيث يبرز فيه المراجع الذي كان محل الفحص ومدى أهميته والطريقة التي تمت بها المعالجة مع النتائج الموصول إليها والتوصيات المقترحة، ويفضل عرض هذا التقرير على المسؤول عن النشاط محل الفحص وهذا لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير بعض الأمور.

### 3- تقرير المراجع

في هذه الخطوة يقوم المراجع بحوصلة لمجمل ما قام به من فحوصات لمختلف البنود مشيراً إلى مدى التزام المؤسسة في تطبيق القواعد والإجراءات المحاسبية المتعارف عليها وكذلك مدى الاستمرار في تطبيقها من خلال السنوات السابقة، كما يشير إلى نتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ونقاط القوة والضعف الموجودة فيه والسبل التي تؤدي إلى تحسينها مدعماً كل هذه النتائج بإثباتات وبراهين مقنعة، وفي ختام تقريره يبدي التوصيات اللازمة إلى تصحيح وتحسين الأداء بصفة موضوعية حول حسابات المؤسسة سواء بالإيجاب أو السلب.

### الفرع الثالث: أدوات المراجعة الداخلية

لتحديد مدى سلامة تصميم وفعالية تطبيق نظام الرقابة الداخلية ومدى اعتماده من طرف المراجع فإن هذا الأخير يتوفر على العديد من الطرق التي يستخدمها في عملية التقييم، حيث سيركز المراجع على أهم هذه الطرق، وهي:

قوائم الاستقصاء، التقرير الوصفي، الملخص التذكيري، خرائط التدفق (الانسياب).

## 1- قائمة الاستقصاء النموذجية:

تتمثل قائمة الاستقصاء في مجموعة من الأسئلة تصاغ بعناية تامة، ويكون هدفها الاستفسار عن النواحي التفصيلية المتبعة في المؤسسة بالنسبة لإجراء عملياتها وتأدية وظائفها المختلفة. بحيث تبنى هذه الأسئلة على افتراض أن بعض الإجراءات المطبقة بصورة عامة في المؤسسة مهمة في تحقيق رقابة داخلية فعالة.

وفي العادة تقدم قائمة الأسئلة النموذجية للمدير المالي الذي يتولى الإجابة عنها ويعيدها للمراجع، وهذا الأخير لا يقتصر على فحص الإجابات وإنما يقوم باختبار الرقابة الداخلية نفسها أثناء التنفيذ ليحكم على كفاءتها.

والجدول التالي يوضح : قائمة الاستفسار الخاصة بالصندوق ومميزات نظام الرقابة المطبق<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2005 ، ص ص 91-92.

جدول رقم (01): قائمة الاستفسار الخاصة بالصندوق ومميزات نظام الرقابة المطبق.

الشرح	الأسئلة
لا بد من تحميل مسؤولية الصندوق لشخص واحد، وإلا أي في حالة تعدد مسؤولي الصناديق، صعبت عملية تحديد المسؤولية، خاصة عند ارتكاب أعمال غير شرعية.	هل مسؤولية الصندوق تحمل على شخص واحد
لا بد من توفر هذه الإجراءات، أي أن أمين الصندوق له أن يدفع المبالغ ما دون هذه الحد، أما إذا تجاوز المبلغ الواجب الدفع فعليه طلب الموافقة من المسؤول أو اللجوء إلى الشيكات والتحويلات.	هل تم تحديد الحد الأعلى لكل صندوق للمبلغ القابل للدفع عن طريق الصندوق
المعمول به أن الإجراءات وأنواع الرقابة التي تخضع لها المدفوعات عن طريق الصندوق أقل فعالية مما هو عليه الحال بالنسبة للمدفوعات بواسطة الشيكات، وعليه فكثير ما يتم تغيير مبالغ تلك المستندات، ولتفادي التزوير ينبغي كتابة المستندات (الأرقام والحروف) بحبر غير قابل للمحو.	هل مصاريف الصندوق مبررة بمستندات موافق عليها بصفة منتظمة
بالإضافة إلى تحضير إيصال صندوق يمضى من طرف القابض المستفيد.	هل يمضي المستفيدون إيصالات عند كل دفع
هذا بمعرفة أن الشيك له ما يقابله، ويجب ألا تكون بالصندوق شيكات قديمة بعدة أيام.	هل تودع الشيكات المقدمة لأمين الصندوق مقابل نقود في البنك في أقرب وقت ممكن
هذا دعم إضافي في أن أموال الصندوق لا تستعمل إلا لعمليات الشركة لا غير.	هل يقوم المراقبون الداخليون أو أشخاص آخرون مسؤولون بمراقبة فجائية للصندوق وعلى فترات معقولة

المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات

الجامعية، 2005

مما سبق يمكن تلخيص أهم مميزات نظام الرقابة الداخلية للصندوق كآلاتي:<sup>1</sup>

- كل ما يدفع ميرر بمستندات مصادق عليها.
- تمضى المستندات المبررة للمدفوعات من طرف من له الحق في ذلك.
- مراقبة الصندوق الفجائية من طرف أشخاص مستقلين عن مصلحة الصندوق.
- إيداع الشيكات التي يحصل عليها أمين الصندوق من المستخدمين مقابل نقود (إن لم يكن هذا الإجراء ممنوعاً) في حساب الشركة بالبنك في أقرب وقت ممكن.

وهناك بعض الاعتراضات الموجهة لهذه الطريقة والمتمثلة في:

- احتمال نقل إجابات من السنة الماضية وجعلها كإجابات للسنة الحالية.
- وضع الإجابة بنعم أو لا بصورة روتينية بدون دراسة حقيقية للمشاكل الموجودة.
- معاملة الأسئلة كنهاية بدلا من اعتبارها وسيلة للتصحيح.

## 2- التقرير الوصفي للرقابة الداخلية

تعتمد هذه الطريقة على أن يقوم المراجع بوضع تقرير يصف فيه النواحي المتكاملة للرقابة الداخلية يتضمن شرحاً لتدفق العمليات والسجلات الموجودة بالمؤسسة، وكذا تقسيم المسؤوليات. وكمثال على ذلك إذا قام المراجع بفحص وشرح أهم الأعمال التي يتضمنها تحصيل النقدية، فإن الوصف الكتابي لتنفيذ هذه الأعمال يتضمن التعريف بالموظف الذي يقوم بالعمل وطريقة تنفيذه. وبعد الانتهاء من كتابة التقرير عن الرقابة الداخلية يتمكن المراجع من تقييم الإجراءات المتبعة في الرقابة، فالنظام الضعيف يتمثل في عدم وجود تقسيم كاف للعمل، أما الرقابة القوية فتتطلب تقسيم الوظائف إلى إدارات منفصلة مثل: تداول النقدية وحسابات العملاء وغيرها.

<sup>1</sup> المرجع أعلاه، ص ص 92-93.

## 3- الملخص التذكيري

يقوم المراجع بإعداد هذا الملخص الذي يشمل على بيان تفصيلي للإجراءات والوسائل التي يتميز بها نظام سليم للرقابة الداخلية كوسيلة يسترشد بها المراجع عند تقييمه للرقابة الداخلية، فكأن هذا الملخص هو الإطار العام الذي يجرى في نطاقه الفحص وبذلك لا يغفل أي نقطة رئيسية في الرقابة الداخلية، ومن بين عيوب هذه الطريقة هو أنه لا ينتج فيها تسجيل كتابي لنتائج الفحص كما لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات الفحص التي تترك لمساعد المراجع في اختيارها بحرية.

## 4- خرائط التدفق.

**تعريفها:** وهي عبارة عن هيكل يحتوي على مجموعة من الأشكال والرموز التي تعبر كل منها عن جزء من نظام الرقابة المحاسبية، حيث يوضح هذا الهيكل التدفق المتوالي لبيانات أو قرارات أو إجراءات معينة. وعند إعداد هذه الخرائط بكفاءة فإنها سوف تعكس كافة التدفقات والإجراءات الخاصة بكل ما يظهر على الخريطة، كما تعكس كيفية تحويل المستندات الأولية إلى معلومات محاسبية مثل دفتر اليومية أو دفتر الأستاذ.

**أهميتها:** يستفيد مراجع الحسابات من هذه الخرائط في الأمور التالية:

- تعتبر أفضل وسيلة لتجميع المعلومات اللازمة في عملية التقييم.
- لها دور كبير في إتمام عمليات الاتصال الكتابي بسرعة ودقة.
- يستخدمها المراجع في تحديد أوجه القصور في نظم الرقابة الداخلية بسرعة.

تعتمد خرائط التدفق على لغة الرموز، وبالتالي يمكن أن يستفيد المراجع من عمل زملائه ويفهمه بسهولة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000 ، ص 89-95.

## المبحث الثاني: ماهية نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة أحد أهم مصادر المعلومات الذي يعتمد عليه متخذ القرار في الحصول على معلومات تعينه في المواقف التي تواجهه، لذلك يجب أن يتم تصميم هذا النظام بما يتناسب مع ظروف المؤسسة وطبيعة عملياتها.

## المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

للتوصل الى المفهوم العام لنظام المعلومات المحاسبية قمنا بتقسيم هذا المطلب الى فرعين رئيسيين

هما:

## الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبية.

إن تعريف نظام المعلومات المحاسبية شمل عدة من التعريفات في طياته، وذلك على حسب وجهة نظر كل باحث وأهم هذه التعريفات تتمثل فيما يلي:

يعرفه زياد هاشم وقاسم محسن إبراهيم الحبيطي: "هو أحد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية تعمل على بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية المالية وغير المالية، لجمع الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها".<sup>1</sup>

يعرفه موسكوف بأنه: "أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة".<sup>2</sup>

يعرفه حسين بلعجوز: "بأنه أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع (Accumulate) وتبويب

<sup>1</sup> - زياد هاشم يحي السقا وقاسم محسن إبراهيم الحبيطي، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص 42.  
<sup>2</sup> - ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، دور نظام المعلومات المحاسبية والتكاليفية في مكافحة الفساد المالي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد 32، بغداد، 2012، ص 276.

(Classify) ومعالجة (Process) وتوصيل (Communicatif) المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف ذات العلاقة".<sup>1</sup>

يعرف فياض حمزة رملي نظام المعلومات المحاسبية: "على أنه جزء من نظام المعلومات الإداري ويقتصر دوره في قياس المعلومات المحاسبية التاريخية، بغرض إعداد التقرير للأطراف الخارجية وكذلك إعداد المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الإدارية".<sup>2</sup>

"هو نظام معلومات جزئي من نظام معلومات كلي في أي وحدة أو المؤسسة، أو مجتمع، والواقع أن نظام المعلومات المحاسبي هو أهم جزئيات أي نظام معلومات في أي وحدة أو منظمة اقتصادية محدودة".<sup>3</sup>

يعرف عقيل أيضاً نظام المعلومات المحاسبية بأنه "الوحدة الذي يمكن الإدارة والجهات الأخرى المعنية من الحصول على صورة صادقة عن الوحدة الإدارية، حيث يتصل من نظام المعلومات عن طريق مجموعة من قنوات تعد حلقات وصل بين مصادر الحصول على المعلومات ومستخدمي هذه المعلومات وتشكل في مجموعها مسارات النظام الشامل للمعلومات، فهو يمكن التعرف على أحداث المستقبل بدرجة تقرب إلى حد ما من صحة وتوجيه الموارد الإدارية نحو الاستخدام المناسب".<sup>4</sup>

من خلال ما سبق يتضح لنا أن، نظم المعلومات المحاسبية تسعى لتوفير المعلومات (مالية وكمية) اللازمة من أجل إعطاء الأطراف المستفيدة (الداخلية والخارجية) لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

<sup>1</sup> - حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية، الأزاريطة، الاسكندرية، 2009، ص 205.

<sup>2</sup> - حمزة فياض رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الأبائي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص 64.

<sup>3</sup> - أحمد لعماري، طبيعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبي، مجلة العلوم الإنسانية كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد 1، الجزائر، نوفمبر 2001، ص 56.

<sup>4</sup> - عقيل قاس شنداخ، محاسبة التكاليف كنظام للمعلومات وأثرها في قرارات التسعير، مجلة الدراسات ومالية، جامعة بغداد، المجلد 6، العدد 17، بغداد 2011، ص 285.

## الفرع الثاني: المعلومة المحاسبية

## أولاً: تعريف المعلومات المحاسبية:

ينطبق على مفهوم المعلومات المحاسبية ما ينطبق على باقي المعلومات الأخرى، غير أن كل معلومة لها خصوصياتها من حيث النظام والآلية التي أنتجتها، وعليه فالمعلومات المحاسبية تعرف على النحو التالي:

المعلومات المحاسبية بمفهومها البسيط: "هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة الاتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فعالة وذات كفاءة ومفيدة في اتخاذ القرارات".<sup>1</sup>

وفي تعريف آخر "تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة البيانات التي تم جمعها واعدادها بالطريقة التي جعلتها قابلة للاستخدام (مفيدة) بالنسبة للمستخدمين، وهي تمثل المخرجات في نظام المعلومات المحاسبي ولها تأثير في اتخاذ القرارات المختلفة".

ومنه تعتبر المعلومات المحاسبية مجموعة من البيانات يتم معالجتها للخروج بالمنتج النهائي وهو المعلومات، ويتم ذلك عن طريق المعالجة المحاسبية، ولكن هذه المعلومات يجب أن تتميز بخصائص تتسم بها هذه المعلومات المحاسبية سوف نستعرضها فيما يأتي حتى تكون ذات فائدة ويهكن استخدامها من قبل جميع الأطراف الداخلية والخارجية.

## ثانياً: مستخدمو المعلومات المحاسبية:

تسمى المحاسبة غالباً بلغة الأعمال، فهي تعتبر العقل المسيطر على الجهاز المركزي للمؤسسة وذلك لأهمية المعلومات التي نقدمها للإدارة كي تتخذ قراراتها بصورة صحيحة وسليمة، كما أنها تساهم

<sup>1</sup> النقيب كمال عبد العزيز، "مقدمة في نظرية المحاسبة"، داو وائل النثر، الأودن، 2004، ص 303 .



بخدمة أطراف مختلفة أخرى من داخل المؤسسة وخارجها بما يلبي أغراضهم المختلفة وفقا لأنواع القرارات التي يتم اتخاذها، لذا يمكن تقسيم المستخدمين لهذه المعلومات إلى مجموعتين الأولى مجموعة المستخدمين الداخليين والثانية مجموعة المستخدمين الخارجيين.

### 1- المستخدمون الداخليون:

تتضمن هذه المجموعة كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعية. فالمديرين يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة المؤسسة وتقييم أداء المسئولين، وينطبق ذلك على فئة المديرين بكافة مستوياتهم: المدير العام، أعضاء مجلس الإدارة، مدير التسويق، مشرفو الإنتاج، المدير المالي، موظفو المؤسسة....وعلى هؤلاء المستخدمين الداخليين الإجابة عن العديد من الأسئلة الهامة مثل:

- هل تكفي النقدية لسداد الفواتير؟

- ما هي تكلفة إنتاج الوحدة من منتجات المؤسسة؟

- هل بإمكان المؤسسة أن تتحمل زيادة رواتب العاملين؟

- أي خط إنتاجي هو الأكثر ربحية؟

- ما هو حجم المصروفات مقارنة بالمبيعات؟

للإجابة عن تلك الأسئلة وعن أسئلة أخرى عديدة تحتاج الإدارة إلى معلومات تفصيلية تقدم في الوقت المناسب، وتقوم المحاسبة بتزويد الإدارة بتقارير داخلية، مثلا التنبؤ بالاحتياجات النقدية خلال الأشهر القادمة، الدخل المتوقع من حملة دعائية معينة، ما هي قيمة الديون المستحقة على المؤسسة؟ ما هي قيمة الديون المستحقة للمؤسسة؟

إضافة إلى تلك المعلومات التفصيلية تحتاج الإدارة أيضا إلى معلومات إجمالية تلخيصية تقدم في شكل قوائم مالية، مثلا قائمة بالأرباح التي حققتها المؤسسة في الشهر الماضي... تلبية احتياجات

المستخدمين الداخليين، الإدارة، فقد طور علم المحاسبة فروعاً محاسبية نقدم لها المعلومات اللازمة، مثل المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

## 2- المستخدمون الخارجيون:

توجد عدة أنواع من المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية، ويمكن تقسيمها إلى نوعين: فئات لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة، وفئات لها مصالح مالية غير مباشرة.

- الفئات التي لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة: تتضمن الفئات ذات المصالح المالية

المباشرة الأطراف التالية:

**المستثمرون الحاليون والمتقربون (ملاك المؤسسة: فرد أم شركاء أم مساهمون):** وهم مستخدمو المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات بشراء الأسهم أو استمرارية الاحتفاظ بها أو بيعها ويهم هؤلاء المستثمرين التعرف على مدى تقدم المؤسسة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وكذلك مقارنة هذه النتائج مع المؤسسات الأخرى المماثلة.

