

جامعة العقيد أحمد دراية - أدرار - الجزائر
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

شعبة: علوم التسيير

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الموضوع

مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة
دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار -

إشراف الأستاذ:

- د. بوشري عبد الغني

من إعداد الطالبين:

- ناجم عبد القادر

- مقدمي رشيد

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أ - طروبيا نذير
مشرفاً	د - بوشري عبد الغني
مناقشاً	أ - مسعودي عبد الكريم

الموسم الجامعي: 2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿فَتَعَلَى اللَّهِ الْمَلِكُ الْحَقُّ وَلَا
تَعْجَلْ بِالْقُرْآنِ مِنْ قَبْلِ أَنْ يُقْضَى
إِلَيْكَ وَحْيُهُ وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا﴾

سورة طه الآية: 113.

شكر و عرفان

شكر و عرفان

بداية نشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا إلى إنجاز وإتمام هذا العمل .

كما نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ والدكتور المحترم

* عبد الغني بسوشي * *

بقبوله الإشراف على هذا العمل وإسهامه في إخرجه إلى الوجود من خلال مختلف

ملاحظاته وتوجيهاته السديدة.

كما أتقدم أيضا بجزيل الشكر والعرفان إلى *المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج أدرار*

التي تكفلت على هذا العمل منذ بدايته .

كما أتقدم بجزيل الشكر أيضا إلى إدارة قسم علوم التسيير

على دعمهم المعنوي ومساندتهم من أجل إتمام هذا العمل

والحمد لله على العون والتوفيق....

عبدالقادر - رشيد

الإهداءات

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على رسوله الكريم ومن تبعه بإحسان إلى يوم الدين .

الحمد لله الذي نفتتح بحمده الكلام والحمد لله الذي حمده أفضل ما جرت به الاقلام سبحانه وتعالى لانحصى له ثناءً عليه هو كما أثنى على نفسه وهو ولي كل انعام .

الى حبيب قلبي وحمى روحي وأنيس فؤادي وغوثي من الكرب ...

إلى من في قلبي حبه والايمان به ضياء من غير لهب ... بكل الشوق في قلبي أهدي لك هذا العمل ياربي .

إلى صاحب المجد الأطهر والوجه الأقرم والجبين الأزهر ...

إلى نور الابصار وضياؤها وحبيب القلوب ودوائها إليك يا حبيبي يا رسول الله

— عليك أفضل وازكى التسليم —

إلى واحة أحلامي وسراج حياتي ،إلى نبع الحنان الصافي والصدر الحنون الدافئ إليك أُمي الغالية .

إلى تاج رأسي وفخري وذخري وعوني في هذه الحياة إلى من يتعب لنتراح ويشقى لنسعد... أباي العزيز .

إلى أحبائي قلبي وأشقاء روحي إلى إخوتي كل واحد باسمه .

إلى كل فرد من أفراد العائلة كبيرا وصغيرا .

إلى أعز صديق لي في هذه الحياة - عبد القادر بازا -

إلى زملائي وزميلاتي في المسار الجامعي .

إلى كل الأساتذة الذين سهروا على تعليمي في مختلف الأطوار (الإبتدائي، المتوسط، الثانوي) وحتى

المستوى الجامعي .

إلى كل من جمعني معهم المشوار الدراسي من بدايته الي اليوم وخاصة طلبة علوم التسيير دفعة 2017 .

إلى كل هؤلاء أهدي تمرة جهدي .

عبد القادر

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إلى من قال فيهما عز وجل: {وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربّ
أرحمهما كما ربياني صغيراً}

أهدي ثمرة جهدي ولب دراستي إلى الوالدين الكريمين

إلى الإخوة والأخوات الأعزاء

إلى كل العائلة

إلى أصدقاء العمر

إلى أصدقاء الدراسة

إلى كافة الأساتذة والمعلمين في جميع الأطوار

إلى من شاركاني هذا الإنجاز " عبدالقادر "

إلى كل من يعرف رشيد مقدمي

والحمد لله رب العالمين

رشيد

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وعرقان
	الإهداءات
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
	المقدمة العامة
	الفصل الأول: الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية
	تمهيد
6-3	المبحث الأول: عموميات حول المراجعة
3	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة
5	المطلب الثاني: تعريف المراجعة.
6	المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة.
15-11	المبحث الثاني: المراجعة الداخلية
11	المطلب الأول: نشأة المراجعة الداخلية ومفهومها
13	المطلب الثاني: أنواع وأهداف المراجعة الداخلية
15	المطلب الثالث: المعايير المهنية الدولية للمراجعة الداخلية
25-18	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية
18	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
20	المطلب الثاني : مقومات نظم الرقابة الداخلية
22	المطلب الثالث : تقييم نظام الرقابة الداخلية
25	خلاصة الفصل

	الفصل الثاني: نظام المعلومات المحاسبية
	تمهيد
32-28	المبحث الأول: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية
28	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية.
29	المطلب الثاني: المبادئ الأساسية في تصميم نظم معلومات المحاسبية.
32	المطلب الثالث: وظائف نظام المعلومات المحاسبية.
37-34	المبحث الثاني: نظم المعلومات المحاسبية في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية
34	المطلب الأول: مكونات نظم المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية.
36	المطلب الثاني: مراحل عمل نظم المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية.
37	المطلب الثالث: أثر الحاسب الآلي في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية على الرقابة الداخلية.
46-40	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات
40	المطلب الأول: إجراءات المراجعة لنظام المعلومات المحاسبية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.
41	المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية لنظام المعلومات المحاسبية
44	المطلب الثالث: آثار التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات المحاسبية
46	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار-
	تمهيد
54-49	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية سونلغاز

49	المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة الوطنية سونلغاز
51	المطلب الثاني: الشركة الوطنية لإنتاج الكهرباء بولاية أدرار .
54	المطلب الثالث: أنظمة وبرامج الإعلام الآلي المطبقة في المحاسبة المالية لمؤسسة إنتاج الكهرباء بأدرار
56.55	المبحث الثاني: منهجية الدراسة وهيكله الاستبيان
55	المطلب الأول: منهج وحدود الدراسة
55	المطلب الثاني: مجتمع الدراسة
56	المطلب الثالث: هيكله الاستبيان
71.58	المبحث الثالث: تفرغ البيانات وتحليل الفرضيات
58	المطلب الأول: تفرغ البيانات.
65	المطلب الثاني: اختبار الفرضيات
71	خلاصة الفصل
75.73	الخاتمة العامة
80.77	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	المراحل التاريخية للمراجعة	4 - 1
02	مشاكل الرقابة في ظل الحاسب الآلي	38 - 2
03	مقياس ليكرن الخماسي	57 - 3
04	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	58 - 3
05	توزيع أفراد العينة حسب العمر	58 - 3
06	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	59 - 3
07	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	59 - 3
08	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	60 - 3
09	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	60 - 3
10	نتائج التحليل الإحصائي لوظيفة المراجعة الداخلية	61 - 3
11	نتائج التحليل الإحصائي لنظام المعلومات المحاسبية	63 - 3
12	تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي	63 - 3
13	تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية	66 - 3
14	تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية	67 - 3
15	تحليل نتائج التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي	67 - 3
16	تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية	68 - 3
17	تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية	69 - 3
18	نتائج الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل " المراجعة الداخلية " والمتغير التابع " نظام المعلومات المحاسبية "	69 - 3

فهرس الأٲكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
52 - 3	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار-	01
53 - 3	محطات إنتاج الكهرباء التابعة للوحدة الإنتاجية بأدرار	02
54 - 3	النظام المطبق في الجانب المحاسبي للمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء بأدرار	03

فهرس الملاحق

العنوان	رقم الملحق
إستمارة إستبائية	01
التحليل الوصفي لخصائص العينة المدروسة.	02
التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة	03
تحليل نتائج التباين الاحادي (anova) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية بالنسبة للمتغير المستقل " المراجعة الداخلية " .	04
تحليل نتائج التباين الأحادي (anova) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية بالنسبة للمتغير التابع " نظام المعلومات المحاسبية " .	05
نتائج الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل " المراجعة الداخلية " والمتغير التابع " نظام المعلومات المحاسبية " .	06

المقدمة العامة

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات الإقتصادية عبر العصور قد نتج عنه انفصال الملكية عن التسيير، بسبب التغيرات الإقتصادية، الإجتماعية، السياسية، وحتى التكنولوجية التي تفوق كل التوقعات، وهذا ما أظهر حاجة هذه المؤسسات إلى التعرف على مدى كفاءة الإدارة في أداء وظائفها وتقييم أداء المستويات الإدارية المختلفة والإستغلال الأمثل للموارد داخل هذه المؤسسات، وبالتالي ظهور المراجعة الداخلية باعتبارها أداة رقابية فعالة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق إتباع مجموعة من الأساليب والإجراءات الرقابية لها، كما يتوقف نجاح وفعالية هذه الرقابة على مدى توفير مجموعة من المقومات الضرورية واللازمة لخلق نظام سليم داخل المؤسسة.

في حين تجدر الإشارة إلى أن العديد من المشاكل التي ظهرت في بعض المؤسسات الإقتصادية العالمية سببها نقص الممارسات والإجراءات الإدارية السليمة والتي تحد من هذه المشاكل وتقادي الوقوع في أي تلاعبات أو إختلاسات، وباعتبار ان وظيفة المراجعة الداخلية أحد أهم هذه الإجراءات الوقائية من خلال القيام بعملية الفحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية هذه المؤسسات الإقتصادية.

وبما أن وظيفة المراجعة الداخلية وظيفية فعالة في تحقيق المؤسسة لأهدافها المنشودة، كان من الضروري لإدارة المؤسسة أن تتبنى نظام معلومات محاسبي سليم يساهم في تجسيد تلك الأهداف بأقل التكاليف من خلال تقديم معلومة دقيقة ومضبوطة والتي من خلالها تقوم المؤسسة على إتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، فنظام المعلومات المحاسبي يجعل المؤسسة في انسجام دائم من خلال معالجة المعلومة عبر الحاسبات الإلكترونية، وهنا يبرز دور وظيفة المراجعة الداخلية من خلال القيام بالفحص الشامل والدقيق لتلك المعلومات وتقديمها في شكل تقرير مفصل قصد الكشف عن الواقع المالي والإقتصادي للمؤسسة.

