



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم : العلوم التجارية

## الموضوع

مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام

المعلومات المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB

(فرع جينرال كابل) - بسكرة -

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية  
تخصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

إعداد الطلبة:

د/ أحمد قايد نور الدين

نجيبة بن مسعود

رقم التسجيل:	...../2015
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي: 2014-2015

قسم: العلوم التجارية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الإهداء

الحمد لله الذي جعلنا نصل إلى هذه المرتبة في العلم، أهدي عملي إلى:

الأرض الطيبة التي تحملت مصائب الدمر ورغم النوائب لا تزال شامخة بلدي الجزائر  
إلى تاج راسي الذي كان دوماً بجانب نوراً يهتدي به من درج علمي، إلى الذي بذل كل ما  
استطاع من أجل مستقبلي إلى معبد الحب والحزان إلى من أعطى و لو يطلق مني إلى  
من تمنى لي أكثر من نفسه أبي حفظه الله "عبد الحميد"

إلى من هي رمز سعادتني وأمل حياتي إلى أهم وسادة للحب والحزان إلى من شاركته  
كل الأفرح والأحزان التي أعطت دون أن تنتظر شكراً أو مقابل  
من راحتها بأعمق ولسعادتني اشتهرت إلى أطي لفض علي لساني أمي الحبيبة "حورية"  
حفظها الله .

إلى أسري فؤادي و نور حياتي علي شاطي رسمت فيه سفن أفراحي وأحزاني إلى أنوار  
عيني الذي كلما نظرت اليوم أزدت تعلقاً بالحياة و رأيت في أعينهم صدق البسمات  
إلى سندي و قوتي في الحياة إلى اخوتي .

إلى رفيقاتي في الجامعة و صديقات الحياة: زينب، نور الهدى.

\*\* نجيبة بن مسعود \*\*

# شكر وتقدير

الحمد لله وحده عدد خلقه ورضا نفسه وزنة عرشه ومداد كلماته الذي أعاننا على إتمام هذه  
المذكرة وعلمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيماً، فسبحانك لا نحصي الثناء عليك  
أنت كما أثنت على نفسك، ونصلي ونسلم على صفوة أنبيائه سيدنا محمد وعلى آله  
وصحبه وأوليائه.

أتقدم بخالص الشكر والامتنان إلى الدكتور أحمد قايد نور الدين الذي قبل الإشراف على هذا  
العمل عرفانا بالجهود التي بذلها في سبيل انجاز هذه المذكرة.  
كما نتقدم بالشكر إلى الأساتذة: مناصرية اسماعيل، بوروبية إلهام  
و إلى كل من ساهم في إعداد هذا البحث من قريب أو من بعيد و ساعدنا سواء بيده أو  
بلسانه أو بقلبه في إعداد هذه المذكرة.  
ولا يفوتنا في الأخير أن نتقدم إلى كافة زملائنا وزميلاتنا دفعة 2015 فحص محاسبي  
بالتمني لهم حياة موفقة بإذن الله.

### ملخص:

جاءت هذه الدراسة لمعالجة الإشكالية الآتية كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي؟

ولتحقيق هذا الهدف قمنا بتقديم إطار نظري لموضوع الدراسة وكذلك اطار تطبيقي تمثل في إجراء دراسة ميدانية بمؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع جينيرال كابل وهذا لمعرفة واقع نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة محل الدراسة ودور المراجعة الداخلية في تحسين هذا النظام، بالاعتماد على منهج دراسة حالة الذي يمكن من التعمق وفهم مختلف جوانب الموضوع وكشف أبعاده من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل الدراسة، إضافة إلى الملاحظة والمقابلات مع دراسة وتحليل مختلف الوثائق والبيانات والمعطيات الفعلية.

### الكلمات المفتاحية:

المراجعة، المراجعة الداخلية، نظام المعلومات، نظام المعلومات المحاسبي .

### Resumé

Cette étude est venue à l'adresse suivante le problème façon d'améliorer le système de contrôle interne de l'information comptable en vue d'atteindre les objectifs de l'organisation contribuent?

Pour atteindre cet objectif, nous devons fournir un cadre théorique pour le sujet de l'étude et le second champ ou l'application représentée dans la conduite des études de terrain industrie du câble de l'institution EN.I.CAB GÉNÉRALE CABL branche et cela pour voir la réalité du système d'information comptable de l'institution à l'étude et le rôle de l'audit interne pour améliorer le système, en fonction de l'approche de l'étude de cas qui peut comprendre la profondeur et les divers aspects de la question et a révélé ses dimensions à travers des visites de terrain à l'institution à l'étude, ainsi que l'observation et des entretiens avec l'étude et l'analyse des différents documents et des données et les données réelles.

### Les Mots Clés :

Audite, Audite interne, Système d'information, Système d'information Comptable.

# فهرس المحتويات

	شكر وتقدير
	الإهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الأشكال
	فهرس الجداول
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات المراجعة
3	المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة
7	المطلب الثاني: أنواع المراجعة و فروضها
10	المطلب الثالث: معايير المراجعة
15	المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية
15	المطلب الأول: تطور المراجعة الداخلية و مفهومها
19	المطلب الثاني: أهمية و أهداف المراجعة
21	المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية و مقوماته الأساسية
25	المبحث الثالث: أساسيات المراجعة الداخلية
25	المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية
29	المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية
30	المطلب الثالث: خطوات انجاز المراجعة الداخلية
33	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: فعالية المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية	
35	تمهيد
36	المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

36	المطلب الأول: مفاهيم حول نظام المعلومات
42	المطلب الثاني: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
45	المطلب الثالث: أهمية النظام المعلومات المحاسبي و الأنظمة الفرعية له
48	المبحث الثاني: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي
48	المطلب الأول: خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي
52	المطلب الثاني: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي
56	المطلب الثالث: أهداف نظام المعلومات المحاسبي و العوامل المؤثرة عليه
59	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل النظام للمعلومات المحاسبي
59	المطلب الأول: إجراءات و أساليب المراجعة للنظام المعلومات المحاسبي
62	المطلب الثاني: المراجعة الحاسوبية لنظام المعلومات المحاسبي
63	المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي
64	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: استخدام المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة ENICAB – بسكرة -	
66	تمهيد
67	المبحث الأول: تقديم مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB
67	المطلب الأول: نشأة مؤسسة ENICAB و التعريف بها
69	المطلب الثاني: نشاط المؤسسة وأهميتها الاقتصادية
71	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة
76	المبحث الثاني: واقع الاستخدام نظام معلومات المحاسبي في مؤسسة ENICAB
76	المطلب الأول: نظام معلومات المحاسبي المتبع في المؤسسة
95	المطلب الثاني: طريقة عمل نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة
97	المطلب الثالث: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة
99	المبحث الثالث: تحسين نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة صناعة الكوابل – بسكرة – من خلال المراجعة الداخلية.

99	المطلب الأول: واقع عملية المراجعة الداخلية بمؤسسة ENICAB
101	المطلب الثاني: المراجعة الداخلية وعلاقتها بنظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة صناعة الكوابل ENICAB
104	الخاتمة
108	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق



## فهرس الجداول

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
04	التطور التاريخي للمراجعة وأهدافها	(1-1)
37	مكونات النظام	(1-2)
40	تصوير لمفردات مفهوم نظام المعلومات	(2-2)
45	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	(3-2)
47	الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي	(4-2)
50	خطوات تصميم النظام	(5-2)

## فهرس الإشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
72	الهيكل التنظيمي لمؤسسة صناعة الكوابل ENICAB –بسكرة	(1-3)
77	الشكل العام لبرنامج DIKO	(2-3)
78	الشكل العام لبرنامج achat	(3-3)
79	الشكل العام لبرنامج الاستثمارات	(4-3)
80	الشكل الأول لنافذة الاستثمارات	(5-3)
81	الشكل الثاني لنافذة برنامج الاستثمارات	(6-3)
82	الشكل الثالث لنافذة برنامج الاستثمارات	(7-3)
83	الشكل الرابع لنافذة برنامج الاستثمارات	(8-3)
84	الشكل العام لبرنامج محاسبة المواد	(9-3)
85	الشكل العام لبرنامج محاسبة العملاء و الموردين	(10-3)
86	الشكل العام لبرنامج تسيير العمليات التجارية	(11-3)
87	الشكل العام لبرنامج Finance	(12-3)
88	الشكل العام لبرنامج Gestion de Personnel	(13-3)
89	الشكل الأول لنافذة برنامج Gestion de Personnel	(14-3)
90	الشكل الثاني لنافذة برنامج Gestion de Personnel	(15-3)
91	الشكل الثالث لنافذة برنامج Gestion de Personnel	(16-3)
92	الشكل الرابع لنافذة برنامج Gestion de Personnel	(17-3)
93	الشكل الخامس لبرنامج Gestion de Personnel	(18-3)
94	الشكل السادس لنافذة برنامج Gestion de Personnel	(19-3)
95	آلية عمل البرامج بين برنامج تحديد سعر التكلفة و قاعدة البيانات و نظام معلومات الخاصة بالمحاسبة	(20-3)

# مقدمة عامة

إن التطورات السريعة التي يشهدها عالمنا المعاصر في مجال ثورة المعلومات انعكست آثارها على ميادين الحياة، ومع التطور الكبير الذي حصل في علم المحاسبة وبخاصة التطور التكنولوجي وظهور الأنظمة المحاسبية المحوسبة، أصبح من الضروري أن يكون هناك إعطاء مزيد من الاهتمام في نظم المعلومات الذي يعتبر بدوره أهم مورد للمعلومة لدى المؤسسة والذي تستخدمه المؤسسة كأداة لتوفيرها وكذلك تقديم صورة واضحة و صادقة عن الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة وهو يعتمد على جمع لبيانات الناتجة عن العمليات اليومية والمستمرة للنشاط الاقتصادي للمؤسسة والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الفرعية للنظام المعلومات بالمؤسسة إذ يقوم بتسجيلها وتحليلها و عرضها على شكل قوائم مالية و للتأكد من صحة و دقة هاته المخرجات ومدى تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة يتطلب وجود وسيلة تضبط المخرجات و مدى مصداقيتها.

وتتمثل هاته الوسيلة في المراجعة الداخلية و التي تكون وظيفة مستقلة في المؤسسة تقوم بكشف الأخطاء، التلاعبات والغش في مخرجات نظام المعلومات المحاسبي والتقييم الدوري للسياسة المحاسبية والمالية والتأكد من أنها تسير حسب الخطة الموضوعة، وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية المستعملة في الدفاتر والسجلات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسة المتبعة من طرف المؤسسة .

### أولاً: الإشكالية :

مما سبق يمكن صياغة إشكالية بحثنا التي نطرحها في السؤال التالي:

**كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي؟**

ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية لابد من طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهية المراجعة ؟ وما هو مفهوم المراجعة الداخلية ؟
- ما المقصود بنظم المعلومات المحاسبية وما هي الأنظمة الفرعية له؟

- كيف تؤثر المراجعة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي؟

### ثانياً: الفرضيات :

وللإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة، تم اعتماد مجموعة من الفرضيات التالية:

- للمراجعة الداخلية دورا هاما في الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وذات مصداقية.
- يعد نظام المعلومات المحاسبية عنصرا اساسيا في توفير المعلومات اللازمة بالجودة المطلوبة.
- تؤثر المراجعة الداخلية على نظام المعلومات المحاسبي.

### ثالثاً: أسباب اختيار البحث:

الأسباب الموضوعية :

- أهمية المعلومة التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة وضرورة التقييم الدائم للإجراءات المتبعة، للحصول على معلومات موثوق فيها إلى جانب تفادي و اكتشاف أي شكل من أشكال الأخطاء والغش.
- تعتبر المراجعة الداخلية العمود الفقري للمراجعة الداخلية والخارجية، وذلك من خلال تقييم المعلومات واكتشاف الأخطاء، وتحديد مسؤولية مرتكب الخطأ ان وجد.
- التحسيس بأهمية الموضوع فهو من جهة يتطرق إلى نظام المعلومات المحاسبية ومن جهة أخرى إلى المراجعة الداخلية وعملها .

الأسباب الشخصية:

- التداول الكبير للمراجعة ونظم المعلومات الحاسبية في مناهج الدراسة.
- التخصص في ميدان الفحص والمحاسبة.
- أفاق عمل مستقبلية لتطوير الثقافة العلمية في الموضوع.

### رابعاً: أهداف البحث :

من الأهداف التي يسعى إليها الباحث هي محاولة:

- إبراز إطار ظهور مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.
- عرض لمختلف مكونات نظام المعلومات المحاسبية.
- إبراز مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، وأثر ذلك على تحسين نوعية المعلومات المحاسبية

### خامسا: صعوبات البحث :

عدم توفر المراجع الكافية على مستوى مكتبة الكلية وصعوبة استعارتها ،نظرا لخروجها ولفترات طويلة، وهناك صعوبات ايضا لدى المؤسسة محل الدراسة لضيق مدة التريص.

### سادسا: أهمية البحث :

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

### سابعا: منهج الدراسة :

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات المتبنات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكننا من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع بغرض التعرف علي المراجعة الداخلية ودورها في تحسين النظام المعلومات المحاسبي بالإضافة إلى المنهج دراسة حالة الذي يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية للمؤسسة محل الدراسة.

### ثامنا: هيكلية البحث :

إن بحثنا هذا مقسم إلى جزأين: جزء نظري مبني على المفاهيم و قد تم في فصلين، و جزء تطبيقي عملي خاص بالدراسة الميدانية التي تم إجراؤها في مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB بسكرة.

سنتطرق في الفصل الأول إلى عموميات حول المراجعة والذي ينقسم إلى ثلاث مباحث، حيث يشمل المبحث الأول على عموميات حول المراجعة من تعاريف و تطور تاريخي، أما المبحث الثاني ماهية المراجعة الداخلية، و المبحث الثالث على أساسيات المراجعة الداخلية.

أما الفصل الثاني الذي يتمثل في فعالية المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، مقسمة إلى ثلاث مباحث، حيث يتمثل المبحث الأول من عموميا حول نظام المعلومات المحاسبي ، أما المبحث الثاني آلية عمل نظام المعلومات المحاسبية، أما المبحث الثالث يتمثل في المراجعة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي.

أما الفصل الثالث والأخير مخصص للدراسة الميدانية، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث المبحث الأول تقديم مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، أما المبحث الثاني عن واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة "صناعة الكوابل" بسكرة، أما المبحث الثالث يتمثل في تحسين نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة صناعة الكوابل بسكرة من خلال المراجعة الداخلية .

# الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للمراجعة

الداخلية



### تمهيد:

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفة جد مهمة، فالمؤسسات في وقتنا الحالي بغض النظر عن حجمها تحتاج إلى مراجعة داخلية، كذلك فإن هذه المهنة لا تأخذ بعين الاعتبار طبيعة نشاط المؤسسة، فرغم اعتماد المراجعة الداخلية من طرف المؤسسات الصناعية والتجارية بالدرجة الأولى، إلا أن المؤسسات الخدمية هي كذلك تحتاج لهذه الوظيفة.

والمراجعة الداخلية لا تمس فقط الجانب المالي والمحاسبي كما يظنه البعض، وإنما يتسع نطاق تطبيقها والأهداف المرجوة منها باتساع الأنشطة الموجودة في المؤسسة، ما يسمح بالتحكم أكثر بها، وهذا من أجل تحقيق أكبر ربح وفائدة للمؤسسة.

وحتى نوضح مهنة المراجعة بصفة عامة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة، فإننا سنتطرق في هذا الفصل المعنون بالإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية إلى ثلاث مباحث مقسمة كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول المراجعة ؛

المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية؛

المبحث الثالث: أساسيات المراجعة الداخلية.

## المبحث الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية

إن ظهور المراجعة وتطورها، ووصولها إلى ما هي عليه الآن كان أمراً حتمياً بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدها وتفرعها، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة تسيير المؤسسة من جانب التدفقات النقدية والمالية.

وكمدخل إلى هذا المبحث سنتطرق إلى التطور التاريخي الذي شهدته مراجعة الحسابات، وأهم التعاريف التي أعطيت لها، وأيضاً مختلف أنواعها والفروض التي تقوم عليها، بالإضافة إلى المعايير التي تحكمها.

### المطلب الأول: التطور التاريخي للمراجعة

#### أولاً: التطور التاريخي للمراجعة

إن المتتبع لأثر المراجعة عبر التاريخ يدرك بأنّ هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها، بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل والجماعات أو أصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم، فعلى حسب خالد أمين فإن المراجعة ترجع إلى حكومات قدماء المصريين واليونان الذي استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء وبالتالي صحتها،

AUDIT مشتقة من الكلمة اللاتينية AUDIRE و معناها يستمع<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003 ، ص ص 6-7

الجدول رقم (1-1): التطور التاريخي للمراجعة و اهدافها

المدة	الأمر بالمراجعة	المراجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، إمبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجل الدين كاتب	معاينة السراق على اختلاس الأموال، حماية الأموال
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية و المساهمين	المحاسب	منع الغش و معاينة فاعلية، حماية الأصول
من 1850 إلى 1900	الحكومة و المساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	تجنب الغش و تأكيد مصداقية الميزانية
من 1900 إلى 1940	الحكومة و المساهمين	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة	تجنب الغش و الأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك، و المساهمين	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة	الشهادة على صدق و سلامة انتظام القوائم المالية التاريخية
من 1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات أخرى و المساهمين	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة و الاستشارة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية و احترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى و المساهمين	شخص مهني في المراجعة و المحاسبة و الاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات و نوعية نظام الرقابة الداخلية ضد الغش العالمي

المصدر: محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي ، مرجع سابق، ص ص 7-8 .

ثانياً: مفهوم المراجعة

إنّ التطورات المستمرة لعملية المراجعة وتوسع مهامها وأشكالها أدى إلى ظهور تعاريف لها، وسنذكر من

خلال ذلك بعض التعاريف ومنها:

**التعريف الأول:** «المراجعة هي عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقييمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق».<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** «اختبار تقني صارم، وبنّاء بأسلوب 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 الصورة الصادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة».<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** «المراجعة علم يتمثل في مجموعة من المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بعملية الفحص الانتقادي للأنظمة والبيانات المالية».<sup>3</sup>

### ثالثاً: أهداف المراجعة

باعتبار أن المراجعة أداة رقابية فعالة تعمل كركيزة أساسية للتحقق من صحة البيانات المحاسبية والتأكد من دقة القوائم المالية، فإن هدفها يتعدى أن تكون مقياس للكشف عن الأخطاء التي ارتكبت أو التلاعبات التي تتم في تلك البيانات، بل إنّ كل ذلك ليس الهدف من عملية المراجعة لأن العملية الأخيرة تتحقق تلقائياً أثناء المراحل المختلفة التي تمر بها عملية التحقق من صحة البيانات والقوائم المالية، ومن ثم يتعين على المراجع أن لا يكتفِ بما هو موجود في الدفاتر ، بل عليه أن يستعمل خبرته في اكتشاف العمليات غير المقيّدة.

حتى تحسم تلك البيانات إلى نتائج حقيقية تعبر عن المركز المالي لتكون بذلك المراجعة قد أدت دورها وحققت أهدافها التي يمكن أن نلخصها فيما يلي:<sup>4</sup>

**أولاً: عرض القوائم (الإفصاح):** يعني أن المراجع بتحقيق من العناصر القوائم المالية المقدمة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فيتخذ إجراءات عملية للتحقق من صحة جميع البيانات، وبما أن الإفصاح يجب أن

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 25.

<sup>2</sup> محمد التوهامي طواهر، مرجع سابق، ص 3.

<sup>3</sup> محمد عباس الرمحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 17.

<sup>4</sup> رؤوف عبد المنعم تحسين الشاذلي، مبادئ المراجعة من الفكر والتطبيق، دار الفاروق الحديثة للطباعة والنشر، القاهرة، 1987، ص 319.

يشتمل على كل ما جاء من القوائم المالية، وما ألحق بها، فإن هدف عرض القوائم يجب أن يستوفي جميع العناصر الجوهرية فيها.

**ثانياً: شرعية وصحة المعلومات المالية (الشمولية):** يقوم المراجع بالتحقق من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال الفترة تعكس فعلياً التغييرات في موارد والتزامات الشركة، ومن ثم كان يجب أن تكون تلك العمليات والبيانات المدعمة بالنظام الجيد للرقابة الداخلية وعلى المراجع أن يقيم ذلك النظام حتى يسهل عليه معرفة طبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات الأساسية الواجب أدائها حتى يتمكن من إبداء رأيه بشكل موضوعي وعادل وصادق وفعال، ومن جهة أخرى يتعين على المراجع التأكيد من أن هناك تأييد مستندي ملائم للعملية.

**ثالثاً: الملكية (الحقوق والالتزامات):** يجب التحقق من ملكية العديد من الأصول، وعلى الرغم من أن الحياة قد تكون دليلاً مقبولاً على ملكية بعض الأصول إلا أن المراجع يجب أن يعتمد على الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المنشأة فعلاً، وعلى الإجراء المتبع غالباً التحقق من هذه الملكية يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية، فعلى سبيل المثال توفر عقود الإيجار وسيلة مناسبة للتحقق من الملكية في حالة الأصول المشتراة عن طريق عقود الإيجار الشمولية، وبالنسبة للأصول المملوكة للآخرين والمؤجرة للعميل، فإن المراجع يجب أن يتحقق من أن المدفوعات القابلة لاستخدام هذه الأصول اعتبرت مصروفات ولم يتم رسملتها.

**رابعاً: استقلال الفترة المالية:** ويرتكز هذا الهدف على التحقق من أن الإيرادات والتكاليف خصصت بشكل ملائم بين الفترات المحاسبية، ومن هنا يتعين على المراجع النظر في كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية والتي يجب أن تكون مسجلة.

كما يجب أن يتحقق من أن العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تندرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع المراجع، وهذا الهدف يتطلب أيضاً إعادة حساب قيم معينة فضلاً عن تحديد كافة الإيرادات والمصروفات المقدمة والمستحقة، وبالطبع فإن الهدف يجب أن يتحقق ويطبق على كل عناصر القوائم المالية، لكنه غالباً ما يكون أكثر أهمية بالنسبة لبعض العناصر عنه بالنسبة للبعض الآخر.<sup>1</sup>

**خامساً: التقويم:** عادة ما تقوم الأصول على أساس التكلفة غير المستنفذة أو التكلفة التاريخية أو السوق أو أيهما أقل، وذلك طبقاً لمبادئ محاسبية متفق عليها، كما تفرض بعض النشرات الحديثة الإفصاح عن التكاليف التاريخية المعدلة بمستوى الأسعار والتكاليف الجارية للمخزون والمباني والمعدات بالمؤسسات الكبيرة، وقد يتم

<sup>1</sup> رؤوف عبد المنعم، تحسين الشاذلي، مرجع سابق، ص ص 319-320.

مراجعة التكاليف التاريخية والتحقق منها بفحص الأدلة والإثبات المستمد، كما يجب التحقق من قيم السوق للأوراق المالية المتداولة بالرجوع إلى الأسعار اليومية المعلن عنها في الصحف المالية، أو عن قيم السوق لبعض الأصول الأخرى كالمخزون الراكد، فغنها تقدر عن طريق التقديرات المحايدة.

**سادساً: الوجود (الحدوث):** يقوم المراجع بالتأكد من الوجود الفعلي للأصول والحقوق، ومن جهة أخرى فيما يتعلق بحسابات الخصوم للتأكد من أن الالتزامات الموجودة مسجلة بالدفاتر، وبالطبع فإن إجراءات التحقق من الوجود أنها تعتمد على طبيعة العنصر وفعالية التكلفة على الدليل.

### المطلب الثاني: أنواع المراجعة وفروضها

#### أولاً: أنواع المراجعة

هناك أنواع متعددة من المراجعة تختلف باختلاف الزاوية التي ننظر إليها من خلالها ولكن الاختلاف يكمن في الزاوية التي ينظر إليها من خلالها، وتصنف المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة إلى ما يلي:

#### 1- من حيث نطاق عملية المراجعة: <sup>1</sup> وتنقسم إلى:

أ- **المراجعة الكاملة:** وهنا يقوم المراجع بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد كانت المراجعة الكاملة تفصيلية، حيث يقوم المراجع بفحص القيود كاملة، وهذا عندما كانت المؤسسات ذات حجم صغير، أما الآن وبتوسع الأعمال ونشوء الصناعات الكبيرة وشركات المساهمة وعدم قدرة المراجع بالقيام بمراجعة جميع العمليات وكافة المستندات والسجلات فقد أصبحت المراجعة كاملة اختبارية<sup>2</sup>.

ب- **المرجعة الجزئية:** تتم عملية المراجعة في هذا على بعض العمليات المعنية أو هي بمثابة ذلك التنوع من المراجعة التي توضع فيها القيود على نطاق فحص المراجع بأي صورة من الصور، ولا يكون المراجع مسؤولاً عن أية أضرار تنشأ عن تهاونه في عمله. وتحدد الجهة التي تعين المراجع تلك العمليات<sup>3</sup>.

#### 2- من حيث درجة الإلزام لعملية المراجعة: تنقسم المراجعة من حيث الإلزام القانوني إلى نوعين: <sup>4</sup>

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 27.

<sup>2</sup> محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص 18-19.

<sup>3</sup> أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1992، ص 18.

<sup>4</sup> أشرف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 27.

- أ- **المراجعة الإلزامية:** هي المراجعة التي تفرضها التشريعات القانونية التي تلزم المشروعات بضرورة استخدام مدققي الحسابات لتدقيق حساباتها لضمان الحفاظ على حقوق الجهات المتعددة التي لها علاقة بالبيانات المحاسبية الخاصة بالمشروع.
- ب- **المراجعة الاختيارية:** هذه المراجعة تتم بإرادة أصحاب المشروع واختيارهم دون وجود إلزام قانوني يفرض عليهم تعيين مدقق حسابات لمشروعاتهم.
- 3- **من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية المراجعة:** وتنقسم إلى<sup>1</sup>:
- أ- **المراجعة المستمرة:** يقوم المراجع في هذا النوع من المراجعة بفحص وإجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة.
- ب- **المراجعة النهائية :** يستعمل هذا النوع عادة في نهاية السنة المالية، إذ يعين المراجع في ظل هذا النوع بعد الانتهاء من التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.
- 4- **من حيث حجم الاختبارات:** ينقسم إلى<sup>2</sup>:
- أ- **المراجعة الشاملة:** تعتبر المراجعة الشاملة نوعاً تفصيلياً، إذ يقوم المراجع في ظلها بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات والبيانات المحاسبية.
- ب- **المراجعة الاختيارية:** يستند هذا النوع على الاختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج الفحص للمفردات المختارة (العينة) على كل أو مجموع مفردات (المجتمع).
- 5- **من حيث القائم بالمراجعة:** وتنقسم إلى:
- أ- **المراجعة الخارجية:** هي المراجعة التي تتم بواسطة طرق من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، وذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة (المساهمين، المستثمرين، البنوك).
- ب- **المراجعة الداخلية:** على أنها تكون داخل المؤسسة وظيفية مستقلة للتقييم الدوري للعمليات لصالح المديرية العامة.

<sup>1</sup> فرحات التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 24.

<sup>2</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص ص 28-29.

ثانياً: فروض المراجعة

تقوم المراجعة على جملة من الفروض يتخذ كلٌّ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليها في عمليات المراجعة المختلفة<sup>1</sup>. ويمكن تعريف الفروض بصفة عامة على أنها معتقدات ومتطلبات أساسية سابقة تعتمد عليها الأفكار والمعتقدات والمقترحات والتوصيات والقواعد الأخرى<sup>2</sup>. وتتمثل هذه الفروض في:

1- **قابلية البيانات للفحص:** تتمحور المراجعة على فحص المبيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها ويتبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى، تتمثل هذه المعايير في العناصر التالية:

- ملائمة المعلومات.
- قابلية الفحص.
- عدم التحيز في التسجيل .
- قابلية القياس الكمي<sup>3</sup>.

2- **عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراقب ومصلحة إدارة المشروع:** هذا الفرض يعني عدم وجود تعارض حتمي، يعني استحالته، فقد يكون هناك أحياناً بعض التعارض في الفترة القصيرة بين مصلحة كل منهما، فبإدارة المشروع، قد ترى أن من مصلحتها العاجلة أو من مصلحة المشروع أن تخفي بعض البيانات عن المراقب، وفي هذه الحالة يجب أن يكون المراقب متيقظاً لهذا الاحتمال.

3- **خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية:** يثير هذا الفرض نقطة هامة، وهي مسؤولية المراقب في اكتشاف الأخطاء ، فوجود هذا الفرض سوف لا يساعده على اكتشاف الأخطاء غير العادية أو التواطئية<sup>4</sup>.

4- **فرض وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:** إن وجود نظام سليم لرقابة الداخلية للمؤسسة يؤدي إلى الابتعاد عن احتمال حديث الخطأ.

<sup>1</sup> محمد التهامي، طواهر مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 12.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الاسكندرية، 2002، ص 3.

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

<sup>4</sup> عبد الفتاح صحف، محمد سمير الصبان، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 28



- 5- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية: يقوم هذا الفرض على أنّ المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، إذ تعتبر الالتزام بها مؤشراً حقيقياً للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية، وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها.
- 6- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي 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.
- 7- مراقب الحسابات يزول عمله كمراجع فقط: رغم تعدد الخدمات التي يستطيع مراقب الحسابات أن يؤديها لعلمه فإنه عندما يطلب منه إبداء الرأي في سلامة القوائم المالية فإن عمله يجب أن يقتصر على هذه المهمة دون غيرها، ويشبه هذا الدور إلى حد كبير في إطار المراجعة الداخلية على أن يلزم المراجع بوظائفه وأنه يسعى لتحقيق الأهداف المتوخاة من العملية.

### المطلب الثالث: معايير المراجعة

تعدّ المعايير في المراجعة بمثابة جزء هام من الإطار الفكري للمراجعة كأحد العلوم الاجتماعية، مما يساهم في تطوير هذا الإطار الفكري باستمرار<sup>1</sup>.

