



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



## الموضوع

أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية

دراسة حالة شركة التمور للجنوب - ولاية بسكرة -

**EPE SUDACO spa**

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير  
تخصص : فحص محاسبي

الأستاذة المشرفة:  
د/ طاهري فاطمة الزهراء

إعداد الطالبة:  
حبشي أسماء

.....MASTER-GE/GO-AUDIT/2016	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

الموسم الجامعي: 2015 - 2016

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى والداي الفاضلين

إلى إخوتي وأخواتي وزوجة أخي

إلى ابنتي العزيزة والغالية على قلبي ملاك

إلى صديقتي خاصة خشي عفاف، رحمة سكيمة و زينب حواس

# شكر وتقدير

أحمد الله و أشكره على جزيل نعمه ووافر عطائه وله الشكر  
على توفيقه و إحسانه و خيراته حمدا وشكرا يبلغنا رضاه.  
بكل صدق و اعترافا بالجميل أتقدم بالشكر الخالص إلى  
الأستاذة الدكتورة طاهري فاطمة الزهراء لإشرافها على هذا  
العمل ولكل ما قدمته من إرشادات و توجيهات لإنجازه  
المتواضع.

وإلى مثلي الأعلى الأستاذ الدكتور تومي ميلود.

## خطة البحث

مقدمة

الفصل الأول: مدخل للمراجعة الخارجية

تمهيد

المبحث الأول: ماهية المراجعة الخارجية

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الخارجية وأهميتها

الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية

الفرع الثاني: أهمية المراجعة

المطلب الثاني: أهداف المراجعة الخارجية وخدماتها

الفرع الأول: أهداف المراجعة الخارجية

الفرع الثاني: الخدمات المهنية للمراجع الخارجي

المطلب الثالث: أنواع المراجعة الخارجية والفروض الخاصة بها

الفرع الأول: أنواع المراجعة الخارجية

الفرع الثاني: فروض المراجعة

المبحث الثاني: المعايير العامة للمراجعة الخارجية

المطلب الأول: المعايير الشخصية

الفرع الأول: معيار التأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية:

الفرع الثاني: معيار الاستقلالية

الفرع الثالث: معيار العناية المهنية

المطلب الثاني: المعايير المتعلقة بالعمل الميداني

المطلب الثالث: معايير إعداد التقرير

المبحث الثالث: الممارسة العملية لعملية المراجعة الخارجية

المطلب الأول: تخطيط عملية المراجعة

الفرع الأول: نظرة ISAC للتخطيط

الفرع الثاني: الإجراءات التمهيدية لعملية المراجعة

الفرع الثالث: أهمية تخطيط عملية المراجعة

الفرع الرابع: خطوات التخطيط للمراجعة

المطلب الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية



الفرع الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وأهدافها  
الفرع الثاني: أدوات نظام الرقابة الداخلية  
الفرع الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية  
الفرع الرابع: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية  
المطلب الثالث: الحصول على قرائن وأدلة الإثبات وإجراءات المراجعة  
الفرع الأول: المبادئ المحاسبية وأدلة الإثبات الكافية والمناسبة  
الفرع الثاني: ماهية قرائن وأدلة الإثبات والعوامل المؤثرة فيها  
الفرع الثالث: قرائن وأدلة إثبات المراجعة والأساليب المستخدمة للحصول عليها

## خلاصة الفصل

الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات وأثرها على المراجعة الخارجية

تمهيد

المبحث الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات

المطلب الأول: مفاهيم حول تكنولوجيا المعلومات

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات

الفرع الثاني: تعريف تكنولوجيا المعلومات

الفرع الثالث: علاقة تكنولوجيا المعلومات بنظام المعلومات

المطلب الثاني: أبعاد تكنولوجيا المعلومات

الفرع الأول: عتاد الحاسوب

الفرع الثاني: البرمجيات

الفرع الثالث: الشبكة المعلوماتية

المطلب الثالث: خصائص تكنولوجيا المعلومات ووظائفها

الفرع الأول: خصائص تكنولوجيا المعلومات

الفرع الثاني: وظائف تكنولوجيا المعلومات

المبحث الثاني: مدخل للمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

المطلب الأول: المحاسبة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

الفرع الأول: كيفية استخدام الحاسوب في المحاسبة

المطلب الثاني: المراجعة والمراجع في بيئة تكنولوجيا المعلومات

الفرع الأول: المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

الفرع الثاني: العناصر الواجب مراعاتها عند تنفيذ عملية مراجعة نظم معالجة البيانات إلكترونياً

الفرع الثالث: خصائص وصفات المراجع في بيئة تكنولوجيا المعلومات  
المطلب الثالث: المشاكل الرقابية وأساليب تأمين الأنظمة الالكترونية  
الفرع الأول: المشاكل الخاصة بالرقابة الداخلية عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات  
الفرع الثاني: مخاطر المراجعة عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات  
الفرع الثالث: الأساليب الرقابية لتأمين الأنظمة الالكترونية  
المبحث الثالث: أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية  
المطلب الأول: أدلة الإثبات ومعايير المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات  
الفرع الأول: التغير في تجميع الأدلة وتقييمها  
الفرع الثاني: الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي والكفاءة المهنية الخاصة به  
الفرع الثالث: معايير المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات  
المطلب الثاني: المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات  
الفرع الأول: أساليب المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية  
الفرع الثاني: إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات  
الفرع الثالث: تحليل مخاطر المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات  
المطلب الثالث: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية  
الفرع الأول: أثر استخدام الحاسوب على مقومات النظام المحاسبي  
الفرع الثاني: أثر استخدام الحاسوب على نظام الرقابة الداخلية  
الفرع الثالث: تأثير عناصر الرقابة التنظيمية على الخطر الرقابي  
الفرع الرابع: أثر التشغيل الالكتروني للبيانات على أساليب المراجعة

## خلاصة الفصل

الفصل الثالث: دراسة حالة في شركة التمور للجنوب

تمهيد

المبحث الأول: تقديم شركة التمور للجنوب

المطلب الأول: تعريف الشركة

الفرع الأول: النشأة والتطور

الفرع الثاني: موقع الشركة في السوق

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومراحل الإنتاج في الشركة

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للشركة

الفرع الثاني: مراحل إنتاج التمر في شركة التمور للجنوب

المبحث الثاني: واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على عملية المراجعة الخارجية

المطلب الأول: مكانة تكنولوجيا المعلومات في الشركة

المطلب الثاني: واقع المراجعة الخارجية في شركة التمور للجنوب

خلاصة الفصل

خاتمة

## ملخص:

تنحصر مشكلة الدراسة في تحديد أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، ويهدف البحث إلى دراسة المراجعة الالكترونية للمعلومات المحاسبية، وبيان إجراءاتها وأساليبها والمخاطر الناجمة عنها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر، استخدم في البحث المنهج الوصفي التحليلي، ومن خلال التحليلات والاستنتاجات توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن استخدام تكنولوجيا المعلومات أدى إلى تحسين إجراءات وأساليب عملية المراجعة الخارجية، وأثرت على سرعة ودقة تنفيذ العملية مع تقليل للجهد والتكلفة المرتبطة بها، لكنها لم تؤثر على أهداف المراجعة، مع ضرورة تقييم الإجراءات الرقابية بشكل دوري.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، تكنولوجيا المعلومات، المراجعة الالكترونية.

## Abstract:

Confined to study a problem in determining the impact of information technology on the external audit process, the research aims to electronic audit of accounting information study, and the statement of procedures, methods and risks resulting therefrom and to propose appropriate means to reduce or limit the risks, use the search descriptive and analytical approach , and through the analysis and conclusions of the study found to the following findings that the use of information technology has led to improved procedures and methods of external audit process, and affected the speed and accuracy of the implementation process while reducing the effort and cost associated with it, but it did not affect the audit objectives, with the need to evaluate control procedures periodically.

Key words: external audit, information technology, electronic audit.

## مقدمة:

إن تعقيد مخرجات النظام المحاسبي والمعاملات الاقتصادية والتجارية وتوسع الاستراتيجيات والاهداف، ما استوجب ضرورة تبني اجراءات وتقنيات تحد من التلاعبات والاختلاسات التي قد تتعرض لها المؤسسة ومختلف الاطراف الاخرى المتعاملة معها، وبالتالي وجود رقابة تحمي أموال المستثمرين من تعسف المسيرين، وهو ما يفترض أن يحققه التسجيل المحاسبي السليم للعمليات في المؤسسة، هنا بدأت تتجلى أهمية مهنة المراجعة الخارجية، والتي تمثل ضمانا أكبر حول مصداقية مخرجات النظام المحاسبي، باعتبارها وظيفة مستقلة وحيادية عن المؤسسة، يقوم بها شخص تتوافر فيه جميع المؤهلات العلمية والعملية، لابداء رأي فني محايد حول صدق وشرعية القوائم المالية للمؤسسة واعتماده الكبير على المعايير المتعارف عليها، والمقبولة قبولاً عاماً كمعيار لمصداقية المعلومة المحاسبية وتمثيلها العادل لوضعية المؤسسة، ومن مدى التزامها بالقوانين سارية المفعول.

ويعد تقرير المراجعة الوسيلة الاعلامية التي من خلالها يتم توصيل الرأي الفني المحايد الى مستخدمي القوائم المالية، فصحة ودقة مخرجات النظام المحاسبي لم يعد محل اهتمام المساهمين والمسيرين فقط، بل تعدى الى المستثمرين المحتملين والمقرضين ومصالح الضرائب وكل الاطراف المتعاملة مع المؤسسة، وهذا حتى يساهم في اتخاذ قراراتهم السليمة والرشيده في المؤسسة لأهميتها باعتبارها الخطوة الأولى لتحقيق الاهداف المسطرة.

وتظهر الحاجة الى المراجعة الخارجية في الجزائر لضعف أنظمة الرقابة الداخلية لدى مختلف المؤسسات، وعدم تقييد هذه الاخيرة باجراءات وسياسات هذه الانظمة، مما لا يوفر القدر الكافي من الرقابة والدعم لنظام المعلومات المحاسبية في هذه المؤسسات، بالاضافة الى قياس مدى تعبير القوائم المالية الختامية عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتائج أعمالها، وذلك بغية تأمين حقوق كل الاطراف، وتوفير معلومات تلبي حاجيات الاطراف المستفيدة منها (نتائج المراجعة) مع القدر المطلوب من الثقة في محتوياتها لاتخاذ قرارات مناسبة من حيث الوقت والتكلفة.

ونظرا للتطور الكبير في تكنولوجيا المعلومات التي شهدتها العالم، والتي أثرت على النظم الادارية والمحاسبية بالشركات حيث تستخدمها لمعالجة بياناتها وتسيير أعمالها، وتصنيع منتجاتها وتقديم خدماتها والربط بين الأطراف المختلفة المتفاعلة معها، وللعلاقة الوطيدة بين مهنة المراجعة والمحاسبة، حيث انعكس هذا الاستخدام على مهنة المراجعة الخارجية في كيفية الاستفادة القصوى من تكنولوجيا المعلومات بتأكيد الثقة والمصداقية، ونتيجة لحلول المعالجة الالكترونية محل اليدوية التقليدية للبيانات المالية، ومن أجل توفير معلومات عالية الجودة صادقة وذات موثوقية، تفي باحتياجات المستخدمين المتعددين للبيانات المالية، لا بد من تحسين عملية المراجعة الخارجية، ومن ناحية اخرى أصبح استخدام الحاسب الآلي ومعالجة البيانات الكترونيا ضرورة ملحة في عصر التطور التكنولوجي، لما تتوافر عليه هذه التقنية من ميزات ايجابية كتخزين البيانات واستدعائها بالاضافة الى السرعة والدقة العالية في اجراء العمليات الحسابية التي يحتاجها المحاسب والمراجع والسيطرة عليها والتخفيض من التكاليف وتقليل الأخطاء، حيث ظهرت المراجعة باستخدام تكنولوجيا المعلومات والتي يطلق عليها **Audit Automation**.

إضافة الى التطور في الشبكات الداخلية والخارجية حيث ان الداخلية تمكن من ربط جميع أقسام وإدارات وفروع المؤسسة، أما الخارجية تربط المؤسسة بالاطراف الخارجية من عملاء وموردين وحكومة وغيرها من الاطراف. اضافة الى ظهور

الشركات العملاقة والاندماجات التي تستخدم نظم معلومات محاسبي ضخمة وزيادة حدة المنافسة بين معظم الشركات ما يتوجب اتخاذ قرارات سريعة وفعالة بتوفر معلومات دقيقة وحديثة، الامر الذي يتطلب بناء نظام معلومات يهدف الى تحديد نوع وحجم البيانات، وكيفية جمعها ومعالجتها وتحليلها، حتى تتمكن الشركة من تحقيق أهدافها الاستراتيجية والتشغيلية من استمرارية وتنافسية، كل ذلك سرع من انتشار استخدام الحاسب الالكتروني في نظم المعلومات المحاسبية وتطبيقات

تكنولوجيا المعلومات في انجاز مختلف الاعمال في الشركات بهدف التحكم في الكم الهائل من المعلومات لإدارتها.

#### ❖ اشكالية البحث:

نظرا لتأثير تكنولوجيا المعلومات على النظم الإدارية و المحاسبية بالشركات، و ما نجم عن هذا من تغير جوهري في منهجية و أساليب و نظم المراجعة الخارجية، إضافة إلى التكوين الشخصي و التأهيل العلمي و العملي للمراجع بالمقارنة بما كان عليه الأمر في ظل التشغيل اليدوي التقليدي للبيانات المالية.

#### ما هو أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية ؟

وللاجابة على الاشكالية السابقة لا بد من الاجابة على التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ هل أحدثت تكنولوجيا المعلومات تغيير جوهري في إجراءات وأساليب المراجعة الخارجية؟.
- ✓ هل لتدريب المراجعين على استخدام تكنولوجيا المعلومات اثر على عملية المراجعة الخارجية؟.
- ✓ هل انخفضت مخاطر المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات؟.
- ✓ هل لاستخدام تكنولوجيا المعلومات مزايا ومشاكل على عملية المراجعة الخارجية؟.

#### ❖ فرضيات البحث:

- ✓ أحدثت تكنولوجيا المعلومات تغيير جوهري في اجراءات وأساليب المراجعة الخارجية.
- ✓ تدريب المراجعين على استخدام تكنولوجيا المعلومات له أثر بليغ على عملية المراجعة الخارجية.
- ✓ هناك انخفاض في مخاطر المراجعة عند استخدام تكنولوجيا المعلومات.
- ✓ استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية له مزايا عديدة.

#### ❖ أهداف البحث:

تتجلى أهداف الموضوع في:

- ✓ معرفة واقع أهداف المراجعة في بيئة المعالجة الآلية.
- ✓ تسليط الضوء على العلاقة بين تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الخارجية.
- ✓ معرفة الفرق بين المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات والبيئة الخالية منها.
- ✓ معرفة أثر تكنولوجيا المعلومات على نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ التعرف مزايا وعيوب استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية.

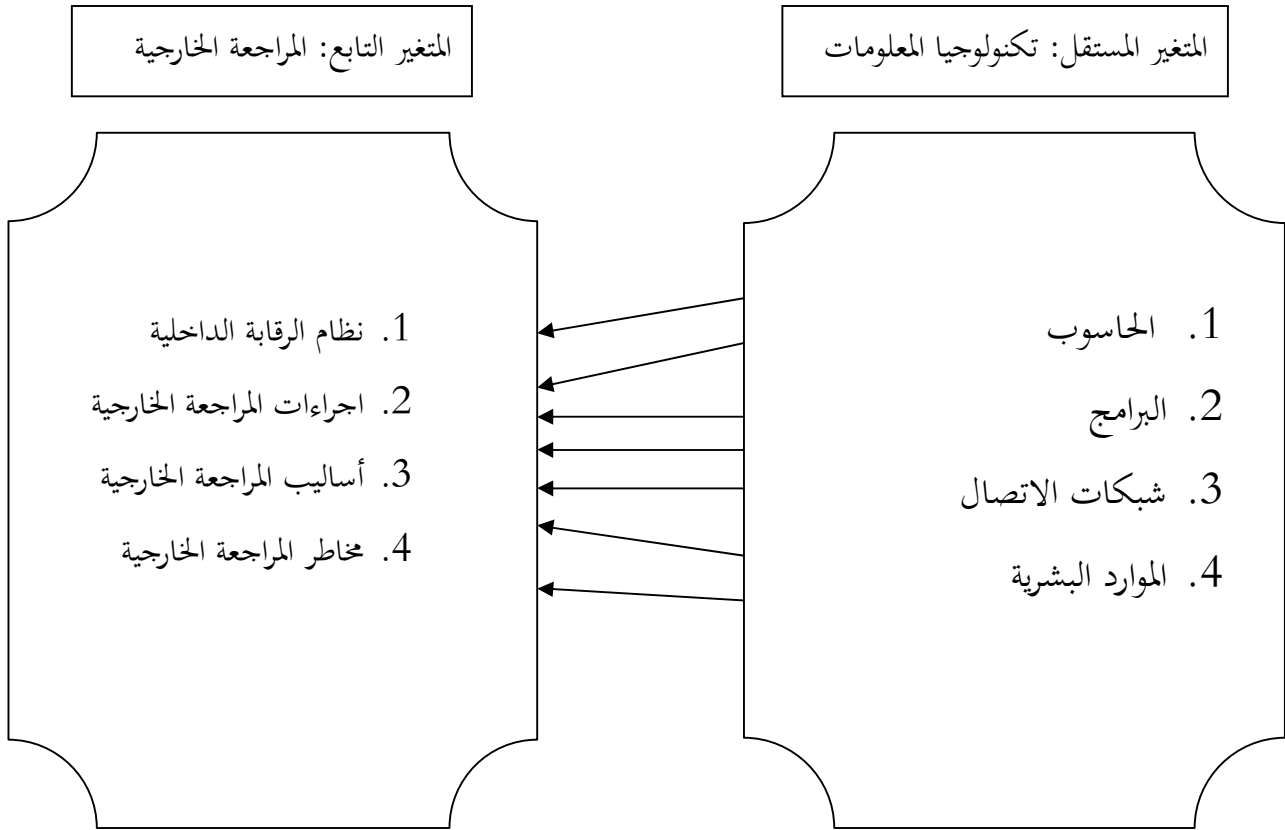
#### ❖ أهمية البحث:

- ✓ تتمثل أهمية البحث في ابراز أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، لترشيد اتخاذ القرارات وضمان التنافسية والاستمرارية للمؤسسة، ودعم أداء المراجع وتحسينه.
- ✓ توضيح مدى فاعلية تكنولوجيا المعلومات في الحصول على أدلة كفاية وملائمة لعملية المراجعة.

#### ❖ أسباب إختيار الموضوع:

- ✓ الموضوع يمس التخصص فحص محاسبي؛
- ✓ الموضوع يتسم بالحدثة؛
- ✓ توفر المراجع.
- ✓ أهمية الموضوع في الميدان العملي وخاصة منذ ادخال تكنولوجيا المعلومات في ميدان المحاسبة.
- ✓ حب الاطلاع على المستجدات في ميدان الدراسة والتخصص.

#### ❖ نموذج الدراسة:



1. الدراسة الاستطلاعية: أجريت على بعض عمال شركة التمور للجنوب من المدير، رئيس مصلحة المستخدمين، رئيس المخبر ونائبه، رئيس عمال مصلحة الانتاج، المراجع الداخلي ومحاسبي الشركة.

#### 2. مجالات الدراسة:

- ✓ المجال الزمني: 24 أبريل 2016 إلى 14 ماي 2016.

- ✓ المجال المكاني: شركة التمور للجنوب، بسكرة.

✓ المجال البشري: أجريت على مجموعة عمال شركة التمور للجنوب الذين لهم احتكاك بواقع تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها في الشركة محل الدراسة لاعطائنا ميزاتنا ومدى الحاجة إليها في العمل، وأثرها على المحاسبة والمراجعة الخارجية.

3. المنهج المستعمل: استعملنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتلاؤمه مع طبيعة الموضوع، حيث وصفنا متغيرات الدراسة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الخارجية من الناحية النظرية، والاسلوب التحليلي في الدراسة التطبيقية في شركة التمور للجنوب حيث أننا وجهنا مجموعة من الأسئلة إلى تسعة (09) عمال من إطارات وعاديين.

4. أدوات جمع البيانات: المقابلة غير المقتنة، بطرح مجموعة من الأسئلة مباشرة على المبحوثين المتمثلين في العينة المختارة من العمال ذوي العلاقة المباشرة مع موضوع الدراسة، حيث تكونت استمارة المقابلة على عدد من الأسئلة لمحاولة اعطاء نظرة على واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية.

#### ❖ خطوات الدراسة:

للإجابة على اشكالية الدراسة واختبار فرضياتها والوصول إلى إبراز أهمية الموضوع، ولتحقيق أهدافه اقتضت الحاجة تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول كما يلي:

الفصل الأول: مدخل للمراجعة الخارجية؛

الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات وأثرها على المراجعة الخارجية؛

الفصل الثالث: دراسة حالة في شركة التمور للجنوب.

#### ❖ الدراسات السابقة:

1. دراسة الذنبيات علي: في 2002 بعنوان " مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الأردني"، حيث استخلص من الدراسة ان مدققي الحسابات في الأردن يستخدمون تكنولوجيا المعلومات في مجالات التخطيط، توثيق العمليات وتسجيلها، إلا ان متوسط درجة الاستخدام منخفض في هذه المجالات على الرغم من اسهامها في تحسين كفاءة عملية التدقيق من حيث تقليل الوقت المبذول في العمليات الحسابية والكتابية، وتقليل عدد المستخدمين في مكتب التدقيق، وتقليل تكاليف عملية التدقيق وبالتالي تحسين جودة عملية التدقيق.

2. دراسة خدش حسام الدين وصيام وليد: في 2003 بعنوان " مدى تقبل مدققي الحسابات لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق" دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق الكبرى الأردن.

كان الهدف من هذه الدراسة إبراز أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تدقيق الحسابات، إختبار واقع استخدامها والمعوقات التي تشوبها، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة قناعة مدققي الحسابات في الاردن بأهمية استخدام التكنولوجيا في التدقيق، ادراكهم أن ذلك يوفر مزيدا من الدقة في العمل وتعزيز الفاعلية وتخفيض الكلفة.

3. دراسة ابراهيم طه عبد الوهاب: في 2005 بعنوان " تطور دور المراجع الخارجي وأدائه لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المالية المنشورة على شبكة المعلومات العالمية".

أشارت الدراسة إلى أن بيئة مراجعة نظم المعلومات المبنية على الحاسوب، وما يرتبط بها من شبكات يتم من خلالها التبادل الإلكتروني لمعلومات، تستوجب توفر يتم تطبيقها بشكل خاص على عملية المراجعة المتعلقة بهذه النظم،



وأكدت أن تطوير معايير مراجعة نظم المعلومات يمثل حجر الأساس للمساهمة في خدمة تأكيد الثقة في تلك النظم، والحصول على الحد الأدنى للأداء المقبول واللازم لتلبية المسؤوليات المهنية التي يحددها ميثاق الشرف والقانون الأخلاقي للمهنة.

**الفصل الأول:**

**مدخل للمراجعة**

**الخارجية**

**تمهيد:**

تعتبر المراجعة الخارجية من الميادين الواسعة التي شهدت تطورا كبيرا ومتواصل، والتي أدت إلى احتلال مكانة وأهمية بالغة في ترشيد القرار، فقد حظيت باهتمام واسع كونها وسيلة لمراقبة أعمال المسيرين، يلجأ إليها أصحاب رأس المال والمساهمين ومختلف الهيئات التي تستخدم القوائم المالية، ضمنا لحقوقهم وحماية لممتلكاتهم وهذه الوسيلة تهدف أساسا لإبداء رأي في محاييد حول صدق وشرعية الحسابات التي تتضمنها القوائم المالية.

وبناء على هذا سنتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث هي كالتالي :

المبحث الأول : ماهية المراجعة الخارجية.

المبحث الثاني : المعايير العامة للمراجعة الخارجية.

المبحث الثالث: الممارسة العملية لعملية المراجعة الخارجية

## المبحث الأول: ماهية المراجعة الخارجية

شغلت المراجعة الخارجية رأي المتابعين لها لأهميتها في الأعمال وما تضيفه من قيمة ومصداقية للمؤسسة محل المراجعة، مع ضرورة التقرير عن نتائج الأعمال إلى الأطراف المعنية بها، وللتعرف على ماهية المراجعة الخارجية سنتناول في هذا المبحث مفهومها وأهدافها ومعاييرها.

## المطلب الأول: مفهوم المراجعة الخارجية وأهميتها

تعددت مفاهيم المراجعة الخارجية بتعدد المفكرين والمتابعين لها، فهي أساسا الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة.

## الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية

هي عملية تجميع الأدلة من المعلومات بما يؤدي إلى تحديد درجة العلاقة بين المعلومات والمقاييس المحددة لها من قبل ويجب إتمام عملية المراجعة بواسطة شخص مستقل. كما يمكن تعريف المراجعة على أنها عملية منهجية ل:

1. الحصول على الدليل الموضوعي المتعلق بالأعمال الاقتصادية والأحداث؛
  2. بما يؤكد على وجود علاقة فيما بين هذه الأعمال والمقياس المحدد لها من قبل؛
  3. وتوصيل النتائج إلى المستخدمين؛
  4. وفي النهاية على المراجع إعداد تقرير المراجعة، وبالتالي تقوم المراجعة بالحصول على الدليل الموضوعي اللازم لتحديد إذا كانت عناصر التأكيد والتقييم التي قام بها المشروع تتم حسب المقياس المحدد لها.
- والتأكيدات تتم من خلال استخدام القوائم المالية، والمقياس المحدد هو: هل هذه القوائم سليمة وواضحة في ظل المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً؟<sup>1</sup>
- وعرفها Germond و Bonnault على أنها " اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في صورة صادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة.<sup>2</sup>
- ومن النقاط الأساسية التي تتمحور حولها المراجعة هي الفحص والتحقيق والتقرير حيث:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 11.

<sup>2</sup> ناصر دادي عدون وآخرون، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص 157، 158.

<sup>3</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون،

2003، ص 9، 10.

1. **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي وهو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.

2. **التحقيق:** يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

3. **التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية من داخل المؤسسة أو خارجها.

وتعرف أيضا بأنها الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المؤسسة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة.<sup>1</sup>

فالمراجعة الخارجية هي فحص للقوائم المالية والمستندات والحسابات والنتائج من قبل شخص مستقل من خارج المؤسسة، لإبداء رأي فني محايد على مدى مصداقية وصحة وعدالة القوائم المالية والصورة الصادقة لها.

#### الفرع الثاني: أهمية المراجعة

تكمن أهمية المراجعة في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف الطالبين لخدماتها ومخرجاتها وكل طرف حسب الحاجة، وهذه الأطراف تتمثل في:<sup>2</sup>

1. **مسيرو المؤسسة:** تعتمدون اعتماد شبه كلي على المعلومات المحاسبية لوضع الخطط (الميزانيات التقديرية) ومنه مراقبة الأداء وتقييمه ومنه تحرص على أن تكون تلك البيانات والمعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة؛

2. **البنوك:** تعتمد على المعلومات المستقاة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبني عليها قرارات منح القروض وتسهيلات ائتمانية؛

3. **الدولة:** تعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة كالتخطيط والرقابة، فرض الضرائب وتحديد الأسعار لبعض المواد المحمية، تقرير الإعانات لبعض الصناعات التي تهتم بتفقيتها؛

4. **العمال:** تعتمد عليها نقابات العمال في المفاوضات مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح؛

5. **المساهمين وملاك المؤسسة:** يكون الاعتماد على نتائج المراجعة من أجل معرفة:

✓ قدرة المسؤولين على التسيير الناجح؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، 2000، ص 16.

<sup>2</sup> عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التسيير، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2006-2007، ص 8.

- ✓ الاستغلال الأمثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بقرارات جديدة؛
- ✓ الكشف عن الأخطاء الغش ومنع حدوثها أو على الأقل الحد من انتشارها.
6. **المساهمين المحتملين:** (أصحاب المدخرات) تمثل الضمان لطلب القروض والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار الإفلاس أو في حالة استثمارات جديدة لطلب مساهمتهم؛
7. **الدائنون والموردون:** إن سلامة القوائم المالية تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات بين المؤسسة ومتعاملها ودائنيها، حيث تعتبر الأساس لتقرير سلامة الحالة المالية وتحديد اتجاهها؛  
بالإضافة إلى:<sup>1</sup>
8. **العملاء والموردون والمنافسون:** إن هذه الفئة تحتاج إلى المعلومات المعتمدة من المراجع الخارجي لتمكينهم من تقييم مدى استمرارية تعهدات المؤسسة كمصدر للسلع والخدمات، أو مستهلكة للسلع والخدمات، وتقييم القوة التنافسية للمؤسسة؛
9. **الاقتصاديون ورجال البحث العلمي:** الاعتماد على القوائم المالية المدققة تساعد على تقييم السياسة الاقتصادية وتقدير الدخل القومي والتخطيط الاقتصادي، والمساعدة في أعمال البحوث والدراسات؛
10. **حملة السندات الحاليين والمحتملون:** إن هذه الفئة تحتاج إلى معلومات تساعد في تقييم درجة المخاطرة في المؤسسة، وعلى قدرتها على الوفاء بمديونيتها؛
11. **دعاة ومؤسسات حماية البيئة:** وهؤلاء يحتاجون إلى معلومات تساعد في تقييم الأضرار البيئية الناتجة عن مزاولة المؤسسة لنشاطها
12. **نظام المحاكم:** يحتاج إلى معلومات تساعد في تقييم الموقف المالي للمؤسسة لأغراض حالات الإفلاس، وتقييم الأصول الضرورية، وفي أغراض الدعاوى القضائية
13. **الاستشاريين كالمحللين الماليين وبيوت الاستثمار:** حيث يحتاجون إلى معلومات تساعد في تقييم الموقف المالي للمؤسسة بهدف إبداء النصح للمستثمرين وتوجيههم؛  
بالإضافة إلى:<sup>2</sup>
14. **السلطات الضريبية:** تحديد الدخل الخاضع للضريبة والضرائب المستحقة؛
15. **السلطات الرقابية:** تستخدم القوائم من أجل تحديد مدى الالتزام باللوائح، الحاجة إلى اتخاذ تصرف رقابي؛
16. **العاملين المتقاعدين:** حمايتهم من المفاجآت المرتبطة والمعاشات والمزايا الأخرى لما بعد التقاعد.

<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010، ص 55،56.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لظفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 24.

## المطلب الثاني: أهداف المراجعة الخارجية وخدماتها

للمراجعة الخارجية أهداف تطورت حسب تطور المهنة من إبداء للرأي إلى التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة، ومطابقتها مع الأهداف المرجوة بالإضافة إلى الخدمات التي تقدمها والتي تطورت حسب الحاجة إلى إليها.

### الفرع الأول: أهداف المراجعة الخارجية

لقد صاحب تطور مهنة المراجعة تطور ملحوظ في أهدافها، ومدى التحقق والفحص ودرجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، ويتمثل ذلك في ما يلي:<sup>1</sup>

1. قبل عام 1900: الهدف من المراجعة اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء، فكانت المراجعة تفصيلية ولا يوجد نظام للرقابة الداخلية.

2. من 1905 حتى 1940: الهدف تحديد مدى سلامة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء، والاهتمام بالرقابة الداخلية.

3. من 1940-1960: الهدف تحديد مدى صحة وسلامة المركز المالي والتحول نحو المراجعة الاختبارية والتي تعتمد على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية.

4. من 1960 إلى الآن أضيفت أهداف عديدة للمراجعة منها:

✓ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته المؤسسة من أهداف، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة؛

✓ تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها؛

✓ الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة؛

✓ تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع؛

✓ تخفيض خطر المراجعة على العميل أو المؤسسات محل المراجعة؛

إضافة إلى:<sup>2</sup>

✓ حماية ممتلكات المؤسسة؛

✓ انتظام، صدق وعدالة المعلومات التي بالقوائم المالية.

ومنه نستخلص أن الهدف الأساسي لعملية المراجعة الخارجية هو إبداء الرأي الفني المحايد عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة محل المراجعة ونتائج الأعمال عن تلك الفترة.

أهداف أخرى:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، ص ص 8،9.

<sup>2</sup> Mokhtar Belaiboud, Guide Pratique D'Audit Financier & Comptable, 2<sup>em</sup> edition, la maison des livres, Alger, P18.

<sup>3</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 15-18.

نتيجة لتطور أهداف المراجعة من حقبة زمنية لأخرى، ونتيجة لتطور المؤسسة من جهة وتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى سنورد الأهداف في النقاط التالية:

✓ الوجود والتحقق: أي التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا؛

✓ الملكية والمديونية: من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم التزام عليها؛

✓ الشمولية (الكمال): التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة، ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة؛

✓ التقييم والتخصيص: أي تقييم الأحداث بالطرق المحاسبية المعمول بها وتخصيص الحسابات المعنية، بانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. إن الالتزام بهذا البند يضمن:

+ تقليل فرص ارتكاب الخطأ والغش؛

+ الالتزام بالمبادئ المحاسبية؛

+ ثبات الطرق المحاسبية من دورة إلى أخرى.

✓ إبداء رأي فني: من خلال عملية المراجعة يسعى المراجع إلى إبداء رأي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية؛ إضافة إلى:<sup>1</sup>

✓ العرض والإفصاح: أن كافة مكونات القوائم المالية قد تم الإفصاح عنها وعرضها بصورة سليمة، وفقاً للمتطلبات القانونية والمهنية ذات الصلة.

### الفرع الثاني: الخدمات المهنية للمراجع الخارجي

نتيجة للعلاقة التعاقدية بين المالك والإدارة وكبر حجم المؤسسات وتوسع أنشطتها، أدى إلى توسع دور المراجع إلى ما هو أعم وأشمل ما يسمى بالخدمات المهنية.<sup>2</sup>

تتمثل الخدمات المهنية للمراجع الخارجي في الآتي:<sup>3</sup>

1. **خدمات التصديق وإبداء الرأي:** تعتبر أحد أنواع الخدمات المهنية ثلاثية الأطراف، والتي من خلالها يقوم المراجع بإصدار تقرير مكتوب للأطراف المستخدمة للقوائم المالية، عن مدى صدق وعدالة بيانات أو معلومات معينة يقدمها طرف آخر و المسؤول عن إعدادها العميل أو المؤسسة محل المراجعة.

وتنقسم خدمات التصديق وإبداء الرأي إلى ثلاثة أنواع هي: مراجعة القوائم المالية، فحص القوائم المالية، تجميع القوائم المالية حيث أن:

<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 54.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 80.

<sup>3</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة نصر شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص ص 160-164.



✓ **مراجعة القوائم المالية:** تسمى بالخدمة المهنية التقليدية، حيث يقوم المراجع الخارجي بعمل مستوى مرتفع من التأكيدات وليس مطلق بشأن مدى صدق مزاعم الإدارة الموجهة للطرف الثالث مستخدم القوائم المالية بناء على ما قام به من إجراءات واختبارات، ونتائج هذه الإجراءات والاختبارات؛

✓ **فحص القوائم المالية:** الهدف من تكليف المراجع الخارجي هو تحديد إذا كانت القوائم المالية بحاجة لتعديلات جوهرية، لكي تتماشى مع الإطار المحدد لإعداد التقارير المالية، حيث يقوم المراجع بإجراءات الاستفسار والإجراءات التحليلية لكي يقدم تأكيد سلبى بشأن مزاعم الإدارة ويعد تقرير مكتوباً لمستخدمي القوائم المالية بشأن هذا التأكيد السلبى؛

✓ **تجميع القوائم المالية:** تعتبر خدمة مهنية تصديقية، يستخدم فيها المراجع خبرته المحاسبية في تجميع وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية، ليس الهدف منها تقديم أي مستوى من التأكيد، أي تقريره لا يقدم أي تأكيد وإنما يحدد ويوصف هذه المعلومات.

2. **الخدمات الغير تصديقية:** هذه الخدمات ثنائية الأطراف بين المراجع الخارجي والعميل مباشرة، ومن أهمها خدمات الضرائب والخدمات الإدارية وإمسك الدفاتر؛

✓ **خدمات الضرائب:** تعتبر من أهم مصادر إيرادات مؤسسات المراجعة، تكون بناء على اتفاق خاص مع العميل، ومن هذه الخدمات تقدير العبء الضريبي، تحديد الإعفاءات الضريبية، تخطيط الضرائب، إعداد الإقرار الضريبي وإعداد مذكرات الطعن أمام لجان الطعن؛

✓ **الخدمات الإدارية:** يمكن أن تكون الخدمات الإدارية خدمات تقديم النصح للإدارة أو في صورة استشارة لها، فالأولى وبناء على تكليف من إدارة المؤسسة، ينتقل المراجع الخارجي لمقر المؤسسة ويستخدم بياناتها المتاحة لكي يقدم نصح مكتوب للإدارة، يمكنها الاعتماد عليه في اتخاذ القرارات ودعم كفاءة وفعالية المؤسسة لتحقيق أهدافها، ومن أمثلتها اقتراحات لتحسين النظام المحاسبي القائم، تحويل النظام المحاسبي اليدوي إلى نظام معتمد على الحاسب ودراسات الجدوى؛

أما خدمات الاستشارة الإدارية فان المراجع لا ينتقل إلى المؤسسة وإنما يقدم استشارة شفوية بناء على طلب الإدارة لاتخاذ قرار ما ومن أمثلتها كيفية حساب الوعاء الضريبي لراتب موظف معين، ما هو المقصود بنص ما في قانون أو معيار محاسبي معين؛

✓ **خدمات إمسك الدفاتر:** تعتبر من الخدمات التي تؤديها مؤسسات المراجعة كخدمة محاسبية بالدرجة الأولى، بناء على اتفاق ثنائي مع العميل حيث يطبق فيها المراجع خبرته المحاسبية في مسك الدفاتر، وإعداد القوائم المالية وفق مبادئ ومعايير المحاسبة والقوانين واللوائح السارية.

### المطلب الثالث: أنواع المراجعة الخارجية والفروض الخاصة بها

للمراجعة عدة أنواع حسب الحجم، مدى الالتزام، توقيت المراجعة وطبيعتها وإجراءاتها، أما المراجعة الخارجية لها ثلاث أنواع، ولها فروض تمثل الإطار الأساسي لنظرية المراجعة الخارجية.

الفرع الأول: أنواع المراجعة الخارجية

في الجزائر هناك ثلاث أنواع للمراجعة الخارجية هي كالتالي:

1. المراجعة التعاقدية (الاختيارية): (Audit contractuel) التي يقوم بها شخص محترف، خارجي ومستقل بطلب من أحد الأطراف الداخلية أو الخارجية المتعاملة مع المؤسسة والتي يمكن تجديدها سنويا.<sup>1</sup>
  2. المراجعة القانونية: (Audit légal) أي التي يفرضها القانون، وتتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات.<sup>2</sup>
  3. المراجعة القضائية: (Expertise judiciaire) يقوم بها شخص محترف خارجي بطلب من المحكمة وذلك للاستعانة بتقريره في حل نزاع بين المؤسسة وطرف آخر متعامل معها.<sup>3</sup>
- يمكن القيام بالمقارنة بين الأنواع الثلاثة للمراجعة الخارجية في عدة نقاط تمثل خصوصيات كل نوع:<sup>4</sup>
- الجدول رقم (01): الفرق بين الأنواع الثلاثة للمراجعة الخارجية

<sup>1</sup> شريقي عمر، محاضرات في التدقيق المالي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص4. متاح على:

<http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/cheriguiomar/Ressources/comparaisontypesaudit.pdf>, le 15/01/2016, à 10h30

<sup>2</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص14.

<sup>3</sup> شريقي عمر، مرجع سابق، ص4.

<sup>4</sup> جوامع اسماعين، محاضرات في تدقيق ومحافظة الحسابات 1، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص ص 24، 25.

خصوصيات	المراجعة التعاقدية	المراجعة القانونية	المراجعة القضائية
طبيعة المهمة	تعاقدية	قانونية عامة	محددة من طرف المحكمة بصفة دقيقة
التعيين	من طرف المديرية العامة	من طرف المساهمين	من طرف المحكمة
الهدف	-المصادقة على قانونية ومصادقية الحسابات	- المصادقة على قانونية ومصادقية الحسابات وحققتها. - التحقق من تطابق المعلومات المقدمة من طرف مجلس الإدارة.	-مساعدة القضاء وتوضيح النقاط المطلوبة.
التدخل	-مهمة موضحة في رسالة المهمة (الإنفاقية).	-مهمة دائمة موزعة خلال المدة القانونية.	-مهمة محددة من طرف القاضي.
الاستقلالية	- كلية إتجاه الجميع	- كلية إتجاه الإدارة والمساهمين	- يجب أن تتحقق إتجاه المتنازعين
عدم التدخل في شؤون التسيير	-إحترامه في مجال المصادقة وغير مطلوب في مجال الإستشارات والنصائح	- يجب إحترامه بدقة	- يجب إحترامه بدقة
الأطراف الموجه إليها التقرير	- المديرية العامة ومجلس الإدارة	- مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين	- القاضي المكلف بالملف
شروط الممارسة	- يشترط التسجيل مع استثناءات	- التسجيل في المنظمة المهنية	- التسجيل في قائمة الخبراء المعتمدين لدى المحاكم
الإطلاع عن الأحداث الجنحية	- غير مفروض	- مفروض	- غير مفروض بشكل عام
طبيعة الواجبات	- واجب النتيجة والإمكانيات حسب المهمة	- واجب الإمكانيات	- واجب النتيجة بشكل عام
نوع المسؤولية	-مدنية ، جزائية، تأديبية	- مدنية ، جزائية ، تأديبية	- مدنية ، جزائية، تأديبية
العزل	- محددة في الإنفاقية أو العقد	- محددة بأحكام قانونية	-تحدد من طرف القاضي المكلف بمراقبة الخبرة
المقابل المادي	- محددة في الإنفاقية	- محدد في جدول رسمي	- مقترحة من طرف الخبير ومحددة من طرف القاضي
الإجراءات المتبعة	-تقييم الإجراءات -تقييم المراجعة الداخلية -مراقبة الحسابات - أعمال أخرى	-تقييم الإجراءات -تقييم المراجعة الداخلية -مراقبة الحسابات -التدقيق القانونية	- أعمال وإجراءات حسب إحتياجات الخبرة المطلوبة.

المصدر: جوامع اسماعين، محاضرات في تدقيق ومحاسبة الحسابات<sup>1</sup>، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص ص 24، 25.

