



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



المرجع :/2022

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي دراسة حالة مؤسسة مطاحن بني هارون القارم قوقة -ميلة-

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة (ل.م.د.)
تخصص " مالية المؤسسة "

تحت إشراف:

- حمدي فلة

إعداد الطلبة:

- زهري نرجس

- براني إيمان

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	عون صبرينة
عضوا ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	تريش حسينة
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	حمدي فلة

السنة الجامعية 2021/2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



المرجع :/2022

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي دراسة حالة مؤسسة مطاحن بني هارون القرام قوقة -ميلة-

مذكرة محملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة (ل.م.د.)
تخصص " مالية المؤسسة "

تحت إشراف:

- حمدي فلة

إعداد الطلبة:

- زهري نرجس

- براني إيمان

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	

السنة الجامعية 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

الشكر لله وأخيرا وظاهرا وباطنا والحمد لله على نعمه العظيمة

وعلى توفيقه لنا وأن جعلنا من طلبة العلم،

فلك الحمد ربي حتى ترضى،

ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى

نتقدم بشكرنا الخاص والخالص للأستاذة المشرفة

"حمدي فلة" التي لم

تتوان في تقديم النصح لنا والأخذ بيدنا

والصبر معنا وعلينا حتى رأيت هذا العمل فلك منا

أجمل التحية

وأعظم التقدير



الإهداء

الحمد لله عظيم فضله وكثير عطائه، والسلام على أشرف
خلقه سيدنا محمد وعلى أصحابه أجمعين
إلى من علمني العطاء بدون انتظار... إلى من أحمل اسمه بكل افتخار،
إلى من مهد لي طريق العلم والإيمان إلى القلب الكبير
"والدي العزيز"

إلى بسم الحياة وسر الوجود إليك يا فرحة وقرّة عيني
"والدتي الحبيبة"

إلى من كانوا الشموع التي تضيء حياتي، إلى إخوتي:
نور الدين، هشام وكمال.

إلى رفيقة دربي التي رافقتني في مسيرتي الدراسية
"نرجس"

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

إيمان



الإهداء

إلى مذهبي الأول المتعظيم والحنان إلى النبي تملك جواز سفري
للجنة "أمي الكريمة" بارك الله في عمرها
إلى قدوتي الدائمة في الحياة، إلى نبراس العطاء
المبدول ومعلمي الأول "أبي الفاضل" بارك الله في عمره.
إلى أخي "أيمن" ورفيقة دربي التي رافقتني
في مسيرتي الدراسية "إيمان"
إلى كل فرد عاش من أجل الأخوة والحرية والعدالة والعمل.
إلى كل مواطن عاش من أجل ولأجل الجزائر
إلى كل باحث وطالب علم أهدى ثمرة
جهد المتواضعة.

نرجس



فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
I	شكر وعرفان
II	الإهداء
IV-VII	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XII-XIII	قائمة الأشكال
XV	ملخص باللغة العربية
XVI	ملخص باللغة الانجليزية
أ - ج	مقدمة
27-02	الفصل الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي
02	تمهيد
15-03	المبحث الأول: عموميات نظام المعلومات المحاسبي
03	المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي
03	الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وكفاءته
09	الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبي
10	الفرع الثالث: وظائف وأهداف نظام المعلومات المحاسبي
12	المطلب الثاني: مقومات نظام المعلومات المحاسبي
12	الفرع الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي
12	الفرع الثاني: مستخدمو نظام المعلومات المحاسبي
12	الفرع الثالث: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي
26-16	المبحث الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبي

16	المطلب الأول: تنظيم ومعالجة البيانات في نظام المعلومات المحاسبي
16	الفرع الأول: الوثائق والمستندات
19	الفرع الثاني: تدفق البيانات في نظام المعلومات المحاسبي
19	الفرع الثالث: تقنيات توثيق نظام المعلومات المحاسبي
22	المطلب الثاني: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه
22	الفرع الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي
23	الفرع الثاني: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي ومخرجاته
25	الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي
27	خلاصة الفصل
61-29	الفصل الثاني: كفاءة التدقيق الداخلي
29	تمهيد
43-30	المبحث الأول: الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي
30	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
30	الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
32	الفرع الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية وأهدافه
36	الفرع الثالث: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية
38	المطلب الثاني: كفاءة التدقيق الداخلي
38	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
40	الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي وخصائصه
43	الفرع الثالث: أهداف التدقيق الداخلي
60-44	المبحث الثاني: الجوانب الأساسية للتدقيق الداخلي

44	المطلب الأول: أساسيات التدقيق الداخلي
44	الفرع الأول: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي
52	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
52	الفرع الثالث: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي
53	المطلب الثاني: إدارة التدقيق الداخلي ومراحله
53	الفرع الأول: المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي
54	الفرع الثاني: اختصاصات ومسؤوليات إدارة التدقيق الداخلي
55	الفرع الثالث: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي
61	خلاصة الفصل
85-63	الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي -مؤسسة مطاحن بني هارون - القرارم قوقة-
63	تمهيد
70-64	المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون -القرارم قوقة-
64	المطلب الأول: ماهية مؤسسة مطاحن بني هارون
64	الفرع الأول: مفهوم مؤسسة مطاحن بني هارون
65	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون
68	الفرع الثالث: مهام مؤسسة مطاحن بني هارون
68	المطلب الثاني: بعض الجوانب الخاصة في مؤسسة مطاحن بني هارون
68	الفرع الأول: محيط مؤسسة مطاحن بني هارون
69	الفرع الثاني: المشاكل التي يعاني منها محيط مؤسسة مطاحن بني هارون
69	الفرع الثالث: أهداف مؤسسة مطاحن بني هارون

85-71	المبحث الثاني: مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي
71	المطلب الأول: واقع نظام المعلومات الحاسبي والتدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون
71	الفرع الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة مطاحن بني هارون
77	الفرع الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون
79	المطلب الثاني: تأثير نظام المعلومات المحاسبي على التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون
79	الفرع الأول: تأثير الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون على التدقيق الداخلي
80	الفرع الثاني: تأثير إدارة التدقيق الداخلي على كفاءة وفعالية التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن بني هارون
81	الفرع الثالث: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالتدقيق الداخلي
85	خلاصة الفصل
88-87	خاتمة
93-90	قائمة المراجع

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	عناصر ورموز مخطط تدفق البيانات	21
02	جدول توضيحي لحسابات النتائج	75-74
03	التدفقات النقدية	77-76

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنـوان الشكـل	الصفحة
01	نظام المعلومات المحاسبي	04
02	العوامل التي تؤثر في تصميم نظام المعلومات المحاسبي	08
03	النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي	13
04	مخطط المدخلات-المعالجة- المخرجات - لحساب إجمالي الأجر	25
05	تقييم نظام المراجعة الداخلية	37
06	عناصر خرائط التدفق	48
07	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون	65
08	توضيح تأثير نظام المعلومات المحاسبي على التدقيق الداخلي	81

ملخص

ملخص:

إن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية من الدعائم الأساسية المساهمة في حل مشاكل المؤسسة سواء المالية منها أو التنظيمية من خلال اتخاذ القرارات الرشيدة والقضاء على التداخل في المهام بين الوظائف المختلفة داخل المؤسسات حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فإذا كان يعمل وفقا لطرق ومراحل واضحة منصوص عنها قانونا ومبادئ صارمة وصحيحة يجعل من عملية التدقيق الداخلي أكثر سلاسة ويمنحها أحسن أداء وبأقل تكلفة.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن درجة فهم ودراية المدقق الداخلي لكيفيات تعميم واجراءات تنفيذ كل من نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة يمكنه من التخطيط و الإشراف، وتحديد طبيعة ومدى أدلة الاثبات الواجب الحصول والاعتماد عليها، وتحديد أدوات التدقيق الأكثر ملائمة والتقييم الأولي لمختلف المخاطر التي يمكن التعرض لها عند أداء مهامه، الأمر الذي يسمح له بالحد من الاختبارات التي سيجريها ووضع برنامجا مرسوما بإحكام يؤدي إلى الانتظام والدقة وبلوغ الأهداف دون خسارة الوقت والجهود بل أكثر من ذلك الاتجاه نحو وضع وتطوير خطة للتدقيق الداخلي تسمح له بأداء مهامه بكفاءة وفعالية و أقل تكلفة ممكنة.

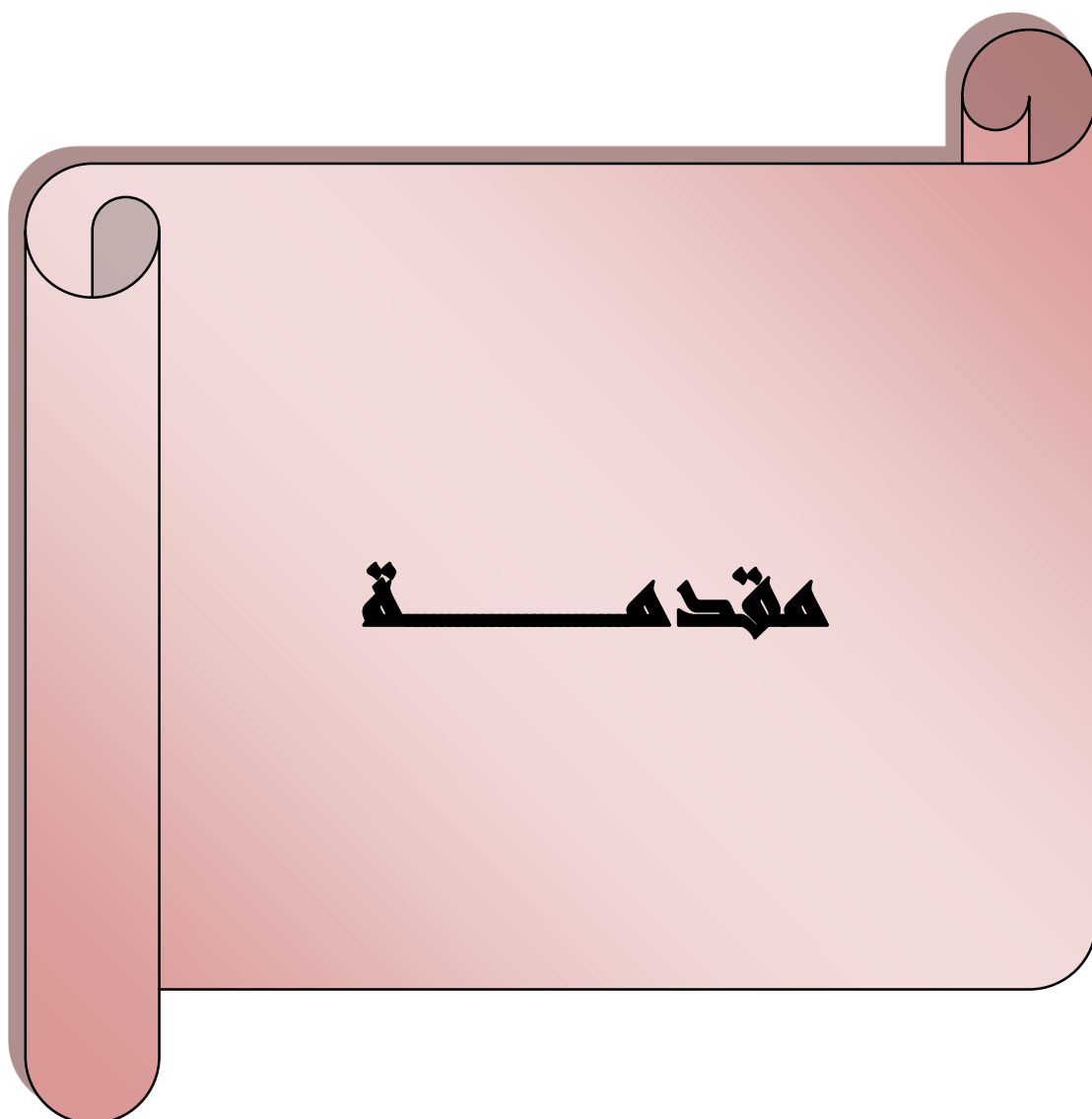
الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبي، كفاءة التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية.

Abstract :

The accounting information system in the economic institution is one of the main pillars contributing to solve all the problems of the institution, whether financial or organizational, by making rational decisions and eliminating overlap of tasks between different functions within organizations, where appropriate accounting information system considered one of the most essential elements of an effective Internal control system, if it works according to clear methods and stages stipulated legally with accurate and strict principles, it will make the internal audit process smoother with the best performance and the lowest cost.

This study concluded that the degree of understanding and awareness of the internal auditor to the implementation of objectives and procedures of the accounting information system and the internal control system which applied in the institution, will enable auditor from planning, supervision, and determining the nature and extent of dependable evidence to be obtained, and select the most appropriate audit tools, and the preliminary assessment of the various hazards that can be experienced in the performance of his functions, which allows him to limit the tests to be conducted by placing a well-planned program leads to regularity, accuracy and achieving objectives without losing time and effort, furthermore, establishing and developing an internal audit plan allows him to perform functions effectively with the lowest possible cost.

Keywords: accounting information system, internal audit Efficiency, internal control system.



يشهد العالم تطورات كبيرة ومستمرة في مجال المحاسبة، وهذا راجع لعدة عوامل اقتصادية واجتماعية وعلى رأسها ما عرف بالثورة الاقتصادية ومانتج عنها من تطور تكنولوجي والذي انعكس على الكثير من المجالات منها الذي حصل في علم المحاسبة وظهور الأنظمة المحاسبية المحوسبة، ولهذا فقد أصبح من الضروري أن يكون هناك اهتمام أكثر بنظم المعلومات المحاسبية لما لها من أثر كبير على تطور علم المحاسبة والأنظمة المتعلقة بها بما في ذلك التدقيق الداخلي للمؤسسة.

لقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي مؤخرا بصورة ملحوظة إذ يعتبر عنصر مهم في المؤسسات بسبب دوره البارز الذي يقوم به في كشف الأخطاء ومنع حدوثها قدر ما أمكن، وكذلك في تحديد مواطن الضعف والعمل على تصحيحها مما يساعد على قيام نظام رقابة قوي لتحقيق رؤية أو رسالة أو الميزات التنافسية التي تسعى إليها هذه المؤسسات، أو يبنى قواعد ثابتة لاستدامة عملها و يعمل على تحديد المخاطر التي تواجه هذه المؤسسات لاجتنابها أو التخلص منها، لذا يلزم توفير بيئة عمل مناسبة والتي تكفل تحقيق الاستقلالية والكفاءة اللازمة لدوائر التدقيق الداخلي لتحقيق هذه الأهداف و هذا ما جعل هنالك ضرورة لوجود نظام معلومات محاسبي للقيام بهذا الدور .

1. الإشكالية:

من كل ماسبق، سنحاول ومن خلال هذه المذكرة الاطاحة بكل جوانب موضوع دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، وهذا من أجل الاجابة على الاشكالية التالية:

ما هو دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي؟

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية وضعنا بعض من الأسئلة الفرعية:

- هل بتوافر جميع الشروط والمقومات الأساسية للتدقيق الداخلي تكون المؤسسات قادرة على بلوغ الأهداف المرجوة منها؟
- كيف يمكن وضع نظام للمعلومات المحاسبية يتوافق مع حاجات طالبي ومستخدمي مخرجاته من داخل وخارج المؤسسة؟
- هل يمكن أن يساهم نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟
- هل تعتمد مطاحن بني هارون لولاية ميله على نظام معلومات محاسبي بمقوماته الأساسية؟ وهل هناك نتائج فعلية ساهم التدقيق الداخلي في تحقيقها بناءً على هذا النظام؟

2. فرضيات الدراسة:

ولغرض الإجابة على الأسئلة السابقة المطروحة في اشكالية البحث نفترض مايلي:

- تكون المؤسسات قادرة على بلوغ الأهداف المرجوة منها عندما تتوافر جميع الشروط والمقومات الأساسية للتدقيق الداخلي؛

- يجب أن يتوفر نظام المعلومات المحاسبي على أجزاء ومقومات تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة ومترابطة من أجل توفير معلومات محاسبية في شكل قوائم مالية يتم إيصالها إلى مستخدميها في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات المناسبة؛
- يمكن أن يساهم نظام المعلومات المحاسبي الفعال والكفء في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؛
- تحاول مصلحة بني هارون تبني نظام فعال للمعلومات المحاسبية تساعد على بلوغ أهدافه ويعتبر التدقيق الداخلي أداة رقابية محل إهتمامه بالنسبة لها، وهذا لما لهذه الأداة من اسهامات في تحقيق النتائج.

3.دوافع إختيار الموضوع:

- أما بالنسبة لدوافع اختيار موضوع البحث فكانت لمايلي:
- التعرف على موضوع نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي؛
 - الرغبة في التحكم والتمييز بين المصطلحات المتشابهة والتي تخص مجالات المحاسبة والتدقيق؛
 - تنمية القدرات في المجالات المختلفة التي يستعان فيها بالتدقيق الداخلي كأداة فعالة؛
 - إدراك أهمية نظام المعلومات المحاسبي الجيد في تفعيل التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسات الجزائرية.

4.أهمية الموضوع:

- تكمن أهمية البحث في:
- ترجع أهمية الدراسة إلى حاجة المؤسسة الملحة لوضع نظام معلومات محاسبي فعال وتوفير محيط يساعد إدارة المؤسسة على تحمل مسؤولية تحقيق الأهداف وتطبيق السياسات والإجراءات اللازمة والمحافظة على كيان المؤسسة وضمان لها الاستمرار والنمو في ظل بيئة أعمال متغيرة.
 - بالإضافة إلى ذلك محاولة توضيح مدى وإدراك المدققين الداخليين لنظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبقين بالمؤسسة وتأثير ذلك الفهم على تنفيذ جميع مراحل عملية التدقيق الداخلي.

5.أهداف الموضوع:

- اضافة الى محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي واختبار الفرضيات، فان هذا البحث يهدف الى:
- التعرف أكثر على نظام المعلومات المحاسبي؛
 - معرفة ماهية التدقيق الداخلي؛
 - كشف دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي.

6.منهج الدراسة:

تماشيا مع طبيعة الموضوع والاشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في بعض الأجزاء المرتبطة بالمدخل العلمي لنظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي، وتم الاستعانة "بالمنهج التحليلي" في الجوانب المتعلقة بالربط المباشر بين نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية،

كما تم الاستعانة بمنهج "دراسة حالة" للوحدة الإنتاجية مطاحن بني هارون لولاية ميله للكشف من خلاله للأبعاد الميدانية لنظام المعلومات المحاسبي وأهمية استخدامه في وظيفة التدقيق الداخلي.

7. الدراسات السابقة:

توجد العديد من الدراسات البحثية التي تناولت بالدراسة والتحليل موضوع التدقيق الداخلي ومن بينها نذكر:

- عمارة عبد السلام "دور التدقيق الداخلي في رفع جودة القوائم المالية -دراسة حالة تعاونية الحبوب والبقول الجافة CCLS لولاية -المسيلة-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، سنة 2020.
- دغة إيمان، عنان رجعة، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية"، -دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، سنة 2018.
- منوبة بولفراخ، فاطمة مطاعي، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي، -دراسة حالة مؤسسة سوناريك-، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص مالية وبنوك، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميله، سنة 2016.
- عبد الباسط بوحايك، "دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية"، -دراسة حالة المؤسسة البترولية للتكرير Sorlchin بأدرار، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني، تخصص اقتصاد وتسيير بترولي، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، سنة 2014.

8. هيكل البحث:

قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاث فصول كل فصل يتكون من مبحثين، نتناول في الفصل الأول الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي والفصل الثاني كفاءة التدقيق الداخلي والفصل الثالث دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي أي دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن بني هارون بميلة.

الفصل الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي

تمهيد:

إن الهدف الرئيسي لنظام المعلومات المحاسبي هو تقديم صورة موثوقة، صحيحة ودقيقة للواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة، من أجل المساهمة في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى ومساعدة الإدارة في حل المشكلات التي تواجهها، فهو يعتمد في ذلك على جمع البيانات من العمليات المستمرة واليومية المتعلقة بنشاطات المؤسسة (عمليات الشراء، البيع، الأجور.. إلخ) والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الوظيفية الأخرى ويقوم بمعالجتها وعرضها في حسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية.

ومن خلال ما سبق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث الأساسية التالية:

➤ **المبحث الأول:** عموميات نظام المعلومات المحاسبي.

➤ **المبحث الثاني:** أساسيات نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الأول: عموميات عن نظام المعلومات المحاسبي

تجسد المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي في شكل قوائم وتقارير مالية تساعد مستخدميها في اتخاذ القرار المناسب، وهذا يعتمد على مدى جودة هذه المعلومات، وفي هذا المبحث سنحاول تقديم مفهوم لنظام المعلومات المحاسبي ومعرفة أهم خصائصه ووظائفه ومقومات هذا النظام.

المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى

الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وكفاءته

1. تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

إن نظام المعلومات المحاسبي يؤدي الوظيفة الخاصة به لدعم أهداف المؤسسة في الحصول على البيانات وتشغيلها وتحويلها إلى معلومات صالحة للاستخدام، ويمكن تعريفه على:¹ أنه "أحد النظم الفرعية في الشركة، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة ومتداخلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية والغير مالية لجميع الجهات التي يهتمها أمر الشركة وبها يخدم تحقيق أهدافها، فنظام المعلومات المحاسبية يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة من الأحداث الاقتصادية أو العمليات الداخلية ومعظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية، رغم أن البيانات قد تكون غير مالية وتترجم بعد ذلك إلى بيانات مالية.

فهناك من يرى أن نظام المعلومات المحاسبي يركز فقط على المعلومات المالية وأن نظام المعلومات الإدارية سوف يهتم بالمعلومات الأخرى، في حين أن نظام المعلومات المحاسبي لا يقتصر على المعلومات المالية فقط وإنما يمتد ليشمل كل المعلومات المالية والغير مالية، وهو ما يؤيده Mosecove بقوله "لقد أصبح ينظر إلى أن نظام المعلومات المحاسبي على أنه يجب أن يقدم المعلومات المالية وغير المالية بعد أن كان دوره التقليدي ينحصر في تقديم المعلومات المالية فقط.

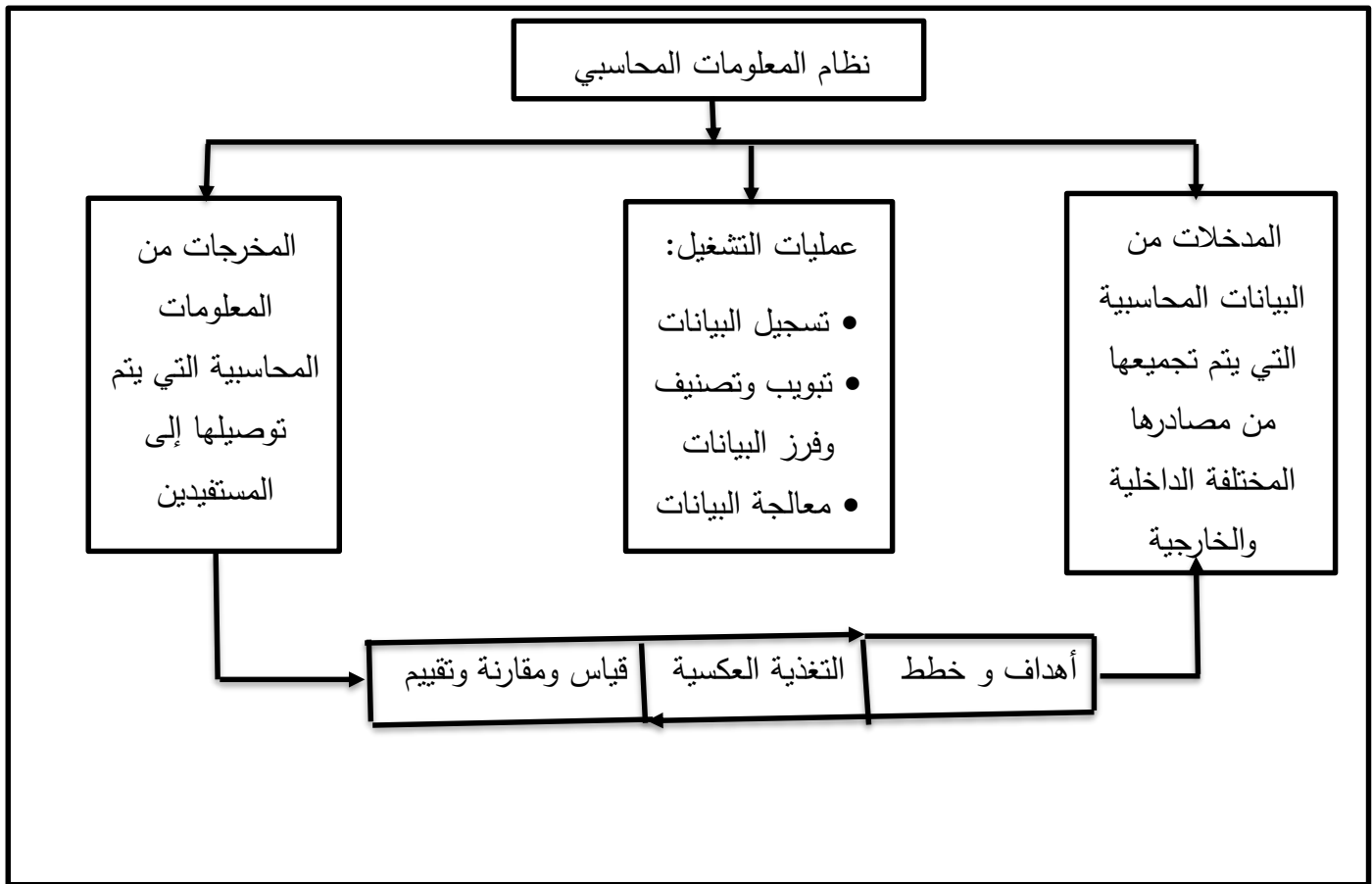
كما يؤيده Kricher أيضا في تعريفه للمعلومات المحاسبية على أنها "كل المعلومات الكمية والغير كمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقارير عنها، بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا" كما قسم غلاب المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي إلى قسمين هما:

¹ طلال محمد علي الحجاوي، فؤاد عبد المحسن الجبوري، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الأعمال، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، صفحة 24-27.

- معلومات مالية وأخرى غير مالية: فالمعلومات المالية ما تتضمنها القوائم المالية التي تعرض المركز المالي وبيانات النتيجة من ربح أو خسارة والتدفقات النقدية، أما المعلومات غير المالية فهي معلومات وصفية.
- معلومات تاريخية ومعلومات مستقبلية: تختص الأولى بنتائج التنفيذ وعرض أحداث اقتصادية ومعاملات مالية وقعت بالفعل أما الثانية فتهتم ببيانات التخطيط وتوفير معلومات عن أحداث متوقعة خلال فترة مالية مقبلة.

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه مجموعة من الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الإدارة الداخلية والأطراف الخارجية، كما تم تعريف نظام المعلومات المحاسبي بأنه أحد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الجهات الخارجية وإدارة الوحدة، ويوضح الشكل التالي مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.

الشكل رقم 01: نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: طلال محمد علي الحجاوي، فؤاد عبد المحسن الجبوري، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، صفحة 25-26.

إن نظام المعلومات المحاسبية هو نظام معلوماتي فهو يشمل على خصائص مصدرها طبيعة المحاسبة التي تتعلق بالنتائج الاقتصادية للأحداث التي تؤثر في أنشطة الشركة.

وأنة" قبل الحديث عن نظم المعلومات لابد من التفريق بين العديد من المصطلحات التي سيتم تناولها بشيء من التفصيل عند الحديث عن نظم المعلومات مثل البيانات، المعلومات، والمعرفة كما لا بد من فهم العلاقات بينها.

❖ البيانات هي مواد وحقائق خام أولية ليست ذات قيمة بشكلها الأولي ما لم تتحول إلى معلومات مفهومة ومفيدة، أو هي مجموعة من الحقائق والملاحظات قد تكون أرقام أو كلمات أو رموز أو حروف ويمكن أن تجمع عن طريق الملاحظة أو المشاهدة وتخزن بأسلوب معين ويمكن أن تعبر عن حقائق حالية أو تاريخية أو مستقبلية.

❖ المعلومات هي مجموعة من البيانات المنظمة والمنسقة أو هي بيانات تمت معالجتها ثم تطبيقها وتحليلها وتنظيمها وتلخيصها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها حيث أصبحت ذات معنى لمستخدميها.