ولقد كان المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أول من عمل جاهداً على وضع مستويات للأداء المهني لعملية تدقيق الحسابات، وقد انتهت هذه الجهود بكتيب صدر في عام 1954 بعنوان "معايير التدقيق المتعارف عليها" وقد تضمن هذا الكتيب المستويات التالية مبوبة إلى ثلاثة مجموعات رئيسية وهي:<sup>2</sup>

- 1- معايير عامة.
  - 2- معايير العمل الميداني.
  - 3- معايير إعداد التقرير.
- 1- معايير عامة: وهي معايير تخص شخص المدقق بتأهيله ونوعية عمله، وتتضمن المعايير التالية:<sup>3</sup>
- معيار الكفاية في التأهيل العلمي والعملية: يجب أن تتم عملية الفحص والتدقيق بواسطة شخص أو أشخاص بتوافر لديهم قدر كاف من التأهيل العلمي بالإضافة إلى تدريب كاف] وخبرة عملية تمكن المدقق من القيام بوظيفته

<sup>1</sup> حامد طلبة، محمد أبو هنية، أصول المراجعة، عمان، الأردن، 2011، ص 156.

<sup>2</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص 45.

<sup>3</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق (من الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004، ص 30.

خير قيام، وتختلف القوانين أو التشريعات الحكومية فيما بينها حول تحديد الحد الأدنى للتأهيل العلمي حول مدقق الحسابات.

- معيار الحياد والاستقلال: يقضي هذا المعيار بان يحتفظ المدقق بالاستقلال التام حتى تكون نتائجه حكمه على الأمور، وكذلك توصياته موضوعية وغير متحيزة<sup>1</sup>.

- معيار العناية المهنية اللازمة: وهو أن يبذل مدقق الحسابات العناية الواجبة في عملية التدقيق وعند إعداد التقرير النهائي لعملية والهدف من ذلك هو الحكم على درجة جودة أداء المدقق أثناء القيام بعمله، والعناية المهنية تتطلب الالتزام بمستوى أداء معين وفقاً لما تنص عليه المعايير والتشريعات المختلفة وكذلك تتطلب ممن يعمل في مكتب تدقيق الحسابات الالتزام بمعايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير.

ويرى البعض أنه يجب توافر عدد من الشروط العامة في المدقق أو الحذر منها:

➤ أن يبذل المدقق جهداً لتطوير نفسه عن طريق الحصول على أنواع المعرفة المتاحة والتي ترتبط بالتدقيق والتنبؤ بالأخطار التي من الممكن أن تلحق بالعمل مثل تقييم نظام الرقابة الداخلية للمنشأة.

➤ أن يأخذ بعين الاعتبار الظروف التي من الممكن أن تحدث عند قيامه بعملية التدقيق أو أثناء القيام بهذه العملية.

➤ أن يعطي أهمية أكبر للمخاطر التي تظهر من خلال خبرته السابقة في التعامل مع العميل.

➤ أن يقوم بإزالة أية شكوك أو استفسارات تتعلق بالعناصر المهمة في إبداء الرأي.

➤ أن يعمل دائماً على تطوير خبرته المهنية.

➤ الاهتمام بمراجعة عمل مساعديه على أن يكون مقتنعاً في ذلك.<sup>2</sup>

وفي نهاية المعايير العامة نشير إلى أنّ معيار الاستقلال مع معياري بذل العناية المهنية وتوافر التأهيل العلمي تعتبر من أهم معايير المراجعة المتعارف عليها، حيث أن أي خلل في هذه المعايير الثلاثة سيؤثر على المعايير الأخرى للمراجعة، فعندما يكون المراجع مثلاً غير مستقل ولم يبذل العناية المهنية اللازمة وليس مؤهلاً علمياً أو عملياً فإنّ هناك حاجة إلى ضرورة تحقيق المعايير الأخرى من أجل الوصول إلى الأهداف المتوخاة من المراجعة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص 46.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2006، ص 41.

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 43.

2- معايير العدل الميداني: وتتمثل في مجموعة المعايير المختلفة بإجراءات التدقيق الميداني، وتتضمن المعايير التالية:

- معيار دقة تخطيط العمل ودقة الإشراف على المساعدين: يجب على مدقق الحسابات أن يضع برنامجاً دقيقاً لمراجعة العمليات المختلفة، حتى يتمكن من مراجعة هذا البرنامج وتحديثه ليتم التأكد من أن خطوات التدقيق الضرورية قد تمّ تحديدها وتم استيعابها من قبل المساعدين، ويجب قبل وضع خطة التدقيق التعرف على المنشأة التي سيتم تدقيق حساباتها والحصول على المعلومات الضرورية التي تساعد في وضع خطة العمل<sup>1</sup>.

- معيار دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: يتعلق هذا المعيار بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للزبون، ويتوجب على المراجع الحصول على معلومات عامة حول الزبون، ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية وتتمثل أهمية هذه العملية في كونها تساعد المراجع على تحديد طبيعة وتوقيت اختبارات المراجعة لأرصدة القوائم المالية<sup>2</sup>.

ومن أهم الطرق والأساليب المتعارف عليها من المراجعين والتي يمكن استخدامها في تقييم نظام الرقابة الداخلية في الجهة التي سيقوم المراجع بتنفيذها ما يعرف بقائمة الاستقصاء أو قائمة الاستبيان، وهذه القائمة عبارة عن قائمة تتضمن مجموعة من الأسئلة الشاملة لعناصر النشاط الذي تمارسه الجهة موضوع المراجعة، ويقوم المراجع بوضع هذه الأسئلة بهدف تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد درجة الاعتماد عليه في وضع تصميم أسئلة هذه القائمة مراعاة للنواحي التالية:<sup>3</sup>

- يجب أن تكون الأسئلة شاملة لجميع عناصر النشاط والعمليات التي تمارسها الجهة المطلوب مراجعتها وتدقيقها.
- أن تكون الأسئلة مصاغة بلغة سهلة وبسيطة ومفهومة لكل من تقدم إليه الإجابة عليها من العاملين في هذه الجهة.
- أن تكون الأسئلة مباشرة بالنسبة لكل عملية أو نشاط من الأنشطة.
- أن توضع الأسئلة في شكل مجموعات متجانسة.

<sup>1</sup> نواف محمد عباس الرمحي، مرجع سابق، ص ص 47-48.

<sup>2</sup> شكري محمد سعد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008/2009، ص 93.

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، المراجعة والتدقيق، الإطار النظري - المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص ص 286-287.

- إمكانية إعادة صياغة بعض الأسئلة في موضع آخر من مجموعة الأسئلة مدى دقة وصدق الإجابة على السؤال المعاد صياغته.
- ترك الفرصة في آخر القائمة لكل من يجيب على القائمة لإبداء رأيه بحرية في كل ما ورد فيها من أسئلة في شكل ملاحظات عامة يكتبها المستجيب بنفسه.
- عرض نموذج عام لقائمة استقصاء يمكن استخدامها في مجال تقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركة أو الوحدة موضوع المراجعة.
- **معيار كفاية وصلاحيّة أدلة الإثبات:** يتمثل هذا المعيار في ضرورة قيام مدقق الحسابات بتجميع أكبر قدر ممكن من أدلة الإثبات التي تؤدي إلى إقناعه، بحيث يمكنه من إبداء رأيه الفني في المواضيع الخاضعة لعملية التدقيق.
- 3- **معيار إعداد التقرير (إبداء الرأي):** وهي معايير تتعلق بتحديد كيفية إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وتتضمن المعايير التالية:<sup>1</sup>
  - **معيار القواعد المحاسبية المتعارف عليها:** يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ولذا تشترط العديد من التشريعات أن يفصح تقرير مدقق الحسابات عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكذلك ورد في التقارير النموذجية التي وضعتها بعض جمعيات المحاسبين والمدققين فقرة حول رأي المدقق فيما إذا كانت إدارة المشروع قد أعدت قوائم نتيجة الأعمال مراعية المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
  - **معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية:** ويقضي هذا المعيار بأن يبين مراقب الحسابات في تقريره ما إذا كانت المبادئ التي طبقت في الفترة الجارية تتميز بالثبات إذا ما قورنت بالفترات السابقة. وذلك لتحقيق ما يلي:<sup>2</sup>
    - ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة خلال الفترات المختلفة وضمان عدم تأثر هذه المقارنة بالتغيرات في القواعد المحاسبية المطبقة.
    - بيان طبيعة التغيرات وأثرها على القوائم المالية إذا تعرضت للمبادئ المحاسبية للغير.
  - **معيار الإفصاح التام:** وينص هذا المعيار على إعداد التقارير على أن يتحقق المراجع من أن الإفصاح في القوائم المالية كافي وملائم، ولا يقوم المراجع بالإشارة في ذلك في تقريره إلا في حالة كون الإفصاح غير كاف بدرجة معقولة، حيث أن يشير المراجع في هذه الحالة في تقريره. ولا يقصد بالإفصاح الكافي فقط نوع المعلومات

<sup>1</sup> نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص 49-50.

<sup>2</sup> محمد الفتاح صحن، محمد سمير الصبان، مرجع سابق، ص 90.

في القوائم المالية وإنما يتضمن كذلك أسلوب عرض هذه المعلومات وتبويبها وتصنيفها في القوائم المالية، كذلك المصطلحات المستخدمة للتعبير عن العناصر الموجودة بالقوائم المالية<sup>1</sup>.

- معيار إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة : يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية كوحدة واحدة أو امتناعه عن إبداء الرأي في الحالات التي يتعذر فيها ذلك، وفي هذه الحالة يجب أن
- يتضمن تقرير المدقق في القوائم المالية كوحدة واحدة وفيما إذا كانت الميزانية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي الحقيقي للمشروع في نهاية العام وأن حساب الأرباح والخسائر يعبر بشكل سليم عن نتيجة أعمال المشروع عن السنة الخاضعة لعملية التدقيق<sup>2</sup>.

وهنا نلاحظ أربع أنواع من التقارير:

- (1) **التقرير النظيف:** وهو التقرير الإيجابي الذي يقوم على أساس تبني نظام رقابة داخلية سليم، بكل إجراءاته ومقوماته بالإضافة إلى سلامة الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.
- (2) **التقرير التحفظي:** ويشير هذا التقرير إلى بعض التحفظات التي يراها المراجع ضرورية للوصول إلى معلومات معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.
- (3) **التقرير السالب:** ويصدر هذا النوع من التقارير عندما يلاحظ المراجع أن المؤسسة لم تتبع الإجراءات اللازمة والمعايير المتفق عليها وأن المعلومات المحاسبية الناتجة عن هذا النظام لم تتم معالجتها سليمة.
- (4) **تقرير عدم إبداء رأي:** وينتج في حال استحالة تطبيق إجراءات المراجعة التي يرى المراجع ضرورة استخدامها كاستحالة حصوله على الأدلة والبراهين التي تساعد في إبداء رأيه.

1 غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 47.

2 نواف محمد عباس الرماحي، مرجع سابق، ص 52.

### المبحث الثاني: ماهية المراجعة الداخلية

لقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي، وشهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً بها من قبل المؤسسات مع زيادة حجمها، ولإتمام المراجعة الداخلية بكفاءة فإنه توجد بعض المعايير التي يركز عليها المراجع الداخلي في أدائه عمله.

وسوف نقوم بعرض للمراجعة الداخلية أكثر تفصيلاً من خلال هذا المبحث، والذي يحتوي بدوره على تطور المراجعة الداخلية، ومفهومها في المطلب الأول، وكذا أنواع المراجعة الداخلية وخصائصها في المطلب الثاني، وكذا أهميتها وأهدافها الداخلية في المطلب الثالث، وأخيراً نظام الهيكلية الداخلية ومقوماته الأساسية.

### المطلب الأول: تطور المراجعة الداخلية ومفهومها

مرت مهنة المراجعة الداخلية بكثير من المراحل، حيث ساهمت كثير من العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم مراجعة داخلية داخل المؤسسات، ومن هذا العوامل ما هو مهني وما هو أكاديمي، وعلى ذلك سوف نتناول تطور مفهوم المراجعة الداخلية كما يلي<sup>1</sup>:

**المرحلة الأولى: ما قبل سنة 1947م:** كان يقصد بالمراجعة الداخلية في هذه الفترة بأنها المراجعة التي يقوم بها مجموعة من موظفي المؤسسة، وذلك لتعقب الأخطاء، وكان هدف المراجع هنا يعبر عن تصيد الأخطاء، وكان هدفاً وقائياً لم يكن هدفاً بناءً، وكان الفرق بين المراجعة الداخلية والخارجية في هذه الفترة يتمثل في الجهة التي تقوم بعملية المراجعة.

**المرحلة الثانية: ما بين 1947 حتى 1957:** تم إنشاء معهد للمراجعين الداخليين الأمريكي في عام 1941، ومنذ ذلك التاريخ عمل هذا المعهد على تدعيم وتطوير المراجعة الداخلية، حيث تم إصدار أول توصياته عن المراجعة الداخلية ومسؤوليات المراجع الداخلي سنة 1947. وعرفت المراجعة الداخلية على أنها: «النشاط المحايد الذي تم بداخل المؤسسة بقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقييم خدمات وقائية للإدارة».

وعلى ذلك نجد أن المراجعة الداخلية نوع من أنواع الرقابة، تمارس وظيفتها عن طريق قياس وتقييم غيرها من أنواع الرقابة، وتهتم أساساً بالجوانب المالية والمحاسبية، ويكون العمل الوحيد المستفيد منها هو إدارة المؤسسة وهدفها هدف وقائي فقط.

<sup>1</sup> ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 24-25.

**المرحلة الثالثة: ما بين 1957 حتى 1971:** أصدر معهد المراجعين الداخليين تعريفاً آخر للمراجعة الداخلية، بدلاً من التعريف السابق، حيث تم توسيع مجال عمل المراجع الداخلي، كذلك التوسيع في أهداف المراجعة الداخلية، حيث لم يقتصر هذا التعريف على الأهداف الوقائية، ولكنه تناول الأهداف البناءة وبذلك طلبت المؤسسة من المراجع الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل وتوجيه الموظفين إن أمكن وإبداء آراء ومتابعة التوجيهات، وقد جاء التعريف كما يلي: «المراجعة الداخلية هي تلك النشاط التقييمي المحايد داخل المؤسسة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية، وذلك بقصد خدمة المؤسسة وتقديم الخدمات الرقابية البناءة، فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى».

**المرحلة الرابعة: ما بين 1971 حتى 1981:** تم وضع تعريف آخر للمراجعة الداخلية سنة 1971 حيث تم تعريف المراجعة الداخلية على أنها نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة لمراجعة عملياتها بقصد خدمة الإدارة». ويلاحظ هنا استعمال لفظ "عملياتها" بدل من العمليات المحاسبية والمالية، وبهذا يكون التعريف قد توسع في مجال المراجعة الداخلية، حيث شمل تقييم العمليات، سواء محاسبية أو عمليات غير محاسبية.

**المرحلة الخامسة: ما بين 1981 حتى 1999:** تم إصدار تعريف جديد للمراجعة الداخلية ظهر سنة 1981، جاء فيه أن المراجعة الداخلية هي: «ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المؤسسة لخدمتها، فهي نظام رقابي يعمل عن طريق فحص وتقييم فاعلية وكفاية نظم الرقابة الأخرى».

ونلاحظ من التعريف السابق أن المراجعة الداخلية تحولت من أداة لخدمة المؤسسة فقط إلى أداة لخدمة التنظيم ككل، كما نلاحظ أن ذلك سوف يؤثر على كل من مكان قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي داخل المؤسسة وعلى استقلال المراجع الداخلي.

وفي عام 1991 أصدر مجمع المراجعين الداخليين تعريفاً جديداً للمراجعة الداخلية جاء فيه:

«المراجعة الداخلية هي الوظيفة التقييمية المحايدة التي يتم تشكيلها داخل المؤسسة لفحص وتقييم أنشطتها خدمة لها».

وهذا التعريف يتفق مع التعريف السابق، ولكن مع اختلاف فقط في استعمال بعض الألفاظ، ويلاحظ من العرض السابق أن:

- وظيفة المراجعة الداخلية يقوم بها بعض من موظفي المؤسسة.

- كل مرحلة يتسع فيها نطاق المراجعة الداخلية عن المرحلة السابقة لها نظراً لاتساع مجالها.
- تزداد الأعباء الملقاة على عاتق المراجع الداخلي مع تطور مفهوم المراجعة الداخلية خلال المرحلة السابقة، وهذا ما أثر على استقلال المراجع الداخلي ووضعه في الهيكل التنظيمي وتعيينه إلى لجنة المراجعة المنبثقة من مجلس الإدارة.

**المرحلة السادسة: من 1999 حتى الآن:** في 26 يونيو 1999 أصدر معهد المراجعين الداخليين أحدث تعريف للمراجعة الداخلية: «المراجعة الداخلية هي نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة عائد وتحسين عمليات المؤسسة لأنها تساعد في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقوم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر الرقابية والمسطرة».

أما الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة لاستعمال أو حتى الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه: «يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها»، كما أكمل في نص المادة 58 على أنه:

«لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانوناً والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل منها مخالفة لهذا الحكم تسييراً ضمناً وترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزئية المنصوص عليها في هذا الشأن»<sup>1</sup>

كما عرفت منظمة العمل الفرنسي للمراجعة بأنها: «مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم»<sup>2</sup>.

وتعرف المراجعة الداخلية على أنها: «وظيفة تحقيق وتقييم للرقابة الداخلية للممارسة في المؤسسة بصفة دورية، ومن طرف شخص معين، وهذا من أجل مساعدة المسؤولين للقيام بأعمالها على أكمل وجه»<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة (دراسة لبعض المؤسسات الصناعية)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010-2011، ص 63.

<sup>2</sup> يونس زين، مصطفى عوادي، مرجع سابق، ص 12.



كما عرفها المراجعون بالولايات المتحدة الأمريكية بأنها: وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية»<sup>2</sup>

وحسب معهد المدققين الداخليين<sup>3</sup> (IIA) فإن: «المراجعة الداخلية هي وظيفة تقييم مستقل نشأ من داخل المنشأ لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المنشأة للاضطلاع بمسؤولياتهم بجدارة، حيث يقوم المراجعة الداخلية بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، وتتضمن مراجعتها هدف المراجعة الداخلية إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة».

ومن خلال التعاريف السابقة للمراجعة الداخلية يمكننا استخلاص ما يلي:

1. نشاط داخلي مستقل في المؤسسة.
2. المراجعة الداخلية تعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية في المنشأة.
3. وظيفة مستقلة داخل المؤسسة غير أن هذه الاستقلالية نسبية وليست مطلقة لأنها تابعة للإدارة العليا.
4. الغرض منها التحقق من تطبيق السياسات المسطرة من طرف المؤسسة.

### المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المشروع على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة، وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات وتقارير صحيحة على نشاط المشروع بوجه عام، فكان صفة الشمول هنا من صفات المراجعة الداخلية، فهي تختص بأس نشاط من أنشطة المشروع في النواحي التي ترى الإدارة جدواها في سبيل إخلاء مسؤولياتها.

<sup>1</sup> Reda Khelassi, L'audit interne, audit opérationnel, Edit Houma, 2eme edition, 2007, Alger, Algérie, P 93.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 140.

<sup>3</sup> Moeller, Robert, Modern Internal auditing, New York, USA, 1999, P 75.

أولاً: أهمية المراجعة الداخلية:<sup>1</sup>

نشأ التدقيق الداخلي وتطور مع تزايد الحاجة إليه للمحافظة على الموارد المتاحة، واطمئنان مجلس الإدارة الى سلامة العمل، وحاجتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات، من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات، ورسم السياسات المستقبلية. لقد تبوأ وظيفة المراجعة الداخلية مكانة في معظم المؤسسات والشركات، وارتبطت بأعلى مستويات التنظيم، ليس كأداة رقابية فحسب، بل كنشاط.

1- **نشاط تقييمي:** تعتبر كنشاط تقييمي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها، وتطوير أقصى كفاية إنتاجية منها، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لولا تظافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها وتطورها وازدياد أهميتها.

2- **نشاط وقائي:** تعتبر كنشاط وقائي من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية.

3- **الإنشائية:** تشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المنشأة، وذلك من خلال وضع برامج للمراجعة.

لقد تطور هذا المفهوم للمراجعة الداخلية بعد عام 2000، وظهر المفهوم الجديد على أنه نشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة المنشأة..الخ.

أ- **نشاط: تأكيدي:** يعني اطمئنان الإدارية بان المخاطر المرتبطة بالمنشأة مفهومه ويتم التعامل معها بشكل مناسب.

ب- **نشاط استشاري:** تزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات.

ج- **نشاط مستقل:** بارتباطه على مستوى إداري داخل التنظيم.

د- **نشاط موضوعي:** وذلك بأداء الأعمال لموكل إليه.

جميع هذه الأدوات تعمل من أجل إضافة قيمة للمنشأة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والعمل على اقتراح ما من شأنه تحسين العمل.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> رشام نسيم، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2012-2013، ص 86.

<sup>2</sup> داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الاتحاد الدولي للمصرفين العرب، 2010، ص ص 49-50.

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية

- كل عمل أو نشاط لشركة وبدون استثناء، يجب أن يكون ضمن مجال التدقيق الداخلي، ومن أهداف ومهام التدقيق الداخلي الآتي:
- التأكد من مدى سلامة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط المعتمدة لبيئة وظروف العمل في الشركة والتحقق من تطبيقها.
  - التأكد من التزام الإدارات والدوائر في الشركة خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
  - اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة في الشركة تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
  - التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها من خلال مراجعة وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي، وتقييم إدارة المخاطر وتدقيق البيانات المالية.
  - مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر بالإضافة إلى مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
  - مراجعة إجراءات تقييم كفاية رأس المال الموظف في الشركة.
  - التأكد من الالتزام والقوانين والأنظمة المعمول بها.
  - إعداد تقارير مفصلة دورية على الأقل فصلية أو نصف سنوية بأعمال ونتيجة التدقيق، ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية، مثلاً في الشركات المغفلة- المساهمة، لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة، ونسخة منها إلى الإدارة العليا ممثلة بالمدير العام في شركة.

المطلب الثالث: نظام الرقابة الداخلية ومقوماته الأساسية

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

**التعريف الأول:** عرفته الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) على أنه: «نظام يحتوي على خطة تنظيمية، ومجموعة من الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية الأهداف المرسومة لضمان إمكانية التسيير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، اكتشاف

الغش والأخطاء، تحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية، وكذلك تتضمن الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية للمصادقية»<sup>1</sup>.

**التعريف الثاني:** حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين: فإن نظام الرقابة الداخلية هو: «الخطوة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية»<sup>2</sup>.

**التعريف الثالث:** وحسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين فنظام الرقابة الداخلية هو: «الخطوة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المنشأة من أجل حماية وضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية، وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير للسياسات المرسومة»<sup>3</sup>.

**التعريف الرابع:** نظام الرقابة الداخلية هو «نظام الفحص الداخلي والتدقيق الداخلي المطبق من قبل المؤسسة ولتتمكن إدارة المؤسسة من السيطرة على النشاطات التشغيلية والمالية التي تكون من مسؤوليتها»<sup>4</sup>.

**ثانياً: مقومات نظام الرقابة الداخلية.**

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة، وتمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها من جهة أخرى، وبالتالي يستطيع هذا النظام

تحقيق الأهداف المتوخاة منه، لذلك سوف نتطرق إلى مقومات هذا النظام والمتمثلة في:<sup>5</sup>

**1- الهيكل التنظيمي:** من أجل الوقوف على نظام الرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه، ينبغي أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديريات، ويحدد كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما

<sup>1</sup> طواهر محمد التوهامي، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص ص 85-86.

<sup>2</sup> الصبان محمد سمير، محمد الغيوسي محمد، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990، ص 215.

<sup>3</sup> طواهر محمد التوهامي، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 84.

<sup>4</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص ص 206-207.

<sup>5</sup> طواهر محمد التوهامي، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص ص 98-100.

بينهم. وعليه تظهر حساسية ودور الهيكل التنظيمي في بسط نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، كون أن تصميم هذا الهيكل يراعى فيه العناصر التالية:

- حجم المؤسسة.
- طبيعة النشاط.
- تسلسل الاختصاصات.
- تحديد المديریات، تحديد المسؤولیات وتقسيم العمل.
- البساطة والمرونة.
- مراعاة الاستقلالية بين المديریات (التي تقوم بالعمل ليست هي التي تحتفظ بالأصول، وليست هي التي تقوم بمحاسبة الأصول).

2- نظام المعلومة المحاسبية: يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانوناً وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها، ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والمجلات المحاسبية، ودليل للحسابات يراعى في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن، وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية، ويجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات، ولتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية

وبغية دعم نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتوفر نظام المعلومات المحاسبية على العناصر الآتية:

- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضح المسؤوليات (تكون مرقمة تسلسلياً).
- وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية (يوضح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات).
- إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها.
- وجود نظام تكاليف فعال (لقياس الأداء الفعلي).

3- إجراءات تفصيلية: إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديریات المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص للعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، أي لا يقوم بالعملية من أولها إلى آخرها، وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء

تنفيذ العملية، وذلك بواسطة ما يحققه للموظف من رقابة على موظف آخر، إن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.

4- اختيار الموظفين الأكفاء: مما لا شك فيه أنّ العامل الكفاء يلعب دوراً مهماً في إنجاز وتحقيق مبيعات المؤسسة، ذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين والمندبرين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام الرقابة الداخلية الفعالة، يراعى في اختيار الموظفين العناصر التالية:<sup>1</sup>

- شهادات في ميدان العمل.

- خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته.

- الالتزام بالسياسات المرسومة.

- احترام نظام التدريب.

كما يجب أن يوجد نظام عادل للحوافز والترقيات يثير حماس العاملين، ويزيد من كفاءتهم الإنتاجية بغية تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام.

5- رقابة الأداء: تعمل إدارة المؤسسة من خلال تحديد أهدافها بوضوح في الخطة المرسومة على تحقيق هذه الأهداف بفاعلية، ومما يكفل الالتزام بسياساتها، غير أنّ الالتزام بمستويات الأداء قد لا يدوم طويلاً مما ينتج انحرافات عن المستويات المرسومة، لذلك ينبغي دراسة ووضع إجراءات كفيلة بتصحيحه، وتتمثل في الآتي:

- الطريقة المباشرة: وتكون بالتدخل المباشر من المسؤول على العمل الذي ينفذه أعوانه.

- الطريقة غير المباشرة: وتكون باستعمال الأدوات المختلفة للوقاية (ميزانيات تقديرية، تكاليف معيارية).

6- استخدام الوسائل الآلية والالكترونية: يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية في إنجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة إنجازها وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام الآلات المحاسبية يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بقدرة كبيرة وسرعة فائقة، كذلك تساعد الآلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة كما أنّ الحسابات الالكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة<sup>2</sup>.

- وضوح ونزاهة المعلومات.

- احترام السياسات والإجراءات والقوانين والتشريعات.

1 طواهر محمد التوهامي، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 101.

2 عبد الرزاق سالم الرحاطة، ناصر جمال خضور، الرقابة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2012، ص 232

- الحفاظ على الممتلكات .
- الاستعمال الاقتصادي والأمثل للموارد.

وبالتالي فإن وضع نظام الرقابة الداخلية لابد أن يُبنى على مقومات أساسية.

### ثالثاً: علاقة المراجعة الداخلية بالرقابة الداخلية.

يمكن أن نبرز علاقة المراجعة الداخلية بالرقابة الداخلية من خلال النقاط التالية:<sup>1</sup>

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي: التخطيط، التنظيم، التوجيه، التنسيق، والرقابة، وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والتي يشاركه بفاعلية في إنجازها المراجع الداخلي ضماناً لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.
- يشمل نشاط المراجعة الداخلية: مراجعة مالية ومراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعية، ومراجعة تشغيلية وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، وتقييم الأداء من فاعليته وكفائته، وكذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك المراجعات إنما يعمل على مساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها.
- استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة يدعم قدرة المراجع الداخلي على تزويد الإدارة نحو الرقابة، فطالما أن الرقابة تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي للوصول للأداء المخطط، فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة على المراجعة الداخلية في تحقيق عملية الرقابة.
- يعد المراجع الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة فإن قربه من السجلات يجعله على دراسة كاملة نسبياً بالمشكلات التي تلاحق المؤسسة، الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة.

### المبحث الثالث: أساسيات المراجعة الداخلية

لقد تطورت نظرة المجتمع لهيئة المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة في السنوات الأخيرة، وذلك يرجع أساساً إلى الجهود التي يبذلها القائمون على هذه المهنة، وبعض الهيئات غير الحكومية المهتمة بهذه المهنة، وهذا للحفاظ على معايير عالية المستوى للمهنة وللتأكيد على وضع المراجعة الداخلية كوظيفة إدارية رئيسية تساهم بدرجة كبيرة في توجيه عمليات التنظيمات وتحقيق أهدافها.

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، الاسكندرية، 2002، ص 42.

المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية

أولاً: الاستقلالية

يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا مستقلين بالنسبة للنشاطات التي يقومون بها، ويوكل إليهم التحقق من توافقها مع الأنظمة الشرعية المرعية الإجراء، أي مدى التطابق بين العمل المنفذ أو المنجز والمبادئ الموضوعية المقررة والمحددة مسبقاً، ومدى ملامتها وضعاً وتطبيقاً لتحقيق أهداف وأغراض الشركة.

لقد ورد في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي تحت عنوان معايير "معايير الصفة" كالاتي<sup>1</sup>: يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، كما يجب أن يكون المدققون الداخليون موضوعين في تنفيذ أعمال التدقيق، ولتحقيق هذا المبدأ يجب أن يتبع التدقيق الداخلي مباشرة إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا.

ثانياً: يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة -عناية الشخص- وهذا يتطلب ما يلي:<sup>2</sup>

1- بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية:

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعلمي المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة.
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والأصول اللازمة لأدائه المسؤوليات المراجعة.
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توفر الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية.

2- بالنسبة للمراجع الداخلي:

- يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير السلوك المهنية.
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات والأصول الضرورية لأداء أعمال المراجعة.
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفعالية.