الإشكالية الرئيسية

بغية الإلمام بالموضوع وجعله محل الدراسة يتسنى لنا طرح الإشكالية التالية:

- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة ؟

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

- ما مفهوم المراجعة ؟

- ما مفهوم المراجعة الداخلية ؟ وفيما تكمن اهميتها وأهدافها ؟
- ما المقصود بنظام المعلومات المحاسبية ؟
- ما هي إجراءات المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات المحاسبية ؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الاشكالية الرئيسية والتساؤلات السابقة تم إعتداد الفرضيات التالية:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول وظيفة المراجعة الداخلية تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين الموظفين داخل المؤسسة تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية.
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية ومساهمتها في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

مجال الدراسة:

يتمثل مجال هذه الدراسة فيما يلي:

بالنسبة للحدود المكانية شملت هذه الدراسة في الحدود الجغرافية بالتحديد لولاية أدرار دولة الجزائر، أما الحدود الزمنية إمتدت هذه الدراسة في المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار- من شهر فيفري إلى غاية شهر مارس لسنة 2017.

أهداف الدراسة:

من بين الاهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة هي:

- محاولة إبراز دور المراجع الداخلي في تحقيق الفعالية للمؤسسة.
- تحديد العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية.
- محاولة إبراز الدور الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبية في التحسين من مستوى المؤسسات الإقتصادية بصفة عامة وفي المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء بأدرار بصفة خاصة.

أسباب إختيار موضوع الدراسة:

من أهم الأسباب التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع

- الإهتمام الشخصي قصد الخوض في معرفة أهمية المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية.
- الرغبة في إكتساب المزيد من المعارف في مجال المراجعة الداخلية.
- التعرف على المكانة التي تحظى بها المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة سونلغاز بأدرار.
- كذلك التعرف على طريقة إستخدام البرامج والأنظمة الحاسوبية في معالجة المعلومة بشكل ألي.

منهج الدراسة:

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، فالجانب النظري أستعملنا المنهج الوصفي وذلك من أجل التعرف على وظيفة المراجعة الداخلية والدور الذي تلعبه في الرفع من مستوى الاداء داخل المؤسسة، علاوة على ذلك التعرف على الاجراءات والاساليب المعتمدة في تطبيق نظام المعلومات المحاسبية، وأما الجانب التطبيقي استعملنا المنهج التحليلي نظرا لما تحتويه الدراسة الميدانية لمعلومات يقتضي منا تحليلها واستحضار النتائج في الأخير.

الدراسات السابقة:

من بين الدراسات التي سبق وأن تناولت مثل هذا الموضوع نذكر على سبيل المثال ما يلي:

- مساهمة المراجعة الداخلية في تجسين نظام المعلومات المحاسبي.
- المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة.
- مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية.

صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا في هذه الدراسة العديد من المشاكل والتي كانت تعيقنا في الكثير من الأحيان، نذكر على

سبيل المثال:

- تشابك المعلومات بين مختلف المراجع المتداولة على مستوى المكتبة مما يجعلنا في حيرة من إختيار المعلومات.
- استعارة الكتب لمدة طويلة سواءً من طرف الطلبة أو حتى الأساتذة، وهذا ما يجعل الطالب محل إعتقاد أو تكرار الكتب التي تم استعمالها.
- وهناك صعوبات واجهتنا في المؤسسة محل الدراسة، مثل ندرة المعلومات .

تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث إلى جانبين : فالجانب النظري يوضح المفاهيم العامة وقد تم في فصلين ، وأما الجانب التطبيقي خصصناه للدراسة الميدانية التي تم إجرائها في المؤسسة الجزائرية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج بأدرار .

سنتطرق في الفصل الأول: إلى الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والذي ينقسم إلى ثلاث مباحث، حيث يشتمل المبحث الأول على عموميات حول المراجعة أما المبحث الثاني يتمثل في المراجعة الداخلية وأما المبحث الثالث خصص لنظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني: والذي عنوانه نظام المعلومات المحاسبية، قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث ، المبحث الأول أساسيات نظام المعلومات المحاسبية والمبحث الثاني نظم المعلومات المحاسبية في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية وأما المبحث الأخير المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات المحاسبية

وأما الفصل الثالث والأخير: تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الاول خصص لتقديم عام عن المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الانتاج أدرار، وأما المبحث الثاني فقمنا بتقديم حوصلة عن كيفية إعداد الإستبانة وكذا العينة المستهدفة والتي شملت موظفي وموظفات المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء بأدرار وبعد ذلك تطرقنا في المطلب الثاني من المبحث الثالث إلى تحليل وإختبار الفرضيات.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة
الداخلية

تمهيد:

تعتبر المراجعة أحد فروع المعرفة الإجتماعية التي تتأثر في تطورها ونشأتها بتطور الحياة الإقتصادية والإجتماعية، وتكتسب مكانتها المستقلة في المجتمع من منفعتها وقدرتها على الإستجابة لإحتياجات الأفراد وأصحاب المصالح في المجتمع، والتطور الذي طرأ على البنية الإقتصادية والإجتماعية منذ العصور الوسطى وفي الوقت الحاضر، ومع تزايد كبر وحجم المؤسسات وتشعب أعمالها ووظائفها أدت الى إضافة قيمة مضافة تجلت في ظهور التدقيق الداخلي الذي يعد حديثا بالمقارنة مع المراجعة الخارجية.

ومع مرور الوقت تعددت وتوسعت أنشطة مختلف المؤسسات أصبح من الضروري تطور أهداف وأساليب المراجعة الداخلية للتأكد من فعالية الرقابة الداخلية، وبهذا أصبحت المراجعة الداخلية أداة لتبادل المعلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، وبموجب هذا التطور أصبحت وظيفة المراجعة الداخلية تتضمن تقييم جميع الأنشطة داخل المؤسسة. لذا سننتظر في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالتالي:

- المبحث الأول: عموميات حول المراجعة
- المبحث الثاني: المراجعة الداخلية
- المبحث الثالث: الرقابة الداخلية

المبحث الأول: عموميات حول المراجعة

إن المراجعة عبارة عن ميدان واسع، عرف تطورات كبيرة متواصلة صاحبت ذلك تعدد النشاطات وتنوعها، ومع كبر حجم المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة يصعب فيها يوماً بعد يوم التحكم في التسيير، إذ تكثر العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات، بل والتلاعبات أحياناً، لذلك تعد عملية المراجعة كمرجع لتقاضي كل الانحرافات والتلاعبات المتوقع حدوثها.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المراجعة

نستهل هذا المطلب بتقديم لمحة تاريخية عن المراجعة، ففي البداية لم تكن الحاجة للمراجعة أو حتى أشخاص يقومون بهذه العملية، فكان كل فرد قادر على أن يتفقد أعماله بنفسه نظراً لقلة الصفقات وصغر العمليات التجارية التي كانت آنذاك.

فالتدقيق مصطلح مشتق من الكلمة اللاتينية (Audire) وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عالٍ وقد نشأت هذه المهنة منذ القدم إذ أن الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل وروما واليونان كانوا يحققون من صحة الحسابات عن طريق الإستماع إلى المدقق في الساحات العامة حول الإيرادات والمصروفات كما وأن الخليفة عمر بن الخطاب (رضي الله عنه) قد جعل في مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها، علماً أن التدقيق كان يشمل المراجعة الكاملة، وقد كان غرضه الرئيسي اكتشاف الغش والأخطاء ومحاسبة المسؤولين عنها.¹

وقد نشر مجلس معايير التدقيق المنبثق عن المعهد الأمريكي للمحاسبين (AICPA) مسودة بحيث تتضمن مقترحات لتطوير معايير أداء التدقيق، واتصالات المدققين، وقد أشار إلى أن مستخدمي المعلومات المهتمون بالمعلومات المالية التي روجعت، يرغبون في أن يكون إيصالها لهم أكثر وضوحاً، ونتيجة لتطوير النشاط الإقتصادي وتعدد مجالاته وتنوع الأشكال القانونية للمنشآت فإن هدف التدقيق أضحى أعم وأوسع مما استدعى معه التطوير في إجراءاتها ووسائل إيصال نتائجها إلى المستفيدين، بينما هدف التدقيق في مراحل تطوره الأولية كان وقائي بحت وينحصر في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، وخلال النصف الأول من القرن الحالي تحول هدف التدقيق إلى تقرير ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن نتائج العمليات في الفترة التي أعدت عنها، وعن المركز المالي في نهاية الفترة.²

في حين تجدر الإشارة إلى أن التطورات المتلاحقة للمراجعة كانت رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتتها حركة التجارة العالمية والإقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها

¹ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 17.

² أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 5-6.

المؤسسة الإقتصادية على وجه الخصوص، لذلك سنورد جدول نميز فيه بين مختلف المراحل التاريخية للمراجعة.¹

الجدول رقم(1): المراحل التاريخية للمراجعة.

المدة	الأمر بالمراجعة	المرجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي.	الملك، إمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، كاتب.	معاينة السراق على اختلاس الاموال، حماية الاموال.
من 1700 إلى 1850 .	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش، ومعاينة فاعلية، حماية الاصول.
من 1850 إلى 1900.	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني.	تجنب الغش وتأكيده مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940.	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	تجنب الغش والاختفاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين،	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة.	الشهادة على صدق وسلامة النظام القوائم المالية التاريخية.
من 1970 إلى 1990.	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة.
ابتداءً من 1990.	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصور الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الاطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006 ص 7،8.

المعايير ضد الغش العالمي.			
------------------------------	--	--	--

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 7.

