



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

الموضوع

دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي
دراسة ميدانية في مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز
TIFIB - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ المشرف:

د/ بن عيشي عمار

إعداد الطالبة:

رحماني العطرة

...../2019	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

الموسم الجامعية: 2020/2019

الموسم الجامية :2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

اهدي ثمرة جهدي وعملي هذا إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضي الرحمان
وارتبطت طاعتها بطاعة الخالق.

والدتي حفظها الله وبارك في عمرها

إلى من يسر لي طريق العلم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة

والدي حفظه الله وبارك في عمره

إلى من كانوا نورا في طريقي

جدتي وجدتي أطل الله في عمرهما

إلى من كانوا سندا لي إخوتي: سامية، فاتح، أمال، أحلام، اشرف، عبد السلام، نوح

والكتكوت الصغير معتمـز بالله

إلى زهور الحياة وأريجها أملا ورجاء أولاد أخواتي: آية الرحمان، ماريما، ألاء الرحمان، إسحاق

إلى كل أعمامي من كبيرهم إلى صغيرهم وأولادهم أسأل الله أن يوفقهم في حياتهم العائلية

إلى خطيبي " أيمن " أسأل الله أن يوفقه في الحياة المهنية

إلى أعلى واعز رفيقة حياتي منذ الصغر " مفيـدة " أسأل الله أن يوفقها في حياتها الزوجية

إلى أعلى صديقاتي العزيزات واخص بالذكر: خلود، يسرى، وردة

إلى كل رفيقات الدرب يا من كانت صحبتهم خير صحبة دفعة سنة

ثانية ماستر محاسبة وتدقيق 2019

إلى كل الأهل والأقارب

العطـرة

شكر و عرفان

الله الحمد الذي وفقني ومن عليا بنعمة العلم ويسر لي من يعينني على تحصيله وعلمني ما لم أكن اعلم.....

والصلاة والسلام على خير المعلمين سيد الخلق أجمعين.....

لا بد لي وأنا أخطو خطوتي الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة أعود إلى أعوام قضيتها في رحاب الجامعة مع

أساتذتي الكرام الذين قدموا لي الكثير باذلين بذلك جهودا كبيرة.....

وقبل أن امضي أقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة.....

إلى جميع أساتذتي الأفاضل.....

واخص بالشكر والتقدير الأستاذ المشرف " بن عيشي عمار " الذي لم يبخل عليا يوما بعطائه وتوجيهاته السديدة

في سبيل إتمام هذه المذكرة.....

شكرا

ملخص

تهدف دراستنا لموضوع دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي إلى إبراز واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية متخذين مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز، وهذا من أجل فهم موضوع الدراسة.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك دور مهم لاستخدام نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي، كما يعد استخدامها من الوسائل الأساسية التي تساعد على رفع مستوى التدقيق الداخلي، والتي بإمكانها المساهمة في تسهيل العمل على المدقق الداخلي وأداء عمله بأكمل وجه، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم توزيع استمارة تتناسب مع موضوع الدراسة في المؤسسة الاقتصادية، وقد تم تحليل إجابات المبحوثين بالاعتماد على الأساليب الإحصائية الملائمة وفق متغيرات الدراسة.

الكلمات المفتاحية: النظام، التدقيق الداخلي، نظام المعلومات المحاسبية.

Résumé

Cette étude a permis de résoudre le problème suivant: Quel est le rôle du système d'information comptable dans l'amélioration du processus d'audit interne ?

Notre étude du rôle du système d'information comptable dans l'amélioration du processus d'audit interne a pour objectif de mettre en évidence la réalité du système d'information comptable dans l'institution économique adoptée par l'industrie textile et l'institution de transformation afin de comprendre le sujet de l'étude.

Les résultats de l'étude ont montré que l'utilisation du système d'information comptable avait un rôle important à jouer dans l'amélioration du processus d'audit interne, L'utilisation de ce système est l'un des moyens fondamentaux permettant d'élever le niveau de l'audit interne, ce qui peut faciliter le travail de l'auditeur interne et lui permettre de mener à bien son travail. Les hypothèses ont été réparties selon les méthodes statistiques appropriées en fonction des variables de l'étude.

Les mots clés : Système, audit interne, système d'information comptable.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
-	البسمة
-	إهداء
-	شكر وعرهان
-	ملخص الدراسة
I	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
أ-ح	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي
1	تمهيد
2	المبحث الأول: مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية
2	المطلب الأول: مفاهيم حول النظام
2	أولاً: تعريف النظام و خصائصه
4	ثانياً: مكونات النظام وأنواعه
5	المطلب الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات
6	أولاً: ماهية المعلومات والبيانات
13	ثانياً: ماهية نظام المعلومات
20	المطلب الثالث: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبية
20	أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية، خصائصه، مكوناته، وأهدافه
26	ثانياً: وظائف نظام المعلومات المحاسبية ومقوماته
29	ثالثاً: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية
30	رابعاً: مراحل تصميم نظام المعلومات المحاسبية
32	المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي
32	المطلب الأول: ماهية التدقيق
32	أولاً: التطور التاريخي للتدقيق
33	ثانياً: مفهوم التدقيق وأهميته
35	ثالثاً: أهداف التدقيق وأنواعه

فهرس المحتويات

41	رابعاً: معايير التدقيق المتعارف عليها
48	المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
49	أولاً: التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي في الجزائر، مفهوم التدقيق الداخلي
51	ثانياً: مهام وأهداف التدقيق الداخلي، والخدمات التي يقدمها
56	ثالثاً: أنواع التدقيق الداخلي ومعاييرها
64	رابعاً: مراحل تنفيذ عملية التدقيق الداخلي ومبادئه
67	المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي
67	المطلب الأول: دور نظام المعلومات المحاسبية في تدعيم الرقابة الداخلية
67	أولاً: الرقابة الداخلية
71	ثانياً: نظام المعلومات المحاسبي كأداة للرقابة
73	المطلب الثاني: اثر أنظمة المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق الداخلي
73	أولاً: التدقيق العام
74	ثانياً: مستويات التدقيق
74	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على كفاءة وفعالية نظم المعلومات المحاسبية
74	أولاً: العوامل الداخلية
75	ثانياً: العوامل الخارجية
77	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية
79	تمهيد
80	المبحث الأول: تقديم مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز TIFIB محل الدراسة
80	المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة TIFIB
80	أولاً: نشأة مؤسسة TIFIB
81	ثانياً: تعريف المؤسسة الصناعية للنسيج والتجهيز TIFIB بسكرة
82	المطلب الثاني: أهداف ونشاط مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز محل الدراسة
82	أولاً: أهداف المؤسسة محل الدراسة
83	ثانياً: نشاط المؤسسة محل الدراسة
84	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB
88	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة

فهرس المحتويات

88	المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية
88	أولاً: إجراءات الدراسة
90	ثانياً: أساليب التحليل الإحصائي
90	ثالثاً: مصادر جمع البيانات
91	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة
91	أولاً: تحليل المتغيرات الديمغرافية
95	ثانياً: تحليل نتائج الدراسة
103	ثالثاً: اختبار فرضيات الدراسة
104	خلاصة الفصل
105	خاتمة
108	قائمة المراجع
-	الملاحق

قائمة البطاول

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين البيانات والمعلومات	12
02	الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي	37
03	الاستثمارات الموزعة	88
04	يبين صدق وثبات أداة الدراسة	89
05	التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب متغير الجنس	91
06	التوزيع النسبي لأفراد حسب متغير العمر	92
07	التوزيع النسبي لأفراد حسب متغير المستوى الوظيفي	93
08	التوزيع النسبي لأفراد حسب متغير الخبرة المهنية	94
09	تحليل فقرات المحور الأول	95
10	تحليل فقرات المحور الثاني	98
11	تحليل فقرات المحور الثالث	100
12	نتائج اختبار الفرضيات	103

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	مكونات النظام	01
8	خصائص المعلومات	02
10	المعلومات الناتجة من البيانات	03
17	وظائف نظام المعلومات	04
21	نظام المعلومات المحاسبي يحول البيانات إلى معلومات مفيدة في اتخاذ القرار	05
23	مكونات نظام المعلومات المحاسبية وطريقة سير المعلومات	06
80	يوضح المركبات والمديريات	07
87	الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB بسكرة	08
91	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	09
92	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر	10
93	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المستوى الوظيفي	11
94	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	12

مفلسة

إن العصر الحديث احدث تحولا و تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد كبر حجم المؤسسات و تعقد العمليات التي تقوم بها المؤسسات، لذلك أصبح من الضروري أن يكون هناك إعطاء مزيد من الاهتمام في نظم المعلومات الذي يعتبر بدوره أهم مورد للمعلومة لدى المؤسسة، والذي تستخدمه المؤسسة كأداة لتوفيرها وكذلك تقديم صورة واضحة وصادقة عن الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة.

حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من النظم المهمة لأي منظمة، لأنه يساعد إدارة المنظمة على أداء مهامها بكفاءة وفعالية و ذلك ما يقدمه النظام من معلومات تساهم في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة و تحقيق الرقابة على نشاط المنظمة.

لذا أصبح نظام المعلومات المحاسبي هو الجهة المسؤولة عن ضخ المعلومات إلى جميع المستويات الإدارية داخل المؤسسة وكذا المستخدمين الخارجيين كالمستثمرين، والدائنين وغيرهم.

في الآونة الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المؤسسات بإنشاء هيئات مستقلة للتدقيق الداخلي مع دعمها، بالكفاءة البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكيفية والفعالية المطلوبة، لذلك تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دورا هاما في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح ، حيث تساعد في فحص النشاطات المالية و تقييمها سواء كانت إدارية أو تشغيلية و تزويد أفراد الإدارة على كل المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط و حماية المعلومات التي تقع تحت مسؤوليتهم .

يلعب نظام المعلومات المحاسبي دورا مهما ومؤثرا في عملية التدقيق الداخلي، وذلك من خلال مخرجاته والتي بدورها تساهم في رفع من مستوى كفاءة العملية التدقيقية للخروج برأي فني محايد حول القوائم المالية، من اجل تأدية مهمتها أكثر اتجاه الأطراف التي تعتمد عليها. وعليه يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الإدارة في ترشيد قراراتها بإعطاء تأكيدات حول صحة البيانات و المعلومات و القوائم المالية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية ، و بالتالي فإذا كان نظام المعلومات المحاسبية المطبق من طرف المؤسسة فعال فقد يؤدي بدوره إلى تفعيل عملية التدقيق الداخلي .

✓ الإشكالية:

ولتوضيح أكثر هذا الموضوع سنحاول صياغة إشكالية الموضوع على النحو التالي:

ما هو دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي ؟



ولتدعيم الإشكالية يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد دور لخصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟
 - هل يوجد دور لاستخدام نظام المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي؟
 - ما واقع نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة TIFIB وما أثره على عملية التدقيق الداخلي؟
- ✓ **الفرضيات:**

وللإجابة على التساؤلات السابقة يتم صياغة الفرضيات التالية:

- يوجد دور لخصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- يوجد دور لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي.
- إن نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة TIFIB يعمل على إنتاج معلومات تساعد على تحسين التدقيق الداخلي.

✓ **أهمية الدراسة:**

تبرز أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

- توضيح دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي.
- الوصول إلى واقع تطبيق نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية.
- إذا كان نظام المعلومات المحاسبي يعمل وفقا لطرق ومراحل واضحة منصوص عنها قانونا يجعل من عملية التدقيق الداخلي أكثر سلاسة ويمنحها أحسن أداء وبالتالي المؤسسة تحقق أهدافها بدرجة عالية.

✓ **أسباب اختيار موضوع الدراسة:**

- إرادة الباحث في مواصلة البحث في مجال تخصصه والتعمق أكثر وبناء معارف حديثة مكتسبة من الواقع.
- من اجل معرفة واقع نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.
- تنمية القدرات المعرفية في عدة مجالات التي يستعمل فيها التدقيق الداخلي.
- معرفة المؤسسة للأهمية البالغة لنظام المعلومات المحاسبية في تفعيل التدقيق الداخلي .

✓ **أهداف الدراسة:**

- بيان دور استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي.
- القيام بعرض التدقيق الداخلي وأهميته في المؤسسة.

- إبراز دور أنظمة المعلومات للمؤسسة الاقتصادية.
- التعرف على مفهوم كل من نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي.

✓ منهج الدراسة

من أجل إحاطة بجوانب موضوع الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ، الموافق للدراسة النظرية الذي يهدف إلى المعرفة الدقيقة و المفصلة للتدقيق الداخلي و أنواعه، نظام المعلومات المحاسبية ومساهمتها في تحسين عملية التدقيق الداخلي. أما في الجانب التطبيقي تم استخدام أسلوب الاستبيان، والاعتماد على البرنامج الإحصائي Spss، كما نستعين بالمنهج التحليلي الذي يناسب تحليل الجداول المتعلقة بالدراسة.

✓ حدود الدراسة: تمت الدراسة في سنة 2019.

✓ دراسات سابقة

1. دراسة بزقاري حياة: (2010)

هدفت الدراسة إلى أهمية نظام المعلومات المحاسبية باعتباره يزود مختلف الأطراف بنتائج المؤسسة و التي تتمثل في شكل قوائم و تقارير مالية تتصف بخصائص تجعلها ذات أهمية لمستخدميها أيا كانت هذه الأطراف داخلية أو خارجية، وتسعى إدارة المؤسسة في ظل المنافسة التي يشهدها المحيط لاستغلال هذه المعلومات في تقييم نشاطها ومعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف، وهذا بتحقيق نتائج ايجابية خاصة في الجانب المالي الذي يعتبر مرآة لأدائها العام وان تعددت أبعاده، وتقييم الأداء المالي يستند أساسا على القوائم المالية من خلال مجموعة من المؤشرات. وتوصلت إلى:

- المعلومات المحاسبية أصبحت تلقى اهتمام اكبر باعتبارها من الموارد الهامة حيث أن المؤسسات تحصل عليها بجهد اقل وتكلفة اقل، والقوائم هي أهم هذه المعلومات باعتبارها المصدر الأساسي لتقييم الأداء المالي لذا يجب أن تتمتع بخصائص نوعية تساعد على اتخاذ القرارات المهمة لتحسين الأداء المالي.
- تقييم الأداء المالي بمختلف مؤشرات يعطي صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلالات واستغلال الفرص.

2. دراسة بوفروعة سوفيان: (2011)

هدفت الدراسة إلى تحديد نظام المعلومات المحاسبي و دوره في المؤسسة الاقتصادية، وبما يمكن أن يساهم في تحقيق الهدف العام بصورة أكثر فاعلية خاصة وانه لم يعد هدف الوحدة الاقتصادية محصورا في الوقت الحاضر بتحقيق اكبر قدر من الربح، والهدف الرئيسي هو تحسين الإنتاجية، النمو و التطوير، تحسين جودة

المنتج، كما تهدف الدراسة كذلك إلى تقييم أداء نظام المعلومات المحاسبي وما مدى استجابة المؤسسة الاقتصادية لهذا النظام. وتوصل إلى:

- أن البيانات المتمثلة في شكل تقارير مالية تمثل المادة الأولية لنظم المعلومات المحاسبية ذلك بغرض المعالجة وتجهيزها لتكون مخرجات في شكل معلومات محاسبية ملائمة لعملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية.
- أهمية قيام المؤسسات بالتحديث المستمر ونشر معلومات محاسبية وخطط مستقبلية للمؤسسة بما يفيد على التنبؤ وتقييم خططها الإستراتيجية مع مراعاة الوضع التنافسي للمؤسسة.
- جودة المعلومات المحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية، الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، وحتى الثقافية والتي تعكس طبيعة أحداث وعمليات المؤسسة التي تعمل في ظل تلك الظروف البيئية، بالإضافة إلى مجموعة العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية.

3. دراسة محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة: (2015)

- هدفت الدراسة إلى التعرف على اثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الاتصالات العاملة في قطاع غزة، التعرف على اثر مهارات الأفراد كأحد أبعاد أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الاتصالات العاملة في قطاع غزة، تحليل اثر البرمجيات كأحد أبعاد أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، الوقوف على اثر قواعد البيانات كأحد أبعاد أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، وتوصل إلى:
- تتناسب مهارات الموظفين الذين يستخدمون النظام المحاسبي المحوسب مع متطلبات النظام في الشركة.
- يساهم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب في رفع كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الاتصالات العاملة في قطاع غزة من خلال تقليص عدد المدققين الداخليين وتوفير مجموعة من الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات وزيادة القدرة على التحليل والمقارنات وزيادة القدرة على إجراء العمليات الإحصائية والحسابية المعقدة.
- يقدم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب معلومات تتناسب مع احتياجات المدققين الداخليين، كما تتميز بالبساطة وعدم التعقيد.

4. دراسة عدنان رحيم عبيد الكناني: (2008)

هدفت الدراسة إلى:

- إبراز اثر التطورات والاتجاهات الحديثة لنظم المعلومات، وواقع تبني المديرين الرئيسيون في إدارات هذه المصارف لهذه النظم وما تلعبه من دور كبير في دعم عملية صناعة قرارات الإدارة المالية، واثبات أن هذه

المصارف لا يمكن استمرارها بالعمل أو التنافس، إذا لم توظف هذه النظم الحديثة بنوعها (المعلوماتية، الاتصالات) بالفاعلية المطلوبة.

- تشخيص ومعرفة أهم المشاكل والمعوقات التي تؤثر على عملية صناعة قرارات الإدارة المالية في المصارف قيد البحث، تبعاً لاختلاف المؤهل العلمي، أو الخبرة العملية.
 - الكشف عن مكونات نظم وتكنولوجيا المعلومات المستخدمة في هذه المصارف قيد الدراسة، ومدى تأثيرها على دعم عملية صناعة قرارات الإدارة المالية فيها، وكذلك دعم مسعى صانعي القرارات لتحقيق أهداف هذه المصارف ودورها المنشود في تنمية الاقتصاد الوطني الأردني.
- وتوصل إلى:

- العمل على تسخير نظم المعلومات الحديثة وبخاصة النظم الخبيرة، ونظم دعم القرارات في مراحل عملية صناعة واتخاذ القرارات الإستراتيجية لتحديد البدائل الأنسب لتحقيق أهداف المصارف.
 - زيادة الاهتمام بالدفاعية وتحقيق رضا العاملين ودعم انجازات المتميزين منهم.
 - ضرورة قيام المصارف قيد البحث بإتاحة انسياب المعلومات بين مديري الأعمال ومديري نظم المعلومات بسهولة ويسر وبدرجة أكبر عما هو عليه الحال، وذلك من خلال وضع الآليات اللازمة.
- ✓ **التعقيب على الدراسات السابقة:**

معظم الدراسات السابقة ركزت على نظام المعلومات المحاسبية ودوره داخل المؤسسات الاقتصادية وجاءت دراستنا هذه مختلفة عن الدراسات السابقة من حيث الهدف وهيكل البحث أي كل باحث اعتمد على هيكل خاص به.

✓ هيكل الدراسة

من أجل دراسة الموضوع تم تقسيمه إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي عملي خاص بالدراسة الميدانية. تناول الفصل الأول الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، الذي ضم ثلاث مباحث، المبحث الأول مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية، المبحث الثاني أساسيات حول التدقيق الداخلي، المبحث الثالث مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي، وكل مبحث تضمن ثلاث مطالب.

أما الفصل الثاني دراسة ميدانية تناولنا فيه مبحثين، وكل مبحث ضم ثلاث مباحث، المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، والمبحث الثاني الإطار المنهجي للدراسة. وفي الأخير التوصل إلى خاتمة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

مدخل لنظام المعلومات المحاسبية

والتدقيق الداخلي

تمهيد

إن نظام المعلومات المحاسبي يلعب دورا هاما داخل المؤسسة بصفته منتجا للمعلومات المحاسبية، فهو يعتبر عنصر حيوي من خلال المعلومات التي ينتجها ويتم على أساسها اتخاذ القرارات الفورية والإستراتيجية للمؤسسة، كما تهتم نظم المعلومات المحاسبية بتسجيل ومعالجة البيانات المالية الاقتصادية والتقارير عنها لعدة أطراف داخلية وخارجية، حيث يمكن أن نميز بين أكثر من نظام للمعلومات المحاسبية ولكل نظام منها أهدافه ومقوماته و وظائفه، وبذلك تعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات لأهميتها في مجال النشاطات الاقتصادية.

ولتأكد من صحة ودقة هذه المعلومات المحاسبية وعن مدى تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة يتطلب ذلك مراقبة وتدقيق السير العادي للعمليات المرتبطة بالأنظمة الوظيفية وتقييم دائم للإجراءات والسياسات التي تهدف إلى تسيير البيانات المتعلقة بالأنظمة، لذلك يعتبر التدقيق الداخلي من الوسائل المهمة لإدارة المؤسسة للتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية والأنظمة المالية والسياسات العامة المتبعة فيها، كما ازدادت أهمية التدقيق الداخلي بصورة ملحوظة وذلك لعدة أسباب أهمها زيادة حجم المشروعات والتعقيد في أنظمتها الإدارية والإنتاجية وزيادة عدد الشركات متعددة الجنسيات، مما طرأت تعقيدات على أنظمتها المالية والمحاسبية، لهذا فان وظيفة التدقيق الداخلي تلعب دورا فريدا في إدارة الشركات لضمان أن العمليات التنظيمية تسير وفق كفاءة وفعالية ورقابة.

ومن خلال هذا الفصل سنحاول التطرق إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي.

المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات، لها أهمية كبيرة في مجال النشاطات الاقتصادية، وان التطور الهائل في مجال نظم المعلومات المحاسبية قد أكد على أهمية التطور العلمي والعملية للعاملين في مجال المحاسبة، وزاد من مهاراتهم وقدراتهم لمواكبة التطور المتسارع من اجل توفير معلومة محاسبية في شكل تقارير وقوائم مالية وإيصالها إلى مستخدميها في الوقت المناسب لمساعدتهم على اتخاذ القرارات اللازمة.

المطلب الأول: مفاهيم حول النظام

أولاً: تعريف النظام وخصائصه

1- تعريف النظام:

- عرف النظام بأنه: " مجموعة من العناصر المتفاعلة معا لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف المحددة ".¹
 - كما يعرف أيضا بأنه: " إطار عامل متكامل يحقق عدة أهداف، فهو يقوم بتنسيق الموارد اللازمة لتحتويا المدخلات إلى مخرجات، وهذه الموارد تتراوح من المواد إلى الآلات وعناصر الطاقة الإنتاجية وذلك حسب نوع النظام،"
 - كذلك يعرف النظام على انه: " مجموعة من الأجزاء التي ترتبط ببعضها مع البيئة المحيطة وهذه الأجزاء تعمل كمجموعة واحدة من اجل تحقيق أهداف النظام.²
- ويمكن تعريف النظام بصفة عامة على انه مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد، التجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات.....الخ) التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين (حدود النظام) وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل ظروف البيئة المحيطة.

2- خصائص النظام:

من خلال ما سبق يمكن ذكر خصائص النظام كما يلي:³

¹ احمد زكريا زكي عصيمي، نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر، دار المريخ، الرياض، 2011، ص 25.

² كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003، ص 16.

³ علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية،

تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 69.

- أ. **التداخل:** ويقصد به أن عناصر النظام تتداخل مع بعضها البعض لتشكيل النظام ولتحقيق هدفه.
- ب. **التكامل:** لتصميم نظام فعال كفى يجب دراسة النظام كوحدة وليست كعناصر مستقلة .
- ت. **المدخلات والمخرجات:** يجب أن يكون لأي نظام مدخلات ومخرجات حيث يتم إجراء عمليات التشغيل على المدخلات للحصول على مخرجات ويحقق النظام أفضل مخرجات من التغذية العكسية.
- ج. **الهدف:** يجب أن يسعى أي نظام لتحقيق هدف معين لان الهدف هو الذي يحدد طريقة عمله وكيفية تنظيم وإدارة واستخدام الموارد المتاحة له.
- د. **انسيابية المعلومات:** أي تتوافر قنوات الاتصال التي تسمح بمرور المعلومات داخل النظام.

هـ. **تعدد العناصر:** أي انه يجب أن يحتوي النظام على عنصرين على الأقل.

بالإضافة إلى بعض الخصائص التي يتميز بها النظام وهي كالتالي:¹

- ✓ الإجراءات والقواعد التي تربط بين تلك الأجزاء وتحركها وتمنحها الدينامكية اللازمة للتشغيل.
- ✓ مجموعة الأجزاء اللازمة التي تتضافر معا لتشكل الإطار العام للنظام.
- ✓ الأهداف التي تسعى مكونات النظام وإجراءاته لتحقيقها.

ثانيا: مكونات النظام وأنواعه

1/ مكونات النظام: يتكون النظام من العناصر التالية:²

- أ. **المدخلات:** تتمثل مدخلات النظام في القوة الدافعة والوقود اللازم لتشغيل النظام وهذه المدخلات يحددها الهدف النهائي للنظام. وقد تكون هذه المدخلات ممثلة في مواد أولية، عمالة، رأس مال، معلومات عن أي شئ يحصل عليه النظام من البيئة المحيطة به.
- ب. **التشغيل:** وهي العملية التي يتم بواسطتها تحويبا المخلات إلى مخرجات، والتشغيل بهذا يمثل تفاعل كل العوامل داخل النظام مثل عوامل الإنتاج في الوحدة الاقتصادية في صورة نشاط ينتج عنه عملية تحويل المواد الأولية آلة منتجات نهائية، ويتم تحويبا البيانات في نظام المعلومات إلى معلومات بطرق التشغيل المختلفة من تسجيل، تلخيص، حساب، مقارنة.

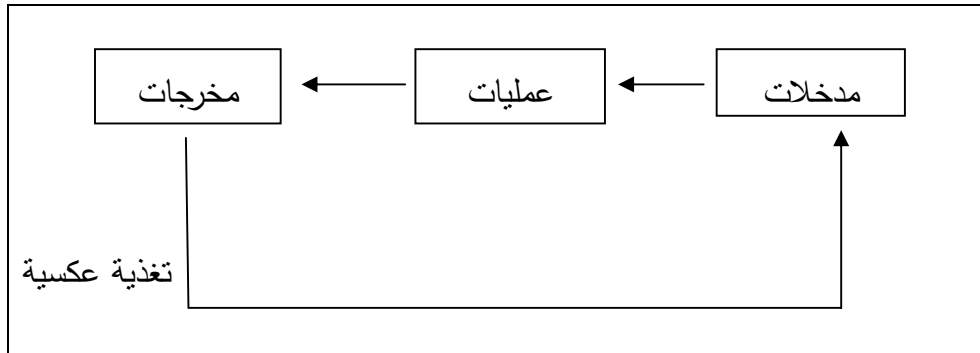
¹ السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، الإسكندرية، 2005، ص 138.

² كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق ، ص 15.

ت. **المخرجات:** هي الناتج النهائي من النظام والذي يذهب إلى البيئة المحيطة به أو إلى نظم أخرى وقد تكون هذه المخرجات في صورة نهائي أو وسيط، خدمة للمستهلك، أو معلومات تستخدم كبيانات لنظام معلومات آخر.

ث. **التغذية العكسية:** وهي عبارة عن ردود الأفعال السلبية أو الايجابية عن مخرجات النظام، ويمكن التأكد من جودة مخرجات النظام من خلال مقارنة المخرجات بمعايير محددة مسبقاً للأداء ثم تغذية النظام بنتائج هذه المقارنة، أن الهدف من عملية التغذية العكسية الحفاظ على مستوى أداء النظام ومعالجة الانحرافات، مما يساهم في وصول النظام إلى حالة من التوازن والاستقرار.¹ والشكل التالي يوضح مكونات النظام كما يلي:

شكل رقم (01): مكونات النظام



المصدر: عطا الله احمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 45.

2. أنواع النظام: يمكن تلخيص أنواع النظام في:²

أ- **النظم الطبيعية والنظم الصناعية:** يعرف النظام الطبيعي بأنه النظام الذي لا دخل للإنسان في وجوده بل هو من صنع الله سبحانه وتعالى. أما النظام الصناعي فهو من صنع الإنسان باستخدام الموارد والعناصر والأسباب التي سخرها الله له.

وبطبيعة الحال لا يعمل النظام الصناعي بذاته تلقائياً كما هو الحال في النظام الطبيعي، لذلك يحتاج النظام الصناعي إلى من يصممه وينفذه ويديره ويشرف على تشغيله لكي يستمر هذا النظام في الوجود.

ب- **النظم المفتوحة والنظم المغلقة:** يعرف النظام المفتوح بأنه ذلك النظام الذي يؤثر ويتأثر بالبيئة التي يعمل فيها، بمعنى أن التغيرات في الظروف البيئية المحيطة بالنظام تؤثر على مدخلات وعمليات التشغيل ومخرجات

¹ عطا الله احمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 45.

² احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 - 2003، ص ص 19 - 20 - 21.

النظام. وبالتالي يجب أن يتصف النظام بالمرونة الكافية للتأقلم مع التغيرات البيئية المحيطة حتى يمكنه المحافظة على استمراره في الوجود.

أما النظام المغلق فهو ذلك النظام الذي لا يوجد أي تفاعل بينه وبين البيئة التي يعمل فيها، لذلك لا يتأثر هذا النظام بالتغيرات التي تحدث في الظروف البيئية.

ج- النظم البسيطة والنظم المعقدة: تتوقف درجة بساطة أو تعقيد النظام على عدد النظم الفرعية التي يتضمنها وعلى درجة تنوع وتعدد العلاقات والمعاملات بين هذه النظم الفرعية. فكلما كثر عدد النظم الفرعية وتعددت وتنوعت العلاقات والمعاملات بين هذه النظم كلما ازدادت درجة تعقيد النظام الأساسي ككل، وبالتالي يجب أن يكون هناك فهم كامل للعلاقات المتشابكة داخل النظم المعقدة حتى يمكن إدارة وتشغيل هذه النظم. فلا شك أن إدارة وتشغيل نظام معقد للمعلومات ستكون أصعب بكثير من إدارة وتشغيل نظام بسيط للمعلومات.

د- النظم الاحتمالية والنظم المحددة: يعرف النظام الاحتمالي بأنه ذلك النظام الذي لا يمكن التنبؤ بالحالات التي سيكون عليها إلا باستخدام الاحتمالات، بمعنى انه لا يمكن أن يعرف على وجه التحديد ما سيكون عليه رد فعل النظام أو مخرجاته نتيجة لحدوث ظروف معينة. ومن ناحية أخرى يكون النظام محددًا إذا أمكن معرفة على وجه التحديد ما ستكون عليه حالة النظام ومخرجاته استجابة لمجموعة محددة من المدخلات، وتعتبر النظم الآلية من أفضل الأمثلة على النظم المحددة حيث يكون معلوم على وجه التحديد ما ستكون عليه المخرجات بناء على المدخلات المستخدمة.¹

و- النظم الدائمة والنظم المؤقتة: تعني النظم الدائمة هي تلك النظم التي تستمر لفترة طويلة، دون أن تفقد أي شيء من طبيعتها. أما النظم المؤقتة فهي تتمثل تلك النظم التي توجد لفترة قصيرة، أي أنها توجد لغرض معين ثم تختفي.²

المطلب الثاني: مفاهيم حول نظام المعلومات

تعتبر المعلومات في الوقت المعاصر ثروة هامة، أي أن المعلومات هي المحرك لكل أنواع القرارات المتخذة في المؤسسة، فإن الاستغلال الأمثل لها يحقق أرباحًا ونجاحًا للخطط المستقبلية وضمانًا لاستمرار وتطور المنظمة.

¹ علون محمد لمين، مرجع سابق، ص 70.

² نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2008، ص 5.

والمعلومات الجيدة ينتجها نظام معلومات حديث ومتطور وهذا الأخير لن يتحقق إلا في ظل تطبيق أنظمة تسيير مناسبة لحجم وطبيعة نشاط المنظمة، حيث يشير اغلب الباحثين إلى أهمية نظم المعلومات في كل أنواع المؤسسات ويؤكدون دائما على أن نظم المعلومات تعتبر أداة مساعدة في تحسين الإدارة باستعمال المعلومات المتوفرة في اتخاذ القرار.