## الفرع الثاني: فروض المراجعة الخارجية

تعتبر فروض المراجعة هي الأساس الأول في بناء نظرية المراجعة، فمن خلال هذه الفروض تم اشتقاق بقية عناصر الإطار النظري للمراجعة.<sup>1</sup>

وقبل تناول تلك الفروض يجب أن نعرف ما هو الفرض:

يعرف kohler الفرض " بأنه قاعدة تحظى بقبول عام، وتعبر عن التطبيق العملي، وتستخدم في حل نوع معين من المشاكل أو ترشيد السلوك".<sup>2</sup>

وفيما يلي أهم الفروض التي تستند إليها عملية تدقيق الحسابات وهي:

1. **قابلية البيانات للفحص:** ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى، وتمثل هذه المعايير في العناصر التالية: ملائمة المعلومات، قابلية الفحص، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي.<sup>3</sup>

إذن قابلية البيانات للفحص تعطي المراجع الثقة لإبداء رأيه حول سلامة القوائم المالية هذا الفرض مرتبط بوجود المهنة، فلا مبرر لها إذا لم تكن البيانات المالية قابلة للفحص.<sup>4</sup>

ويمكن توضيح هذه العلاقة بالشكل التالي:

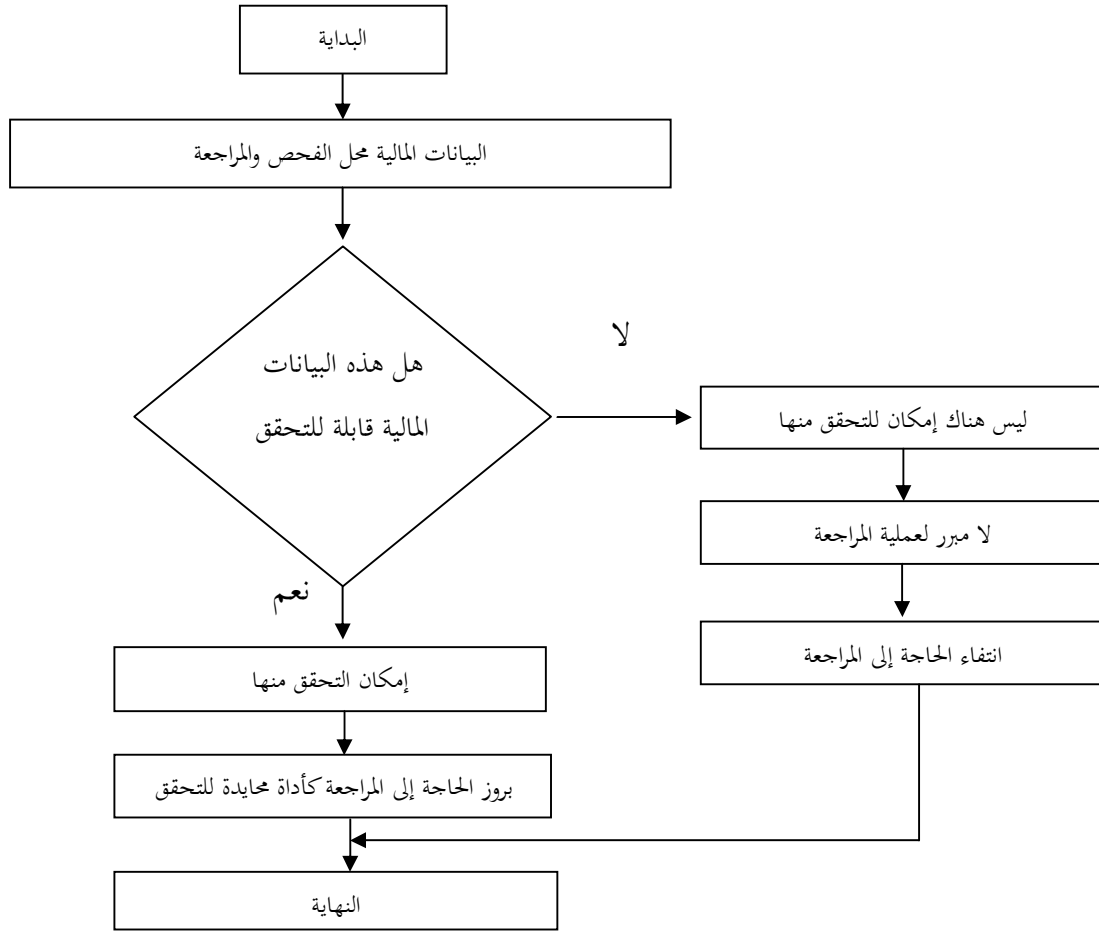
<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 34.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 20.

<sup>3</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 13.

<sup>4</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 35.

الشكل رقم (01): الحاجة إلى المراجعة وعلاقتها بإمكان التحقق من البيانات المالية محل المراجعة



**المصدر:** عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010، ص36.

إن قابلية البيانات للفحص والتحقق تعطي للمراجع الثقة لإبداء رأيه حول سلامة القوائم المالية، هذا الفرض مرتبط ببروز الحاجة لعملية المراجعة الخارجية، فلا مبرر لها إذا لم تكن البيانات المالية قابلة للفحص. ومن أهم الفروض أيضا:<sup>1</sup>

1. **عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة:** يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين المراجع والإدارة، من خلال إمداد هذه الأخيرة بمعلومات تمت مراجعتها من طرف المراجع بغية اتخاذ قرارات صائبة، والعكس كذلك بالنسبة للمراجع بإعطائه معلومات ليبيدي على أساسها رأي فني محايد صائب على واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

2. **خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء تواطئية:** يشير هذا الفرض مسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطؤ فيها خاصة عند تقيده بمعايير المراجعة المتفق عليها.

<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 17.

3. وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: إن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات إن لم نقل حذفها نهائياً، كما يجعل المراجعة اقتصادية وعملية بتبني المراجعة الاختبارية بدلا من التفصيلية.

إضافة إلى:<sup>1</sup>

4. العرض الصادق والعادل للقوائم المالية: يعني ضمناً استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً أو أية معايير أخرى مقررة ومتعارف عليها.  
كذلك أيضاً:<sup>2</sup>

5. العناصر والمفردات التي كانت صحيحة سوف تكون كذلك في المستقبل: يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة، وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل، والعكس صحيح لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بذل العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.

6. مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط: يقوم المراجع في هذا البند بعمله كمراجع للحسابات، وذلك وفقاً ما توضحه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمراجع على أن لا تخل هذه الاتفاقية بمعايير المراجعة وعلى رأسها استقلالية المراجع في عمله.

7. يلتزم مراجع الحسابات بالتزامات المهنة المحددة أو القابلة للتحديد: أي يفترض أن يكون المراجع ملماً وملتزماً بالتزامات مهنة المراجعة التي حددها المنظمات والهيئات المهنية ذات الاختصاص، ومن تلك الالتزامات معايير المراجعة المتعارف عليها، وإذا لم يفي المراجع بواجباته المهنية فإنه يتعرض للمسائلة المهنية وتحميله مسؤولية ذلك. أما إذا أثبت أنه قد بذل العناية المهنية المطلوبة، وأنه راعى كافة قواعد وأصول المهنة فإنه يستطيع أن ينفى مسؤوليته.

### المبحث الثاني: المعايير العامة للمراجعة الخارجية

تعرف المعايير بأنها "النمط أو النموذج الذي يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به مراجع الحسابات".<sup>3</sup> وعرفها البعض الآخر بأنها "المقاييس التي يستطيع المراجع على ضوءها أن يقيم العمل الذي قام به وأن يتعرف على ما إذا كان قد قام بالواجبات التي التزم بها كعضو إلى مهنة المحاسبة والمراجعة وبنفس المستوى المتعارف عليه بين أعضاء المهنة".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق (الاطار النظري- المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي)، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص33.

<sup>2</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 17.

<sup>3</sup> أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، 1984، ص 12.

<sup>4</sup> محمود السيد الناغي، دراسات في المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المكتبة العصرية للنشر، الإسكندرية، 2000، ص51.

تعتبر معايير المراجعة كمقاييس واضحة من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على الجدوى منها، لذلك أصدر مجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA) بواسطة مجلس معايير التدقيق (ASB) قائمة بمعايير المراجعة، فمنها ما يرتبط بشخص المراجع ومنها ما يرتبط بالعمل الميداني والتقرير.<sup>1</sup>

حيث تم تبويبها في ثلاثة مجموعات كالتالي:<sup>2</sup>

المجموعة الأولى: المعايير الشخصية personal standards

المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني standards of field work

المجموعة الثالثة: معايير التقرير reporting standards

### المطلب الأول: المعايير الشخصية

هي المعايير المتعلقة بشخص المراجع باعتباره تقنيا محترفا وخارجيا، حيث يشترط فيه توفر الكفاءة والاستقلالية،<sup>3</sup> وبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بمهمته.<sup>4</sup>

### الفرع الأول: معيار التأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية

بحكم المهام الموكلة للمراجع، بات عليه أن يكون بمستوى المهمة الموكلة إليه سواء من ناحية التأهيل العلمي أو المؤهلات العملية للإيفاء التام والكفاء بهذه المهمة، فحسب النصوص التشريعية في الجزائر على الشخص الراغب في الحصول على الاعتماد كمراجع حسابات أن يتوفر فيه ما يلي:<sup>5</sup>

1. ناحية التأهيل العلمي: أن يكون حاصلا على شهادة الليسانس في المالية أو العلوم التجارية تخصص محاسبة أو مالية في فروع أخرى زائد شهادة ميدانية في المحاسبة.
2. من ناحية التأهيل العملي والكفاءة المهنية: أن يكون قد أنهى التبرص كخبير محاسب لدى مكتب للخبرة المحاسبية أو لديه (10) عشر سنوات خبرة فعلية في ميدان التخصص. ولتنمية قدرات المراجع الفكرية والعلمية والميدانية ينبغي أن تنظم ملتقيات دورية وندوات وتبرصات ميدانية لمواكبة آخر مستجدات المهنة.

### الفرع الثاني: معيار الاستقلالية

حيث أن الاستقلالية: تتمثل في نزاهة واستقامة ونضج المراجع، وتمتعه بكامل حقوقه المدنية وعدم تعرضه لعقوبات سابقة، كما يتمتع بالحرية اتجاه أعضاء المؤسسة موضوع المراقبة (لا يشاركونهم أعمالهم ولا يربطه بالشركة عقد عمل أو رابطة عائلية قريبة أو أية مصالح اقتصادية في المؤسسة).<sup>6</sup>

<sup>1</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي، مرجع سابق، ص 37.

<sup>2</sup> محمود السيد الناغي، مرجع سابق، ص 51.

<sup>3</sup> ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 174.

<sup>4</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي، مرجع سابق، ص 37.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص ص 39، 40.

<sup>6</sup> ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 174.

تعتبر الاستقلالية عنصر هام في عملية المراجعة الخارجية، وهذه الأخيرة تضيف قيمة للمؤسسة، لذا يجب أن تكون هناك حرية الرأي في إعداد تقرير المراجعة وعدم التحيز والسلامة من أي تأثير على عملية المراجعة، حتى تحظى المؤسسة بقيمة وشهرة لأنها تساهم في تحقيق أهدافها.<sup>1</sup>

والمرجع الجزائري كان صارما بإصداره مجموعة نصوص في هذا الموضوع للمحافظة على استقلالية المراجع، وعليه يشترط في محافظ حسابات:<sup>2</sup>

1. لا تربطه صلة قرابة حتى الدرجة الرابعة بالمسؤولين في المؤسسة وأزواجهم.
2. لا يتقاضى أية تعويضات، أتعاب أجر أو علاوات يدفعها المسؤولون أو أزواجهم، أو من طرف مؤسسة أخرى تملك عشر الأموال الجماعية في المؤسسة التي يراجعها، ما عدى أتعابه بصفته محافظ حسابات المحددة قانونا.
3. لا يمكنه حسب القانون 08-91 (المحدد لشروط ومهام الأصناف الثلاثة، خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين)، أن يكون محافظ حسابات ومستشارا ضريبيا أو خبيرا قضائيا، في نفس الوقت وفي نفس الشركة، ولا القيام بمهام تسييرية بصفة مباشرة أو غير مباشرة، أو قبول ولو بصفة مؤقتة مهام التنظيم والإشراف على محاسبتها.

حيث يتم تحديد مدى الاعتماد على المعلومات المحاسبية على مدى استقلالية المراجع لذا يجب توفر التالي:<sup>3</sup>

1. **عدم وجود مصالح مادية للمراجع:** ينبغي على المراجع أن لا تكون له مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بمراجعتها وأن لا تكون لأحد أقربائه من نفس النوع، لأن وجود ذلك قد يؤثر على استقلاليته في إبداء الرأي الفني المحايد في القوائم المالية الختامية.
  2. **وجود استقلال ذاتي:** أي عدم تدخل العميل أو سلطة عليا في الدور الذي يقوم به المراجع بشأن فحص البيانات والسجلات المحاسبية بحيث لا يتعرض لضغوط تحد من تحقيق المبتغى من المراجعة.
- في ظل توافر النقطتين السابقتين يمكن تحديد الأبعاد الدالة على استقلال المراجع فيما يلي:<sup>4</sup>
- ✓ **الاستقلال في إعداد برنامج المراجعة:** يستطيع المراجع في ظل هذا البند تحديد برنامج المراجعة وخطوات وحجم العمل، من خلال المفردات الواجب فحصها وكذا الجوانب والأجزاء المراد مراجعتها من نظام المعلومات المحاسبية ككل، مما لا شك فيه أن هذا البعد يتضمن عدم تدخل الإدارة في استبعاد أو تحديد أو تعديل ما تم أخذه من طرف المراجع في برنامجه.

<sup>1</sup> Sandra Senft, Fredrick Gallegos, **Information Technology Control and Audit**, third edition, Auerbach Publications, New york, 2009, P 49.

<sup>2</sup> ناصر دادى عدون وآخرون، مرجع سابق، ص ص 174، 175.

<sup>3</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي، مرجع سابق، ص ص 41-43.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص ص 41، 42.



✓ **الاستقلال في مجال الفحص:** يعتبر المراجع مستقلاً وحرًا في اختيار حجم المفردات المراد فحصها من مجموع المفردات، إذ يستطيع المراجع في هذا الإطار فحص جميع البيانات، المستندات، السجلات ومسار عملية التجهيز للتقرير بعدها عن صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن النظام المولد لها.

✓ **الاستقلال في إعداد التقرير:** يعتبر المراجع مستقلاً في كتابة تقريره الموضح لعملية الفحص والتحقق من عناصر نظام المعلومات المحاسبية، مع إظهار فيه كافة الحقائق التي تم اكتشافها إبان عملية الفحص وإعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية الختامية، إذ ينبغي في هذا الإطار عدم تدخل الغير لتحريف أو تعديل الحقائق في التقرير أو استبعاد بعض الحقائق ذات الأهمية.

### الفرع الثالث: معيار العناية المهنية<sup>1</sup>

وتكون ببذل المراجع الجهود الممكنة والمناسبة من بداية عملية المراجعة إلى غاية الانتهاء منها، انطلاقاً من كون المراجع لا بد أن يفني بالمعيارين السابقين في أداء مهمته.

إن قياس درجة العناية المهنية للمراجع لتحديد مسؤوليته المهنية اتجاه رأيه الفني المحايد حول المعلومات المالية والمحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، تكون من خلال تحديد وأداء الاختبارات المطلوبة واللازمة، ومحتوى وشكل التقرير الناتج عن عملية الفحص للبيانات والسجلات المحاسبية، يمكن تحديد شروط عامة يجب أن تتوفر في المراجع للوصول إلى العناية المهنية المطلوبة والتي تتمثل في:

1. محاولة الحصول على أنواع المعرفة المتاحة بغية التنبؤ بالأخطاء غير المنتظرة؛
2. الأخذ بعين الاعتبار الظروف غير العادية في برنامج المراجعة من أجل الحذر عند فحص العناصر المرتبطة بها؛
3. التقييم العميق لنظام الرقابة الداخلية بغية تحديد مواطن الضعف والقوة، الذي قد يستغل لحدوث تلاعبات وغش ولا يمنع حدوث أخطاء؛
4. العمل على إزالة الشكوك المتعلقة بالمفردات ذات الأهمية في إبداء الرأي؛
5. العمل باستمرار من أجل تطوير مجال خبرته المهنية.

مع ملاحظة أن المعايير الشخصية من تأهيل علمي وعملي، الاستقلالية والعناية المهنية من أهم معايير المراجعة المتعارف عليها، فأى خلل بها يؤثر على معايير المراجعة الأخرى، ولن يكون هناك ضرورة لتحقيق المعايير الأخرى من أجل الوصول إلى الأهداف المتوخاة من المراجعة.

### المطلب الثاني: المعايير المتعلقة بالعمل الميداني

إن توفر الكفاءة والاستقلالية لدى مراجع الحسابات غير كاف، فلقيام بمهمته على أحسن وجه وإعطاء الرأي الصحيح حول شرعية وصدق الحسابات، عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بأعماله، وهي مقاييس يستند إليها من أجل تقييم العمل الذي قام به، وبالتالي تحديد مسؤوليته فيما إذا قام بما يجب في مراجعة ومراقبة الحسابات.

<sup>1</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود الصديقي، مرجع سابق، ص ص 42، 43.

غير أنه من الصعوبة بمكان وضع معايير تنطبق على مختلف المؤسسات ومختلف مراحل تطورها، ومن هذه المعايير نذكر أنه على المراجع:<sup>1</sup>

1. وضع خطة عمل كافية لأعمال المراجعة والإشراف على أعمال مساعديه: وعليه تحديد الأشغال الواجب القيام بها، وله أن يساعده في ذلك أعوان يشرف على أعمالهم، إذ ليس له الحق بتفويض السلطة لهم أو إنجاز المهمة كاملة من طرفهم، لأنه صاحب المسؤولية الكاملة.

2. جمع أدلة وقرائن تبرر الرأي التقني المحايد وتكوين ملفين: يبرر المراجع الرأي الذي وصل إليه في نهاية عملية المراجعة، بالاعتماد على جملة من الأدلة الأساسية أو بعضها، مثل: المستندات، الجرد المادي المصادقات والاستفسارات والبيانات المقدمة من طرف أعضاء الإدارة وغيرها، وعليه تكوين ملفين:

✓ الملف الدائم: تمثل الوثائق الأساسية في المؤسسة، وهي صالحة للاستعمال في الدورات اللاحقة، تتعلق بحياة المؤسسة، عملها ومراحل تطورها هيكلها ونظمها (التعرف على المؤسسة، محيطها، هيكلها، طرق العمل، المعلومات المحاسبية والمالية الدائمة والاتفاقيات المبرمة) ينقح سنويا فيما إذا كانت هناك تغييرات؛

✓ الملف الجاري (ملف المراجعة): يتعلق بالسنة الحالية، ويتضمن وثائق الدورة موضوع المراجعة المالية والمحاسبية منها، مع أدلة الإثبات التي جمعها؛

✓ بالإضافة إلى هذين الملفين فإن المراجع يدون كل ملاحظاته وكل التساؤلات والاستفسارات وما يجب عمله في سجل (أوراق العمل) تمهيدا لكتابة تقريره النهائي.

3. تقييم نظام الرقابة الداخلية: على المراجع الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة، ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية في المرحلة الثانية، وفحص الحسابات في مرحلة ثالثة، غير أن أهم هذه المراحل تقييمه لنظام الرقابة الداخلية، المتمثل في مجموعة الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة، وبالاعتماد على التقييم النهائي لهذا النظام يمكنه تخطيط أعماله ونطاق التدخل، وتحديد الاختبارات التي ينبغي إجراؤها، مع تحديد درجة الثقة في بيانات المؤسسة تحت التدقيق ومعالم تقريره النهائي

4. تحرير التقرير: تنتهي كل مهمة مراجعة بتحرير تقرير يتضمن رأي المراجع النهائي حول شرعية وصدق الحسابات.

### المطلب الثالث: معايير إعداد التقرير

تتمثل معايير إعداد التقرير فيما يلي:<sup>2</sup>

1. يجب أن ينص التقرير على تطبيق " أو عدم تطبيق " مبادئ المحاسبة الأساسية المتعارف عليها لإعداد القوائم المالية؛

2. فيما إذا كان تطبيقها باستمرار من دورة لأخرى (الثبات)؛

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص ص 174، 175.

<sup>2</sup> دان.م.ج، و.راي ويتنجن، د.ر. كاميشل، المدخل إلى معاينة المراجعة، ترجمة: ثناء علي القباني، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2011، ص 35.

3. أن القوائم المالية تظهر حقيقة المركز المالي، وأن الوضعية المالية ناتجة فعلا عن العمليات التي قامت بها المؤسسة (الإفصاح الكافي والمناسب)؛

4. وحدة الرأي والتعبير عنه من قبل المراجع ، بحيث يشتمل التقرير على :

✓ إما التعبير عن رأيه في البيانات المالية بشكل إجمالي؛

✓ أو توضيح عدم إمكانية التعبير عن القوائم المالية؛

✓ مع توضيح أسباب ذلك.

سنتناول كل معيار من معايير إعداد التقرير على النحو التالي:

1. إعداد القوائم وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها: حيث تمثل المبادئ المحاسبية ضمينا معيارا يقاس عليه

مدى صدق وعدالة القوائم المالية، وما إن كانت تعبر تعبيرا صادقا عن نتيجة النشاط وعن المركز المالي للمؤسسة محل

المراجعة، يهدف هذا المعيار إلى التحقق من أن إعداد القوائم يتفق مع القواعد المحاسبية المتعارف عليها، العرض داخل

القوائم المالية صادق بدرجة معقولة والقواعد المحاسبية مطبقة بطريقة سليمة.<sup>1</sup>

2. الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يقضي هذا المعيار بضرورة تجانس تطبيق واستخدام المبادئ

المحاسبية المتعارف عليها ومدى الثبات في تطبيقها، يهدف هذا المعيار إلى قابلية القوائم المالية للمقارنة للفترات

المتتالية، عدم تآثر القوائم المالية تآثرا جوهريا بالتغيرات في تطبيق المبادئ والقواعد المحاسبية من فترة لأخرى، عدم

اضطرار المراجع لتعديل تقرير المراجعة وأسس إعدادها بسبب حدوث أي تغيرات في هذه المبادئ المحاسبية، عدم إتاحة

الفرصة للتلاعب في استخدام وتطبيق بعض المبادئ المحاسبية لإظهار نتيجة معينة.<sup>2</sup>

3. الإفصاح الكافي والمناسب: ضرورة إشارة المراجع في تقريره عن أي معلومات مالية لازمة وهامة بالنسبة لصدق

وعدالة عرض القوائم المالية.<sup>3</sup>

وعلى المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار النواحي التالية:<sup>4</sup>

✓ الهدف الرئيسي للإفصاح هو تحقيق المصلحة العامة لجميع مستخدمي القوائم المالية؛

✓ القوائم المالية والملاحظات المرفقة بها خاصة بالعميل، فإن القرار حول المعلومات التي يجب ان تتضمنها أو لا تتضمنها

هذه القوائم هو قرار العميل؛

✓ لو قرر المراجع أن الإفصاح غير كافي وغير مناسب أو أن القوائم لا تتفق والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فليس له

صلاحية إجبار العميل على تعديل القوائم لتعكس الإفصاح المناسب؛

✓ يستطيع المراجع التحكم في محتوى تقرير المراجعة وبالتالي تضمين هذا التقرير بالإفصاح الضروري؛

<sup>1</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 350.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 351.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 352.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 352، 353، 354.

- ✓ الإفصاح السليم يعني أن محتويات القوائم المالية:
  - + ظاهرة بشكل صحيح؛
  - + كاملة وغير ناقصة؛
  - + لا تحمل أكثر من معنى.
- ✓ عدم الإفصاح عن بعض المعلومات خاصة لما يترتب عنها ضرر على العميل أكبر من الفائدة التي تعود على الاطراف التي يعينها الإفصاح.
- ✓ هناك أحداث قد تقع بعد إعداد الميزانية وقبل إعداد تقرير المراجعة ومن هذه الأحداث ما يلي:
  - + أحداث تقع بعد تاريخ الميزانية وتؤثر على القوائم المالية لذا لا بد من أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية؛
  - + أحداث تقع بعد تاريخ الميزانية ولا تؤثر على القوائم المالية ولكنها هامة بالنسبة للعمليات القادمة، يكون الإفصاح عنها ملائماً؛
  - + أحداث تالية ليس لها طبيعة محاسبية ولا تتطلب إفصاحاً من القوائم المالية مثل تغيير الإدارة.
  - + أحداث تقع بعد تاريخ الميزانية وتؤثر على القوائم المالية لذا لا بد من أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية؛
  - + أحداث تقع بعد تاريخ الميزانية ولا تؤثر على القوائم المالية ولكنها هامة بالنسبة للعمليات القادمة، يكون الإفصاح عنها ملائماً؛
  - + أحداث تالية ليس لها طبيعة محاسبية ولا تتطلب إفصاحاً من القوائم المالية مثل تغيير الإدارة.

#### 4. التعبير عن رأي المراجع:

- أي ضرورة إشارة المراجع وتعبيره عن رأيه في القوائم المالية مع إيضاح طبيعة الفحص الذي قام به ودرجة مسؤوليته، يهدف هذا المعيار إلى عدم تحريف المسؤولية التي قبل المراجع أن يتحملها.<sup>1</sup>
- وينقسم رأي المراجع بصفة عامة إلى:<sup>2</sup>
- ✓ إبداء رأي دون تحفظات: رأي نظيف أي لا توجد قيود على عملية المراجعة؛
  - ✓ إبداء رأي يتضمن تحفظات: رأي مقيد يكون فيما عدى؛
  - ✓ إبداء رأي مخالف أو معارض توجد قيود على عملية المراجعة وليست حسب المعايير؛
  - ✓ الامتناع عن إبداء الرأي لعدم كفاية أدلة المراجعة.
- هناك ثلاثة عبارات يجب أن يتضمنها رأي المراجع:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 354.

<sup>2</sup> بن عيشي بشير، محاضرات في تدقيق ومحاسبة الحسابات 2، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص ص 355، 356.

العبارة الأولى: "أن التقرير يجب أن يتضمن رأي المراجع فيما يتعلق بالقوائم المالية كوحدة واحدة وان المراجع قد يتمتع كلية عن إبداء هذا الرأي"؛

العبارة الثانية: "في حالة الامتناع عن إبداء الرأي يجب توضيح الأسباب"؛

العبارة الثالثة: "في جميع الأحوال التي يرتبط بها إسم المراجع بالقوائم المالية، لا بد أن يتضمن تقرير المراجعة خصائص فحص المراجع ومسؤوليته".

### المبحث الثالث: الممارسة العملية لعملية المراجعة الخارجية

تتعلق عملية المراجعة بفحص البيانات المالية من ناحية الدقة والاعتماد عليها لأجل إبداء الرأي فيها، حيث أن المراجع يقوم بهذا الفحص من خلال التخطيط له ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر نقطة البداية في المراجعة والحصول على أدلة إثبات مقنعة من أن البيانات المالية خالية من أية انحرافات مادية ثم إعداد التقرير.

### المطلب الأول: تخطيط عملية المراجعة

للقيام بمهمة المراجعة على أكمل وجه على المراجع وضع خطة عمل وبرنامج أداء، لأنها تمكن المراجع من الحصول على الأدلة الكافية، توجيه الموارد الاقتصادية المتاحة لتنفيذ عملية المراجعة بشكل مناسب والحد من إمكانية حدوث خلاف بين المراجع والعميل.

### الفرع الأول: نظرة ISAC للتخطيط:

لقد أكدت لجنة معايير التدقيق الدولية على ضرورة التخطيط لعملية المراجعة في المعيار الدولي رقم 300 حيث تنص الفقرة (02) على الآتي: "يجب على المدقق تخطيط عملية التدقيق من أجل تنفيذه بفعالية"<sup>1</sup>.  
أما الفقرة (03) فتحتوي على تعريف للتخطيط " بأنه إعداد خطة إستراتيجية عامة ومفصلة وفقاً لطبيعة الوقت ونطاق التدقيق المتوقع"<sup>2</sup>.

كما طالبت الفقرة (06) المراجع ببحث عناصر الخطة وبرنامج عمله مع لجنة التدقيق أو مع الإدارة والموظفين، وذلك لرفع كفاية وفعالية المراجعة ولتنسيق إجراءات المراجعة مع عمل موظفي المؤسسة.<sup>3</sup>  
مع مراعاة أن تشمل الخطة ما يلي:<sup>4</sup>

- ✓ المعرفة لنشاط العميل؛
- ✓ الفهم للأنظمة المحاسبية والرقابة الداخلية؛
- ✓ المخاطر والأهمية النسبية؛
- ✓ طبيعة وقت ونطاق الإجراءات؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 151.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 151.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 151.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 151، 152.

✓ التنسيق والتوجيه والإشراف والمعاينة.

### الفرع الثاني: الإجراءات التمهيدية لعملية المراجعة

لتخطيط عملية المراجعة هناك مجموعة من الإجراءات التمهيدية نوجزها فيما يلي:<sup>1</sup>

1. **التحقق من أنه عين مدققاً للمؤسسة:** يختلف التعيين بحسب نوع المؤسسة، إذا كانت مؤسسة فردية يتم التعيين بموجب عقد اتفاق أو تكليف مكتوب من العميل، أما إذا كانت شركة مساهمة يتوقف التعيين على كون المؤسسة جديدة فعلى المدقق الاطلاع على القانون الأساسي الذي يرد به اسم المراجع إما إذا كانت المؤسسة مستمرة، يتأكد المراجع من تعيينه بالرجوع إلى قرار الجمعية العامة الذي يثبت ذلك.

2. **التأكد من نطاق المراجعة والفحص المطلوب منه:** يختلف النطاق حسب الشكل القانوني للمؤسسة؛

✓ إذا كانت مؤسسة فردية أو شركة أشخاص: غير ملزمة بتعيين مراجع خارجي لذلك من الضروري أن يطلب تكليف مكتوب به تفاصيل المهمة، كما يجب عليه أن يرسل إلى العميل الخبر بقبول المهمة برسالة الارتباط مع بيان تفاصيل المهمة؛

✓ إذا كانت شركة مساهمة: لا يوجد تحديد لمهامه بحيث يمكن للمراجع الاطلاع على كافة الدفاتر وله الحق في توسيع أو تضيق نطاق التدقيق .

3. **الحصول على معلومات أولية على المؤسسة تحت المراجعة:** على المراجع الاطلاع على عقد تكوين مؤسسات الأفراد للتعرف على:

✓ رأس مال المؤسسة وحصص كل شريك؛

✓ اسم الشريك المكلف بالإدارة؛

✓ كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء؛

✓ المبالغ المسموح بها لكل شريك السحب في حدودها؛

✓ مكافآت ومرتببات الشركاء.

✓ أما في شركات المساهمة فيجب على المراجع الاطلاع على:

✓ العقد لابتدائي والقانون الأساسي للشركة، مدة الشركة، المقر الرئيسي، غرضها الأساسي، رأس المال، أعضاء مجلس الإدارة، الأحكام الخاصة بالسنة المالية وإعداد الحسابات الختامية وتوزيع الأرباح؛

✓ التعرف على المسؤول الذي يجب أن يقابله ويتصل به عند بدء عمله، فروع الشركة إن وجدت، كيفية تعاملها مع المقر الرئيسي وعمّا إذا كانت تمسك حساباتها بنفسها أو بمعرفة المقر الرئيسي؛

✓ طلب كشف بأسماء الموظفين المسؤولين بالمؤسسة، اختصاص ومسؤولية كل منهم وصورة من توقيعاتهم، خاصة المصرح لهم بالتوقيع على الشيكات والمستندات؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص ص 129، 130، 131.

- ✓ التعرف على التنظيم الداخلي للشركة، وأقسامها وإدارتها وعلاقة كل إدارة بالأخرى.
4. التعرف على العمليات الفنية للشركة: على المراجع أن يقوم بالزيارة الميدانية للشركة والتعرف على منتجاتها وتسلسل العمليات الفنية، من خلال زيارة المخازن والمصانع وسؤال المختصين، لفهم القيود المحاسبية، وإعداد برنامج المراجعة واكتشاف ما قد يكون في الدفاتر من أخطاء وغش.
5. فحص النظام المحاسبي للشركة: بالاطلاع على المجموعة المستندية، الدفاتر، الإجراءات المحاسبية، نظام التكاليف.
6. الاطلاع على التقارير المالية الخاصة بالسنوات السابقة: هذا الاطلاع يضمن أن الشركة قائمة ومستمرة مع معرفة تطور المركز المالي، والاطلاع أيضا على تقارير التدقيق السابقة وتقارير مجلس الإدارة وفحص ما ورد فيها من تحفظات، وإن كانت هذه التحفظات مازالت قائمة في السنة المالية التي سيراجعها.
7. فحص نظام الرقابة الداخلية وتحديد المخاطر: تعتبر من أهم الخطوات التي بمقتضاها نحدد نوع التدقيق، ففي حال وجود هذا النظام على المراجع فحصه فحفا دقيقا ليحدد مدى كفايته وسلامته ليحدد إمكانية الاعتماد عليه في خطة عمله وتحديد مخاطر المراجعة، سنتطرق لهذه الخطوة بشكل من التفصيل في المطلب الثاني.

### الفرع الثالث: أهمية تخطيط عملية المراجعة

- تواجه مكاتب التدقيق مجموعة من الضغوطات من العملاء لتخفيض الأتعاب أو لتوسيع حجم الاختبارات مع بقاء الأتعاب كما هي، ومن الحلول التي تلجأ لها هذه المكاتب:<sup>1</sup>
- ✓ إعطاء العملاء معلومات تفصيلية عن الأتعاب التي تتقاضاها منهم؛
- ✓ محاولة الحصول على عقود مراجعة أخرى، بالإضافة على العقود الحالية؛
- ✓ استخدام أساليب جديدة في العمل، أو تطوير أساليب العمل الحالية لزيادة كفاءة وفعالية المراجعة، وتخفيض التكاليف.
- إلا أن أسهل طريقة لزيادة كفاءة وفعالية المراجعة دون الرجوع إلى أساليب جديدة في العمل هو التخطيط بشكل دقيق، ولما كان التخطيط يعني تجميع وتحليل المعلومات وتنظيم العمل للوصول إلى الأهداف، فإنه لا يمكن إنكار أهميته<sup>2</sup> والتي نبرزها كما يلي:<sup>3</sup>

1. تنظيم أعمال المراجعة والرقابة عليها بشكل أفضل: التخطيط يساعد المراجع على التشديد على عنصر الخطر المتعلق بكل بند ويمكن المساعدين من تنفيذ إجراءات المراجعة بدقة أكبر ففي حالة وجود أي إجراء لا يتماشى مع الخطة الموضوعة لهم الحق في طلب الإيضاحات الضرورية؛
2. تخفيض وقت المراجعة: ففي حالة التخطيط للعملية ضعيف يزيد الوقت المستغرق للتنفيذ، لأن المساعدين تنقصهم المعلومات الكافية أو تنفيذ العملية يكون بطريقة غير مرضية؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 148.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 149.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 149، 150.

3. يجعل عملية المراجعة تركز على الأهداف لا الأتعاب: إن التخطيط لعملية المراجعة يجبر المراجع على ضرورة التأكد أن أعماله منسجمة ومتماشية مع خصائص وأهداف المؤسسة، ولتخفيف أثر الحكم الشخصي للمراجع على عملية المراجعة والتي تتضمن فهم العميل، تقويم نظام الرقابة الداخلية، اختبار العمليات والأرصدة يلجأ المراجع إلى استخدام أساليب بحوث العمليات؛

4. تقليل المفاجآت المحتملة: حيث التخطيط المناسب يمكن المراجع من تحديد المخاطر ومنعها أو التقليل من حدوثها، ما يسهل تنفيذ العملية مع تجنب احتمال إهمال بعض عناصر المركز المالي.

#### الفرع الرابع: خطوات التخطيط للمراجعة

بعد قبول المهمة، يقوم المراجع الخارجي بإرسال كتاب الارتباط (رسالة التكليف)\* إلى إدارة المؤسسة محل المراجعة.<sup>1</sup> ومن أهم محتويات الرسالة:<sup>2</sup>

- ✓ طبيعة ونطاق هدف المراجعة؛
  - ✓ مسؤولية الإدارة عن تحضير البيانات المالية؛
  - ✓ الإشارة إلى أن المراجعة حسب معايير التدقيق المتعارف عليها وحسب العينات؛
  - ✓ الأعمال والمعلومات التي سيطلبها المراجع الخارجي من موظفي المؤسسة تحت المراجعة؛
  - ✓ أسس الاتفاق على الأجور؛
  - ✓ في بعض الأحيان يذكر اسم رئيس فريق مراجعة الفترة أو التاريخ الذي سيتم به الانتهاء من المراجعة وتقديم التقرير.
- بعد إرسال رسالة التكليف على المراجع الحصول على معلومات تؤهله لمراجعة عمل جديد أو تحديث معلوماته إن كان عميلاً مستمراً.

بالنسبة للعميل الجديد فإن المراجع يحتاج إلى معلومات أكثر تفصيلاً:<sup>3</sup>

- ✓ النظام الداخلي والقانون الأساسي للمؤسسة؛
- ✓ الحصول على نسخة من النظام المحاسبي المستعمل ورموز أسماء الحسابات في حالة استعمال الحاسوب؛
- ✓ الحصول على نسخة من نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ الهيكل التنظيمي للمؤسسة بشكل عام، وتفصيله بالنسبة لقسم الحسابات؛
- ✓ قراءة محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والمساهمين لأخذ معلومات عامة حول سياسة توزيع الأرباح؛
- ✓ قراءة وتحليل التقارير المرسلة إلى الجهات الحكومية والجهات الإشرافية؛
- ✓ الحصول على فهم لنشاط العميل.

\* كتاب الارتباط: وثيقة قبول المهمة، وتعبّر عن عقد بين طرفين المراجع والعميل، تساعد في إزالة سوء الفهم بينهما.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، 2004، ص 46.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 47.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 51.



- ✓ إجراء بعض العمليات التحليلية: بتقوم المعلومات المالية من خلال دراسة العلاقات بين البيانات المالية وغير المالية، تستعمل هذه الإجراءات للأغراض التالية:<sup>1</sup>
- ✓ عند التخطيط الأولي إجباري؛
- ✓ في مرحلة المراجعة التفصيلية اختياري؛
- ✓ في المرحلة النهائية إجباري.

ومن الإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط: نسب الاستمرارية، نسب الكفاءة ونسب الربحية.<sup>2</sup> حيث أن الوقت المبذول في تخطيط المراجعة يضمن تحقيق أهداف المراجعة بالشكل السليم، مع تركيز عمل موظفي المراجعة دائما على جمع أدلة لأكثر النواحي أهمية في الأخطاء المحتملة.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

تعتبر هذه الخطوة مهمة بمكان لأنها تحدد نوع المراجعة، لذا حال وجود هذا النظام على المراجع القيام بفحصه وتقييمه لتحديد مدى فعاليته وكفايته ودرجة الاعتماد عليه في خطوات عمله وتحديد مخاطر المراجعة وتقييمها.

#### الفرع الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وأهدافها

تعدد المفاهيم والآراء حول موضوع الرقابة الداخلية، فالبعض يعرفها على أساس أنها أسلوب علمي أو خطة تنظيمية ويجادل آخرون تعريفها من زاوية وسائلها.

تعد الرقابة الداخلية خطة تنظيمية إدارية ومحاسبية للضبط الداخلي عند استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لدى المؤسسة وصولا إلى أعلى معدلات ممكنة من الكفاءة الإنتاجية.<sup>4</sup>

وقد عرفتها لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA بأنها "خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة المؤسسة، والتي تهدف إلى المحافظة على أصولها وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية، وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية، والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة."<sup>5</sup>

وتعرفها لجنة COSO بأنها "مجموعة من الإجراءات يتم وضعها من طرف مجلس الإدارة والمسؤولين المسيرين ينفذها كل الأفراد داخل المنظمة، هذه الإجراءات موجهة لإعطاء تأكيد معقول حول تحقيق الأهداف"<sup>6</sup>

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 52.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 53.

<sup>3</sup> جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، دليل استخدام معايير التدقيق الدولية للتدقيق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، المجلد الأول، المفاهيم الأساسية، الطبعة الثالثة، الأردن، ص 44.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 81.

<sup>5</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة نصر شحاتة، مرجع سابق، ص 54.

<sup>6</sup> طاهري فاطمة الزهراء، محاضرات الرقابة الداخلية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.

والتي تندرج في:<sup>1</sup>

- ✓ الاعتماد على القوائم المالية ( ضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم لزيادة درجة الاعتماد عليها)؛
- ✓ الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات ( التأكد من التزام العاملين في المؤسسة بكافة السياسات والأهداف التي وضعتها الإدارة)؛
- ✓ كفاءة وفعالية العمليات ( تحقيق الكفاءة التشغيلية لكل جوانب النشاط بالمؤسسة).
- إضافة إلى أهداف أخرى:<sup>2</sup>
- ✓ المحافظة على أصول الشركة؛
- ✓ الكشف عن أية اتجاهات للتغيير المفاجئ في سير العمل أو في مستوى الأداء بما ينعكس على التكاليف؛
- ✓ الرقابة على استخدام الموارد المتاحة؛
- ✓ زيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة؛
- ✓ وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؛
- ✓ حسن اختيار الأفراد للوظائف إلى يشغلونها.

ويعرفها مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي في معيار المراجعة الدولي رقم (315) بأنها" عملية تصمم وتنفذ من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المؤسسة<sup>3</sup> فيما يتعلق بما يلي:<sup>4</sup>

- ✓ موثوقية تقديم البيانات المالية؛
- ✓ فاعلية وكفاءة العمليات؛
- ✓ الامتثال للقوانين والأنظمة المطبقة.

#### الفرع الثاني: أدوات نظام الرقابة الداخلية

تعتبر أهداف نظام الرقابة الداخلية أساس دراسة وتقييم هذا النظام، ولتحقيق هذه الأهداف فإن نظام الرقابة الداخلية ينقسم إلى مجموعة من الأنظمة الفرعية والمتكاملة هي كالتالي:

1. نظام الرقابة المحاسبية: تهدف إلى التحقق من أن كل عمليات المؤسسة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المؤسسة قد تم تسجيلها في الدفاتر طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات الواردة في القوائم المالية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> طاهري فاطمة الزهراء، مرجع سابق.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 81.

<sup>3</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009، ص 195.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 195.

<sup>5</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 88.

تعتبر الإدارة المالية في المؤسسة المسؤولة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بغرض حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها.<sup>1</sup>

ومن أهم الأساليب لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية: نظرية القيد المزدوج، استخدام حسابات المراقبة، استخدام أسلوب المصادقات، مذكرات التوفيق مع البنك، اعتماد العمليات بواسطة أفراد مسؤولين، اعتماد قيد التسوية، تصحيح الأخطاء بواسطة فرد آخر، فصل واجبات إدارة الحسابات عن الإدارات الأخرى، إتباع نظام الجرد الدائم والمفاجئ والتدقيق الداخلي.<sup>2</sup>

2. نظام الرقابة الإدارية: تتمثل في الإجراءات والأساليب التي تضمن تحقيق الكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية، حيث ترتبط بالأقسام التشغيلية في الشركة وليس بالإدارة المالية، لعدم ارتباطها بصورة مباشرة بالسجلات والدفاتر المالية.<sup>3</sup>

ومن أهم الأساليب لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية: الموازنة التقديرية، التكاليف المعيارية، الرسوم البيانية والكشوف الإحصائية، تقارير الكفاية الدورية، دراسات الحركة والزمن، الرقابة على الجودة، نظام تقييم الأداء والبرامج التدريبية.<sup>4</sup>

3. نظام الضبط الداخلي: جوهره تقسيم العمل وتحديد السلطات والمسؤوليات والفصل بين المسؤوليات المختلفة بعدم قيام موظف ما بالعملية كاملة، لذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه "مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تستخدمها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة لضمان حسن سير العمل، عدم حدوث الأخطاء أو الغش أو التلاعب أو الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها.<sup>5</sup>

ومن مبادئ نظام الضبط الداخلي نذكر ما يلي:<sup>6</sup>

✓ مبادئ تتعلق بالنظام في حد ذاته: الدراسة التفصيلية لطبيعة أعمال المؤسسة، البساطة والبعد عن التعقيد، اقتصاديات النظام (العائد يبرر التكلفة)، المرونة مع الثبات النسبي للتكيف مع الظروف المستجدة

✓ مبادئ تتعلق بالدفاتر: تطبيق نظام الدفاتر المتوازنة، إعداد الإحصائيات والرسوم البيانية في فترات مختلفة.