المطلب الثاني: تعريف المراجعة

على الرغم من تعدد الزوايا التي يتم من خلالها معالجة مصطلح التدقيق وظهر عدة تعاريف له إلا أنها مشتركة وتصب في معنى واحد هو تحقيق الأهداف المنشودة والمرغوب فيها وسوف نُعرج الى بعض هذه التعاريف كما يلي:

عُرفت المراجعة على أنها:

" المراجعة هي فحص إنتقادي يسمح بالتأكد من المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، أما المراجعة المالية هي الفحص الذي ينفذه مهني مستقل وخارجي عن المؤسسة، من أجل التصريح برأي حول صحة ومصادقية الحسابات السنوية، فهذه الاخيرة (الحسابات السنوية) يجب أن تعطي صورة صادقة لنتيجة عمليات السنة المالية الماضية، بالإضافة إلى الحالة المالية لأصول المؤسسة في نهاية السنة المالية، فالمراجعة المالية تهدف الى المصادقة على الحسابات السنوية للمؤسسة " ¹.

من هذا التعريف يمكن أن نستخلص مجموعة من النقاط وهي كالتالي:

- تتمثل المراجعة في الفحص الإنتقادي لمعلومات المؤسسة؛
- تنفذ المراجعة المالية من طرف شخص مهني، مستقل وخارجي؛
- يقوم هذا الشخص بالتصريح برأي حول صحة ومصادقية الحسابات السنوية للمؤسسة، ومدى تمثيلها لنتيجتها بالإضافة إلى الحالة المالية لأصولها؛
- الهدف من المراجعة المالية هو المصادقة على الحسابات السنوية؛

عرف إتحاد الخبراء الإقتصاديين والمحاسبين (UEC) في ديسمبر 1977 المراجعة كما يلي: "هدف مراجعة القوائم المالية هو إبداء رأي فني عما إذا كانت هذه القوائم تعطي صورة صادقة عن وضعية

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 20.

المؤسسة في تاريخ الميزانية ونتائجها المالية بالنسبة للسنة المنتهية، مع مراعاة قانون وممارسات البلد الذي تقيم فيه المؤسسة¹

عرفت لجنة المراجعة التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكيين بأنها "عملية منظمة، تعتمد على الموضوعية، لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة بنتائج العمليات والأحداث الإقتصادية للمشروع وذلك للتحقق من مدى تطابق تلك النتائج مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولا عاما، وتوصيل النتائج للأطراف المعنية"²

نستخلص من هذا التعريف ما يلي:

- أن المراجعة عملية منتظمة تعتمد على الفكر والمنطق، فهي نشاط يجب التخطيط له وتنفيذه بأسلوب منهجي سليم وليس بطريقة عشوائية؛
- أن تجميع وتقييم الأدلة هو جوهر عملية المراجعة وهو الأساس الذي يعتمد عليه المراجع لإبداء رأيه في القوائم المالية للوحدة الإقتصادية؛
- يقوم المراجع بتوصيل نتائج المراجعة للأطراف المعنية ويتحقق هذا الإتصال من خلال التقرير الذي يعده المراجع في نهاية عملية المراجعة، والذي يقوم فيه بتقييم القوائم المالية المعدة من قبل إدارة الوحدة في ضوء تمشيها مع المعايير الموضوعية وهي المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما؛

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة

إن تعدد الجهات الطالبة لخدمات المراجعة لدليل عن مدى أهميتها لذا سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهمية المراجعة وأهدافها العامة والعملية.

أولاً : أهمية المراجعة

تعود أهمية المراجعة إلى كونها وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات طائفة المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبليين والبنوك ورجال الأعمال والإقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال وغيرها، في حين أن إدارة المؤسسة تعتمد اعتمادا كبيرا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل

¹ شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، رسالة دكتوراة (غير منشورة)، جامعة سطيف، الجزائر، 2013، ص ص 10، 09 .

² محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 1998، ص 11.

هيئة فنية محايدة، كذلك نجد طائفة المستثمرين تعتمد القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.¹

كما أن المراجعة تظهر في أنها وسيلة تخدم جهات كثيرة تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية التي يعتمد عليها مراجع الحسابات وهذه الجهات كما يلي:

1. أهمية المراجعة في إدارة المؤسسات: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي يتم اعتمادها من قبل مراجع الحسابات المحاييد والمستقل مما يزيد الثقة في هذه البيانات، كما يزيد درجة الإعتماد عليها، كما أنها وسيلة لإثبات أن إدارة المؤسسة قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي إلى إعادة انتخاب وتجديد مدة أعضاء مجلس الإدارة لفترة أخرى وكذلك زيادة مكافأاتهم.

2. أصحاب رأس المال (المستثمرون): أدى ظهور الشركات والمصانع الكبيرة في الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رأس مالها على عدد كبير من المساهمين وانفصال الملكية عن إدارة الشركة، مما جعل الحاجة ماسة الى تعيين مراجع قانوني مستقل ومحايد بحيث يطمئن المستثمرين بأن أموالهم سوف لا تتعرض للاختلاس والسرقة نتيجة قيام المراجع بمراقبة تصرفات إدارة الشركة والتأكد من عدم انتهاك عقد الشركة الأساسي وقانون الشركات.

3. البنوك: تقوم معظم المؤسسات بطلب الحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الإقتراض، وقبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض فإنها تقوم بفحص وتحليل المركز المالي ونتيجة الأعمال لتلك المؤسسات وذلك لضمان قدرة هذه المشاريع على سداد تلك القروض مع فوائدها في المواعيد المحددة.²

4. الجهات الحكومية: إهتمام الدولة بما يجري في الوحدات الإقتصادية - أي المؤسسات - في ظل نظام إشتراكى آمن واجب، فالوحدة الإقتصادية التابعة للقطاع العام يجب أن تعمل في تناسق مع غيرها من الوحدات في إطار الخطة العامة للتنمية الإقتصادية، وأن تكون موضع عناية أجهزة التخطيط ومتابعة التنفيذ والإشراف وتقييم الأداء مثل وزارات التخطيط والإقتصاد والخزانة والجهاز المركزي للمحاسبات والجهاز المركزي للتعبئة والإحصاء والجهاز المصرفي .

5. جهات أخرى: تعتمد الإستفادة من القوائم المالية للمشروع التي تمت مراجعتها الى جهات وطوائف اخرى كثيرة تربطها بالمشروع بشكل مباشر أو غير مباشر مصالح متعددة ومتنوعة، ومن أمثلة هذه الجهات والطوائف ما يلي:

¹ خالد أمين، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص15.

² يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 08، 09.

أ . المصارف والدائنون: في الحكم على سلامة المركز المالي للمشروع، وعلى درجة السيولة فيه، واحتمالات الربحية في المستقبل وذلك تمهيدا لإقراضه.

ب . العاملون: للإطمئنان على نتيجة نشاط المشروع، ونصيبهم في أرباحه.

ج . المستثمرون: للحكم على معدلات الربحية واحتمالات تحقيقها في المستقبل ومثانة المركز المالي، وذلك تقرير مبدأ وحدود الإشتراك أو الأسهم في رأسمال المشروع.

د . مصلحة الضرائب: في تحديد العناصر التي تحدد وعاء الضريبة ونوعيتها، وربط الضرائب.¹

ثانياً: أهداف المراجعة

باستطاعة الباحث من خلال رجوعه إلى التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومضمونها المهني أن يلاحظ التغيير الهائل الذي طرأ على الأهداف وبالتالي المضمون، فقديمًا كانت عملية التدقيق مجرد وسيلة لإكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش وتلاعب أو تزوير، كما أن هدف التدقيق كان مقتصرًا على التأكد من الدقة المحاسبية للدفاتر والسجلات المحاسبية وما تحويه من بيانات، ومطابقة القوائم المالية مع تلك الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد،² ولكن سرعان ما تغير هدف التدقيق وأصبح من واجب المدقق القيام بمراجعة إنتقادية منظمة للدفاتر والسجلات، وهنا نميز بين نوعين من أهداف التدقيق، أهداف تقليدية وأهداف ميدانية.

1- الأهداف التقليدية

أ . التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المؤسسة و سجلاتها، وتقرير مدى الإعتماد عليها.

ب . الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات.

ج - اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.

د - تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمؤسسة وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

أما اليوم، فقد تعددت عملية تدقيق هذه الأهداف إلى أهداف وأغراض أخرى أهمها:

- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.

¹ ابراهيم علي عثموي، أساسيات المراجعة و المراقبة الداخلية، دار طوخي للنشر، عمان، 2003، ص ص 20-21.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، مرجع سبق ذكره، ص ص 13-14.

- تقييم نتائج اعمال المؤسسة بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لفراد المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة.¹

2- الأهداف العلمية.

إنطلاقاً من التطور التاريخي للتدقيق ونتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الممارسات العلمية للتدقيق وما خلفه ذلك من مكتسبات نظرية من جهة أخرى، سنورد الأهداف العلمية للتدقيق باعتبارها مساقات ذهنية لشخص المدقق أثناء تنفيذه لعملية الفحص في أي نوع من الأنواع التدقيق والمتمثلة فيما يلي:

أ - **الشمولية أو الكمال:** يفرض هذا الهدف على المدقق أن يتأكد من ان نظام المعلومات المحاسبية يولد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت، وكذا العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة لإعطاء المصدقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية بمعنى أن كل ما هو موجود في أرض الواقع من تدفقات مادية ومالية ومعنوية له صورة في المحاسبة ولو في وثيقة تتضمن التسجيل المحاسبي فيما بعد.²

ب - **الوجود والتحقق:** يعمل المراجع على التأكد من وجود جميع العناصر الواردة في جهة الأصول والخصوم لميزانية المؤسسة والتحقق منها.

ج - **الملكية والمديونية:** يقوم المراجع في أول الأمر بالتأكد من أن العناصر التي تنص عليها الميزانية تخص المؤسسة التي هو بصدد مراجعتها كما يتحقق من أن الديون المسجلة بالميزانية هي فعلاً تخص الأطراف المناسبة، ونفس الشيء ينطبق بالنسبة للحقوق.

د - **التقييم والتخصيص:** تهدف المراجعة من خلال هذا العنصر إلى استعمال الطرق المحاسبية المعروفة عند تقييم الأحداث المحاسبية كحساب الإهلاكات وإطفاء المصاريف الإعدادية وكذا تقييم المخزونات ومن ثم تخصيصها في الحسابات الخاصة بها تطبيقاً للمبادي المحاسبة المعمول بها.

