

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

الشعبة: المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالب(ة):

- د/ بوروية محمد الحاج

- تهونزة عبد الله

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	اسم ولقب الأستاذ	الرتبة العلمية	عن الجامعة
رئيسا	عشوي نصر الدين	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم
مقررا	بوروية محمد الحاج	أستاذ محاضر-أ	جامعة مستغانم
مناقشا	بوزيان العجال	أستاذ محاضر-أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2019

# إهداء

أحمد الله عزوجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل  
المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام

مترجمة في تقديسه للعلم، إلى مدرستي الأولى في الحياة،

أبي الغالي على قلبي أطال الله في عمره؛

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعتني

حق رعاية وكانت سندي في الشدائد، وكانت دعواها لي بالتوفيق، تتبععتني خطوة خطوة

في عملي، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان أمني أعز ملاك على

القلب والعين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين؛

قال الله تعالى " : إن الله لا يغير ما بقوم حتى يغيروا ما بأنفسهم"....

الآية 11 من سورة الرعد

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل

## شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم:

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

صدق رسول الله صلى الله عليه و سلم

الحمد لله على إحسانه و الشكر له على توفيقه و امتنانه و نشهد أن لا إله إلا الله وحده لا

شريك له تعظيماً لشأنه و نشهد أن سيدنا و نبينا محمد عبده و رسوله الداعي إلى رضوانه

صلى الله عليه و على آله و أصحابه و أتباعه و سلم.

بعد شكر الله سبحانه و تعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع أتقدم بجزيل الشكر

إلى الوالدين العزيزين الذين أعانوني و شجعوني على الاستمرار في

مسيرة العلم و النجاح، و إكمال الدراسة الجامعية و البحث؛ كما أتوجه بالشكر الجزيل إلى من

شرفني بإشرافه على مذكرة بحثي الأستاذ الدكتور " بوروبة الحاج "

إلى كل أساتذة قسم العلوم الاقتصادية

و علوم التسيير؛ كما أتوجه بخالص شكري و تقديري إلى كل من ساعدني من قريب أو من

بعيد على إنجاز و إتمام هذا العمل.

" رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي و أن أعمل صالحاً ترضاه

و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين "

## الفهرس العام

	إهداء
	شكر و عرفان
	الفهرس العام
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
	المقدمة العامة
	<b>الفصل الأول النظام المحاسبي المالي</b>
6	تمهيد
7	المبحث الأول: نظام المعلومات المحاسبي
7	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية
10	المطلب الثاني: وظائف و خصائص نظام المعلومات المحاسبية.
13	المطلب الثالث: مبادئ و مقومات النظام المحاسبي
17	المبحث الثاني: الدورة المحاسبية و تطور آليات نظام المعلومات المحاسبي.
17	المطلب الأول: خصائص و مستخدمي المعلومات المحاسبية.
19	المطلب الثاني: الدورة المحاسبية.
27	المطلب الثالث: أثر استخدام الحاسوب على النظام المعلومات المحاسبي
31	المبحث الثالث: عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد
31	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي و تنظيم المحاسبة
35	المطلب الثاني: قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي.
43	المطلب الثالث: عرض الكشوف المالية
48	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثاني الرقابة الداخلية</b>
49	تمهيد
50	المبحث الأول: الطبيعة الأولية للرقابة الداخلية
50	المطلب الأول: التطور في مفهوم الرقابة الداخلية
53	المطلب الثاني: مكونات و أنواع الرقابة الداخلية.
56	المطلب الثالث: مقومات و أهداف نظام الرقابة الداخلية
60	المبحث الثاني: نظام الرقابة الداخلية المحاسبية
60	المطلب الأول: عناصر الرقابة الداخلية المحاسبية

63	المطلب الثاني: مزايا و مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية
66	المطلب الثالث: الرقابة الداخلية المحاسبية في بيئة الحاسب
71	المبحث الثالث: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية
71	المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
76	المطلب الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
80	المطلب الثالث: خطوات وأهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية
83	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث دراسة حالة ميناء مستغانم
84	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
84	المطلب الأول: نشأة مؤسسة ميناء مستغانم
85	المطلب الثاني: خصائص و أهداف مؤسسة ميناء مستغانم
87	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم
93	المبحث الثاني: مقومات النظام المحاسبي
93	المطلب الأول: مراحل وضع النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق من طرف المؤسسة الاقتصادية
95	المطلب الثاني: المشاكل التي واجهت المؤسسة الاقتصادية أثناء التطبيق
104	المطلب الثالث: القوائم المالية
105	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية وتقييم ماذا فعاليات النظام المحاسبي
105	المطلب الأول: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية
106	المطلب الثاني: المقومات المحاسبية نظام الرقابة الداخلية
109	المطلب الثالث: تقييم مدى فعالية النظام المحاسبي
112	خلاصة الفصل
113	خاتمة عامة
114	المراجع

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
08	النموذج الأساسي لنظام المعلومات	1.1
17	خصائص المعلومات المحاسبية	2.1
20	تصور عام لنظام المعلومات المحاسبي	3.1
21	المعالجة في نظام المعلومات	4.1
22	الدورة المحاسبية	5.1
30	تدفق المعلومات	6.1
82	أشكال ورموز خريطة التدفق	1.2
88	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية	2.2
96	هيكل تنظيمي لمؤسسة الميناء	1.3

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
الصفحة	العنوان	رقم الجدول
7	أوجه الاختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية	1.1
23	خطوات المعالجة المحاسبية للبيانات	2.1
25	أنواع التقارير	3.1
64	الاختلاف بين الرقابة المحاسبية و الرقابة الإدارية	1.2
83	الأساليب التي يعتمد عليها المراجع	2.2
120	قائمة الاستقصاء	1.3

عرف العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي في خاصة بعد التحولات الاقتصادية والاجتماعية و السياسية و التكنولوجية التي يشهدها عالم الأعمال فكانت هذه التحولات آثار مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمات المالية والمؤسسات في هذا التطور الاقتصادي مساحه المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكونها وتعدد الوظائف المكونة لها وتشابكها وأصبحت مجبرا على التعايش مع المعطيات الجديدة و بعد أن كان هدف المؤسسة هو تحقيق تقدم وازدهار أصبح همها إيجاد حلول تسمح لها بالحفاظ على بقائها ونتيجة لتعاظم استخدام الحسابات الالكترونية وشبكة الانترنت في كافة المجالات عامة عن نظم المعلومات المحاسبية خاصة فلا شك أننا نعيش عصر الثورة الاتصال و التقدم في التكنولوجيا المعلومات ومسيرة من تعاظم دور المعلومات المالية والمحاسبية حيث أصبحت من المدخلات الإستراتيجية للمؤسسة و التي على أساسها تتخذ العديد من القرارات الإستراتيجية للمؤسسة ولكي تؤدي هذه المعلومات الدور الاقتصادي المنوط بها يجب أن تكون دقيقة وصحيحة وفي الوقت المناسب وهذا لم يتم إلا بتوفير نظام معلومات محاسبي حديث ومتطور.

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبي جزءا من نظام الكلي للمعلومات و يلعب هذا النظام دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار من معلومات الجاهزة كاملة وأكثر صدق وتساعدهم لاتخاذ مختلف القرارات و يتم توفير هذه المعلومات من وقائع البيانات اليومية الفعلية.

إن هدف نظام المعلومات المحاسبي المالي هو تقديم صورة موثوق فيها عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة وهو يعتمد في ذلك على جمع البيانات المحاسبية الناتجة عن العمليات المحاسبية وتسجيلها ومعالجتها و تقديمها عن طريق الوثائق المحاسبية والتي لها دور فعال في التعبير عن الوضعية المالية للمؤسسة.

لذا ومن اجل تحقيق الجدوى الاقتصادية للمخزون دام المحاسبي يجب أن يتوفر النظام على وسائل و إجراءات المتبعة للتأكد من الصحة الحسابية لما هو مدون في السجلات ومدى إمكانية الاعتماد عليها و حماية الموجودات ورفع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات المرسومة و يمكن تطبيقها باستخدام الرقابة الداخلية.

طرح الإشكالية:

لما سبق تبرز إشكالية هذا الموضوع كالآتي:

- كيف يمكن مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الداخلية لدى المؤسسة الاقتصادية



- ما هي الأسس و الخطوات التي يرتكز عليها النظام المحاسبي المالي
- ما هي المراحل التي يمر بها النظام المحاسبي المالي للاستخلاص المعلومات
- ما هي مقومات نظام الرقابة الداخلية الجديد في المؤسسة
- ما هي الإجراءات الرقابة الداخلية المحاسبية في المؤسسة
- ما مدى أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق فعالية النظام المحاسبي

#### الفرضيات:

ويهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا اعتمادنا على طرح الفرضيات التالية:

- يتمتع النظام المحاسبي بخصوصيات و يرتكز على مجموعة من المبادئ والمقومات يتبعها لتحقيق أهدافه.
- يقوم النظام المحاسبي المالي بثلاثة خطوات استخلاص المعلومات حيث يقوم بجمع البيانات ومعالجتها للحصول على المعلومات
- يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الدعائم الأساسية.
- الوحدة الاقتصادية للإجراءات الرقابية الداخلية المحاسبية وهي عبارة عن مجموعه من الأساليب التي تطبق على العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية.
- يقوم نظام الرقابة الداخلية بتوفير أساليب تسمح بمعرفه إجراءات عمليه التسجيل التي تعمل على منع الأخطاء ومن هم صحة البيانات التي يستخدمها النظام المحاسبي.

#### أهداف البحث:

تتمثل أهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع في ما يلي:

- محاولة تشريح و تقديم نظام المعلومات المحاسبي.
- محاولة الإلمام بنظام الرقابة الداخلية.
- محاولة إبراز إجراءات الرقابة الداخلية المحاسبية.
- محاولة إظهار دور و تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصال على كل من نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.

### أهمية البحث:

تتجلى أهمية هذا البحث من مدى أهمية نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر الركن الأساسي الذي من الواجب على الإدارة أن تضعه وتكفل الالتزام بسياسته وإجراءاته خاصة مع التطورات الهائلة فهو يعتبر من أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسات حيث أن وضع نظام الرقابة الداخلية يمتاز الكفاءة والفاعلية ويتم تطبيقها من طرف الأفراد والإدارة يضمن حسن السيرة من نظام المحاسبي وبالتالي الدقة في مخرجاته.

### أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب اختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نجدها في ما يلي:

- الاهتمام بالموضوع وإرادة البحث في هذا المجال والرغبة في الإطلاع على الجانب النظري والتطبيقي.
- إثبات العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية نظرا لأهمية الموضوع بالنسبة للمؤسسات.

### المنهج المستخدم:

اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج التاريخي بما يتناسب مع السرد التطور التاريخي للمحاسبة والمنهج الوصفي التحليلي في التطرق إلى الإطار النظري والتطبيقي للموضوع.

### الدراسات السابقة:

حسب عمليات البحث و في حدود علم الباحث فانه لا توجد دراسة سابقة كافية عن نظام المعلومات المحاسبي والرقابة الداخلية في نفس الوقت إلى انه يوجد بعض الدراسات التي تناولت موضوع نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة والمراجعة كما يلي:

- محمد لمين عيادي:

المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة

البحث عبر عن رسالة ماجستير في علوم التسيير بجامعة الجزائر لسنة 2007 2008 تطرق فيها صاحبها إلى الجمع بين نظام المعلومات المحاسبي و المراجعة الداخلية في نفس الوقت مع دراسة حاله المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية.

- شعباني لطفي:

المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة

عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية بجامعة الجزائر لسنة 2003 2004 تطرق فيها صاحبها إلى موضوع المراجعة الداخلية مع دراسة حاله قسم التصدير الغاز التابع عن النشاط التجاري لمجمع سونا طراك.

- عزوز ميلود:

دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية

البحث عبارة عن رسالة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات جامعه 20 أوت 1955 سكيكدة تطرق فيها صاحبها إلى الجمع بين المراجعة والرقابة الداخلية في نفس الوقت.

### خطه البحث:

بغية الوصول إلى نتيجة واضحة و للإجابة على إشكالية البحث وكذا الأسئلة الفرعية المطروحة فقد تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة على شكل خلاصة للفصل .

حاولنا في الفصل الأول عرض نظام المحاسبي المالي من خلال ثلاثة مباحث يحتوي البحث الأول على عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي و تم التطرق في المبحث الثاني إلى الدورة المحاسبية و بيان اثر استخدام الحاسوب على النظام المحاسبي الموحد الثالث يحتوي على عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد.

أما الفصل الثاني تحت عنوان دور نظام الرقابة الداخلية في تقييم النظام المحاسبي فقط فما هو الآخر إلى ثلاثة مباحث تناوله في المبحث الأول ماهية نظام الرقابة الداخلية وخصصنا المبحث الثاني لنظام الرقابة الداخلية المحاسبي والمالي 3 على نظام الرقابة الداخلية.

و في الفصل الثالث والأخير دراسة حالة ميناء مستغانم الذي شمل على ثلاث مباحث خصصنا المبحث الأول لتقديم مؤسسة الميناء لننتقل من خلال المبحث الموالي إلى مقومات النظام المحاسبي المالي للميناء و في المبحث الثالث و الأخير حاولنا عرض مقومات نظام الرقابة الداخلية على مستوى الميناء .

تمهيد:

تعتبر المحاسبة نظاماً يهدف لجمع و تحليل ومعالجة البيانات و توصيل المعلومات المحاسبية والمالية المتعلقة بمؤسسة معينة إلى أطراف مختلفة لها فائدة من الإطلاع على هذه المعلومات ولقد ازدادت أهمية أنظمة المعلومات المحاسبية الثورة العلمية و التقنية التي نعيشها وأصبحت من أهم الأنظمة التي تزود مختلف مستويات اتخاذ القرار في معلومات جاهزة صحيحة ودقيقة في الوقت المناسب تساعدهم لاتخاذ القرارات السليمة و يتم توفير هذه المعلومات عن طريق التقارير والقوائم.

وسنحاول من خلال هذا الفصل الأول ثلاثة مباحث تضم العناصر التالية:

- نظام المعلومات المحاسبي.
- الدورة المحاسبية و تطور آليات نظام المعلومات المحاسبي.
- عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد.

المبحث الأول: نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

أولاً: المفاهيم الأساسية

1 - البيانات:

هي تمثيل رمزي للحقائق وصف الأشخاص أو الأماكن أو الأشياء أو الأفكار أو الأحداث أو مزيد منها<sup>1</sup>

2 - المعلومات:

المعلومات هي بيانات تم تجهيزها ولها معنى مستلمها أو مستخدمها ولها قيمة حقيقية أو المتوقعة في العمليات الجارية المستقبل القرارات ويجب أن يضيف إلى ما نعرفه عن حدث أو مكان و أن توضح مستلمها شيء لا يعرفه ولا يمكن التنبؤ به<sup>2</sup>.

الجدول رقم (1-1) : أوجه الاختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية.

المعلومات	البيانات	أوجه الاختلاف
قيم وحقائق نهائية	مواد خام تمثل قيم وحقائق أولية	طبيعتها
تمثل المخرجات في النظام	تمثل المدخلات في النظام	موقعها في النظام المحاسبي
المستويات الدنيا داخل النظام	المستويات الدنيا داخل النظام وخارجه	مصدرها
ذات دلالة مستقبلية تنبؤية	ذات دلالة تاريخية بدرجة كبيرة	دلالتها
ذات دلالة اقتصادية عالية	ذات دلالة اقتصادية بسيطة	قيمتها الاقتصادية
ذات تأثير مباشر في ترشيد القرارات	ليس لها تأثير مباشر على القرارات	أثرها على القرارات
ترتبط بعلاقة تبادلية متشابكة	مفردات مستقلة عن بعضها البعض	العلاقة بين مفرداتها

المصدر: -احمد عبد الهادي شبير ، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، منشورة، الجامعة الإسلامية غزة ،فلسطين، 2006، ص34.

3 - النظام:

لقد تطرق العديد من الكتاب إلى تعريف النظام ونذكر:

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، نظم المعلومات المحاسبية ، دار ايجيت، مصر 2005،ص11.  
<sup>2</sup> المرجع السابق ،ص36.

النظام هو مجموعه من العناصر المترابطة في ما بينها لتحقيق هدف مشترك<sup>1</sup>.

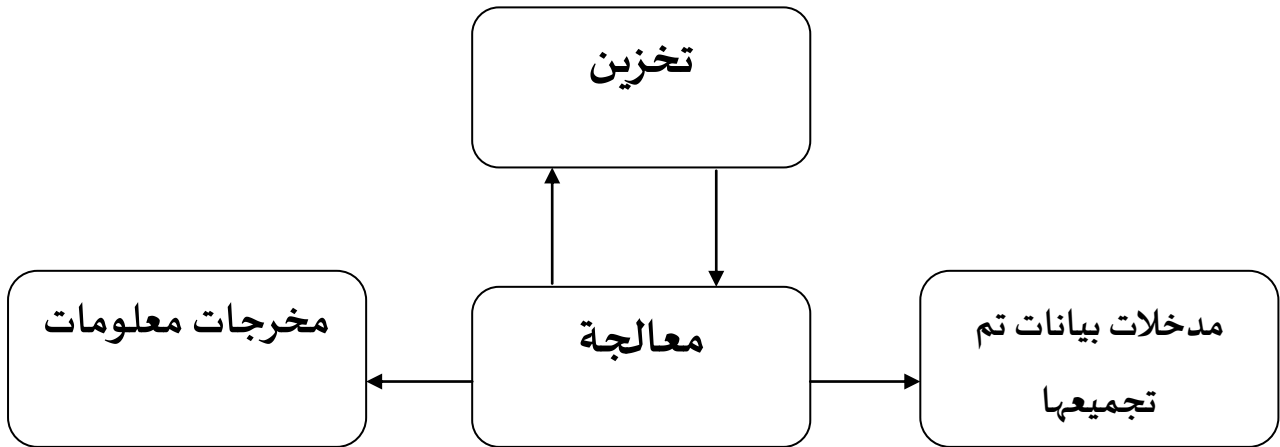
النظام هو مجموعه من العناصر والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض وتحكمها آليات و علاقات عمل معينه و في نطاق محدد بقصد تحقيق هدف معين<sup>2</sup>.

مجموعه نظم فرعية مترابطة في ما بينها تسمح بالعمل و اتخاذ القرارات وتخزين المعلومات<sup>3</sup>.

#### 4 - نظام المعلومات:

هو مجموعه مركبه ومبنية تعمل وفق تقنيات وإجراءات وقواعد موجهه لتحقيق أعمال امتلاك تخزين معالجه ونشر المعلومات بهدف مساعدة الأفراد والجماعات في مؤسسه في اتخاذ قرارات التسيير اعتمادا على مجموعه متكاملة من الموارد البشرية والحاسوبية التي ترافق عمليات جمع وتخزين ومعالجه ونشر واستخدام المعلومات في مجال وظائف نشاط المؤسسة<sup>4</sup>.

الشكل رقم (1-1) : النموذج الأساسي لنظام المعلومات.



المصدر: ياسر صادق ، مطيع طارق ، سعيد أبو عقاب ، نظم المعلومات المحاسبية ، مكتبة المجتمع العربي ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2007 ، ص39.

#### ثانيا: مفهوم النظام المحاسبي

أعطى العديد من الكتاب والمختصين مفاهيم للنظام المحاسبي نتطرق إلى البعض منها فيما يلي

<sup>1</sup>-Lous regaud ,la mise en place d'un système d'information pour la gestion des organisations ,dunod édition ,France, 1994 , p19.

<sup>2</sup>-سليم إبراهيم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية، دار الوراق، الأردن، 1998.ص27.

<sup>3</sup>- Camille moigne ,organisation du système d'information de gestion, édition foucher ,France, p7.

<sup>4</sup>- Armand dayan, et autres, manuel de gestion ,volume 1, ellipses édition France ,1999,p949

النظام المحاسبي هو نظام معلومات جزئي من نظام معلومات كلي في أي وحدة أو منظمه أو مجتمع و الواقع أن نظام المعلومات المحاسبي هو أهم جزئيات أي نظام معلومات في أي وحدة أو منظمة اقتصادية عاملة على تحقيق أهداف معينه من موارد اقتصاديه محدودة<sup>1</sup>.

ويوجد فريق آخر يتناول النظام المحاسبي كنظام الاتصال إذ ينظر إلى المحاسبة على أنها أداة للاتصال وإيصال والمعلومات المالية للأطراف عديدة سواء داخل المنظمة أو خارجها لها غالباً على أنها ترجمه عمليه للوقائع والمفاهيم الاقتصادية وقد جاء في تقرير جمعية المحاسبين الأمريكيه التي أعطت أهميه بالغه لعملية الاتصال<sup>2</sup> يعتبر إنتاج البيانات المحاسبية جزءاً من وظيفة المعلومات المحاسبي غيره إن المظهر الأساسي للوظيفة يتمثل في عمليه الاتصال التي تشمل توزيع بيانات المحاسبة وتفسير البيانات المعلن عنها في القوائم أو في التقارير المالية حيث أن ذلك من اختصاص بل من واجباته لمساعدة الغير في تفهم الأمور المعقدة في هذه البيانات. ويعرفه البعض بأنه شبكه الاتصال الرسمية التي تنتج تلقائياً المعلومات المفيدة التي تساعد المنفذين في تحقيق الأهداف الأساسية والفرعية المحددة مقدماً من خلال التنظيم<sup>3</sup>.

ويظهر لنا التعريف التالي العناصر التي يتكون منها النظام المحاسبي والإجراءات التي تحكم عمل هذا النظام<sup>4</sup>.

النظام المحاسبي يتكون من مجموعه من المستندات التي تعد المصدر الرئيسي للبيانات المحاسبية و مجموعه من السجلات التي تستخدم لتسجيل هذه البيانات تسجيلاً تاريخياً وفقاً لترتيب حدوثها ثم تبويبها في مجموعات متجانسة من أثارها المالية وذلك بالإضافة إلى مجموعه القواعد التي تحدد أسس إعداد تلك المستندات والسجلات وفقاً للمبادئ المحاسبية المقررة.

وعلى ضوء هذا يمكن تعريف نظام المحاسبي على انه

مجموعه متكاملة من الإجراءات الموضوعية لتسجيل الأحداث المالية والعمليات التي تتعلق بمجال أو أكثر من مجالات النشاط الذي تزاوله المنظمة وتحقيق الرقابة عليها.

ونتيجة لتعدد مفاهيم النظام المحاسبي و في غياب الإجماع حول مفهوم وحيد و مقبول يمكن لنا أن نستخلص من جملة من التعاريف السابقة ما يلي:

<sup>1</sup> -إسماعيل إبراهيم جمعة، عبد الحي مرعي، نماذج المحاسبة الإدارية و بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1992، ص9.

<sup>2</sup> -غسان القباني، التقارير المالية المصرفية، معهد الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية السعودية، 1988، ص43.

<sup>3</sup> -عبد المفقود ديبان، تصميم النظام المحاسبي في المنشآت المالية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1987، ص6.

<sup>4</sup> -شكري حناطيب، مقداد احمد الحليلي، النظم المحاسبية الإطار العلمي، جامعة الموصل، العراق، 1984.



النظام المحاسبي هو مجموعه الوسائل التي تمكن إدارة المنظمة من تجميع وتشغيل وتقرير البيانات الضرورية عن نتيجة الأعمال التي تمت بتوجيهها وإشرافها ويشمل النظام المحاسبي على مجموعه من النماذج السجلات الإجراءات و الوسائل المستخدمة في تسجيل و تلخيص الأحداث المالية تقرير البيانات المالية وعرضها في شكل تقارير معبرة عن البيانات المطلوبة من قبل الإدارة لتحقيق الرقابة على الأنشطة وتقديمها إلى الجهات الخارجية المهتمة بأعمال المنظمة لأغراض اتخاذ مختلف القرارات

**المطلب الثاني: وظائف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية.**

التطور الكبير الذي شهده علم المحاسبة كما العلوم الأخرى تمثل في عدة جوانب ومن أبرز هذه التطورات هو ابتكار أنظمة محاسبية تعمل بكفاءة وفعالية وتعطي مزيداً من الثقة على العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

**أولاً: وظائف نظام المعلومات المحاسبي.**

يؤدي النظام المحاسبي مجموعه من الوظائف ضمن المنظمة تتلخص في الوظائف الرئيسية الأربعة التالية

### 1- تجميع البيانات<sup>1</sup>:

تشمل هذه المرحلة

الحصول على البيانات من نظام العمليات وتسجيل هذه البيانات في المستندات والوثائق الملائمة.

التحقق من صحة البيانات وتسجيلها على المستندات.

التأكد من شمولية المستندات وعمالها.

يقوم النظام المحاسبي في باستلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام العمليات وعبر مجموعة من الإجراءات

يتم التأكد من صحة هذه البيانات والمستندات على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة

العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر إلا أن الرقابة و الدقة الأفضل تتحقق عند استخدام نماذج خاصة

للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية.

ويؤدي التقييم المسبق لكل مستند أو وثيقة إلى تحسين الرقابة على مجموعه البيانات كما تطورت أيضاً دقة

البيانات لأن الوثائق الأصلية تحدد المعلومات التي يجب تجميعها أو تتضمن المعلومات الأفضل مثل العناوين.

### 2- عمليات المعالجة:

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2004، ص46.

يقصد بها معالجة البيانات خلال مجموعة معينة من العمليات الأساسية لتحويلها إلى معلومات ذات معنى مفيد لمتخذي القرارات<sup>1</sup> وتمثل هذه العمليات في المراحل التالية<sup>2</sup>

نقل محتوى المستندات إلى مستندات أخرى حيث يتم تسجيل قيود العمليات في دفتر اليومية.

ترحيل محتوى الوثائق والمستندات إلى السجلات المحاسبية الملائمة حيث يتم ترحيل العمليات المالية إلى دفاتر الأستاذ المساعد و دفاتر الأستاذ العام وتقوم المنظمات بوضع دليل الحسابات وتستخدم دفاتر الأستاذ لتقديم ملخص عن الأوضاع المالية.

إجراء مجموعه العمليات المقارنة بين الحسابية على البيانات عمليات الجمع والطرح والضرب والقسمة بغرض حساب ارصده الحسابات و مجموع العمليات المسجلة في اليومية.

إجراء بعض العمليات المقارنة بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيل والترحيل إلى السجلات المختلفة.

### 3 - توليد المعلومات<sup>3</sup>:

هي توفير المعلومات المفيدة للإدارة لاتخاذ القرارات وللمستفيدين الخارجيين ففي الأنظمة اليدوية يتم تأمين تلك المعلومات على شكل تقارير تصنف في فئتين رئيسيتين

#### - القوائم المالية:

يتضمن سلسلة من العمليات تبدأ بإعداد ميزان المراجعة حيث يتم تصنيف أرصدة الحسابات في دفتر الأستاذ العام والتأكد من أن الأرصدة المدنية الإجمالية للحسابات مساوية الأرصدة الدائنة الإجمالية للحسابات الأخرى. و طالما يتم إعداد ميزان المراجعة وتحقيقه يتم وضع قيود التسوية اللازمة ومن ثم يتم إعداد ميزان المراجعة المعدل و يتم اختباره من اجل إثبات مساواة المبالغ الدائنة مع المبالغ المدينة.

ويمكن الاستفادة من ميزان المراجعة المعدل في إعداد قائمه الدخل ثم يتم إعداد قيود الإقفال لإغلاق حساب المصاريف و الإيرادات و تحويل مبلغ الدخل أو الخسارة الصافية إلى حساب حقوق الملكية المناسبة ثم يتم إعداد الميزانية الختامية وأخيرا قائمه التدفقات النقدية باستخدام المعلومات من قائمه الدخل والميزانية الختامية.

#### - التقارير الإدارية:

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري و النظم التطبيقية، دار الجامعية، مصر، ص32.

<sup>2</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق، ص47-48.

<sup>3</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق، ص49-50.

يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبي قادر على تزويد الإداريين بالمعلومات التشغيلية التفصيلية حول أداء الشركة مثلًا تقارير حول حالة المخزون الربحية النسبية للمنتجات الأداء النسبي المتحصلات النقدية.

### 3- تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات<sup>1</sup>:

توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي:

تأكيد ثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام.

تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفؤ و دقيق لكي تكون هذه الأعمال متطابقة مع السياسة الإدارية.

حماية أصول المنشأة وبياناتها.

تستخدم المنظمات مجموعه من الإجراءات لتحقيق رقابه داخلية فعالة على العمليات المنظمة ومن أهم هذه الإجراءات

التحديد المسبق للصلاحيات والمسؤوليات عن تنفيذ الأعمال و الأنشطة.

الفصل بين الوظائف والمهام ذات العلاقة بعضها.

تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات و الأنشطة.

حفظ الأصول والسجلات بطريقه جيده و مأمونة.

التقويم المستقبلي للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة.

ثانياً : خصائص نظام المعلومات المحاسبي نظام المعلومات المحاسبي :

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص إذا ما توفرت فيه تجعله نظاماً معلوماتياً حيويًا في المؤسسة المتواجد فيها ومن أهم خصائص نظام المعلومات المحاسبي التي تجعله كفؤ وفعال ما يلي<sup>2</sup>

يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجه البيانات و تحويلها الى معلومات محاسبية.

أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة لديها .

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق.ص51.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح الصحن، وآخرون، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، مصر، 2004.ص34.

أن يكون سريعاً ودقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية والكيفية المخزنة في قواعد بياناته ذلك عند الحاجة إليها. أن يتصرف بمرونة كافية عندما يتطلب الأمر تحديث وتطوير لتلائم مع التغيرات الطارئة التي تحدث في المؤسسة. أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفته المتمثلة في التخطيط لأعمال المؤسسة المستقبلية. نموذج نظام المعلومات المحاسبي يعطي صورة واضحة عن مكونات النظام و تفاعله مع البيئة والإدارة حيث يحصل النظام على البيانات من البيئة والأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة ليخزنها النظام في قواعد بياناته المحسوبة والتي تسترجع منها هذه البيانات في ما بعد لإجراء المعالجة عليها من عمليات حسابيه ومحاسبيه لتتشكل في النهاية المعلومات المحاسبية التي تخدم الإدارة و البيئة الداخلية والخارجية في اتخاذ القرارات المختلفة.

### المطلب الثالث: مبادئ ومقومات النظام المحاسبي

#### أولاً: مبادئ النظام المحاسبي

يرتبط تصميم النظام المحاسبي بمجموعه من المبادئ الأساسية تناول البعض منها<sup>1</sup>

#### 1 - مبدأ التكلفة المناسبة:

يعتبر من أهم المبادئ التي توفر للإدارة احتياجاتها من المعلومات و تحقق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقولة ومناسبة لحجم المنظمة وإمكاناتها المالية و يجب توفر شرطين أساسيين هما

- الشرط إجباري: و يتمثل في ضرورة ضمان النظام المحاسبي و تحقيق الحد الأدنى من الإجراءات التي تعمل على توفير المعلومات اللازمة و تضمن متطلبات نظام الرقابة الداخلية.
- الشرط الاختياري: و يتمثل في إمكانية عمل النظام المحاسبي ذو قدرة عالية على تزويد الإدارة بمعلومات أوفر وأدق وكذا تحقيق فعالية قصوى لنظام الرقابة الداخلية.

#### 2 - مبدأ الثبات في إعداد التقارير:

يتطلب أن تكون مخرجات النظام معدة بطريقة واحدة وثابتة في كل الدورات حتى يتمكن المستعملون لها من المقارنة بين عدة سنوات والاستفادة منها للحصول على بيانات محاسبية تمتاز بالدقة والسرعة وبتكاليف مقبولة كما يساعد على زيادة الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي.

#### 3- مبدأ عمل الإنسان في إعداد التقارير:

<sup>1</sup> - منير محمود سالم، رمضان محمد غنيم، نظم المعلومات المحاسبية، جامعة القاهرة، مصر، 1986، ص38.