✓ مبادئ تتعلق بالأفراد: الشخص المناسب في المكان لضمان سلامة التنفيذ، تحديد الاختصاصات وعدم تداخلها توزيع المهام حسب خبرات الأفراد.

ومن وسائله ما يلي:<sup>7</sup>

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة نصر شحاتة، مرجع سابق، ص 58.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 89.

<sup>3</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة نصر شحاتة، مرجع سابق، ص 59.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 88.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 98، 99.

<sup>6</sup> نفس المرجع، ص 99

<sup>7</sup> نفس المرجع، ص 100.

إتباع أسلوب المصادقات، تنمية الشعور بالمسؤولية لدى الأفراد داخل المؤسسة، الجرد الفعلي، تطبيق نظام التأمين الشامل على الأصول، التدريب، وضع نظام سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر، استخدام الرقابة المزدوجة واستخدام نظام التفتيش.

### الفرع الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية<sup>1</sup>

وفقا للجنة COSO وحسب مدخل التسيير الشامل للمخاطر الذي جاءت به سنة 2004 يتكون نظام الرقابة الداخلية من العناصر الثمانية التالية:

1. بيئة الرقابة الملائمة: حيث التركيز على العناصر الثلاثة التالية:

- ✓ القيم الأخلاقية: التي يتميز بها الأفراد الذين ينفذون العمليات كالالتزام وتفويض السلطة؛
  - ✓ الإستراتيجية: تحديد المسؤوليات بدقة، الهدف من العمليات وتوفير تخطيط أهداف طويل المدى؛
  - ✓ التنظيم: بأن تكون العمليات والمسؤوليات واضحة ما يجعل نظام الرقابة الداخلية واضح وجيد.
2. تحديد الأهداف الإستراتيجية: والتي تكون على المدى الطويل (البقاء والنمو) أي تترجم أهداف المؤسسة على المدى الطويل ومن هذه الأهداف:

✓ التشغيلية: قصيرة المدى مثل التنازل على الأرباح لفرض السيطرة على السوق في المدى البعيد؛

✓ إعداد التقارير: لتكون صحيحة وصادقة وبالتالي تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة؛

✓ مدى الالتزام: باللوائح والقوانين.

3. تشخيص الأحداث: حيث تنقسم إلى:

✓ أحداث تجلب فرص: أي تحقيق نتائج؛

✓ أحداث تؤدي إلى مخاطر: أي تراجع تحقيق أهداف المؤسسة.

4. تقييم المخاطر: حيث أن: شدة الخطر (C) = الخطورة (G) × التكرار (F)، حيث أن:

F : Frequence ، G : Gravité ، C : Criticité

5. معالجة الخطر: من خلال أربعة استراتيجيات:

✓ القبول: قبول الخطر وعدم القيام بأي إجراء، لأن شدته ضعيفة لا يتكرر دائما، ولما يحدث لا يؤثر بشكل كبير لهذا المؤسسة تقبله كما هو؛

✓ التقاسم (التشارك): هناك من يتقاسم الخطر مع المؤسسة، حيث توكل تسيير وتحمل الخطر لشركة تأمين، بالنسبة للأخطار التي لا تحدث إلا نادرا وإذا حدثت تؤدي إلى كارثة، مقابل أقساط تأمين؛

أو اللجوء إلى شركات المقاوله بالباطن التي تقوم بالعمل الفرعي الذي يكلف الجهد والوقت، مع تحمل المؤسسة المسؤولية كاملة على منتجات شركة المقاوله، ومراقبة عملها؛

<sup>1</sup> طاهري فاطمة الزهراء، مرجع سابق.

- ✓ **التجنب:** أي تجنب الوظيفة التي بها مخاطر لا تستطيع المؤسسة تحملها، تكون على نشاطات شدة خطورتها كبيرة مع عدم القدرة على التحكم فيها أو تخفيضها؛
- ✓ **التخفيض:** بتخفيض الخطورة أو التكرار أو تخفيضهما معا، ومن طرق تخفيض التكرار: الوقاية والتي تعمل على عدم حدوثها مرة أخرى مثل ملابس العمال العازلة، ومن طرق تخفيض الخطورة: الحماية والتي تعمل على تخفيض الخطورة مثل التنبيه للحرائق ومضاد الفيروسات.
- 6. **أنشطة الرقابة:** وضع إجراءات لتحقيق الأهداف كتفويض السلطة، إجراءات تقسيم العمل؛
- 7. **الإعلام والاتصال:** يجب توفر المعلومة الكاملة والصحيحة للقيام بالمراحل الستة السابقة، ويجب أن توصل المعلومة حول الخطر بين الإدارة وكل الأطراف الداخلية والخارجية؛
- 8. **المتابعة والتوجيه:** عملية تسيير المخاطر هي عملية مستمرة ومتسلسلة، والمتابعة تكون لنقاط القوة والضعف حسب أهداف المؤسسة.

#### الفرع الرابع: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

- إن قيام المراجع بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية يضمن تحقيق ثلاث وظائف أساسية:
- الوظيفة الأولى:** بيان ما إذا كانت المراجعة ممكنة: حيث وجود نظام الرقابة الداخلية يعتبر عاملا حاسما في تجميع البيانات المحاسبية، فإذا اتضح للمراجع أن النظام غير مناسب أو لا يعول عليه فإنه يجب عليه رفض عملية المراجعة أو أن يبدي رأيا مقيدا أو غير نظيف في التقارير المالية للمؤسسة.<sup>1</sup>
- الوظيفة الثانية:** تحديد دليل المراجعة: حيث يعد دليل المراجعة تجميع للمعلومات أو الحقائق التي تستخدم في تحقيق فرضية وضعها المراجع أو مساعدوه للوصول إلى استنتاجات يركز عليها رأيه في سلامة وعدالة وصدق البيانات المالية.<sup>2</sup>
- ويمكن للمراجع الحصول على دليل المراجعة من خلال القيام بما يلي:<sup>3</sup>
1. **اختبارات الوجود:** اختبار العمليات و الأرصدة والفحص التحليلي، الذي يتعلق بتوفير دليل تدقيق على مستوى عال من الكفاية والدقة؛
  2. **اختبارات الإذعان:** البحث عن توفير دليل تدقيق يشير إلى أن إجراءات الرقابة الداخلية تكون مطبقة خلال العام وفقا للخطة التنظيمية المعتمدة؛
  3. **الثقة في نظام الرقابة الداخلية:** وهذا يتوقف على حجم أو نطاق اختبارات الوجود.
- وللقيام بالاختبارات السابقة يقوم المراجع باستخدام الأساليب التالية:
- ✓ **الفحص المستندي؛**
  - ✓ **الملاحظة لأنشطة الوحدة وعملياتها؛**

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 101.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 102.

<sup>3</sup> نفس المرجع ص 102.

✓ الاستعلام ( الاستفسار) المناسب من الإدارة والمشرفين والموظفين؛

✓ المراجعة بناء على الخبرة السابقة مع العميل.

**الوظيفة الثالثة: إعلام الإدارة العليا أو لجنة المراجعة:** حيث بعد دراسة المراجع لنواحي القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، يجب عليه إخطار العميل بواسطة خطاب يعد الاتصال المطلوب لإعلام مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة\* عن نواحي الضعف الجوهرية.<sup>1</sup>

حيث بعد نجاح المراجع في تحقيق الوظيفتان الأولى والثانية يقوم بـ :

**أولاً: فحص ووصف نظام الرقابة الداخلية:** توجد العديد من المداخل لفحص ووصف نظام الرقابة الداخلية، ويعتبر مدخل دورة العمليات الذي ورد في التقرير الاستشاري الخاص بلجنة الرقابة المحاسبية الأمريكية، والتابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام 1979 الأكثر استخداماً حيث يقوم بتقسيم فرعي للنظام الشامل إلى عدة دورات عمليات.<sup>2</sup>

في الواقع العملي لكل صناعة عدد معين من دورات العمليات، ولكنها تشترك في:<sup>3</sup>

1. دورة المبيعات والإيرادات؛

2. دورة الشراء والنفقات؛

3. دورة الإنتاج أو الاستثمار؛

4. دورة الأجور؛

5. الدورة المالية؛

6. الدورة النقدية.

**ثانياً: مصادر الحصول على المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية:** تتعدد مصادر الحصول على المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية ولكنها غالباً تتحدد في:

1. **الاستقصاء (الاستبيان):** تمثل أسئلة حول سياسات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، التي يعتقد المراجع الخارجي

بأنها ضرورية لمنع الانحرافات المادية في البيانات المالية، والإجابة عن هذه الأسئلة تكون بـ: نعم، لا أو لا يطبق، وهذه

الأسئلة عادة تكون محضرة مسبقاً من قبل المراجع الخارجي لكل تأكيد من تأكيدات الإدارة.<sup>4</sup>

\* **لجنة المراجعة:** هي لجنة مكونة من أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين، لا دخل لهم بالسياسات التنفيذية ومستقلون عن الإدارة، هم واسطة بين المراجع الداخلي والخارجي والإدارة العليا، يتمتعون بكفاءة محاسبية ومالية عالية.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 105.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 106.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 106.

<sup>4</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 92.

2. خارطة الانسياب أو التدفق: عبارة عن خارطة أو رسم تخطيطي يستعمل فيها رموز متعارف عليها متداخلة ومتواصلة مع بعضها، تبين كيفية تسيير العمليات المحاسبية ومصادر المعلومات، وتوزيع المسؤوليات على الأقسام أو الأشخاص،<sup>1</sup> تعطي فكرة دقيقة عن نظام العمل.<sup>2</sup>

3. الوصف التحليلي: بواسطة هذا النظام يتم عمل وصف لكل عملية من النشاط ومن يقوم بها ونوعية المستندات والسجلات المستعملة ومن المسؤول عنها.<sup>3</sup>

#### ثالثا: تقييم نظام الرقابة الداخلية<sup>4</sup>

بعد إتباع المراجع لأحد طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية حسب الأهداف العامة والتفصيلية، فإذا كانت نتيجة التقييم الثقة أو الاعتماد على نواحي القوة، والأنظمة الرقابية الموجودة فهذا دليل على أن هذه الأخيرة تعمل على نحو صائب ووفقا لما هو مخطط لها، أما إذا كانت النتيجة من التقييم تعيين نواحي الضعف في النظام، فإنه يجب على المدقق توسيع نطاق الفحص عما كان عليه في السابق.

رابعا: الاتصال المطلوب لنواحي الضعف الجوهرية في نظام الرقابة الداخلية: حيث أن الهدف الأساسي لهذا الاتصال يتمثل في:<sup>5</sup>

1. تحقيق مسؤولية اجتماعية للإدارة لمعرفة المراجع المطلوب خلال المراجعة؛

2. حماية المراجع من الدعاوى القضائية من العميل؛

3. التأكيد على فهم المراجع لنظام الرقابة الداخلية، ولا يتطلب أن يكون الاتصال كتابي.

#### خامسا: مخاطر المراجعة والأهمية النسبية

1. مخاطر المراجعة: أكدت لجنة معايير التدقيق الدولية ISAC في المعيار الدولي ISAs رقم 400، على ضرورة قيام

المراجع بعد فهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية والتخطيط الداخلي، استخدام حكمه المهني لتقدير مخاطر

المراجعة، وتصميم إجراءات تدقيق لتخفيضها لأدنى مستوى مقبول،. حيث أن مخاطر المراجعة (Audit) (AR)

(Risk) تعني إعطاء المراجع رأي غير مناسب عندما تكون القوائم المالية محرفة ماديا.<sup>6</sup>

كما تتكون مخاطر التدقيق من:<sup>7</sup>

✓ المخاطر الجوهرية ( المتوارثة أو المتأصلة) (IR) Inherent Risk.

✓ مخاطر الرقابة (CR) Control Risk.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 92.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 111.

<sup>3</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 93.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 114.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 116.

<sup>6</sup> نفس المرجع، ص 118.

<sup>7</sup> نفس المرجع، ص 118، 119.

✓ مخاطر الاكتشاف (DR) Detection Risk

وهذا يعني أن:  $AR = IR * CR * DR$

حيث أن:<sup>1</sup>

✓ المخاطر الجوهرية: تعود إلى احتمالية أن إقرار من إقرارات الإدارة فيه حذف أو أخطاء، مع الافتراض بعدم وجود

نظام للرقابة الداخلية، هذه المخاطر ربما يكون سببها الإدارة المنحرفة وغير النزيهة؛

✓ مخاطر الرقابة: تعود إلى احتمالية انحرافات في إقرار من إقرارات الإدارة أو في رصد أو نشاط، ولا يتم اكتشافه أو

منعه بواسطة نظام الرقابة الداخلية، ومن مخاطر الرقابة عدم وجود قرائن كافية، عدم وجود رقابة على النقدية أو

البضاعة وعدم الفصل بين الوظائف؛

المخاطر الموروثة ومخاطر الرقابة لا علاقة لهما بإجراءات المراجعة، وقبل وضع برنامج المراجعة على المراجع دراسة وتقييم

هذين العنصرين.

✓ مخاطر الاكتشاف: هي مخاطر الانحرافات المادية في إقرارات الإدارة (الأرصدة) والتي لم يكتشفها المراجع الخارجي،

هذه المخاطر يمكن تخفيضها من خلال عملية المراجعة الجوهرية (التفصيلية). مع ملاحظة العلاقة العكسية بين

المخاطر الجوهرية ومخاطر الرقابة من جهة ومخاطر الاكتشاف من جهة أخرى.

1. الأهمية النسبية: عرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في معيار المحاسبة الدولي الأول: عرض البيانات

المالية بأنها: "تكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو عرضها بصورة خاطئة يؤثر على القرارات

الاقتصادية لمستخدمي المعلومات المأخوذة من البيانات المالية"<sup>2</sup>

وحسب معيار المراجعة الدولي رقم (320): إن تقدير كون الموضوع ذو أهمية نسبية أمر يتعلق بالرأي المهني للمراجع،<sup>3</sup>

وعليه أخذ الأهمية النسبية بعين الاعتبار عندما:<sup>4</sup>

✓ يقرر طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة ؛

✓ تقييم تأثير الأخطاء الجوهرية.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص ص 55، 56.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 289.

<sup>3</sup> معيار المراجعة الدولي رقم 320، ص 108.

<sup>4</sup> نفس المعيار، ص 108.



2. العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة: إن تقدير المراجع للأهمية النسبية المتعلقة بأرصدة حسابات معينة أو مجموعة من المعاملات، تساعده على اتخاذ قرار البنود التي سيقوم باختبارها وهل سيقوم باستعمال العينات وإجراءات التحليل، إن ذلك سيساعد المراجع على اختيار إجراءات المراجعة، والتي بمجموعها تؤدي إلى تخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض مقبول، فهناك علاقة عكسية بين الأهمية النسبية وبين مستوى مخاطر المراجعة<sup>1</sup>
3. برنامج المراجعة الأولي: بعد زيارة المؤسسة تحت المراجعة ودراسة أعمال هذه المؤسسة، والقيام بالإجراءات التحليلية الأولية ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، يقوم المراجع بتصميم برنامج المراجعة المبدئي، حيث يصمم حسب مستوى مخاطر المراجعة التي يقبلها المراجع والمخاطر الجوهرية ومخاطر الرقابة، وتأثيرها على مخاطر الاكتشاف.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: الحصول على قرائن وأدلة الإثبات وإجراءات المراجعة

المراجعة تتعلق بفحص البيانات المالية من ناحية الدقة والاعتماد عليها لأجل إبداء الرأي، حيث أن المراجع يقوم بهذا الفحص من أجل الحصول على أدلة مقنعة من أن البيانات المالية خالية من أية انحرافات مادية، ما يتطلب الحصول على أدلة كافية وملائمة.

#### الفرع الأول: المبادئ المحاسبية وأدلة الإثبات الكافية والمناسبة

##### أولاً: المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

إن إدارة المؤسسة تحت المراجعة مسؤولة عن تحضير البيانات المحاسبية وتقديمها للمراجع الخارجي، حيث أن هذه البيانات يجب أن تحضر حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.<sup>3</sup>

وعلى الإدارة أن تأخذ بعين الاعتبار بالنسبة لتأكيداتها الظاهرة في البيانات المالية ما يلي:<sup>4</sup>

✓ الوجود والحدوث؛

✓ الاكتمال؛

✓ الملكية والالتزامات؛

✓ التقييم والتصنيف؛

✓ الإفصاح.

ليتأكد المراجع من تطبيق هذه المبادئ عليه الحصول على أدلة لتأييدها، والمصادر الرئيسية لهذه الأدلة تشمل:<sup>5</sup>

✓ اليومية العامة واليوميات المساعدة؛

✓ الأستاذ العام وسجلات الأستاذ المساعدة؛

<sup>1</sup> معيار المراجعة الدولي رقم 320، ص 108.

<sup>2</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 53.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 103.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 103.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 103، 104.

✓ الأدلة المؤيدة للقيود في هذه السجلات كالفواتير والشيكات والاستفسارات.

ثانياً: أدلة كافية ومناسبة: الكفاية هي مقياس كمي لأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، ومناسبة وملائمة تتعلق بكونها موثوق بها وذات علاقة.<sup>1</sup>

والمراجع عادة يستخدم تجربته المهنية لتقرير حجم أدلة المراجعة، وقراره يتأثر بالعوامل التالية:<sup>2</sup>

1. مادية الفقرة: أي مبلغها مقارنة مع الأرصدة الأخرى كبير لذا على المراجع الحصول على أدلة أكثر إقناعاً؛
2. طبيعة الفقرة: هل هناك مخاطر متصلة في هذه الفقرة؛
3. إجراءات المراجعة: التي سيتم إتباعها؛
4. وقت إجراءات المراجعة: هل في المرحلة الأولية (المراجعة المرحلية) أو في نهاية السنة.

إضافة إلى العوامل السابقة تتأثر كمية أدلة المراجعة ب:<sup>3</sup>

1. مخاطر الأخطاء: أي كلما زادت المخاطر فمن المحتمل أن تزيد كمية أدلة المراجعة التي تطلب؛
  2. نوعية أدلة التدقيق: أي كلما ارتفع مستوى النوعية فقد تكون الأدلة المطلوبة أقل.
- والأدلة يمكن ترتيبها حسب درجة مصداقيتها (موثوقيتها) كما يلي:<sup>4</sup>

1. الأدلة المتحصل عليها من قبل المراجع والمباشرة هي الأكثر إقناعاً مثل جرد الاستثمارات؛
  2. الأدلة المتحصل عليها والمباشرة من مصادر خارجية ومستقلة، مثل: تأييدات البنوك؛
  3. الأدلة التي تم إنشاؤها خارج المؤسسة تحت المراجعة وموجودة لدى المؤسسة تحت المراجعة مثل: فواتير الشراء؛
  4. الأدلة التي تم إنشاؤها داخل المؤسسة تحت المراجعة وموجودة لدى المؤسسة تحت المراجعة مثل: نسخ فواتير البيع.
- مع ملاحظة أن: الأدلة والمعلومات التي تحت رقابة داخلية جيدة هي أكثر وثوقاً من المعلومات التي تمت في غياب الرقابة الداخلية، وأن الأدلة الكتابية هي الأكثر وثوقاً من الشفوية.

#### الفرع الثاني: ماهية قرائن وأدلة الإثبات والعوامل المؤثرة فيها

أولاً: تعريف قرائن الإثبات: تتعلق قرائن الإثبات ببعض الحقائق التي تساعد المراجع في الحصول على أكبر إثبات ممكن أو دليل موضوعي يقتنع به، لتكوين رأيه النهائي وإعداد تقريره الفني عن القوائم المالية التي يقوم بمراجعتها، كما أن القرينة هي المفتاح إلى الحقيقة.<sup>5</sup>

لذلك عرفت القرينة في المراجعة بأنها: " استنباط المراجع نتيجة من أمر ثابت أو من حقيقة أو جملة حقائق تمكنه من استخلاص رأي في مسألة معينة وإقناعه بالإفصاح عن هذا الرأي".<sup>6</sup>

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 104.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 104.

<sup>3</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 308.

<sup>4</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 105.

<sup>5</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 160.

<sup>6</sup> نفس المرجع، ص 160.

**ثانياً: تعريف أدلة الإثبات:** يقترب مفهومها بشكل ملحوظ من مفهوم قرائن الإثبات، وبناء على ذلك فإن كل قرينة من القرائن المعروفة يمكن أن تصبح دليل إثبات طبقاً للأهمية النسبية التي يعطيها المراجع لهذه القرائن.<sup>1</sup> يمكن تقسيم أدلة الإثبات إلى نوعين:<sup>2</sup>

1. أدلة قاطعة وكافية: وهي التي يترتب عليها التحقق النهائي من صحة افتراض معين؛
  2. أدلة إضافية أو ثانوية: وهي التي لا يترتب عليها التحقق النهائي من صحة افتراض معين مباشرة، ولكنها تساعد على إمكانية حدوث التحقق الجزئي وقبوله.
- ومن هنا يمكن تعريف أدلة الإثبات بأنها: " تلك الأسس أو الأساليب التي تساعد في تحويل الإدعاءات أو الاعتقادات المزعومة إلى افتراضات مثبتة".<sup>3</sup>

كما يشير مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي في معيار المراجعة الدولي رقم 500 إلى أن أدلة المراجعة هي: " جميع المعلومات التي يستخدمها المراجع للوصول إلى استنتاجات التي يبني عليها المراجع رأيه"<sup>4</sup>

**ثالثاً: العوامل المؤثرة على كمية قرائن وأدلة الإثبات في المراجعة:** يجب على المراجع الحصول على أكثر قدر ممكن من أدلة أو قرائن الإثبات ليدعم رأيه الفني، الذي يفصح عنه في تقريره، حيث توجد العديد من العوامل المؤثرة على كميتها، وقد يضطر المراجع إلى توسيع أو تضيق نطاق تجميعه للأدلة.<sup>5</sup> ومن أهم هذه العوامل ما يلي:<sup>6</sup>

1. تكلفة الحصول على الدليل أو القرينة: يقصد بالتكلفة الأموال اللازمة والجهد المبذول في طلب القرينة والحصول عليها، ويتوقف ذلك على أهميتها وقيمتها والفائدة المرجوة منها؛
2. الأهمية النسبية للعنصر الذي يقوم المراجع بفحصه: حيث أن قرائن الإثبات تقسم إلى مجموعات وفقاً لدرجة الأهمية النسبية، ويمكن أن تصبح كل قرينة معروضة على المراجع دليل إثبات طبقاً لوزنها النسبي؛
3. درجة كفاية ودقة نظام الرقابة الداخلية: حيث أن أدلة الإثبات تزيد أو تقل حسب حالة المراجعة الكاملة أو التفصيلية عن حالة المراجعة الاختبارية، وكذلك حجم العينة، وهذا يتوقف على فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
4. احتمال وقوع خطأ أو غش أو تلاعب في العنصر موضوع المراجعة: يرتبط هذا الاحتمال عند قيام المراجع بالمراجعة التفصيلية للكشف عن خطأ أو غش أو تلاعب في الموارد الاقتصادية للمؤسسة وذلك بالتحقق من وجودها وملكيته للمؤسسة؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 160.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 161.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 161.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 306.

<sup>5</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 161.

<sup>6</sup> نفس المرجع، ص 162، 163.

5. احتمال تأخر نتائج المراجعة: حيث توجد ضغوط على المراجع، مصدرها زيادة حجم العينة، ومثل هذه الضغوط قد تزيد من وقت المراجعة.

الفرع الثالث: قرائن وأدلة إثبات المراجعة والأساليب المستخدمة للحصول عليها

أولاً: قرائن وأدلة الإثبات في المراجعة: تتعدد قرائن وأدلة الإثبات، فهناك من يقسمها حسب درجة الاعتماد عليها إلى:<sup>1</sup>

✓ قرائن حقيقية؛

✓ قرائن متمثلة في شهادات؛

✓ قرائن غير مباشرة.

ويمكن توضيح التقسيم السابق بطريقة أخرى كما يلي:<sup>2</sup>

✓ القرائن المادية؛

✓ القرائن المستندية؛

✓ دفاتر القيد والترحيل؛

✓ إجراء المقارنات واستخدام النسب.

وللتبسيط نرى قرائن وأدلة الإثبات يمكن تجميعها كما يلي:<sup>3</sup>

1. الوجود الفعلي: يعني الملكية لعناصر الأصول مع تطابق الجرد الفعلي مع المحاسبي، كتطابق أرصدة دفاتر حسابات المخازن مع قوائم جرد البضاعة؛

2. المستندات المختلفة المؤيدة للعمليات المثبتة في الدفاتر: يعتبر المستند دليل القيد المحاسبي، ويتخذ ثلاث أنواع:

✓ النوع الأول: المستندات التي ترسل إلى المراجع مباشرة؛

✓ النوع الثاني: المستندات التي يرسلها الغير للمؤسسة للاحتفاظ بها؛

✓ النوع الثالث: المستندات الداخلية للمؤسسة.

لذا تعتبر المستندات من الأدلة والقرائن المهمة التي يعتمد عليها المراجع عند الحكم على البيانات المالية.

3. الدقة المحاسبية والفنية للعمليات المقيدة في الدفاتر والسجلات: حيث تعتبر قرينة ودليل على صحة العمليات ودقة البيانات، ويتحقق ذلك من خلال رجوع المراجع إلى العمليات المسجلة في الدفاتر والمستندات ودفاتر الأستاذ والكشوف التحليلية؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 169.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 170.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 171، 172، 173.

4. الإقرارات الكتابية التي يحصل عليها المراجع من خارج المؤسسة: تعد الإقرارات الكتابية أدلة يحصل عليها المراجع من خارج المؤسسة، للحكم على صحة أرصدة حسابات المدينين والتأكد منها كما هي مدونة بالدفاتر، بموافقتهم على هذه الأرصدة؛
5. الشهادات التي يحصل عليها المراجع من إدارة المؤسسة: حيث تعتبر من الأدلة والقرائن التي يلجأ إليها المراجع عندما يصعب عليه الحكم على البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر، ولأن هذه الشهادات من إعداد الإدارة على المراجع أن يدقق النظر بها، خوفاً من إخفاء بعض الحقائق الغير مرغوب فيها؛
6. الاستفسارات التي يحصل عليها المراجع من العاملين بالمؤسسة: تعتبر من الأدلة التي تشابه الاستقصاء من خلال المقابلة، وهذه الاستفسارات تفيد المراجع في حكمه الشخصي، كالاستفسار عن عدد العاملين الذين تركوا العمل، درجة الرضا الوظيفي، ضغوط العمل بصفة عامة؛
7. دقة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: عند وجود خطة تنظيمية لحماية أصول وسجلات المؤسسة فهذا دليل قاطع على وجود نظام الرقابة الداخلية، والجودة يعني تضيق نطاق الفحص وعدم توسيع الاختبارات وبالتالي جودة عملية المراجعة وخلوها من الأخطاء أو الغش أو التلاعب؛
8. نتائج تتبع العمليات التالية لتاريخ إقفال الحسابات: يبدأ عمل المراجع بعد إعداد الميزانية الختامية ونتائج أعمال المؤسسة والذي يستغرق على الأقل شهرين إلى ثلاثة شهور، وخلال هذه المدة اللاحقة قد تحدث عمليات تكون دليل إثبات إضافي ينشأ عنه تغيير في الميزانية ونتيجة الأعمال التي يفحصها المراجع؛
9. الارتباط والمقارنات والنسب المالية: يعتبر الارتباط بين عناصر معينة ( مثل المبيعات والمشتريات والمخازن) دليل إثبات على صحة العمليات المثبتة في الدفاتر، والمقارنات بين أرصدة بعض الحسابات لنفس السنة أو لسنوات سابقة دليل آخر للإثبات، وعند استخدام المراجع للنسب المالية لبعض العناصر دليل إثبات آخر لدرجة السيولة والربحية وتقييم الأداء في نفس العام أو مقارنة بسنوات سابقة.
- هذا وتوجد قرائن وأدلة إثبات أخرى نذكر منها:

- ✓ الدليل الرياضي؛
- ✓ الدليل الشفوي؛
- ✓ الدليل التحليلي؛
- ✓ المصادقات.

ثانياً: الأساليب الفنية المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في المراجعة: تتعدد الأساليب الفنية اللازمة للحصول على أدلة وقرائن الإثبات بتعدد هذه الأخيرة، فكل دليل له أسلوبه الفني الملائم، وذلك للحصول على الاستنتاجات ذات الإقناع ليعبر المراجع عن رأيه النهائي.<sup>1</sup>

وبناء على ما تقدم يمكن حصر أدلة وقرائن الإثبات في الأساليب التالية:<sup>2</sup>

1. الجرد الفعلي والمعينة: ليس من اختصاص المراجع القيام بالجرد الفعلي للأصول وإنما تقتصر مهمته في:

- ✓ التحقق من دقة الإجراءات الموضوعية للجرد ومدى الالتزام بها؛
  - ✓ القيام ببعض الاختبارات في أي مرحلة من مراحل الجرد لإزالة شكوكه أو تأييدها؛
  - ✓ مراجعة عملية تقييم الأصول والتأكد من ثبات طرق التقييم من سنة لأخرى.
- وحتى يحقق الجرد الفعلي هدفه يجب توفر الشروط التالية:
- ✓ حضور المراجع أو أحد أعضاء هيئة المراجعة عملية الجرد؛
  - ✓ أن يكون لدى المراجع أو أحد مندوبيه القدرة على تمييز العناصر تحت الجرد وتقدير حالتها (جيدة- رديئة)
  - ✓ التأكد من الرقابة على العناصر المتماثلة التي يمكن أن يكون بعضها محل الآخر مثل تعدد مخزن النقدية
  - ✓ ضرورة عمل محضر بنتيجة الجرد يوقع عليه أعضاء لجنة الجرد وأمين المخزن والمراجع.

2. المراجعة المستندية: حيث تنقسم المستندات إلى نوعين رئيسيين هما:

- ✓ المستندات الداخلية: التي يتم إعدادها داخل المؤسسة؛
- ✓ المستندات الخارجية: والتي ترسل للمؤسسة من طرف المتعاملين.

ولأن المستند هو سند القيد بالدفاتر، فالمراجعة المستندية تهتم بالبحث عن جوهر المستند وليس استيفاء النواحي الشكلية والموضوعية فقط، بل التأكد من أن المستند يؤيد عملية صحيحة تمت فعلاً في إطار إجراءات سليمة تؤكد جديتها؛

3. المراجعة الحسابية: يعني التحقق من صحة عمليات الضرب، الطرح، الجمع، القسمة، الإضافات والخصومات

والتحقق من صحة المجاميع الرئيسية والفرعية، نقل المجاميع من صفحة لأخرى.

كما يعني أيضاً التحقق من صحة الترحيلات من اليوميات المساعدة إلى اليومية العامة، ومن اليوميات المساعدة إلى الأستاذ المساعد، وأيضاً التحقق من صحة الترحيل من اليومية العامة إلى الأستاذ العام وذلك وفقاً للطريقة المتبعة في المؤسسة.

4. المراجعة الفنية: يعني التزام المؤسسة بثبات السياسات المحاسبية المطبقة، صحة التوجيه المحاسبي، التفرقة بين النفقات

الجارية والرأسمالية والإيرادات الجارية والرأسمالية، لأن ذلك يؤثر على دلالة نتيجة الأعمال والمركز المالي، وتشمل المراجعة الفنية مراجعة قيود الإقفال للسنة السابقة والتحقق من مطابقتها للقيود الافتتاحية للسنة الحالية.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 174.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 174 - 183.

5. **المصادقات:** إن استخدام المصادقات كإجراء مراجعة مرغوب فيه، حيث: "إن التحقق المرضي الوحيد لحسابات العملاء يكون عن طريق المصادقات المباشرة"

هذا وتوجد ثلاث أنواع من المصادقات هي:

✓ مصادقات ايجابية: برد العميل؛

✓ مصادقات سلبية: عدم رد العميل في حالة عدم صحة الرصيد الموضح بالمصادقة؛

✓ مصادقات عمياء: يطلب المراجع من العميل ذكر الرصيد؛

وحتى تزداد فعالية المصادقة كدليل إثبات، يجب أن يراعي في إعدادها الاعتبارات التالية:

✓ إشراف المراجع أو أحد أعضاء هيئة المراجعة في عملية إعدادها؛

✓ أن يتلقى المراجع رد المصادقة وليست إدارة المؤسسة من الرغم أنه يتم إرسالها عن طريق المؤسسة؛

✓ يجب على المراجع فحص الردود على المصادقات واتخاذ الإجراءات المصححة إن وجدت؛

✓ تشجيع المستقبل (العميل - المورد) على الرد من خلال تضمين الرسالة لظرف وطابع به عنوان المراجع وذلك لعدم التكاسل في الرد على المصادقة.

6. **المراجعة الانتقادية:** يعني التبع السريع للدفاتر والحسابات والسجلات، وتعتمد هذه المراجعة على مهارة وخبرة المراجع والتي تساعد عندما يتمعن في الكشوف المالية؛

7. **الاستفسارات أو الاستقصاء:** أثناء فحص المراجع للدفاتر وما تحتويه من بيانات ومعلومات، قد يلاحظ أن هناك بعض النقاط تحتاج إلى إيضاح أو تفسير، ويتحقق ذلك بتوجيه أسئلة إلى موظفي المؤسسة، والتي تمكنه من تكوين رأي لإبدائه في تقريره النهائي؛

8. **الارتباط والمقارنات:** يعد الارتباط بين العناصر المختلفة والمقارنات بين البنود المحاسبية من أدوات الحصول على أدلة وقرائن الإثبات في عملية المراجعة، سواء من نفس الفترة أو فترات مؤقتة أو سنوات سابقة؛

9. **التحليل المالي:** حيث يعتبر أحد الأساليب الفنية الملائمة لإجراء المقارنات والارتباطات في أي مرحلة من مراحل المراجعة، وذلك للتأكد من أن كل العمليات المحاسبية تمت كما ينبغي؛

10. **المكاتب الرسمية:** قد يصادف المراجع أثناء عملية المراجعة بعض المسائل التي يصعب الحكم عليها فيلجأ إلى الإدارة بالمؤسسة، حيث يطلب منها تقديم شهادة لتأييد بعض الحقائق المثبتة في الدفاتر والسجلات.

**الفرع الرابع: إجراءات مراجعة البيانات المالية:**

عادة تتضمن ما يلي:<sup>1</sup>

✓ الحصول على فهم لطبيعة عمل المؤسسة والقطاع الذي تعمل فيه؛

✓ استفسارات تتعلق بالمبادئ والممارسات المحاسبية للمؤسسة؛

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، التدقيق ورقابة الجودة، الطبعة 2، دار صفاء، عمان، 2015، ص 166، 167.

- ✓ استفسارات تتعلق بإجراءات المؤسسة لتسجيل وتصنيف المعاملات، وتجميع المعلومات للإفصاح عنها في البيانات المالية؛
- ✓ استفسارات تتعلق بكافة التأكيدات الأساسية في البيانات المالية؛
- ✓ إجراءات تحليلية لتشخيص القيود المنفردة التي تبدو استثنائية؛
- ✓ استفسارات تتعلق بقرارات اتخذت في اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة ولجان مجلس الإدارة والاجتماعات ذات التأثير على البيانات المالية؛
- ✓ دراسة البيانات المالية، لتقرير فيما إذا كانت مطابقة للقواعد المحاسبية المتعارف عليها؛
- ✓ الاستفسار من الأشخاص الذين لديهم مسؤوليات تتعلق بالأموال المالية والمحاسبية.



## خلاصة:

لقد أدركت مختلف الأطراف المستفيدة من القوائم المالية التي تنشرها المؤسسات الاقتصادية أن المراجعة الخارجية هي الوسيلة القادرة على الحكم على مدى تعبير مخرجات النظام المحاسبي على الواقع الفعلي للمؤسسات، مما يتيح لأصحاب هذه الحاجة إمكانية اتخاذ القرارات المختلفة على ضوء الرأي الذي يديه المراجع الخارجي حول مدى سلامة القوائم المالية الختامية للمؤسسة، ولأجل هذا عملت مختلف الدول على تنظيم مهنة المراجعة من الناحية النظرية والميدانية، من خلال بيان مفهومها وأهميتها، والتعرف على أهدافها وخدماتها ووضع فروض خاصة بها مع شروط ممارستها، وخلق الهيآت المنظمة لها ووضع معايير للممارسة العملية الجيدة لها.

وتبين لنا أن هذا الإطار هو الذي يساعد المراجع على شرح ووصف الأعمال التي يقوم بها وتحديد طبيعة القرارات التي يجب عليه اتخاذها عند تنفيذ برنامج مراجعته.

ولا يمكن لمهنة المراجعة أن تحقق الأهداف التي تطرقنا لها والاستفادة من خدماتها، وتحقيق القيمة المضافة المرجوة منها في غياب التحكم بتكنولوجيا المعلومات التي أصبحت لغة العصر، وأثرها على مسار المراجعة. والفصل الموالي سيوضح لنا مدخل بسيط للمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وأثرها على عملية المراجعة الخارجية.

الفصل الثاني:

تكنولوجيا المعلومات

وأثرها على المراجعة

الخارجية

## تمهيد:

تميزت العقود الأخيرة من القرن العشرين بظهور تطورات كبيرة في عالم المعلومات والاتصالات، أدت إلى التوسع في استخدام الحاسوب وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات وإنجاز مختلف الأعمال في المؤسسة بكفاءة وفعالية، بهدف التحكم في الكم الكبير من المعلومات اللازمة لإدارتها خصوصا في ظروف المنافسة الشديدة، كما أن استخدام نظم المعالجة الآلية للبيانات أدى إلى خلق بيئة ساعدت على الوقوع في الأخطاء وارتكاب جرائم الغش بالإضافة إلى حدوث بعض المخاطر فتزايدت المخاوف من عدم وجود رقابة كافية على تطبيقات تكنولوجيا المعلومات، ما أدى إلى ضرورة مواكبة هذا التطور لكل من الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في ظل تكنولوجيا المعلومات.

لذا من خلال هذا الفصل سنحاول التعرف على:

المبحث الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات؛

المبحث الثاني: مدخل للمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات؛

المبحث الثالث: أثر تكنولوجيا المعلومات على المراجعة الخارجية.

### المبحث الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات

تعتبر تكنولوجيا المعلومات ثورة العصر، وذات تأثير كبير في جميع الميادين فهي ضرورية في صياغة الحاضر وتشكيل المستقبل وبناء مجتمع متطور، لذا سنتعرف على أهم المصطلحات ذات الصلة بالموضوع، والتطبيقات الحديثة والخصائص المتعلقة بها.

### المطلب الأول: مفاهيم حول تكنولوجيا المعلومات

تعتبر تكنولوجيا المعلومات من أحدث الأدوات للمؤسسة والإدارات، بل حتى الحكومات، وأصبح مفهومها مرتبط بتطور وتقدم المجتمعات، فهي تعتبر من الأدوات الأكثر مساهمة بطريقة مباشرة في بناء مجتمع جديد ينطوي تحت أساليب وتقنيات جديدة، وفي هذا المطلب سوف نتناول مفهوم نظم المعلومات، وتكنولوجيا المعلومات والعلاقة بينهما.

### الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات

تؤمن نظم المعلومات القيمة للمؤسسة كتنظيم، كما تؤمن الحل الإداري لتحديات البيئة المحيطة بالمؤسسة باعتبارها نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بها، أما تكنولوجيا المعلومات فلها دور في اتخاذ القرار بتوفير معلومات ملائمة من حيث النوعية والتوقيت والتكلفة.

**أولاً: تعريف النظام:** مجموعة من العناصر أو الأجزاء المترابطة التي تعمل بتنسيق تام وتفاعل، تحكمها علاقات وآلية عمل معينة في نطاق محدد، لتحقيق غايات مشتركة وهدف عام.<sup>1</sup>

**ثانياً: تعريف نظام المعلومات:** هو مجموعة منظمة من الموارد المادية، البرمجيات، الأفراد، البيانات والعمليات التي تسمح باستقبال، معالجة، تخزين و بث المعلومات في المؤسسة.<sup>2</sup>

تعرف أيضا بأنها: "عملية تشغيل وتحليل المد المدبرين بالمعلومات اللازمة لمساعدتهم في تنفيذ الأعمال، واتخاذ القرارات داخل المؤسسة، على أن تكون هذه المعلومات ملائمة من حيث النوعية والتوقيت والتكلفة."<sup>3</sup>

فنظم المعلومات هي مجموعة من المكونات والإجراءات التي تهدف إلى تجميع وتشغيل وتخزين وتوزيع ونشر واسترجاع المعلومات اللازمة والمساعدة في اتخاذ القرار وتنفيذ الأعمال داخل المؤسسة.

### الفرع الثاني: تعريف تكنولوجيا المعلومات

**أولاً: تعريف التكنولوجيا:** هي: "التطبيق المنظم للمعرفة العلمية، ومستجداتها من الاكتشافات في تطبيقات وأغراض عملية."<sup>4</sup>

تعرف أيضا بأنها: "علم الفنون والمهن."<sup>5</sup>

<sup>1</sup> فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية: منظور إداري، دار الحامد، عمان، 2013، ص 39.

<sup>2</sup> Henri Mahé, Dictionnaire de gestion, éd economica, Paris, 1998, p432.

<sup>3</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 82.

<sup>4</sup> عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السامرائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار الوراق، عمان، 2009، ص 35.

<sup>5</sup> محمود علم الدين، تكنولوجيا المعلومات وصناعة الاتصال الجماهيري، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، 1990، ص 16.

فالتكنولوجيا هي المعارف العلمية والخبرات المتاحة وتطبيقاتها لأغراض عملية وخدمة الإنسان.

تتمثل خصائص التكنولوجيا فيما يلي:<sup>1</sup>

✓ التكنولوجيا علم مستقل له أصوله وأهدافه ونظرياته؛

✓ التكنولوجيا علم تطبيقي يسعى لتطبيق المعرفة؛

✓ التكنولوجيا عملية تمس حياة الإنسان؛

✓ هي عملية تشتمل مدخلات وعمليات ومخرجات؛

✓ هي عملية شاملة لجميع العمليات الخاصة بالتصميم والتطوير والإدارة؛

✓ هي عملية ديناميكية بين مكوناتها؛

✓ تهدف للوصول إلى حل المشكلات؛

✓ هي عملية متطورة ذاتيا تستمر في عمليات المراجعة والتعديل والتحسين.