¹ خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان، 1999-2000، ص15.

² أقاسم عمر، التدقيق، محاضرات للسنة الثالثة علوم تجارية، جامعة أدرار، الجزائر، 2012، 2011، ص10

هـ - العرض والإفصاح: يمكن اعتبار هذا الهدف من الأهداف البالغة الأهمية باعتباره الهدف الرئيسي للقيام بعملية المراجعة، أي الإفصاح عن مدى صحة ودقة المعلومات المحاسبية والوثائق المالية الموجودة والمنبثقة من المؤسسة ومدى موافقتها مع معايير الممارسة المهنية وتماشيا مع المبادئ المحاسبية.¹

نستنتج من هذا المبحث أن للمراجعة دور فعال في تحقيق أهداف المؤسسة، ويتجلى ذلك في أن المراجعة تعمل على الفحص الإنتقادي للعمليات المالية والمحاسبية بغرض الحصول على رأي فني محايد حول صحة وصدق هذه المعلومات.

¹ شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 28.

المبحث الثاني: المراجعة الداخلية

إن ضرورة تبني المؤسسة لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلتها التنظيمي أصبح مسألة مهمة، وهذا نظراً للدور الذي تلعبه في تقييم النظام التسييري والمساهمة في تقويمه وتحسينه.

المطلب الأول: نشأة المراجعة الداخلية ومفهومها

سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأة المراجعة الداخلية ومفهومها.

أولاً: نشأة المراجعة الداخلية

إن التطور الذي شهدته كبريات المؤسسات الإقتصادية في حجم المنشآت وانتشارها جغرافياً على نطاق واسع دعت الحاجة إلى خلق أساليب جديدة للتحقق من الإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل توفير الحماية لأصول المشروع وضمان الدقة للبيانات ولهذا نشأت المراجعة الداخلية لمساعدة الإدارة في مواجهة هذه المتطلبات.¹

كما أن المتتبع لتاريخ تطور التدقيق يلاحظ تعدد وتنوع أشكال ومجال التدقيق قد انحصرت أهدافه في المراحل الأولية في إكتشاف الغش والأخطاء والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية ليصبح أعم وأوسع لإجراء إيصال النتائج، في حين يرجع بداية الإهتمام بالتدقيق الداخلي في سنة 1941 الذي تم فيها نشر كتاب بعنوان المراجعة الداخلية الحديثة وفتح معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية في نفس السنة، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأبرز والاساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي ونشأة المراجعة الداخلية كمهنة.

وقد تزايد عدد أعضاء مجمع المراجعين الداخليين من 24 عضو في عام 1941 الى ما يزيد عن 40000 عضو في باقي دول العالم، وقد قام المجمع من حوالي نصف قرن بإنجاز الكثير لتعزيز المكانة المهنية للمراجعين الداخليين، ومن ضمن هذه أو تلك الإنجازات الموافقة على بيان بمسؤوليات المراجعين الداخليين وتطوير هيكل عام للمعرفة ودليل للسلوك وتحديد برامج التعليم المستمر والتأهيل المهني(مراجع داخلي مؤهل ومعتمد)، بالإضافة الى تبني معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.²

ثانياً: تعريف المراجعة الداخلية

هناك عدة تعاريف للمراجعة الداخلية نقصر على ذكر ما يلي :

¹ عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2001، ص 214 .

² أمين السيد أحمد لطفى، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2005، ص 95.

عرفت المراجعة الداخلية طبقاً لبيان مسؤوليات المراجعة الداخلية الصادرة عن مجمع المراجعين الداخليين على النحو التالي:

" المراجعة الداخلية عبارة عن وظيفة تقييم منسقة مقررة داخل أحد منظمات الأعمال بهدف فحص وتقييم أنشطتها باعتبارها أداة لخدمة هذا التنظيم كما يتمثل هدف المراجعة الداخلية في مساعدة أعضاء التنظيم في القيام بمسؤولياتهم بفعالية".¹

تعرف المراجعة الداخلية بأنها " نشاط تقييمي داخل المؤسسة لخدمة إدارته، وتقوم بها إدارة داخل المؤسسة تسمى إدارة المراجعة الداخلية، في حين تعتبر هذه الأخيرة أداة من أدوات الرقابة الداخلية، فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المؤسسة ومخرجاتها، في حين يقدم تقرير، أو تقارير لمجلس الإدارة أو لجان المجلس مباشرة، والقائم بها موظف بالمشروع، واستقلاله استقلال تنظيمي فقط ويتحقق هذا الإستقلال بتبعية إدارة المراجعة الداخلية لمجلس الإدارة مباشرة".²

تعرف المراجعة الداخلية على أنها " وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الإنتقادي المنظم والتقييم المستمر المخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الإلتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاية وفعالية هذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة وأداء الإدارات والأقسام".³

تعرف المراجعة الداخلية من الناحية الوظيفية بأنها "نشاط تقييمي مستقل داخل المشروع بغرض فحص وتحقيق للنواحي المحاسبية والمالية وغيرها من نواحي أنشطة التشغيل للمشروع وذلك كأساس لخدمة الإدارة في وظيفتها الرقابية (فهي تعتبر وسيلة رقابية في خدمة الإدارة بحيث تعمل على قياس فعالية نظم الرقابة المختلفة)".

من خلال هذا التعريف نستنتج ما يلي:

1- أن المراجعة الداخلية عبارة عن خدمة وقائية والتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول وحماية السياسات الإدارية ضد الإنحرافات عند التطبيق؛

2- ان المراجع الداخلي بوجوده كل الوقت في المشروع ومعايشته ومعاصرته يستطيع ان يتعرف على كل نواحي نشاطاته وإجراءاته ومشاكله المترتبة على ممارسة هذا النشاط؛

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، المرجع السابق، ص 98 .

² عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2007، ص ص 163 .

³ عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص ص 215، 216.

3- إن المراجعة الداخلية تتم بصورة منتظمة على مدار العام بحيث تقوم بمراجعة شاملة لكافة عمليات المشروع بصورة مستقلة ومنظمة مما يحقق الرقابة في خدمة الإدارة وأن تعمل على قياس وتقييم فعالية الرقابة الداخلية؛¹

المطلب الثاني: أنواع وأهداف المراجعة الداخلية

إن مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع، حيث أنه يقوم على أساس الرقابة الداخلية للمؤسسة كما أنها تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين والأنظمة، وبالتالي تحقيق المؤسسة للأهداف المسطرة.

أولاً: أنواع المراجعة الداخلية

تحتوي المراجعة على ثلاث أنواع، المراجعة المالية، الإلزامية، ثم المراجعة التشغيلية .

1 - المراجعة المالية

يعتبر التدقيق المالي على أنه ذاك المجال التقليدي للتدقيق الداخلي والذي يضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الإقتصادية التي تخص المؤسسة وتدقيقها حسابياً ومستندياً، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة والهدف من التدقيق هو اظهار البيانات والقوائم المالية أيضاً، التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع والإختلاس، وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.²

في حين تجدر الإشارة الى أن هذا النوع من التدقيق يشمل نوعين هما التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف والتدقيق الداخلي المالي بعد الصرف، فأما النوع الأول يشير إلى إحدى مراحل الرقابة الداخلية الذاتية، وذلك بتكليف موظف معين بمراجعة عمل موظف آخر للتحقق من سلامة الإجراءات واكتمال المستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ، وأما النوع الثاني التدقيق المالي بعد الصرف فينفذ حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات وفحصها من خلال قسم التدقيق الداخلي وذلك لتتأكد الإدارة العليا من أن العمليات المالية تسير وفق القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها وبما يضمن تحقيق الأهداف، كما يعتبر التدقيق المالي أداة هامة تمكن الإدارة العليا من الإطمئنان إلى دقة البيانات المالية وحفظ الأصول والوجود المادي لها وحمايتها من عمليات التلاعب أو الضياع أو الإختلاس .³

¹ عبد الفتاح الصحن ،محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلبي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1998، ص ص 186،187.

² رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، مذكرة ماستر علوم الاقتصادية، (غير منشورة)، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2011، 2012، ص 16.

³ يوسف سعيد، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري، مذكرة ماجستير، علوم تجارية(غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة، 2007، ص 56 .

2 - المراجعة الإلزامية

يهدف هذا النوع من المراجعة الى التحقق من الإلتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعية من طرف المؤسسة، غير أنه يقع على إدارة التدقيق الداخلي عبء:

- التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة؛
- الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة؛
- رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارتهم؛¹

3 - المراجعة التشغيلية

يقصد بالمراجعة التشغيلية على أنها عبارة عن فحص مستقل لكل جوانب التنظيم خاصة مجال أعماله والرقابة المالية وكل نظم دعم وأداء التنظيم لأعماله، وتنطوي المراجعة التشغيلية على فحص مستقل لكل أو بعض أنشطة التنظيم لتحديد مدى تحقيقها للأهداف المحددة لها، ويهدف المراجع التشغيلي بصفة عامة الى تقييم جودة الرقابة الداخلية لقطاع أو وحدة نشاط معين داخل التنظيم للوقوف على فعالية وكفاءة عملياته ومدى صدق تقاريره ومدى التزامه بالقوانين واللوائح ذات الصلة.²

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية

إن تطور مفهوم المراجعة الداخلية كان له الأثر كذلك على تطور الأهداف، بحيث كان هدفها الأساسي هو اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش وهذا كان سابقاً أما حالياً فهو المساهمة في تقييم النظام التسييري.

- أ - التأكد من اتباع السياسات والإجراءات الموضوعية ومدى الإلتزام بها.
- ب - تقييم الخطط والسياسات والإجراءات الموضوعية.
- ج- المحافظ على أموال وموارد المنشأة وحمايتها من الإختلاس وسوء الإستعمال.
- د - التحقق من دقة البيانات المحاسبية.
- هـ - رفع الكفاية الإنتاجية باقتراح ما تراه مناسباً من تعديلات وتحسينات ملائمة.³

¹ رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، مرجع سبق ذكره ص 16.

² عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سربيا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلّي، مرجع سبق ذكره، ص 203.

³ يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 128

المطلب الثالث: المعايير المهنية الدولية للمراجعة الداخلية

في هذا المطلب سوف يتم تسليط الضوء على معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية إصدار 1978 والمكونة من خمس مجموعات رئيسية على النحو التالي:

أولاً: المعيار 100 الخاص باستقلال المراجع الداخلي والمعيار 200 الخاص بكفاءة الأداء المهني

1 - المعيار 100 الخاص باستقلال المراجع الداخلي : ويتضمن هذا المعيار جانبين رئيسيين هما :

110- الموقع التنظيمي : ويقصد به مكان المراجع في المؤسسة من حيث تحديد ما يلي :

○ المستوى الإداري التابع له .

○ الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية .

○ سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع .

ولاشك أن تبعية المراجع الداخلي مباشرة لمجلس الإدارة في المؤسسة وتتيح له فرصة الإتصال مباشرة بالإدارة بعيداً عن أي ضغوط من الأقسام والإدارات الأخرى .

120- الموضوعية : وتتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي :

○ تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية .

○ تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم .

○ تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت الى آخر عند قيام المراجع بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى .

○ عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى الى قسم المراجعة الداخلية بمراجعة أعمال سبق لها القيام بها .

○ مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير .¹

ثانياً : المعيار 200 الخاص بكفاءة الأداء المهني: ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية :

- المعيار 210 العاملون : يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها.

- المعيار 220 المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسؤوليات المراجعة.

- المعيار 230 الإشراف: على تنفيذ المهام يجب أن يكون من قسم المراجعة الداخلية.

¹ أقسام عمر، التدقيق الداخلي، محاضرات للسنة الثانية ماستر تدقيق، علوم التسيير، جامعة أدرار، 2014، 2012، ص ص 40 41.

- المعيار 240: الإلتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة .
- المعيار 250: يجب أن يتوافر لدى المراجع الداخلي للمعرفة والمهارات والقدرات الأساسية اللازمة لأداء المراجعات الداخلية .
- المعيار 260: العلاقات الانسانية والاتصال .
- المعيار 270 التعليم المستمر: يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى التنافسي لمعلوماتهم الفنية .
- المعيار 280 : بذل العناية المهنية اللازمة¹.

ثالثاً: المعيار 300 الخاص بالتخطيط : ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية :

- المعيار 310 : معرفة الأعمال .
 - المعيار 320 : الأهمية النسبية في المراجعة .²
- رابعاً: المعيار 400 المتعلق بعملية الرقابة الداخلية : حيث أنه يتحقق ذلك استنادا الى العناصر التالية :
- المعيار 400 : يعمل على تقييم المخاطر والرقابة الداخلية .
 - المعيار 401 : المراجعة في ظل بيئة نظم المعلومات الإلكترونية .
 - المعيار 402 : اعتبارات المراجعة المرتبطة بالكيانات التي تستخدم تنظيمات خدمية .
- خامساً : المعيار 500 الخاص بأدلة اثبات المراجعة : ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية :

- المعيار 501 : أدلة إثبات المراجعة - اعتبارات إضافية لبنود محددة .
- المعيار 510 : الارتباطات الاولية - أرصدة الافتتاح .
- المعيار 520 : الإجراءات التحليلية .
- المعيار 530 : معاينة عملة المراجعة .
- المعيار 540 : مراجعة التقديرات المحاسبية .
- المعيار 580 : إقرارات الادارة .

أما المجموعات الثانوية فهي على النحو التالي :

أولاً: المعيار 600 الخاص باستخدام عمل الآخرين: وحيث أن هذا المعيار يتحقق من خلال النقاط التالية:

- المعيار 600 : ينص على استخدام عمل مراجع اخر .
- المعيار 610 : دراسة عمل المراجعة الداخلية .

¹ أقاسم عمر، التدقيق الداخلي، مرجع سبق ذكره، ص 41.

² وجدى حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الاسكندرية، 2010، ص 169.

- المعيار 620 : استخدام عمل الخبراء (خبير) ¹.

ثانياً: المعيار 700 الخاص بإعداد نتائج المراجعة واعداد التقارير: ويتحقق هذا الأخير من خلال ما يلي :

- المعيار 700 : تقديم مختلف تقارير المراجعة المتعلقة بالقوائم المالية .

- المعيار 710 : القيام بعملية المقارنة .

- المعيار 720 : اعداد المعلومات الأخرى الموجودة في مستندات تتضمن مالية المراجعة

ثالثاً: المعيار 900 الخاص بالإرتباطات الخدمائية: ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية :

- المعيار 910 : الإرتباطات الخاصة بفحص القوائم المالية .

- المعيار 920 : الإرتباطات الخاصة بأداء إجراءات متفق عليها بخصوص المعلومات المالية .

- المعيار 930 : الإرتباطات الخاصة بإعداد القوائم المالية ².

نستنتج من هذا المبحث أن المراجعة الداخلية عبارة عن نشاط تقييمي مستقل، يخدم إدارة المؤسسة من خلال الفحص الإنتقادي للعمليات المالية والمحاسبية المتمثلة في القوائم المالية والسجلات أو الدفاتر المحاسبية، وهذا بهدف التأكد من أن السياسات الموضوعية من قبل الإدارة منفذة كما هو مخطط لها مثل تقادي الأخطاء والتلاعبات بهدف ضمان النظام التسييري لها.

¹ وجدى حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، المرجع السابق، ص 170.

² وجدى حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، المرجع السابق، ص 171 .

المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية

إن تعدد أصناف المؤسسات وكبر حجمها رقع نشاطها تحسن عملياتها أدى إلى تقسيم وظائف نشاطه في شكل مديريات تغطي كل منها وظائف معينة إذ بانسجامه وتضافر جهودها تستطيع المؤسسات تسطير إستراتيجياتها، ومتابعة تنفيذها، بما يحقق هدفها، وذلك بالإعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

يمثل نظام الرقابة الداخلية أداة للتخطيط والمتابعة والمراجعة في المؤسسة لذلك يجب أن نحسن إختيارها.

أولاً: نشأة وتطور نظام الرقابة الداخلية

عندما بدأ الإهتمام بالرقابة الداخلية على أوجه نشاط المشروع كواجب أساسي من واجبات الإدارة العليا وكمسئولية عامة من ضمن مسؤولياتها، وكان الهدف منها الحفاظ على أموال المشروع وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل عمليات المشروع وإعداد قوائم المالية الختامية على وجه صحيح.¹

ومن الناحية الأخرى أدى التوسع في استخدام الحسابات الآلية الى زيادة الإهتمام بالرقابة الداخلية، حيث تخلق أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات بيئة قد تساعد على إرتكاب العديد من المخالفات وانتشار فيروسات الحاسبات وإمكانية سرقة المعلومات المحاسبية أو تغييرها دون ترك أثر مما يتطلب ضرورة وجود نظام جيد نظام الرقابة الداخلية.

وفي بادئ الأمر كانت لا توجد أهمية كبيرة بأنظمة الرقابة الداخلية نظرا لعدم وجود فصل بين الملكية و الإدارة حيث كانت هناك رقابة المالك أو ما يعرف بالرقابة الشخصية، حيث كان المالك يقوم بنفسه بالرقابة على الأنشطة المشروع وبعد ذلك كان مفهوم الرقابة يستخدم كمرادف للضبط الداخلي والذي يعني توزيع المسؤوليات والسلطات بطريقة تحقق الضبط التلقائي للعمليات اليومية وذلك عن طريق قيام شخص آخر بصورة تلقائية بمراجعة العمل الذي يقوم بها شخص آخر أو عن طريق تقسيم العمل بين أكثر من شخص في المشروع بطريقة سليمة.

وقد اهتم مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين اهتماما كبيرا بنظم الرقابة الداخلية إعداد التقارير عن مدى فعاليتها، حيث أصدر عديد من النشرات والإصدارات المهنية المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية والتي تعكس تطور الاهتمام بهذا المجال والتي ساهمت بدور فعال في زيادة الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها.²

¹ إبراهيم علي عثمانوي، أساسيات المراجعة و المراقبة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص 158 .

² عبد الفتاح صحن ومحمد السيد سرايا، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص 11.

ثانياً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة تعريف تخص نظام الرقابة الداخلية نقتصر على ذكر ما يلي منها :

1 - لقد عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA "الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف إلى المحافظة على الأصول الشركة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الإعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من إتزام العاملين بالسياسات الإدارية التي تضعها الإدارة".¹

2 - لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين "الرقابة الداخلية على إنها خطة تنظيمية ووسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط، ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".²

3 - واستنادا الى تعريف مجمع المحاسبين والمراجعين الأمريكيين، فقد ذكرت إحدى الكتابات بأن "الرقابة الداخلية هي الوسيلة التي تحصل الإدارة العليا بواسطتها على كل من المعلومات والحماية والرقابة التي تعتبر حيوية لنجاح عمليات الوحدة، فالإدارة في حاجة باستمرار للحصول على معلومات عن تقدم سير العمل داخل الوحدة، بجانب مسؤوليتها عن حماية مواردها الوحدة من الضياع او السرقة، هذا بالإضافة الى سعيها لأحكام الرقابة بغرض التأكد من تنفيذ السياسات الموضوعية".³

ونستخلص من التعاريف السابقة ان الرقابة الداخلية لم تعد تختص بالنواحي المحاسبية فقط ولكنها تختص بجميع أوجه النشاط داخل الوحدة لضمان تحقيق الأهداف الموضوعية لخدمة كل من الإدارة الوحدة ومراقبة الحسابات، ومن ثم يمكن ان نميز بين نوعين من الرقابة الداخلية هما:

أ - الرقابة الداخلية الإدارية: وتتمثل الرقابة الداخلية الإدارية، في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تخص أساسا بالكفاية الإنتاجية والالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية وهذه الإجراءات عادة ترتبط بطريقة غير مباشرة بالنواحي المالية والسجلات المحاسبية ومن بين ما تشتمل عليه هذه الرقابة دراسات الزمن والحركة واستخدام طرق التحليل الإحصائي، وإعداد برامج تدريب العاملين ومراقبة الجودة.