<sup>1</sup> داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 97.

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سابق، ص 163.



- يجب على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعلمي عن طريق التعلم المستمر.
- يجب على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة.

### ثالثاً: نطاق العمل

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدة كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم المعين وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة.

ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:<sup>1</sup>

- مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية، التشغيلية، الوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات وتصنيفها، ثم اعتمادها في اتخاذ القرارات المختلفة.
- مراجعة النظام الموضوعة للتحقق من الالتزام بتلك السياسات، الخطط والإجراءات القوانين واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير، ويجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أم لا.
- مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.
- تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول.
- مراجعة العمليات أو البرامج من ما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعة، وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط.
- يتبين من خلال هذا المعيار بأنه يساهم بدرجة كبيرة في متابعة وترشيد القرارات التي تم تنفيذها، وما هي أهم النتائج المتوصل إليها للقيام بالإجراءات التابعة واللازمة، وبذلك تتحدد المسؤوليات المختلفة.

### رابعاً: أدوات أعمال المراجعة

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة كل من تخطيط عملية المراجعة وفحص وتقييم المعلومات والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات، إذ يتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع أهداف للمراجعة، ونطاق للعمل والحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف يتم مراجعتها، وتحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة المعينة، ثم القيام بمسح للتعرف على الأنشطة

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سابق ، ص 106.

والمخاطر وال؟إجراءات الرقابية وذلك لتحديد تلك الجوانب التي تحتاج اهتماماً كبيراً أثناء عملية المراجعة، كتابة برنامج المراجع، وتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية المراجعة وأخيراً الحصول على الموافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية وتحليلها وتفسيرها، وتوثيقها لتدعيم المراجعة.

وتتم عملية فحص وتقييم المعلومات على النحو التالي:<sup>1</sup>

- 1- تجميع المعلومات التي تتعلق بموضوع المراجعة وبما يتفق مع أهداف ونطاق عملية المراجعة ويتم ذلك باستخدام إجراءات المراجعة التحليلية والتي تشتمل على المقارنات بين الفترة الحالية والفترة السابقة، والمقارنات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط، ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية التي تتعلق بها، ودراسة العلاقات بين عناصر المعلومات ومقارنة المعلومات ممثلة في مؤسسات أخرى من نفس الحجم والشكل والنشاط.
- 2- يجب أن تكون المعلومات كافية، ويمكن الاعتماد عليها ملائمة ومفيدة لتوفر أساس قوي يمكن الاعتماد عليه في الوصول إلى النتائج والتوصيات، بمعنى أنه يجب أن تستند تلك المعلومات إلى حقائق كافية ومقنعة، حيث يسمح الشخص المؤهل أن يصل إلى نفس النتائج، كما يجب أن تكون المعلومة ملائمة لتدعيم النتائج والتوصيات وتتماشى مع أهداف المراجعة، كما تساعد المعلومات المفيدة في تحقيق المؤسسة لأهدافها.
- 3- يجب اختيار إجراءات المراجعة المناسبة كاختيار نوع الاختبارات وأساليب المعاينة الإحصائية التي سوف تستخدم..الخ
- 4- يجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات، تحليلها، تفسيرها وتوثيقها، بما يوفر تأكيداً كافياً للحفاظ على موضوعية المراجع والتأكد من تحقيق أهداف المراجعة.
- 5- يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة من قبل المراجع، مع مراجعة هذه الأوراق مع المشرف على إدارة قسم المراجعة الداخلية.

#### خامساً: إدارة قسم المراجعة

تقضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة، ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولاً على إدارة القسم بحيث:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مشروع معايير المراجعة الداخلية وقواعد السلوك المهني، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر الإلكتروني، الرياض، جويلية، 2004، ص 89.

- 1- تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة.
- 2- تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية.
- 3- تتماشى جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية الداخلية، وحتى يمكن المشرف على قسم المراجعة الداخلية إدارة القسم بما يحقق تلك الأهداف العامة يجب أن:
  - تكون لدى المشرف على قسم المراجعة الداخلية لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات القسم.
  - يقوم المشرف على قسم المراجعة الداخلية بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم.
  - يوفر المشرف على قسم سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشداً للعاملين معه في القسم.
  - يضع المشرف على قسم برنامج الاختبار وتطوير الموارد البشرية في قسم المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.

### المطلب الثاني: أنواع المراجعة الداخلية.

من الصعب وضع حدود فاصلة لأنواع المراجعة الداخلية بسبب شمولية المراجعة لكافة العمليات في المؤسسة، وهدفها تقويم فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية لنشاط ما.

حيث أنّ مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع، إذ أنه يقوم على أساس الرقابة الداخلية للمؤسسة كما أنها تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين والأنظمة وبالتالي تنقسم إلى:<sup>2</sup>

**أولاً: المراجعة المحاسبية المالية:** لقد كان المفهوم التقليدي للمراجعة الداخلية مرتبطاً بالمعلومات المحاسبية والمالية والتأكد من دقتها وصحتها، حتى يتسنى للمؤسسة الاعتماد عليها في رسم البيانات واتخاذ القرارات الإدارية، بهدف المراجع الداخلي في إطار المراجعة المحاسبية والمالية إلى فحص ومراجعة الوثائق المالية والمحاسبية لتجنب الوقوع في الأخطاء، تتعلق بالتسيير، حيث يعتمد المراجع الداخلي على المعطيات التالية:

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري، مرجع سابق، ص 107.

<sup>2</sup> عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية، الاردن، 2009، ص ص 61-62.

1. المحاسبة العامة: وذلك من أجل التحقق من موثوقية المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة في الميزانية العامة، حول حسابات النتائج..الخ.
2. المحاسبة التحليلية: يقوم المراجع الخارجي بالتأكد من مدى صحة حساب التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات.
3. معطيات الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنات التقديرية وسيلة لتقييم ومراقبة الأداء المالي ومن الموازنات نجد موازنة المبيعات، موازنة الإنتاج...الخ
4. المعطيات الإحصائية: لها دور في إعطاء صورة حقيقية حول وضعية المؤسسة.

### ثانياً: المراجعة الإدارية

وتكون من أجل تقديم معلومات أكثر مصداقية لتسهيل مبدأ المسائلة العامة، وتسهيل اتخاذ القرارات من قبل الجهات التي تتحمل مسؤولية الإشراف واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة<sup>1</sup>، ويتضمن هذا النوع من التدقيق الأداء الاقتصادي الرشيد والفعالية.

ويمكن إضافة نوع ثالث من أنواع التدقيق الداخلي وهو ما يسمى بالتدقيق الاجتماعي واي يهدف إلى تدقيق العمليات للضمان أن المنظمة تعطي أهمية أكثر شمولاً لمسؤولياتها الاجتماعية تجاه هؤلاء الذين يتأثرون بقراراتها بشكل مباشر أو غير مباشر<sup>2</sup>.

### المطلب الثالث: خطوات إنجاز المراجعة الداخلية.

إنّ معايير أداء المراجعة الداخلية توضح أن تنفيذ أعمال ومهام المراجعة الداخلية ينبغي أن تعتمد على مجموعة من الخطوات الهامة والتي تتمثل في ثلاث خطوات رئيسية تتمثل في:

- أ- التحضير لمهمة المراجعة الداخلية.
- ب- تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية.
- ت- التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية.

<sup>1</sup> فتحي رزق السوافيري، مرجع سابق، ص 48.

<sup>2</sup> بنية توفيق المرعي،: دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة مرا للدراسات العليا، 2009، ص 94، متاحة على الموقع التالي:

و فيما يلي توضيح لتلك الخطوات.

أ- التحضير لمهمة المراجعة الداخلية: يتطلب من المراجع الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال المراجعة، بالتحضير الجيد لمهمة، وتتمثل عملية تحضير المهمة عن طريق مرحلتين:<sup>1</sup>

1. الأمر بالمهمة: وهو عبارة عن التفويض الذي تعطيه المؤسسة للمراجع الداخلي ويكون على شكل وثيقة مكتوبة، وقد يكون على شكل أمر شفهي.

2. الدراسة والتخطيط: وتعتبر هذه المرحلة ضرورة وهامة للمراجع الداخلي لإنجاح مهمته، حيث يجب عليه وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة المراجعة، بما يتلائم مع الأهداف المسطرة. ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال:

- الإطلاع والفهم: حيث يقوم المراجع الداخلي بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.
- خطة التقارب: وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المراجعة إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، ويقوم بإعداد خطة التقارب من خلال المعلومات التي قام المراجع الداخلي من جمعها.
- تحديد مواقع الخطر: يقوم المراجع بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط.
- التقرير التوجيهي: ويحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ونطاقه، كما انه يعرض الأهداف التي يسعى المراجع الداخلي إلى تحقيقها.

ب- تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية: وفي هذه الخطوة يتم تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية وفقاً لمخطط المراجعة المعد مسبقاً والموافق عليه من مدير المراجعة على أن يتم الاختبار وتجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق، وتتم في ثلاث مراحل وهي:<sup>2</sup>

1- اجتماع الافتتاح: ويتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولو النشاط محل المراجعة، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية المراجعة والفحص.

<sup>1</sup> إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 278.

<sup>2</sup> داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالية، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002، ص 245.

2- **مخطط التنفيذ:** يقوم برنامج المراجعة بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق المراجعة وفقاً لمؤهلاتهم وخبراتهم، ويسمح للمراجع بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المراجع لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن، وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها.

3- **العمل الميداني:** ويأتي دور هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج المراجعة واعتماده من مدير المراجعة، حيث يقوم فريق المراجعة بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات والمقارنات وغيرها من تقنيات المراجعة من أجل جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف المهمة والكشف عن أي مشكل أو مخلفات قد تحدث، كما يجب على فريق المراجعة القيام بتوثيق كافة أعمالهم بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها.

ت- **التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية:** تعتبر هذه الخطوة الأخيرة في إنجاز المهمة وتشمل أربعة مراحل وهي: <sup>1</sup>

1- **التقرير الأولي للمراجعة:** ويتم إعداده من خلال أوراق تحليل المشاكل التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج المراجعة، والتي تشمل على كافة المشاكل والانحرافات والتلاعبات ويعتبر هذا التقرير أساساً لإعداد التقرير النهائي.

2- **حق الرد على الأشخاص المراجع أعمالهم:** ويكون عن طريق عقد اجتماع بين الأشخاص المراجع أعمالهم وفريق المراجعة الذي قام بتنفيذ المراجعة، والهدف من هذا الاجتماع عرض الملاحظات والنتائج التي تم التوصل إليها، وتكون مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها، وبعد عرض الهدف يتدخل الأشخاص المراجع أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والتوصيات.

3- **التقرير النهائي:** يتم إعداد التقرير النهائي في صورته النهائية بعد انتهاء التدخل من طرف الأشخاص المراجع أعمالهم، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة من أجل إعلامهم بنتائج مهمة المراجعة والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي تم اكتشافها أثناء عملية المراجعة، ويجب أن يكون التقرير النهائي واضح ويتم إعداده وتقديمه في الوقت المحدد.

4- **متابعة تنفيذ التوصيات:** يعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها، وبناءً على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات.

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في البيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، دار الجامعية، مصر،

## خلاصة:

لقد تم عرض في هذا الفصل المراجعة من حيث المفهوم، والأنواع، ومعايير المراجعة ، كذلك تم التعرف على المراجعة الداخلية والتي تعتبر نشاطا داخليا مستقلا تنشئه الإدارة لخدمتها، فهي أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة ووظيفة استشارية لاقتراح التحسينات المطلوبة واللازم إدخالها. وأيضا تعرفنا أهمية المراجعة الداخلية داخل المؤسسة، وضرورة توفر نظام رقابة داخلي فعال يضمن الالتزام بالسياسات والقوانين المسطرة من قبل الإدارة، فكلما كان نظام الرقابة الداخلي ذو فعالية كان الوصول إلى أهداف المؤسسة كما هو مخطط له.

كما نجد للمراجعة الداخلية دور في إكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب. كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعاليتها وكفاءتها وذلك من خلال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي ألزم بها المراجع الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المهني الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية المراجعة .

# الفصل الثاني

## فعالية المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي



## تمهيد:

إن ما يشهده محيط المؤسسة الاقتصادية اليوم، من تغيرات وتطورات سريعة في مختلف المجالات سواء الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية والتكنولوجية، كما يستوجب عليها ضرورة استخدام نظام للمعلومات حتى يسهل لها معالجة الكم الهائل من المعلومات، وقد استفادت المؤسسة الاقتصادية من نتاج التطور التكنولوجي، خاصة في مجال جمع وتحليل البيانات المختلفة والمرتبطة بمختلف أوجه النشاط، وعلى رأسها المجال المحاسبي، الذي يعبر عن تلك الأرقام المتغيرة من لحظة لأخرى حيث تتطلب كل الدقة في حفظها ومعالجتها، وهذا ما يمكن ترجمته بما يعرف بنظام المعلومات المحاسبي.

وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي ؛**

**المبحث الثاني: آلية عمل النظام المعلومات المحاسبي؛**

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

## المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي

مع التطور الذي ظهر في الآونة الأخيرة والذي أدى إلى تعقد العملية الإدارية وصعوبة التحكم فيها مما جعل نظام المعلومات المحاسبي ذو أهمية كبيرة وعنصر أساسي لتدعيم القرارات الإدارية وصعوبة التحكم فيها مما جعل نظام المعلومات المحاسبي ذو أهمية كبيرة وعنصر أساسي لتدعيم القرارات الإدارية، إذ تعمل المحاسبة كنظام للمعلومات وما تحتويه من أنظمة فرعية على جمع البيانات ومعالجتها، ومن ثم تحويلها إلى معلومات مفيدة وموثوقة تلي احتياجات المستخدمين لها في اتخاذ القرارات الرشيدة، وعليه تهدف دراستنا من خلال هذا المبحث إلى التطرق للعناصر التالية:

- مفاهيم حول نظام المعلومات ؛
  - مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ؛
  - أهمية والأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي والأنظمة الفرعية له .
- المطلب الأول: مفاهيم حول نظام المعلومات.**

### أولاً: النظام

1- تعريف النظام: توجد عدة تعارف للنظام نذكر منها ما يلي:

- يعرف النظام بأنه " النظام هو مجموعة من المكونات أو العناصر الأساسية التي تتعلق ببعضها البعض وتتجه نحو تحقيق هدف أو أهداف مشتركة " <sup>1</sup>.
- كما يعرف أيضا: " هو مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها، لتحقيق هدف أو أهداف معينة " <sup>2</sup>.
- "النظام إطار متكامل من هدف واحد أو أكثر من هدف وهو يقوم بالتنسيق فيما يقوم بين الموارد المطلوبة لتحويل المدخلات إلى مخرجات، والموارد قد تكون خامات أو آلات أو طاقات وذلك بالاعتماد على نوع النظام " <sup>3</sup>.
- ومن التعاريف السابقة نصل إلى تعريف شامل للنظام بأنه: "النظام هو مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر الأفراد ، التجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات..) التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين

<sup>1</sup> احمد حسن علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة الاشعاع، الإسكندرية، 1997، ص13.

<sup>2</sup> سلطان ابراهيم، نظم المعلومات الادارية، مدخل اداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 18.

<sup>3</sup> ثناء عبد القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص9.

(حدود النظام ) وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية <sup>1</sup>.

2- مكونات النظام: يتكون النظام من مجموعة من العناصر :

أ- المدخلات: وتعلق باستحصال وتجميع العناصر التي تدخل إلى النظام لكي تعالج. مثلا: المواد الخام، الطاقة، البيانات، والجهود البشرية والتي يجب أن تتوفر و تنظم لأغراض المعالجة.<sup>2</sup>

ب- العمليات التحويلية: تتحول المدخلات إلى مخرجات عن طريق العمليات التحويلية وقد تكون هذه العمليات في شكل آلة أو أنسان أو حاسب إلي أو مهام تؤدي بواسطة أعضاء المؤسسة.<sup>3</sup>

ت- المخرجات: هي الناتج النهائي من النظام ،وقد تكون في شكل منتجات ،خدمات، أو معلومات ...الخ وهي ترتبط بالهدف من وجود النظام، وتصنف إلى ثلاثة أنواع:<sup>4</sup>

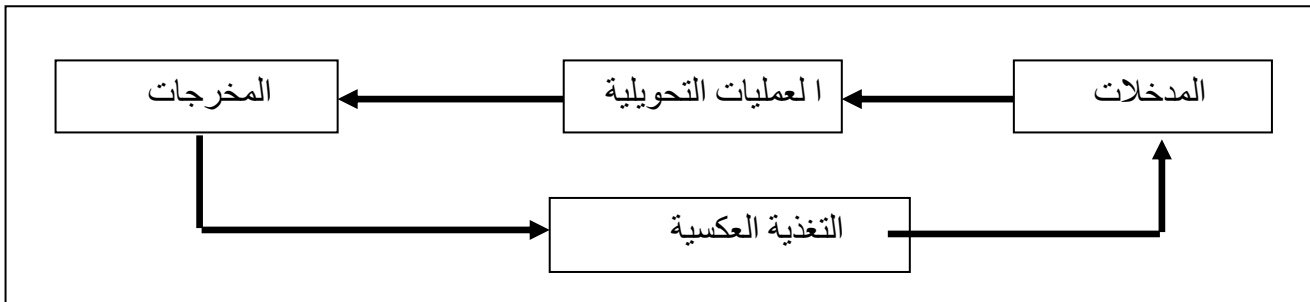
- مخرجات تستهلك مباشرة بواسطة أنظمة أخرى.

- مخرجات تستهلك داخل النظام .

- مخرجات يتم التخلص منها في شكل نفايات أو عوائد،تدخل في البيئة الطبيعية،كالماء الهوا،...الخ.

ج- التغذية العكسية (feed back): أن التغذية العكسية جزء من مدخلات النظام، كما تعتبر التغذية العكسية من الخصائص والمميزات الأساسية في النظم، خاصة في النظام الحي.<sup>5</sup> والشكل التالي يبين مكونات النظام.

الشكل رقم (2-2): مكونات النظام.



المصدر: عبد الرحمان الصباح، مرجع سابق، ص152.

<sup>1</sup> احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص13.

<sup>2</sup> عماد عبد الوهاب الصباح، نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2004، ص13.

<sup>3</sup> عبد الرحمان الصباح، نظم المعلومات الإدارية، دار زهران للنشر، الاردن، 1998، ص152.

<sup>4</sup> علي عبد الهادي مسلم، مذكرات في نظم المعلومات الإدارية، المبادئ والتطبيقات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 1994، ص

52.

<sup>5</sup> عبد الرحمان الصباح، مرجع سابق، ص 152.

### ثانيا المعلومات:

تعريف المعلومات: قبل أن نعرف المعلومات لا بد من تعريف البيانات أو المعطيات .

البيانات: "هي الوصف الأولي للأشياء والمعاملات وهي مسجلة ومصنفة ومخزنة، ولكن غير منتظمة لتعطي معنى واحد، فهي المادة الأولية الخام التي تدخل كمدخلات، ليتم معالجتها لتعطي معلومات على شكل مخرجات".<sup>1</sup>

أما المعلومات تعرف كآلاتي: "هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا بالنسبة لمستخدم ما، مما يمكنه استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات".<sup>2</sup>

وتعرف أيضا: "المعلومة بأنها المعرفة التي لها معنى، ومفيدة في تحقيق الأهداف".<sup>3</sup>

تتخذ المعلومة مفهوما مزدوجا داخل المؤسسة، أي أنها تغطي حقيقة مزدوجة:

- **من وجهة نظر التقني:** تمثل المعلومة من خلال أي إشارة يمكن أن ترسل وتخزن، وهذا المفهوم للمعلومة يتطابق مع الإعلام الآلي.

- **من وجهة نظر المستعمل:** يمكن اعتبار المعلومة على أنها كل عنصر معرفة بإمكانه تسهيل استغلال نظام تسيير لإيجاد حل لمشكل ما .

- من خلال التعاريف أعلاه يمكن استنتاج ما يلي :

- يستخدم لفظ معلومات للدلالة على بيانات تم تجهيزها أو تحويلها لكي تصبح ذات منفعة لطرف يحتاج إليها، ومن ثم فإن البيانات عبارة عن مجموعة من الحقائق التي تجمع، وتسجل، وتخزن وتتم معالجتها من خلال نظام المعلومات ، والبيانات تمثل عوامل ملاحظة أو مؤشرات لقياس نشاطات العمل لدى صانعي القرار أو لمستخدمي هذه البيانات.<sup>4</sup>

### ثالثا: نظام المعلومات

<sup>1</sup> فايز جمعة صالح النجار، نظم المعلومات الإدارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص 13.

<sup>2</sup> عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للتصميم والانتاج، عمان، الأردن، 2006، ص 13.

<sup>3</sup> ثناء عبد القباني، مرجع سابق، ص 9

<sup>4</sup> نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحلیم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية (ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS)، دار المسير للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2014، ص 16.

1- تعريف نظام المعلومات:

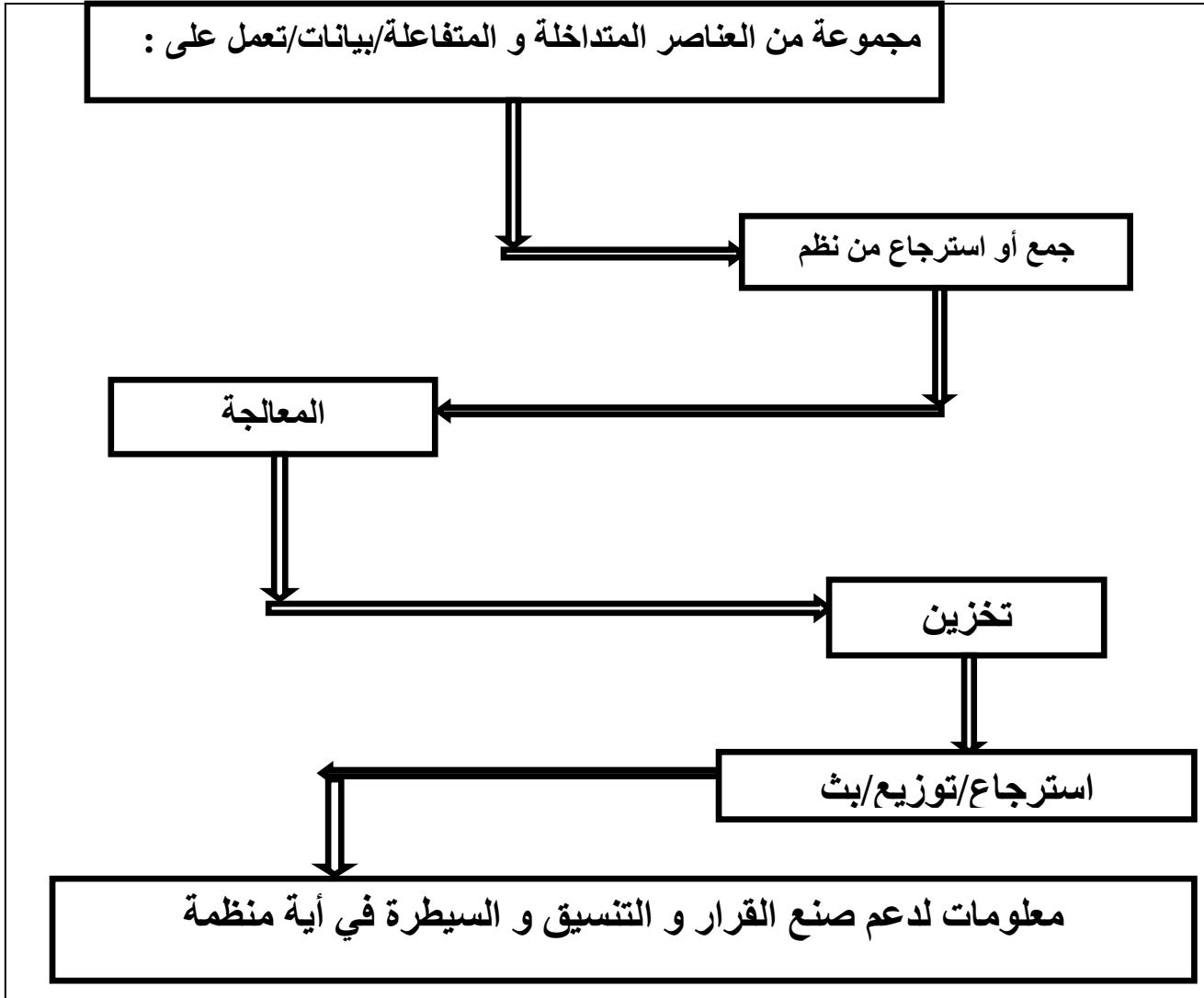
- يعرف نظام المعلومات على أنه: "النظام الذي يتضمن مجموعة متجانسة ومتراصة من الأعمال والعناصر والموارد وتقوم بتجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات بغرض إنتاج وتوصيل معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات من خلال شبكة من قنوات وخطوط الاتصال"<sup>1</sup>.
- كما يعرف أيضا على أنه: "مجموعة من الموارد والوسائل والبرامج والأفراد والمعطيات والإجراءات التي تسمح بجمع ومعالجة وإيصال المعلومات على شكل نصوص، صور، رموز... في المؤسسة"<sup>2</sup>.
- وكذلك هو "مجموعة من العناصر المترابطة التي تعمل معا، على جمع واسترجاع ومعالجة وتخزين ونشر المعلومات ، لدعم عملية صنع القرارات والتنسيق والرقابة والتحليل والملاحظة في المنظمة"<sup>3</sup>. ويظهر الشكل التالي مفهوم نظام المعلومات.

شكل رقم (2-3): تصوير لمفردات مفهوم نظام المعلومات

<sup>1</sup> أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> Robert Reix, Traitement des informations, édition Vuibert, Paris, 2001, P165.

<sup>3</sup> علي عبد الهادي مسلم، مرجع سابق، ص 27.



المصدر: عامر إبراهيم قنديلجي، علاء الدين عبد القادر الجانبي، "نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات"، دار وائل المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2005، ص24.

2- خصائص نظم المعلومات: يجب أن تتوفر في نظام المعلومات خصائص معينة حتى يستطيع أن يحقق الأهداف التي أنشئ من أجلها، نذكرها في النقاط التالية: <sup>1</sup>

- نظام المعلومات وسيلة لتحقيق الاتصال المتبادل من خلال تزويد النظام باتصالات سريعة ودقيقة وقليلة التكاليف ولتسهيل انسياب المعلومات داخل المؤسسة نفسها ومع محيطها الخارجي؛
- يتميز بقدرة فائقة على معالجة كم هائل من البيانات؛
- سهل التطبيق والاستخدام من قبل المستخدمين؛
- نظام المعلومات هو نظام اقتصادي يهدف إلى تحقيق منفعة اقتصادية؛

<sup>1</sup> ايمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزغبى، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص ص 53-54.

- يعتبر النظام نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة الخارجية؛
  - نظام المعلومات نظام أنساني، أي أنه من صنع الإنسان وقابل للتطوير؛
  - هو نظام مرن يمكن تطويره وتعديله حسب احتياجات ومتطلبات المرحلة التي يمر بها؛
  - هو نظام فرعي لأنه يشكل جزءا من النظام الكلي للمؤسسة؛
  - هو نظام تحاوري بينه وبين المستفيد، أي يجيب عن استفسارات المستخدم؛
  - هو نظام معلوماتي مورده الأساسي هو المعلومات.
- 3- مكونات نظام المعلومات:** تتكون نظم المعلومات من مجموعة النشاطات التي يتوجب القيام بها، كي تتمكن من إيصال المعلومات بشكل دقيق وملائم، وتوفيرها للمستخدمين في الوقت المناسب وهذه المكونات هي:<sup>1</sup>
- المدخلات: وهي البيانات الخام التي لم تجر عليها المعالجة بعد. وتعد القوة الدافعة والوقود اللازم لتشغيل النظام وهذه المدخلات ممثلة في مواد أولية، عمالة، رأس مال، معلومات أو أي شئ يحصل عليه النظام من البيئة المحيطة ومن نظم أخرى.
  - المعالجة: وهي عبارة عن مجموعة من العمليات الحسابية، وعمليات المقارنة المنطقية، والتلخيص، والتصنيف، والفرز التي تجري على البيانات المدخلة بغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي
  - المخرجات: وهي الناتج التي يعمل النظام على الوصول إليها، ويتم إيصال المعلومات إلى المستفيدين وفق أشكال مختلفة مثل التقارير والجدول والقوائم والأشكال البيانية، وهذه المعلومات يطلق عليها مخرجات نظام المعلومات. وعرفت بأنها الناتج النهائي من النظام والذي يذهب إلى البيئة المحيطة وإلى نظم أخرى، وقد تكون هذه المخرجات في صورة منتج نهائي أو وسيط، خدمة للمستهلك أو معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات الإدارية أو تستخدم كبيانات لنظام معلومات آخر.<sup>2</sup>
  - الرقابة: يتطلب الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وجود رقابة على عمليات الإدخال والمعالجة والمخرجات للتأكد من أن نظام المعلومات ينتج ويقدم المعلومات وفق المعايير المفترضة عند تصميمه، وأن النظام يحتوي على كافة الإجراءات الرقابية التي تضمن صحة المدخلات وعمليات المعالجة والمخرجات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير كامل محمد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، القاهرة، مصر 2002، ص ص 5-7.

<sup>2</sup> عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 15

<sup>3</sup> زياد عبد الحليم الذبيبة، نضال محمود الرمحي، عمر عيدي الجعيدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2011،

- التغذية العكسية: وهي عملية قياس ردة فعل المستفيدين على عمل النظام، فقد يقوم النظام بأداء وظائفه كما هو مفترض عند تصميمه، ولكن بعض المعلومات التي يقدمها لا تلئم حاجات المستخدمين، عندئذ يقوم المستخدمون بطلب إحداث تغييرات في النظام، هذه الطلبات يطلق عليها التغذية العكسية .