**ثانيا: تعريف المعلومات:** هي "البيانات التي تم إعدادها لتصبح في شكل أكثر نفعاً للفرد مستقبلاً، نحو التي لها إما قيمة مدركة في الاستخدام الحالي أو المتوقع، أو في القرارات التي يتم اتخاذها."<sup>2</sup>

تعرف أيضا بأنها: "عبارة عن بيانات منسقة ومنظمة ومرتبعة، والتي تفيد الجهة التي تملكها الإدارة لاتخاذ قرار معين."<sup>3</sup>

وتعرف المعلومة على أنها "منتج موجه للاستهلاك، قابل للتخزين والتحويل والمعالجة، يشكل موردا هاما للمؤسسة مثل المواد الأولية داخل عملية التحويل وهي تمثل كذلك الطاقة الأساسية لعملية التحويل."<sup>4</sup>

**ثالثا: تعريف تكنولوجيا المعلومات:** هي: "البحث عن أفضل الوسائل لتسهيل الحصول على المعلومات وتبادلها وجعلها متاحة لطالبيها بسرعة وفعالية."<sup>5</sup>

تعرف أيضا بأنها: "علم معالجة مختلف أنواع المعلومات عبر وسائل حديثة، خاصة الحواسيب واستخدامها للمساعدة في إيصال المعارف الإنسانية والاجتماعية والعلمية المتعددة."<sup>6</sup>

إن مفهوم تكنولوجيا المعلومات يتضمن ما يلي:<sup>7</sup>

✓ كل ما هو جديد أو مكتشف أو مخترع من قبل العلماء والمكتشفين، عبر العصور المختلفة؛

✓ تعاملت هذه المستجدات مع مختلف أنواع المعلومات، المكتوبة والمطبوعة والمسموعة والمرئية والإلكترونية والليزرية؛

<sup>1</sup> نصيرة بوجمة سعدي، عقود نقل التكنولوجيا في مجال التبادل الدولي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 18.

<sup>2</sup> محمد إسماعيل، محمد السيد، نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1989، ص 97.

<sup>3</sup> محمد مصطفى الخشروم، نبيل محمد مرسي، إدارة الأعمال (مبادئ ومهارات ووظائف)، الطبعة الثانية، دار الأمل للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 454.

<sup>4</sup> Peirre Carrier et autres, Bases de données dans le développement de système, Gaeten Morin édition, Canada, 1991, p p 9,10.

<sup>5</sup> حسن جعفر الطائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار البداية، عمان، 2013، ص 38.

<sup>6</sup> عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السامرائي، مرجع سابق، ص 38.

<sup>7</sup> نفس المرجع، ص 39.

✓ تبلور مصطلح تكنولوجيا المعلومات بظهور الحواسيب الإلكترونية بمختلف أنواعها وأجيالها وتسهيلتها في خزن واسترجاع المعلومات؛

✓ برز مصطلح تكنولوجيا المعلومات بشكل أكثر وضوحا بتفاعل استخدام الحواسيب مع ملحقاتها المختلفة من جهة، ومع الاتصالات خاصة بعيدة المدى من جهة أخرى؛

✓ ظهور الأجهزة والهواتف الذكية.

وعلى أساس ما تقدم فإن تكنولوجيا المعلومات هي الاستخدام والاستثمار المفيد والأمثل لمختلف أنواع المعارف، والبحث عن أفضل الوسائل والسبل التي تسهل الحصول على المعلومات، التي تقودنا إلى المعرفة كذلك جعل هذه المعلومات متاحة للمستفيدين منها، وتبادلها وإيصالها بالسرعة المطلوبة والفاعلية والدقة اللتان تتطلبها أعمال وواجبات الإنسان المعاصر.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: علاقة تكنولوجيا المعلومات بنظام المعلومات

يحدث غالبا لبس بين مفهوم تكنولوجيا المعلومات مع نظم المعلومات، ومن المعروف أن مصطلح تكنولوجيا المعلومات هي كل أداة حاسوبية ( مكونات الحاسوب، البرمجيات، قواعد البيانات، الشبكات) يستخدمها الأفراد في عملهم مع المعلومات لدعم أنشطة معالجة البيانات في المؤسسة،<sup>2</sup> هذا يعني أن مفهوم تكنولوجيا المعلومات يتضمن التقنيات والوسائل سواء كانت مرئية أو سمعية أو مكتوبة التي من خلالها يتم جمع المعلومات وتخزينها وبثها وتناقلها واسترجاعها، والتي تعمل على تسهيل العمليات للمستفيد سواء كان منظمة أو أفراد؛<sup>3</sup>

أما نظام المعلومات مجموعة من المدخلات التي تمثل بيانات ومعطيات مختلفة، يتم معالجتها للوصول إلى مجموعة من المخرجات للحصول على نتائج أفضل مقارنة بالمعايير المحددة لقياس الفائدة أو المردود.<sup>4</sup>

### المطلب الثاني: أبعاد تكنولوجيا المعلومات

لتكنولوجيا المعلومات أبعاد تتمثل في عتاد الحاسوب والبرمجيات كالأبرامج المحاسبية الجاهزة وبرامج التدقيق الخاصة والعامية وشبكات الاتصال، هذه العناصر إجمالاً تسمى بنظم الحاسوب، أدى استخدامها إلى توفير جهد كبير جدا كان يبذل في تداول المعلومات والبيانات بين أفراد المؤسسة.

### الفرع الأول: عتاد الحاسوب

والذي يتمثل في المكونات المادية من الأجهزة وملحقاتها مثل: الشاشة، لوحة المفاتيح وغيرها.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السامرائي، مرجع سابق، ص 40.

<sup>2</sup> ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 11.

<sup>3</sup> فايز جمعة النجار، مرجع سابق، ص 37.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 39.

<sup>5</sup> بوحسان سارة كززة، الآثار الفعلية لتكنولوجيا المعلومات والاتصال على تطبيقات تسيير الموارد البشرية في المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011-2012، ص 22.

والحاسوب يعرف بأنه: " آلة تقوم بأداء العمليات الحسابية والمنطقية على البيانات الرقمية بوسائل الكترونية، وتحت تحكم البرامج المخترنة." <sup>1</sup>

كما يعرف كذلك بأنه: " عبارة عن جهاز الكتروني مكون من مجموعة آلات تعمل معا، مصمم لمعالجة وتشغيل البيانات بسرعة ودقة، ويقوم هذا الجهاز بقبول البيانات وتلقيها وتخزينها آليا، ثم يجري عليها العمليات الحسابية والمنطقية المقارنة بين شيئين أو أكثر، ثم يستخرج ويستخلص هذه العمليات. كل ذلك وفقا وإتباعا لتوجيهات مجموعة تفصيلية بأمر وتعليمات تسمى برامج، وهذه البرامج معدة ومخزنة مسبقا، ويقوم الحاسوب بأداء هذه العمليات على البيانات الرقمية والأبجدية أو عليها معا." <sup>2</sup>

ويتميز الحاسوب بعدة خصائص منها: <sup>3</sup>

✓ الدقة في أداء العمليات؛

✓ المرونة في تأدية العديد من الأعمال وعدم الاقتصار على أداء عمل واحد فقط؛

✓ السرعة العالية التي تساعد على توفير الوقت في أداء العمليات؛

✓ السعة الكبيرة في تخزين البيانات والسرعة في استرجاعها عند الطلب؛

✓ قابلية التوسع والنمو في ذاكرته الأصلية والذاكرات الأصلية التي تلحق به، وإضافة ملحقات مساعدة.

### الفرع الثاني: البرمجيات

تعتبر البرمجيات من مركبات تكنولوجيا المعلومات وحتى نستطيع الاستفادة من العتاد ليصبح آلة لمعالجة المعلومات، متجاوزا العمليات الحسابية البسيطة لمعالجة البيانات الخام، إلى إبراز العلاقات بينها من اجل استخلاص المعلومة في صور مؤشرات وتحليلات إحصائية.

ومع التطور التكنولوجي أصبحت الآلة الصماء آلة معالجة للمعارف، ببروز هندسة المعرفة ونظمها الخبيرة التي تعتبر أحد فروع الذكاء الاصطناعي والتي تحاكي الخبير البشري كتلك المستخدمة في تشخيص الأمراض بالنسبة للمجال الصحي، <sup>4</sup> وفي المجال المحاسبي بتقديم الاستشارة والنصيحة الملائمة المبنية على الخبرة المتراكمة فيه، كما انه قادر على تبرير استفساراته وتفسير النتائج التي توصل إليها. <sup>5</sup>

<sup>1</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية (دراسة ميدانية على الأكاديمية الدولية الأسترالية)، ص 25.

[http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe\\_03.pdf](http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe_03.pdf), LE 07/04/2016 à 15h57

<sup>2</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، مرجع سابق، ص 25. متاح على: [http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe\\_03.pdf](http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe_03.pdf), LE 07/04/2016

à 15h57

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 25.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 28.

<sup>5</sup> سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 1999، ص 207.

ثم ظهور النظم الذكية التي تقرأ وتسمع وترى وتميز الأشكال والرموز والمسافات، ونظم تحل المسائل وتبرهن النظريات وتتخذ القرارات، بل تؤلف النصوص إلى نظم ذكية ذات قدرة ذاتية لتطوير نفسها بنفسها، نظم تتكيف مع البيئة المحيطة بها، وتتعلم تلقائياً من أخطائها كما تتعلم من متغيرات ما يجري حولها. مع الإشارة إلى أن شركة « IBM » هي الرائدة في العتاد، وشركة "ميكروسوفت Microsoft" الرائدة في البرمجيات.<sup>1</sup>

**أولاً: تكنولوجيا البرامج المحاسبية الجاهزة** حيث قامت مختلف المؤسسات بحوسبة أعمالها عن طريق برامج تصمم وفق متطلبات المؤسسة ونشاطها وأعمالها، ومن أهم الأسباب لاستخدامها هي التحديات التي تواجه نظام الرقابة الداخلية في ظل التطورات التكنولوجية والتي تشمل:<sup>2</sup>

- ✓ زيادة طاقة العمل وتخفيض التكلفة؛
  - ✓ عدم القدرة على الاستجابة السريعة لمتطلبات الإدارة بسرعة كافية؛
  - ✓ تحديد ثبات مراجعة الأعمال المحاسبية في المؤسسة؛
  - ✓ موافقة توقعات الإدارة؛
  - ✓ تدريب الكادر للحصول على الخبرة الكافية.
- وحتى تواكب تكنولوجيا المعلومات يجب أن تحتوي البرامج المحاسبية على ما يلي:<sup>3</sup>
- ✓ توفير حماية المعلومات والبيانات؛
  - ✓ تسهيل مواكبة التكنولوجيا لمتطلبات الإدارة؛
  - ✓ توفير الأمن المادي للمعلومات، تحديد أعداد المستخدمين ووضع كلمات السر بحيث تكون طويلة ومعقدة مع تغييرها باستمرار؛
  - ✓ تحديد إدارة أمن للبيانات؛
  - ✓ تحديد مسؤولية مستخدم البيانات.

**ثانياً: تكنولوجيا معلومات المراجعة** تقوم على استخدام التقنيات الحديثة في مجال المراجعة بهدف استخدامها كأداة للمراجعة، كذلك بهدف مساعدة إدارة المؤسسة في فهم البيئة التي تعمل بها، من أجل تقييم مخاطر وفرص تلك التقنيات الحديثة وأثرها على تحقيق أهداف المؤسسة وتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.<sup>4</sup>

**1. برامج المراجعة الخاصة** يقوم بإعدادها مصممو برامج العميل أو غيرهم من العاملين بنظام معالجة الحاسوب لتحليل ملفات المعلومات، مع ملاحظة أن هذه البرامج مصممة خصيصاً لأداء بعض مهام المراجعة الخاصة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، مرجع سابق، ص 29 متاح على [http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe\\_03.pdf](http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe_03.pdf), LE 07/04/2016

à 15h57

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 146.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 147.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 90.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 81.



2. برامج المراجعة العامة: وهي مصممة لكي يستخدمها المراجع في مراجعة مختلف أنواع نظم المعالجة الالكترونية بغض النظر عن نوع المؤسسة أو الصناعة، يقوم بإعداد مثل هذه البرامج العديد من شركات المحاسبة وموردي البرامج والحاسوب.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: الشبكة المعلوماتية

تعرف الشبكة بأنها: " مجموعة من الأجهزة المرتبطة مع بعضها بعضا بكيفية معينة قادرة على تبادل المعلومة فيما بينها."<sup>2</sup>

تعددت أنواع الشبكات بتعدد استخداماتها وتزايد الاهتمام بها، وأهم هذه الشبكات وأكثرها استخداما الإنترنت، الإنترنت والإكسترنات .

أولاً: شبكة الإنترنت (**Internet**): هي كلمة انجليزية تتكون من جزئين، الأول (**Inter**) ويعني (بين) والثاني (**Net**) ويعني (شبكة)، والترجمة الحرفية لها: الشبكة البينية، وفي مدلولها تعني " الترابط بين الشبكات " لكونها تتضمن عدد كبير من الشبكات المترابطة في جميع أنحاء العالم.<sup>3</sup>

تعرف أيضا: "بأنها شبكة من الشبكات، تربط بين الحاسبات الآلية في المجال التجاري والأكاديمي والحكومي في كل الدول عبر العالم."<sup>4</sup>

فشبكة الانترنت هي شبكة تربط العديد من الحواسيب من مختلف أنحاء العالم في جميع المجالات.

تمثل شبكة الانترنت إبداعا تكنولوجيا في العصر الرقمي، ومن أهم خدماتها ما يلي:<sup>5</sup>

1. البريد الإلكتروني: من الخدمات الأكثر انتشارا للشبكة المعلوماتية العالمية، وهي وسيلة اتصال على درجة عالية من الدقة؛

2. شبكة الويب العالمية (**World Wide Web**) (**WWW**): إذ تحتوي على ملايين المعلومات في شتى المجالات، وتتضمن عادة نصوصا وصورا وأصوات، منظمة بطريقة يسهل الوصول إليها؛

3. المجموعات الإخبارية: وهي شبيهة بالمنتديات التي تضم أفرادا من مختلف أنحاء العالم يجمعهم اهتمام مشترك بموضوع معين، فهي نواد للمناقشات وتبادل الآراء والمعلومات حول موضوع معين؛

4. شبكة جوفر (**Gopher**): توفر طريقة فعالة للإرشاد إلى المعلومات المتوفرة في الإنترنت بواسطة قوائم وفهارس (كلمات مفتاحية)؛

بالإضافة إلى:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 82.

<sup>2</sup> عبد الفتاح التميمي، وليد سلامة، الشبكات المحلية والإنترنت، الشركة العربية المتحدة، القاهرة، 2008، ص 6.

<sup>3</sup> حسن جعفر الطائي، مرجع سابق، ص 125.

<sup>4</sup> أحمد فوزي ملوخية، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006، ص 234.

<sup>5</sup> حسن جعفر الطائي، مرجع سابق، ص 132.

<sup>6</sup> عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السامرائي، مرجع سابق، ص 532 - 536.

5. **قوائم النقاش:** هو برنامج يعمل على صيانة ومتابعة قوائم النقاش، عن طريق استخدام البريد الإلكتروني؛
6. **التعليم عن بعد:** أو ما يسمى بالجامعة المفتوحة، هي نظام لا يخضع إلى إشراف مباشر من قبل المدرسين أي عدم تواجدهم الفعلي مع الطلبة بل يعتمد على كافة الوسائط والتكنولوجيات؛
7. **التجارة الإلكترونية:** هي عملية بيع أو شراء أو تبادل المنتجات والخدمات والمعلومات من خلال شبكات حاسوبية ومن ضمنها الإنترنت.<sup>1</sup>
- أو هي عملية شراء وبيع وتحويل واستبدال للمنتجات والخدمات والمعلومات خلال شبكة الحاسوب بشبكة الانترنت.<sup>2</sup>
- ثانياً: شبكة الإنترنت (Intranet):** هي "شبكة اتصال خاصة تستخدم الموارد المتاحة للإنترنت من أجل توزيع المعلومات، حيث يمكن لمجموعات خاصة فقط الدخول إليها، فهي نظام وثيق الصلة بالإنترنت توفر خدمات عديدة لأشخاص محددين داخل المؤسسة، وتكون المعلومات فيها محمية."<sup>3</sup>
- وهي أيضاً شبكة محلية (LAN) داخلية خاصة بالمؤسسة، تعتمد تقنيات الانترنت وأدواتها.<sup>4</sup>

### صورة رقم (01): شبكة LAN



**المصدر:** <http://www.sudaweb.net/?p=648> ، تاريخ التصفح: 2016-05-06.

تمثل فوائد الانترنت في:<sup>5</sup>

- ✓ تخفيض التكلفة كتكلفة الطباعة والتنقل؛
- ✓ توفير الوقت والجهد؛
- ✓ تنظيم تبادل المعلومات والخدمات الإدارية عن طريق نماذج معيارية متفق عليها؛

<sup>1</sup> الموسوعة العربية للكمبيوتر، قسم الدورات التعليمية، سلسلة كتب الدورات التعليمية الإلكترونية، ص 02

<sup>2</sup> ثناء علي القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 491.

<sup>3</sup> عصام محمد البحصي، (تكنولوجيا المعلومات الحديثة وأثرها على القرارات في منظمات الأعمال: دراسة استطلاعية للواقع الفلسطيني)، مجلة العلوم الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد 14، غزة، 2006، ص 161.

<sup>4</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، مرجع سابق، ص 36.

<sup>5</sup> بروة إلهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015، ص 22.

✓ تسمح بتحميل الملفات؛

بالإضافة إلى:<sup>1</sup>

✓ قابلية التوسع أو التقليل في الشبكة حسب حاجة المؤسسة؛

✓ تكلفة إنشائها منخفضة وسهلة الاستخدام؛

✓ تقليل نفقات توزيع المعلومات.

ثالثاً: شبكة الإكسترانت (Extranet): تعرف على أنها: "شبكة انترنت داخلية مع امتداد خدماتها إلى مستخدمي خارجين محولين من خارج المؤسسة كالزبائن والشركاء والموردين، بأن يكون لهم حق استخدام محدد لشبكات المؤسسة الداخلية باستخدام كلمة سر تحدد لكل منهم."<sup>2</sup>

وهي أيضاً: "نتاج اتحاد كل من الانترنت والانترانت، فهي شبكة انترنت مفتوحة على المحيط الخارجي بالنسبة للمؤسسات المتعاونة معها ولها علاقة بطبيعة نشاطها، بحيث تسمح للمتعاملين معها بالمرور عبر جدران نارية التي تمنع دخول الدخلاء والوصول لبيانات المؤسسة، يتمثل المتعاملين في موردين، موزعين، عملاء، شركاء أو مراكز بحث لها شراكة عمل مع المؤسسة."<sup>3</sup>

بالإضافة إلى ما تقدم، لا يستطيع نظام الحاسوب العمل من دون وجود مستخدمين (USERS) ممن يتولون إدارة موارد النظام واستخدامه بكفاءة.<sup>4</sup>

### المطلب الثالث: خصائص تكنولوجيا المعلومات ووظائفها

للاستفادة من تكنولوجيا المعلومات وجب التعرف على خصائصها والعمل على استغلالها لما لها من فوائد ترجع على مستخدميها، مع الإلمام الواضح بوظائفها.

#### الفرع الأول: خصائص تكنولوجيا المعلومات

هناك العديد من خصائص تكنولوجيا المعلومات منها:<sup>5</sup>

✓ تظهر تكنولوجيا المعلومات بزيادة حاجة المجتمع للمعلومات؛

✓ يعتمد العمل في عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات؛

✓ العمليات والمعالجات الخاصة بالعمل في عصر المعلومات تؤدي إلى زيادة الإنتاج؛

✓ يعتمد النجاح في عصر المعلومات على تأثير نوع التكنولوجيا المستخدمة؛

✓ تخدم تكنولوجيا المعلومات في عصر المعلومات الإنتاج والخدمات؛

<sup>1</sup> <https://www.youtube.com/watch?v=To-cqg6liCQ>, LE 03/05/2015 à 10 :10.

<sup>2</sup> حضر مصباح الطيبي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص 43.

<sup>3</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، مرجع سابق، ص 36. متاح على: [http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe\\_03.pdf](http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe_03.pdf), LE 07/04/2016 à 15h57

<sup>4</sup> بوحسان سارة كتنزة، مرجع سابق، ص 22.

<sup>5</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص ص 91، 92.

✓ تقليص المكان، الوقت والمسافة؛

✓ تحقيق أكبر قدر من الموثوقية؛

✓ استخدام تكنولوجيا المعلومات بخفض التكلفة.

### الفرع الثاني: وظائف تكنولوجيا المعلومات

تتمثل وظائف تكنولوجيا المعلومات فيما يلي:<sup>1</sup>

✓ تقوم على جمع تفاصيل قيود أو سجلات النشاطات؛

✓ تحول و تحلل وتحسب جميع البيانات أو المعلومات؛

✓ توفر نظم الحاسوب إجراء عدة أنواع من المعالجات للمعلومات في وقت واحد؛

✓ تسهل استرجاع المعلومات لإنجاز عملية إضافية أو إرسالها إلى مستفيد آخر؛

✓ تنقل البيانات والمعلومات من مكان لآخر؛

✓ توفر فرص عديدة للاستفادة منها من قبل الإنسان بشكل عام ومتميز، وتكون هذه الفرص إما لمساعدة الإنسان أو حل المشاكل التي تعترضه؛

✓ تحقق تكنولوجيا المعلومات منافع منها: السرعة، الثبات، الموثوقية والدقة.

### المبحث الثاني: مدخل للمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

شهدت السنوات الأخيرة من هذا العصر تطورات هائلة ومهمة في عالم تكنولوجيا المعلومات، وما نتج عنها من سهولة في تخزين المعلومات، والتعامل معها، حتى أصبحت قواعد البيانات والمكتبات الالكترونية مليئة بكم هائل من المعلومات والبيانات من خلال أجهزة الاتصال المتطورة، الأمر الذي سهل عملية تبادل المعلومات وتوفرها في أي جزء من أجزاء العالم.<sup>2</sup> فكان لاستخدام الحاسوب والبرمجيات وشبكات الاتصال أثر على المحاسبة والمراجعة.

### المطلب الأول: المحاسبة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

#### الفرع الأول: كيفية استخدام الحاسوب في المحاسبة

صدر القانون رقم 09-110 مؤرخ في 11 ربيع الثاني لسنة 1430 الموافق ل: 2009/04/07، يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة الحاسوب نلخصها فيما يلي:<sup>3</sup>

✓ يجب أن يستجيب مسك المحاسبة عن طريق نظام الحاسوب للمبادئ المحاسبية المعمول بها؛

✓ يجب ان يحتوي كل تسجيل محاسبي على الوثيقة الثبوتية التي يستند عليها؛

✓ يجب معرفة إصدارات نظام الحاسوب مع الترقيم والتأريخ عند الإنشاء بواسطة وسائل توفر الضمان واثبات؛

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 92.

<sup>2</sup> نعيم دهمش، عفاف اسحق، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، 27-28 / 4 / 2005، عمان، ص7.

<sup>3</sup> القانون رقم 09-110، شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، 2009/04/07، المواد 4-23.

- ✓ في المحاسبة المسوكة بواسطة نظام الحاسوب ، يكون منع كل تعديل أو حذف لتسجيل ما بواسطة إجراء التصديق لكل الفترة المحاسبية؛
- ✓ يجب على المؤسسة إعداد ملف يبين الإجراءات والتنظيم المحاسبي بشكل يسمح بفهم نظام المعالجة ومراقبته، والاحتفاظ بهذا الملف لمدة توافق مدة عرض الوثائق المحاسبية التي يستند عليها؛
- ✓ يجب أن يحتوي البرنامج المعلوماتي للمحاسبة على ملف به خاصيات يمكن طبعها أو توفيرها على شكل الكتروني؛
- ✓ يجب أن يسير البرنامج المعلوماتي للمحاسبة بشكل يطابق ما هو موجود في ملفه والأهداف الموضحة ولا يحتوي على أي وظيفة غير مدرجة؛
- ✓ كما يجب على الكيان المستعمل للبرنامج المعلوماتي أن يكون لديه تعهد من طرف معد البرنامج المعلوماتي ينص على:
  - + مطابقة البرنامج المعلوماتي للتعليمات المقررة في هذا المرسوم؛
  - + ويقبل من خلاله، بناء على الطلب، بمنح أعوان المراقبة الجبائيين أو المراجع المؤهل بموجب القانون، الذين يقدمون طلب مبرر، ملف تقني للبرنامج المعلوماتي للمحاسبة.
- ✓ يجب أن يسمح البرنامج المعلوماتي بإعداد كل الكشوف التي يجب على المؤسسة إعدادها تطبيقا للأحكام القانونية أو التنظيمية، وذلك بشكل آلي والتي تركز على المعطيات التي تم إدخالها في البرنامج المعلوماتي للمحاسبة؛
- ✓ يجب تطابق كل كشف يتم إعداده بواسطة البرنامج مع الأحكام القانونية التي تسيره؛
- ✓ يجب أن يتضمن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة احترام التوازنات الأساسية لمحاسبة القيد المزدوج من خلال المراقبة المسبقة أو اللاحقة عن طريق:
  - + المساواة بين الجانب المدين والدائن لكل تسجيل محاسبي، ولكل يومية في كل فترة؛
  - + المساواة بين مجاميع مجموع الوثائق المسجلة ومجموع اليوميات المساعدة في كل فترة؛
  - + المساواة بين مجموع حركات الجانب المدين والدائن لميزان الحسابات؛
  - + المساواة بين مجاميع حركات الجانب المدين والدائن لدفتر الأستاذ للحسابات؛
  - + المساواة بين مجاميع اليوميات المساعدة ودفتر الأستاذ؛
  - + المساواة بين مجموع أرصدة دفتر الأستاذ ومجموع أرصدة الميزان؛
  - + المساواة بين مجاميع حركات وأرصدة الحسابات الفردية (زبائن، موردون)، مع الحسابات الجماعية؛
  - + المساواة بين مجاميع مدينة/دائنة للحسابات؛
  - + مجاميع الأصناف؛
- + يجب أن ينتج هذا البرنامج شهريا على الأقل يومية متركزة تجمع من خلال يومية مستعملة، مجموع كل العمليات المسجلة خلال الشهر، مع إظهار مجمل مجاميع اليوميات المحاسبية.

- ✓ يجب أن لا يسمح البرنامج المعلوماتي للمحاسبة بعد التصديق على التسجيلات المحاسبية، لكل فترة محاسبية بأي تعديل أو حذف لعملية:
- + يجب على البرنامج قبل إقفال السنة المالية، التذكير بوجوب التصديق على مجموع التسجيلات؛
- + بعد الإقفال يجب على وظائف البرنامج المعلوماتي أن لا تسمح إلا بفحص التسجيلات أو طبع الكشوف المحاسبية أو إعادة طبعها.
- ✓ يجب أن يمتلك البرنامج آليات مراقبة الدخول تسمح بتحديد استعمال كل وظيفة للبرنامج، بحيث يكون الدخول مخصصاً للأشخاص المرخص لهم فقط؛
- ✓ يسجل البرنامج يومياً كل عملية منجزة بواسطة هذا البرنامج في بطاقة تسمى اليومية الإلكترونية للأحداث والتي تتضمن التعريف بمنجز العملية وجهاز العمل المستعمل، تاريخ وتوقيت العملية، نوع العملية المنجزة ومعطياتها؛
- ✓ يجب أن تحترم المحاسبة المسوكة عن طريق أنظمة الحاسوب الإجراءات الجبائية المعمول بها ويجب أن تتم مراقبة هذه المحاسبة من طرف الإدارة الجبائية.

### المطلب الثاني: المراجعة والمراجع في بيئة تكنولوجيا المعلومات

تنحصر مسؤولية المراجع في إبداء الرأي حول سلامة وعدالة البيانات المالية، لذا من الضروري القيام بفحص السجلات والدفاتر للحصول على الأدلة الكافية والمناسبة وإعطاء الحكم عليها، وبصفة عامة خطوات المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني تتأثر بطبيعة معالجة البيانات الكترونياً من جهة وبعملية المراجعة من جهة أخرى.

#### الفرع الأول: المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

##### أولاً: معايير المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

لقد اهتمت الهيئات والمنظمات المهنية الدولية بتوفير الأسس والإرشادات المتعلقة بالمراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات، وخصوصاً الإتحاد الدولي للمحاسبين والذي أصدر مجموعة من المعايير وبيانات التدقيق الدولية، بعضها متعلق مباشرة بالمراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات كبيان المراجعة الدولي رقم (1009) والمعيار الدولي للمراجعة رقم (401) والبعض الآخر غير مباشر، يتضمن الإشارة إلى موضوع مراجعة تكنولوجيا المعلومات كبيان المراجعة الدولي رقم (1002) ورقم (1008) والمعيار الدولي للمراجعة (402).<sup>1</sup>

##### ثانياً: مفهوم المراجعة الإلكترونية (مراجعة نظم معالجة البيانات الكترونياً):

حيث يقصد بالمراجعة الإلكترونية بأنها: "عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المراجع في التخطيط والرقابة وتوثيق الأعمال".<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أيمن محمد نمر الشنطي، (دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السابع والعشرون، 2011، ص 338.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 338.

وتعرف بأنها: "عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم في حماية أصول المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفاعلية، ويستخدم مواردها بكفاءة."<sup>1</sup>

يتضح من خلال هذا التعريف أن المراجعة الالكترونية تسعى إلى تحقيق نفس أهداف المراجعة اليدوية من حيث:<sup>2</sup>

- إبداء الرأي

- خدمة الإدارة

وبالرغم من تغير البيئة التي يعمل فيها المراجع من المعالجة اليدوية إلى المعالجة الالكترونية فإن أهداف المراجعة الخارجية تبقى كما هي، ولكن أساليب المراجعة وإجراءاتها هي التي تحتاج إلى تعديلات أساسية وصولاً إلى تحقيق أهداف المراجعة. حيث أن المراجع الخارجي وفي ظل هذا النظام التشغيلي يجب أن يركز على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، على

<sup>3</sup>

أساس أن هذه المهمة تحدد نطاق مراجعته التي تشمل العناصر التالية:

✓ فحص ومراجعة نظام إدخال البيانات للحاسب الآلي؛

✓ فحص ومراجعة إعداد البيانات بالحاسوب؛

✓ فحص ومراجعة النتائج.

**الفرع الثاني: العناصر الواجب مراعاتها عند تنفيذ عملية مراجعة نظم معالجة البيانات إلكترونيًا**

تتمثل في:<sup>4</sup>

✓ تحديد أهداف عملية مراجعة نظم التشغيل الالكتروني والعوامل الواجب تقسيمها؛

✓ تحديد العناصر الأساسية التي تؤدي الأنشطة الأساسية في كل نظام جزئي؛

✓ تقييم درجة الثقة في كل جزء؛

✓ تحديد الثقة في كل نظام جزئي التنفيذ على كل مستوى للنظم الجزئية.

**الفرع الثالث: خصائص وصفات المراجع في بيئة تكنولوجيا المعلومات**

**أولاً: خصائص المراجع الخارجي في ظل تكنولوجيا المعلومات**

يجب أن يمتلك المراجع الخارجي عدة خصائص متعلقة بأنظمة تكنولوجيا المعلومات تتمثل في:<sup>5</sup>

1. أن يتوفر لديه برنامج تدريبي وظيفي ومهني جيد؛

2. أن يظهر للموظفين أن له معرفة محددة في مجال معين؛

<sup>1</sup> نادر شبعان السواح، مرجع سابق، ص 175.

<sup>2</sup> سردوك فاتح، دراسة أثر استخدام الحاسوب والإجراءات التحليلية على مراجعة الحسابات، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الوطني السادس حول: الأساليب الكمية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، الجزائر، أيام 27، 28 جانفي 2009، ص 2.

<sup>3</sup> سردوك فاتح، مرجع سابق، ص 2.

<sup>4</sup> ثناء على القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيًا، مرجع سابق، ص 226.

<sup>5</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسان، مرجع سابق، ص 156.

3. أن يعبر عن ولائه للمؤسسة ويتبنى أخلاقيات المهنة.

ثانياً: صفات المراجع الخارجي في ظل تكنولوجيا المعلومات

من أهم الصفات التي يجب توفرها في المراجع الخارجي من أجل التكيف مع ظروف تكنولوجيا المعلومات يمكن إيجازها فيما يلي:<sup>1</sup>

1. القدرة على النقاش والإقناع والتعامل مع الآخرين؛
2. الذكاء العالي والعواطف المستقرة الناضجة؛
3. الكياسة والتهديب والوعي الاجتماعي؛
4. القدرة على الاتصال والتعامل مع الآخرين؛
5. القدرة على التعلم والكتمان والسرية.

**المطلب الثالث: المشاكل الرقابية وأساليب تأمين الأنظمة الالكترونية**

رغم الميزات العديدة لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات على المؤسسات في المعالجة الآلية للبيانات، هذا لم يمنعها من التعرض لمشاكل رقابية ما استوجب التطلع إلى تأمين الأنظمة الالكترونية ضد المخاطر المختلفة.

**الفرع الأول: المشاكل الخاصة بالرقابة الداخلية عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات**

ساعد استخدام الحاسوب في معالجة البيانات الحاسوبية للمؤسسات مع توفير الوقت والجهد والسرعة في معالج البيانات واسترجاعها واستخراج التقارير، وذلك نظراً للمميزات العديدة له أهمها:<sup>2</sup>

- ✓ حصر إجراءات الضبط الداخلي والمعلومات الحاسوبية والمهام الإجرائية ضمن وحدة الحاسوب التنظيمية؛
  - ✓ مكنته بعض إجراءات الضبط الداخلي، وتتضمن وسائل الضبط للبناء الآلي Hardware والبرامج الموضوعية Software للحاسوب والتي لم تكن ممكنة في النظام اليدوي؛
  - ✓ ازدياد أهمية ودقة نظام التوثيق المستندي\*؛
  - ✓ احتمال الاستغناء عن السجلات والمستندات المألوفة عادة على شكل أوراق سمكية؛
  - ✓ استخدام وسائل خاصة لتخزين البيانات مثل الأشرطة الممغنطة والاسطوانات.
- لكن رغم هذه المزايا هناك العديد من المشاكل عند استخدامه في معالجة البيانات منها:<sup>3</sup>
- ✓ **المشكلات المتعلقة بالبرامج:** تتعلق هذه المشاكل بمدى اهتمام مصممي البرامج بالتخطيط لها بالكفاءة المطلوبة، وفي أقل وقت ممكن، وكتابة البرامج بطريقة يصعب تعديلها، وتنشأ هذه المشكلات من عدة أسباب منها: أخطاء في صياغة البرامج، أخطاء في عدم استكمال التعديلات وأخطاء عدم مرونة البرامج؛

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسان، مرجع سابق، ص 167.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص ص 73، 74.

\* التوثيق المستندي: يوفر الدعم لتقرير المراجع ومساعدته على الإشراف وإدارة المراجعة وفهم عملية اختبار التوثيق، للتأكد مما إذا كانت تتفق وسياسات الرقابة الداخلية وإجراءاتها.

<sup>3</sup> عطا الله أحمد سويلم، مرجع سابق، ص ص 74، 75، 105.



- ✓ **المشكلات المتعلقة بالأجهزة:** تتعلق هذه المشاكل بتقادم أجهزة الحاسوب، عدم كفاءة الصيانة، عدم مراعاة الدقة في التشغيل وارتفاع تكلفة أجهزة الحواسيب؛
- ✓ **المشكلات المتعلقة بالتخزين:** حيث يتم تخزين البيانات بالنظام الآلي على وسائط ممغنطة مثل الأشرطة والأسطوانات، وينشأ عن ذلك عدة مشاكل منها: الوسائط الممغنطة غير المرئية، ضرورة وجود طابعة تسمح بأن تكون ملائمة للمراجعة كما يمكن استخدام وسائط التخزين لنقل سجل أو حساب من مكان لآخر؛
- ✓ **المشكلات التي تتعلق بنقل البيانات:** والتي تتمثل في: أخطاء الموظفين وحلل الأجهزة، والغش والتلاعب، والخلل في خطوط الاتصال والقوة الكهربائية؛
- ✓ **المشكلات التي تتعلق بتشغيل البيانات (المعالجة):** تتعلق هذه المشاكل بسوء عملية تخطيط التشغيل، بسبب عدم توفر قطع الغيار، عدم وضع معايير لأساليب التشغيل؛
- ✓ **المشكلات التي تتعلق بنقل المعلومات (المخرجات):** تتعلق بصعوبة رؤية أو قراءة المعلومات المطبوعة على الأسطوانات، عدم إعداد ملخصات لبعض بنود البيانات، عدم تسجيل أرصدة الحسابات ومشكلات تتعلق بسرية المعلومات؛
- ✓ **المشكلات التي تتعلق بالرقابة الداخلية:** تتعلق هذه المشاكل بحدوث الأخطاء في معالجة بعض البيانات وسهولة الاحتيال، اختفاء السجلات وعدم حماية الملفات الناجمة عن اتصاف البيانات بالسرية وصعوبة استرجاع البيانات. تسمح تكنولوجيا المعلومات بالتغيير غير المصرح به في البرامج وتفشل في إجراء التغيير اللازم في البرامج التي تستوجب التغيير في ظل التطورات التكنولوجية.

#### الفرع الثاني: مخاطر المراجعة عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات

- رغم الميزات العديدة التي حققتها المؤسسة نتيجة تبنيها لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات، وسرعة التطور في التقنية الحديثة إلا أن هناك استمرارية لمخاطر المراجعة، بصفة عامة تتمثل في:<sup>1</sup>
- ✓ مخاطر تتعلق باختفاء السجلات المادية؛
  - ✓ مخاطر تتعلق بسند المراجعة؛
  - ✓ مخاطر تتعلق باكتشاف الغش؛
  - ✓ مخاطر تتعلق بالفيروسات؛
  - ✓ مخاطر تتعلق بالعاملين بنظم المعلومات القائمة على استخدام الحاسوب.

<sup>1</sup> الصادق محمد سالم، بابكر ابراهيم الصديق، " جودة المراجعة الخارجية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات للبيانات المالية (دراسة نظرية) " مجلة العلوم الاقتصادية، 15-02-2014، ص 145.

ولأن عملية المراجعة الجيدة ترتبط بدرجة اكتشاف المراجع للأخطاء والغش والتحريفات بأنواعها، فكلما زادت جودة عملية المراجعة قل خطر المراجعة، مما يعطي الثقة اللازمة للمراجع في إبداء رأيه الفني المحايد في مدى صحة وصدق القوائم المالية المعدة إلكترونياً.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: الأساليب الرقابية التي يمكن بها تأمين الأنظمة الإلكترونية

رغم عدم وجود حل نهائي لمخاطر المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات فإن هناك بعض المقترحات التي بها نظام الرقابة الداخلية تتمثل في:<sup>2</sup>

- ✓ تحديد المعلومات الحساسة والمهمة في العمل؛
  - ✓ توفير مراجع خارجي من أجل تقييم المخاطر وتحديد تكلفة حماية الأصول القيمة للمؤسسة؛
  - ✓ ترشيح أحد الموظفين ليكون مسؤولاً عن إدارة أمن المعلومات في المؤسسة؛
  - ✓ تعيين إطار من الموظفين المؤهلين في مراجعة تكنولوجيا المعلومات وسياسات وإجراءات أمن المعلومات؛
  - ✓ توفير برنامج تدريبي للموظفين يهتم بالقضايا المعاصرة الخاصة بتكنولوجيا المعلومات؛
  - ✓ تزويد جهاز المراجعة بأساسيات التعامل مع أمن المعلومات، والمعلومات الحساسة على وجه التحديد؛
  - ✓ توفير الاستقلالية للمراجع الخارجي.
- مع الإشارة أن هناك بعض النقاط المهمة الواجب مراعاتها في نظام الرقابة الداخلية والتي تساعد في تجنب مخاطر المراجعة أو مشاكل بيئة تكنولوجيا المعلومات منها:<sup>3</sup>
- ✓ العمل على توفير متطلبات أمن المعلومات والاحتفاظ بها؛
  - ✓ العمل على مقابلة الموظفين الجدد والتعرف على خلفياتهم حول قدرتهم على التعامل مع مخاطر تكنولوجيا المعلومات قبل عملية التوظيف؛
  - ✓ العمل على رقابة شبكات الاتصال، وذلك للتأكد من أن المعلومات على شبكات الاتصال صحيحة وغير زائفة؛
  - ✓ العمل على تعيين مستخدم مناسب لتحديد الأنظمة: يجب على المستخدمين تغيير كلمة السر بانتظام.
- كما يمكن النظر إلى هذه الأساليب على أنها حلقات تتضمن مستويات مختلفة للرقابة، حيث إذا ما أخفق أحد هذه المستويات في القضاء على الخطر انتقلنا إلى مستوى آخر من الرقابة، ويمكن تلخيص هذه المستويات على النحو التالي:<sup>4</sup>
- 1- **مرحلة منع وقوع الخطر:** في هذه المرحلة يكون الهدف الرئيسي للرقابة هو تجنب حدوث الخطأ؛
  - 2- **مرحلة اكتشاف الخطر:** وتهدف إلى تصميم الطرق الخاصة بمراقبة المخاطر المختلفة، والمحتمل أن يتعرض لها النظام الإلكتروني والتقرير عنها للمسؤولين لاتخاذ كافة الإجراءات اللازمة؛

<sup>1</sup> الصادق محمد سالم، بابكر ابراهيم الصديق، ص 145.

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 151.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 152.

<sup>4</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h.

3- مرحلة الحد من الآثار الناتجة عن الخطر: إذا ما تم وقوع الخطر فإنه يجب أن يكون هناك من الإجراءات والإمكانات المتاحة التي تساعد على تخفيض الخسائر الناجمة عن الأخطار؛

4- مرحلة التحري والتحقق: وذلك عن طريق القيام بإجراء التحقيق عن الظروف التي أدت إلى حدوث هذه المخاطر، وبصفة عامة فإن المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال هذه التحريات يمكن استخدامها عند تخطيط سياسة الأمن المتعلقة بالأنظمة الالكترونية.

وبالتالي إن إتباع هذه المراحل سوف يساهم في سلامة وصحة النظام الالكتروني وبياناته وذلك من خلال تخفيض الآثار والمخاطر التي يمكن أن يتعرض لها النظام الالكتروني إلى أقل حد ممكن.

### المبحث الثالث: أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية

سيتم من خلال هذا المبحث التعرف على أهم التغيرات على أدلة الإثبات، خدمات المراجع ومعايير المراجعة إضافة إلى التعرف على المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وأثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية.

### المطلب الأول: أدلة الإثبات ومعايير المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

إن التغير في تجميع الأدلة وتقييمها مع بروز نوع آخر من الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي والتي تتمثل في خدمات التأكيد المهني، والتغير في معايير المراجعة الخارجية نتيجة للتغير في بيئة عمل المراجع الخارجي إلى البيئة التكنولوجية الحديثة وهذا ما سنحاول التعرف عليه.

#### الفرع الأول: التغير في تجميع الأدلة وتقييمها

أولاً: التغير في تجميع الأدلة: تزداد الصعوبة في تجميع الأدلة في النظم الالكترونية عنها في النظم اليدوية نتيجة تعقد تكنولوجيا الرقابة الداخلية والعناصر الرقابية التي تشتمل على تطوير النظم والذي يكون بإجراءات لاختبار البرامج، وعلى المراجع فهم هدف العناصر الرقابية إذا كانت قادرة على تجميع الأدلة على الثقة في العناصر الرقابية، مع ملاحظة أن فهم تكنولوجيا الرقابة ليس سهلاً حيث تتطور كل من الآلات والبرامج بسرعة وتتطور معها العناصر الرقابية المتعلقة بها، وعلى المراجع معرفة هذه التطورات حتى يتمكن من تقييم الثقة في شبكات تحويل البيانات ويحتاج المراجع عادة إلى استخدام نظم الكترونية متخصصة في المراجعة حتى يحصل على الدليل المطلوب.<sup>1</sup>

ثانياً: التغير في تقييم الأدلة: حيث مع تعقد نظم تشغيل البيانات الكترونياً وتكنولوجيا الرقابة الداخلية، تزداد الصعوبة التي يواجهها المراجع لتقييم عناصر القوة والضعف للنظام، فعلى المراجع أن يفهم أولاً متى تعمل العناصر الرقابية بثقة، ثم عليه أن يكون قادراً على تتبع عناصر القوة أو الضعف في الرقابة بالنظام.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ثناء علي قباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً، مرجع سابق، ص 131.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 132.