¹ عبد الفتاح صحن ومجد السيد سرايا، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، نفس المرجع ص 12.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، مرجع سبق ذكره، ص ص 228 - 229.

³ محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة واليات التطبيق، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، سنة 2000-2001، ص 200.

ب - الرقابة الداخلية المحاسبية: من الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً وترتبط مباشرة بحماية الأصول ومدى الوثوق في السجلات المالية وما تنتج من بيانات وتقارير، ومن وسائل هذه الرقابة ضرورة الفصل بين الأصل والسجل والحماية المادية للأصول واستخدام المراجعة الداخلية.¹

المطلب الثاني: مقومات نظم الرقابة الداخلية

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة وتمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها من جهة أخرى، فمقومات نظام الرقابة الداخلية كأعمدة داخل المبنى تعكس قوة وفعالية هذا المبنى والعكس صحيح وسوف نتطرق إلى مقومات هذا النظام الممثلة في:

أولاً: خريطة تنظيمية مع برمجة الأهداف

يعتبر وجود هيكل تنظيمي في المشروع عاملاً أساسياً لتحقيق الرقابة بوجهيها (الرقابة المحاسبية و الرقابة الإدارية)، ومن الطبيعي أن يتم ذلك من خلال خريطة تنظيمية متكاملة يجب توافرها في المشروع، ويجب حتى تعتبر هذه الخريطة متكاملة ونموذجية ومثالية أن تتوفر فيها الخصائص والنواحي التالية:

- 1 - البساطة: بمعنى ان تكون الخريطة غير معقدة وبسيطة في مجال توضيح كافة المستويات الإدارية اعتبار من الإدارة الوسطى الى الإدارة التنفيذية بشكل مبسط .
- 2 - الوضوح: وتعني هذه الخاصية أن تكون الخريطة التنظيمية واضحة بشكل فهمها، و أستيعاب العلاقات المختلفة الرأسية والأفقية بين المستويات الإدارية المختلفة .
- 3 - لوائح منظمة (دليل العمل): من الأمور الهامة بالنسبة للخريطة التنظيمية وحتى تتوفر فيها البساطة والوضوح يلزم أن يرفق بها مجموعة من اللوائح او القوانين المنظمة لمختلف الأعمال والأنشطة داخل المشروع ويمكن وضع هذه اللوائح او القوانين في صورة دليل تنظيمي يحدده به كافة الأعمال والمسؤوليات لكل مستوى إداري.²
- 4 - المرونة: وتعني المرونة القابلية للتغيير والتعديل تحت اي ظروف غير عادية خلال حياة المشروع فقد يحدث ان يتعرض المشروع لبعض المتغيرات التي يترتب عليها ضرورة إعادة النظر في الهيكل التنظيمي للمشروع وفي شكل الخريطة التنظيمية، فيجب مراعات ان تقبل الخريطة مثل هذه التغيرات دون ان يؤثر ذلك على الهيكل العام لها، او إخلال التنظيم القائم.
- 5 - الملائمة: تعني خاصية الملائمة بالنسبة للخريطة التنظيمية ان تكون هذه الخريطة متفقة وملائمة لكل من الشكل القانوني للمشروع والقطاع التابع له، وطبيعة النشاط الذي يمارسه المشروع، وحجم المشروع، والإمكانات المادية والبشرية في المشروع.

¹ بوبكر عميروش، "دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة" مذكرة مقدمة لنيل شهادة

ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، سنة 2010-2011، ص 84

² عبد الفتاح صحن و سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره ، ص ص 161 - 162

6 - التكلفة الاقتصادية : من الأمور المطلوبة والمرغوبة في أي مشروع ونحن بصدد تصميم خريطة تنظيمية ضرورة مراعات عنصر التكاليف، بحيث يراعى عدم المغالاة في تصميم هذه الخريطة بأن تكون مكلفة بشكل غير طبيعي للمشروع وتعني الاقتصادية في هذا المجال أن تكون القواعد أو المنافع التي تعود على المشروع من تصميم خريطة تنظيمية تفوق كثيرا تكاليف إعدادها.¹

ثانيا: عناصر بشرية ملائمة

يعتبر العنصر البشري أساس نجاح أي نظام رقابي داخلي أو خارجي، لأن الأفراد في مختلف المستويات الإدارية مسؤولين مسؤولية كاملة عن تنفيذ أسس وقواعد نظام الرقابة داخل المشروع.

ثالثا: نظام محاسبي سليم

النظام المحاسبي هو عبارة عن مجموعة من النظرية والمبادئ والأسس العلمية، والطرق والأساليب والإجراءات الفنية التي تتبع لتحقيق العمليات المالية وتسجيلها وتبويبها، وقياس نتائجها، وعرضها لأغراض تقييم الأداء وترشيد الإدارة فيما تتخذه من قرارات، ولغير ذلك من أغراض . ويقوم النظام المحاسبي السليم على دعائم عدة، فيما يلي أهمها :

- مبادئ وأسس وقواعد محاسبية .

- طرق وأساليب وإجراءات فنية يتعين إتباعها للتحقق من صحة العمليات وجديتها .

- مجموعة دفترية .

- مجموعة مستندية.

- تقسيم وتوزيع العمل المحاسبي بين العاملين².

رابعا: إجراءات وقائية

يتضمن نظام الرقابة الداخلية العديد من الوسائل والإجراءات التي تتخذها لمنع وقوع الخسائر والوقاية منها أو الحد من أثارها بقدر الإمكان، وللقضاء على الإختلاس والسرقة والضياع والتلف في شتى صورته وأشكاله .

خامسا: أدوات رقابة مناسبة (الضبط الداخلي)

يمثل الضبط الداخلي مجموعة من الإجراءات والترتيبات الخاصة التي يتم وضعها بغرض منع واكتشاف الأخطاء أو الانحرافات والغش من ناحية، وتطوير المستمر في أداء العمل من ناحية أخرى .

¹ إبراهيم على عشاوي، أساسيات المراجعة و المراقبة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص 190 192.

² عبد الفتاح صحن و سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي، مرجع سبق ذكره، مرجع سبق ذكره، ص ص 161 -

سادسا: نظام متكامل للتقارير

مما يدعم الرقابة الداخلية في المشروع وجود نظام سليم ومتكامل للتقارير تبين نتائج عملية للرقابة والمراجعة ومما لا شك فيه أن إعداد هذه التقارير بطريقة سليمة، ونظرا لأهمية وجود نظام للتقارير يخدم الرقابة الداخلية فيجب بذل الجهد الكافي اللازم لإعداد هذه التقارير.¹

المطلب الثالث : تقييم نظام الرقابة الداخلية

سوف نتناول في هذا المطلب على طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وطرق (وسائل) تقييم نظام الرقابة الداخلية.

أولاً: خطوات فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

1 - جمع الإجراءات: سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة، يقوم المدقق بجمع المعطيات (القوانين المختلفة، طرق العمل...)، ومعرفة أكبر قدر ممكن من المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وذلك لتكوين بعض الآراء عن النظام ومقارنة ذلك ببعض المعايير، كما يتم استخراج بعض المعلومات من المجلات والأرشيف ووضع خرائط أو فحص بعض خرائط سير العمليات لبعض النظم المطبقة بالمؤسسة، وهذا يساعد على سير المعلومات بطريقة أفضل من الطرق الإنشائية المتمثلة في تجميع إجابات من العاملين في المؤسسة.

2 - إختبارات الفهم: تبين الأدبيات المحاسبة طريقة عمل كتبها الخبراء والمسؤولين لمعرفة سهولة أو صعوبة تطبيق الإجراءات، فليتأكد المدقق من درجة الإعتماد، يجب أن تدعم باختبار النظام للتأكد من أن الإجراءات التي ذكرت والتي تمت ملاحظتها خلال مرحلة الفحص يتم تطبيقها بالفعل كما هو مذكور في خرائط سير العمليات، الوصف الكتابي، المحادثات التي تمت مع المسؤولين والعاملين.²

3 - التقييم الأولي للرقابة الداخلية : بالإعتماد على خطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه، مبدئياً، لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير).

4 - اختبارات الاستمرارية : يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الإختبارات أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام مطبقة فعلا في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة .

5 - التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية : باعتماد إختبار الإستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي، مرجع سبق ذكره، ص 172-179.

² محمد أمين مازون، "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر" مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة) في العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، سنة 2010-2011، ص55

الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره ، عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام .¹

ثانيا: طرق (وسائل) تقييم أنظمة الرقابة الداخلية

بالرغم من تعدد طرق دراسة وفحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية فإنها تستهدف تحقيق غرض واحد هو المساعدة في التحديد الإقتصادي والفعال للمدى الضروري للإختبارات التي يقوم بها المراجع، وهناك عدة طرق للتقييم منها:

أ - **قوائم الأسئلة (الإستبيان):** تتطلب هذه الوسيلة تصميم مجموعة من الإستفسارات تتناول جميع نواحي النشاط داخل الوحدة، وتوزع على العاملين لتلقي الردود عليها، ثم تحليل تلك الإجابات فالوقوف على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل الوحدة، ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء، يخصص كل جزء منها لمجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصميم هذه الأسئلة للحصول على الإجابات "نعم" أو "لا"، حيث أن الإجابة بالنفي قد تعني إحتمال وجود بعض نواحي القصور في الرقابة الداخلية، وتعتبر هذه الوسيلة من أكثر الوسائل إستخداما بين مراجعي الحسابات .²

ب - **الملخص التذكيري:** يقوم المدقق هنا بوضع قواعد وأسس نظام رقابة داخلية سليم، وذلك دون تجديد أسئلة أو استفسارات معينة كما في الاستبيان، ولقد ميزة هذه الطريقة الاقتصاد في الوقت دون إغفال الهام من النقاط أما عيوبها فتتجسد في كونها لا تقود إلى تدوين كتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المشروع المعنى كما أنها لا تنطبق على المشروعات لكل مدقق على حدة يضع الأسس ويقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة.³

ج - **التقرير الوصفي:** يعد مراقب الحسابات هذا التقرير ليشتمل على وصف كامل لنظام الرقابة الداخلية وما يحتوي عليه من تدفق للمعلومات وتقسيم للواجبات وطبيعة السجلات التي يتم الإحتفاظ بها، ويتم الحصول على هذه المعلومات من خلال المقابلات مع العاملين، والرجوع إلى دليل الإجراءات، والدورة المستندية وأية قرائن أخرى ملائمة.⁴

د - **دراسة الخرائط التنظيمية:** هي عبارة عن عرض بياني لنشاط معين أو لدورة عمليات محددة، إن هذه الإجراءات تمكن المدقق من تقويم إجراءات نظام الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وبفترة وجيزة نسبيا، وهي عبارة

¹ محمد بوتين ، مراجعة ومراقبة حسابات من النظرية الى التطبيق، [على الخط]، مطبوعات الجامعية، 2003، متوفر على الموقع

<https://www.abjjad.com/author>، حمل بتاريخ 2016/12/09، على الساعة 10:03، ص ص 46-48.