أولاً: ماهية المعلومات والبيانات

1. المعلومات information

1. تعريف المعلومات: هي بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم. يحتاج المستخدمين لتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرار المناسب أو من أجل تطوير وتحسين عملية اتخاذ القرار وبشكل عام فإن المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ قرار مناسب أكثر عندما تزداد كمية ونوعية المعلومات المتوفرة.¹

❖ وتعرف أيضا المعلومات: هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا

بالنسبة لمستخدم ما، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات.²

❖ وتعريف آخر فإنها تمثل النتائج التي نحصل عليها من عملية معالجة البيانات. فالبيانات بعد أن يتم

إدخالها إلى نظام المعلومات تخضع لعدة عمليات معالجة مثل التبويب والتحليل والتلخيص والعرض في تقارير

تتناسب مع غرض الاستخدام الذي طلبت من أجله وفي الوقت المناسب، وبذلك تتحول البيانات إلى معلومات.³

❖ كما تعرف المعلومات على أنها المنتج النهائي لنظام المعلومات (مخرجات النظام) تم الحصول عليها

من تشغيل البيانات (مدخلات النظام) بطريقة ما. فالمعلومات هي ناتج تشغيل ومعالجة البيانات، ومن شأنها أن

تزيد من رصيد الشخص من معرفة وخبرة وعلم.⁴

¹ نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط/الأولى، 2011-2014، ص 17.

² عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط/الأولى، 2006، ص 13.

³ احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبي، زياد احمد الزعبي، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ط/ الأولى، 2003، ص 7.

⁴ احمد زكريا زكي عصيمي، مرجع سابق، ص 26.

2. خصائص المعلومات:

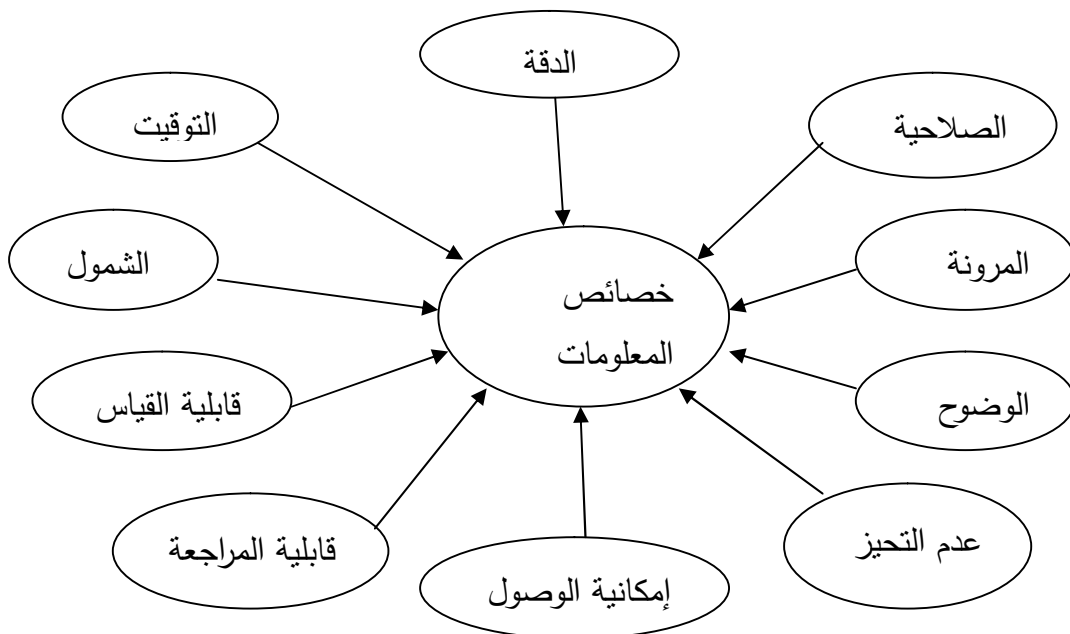
للمعلومات عدة خصائص تساعد المستخدمين في أداء المهام الملقاة على عاتقهم واتخاذ القرارات الرشيدة والمناسبة، يمكن توضيحها كما يلي:¹

- **الصلاحية (الملائمة):** صلاحية المعلومات هي الصلة الموثوقة لقياس كيفية ملائمة المعلومات لاحتياجات المستفيدين بصورة جيدة. أي أن المعلومات ملائمة لاحتياجات المستفيد ومنسجمة مع تطلعاته والواجبات المطلوبة منه أدائها على الوجه الصحيح وقد تختلف القيمة الموضوعية والصلاحية من شخص إلى آخر، فما هو مناسب لمستفيد معين ليس بالضرورة أن يكون مناسب لآخر، ولا بد هنا من التأكد على شعار المعلومات المناسبة للشخص المناسب في الوقت المناسب والذي ينبغي أن يتبناه كل مركز أو نظام المعلومات.
- **التوقيت:** ويعني التوقيت المناسب تقديم المعلومات واسترجاعها للمستفيد في الوقت المطلوب، وان الفترة الزمنية المناسبة للحصول على المعلومات التي يحتاجها صانع القرار أمر في غاية الأهمية لان تقديم المعلومات المطلوبة وان كانت جيدة ودقيقة ولكنها متأخرة وفي غير موعدها فانه لا تفيده في شيء، ومن اجل الوصول إلى خاصية التوقيت المناسب للمعلومات فانه من الضروري تخفيض الوقت اللازم لدورة المعالجة ولا يتحقق ذلك إلا باستخدام الحاسب الالكتروني للحصول على معلومات دقيقة وملائمة لاحتياجات متخذ القرار في الوقت المناسب.
- **الدقة:** وتعني درجة غياب الأخطاء من المعلومات ويمكن القول بان الدقة هي نسبة المعلومات الصحيحة إلى مجموع المعلومات الناتجة خلال فترة زمنية معينة، وبالتالي فان درجة دقة المعلومات تتحدد لدى تمثيلها للموقف أو الحدث الذي تصفه، وتتوقف درجة الدقة المطلوبة في المعلومات على احتياجات المستخدم طبيعة المشكلة ومرحلة صنع القرار، ففي مرحلة البحث عن المشكلة مثلا يمكن لصانع القرار قبول درجة منخفضة من الدقة في المعلومات التي يحتاج إليها، أما في مرحلة تقييم نتائج القرار فانه يحتاج إلى معلومات على درجة عالية من الدقة.
- **المرونة:** هي قابلية تكيف المعلومات وتسهيلها لتلبية الاحتياجات المختلفة لجميع المستفيدين فالمعلومات التي يمكن استخدامها بواسطة العديد من المستخدمين في تطبيقات متعددة تكون أكثر مرونة من المعلومات التي يمكن استخدامها في تطبيق واحد.

¹ اسمهان خلفي، سليمة عبد الله، نظم المعلومات وفعالية اتخاذ القرار، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، بانتة، العدد 01، ص ص4-5، 2008.

- **الوضوح:** هذه الخاصية تعني أن تكون المعلومات واضحة وخالية من الغموض ومنسقة فيما بينها دون تعارض أو تناقص ويكون عرضها بالشكل المناسب لاحتياجات المستفيدين.
- **قابلية المراجعة:** أي أن المعلومات المقدمة قابلة للمرجعة والفحص والتحقق من صحتها ودقتها.
- **عدم التحيز (الموضوعية):** هذه الخاصية تعني غياب القصد من تغيير أو تعديل ما تؤثر في المستفيدين، بمعنى آخر فإن تغيير المحتوى المعلومات يصبح مؤثرا على المستفيدين أو تغيير المعلومات التي تتوافق مع أهداف أو رغبات المستفيدين.
- **إمكانية الوصول:** هي سهولة وسرعة الحصول على المعلومات التي تشير إلى زمن استجابة النظام للخدمات المتاحة للاستخدام.
- **قابلية للقياس:** وتعني إمكانية القياس الكمي للمعلومات الرسمية الناتجة عن نظام المعلومات، أي أن كمية المعلومات المطلوبة لمتخذي القرار التي ينبغي تحديد حجمها حسب الإمكانيات المتاحة للنظام والإمكانات المتاحة عند المستفيد على أن لا يتعارض ذلك مع دقة المعلومات من جهة وشموليتها من جهة أخرى.
- **الشمول:** هو الدرجة التي يغطي بها النظام المعلومات احتياجات المستفيد من المعلومات بحيث تكون صورة كاملة من دون تفصيل زائد ودون إيجاز يفقدها معناها ويتحول الشمول إلى متغيرات اقتصادية حيث أن المعلومات كاملة أكثر قيمة وفائدة من المعلومات غير الكاملة. ويمكن توضيح هذه الخصائص في الشكل التالي:

شكل رقم (02): خصائص المعلومات



المصدر: اسمهان خلفي، سليمة عبد الله، نظم المعلومات وفعالية اتخاذ القرار، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 01، 2018.

3. مستويات المعلومات: يمكن التفرقة بين ثلاث مستويات للمعلومات وهي:¹

- **المستوى الفني:** حيث لا يوجد معنى معين للمعلومات ولكن يمكن قياس كمية المعلومات المنقولة خلال قنوات الاتصال.
- **مستوى المعاني:** حيث يقوم مستخدم المعلومات في هذه المرحلة بتفسير وتحليل المعنى الذي تتضمنه هذه المعلومات.
- **المستوى التائيري:** حيث تؤدي المعلومات في هذا المستوى إلى تحفيز مستخدم المعلومات لاتخاذ القرارات أو القيام بأنشطة معينة بناء على المعرفة المتحصلة من هذه المعلومات.

4. أنواع المعلومات: يمكن تصنيف المعلومات إلى ثلاث مجموعات كما يلي:²

- ✓ **معلومات الاشتغال:** وهي مجموع المعلومات الضرورية للعمل اليومي للمؤسسة، فهي مرتبطة بالمهام المتكررة وبدون هذه المعلومات لا يمكن تحقيق ولا مراقبة النشاط العادي في المؤسسة، وبصفة أدق يمكن تقسيم هذا النوع من المعلومات إلى صنفين:
 - **معلومات القيادة:** أي تلك المتعلقة بالتحكم، بإثارة أو بتنفيذ عملية (أو مهمة) معينة.
 - **معلومات الرقابة:** والهدف منها مراقبة النتائج المحققة من خلال العملية (أو المهمة) المنفذة.
- ✓ **معلومات التأثير:** يهدف هذا النوع من المعلومات إلى التأثير في سلوك الأفراد الذين لهم صلة وثيقة بالمؤسسة سواء الأفراد الداخليين أو الخارجيين. وهذه هي المعلومات التي تجعل من المؤسسة على أنها ليست فقط عبارة عن تجميع للأفراد، بل من خلالها يمكن خلق صلة ترابط بين العامل والمسؤول بهدف التوصل إلى كسر الحواجز السلمية وجعل كل فرد يعتبر المؤسسة ملكا له.
- ✓ **معلومات التوقع:** هي معلومات تسمح للمؤسسة بالمعرفة المسبقة لبعض التغيرات التي يمكن لن تحدث والمتعلقة بمحيطها وذلك إما بهدف الاستفادة من بعض الفرص أو تجنب بعض المخاطر، فهي إذن معلومات تنفيذ في قيادة المؤسسة في الاتجاه الصحيح والنظر إلى ما هو ابعدها من المهام العادية.

¹ احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبي، زياد احمد الزعبي، مرجع سابق، ص ص 8-9.

² بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في

علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011، ص 51.

II. البيانات:

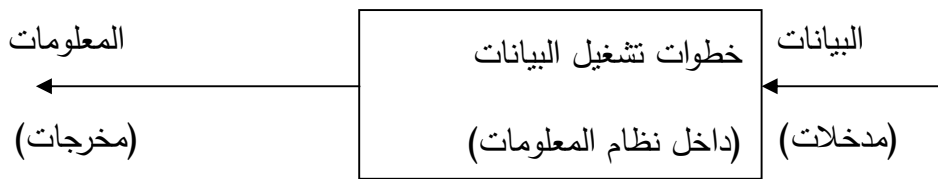
1. تعريف البيانات: هناك عدة تعريفات للبيانات نذكر منها:

❖ البيانات هي: مجموعة من الحقائق التي تجمع، وتسجل، وتخزن وتتم معالجتها من خلال نظام المعلومات، والبيانات تمثل عوامل ملاحظة أو مؤشرات لقياس نشاطات العمل لدى صانعي القرار أو لمستخدمي هذه البيانات.¹

❖ البيانات هي: حقائق مجردة تعبر عن حدث أو أحداث معينة بهيئة رموز أو حروف أو أرقام أو رسوم بيانية، تكون بصيغة غير مرتبة يتم جمعها أو الحصول عليها من مصادر مختلفة بهدف تحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها بعد إجراء العمليات اللازمة عليها وترتيبها، فهي المادة الخام (الأساسية) اللازمة لإنتاج المعلومات.²

فالبيانات هي حقائق أولية وأرقام وتمثل المدخلات لنظم المعلومات، والشكل التالي يظهر العلاقة بين البيانات والمعلومات.

شكل رقم (03): العلاقة بين البيانات والمعلومات



المعلومات الناتجة من البيانات

المصدر: نضال محمود الرمحي وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 15.

2. خصائص البيانات: من الخصائص التي يجب أن تتوفر في البيانات هي:³

- ✓ يكون مصدر هذه البيانات موثوق فيه.
- ✓ تكون حقيقية تمثل واقع الأشياء، وتكون دقيقة وخالية من الأخطاء.
- ✓ كاملة دون إيجاز مخل بالمعنى ودون تفصيل زائد.
- ✓ أن تصل هذه البيانات إلى المؤسسة في الوقت المناسب وتكون كذلك مناسبة زمنياً للاستخدام.

¹ نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، مرجع سابق، ص 16.

² زياد هاشم السقا، نظام المعلومات المحاسبية، دار الطارق للنشر والتوزيع، العراق، ط/ الثانية، 2011، ص 28.

³ عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، دار الثقافة، عمان، 2012، ص 132.

3. مصادر البيانات: للبيانات مصدرين أساسيين تتمثل في:¹

- مصادر داخلية.
- مصادر خارجية.

• **المصادر الداخلية:** هي مصادر من داخل المنشأة يمكن أن تتوافر فيها البيانات والمعلومات، فالأنشطة

المختلفة داخل المنشأة تحتفظ في سجلاتها وتقاريرها بالبيانات الهامة والضرورية عن مجال العمل وتعتبر

مرجعية هامة للإدارة في تقييم الأداء و وضع السياسات والخطط وتطويرها، ومن أمثلة البيانات الداخلية:

البيانات التي تحتفظ بها إدارة الإنتاج عن أوامر الإنتاج ومستلزمات الإنتاج ومواصفات المنتجات ومعايير الأداة

وكذلك البيانات التي تحتفظ بها إدارة المبيعات، وإدارة المشتريات عن فواتير البيع، وفواتير المشتريات وما يرد

بهما من بيانات عن جهة البيع، العميل، الصنف، البيانات عن الموردين والأسعار، وغيرها من الإدارات الداخلية

الأخرى بالمنشأة التي تحتفظ بالبيانات، كإدارة الشؤون المالية، وإدارة المخازن، وإدارة الأفراد.

• **المصادر الخارجية:** هي المصادر التي يتم الحصول منها على البيانات من خارج نطاق المنشأة، وقد

تمثل البيانات الخارجية، بيانات أنشطة شبيهة لنفس نشاط المنشأة. وتنقسم مصادر البيانات الخارجية إلى:

مصادر أولية، ومصادر ثانوية على النحو التالي:

أ. **المصادر الأولية:**

تعتبر البيانات من مصادر أولية، إذا كانت منشورة من قبل مصدرها الأصلي دون سواه، وعادة ما تفضل

المصادر الأولية لكون البيانات بحالتها الحقيقية المعبرة عن واقع الأعمال ولم يطرأ عليها عمليات نقل، أو

تحويل، أو حذف، أو تلخيص، هذا وتعتبر أهم المصادر الأولية للمعلومات هي عملية الملاحظة، والتجارب،

والبحت الميداني، بالإضافة إلى عامل التقدير الشخصي.

ب. **المصادر الثانوية:**

تعد البيانات من مصادر ثانوية، عند نشرها من قبل جهة غير جهتها الأصلية، وذلك سواء أن تم نقل البيانات

وعرضها بحالتها الأولية كما سبق نشرها من قبل جهتها المصدرة أو قد ادخل عليها تعديلات بالتلخيص،

والحساب، والتبويب بما يغير من صورتها. ومن أمثلة المصادر الثانوية للبيانات، التقارير والنشرات الصادرة عن

الغرف التجارية والصناعية والنشرات الحكومية، كالتقارير الاقتصادية الصادرة من وزارة المالية والبنوك وشركات

التأمين وكذلك الكتب والمجلات والجرائد.

¹ فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية، الأيادي للنشر والتوزيع، السودان، 2011،

III. الفرق بين البيانات والمعلومات

ومن خلال تعريف كل من البيانات والمعلومات اتضح أن المعيار الأساسي للفرقة بين البيانات والمعلومات ينحصر في الفائدة المحققة منهما، كما أن هناك إمكانية لاعتبار البيانات بمثابة معلومات إذا ما تم تنظيمها وإعادة ترتيبها بشكل يجعل لها معنى ودلالة وذات استخدام مفيد لمستخدميها. والفرق بين البيانات والمعلومات يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (01): الفرق بين البيانات والمعلومات

البيانات	المعلومات
* هي مجموعة من الإشارات والرموز المنفصلة عن بعضها والنتيجة عن عمليات الملاحظة والمشاهدة.	* هي مجموعة العلاقات بين البيانات المرتبطة ببعضها البعض والنتيجة عن تشغيل البيانات.
* البيانات غير مفيدة لمتخذ القرار بشكلها الخام.	* تتكون من بيانات ذات معنى وفائدة لمتخذ القرار.
* تجمع بكافة طرق تجميع البيانات بشكل عشوائي عن ظاهرة معينة.	* تظهر في عدة أشكال رئيسية منظمة منها الجداول والرسوم البيانية.

المصدر: محمد الهزام، اثر تكنولوجيا المعلومات على تسيير الموارد البشرية في ظل اقتصاد معرفي وكيفية أداء وظائفها المختلفة بالمؤسسة الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015، ص 76.

IV. مراحل تحويل البيانات إلى معلومات:

ويتم تحويل البيانات إلى معلومات من خلال ثلاث مراحل أساسية هي :

1. **مرحلة المدخلات:** وتتضمن البيانات المتعلقة بالأحداث الاقتصادية للوحدة الاقتصادية وقد تكون أحداث خارجية مثل: كميات وأسعار المبيعات وقد تتولد من عمليات داخلية مثل: كميات وأسعار المواد المستخدمة وغيرها.¹

¹ السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سابق، ص 68.

2. مرحلة العمليات (المعالجة): أن البيانات المدخلة في نظام المعلومات، كنظام المعلومات المحاسبي

بالوحدات الاقتصادية تمهد لبدء مرحلة المعالجة، فمثلا كمية المنتجات المباعة تضرب بسعر بيع الوحدة لتحديد المبلغ الإجمالي للمبيعات.

3. مرحلة المخرجات: أن البيانات المعالجة تكون في مرحلة المخرجات معلومات والتي يستفاد منها من قبل

المستخدمين، فمثلا مخرجات عملية البيع تمثل معلومات تكون ظاهرة في فاتورة المبيعات وأيضا تصبح هذه المعلومات ضرورية لقسم حسابات المدينين، وتزود هذه المعلومات أيضا مدير المبيعات فيما يخص بإجمالي المبيعات في اليوم.¹

ثانيا: ماهية نظام المعلومات

1. مفهوم نظام المعلومات: تعددت تعاريف نظم المعلومات نذكر منها كما يلي:

❖ عرف كل من Duff و Assad نظام المعلومات بأنه: "مجموعة من الأفراد والإجراءات التي تعمل

استنادا واعتمادا على قاعدة بيانات (مكونات مادية وبرمجيات) من اجل جمع ومعالجة البيانات و تخزين وتوصيل المعلومات لدعم اتخاذ القرار الإداري والنشاطات الأخرى".²

❖ نظام المعلومات يمكن أن يعرف بأنه: "مجموعة من العناصر المترابطة والتي تجمع (أو تسترجع)

وتعالج وتخزن وتوزع المعلومات لدعم عملية صنع القرار وللتحكم والرقابة في المنظمة بالإضافة لعملية دعم صنع القرار والتنسيق والتحكم والرقابة". فان نظام المعلومات يمكن أن يساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتصور المواضيع المعقدة وخلق منتجات جديدة.³

❖ كما حدد هنري لوكاس نظام المعلومات على انه: "مجموعة إجراءات منظمة والتي تزود الادارة

بمعلومات لدعم الرقابة أو وضع القرار في المنظمة". وبالتالي فههدف أي جزء من نظام المعلومات هو مساعدة الإدارة في عملية اتخاذ القرار.⁴

¹ إبراهيم الجزائري، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 26.

² عبد النور دحاك، رايح قارة، دور وأهمية المعلومات ونظم المعلومات في اتخاذ القرارات الإستراتيجية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، العدد الثاني، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ديسمبر 2017، ص 87.

³ محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2016، ص 15.

عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 19.⁴

❖ وكتعريف عام وشامل لنظام المعلومات انه: " مجموعة من العاملين والإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة، وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المسندة إليهم".

ومن خلال ما سبق نستنتج خصائص نظام المعلومات وهي:

1. **شبكة اتصال:** يشبه نظام المعلومات حالة شبكة الاتصال في انه يزود بمسارات معلومات إلى الكثير من النقاط وهو يساعد المعلومات على التدفق في كل مكان بالمشروع، وربما إلى أماكن خارج المشروع.
2. **مراحل تحويل وتوظيف البيانات:** تقوم نظم المعلومات بتحويل المدخلات إلى مخرجات وهنا توجد ثلاث مراحل أساسية في هذا التحويل هي: مرحلة الإدخال، مرحلة التشغيل ومرحلة الإخراج. وترتبط بهذه المراحل عدة وظائف هي تجميع البيانات وتشغيل البيانات، إنتاج المعلومات كما يتم تنفيذ وظائف أخرى وهي رقابة البيانات وإدارة البيانات.
3. **إدخال البيانات وإخراج المخرجات:** يتم إدخال البيانات من خلال مرحلة الإدخال بينما يتم الحصول على المعلومات خلال مرحلة المخرجات.
4. **مستخدمو المعلومات:** يتم إنتاج المعلومات من نظام المعلومات بالمشروع وذلك ليستخدمه أي من المستخدم الداخلي أو المستخدم الخارجي. ويشمل المستخدم الداخلي المديرين والموظفين بالمشروع. أو المستخدم الخارجي فيشمل كافة الجهات المهتمة خارج المشروع مثل الدائنين والموردين والعملاء وحملة الأسهم والوكالات الحكومية واتحادات العمال.

5. **الأهداف:** أي نظام معلومات بأي مشروع له ثلاث أهداف أساسية وهي:

- ✓ التزويد بالمعلومات المساندة لعملية اتخاذ القرار.
- ✓ التزويد بالمعلومات المساندة للعمل اليومي الروتيني.
- ✓ التزويد بالمعلومات.

وتتم عمليات خدمات كل من المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين من خلال معلومات مساندة القرار ومساندة العمليات. ويتم إنتاج معظم المعلومات اللازمة للهدفين الثاني والثالث من خلال تشغيل العمليات.

6. **الموارد:** يحتاج نظام المعلومات إلى موارد لإتمام وظائفه، ويمكن تبويب هذه الموارد على أنها بيانات، مهمات، معدات، أفراد وأموال. وعموماً يتم شرح نظم المعلومات حسب مواردها، فنظام المعلومات الذي يعمل

باستخدام الموارد البشرية هو نظام معلومات يدوي ونظام المعلومات الذي يركز على استخدام المعدات يعرف على انه نظام معلومات الكتروني.¹

II. أهداف و وظائف نظم المعلومات

1. أهداف نظم المعلومات:

فيما يخص الأهداف التي يسعى نظام المعلومات إلى تحقيقها هي:²

- توفير أساس لتحليل إشارات التحذير المبكرة، التي قد تأتي من داخل المؤسسة، أو من خارجها.
- تحقيق استمرارية العمل الروتيني في المؤسسة، كتوفير تقارير المخزون، أو المرتبات والأجور وغيرها.
- وبالتالي تقليل الحاجة إلى من يقوم بإمساك سجلات البيانات اللازمة لإعداد هذه التقارير.
- مساعدة المسيرين في اتخاذ القرارات السهلة المحددة، كجدولة أوامر الإنتاج أو استعراض المواد، مما يمكن من استمرار هذه العمليات وذلك عن طريق التحليل المفصل لتدفق العمل داخل المؤسسة.
- توفير المعلومات الضرورية، لاتخاذ القرارات الإستراتيجية الصعبة، غير المحددة بتحليل كميات كبيرة من المعلومات ولحساب النواتج المتوقعة المختلفة للاستراتيجيات البديلة.
- المساعدة في عملية اتخاذ القرارات والرقابة عليها.

2. وظائف نظم المعلومات:

توجد 5 وظائف أساسية يؤديها نظم المعلومات وهي كالتالي:³

- أ- **تجميع البيانات:** وتشمل عملية تجميع البيانات على عدة خطوات منها استخلاص البيانات لإدخالها إلى النظام (فإذا لم تكن البيانات كمية بطبيعتها فيجب تحويلها إلى بيانات كمية) ثم يتم قيد البيانات على مستند هو المستند المصدري. ويتم التحقق من صحة هذه البيانات ثم تبويبها في مجموعات كما قد يتم تحويل البيانات أو تحريكها من نقطة الحصول عليها إلى نقطة تشغيلها.
- ب- **تشغيل البيانات:** يمكن تجميع البيانات في دفعات ذات طبيعة متشابهة ثم يتم ترتيب كل دفعة حسب خاصية معينة بالبيانات، وقد يحتاج الأمر إلى مراجعة عمليات حسابية في كل مستند بيانات.

¹ ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002، ص ص 10-11.

² حسان بوبعاية، نظم معلومات التسيير، مطبوعة دروس، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، قسم العلوم التجارية، 2016، ص ص 22-23.

³ ثناء علي القباني، مرجع سابق، ص ص 15-16.

ج- إدارة البيانات: وتتكون وظيفة إدارة البيانات من ثلاث خطوات أساسية هي تخزين وتحديث واسترجاع البيانات. وتشمل خطوات التخزين على حفظ البيانات في أماكن هي ملفات أو قواعد بيانات، وتزود البيانات المخزونة بتاريخ للأحداث وتعكس حالة الوحدة.

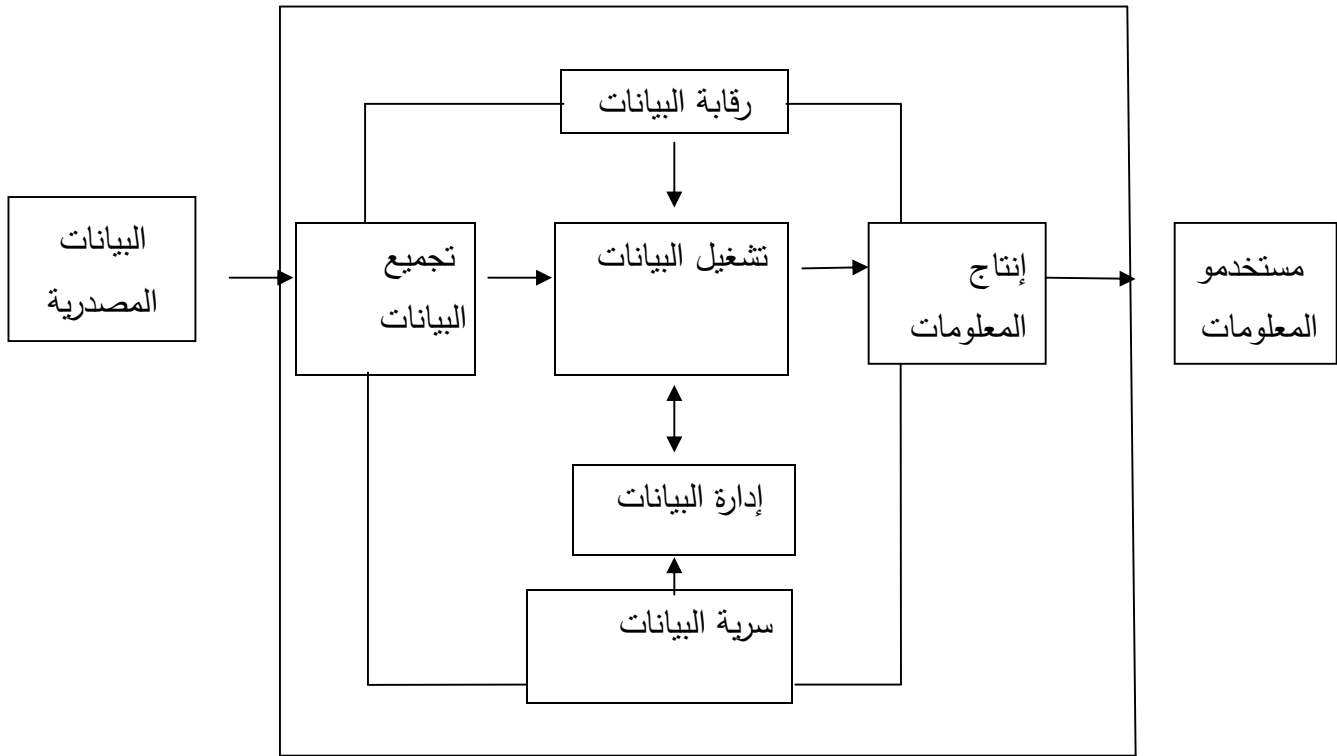
ويمكن تخزين البيانات إما على ملفات دائمة أو على ملفات مؤقتة انتظاراً لتشغيل إضافي، ويشمل التحديث تسوية البيانات المخزنة لتعكس الأحداث الجديدة والعمليات والقرارات. أما الاسترجاع فيتكون من الدخول إلى البيانات المخزنة والأخذ منها، والبيانات المسترجعة قد تستخدم في تشغيل إضافي أو تحول إلى معلومات للمستخدم الخارجي.

د- رقابة البيانات وسريتها: قد توجد بعض الأخطاء في البيانات التي يتم إدخالها وقد تفقد بعض البيانات، ولذلك يعتبر التأكد من صحة ودقة البيانات المخزنة والمعلومات أيضاً من الوظائف الهامة لنظام المعلومات، ومن بين الخطوات الأخرى للرقابة التصريح بوجود إقفال معدنية على أماكن المستندات وتسوية الأرصدة والتحقق والفحص.

و- إنتاج المعلومات: الوظيفة الأخيرة لنظام المعلومات هي وضع المعلومات بين يدي مستخدميها. وهذه بالتالي قد تشمل عدة خطوات.

هـ- الإجراءات: توجد عدة خطوات محددة داخل دورة تشغيل البيانات، وقد يقوم بها الأفراد وقد يتم برمجتها، وقد تكون خليطاً من الاثنين. وفي المعتاد تتكون دورة تشغيل البيانات بالمشروع على عدة إجراءات، يختلف عدد الخطوات التي يشملها كل منها. والشكل التالي يمثل وظائف نظام المعلومات كما يلي:

شكل رقم (04): وظائف نظام المعلومات



المصدر: ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 18.

III. أنواع نظم المعلومات وعناصره

1. أنواع نظم المعلومات: هناك عدة أنواع لنظم المعلومات وهي كما يلي:¹

أ- نظام معالجة البيانات:

يتولى هذا النظام عمليات جمع البيانات التي تصف مجالات النشاط المختلفة للمؤسسة، بما في ذلك التسويق، الإنتاج، التمويل وغيرها، ومن ثم معالجتها وتخزينها لحين الحاجة إليها، وتلخيصها وعرضها في شكل تقارير تحتوي على معلومات، يمكن استخدامها بواسطة الأفراد والجماعات من داخل وخارج المؤسسة وفي بعض الأحيان يكون الاحتفاظ بنظم معالجة البيانات ليس أمراً اختيارياً بل هو أمر مفروض على هذه المؤسسات، من طرف الأجهزة الحكومية والمساهمين، وقد تفرض أيضاً الاحتياجات الرقابية للأنشطة الداخلية في المؤسسة للاحتفاظ بهذه النظم.