❖ المعرفة هي عبارة عن معلومات تم تنظيمها ومعالجتها لتحويلها إلى خبرة أو معرفة مبتكرة لا تعرف عنها شيء من قبل أو تصف شيئاً يوسع من معارفنا السابقة أو يعدل منها، أو هي الحصلة النهائية لاستخدام المعلومات من قبل صناع القرار والمستخدمين الذين يحولون المعلومات إلى معرفة وعمل مثمر يخدمهم ويخدم مجتمعهم، فإنتاج منتج لأول مرة أو إبتكار طريق جديدة في التسويق أو الإنتاج يعبر عنه بالمعرفة.

أما عن العلاقة بين المفاهيم الثلاثة فلا بد من التأكيد بأن ما يعد معلومات لشخص معين قد يعتبره شخص آخر بيانات لا يمكن الاستفادة منها، ويستخدم للتمييز بين البيانات والمعلومات معيارين أولهما درجة الاستفادة والثاني المعالجة.¹

❖ وأنه "يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد مكونات التنظيم الإداري، ويختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية، والمستثمرين)، وإدارة المؤسسة وهو أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية (MIS)."²

❖ وأنه "يعرف بأنه وحدتان فأكثر تعمل فيما بينها لتحقيق هدف أو أكثر من هدف، وعادة ما تتألف الأنظمة من أنظمة فرعية كلا منها يعمل على وظيفة معينة داعمة للنظام الأكبر الشامل."³

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن نظام المعلومات المحاسبي هو ذلك الجزء أو نظام المعلومات الفرعي من نظام معلومات المؤسسة الذي يهتم بجمع، ومعالجة، تخزين وإيصال المعلومات ذات الطبيعة المختلفة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، كما تعد من المخرجات النهائية لهذا النظام.

¹ عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2013، عمان، ص 26-27.

² ريارد عبد الحليم الذبيبة، نضال محمود الرمحى، عمر عبد الجعدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2011م-1432هـ، ص 33-34.

³ سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2009م-1430هـ، ص 2.

2. أهمية نظام المعلومات المحاسبي:

هذا الجزء يقوم بشرح أسباب المعرفة المحاسبية التي لا تكتمل إلا بفهم نظام المعلومات المحاسبي ويوضح ذلك من خلال:

أ. دراسة نظام المعلومات المحاسبي كأساس للمحاسبة:

تعرف المحاسبة على أنها نظام من المعلومات، وأن الهدف الرئيسي من المحاسبة هو تقديم المعلومات المفيدة لصانعي القرار، إن العملية المحاسبية يجب أن تقدم للطلاب فهما كاملا لثلاث محتويات أساسية هي:¹

❖ استخدام المعلومات والبيانات في صنع القرار؛

❖ طبيعة وتصميم واستخدام نظام المعلومات المحاسبي؛

❖ تقديم تقارير ومعلومات محاسبية.

فروع المحاسبة الأخرى التي تدرس (المالية، الإدارية، الضريبية، التدقيق)، تقوم على مبادئ خاصة يستخدم المعلومات وتركز على أن الدخول إلى بعض المعلومات أو البيانات يمكن أن يقلل من طرح الأسئلة المتعلقة بماهية المحاسبة، التقارير، أو كيفية تدقيق المعلومات، فعلى سبيل المثال مادة المحاسبة الإدارية تشرح كيف يتم استخدام المعلومات في اتخاذ القرار، ولكن لا تشرح كيف يتم جمع المعلومات أو تخزينها أو توفيرها لمتخذ القرار، وحتى في هذه المادة لا يطرح السؤال التالي من أين جاءت المعلومات؟ الجواب هو ان نظام المعلومات المحاسبي يقدم هذه المعلومات والبيانات وتركز مادة نظام المعلومات المحاسبي على كيفية عمل النظام المحاسبي وكيف تتم عملية جمع المعلومات عن نشاطات منظمة معينة، وكيف يتم تحويل هذه البيانات إلى معلومات تمكن صانعي القرار في المؤسسة من استخدامها لاتخاذ القرار المناسب وكيف يتم التأكد من أن تبقى هذه البيانات والمعلومات دقيقة ويمكن الاعتماد عليها والوثوق بها.²

إن مادة نظام المعلومات المحاسبي تختلف عن المواد المحاسبية الأخرى، حيث أنها ليست مادة رقمية بل نطاقها أوسع ويمكن أن تجد للسؤال الواحد أكثر من إجابة ويمكن الاختيار بين عدة طرق متنوعة ومختلفة وكل طريقة من هذه الطرق صحيحة لكن لكل منها إيجابياتها وسلبياتها حيث يجب على المختصين في هذا المجال ايجاد طريقة واحدة تجمع ما بين هذه الطرق لايجاد حلول للمشاكل او لتحقيق الاهداف المرجوة.³

ب. إمتلاك مهارات نظام المعلومات المحاسبي مهمة لنجاح حياتك العملية:⁴

يمكن أن تتوفر لك الرغبة في أحد الأيام لأن تعمل في مجال المحاسبة والمدققين بحاجة إلى تقييم دقة المعلومات والبيانات المتوفرة في نظام المعلومات المحاسبي ومن أجل ذلك يجب عليهم أن يتقنوا كيف

¹ نضال محمود الرمحى، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، الأردن، 2011م- 1413هـ، ص 24.

² المرجع نفسه، ص24-25.

³ المرجع نفسه، ص25.

⁴ المرجع نفسه، ص25.

يعمل هذا النظام وكيف يمكن التحكم به وكيف تم تطويره ويجب عليهم أيضا أن يتفهموا نقاط القوة والضعف في هذا النظام، فعلى سبيل المثال إذا كنت ترغب في أن تعمل في مجال تحصيل الضرائب وإذا أحببت الاختصاص في الضرائب فإن عليك أن تفهم طبيعة زبائنك لكي تتأكد من أن المعلومات والبيانات التي تقوم بأخذها هي دقيقة وكاملة، معظم الطلاب يعملون في القطاع الخاص أو في مؤسسات غير ربحية، إن الأنظمة المحاسبية هي من أهم النشاطات التي يقوم باستخدامها أصحاب العمل ورجال الأعمال ومن النشاطات المهمة الأخرى تصميم نظام تدقيق داخلي وتخطيط الاستراتيجيات المربحة على المدى البعيد، ومن خيارات العمل الأخرى المتوفرة هي الاستشارات الإدارية حيث أنها تعد من أسرع القطاعات والأعمال التي تستخدم وتطبق نظام المعلومات المحاسبي الجديد.

ج. نظام المعلومات المحاسبي مكمل للأنظمة الأخرى:¹

هناك العديد من الأنظمة التي تساعدك في تطوير مهارات متخصصة في مناطق معينة كالتخطيط وقواعد البيانات والأنظمة الخبيرة والاتصالات ويختلف نظام المعلومات المحاسبي في أنه يركز على الدقة والتحكم حيث أن هذه النقاط مهمة جدا لأنه في معظم الأحيان فإن المدراء هم ليسوا أصحاب العمل أو المالكين حيث أن المالكين أو أصحاب العمل يحملون المدراء مسؤولية ممتلكاتهم والمحافظة عليها واستخدامها بشكل مناسب وتعتبر المعلومات والبيانات من أعلى وأهم أصول أي منظمة، فعلى سبيل المثال ماذا تتوقع أن يحدث إذا فقدت المؤسسة معلومات عن زبائنهم وحساباتهم ومن المؤكد أنه يجب أن يحتوي نظام المعلومات المحاسبي على أدوات مراقبة وتحكم للتأكد من توفر المعلومات عند طلبها وأنها تقوم بإرضاء العملاء وأصحاب القرار وللتأكد أيضا من أنها دقيقة ويمكن الاعتماد عليها أن هذه المواضيع تلاقي قليل من الرعاية في الأنظمة الأخرى لذا فإن صنف نظام المعلومات المحاسبي يكمل الصفوف الأخرى التي تقوم بأخذها وهي جزء مهم من صنف المحاسبة.

د. نظام المعلومات المحاسبي في امتحان CPA الجديد:

يتكون هذا لامتحان من 4 أقسام على مدى 14 ساعة، ومن هذه الأقسام قسم بيئة العمل ومبادئها، حيث تمت إضافة هذا القسم في عام 2004 ونسبة 25% من هذا القسم يتعامل مع تكنولوجيا المعلومات في بيئة العمل ومن المهم الإشارة إلى أن دراسة أنظمة المعلومات المحاسبية هو طريق جيد ومفيد للتحضير لامتحان CPA.²

هـ. تأثير نظام المعلومات المحاسبي في استراتيجيات العمل والثقافة:³

هناك 3 عوامل تؤثر في تصميم وعمل نظام المعلومات المحاسبي التطور في تكنولوجيا المعلومات، الاستراتيجية، وثقافة المنظمة، فعندما تتغير تكنولوجيا المعلومات تتغير طريقة المحاسبة والأنشطة الأخرى

¹ المرجع نفسه، ص 25-26.

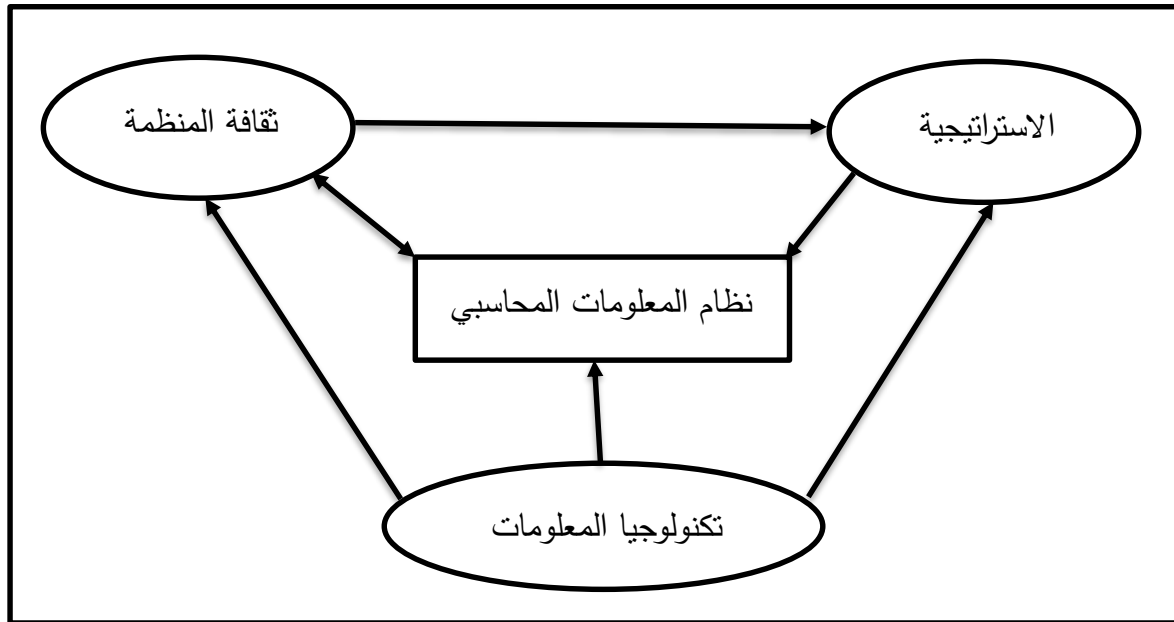
² المرجع نفسه، ص 26.

³ المرجع نفسه، ص 26-27.

وطريقة تأديتها من أجل ذلك يجب أن نفهم أن عملية إستيعاب استخدام تكنولوجيا المعلومات تؤدي إلى تطوير أداء نظام المعلومات المحاسبي.

إن مساقات نظام المعلومات المحاسبي هي أكثر من مسافات كمبيوتر ومن أجل ذلك فإن مسؤولك أو دكتورك في الجامعة سيعقد لك مساقات كمبيوتر مختصة للتأكد من مهارتك في الكمبيوتر، ومن ناحية أخرى يجب عليك أيضا أن تكون قادرا على تقييم فوائد ومعرفة كلفة استخدام تكنولوجيا المعلومات وهذا يتطلب توفير فهم أساسي لاستراتيجيات العمل وكيف يتم استخدام نظام المعلومات لتطبيق هذه الاستراتيجيات وأيضا كيف أن تكنولوجيا المعلومات تقوم بخلق فرص لتعديل هذه الاستراتيجيات، لأن مهام ووظائف نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة يجب أن يتم تصميمه ليعكس قيم المؤسسة الثقافية حيث أن الثقافة تؤثر في تصميم نظام المعلومات المحاسبي وأيضا تنظيم الثقافة يجب أن يؤثر أيضا في تصميم نظام المعلومات المحاسبي.

الشكل قم 02: العوامل التي تؤثر في تصميم نظام المعلومات المحاسبي.



المصدر: نزال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذبيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، الأردن، 2011م-1413هـ، ص27.

3. كفاءة نظام المعلومات المحاسبي:¹

يقوم بتوفير المعلومات المحاسبية للمستخدمين بتكلفة معقولة ومناسبة، بحيث تفوق منافع المعلومات تكلفة الحصول عليها، والكفاءة نسبية قد ترتفع أو تنخفض، وتقاس بنسبة المخرجات إلى المدخلات، أو نسبة المنفعة إلى التكلفة.

¹ ابوبكر عميروش، جامعة محمد البشير الابراهيمي برج بوعرييج، قطاف ليلي، جامعة سطيف1، فعالية وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، العدد12، 1 جوان 2017، ص372-373.

ويمكن لنا قياس كفاءة نظام المعلومات المحاسبية حسب العلاقة الرياضية التالية:

$$\text{نسبة كفاءة نظام المعلومات المحاسبي} = \frac{\text{الموارد المالية المنجزة فعلا}}{\text{الموارد المالية المتوقعة إنفاقها}} \times 100$$

فكلما كانت النسبة اقل دلّ ذلك على كفاءة نظام المعلومات المحاسبي وبمعنى آخر أنه تم إستخدام موارد مالية أقل من تلك التي تم التخطيط لها لتحقيق الأهداف المحددة، لكن بشرط أن تكون المنفعة المحققة أكبر من التكلفة الفعلية من جهة وعدم المساس بتلك الأهداف المحددة من جهة أخرى وتقاس كذلك بالطريقة التالية:

$$\text{نسبة كفاءة نظام المعلومات المحاسبي} = \frac{\text{المنفعة المحققة فعلا}}{\text{التكلفة المتوقعة}} \times 100$$

حيث كلما كانت النسبة أكبر دلّ ذلك على كفاءة نظام المعلومات المحاسبية. ومن هذه العلاقة نقول أن كفاءة أي نظام معلومات إداري هي مفهوم نسبي تختلف نتيجتها من نظام إلى آخر.

إن تحقيق أهداف نظام المعلومات المحاسبي يتم تأكيده بمقياس الكفاءة والفعالية، فقد يكون النظام فعال ولكنه يؤدي إلى تبديد الموارد المالية، وقد يكون كفى ولكن دون تحقيق الأهداف المحددة، ويتطلب الأمر تحقيقهما معاً، أي الكفاءة والفعالية.

الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبي

يجب أن يتصف نظام المعلومات المحاسبي بمجموعة من الخصائص حتى يحقق الأهداف المرجوة ونذكر أهمها:¹

- **الملاءمة:** تشير هذه الخاصية إلى مدى ملاءمة المعلومات لطلب المستخدم والحكم بملاءمتها وعدم ملاءمتها في التأثير على سلوك مستخدميها؛
- **المرونة:** يجب أن يتسم نظام المعلومات المحاسبي حتى تزيد مقدرته على التكيف مع أي تغيرات قد تحدث في احتياجات مستخدميها أو الأهداف المرجوة منه نظراً لأن هؤلاء المستخدمين يعملون في بيئة داخلية أو خارجية متغيرة ومتقلبة باستمرار؛
- **المصداقية:** بمعنى خالية من الأخطاء والتحيز وتتطوي بصدق على الخصائص والسمات المستهدف وإبرازها عن الموضوع الذي يتم التقرير عنه، وتكون المعلومات ذات مصداقية إذ توفرت فيه الخصائص التالية الحياد، الدقة؛

¹ زينب عميرات، أثر نظام نظام المعلومات المحاسبي على جودة التدقيق الخارجي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2017، ص 05.

- **إقتصادية الشغل:** أي ضرورة أن تكون عوائد نظام المعلومات المحاسبية أكبر من أو يساوي تكلفة تشغيله حتى يمكن ان تصنفه بأنه اقتصادي؛
- **بساطة الهيكل:** كلما زادت بساطة نظام المعلومات المحاسبي زادت منافعه وعوائده بحيث تزداد قدرة المحاسبين على فهمه واستيعابه والتعامل معه والاستفادة منه، ويصعب على محاسبين المؤسسة من استيعاب مكوناته وهيكله كلما تشابكت وتعقدت مما يحدّ من إمكانيات استخدامه وبالتالي كلما كان النظام بسيط زادت فعاليته في تحقيق الأهداف المرجوة منه.

الفرع الثالث: وظائف وأهداف نظام المعلومات المحاسبي

1. وظائف نظام المعلومات المحاسبي:¹

لنظام المعلومات المحاسبي عدّة وظائف على مستوى الوحدة الاقتصادية يسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف معينة، والتي تخدم المؤسسة وتمكنها من الوصول إلى هدفها العام وكذلك يمكن من توصيل المعلومات إلى بيئة المؤسسة الداخلية والخارجية، وعليه تتمثل وظائف نظام المعلومات المحاسبي في:

أ. تجميع البيانات: تتحقق هذه الوظيفة من خلال مرحلة المدخلات، وتتضمن عدة خطوات مثل تسجيل البيانات والتحقق من دقتها واكتمالها وقد تكون تلك البيانات من خارج أو من داخل الوحدة الاقتصادية أو ناتجة عن تغذية عكسية.

ب. تشغيل البيانات: تتحقق هذه الوظيفة من خلال مرحلة التشغيل وعادة تشمل عدة خطوات وإجراءات مثل التصنيف والنسخ والترتيب والفهرسة والدمج والتلخيص والمقارنة.

ج. إدارة البيانات: تشمل هذه الوظيفة كل من تخزينها وحفظها وتعديلها وتحديثها وتعديلها باستمرار، بحيث تعكس ما يستجد من أحداث اقتصادية أو عمليات أو قرارات، كما تشمل استرجاع البيانات التي سبق تخزينها لاستخدامها والتقرير عنها.

د. رقابة البيانات: تحقق هذه الوظيفة هدفان رئيسيان هما حماية الأصول من الضياع، والتأكد من تمام ودقة البيانات والتشغيل الصحيح لها، وتتعدد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة على البيانات مثل عمليات الفحص والاختبار للمدخلات ومراجعة البيانات المخزنة بالحاسب واستخدام كلمات السر.

هـ. توفير المعلومات: تعتبر الوظيفة النهائية لنظام المعلومات المحاسبي، وتتضمن هذه الوظيفة خطوات متعدّدة كالتفسير والتقرير، توصيل المعلومات للمستخدمين وهي مكملة لوظيفتي إدخال وتشغيل المعلومات.

2. أهداف نظام المعلومات المحاسبي:²

إن الغرض الأساسي لأي نظام معلومات محاسبي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين

¹ احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجمعية للنشر، مصر، 2003، ص13.

² إبراهيم الجزراوي، عامر الجناحي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص27-29.

الداخلين كالإدارة والخارجين كالزبائن وتوجد 3 أهداف معينة يمكن تحديدها لمساعدة انجاز الغرض الرئيسي المشار إليه.

أ.الهدف الأول: الدعم اليومي للعمليات

إن أي وحدة اقتصادية تقوم يوميا بعدد من الأنشطة والأحداث التي تسمى عمليات والعمليات المحاسبية ويقصد بالعمليات المحاسبية هي العمليات المالية المتبادلة أي إنتقال قيمة أو منفعة بين طرفين نتيجة قرار أو عمل إداري وتتضمن أحداث أو عمليات تبادل القيمة الاقتصادية مثل عمليات البيع التي تحدث في الوحدات الاقتصادية هو تبادل قيمة اقتصادية تمثل عملية محاسبية والتي أساسا يحويها ويعالجها نظام المعلومات المحاسبية ومن الجدير بالذكر أن نشير إلى أغلب العمليات الغير محاسبية كأمر الشراء على سبيل المثال يقوم إلى حدوث عملية محاسبية فعندما تشتري أي وحدة اقتصادية بضاعة على حساب بناء على أمر شراء معين يؤدي هذا إلى حدوث عملية محاسبية حيث تزداد البضاعة في المخزن ويجعل المخزن أو المشتريات مدين ويزداد الدائنون حيث يجعل دائن، من هنا نرى أن العمليات الغير محاسبية أيضا يحويها ويعالجها نظام المعلومات المحاسبية لتأثيرها على العملية المحاسبية.

ب.الهدف الثاني: دعم اتخاذ القرار

الهدف الثاني المهم لنظام المعلومات المحاسبي هو توفير معلومات لعملية اتخاذ القرار والذي عادة يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات الوحدة الاقتصادية التخطيطية والرقابية، وأن هذا الهدف غالبا ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات.

فمثلا أن كثير من الوحدات الاقتصادية تستخدم نظام معلوماتها المحاسبي لمهمة معالجة المعلومات الحيوية كتسليط الضوء على الإيرادات المتوقعة للعام القادم، حيث بمعرفة الأخير تستطيع الوحدة الاقتصادية من اجراء التخطيط الضروري لانتاجها، ان نظام المعلومات المحاسبي عادة يوفر بعض المعلومات المطلوبة لعملية اتخاذ القرار فمثلا نظام المعلومات المحاسبي يوفر معلومات حول اتجاه الإيرادات للسنة الماضية والمستوى الحالي لها واستناداً لذلك تقوم الإدارة باتخاذ القرارات المطلوبة، ففي الوحدات الاقتصادية الضخمة يكون بعض الموظفين الرئيسيين ربما مشتركين أو ضمن عملية اتخاذ القرار فعلى سبيل المثال محاسب التكاليف ينشأ تقرير يتعلق بالتكاليف الفعلية لمكونات الإنتاج مما يساعد بالتوصية لمدير الإنتاج بشراء أو تصنيع بعض المكونات اللازمة للعمليات التصنيعية.

ج.الهدف الثالث: انجاز الالتزامات المتعلقة بالإدارة

إن أهمية الالتزامات تتحدّد بتوفير المعلومات اللازمة إلى المستخدمين الخارجين عن الوحدات الاقتصادية، فعلى سبيل المثال الوحدات الاقتصادية المندمجة أو ذات الملكية العامة لها التزامات كبيرة كما في الوحدات الاقتصادية الصناعية ذات النفع العام، تلك الوحدات الاقتصادية مطلوب أن توفر معلومات إلى أصحاب المصالح فيها الذين يشملون إضافة إلى المالكين، الدائنين، اتحادات العمل، اللجان التنظيمية، المحليين الماليين، المشاركين الصناعيين وحتى الجمهور العام، أما الوحدات الاقتصادية الأصغر والتي عادة ما يطلق

عليها المساهمة فهي عادة ما تصدر قوائم مالية دورياً إلى المساهمين، وهي يجب أن توفر تقارير عن الدخل الخاضع للضريبة إلى الجهات الحكومية.

المطلب الثاني: مقومات نظام المعلومات المحاسبي

تتمثل أهم مقومات نظام المعلومات المحاسبي فيما يلي:

الفرع الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من:¹

1. الأشخاص المديرين للنظام والمؤدين لواجباته المختلفة؛
2. الخطوات (الإجراءات) النظام اليدوية والآلية؛
3. البيانات؛
4. البرمجيات المستخدمة في تشغيل البيانات؛
5. البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.

الفرع الثاني: مستخدمو نظام المعلومات المحاسبي

يمكن تقسيم مستخدمو نظام المعلومات المحاسبي إلى نوعين هما:²

1. **مستخدمون خارجيون:** وهم المستخدمون العاملون خارج حدود المؤسسة ويتمثلون في ملاك المؤسسة مثل (المساهمين بالنسبة لشركات المساهمة، الشركاء بالنسبة لشركات التضامن) والهيئات الرقابية مثل (ديوان المحاسبة) والمقترضون مثل (الموردون، البنوك، أصحاب السندات والأسواق التي فيها المؤسسة سلعها وتعرض مختلف خدماتها).
2. **مستخدمون داخليون:** وهم المستخدمون الذي يقع عملهم داخل المؤسسة أي هم الأعضاء المديرون والمنفذون في المؤسسة.

الفرع الثالث: الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي:³

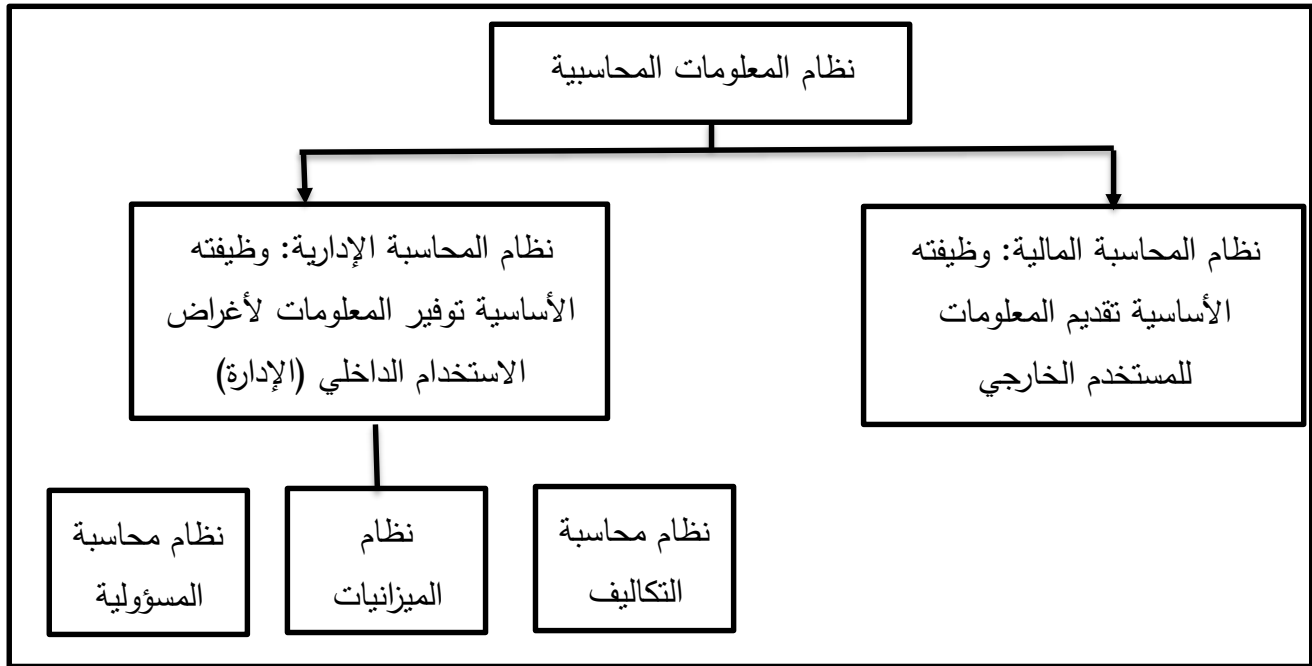
إن أي نظام وكما عرفنا يتكون من أجزاء أو نظم فرعية تعمل كل منها على تحقيق أهدافها، لتصب أهداف تلك النظم الفرعية في هدف النظام الكلي، ويمكن إسقاط هذه الخاصية على نظام المعلومات المحاسبية، حيث يعتبر هذا الأخير، نظام كلي بالنسبة لنظمه الفرعية والشكل التالي يظهر ذلك.

¹ سيد سالم عرفة، المفاهيم المحاسبية الحديثة، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 201.

² رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل، عمان، 2003، ص 187.

³ بري أم الخير، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، القنطرة، مذكرة ماجستير في علوم التدبير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2017، ص 117-120.

الشكل رقم (03): النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي



المصدر: بري أم الخير، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، القنطرة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2017، ص 117-118

1. نظام المحاسبة المالية: تعتبر المحاسبة المالية أول نوع محاسبة كان سابق الظهور، حيث يدور هدفها الأساسي في توفير معلومات ملائمة للأفراد والمؤسسة ولجهات خارجية، كالمستثمرين، الدائنين، السلطات الضريبية وغيرها، وتحقق هذه الأهداف الإعلامية عن طريق اعداد قوائم مالية، كما يمكن للمديرين داخل المؤسسة استعمال هذه القوائم في التخطيط، اتخاذ القرارات، الرقابة.

وللمحاسبة المالية تعاريف عديدة منها أنها "تصنيف وتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالمؤسسة وفق لمفاهيم قائمة وقواعد ومعايير محاسبية ومتطلبات قانونية، وعرضها عن طريق مختلف القوائم المالية أثناء وفي نهاية الفترة المحاسبية".

"أما على المستوى الوطني فالمشرع الجزائري ألزم هذا النوع من المحاسبة، وذلك في القانون 07/11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 في المادة 04، أما في المادة 03 منه فعرّفها على أنها "نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضع خزينته في نهاية السنة المالية".