الفرد هو الثروة الحقيقية للمنظمة لذلك وجب مراعاة جانب العلاقات الإنسانية بالتركيز على توفير الظروف الملائمة والمحفزة لإفراد لأداء مهامهم بشكل جماعي و القيام بدراسة مستضيفه للنفس البشرية وميولها لان العنصر البشري له دور فعال.

#### 4 - مبدأ الهيكلية:

إن تصميم نظام المعلومات المحاسبية يتطلب مراعاة ما يتضمنه الهيكل التنظيمي للمنظمة من خطوط السلطة والمسؤولية لأنه على أساسها توضع أساليب الضبط والرقابة الداخلية و تحدد أيضا خطوط الاتصال اللازمة لتدفق البيانات والمعلومات من و إلى نظام المعلومات المحاسبية ومما لاشك فيه أن مبدأ مراعاة الهيكل التنظيمي يستوجب تحديد البيانات المطلوبة و مدى فائدتها لإدارات و أقسام الوحدة الاقتصادية و وضع نظام سليم لمراقبتها.

#### 5 - مبدأ الضبط والرقابة الداخلية:

إن الهدف من مخرجات النظام المحاسبي هو توفير معلومات دقيقة وصحيحة و صادقة تكون قاعدة القرار السليم لذلك يجب أن يتوفر على إجراءات تنظيمية متكاملة تضمن هذه الدقة وتمنع كل الأخطاء و أسلوب لضبط الداخلي أضيف نطاقا من مراقبه الداخلية لأنه يوفر الأساليب التي تساعد على التحقق التلقائي من صحة البيانات وتمكين العاملين من تقليل فرص الوقوع في الأخطاء فاستخدام حسابات المراقبة و نظام الجرد المستمر و الفعلي تعد الأمثلة على نظم الضبط الداخلي.

#### 6 - مبدأ التوقيت السليم:

إن نتائج النظام توجه إلى جهات مختلفة لتتخذ القرارات المناسبة لذلك يجب أن يكون النظام المحاسبي المصمم قادرا على توفير هذه النتائج في الوقت المناسب و بالتنوع جيدة.

#### 7 - مبدأ المرونة:

يجب أن يكون نظام المصمم مرنا ليوواجه كل التغيرات التي تحدث في المستقبل مع مراعاة الثبات و الاستمرار في عرض البيانات بحيث يمكن التعديل حسب الظروف التي تواجه المنظمة دون المساس بمبدأ الثبات والاستمرار.

#### 8 - مبدأ إعداد التقارير:

يجب على النظام المحاسبي أن يكون قادرا على إصدار التقارير الداخلية والخارجية التي تعد وسيلة اتصال ما بين المستويات الإدارية داخل الوحدة الاقتصادية ما يجب أن تعد هذه المخرجات بشيء من الدقة تؤهلها لان تكون قاعدة سليمة لاتخاذ القرارات.

### ثانيا: مقومات النظام المحاسبي

يعتمد النظام المحاسبي على مجموعه من المقومات تعمل جميعا على تحقيق الهدف المسنود من تصميم هذا النظام نعرض أهمها في ما يلي:

#### 1 - المستندات:

تعتبر من مدخلات النظام المحاسبي وهي في غاية الأهمية وان سلامتها تعني سلامه المراحل الأخرى في النظام لذلك وجب الإلمام بمبادئ التي تحكمها ومنها ما يلي<sup>1</sup>

- ✓ استخدام أقل عدد ممكن من المستندات.
- ✓ التبسيط والوضوح في تصميم المستندات وإهمال كل ما هو غير ضروري من المعلومات.
- ✓ استخدام عدة صور من نفس المستند.
- ✓ منع الازدواج في جمع البيانات و تسجيل العمليات.
- ✓ أن تلبى المستندات أغراض الرقابة.

و تعتبر المستندات في دورتها المنتظمة أداة هامة في النظام المحاسبي و يمكن قياس كفاءة الدورة المسندية حسب البيانات و المعلومات الصحيحة المجمعة عن العمليات المالية التي تقوم بها المنظمة على وجه السرعة وضبطها بما يكفل تحقيق أسس المراقبة الداخلية على عمليات المنظمة وتحقيق سلامة التوجيه المحاسبي.

#### 2 - الترميز:

على انه عمليه وضع أرقام وحروف هجائية أو الصور أو ألوان لتمييز كل مفردة من مفردات العنصر المعين بعمليه على غيره<sup>2</sup>

#### 3 - دليل الحسابات:

يعتبر دليل الحسابات المحاسبية المفتاح الرئيسي لأي نظام المحاسبي الاجتماعية على الترجمة المدخلات والمخرجات في المعاملات المالية التي يشملها النظام الدولي البحث عن اللغة محاسبيه متجانسة ومتداولة بين

<sup>1</sup> -شكري حناطيب، مقداد احمد الحليلي ، مرجع سابق،ص38.

<sup>2</sup> -المرجع السابق ،ص34.

جمهور المحاسبين تسهيل التفاهم والتعاون فيما بينهم و تكون مناسبة للنظام المحاسبي حيث جعلت المنظمات المحاسبية و الهيئات المختصة في كل بلد تبحث عن دليل موحد للحسابات يلزم تطبيقه ويعرف الدليل المحاسبي على انه عمليه اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالوحدة المحاسبي تبويب وتبويبها في مجموعات رئيسيه وفرعيه متجانسة تم وضعها في إطار عام وإعطائها رموز و أرقام مميزه لكل منها<sup>1</sup>

4 - المجموعة الدفترية<sup>2</sup>:

تعد المجموعة الدفترية متكاملة حسب طبيعة الوحدة الاقتصادية و خصائص أنشطتها خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط به من يوميات مساعده كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد المجموعة الدفترية

ترقيم الصفحات قبل استخدامها لأغراض الرقابة

إثبات العمليات وقت حدوثها كلما أمكن ذلك

إن تتميز المجموعة الدفترية بالبساطة في التصميم و قدرتها على توفير البيانات المطلوبة

#### 5 - التقارير:

تعدو التقارير إحدى الوسائل المهمة التي تستعمل في الرقابة تعتبر أداها الاتصال بين مختلف المستويات الإدارية لذلك فمن الواجب إعدادها في الوقت المناسب و أن تتسم بسهولة في إدرار محتوياتها وان تعرض بشكل لا يستدعي مجهود من الإداريين لفهمها كما يجب إعداد هذه التقارير في شكل مفصل حسب المستويات الإدارية المنظمة ويستدعي ذلك ضرورة تحديد مراكز المسؤولية من خلال إتباع نظام محاسبه المسؤولية الذي يعمل على إبراز الأقسام المسؤولة عن فشل في تحقيق الأهداف و يعطي صوره أدق في دليل على ماذا نجد المدير في تحقيق إغراض معينه تبعا العناصر الخاضعة لرقابته<sup>3</sup>.

#### 6 - دور الرقابة في النظام المحاسبي<sup>4</sup>:

يتوقف صلاح الأنظمة المحاسبية على مدى خضوع العمليات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية حيث لا بد من وجود نظام معلوماتي جديد يسمح بمعرفه كيفية إجراءات عمليه التسجيل وطرق التسجيل والطرق والطرف الذي يقوم بعمليات إعداد التقارير في المستفيد منها.

<sup>1</sup> - احمد العماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، ورقة بحثية مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول في نوفمبر 2001، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص61.

<sup>2</sup> - منير محمود سالم، رمضان محمد غنيم، ص38.

<sup>3</sup> - احمد العماري، مرجع سابق، ص62.

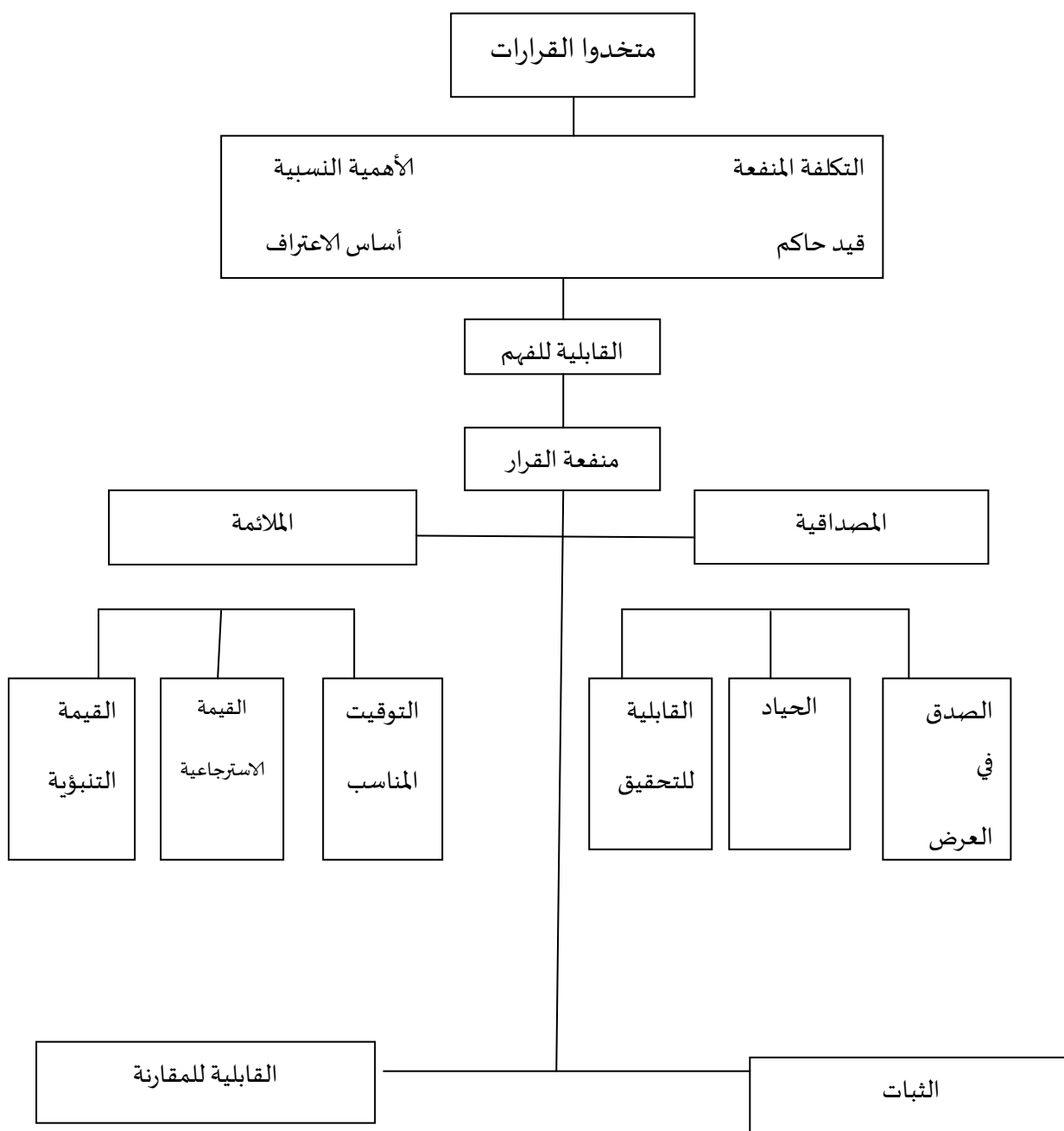
<sup>4</sup> - احمد العماري، مرجع سابق، ص62.

المبحث الثاني: الدورة المحاسبية وتطور آليات نظام المعلومات المحاسبي.

المطلب الأول: خصائص ومستخدمي المعلومات المحاسبية.

أولاً: خصائص المعلومات المحاسبية.

شكل (1-2) : خصائص المعلومات المحاسبية.



المصدر: أمين السيد احمد لطفي مرجع سبق ذكره ص 192.



## 1- الدقة:

الدقة عساف ما إذا كان تمثيل المعلومات لموقف أول حدث كما هو في حقيقته المعلومات غير الدقيقة هي نتيجة أخطاء قد تكون حدثت خلال عملية التجميل أو التجهيز أو إعداد التقارير وذلك خدمه في اتخاذ القرارات ولهذا يكون على مقدم المعلومات التأكد من دقتها<sup>1</sup>

## 2 - الملائمة:

بالملاءمه عندما تأثر على الرأي متخذ القرارات وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الاقتصادية أو تمكثهم من تعزيز تقييم الأحداث السابقة<sup>2</sup>

## 3 - الوقتية:

بمعنى إن تتاح المعلومات حينما نحتاج إليها فعلا في اتخاذ قرار معين والتكون المعلومات المتقدمة أثناء استلامها أو حينما الرغبة في استخدامها<sup>3</sup>

## 4 - المصدقية:

ومعناها خلو المعلومات من الخطأ والتحيز وإنها تنطبق على الخصائص والسمات المستهدف ابرزها عن الموضوع الذي يتم التقرير عنه<sup>4</sup>

## 5- القابلية في الفهم:

من المفترض أن المستخدمين مستوى مناسب من المعرفة عن أعمال ونشاط المؤسسة و قدر من المعرفة أصول المحاسبة<sup>5</sup>

## 6- القابلية للمقارنة:

أي إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية للمؤسسة و المتعلقة ب فترات زمنية مختلفة وذلك في ظل الاحترام استخدام نفس الإجراءات المحاسبية عبر الزمن أو بين المعلومات المالية للمؤسسة و المؤسسات الأخرى من نفس القطاع في فترة زمنية محددة

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص41.

<sup>2</sup> -ياسين احمد العيسى، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق الأردن، 2003، ص25.

<sup>3</sup> -محمد عجيلة مصطفى بن نوي، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي، ورقة بحثية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر المنعقد في 29 و30/11/2011، جامعة ورقلة .

<sup>4</sup> -ياسين احمد العيسى ، مرجع سابق، ص26.

<sup>5</sup> -محمد عجيلة مصطفى بن نوي، مرجع سابق، ص258.

## 7- الثبات:

خاصية الثبات إلى تطبيق المؤسسات المعنية المحاسبية على نفس الأحداث من فتره أخرى<sup>1</sup>

## ثانيا : مستخدم المعلومات المحاسبية

يمكن تصنيف مستخدمي المعلومات المحاسبية في ظل المجموعتين التاليتين:

1 - مستخدمو ذو مصلحة مباشرة<sup>2</sup>: ويتضمن هؤلاء المستخدمين الملاك الدائم والموردين و الملاك المرتقبين والإدارة والسلطات الضريبية والعاملين بالإضافة إلى المستهلكين

2 - مستخدمون ذو مصلحة غير مباشرة: وتتضمن تلك المجموعة المحللين الماليين و بورصة الأوراق المالية والمحامين ومحاسبين السلطات الرقابية والصحافة المالية والتنظيمات المهتمة بالتقرير والسجل التجاري ونقابات العمل

الهيئات المصنفة في تلك المجموعة يجمعون ويساعدون الأشخاص أو أشخاص مرتقبين لديهم مصلحة مباشرة معكم وبتعبير آخر يشبه المستخدمة البيانات المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور ويستخدمها اولى الأطراف معلومات المحاسبة لتلبية بعض من احتياجاتهم المختلفة من المعلومات الملائمة اتخاذ قراراته

## المطلب الثاني: الدورة المحاسبية.

## أولا : مدخلات النظام المحاسبي.

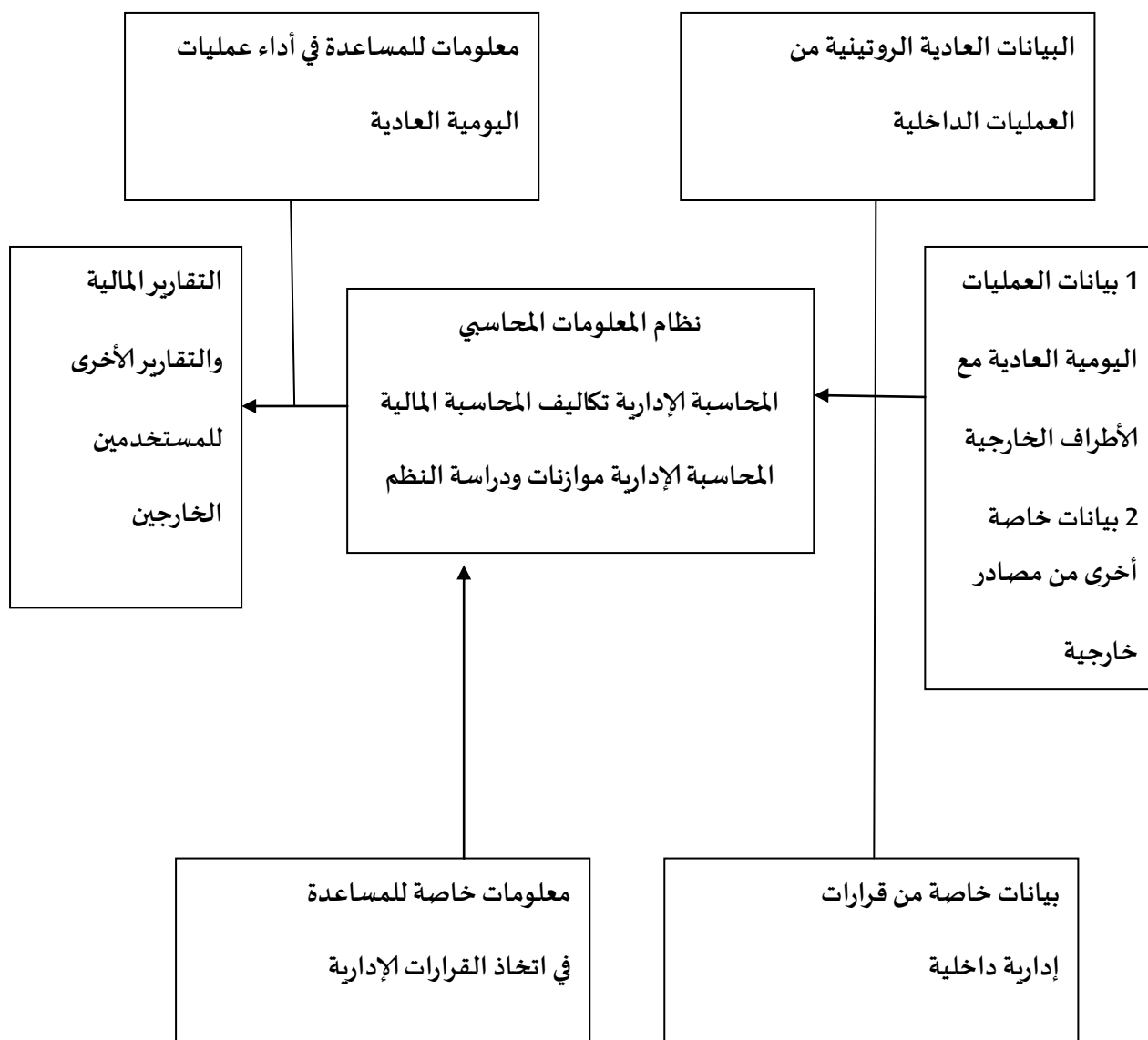
المحاسبية نتيجة العمليات المحاسبية التي تتم خارج أو داخل الوحدة الاقتصادية وتعرف العملية المحاسبية بأنها حدث اقتصادي يمكن قياسه كم يقدر على أصول وخصوم الوحدة المعنية ويظهر في حساباتها وقوائمها المالية<sup>3</sup> و الشكل التالي يوضح المدخلات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية حسب مصدرها

<sup>1</sup> -محمد عجيله مصطفى بن نوي، مرجع سابق،ص258.

<sup>2</sup> - أمين السيد احمد لطفي ، مرجع سابق،ص26.

<sup>3</sup> -احمد حسين علي حسين، مرجع سابق،ص50.

الشكل رقم (3-1): تصور عام لنظام المعلومات المحاسبي



مصدر: احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص49.

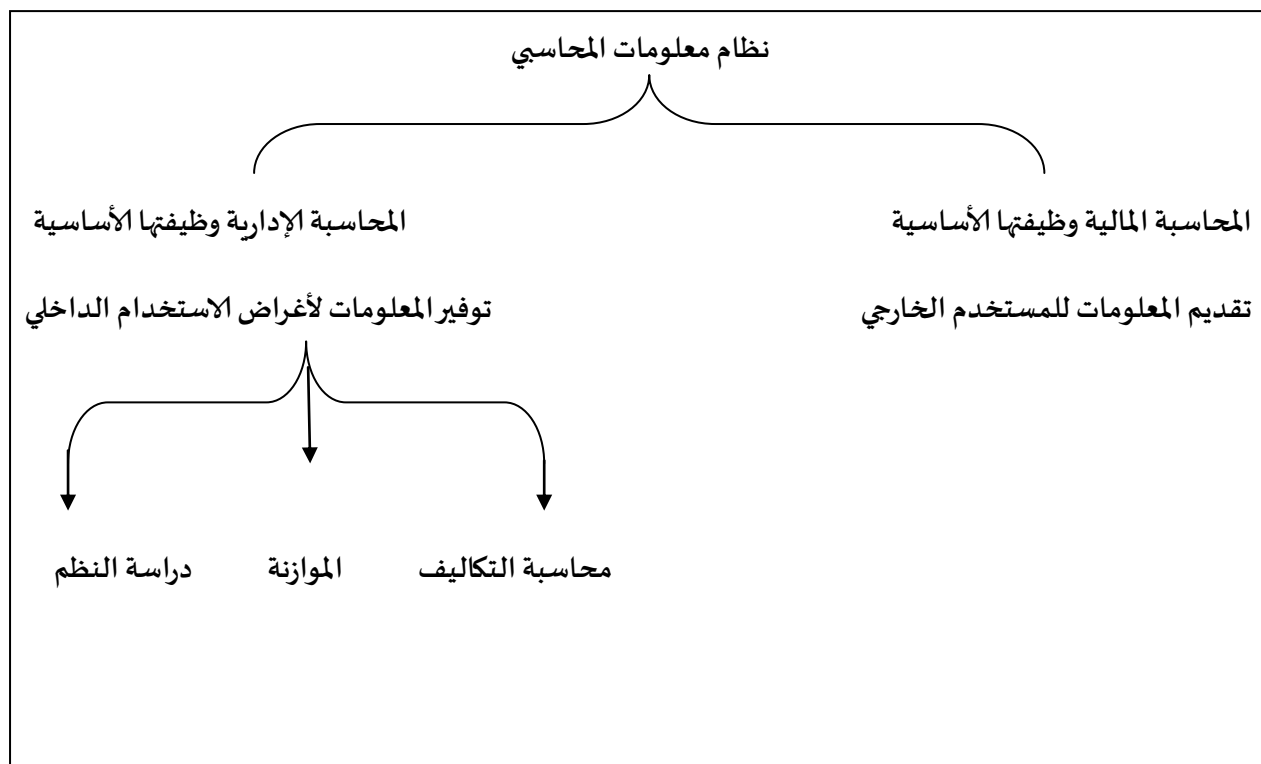
يتم إدخال البيانات المحاسبية باستخدام المستندات والوثائق وتعد الأساس في التسجيل المحاسبي و تعتبر دليل على حدوث العمليات الاقتصادية والعملية ارففه لهذه المستندات في قسم المحاسبة وتشكل المدخل في تصميم عملية الرقابة الداخلية وتحديد مسار المراجعة<sup>1</sup>

ثانيا: المعالجة في النظام المحاسبي

يتكون النظام المحاسبي بدوره من نظامين فرعيين متكاملين كما هو موضح في الشكل التالي:

<sup>1</sup> -عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق،ص173.

الشكل رقم (1-4): المعالجة في النظام المحاسبي



المصدر: احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص53.

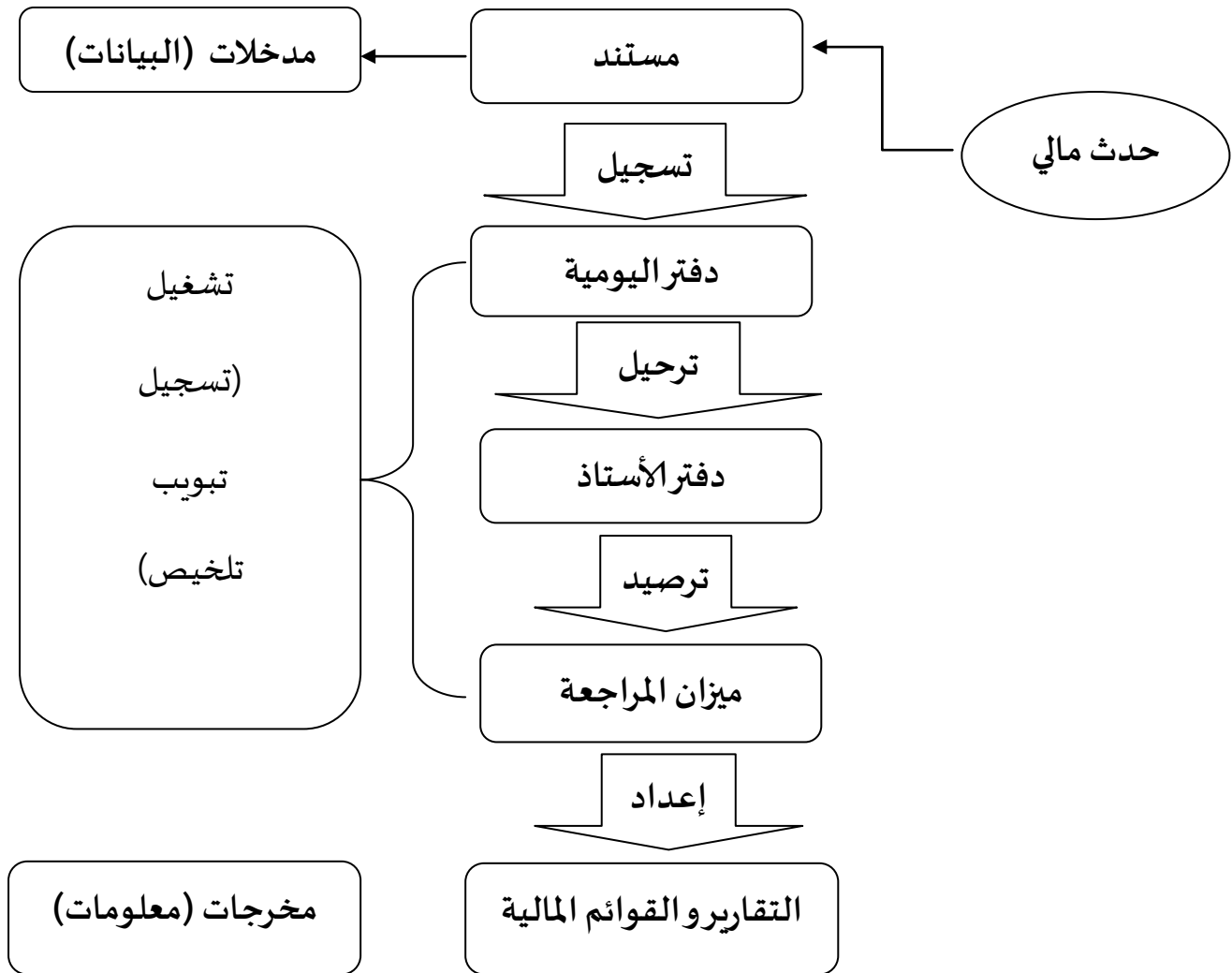
### 1- محاسبه المالية:

#### 1-1 : تسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية<sup>1</sup>

يتم تسجيل العمليات المحاسبية في دفتر اليومية وفق مبدأ القيد المزدوج الذي ينص على أن كل عملية ماله تؤثر في طرفين أو حسابين بحيث تجعل الحساب الأول مدين للحساب الثاني دائماً بالقيمة نفسها ومن الممكن التسجيل الكامل العملية المالية في اليومية العامة التي تحتوي على عمودين احدهم يستخدم لتسجيل المبلغ المدين وثاني لتسجيل المبلغ الدائن وعمود ثالث لتسجيل أسماء الحسابات وتاريخ العملية والتنشيط عليه التسجيل الكامل كبير من العمليات المتشابهة تستخدم في العمليات الفرعية وتختص كل يوميه بنوع معين من العمليات وتحتوي على عدة أعمده تحليليه وتنشأ نتيجة عملية التقسيم نوع من الرقابة الذاتية.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص53.

الشكل (1-5): الدورة الحاسبية



## 2-1: الترحيل إلى الحسابات

هي عملية نقل المبالغ المدينة والدائنة من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ<sup>1</sup> وتتم عملية ترحيل الحسابات وفق ما يلي:

- يحدد في دفتر الأستاذ اسم الحساب الأول الذي يتضمنه قيد اليومية العامة.
- يثبت تاريخ العملية في الحساب بدفتر الأستاذ.
- يثبت رقم الصفحة اليومية التي تم ترحيل المبلغ منها في خانة المرجع في الحسابات في دفتر الأستاذ.
- يسجل في الجانب المدين والدائن من الحساب بدفتر الأستاذ المبلغ المدين أو الدائن المثبت في اليومية ويعرض الجدول التالي تلخيص موجز خطوات معالجه البيانات.

<sup>1</sup> -ياسين احمد العيسى ، مرجع سابق،ص73.

الجدول رقم (2-1): خطوات المعالجة المحاسبية للبيانات

تسجيل قيود اليومية	تنطوي على إجراءات التعرف على الأحداث ذات التأثير الاقتصادي على المنظمة و تسجيل تلك الأحداث تسجيلًا تاريخيًا في شكل أحداث مالية .
تبويب الأحداث المالية	ويتم تحقيق ذلك من خلال تلخيص الأحداث المالية المسجلة تسجيلًا تاريخيًا وتبويبها على أساس نوعي إجمالي في صورة حسابات يخصص كل منها لنوعية محددة من الأحداث المالية من وجهة نظر تأثيرها على المركز المنظمة المالي من جهة أو تأثيرها على هيكل إيرادات ومصروفات المنظمة من جهة أخرى.
ميزان المراجعة	يتم إعداد ميزان المراجعة بصفة دورية في صورة جدول يفحص عن مجاميع الجانب المدين والدائن لكل حساب من الحسابات المبنية في سجلات المنظمة أو يفحص عن أرصدة هذه الحسابات
قيود التسوية	وهي قيود يومية يتم تسجيلها في نهاية الفترة المالية لإثبات التسويات الخاصة بالاستحقاق الإيرادات أو المصروفات للفترة المالية المعينة أو لتصحيح الأخطاء التي يتم اكتشافها عند إعداد ميزان المراجعة أو المراجعة.

المصدر : سيد عبد المقصود، ديبان وآخرون ،مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، مصر ، 2002، ص26.

#### 1-2-1 دفتر الأستاذ العام:

في ظل هذه الخطوة يتم ترحيل الطرفين قيد التسجيل المحاسبي المدين والدائن إلى الحسابات التي تأثرت على كل حساب علي حدة وبيان تأثيرها على الموقف المالي للمنظمة<sup>1</sup>

#### 2-2-1 دفاتر الأستاذ المساعد:

يقوم المحاسبون بتنظيم عدد من الحسابات في دفتر الأستاذ المساعد أستاذ العام نظرا لحاجة المنظمة إلى معلومات تفصيلية لأغراض تخطيط ورقابه العمليات التشغيلية النوم مجموع ارصده المدينين الأستاذ الفرعي يجب أن تتساوى مع رصيد حساب المدينين في دفتر الأستاذ العام<sup>2</sup>

عندما تشير اليومية إلى المستندات الأساسية التي تثبت حدوث العمليات المسجلة في اليومية و عندما يشير الأستاذ إلى رقم الصفحة اليومية التي رحلت منها العملية يتكون من يسمي مسار المراجعة إنهاء أرقام الجامعات في

<sup>1</sup> -سيد عبد المقصود، ديبان وآخرون ، مرجع سابق،ص19.  
<sup>2</sup> -عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق،ص59.

القوائم المالية ويعتبر من الخصائص العامة لنظام المعلومات المحاسبية في النظام اليدوي وركن الأساسية في عملية الرقابة الداخلية المحاسبية<sup>1</sup>

### 3-1: ميزان المراجعة<sup>2</sup>

يتم إعداد ميزان المراجعة وهو جدول يلخص ارصده الحسابات بهدف تحقيق من التساوي المدين والدائن في دفتر الأستاذ خلال الفترة المحاسبية ويؤكد على ما يلي:

- أن كل العمليات التي تتساوى فيها الأطراف الدائنة والمدينة
- أن رصيد المدين والدائن لكل حساب تم تحديده بطريقة صحيحة
- أن تبات ارصدة الحسابات في ميزان المراجعة تم بطريقة سليمة

عند إقفال حسابات السنة المالية يجب على المؤسسة إعداد بالإضافة إلى ميزان المراجعة قبل الجرد ميزانيه المراجعة آخرين الأول ميزان المراجعة بعد الجرد وقبل تسجيل قيود التسوية بهدف إعداد جدول حسابات النتائج ويتم ذلك بعد التسجيل.