ب- نظام آلية المكاتب (Library Information Systems):

التجهيز الآلي للمكاتب، يعني استخدام الآلات والأجهزة على أداء المهام التي كانت عادة ما تنجز بواسطة الأفراد، وذلك بغرض انجاز العمل المطلوب بشكل أسرع وأكثر دقة وتجهيز المكاتب ألياً، يشمل كل أنواع نظم

¹ حسان بوبعيا، مرجع سابق، ص ص 24-25.

الاتصالات، المتعلقة بتوصيل المعلومات المكتوبة وغير المكتوبة من شخص لأخر، داخل وخارج المؤسسة. و على هذا الأساس فان تجهيز المكاتب أليا يجعل المسير مرتبطا مع غيره من الأفراد والجماعات بأكثر من وسيلة اتصال.

ج - نظم المعلومات الإدارية (Management Information Systems):

بتزايد حجم المؤسسات وما تتعامل معه من كم هائل من البيانات، أصبحت نظم معالجة البيانات غير قادرة على توفير احتياجات صانعي القرارات من المعلومات ولذلك اتجهت المؤسسات إلى استخدام نظم المعلومات الإدارية، لتوفير معلومات تصف نشاطات المؤسسة التي تمارسها في إحدى المجالات الوظيفية مثل التسويق والإنتاج.... وغيرها.

د - نظم دعم القرارات (Decisions Support System):

هو نظام لإجراء أو معالجة المعلومات والآراء التي تساعد المسير في صناعة أو اتخاذ قراراته، وهو نظام مبني على الحاسب الآلي لدعم المستويات الإدارية في المؤسسة ويقوم بدمج بين البيانات والنماذج التحليلية لدعم القرارات، ويعتبر نظام دعم القرارات نظام يساعد المسير في حل المشاكل شبه المبرمجة وذلك من خلال توفير المعلومات والاقتراحات المتعلقة بالقرار.

و - نظم الذكاء الاصطناعي (Artificial Intelligence Systems):

وهي نظم هدفها تصميم وتطوير نظم حاسوبية تحاكي الذكاء البشري لدى الأفراد ومحاولة استخدام هذا الذكاء الاصطناعي في حل المشكلات واتخاذ القرارات المختلفة، وجاءت كمحاولات لمنح الآلات قدرة من حيث إجراء العمليات الذكية التي يقوم بها العمل البشري.

هـ - النظم الخبيرة (Expert Systems):

إنها إحدى فروع الذكاء الاصطناعي، التي تعمل على دمج المعرفة ومهارات حل المشكلات كوسيلة للوصول إلى مهارة الخبير البشري مثل الطبيب والعالم النووي والمهندس وتعامله مع حل المشكلات المختلفة لاتخاذ قرارات إستراتيجية هي جيدة لحل المشكلات شبه المهيكلة، كما أنها تستطيع التعامل مع المشكلات التي بحاجة إلى المعرفة النظرية والخبرة العملية، والأكثر أهمية أنها تساعد المنظمات في اكتساب المعرفة الضرورية وإعادة هيكلتها من اجل المنافسة ونجاح المنظمة.

وتقوم النظم الخبيرة بتخزين المعلومات بشكل حقائق وقواعد معرفية، تحاكي عمليات اتخاذ القرار التي يقوم بها الإنسان الخبير، وتتعامل هذه النظم مع الحالات التي تتعلق بأقصى حالات عدم التأكد من عمليات الاستنتاج والاستدلال المنطقي.¹

2. عناصر نظام المعلومات:

يقصد بالعناصر المكونة لنظام المعلومات الأجزاء المادية للنظام والتي تضمن قيام النظام بوظائفه وهي كالتالي:²

أ. **الأجهزة:** يمكن أن تتضمن أجهزة نظام المعلومات المعين كل من التليفون، التلكس، الآلات الكاتبة، الآلات الحاسبة والحاسبات الالكترونية بأجزائها المختلفة والمكملة لها مثل وحدة التشغيل المركزية أجهزة المدخلات والمخرجات، وسائل الاتصالات... الخ.

ب. **وسائل حفظ وتخزين البيانات:** وهي تتكون أساساً من الملفات والمستندات المكتوبة وآلة التصوير في النظم اليدوية. ويضاف إلى ذلك الأشرطة والاسطوانات الممغنطة والكروت المثقبة في النظم القائمة على استخدام الحاسبات الالكترونية.

ج. **البرامج:** وهي من الأجهزة المادية لنظام المعلومات القائم على استخدام الحاسبات الالكترونية فقط. وهناك نوعين من البرامج الأول يسمى برامج النظام وهي البرامج الخاصة بتشغيل الحاسب نفسه والاستفادة من كل قدراته ويقوم بإعدادها منتجوا الحاسبات الالكترونية. أما النوع الثاني يسمى البرامج التطبيقية وهي البرامج الخاصة بالوظائف المختلفة المطلوب تشغيلها باستخدام الحاسب مثل: برامج الأجور، المخزون، حسابات العملاء... الخ.

د. **قاعدة البيانات:** وهي الوعاء الذي يحتوي على البيانات الأساسية المخزنة على وسائل التخزين المختلفة والتي لا بد من توافرها حتى يمكن القيام بعملية التشغيل. فالبيانات هي المادة الخام الأساسية التي سيقوم الحاسب بتنفيذ تعليمات البرنامج التطبيقي عليها حرفياً للحصول على المعلومات.

هـ. **إجراءات التشغيل:** ينظر إلى إجراءات التشغيل على أنها جزء من الأجزاء المادية للنظام لأنها عادة ما تكون مطبوعة في كتيبات يطلق عليها (دليل التشغيل) وعادة ما يوجد نوعين من الإجراءات في نظم الحاسبات الالكترونية أحدهما لمستخدمي النظام، والذي يتضمن التعليمات الخاصة بإعداد البيانات وكيفية إدخالها

¹ عدنان رحيم عبيد الكناي، اثر نظم المعلومات الحديثة على عملية صناعة قرارات الإدارة المالية، قدمت هذه الرسالة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان-الأردن، 2008، ص ص 33-34.

² احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص ص 23-24.

والتعليمات الخاصة باستخدام وتشغيل الحاسب. أما الثاني فخاص بالعاملين في مركز الحاسب الالكتروني أنفسهم الذين يقومون بتشغيل النظام.

و. **العنصر البشري:** وهو أهم جزء من الأجزاء المادية لنظام المعلومات حيث انه هو الذي يجعل نظام المعلومات المعين قابل للتشغيل، ويتضمن العنصر البشري في نظام المعلومات القائم على استخدام الحاسبات الالكترونية محلي ومصممي النظم وواضعي البرامج الذين يشتركون في عملية تحليل وتصميم وتنفيذ وتطوير نظام المعلومات. كما يشمل أيضا القائمين على تشغيل النظام في مركز الحاسب والأفراد المسؤولين عن جمع وحصر وإعداد البيانات في شكل معين لتصبح مدخلات. وأخيرا مستخدمي النظام وهم المستخدمين النهائيين للمعلومات التي ينتجها النظام.

المطلب الثالث: عموميات حول نظم المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من أهم واكبر النظم الفرعية في نظام المعلومات الإدارية، وجزءا من النظام الكلي للمعلومات، ويلعب هذا النظام دورا هاما وفعالا يتمثل في تزويد المديرين معلومات مفيدة وصحيحة ودقيقة، وفي الوقت المناسب تساعدهم لاتخاذ القرارات. كما يمكن القول أن أنظمة المعلومات المحاسبية مناسبة وأساسية للتعبير عن نتائج أعمال الشركات، م خلال ما تقدمه من تقارير تتضمن المعلومات التي تتمثل مخرجات أعمال الشركة.

أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية، خصائصه، مكوناته وأهدافه

1. مفهوم نظام المعلومات المحاسبية: تعتبر نظم المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى، وعليه يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية كما يلي:

❖ أنها: " احد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع ومعالجة، وتحليل، وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية والخارجية".¹

❖ ويعرف أيضا بأنه: " ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم

¹ احمد حلمي جمعة، عصام فهد العريبي، زياد احمد الزعبي، مرجع سابق، ص 14.

بتشغيل هذه البيانات ويحولها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية¹.

❖ كما تعرف أيضا بأنها: " هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات"².

وكتعريف شامل لنظام المعلومات المحاسبية هو " نظام يقوم بجمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة". وهو موضح في الشكل التالي كما يلي:
شكل رقم (05): نظام المعلومات المحاسبي يحول البيانات إلى معلومات مفيدة في اتخاذ القرار.



المصدر: نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط/الأولى، 2011-2014، ص 23

2. خصائص نظام المعلومات المحاسبية:

يتميز نظام المعلومات المحاسبية بعدة خصائص تجعله فعالا وذو كفاءة عالية في المنشأة، واهم الخصائص تتمثل في:³

- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبية درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات الملائمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط وطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.

¹ احمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 47.

² حسام احمد محمد العلمي، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، رسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015، ص 19.

³ بن فرج زويينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014، ص 13.

- أن يكون نظام المعلومات المحاسبي في حركة دائمة ومستمرة لانجاز مهامه وتحقيق أهدافه لان حالة السكون فيه تؤدي به إلى التلاشي والزوال.
- أن تتوافر في النظام المحاسبي درجة مناسبة من المرونة، حيث يمكن تطويره وتعديله لمواكبة التغيرات والاحتياجات المتتالية.
- يتم تصميم النظام المحاسبي بحيث يخدم المهام والاحتياجات الإدارية المختلفة، وتبرز أهمية ذلك في وظائف التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات والتنسيق بين الوحدات والأقسام التنظيمية لتحقيق اكبر قدر من المنفعة.¹

3. مكونات نظام المعلومات المحاسبية:

يتكون نظام المعلومات المحاسبية من أربعة مكونات أساسية وهي:²

أ- **وحدة تجميع البيانات:** وهذا الجزء من نظام المعلومات المحاسبية يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل وتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام. فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبية لبنك تجاري تتعلق بأنشطة الإيداعات والقروض والادخار، أما بالنسبة لشركة تامين فان البيانات المجمعة تتعلق بأنشطة جمع الأقساط ودفع التعويضات وحساب الاحتياطات، كما أن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعة فالقرارات غير الروتينية مثل: الميزانية الرأسمالية وقرارات الصنع أو الشراء تحتاج أيضا إلى بيانات غير روتينية تناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها، بينما القرارات الروتينية المتعلقة بالتشغيل تحتاج إلى بيانات روتينية كذلك.

ب- **وحدة تشغيل البيانات:** والبيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها، ويظهر ذلك السهم الموصل بين وحدة تجميع البيانات وقنوات المعلومات الموصلة إلى متخذ القرارات، ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات وبالتالي فإنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبية.

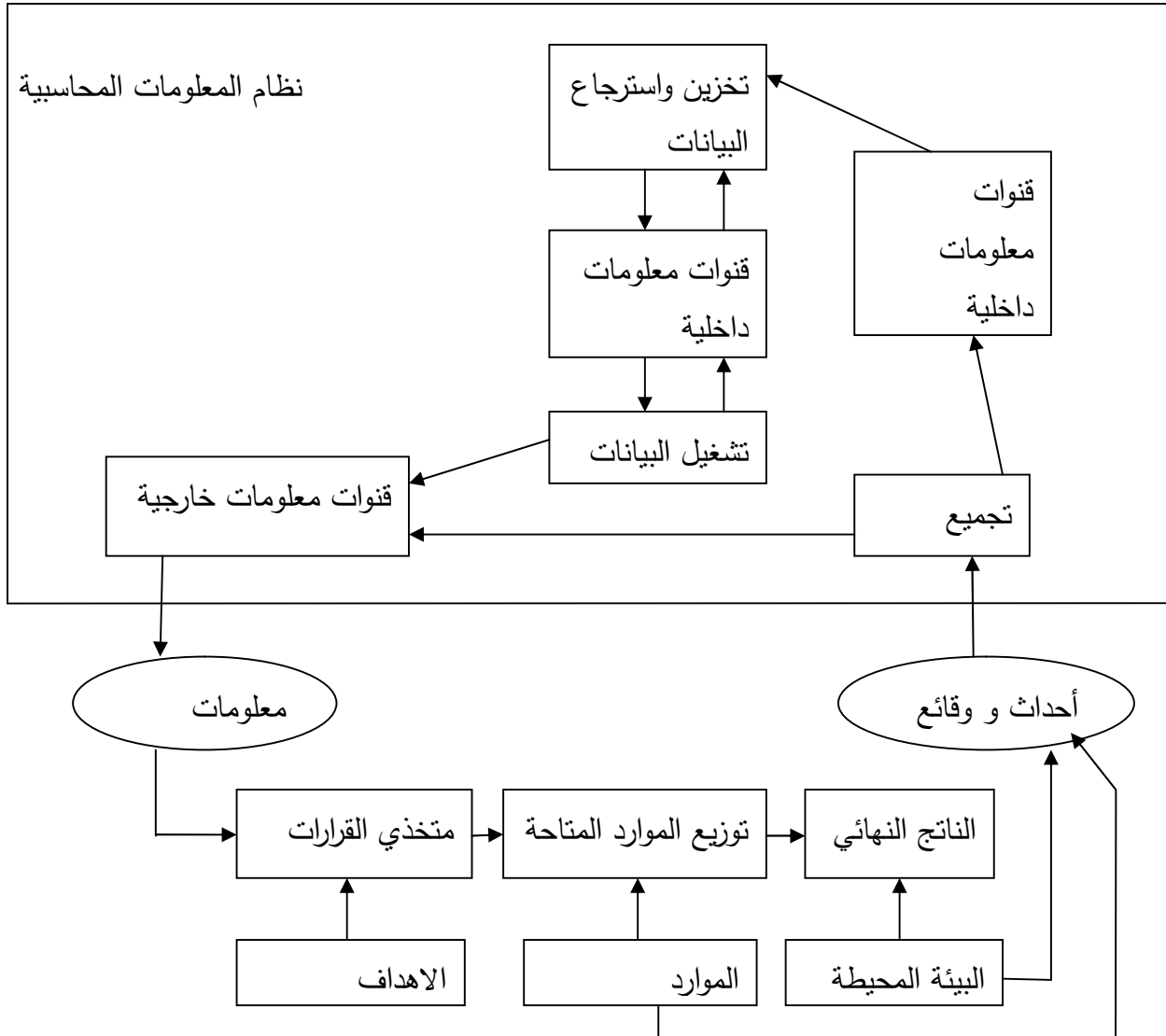
ج- **وحدة تخزين البيانات أو المعلومات:** سواء البيانات أو المعلومات المحاسبية، فهي في حاجة إلى تخزين على شكل ملفات آلية أو ملفات يدوية، ليستعملها المحاسب في حالة المساءلة أو المراجعة أو عند المقارنة بين نتائج عدة دورات.¹

¹ بن فرج زويينة، مرجع سابق، ص 13.

² كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 49-51.

د- وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات): وقنوات المعلومات هذه هي الوسيلة التي يتم بها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل النظام المحاسبي حتى تصل إلى متخذي القرارات الإدارية. وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو يدوية على شاشات أو على ورق حسب الغرض والإمكانات المتاحة للمشروع. والشكل التالي يبين مكونات نظام المعلومات المحاسبية وطريقة سير المعلومات.

شكل رقم (06): مكونات نظام المعلومات المحاسبية وطريقة سير المعلومات



المصدر: كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة، الإسكندرية، 2003-2002، ص 52.

¹ بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012، ص 36.

4. أهداف نظام المعلومات المحاسبية:

- إن الهدف الرئيسي لأي نظام معلومات محاسبية هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن. وهناك عدة أهداف لنظام المعلومات المحاسبية المتمثلة في ما يلي:¹
- إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المشروع سواء مالية أو بيانية أو إحصائية أو تقارير التشغيل اليومية والأسبوعين.
 - توفير تقارير تحتوي على درجة من الدقة في الإعداد والنتائج.
 - تقديم التقارير في الوقت المناسب لتساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الملائمة في الوقت المناسب.
 - تحقيق النظام المحاسبى لشروط الرقابة الداخلية اللازمة لحماية أصول المشروع ورفع كفاءة أدائها من خلال توفير وسائل الرقابة الداخلية في النظام.

ثانياً: وظائف نظام المعلومات المحاسبية ومقوماته:

1/ وظائف نظام المعلومات المحاسبية: يؤدي النظام المحاسبى مجموعة من الوظائف ضمن المنظمة تتلخص الوظائف كالتالي:²

أ- تجميع بيانات العمليات بوساطة الوثائق الأصلية: تشمل هذه المرحلة والتي يطلق عليها عملية إدخال البيانات على:

- الحصول على البيانات من نظام العمليات وتسجيل هذه البيانات في المستندات والوثائق الملائمة.
 - التحقق من صحة البيانات وتسجيلها على المستندات.
 - التأكد من شمولية المستندات وكما لها.
- يقوم النظام المحاسبى باستلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام العمليات مثل: الفاتورة، أمر البيع، وثيقة الشحن، 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 والدقة الأفضل تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية.
- ويؤدي الترقيم المسبق لكل مستند أو وثيقة إلى تحسين الرقابة على مجموعة البيانات، لان هذا الترقيم يسهل عملية إثبات تسجيل كل تلك العمليات وعدم إغفال أي منها، ويمكن أن يتم تحسين الدقة والكفاءة في تسجيل بيانات العمليات أيضاً، من خلال تصميم هذه الوثائق بشكل مناسب.

¹ محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة، اثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015، ص 27.

² عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 46.

ب. **عمليات المعالجة:** يتم في هذه المرحلة إجراء مجموعة من عمليات المعالجة على المستندات التي تم الحصول عليها مثل:

- تصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة مسبقا مثل ملف فواتير المبيعات أو ملف أوامر الصرف.
- نقل محتوى المستندات إلى مستندات أخرى مثل إعداد أمر الصرف، الذي يتضمن نقل محتويات فاتورة الشراء وتقرير الاستلام وأمر الشراء إلى المستند الجديد أمر الصرف.
- ترحيل محتوى الوثائق والمستندات إلى السجلات المحاسبية الملائمة مثل ترحيل فواتير المبيعات الآجلة إلى حسابات المدينين ذات العلاقة وتسجيل العملية في اليومية وترحيل العملية إلى حسابات الأستاذ العام.
- إجراء مجموعة العمليات الحسابية على البيانات كعمليات الجمع والطرح بغرض حساب أرصدة الحسابات.
- إجراء بعض عمليات المقارنة بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيل والترحيل إلى السجلات المختلفة.

ج. **توليد المعلومات:** الوظيفة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبي هي توفير المعلومات المفيدة للإدارة لاتخاذ القرارات وللمستفيدين الخارجيين، ففي الأنظمة اليدوية يتم تأمين تلك المعلومات على شكل تقارير تصنف في فئتين رئيسيتين هما القوائم المالية والتقارير الإدارية.

د. **تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات:** والوظيفة الأخيرة لنظام المعلومات المحاسبي هي توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي:

- تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام.
 - تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفؤ ودقيق، لكي تكون هذه الأعمال متطابقة مع السياسات الإدارية.
 - حماية أصول المنشأة وبياناتها.
- تستخدم المنظمات مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة داخلية فعالة على العمليات ضمن المنظمة، وذلك بغية تحقيق الأهداف السابقة ومن أهم هذه الإجراءات:

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

تهدف الرقابة على البيانات إلى التأكد من حماية أصول المنظمة من المخاطر، والتأكد من صحة البيانات المسجلة ودقتها، لذلك تشمل عمليات الرقابة على البيانات، الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات.

2/ مقومات نظام المعلومات المحاسبية:

يعتمد نظام المعلومات المحاسبية على مجموعة من المقومات تعمل جميعها على تحقيق الهدف المنشود من تصميمه وتمثل هذه المقومات في ما يلي:¹

أ- **المستندات:** تعتبر المستندات من مدخلات النظام المحاسبي وهي في غاية الأهمية وان سلامتها تعني سلامة المراحل الأخرى في النظام، لذلك وجب الإلمام بالمبادئ التي تحكمها ومنها ما يلي:

- ✓ 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 وتسجيل العمليات.
- ✓ أن تلبى المستندات أغراض الرقابة.

وتعتبر المستندات في دورتها المنتظمة أداة هامة للنظام المحاسبي، حيث يعتمد عليها في تجميع البيانات والمعلومات، واستعمالها كوسيلة لإبلاغ الإدارة المالية بالعمليات التي تحدث وهذا في الوقت المناسب، ويمكن تحديد مسار الدورة المستندية على النحو التالي:

- تصب مستندات العملية المالية محتوياتها في دفاتر اليومية.
- تصب مستندات العملية المالية محتوياتها في دفاتر اليوميات المساعدة مباشرة.
- تبدأ عملية الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة من واقع مستندات العمليات المالية مباشرة أولاً بأول، وإلى دفتر الأستاذ العام حيث ترحل إليه المجاميع في نهاية كل دورة لحسابات العناصر الرئيسة، تعد في نهاية كل دورة وبصفة أساسية موازين مراجعة لحسابات دفتر الأستاذ المساعدة التي تطابق مع ميزان المراجعة المستخرج من دفتر الأستاذ العام.
- يتم إعداد التقارير اللازمة للأجهزة المختلفة ولإدارة المنظمة تحوي البيانات الإجمالية والتفصيلية التي تحتاجها هذه الأخيرة.

¹ احمد لعماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، نوفمبر 2001، ص 60-

ويمكن قياس كفاءة الدورة المستندية حسب البيانات والمعلومات 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.

ب- الترميز: يعرف الترميز على انه عملية وضع أرقام أو حروف هجائية أو علامات أو صور أو ألوان لتمييز كل مفردة من مفردات العنصر المعين بالعملية على غيره، ويحقق الترميز الأغراض التالية:

- تسهيل عملية تجميع المعلومات.
- تسهيل عملية الاتصال وانجاز سريع للعمليات.
- تقليل احتمالات الوقوع في الخطأ.
- تسهيل العمل بالحاسوب.

ج- دليل الحسابات: إن الحاجة إلى لغة محاسبية متجانسة ومتداولة بين جمهور المحاسبين تسهل التفاهم والتعاون فيما بينهم وتكون مناسبة للنظام المحاسبي، حيث جعلت المنظمات المحاسبية والهيئات المختصة في كل بلد تبحث على دليل موحد للحسابات يلزم تطبيقه.

ويعرف الدليل المحاسبي على انه: "عملية اختيار وتحديد أسماء الحسابات المعبرة عن المعاملات المالية التي تتم بالوحدة المحاسبية، وتجميعها وتبويبها في مجموعات رئيسية وفرعية متجانسة ثم وضعها في إطار عام وإعطائها رموزاً أو أرقاماً مميزة لكل منها".

ويبين هذا المفهوم أن الدليل المحاسبي يعتبر المفتاح الرئيسي لأي نظام محاسبي، لاشتماله على ترجمة للمدخلات والمخرجات في المعاملات المالية التي يشملها هذا النظام.

د- مكنة العمل المحاسبي: يتم تحويل المدخلات إلى معلومات جاهزة ومفيدة عن طريق إدخال الحاسوب إلى مجال الأعمال، وقد شاع استخدامه بصورة كبيرة نظراً للميزات الكثيرة والتي من أهمها القدرة على معالجة البيانات والمعلومات بدقة كبيرة وسرعة فائقة، الأمر الذي يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة بناء على معلومات جاهزة في وقت قصير حسب الشكل المطلوب، التفصيل المرغوب، الدقة الكبيرة والوقت المناسب.

وقد نجم عن استخدام هذه الوسائل عدة تغيرات في أساسيات النظام المحاسبي، حيث اعتبره دفتر اليومية في ظل النظام المحاسبي اليدوي مصدراً هاماً في تبويب البيانات، أما في ظل النظام الحالي فالدفاتر المساعدة تكون في الصدارة من حيث الأهمية نظراً لارتباطها بالبرامج الخاصة لتنفيذ المهام المتشابهة للعمليات المالية.¹

¹ احمد لعماري، مرجع سابق، ص 62-63.

هـ- **التقارير:** تعد التقارير إحدى الوسائل المهمة التي تستعمل في الرقابة، إذ تعتبر أداة الاتصال بين مختلف المستويات الإدارية، وهناك أنواع عديدة من التقارير تبعاً لنوعية النشاط ومن الواجب أن يتم إعداد هذه التقارير في الوقت المناسب، وأن تتسم بالسهولة في إدراك محتوياتها، وأن تعرض بشكل لا يستدعي مجهودات من الإداريين لفهمها كما يجب إعداد هذه التقارير في شكل مفصل حسب المستويات الإدارية للمنظمة، ويستدعي ذلك ضرورة تحديد مراكز المسؤولية من خلال إتباع نظام محاسبة المسؤولية، الذي يعمل على إبراز الأقسام المسؤولة عن الفشل في تحقيق الأهداف، ويعطي صورة أدق كدليل على مدى نجاح المدير في تحقيق أغراض معينة تبعاً للعناصر الخاضعة لرقابته.

كما يجب أن تكون المعلومات الواردة في هذه التقارير معروضة بلغة واضحة، نمطية وقابلة للفهم، وأن تتسم بتميز ملائم يجعلها أكثر وضوحاً دون إخفاء أي تفاصيل مهمة.

و- **دور الرقابة في النظام المحاسبي:** يتوقف صلاح الأنظمة المحاسبية على مدى خضوع العمليات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية، حيث لا بد من وجود نظام معلوماتي جيد يسمح بمعرفة كفاءات وإجراءات عمليات التسجيل، وطرق التسجيل، والطرف الذي يقوم بعملية إعداد التقارير والمستفيد منها.

ثالثاً: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية:

يتكون نظام المعلومات من أنظمة فرعية تتمثل في:¹

1. **نظام مراقبة المخزونات:** نظام مراقبة المخزونات يعالج المعطيات التي تعكس فواتير المواد المخزونة، عندما يستقبل نظام معالجة الطلبات المعطيات عن طلبات الزبائن، نظام مراقبة المخزونات المحاسبي يسجل التغيرات في مستوى المخزونات ويحضر وثائق الإرسال المحددة، ويمكن له فيما بعد أن يشير للمسير عن المواد التي تحتاج إلى إعادة تموين، ويزودهم بمجموعة من التقارير عن حالة المخزونات، فنظام مراقبة المخزونات المحاسبي يساعد إذا المؤسسة على تقديم خدمة ريفية إلى الزبائن، ويقلل الاستثمار في المخزونات وتكاليف الاحتفاظ.

2. **نظام حسابات الزبائن:** يقوم هذا النظام يوميا بتحديد المبالغ الواجبة الأداء من الزبائن مستعملاً المعلومات المنتجة عن طريق عمليتي الدفع والبيع، وينتج شهريا حالة حسابات الزبائن وتقارير تسيير الائتمان. نظام حسابات الزبائن المحاسبي يسرع عملية دفع الزبائن بتحضيره فواتير دقيقة في الوقت المناسب وكذلك التقارير الشهرية على الائتمانات المقدمة للزبائن، يزودنا بتقارير تساعد المسيرين في مراقبة المبالغ الواجبة

¹ علون محمد لمين، مرجع سابق، ص 85.

الأداء، هذا النشاط يسمح بزيادة أرباح المبيعات على الحساب، بتقليل قدر المستطاع الخسائر التي يتسبب فيها الزبائن المشكوك فيهم.

3. نظام حسابات الموردين: يقدم يوميا معلومات المشتريات والتسديدات إلى الموردين، يحضر شيكات دفع الفواتير وينتج تقارير تسيير الخزينة وغيرها، فنظام حسابات الموردين يسمح بدفع سريع ودقيق للموردين بغرض إرساء علاقات عمل جيدة وضمان سعر ائتمان جيد وزيادة على هذا يسمح بالاستفادة من الخصومات المقدمة نظير الدفع السريع، يضمن مراقبة مالية على المبالغ المالية التي تدفعها المؤسسة ويبعث إلى المسيرين بالمعلومات الضرورية في تحليل المدفوعات، المصاريف، المشتريات، حسابات مصاريف المستخدمين والحاجة إلى السيولة.

4. نظام الرواتب (الأجور): يستقبل ويقدم يوميا المعطيات القادمة من بطاقات حضور العمال، وكذلك باقي معطيات العمالة، ينتج شيكات الدفع، كشوف العمال، تقارير الأجور، وتقارير تحليل العمل، وتقارير أخرى معدة لصالح المسيرين والتنظيمات الحكومية، نظام الأجور المحاسبي يساعد المؤسسات في دفع الأجور إلى عمالهم بسرعة، ويقدم تقارير إلى المسيرين، العمال والتنظيمات الحكومية خاصة فيما يتعلق بالعوائد، الضرائب وباقي الاقتطاعات.

5. نظام دفتر الأستاذ: يختص هذا النظام بدمج البيانات الصادرة عن حسابات العملاء، حسابات الموردين، الأجور وأنظمة المعلومات المحاسبية الأخرى، وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إقفال دفاتر المؤسسة وإعداد ميزان المراجعة، جدول النتائج وميزانية المؤسسة، إلى جانب عدة تقارير عن الإيرادات والمصاريف للمسيرين، كما أن النظام المحوسب لدفتر الأستاذ يساعد المؤسسة على القيام بهذه الأعمال بطريقة مرتبة ودقيقة وبمراقبة مالية أحسن وتقديم تقارير عن وضعية التسيير زيادة على ذلك يقلل من عدد الأفراد وقيمة التكاليف مقارنة بالطرق اليدوية.

رابعا: مراحل تصميم نظام المعلومات المحاسبية

تمر عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية بعدة مراحل وهي:¹

¹ إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص ص 215-220، 2004.

1. **مرحلة تخطيط نظام المعلومات المحاسبية:** التخطيط هو عملية ذكية وتصرف ذهني لعمل الأشياء بطريقة منظمة، بالتفكير قبل العمل والعمل في ضوء الحقائق بدلا من التخمين، كذلك بالنسبة للتخطيط لنظام المعلومات المحاسبية فهو يساعد على الدراسة المنظمة المسبقة لتطوير أو تصميم نظام المعلومات المحاسبية، بحيث يقوم على تقريب المستقبل المجهول ويقلل من مخاطر عدم التأكد، والقيام بتطوير نظام معلومات محاسبية يعد بحد ذاته مشروع يحتاج إلى دراسة مسبقة يعتمد عليها في اتخاذ قرار الاستمرار في تطوير لذلك المشروع أو التوقف، وهذه الدراسة تتطلب ما يلي¹:

✓ **دراسة طبيعة المؤسسة:** تعتبر أولى مهام مصمم النظام الذي يجب أن يتعرف على المناخ والبيئة التي يعمل في إطارها، يتعلق ذلك من خلال تجميع البيانات المتعلقة بملكية المؤسسة وطبيعة نشاط المؤسسة.

✓ **دراسة النظام المحاسبي القائم:** التعرف على درجة كفاية ما به من تفصيلات للوفاء باحتياجات المؤسسة من البيانات ونقاط القوة والضعف في النظام.

2. **مرحلة تحليل نظام المعلومات المحاسبي:** ويتمثل تحليل الأنظمة في عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحالي والبيئة التنظيمية التي يعمل بها حتى يتسنى تحديد التوصيات الخاصة بتحسين النظام الحالي. وهذه المرحلة تتبع عدة خطوات²:

✓ **تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي:** يبدأ محلل الأنظمة بمعرفة الأهداف العامة للنظام، وذلك من خلال التعرف على الأهداف العامة للمشروع وترجمة هذه الأهداف العامة للنظام إلى أهداف تفصيلية.

✓ **متطلبات نظام المعلومات المحاسبي:** يقوم محلل الأنظمة بتحديد متطلبات نظام المعلومات المحاسبي من خلال عدد من الأسئلة مثل:

- ما الذي سيؤديه النظام؟

- ما هو حجم البيانات المطلوبة؟

- من أين تأتي بالبيانات الداخلة للنظام؟

✓ **تقييم النظام القائم:** يجب تقييم النظام القائم في ظل الأهداف السابق تحديدها والمعلومات التي تم تجميعها.