**المقرضون الحاليون والمتقربون (البنوك والمؤسسات المالية المختلفة وحاملو سندات الدين):** وهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح الائتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزاماتها.

**العاملون الحاليون والمتقربون:** فهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح و استمراريته في النشاط، فالوضع المالي الجيد وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم.

**النقابات العمالية:** فهي تحتاج إلى المعلومات عن الوضع المالي ومستويات الأرباح المحققة في المؤسسة للدفاع عن حقوق العمال وتحسين ظروف العمل.

- الفئات التي لها مصالح غير مباشرة في المؤسسة: الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة

تتمثل في الأطراف التالية:

الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة منها:

- مصلحة الضرائب والتي تهتم بالقوائم المالية الصادرة عن المؤسسة ( قائمة المركز المالي أو الميزانية وقائمة الدخل أو الأرباح والخسائر) لاستخدامها لأغراض تحديد الضريبة المستحقة على المؤسسة.
- مصلحة الإحصاءات: وتهتم بالقوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة لمراعاتها في حساب الدخل القومي في مختلف القطاعات الاقتصادية (إعداد الحسابات القومية).
- السلطات القضائية: فهي تحتاج إلى القوائم المالية والمعلومات المحاسبية للفصل في أمور الإفلاس والمنازعات القضائية.
- المحللون الماليون والوسطاء الماليين: فهم يحتاجون إلى البيانات والقوائم المالية بغرض إجراء التحليلات المالية وتقديم الاستشارات لاتخاذ قرارات استثمارية.
- المستهلكون أو العملاء: حيث يهتمون بتكوين فكرة عامة عن مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار بتزويدهم بالسلع وفق جودة ونوعية معينة وبكميات كافية وبأسعار معقولة، كما يهمهم تقييم مقدرة المؤسسة في الاستمرارية بتقديم خدمات ما بعد البيع وخدمات ضمان المنتج.
- المخططون الاقتصاديون: فهم يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية لتحليل النشاط الاقتصادي والتنبؤ بتطوره واتجاهاته.

### المطلب الثاني: أهداف ووظائف نظام المعلومات المحاسبية

يهدف نظام المعلومات المحاسبي إلى تقديم مجموعة من الخدمات للمؤسسة من أجل تحقيق تطورها، إذا لديه مجموعة من الأهداف.

## أولاً: أهداف نظام المعلومات المحاسبية

تتلخص المهام الرئيسية لنظام المعلومات المحاسبية في إنتاج المعلومات وتقديمها لمتخذي القرارات للمؤسسة الاقتصادية، لتساعدهم في أداء مهامهم الأساسية والفرعية، وعلى ذلك يجب تصميم النظام المحاسبي بصورة تمكن من إنتاج المعلومات التي تساعد على:

- ربط الأهداف الرئيسية والفرعية في المؤسسة بوسائل وأدوات تحقيقها.
- عرض وتحليل نتائج أعمال المؤسسة، بحيث يتمكن القائمين على إدارته من تقييم أداء الأنشطة المختلفة بها.

حتى تتحقق فاعلية نظام المعلومات المحاسبية المصمم لإنتاج هذه التقارير فإنه يجب أن يرتبط بالأهداف التالية:

**1. إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المؤسسة:** يمكن تعريف التقارير المحاسبية بشكل عام على أنها خدمة تهدف لمساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف، بوضع الخطط الكفيلة لتحقيق هذه الأهداف وكذلك تقييم أداة الأنشطة المختلفة".

بالتالي فالتقارير تعتبر أداة للتخطيط ووسيلة رقابية على نشاط المؤسسة، فالدفاتر والسجلات والقوائم المالية لا تظهر كفاءة وفعالية المؤسسة الاقتصادية إلا إذا تم ترجمة ودراسة المعلومات الواردة فيها، وتجسيدها في صورة تقارير مالية ومحاسبية، وتقديمها للمسؤولين والمستخدمين لها في الأقسام المختلفة:<sup>1</sup>

**2. توافر الدقة في إعداد التقارير:** تعتبر الدقة في إعداد التقارير هدفاً من الأهداف الأساسية التي يسعى نظام المعلومات المحاسبية لتحقيقها، حيث يمكن قياس كفاءة هذا الأخير بجودة التقارير التي ينتجها،

<sup>1</sup> - عمارة عبد الرؤوف، دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، اشراف د/أحمد قايد نور الدين، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص تدقيق محاسبي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2012، ص ص34-35.

ومعيار هذه الجودة نلمسه من دقة المعلومات الواردة في هذه التقارير، ولتحقيق هذا الهدف وجب توفر

عدة عناصر من بينها:

- التوازن المحاسبي.
- التحقق من صحة القيد والترحيل وتلخيص العمليات المختلفة بحيث تعكس التقارير المالية المركز
- المالي الفعلي للمؤسسة.<sup>1</sup>

**3. ملاءمة التقارير لاحتياجات المستويات الإدارية:** بما أن التقارير توجه لمستويات إدارية مختلفة،

وتنقسم فعاليتها وفقاً لاحتياجات كل مستوى من هذه المستويات من المعلومات فإنه يجب أن تتناسب

التقارير مع احتياجات المستوى الإداري الذي يستخدمه، وكلما كانت هذه التقارير خالية من التفاصيل

غير الضرورية وغير المناسبة كلما كانت أكثر فاعلية ويتحقق هذا المعيار من خلال:

- مراعاة محتوى المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات.
- درجة التفصيل المناسبة للمدير متخذ القرار.
- تطبيق مبدأ "الإدارة بالاستثناء" بحيث تعرض على المدير الانحرافات الجوهرية فقط، كما أنه يوجد اختلاف بين محتوى ومستوى التقارير الموجهة للإدارة العليا.

**4. تقديم التقارير في الوقت المناسب:** إن إنجاز وتقديم التقارير في الوقت المناسب يعتبر أمراً هاماً

بالنسبة للقائمين على إدارة المؤسسة والمخولين لاتخاذ القرارات، فمثلاً توفر معلومات على الهيكل المالي

للمؤسسة في الوقت المناسب يحمي إدارة المؤسسة من اتخاذ قرارات تمويلية غير مناسبة، لذلك فإن من

مهام مصمم نظام المعلومات المحاسبية التحقق من قدرة النظام الموضوع على إخراج بيانات وتقارير دورية

عن نتيجة نشاط المؤسسة ومركزها المالي ومقارنتها بالبيانات المخططة لنفس الفترة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- المرجع نفسه، ص 35.

<sup>2</sup>- المرجع سبق ذكره، ص 35-36.

5. توفير وسائل الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي: تمثل الرقابة الداخلية مجموعة النظم الموضوعية للرقابة داخل المشروع سواء الجوانب المالية أو غيرها التي توضع في سبيل سير العمل في المشروع، وكذلك لحماية كافة ممتلكات المشروع والدقة في البيانات المحاسبية وكفاءة التشغيل داخل المؤسسة، حيث أن النظام المحاسبي بصفة عامة يهدف إلى إنتاج البيانات الدقيقة والواضحة، وكذلك حماية أموال المشروع والرقابة عليها، لذلك فإن توفر أساليب الرقابة الداخلية وشروطها يعتبر هدفا هاما من أهداف النظام المحاسبي، وأن تحديد وسائل الرقابة الداخلية لا يقتصر على تصميم النماذج، والمستندات المحاسبية وتحديد مسارها، بل تمتد لمل كامل سبل العمل بالمشروع، وذلك لأنها ترتبط بكفاءة هيئة العمل والموظفين بالمشروع، وذلك لأنها ترتبط بكفاءة هيئة العمل والموظفين بالمشروع، وتقسيم العمل داخل المشروع، وتحديد معايير الأداء إثبات لكل الأعمال المنجزة.

لذلك يجب على الإدارة أن توجه النظر إلى نقاط القوة ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية، وأن تقدم الحلول المقترحة لمعالجة ذلك ويعمله هذا يحقق النظام المحاسبي النظام الملائم لتشغيله، وذلك من الأهداف العامة للنظام المحاسبي، كذلك تحقيق الحماية لأصول المؤسسة، وذلك عن طريق إنشاء نظام فعال للرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

تحقيق التوازن بين تكلفة النظام المحاسبي وأهدافه: يعتبر تحقيق التوازن بين تكلفة النظام المحاسبي المترتبة على تنفيذه والأهداف المرجوة منه أمرا هاما، بحيث يجب أن يولي مصمم لنظام العناية اللازمة له.

يعني ذلك أن دراسة وقياس التكاليف المترتبة على تطبيق النظام ومقارنتها بالأهداف وقدرة المشروع على استيعابها، وتعتبر من العوامل التي قد يترتب عنها إعادة النظم في النظام المحاسبي، وتتم دراسة

<sup>1</sup> - هروال محمد أنور، دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، اشراف أ/قاسمي خضرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص 16.

عنصر التكلفة من حيث تقييم الآثار المترتبة عن إدخال النظام والحصول على البيانات والتقارير الدقيقة والسريعة وفعالية هذه البيانات والتقارير في رفع عائد المشروع من حيث استغلال الأموال.

هذا الجانب يعتمد على دراسة على قدر كبير من التقارير والتنبؤ بالنتائج المستقبلية، ومهمة المصمم في هذا الصدد هي وضع دراسة تتعلق بتكلفة النظام أمام إدارة المشروع لاتخاذ قرار قبول النظام أو رفضه أو إلغائه والقيام ببعض التعديلات، وهذا نظرا للأهمية البالغة لعنصر التكلفة في مجال تقييم فعالية نظام المعلومات المحاسبي.<sup>1</sup>

### ثانيا: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

يقوم نظام المعلومات المحاسبي بعدد من الوظائف أهمها:

1. **جمع البيانات:** يتم في هذه المرحلة الحصول على البيانات من أنظمة العمليات وتسجيلها في المستندات والوثائق اللازمة، التحقق من صفة البيانات وكيفية تسجيلها على المستندات والتأكد من شمولية المستندات وكمالها، يقوم النظام المحاسبي باستلام المستندات الأساسية الناتجة عن نظم المعلومات وعبر مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحة البيانات والمستندات.<sup>2</sup>
2. **التصنيف (Classification):** يتم طبقا لهذه العملية فصل البيانات الخاصة بنشاط معين إلى أنواع، فمثلا بيانات نشاط المخزون قد تقسم إلى بيانات خاصة باستلام البضاعة وأخرى بإصدار أوامر الشراء وكذلك قد يتم التصنيف بجمع البيانات ذات الصفة المشتركة في مجموعة واحدة.
3. **الترتيب (Sorting):** يتم ترتيب البيانات في الملفات وفقا لأساس معين، فقد يتم ترتيب البيانات الخاصة بحسابات العملاء وفقا لرقم حساب العميل، وقد يتم ترتيب فواتير المشتريات وفقا لرقم الفاتورة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>- المرجع نفسه، ص 16

<sup>2</sup>- نواف محمد عباس الرماحي، تصميم نظم المعلومات المحاسبية وتحليلها، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2009، ص 46.

<sup>3</sup>- طرابلسي سليم، تفعيل نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، باتنة، 2008/2009، ص 87.

4. **التلخيصات (Summarization):** يتم بهذه العملية إضافة مجموعة من البيانات وعرضها في تقرير واحد، فمثلا قد يتم تلخيص عملية الإيداعات في الحسابات الجارية يوميا في تقرير واحد إجمالي بدلا من عرضها في صورة تفصيلية تشمل كل الإيداعات التي تمت خلال اليوم، ويكون الغرض من التلخيص عادة هو إعطاء فكرة إجمالية لمستخدمي البيانات عن أنشطة معينة.

5. **الحساب (Calculator):** يشمل العمليات الحسابية التي تجري كل البيانات مثل: الجمع والطرح والضرب والقسمة وخلافه، فمثلا احتساب أقساط اهتلاك الأصول الثابتة ومخصصات الديون المشكوكه الخاصة بالقرارات الإدارية قد تحتاج إلى نماذج رياضية معقدة مثل البرمجة الخطية وأسلوب المدخلات والمخرجات وغيرها.

6. **المقارنة (Comparison):** تشمل عملية المقارنة إظهار أوجه الشبه والاختلاف بين البيانات الخاصة بالبضاعة المستلمة في كشف الاستلام، وبين البيانات الخاصة بذات البضاعة والموجودة بأمر الشراء حتى يتم التأكد من مطابقتهم.

7. **التخزين (Storing):** تتم بهذه العمليات حفظ البيانات في ملفات خاصة تمهيدا لاستخدامها في الوقت المناسب مستقبلا، أو تمهيدا لإجراء بعض العمليات عليها في المستقبل، وتختلف طريقة التخزين في النظام اليدوي عنه في النظام الآلي، ففي النظام اليدوي يتم التخزين في ملفات أو دفاتر ورقية، بينما في النظام الآلي تكون أداة التخزين شرائط أسطوانات ممغنطة.

8. **الاسترجاع (Rècupèration):** ترتبط هذه العملية بعملية التخزين فعند تخزين البيانات لفترة ما يتم استرجاعها وإحضارها في ملفات خاصة لاستخدامها أو إجراء عمليات أخرى والمخرجات تتمثل في التقارير والفواتير المالية والمحاسبية التي ينتجها النظام، وهي بمثابة المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي قد تكون هذه التقارير في صورة قوائم محاسبية لأطراف خارج المشروع أو تقارير وقوائم تستخدم



داخل المشروع بغرض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

حتى تكون المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية ذات جودة، لا بد أن تتصف بمجموعة من الخصائص أي كما وضحتها مجلس المعايير المحاسبية المالية FASB والتي من خلالها تتحدد جودة المعلومات المحاسبية وهي:

1. **القابلية للفهم:** تقضي هذه الخاصية أن تكون المعلومات المالية المتوفرة قابلة للفهم المباشر من مستخدميها، لذا يفترض أن يتوفر مستخدمي المعلومات المالية على درجة من المعرفة والوعي تمكنهم من فهم هذه المعلومات وتقييم مستوى منفعتها، كما يجب على معدى هذه المعلومات مراعاة ذلك، وفي الأخير يجب التنوع على أن خاصية القابلية للفهم لا تقتضي بضرورة عرض المعلومات السهلة فقط، بل تقتضي بضرورة عرض كل المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية بأسهل طريقة ممكنة.<sup>2</sup>
2. **الموثوقية:** هي خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله<sup>3</sup>، ولتحقيق خاصية الموثوقية بالمعلومات لا بد أن تتوفر الخصائص الفرعية التالية:

• **التمثيل الصادق:** هو وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والأحداث المراد

عرضها في القوائم، أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - المرجع نفسه، ص 87.

<sup>2</sup> - هوارى سويسى و بدر الزمان خمفاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي  
<sup>3</sup> - الطيب شارف خوجة، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية، ملتقى وطني الأول مستجدات الألفية الثالثة حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 22/21 نوفمبر 2007، ص 19.

<sup>4</sup> - محمد نمر الخطيب و صديقي فؤاد، مدى انعكاس الاطلاع المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية و المالية تجربة الجزائري (النظام المحاسبي المالي) (SCF)، المؤتمر العلمي الدولي حول "الاصلاح المحاسبي في الجزائر" كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 30/29 نوفمبر 2011، ص 6.

• **الحياد:** يعد غياب الانحياز في المعلومات المصرح بها مطلوباً ليحقق النتائج المقدرّة أو يحدث

صيغة معينة لسلوك.<sup>1</sup>

• **القابلية للتحقيق:** يقصد بها تطابق النتائج التي يتوصل لها شخص معين إذا استخدم أساليب

محددة من القياس والإفصاح مع نتائج شخص آخر استخدم هو نفس أساليب في القياس والإفصاح.<sup>2</sup>

3. **الملاءمة:** هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار<sup>3</sup>، وتتكون هذه الخاصية من

ثلاث خصائص فرعية لتكون المعلومة ملائمة:<sup>4</sup>

• **التوقيت المناسب:** إن المعلومات لكي تكون ملائمة يجب أن تقدم لمستخدميها في الوقت

المناسب. ويتحقق ذلك في ضوء السرعة في تقديم المعلومات مع درجة دقة أفضل من درجة دقة عالية

مع التأخير، حيث تفقد المعلومات قيمتها إن لم تقدم عند الحاجة إليها تقديم التقارير العادية في الوقت

المحدد لذلك، أما المعلومات عن الأحداث الهامة والطارئة فيجب أن تقدم لمتخذ القرار بمجرد حدوثها

وبشكل مباشر، حتى وإن أدى ذلك إلى عدم إتباع الدورة المعتادة للتقرير.