كل قيود التسوية المرتبطة بعملية الجرد وثاني ميزان المراجعة بعد الجرد وبعد تسجيل قيود التسوية بهدف إعداد الميزانية الختامية ويتم ذلك بعد تغسيل كل حسابات التسيير لتحديد النتيجة السنوية<sup>3</sup>.

### 4-1 : قيود التسوية<sup>4</sup>

يتم إثبات قيود الاستحقاق وتسوية حسابات اهتلاك الأصول و الديون المعدومة المشكوك فيها و تسجيل القيود المتعلقة بإنشاء المخصصات أو تحديد قيمتها على ضوء الجرد الفعلي عناصر الأصول والالتزامات الخاصة بالمنظمة

تهدف هذه الخطوة إلى تحقق مبدأ الاستحقاق حيث تتم الإجراءات اللازمة لتحميل الفترة المحاسبية يخصها من مصروفات أو إيرادات ولتحقيق سلامه التطبيق مبدأى المقابلة حيث يتم مقابله الإيرادات التي تخص في الفترة المحاسبية بمصروفات تلك الفترة وصولاً إلى نتيجة أعمال المنظمة ومن ناحية أخرى هذه الخطوة تساهم في إمكانية الإفصاح عن المركز المالي لمنظمه بصوره صحيحة عند إعداد تقرير المركز المالي

### 2 - المحاسبة الإدارية:

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص59.

<sup>2</sup> - فالتر ميچس، وروبرت ميچس، مرجع سابق، ص111.

<sup>3</sup> Gerard melyon, rendois noguere , comptabilité générale , édition eska, France,2002, p94.

<sup>4</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص63.

تقوم بتوفير المعلومات الضرورية للتخطيط وتقييم أداء مراكز المسؤولية بأنواعها المختلفة من خلال 3 نظم فرعية:

1-2 محاسبة التكاليف<sup>1</sup>: تقاس التكلفة لأغراض تسعير المنتجات وتخطيط رقابه الأنشطة المختلفة المتعلقة بعمليات الإنتاج والتوزيع ويركز على القيمة المضافة التي توظفها عمليات الإنتاج والتشغيل في مركز المسؤولية المعين على المواد الخام أو المواد نصف مصنعه أو الخدمات التي يقدمها هذا المركز

2-2 الموازنات<sup>2</sup>: تصور مادي ومالي لم يتوقع أن تكون عليه الوحدة الاقتصادية المعينة في المستقبل ويمكن وضع هذه الموازنات للفترة القصيرة حيث مثل في هذه الحالة تخطت تفصيلية اثنا عشر شهرا القادمة الموازنة للفترة طويلة يتم وضع تصورات القلب تفصيلا لفترة تتراوح بين 5 و 10 سنوات مستقبليه ويطلق عليها اسم موازنة رأسمالية.

3-2 دراسة النظم: تعتبر المعلومات التي تخرجها المحاسبة الإدارية مدخل لدراسة وتطوير نظم المعلومات داخل الوحدة الاقتصادية بما يتماشى مع التطورات المخططة في المستقبل خصوصا في حاله ظهور مشاكل أو المعوقات في نظام المعلومات الحالي<sup>3</sup>.

### ثالثا: مخرجات النظام المحاسبي

يعرض الجدول التالي أنواع التقارير المحاسبية حسب المعيار المستخدم في تصنيف التقارير التي يقدمها النظام المحاسبي

### الجدول رقم (3-1) : أنواع التقارير

أنواع التقارير	المعيار
1-تقارير تخطيطية 2-تقارير رقابية 3-تقارير تشغيلية	بحسب الوظائف الإدارية
1-تقارير موجزة 2-تقارير تفصيلية	بحسب درجة تفصيل التقرير
1-تقارير عمودية 2-تقارير أفقية	بحسب اتجاه سير التقرير
1-تقارير فورية	دورية إعداد التقرير

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص65.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص65.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص67.



2-تقارير حسب الطلب	
3-تقارير دورية	

المصدر: عبد الرزاق محمد قاسم مرجع سبق ذكره ص128.

1- تقارير تشغيلية<sup>1</sup>: تهدف إلى تقديم التدعيم للإفراد المسؤولين عن تنفيذ الأنشطة التشغيلية اليومية و يمكن تقسيمها إلى نوعين:

1-1 تقارير وصفية: هذه التقارير حاله وظروف النشاط 1 و تشغيل معين داخل الوحدة في نقطه زمنيه معينه فمثلا الميزانية العمومية للوحدة المركز المالي في تاريخ إعداد هذه الميزانية

1-1 تقرير النشاط: وهي تقرير ملخص وتعبر عن نتائج الأحداث التي تمت داخل الوحدة الاقتصادية نتيجة عمليات التشغيل خلال فتره معينه مثل قوائم التدفقات النقدية وقائمه الدخل التي تلخص إيرادات ومصروفات الوحدة خلال فتره زمنيه معينه لغرض تحديد نتيجة العمال عن هذه الفترة

الرغم من إعداد هذه التقارير الأساس لأغراض تقييم الأداء إلى أنها تساعد المديرين مساعده فعاله في اتخاذ القرارات فهي من ناحية تعتبر أساسية تقارير الأداء تاركة لمقارنتها بالمعايير والموازنات المعدة مقدما وبالتالي تصبح أداة رقابية هامه ومنذر للخطر قبل وقوعها من ناحية أخرى يمكن أن تكون هذه التقارير أداة تخطيطية

2- تقارير تخطيطية: يتم اشتقاق التقارير التخطيطية من الموازنات التقديرية وتعتبر هذه التقارير أداة هامه في مساعده الإدارة في<sup>2</sup>:

- تحاشي الأزمات والاختناقات التي قد تتعرض لها المنظمة نتيجة فقدان التوازن بين العمليات المختلفة .
- تحديد الموارد اللازمة للوصول إلى أهداف المنظمة وطرق اكتساب وتوزيع هذه المواد على العمليات المستقبلية.

3 – تقارير رقابية<sup>3</sup>: وهي التقارير التي تساعد الإدارة على تحقق من أن العمليات تسيير وفقا لما هو مخطط لها وذلك بمقارنه النتائج الفعلية مع النتائج المخططات المحددة وتحديد أي اختلافات جوهرية وتحليلها لمعرفة الأسباب التي أدت إليها ومن أمثلتها تقارير مقارنه التكاليف المعيارية في مراكز التكلفة المختلفة.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص68-69.

<sup>2</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق، ص127.

<sup>3</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص71.

المطلب الثالث: أثر استخدام الحاسوب على النظام المعلومات المحاسبي

أولاً: أثر استخدام الحاسوب على أهداف النظام المحاسبي

إن النظام المحاسبي و مكوناته من سجلات ومستندات تعتبر وسيلة لإنتاج البيانات و المتمثلة في التقرير والتحقيق فعالية هذا النظام في إنتاج هذه التقارير يجب أن يرتبط بالأهداف التالية<sup>1</sup>:

#### 1 - إنتاج التقارير اللازمة:

يهدف مساعده روايات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف ووضع الخطط الكفيلة لتحقيق هذه الأهداف وكذلك تقييم أداء الأنشطة المختلفة وهذا التقارير تعتبر أداة للتخطيط ووسيلة رقابية على نشاط المنظمة

#### 2 - ملائمة التقارير لاحتياجات المستويات الإدارية:

كلما كانت هذه التقارير خالية من التفاصيل غير الضرورية وغير المناسبة كلما كانت أكثر فعالية

#### 3 - الدقة في إعداد التقارير:

يمكن قياس كفاءة النظام المحاسبي وجوده التقارير التي ينتجها و معيار الجودة في دقة البيانات الواردة في هذه التقارير

#### 4 - توقيت تقديم التقارير:

إن عنصر الزمن له أهمية كبرى حيث تفقد التقرير قيمتها إذا قدمت في وقت متأخر ويمكن التوضيح بالدقة المتناهية في سبيل تحقيق السرعة لأنه تقديم المعلومات في الوقت المناسب يساعد في التقاط القرارات الملائمة كما يمكن الاستفادة من خدمات الحاسوب في تحقيق الدقة والسرعة معا بشرط أن تكون المدخلات دقيقه

#### 5 - توفر وسائل الرقابة الداخلية في النظام:

أن توفر الأساليب الرقابة الداخلية يعتبر هدفا من أهداف النظام المحاسبي الجديد وهي لا تقتصر على تصميم النماذج والمستندات المحاسبية بل تشمل كافة العمليات منظمه لأنها تتعلق بكفاءة هيئة العمال الموظفين

تقسيم العمل و معايير الأداء لكل مهمة ووجود إثبات الأعمال المنجزة ومراجعتها والدقة في تسجيل البيانات المحاسبية والتحقيق الرقابة يجب أن يتم إعداد التقرير بصفه دوريه ومنتظمة فكل ما كانت دوريه هذه التقارير قصيرا كلما كانت الرقابة فعالة و مجددي.

<sup>1</sup> - احمد العماري، مرجع سابق، ص62-63.

## 6- تحقيق التوازن بين التكلفة النظام وأهدافه:

بجانب التكلفة في إعداد التقارير يعني محاوله تخفيضها إلى حد معين دون أن يكون ذلك على حساب الهدف من إعداد هذه التقارير كما يجب أيضا أن تتصف بالمرونة لتصحيحها وتعديلها كل ما اقتضى الأمر ذلك أن استعمال الحاسوب يحدث تغييرات في إجراءات التسجيل ومعالجة البيانات إلى أن هذا لا يغير من أهداف النظام المحاسبي وإنما يزيد من فعالية النظام في تحقيق أهدافه حيث أن استخدامه يؤدي إلى تقليل فرص ارتكاب الخطأ والغش في البيانات أثناء تشغيلها لأنه يتم داخل الجهاز وطبقا لبرامج محددة مسبقا ويؤثر على درجه كفاءة النظام ولكن دون التأثير على طبيعة أهداف النظام<sup>1</sup>

ثانيا : اثراستخدام الحاسوب على مقومات النظام المحاسبي

### 1- المستندات<sup>2</sup>:

النظام الآلي فان الأمر يتطلب تعديلا في شكل أو طبيعة المجتمع أو استخدام مستندات وسيطة تحوي على البيانات المدونة في المستندات الأصلية ومترجمه بطريقه يتعامل معهم الحاسوب لأجل تغذيه هذه البيانات التي تعدو مدخلات النظام حيث يتم تغذيه الحاسوب البيانات الموجودة في المستندات الأصلية مباشرة عن طريق لوحه المفاتيح المتصلة بالحاسوب وتتم عن طريقه التغذية وفي الوقت نفسه تتم طباعه البيانات على قرص أو اسطوانة

في ظل استخدام الحاسوب في الدفاتر والسجلات أخذت شكل أقراص واسطوانات ممكناته ولا يتمكن القارئ من الإطلاع على البيانات المسجلة عليها بصوره مباشره كما هو الحال في النظام اليدوي حيث إعداد واجباتي في دفتر اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ و حساب الأرصدة داخل الكمبيوتر مما يؤدي إلى صعوبة تتبع مسار العملية المحاسبية وبالتالي احتمال حدوث الأخطاء أو التزوير<sup>3</sup>

ويعتبر دفتر اليومية في ظل النظام المحاسبي اليدوي مصدرا هاما في تبويب البيانات امه في ظل النظام الحالي في الدفاتر المساعدة تكون في صدره من حيث الأهمية نظرا لارتفاع البرامج الخاصة بتنفيذ المهام المتشابهة العمليات المالية<sup>4</sup>

### 2- دليل الحسابات:

<sup>1</sup> - عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص95.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص96.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص96.

<sup>4</sup> - احمد العماري، مرجع سابق، ص61.

إن وجود دليل الحسابات في الأنظمة التي تستخدم الحاسوب يعتبر أمراً ضرورياً وذلك لأن الحاسوب لا يتمكن من توجيه بيان معين إلى حساب معين انه إذا كان هناك رموز بالأرقام و أسماء الحسابات الإجمالية و الفرعية عليه فانه دليل الحسابات لن يتغير سواء كان النظام المستخدم ألياً أو يدوياً<sup>1</sup>

### 3 - التقارير والقوائم المالية<sup>2</sup>:

استخدام الحاسوب في تشغيل البيانات الضوء إلى التأثير على التقارير والقوائم المالية في من حيث نوعيه التقارير والقوائم نجد أن استخدام الحاسوب قد أدى إلى السرعة والدقة وإعداد التقارير والقوائم إذا أصبح بإمكان معالجه كميات هائلة من البيانات في زمن قياسي ومن ناحية أخرى أصبح عرض النتائج على الشاشة من يمكن منذ دقيقه وتصحيح الأخطاء إذا وجدت بسرعة قبل طباعه النتائج وكذلك إجراء التغييرات بسرعة وكفاءة

### 4 - المنهج المحاسبي<sup>3</sup>:

عند استخدام الحاسوب فانه يتم اختصار الخطوات التي تمر بها العمليات المالية إلى ثلاث :

- تسجيل العمليات وتشمل تسجيل العمليات في دفتر اليومية والأستاذ.
- معالجة البيانات أو تشغيل النظام.
- عرض النتائج على شكل التقارير والقوائم المالية.

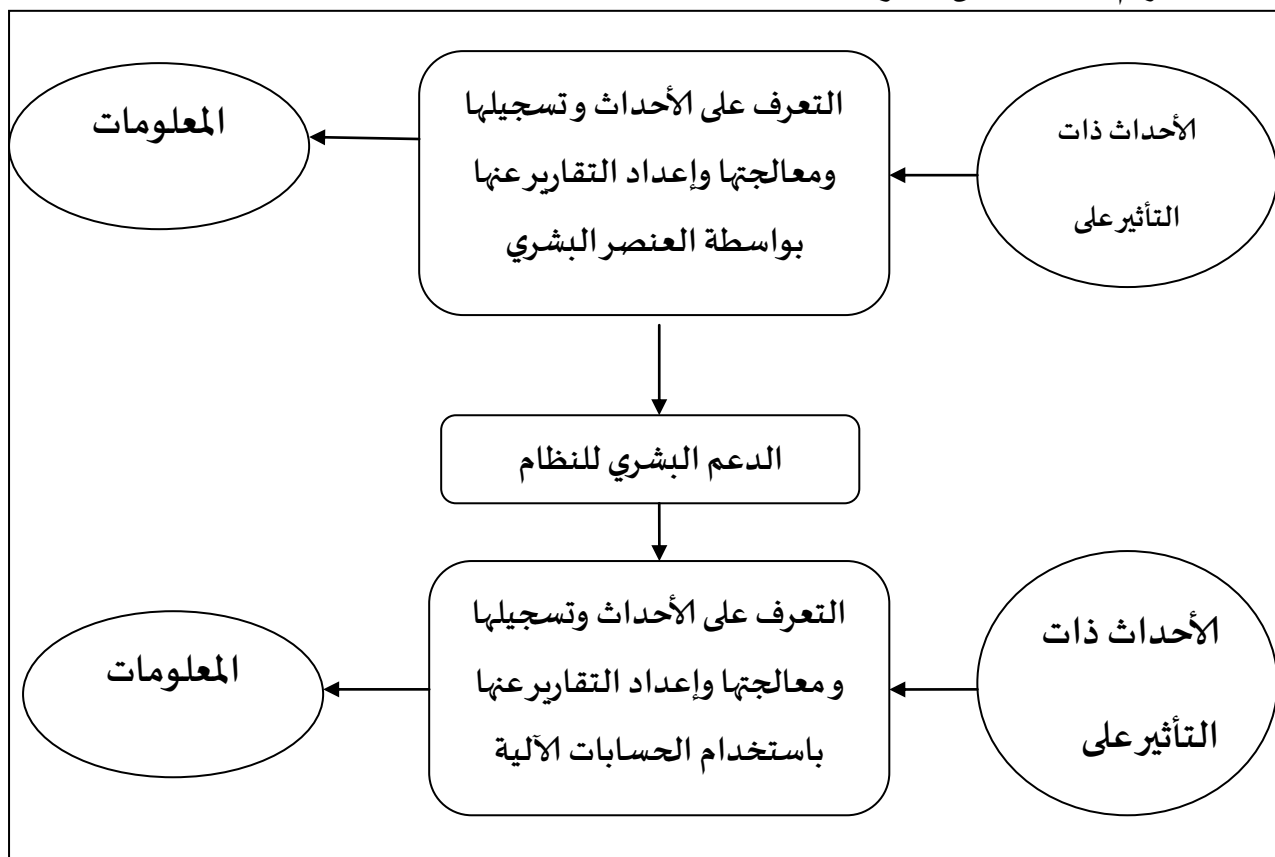
و الشكل التالي يوضح الفرق بين تدفق المعلومات في النظام اليدوي وفي النظام الذي يستند إلى الحسابات.

<sup>1</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق، ص96.

<sup>2</sup> - المرجع السابق ، ص97.

<sup>3</sup> - المرجع السابق ، ص97.

الشكل رقم (6-1): تدفق المعلومات



المصدر: سيد عبد المقصود ديبان وآخرون مرجع سبق ذكره ص 45.

### 5- تخزين البيانات<sup>1</sup>:

في ظل نظام التشغيل الآلي فإنه طبيعة الصورة جديدة لتخزين البيانات و الوسائط المستخدمة في ذلك ويمكن القول بان هناك طريقتين أساسيتين لتخزين البيانات داخل الحاسوب وهو التخزين الداخلي أو الرئيسي بواسطة وحدة التخزين الأصلية الثانية و التخزين الخارجي ويتم عادة على اسطوانات ممغنطة أو أقراص.

<sup>1</sup> -حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الدولية الإبلاغ المالي و أثره على المهنة التدقيق، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2007-2008 .

## المبحث الثالث: عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد

يعتبر مشروع المحاسبي المالي الجديد أفضل خيار حسب المجلس المحاسبة الوطني لتحسين النظام المحاسبي الجزائري و الذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي حيث يحتوي هذا النظام في تطبيق على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية

الرق في هذا المبحث إلى عامل من إطار المفاهيمي والتنظيم المحاسبة لهذا النظام وكذا قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي و في الأخير القوائم المالية و مدونه سير الحسابات

## المطلب الأول: الإطار المفاهيمي وتنظيم المحاسبة

قدم نظام المحاسبي المالي الجديد إطار مفاهيمي بين مختلف المفاهيم الدولية ل تحضير وتقديم القوائم المالية حيث يقسم الإطار المفاهيمي إلى:

## أولاً: التعريف ومجالات التطبيق

## تعريف النظام المحاسبي المالي

عرف القانون 11-07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه وسمي صلب هذا النص بالمحاسبة المالية:

المحاسبة المالية نظام ل تنظيم المعلومات المالية يسمح بتسجيل معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها و تقييمها وتسجيلها وعرض تشوف صورة صديقة عن الوضعية المالية والممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية<sup>1</sup>.

## ثانياً: المبادئ والقواعد المحاسبية

## 1- الفرضيات الضمنية لتحضير قوائم المالية:

تمثل في محاسبة الدورة و استمرارية النشاط<sup>2</sup>

## • محاسبة الدورة (محاسبة الالتزام) :

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون رقم 11-07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03، ص3.  
<sup>2</sup> - طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص61.

حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبق أساس الاستحقاق وتبقى لي هذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بالآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس استلام الدفع نقدا وما يعادلها إثباتها بالدفاتر المحاسبية و الإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة التي تخصها.

• استمرارية النشاط:

يجري إعداد القوائم المالية في افتراض النوم المنشأة المستمرة وستبقى عاملا في المستقبل المنظور وعليه يفترض انه ليس لدي المنشأة النية أو الحاجة لتصفية أول تقليص حجم عملياتها بشكل عام ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرا بالإفصاح عن ذلك.

2- المبادئ المحاسبية الأساسية:

النظام المحاسبي المالي الجديد مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وقد حددها بي 12 مبدأ وهي:

الدورة المحاسبية: عادة ما تكون الدورة المحاسبية السنة بحيث تبدأ في 01 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالف للسنة المدنية و في الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية اقل أو أكثر من 12 شهرا.

استقلالية الدورات: إن التحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة ولاحقا حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث و العمليات الخاصة بهذه الدورة

قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية: المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصل على مولاتها لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع<sup>1</sup>.

قاعدة الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العملية التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق إذا كان لديها تأثير مالي على صورة فوتوغرافية.

مبدأ استمرارية الطرق: أي نفس الطرق المطبقة في الدورة السابقة تطبق في الدورة الحالية وكل تغيير لا بد أن يبرز في الملحق<sup>2</sup>.

مبدأ الأهمية النسبية: أن تكون المعلومات ذات معنى أي ذات أهمية إذا اثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين هذه القوائم.

<sup>1</sup> -projet de systeme comptable financier, ministere des finances ,juillet 2006, document de travail, p6

<sup>2</sup> -بوتين محمد، ندوى في المحاسبة سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير، بالمركز الجامعي، دلجي فارس بالمدينة، سنة الجامعية 2006-2007.

مبدأ الحيطة والحذر: بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم والإفراط في قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل من قيمة الخصم والتكاليف<sup>1</sup>

مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون ميزانية الافتتاحية للدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها

تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنها بعض حالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية فمثلا تعتبر عمليه الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية وتعتبر عمليه شراء وبيع من الناحية الاقتصادية.

مبدأ عمل المقاصة: المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية بين عناصر الإيرادات و النفقات في حساب النتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها في نص قانوني

مبدأ التكلفة التاريخية: الأصول في القوائم المالية بقيمه الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة

مبدأ الصورة الصادقة: أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشآت وحتى تتوفر هذه الصورة ولا بد من احترام قواعد ومبادئ المحاسبة وإذا كانت هناك قاعدة ومبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفها والإشارة إلى ذلك في الملاحق<sup>2</sup>.

### 3- الخصائص النوعية لتحضير القوائم المالية:

النوعية في الصفات التي تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين هناك أربعة خصائص نوعية أساسية هي:

#### الملائمة:

يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات متخذي القرار وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثيرات على قرارات الاقتصادية التي يتخذها وذلك عن طريق مساعدتهم في التقسيم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية

#### المعلومات ذات المصدقية:

<sup>1</sup> robert obert , Pratique des normes IFRS - 6e edition.

<sup>2</sup> projet de systeme comptable financier op cit p70.



تكون المعلومة صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويكفيها مستخدمها وتكون المعلومات إذا تم تعديلها حسب المبادئ التالية:

- البحث عن الصورة صديقة.
- تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني.
- الحياد.
- الحيطة والحذر.
- الشمولية.

#### القابلية للمقارنة:

المعلومات وتنشر وتحضر احتراماً لاستمرارية الطرق وتسمح للمستخدمين للقيام بمقارنة ذات معنى عبر الزمن و ما بين المؤسسات.

#### المعلومة واضحة وسهلة الفهم:

القبيلة الفهم أو الواضحة هي معلومة سهلة الفهم من قبل المستخدمين الذين يملكون معارف أساسية في التسيير والمحاسبة و الاقتصاد ولديهم الرغبة في الدراسة المعلومات.

#### ثالثاً: تعريف الأصول الخصوم الأموال الخاصة النواتج والأعباء.

عرف النظام المحاسبي المالي الأصول الخصوم الأموال الخاصة النواتج والأعباء كالآتي<sup>1</sup>:

- 1- الأصول: هي كل الموارد التي تخضع لرقابة المؤسسة الناتجة عن الأحداث الماضية تنتظر المؤسسة منها مزايا اقتصادية لاحقة ومستقبلية وعليه فان الأصول التي تتم استئجارها لهدف ما تعتبر من عناصر الأصول.
- 2- الخصوم: هي الالتزامات الحالية و الناتجة عن الأحداث الاقتصادية الماضية ويتم الوفاء بها مقابل النقطة في الموارد و ينتظر منها الحصول على منافع اقتصادية ومنه ويلاحظ إن ماورة الأخطار لا تعتبر من عناصر الخصوم.
- 3- الأموال الخاصة: هي الفرق بين الأصول والخصوم الجارية والغير جارية و تتكون من راس المال المطلوب وغير المطلوب و بعض الاحتياطات و الرصيد مراحل و فرق التقييم.
- 4- النواتج: ارتفاع المزايا الاقتصادية خلال الدورة في شكل مدخلات أو زيادات في الأصول أو انخفاض في الخصوم.

<sup>1</sup> projet de systeme comptable financier op cit p9.

5- الأعباء: هي اخفض أو نقصان في المزايا الاقتصادية أثناء الدورة في إطار النقص الأصول والزيادة في الخصوم.

وعرف أيضا النظام المحاسبي المالي النتيجة الصافية بأنها تمثل الفرق بين مجموع الإيرادات والأعباء الدورة المحاسبية كما يمكن الإشارة على انه مبيعات البضائع والمنتجات المباعة للمواد والخدمات قيمه سعر البيع

رابعاً : تنظيم المحاسبة

حدد العهد من 10 إلى 24 من قانون 11-07 تنظيم المحاسبة وأهم ما جاء فيها:

- ✓ يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظار المصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها.
- ✓ تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية.
- ✓ تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم و القيمة مرة واحدة في السنة على الأقل على أساس الفحص المادي و إحصاء الوثائق الثبوتية.
- ✓ تحرر الكتابات المحاسبة حسب القيد المزدوج.
- ✓ تستند كل وثيقة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومتابعة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية و الحفظ و إمكانية إعادة محتواها على الأوراق.
- ✓ تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفتر اليومية ودفتر الأستاذ ودفتر الجرد مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة.
- ✓ تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها وكذا وثائق الثبوتية لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ الإقفال لكل سنة مالية ومحاسبية.
- ✓ يرقم دفتر اليومية ودفتر الجرد للمنشأة ويؤشر عليهم من طرف رئيس المحكمة.
- ✓ تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق انظمه الإعلام الآلي.

المطلب الثاني: قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي.

تتكون قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي من:

أولا مبادئ عامة:

هي المبادئ الأساسية للمحاسبة و قواعد قياس عناصر القوائم المالية:

1- التسجيل المحاسبي للأصول والإيرادات والتكاليف :

تتلخص المبادئ العامة لتسجيل المحاسبي للأصول الخصوم الإيرادات والتكاليف في ما يلي<sup>1</sup>:

- ✓ يجب أن تسجل كل التعاملات المتعلقة بالأصول الخصوم رؤوس الأموال النواتج والتكاليف.
- ✓ غياب التسجيل المحاسبي لا يمكن تبريره أو تعديله بأي معلومة أخرى مكتوبة ومرقمة.
- ✓ يسجل الأصل في الميزانية إذا كان من الممكن أن يعود على المؤسسة بمزايا اقتصادية مستقبلية وتكلفته أو قيمته يمكن تقييما بصفة موثوق فيها.
- ✓ يسجل الخصم في الميزانية إذا كان من الممكن أن يعود على المؤسسة بمزايا اقتصادية مستقبلية وتكلفته أو قيمته يمكن تقييما بصفة موثوق فيها.
- ✓ يسجل الخصم في الميزانية إذا كان من المحتمل تسديد الالتزام الذي يمثله هذا الخصم ينتج عنه مزايا اقتصادية مستقبلية للمؤسسة و إذا كان هذا التسديد يمكن تقييمه بصفة موثوق فيها.
- ✓ يسجل الإيراد في حساب النتيجة عندما تحدث زيادة في المزايا الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بزيادة في الأصول أو نقص في الخصوم ويمكن تقييمه بصفه موثوق فيها.
- ✓ يسجل العبء في حساب النتيجة عندما يحدث نقص في المزايا الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بنقص في الأصول أو زيادة في الخصوم ويمكن تقييمه بصفه موثوق فيها.

## 2- قواعد عامة للتقييم:

تحديد المبالغ النقدية التي سجلت بها العناصر في الجدول المالية عند إجراء عملية التسجيل المحاسبي و عند نهاية كل دورة محاسبية

طريقة تقييم العناصر المسجلة في المحاسبة بصفة عامة على أساس قاعدة التكلفة التاريخية لكن في بعض الحالات والعناصر يمكن إجراء مراجعة التقييم الأولي على أساس ما يلي:

- القيمة العادلة التكلفة الحالية.
- قيمة الانجاز القيمة التاريخية.
- القيمة المحددة قيمة المنفعة.

تسجل هذه العناصر كباقي الأصول في شرائها بالنسبة الأصول الثابتة المشتركة تكلف الإنتاج بالنسبة للأصول الثابتة المنتجة من طرف المؤسسة نفسها.

ثانيا: قواعد خاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

<sup>1</sup> projet de systeme comptable financier op cit p12.13.