3. **مرحلة تصميم النظام:** تشير عملية تصميم النظام إلى إعادة تجميع مكوناته وأجزائه، كما تعرف هذه المرحلة بأنها الخطوات والإجراءات المبينة على مرحلة التحليل، فالتصميم هو عملية استخدام ما تم التوصل إليه

¹ محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، عمان، دار وائل للنشر، 2001، ص 165.

² كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 325 - 326.

في عملية التحليل النظم وان مخرجات التحليل هي مدخلات عملية التصميم. وهذه المرحلة عدة خطوات يجب إتباعها كالآتي:¹

- تحديد وتحليل متطلبات النظام.
 - التصميم المبدئي والأولى للنظام.
 - تصميم البرنامج.
 - اختيار الوحدات المجمعة للبرنامج.
 - اختيار الوحدات المفصلة للبرنامج.
4. مرحلة استكمال وتنفيذ النظام:²

ويتم من خلال هذه المرحلة وضع التصميم المقترح موضع التنفيذ بشراء المعدات الخاصة بالحاسب الآلي وبرامج التشغيل المختلفة وتدريب الموظفين القدامى وتعيين موظفين جدد لديهم الخبرة الكافية لإدارة النظام الجديد.

5. مرحلة تقييم وصيانة النظام:

- **التقييم:** بعد تشغيل النظام الجديد لفترة قصيرة يجب تقييم هذا النظام تقييماً شاملاً، سواء من الناحية الفنية أو من الناحية الاقتصادية والمالية.
- **التقويم الفني:** حيث يتم فحص أداء النظام ومخرجاته، تقييماً بغرض تقويمه في حالة الانحراف عن الأهداف الموضوعية.
- **الصيانة:** يمكن إطالة عمر النظام الجديد من خلال برنامج صيانة مستمرة للنظام تجعله متلائماً مع البيئة التي يعمل فيها والتي تتصف بالتغيرات الشديدة على فترات قصيرة نسبياً، وتعني عملية الصيانة حذف أو إضافة أي تعديل أو تحسين في عنصر من عناصر النظام أو احد مكوناته.

¹ إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، مرجع سابق، ص 220.

² كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 365.

المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي

يلعب التدقيق دورا هاما في الحياة الاقتصادية فهو من المواضيع التي طرحت في جميع أنحاء العالم عن وظيفة التدقيق و أهميتها ، كما يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية في الشركة و يدل وجود تدقيق داخلي كفاء وفعال على قوة أنظمة الرقابة الداخلية، لذلك نجد اهتمام إدارة الشركات بالتدقيق الداخلي ،لأنه يلبي احتياجات الإدارة بالتقارير الصحيحة التي تطمئن الإدارة على آلية سير العمل و مدى توافقه مع الخطط والسياسات ودرجة التزامه بالقوانين المعمول بها داخل الإدارة .

المطلب الأول: ماهية التدقيق

أولا: التطور التاريخي للتدقيق¹:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، و التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع.وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات ،حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق بايطاليا عام1581 حيث تأسست كلية Roxnati و كانت تتطلب ست سنوات تمرينيه بجانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة. وقد أصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1669 شرطا من شروط مزاوله مهنة التدقيق.حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت "جمعية المحاسبين القانونيين "بادنبرة" عام 1854 بالرغم من أن المهنة نشأت هناك قبل ذلك بكثير 1773 .

وقد جاء قانون الشركات عام 1862 ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات بأموالهم.وقد دفع هذا القانون بمهنة التدقيق خطوات هامة إلى الإمام حيث ساعد على الاهتمام بها و انتشارها بسبب الحاجة التي نشأت من جرائه .

¹ مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية و اقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة العربية الأولى، عمان، 2012، ص ص 15- 16.

أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاوله المهنة فيها دون تنظيم وظلت حرما مباحا حتى عام 1909 عند صدور القانون المنظم لمزاوله مهنة تدقيق الحسابات. وقد أدخلت على ذلك القانون عدة تعديلات فيما بعد، واكتسب المدقق المستقل تقديرا كبيرا في التشريع المصري خلال الفترة من عام 1950 إلى 1955.

ثانيا: مفهوم التدقيق و أهميته:

1- مفهوم التدقيق:

لقد قدمت العديد من المفاهيم للتدقيق يمكن ذكر البعض منها كما يلي:

- ✓ عرف التدقيق بأنه: "التدقيق وبصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها و حجمها أو شكلها القانوني"¹
- ✓ ويقصد بتدقيق الحسابات بشكل عام "فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع قيد التدقيق فحسا انتقاديا منظما من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل، وإبداء الرأي الفني المحايد في مدى عدالة القوائم المالية للمشروع في نهاية فترة زمنية محددة، ومدى تعبيرها عن حقيقة نتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة"².
- ✓ ويعرف أيضا التدقيق: "هو عملية تجميع و تقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من اجل تحديد درجة ارتباط و امتثال المعلومات للمعايير و الأسس المتبعة، والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني و محايد، و يجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفؤ و مؤهل و محايد"³.

وعملية التدقيق تشمل ما يلي:

- * **الفحص:** التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
- * **التحقق:** إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
- * **الإبلاغ:** بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

¹ إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص 12.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، 2007، ص 13 .

³ رأفت سلامة، احمد يوسف كلبونة، عمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط/الأولى، عمان، 2011،

2- أهمية التدقيق:

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة من التعرف على صدق و صحة المركز المالي للمؤسسة. وتتمثل هذه الفئات المعنية بأهمية التدقيق في: ¹

أ- **إدارة المنشأة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث إن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط و اتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية و الرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.

ب- **المؤسسات المالية و التجارية و الصناعية:** يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث إن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح و الذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

ج- **الجهات الحكومية:** تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة و التخطيط، فرض الضرائب، منح القروض، بالإضافة إلى الاتحادات و النقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المنشأة و أي طرف آخر.

د- **مصلحة الضرائب:** تعتمد على الحسابات و القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب و سرعة تحديد الوعاء الضريبي و تحصيل الضريبة. ²

هـ- **للاقتصاد القومي:** يخدم التدقيق الاقتصاد القومي بصفة عامة كنتيجة لخدماتها و أهميتها للفئات السابقة الذكر، فمهنة التدقيق من المهن العريقة في الدول المتقدمة وقد ساهمت مساهمة كبيرة و فعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات و توضيح حالات الإسراف و التلاعب و توجيه استثمار المدخرات و الموارد المتاحة القادرة و يعتبر التدقيق من عوامل النهضة الاقتصادية و المالية و خير عون للدولة في سبيل تحقيق أهدافها القومية و خاصة ما يتصل بتنمية اقتصادها و رفع مستوى معيشة مواطنيها و توفير الرفاهية الاقتصادية و الاجتماعية لهم.

¹ مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 23

² رأفت سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة، عمر محمد زريقات، مرجع سابق، ص ص 21- 25.

ثالثا: أهداف التدقيق و أنواعه

1- أهداف التدقيق: تطورت أهداف التدقيق نتيجة عوامل وتغيرات مرت بها بيئة الأدلة الداخلية و الخارجية للمنشأة. ويمكن تحديد أهداف التدقيق بمجموعتين هما¹: التقليدية والحديثة المتطورة.

أ- **الأهداف التقليدية:** وهي نوعان- رئيسية و ثانوية.

✓ **أهداف رئيسية:**

- التحقق من صحة و دقة و صدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر و مدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.

✓ **أهداف ثانوية:**

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر و السجلات من أخطاء أو غش.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء و الغش بوضع ضوابط و الإجراءات تحول دون ذلك.
- اعتماد الإدارة عليها في تقرير و رسم السياسات الإدارية و اتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية، وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم.
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- تقديم التقارير المختلفة وملء الاستمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق.

ب- **الأهداف الحديثة أو المتطورة:**

- مراقبة الخطة و متابعة تنفيذها و مدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.
 - تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
 - تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.
 - تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
- بالإضافة إلى ذلك للتدقيق أهداف أخرى يمكن حصرها كما يلي:²
- التأكد من أن المنشأة أو المؤسسة يقوم بمسك الدفاتر المحاسبية التي نص عليها المشرع.
 - التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية الواردة في الدفاتر والسجلات المحاسبية التي بحوزة المنشأة أو المؤسسة.
 - اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر المحاسبية من أخطاء محاسبية أو تزوير أو غش في الأرقام المدونة.
 - تقييم نتائج أعمال المنشأة ومطابقتها للأهداف المرسومة سابقا من قبل المالكين أو مجالس الإدارات.

¹ رأفت سلامة محمود، احمد يوسف كلبونة، عمر محمد زريقات، مرجع سابق، ص 21.

² زهير عيسى، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، دار البداية ناشرون وموزعون، ط/ الأولى، عمان، 2015، ص 15

- التأكد من الكفاية الإنتاجية وذلك من خلال الإقلال من المصروفات الغير مبررة.

2- أنواع التدقيق: هناك أنواع متعددة و مختلفة من التدقيق وذلك من خلال اختلاف المنظور، ويصنف

التدقيق على النحو التالي:¹

أ- من حيث القائمين بعملية التدقيق:

❖ **التدقيق الداخلي:** قد يقوم بعملية التدقيق شخص من داخل المنشأة يقوم بعملية فحص للدفاتر والسجلات

ومدى الالتزام بالمعايير المحاسبية خلال عملية التسجيل في الدفاتر والسجلات، وفي هذه الحالة يسمى هذا التدقيق بالتدقيق الداخلي وهو يعتبر إحدى أدوات الرقابة ويعتبر أداة بيد الإدارة كونه يتم التدقيق من قبل شخص يعتبر موظف في المنشأة ويخضع لسلطة الإدارة ومن واجبات التدقيق الداخلي فيما يخص تزويده للإدارة بالمعلومات ما يلي:

- دقة أنظمة الرقابة الداخلية.

- الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المشروع.

- كفاءة وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي، وذلك كمؤشر يعكس بصدق نتائج العمليات والمركز المالي.

❖ **التدقيق الخارجي:** هو الفحص الانتقادي للدفاتر والسجلات من قبل شخص محايد خارجي في سبيل

الحصول على رأي حول عدالة القوائم المالية، ويتم تعيين المدقق الخارجي بعقد بينه وبين المنشأة.

وبالتالي يتضح من التعريف السابق هناك أوجه خلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي يمكن إيجازها في

ما يلي:

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط/الأولى، عمان، 2006، ص ص 25-26.

جدول رقم(02): الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي

البيان	التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي
1 الهدف من التدقيق	*كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها. *اكتشاف التلاعب والأخطاء والغش *إبداء الرأي في صحة وسلامة القوائم المالية	*خدمة الإدارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة في النظام المحاسبي *اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والتلاعب
2 الشخص الذي يقوم بالتدقيق	شخص مهني مستقل من خارج المنشأة	موظف من داخل المنشأة يعين من قبل إدارة المنشأة
3 توقيت أداء التدقيق	*يتم التدقيق لمرة واحدة في نهاية السنة المالية *قد يكون على فترات متقطعة خلال السنة	يتم التدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية
4 نطاق التدقيق	يتحدد نطاق عمل المدقق عن طريق العقد الموقع معه والعرف السائد، وما تنص عليه التشريعات والمعايير	يتحدد نطاق عمله عن طريق الإدارة، وفقا للصلاحيات والمسؤوليات المعطاة له
5 الاستقلالية	يتمتع المدقق باستقلالية تامة، لأنه شخص محايد ومن خارج المنشأة	يوجد لديه استقلال جزئي حيث انه يخدم الإدارة ويعين من قبل الإدارة
6 من يقوم بتعيينه	يعين من قبل الملاك فهو مسؤول أمام الملاك ليقدم التقرير النهائي لهم	يعين من قبل إدارة المنشأة ويقدم تقريره بعد عملية التدقيق للإدارة

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006، ص 26.

رغم وجود خلاف بينهما إلا أن هناك بعض أوجه الشبه بينهما تكمن في النقاط التالية:

- يهدف كل من المدقق والمحاسب لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب.
- كل من المدقق والمحاسب يمثل نظام محاسبي فعال، يقوم بتوفير المعلومات اللازمة والتي تساعد في إعداد القوائم المالية التي يمكن الاعتماد من قبل الأطراف المعنية.

ب- من حيث الإلزام: يمكن تقسيم التدقيق من حيث الالتزام كما يلي:

❖ **تدقيق إلزامي:** هو التدقيق الذي تلزم المنشأة به وفقا للقانون و التشريعات السائدة في الدولة، حيث انه يلتزم المشروع بتعيين مدقق حسابات خارجي لتدقيق حسابات المنشأة ويتم تعيينه عن طريق الجمعية العامة بعقد بين المنشأة والمدقق يتحدد بموجبه الأتعاب التي سوف يتقاضاها المدقق نظير عمله.

❖ **التدقيق الاختياري:** هو التدقيق الذي لا تلزم المنشأة بالقيام به، أي تقوم المنشأة بتعيين المدقق اختياريًا دون أن يكون هناك إلزام من قبل قانون أو تشريع معين يلزم المنشأة بتعيين المدقق، لذلك فالتدقيق الاختياري يناسب المنشآت الفردية و شركات الأشخاص. من الممكن أن يكون التدقيق الاختياري كاملا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة.

ج- من حيث التوقيت:

❖ **التدقيق النهائي:** هو التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية، أي في نهاية السنة المالية، يناسب هذا النوع من التدقيق المنشآت صغيرة الحجم والتي لا يوجد بها عمليات كبيرة ومن مزايا التدقيق النهائي:

1. أن التدقيق النهائي لا يعمل على تشويش العميل وموظفيه لأن المحقق يقوم بعملية التدقيق بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية الختامية.

2. التدقيق النهائي غير مكلف ومناسب للمنشآت صغيرة الحجم.

3. يؤدي التدقيق النهائي إلى تخفيض التواطؤ بين الموظفين والمدققين لأن التدقيق يتم في نهاية السنة المالية لفترة واحدة.

4. قصر الوقت اللازم للقيام بعملية التدقيق قد يؤدي إلى عدم قيام المدقق بالفحص على المستوى المطلوب لإبداء الرأي.

5. عدم ملائمة التدقيق النهائي للمنشآت كبيرة الحجم حيث أنها تحتوي على عدد كبير من العمليات المالية اليومية، ويعتبر هذا النوع من التدقيق ملائم للمنشآت صغيرة الحجم كونه يتم في فترة قصيرة في نهاية السنة المالية.

❖ **التدقيق المستمر:** هو التدقيق الذي يقوم فيه مدقق الحسابات بإجراء الفحص والاختبارات على مدار العام أي من خلال التردد على المنشأة عدة مرات خلال السنة المالية. ومن خلال التدقيق المستمر يقوم مدقق الحسابات بتحديد برنامج زمني يتم الالتزام به وفي النهاية يقوم بإبداء الرأي الفني المحايد في الموعد المحدد بعد أن يقوم بعملية مراجعة نهائية بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية، يلاءم التدقيق المستمر المنشآت كبيرة

الحجم التي تتعامل بعدد كبير من العمليات اليومية حيث انه يصعب استخدام التدقيق النهائي فيها. يتميز التدقيق المستمر بالنقاط التالية:

1- اكتشاف الأخطاء والتلاعب والتزوير أول بأول كون التدقيق المستمر تدقيق تفصيلي ومنتظم لدفاتر المنشأة. ولا يوجد وقت كبير بين حدوث الخطأ ووقت اكتشافه.

2- انتظام العمل في مكتب التدقيق بحيث لا يؤدي إلى أرباك أو ضغط أو إرهاق للموظفين لأن العمل مستمر وليس في فترة معينة من السنة.

3- يؤدي التدقيق المستمر إلى السرعة في إعداد تقرير المدقق حول عدالة القوائم المالية التي تم تدقيقها.

د- من حيث النطاق:

❖ **تدقيق كامل:** هو التدقيق الذي يخول مدقق الحسابات نطاقا غير محدد للعمل الذي يؤديه، بمعنى عدم وجود قيود أو تحديد لنطاق عمل المدقق من قبل الإدارة. ويتطلب هذا النوع من التدقيق من مدقق الحسابات تقديم رأي فني محايد عن عدالة القوائم المالية ككل بغض النظر عن الاختبارات التي قام بها، حيث أن مسؤوليته تشمل جميع العناصر حتى التي لم تخضع للفحص. لذلك نجد أن التدقيق الكامل يناسب المنشآت صغيرة الحجم حيث انه لا يعتمد المدقق في عمله على نظام الرقابة الداخلية، بينما هذا النوع في المنشآت كبيرة الحجم يعتمد على نظام الرقابة الداخلية ومدى قوة ومتانة هذا النظام، وربما يتطلب من المدقق توسيع نطاق الفحص أو تخفيضه وفقا لقوة أو ضعف هذا النظام.

❖ **تدقيق جزئي:** هو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها أو تدقيق الميزانية دون غيرها أو تدقيق المخزون دون غيره ويتم تحديد ذلك وفقا للعقد الذي تم بين المدقق والجهة التي قامت بتعيينه. وفي هذه الحالة فان مسؤولية المدقق تنحصر في المجال الذي حدد له فقط، وسوف يكون رأي المدقق فقط في حدود المجال الذي حدد له وليس في القوائم المالية ككل.¹

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 30.

و- من حيث مدى الفحص أو حجم الاختبارات: يمكن تقسيم التدقيق من زاوية مدى الفحص أو حجم الاختبارات إلى نوعين:¹

❖ **التدقيق التفصيلي:** يعني هذا النوع أن يقوم المدقق بفحص جميع القيود المحاسبية والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات للتأكد من مدى صحة تسجيل وقياس وترحيل وعرض البيانات المالية وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وأنها خالية من كافة الأخطاء والتلاعب حتى يمكن إبداء رأيه فيها وإصدار تقريره، ويناسب هذا النوع المنشآت الصغيرة الحجم، أما بالنسبة للمنشآت الكبيرة فإنه سيؤدي إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة.

❖ **التدقيق الاختباري:** في هذا النوع يقوم المدقق بفحص عينه من البيانات المالية للمنشأة دون إجراء مراجعة شاملة لها، حيث يتم اختيار عينه ممثلة تمثيلاً صحيحاً لمفردات المجتمع (البيانات المالية)، ويقوم المدقق بإخضاع هذه العينة لعملية التدقيق، ويعتبر هذا النوع من التدقيق أكثر الأنواع انتشاراً في الوقت الحالي.

ي- من حيث الغرض: وينقسم إلى نوعين:²

❖ **التدقيق الإداري:** هو التدقيق الذي يتم بهدف التحقق من كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم النصح لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق، وهو يعتبر أداة من أدوات الإدارة، لذلك يقوم التدقيق الإداري بتدقيق جميع الأحداث التي تتم في المنشأة، خطط الإدارة، أهداف الإدارة، استغلال الطاقة الإنتاجية، الأعباء الإدارية، التنسيق بين الإدارات في مستوياتها المختلفة: التدقيق الإداري هو تدقيق مختلف عن التدقيق العادي من حيث الهدف والمجال.

❖ **تدقيق التكاليف:** هو التدقيق الذي يخص دفاتر وسجلات التكاليف ويهدف إلى فحص واختبار السجلات ومدى مطابقتها للواقع، يطبق هذا النوع من التدقيق في بعض الدول التي يوجد لديها عدد كبير من الشركات الصناعية التي تتبع للقطاع العام. وقد عرف تدقيق التكاليف بأنه التحقق وفحص صحة حسابات التكاليف ومدى التزام المنشأة عند إعدادها بالخطط والمعايير الموضوعية.

ه- من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ:

يمكن تقسيم التدقيق من حيث درجة الشمول إلى نوعين:³

¹ رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات - مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، ط/الأولى، عمان، ص 49.

² غسان فلاح المطارنة، نفس المرجع السابق، ص 27-32.

³ خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 31.

❖ **التدقيق العادي:** هو فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك. وغالبا ما يلجا المدقق إلى إتباع التدقيق الاختياري هنا، ويعتبر مسؤولا بالطبع عن أي إهمال أو تقصير في ممارسته لحذره المهني أي أدائه للعناية المعقولة المتوقعة من شخص عادي يزاول المهنة في نفس الأحوال والظروف القائمة في المشروع تحت التدقيق.

❖ **الفحص لغرض معين:** ويكون هذا النوع من التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة يستهدفها الفحص. وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقا عاديا بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال.

ويجب أن لا يتبادر للأذهان أن هناك أي تعارض بين وجود تدقيق عادي و وجود الفحص لغرض معين لان كلا منهما يهدف إلى غرض مختلف، كذلك يختلف الفحص عن التدقيق الجزئي لان الفحص لا يشترط أن يكون لغرض خاص بنشاطات المشروع وبناء على طلب من إدارته، بينما يتم التدقيق الجزئي بناء على طلب من إدارة المشروع، كما يهدف عادة إلى تبين نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة بالمشروع.

رابعا: معايير التدقيق المتعارف عليها:

اصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مجموعة من المعايير التي أُلقت قبولا عاما من قبل الممارسين لمهنة التدقيق، لدرجة أنها أصبحت ومازالت المرجع الأساسي لكل مزاولي المهنة، وتشمل ثلاث معايير هي: المعايير العامة (الشخصية) ، معايير العمل الميداني، معايير إعداد التقرير ، ويوضح الشكل التالي هذه المعايير:¹

1- المعايير العامة (الشخصية):

ترتبط المعايير العامة (الشخصية) بالتكوين الشخصي لمدقق الحسابات، حيث تشترط أن تتوفر مجموعة من الصفات في المدقق وهي:

- يجب أن يقوم بالتدقيق شخص أو أشخاص حائزون على التدريب الفني الملائم والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات.

- على مدقق الحسابات أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي تمت إلى المهمة المنوطة به.

- على مدقق الحسابات أن يبذل العناية المهنية الواجبة في عملية التدقيق و وضع التقرير.

¹ مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 70

وتشمل المعايير العامة للتدقيق ثلاث معايير هي:¹

1. المعيار الأول: التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات:

يتطلب هذا المعيار أن يكون المدقق حاصلًا على مؤهل علمي مناسب بجانب حصوله على قدر كافي من التدريب والخبرة العملية في ممارسة المهنة، حتى يستطيع إنجاز العمل الموكول إليه بكفاءة، والوفاء بأي التزامات أخرى قد تطلب منه، وفي هذه الحالة تتطلب المهنة من المدقق أن يكون ملماً ببعض العلوم الأخرى المرتبطة بعمله مثل علوم الإدارة والإحصاء وغيرها التي يعتمد عليها في القدرة على التحليل والاستنتاج عند إبداء رأيه فيما يعرض عليه من بيانات وقوائم مالية، وتمثل متطلبات هذا المعيار شرطاً أساسياً للحصول على الترخيص اللازم لمباشرة المهنة، وتحدد كل دولة الشروط والمتطلبات الأساسية لمنح الترخيص اللازم لمزاولة المهنة. وقد حددت المادة 22 من قانون مهنة المحاسبة القانونية الأردني رقم 73 لسنة 2003 مجموعة من الشروط يجب توافرها لمن يتقدم لمزاولة مهنة تدقيق الحسابات وهي:

* أن يكون أردني الجنسية .

* أن يكون متمتعاً بالأهلية المدنية الكاملة.

* أن يكون غير محكوم عليه بجناية أو بجنحة مخلة بالأخلاق أو الأمانة.

* أن يكون حاصلًا على أي من المؤهلات التالية:

- شهادة جامعية تخصص محاسبة.

- شهادة في إحدى التخصصات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة القانونية، بحيث تتضمن الحد الأدنى من المواد المتعلقة بالمحاسبة، على أن يتم تحديد هذه الشهادات والحد الأدنى المطلوب من هذه المواد وفقاً لما يقرره نظام مزاولة المهنة بالمملكة.

- شهادة كلية المجتمع (الدبلوم) تخصص محاسبة.

* أن يكون مسجلاً في سجل المحاسبين القانونيين، ويستكمل متطلبات التدريب المنصوص عليها في هذا القانون وهي ممارسة المهنة بشكل متفرغ لمدة ثلاث سنوات متتالية على الأقل بعد حصوله على إجازة مزاولة مهنة تدقيق الحسابات.

* أن يجتاز الامتحان الذي تجريه لجنة الترخيص بحيث يتضمن ذلك الامتحان التشريعات الأردنية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة القانونية.

2. المعيار الثاني: استقلال (حياد) المدقق:

¹ رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص ص 121-123

يجب على المدقق أن يكون مستقلا استقلالاً تاماً في جميع مراحل التدقيق، بمعنى أن يكون محايداً وأميناً في عمله وموضوعياً غير متحيزاً خلال تنفيذ عملية التدقيق بحيث يكون:

*الاستقلال في إعداد برنامج التدقيق دون تدخل الإدارة في أي تعديل على هذا البرنامج.

*الاستقلال في مجال الفحص دون تعرضه لأيّة ضغوط أو تدخل في عملية اختيار المجالات والأنشطة والمفردات التي تخضع لعملية الفحص.

*الاستقلال في مجال إعداد التقرير دون تدخل أو ضغوط للتأثير على إظهار الحقائق التي تم اكتشافها خلال عمليات الفحص، أو التأثير على الرأي النهائي بالقوائم المالية محل التدقيق.

كما يمكن تحديد استقلال المدقق في مجالين هما:

أ- الاستقلال المادي، بمعنى عدم وجود مصالح مادية للمدقق في المنشأة التي يقوم بتدقيق عملياتها.

ب- الاستقلال الذاتي أو الذهني، بمعنى استقلال المدقق مهنيًا من خلال عدم وجود أيّة ضغوط أو تدخل من جانب العميل.

وتتبع أهمية استقلال المدقق من اعتماد الأطراف العديدة على تقريره، حيث يتحدد مدى الثقة في المدقق بمدى

حياده واستقلاله في إبداء الرأي وإصداره للتقرير النهائي، فالاستقلال يعد السبب الرئيسي في وجود الحاجة

لخدمات التدقيق، ويؤكد البعض على ذلك باعتبار أن مهنة التدقيق تفقد قيمتها إذا فقد المدقق استقلاله. ولذلك

يجب على المدقق الابتعاد عن أي عمل يشوبه أي شك وان يكون مستقلاً في الرأي، بعيداً عن أيّة مصالح مادية

مع العميل، متجنباً الضغوط التي تصدر من الإدارة وتؤثر على عمله، وان يمارس عمله بكل أمانة وموضوعية

حتى لا يؤثر ذلك على حياده واستقلاله.

3. المعيار الثالث: بذل العناية المهنية المعقولة:

يجب على المدقق بذل العناية المهنية المعقولة في جميع مراحل التدقيق حتى يبعد نفسه عن أي مساءلة قد

يتعرض لها إذا ما قصر في بذل هذه العناية، وفي هذا الحالة يتعين عليه:

- بذل قصارى جهده خلال مرحلة التخطيط لعملية التدقيق حتى يتمكن من إعداد خطة تدقيق ملائم.

- بذل العناية المهنية المعقولة خلال مرحلة الفحص اللازمة لعملية التدقيق، ملتزماً في ذلك بمعايير التدقيق

الدولية، واتخاذ الحذر المهني عند اختيار العينة وجمع الأدلة وتقييمها.

- بذل العناية المهنية المعقولة خلال مرحلة التقرير، بحيث لا يقوم المدقق بإبداء رأيه إلا بعد تقييم الأدلة وتحديد

النتيجة النهائية بشكل واضح.

ويجب على المدقق الأخذ بعين الاعتبار انه لا يوجد حدود واضحة للحكم على العناية اللازمة التي يجب أن يبذلها بل يجب عليه الالتزام ببذل عنايته المهنية في ضوء المعايير الملزمة لانجاز العمل المكلف به، وفي هذا المجال أوضح معيار التدقيق الدولي رقم (200) انه يجب على المدقق عند بذل العناية المهنية أن يتخذ موقف التشكك (الحذر) المهني أثناء عملية التدقيق مدركا احتمال انه قد توجد أخطاء جوهرية بسبب الاحتيال على الرغم من خبرته السابقة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالرقابة.

ولذلك يتعين على المدقق أن يقوم بأداء عمله على الوجه الأكمل، وان يبذل العناية المهنية المعقولة التي تتطلبها عملية التدقيق، وان لا يترك مجالاً للمساءلة القانونية نتيجة تقصيره أو إهماله في أي مرحلة من مراحل التدقيق.¹

II - قواعد تنفيذ مهمة التدقيق (أو معايير العمل الميداني):

ترتبط هذه المعايير بتنفيذ عملية التدقيق، وتتمثل في مجموعة المعايير المتعلقة بإجراءات التدقيق الميداني وتنفيذها، حيث تتضمن المعايير التالية:²

* يجب أن توضع خطة وافية للعمل الذي سيقوم به المدقق كما يجب أن يكون هناك إشراف جدي على أعمال المساعدين.

* يجب أن تتم دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها في المنشأة، لتقرير مدى الاعتماد عليها، وبقصد تحديد نطاق الاختبارات اللازم القيام بها.

* يجب الحصول على قدر واف من أدلة الإثبات أو قرائن المراجعة، عن طريق الفحص المستندي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات وغيرها كأساس سليم لإبداء الرأي في القوائم المالية تحت الفحص.

ونتناول هذه المعايير بشيء من التفصيل فيما يلي:

1. معيار دقة تخطيط العمل ودقة الإشراف على المساعدين:

يتطلب هذا المعيار من مدقق الحسابات أن يضع برنامج دقيق لمراجعة العمليات المختلفة حتى يمكن مراجعة هذا البرنامج وتعديله ليتم التأكد من أن خطوات التدقيق الضرورية قد تم تحديدها وتم استيعابها من قبل المساعدين، حيث تختلف خطوات وإجراءات عملية التدقيق باختلاف نوع عملية التدقيق واختلاف العناصر التي تخضع لهذه

¹ رزق أبو الشحنة، مرجع سابق، ص ص 123-124

² مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص ص 73-74

العملية، ويجب قبل وضع خطة التدقيق التعرف على المنشأة التي سيتم تدقيق حساباتها والحصول على المعلومات الضرورية التي تساعد في وضع خطة العمل.

وبالإضافة إلى ما سبق على المدقق أن يقوم بالإشراف الفعلي على أعمال مساعديه للتأكد من إتباعهم للخطة الموضوعية، خصوصاً بالنسبة للموظفين الجدد ومراجعة أوراق العمل التي يعدها المساعدين.

2. معيار دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية هي مجموعة الوسائل والمقاييس التي يستخدمها المشروع بقصد المحافظة على أصوله وممتلكاته وضمان الدقة الحسابية للعمليات المسجلة بالدفاتر والسجلات والسندات ورفع الكفاية الإنتاجية للعاملين في المشروع لتحقيق الأهداف المخططة، وسيتم تناول الرقابة الداخلية بشكل واف في موضع لاحق.

إلا أنه يمكن القول أن الرقابة الداخلية تعتبر مصدر من مصادر الإثبات في عملية التدقيق، ولذا فإن مدقق الحسابات يجب أن يولي عناية فائقة بالنسبة لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، فالنظام السليم للرقابة الداخلية المطبق في المشروع يؤدي إلى تخفيض عدد أدلة وقرائن الإثبات التي يحتاجها المدقق، أما إذا شاب النظام ضعف أو قصور يترتب ذلك على المدقق زيادة كمية اختباره، ولذا فإن المدقق قبل أن يضع خطة العمل يجب عليه فحص الرقابة الداخلية وفي ضوء نتائج هذا الفحص يحدد المدقق خطة وإجراءات العمل وأدلة الإثبات التي يترتب عليه تحقيقها.

3. معيار كفاية أدلة الإثبات:

ويتمثل هذا المعيار في ضرورة قيام مدقق الحسابات بتجميع أكبر قدر ممكن من أدلة الإثبات التي تؤدي إلى إقناعه، بحيث يمكنه ذلك من إبداء رأيه الفني في المواضيع الخاضعة لعملية التدقيق.