**المطلب الثاني : مفهوم نظام المعلومات المحاسبية.**

**أولاً: تعريف نظام المعلومات المحاسبية.**

يعرف نظام المعلومات المحاسبي على أنه " احد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيدها قراراتها، ويتكون هذا النظام من الأشخاص، الإجراءات وتكنولوجيا المعلومات".<sup>1</sup>

كما يعرف بأنه " هيكل متكامل داخل المؤسسة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات".<sup>2</sup>

ويعرف بأنه عبارة عن مجموعة من المكونات مثل، الوسائل الآلية والأوراق والمستندات والسجلات والتقارير والأفراد والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق هدف المعالجة للبيانات المالية عن طريق التسجيل، والتبويب والتلخيص لتحويلها إلى معلومات محاسبية مثل قائمة الدخل، وميزان المراجعة، والميزانية والتي تدعم قرار مدراء المنشأة التي تحتوي هذا النظام".<sup>3</sup>

كما يمكن تعريفه على: "أنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري بالمنشأة في مجال الأعمال، الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية لمصادر خارج وداخل المنشأة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المنشأة".<sup>4</sup>

ويمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه: "نظام يقوم بجمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة".

**ثانياً: خصائص نظام المعلومات المحاسبية:**

<sup>1</sup> ياسين احمد عيسى، اصول المحاسبة الحديثة، الجزء الاول، دار الشوق للنشر والتوزيع، عمان ، الاردن، 2003، ص20.

<sup>2</sup> السيد عبد المقصود ديبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 69-70.

<sup>3</sup> محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل الاردن، 2001، ص 55.

<sup>4</sup> أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 47.



- أن نظام المعلومات المحاسبية كغيرها من الأنظمة الأخرى، تتميز بعدة خصائص إذا ما توفرت فيها تجعلها نظاما للمعلوماتية يتمتع بالحيوية والقدرة على تأدية وظائفه المختلفة التي أعدت من أجلها. وفيما يلي أهم الخصائص التي تؤهل نظم المعلومات المحاسبية:<sup>1</sup>
- 1- يجب أن تحقق نظم المعلومات المحاسبية درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
  - 2- أن تزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
  - 3- أن تكون بسيطة، ويتضح فيها تدفق البيانات من مصادرها بشكل منظم، وتجنب تكرار البيانات التي يتم تشغيلها، وبيان تدفق المعلومات بين مراكز اتخاذ القرارات المختلفة.
  - 4- أن تزود الإدارة بالمعلومات الأزمنة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنظمة المستقبلية.
  - 5- أن تكون مقبولة لدى العاملين في المنظمة، وتتوفر فيها درجة معقولة من الإقناع بأهميتها وفائدتها.
  - 6- أن تزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنظمة الاقتصادية.
  - 7- أن تكون مرتبطة مع نظم المعلومات الأخرى في المنشأة، بما يحقق التكامل فيما بينها لخدمة وظائف التخطيط والتنفيذ والرقابة، وبحيث توفر كل ما يحتاج إليه متخذ القرار من معلومات.
  - 8- أن تكون سريعة ودقيقة في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة وذلك عند الحاجة إليها.
  - 9- أن تتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثها وتطويرها لتتلاءم مع التغيرات الطارئة على المنظمة.
- ثالثا: مكونات نظام المعلومات المحاسبي.**

يتكون نظام المعلومات المحاسبية من أربع وحدات أساسية هي كالآتي:<sup>2</sup>

- 1- وحدة تجميع البيانات: وهذا الجزء من نظام المعلومات المحاسبية يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها في النظام.

<sup>1</sup> أيمن محمد الشنطي، اثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الاول، يناير 2013، ص 110، متاحة على الموقع:

[www.bae-co.com/twtwiss/227.pdf](http://www.bae-co.com/twtwiss/227.pdf)

<sup>2</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 49- 51.

فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبية لبنك تجاري تتعلق بأنشطة الإيداعات والقروض والادخار، أما بالنسبة لشركة تأمين فأن البيانات المجمعة فالقرارات غير الروتينية مثل الميزانية الرأسمالية وقرارات الصنع أو الشراء تحتاج أيضا إلى بيانات غير روتينية تتناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها، بينما القرارات الروتينية المتعلقة بالتشغيل تحتاج إلى بيانات روتينية كذلك.

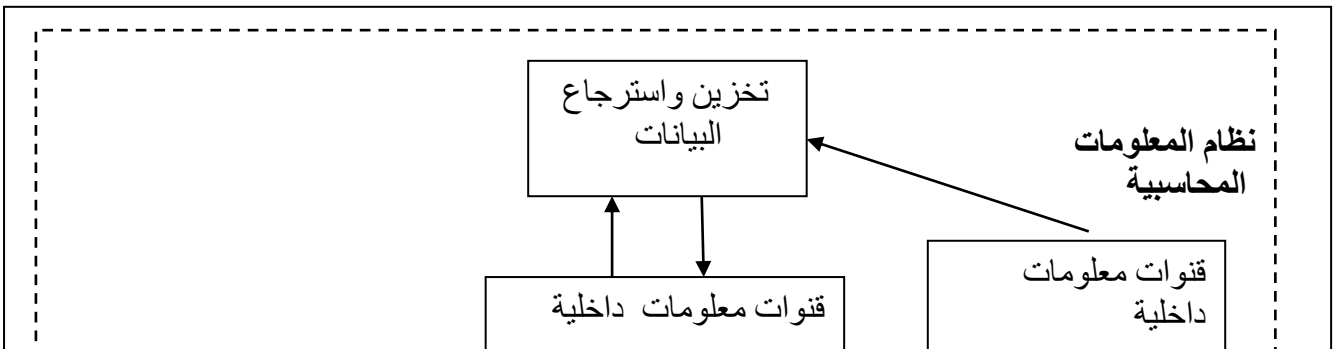
2- وحدة تشغيل البيانات: والبيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها، ويظهر ذلك السهم الموصل بين وحدة تجميع البيانات وقنوات المعلومات الموصلة إلى متخذ القرارات في الشكل (6)، ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات وبالتالي فأنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبية .

3- وحدة تخزين واسترجاع البيانات: وتختص هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة والحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات .

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

ومكونات نظام المعلومات المحاسبية ملخصة في الشكل التالي:

شكل رقم (2-4): مكونات نظام المعلومات المحاسبية



المصدر: كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص52.

المطلب الثالث: أهمية نظام المعلومات المحاسبي والأنظمة الفرعية له .

أولاً: أهمية نظام المعلومات المحاسبي.

تتجسد أهمية نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة من خلال النقاط التالية:<sup>1</sup>

1- توفير المعلومات اللازمة لانجاز العمليات اليومية: تقوم المؤسسة بمجموعة العمليات اليومية مثل بيع المنتجات، استلام نقديات من العملاء، دفع شيكات إلى الموردين...الخ، تتطلب هذه العمليات معالجة محاسبية من

<sup>1</sup> عيادي عبد القادر، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة حسبية بن بوعلوي، 2007-2008، ص35.

خلال تسجيلها في الدفاتر المحاسبية والمستندات، وبالتالي توفر للمؤسسة معلومات يومية متواصلة تمكنها من أنجاز المهام والعمليات الجارية اليومية.

2- توفير المعلومات اللازمة لعملية اتخاذ القرار: تتخذ المؤسسة مجموعة من القرارات سواء اليومية المتعلقة بالقرارات التشغيلية (بيع، شراء... الخ) أو قرارات أخرى ضرورية لعملية التخطيط والرقابة، فلذا يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أهم المصادر الأساسية لدعم هذه القرارات داخل المؤسسة من خلال نوعية المعلومات التي يقدمها في شكل قوائم المالية وتقارير رقابية وتخطيطية مختلفة.

3- توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على تقييم النشاط الإداري والتي تبين مدى نجاعة الأداء الإداري داخل المؤسسة من خلال توفير المعلومات للمساهمين، الموردين، الجهات الحكومية، العملاء، البنوك... الخ وخصوصا المسيرين من أجل تقييم مدى فعالية الأداء الإداري داخل المؤسسة.

4- تقديم عدد من المساهمين خاصة عند استحداث نظام محاسبي جديد، حيث ينظم الأعمال آليا ويقلل الأخطاء ويقدم خدمات جيدة ومبتكرة للزبائن.

5- يوفر نظام المعلومات المحاسبي التكاليف، وبالتالي يساهم في إضافة مميزات تنافسية للمؤسسة التي تطبقه حيث يساعد في رفع قيمة الخدمات والمنتجات المقدمة للعملاء عن طريق تحسين كفاءة العمليات.

### ثانيا: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية.

وتتمثل هذه الأنظمة الفرعية في:<sup>1</sup>

- **نظام معالجة أوامر البيع:** يختص هذا النظام بمعالجة أوامر العملاء وينتج فاتورة العميل والبيانات الضرورية لتحليل المبيعات والرقابة على المخزون وفي كثير من المؤسسات تختص هذه النظم بمتابعة أوامر العملاء حتى تشحن المنتجات التامة الصنع إليهم.

- **نظام الرقابة على المخزون:** يختص هذا النظام بمعالجة البيانات التي تعكس التغيرات في مستوى المخزونات وتوفر المعلومات الأزمنة لشحن المنتجات من الموردين إلى مخازن المؤسسة وإعادة طلب الشراء لنفس الأصناف.

- **نظام حسابات القبض:** يختص هذا النظام بتقيد المبالغ التي يدين بها العملاء للمؤسسة، وينتج قوائم العملاء الشهرية وتقارير إدارة الائتمان لتتبع موقف العملاء.

- **نظام حسابات الدفع:** يختص هذا النظام بتقيد المشتريات مع الموردين والمبالغ التي يدينون بها للمؤسسة والمدفوعات في مقابلها، ويقوم بإعداد الشيكات لتسديد الفواتير وتقارير عن إدارة الخزينة.

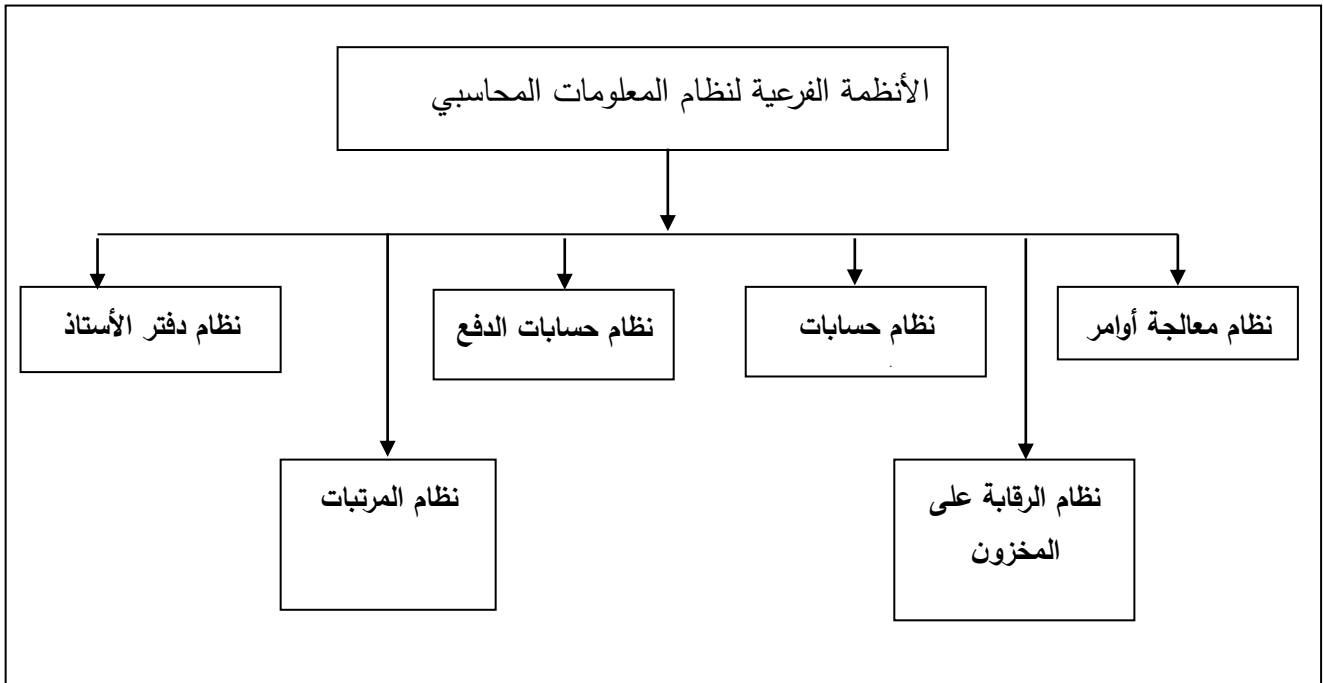
<sup>1</sup> السيد عبد المقصود ديبان وناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004، ص75.

- نظام المرتبات: يستقبل ويمسك يوميا البيانات من بطاقات العمل الخاصة بالموظفين وبيانات أخرى عن التشغيل، ينتج شيكات الأجور، تقارير الأجور وتحليل العمل، وتقارير أخرى يتم إعدادها للمسيرين والمنظمات الحكومية فيما يخص العائدات، الضرائب والمستحقات الأخرى، وتقارير عن تحليل تكلفة اليد العاملة والإنتاجية.

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

مما سبق يمكن أن نلخص النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-5): يوضح الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي



المصدر : السيد عبد المقصود ديبان ، مرجع سابق، ص76.

### المبحث الثالث: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي.

سنتناول في هذا الجزء خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، وآلية عمل نظام المعلومات المحاسبي، وأهداف نظام المعلومات المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه.

المطلب الأول: خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبية.

تتعدد الطرق والأساليب التي يمكن استخدامها في مجال تصميم وتطوير النظم، وهي مجموعة من الخطوات والمراحل التي تحدد كيفية تطوير أو تصميم النظام من مرحلة التخطيط إلى غاية الرقابة عليه، وتتم عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية بعدة مراحل وهي:<sup>1</sup>

**1- مرحلة تخطيط نظام المعلومات المحاسبية:** التخطيط هو عملية ذكية وتصرف ذهني لعمل الأشياء بطريقة منظمة، بالتفكير قبل العمل والعمل في ضوء الحقائق بدلا من التخمين، كذلك بالنسبة للتخطيط لنظام المعلومات المحاسبية فهو يساعد على الدراسة المنظمة المسبقة لتطوير أو تصميم نظام المعلومات المحاسبية، بحيث يقوم على تقريب المستقبل المجهول ويقلل من مخاطر عدم التأكد، والقيام بتطوير نظام معلومات محاسبية يعد بحد ذاته مشروع يحتاج إلى دراسة مسبقة يعتمد عليها في اتخاذ قرار الاستمرار في التطوير لذلك المشروع أو التوقف.<sup>2</sup> وهذه الدراسة تتطلب:<sup>3</sup>

- **دراسة طبيعة المؤسسة:** تعتبر أولى مهام مصمم النظام الذي يجب أن يتعرف على المناخ والبيئة التي يعمل في إطارها. ويتعلق ذلك من خلال تجميع البيانات المتعلقة بملكية المؤسسة وشكلها القانوني، وطبيعة نشاط المؤسسة سواء كانت مؤسسة ذات طابع تجاري أو صناعي، ونوعية المنتجات التي تنتجها أو تزاول مهمة شرائها وبيعها، ونظم الشراء والبيع المطبقة، والهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومهام كل قسم من أقسامه وكذا العلاقات القائمة بينها.

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

**2- مرحلة تحليل نظام المعلومات المحاسبي:** ويتمثل تحليل الأنظمة في عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحالي والبيئة التنظيمية التي يعمل بها حتى يتسنى تحديد التوصيات الخاصة بتحسين النظام الحالي. وللقيام بمرحلة التحليل يجب تتبع عدة خطوات:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> ايمان فاضل السمراي، مرجع سابق، ص ص 216- 230 .

<sup>2</sup> محمد يوسف حفاوي، نظم المعلومات المحاسبية، عمان، الاردن، دار وائل للنشر، 2001، ص 165.

<sup>3</sup> درحمون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية

العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 106، 2005، 107-، بحث منشور على الموقع: [www.fares-boubakou.edu.dz](http://www.fares-boubakou.edu.dz)

<sup>4</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 320-327.

- تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي: يبدأ محلل الأنظمة بمعرفة الأهداف العامة للنظام، وذلك من خلال التعرف على الأهداف العامة للمشروع وترجمة هذه الأهداف العامة للنظام إلى أهداف تفصيلية ويمكن معرفة الأهداف التفصيلية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تقسيم النظام إلى نظم فرعية أخرى.

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

• ما الذي سيؤديه النظام؟

• ما هو حجم البيانات المطلوبة؟

• من أين تأتي بالبيانات الداخلة للنظام؟

ويمكن صياغة الغرض من النظام في شكل أنواع المعلومات المطلوبة وكيفية تقديمها.

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

وتبدأ عملية التقييم للنظام الحالي بدراسة تطبيقات النظام وتدفق البيانات والمستندات خلال النظام، والخطوة الثانية هي تحديد فعالية النظام القائم بالإجابة على السؤال :

- هل يقوم النظام القائم بالعمل المحدد له كما ينبغي؟

وللإجابة على هذا السؤال يتم معرفة حاجة مستخدمي البيانات المحاسبية ومدى التوافق بين أهداف النظام وأهداف المشروع كله.

**3- مرحلة تصميم النظام:** تشير عملية تصميم النظام إلى إعادة تجميع مكوناته وأجزائه، كما تعرف هذه المرحلة بأنها الخطوات والإجراءات المبينة على مرحلة التحليل، فالتصميم هو عملية استخدام ما تم التوصل إليه في عملية التحليل النظم وأن مخرجات التحليل هي مدخلات عملية التصميم، وللقيام بالتصميم هناك عدة خطوات يجب إتباعها كالآتي: <sup>1</sup>

- تحديد وتحليل متطلبات النظام؛

- التصميم المبدئي والأولى للنظام؛

- تصميم البرنامج؛

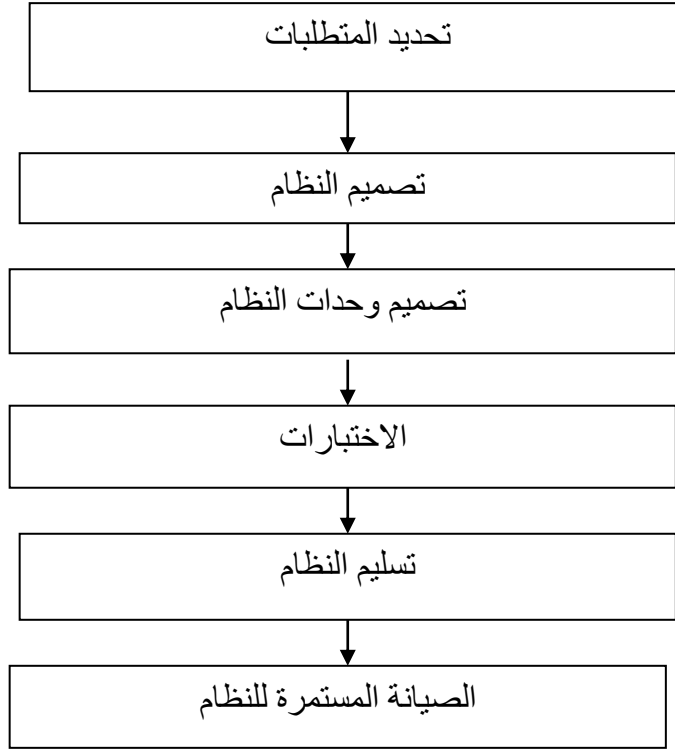
- اختيار الوحدات المجمع للبرنامج؛

- اختيار الوحدات المفصلة للبرنامج؛

<sup>1</sup> إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزعبي، مرجع سابق، ص222.

- اختيار الوحدات بالشكل المتكامل؛
  - تسليم النظام؛
  - صيانة النظام.
- والشكل التالي يلخص ذلك.

شكل رقم (2-6): خطوات تصميم النظام



المصدر: ايمان فاضل السامرائي، مرجع سابق، ص 225.

4- مرحلة استكمال وتنفيذ النظام: ويتم من خلال هذه المرحلة وضع التصميم المقترح موضع التنفيذ بشراء المعدات الخاصة بالحاسب الآلي وبرامج التشغيل المختلفة وتدريب الموظفين القدامى وتعيين موظفين جدد لديهم الخبرة الكافية لإدارة النظام الجديد. ويتم في هذه المرحلة ما يلي:<sup>1</sup>

- إعداد الموقع.
- تحديد التغيرات في الوظائف؛
- اختيار وتعيين الموظفين؛
- الحصول على أجهزة الحاسوب وتركيبها؛
- وضع أساليب الرقابة والمعايير؛

<sup>1</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 361.



- نقل البيانات على ملفات التخزين الالكترونية؛
- الحصول على برامج الكمبيوتر؛
- اختبار برامج الكمبيوتر؛
- اختبار النظام الجديد والتخلص من النظام القديم.

#### 5- مرحلة تقييم وصيانة النظام:<sup>1</sup>

- **التقييم:** بعد تشغيل النظام الجديد لفترة قصيرة يجب تقييم هذا النظام تقييماً شاملاً، سواء من الناحية الفنية أو من الناحية الاقتصادية والمالية.
  - **التقييم الفني:** حيث يتم فحص أداء النظام ومخرجاته، تقييماً بغرض تقويمه في حالة الانحراف عن الأهداف الموضوعية.
  - **التقييم المالي:** وذلك في ما يتعلق بتحليل التكاليف والمنافع وتكاليف النظام الجديد مقابل العوائد والمنافع المترتبة على تشغيله ومدى تحقيق النظام للأهداف الاقتصادية الموضوعية.
  - **الصيانة:** يمكن إطالة عمر النظام الجديد من خلال برنامج صيانة مستمرة للنظام تجعله متلائماً مع البيئة التي يعمل فيها والتي تتصف بالتغيرات الشديدة على فترات قصيرة نسبياً.
- ويقصد بعملية الصيانة حذف أو إضافة أي تعديل أو تحسين في عنصر من عناصر النظام أو احد مكوناته.
- ولصيانة النظام جانبان، جانب المعدات والأجهزة وجانب البرمجيات.
- أ- **صيانة المعدات والأجهزة:** ويقوم بها عادة متخصص من خارج النظام كالشركة الموردة والشركات المتخصصة في هذا العمل والتي يكون لديها الإمكانيات الفنية والبشرية لانجاز هذا العمل، ويقتصر دور المسؤولين عن نظام المعلومات ومحلل النظم على متابعة عمل الأجهزة وكفاءتها، واكتشاف أي خلل يطرأ عليها، أو حاجتها إلى التطوير وذلك من اجل إجراء الإصلاحات أو التحديثات اللازمة بواسطة المختصين.
- ب- **صيانة البرمجيات:** وتقع مسؤوليات على محلل النظم والفريق الذي يعمل معه من المبرمجين وتتضمن تعديل وتحسين برمجيات النظام لتعمل بكفاءة أكثر ولمواكبة أية تغيير تحدث في المؤسسة من اجل تزويدها بالمعلومات الضرورية في الوقت وبالشكل الملائم.

#### المطلب الثاني: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي

<sup>1</sup> بسام محمود احمد، مرجع سابق، ص ص 51-52 .

يمتلك نظام المعلومات الحاسوبية المواصفات الخاصة بنظم المعلومات بصفة عامة، كما له مواصفات مميزة عن بقية النظم، وهي مرتبطة بالوظيفة المحاسبية، فهو يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة من الأحداث الخارجية أو العمليات الداخلية، ومعظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية (مثل قيمة المبيعات للمستهلكين) رغم أنها قد تكون غير مالية (مثل عدد ساعات العمل) وتترجم بعد ذلك إلى بيانات مالية، وفي جانب المخرجات فإن نظام المعلومات المحاسبية ينتج عنه مستندات وتقارير وقوائم وبعض المعلومات الأخرى المعبر عنها في صورة مالية تمثل عمليات تسجيل (كم من الأرباح حققت) ومعلومات رقابية (ما هو مقدار المدفوعات مقارنة بالميزانية) ومعلومات لاتخاذ القرارات (التكاليف والمنافع الخاصة بمنتج جديد)، وتتمثل آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي فيما يلي:<sup>1</sup>

**1- مدخلات نظام المعلومات المحاسبي:** تشكل الأحداث الاقتصادية المعبر عنها بشكل نقدي المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبية وتتشا هذه الأحداث الاقتصادية من خلال ممارسة لفعاليتها وتتكون من أحداث اقتصادية تتم داخل المؤسسة وإحداث اقتصادية تتم خارج المؤسسة، أي علاقة المؤسسة مع البيئة المحيطة، حيث يتم توثيق هذه الأحداث الاقتصادية من خلال الوثائق والمستندات الأساس في عملية التسجيل المحاسبي وتعتبر الدليل على حدوث الأحداث الاقتصادية كما أنها تقوم بعكس الأحداث الاقتصادية للمؤسسة لذلك تعتبر بمثابة المادة الخام التي تقوم بتزويد نظام المعلومات المحاسبية بالبيانات التي تدخل في عملية المعالجة.

**2- المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي:** تقوم عمليات المعالجة في نظم المعلومات بتحويل البيانات المدخلة إلى معلومات، وتتضمن المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية استخدام اليوميات والسجلات الأخرى من أجل تأمين تسجيل دائم وحسب التسلسل الزمني لمدخلات النظام فتستخدم اليوميات من أجل تسجيل العمليات المالية المحاسبية أما السجلات فتستخدم لتسجيل بقية الأنواع من العمليات التي لا تعد عمليات مالية مثل سجلات المخازن، سجلات تسليم الشيكات... الخ، وتتم المعالجة عن طريق تشغيل البيانات في النظام المعلومات المحاسبية.

**3- مخرجات نظام المعلومات المحاسبية:** تشكل القوائم المالية الناتج النهائي للنظام المحاسبي فهي تعكس نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية وهي تقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي. كم تشكل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسة كالمستثمرين، الممولين، الدائنين، الهيئات الحكومية... الخ، حيث نجد:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص ص 53-56.

<sup>2</sup> عيادي محمد أمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2007-2008، ص ص 74-75.

أ- التقرير السنوي والقوائم المالية: كل مؤسسة ملزمة قانونياً بإعداد قوائم مالية على الأقل مرة واحدة في السنة. أو بطلب من البنوك أو لإرفاقها بالتصريحات الضريبية أو لأسباب أخرى، وتتكون القوائم المالية عادة من الوثائق الأساسية التالية: الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج، قائمة الأرباح غير الموزعة: قائمة تقديرات الوضعية المالية (الموارد والاستخدامات)، الملاحق الأساسية للقوائم المالية، وتقرير المراقب والذي يعبر عن مدى دقة المعلومات التي تعرضها الوثائق المالية.

تقوم المؤسسة بتقديم القوائم المالية في تقرير سنوي مفصل، ويمكن أن يحتوي على:

- ملخص عن البيانات المرتبطة بالفاعلية في المؤسسة خلال السنة المالية، إلى جانب المقارنة بين الخمسة سنوات الأخيرة؛

- رسالة من الإدارة العليا للمؤسسة موجهة إلى المساهمين وعادة موقعة من مدير مجلس الإدارة؛
- تعليق وتحليل تقوم به الإدارة ، وغالبا ما يكون معمقا ويتضمن وصفا للعوامل الاقتصادية والمالية والعوامل الأخرى المرتبطة بنشاطات المؤسسة، وند المنتجات الرئيسية أو الخدمات الرئيسية للمؤسسة؛
- جزء يشرح أن مراجعة القوائم المالية والرقابة الداخلية للمؤسسة من مسؤولية الإدارة؛
- القوائم المالية وتقرير المراقب؛ تفاصيل أخرى تتعلق بالمؤسسة، كأسماء المديرين والمسيرين وكل المعلومات التي تعتبرها المؤسسة ذات أهمية.

ويتبر التقرير المالي الثقة الأساسية لعرض المعلومات المالية.

ب- الميزانية الختامية: "الميزانية هي قائمة مالية تعرض موارد المؤسسة، التزاماتها، وأرباحها في لحظة معينة، وهي وثيقة مجملة لكل ما قامت المحاسبة العمدة بتسجيله عن العمليات المؤسسة منذ نشأتها."

ت- جدول حسابات النتائج: " جدول حسابات النتائج هو ملخص يتم فيه مقابلة الإيرادات بالمصروفات خلال السنة التالية، وتبين هذه الوثيقة نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة." ويتكون جدول حسابات النتائج

من: <sup>1</sup>

- الإيرادات: الإيراد يعبر عن زيادة في ذمة المؤسسة الناتجة عن نشاط هذه الأخيرة، وتتضمن الإيرادات:

- ✓ المبالغ أو القيم المحصلة أو التي سيحصل عليها:

- مقابل تقديم المؤسسة لسلع أو خدمات، كذلك المزايا التي منحت لها؛

- مزايا التزام قانوني موجود على عاتق العميل؛

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص76.

○ استثنائيا بدون مقابل.

✓ الإنتاج المخزن أو المستهلك خلال السنة المحاسبية؛

✓ الإنتاج الثابت؛

✓ استرجاع الاهتلاكات والمؤونات وتكاليف السنوات السابقة؛

✓ تحويل التكاليف؛

✓ الأصول المتنازل عنها.

- **المصرفات:** المصروف يعبر عن نقص في قيمة تركة المؤسسة نتيجة احتياطات نشاط هذه الأخيرة؛ وتتضمن المصرفات:

✓ المبالغ أو القيم المدفوعة أو التي ستدفع:

○ مقابل السلع، التموين، والخدمات المستهلكة من طرف المؤسسة، كذلك المزايا التي تمنحها المؤسسة؛

○ تنفيذ الالتزام القانوني؛

○ استثنائيا بدون مقابل؛

✓ أقساط الامتلاك ؛

✓ قيم الممتلكات مخفضة بقيمة الامتلاك للأصول المتنازل عنها، المسروقة، في طار إجراءات خاصة .