إضافة إلى القواعد العامة للتقويم تسجيل المحاسبي توجد قواعد خاصة نوجز فيما يلي:

### 1- الأصول الثابتة المادية والمعنوية:

- الأصل الثابت: مدى تأثر المؤسسة من اجل الإنتاج تقديم الخدمات الإيجار والاستعمال في أغراض إدارية والذي يفترض إن تكون مدة استعماله أكثر من سنة مالية
- الأصل الثابت المعنوي: هو أصل غير نقدي وغير مادي معترف به تراقبه وتستعمله المنشأة في إطار أنشطتها العادية على سبيل المثال شهرة المحل المكتسبة العلامات التجارية البرمجيات المعلوماتية رخص الاستغلال الأخرى

وطبقا لقاعدة العامة لتقييم الأصول يتم تسجيل الأصول المادية والمعنوية في الأصول:

- إذا كان من المحتمل إن تعود الوحدة وبمزاي اقتصادي مستقبلية
- إذا كانت تكلفه هذا الأصل لعناصر منفصل إذا كانت لديها انتفاع مختلفة وتعود بمزاي اقتصادي حسب وتيرة مختلفة
- تسجل الأصول الثابتة محاسب بالقيمة المنسوبة إليها مباشرة والتي تتمثل في تكاليف الشراء وتكلفه وضع المشتريات في مكانها الرسوم المدفوعة و الأعباء المباشرة
- تضاف تكلفه تفكيك أو تجديد الموقع إذا كان يشكل التزامات للوحدة

النفقات المستقبلية المتعلقة بالأصول الثلاثة الموجودة يجب أن تدرس في المحاسبة من إحدى الزاويتين:

- إذا أصبح مستوى أداء الأصل أحسن يسجل في التكاليف
- إذا زادت القيمة المحاسبية لهذه الأصول فان النفقات تسجل في الأصول الثابتة

بمعنى تضاف القيمة المحاسبية للأصل:

- تغيير وحدة الإنتاج الذي يسمح بتمديد مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية
- تحسين قطع الآلات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري نوعيه إنتاج الوحدة الإنتاجية
- الإنتاجية جديدة وتسمح بتخفيف تخفيض جوهري تكاليف العملية

### 1- الاهتلاك:

- يجب أن تعد الاهتلاكات وفق طريقة الاهتلاك الخطي المتناقص أو حسب الاستعمال التقني للأصل المعنى مخطط الاهتلاك

- يكون التوزيع التنظيمي للمبلغ المشترك للأصل معين حسب مدة الاستعمال المقدرة
- الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية الممكنة للأصل
- يجب إعادة النظر في مدة الانتفاع و طريقة الاهتلاك دوري وفي تغيير التقديرات والتنبؤات السابقة
- يجب أن يتم تسوية تخسيس قيمة الاهتلاك للدورة أو الدورات اللاحقة
- يفترض أن لا يتعدى مدة الانتفاع للأصول الثابتة المعنوية 20 سنة

#### ب- نفقات التنمية:

تشكل نفقات التنمية أو النفقات الناتجة عن مرحلة التنمية لمشروع داخلي أصول ثابتة معنوية في الحالات الآتية

- إذا كانت هذه النفقات لها علاقة بالعمليات المستقبلية التي لها حدود جديده لتحقيق مردودية شاملة
- إذا كانت للوحدة النية وتمتلك القدرة التقنية المالية وغيرها لانجاز العمليات المرتبطة بنفقات التنمية لاستعمالها وبيعها
- إذا كانت هذه النفقات يمكن تقديمها بصورة وموثوق فيها

#### ث- نفقات البحث:

البحث أو النفقات الناتجة عن مرحلة البحث لمشروع داخلي أعضاء يتم تسجيلها عندما تكون مستحقات ولا يمكن إدراجها ضمن أصول الثابتة

#### 2- الأصول المالية وغير الجارية (أصول ثابتة مالية) السندات والحقوق:

هي عبارة عن سندات وحقوق لأكثر من سنة مملوكة من طرف واحد اقتصادي أخرى غير القيم المنقولة للتوظيف تتمثل هذه الأصول في

- سندات المساهمة و الحقوق المرتبطة بها السندات المالية الموظفة
- السندات التابعة للنشاط حافظه الأوراق المالية مساهمات نقدية
- سندات تبت أخرى والمتمثلة في حصة من راس المال أو حصص التوظيف على المدى الطويل الالتزامات والديون
- القروض والحقوق التي ليس للمؤسسة النية في بيعها على المدى القصير لحقوق الزبائن أكثر من سنة

هذه الفئة الأربعة من الأصول المالية وتشكل الأصول الثابتة المالية الواردة في الأصول المالية غير الجارية والغير انه في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة تكون سندات المساهمة و الحقوق المرتبطة بها تكون محل معالجة طبقا لقواعد التجمع

تسجل الأصول المالية المحاسبية عند دخولها للوحدة بتكلفتها والتي تمثل القيمة العادلة للمقابل معين يضاف إليها مصاريف السمسرة والرسوم الغير قابلة للاسترجاع والمصاريف البنك ولكن لا تضاف إليها إرباح الأسهم والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة المستحقة قبل الشراء

تسجل القوائم المالية الفردية المساهمات في الفروع المؤسسات المشتركة أو الوحدات الشركة التي هي ممتلكات الوحيد بالتنازل عنها في المستقبل القريب والحقوق المتعلقة بهذه المساهمات تسجل بتكلفة وتخضع عند إقفال كل سنة مالية لاعتبار التناقص في قيمة إثبات وجود أي خسارة محتملة في قيمة وهذا طبقا للقواعد العامة في تقييم الأصول المالية

### 3- المخزونات:

الحيطة والحذر تقييم المخزونات بأقل تكلفه وقيمه الانجاز الصافية وهي سعر البيع المقدر بعد تكلفه الإتمام و تسويق

تسجل خسارة قيمه المخزونات في حساب النتيجة عندما تكون تكلفه المخزون أكثر من القيمة الصافية لانجاز هذا المخرج عند خروجها من المخزن تقييم المخزونات إما بطريقة ماذا خلق أولا خرج أولا وإما في تكلفه الوسطية المرجحة للشراء أو الإنتاج

### 4- الإعلانات:

تسجل الإعلانات المالية في باب الإيرادات في حساب النتيجة التي هي مخصصة لتغطية التكاليف الدورة أو عدة دورات مثل ما هي بالنسبة لتكاليف المتعلقة بها والإعلانات المالية المتعلقة بالأصول القابلة للاستهلاك تسجل في الإيرادات حسب أقساط الاهتلاك المحسوب

### 5- مؤونة الأعباء والمخاطر:

مؤونة الأعباء و المخاطرة هي خصم مالي يكون استحقاقه أو مبلغ غير مؤكد وتسجل المكونات محاسبيا عندما

- تكون للوحدة التزام حالي قانوني أو ضمني ناتج عن حدث ماضي
- تكون من المحتمل خروج مواد تعتبر ضرورية لتسديد هذا الالتزام

- يمكن تقدير مبلغ الالتزام بصفه موثوق فيها

#### 6- قروض و الخصوم المالية الأخرى:

يتم تقييم القروض و الخصوم المالية الأخرى أصلا حزب تكلفتها والتي تمثل القيمة العادلة لمقابل الصافي المسلم بعد خصم التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها

#### 7- تقييم الأعباء والنواتج المالية:

تأخذ في الحسبان الأعباء والنواتج المالية قبل انقضاء الزمن وترتبط بالنسبة المالية التي تترتب خلالها الفوائد العمليات التي تم من خلالها الحصول على تأجيل دفع بشروط تقل عن شروط السوق تسجل محاسبيا بقيمتها العادلة بعد خصم الناتج المالي أو التكلفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل

في حين الفرق بين القيمة الاسمية للمقابل القيمة العادلة للعملية التي تناسب التكلفة التقديرية للقاضي المتحصل عليه أو الممنوحة في سجل المحاسبة أعباء ماليه في حسابات المشتري أو كإيرادات مالية في حسابات البائع

#### ثالثا: عملية خاصة لتقييم والتسجيل المحاسبي

توجد عمليات اخرى عالجه المشروع النظام المحاسبي المالي الجديد نذكر منها النقاط التالية:

#### 1-العمليات المنجزة بصورة مشتركة أو لحساب الأطراف الأخرى<sup>1</sup>:

##### ا- شركة المساهمة:

تسجيل هذا النوع من العمليات يجب أن يأخذ بعين الاعتبار

- شروط تقاعدية بنوك تقاعدية
- التنظيم المحاسبي المقرر من طرف المشاركين

عندما تمسك محاسب العمليات المنجزة بصورة مشتركة من طرف المسير هو المعروف قانونية من الأطراف الأخرى حيث واحد من المشاركين الآخرين يقتصر على تسجيل النتيجة التي تعود إليه في شكل نواتج الأعباء

##### ب- امتيازات الخدمة العمومية:

<sup>1</sup> projet de systeme comptable financier op cit p24.31.

في إطار الامتيازات من الخدمة العمومية فان الأصول التي يطرحها المتنازل أو المتنازل له في الامتيازات تسجل محاسبيا في اصل ميزانية المنشأة صاحبة الامتيازات

ت- العمليات المنجزة لحساب الأطراف الأخرى:

- تسجل في حساب الأطراف الأخرى العمليات التي تجعلها الوحدة لحساب الغير بصفه وكيله وليس جعل هذا الأخير في حساب النتيجة في و الأجر الذي يتلقاه بمقتضى توكيله.
- تسجل العمليات التي تعالجها الوحدة لحساب الغير باسم الوحدة حسب طبيعتها في أعباء ونواتج لوحدة.

2- عقود طويلة الأجل:

طويل الأجل بانجاز سلعة خدمة أو مجموعة من السلع والخدمات تقع في تاريخ بداية ونهاية الدورات المختلفة ويتعلق الأمر بي :

- عقود البناء
- عقود إصلاح أصول مالية أو بينية
- عقود تقديم الخدمات

ويمكن الأخذ بعين الاعتبار طريقتين لحساب العقود:

ا- طريقة التقدم:

والإيرادات حزب التقدم الأعمال أو الخدمة وتحرم بذلك نتيجة المحاسبية حسب نسبة انجاز العملية

ب- طريقه الانجاز:

إذا كان نظام معالجة الوحدة أو طبيعة العقد لا يسمح بتطبيق طريقة التسجيل المحاسبي حزب التقدم أو كانت النتيجة النهائية للحفظ لا يمكن تقديمها بصورة متوقف فانه يكون من المقبول على سبيل التبسيط أن لا يسجل إيرادات مبلغ الأعضاء المتابعة التي يكون تحصيلها محتملا

تاريخ الجرد ويفعل حوادث طارئة أو معروفة في هذا التاريخ يذكر انه من المحتمل أن إجمالي التكاليف العقد ستكون اكبر من إيراداته عند تاريخ الجرد خسائر المتوقعة بعد الانجاز يتم تكوين المهني بالنسبة للقصر الإجمالية للعقد التي لا توضع في التسجيلات المحاسبية



### 3- الضرائب المؤجلة:

ضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في تسجيل الضريبة على النتيجة المنسوبة لعمليات الدورة فقط الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع ضرائب مؤجله على الأصل أو قابلة للاسترداد ضرائب مؤجلة على الخصوم خلال دورات مستقبلية وتسجل في الميزانية و في حساب النتيجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن:

- الفارق الزمني بين الإثبات المحاسبي للإيرادات تكلفه و اخدها بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية للدورة القادمة في المستقبل متوقف
- العجز الجبائي أو القرض الضريبي قابل للتسجيل إذا كان منسوباً إلى عريبه أو ضرائب مستقبلية محتملة في المستقبل المتوقع
- عمليات التعديل الحاجة التي تمت في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة

### 4- عقود الإيجار التمويلية:

عقد الإيجار هو عبارة تنزل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال اصل مالي مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة ويلى هو عقد تحول بواسطته إلى المستعمل للأصل المزاي الأخطار المرتبطة بملكيتة بصفه تامة مع تحويل أو عدم تحويل الملكية في نهاية العقد يكون محل عقد الإيجار التمويلي يسجل محاسبيا عند تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ مع احترام مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني كالأتي:

#### أ- عند المستأجر:

- يسجل الأصل مالي المستأجر أصول الميزانية بقيمته العديدة الحالية للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه الأخيرة اقل ثمنا.
- يسجل الالتزام دفع الإيجار المستقبلية بنفس مبلغ الخصم المالي للميزانية.

#### ب- عند المؤجر:

- يسجل في الأصل و يتم عرضه قديمه مدينه بمقدار مساوي لصافي الاستثمارات في عقد الإيجار أو بالقيمة العادلة إذا كان المؤجر صانعا الموزع
- تسجل الإيرادات خلال مدة العقد لدى المؤجر والمستأجر كليهما مع التمييز بين:

- ✓ الفوائد اليومية المحددة على أساس صيغة تترجم نسبه مردودية دوريّ ثابتة الاستثمار الصافي.
- ✓ تسديد المستحقات الرئيسية.

### المطلب الثالث: عرض الكشوف المالية

حسب ما جاء في المادة 25 من القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي انه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون مجبرة على إعداد قوائم أو لثروف مالية سنوية على الأقل وتتضمن الكشوف المالية الخاصة المؤسسات الاقتصادية الوحدات الصغيرة على:

- الميزانية
- حساب النتيجة
- جدول سيوله الخزينة
- جدول تغيرات الأموال الخاصة
- ملحق بين القواعد و الطرق المحاسبية المستعملة

ويوفر معلومات مكمل عن الميزانية وحساب النتيجة

الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسات كما يتم إصدارها في اجل أقصاه 4 اشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية

وتلزم المادة 28 و 29 من نفس القانون على أن القوائم المالية تعرض إجبارا بالعملة الوطنية وتوفر كذلك معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع السنة المالية السابقة على القوائم المالية عن توفر بعض المعلومات عن ذكر منها<sup>1</sup>.

- ✓ تسميه الشركة الاسم التجاري رقم السجل التجاري للمؤسسة.
- ✓ تاريخ الإقفال.
- ✓ العملة التي تقدم بها.

وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية المؤسسة

- ✓ عنوان مقر الشركة الشكل القانوني مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه.
- ✓ الأنشطة الرئيسية وطبيعة العمليات المنجزة.

<sup>1</sup> - النظام المحاسبي المالي، سلسلة قانونية تحت إشراف، شلبي، قصر الكتاب، بليدة، ص 76.

- ✓ اسم الشركة و الام و تسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الاقتضاء.
- ✓ معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.

ميزانية البنوك والهيئات المالية المشابهة تضم الأصول والخصوم حسب طبيعتها وتقدمها في نظام حسابها واستحقاقاتها النسبي.

### أولا الميزانية

الأحداث التي تم تسجيلها في المؤسسة و تلقي الضوء على تاريخ المؤسسة كما إنها تظهر الوضع الحالي و يمكن من خلالها بواسطة التحليل المالي قراءه الأحداث المستقبلية التمييز بين الموجودات المطلوبة المتداولة أصبح ضروريا حيث يجب على كل مؤسسه ان تحدد بناء على الطبيعة عملياتها ما إذا كانت تستعرض الموجودات المتداولة والغير المتداولة المطلوبة المتداولة والغير المتداولة في المفاصل في صلب الميزانية و عندما تختار المؤسسة عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الموجودات بشكل عام حسب سيولتها<sup>1</sup>.

تحتوي الميزانية في جانب الأصول ما يلي<sup>2</sup>:

- ✓ التثبيتات المعنوية
- ✓ الاهتلاكات
- ✓ المساهمات الأصول المالية
- ✓ المخزونات
- ✓ الأصول الضريبية مع تمييز الضرائب المؤجلة
- ✓ الزبائن والمدينين الآخرين و الأصول الأخرى المثلة أعباء مثبتة مسبقا
- ✓ خزينة الأموال الايجابية و معدلات الخزينة الايجابية

أما في جانب الخصوم نجد:

- ✓ رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة المقترحة عرض تاريخ الإقفال مع التمييز راس المال المصدر في حالة الشركة و الاحتياطات و النتيجة الصافية للسنة المالية و العناصر الأخرى
- ✓ الخصوم غير الجارية التي تتضمن الفائدة
- ✓ الموردون والدائنون الآخرون
- ✓ الخصوم الضريبية مع التمييز الضرائب المؤجلة

<sup>1</sup> -حواس صلاح ، مرجع سابق،ص183.

<sup>2</sup> -النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق،ص79-80.

✓ خزينة الأموال السلبية ومعدلات الخزينة السلبية

لا يمكن إجراء عملية المقاصة بين عنصر من الأصول والعنصر من الخصوم في الميزانية إلا إذا تمت بهذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية أو إذا تقرر منذ بداية انجاز هذه العناصر الأصول الخصوم في نفس الوقت أو على أسس قاعدية صافية

ثانيا: حساب النتيجة

حساب النتيجة هو بيان ملخص الأعباء والمنتجات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يؤخذ بعين الهادي الحساب بعين الاعتبار تاريخ تحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة

المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتيجة هي كالتالي:

✓ تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الهامش الإجمالي القيمة

المضافة الفائض الإجمالي عن الاستغلال

✓ منتجات الأنشطة العادية

✓ المنتجات المالية والمالية

✓ أعباء المستخدمين

✓ الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة

✓ مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة المتعلقة بالتربية العينية والمعنوية

✓ نتيجة الأنشطة العادية

✓ العناصر غير العادية منتجات وأعباء

✓ النتيجة الصافية لفترة قبل التوزيع

✓ النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى الشركات المساهمة

في حالة النتيجة المدمجة :

✓ حصة المؤسسة المؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية

✓ حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية

يضم حساب النتيجة البنوك والمؤسسات المالية الممثلة منتجات وأعضاء حسب النوع وطبيعة ويبين مبالغ ابرز المنتجات والأعباء

تحتسب نتيجة الإعداد المنتجات التي نشأت خلال السنة المالية حتى ولو كانت معروفة بين تاريخ إقفال السنة المالية و تاريخ إعداد الكشوف المالية<sup>1</sup>

### ثالثاً: جدول سيولة الخزينة

إن الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال أو السيولة وما يعادلها وكذلك المعلومات باستخدام هذه السيولة المالية

يقدم جدول سيولة الخزينة مدخلات ومخرجات الأموال المتحصل عليها خلال السنة المالية حسب مصدرها:

✓ التدفقات التي تولدها الأنشطة العملية التي تتولد عنها منتجات أو إيرادات ونشاطات غير مرتبطة للاستثمار والتمويل

✓ التدفقات الناتجة عن أنشطة الاستثمار سحب الأموال عند الشراء وتوصيل الأموال عند بيع أصول طويلة الأجل التدفقات المالية الناتجة عن أنشطة التمويل أنشطه يكون لها اثر على تغيير حجم ونسبة رؤوس الأموال الخاصة أو القروض

✓ تدفقات الخزينة النتيجة فوائد وحصص ربح الأسهم التقدم بصفة منفردة وتصنف بصفة دائمة عن دوره لأخرى في الأنشطة العملية الاستثمار والتمويل

يعد جدول تدفقات الخزينة بطريقتين إما بالطريقة المباشرة أو بطريقة غير مباشرة

#### 1- الطريقة المباشرة:

- تتمثل في تقديم الفصول الرئيسية للدخول وخروج الأموال الإجمالية الزبائن الموردون الضرائب إبراز تدفق مالي صافي
- تقريب أهداف التدقيق المالي الصافي إلى النتيجة قبل غريبة الفترة المقصودة

#### 2- الطريقة غير المباشرة:

تمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بعين الاعتبار:

- آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة التغييرات الزبائن المخزونات التغييرات الموردون
- التدفقات أو تسويج الضرائب المؤجلة
- التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار والتمويل قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة

<sup>1</sup> - النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 83-85.

وهذه التدفقات تقدم كل على حدى.

#### رابعاً: جدول تغيير رؤوس الأموال<sup>1</sup>

مشكل جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الأموال للمؤسسات خلال السنة المالية

أما فيما يخص المعلومات الدنيا التي يقدمها هذا الجدول فهي:

- ✓ النتيجة الصافية للسنة كاملة.
- ✓ تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيح الأخطاء المسجلة تأثيرها مباشرة رؤوس الأموال.
- ✓ المنتجات والمصاريف الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامّة.
- ✓ عمليات الرسملة الارتفاع الانخفاض التسديد.
- ✓ توزيع النتيجة والتخصصات المقررة خلال السنة المالية.

#### خامساً: الملاحق

يعتبر الملحق قائمة مالية تتضمن شرح كتابيا لقواعد التسجيل و التقييم و الطرق المحاسبية المعتمدة ويعطي معلومات إضافية ضرورية لفهم والإفصاح مبدأ الإفصاح الشامل ويعطي كذلك معلومات عن الشركات الحليفة الفروق الشركة الأم... الخ.

وكل العمليات الخاصة أو الضرورية لفهم مضمون القوائم المالية لان المعلومات التفصيلية لأي عنصر أو الطريقة التي اعتمدها المؤسسة.

كل قائمة من القوائم المالية سواء الميزانية جدول حسابات النتيجة جدول تدفقات الخزينة جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة تحتوي على عمود الملاحظات يتضمن إحالات على الملاحق بإعطاء تحليل عن مبالغ الدورة.

<sup>1</sup> - النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص88.

خاتمة:

تكيف الأدوات المحاسبية مع متطلبات التحول الذي يعرفها محيط المؤسسة أهل المحاسبة لان تصبح نظاما للمعلومات حيث أن أهمية المعلومات المحاسبية تتجلى من خلال نوعية و خصوصيات النظام المحاسبي الذي ينتجها لذلك كان التركيز على هذا الأخير بتحديد المفاهيم الأساسية وكذا مبادئ ومقومات النظام و مراحل جمع ومعالجة البيانات المحاسبية بشكل يضمن الفعالية اللازم لإنتاج معلومات هامة دقيقة وصحيحة.

إن التطور الذي عرفته المؤسسات وما سايره من توسع في نشاطها أدى إلى ضرورة التقرير عن نتائجها الاقتصادية إلى الأطراف المعنيين بها و الذي يستوجب من مستخدمي المعلومات المحاسبية الثقة الكاملة بنظام المعلومات المحاسبي للقيام بدوره ويتطلب تحقيق هذه الثقة مراقبة مستمرة لتسجيل ومعالجة مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي تشكل الأساس في إعداد المعلومات محاسبية.

لقد كان لاستخدام التكنولوجيا اثر ايجابي على النظام المعلومات المحاسبي من خلال تحقيق السرعة والدقة ومعالجة المحاسبة وتقديمها إلى الأطراف ذات الصلة وفي نفس الوقت كلما تطورت التكنولوجيا و زاد استخدام أنظمتها و الاعتماد عليها زادت المخاطر التي يمكن التعرض لها و بالتالي يجب فهم المخاطر ووضع الضوابط اللازمة لمهاجمتها وتطبيق ضوابط وأساليب الرقابية.

تمهيد:

تمثل الرقابة الداخلية خط الدفاع الأول في منع و صد تحجيم المخاطر والأخطاء التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسات في أعمالها اليومية.

وترتكز الرقابة الداخلية على مجموعة من الضوابط الحاكمة لسير أعمال المؤسسات للتأكد من صحة الحاسبية لما مدون في السجلات وحماية موجودات المؤسسة ورفع كفاءة المواطنين وتشجيعهم على التمسك بالسياسات الإدارية والمالية المرسومة في أي مؤسسة منظمة تنظيما جيدا لابد أن تتوافر الوسائل و الإجراءات الرقابية وتعتبر المراجعة أداة لقياس فعاليتها في المؤسسة من أجل التأكد من أداء العمل التنفيذي الجيد الصحيح و إن استخدام الحاسبات الالكترونية له تأثير على نظام الرقابة الداخلية المطبق.

ونظرا لأهمية البالغة لنظام الرقابة الداخلية خصصنا هذا الفصل لتناوله بالتفصيل حيث تم تقسيمه منهجيا إلى ثلاثة مباحث:

- ماهية نظام الرقابة الداخلية.
- الرقابة الداخلية المحاسبية.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية.



المبحث الأول: الطبيعة الأولية للرقابة الداخلية

المطلب الأول: التطور في مفهوم الرقابة الداخلية

أولاً: مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية

يمكن التمييز بين أربع مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية وهي:

1- مرحلة الرقابة الشخصية:

في بادئ الأمر كانت لا توجد أهمية كبيرة في أنظمة الرقابة الداخلية حيث كانت هناك رقابة الملك وما يعرف الرقابة الشخصية حيث كان المالك يقوم بنفسه الرقابة على أنشطة المشروع<sup>1</sup>.

2- مرحلة الضبط الداخلية:

بعد الفصل بين الملكية والإدارة أصبح مفهوم الرقابة يستخدم لمرادف للضبط الداخلي والذي يعني توزيع المسؤوليات والسلطات بطريقة تحقيق الضبط التلقائي للعمليات اليومية<sup>2</sup>.

3- إنتاجية مرحلة الكفاءة الإنتاجية :

ظهر الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها نتيجة إصدار عدد من النشرات والإصدارات المهنية من طرف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين حيث عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين أمريكيين الرقابة الداخلية<sup>3</sup>:

بأنها خطة التنظيم و كل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الوحدة الاقتصادية والتي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة و ضمان دقة و صحة المعلومات المحاسبية و زيادة درجة الاعتماد عليها و تحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة.

و يتضح من التعريف السابق أن مفهوم الرقابة الداخلية لا يقتصر فقط على نظام الضبط الداخلي بل اتسع ليشمل على العديد من الجوانب المحاسبية والاقتصادية والإدارية<sup>4</sup>.

4- مرحلة هيكل الرقابة الداخلية:

<sup>1</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2005-2006، ص53.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص53.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص54.

<sup>4</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص55.

ازداد الاهتمام بمفهوم و نطاق نظام الرقابة الداخلية وقد ظهر هذا الاهتمام في التقرير رقم 55 لسنة 1988 الذي أصدره مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين لهطبق اعتبارا من 1990/1/1 وقد استبدل هذا التقرير مصطلح نظام الرقابة الداخلية بهيكل الرقابة الداخلية باعتبار انه هذا المفهوم الأخير أكثر شمولاً من المفهوم الأول<sup>1</sup>

وقد تم تعريف الرقابة الداخلية بأنها السياسات و الإجراءات التي يتم من خلالها تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية والتي يجب أن يهتم بها مراقب الحسابات حتى يستطيع الحكم على مقدرة الشركة محل المراجعة على تسجيل وتخصيص البيانات و الأحداث المالية التي قامت بها الشركة محل المراجعة<sup>2</sup>.

ووفقاً للتقرير 55 يتكون هيكل الرقابة الداخلية من ثلاث عناصر أساسية هي<sup>3</sup>:

- بيئة المراقبة.
- النظام المحاسبي.
- إجراءات الرقابة.

وفي سبتمبر 1992 صدر تقرير لجنة COSO وهي إحدى اللجان المنبثقة من مجمع المحاسبين الأمريكيين AICPA عن اللجنة TREADWAY بعنوان (الإطار المتكامل الرقابة الداخلية) ويعتبر امتداد لتقرير لجنة TREADWAY في عام 1987 والذي تضمن ضرورة إعداد الإدارة في الشركات المساهمة لتقرير عن فاعلية الرقابة الداخلية و لم يحدد ضرورة إبداء مراجع الحسابات الخارجي لرأيه في هذا التقرير<sup>4</sup>.

وقد عرف تقرير لجنة الرقابة الداخلية على أنها العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية و بالالتزام بالقوانين واللوائح هي عملية تؤثر بمجلس الإدارة الإدارة الأفراد الآخرين .

و يتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق بخصوص تحقيق الأهداف التالية

- الاعتماد على القوائم المالية.
- التحقق من كفاءة وفعالية التشغيل.
- التحقق من الالتزام بقوانين ولوائح.

<sup>1</sup> - عيد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص66-67.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص67.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص67.

<sup>4</sup> - المرجع السابق، ص75.

وفقاً لتقرير لجنة COSO يتكون نظام الرقابة الداخلية من المكونات التالية و التي تمثل الهيكل المتكامل للرقابة الداخلية<sup>1</sup>:

- بيئة الرقابة
- تقييم المخاطر
- أنشطة الرقابة
- المعلومات والاتصالات
- المتابعة

وتمشياً مع تقرير لجنة COSO فقد أصدر مجمع المحاسبين الأمريكيين في عام 1996 الإصدار بمعيار رقم 78 و الذي عرف الهيكل الرقابة الداخلية بأنه عملية تتأثر بإدارة الوحدة الاقتصادية و بالعديد من الأطراف و يتم من خلال تلك العملية الحصول على تأكيد مناسب ومعقول وليس تأكيد مطلق فيما يتعلق بالأهداف الثلاثة التالية<sup>2</sup>:

- إتمام الاعتماد على التقارير المالية.
- الالتزام بالقوانين والأنظمة المطبقة.
- كفاءة العملية فاعليتها.

ونتيجة لزيادة حالات الإفلاس والإعسار والفضل المالي للعديد من الشركات في السنوات الأخيرة و حدوث فضيحة ENRON في عام 2001 في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك بسبب ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في تلك الشركات تم إنشاء مجلس الرقابة المحاسبية على الشركات العامة المقيدة بالبورصة في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك بهدف التدخل الحكومي للعمل على زيادة فعالية هيكل الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم المالية و حماية أموال المستثمرين في ذلك الشركة<sup>3</sup>.

وقد قام مجلس الرقابة المحاسبية على الشركات العامة المقيدة بالبورصة في الولايات المتحدة الأمريكية بتعريف هيكل الرقابة الداخلية من خلال إصداره الثاني بأنها عملية يتم تصميمها بمعرفة الإدارة التنفيذية ويتأثر هيكل الرقابة الداخلية بالعديد من الأطراف مثل مجلس الإدارة و لجنة المراجعة وكافة الأفراد العاملين بالمنشأة بهدف

<sup>1</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص77.

<sup>2</sup> - عجيب مصطفى هلندي، ثائر محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني، ورقة بحثية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 45 شتاء 2010، جامعة السليمانية، العراق، ص08.

<sup>3</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص100.

توفير تأكيد مناسب أو معقول بإمكانية الاعتماد على المعلومات الواردة في القوائم المالية لأغراض اتخاذ القرارات وانه تم إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً<sup>1</sup>.

ويرى الباحثون إمكانية تسمية هذا التطور في مفهوم الرقابة الداخلية بالمرحلة الخامسة من مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية حيث تغير المفهوم من هيكل الرقابة إلى إجراءات وعمليات<sup>2</sup>.

مما سبق هناك عدة تعريف وضعت للرقابة الداخلية من قبل الهيئات والمنظمات الدولية المختصة ويستخلص منها بطن الرقابة الداخلية ما هي إلا عملية تمارسها الموارد البشرية العاملة على كافة المستويات أولاً وتأكيد معقول وليس مطلق بسبب محدوديات الرقابة الداخلية ثانياً والمساعدة الفاعلة في تحقيق الأهداف المتعلقة بالثقة في التقارير المالية و الالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة وفعالية العمليات ثالثاً<sup>3</sup>.

### المطلب الثاني: مكونات وأنواع الرقابة الداخلية.

#### أولاً: مكونات الرقابة الداخلية.

تعتبر بمثابة مقاييس يتم على أساسها تقييم كفاءة وفاعلية هيكل الرقابة الداخلية بالوحدة الاقتصادية المتمثلة فيما يلي :

بيئة الرقابة تعتبر الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية وتتكون بيئة الرقابة من العديد من العوامل بعضها ذات صلة مباشرة بالإدارة وبعضها ذات صلة بتنظيم المنشأة ذاتها نزاهة الإدارة و القيم الأخلاقية له من خلال وجود لائحة السلوك تركز على النزاهة والقيم الأخلاقية مع ضرورة التزام العاملين بالقوانين مع التحقق من إتباع هذه اللائحة بالمنشأة بصفة دورية الالتزام بالكفاءة ويتحقق الالتزام بكفاءة من خلال وجود مستويات للأداء داخل المنشأة مع ضمان الالتزام بتلك المستويات بصفة مستمرة دور المشاركة مجلس الإدارة و لجنه المراجعة مجلس الإدارة وصله الوصل بين المسلمين و الإدارة التنفيذية فإذا كان عضو مجلس الإدارة كلهم يمارسون وظائف تنفيذيه فان رقابه المساهمين تصبح أو شبه معدومة تتكون لجنه المراجعة من المديرين أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وتتكون أداء الاتصال بين مجلس الإدارة و مراجع الحسابات الخارجي.

فلسفه الإدارة ونظم التشغيل يقصد بفلسفه الإدارة المادة التزامها تطبيق اللوائح والقوانين أو ما إذا كانت لديك الرغبة في القيام بالعمليات التشغيلية تتسم بمخاطر أم لا إذا كانت فلسفه الإدارة تعتقد بأهمية الرقابة فإنها

<sup>1</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص100.

<sup>2</sup> - عجيب مصطفى هلندي، نائر محمود الغبان، مرجع سابق، ص7.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص6.

تركز على بناء سياسات وإجراءات الرقابة الفعالة هذا الإدراك العكسي على سلوك العاملين من خلال الممارسة الإدارية المستمرة الهيكل التنظيمي يتم تخطيط وتنفيذ أعمال الوحدة الاقتصادية و الرقابة عليها من خلال الهيكل التنظيمي مع ضرورة دراسة الهيكل التنظيمي لشركه لمعرفة مزاياه و عيوبه.

تحديد الصلاحيات والمسؤوليات إذا كان تفويض السلطة وتحديد المسؤوليات مع الهيكل التنظيمي لمكتبه من خلال دليل إجراءات تنفيذ الأعمال و السياسية و الإدارية فان الرقابة الداخلية تتكون قويه سياسات وممارسات الأفراد تتضمن السياسات والممارسات طريقه التوظيف العاملين وتدريبهم و التقييم المستمر لهم وكذلك تحديد كيفية تحديد مراتبهم وكيفية ترقيتهم وتوقيع الإجراءات عليهم ويعد وجود العمال والموظفين الأكفاء والتدريب عنصر نظام الرقابة الداخلية

### 2- تقدير المخاطر في الغالب:

تقرير عن البيانات المالية بشكل يتفق مع تأكيدات قوائمها المالية و يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهريه تلك المخاطر واحتمالات حدوثها وطرق إدارتها وقد تتساهل الإدارة الخطط والبرامج أو التصرفات لدراسة مخاطر معينه أو قد تقرر أن تقبل المخاطر بسبب التكلفة أو سبب اعتبارات أخرى

### 3- المعلومات والاتصالات:

يوفر نظام المعلومات الفعال المدخل الملائم لتحديد الطرق التي تسجل كاهه العمليات المالية على أساس الزمن المناسب وبالتفصيل كافي للسماح بالصحيح للتقرير المالي بجانب قياس وعرض العمليات المالية بشكل صحيح و الإفصاح عنها في القوائم المالية وفق ما يتعلق بالاتصالات فهي أمر أساسي في نظم المعلومات المحاسبية فضلا عن توفير المعلومات الملائمة لتمكين الموظفين و أداء واجباتهم و يجب أن تأخذ معنى أوسع عن نشر الثقافة التنظيمية المشتركة في الوحدة والتعامل مع توقعات ومن الجدير بالذكر أن هناك حاجة إلى ابتكار أساليب الاتصال لموظفين الإبلاغ عن معلومات ذات الصلة بالمقاصد إلى المعنيين ومن الأمور الهامة هي بقاء قنوات الاتصال مفتوحة ذلك الأمر الذي يشعر العاملين بالارتياح لنقلهم المعلومات الإدارية.