وبالتالي فهذا النظام الفرعي، يهتم بإعداد القوائم المالية في نهاية أو أثناء السنة الناتجة عن عملية المعالجة (القياس، التسجيل، التصنيف، التقييم....) للعمليات المالية المتعلقة بالمؤسسة، وذلك طبقا لقواعد ومعايير محاسبية ومتطلبات قانونية، كما أنه موجه بالدرجة الأولى إلى الجهات الخارجية لهذا يطلق عليه اسم "نظام المحاسبة الخارجية".

2. نظام المحاسبة الإدارية: يعتبر النظام الفرعي الثاني من نظام المعلومات المحاسبي، و للمؤسسة خيار تطبيقه عكس الفرع السابق ويهتم هذا النظام بإحتياجات الإدارة إلى المعلومات اللازمة للقيام بوظيفتها الأساسية هاته المعلومات لم يوفرها كل من نظام المحاسبة المالية ونظام محاسبة التكاليف. فالأول كانت معلوماته تاريخية، إجمالية، واهتم بعلاقة المؤسسة بالغير، أما الثاني اهتم بعناصر التكاليف دون الإيرادات أو الأرباح أو التدفقات النقدية... إلخ.

إضافة إلى اهتمامه بالتكاليف لفترة قصيرة (سنة)، كل هذا أدى إلى ضرورة البحث عن وسيلة أو أداة أكثر شمول وفعالية في خدمة الإدارة وإمدادها بالبيانات اللازمة للقيام بوظيفتها الأساسية، ومن هذا ظهرت الحاجة إلى المحاسبة الإدارية لكي تهتم بقسط وافر وفي هذا الشأن ولتتافي أوجه النقد الموجهة إلى كل من النظام المحاسبي سواء المالي أو التكاليفي.

وللمحاسبة الإدارية تعاريف عديدة منها تعريف المعهد المعتمد للمحاسبين الإداريين في لندن فعرفها على أنها "عملية تحديد قياس جميع، تحليل، تحضير، تفسير، توصيل المعلومات المالية المستعملة من طرف الإدارة في التخطيط والتقييم والرقابة داخل المؤسسة، وللتأكد من الاستخدام المناسب والمساءلة عن مواردها، كما تتضمن المحاسبة الإدارية أيضا اعداد تقارير مالية بخلاف الإدارة.

مما سبق نلاحظ أن نظام المحاسبة الادارية يخدم الجهات أو الأطراف الداخلية في المؤسسة بالدرجة الأولى لهذا يطلق عليه اسم "نظام المحاسبة الداخلية" ويشتمل هذا النظام الفرعي هو الآخر على نظم فرعية تتمثل في:

أ. **نظام محاسبة التكاليف:** مع ظهور الثورة الصناعية واتساع حجم المؤسسات وتعددت عملياتها، وبانتشار المنافسة والصراع على تقاسم الأسواق، كان تخفيض التكلفة هو القاعدة السليمة لتخفيض الأسعار، وبهذا أصبحت الإدارة بحاجة أكثر إلى معلومات عن التكاليف، ونظرا لعجز المحاسبة المالية عن توفير مثل هذه المعلومات، كان لابد من البحث عن فرع آخر للمحاسبة غير المحاسبة المالية، فكان الحال في محاسبة التكاليف التي ينصب مضمونها على قياس تكاليف المنتجات وتحديد أسعارها وكذا خدمة الإدارة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

ب. **نظام الميزانيات:** إن صياغة الأهداف في شكل قابل للتنفيذ وفي فترة زمنية معينة لتحقيق تلك الأهداف، وهي ما يعبر عليه في الأدب المحاسبي بالميزانية التقديرية، حيث تقوم الادارة العليا بوضع الأهداف، بينما تقوم الادارة السفلى بالتنفيذ، وذلك يتم بالميزانية .والميزانية حسب (CIMA) هي عبارة عن قائمة مالية و/أو عملية معدة مسبقا لفترة زمنية عن السياسة التي يجب اتباعها خلال تلك الفترة لغرض تحقيق هدف معين.

وبالتالي الميزانية ترجمة للأهداف في شكل مالي أو كمي فما تم إقراره في أعلى الهيكل الاداري، ينفذ في أسفله فمن خلالها تتدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل.

إضافة إلى ما سبق، ولما كانت الميزانية ترجمة للأهداف وتستعمل في المقارنة مع النتائج الفعلية، ويشارك المسؤولون في إعدادها فيظهر دورها، التخطيطي الرقابي، التحفيزي ... إلخ.

ونظرا لما تقوم به الميزانية من مساعدة الإدارة في أداء وظائفها يتم إعداد مثلا بما يسمى بالميزانية الشاملة التي تتكون بدورها من مجموعة من الميزانيات التفصيلية للسنة المقبلة، خاصة بالمبيعات، والانتاج، المخزون إلخ.

ج. نظام محاسبة المسؤولية: إن اتساع حجم المؤسسات وتعدد أعمالها ووظائفها، أدى إلى كثرة القرارات بحيث أصبحت الإدارة العليا لا تستطيع وحدها اتخاذ جميع القرارات بصورة مركزية الأمر الذي أوجد حاجة إلى اتباع اللامركزية، بحيث يتم تقسيم المؤسسة إلى وحدات شبه مستقلة يسهل إدارتها ويتم تخصيص جزء من الموارد لكل منها، وتقني السلطة والمسؤولية الرقابة على هذه الموارد إلى رؤساء هذه الوحدات، وذلك من خلال تطبيق ما يطلق عليه "محاسبة المسؤولية" وذلك بهدف تركيز الرقابة وتقييم أداء رؤساء الوحدات بشكل مباشر ومساءلتهم عن ذلك الأداء، ويطلق على تلك الوحدات "مراكز المسؤولية".

ويمكن تعريف محاسبة المسؤولية على أنها "عبارة عن نظام يقوم بتجميع تقارير دورية وإعدادها عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية موجود في المؤسسة بهدف تمكين الإدارة العليا من القيام بوظيفة التخطيط والرقابة على أداء هذه المراكز.

ويهتم أسلوب أو نظام محاسبة المسؤولية بإيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها، بتطبيق قاعدة "من فعل هذا" إضافة إلى امكانية الرقابة.

وعموما، تتمثل أو تنقسم مراكز المسؤولية إلى:

- **مركز التكلفة:** هو وحدة من المؤسسة يكون المشرف والمسؤول فيها مسؤولاً عن حدوث النفقة المتعلقة بها؛
- **مركز الربحية:** وهو وحدة من المؤسسة الذي يعتبر رئيسه مسؤولاً عن كل من الإيرادات والتكاليف الخاصة بذلك المركز؛
- **مركز الاستثمار:** وهو مركز يعتبر رئيسه مسؤولاً عن كل من الإيرادات والتكاليف بالإضافة إلى رأس المال المستثمر في هذا المركز؛
- **مركز الإيراد:** وهو مركز يعتبر رئيسه مسؤولاً عن كل من الإيرادات فقط.

المبحث الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبي

يستقبل نظام المعلومات المحاسبي كما هائلا من البيانات الناتجة من العمليات المالية للمؤسسة، ويقوم بتسجيل هذه العمليات بصورة منتظمة ومعالجتها خلال فترة زمنية معينة (سنة مالية) بهدف استخلاص النتائج التي تعبر عن المركز المالي للمؤسسة.

المطلب الأول: تنظيم ومعالجة البيانات في نظام المعلومات المحاسبي

البيانات هي مجموعة الاحصائيات والحقائق والمعطيات التي ترد في شكلها الأولي الخام ويشوبها نوع الغموض، يتم معالجتها في نظام المعلومات لتعطي معلومات هادفة تساعد أطراف معينة على اتخاذ القرارات.

الفرع الأول: الوثائق والمستندات

1. المستندات:

يمكن تعريف المستند بأنه: "وثيقة أو مذكرة مكتوبة تستخدم لتعزيز العمليات المالية وبالتالي تثبت حصة السجلات والدفاتر"¹ ويمكن تقسيم المستندات إلى:²

- أ. **مستندات داخلية:** وهي تلك المستندات التي تحرر داخل المؤسسة أو أحد أقسامها أو ودوائرها كفاتورة البيع مستند القبض وغيرها.
- ب. **مستندات خارجية:** وهي تلك المستندات التي يقوم بتحريها الأطراف الخارجية المتعاملة مع المؤسسة، وتكون موجهة لهذه الأخيرة، كفاتورة الشراء، الإشعارات الدائنة، الكشوفات البنكية وغيرها، تعتبر المستندات الخارجية أقوى دليلاً من المستندات الداخلية.

تعتبر المستندات من أهم العناصر في النظام المحاسبي كونها دليل ملموس عن حدوث العمليات الاقتصادية إلى جانب كونها مصدراً للقيود المحاسبية التي يتم تدوينها في الدفاتر وكدليل اثبات قانونية في حالة حدوث نزاع وتتصف ب:³

- يحمل المستند رقم متسلسل حتى يسهل حفظه وتوثيقه؛
- يكون بسيط وسهل يمكن فهمه؛
- يشمل بيانات ضرورية عن العملية الاقتصادية مثل التاريخ، القيمة، وصف العملية.

ويخدم وجود المستند ما يلي:

❖ يعتبر وسيلة إثبات ودليل مكتوب يمكن الرجوع إليه وقت الحاجة؛

¹ خالد امين عبد الله، وآخرون، اصول المحاسبة، دار جون ويلي وابنائيه للنشر، نيويورك، 1983، ص24.

² رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الجزء الاول، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط6، عمان، 2006، ص59.

³ ياسين احمد العيسي، اصول المحاسبة الحديثة، الجزء الاول، دار الشروق للنشر والتوزيع، القاهرة، 2003، ص35.

❖ يعتبر مصدر لجمع البيانات اللازمة لإدخالها في النظام المحاسبي؛

❖ يعتبر عنصر هام في إجراءات الرقابة الداخلية.

2. الوثائق المستخدمة: من أهم هذه الوثائق نذكر ما يلي:

أ. الأوراق التجارية: تتضمن إلزامًا تجاريًا يدفع مبلغ نقدي مستحق الوفاء في تاريخ معين تتمثل في:¹

❖ الشيك: هو محرر مكتوب يتضمن أمرًا من الساحب إلى المسحوب عليه، بأن يدفع بمجرد الإطلاع مبلغًا من النقود إلى شخص معين وهو المستفيد أو لأمر الساحب نفسه.

❖ الكمبيالة: هو صك مكتوب يتضمن أمرًا من الساحب موجه إلى المسحوب عليه بأن يدفع للمستفيد مبلغًا من النقود بمجرد الإطلاع أو في تاريخ استحقاق معين.

❖ وعليه تتكوّن السفتجة من ثلاثة أشخاص هم الساحب والمسحوب عليه والمستفيد أو الحامل، تربط بين الساحب والمسحوب عليه علاقة دائنية تخول للساحب توجيه الأمر للمسحوب عليه، كما تربط بين الساحب والمستفيد أيضًا علاقة دائنية توضح سبب توجيه الساحب الأمر لصالح المستفيد، ولكن لا تربط بين المسحوب عليه والمستفيد علاقة دائنية إنما بمجرد قبول المسحوب عليه السفتجة تنشأ عن ذلك علاقة صرفية وبالتالي إلزام صرفي.

❖ السند لأمر: هو عبارة عن محرر مكتوب يلتزم فيه الساحب بأن يدفع للمستفيد مبلغًا من النقود بمجرد الإطلاع أو في ميعاد معين، ويختلف السند لأمر عن السفتجة في أنه لا يشمل إلا على شخصين المحرر، المتعهد والمستفيد، فالمتعهد في السند لأمر بمثابة صاحب ومسحوب عليه في أن واحد.

ب. الفاتورة: تعتبر من أهم الوثائق التي تستخدمها المؤسسة في نشاطها، وهي عبارة عن مستند أساسي لإثبات عمليات الشراء والبيع تتضمن عدد من البيانات الأساسية والهامة في التسجيل المحاسبي إلى جانب كونها عنصر إثبات مهم في القانون التجاري والجبايئي ونميز بين:²

❖ فاتورة الشراء: تثبت التزام الدائن (المشتري) حسب العبارة التي تظهر على الفاتورة "يدين" متبوعة باسم هذا الأخير بدفع المبلغ الكامل الذي يظهر على الفاتورة (لمبلغ الصافي + TVA) مقابل السلع أو الخدمات التي استلمها لفائدة الطرف المدين الذي أصدر الفاتورة (البائع).

❖ فاتورة البيع: تثبت حق الدين للمبلغ الكامل الذي يظهر على الفاتورة (المبلغ الصافي + TVA) مقابل شحن السلع أو تقديم الخدمات ويصدرها المورد ويقدمها للزبون وتظهر في عدة أشكال.

▪ الفاتورة العادية: يظهر على الفاتورة عبارة "يدين" وهي تثبت حق الدين للبائع والالتزام المشتري.

▪ فاتورة المردودات: تثبت تخفيض حق الدين من طرف الجهة التي أصدرت الفاتورة لفائدة المشتري.

▪ الفاتورة الشكلية: هي وثيقة تفاوض، حيث يلتزم المورد على أساس الشروط التي تشير إليها الفاتورة بالوفاء بها قبول الزبون للعرض.

¹ نادية فضيل، الأوراق التجارية في القانون الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط11، الجزائر، 2006، ص07-08.

² عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة، عمان، 1998، ص177.

ومن أهم العناصر التي يجب أن تظهر على الفاتورة: (الاسم أو العنوان التجاري للبائع والمشتري، رقم التسجيل في السجل التجاري، الشكل القانوني للمؤسسة إلى جانب رأس مالها الاجتماعي، اسم ومواصفات السلع أو الخدمات المباعة، السعر الوحدوي، الكمية المفوترة، المبلغ الإجمالي خارج الرسم، التخفيضات أو الزيادات الممكنة (تخفيضات، تكاليف النقل والتغليف)، المعدل والمبلغ الإجمالي للضريبة على القيمة المضافة، المبلغ الإجمالي، طريقة وفترة التسديد، وأن إثبات وتسجيل العملية الاقتصادية محاسبيا لا يتم على أساس الفاتورة فقط بل يجب أن ترفق بمستندات أخرى تعبر عن العملية بداية من نشأتها حتى نهايتها. بالإضافة إلى بعض المستندات الأخرى تتمثل في:¹

ج. طلب الشراء:

تعد هذه الوثيقة من قبل الإدارة أو القسم الذي يحتاج المواد ويحدد في الطلب نوع المواد المطلوب شراؤها ومواصفاتها والكميات المطلوبة ويعتبر طلب الشراء مهما في إعداد أمر الشراء من قبل إدارة المشتريات.

د. أمر الشراء: بعد أن تتسلم إدارة المشتريات طلب الشراء من الإدارة المختصة يقوم بإعداد أمر الشراء والذي يتضمن البيانات الرئيسية الواردة في طلب الشراء. بالإضافة إلى تحديد المورد الذي يتم الشراء منه والأسعار واسم الشخص المكلف بعملية الشراء.

هـ. تقرير الاستلام: مستند يعد من قبل لجنة الاستلام أو أمين المخزن يتم من خلالها إثبات الأصناف المستلمة من حيث المواصفات والكميات والأسعار ويتم إثبات المخالفات في الأصناف المستلمة عن الأصناف الواردة في أمر الشراء أو الفاتورة سواء كان من حيث المواصفات أو الكميات أو الأسعار.

و. مذكرة الإدخال إلى المخازن: هي عبارة عن مستند يعد من قبل أمين المخزن يسجل فيه الأصناف التي تم إدخالها إلى المخازن والكميات والأسعار، ولهذا المستند أهمية في حالة كون لجنة الاستلام التي تعد مذكرة الاستلام هم أشخاص آخرون غير أمين المخزن، ويعتبر هذا المستند بمثابة الإثبات أن البضاعة المستلمة من قبل لجنة الاستلام قد أدخلت إلى المخازن وأصبحت في عهدة أمين المخزن.

ز. أمر البيع: يعد هذا المستند بناءً على الطلبات الواردة من الزبائن ويقوم بإعداده قسم المبيعات، حيث يتضمن اسم العميل وعنوانه، أرقام ومواصفات والكميات المطلوبة من المواد، تاريخ الشخص ... إلخ.

ح. بطاقات الوقت: تُعد بطاقة لكل عامل يُسجل عليها أوقات الحضور والانصراف خلال شهر، كما يسجل الأقسام التي عمل فيها والطلبات والأعمال التي أنجزها ... إلخ.

ط. إذن الدفع: هو عبارة عن مستند يحتوي على معلومات يشمل اسم وعنوان المستفيد ومبلغ الشيك والغرض من السداد.

¹ حسام الدين مصطفى الخدّاش، وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط5، عمان، 2008، ص68-69

الفرع الثاني: تدفق البيانات في نظام المعلومات المحاسبي

1. مفهوم تدفق البيانات: التدفق المنطقي للبيانات هو عرض وتصوير لمصادر البيانات وعمليات المعالجة التي تخضع لها، والجهات التي ستوجه إليها نتائج المعالجة من دون التعرض إلى البناء المادي للنظام مثل وسائل التخزين، البرمجيات المستخدمة والتنظيم المادي للبيانات على وسائط التخزين.¹

هناك العديد من تدفقات المعلومات المهمة والمرتبطة كلها بنظام المعلومات المحاسبي ونميز:²

أ. التدفقات القاعدية: نميز أربعة تدفقات رئيسية تغطي كل الدورة الاقتصادية للمؤسسة، وهدفها تقديم معلومات تسمح بالحكم على حالة المؤسسة وهي تدفقات المبيعات، تدفقات المشتريات، تدفقات الإنتاج، وتدفقات الموارد البشرية.

ب. تدفقات التسجيل والقياس: هدفها تسجيل ملاحظة وتصنيف مجموع الظواهر الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة والتي تقوم الأنظمة الفرعية بمسكها، وتتمثل في التدفقات المحاسبية والمالية.

ج. تدفقات التقدير والمراقبة: تسمح هذه التدفقات بإستباق وقياس فعالية المؤسسة وذلك بمقارنة معلومات التقديرات والموازنات والتي تم الحصول عليها بتصنيع مسبق لطريقة عمل التدفقات الأخرى مع المعلومات المحصل عليها من الواقع العلمي، وتتمثل في تدفقات التقديرات والموازنات.

الفرع الثالث: تقنيات توثيق نظام المعلومات المحاسبي

إن قيمة التوثيق الجيد لنظام المعلومات مهما كان نوعها تساعد المستخدمين والعاملين لفهم وتقييم النظام الحالي والمقترح، والاهتمام بشكل خاص بالمخططات التي تعمل في النظام.

1. مفهوم تقنيات التوثيق:

هي عبارة عن مجموعة من الأدوات المستخدمة بعملية تحليل وتصميم وتوثيق نظم المعلومات ومن أكثر هذه الأدوات شيوعاً المخططات، وخرائط التدفق التي تستخدم لتدفق البيانات والمستندات فضلاً عن النظم والبرامج والتي من خلالها يتم كيفية عمل النظام.³

2. أساليب التوثيق:

من أهم الأساليب المستخدمة في توثيق البيانات نجد:

أ. تقنيات التوثيق المكتوب: تعتبر الإجراءات المكتوبة من أنواع توثيق النظم ومن أهم الأشكال المعتمدة لعملية التوثيق في هذا النوع من الأساليب ما يلي:⁴

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 69.

² Hugues Angot, **Système d'information de l'entreprise**, Edition De Book Université ,4eme Edition Bruxelles, 2002, p20

³ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 63.

⁴ محمد السعيد خشبة، نظم المعلومات-المفاهيم والتكنولوجيا-، دار الاشعاع للطباعة، القاهرة، 1987، ص 136-137.

❖ **دليل الإجراءات:** يحتوي هذا الدليل على معلومات تفصيلية خطوة بخطوة بخصوص كيفية إجراء عملية أو نشاط معين.

❖ **دليل السياسات:** يحتوي هذا الدليل على معلومات عن اتجاه الإدارة بخصوص كيفية إجراء المراحل المختلفة لأنشطة الأعمال.

❖ **دليل التنظيم:** يحتوي على معلومات بخصوص بناء هيكل الأعمال، مثل أهداف المؤسسة، خرائط الهيكل التنظيمي وغيرها.

❖ **توثيق البرمجة:** يحتوي على تدفق البرامج، توصيف شكل المدخلات / المخرجات، توصيف ملفات البيانات وأوساط تخزينها، وكما يشمل تعليمات التشغيل على الحاسب وغيرها.

❖ **دليل مكتبة الحاسب:** يتمثل في توصيف أساليب تخزين الأقراص والشرائط الممغنطة، ومنها دليل البرامج الجاهزة ودليل أجهزة الحاسب.

❖ **دليل التشغيل القياسي:** يكون في مجال المعالجة الإلكترونية للمعلومات ويتمثل في الإجراءات القياسية لتحليل نظم وتخطيط البرامج وعمليات تشغيل الحاسب، وقد يحتوي هذا الدليل أيضا خرائط الهيكل التنظيمي لإدارات والمواصفات الوظيفية للأفراد العاملين فيها.

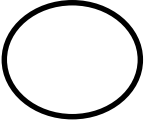
ب. مخططات تدفق البيانات

❖ **مفهوم مخطط تدفق البيانات:**

هو عبارة عن عرض تخطيطي لنظام معين يوضح مكوناته وتدفقات البيانات ضمن هذه المكونات ويستخدم مخطط تدفق البيانات أربع رموز يتم جمعها لبيان كيفية إنتاج البيانات، تدفقها، تحويلها، وتخزينها، يمكن تلخيصها في الجدول التالي¹:

¹ إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، مرجع سابق، ص55.

الجدول رقم (01): عناصر ورموز مخطط تدفق البيانات

ت	اسم العنصر	التوضيح	رمز العنصر
1	مصادر أو مقاصد البيانات	المصادر: هي أشخاص أو وحدات ترسل البيانات إلى النظام. اما المقاصد: هي اشخاص او وحدات تستلم البيانات من النظام.	
2	تدفق البيانات	تدفق بيانات داخل وخارج العملية يمثل خطا مستقيما أو منحنيا	
3	عملية معالجة (تحويل)	تحويل العمليات من المدخلات إلى مخرجات	
4	خزن البيانات	تمثل خطيين متوازيين	

المصدر: ابراهيم الجزراوي، عامر الجناحي، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، عمان، 2009، ص55.

❖ فوائد مخطط تدفق البيانات:

يحقق مخطط تدفق البيانات جملة من الفوائد نذكر أهمها: ¹

- ✓ يساعد في تمثيل حركة واتجاه البيانات والمعلومات بما يساعد في تشغيل النظام بأقصى كفاءة؛
- ✓ تحقيق فهم أكبر للنظام وعلاقته بالنظم الأخرى، وفهم كذلك طبيعة العلاقات التكاملية والتفاعلات المتبادلة بين نظمه الفرعية من جهة، وبينهما وبين النظام الكلي من جهة أخرى؛
- ✓ العمل على تحقيق اتصال جيد بين المستخدمين من خلال تمثيل تدفقات البيانات بالطريقة التي تقدمها هذه النماذج؛
- ✓ توفير فرصة أكبر لإشتراك المستخدمين في عملية فهم، تحليل وتصميم النظم.

¹ سعد غالب ياسين، تحليل وتصميم نظم المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص208.

ج. خرائط تدفق النظم:

❖ مفهوم خرائط النظم:

هي عبارة عن وسيلة تعبر بالرسم عن خطوات تنفيذ العمليات واتجاه البيانات لتوضيح تتابع الأحداث وتصويرها لتسهيل رؤية العلاقات المختلفة لنظام معين، ويمكن الإستعانة بها في توضيح خطوط سير البيانات أو مواقع الأفراد أو المعدات المستخدمة، أو العلاقات بين الأفراد والمهام التي يقومون بها وغيرها، والهدف الأساسي من استخدام هذا النوع من الخرائط هو ربط واتصال وتوثيق النظام.¹

❖ أنواع خرائط تدفق النظم:

يمكن التمييز بين عدة أنماط من خرائط التدفق منها:²

- **خرائط الدورات المستندية:** تشير هذه الخرائط إلى حركة سير المستندات من مصادرها الأولية لدى مراكز التنفيذ أو البيئة الخارجية، إلى مراكز المعلومات حيث يتم إستخدامها في إنتاج المعلومات، ويمكن أن تستخدم هذه الخرائط في حالة نظم المعلومات اليدوية أو الإلكترونية على حد سواء؛
- **خرائط النظم:** تشير إلى الخطوط العريضة لعمليات التشغيل التي تكون في مجموعها نظام المعلومات، وهي توضح تدفق البيانات بين أجهزة الحاسب ابتداء من جمع البيانات المستمدة من المستندات حتى إنتاج تقارير المعلومات اللازمة؛
- **خرائط البرامج:** هي التمثيل البياني للكيفية التي يتم بها الربط بين البرامج الفرعية، ويظهر في هذه الخرائط مدخلات كل البرامج ومخرجاته والعلاقة بين البرامج الفرعية الأخرى، التي يتم بواسطتها استدعاء البرنامج الفرعي الحالي أو تلك البرامج التي سيقوم بإستعابها.

المطلب الثاني: آلية عمل نظام المعلومات المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه

تمر نظم المعلومات المحاسبية بعدة مراحل تتمثل في المدخلات والتشغيل والمخرجات والتي تتفاعل معها لتحقيق هدف توفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات، وخلال هذا المبحث سنحاول التطرق إلى هذه المراحل بشيء من التفصيل.

الفرع الأول: مدخلات نظام المعلومات المحاسبي

تشكل الأحداث الاقتصادية المعبر عنها بشكل نقدي المادة الخام التي يعالجها نظام المعلومات المحاسبي وتنشأ هذه الأحداث الاقتصادية من خلال ممارسة لفعاليتها وتتكون من أحداث اقتصادية تتم داخل المؤسسة وأحداث اقتصادية تتم خارج المؤسسة، أي علاقة المؤسسة مع البيئة المحيطة، حيث يتم توثيق هذه الأحداث الاقتصادية من خلال الوثائق والمستندات وتعد هذه الوثائق والمستندات الأساس في عملية التسجيل

¹ يحي مصطفى حلمي، محمد السعيد خشبة، الكمبيوتر ونظم المعلومات، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1990، ص235.

² محمد فخري مكي، مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية، بدون دار نشر، مصر، 2000، ص317-319.

المحاسبي وتعتبر الدليل على حدوث الأحداث الاقتصادية كما أنها تقوم بعكس الأحداث الاقتصادية للمؤسسة لذلك تعتبر بمثابة المادة الخام التي تقوم بتزويد نظام المعلومات المحاسبي بالبيانات التي تدخل في عملية المعالجة.¹

الفرع الثاني: المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي ومخرجاته

1. المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي:

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

أ. تشغيل البيانات في نظام المعلومات المحاسبي:

تتمثل في العمليات الخاصة بتحويل البيانات إلى معلومات وهناك العديد من العمليات التي يتم خلالها تشغيل البيانات ومنها:³

- **تشغيل البيانات:** وتتمثل هذه العملية في إحضار البيانات وتجميعها من مصادرها الأولية سواء من خارج المؤسسة الاقتصادية أو من داخلها أو في صورة تغذية عكسية.
- **التصنيف:** ويتم في هذه العملية فصل البيانات الخاصة بنشاط معين إلى أنواع مختلفة فمثلا بيانات نشاط المخزون قد تقسم إلى بيانات خاصة بإستلام البضاعة وأخرى بإصدار أوامر الشراء وكذلك قد يتم التصنيف بتجميع البيانات ذات الصلة المشتركة في مجموعة واحدة.
- **الترتيب:** ويتم ترتيب البيانات في الملفات وفقا لأساس معين فقد يتم ترتيب البيانات الخاصة بحسابات العملاء وفقا لرقم حساب العميل وقد يتم ترتيب فواتير المشتريات وفقا لرقم الفاتورة.
- **التلخيص:** ويتم بهذه العملية إضافة مجموعة من البيانات وعرضها في تقرير واحد.
- **الحساب:** وتشمل العمليات المحاسبية التي تجرى على البيانات مثل الجمع والطرح والضرب والقسمة وخلافه.
- **المقارنة:** وتتمثل عملية المقارنة بإظهار أوجه الشبه والاختلاف بين مجموعات مختلفة من البيانات.

¹ عمارة عبد الرؤوف، دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة- 2011/2012، ص 47.

² المرجع نفسه، ص 47.

³ المرجع نفسه، ص 47-48.

■ **التخزين:** وتتم بهذه العمليات حفظ البيانات في ملفات خاصة تمهيدا لإستخدامها في الوقت المناسب مستقبلا أو تمهيدا لإجراء بعض العمليات عليها في المستقبل وتختلف طريقة التخزين في النظام اليدوي عنه في النظام الآلي، ففي النظام اليدوي يتم التخزين في ملفات أو دفاتر ورقية بينما في النظام الآلي فتكون أداة التخزين شرائط، أسطوانات ممغنطة.

■ **الإسترجاع:** وترتبط هذه العملية بعملية التخزين، فبعد تخزين البيانات لفترة ما يتم إسترجاعها واحضارها في ملفات خاصة لاستخدامها أو إجراء عمليات أخرى عليها.