د- **الملاحق:** رغم أن الميزانية وجدول الحسابات تقدم معلومات مهمة لمستخدميها، إلا أن هناك بعض المعلومات تتطلب تفصيلا أكثر وهو ما يتطلب إضافة الملاحق التي تكمل وتعلق عن المعلومات المقدمة في الميزانية وجدول حسابات النتائج. وتتضمن الملاحق القواعد والطرق المحاسبية المطبقة في إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج والتي تعتبر معروفة من طرف القارئ ويجب تجديد مخالقات القواعد والطرق وذكر الدوافع التي أدت إلى ذلك والوضعية المالية ونتيجة المؤسسة من جهة وتفصيل لمحتوى حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج من جهة أخرى. وتتكون الملاحق من عدة جداول:<sup>1</sup>

- حركة الممتلكات، الاستثمارات، الاهتلاكات، المؤونات، الحقوق، رأس المال الخاص، الديون، المخزونات، استهلاكات السلع والمواد واللوازم ، تكاليف التسيير، المبيعات والخدمات المقدمة، إيرادات أخرى، نتائج التنازل عن الأصول، التعهدات المحصل عليها والتعهدات المقدمة، معلومات مختلفة.

**4- الرقابة:** وتتم عملية الرقابة على كل من المدخلات وعمليات المعالجة فتعرف الرقابة على أنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنظمة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها

انفس المرجع، ص76-77.

المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدما ويمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية كالتالي:<sup>1</sup>

أ- **حماية الأصول:** ويقصد بها حماية كافة الأصول للمنظمة مثل الأبنية والتجهيزات والأصول المتداولة مثل: الحسابات المدينة والنقدية من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الخطأ أو الأمور الأخرى غير المرغوب فيها؛  
ب- **دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملائمتها:** ونقصد بها أن تكون المعلومات كاملة وواضحة تعكس وضع المؤسسة الحقيقي وأن تقدم هذه المعلومات في الشكل الملائم والوقت المناسب؛

ج- **الالتزام بالسياسات الإدارية:** تتم ترجمة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة وتصدر في شكل قرارات وتعليمات من طرف الإدارة إلى منفذي العمليات المختلفة وبالتالي فإن التنفيذ الدقيق لهذه السياسات والخطط والإجراءات ينعكس على مدى تحقيق الأهداف؛

د- **الاستخدام الاقتصادي للكفاء للموارد :** ويعني ذلك تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية في استخدام تلك الموارد وتعني الكفاية تحقيق الأهداف المطلوبة بأقل التكاليف الممكنة .

5- **المعلومات المرتدة:** تعتبر المعلومات المرتدة الأداة التصحيحية للمخرجات أي أداة لتحقيق الرقابة على أداء النظام، ويمكن تقسيم المعلومات المرتدة إلى نوعين:

- معلومات مرتدة تصحيحية: يقصد بها إرجاع الأشياء إلى وضعها الصحيح؛
- معلومات مرتدة تطويرية: تعمل على تطوير أداء النظام أو تغيير الأهداف.

**المطلب الثالث: أهداف نظام المعلومات المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه.**

**أولا أهداف نظام المعلومات المحاسبي:** أن الغرض الرئيسي لأي نظام معلومات محاسبي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن، و توجد ثلاثة أهداف معينة يمكن تحديدها لمساعدة أنجاز الغرض الرئيسي:<sup>2</sup>

**1-1 الدعم اليومي للعمليات:** أن أي مؤسسة تقوم يوميا بعدد من الأنشطة و الأحداث التي تسمى عمليات، والعمليات المحاسبية هي العمليات المالية المتبادلة أي انتقال قيمة أو منفعة بين طرفين نتيجة قرار أو عمل إداري، و تتضمن أحداث أو عمليات تبادل القيمة الاقتصادية مثلا عمليات البيع التي تحدث في المؤسسة هو تبادل قيمة

<sup>1</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص56.

<sup>2</sup> إبراهيم الجزراوي وعامر الجناحي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص ص27- 29.

اقتصادية تمثل عملية محاسبية و التي أساسا يحولها و يعالجها نظم المعلومات المحاسبية، فمثلا عندما تشتري أي مؤسسة بضاعة على الحساب بناء على أمر شراء معين يؤدي هذا إلى حدوث عملية محاسبية حيث تزداد البضاعة في المخزن و يسجل المخزن أو المشتريات مدينا و يزداد الدائنون حيث يجعل دائما .  
و من هنا نرى العمليات غير المحاسبية أيضا يحولها و يعالجها نظام المعلومات المحاسبي لتأثيرها على العملية المحاسبية.

**1-2 معالجة العمليات:** تشمل معالجة العمليات المحاسبية و غير المحاسبية من خلال السجلات الرئيسية للمحاسبة بواسطة إجراءات معينة و أن معالجة العمليات تكون موحدة ضمن المؤسسات و لأي عملية معينة. بمعنى آخر أن معالجة العمليات المتعلقة بالمبيعات الآجلة بمختلف الوحدات الاقتصادية تكون متشابهة سواء كانت وحدات تجارية أو خدمية و نفس السجلات المحاسبية تستخدم لهذه المعالجة لمختلف الوحدات إلا أنه من جهة أخرى تفاصيل إجراءات هذه المعالجة قد تختلف تبعا لتصميم النظام المحاسبي بكل المؤسسة.

العمليات تعالج بواسطة أنظمة معالجة العمليات التي تعتبر أنظمة فرعية لنظام المعلومات المحاسبي . كل نظام معالجة للعمليات يحتوي على خطوات لنوع خاص من العمليات فعلى سبيل المثال أن نظام معالجة المبيعات لإحدى الشركات يقسم إلى استلام الطلب ، فوترة الترحيل إلى حساب المدينين ...الخ، بهذا يمكن أن نحدد أو نعين نظام المعالجة هذا بدورة الإيرادات. أن مستخدمين مخرجات نظم معالجة العمليات يصنفون من المدراء و الموظفين و مختلف الأطراف الخارجين للشركة كالزبائن و المجهزين للطلبات و البنوك .

**2- دعم اتخاذ القرار:** الهدف الثاني المهم لنظم المعلومات المحاسبية هو توفير معلومات لعملية اتخاذ القرار و الذي عادة يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات المؤسسة التخطيطية و الرقابية . و أن هذا الهدف غالبا ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات.

فمثلا أن كثير من المؤسسات تستخدم نظام معلوماتها المحاسبي لمهمة معالجة المعلومات الحيوية. كتسليط الضوء على الإيرادات المتوقعة للعام القادم.<sup>1</sup>

حيث بمعرفة الأخير تستطيع المؤسسات إجراء التخطيط الضروري لإنتاجها. أن نظام المعلومات المحاسبي عادة يوفر بعض المعلومات المطلوبة لعملية اتخاذ القرار فمثلا نظام المعلومات المحاسبي يوفر معلومات حول اتجاه الإيرادات للسنة الماضية و المستوى الحالي لها و استنادا لذلك تقوم الإدارة باتخاذ القرارات المطلوبة. ففي المؤسسات الضخمة يكون بعض الموظفين الرئيسيين ربما مشتركين أو ضمن عملية اتخاذ القرار فعلى سبيل المثال

<sup>1</sup> إبراهيم الجزراوي وعامر الجناحي، مرجع سابق، ص 28، -29.

محاسب التكاليف ينشأ تقرير يتعلق بالتكاليف الفعلية لمكونات الإنتاج مما يساعد بالتوصية لمدير الإنتاج بشراء أو تصنيع بعض المكونات اللازمة للعمليات التصنيعية .

3- أنجاز الالتزامات المتعلقة بالإدارة: أن أهمية الالتزامات تحدد بتوفير المعلومات اللازمة إلى المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة فعلى سبيل المثال المؤسسات المندمجة أو ذات الملكية العامة لها التزامات كبيرة كما في المؤسسات الصناعية ذات النفع العام . تلك المؤسسات مطلوبة أن توفر معلومات إلى أصحاب المصالح فيها الذين يشملون إضافة إلى المالكين، الدائنين، اتحادات العمل، اللجان التنظيمية، المحللين الماليين، المشاركين الصناعيين و حتى الجمهور العام أما المؤسسات الأصغر و التي عادة ما يطلق عليها المساهمة فهي عادة ما تصدر قوائم مالية دوريا إلى المساهمين وهي يجب أن توفر تقارير عن الدخل الخاضع للضريبة إلى الجهات الحكومية.

### ثانيا: العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي:

لكي يقوم المحاسب بتأدية الوظائف الموكلة إليه في ظل نظام المعلومات المحاسبية، يجب عليه الإلمام بالعوامل التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية، من احتمال وقوع الأخطاء والعراقيل التي تواجهه، ومن أهم العوامل المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية نذكر ما يلي:<sup>1</sup>

1- التحليل السلوكي: العامل النفسي هو من العوامل المهمة التي قد تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية، لذا يجب على المحاسب أن يأخذ بعين الاعتبار العوامل السلوكية التي يواجهها الأفراد أثناء أداء عملهم، ولا يلزم هنا أن يكون المحاسب محللا نفسيا بل يكفي أن يكون ملما وعلى فهم بسبل تشجيع الأفراد نحو تحقيق أهداف المؤسسة، ولا يقتصر تزويد المحاسب الموظفين بمعلومات عن تعديلات المقترحة بل يجب إشراكهم واخذ وجهات نظرهم في خطوات تنفيذ أو تعديل نظام من اجل التغلب على المصاعب التي قد تحدث عن رفض الأفراد التعديلات الجديدة خاصة إذا كانت ستؤدي إلى حمل بعض الأفراد على التعديل من طريقة أدائهم وظائفهم، مما قد يسبب وجود حالة من عدم الرضا.

2- الأساليب الكمية: تتضمن الأساليب الكمية عدد من الطرق التحليلية التي تستخدمها الإدارة في اتخاذ القرارات ويقوم المحاسب باستخدامها في رفع كفاءة المعلومات التي يزود بها الإدارة، فقد يساهم المحاسب في قرار عمل توسعات في مصانع قائمة أو بناء مصانع جديدة بهدف مواجهة الزيادة على منتجات المؤسسة من خلال تقدير النفقات والمنافع المتوقعة لكل من البديلين، والتي على أساسها يقدم اقتراحاته.

3- الحاسوب (تكنولوجيا المعلومات): أدى استخدام نظم معالجة البيانات الكترونيا إلى تغير ملموس في وظيفة المحاسب، حيث أدت إلى انخفاض مقدار العمل والوقت الذي كأن يستغرقه يوميا في عمليات التسجيل اليدوي

<sup>1</sup> ستيفن أ موسكوف، مارك ج سميكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، دار المريخ للنشر، السعودية، ، 2002، ص 52.

للمعاملات الاقتصادية، ولا يؤثر استخدام الحاسوب على أهداف النظم المحاسبية في حد ذاته، أما يؤثر على إجراءات وتطبيقات تلك النظم التي تقوم المؤسسة بتطبيقها.<sup>1</sup>

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

إن إجراءات المراجعة الداخلية تخدم عمل المدقق في تقييم المخاطر وتقديرها ووضع التصور لها مما تمكنه من تحديد الاعتماد على النظام المعلومات المحاسبية، وذلك القيام بالأساليب الرقابة والتي سوف نتطرق لها. في هذا المبحث.

**المطلب الأول: إجراءات وأساليب المراجعة لنظام المعلومات المحاسبي.**

**أولاً: إجراءات المراجعة في ظل النظام المعلومات المحاسبي<sup>2</sup> .**

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

<sup>1</sup> السيد أمين احمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص29.

<sup>2</sup> لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز أبحاث للمعاملات الإسلامية، [www.kantakji.org](http://www.kantakji.org)



ولا توجد اختلافات جوهرية بين إجراءات المراجعة في النظم اليدوية والنظم الحاسوبية سوى أن الأخيرة تمكن من الاستفادة من قدرات الحاسب في أداء معظم مهام المراجعة لذلك فإن المراجعة . ولا بد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية وذلك نظرا للأسباب التالية:

- عدم توافر جميع الأدلة المستندية الورقية الملموسة والتي يمكن قراءتها للتحقق من تنفيذ الإجراءات الرقابية المستخدمة في النظم الحاسوبية، مما يضطر المراجع إلى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كليا أو جزئيا بحسب مستوى تطور النظام في إجراء اختبارات الالتزام بالسياسات والإجراءات الرقابية.

- لا يمكن للمراجع قراءة الملفات والسجلات الحاسوبية، إلا بواسطة الحاسوب مما يتطلب استخدام جهاز الحاسوب في جمع أدلة المراجعة.

- تتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالية مما يؤدي إلى انخفاض احتمال حدوث أخطاء الإهمال. ويمكن تقسيم إجراءات المراجعة في ظل النظام المعلومات المحاسبي الى المراحل التالية:

1- **المراجعة المبدئية:** يقوم المراجع المراجع بهذه الخطوة في بداية تشغيل النظام الحاسوبي وتهدف هذه الخطوة إلى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات المحاسبي الآلي ، وتتم هذه المرحلة بإتباع الخطوات التالية:

- جمع المعلومات عن قسم الحاسوب مثل موقع القسم واسم مديره وعدد الأفراد العاملين به ومستواهم العلمي، مهامهم ومسؤولياتهم الأساسية والعرف على الناحية الفنية للحاسب المستخدمة.

- تحديد التطبيقات الحاسوبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب.

- تحديد مدى استخدام الحاسوب في التطبيقات الحاسوبية وتحديد مدى الاعتماد على الحاسوب من خلال دراسة زمن الحاسوب المستخدم في تنفيذ المهام وعدد أنواع العمليات التي يتم تشغيلها من خلاله وقيمة المعلومات الصادرة عنه.

2- **اختبارات الالتزام:** يقوم المراجع في هذه المرحلة بفحص وسائل الرقابة قبل تشغيل النظام الحاسوبي، والهدف من هذه المرحلة تحديد مواقع القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحديد إمكانية الاعتماد عليه، وكذلك حجم القيام بها وطبيعة أدلة المراجعة المطلوبة وتوقيت القيام بالمراجعة وتحديد الأنشطة والعمليات التي تحتاج إلى التركيز عليها والتي يتم على أساسها تحديد حجم الاختبارات التفصيلية.

وتهدف اختبارات الالتزام إلى الإجابة على الأسئلة التالية:

- هل تم تطبيق الإجراءات الرقابية الضرورية؟

- كيف يتم تنفيذ هذه الإجراءات؟

- من الذي يقوم بتنفيذها؟

وبشكل عام فان البرامج الحاسوبية تتضمن أدوات رقابية متعددة يتم وضعها من قبل المبرمجون ومحللو النظم بتضمينها فيها وذلك لنقل جزء من مهمة فحص العمليات من الأفراد إلى أجهزة الحواسيب.

3- الاختبارات التفصيلية: بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المراجع

بالمرحلة الخيرة للمراجعة وهي أجزاء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك عن طريق:

- التأكد من ان البيانات الأولية التي تم تغذية الحاسوب بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها.

- إجراء مراجعة فجائية أثناء تشغيل البرنامج على الحاسوب بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها.

- إجراء مراجعة فجائية أثناء تشغيل البرنامج على الحاسب.

- التحقق من أن سند المراجعة والأدلة المؤيدة للتشغيل تمكن من الحكم على مدى دقة وكمالية البيانات المعدة إلكترونياً.

- التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة.

- التأكد فيما إذا كان مخطط البرنامج لا علاقة له بتشغيل الآلات وان القائم بتشغيل الآلات لا صلة له بالملفات والنسخ المحفوظة.

فإذا تبين للمراجع دقة نتائج التشغيل واكتمالها فانه يمكن أن يؤكد كفاية وفعالية أدوات الرقابة وفي هذه الخطوة

يقرر المراجع فيما إذا كانت هناك ضرورة لإجراء مراجعة إضافية وبالتالي تعديل برامج المراجعة.

**ثانياً: أساليب مراجعة النظم الحاسوبية.**

يعتمد المراجع الداخلي على تقنيات وأساليب معينة للتحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات وأدوات الرقابة المرتبطة بأنشطة المؤسسة، وسنتطرق إلى أهمها :<sup>1</sup>

1- أسلوب المراجعة حول الحاسوب: تقوم المراجعة حول حول الحاسوب على اهتمام المراجع بالمدخلات

والمخرجات فقط، دون النظر إلى ما يجري داخل الحاسوب من عمليات تشغيل للبيانات، بافتراض أن أنظمة

الرقابة على التشغيل فعالة. ويعد هذا المدخل من ابسط مداخل التدقيق الإلكتروني، ولا يحتاج لتكاليف عالية،

كما انه لا يحتاج لخبرات ومهارات عالية بالحاسوب، إلا انه لا يعد فعالاً في ظل ازدياد اعتماد المنشآت على

استخدام الأنظمة المحوسبة، وتعقد طرق التشغيل ومعالجة البيانات، وتتنوع طرق الاحتيال وعدم مقدرة هذا

المدخل على ضبطها.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 143.

2- أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب: في هذا المدخل تشمل إجراءات المراجعة على عملية تشغيل البيانات داخل الحاسوب بالإضافة إلى مراجعة المدخلات والمخرجات، حيث يقوم المراجع بالتأكد من صحة إدخال وتشغيل البيانات لدى العميل، وصحة المخرجات، عن طريق اخذ عينات وإعادة تشغيلها مرة أخرى أما بواسطة المراجعين أو بواسطة الخبراء في الشركة تحت المراجعة وبإشراف المراجع المسؤول.

3- أسلوب المراجعة باستخدام الحاسوب: وفي هذا المدخل يستخدم المراجع بعض البرامج المساعدة، والتي بعضها يحتاج إلى مهارة وخبرة في مجال الحاسوب. ومن هذه الطرق ما يلي: <sup>1</sup>

أ- منهج المحاكاة المتوازية: في هذه الطريقة يقوم المراجع بمعالجة عينات من بيانات الشركة الفعلية باستخدام برامج مشابهة لتلك التي يستخدمها العميل، ثم يقوم بمقارنة نتائجه مع نتائج العميل. لكن لا بد أن يتوخى الحذر في اختيار العينات التي تكون ممثلة لبيانات الشركة.

ب- البيانات الاختيارية: في هذه الطريقة يقوم المدقق بالتأكد من أن التشغيل ببرامج العميل يتم بصورة سليمة، لذا يقوم بإعداد بيانات وهمية ومن ثم يقوم بإدخالها على نظام العميل ليتأكد من معالجتها بطريقة سليمة.

ت- برامج المراجعة: وهي برامج تهدف إلى مساعدة المراجع في عمله.

**المطلب الثاني: المراجعة الحاسوبية في ظل النظام المعلومات المحاسبي.**

**أولاً: تعريف المراجعة الحاسوبية: <sup>2</sup>**

يمكن تعريفها كما يلي: "هي عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفاعلية، ويستخدم مواردها بكفاءة، وبناء على التعريف السابق فإن هدف المراجعة في ظل المراجعة الآلية للمعلومات يجب أن يتركز على التحقق من وجود:

1- نظم معلومات محاسبية ملائمة توفر المعلومات لإعداد القوائم والتقارير السليمة بكفاءة عالية.

2- نظام فعال للرقابة الداخلية يمنع حدوث الأخطاء والمخالفات أو يقللها إلى حدها الأدنى."

**ثانياً: أهمية مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية**

لا يمكن للمراجع أداء مهمته في تدقيق العمليات المحاسبية الإلكترونية دون استخدام الحاسوب، وذلك للأسباب التالية:

- التطور المستمر في مهام وإجراءات التدقيق نتيجة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية.

- توفير الوقت اللازم لأداء عملية التدقيق لما يترتب عنه من آثار على المركز المالي للعديد من المنشآت.

<sup>1</sup> نداء علي القبانى، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص 175.

<sup>2</sup> لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز ابحاث للمعاملات الإسلامية، www.kantakji.org

وبما أن عملية المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب بان يكون لدى المراجع معرفة ودراية بطبيعة النظام الالكتروني، فانه من الأفضل مشاركة المدقق في تصميم الجوانب الرقابية والتدقيق لأنه يساهم في تحقيق الأمور التالية:<sup>1</sup>

- 1- ضمان اكتشاف الأمور الشاذة وتقليل احتمال التحايل والتلاعب بالحاسوب الالكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل.
- 2- تمكن المراجع من استخدام أساليب أفضل لجمع الأدلة والقرائن وتزيد من احتمال اكتشاف الأخطاء والغش.
- 3- معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدليل المستندي وعدم توافر مسار التدقيق.
- 4- تزويد المراجع بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة والتعديلات عليها .

### ثالثاً: أهداف مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية:

لم يتغير الهدف العام للمراجعة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية تتمثل في النقاط التالية :<sup>2</sup>

- 1- التأكد من امتلاك البرامج وتطويرها يتم بموجب تفويض الإدارة.
- 2- التأكد من أن أي تعديل للبرامج يتم بموجب تفويض وموافقة الإدارة.
- 3- التأكد من أن أي تعديل للبرامج يتم بموجب تفويض وموافقة الإدارة.
- 4- التأكد من أن معالجة العمليات المالية والملفات والتقارير وأي سجلات الكترونية أخرى تتم بدقة وبشكل كامل.
- 5- التأكد من أن البيانات المصدرية التي بها أخطاء يتم تمييزها ثم معالجتها طبقا لسياسات الإدارة.
- 6- التأكد من أن ملفات نظم المعلومات الالكترونية تتميز بالدقة والاكتمال والسرية.

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

إن العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظم المعلومات المحاسبية تبين أن للمراجعة الداخلية مساهمة كبيرة، دور فعال وذلك من خلال تقليل أخطاء هذه الأخيرة، وإمكانية الحد من الأخطار من خلال بناء نظام رقابة سليم لهذه البيئة.

ومن اجل القيام بعملية التدقيق بكفاءة لتمكين المراجع الحسابات من القيام بواجباته بالكفاءة المهنية المتطلبة منه بحسب المعايير الدولية والمحلية للتدقيق، وإذا كان استخدام الحاسوب ونظام المعالجة الآلية يساهم في حماية المؤسسة ويؤكد سلامة المخرجات في هذا النظام وفي تحقيق الأهداف الموضوعية بفاعلية والتأكد بان الموارد المتوفرة في المؤسسة تستخدم بكفاءة ومن هنا عملية المراجعة هي عملية منظمة للحصول أيضا على أدلة تتعلق

<sup>1</sup> لطيفة فرجاني، نفس المرجع السابق

<sup>2</sup> ارزاق ايوب محمد كرسوع، مرجع سابق، ص 61.

بتأكيد الإدارة على البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقيق من مدى مطابقة تأكيدات الإدارة لمعايير الموضوعية وتوظيف النتائج للأطراف ذات العلاقة، ويجب على المراجع أن يبلغ كلا من الإدارة العليا للمؤسسة ومجلس إدارتها بأي مواطن ضعف جوهري في نظم الرقابة الداخلية أثناء عمليات فحص التقارير المالية والتي لم يتم معالجتها، أو تصحيحها قبل فحصها ويفضل ان تتسم الاتصالات بين المراجع والمنشأة محل المراجعة في صورة تقرير مكتوب، حتى يمكن تقادي احتمال سوء الفهم وإذا اكتفى المراجع بتبليغ المسؤولين بالمنشأة شفويا فعليه أن يشير إلى ذلك بكتابة ملحوظة في أوراق مل المراجعة<sup>1</sup>.

نجد أن المراجعة الداخلية لها دور كبير لنظم المعلومات المحاسبية، وذلك لتقليل مخاطر التدقيق إلى المستوى الأدنى المقبول.

### خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن نظام المعلومات المحاسبي من أهم نظم المعلومات والمصدر الرئيسي للمعلومات الاقتصادية، فمن خلاله يتم تحويل المدخلات المتمثلة في الأحداث الاقتصادية إلى مخرجات والتي تتمثل في المعلومات المحاسبية، كما تعتبر القوائم المالية من أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

فنظام المعلومات المحاسبي يعتبر بمثابة ذاكرة مرنة وواسعة لصناع القرار في المؤسسات المختلفة، بحيث يمكنهم هذا النظام من معرفة الوضعية التاريخية والحالية والمستقبلية لمؤسستهم. حيث أن نظام المعلومات المحاسبي يعكس الواقع الاقتصادي، فهو وسيلة للترجمة والتعبير عن الأحداث الاقتصادية وذلك عن طريق تقديم وحفظ وتكليف المعلومات المحاسبية بشكل ملائم، وإن غرضه الرئيسي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن.

<sup>1</sup> زياد عبد الحليم الذبية وآخرون، مرجع سابق، ص ص 42-43.

# الفصل الثالث

استخدام المراجعة الداخلية في تحسين نظام

المعلومات المحاسبي بمؤسسة -

**ENICAB-بسكرة**

**تمهيد الفصل:**

بعد الدراسة النظرية للمراجعة الداخلية والنظام المعلومات المحاسبي ودراسة كيفية استخدامها ومساهمتها على النظام المعلومات المحاسبي سنحاول تجسيد ذلك في دراسة ميدانية بمؤسسة اقتصادية معروفة وهي مؤسسة "صناعة الكوابل" ببسكرة حيث تقوم هذه الدراسة إلى التطرق إلى ثلاث مباحث وهي:

- **المبحث الأول:** تقديم مؤسسة "صناعة الكوابل" ENICAB .
- **المبحث الثاني:** واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة "صناعة الكوابل" ENICAB .
- **المبحث الثالث:** تحسين نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة "صناعة الكوابل" من خلال المراجعة الداخلية.

### المبحث الأول: تقديم مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB.

تعد مؤسسة " صناعة الكوابل " بسكرة من المؤسسات الهامة اقتصاديا نظرا لتمييزها في مجال نشاطها وقدراتها التنافسية الكبيرة وسنتعرف على هذه المؤسسة أكثر من خلال التطرق إلى نشأتها، ونشاطها وأهميتها الاقتصادية، ومن ثم إلى هيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: نشأة مؤسسة ENICAB والتعريف بها.

لقد مرت مؤسسة ENICAB بعدة مراحل منذ نشأتها إلى يومنا هذا لذلك سنتطرق في هذا العنصر إلى نشأة هذه المؤسسة، والتعريف بها وهذا من خلال التعرف على المؤسسة الأم ومن ثم إلى المؤسسة محل الدراسة.

**1- نشأة مؤسسة ENICAB:** تعتبر المؤسسة الوطنية لصناعة وتركيب الأجهزة الكهربائي والالكترونية SONELEC المؤسسة الأصلية التي انبثقت عنها مؤسسة ENICAB فقد أنشأت SONELEC في إطار القرار رقم 83/69 الصادر بتاريخ 1969/10/13 كانطلاقة لإنعاش الصناعة الكهربائية المحلية، وفي إطار إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني، ثم قرار إعادة هيكلة SONELEC في 1 مارس 1983 وبموجب مرسوم 83/20 المؤرخ في 1 جانفي 1983 تم إعادة الهيكلة للمؤسسة (SONELEK) وانبثقت عنها المؤسسات التالية:

**ENIE:** المؤسسة الوطنية لصناعة الأجهزة الإلكترونية بموجب المرسوم 320/83 بتاريخ 1983/10/23 ومقرها بسيدي بالعباس.

**EDIMEL:** المؤسسة الوطنية لصناعة العتاد الكهربائي، بموجب المرسوم 21/83 بتاريخ 1983/01/01 ومقرها بالعاصمة.

**ENIBEC:** المؤسسة الوطنية لصناعة البطاريات، بموجب المرسوم 22/83 بتاريخ 1983/01/01 ومقرها بسطيف.

**ENIEM:** المؤسسة الوطنية للصناعة الكهرومنزلية، بموجب المرسوم 19/83 بتاريخ 1983/01/01 ومقرها بتيزي وزو.

**ENICAB:** المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل التي تشمل على ثلاث وحدات وهي:

- وحدة وادي سمار بالحراش: مختصة بصناعة الأسلاك الهاتفية والكوابل الكهربائية بطاقة إنتاجية قيمتها: 55000 طن سنويا.

- وحدة جسر قسنطينة بالقبة: مختصة في صناعة الأسلاك والكوابل الكهربائية، بطاقة إنتاجية تقدر ب 26000 طن سنويا.

- وحدة بسكرة: مختصة بصناعة الكوابل الكهربائية بأنواعها المتعددة.



2 - التعريف بالمؤسسة محل الدراسة: أنشئت " وحدة الكوابل الكهربائية بسكرة " في سنة 1986 حيث كانت تابعة آنذاك " للمؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل " الكائن مقرها بالعاصمة ثم انفصلت عنها في سنة 1998 لتصبح " مؤسسة صناعات الكوابل لبسكرة "، حيث تقع مؤسسة صناعة الكوابل ببسكرة في المنطقة الصناعية غرب المدينة على جانب الطريق الوطني رقم 46 تبعد حوالي 450 كلم عن الجزائر العاصمة، وقد استقادت من قرار الاستقلالية في 04-11-1997 رأس مالها 800000000 دج وبعد الشراكة مع الشركة الإسبانية أصبح رأسمالها يقدر بـ 1010000000 دج، وتعتبر من أكبر المصانع على المستوى الإفريقي، تقدر مساحتها بـ: 42 هكتار مغطاة تشتمل على ورشات إنتاج، مباني إدارية ...

أما القسم الباقي فهو عبارة عن مساحة حرة تقدر بـ: 26 هكتار تشتمل على موقف للسيارات ومساحة خضراء. ويبلغ عدد عمال المؤسسة إلى غاية 2012/12/24: 844 عامل حوالي 77 % منهم يشتغلون بصفة مباشرة أو غير مباشرة في الإنتاج وهم ينقسمون إلى:

- إيطارات: 117.

- أعوان تحكم: 161.

- أعوان تنفيذ: 566.