• **القدرة التنبؤية:** وتعني أنها تساعد مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة بالأحداث المختلفة،

أو أنها تؤكد توقعات أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها.

• **التغذية العكسية:** هي المعلومات الملائمة والتي يجب أن تكون لها قيمة في مجال التغذية

العكسية (وهي عبارة عن ردود الأفعال السلبية أو الإيجابية عن مخرجات النظام، ويمكن التأكد من جودة

مخرجات النظام من خلال مقارنة المخرجات بمعايير محددة مسبقاً للأداء ثم تغذية النظام بنتائج هذه

المقارنة، إن الهدف من عملية التغذية العكسية الحفاظ على مستوى أداء النظام معالجة الانحرافات، مما

<sup>1</sup> إبراهيم محمد علي الجزراوي و حسان عثمان محمد توفير، نظام المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات محاسبية و مالية، جامعة بغداد، المجلد

1، العدد 3، العراق، 2006، ص 10.

<sup>2</sup> مؤيد راضي خنفر و غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2006، ص 19.

<sup>3</sup> عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار السلاسل للطباعة و النشر و التوزيع، الكويت، 1990، ص 199.

<sup>4</sup> صالح نظم حسين و آخرون، أثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية و الاقتصادية، كلية الاقتصاد و الإدارة، جامعة تكريت، المجلد 2، العدد 3، 2006، ص 134.

يساهم في وصول النظام إلى حالة من التوازن والاستقرار) بما يفيد مجالات متعددة في أعمال الشركة .

**4. قابلية المقارنة:** ينبغي على مستخدمي القوائم المالية سواء الفئات الداخلية أو الخارجية، أن يكونوا

قادرين على إجراء عمليات المقارنة للقوائم المالية للمؤسسة خلال فترة إعدادها أو الفترات السابقة، حتى

يكون بإمكانهم تحديد اتجاهات المركز وتقييم الأداء بصفة عامة.<sup>1</sup>

**5. الثبات في الطرق المحاسبية:** يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل وقياس

الأحداث المالية والتقارير عنها بطريقة موحدة من دون دورة مالية إلى أخرى.<sup>2</sup>

**6. الأهمية النسبية:** وتعني أن المفردات ذات القيمة أو الأهمية الكبيرة ينبغي أن يتم الإشارة إليها في

القوائم المالية، أي أن المفردات تعتبر ذات قيمة أو أهمية كبيرة إذا كان هناك سبب لاعتقاد بأن معرفتها من

قبل الغير سيؤدي إلى التأثير في القرار المنتخب.<sup>3</sup>

### المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي.

للمراجعة الداخلية دور كبير في رفع كفاءة النظام المحاسبي وتصحيحها واختيار السياسات

المحاسبية، وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية مدققة وخالية من الأخطاء، وسوف نتناول في هذا

المبحث ثلاث مطالب، في المطلب الأول الفائدة من مراجعة القوائم المالية، وفي المطلب الثاني كفاءة

المراجعة الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومة المحاسبية، أما المطلب الثالث دور المراجعة الداخلي

في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.

### المطلب الأول: الفائدة من مراجعة القوائم المالية

إن القوائم المالية المدققة ضرورية، وذلك بسبب انفصال الملكية عن الإدارة في المؤسسات، و

عوامل أخرى مثل تعارض المصالح المحتمل بين معدي هذه القوائم ومستخدميها، وعدم قدرة هؤلاء على

<sup>1</sup> - حمزة فياض رملي، مرجع سابق ذكره، ص 46.

<sup>2</sup> - الطيب شارف خوجة، مرجع سبق ذكره، ص 23.

<sup>3</sup> إبراهيم محمد علي الجزائري وحسان عثمان محمد توفيق، مرجع سبق ذكره، ص 10.

التأكد من صحة المعلومات بأنفسهم، وسيتم التطرق إلى الفائدة المرجوة من القوائم المالية من قبل مستخدمي هذه القوائم، المؤسسة محل الدراسة، و المجتمع ككل:

### أولاً: مستخدمو القوائم المالية

تتمثل قيمة المراجعة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية في الجودة التي تضيفها هذه الأخيرة على المعلومة المحاسبية التي تقدمها إدارة المؤسسة، وتنشأ هذه الجودة من خلال الأشكال الرقابية التي يمكن أن تقدمها المراجعة وهي:

#### 1- الرقابة الوقائية:

يعلم الأفراد المسؤولون عن تسجيل ومعالجة البيانات المحاسبية او اعداد القوائم المالية في المؤسسة بأن العمليات التي يقومون بها سوف تكون محل فحص من قبل شخص مهني مختص ومحاييد وهو المراجع، مما يجعل هؤلاء الأفراد يحرصون على العمل بحذر شديد أثناء قيامهم بالمعالجة المحاسبية للعمليات المالية التي تحدث في المؤسسة، أكثر مما لو لم تكن هنالك مراجعة، ومن المؤكد أن الحذر قد يمنع حدوث بعض الأخطاء، وهو ما يمثل الدور الوقائي الذي تقوم به المراجعة.

#### 2- الرقابة العلاجية:

ويقصد بهذه الرقابة انه حتى وإن قام الأفراد المسؤولون عن معالجة البيانات المحاسبية او اعداد القوائم المالية داخل المؤسسة موضوع المراجعة بأداء مهامهم بحذر، فقد يسجل حدوث بعض الأخطاء وقد يكشف المراجع هذه الأخطاء أثناء قيامه بمراجعة حسابات هذه المؤسسة، وفي هذه الحالة يتوجب عليه لفت انتباه الإدارة لهذه الأخطاء، والتي يمكن تصحيحها قبل نشر القوائم المالية للمؤسسة.

#### 3- الرقابة الإنشائية:

إذا اكتشف المراجع وجود أخطاء مهمة في القوائم المالية عليه أن يدلي بها لإدارة المؤسسة، لكن في حالة رفض هذه الأخيرة تصحيح الأخطاء، على المراجع أن يشير إلى هذا في التقرير الذي يقوم بإعداده ( بمعنى أن ينكر في التقرير أن القوائم المالية لا تعبر بصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة،

مشيرا في ذلك للأسباب التي أدت به للوصول إلى هذه النتائج) وبهذا يكون مستخدمي القوائم المالية على دراية، من خلال التقرير الذي يحمل رأي المراجع، بأن المعلومات المقدمة من قبل المؤسسة غير موثوق فيها.

### ثانيا: المؤسسة موضوع المراجعة

إن خبرة وكفاءة المراجع تمكنه من أن يقدم النصائح للمؤسسة في أمور كثيرة، من بينها تحديد مواطن القوة التي من شأنها تدعيم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، تطوير وتحسين نظام المعلومات المحاسبي ليصبح يولد معلومات محاسبية أكثر جودة و ذات مصداقية.

كما يمكن للمراجع تقديم نصيحة (خاصة للمساهمين والمديرين) في بعض الأمور المتعلقة بالمؤسسة. ومما سبق ذكره يمكن اعتبار أن عملية المراجعة تساهم بقدر كبير وفعال في الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية يستفيد منها مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم المناسبة كل حسب احتياجاتهم، كما تستفيد إدارة المؤسسة نفسها من هذه المعلومات في مختلف قراراتها الإدارية وعملياتها التسييرية.

### المطلب الثاني: كفاءة المراجعة الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومة المحاسبية

#### أولا - المراجعة الداخلية كإجراء رقابي مهم:

تعتبر المراجعة الداخلية نوعاً من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاءة الإجراءات الرقابية الأخرى، لهذا اعتبر البعض المراجعة الداخلية بؤرة التركيز في هيكل الرقابة الذي ينهض بمسئولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول، والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية، ورفع الكفاءة التشغيلية.

حيث تقوم المراجعة الداخلية بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم الخدمات التالية:

- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم

والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها.

- قابلية المعلومات للاعتماد عليها: يجب ان تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة، ومفيدة، وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.

- حماية الأصول: يؤكد المراجع الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق، والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.

- الالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية: يتحقق المراجعة الداخلية من أن منتسبي المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من اتباع السياسات والخطط والاجراءات والانظمة والتعليمات، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المراجع تحديد أسباب ذلك.

- الوصول إلى الأهداف والغايات: يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة، ويقوم المراجع الداخلي بتحديد فيما اذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة، وتقع مسؤولية وضع أهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا، وعلى المراجع التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.

- منع واكتشاف الغش والاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة، وعلى المراجع الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المراجع الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه معرفة كافية بطرق واحتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وعلى المراجع عند اكتشافه ضعف في الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.

## ثانيا: انعكاس كفاءة المراجعة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية

تعتبر الكفاءة مفهوم عام يشمل القدرة على استعمال المهارات والمعارف في وضعيات جديدة ضمن حقل مهني، فهي تشمل التنظيم والتخطيط والتجديد والقدرة على التكيف مع النشاطات الجديدة، وبهذه المفاهيم فإن اكتساب الكفاءات يشكل تحديا اكبر من اكتساب المهارات والمعارف فقط.

تشير كفاءة المراجعة الداخلية: الى مدى توفير الموارد البشرية والمادية عند القيام بالفعاليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي تحققها المنظمة. ولذلك فهي إنجاز قدر أكبر من الأهداف المحددة (مخرجات) بتكاليف أقل (مدخلات)، ولقد تم الاستعانة بمعايير المراجعة الداخلية في قياس كفاءة المراجعة الداخلية

إن كل من مهنة المراجعة والمحاسبة تقدم خدماتها لأطراف كافة داخل المشروعات وخارجها، وان الأطراف التي تستفيد من تبني قراراتها المختلفة تستند بالأساس على تقرير مراجع الحسابات بصفته يمثل رأيا فنيا محايدا ومستقلا، وهذا يفرض على المراجع عند أعداد تقريره التحلي والتمسك بالمعايير المهنية المختلفة التي يجب ان تتوافر في المراجع وفي عملية المراجعة نفسها. من هنا فقد اقتضت الضرورة التركيز على مراجع الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك بتفعيل مبادئ الاستقلالية والحياد والامانة والشفافية وغيرها من المبادئ التي تهتم بقواعد السلوك الاخلاقي للمهنة، بما يضمن تحقيق العدالة ويحفظ للمساهمين وللأطراف الأخرى المتعاملة مع المؤسسة حقهم، ولتحقيق ذلك لا بد من التزام المراجعين بالقواعد الاخلاقية والمهنية للحد من تلك الممارسات التي تهدد مستقبل المؤسسة في النمو والبقاء والاستمرار.

### المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

إن العلاقة بين المراجعة الداخلي ونظم المعلومات المحاسبية يتبين أن للتدقيق الداخلي مساهمة كبيرة، ودور فعال وذلك من خلال تقليل الأخطاء هذه الأخيرة، وإمكانية الحد من الأخطار من خلال بناء نظام رقابة سليم لهذه البيئة.

ومن أجل القيام بعملية المراجعة بكفاءة لتمكين مراجع الحسابات من القيام بواجباته بالكفاءة المهنية المتطلبة منه بحسب المعايير الدولية والمحلية للتدقيق، وإذا كان استخدام الحاسوب ونظام المعالجة الآلية يساهم في حماية المؤسسة ويؤكد على سلامة المخرجات في هذا النظام وفي تحقيق الأهداف الموضوعية بفاعلية والتأكد بأن الموارد المتوفرة في المؤسسة تستخدم بكفاءة ومن هنا عملية المراجعة هي عملية منظمة للحصول أيضا على أدلة تتعلق بتأكيد الإدارة على البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقق من مدى مطابقة تأكيدات الإدارة للمعايير الموضوعية وتوظيف النتائج للأطراف ذات العلاقة، ويجب على المدقق أن يبلغ كلا من الإدارة العليا للمؤسسة ومجلس إدارتها بأي مواطن ضعف جوهري في نظم الرقابة الداخلية أثناء عمليات فحص التقارير المالية والتي لم يتم معالجتها، أو تصحيحها قبل فحصها ويفضل أن تتسم الاتصالات بين المدقق والمنشأة محل المراجعة في صورة تقرير مكتوب، حتى يمكن تفادي احتمال سوء الفهم وإذا اكتفى المراجع بتبليغ المسؤولين بالمنشأة شفويا فعليه أن يشير إلى ذلك بكتابة ملحوظة في أوراق ملء المراجعة.

نجد أن المراجعة الداخلي له دور كبير لنظم المعلومات المحاسبية، وذلك لتقليل مخطر المراجعة

إلى المستوى الأدنى المقبول.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> نجبية بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المعلومات المحاسبي، د/أحمد فايد نور الدين، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص فحص محاسبي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص ص 62-63.



## المبحث الرابع: الدراسات السابقة

## الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع:

• شعباني لطفي، المراجعة الداخلية، مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مع دراسة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك .مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004 .

هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، باعتبارها أداة فعالة ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف الإدارة .كما أنه تطرق لإسهامات المراجعة الداخلية في التسيير والى معايير المراجعة المتعارف عليها والتي كانت سارية المفعول في ذلك الوقت.

• يدشوب طلال محمد الخميني، المراجعة الداخلية للإجراءات التنظيمية والمحاسبية للقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة مقدمة بالمدرسة العليا للتجارة ، الجزائر، سنة 2007، حيث تدور اشكالية هذه البحث حول : كيف يمكن للمراجعة الداخلية المتعلقة باعتبارها وظيفة في المؤسسة أن تساهم في تفعيل ونثمين الاجراءات التنظيمية والمحاسبية لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالقروض الاستهلاكية على مستوى بنك التنمية المحلية ؟

• خريفي حسام- تأثير المراجعة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي دراسة حالة مطاحن الحضنة بالمسيلة مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة و جباية مقدمة في جامعة المسيلة سنة 2018 تتجلى أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على أهمية قيام نظام المعلومات المحاسبية بضمان قدر أكبر من الثقة والدقة في المعلومات المحاسبية وما ينجر عنه من مراقبة لمختلف الأنظمة الوظيفية في المؤسسة باعتباره المصدر الرئيسي لتدفقات البيانات والتي تعتبر مدخلات لنظام

المعلومات المحاسبي، وهو ما يستلزم التعمق في دراسة النظام والاجراءات التي تتحكم في تسيير تنقل البيانات والمعلومات فيما بينها.

## خلاصة:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة مسؤولة عن تقييم نظم الرقابة الداخلية في المؤسسة بما فيها نظام المعلومات المحاسبي وذلك عن طريق اجراء عمليات اختبار وفحص، تعتمد فيها على مجموعة من الأدوات في إطار منهجية محددة بهدف اكتشاف الانحرافات وتقديم التوصيات المناسبة للإدارة من اجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما أن على المؤسسة تكيف إجراءاتها الرقابية بما يتلاءم مع بيئة التشغيل الالكتروني نظرا للمخاطر الجديدة المصاحبة لتغيير بيئة التشغيل.

## الفصل الثاني:

دراسية ميدانية في الشركة الجزائرية

لتوزيع الكهرباء و الغاز مديرية

التوزيع برج بوعريريج

## تمهيد:

رغبة منا في إسقاط المكتسبات النظرية على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بـ برج بوعريـ ريج، والتي تعتبر إحدى فروع شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز شرق، فقد حاولنا في الدراسة الميدانية التوصل إلى إبراز دور المراجع الداخلي لما لهذا النظام من أهمية داخل أي منشأة فكلما كان هذا النظام مضبوطا وفعالاً كلما كانت هناك حماية لأصول المؤسسة من الغش والتلاعب، لهذا السبب فعمل أي مراجع داخلي داخل أي مؤسسة كانت يجب أن يبدأ بدراسة هذا النظام، للوقوف على نقاط القوة والضعف، والذي تبنى على أساسه المراحل الأخرى من المراجعة الداخلية، ونظراً للضخامة العمليات الموكلة لشركة سونلغاز بـ برج بوعريـ ريج فقد ارتأينا التركيز على بند الموردين والمتاولين نظراً لأهميته البالغة ولدراسة أعمق قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين.

## المبحث الأول: تقديم عام لشركة الكهرباء والغاز

### المطلب الأول: تعريف الشركة

#### الفرع الأول: تعريف بالشركة الأم<sup>1</sup>

أولاً: 1947 إنشاء شركة «كهرباء وغاز الجزائر EGA» (الفترة الاستعمارية):

مرسوم 47-1002 من يوم 5 جوان 1947 تم تأمين هذه المهام:

1/-نقل وإنتاج وتوزيع استيراد وتصدير الغاز.

2/-إنتاج ونقل وتوزيع واستيراد وتصدير الكهرباء.

حيث أوكل تسيير المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز في الجزائر الى المؤسسة عمومية ذات طابع

صناعي وتجاري تسمى EGA كهرباء وغاز الجزائر، وان عمل EGA مسير بمجلس مكون من 24

شخص معين من طرف الحاكم العام للجزائر.