تتم بعد ذلك عملية ترحيل القيود إلى الحسابات في دفتر الأستاذ الذي يتألف من حسابات الأستاذ المساعد الذي يتضمن بيانات تفصيلية عن العمليات التي حدثت وحسابات الأستاذ العام الذي يتضمن مجاميع إجمالية للعمليات وتستخدم لأغراض رقابية ولإعداد القوائم المالية.

2. مخرجات نظام المعلومات المحاسبي:¹

وتتمثل في التقارير والقوائم المحاسبية التي ينتجها النظام وهي بمثابة المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي وقد تكون هذه التقارير في صورة قوائم محاسبية لأطراف خارج المشروع أو تقارير وقوائم تستخدم داخل المشروع بغرض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وتعد التقارير المحاسبية الشكل الأكثر استخداما لتقديم مخرجات نظم المعلومات المحاسبي للمستفيدين وهذه التقارير هي أداة اتصال بين نظام المعلومات المحاسبي والمستفيدين المختلفين داخل المنظمة وخارجها لذلك تتعلق فعالية نظام المعلومات بجودة التقارير وملاءمتها للمستخدم، ومن بين هذه التقارير المحاسبية نجد:

أ. قائمة المركز المالي الصافي؛

ب. قائمة الدخل؛

ج. قائمة التدفقات النقدية؛

د. الموازنات التقديرية؛

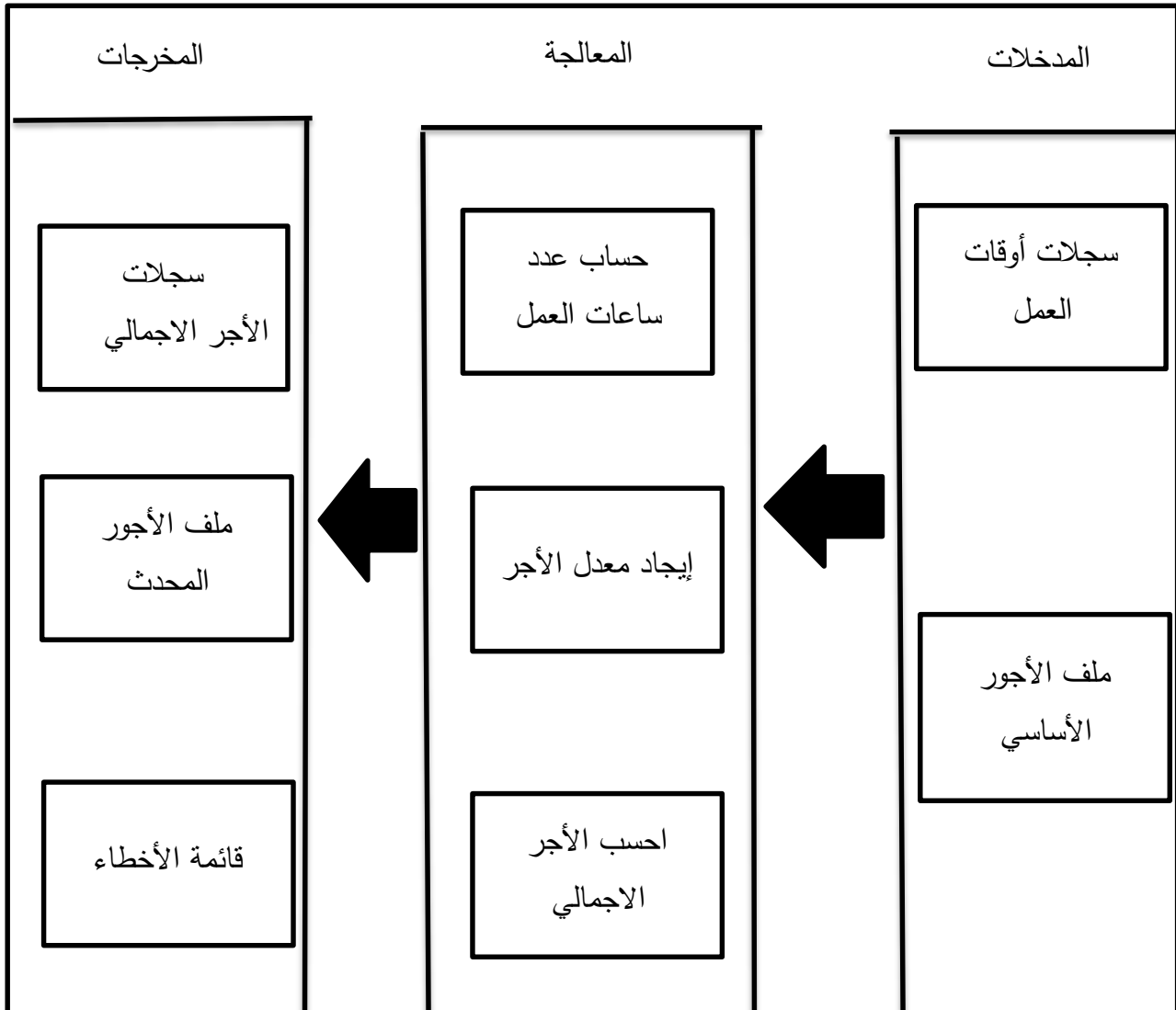
هـ. التقارير الرقابية؛

و. التقارير التشغيلية.

والشكل الموالي يوضح مخطط عن المدخلات -المعالجة- المخرجات في نظام المعلومات المحاسبي:

¹ المرجع نفسه، ص 48-49.

الشكل رقم (04): مخطط المدخلات-المعالجة-المخرجات - لحساب إجمالي الأجر



المصدر: عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 1430هـ - 2009م، ص81.

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي¹

أدى التطور والتقدم في أنظمة المؤسسات المعاصرة إلى خلق صعوبة أمام المحاسب في تأديته لوظيفة تزويد الجهات المختلفة بالمعلومات الملائمة، ومن أجل مواجهة هذا التحدي أصبح من الضروري على المحاسب أن يلم بمجالات المعرفة الأخرى بجانب الموضوعات التقليدية في المحاسبة، ومن مجالات المعرفة التي يجب أن يكون المحاسب ملماً بها التحليل السلوكي والأساليب الكمية والكمبيوتر.

¹ ستيفن اموسكوف، مارك سيمكن، ترجمة كمال الدين سعيد وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر، الرياض المملكة العربية السعودية، 1989، ص52-53.

1. التحليل السلوكي:

يجب أن يأخذ المحاسب بعين الاعتبار العوامل السلوكية (النفسية) التي يواجهها الأفراد أثناء أداء عملهم، سواء في محاسبة التكاليف أو إعداد الموازنات أو في دراسة النظم.

2. الأساليب الكمية:

تتضمن الأساليب الكمية عددا من الطرق التحليلية التي تستخدمها الإدارة في اتخاذ القرارات، ومنها التحليل الإحصائي والبرمجة الخطية وما إلى غير ذلك، ويقوم المحاسب باستخدام الأساليب الكمية للمساهمة في رفع كفاءة المعلومات التي يزود بها الإدارة، وقد يساهم المحاسب في قرار عمل توسعات في المصانع القائمة أو بناء مصانع جديدة، بهدف مواجهة الزيادة المطردة على منتجات المؤسسة، من خلال تقدير النفقات والمنافع المتوقعة تحت كل من البديلين والتي على أساسها يقدم مقترحاته، وقد يستخدم المحاسب نظرية الاحتمالات الاحصائية لعمل التقديرات اللازم في ذلك.

3. الكمبيوتر:

لقد ساهم استخدام الكمبيوتر في حفظ السجلات المحاسبية وإلى تطور وظيفة النظم ووضع الموازنات وعمل التوصيات المتعددة التي تؤثر على القرارات المتنوعة لأوجه النشاط الاقتصادي المختلفة في المؤسسة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن القول أنه تتزايد حاجة الوحدات الاقتصادية إلى المحاسبة لما لها من فائدة في توفير المعلومات الضرورية لتأدية الوظائف الادارية الأساسية، وأصبحت المعلومات في المؤسسات الحديثة موردا إقتصاديا استراتيجيا يخلق الميزة التنافسية، حيث تعتبر المعلومات هي المادة الأولية للوظيفة الإدارية المتمثلة أساسا في إتخاذ القرارات، ونتيجة ارتفاع الطلب على المعلومات من حيث كميتها ونوعيتها، اقتضى بالضرورة وجود نظام معلومات يسمح بمعالجة وتخزين وإيصال المعلومات، ومن اهم أنظمة المعلومات في المؤسسة هو نظام المعلومات المحاسبي حيث يعتبر بمثابة المحرك لنمو المؤسسة وضمان بقائها.

فالحاجة إلى نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية تزداد كلما كان هناك كما كبيرا من البيانات التي تنشأ عن القيام بالعديد من العمليات الاقتصادية، بهدف معالجتها وتوفير المعلومات التي يمكن أن تحقق الفائدة لمستخدميها المتعددين وعليه فإن أية مؤسسة إقتصادية يمكن أن تكون لديها نظاما يتكون من عناصره الأساسية، المتمثلة في كل من المدخلات، العمليات التشغيلية، المخرجات، التغذية العكسية، ولكي يصبح نظاما للمعلومات فإن الأمر يتطلب مساهمة مخرجات النظام في تحقيق الفائدة لمستخدميها، وإلا اعتبرت هذه المخرجات مجرد بيانات مرتبة يمكن الاستفادة منها مرة ثانية كمدخلات في النظام.

الفصل الثاني: كفاءة التدقيق الداخلي

تمهيد:

يكتسي التدقيق الداخلي أهمية بالغة في المؤسسة خاصة بعد كبر حجمها وتعدد وظائفها وأنشطتها حيث ظهر التدقيق الداخلي كجزء من الرقابة الداخلية من أجل مساعدة إدارة المؤسسة على التعرف على مدى كفاءة العاملين فيها ومدى إلتزامهم بالسياسات والإجراءات والقوانين الموضوعة، حيث يلعب التدقيق الداخلي دورًا هامًا بإعتباره نشاط داخلي مستقل وتابع لأكبر سلطة في المؤسسة، يهدف إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وتعزيزها وتطوير الإجراءات وتحسين الأداء من خلال فحص وتدقيق جميع العمليات المحاسبية والمالية وكافة العمليات والأنشطة الأخرى، وتقديم نتائج عمله في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة يحتوي على معلومات التي تعتبر المادة الخام لصناعة القرارات.

ومن خلال الفصل الثاني للبحث سيتم التطرق إلى كفاءة التدقيق الداخلي في المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي.
- المبحث الثاني: الجوانب الأساسية للتدقيق الداخلي.

المبحث الأول: الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي

يعتبر نظام الرقابة الداخلية أحد أهم الأدوات التي يتم من خلالها إدارة موارد المؤسسة ومراقبتها وقياسها، إذ يساعد على تقديم تقارير مالية موثوقة تسمح باتخاذ قرارات وردود أفعال في الوقت المناسب وبأكثر دقة، حيث يشمل نطاق التدقيق الداخلي فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسة وجودة الأداء عند تأدية الأنشطة المختلفة.

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل توفير الحماية لأصولها وحصولها على بيانات دقيقة وقدرتها على إتخاذ قرارات سليمة.

الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وطبيعتها

1. تعريف نظام الرقابة الداخلية: يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية كما يلي:

هي تلك الأساليب والسياسات الرقابية التي يتوصل إليها الرؤساء الإداريون لضمان تنفيذ العمليات والأوامر الصادرة إلى مرؤوسيه أي الرقابة التابعة من الجهاز الإداري الحكومي نفسه على العمل المؤدي فيه.¹ يمكن تعريف الرقابة الداخلية على أنها: " مجموعة من العمليات التي تصمم وتنفذ بواسطة مجلس الإدارة العليا ويتم تصميمها لتوفير تأكيدات معقولة حول تحقيق مجموعة من الأهداف التي تتعلق بإمكانية الاعتماد على القوائم المالية وفاعلية وكفاءة العمليات في المنشأة وكذلك الالتزام بالقوانين واللوائح.² عرفها المعيار الدولي للممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 404 الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها "كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، إكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب.³

ومن خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية على أنها "مجموعة الخطط والإجراءات الموضوعة من قبل الشركات وبإشراف المسؤولين الكبار والإدارة من أجل حماية أصول المنشأة من سوء الإستخدام وتجنب المخاطر التي تواجه المؤسسة ووضع الطرق والأساليب الكفيلة لمعالجة تلك المخاطر".

¹ محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الإدارة العامة، ط2، دار وائل للنشر، عمان، 2013، ص114.

² عامر صالح العرموطي، مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، مذكرة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2012-2013، ص14.

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة، ط2، عمان، 2009، ص2007.

2. أهمية نظام الرقابة الداخلية:

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي:¹

- أ. نجاح وكفاءة وفاعلية رقابة ومتابعة وتقسيم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة؛
- ب. زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم؛
- ج. مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة؛
- د. مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو ومساعدته في سبيل وضع وتحديد الإطار الملزم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من اجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التدقيق؛
- هـ. المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك.

ونظرا للأهمية الكبرى للرقابة الداخلية في مختلف الوحدات الاقتصادية الخاصة أو العامة أو الحكومية فقد حظيت بالعديد من الدراسات العلمية التي تهدف إلى تقييم دورها والعمل على زيادة فاعلية هذا الدور في المجالات المختلفة داخل هذه الوحدات.

3. طبيعة نظام الرقابة الداخلية:

هو كافة السياسات والإجراءات والضوابط التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفؤة للعمل والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب وهي تتكون مما يلي:²

- أ. بيئة الرقابة: وتعني الموقف العمومي للمدراء والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته للمنشأة، وبيئة الرقابة تأثير على فعالية على بعض إجراءات الرقابة وتتضمن العوامل التي تعكس بيئة الرقابة.

¹ محمد السيد مزياء، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط 1، الإسكندرية، 2008، ص 75-76.

² عطا الله احمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، دار الراجية للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2009م/ 1430هـ ص56-58.

ب. **نشاطات الرقابة:** وتعني تلك السياسات والإجراءات التي اعتمدتها الإدارة إضافة لبيئة الرقابة لغرض تحقيق الأهداف الخاصة بالمنشأة، وتتضمن هذه الإجراءات تقديم التقارير وفحص الدقة الحسابية للسجلات والسيطرة على تطبيقات وبيئة نظم معلومات الحاسوب.

ج. **تقييم المخاطر:** تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية، كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للشركة شرطاً أساسياً لتقييم المخاطر، لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط الأداء طويلة الأجل.

د. **المعلومات والاتصالات:** يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة وإلى آخرين يحتاجونها داخل الشركة وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى وحتى تستطيع الشركة أن تعمل وتراقب عملياتها، عليها أن تقوم باتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والأحداث الخارجية، أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالاً عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس أو بشكل أفقي إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق الشركة لأهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق تحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات.

هـ. **مراقبة النظام:** تعمل على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى ثم معالجتها مباشرة، ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية.

الفرع الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية وأهدافه

1. مقومات نظام الرقابة الداخلية:

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية على النموذج المحاسبي من شأنه أن يسمح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن وضعية المؤسسة الحقيقية من جهة ومن جهة ثانية يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها، وبالتالي يستطيع هذا النظام تحقيق الأهداف المتوخاة منه، تعتبر مقومات نظام الرقابة الداخلية كالأعمدة داخل المبنى ففوة هذه الأعمدة تعكس قوة وفعالية هذا النظام والعكس صحيح، لذلك سنتطرق إلى مقوماته في العناصر التالية:¹

أ. الهيكل التنظيمي:

من أجل الوقوف على نظام الرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه المتعلقة بالتحكم في المؤسسة، حماية الأصول، ضمان نوعية المعلومات، تشجيع العمل بكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية، ينبغي أن يوجد

¹ محمد توهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، ص 97-103.

في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديرية ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيها بينهم، وعليه تظهر حساسية ودور الهيكل التنظيمي في بسط نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، كون أن تصميم هذا الهيكل يراعي فيه العناصر التالية:

- حجم المؤسسة؛
- طبيعة النشاط؛
- تسلسل الاختصاصات؛
- تحديد المديرية؛
- تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل؛
- البساطة والمرونة؛
- مراعاة الاستقلالية بين المديرية.

ب. نظام المعلومات المحاسبية: يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم أحد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانونيا وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها، ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية ودليل للحسابات يراعي في تصميمه تيسير اعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية، يجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الادارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات، ولتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية، انطلاقا مما سبق يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبي وسيلة لتحقيق ما يلي:

- الرقابة على سجلات التشغيل وتنفيذ العمليات؛
- تبويب البيانات ووضع دليل مبوب للحسابات؛
- تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة بغية دعم نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتوفر نظام المعلومات المحاسبية على العناصر الآتية إضافة إلى ما تم ذكره على النظام في البند المعالج له، لذلك سوف نتطرق إلى العناصر المكملة لذلك:

- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط كما توضح المسؤوليات؛
- وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية؛
- إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة وتنفيذها؛
- وجود نظام تكاليف فعال.

ج. إجراءات تفصيلية: إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، أي أن لا قوم بالعملية من أولها بالعملية داخل كل مديرية مما

يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف من رقابة على موظف آخر، ان هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش، الخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.

د. اختبار الموظفين الأكفاء: مما لا شك فيه أن العامل الكفئ يلعب دور مهم في إنجاح وتحقيق أهداف المؤسسة لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين المديرين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن ان نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة، يراعي في اختيار الموظفين العناصر التالية:

• شهادات في ميدان العمل؛

• خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته؛

• الإلتزام 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.

هـ. رقابة الأداء: تعمل إدارة المؤسسة من خلال تحديد أهدافها بوضوح في الخطة المرسومة على تحقيق هذه الأهداف بفعالية وبما يكفل الإلتزام بسياساتها، غير أن الإلتزام بمستويات الأداء قد لا يدوم طويلا مما ينتج انحرافات عن المستويات المرسومة، لذلك ينبغي دراسة ووضع إجراءات كفيلة بتصحيحه وتتمثل في:

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

• الطريقة الغير مباشرة: وتكون بإستعمال الأدوات المختلفة للرقابة.

و. استخدام كافة الوسائل الآلية: إن استعمال لآلة الحاسبة وتالية العمل المحاسبي بإدخال الاعلام الآلي، من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من حيث أن هذه التآلية توفر الآتي:

• دقة وسرعة المعالجة؛

• سهولة الحصول على المعلومات؛

• حماية الأصول بوجود برامج مساعدة؛

• توفير الوقت؛

• تدعيم العمل بكفاءة؛

• خفض تكلفة المعالجة؛

• التحكم في المعلومات.

ان تأمين مسار المعالجة الآلية للبيانات يكون من خلال:

➤ الإلتحام: يجب أن يتم مسار المعالجة الآلية للبيانات وفق طرق وإجراءات منطقية منظمة ومتجانسة.

➤ الوقاية: يجب أن يخضع مسار المعالجة الآلية للبيانات إلى شكل منظم للرقابة، بغية تدارك الأخطاء والغش واجراء التصحيحات اللازمة.

2. أهداف نظام الرقابة الداخلية:¹

1. حماية الأصول: يقتضي تحليل هذا الهدف معرفة المقصود بكل من الحماية والأصول، وتتعدد التفسيرات الخاصة بكلمة (حماية) فقد يقصد بها الوقاية من الأخطاء المعتمدة في معالجة العمليات، وبما أن هناك تعمدًا أي تخطيطًا مدروسًا بواسطة أفراد غير أمناء ذوي نيات احتيالية فإن ذلك يعد غش وليس خطأ، إذ أن الخطأ هو ما يرتكب عن غير قصد أو تعمد، وقد يقصد بكلمة حماية الوقاية من الأخطاء المعتمدة والغير معتمدة في معالجة العمليات واستخدام الأصول وقد يقصد بها كل وسائل المحافظة على الأصول ضد الأمور الغير مرغوب فيها كافة بالإضافة إلى الأخطاء وأخطار الحرائق، وطبقا لرأي لجنة إجراءات المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين، فإن كلمة حماية تعني وقاية الأصول من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الأخطاء أو الأمور الأخرى غير المرغوب فيها.

وأما الأصول المقصود حمايتها فهي تتضمن الأصول الثابتة والأصول المتداولة، وتتم حماية الأصول الثابتة بصيانتها والمحافظة عليها ضد أخطار الحرائق وتتم حماية الأصول المتداولة بالمحافظة عليها ضد السرقة والإختلاس والغش والأخطاء والأمور الأخرى غير المرغوب فيها، وتقع المسؤولية كاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول ويتم التحقق من الحماية الكاملة والمستمرة هذه عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية في السجلات المحاسبية مع الأصول المادية المتوفرة بالإضافة إلى كون كل المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة كاملة وقانونية ومصرح بها.

2. دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها: تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات موضوعية تعطي صورة عادلة عن وضع المؤسسة ضمن بيئة نشاطها وأن تكون هذه المعلومات حاضرة وجاهزة بالشكل الكامل والملائم في الوقت المناسب، خدمة للأطراف المستفيدة وترتبط المعلومات المحاسبية بالعمليات الناتجة عن مزاوله الأنشطة المختلفة بالمؤسسة، تلك العمليات التي تعبر مجال لتطبيق الرقابة الداخلية وتولد عنها معلومات محاسبية وتتم هذه العمليات عبر سلسلة من الخطوات هي التصريح بالعمليات و تنفيذها، تسجيلها في الدفاتر، والمحاسبة عن نتائجها، فإذا ما تمت مراعاة هذه الخطوات التي يمر بها إتمام العمليات، مع اجراء عملية المراجعة لما يتم تسجيله فإن المعلومات المحاسبية الناتجة عن ذلك، يمكن الوثوق فيها و عدّها دقيقة وملائمة وكاملة.

3. الالتزام بالسياسات الإدارية: تتم ترجمة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تغطي جوانب المؤسسة كافة وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات

¹حسين احمد دحدوح، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والاجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، الاردن، 1430هـ/2009، ص278-280.

المختلفة عبر المستويات الإدارية سواء كانت هذه القرارات والتعليمات كتابية أم شفوية، فإنها تخضع لعملية التنقيح أو التعديل بما يؤدي إلى عدم فهم القصد الصحيح منها من جانب المنفذين الأمر الذي يستوجب أن تكون هذه التعليمات الإدارية واضحة وملثمة لا تحتمل التأويل، حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها كما رسمت مما يسمح القول أن درجة استيعاب السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المتضمنة في القرارات والتعليمات والتمسك بها وتطبيقها، تنعكس على مدى تحقيق أهداف المؤسسة.

4. الاستخدام الاقتصادي الكفئ للموارد: يعني الاستخدام الاقتصادي للموارد تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بالكفاية الإنتاجية في استخدام تلك الموارد، وتعني الكفاية قدرة المؤسسة على تحقيق الهدف المحدد بأقل تكلفة ممكنة، وتتبع عدة أساليب للإرتقاء بالكفاية الإنتاجية من أهمها الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية، ودراسة الزمن والحركة، ورقابة الجودة، وتدريب العاملين لرفع مستوى أدائهم... إلخ.

أما بالنسبة للوسائل فإن المناقشة السابقة للأهداف سمحت بالإشارة إلى بعض الوسائل الضرورية، بشكل غير مباشر على الرغم من أن التعاريف نفسها، حددت عددا معينا من وسائل الرقابة الداخلية.

الفرع الثالث: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

لابد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على آثارها على الحسابات والقوائم المالية، ينبغي التأكيد هنا على ضرورة تقييم هذا النظام وذلك حتى يتسنى للمراقب فحص الحسابات، وتكمن هذه الضرورة في الأسباب التالية:¹

- ليس في استطاعة المراجع التأكد من أن التسجيلات تعكس كل العمليات بالرغم من مراجعة كل التسجيلات، ولا يتأكد من ذلك إلا بعد تقييم مختلف النظم الجزئية ومعرفة أنها خالية من الأخطاء وأن كل تدفق لابد أن يسجل.

- لا يمكن للمراجع عمليا تدقيق كل الحسابات ولكن جزء منها فقط وللحكم على أن الكل صحيح عليه التأكد من أن كل عملية تفسر وتسجل بنفس الطريقة، أي استمرارية الإجراءات وطرق العمل المتبعة.

- يقوم المراجع بمراجعة مستندية أي دراسة المستندات المبررة للعمليات وعليه لكي يثق في هذه الأخيرة خصوصا إذا كانت تحضر داخل المؤسسة أن يعرف كيفية اعدادها، تدقيقها عبر مختلف المصالح التي تمر بها والمحافظة عليها في الأرشيف، هذا يجعله يتأكد من أنها تبرر جزئيا، كليا أو لا تبرر العمليات المسجلة. وفي تقييمه للنظام، في خطوات كما يظهر في الشكل لابد ان يتلقى أجوبة على الأسئلة الرئيسية الثلاثة التالية:

➤ ماهي الإجراءات المعمول بها التي تهدف إلى تحقيق رقابة داخلية فعالة؟

➤ هل أن تلك الإجراءات مطبقة فعلا؟

➤ هل الإجراءات كافية لخلق رقابة داخلية حسنة مما يؤدي إلى صحة القوائم المالية؟

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، دار المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008، ص70-71

الشكل رقم (05): تقييم نظام المراجعة الداخلية

1. جمع الاجراءات	- استعمال خرائط تتابع الوثائق ما بين المصالح.
	- ملخصات إجراءات، ملخصات الأدلة الكبيرة.
2. اختبارات التطابق (الفهم):	- تتبع بعض العمليات بهدف فهم النظام وحقيقته.
3. تقييم أولى لنظام المراقبة الداخلية:	
	- نقاط قوة النظام
	- نقاط ضعف النظام
4. اختبارات الاستمرارية:	- اختبارات للتأكد من تطبيق نقاط القوة في الواقع.
5. تقييم نهائي لنظام المراقبة الداخلية:	
	- نقاط قوة النظام ووثائق الحوصلة
	- ضعف تصور النظام

المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، دار المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008، ص71.

- إن فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة يتضمن خطوات نستعرضها كما يلي:¹
- **جمع الإجراءات:** يتعرف المراجع على نظام المراقبة من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وتدوينه لملخصات لها، ان نظام المراقبة الداخلية نظام شامل وحسب النظرية العامة للنظم فإنه يتكون من أنظمة جزئية خاصة بمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة وكل نظام جزئي، حسب نفس النظرية يمكن أن يجرأ بدوره إلى أنظمة جزئية وهكذا، والمثال على ذلك عملية البيع للزبائن، إذ يجمع المراجع الإجراءات المكتوبة ان كان هناك مكتوب حول عملية البيع أو يدون ملخص لها بعد حوار مع القائمين على إنجازها.
 - **اختبارات الفهم:** يحاول المراقب أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أنه فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعمليات،

¹ المرجع نفسه، ص72-75.

ففي المثال (عملية البيع للزبائن) يأخذ المراجع بعض طلبيات الزبائن ويقارنها بسندات تسليم السلع كما يقارنها بفواتير البيع المحررة وبتحركات الجرد عبر الأماكن المعنية.

• **التقييم الأولي للمراقبة الداخلية:** بالإعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولى للمراقبة الداخلية بإستخراجه مبدئياً لنقاط القوة ونقاط الضعف، تستعمل في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو لا.

• **اختبارات الاستمرارية:** يتأكد المراجع من خلال هذه النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولى للنظام نقاط قوة فعلاً أي مطابقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، أن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطابقة بإستمرار ولا تحمل خلافاً يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل اثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان.

• **التقييم النهائي لنظام المراقبة الداخلية:** باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولى لذلك النظام، بالإعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط القوة والضعف) يقدم المتدخل حوصلة في وثيقة شاملة مبينة آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات تمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريراً حول المراقبة الداخلية يقدمه المراجع إلى الإدارة، كما تمثل أحد الجوانب الإيجابية لمهمته.

المطلب الثاني: كفاءة التدقيق الداخلي

لقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، حيث أصبحت عبارة عن نشاط تقيمي لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

1. تعريف التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات الحسابية والمالية.¹

هو نشاط تقيمي مستقل خلال تنظيم معين، يهدف إلى تدقيق وفحص العمليات والقيود والمستندات بشكل مستمر كأساس لخدمة الإدارة، فهو بمثابة رقابة إدارية تمارس لقياس وتقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى

¹ أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، ط1، عمان - العبدلي -، مجمع جوهرة القدس التجاري، ط (M)، 1436 هـ - 2015م، ص 15.

بمعنى أنه فحص منظم لعمليات المنشأة ودفاترها وسجلاتها ومستنداتها بواسطة هيئة داخلية أو مدققين تابعين كموظفين في المنشأة.¹

ان تعريف التدقيق الداخلي قد تغير حسب مراحل التطور التي مر فيها حتى عرفه معهد المدققين الداخليين الأمريكيين في عام 2007 بأنه نشاط استشاري مستقل وتوكيدي وموضوعي، يهدف إلى زيادة العوائد وتحسين عمليات المنظمة ويساعدها في تحقيق أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر.