ويجب أن يكون قادرا على تتبع ترتيب حدوث الخطأ في مدخلات العملية التي أثرت على النتائج والتأكد أن العناصر الرقابية المتوفرة بالبرامج كافية للحفاظ على الأصول وتكامل البيانات وفاعلية النظام وكفاءته قبل البدء في استخدامها في التشغيل.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي والكفاءة المهنية الخاصة به في بيئة تكنولوجيا المعلومات**  
**أولاً: الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي في بيئة تكنولوجيا المعلومات**

في ظل المراجعة اليدوية يقدم المراجع الخارجي خدمات مهنية تتمثل في خدمات التصديق وإبداء الرأي والخدمات الغير تصديقية، ونتيجة لتوسع أنشطة المؤسسات والتطور التكنولوجي برز نوع ثالث من الخدمات المهنية هي خدمات التأكيد المهني\* حيث تتمحور هذه الخدمات حول مصداقية وملائمة معلومات معينة، سواء كانت تمثل أو لا تمثل مزاعم طرف آخر، هي تشترك مع خدمات التصديق وإبداء الرأي في خاصية تحسين جودة المعلومات التي يستخدمها متخذي القرارات، ويتمثل الفرق بينهما في أن هذا النوع من الخدمات لا يتطلب من المراجع تقريراً مكتوباً، كما أن التأكيد قد لا يكون عن مدى الوثوق في القوائم المالية التي أعدها أو لم يعدها طرف آخر.<sup>2</sup>

**ثانياً: الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي:**

ينص المعيار ( 401 ) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين على أن المراجع يتمتع بالمعرفة الكافية بأسلوب عمل نظم المعلومات الحاسوبية بهدف تخطيط وإدارة ومعاينة الأعمال المنفذة وعليه أن يقرر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى الاستعانة بمهارات متخصصة في مجال نظم المعلومات الحاسوبية.<sup>3</sup>

وقد يكون من الضروري استعانة المؤسسة بأخصائيين في مراجعة عمليات التشغيل بالحاسب خاصة في ظل التعقيدات الكبيرة المتعلقة بنظم التشغيل المباشر فضلاً عن الخطر المترتب بتلف وتدمير الملفات أثناء الاختبار.

وحسماً للجدل حول المهارة الفنية المطلوب توفرها لدى المراجع فقد أوصى مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ( AICPA ) بأن تتوفر كحد أدنى لدى المراجع الكفاءات التالية:<sup>4</sup>

- ✓ معرفة أساسية نظم الحاسوب ومكوناتها ووظائفها وإمكاناتها التشغيلية،
- ✓ المقدرة على التصميم وإنشاء خرائط لتدفق النظم الحاسوبية وتحليلها للتعرف على مواطن القوة والضعف في هذه النظم؛
- ✓ خبرة عامة بلغات البرمجة تسمح له بكتابة برامج بسيطة والإمام بأساليب المراجعة في بيئة الحاسوب.

<sup>1</sup> نساء علي قباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً، مرجع سابق، ص 132.

\* خدمات التأكيد المهني " هي خدمات مهنية مستقلة، تهدف إلى تحسين جودة المعلومات لمتخذي القرارات، بمعنى آخر تحسين مصداقية وملائمة المعلومات التي يستخدمها الأفراد عند اتخاذ قرارات الأعمال".

<sup>2</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 80.

<sup>3</sup> معيار رقم 401، التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستخدم الحاسوب.

<sup>4</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc)، le 24/01/2016 à 21h.

### الفرع الثالث: معايير المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات

أولاً: المعايير العامة :

لا تتأثر هذه المعايير كثيراً لأنها معايير ترتبط بشخصية المراجع؛

يجب ملاحظة الآتي :

1. معيار التأهيل العلمي والتدريب العملي: يتطلب اجتياز المراجع برنامج تأهيل وتدريب تركز على الإلمام بمفاهيم الحاسبات والبرمجة وتنظيم وحفظ الملفات وتنظيم العمل في إدارة الحاسب وتكنولوجيا المعلومات وكيفية تجهيز وإدارة البيانات وتشغيلها على الحاسب ونشرها على شبكة الانترنت في حالة الإفصاح الفوري، وتحليل وتفسير النتائج؛<sup>1</sup>
2. معيار الاستقلال والحياد: ينبغي إن يتمتع المراجع بالاستقلال المادي والذهني عند أدائه لكافة مهام المراجعة في ظل بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات، شأنه في ذلك عند مراجعته لنظم التشغيل اليدوي للبيانات؛<sup>2</sup>
3. معيار بذل العناية المهنية الكافية: فريق المراجعة مطالبون ببذل عناية مهنية أكبر، خاصة عن أداء عملية المراجعة أو تطبيق معايير العمل الميداني في البيئة الالكترونية،<sup>3</sup> مع الإشراف على برامج التعليم المستمر للمراجعين خاصة أخلاق المهنة في البيئة الحديثة المعقدة لمهنة المراجعة، حيث نقول عن المراجع أنه بذل العناية المهنية الملائمة التي تدفع عنه مسؤولية عدم اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية إذا اتبع ما يلي:<sup>4</sup>

✓ التخطيط والتصميم والتنفيذ الجيد لعملية المراجعة؛

✓ التقييم الفعال لإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في بيئة الحاسوب؛

✓ إتباع أسلوب المراجعة باستخدام الحاسوب لأنه يؤدي إلى تحسين الاتصال بين أعضاء فريق المراجعة، أداء مهام المراجعة الأكثر تعقيداً بسرعة ودقة، ما ينعكس على تحسين فعالية المراجعة في اكتشاف الأخطاء والمخالفات.

ثانياً: معيار العمل الميداني :

تختلف كيفية الالتزام بهذه المعايير بصورة كبيرة ففي ظل الحاسوب عنها في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي، وذلك على النحو التالي:<sup>5</sup>

1. مهام تخطيط وتقسيم العمل وتعيين وتخصيص المساعدين والإشراف عليهم أصعب وأكثر تعقيداً وذلك للأسباب التالية :

✓ عند وضع الخطة الإستراتيجية العامة للمراجعة على المراجع ضرورة تقييم واختبار أنواع من الرقابة والتي لا توجد في حالة المراجعة اليدوية؛

<sup>1</sup> سمير كامل، مرجع سابق، ص 222.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 222.

<sup>3</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h.

<sup>4</sup> سمير كامل، مرجع سابق، ص 229، 230.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 230.

- ✓ قد تتطلب عملية المراجعة مساعدين لا يتواجدون بالمكتب مما يضطر المراجع للاستعانة بخبرات وتخصصات من خارج المكتب، أو إعادة تأهيل وتدريب بعض المساعدين الموجودين لديه؛
- ✓ صعوبة الإشراف على المساعدين، وأدائهم لمهام كثيرة على الحاسوب بنفسه.
2. يعتبر معيار تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية من أكثر معايير المراجعة تأثراً باستخدام العميل للحاسوب، لما لذلك من أثر كبير على خطة وبرامج المراجع النهائية؛
3. أنواع الأدلة الواجب جمعها يختلف بسبب عدم وجود مستندات المصدر كمستندات لدفاتر اليومية والأستاذ، كما إن وسائل جمع الأدلة تتغير.

#### ثالثاً: معايير التقرير:

لا تختلف معايير التقرير باختلاف طريقة تشغيل العميل لنظامه المحاسبي وتوصيل المعلومات المحاسبية.<sup>1</sup>

#### المطلب الثاني المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات

يمكن توضيح آثار استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة من خلال التأثير على أساليب المراجعة وإجراءاتها، وذلك فيما يتعلق بتوقيت عملية المراجعة، والتأثير على بعض خصائص الرقابة الداخلية مع تحليل لمكونات مخاطر المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات.

#### الفرع الأول: أساليب المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية

يهدف المراجع عند مراجعة الحسابات المعدة إلكترونياً إلى تجميع أدلة وقرائن إثبات تمكنه من إبداء رأي في مدى عدالة القوائم المالية، ومدى اتفاق طريقة إعدادها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ومن أشهر أساليب وإجراءات المراجعة التي يتبعها المراجع لتجميع الأدلة والقرائن في ظل استخدام النظم الإلكترونية لمعالجة البيانات المحاسبية ما يلي:<sup>2</sup>

أسلوب المراجعة حول الحاسوب: Auditing Around the Computer

أساليب المراجعة من خلال الحاسوب: Auditing Through the Computer

أسلوب المراجعة باستخدام الحاسوب: Auditing With the Computer

وفيما يلي كيفية تطبيق هذه الأساليب:

<sup>1</sup> [https://www.google.dz/#q=lfs\\_lthny\\_shr\\_lmrjh\\_fy\\_byy\\_ltsghyl\\_llktrwny.pptx](https://www.google.dz/#q=lfs_lthny_shr_lmrjh_fy_byy_ltsghyl_llktrwny.pptx) 2016/04/24 تاريخ التصفح

على الساعة 23:35

<sup>2</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h.

أولاً: أسلوب المراجعة حول الحاسوب

### 1. مفهوم أسلوب المراجعة حول الحاسوب

يقوم المراجع بمراجعة المدخلات والمخرجات فقط، دون النظر إلى ما يجري داخل الحاسوب من عمليات تشغيل للبيانات، بإفتراض أن أنظمة الرقابة على التشغيل فعالة، يعد هذا المدخل من أبسط مداخل المراجعة الإلكترونية، ولا يحتاج لتكاليف عالية، كما أنه لا يحتاج لخبرات ومهارات عالية بالحاسوب، إلا أنه لا يعد فعالاً في ظل ازدياد اعتماد المؤسسات على استخدام الأنظمة المحوسبة، وتعقد طرق تشغيل ومعالجة البيانات، وتنوع طرق الاحتيال وعدم مقدرة هذا المدخل على ضبطها.<sup>1</sup>

وإجراءات تنفيذ هذا الأسلوب تشبه إلى حد كبير الإجراءات التي تتبع عند تطبيق إجراءات المراجعة على الحسابات المعدة وفقاً للنظم التقليدية.

لتطبيق هذا الأسلوب يختار المراجع عينة من العمليات ويتبعها ابتداءً من المستندات الأولية حتى انتهاءها في القوائم المالية ويقارن النتائج التي توصل إليها مع النتائج المطبوعة المستخرجة من الحاسب. يفرض هذا الأسلوب على المراجع ضرورة الإطلاع على:<sup>2</sup>

- ✓ مستندات كافية أصلية. (ضرورة أن تكون المستندات بيد المراجع قبل إدخالها في لغة الحاسب).
- ✓ قائمة شاملة بمخرجات النظام في صورة قوائم يسهل قراءتها. (صياغة المخرجات بصورة تفصيلية كافية بحيث يتمكن المراجع من تتبع العمليات).

يناسب هذا الأسلوب الحالات التي تكون:<sup>3</sup>

- ✓ المؤسسة في مراحلها الأولى والتي يمكن في ظلها أن يتم التشغيل الإلكتروني إلى جانب التشغيل اليدوي.
- ✓ الأنظمة الصغيرة المبسطة.

### 2. مزايا المراجعة حول الحاسوب: تتمثل في التالي:<sup>4</sup>

- ✓ بساطة وسهولة خطوات وإجراءات المراجعة؛
- ✓ انخفاض تكلفة أداء عملية المراجعة؛
- ✓ أداء عملية المراجعة على بيانات فعلية وليست افتراضية مع أقل قدر من الإخلال بترتيب السجلات والملفات؛
- ✓ يتطلب قدر قليل من الخبرة والمهارة اللازمة بعمليات الحاسوب لدى المراجع؛

<sup>1</sup> طلال حمدونة، علام حمدان، (مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية)، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، جانفي 2008، ص 627.

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 77.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 77.

<sup>4</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص 179.

✓ تتطلب مساعدة بسيطة من موظفي قسمي الحسابات ومعالجة البيانات بالمؤسسة، وبالتالي لا تؤثر على سير العمل بدرجة كبيرة لهذه الأقسام.

3. عيوب المراجعة حول الحاسوب: تتمثل أهم العيوب فيما يلي:<sup>1</sup>

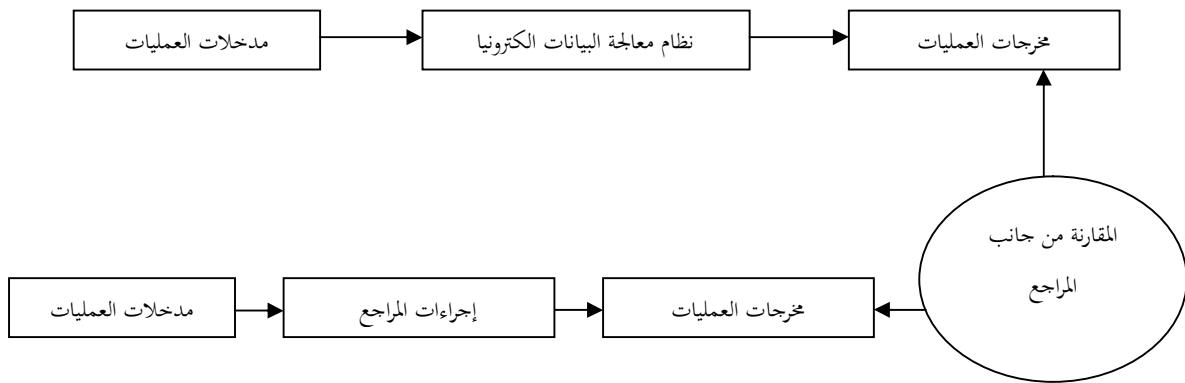
✓ أنها لا تقوم بعمل اختبارات كافية، حيث لا تهتم بفحص العمليات المحاسبية غير العادية عند اختبار وسائل الرقابة والتي يعتبرها المراجع من أهم أنواع الاختبارات؛

✓ هذا الأسلوب لا يستعمل الحاسوب، والذي يعتبر أداة فعالة في عمل الاختبارات ومعالجة البيانات، ما يؤدي إلى فحص نسبة صغيرة من الكم الهائل من العمليات المعالجة إلكترونياً؛ إضافة إلى:<sup>2</sup>

✓ في حالة نظم التشغيل المتطورة والمعقدة هناك فرص للتلاعب والغش خلال عملية التشغيل، على الرغم من أن المدخلات والمخرجات سوف تبدو صحيحة من وجهة نظر المراجع إذا اتبع أسلوب المراجعة حول الحاسوب؛ إضافة إلى:<sup>3</sup>

✓ ارتفاع التكلفة بالنسبة للمؤسسة الخاضعة للمراجعة، لحاجتها لعدد كبير من المستندات الوسيطة إضافة إلى وقت طويل إذا كانت كمية المخرجات كبيرة، لإهمالها الحاسوب ومزاياه.

شكل رقم (02): عملية المراجعة حول الحاسوب



المصدر: نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 178.

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لظفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 642.

<sup>2</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص 180.

<sup>3</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص 78.



ثانياً: أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب

### 1. مفهوم أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب

يتلخص هذا الأسلوب في قيام المراجع بفحص واختبار عملية تشغيل البيانات داخل الحاسوب بالإضافة إلى التأكد من صحة المدخلات والمخرجات، فهذا الأسلوب لا يتجاهل وجود الحاسوب بل يأخذه بعين الاعتبار ويستخدمه في عملية المراجعة، على عكس أسلوب المراجعة حول الحاسب، ويركز على مدى الالتزام بالبرنامج المعين وهو الأمر الذي يتطلب من المراجع قدرًا مناسبًا من المعرفة بالحاسوب ونظم التشغيل الإلكتروني للبيانات وتصميم البرامج واستخدامها.

هناك عدة أساليب تشترك في استخدام الحاسوب لتنفيذ عمليات الفحص والتحقق من صحة العمليات والأرصدة.<sup>1</sup> تتفق هذه الأساليب في الافتراض الذي تبني عليه وهو أنه:

إذا كانت بيانات المدخلات صحيحة وكانت عملية معالجتها صحيحة فإن المخرجات تكون بالضرورة صحيحة،<sup>2</sup>

ذلك يعني أن هناك احتمال كبير لأن تكون السجلات المحاسبية صحيحة وبالتالي القوائم المالية صحيحة.<sup>3</sup>

يصلح هذا الأسلوب لمراجعة النظم المتطورة والتي تقل فيها درجة الاعتماد على النسخ المطبوعة للمخرجات، وهو الأمر الذي يفرض على المراجع ضرورة تنفيذ مهمته في التحقق من صحة العمليات والأرصدة من خلال الحاسوب وليس حول الحاسوب.<sup>4</sup>

### 2. مجالات استخدام أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب

يستخدم هذا الأسلوب في:<sup>5</sup>

✓ مجال التحقق من أوجه التشغيل: أي التأكد من الالتزام بوسائل الرقابة ومن صحة البرامج، والتحقق من أن البرامج التي تستخدم بالفعل في عملية المعالجة هي نفس البرامج المصرح بها (الالتزام بالبرامج) وأنه لم تحدث عليها تعديلات غير مصرح بها؛

✓ مجال التحقق من نتائج التشغيل: وتعني التأكد من صحة ودقة النتائج المتولدة من تشغيل البيانات، وذلك عن طريق استخدام الحاسوب في إجراء الاختبارات الأساسية.

### 3. مزايا أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب:

تتمثل مزايا هذا الأسلوب في التالي:<sup>6</sup>

✓ يساعد المراجع على اختبار وسائل الرقابة على النظام الإلكتروني بجانب اختبار إمكانية برامج الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية العادية؛

<sup>1</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc)، le 24/01/2016 à 21h

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص 79.

<sup>3</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc)، le 24/01/2016 à 21h

<sup>4</sup> نفس المرجع، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc)، le 24/01/2016 à 21h

<sup>5</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص ص 180، 181.

<sup>6</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص 80.

✓ يساعد المراجع على إجراء اختبارات شاملة لعملية معالجة المعلومات المحاسبية.

#### 4. عيوب أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب

تتمثل عيوب هذا الأسلوب في التالي:<sup>1</sup>

✓ يتطلب تخصيص وقت مستقل لاستخدام النظم في معالجة بيانات الحالات الإختبارية، وأن يتم تعيين عدد من المحاسبين المختصين في معالجة البيانات؛

✓ يتطلب من المراجع التمتع بمهارات ودراية وعلم كاف بعمليات الحاسوب والنظم الالكترونية.

#### 5. أساليب المراجعة من خلال الحاسوب:

بالرغم من وجود العديد من الأساليب التي يمكن للمراجع أن يستخدمها، لكن عادة يتم التركيز على استخدام:<sup>2</sup>

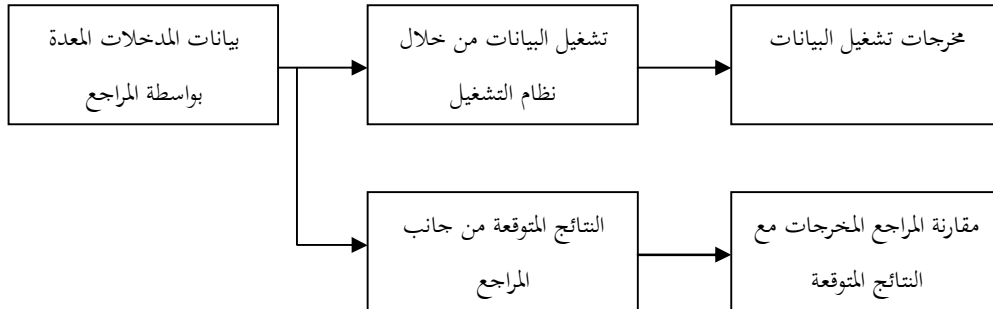
منهج البيانات الاختبارية: Test Data Approach؛

المحاكاة المتوازية: Parallel Simulation؛

شبكة الاختبار المتكاملة: Integrated Test Facility.

✓ **منهج البيانات الاختبارية:** وهو عبارة عن مجموعة العمليات الافتراضية التي يقوم المراجع بإعدادها، ومعالجتها مع برامج المعالجة الخاصة بالمؤسسة وتحت رقابته، ويتم مقارنة النتائج المستخرجة بالنتائج المحددة مسبقاً، وذلك بغرض الحكم على مدى صحة وكفاءة عملية المراجعة.<sup>3</sup>

شكل رقم: (03): منهج البيانات الاختبارية



المصدر: نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 182

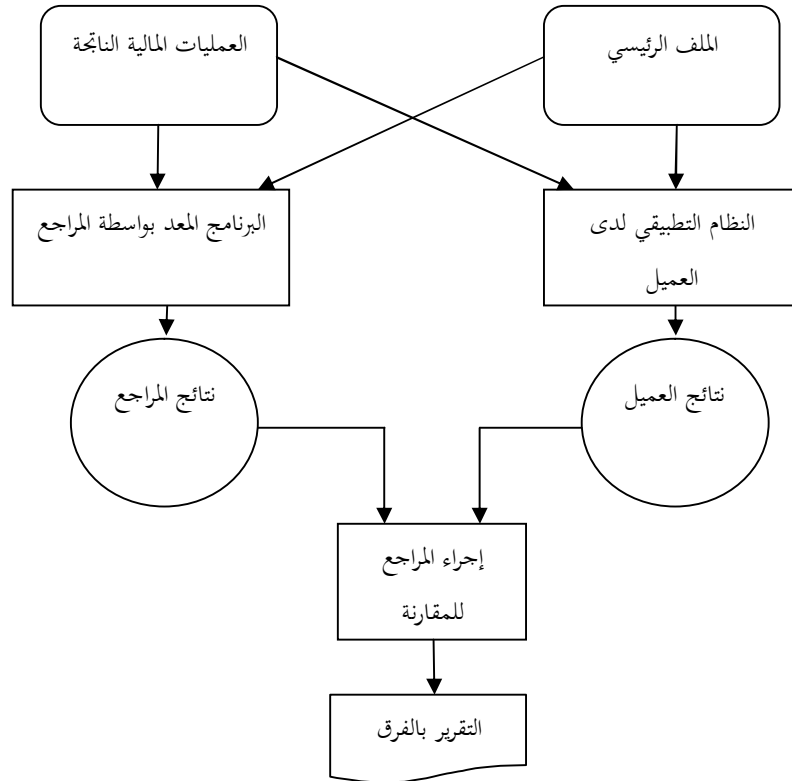
<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص 80.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفني، مرجع سابق، ص 643.

<sup>3</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسينان، مرجع سابق، ص 80.

✓ **المحاكاة المتوازية:** ينطوي هذا الأسلوب على استخدام مجموعتان من نفس البرنامج، الأولى تحتوي على النظام التطبيقي للعميل "الأصلي"، والثانية بحوزة المراجع "برنامج المحاكاة" بها كل أو جزء من النظام التطبيقي للعميل والذي يتم تكراره، والمقارنة بين النتائج المتولدة من تشغيل كلا البرنامجين.<sup>1</sup>

شكل رقم (04): أسلوب المحاكاة المتوازية



المصدر: ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة: محمد محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ، الرياض، 2002، ص 703.

✓ **شبكة الاختبار المتكاملة:** طبقاً لهذا الأسلوب يستخدم المراجع ملفاً وهمياً مندمجاً مع ملفات البيانات الحقيقية، يتضمن بيانات اختبارية عن عمليات وهمية لم تحدث فعلاً، حيث تعالج البيانات الوهمية مع البيانات الحقيقية في نفس الوقت، وتكون مندمجة في نظام المعالجة العادي للبيانات الحقيقية، ثم يفحص المراجع النتائج المترتبة عن العمليات الوهمية وتحديد فعالية النظام المحاسبي في أداء المطلوب منه.<sup>2</sup> ويتم الفحص كما يلي:<sup>3</sup>

- + مراجعة المخرجات المطبوعة لمحتويات السجلات والملفات؛
- + مقارنة هذه المخرجات مع النتائج المتوقعة من معالجة بيانات العمليات الوهمية؛

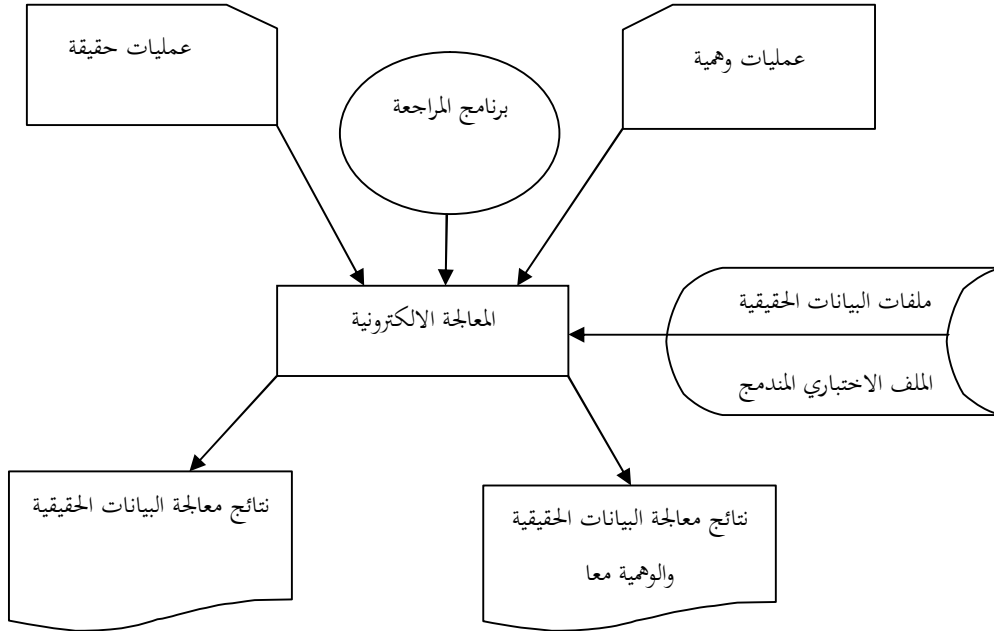
<sup>1</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص 190.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 187.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 187.

✦ الاستفسار عن الاختلاف بين المخرجات الفعلية والمتوقعة.

شكل رقم (05): أسلوب شبكة الاختبار المتكاملة



المصدر: نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 187.

### ثالثاً: أساليب المراجعة باستخدام الحاسوب

- يقصد بالمراجعة باستخدام الحاسوب أن الحاسوب وبرامجه أداة من أدوات المراجعة، والهدف منها التحقق من دقة عمليات معالجة البيانات ومن وجود أساليب الرقابة اللازمة لها.<sup>1</sup>
- ومن أهم الأسباب لاستخدام الحاسوب في عملية المراجعة ما يلي:<sup>2</sup>
1. التطور المستمر في نظم المعلومات الحاسوبية الالكترونية؛
  2. توفير الوقت المستغرق في أداء وظيفة المراجعة.
- ومن أهم طرق إجراء المراجعة باستخدام الحاسوب الالكتروني ما يلي:<sup>3</sup>
1. استخراج البيانات من الملفات: يقوم المراجع بتحديد البيانات التي يراها ضرورية وهامة لأداء عمله ثم يقوم باستخراجها فقط، ومن البرامج التي تسهل عمليات استخراج البيانات البرامج العامة للمراجعة؛
  2. التحقق من صحة الملفات الخاصة بنظام المعلومات الحاسوبية الالكترونية: بإتباع الأساليب التالية:
- ✓ اختبارات الاتساق الداخلي: غرضها التأكد من اتساق محتويات السجلات مع البيانات الحاسوبية المسجلة؛

<sup>1</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص 194.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 195 - 197.

<sup>3</sup> لطيفة فرحاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

- ✓ فحص العمليات الحسابية: غرضها التأكد من صحة وشمولية البيانات في الملفات؛
  - ✓ المطابقة: الحساب لعملية ما بطريقتين مع ضرورة الوصول لنفس النتيجة، وإذا لم يتطابقا على المراجع إخطار الإدارة بما اكتشفه؛
  - ✓ اختبار البحث عن التناقضات: بالبحث في السجلات عن الحالات غير العادية والمتناقضة، ثم استخراج بيانات هذا السجل لفحصه بصورة مستقلة؛
  - ✓ اختبار اكتشاف السجلات المتقدمة على ملف العمليات الجارية؛
  - ✓ اختبار اكتشاف أرصدة حسابات العملاء والتي تزيد عن الحد الأقصى المسموح به للائتمان؛
  - ✓ اختبار اكتشاف العاملين الذين تزيد أجورهم عن حد معين.
3. تبويب محتويات الملف في مجموعات: تبويب البيانات المحاسبية بهدف بحث محتوياته؛
4. المعاينة الإحصائية: استخدام الحاسوب لاستخراج وتحديد حجم مفردات العينة الإحصائية من البيانات المسجلة على السجلات والملفات للتحقق والتأكد من صحة وسلامة وشرعية هذه العمليات.
- في ظل هذا الأسلوب ينظر المراجع إلى الحاسوب وبرامجه كمساعد له عند أداء اختبارات مدى الالتزام والاختبارات الأساسية، ولذا يسمى هذا الأسلوب أيضاً المراجعة بمساعدة الحاسوب.

### الفرع الثاني: إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية

يقصد بإجراءات المراجعة تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة، حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج المراجعة.

ولا توجد اختلافات جوهرية بين إجراءات المراجعة في النظم اليدوية والنظم الحاسوبية، سوى أن هذه الأخيرة تمكن من الاستفادة من قدرات الحاسب في أداء معظم مهام المراجعة، لذلك فإن المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن تشمل جميع مكونات نظام المعلومات المحاسبي مثل العاملين، الأجهزة، البرمجيات وقواعد البيانات ولا بد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية.<sup>1</sup>

وذلك نظراً للأسباب التالية:<sup>2</sup>

1. عدم توافر جميع الأدلة المستندية الورقية الملموسة، مما يضطر المراجع إلى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كلياً أو جزئياً، بحسب مستوى تطور النظام في إجراء اختبارات الالتزام بالسياسات والإجراءات الرقابية؛
2. لا يمكن للمراجع قراءة الملفات والسجلات الحاسوبية إلا بواسطة الحاسوب، مما يتطلب استخدام جهاز الحاسوب في جمع أدلة المراجعة؛
3. هناك احتمال كبير لوجود تلاعب وإخفاء في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، لذلك فإنه يجب الاهتمام بجودة أساليب الرقابة على التطبيقات، نظراً لأهميتها في الحكم على مدى الاعتماد على أدلة إثبات المراجعة؛

<sup>1</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

<sup>2</sup> نفس المرجع، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

4. تتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالية، مما يؤدي إلى انخفاض احتمال حدوث أخطاء الإهمال. ويمكن تقسيم إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات إلى المراحل التالية:<sup>1</sup>

#### أولاً: المراجعة المبدئية

يقوم المراجع بهذه الخطوة في بداية تشغيل النظام الحاسوبي، وتهدف إلى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات الحاسوبي الآلي، وإلقاء الضوء على مدى استغلال الحاسوب في عمليات المعالجة وتتم هذه المرحلة بإتباع الخطوات التالية :

1. جمع المعلومات عن قسم الحاسوب مثل: موقع القسم، اسم مديره، عدد الأفراد العاملين به، مستواهم العلمي، مهامهم، مسؤولياتهم الأساسية والتعرف على الناحية الفنية للحواسيب المستخدمة والحصول على خريطة لموقع الأجهزة توضح كيفية تموضعها داخل القسم؛
2. تحديد التطبيقات المحاسبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب؛
3. تحديد درجة آلية نظام المعلومات الحاسوبي، وذلك من خلال تحديد مدى استخدام الحاسوب في التطبيقات المحاسبية، وتحديد ما إذا كان الحاسوب يلعب دوراً رئيسياً أو ثانوياً في نظام المعلومات الحاسوبي، ويمكن تحديد مدى الاعتماد على الحاسوب من خلال دراسة زمن الحاسوب المستخدم في تنفيذ المهام، وعدد وأنواع العمليات التي يتم تشغيلها من خلاله وقيمة المعلومات الصادرة عنه.

#### ثانياً: اختبارات الالتزام

يقوم المراجع في هذه المرحلة بفحص إجراءات الرقابة قبل تشغيل النظام الحاسوبي، والهدف من هذه المرحلة تحديد مواقع القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحديد إمكانية الاعتماد عليه، وكذلك حجم الاختبارات التي يجب القيام بها وطبيعة أدلة المراجعة المطلوبة وتوقيت القيام بالمراجعة، وتحديد الأنشطة والعمليات الواجب التركيز عليها والتي يتم على أساسها تحديد حجم الاختبارات التفصيلية.

وتهدف اختبارات الالتزام إلى الإجابة على الأسئلة التالية :

1. هل تم تطبيق الإجراءات الرقابية الضرورية ؟
  2. كيف يتم تنفيذ هذه الإجراءات ؟
  3. من الذي يقوم بتنفيذها ؟
- وبشكل عام فإن البرامج الحاسوبية تتضمن أدوات رقابية متعددة يتم وضعها من قبل المبرمجون ومحللو النظم، لنقل جزء من مهمة فحص العمليات من الأفراد إلى أجهزة الحواسيب.

#### ثالثاً: الاختبارات التفصيلية

بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها، يبدأ المراجع بالمرحلة الأخيرة للمراجعة وهي إجراء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك عن طريق:

<sup>1</sup> لطيفة فرحاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

1. التأكد من أن البيانات الأولية التي تم تغذية الحاسوب بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها؛
2. إجراء مراجعة فحائية أثناء تشغيل البرنامج على الحاسوب؛
3. التحقق من أن سند المراجعة والأدلة المؤيدة للتشغيل تمكن من الحكم على مدى دقة وكمالية البيانات المعدة إلكترونياً؛
4. التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة.

### الفرع الثالث: تحليل مخاطر المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات

وتتمثل مكونات خطر المراجعة في الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف، وفيما يلي هذه المخاطر في بيئة تكنولوجيا المعلومات:<sup>1</sup>

#### أولاً: الخطر الحتمي

يعتبر الخطر الحتمي من مكونات خطر المراجعة، ومؤشرات هذا الخطر لا يمكن تجاوزها عند تخطيط عملية المراجعة، ونظراً لهذا الدور فقد عرفت المؤسسات المهنية الخطر الحتمي على أنه: "قابلية تعرض رصيد حساب معين أو نوع معين من العمليات لحدوث خطأ جوهري، ويكون جوهرياً إذا اجتمع مع غيره من الأخطاء في أرصدة الحسابات أو عمليات أخرى، وذلك مع عدم وجود إجراءات رقابة داخلية."

فالتعديلات في مسار المراجعة المتعلقة بنظم التشغيل الإلكتروني للبيانات تتمثل أساساً في الدليل المستندي للعملية، ونظراً لأن المستندات المستخدمة في إدخال البيانات للحاسب قد يحتفظ بها لفترة قصيرة من الوقت، أو قد لا توجد مستندات للمدخلات على الإطلاق في بعض نظم المحاسبة الإلكترونية، نظراً لإدخال البيانات بشكل مباشر إلى النظام، لذلك لا بد للمراجع من زيارة المؤسسة بشكل متكرر أثناء السنة، وذلك لفحص المعاملات في الوقت الذي ما تزال فيه النسخة المستندية موجودة لدى المؤسسة، كما يتطلب منه أيضاً أداء اختبارات أكثر من أجل تبرير تقدير الخطر الحتمي (الملازم) أقل من المستوى الأقصى.

ونظراً لمسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء والغش والمخالفات، فلا بد له من تقييم مستوى الخطر الحتمي عند التخطيط لعملية المراجعة مما يزيد من فاعلية قراراته في اكتشاف تلك الأخطاء والمخالفات التي تؤدي إلى التحريف الجوهري في القوائم المالية .

#### ثانياً: خطر الرقابة

ويعرف خطر الرقابة على أنه: "احتمال عدم منع أو كشف الأخطاء الجوهريّة بواسطة هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة وما يحتويه من سياسات وإجراءات." "

<sup>1</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

وبما أن هيكل الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يختلف عن هيكل الرقابة الداخلية التي تتم بشكل يدوي فإن تقدير خطر الرقابة يتم وفقا لمناهج مختلفة، حيث أن هيكل الرقابة الداخلية الآلية ينطوي على بعض الضوابط الرقابية الأخرى للوقاية ضد نوعين من الأخطار هما :

1. خطر الوصول إلى ملفات البيانات السرية، نظرا لإمكانية عدد كبير من الأشخاص الوصول إلى الوحدة المركزية لمعالجة البيانات.

ولتفادي سهولة الوصول إلى النظام يخصص رمز أو كلمة سرية لكل شخص مصرح له باستخدام النظام، ولتقليل خطر الرقابة المرتبط بهذه النظم فإن الأمر يستوجب:

✓ الرقابة الفعالة على كلمات السر؛

✓ استخدام رموز مركبة من أجل التوصل إلى ملفات البيانات الحساسة ذات الأهمية الكبيرة؛

✓ تغيير كلمات السر من وقت لآخر؛

✓ يجب توثيق النظم والبرامج والتعديلات فضلا عن التحقق من أن هذه التعديلات قد تم اعتمادها بشكل دقيق؛

✓ تحديد الاختصاصات والواجبات فيما يتعلق بعناصر قاعدة البيانات.

2. خطر ضياع مسار المراجعة بقصد إخفاء حالات الغش والتلاعب بواسطة المنفذين وذلك من خلال عمليات

التحديث الفورية للملفات الرئيسية حيث يتم تحديث الملفات الرئيسية بصفة مستمرة.

ولحماية مسار المراجعة من الضياع هناك بعض الضوابط التي تساعد على ذلك ومن أهمها:

✓ توجيه عناية دقيقة لعملية إعداد المدخلات عند تصميم نظام المعالجة الآلية للمعلومات؛

✓ تسجيل جميع أنشطة الحاسب في ملف تاريخي؛

✓ الاحتفاظ بملفات يومية احتياطية من أجل الرجوع إليها وقد تحفظ تلك الملفات على أشرطة أو أقراص ممغنطة؛

✓ يجب أن تتضمن البرامج المستخدمة في عمليات الإضافة أو التعديل أو الحذف أو الحماية الذاتية عناية خاصة ضد

أي استخدام من شخص غير مصرح له باستخدام هذه البرامج.

ينبغي أن يتوافر للمراجع الدراية والفهم لعناصر هيكل الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، ولا بد من

التركيز على ما إذا كان هنالك دليل كافي بخصوص قوة وفعالية هيكل الرقابة وذلك من أجل تبرير وتقليل خطر الرقابة

لأدنى من المستوى الأقصى.

### ثالثا: خطر الاكتشاف

يعرف خطر الاكتشاف بأنه: "احتمال فشل المراجع في اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية، التي لم

يتم منع حدوثها أو اكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية".

وتجدر الإشارة إلى أن خطر المراجعة يمثل احتمال مشترك لمكوناته الثلاثة (الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف)

ويعتبر خطر الاكتشاف العنصر الوحيد القابل للتحكم من قبل المراجع من خلال زيادة أو تخفيض حجم الاختبارات

الأساسية.



حيث يستطيع المراجع التحكم في خطر الاكتشاف في مرحلتي تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة، عن طريق القيام بتحليل وتقييم الخطر الحتمي وكذلك فحص وتقدير خطر الرقابة. ويمكن للمراجع تقليل نسبة خطر الاكتشاف عن طريق القيام باختبار الالتزام لنظام الرقابة الداخلية، ويقوم المراجع بهذا الاختبار عن طريق القيام بزيارات متكررة لمواقع وفروع المؤسسة محل المراجعة أسبوعياً أو شهرياً، وذلك لملاحظة تشغيل أنظمة الرقابة وتزداد أهمية القيام بهذا الاختبار كلما ازدادت نظم المعالجة الآلية تقدماً وتعقيداً. أن استخدام الحاسب يسمح للمراجع في جمع وتقييم أدلة الإثبات التي تدعم فعالية الاختبارات الأساسية وذلك عن طريق فحص كميات متزايدة من الأدلة التي تؤيد صحة وصدق القوائم المالية مما يجعل المراجع قادراً على التحكم في خطر الاكتشاف بدرجة أكثر فعالية.

### المطلب الثالث: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية

سيتم من خلال هذا المطلب التعرف على أثر استخدام الحاسوب على عملية المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية وأساليب المراجعة، مع التطرق إلى تأثير عناصر الرقابة التنظيمية على الخطر الرقابي.

#### الفرع الأول: أثر استخدام الحاسوب على مقومات النظام المحاسبي

نذكر منها:<sup>1</sup>

- ✓ إن أهداف المحاسبة لم تتغير سواء كانت يدوية أم إلكترونية، ولكن استخدام الحاسوب أثر في درجة تحقيق كفاءة هذه الأهداف؛
  - ✓ إن استخدام الحاسوب أثر على شكل وطبيعة المجموعة المستندية في المحاسبة؛
  - ✓ إن استخدام الحاسوب أدى إلى الدقة في الأداء، وإلى السرعة في إعداد التقارير وعرضها بشكل أفضل مما هي عليه في النظام اليدوي؛
  - ✓ إن استخدام الحاسوب ما هو إلا امتداد للأعمال التي يقوم بها بسرعة وكفاءة عاليتين؛
  - ✓ في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات فإن المجموعة الدفترية قد تتخذ شكل أشرطة أو أسطوانات ممغنطة؛
- إضافة إلى:<sup>2</sup>
- ✓ ساعد استخدام الحاسوب على إعداد الدليل المحاسبي فضلاً عن المحافظة على سرية البيانات أو الحسابات المسجلة مع دقة التصنيف لهذه الحسابات.

#### الفرع الثاني: أثر استخدام الحاسوب على نظام الرقابة الداخلية

تهدف خطة الرقابة إلى التأكد من:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 66، 67.

<sup>2</sup> الصادق محمد سالم، بابكر إبراهيم الصادق، مرجع سابق، ص 142.

<sup>3</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 67.

1. أن إجراءات البرمجة مناسبة، وأن البرامج كتبت ونفذت بدقة؛
2. أن إجراءات البرمجة لا تتغير إلا من قبل الأشخاص المسموح لهم بذلك؛
3. أن الوصول إلى ملفات المعلومات والتعديل عليها لا يتم إلا من قبل الأشخاص المصرح لهم بذلك؛
4. أن نظام التشغيل يعمل بسرعة ودقة مناسبتين وأنه محمي من التغيير غير المسموح به، وأن تعليمات التشغيل تنفذ بالشكل الصحيح.

وعلى هذا الأساس تعرف الرقابة الداخلية على أنها: "خطة المؤسسة التنظيمية والنشاطات المتعلقة بعمليات معالجة البيانات إلكترونياً مثل: التوثيق، الفحص، المصادقة والتغيرات التي تتم عليها، كذلك الرقابة المبيّنة في نفس الجهاز، والرقابة على الوصول إلى الأجهزة".<sup>1</sup>

لا تختلف مقومات نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم تشغيل البيانات آلياً عنه في ظل النظم التقليدية اليدوية، إلا أن اختلاف طبيعة المشكلات الرقابية في كل من النظامين سوف يكون له تأثير على الإجراءات التي يجب تطبيقها لتحقيق مقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال.<sup>2</sup>

وبصفة عامة تنقسم إجراءات أو عناصر الرقابة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات إلى ثلاث مجموعات رئيسية هي:  
**أولاً: الرقابة التنظيمية:** تعرف على أنها "تلك الضوابط المتعلقة بفصل الوظائف بين دائرة الحاسوب والأقسام الأخرى المستفيدة أو ذات العلاقة، وفصل وتقسيم الواجبات وتعيين المسؤوليات في دائرة الحاسوب نفسها من أجل تقليل مخاطر الغش والخطأ تقوم به".<sup>3</sup>

#### 1. الفصل بين الوظائف:

يجب أن يتم فصل الوظائف في قسم المعالجة الإلكترونية للبيانات والوظائف في الأقسام المستخدمة للمعلومات، وتزداد أهمية هذا الفصل في حالة الوظائف المتعلقة بكل من:

- ✓ الصلاحيات بالتفويض؛
- ✓ التنفيذ والتسجيل؛
- ✓ المحافظة على الأصول؛
- ✓ المسؤولية المحاسبية.