أما بالنسبة للطاقة الإنتاجية البدائية هي 28000 طن ولكن تغيرت حاليا لأسباب تكنولوجية واقتصادية. ولانجاز هذه الوحدة أبرمت SONELEC آنذاك حوالي 34 عقدا مع مؤسسات وطنية وأجنبية منها:

#### المؤسسات الأجنبية بنسبة 40 %

**SKET** : مؤسسة ألمانية تكفلت بدراسة وتجهيز المؤسسة بالآلات والمعدات وتكوين اليد العاملة المحلية بألمانيا.

**INVEST IMPORT**: من يوغسلافيا وفقا للعقد الذي أبرم في 1997/03/07 يتكفل بتركيب الآلات.

**SOGELERG**: مؤسسة فرنسية اهتمت بدراسة أشغال الهندسة المعمارية والمدنية.

**VENCOTTE**: مؤسسة بلجيكية اقتصت بالقيام بالمراقبة التقنية لأجهزة الإنتاج.

#### المؤسسات المحلية بنسبة 60 %

**GENERISDER**: اهتمت ببناء المساكن الاجتماعية والطرق.

**BATIMENTAL**: اهتمت ببناء المصنع وبورشات الإنتاج.

**ENIEL:** اهتمت بإعداد الأجهزة الكهربائية.

**SINMETAL:** مهمتها إعداد وتركيب الأعمدة الحديدية.

**SNIC.VPV:** أعمال الطلاء والدهن.

**ENMGP:** أعمال النجارة.

**ENP:** اهتمت بالطلاء والدهن.

وقد قامت مؤسسة ENICAB بعقد شراكة مع شركة إسبانية "صناعة الكوابل" بسكرة" أواخر نوفمبر 2007 حيث أن النسبة المخصصة لهذه الشركة تقدر ب 70%، أما الدولة فكان لها 30% وبذلك فقد أصبحت مؤسسة ENICAB فرعاً للشركة الإسبانية ولم تعد ملكاً للدولة.

#### المطلب الثاني: نشاط المؤسسة وأهميتها الاقتصادية.

سوف نتطرق في هذا العنصر إلى النشاط الذي تمارسه المؤسسة وكذلك إلى أهميتها الاقتصادية.

**1- نشاط مؤسسة ENICAB:** تقوم المؤسسة بإنتاج الكوابل الكهربائية بمختلف أنواعها، وهذا بفضل إدخالها لتكنولوجيا حديثة ومتطورة في هذا المجال إذ تمكنت المؤسسة من التخصص في إنتاج أكثر من 400 نوع من الكوابل جمعت في خمس مجموعات هي:

**1. الكوابل المنزلي ( Les câbles domestiques ):** تنتج المؤسسة منها حوالي 229 نوع تستخدم في البنايات والاستخدام المنزلي ويتراوح ضغطها ما بين 250 و 750 فولط وتصنع من مادتي النحاس و PVC .

**2. الكوابل الصناعية ( les câbles industriel ):** يبلغ عددها 70 نوعاً وتستخدم في تشغيل الآلات الصناعية كالمحركات، ويتراوح ضغطها ما بين 600 و 1000 فولط وتنقسم بدورها إلى نوعين حسب المواد الأولية المستخدمة في صناعتها وهي الكوابل المعزولة بمادة PVC والكوابل الصناعية المعزولة بمادة PRC.

**3. الكوابل الكهربائية ذات التوتر المتوسط والمرتفع:** تستخدم الكوابل ذات التوتر المتوسط في نقل الكهرباء بتوتر ما بين 1000 و 3000 فولط، أما ذات التوتر العالي فتتفوق شدة توترها في النقل الكهرباء 3000 فولط ويبلغ عدد الكوابل ذات التوتر المتوسط حوالي 70 نوع.

**4. الكوابل غير المعزولة:** يبلغ عدد أنواعها 10 وتستخدم خاصة في نقل الكهرباء من المحولات إلى مناطق توزيع معينة وتحمل تيار شدته حوالي 22000 فولط.

5. كوابل الشبكات الكهربائية أو التوزيع ( les câbles de réseaux ): تستخدم هذه الكوابل في توزيع الكهرباء وتصنع من الألمنيوم وخليط يسمى بـ : AGS ويتكون من المنغزيوم والسيلسيوم والألمنيوم وتتكون هذه المجموعة من حوالي 70 نوع ، وتنقل تيار شدته حوالي 1000 فولط .

كما تنتج المؤسسة بكرات خشبية بأحجام مختلفة لتوظيف الكوابل بورشات مختلفة.

وفي السنوات الأخيرة أصبحت المؤسسة تنتج حبيبات PVC وصارت تسوقها للمؤسسات ذات الصناعة البلاستيكية هذا بالإضافة إلى استعمالها في صناعة الكوابل الكهربائية ولكي تقوم المؤسسة بهذا الإنتاج تحتاج إلى مواد أولية .

ولإنتاج مختلف الأنواع من الكوابل فإن المؤسسة تحتاج جملة من المواد أهمها:

MIDAL CABLE : مؤسسة بحرين تزود المؤسسة بالألمنيوم.

UNYM-SOCHTTE-BDYAMA : شركة فرنسية تزود المؤسسة بالطباشير.

SARC NISAN : مؤسسة تركية تمول المؤسسة بالنحاس.

BPCHICAL : البلجيكية تزود المؤسسة بمواد أخرى مختلفة كالألواح، المسامير، قطع الغيار، ومادتي

العزل PRC و PVC.

ENAP : بسكيكة تزود المؤسسة بالخشب.

ENIP : بسكيكة تزود المؤسسة ب PVC.

ENC : بالخروب تزود المؤسسة بالنحاس و PVC.

## 2- الأهمية الاقتصادية للمؤسسة.

تحتل المؤسسة مكانة بارزة علي المستوى الدولي وتعتبر أكبر وحدة صناعية في مجال تخصصها على المستوى الإفريقي، وقد اكتسبت سمعة جيدة دوليا بعد تحصلها على شهادة ISO للجودة من طرف الوكالة الفرنسية A-F-A-Q وتحصلها على شهادة المدققين ( ISO10011 ) التي منحت إلي كل مسؤول قسم تسيير الجودة ومسؤول دائرة التكنولوجيا وضمان الجودة، وأثبتت أهمية هؤلاء الأشخاص للقيام بعملية التدقيق والمراقبة.

فإنشاء المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل جاء لتحقيق جملة من الأهداف أهمها :

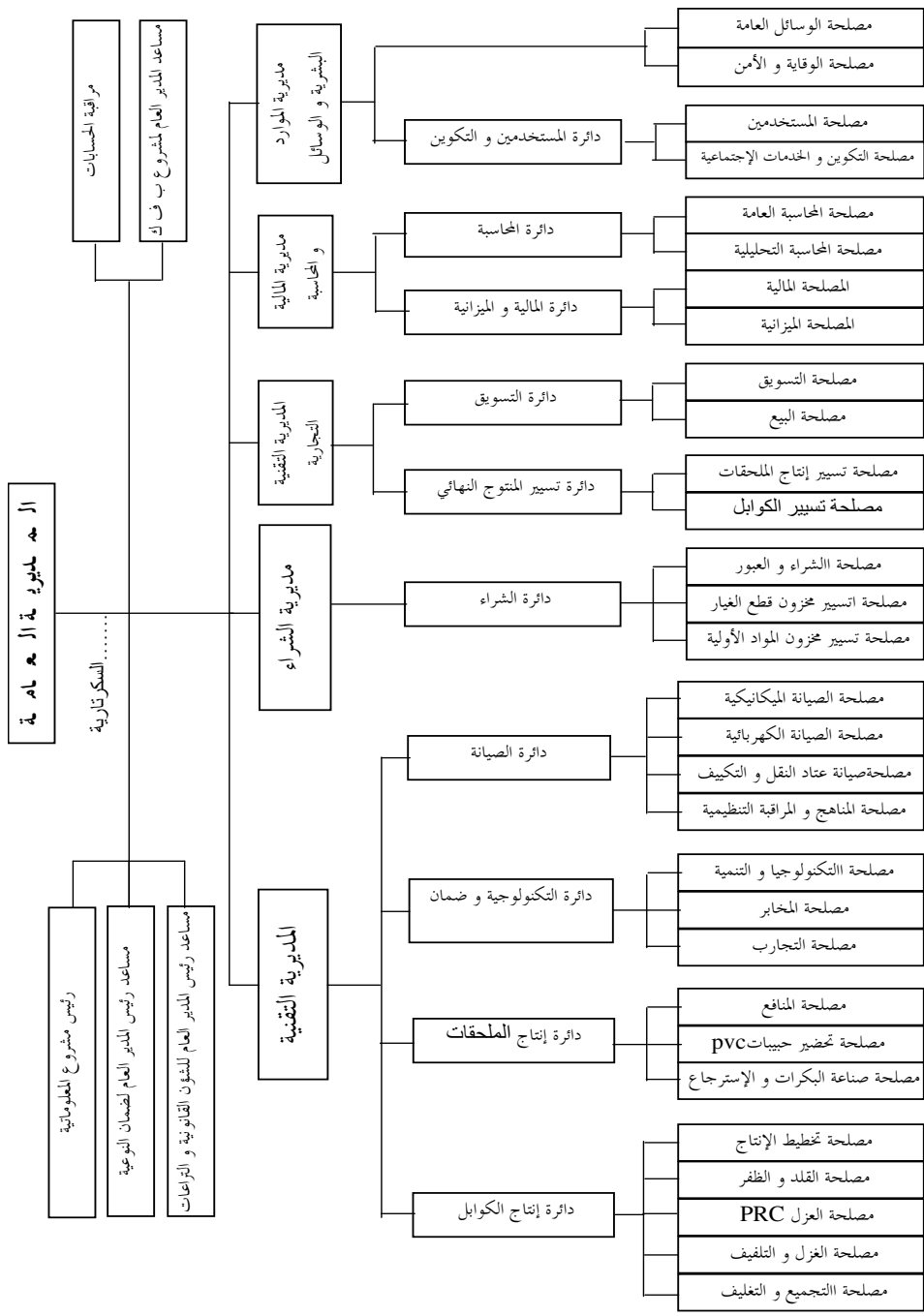
- تلبية احتياجات السوق الوطنية من الكوابل.

- إمكانية صرف المنتجات الوطنية من الكوابل في السوق العالمية.

- التقليل من نسبة البطالة لتشغيل عدد معين من العمال.

- إدخال تكنولوجيا الحديثة والمتطورة في صناعة الكوابل.
  - تدعيم هيكل الاقتصاد الوطني .
  - تخفيض نسبة استيراد الكوابل من السوق الخارجية والقضاء على التبعية الاقتصادية .
  - المساهمة في جلب العملة الصعبة .
  - تحسين صورة المنتجات الوطنية في السوق العالمية.
- المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة.**

إن المخطط التنظيمي لمؤسسة "صناعة الكوابل" بسكرة" ببسكرة عبارة عن هرم يوضح مختلف المستويات والوظائف والعلاقات المختلفة بين هذه الوظائف الموجودة بشكل متسلسل وتصاعدي ويمكن تقسيم المؤسسة إلى خمس مديريات وعدة دوائر تتمثل في الشكل التالي:



1 . المديرية العامة: تشرف هذه المديرية على مراقبة ومتابعة سير المديرية إذا تتكون من أمانة العامة ومجموعة من المساعدين المكلفين بعدة مهام وهم:

أ. مساعد الرئيس المكلف بالشؤون القانونية والنزاعات: ويتولى هذا المساعد القضايا المتعلقة بالزبائن الذين لم يسددوا ما عليهم من ديون ونزاعات أخرى متنوعة خاصة بالمؤسسة.

ب. مساعد الرئيس المكلف بالمعلوماتية: تتمثل مهمة هذا الفرع في الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة في إطار الشبكة المعلوماتية وأجهزة الحاسوب.

ج. مساعد المكلف بمراقبة الحسابات: يهتم هذا المساعد بمراقبة سير العمل المحاسبي والعمل على تحقيق الدقة، والالتزام في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها للمحافظة على أصول المؤسسة وممتلكاتها.

د. مساعد الرئيس المكلف بالإشهار: يقوم هذا المساعد بإنجاز البرامج الاشهارية لترويج المنتجات والدعاية لترغيب الزبائن على الإقبال، إذا نجد أن لهذه المديرية العامة ومديريات فرعية متصلة بها مباشرة وهي:

المديرية التقنية، مديرية المالية والمحاسبة، المديرية التقنية التجارية، مديرية الشراء، مديرية الموارد البشرية والوسائل.

## 2. المديرية التقنية: وتتكون من الدوائر التالية:

أ. دائرة إنتاج الكوابل: وهي الدوائر الخاصة بعمليات الإنتاج وتضم كل من مصلحة التخطيط، مصلحة العزل مصلحة القلد والظفر، مصلحة التغليف والتجميع ومصلحة العزل والتغليف.

ب. دائرة الصيانة: وهي التي تهتم بعملية الصيانة الآلات الإنتاجية ميكانيكيا وكهربائيا وعتاد النقل والتكليف وهي تضم مصالح التالية: مصلحة الصيانة الكهربائية، مصلحة صيانة العتاد المتنقل، مصلحة صيانة المناهج.

ج. دائرة إنتاج الملحقات: وتقوم هذه الدائرة بصناعة مختلف المنتجات ( البكرات الخشبية ) وتتكون هذه الدائرة من ثلاثة مصالح وهي: مصلحة البكرات والاسترجاع، مصلحة المنافع.

د. دائرة التكنولوجيا وضمان النوعية: تقوم هذه الدائرة بمراقبة وفحص المواد الأولية المشتراة قبل القيام بعملية التخزين كما ينطبق نفس الأمر على المنتجات التامة بعد خروجها من الورشات وذلك من خلال المصالح التالية : مصلحة التكنولوجيا والتنمية، مصلحة المخابر، مصلحة التجارب.

3- مديرية المالية والمحاسبة: تعتبر هذه المديرية الركيزة الأساسية لاستمرار المؤسسة نظرا لدورها الهام الذي تقوم به من خلال متابعة كل العمليات التجارية ومراقبة التدفقات المالية الخارجية والداخلية إضافة إلى إعداد دفاتر المؤسسة والبيانات الخاصة بالتسجيل المحاسبي للعمليات اليومية، وكذلك الحسابات الختامية، الميزانيات وجدول حسابات النتائج وكذلك حساب سعر التكلفة وتنقسم هذه المديرية إلى دائرتين :

أ. دائرة المالية والميزانية: تقوم هذه الدائرة بتسيير أموال المؤسسة وتسديد مختلف العمليات، إضافة إلى إعداد الميزانية التقديرية وهي تقسم:

\***مصلحة الميزانية:** وهي المصلحة المسؤولة عن إعداد الميزانيات التقديرية ومراقبة التكاليف، وهي تتكون من رئيس المصلحة ورئيس فرع الميزانية.

\***مصلحة المالية:** وهي المسؤولة عن مختلف العمليات المالية ومراقبة حركة الأموال (نفقات وإيرادات) وفق لطرق التسديد المتبعة (الشيكات، أمر بالتحويل.....الخ) لتجمع كل المدخلات والمخرجات في جدول لإرسالها إلى الحساب الجاري والصندوق لإتمام عملية التسجيل المحاسبي وذلك بمساعدة الفروع التالية: فرع حركة الأموال وفرع تغطية الأموال.

ب- **دائرة المحاسبة العامة:** مهمتها متابعة اليوميات المساعدة (المبيعات، المشتريات) ومتابعة المصاريف المدخلات والمخرجات وذلك باستعمال المحاسبتين (العامة، التحليلية) وذلك من خلال المصلحتين وهما:

\* **مصلحة المحاسبة العامة:** وهي المسؤولة عن تنفيذ العمليات المختلفة من بيع وشراء، جدول النتائج وهي تحتوي على الفروع التالية: فرع الموردين، فرع الزبائن، فرع الحسابات الجاري والصندوق.

\* **مصلحة المحاسبة التحليلية:** وهي المسؤولة عن مراقبة المخزون كما وقيمة إذا تحتوي على الفروع التالية: فرع المواد والممتلكات، فرع الاستثمار، فرع سعر التكلفة.

#### 4. المديرية التقنية والتجارية: تضم هذه المديرية الدوائر التالية:

أ. **دائرة المنتج النهائي:** ويتفرع عن هذه الدائرة مصلحتين هما:

• مصلحة تسيير الكوابل.

• مصلحة تسيير إنتاج الملحقات.

ب. **دائرة التسويق:** ونجد فيها مصلحتين هما:

• مصلحة البيع.

• مصلحة التسويق.

4. **مديرية الشراء:** تهتم هذه المديرية بشراء المواد الأولية وقطع الغيار وكذلك تسيير المخزونات (مواد أولية وقطع غيار) وتظم المصالح التالية:

1. مصلحة التموين.

2. مصلحة تسيير مخزون قطع الغيار.

3. مصلحة تسيير مخزون المواد الأولية.

5- **مديرية الموارد البشرية والوسائل:** تقوم هذه المديرية بمتابعة الحركة اليومية للعمال ومراقبة احترامهم قوانين العمل وتهيئة النقل، كما تقوم أيضا بتشجيع وترقية العمال وهي تضم مصلحتين هما: مصلحة الوقاية والأمن.

مصلحة الوسائل العامة: وتشمل أيضا على دائرة المستخدمين والتكوين، والتي بدورها تتفرع إلى مصلحتين هما:  
\* مصلحة المستخدمين.

\* مصلحة التكوين والخدمات الاجتماعية.

**المبحث الثاني: واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة"صناعة الكوابل" بسكرة .**

سنقوم في هذا المبحث بالوقوف على واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة "صناعة الكوابل«  
بسكرة" بسكرة من خلال المقابلة الشخصية رئيس مصلحة المالية والمحاسبة لدى المؤسسة محل الدراسة .



**المطلب الأول: نظام معلومات الحاسوب المتبع في المؤسسة.**

المؤسسة تستخدم نظام المعلومات المحاسبي في وظائفها، لذلك فإن نظام المعلومات المحاسبي المتبع في المؤسسة هو نظام المحوسب لذلك سنحاول التطرق الى واقع استخدام البرامج المستخدمة .

**أولاً: واقع استخدام البرامج بمؤسسة: (أنظر الملحق رقم 1)**

بعد زيارتنا للمؤسسة وملاحظتنا للبرامج وجدنا أنها تستخدم برامج تطبيقية وبرامج ذات الاستخدام العام والتي تتمثل في:

**برامج معالجة النصوص WORD:** ومن المعروف فهو البرنامج الذي يسمح بكتابة نص وفي الأغلبية يستفيد منه موظفي المؤسسة على مستوى كل المديریات في المراسلات فيما بينهم أو بين الفروع.

**المجدول EXCEL:** يسمح هذا البرنامج برسم جداول بطريقة سهلة وسريعة وهو مستغل خاصة في المحاسبة المالية.

**برامج معالجة الصور:** والذي يستفيد منه موظفو المؤسسة على مستوى كل المديریات تقريبا في تسريع وتحسين بعض الأعمال.

أما البرامج التطبيقية التي تم إعداد أغلبها من طرف إطار في المؤسسة والذي يمثل المسؤول التنفيذي في نظام المعلومات المحاسبي أما البعض الآخر فهو من الشركة الإسبانية " GENERAL CABLE " والبرامج التي يتم استخدامها حاليا تتمثل في:

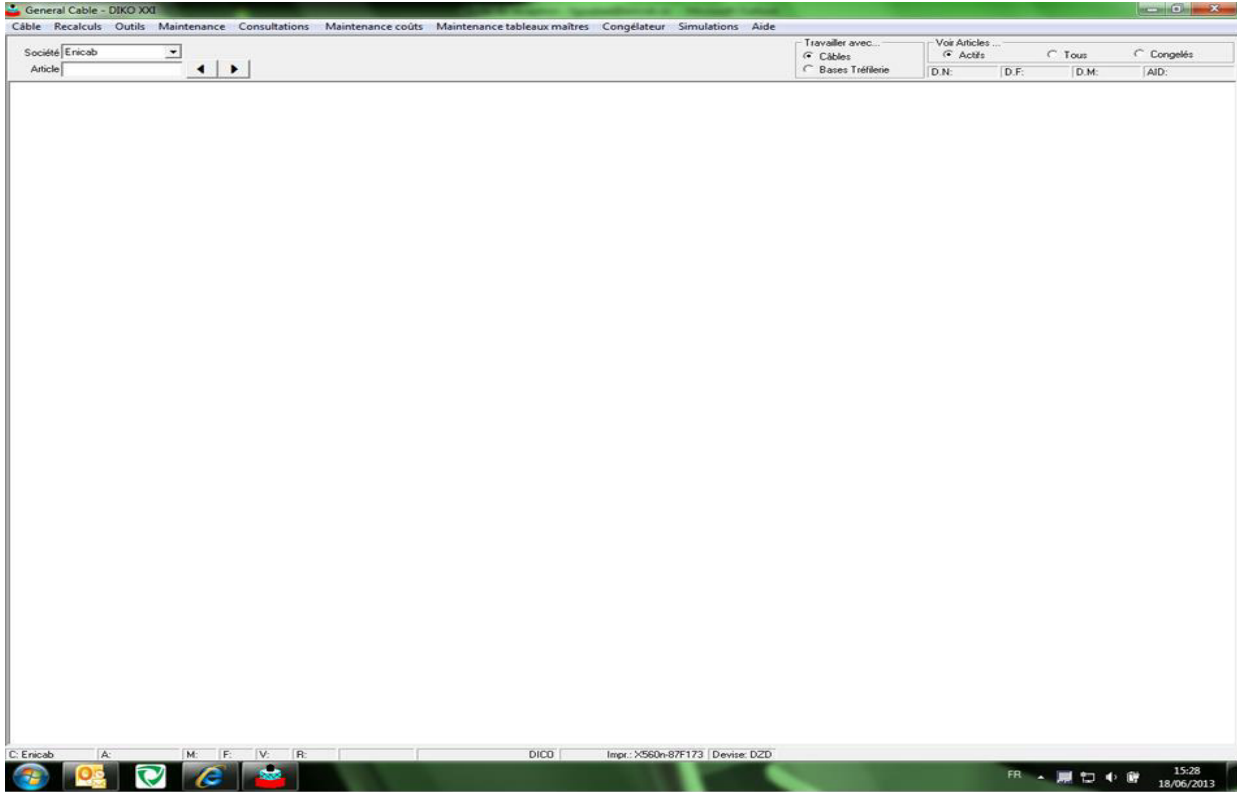
**Uniclass:** وهذا البرنامج تستخدمه مديرية المالية والمحاسبة في تسجيل كافة العمليات المحاسبية في دفتر اليومية، وإعداد دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، الميزانية، جدول حسابات النتائج وهو كذلك يستخدم آليا مع AS400. (أنظر الملحق رقم 2)

**AS400:** وهو اختصار ل System de gestion de base de donnée أي عبارة عن قاعدة بيانات يستطيع الموظفين الذين لديهم الحق الدخول إليها عن طريق كلمة سر وهو يستخدم آليا مع البرامج السابقة.

**DIKO**: وهذا البرنامج يقوم بحساب سعر تكلفة الكابل ويأخذ البيانات آليا من النظام AS400 وهو يتمثل في الشكل التالي:

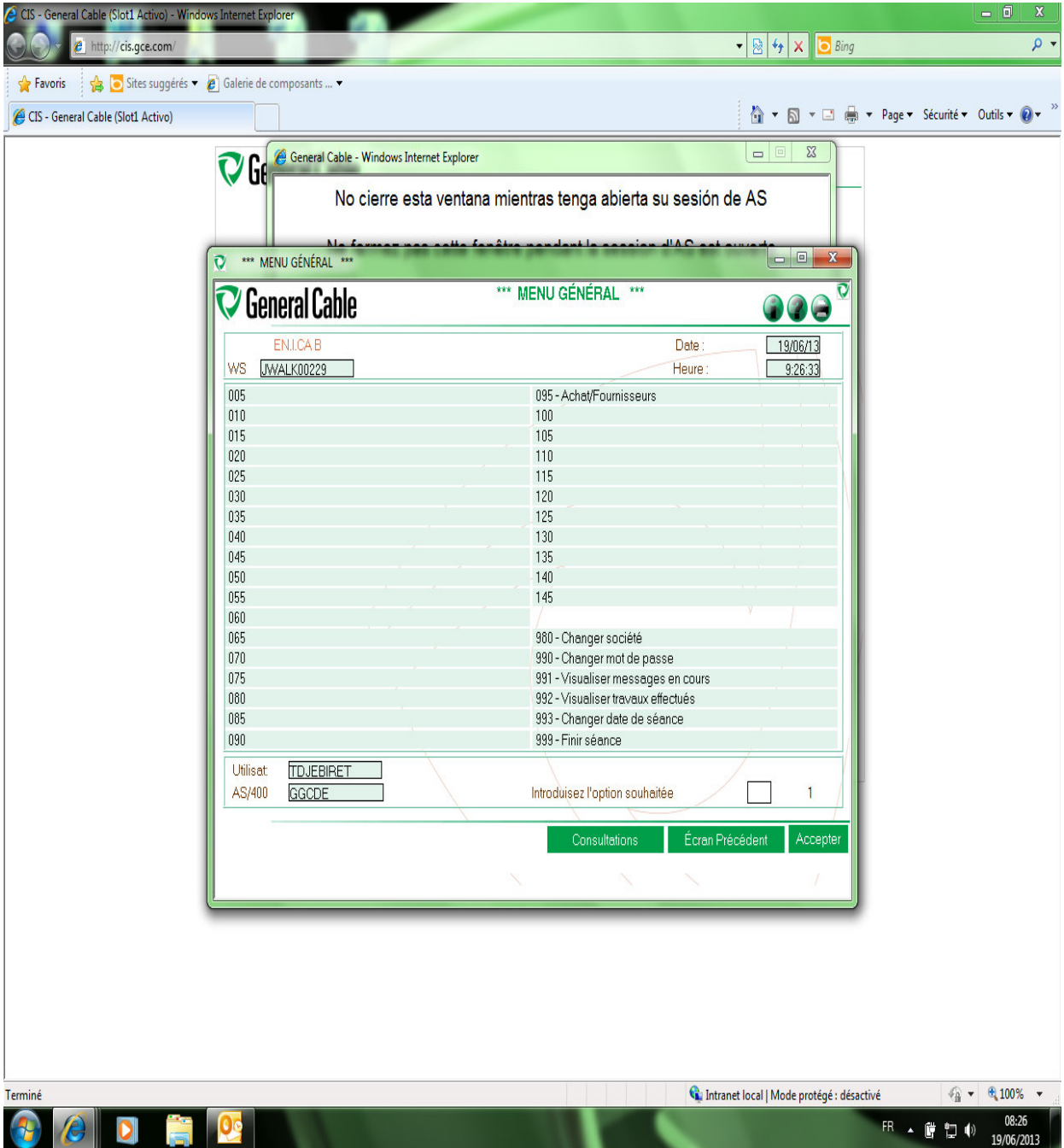
الشكل رقم(3-2): الشكل العام لبرنامج diko

المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.



**Achat**: وهذا البرنامج تستخدمه مديرية الشراء في تسجيل العمليات الخاصة بشراء المواد الأولية وقطع الغيار وهو أيضا يعمل آليا مع النظام AS400، ويتمثل هذا البرنامج في الشكل التالي:

الشكل رقم (3-3): الشكل العام لبرنامج achat



المصدر: مصلحة المشتريات.

**Investissement**: هذا البرنامج يستخدم لحساب إهلاكات الاستثمارات وهو عبارة عن تطبيق بسيط والذي يتمثل في الشكل التالي:

الشكل رقم (3-4): الشكل العام لبرنامج الاستثمارات



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

الشكل رقم (3-5): الشكل الأول لنافذة برنامج الاستثمارات (فتح نافذة الملفات)



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

حيث يوضح الشكل الملفات الثابتة التي لا تتغير يوميا وتتضمن نافذة الملفات: الاستثمارات وملف المخطط المحاسبي وأخيرا ملف عائلات والتي تعني الآلات التي هي من نفس النوع أو الاختصاص.

الشكل رقم (3-6): الشكل الثاني لنافذة برنامج الاستثمارات (فتح نافذة المعالجات)



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

يوضح الشكل نافذة المعالجات والتي تتضمن المشتريات والمبيعات وإدخال الجرد الفيزيائي.

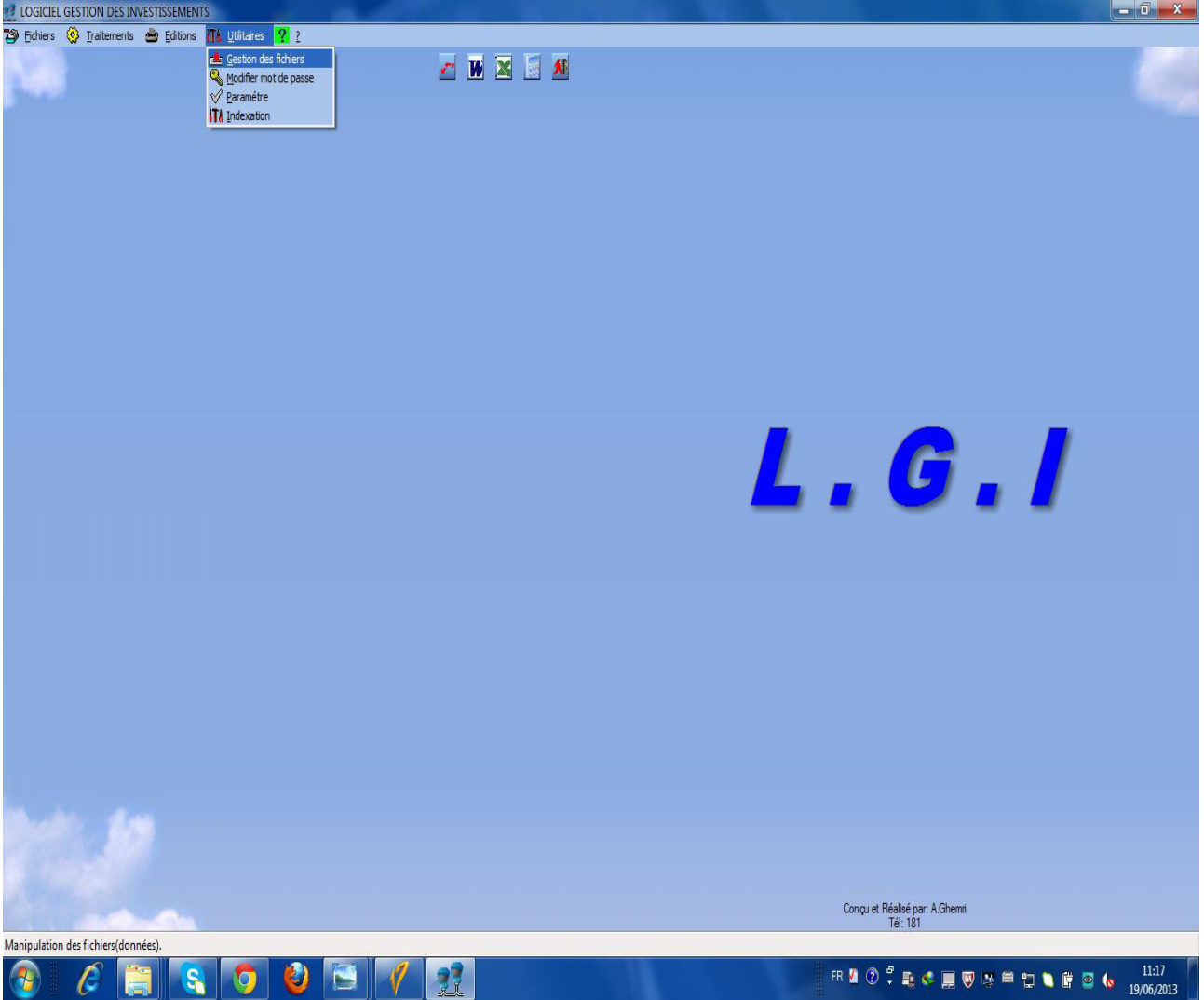
## الشكل رقم (3-7): الشكل الثالث لنافذة برنامج الاستثمارات (فتح نافذة Edition أي طباعة النتائج)



## المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

حيث يوضح الشكل رقم 12 نافذة طباعة النتائج مثل بطاقة استثمار ما، بالإضافة إلى عرض حوصلة عامة حسب رقم حساب استثمار ما.