حيث يكون التدقيق توكيدي من خلال عمليات الفحص لأدلة الإثبات بغرض التوصل إلى تقييم مستقل لإدارة المخاطر، ولتمكين الإدارة من تفهم المخاطر المرتبطة في الوحدات الاقتصادية. ويكون استشاريا من خلال تزويد الإدارة بالدراسات، والاستشارات والاقتراحات اللازمة لمواجهة المخاطر لإضافة قيمة للوحدات الاقتصادية ولتحسين فعالية الحاكمية.

ويكون التدقيق الداخلي مستقلا من خلال ارتباطه في أعلى مستوى إداري فيها، وذلك لتوفير بيئة العمل المناسبة التي لا تهدد موضوعيته، ويكون موضوعي لا ينحاز خلال قيامه بأداء عمله، ولا يخضع رأيه لتأثير من الآخرين.²

ويتضح مما سبق أن التدقيق يمثل عملية فحص مجموعة من المعلومات تقوم على الإستقصاء بهدف التأكد من سلامة القوائم المالية ذلك وفقا لمجموعة من المعايير المحاسبية التي تعكس احتياجات مستخدمي تلك القوائم.

2. أهمية التدقيق الداخلي:

اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة حيث أصبح لها دور هام في المؤسسات وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات وانحرافات عن الأهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها ويمكن القول أن هذه الوظيفة تعتبر كصمام الأمان في الإدارة لتحقيقها ويمكن وضعها بعيون وأدان الإدارة ومن العوامل التي ساهمت تطوير الاهتمام بالتدقيق الداخلي هي:³

أ. تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا على نطاق واسع مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين.

¹ خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي، دار المستقبل، 2008، ط1، عمان، 1430هـ-2009م، ص 25.

² خلدون عودة الله عبد الله البطوش، دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية، رسالة ماجستير في تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015، ص 14.

³ حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للتبثبات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، ط1، عمان-الأردن، 1437هـ/2016م، ص 22.

- ب. ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية على معلومات لسلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات المالية والقوائم والحسابات الختامية المنشورة.
- ج. الاستقلال التنظيمي للإدارة ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.
- د. حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لا بد من سلامة (استعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها) نظام التدقيق الداخلي والرقابة الذي من شأنه التأمين على الأموال وحمايتها.

3. تعريف الكفاءة:

تعرف الكفاءة على أنها تحمل مبادرة أو مسؤولية فيما يخص الحالات المهنية، في التوجيهات كما في الأداء، الكفاءة مقدرة إجتماعية، التزام يأتي من الفرد، الكفاءة هي معرفة معمقة، معرفة علمية معترف بها والتي تعطي الحق بالحكم في هذا أو ذلك المجال، أي مجال الكفاءات.¹

ومنه يمكننا التوصل إلى تعريف كفاءة التدقيق الداخلي أنها تأدية المدققون الداخليون لأعمالهم بكل كفاءة وعناية مهنية باعتبار أن إدارة التدقيق الداخلي محطة تتوقف عندها كل الأعمال إذ يجب أن توفر تأكيدا على وجود اشراف ملائم على عمليات التدقيق، كما تساهم الكفاءة المهنية في حسن سير أداء مهام التدقيق، وتشمل المعرفة والخبرة واستمرارية تأهيل كل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي وخصائصه

1. معايير التدقيق الداخلي:²

أ. معايير الصفات:

وهي مجموعة المعايير التي تحدد الصفات الواجب توافرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المنشأة والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي، وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:

• 1000- الأهداف، الصلاحية والمسؤولية:

ثم تحديدها بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دوريا وأخذ موافقة أعلى السلطة.

• 1100- الاستقلالية والموضوعية:

يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أي إجراء وإنجاز والتبليغ عن أي عمل، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة اختصاصاته، وعلى المدقق أن يكون موضوعيا في القيام بعمله، وأن

¹ نهلة ناقة، سوسيولوجيا الكفاءات: من مفهوم التأهيل إلى مفهوم الكفاءة، العدد 43، 2018، جامعة الجزائر، ص 769-768.

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي في المعايير الدولية الصادرة عن IIA، عمان، 2013، ص 169-170.

لا يتأثر بالبيئة التي يعمل بها وأن يكون العمل بفعالية ومهنية وبدون تحيز كما عليه أن يتقيد بالمعايير الدولية للتدقيق والسلوك المهني والقوانين والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.

• 1200 - البراعة وبذل الغاية المهنية:

يتوجب على المدققين امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة للإضطلاع بمسؤولياتهم الفردية.

• 1300 - الرقابة النوعية وبرامج التحسين:

يتطلب من الرئيس التنفيذي للمدقق الداخلي أن يصنع برنامجاً للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.

ب. معايير الأداء:

تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي بإمكانها قياس أداء المدقق الداخلي وهي تتضمن كل من المعايير التالية:

• 2000 - إدارة نشاط التدقيق الداخلي:

على مدير المدققين أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على النحو الفعال بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة.¹

• 2100 - طبيعة العمل:

نشاط التدقيق الداخلي يقيم ويساهم في تحسين أنظمة الحوكمة من خلال وضع القيم والأهداف والإعلان عنها والتأكد من فعالية الأداء ومساءلة الإدارة وإيصال ملاحظات التدقيق ومساعدة المنشأة بتعريف وتقييم مواقع الخطر الهامة، والمساهمة في تحسين أنظمة إدارة الخطر والرقابة وإيجاد رقابية / فعالة بواسطة تقييم فعاليتها وكفاءتها.

• 2200 - التخطيط للمهمة:

يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي، ويجب تدوين برامج تدقيق لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر.

• 2300 - تنفيذ المهمة:

يجب على المدققين الداخليين تعريف، تحليل، تقييم، وتكوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة.

• 2400 - إيصال النتائج:

يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة، وأن تضمن إيصالها أهداف ونطاق المهمة بالإضافة إلى ملاءمة التوصيات، خطط انجاز التوصيات.

• 2500 - رصد مراحل الإنجاز:

¹ - عمارة عبد السلام، مرجع سبق ذكره، ص 22، 21.

وجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام المراقبة ومتابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة.

• 2500-A1:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع أسلوب متابعة للمراقبة والتأكد من أن توجيهات الإدارة قد تم تطبيقها بفعالية أو أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ إجراء.

• 2500-C1:

على نشاط التدقيق الداخلي مراقبة استبعاد نتائج المهمات الاستشارية إلى المدى المتفق عليه مع الجهة المستفيدة.

• 2600- قبول الإدارة المخاطر:

في حالة اعتقاد الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية في حالة عدم تدارك هذه المسائل المتعلقة بالمخاطرة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق والإدارة التنفيذية التقرير عن ذلك لمجلس الإدارة لإيجاد الحل.

ج. معايير التنفيذ:

فهي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في الحالات الآتية:

اختبار الالتزام والتحقق من الغش والاحتيال، التقييم الذاتي للرقابة، ويتم وضع معايير التطبيق بالأساس المتمثلة في:

• أعمال التوكيد: أشير لها بالحرف A متصلا برقم المعيار مثل 30 A111

• أعمال الاستشارة: أشير لها بحرف C متصلا برقم المعيار C1. nnn

2. خصائص التدقيق الداخلي:

يتميز التدقيق الداخلي بالخصائص التالية:¹

- ✓ وظيفة تقييم مستقلة: يعني أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها؛
- ✓ وظيفة استشارية: تمنح إدارة ومجلس إدارة الشركة بالدراسات والاستشارات المناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب؛
- ✓ وظيفة تأكيدية: تعمل على تقييم كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية بناءا على نتائج تقدير المخاطر لتطمئن الإدارة بأن هذه المخاطر مفهومة ويمكن التعامل معها في الوقت المناسب؛

¹ محمد أحمد كاسب خليفة، حوكمة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2020، ص 273.

✓ **وظيفة موضوعية:** يعني أن يقوم المدقق بأداء عمله دون تحيز ويمارس التجرد والعدالة في جمع وتقييم أدلة الإثبات والنتائج وتعتبر الموضوعية خاصية أساسية فهي تسمح للمدقق أن يوفر خدمات التأكد والاستشارة إلى مجلس الإدارة وجميع الأطراف ذات المصلحة في الشركة.

الفرع الثالث: أهداف التدقيق الداخلي

لقد أشار مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي إلى أن تختلف أهداف أقسام التدقيق الداخلي بشكل كبير وتعتمد على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات الإدارة، وحيثما أمكن المكلفين بالحكامة ويمكن أن تشمل نشاطات قسم التدقيق الداخلي واحد أو أكثر مما يلي:¹

1. **الإشراف على الرقابة الداخلية:** ويمكن أن يكلف قسم التدقيق الداخلي بمسؤولية مراجعة أنظمة الرقابة والإشراف على عملها والتوصية بعمل تحسينات عليها؛
2. **فحص المعلومات المالية والتشغيلية:** يمكن أن يكلف قسم التدقيق الداخلي بمراجعة الوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتصنيف وإعداد التقارير حول المعلومات المالية والتشغيلية ولعمل استفسارات معينة حول البنود المختلفة بما فيها الاختبارات التفصيلية للمعاملات وأرصدة الحسابات والإجراءات؛
3. **مراجعة النشاطات التشغيلية:** يمكن أن يكلف قسم التدقيق الداخلي بمراجعة النشاطات التشغيلية من الناحية الاقتصادية ومن ناحية الفاعلية والكفاءة، بما في ذلك نشاطات المنشأة غير المالية؛
4. **مراجعة الالتزام بالقوانين والأنظمة:** يمكن أن يكلف قسم التدقيق الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى وسياسات وتوجيهات الإدارة والمتطلبات الداخلية الأخرى؛
5. **إدارة المخاطر:** يمكن أن يساعد قسم التدقيق الداخلي المؤسسة من خلال تحديد وتقييم المخاطر الهامة والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة.
6. **الحكامة:** يمكن أن يقيم التدقيق الداخلي عملية الحوكمة فيما يتعلق بتحقيقها لأهدافها المتعلقة بالأخلاق والقيم وإدارة الأداء والمساءلة وإيصال معلومات المخاطر والرقابة إلى الجهات المعنية في المؤسسة وفاعلية التواصل بين المكلفين بالرقابة والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة.

وبالتالي تطورت أهداف التدقيق الداخلي بالإضافة إلى الهدف التقليدي والتي أصبحت:²

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها؛
- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
- تقييم وتحسين فعالية الرقابة؛
- تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم.

¹ أحمد حلمي جمعة، المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص 95-96.

² أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2011م-1432 هـ، ص 47.

المبحث الثاني: الجوانب الأساسية للتدقيق الداخلي

برزت الحاجة إلى التدقيق الداخلي لمساعدة الإدارة على التحكم بمختلف الوظائف وضمان كفاءتها وفعاليتها، حيث لوحظ هذا الاهتمام في نواحي متعددة يأتي في مقدمتها إنشاء المؤسسات إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءة البشرية التي تمكنها من تحقيق أهدافها.

المطلب الأول: أساسيات التدقيق الداخلي

التدقيق هو إحدى الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة لضمان المحافظة على الموارد ودقة البيانات والالتزام بالخطط والسياسات.

الفرع الأول: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي

1. أدوات التدقيق الداخلي:

ومن أهم الأدوات ما يلي:

أ. أدوات الاستفهام:

وهي تنقسم إلى عدة أقسام كما يلي:

❖ المعاينة الإحصائية:

هي تقنية تسمح عن طريق سحب عينة عشوائية من مجتمع محل الدراسة بإستقراء الملاحظات المسجلة حول العينة، بتحديد معين وبالدقة المطلوبة، والغرض منها الحصول على أكبر عدد من المعلومات مقابل عدد أقل من الفحوصات، ويستخدم المدقق الداخلي المعاينة الإحصائية من أجل إبداء رأيه وإصدار التوصيات اللازمة سحبها الخاصة بالظاهرة المدروسة، وعليه المعاينة الإحصائية هي طريقة تقوم على اختيار العينة بطريقة عشوائية من مجتمع محل الدراسة.¹

ويمكننا القيام بتوضيح أساسيات هذه الطريقة في مجال التدقيق الداخلي كما يلي:²

❖ **المجتمع:** هو مجموعة المشاهدات والقياسات الخاصة بمجموعة من الوحدات الاقتصادية ونجده في مجال التدقيق على أنه كل المستندات الخاصة بعملية معينة مثل فواتير البيع والشراء، العمليات التجارية التي حدثت

¹ France, 7eme édition, 2010, p333.jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne** , Eyrolles Edition d'organisation , paris .

² شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص82-83.

في مجال زمني معين، حسابات الدائنين والمدينين المسجلين في دفتر الأستاذ عدداً وقيمة، الصكوك المدفوعة خلال الفترة، محاضر الاستلام الخاصة بالبضاعة والتي استلمت خلال الفترة.

❖ **العينة:** هي مجموعة من المفردات أو العناصر التي يتم اختيارها بطريقة إحصائية لغرض اختيارها ومن ثم مساعدة لعينة في تعميم نتائجها على المجتمع المستخرجة منه، وهي تمثل في مجال التدقيق مجموعة من المفردات المختارة من المجتمعات المذكورة أعلاه.

❖ **مستوى الثقة:** يمثل النسبة المئوية لدرجة التأكد المطلوبة من قبل المدقق وخاصة بإستنتاج احصائي معين بناءً على اختياره للعينة، فيمكن للمدقق أن يقول على سبيل المثال أنه هنالك احتمال قدره 90 % بأن الاستنتاج الذي سيحصل عليه من خلال اختبار العينة يمكن الاعتماد عليه ومن قدرة تقسيمه على المجتمع.

❖ المقابلات:

وتعتبر هذه التقنية ضمن التقنيات غير الرسمية التي تتسم بوصف الإجراءات وذلك بسرد شفهي دون الرجوع إلى وثائق ومستندات تتعلق بذلك، وهذه التقنية في التدقيق الداخلي لا تعتبر حوار أو محادثة بل تركز على برنامج، خطط وأهداف تحدد مسبقاً من طرف المدقق، وأيضاً لا تعتبر محضر للإستجواب على العكس بل يجب أن تتسم المقابلة بجو من التفاهم والتعاون والهدف منها هو أخذ رأي أولي ونوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة، وتتلخص خطوات المقابلة فيما يلي:¹

• تحضير المقابلة:

تتضمن هذه الخطوة تحديد سابق لموضوع المقابلة، يتم تحضيرها مسبقاً بناءً على المعرفة التي تحصل عليها المدقق حول المؤسسة من خلال الوثائق والمقابلات السابقة، خبرته السابقة وحده، مساعدات الزملاء، كما يجب إعداد الأسئلة بشكل جيد مما يسمح بالحصول على أجوبة بنفس المستوى مع الأخذ بعين الاعتبار تحديد موعد مع الجهة التي ستكون محل التدقيق مع إحترام:

✓ السلم التنظيمي للمؤسسة فلا يجب استجواب موظف دون أن يكون مسؤوله على علم بهذا الاستجواب إلا في حالات خاصة؛

✓ التذكير بالمهمة وأهدافها؛

✓ حصر أجوبة الموظف في العمل الذي يقوم به دون التدخل في عمل موظف آخر؛

✓ سماع المدقق للأجوبة أكثر مما يتكلم فعليه توجيه الاستجواب نحو ما يريد سماعه.²

• طرح الأسئلة:

يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار عند طرح الأسئلة أنه:

¹ كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كاداء لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2010-2011، ص 154-155.

- ✓ دوماً متأكد من فهم المخاطب للأسئلة التي يتم طرحها وإذا لزم الأمر إعادة صياغتها للفهم الصحيح لها؛ 2.2.2 ترك الحرية للمخاطب في التعبير وتقديم الجواب باحترام هدف ونطاق المهمة؛
- ✓ تسجيل كل الأجوبة والمعلومات المتحصل عليها.

• نهاية المقابلة:

على المدقق في هذه الخطوة أن يقوم بالمصادقة على النقاط الأساسية المسجلة وذلك بهدف اجتناب أخطاء يمكن أن تنتج عن عدم الفهم أو النسيان وذلك عبر كافة المستويات.

❖ الاستبيان الخاص بالرقابة:

وهي أداة مستخدمة كثيراً تسمح بدرجة عالية من التشخيص الكلي لجهاز الرقابة الداخلية ويتكون الاستبيان من مجموعة من الأسئلة يتم الإجابة عليها بـ:

➤ نعم: تمثل نقاط قوة للرقابة الداخلية؛

➤ لا: تشير إلى غياب الرقابة الداخلية؛

➤ بدون رأي: وهذا بالنسبة للأسئلة غير المطابقة؛

• أهداف الاستبيان: تتمثل في:

✓ تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال الأسئلة المتعلقة بتنظيم التدقيق؛

✓ فهم أهمية كل مرحلة ابتدائية؛

✓ تحليل أصل الأخطار المتعلقة بمختلف النشاطات وذلك لحسن إدارتها والحد منها.

❖ التحقق من ملفات الكمبيوتر:

تعمل هذه الأداة على استخلاص معلومات متواجدة في الوسائل الالكترونية ونظام المعلومات الخاص بالمؤسسة على أساس معايير معينة، ويستوجب الاستغلال الأفضل لها وهذا لفائدة المدقق فهي تزيد من فعاليته، وتتمثل أهدافه في:¹

✓ القيام بالاحصاء السريع للعناصر الإحصائية موضع الدراسة؛

✓ بناء قوائم للحالات التي تم فحصها بطريقة شاملة أو عشوائية؛

✓ القيام باختيار عينات المجتمع؛

✓ أدوات عمل المدقق ويوجد ثلاثة فئات لأدوات ملفات الكمبيوتر محددة كما يلي: المهمات وأدوات تسيير الخدمات.

ب. أدوات الوصف:

¹ Jacques Renard, op-cit, p342 .

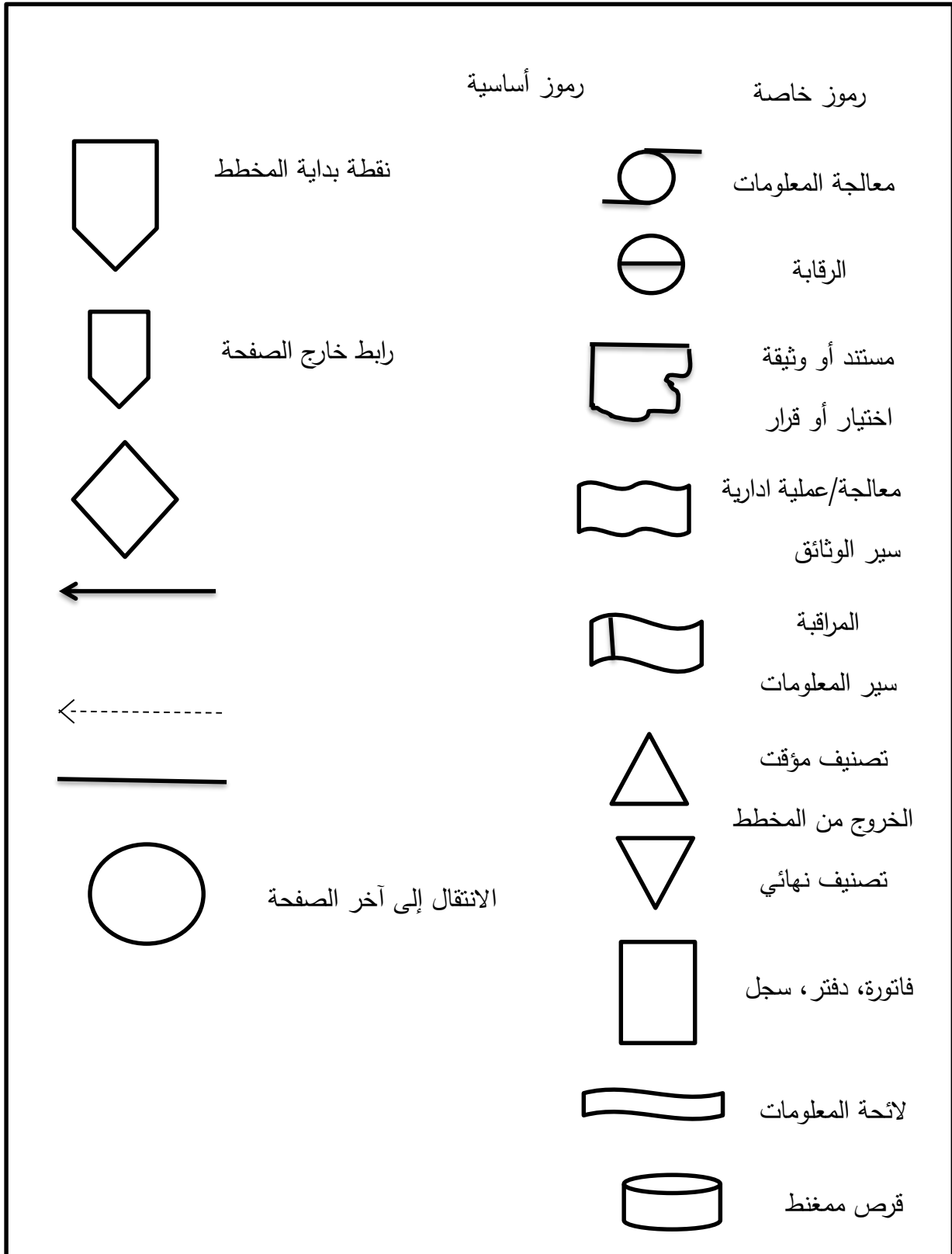
وتتمثل فيما يلي:

❖ مخطط السير (خرائط التدفق):

تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل وتهدف هذه الخرائط إلى اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، المعلومات وإجراءات إنتقالها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر ويمكن عرضها في الشكل الموالي:¹

¹ عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 124.

الشكل رقم (06): عناصر خرائط التدفق



Source: KHELASSI REDA ,L'audit interne–audit opérationnel, Edition Distribution Houma, Alger, Algérie, 2015,p33.

• عناصر خرائط التدقيق:

الدراسة الوصفية (السرد) تتميز بعض مراحل عملية التدقيق بصعوبة وصفه أو يلجأ المدقق إلى السرد الوصفي للنظام ونميز نوعين:¹

✓ السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق: يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الاطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق إلى جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد.

✓ سرد يقوم به المدقق: يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات والمدقق عليه استغلال ما قدمه جميع الأطراف.

❖ المخطط الوظيفي:

المخطط الوظيفي هو أداة أساسية يعرف بصفة جيدة الرقابة الداخلية يقوم بإعداده المسؤول الموكل له، وهو الأداة الأولى التي تكون محل اهتمام المدقق الداخلي والتي تمكنه من مواصلة مهمته من أجل أن تتضح له الصورة جيدا وذلك استناداً إلى الملاحظات، المقابلات، الوصف وهذا يكون في بداية قيامه بمهمته او في بداية المرحلة الميدانية للوظائف الموكلة بدلا من أسماء المسؤولين عليها نجد:

• شخص واحد يقوم بعدة وظائف؛

• وظيفة واحدة يقوم بها عدة اشخاص؛

• احتمال وجود وظيفة غير ممنوحة؛

• يمكن إيجاد شخص بدون وظيفة.

وعلى العموم يعتبر المخطط الوظيفي بمثابة الوسيلة التي تسمح بالانتقال من شخص إلى آخر لأنه يمس جميع الوظائف الموجودة داخل المؤسسة كما يسمح بترجمتها بما يسمى بتحليل المنصب.

❖ شبكة تحليل المهام:

إن سلم تحليل المهام هو أداة تبرر تحاليل المناصب، وبالتالي يمكن إعتباره كجهاز تصويري لحدث ما في زمن معين، لذا فإنه من خلال قراءة هذه الوثيقة يتمكن المدقق الداخلي من اكتشاف مشكل تعدد المهام وبالتالي محاولة إيجاد العلاج اللازم، كما تسمح بوضع الخطوة الأولى في تحليل أعباء العمل لكل فرد في المؤسسة، يمكن للمدقق الداخلي تشكيل سلم العلاج اللازم، كما تسمح بوضع الخطوة الأولى في تحليل أعباء العمل لكل فرد في المؤسسة، يمكن للمدقق الداخلي تشكيل سلم تحليل المهام لكل وظيفة هامة أو كبيرة أو لكل عملية عمل ومن ثم فإن كل سلم يحتوي على التقسيم الوحيد لكل العمليات التي لها علاقة مع الوظيفة أو عملية العمل المعنية، إن جميع مصالح التدقيق الداخلي بشكل جيد وكذلك مكاتب التدقيق الداخلي يستخدمون

¹ عيادي محمد لمين، مرجع سابق، ص 123.

مجموعة من أوراق سلم تحليل المهام التي تهيأ بشكل ابتدائي حيث يصنف المدقق الداخلي هذه المهام إلى:¹
مهمة تنفيذية بسيطة، مهمة تسجيلية، مهمة مالية، مهمة مراقبة أو معاينة..... إلخ.

❖ الملاحظة المادية:

تعتبر هذه التقنية طريقة مباشرة للحصول على أدلة إثبات ميدانية، عادة المدقق الداخلي لا يكتفي بالوثائق والمستندات الذي يدرسها على مستوى الإدارة وإنما يستدعي الأمر خروجه ميدانيا للدراسة والملاحظة الميدانية ويكون هذا عن طريق التدقيق الداخلي، زيادة الأقسام والورشات، أو قد يكون زيادة لمصالح أو مديريات على مستوى المؤسسة، وتعد هذه الزيادات والفحوص الميدانية قاعدة أساسية في مرحلة التحقيق والتدقيق، وهذا بهدف التحقق والتأكد من السير الحسن والفعلي للإجراءات وكذلك احترام مبادئ الرقابة الداخلية، ويجب على المدقق الداخلي أن يختار الفترة المناسبة للفحص الميداني حسب نوع وهدف التدقيق.²

❖ مسار التدقيق بالنسبة:

يقصد بمسار التدقيق طريق التدقيق وهو عبارة عن وظيفة للمراقبة المحاسبية حيث يجمع المدقق الداخلي كل عناصر البراهين وهذا من أجل التأكد من إعادة البناء التسلسلي للعمليات يسمح بالتوصل إلى النتيجة المحاسبية أو أصح التعبير إذا بدأ المدقق الداخلي من النتيجة المحاسبية يمكن له تجميع كل العناصر التي تسمح بإيجاد المعطيات القاعدية، ومن مميزاته:³

- لا تتعلق بمهمة واحدة؛
- تنطلق من وثيقة أو نتيجة نهائية لكي تصعد إلى المصدر؛
- تسمح بمراقبة كل المستويات الوسطية لعملية معينة من اثباتات وتبريرات؛
- تجعل الفحص ممكن بربط وهر العلاقة بين مختلف العمليات الوسطية وبالتالي إظهار مسار العمليات؛
- بالنسبة للتدقيق الداخلي فإن هذه الطريقة يمكن استخدامها لجميع الوظائف.

ج. أدوات التنظيم:

وتشمل ما يلي:

❖ **الهيكل التنظيمي:** حيث يقوم المدقق الداخلي بوضع الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أجل معرفة نوع الهيكل المعتمد، وإعتماداً على حجم الشركة يختلف الهيكل التنظيمي.

❖ **ميثاق التدقيق:** هو وثيقة ضرورية لوظيفة التدقيق الداخلي، هذا الميثاق يعمل على هدف مزدوج تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي وتقديم وظيفة التدقيق وهذه الوثيقة مهمة وتعتبر لازمة حسبما ورد في المعيار 1000 من معايير الصفات المعتمدة دولياً...

¹ Jacques Renard, op-cit, p355-356.

² كاروس احمد، مرجع سابق، ص 157.

³ صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، بدون سنة، ص 160-161.

❖ **دليل التدقيق الداخلي:** عكس ميثاق التدقيق، فـدليل التدقيق الداخلي يخص المدققين في حد ذاتهم، وهو يهدف إلى تعزيز نشاطهم كالتالي: تحديد إطار عمل المدققين، يساعد على تدريب المدققين الجدد ويكون بمثابة مرجع مهم.

❖ **مخطط التدقيق:** هو برنامج لعدة سنوات يأخذ مختلف من المهمات التي سوف يقوم بتنفيذها التدقيق الداخلي وهذا حسبما ذكره المعيار 2010 من معايير الأداء الذي يفرض انجاز مخطط التدقيق.

2. وسائل التدقيق الداخلي:

يقوم المدقق الداخلي بإنجاز مهمته بالإعتماد على عدة وسائل وتقنيات منها:¹

❖ **المعاينة والجرد الفعلي:** لكي يتأكد المدقق من صحة وحقيقة الرصيد الدفترى لأصل فيقوم بمعاينة الأصل ميدانيا والوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.