فقسم المعالجة الإلكترونية يجب أن يكون مسئولاً فقط عن وظيفة التسجيل وتكون الوظائف الأخرى من مسؤوليات الأقسام الأخرى داخل المؤسسة.

2. صلاحيات تفويض وتصديق عمليات تطوير، وشراء، وتغيير البرامج قبل استخدامها في معالجة البيانات:

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 67.

<sup>2</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

<sup>3</sup> نفس المرجع، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

وتشمل هذه الصلاحيات ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ يجب أن تتم مشاركة الأقسام المستخدمة للمعلومات في تصميم النظم جنبا إلى جنب مع قسم المعالجة الإلكترونية؛
- ✓ يجب أن يشارك موظفو الأقسام المستخدمة للمعلومات مع موظفي قسم المعالجة الإلكترونية في تجربة النظم الجديدة؛
- ✓ يجب الحصول على موافقة كل من إدارة المؤسسة، الأقسام المستخدمة للمعلومات وقسم المعالجة الإلكترونية على إدخال النظم الجديدة قبل البدء في استخدام تلك النظم؛
- ✓ يجب إحكام الرقابة على نقل أو نسخ الملف الرئيسي أو بعض ملفات العمليات وذلك لمنع التغيير غير المسموح به في محتوياتها ولضمان دقة النتائج عند استخدام تلك الملفات؛
- ✓ يجب أن يتم التوثيق بصورة جيدة للبرامج والنظم وكذلك التغييرات التي تحدث فيها؛
- ✓ يجب توثيق مقترحات التغيير التي تتقدم بها الأقسام المستخدمة للمعلومات أو يتقدم بها قسم المعالجة الإلكترونية؛
- ✓ يجب أن يقوم مدير قسم نظم المعلومات بدراسة وتقييم جميع التغييرات التي تتم في البرامج والنظم؛
- ✓ يجب أن يتم اختبار البرامج التي يتم تعديلها باستخدام بيانات الاختبار؛
- ✓ يجب أن تتم مقارنة البرامج التي يتم تشغيلها مع النسخ المحفوظة من تلك البرامج بغرض اكتشاف أي تغييرات غير مصرح بها في تلك البرامج.

3. منح مشغلي البرامج حرية الوصول إلى أدلة التشغيل التي تحتوي على تعليمات المعالجة، مع حجب تفاصيل البرامج عنهم؛

4. يجب أن يقوم فريق المراقبة بمراقبة نشاطات المشغلين وجدولة أعمالهم.

**ثانيا: الرقابة على الوصول:** تعرف على أنها: " إجراءات مصممة لمنع واكتشاف الأخطاء التي قد تحدث بقصد أو بدون قصد، والتي تنتج عن الاستخدام السيئ أو التلاعب ببيانات الملفات، والاستخدام غير المرخص للحاسوب أو البرامج بهدف التحقق من صحة المستخدم ومن صحة الوسائل أو البيانات".<sup>2</sup>

ومن ضوابط الوصول إلى البرمجيات:<sup>3</sup>

1. **كلمة السر:** وسيلة الغرض منها التأكد من صحة المستخدم؛
2. **عزل المعلومات وتصنيفها:** باستعمال تصنيف خاص بالملفات يمكن استخدامها فقط الوصول إليها لأهميتها وسريتها مع تحديد كلمة سر للوصول إليها.
3. **تشفير البيانات:** وهي طريقة سرية للكتابة بموجبها يتم تحويل نص بسيط إلى نص مكتوب بالشفرة وتحويل البرامج والمعلومات إلى أشكال ورموز غير مفهومة، تتطلب هذه العملية استخدام برامج خاصة ومفتاح خاص للرموز مع

<sup>1</sup> لطيفة فرجاني، مرجع سابق، متاح على: [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc), le 24/01/2016 à 21h

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 68.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 69.

الحاسوب، مع ملاحظة أن الرقابة التنظيمية والرقابة على الوصول ( لقاعدة البيانات) تعتبر معا من أساليب الرقابة العامة.

**ثالثا: الرقابة على التطبيقات (الالكترونية):** تعرف على أنها: "طرق التأكد من أن البيانات كاملة وصحيحة ومصادق عليها، وقد أدخلت وحدثت في النظام الالكتروني، وأن عملية المعالجة تمت بالطريقة الصحيحة وأن نتائج المعالجة متفقة مع ما هو متوقع، وأن هذه البيانات تمت المحافظة عليها."<sup>1</sup> وتنقسم الرقابة على التطبيقات إلى ثلاثة أقسام رئيسية:

**1. الرقابة على المدخلات:** تمثل ضوابط مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن البيانات المالية المستلمة لغرض المعالجة المرخصة تم تحويلها إلى لغة الحاسوب بصورة جيدة، وفي حال عدم وجود هذا النوع من الرقابة فهناك مخاطر يمكن أن تظهر مثل: حذف أو فقدان أو تكرار عمليات مرخصة، وتنقسم الرقابة على المدخلات إلى ضوابط تعد يدويا وأخرى تطبق من خلال الحاسوب.<sup>2</sup>

**2. الرقابة على التشغيل:** تمثل ضوابط مصممة للتأكد من أن العمليات قد تم معالجتها، ولم يفقد أي منها، أو أضيف عليها أو غير في محتواها أو استنساخها بطريقة غير سليمة، وأنه تم تحديد وتصحيح الأخطاء المكتشفة في الوقت المناسب واستخدمت الملفات الصحيحة، ونتج عن المعالجة تحديث الملفات وتوليد بيانات وتقارير ومخرجات جديدة بصورة كاملة ودقيقة.<sup>3</sup>

وتهدف الرقابة على التشغيل إلى:<sup>4</sup>

- ✓ تجنب ومنع واكتشاف معالجة البيانات المدخلة غير الكاملة ومعالجة وتحديث الملفات الخاطئة؛
  - ✓ تجنب فقدان أو تحريف البيانات أثناء المعالجة؛
  - ✓ تسجيل كافة البيانات التي أدخلت ومعالجتها دون زيادة أو نقصان أثناء انتقالها بين وحدات الحاسوب؛
  - ✓ تأكيد معقول بأنه تم تشغيل البيانات الكترونيا.
- ضوابط الرقابة على التشغيل:<sup>5</sup>

- ✓ ضوابط اكتشاف أي ضياع لأية بيانات بعد إدخالها؛
- ✓ ضوابط للتأكد من صحة بيانات المدخلات؛
- ✓ ضوابط رقابية للتحقق من سلامة المعالجة؛
- ✓ ضوابط إجراءات التفريغ وإعادة التشغيل؛

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسيان، مرجع سابق، ص 70.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص ص 70، 71.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 71.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 71.

<sup>5</sup> نفس المرجع، ص 72.

✓ ضوابط مسارات المراجعة، وهي التوثيق الذي يمكن استخدامه لتتبع البيانات خلال النظام، بدءاً من قراءة المعلومات من الحاسوب وحتى نقطة دمج البيانات في الملفات الرئيسية.

3. **الرقابة على المخرجات:** تعرف بأنها: "الإجراءات التي تضمن أن نتائج المعالجة صحيحة، وأن الأشخاص المخولين فقط يستلمون أو يطلعون على المخرجات المتحصلة من المعالجة، وتمثل الرقابة على مخرجات المرحلة النهائية للرقابة على نظام المعالجة الإلكتروني، مما يجعلها المقاييس النهائية التي يمكن استعمالها لتحديد أية عيوب في جودة النظام".<sup>1</sup> تهدف الرقابة على المخرجات إلى:<sup>2</sup>

✓ التأكد من أن تقارير المخرجات صحيحة ودقيقة؛

✓ جميع البيانات ذات العلاقة شملتتها المخرجات؛

✓ التحقق من دقة نتائج المعالجة؛

✓ اكتشاف وتصحيح جميع الأخطاء والحالات غير الاعتيادية المتحصلة من المعالجة؛

✓ ضمان استلام المخرجات من الأشخاص المرخصين فقط وفي الوقت المناسب.

وتكمن أهمية الرقابة على المخرجات في:<sup>3</sup>

✓ لا يوجد بعدها إجراءات رقابية يكمن تطبيقها.

تمثل النقطة الأخيرة لاكتشاف الأخطاء التي يحدث تسربها خلال المراحل الرقابية السابقة، أو ما كان ممكناً التنبؤ بها في

المستقبل.

<sup>1</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 72.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 72.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 73.

الجدول رقم (02): أساليب الرقابة العامة والرقابة على التطبيقات

أساليب الرقابة	مثال على الرقابة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تخطيط المؤسسة.</li> <li>- إجراءات توثيق وفحص الموافقة على النظم والبرامج.</li> <li>- الرقابة على جهاز الحاسوب.</li> <li>- الرقابة على التوصل لبرامج الحاسوب وملفات البيانات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- فصل الواجبات بين مبرمج الحاسوب ومشغله.</li> <li>- وضع البرنامج الملائم الذي يحتوي على الأوامر الخاصة بتشغيل الحاسوب.</li> <li>- يؤدي فشل الذاكرة أو الاسطوانة الصلبة إلى ظهور رسائل بالخطأ على الشاشة.</li> <li>- يجب توافر كلمة سر مرخص بها لتشغيل الوحدة الطرفية بالحاسوب.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- الرقابة على المدخلات.</li> <li>- الرقابة على التشغيل.</li> <li>- الرقابة على المخرجات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- وجود ترخيص سابق على التشغيل لعمليات المبيعات.</li> <li>- إجراء اختبار للتعرف على مدى منطقية سعر الوحدة المباعة.</li> <li>- إجراء فحص بعد التشغيل على عمليات المبيعات بواسطة إدارة المبيعات.</li> </ul>

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 629.

الفرع الثالث: تأثير عناصر الرقابة التنظيمية على الخطر الرقابي

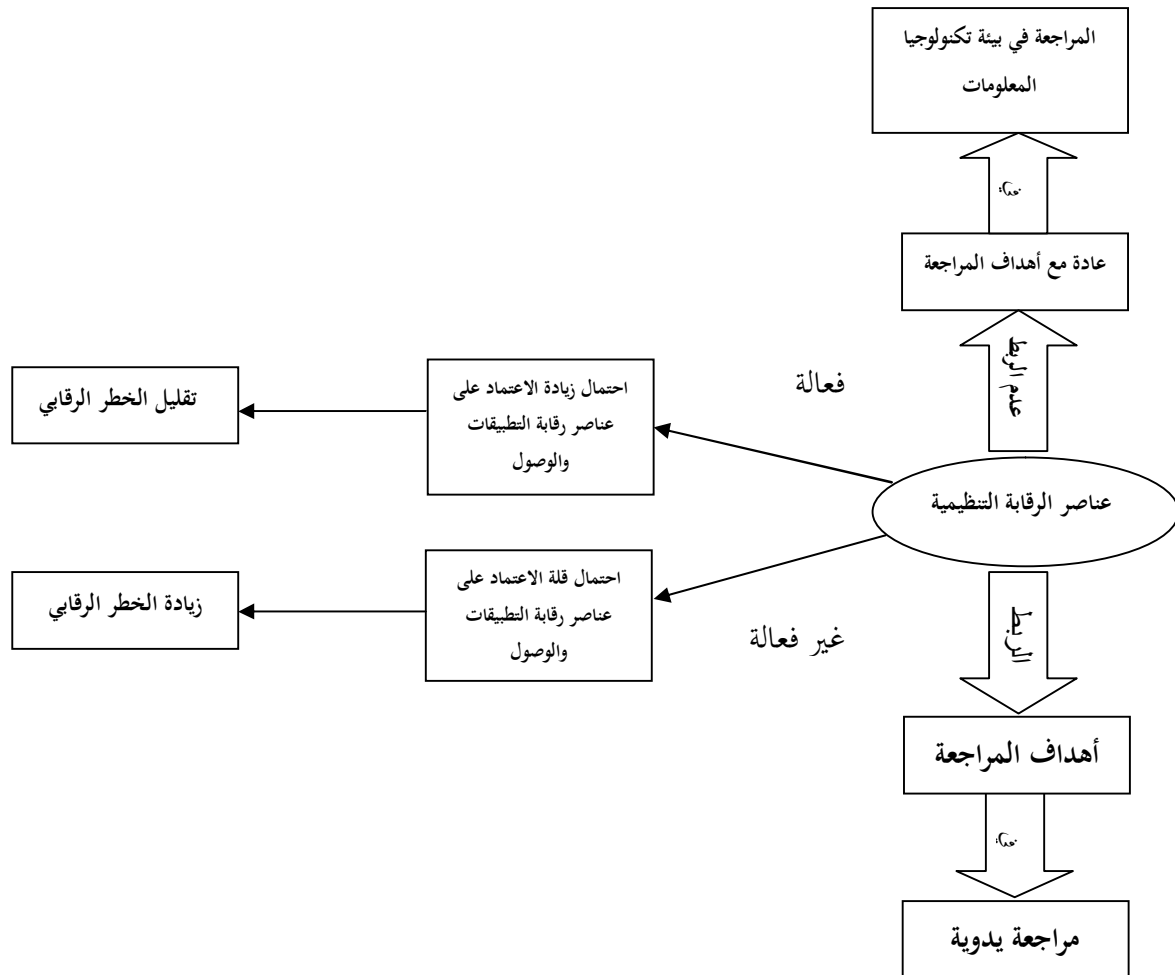
حيث يكون التأثير كما يلي:<sup>1</sup>

يقوم معظم المراجعين بتقييم فاعلية عناصر الرقابة التنظيمية قبل تقييم الرقابة على التطبيقات والرقابة على الوصول، فإذا كانت عناصر الرقابة التنظيمية غير فعالة يوجد احتمال وجود أخطاء هامة في كل تطبيق محاسبي يعتمد على الحاسوب بغض النظر عن نوعية عناصر الرقابة على التطبيقات والوصول، ومثال ذلك: إذا كان تقسيم الوظائف غير مناسب، أي مدخل البيانات بالبرمجة لديه القدرة على الدخول للبرامج والملفات، فالمراجع هنا يضع احتمال دخول عمليات وهمية أو بيانات غير مصرح بها، أو إذا لاحظ المراجع أن البيانات غير محفوظة ما يؤدي إلى خطر هام لخسارة البيانات لأن عناصر

<sup>1</sup> ثناء علي القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونياً، مرجع سابق، ص 233، 234.

الرقابة التنظيمية تؤثر على كل تطبيق، ومن ناحية أخرى إذا توفرت عناصر الرقابة التنظيمية يوجد احتمال كبير لزيادة الاعتماد على عناصر الرقابة على التطبيقات والوصول، مع ملاحظة أن استخدام عناصر الرقابة التنظيمية والرقابة على التطبيقات والوصول الفعالة يؤدي إلى وجود كفاءة عالية لعملية المراجعة. وبالاعتماد على نقاط القوة والضعف يحدد المراجع الخارجي الخطر الرقابي لكل هدف مراجعة عملية، ويطبق نفس الأسلوب في بيئة تكنولوجيا المعلومات، قد يكون المراجع قادراً على الاعتماد على عناصر رقابة التطبيقات والوصول التي يؤديها الحاسوب لتقليل خطر الرقابة، في المعتاد المراجع لا يربط بين قوة وضعف عناصر الرقابة مع أهداف المراجعة، فإذا لم تكن عناصر الرقابة التنظيمية فعالة تقل قدرة اعتماد المراجع على عناصر رقابة التطبيقات والوصول لتقليل الخطر الرقابي والعكس صحيح.

الشكل رقم (06): تأثير عناصر الرقابة التنظيمية على الخطر الرقابي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على: ثناء على القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً.

### الفرع الرابع: أثر التشغيل الإلكتروني للبيانات على أساليب المراجعة

يسعى المراجع في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات إلى الحصول على مزيد من أدلة الإثبات الكافية، للاطمئنان من صحة البيانات الداخلة وسلامة التشغيل، ومن دقة وأمانة وموضوعية المعلومات الخارجة، ولتحقيق هذه الغاية يستخدم مجموعة من الأساليب والتي يسهل الحاسوب استخدامها ومن أهمها ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية العادية والمتطورة والتي يتعذر استخدامها في ظل التشغيل اليدوي؛
  - ✓ استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في اختيار العينات وتقويمها؛
  - ✓ أسلوب الضبط والتحكيم الذاتي للتأكد من صحة البيانات والمعالجات المحاسبية وموضوعية المعلومات الخارجة ويمكن الاستعانة في هذا الصدد بمنهج وأساليب نظرية النظم؛
  - ✓ تصميم برامج الحاسوب لإبراز الأرقام الشاذة في البيانات والمعلومات، لإعطائها مزيداً من الاهتمام والتركيز وجمع مزيد من الإيضاحات حولها؛
  - ✓ أسلوب العرض والإفصاح البياني في إعداد القوائم والتقارير المختلفة؛
  - ✓ أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات ودوره في التصويب والتطوير والتحسين إلى الأفضل.
- مع ملاحظة أنه لا يوجد تغيير على تقرير المراجعة وهذا ما تناولناه سابقاً في أثر تكنولوجيا المعلومات على معايير المراجعة الخارجية، لأنه عبارة بلورة نتائج إجراءات وأساليب المراجعة.

<sup>1</sup> حسين شحاته، أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت، كتاب الكتروني، القاهرة، 2000، ص ص 11، 12.



## خلاصة الفصل:

إن التغيير في تجميع الأدلة وتقييمها مع بروز نوع آخر من الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي والتي تتمثل في خدمات التأكيد المهني، والتغيير في معايير المراجعة الخارجية نتيجة للتغيير في بيئة العمل إلى البيئة التكنولوجية الحديثة، واستخدام الحاسوب في أداء عملية المراجعة حيث أصبحت تمتاز بالسرعة والثبات والدقة العالية. ورغم المزايا الكثيرة التي يحققها الحاسوب، إلا أنه يؤدي إلى حدوث المشكلات بالإضافة إلى المخاطر الناجمة عند مراجعة الحسابات المعدة إلكترونياً، مما يخلق صعوبات متعددة أمام المراجع عند القيام بعملية المراجعة، لذا يجب الاهتمام بكفاءة المراجع وفعالية المعالجة الآلية للبيانات، وفعالية الاختبارات الأساسية التي يضعها، وذلك عن طريق فحص كميات متزايدة من الأدلة التي تؤيد صحة وصدق القوائم المالية.

**الفصل الثالث:**

**دراسة حالة في شركة**

**التعمور للجنوب**

**Spa SUDACO**

**تمهيد:**

نظرا لمكانة تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها في الشركات فانه سيتم في هذا الفصل التطبيقي القيام بدراسة ميدانية لواحدة من الشركات العمومية الاقتصادية التي تسعى جاهدة لمواجهة المنافسة بمواكبة التطور التكنولوجي السريع، لأثره على جميع أنشطتها ومصالحها.

ومن خلال هذه الدراسة الميدانية سنحاول التعرف على واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في الشركة، وأثرها على عملية المراجعة الخارجية، مع استخدام طريقة المقابلة لجمع البيانات للشركة محل الدراسة ، وكيفية استخدام المراجع الخارجي هذه التكنولوجيا وتطبيقاتها في الشركة، لذا سنقف على:

المبحث الأول: تقديم شركة التمور للجنوب (لتوضيب وتصدير التمور)

المبحث الثاني: واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على المراجعة الخارجية.

## المبحث الأول: تقديم بشركة التمور للجنوب لتوضيب وتصدير التمور

سنتطرق في هذا المبحث إلى عموميات الشركة وإبراز هيكلها التنظيمي.

## المطلب الأول: تعريف الشركة

## الفرع الأول: النشأة والتطور

تقع شركة التمور للجنوب (توضيب وتصدير التمور) في منطقة التجهيزات بمدينة بسكرة وهي عبارة عن شركة إنتاجية تختص بمجال توضيب وتصدير التمور، ولقد كانت بدايتها كديوان الخضر والفواكه الجزائري (OFLA) في 09 أبريل 1970، وفي 1987 أصبحت الديوان الوطني للتمور (OND) مركزه في بسكرة وباقي شركات ديوان الخضر والفواكه الجزائري كانت عبارة عن فروع لها.

وفي التسعينات دخلت الجزائر في دوامة وكانت على حافة الانهيار فطلبت قروض من الصندوق النقد الدولي FMI الذي وضع شروط من بينها أن تغلق 1200 شركة عمومية وكانت من بين الشركات التي أغلقت الديوان الوطني للتمور سنة 1997، فظهرت شركة تسيير المساهمات (SGP) التي كانت تحاول إنقاذ الشركات العمومية بإغلاقها وإعادة تأسيسها من جديد باسم شركة التمور للجنوب (EPE SUDACO spa)\* في 17 جويلية 1998 على شكل شركة مساهمة SPA ذات رأسمال العمومي بـ 10 000 000 دج مقسم على 10 000 سهم بقيمة اسمية 1 000 دج للسهم الواحد، تخضع لنظام الحقيقي في تحديد الربح الضريبي.

ومن الناحية الجبائية فإن الشركة تخضع إلى جميع الالتزامات الجبائية، وتمثل مختلف الضرائب في:

✓ الضريبة على أرباح الشركات IBS على أساس الربح المحقق بمعدل 19%؛

✓ الرسم على القيمة المضافة TVA؛

+ 7% بالنسبة لإنتاج وتوضيب التمور؛

+ 17% بالنسبة لخدمة توضيب التمور.

✓ الرسم على النشاط المهني TAP على أساس رقم الأعمال المحقق 2%.

تحتوي كل شركة على مجموعة من العمال الذين بدورهم يساهمون في تطوير الشركة وزيادة إنتاجها وتحسين مردودها، بحيث وجدنا العدد الإجمالي 129 عامل منهم:

✓ عمال دائمين 29 عامل؛

✓ عمال مؤقتين 100 عامل من بينهم 88 عاملة و12 عامل.

والعمال يتوزعون حسب التسلسل المهني للفئات كما يلي:

\*EPE Su Da Co : Entreprise publique Economique SUD DATTES COMPAGNIE

## الجدول رقم (03): توزيع العمال حسب التسلسل المهني للفئات

الفئات	العدد	النسبة
أعوان التحكم	108	% 83.72
الإطارات	04	% 03.10
المنفذين	17	% 13.18
<b>المجموع</b>	<b>129</b>	<b>% 100</b>

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مصلحة الإدارة العامة.

ويبقى للشركة أهداف تسعى لتحقيقها، تتمثل في:

✓ العمل على ضمان البقاء والاستمرارية وتطوير مكانتها في السوق، حيث أن الطلب المتزايد والنوعية الجيدة عوامل ضمان ذلك؛

✓ استغلال كافة الإمكانيات المتاحة للشركة؛

✓ الحصول على أسواق جديدة وجلب اهتمام وثقة المستهلكين من ناحية الجودة، النوعية والسعر وتغطية رغباتهم؛

✓ العمل على تحقيق أرباح أكبر.

## الفرع الثاني: موقع الشركة في السوق

نتيجة التحرر الاقتصادي وما ترتب عليه من انفتاح السوق ودخول منافسين أقوياء، خاصة أن ولاية بسكرة مشهورة بإنتاج التمور، ومع غلق كافة الفروع التابعة للشركة وعدم وجود نقاط بيع خاصة بها، ما أدى إلى تراجع حصتها في السوق للسنوات الأخيرة الماضية، رغم محاولاتها بتحسين وضعيتها والحفاظ على مكانتها في السوق من خلال الإنتاج حسب الطلبات لتجنب الكساد والخسائر والحفاظ على بقائها في السوق، وتقوم الشركة بإنتاج ثلاث أنواع من المنتجات وهي:

✓ دقلة نور لينة؛

✓ دقلة نور جافة؛

✓ عجينة التمر.

وبحكم موسمية المنتج الذي تعتمد عليه الشركة في نشاطها هذا لا يعني أن نشاطها موسمي، وإنما هو على مدار السنة بسبب توفرها على كل المستلزمات الضرورية للحفاظ على هذا المنتج طازجا طوال السنة، والتي تتجسد في البنية التحتية للشركة والمتمثلة في 04 غرف تبريد ذات الحجم الكبير، والتي تتسع لاستيعاب الأطنان من التمور (5000 طن) وهي غرف قديمة.

وأمام الوضع الصعب الذي تعيشه الشركة، خاصة فيما يتعلق بالموارد والإمكانيات الموجودة والتي صارت غير كافية، وجدت المؤسسة نفسها بوضع إعادة تقييم في كافة الميادين، خاصة فيما يتعلق بالديون.

وكانت أغلب صادرات الشركة خلال السنوات السابقة موجهة أساسا إلى فرنسا وإسبانيا بقارة أوروبا وكندا بالنسبة لأمريكا الشمالية وكذا الإمارات العربية المتحدة بالنسبة لبلدان الخليج بنسبة 90 %، وأن الناشطين في مجال التصدير يعملون على تكثيف الاتصالات بغية تنويع الاتجاهات والولوج إلى أسواق جديدة، وأما الباقي يسوق داخليا أي بنسبة 10 %، وعموما تبقى المبيعات غير كافية مقارنة بالطاقة الإنتاجية. وتصنف الشركة زبائنها حسب:

- ✓ الكمية: فالشركة تصنف زبائنها حسب الكمية المطلوبة من قبلهم؛
- ✓ على مدار السنة: وهنا الشركة تبدي أهمية لزبائن الوفيين لها والذين يتعاملون معها على مدار السنة وليس الزبائن الذين يتعاملون معها في مواسم خاصة كشهر رمضان.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومراحل الإنتاج في الشركة

#### الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للشركة

تعتبر شركة التمور للجنوب من الشركات العمومية الاقتصادية ذات النشاط الإنتاجي، ومن أجل السير الحسن للشركة وتسهيل عمليات الرقابة قسمت إلى عدة مصالح، لهذا كان على هذا الهيكل أن يستجيب لبعض الخصائص أهمها:

- ✓ بعد التصدير (الأسواق العالمية)؛
- ✓ تنظيم التسلسل الهرمي بين الإدارات؛
- ✓ مراعاة المناصب (المؤهلات، الكفاءات المهنية التي تتطلبها لتحسين العمل).

وهذه المصالح هي:

- أولاً: الرئيس المدير العام: يعد المسؤول عن كل رؤساء المصالح وهو مكلف بحسن تسيير الشركة إداريا وتقنيا واتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة والتنسيق بين مختلف مصالحها، ومن مهامه:
- ✓ يسطر الأهداف السنوية لنشاط الشركة؛
- ✓ يمثل الشركة خارجيا؛
- ✓ يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإدارات؛
- ✓ يبادر ويفاوض ويعقد عقود عمل أو شراكة في إطار النشاط العادي للشركة؛
- ✓ الإشراف على جميع المصالح والربط بينهم.

ثانياً: أمانة الرئيس المدير العام: وتعد أمانة الرئيس المدير العام همزة وصل بين المدير العام وباقي مصالح الشركة، من مهامها:

- ✓ استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر؛
- ✓ استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية وكذلك الفاكس؛
- ✓ كتابة المراسلات وتوزيعها على مختلف المصالح؛
- ✓ استقبال الضيوف (الزبائن، الزوار،....)؛

✓ توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح.

ثالثا: خلية الأمن: تقوم هذه المصلحة بالحفاظ على أمن الشركة بمختلف أنواعه، وتنقسم مهامها إلى فرعين:

✓ مهام خاصة بالأمن العام:

- + حراسة الشركة ووسائلها وآلاتها من كل نهب أو سرقة؛
- + مراقبة كل شخص يدخل أو يخرج من الشركة؛
- + إعطاء تأشيرة دخول الشاحنات من أجل حمل المنتج إلى داخل الشركة.

✓ مهام خاصة بالأمن الصناعي:

- + المحافظة على أمن الآلات من المخاطر؛
- + رش الأدوية على المواد الأولية والآلات لإزالة بعض المخاطر كإزالة السوس مثلا؛
- + الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات؛
- + إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

رابعا: مصلحة المراجعة: تعد وظيفة المراجع وظيفة مستقلة، وهي تقييم مراقبة العمليات على مستوى مصالح الشركة، وهدف المراقبة في هذا المجال هو تقييم مدى كفاءة مختلف المراقبات الأخرى، أي متابعة أعضاء الشركة في أداء مسؤولياتهم.

خامسا: خلية مراقبة النوعية: وتتمثل مهامها في:

- ✓ إعطاء الموافقة لشراء المادة الأولية لمطابقتها معايير الجودة (أنظر ملحق رقم 01)؛
  - ✓ متابعة المادة الأولية (النوعية والجودة) في جميع مراحل الإنتاج؛
  - ✓ مراقبة المنتجات التامة قبل التخزين وقبل البيع.
- سادسا: مصلحة المستخدمين: وتنقسم إلى:

✓ فرع الأجور: ومن مهامه:

- + مراقبة كشوف الأجور والرواتب للمستخدمين قبل دفع المستحقات؛
- + إنشاء ترقيم للعمال في صندوق الضمان الاجتماعي؛
- + دفع ملف المرض، حوادث العمل لدى صندوق الضمان الاجتماعي؛
- + السهر على متابعة ومراقبة ملفات العمال المتواجدة في صندوق الضمان الاجتماعي؛
- + إدخال معطيات الأجور في قاعدة البيانات؛
- + طباعة كشف الأجور.

✓ فرع المستخدمين: ومن مهامه:

- + المتابعة اليومية لملفات المستخدمين؛
- + متابعة تطور المسار المهني للمستخدمين؛

- + مراقبة كشف الحضور للعمال وتقديمها لفرع الأجور نهاية الشهر؛
  - + تحرير العقوبات على العمال بعد استجوابهم ( انظر الملحق رقم 02 و 03)؛
  - + التكفل بالعتل: السنوية، المرضية، الاستثنائية؛
  - + تحرير المقررات أو التعليمات (شهادة العمل، رخص الخروج ( ملحق رقم 04)، التقاعد، التعيين، تغيير المنصب...).
- سابعاً: مصلحة المحاسبة والمالية:** المحاسبة تقنية متعارف عليها تجري بواسطتها رصد ومسايرة التدفقات المختلفة المتوجهة لنشاط الشركة، مهما كانت طبيعتها، ويترجم ذلك في شكل نتائج مكرسة لمردودية هذا النشاط وفعاليتها. وتتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط الشركة، ومدى تأثيره على هيكله أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة وهي السنة المالية، وعليه فيمكن القول أن المحاسبة عبارة عن أداة لكشف وتصوير المركز المالي للشركة وتحديد نتائج نشاطها من حين إلى لآخر، وإظهار مكونات حساباتها (ذمتها) وأيضاً النتائج لاسيما بين دورة مالية وأخرى، فهي بصورة أشمل نظام متكامل لتنظيم ومسايرة التدفقات المنتجة لحركة الأموال أو التزامات الشركة، عبر أنشطتها سواء مع نفسها (التصرف في التقنية، الإنتاج أو التشغيل،...) أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين ( زبائن، موردين، مصارف، مصالح جبائية،...).

**ثامناً: مصلحة الإنتاج:** تتكون شركة الجنوب للتمور على ورشتين، فالأولى تختص بإعداد التمور الذي يمر بأربعة مراحل، والتي تتمثل في:

- ✓ معالجة التمر ورشها بالأدوية للقضاء على السوسة؛
- ✓ فرز التمر؛
- ✓ غسل التمر وتعريضه للبخار؛
- ✓ تغليب التمر.

أما الثانية لإعداد عجينة التمر، وتتمثل مهامها في:

- ✓ متابعة اليد العاملة (توفر الكفاءة المهنية، مردودية العامل...)
- ✓ متابعة الوسائل المعدة للعمل؛
- ✓ متابعة مراحل الإنتاج؛
- ✓ متابعة محيط العمل.

**تاسعاً: مصلحة التجارة:** وتنقسم إلى:

- ✓ فرع المبيعات: ومن مهامه:

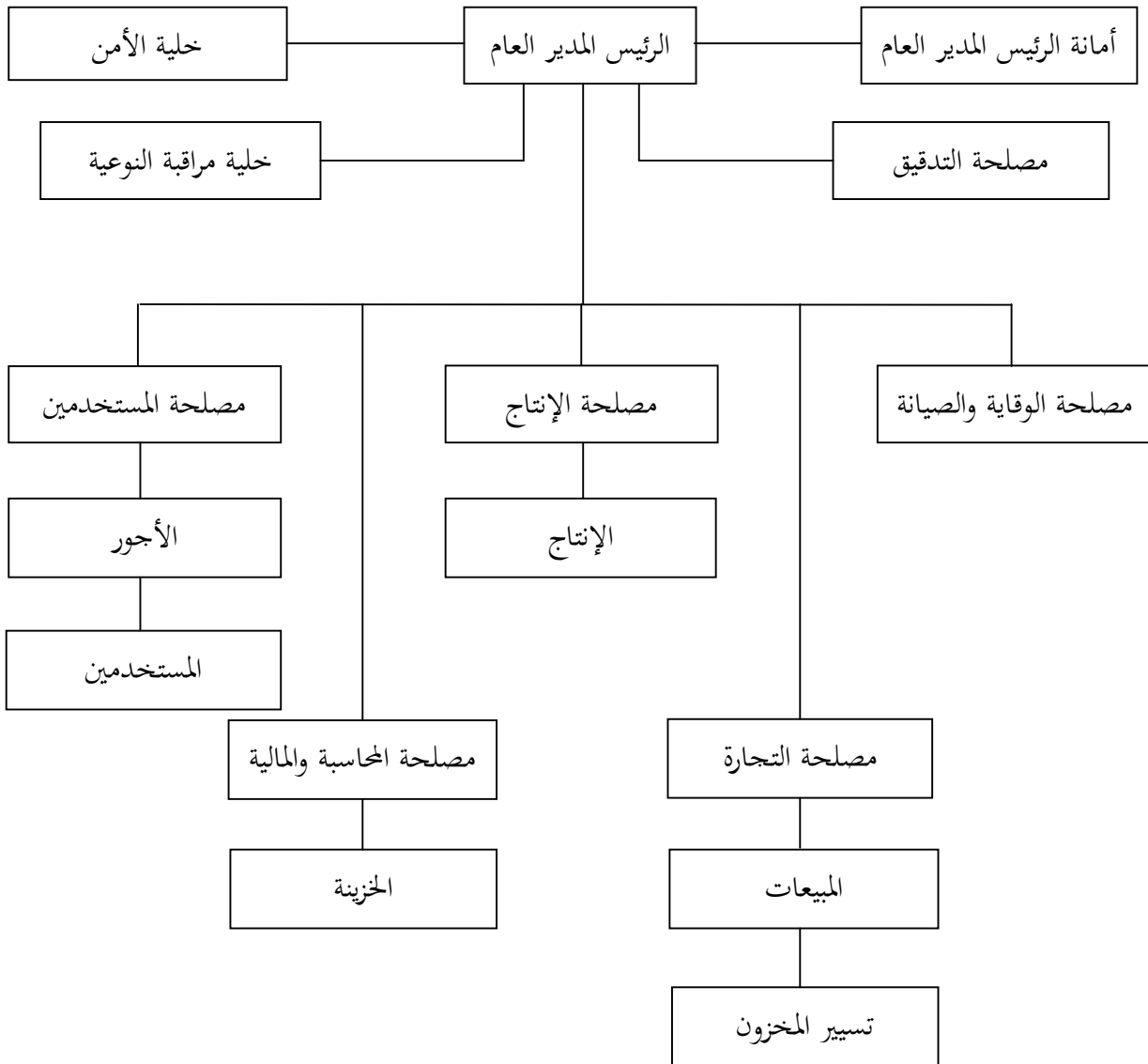
- + تقصي السوق؛
- + إرضاء الزبائن؛
- + استقبال ملفات الزبائن الجدد؛
- + إعداد الفواتير.



- ✓ فرع تسيير المخزون: هو فرع مخصص بتسيير مخزون التمر ومواد التعبئة والتغليف، وتمثل مهام هذا الفرع في:
- + بعد استقبال طلب التموين من مختلف المصالح وإذا توفر المخزون يتم تقديم المخزون وتسجيل ذلك؛
  - + أما في حالة عدم توفر المخزون يتم الشراء؛
  - + متابعة المخزون أي تسجيل دخول أو خروج للمواد في بطاقة متابعة المخزون؛
  - + يقيم شهريا مجموع المدخلات والمخرجات لمختلف المحزونات ويقدمها لمصلحة المحاسبة والمالية.
- عاشرا: **مصلحة الصيانة**: الهدف الرئيسي لهذه المصلحة هو تأمين الخدمات لضمان السير الحسن للآلات المستخدمة في عملية الإنتاج وتوفير قطع الغيار.

والشكل رقم (08) يوضح الهيكل التنظيمي لشركة التمور للجنوب

الشكل رقم (07) : الهيكل التنظيمي الرئيسي للشركة



المصدر: مصلحة المستخدمين.

## الفرع الثاني: مراحل إنتاج التمور في شركة التمور للجنوب

يمر إنتاج التمور بعدة مراحل، نوجزها كما يلي:

**أولاً: المرحلة الأولى:** هي الشراء للمادة الأولية من فلاحي (مغير، تقرت، جامعة، ورقلة) للخاصية التي تتوفر في أنواع تمور هذه المناطق حيث أنها جافة نسبياً، قابلة للتكيف وعرضها للبخار، وقابلة للتخزين لمدة طويلة بأسعار منخفضة على عكس تمور ولاية بسكرة صالحة للأكل موسمياً غير قابلة للتخزين لمدة طويلة لرطوبتها وغلاء أسعارها، مع ملاحظة أن الشركة تعمل على إنتاج نوعين من التمور دقلة نور وعجينة التمر(الغرس).

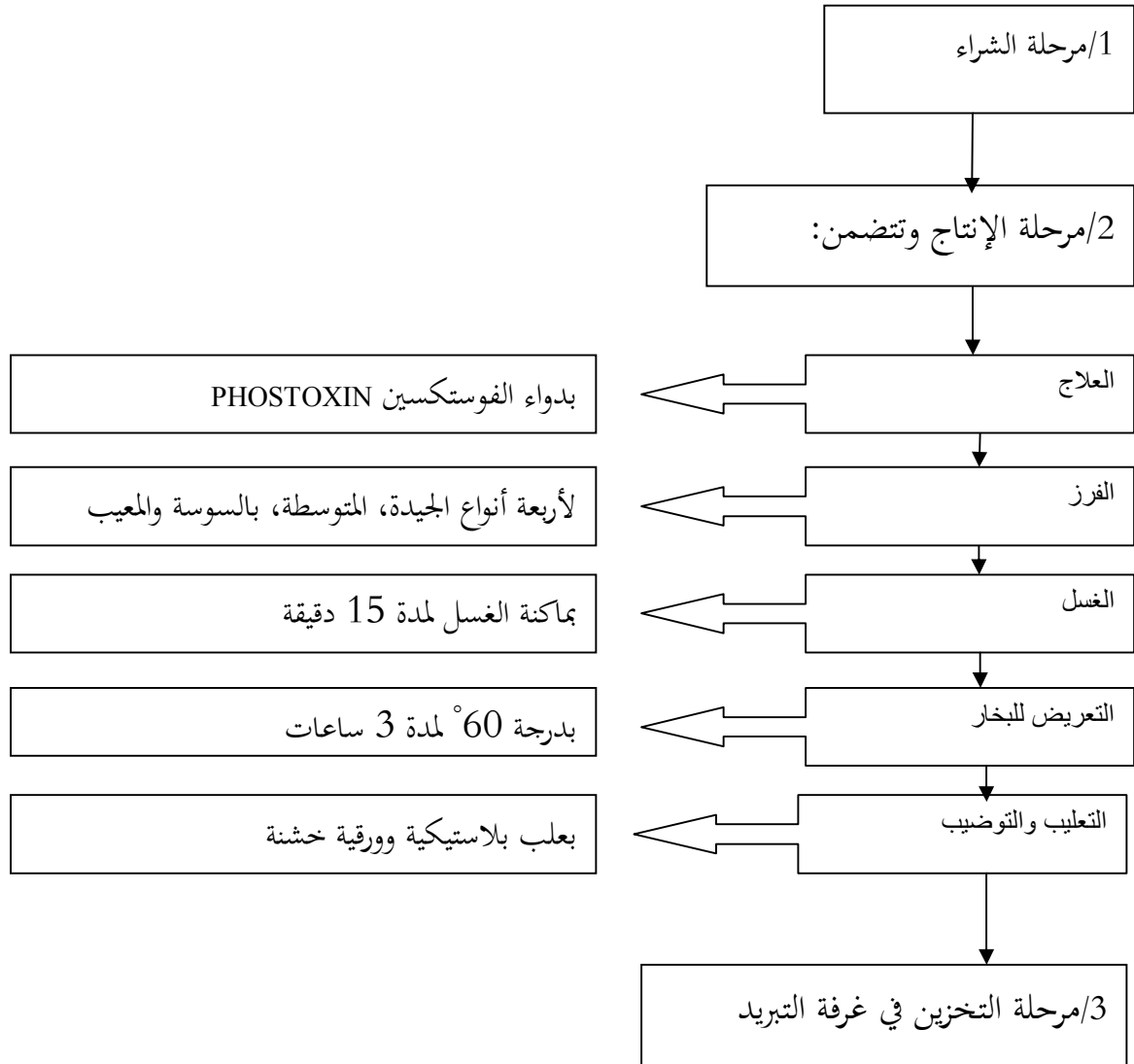
**ثانياً: المرحلة الثانية:** هي الإنتاج والتي تمر على عدة مراحل نتبعها كما يلي:

1. **العلاج:** قبل عملية الشراء أخذ عينة إلى المخبر وتحليلها، والعمل بنتيجة التحليل إما بقرار الشراء أو عكس ذلك.
2. **المداواة:** توضع كمية التمور المشتراة في غرفة معزولة ومعقمة بالفستوكسين (phostoxin)؛
3. **الفرز:** تتم عملية الفرز من قبل عاملات مؤهلات بمعرفة شاملة لأنواع تمور دقلة نور، حيث تقسم إلى أربعة مجموعات الأولى اللينة النوع الجيد المعياري، الثانية الجافة والتي تسمى بالفرازة، الثالثة السوسة واضحة بها بعد نزع القطميرة والمجموعة الرابعة النوع المعيب.
4. **الغسل:** بعد عملية الفرز يقوم مجموعة من العمال بنقل صناديق النوع الأول ( الجيدة واللينة) إلى ماكينة غسل التمر(laver de datte) لمدة 15 دقيقة، ثم توضع في صناديق عمودياً ليعاد غسلها بخرطوم الماء.
- (مع ملاحظة أن النوع الثاني( الفرازة) بعد الفرز مباشرة إلى التعليب والتوظيف، أما النوع الثالث والرابع يمران على مرحلة الغسيل والتعريض البخار ثم يدجان مع عجينة التمر).
5. **التعريض للبخار:** تؤخذ إلى فرن بخاري بدرجة حرارة 60° لمدة 3 ساعات، وإخراجها بعد ذلك إلى منطقة الراحة لتبرد جيداً لمدة 24 ساعة.
6. **التعليب والتوظيف:** بواسطة علب ورقية خشنة أو بلاستيكية، بوزن 200 غ، 500 غ، 1 كغ و5 كغ.

**ثالثاً: المرحلة الثالثة:** التخزين للمنتجات التامة في غرف التبريد.

والشكل رقم(09) يوضح مراحل الإنتاج بشركة التمور للجنوب:

شكل رقم (08): مراحل إنتاج التمر بشركة التمور للجنوب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات من مصلحة الإنتاج.