ثانياً: 1969 إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز SONELGAZ:

بالأمر رقم 59/69 من يوم 1969/06/06 الصادر بالجريدة الرسمية في الأول من أوت 1969

أنشئت الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" محل كهرباء غاز الجزائر EGA التي حلت بحسب

نفس الأمر.

وقد حدد المرسوم لها مهمة رئيسية تتمثل في الاندماج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية

للبلاد. إن احتكار إنتاج ونقل وتوزيع استيراد وتصدير الطاقة الكهربائية المخصصة لسونلغاز قد عزز من

مكانة الشركة كما أن سونلغاز وجدت نفسها وقد اسند إليها احتكار تسويق الغاز الطبيعي داخل الوطن

<sup>1</sup> www.sonelgaz.dz

وهذا لجميع أصناف الزبائن (صناعيون محطات توليد الطاقة الكهربائية، زبائن المنزل) وقد تطلب ذلك انجاز وتسيير قنوات النقل وشبكة التوزيع.

ثالثا: 1983 إعادة هيكلة سونلغاز:

\* كهريف: أشغال الكهرباء KAHRIF.

\* كهركيب: تركيب البنى التحتية والإنشاءات الكهربائية KAHRAKIB.

\* كنگاز: انجاز قنوات نقل وتوزيع الغاز KANAGAZ.

\* انرقا: أشغال الهندسة المدنية INERGA.

\* التركيب: التركيب الصناعي.

\* AMC: صناعة العدادات وآلات القياس والمراقبة.

رابعا: 1991 إلى 1995 سونلغاز مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري EPIC:

سونلغاز الشركة الوطنية للكهرباء والغاز تغير من طبيعتها القانونية وتصبح المؤسسة العمومية

ذات الطابع الصناعي والتجاري (قرار تنفيذي رقم 475/91 ليوم 14 ديسمبر 1991).

وفي 1995 يؤكد القرار التنفيذي رقم 280/95 ليوم 17 سبتمبر 1995 على طبيعة سونلغاز

كمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

- سونلغاز وضعت تحت وصاية الوزير المكلف بالطاقة (المادة 2)
- سونلغاز تمنح الشخصية المعنوية وتتمتع بالاستقلال المالي (المادة 4)
- سونلغاز تخضع لقواعد القانون العام في علاقاتها مع الدولة وتعرف كتاجر في تعاملاتها مع

الآخرين (المادة 5)

خامسا: 2002 سونلغاز SPA:

المرسوم الرئاسي 195/02 يحدد النظام الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز سونلغاز SPA وهنا نجد أن المشرع الجزائري اخرج سونلغاز من القانون العام ليجعلها شركة تجارية تخضع للقانون التجاري وفي جميع علاقتها مع الغير وأعطى لها شكل شركة ذات أسهم.

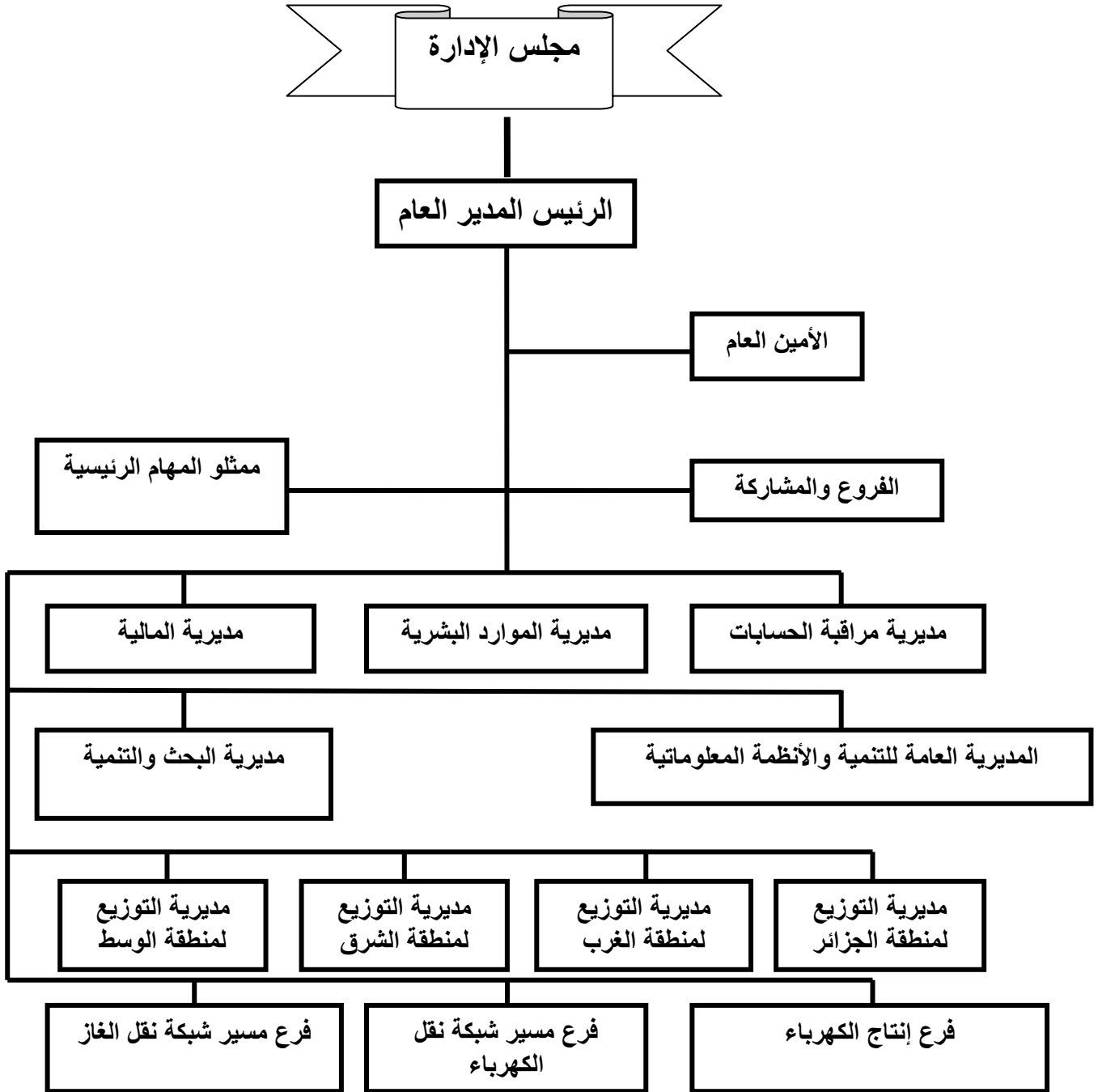
### 1- مهام الشركة:

في المرسوم الرئاسي 195/02 (المادة 6) حدد مهام مؤسسة سونلغاز فيما يلي:

- تأمين الإنتاج، النقل وتوزيع الطاقة الكهربائية والتوزيع العمومي للغاز.
- إنتاج الكهرباء والغاز سواء في الجزائر أو في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها.
- نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية.
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج وتسويقها.
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- دراسة كل شكل من مصادر للطاقة وترقيتها وتنميتها.
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط يمكن أن يترتب عنه فائدة لسونلغاز (ش.ذ.أ)، وبصفة عامة كل عملية كانت طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة.
- إنشاء فروع واخذ مساهمات وحيازة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج.



الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز (الشركة الأم)<sup>1</sup>



<sup>1</sup> www.sonelgaz.dz

## المطلب الثاني: لمحة جغرافية

الفرع الأول: تعريف بميدان الدراسة وأهدافها

أولاً: تعريف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG<sup>1</sup>:

إن هذا الفرع مكلف بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية وتلبية رغبات الزبائن بشرط التكلفة والنوعية والخدمة والأمن وقد بلغ رأس مالها 64 000 000 000 دج وهي شركة ذات أسهم ومن مهامها ما يلي:

- شراء الطاقة الكهربائية والغازية وبيعها.
- ضمان تسيير واستغلال الشبكة الكهربائية والغازية.
- الموافقة على برنامج الاستثمار.
- ضمان تسيير وتطوير الموارد البشرية وكذا الموارد المادية اللازمة لخدمة مهمة التوزيع.

ثانياً: تعريف مديرية امتياز التوزيع برج بوعريريج CD BBA:

### 1- تعريف المديرية:

هي فرع من بين 54 مديرية يمثل الشركة الفرع لـ SADEG الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز يمثلها مدير التوزيع يعينه الرئيس المدير العام للشركة ويقوم بمهامه بموجب تفويض وباسم ولصالح ولحساب SADEG، ورأس مالها تابع إلى الشركة لتوزيع الكهرباء والغاز وتقع مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز لولاية برج بوعريريج في العنوان التالي: 3 نهج عبد القادر بريكي برج بوعريريج وتشغل شركة امتياز توزيع الكهرباء والغاز في 31-12-2020 511 موظف و20 متربص وتنقسم إلى:

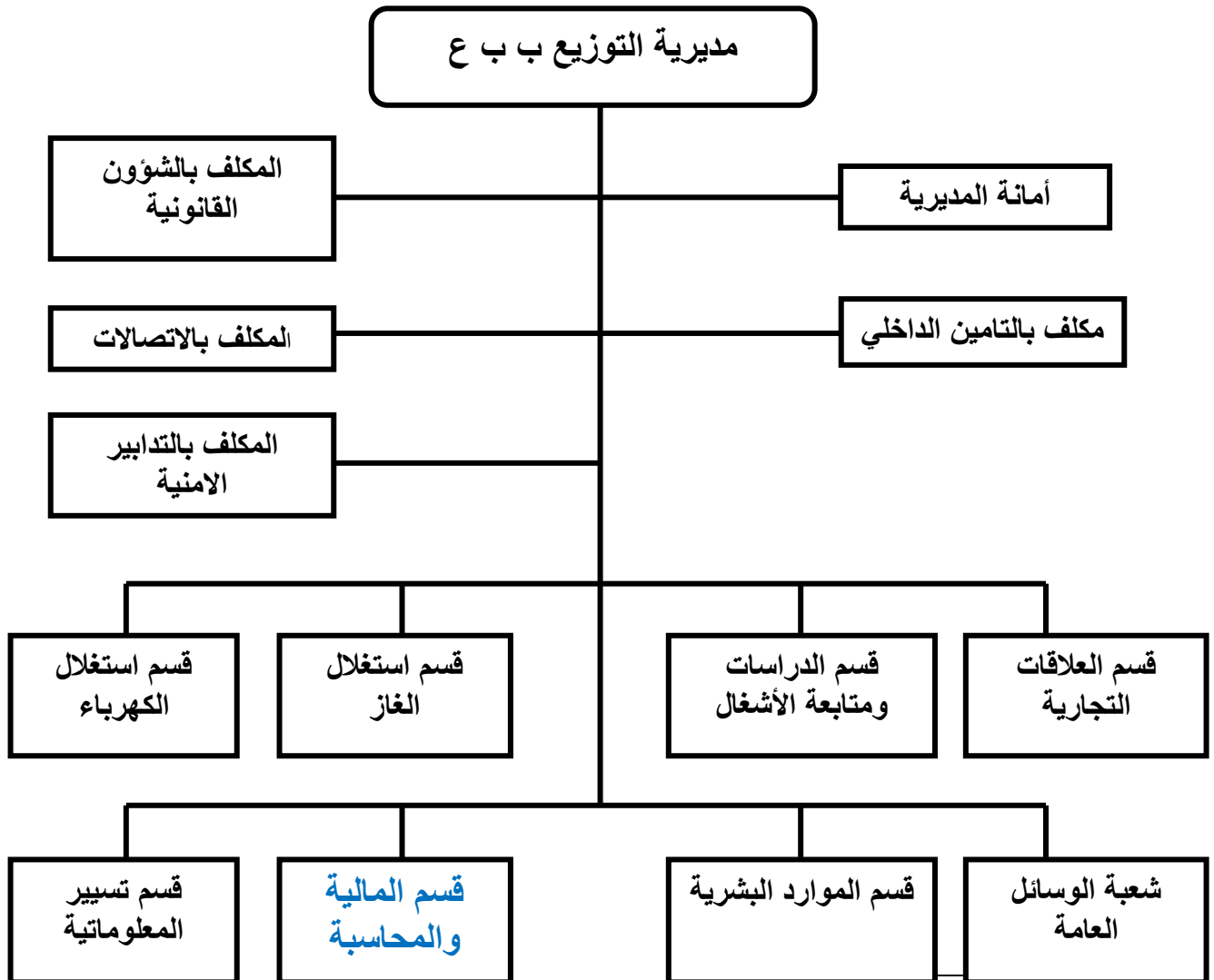
### 2- مهامها:

- المساهمة في إعداد السياسة العامة لشركة امتياز توزيع الكهرباء والغاز للشرق فيما يخص خدمة الزبائن، تطوير المبيعات وتحصيل ديون.

<sup>1</sup> Décision n° : 476/DG du 16 mai 2005 portant organisation de DGDE

- وضع السياسة التجارية محل التجربة ومراقبة التطبيق.
- تلبية الطلبات التوصيل الزبائن في (MT, BT/BP.MP) بأحسن الظروف بالتكلفة والمواعيد وتقديم النصائح والمساعدة.
- ضمان تسيير الاستغلال والصيانة وتطوير الشبكة MT والمنشآت الملحقة.
- إعداد وتجريب وتطوير بناء وصيانة واستغلال المنشآت.
- إعداد برامج أشغال متعلقة بمهامها وضمان التحكم في العمل.
- ضمان تسيير وتطوير الموارد البشرية والوسائل المادية اللازمة لعمل المديرية.

الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي للمديرية التوزيع ب ب ع CD BBA<sup>1</sup>:



<sup>1</sup> Décision n° : 476/DG du 16 mai 2005 portant organisation de DGDE

الفرع الثاني: أهداف مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز لبرج بوعريريج:

إن مديرية التوزيع على مستوى ولاية برج بوعريريج هي وحدة تعمل من أجل تقديم خدمة عمومية وتمثل هذه الخدمة في تقديم منتجات الطاقة (الكهرباء والغاز) للمجتمع في أحسن الظروف، ومن بين أهداف المؤسسة والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية

1- تقديم خدمة عمومية تتمثل في توزيع الطاقة الكهربائية والغازية للزبائن في أحسن

الظروف

2- تسهر على تحسين نوعية الخدمات المقدمة إلى مجموع الزبائن (الأفراد،

المؤسسات، إدارات.....إلخ)

3- تعمل على المحافظة على ديمومتها عن طريق تحديث وسائل الإنتاج (عصرنتها)

وتكوين العمال في مجال الطاقة لاكتساب الخبرة المهنية المرجوة.

4- تسهر على إحداث توازنها المالي عن طريق التحكم في النفقات وزيادة الإيرادات

(رقم الأعمال).

5- ترشيد وتحسيس المستهلكين للطاقة (الزبائن) عن كيفية استهلاك الطاقة بأمان (دون

مخاطر) (أخطار الغاز والكهرباء).

6- المساهمة في بناء اقتصاد وطني قوي عن طريق تزويد المستثمرين للطاقة التي

يحتاجون إليها.

7- المساهمة في امتصاص البطالة عن طريق تكوين وتوظيف عمال يسهرون على

تقديم الخدمة العمومية

الفرع الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لبرج بوعريريج:

من وظائف ومهام كل قسم من أقسام المديرية التوزيع ب ب ع ما يلي:<sup>1</sup>

أولاً: قسم العلاقات التجارية:

• تسيير الزبائن فيما يخص الرصد وفوترة وتحصيل الديون بالنسبة لزبائن الضغط المنخفض والتوتر المنخفض وزبائن الضغط المتوسط والتوتر المتوسط.

• فوترة الخدمات.

• تلبية رغبات الزبائن وذلك لتوصيلهم للشبكة.

• تحضير ميزانية تجارية.

• متابعة وتحليل الديون المتعلقة بالزبائن.

ثانياً: قسم استغلال الكهرباء:

• إعداد برامج صيانة الشبكة الكهربائية؛

• متابعة وتحليل الإحصائيات المتعلقة بالعطب للشبكة الكهربائية.

ثالثاً: قسم استغلال الغاز:

• إعداد برامج صيانة الشبكة الغازية؛

• متابعة وتحليل الإحصائيات المتعلقة بخلل في الشبكة لغازية.

رابعاً: قسم الدراسات ومتابعة الأشغال:

• دراسة طلبات الزبائن فيما يخص توصيل الكهرباء والغاز؛

• مراقبة المشاريع فيما يخص البرمجة ونوعية الخدمة المقدمة من طرف المقاولين الخواص؛

• استلام المشاريع المنجزة.