❖ **المراجعة المحاسبية:** تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والكشوف والقوائم من الناحية المحاسبية فقط كمراجعة جميع صفحات دفتر اليومية و ترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى.

❖ **المراجعة المستندية:** لابد للمدقق أن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لأنها دليل لإثبات قرينة من قرائن المراجعة ولأن المستندات هي الأوراق التي تُعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المدقق في التأكد من الحدث الفعلي ومن الصحة المتعلقة بها، وتعتبر من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في التدقيق.

❖ **نظام المصادقات:** إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير ويرسل إلى المدقق بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة، وهذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج المؤسسة مثلا الأرصدة النقدية لدى البنوك، أرصدة العملاء، والأوراق المالية المودعة لدى البنوك.

❖ **نظام الاستفسارات والتتبع:** يوجه المدقق بعض الأسئلة والاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة وهذه الاستفسارات تأخذ أحد الشكليين إما شفوية أو كتابية.

❖ **نظام المقارنات والربط بين المعلومات:** تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية والفترة السابقة ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية قصد ملاحظة التغيرات وتحليل أسبابها.

❖ **المراجعة الانتقادية:** يقوم المراجع الداخلي بدراسة اعتيادية فاحصة يتمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد الحسابات أو القوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر أثناء المراجعة المستندية.

¹ خالد جمال الجعارات ، بوطرة فضيلة، دور المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS و التدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة ، يومي 24-25 أكتوبر، 2017، جامعة ام البواقي العربي بن مهدي ص 6-7.

الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

قسم معهد المدققين الداخليين الأمريكي التدقيق الداخلي إلى ستة أنواع أساسية مرتبطة ببعضها البعض وهذه الأنواع هي:¹

1. **تدقيق الالتزام:** هو عملية التحقق والتأكد من إلتزام الإدارات بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أدائها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها وعدم تكرارها.

2. **التدقيق التشغيلي:** عرف بأنه النطاق الذي تغطيه الرقابة من حيث اختيار وتقويم النشاطات التشغيلية والإدارية ونتائج الأداء للنشاطات أو الوحدات المختلفة زيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية.

3. **التدقيق المالي:** يعرف بأنه مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العلمية، والمشتقة من المفاهيم والفروض المتسقة، مع طبيعة العمليات اللازمة للقيام بعملية المراجعة، التي تحكم مدى دقة وفعالية التدقيق في إطار الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.

4. **تدقيق نظم المعلومات:** يعرف بالتدقيق الإلكتروني وهو عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا نظم المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.

5. **تدقيق الأداء:** يعرف على أنه تحسين الاقتصادية والكفاءة والفعالية التي تؤدي به الأنشطة والوظائف التنظيمية.

6. **التدقيق البيئي:** عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية التدقيق البيئي على أنه عبارة عن فحص موضوعي منظم، دوري وموثق للممارسات البيئية للمنشأة للتحقق من الوفاء بالمتطلبات البيئية التي تفرضها القوانين المنظمة للبيئة وسياسات المنشأة.

الفرع الثالث: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم الخدمات التالية لها:²

1. تحديد كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلي في المنشأة؛
2. تحديد قابلية المعلومات للإعتماد عليها؛
3. تحقيق حماية الأصول من السرقة والحريق والتصرفات غير القانونية؛
4. تمكين الالتزام بالإجراءات الموضوعة وفي حال عدم الالتزام بذلك على المدقق الداخلي تحديد أسبابه؛
5. تحقيق الوصول إلى الأهداف والغايات وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات التشغيلية قد نفذت كما خطط لها؛

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 171.

² عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2009م/1430هـ، ص 62-63.

6. توفير الاستخدام الأمثل للموارد؛

7. تحديد مواطن الخطر مما يوجب تعميم خطة التدقيق للمدقق الداخلي بشكل يأخذ بالاعتبار مواطن الخطر وكيفية التعامل معها؛

8. تحقيق منع واكتشاف الغش والاحتيال.

المطلب الثاني: إدارة التدقيق الداخلي ومراحله

يدل وجود إدارة التدقيق الداخلي في المؤسسة على قناعة مجلس الإدارة والمسؤولين على مختلف المستويات العليا، من أنه يجب القيام بتدقيق دوري للعمليات المنجزة والتصحيح في حالة وجود قصور ما.

الفرع الأول: المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

حسب معهد المدققين الداخليين فإن هذه المبادئ والتي تم إضافتها في تحديث 2016م ستدعم المعايير و تكملها حيث جاءت مفصلة في 12 مبدأ، من شأنها أن تصف خصائص التدقيق الداخلي الفعال، وتساعد العاملين في مهنة التدقيق الداخلي على التركيز على الأشياء الأكثر أهمية، وعلى الرغم من أن هذه المبادئ لم تأت مفصلة إلا أنه يمكن ربطها مع مكونات التدقيق وتقسيمها في ثلاث مجموعات:¹

1. **المجموعة الأولى:** حيث تضم ثلاث مبادئ، وهي تخص الخصائص النوعية التي لا بد أن تتوفر في المدقق الداخلي وتتمثل في:

❖ إظهار نزاهة كاملة لا تقبل المساومة؛

❖ إظهار الموضوعية في التفكير والأسلوب؛

❖ إظهار الالتزام بكفاءة.

كما يلاحظ أن هذه المبادئ جاءت لتؤكد ما طرحته المعايير الدولية للصفات في الخصائص النوعية التي لا بد أن تتوفر في المدقق الداخلي حتى يؤدي دوره بكفاءة عالية وبالشكل المنشود.

2. **المجموعة الثانية:** تضم ستة مبادئ وهي متعلقة مباشرة بأداء وتنفيذ نشاط التدقيق الداخلي وتتمثل في:

❖ الوضع المناسب في الشركة مع سلطة تنظيمية كافية؛

❖ التوافق الاستراتيجي مع أهداف وغايات الشركة؛

❖ موارد كافية لمواجهة المخاطر بفعالية كبيرة؛

❖ اظهار الجودة والتحسين المستمر؛

❖ تحقيق الكفاءة والفعالية في التنفيذ؛

❖ التواصل بشكل فعال.

¹ سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، اطروحة دكتوراه، الطور الثالث، تخصص مالية ومحاسبة التدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2015، ص 38-39.

نلاحظ من خلال هذه المبادئ التأكيد على ضرورة استقلالية قسم التدقيق الداخلي في الشركة حتى تكون استنتاجات المدقق في مهمة صادقة وخالية من أي تحيز، حيث نشير في هذه النقطة أنه لا بد من أن يتبع قسم التدقيق مباشرة الإدارة العليا في الهيكل التنظيمي حتى تكون له سلطة اتخاذ القرارات وحرية إبداء رأيه، كما أن هذه المبادئ تؤكد على ما تناولته المعايير من ضرورة التوافق بين أهداف التدقيق ورسالة الشركة حتى يساهم في إضافة قيمة لها ولا يحدث أي تناقض، أما المبدأ الثالث فهو يؤكد على أهمية توافر الموارد المناسبة وربطها بالمخاطر، ذلك أن التوجه الجديد للتدقيق الداخلي يقوم على أداء أنشطته وفق منهج المقاربة مع المخاطر في أداء مهامه، وهنا كذلك لا بد أن يحافظ المدقق الداخلي على برنامج يكفل تحقيق الجودة المنشودة من نشاط التدقيق ويعمل على التحسين المستمر فيه، كما أن المبدأ الأخير يؤكد على ضرورة الحفاظ على التواصل بشكل فعال وهنا لا بد أن نشير أن نشاط التدقيق الداخلي حتى يتم إدارته بفعالية، لا بد أن يحرص فيه المدقق الداخلي على التواصل مع الأجهزة العليا للشركة، والتي تمثل أطراف الحوكمة بالإضافة إلى التواصل والتفاعل مع كل الأطراف التي تمارس أدوار تأكيدية أو استشارية تتعلق بمهمة التدقيق الداخلي التي هو بصدد إنجازها.

3. المجموعة الثالثة: وتضم ثلاث مبادئ مرتبطة بنتائج ومخرجات مهمة التدقيق وتتمثل هذه المبادئ في:

❖ تقديم ضمانات معتمدة إلى القائمين على الإدارة؛

❖ مبادئ استباقية، تركز على المستقبل؛

❖ تدعم التغيير الإيجابي.

حيث تؤكد هذه المبادئ الثلاثة أنه على المدقق تقديم كل الوثائق والأدلة التي تدعم رأيه واستنتاجاته وملاحظاته، وأنه لا يتوقف عند هذا الحد بل لا بد أن يكون دوره بناءا بحيث يقدم التوصيات والاستشارات التي من شأنها أن تعالج الملاحظات أو تدعم التوصيات، بما يعود بالإيجاب على نشاط الشركة ككل.

الفرع الثاني: اختصاصات ومسؤوليات إدارة التدقيق الداخلي

إن تبعية إدارة التدقيق الداخلي إداريا وتنظيميا للإدارة العليا للمؤسسة يؤثر على قدرة إدارة التدقيق الداخلي على أن تكون موضوعية في أداء عملها، وحتى يتحقق ذلك يجب على إدارة التدقيق القيام بالمهام التالية:¹

❖ أداء أعمال إدارة التدقيق الداخلي في الوقت الملائم لتأكيد تأثير نظام الرقابة الداخلية القائم على حماية أصول المؤسسة وممتلكاتها؛

❖ تحديد نطاق وتنفيذ البرامج التي تؤدي إلى تحسين كفاءة الإنتاج وتحقيق أهداف المؤسسة؛

¹ مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها، المراجعة المتقدمة، جامعة بنها، مصر / <http://www.bu.edu.eg/> ، 17h : 34m ، 17/05/2013 ص125-

- ❖ التأكد من مدى تطبيق النظم، السياسات، الإجراءات والدوريات المستندية التي تحكم العمل بالأنشطة الإنتاجية، المالية والإدارية بالمؤسسة وأثر تطبيق هذه السياسات والإجراءات على تحقيق الأهداف الموضوعية؛
- ❖ التحقق من مدى كفاية نظام المعلومات في توفير البيانات الأساسية لمختلف المستويات الإدارية عند اتخاذ القرارات ومن مدى سلامة التصرفات في حدود السياسات والصلاحيات المقررة؛
- ❖ تقييم السياسات والإجراءات والدورات المستندية التي تؤثر على مختلف الأنشطة الأخرى بالمؤسسة لبيان مدى ملاءمتها واقتراح ما يلزم من تعديلات لتحقيق فعالية التدقيق ولتحسين سير العمل بهذه الأنشطة لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة؛
- ❖ تأكيد التعاون بين الإدارات المختلفة المكونة للهيكل التنظيمي للمؤسسة ومدى قدرة هذه الإدارات على تبادل المعلومات المتاحة بسهولة ويسر وبما يساعد على تحقيق الأهداف المخططة؛
- ❖ التعاون والتنسيق مع المدقق الخارجي للمؤسسة لتحقيق أفضل النتائج؛
- ❖ تقييم الرقابة والمخاطر ذات الصلة في المؤسسة وتقديم تقرير عن مدى ادارتها على جميع مستوياتها؛
- ❖ التأكد من أن جميع المخاطر تتم ادارتها بشكل سليم من قبل الموظف المكلف بالمسؤولية؛
- ❖ تلبية احتياجات الجهات الخاضعة للتدقيق واطافة قيمة للمؤسسة؛
- ❖ تدقيق أعمال الجرد السنوي لكل من الخزائن والمخازن والأصول، بالإضافة إلى القيام بأعمال الجرد المفاجئ طبقاً لبرامج التدقيق الموضوعية؛
- ❖ القيام بأية عمليات فحص خاصة بناءً على تكليف من الجهة المفوضة في ذلك ورفع التقارير اللازمة؛
- ❖ اختبار وتنمية مهارات القائمين بأعمال التدقيق الداخلي.

الفرع الثالث: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي

إن الجانب العلمي للتدقيق الداخلي يتجلى من خلال تنفيذ المدقق الداخلي لمهمة التدقيق والتي تتم وفق تخطيط مسبق ومنهجية معينة من أجل تحقيق الأهداف المكلف بها، ويعمل المدقق الداخلي في مهمته على دراسة التحكم في مخاطر النشاط محل التدقيق من خلال اختبار وتحديد الثغرات، تدبير الحلول، ومتابعة تطبيقها، حيث أن لمهمة التدقيق ثلاث مراحل هي:¹

1. المرحلة الأولى: يكون المدقق معظم الوقت في مكتبه، وتكون تنقلاته سريعة، كما يمكن عدم وجود لهذه التنقلات.

2. المرحلة الثانية: في هذا الوقت يكون المدقق في الميدان "المؤسسة" فزيارته للمكتب قليلة ومحدودة.

3. المرحلة الثالثة: عودة المدقق إلى المكتب والاستقرار فيه كما كان في المرحلة الأولى.

¹ صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة دكتوراه، الطور الثالث، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2015، ص 51.

1. مرحلة التحضير: تعتبر أول خطوة في مهمة التدقيق، وتتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة، والانتباه والكفاءة اللازمة فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم، كما تتطلب معرفة جيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك الفترة، وتعتبر هذه المرحلة حجر الأساس، والتي بناء عليها يقوم المدقق ببناء نموذج النتائج التي يجب الوصول إليها، وتتمثل هذه المرحلة في المحاور الرئيسية التالية:¹

أ. الأمر بالمهمة؛

ب. مرحلة الاندماج؛

ج. تحديد المخاطر وتقييمها؛

د. تحديد الأهداف.

أ. **الأمر بالمهمة:** تبدأ مهمة المدقق الداخلي بإصدار التكليف بالمهمة من طرف سلطة مؤهلة، حيث أن الأمر بالمهمة يسمح بتبليغ كافة الأطراف التي لها علاقة بمهمة التدقيق.

ب. **مرحلة الاندماج:** تبدأ هذه الخطوة بجمع المعلومات ذات صلة بالنشاط الخاضع للتدقيق من مصادره المختلفة والحصول على فهم لطبيعة هذا النشاط، ويمكن تلخيص هذه المصادر فيما يلي:

• تقرير ملفات التدقيق السابقة؛

• الاجتماع مع الإدارة؛

• السياسات، الخطط، الإجراءات، التعليمات، الإتفاقيات المتعلقة بالنشاط؛

• الهيكل التنظيمي والوصف الوظيفي؛

• الموازنة التقديرية والمعلومات المالية عن النشاط؛

• نتائج التدقيق الخارجي عن النشاط.

إن قراءة هذه الوثائق المختلفة والتحليل يمكن فريق التدقيق من: امتلاك رؤية شاملة عن النشاط الخاضع للتدقيق، تحديد السيرورات التي هي موضع للمخاطر، إعطاء مصداقية للمهمة.

ج. **تحديد الأخطار وتقييمها:** من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامج تطويره بناء على التهديدات وما تم وضعه لمواجهةها، وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات الذي يكون:

• **خطر متصل:** هو إمكانية دون الأخذ بعين الاعتبار نظام الرقابة الداخلية وقوع أخطاء جوهرية في الحسابات؛

• **خطر الرقابة الداخلية:** يرتبط بعدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء الجوهرية وتصحيحها في الوقت المناسب.

• **خطر عدم الاكتشاف:** مرتبطة بمهمة التدقيق، أي عدم تمكن المدقق من اكتشاف الأخطاء الجوهرية.

¹ المرجع نفسه، ص 51-53.

د. تحديد الأهداف: يعرف أيضا بالتقرير التوجيهي أو المخطط للمهمة، وهي عبارة عن وثيقة مشكلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات، بعد أخذ المعلومات الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيهي والذي يوضح محاور البحث، حدود ومجالات تدخل المدققين بالإضافة إلى الأهداف الواجب على فريق التدقيق تحقيقها، والتي تقسم إلى أهداف عامة وأهداف خاصة ويحتوي هذا التقرير على المعلومات المتأتية من تحليل الأخطار وجدول نقاط القوة والضعف ويهدف إلى: تحديد الجوانب العلمية لتدخل المدققين، ويساعد المدقق على البحث، التعرف وتصحيح كل نقاط القوة والضعف المسجلة أو جزء منها.

2. مرحلة تنفيذ المهمة:

تعتبر هذه المرحلة أطول وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي لأهميتها في كتابة تقرير تدقيق المنتج النهائي للمهمة، ولهذا يجب أن تحظى بالعناية اللازمة من كل الأطراف ذات العلاقة بالمهمة، وخلال هذه المرحلة يتحول فريق المهمة من العمل المكتبي النظري إلى العمل الميداني، حيث ينتقل إلى الوحدات محل التدقيق مبتدأ بالاجتماع الافتتاحي مع مسؤولي الوحدة أو النشاط. يتناول شرح التقرير التوجيهي المصادق من قبل المكلف بالمهمة ويتم التركيز على توضيح ومناقشة كيفية تنفيذ المهمة وأساليب التدقيق المستعملة، أسلوب التنسيق والإتصال، المعلومات المطلوبة، والوسائل المادية والظروف الواجب توفيرها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق حيث تسمح نتائج الاجتماع الافتتاحي لفريق التدقيق بإعداد برنامج التدقيق بالتفصيل ويقوم بتطبيقه لتحقيق أهداف المهمة.¹

• **اعداد برنامج التدقيق:**² يدعى أيضا مخطط التنفيذ وكذلك برنامج العمل، ويتم اعداده من طرف فريق التدقيق وتحت اشراف رئيس المهمة، ويتم ارساله إلى مسؤول التدقيق الداخلي للإطلاع عليه طبقا للمعيار رقم 2240، وتقع على رئيس المهمة مسؤولية الاحتفاظ به في ملف التدقيق، ويتضمن هذا المخطط النقاط التالية: وثيقة تعاقدية، مخطط عمل، دليل مرشد، نقطة انطلاق في بناء استمارة الرقابة الداخلية، متابعة للمهمة.

✓ **استبيان الرقابة الداخلية:** يعتبر استبيان الرقابة الداخلية من الأساليب الأكثر استعمالا من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على المسيرين لتلقي الإجابة عليها، ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية وملاءمة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة أو النشاط محل التدقيق وتتعلق أسئلة استبيان الرقابة الداخلية بالنواحي التنظيمية، التشغيلية، نظم المعلومات العاملين، الوسائل المادية للوحدة الخاضعة للتدقيق، وتبنى الاستمارة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة التي تحقق الملاحظة الشاملة بذلك دليل للمدقق لتنفيذ برنامجه، وتتمحور الأسئلة الرئيسية في النقاط التالية:

✓ **من؟** أسئلة متعلقة بالمنفذ أو المشغل من خلال تحديد مهامه وسلطته، وللإجابة على هذه الأسئلة يتم الاستعانة بالمخطط الهرمي للمؤسسة.

¹ المرجع نفسه، ص 53.

² المرجع نفسه، ص 53-54.

✓ ماذا؟ تجميع الأسئلة التي تسمح بمعرفة "ما يتعلق، ليس ما هو الموضوع، ولكن الهدف من العملية" ماهي طبيعة المنتج المصنع، من هم الأشخاص ذو العلاقة.

✓ أين؟ من أجل عدم اختيار كل مناطق العمليات، مكان التخزين، المعالجة، المواقع الصناعية.

✓ متى؟ تسمح بتجميع الأسئلة ذات الصلة بالزمن، بداية ونهاية الزمن المستغرق.

✓ كيف؟ أسئلة مرتبطة بوصف الإجراءات، كيف يتم تصنيع المنتج. كيف يتم توظيف الأفراد.

• العمل الميداني:¹

✓ الملاحظة الفورية: أول الاختبارات التي يقوم بها المدقق الملاحظة الفورية، وهي تختلف عن الملاحظات الأخرى بأنها آلية، وهنا يكون للخبرة دور كبير، فالمدقق المتمكن يمكنه ملاحظة المحيط بمجرد وصوله ووضع تقييمات وإحصاءات مبدئية، وتكون هذه الملاحظة بطريقة عقلانية أي: الأخذ بعين الاعتبار المؤثرات الوقتية أثناء ملاحظته.

✓ الملاحظة المحددة: من خلال تحديد مواطن الخطر واستمارة الرقابة الداخلية، يقوم المدقق بإجراء وتنفيذ اختبارات، ويقوم باختيار بعض العمليات والإجراءات المرتبطة بفترات معينة، هذا الاختبار يجب أن يكون موضوعي من أجل بلورة رأيه حول سير العمليات بموضوعية.

✓ ورقة كشف وتحليل المشكلات: هي وثيقة عمل موحدة أين يقوم المدقق بتوثيق كل خلل، كما تلخص كل مرحلة من مراحل عمليات التدخل الميداني، وتمثل وسيلة تواصل بين المدقق والوظيفة المعنية بعملية التدقيق، تسمى في بعض المراجع بوثيقة الحدث، وثيقة تحليل، ورقة تحليل الرقابة الداخلية، إذ تنجز إلى خمسة أقسام: المشكلات، الملاحظات، الأسباب، العواقب والآثار، التوصيات.

3. اعداد التقرير النهائي وتقديم النتائج:²

تتطلب هذه المرحلة القدرة على الإنشاء والصياغة الأدبية بالإضافة إلى التحاور الذي يبقى موجودا خلال هذه المرحلة ويقوم المدقق ببلورة وتقديم منتجه "التقرير"، والذي يجمع كل عناصر عمله، إذ تبدأ هذه المرحلة برجع المدقق إلى مكتبه مع مجموع أوراق العمل، حيث يقوم بصياغة مشروع تقرير ليتم بعدها عقد اجتماع ختامي والمصادقة للحصول على التقرير الختامي.

• مشروع تقرير المدقق: حيث يكون فيه جميع الملاحظات المسجلة ليتم المصادقة عليه، فلا يمكن اعتباره نهائيا حتى وإن تضمن مصادقة خاصة، هذه الوثيقة وإن احتوت على توصيات المدقق، فإنها لا تتضمن إجابات المؤسسة، ولا تتضمن مخطط العمل والذي يعتبر أحد ملاحق التقرير النهائي، أين تشير المؤسسة متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

• الاجتماع الختامي: يضم نفس الأعضاء الذين نشطوا الاجتماع الافتتاحي، والذين استمعوا لمخطط المدقق عند البداية فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق بالإضافة إلى فريق التدقيق والمصالح والأقسام المدققة.

¹ المرجع نفسه، ص 54-55.

² المرجع نفسه، ص 55-56.

• **تقرير التدقيق الداخلي:** يسمح التقرير للمدقق بإبداء رأيه كتابيا حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي كانت محل التدقيق، فهو يلخص مهمة التدقيق، ويعتبر وسيلة بين المدقق والجمهور وفيما يلي مبادئ التقرير:

- ✓ لا وجود للتدقيق الداخلي من دون تقرير التدقيق الداخلي؛
 - ✓ وثيقة نهائية: فهو آخر عقد لمهمة التدقيق، والتي لا تنتهي إلا باقتراحات وتوصيات؛
 - ✓ عرض مسبق للمؤسسة: فمن المفترض أن النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي؛
 - ✓ حق المؤسسة في الإجابة للمؤسسة الحق في الرد إما شفويا أو كتابيا.
- الفصول الرئيسية لشكل تقرير التدقيق تتمثل في النقاط 04 التالية:
- **الورقة الخارجية ورسالة الإحالة:** عادة ما يكون تقرير التدقيق مرفق برسالة إحالة، أما الصفحة الأولى فتحتوي على:

- ✓ عنوان المهمة وتاريخ ارسال التقرير، كما يتم التذكير بالمهمة؛
 - ✓ اسماء المدققين المساهمين في العمل ورؤساء المهمة؛
 - ✓ أسماء المستفيدين من تقرير التدقيق.
- **المقدمة والملخص:** يبدأ هذا الجزء بفهرس مفصل للتقرير والذي يكون ضروري بالنسبة للتقارير كبيرة الحجم التي تحتوي على ملاحق كثيرة؛
- **التقرير التفصيلي:** هو الوثيقة التفصيلية والكاملة والموجهة بالدرجة الأولى للمؤسسة المدققة ويمثل الملاحظات، التوصيات، بحيث يحترم التسلسل المعروض في الفهرس؛
- **الخلاصة، خطة العمل والملاحق:** الهدف من هذا الجزء ليس تكرار ما تم عرضه، ولكن اقتراح مهمات أخرى، والتي ظهرت الحاجة لها من خلال هذه المهمة، أو التذكير بتاريخ المهمة القادمة.
- 4. متابعة نتائج المهمة:¹**

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد ارسال التقرير النهائي للجهات المعنية بالمهمة المكلف بها، وانما عليه التأكد من اتخاذ إجراءات تصحيحية ملائمة من قبل الجهات المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، وتعرف مرحلة المتابعة بأنها "العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن المجال الذي تم تدقيقه وأن الإجراءات المنفذة ملائمة وفعالة، وقد أكد المعيار 2500 على وجوب وضع مسؤول التدقيق الداخلي سيرورة المتابعة والمراقبة و التأكد من أن الإدارة قد اتخذت فعلا الإجراءات اللازمة، أو أن الإدارة العليا قد قررت تحمل المخاطر الناجمة عن عدم اتخاذ أي إجراء"، وعليه تقع على عاتق مسؤول التدقيق الداخلي مسؤولية المتابعة محددة في دليل التدقيق الداخلي بوضوح، أما بالنسبة للإدارة فيمكن حصر استجابتها اتجاه التقرير النهائي للتدقيق الداخلي في ثلاث مواقف ممكنة وهي:

¹ المرجع نفسه، ص 57.

- قبول الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف يأتي بعد اقناع مسؤولي المؤسسة الخاضعة للتدقيق بملورد في
- تقرير التدقيق أثناء الاجتماع النهائي؛
- قبول الاقتراحات بشكل جزئي، نظرا لعدم اقتناع مسؤولي النشاط الخاضع للتدقيق أو الإدارة العليا ببعض الاقتراحات بإعتبارها غير ملائمة لظروف المؤسسة؛
- رفض الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف استثنائي، فلا يمكن القيام بمهمة التدقيق وما تتطلبه من موارد، ثم تكون النتيجة رفض الاقتراحات.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق تطرقنا إلى كفاءة التدقيق الداخلي، خلصنا إلى أنَّ التدقيق الداخلي يعتبر حلقة من الحلقات الرقابية في المؤسسة، إذ تعتمد عليها الإدارة في التخفيف من المسؤولية الملقاة على عاتق الإدارة العليا، فهي وظيفة تقوم بها وحدة متخصصة داخل المؤسسة، ومن مهمتها فحص وتقييم كافة العمليات المالية والإدارية، كما تعمل على تحسين وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية وكشف كل الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها وتحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة.

**الفصل الثالث: دور نظام
المعلومات المحاسبي في
زيادة كفاءة التدقيق
الداخلي – مؤسسة مطاحن
بني هارون – القرارم قوقة-**

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية وفي إطار تدعيم الجانب النظري الذي تعرفنا من خلاله على نظام المعلومات المحاسبي وأثره في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، ومختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بهذا الجانب، سنقوم في هذا الفصل بمحاولة إسقاط ما جاء في الجانب النظري على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الناشطة في مجال الطحن، وهي مؤسسة مطاحن بني هارون - القرارم قوقة - من خلال تسليط الضوء على واقع تطبيق نظام المعلومات المحاسبي ومدى الالتزام بمبادئ ومعايير التدقيق الداخلي فيها، ويتجسد ذلك عبر النقاط التالية:

➤ **المبحث الأول:** تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون - القرارم قوقة -

➤ **المبحث الثاني:** دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي - مؤسسة مطاحن بني هارون - القرارم قوقة -

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن بني هارون -القرارم قوة-

سننتظر في هذا المبحث إلى تعريف عام عن المؤسسة عن طريق عرض هيكلها التنظيمي والإداري ومهامها بالإضافة إلى محيطها والمشاكل التي يعاني منها.

المطلب الأول: ماهية مؤسسة مطاحن بني هارون

الفرع الأول: مفهوم مؤسسة مطاحن بني هارون¹

1. تعريف مؤسسة مطاحن بني هارون -القرارم قوة-:

تعتبر الوحدة الإنتاجية والتجارية مؤسسة عمومية واقتصادية، يتمثل نشاطها أساسا في تحويل المادة الأولية والتي هي: "القمح اللين" إلى "مادة الفرينة" التي تستعمل بدورها كمادة أولية في صناعات مختلفة، تقوم بها مؤسسات خاصة (خاصة، متوسطة، كبيرة) وكذا التجار والمهنيين، وكذلك تقوم المؤسسة بالفرينة لصناعة الحلويات.

2. أهمية المؤسسة:

إن وجود المؤسسة داخل المجتمع أي في حيز زمني ومكاني يجعلها تؤثر وتتأثر به من خلال هذا التأثير تظهر لنا أهمية مطاحن بني هارون والمصنفة في نوعين هما:

أ. الأهمية الاجتماعية: ويمكن حصرها فيما يلي:

❖ **توفير الشغل:** إن إنشاء مطاحن بني هارون يعمل على توفير مناصب شغل، وهذا ما يسمح بامتصاص البطالة من المجتمع.