### 5- الأنشطة الرقابية:

هي السياسات والإجراءات والقواعد التي توفر تأكيد مناسب من انه قد تم تحقيق أهداف الرقابة الداخلية انه قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التي تتعرض لها الوحدة الاقتصادية.

### 6- المتابعة:

ويقصد به هذا الجزء المتابعة المستمرة والتقييم الدوري المحترف الجزائري كل الرقابة الداخلية لتحقيق من فعاله وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية ومن الأدوات المستخدمة هو الإدارة للمراجعة الداخلية والتي يجب أن يقدم تقارير بنتائج المتابعة إلى مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة و يجب أن تتم عملية المتابعة بواسطة أفراد مؤهلين.

### ثانيا: أنواع الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى الرقابة المحاسبية و رقابه إدارية هذه الأنظمة الفرعية تولى مسؤولية تحقق الأهداف داخله كما يلي:

#### 1-الرقابة المحاسبية:

إجراءات ومقاييس الرقابة و الأمن يمنع الأخطار الناتجة عن البيانات غير الصحيح والأخطاء في الإجراءات المتبعة في التجميع و تشغيل البيانات كما يحاول نظام الرقابة الداخلية المحاسبية أن يمنع فقد أو ضياع البيانات نتيجة الإهمال والقصور في الأداء بالإضافة إلى منع سرقة الأصول باستخدام عمليات الغش والاحتيال وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات مسؤولة عن وضع نظام سليم الرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية لما لها من تأثير على صحة وسلامه القوائم المالية حتى يستطيع أن يحدد ما هي درجة الاختبارات الجوهرية التي يجب أن يقوم بها المراجع.

#### 2- الرقابة الإدارية:

وهي رقابه مكتشف الأخطاء ومصالحها لها لذلك فهي تحاول أن تكتشف أي انحراف عن النتائج المخططة الابتعاد عن السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة ويتطلب هذا النوع من الرقابة مشاركته في فعاله نشيطه من الإدارة ومن أمثلة الرقابة الإدارية إعداد و إدارة الموازنات نظام محاسبه المسؤولية و متابعه وتقييم الأداء ترتبط الرقابة الإدارية بالأقسام التشغيلية وليس الإدارة المالية وذلك نظرا لعدم ارتباط الرقابة الإدارية بصوره مباشره في سجلات ودفاتر المالية.

ويوضح الجدول التالي الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية من ناحية طبيعتها وأهدافها:

#### جدول (1-2) الاختلاف بين الرقابة المحاسبية و الرقابة الإدارية

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الداخلية
أهداف المراقبة	- حماية الأصول من السرقة والضياع	- التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية

<p>- التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة</p>	<p>والاختلاس وسوء الاستخدام - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية</p>	
<p>- التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية</p>	<p>- التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقا لنظام تفويض السلطة الملانم والمعتمد من الإدارة - التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً</p>	<p>طبيعة عملية المراقبة</p>

المطلب الثالث: مقومات وأهداف نظام الرقابة الداخلية

أولاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة على مجموعه من الدعاة و المقومات الأساسية:

1- هيكل تنظيمي كفاء:

تعريف الهيكل التنظيمي حسب الوحدة الاقتصادية و حكمها و عدد المستويات التنظيمية الانتشار الجغرافي لها إنشاء هيكل تنظيمي الإدارات والأقسام والاختصاصات كل منها بالإضافة إلى مسؤولية الأشخاص و العلاقات بينهم وذلك من خلال توصيف الأنشطة المختلفة ووضعها في مجموعة متجانسة وتحديد القسم أو الإدارة المسؤولة عن تنفيذها عن طرق إعداد خريطة رئيسية و خرائط تفصيلية لكل قسم أو إدارة على حدة

تحديد المسؤوليات والفصل بين المهام

2- سياسات وإجراءات لحماية الأصول:

وجود مجموعه من السياسات والإجراءات التي تسمح بحماية الأصول ومنع تسربها واختلافها والدراما صحة البيانات و التقارير المحاسبية وتزداد الحاجة إليها كلما كبر حجم المشروع وتعددت فروعها بهدف توفير وسائل طبية مناسبة للتأكد من انجاز القرارات المختلفة على كافة المستويات وتزداد أهميتها كلما وصفه التنظيم بأنه لا مركزي كما تتطلب حماية الأصول ومنعتها توفر إجراءات الضبط الداخلي بين الأقسام وإعداد التقارير المتداولة وتعاون كافة الأقسام والإدارات.

### 3- وجود إجراءات لزيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية:

1 تساهم كفاءة الأفراد بشكل مهم في تحقيق فعاليته نظام الرقابة الداخلية في حاله ضعف الضوابط الرقابية في حاله طوارئ رقميه عاليه فانبعث قدرات العاملين وثيقة فهم سوف يترتب عليه محاولات من هؤلاء للتغلب على هذه الضوابط أن وجود هيكل تنظيمي وعمليات مدربه ودورات وكفاءات عن التخلي عن توفير معايير قياس أداء العاملين في محاوله مقارنه الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيحها

ومن الأساليب التي تستخدم لزيادة الفاعلية والكفاءة التشغيلية في المنشأة استخدام نظام الموازنات التخطيطية ونظام التكاليف المعيارية وتجدر الإشارة إلى أن الكفاءات في تحقيق العلاقة بين عناصر المدخلات والمخرجات في أن الفعلية تعني تحقيق الأهداف المطلوبة وقد يكون الأداء و أفعال في نفس الوقت و قد يتحقق إلى من هم دون الأخر

### 4- نظام محاسبي سليم و مكتوب:

يتمثل مجموعه من المبادئ والأسس العلمية وطرق وأساليب و الإجراءات التي تتبع لتحقيق العمليات المالية تسجيلها وتبويبها ونتائجها وعرضها لأغراض تقويم الأداء و ترشيد القرارات لابد من وجود إجراءات التحقيق مصححة ورقه البيانات و التقارير المحاسبية ويتطلب تقسيم العمل مع وجود مراجعه لكل عمليه من الناحية المادية أو من الناحية تسجيلها

ولكي يكون النظام المحاسبي سليم و مكتوب يجب أن تتوفر فيه العناصر التي تطرق لها في ما يلي:

### 5-الدليل المحاسبي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - فتحي رزق السوافيري ، احمد عبد المالك محمد ، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2002-2003.ص15.



إحدى عمليات تبويب الدليل المحاسبي إلى طبيعة الوحدة الاقتصادية نوع النظام المحاسبي المستخدم و الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها ويظهر ذلك من خلال تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسيه و شرح كيفية تشغيل هذا الحساب و بيان العمليات التي تسجل فيه .

#### 6- الدورة المستندي:

تعتبر الدورة المستندي التي تتميز بدرجة عاليه من كفاءة المصدر الأساسي أدله الإثبات<sup>1</sup>

#### 7- المجموعة الدفترية:

يتم إعداد مجموعه دفتريه متكاملة حسب طبيعة الوحدة الاقتصادية والقانونية وخاصة عند فطر اليومية العامة وما يرتبط به من اليوميات المساعدة.

#### 8- الوسائل الآلية الالكترونية المستخدمة<sup>2</sup>:

أهم الوسائل الآلية المستخدمة ضمن النظام المحاسبي في ضبط وانجاز الأعمال الآلات عند النقدية المحصلة أو تسجيلها إلى جانب استخدام الحاسب في انجاز بعض الخطوات الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات يفترض إعدادها أو الإفصاح عنها وهو ما يدعم الدور الرقابي النظام المحاسبي.

#### 9- قسم المراجعة الداخلية<sup>3</sup>:

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم تنظيم إداري داخل الوحدة الاقتصادية قسم المراجعة الداخلية مهماته التأكد من تطبيق كاهه الإجراءات ولوائح وسياسات التي وضعتها الإدارة أيضا التأكد من الدقة البيانات المحاسبية التي وفرها النظام المحاسبي وأيضا التحقق من عدم وجود أوجاع بامه مخلفات وبشرهم الرئيسية قسم المراجعة الداخلية نظام الرقابة الداخلية.

#### ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أربعة أهداف رئيسيه وهي<sup>4</sup>:

#### 1- المحافظة على الأصول:

<sup>1</sup> - فتحي رزق السوافيري ، احمد عبد المالك محمد ، مرجع سابق، ص15.

<sup>2</sup> -المرجع السابق ،ص15.

<sup>3</sup> -المرجع السابق ،ص15.

<sup>4</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق، ص101-102.

حماية كافة أصول المنظمة من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو خطأ أو الأمور الأخرى غير المرغوب بها وتقع المسؤولية الكاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول و يتم التحقق من الحماية الكاملة والمستمرة عن طريق مطابقة الأرصاء قطريه مع الأصول المادية الموجودة والتحقق من القيمة المالية والمحاسبية هذا بالإضافة إلى حماية البيانات من سوء الاستخدام أو ضياع أو سرقة .

#### 2-ضمان صحة المعلومات المحاسبية:

تعني دقة البيانات أن تكون معلومات كاملة وواضحة وان تعكس وضع المنظمة الحقيقي وان تقدم هذه المعلومات في الشكل الملائم و الوقت المناسب.

التحقق من صحة تسجيل العمليات المحاسبية من قيد وترحيل وبالتالي التحقق من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية<sup>1</sup>.

#### 3-الالتزام بسياسات والأهداف الإدارية:

تتم ترجمه أهداف المنظمة إلى مجموعه من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تغطي كافة الجوانب العمل ضمن المنظمة و تصدر قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية وبالتالي فان التنفيذ الدقيقة هذه السياسات والخطط والإجراءات ينعكس على مدى تحقيق الأهداف.

#### 4-الاستخدام الاقتصادي للكف للمواد:

ويعني ذلك تجنباً وجه الإسراف والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بكفاءة الإنتاجية في استخدام تلك الموارد وتعني الكفاية الأهداف المطلوبة بأقل التكاليف الممكنة.

<sup>1</sup> -عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق،ص55.

المبحث الثاني: نظام الرقابة الداخلية المحاسبية

المطلب الأول: عناصر الرقابة الداخلية المحاسبية

تتكون الرقابة المحاسبية الداخلية من مجموعتين رئيسيتين من الإجراءات وهم:

أولاً: إجراءات الرقابة العامة

تتصف هذه الإجراءات بأنها عامه في طبيعتها بمعنى أنها لا تطبق على عمليه بذاتها ولكنها خاصة بنشاط الوحدة

الاقتصادية كل وهي تنقسم إلى:

1- ممارسات إدارية سليمة:

وضع وإتباع السياسات الإدارية صحيحة بخصوص التوثيق بالمستندات متمثله في وجود مسار جيد للمراجعة

وبخصوص الأفراد المتمثلة في كفاءة العاملين والإشراف الجيد عليهم ومن هم إجازات إجبارية وتناوب هم في

العمل<sup>1</sup>.

2- الرقابة التنظيمية :

تتكون من الاستقلال التنظيمي واضح المنطقي للمهام والمسؤوليات وفقاً لهذا المبدأ لا يجب أن يقوم شخص

واحد بتشغيل العملية المعينة من نشأتها إلى نهايتها مما سيجعل عمل موظف معين يراقب عمل الموظف الأخر

تلقائياً وبالتالي زيادة احتمال اكتشاف الأخطاء المقصودة والغير مقصودة<sup>2</sup>.

3- إجراءات أمن مادي<sup>3</sup> :

وتشمل على الأصول بشكل الآتي :

1-3 حماية الوصول إلى الأصول:

الحد من عدد المتعاملين المصرح لهم التعامل مع النقدية المخزون الأجهزة ملفات البيانات من الإجراءات المدنية

دوره وجود حراسه وامن صديق مغلقه وجود مناطق الحساسة أجهزه إنذار وتحذير من عمليه السطو وإذا

أمكن دائرة تلفزيونيه مغلقه.

2-3 حماية استخدام الأصل:

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص100.

<sup>2</sup> -المرجع السابق، ص102.

<sup>3</sup> -المرجع السابق، ص103.

يمكن أن يصل الشخص المعين إلى الأصل ولكن لا يحق له استخدامه إلا إذا كان لديه صلاحية بذلك

### 3-3 حماية حفظ الأصل:

يمكن حماية وحفظ الأصل عن طريق حصرها وعدها للحد من الخسائر الناتجة عن السرقة أو الإهمال والتسيب و اكتشاف ثغرات تستلزم ضرورة وجود إجراءات امن مديه صارمة.

### ثانيا: الرقابة على التطبيقات

يقصد بها إجراءات الرقابة المطبقة على دورات تشغيل البيانات وتهدف إلى التأكد من أن العمليات المختلفة قد تم التصريح بها وتنفيذها وتشغيلها تقرير عنها ووفقا للسياسات الإدارية الموضوعة<sup>1</sup>.

تحتاج كل دوره عمليات إلى أربعة أنواع من الرقابة على التطبيقات وهي:

#### 1-الرقابة بالتصريح:

القيام بأي عمليه محاسبية كان نوعها إلى إذا كان مصرح بها هذه العملية من المدير و الموظفة في المسؤول عنها وقد يكون التصريح عاما في شكل إجراءات بروتينية يجب فيها قبل تنفيذ العملية أو التصريح خاص يحتاج إلى موافقة من مستوى أعلى وتعتبر المستندات الأساسية بمثابة التصريح وتذكر أهمية المستندات الدور الحيوي الذي تلعبه في نظام المعلومات المحاسبي<sup>2</sup>.

#### 2- رقابة المدخلات<sup>3</sup>:

وتهدف إلى التأكد من أن العمليات قد تم تسجيلها بطريقه صحيحة وكاملة وفي الوقت الملائم وبالتالي يجب أن تظهر المقادير أو القيم الصحيحة في حسابات الصحيحة و في الفترة المحاسبية التي تبقى فيها هذه العمليات و هناك إجراءات جديدة للرقابة على المدخلات منها:

#### 1-2 الفحص بالعين:

و هو التدقيق الذي يقوم به الموظف المعين على البيانات الداخلية.

#### 2-2 تصميم جيد للمستندات:

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق،ص104.

<sup>2</sup> -المرجع السابق،ص105.

<sup>3</sup> -المرجع السابق،ص105-106.

صحيحة عن العمليات المطلوب تسجيلها حيث يفترض أن يوجد في المستند تعليمات واضحة ومسافات مناسبة وواضحة كتابه البيانات في المستند.

### 3-2 سجل للمستندات:

حيث يتم فيه تسجيل المستندات الواردة قبل عملية التشغيل بالخارج بعد عملية التشغيل وبذلك يمكن أن تتبع حركه المستندات والرقابة عليها.

### 4-2 شرائط الرقابة:

إثبات على عملية تحصيل النقدية و تقارن بين بيانات الشرائط مع النقدية الفعلية المتحصل عليها وذلك الموظف المسؤول على أن يكون يقدم في تناول العمليات النقدية.

### 5-2 ترميز الحسابات:

وهو أعطاء رموز معينة لكل الحسابات التي تتضمنها خريطة حسابات في الوحدة الاقتصادية و يساعد هذا النظام على تسجيل عمليات التتبع البيانات و التأكد من استخدام إجراء التشغيل المناسب.

### 3- رقابة التشغيل<sup>1</sup>:

أن تدخل بيانات العمليات إلى نظام التشغيل دون أي نقصان كما يجب تشغيل هذه البيانات تشغيل صحيحة وكاملة لذلك تشتمل على إجراءات الضبط الداخلي التلقائي من أمثلة ما يلي:

### 1-3 رقابة المستندات:

وتشمل الأفعال التي تنقل المسؤولية والمحاسبة عن شيء معين إلى مكان أو شخص آخر باستخدام المستندات.

### 2-3 الرقابة بالمجاميع:

مجموعه من مستندات العمليات قبل عملية التشغيل ثم يعاد جمع هذه البيانات مره أخرى أثناء التشغيل إذا حدث توافق بجميع فمعناه العمليات المسجلة قد تم تشغيلها تشغيل صحيح ومكتمل

### 3-3 التسويات:

وهي مقارنه بين بيانات المتحصل عليها من مصدر مستقل مع البيانات التي يتم تشغيلها حتى يمكن اكتشاف اي حذف أو أخطاء في التشغيل.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص106-107.

4- رقابة المخرجات<sup>1</sup>:

مخرجات نظام المعلومات المحاسبي كاملة و يمكن الاعتماد عليها و يتم توزيعها على الشخص المسئول المفترض أن تصل إليه هذه المخرجات وتشمل إجراءات الرقابة المخرجات على:

1-4 وإجراءات التحقق والتقييم:

إجراءات يقوم بها شخص أو أكثر ويمكن أن يكون من خارج الشركة لأعمال قام بها آخرين.

2-4 أرشيف التوزيع:

وهو قائم بالأفراد الذين رد أن تصل إليهم التقارير المختلفة التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبي وبذلك يتم التحقق من عملية التوزيع من خلال مطابقة عملية التوزيع الفعلي لمخرجات النظام مع الأشخاص المحددين في أرشيف التوزيع.

المطلب الثاني: مزايا ومخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية

أولاً: مزايا استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية<sup>2</sup>

هناك العديد من المنافع المستمدة من استخدام تكنولوجيا المعلومات و تحقيق فعاليته وكفاءة للرقابة الداخلية مثل:

- ✓ تحسين الوقتية أي أن توفير المعلومات في الوقت المناسب.
- ✓ زيادة الدقة في المعلومات.
- ✓ تحسين و تسهيل التحليل الإضافي للمعلومات حيث أن تشغيل الحاسب للبيانات بصوره جيده ودقيقه يؤدي إلى زيادة جوده المعلومات التي يقدمها النظام مما ينعكس على اتخاذ الإدارة للقرارات الإدارية السليمة بالصور تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد.
- ✓ تخفيض الخطر الذي يحيط بإجراءات الرقابة.
- ✓ تحسين إمكانية الفصل المناسب بين المهام عن طريق تنفيذ الرقابة أمينه قواعد البيانات نظم التشغيل.
- ✓ إجراء حسابات معقده وإمكانية تشغيل قمر هائل من المعاملات في الوقت قصير و بتكلفه اقل على وتر على انعدام الأخطاء التشغيلية والحسابية تقريبا نتيجة الاستفادة من إمكانية تكنولوجيا المعلومات درجه الاعتماد على العنصر البشري.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص108-109.

<sup>2</sup> - عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق، ص248-249.

- ✓ إمكانية الاستفادة بالحاسب الآلي في تحقيق الرقابة الذاتية على كل عمليات التشغيل اليومية.
- ✓ إمكانية الضخمة للتخزين البيانات في صوره ملفات الالكترونية تغني عن الكثير من الملفات والسجلات اليدوية.

### ثانيا: مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية

لم يتغير من حيث الجوهر المفهوم إلا انه الانتقال من الآلية اليدوية إلى المحسوبة على عمليه مراقبه صعبه وذلك لأسباب عديدة أهمها:

#### 1- اختفاء السجلات المادية<sup>1</sup>:

في ظل نظام التشغيل باستخدام الحاسبات الالكترونية تتم عمليات تسجيل وحفظ البيانات المحاسبية باستخدام النبضات الالكترونية في الذاكرة الرئيسية للحاسوب أو على أشرطة واسطوانات ممغنطة خارج الحاسوب وبلوغه لغة لا يفهمها إلا الحاسب و بالتالي أصبحت البيانات المحاسبية غير مرئية وغير قابل للقراءة كما يمكن تغيير أو إضافة أو حذف أي بيانات دون ترك أي اثر يدل على حدوث هذه العمليات مما يسهل من ارتكاب حالات الغش وجعل من الصعب اكتشافها.

#### 2- عدم وجود سند جيد للمراجعة<sup>2</sup>:

إن تصميم سند للمراجعة في ظل نظم الحاسب المتقدمة مهمة شاقه أو أكثر تعقيدا في التصميم الجيد للسنة 2 مراجعه لا يمكن أن يتحدثوا إلا عن الفهم الواعي للطبيعة و مصدر الأخطاء التي تفسد وهيبة وأنواع الإجراءات التصحيحية التي يمكن إجراؤها عندما تقع مثل هذه الأخطاء يؤدي غياب سند المراجعة الجيدة في بيئة الحاسبات الالكترونية إلى صعوبات تتبع العمليات ومن ثم صعوبة اكتشاف جرائم الحاسبت.

جرائم الأخطاء النظامية وذلك في وجود التشغيل الالكتروني:

حيث أن الطبيعة المتكررة لعمليات برامج الحاسب الآلي قد تؤدي إلى عدم قدره الحاسوب على تمييز البيانات الخاطئة التي يتم إدخالها إليه بعكس الإنسان الذي بإمكانه التمييز بين البيانات الخاطئة والصحيحة غير قادر على التفكير أو الحكم الشخصي وبالتالي فان هناك العديد من الأخطاء التي يمكن حدوثها ما لم توجد إجراءات للرقابة على البرامج المستخدمة للتعرف على الثغرات التي يمكن أن تزيد من تكلفه الأخطاء التي حدثت وبالإضافة إلى أن الحاسب يقوم العديد من المهام التي تتعارض مع مبدأ الفصل بين المهام<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق،ص95.

<sup>2</sup> -عجيب مصطفى هلندي، ثائر محمود الغبان، مرجع سابق،ص14.

<sup>3</sup> -عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، مرجع سابق،ص250.

### 3- سهولة وحافز جرائم الغش في ظل استخدام الحاسبات الالكترونية وصعوبة اكتشافها:

يقصد بللغش في مجال الحاسبات الالكترونية أي تلاعب في برامج الحاسب ملفات البيانات التشغيل المعدات وذلك إلى إلحاق خسائر بالتنظيمات التي يقع الغش في مجال استخدامها للحاسبات وان الظهور الحاسبات قد ترتب عليه طرق حديثه تماما لارتكاب حالات الغش مما جعلها أكثر سهوله من حيث ارتكبا وأكثر شعوبا من حيث اكتشافها<sup>1</sup>.

والتعامل غير مصرح به وهو على نوعين يعرف الأول باختراق الخارجي حيث يتم الدخول من خارج الوحدة الثاني في عرف بالاختراق الخارجي حيث الدخول من خارج الوحدة الثانية في الاختراق الداخلي الذي يقوم به أفراد من داخل الوحدة<sup>2</sup>.

وتعتبر التعاملات الالكترونية التي تتم بين الأفراد و الوحدات الطابع معلومات مهمة وبالتالي فان مقتل احد من معرفتها وتبعها سيتم فقدان الثقة بالله المعهد من منطلق إنها لم تتمكن من حماية خصوصيتها<sup>3</sup>.

### 4- فيروسات الحاسبات<sup>4</sup>:

متعمد بغرض تحقيق عائد من ورائها فقد تنقل النظام من خلال الوسائط مصاب بعدوى وتسبب فيروسات الحاسب العديد من المشاكل في بيانات وبرامج الوحدة الاقتصادية وذلك على حسب نوع الفيروس

### 5- العاملون بنظم المعلومات القائمة على استخدام الحاسبات الالكترونية:

خبره العاملين في مجال التشغيل الالكتروني للبيانات الى الوقوع أخطاء في التشغيل أو الفشل في تخزين واستدعاء البيانات أو عدم قدره على اكتشاف جرائم الحاسبات ومن ناحية أخرى فان ارتفاع مستوى الخبرة هؤلاء العاملين له تأثير سلبي يتمثل في زيادة القدرة على الوصول غير المصرح به للنظام من خلال نقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية ومن ثم ارتكاب جرائم الحاسبة التي عاده ما يصعب اكتشافها.

الحاسبات من داخل النظام المراجعة البريطانية مسح نبين أن أكثر الناس ارتكاب أي حاله غش الحاسبات يرجع ذلك إلى ضعف أساليب الرقابة الداخلية القائمة وعدم الأخذ بالأسباب المتطورة منها.

نظام الحاسبات إلى انتشار فيروسات الحاسب حيث أنهم قد يمحو حاسبه خاصة ويتبادلون الاسطوانات المالية في ما بينهم وعدد ما يقومون ب تشغيل هذه الاسطوانات في محطات العمل الوحدة الاقتصادية مما يجعل

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص98.

<sup>2</sup> - السامروني، وآخرون، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء، عمان، 2004، ص244.

<sup>3</sup> - عجيب مصطفى هلندي، ثائر محمود الغبان مرجع سابق، ص11.

<sup>4</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص104.



الفرصة مواتيها لانتقال العدوى الفيروسات عبر شبكته حاسبه الوحدة الاقتصادية وحاسبها الرئيسي أن العاملين بنظام الذين تم استبعادهم يعلمون كلمه السر وبالتالي يمكنهم الوصول غير المصرح به لنظام وارتكاب حالات الغش أو نقل عدوى الفيروسات.

يؤدي حفاظ الحالة المعنوية للعاملين بنظام الحسبة إلى زيادة جرائم الحاسبت<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: الرقابة الداخلية المحاسبية في بيئة الحاسب

ويوجد لدى الوحدات التي تطبق نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني أساليب الرقابة المحاسبية وهي:

#### أولاً: الرقابة العامة

رقابه ماليه في طبيعتها حيث يعني وجودها الوقاية من الوقاية من حدوث الأخطاء والتأكد أن النظام المحاسبي ونظام واستقروا من ويدار بشكل جيد<sup>2</sup>

تعد بمثابة أساليب الرقابة الإدارية على الوظائف ويكون مواطن الضعف فيها اثر على عمليات المعالجة وتضم

#### 1-الرقابة التنظيمية<sup>3</sup>:

بين المهام في بيئه الحاسب من الأمور الهامة والحساسة جدا وفي هذا الصدد توجد ناحيتين للفصل بين المهام وهما الفصل بين قسم الحاسب و بين الأقسام التشغيلية الأخرى المستخدمة المستفيدة من خدمات قسم الحاسب الفصل بين هؤلاء الذين يعرفون كيف يعمل النظام و بين هؤلاء الذين لديهم تصريح دخول على الحاسب و الملفات والسجلات ولا يجب السماح للمبرمج 1 أن يكتب كل البرامج التطبيقية الحساسة

#### 2-التوثيق<sup>4</sup>:

يقصد بالتوثيق النظام المعين الوصف الكتابي وسائل التعبير أخرى لتعريف أهداف و ملامح نظام المعلومات و الطريقة التي يعمل بها هذا النظام ويخدم هذا التوثيق بعملية الرقابة لأنه يعتبر معلومات عن المسؤول عن تشغيل النظام وتحسين النظام تقييم النظام و توجد خمس فئات لتوثيق هي:

- توثيق الإجراءات وهو الخطة الرئيسية لنظام ككل.

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص108-109.

<sup>2</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص375.

<sup>3</sup> -المرجع السابق، ص375

<sup>4</sup> -المرجع السابق، ص377-378.

- توثيق النظم هي وثائق هامة جدا لمحللي النظام والمراجعين والمستخدمين النظام كما انه يحدث أيضا مسؤولية القيام بكل إجراء تشغيل وإجراء رقابه كما يحدد إجراءات تصحيح الأخطاء .
- ويؤدي التوثيق الجيد لنظام إلي زيادة فهم المراجع من رقابه على تطبيقات النظام ومن ثم تدني وقت وتكلفه المراجعة<sup>1</sup>.
- توثيق البرامج هي وثائق هامة جدا للمبرمجين.
- توثيق العمليات هي وثائق هامة جدا للمسؤولين عن تشغيل أجهزة النظام.
- توثيق البيانات هي وثائق هامة جدا لإدارة قاعدة البيانات وتجدر الإشارة هنا إلى عدم السماح باستخدام هذه الوثائق إلى شخص مسؤول فقط.

### 3- رقابه الأجهزة والبرامج<sup>2</sup>:

تشمل أجهزة وبرامج النظام الحاسوب الحديثة على العديد من إجراءات الرقابة الذاتية المبرمجة داخل برامج الحاسب لاكتشاف الأجهزة مثل:

- اختبار التماثل وهي خاليه اختبار ضعف عند الضرورة إلى كود الثنائي لكل حرف عند التنقل داخل النظام و بالتالي اكتشاف أي فقد أو إضافة بخلايا حروف.
- اختبار التماثل وهي خليه اختبار ضعف عند الضرورة إلى كود الحرف المعين للتحقق من صحة الكود الثنائي لكل حرف عند التنقل داخل النظام وبالتالي اكتشاف أي فقد أو إضافة لخلايا الحروف.
- اختبار الصدى و هي إشارة عكسية يرسلها طرف الحاسب الآلي وحده التشغيل المركزية بأنها على استعداد للتشغيل و يفيد هذا الاختبار في التأكد من أن الطرف المعين يعمل بشكل المطلوب عند الحاجة إليه.
- اختبار القراءة بعد كتابة للتأكد بعد الكتابة ثم مقارنة القراءة مع الكتابة للتأكد من دقه ما تم كتابته على وحده التخزين الثانوي.
- اختبار القراءة المزدوجة بمعنى قراءة المدخلات مرتين للتأكد من دقه قراءة البيانات.
- الدائرة المزدوجة والتي تسمح لي وحدة الحساب والمنطق أن تجرى العمليات الحسابية مرتين لاختبار النتائج.

### 4- مقاييس الأمن:

<sup>1</sup> - محمد الفيومي محمد، مرجع سابق، ص122.  
<sup>2</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص378-379.

وهي عمليات الحماية المادية للأجهزة و البيانات داخل النظام ككل:

#### 1-4 امن البيانات:

الحفاظ على سلامة خصوصية البيانات داخل نظام الحاسوب من الفخذ أو الفساد أو الوصول غير المسموح به لهذه البيانات وتشمل مقاييس امن البيانات على الحماية محتويات ملف.

أرشيف البيانات تسجيل حربي لما يحدث للبيانات داخل النظام وهذه التسجيلات كم صار لمراجعته للتحقق من سير العمل في النظام والتحقق من فعالية النظام المطبق للرقابة.

حماية الملف هي وسائل لحماية محتويات الملف من التسجيل عليها وبالتالي إتلافها.

تقييد الوصول و هي وسائل منع أي شخص غير مصرح له الوصول إلى البيانات.

استعادة البيانات يجب الاحتفاظ دائما بنسخه احتياطية للملفات البيانات و البرامج و قواعد البيانات و الوثائق و يجب الاحتفاظ بهذه النسخة في مكان بعيد عن مكان نظام الحاسوب كما يجب أن أيضا تحديد طول الفترة التي يحتفظ بها هذه النسخة الاحتياطية.

#### 2-4 امن الأجهزة<sup>1</sup>:

ويقصد بها رقابه أجهزه الحاسوب وملحقاته و إجراءات الأمن الخاصة بالمحافظة على الأجهزة هي:

- حماية الوجود وهي الحماية من الظروف البيئية في مكان تواجد نظام الحاسوب.
- رقابة إمكانية التواصل إلى النظام وتشمل كل الأساليب الرقابية ذات الصلة بدخول غرفه الكمبيوتر<sup>2</sup>.
- التامين على الأجهزة ضد بعض الأخطار مثل الحريق الفيضان التجسس السرقة والغش .
- استعادة النظام يجب أن توجد خطه يمكن تنفيذها لواجهه أي ظروف طائره يمكن أن تؤدي إلى تعطل الحاسب.

#### 5- ممارسات إدارية سليمة<sup>3</sup>:

لا شك أن الإجراءات السابقة لا يمكن تحقيقها إلا في وجود الممارسات الإدارية على مستويات عاليه من الكفاءة تتمثل في عماله أمينه قادرة على تنظيم عمل الحاسب والإشراف على التغيير والتطوير في النظام و تقييم العمل.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص379-380.

<sup>2</sup> - عجيب مصطفى هلندي، ثائر محمود الغيان، مرجع سابق، ص14.

<sup>3</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص379-380.