خامساً: قسم تسيير الأنظمة المعلوماتية:

<sup>1</sup> Décision n° : 476/DG du 16 mai 2005 portant organisation de DGDE

- مكلف بتسيير مركز معالجة المعلوماتية؛
- تسيير جميع مجموعات وسائل الإعلام؛
- تطوير الأنظمة الخاصة بالأنظمة المعلوماتية المتعلقة بالمديرية التوزيع ب ب ع.

سادسا: قسم الموارد البشرية:

- إعداد وتوجيه ومراقبة مختلف المشاريع المتعلقة بالعمال توظيف تأهيل و الترقية؛
- ضمان مراقبة مختلف الأنشطة المتعلقة بالأجور التعيين.....الخ.

سابعا: شعبة الوسائل العامة:

- ضمان تسيير الوسائل والمعدات السيارات الآلات.....الخ؛
- متابعة وتسيير صيانة مباني المديرية التوزيع ب ب ع؛
- ضمان تسيير التجهيزات.

ثامنا: أمانة المديرية:

- استقبال وتنظيم المكالمات الهاتفية الخاصة بمكتب المدير العام ومعالجتها وفقاً لتعليمات مدير

عام الإدارة؛

- استقبال واستلام كافة المراسلات العادية والسرية، وعرضها على المدير العام ومتابعة إنجازها؛
- استقبال الزائرين، والرد على استفساراتهم وتوجيههم إلى الإدارات والوحدات المختصة؛
- إعداد المذكرات والتقارير والمراسلات الخارجية الصادرة، تبعاً لنشاطات الإدارة؛
- ترتيب وتنظيم الاجتماعات الخاصة بالمدير العام، ومتابعتها؛
- حفظ أوراق ووثائق المكتب الناتجة عن نشاطاته، وتنظيمها وفق الأسس الفنية المتبعة.

## المطلب الثالث: تعريف قسم المالية والمحاسبة:

### الفرع الأول: قسم المالية والمحاسبة:

يتضمن قسم المالية والمحاسبة ثلاث مصالح:<sup>1</sup>

مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير، مصلحة استغلال المحاسبة، مصلحة المالية

وبلغ عدد عمال القسم 12 عامل، 1 رئيس قسم مستواه التأهيلي ليسانس وما فوق، 3 مكلفين

بالدراسات مستوهم التأهيلي ليسانس، 4 محاسبين مستوهم التأهيلي شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية

(DEUA) أو تقني سامي أو تقني، 3 رؤساء المصالح مستوهم التأهيلي ليسانس وما فوق.

أما العتاد الموجود في القسم يتكون من 13 مكتب، 1 لرئيس القسم، 7 في مصلحة الاستغلال

المحاسبي، 3 في مصلحة المالية، 2 في مصلحة الميزانية والمراقبة، ونجد أيضا 13 أجهزة الكمبيوتر، 1

لرئيس القسم، 6 لمصلحة الاستغلال المحاسبي، 4 لمصلحة المالية، 2 لمصلحة الميزانية والمراقبة

التسيير أما في مصلحة الاستغلال المحاسبي يستعملون برنامج إعلام آلي للتسجيل القيود ويسمى

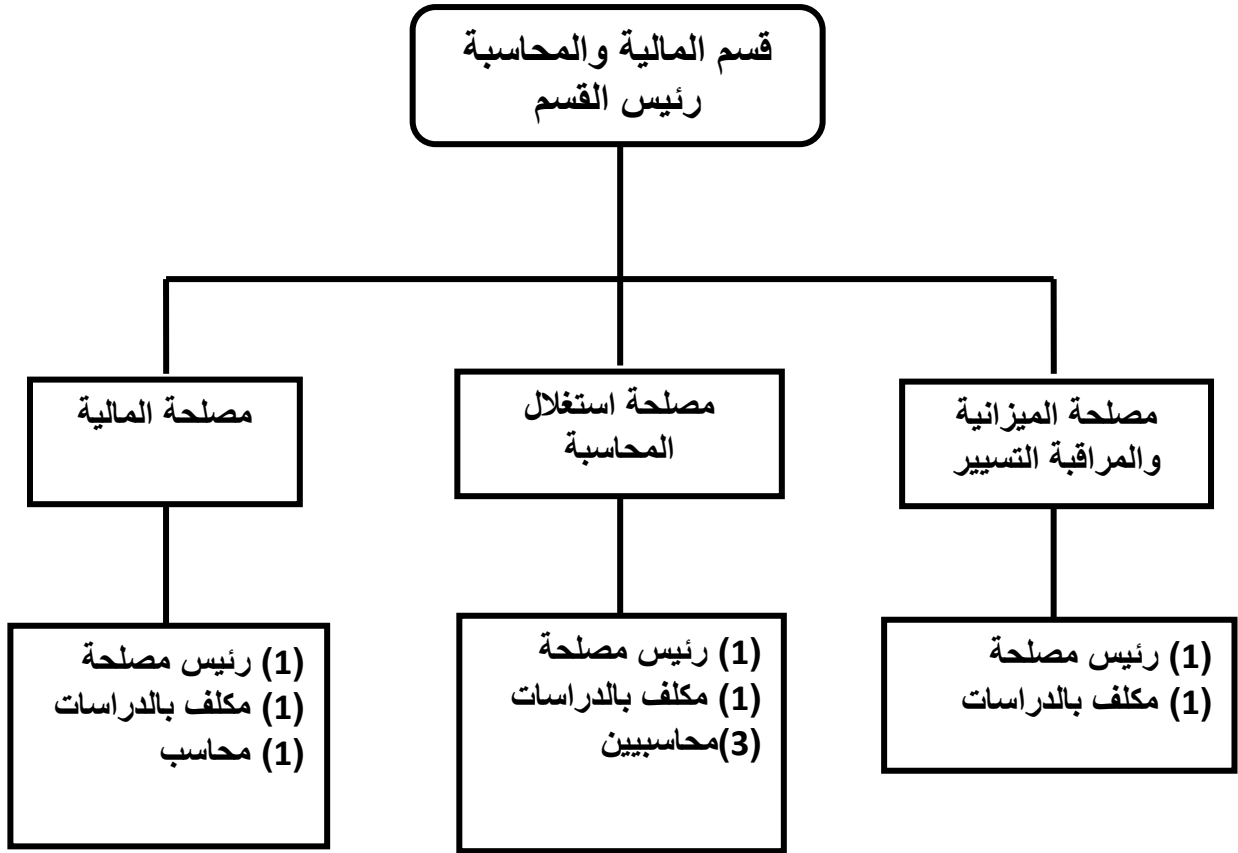
.HISSAB

أما الوثائق المستخدمة في القسم نلخصها فيما يلي:

- فواتير التسديد والتحويل.
- وثائق الخزينة.
- الميزانيات.
- دفتر تسيير الموردين.
- جدول حسابات النتائج وميزان المراجعة.... الخ.

قسم تسيير الموارد البشرية شركة التوزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج.<sup>1</sup>

الشكل رقم (03) الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة<sup>1</sup>



أولاً: مصلحة الاستغلال المحاسبي: وتتمثل مهامها في:<sup>2</sup>

- ضمان مراقبة القيود المحاسبية اليومية العامة المتعلقة بأجور العمال وتسيير الزبائن؛
- إعداد النتائج المحاسبية للمديرية؛
- إعداد جداول المقارنة المبررة بتقريب الحسابات المحاسبية (مدينة دائنة)؛
- مسك ملف الأصول الثابتة؛
- ضمان الارتباط بين الوحدات المحاسبية عن طريق د/18 والمديرية الفرعية؛
- ضمان العملية الجبائية المحلية؛
- مراقبة عمليات الجرد (د/المخزون، د/الاستثمارات، د/الزبائن)؛

<sup>1</sup> Décision n° : 476/DG du 16 mai 2005 portant organisation de DGDE

<sup>2</sup> قسم المالية والمحاسبة، شركة التوزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج.



- تقديم جداول الجرد المحاسبي والتسيير المتعلق بالمخزونات والاستثمارات.

#### ثانيا: مصلحة المالية:

- ضمان التسديدات المحلية؛
- متابعة الحسابات المالية ومراقبة الحسابات البنكية وحسابات البريد الجاري؛
- تحضير التقديرات المالية قصيرة الأجل؛
- المقارنة بين الحساب البنكي والحساب البريدي الجاري وحساب المؤسسة.

#### ثالثا: مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- إعداد مشروع الميزانية السنوية ومراقبة تنفيذها خلال السنة.
- تحضير لوحة القيادة وميزانية الأعمال للمديرية.
- تسيير البرامج الاستثمارية السنوية والتزام بالنفقات

### المبحث الثاني: المراجعة الداخلية للمعلومات المحاسبية:

تعتمد المديرية في مراجعة العمليات المحاسبية على مراجع داخلي تابع لمصلحة المحاسبة يهتم

بدراسة وتحليل الكل البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر المحاسبية للمديرية

يعطي المراجع أهمية بالغة لعدة نقاط في عمله اليومي

### المطلب الأول: المراجعة الداخلية للحسابات المالية

تمتلك مديرية التوزيع برج بوعريريج عدة حسابات مالية تعتمد عليها في نشاطها اليومي و تنقسم الى

قسمين:

#### اولا: الحسابات البريدية:

لتسهيل حركة تدفق الاموال تمتلك المديرية على ستة حسابات بريدية مفتوحة لدى البريد الجزائري:

- حساب بريدي خاص بالمديرية يسجل في الحساب(515314):
- خمس (05) حسابات بريدية كل حساب خاص لوکالة تجارية تابعة للمديرية تسجل محاسبيا في

الحسابات التالية:

• وكالة رأس الواد 5153827

• وكالة برج بوعريريج 2 ( 5153830)

• وكالة برج بوعريريج 1 5153833

• وكالة منصوره 5153839

• وكالة برج الغدير 5153860

الحساب 515314: تضمن هذه الحسابات تحصيل الديون الخاصة بالزبائن سواء كانت ديون

طاقة أو أشغال، يتم متابعة هذا الحساب من طرف مصلحة المالية الموجودة بقسم المحاسبة و المالية

هذا الحساب يحدث فيه تدفقات نقدية داخلية او خارجة.

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز برج بو عريريج

فالتدفقات الداخلة تنتج عن تحصيل الديون اضافة الى التدفقات الداخلة من حسابات الوكالات التجارية التي تتم بشكل آلي على مستوى البريد المركزي، بناء على اتفاقيات مبرمة بين الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز و مديرية البريد المركزي.

و التدفقات الخارجة من حساب المديرية الى حساب شركة توزيع الكهرباء و الغاز و تمر هذه العمليات كلما غير نظام المعلومات المثبت في مصلحة المالية و تسجل محاسبيا في اليومية بناء على وثائق صادرة من مصلحة المالية.

تتم عملية التسجيل المحاسبي لهذه المستندات في نظام المعلومات بعد ذلك يقوم المراجع الداخلي من التأكد من الارصدة كل نهاية شهر على النحو التالي:

رصيد الحساب ( 515314 ) من ميزان المراجعة 'رصيد الحساب على مستوى النظام المسير

للمعلومات المالية، رصيد الحساب عند البريد، حيث يقوم المراجع [اعداد البطاقة التقنية للحساب على

### الشكل رقم(04) خاص بالبطاقة التقنية للحساب 515314

حساب المديرية لدى البريد			حساب 515 لدى المديرية		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
XXXX		الرصيد لدى المديرية		XXXX	الرصيد لدى البريد
XXX		المجموع		XX	المجموع

المصدر: من اعداد الطلبة وفق الوثائق المقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة

من خلال الجدول رقم (04) إذا لم يكن يتساوى الرصيد عند المديرية و عند البريد يجب ان يتم

تفسير العمليات التي عملت الفارق سواء من ناحية المديرية او من ناحية البريد بناء على المعلومات

المتوفرة في دفتر الاستاذ و الكشف اليومي للحساب البريدي للوكالات التجارية.

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز برج بو عريريج

الحساب **51538XX**: هذه الحسابات اعدت خصيصا من أجل تحصيل ديون الطاقة فقط و هذه الحسابات يتم تحصيل فيها الديون التابعة للوكالة دون اخرى اي انه لا يمكن تسديد دين تابع لوكالة اخرى في حساب تابع لوكالة اخرى.

و تسير بنفس الطريقة تسيير الحساب البريدي للمديرية اي انه يتم حدوث تدفق خارجي الي يومي من حساب الوكالة الى حساب المديرية.

كل التدفقات تسجل على نظام معلومات المالية و ترسل المستندات الى مصلحة المحاسبة من اجل تسجيل في نظام المعلومات المحاسبية.

يقوم المراجع الداخلي بالمراجعة و المراجعة في الحسابات كل نهاية شهر بنفس طريقة حساب البريدي للمديرية مقارنة بالرصيد المسجل في ميزان المراجعة، رصيد المسير، رصيد الحساب البريدي.

تعد البطاقة التقنية للحسابات البريدية للوكالات على النحو التالي:

### الشكل رقم (05) خاص بالبطاقة التقنية للحسابات البريدية للوكالات التجارية **51538XX**

حساب الوكالة لدى البريد			حساب 515 لدى المديرية		
التعيين	مدين	دائن	التعيين	مدين	دائن
الرصيد الوكالة لدى البريد	XXX		الرصيد لدى الوكالة		XXX
المجموع	XXX		المجموع		XXX

المصدر: من اعداد الطلبة وفق الوثائق المقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة

مثال: في 2021/12/31 كان رصيد الحساب البريدي للوكالة التجارية راس الواد رقم 51563827

الخاص بالتحصيلات من الزبائن الطاقة الضغط العالي و التوتر المتوسط، في سجلات المحاسبية

للمؤسسة 2 315 405,25 دج و بعد استلام كشف البريد لنفس الفترة لتاريخ 2021/12/31 كان رصيد المؤسسة لدى البريد نفس المبلغ,<sup>1</sup>

**الجدول رقم (02): المقاربة البنكية للمديرية**

حالة المقاربة البنكية: 31_12_2021 (51563827)					
حساب المديرية لدى البنك			حساب 515 لدى المديرية		
دائن	مددين	التعيين	دائن	مددين	التعيين
2315405,25		رصيد المديرية في 31_12_2012		2315405,25	رصيد البريد في 31_12_2021
<b>2315405,25</b>		<b>المجموع</b>		<b>2315405,25</b>	<b>المجموع</b>
	<b>2315405,25</b>	<b>رصيد</b>	<b>2315405,25</b>		<b>رصيد</b>
	<b>2315405,25</b>	<b>المجموع العام</b>	<b>2315405,25</b>		<b>المجموع العام</b>

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة

بنفس الاجراءات تتبع في حالة عدم تساوي الوكالة مع رصيد الوكالة لدى البريد.

ثانيا: الحسابات البنكية : من أجل تسهيل العمليات المالية للمديرية اعتمدت هذه الاخيرة في تسييرها على تقسيم الحسابات البنكية حسب نشاطها، حيث تمتلك المديرية حسابين من اجل تحصيل الديون و حسابين اخرين من اجل تسديد ديون الموردين.

• حساب لتحصيل الديون العادية الخاصة بزبائن الطاقة الضغط و التوتر منخفض و متوسط

إضافة الى ديون الخاصة بالأشغال.

• حساب خاص بتحصيل ديون الطاقة من نوع التوتر والضغط العالي.

• حساب خاص بتسديد ديون الموردين العاديين اضافة الى تعويض الزبائن.

• حساب خاص بتسديد ديون الموردين قاموا بإنجاز مشاريع في برنامج الممول من طرف الدولة.

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم 1

**1. حسابات التحصيل:** تسجل العمليات لكل التدفقات الداخلة ناتجة عن تحصيل الديون من

الزبائن سواء طاقة او اشغال، اما التدفقات الخارجة فهي عبارة عن تحويل اموال من حسابات المديرية الى حسابات شركة توزيع الكهرباء و الغاز بناء على اتفاقية المبرمة بين البنك و الشركة فهي تدفقات تتم أليا يوميا.

**2. حسابات التسديد:** كما سبق و اشرنا سابقا فهذه الحسابات تستعمل من اجل تسديد الديون و

يشمل تغذية الحساب بناء على طلب من طرف المديرية يقدم الى شركة توزيع الكهرباء و الغاز 'المديرية العامة' يتضمن قائمة بالموردين المراد تسديد ديونهم و بعد اتمام عملية التدفق تقوم مصلحة المالية بإعداد أوامر بالدفع لصالح الموردين و ترسل الى البنك اضافة الى تقديم شيكات كتعويض للزبائن.

تحرص مصلحة المالية على متابعة كل عمليات البنكية بتسجيلها على نظام المعلومات المالية يوميا و ترسل الى مصلحة المحاسبة من أجل التقييد و التسجيل في نظام المعلومات المحاسبية، في نهاية كل شهر يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من الارصدة بناء على معلومات مسجلة في الانظمة التالية رصيد في ميزان المراجعة، الرصيد على مستوى نظام MALIA، رصيد الحساب لدى البنك.