❖ **التأثير على الأجور:** للمؤسسة دور هام في تحديد الأجور بقوة واستقطابها لليد العاملة أو قصد تحويل العمال نحو قطاع معين قصد تنميته وتطوره.

ب. **الأهمية الاقتصادية:** بالإضافة إلى الآثار الاجتماعية التي سبق ذكرها للمؤسسة أهمية اقتصادية تمكنها من تغيير وجهة الاقتصاد الوطني التي تكمن فيما يلي:

❖ **ظهور منشآت تجارية جديدة:** بحيث زيادة عدد السكان في منطقة أو مدينة، مما يؤدي إلى ظهور مؤسسة أو مجموعة من الفروع التابعة الجديدة وبالتالي ضرورة القيام بإعداد منشآت تجارية جديدة لتلبية حاجات العمال وتلبية مختلف مرافق الحياة الضرورية، ولهذا تظهر الأهمية المتمثلة في ظهور ودفع حركة التنمية في المؤسسات.

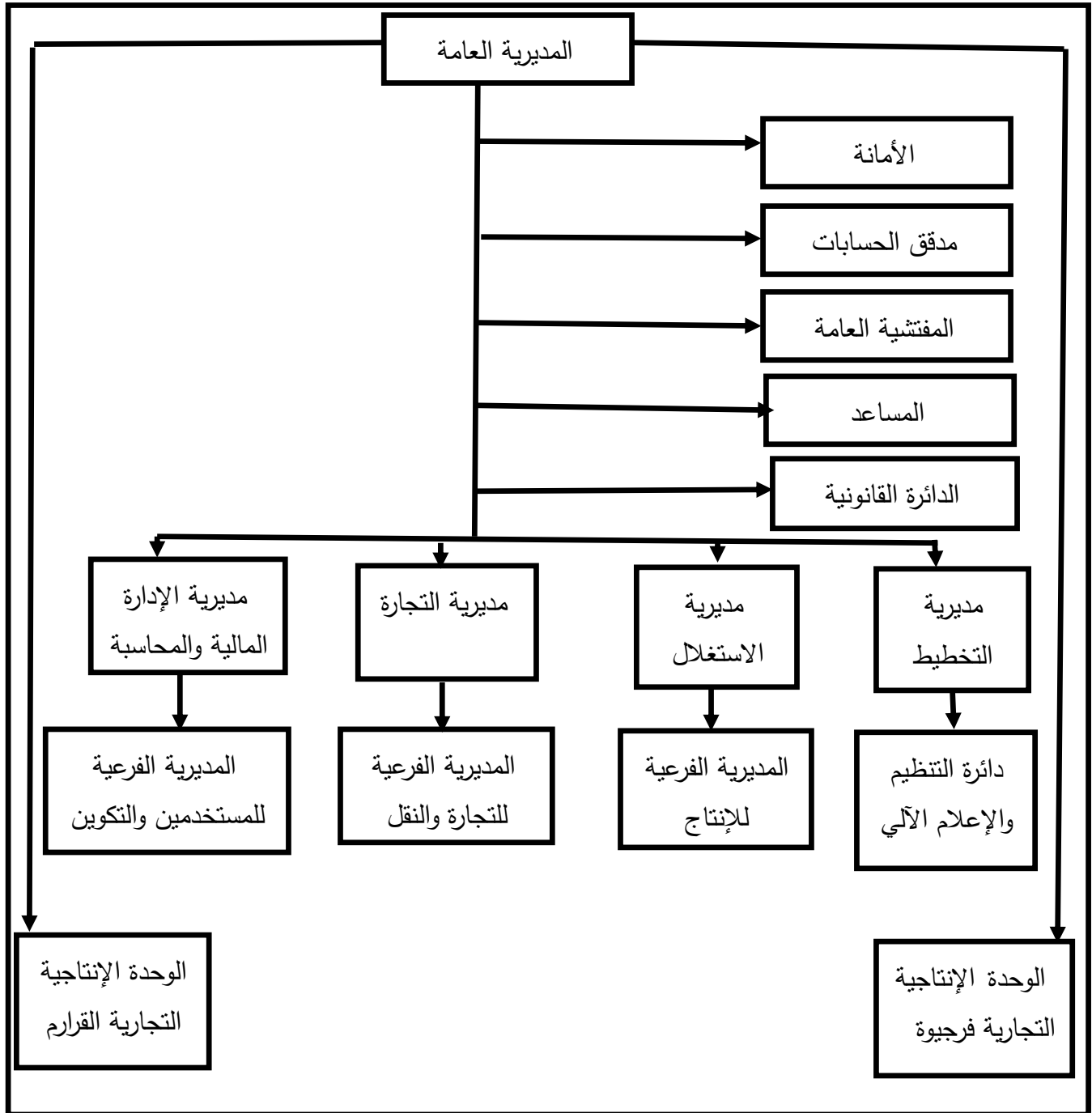
❖ **التأثير على المستهلك:** إن سياسات البيع التي تتبعها المؤسسة تؤثر على استهلاك المجتمع فزيادة المبيعات وتنوعها تؤدي إلى المنافسة وبالتالي انخفاض الأسعار من التنوع في السلع وهذا ما يفيد الطبقة العاملة.

¹ معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي والإداري لمؤسسة مطاحن بني هارون

1. الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون



المصدر: مسؤول مصلحة المستخدمين

2. الهيكل الإداري للمؤسسة:¹

يرتكز مخطط المؤسسة على 4 مديريات مركزية إضافة إلى الودحتين الانتاجيتين (القرارم، فرجيو)

وتتمثل مصالح مطاحن بني هارون في:

أ. مديرية الوحدة الإنتاجية: تتمثل مهامه في:

✓ تنسيق مهام المصالح التابعة للوحدة؛

✓ مسؤول عن تسيير أجهزة الوحدة؛

✓ المصادقة على جميع الوثائق من وإلى الوحدة؛

✓ تسيير المؤسسة من ناحية العتاد لاستثمار العمال؛

✓ المسؤول الأول عن العلاقات الخارجية (إدارة الضرائب، CNR، LACNAS).

ب. الأمانة: تتمثل مهامها في:

✓ تدوين الملفات الصادرة والواردة؛

✓ استقبال الملفات؛

✓ حفظ الوثائق والملفات؛

✓ استقبال المكالمات.

ج. مصالح المؤسسة: عددها سبعة وهي كما يلي:

• مصلحة الصيانة: تنقسم إلى ثلاثة أقسام وهي: قسم الميكانيك، قسم الإلكترونيك.

تتمثل مهامها في:

✓ المساعدة والتنسيق على تطبيق مخططات دورية للصيانة الشهرية والسنوية؛

✓ التدخلات الآنية لإصلاح الأعطال التي قد تتعرض لها الآلة الإنتاجية؛

✓ إصلاح الآلات المعطلة (محركات...).

• مصلحة المستخدمين: تنقسم إلى قسمين: قسم المستخدمين، قسم التكوين، تتمثل مهامها في:

✓ تطبيق قوانين العمل؛

✓ العمل على تطوير شروط العمل؛

✓ وضع برنامج التكوين؛

✓ تنظيم ومتابعة ملفات العمال؛

✓ تسيير أجور العمال.

• مصلحة المحاسبة: تنقسم إلى قسمي المحاسبة والمالية، تتمثل مهامها في:

¹ معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

- ✓ السهر على التقارب البنكي للمصاريف والمداخل؛
- ✓ تحصيل الديون؛
- ✓ انشاء الموازنات؛
- ✓ متابعة الديون والمستحقات؛
- ✓ متابعة الاتفاقيات مع الشركاء؛
- ✓ المعاملات البنكية؛
- ✓ المتابعة المالية.
- **مصلحة الأمن:** يوجد بها قسم واحد وهو قسم الأمن، تتمثل مهامها في:
 - ✓ حماية الممتلكات والأشخاص؛
 - ✓ التحسيس والتوجيه بالتعليمات الامنية؛
 - ✓ المحافظة على سلامة الوسائل المضادة للحرائق؛
 - ✓ السهر على حماية المقرات وممتلكات المؤسسة.
- **مصلحة المشتريات وتسيير المخزون:** يوجد بها قسم واحد وهو قسم تسيير المخزون، تتمثل مهامها في:
 - ✓ تسيير المخزون؛
 - ✓ تحقيق ومتابعة طلبات مصلحة الإستغلال؛
 - ✓ وضع مخطط سنوي مرتبط بقطع الغيار بالتنسيق مع مصلحة الإنتاج والصيانة؛
 - ✓ تنظيم المخزن؛
 - ✓ تحديد تكاليف الإهلاك والتنازل.
- **مصلحة الإنتاج:** تنقسم إلى ثلاثة أقسام وهي قسم الإنتاج، قسم الإستقبال، قسم الشحن، تتمثل مهامها في:
 - ✓ متابعة إجراء الإنتاج؛
 - ✓ تهيئة المادة الأولية؛
 - ✓ طحن القمح المهيأ؛
 - ✓ تخزين واستغلال المنتج النهائي ومستخرجات المنتج؛
 - ✓ متابعة نوعية المنتج.
- **مصلحة التقني التجاري:** تنقسم إلى قسمين النقل والتجارة
 - تتمثل مهامها في:
 - ✓ تسيير حظيرة النقل؛
 - ✓ التسويق.

الفرع الثالث: مهام مؤسسة مطاحن بني هارون — القرار قوة —

تتمثل مهام المؤسسة في:¹

1. التموين: ويتم تموين المؤسسة بالمادة الأولية (القمح) من طرف الديوان الوطني للحبوب وكذلك بقطع الغيار وآلات الإنتاج.
2. تحويل الحبوب: بإستخدام آلة الإنتاج يتم تحويل المادة الأولية (القمح اللين) إلى مواد مصنعة (الفرينة، النخالة).
3. التعبئة: تتم تعبئة المواد المصنعة في أكياس مختلفة الأوزان (50، 25، 5، 1 كلغ) حسب الطلب.
4. التسويق: يتم عرض المنتج المعبأ في السوق بغرض تسويقه للمستهلك (الخباز، الخواص...).

المطلب الثاني: بعض الجوانب الخاصة في مؤسسة مطاحن بني هارون

الفرع الأول: محيط مؤسسة مطاحن بني هارون²

يقصد بمحيط المؤسسة مجموع العمال والإطارات اللذين يعملون على تحقيق أهداف المؤسسة، بالإضافة إلى الزبائن والموردين المنافسين الذين يتعاملون معهم وهم كالآتي:

1. الموارد البشرية: تمتلك المؤسسة موارد بشرية تقدر بحوالي 81 عاملا، وقد انخفض عدد العمال عن السنوات الأخيرة حيث كان 106 عاملا في العامين السابقين، ويمكن تقسيم العمال إلى ثلاث أقسام:
- ✓ الإطار؛
 - ✓ المنفذين؛
 - ✓ المهارة.

وعدد الإطارات هو 10 عمال، أما المنفذين فهو 18 عامل، أما المهارة وهي 33 عامل.

2. الزبائن: تباع منتجات بني هارون إلى المستهلكين ونذكر منهم:

- أ. الفرينة: تباع إلى الخبازين، مصانع الحلويات، بيتزيريا، المستهلك البسيط أو الحاجة العائلية.
- ب. النخالة: تباع للتعاونيات الفلاحية ومربي المواشي.

3. المنافسة: يمكن تقسيمها إلى قسمين هما داخلية وخارجية

أ. المنافسة الداخلية: وهي المنافسة داخل وحدات الحبوب العامة أو مجموع الوحدات التي تكون مجموع الحبوب مثل: سيبوس عنابة، سيدي راشد في قسنطينة... إلخ.

ب. المنافسة الخارجية: وهي المنافسة مع الخواص، ونذكر منهم: كنزة وميكسيكالي بديدوش مراد، البصرة بعين سمارة، السنابل الذهبية... إلخ، فكلهم يعتبرون منافسين لمنتجات مطاحن بني هارون، وحتى منافسة شرسة

¹ معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

² معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

حيث استحوذت 50% من السوق وهذا راجع إلى ضعف السياسة التسويقية للمؤسسة العمومية، وغياب أساليب التسويق الحديثة مع تماطل في إجراءات البيع التي أدت إلى فقدان زبائن المؤسسة.

4. **موارد المؤسسة:** كانت في السابق مؤسسة مطاحن بني هارون تحضر المادة الأولية الخاصة بمنتجاتها من الخواص وهذا في السنوات 1997، 1999، 2000، 2001.

ونذكر من الخواص EMS: Dienry، liana، Mardjhne ولكن أصبحت المؤسسة فيما بعد تحضر المادة الأولية من تعاونية الحبوب والبقول الجافة.

الفرع الثاني: المشاكل التي يعاني منها محيط مؤسسة مطاحن بني هارون¹

1. قلة التموين بالمادة الأولية للوحدة الإنتاجية والتجارية؛
2. قدم التجهيزات والمنافسة المتزايدة؛
3. لجوء المستهلكين وخاصة الخبازين ومصانع الحلويات إلى خواص التمويل بمثل هذه المنتجات وذلك بدون فوائد مما يساعد على التهرب الضريبي؛
4. يد عاملة مرتفعة أي هناك بطالة مقنعة، أي توجد عمالة لا تقابلها مردودية؛
5. عدم امتلاك المؤسسة لقسم نظام المعلومات عن المؤسسة والبيئة الخارجية وهذا يظهر عدم امتلاكها لقسم تسويق المنتجات سواء محليا أو دوليا، والتي بدورها تقوم بدراسة الأسواق وهذا ما يجعل معلوماتها مبعثرة ونظام معلوماتي ضعيف؛
6. تكاليف الإنتاج كبيرة، وسعر البيع لا يغطي هذه التكاليف؛
7. النقص في الخبرة والجودة والفعالية التامة التي تمكنها من تحقيق منتج يمكن تصديره إلى الخارج، بالإضافة إلى الديون المتراكمة.

الفرع الثالث: أهداف مؤسسة مطاحن بني هارون

تتمثل أهداف مؤسسة مطاحن بني هارون فيما يلي:²

1. **الاهداف الاقتصادية:** يمكن تلخيص العديد من الاهداف التي تدخل في هذا النوع كما يلي:
 - أ. **تحقيق الربح:** ان استمرار المؤسسة في الوجود لا يمكن ان يتم الا اذا استطاعت ان تحقق مستوى الربح ليضمن لها امكانية رفع راسمالها و بالتالي توسيع نشاطها للصمود امام المؤسسات الاخرى في نفس القطاع الاقتصادي لهذا يعتبر الربح من المعايير الاساسية له؛
 - ب. **تحقيق متطلبات المجتمع:** ان تحقيق مؤسسة مطاحن بني هارون لغايتها يمر عبر عملية تصريف او بيع انتاجها من الفرينة او النخالة والدقيق تغطية التكاليف المتعلقة بذلك وعند القيام بعملية البيع فهي بذلك تغطي طلبات المجتمع المتواجد بها؛

¹ معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

² معلومات مقدمة من رئيسة مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة.

ج. عقلنة الانتاج: يتم ذلك بالاستعمال الرشيد والعقلاني لوسائل الانتاج ورفع انتاجيتها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للانتاج والتوزيع بالاضافة الى مراقبة تنفيذ هذه الخطط او البرامج وبذلك فان المؤسسة تسعى الى تفادي الوقوع في مشاكل اقتصادية ومالية.

2. الاهداف الاجتماعية: تتمثل الاهداف الاجتماعية للمؤسسة فيما يلي:

- أ. ضمان مستوى مقبول من الاجور؛
- ب. تحسين مستوى المعيشة للعمال؛
- ج. توفير وسائل ترفيهية وثقافية؛
- د. تدريب العمال المبتدئين ورسكلة القدامى.

المبحث الثاني: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي - مؤسسة مطاحن بني هارون - القرار رقم ٢٠٢٢ -

بإختلاف الأنظمة الموجودة داخل المؤسسة فإن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر نظام أساسي داخل المؤسسة يجب تسجيلها، حيث تبدي مؤسسة مطاحن بني هارون اهتماما كبيرا للتدقيق الداخلي، وهذا ما يعكس سياسته المتبعة في تحسين أداء خلية التدقيق الداخلي وتطويرها من أجل الوصول إلى أهدافها المسطرة وتأدية نشاطها على أحسن وجه.

المطلب الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني

هارون

الفرع الأول: واقع نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة مطاحن بني هارون

كأي نظام للمعلومات فإن نظام المعلومات المحاسبي لمؤسسة مطاحن بني هارون يتكون من العناصر الأساسية المتمثلة في المدخلات، العمليات التشغيلية والمخرجات وسنتطرق إليها فيما يلي:¹

1. مدخلات نظام المعلومات المحاسبي لمصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة مطاحن بني هارون:

أ. المدخلات المتعلقة بالبيانات الآتية من مصلحة الموارد البشرية:

وهي عبارة عن وثائق شهرية مثل:

❖ أجور جميع عمال المؤسسة؛

❖ التعويضات على المصاريف المهمة؛

❖ أي تعويضات أو منح يتم تقديمها للعمال (منحة التمدد، منح عيد الأضحى... إلخ).

ب. المدخلات المتعلقة بالبيانات الآتية من مصلحة المشتريات:

وهي تلك التسجيلات التي قامت بها المؤسسة لمختلف عملياتها وتتمثل هذه الوثائق في:

❖ طلب الشراء؛

❖ الفاتورة/وصل إلى..؛

❖ وصل إدخال السلعة؛

❖ طلب التسديد؛

❖ وصل الإستهلاك.

¹ - مقابلة أجريت مع إطار المحاسبة في مصلحة المالية والمحاسبة للمؤسسة السيدة "عزيز مريم" مرفقة بتسجيل صوتي، يوم 2022/03/22 على الساعة 13:30 مساءً، استغرقت المقابلة مدة ساعة ونصف.

ج. المدخلات المتعلقة بالبيانات الآتية من مصلحة تسيير المخازن:

هذه المصلحة تقوم بتسجيل جميع التدفقات المالية الداخلية التي تقوم بها المؤسسة، أي تكون بين عدة مصالح تتمثل في عدة وثائق نذكر منها:

❖ ميزانية المخزون: وهي بدورها تحتوي على نوعين من الميزانيات (ميزانية المادة الأولية، ميزانية المنتجات التامة)؛

❖ جميع وصولات إخراج السلع بين المصالح (وصل الإخراج)؛

❖ الوثائق المتعلقة بإرجاع السلع إلى المخزن (وصل الإسترجاع).

د. المدخلات المتعلقة بالبيانات الآتية من المصلحة التجارية:

تتضمن هذه المصلحة جميع عمليات البيع وتقدم لمصلحة المحاسبة والمالية الوثائق التالية:

❖ وصل التسليم بالنسبة للسلع؛

❖ فاتورة البيع؛

❖ ورقة قبض أو وصل التسديد البنكي؛

❖ جميع الوثائق المتعلقة بإستلام السلع تامة الصنع من الوحدات الأخرى التابعة لنفس المؤسسة؛

❖ جميع المصاريف المتعلقة بمصلحة التجارة (كمصاريف الشحن)؛

❖ تسيير مخزون البنزين سواء رقاقة أو بطاقة؛

❖ مصاريف عتاد النقل من الشاحنات.

و. المدخلات المتعلقة بالبيانات الآتية من مصلحة الإنتاج:

وتتمثل في:

❖ تقرير شهري عن كمية وقيم المنتجات التامة الصنع وكذا مخزون المادة الأولية (القمح) خلال الفترة؛

❖ تقرير شهري عن الأعطال والأعطاب للمصنع.

2. عمليات نظام المعلومات المحاسبي:

مع تطور نشاط المؤسسة وتقدمها في المجال التكنولوجي للأنظمة المبرمجة أدى ذلك إلى حاجتها لوضع نظام معلومات محاسبي يتماشى مع نشاطها، ذلك من أجل الربط والتنسيق بين جميع وحداتها وقد اعتمدت لمعالجة بياناتها على البرنامج (PC COMPTA) والذي يقوم بمعالجة البيانات التي يدخلها إليه رئيس مصلحة المحاسبة والمالية ليزودنا بمختلف المخرجات الضرورية ويتم ذلك عن طريق عدة مراحل:

أ. عملية الفرز: في هذه المرحلة يتم ترتيب الوثائق حسب التاريخ بالنسبة للمشتريات أما بالنسبة للمبيعات فيتم ترتيب الوثائق حسب رقم الفاتورة ورقم القبض ثم القيام بإلقاء نظرة من الناحية القانونية إذا كانت موافقة للقانون أم لا.

ب. مرحلة التسجيل في دفتر اليومية: بعد قيام رئيس مصلحة المحاسبة والمالية باستلام كل الملفات المتعلقة بكل مصلحة والتأكد من صحتها بعد ذلك يقوم بعملية التقييد في اليومية عن طريق الحاسوب ويدويا حيث يعتمد على 9 يوميات وتتمثل في:

- ❖ يومية التثبيثات؛
- ❖ يومية المخزونات؛
- ❖ يومية المشتريات؛
- ❖ يومية المبيعات؛
- ❖ يومية صندوق المصاريف؛
- ❖ يومية شيك التحصيل؛
- ❖ يومية عمليات مختلفة؛
- ❖ يومية التنازلات بين الوحدات؛
- ❖ يومية الأجور.

ج. مرحلة الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

بعد عملية التقييد في دفتر اليومية بالإعتماد على برنامج (PC COMPTA) في المرحلة الأولى يتم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ حيث يتم ترصيد جميع الحسابات ثم يتأكد من صحتها من طرف المحاسب وبعد التأكد من صحتها يقوم بإعداد القوائم المالية والتي تعتبر كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي.

2. مخرجات نظام المعلومات المحاسبي لمصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة مطاحن بني هارون:

يقوم نظام المعلومات المحاسبي بتوفير التقارير المحاسبية والتي لها أهمية كبيرة للمؤسسة لمختلف وظائفها، كما يقوم النظام بإنتاج القوائم المالية والمتمثلة في:

- ❖ ميزان المراجعة؛
- ❖ الميزانية المالية؛
- ❖ جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة وحسب الطبيعة؛
- ❖ جدول الأصول؛
- ❖ جدول الخصوم.

وهناك وثائق سنوية مثل:

- ❖ الميزانية الضريبية؛
- ❖ جدول تحليل الحسابات.

أمثلة على بعض القوائم المالية:

أ. جدول حسابات النتائج: حيث يتم إعداد جدول حسابات للنتائج شهري يدوي وجدول حسابات للنتائج سنوي بـ logiciel.

جدول رقم (02): جدول توضيحي لحسابات النتائج

رقم الحساب	البيان	المبلغ
70	المبيعات والمنتجات الملحقة	
72	تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	
73	الإنتاج المثبت	
74	اعانات الاستغلال	
1	إنتاج السنة المالية	
60	المشتريات المستهلكة	
61 و 62	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	
2	استهلاك السنة المالية	
3	القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	
63	أعباء المستخدمين	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
4	اجمالي فائض الاستغلال	
75	المنتجات العملية الأخرى	
65	الأعباء العملية الأخرى	
68	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و...	
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	
5	النتيجة العملية	
76	المنتجات المالية	
66	الأعباء المالية	
6	النتيجة المالية	
7	النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	
695 و 698	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	

📖 الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي

— مؤسسة سلطان بن ذبيح هارون — القراءات —

692 و 693	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	
	مجموع منتجات الأنشطة العادية	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
77	عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	
67	عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	
9	النتيجة غير العادية	
10	صافي نتيجة السنة المالية	

جدول رقم (03): التدفقات النقدية

2020	2021	ملاحظة	
			التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
			المقبوضات النقدية من العملاء
			المبالغ المدفوعة للموردين والموظفين
			الفوائد والرسوم المالية الأخرى المدفوعة
			دفع ضرائب الدخل
			التدفق النقدي قبل عنصر غير عادي
			التدفق النقدي من العناصر غير العادية
			صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية (أ)
			صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية
			المصروفات على حيازة الأصول الثابتة الملموسة أو الغير ملموسة
			إيصالات التخلص من الأصول الثابتة الملموسة أو الغير ملموسة
			الصرف على حيازة الأصول المالية الثابتة
			إيصالات التخلص من الأصول المالية الثابتة
			الفوائد المقبوضة من الاستثمارات المالية
			توزيعات الأرباح وحصة الأرباح المتلقاة
			صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية
			التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية
			إيصالات اصدار الأسهم
			توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى
			المقبوضات من القروض
			سداد القروض أو الديون الأخرى المعادلة
			صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية (د)

📖 الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة فعالية التدقيق الداخلي

— مؤسسة مطاحن بني هارون — القراءات —

تأثير تقلبات أسعار الصرف على النقد و القرب من النقد			
التغيير النقدي لهذه الفترة (أ و ب و د)			
نقدا أو ما يعادله نقدا في بداية الفترة			
نقدا أو ما يعادله نقدا في نهاية الفترة			
التغيير النقدي لهذه الفترة			
التسوية مع نتيجة المحاسبة			

الفرع الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون¹

بالنسبة لمديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة فهي تتكون من شخص واحد هو رئيس مصلحة الهيئة المركزية للتدقيق الداخلي له 9 سنوات خبرة ومتحصل على شهادة ماستر علوم التسيير تخصص مقاولاتية بالإضافة إلى دورات تكوينية (التدقيق الداخلي)، حيث يقوم بتدقيق وظائف المؤسسة دون استثناء وذلك من خلال مراقبة إجراءات العمل التي يجب أن تتوافق والإجراءات الموثقة ثم يرفع تقرير إلى الرئيس المدير العام بشكل مباشر.

1. مهام المدقق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون :

من خلال إجراء مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة مطاحن بني هارون ومن أجل التعرف على المهام التي يقوم بها تم طرح بعض الأسئلة عليه من بينها:

• ما هي المراحل التي تتبعها كمدقق داخلي في تحديد مهامك السنوية؟

تبين من خلال الإجابات المقدمة من طرف المدقق الداخلي بأنه يقوم بمجموعة من الوظائف نذكر منها:
أ. في الثلاثي الأخير من السنة يقوم بإعداد برنامج سنوي للتدقيق الداخلي للسنة N وذلك بأمر من مدير التدقيق الداخلي للفرع، مع الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- ❖ النفائص التي سجلها المدقق الداخلي في التقارير التي أعدها في السنوات السابقة؛
- ❖ المشاكل المسجلة في السنة السابقة، والتي لم تكن مبرمجة في تقارير المدقق الداخلي؛
- ❖ الأمور المبرمجة في برنامج السنة الماضية، والتي لم يتم القيام بها لسبب ما؛
- ❖ توجيهات المدير العام؛
- ❖ كما يجب أن يشمل برنامج التدقيق الداخلي جميع الوظائف التي يجب تدقيقها لهذه السنة خاصة الوظائف الأساسية (الشراء، الموارد البشرية، المخزون، وغيرها)

عندما يكمل المدقق الداخلي إعداد البرنامج يقدمه لمدير التدقيق الداخلي للفرع.

¹ مقابلة أجريت مع المدقق الداخلي للمؤسسة "بغدادى منير" مرفقة بتسجيل صوتي، يوم 2022/03/28 على الساعة 10:00 صباحا، استغرقت المقابلة ساعتين.

ب. في السنة N يقوم المدقق الداخلي بعمليات التدقيق في إطار البرنامج المسطر، وقد تكون هناك عمليات أخرى خارج البرنامج بأمر من المدير العام.

ج. يعمل المدقق الداخلي على تقييم نظام الرقابة الداخلية.

د. يعمل المدقق الداخلي على ضمان احترام الأحكام القانونية والتنظيمية واحترام الإجراءات الداخلية.

هـ. يسعى المدقق الداخلي إلى ضمان فعالية إجراءات التدقيق وتوفير الموثوقية في المعلومات الناتجة عنه.

و. يعمل المدقق الداخلي على حماية أصول المؤسسة.

ز. يعمل المدقق الداخلي على ضمان الاستغلال الأمثل للموارد البشرية.

ح. يتابع المدقق الداخلي تصحيح النقائص التي سجلها في تقاريره السابقة.

مع العلم أن المدقق الداخلي يملك حرية الإطلاع الكاملة والغير مقيدة على جميع المؤسسة، كما يقوم بتحديد الأهداف السنوية لدائرة التدقيق الداخلي والتي تبنى على أساس أهداف وغايات عملية التدقيق بناء على خطط وسياسات المؤسسة.