## الشكل رقم (3-8): الشكل الرابع لنافذة برنامج الاستثمارات (فتح نافذة الاستخدامات)



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

يوضح الشكل نافذة صيانة وحماية البرنامج.

**Comptabilité Matière** : أي محاسبة المواد وهو يقوم بمتابعة دخول وخروج المواد الأولية وقطع الغيار وحساب التكلفة الوسطية المرجحة وهو يتمثل في الشكل التالي:



الشكل رقم (3-9): الشكل العام لبرنامج محاسبة المواد.



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

**Comptabilité Client et fournisseur**: أي محاسبة الموردين والعملاء ويستخدم هذا البرنامج لتسجيل

الفواتير ويتمثل في الشكل التالي:

الشكل رقم (3-10): الشكل العام لبرنامج محاسبة العملاء والموردين.

The screenshot displays the 'MENU GÉNÉRAL' interface of the ENI.CAB system. The interface includes a header with the company logo and name, and a table of menu items. The table has two columns of numbers, with the second column containing descriptions for items 960 through 999. Below the table, there are input fields for 'Utilisat:' (BBOURAS) and 'AS/400' (GGCDE). There are also date and time fields (Date: 18/06/13, Heure: 11:50:21) and a button 'Introduisez l'option souhaitée' with a dropdown menu showing '1'. At the bottom, there are three buttons: 'Consultations', 'Écran Précédent', and 'Accepter'.

005	095
010 - Gestion Commerciale	100
015	105
020 - Facturation	110
025 - Comptes Courants CLIENTS	115
030 - Clients	120
035	125
040	130
045	135
050	140
055	145
060	
065	960 - Changer société
070	990 - Changer mot de passe
075 - Comptes Courants FOURNISSEURS	991 - Visualiser messages en cours
080	992 - Visualiser travaux effectués
085 - Options spéciales C&G	993 - Changer date de séance
090	999 - Finir séance

المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

**Commercial:** وهذا البرنامج خاص بالتسيير التجاري يقوم بإعداد الفواتير وتسيير ملفات العملاء وعرض المنتجات النهائية ويتمثل هذا البرنامج في الشكل الموالي:

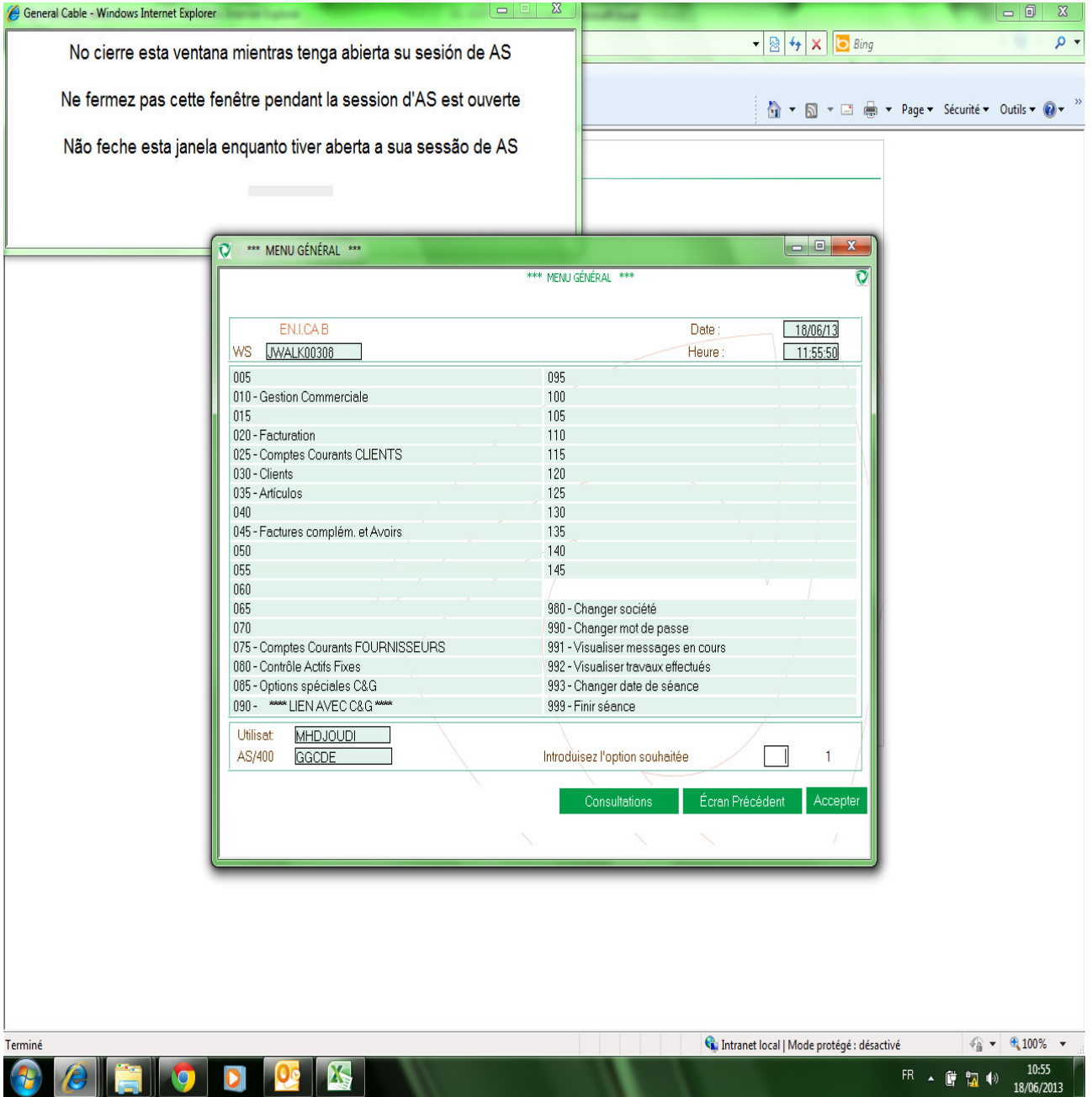
الشكل رقم (3-11): الشكل العام لبرنامج تسيير العمليات التجارية.



المصدر: المديرية التقنية والتجارية.

**Finance:** وهذا البرنامج يستخدم لغرض حساب المصاريف والمؤونات والتكاليف ( تكاليف التخزين، العمال الخدمات، وجميع المصاريف الخاصة بالسنة المالية) الذي يمثل فيما يلي:

الشكل رقم (3-12): الشكل العام لبرنامج Finance



المصدر: مصلحة المحاسبة المالية.

**Gestion de personnel**: وهذا البرنامج كما ذكرنا سابقا يستخدم لتسيير المستخدمين ونافذة هذا البرنامج

الرئيسية موضحة في الشكل التالي د:

الشكل رقم (3-13): الشكل العام لبرنامج Gestion de personnel.



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

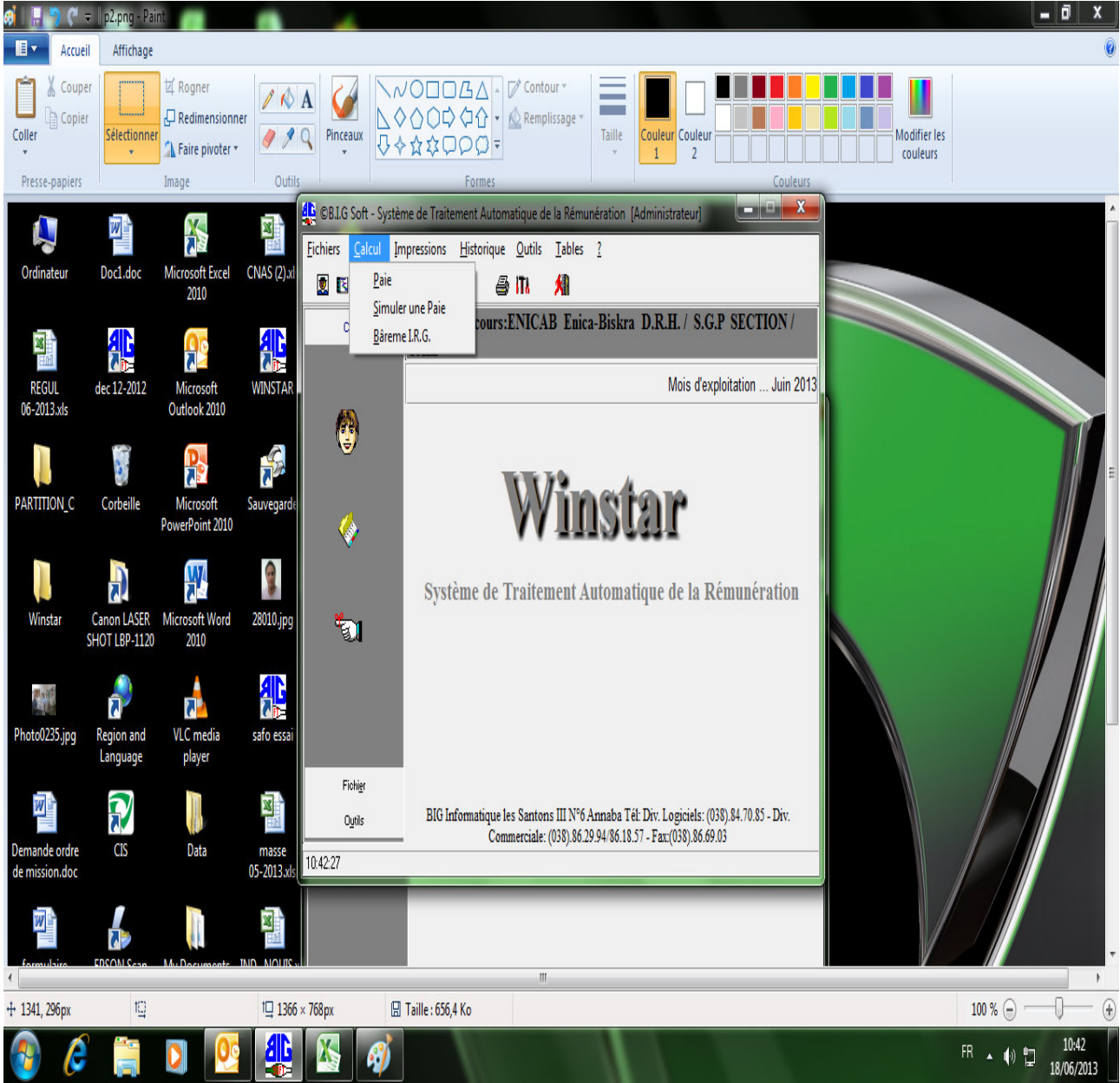
الشكل رقم (3-14): الشكل الأول لنافذة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة الملفات)



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

يوضح الشكل نافذة الملفات التي تحتوي على الملفات الثابتة اي المعلومات التي لا تتغير يوميا.

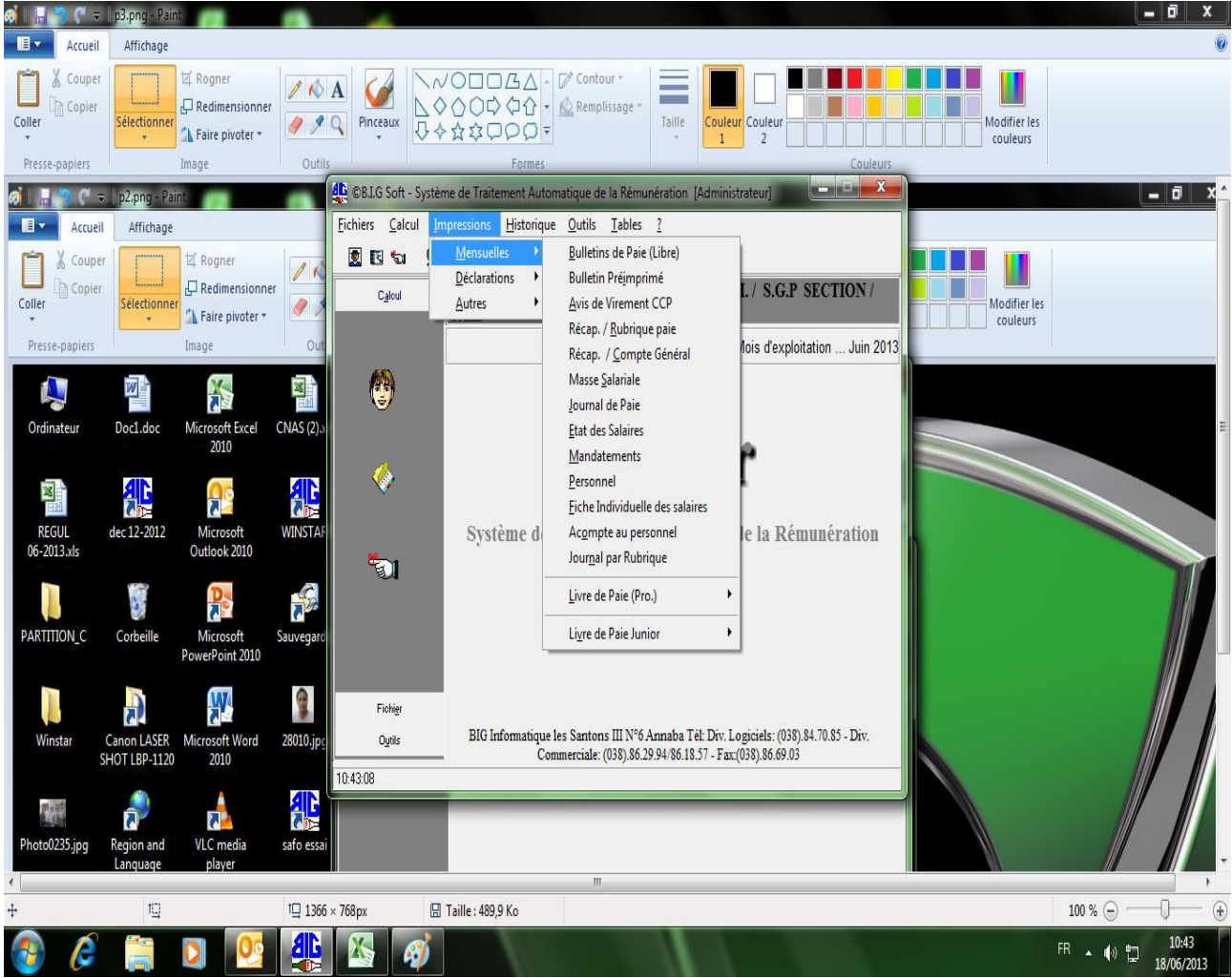
الشكل رقم (3-15): الشكل الثاني لنافذة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة حساب الأجور)



المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

يوضح الشكل نافذة حساب الأجور والتي تتضمن الأجر الشهري والأجر التقديري.

الشكل رقم (3-16): الشكل الثالث لنافذة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة طباعة النتائج)

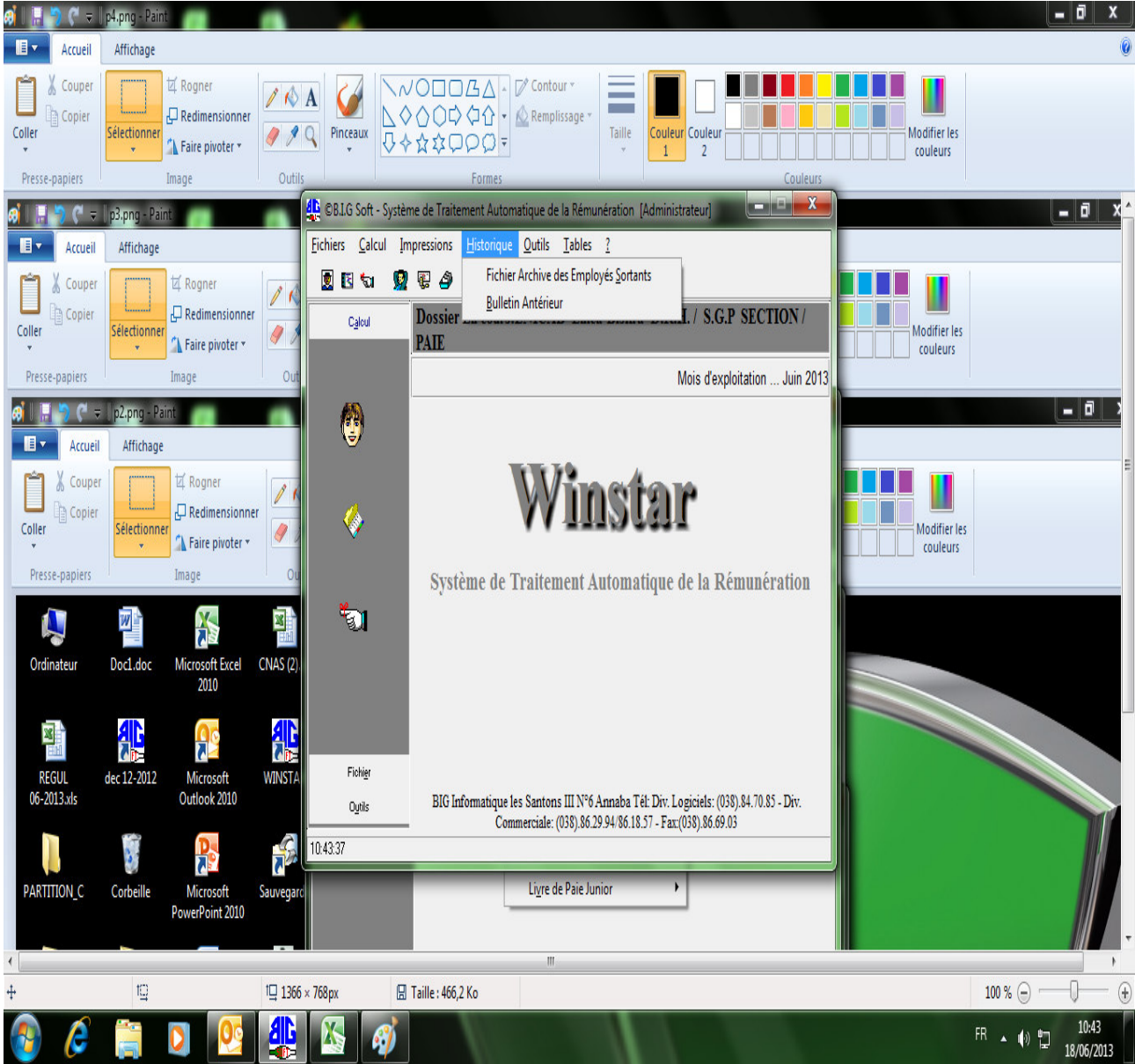


المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

يوضح الشكل طباعة النتائج أو عرض النتائج التي تخص حساب الأجور مثل كشف الأجور.



الشكل رقم (3-17): الشكل الرابع لنافذة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة الأرشيف).

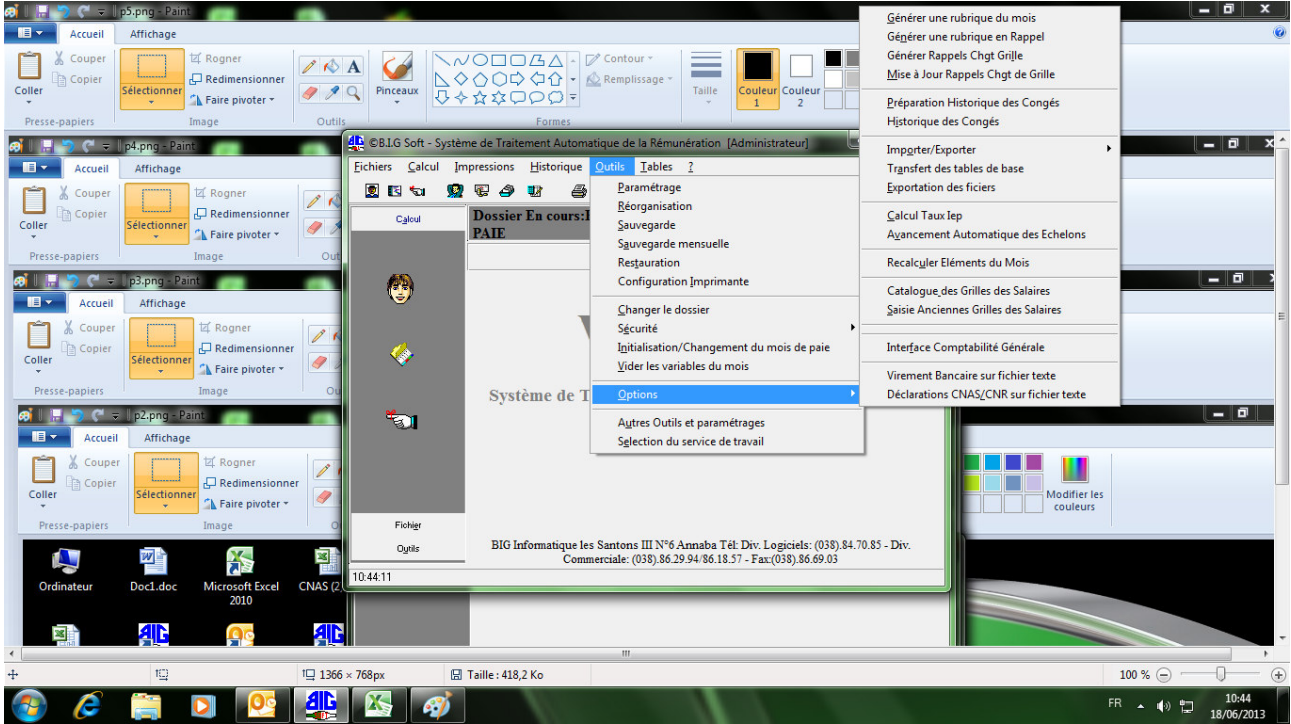


المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

يوضح الجدول نافذة الأرشيف أي عرض معلومات الفترات السابقة مثل كشف الراتب أي فترة من الفترات

السابقة.

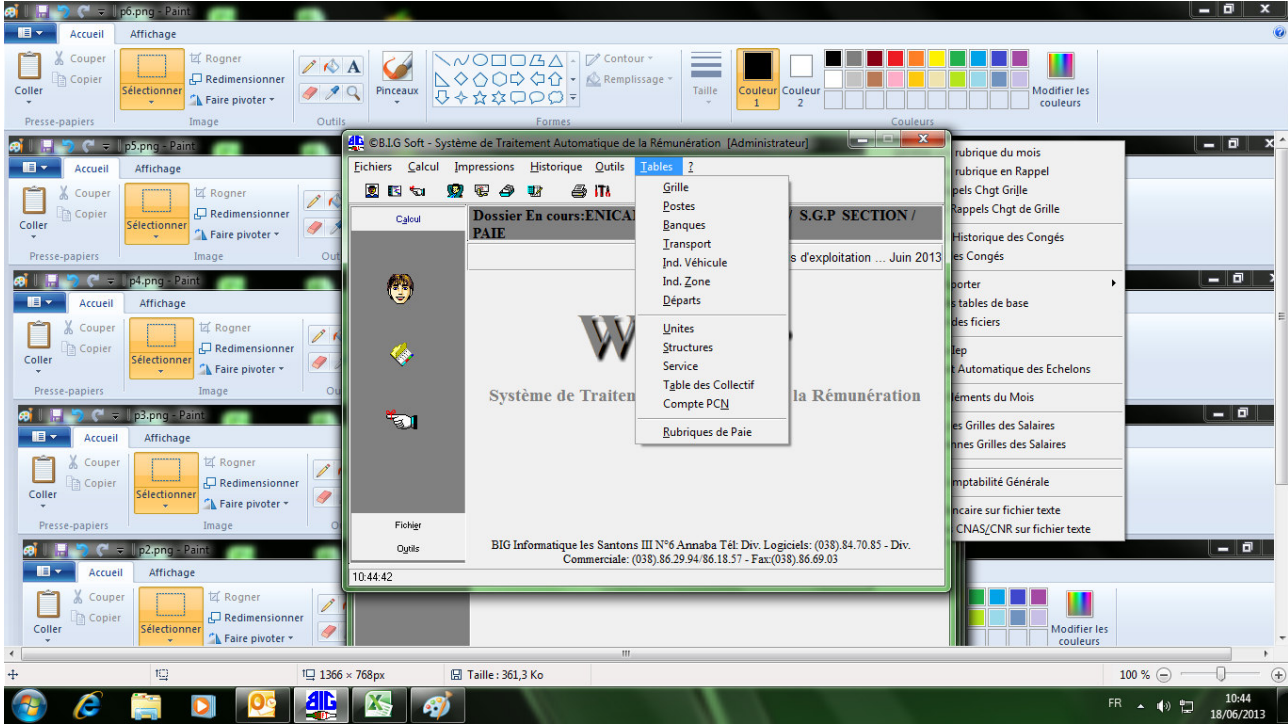
الشكل رقم (3-18): الشكل الخامس لنافذة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة الصيانة)



المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

يوضح الشكل نافذة صيانة البرنامج والملفات.

الشكل رقم (3-19): الشكل السادس لناظفة برنامج Gestion de personnel (فتح نافذة الجداول)



المصدر: مصلحة الموارد البشرية.

يوضح الشكل رقم 24 لناظفة الجداول التي تحتوي على المعلومات الدائمة مثلا: شبكة الأجور.

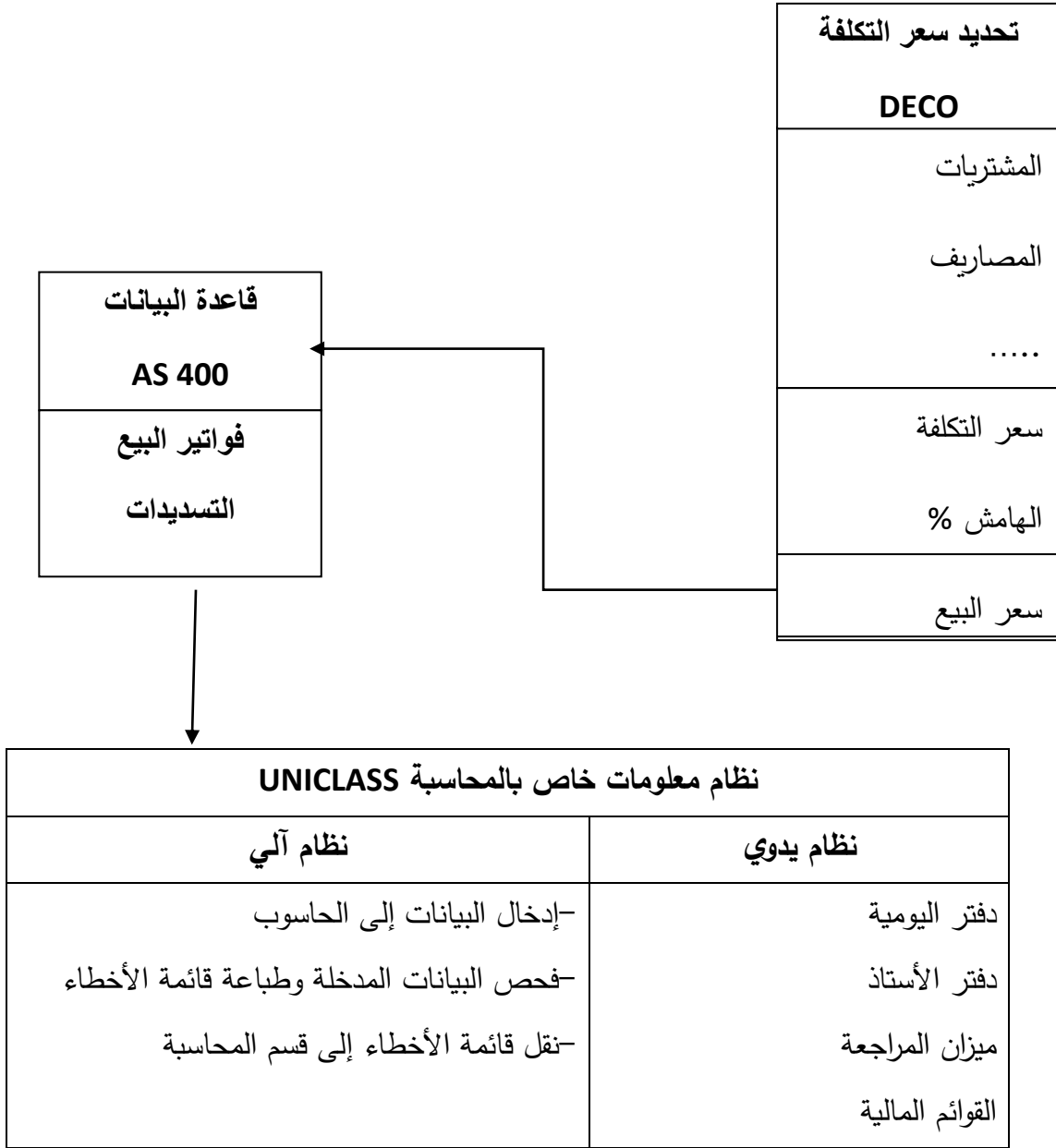
**ثانيا:** آلية تدفق المعلومات بين برنامج تحديد سعر التكلفة (DIKO) و قاعدة البيانات (AS400) ونظام المعلومات الخاص بالمحاسبة (Uniclass).