فأدلة الإثبات ومدى توافرها وكذلك مدى حجيتها في عملية الإثبات هي الأساس الذي يبني عليه المدقق في مدى صحة وسلامة البيانات المحاسبية ومدى تعبير القوائم المالية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة ومركزه المالي في نهاية الفترة.

كما تدعم الثقة في عدالة هذه القوائم، ولذلك يجب التوصل إلى الأدلة والقرائن الجديرة بالثقة من خلال عدة وسائل كما في حالة حصول المدقق على أدلة من داخل المنشأة مثل: دفاتر الحسابات ومستندات القيد وغيرها، أو أدلة من خارج المنشأة مثل: المصادقات والاستفسارات الخارجية وغيرها. مع الأخذ بعين الاعتبار أن الأدلة من خارج المنشأة تكون أكثر ثقة من الأدلة التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة، وحتى يمكن اعتبار الأدلة

ملائمة يجب أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالبند محل التدقيق، كما يجب الحصول على الأدلة الكافية من وجهة نظر المدقق وحكمة الشخص، وعلى هذا الأساس فإن المدقق لا يبدي رأياً إلا بعد التأكد من كفاية الأدلة وملائمتها.

لذا يجب أن يولى المدقق العناية المهنية المناسبة ويقوم بتسجيل الملاحظات التي يصادفها أثناء عمله لتحقيقها والاستفسار عنها، مع إعداد أوراق عمل كاملة وواضحة كيلا ينسب إلى المدقق التقصير أو الإهمال في قيامه بوظيفته.

III - معايير إعداد التقرير:

وهي معايير تتعلق بتحديد كيفية إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق، وتشمل هذه المعايير ما يلي:¹

- ✓ يجب أن نبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- ✓ يجب أن نبين التقرير ما إذا كانت المبادئ قد طبقت في الفترة المالية المعمول عنها الحسابات الختامية، بنفس طريقة الفترة السابقة.
- ✓ تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً عما تتضمنه هذه القوائم من معلومات، ما لم يرد في التقرير ما يشير إلى خلاف ذلك.
- ✓ يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية كوحدة واحدة، أو امتناعه عن إبداء الرأي في الحالات التي يتعذر فيها ذلك، وفي هذه الحالة الأخيرة يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك.

1. معيار القواعد المحاسبية المتعارف عليها:

تشتت العديد من التشريعات أن يفحص تقرير مدقق الحسابات عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكذلك ورد في التقرير النموذجية التي وضعتها بعض جمعيات المحاسبين والمدققين فقرة حول رأي المدقق فيما إذا كانت إدارة المشروع قد أعدت قوائم نتيجة الأعمال مراعية المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

وإذا لم يتمكن المدقق من الحصول على المعلومات التي تمكنه من إبداء هذا الرأي فعليه أن يشير إلى ذلك في تقريره، ويترتب على ذلك أن يكون المدقق على علم تام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو التي تلاقي قبولا عاماً، مع ملاحظة أن هذه المبادئ أو القواعد ليست جامدة بل تتطور من حين لآخر عن طريق ما تصدره الجمعيات العلمية والتشريعات القانونية.

¹ مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 75-77

2. معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

تتضمن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ما يسمى بمبدأ أو سياسية الثبات ويعني هذا المبدأ ثبات السياسات والوسائل والإجراءات التي يستخدمها المشروع من عام لآخر، مع عدم تغييرها إلا باختلاف الظروف أو الأحوال التي تتطلب تعديلا في السياسات المتبعة. لذا فإن مدقق الحسابات يجب أن يتأكد من ثبات المشروع في الأخذ بالمبادئ المحاسبية التي طبقت في الفترات السابقة، وذلك لتحقيق ما يلي:

❖ ضمان قابلية القوائم المالية لمقارنة خلال الفترات المختلفة، وضمان عدم تأثر هذه المقارنة بالتغيرات في القواعد المحاسبية المطبقة.

❖ بيان طبيعة التغيرات وأثرها على القوائم المالية، إذا تعرضت المبادئ المحاسبية للتغير.

حيث تتأثر القوائم المالية بشكل كبير إذا ما تم تغيير المبادئ المحاسبية التي تم إتباعها في فترات سابقة، لذا فالمدقق يجب أن يضمن تقريره أية تغيرات تحدث من هذا النوع وأثرها على القوائم المالية.

3. معيار الإفصاح التام:

يقضي هذا المعيار بان يتضمن تقرير المدقق ما يشير إلى أن الإفصاح للقوائم المالية يعتبر كافيا بدرجة معقولة، إلا إذا تضمن التقرير عبارة تفيد العكس، وهذا المعيار يؤكد مسؤولية المدقق في إقرار احتواء القوائم المالية على الحقائق الهامة والمعلومات والبيانات التي تعتبر ضرورية لمستخدمي تلك القوائم كالمساهمين والجهات الحكومية وغيرهم.

ويتضمن الإفصاح النواحي التالية:

❖ فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وان هذه المبادئ تم تطبيقها بشكل سليم، وان يورد تحفظا إذا وجد عكس ذلك.

❖ فيما إذا اتبع المشروع سياسة الثبات في استخدام المبادئ المحاسبية، وتختلف طريقة الإفصاح في هذا المجال لعدة عوامل منها:

- تطبيق مبادئ محاسبية أخرى تعارف عليها.

- تطبيق مبادئ محاسبية كتعارف عليها لم تكن مطبقة سابقا.

- التحول من تطبيق مبادئ محاسبية ينقصها القبول العام إلى مبادئ محاسبية متعارف عليها.

- التحول من تطبيق مبادئ محاسبية متعارف عليها إلى قواعد محاسبية ينقصها القبول العام.

- وفي جميع الأحوال يجب أن يوضح المدقق عن هذه التغيرات ومدى قبوله أو رفضه لها مبينا أسباب ذلك.

❖ الإفصاح عن نقاط الضعف التي تؤثر على انتظام الدفاتر والسجلات ونواحي الضعف في نظام الرقابة الداخلية.

❖ الإفصاح عن أي تصرفات حدثت مخالفة للقوانين أو النظام الداخلي للمشروع.

وقد تضمن نموذج التقرير الذي أصدرته نقابة المحاسبين والمراجعين المصرية فترة تتعلق بالإفصاح التام في القوائم المالية حيث تنص "...كما أن الميزانية وحساب الأرباح والخسائر المشار إليهما أنفاً يتضمنان كل ما ينص القانون ونظام الشركة على وجوب إثباته فيهما".

4. معيار إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة:

يجب على المدقق أن يقوم بإبداء رأيه النهائي في القوائم المالية في تقرير مكتوب وفي فقرة خاصة تسمى فقرة الرأي ويكون رأيه فيها معبراً عن هذه القوائم كوحدة واحدة، ولا يعني ذلك الموافقة التامة أو الرفض الكلي للقوائم المالية، وبصفة عامة يمكن تقسيم الآراء التي يبديها المدقق إلى الأنواع التالية:¹

- ✓ رأي نظيف، وفيه يبدي المدقق رأيه بدون أي تعديلات أو تحفظات.
 - ✓ رأي غير نظيف، وفيه يبدي المدقق رأيه متضمناً بعض التحفظات.
 - ✓ رأي معاكس، وفيه يبدي المدقق رأياً عكسياً فقط إذا اعتقد أن القوائم المالية محرفة أو مضللة كلية، بمعنى أنها لا تعبر بوضوح عن المركز المالي للمشروع ونتائج أعماله وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.
 - ✓ رأي سلبي (الامتناع عن إبداء الرأي)، وفيه يمتنع المدقق عن إبداء رأيه فيما يتعلق بالقوائم المالية، ويصدر هذا الرأي عندما لا يصل المدقق إلى أدلة وقرائن إثبات كافية لإبداء رأيه.
- ومن الجدير بالإشارة هنا أن المدقق يعتبر مسؤولاً عن تقريره، بينما تعتبر إدارة المشروع مسؤولة عن دقة وصحة القوائم المالية، رغم ما قد يقوم به المدقق من مساعدة في ذلك أو ما يبديه من ملاحظات أو تعديلات.

المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب نظام الرقابة الداخلية، حيث أن وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، كما يتوقف مدى اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي على نتائج تقييمه لفعالية نشاط التدقيق الداخلي. كما أن هذه الوظيفة المستقلة تسعى إلى تحقيق عدة أهداف وذلك للمساهمة في نجاح المؤسسة واستمرارها.

¹ رزق أبو الشحنة، مرجع سابق، ص 129.

أولاً: التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي في الجزائر ومفهوم التدقيق الداخلي

1. التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي:

شهدت مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر تطورا كبيرا وفق عدة مراحل مرت بها المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، وتم تقسيمها إلى ثلاث مراحل تمثلت في: مرحلة ما قبل الإصلاحات الاقتصادية، مرحلة الإصلاحات الاقتصادية، والمرحلة الحالية.¹

- **المرحلة الأولى (قبل 1988):** إن النظام السائد خلال تلك المرحلة هو الاقتصاد المخطط أو ما يدعى بالاقتصاد الاشتراكي، والذي يمتاز بالطابع العمومي ويخضع لوصاية مختلف الهيئات الوزارية التي تتولى وضع الخطط والتوجيهات الإستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية التابعة لها. لقد كانت المؤسسات الاقتصادية العمومية تخضع لرقابة ما يسمى بمجلس المحاسبة في وضعه لقانون خاص بهذه الهيئة، على ضرورة أن يخضع التدقيق الداخلي لسلطة هذا المجلس، حيث نصت المادة 36 من قانون 05/80 المتعلق بإنشاء مجلس المحاسبة على ضرورة أن تتولى الهيئات توجيه أشغال الرقابة الداخلية والخارجية للهيئات والمصالح المالية، وهي بذلك تشرف على تنفيذ واستغلال نتائج أعمالها. ومنه نستنتج انه بهذا الشكل، فان الإدارة العليا المسؤولة عن إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي تفقد مسؤوليتها على الوظيفة وذلك جعلها تحت سلطة ومسؤولية مجلس المحاسبة بدلا من سلطة ومسؤولية الإدارة العليا التي تتولى تحديد مهامها ومجالات تدخلاتها.
- **المرحلة الثانية (1988-1995):** منذ أن اختارت الجزائر الانتقال إلى اقتصاد السوق كنموذج اقتصادي، قامت السلطات العمومية بوضع جملة من القوانين تساعد على الانتقال من الاقتصاد إلى اقتصاد السوق، ما يعني انفتاح الجزائر على الاستثمار الخاص المحلي والأجنبي وكان من بين هذه القوانين، قانون 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية الذي كرس في مادته 40 إلزامية إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وقد جاء فيه ما يلي: " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها ".

انطلاقا من نص هذه المادة، تتمثل مهام وظيفة التدقيق الداخلي في المساعدة على تطوير وتحسين بشكل مستمر طرق العمل، وأساليب التسيير في هذه المؤسسات، كما ساهم القانون في تحرير مسيري المؤسسات العمومية الاقتصادية من رقابة مجلس المحاسبة.

¹ يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2016/09، ص ص

- المرحلة الثالثة من (1995 إلى يومنا هذا): حيث شهدت سنة 1995 إلغاء كل قوانين الإصلاحات الاقتصادية بما فيها قانون 01/88 وتعويضها بالأمر الرئاسي رقم 25/95 المؤرخ في يوم 25 سبتمبر 1995، والمتضمن تسيير رؤوس الأموال المنقولة ملك للدولة. إن المميز لهذه المرحلة بالرغم من إلغاء المادة 40 إلا أن السلطات العمومية واصلت إصدار تعليمات لفائدة المؤسسات الاقتصادية العمومية بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي. ومن بين هذه التعليمات:
 - التعليم رقم 36/STP/DPE97 المؤرخة يوم 17 فيفري 1998 الصادرة من المجلس الوطني لمساهمة الدولة.
 - التعليم الثالثة لرئيس الحكومة بصفته رئيس مجلس مساهمة الدولة الصادرة بتاريخ 20 ماي 2003.
 - التعليم رقم 03/02 المؤرخة في 14 نوفمبر 2002 المتضمنة تقوية أنظمة الرقابة الداخلية للبنوك والمؤسسات المالية.
 - التعليم رقم 07/SG/79 يوم 30 جانفي 2007 الصادرة من وزارة الاستثمارات والمتضمنة وضع مصلحة التدقيق الداخلي وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية.
 - وقد اقر المرسوم التنفيذي رقم 96/09 المؤرخ في 29 فيفري 2009 المحدد لكيفية مراقبة وتدقيق التسيير للمؤسسات الاقتصادية، من طرف المفتشية العامة للمالية ضمنا بضرورة إنشاء هياكل للتدقيق الداخلي في المؤسسات والاهتمام بها، حيث نصت في المادة (02) منه على أن عمليات الرقابة وتدقيق التسيير، تشمل عدة ميادين وذكر منها سير الرقابة الداخلية وهياكل التدقيق الداخلي.

II. مفهوم التدقيق الداخلي

هناك العديد من التعاريف التي تناولت التدقيق الداخلي سنذكر البعض منها:

- ❖ فقد عرفته جمعية المدققين الداخليين (IIA) كما يلي: "هو نشاط توكيدي واستشاري مستقل وموضوعي صمم لإثراء وتطوير عمليات الإدارة وذلك بمساعدتها لانجاز أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة مخاطرها وضوابطها والإجراءات المؤسسية".¹
- ❖ وعرف أيضا حسب لجنة طرائق التدقيق (COSO): "التدقيق الداخلي هو عمليات تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة وإدارة الأفراد الآخرين في المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية:²
 - كفاءة العمليات وفعاليتها.
 - الاعتماد على التقارير المالية.

¹ عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الرابطة للنشر والتوزيع، ط/الأولى، عمان، 2009، ص 58

² إيهاب نظمي إبراهيم، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، ط/الأولى، ص 21

- الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

❖ كذلك يعرف التدقيق الداخلي بأنه: "هو وظيفة تدقيق داخلية مستقلة يقوم بها فرد أو أفراد أو جهاز من داخل المنشأة من أجل خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن كافة أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بشكل كفاء وفعال لتحقيق جميع أهداف النظام الرقابي كما حددتها الإدارة، وذلك باستخدام طريقة مخططة ومنظمة لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم المؤسسي".¹

من خلال التعريف السابقة يمكن تعريف التدقيق الداخلي بأنه: "وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المالية ، وتقديم النصح والإرشاد للمؤسسة".

● وللتدقيق الداخلي خصائص يمكن استنتاجها من خلال ما سبق من أهم هذه الخصائص نذكر ما يلي:²

- تختص وظيفة التدقيق الداخلي بمهمة فحص جميع الأنشطة في المنشأة.
- التدقيق الداخلي وظيفة استشارية أكثر منها وظيفة تنفيذية.
- المدقق الداخلي لا يجب أن يقوم بأي عمل من أعمال التنفيذ أو يشترك في أداء عمل سوف يقوم بتدقيقه.
- يمتد نشاط التدقيق الداخلي إلى جميع الرقابات الإدارية، بما فيها الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي. ويعمل على تقييم الرقابة المحاسبية.

ثانياً: مهام وأهداف التدقيق الداخلي ، والخدمات التي يقدمها:

1. مهام (وظائف) التدقيق الداخلي:

لقد تطورت مهام التدقيق الداخلي فلم يعد يركز على المعاملات والصفقات التي حدثت في الفترات السابقة فقط، بل اتسعت مهامه لتشمل تحديد المخاطر التي يمكن أن تؤثر سلباً على أداء المنشأة والعمل على ابتكار طرق للتحكم في هذه المخاطر، وبالرجوع إلى المفهوم المعتمد من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (610) يمكن تقسيم مهام (وظائف) التدقيق الداخلي إلى:³

1. الوظيفة الأولى: الفحص

ويعني مفهوم الفحص تدقيق الأحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي:

✓ دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية.

¹ محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، مرجع سابق، ص 11.

² محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، صنعاء، 2014، ص 18

³ احمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط/الأولى، عمان، 2009، ص ص 31-32.

- ✓ إن أصول المنشأة قد تم المحاسبة عنها، وإنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.
- ✓ اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ Custodian ، و وظيفة التنفيذ Line ، و وظيفة المحاسبة Accounting.
- ✓ تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات، بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذي قبله، وبما لا يؤدي إلى تكرار الأعمال.

وما هو جدير بالذكر أن المدقق الداخلي لديه من الوقت والخبرة، ليتمكن من انتقاد وتقييم جميع أوجه الرقابة الداخلية، ولذلك يطلق على هدف الحماية التدقيق المالي Financial Auditing.

2. الوظيفة الثانية: التقييم

تعد وظيفة التقييم امتداد لتدقيق الأحداث المالية، لذا فإن مفهوم التقييم يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط المنشأة موضع مراقبة، ولذلك فإن تحقيق هذه الوظيفة يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال الخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية.

وبناء على ذلك فإن المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة ممثلاً للإدارة العامة وليس ممثلاً للإدارة المالية، وذلك لأنه يقيم مدى تقارب أهداف الأنظمة الفرعية مع الأهداف التي وضعتها الإدارة العليا لها أو مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة.

لذا فإن برنامج التدقيق الداخلي يجب أن يتضمن الخطوات التالية:

- ✓ تحديد الأهداف العامة التي تضعها الإدارة العليا للقسم موضوع الدراسة.
- ✓ تجميع البيانات المالية المتعلقة بتنظيم القسم.
- ✓ تحليل عمل القسم إلى جزئيات.
- ✓ تقييم أعمال القسم والكشف عن أوجه الضعف أو عدم الكفاية لتلافيها، وكذلك أوجه القوة أو الكفاية لتنميتها.

✓ مقارنة النتائج التي توصل إليها بالأهداف.

وهناك مهام أخرى للتدقيق الداخلي تمثلت في:¹

- 1) مساعدة الإدارة: يعتبر التدقيق الداخلي نشاط موضوعي واستشاري حيث انه يوفر المشورة والمساعدة للإدارة بطريقة تتناسب مع احتياجاتها، إلى جانب دورة الأساسي في توفير تأكيد موضوعي ما إذا كانت

¹ محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة، اثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015، ص ص 55-56 .

المنشأة تدير أو لا تدير المخاطر بشكل جيد، بالإضافة إلى دورة في تقديم الاستشارات الإدارية اللازمة لخدمة المنشأة بهدف تحسين وتطوير أدائها.

(2) تحسين عمليات المنشأة:

يعمل التدقيق الداخلي على تحسين عمليات المنشأة، فلم تعد مهمة المدقق الداخلي هي التفتيش والفحص، وإنما المساهمة في التحسين المستمر للمنشأة.

(3) إضافة قيمة للمنشأة:

يعد التدقيق الداخلي عنصراً فاعلاً في إضافة قيمة للمنشأة حيث يساعدها على تحقيق أهدافها باعتباره ركناً أساسياً من متطلبات الحوكمة وإدارة المخاطر التي تهدد أهداف المنشأة، فضلاً عن دوره في البحث عن نجاح المنشأة على المدى الطويل.

(4) تقييم وتطوير عمل المنشأة:

تساهم عملية التقييم في تحسين عمليات المنشأة حيث يقوم التدقيق الداخلي بمقارنة ما هو مخطط بما هو فعلي، ولضمان مراقبة جيدة يتوجب استخدام تقنيات التقييم التي يتم تطبيقها بطريقة مهنية ونزيهة لتعطي نتائج موثوق بها.

II. أهداف التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة أعضاء الإدارة في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم بقيام المدقق الداخلي بعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تم مراجعتها. وبصفة عامة يسعى التدقيق الداخلي لتحقيق الأهداف التالية:¹

- ✓ التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في الشركة والتحقق من تطبيقها.
- ✓ التأكد من التزام الإدارات والدوائر في الشركة، خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
- ✓ اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة في الشركة، تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات.

¹ داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، ط/ثانية مزيدة ومنقحة، 2010، ص49

- ✓ التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها من خلال مراجعة Review وفحص Examine العمليات، ودراسة الضبط الداخلي Internal Control System وتقييم إدارة المخاطر Risk Management Assessment، وتفق البيانات المالية.
- ✓ مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر بالإضافة إلى مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
- ✓ مراجعة إجراءات تقييم كفاية رأس المال الموظف في الشركة.
- ✓ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ إعداد تقارير مفصلة دورية، على الأقل فصلية أو نصف سنوية بأعمال وبنتيحة التدقيق و رفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.

ويمكن تركيز أهداف التدقيق الداخلي في هدفين رئيسيين هما كما يلي:¹

❖ **أولاً: هدف الحماية:** من خلال مراجعة الأحداث والوقائع الماضية للتحقق مما يلي:

- دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية.
- إن أصول المنشأة قد تم المحاسبة عنها، وإنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.
- اختبار الرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بالفصل بين وظائف الاحتفاظ والتنفيذ والمحاسبة.
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل العمليات وعدم تكرار الأعمال.
- ❖ **ثانياً: هدف إنشاء:** ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمراقبة وتقديم النصح للإدارة، والتأكد من أن كل جزء من نشاط الخريطة التنظيمية للمنشأة موضع مراقبة، وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية.

ولقد حددت نشرة معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية هدف التدقيق الداخلي الرئيس بأنه مساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية، وذلك من خلال القيام بتزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، ويتم تحقيق هذا الهدف عن طريق مجموعة من الأعمال تشمل ما يلي:²

- مراجعة وتقويم متانة وكفاءة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية، والرقابة على العمليات الأخرى، والعمل على جعلها أكثر فاعلية وبتكلفة معقولة.
- التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخطتها وإجراءاتها الموضوعية.

¹ محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة، مرجع سابق، ص 51.

² محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة، مرجع سابق ص 52.

- التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر.
- التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية التي تتولد داخل المنشأة.
- تقويم نوعية الأداء المنفذة على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملين بالقيام بها.
- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها.
- تقصي وتحديد أسباب المشكلات التي تحدث في المنشأة وتقدير الخسائر والأضرار الناجمة عنها، واقتراح ما من شأنه معالجتها ومنع حدوثها في المستقبل.
- إجراء الدراسات والاختبارات الخاصة ببناء على طلب من الإدارة.

III. الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي:

- يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم الخدمات التالية:
- ✓ **خدمات التأكيد:** والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات، طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، ويوجد بشكل عام ثلاث أطراف مشاركة في خدمات التأكيد هي:
 - الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في العملية النظام، أو موضوعات أخرى مالك العملية.
 - الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم (المدقق الداخلي).
 - الشخص أو المجموعة المستخدمة للتقييم (المستخدم).
 - ✓ **الخدمات الاستشارية:** التي هي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على الطلب الخاص لعميل المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع العميل، وتشمل الخدمات الاستشارية عموماً على طرفين هما:
 - الشخص أو المجموعة الذي يقدم الخدمة (المدقق الداخلي).
 - الشخص أو المجموعة التي تبحث عن وتتسلم النصيحة. عميل المهمة (صاحب العمل المطلوب).
- وعند أداء الخدمات الاستشارية يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الإدارية.¹

¹ احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 30.

✓ **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من حماية سياسات المنشأة وكذلك الحماية المناسبة للأصول.

✓ **خدمات تقويمية:** حيث تقوم بقياس وتقويم فاعلية نظم الرقابة في المنشأة.¹

❖ وهناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي نذكر منها:²

- تحديد كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلي في المنشأة.
- تحديد قابلية المعلومات للاعتماد عليها.
- تحقيق حماية الأصول من السرقة والحريق والتصرفات غير القانونية.
- تمكين الالتزام بالإجراءات الموضوعية وفي حال عدم الالتزام بذلك على المدقق الداخلي تحديد أسبابه.
- تحقيق الوصول إلى الأهداف والغايات وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات التشغيلية قد نفذت كما خطط لها.
- توفير الاستخدام الأمثل للموارد.
- تحديد مواطن الخطر مما يوجب تعميم خطة التدقيق للمدقق الداخلي بشكل يأخذ بالاعتبار مواطن الخطر وكيفية التعامل معها.
- تحقيق منع واكتشاف الغش والاحتيال.

ثالثاً: أنواع التدقيق الداخلي ومعاييرها

1. **أنواع التدقيق الداخلي:** يمكن تقسيم أنواع التدقيق الداخلي حسب موضوع التدقيق إلى أقسام متنوعة نذكر منها الآتي:³

1) تقسيم حسب موضوع وأوجه التدقيق:

يقسم التدقيق الداخلي حسب موضوع التدقيق إلى تدقيق مالي، وإداري وتدقيق للعمليات التشغيلية، وذلك على النحو التالي:

أ- **التدقيق المالي:** أو ما يسمى بالتوجه المحاسبي للتدقيق الداخلي، ويعني هذا النوع من التدقيق بمراجعة التقارير والسجلات والمستندات الثبوتية للتحقق من أن الموجودات والمطلوبات قد تم تسجيلها بدقة وتم إظهارها في الميزانية العمومية (المركز المالي) وفقاً للأصول (معايير المحاسبة الدولية IFRS، IAS والمحلية)، ومن أن الإيرادات والأعباء قد تم قيدها وتخصيصها أي أن الأرباح والخسائر قد تم تقديرها بدقة،

¹ فاطمة احمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 21.

² عطا الله احمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 62.

³ داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 51.

وتم إظهارها في بيان الدخل (الأداء المالي) وفقا للأصول (معايير المحاسبة الدولية IAS، IFRS والمحلية) وكذلك يمثل تحليل النشاط الاقتصادي للشركة وفقا للقياس أو التقرير أو الإبلاغ استنادا إلى الطرق المحاسبية المعتمدة، و وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

ويعرف أيضا على انه الفحص المنظم للقوائم المالية لتحديد مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من حيث:¹

- التحقق من تتبع القيود المحاسبية وتدقيقها حسابيا ومستنديا.
 - التحقق من سلامة وموافقة الأنظمة والتعليمات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
 - التحقق من وجود الحماية المناسبة للأصول من سوء الاستعمال أو الاختلاس.
- ب- **التدقيق الإداري**² : ويطلق عليه البعض تدقيق الإذعان أو الامتثال وهو عبارة عن مراجعة الضوابط المالية وضوابط الأنشطة، وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات، لتحديد مدى الالتزام بالمعايير المعتمدة والتوقعات، وللتأكد من مطابقتها مع ما هو موضوع ومعد مسبقا، ومدى الالتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- ويمكن أن يكون هذا التدقيق بمثابة التدقيق الإداري، ونلخص بعض مهام التوجه الإداري للتدقيق الداخلي بما يلي:

- يشكل امتدادا للتدقيق على العمليات ويتخطاه إلى النواحي الإدارية.
- يبحث عن طرق إضافية لتحقيق الغاية والأهداف القصوى للشركة.
- يطبق المدققون مبادئ الإدارة العلمية والحوكمة والاستفادة من الخبرات العملية.
- يحدد التجاوزات التي قد تكون حصلت على المبادئ الإدارية وعلى القوانين والتنظيمات والتعليمات.
- يساعد في رفع مستوى أداء الإدارة نفسها عن طريق تعزيز طاقتها على الإدارة.
- يجب أن يظهر المدقق الداخلي على معرفة تامة بأعمال الشركة والقطاع، وبالمهام والمبادئ الإدارية ، وهو يمثل محركا أساسيا للتغيير وللتطوير وتحسين الأداء.

- ج- **تدقيق العمليات التشغيلية**³: يتم تقييم التنفيذ أو الانجاز، أي مراجعة شاملة أو واسعة تحليلية للإجراءات التشغيلية للدوائر والضوابط الداخلية لتقييم مدى الملائمة الاقتصادية والكفاءة والفعالية. ويمكن أن نلخص بعض مهام التوجه في التدقيق على العمليات التشغيلية بما يلي :
- يعنى ليس فقط بما قد تم من عمليات، ولكن بما قد يكون وما يجب أن يكون.

¹ عطا الله احمد الحسيان، مرجع سابق، ص 61.

² داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص ص 53-54.

³ داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص ص 54-58.

- ينظر إلى السياسات والإجراءات والتكاليف والأرباح من وجهة نظر الإدارة.
 - يتوقع احتمالات المشاكل التي قد تحدث ويساعد في وضع تصور للتحسين ويقترح إجراءات يتصوره وقد تكون رادعة.
 - تدقيق شامل لجميع العمليات.
- (2) **تقسيم حسب طبيعة التدقيق:** ويمكن كذلك تقسيم أنواع التدقيق حسب طبيعة التدقيق إلى الأنواع التالية:
- أ- **التدقيق المستمر:** التدقيق المستمر يعني التدقيق طوال السنة وعلى أعمال السنة، إلا أن المقصود به في هذا المجال، إتباع أسلوب التدقيق المستمر خلال السنة وفي نهايتها بالنسبة للمعاملات والأنشطة التي ترى الإدارة العليا في الشركة ضرورة متابعتها ومراجعتها بصورة مستمرة بسبب أهمية النشاط أو المهام أو بسبب ضخامة/كبر حجم الأموال والبنود النقدية أو الحسابات المعنية و/أو تحقيقاً لأهداف معينة يحددها مجلس الإدارة و/أو الإدارة العليا، وقد يكون ذلك النوع من التدقيق قبل العمليات أي التدقيق المسبق، و/أو بعد التسجيل في الدفاتر بمعنى التدقيق اللاحق.
- ب- **التدقيق النهائي:** يتم إجراء أعمال التدقيق النهائي بعد إقفال السنة المالية موضوع التدقيق، فبالإضافة واستكمالاً إلى ما سبق القيام به في التدقيق المستمر من خلال التدقيق الفصلي أو المرحلي، يتم التأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية المعدة بواسطة الإدارة المالية لتقديمها إلى الإدارة العليا، ومجلس الإدارة ومطابقتها للبيانات الفعلية في السجلات المالية والمحاسبية ومن انه تم إعداد البيانات المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية و وفقاً للقوانين والتنظيمات مرعية الإجراءات ومن أنها تظهر بصورة عادلة الوضع/المركز المالي للشركة ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية والتغيرات في الحقوق، وان الإيضاحات حول البيانات المالية هي كافية وملائمة، وكذلك مراجعة البيانات المالية قبل تقديمها لأية جهة خارجية مثل التدقيق الخارجي، أو الجهات الرقابية مثل وزارة المالية. ومن بعض خطوات التدقيق التي يقوم بها التدقيق الداخلي نذكر ما يلي:
- التأكد من استلام كتب التأييد من المصارف وإجراء التسويات اللازمة بالنسبة لأية فروقات.
 - التأكد من استلام كتب التأييد من الموردين ومتابعة الفروقات في حال وجودها.
 - التأكد من كتب التأييد من الزبائن ومتابعة الفروقات في حال وجودها.
 - التأكد من سلامة الإجراءات المتبعة عند تأسيس الشركة والتأكد من استمرارية الالتزام بمتطلبات القوانين والأنظمة المرعية للإجراء.

3) تقسيم حسب الجهة التي تقوم بالتدقيق: يقوم بالتدقيق الداخلي أما وحدة من داخل الشركة، أو من خلال مصدر خارجي، مثلا مؤسسة متخصصة في أعمال التدقيق الداخلي من خارج الشركة:¹

أ- التدقيق الداخلي من داخل الشركة:

يقوم بالتدقيق الداخلي وحدة إدارية داخل الشركة وهي تنشأ خصيصا وتحديدا للقيام بالتدقيق الداخلي تسمى إدارة أو دائرة أو قسم أو وحدة التدقيق الداخلي، تكون مستقلة استقلالاً تاماً عن الإدارة المسؤولة عن العمليات بمختلف أنواعها المالية منها والتشغيلية والإدارية، وليس لهذه الدائرة مسؤوليات تنفيذية ولا تقوم بأي أعمال تنفيذية ويعين لها رئيس أو مدير أو مسؤول يسمى مدير التدقيق التنفيذي، يتم تعيينه وتحدد تعويضاته وأتعابه من قبل مجلس الإدارة ويكون تابعا مباشرة له، وله الصلاحية بالاتصال والتواصل والتقرير والإبلاغ إلى المجلس مباشرة، تطبيقاً لمبدأ الاستقلالية.