## ثانيا: الرقابة على التطبيقات

تعرفها نشرة معايير المراجعة التي أصدرها مجمع المحاسبين الأمريكي عام 74 على النحو التالي بأنها أساليب مختصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات الالكترونية وتهدف إلى توفير درجة تأكيد معقولة من سلامة عمليات تسجيل ومعالجة البيانات وإعداد التقارير<sup>1</sup>.

وتعتبر أساليب الرقابة على التطبيقات أساليب الرقابة الوقائية ويصمم العديد منها بهدف اكتشاف الأخطاء وتصحيحها<sup>2</sup> ويمكن تقسيم الرقابة على التطبيقات إلى الأنماط التالية:

## 1- الرقابة المدخلات:

تهدف إلى التأكد من تسجيل كل العمليات وان هذه العمليات مصرح بها و كاملة ودقيقه وان كل الأخطاء المحتملة تم اكتشافها قبل بدء التشغيل<sup>3</sup>.

ويمكن تجميع إجراءات الرقابة على المدخلات في ما يلي:

1-1 التصريح<sup>4</sup>:

يجب أن توجد إجراءات التصريح بالعمليات التي يترتب عليها بيانات مدخلات النظام التطبيقي المعين إذا تطلب النظام التطبيقي وجود مستندات أساسية يجب أن يكون هذا المستند موقع ومختوم 1 من شخص مسؤول أمام في حالة الإدخال المباشر للعمليات أحداث الطرفية بدون وجود مستندات أساسية يجب أن يشمل البرنامج نفسه على نظام للتصريح.

2-1 التسجيل<sup>5</sup>:

يجب استخدام المستندات الأساسية بقدر الإمكان تسجيل العمليات يجب أن تكون سابقه الترقيم ومسلسلات ومنظمه بحيث يسهل إدخال البيانات على المستند و اكتشاف أي مستند مفقود أو أن يظهر على الشاشة تخطيط منظم بشكل مستمر يساعد على إدخال البيانات.

<sup>1</sup> - عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق،ص391.

<sup>2</sup> -المرجع السابق ،ص392.

<sup>3</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق،ص387.

<sup>4</sup> -المرجع السابق ،ص388.

<sup>5</sup> -المرجع السابق ،ص388.

### 1-3 الإعداد<sup>1</sup>:

ويقصد به تحويل بيانات المستند إلى اللغة مفهومه للحاسب في وحدات التخزين الثانوي أو إلى ذاكرة الحاسب مباشرة وتعتبر هذه الخطوة المصدر الرئيسي للأخطاء وذلك بسبب الأول أن عملية الإعداد بطريقه روتينيه يدوية والثاني انه غالباً ما تبدأ عملية الغش في هذه المرحلة حيث يمكن تعديل البيانات ومن أهم إجراءات الرقابة المستخدمة في هذه المرحلة:

- رقم الاختبار وهو رقم إذا في يده فإذا كود الحساب أو العنصر المعين بغرض اكتشاف الأخطاء في إدخال البيانات إلى الحاسوب
- الرقابة بالمجاميع يبدأ إعداد مجاميع المستندات التي سيتم إدخالها على أن يقوم بهذه المهمة شخص مستقل ثم يتم مقارنه هذه المجانية مع الإحصاءات التي يخرجها الحاسب بعد إدخال بيانات هذه المستندات

### 1-4 الإدخال<sup>2</sup>:

ويقصد به قيام الحاسب بقراءات بيانات عدد كبير من العمليات تم إدخالها بواسطة أفراد فلا بد من الاستفادة من إمكانيات الحاسوب في تصحيح الأخطاء عن طريق برنامج تدقيق البيانات واختبارها قبل عملية المعالجة.

### 2-رقابة المعالجة:

تهدف إلى التحقق من صحة عملية معالجه البيانات بعد أن يتم إدخالها إلى وحده المعالجة المركزية<sup>3</sup>.  
المراقبة الذاتية التي يتم توفيرها من خلال تصميم الحاسب ذاته والبرامج التي تنظم عمله لتبقى مستقره ولا يمكن حذفها<sup>4</sup>.

المراقبة البرمجية التي يضيفها مستخدم الحاسوب عن طريق التعليمات التي يتضمنها البرنامج عند تنفيذه.

### 3- رقابة المخرجات:

أساليب الرقابة المخرجات مصممه للتأكد من أن البيانات قد تم توصيلها الى المستفيدين.

### 1-3 رقابة مخرجات المعالجة على دفعات:

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص388-389.

<sup>2</sup> -المرجع السابق، ص392.

<sup>3</sup> -عجيب مصطفى هلندي، ثائر محمود الغبان، مرجع سابق، ص15.

<sup>4</sup> -محمود قاسم تنتوش، نظم المعلومات في المحاسبة و المراجعة المهنية دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل، دار الرواد والجيل، لبنان، 1998، ص15.

الرقابة على مخرجات المعالجة على الدفعات من خلال التصميم الجيد للتقرير ومن خلال العناية بأظافر خلال كل مراحل إنتاج وتوزيع واستخدامه في التصميم الجيد للتقرير يساهم من عملية الترتيب تدفق التقارير خلال عملية المخرجات كما أن الإدارة الجيدة للتقارير تؤكد على الالتزام بالإجراءات الرقابة على عملية المخرجات<sup>1</sup>.

2-3 رقابة مخرجات المعالجة الفورية وقت حقيقي<sup>2</sup> :

إجراءات عقابيه لمنع الشخص غير المصرح له من أن يدخل على البيانات أثناء نقلها على خطوط الاتصال من الحاسوب إلى الوحدة الطرفية:

- كابل مقوي لا يسمح بتسرب.
- استخدام بيانات بشفرة يعادح لها.

إجراءات عقابيه لمنع هذا الشخص من رؤية محتويات التقارير أثناء عرضها على الشاشة:

- كل وحدة طرفية في حجرة ووجود غطاء على الوحدات الترفيه .
- ظهور البيانات بالإضاءة مخفضه والجلوس وظهر المستخدم إلى حائط.

المبحث الثالث: تقييم فعاليه نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

أولاً: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الأساسية في عمل المراجع والبيت وصلت يعتمد هذا الأخير على مجموعه من الأساليب وهي كالتالي:

1- الأسلوب الوصفي للرقابة الداخلية<sup>3</sup>:

يقوم المراجع حسب هذا الأسلوب بتحضير قائمه تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء العملية سبب ذلك يتوضح للمراجع كيفيه سير العملية والإجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من اجلها ودفاتر التي تسجل بها وقد يقوم المراجع ومساعديه بتسجيل الإجابات بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفيه سير العملية من بدايتها إلى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

<sup>1</sup> - احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص397.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص402.

<sup>3</sup> - جربوع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الوراق، عمان، 2000. ص113.

## 2- خرائط التدفق:

عمليات محددة مقي عرض بياني نشاط معين والدورة على دوره عمليه محدده أن هذه الخرائط تمكن من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقه مختصره في فتره وجيزه نسبيا<sup>1</sup>

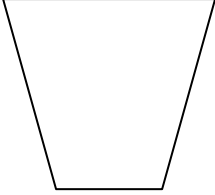

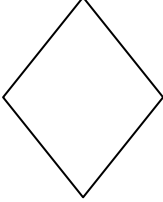
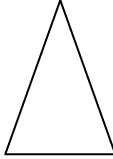
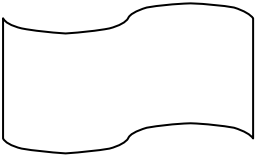

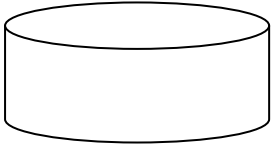
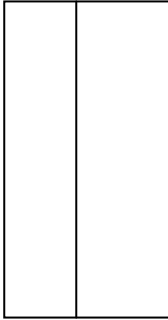
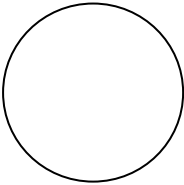
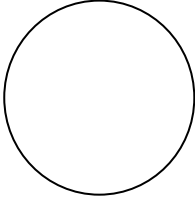

كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد هذه الخرائط<sup>2</sup>:

- يجب استعمال الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكون خريطة سهله الفهم
- أسفل الخريطة إذا لم تكون واضحة وذلك لزيادة الإيضاح
- يجب أن يوضع خريطة مصدر كل مستند والجهة التي يرسل إليه

وفيما يلي مجموعه من الرموز والأشكال التي تستعمل في خرائط التدفق:

<sup>1</sup>-حسين القاضي، حسين ممدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، دار الوراق، عمان، 1999.ص115.  
<sup>2</sup>-جربوع محمود يوسف، مرجع سابق،ص115.

الشكل رقم (1-2) أشكال ورموز خريطة التدفق

رموز خاصة بالعلاقات	رموز أساسية
<p>رابط خارج الصفحة</p> 	<p>مستند أو وثيقة</p> 
<p>اختيار أو قرار</p> 	<p>تصنيف نهائي</p> 
<p>لائحة معلوماتية</p> 	<p>المراقبة</p> 
<p>الإرسال إلى آخر</p> 	<p>سجل أو ملف</p> 
<p>سير المعلومات</p> 	<p>معالجة معلوماتية</p> 
	



المصدر شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير في

العلوم الاقتصادية، منشورة، جامعة الجزائر، ص113

### 3- أسلوب قوائم الاستقصاء:

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان بهذا الأسلوب يعتبر من الأساليب الأكثر استعمالا من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة تحضير قائمه نموذجيه مجموعه من الأسئلة التي تتداول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة و يقوم المراجع بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة<sup>1</sup>.

و من الأفضل أن تقسم قائمه الأسئلة إلى عدة أجزاء يخصص كل منها مجموعه من الأسئلة تتعلق بأحد مجالات النشاط وفي معظم الحالات تسمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات بنعم أو لا حيث إن الإجابة بالنفي تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية وتشغل أسئلة بطريقه هدف إلى الاستفسار عن تفصيلات العمال و خطوات المتبعة في مراكز النشاط ويراعى عند تصميم القائمة و تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقه المراجع من مراعاة الاعتبارات التالية وهي<sup>2</sup>:

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال والتحقيقات التي تم التأكد منها.
- التفرقة بين نواحي الضعف البسيطة و نواحي الضعف الجسم في إجراءات الرقابة الداخلية.
- احتواءها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية.

والجدول التالي يبين مميزات ومساوئ كل أسلوب من الأساليب التي يعتمد عليها المراجع.

الجدول رقم (2-2): الأساليب التي يعتمد عليها المراجع

الطريقة	المميزات	المساوئ
الأسلوب الوصفي (المذكرات)	- يتم تصميمها وفقا لطبيعة العمل - تحتاج لتحليل مفصل مما يضطر المراجع للفهم طبيعة عمل النظام - وصف كتابي للنظام وتعتبر المرنة	- قد تصبح مطولة بحيث تستهلك الجهد والوقت وصعوبة تتبع الشرح المطول

<sup>1</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص115.

<sup>2</sup> - حسين القاضي، حسين ممدوح، مرجع سابق، ص275.

<ul style="list-style-type: none"> <li>- غموض الأجوبة وبالتالي صعوبة استخراج الأهم من المهم وإهمال أجزاء هامة</li> <li>- قد لا تؤدي إلى اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة</li> </ul>	<p>بمثابة الميزة الأولى</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- نجاح هذا الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة مهنة الكتابة</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- يحتاج تصميمها لوقت أطول نسبيا</li> <li>- قد لا تؤدي إلى اكتشاف نظام الضعف ففي نظام الرقابة</li> <li>- تصبح صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة</li> <li>- لا تبين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توضح خط سير العمليات بين أجزاء النظام بطريقة بسيطة والوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها</li> <li>- تضم جميع الأجزاء الهامة في نظام الرقابة</li> <li>- مناسبة لنظام المعالجة الالكترونية</li> <li>- لا تحتاج لألفاظ وعبارات بل تعتمد على لغة نمطية</li> <li>- تعطي لمعدها أوقارها فكرة سريعة عن النظام وتمكنه بسرعة وسهولة اكبر في الحكم عن مدى جودته</li> </ul>	<p>خرائط التدفق</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- الأسئلة قد لا تناسب المسئول وعرضه عدم استيعاب المجيب لمحتوى السؤال</li> <li>- الإجابة تمثل وجهة نظر من اجابة على الأسئلة فقط وليس وجهه نظر القائمين بالعمل فعلا</li> <li>- قد لا تصلح القوائم النمطية لجميع الحالات</li> <li>- الإجابة يمكن أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلا</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- سهولة الملاء</li> <li>- الشمول لكل ما هو مهم في نظام الرقابة</li> <li>- إمكانية استخدام هذا الأسلوب من طرف أشخاص اقل تأهيلا وخبرة</li> <li>- كشف وتوضيح نقاط الضعف</li> </ul>	<p>قوائم الاستقصاء (الاستبيان)</p>

المصدر : مساهمة شخصية

## المطلب الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

### أولاً: وصف النظام

تهدف هذه المرحلة إلى جمع كل ما يساعد المراجع الداخلي على تقييم الأنظمة والإجراءات والنهج في المؤسسة وتتعلق الإجراءات بتعليمات تنفيذ الأعمال و الوثائق المستخدمة محتواها نشرها وحفظها كذلك الترخيص و المسابقة تسجيل ومعالجة المعلومات اللازمة للصيد المؤسسة و مراقبتها وتختلف الإجراءات المستخدمة بين كل قسم الوظيفة في ويتطلب وصف الإجراءات عده جلسات مع المسؤولين عن الوظيفة المدروسة<sup>1</sup>.

انه نتيجة هذه المرحلة تسمح بتحديد نقاط الضعف و إعداد وثيقة تحليليه تسمح بانتقال إلى فرص عمل النظام و تعتمد هذه المرحلة على الأسلوب الوصفي و خرائط التدفق بالإضافة إلى طريقه الاستجابات.

### 1- التمعن في الإجراءات و استجواب موظفي المؤسسات:

تختلف الرقابة الداخلية باختلاف المجال الذي تنشط فيه المؤسسة وهيكلها التنظيمي في المراجع يلاحظ بتمعن الإجراءات الموضوعه من طرف إدارة المؤسسة والعلاقة الموجودة بينها والتعبير عنها<sup>2</sup>

للمراجع أن يستعمل طريقه الاستجابات وهي تقنيه غير رسميه يقوم المراجع عن طريقها باستجواب أو عده استجابات تهدف إلى وصف الأنظمة الموجودة ويواجه المراجع بعض الصعوبات عند تحليل هذه الاستجابات التي ترتبط بحجم المؤسسة وتعقيد نشاطاتها وكثافة معلوماتها<sup>3</sup>.

وهناك مجموعة من القواعد التي يجب احترامها عند استعمال هذه الطريقة وهي<sup>4</sup>:

- احترام السلم التنظيمي فلا يجب استجواب موظف دون أن يكون مسؤول بعلم بهذه الاستجابات إلا في حالات خاصة
- التذكير بالمواعيد فمما حتى نتجنب ارتباك الموظف التي يستوجب وبالتالي لأجوبة خاطئة
- الموظف في العمل الذي يقوم به دون تدخل في عمل الموظف الأخر
- أجوبه أكثر مما يتكون المراجع توجيه الاستجواب نحو ما يريد سماعه

### 2- خرائط التدفق والأسلوب الوصفي:

<sup>1</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق،ص142.

<sup>2</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق،ص118.

<sup>3</sup> عيادي محمد لمين ، مرجع سابق،ص143.

<sup>4</sup> -renard jacques, théorie et pratique de l'audit interne, 3eme édition ,2000,p314

انطلاقاً من الملاحظات والاستجابات يعبر المراجع عن نظراته للعمليات وإجراءات الرقابة الموضوع تعبير يمكن أن يكون على شكل وصف كتابي ولكن يستحسن أن يرفق هذا الوصف خرائط التدفق أي أشكال تصدر مختلف التدفقات والرقابة المنفذة<sup>1</sup>.

### ثانياً: اختبارات الفهم

يقوم المراجع باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع ويتم ذلك عن طريق التأكد الشفهي واختبار بعض العمليات وعملياتاً تتم هذه العملية في السنة الأولى بشكل يتزامن مع وصف النظام وليس الهدف منها البحث عن الأخطاء ولكن التأكد من تطابق النظام الموجود مع واقع المؤسسة و يقوم المراجع باختيار عدد محدود من العمليات وبعدها إلى أصلها ثم النزول إلى النتيجة التي تقدمها و يقوم بفحص تطابق معالجه الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط التدفق الوثائق<sup>2</sup>.

يقدم اختبار التطابق ضماناً على الصحة و النظام و حاله اكتشاف أخطاء يجب تصحيح الوصف و يعاد هذا الاختبار كل سنة للتأكد من عدم تغيير النظام بالنسبة للسنة الماضية<sup>3</sup>.

### ثالثاً: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية

تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية على المراجع أن يصلي تدل على نقاط القوة والضعف الخاصة بالرقابة الداخلية وذلك بفندق الإجراءات المطلوبة من أجل إيجاد النقائص لتصحيحها والحفاظ على نقاط قوتها<sup>4</sup>.

بتصميم التنظيم الموجود في المؤسسة ولكنها لا تدرس تطبيق الجيد من طرف العمال والتقييم الرقابة الداخلية يستعمل المراجع قوائم الاستقصاء والتي تعتبر الأكثر استعمالاً لهذه العملية هناك نوعين لهذه القوائم النوع الأول قوائم الاستقصاء المغلقة أين تكون الإجابة بنعم أو لا وتعتبر الإجابات السلبية عموماً عن ضعف الرقابة الداخلية والتي يتم تحليلها في ما بعد بدقة والإجابات الإيجابية تعبر عن نقاط قوة الرقابة الداخلية دون توفر الوسائل اللازمة للتحقق منها و النوع الثاني يتمثل في قوائم الاستقصاء المفتوحة ولا تقتصر الإجابة بنعم أو لا فقط وعند الانتهاء من مراحل التقييم الأولي للرقابة الداخلية يقوم المراجع بإعداد وثيقة شامل يلخص بها نقاط قوه نظريّة النقائص التي يتم إيجادها<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص119.

<sup>2</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق، ص143-144.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص144.

<sup>4</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص121.

<sup>5</sup> - محمد بوتين، مرجع سابق، ص73.

## رابعاً: اختبارات المطابقة

يتم التأكد من تطبيق النظام باستعمال أسلوب العينات كما يتم التأكد من أن الإجراءات الموصوفة تحتوي على ضمانات كافية وان هذه الإجراءات التي طبقها علا وكم يجب من طرف المؤسسة<sup>1</sup>.

لتحقيق هذه المرحلة يستعمل المراجع اختبارات الاستمرارية و التي تستعمل لتحديد نقاط القوه للنظام و التي يفترض أنها تتضمن كافة الإجراءات والتسجيلات إنها تشتعل فعلا على طوال السنة المالية هذه الاختبارات تمكن المراجع من إيجاد كل الانحرافات التي تسجلها الإجراءات التي يمكن لها أن تحدث<sup>2</sup>.

## خامساً: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

اعتمادا على اختبارات الاستمرارية السابقة يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظر والسيره عند اكتشاف سوء او عدم تطبيق نقاط القوه بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها المراجع عند التقييم الأولي لذلك النظام<sup>3</sup>.

وانطلاقا من مسابقه يحدد مدى تأثير هذه النقائص أو نقاط ضعف هذا النظام على صحة ومصداقية الحسابات كما أن التقييم النهائي يسمح للمراجع الإجراءات التصحيحية اللازمة على الرقابة الداخلية<sup>4</sup>.

كما يمكن تلخيص تقييم الرقابة الداخلية في الشكل الموالي:

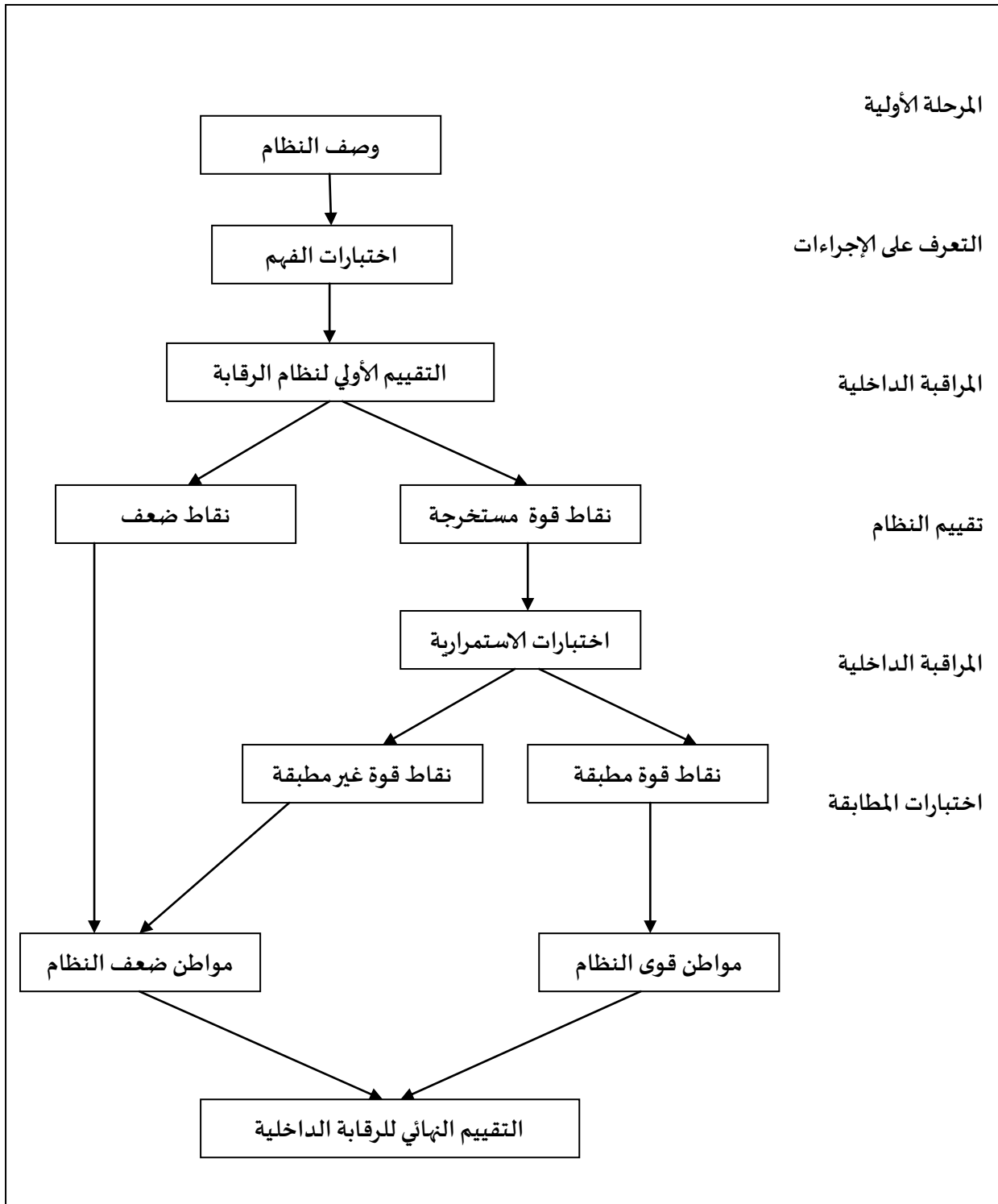
<sup>1</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص122.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص122.

<sup>3</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق، ص144.

<sup>4</sup> - شعباني لطفي، مرجع سابق، ص123.

الشكل رقم (2-2) مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية



المطلب الثالث: خطوات وأهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية

أولاً: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للبيانات

تفرض خصائص البيئة الحاسوبية خطوات خاصة لتقييم الرقابة الداخلية في المؤسسة في ظل استخدام جهاز الحاسوب لمعالجة البيانات المحاسبية ويتم تقييم الرقابة الداخلية من خلال ثلاثة مراحل أساسية:

جمع المعلومات عن البيئة الحاسوبية<sup>1</sup>

تتعلق بخصائص العامة للبيئة التشغيل الالكترونية لمعالجة النظم المحاسبية الحاسوبية ويجب الحصول على المعلومات الأساسية التالية

التنظيم المفصل لقسم الإعلام الآلي و موقعه في المؤسسة خاصة في ما يتعلق بالادارة العامة

تحديد أماكن تثبيت و تخزين العناصر الحساسة نسخ ملفات البرامج الوثائقية الخارجي الأجهزة الطرفية وسائل الاتصال

دليل الإجراءات المستخدمة في المؤسسة و كل ما يتعلق بإجراءات الأمن

وصف المستخدمة سواء تم تصميمها من طرف المؤسسة أو شرائها من الخارج أو العمل النمطي وخاصة التطبيقات التي تعالج المعلومات المحاسبية والمالية

وصف الأجهزة الوحدة المركزية والوسائط

تقييم الرقابة العامة ل معالجة البيانات الالكترونية

تقييم الرقابة التطبيقية لمعالجة البيانات الالكترونية

إن المراجعة في بيئة التشغيل الالكترونية للبيانات تفرض مؤهلات ملائمة وتتمثل فيما يلي<sup>2</sup>

الآلية للمحاسبة يجب أن تكون منظمه بشكل يسمح بمراقبه ما إذا كانت متطلبات الأمن و الكفاءة المكتسبة في هذا المجال قدم احترامها

في بيئة التشغيل الالكترونية لا توجد منهجيه واحده لمراجع الرقابة الداخلية ولكن تتبع عدد من الخصائص النموذجية أهمية البيئة الحاسوبية في المؤسسة

<sup>1</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق، ص184-185.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص187-188.

يقوم المراجع بجمع البيانات القاعدية في البيئة الحاسوبية تحديد الموقع المخطط التنظيمي الأجهزة والبرامج المستخدمة

يجب التحقق من احترام المبادئ العامة للرقابة الداخلية من خلال التعمق في اختبار البيئة الحاسوبية ويحتمل مراجع أساسا بالرقابة المرتبطة بتنظيم الأمن الحفاظ على الإجراءات المتعلقة بالمعالجة إجراءات تطوير استغلال وصيانة التطبيقات بوجود التوثيق

يهتم المراجع أساسا بتطبيقات التي لها تأثير على القوائم المالية و يقوم بفحص إن كانت طبيعة عملها تضمن النتائج الكاملة ودقيقة

يسمح اختبار الرقابة الداخلية مترجمه المنهجية المستقبلية للمراجع وكما تم في إطار اليدوي يقوم المراجع بتقييم أولى لنقاط قوه وضعف الرقابة الداخلية

فحص التطبيق الفعلي لإجراءات الرقابة الداخلية وبإمكانه استخدام تقنيات رقابه تعتمد على الحاسوب إذا لم يثق المراجع في نظام الرقابة الداخلية أو لم يحصل على الضمان لان القبه داخلية أدت عملها بشكل صحيح خلال فتره المراجعة يجب أن يكرر أهمية كبيره لمراقبه الحسابات والمعاملات

#### ثانيا: أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية

يقوم المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية نظام أن التطبيق الصحيح لإجراءات وتحديثها حسب تطور المؤسسة واحتياجاتها ويهدف ذلك إلى<sup>1</sup>:

- اختيار ما إذا كانت المؤسسة تستخدم إجراءات فعالة تضمن الثقة في المعلومات التي يتم إنتاجها
- اختبار ما إذا كانت القنوات والإجراءات تسمح بتحقيق أهداف المؤسسة

ومنه تهدف المنهجية المتبعة في تقييم الرقابة الداخلية إلى:

#### 1-تقييم وجود الرقابة الداخلية:

يتم ذلك من خلال إجراءات معالجه البيانات والرقابة الداخلية اليدوية و الآلية التي تملكها المؤسسة وذلك عن طريق:

- ✓ التعرف على نظام معالجه البيانات ونظم الرقابة التي وضعتها المؤسسة
- ✓ التحقق عن طريق الاختبارات من الإجراءات التي تم وضعها و عمليه الرقابة المبرمجة في المؤسسة

<sup>1</sup> - عيادي محمد لمين ، مرجع سابق، ص141.



- ✓ تقييم درجة الخطر الناتج عن الأخطاء التي يمكن أن تقع خلال معالجه البيانات بمقارنه بالأهداف التي يجب أن تحققها الرقابة الداخلية
- ✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية التي تضمن حماية الأصول عند وجود خطر فقدانها
- ✓ الرقابة الداخلية التي يمكن أن يعتمد عليها المراجع الداخلي التي تسمح بها تخفيف عمال المراجعة

## 2-تقييم استمرارية الرقابة الداخلية:

أي فحص سير العملية الرقابة الداخلية التي يعتمد عليها المراجع بهدف ضمان تحقيقها لنتائج المرجوة طوال فتره المراجعة وذلك عن طريق:

- ✓ فحص التطبيق الدائم لإجراءات.
- ✓ الحكم النهائي انطلاقا من تقييم نتائج المراحل السابقة.

## الخلاصة:

يهدف نظام الرقابة الداخلية موارد المؤسسة من سوء الاستخدام و تنميه الكفاءة الإنتاجية في المنام أن تحقيق السياسات والأهداف التي وضعتها إدارة المؤسسة و ازدادت الحاجة إلى وجود نظام الرقابة الداخلية على مواكبه التطورات والمستجدات في بيئة تكنولوجيا المعلومات للوقاية من زيادة مخاطر التلاعب و الوقوع في الخطأ يقوم المراجع في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة بالاعتماد على مجموعه من الأساليب المختلفة ويبقى مراحل متتالية للوقوف على مواطن قوه وضعف النظام وهذا بهدف تحسين وتصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف إدارة المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول: نشأة مؤسسة ميناء مستغانم

الفرع الأول: النشأة الجغرافية و التاريخية للميناء

- لأنه كان خليجا صخريا حاداً يمتدّ بين الرأس البحري لصلامندر والرأس البحري لخروبة إستخدمه القراصنة لاقتسام الغنائم، سُمّي ميناء مستغانم فيما قبل 1833م بـ "مرسى الغنائم". ومن هنا سمّيت المدينة "مستغانم".
- في سنة 1848م، أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداده إلى 325 متر بحلول سنة 1881م.
- إنطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882م وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة .
- تلت ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين 1890م و 1904م إنتهت بميلاد أول حوض للميناء .
- بعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941م، تمّ إنشاء الحوض الثاني برصيف طوله 430 متر فيما بين نهاية 1955م وبداية 1959م.

منذ ذلك الحين يتم تطوير الميناء بما يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل اليوم جزء أساسيا من البنية التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة وهو ضروري بالنسبة للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية إذ أنه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات مقربة من المستلمين النهائيين عبر أروقة نقل متعددة الأنماط.

الفرع الثاني: نشأة مؤسسة ميناء مستغانم

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات: الخدمات التجارية و خدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية إقتصادية/ شركة ذات أسهم EPE/ EPM/ Spa أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982م . ورثت مؤسسة الميناء، إبتداء من شهر نوفمبر 1982م، الخدمات والتجهيزات الخاصة بالديوان الوطني للموانئ المنحلّ (ONP) وكذلك تلك الخاصة بالشركة الوطنية للشحن والتفريغ المنحلّة أيضا (SONAMA)، كما أسندت إليها من جهة أخرى مهام القطر الموكولة فيما قبل للشركة الوطنية للملاحة (CNAN) فأصبح دورها منوطا بما يلي:

- تسيير أملاك الدولة المينائية والإنشاءات الخاصة واستغلال وتنمية الميناء.
  - إحتكار خدمات الشحن والتفريغ، القطر والإرساء.
- في 29 فيفري 1989م شقّت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع إجتماعي إلى شركة عمومية إقتصادية/ شركة ذات أسهم رأس مالها 25.000.000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" SOGEPORIS، تحمل للسجل التجاري رقم 88.B.01 وتخضع للقانونين التجاري والمدني طبقا لأحكام القوانين 01-88 و 03-88 و 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص

التنظيمية لاستقلالية المؤسسات وطبقا للمرسوم 88-101 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988م والمرسوم 88-119 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988م والمرسوم 88-177 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988م.