² يوسف محمود جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره ص 115.

³ خالد أمين ، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، مرجع سبق ذكره ، ص 176.

⁴ محمد سمير الصبان ، نظرية المراجعة والناحية التطبيقية، مرجع سبق ذكره ، ص 264.

عن رسم يستعرض نظام الرقابة الداخلية والمحاسبي وتتميز بتوضيح تدفق المستندات في النظام وتوضيح أيضا حركة المستندات وتساعد الخرائط التنظيمية على إلقاء الضوء على نقاط الضعف في نظام الرقابة.¹

هـ - فحص النظام المحاسبي: وهذا يحصل المدقق على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وعهدتها وتدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية... الخ، ومن تلك القوائم يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة، وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مشروع ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المنشآت الكبيرة وبخاصة اذا قام المدقق بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات وما شابه.²

نستنتج في هذا المبحث أن نظام الرقابة الداخلية تهدف إلى حماية أصول المؤسسة وضبط، ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وذلك باعتماد على مجموعة من مقومات لتحقيق فعالية النظام.

¹ رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 354.

² خالد أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص 176 177.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل إعطاء حوصلة عن المراجعة بشكل عام من حيث النشأة والمفهوم وكذا الاهداف، وبعد ذلك تطرقنا إلى المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية وهذا ما يهمننا، لأن المراجعة الداخلية عبارة عن نشاط تقييمي داخلي مستقل يخدم إدارة المؤسسة ووظيفة استشارية لإجراء التحسينات واللازم إدخالها في كل حال من الأحوال، كما أنها تعتبر أداة رقابية من خلال إتباع السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية ذو فعالية كلما كان تحقيق أهداف المؤسسة كما هو مخطط له.

إضافة إلى ما تم ذكره أنفاً فنظام الرقابة الداخلية كذلك يساعد على زيادة كفاءة وفعالية المؤسسة وهذا باكتشاف مجموعة من الأخطاء التي قد ترتكب سواءً عفوية كانت أو بشكل متعمد ومحاولة تصحيحها من أجل حماية أصول المؤسسة وضمان الاستمرارية لها.

الفصل الثاني: نظام المعلومات المحاسبية

تمهيد:

شهدت المؤسسات الإقتصادية في الآونة الأخيرة تطورات كبيرة سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي لها، مما جعلها تبحث عن أداة مساعدة تقوم على تحويل معلومات متشابكة ومتشعبة إلى معلومات دقيقة ومضبوطة تبين الوضعية المالية والاقتصادية لهذه المؤسسات، فنظام المعلومات المحاسبية نظام سهل وفعال قائم على معالجة الكم الهائل للمعلومات من خلال جمع البيانات وتحليلها عبر الحاسبات الإلكترونية والحصول على المعلومات المحاسبية والمعبرة عن تلك الأرقام المتغيرة من لحظة لأخرى ومعالجتها وهذا ما يمكن ترجمته بما يعرف بنظام المعلومات المحاسبية، لذا سوف نتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

- المبحث الأول: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية
- المبحث الثاني: نظام المعلومات المحاسبية في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية
- المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات

المبحث الأول: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية

تعد المحاسبة من أقدم نظم المعلومات التي عرفتها المنظمات، لما للمعلومات المحاسبية من أهمية كبيرة في التعرف على الواقع المالي والإقتصادي للمنظمة وعلاقتها مع البيئة المحيطة بها.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

أولاً: مفهوم نظام المعلومات

هناك تعريف عديدة لنظام المعلومات نقتصر على ما يلي:

1- يعرف نظام المعلومات بأنه إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (المعلومات) لتحقيق أهداف المشروع.¹

2 - تعرف نظم المعلومات من الناحية الفنية أنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع وإسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم، وبالإضافة الى تدعيم إتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة، يمكن لنظم المعلومات أن يساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة وخلق المنتجات الجديدة.²

من خلال التعريفين السابقين نقول نظم المعلومات أنها عبارة عن اطار شامل لمجموعة من المكونات (سواء كانت بشرية أو مادية) والتي تشتمل على العناصر والإجراءات التي تعمل مع بعضها البعض بشكل مترابط ومتكامل من خلال تطبيق وظائف النظام لمساعدتها في اتخاذ القرارات اللازمة لأداء وظائفها في الوقت المناسب .

ثانياً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعريف لنظام المعلومات المحاسبية نقتصر على ذكر ما يلي :

1- يعد نظام المعلومات المحاسبي " أحد الأنظمة الفرعية للمعلومات ضمن المنظمة فما هو ملاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية تهتم فقط بالأحداث الإقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكل كمي ونقدي فإذا أخذنا بعين الاعتبار وجود أحداث أخرى غير قابلة للتسجيل ضمن نظام المعلومات المحاسبي فإن ذلك يتطلب وجود أنظمة فرعية أخرى ضمن المنظمة تعمل وتتكامل مع نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الأهداف الشاملة لنظام المعلومات الكلي في المنظمة ".³

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير كامل محمد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000، ص15.

² سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية (المفاهيم الأساسية)، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2004، ص14.

³ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2003، ص ص 151،150.

2- نظام المعلومات المحاسبي هو " نظام معلوماتي منهجي، فهو يشمل على خصائص مصدرها طبيعة المحاسبة، التي تتعلق بالتأثير الاقتصادي للأحداث التي تؤثر على أنشطة المشروع، وعلى ذلك يقبل نظام المعلومات المحاسبي البيانات الاقتصادية الناتجة من العمليات الخارجية أو العمليات الداخلية ".
ويتم التعبير عن معظم هذه العناصر من البيانات في شكل مالي مثل كمية المبيعات للعميل، ولكنها تحول إلى بيانات كمية في النهاية مثل إجمالي المبلغ المسدد للعميل .

ومن جانب المخرجات ينتج نظام المعلومات المحاسبي المستندات و القوائم و غيرها من معلومات المخرجات التي يتم التعبير عن محتواها بشكل مالي، هذه المعلومات تساعد على إتخاذ القرار .¹

3- نظام المعلومات المحاسبية هو " أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لإتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهاز الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة".

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية، وينحصر الفرق بينهما في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المحاسبية بينما الثاني يختص بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على نشاط المؤسسة .²

ونستخلص مما يلي أن نظام المعلومات المحاسبية له مواصفات خاصة بنظم المعلومات بصفة عادية كما أن له مواصفات متميزة عن بقية نظم المعلومات، وترتبط بالوظيفة المحاسبية، ونظام المعلومات المحاسبية يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة من أحداث خارجية أو عمليات الداخلية، و معظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية ويمكن أن تكون غير مالية مثل ساعات عمل وتترجم بعد ذلك إلى بيانات مالية وفي جانب المخرجات ينتج عنه مستندات وتقارير وقوائم وبعض معلومات أخرى لإتخاذ القرارات.

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية في تصميم نظم معلومات المحاسبي

تحكم عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية مجموعة من المبادئ الرئيسية التي يجب على المصمم النظام أن يعمل على تحقيقها عند تصميم النظام وتتركز أهم المبادئ الأساسية في ما يلي:

أولاً: مبدأ تكامل وإرتباط عمليات المنظمة وأقسامها

تتكون المنظمة من مجموعة من الإدارات والأقسام التي تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف، كما ترتبط أقسام وإدارات المنظمة بعلاقات وطيدة فيما بينها بحيث يرتبط كل قسم مع بقية

¹ ثناء على القباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2008، ص21

² ستيفن أ. موسكوف، مارك سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، سنة 2002، ص 25.

الأقسام بمجموعة من المعاملات والعلاقات التي تنعكس على شكل بيانات معلومات يتم تبادلها بين الأقسام المختلفة، وبالتالي فإن تحقيق الارتباط والتكامل بين أقسام المنظمة وعملياتها يحتاج دائماً إلى تدفق البيانات والمعلومات بين الأقسام المختلفة وذلك لأن توفر البيانات والمعلومات يعتبر الركيزة الأساسية لأداء الأعمال في كل قسم من الأقسام وذلك في إطار ترشيد علاقاته مع الأقسام الأخرى.

فالعلمية الإدارية هي عبارة عن عملية معلوماتية بالدرجة الأولى فالمعلومات تعد مادة القرار الإداري ويتوقف نجاح العمل الإداري على مدى صحة هذه المادة ودقتها وطريقة تنظيم هذه المادة وتخزينها ونقلها إلى المراكز التي تحتاج إليها.

وبناء على ذلك فإن من المبادئ التي يجب أن يرتبط بها تصميم النظام المحاسبي هو مبدأ تكامل وترابط عمليات المنظمة وأقسامها ويعني ذلك نظرة المصمم النظام يجب أن تتسع لتشمل الهيكل التنظيمي للمنظمة بأكملها، وعليه في هذا المجال أن يحقق من الترابط والتكامل النظام المحاسبي المصمم مع هيكل التنظيمي، بحيث له أهداف تدفق التقارير والبيانات بين أقسام وإدارات المنظمة بصورة تضمن للمستفيدين الوفرة المناسبة من البيانات والمعلومات في الوقت المناسب وبالذقة المطلوبة.