ب- التدقيق الداخلي من خارج الشركة:

يمكن أن تكلف الشركة مصدرا خارجيا أو جهة خارجية متخصصة للقيام بمهام التدقيق الداخلي، وينطبق عليها مضمون و روحية ما ينطبق على وحدة التدقيق الداخلي فيما لو كانت داخل الشركة .ويمكن تلخيص هذه الشروط بالآتي:

- أن يكون المصدر الخارجي للتدقيق أو المؤسسة المتخصصة، مستقلة تماما عن مفوض المراقبة(خبير المحاسبة، المدقق الخارجي، مراقب الحسابات) الذي يدقق بياناتها المالية وغير مرتبطة به بصورة مباشرة أو غير مباشرة.
- أن تكون مستقلة تماما عن الإدارة المقررة في الشركة بصورة مباشرة أو غير مباشرة.
- أن يكون تعيين المصدر الخارجي للقيام بالتدقيق الداخلي محصورا بمجلس الإدارة فقط، وبالتالي يجب أن تكون الصلة والتواصل والتقارير والإبلاغ إلى مجلس الإدارة مباشرة وبدون قيود.
- ❖ ويوجد أنواع أخرى للتدقيق الداخلي وهي كالآتي:

1. **تدقيق نظم المعلومات:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من امن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.²

2. **تدقيق الالتزام:** هو قيام المدقق الداخلي بالتحقق عن مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعية من المنشأة. وذلك من خلال قيام إدارة التدقيق الداخلي بما يلي:

- التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المنشأة.

¹ داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص ص 63-64

² محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، مرجع سابق، ص 54.

- الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.

- رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارتهم.¹

II. معايير التدقيق الداخلي الدولية:

تتمثل معايير التدقيق الداخلي في وثيقة رسمية صادرة عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، تحدد فيها متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم أداءه. وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأكثر شيوعاً وتطبيقاً في العالم، حيث تتألف هذه المعايير من:²

✓معايير الصفات Attribute Standards: وهي تتضمن فئة المعايير من رقم 1000 إلى 1999، وتتناول معايير الصفات سمات أو خصائص المنظمات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي.

✓معايير الأداء Performance Standards: وهي تتضمن فئة المعايير من رقم 2000 إلى 2999، وتعني توسيع لمعايير الصفات، إذ تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي، وكذلك تعطي معياراً للجودة يمكن من خلاله قياس أداء تلك الخدمات وبصورة عامة. كما تعطي وصفاً لتطبيق معايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليين.

✓ معايير التنفيذ Implémentation Standards.

أولاً: معايير الصفات: وتنقسم هذه المعايير إلى ثلاث معايير فرعية وهي:³

1000- الغرض والسلطة والمسؤولية:

ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس.

1100- الاستقلالية والموضوعية:

ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاطاً مستقلاً، كما ينبغي أن يتسم المدققون الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم. وهذا المعيار يشمل:

❖ **الاستقلال التنظيمي:** ينبغي أن يرفع كبير المدققين تقريره إلى مستوى تنظيمي يسمح لنشاط التدقيق الداخلي بان يؤدي واجبه على أكمل وجه.

¹ محمد علي محمد الجابري، مرجع سابق، ص 19.

² داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 118.

³ احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص ص 36-41.

❖ **الموضوعية الفردية:** على المدققين الداخليين أن يتسموا بالنزاهة والتجرد، وعليهم كذلك تجنب أي تعارض في المصالح.

❖ **العوامل التي تهدد الاستقلالية والموضوعية:** أن تعرضت الاستقلالية أو الموضوعية للتهديد شكلاً أو موضوعاً، فإنه ينبغي الإبلاغ عن ذلك للجهات المعنية ويتوقف مدى الإبلاغ على طبيعة العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية.

1200- الكفاءة والعناية المهنية اللازمة: ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة. ويتضمن هذا المعيار ما يلي:

أ- **الكفاءة:** ينبغي أن يتوافر لدى المدققين الداخليين المعرفة والمهارة وغير ذلك من الملكات اللازمة لأداء المسؤوليات الفردية، وينبغي نشاط التدقيق الداخلي مجتمعاً أن يمتلك أو يحصل على المعرفة والمهارات وغير ذلك من الملكات اللازمة لأداء المسؤوليات.

ب- **العناية المهنية اللازمة:** على المدققين الداخليين أن يلتزموا بالعناية المهنية اللازمة والمهارة المتوقعة من مدقق داخلي متبصر وكفاء بصورة معقولة. العناية المهنية اللازمة لا تعني أن المدقق الداخلي معصوم من الخطأ.

ت- **التطوير المهني المستمر:** على المدققين الداخليين أن يعملوا على تعزيز معارفهم ومهارتهم من خلال التطوير المهني المستمر.

1300- تأكيد الجودة وبرامج التحسين:

على كبير المدققين أن يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي، وعليه كذلك مراقبة استمرار فعاليتها، وتتضمن هذه البرامج التقييم الدوري للجودة داخلياً وخارجياً والمراقبة الدورية المستمرة لكل جزء من البرنامج.

وينبغي تصميم البرنامج بما يسمح بتحسين نشاط التدقيق الداخلي وتحسين عمليات المنظمة، وبما يضمن توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير ومع الميثاق الأخلاقي للتدقيق الداخلي. ويشمل ما يلي:

1. **تقييم برنامج الجودة:** ينبغي أن يتكيف نشاط التدقيق الداخلي لمراقبة وتقييم الفعالية الكلية لبرنامج الجودة وينبغي أن تتضمن عملية التقييم كلا من عمليتي التقييم الداخلية والخارجية.

❖ **التقييم الداخلي:** ينبغي أن تشمل عملية التقييم الداخلي ما يلي:

- الفحص المستمر لأداء أنشطة التدقيق الداخلي.
- الفحص الدوري من خلال التقييم الذاتي، أو بواسطة أفراد داخل المنظمة على معرفة بممارسات التدقيق الداخلي وبالمعايير.

- ❖ **التقييم الخارجي:** تتم عملية التقييم الخارجي، مثل فحص تأكيد الجودة مرة على الأقل كل خمس سنوات من جانب فحص مؤهل ومستقل، أو جانب فريق من خارج المنظمة.
2. **التقرير عن برنامج الجودة:** على كبير المدققين أن يرفع تقريراً عن نتائج التقييم الخارجي إلى مجلس الإدارة.
3. **استخدام عبارة "تم وفقاً للمعايير":** يجب تشجيع المدققين الداخليين لرفع تقرير يشير إلى أن أنشطتهم قد تمت وفقاً لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. ومع ذلك فإنه ينبغي أن يستخدم المدققون الداخليين تلك العبارة فقط أن أظهر تقييم برنامج تحسين الجودة أن أنشطة التدقيق الداخلي تسير وفقاً للمعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي.
4. **الإفصاح عن عدم الالتزام:** على الرغم من أن نشاط التدقيق الداخلي ينبغي أن يتوافق توافقا تاما مع المعايير ومع الميثاق الأخلاقي، فإنه قد توجد هناك بعض الحالات التي لا يتم فيها تحقيق الالتزام التام بذلك. وعندما يؤدي عدم الالتزام التام إلى التأثير في نطاق أو عمليات أو نشاط التدقيق الداخلي، فإنه ينبغي رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة

ثانياً: معايير الأداء Performance Standards

- تتعلق معايير الأداء بتحديد طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس بها، كما تصنف طبيعة الخدمات التي يقدمها مع أهمية وضع معياراً للجودة يمكن من خلاله قياس أداء تلك الخدمات. كما تعطي وصفاً لتطبيق المعايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم المدققين الداخليين وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:¹
- ✓ **2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** يقصد بإدارة نشاط التدقيق الداخلي وضع خطط على أساس المخاطرة وأن يدار نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أن يضيف قيمة للمنشأة. وأن نتائج عمل التدقيق الداخلي تعمل على نحو فعال في تحقيق الغرض والمسؤولية المدرجة في ميثاق التدقيق الداخلي والمعايير، مع مراعاة الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد، والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية، ومستغلة بفعالية لانجاز الخطة الموافق عليها وإنها تساهم في فعالية وكفاءة الإدارة وإدارة المخاطرة ومراقبة العمليات.
- ✓ **2100- طبيعة العمل Nature of Word:** يتعين أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم إجراءات العمل بما يساهم في تحسين الحوكمة وإدارة المخاطر، وعمليات التحكم باستخدام أسلوب منهجي ومنضبط.

¹ هيا مروان إبراهيم لظن، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO، الجامعة الإسلامية، غزة، 2016، ص ص

✓ **2200 - التخطيط للمهمة Engagement Planning:** حدد هذا المعيار ضرورة وضع خطة لكل مهمة من قبل المدقق الداخلي وأهداف كل منها وتحديد المخاطر المهمة الخاصة بالوحدة محل التدقيق، كما يجب على المدققين التأكد من أن نطاق المهمة كاف لتحقيق الأهداف الخاصة بالمهمة وتحديد الموارد اللازمة لتحقيق أهدافها، وتطوير برامج العمل بصورة مستمرة.

✓ **2300 - تنفيذ المهمة Performing the Engagement:** يجب على المدققين الداخليين تحديد المعلومات اللازمة لتنفيذ المهمة وتحليل وتقييم وتوثيق معلومات كافية وضرورة وجود إشراف للتأكد من تحقيق أهداف المهمة.

✓ **2400 - إيصال النتائج Communicating Results:** يتعلق هذا المعيار بضرورة قيام المدققين الداخليين بإيصال نتائج المهمة، وإن تشمل هذه العملية أهداف المهمة، ونطاقها فضلا عن التوصيات ويجب أن تتصف عملية الإيصال بالدقة والموضوعية، والإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير واثّر ذلك على مهمة التدقيق، مع تحديد المتطلبات والالتزام بها عند إعداد وإبلاغ النتائج.

✓ **2500 - رصد مراحل الانجاز Monitoring Progress:** يتوجب على إدارة التدقيق الداخلي وضع نظام لمتابعة النتائج التي يتم إيصالها للإدارة، وكذلك التأكد من أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ إجراءات المعالجة اللازمة على نتائج تقارير التدقيق.

✓ **2600 - التواصل لقبول المخاطر Communication the Acceptance of Risk:** يتضمن هذا المعيار تحديد مسؤولية مجلس الإدارة بالإقرار عن مستوى المخاطر المقبولة، وبالتالي فإن معايير الأداء تهتم بما يجب أن يكون عليه أداء إدارة التدقيق الداخلي بدءا من وضع الخطة التدقيقية وانتهاء بالإبلاغ عن نتائج هذا الأداء ومتابعته.

ثالثا: معايير التنفيذ Implémentation Standards

تحدد معايير التنفيذ (التطبيق) الضوابط والإجراءات الواجب مراعاتها لمتابعة الأداء من خلال تقديم إرشادات وإجراءات ملزمة حول تطبيق هذه المعايير وفقا لما يلي:

- اختبارات الالتزام.
- التحقيق بالغش والاحتيال.
- التقييم الذاتي للرقابة.

رابعا: مراحل تنفيذ عملية التدقيق الداخلي ومبادئه

-I مراحل تنفيذ عملية التدقيق الداخلي:

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر، ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع إلى قواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل واضح. وتتقسم مراحل التدقيق الداخلي إلى ثلاث مراحل وهي:

أولاً: التحضير لمهمة التدقيق الداخلي:

يتطلب من المدقق الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال التدقيق القيام بالتحضير الجيد للمهمة، وتتم هذه المرحلة وفق مرحلتين:¹

1. الأمر بالمهمة: هو عبارة عن التفويض التي تعطيه المؤسسة للمدقق الداخلي ويكون على شكل وثيقة مكتوبة وقد يكون على شكل أمر شفهي.
 2. الدراسة والتخطيط: وتعتبر هذه المرحلة ضرورية للمدقق الداخلي لانجاز مهمته، حيث يجب عليه وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتلاءم مع الأهداف المسطرة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال ما يلي:
 - أ- الإطلاع والفهم: حيث يقوم المدقق الداخلي بعملية الإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.
 - ب- خطة التقارب: وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المدقق الداخلي.
 - ت- تحديد مواقع الخطر: ويقوم المدقق بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط التي تم وضعها للتحكم في الخطر، والكشف عن المشاكل لمعالجتها.
 - ث- التقرير التوجيهي: ويحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه كما انه يعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها.
- كما أن التقرير قابل للتعديل، ذلك بعد التشاور مع الأشخاص المعنيين بالتدقيق والطالبين له وحتى يستطيع التقرير التوجيهي لمهمة التدقيق من تحقيق الأهداف المسطرة، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار النتائج المستخلصة من جدول القوة والضعف.

ثانياً: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي:

¹ إبراهيم عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 278.

ينتقل المدقق الداخلي إلى الميدان للقيام بأعمال التدقيق وتبدأ هذه المرحلة باجتماع افتتاحي بهدف معالجة مخطط عملية التدقيق، ويتم من خلاله الإعلان عن نهاية مرحلة التحضير وبداية مرحلة العمل الميداني، والحصول على أكبر قدر من الوثائق الضرورية للاطلاع عليها خلال الاجتماع للتعريف بفريق التدقيق والأطراف التي ستخضع للتدقيق، وتعتمد مرحلة التنفيذ على عدة مراحل وهي¹:

1. مخطط التدقيق: وهو مخطط الفحص وهو وثيقة الغرض منها تحديد أعمال المصلحة الخاضعة للتدقيق وتقييمها وتميز بكونها:

- وثيقة تعاقدية تربط بين مصلحة التدقيق والإدارة تهدف إلى تقييم مهمة التدقيق الداخلي.
- برنامج عمل الغرض منه تقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق حسب مؤهلاتهم وحسب الزمن.

2. العمل الميداني: يقوم المدقق بإتباع منهجية محددة كما يلي:

- يقوم بتقسيم تتابعي ومنطقي للعمليات بهدف تحديد المخاطر.
- يحدد المدقق أهدافه (التقرير التوجيهي) ويقوم بإعداد برنامج العمل.
- لكل نقطة من برنامج العمل يقوم بإعداد قائمة استقصاء خاصة.
- يقوم بالتدقيق في قائمة الاستقصاء.
- يقوم بإعداد مقابل كل الصعوبات أو العقبات التي يصادفها ورقة إبراز وتحليل المشاكل، ثم يقوم بعملية الملاحظة سواء الملاحظة الحالية أي الملاحظة المادية المباشرة لما حوله والتي تساعد على الحكم على جودة التنظيم وطرق العمل الميداني أو عن طريق الملاحظة الخاصة والتي تتعلق باختيار العمليات أو الإجراءات المرتبطة بفترات معينة انطلاقا من مناطق الاستقصاء لمعرفة كيفية حدوثها ومدى التحكم فيها.

3. قوائم الاستقصاء: وهي وثيقة مهمتها تحديد الإجراءات الخاصة والضرورية للرقابة الداخلية بالنسبة لكل وظيفة وتعرض النقاط التي يجب فحصها عن طريق استخدام الأسئلة المغلقة والمفتوحة.

4. التوصيات: هي هدف التدقيق الداخلي إذ يقوم المدقق بتقديم التوصيات لتفادي تكرار المشاكل في المستقبل وذلك عن طريق تحديد عناصر الرقابة الداخلية التي يجب تحسينها وتعديلها للرجوع إلى الحالة الطبيعية للتحكم في العمليات وتحقيق جودة وفعالية إجراءات الرقابة الداخلية.

ثالثا: المرحلة النهائية:

¹ محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في قسم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم التسيير كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2008، ص 121.

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي سليم لطالب خدماته، وتتمثل في:¹

1. **هيكل التقرير:** يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الايجابية ومن جهة أخرى كما يعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة.
2. **العرض النهائي:** يتمثل هذا الأخير في العرض الشفهي للملاحظات التي يراها المدقق المسؤول بمهمة التدقيق الداخلي هامة أو أساسية لأهم المسؤولين للمصالح محل التدقيق، إذ يتم هذا العرض بعد إنهاء المدقق العمل الميداني.
3. **تقرير التدقيق الداخلي:** بعد إنهاء التدخل يرسل التقرير النهائي للتدقيق الداخلي لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة لإعلامهم بنتائج التدقيق المتعلقة بقدرة التنظيم محل التدقيق بالقيام بمهامه مع ذكر المشاكل من أجل تحسينها، ويعتبر هذا التقرير من أهم الوثائق التي تحضرها مصلحة التدقيق الداخلي.

II - مبادئ التدقيق الداخلي:

من أجل تطبيق جيد وفعال لعملية التدقيق لا بد من وجود مجموعة من القواعد يلتزم بها المدققين الداخليين، لذلك قام المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين لعام 2009 بإصدار مجموعة من المبادئ تمثلت كما يلي:²

1. مبدأ النزاهة:

حيث يتضمن قواعد سلوكية يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين منها أن يؤديوا عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية، وأن يحافظوا على القانون، وأن يكتشفوا أي أفعال بواسطة القانون أو المهنة. ويجب عليهم أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية، أو غير معروفة تكون معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو للمنظمة التي يعملون فيها، ويجب عليهم أن يحترموا الأهداف الشرعية والأخلاقية للمنظمة التي يعملون فيها وأن يساهموا في تحقيقها.

2. مبدأ الموضوعية:

ويتضمن أيضا مجموعة من القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، حيث يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركون في أية أنشطة أو علاقات قد تضعف تقييم العمليات، وأن لا يقبلوا أي شيء كالهدايا والخدمات وغيرها لأن ذلك يضعف من حكمهم المهني، ويجب عليهم الإفصاح عن الحقائق المادية

¹ شعيباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، غير منشورة، 2004، ص 82.

² محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، مرجع سابق، ص 56-57.

التي عرفوها كلها أثناء قيامهم بواجباتهم، فالحقائق التي لا يفصحون عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعونها.

3. مبدأ السرية (الخصوصية):

ويتضمن القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، منها أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم وحمايتهم، ويجب عليهم أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون أو يضر بالأهداف والأخلاقيات التي يفترض أن تكون سائدة في المنظمة التي يعملون فيها.

4. مبدأ الكفاءة المهنية:

ويتضمن القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، حيث أن على المدققين الداخليين طبقاً لمعايير الممارسة الداخلية للتدقيق الداخلي، ويجب عليهم دائماً أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وجودة خدماتهم.

المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي

المطلب الأول: دور نظام المعلومات المحاسبي في تدعيم الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية في المؤسسة تهتم بتحديد السلوك العام للتسيير الذي يهدف إلى الاحترام الصارم للقوانين، كما يعتبر مصدر الثقة في المؤسسة، وتهدف الرقابة الداخلية إلى إدراك وكشف الأخطاء وتحديد الانحرافات وإعطاء طرق تصحيحها وكل هذا يكون بطرق عملية وسريعة وكذلك التأكد من أن التسجيل المحاسبي والجرد قد تم القيام بهما من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها.

أولاً: الرقابة الداخلية

1. مفهوم الرقابة الداخلية وأهدافها

1) مفهوم الرقابة الداخلية

❖ عرفت الرقابة الداخلية من قبل معهد المدققون الداخليين: " من أنها الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات الشركة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها ومحضرة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها".

❖ وقد عرفت كذلك: "من أنها مجموعة النظم الرقابية المالية وغير المالية التي تضعها الإدارة بقصد:

- تسيير نشاط المؤسسة بطريقة فعالة وسليمة.

- التأكد من الالتزام بالسياسات الإدارية والقانونية.
- المحافظة على الموجودات، وإنها استعملت بكفاءة وفاعلية.
- تأمين اكتمال ودقة السجلات إلى أقصى حد ممكن.¹
- ❖ وعرفت أيضا على أنها: " الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المنشأة للمحافظة على أصول المنشأة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية".²

(2) أهداف الرقابة الداخلية: تهدف الرقابة الداخلية إلى عدة أهداف نذكر منها ما يلي:³

- توفير الحماية اللازمة لأصول المنشأة.
- زيادة الكفاءة الإنتاجية.
- توفير الدقة في البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها.
- التحقق من الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.

II. أنواع الرقابة الداخلية ومقوماتها الأساسية

1. أنواع الرقابة الداخلية: تنقسم الرقابة الداخلية إلى ثلاث أنواع وهي:

- أ- الرقابة المحاسبية: تحتوي على الخطة التنظيمية للمؤسسة وكافة الإجراءات اللازمة لحماية موارد المؤسسة من أي تصرفات غير مؤسسة والتحقق من دقة المعلومات والبيانات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ويتم وضع هذا النوع من الرقابة عن طريق الجوانب التالية:⁴
- ✓ نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المؤسسة.
- ✓ تصميم نظام مستندي متكامل وملئم لعمليات المؤسسة.
- ✓ نظام سليم لجرد أصول وممتلكات وملئم لعمليات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.
- ✓ نظام لرقابة وحماية موارد المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له.

¹ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط/الثانية، عمان، 2004، ص 81.

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 207.

³ مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 171.

⁴ كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص

✓ نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعينة.

✓ نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤولية واحدة أو أكثر في المؤسسة.

ب- الرقابة الإدارية¹: وهي تشمل على الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من الوسائل والإجراءات والمقاييس المختصة بصفة أساسية بتفويض سلطة اعتماد العمليات والتي تعتبر من مسؤوليات الإدارة لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، والرقابة على الجودة والى غير ذلك من أشكال الرقابة.

ت- الضبط الداخلي²: خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات التي تهتم أساسا بتعزيز الكفاية في حماية أصول وممتلكات المشروع من الاختلاس أو السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال وما ترتبط به من وسائل أو مقاييس هدفها ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة وذلك بجعل كل موظف يراجع عمل الموظف الآخر لضمان حسن سير العمال وعدم حدوث أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول وممتلكات وحساب المشروع ويعتمد على تقسيم العمال وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات والفضل بين الأعمال التنفيذية بحيث لا يعهد لموظف واحد بتنفيذ العملية كاملة من بدايتها حتى نهايتها.

2. مقومات الرقابة الداخلية الأساسية:

أي نظام من الأنظمة حتى يكون فعال ويعطي النتائج التي وضع من أجلها لا بد وان يعتمد على مقومات تساعد في إنجاحه، ونظام الرقابة الداخلية كأى نظام له مقومات تساعد في فعاليته، ولا بد أن تكون هذه المقومات مرتبطة ببعضها البعض. وهذه المقومات تمثلت في:³

أ- هيكل تنظيمي كفاء: وجود هيكل تنظيمي كفاء يعد نقطة البداية لنظام رقابة فعالة كونه يحدد المسؤوليات بدقة، والهيكل التنظيمي يختلف من منشأة إلى أخرى وفقا لحجم المنشأة واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها. وحتى يكون الهيكل التنظيمي كفاء لا بد من مراعاة تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات لكل إدارة داخل المنشأة بدقة، حتى يكون هناك وضوح عند كل إدارة عن المسؤوليات التي تقع على عاتقها مما يسهل على وجود نظام رقابة داخلية قوي وفعال. كذلك يجب أن تؤدي الخطة التنظيمية للمنشأة إلى استقلال الإدارات وتوضيح خطوط السلطة والمسؤولية بطريقة تسهل عملية تحديد المسؤول عن ارتكاب أي خطأ أو مخالف ،

¹ أمين السيد احمد لطفي، مرجع سابق، ص 51.

² مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 176.

³ غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص ص 209-210.

ويعني استقلال الإدارات أن لا يتم السيطرة على عملية بأكملها وأدائها من قبل قسم واحد، وان يكون هناك فصل واضح بين الإدارات التي تقوم بتنفيذ العملية والإدارة المسؤولة عن الاحتفاظ بالأصول كعهدة وإدارة الحسابات.

ب- النظام المحاسبي السليم: من المفترض أن يكون لدى المنشأة نظام محاسبي دقيق بحيث يوفر للإدارة

الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع، وذلك كون الإدارة تعتمد بدرجة كبيرة على التقارير والبيانات المعدة لمعرفة الأداء الملائم والأداء غير الملائم. لذلك يجب أن يعتمد النظام المحاسبي السليم على الدفاتر والسجلات ومجموعة من المستندات التي تلبى احتياجات الإدارة، كذلك يؤدي إلى تحقيق رقابة داخلية فعالة للنظام المحاسبي ككل. لذلك يشمل النظام المحاسبي ما يلي:

✓ أن يكون هناك مستندات منظمة ومرقمة تغطي أوجه نشاط المنشأة.

✓ أن يكون هناك دليل حسابات مبوب يوضح كل الحسابات التي تتعامل معها المنشأة ويتضمن محتويات كل حساب.

✓ أن يكون هناك دليل يوضح طرق معالجة العمليات محاسبياً.

✓ أن يتم إعداد الموازنات التخطيطية لكافة العمليات والتحقق من تنفيذها.

✓ أن تحتوي المنشأة على نظام تكاليف فعال لقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع المعياري.

ث- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات: يتطلب تحديد الاختصاصات والمسؤوليات تقسيم العمل، ويقصد بتقسيم

العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولون عن المحافظة على الممتلكات والعمليات. فالشخص المسؤول عن المحافظة على أصول المشروع تكون لديه الفرصة في استخدام هذه الأصول استخداماً شخصياً سواء لديه الرغبة أو ليس لديه هذه الرغبة وحتى يتمكن من حسن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصل الذي في عهده الأول. فمن الواضح أنه إذا أعطيت مسؤولية الرقابة على الأصل والسجل الخاص بهذا الأصل لشخص واحد فإنه يجمع بين يديه الأصل نفسه والمحاسبة عن هذا الأصل، وبالتالي لن تكون عملية رقابة وإذا أريد فرض رقابة عليه فيجب أن تعطي لشخص آخر مهمة الرقابة على الأصل عن طريق سجله.

هـ- مجموعة من العاملين الأكفاء: يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية، خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، إذ أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي إلى عدم حدوث الأخطاء والمخالفات أو تقليلها، وإلى إعداد قوائم مالية سليمة والعكس في حالة وجود ضوابط رقابية قوية، ولكن مع أشخاص غير أكفاء وغير موثوق بها، فإننا نتوقع تحايلهم على هذه القواعد والضوابط الرقابية، ويتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم، ضوابط تضعها إدارة المنشأة مثل التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدراً من

الأمانة والثقة، التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم، توفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين وأيضا التأمين علة شاغلي الوظائف المهمة ضد خيانة الأمانة لدى شركات التأمين.

و- استخدام الوسائل الآلية والالكترونية: يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية في انجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة انجازها وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام الآلات الحاسبة يساعد على انجاز العمليات الحسابية بدقة كبيرة وسرعة فائقة، كذلك تساعد الآلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة، كما أن الحاسبات الالكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة.

ي- تقييم الأداء: لتقييم الأداء لا بد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء الفعلي، وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لا تضمن وجود الأداء الجيد لذلك يجب على الإدارة التأكد من قيام الموظفين بحرص للتأكد من إتباعهم لتلك التعليمات، وإذا لم تكن متبعة يجب تحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك واتخاذ الإجراءات المناسبة للتصحيح ويجب أن لا يقتصر الأمر على الإدارة العليا بل أن تتم عملية المراجعة في جميع المستويات الإدارية.¹

ثانيا: نظام المعلومات المحاسبي كأداة للرقابة:

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

1. الرقابة على التطبيقات:

¹ إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سابق، ص ص 138 - 139.

تعرف الرقابة على التطبيقات على أنها " طرق التأكد من أن البيانات كاملة وصحيحة ومصادق عليها، وقد أدخلت وحدثت في النظام الإلكتروني، وان عملية المعالجة تمت بالطريقة الصحيحة وان نتائج المعالجة متفقة مع ما هو متوقع، وان هذه البيانات قد تمت المحافظة عليها".

ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من أن البيانات كاملة وأدخلت بشكل صحيح ولم ينتج عنها معلومات خاطئة ومن أن استخراج التقارير التي نفذت يتم بالشكل الصحيح.

وتقسم الرقابة على التطبيقات إلى ثلاث أقسام رئيسية وهي :

أ- **الرقابة على المدخلات:** وهي تمثل ضوابط مصممة لتوفير تأكيد معقول بان البيانات المستلمة لإغراض المعالجة مرخصة، وتم تحويلها إلى لغة الحاسوب بصورة جيدة، ولم يفقد منها أو يضاف إليها شيء أو كررت أو أجزيت عليها أي تغييرات غير ملائمة. وتعد هذه الرقابة نوعا من الرقابة الخارجية بالنسبة إلى إدارة الحاسوب، وفي حال عدم وجود هذا النوع من الرقابة فهناك مخاطر يمكن أن تظهر مثل مخاطر حذف أو فقدان أو تكرار عمليات مرخصة أو أخطاء في تجميع البيانات، وتقسم الرقابة على المدخلات إلى ضوابط تعد يدويا وأخرى تطبق من خلال الحاسوب.¹

ب- **الرقابة على المعالجة:** تعتبر الرقابة على التشغيل من أهم أنواع الرقابة على الحاسوب، وبدون هذا النوع من الرقابة فان المنشأة تتعرض لخسائر كبيرة نتيجة التشغيل غير الصحيح، وصعوبة اكتشاف الفشل والانحرافات، ولهذا يجب التأكد أن جميع إجراءات التشغيل الموضوعية من قبل الإدارة قد تم تطبيقها بصورة كاملة، والتأكد من أن المعلومات التي تم تشغيلها صحيحة وسجلت في الوقت المناسب وكاملة ومخولة من سلطة لها حق التخويل، ولهذا فان الأخطاء الموجودة في المدخلات ستعكس على التشغيل وعلى المخرجات ، أما الأخطاء في مرحلة التشغيل فهي إما أخطاء في المدخلات، أو نتيجة أخطاء فنية في وحدة التشغيل، وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من تنفيذ عمليات معالجة البيانات الكترونيا للتطبيقات المحددة، بمعنى معالجة العمليات كما صرح بها وعدم إغفال ومعالجة كافة العمليات، ولذلك يجب التأكد من صحة البرامج والقواعد المستخدمة في عمليات المعالجة.²

ت- **الرقابة على المخرجات:** قد تكون مخرجات نظام التشغيل مخزنة في شكل يمكن الحاسوب الإلكتروني من قراءته أو في صورة مطبوعة، ويمكن التغلب على مخاطر المخرجات من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والتي تهدف إلى منع الأخطاء والمخالفات أو اكتشافها أو الرقابة على تصحيحها كالأتي:

¹ عطا الله احمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 70.

² سائب رامي، اثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 67.

- الفحص الدقيق لكافة المخرجات بغرض التحقق من مدى دقتها.
- مقارنة سجلات عمليات التشغيل بسجلات عمليات المدخلات وذلك للتحقق من أن العمليات التي تم تشغيلها هي نفسها التي تم إدخالها.
- وجود إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء أو المخالفات وإعادتها للتشغيل سواء في الأقسام المستفيدة أو في أقسام تشغيل البيانات.
- وجود سند جيد للمراجعة يمكن من تتبع الأخطاء أو المخالفات التي وقعت في المخرجات وتصحيحها.¹

المطلب الثاني: اثر أنظمة المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق الداخلي

إن استخدام أنظمة المعلومات في عملية التدقيق يؤدي إلى تقليل الوقت المبذول في العمليات الكتابية والمهمات الحسابية الخاصة بأمر كثيرة مثل: مخاطر المراجعة وأحجام عينات المراجعة، وبالتالي يؤدي إلى تقليل الوقت والتكاليف وتحسين جودة عملية التدقيق أسس أفضل لممارسة الحكم المهني من قبل مدقي الحسابات، إذ أن المدقق يمكن أن يستخدم برامج الحاسوب التي تستطيع محاورة برامج العميل، وهذه العملية تفيد في مجال سرعة تنفيذ أعمال المدقق ودقتها، كذلك فإن استخدام المدقق لبرامج تخزين واسترجاع المعلومات وبرامج المراجعة التحليلية باستخدام الحاسوب يمكن للمدقق إجراء المقارنات والتحليلات بين الأرقام الفعلية والمخططة، وقد يستخدم المدقق برامج خاصة تساعد في عملية إجراء الاختبارات وفي عملية تكوين رأيه الذي يستخدم فيه درجة من الحكم المهني مما يساعد في دعم عملية اتخاذ القرارات التي بها يقوم بها مراجع الحسابات، وهذه البرامج يطلق عليها ما يعرف بأنظمة الخبراء.