### المبحث الثاني: واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على عملية المراجعة الخارجية

تستخدم شركة التمور للجنوب تكنولوجيا المعلومات لمواكبة التطورات الحديثة ولتحقيق الفعالية، والاستفادة من ميزاتهما من تخفيض للوقت والتكلفة والدقة العالية في إنجاز المهام، مع حسن أداء الوظائف وتخزين للبيانات ومعالجتها وتبادلها، خاصة أن نشاط الشركة في التصدير للخارج، حيث تستفيد الشركة من خصائص الاتصالات السلكية واللاسلكية والشبكة المعلوماتية العالمية وبرامج وأجهزة الحاسوب، ولمعرفة واقع تكنولوجيا المعلومات بشركة التمور للجنوب وأثره على عملية المراجعة الخارجية، حاولنا المرور بواقع استخدام الحاسوب وملحقاته وشبكات الاتصال والبرامج في الشركة ومعرفة حالة نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية ومعرفة أثر تكنولوجيا المعلومات على المراجعة الخارجية.

### المطلب الأول: مكانة تكنولوجيا المعلومات في الشركة

تعتمد الشركة في نشاطها اليومي وعملياتها بصفة دائمة، وفي كل معاملاتها المختلفة على أجهزة الكترونية تتمثل في الحاسوب وملحقاته، مع شبكة الواب العالمية والبرامج التي تساعدها على إنجاز الأعمال المطلوبة بالدقة والسرعة المطلوبة، هذا ما سنحاول معرفته من خلال واقع الشركة الالكتروني.

أولاً: واقع استخدام الحاسوب وملحقاته في الشركة:

كل مصلحة من مصالح هذه الشركة بها حاسوب مكتب أو منقول مع طابعة ومخزن الطاقة الكهربائية (العاكس) والذي يبقي حاسوب المكتب شغالا لمدة معينة، حتى تستطيع الشركة الاحتفاظ بالمعلومات لحظة انقطاع الكهرباء، إضافة إلى شبكة اتصال سلكية داخلية وخارجية.

ومن الأجهزة المستعملة في الشركة نذكر:

Micro ktc p4 complet  
Imprimante canon 6300 DN  
Onduleur 500 va  
Micro ordinateur HP complet  
Imprimante canon LPB 3010 B  
Onduleur UPS-500 VA  
Dell XPS 13-9343  
Micro ordinateur HP Pavilion p6320y  
Epson l355  
Epson l300  
Epson l800

وتستخدم الشركة وسائل للتخزين تتمثل في القرص الصلب (Disque dur)، القرص فلاش (Flash Disk).

ثانياً: واقع استخدام البرامج في الشركة:

## 1. أنظمة التشغيل:

بعد الزيارة التي قمنا بها للشركة لاحظنا استخدامها لنظام التشغيل (Windows xp)

## 2. برامج ذات الاستخدام العام واجبة العمل بها: والتي تتمثل في:

✓ برنامج معالجة النصوص (WORD): يستخدم في المراسلات بين المديرين والمصالح.

✓ برنامج الجداول (EXCEL): يستخدم لرسم الجداول، يستخدم في المحاسبة والمراجعة ويقسم التجارة، يساعد في الحساب وتطبيق المعادلات الحسابية.

✓ برامج معالج الصور: لتحسين بعض الأعمال كالملتقيات.

## 3. برامج للتخزين:

برنامج يساعد على التخزين للمعلومات المهمة: (DropBox) سعته المجانية 2 GB، 100، 200 GB يتم شراؤها.

## 4. برامج الأعمال في المحاسبة:

تستخدم الشركة برنامج اسمه (DLG) في المحاسبة (PC COMPTA) به دفاتر اليومية جميعها، ميزان للمراجعة ودفتر الأستاذ لكل حساب، يستخدم لجمع البيانات والفواتير الخاصة بالشركة ومعالجتها للحصول على النتيجة المحاسبية كما يبين لنا القوائم المالية، أما الأجور (PC PAIE) يستخدم لتحديد أجر العامل، حركة العمال والتصريح للضمان الاجتماعي والتسجيل المحاسبي للأجر، وفي مصلحة التجارة شبه برنامج (أكسل) لتحضير الفواتير، هذه البرامج مكلفة، مرنة قابلة للتعديل حسب التطورات والتغيرات في القوانين والتشريعات، والتعديل يكون من قبل المؤسسة صاحبة البرنامج بموجب عقد مع الشركة محل الدراسة، كما أنها مسؤولة على القيام بدورات تدريبية لمحاسبي ميدان المحاسبة في الشركة.

## 5. برامج الحماية: والمتمثلة في مضاد الفيروسات (Kaspersky) و (avast) للحفاظ على أمن المعلومة في الشركة.

## ثالثا: واقع استخدام الشبكات بالشركة

1. الانترنت: تستخدم شركة الجنوب للتمور شبكة الانترنت للاتصال بعملائها في الخارج كندا، اسبانيا، فرنسا، دول الإمارات بإرسالهم للطلبات والاتفاق على طريقة السداد وتاريخ تحضير الطلبية ويوم تسليمها، إضافة إلى المشاركة في الاجتماعات والملتقيات مع مصدرين من الجزائر أو خارجها، لاكتساب الخبرات وتحسين منتجاتها وتنافسيتها.

2. شبكات الانترنت والاكسترنات غير مستخدمة لتكلفتها، مع ديون الشركة الغير مسددة، لكنها تطلع إلى استخدامها مستقبلا.

3. البدالات: وهي عبارة عن جهاز لتحويل المكالمات للعديد من الخطوط في نفس الوقت، وباستخدام خط رئيسي واحد فهو يربط الهواتف الموجودة داخل الشركة و تسمى (الخطوط الداخلية) مع شبكة الهاتف العامة وتسمى (الخطوط الخارجية)، فالشركة تتكون من عدة مكاتب وموظفين، وفي كل مكتب هاتف متصل بالهاتف الرئيسي، ومن

خلاله يتم تحويل المكالمات بسهولة بواسطة مجموعة من الأزرار ، وهكذا يتم توفير المال والوقت والجهد واكتساب ثقة العملاء بالشركة لاستخدامها خط واحد رئيسي بدلا من استخدام عدة خطوط.

حيث أن البدالات تتكون من عدة أجهزة متصلة مع بعضها البعض تتمثل في:

- ✓ **الجهاز الرئيسي:** الموصل بالهاتف الرئيسي ويوضع في غرفة أو مخزن؛
- ✓ **السويتش:** الموصل بالخط الرئيسي ومن الممكن توصيله بخطين أو أكثر بالإضافة إلى خط الفاكس، الفاكس الدولي والخط الدولي؛
- ✓ **هاتف البدالة الرئيسي:** ويتم توصيله بالسويتش يوضع في أمانة المدير أو المسئول عن تحويل المكالمات وهو سهل الاستخدام؛
- ✓ **هاتف عادي:** لاستقبال المكالمات يوضع العديد منه في مكاتب المديرين والموظفين.

#### رابعا: الموارد البشرية

حيث أن الشركة تقوم بتوظيف عمال مؤهلين تقنيا في استعمال تكنولوجيا المعلومات، إضافة إلى تدريبهم بعقد دورات تدريبية لهم لدى شركة (Sarl DLG)، أما صيانة العتاد تكون باللجوء إلى شركات المقاوله بالباطن (entrepreneurs sous-traitance).

لعدم قدرتها على تحمل مصاريف توظيف إطارات مختصة بالإعلام الآلي.

#### المطلب الثاني: واقع المراجعة الخارجية في شركة التمور للجنوب

يهدف المراجع عند مراجعة الحسابات المعدة إلكترونيا إلى تجميع أدلة وقرائن إثبات تمكنه من إبداء رأي فني عن مدى عدالة القوائم المالية، ومدى اتفاق طريقة إعدادها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

#### أولا: نظام الرقابة الداخلية

يعتمد محافظ الحسابات للشركة على تقييم نظام الرقابة الداخلية ويعتبره نقطة البداية لتحديد حجم العينة الإختبارية، للقيام بإجراءات المراجعة وتحديد مسارها.

حيث يوجد بالشركة نظام للرقابة الداخلية باسم خلية المراقبة الداخلية لتدقيق الحسابات تابعة هيكليا للمدير العام، حيث أنها مجموعة من الإجراءات يتم وضعها من طرف مجلس الإدارة والمسؤولين المسيرين ينفذها كل الأفراد داخل الشركة بهدف:

- ✓ التأكد من أن العمليات في الإطار القانوني والتشريعي؛
- ✓ تأمين تسيير البرامج والاشراف عليها بطريقة منظمة؛
- ✓ السهر على حسن إدخال ومراقبة هذه البرامج والأنظمة بصورة دقيقة؛
- ✓ ضمان التسجيل المحاسبي الجيد للأعمال اليومية، الشهرية والسنوية؛
- ✓ متابعة دخول وخروج السيولة مع سلامة الوثائق التي تؤدي إلى ذلك؛
- ✓ الاستعمال الكفاء والفعال للموارد المتاحة؛

- ✓ تنفيذ العمليات بأفضل شكل ممكن (الكفاءة والفعالية)؛
- ✓ المعلومة المالية والتشغيلية ملائمة وكاملة:
- + أن تكون المعلومة موثوقة وصحيحة؛
- + ان تكون المعلومة شاملة؛
- + أن تكون ذات صلة باحتياجات الأفراد المطلوبة؛
- + يجب أن تكون متوفرة في الوقت المناسب.
- ✓ اتخاذ الإجراءات اللازمة لحماية أصول الشركة.
- ومن الإجراءات الرقابية المطبقة في الشركة (أنظر الملحق رقم 05).
- + الالتزامات الخاصة بالعمال: الانضباط، الأمن، الوقاية، النظافة؛
- + الالتزام بوقت العمل مع وضع إجراءات صارمة لتنفيذها؛
- + الالتزام بإجراءات العمل: غسل اليدين، عدم لبس المجوهرات، الوقاية والأمن، عدم التدخين.....؛
- + الرقابة اليومية لمردود العامل: تدخل في حساب الأجر؛
- + مراقبة الجودة والتنوعية الأولية: على رأس كل صف مراقب، يراقب نوعية وجودة عملية الفرز لعمالات الصف المسؤول عنهم؛
- + مراقبة الجودة والتنوعية الثانية: بواسطة المخبر حيث يراقب مراقب الصف، في كل مراحل الإنتاج لضمان الجودة؛
- + يسلم المخبر محضر مراقبة الجودة والتنوعية مع الإمضاء للرئيس المدير العام.

#### ثانيا: المراجع الخارجي

- تحدد شركة التمور للجنوب محافظ الحسابات الخاص بها من أجل إبداء رأيه حول مصداقية القوائم المالية الخاصة بها، يعين عن طريق الجمعية العامة حسب الحالة الجبائية والشبه جبائية الخاصة به، ومدى انضباطه في العمل ونقاء ملفه من أي إنذارات أو عقوبات سابقة، لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة فقط.
- زيارة محافظ الحسابات للشركة تكون فجائية أو إعلامية حسب الهدف من الزيارة، حيث يطلب الاطلاع على كل الوثائق المتعلقة بمصلحة المحاسبة، وللقيام بتجميع الأدلة يعتمد على وثائق تساعده في عملية المراجعة، تتمثل في:
- ✓ الميزانيات، اليوميات والمبيعات؛
  - ✓ الحصول على بطاقة الجرد؛
  - ✓ الوثائق الخاصة بالمردودات؛
  - ✓ وثائق حركة الصندوق والكشف البنكي؛
  - ✓ طلبيات العملاء وفواتير المبيعات؛
  - ✓ فواتير الشراء واستمارة الاشتراك في الضمان الاجتماعي مع تسديد المستحقات؛
  - ✓ وثائق تثبت تسديد المستحقات من الرسوم والضرائب.

وكذا التحقق من سندات المشتريات، المبيعات، الدخول للمخازن، الخزينة وسندات السداد والتسديد الأخرى كأوراق القبض، الدفع....

والتحقق من الميزانية، جدول حساب النتيجة، اليوميات المحاسبية، ميزان المراجعة، دفتر الأستاذ، دفتر الجرد لكل من المخزونات والتشittات وكل وثائق العمليات والمستندات القانونية والشبوتية المبررة للتسجيلات المحاسبية.

مستخدمو تقرير محافظ الحسابات: تسلم نسخة لرئيس الجمعية العامة و أخرى لمؤسسات تسيير المساهمات\* (SGP) فقط، ويمنع اطلاع أي أطراف أخرى، إلا عند طلب قرض الرفيق\*\* من بنك الفلاحة والتنمية الريفية (BADR)، حيث يكون مرفقا مع ملف الحالة المالية للشركة لمدة ثلاث سنوات متتالية.

### ثالثا: أساليب المراجعة

يقوم محافظ الحسابات باختيار عينات بعد الاطلاع على الملفات في الحاسوب، وإجراء الاختبارات اللازمة عليها، حيث تكون هذه العينات عبارة عن بيانات تمثل المدخلات لنظام الحاسوب، يقوم بالاجراءات والحسابات يدويا وبدون الحاسوب والتأكد من العمليات المحاسبية، ثم الحصول على المعلومات والنتائج بعد المعالجة بالحاسوب وطباعتها، بعد ذلك المقارنة بين ما توصل هو إليه مع نتائج الفحص بالحاسوب، هذا الأسلوب يسمى المراجعة حول الحاسوب الذي يكون بفحص مدخلات النظام ومخرجاته فقط.

هنا نلاحظ أن محافظ الحسابات يعتمد على الحاسوب بصورة جزئية، وليس هو المصدر الوحيد في أعمال المراجع حيث ينتقل بين مصالح الشركة للحصول والتأكد من مختلف المعلومات والعمليات.

### رابعا: إجراءات المراجعة

يقصد بها تلك الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة، حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج المراجعة، والتي تتمثل في:

1. مرحلة قبول التكليف؛
  2. مرحلة التخطيط لعملية المراجعة: ومن هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بوضع برنامج للمراجعة؛
  3. مرحلة تنفيذ عملية المراجعة: من خلال القيام بالمراجعة المبدئية والتي تهدف إلى تكوين فكرة عن كيفية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات المحاسبي، وتكون بجمع معلومات عن قسم الحاسوب وتحديد مدى استخدام الحاسوب في المحاسبة وهل يلعب دورا رئيسيا أو ثانوي، وتكون بـ:
- ✓ اختبارات الالتزام: تهدف هذه الاختبارات إلى تحديد نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، العمليات الواجب التركيز عليها وتحديد حجم الاختبارات التفصيلية؛

\*مؤسسات تسيير المساهمات وهي شركات ذات أسهم لتسيير القيم المنقولة التي تملكها الدولة في المؤسسات العمومية الاقتصادية (EPE)، تعمل لصالح وزارة

الفلاحة والتنمية الريفية الجزائرية، تظم حوالي 86 شركة إقتصادية عمومية.

\*\*القرض الرفيق: يكون مع البنوك التي تملك اتفاقية مع وزارة الفلاحة والتنمية الريفية الجزائرية مثل بنك (la Badr)



- ✓ الاختبارات الجوهرية التفصيلية: وتكون بعد التحقق من امكانية الاعتماد على اجراءات الرقابة، وعملية فحص مدى الثقة في تشغيل البيانات بواسطة التحقق من:
  - + البيانات التي يتم ادخالها للمعالجة بالحاسوب حقيقية وموثوقة؛
  - + اجراء مراجعة فحائية أثناء تشغيل برنامج المحاسبة على الحاسوب؛
  - + التحقق من سندات المراجعة والادلة والتي تمكن من الحكم على دقة البيانات المعدة الكترونيا؛
  - + التأكد من أن المخرجات سليمة ودقيقة.
- 4. مرحلة التقرير.

#### خامسا: مخاطر المراجعة

- رغم الدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تسهيل عملية المراجعة الخارجية، إلا أنه قد يصادف ذلك وجود مخاطر تؤثر على نتائجها ومن هذه المخاطر نذكر:
1. إختفاء السجلات أو صعوبة تتبع واختفاء الدليل الإلكتروني (الخطر الحتمي)؛
  2. عدم كشف الأخطاء الجوهرية (خطر الرقابة)؛
  3. عدم اكتشاف أو منع الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية (خطر الاكتشاف).
- نلاحظ أن مخاطر المراجعة تبقى في ضل المعالجة الآلية للبيانات، وللحد منها يجب تكثيف الرقابة على الوصول بـ:
1. الرقابة على كلمات السر وتغييرها من حين لآخر؛
  2. استخدام رموز مركبة من أجل التوصل إلى ملفات البيانات الحساسة ذات الأهمية الكبيرة؛
  3. يجب توثيق النظم والبرامج والتعديلات فضلا عن التحقق من أن هذه التعديلات قد تم اعتمادها بشكل دقيق؛
  4. تحديد الاختصاصات والواجبات فيما يتعلق بعناصر قاعدة البيانات.
- ولتكثيف الرقابة على مسار المراجعة من الضياع يجب:
1. توجيه عناية دقيقة لعملية إعداد المدخلات عند تصميم نظام المعالجة الآلية للمعلومات؛
  2. تسجيل جميع أنشطة الحاسوب في ملف تاريخي؛
  3. الاحتفاظ بملفات يومية احتياطية من أجل الرجوع إليها وقد تحفظ تلك الملفات على أشرطة أو أقراص ممغنطة؛
  4. يجب أن تتضمن البرامج المستخدمة في عمليات الإضافة أو التعديل أو الحذف أو الحماية الذاتية عناية خاصة ضد أي استخدام من شخص غير مصرح له باستخدام هذه البرامج.
- ويمكن للمراجع تقليل نسبة خطر الاكتشاف عن طريق زيادة حجم اختبارات الالتزام لنظام الرقابة الداخلية، ويقوم المراجع بهذا الاختبار عن طريق القيام بزيارات متكررة لمواقع وفروع الشركة محل المراجعة أسبوعيا أو شهريا، وذلك لملاحظة تشغيل أنظمة الرقابة.

#### ومن المشاكل التي صادفناها في الشركة ما يلي:

1. عدم فعالية الأجهزة والعتاد المعلوماتي وأهم المشاكل المتعلقة بها:

- ✓ التقادم : لذا يجب على الشركة التغيير والتجديد في أجهزتها وحواسيبها، والتي تكلفتها عالية فتقع في مشكلة جديدة بسبب الديون المتراكمة عليها وعدم قدرتها ديون جديدة؛
  - ✓ تكلفة الصيانة: تكون مكلفة، وتكون يعقد مع شركة المقاوله بالباطن (entrepreneurs sous-traitance)؛
  - ✓ ارتفاع تكلفة أجهزة الحاسوب: هذا ما يؤثر على تكلفة المنتج النهائي (التمر).
2. مشاكل تتعلق بنقل البيانات:
- ✓ أخطاء الموظفين أثناء نقل البيانات كاستخدام الملف المختصر بدلا من النسخة الأصلية؛
  - ✓ خلل بوسائل نقل البيانات، ما يسبب صعوبة استرجاع البيانات وفقدانها؛
  - ✓ الخلل في خطوط الاتصال بالشبكة العالمية ما يسبب خسائر فادحة خاصة وأن الشركة 90% من مبيعاتها لعملائها بالخارج.
3. المشكلات التي تتعلق بمعالجة البيانات:
- ✓ عدم وضع أسلوب واضح للمعالجة ما يسهل التلاعب بالبيانات؛
  - ✓ تعطل المعلومة الآتية من المصالح الأخرى لعدم وجود شبكة الإنترنت الداخلية .
4. المشكلات التي تتعلق بنقل المعلومات (المخرجات):
- ✓ عدم تسجيل أرصدة الحسابات؛
  - ✓ عدم إعداد ملخصات لبعض بنود البيانات واستخراجها وطباعتها؛
  - ✓ سرية المعلومة وبالتالي صعوبة الحصول عليها ومراجعتها؛
  - ✓ أخطاء في معالجة بعض البيانات نتيجة كبر حجم العمليات.
- مثال 01: برنامج حساب الأجور (pc paie)**
- في هذا المثال سنتطرق إلى بعض الصور التي تشرح كيفية عمل برنامج الأجور:
- في الشركة توجد ثلاث أنواع للعمال، عامل يشتغل، عامل في عطلة وعامل خارج عن العمل، كما يوجد رمز لكل حالة، وامكانية الاطلاع على حالات العامل في البرنامج أو في ورقة أكسل أو ورد بعنوان شهادة عمل، تحدد تاريخ الدخول إلى العمل، والمنصب الذي يغشله.

صورة رقم (2) : تحديد العامل الذي خرج

Salariés (14) [C:\PC\PAIE\EXEMPLE\_2008]

alid le\_kid

Filter Tous les salariés

Mise à blanc

Nouveau Tables ? Aide

Tri sur : Matricule

Matricule:  Date de référence: 31/01/2008

STATUT	MATRICULE	NOM	PRENOM	ADRESSE	ADRESSE
	001	ALLAMI	Belkacem	ROUTE PRINCIPALE THENIA W. BOUMERDES	
	003	AOUDIA	Rabah	7, RUE DES FRERES MAKHLOUF MEDEA	
	004	BELARBI	Djamel	RUE DE LA MOSQUE BOUDOUAOU W. BOUMERDES	
	005	IHADADENE	Ahmed	14, RUE COLONEL AMIROCHE BOUMERDES	
	006	MILOUDI	Larbi	VILLAGE AGRICOLE BEN-KHILLA LES ISSERS	
	007	CHEBLI	Yahia	7, RUE BENTERKI MEDEA	
	008	ABADA	Hocine	VILLAGE AGRICOLE ZEBARBAR REBMA W. MEDEA	
	009	BOUZAR	Mohamed	ZONE INDUSTRIELLE TAMESGUIDA W. MEDEA	
	010	HAMDAD	Said	ECOLE GARCON SI-LAKHDAR TABLAT W. MEDEA	

**005 - IHADADENE - Ahmed**

Stat paies Paies Stat valeurs Valeurs Professionnel Banque Civil Affectations Autres... Documents

CODE	LIBELLE	VALEUR
R033	NOMBRE DE JOURS ABSENCE	0,00
R520	PANIER (NOMBRE)	21,00
R720	ACOMPTES	10 000,00
R724	REMOUBOURSEMENT PRET	0,00

Bases Rubriques Bulletin Toutes Prêts Congés

Salarié actif  Salarié en congé tous le mois  Tous

Observation/valeurs paie:

Profil de calcul: Mensuel  Tous

Grille salaire: N°Grille+Code 01 15-04-02 <SB\_GRILLE=40 200,00>

Tous N° Grille  Tous Code

57

EXEMPLE DOSSIER POPAIE \CS 23/01/2012 14:41 -> 408899 oct Lecture données

والتحديد يكون برمز سهم للأعلى أصفر في دائرة حمراء.

صورة رقم (3): تحديد العامل الذي بعطلة

Salariés (14) [C:\PCPAIE\EXEMPLE\_2008]

alid le\_kid

Filtrer Tous les salariés

Mise à blanc

Nouveau Tables ? Aide

Tri sur :Matricule

Matricule: [ ] Date de référence: 31/01/2008

STATUT	MATRICULE	NOM	PRENOM	ADRESSE	ADRE
	001	ALLAMI	Belkacem	..... ROUTE PRINCIPALE THENIA W. BOUMERDES	
	003	AUDIA	Rabah	..... 7, RUE DES FRERES MAKHLOUF MEDEA	
	004	BELARBI	Djamel	..... RUE DE LA MOSQUE BOUDOUAOU W. BOUMRDES	
	005	IHADADENE	Ahmed	..... 14, RUE COLONEL AMIROCHE BOUMERDES	
	006	MILLOUDI	Larbi	..... VILLAGE AGRICOLE BEN-KHILLA LES ISSERS	
	007	CHEBLI	Yahia	..... 7, RUE BENTERKI MEDEA	
	008	ABADA	Hocine	..... VILLAGE AGRICOLE ZEBARBAR REBAIA W. MEDEA	
	009	BOUZAR	Mohamed	..... ZONE INDUSTRIELLE TAMESGUIDA W. MEDEA	
	010	HAMDAD	Said	..... ECOLE GARCON SI-LAKHDAR TABLAT W. MEDEA	

010 - HAMDAD - Said

Stat.paies Paies Stat.valeurs Valeurs Professionnel Banque Civil Affectations Autres... Documents

CODE	LIBELLE	VALEUR
R033	NOMBRE DE JOURS ABSENCE	0,00
R001	SALAIRE DE BASE MENSUEL	74 000,00
R520	PANIER (NOMBRE)	21,00
R720	ACOMPTES	0,00
R724	RENDORSEMENT PRET	0,00

Bases Rubriques Bulletin Toutes Prêts Congés

Salarié actif  Salarié en congé tous le mois  Tous

Observation/valeurs paie [ ]

Profil de calcul: Mensuel  Tous

Grille salaire:

N°Grille+Code: [ ]

Tous N° Grille  Tous Code

57

EXEMPLE DOSSIER PCPAIE \ CS\_23\01\2012\14\_41 - 408893 oct Lecture données

والرمز يكون بدفتر عليه حرف (G) في مربع أصفر

صورة رقم(4):تحديد العامل الذي يشتغل

Salariés (14) [C:\PCPAIE\EXEMPLE\_2008]

alidale\_kid

Filtrer Tous les salariés

Mise à blanc

Nouveau Tables Aide

Tri sur : Matricule

Matricule: [ ] Date de référence: 31/01/2008

STATUT	MATRICULE	NOM	PRENOM	ADRESSE	ADRE
	001	ALLAMI	Belkacem	ROUTE PRINCIPALE THENIA W. BOUMERDES	
	003	AUDIA	Rabah	7, RUE DES FRERES MAKHLOUF MEDEA	
	004	BELARBI	Djamel	RUE DE LA MOSQUE BOUDOUAOU W. BOUMRDES	
	005	IHADADENE	Ahmed	14, RUE COLONEL AMIROCHE BOUMERDES	
	006	MILOUDI	Larbi	VILLAGE AGRICOLE BEN-KHILLA LES ISSERS	
	007	CHEBLI	Yahia	7, RUE BENTERKI MEDEA	
	008	ABADA	Hocine	VILLAGE AGRICOLE ZEBARBAR REBAIA W. MEDEA	
	009	BOUZAR	Mohamed	ZONE INDUSTRIELLE TAMESGUIDA W. MEDEA	
	010	HAMDAD	Said	ECOLE GARCON SI-LAKHDAR TABLAT W. MEDEA	

008 - ABADA - Hocine

CONT Date de référence hors période de contrat

Stat. paies | Paies | Stat. valeurs | Valeurs | Professionnel | Banque | Civil | Affectations | Autres... | Documents

	CODE	LIBELLE	VALEUR
1	R001	SALAIRE DE BASE MENSUEL	70 000,00
2			
3	R033	NOMBRE DE JOURS ABSENCE	0,00
4			
5			
6	RS20	PANIER (NOMBRE)	21,00
7			
8			
9	R001	TRANSPORT (BASE)	1 000,00

Bases | Rubriques | Bulletin | Toutes | Prêts | Congés

Salarié actif  Salarié en congé tous le mois

Observation/valeurs paie: [ ]

Profil de calcul: Mensuel

Grille salaire: N°Grille+Code: [ ]

Tous N° Grille Tous Code

57

EXEMPLE DOSSIER PCPAIE VCS 23/01/2012 14:41: 408899 oct Lecture données

تحديد العامل مع تاريخ العمل "مرجع العقد" ويكون برمز (X) داخل دفتر أحمر كما في الدائرة الصفراء.



صورة رقم(5): تحديد مدة العمل للعامل لحساب الأجر

The screenshot displays a payroll management application. The main window shows a list of employees with columns for STATI, MATRICULE, NOM, PRENOM, ADRESSE, and ADRESSE2. A dialog box titled 'Calculer une paie' is open, allowing the user to select the month and year for calculation. The 'Mois à calculer' is set to '06-2008' and the 'Libellé' is 'JUIN 2008'. A dropdown menu shows the months from January to December 2008, with '6-Juin' selected. The background shows a table of payroll data with columns for MOIS, LIBELLE, NBASE, and TAUX. The net amount to be paid is shown as 'Net à payer: 39 900,00'.

STATI	MATRICULE	NOM	PRENOM	ADRESSE	ADRESSE2
	001	ALLAMI	Belkacem	ROUTE PRINCIPALE THENIA W. BOUMERDES	
	003	AODIA	Rabah	7, RUE DES FRERES MAKHLOUF MEDEA	
	004	BELARBI	Djamel	RUE DE LA MOSQUE BOUDOUAOU W. BOUMERDES	
	005	IHADADENE	Ahmed	14, RUE COLONEL AMIROCHE BOUMERDES	

MOIS	LIBELLE	NBASE	TAUX
01-2008	JANVIER 2008		24,00
02-2008	FEBVRIER 2008		40 200,00
03-2008	MARS 2008		40 200,00
04-2008	AVRIL 2008	4 522,50	50 250,00
05-2008	MAI 2008	1 050,00	21,00
06-2008	JUIN 2008	1 000,00	1 000,00
07-2008	JUILLET 2008		
08-2008	AOUT 2008		
09-2008	SEPTEMBRE 2008		
10-2008	OCTOBRE 2008		
11-2008	NOVEMBRE 2008		
12-2008	DECEMBRE 2008		

Net à payer: 39 900,00

صورة رقم (6): مثال على كيفية استخراج شهادة عمل

The screenshot shows a software application window titled 'Salariés (14) [C:\PCPAJE\EXEMPLE\_2008]'. The main interface includes a search bar with 'Tous les salariés' and a filter button. Below this is a table of employees with columns: STATI, MATRICULE, NOM, PRENOM, ADRESSE, and ADRESSE2. The table lists employees with matricule numbers 001 through 010. A modal window titled 'Impression des états individuels' is overlaid on the table. It contains a list of report models under the heading 'Modèles (4):'. The models listed are: 'ATTESTATION DE TRAVAIL.htm', 'CERTIFICAT\_DE\_TRAVAIL.htm', 'RELEVÉ DES EMOLUMENTS\_CNAS.htm', and 'RELEVÉ DES EMOLUMENTS\_IRG.htm'. The 'Conception' tab is active, and the first model is selected. At the bottom of the modal, there are buttons for 'Aide', 'Dictionnaire', 'Options', and 'Les mois de relevé émoluments', along with an 'Afficher' button. The background interface also shows a detailed view for employee '001 - ALLAMI - Be' with a table of codes and labels, and a section for 'Congés' with various options and a 'Grille salaire' section.

صورة رقم (7): شهادة العمل

Microsoft Word - ATTESTATION\_DE\_TRAVAIL

alid\_le\_kid

Mise en page Références Publipostage Révision Affichage

Coiler Presse-p... Police Paragraphe Style

Rechercher - Remplacer Sélectionner - Modification

## ATTESTATION DE TRAVAIL

Réf N°:

Nous, Soussignés @C610 sise à @C615  
@C010  
attestons que @C025:  
@C004 @C026 le @C031 à @C032  
Demeurant à : @C046  
N° Sécurité sociale : @C299  
Est employé au sein de notre entreprise depuis le @C252 à ce jour en qualité de @C325

La présente attestation lui est délivrée pour servir et valoir ce que de droit.

Le Directeur

شكل يوضح شهادة عمل تحتوي على مدة العمل ونوع العمل، إضافة الى رقم التأمين في صندوق الضمان الاجتماعي.



صورة رقم (8): تحديد مدة العمل لحساب اجر العامل

Salariés (14) [C:\PCPAIE\EXEMPLE\_2008]

alid\_le\_kid

Nouveau Tables Aide

Tri sur :Maticule

Maticule: [ ] Date de référence: 31/01/2012

STAT	MATRICULE	NOM	PRENOM	ADRESSE	ADRESSE2
	001	ALLAMI	Belkacem	ROUTE PRINCIPALE THENIA W. BOUMERDES	
	003	AUDIA	Rabah	7, RUE DES FRERES MAKHLOUF MEDEA	
	004	BELARBI	Djamel	RUE DE LA MOSQUE BOUDOUAOU W. BOUMERDES	
	005	IHADADENE	Ahmed	14, RUE COLONEL AMIROCHE BOUMERDES	

005 - IHADADENE

Stat paies Paies Stat

Calculer Clôturer

MOIS	LIB	NBASE	TAUX
01-2008	JAN		24,00
02-2008	FEV	40 200,00	1
03-2008	MAR	40 200,00	1
04-2008	AVRIL 2008	4 522,50	50 250,00
05-2008	MAI 2008		
06-2008	JUIN 2008		
07-2008	JUILLET 2008		
08-2008	AOUT 2008		
09-2008	SEPTEMBRE 2008		
10-2008	OCTOBRE 2008		
11-2008	NOVEMBRE 2008		
12-2008	DECEMBRE 2008		

Calculer une paie

Mois à calculer: 01-2008 Libellé: JANVIER 2008

Etendu

- Ce salarié (005-IHADADENE-Ahmed)
- Tous les salariés

Calculer

R510	RETENUE SECU. SLE.		4 522,50	50 250,00
R522	PANIER	1 050,00		21,00
R532	TRANSPORT	1 000,00		1 000,00
R660	RETENUE IRG		7 831,00	47 777,50

Net à payer: 39 900,00

57

EXEMPLE DOSSIER PCPAIE \ CS 23/01/2012 14:41 - 408693.odt

صورة رقم (9): مثال حساب الضريبة على الدخل الاجمالي للعامل

Salariés (14) [C:\PCPAIE\EXEMPLE\_2008]

alid le\_kid

Filtrer Tous les salariés

Mise à blanc

Nouveau Tables ? Aide

Tri sur : Matricule

Matricule: référence 31/01/2008

ADRESSE2

STATI MATRICULE

001
003
004
005
006
007
008

004 - BELARBI

Stat paies Paies Stat va

CODE	LIBELLE	Stat va
R015	NOMBRE	
R520	PANIER	
R724	REBOU	
R531	TRANSPORT (BASE)	1 000,00

Régularisation IRG Plusieurs Mois -> Salarié (004-BELARBI-Djamel)

Paie à régulariser:

Paie origine: [ ]

(A) Base imposable: 0,00

(B) Retenue IRG: 0,00

Coefficient prorata: 0,00000 Coefficient prorata IRG = 1

(C) Taux Sécu. Sle: 0,00000

Valeurs à régulariser:

(D) Total Régul. Indemnités imposables et cotisables: 0,00

(E) Total Régul. Indemnités imposables et non cotisables: 0,00

(m) Nombre de mois: 1

Résultats:

(F) Total Rég. Ind. imposables+cotisables - Retenue sécu. sle = D\*(1-C/100): 0,00

(E) Total Rég. Ind. imposables et non cotisables: 0,00

(G) Total Régularisations imposables = F+E: 0,00

(H) Nouveau salaire imposable : A+(G/m): 0,00

(J) Nouveau Retenue IRG(H): 0,00

Ecart Retenue IRG = (J-B)\*m: 0,00

Actualiser valeurs

Compléments de calcul

Mode de calcul de IRG: Abattement de 25% (régions du sud)

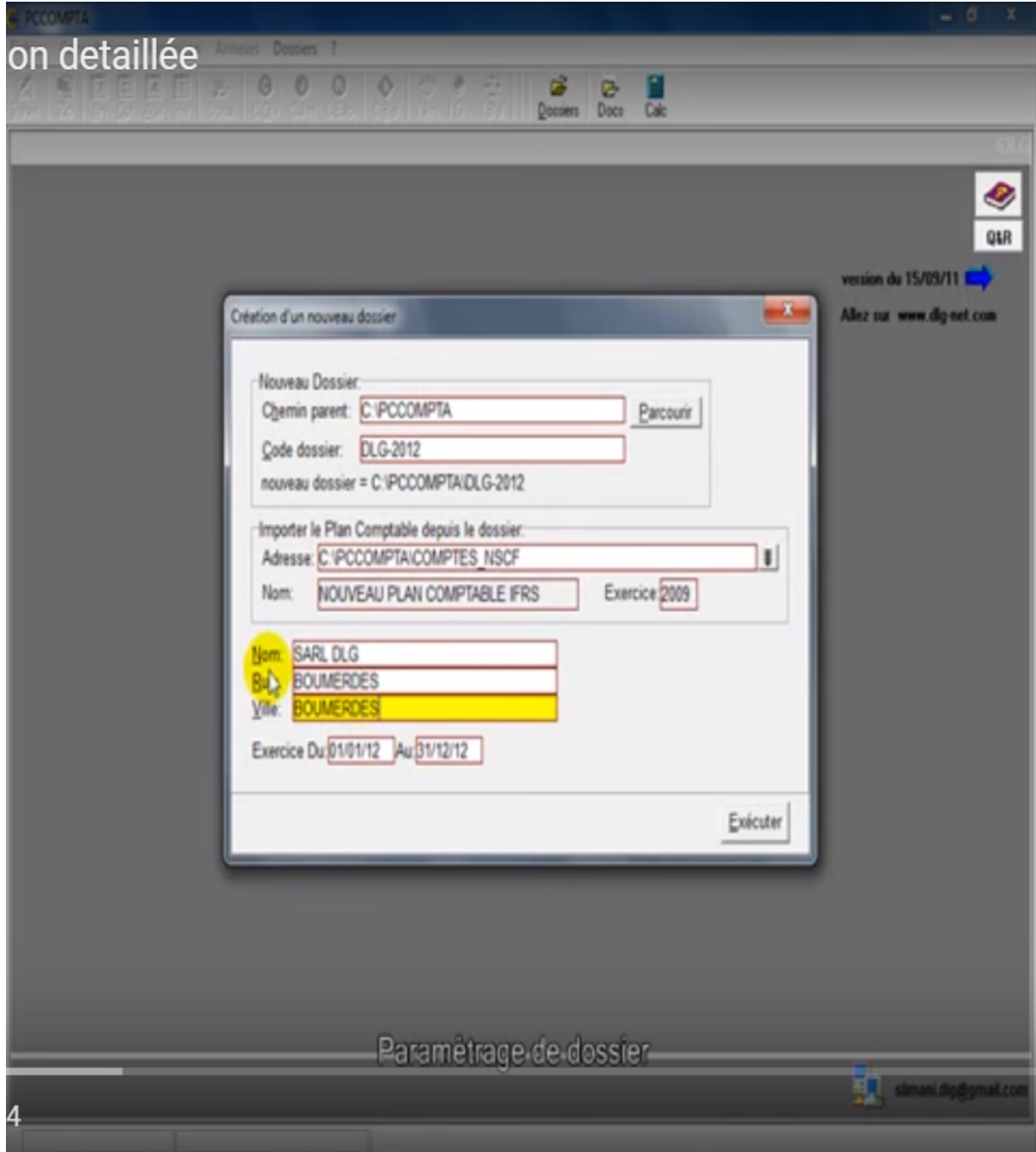
57

EXEMPLE DOSSIER PCPAIE \ CS. 23/01/2012 14:41 > 408899 oct

مثال على برنامج (pc compta):

مثال على برنامج تسجيل القيود المحاسبية في اليوميات المختلفة في الأشكال التالية:

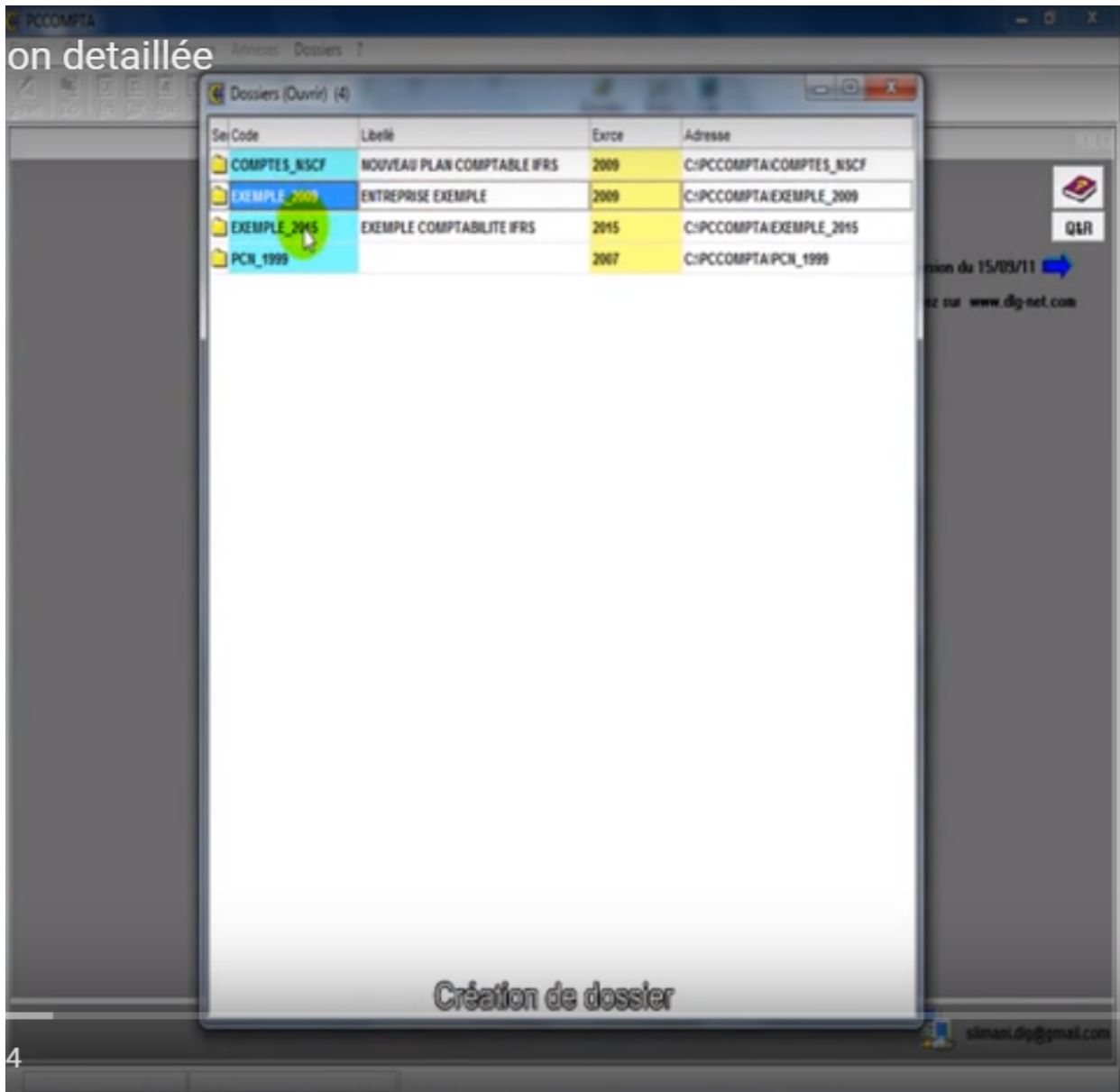
صورة رقم(10): كتابة ملف محاسبي جديد في البرنامج



صورة رقم(11): تسجيل لفواتير الشراء في يومية المشتريات

PECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT		
1	02/01/12	380000		FACT N°001	Achats stockés XXXXXXXXXX	1 000,00			
2	02/01/12	445000		FACT N°001	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	170,00			
3	02/01/12	401000	F001	FACT N°001	SARL ONLINE		1 170,00		
5	14/01/12	380000		FACT N°002	Achats stockés	10 000,00			
6	14/01/12	445000		FACT N°002	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	1 700,00			
7	14/01/12	401000	F002	FACT N°002	AMNE PLAST		11 700,00		
9	10/01/12	380000		FACT N°003	Achats stockés	100 000,00			
10	10/01/12	401000	F003	FACT N°003	GELLA PRODUCTION		100 000,00		
12	24/01/12	380000		FACT N°004	Achats stockés	1 000 000,00			
13	23/01/12	445000		FACT N°004	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	170 000,00			
14	23/01/12	401000	F001	FACT N°004	SARL ONLINE		1 170 000,00		
16	25/01/12	380000		FACT N°005	Achats stockés	10 000 000,00			
17	25/01/12	445000		FACT N°005	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	1 700 000,00			
18	25/01/12	401000	F002	FACT N°005	AMNE PLAST		11 700 000,00		
445000-Etat, taxes sur le chiffre d'affaires ->(DEB=1 871 870,00)						Total (19)	12 982 870,00	12 982 870,00	Solde:
Détail   Ecritures   Centralisateur   Modèles de saisie   Comptes   Plan std   Vérificateur									
Ecriture:		ACH-1-13							
COMPTE:		445000 -Etat, taxes sur le chiffre d'affaires Solde Debit=1 871 870,00							
<b>Saisie des écritures.</b>									

صورة رقم(12): فتح ملفات العملاء





صورة رقم(13): طريقة طباعة يومية المشتريات

The screenshot displays the 'PCCOMPTA-SAISSE ECRITURES' software interface. The main window shows a journal entry with columns for PECE, DATE, COMPTE, AUXILIAIRE, REFERENCE, LIBELLE, DEBIT, and CREDIT. A dialog box titled 'Impression des fiches d'imputation' is open, allowing users to configure printing options. The dialog includes fields for signature box height (40 mm), bottom margin (10 mm), and title spacing (5 mm). It also features radio buttons for 'Etendu' (Selection, Tout) and 'Eclatement' (Eclater par N°pièce, Une fiche pour toutes). Checkboxes at the bottom allow for printing account labels, auxiliary labels, and combined labels. A 'Liste des personnes signataires' field is present but empty. The background shows a journal entry for 'Achats stockés' with a total debit of 1,170,000.00.

PECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1	02/01/12	380000		FACT N°001	Achats stockés XXXXXXXXXX	1 000,00	
2	02/01/12	445000		FACT N°001	Det. taxes sur le chiffre d'affaires	170,00	
3	02/01/12	401000					1 170,00
5	000002	10/01/12	380000				
6	000002	10/01/12	401000				100 000,00
8	000003	14/01/12	380000				
9	000003	14/01/12	445000				
10	000003	14/01/12	401000				11 700,00
12	000004	24/01/12	380000				
13	000004	24/01/12	445000				
14	000004	24/01/12	401000				1 170 000,00
16	000005	25/01/12	380000				

Nom	Compte	Lib Com.	Libellé	Auxiliaire	Référence	Débit	Crédit
BQ 001	401000	Fournisseurs de stocks et service	GELLA PRODUCTION	F003	FACT N°001	100 000,00	
	512001	BNA	GELLA PRODUCTION		FACT N°001		100 000,00

Impression des Fiches d'imputation

صورة رقم (14): امكانية طبع جريدة المشتريات من البرنامج

PCCOMPTA/DLG-2012/Grand-livre:JOURNAUX

JOURNAUX PAGE 1  
BOUMERDES -copie provisoire EDITION DU 02/01/2012 11:27  
BOUMERDES EXERCICE 01/01/12 AU 31/12/12  
**ACH-ACHAT Exercice 2012**

DATE	FOLIO	N° LIGNE	PECE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
02/01/12	1	1	000001	380000	FACT N°001 Achats stockés XXXXXXXXXX	1 000,00	
02/01/12	1	2	000001	445000	FACT N°001 Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	170,00	
02/01/12	1	3	000001	401000 F001	FACT N°001 SARL ONLINE		1 170,00
10/01/12	1	5	000002	380000	FACT N°003 Achats stockés	100 000,00	
10/01/12	1	6	000002	401000 F003	FACT N°003 GELLA PRODUCTION		100 000,00
14/01/12	1	8	000003	380000	FACT N°002 Achats stockés	10 000,00	
14/01/12	1	9	000003	445000	FACT N°002 Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	1 700,00	
14/01/12	1	10	000003	401000 F002	FACT N°002 AMNE PLAST		11 700,00
24/01/12	1	12	000004	380000	FACT N°004 Achats stockés	1 000 000,00	
24/01/12	1	13	000004	445000	FACT N°004 Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	170 000,00	
24/01/12	1	14	000004	401000 F001	FACT N°004 SARL ONLINE		1 170 000,00
25/01/12	1	16	000005	380000	FACT N°005 Achats stockés	10 000 000,00	
25/01/12	1	17	000005	445000	FACT N°005 Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	1 700 000,00	
25/01/12	1	18	000005	401000 F002	FACT N°005 AMNE PLAST		11 700 000,00
TOTAL (14) MOUVEMENTS du 01/01/12 au 31/12/12						12 982 870,00	12 982 870,00
CUMULS AU 31/12/12						12 982 870,00	12 982 870,00
SOLDE AU 31/12/12							0,00

**CENTRALISATION ACH-ACHAT Exercice 2012**

Impression du grand livre

COMPTE	LIBELLE	CREDIT
380000	Achats stockés	11 111 000,00

0% Page

صورة رقم (15): تحديد الرسم على القيمة المضافة على مشتريات المادة الأولية

PCCOMPTA/DLG-2012/ETAT\_TVA RECUPEREE

DESIGNATION DE L'ENTREPRISE

SARL DLG

BOUMERDES

BOUMERDES

ANNEE 2012

**ETAT TVA RECUPEREE SUR ACHATS**  
Période: Janvier • TVA non encore récupérée

N°	N° Identifiant	DESIGNATION EXACTE DU FOURNISSEUR		Numéro Registre Commerce	Numéro Acte Imposition	Numéro Facture	Date Facture	Montant des Achats Hors Taxes	Montant de la TVA Facturée
		Nom, Prénom ou raison sociale	Adresse complète (rue, N° Bâtiment, commune)						
001		SARL ONLINE				FACT N°01	02/01/12	19800	3258

Récupération de TVA sur Achat

0% Page



## صورة رقم (16): يومية البنك

PCCOMPTA-SAISIE ECRITURES - C:\PCCOMPTA\DLG-2012-SARL DLG(2012)

Fichier Consultation Edition Options Outils

JOURNAL: BQ BANQUE Folio: 1 Folo TVA ligne: 0

PIECE	DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1	05/01/12	401000	F001	FACT N°001	CHEQUE N° 011 SARL ONLINE	1 170,00	
2	05/01/12	512001		FACT N°001	CHEQUE N° 011 SARL ONLINE		1 170,00
4	05/01/12	401000	F002	FACT N°002	CHEQUE N° 012 AMINE PLAST	11 700,00	
5	05/01/12	512001		FACT N°002	CHEQUE N° 012 AMINE PLAST		11 700,00
7	05/01/12	401000	F003	FACT N°003	GELLA PRODUCTION	100 000,00	
8	05/01/12	512001		FACT N°003	GELLA PRODUCTION		100 000,00

512001-BNA ->(CRD=112 870,00) Total (B) 112 870,00 112 870,00 Solde:

Détail Ecritures au 31/12/12 Centralisateur Modèles de saisie Comptes Plan std Vérificateur

LETTREPIECE	JOURNAL	FOLIO	N°	LIGNE	DATE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
AAA									
	00001	BQ	1	2	05/01/12	FACT N°001	CHEQUE N° 011 SARL ONLINE		1 170,00
	00002	BQ	1	5	05/01/12	FACT N°002	CHEQUE N° 012 AMINE PLAST		11 700,00
	00003	BQ	1	8	05/01/12	FACT N°003	GELLA PRODUCTION		100 000,00

Totaux | Détail | Pièce | Cumul par mois | Graphique | Centralisateur

3 Ecritures/période	Débit	Solde Débit	Solde Crédit
Tot au 31/12/12	0,00	112 870,00	112 870,00

Modèle de saisie

ISARL DLG(2012) NSCF - c#1 / CS 02/01/2012 11: 4 - 31649 oct

صورة رقم (17): نموذج لتسجيل تثبيت في يومية الثبيلات

PCCOMPTA-SAISIE ECRITURES - C:\PCCOMPTA\DLG-2012-SARL DLG(2012)

Fichier Consultation Edition Options Outils

Investissements (0)

Im CODE	Cpt Actif	LIBELLE	Système Amort	Date acqui	Date Comg Actif	Dotaton Déb

Création d'une fiche Investissement

Code: 001 Libellé: TOYOTA

Date acquisition: 02/01/12 Fournisseur: TOYOTA SPA

Quantité: 1,00 N° Série: 1241514124

Affectation: 01 Durée de vie: Ans: 5 Mois: 0 Taux %: 20,00

Système Amortissement: Linéaire

COMPES:

Type entrée: Acquisition Date d'entrée: 02/01/12 Origine: TOYOTA SPA

COMPTE Actif: 218000 Amortissement: 281000 Dotaton: 681000

Valeurs d'origine:

Actif: 1 500 000,00 Amortissement: 0,00 VNC: 1 500 000,00

Amortir la VNC à partir du: 02/01/12 Sur Ans: 5 Mois: 0 TVA: 0,00

Ok

Module Investissement.

ISARL DLG(2012)\NSCF<: #1 CS 02/01/2012 11: 4> 31649 oct

صورة رقم (18): نموذج يبين الثبيلات التي تحوزها الشركة

PCCOMPTA-SAISIE ECRITURES - C:\PCCOMPTA\DLG-2012-SARL DLG(2012)

Fichier Consultation Edition Options Outils

Investissements (10)

Im CODE	Cpt Actif	LIBELLE	Systeme Amort	Date acqui	Date Comg Actif	Dotation Deb
001	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
002	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
003	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
004	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
005	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
006	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
007	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
008	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
009	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00
010	218000	TOYOTA	Linéaire-Taux=20.00 %	02/01/12	02/01/12	1 500 000,00

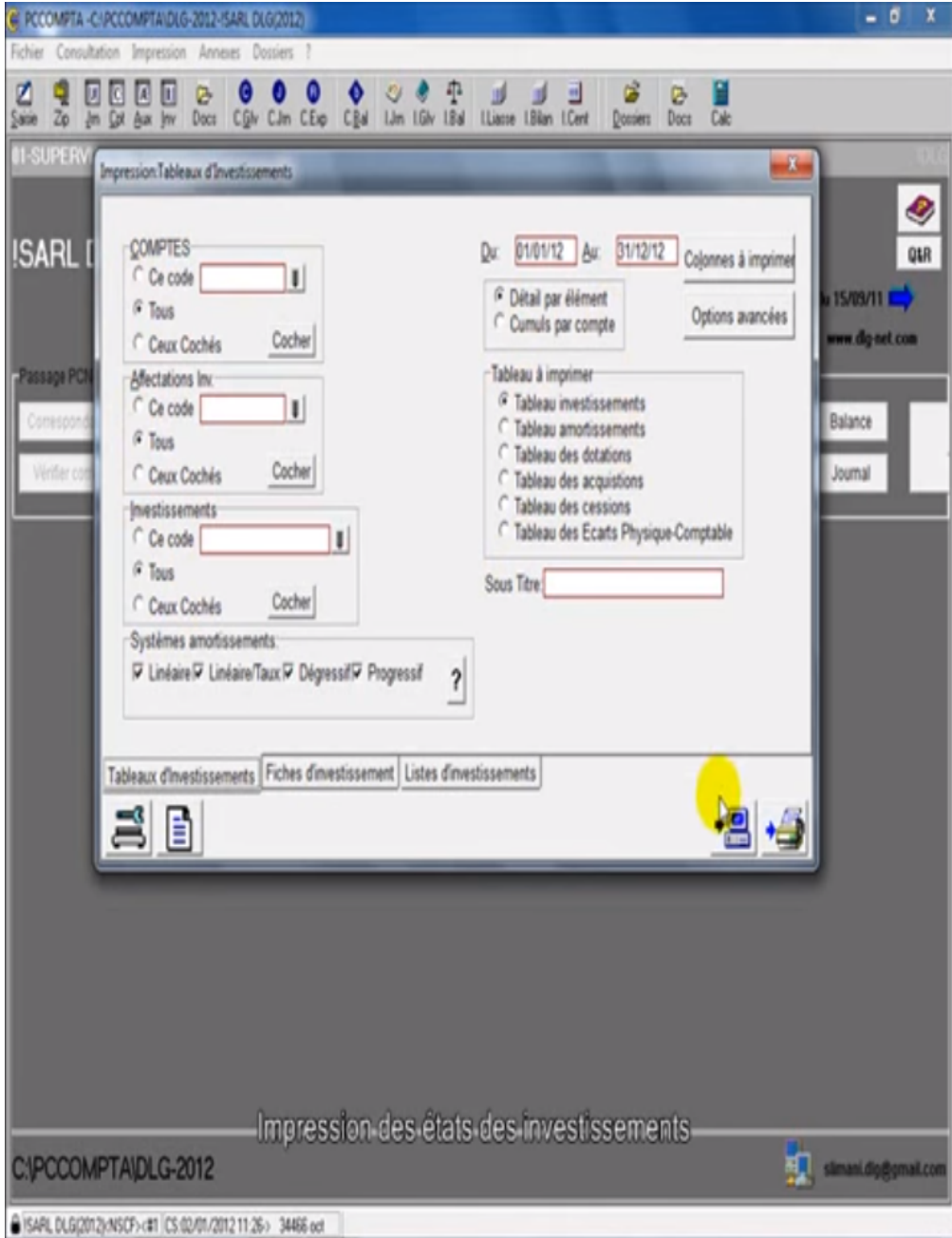
003-TOYOTA | Tableau d'amortissement | Observations | Sortie |

Code:	003
Libellé:	TOYOTA
Date Acquisition:	02/01/12
Fournisseur:	TOYOTA SPA

Module Investissement.

\\SARL DLG(2012)\NSCF>:c#1 CS:02/01/2012 11: 4> 31649 oct

صورة رقم (19): طريقة نسخ جدول التثبيتات من البرنامج



صورة رقم (20) : صورة قابلة للنسخ لجدول التثبيتات

PCCOMPTA-DLG-2012/TABLEAU DES INVESTISSEMENTS

SARL DLG  
BOUMERDES  
BOUMERDES

TABLEAU DES INVESTISSEMENTS  
-copie provisoire

PAGE:1  
EDITION DU 02/01/2012 11:31  
EXERCICE 01/01/12 AU 31/12/12

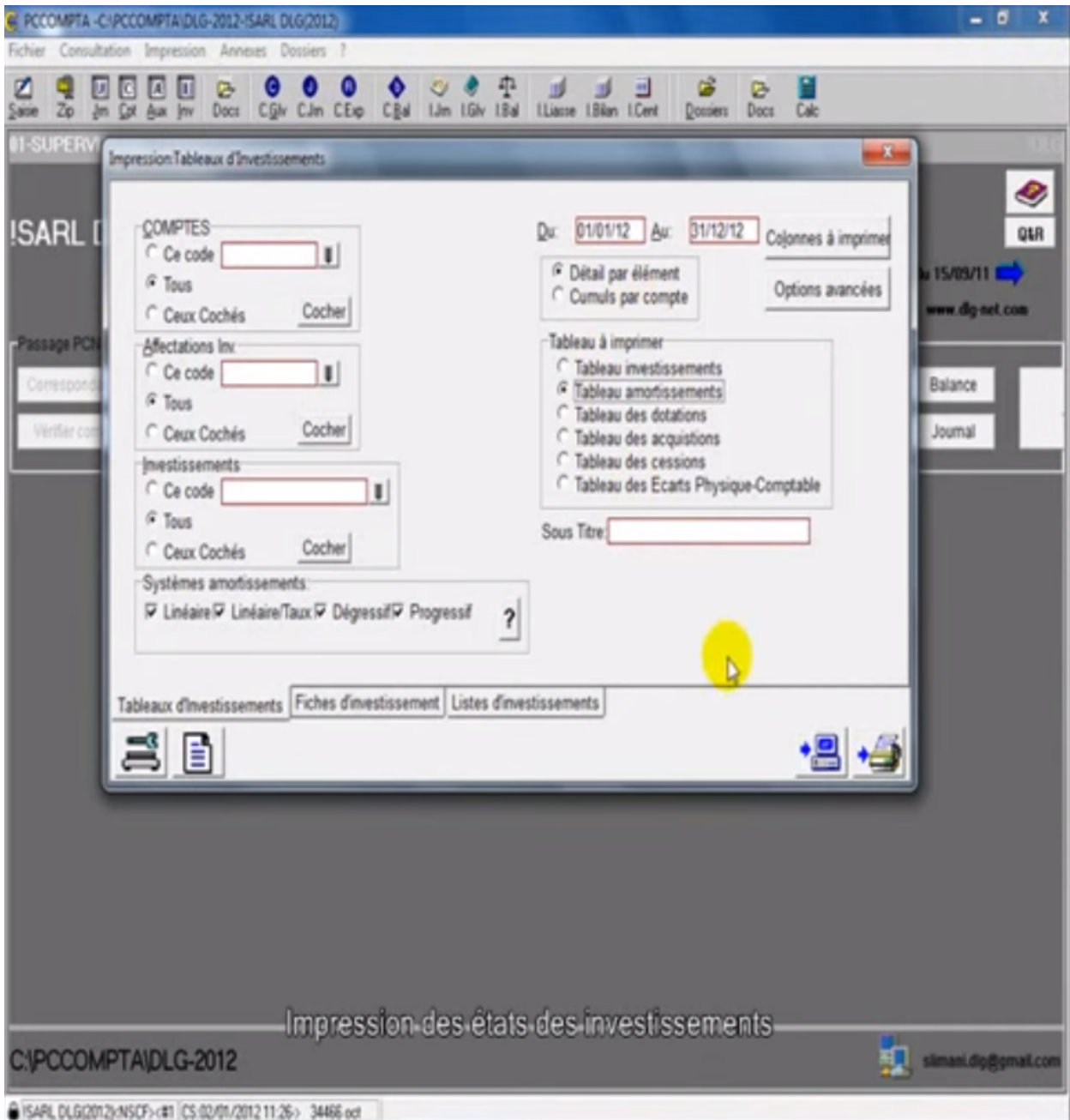
Code	COMPTE Actif	Libellé	COMPTE	COMPTE	statut	Valeur brute Début Exercice	*Acquisition	-Cession	Valeur brute Fin Exercice
218000-Autres immobilisations corporelles									
001	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
002	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
003	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	1 500 000,00	0,00
004	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
005	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
006	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
007	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
008	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
009	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
010	218000	TOYOTA	281000	021000	01	0,00	1 500 000,00	0,00	1 500 000,00
TOTAL: (#10)218000-Autres immobilisations corporelles						0,00	15 000 000,00	1 500 000,00	13 500 000,00
TOTAL GENERAL (#10)						0,00	15 000 000,00	1 500 000,00	13 500 000,00

Impression des états des Investissements

0% Page



صورة رقم (21): طريقة نسخ جدول الاهتلاكات من البرنامج



صورة رقم(22) : صورة قابلة للنسخ لجدول الاهتلاكات

PCCOMPTA-DLG-2012/TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

SARL DLG  
BOUMERDES  
BOUMERDES

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS  
-copie provisoire

PAGE:1  
EDITION DU 02/01/2012 11:31  
EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

Code	Compte Actif	Libellé	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif	Compte Passif
281000 Amortissement des immobilisations corporelles												
001	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
002	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
003	281000	TOYOTA	281000	281000	01	0,00	0,00	100 000,00	100 000,00	0,00	0,00	0,00
004	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
005	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
006	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
007	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
008	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
009	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
010	281000	TOYOTA	281000	281000	01	500 000,00	0,00	300 000,00	0,00	300 000,00	200 000,00	200 000,00
TOTAL: (#10)281000-Amortissement des immobilisations corporelles						13 500 000,00	0,00	2 800 000,00	100 000,00	2 700 000,00	10 800 000,00	10 800 000,00
TOTAL GENERAL (#10)						13 500 000,00	0,00	2 800 000,00	100 000,00	2 700 000,00	10 800 000,00	10 800 000,00

Impression des états des investissements

0% Page

صورة رقم (23): ميزان المراجعة

PCCOMPTA/DLG-2012/IMPRESSION BALANCE-BALANCE GENERALE

SARL DLG BALANCE GENERALE PAGE:1  
BOUMERDES -copie provisoire EDITION DU 02/01/2012 11:28  
BOUMERDES EXERCICE 01/01/12 AU 31/12/12

LIBELLE	REDUITEURE SOLDES		AN DU 01/01/12 AU 31/12/12		TOTAL MM AU 31/12/12		SOLDE AU 31/12/12	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Amortissement des immobilisations corporelles	0,00	0,00	0,00	2 700 000,00	0,00	2 700 000,00		2 700 000,00
Achats stockés	0,00	0,00	11 111 000,00	0,00	11 111 000,00	0,00	11 111 000,00	
Fournisseurs de stocks et services	0,00	0,00	10 112 869,00	12 862 070,00	10 112 869,00	12 862 070,00		2 070 001,00
Etat taxes sur le chiffre d'affaires	0,00	0,00	1 071 070,00	0,00	1 071 070,00	0,00	1 071 070,00	
BNA	0,00	0,00	0,00	10 112 869,00	0,00	10 112 869,00		10 112 869,00
Dettes à amortissements, pro. et pertes de valeur - actifs non courants	0,00	0,00	2 700 000,00	0,00	2 700 000,00	0,00	2 700 000,00	
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>26 796 739,00</b>	<b>26 796 739,00</b>	<b>26 796 739,00</b>	<b>26 796 739,00</b>	<b>16 462 070,00</b>	<b>16 462 070,00</b>

Impression de l'asse fiscale

0% Page



صورة رقم(24): طريقة نسخ الميزانية الجبائية

Nombre de copies

ACTIF	1
PASSIF	1
CR	1
1-2 Stocks + fluctuation prod.	1
3-4 Charges et produits	1
5-6 Investissements Amort Invest./Acquisitions Invest.	1
7-8 Cessions Invest./Provisions	1
8/1- 8/2 Débit pertes de valeurs	1
9 Détermination du résultat	1
10-11 Affectation résultat/Participations	1
12-13 Honoraires/TAP	1

Imprimés+notice téléchargés depuis le site de la DGI

? Tableaux de la liasse fiscale en pdf

? Notice de la liasse fiscale en pdf

Ouvrir ANNEXE\_LF2012\_SARL DLG DOC

? Pour imprimer les tableaux 6, 12 et état 104.

Les N° des pièces comptables doivent être saisis correctement. Cliquez-ici pour

Liasse Actif Passif CR Stocks(1-2) Charges/prod(3-4) Amo./Inv(5-6) Cess./Prov.(7-8) Perte val(8/1-8/2) D. résultat(9) Tab(10-11) H

Imprimer avec centimes  Arrondir au dinar  Imprimer Néant si vide  Imprimer les 0

Titre Imp. destiné au contribuable  Imprimer N° Pages

Impression de liasse fiscale

C:\PCCOMPTA\DLG-2012

silmani.dig@gmail.com

ISARL DLG(2012)\NSCF>:c#1 CS:02/01/2012 11:26> 34466 oct

## صورة رقم (25) الميزانية الجبائية : قائمة الأصول

PCCOMPTA/DLG-2012/BILAN (ACTIF)

IMPRIMERIE DESTINEE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise: SARE DLG

Activité:

Adresse: BOUMERDES BOUMERDES

Exercice clos le 31/12/12

**BILAN (ACTIF)**

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles		2 700 000	(-2 700 000)	
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		2 700 000	(-2 700 000)	
<b>ACTIFS COURANTS</b>				

0% Page

## خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التطبيقية نلاحظ أنه لا توجد اختلافات جوهرية بين إجراءات المراجعة في النظم اليدوية والنظم الحاسوبية، سوى أن هذه الأخيرة تمكن من الاستفادة من قدرات الحاسوب في أداء العمليات المحاسبية، لذلك فإن المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن تشمل جميع مكونات نظام المعلومات المحاسبي ولا بد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية لجمع وتقييم الأدلة التي تدعم فعالية الاختبارات الأساسية، وذلك عن طريق فحص كميات متزايدة من الأدلة التي تؤيد صحة وصدق القوائم المالية، مما يجعل المراجع قادراً على التحكم في المخاطر بدرجة أكثر فعالية.

## خاتمة:

إن خضوع الشركات الجزائرية للمراجعة الخارجية من قبل محافظ الحسابات فرض بقوة القانون ماعدى شركات التضامن، هذا ما يزيد صدق وعدالة القوائم المالية واتخاذ القرار الصائب بها، والاعتماد عليها من قبل الأطراف المتعددة والمستفيدة من التقرير النهائي.

ومن خلال الدراسة الميدانية إتضح أن شركة التمور للجنوب من اهم شركات التصدير الوطنية، ومديرها رئيس جمعية مصدري التمور، وهذا بفضل السياسة الرشيدة والحنكة في تسيير أشغالها، مع ملاحظة أن الشركة تنظيماً تابع لشركات تسيير المساهمات (SGP)، والتي تعمل على مراقبتها من خلال مقارنة تقديراتها مع انجازاتها الفعلية من خلال الميزانيات التخطيطية، وملاحظة الفروقات والانحرافات والالتزام بتزويدها سبب كل انحراف.

ومن أسباب ريادتها في مجال التصدير إعتماؤها على التكنولوجيا الحديثة للامتيازات التي توفرها من دقة وسرعة وتكلفة منخفضة مع تخفيض للجهد المبذول، فمن ناحية تستخدم العتاد المعلوماتي ولواحقه، فكل مكتب يحتوي على حاسوبين على الأقل إضافة الى الطابعة وانديلور، كما تستخدم برامج المحاسبة (DLG) من أجل السير الحسن لمحاسبة الشركة، يوجد في جميع مكاتب المحاسبة، والاستعمال محدد لبضعة عمال فقط مع استعمال كلمة المرور لذلك، لمنع التلاعب والاختلاس في الاموال. كما تتوفر الشركة على شبكة الانترنت للتواصل مع عملائها، ومعرفة كل جديد في السوق العالمية والداخلية، إضافة إلى الموارد البشرية المؤهلة وذات الكفاءة العالية في التعامل مع أبعاد تكنولوجيا المعلومات، إضافة الى شبكة هواتف الموجودة في المكاتب.

ومن خلال الدراسة التطبيقية اتضح أن الشركة خاضعة لمراجعة محافظ الحسابات من جهة و شركات تسيير المساهمات من جهة اخرى، وأن الشركة لا تتخذ أي قرار من دون الرجوع إليها فهي تعتبر شركة الوصاية عليها. وتعتمد على المراجعة حول الحاسوب من خلال مراجعة عينة من البيانات والتي تسمى المدخلات للنظام واجراء العمليات الحسابية والمحاسبية عليها ثم يقارن نتيجة فحصه مع مخرجات نظام الحاسوب.

## ❖ اثبات الفرضيات:

- ✓ باستخدام الحاسوب في العمليات المحاسبية في الشركة أوجب الاستعانة به في المراجعة، ما أثر على أساليب المراجعة التقليدية وأصبحت حول الحاسوب، والتأثير أيضا على اجراءات المراجعة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى.
- ✓ يجب أن يتوفر لدى محافظ الحسابات مستوى كفاءة جيد ومعرفة تامة للتطورات في بيئة تكنولوجيا المعلومات والحاسوب، لصعوبة الحصول على أدلة الاثبات في البيئة الرقمية ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- ✓ إن البرامج والأجهزة المعتمدة في الشركة محل الدراسة، لها نظام رقابة داخلي جيد إضافة إلى الرقابة من قبل شركات تسيير المساهمات، كما أن الشركة تعتمد على أساليب حماية للبرامج من التلاعب، رغم كل هذا توجد مخاطر في نظام الرقابة الداخلية ومخاطر المراجعة باقية حتى في بيئة تكنولوجيا المعلومات، وهذا ما ينفي الفرضية الثالثة.
- ✓ لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية عدة مزايا كالدقة والسرعة وانخفاض في التكاليف والجهد المبذول، هذا ما يثبت الفرضية الرابعة.

## ❖ النتائج:

- خلال مدة التبرص في الشركة، استنتجنا بعض النتائج نوضحها كما يلي:
- ✓ تعتمد شركة التمور للجنوب على أجهزة الكترونية، من كمبيوتر وطابعات، وأجهزة أنديلور، شبكة الانترنت.
  - ✓ تستعمل الشركة برنامج خاص للمحاسبة (DLG)، المعتمد في التسجيلات المحاسبية، وشبه برنامج لإعداد الفواتير.
  - ✓ تستخدم الشركة تكنولوجيا المعلومات في مختلف العمليات اليومية المختلفة، من شراء وبيع.
  - ✓ يتم التركيز في مخبر الشركة على الحاسوب وملحقاته وبرامج الحاسوب.
  - ✓ تسعى الشركة إلى تحسين وتطوير منتجاتها، وغزو أسواق جديدة مع تحقيق ميزة تنافسية عالية.
  - ✓ تتم عملية صيانة الحاسوب وملحقاته في شركات المقاوله بالباطن، لعدم قدرة الشركة على خلق مناصب جديدة لعمال الصيانة بالشركة.
  - ✓ عدم توفر مناصب محاسبين كافية في الشركة لعدم تكفل مديرية التشغيل لولاية بسكرة بطلباتهم .
  - ✓ من الضروري على المراجع أن يتمتع بالكفاءة اللازمة لإنجاز أعمال المراجعة، فهي تسمح له بجمع الأدلة في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
  - ✓ الحاسوب يوسع إمكانية الرقابة على عملية المراجعة مما يساعد على اكتشاف الأخطاء في حينها .
  - ✓ إن عملية التدريب والتأهيل للمراجع في ظل المعالجة الآلية للمعلومات ضرورية جدا مما يساعد المراجع على سهولة العمل .
  - ✓ إن السبب الأكبر لاستخدام المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد .
  - ✓ إن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحيادة الموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة .
  - ✓ استخدام المعالجة الآلية في المراجعة تقلل الوقت والجهد اللازم للقيام بها وبالتالي تقليل تكاليف عملية المراجعة بشكل عام .
  - ✓ أهمية الأخذ بعين الاعتبار عوامل الخطر التي يمكن أن تتعرض لها عملية المراجعة.
  - ✓ تحليل مخاطر المراجعة وتقديرها وذلك بهدف تحديد طبيعة وتوقيت نطاق اختبارات المراجعة .

## ❖ الصعوبات والعراقيل:

- من الصعوبات التي واجهتنا خلال فترة التبرص :
- ✓ ضيق الوقت لم يسمح لنا بالحصول على المعلومات بدقة أكثر؛
  - ✓ صعوبة الحصول على المعلومات من خلال المقابلة لضعف ونقص الاطار النظري لدى عمال الشركة
  - ✓ رفض المراجع الداخلي للشركة بالتعاون مع الدراسة والاجابة على أسئلة الاستمارة.
  - ✓ الشح في الوثائق المحاسبية المدعمة للدراسة، مع صعوبة الاتصال بمحافظ حسابات الشركة محل الدراسة.

## ❖ التوصيات:

- من خلال دراستنا نقترح بعض التوصيات، والتي قد تكون مهمة للشركة:
- ✓ اقتناء برامج مراجعة في الشركة، تساهم في تحسين المعلومة المحاسبية من التلاعب، لأن أسلوب المراجعة حول الحاسوب لا يختلف كثيرا عن المراجعة التقليدية.
  - ✓ إجراء برامج تدريب دورية للموظفين، لتحسين مردود العامل.
  - ✓ ضرورة زيارة المراجع للشركة بصورة دورية للحصول على الأدلة الكافية.
  - ✓ ضرورة فصل المهام لتسهيل عملية الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي.
  - ✓ ضرورة وضع أنظمة حماية للبرامج وتحديد الأشخاص المرخص لهم فقط باستخدامها.
  - ✓ القيام بإعداد برامج حاسوب تمكن المراجع من اكتشاف الأخطاء أثناء عملية المراجعة.
  - ✓ دعم عملية الرقابة على المراجعة مما يمكن من إمكانية تصحيح الأخطاء عند اكتشافها.
  - ✓ إقامة دورات تدريب وتأهيل مستمرة للمراجع على المعالجة الالكترونية خلال فترات زمنية معينة لتمكين المراجع من متابعة التطورات الحاصلة في مجال المراجعة وبالتالي الاستفادة منها في تسهيل عملية المراجعة والرقابة عليها.
  - ✓ إدخال التحسينات بشكل مستمر على طرق المراجعة واستغلال تكنولوجيا المعلومات من أجل تحسين كفاءة وفاعلية عملية المراجعة.
  - ✓ ضرورة إلمام المراجع بمخاطر المراجعة وإمكانية تفاديها ومعالجتها.
  - ✓ العمل على اختيار المراجعين من ذوي الخبرة والكفاءة لتحقيق عملية مراجعة ناجحة.
  - ✓ العمل على تشجيع وجود مكاتب ذات خبرات كافية وإيجاد آلية لذلك حتى تستطيع القيام بدورها على الوجه المطلوب.

## قائمة المراجع

### ❖ الكتب العربية:

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، عمان، 2000.
2. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
3. أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، 1984.
4. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009.
5. أحمد حلمي جمعة، التدقيق ورقابة الجودة، الطبعة 2، دار صفاء، عمان، 2015.
6. أحمد فوزي ملوخية، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006.
7. ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ، الرياض، 2002.
8. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
9. ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
10. ثناء علي القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
11. حسين شحاته، أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت، كتاب الكتروني، القاهرة، 2000.
12. حسن جعفر الطائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار البداية، عمان، 2013.
13. خضر مصباح الطيبي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
14. دان.م.ج، و.راي ويتنجن، د.ر. كاميشل، المدخل إلى معاينة المراجعة، ترجمة: ثناء علي القباني، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2011.
15. سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 1999.
16. عبد الوهاب نصر، شحاتة نصر شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
17. عطا الله أحمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
18. عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السامرائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار الوراق، عمان، 2009.
19. عبد الفتاح التميمي، وليد سلامة، الشبكات المحلية والإنترنت، الشركة العربية المتحدة، القاهرة، 2008.
20. فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية: منظور إداري، دار الحامد، عمان، 2013.
21. محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، 2003.

22. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
23. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق (الاطار النظري- المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي)، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002.
24. محمود السيد الناغي، دراسات في المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المكتبة العصرية للنشر، الإسكندرية، 2000.
25. محمود علم الدين، تكنولوجيا المعلومات وصناعة الاتصال الجماهيري، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، 1990.
26. محمد إسماعيل، محمد السيد، نظم المعومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1989.
27. محمد مصطفى الخشروم، نبيل محمد مرسى، إدارة الأعمال (مبادئ ومهارات ووظائف)، الطبعة الثانية، دار الأمل للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
28. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
29. ناصر دادى عدون وآخرون، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.
30. نصيرة بوجمعة سعدي، عقود نقل التكنولوجيا في مجال التبادل الدولي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
31. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، 2004.

#### ❖ الكتب الأجنبية:

1. Henri Mahé, Dictionnaire de gestion, éd economica, Paris, 1998.
2. Mokhtar Belaiboud, Guide Pratique D'Audit Financier & Comptable, 2<sup>em</sup> edition, la maison des livres, Alger.
3. Peirre Carrier et autres, Bases de données dans le développement de système, Gaeten Morin édition, Canada, 1991.
4. Sandra Senft, Fredrick Gallegos, Information Technology Control and Audit, third edition, Auerbach Publications, New york, 2009.

#### ❖ المذكرات والرسائل:

1. بروبة إلهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015.
2. بوحسان سارة كنزة، الآثار الفعلية لتكنولوجيا المعلومات والاتصال على تطبيقات تسيير الموارد البشرية في المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011-2012.



## ❖ الملتقيات والمؤتمرات:

1. نعيم دهمش، عفاف اسحق، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، 27-28 / 4 / 2005 عمان.
2. سردوك فاتح، دراسة أثر استخدام الحاسوب والإجراءات التحليلية على مراجعة الحسابات، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الوطني السادس حول: الأساليب الكمية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، الجزائر، أيام 27، 28 جانفي 2009.

## ❖ المجالات:

1. الصادق محمد سالم، بابكر ابراهيم الصديق، " جودة المراجعة الخارجية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات للبيانات المالية (دراسة نظرية)" مجلة العلوم الاقتصادية، 15-02-2014.
2. محمد نمر الشنطي، (دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات )، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السابع والعشرون، 2011.
3. الموسوعة العربية للكمبيوتر، قسم الدورات التعليمية، سلسلة كتب الدورات التعليمية الإلكترونية.
4. طلال حمدونة، علام حمدان، ( مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية)، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، جانفي 2008.
5. عصام محمد البحصي، (تكنولوجيا المعلومات الحديثة وأثرها على القرارات في منظمات الأعمال: دراسة استطلاعية للواقع الفلسطيني)، مجلة العلوم الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد 14، غزة، 2006.

## ❖ القوانين واللوائح:

1. القانون رقم 09-110، شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، 2009/04/07، المواد 4-23.
2. جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، دليل استخدام معايير التدقيق الدولية للتدقيق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، المجلد الأول، المفاهيم الأساسية، الطبعة الثالثة، الأردن.
3. معيار رقم 401، التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستخدم الحاسوب.

## ❖ المحاضرات:

1. بن عيشي بشير، محاضرات في تدقيق ومحافظة الحسابات 2، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد 2015.
2. جوامع إسماعين، محاضرات في تدقيق ومحافظة الحسابات 1، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

3. طاهري فاطمة الزهراء، محاضرات الرقابة الداخلية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.

❖ مواقع الإنترنت:

1. [www.kantakji.com/media/2468/207.doc](http://www.kantakji.com/media/2468/207.doc).
2. [http://www.abahe.co.uk/ResearchPapers/abahe\\_03.pdf](http://www.abahe.co.uk/ResearchPapers/abahe_03.pdf).
3. <https://www.youtube.com/watch?v=To-cqg6liCQ>,
4. <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/cheriguiomar/Ressources/comparaisontypesaudit.pdf>, le 15/01/2016.
5. <http://www.sudaweb.net>

## جدول المصطلحات

بالعربية	بالانجليزية	المصطلح
لجنة معايير التدقيق الدولية	International Committee of the Auditing Standards	ISAC
لجنة إجراءات المراجعة	american institute of certified public accountants	AICPA
لجنة المنظمات الراعية للجنة توريدواي	The Committee of Sponsoring Organizations of the treadway Commission	COSO
مجلس معايير المحاسبة	Accounting Standards Board	ASB
مجلس معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standard Board	IASB
المعايير الدولية للتدقيق	International Standards on Auditing.	ISA <sub>s</sub>
صندوق النقد الدولي	International Montary Fund	IMF
شبكة المنطقة المحلية	Local Area Network	LAN

الملحق الثاني

الملحق رقم : 01

Biskra le : 04/01/2016

Service de Contrôle de la Qualité

N°d'arrivage : 01/sudaco/01

A

Monsieur le Président Directeur Général

Du SUDACO\_BISKRA

Objet : Résultats de prélèvements

### Des échantillons de MP

L'an deux mille Seize ; le Quatre Janvier ; les analyses physiques effectués sur les échantillons d'arrivage de MP type t/venant de fournisseur.....région ....., Tonnage (..... kg) déjà réceptionnés ont montré les résultats suivants:

N°/Ech	Nbr de f/kg	Calibre g	Taux d'infestation		STANDARD	FREZZA	Les Ecarts							RQ	
			Total	App			Tachée	Ridée	Boufaroua	Endommagée	Lisse	Petit fruit	Martoba		Datte pourri
La moyenne l'échantillon	174	5.74	49	31	79	20	19	6	3	2	3	4	5	2	
Les résultats en %	/	/	28.16 %	17.81 %	45.40 %	11.49 %	25.28 %								

%

Service qualité :

شركة التمور للجنوب بسكرة

بسكرة في:

تعليمية

ليكن في علم كافة عمال مؤسسة التمور للجنوب بسكرة (SUDACO) أنه نظرا لتسجيل بعض الملاحظات فيما يخص تأخر العمال للإلحاق بمناصب عملهم.

فإنه يستوجب على الجميع الالتزام بمواقيت العمل الآتية:

✓ الفترة الصباحية: الدخول على الساعة 08:00

✓ الفترة ما بعد الظهر: الدخول على الساعة 13:00

في حالة مخالفة التعليمية ستتخذ الإجراءات القانونية السارية.

. الرئيس المدير العام

الملحق رقم : 03

شركة التمور للجنوب بسكرة

رقم / ش.ت.ج.م.ع/2016

بسكرة في:

الى السيد:

الموضوع: استفسار

لقد تم إبلاغنا انه يوم الخميس الموافق لـ 05 سبتمبر 2013 و في حدود الساعة الثانية عشر زوالا (12H00) غادرت المؤسسة دون رجعة و هذا من غير علم الإدارة أو تصريح بالخروج.

في إنتظار الجواب على هذا الإستفسار.

الإدارة

الملحق رقم : 04

شركة التمور للجنوب بسكرة

بسكرة في:

تعليمة

ليكن في علم الجميع أنه يمنع منعاً باتاً الخروج دون إبلاغ الإدارة ،  
كما يستوجب تسليم رخصة الخروج الى القائمين بالحراسة مصادق  
عليها من طرف المسؤول المباشر للمعني أو من ينوب عنه.

الرئيس المدير العام



## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وتقدير
	خطة البحث
	ملخص
أ- ج	مقدمة
01	الفصل الأول: مدخل للمراجعة الخارجية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية المراجعة الخارجية
03	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الخارجية وأهميتها
06	المطلب الثاني: أهداف المراجعة الخارجية وخدماتها
08	المطلب الثالث: أنواع المراجعة الخارجية والفروض الخاصة بها
13	المبحث الثاني: المعايير العامة للمراجعة الخارجية
14	المطلب الأول: المعايير الشخصية
16	المطلب الثاني: المعايير المتعلقة بالعمل الميداني
17	المطلب الثالث: معايير إعداد التقرير
20	المبحث الثالث: الممارسة العملية لعملية المراجعة الخارجية
20	المطلب الأول: تخطيط عملية المراجعة
24	المطلب الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية
32	المطلب الثالث: الحصول على قرائن وأدلة الإثبات وإجراءات المراجعة

40	خلاصة الفصل
41	الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات وأثرها على المراجعة الخارجية
42	تمهيد
43	المبحث الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات
43	المطلب الأول: مفاهيم حول تكنولوجيا المعلومات
45	المطلب الثاني: أبعاد تكنولوجيا المعلومات
50	المطلب الثالث: خصائص تكنولوجيا المعلومات ووظائفها
51	المبحث الثاني: مدخل للمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات
51	المطلب الأول: المحاسبة في بيئة تكنولوجيا المعلومات
53	المطلب الثاني: المراجعة والمراجع في بيئة تكنولوجيا المعلومات
55	المطلب الثالث: المشاكل الرقابية وأساليب تأمين الأنظمة الالكترونية
58	المبحث الثالث: أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية
58	المطلب الأول: أدلة الإثبات ومعايير المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات
61	المطلب الثاني: المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات
72	المطلب الثالث: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية
80	خلاصة الفصل
81	الفصل الثالث: دراسة حالة في شركة التمور للجنوب SPA SUDACO
82	تمهيد
83	المبحث الأول: تقديم شركة التمور للجنوب لتوضيب وتصدير التمور
83	المطلب الأول: تعريف الشركة
85	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومراحل الإنتاج في الشركة

91	المبحث الثاني: واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على عملية المراجعة الخارجية
91	المطلب الأول: مكانة تكنولوجيا المعلومات في الشركة
93	المطلب الثاني: واقع المراجعة الخارجية في شركة التمور للجنوب
122	خلاصة الفصل
123	خاتمة
126	قائمة المراجع
130	قائمة المصطلحات
131	قائمة الجداول
132	قائمة الأشكال
133	قائمة الصور
134	الملحقات