أنيط إلى مؤسسة ميناء مستغانم إنجاز المهام التالية:

- استثمار وتطوير ميناء مستغانم
- استغلال الآلات والإنشاءات المينائية
- إنجاز أعمال صيانة وتهيئة وتحديث للبنى المينائية الفوقية
- إعداد برامج بناء وصيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين
- مباشرة عمليات الشحن و التفريغ المينائية
- مزاولة عمليات القطر، القيادة، الإرساء وغيرها
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

بتاريخ 27 فيفري 2008، تم رفع رأس مال الشركة إلى 500.000.000 دج.

مؤسسة تسيير موانئ و ملاجئ الصيد فرع مؤسسة ميناء مستغانم

### (EGPPM Filiale de l'EPM)

في شهر جانفي 2004، تم إنشاء مؤسسة تسيير موانئ وملاجئ صيد مستغانم في حقيبة شركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" على شكل فرع لمؤسسة ميناء مستغانم.

ولدت هذه المؤسسة بموجب إنعقاد مجلس الحكومة في 13 أوت 2003 المكرس لبحث تسيير موانئ وملاجئ الصيد وبمقتضى القرار رقم 02 الصادر بتاريخ 22 سبتمبر 2003 عن مجلس مساهمات الدولة الخاص بإسناد موانئ وملاجئ الصيد إلى شركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" وبمقتضى القرار رقم 05 الصادر بتاريخ 23 ديسمبر 2003 المتعلق بتثمين وتطبيق القرار السابق وبمقتضى الاجتماع العام الإستثنائي لمؤسسة ميناء مستغانم المنعقد في 20 جانفي 2004 الخاص بإنشاء هذا الفرع الذي يسهر على تسيير نشاط الصيد لميناء مستغانم و مينائي صلامندر وسيدي لخضر.

### المطلب الثاني : خصائص و أهداف المؤسسة ميناء مستغانم

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في ظل الخصائص التي تتميز بها.

### الفرع الأول: أهداف ميناء مستغانم

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر.
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية).
- كون الأذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين.
- تسيير أملاك الدولة
- تسيير الاستثمار وتطوير ميناء مستغانم
- استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية.
- تنفيذ أشغال الصيانة والتهيئة وتجديد البنيات الفوقية للميناء؛
- إصدار برنامج أشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
- تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
- تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو... الخ؛
- تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية .

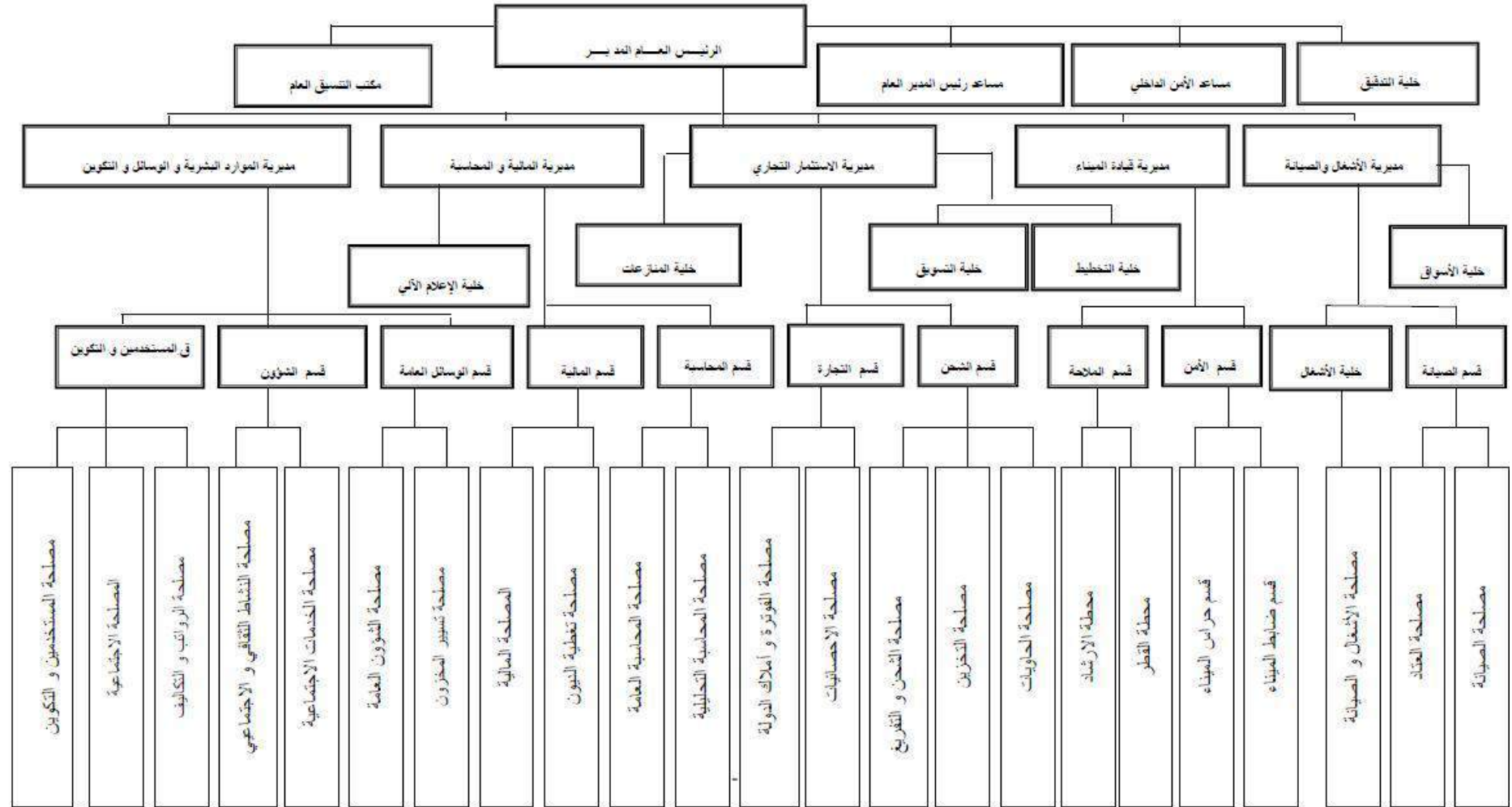
### الفرع الثاني: مميزات ميناء مستغانم

تتميز مؤسسة ميناء مستغانم بعدة خصائص و مميزات منها :

- موقع جيو إستراتيجي هام .
- وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية
- محطات رسو متخصصة لسفن الأداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة
- إنشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب، السكر، الخمر وناقلات الزفت
- قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة
- حماية جيدة للبضائع
- تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية، الطريق الأرضي) عبر التراب الوطني
- بني فوقية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الإقتصاديين
- إطارات وعمال مهيعون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ
- ساعات عمل متواصلة: 24 سا/ 24 سا و 7 أيام/ 7 أيام

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم

الشكل رقم 3: هيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم



## شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم :

### 1- المديرية العامة

وظيفتها التسيير، المراقبة، التنظيم والسهر الحسن للمؤسسة، ترتب وتراقب جميع مديريات المؤسسة وتفرض سلطتها عليهم. وتتكون من:

1-1 رئيس مدير عام : هو الممثل الوحيد القانوني للمؤسسة والمسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة حيث يشرف على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين والذين يصغرونه درجة في هيكل المؤسسة.

1-2 مساعد مدير عام: ويعتبر المستشار القانوني للمدير العام حيث يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة وفي كل الأعمال التي لها صلة بالمؤسسة.

1-3 مساعد الأمن الداخلي: وهو الشخص المخول قانونا بحفظ الأمن والسلامة داخل الحرم المؤسساتي ومعاونه يشرفون على الحفظ من الأخطار المادية والبشرية وتصدي لكل الأخطار المحتملة.

1-4 مكتب التنسيق العام: وهو الذي يتولى جميع الأعمال التي يصدرها المدير العام إليه، والمتمثلة في تبليغ المراسلات الداخلية مع جميع المديريات والحفاظ على التسيير الحسن والسكينة للمديرية ومنع دخول الأجانب.

1-5 خلية التدقيق: هذه الخلية على علاقة مباشرة بالإدارة العامة، وتمثل مهامها في التأكد من احترام إجراءات التسيير، وكذلك تدقيق وفحص العمليات والأنشطة المختلفة للمؤسسة.

### 2- مديرية الموارد البشرية

تهتم مديرية الموارد البشرية بتنظيم وتنسيق ومراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة. تتكون هذه المديرية من الفروع التالية:

2-1 قسم المستخدمين والتكوين: يقوم هذا القسم بالإشراف ومراقبة تطبيق سياسة المؤسسة في إطار تسيير المستخدمين، كما يقوم بإعداد برامج التكوين والحرص على تطبيقها، بالإضافة إلى مشاركته في إعداد الميزانية في إطار مصاريف المستخدمين. ويتكون من المصالح التالية:

2-1-1 مصلحة المستخدمين والتكوين: تهتم هذه المصلحة بإعداد القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين، كما تسهر على تطبيق إجراءات التوظيف، وتصنيف المستخدمين، وتقوم بإعداد وتنظيم برامج التكوين والسهر على تطبيقها.

2-1-2 مصلحة الأجور والتكاليف : وهي المصلحة التي تشرف على دفع أجور المستخدمين وتكاليف العمل من منح ومكافئات نظير العمل الذي يقوم به العامل خلال الشهر الواحد وطوال مدة تواجده في المؤسسة، والاستفادة كذلك من باقي الأرباح التي تحققها المؤسسة.

2-1-3 المصلحة الاجتماعية: تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل، التوقف عن العمل بسبب المرض، تعويضات المصاريف الطبية، وطب العمل.

2-2 قسم الوسائل العامة: يهتم قسم الوسائل العامة بتسيير الوسائل العامة، ويتكون من مصلحتين:  
 2-2-1 مصلحة الوسائل العامة : وهي المصلحة التي تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد والآلات المساعدة على تنفيذ العمل وقطاع غيار مختلف المركبات وقطاع الغيار الخاص بالقاطرة ومختلف العتاد من (كومبيوتر، آلات نسخ، مكاتب، كراسي) بالإضافة إلى مستلزمات المكتب من أقلام وأوراق... الخ.  
 كما تشرف مباشرة على جميع المهام التي يقوم بها أعوان المؤسسة أثناء تنفيذ أعمالهم في المهام الخاصة بداخل وخارج الوطن.

2-2-2 مصلحة تسيير المخزون: تقوم مصلحة تسيير المخزون بتسيير المخزون، وتقوم بعملية جرد لهذه المخزونات.

2-3 قسم الشؤون الاجتماعية: يهتم قسم الشؤون الاجتماعية بتسيير الأنشطة الاجتماعية و الثقافية في المؤسسة ويتكون من مصلحين:

2-3-1 مصلحة الخدمات الاجتماعية: وهي المصلحة التي تشرف وتعالج الجانب الاجتماعي للعامل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الاجتماعي لكي يتمكن من القيام بمهامه وهو مؤمن من كل الأخطار التي قد تصيبه سواء كانت حوادث عمل أو أمراض مهنية و استنفادته من منح وتعويضات أثناء كامل مدة العجز أو المرض ومن جميع التأمينات الاجتماعية مثل المنح المدرسية، فترة الأمومة بالنسبة للنساء... الخ.

2-3-2 مصلحة النشاط الرياضي والثقافي : وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على جميع الأنشطة الرياضية والترفيهية التي تتم طوال السنة الواحدة لصالح أبناء العمال والعمال كمكافأة لهم على المجهودات المبذولة طوال السنة وتتمثل في برجة رحلات سياحية خلال الأعياد المتسمية والموسم الإصطيافي.  
 أما الأنشطة الرياضية فتتمثل في برجة لقاءات في كرة القدم بين عمال الشركة والعمال التابعين لمختلف القطاعات الاقتصادية الأخرى لتوحيد العمال وإشعارهم بروح التضامن والإخاء فيما بينهم.

### 3- مديرية المالية والمحاسبة

وهي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة وذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة ومدى مطابقتها للأهداف المسطرة، وإحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، وإمساك الدفاتر التجارية المبنية للنشاط التجاري، وتتكون من:

3-1 قسم المحاسبة: يشرف قسم المحاسبة على جميع العمليات الحسابية وفقا للنظام المحاسبي المالي ويتكون من مصلحتين:

3-1-1 مصلحة المحاسبة العامة: تسمح بالمتابعة اليومية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة ووضع الملاحظات اللازمة الخاصة بنشاطها وذلك عن طريق التنفيذ اليومي للحسابات ووضع الميزانية وجدول حسابات النتائج.

3-1-2 مصلحة المحاسبة التحليلية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف.



3-2 قسم المالية: يشرف قسم المالية على التسيير المالي للمؤسسة وإعداد ومتابعة الميزانية ويتكون من مصلحتين:  
 3-2-1 المصلحة المالية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على متابعة الأوضاع المالية للمؤسسة.  
 3-2-2 مصلحة التحصيلات: وتقوم بتحصيل جميع الأموال الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين الاقتصاديين وتتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية عن كل تأخير بالوفاء بالدين أو الالتزامات تجاه المؤسسة مع تحديد هؤلاء المتعاملين (الزبائن) باللجوء إلى القضاء في حالة رفضهم تسديد مستحقاتهم.

#### 4- مديرية الاستثمار التجاري

وتقوم هذه المديرية ب:

- تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع ( الشحن، التفريغ، والتخزين).
  - تسيير أملاك الدولة المينائية .
  - تسيير الإنشاءات المتخصصة.
  - متابعة تطور تقنيات الاستثمار المينائي والبحث عن الوسائل المناسبة لإدماجها بفعالية داخل المؤسسة.
- وتتفرع هذه المديرية إلى :

4-1 قسم الشحن والتفريغ: تقتصر مهامها على الشحن والتفريغ والتخزين، ويتكون من ثلاثة مصالح :  
 4-1-1 مصلحة الشحن والتفريغ: هي المصلحة المختصة والمشرفة على جميع عمليات الشحن والتفريغ للسفن الراسية بمرفأ الميناء أو التي تنتظر دورها للرسو، وتتطلب عملية الشحن والتفريغ يد عاملة مؤهلة وغير مؤهلة، كما تتطلب آلات و رافعات لتنفيذ العمل المنشود. وعملية الشحن والتفريغ هي أهم عملية في مفهوم النشاط التجاري كونها تمثل مجموعة السلع والبضائع التي يتطلب شحنها وتفريغها بدل الكثير من العناية والصرامة والاحتباس أثناء العملية. كما تتميز بتنوع مصدرها كونها بضاعة خطيرة أو سريعة التلف أو باهظة الثمن.  
 4-1-2 مصلحة التخزين: تأخذ على عاتقها البضائع المفرغة من البواخر وكذلك تلك المعدة للتسليم، كما تسهر على الاستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين، وتراقب وترسل مستندات التخزين إلى مصلحة الفواتير .

4-1-3 مصلحة الحاويات: وهي المصلحة المختصة على الإشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء، ومعرفة محتوياتها وفرزها.

4-2 القسم التجاري: ينظم مهام مصلحة الفواتير، الأملاك والإنشاءات المتخصصة، يسهر على ترجمة وتطبيق سلم الأثمان المعمول به، وينقسم إلى مصلحتين:

4-2-1 مصلحة الفوترة وأملاك الدولة: هي تلك الأملاك والإنشاءات المتخصصة ومكلفة بمتابعة دخول السفن، إنشاء الفواتير ومراقبة المستندات التي تساهم في إعدادها.  
 4-2-2 مصلحة الإحصائيات: تقوم بإعداد الدوريات الإحصائية.

3-4 خلايا مديرية الاستثمار التجاري: تضم مديرية الاستثمار التجاري الخلايا التالية:

1-3-4 خلية الدراسات والتخطيط: وهي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية وسنوية توضح فيها نسبة النشاط التجاري لكل شهر مع إحصاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد وتحديد نوعية حمولة كل سفينة على حدة ووضع مقارنة حول نسبة النشاط لكل شهر مقارنة مع الشهر الذي يليه، كما توضع مخططات تبين نسبة النشاط التجاري بالنسبة للسنة الواحدة و مقارنتها بالسنة التي قبلها لتحديد نسبة التطور الحاصل إذا وجد، وتوضح المخططات وضعية السنة المقبلة و تحدد فيها الأهداف والأرقام التي تهدف المؤسسة للوصول إليها وهذا عن طريق وضع احتمالات تقريبية.

2-3-4 خلية التسويق: وهي الخلية التي يتمحور دورها الأول في التعريف بالميناء ودوره الجيوستراتيجي بمنطقة الغرب الجزائري كونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري ومنطقة الوسط والجنوب الجزائري، وما يوفره من امتيازات تجعله الميناء الأمثل لعملية التصدير و الإستيراد. وتمثل هذه الإمتيازات في الموقع الجغرافي، التسهيلات الإدارية، التحفظات الجمركية، انخفاض نفقات الشحن والتفريغ، وسائل العمل المتطورة، أماكن تخزين واسعة. وهي الشروط التي تجلب دراسة برامج الإستيراد للمتعاملين المينائيين.

3-3-4 خلية المنازعات: وهي الخلية المختصة في المنازعات التي قد تنشأ أثناء تنفيذ العمل، فهي قد تكون منازعات ناتجة عن إخلاء أحد المتعاملين مع المؤسسة بالتزامات أو نتيجة اعتراض هذا المتعامل على ظروف العمل أو الزيادات المالية أو على أي أشكال من شأنه أن يؤثر على صحة التعاملات التجارية.

كما يمكن أن يكون النزاع بين المؤسسة وأحد العمال وهو النزاع الذي يندرج ضمن إطار نزاعات العمال الفردية كارتكاب العامل خطأ من الدرجة الثالثة استلزم قطع علاقة العمل (أي فصله)، لذا يلتزم هذا العامل بالدفاع عن حقوقه والدخول مع المؤسسة في نزاع يتولى النظر فيه المحكمة الإجتماعية.

كما يمكن أن يكون النزاع جماعي وهو ما يعرف بنزاعات العمل الجماعية، حيث يدخل جميع العمال في نزاع مع المؤسسة ممثلين في ممثلهم النقابي نتيجة رفض صاحب العمل (المؤسسة) تنفيذ الإلتزام مثلا (الزيادة في الأجور).

### 5- مديرية قيادة الميناء

وتقوم بتأمين حركة الملاحة (دخول السفن، خروجها، تحويلها من مركز رسوها إلى آخر)، وتأمين الحدود المينائية، وتتكون من قسمين:

1-5 قسم الملاحة: ويشرف مباشرة على جميع البحارة النائبين لها والملزومون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسؤوليهم المباشرين، ويلزم أن يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة التصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن هؤلاء البحارة أن يتولى مهامهم في المؤسسة وهي تتنوع بتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من:

5-1-1 محطة القاطرة: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرا له لتنفيذ المهام المنيطة بها أو أثناء العودة من تنفيذ هذه المهام. حيث لا يجوز بل يمنع منعاً باتاً على أي سفينة أخرى مهما كان نوعها أن تتوقف في المكان المخصص للقاطرة لأنه يشكل عائق يحول عليها تنفيذ أعمالها بطريقة سليمة.

5-1-2 محطة سفينة الإرشاد: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف سفينة إرشاد المخصصة لنقل أثناء كل مهمة سواء كان ذلك عند إدخال السفن أو إخراجها من الميناء، باعتباره المسؤول الأول على عملية إدخال وإخراج السفن وبدونه لا يمكن أن تتم العملية.

5-2 قسم الأمن: ويختص في حفظ الأمن من كل الأخطار التي من شأنها أن تشكل تهديدا مباشرا على حياة العمال، وحفظ الصحة وذلك بالحرص على نظافة المحيط المخصص للعمل، وتفادي بذلك كل أنواع الأمراض التي يصاب بها العامل أثناء توليه العمل. ويتفرع هذا القسم إلى:

5-2-1 قسم ضابط الميناء: ويشرف مباشرة على العملية التي تسبق دخول الباخرة المحملة بالبضائع للميناء عن طريق الإتصال بربان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة من حيث نوعية المواد المحملة بحجم السفينة، طولها، لكي ينسق تحديد الرصيف الخاص بالتوقف.

5-2-2 قسم حراس الميناء: وتمثل مهامه في حراسة الميناء.

## 6- مديرية الأشغال والصيانة

وهي المديرية المختصة بالأشغال والصيانة ويقصد بالأشغال كل الأعمال التي من شأنها توفير الإجراءات الملائمة للسير الحسن للعمل و المتمثلة في توفير الإنارة، تعبيد الطرق، بناء الهياكل، النظافة، وإزالة الأخطار التي تهدد السلامة للعمال.

أما الصيانة يقصد أن المؤسسة تمتلك عتاد وآلات تساعد على تنفيذ العمل بصفة منتظمة وسريعة، وعليه فإن هذه الآلات قد تحتاج إلى عملية إصلاح في حالة تعرضها لعطب، فيقوم عمال مؤهلون بعملية الإصلاح لتلك الآلات. تتكون هذه المديرية من:

6-1 قسم الصيانة: يقوم قسم الصيانة بتنسيق وتصميم ومراقبة جميع أنشطة حفظ وصيانة وإصلاح المعدات بالإضافة إلى استبدال المعدات وقطع الغيار، ويتكون من مصلحتين:

6-1-1 مصلحة الصيانة: وهي المسؤولة عن صيانة وإصلاح معدات رفع ومناولة البضائع، وموقف السيارات، والمعدات الميكانيكية.

6-1-2 مصلحة العتاد: تهتم مصلحة العتاد بتنظيم عمل مشغلي الآلات، وتوفير ومراقبة معدات المناولة.

6-2 قسم الأشغال: يهتم قسم الأشغال بتنفيذ ومراقبة مشاريع تطوير تهيئة الميناء وأعمال الصيانة، ويتكون من مصلحة الأشغال والصيانة.

6-2-1 مصلحة الأشغال والصيانة: تشرف هذه المصلحة على تنفيذ أعمال صيانة أصول المؤسسة.

## المبحث الثاني: مقومات النظام المحاسبي

المطلب الأول: مراحل وضع النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق من طرف المؤسسة الاقتصادية

أولاً: مراحل الانتقال

قبل أن يصبح النظام المحاسبي مشروع وطني فان تعميم المعايير الدولية الشكوك الكبرى لمؤسسه الميناء بالموازاة مع الوثائق المحاسبية الوطنية و منذ إنشائها خاصة كونها مؤسسة دولية فإنها تعمل بوثائق محاسبية ترجع إلى المعايير الدولية وهذا ما جعل المؤسسة تنتظر قرار السلطات العمومية في ما يخص أي نوع من المعايير التي يتم العمل بها كما كان الحال بالنسبة للبلدان الأخرى حتى تكون محاسبين تتوافق مع المتطلبات العالمية وتسهيل العمليات المحاسبية توحيد لغة المحاسبة و توفير الوقت.

علاوة على ذلك وبنفس هذا المنطق وضعت مؤسسه الميناء على راس مسيرتها في مجال التسيير و المالية مخرج لتكوين على المستوى الوطني والدولي أيضا يسمح لهم بإتقان قواعد ودواليب التسيير الدولية الجديدة هذا ما جعل مؤسسة الميناء فائدة لتحقيق مشروع الملائم المحاسبية.

وكون الميناء احد اكبر الموانع في الجزائر فهي ربما أكثر من أي شركة تقوم بإتمام المهام الثقيلة لتضع النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق.

و لتوضيح عملية تنفيذ هذا النظام الجديد سوف نتطرق في هذا الفصل التطبيقي لتقديم مختلف المراحل لوضع النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق.

في إطار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي وضعت السياسة الميناء مسعى مترجم بالمراحل التالية:

## 1- تنظيم الاجتماعات:

على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم كانت طرق وضع النظام المحاسبي المالي الجديد محل التنفيذ من مسؤولية فريق متصل بالإدارة بطريقة مرتبة ومتواجد في مجمع المديرية العامة بالجزائر العاصمة بحيث هذا الأخير يشغل بصفة كبيرة على تأطير مخطط الانتقال من النظام القديم إلى النظام الجديد.

إن مختلف الاجتماعات كانت ترأس من طرف المدير التنفيذي للمالية كان الهدف منها وضع برنامج لتنفيذ وخطة عمل وقد شارك أيضا متدخلون آخرون بما في ذلك ممثل عن مكتب الخبرة المحاسبية من خارج الجزائر والذي كان لهم دور كبير في تنحية و تأطير النظام المحاسبي المالي و في الأخير انتهت هذه الاجتماعات بتحرير محاضر كتابية.

## 2- تكوين الموظفين العاملين في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

من اجل تحضير أعوان في الميناء لتطبيق هذا النظام الجديد تم الإعلان عن تكوينات للتحسيس بضرورة إنشاء هذا النظام الجديد وكانت هناك صعوبات بالموازاة مع ذلك

تتعلق هذه التكوينات في المقام الأول بالمعايير الدولية التي كانت على مستوى الميناء بحيث شملت كل الأنشطة العملية و الفنية للميناء .

## 3- دليل الإجراءات :

إن مختلف الاجتماعات والتكوينات كانت متتالية بمتابعة مؤطرة بدليل إجراءات بحيث وضع بيان يحمل لمجموعة من العمليات والتي يمكن أن تصادف موظفي الشركة.

كما يرصد أيضا وثائق كاملة ومتوفرة تحت تصرف الموظفين الحاليين والمستقلين لمؤسسة الميناء.

### ثانيا: الرهانات والآثار

إن الرهانات والآثار المترتبة من مرور إلى المعايير الدولية أملت لتحقيق الأهداف التالية:

- ضمان وتسهيل إمكانية مقارنة الحسابات لعمل أفضل الأسواق.
- حماية المستثمرين أو الحفاظ على الثقة اتجاه الأسواق المالية.
- تقوية القدرة التنافسية لسوق رؤوس الأموال و تطوير عملية المبادلات الحدودية وتسهيلات لتحديد الأسعار على بورصات أخرى غير محلية.
- تأمين أفضل تجانس للسماح أكثر لنجاحة نظام الرقابة وكذلك المراقبة في تنفيذ التزامات المؤسسة في تقييم التقارير المالية وهذا من منطلق المعلومات المالية.
- التركيز و الحذر على تحليل القدرات و الجوانب الإستراتيجية.

#### 1-رهانات تطبيق النظام المحاسبي المالي:

إن الرهانات الرئيسية تتعلق أساسا بمجالين أساسيين:

- نظام المعلومات.
- الاتصالات المالية.

يجب على نظام المعلومات في الجزائر أن يتغير جذريا وان يتوافق مع المعطيات الجديدة وليكن فعالا لا يمكن الاستغناء عن:

- ✓ إعادة النظر في تنظيم صنع البيانات المالية بتقريب عوامل التسيير ونقل الأرصدة الداخلية للجداول المالية التقليدية.
- ✓ ترقية مهنة المحاسبة و إعادة تقييمها.
- ✓ تغيير البرمجيات المحاسبية.

إيصال معلومات المالية لا بد أن يستجيب للتهطلبات الجديدة التي أدخلتها المعايير الدولية حسب:

- ✓ القوائم المالية الموجزة.
- ✓ نوع المعلومات في القطاعات.
- ✓ ملحقات مفصلة ونوعية تحسين وقت إعداد وتواتر الاتصالات المالية.
- ✓ تكييف نظام تسيير وتنظيم المؤسسة.

بالنسبة للمجمعات و المؤسسات الكبيرة فانه يجب التأكد من السعر المتعلق بشكل وتنفيذ البرمجيات الفعالة التي تتناسب واحتياجاتها ولا بد من الرجوع إلى تجارب سابقة من اجل التوصل إلى تقرير جيد السعر والجودة واليوم في ظل أعقاب هذه المعايير فان الكثير من المكاتب الاستشارية عرضت سابقا حلول معلوماتية من اجل تقييم أحسن قبل الانخراط.

2- الآثار:

تقييم تكلفة تعديل المعايير الدولية لان هذا الأخير لا يحصل بأقل من التكلفة خلق ورشات واسعة لتكوين المختصين في مهنة المحاسبة على مستوى المكاتب وأيضا المؤسسات ما قد يكون على المدى الطويل

بعض لمعايير والمفاهيم الموجودة في هذه المعايير ستكون صعبة التطبيق في ظل غياب أسواق حقيقية (القيمة العادلة قيمة المنفعة مدة المنفعة)

المطلب الثاني: المشاكل التي واجهت المؤسسة الاقتصادية أثناء التطبيق

1 على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم:

إن المؤسسة لقيم مشاكل عديدة خلال الانتقال إلى المعايير الجديدة ولم تكن هذه المشاكل المعارضة لمزايا المعايير الدولية من حيث شفافية المصادقية معلوماتها المالية وإنما مدة الانتقال كانت صعبة جدا وهذا راجع لضيق الوقت إضافة إلى هذا كانت هناك كلف مرتفعا تنتظر المؤسسة التي سوف تدخل في تطبيق هذا النظام. إن المعايير الدولية جديدة في الميدان وبالتالي صاحبه الترجمة من ما يدفع المؤسسة إلى القيام بعملية المقارنة بين المؤسسات لإنشاء مخرج للأحكام القضائية وهذا ما ليس عليه الحال في الجزائر وهذا راجع إلى: وجود أزمة ثقة في المعلومات المالية والمحاسبية. أزمة ثقة في تسيير المؤسسات بحيث في السابق كانت الأسواق المالية تتغذى بمختلف التدفقات ( الفوائد بين الشركات المؤسسات مدققين المحللين الماليين وكالات التأشير). المحاسبة فقدت مصداقيتها. أما بالنسبة للمعايير التي تطرح أكبر قدر من التي تطرح أكبر قدر من المشاكل هذا الانتقال فهي:

IAS2 المخزونات. ✓

IAS 32/39 الأدوات المتزلية. ✓

IAS 6 الممتلكات المعدات. ✓

IAS 36 انخفاض قيمه الأصول. ✓

IAS 37 المخصصات والتزامات الأصول المحتملة. ✓

IAS 38 الأصول غير الملموسة أو المعنوية. ✓

2- على مستوى مديرية المالية والمحاسبة:

إن المشاكل التي واجهتها إدارة مديرية المالية والمحاسبة ليست في الانتقال وإنما هي مشاكل داخلية منها :

- انتظار القرارات التي تصدر عن المديرية المالية.
- مدة تكوين الإطارات كانت قصيرة جدا خمسة أيام بحيث شملت هذه الفترة إعطاء فقط الأفكار العريضة مقارنة مع حجم و أهمية هذا النظام الجديد.
- أثناء فترة التكوين كان الجانب التطبيقي قليلا جدا مقارنة مع الجانب النظري الذي تم التركيز عليه بصفة كبيرة.
- قلة الوقت لم تسمح بإجراء التطبيقات والوقوف أمام بعض الحالات التي يمكن مصادفتها في المستقبل.

- قرار تطبيق النظام المحاسبي المالي جاء بعد 6 اشهر من بداية سنة 2010 بالضبط في شهر جويلية إضافة إلى هذا الميراث فقرر تطبيق الأنظمة المعلوماتية التي تسمح بتنظيم المعلومات مما اضطره الإدارة لمعالجة المعلومات المحاسبية والمالية و التفسيرية باستعمال برمجيه أخرى اكسال.
- عندما تم إعداد البرمجيات الخاصة بهذا النظام تم إعادة معالجة البيانات المحاسبية من بداية يناير 2010 وهذا مع اخذ وقت كبير مصادف ذلك وقت الاستراحة العمال.
- تحديث الحسابات لم يكن يتماشى مع سيرها.
- حجم العمل الكبير أصبح عامل الضغط على العمال وبالتالي كثرة الأخطاء وغيرها من التجاوزات.

من خلال زيارتنا إلى الدائرة المالية و القانونية الموجودة على مستوى المؤسسة وبالضبط فرع التثبيات والمخزونات الصنف الثاني والثالث تطرقنا إلى دراسة الصنف الثالث وهذا من خلال التسجيلات المحاسبية كيف كانت في النظام القديم وكيف أصبحت في النظام المحاسبي المالي مع إظهار بعض الفروق الموجودة.

#### الحالة الأولى: تسجيل المشتريات

عند عملية الشراء في النظام القديم كان التسجيل ح/31 المخزونات (مدين) إلى ح/38 مشتريات(دائن) بينما في النظام المحاسبي المالي الجديد ظهر حساب جديد وهو ح/32 (تموينات أخرى) والذي يتفرع بدوره إلى ح/322 (اللوازم القابلة للاستهلاك) بحيث هذا الحساب يحدد المواد والأشياء التي تساهم في المعالجة أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتج المصنع أو المعالج مثل التغليفات...الخ.