إن الكثير ينظرون إلى أن عمل المدقق أصبح مقتصر على الإجراءات الروتينية، وبالتالي فإن مكاتب وشركات المدققين قد تبدو عاجزة عن تدقيق تطلعات الفئات المختلفة التي تعتمد على تقرير مدقق الحسابات ولذلك فإن استخدام أنظمة المعلومات في عملية التدقيق يعتبر إضافة نوعية لا بد منها، كما تساعد في تحسين صورة المدققين والمهنة بالإضافة إلى تحسين كفاءات وفاعلية التدقيق فعلا داخل المؤسسة. ومن أهم تأثيرات أنظمة المعلومات على عملية التدقيق الداخلي كما يلي:²

أولاً: التدقيق العام:

¹ بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2007، ص 40.

² عطاء الله الحسيان، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا المعلومات وأنظمة الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة الأردن، 2007، ص 23.

تؤثر أنظمة المعلومات في مجال التدقيق العام المتعلق ببيئة الحاسوب المطبقة حالياً وما تم معالجته، وتؤثر على كفاءة المؤسسة بشكل عام بالنقاط التالية:

✓ توفير الأمان.

✓ تطوير الأنظمة وصيانتها وتغيير أسلوب الرقابة.

✓ تدقيق الرقابة على عملية الحاسوب التي تحتوي على الشبكات وقواعد البيانات والتخطيط.

ثانياً: مستويات التدقيق

فرضت أنظمة المعلومات إلى جانب أنظمة التدقيق الداخلية وضع مستويات للتدقيق وذلك من أجل التعامل المناسب مع مخاطر تلك الأنظمة وذلك حسب التوزيع التالي:

1. **المستوى الأدنى:** يهتم بالبيانات وكيفية الاحتفاظ بها عن طريق ترميزها أو وضعها على شبكات الحاسوب، وان تكون هذه البيانات متكاملة من خلال المعالجة والتحويل إلى حقول أخرى.
2. **المستوى الثاني:** يهتم بعناصر البيانات في الدفاتر والسجلات وذلك من خلال التأكد من صحة كتابة الكلمات والعبارات وتكامل السجلات في الملفات، وهنا تتطلب أنظمة المعلومات تجميع وتلخيص البيانات ووجود مراجعة فعلية وبأسلوب منطقي مع تكامل المعدات اللازمة لانجاز المهام المتعلقة بها، والإشراف على التشغيل وجدولة الأخطاء وتركيب البرامج الحاسوبية الجديدة.
3. **المستوى الأعلى:** يهتم بتسهيل العمليات التشغيلية والحفاظ على مصادر الإدارة الخاصة بالمعلومات، والحفاظ على شبكات الحاسوب. ومن أهم نتائجها أن النمو المتسارع لأنظمة المعلومات وقابلية المشاريع بمختلف أحجامها للتنافس على استعمال التقنيات الحديثة في المعالجة والتخزين للبيانات، أدى إلى التأثير على عملية التدقيق من حيث مواكبة وإجراءات وأساليب التدقيق لهذه التكنولوجيا الحديثة.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبية

لكي تحقق نظم المعلومات المحاسبية أهدافها هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على كفاءة وفاعلية النظم وتتمثل تلك العوامل بما يلي:¹

أولاً: العوامل الداخلية:

وتتمثل في كافة الإمكانيات والموارد المادية والبرمجية والبشرية المتوفرة في النظام بالإضافة إلى البيانات المتاحة والإجراءات المستخدمة في تشغيل النظام.

¹ ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص 22.

ثانياً: العوامل الخارجية:

وهي عوامل تقع خارج نطاق المنظمة فهي تتمثل في احتياجات النشاطات التشغيلية من الموارد والمعلومات المتعلقة بالسوق والمنافسة والتطورات التكنولوجية، إضافة إلى ذلك فإن أنظمة المعلومات تعمل علة توفير احتياجات الجهات الحكومية والمستثمرين وغيرهم من الأطراف الخارجية بما يحتاجونه من معلومات ترتبط بالنشاطات التشغيلية. وتتمثل العوامل الخارجية فيما يلي:

1. العوامل القانونية والتشريعات المهنية:

تتطوي نظم المعلومات المحاسبية على علاقة وثيقة بالأنظمة والتشريعات القانونية والمهنية، حيث تحدد القوانين والتشريعات شكل ومضمون البيانات والمعلومات المالية للمنشأة ومتطلبات الإفصاح عن البيانات المالية التي يجب على إدارة المنشأة الالتزام بها ويقع على عاتق الإدارة اتخاذ كافة الإجراءات التي تساعد على الإيفاء بمسؤولياتها بمنع واكتشاف حالات عدم الالتزام، ويستلزم ذلك تصميم نظم المعلومات للمنشأة بما يحقق تلك المتطلبات ويلبي الاحتياجات المختلفة من البيانات المالية.

وتتمثل البيئة القانونية متغيراً مهماً من المتغيرات التي تؤثر على تنظيم المعلومات المحاسبية حيث تهدف إلى التأكد من خلو عمليات النظام المحاسبي من الخطأ والتلاعب والتزوير وضمان سيرها بشكل مطابق للإجراءات والمتطلبات القانونية والتشريعات المهنية، ويمكن قياس أثرها من خلال:

- ✓ تحديد اثر تطبيق الأنظمة والتشريعات القانونية ذات العلاقة بالمنشأة سواء كان بصورة مباشرة مثل قانون الشركات، قانون السوق المالي وغيرها من التشريعات ذات الصلة.
- ✓ قياس اثر تطبيق المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها ومعايير التدقيق الدولية وغيرها من القواعد المهنية ذات الصلة بنظم المعلومات المحاسبية.

2. العوامل الاقتصادية:

وتتمثل في طبيعة الوضع الاقتصادي السائد وانعكاسه على أنشطة المنشأة ويمكن قياس تلك العوامل من خلال المؤشرات التالية:

- ✓ مؤشرات الاستقرار والنمو الاقتصادي.
- ✓ درجة تباين الأسواق التي تتعامل معها المنشأة.
- ✓ درجة المنافسة والقدرة على التنبؤ بتصرفات المنافسين وردود أفعالهم.

3. العوامل التنظيمية:

يعرف التنظيم بأنه الإطار الذي يتم بموجبه ترتيب جهود جماعة من الأفراد وتنسيقها في سبيل تحقيق أهداف محددة، ويتطلب هذا تحديد النشاطات المطلوبة لتحقيق تلك الأهداف وتحديد الأفراد المسؤولين عن القيام بهذه النشاطات وكذلك تحديد الإمكانيات والموارد التي يستخدمها هؤلاء الأفراد وتوضيح العلاقات الإدارية بينهم من حيث السلطة والمسؤولية.

ويمكن قياس مدى تأثير العوامل التنظيمية على نظم المعلومات المحاسبية من خلال الاختبارات والمقاييس التالية:

- ✓ قياس درجة الرسمية في المنشأة والتي تشير إلى مدى وجود وصف وظيفي مكتوب يحدد المهام والإجراءات والصلاحيات الممنوحة لتنفيذها.
- ✓ قياس درجة المركزية واللامركزية والتي تشير إلى مدى تدخل الإدارة العليا ودرجة تفويض السلطات والصلاحيات إلى المستويات الإدارية الأخرى بالمنشأة.
- ✓ قياس درجة تحقيق التكامل بين الأقسام والإدارات المختلفة في المنشأة وذلك لضمان اكتمال العمل وتجنب التعارض بين أنشطة الأقسام المختلفة.
- ✓ قياس مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية على جميع العاملين في المستويات الإدارية المختلفة.
- ✓ قياس درجة البيروقراطية ومدى تركيز العمل في أيدي أفراد محدودين ودرجة تعقد أداء الأعمال وتنفيذ أنشطة المنشأة.

4. العوامل السلوكية:

وتتمثل في أنماط السلوك الثقافية والاجتماعية للبيئة المحيطة بالمنشأة والتي ينعكس أثرها على نظم المعلومات المحاسبية.

- والاعتبارات السلوكية يجب مراعاتها أثناء فحص النظام لان هذه النظم تواجه مقاومة شديدة من المجموعات المختلفة في المنشأة ولمواجهة هذه المقاومة يجب مراعاة الآتي:
- ✓ مشاركة المستخدمين في تطوير نظم المعلومات وبشكل فعال.
- ✓ دعم الإدارة العليا الكامل لأنشطة وعمليات تطوير هذه النظم.
- ✓ توضيح سياسات المنشأة والتحديات التي تواجهها وحشد الجهود لدعم تطبيق نظم المعلومات اللازمة لمواجهة تلك التحديات.¹

¹ ماهر سالم أبو هذاف، مرجع سابق، ص ص 23-24.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي اتضح لنا أن لنظام المعلومات المحاسبية دور كبير في الحفاظ على مكانة المؤسسة من خلال توفير المعلومات الملائمة، التي تعتبر الأساس في اتخاذ القرارات في جميع مستويات الاقتصاد، وهذا يبرز مدى الحاجة إليه في مجال التدقيق الداخلي. حيث تزداد الحاجة إلى التدقيق الداخلي في المؤسسة كلما كان حجم البيانات اكبر، وهذا نتيجة للتطور السريع في الأعمال وكبر حجمها واتساعها، حيث أن مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية تعتمد على مدى تطبيق التدقيق الداخلي بصورة جيدة في المؤسسة.

لذا نجد أن نظام المعلومات المحاسبية هو تزويد أفراد المؤسسة داخلها أو خارجها بالمعلومات، أي عن طريق تقديم مجموعة من المعلومات المحاسبية التي تكون منظمة في شكل قوائم مالية.













الفصل الثاني دراسة ميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الفصل الاول الى الجوانب النظرية لكل من التدقيق الداخلي، ونظام المعلومات المحاسبية ودورها في عملية التدقيق الداخلي. سنحاول في هذا الفصل الربط بين الجانب النظري بالجانب الميداني، وذلك بهدف التحقق من الاستنتاجات التي تم التوصل اليها في الدراسة النظرية للبحث. حيث تم تقسيم الفصل الى مبحثين كما يلي:

المبحث الاول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز محل الدراسة.

المبحث الثاني: الاطار المنهجي للدراسة

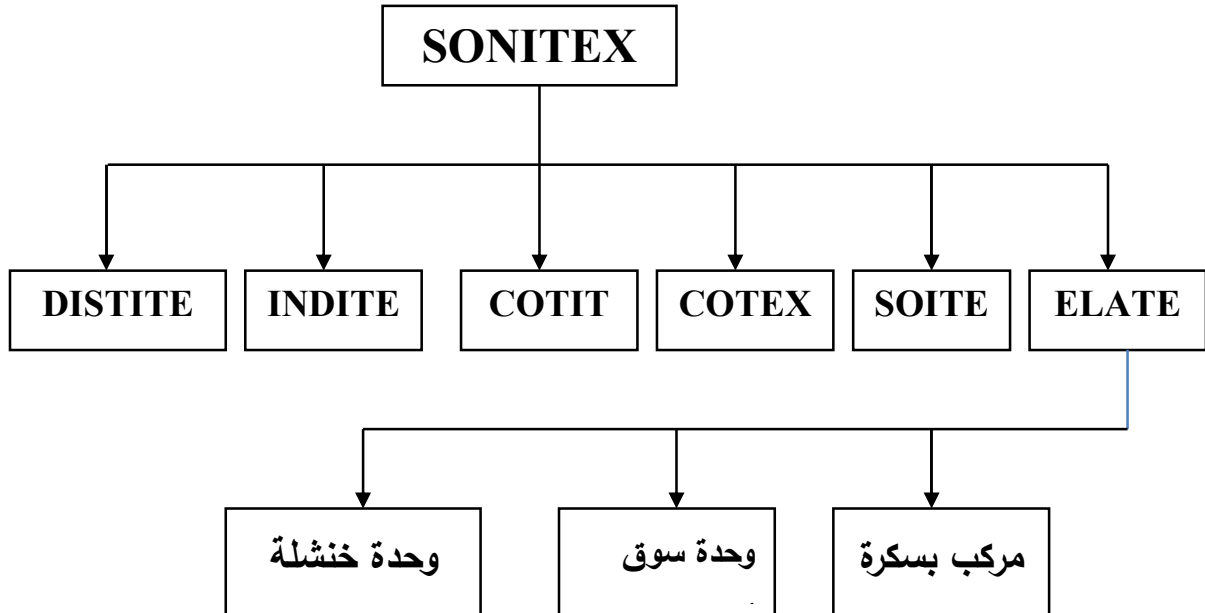
المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB محل الدراسة

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة TIFIB

أولاً- نشأة المؤسسة TIFIB:

ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية SONITEX بعد تبعية شبه تامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية، كان إنشائها عبارة عن محاولة التخلي عن الخارج والسعي وراء النهوض نحو الإستقلالية الإنتاجية وذلك بموجب المرسوم رقم 66/218 الصادر بتاريخ 1966/07/22 وتطورت هذه الشركة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة بالآلات الحديثة تستهلك مواد أولية مختلفة نذكر منها: القطن، الصوف، الفيسكوز.... إلخ. وبعد سنوات انفصلت المركبات عن المؤسسة الأم بالكامل وأصبح مجال النسيج قائماً على المركبات أو المديریات المفصلة كالتالي:

شكل رقم (07): يوضح المركبات و المديریات



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

تسمية الشركات :

✓ المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية DISTITEX.

- ✓ المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية INDITEX
- ✓ المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية ECOTEX.
- ✓ المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية SOITEX.
- ✓ المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية COTITEX.
- ✓ المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية ELATEX.

ثانيا- التعريف بالمؤسسة الصناعية النسيج والتجهيز بسكرة TIFIB : مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB هي

مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية لمدينة بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للأجر، وغربا مؤسسة الكوابل، وشمالا مؤسسة نفضال، فهي شركة متخصصة في الأقمشة ذات الجودة العالمية المتكونة من الصوف (100%) والخيط من (بولستار، صوف أوبوستار فسكوز) إضافة إلى بعض الأقمشة الخاصة، وقد دامت مدة انجازها 3 سنوات و 4 أشهر بتكلفة 71,9 مليار سنتيم، يقدر رأسمالها بقدر 839000000 دج وتتربع على مساحة قدرها 123364 م² أي ما يعادل 12.5 هكتار منها 6 هكتار مغطاة تشمل الإدارة العامة و 17 ورشات إنتاجية مجاورة لبعضها البعض على شكل U وهي:

(A₁)، (B₂)، (C₃)، (D₄)، (E₅)، (F₆)، (G₇)

(A₁) ورشة مخزن الخيط: تتم فيها عملية تخزين لكل أنواع الخيط التي تدخل في العملية الإنتاجية.

(B₂) ورشة التحضير: تتم فيها عملية تحضير الخيط الذي يدخل في عملية النسيج (القماش).

(C₃) ورشة النسيج: تتم فيها عملية نسيج القماش.

(D₄) ورشة التصليح: تتم فيها عملية تعديل وتصليح كل الأخطاء الموجودة في القماش.

(E₅) مخزن القماش الخام: يتم فيه عملية التخزين الأولي التي تدخل في عملية الغسل.

(F₆) التجهيز الرطب والجاف: وتتم في هذه الورشة بعملية الغسل وتجفيف كل أنواع القماش ومراقبة وتغليفه.

(G₇) مخزن القماش النهائي: تتم فيه عملية التخزين والتوزيع للقماش.

وقد مرت عملية إنجازه بعدة مراحل يمكن حصرها كما يلي:

✓ **أفريل 1976:** تمت دراسة المشروع من قبل شركة **SENRI**

✓ **ديسمبر 1976:** إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة الألمانية **FAMATEX**.

✓ **ديسمبر 1977:** إنطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات.

✓ **ديسمبر 1978:** بداية تركيب الآلات ومختلف التجهيزات الخام بالمركب.

✓ **ديسمبر 1980:** وضع مخطط الإنتاج بمعدل تجريبي منتظم.

✓ **11 أفريل 1982:** الإنطلاقة الفعلية للعملية الإنتاجية.

وقد ساهمت عدة شركات أجنبية متخصصة كل واحدة منها بما يلي:

✓ شركة **FAMATEX** الألمانية متكلفة بتموين الخيوط.

✓ شركة مازورتو الإيطالية متكلفة بالتكوين التقني لعمال تركيب الآلات.

المطلب الثاني: اهداف ونشاط مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز

اولا : اهداف المؤسسة محل الدراسة

✓ **تحقيق الربح:** لا يمكن أن يستمر وجود المؤسسة ما لم تستطيع تحقيق مستوى أدى من الربح، والذي يمكنها

من رفع رأسمالها وتوسيع نشاطها والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة.¹

✓ **عقلانية الإنتاج:** يتم ذلك باستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ودفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق

للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية التنفيذ هذه الخطط والبرامج.

✓ **تحقيق الاستقلال الذاتي للمؤسسة الاقتصادية.**

✓ **التكامل الاقتصادي على مستوى الوطني.**

✓ **تقليل الواردات من المواد الأولية، وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن الحاجات**

المحلية.

¹ معلومات مقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية.

✓ الحد من الواردات خاصة السلع الكمية.

✓ إنتاج سلع معتدلة الثمن.

✓ تلبية حاجيات المستهلكين المحليين.

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجور.

✓ تحسين مستوى معيشة العمال.

✓ إقامة أنماط استهلاكية معينة.

✓ توفير تأمينات ومرافق للعمال.

✓ امتصاص الفائض من العمالة.

ثانيا - نشاط المؤسسة: يتمثل نشاط المؤسسة في 3 عناصر :

أ. عملية الشراء: العملية تخص مدير التجارة حيث يقوم بطلب الخيط مع تحديد الكمية والنوعية هناك من الداخل مثل بريكة وهناك من دول الخارجية كالمغرب، تركيا، الهند وكذلك قطع الغيار ومواد كيميائية.

ب. عملية الإنتاج: وهناك عدة مصالح تتمثل في ما يلي⁽¹⁾:

✓ مصلحة تسيير المخزونات: (مخزون الخيط) حيث هنا يقومون بوضع الخيط في المستودع سواء من داخل أو خارج البلاد وهنا يتم إعادة وزن الخيط والتأكد من نفس النوعية المطلوبة وإذا كانت غير مطابقة مع الطلبية هنا يجب إقامة تقرير إلى مدير التجارة حيث يكون هو المكلف بهذا الخطأ.

✓ مصلحة التحضير: حيث يقومون بوضع الخيط في السدادة وتجهيزه إلى مصلحة النسيج.

✓ مصلحة النسيج: حيث يقومون بنسج الخيط.

✓ مصلحة المراقبة: وهنا يتم مراقبة النسيج من حيث الكمية أو الصنع إذا كان به خطأ يتم إعادته إلى

مصلحة النسيج لتصلح الخطأ.

(1) - معلومات مقدمة من مصلحة الإنتاج.

✓ **مصلحة التجهيز:** هناك قسمين التجهيز الجاف والتجهيز الرطب وهما:

○ **قسم التجهيز الجاف:** حيث يقومون بغسل القماش مع إضافة بعض المواد الكيماوية حسب نوعية القماش وتجفيفه.

○ **قسم التجهيز الرطب:** وهنا مراقبة القماش من أي خطأ سواء (الطلبية) بقع أو ما شاله ذلك وتجفيفه ثم تغليفه بغلاف بلاستيكي مع كتابة الكمية ونوع القماش.

ج. **عملية البيع:** بيع القماش أي تسليم القماش حسب الطلبية سواء إلى:

Police Marine, Police, Scientifique Police, Gendarmerie Nationale

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB

الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة والتي تعتبر وحدة مستقلة بذاتها وذلك بإحتوائها خمس مديريات وكل مديرية تحتوي على خمس مصالح وفروع ونقابة ولجنة المساهمة الخاصة بالعمال كما يلي:¹

✓ **المديرية العامة:** ويشرف عليها رئيس مدير عام وهو المسؤول الأول ويسيرها داخليا وخارجيا.

✓ **سكرتاريا:** ويشرف عليها كاتبة وهي التي تنسق كل الأعمال الإدارية الخاصة بتلك المديرية وتنظيم

العلاقات الخارجية والمواعيد الخاصة بالمدير.

✓ **الحماية والأمن:** ويشرف عليها رئيس مصلحة وتنقسم إلى أربعة أفواج أ.ب.ج.د التي تسهر على سلامة

وحماية المؤسسة.

✓ **قسم الحسابات والتدقيق:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بدراسة كل الحسابات وتدقيق خاصة بالمؤسسة.

✓ **قسم الإبداع:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بالإبداع وهو الذي يخطط للإبداعات وتعتبر خطوة من

خطوات المراحل الإنتاجية الأولى.

✓ **قسم المنازعات:** يشرف عليها رئيسة منازعات مكلفة بالقضايا القانونية التي تخص المؤسسة.

أولا- مديرية الموارد البشرية:

يشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية وهو الذي تربطه علاقة مع كل المصالح وكذلك المدير العام ويتمثل

دور هذه المديرية في تسيير وتكوين العمال وهي مقسمة إلى مصلحتين كما يلي:

1- **مصلحة الموارد البشرية:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون العمال وتنقسم إلى فرعين:

فرع الموارد البشرية وفرع الأجور.

¹ معلومات مقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية.

2- مصلحة الوسائل العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير وسائل النقل ونظافة المؤسسة داخليا ولها ثلاثة فروع وهي: فرع نظافة، فرع صيانة، فرع وسائل نقل.

ثانيا- مديرية المحاسبة والمالية: ويشرف عليها مكلف بالمحاسبة والمالية وهو الذي يقوم بكل الحسابات للمؤسسة مع الإتصال الدائم بالمدير العام ويحتوي على: مصلحة المحاسبة والمالية والإجراءات الحسابية كما يقوم بتحديد أسعار المنتجات وتنقسم إلى أربعة فروع، فرع المواد، فرع البنوك، فرع الشراء، فرع الممولين.

ثالثا- مديرية التجارة والتموين: يشرف عليها المكلف بالتموين والتجارة وهو المسؤول على العلاقات التي تربط بين الإدارة ومصالحها وتنقسم هذه المديرية إلى ثلاثة مصالح:

1- مصلحة التجارة: ويشرف عليها رئيس مصلحة ويقوم بكل المبيعات الخاصة بالقماش التام محليا (مدني، عسكري، شبه عسكري) وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي فرع البيع، فرع تسيير المخزونات وفرع الفوترة.

2- مصلحة تسيير المخزونات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل المخزونات الخاصة بالمؤسسة مثل: المواد الأولية، قطع الغيار... وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي: فرع تسيير المخزونات، فرع تسيير المواد الأولية، فرع تسيير المواد الكيماوية.

3- مصلحة الشراء: ويشرف عليها مدير مكلف بكل مشتريات المؤسسة وإحتياجاتها.

رابعا- مديرية الصيانة: ويشرف عليها مدير مكلف بالصيانة وتنقسم إلى خمس مصالح.

1- مصلحة الصيانة العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بصيانة الآلات الإنتاجية والآلات غير الإنتاجية.

2- مصلحة الكهرباء: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون كهرباء الآلات والكهرباء العامة.

3- مصلحة الملحقات: يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل فروعها.

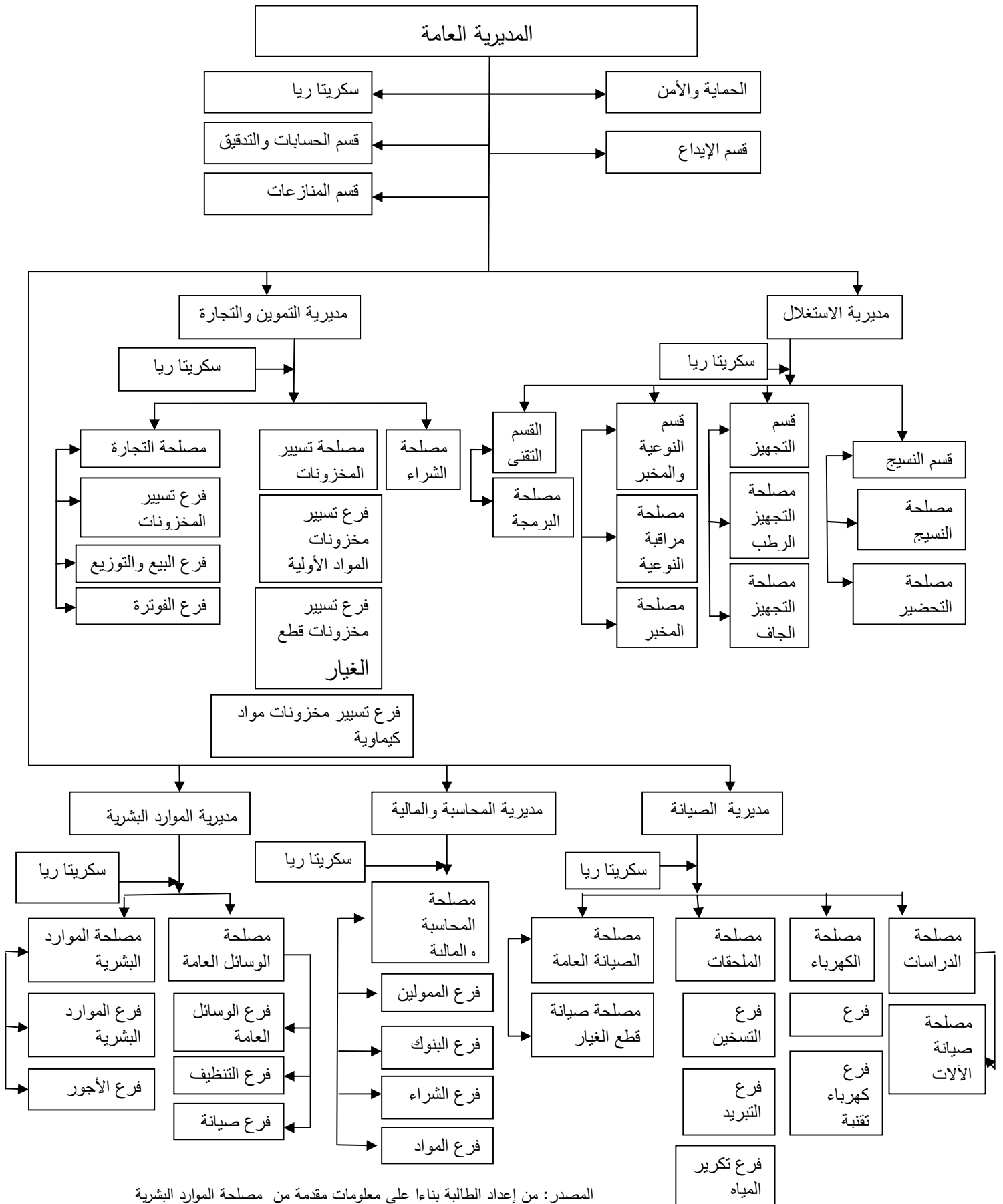
4- مصلحة صيانة الآلات الميكانيكية: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتصليح كل أعطاب الآلات الصناعية الخاصة بعملية الإنتاج.

5- مصلحة الدراسات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بالقيام بدراسات حول قطع الغيار الداخلية في عملية الإنتاج.

خامسا- مديرية الإستغلال: ويشرف عليها مدير مكلف بالإستغلال وتنقسم إلى أربع أقسام وهي كالآتي:

1- قسم النسيج: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالنسيج وتنقسم إلى مصلحتين: مصلحة النسيج ومصلحة التحضير

- 2- قسم التجهيز: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالتجهيز وتنقسم إلى ثلاث مصالح مصلحة التجهيز الرطب، مصلحة التجهيز الجاف، مصلحة التصليح.
- 3- قسم التقني: ويشرف عليه نائب مكلف بالشؤون التقنية وتوجد بها مصلحة البرمجة.
- 4- قسم النوعية والمخبر: يشرف عليه نائب مدير مكلف بمراقبة النوعية والتحليل المخبرية.
- والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة:
- شكل رقم(4): الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB**



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات مقدمة من مصحة الموارد البشرية

المبحث الثاني: الاطار المنهجي للدراسة

هدفت الدراسة الحالية الى بيان دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي، في مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي في وصف مجتمع وعينة الدراسة.

المطلب الاول: الاجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

اولا: اجراءات الدراسة

1. مجتمع الدراسة وعينته:

يتكون مجتمع الدراسة من (مدقق داخلي، محاسب، نائب مدير ، رئيس مصلحة) العاملين في مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز .

ولقد تم توزيع 40 استبيان، حيث بلغ عدد الاستبانات التي تم استردادها 30 استمارة، وعدد الاستبانات المفقودة بلغت 10، ومنه تحصلنا على 30 استمارة صالحة وخاضعة للدراسة وذلك بهدف تحقيق اهداف الدراسة. والجدول الموالي يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والصحيحة:

جدول رقم (03): الاستثمارات الموزعة

الاستبيان			
الموزعة	المفقودة	الصالحة	نسبة الردود
40	10	30	%60

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على معلومات الاستمارة.

2. اداة الدراسة:

بغية تنفيذ منهجية الدراسة تم توظيف عدة أساليب في الحصول على البيانات و المعلومات، فقد تم الاستعانة بما هو متوفر من مراجع و دوريات في تغطية الجانب النظري. فيما اعتمدت الاستمارة في الجانب التطبيقي و التي عدت الوسيلة الرئيسية، إذ تمت صياغة فقراتها بما يتلاءم مع متغيري الدراسة بالاستفادة من الدراسات المذكورة في الجانب النظري التي تناولت هذين المتغيرين. و قد روعي في صياغة فقرات الاستمارة البساطة و الوضوح فضلا عن إخضاعها للاختبارات العلمية و الموضوعية لقياس ثباتها و صدقها الظاهرين، تكونت الأداة من مجموعة من محاور الدراسة و عدد فقرات كل محور:

- المحور الاول: مكونات النظام المحاسبي 11 فقرة.

- المحور الثاني: خصائص المعلومات التي تخرجها نظم المعلومات المحاسبية 10 فقرات.
 - المحور الثالث: استخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي 12 فقرة.
- المجموع الكلي 33 فقرة ، كما تم استخدام مقياس ليكرت likert الثلاثي في جميع أسئلة الاستمارة.
3. صدق الاستمارة:

تم التحقق من صدق الاستمارة من خلال عرضها على مجموعة المحكمين المختصين في التدقيق والمحاسبة والمنهجية في الجامعة، و طلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الاستمارة، و بناء على ملاحظاتهم وأرائهم، تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل أداة الدراسة.

4. صدق وثبات اداة الدراسة:

من اجل التأكد من صدق وثبات أداة الدراسة، تم حساب معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستمارة، حيث يجب أن يكون اكبر 0.60، وحساب معامل الصدق والذي يمثل الجذر التربيعي لألفا كرونباخ لقياس الصدق، بحيث يجب أن يكون اكبر من 0.70. كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (04): يبين صدق وثبات الدراسة

معامل الصدق	معامل الثبات الفا كرونباخ	عدد العبارات	المحاور
0.933	0.871	11	مكونات النظام المحاسبي
0.918	0.844	10	خصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية
0.893	0.798	12	استخدام نظام المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي
0.940	0.885	33	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss.

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات لمحاور الدراسة تجاوز الحد الأدنى له حيث بلغ الإجمالي 0.885. كما بلغ محور مكونات النظام المحاسبي قيمة ثبات تقدر بقيمة 0.871، ومحور خصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية قيمة ثبات تقدر ب 0.844، وكذلك محور استخدام نظام المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي قدرت قيمة ثباته ب 0.798، ومن خلال القيم الواردة سابقا أن عبارات الاستمارة تتمتع بدرجة ثبات مناسبة وتفي بأغراض هذه الدراسة، بالإضافة إلى وجود ارتباط قوي وموجب بين عبارات كل محاور الدراسة، قدر معامل الصدق الإجمالي للاستمارة 0.940. وهنا نكون قد تأكدنا من ثبات الدراسة.