بعد ذلك تعد البطاقة التقنية لكل حساب على النحو التالي:

**الجدول رقم(3): الخاص بالمقاربة البنكية لحسابات المديرية**

حساب المديرية لدى البنك			حساب 512 لدى المديرية		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
XXXX		رصيد المديرية لدى البنك بتاريخ		XXXX	رصيد البنك لدى المديرية بتاريخ
		العمليات العالقة			العمليات العالقة
					المجموع

المصدر: مقابلة كتابية مع رئيس مصلحة المحاسبة

وقد كان رصيد الحساب البنكي في 2021/12/31 للحساب البنكي المفتوح لدى بنك الجزائر تحت رقم 00100705 0300001302 79 الخاص بالتحصيلات من الزيائن الطاقة الضغط العالي و التوتر المتوسط, في سجلات المحاسبية للمؤسسة برصيد 9881 دج و بعد التحقق من كشف البنك لنفس الفترة 2021/12/31 كان رصيد المؤسسة لدى البنك نفس المبلغ كما يوضح الجدول التالي:

**الجدول رقم(4) المقاربة البنكية للمديرية**

BNA (705) 001 00705 0300001302 79			الحساب 5121314		
حساب المديرية لدى البنك			حساب 512 لدى المديرية		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
9 881		رصيد المديرية لدى البنك بتاريخ 2021/12/31		9 881	رصيد البنك لدى المديرية بتاريخ 2021/12/31
		العمليات العالقة			العمليات العالقة
	9 881	الرصيد	9 881		الرصيد
9 881	9 881	المجموع	9 881	9 881	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

يجب التأكد من تساوي الارصدة بين المديرية و البنك و ان كان هناك فارق يجب تفسيره و تسويته و ان تعذر ذلك تقوم مصلحة المحاسبة و المالية بطلب من مصلحة المنازعات برفع دعوى قضائية ضد البنك و بناء على ذلك تكون مؤونة لهذا الفارق.

**المطلب الثاني: مراجعة حساب التحويلات المالية:**

تعطي أهمية كبيرة لهذه الحسابات من قبل المراجع الداخلي المسجلة في دفاتر المديرية تحت رقم الحساب 58 ، حيث يمثل رصيد هذا الحساب العمليات المالية التي يتم تحويلها من المديرية الى المديرية العامة أو العكس، و التي لم يتم التأكد بعد من تحصيل المبالغ في الحسابات البنكية.

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز برج بو عريريج

يقوم المحاسب بتسجيل قيد تحويل الأموال سواء كان تدفق داخل أو تدفق خارج بناء على المعطيات المحصل عليها، عند استلام أمر بتسجيل عملية التحويل بين الوحدات من المديرية العامة أي نظريا دخول الأموال الى البنك يسجل القيد التالي:

### تسجيل العملية محاسبيا مع المديرية العامة:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
5811000	1811301	تحويلات مالية حساب المديرية العامة تحويل التدفق النقدي من المديرية العامة الى المديرية	XXXX	XXXX

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة,

بعد التأكد من حدوث التدفق الفعلي على المستوى البنك واستلام الوثائق التي تثبت العملية، يقوم

المحاسب بتسجيل القيد التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
512	5811000	البنك تحويلات مالية دخول الأموال الى البنك المحولة من المديرية العامة	XXXX	XXXX

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة,

مثال: بتاريخ 2021/08/05 تم اعداد قائمة من طرف مصلحة المالية خاصة بالموردين الذين

يستوجب تصفية رصيدهم، تم ارسالها الى المديرية العامة من أجل تمويل الحساب البنكي بغرض تسديد

هذه الديون، بتاريخ 2021/09/12 تم استلام كشف من البنك يثبت دخول مبلغ 127985860,73

يمثل المبلغ الذي تم طلبه من المديرية العامة بناء على قائمة الموردين.



قامت مصلحة المالية بإرسال كشف البنكي الى مصلحة المحاسبة، وتم بتسجيل القيد التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
512	5811000	البنك تحويلات مالية دخول الأموال الى البنك المحولة من المديرية العامة	127985861	127985861

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

وبعد فترة زمنية وجيزة تم تلقي اذن بتسجيل عملية مع المديرية العامة في يومية التعاملات بين

الوحدات يثبت عملية تحويل الأموال وقد سجلت على اشكل التالي :

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
5811000	1811301	البنك تحويلات مالية اثبات عملية التحويل بين الوحدات	127985861	127985861

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

يحرص المراجع الداخلي على ان يكون رصيد الحساب 58 معدوم كل نهاية شهر او على الاقل

في نهاية السنة المالية حيث يجب الا يظهر هذا الحساب في الميزانية الختامية ويجد الذكر أن المديرية

تسجل العمليات الخاصة بالتحويلات المالية في عدة حسابات فرعية للحساب 58.

### المطلب الثالث: المراجعة الداخلية للحسابات المؤقتة 47

يولي المراجع اهمية كبيرة لحساب 47 الذي يمثل تحصيلات الغير معرفة و التسجيلات المؤقتة

نظرا لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي على ترصيد هذه الحسابات و عدم ظهورها في القوائم المالية

النهائية.

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز برج بو عريريج

من اجل تسهيل العملية المحاسبية لكثرة حجم العمليات المالية التي تقوم بها المديرية، هناك تحصيلات تتم على مستوى الحسابات المالية سواء البريدية أو بنكية يصعب تحديدها من طرف مصلحة المالية يتم تسجيلها فالحساب 47 في نظام المعلوماتي gtc/ctc على النحو التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
512		البنك	XXXX	
515		حسابات بريدية	XXXX	
	47	تحصيلات قيد التعيين تحصيلات غير معينة على مستوى الحسابات المالية		XXXX

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

يرسل هذا المبلغ الى قسم العلاقات التجارية مصلحة التحصيل عبر النظام المعلوماتي crms المربوط مباشرة مع النظامين gtc/ctc للتعرف على الزبون، و عند التأكد من الزبون و مبلغ الدين يرصد الزبون على نظام المعلومات crms و تحول المعلومة آليا الى نظام تسير الزبائن على مستوى مصلحة المحاسبة بغرض ترصيد دين الزبون و الحساب 47 في السجلات المحاسبية و تسجل على النحو التالي:

مدين	دائن	التعيين	مدين	دائن
47	411	تحصيلات قيد التعيين الزبائن ترصيد الزبون و الحساب 47	XXXXXX	XXXXXX

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

مثال:<sup>1</sup> بتاريخ 2021/12/30 تم تحصيل مبلغ مقدر ب 8 523 125,08 على مستوى الحساب البنكي لم يتم التعرف على الزبون و نوع الدين آليا المخزن في نظام تسير الخزينة gtc المربوط مباشرة بنظام crms الخاص بتسيير الزبائن، قام العون المكلف بمتابعة الحسابات البنكية بتوجيه المبلغ مباشرة الى

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم 5

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز برج بوعريريج

حسابات قيد التعيين 47، مما نتج عنه قيد محاسبي في نظام ctc على مستوى مصلحة المحاسبة و قد كان القيد على النحو التالي:

مدين	دائن	التعيين	مدين	دائن
5122314	4797200	البنك تحصيلات قيد لتعيين تحصيلات غير معينة	8 523 125,08	8 523 125,08

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

بتاريخ 2021/12/31 تم التعرف على الزيون وترصيد الدين على مستوى نظام crms من طرف مصلحة التحصيل التابعة لقسم العلاقات التجارية، مما نتج عنه قيد محاسبي في نظام ctc على مستوى مصلحة المحاسبة وتم تسجيله على النحو التالي:

مدين	دائن	التعيين	مدين	دائن
47972002	4110042	تحصيلات قيد التعيين الزيائن ترصيدالزيون و الحساب 47972002	8 523 125,08	8 523 125,08

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

كل نهاية شهر يعمد المراجع على ارسال قائمة بالمبالغ المحصلة خلال الفترة التي لم يتم ترصيدها من قبل مصلحة التحصيل ويطلب التبرير عن عدم التعرف على الزيون ولماذا لم تتم عملية الترصيد.

### المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لحسابات الغير:

تعد حسابات الغير من اكبر الحسابات التي يمسكها المحاسب في سجلاته بمديرية التوزيع برج بوعريريج لذا يعطي المراجع اهمية بالغة لهته الحسابات.

المطلب الاول: المراجعة الداخلية لحسابات الزبائن

يحرص المراجع الداخلي على اعداد جرد شهري لحسابات الزبائن بغرض اعطاء مصداقية للمعلومات المحاسبية المسجلة في دفاتر المديرية، حيث يقوم بأعداد جرد محاسبي لكافة الزبائن المسجلين في نظام المعلومات CTC، وبالتنسيق مع مصلحة التحصيل يتم اعداد جرد ثاني للزبائن صادر من نظام CRMS يقوم المراجع بعد ذلك بإجراء مقارنة بين الجردين لاستخراج الفوارق وتعديلها حيث يقوم بإعداد بطاقة تقنية تمثل حسابات الزبائن بكل أنواعها وتكون على النحو التالي:

الشكل رقم (6) جرد الزبائن

رقم الوثيقة المحاسبية	الزبون	رقم الفاتورة	مدين	دائن
1	A	000001	XXXXX	
2	B	000002	XXXXX	
3	C	000003	XXXXX	
4	D	000004	XXXXX	
		المجموع ctc	XXXXX	
		رصيد في ميزان المراجعة	XXXXX	
		رصيد الجرد في crms	XXXXX	
		الفروقات	0	

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

مثال: بتاريخ 2021/12/31 كان رصيد الزبائن في ميزان المراجعة 4 855 033 893,34 وهو نفس الرصيد على مستوى نظام CTC وبعد استخراج الجرد الخاص بالزبائن من النظام CRMS كان رصيد الزبائن 4 868 446 100,40 مما تبين وجود فارق يقدر ب 13 412 207,06 ، وقد عمد المراجع الى التحقق من الأرصدة حيث توصل الى المعلومات التالية :

- وجود 32 زبون بمبلغ اجمالي 239 623,99 لم تسجل على مستوى نظام المعلومات تسيير الزبائن CRMS (لم تظهر في الجرد).

- وجود 03 زبائن بمبلغ اجمالي 6 203 117,74 لم يرصد مبلغ الدين على نظام CRMS .
- وجود 17 زبون أشغال بمبلغ اجمالي 7 448 713,31 تم تعويضهم و لم يتم ترصيدهم في نظام CRMS .

تم عقد اجتماع للجنة متابعة فوارق الجرد، أين قام المراجع بطرح كل المشاكل الفوارق التي تم التعرف عليها، وبناء على ذلك تم اعادة الجرد على مستوى نظام CRMS بعد تقديم الطلب الى المديرية العامة مرفقة بكل التعليقات التي قدمها المراجع و المتمثلة في الملحق 21.

الجدول رقم (5) الملحق رقم 21 خاص بجدد الزبائن

فارق الجرد	نظام المحاسبة HISSAB/CTC		نظام CRMS	محفظة الزبائن
	المبلغ	رقم الحساب		
	1 709 672 737,51	4110411	1 508 596 414,98	زبون عادي BT/BP
	530 439,52	41100418	201 367 138,06	ضغط وتوتر منخفض BT/BP FSM
<b>239 623,99</b>	<b>1 710 203 177,03</b>		<b>1 709 963 553,04</b>	<b>المجموع</b>
	25 426 730,39	416010	16 692 801,16	زبون عادي مشكوك فيه BT/BP
			8 009 700,38	زبون ادارات مشكوك فيه BT/BP FSM
			724 228,85	زبون مشكوك فيه MT
<b>8 733 929,23</b>			<b>25 426 730,39</b>	<b>16 692 801,16</b>
	636 993 125,11	41100421	563 983 730,95	توتر متوسط زبون عادي
	294 463,48	41100428	86 343 416,33	
	5 446 840,53	41100611		توتر متوسط زبون عادي
	1 186 684,71	41100621		
	202 915,71	41100618		
<b>-6 203 117,74</b>	<b>644 124 029,54</b>		<b>650 327 147,28</b>	<b>المجموع</b>
	3 436 387,08	416011	3 395 268,82	زبون مشكوك فيه MT
			41 118,26	
<b>41 118,26</b>	<b>3 436 387,08</b>		<b>3 395 268,82</b>	<b>المجموع</b>
	2 522 436,43	41100431	2 522 436,43	زبون HP
		41100438		
<b>0,00</b>	<b>2 522 436,43</b>		<b>2 522 436,43</b>	<b>المجموع</b>
	2 464 939 743,96	4110050	2 505 019 861,06	زبائن الأشغال TVX
	17 765 487,53	41100522		
	248 553,84	41100523		
	7 261 674,84	41100528		
	1 496 275,99	41100532		
	3 526 475,00	41100538		
	2 251 260,62	41100571		
	81 675,97	41100572		
<b>-7 448 713,31</b>	<b>2 497 571 147,75</b>		<b>2 505 019 861,06</b>	<b>المجموع</b>
<b>28 462 648,52</b>	38 317 703,30	41934	9 855 054,78	زبائن الأشغال تعويضات
<b>5 554 870,14</b>	25 286 628,10	47972	19 731 757,96	تحصيلات قيد التعيين
<b>15 968 152,03</b>	9 830 172 147,84		9 814 203 995,81	<b>المجموع العام</b>

المصدر: من اعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

للإشارة فقط جرد الزبائن يتم تحت اشراف محافظ حسابات خارجي يتم التعاقد معه من أجل اعداد الجرد فقط، حيث يقوم بالتأشير على كل حالات الجرد التي تمت ،كما يتم تزويده بميزان المراجعة للتأكد من المعلومات المحاسبية التي تم تسجيلها في الملاحق التابعة للجرد.

### المطلب الثاني: المراجعة الداخلية لحسابات الموردين

يحتوي ميزان المراجعة لمديرية التوزيع على عدة حسابات فرعية للموردين مسجلة تحت الحسابات

الرئيسية 404،401

فالحساب 401 موردين المخزونات والخدمات يتضمن موردين الخواص وهناك موردين تابعون للمجمع يسجل رصيد الموردين الخواص في الحساب 40120 بالنسبة للديون العادية و 401420 هو اقتطاع ضمان، أما موردين المخزونات والخدمات التابعين للمجمع يسجلون في الحساب 40128XXX مضاف إليه رقم الفرع المتكون من ثلاث أرقام.

أما الحساب 404 موردين التثبيات يسجل تحت حساباته الفرعية الموردين حسب نوعية التثبيات المنجز، بالنسبة للخواص 4040021، 4040022، 4040025 كما يسجل اقتطاع الضمان في الحساب 40410 اضافة 404008 الذي يسجل فيه ديون فروع الجمع.

بعد فحصنا للمعلومات المحاسبية المسجلة في دفاتر المؤسسة، وجدنا أن المديرية كل تعاملاتها في ما يخص المشتريات و التثبيات تسجل في حسابات الموردين بيومية المشتريات ثم ترصد بعد ذلك في يومية البنك بعد الحصول على الاعتماد المالي من طرف المديرية العامة الذي تم طلبه بناء على قائمة بالديون المسجلة على المديرية في فترة محددة دائما بشهر، وقد سجلت المديرية حجم كبير من العمليات بلغت أكثر من 2850 فاتورة خلال سنة 2021 .

لذا يحرص المراجع الداخلي بأعداد قوائم مفصلة بالموردين الذين لم تصفى ديونهم على مستوى نظام المعلومات المحاسبي و تقارن هذه القوائم بجرد الموردين لدى مصلحة المالية.

الشكل رقم (7) جرد الموردون

رقم الوثيقة	الفترة	المورد	رقم الفاتورة	مدين	دائن
1	جانفي	A	000001		XXXXXX
2	فيفري	B	000002		XXXXXX
3	مارس	C	000003		XXXXXX
4	أفريل	D	000004		XXXXXX
			المجموع		XXXXXX
			رصيد في الميزانية		XXXXXX
			رصيد الجرد		XXXXXX
			الفروقات	0	0

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

تم أخذ عينة من الموردين الذين تم ظهورهم في البطاقة التحليلية لحسابات الموردين الخواص في

نهاية السنة المالية 2021 كما هو موضح في الجدول أسفله:

الجدول رقم (6) خاص بالموردين الخواص في 2021/12/31

الفترة	الوثيقة المحاسبية	الموردون	رقم الفاتورة	مدين	دائن
19/01		MEBARKIA ABDELMADJID	8354/2020		7618
19/02		HUISSIER NAAIDJA SAHRAOUI NASIME	2020/13598		7440
19/03		KEBAILI KHAYREDDINE	_2019/134 000038		2950,26
19/04		HARRICHE MOHAMED	135000033_		5071,28
			المجموع		23079,54
			رصيد الميزانية		23079,54
			رصيد الجرد		23079,54
			الفروقات	0	0

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

اما الموردون التابعون للمجمع يتم اجراء عملية مقابلة بين المديرية و الفروع التابعة للمجمع كل

ثلاثي و يجب التأكد من توافق التسجيل المحاسبي لدى المديرية و لدى فروع المجمع.