في المخطط المحاسبي المالي PCN انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
31650		fournitures électriques	XXX	
	38010	prix d'achat net et fourniture stock		XXX

Code carte: 60

période: 05/2010

numéro bordereau: 207880

Objet : achat étranger (partie stock) numéro:21225 du 06-mai-10

رقم التسجيل	رقم الحساب	مدين	دائن

			6626957.55	31603	207880
			257588.42	31605	207880
			868.64	31609	207880
			0.05	31603	207880
		1753.67		38210	207880
		162811.55		38212	207880
			7166.28	3731	207880
		6728015.62		38010	175543
		6892580.84	6892580.84	المجموع	

في المخطط المحاسبي المالي SCF انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
322605	38200	Fournitures électriques prix d'achat net et fourniture stock	XXX	XXX

Code carte: 60

période: 05/2010

numéro bordereau: 207880

Objet : achat étranger (partie stock) numéro:21225 du 06-mai-10

		دائن	مدین	رقم الحساب	رقم التسجيل
			257588.42	322605	207880
			6626957.55	322603	207880



			868.64	322609	207880
			7166.28	4010012	207880
		1753.67		38210	207880
		162811.55		38212	207880
			0.05	322603	207880
		6728015.62		38200	175543
		6892580.84	6892580.84	المجموع	

الحالة الثانية: خروج المواد واللوازم من المخازن داخل الميناء

في هذه الحالة قام الميناء بإخراج مواد ولوازم من المخزن فكان التسجيل المحاسبي حسب المخطط المحاسبي على الشكل التالي:

ح/61 مواد ولوازم مستهلكة مدين إلى ح/60 من بضاعة مستهلكة إلى مشتريات مستهلكة بحيث هذا الأخير تفرغ إلى مجموعة من الحسابات ذات ثلاثة أرقام وعليه أصبحت تسجيل على الشكل:  
 من ح/602 تموينات أخرى مستهلكة مدين إلى ح/322 اللوازم القابلة للاستهلاك دائن.  
 يختلف تسيير الحسابات 60 المواد الأولية و التموينات المستهلكة الأخرى المتعلقة به في الكيان سواء من الجرد المتناوب أو الجردا دائما.

في المخطط المحاسبي المالي PCN انظر الملحق

N DE COMPTE			Débit	Crédit
Débit	Crédit		Débit	Crédit
61603		pièces détachées pour matériel	XXX	
	31603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207044

Objet : comptabilisation des bon de sortie stock du 28-01-10

رقم التسجيل	رقم الحساب	مدین	دائن		
207044	61603	32186.95			
207044	31603		1025.99		
207044	61603	654.46			
207044	31603		654.46		
207044	61603	9.78			
207044	31603		9.78		
207880	61603	81.20			
207880	31603		81.20		
207880	61603	165.4			
207880	31603		165.4		
207880	61603	47.63			
207880	31603		47.63		
207880	61603	0.5			
207880	31603		0.5		
207880	61603	0.33			
207880	31603		0.33		
	المجموع	82791.48	82791.48		

في المخطط المحاسبي المالي SCF انظر الملحق

N DE COMPTE	
-------------	--

Débit	Crédit		Débit	Crédit
602603		pièces détachées pour matériel	XXX	
	322603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207044

Objet : comptabilisation des bon de sortie stock du 23-08-10

		دائن	مدين	رقم الحساب	رقم التسجيل
			32186.95	602603	207044
		1025.99		322603	207044
			654.46	602603	207044
		654.46		322603	207044
			9.78	602603	207044
		9.78		322603	207044
			81.20	602603	207880
		81.20		322603	207880
			165.4	602603	207880
		165.4		322603	207880
			47.63	602603	207880
		47.63		322603	207880

			0.5	602603	207880
		0.5		322603	207880
			0.33	602603	207880
		0.33		322603	207880
		82791.48	82791.48	المجموع	

الحالة الثالثة: خروج البضاعة من المخازن خارج المركب

في المخطط المحاسبي المالي PCN انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
31603		pièces détachées pour matériel	XXX	
	60603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207035

Objet : bod bon de sortie stock du 11-01-10

		دائن	مدين	رقم الحساب	رقم التسجيل
		151960.19		31603	207035
			151960.19	60603	207035
		151960.19	151960.19	المجموع	

في المخطط المحاسبي المالي SCF انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
322603		pièces détachées pour matériel	XXX	
	600603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207035

Objet : bod bon de sortie stock du 11-01-10

		دائن	مدين	رقم الحساب	رقم التسجيل
		151960.19		322603	207035
			151960.19	600603	207035
		151960.19	151960.19	المجموع	

الحالة الرابعة: خروج البضاعة من المخازن للوحدات التابعة للميناء

في المخطط المحاسبي المالي PCN انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
16033		pièces détachées pour matériel	XXX	
	8960603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207043

Objet : bod bon de sortie stock du 21-01-10

		دائن	مدين	رقم الحساب	رقم التسجيل
		2181.65		31603	207043
			2181.65	8960603	17507
		2181.65	2181.65	المجموع	

في المخطط المحاسبي المالي SCF انظر الملحق

N DE COMPTE				
Débit	Crédit		Débit	Crédit
226033		pièces détachées pour matériel	XXX	
	89603	pièces détachées pour matériel		XXX

Code carte: 60

période: 01/2010

numéro bordereau: 207043

Objet : bod bon de sortie stock du 21-01-10

		دائن	مدين	رقم الحساب	رقم التسجيل
		2181.65		31603	207043
			2181.65	89600603	1816021
		2181.65	2181.65	المجموع	

## الملاحظات العامة

من خلال هذه التسجيلات المحاسبية قمنا باستنتاج بعض الملاحظات ونذكر منها في غالب الأحيان كان هناك نفس مبدأ التسجيل المحاسبي سواء في النظام القديم أو الجديد إلا في حالة تحميل تكاليف سنوات سابقة.

إن ترقيم الحسابات في النظام القديم كان يبدأ برقمين على عكس ما هو موجود في النظام الجديد فان الترقيم يبدأ بثلاثة أرقام.

يوجد بعض الحسابات أُلغيت أو حذفت لان هذه الأخيرة تم حلها إلى عدة حسابات كما هو الحال بالنسبة لحساب 3731 الذي انقسم إلى عدة حسابات.

## المطلب الثالث: القوائم المالية

تمثل القوائم والتقارير المالية مخرجات النظام المحاسبي للميناء والتي يتم إعدادها على فترات دورية ويوجد قوائم يومية وقوائم تعد على أساس الشهادة كل ثلاثة اشهر و نهاية السنة المالية المتمثلة في القوائم المالية التالية:

## أولاً: الميزانية

تحديد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم و يتم إعدادها وفق الترتيب التنازلي بالإضافة إلى أنها تحتوي معلومات تخص السنة المالية الماضية لجعل الميزانية قابله للمقارنة

## ثانياً: خارج الميزانية

يحتوي على التزامات الممنوحة للمؤسسات المالية والزيائن والتزامات أخرى ممنوعا بالإضافة إلى الالتزامات المتحصل عليها من قبل الهيئات المالية والتزامات أخرى متحصل عليها وتظهر معلومات السنة الماضية

## ثالثاً: حساب النتائج

هو بيان ملخص الأعباء ونواتج المنجزة من المركب خلال السنة المالية ويبرز الناتج الصافي للسنة المالية من ربح أو خسارة

## رابعاً: جدول نفقات الخزينة

يعطي تدفق أساس التقييم مدى قدرة المركب على توليد أموال الخزينة ومعدلاتها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه الأموال خزينة بحيث يمثل التدفقات المالية دفتر الأنشطة العملية الاستثمار والتمويل

## خامساً: جدول تغير الأموال الخاصة

يشكل تحديد المركبات التي أثرت في العناصر المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بمركز خلال السنة المالية

## سادساً: الملحق

يحتوي الملحق على التفسيرات والتعليق ضرورية لفهم أفضل قوائم المالية تشمل على معلومات بالغه الأهمية ومفيدة للفهم العمليات الواردة في القوائم المالية

## المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية وتقييم ماذا فعاليت النظام المحاسبي

تتوقف نجاعة نظام الرقابة الداخلية على مدى الالتزام بإجراءاته وعلى كفاءة الموارد البشرية في البنك أهم عنصر في المقومات الإدارية للنظام إلى جانب المقومات المحاسبية والمالية و كلما توفرت هذه المقومات الأساسية كلما ازدادت فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه داخل البنك وهذه المقومات الأساسية كلما ازدادت فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه داخل البنك تم إسقاطها على ما هو موجود في المركب محل التقييم والدراسة

## المطلب الأول: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية

يختص الجزء الأمر قبل داخله أهمية بالغة يعمل على ضمان تطبيق مختلف القوانين والإجراءات الصادرة من الجهات العليا وتخدم مصالح البنك على المدى القريب والبعيد ويضمن هذا جملة من الوسائل التي تزيد من كفاءة المتمثلة في

## 1- قسم المراجعة الداخلية:

تحت إدارة مدير الميناء توجد مصلحة المحاسبة وتوكل المهام الآتية:

- ✓ تطبيق اللوائح والقوانين المنصوص عليها سواء مناشير وتعليمات أو إجراءات.
- ✓ الرقابة على العمليات المحاسبية اليومية.
- ✓ التأكد من مطابقة التسجيلات المحاسبية والمستندات المرفقة والتأكد من الإمضاءات.
- ✓ ضمان النقل العمليات المحاسبية اليومية المسجلة في الحسابات الصحيحة.
- ✓ تحليل ترصيد الحسابات وضع الميزانية في الوقت والقانوني وعن طريق النظام المحاسبي المتعارف عليه ومتفق عليه قانونا.
- ✓ ضمان المتابعة لكل الحسابات الخاصة المتعلقة بحسابات ما بين الوكالات والحسابات التي يجب أن تكون مرصد الحسابات الوسيطة.
- ✓ التأكد من وجود السجلات القانونية و السير الجديد للتسجيلات أيضا.
- ✓ متابعة التوقعات الخاصة بالميزانية ومقارنتها بم تم تحقيقه فعلا.
- ✓ التأكد من أن وثائق التطابق و المقاربة الخاصة بالحسابات المفتوحة لدى بنوك أخرى موجودة وضمن حفظها.
- ✓ السهر على حفظ الوثائق والمستندات المحاسبية في أرشيف منظم.



من خلال هذه المهام يتضح أن وجود مهمة مراجعته أمنية في مصلحة المحاسبة فبذلك يكون لدى الميناء مراجع الداخلي الذي يسعى لتحقيق معظم الوظائف في الرقابة السابقة الذكر حيث يقوم كل موظف في المركب في نهاية كل يوم بتقديم يومية العمليات التي قام بها مصحوبة بكود الموظف و توقيع الوثائق إلى مصلحة المحاسبة أين يختص مراجعة العمليات حيث يقوم المسؤول على المصلحة بتتبع العملية ومقارنتها بالوثائق المرصعة و بعد إتمام المراجع لعملية يمضي عليها و يتم إرساله إلى مدير المركب من اجل المصادقة عليه و تحفظ نسخة باللون الأبيض منه في الأرشيف خاص بالميناء والنسخة باللون الزهري ترسل للجهات العليا الجدير بالذكر انه يوجد مركب سجل للمراجعة اليومية تسجل فيه كل يومية النقائص إن كانت موجودة أو أي ملاحظة يمكن الرجوع إليها عند الضرورة بالإضافة إلى وثيقة من تملأ من طرف المراجع تخص كل يومية وتمضي من طرف حيث يتم الاحتفاظ بها داخل اليومية للتعبير عن مصداقية عملية المراجعة في المركب.

#### المطلب الثاني: المقومات المحاسبية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر القسم المحاسبي بمثابة الرقابة على العمليات التي تقوم بها مختلف الإدارات البنك بحيث يستقبل الوثائق المحاسبية والإشعارات المسحوبة بالنتائج ويقوم نظام الرقابة الداخلية على مقومات محاسبية أساسية لا يمكن الاستغناء عنها تتمثل في ما يلي:

#### أولاً: الدليل المحاسبي

يوجد لدى الميناء دفتر التعليمات و الإجراءات المحاسبية يعتبر أهم دليل محاسبي يحمل كل ما يتعلق بالجانب المحاسبي و أهم ما تناوله ما يأتي:

- ✓ أهداف المحاسبة المصرفية
- ✓ وصف تفصيلي لكل حساب حسب المخطط المحاسبي للبنك
- ✓ عرض النموذجي الخطوات العملية لحسابات حسب اللوائح والقوانين
- ✓ طرق تنفيذ العمليات المصرفية
- ✓ الرقابة الداخلية

من الناحية المحاسبية يحمل على تصنيف الحسابات والمتمثل في ما يلي:

المجموعة الأولى: الخزينة وعمليات ما بين المصارف.

المجموعة الثانية: حسابات العمليات مع الزبائن.

المجموعة الثالثة: حسابات الحافظة سندات وحسابات التسوية.

المجموعة الرابعة: حسابات القيم الثابتة.

المجموعة الخامسة: رؤوس الأموال الخاصة والعناصر الممثلة.

المجموعة السادسة: حسابات الأعباء.

المجموعة السابعة: حسابات النواتج.

المجموعة الثامنة: حسابات خارج الميزانية.

كل المصالح الموجودة بالمركب نشاطاتها بالاعتماد على دفتر المرجعي للسنة الدليل المحاسبي الذي يحمل كل تفاصيل الحسابات وأرقامها وتسميتها ووضعيتها بمدينة أو دائرة وهذا ما يجعله سنة لكل الموظفين في المركب وبالنسبة مصلحة المحاسبة فان هذا المصلح تستقبل جميع الوثائق المحاسبية والإشعارات المسحوبة لنتائج و تقوم بتجميع الكشوفات الصادرة عن كل مصلحة وتفريغها في سجلات خاصة وفق نظام الرقابة المحاسبية معين من خطوات مسطرة و باستعمال دفاتر مستجدات قانونية حيث يمكن انجاز المهام المحاسبية لمصلحة المحاسبة كما يلي:

- ✓ مراقبة اليومية و تصنيف الحسابات.
- ✓ ترتيب الإشعارات بالدفع من جهة والإشعارات بالصحة من جهة أخرى.
- ✓ إعداد التقرير مستندي حول اليومية في نسختين.
- ✓ المباشرة بترتيب الوثائق المحاسبية حسب المخطط المحاسبي البنكي.
- ✓ إعداد مستند مؤقت نموذج يحمل ارصده الحسابات التي عرفت حركه خلال كل يوم.
- ✓ وضع الشيكات والوثائق المحاسبية في الحافلات المخصصة لها.

إن هذه الخطوات مترجم كل ما جاء به دفتر التعليمات والإجراءات.

ثانيا: الدورة المستندية

بالنسبة للدورة المستندية على مستوى الميناء لا تتم عملية الرقابة الأولية في نفس المصلحة التي فيها عملية الرقابة وهي مصلحة المحاسبة الدورة التالية:

✓ تتكون القيود المحاسبية من مصادر القيد الأولية مثل الشيكات وأوامر التحويل و قسائم القبض

ينظم من واقع هذه المصادر الأولية مستندات قيد مدينه ودائمه من قبل المصالح المعنية.

✓ يتم ترحيل هذه القيود الكشوفات الحركة اليومية لكل مصلحة على حدى.

- ✓ يتم عمل كشوف بخلاصة الحركة اليومية لكل مصلحة.
- ✓ ترسل الكشوف وما يرافقها من مستندات وثائق إلى مصلحة المحاسبة للتدقيق وضبط الحركة اليومية الإجمالية.
- ✓ تقوم مصلحة المحاسبة بعد استلام القيود من مصالح البنك المختلفة إثبات هذه القيود في اليومية العامة ثم يقوم بمسابقة مجمع اليومية العامة مع المجاميع الواردة في يوميات المصالح وبعد ذلك تقوم مصلحة المحاسبة بمطابقة الحركة اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ والمراجعة اليومي ومركز مالي يومي.
- ✓ يتم حفظ المستندات والوثائق في حافظه خاصة وفي قصائد أمينة.
- ✓ ترسل نسخة على كل يومية إلى الجهات العليا.
- ✓ ترسل موازنة شهرية للجهات العليا ترفقها تحاليل لكل الحسابات التي تكون بها أرصدة سواء مدينة أو دائنة مع بقاء نسخة في مصلحة المحاسبة بمركب.
- ✓ تقرير حول أرصدة الحسابات وتفسيرها وتحليلها إلى الجهات العليا و خلال فترة ثلاثة اشهر.

#### ثانيا: الوسائل الآلية و الالكترونية المستخدمة

يعمل على أداء المهام الآتية:

- ✓ تطبيق سياسة الإعلام الآلي الموضوع.
  - ✓ ضمان جمع و تسجيل المعلومات بالإعلام الآلي.
  - ✓ معالجة التعليمات الخاصة بالإعلام الآلي تبقى رزنامة المحددة.
  - ✓ الرقابة على نوعيه الوثائق المستخرجة بالإعلام الآلي.
- أما بالنسبة للأجهزة التكنولوجية تحتوي على شبكات الحاسبات الآلية مزودة بأجهزة الكمبيوتر للأجهزة المحيطة وهي كل الأجهزة الإضافية والمساعدة للحاسوب في إدخال المعلومات الطابعات وحدة التخزين الماسحات برامج خاصة بالعمليات المصرفية إضافة إلى معدات تكنولوجية أخرى تستعمل في عملية الاتصال مثل الهاتف و الفاكس.

إن مديرية المالية والمحاسبة غير مزود بشبكة الانترنت وتشكل أجهزة الكمبيوتر في المركب شبكة محلية من خلالها يتم إرسال واستقبال الرسائل الصادرة من مختلف الجهات وذلك عبر الكابل وفقا بروتوكولات الاتصال وشبكات أخرى بين مديرية المالية والمحاسبة.

رابعاً: الموازنات التخطيطية

عدد يرسل المركب توقعات الميزانية لفترة السنوية والثلاثية انطلاقاً مما تحقيق خلال السنوات السابقة و المعطيات الاقتصادية تقارير النشاطات عوامل المساعدة أخرى كلها تستطيع التأثير بها مباشرة أو غير مباشرة على نشاطات المركبة هذه التوقعات حول ميزانية تصدر بعد أن تناقش مع مسؤول في المركب وكل اقتراح يجب أن يكون مفسر وموتا تقوم مصالحه المحاسبة بعد ذلك حسابات الميزانية من خلال ما تحقق فيها لا ويتم على الأكثر بتاريخ 20 من كل شهر يثبت الثلاثية و ترسل إلى مدير المركب ليقوم بالإطلاع عليها وتوقيعها بالإضافة إلى التقارير الخاصة بالنشاطات خلال نفس الفترة وكذلك تقوم مصلحة محاسبة بتوضيح تفسير نشأه المطابقة التوقعات وما تحقق فعلاً وإعطاء الانحرافات أسباب مقنعة وتوضيحات والاستفادة من خطوط التصحيحية تقلل أقصى ما يملك هذه الانحرافات في الثلاثية في السنة المالية.

المطلب الثالث: تقييم مدى فعالية النظام المحاسبي

بالإضافة إلى الوصف الكتابية مقومات النظام والرقابة الداخلية قمنا بإعداد قائمة الاستقصاء مغلفه تكون إجابة فيها ( نعم ) أو ( لا ) .

الجدول رقم 1.3 قائمة الاستقصاء

الإجابة		الأسئلة
لا	نعم	
	X	هل لدى المركب نظام محاسبي محدود والمكتوب
	X	هل النظام المحاسبي المالي يحدد السجلات الواجب حفظها
	X	هل هناك دليل حسابات مكتوب يظهر جميع أنواع الحسابات وأرقامها
	X	هل تسعى الإدارة و بشكل مستمر لتطوير الأجهزة البرمجيات المستخدمة
	X	هل يصرّف طبيعة الحسابات وما يجب أن يدون فيها
	X	هل يوفر نظام المعلومات المحاسبي التقارير الرقابية عن أداء المستويات الإدارية المختلفة في الوقت الملائم
	X	هل توفر نظم المعلومات المحاسبية في المركب معايير ومؤشرات رقابية تمكن الإدارة من اكتشاف الانحرافات وتحليل أسبابها و معالجتها

	X	هل تهتم الإدارة بتوفير جميع المستلزمات المطلوبة لتشغيل النظام المحاسبي بكفاءة وفعالية ومرونة
	X	هل تستخدم مجموعة من الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات لضمان سلامة التشغيل الالكتروني للبيانات وكشف الأخطاء حال حدوثها
	X	هل تساهم المعلومات التي توفرها التقارير المحاسبية في المركب بشكل فعال في تحديد الانحرافات عن الموازنات واتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها
	X	هل يتمتع العاملون في المجال المحاسبي بمستوى مهني يتناسب مع المهام والأعمال المطلوبة منهم
X		هل يقول المحاسبون بتطوير أنفسهم لملائمة متطلبات المهنة
	X	هل تقوم إدارة المركب بعمل برامج و دورات تدريبية وبشكل دوري للموظفين العاملين في مجال المحاسبي لتطوير مهاراتهم ورفع كفاءاتهم
X		هل يمتلك المحاسبون المهارات اللازمة لتطوير النظام المحاسبي وتعديله إن لزم الأمر
X		هل يشارك المحاسب في تطوير وإعداد نظم المعلومات المحاسبية
	X	هل يقوم بإعداد المعلومات المحاسبية في المركب محاسب لديه الخبرة بالقواعد والمعايير المحاسبية
	X	هل يوفر النظام المحاسبي المالي بيانات عن الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين

#### تحليل النتائج:

إن النظام المحاسبي المالي يمثل جزءاً أساسياً وأولويات في نشاط الميناء وبشكل عام من خلال نتائج الإجابة عن الاستقصاء فإن النظام المحاسبي المالي الحالي فهل يعتبر وسيلة ضرورية في تحقيق الرقابة الداخلية الجديدة وذلك من خلال تحديد الإجابات الاستقصاء التي تدل على اهتمام المركب في تطور الأجهزة والبرمجيات المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية كما أن النظام الحالي هو الفرق بين الواجبات و صلاحيات كفاءة العاملين وان المعلومات المحاسبية في الميناء يوم بعد ادهم متخصص في المحاسبة لديه معرفة القواعد والمعايير المحاسبية وقيام المركب بعمل برامج ودورات تدريبية وبشكل دوري للموظفين العاملين في مجال المحاسبة تطوير

مهاراتهم ورفع كفاءة هم إلى أن المحب ابي لا يقوى لا يقومون بتصوير أنفسهم لو لعبت متطلبات المهني بالإضافة إلى عدم مشاركة المحاسبين في إعداد وتطوير نظام المعلومات المحاسبي و عدم امتلاك المحاسبين يوفر القدرة المطلوبة من التقارير التي تساعد المركب في الرقابة وذلك من خلال قيام النظام المحاسبي ترجمه الأهداف والسياسات العامة لمركب إلى إجراءات و برامج تنفيذية بالإضافة إلى انه يوفر معلومات إضافية تساعد الإدارة على إجراء مقارنة وتقييم الأداء بسرعة أفضل تمكن من اتخاذ الإجراءات والقرارات التصحيحية بشأنها ويوفر معايير ومؤشرات رقابية تمكن من اكتشاف الانحرافات وتحليل أسبابها و معالجتها

## الخلاصة

ما يمكن استخلاصه من هذه الدراسة الميدانية للميناء مرة بعد عدة مراحل و إصلاحات للوصول إلى ما هو عليه حاليا حيث تم جمع المعلومات من خلال مقابلة وهو ما سمح لنا بالقيام بوصف كتابي لكل مقومات النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وتم ملء قائمة الاستقصاء لتقييم النظام المحاسبي المالي حيث تبين أن المركب يملك نظام فعال للمحاسبة و أن النظام السليم هو احد العناصر الأساسية من مقومات نظام الرقابة الداخلية كما نلاحظ أن المركب يظهر على تطبيق الإجراءات والسياسات المخولة إليه خاصة في الجانب الرقابة الداخلية نظام المحاسبي المالي على تقديم معلومات محاسبية تمتاز بالمصداقية والدقة.

### خاتمة عامة :

إن التطور الكبير الذي شهده علم المحاسبة أدى إلى ابتكار أنظمة المحاسبة تعمل بكفاءة وفعالية وتعطي مزيدا من الثقة في العمليات التي تقوم بها المؤسسة فهو يؤدي مجموعة من المواد الأساسية تتلخص في تجميع البيانات من واقع المستندات وتسجيلها ثم القيام بعمليات المعالجة للبيانات المتحصل عليها لتوليد معلومات مفيدة لاتخاذ قرارات للمستخدمين الداخليين والخارجيين بالإضافة إلى تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات.

ولكي يقوم النظام المحاسبي بأداء وظيفته بكفاءة وفعالية يجب أن يتحلى بها استعادته نظام المعلومات حيوي في المؤسسة بالإضافة إلى أنه يتقيا المبادئ الأساسية عند القيام بتصميم ويعتمد على مجموعه من المقومات أولها المستند حيث تتوقف سلامه النظام على البيانات ويمكن قياس كفاءة الدورة المستندية و التقارير والقوائم المالية.

ويتوقف صلاح الأنظمة المحاسبية على مدى خضوع العمليات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية لذلك تعتبر أساليبه هدفا من أهداف النظام المحاسبي الجيد لذلك تطبيق إجراءات خاصة بنظام الرقابة الداخلية تتمثل في إجراءات الرقابة العامة وإجراءات تخص الجانب المحاسبي المتمثل في إجراءات الرقابة العامة وإنشاءات الرقابة على التطبيقات في كل من النظام اليدوي و الالكتروني ولا شك أيضا من وجود مقومات و مكونات الأساسية لهذا النظام يجب على المؤسسات مراعاتها.

إن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال جمع مختلف المعلومات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية تليها خطوه اختبار الفهم للتأكد بان كل الإجراءات موجودة و مفهومة ثم نمر إلى التقييم الأولي بالاعتماد على الخطوتين السابقتين بلستخراج مبدئيا نقاط القوة ونقاط الضعف مرور إلى الخطوة الرابعة و المتمثلة في اختيارات الاستمرارية بهدف التأكد من أن نقاط القوة المتوصل إليها مطبقة أما في التقييم النهائي بالاعتماد على اختبارات الاستمرارية أين يمكن تقديم حوصلة في وثيقة الشاملة تبين مدى قوة و ضعف النظام و هذه الوثيقة مثل التقرير الخاص بنظام الرقابة الداخلية و لقد تم التعرض إلى مقومات كل من النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية على مستوى المركب بالإضافة إلى تقييم مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبي حيث تبين وجود نظام محاسبي فعال ويعتبر وسيلة ضرورية في نظام الرقابة الداخلية الجيد.

وفي الأخير استنتجنا إلى جملة من الاقتراحات التي وجدناها مناسبة من وجهة نظرنا :

- ✓ ضرورة قيام المحاسبين بتطوير أنفسهم ملائمة متطلبات المهنة وتساعد في الارتقاء بالمستوى العلمي و المعرفي في مجال المحاسبة وهذا من شأنه أن يزيد الموضوعية ودقة إعداد القوائم والتقارير المالية.



- ✓ ضرورة مشاركة المحاسبين في إعداد وتطوير نظام المعلومات المحاسبية مما يزيد فعالية هذا النظام نظرا لمعرفه متطلبات النظام في هذه المؤسسات و ذلك بعد قيامهم بتطوير كفاءتهم و مواكبة التطورات الحديثة في نظام المعلومات المحاسبية.
- ✓ تكثيف وزيادة الدورات التكوينية و التريصات المهنية للموظفين على إطلاع دائم ومتواصل.
- ✓ التأكد على التحسين المستمر لنظام المعلومات المحاسبية مما يمكنها من مواكبة التطورات التكنولوجية بما ينعكس بالإيجاب على توفير الدقة والسرعة في إيصال المعلومات إلى الأطراف المستفيدة.
- ✓ وضع العديد من اللوائح اللازمة الخاصة بالرقابة الداخلية حتى تكون معلومة لدى جميع موظفيه.
- ✓ الاهتمام ببناء وتصميم نظام الرقابة الداخلي فعال في الاستجابة للتغيرات التي يحدثها عصر تكنولوجيا المعلومات.
- ✓ الاهتمام أكثر بنظام الرقابة الداخلية في المصارف في لتأثيرها الكبير على المصارف و التأكيد على الاستفادة من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي و التي توفر تقارير تمكن من اتخاذ الإجراءات والقرارات التصحيحية بشأنها.

## قائمة المصادر و المراجع :

### الكتب باللغة العربية

- أمين السيد احمد لطفي ، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية للطباعة، مصر، 2006.
- فتحي رزق السوافيري ، احمد عبد المالك محمد ، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2003-2002.
- محمد الفيومي محمد، نظم المعلومات المحاسبية ، دار ايجيت، مصر 2005.
- احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري و النظم التطبيقية، دار الجامعية، مصر .
- إسماعيل إبراهيم جمعة، عبد الحي مرعي ، نماذج المحاسبة الإدارية و بحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1992 .
- السامروني، واخرون، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء ،عمان، 2004.
- النظام المحاسبي المالي، سلسلة قانونية تحت إشراف، شلبي، قصر الكتاب، بليدة.
- بوتين محمد، ندوى في المحاسبة سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير، بالمركز الجامعي، دلحي فارس بالمدينة، سنة الجامعية 2006-2007.
- جربوع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الوراق، عمان، 2000.
- حسين القاضي، حسين ممدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، دار الوراق، عمان، 1999.
- حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، دار الثقافة ، الطبعة الأولى، الأردن، 2001 .
- سليم إبراهيم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية، دار الوراق، الأردن، 1998.

-سيد عبد المقصود، ديبان واخرون ،مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، مصر  
2002.

-شكري حناطيب، مقداد احمد الحليلي، النظم المحاسبية الإطار العلمي، جامعة الموصل ،العراق،1984.  
-طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار  
الجامعية، مصر، 2006 .

-عبد الرزاق محمد قاسم ،تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة، الأردن،2004.

-عبد الفتاح الصحن، وآخرون ،أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية ،مصر، 2004.

-عبد المفقود ديبان ،تصميم النظام المحاسبي في المنشآت المالية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1987.

-عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية،  
مصر،2005-2006 .

-غسان القباني، التقارير المالية المصرفية، معهد الإدارة العامة للبحوث، المملكة العربية  
السعودية،1988.

-فالتر ميغس، وروبرت ميغس، المحاسبة المالية، ترجمة سلطان محمد السلطان، دار المريخ، مصر.

-محمد بوتين، المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،  
2003.

-محمود قاسم تنتوش، نظم المعلومات في المحاسبة و المراجعة المهنية دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل،  
دار الرواد والجيل، لبنان،1998.

-منير محمود سالم، رمضان محمد غنيم، نظم المعلومات المحاسبية، جامعة القاهرة، مصر،1986.

-ياسين احمد العيسى، أصول المحاسبة الحديثة، دار الشروق الأردن، 2003.

## رسائل واطروحات:

- احمد عبد الهادي شبير ، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2006.
- حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الدولية الإبلاغ المالي و أثره على المهنة التدقيق، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2007-2008.
- عيادي محمد مين ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، 2007-2008.

## ملتقيات و مجلات:

- احمد العماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، ورقة بحثية مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول في نوفمبر 2001، جامعة محمد خيضر بسكرة.
- الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون رقم 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.
- عجيب مصطفى هلندي، تائر محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني، ورقة بحثية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 45 شتاء 2010، جامعة السليمانية، العراق.
- محمد عجيلة مصطفى بن نوي، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والابداع المحاسبي، ورقة بحثية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر المنعقد في 29 و30/11/2011، جامعة ورقلة.

## الكتب باللغة الفرنسية

- Lous regaud ,la mise en place d'un système d'information pour la gestion des organisations ,dunod édition ,France, 1994.
- Camille moigne ,organisation du système d'information de gestion, édition foucher ,France.

-Armand dayan, et autres, manuel de gestion ,volume 1, ellipses édition France ,1999.