ثانيا: أساليب التحليل الإحصائي

لغرض تحليل نتائج الدراسة التي جمعت من خلال الاستمارة، فقد تم استعمال برنامج الجداول EXCEL ، كما اعتمدت على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، واعتمدت كذلك على الأساليب الإحصائية التي تساعد في تلخيص بيانات الدراسة، وهي كالتالي:

- ✓ **التوزيع التكراري والنسب المئوية:** وذلك لمعرفة إجابات أفراد العينة المتحصل عليها.
- ✓ **المتوسط الحسابي:** وذلك بحساب متوسط حسابي لكل عبارة.
- ✓ **الانحراف المعياري:** للتعبير عن تشتت مفردات العينة.
- ✓ **معامل ألفا كرونباخ:** وذلك لقياس مدى قوة العلاقة بين العبارات والتأكد من ثبات أداة الدراسة.
- ✓ **معامل الارتباط بيرسون.**
- ✓ **اختبار One Sample T-Test:** وذلك لاختبار صحة الفرضيات.

ثالثا: مصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة لجانا إلى استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات وهما:

1/ **المصادر الأولية:** تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني، حيث تم توزيع استبيان الدراسة على العينة المدروسة بهدف جمع البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة، حيث تم معالجتها من خلال البرنامج الإحصائي SPSS.

2/ **المصادر الثانوية:** تمت من خلال المراجعة والاطلاع على الدراسات السابقة والمراجع المختلفة ذات العلاقة بموضوع الدراسة المنشورة بالرسائل الجامعية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة

ت الديمغرافية
نة حسب متغير الجنس

جدول رقم (05): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب متغير الجنس

النسبة %	التكرار	الجنس
90	27	ذكر
10	03	أنثى
100	30	المجموع

المصدر: الجدول من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

ال رقم (09): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات EXCEL 2007.

ن الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة هم من الذكور والبالغ عددهم 27، حيث تمثل عدد 9، أما الإناث بلغ عددهم 03 بنسبة 10%. وهذا مؤشر على قلة مشاركة الإناث في ت المبحوثة مقارنة بالذكور.

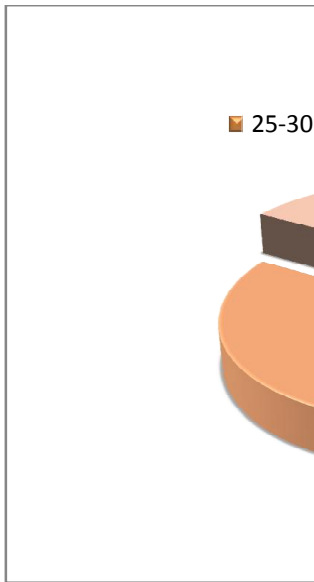
ة حسب متغير العمر

جدول رقم (06): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة %
30-25 سنة	05	16.67%
35-30 سنة	05	16.67%
40-35 سنة	15	50%
40 سنة فما فوق	05	16.67%
المجموع	30	100%

در من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

شكل رقم (09): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج EXCEL 2007.

بلايه نلاحظ أن فئة (من 40-35) احتلت أعلى نسبة 50%، أما الفئات الثلاثة الأخرى
، 16.67%.

حسب المستوى الوظيفي

بئة%
16.67
26.67
23.33
33.33
100

برنامج spss.

تغير المستوى الوظيفي

ج EXCEL 2007.

العينة يشغلون وظيفة محاسب، في حين
صلحة، أما الأفراد الذين يشغلون وظيفة
بنة يشغلون وظيفة نائب مدير.

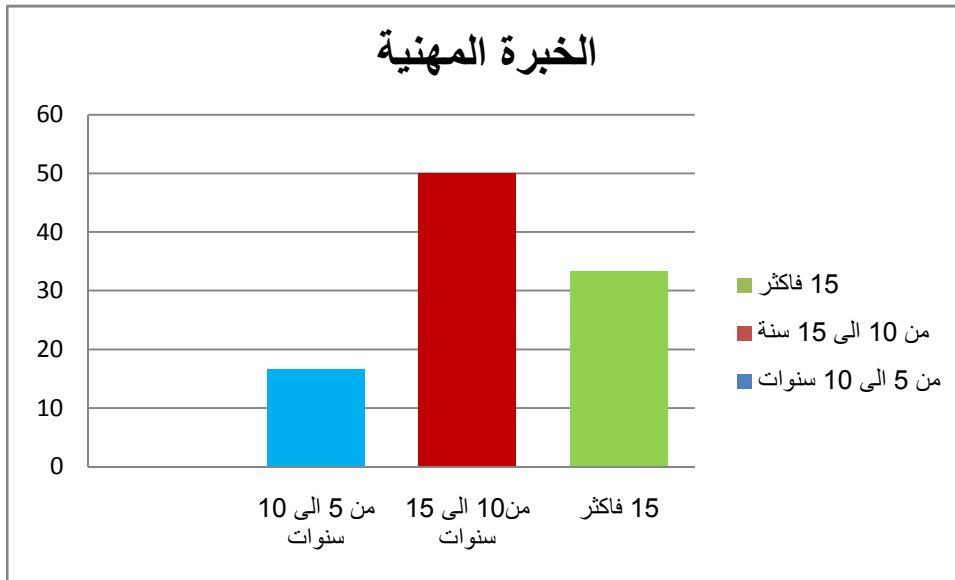
4. توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

جدول رقم (08): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

المتغير	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	/	/
من 5 إلى 10 سنوات	05	16.67
من 10 إلى 15 سنوات	15	50
15 فأكثر	10	33.33
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

شكل رقم (11): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج EXCEL 2007.

التعليق: من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين 10-15 سنة قدرت ب 50% وهي أعلى نسبة، ثم تليها نسبة 33.33% والتي تقابل أصحاب الخبرة الطويلة التي تتجاوز 15 سنة فأكثر،

وفي الأخير نجد الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين 5- 10 سنة والتي بلغت نسبتهم 16.67%، وهذا يدل على أن أفراد العينة ذو خبرة مهنية.

ثانياً: تحليل نتائج الدراسة

سوف نقوم بتحليل محاور الاستمارة بغية الإجابة على أسئلة الدراسة، حيث تم استخدام مقاييس الإحصاء الوصفي و ذلك اعتماداً على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري (على مقياس ليكرت الثلاثي) لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الاستمارة المتعلقة بمحاور الدراسة. وتمثلت هذه المحاور كما يلي:

✓ المحور الأول: مكونات النظام المحاسبي

✓ المحور الثاني: خصائص المعلومات التي تخرجها نظم المعلومات المحاسبية.

✓ المحور الثالث: استخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي.

وقد تقرر أن يكون المتوسط الحسابي لإجابات الباحثين عن كل عبارة من (1- أقل من 2.33) دالا على مستوى "منخفض"، و من (2.34- أقل من 3.67) دالا على مستوى "متوسط"، ومن (3.68-5) دالا على مستوى "مرتفع".

1/ تحليل فقرات المحور الأول: مكونات النظام المحاسبي

الجدول رقم(09): تحليل فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	معامل بيرسون	مستوى الدلالة sig
01	يتم التسجيل في الدفاتر والسجلات المحاسبية وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها	03.74	0.47	مرتفع	0.241	0.001
02	يتضمن النظام المحاسبي دليلاً للحسابات يحدد طرق إثبات ومعالجة	03.70	0.32	مرتفع	0.215	0.002

					العمليات التي تحدث في المؤسسة	
0.041	0.527	مرتفع	0.36	03.69	يملك المحاسبون القدرة على تطوير النظام المحاسبي، وتعديله إن لزم الأمر	03
0.003	0.706	مرتفع	0.43	03.68	يشارك المحاسبون في إعداد وتطوير نظم المعلومات المحاسبية	04
0.035	0.428	مرتفع	0.44	03.70	المحاسبون راضون عن النظام المحاسبي الحالي	05
0.000	0.468	مرتفع	0.40	03.72	مؤهلات العاملين في نظام المعلومات تتناسب مع طبيعة الأعمال الموكلة لهم	06
0.000	0.249	مرتفع	0.45	03.68	معظم الأفراد العاملين في نظام المعلومات لديهم خبرات جيدة في هذا المجال	07
0.005	0.409	مرتفع	0.32	03.75	إن البرامج و الأجهزة المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية هي أفضل و أحدث المتوفرة حالياً	08
0.013	0.472	مرتفع	0.35	03.85	إن البرامج و الأجهزة المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية تتلاءم مع متطلبات التشغيل في المؤسسة	09

0.000	0.320	متوسط	0.34	03.53	تسعى الإدارة إلى رفع وبشكل مستمر لتطوير الأجهزة والبرمجيات المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية لرفع كفاءتها وجودتها	10
0.002	0.290	مرتفع	0.36	03.72	تهتم إدارة المؤسسة بتوفير جميع المستلزمات المطلوبة للتشغيل النظام المحاسبي بكفاءة وفعالية	11
0.046	0.986	مرتفع	0.38	03.70	المجموع العام للمحور الأول	

المصدر: الجدول من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يظهر الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.53، 3.85)، بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.32، 0.47) بدرجة الموافقة على عبارات مكونات النظام المحاسبي متحقق بأهمية نسبية مرتفعة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (03.70) وإجمالي انحراف معياري (0.38)، ويتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (03.53؛ 03.85)، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة موافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة متوسطة ومرتفعة حسب استجابة عينة الدراسة. وكان أعلى متوسط للفقرة (09)، إذ بلغ 03.85 بانحراف معياري 0.35، مما يدل على أن البرامج والأجهزة المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية تتلاءم مع متطلبات التشغيل بالمؤسسات المبحوثة. أما الفقرة (10) فتشكل أقل قبول ضمن هذا المحور. إذ بلغ متوسطها الحسابي 03.53 بانحراف معياري 0.34، مما يدل على عدم سعي الإدارة إلى رفع وبشكل مستمر لتطوير الأجهزة والبرمجيات المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية لرفع كفاءتها وجودتها بالمؤسسات المبحوثة، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.986 أي أن قيمته تدل على أن الارتباط ذو علاقة طردية بين المتغيرين، المبينة عند مستوى الدلالة المعنوية (0.05=a)، والتي تبين أن المحور الأول صادق لما وضع لقياسه.

2/ تحليل فقرات المحور الثاني: خصائص المعلومات التي تخرجها نظم المعلومات المحاسبية

جدول رقم(10): تحليل فقرات المحور الثاني

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	معامل بيرسون	مستوى الدلالة
12	يتم من خلال النظام توفير معلومات على درجة عالية من الدقة يمكن الاعتماد عليها في تفعيل عملية التدقيق الداخلي	03.74	0.26	مرتفع	0.338	0.001
13	يعمل النظام على توفير معلومات التي تتميز بقابلية المقارنة والتي تفيد في عملية التدقيق الداخلي	03.53	0.25	متوسط	0.545	0.003
14	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات تتميز بدرجة من الوضوح و قابلة للفهم	03.73	0.27	مرتفع	0.420	0.017
15	يتم من خلال النظام توفير معلومات تتميز بالسرعة العالية	03.80	0.30	مرتفع	0.415	0.005
16	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات تتميز بدرجة من المرونة	03.85	0.29	مرتفع	0.821	0.007
17	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات ملائمة لحاجات متخذي	03.81	0.37	مرتفع	0.312	0.011

					القرار	
0.002	0.317	مرتفع	0.30	03.70	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات في الوقت المناسب	18
0.010	0.560	مرتفع	0.36	03.68	يقدم نظام المعلومات المحاسبي معلومات صحيحة وموثوق بها للمدققين الداخليين	19
0.001	0.413	مرتفع	0.35	03.81	يقدم نظام المعلومات المحاسبي معلومات موضوعية وخالية من التحيز	20
0.015	0.194	مرتفع	0.34	03.90	يقدم نظام المعلومات المحاسبي لدائرة التدقيق الداخلي معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل	21
0.035	0.753	مرتفع	0.35	03.75	المجموع العام للمحور الأول	

المصدر: الجدول من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يظهر الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.53، 3.90)، بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.25، 0.37) بدرجة الموافقة على عبارات خصائص المعلومات التي تخرجها نظم المعلومات المحاسبية متحقق بدرجة موافقة مرتفعة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (03.75) وبانحراف معياري (0.35)، و يتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (03.90؛ 03.53)، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة موافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة متوسطة ومرتفعة حسب استجابة عينة الدراسة. و كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (21)، إذ بلغ (03.9) وبانحراف معياري (0.34)، مما يدل على أن نظام المعلومات المحاسبي يقدم لدائرة التدقيق الداخلي معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل بالمؤسسات المبحوثة. أما الفقرة رقم (13)، فتشكل أقل قبول ضمن هذا المحور، إذ بلغ متوسطها الحسابي (03.53) بانحراف معياري (0.25)، مما يدل على أن النظام لا يعمل على توفير معلومات التي تتميز بقابلية المقارنة والتي تفيد في عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الصناعية. ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.753

أي أن قيمته تدل على أن الارتباط ذو علاقة طردية بين المتغيرين، المبينة عند مستوى الدلالة المعنوية $(a=0.05)$ ، والتي تبين أن المحور الأول صادق لما وضع لقياسه.

3/ تحليل فقرات المحور الثالث: استخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي

الجدول رقم(11): تحليل فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	معامل بيرسون	مستوى الدلالة
22	يساهم استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تطوير وخدمة عملية تدقيق الحسابات	03.97	0.25	مرتفع	0.545	0.013
23	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يحقق دقة اكبر في العمل	04.00	0.27	مرتفع	0.382	0.002
24	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يخفض من تكاليف تلك العمليات	04.05	0.30	مرتفع	0.412	0.019
25	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يعمل على تحسين كفاءة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الالكترونية المستخدمة بالمؤسسة موضع التدقيق	03.77	0.29	مرتفع	0.420	0.004

0.008	0.729	متوسط	0.37	03.58	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد على إعداد البرنامج الزمني اللازم للتدقيق بشكل أفضل	26
0.012	0.348	مرتفع	0.30	03.77	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يعمل على تحسين كفاءة عملية التدقيق	27
0.006	0.371	مرتفع	0.31	03.90	يساعد استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق في انجاز العمليات الحسابية والكتابية بشكل أفضل	28
0.011	0.480	مرتفع	0.33	03.94	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق على مراجعة كافة الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة للسنة الحالية والسنوات السابقة بسهولة	29
0.002	0.423	مرتفع	0.28	03.91	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق في الاطلاع على التقارير السنوية للمؤسسات المنافسة في الصناعة بسهولة	30

0.014	0.182	مرتفع	0.26	03.83	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد على تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق	31
0.003	0.438	مرتفع	0.25	04.01	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق في تخلص نتائج التدقيق من أجل مراجعتها مع فريق التدقيق أو إدارة المؤسسة	32
0.011	0.319	مرتفع	0.24	03.75	يساعد استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق على تخفيض ارتكاب الأخطاء	33
0.006	0.793	مرتفع	0.27	03.87	المجموع العام للمحور الثاني	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

يظهر الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (04.03، 3.58)، بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.24، 0.37) بدرجة الموافقة على عبارات كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية متحقق بدرجة الموافقة مرتفع، وذلك لان المتوسط العام قد بلغ 03.87 بانحراف معياري 0.27، و يتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (04.05؛ 03.58) ، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة الموافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة متوسطة ومرتفعة حسب استجابة عينة الدراسة. و كان أعلى متوسط حسابي للفقرة رقم (24)، إذ بلغ (04.05) بانحراف معياري (0.30)، مما يدل على أن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يخفض من تكاليف تلك العمليات بالمؤسسات المبحوثة. أما الفقرة رقم (26) فتشكل اقل قبول ضمن هذا المحور، إذ بلغ متوسطها الحسابي 03.58 بانحراف معياري 0.37، مما يدل على عدم استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات مما يساعد على إعداد البرنامج الزمني اللازم للتدقيق بشكل أفضل. ونلاحظ أيضا أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($a=0.05$) ، والتي تبين أن المحور الثالث صادق لما وضع لقياسه.

ثالثاً: اختبار فرضيات الدراسة

جدول رقم (10): نتائج اختبار الفرضيات

مستوى الدلالة	قيمة F المحسوبة	قيمة T الجدولية	الفرضيات
0.000	10.68	1.697	الفرضية الأولى
0.000	15.28	1.697	الفرضية الثانية
0.000	14.58	1.697	الفرضية الثالثة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من خلال النتائج الواردة في الجدول أعلاه يتضح أن قيمة F المحسوبة أكبر (10.68، 15.28، 14.58) من قيمة T الجدولية (1.697) مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، وان هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة أقل من ($\alpha=0.05$) بين المتغيرين مما يعني انه:

✓ يوجد دور لمكونات النظام المحاسبي المستخدمة في أنظمة المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الصناعية.

✓ يوجد دور لخصائص المعلومات التي تخرجها نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الصناعية. لأن المعلومات المستخرجة من نظم المعلومات المحاسبية تقوم بتحسين كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية.

✓ يوجد دور لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الصناعية وهذا يعد أمر منطقي في ظل الاستخدام الأمثل لنظم المعلومات المحاسبية والتي بدورها تعكس الجوانب الايجابية من أجل تحسين كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية المبحوثة.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية المتمثلة في " ما هو دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي"، وتم تطبيقه في مؤسسة صناعة النسيج والتجهيز وتناولنا هذا الفصل من خلال مبحثين، في البحث الأول تطرقنا إلى تعريف شامل على المؤسسة المبحوثة، أهدافها، نشاطها، هيكلها التنظيمي. أما في المبحث الثاني تطرقنا إلى الإطار المنهجي للدراسة، وتحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العينة حول دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي، وخلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة بين نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي داخل المؤسسة المبحوثة، لأن لنظام المعلومات المحاسبي اثر بصورة غير مباشرة على عملية التدقيق الداخلي وذلك من خلال مخرجات نظام المعلومات المحاسبي باعتبارها الوسيلة التي يعتمد عليها المدقق الداخلي للخروج برأي فني محايد.

فَلَمَّا

خاتمة:

من خلال تناولنا هذا البحث حاولنا التعرف على دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي، ومعالجة إشكالية البحث المتمثلة في ما هو دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي؟ وتبين أن لنظام المعلومات المحاسبية دور مهم في المؤسسة الاقتصادية، من خلال ما يوفره من معلومات واضحة وسهلة الاستخدام للمدقق الداخلي، وبهذا تتوزع هذه الخاتمة إلى أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا البحث والتوصيات، وتقديم آفاق البحث.

1. نتائج الدراسة:

- من خلال الجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي في دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:
- ✓ يكمن أهمية ودور نظام المعلومات المحاسبية في توفير معلومات التي تلخص وتشمل أنشطة المؤسسة بشكل دوري.
 - ✓ يجب أن يتصف نظام المعلومات المحاسبية بالشمولية والمرونة لتلبية احتياجات المستخدمين سواء داخليين أو خارجيين.
 - ✓ إن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة تقدم نظرة شاملة عن الوضعية المالية والتي تعتبر مقياس لتحسين عملية التدقيق الداخلي.
 - ✓ أن نظم المعلومات المحاسبية توفر معلومات على درجة عالية من السرعة وبالوقت المناسب، كما تتميز هذه المعلومات بالموضوعية وخالية من التحيز، بحيث تعطي مؤشرا ايجابيا على رفع كفاءة التدقيق الداخلي.
 - ✓ استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يخفض من تكاليف عملية تدقيق الحسابات.
 - ✓ استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق على مراجعة كافة الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة للسنة الحالية والسنوات السابقة بسهولة.
 - ✓ يساهم استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات المدقق في الاطلاع على التقارير السنوية للمؤسسات المنافسة في الصناعة بسهولة.
 - ✓ يعد استخدام المدقق الداخلي لنظم المعلومات المحاسبية من الوسائل الأساسية التي تساعد على رفع كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الصناعية الجزائرية.
 - ✓ تساعد عملية استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحديد نقاط القوة والعمل على استغلالها وتحديد نقاط الضعف والعمل على تحديد أسبابها لمعالجتها ومنع تكرارها مستقبلا.

2. اختبار الفرضيات:

من خلال دراستنا تبين ما يلي:

- فيما يخص الفرضية الأولى " يوجد دور لخصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي". توصلنا إلى أن نظام المعلومات المحاسبية توفر معلومات على درجة عالية من الدقة والسرعة وبالوقت المناسب بحيث تعطي مؤشرا على تحسين عملية التدقيق الداخلي من خلال الاعتماد عليها، والتي تتميز بقابلية المقارنة، كما أنها تساعد المدققين الداخليين في رفع كفاءتهم من خلال اكتشاف الانحرافات ومعالجتها، بالإضافة إلى توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.
- أما الفرضية الثانية " يوجد دور لاستخدام نظام المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي". توصلنا إلى أن نظام المعلومات المحاسبية يقدم معلومات التي تؤثر بشكل مباشر على أداء ونقيرير المدقق الداخلي والتي تتصف بدرجة عالية من المصادقية، فان المعلومات تساهم في كفاءة التدقيق الداخلي مما يؤكد صحة الفرضية الثانية.
- أما فيما يخص الفرضية الثالثة " إن نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة TIFIB يعمل على إنتاج معلومات تساعد على تحسين التدقيق الداخلي". توصلنا إلى أن المؤسسة تعتمد على نظام المعلومات المحاسبية من خلال إنتاجه معلومات في شكل قوائم مالية تساعد على تحسين التدقيق الداخلي. مما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

3. التوصيات:

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج قدمت الباحثة التوصيات التالية:

- ✓ العمل على تحسين نظم المعلومات المحاسبية للحصول على معلومات فعالة ومناسبة لاتخاذ القرارات الصحيحة.
- ✓ ضرورة اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالتدقيق الداخلي أكثر، من اجل إعطاء صورة واضحة ومصادقية المعلومات.
- ✓ إيصال المعلومات بسهولة للموظفين المصرح لهم بها فقط.

- ✓ الاهتمام بمستوى جودة ونوعية المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي، والتي يتم الاعتماد عليها من قبل قسم التدقيق الداخلي.
 - ✓ التركيز على عقد دورات تدريبية متخصصة للمدققين حول استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية.
 - ✓ توعية مدققي الحسابات في الجزائر بضرورة الحصول على وسائل تكنولوجيا المعلومات بهدف استخدامها في عمليات التدقيق، مما يرفع مستوى كفاءة التدقيق الداخلي في الجزائر.
 - ✓ زيادة الاعتماد على تطبيق نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، بما يحقق ذلك من زيادة في الالتزام بالقوانين النافذة بالإضافة إلى الالتزام بالسياسات التي وضعتها الإدارة مسبقا.
 - ✓ زيادة الاعتماد على تطبيق نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الصناعية، كون ذلك يزيد من كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية.
- 3. آفاق الدراسة:**
- يعتبر موضوع دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي ذات أهمية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية وهناك بعض المحاور التي تستحق المزيد من البحث نذكر منها:
- ✓ أهمية نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل الادارة الإستراتيجية للمؤسسة.
 - ✓ دور نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
 - ✓ فعالية نظام المعلومات المحاسبية البيئية في الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

- 1- إبراهيم الجزائري، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 2- إبراهيم عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 3- احمد حسين على حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري و النظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003/2004.
- 4- احمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 5- احمد حلمي جمعة، عصام فهد العرييد، زياد احمد الزعبي، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
- 6- احمد زكريا زكي عصيمي، نظم المعلومات المحاسبية مدخل معاصر، دار المريخ، الرياض، 2011.
- 7- السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، الإسكندرية، 2005.
- 8- إيهاب نظمي إبراهيم، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حديثة وتطور، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان،
- 9- إيهاب نظمي، هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 10- ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 11- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، 2007.
- 12- داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الناشر: اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2010 .
- 13- رأفت سلامة، احمد يوسف كلبونة، عمر محمد زريقات، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011.
- 14- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات . مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، الأردن . عمان، 2015.

قائمة المراجع

- 15- زهير عيسى، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2015.
- 16- زياد هاشم السقا، نظام المعلومات المحاسبية، دار الطارق للنشر والتوزيع، العراق، 2011.
- 17- سمير كامل عيسى، شحاتة السيد شحاتة، نظم المعلومات المحاسبية في بيئة تكنولوجيا المعلومات . مدخل تحليل و تصميم النظم ، دار التعليم الجامعي للطباعة و النشر و التوزيع، الإسكندرية، 2013 .
- 18- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 19- فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية، الأيادي للنشر والتوزيع، الخرطوم، 2011.
- 20- كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003.
- 21- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006
- 22- محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2001.
- 23- مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية و اقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، 2012.
- 24- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- 25- إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- 26- عطا الله احمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- 27- عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 28- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006.
- 29- فؤاد الشرايبي، نظم المعلومات الإدارية ، دار أسامة للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2008 .

المذكرات:

- 1- بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2005/2004 .
- 2- بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2007.
- 3- بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل درجة الماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012.
- 4- حسام احمد محمد العلمي، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، رسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015.
- 5- سائب رامي، اثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011
- 6- شعباني لطي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، غير منشورة، 2004
- 7- عدنان رحيم عبيد الكناني، اثر نظم المعلومات الحديثة على عملية صناعة قرارات الإدارة المالية، قدمت هذه الرسالة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان-الأردن، 2008.
- 8- عطاء الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا معلومات وأنظمة الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة الأردن، 2007
- 9- فاطمة احمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة.

قائمة المراجع

- 10- ماهر سالم أبو هداف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011
- 11- محمد احمد عبد الرزاق أبو حصيرة، اثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015.
- 12- محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي، اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2016.
- 13- محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية، قدمت هذه الدراسة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، صنعاء، 2014
- 14- نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2008.
- 15- هيا مروان إبراهيم لظن، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2016
- أطروحات:

- 1- بن فرج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014
- 2- بوفروعة سوفيان، مدى فعالية نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، جامعة عمان للدراسات العليا، 2003/2002 .
- 3- محمد الهزام، اثر تكنولوجيا المعلومات على تسيير الموارد البشرية في ظل اقتصاد معرفي وكيفية أداء وظائفها المختلفة بالمؤسسة الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015

قائمة المراجع

4- علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

المجلات:

- 1- احمد لعماري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر، بسكرة، نوفمبر 2001.
- 2- عبد النور دحاك، رابح قارة، دور وأهمية المعلومات ونظم المعلومات في اتخاذ القرارات الإستراتيجية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، العدد الثاني، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ديسمبر 2017.
- 3- يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09/2016.
- 4- اسمهان خلفي، سليمة عبد الله، نظم المعلومات وفعالية اتخاذ القرار، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 01، باتنة، 2018.

مطبوعة دروس

1. حسان بويغاية، نظم معلومات التسيير، مطبوعة دروس، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، قسم العلوم التجارية، 2016.

الملاحق



الملحق رقم (01): الاستبيان

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

التخصص: محاسبة و تدقيق

استمارة الاستبيان

تحية طيبة وبعد ...

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف جمع المعلومات اللازمة لاستكمال

مذكرة الماستر بعنوان: دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية التدقيق الداخلي

- دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز -

نلتمس من سيادتكم التفضل بالإجابة على أسئلة هذا الاستبيان كما نؤكد لكم بأنه سيتم

التعامل مع جميع المعلومات التي تقدمونها بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث

العلمي.

ولكم مني جزيل الشكر والتقدير على تعاونكم معنا

تحت إشراف:

د/ بن عيشي عمار

إعداد الطالبة:

رحماني العطرة

السنة الجامعية: 2020/2019

أولاً: البيانات الشخصية

يرجى منكم وضع علامة (X) أمام الخيار المناسب

1. الجنس : ذكر أنثى

2. العمر : من 25-30 سنة من 30-35 سنة

من 35-40 سنة من 40 فما فوق

3. المستوى الوظيفي :

مدقق داخلي

رئيس مصلحة

نائب مدير

محاسب

4. الخبرة المهنية:

من 10-15 سنة

من 5-10 سنوات

أقل من 5 سنوات

15 فأكثر

المحور الأول: مكونات النظام المحاسبي

الرقم	الفقرة	موافق	غير موافق	محايد
01	يتم التسجيل في الدفاتر والسجلات المحاسبية وفقا للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها			
02	يتضمن النظام المحاسبي دليلا للحسابات يحدد طرق إثبات ومعالجة العمليات التي تحدث في المؤسسة			
03	يملك المحاسبون القدرة على تطوير النظام المحاسبي، وتعديله إن لزم الأمر			
04	يشارك المحاسبون في إعداد وتطوير نظم المعلومات المحاسبية			
05	المحاسبون راضون عن النظام المحاسبي الحالي			
06	مؤهلات العاملين في نظام المعلومات تتناسب مع طبيعة الأعمال الموكلة لهم			
07	معظم الأفراد العاملين في نظام المعلومات لديهم خبرات جيدة في هذا المجال			
08	إن البرامج و الأجهزة المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية هي أفضل و أحدث المتوفرة حاليا			
09	إن البرامج و الأجهزة المستخدمة في نظم المعلومات المحاسبية تتلاءم مع متطلبات التشغيل في المؤسسة			

			تسعى الإدارة إلى رفع وبشكل مستمر لتطوير الأجهزة والبرمجيات المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية لرفع كفاءتها وجودتها	10
			تهتم إدارة المؤسسة بتوفير جميع المستلزمات المطلوبة للتشغيل النظام المحاسبي بكفاءة وفعالية	11

المحور الثاني: خصائص المعلومات التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية.

الرقم	الفقرة	موافق	غير موافق	محايد
12	يتم من خلال النظام توفير معلومات على درجة عالية من الدقة يمكن الاعتماد عليها في تفعيل عملية التدقيق الداخلي			
13	يعمل النظام على توفير معلومات التي تتميز بقابلية المقارنة والتي تفيد في عملية التدقيق الداخلي			
14	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات تتميز بدرجة من الوضوح و قابلية للفهم			
15	يتم من خلال النظام توفير معلومات تتميز بالسرعة العالية			
16	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات تتميز بدرجة من المرونة			
17	يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات ملائمة لحاجات متخذي القرار			

			يعمل النظام المحاسبي على توفير معلومات في الوقت المناسب	18
			يقدم نظام المعلومات المحاسبي معلومات صحيحة وموثوق بها للمدققين الداخليين	19
			يقدم نظام المعلومات المحاسبي معلومات موضوعية وخالية من التحيز	20
			يقدم نظام المعلومات المحاسبي لدائرة التدقيق الداخلي معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل	21

المحور الثالث: استخدام نظم المعلومات المحاسبية في كفاءة التدقيق الداخلي

الرقم	الفقرة	موافق	غير موافق	محايد
22	يساهم استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تطوير وخدمة عملية تدقيق الحسابات			
23	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يحقق دقة أكبر في العمل			
24	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يخفض من تكاليف تلك العمليات			
25	إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يعمل على تحسين كفاءة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الإلكترونية المستخدمة بالمؤسسة موضع التدقيق			

			<p>26 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد على إعداد البرنامج الزمني اللازم للتدقيق بشكل أفضل</p>
			<p>27 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يعمل على تحسين كفاءة عملية التدقيق</p>
			<p>28 يساعد استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق في انجاز العمليات الحسابية والكتابية بشكل أفضل</p>
			<p>29 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق على مراجعة كافة الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة للسنة الحالية والسنوات السابقة بسهولة</p>
			<p>30 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق في الاطلاع على التقارير السنوية للمؤسسات المنافسة في الصناعة بسهولة</p>
			<p>31 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد على تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق</p>
			<p>32 إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية تدقيق الحسابات يساعد المدقق في تخيص نتائج التدقيق من أجل مراجعتها مع فريق التدقيق أو إدارة المؤسسة</p>
			<p>33 يساعد استخدام نظم المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق على تخفيض ارتكاب الأخطاء</p>

شكرا لكم على تعاونكم