الشكل رقم (8) التوافق المحاسبي بين فروع المجمع

		فرع مجمع سونلغاز .....			مديرية برج بوعريريج			
الفارق	دائن	مددين	التعيين		دائن	مددين	التعيين	
			الفاتورة	رقم الحساب			الفاتورة	رقم الحساب
0		XXXX	001	411X	XXXX		001	40128
0		XXXX	002	411X	XXXX		002	40408
		XXXX			XXXX			المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

تم اخذ العمليات المحاسبية التي تمت بين مديرية التوزيع و فرع mpv الخاص بصيانة معدات النقل كمثال للبطاقة التحليلية المعدة من طرف المراجع بغرض إضائها يوم انعقاد الاجتماع من أجل إثبات التوافق.

و يجدر الذكر ان عملية التوافق تتم بالنسبة لحسابات الميزانية اي الذمم و الديون، كما تتم بالنسبة لحسابات التسيير المصاريف و الايرادات.

كل فرع يقوم بإعداد البطاقة إذا كان هو مقدم الخدمة ويلتزم الطرف الآخر بالإمضاء عليها بعد تذليل الفوارق.

الجدول رقم (7) الخاص بعملية التوافق بين مديرية التوزيع و فرع mpv

فرع مجمع سونلغاز MPV				مديرية برج بوعريريج				
الفارق	دائن	مدين	التعيين		دائن	مدين	التعيين	
			رقم الحساب	الفاتورة			رقم الحساب	الفاتورة
0		115899,52	077	411	115899,52		077	40128
0		4366862,73	120	411	4366862,73		012	40408
0		4740320	024		4740320		024	
30		34981870	027		34981900		027	
0		4799454	025		4799454		025	
0		1993372	026		1993372		026	
0		4072000	016		4072000		016	
0		4885333	028		4885333		028	
0		6572018	025		6572018		025	
0		7199454	036		7199454		036	
0		4026501	036		4026501		036	
0		3211303	036		3211303		036	
0		3310074	035		3310074		035	
30		84274188,25			84274218,25		المجموع	

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

### المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية

بالنظر لما سبق ذكره يقوم المراجع الداخلي بتحليل كل الحسابات المالية المسجلة في دفاتر المؤسسة

والموضحة في ميزان المراجعة، كل حساب من الحسابات لديه بطاقة تقنية تمثل تفصيل للرصيد.

تعرض هذه البطاقات امام محافظ الحسابات الخارجي الذي توكل اليه مهمة المصادقة على القوائم

المالية، حيث تسهل له عملية المراجعة كما تدعم هذه البطاقات بمستندات الجرد المادي الذي تم بالمديرية

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج

اضافة الى كشوفات الحسابات المالية بتاريخ 2021/12/31 و بناء عليها يعد التقرير النهائي لمحافظ

الحسابات الذي يعرض علب

على مجلس الادارة بالمديرية العامة.

و قد افصحت المديرية على القوائم المالية لسنة 2021 بتاريخ 2022/03/31 و كانت على الشكل

التالي:

الجدول رقم (8) ميزانية الأصول لسنة 2021

2020	2021	الاهتلاكات والمؤنات 2021	الخام 2021	
-	-	-	-	الأصول
				الأصول الغير جارية
0,00	0,00	88 460,00	88 460,00	برمجيات المعلوماتية
				التثبيات العينية
3 510 194,24	3 510 194,24		3 510 194,24	أراضى
2 679 903,78	2 558 089,97	2 923 531,40	5 481 621,37	وكالات هيئية الاراضي
53 546 829,20	52 222 536,43	37 139 038,22	89 361 574,65	مباني
13 402 766 107,36	13 061 998 494,06	10 586 283 292,78	23 648 281786,84	معدات وادوات صناعية
1 353 308 513,57	1 337 565 760,31	1 074 616 809,81	2 412 182 570,12	التثبيات العينية الاخرى
1 515 971 102,58	3 094 435 096,04		3 094 435 096,04	التثبيات قيد الانجاز
90 000,00	90 000,00		90 000,00	اصول مالية اخرى غير جارية
<b>16 331 872 650,73</b>	<b>17 552 380 171,05</b>	<b>11 701 051 132,21</b>	<b>29 253 431 303,26</b>	<b>مجموع الاصول الغير جارية</b>
				الاصول الجارية
4 224 053,38	936 250,00		936 250,00	مخزونات بضاعة

الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج

3 562 890 056,21	5 373 957 856,73	14 140 755,64	5 388 098 612,37	الزبائن
2 876 307,46	35 640 062,19	1 647 419,19	37 287 481,38	ديون اخرى
61 520 767,03	144 570 780,57		144 570 780,57	ضرائب
219 166 009,57	193 561 423,57	520 343,30	194 081 766,87	الخبزينة
<b>3 850 677 193,65</b>	<b>5 748 666 373,06</b>	<b>16 308 518,13</b>	<b>5 764 974 891,19</b>	مجموع الاصول الجارية
<b>20 182 549 844,38</b>	<b>23 301 046 544,11</b>	<b>11 717 359 650,34</b>	<b>35 018 406 194,45</b>	مجموع الاصول

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

التعليق:

في قراءة لميزانية اصول المديرية لسنة 2021 لاحظنا زيادة في اصول الشركة حيث بلغت 23 301 046 544,11 سنة 2021 مقابل

20 182 549 844,38 لسنة 2020 و يرجع ذلك الى زيادة المعتمدة في مجموع الاصول الجارية التي قدرت ب 5 748 666 373,06 في سنة 2021 مقارنة مع

السنة السابقة التي كانت تقدر ب 3 850 677 193,6. كما عرفت زيادة في اصولها الغير جارية التي قدرت ب 17 552 380 171,05 في سنة 2021 مقارنة مع السنة

السابقة التي تقدر ب 16 331 872 650,73

الجدول رقم (9) الخاص بميزانية الخصوم لسنة 2021

الخصوم	-	-
رؤوس الاموال خاصة		
منح وعلاوات إعانات		
فارق اعادة التقييم	196 585 220,92	196 585 220,92
النتيجة الصافية	0,00	- 579 729 853,69
رؤوس الاموال الاخرى	16 452 273,59	16 452 273,59
حقوق الملكية	11 644 214 772,53	12 726 851 183,20
مجموع رؤوس الاموال الخاصة	11 857 252 267,04	12 360 158 824,02
الخصوم الغير جارية		
قروض وديون مالية	236 742 525,21	242 027 280,25
ديون اخرى غير متداولة		
مخصصات والإيرادات المؤجلة	5 449 047 890,83	6 053 166 490,04
مجموع الخصوم الغير جارية	5 685 790 416,04	6 295 193 770,29
الخصوم الجارية		
موردو الحسابات	634 091 239,84	1 190 936 684,62
الضرائب	89 606 035,76	166 999 674,18
ديون الشركة	0,00	0,00
ديون اخرى غير متداولة	1 915 025 448,88	3 287 757 591,00
حسابات مؤقتة	784 436,82	0,00
مجموع الخصوم الجارية	2 639 507 161,30	4 645 693 949,80
مجموع الخصوم	20 182 549 844,38	23 301 046 544,11

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

التعليق: في قراءة لميزانية خصوم المديرية لسنة 2021 لاحظنا زيادة في خصوم الشركة حيث بلغت

23 301 046 544,11 سنة 2021 مقابل 20 182 549 844,38 لسنة 2020 و يرجع ذلك الى زيادة المعتبرة

## الفصل الثاني.....دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز برج بو عريريج

في مجموع الخصوم الجارية التي قدرت ب 20 182 549 844,38 في سنة 2021 مقارنة مع السنة السابقة

التي كانت تقدر ب 2 639 507 161,30، كما عرفت زيادة في خصومها الغير جارية التي قدرت ب

6 295 193 770,29 في سنة 2021 مقارنة مع السنة السابقة التي تقدر ب 5 685 790 416,04 .

### الجدول رقم (10): جدول حسابات النتائج

2020	2021	
6 642 237 057,68	6 768 249 451,70	مبيعات
20 060 816,08	57 000 092,67	خدمات مقدمة
	0,00	اعانات الاستغلال
- 3 537 201 768,77	- 4 162 799 442,92	خدمات محصلة
3 125 096 104,99	2 662 450 101,45	انتاج السنة
- 113 237 217,92	- 64 885 188,24	مشتريات المستهلكة
- 194 958 944,99	- 231 166 145,50	خدمات خارجية والاستهلاكات الاخرى
114 600,01	240 168,41	خدمات مقدمة
- 1 076 173 861,46	- 1 118 429 165,36	خدمات محصلة
- 1 384 255 424,36	- 1 414 240 330,69	استهلاك السنة
1 740 840 680,63	1 248 209 770,76	القيمة المضافة للاستغلال
- 809 963 374,10	- 1 016 498 871,77	مصاريف المستخدمين
- 125 657 126,18	- 133 050 427,69	ضرائب ورسوم
805 220 180,35	98 660 471,30	اجمالي فائض الاستغلال
299 981 718,28	315 583 974,05	منتجات عملياتية اخرى
- 9 161 169,65	- 20 585 519,10	اعباء عملياتية اخرى
- 1 041 445 663,64	- 1 033 634 702,66	اهتلاكات ومؤونات
	0,00	اعباء الاهتلاك والاعانات المحصلة
98 990 337,55	70 753 579,84	استرجاعات الاهتلاكات والمؤونات
	0,00	اقساط الاهتلاك والمؤونات المقدمة
- 8 197 466,55	- 10 507 657,12	خدمات محصلة اضافية
145 387 936,34	- 579 729 853,69	النتيجة العملياتية

145 387 936,34	- 579 729 853,69	النتيجة العادية قبل الضرائب
		الضرائب واجبة الدفع
		الضرائب الاخرى على النتيجة
7 061 384 529,60	7 211 827 266,67	مجموع النواتج على الانشطة
- 6 915 996 593,26	- 7 791 557 120,36	مجموع الاعباء على الانشطة
145 387 936,34	- 579 729 853,69	النتيجة الصافية للأنشطة
		نواتج خارج الاستغلال محصلة
	0,00	اعباء خارج الاستغلال مقدمة
145 387 936,34	- 579 729 853,69	النتيجة الصافية للأنشطة

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال وثائق مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

التعليق:

من خلال جدول حسابات النتائج لسنة 2021 نلاحظ أن النتيجة كانت خسارة بمبلغ 579 729 853,69 - مقارنة بالسنة السابقة أين كانت النتيجة ربح بمبلغ 145 387 936,34 و يرجع سبب هذه الخسارة الى:

الزيادة الكبيرة في حجم الخدمات المحصلة من فروع المجمع و التي تمثل اغلبها مشتريات الطاقة اضافة الى خدمات المتعلقة بالطاقة والتي بلغت 4 162 799 442,92 - رغم ارتفاع حجم المبيعات مقارنة بالسنة السابقة و التي قدرت ب 6 768 249 451,70 و الذي لم يكن كافيا لتغطية كامل النفقات لسنة 2021.



### خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا الميدانية في مديرية التوزيع برج بوعريريج، للمراجع الداخلي دورا كبير و فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بناء على التحليلات و التفسيرات التي يعطيها و التبريرات التي على اساسها يتم التقادي في الوقوع في الازخطاء و الانحرافات التي يمكن ان تغير من مصداقية المعلومة المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية.

كما تؤدي هذه التبريرات التي يفصح عنها المراجع الداخلي الى تسهيل مهام المراجع الخارجي في

اعداد التقارير النهائية.

تولي المؤسسات الاقتصادية أهمية بالغة لأساليب الحماية والتي تمكنها من المحافظة على

ممتلكاتها وأصولها من شتى أنواع التلاعبات والإهمال، وبالتالي المحافظة على بقائها واستمرارها في ظل المحيط الاقتصادي الذي يتسم بالمنافسة الشرسة والتطور السريع.

وهذا ما يحتم على المسيرين بصفة عامة وأصحاب رؤوس الأموال والمساهمين بصفة خاصة الاعتماد على نظام رقابة داخلي قوي وفعال يكفل للمؤسسة حماية موجوداتها من اشكال التلاعب والغش، ويضمن لها السير الحسن وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية.

ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع نظام المراجعة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية، ومدى أهمية ودور المراجع الداخلي في تقييم هذا النظام، وعلى هذا الأساس قسمنا البحث إلى فصلين، فصل أول يهتم بأدبيات المراجعة الداخلية ، وفصل ثاني تطبيقي واخترنا مؤسسة سونغاز مديرية التوزيع برج بوعريريج مثالا عن المؤسسة الاقتصادية، وحاولنا معرفة كيفية مساهمة المراجع الداخلي في تقييم نظام المراجعة الداخلية المعتمد داخل المؤسسة. وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع بقسميه، توصلنا إلى النتائج الخاصة باختبار الفرضيات ونتائج عامة مع مجموعة من الاقتراحات.

### اختبار الفرضيات:

أ- بالنسبة للفرضية الأولى نثبت صحة هذه الفرضية والتي تنص على أن وجود نظام معلومات محاسبي فعال لا يغني عن اللجوء إلى المراجعة الداخلية، بحيث أنه لا يمكن الاستغناء أبدا عن المراجعة الداخلية وذلك لأنها تعتبر الأداة الأساسية التي تقوم بتقييم نظام المعلومات المحاسبي وكذا نظام المراجعة الداخلية.

ب- بالنسبة للفرضية الثانية نثبت صحة هذه الفرضية والتي تنص على أنه توجد علاقة ما بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي والمتمثلة في أن الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية في المؤسسة هو التأكد من التطبيق السليم لمهام وإجراءات نظام المعلومات المحاسبي وكذا نظام الرقابة الداخلي المسطرة من طرف الإدارة.

ت- تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي من خلال اكتشافها لنقاط الضعف بواسطة طرق ووسائل تستعمل من طرف قسم المراجعة منها الاستبيان، قوائم الاستقصاء جداول تحليل المهام وخرائط التدفق ثم تقديم تقرير يلخص عملية التقييم مع تقديم التوصيات الضرورية.

### النتائج المتواصل إليها:

- نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والعمليات والقوانين الموضوعة بهدف التحكم في تسيير هياكل المؤسسة بغية الوصول إلى النجاعة في إثبات العمليات الحسابية والإدارية، وبالتالي حماية المؤسسة ووقايتها من جميع الأخطار الداخلية والخارجية،.

- يضمن الهدف الرئيسي المراجعة الداخلية في ضمان البيانات والمعلومات التي يعتمد عليها في إعداد القوائم المالية والتقارير التسييرية المختلفة.

- تعمل المراجعة الداخلية على إبراز نقاط القوة والضعف في نظام المعلومات المحاسبية، وبالتالي تدعيم الإيجابيات إن وجدت والتقليل من حدة نقاط الضعف الملاحظة في النظام.

- تواجد نظام رقابة داخلي في المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء وحتى تلافيها أو تقليصها إلى أقصى الحدود الممكنة.

### ج- الاقتراحات المقدمة:

- ضرورة التقسيم الحسن للعمل والمهام المسندة للموظفين من ناحية القيام بالعمل ومراقبته لأنه يعتبر من الشروط الواجب الالتزام بها في نظام الرقابة الداخلية أي ضمان عدم التداخل في الصلاحيات والمهام.

- على المؤسسة وضع مسار عام ومكتوب لمختلف المصالح أو الهياكل، من أجل الوصول إلى معالجة سريعة للمعلومات، وهذا للتخلص من نقص التنسيق بين هياكل المؤسسة المختلفة.

- دعم وظيفة المراجعة الداخلي بجميع الوسائل المادية والبشرية للقيام بوظيفتها على أحسن وجه، ودعم استقلالية العاملين بها وإبعادهم عن جميع الضغوطات.

- استخدام برنامج الإعلام الآلي في تسيير كافة المعلومات الواردة على المؤسسة من وثائق وقراءن مختلفة، حتى تضمن مخرجات أكثر دقة تساعد في العمل المحاسبي، وتوفير كم هائل من البيانات وفي وقت قياسي.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### اولا باللغة العربية:

- 1- كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، المحاسبة و المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.
- 2- د فتحي رزقي السوافري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2002.
- 3- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والمراجعة الشامل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2007.
- 4- أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، 1990.
- 5- زين يونس، عوادي مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الدولية، مطبعة سخري، الجزائر، 2010.
- 6- عطاء الله. م ش، دراسات متقدمة في المراجعة، مكتب الشباب، القاهرة، 1994.
- 7- الصبان محمد سمير وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية 1996.
- 8- عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الدار الجماهيرية، القاهرة، 1990.

9- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان

المطبوعات الجامعية، 2005.

10- عبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية،

2000.

11- ابراهيم الحزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار

اليازوردي للنشر و التوزيع -عمان- الأردن - 2009.

12- حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة

الثقافة الجامعية، الأزاريطة، الاسكندرية، 2009.

13- حمزة فياض رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الأبائي للنشر والتوزيع، السودان،

2011.

14- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار السلاسل للطباعة و النشر و

التوزيع، الكويت، 1990.

15- مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، دار المسيرة للنشر و التوزيع

و الطباعة، عمان، 2006.

16- نواف محمد عباس الرماحي، تصميم نظم المعلومات المحاسبية و تحليلها، الطبعة الأولى،

دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2009.

## المذكرات:

1- طرابلسي سليم، تفعيل نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة

الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، باتتة، 2009/2008.

2- عمارة عبد الرؤوف، دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية  
بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص تدقيق  
محاسبي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد  
خيضر، بسكرة، 2012/2011.

3- نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المعلومات المحاسبي، مذكرة  
مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص  
محاسبي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد  
خيضر، بسكرة، 2015-2014.

4- هروال محمد أنور، دور النظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر  
في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص فحص  
محاسبي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2014.

5- هوارى سويسي و بدر الزمان خمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة  
من تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في  
الجزائر"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،  
الجزائر، 30/29 نوفمبر 2011.

## الملتقيات:

1. الطيب شارف خوجة، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية، ملتقى  
وطني الأول مستجدات الألفية الثالثة حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، كلية  
العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 22/21 نوفمبر 2007.

2. محمد خلاق، المراجعة الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية



الحاصلة على شهادة الجودة الإيزو 9001، ملتقى وطني، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة  
سكيكدة.

3. محمد نمر الخطيب وصديقي فؤاد، مدى انعكاس الاطلاع المحاسبي على جودة المعلومات  
المحاسبية و المالية تجربة الجزائري (النظام المحاسبي المالي) (SCF)، المؤتمر العلمي الدولي  
حول "الاصلاح المحاسبي في الجزائر" كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،  
جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 30/29 نوفمبر 2011.

### ثانيا باللغة الاجنبية:

- 1- Jean marie et autres ، pratique de l'audit operationnel ، les éditions  
d'organisation ، 1991 ، P25
- 2- HAMINI Allal·le contrôle interne et l'aboration du bilan  
comptable،opu،2003،p35
- 3- Institue of Interna lAuditors .
- 4- Charles :L'application des normes et des standards d'audit interne ،revue  
francaise d'audit interne ،n° 111 sep.oct. 1992 ،p15.
- 5- Charles.F :op.cit.p16
- 6- [www.sonelgaz.dz](http://www.sonelgaz.dz)
- 7- <sup>1</sup> **Décision n°** : 476/DG du 16 mai 2005 portant organisation de DGDE.

الملاحق

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **MEBARKAI ABDELMADJID/INC GAZ SUR RESEAU PE TE 40/40/40 A COTE LOGT DRIDECHÉ SAAD EL**  
 N° Pièce **0001615** Typepièce **ACH - Achats**  
 Période **Août** Date validation **18/08/2021**  
 Référence **000030** Date référence **31/07/2021**  
 Fournisseur **MEBARKIA A/MADJID [ MEBARKIA A/MADJID ]**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40120						0,00	7 016,87
61107						5 896,53	0,00
445081						1 120,34	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>7 016,87</b>	<b>7 016,87</b>

#### Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
61107	23	9312EJ01112				5 896,53	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
Y.BOUCHACHIA			

<b>Fiche d'imputations</b>
----------------------------

<b>Informations de la pièce</b>
---------------------------------

Libelle pièce **Réglement OV numéro : 2021/00557**

N° Pièce **0000894** Typepièce **BQD - Banques décaissements**

Période **Octobre** Date validation **08/11/2021**

Référence **EJ/OV/2021/00557** Date référence **03/10/2021**

Fournisseur **MEBARKIA A/MADJID [ MEBARKIA A/MADJID ]**

<b>Mouvements de la pièce</b>
-------------------------------

<b>Comptabilité générale</b>
------------------------------

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40120						7 016,87	0,00
51310						0,00	15 904,35
40120						8 887,48	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>15 904,35</b>	<b>15 904,35</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
S.KHEBABA			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **GHOUILA YUCEF/RMT FORAGE TIXTER 01 (R 19/09/2021)**  
 N° Pièce **0002298** Typepièce **ACH - Achats**  
 Période **Octobre** Date validation **02/11/2021**  
 Référence **000020** Date référence **27/10/2021**  
 Fournisseur **GHOUILA YUCEF [ GHOUILA YUCEF ]**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4040021						0,00	6 175 493,10
40410						0,00	576 610,00
445087						986 003,10	0,00
23210						5 766 100,00	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>6 752 103,10</b>	<b>6 752 103,10</b>

#### Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		EJ0530	02	03593	5 766 100,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
L.BENZEBOUDJ			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **Réglement OV numéro : 2021/00994**  
N° Pièce **0001401** Typepièce **BQD - Banques décaissements**  
Période **Décembre** Date validation **05/01/2022**  
Référence **EJ/OV/2021/00994** Date référence **27/12/2021**  
Fournisseur **GHOUILA YOUCEF [ GHOUILA YOUCEF ]**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
51310						0,00	6 175 493,10
4040021						6 175 493,10	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>6 175 493,10</b>	<b>6 175 493,10</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
S.KHEBABA			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **Piece Encaissement / IENIBQE/010005 de 30.12.2021**  
N° Pièce **0001008** Typepièce **BQE - Banques encaissements**  
Période **Décembre** Date validation **08/01/2022**  
Référence **IENIBQE/35-30-12-2021-1** Date référence **30/12/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
47972002						0,00	8 523 125,08
472000						8 523 125,08	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>8 523 125,08</b>	<b>8 523 125,08</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
Y.BOUCHACHIA			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **Piece Encaissement / IENICCP/010005 de 30.12.2021**  
N° Pièce **0000988** Typepièce **CCP - Compte de chèques postaux**  
Période **Décembre** Date validation **08/01/2022**  
Référence **IENICCP/35-30-12-2021-1** Date référence **30/12/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
47972002						0,00	18 682,55
472000						18 682,55	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>18 682,55</b>	<b>18 682,55</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
Y.BOUCHACHIA			



## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **0002-11\_BQD\_complément synthèse BQD DU 29/11/2021**  
 N° Pièce **0000735** Typepièce **AEI - Opérations d'échanges internes**  
 Période **Novembre** Date validation **12/12/2021**  
 Référence **AEI-0002-11** Date référence **09/12/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
1813015						0,00	9 348 934,64
5811000						9 825 810,24	0,00
5811000						9 348 934,64	0,00
5811000						4 296 814,93	0,00
1813015						0,00	5 148 978,87
5811000						8 045 882,26	0,00
5811000						5 148 978,87	0,00
1813015						0,00	9 825 810,24
1813015						0,00	8 045 882,26
1813015						0,00	4 296 814,93
<b>TOTAL</b>						<b>36 666 420,94</b>	<b>36 666 420,94</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
G.NASRI			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **0002-11\_BQD\_complément synthèse BQD DU 28/11/2021**  
N° Pièce **0000734** Typepièce **AEI - Opérations d'échanges internes**  
Période **Novembre** Date validation **12/12/2021**  
Référence **AEI-0002-11** Date référence **09/12/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
1813015						0,00	15 963 928,92
5811000						15 963 928,92	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>15 963 928,92</b>	<b>15 963 928,92</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
G.NASRI			

**Fiche d'imputations****Informations de la pièce**Libelle pièce **0002-11\_BQD\_complément synthèse BQD DU 14/11/2021**N° Pièce **0000733** Typepièce **AEI - Opérations d'échanges internes**Période **Novembre** Date validation **12/12/2021**Référence **AEI-0002-11** Date référence **09/12/2021****Mouvements de la pièce****Comptabilité générale**

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
5811000						94 173 330,93	0,00
1813015						0,00	94 173 330,93
<b>TOTAL</b>						<b>94 173 330,93</b>	<b>94 173 330,93</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
G.NASRI			

<b>Fiche d'imputations</b>
----------------------------

<b>Informations de la pièce</b>
---------------------------------

Libelle pièce **PIECE Synthese GTR-SIFC /BQD / DD B B A-14-11-2021-1**

N° Pièce **0001022** Typepièce **BQD - Banques décaissements**

Période **Novembre** Date validation **16/11/2021**

Référence **DD B B A-14-11-2021-1 -- BQD** Date référence **14/11/2021**

<b>Mouvements de la pièce</b>
-------------------------------

<b>Comptabilité générale</b>
------------------------------

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
5124314						94 173 330,93	0,00
5811000						0,00	94 173 330,93
<b>TOTAL</b>						<b>94 173 330,93</b>	<b>94 173 330,93</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
L.BENZEBOUDJ			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **PIECE Synthese GTR-SIFC /BQD / DD B B A-29-11-2021-1**  
 N° Pièce **0001169** Typepièce **BQD - Banques décaissements**  
 Période **Novembre** Date validation **19/12/2021**  
 Référence **DD B B A-29-11-2021-1 -- BQD** Date référence **29/11/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
5124314						0,00	113 221,60
51310						113 221,60	0,00
5124314						36 666 420,94	0,00
5811000						0,00	36 666 420,94
<b>TOTAL</b>						<b>36 779 642,54</b>	<b>36 779 642,54</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
L.BENZEBOUDJ			

<b>Fiche d'imputations</b>
----------------------------

<b>Informations de la pièce</b>
---------------------------------

Libelle pièce **Piece Encaissement / ICI/010005 de 29.12.2021**N° Pièce **0000491** Typepièce **JEA - Journal des encaissements à affecter**Période **Décembre** Date validation **02/01/2022**Référence **ICI/35-2021-12-29-0** Date référence **29/12/2021**

<b>Mouvements de la pièce</b>
-------------------------------

<b>Comptabilité générale</b>
------------------------------

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4110050						0,00	9 624 270,21
47972002						21 929 097,04	0,00
41100411						0,00	7 787 031,29
41100421						0,00	4 517 795,54
<b>TOTAL</b>						<b>21 929 097,04</b>	<b>21 929 097,04</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
Y.BOUCHACHIA			

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **Piece Encaissement / ICI/010005 de 30.12.2021**

N° Pièce **0000494**                      Typepièce **JEA - Journal des encaissements à affecter**

Période **Décembre**                      Date validation **06/01/2022**

Référence **ICI/35-2021-12-30-1**                      Date référence **30/12/2021**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4110050						0,00	703 210,55
47972002						20 528 060,28	0,00
41100418						0,00	28 817,85
41100411						0,00	12 113 898,06
41100428						0,00	77 694,86
41100421						0,00	7 572 614,47
41100611						0,00	31 824,49
<b>TOTAL</b>						<b>20 528 060,28</b>	<b>20 528 060,28</b>

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
Y.BOUCHACHIA			

## BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		88 460,00	88 460,00	0,00	0,00
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		3 510 194,24		3 510 194,24	3 510 194,24
Agencements et aménagements de terrains		5 481 621,37	2 923 531,40	2 558 089,97	2 679 903,78
Constructions (Batiments et ouvrages)		89 361 574,65	37 139 038,22	52 222 536,43	53 546 829,20
Installations techniques, matériel et outillage		23 648 281 786,84	10 586 283 292,78	13 061 998 494,06	13 402 766 107,36
Autres immobilisations corporelles		2 412 182 570,12	1 074 616 809,81	1 337 565 760,31	1 353 308 513,57
<b>Immobilisations en cours</b>		3 094 435 096,04		3 094 435 096,04	1 515 971 102,58
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		90 000,00		90 000,00	90 000,00
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		29 253 431 303,26	11 701 051 132,21	17 552 380 171,05	16 331 872 650,73
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		936 250,00		936 250,00	4 224 053,38
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		5 388 098 612,37	14 140 755,64	5 373 957 856,73	3 562 890 056,21
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		37 287 481,38	1 647 419,19	35 640 062,19	2 876 307,46
Impôts		144 570 780,57		144 570 780,57	61 520 767,03
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		194 081 766,87	520 343,30	193 561 423,57	219 166 009,57
<b>compte transitoire**</b>		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		5 764 974 891,19	16 308 518,13	5 748 666 373,06	3 850 677 193,65
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		35 018 406 194,45	11 717 359 650,34	23 301 046 544,11	20 182 549 844,38



## BILAN PASSIF

Provisoire

PASSIF	note	2021	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		196 585 220,92	196 585 220,92
<b>Résultat net</b>		- 579 729 853,69	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		16 452 273,59	16 452 273,59
<b>compte de liaison**</b>		12 726 851 183,20	11 644 214 772,53
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		12 360 158 824,02	11 857 252 267,04
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		242 027 280,25	236 742 525,21
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 053 166 490,04	5 449 047 890,83
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		6 295 193 770,29	5 685 790 416,04
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 190 936 684,62	634 091 239,84
Impôts		166 999 674,18	89 606 035,76
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 287 757 591,00	1 915 025 448,88
Trésorerie passif		0,00	784 436,82
<b>compte transitoire**</b>		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		4 645 693 949,80	2 639 507 161,30
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		23 301 046 544,11	20 182 549 844,38

**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Provisoire

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		6 768 249 451,70	6 642 237 057,68
Prestations fournies production energie et matériel		57 000 092,67	20 060 816,08
Subvention d'exploitation		0,00	
Prestations reçues production energie et matériel		- 4 162 799 442,92	- 3 537 201 768,77
<b>I - Production de l'exercice</b>		<b>2 662 450 101,45</b>	<b>3 125 096 104,99</b>
Achats consommés		- 64 885 188,24	- 113 237 217,92
Services extérieures et autres consommations		- 231 166 145,50	- 194 958 944,99
Prestations fournies services		240 168,41	114 600,01
Prestations reçues services		- 1 118 429 165,36	- 1 076 173 861,46
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 1 414 240 330,69</b>	<b>- 1 384 255 424,36</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>1 248 209 770,76</b>	<b>1 740 840 680,63</b>
Charges de personnel		- 1 016 498 871,77	- 809 963 374,10
Impôts, taxes et versements assimilés		- 133 050 427,69	- 125 657 126,18
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>98 660 471,30</b>	<b>805 220 180,35</b>
Autres produits opérationnels		315 583 974,05	299 981 718,28
Autres charges opérationnelles		- 20 585 519,10	- 9 161 169,65
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 033 634 702,66	- 1 041 445 663,64
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		70 753 579,84	98 990 337,55
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
Prestations reçues sect. auxiliaires		- 10 507 657,12	- 8 197 466,55
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 579 729 853,69</b>	<b>145 387 936,34</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		<b>- 579 729 853,69</b>	<b>145 387 936,34</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>7 211 827 266,67</b>	<b>7 061 384 529,60</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 7 791 557 120,36</b>	<b>- 6 915 996 593,26</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 579 729 853,69</b>	<b>145 387 936,34</b>
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 579 729 853,69</b>	<b>145 387 936,34</b>

**TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)**

Provisoire

	note	2021	2020
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		5 256 519 895,06	2 593 487 587,04
Autres encaissements		9 848 570,02	608 668 213,94
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		264 548 091,39	293 568 107,78
Autres décaissements		944 150 959,18	314 594 397,74
Intérêts et autres frais financiers payés		696 860,51	589 640,89
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		- 24 195 187,00	- 11 368 045,00
<b>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</b>		4 081 167 741,00	2 604 771 699,57
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>		4 081 167 741,00	2 604 771 699,57
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		1 755 803 122,76	1 379 093 364,03
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>		- 1 755 803 122,76	- 1 379 093 364,03
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	20 456 708,06
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
<b>Subventions d'exploitation encaissées</b>			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
<b>inter-unité encaissements</b>		2 283 012 437,25	2 158 742 210,68
<b>inter-unité décaissements</b>		8 519 363 138,44	7 052 441 384,45
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>		- 6 236 350 701,19	- 4 873 242 465,71
<b>Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation</b>			
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		<b>- 3 910 986 082,95</b>	<b>- 3 647 564 130,17</b>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		218 901 916,05	113 904 451,19
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		194 081 766,87	218 901 916,05
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		<b>- 24 820 149,18</b>	<b>104 997 464,86</b>

**ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES**

Provisoire

	note	Capital social	Prime démission	Autres Capitaux Propres (Apport de l'Etat)	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
<b>Solde au 31 décembre 2019</b>						196 585 220,92	16 452 273,59
Changement de méthode comptable							0,00
Réévaluation des immobilisations						0,00	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
<b>Solde au 31 décembre 2020</b>						196 585 220,92	16 452 273,59
Changement de méthode comptable							0,00
Réévaluation des immobilisations						0,00	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
<b>Solde au 31 décembre 2021</b>						196 585 220,92	16 452 273,59