تستخدم المؤسسة هذه البرامج ، وذلك عن طريق الية تدفق المعلومات بين قاعدة بيانات AS400 الذي يعمل آليا مع البرامج التالية:

**DIKO:** وهذا البرنامج كما ذكرنا سابق يقوم بحساب سعر تكلفة الكابل ويأخذ البيانات آليا من النظام AS400  
**Uniclass:** وهذا البرنامج كما ذكرنا سابق يقوم بتسجيل كافة العمليات المحاسبية دفتر اليومية، وإعداد دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، الميزانية، جدول حسابات النتائج، والذي بدوره ينقسم الى جزئين جزالي وجزء يدوي الذي يعتمد على مختصين. وهو يأخذ البيانات آليا من النظام AS400

وهو ما يمثله الشكل التالي:

الشكل رقم (3-20): آلية عمل البرامج UNiclass و AS400 و DIKO



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على قسم المحاسبة والمالية بالمؤسسة

المطلب الثاني: طريقة عمل نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة

إن نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة "صناعة الكوابل" بسكرة "مثله مثل أي نظام آخر للمعلومات

فهو يمر بثلاثة مراحل وهي:

**أولاً: مدخلات نظام معلومات المحاسبي.**

وهي مجموعة النظم الفرعية الموزعة حسب مصالح المؤسسة، فكل مصلحة لها نظام للمعلومات خاص بها حيث يوجد بالمؤسسة نظام معلومات المشتريات، الانتاج، المحاسبة والمالية، التسويق، وكذلك نظام المعلومات الخاص بالموارد البشرية، وتمثل هذه الأنظمة في مجملها جزء من المدخلات الخاصة بالنظام الكلي وهو نظام المعلومات المحاسبية، حيث أن عمل هذه الأنظمة الفرعية يكون على مستوى كل مصلحة فقط، وهو جمع وتصنيف وتلخيص البيانات من ثم معالجتها وتحويلها إلى معلومات أولية ليتم بعد ذلك نقلها إلى مصلحة المحاسبة والمالية من أجل المعالجة النهائية لها ومن بين هذه الأنظمة:

**نظام معلومات المحاسبي الخاص بالإنتاج:** فهو نظام فرعي أيضا، يقوم بتحويل البيانات إلى معلومات على مستوى مصلحة المراقبة وضمان النوعية، وبعد إجراء عملية مراقبة النوعية، يقوم هذا النظام بإدخال الكميات المنتجة ، وهي آخر مرحلة إنتاجية بإدخال الكميات المنتجة في النظام AS400 أليا الذي تم التطرق إليه سابقا.

**نظام معلومات المحاسبي الخاص بالمشتريات:** وهو نظام فرعي يقوم بجمع البيانات على مستوى المصلحة بإدخال البضاعة المشتراة من مورد معين، بعد اتمام عملية الشراء، حيث يتم تسجيل العمليات الخاصة بشراء المواد وقطع الغيار وهو ايضا يعمل أليا مع النظام AS400، حيث يقوم امين المخزن بإدخال الكميات المشتراة حسب الرمز لكل مادة ويقوم المحاسب باستخراج وصل دخول البضائع للنظام .

**نظام معلومات المحاسبي الخاص بالتسويق:** فهو نظام فرعي ايضا، يقوم بتحويل البيانات الى معلومات على مستوى مصلحة التسويق، حيث تقوم هذه الاخيرة بإدخال الكميات المباعة للزبون بحسب طلب الزبون، من خلال المعطيات التي قام بها اطار التسويق، ويقوم باعداد الفاتورة (الاسعار + الكمية) ووصل التسليم البضاعة للزبون (الكميات) .

**نظام معلومات المحاسبي الخاص بالمحاسبة والمالية:** وهو نظام فرعي ايضا يقوم بتحويل البيانات الى معلومات، يكون على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية على اساس هيكل التنظيمي، وهو ايضا يعمل أليا مع النظام AS400، مثل قسم المورد حيث يقوم بتسجيل فاتورة الشراء ما يلي: <sup>1</sup>

<sup>1</sup> حسب الحوار الذي أجري مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية يوم: 2015/05/05.

وتم تسجيل هذا القيد بالاعتماد على فاتورة الشراء من قسم المورد. (انظر الملحق رقم 03)

2015/05/10			
	108.000,00	ح/ مشتريات بضاعة	382000
18.360,00		ح/ الرسم المسترد (TVA)	445010
126.360,00		ح/ المورد	401001

ثانيا: معالجة نظام معلومات المحاسبي: تتم المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة " صناعة الكوابل بسكرة على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية والتي سيتم التفصيل فيها في العنصر الموالي.

ثالثا: مخرجات نظام معلومات المحاسبي: وهي عبارة عن المحصلة الاخيرة التي تتحول لها البيانات جراء عمليات المعالجة، وتكون في صورة معلومات نهائية قابلة للاستخدام في شكل تقارير، ميزانيات وجداول مثل: جدول حسابات النتائج (انظر الملحق رقم 04)، الميزانية الختامية (انظر الملحق رقم 05)، لتتوجه في الاخير هذه التقارير والميزانيات الى المستويات العليا من الادارة والجهات المسؤولة من اجل اتخاذ القرارات.

#### المطلب الثالث: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة .

تتم معالجة نظام المعلومات المحاسبة العامة عن طريق إدخال البيانات المجمعة إلى الحاسب الآلي مباشرة من خلال أجهزة الإعلام الآلي، إذ أن نظم التشغيل الآلي للبيانات تكون قادرة على تحويل قدر كبير من المعلومات بكفاءة عالية خاصة عندما يكون حجم العمليات كبير، كما أن النظام الآلي يكون قادرا على تقديم معلومات حديثة ودورية وفي أوقات مناسبة وبطريقة تتصف بالمرونة.

وتتم عملية المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة جنيرال كابل بعدة مراحل وهي كالآتي:

#### المرحلة الاولى: مرحلة التسجيل في دفتر اليومية:

تتضمن اجراءات المعالجة ضمن نظام المعلومات المحاسبي لدى المؤسسة تسجيل العمليات من واقع المستندات التي تم استلامها بعد التأكد من صحتها ودقتها في دفتر اليومية وتحتوي ادارة المالية والمحاسبية على مجموعة من الدفاتر اليومية وهي:

- 1- **يومية المشتريات:** عبارة عن دفتر خاص بعمليات الشراء التي تقوم بها المؤسسة حيث يتم معالجة وتقييد عمليات الشراء في هذه المؤسسة.
  - 2- **يومية الصندوق:** حيث تقييد فيه عمليات القبض او الدفع والتي تتم على مستوى فرع الخزينة .
  - 3- **يومية المبيعات:** عبارة عن دفتر خاص بعمليات البيع التي تقوم بها المؤسسة .
  - 4- **يومية الاستثمارات:** وهو دفتر خاص بتسجيل العمليات المتعلقة بالاستثمار.
  - 5- **يومية المخزونات:** وهو دفتر تسجل فيه العمليات المتعلقة بالمخزونات.
- ويتم معالجة العمليات المختلفة الاخرى والتي تتميز بقلة تكرارها، وتتعلق اساسا بالمصاريف المتنوعة كتسديد مصاريف الكهرباء والغاز وفاتورة الماء...الخ.
- وفي مرحلة موالية يتم تركيز اليوميات المختلفة في اليومية العامة للاشارة فان الوحدة تحتوي على برنامج محاسبي حاسوبي، وبمجرد ادخال المعلومات في نظام AS400 تمر تلقائيا الى نظام المعلومات المحاسبي، من اجل الحصول على المعلومة .

#### المرحلة الثانية: مرحلة الترحيل الى دفتر الاستاذ:

بعد عملية التقييد في دفاتر اليومية وجمع البيانات وتصنيفها تاتي عملية ترحيلها الى دفتر الاستاذ، وذلك من اجل الترسيد والتأكد من الحسابات، وتتم عملية الترحيل الى دفتر الاستاذ عن طريق جهاز الكمبيوتر الذي يحتوي على برنامج Uniclass الذي تم التطرق اليه سابقا.

حيث يقوم المحاسب بادخال البيانات في الخانات المناسبة فقط، ليقوم البرنامج بعد ذلك بحساب الارصدة الدائنة والمدينة.

من ثم يقوم هذا البرنامج بنقل هذه الارصدة ليضعها في جدول يسمى ميزان المراجعة، وذلك بشكل شهري من اجل معرفة الارصدة الدائنة من المدينة، ومقارنة الاصول بالخصوم، والتأكد من السير الحسن لكل من الانظمة والمصالح داخل المؤسسة .

#### المرحلة الثالثة: مرحلة اصدار التقارير المالية:

بعد عملية الترحيل الى دفتر الاستاذ من اجل اتمام الاساليب الرقابية، تاتي مرحلة اعداد المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي، وذلك بعد ان يتم تنشيط الحسابات الرئيسية في جدول حسابات النتائج والذي هو من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

## المبحث الثالث: تحسين نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة ENICAB من خلال المراجعة الداخلية.

من المعروف أن المؤسسة تقوم بالمراجعة الداخلية وهذا بهدف حماية أصولها وممتلكاتها واكتشاف الأخطاء والغش، والتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية، وذلك من خلال فحص القوائم والبيانات المالية المتعلقة بالمؤسسة وصولاً إلى تأكيد معقول لإبداء رأي فني مستقل ومحاييد حول عدالة القوائم المالية في نهاية سنة مالية معينة، وفي ظل استخدام نظام المعلومات المحاسبي سوف نحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى واقع عملية المراجعة الداخلية بمؤسسة " صناعة الكوابل " بسكرة"، ومن ثم إلى المراجعة المحاسبية في ظل نظام المعلومات المحاسبي، وبعد ذلك المراجعة الداخلية ودورها في تحسين نظام المعلومات المحاسبي.

**المطلب الأول: واقع عملية المراجعة الداخلية بمؤسسة " صناعة الكوابل " بسكرة .**

بعد ملاحظة الهيكل التنظيمي وزيارة المؤسسة محل الدراسة وجدنا أن المراجعة الداخلية تظهر في المؤسسة كخلية تابعة مباشرة للمديرية العامة ومستقلة عن المصالح الأخرى ويظهر بمفهوم مراقبة الحسابات لكن حسب الهيكل التنظيمي باللغة الفرنسية يظهر بمفهوم AUDIT ENTERNE أي المراجعة الداخلية وهذا يبين أن المؤسسة في مجال المراجعة تعتمد على المراجعة الداخلية، لذلك سوف نتطرق إلى المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

### أولاً- آلية المراجعة الداخلية بمؤسسة " صناعة الكوابل " بسكرة.

إن عملية المراجعة الداخلية داخل المؤسسة، تتمثل في مدققين داخليين مؤهلين مستقلين عن المصالح والتابعين للمديرية العامة للمؤسسة، ويقومون بإعداد تقارير دورية لفائدة المسؤول الأول على المؤسسة وتتضمن هاته التقارير إبداء رأيه باستقلالية وحيادية وهذا يدل على إتباعهم لمعايير المراجعة الداخلية وهم يقومون بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، وفحص كل ما يتعلق بالمؤسسة من أنشطة وخطط وسياسات وقرارات، ومراجعة حسابات المؤسسة بصفة دورية.

وعند قيامهم بعملية المراجعة يقومون أولاً بإعداد برنامج سنوي شامل لجميع عمليات ومراحل المراجعة وتحديد أهم المصالح التي سوف يتم مراجعتها، وتواريخ تنفيذ جميع عمليات المراجعة الداخلية.

ويتم توزيع هذا البرنامج على جميع مستويات المؤسسة لكي يتفرغ جميع الموظفين ويحضر أنفسهم لتقديم أية معلومات يحتاجها المراجع الداخلي، وفي حالة عدم تلاءم برنامج المراجع مع توقيت المصالح محل المراجعة فإنه



يتم تغيير التوقيت وإعداده بما يتوافق مع تلك المصالح، وبذلك يصبح المراجع والمصالح المعنية ملتزمة بهذا البرنامج.

كما ذكرنا سابقا فإن المراجعون يقومون بمراجعة كل وظائف المؤسسة وسنحاول التطرق للإجراءات التي اتخذها المراجع لمراجعة القرارات والمخزون والتي شملت ما يلي:<sup>2</sup>

**1- المراجعة الداخلية للقرارات:** إن الهدف الأساسي من مراجعة القرارات هو تحسين الأداء يقوم بمراجعة مختلف الأوامر والإجراءات والتقنيات على مستوى المصانع والورش والمخازن، كالكيفية التي يتم بها تقييم المخزونات والمراحل الواجبة لعملية التصنيع المختلفة...إلخ.

حيث أن المراجع الداخلي عند مراجعته للقرار يمكن أن يؤثر عليه عندما يكتشف أنه مخالف للقوانين أو هناك معطيات لم تأخذ بعين الاعتبار أو تغيير جملة في القرار تعكس هدفه أو أن المسؤولين لم يلتزموا بتطبيقه كما تم الاتفاق عليه، ثم يقوم المراجع الداخلي بإعداد تقريره وعرضه على المديرية العامة ليطمئنته أمام المسؤولين المعنيين عن تطبيق القرار للاستماع للتبريرات وتقديم الإيضاحات ليطمئنت القرار الصحيح والسليم والمناسب.

**2- المراجعة الداخلية للمخزون:** إن الهدف الأساسي من المراجعة الداخلية للمخزونات في مؤسسة يتمثل في الدور الأساسي وهو تتبع حركة المخزون ويقوم المراجع الداخلي عند مراجعته للمخزون بما يلي:

- التأكد من الوجود المادي: ويتم ذلك من خلال الجرد الفعلي للمخزونات، ومؤسسة " «صناعة الكوابل» بسكرة» تقوم بالجرد المادي مرة في كل سنة وذلك لتحقيق هدفين وهما الالتزام وتطبيق القانون والهدف الثاني يتمثل في التأكد من الوجود الفعلي للمخزونات ومقارنته بما هو موجود في الدفاتر.

عند القيام بعملية الجرد هناك لجنة تسمى لجنة الجرد تعينها المديرية العامة وعملها هو تذليل الصعوبات التي تواجه الأعوان الذين يقومون بعملية الجرد، وتساعد المراجع الداخلي في تقديم المعلومات وفي المقارنة بين الجرد الفعلي والجرد المحاسبي.

عند المقارنة بين الجرد الفعلي والجرد المحاسبي يستعين المراجع الداخلي بالمحاسبة التحليلية حيث تقدم له الجرد المحاسبي ويعتمد عليه من أجل المقارنة وتحديد أسباب الفروقات إن وجدت لأنه متأكد من صحته المبنية على وثائق وتواريخ معينة تأكد سلامته.

وعندما يجد المراجع الداخلي هناك فرق مادي حقيقي (سواء كان بالإيجاب أو بالسلب) يقدم تقريره للمديرية العامة وهنا تقوم مديرية المؤسسة بإجراء التفتيش لمعرفة أسباب الفارق لأنه ممكن أن يكون هناك اختلاس.

<sup>2</sup>- حسب الحوار الذي أجري مع رئيس مصلحة المالية بتاريخ 2015/05/06.

- التأكد من صحة تقييم المخزون: تتبع المؤسسة «صناعة الكوابل» بسكرة» في تقييم مخزونها طريقة التكلفة الوسطية المرجحة حيث أن المراجع الداخلي يتأكد من أنها هي المطبقة وإتباعها بطريقة صحيحة وسليمة.
- التأكد من التسجيل المحاسبي.
- مما سبق نلاحظ أن المراجع الداخلي يساهم في اتخاذ القرارات الصائبة والصحيحة وأن المراجع الداخلي يبذل كل طاقته ويستغل كل خبراته وكفاءته أثناء تأدية أعماله ويحترم القوانين والتنظيمات الخاصة بالمؤسسة.
- ومن خلال ما سبق نجد أن مؤسسة «صناعة الكوابل» بسكرة» تهتم بدرجة كبيرة على عملية المراجعة الداخلية وهذه الأخيرة مكنت نظام المعلومات المحاسبي من جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات وسهلت عليه فهم كيفية سير العمليات والاجراءات وكيفية تدفق البيانات وانتقالها.

### المطلب الثاني: المراجعة الداخلية وعلاقتها بنظام المعلومات المحاسبي بمؤسسة صناعة الكوابل ENICAB

يقوم المراجع بمراجعة المخرجات التي تمت طباعتها مع الوثائق والمستندات المتوفرة كأدلة ( وصولات، فواتير) مع الإشارة هنا أنه يتم رقمنة الفواتير بواسطة الماسح الضوئي وهذا من أجل سهولة الحصول عليها عندما يطلبها المراجع أو عند الحاجة إليها من قبل موظفي المؤسسة وأيضا من أجل حفظها بالنظام وهذا لتقادي ضياعها، وهذا لأن المراجع يطالب المحاسب بتبرير تسجيل كل عملية محاسبية، حيث من خلال ما سبق نجد أن المراجع لا يزال إلى حد الآن يعتمد الأساليب اليدوية كما لو كان الحاسوب غير موجود تماما إلا أنه قدمت له تسهيلات معتبرة تتمثل فيما يلي:

- ❖ سرعة الحصول على المعلومات وهذا ما يوفر للمراجع الكثير من الوقت الذي كان يستغرقه في البحث عن هذه المعلومات عندما كان الحاسوب غير مستعمل، وكانت المعلومات مخزنة في مستندات ورقية تحفظ في الأرشيف.
- ❖ وجود الحاسوب مكن المراجع من تعزيز أدلتهم بأدلة أكثر تفصيلا في شكل أقراص مرنة ومضغوطة وكذا أدلة مطبوعة.
- ❖ يمكن الحاسوب المراجع من إجراء مقارنة بين AS400 و LGCM.

❖ تسمح للمراجع من مراقبة المخزونات من المواد الأولية والمنتج النهائي ونصف المصنع كما تمكنه من معرفة مكونات المنتج النهائي.

ورغم الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وذات مصداقية، إلا أنه قد يصادف المراجع وجود مخاطر تؤثر على عملية المراجعة الداخلية والتي يجب أن يأخذها في الحسبان والتي تتمثل فيما يلي:

❖ عدم التصميم الجيد للبرامج المستخدمة في المؤسسة.

❖ القيام بعمليات الغش والاختلاس، كمحاولة إخفاء عجز أو اختلاس عن طريق إدخال بيانات غير

صحيحة مما يشكل خطر على مصداقية المراجعة.

والمراجع يمكن أن يكتشف هذه المخاطر باعتماده على قدراته الشخصية، أي أن يتوفر على تكوين في مجال الحاسوب للتمكن من الاطلاع على الملفات وفهم طريقة عمل مختلف البرامج.

خاتمة

### خاتمة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها فإن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر جزء أساسي وهام من نظام المعلومات الإداري، يختص بجمع البيانات المحاسبية والأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة من واقع المستندات والتي تعتبر المصدر الخاص بإثبات كافة الوقائع ثم معالجتها حيث كان للتطورات الجديدة في مجال نظام المعلومات المحاسبية أثر على المراجعة، حيث ساهمت بشكل فعال في تحقيق السرعة والدقة في الحصول على المعلومات المحاسبية المفيدة والمناسبة والتي تعتبر بمثابة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

ومما لا شك فيه أن نظام المعلومات المحاسبية ليس غاية في حد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق جملة من الغايات في مقدمتها حاجات عدة أطراف داخلية وخارجية، وللتأكد من أن نظام المعلومات المحاسبية يعكس فعلا واقع الأحداث الاقتصادية بالمؤسسة فإن هذا يتطلب القيام بعملية مهمة تتمثل في عملية المراجعة الداخلية، حيث أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية هي مدخلات عملية المراجعة، كما يعتبر نظام المعلومات المحاسبية للبيئة الأساسية لعملية المراجعة الداخلية، وإن الهدف الأساسي من عملية المراجعة الداخلية هو إعداد تقرير يتضمن رأي المدقق حول عدالة القوائم المالية والتي هي عبارة عن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وبالتالي فأى خلل فيها يدل علي وجود خلل في نظام المعلومات المحاسبية.

### اختبار صحة الفرضيات:

بعد عرض مختلف جوانب الموضوع بطوريه النظري والتطبيقي توصلنا إلى النتائج المرتبطة بالفروض الموضوعية مسبقا كما يلي:

#### ➤ الفرضية الأولى:

بينت الدراسة النظرية صحة الفرضية حيث تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وذات مصداقية.

#### ➤ الفرضية الثانية:

أكدت الدراسة النظرية صحة الفرضية حيث أنه يعد نظام المعلومات المحاسبية عنصرا أساسيا في توفير المعلومات اللازمة بالجودة المطلوبة.

#### ➤ الفرضية الثالثة:

أكدت الدراسة التطبيقية صحة الفرضية يتميز عمل نظام المعلومات المحاسبية المالي بسرعة ودقة أكبر في معالجة البيانات وتقديم النتائج، إلى جانب إمكانية القيام برقابة داخلية آلية.

### نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا، والتي تناولت الجانب النظري للمراجعة الداخلية ودورها في تحسين المراجعة الداخلية، كما قمنا بإسقاط هذا الجانب على الواقع والذي تمثل في مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB فرع GENERAL CABL ، تم الوصول إلى النتائج التالية:

- يعتبر نظام المعلومات المحاسبية أهم مصدر للمعلومات بالمؤسسة.
- نظام المعلومات المحاسبية من أهم نظم المعلومات والمصدر الرئيسي للمعلومات الاقتصادية فمن خلاله يتم تحويل المدخلات والمتمثلة في الأحداث الاقتصادية إلى مخرجات والتي تتمثل في المعلومات المحاسبية كما تعتبر القوائم المالية من أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية وهي بمثابة مدخلات عملية التدقيق المحاسبي واللبنية الأساسية له كما أن هناك مجموعة من المعايير والإجراءات التي تحكم عملية المراجعة الداخلية.
- وأن القيام بهذه العملية يتطلب الحصول على أدلة الإثبات المناسبة للتأكد من أن نظام المعلومات المحاسبية يعكس فعلا واقع الأحداث الاقتصادية بالمؤسسة، وإبداء رأي فني محايد عن مدى مطابقة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية للواقع الفعلي لها.
- كلما كان نظام المعلومات المحاسبية يسير وفقا للمبادئ المحاسبية وأن السياسات والإجراءات المحاسبية للمؤسسة محكمة وتسيير بشكل جيد مكن ذلك المراجع من فهم نظام المعلومات المحاسبية بكل سهولة وتتبع كيفية إنتقال المستندات من مصلحة إلى أخرى وكيفية تسيير العمل المحاسبي، وبالتالي تكون عملية المراجعة سهلة وبسيطة ولا تستغرق وقتا طويلا.
- عدم إنفراد شخص واحد للقيام بالعملية من بدايتها إلى نهايتها بمؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع GENERAL CABL مما يسمح بإعطاء معلومات محاسبية صادقة وموثوق فيها.
- أن مؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع "GENERAL CABL" تهتم بدرجة كبيرة على عملية المراجعة الداخلية، كما أنها تعتمد على التقرير النهائي للمدقق بصفة مطلقة، وهذا دعما لاكتشاف الأخطاء والاختلاس وإضفاء المصدقية والتماثل لمعلوماتها المحاسبية التي يستفيد منها العديد من الأطراف والذين يستفيدون بدورهم من نفس التقرير والاعتماد عليه في اتخاذ قراراتهم.
- مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB فرع GENERAL CABL تستخدم تكنولوجيا المعلومات بكل مكوناتها في كل وظائفها وهي مواكبة للتطورات وهذا ما يعني أن المؤسسة تستخدم نظام المعلومات المحوسب.

- أن مؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع "GENERAL CABL" تهتم بدرجة كبيرة على عملية المراجعة الداخلية، وهذه الاخيرة مكنت نظام المعلومات المحاسبي من جمع اكبر قدر ممكن من المعلومات وسهلت عليه فهم كيفية سير العمليات والإجراءات وكيفية تدفق البيانات وانتقالها.
- تستخدم مؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع "GENERAL CABL" برنامج Uniclass والذي يقوم بتسجيل كافة العمليات المحاسبية دفتر اليومية، وإعداد دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، الميزانية، جدول حسابات النتائج، والذي بدوره ينقسم الى جزئين جزء الي وجزء يدوي الذي يعتمد على مختصين وهو يأخذ البيانات آليا من النظام AS400 .
- تستخدم مؤسسة صناعة الكوابل EN.I.CAB فرع "GENERAL CABL" برنامج DIKO وهذا البرنامج كما ذكرنا سابق يقوم بحساب سعر تكلفة الكابل ويأخذ البيانات آليا من النظام AS400 .

### توصيات:

- توصلت الدراسة إلى بعض التوصيات والتي تتمثل فيما يلي:
- ضرورة استخدام المراجع الداخلي لتكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الداخلية من أجل تحسين عملهم وتأديته بأقل وقت وتكلفة لأن أغلب المؤسسات أصبحت تستخدم هذه التكنولوجيا.
- ضرورة حماية أمن المعلومات من الضياع أو الاختراق أو التلصص وتخزين المعلومات بصورة مباشرة في أماكن آمنة، وضرورة توفير أجهزة احتياطية جاهزة للاستخدام في حالة عطل المعدات المادية والبرمجية لأي سبب كان.
- ضرورة إنشاء خلية التدقيق الداخلي من كفاءات أعضاء مدققين ومحافظي حسابات وليست شكلا موجودة في الهيكل التنظيمي وإنما تكون فعالة في الميدان.

### أفاق البحث:

- قد تكون هذه الدراسة دافع لدراسات مستقبلية تتضمن إشكاليات عديدة منها:
- كيفية استخدام البرامج الإلكترونية في عملية المراجعة الداخلية.
- مراجعة نظام المعلومات المحوسب .
- أهمية نظام المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات
- المراجعة الإلكترونية في ظل التجارة الإلكترونية.
- كيفية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مسك المحاسبة.

# قائمة المراجع



### اولا: الكتب باللغة العربية

1. إبراهيم الجزائري وعامر الجناحي ، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، الأردن، 2009
2. ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الدار الجامعية، مصر، 2004
3. احمد حسن علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة الاشعاع، الإسكندرية، 1997
4. احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
5. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002
6. أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1992
7. أشرف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009
8. ايمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزغبى، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004
9. ثناء عبد القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003
10. ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006
11. ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006
12. حامد طلبة، محمد أبو هيبه، أصول المراجعة، الأردن، عمان، 2011
13. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007
14. داوود يوسف صبح، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، الاتحاد الدولي للمصرفين العرب، 2010.
15. داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالية، دار المنشورات الحقوقية، لبنات، 2002
16. رؤوف عبد المنعم تحسين الشاذلي، مبادئ المراجعة من الفكر والتطبيق، دار الفاروق الحديثة للطباعة والنشر، القاهرة، 1987
17. زياد عبد الحليم الذيبه، نضال محمود الرمحي، عمر عيدي الجعيدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن 2011.

18. ستيفن أ موسكوف، مارك ج سميكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، دار المريخ للنشر، السعودية، ، 2002
19. سلطان ابراهيم، نظم المعلومات الادارية، مدخل اداري،الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000
20. السيد أمين احمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005
21. السيد عبد المقصود دبيان وناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2004
22. السيد عبد المقصود دبيان،كمال الدين مصطفى الدهراوي، ناصر نور الدين عبد اللطيف، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية،الإسكندرية، مصر، 2005.
23. الصبان محمد سمير، محمد الغيوسي محمد، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت
24. عامر إبراهيم قنديلجي، علاء الدين عبد القادر الجانبي في "نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات ، دار وائل المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان ،الأردن ،2005.
25. عبد الرحمان الصباح، نظم المعلومات الإدارية، دار زهران للنشر، الاردن ،1998
26. عبد الرزاق سالم الرحاطة، ناصر جمال خضور، الرقابة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2012
27. عبد الرزاق محمد قاسم،تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للتصميم والانتاج، عمان، الأردن.
28. عبد الفتاح صحف، محمد سمير الصبان، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعية، 2004
29. عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في البيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة اسواق المال، الدار الجامعية 2005-2006
30. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية، الاردن، 2009.
31. علي عبد الهادي مسلم، مذكرات في نظم المعلومات الإدارية، المبادئ والتطبيقات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 1994
32. عماد عبد الوهاب الصباغ ،نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2004
33. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2006

34. فايز جمعة صالح النجار، نظم المعلومات الإدارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005
35. فتحي رزق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، الاسكندرية، 2002.
36. كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير كامل محمد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، القاهرة، مصر 2002
37. محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
38. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الاسكندرية، 2002
39. محمد السيد سرايا، المراجعة والتدقيق، الإطار النظري -المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2002
40. محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009،
41. محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل الاردن، 2001
42. نزال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية (ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS)، دار المسير للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2014
43. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق (من الناحية النظرية والعلمية)، دار وائل للنشر، 2004

### ثانيا: الكتب باللغة الأجنبية

1. Robert Reix. **Traitement des informations**. édition Vuibert Paris.2001
2. Moeller.Robert. **Modern Internal auditin**. New York. USA. 1999
3. Reda Khelassi, **L'audit interne, audit opérationnel**, Edit Houma, 2eme edition, 2007, Alger, Algérie

### ثالثا: المذكرات والأطروحات

1. بنية توفيق المرعي، "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة مرا للدراسات العليا، 2009 .
2. درحمون هلال ،المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية،رسالة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005، بحث منشور على الموقع: [www.fares-boubakou.edu.dz](http://www.fares-boubakou.edu.dz).

## قائمة المراجع

3. رشام نسيم، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2012-2013.
4. شدرى محمد سعد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008/2009.
5. عيادي عبد القادر، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، 2007-2008.
6. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2007-2008.
7. فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة (دراسة لبعض المؤسسات الصناعية)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010-2011.

### رابعاً: المجالات والتقارير

1. أيمن محمد الشنطي، اثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الاول، يناير 2013، متاحة على الموقع:  
[www.bae-co.com/twtwiss/227.pdf](http://www.bae-co.com/twtwiss/227.pdf)
2. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مشروع معايير المراجعة الداخلية وقواعد السلوك المهني، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر الالكترونية، الرياض، جويلية، 2004

### خامساً: المواقع

1. لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز أبحاث للمعاملات الإسلامية،  
[www.kantakji.org](http://www.kantakji.org)