2. طريقة عمل المدقق الداخلي في مؤسسة مطاحن بني هارون:

من أجل التعرف على طريقة عمل المدقق الداخلي، تم طرح بعض الأسئلة عليه من خلال المقابلة معه خلال فترة التريص من بينها:

● ما هي الخطوات التي تتبعها في أدائك لوظيفة التدقيق الداخلي؟ وما هو الأسلوب المعتمد في ذلك؟
وحسب الإجابات المقدمة فإنه يعتمد على الخطوات التالية في أداء مهامه المختلفة حيث يبدأ عمله على أساس البرنامج المسطر وبالتسلسل حيث يرسل المدير العام أمر إلى المديريات المعنية بإجراء تدقيق عليها لكي يقدموا كل الوثائق التي يطلبها المدقق الداخلي للقيام بمهامه أما بالنسبة للأسلوب الذي ينتهجه هو أسلوب العينة، والذي يقوم باختبارها بطرق مختلفة نذكر منها:

1. يأخذ المدقق الداخلي مثلاً 100 ملف يختار من بينها 10 ملفات مثلاً يأخذ الملف رقم 01 ثم الملف رقم 10 ثم الملف رقم 20 إلخ حتى يكمل 10 ملفات وهذا الاختيار يرجع لإعتباره الشخصية دون إطلاع الجهات التي يعمل على تدقيق ملفاتها.

2. أو مثلاً في مصلحة الشراء يقوم المدقق الداخلي بأخذ العينة على أساس الموردين خاصة إذا كانت هناك تعاملات مع بعض الموردين تثير الشكوك، وذلك من خلال معلومات وصلت إلى المدقق الداخلي مسبقاً حول هذا الأمر، أو يقوم باختيار العينة على أساس الطلبات مثلاً تكون مبالغ الطلبات تثير الشكوك أو طلبات متكررة من نفس المورد أكثر من المعقول.

3. أو مثلاً في مديرية الموارد البشرية عند تدقيقه لملفات الإجراء يقوم بأخذ أصحاب الأجور المرتفعة بشكل غير معقول، أو يأخذ ملفات العمال الذين يغيبون بشكل كبير.

📖 الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي

— مؤسسة مطاحن بني هارون — القرار قوة —

بعد اختيار المدقق الداخلي للعينه من الملفات المطلوبة يقوم بعملية معالجة البيانات من خلال مقارنة إجراءات العمل المطبقة في اعداد الملفات والتي يتم تدقيقها مع ما هو مدون في المراجع التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في أداء مهامه.

بعد هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي باستخراج النقص الموجودة في الملفات المدققة وكتابتها بكل وضوح للتقرير الأولي، ثم يرسله إلى كل الجهات التي تمت فيها عملية التدقيق، وبعد مدة معينة يتم عقد اجتماع بين المدقق الداخلي ومدراء المصالح المعنية لمناقشة ما جاء في التقرير، وبعد تأكيد الجهات التي شملها التقرير بأن أداء مهامها تشمله فعلا نقائص (حالة سوء تسيير)، هنا يقوم المدقق الداخلي بإعطائهم نصائح وتوجيهات لتصحيح الخلل الموجود وفي نفس الوقت يقوم برفع التقرير النهائي للمدير العام، وهذا الأخير يقوم بإعادة إرساله إلى المديريات والمصالح المعنية، وبعدها بمدة حوالي 4 أشهر يقوم المدقق الداخلي بمتابعة مدى قيام المديريات والمصالح المعنية برفع النقص المسجلة في التقرير.

المطلب الثاني: تأثير نظام المعلومات المحاسبي على التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن

بني هارون

الفرع الأول: تأثير الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون على التدقيق الداخلي¹

يؤثر وجود هيكل تنظيمي سليم للمؤسسة على عمل المدقق الداخلي، إذ أن أخذ أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية هو وجود هيكل تنظيمي ملائم، فعلى المدقق الداخلي أن يقيم الهيكل التنظيمي وما يتضمنه من خطوط للسلطة والمسؤولية وخطوط الاتصال والإشراف... إلخ، وذلك لكي يبدي رأيه فيما يتعلق بكفاءة الهيكل التنظيمي ويضع ملاحظاته وتوصياته بخصوصه، بما يزيد من فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، حيث كلما كان الهيكل التنظيمي كفى كلما زادت فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية ومن ثم قل حجم الفحص الذي سيقوم به المدقق الداخلي.

كما تتميز مؤسسة مطاحن بني هارون بصغر حجم أنشطتها وبالتالي لا يوجد تعقد وتشابك في عملياتها لأنها وحدة فرعية في ولاية ميلة مكلفة بالتنظيم والتسيير للنشاط التجاري، مما لا يستدعي وجود عدد كبير من المدققين الداخليين، لكن من الضروري وجود على الأقل مدقق داخلي واحد لتغطية أعمال الرقابة والتدقيق على أنشطته في هذه الوحدة الفرعية، وفي حقيقة الأمر تبين وجود شخص واحد فقط لأداء هذه الوظيفة بين الودعتين (فرجية والقرارم) وليس خاص بمؤسسة مطاحن بني هارون لوحدها، فقد يشكل عدم وجود المدقق الداخلي بالمؤسسة (القرارم) في كل الأوقات عقبة أمام إجراء عملية التدقيق الداخلي بالكفاءة والفعالية المطلوبة، ويرجع السبب في ذلك إلى عدم إدراك بعض المسؤولين بأهمية التدقيق الداخلي الذي بالفعل قد يوصل بهذه الوحدة إلى تحقيق أهدافها المسطرة وإضافة قيمة لها.

¹ من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة، من مؤسسة مطاحن بني هارون، قرارم قوقة، ميلة.

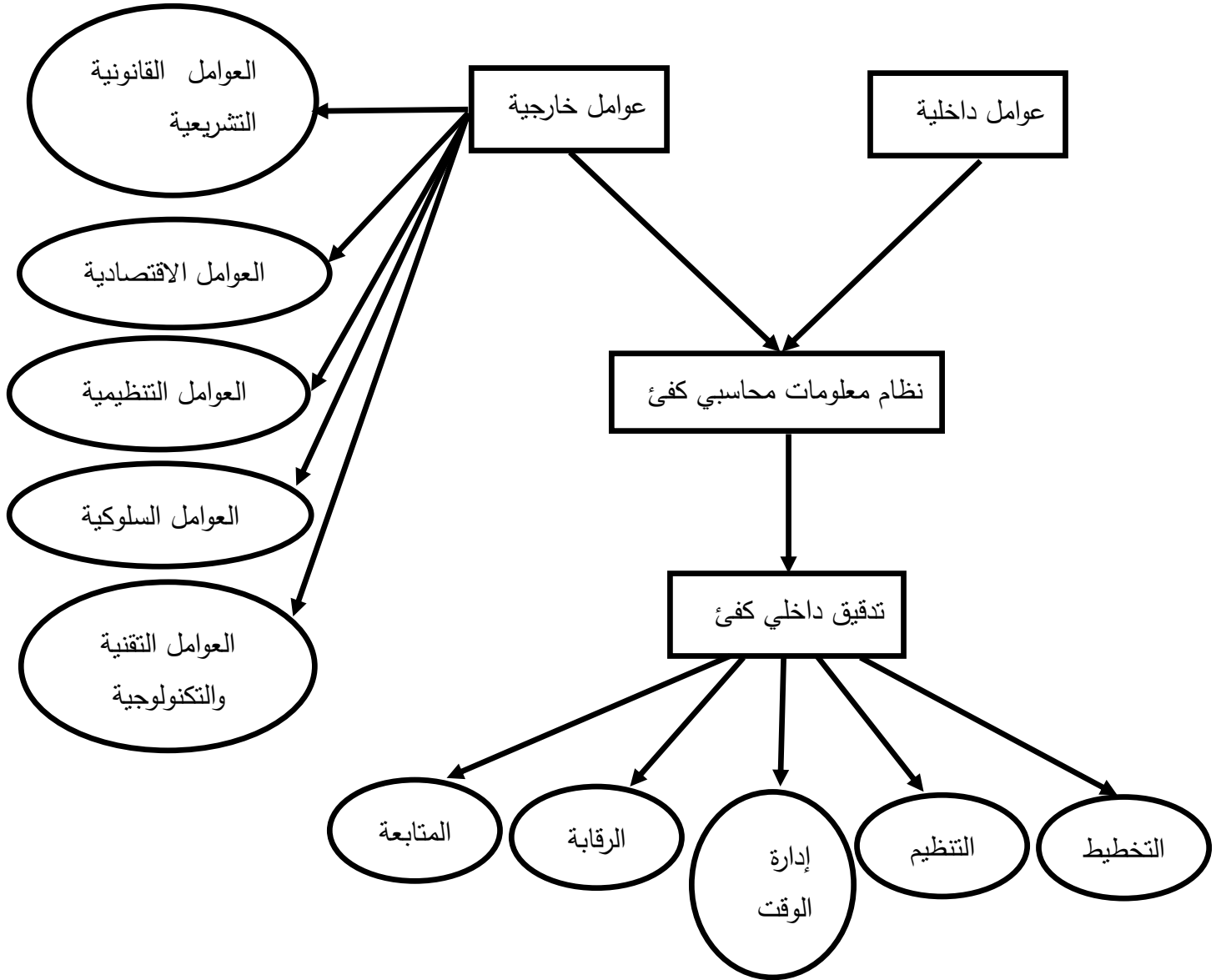
الفرع الثاني: تأثير إدارة التدقيق الداخلي على كفاءة وفعالية التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن بني هارون¹

تقع مسؤولية إدارة نشاط التدقيق الداخلي على مسؤول خلية التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن بني هارون، بغض النظر عن حجم هذه الوظيفة أو خصائص نشاط مؤسسة مطاحن بني هارون فهو مطالب أن يقوم بأداء وظيفته مستندا بميثاق التدقيق الداخلي، إلا أنه وبالمقارنة مع محتوى هذا الميثاق من حيث ما يتعلق بإجراءات ومراحل عملية التدقيق الداخلي، وما تم استنتاجه من إجابات لبعض الأسئلة التي تم طرحها على المدقق في خصوص هذا الأمر تبين أن الأسلوب والمنهج الذي يستخدمه في أداء مهمة التدقيق مخالفا تماما لما هو مكتوب بالميثاق ومن أهم العوامل التي قد تؤثر على التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن بني هارون، تتمثل في مدى إطلاع المدقق على مجالات الأعمال والإدارة العامة والهندسة وغيرها من فروع المعرفة المهنية المتعلقة بنشاط المؤسسة، الذي يعتبر مختلف بعض الشيء عن باقي أنشطة المؤسسات الأخرى، حيث يتطلب الأمر من المدقق أحيانا القيام بمهامه حول مجالات بعيدة بعض الشيء عن المحاسبة والمالية كالتحقيق في التأخر في انجاز المشاريع والتحقق في التأكد من وضعيات الإنجاز فهذا يتطلب منه أن يكون على دراية كافية ببعض العلوم والقوانين التي تساعد في أداء مهامه، لذا من الضروري إعداد مختصين بوظيفة التدقيق يتمتعون بالمعرفة الكافية واللازمة في هذا المجال.

¹ من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة، من مؤسسة مطاحن بني هارون، قرارم قوقة، ميلة.

الفرع الثالث: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالتدقيق الداخلي¹

الشكل رقم (08): توضيح تأثير نظام المعلومات المحاسبي على التدقيق الداخلي



المصدر: من اعداد الطالبين، بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة، من مؤسسة مطاحن بني هارون، قرارم قوقة، ميلة.

يتضح لنا من خلال تحليلنا للشكل أعلاه الذي يؤكد وجود علاقة (أثر إيجابي) بين نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي حيث أن زيادة الاعتماد على نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات يزيد من كفاءة التدقيق الداخلي بها، إذ يتأثر هذا النظام بعوامل داخلية وخارجية وهو بدوره يؤثر على عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة وسنتطرق إلى ذلك فيما يلي:

¹ من اعداد الطالبين، بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة، من مؤسسة مطاحن بني هارون، قرارم قوقة، ميلة.

1. العوامل الداخلية:

وتتمثل في كافة الإمكانيات والبرمجة والموارد المادية والبشرية المتوفرة في النظام فضلا عن البيانات المتاحة والإجراءات المستخدمة في تشغيل النظام، وهي عوامل تتصف بإمكانية التحكم بها والسيطرة عليها كونها تنتج عن القرارات الصادرة عن الإدارة لذا يطلق عليها متغيرات القرار.

2. العوامل الخارجية:

وهي عوامل يصعب أو لا يمكن التحكم بها والسيطرة عليها وتنتج عن البيئة الخارجية التي تحيط بالنظام والتي يتم في إطارها ممارسة الأنشطة وعمليات المؤسسة، وعلى الرغم من صعوبة وضع حد فاصل بين العوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر على مستوى كفاءة نظام المعلومات المحاسبي، حيث أنها عوامل متداخلة فيما بينها في كثير من المجالات وتتشابك العلاقات بينها في نقاط ومراحل عديدة إلى أنه يمكن قياس تأثير البيئة الخارجية من خلال العوامل التالية:

أ. العوامل القانونية والتشريعية:

تتطوي نظم المعلومات المحاسبية على علاقة وثيقة بالأنظمة والتشريعات القانونية والمهنية حيث تحدد القوانين والتشريعات شكل ومضمون البيانات والمعلومات المالية للمؤسسة ومتطلبات الإفصاح عن البيانات المالية التي يجب على إدارة المؤسسة الالتزام بها، ويقع على عاتق الإدارة اتخاذ كافة الإجراءات التي تساعد على الإيفاء بمسؤولياتها بمنع واكتشاف حالات عدم الالتزام ويستلزم ذلك تصميم نظم المعلومات للمؤسسة بما يحقق تلك المتطلبات ويلبي الاحتياجات المختلفة من البيانات، وتمثل البيئة القانونية متغير هام من المتغيرات التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية التي تهدف إلى التأكد من خلو عمليات النظام المحاسبي من الخطأ والتلاعب والتزوير وضمان سيرها بشكل مطابق لأحكام القانون والتشريعات المهنية والكشف عن مدى مطابقة تصرفات الإدارة وأفعالها بدقة مع المتطلبات القانونية والمعايير المهنية، وعلى سبيل المثال يمكن قياس أثرها من خلال: قياس أثر تطبيق المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها ومعايير التدقيق الدولية وغيرها من القواعد والمعايير المهنية ذات العلاقة والأعمال بالمؤسسة على نظم المعلومات المحاسبية.

ب. العوامل الاقتصادية:

تتمثل في طبيعة الوضع الاقتصادي السائد وانعكاساته على أنشطة المؤسسة وأنظمتها المعلوماتية والذي يمكن قياسها من خلال بعض المؤشرات نذكر منها:

❖ مؤشرات الاستقرار والنمو الاقتصادي؛

❖ القدرة على التنبؤ بتصرفات المنافسين وردود أفعالهم.

ج. العوامل التنظيمية:

يمثل الهيكل التنظيمي الإطار الذي يتم بموجبه ترتيب وتنسيق جهود الأفراد والعاملين لتنفيذ أنشطة المؤسسة اللازمة لتحقيق الأهداف باستخدام الموارد المتاحة.

ويتضمن خريطة الوظائف والتقسيمات التنظيمية للوحدات الإدارية التي تقوم بهذه الأعمال، حيث يمكن قياس مدى تأثير العوامل التنظيمية على نظم المعلومات المحاسبي على سبيل المثال من خلال:

❖ قياس درجة الرسمية في المؤسسة التي تشير إلى مدى وجود وصف وظيفي مكتوب يحدد المهام والإجراءات والصلاحيات الممنوحة لتنفيذها؛

❖ قياس درجة تحقيق التكامل بين الأقسام والإدارات المختلفة في المؤسسة وذلك لضمان اكتمال العمل وتجنب التعارض بين أنشطة الأقسام المختلفة.

د. العوامل السلوكية:

وتتمثل في أنماط السلوك الثقافية والاجتماعية للبيئة المحيطة بالمؤسسة والتي ينعكس أثرها على نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة بما في ذلك الأنماط السلوكية للمستفيد الأولي الذي يقوم باستخدام مخرجات النظام في صنع القرار والمستفيد الثانوي الذي يتفاعل مع النظام والبرامج التطبيقية للنظام لجمع ومعالجة وتجهيز المخرجات، حيث يجب على مصممي نظم المعلومات المحاسبية مراعاة الأنماط السلوكية للمستخدم النهائي بمفهومه الشامل الذي يشمل المستخدم الأولي والثانوي للنظام وانعكاسات السلوك البشري وأثرها على أداء نظم المعلومات المحاسبية ويمكن قياس مستوى تأثير المستخدم الثانوي لنظم المعلومات المحاسبية من خلال النظرة إلى درجة رضا المستفيد التي تركز حول مدى سهولة استخدام النظام وقدرته على التعامل مع تطبيقات النظام وقبوله وتنفيذه، أما المستخدم الأولي للنظام فيمكن قياس أثره على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية من خلال تحديد درجة رضا المستفيد التي تشير إلى المدى الذي يعتقد فيه المستفيد أن المعلومات التي ينتجها النظام تقابل احتياجاته وتلبي مطالبه.

هـ. العوامل التقنية وتكنولوجيا المعلومات:

يقصد بتكنولوجيا المعلومات تلك التقنيات الأساسية المستخدمة في نظم المعلومات المبنية على الحاسوب وتطبيقاته العملية وتتضمن الأجهزة والمكونات المادية، البرمجيات وقواعد البيانات، شبكات الإتصال، حيث تمثل تكنولوجيا المعلومات إطارا شاملا للقدرات والمكونات والعناصر المتنوعة القادرة على جمع وتخزين البيانات ومعالجتها وتوصيل المعلومات الملائمة والمفيدة إلى مستخدميها مما يكسبها دورا فاعلا في عملية خلق المعرفة التي أصبحت إحدى وسائل القوة.

ويمكن قياس تأثير الوسائل التقنية وتكنولوجيا المعلومات على سبيل المثال من خلال:

- ✓ قياس مدى توفر الوسائل التقنية الملائمة لتشغيل البيانات الإلكترونية وإنتاج المعلومات في المؤسسة؛
- ✓ قياس مدى اسهام تكنولوجيا المعلومات في تحقيق التكامل والترابط بين أنشطة الأقسام والإدارات المختلفة في المؤسسة ومدى اسهامها في تعزيز التوجه نحو بناء النظم المتكاملة للمعلومات.

من خلال ما سبق وبعد ما تم الحصول على نظام معلومات محاسبي كفى انطلاقا من العوامل السالف ذكرها تبين لنا أن نظام المعلومات المحاسبي يساعد إدارة المؤسسة على أداء مهامها بكفاءة وفعالية، وذلك من

📖 الفصل الثالث: دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي

— مؤسسة طلوع بني هارون — القراءه قوه —

خلال ما يقدمه النظام من معلومات حيث تعتبر مخرجات هذا الأخير هي بداية عملية التدقيق الداخلي التي تستخدم كوسيلة رقابة داخلية تشرف على التخطيط والمتابعة، إضافة إلى التنظيم وإدارة الوقت والتي تهدف إلى قياس مدى كفاءة وفعالية الإدارة في تحقيق أهداف المؤسسات في الوقت المحدد وبأقل التكاليف، إذ أن الأساس الذي تعتمد عليه خدمات التدقيق هو الضمان الذي توفره لسلامة العمليات وذلك عن طريق التدقيق والمراقبة الهادفة إلى تقييم فعالية إدارة المخاطر والضوابط بالإضافة إلى سلامة وجودة التنظيم الإداري والداخلي. ونظرا لدور التدقيق الداخلي وأهميته في تقييم والتأكد من صحة البيانات والمعلومات والتقارير والقوائم المالية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبي، وتعزيز المصادقية والاعتمادية فيها حيث كلما كانت البيانات والمعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي صحيحة وصادقة كلما كان نظام المعلومات المحاسبي كفى ومن هذا المنبر نتحصل على تدقيق داخلي كفى.

خلاصة الفصل:

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من دراستنا، وكان الهدف منه اختبار ما تم تناوله في الجانب النظري ومدى تطابقه مع الواقع العملي، واختبار صحة فرضيات الدراسة التي تم وضعها.

بدأنا أولاً بتقديم المؤسسة محل الدراسة، ثم قمنا بدراسة واقع كل من نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن بني هارون، ومن ثم محاولة فهم كل من نظام المعلومات المحاسبي والتدقيق الداخلي واجراءات تطبيقهم من خلال استخدام مقابلات مع المسؤولين والموظفين للاضطلاع على الاجراءات والوثائق الخاصة بالمؤسسة؛ من أهم النتائج المتوصل اليها في هذا الفصل هي أن « نظام المعلومات المحاسبي يساهم بشكل كبير في التأثير على كفاءة التدقيق الداخلي » .

خاتمة

من خلال تناولنا لموضوع دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، تبين أن لنظام المعلومات المحاسبي دور مهم في المؤسسة، وينعكس هذا الدور في تلبية احتياجات الأطراف ذات المصلحة، ومن بينهم التدقيق الداخلي حيث يساهم في الرفع من كفاءة عملية التدقيق الداخلي، وبالتالي تسهيل العمل على المدقق الداخلي وأدائه لأعماله بأكمل وجه.

ومن خلال هذا المنطلق يمكن القول أن لنظام المعلومات المحاسبي دور كبير في تحسين عملية التدقيق الداخلي والرفع من كفاءتها.

• نتائج الفرضيات:

بعد ما قمنا بعرض مختلف جوانب موضوعنا، من خلال الجانب النظري والجانب التطبيقي، ومن خلال اختبار الفرضيات توصلنا إلى:

❖ **الفرضية الأولى:** أثبتت صحة الفرضية على أن: التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي، يضمن الجودة والكفاءة لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي، ووجد لتحسين وإضافة قيمة للعمليات في المؤسسة، فهو يساعدها في تحقيق أهدافها من خلال تطبيق أساليب ومعايير وآليات منضبطة من أجل تطوير وتقييم فعالية أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.

❖ **الفرضية الثانية:** أثبتت صحة الفرضية على أن: يهدف نظام المعلومات المحاسبي بالدرجة الأولى إلى توصيل المعلومات بشكل مناسب للمستخدمين وفي الوقت المناسب وبدقة متناهية وبأقل تكلفة ممكنة.

❖ **الفرضية الثالثة:** أثبتت صحة الفرضية على أن: لكي تتسم نتائج عملية التدقيق الداخلي بالموضوعية والحيادية والفعالية والكفاءة، وحتى يمكن الاستفادة من هذه النتائج يجب على المدقق الداخلي أن تكون له الدراية والفهم الكافي لكيفيات تصميم وإجراءات تطبيق كل من نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة.

❖ **الفرضية الرابعة:** أثبتت صحة الفرضية على أن: تحاول مؤسسة مطاحن بني هارون تبني نظام معلومات محاسبي كفي في ظل البيئة المتغيرة، يعتمد عليه من أجل الحصول على معلومات محاسبية دقيقة وفي الوقت المناسب تساعدها على تحقيق أهدافها.

• عرض نتائج الدراسة:

توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى النتائج التالية:

- ❖ تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دور المرشد والمنبه، لأنها تعمل على تشخيص وتقييم الانحرافات والأخطاء وإعطاء الحلول والاقتراحات التصحيحية، مما يضمن للمؤسسة تحقيق أهدافها المسطرة وبالشكل الأفضل؛
- ❖ يعمل نظام المعلومات المحاسبي على تزويد المؤسسة بمعلومات هامة تتسم بالدقة والفعالية والكفاءة؛
- ❖ تضمن وظيفة التدقيق الداخلي التطبيق الجيد لنظام الرقابة الداخلية، حيث تعمل على تطويره وتحسينه وزيادة فعاليته وكفاءته؛

❖ يوفر تطبيق نظام المعلومات المحاسبي المعلومات الضرورية وفي الوقت المناسب مما يزيد في فعالية ودقة وظيفة التدقيق الداخلي.

• التوصيات:

مما سبق توصلنا إلى ما يلي:

- ❖ زيادة الاعتماد على تطبيق نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة مطاحن بني هارون كونه يعد أداة هامة لدعم الإدارة بما يلزم من معلومات حول الانحرافات الموجودة من خلال تقارير المدقق الداخلي، مما يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح هذه الانحرافات وفي الوقت الملائم؛
- ❖ زيادة الاعتماد على تطبيق نظام المعلومات المحاسبي كونه يزيد من فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي؛
- ❖ تعيين موظفين أكفاء يتولون مهام التدقيق الداخلي للرفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- ❖ العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي.

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

أ. الكتب:

1. إبراهيم الجزائري، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
2. احمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجمعية للنشر، مصر، 2003.
3. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2011م-1432 هـ.
4. أحمد حلمي جمعة، المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
5. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، ط1، عمان-العبدلي-، مجمع جوهرة القدس التجاري، ط (M)، 1436 هـ-2015م.
6. بري أم الخير، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، القنطرة، مذكرة ماجستير في علوم التدبير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2017.
7. حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للثبثات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، ط1، عمان-الأردن، 1437هـ/2016م.
8. حسام الدين مصطفى الخدّاش، وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط5، عمان، 2008.
9. حسين احمد دحدوح، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والاجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، الاردن، 1430هـ/2009.
10. خالد امين عبد الله، وآخرون، اصول المحاسبة، دار جون وبلي وابنائهم للنشر، نيويورك، 1983.
11. خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملية، دار المستقبل، 2008، ط1، عمان، 1430هـ-2009م.
12. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي في المعايير الدولية الصادرة عن IIA، عمان، 2013.
13. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير، دار وائل، عمان، 2003.
14. رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط6، عمان، 2006.
15. ريار عبد الحليم الذبيبة، نزال محمود الرمحي، عمر عبد الجعدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2011م-1432هـ.
16. ستيفن اموسكوف، مارك سيمكن، ترجمة كمال الدين سعيد وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر، الرياض المملكة العربية السعودية، 1989.
17. سعد غالب ياسين، تحليل وتصميم نظم المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

18. سيد سالم عرفة، المفاهيم المحاسبية الحديثة، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
19. سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2009م-1430هـ.
20. طلال محمد علي الحجاوي، فؤاد عبد المحسن الجبوري، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013.
21. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 1430هـ 2009م.
22. عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة، عمان، 1998.
23. عطا الله أحمد الحسبان، نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2013، عمان.
24. عطا الله احمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2009م/ 1430هـ.
25. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2009م/1430هـ.
26. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة، ط2، عمان، 2009.
27. محمد السعيد خشبة، نظم المعلومات-المفاهيم والتكنولوجيا-، دار الاشعاع للطباعة، القاهرة، 1987.
28. محمد السيد مزيا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط 1، الإسكندرية، 2008.
29. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، دار المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008.
30. محمد توهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر.
31. محمد عبد الفاتح ياغي، الرقابة في الادارة العامة، ط2، دار وائل للنشر، عمان، 2013.
32. محمد فخري مكي، مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية، بدون دار نشر، مصر، 2000.
33. نادية فضيل، الاوراق التجارية في القانون الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط11، الجزائر، 2006.
34. نزال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذيبية، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، الأردن، 2011م-1413هـ.
35. ياسين احمد العيسي، اصول المحاسبة الحديثة، الجزء الاول، دار الشروق للنشر والتوزيع، القاهرة، 2003.

36. يحي مصطفى حلمي، محمد السعيد خشبة، الكمبيوتر ونظم المعلومات، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1990.

ب. المذكرات والرسائل

1. خلدون عودة الله عبد الله البطوش، دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية، رسالة ماجستير في تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2015.

2. زينب عميرات، أثر نظام نظام المعلومات المحاسبي على جودة التدقيق الخارجي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2017.

3. سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، الطور الثالث، تخصص مالية ومحاسبة التدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2015.

4. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع ادارة اعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004.

5. صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة دكتوراه، الطور الثالث، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2015.

6. صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، بدون سنة.

7. عامر صالح العرموطي، مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، مذكرة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2012-2013.

8. عمارة عبد الرؤوف، دور المراجعة الداخلية في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة - 2011/2012.

9. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.

10. محمد أحمد كاسب خليفة، حوكمة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2020.

ج. الملتقيات

1. خالد جمال الجعارات، بوطرة فضيلة، دور المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS والتدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الابداعية، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، يومي 24-25 اكتوبر، 2017، جامعة ام البواقي العربي بن مهدي.

د. المجالات والأبحاث

1. ابوبكر عميروش، جامعة محمد البشير الابراهيمى برج بوعريريج، قطاف ليلى، جامعة سطيف 1، فعالية وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، العدد 12، 1 جوان 2017.
2. مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها، المراجعة المتقدمة، جامعة بنها، مصر / <http://www.bu.edu.eg> 17/05/2013، 17h: 34m
3. نهلة ناقة، سوسيولوجيا الكفاءات: من مفهوم التأهيل إلى مفهوم الكفاءة، العدد 43، 2018، جامعة الجزائر.

ثانيا: باللغة الأجنبية:

1. France, 7eme édition, 2010, p33 jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne**, Eyrolles Edition d'organisation, paris.
2. Hugues Angot, **Système d'information de l'entreprise**, Edition DeBoeK Université ,4eme Edition, Bruxelles, 2002.
3. KHELASSI REDA, **L'audit interne-audit opérationnel**, Edition Distribution Houma, Alger, Algérie, 2015, p33.