وعليه فإن تكامل النظام المحاسبي وفعاليتته لن يتحققاً إلا إذا ارتبط بناؤه بتكامل وترابط عمليات المنظمة وأقسامها وبحيث يتحقق المشروع التدفق السليم للبيانات المطلوبة في الوقت المناسب وبأقل التكاليف.¹

ثانياً: مبدأ كتابة البيانات والمستندات مرة واحدة

ويقصد به أنه عند حاجة إلى عدة نسخ من المستند الواحد، عدم اللجوء إلى كتابة كل نسخة من هذا المستند بشكل مستقل، وإنما استخدام الصور الكربونية عند إعداد أصل المستند الأصلي أو اللجوء إلى التصوير، بعد مبدأ كتابة المستندات والبيانات مرة واحدة من المبادئ الأساسية التي يجب أن يلتزم مصمم النظام المحاسبي بها، عند إعداد خطوات سير العمل ضمن النظام الموضوع.

ويعد مبدأ كتابة البيانات مرة واحدة من أهم المبادئ التي يلتزم بها المصمم النظام للمساعدة في تحقيق تكامل عمليات المنظمة والحصول على بيانات محاسبية تتوفر فيها الدقة والسرعة وبأقل التكاليف، لأنه يحقق المزايا التالية :

- يؤدي زيادة الدقة والصحة في إعداد البيانات المحاسبية ، حيث نجد أن كتابة البيانات مرة واحدة سوف يستبعد إلى حد كبير فرصة حدوث الخطأ في تدوين البيان المحاسبي.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 52-

- يحقق سرعة أفضل حيث أن كتابة البيانات أو المستند مرة واحدة يؤدي إلى وفر في الوقت والجهد المبذولين فصلا عن أنه يتيح فرصة تسجيل العمليات وترد في دفتر اليومية في وقت واحد.

- يزيد فعالية النظام، لأنه كتابة البيانات مرة واحدة على المستندات يخفض التكاليف تشغيل النظام.¹

ثالثاً: مبدأ الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية أحد أركان نظام المعلومات المحاسبية وقد عرفت الرقابة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنظمة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في البيانات المحاسبية، وإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مقدماً، ويمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية في ما يلي:

1 - حماية الأصول: ويقصد به حماية كافة أصول المنظمة مثل التجهيزات والأصول المتداولة مثل الحسابات المدينة والنقدية من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الخطأ أو الأمور الأخرى الغير مرغوب بها، وتقع المسؤولية الكاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول ويتم التحقيق من الحماية الكاملة والمستمرة عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية مع الأصول المادية الموجودة والتحقق من قيمة والملكية والدقة المحاسبية.

2- دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها: وتعني دقة البيانات أن تكون المعلومات كاملة وواضحة وأن تعكس وضع المنظمة الحقيقي وأن تقدم هذه المعلومات بشكل ملائم والوقت المناسب.

3- الإلتزام بالسياسات الإدارية: تتم ترجمة أهداف المنظمة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تغطي كافة جوانب العمل ضمن المنظمة، وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، وبالتالي فإن التقيد بتنفيذ السياسات والخطط والإجراءات تعكس على مدى تحقيق الاهداف.

4- الإستخدام الإقتصادي الكفو للموارد: ويعني ذلك تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في إستخدام الموارد المتاحة، ومن ثم الإرتقاء بالكفاية الإنتاجية في إستخدام تلك الموارد، وتعني الكفاية تحقيق الأهداف المطلوبة بأقل التكاليف الممكنة.²

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، نفس المرجع، ص55.

² عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، سنة النشر 1998، ص ص 163-162.

المطلب الثالث: وظائف نظام المعلومات المحاسبية

يؤدي النظام المحاسبي مجموعة من الوظائف ضمن المنظمة، تتلخص الوظائف الرئيسية في الأربع التالية :

- جمع وتخزين البيانات المتعلقة بأنشطة وعمليات المنشأة بكفاءة وفعالية؛
- تشغيل ومعالجة البيانات عبر عمليات الفرز والتصنيف والتلخيص؛
- توليد معلومات محاسبية مفيدة إلى الأطراف المستفيدة ذات العلاقة لإتخاذ القرار مع إعداد تقارير إدارية.
- تأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات المتعلقة بأنشطة الأعمال بدقة؛

فيما يلي شرح مفصل لوظائف النظام المحاسبي

- 1- **تجميع بيانات العمليات بواسطة الوثائق الأصلية:** تشمل هذه المرحلة التي يطلق عليها عملية إدخال البيانات الحصول على بيانات من نظام العمليات وتسجيل هذه البيانات في المستندات والوثائق الملائمة، التحقق من صحة البيانات وتسجيلها على المستندات، التأكد من شمولية المستندات وكمالها، يقوم النظام المحاسبي بإستلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام العمليات مثل الفاتورة وثيقة الشحن... الخ، وعبر مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحة هذه البيانات والمستندات، على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر إلا أن الرقابة والدقة الأفضل تتحقق عند إستخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية، ويؤدي الترقيم المسبق لكل مستند أو وثيقة إلى تحسين الرقابة على مجموعة بيانات كما يسهل عملية إثبات تسجيل كل تلك البيانات وعدم إغفال أي منها.
- 2- **عمليات المعالجة:** يتم في هذه المرحلة إجراء مجموعة من عمليات المعالجة على المستندات التي تم الحصول عليها مثل:

- تصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفق المعايير محددة مسبقا مثل ملف فواتير المبيعات أو ملف أو أمر بالصرف... الخ.
- نقل محتوى المستندات إلى مستندات أخرى مثل إعداد أمر الصرف.
- ترحيل محتوى وثائق والمستندات إلى السجلات المحاسبية الملائمة.
- إجراء مجموعة العمليات الحسابية على البيانات بغرض حساب أرصدة الحسابات .¹

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، سنة النشر 2004، ص

-إجراء بعض عمليات المقارنة بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيل والترحيل إلى السجلات المختلفة.¹

3- توليد المعلومات: الوظيفة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبية هي توفير المعلومات المفيدة لإدارة لإتخاذ القرارات للمستفيدين الخارجيين ففي الأنظمة اليدوية يتم تأمين تلك المعلومات في شكل تقرير تصنف في فئتين رئيسيتين القوائم المالية والتقارير الإدارية.²

4- تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات: الوظيفة الرابعة لنظام المعلومات المحاسبية هي توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي :

- تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام .

- تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفؤ ودقيق، لكي تكون هذه الأعمال متطابقة مع السياسات الإدارية.

- حماية أصول المؤسسة وبياناتها.

تستخدم المنظمات مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة داخلية فعالة على العمليات ضمن المنظمة، وذلك بغية تحقيق الأهداف السابقة، ومن أهم هذه الإجراءات ما يلي:

- تحديد المسبق الصلاحيات والمسؤوليات عن تنفيذ الأعمال والأنشطة.

- الفصل بين الوظائف والمهام ذات العلاقة ببعضها.

- تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات والأنشطة.

- تهدف الرقابة على البيانات إلى التأكد من حماية أصول المنظمة من مخاطر، والتأكد من صحة البيانات المسجلة ودقتها لذلك تشمل عمليات الرقابة على البيانات الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات.³

نستنتج من هذا المبحث أن نظام المعلومات المحاسبية هو نظام منهجي يقوم على مجموعة من الوظائف لتحويل البيانات إلى معلومات محاسبية مفيدة إلى الأطراف المستفيدة ذات العلاقة لاتخاذ القرار مع إعداد تقارير إدارية.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 47.

² إبراهيم الجزراوي وعامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، الطبعة العربية، 2009 ، ص 49.

³ قاسم عبد الرزاق محمد، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 51 .

المبحث الثاني: نظم المعلومات المحاسبية في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية نظام آلي يقوم بعملية جمع وتنظيم وإيصال المعلومات لمتخذي القرارات في أقرب وقت وأقصى سرعة ممكنة والاستفادة من إمكانات الهائلة التي تتميز بها الحاسبات الإلكترونية.

المطلب الاول: مكونات نظم المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية

هناك مجموعة من الأفراد البشرية والمادية التي يمكن أن يتكون فيها النظام المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية والتي تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة ومترابطة ومتكاملة في سبيل تحقيق الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها، وعليه فإن مكونات نظام المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية هي:

1- مجموعة الافراد: يشكل الأفراد أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية حيث يقع على عاتقهم إدارة النظام من حيث إعداده وتصميمه ومن تم تشغيله وإستخراج المعلومات المطلوب تقديمها الى الجهات التي يمكن أن تستفيد منها، ونظرا لأهمية عنصر الأفراد ضمن إدارة النظام المعلومات المحاسبية فإن نظام المعلومات المحاسبية يمكن أن يشمل مجموعة من الأفراد تضم كلا من:

أ- المحاسبين بكافة درجاتهم الوظيفية، والذين يقع على عاتقهم القيام بكافة الأعمال المحاسبية في تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المحاسبية والمساعدة على برمجتها.

ب- محللو ومصممو نظام المعلومات والمحللون الماليون، الذين يقع على عاتقهم تحليل القوائم المالية.

ج- المبرمجون، الذين يقع على عاتقهم القيام بعملية البرمجة التي يستلزمها عمل الحاسبات الإلكترونية.

2- الحاسبات الإلكترونية: تعرف بأنها آلة أو مجموعة الآلات الإلكترونية لها القابلية على التفاعل مع البيانات من حيث تلقيها وتخزينها ومعالجتها وإظهار نتائجها وذلك من خلال مجموعة من العناصر أهمها:

أ- المكونات المادية: تتمثل من مجموعة الأجهزة الأساسية التي تكون فيها الحاسبة على وحدات إدخال، وحدات المعالجة المركزية، وحدات الإخراج، وحدات التخزين المساعدة (الذاكرة الثانوية).

ب- البرمجيات: وهي مجموعة البرامج التي تتعامل معها الحاسبات الإلكترونية، حيث يمثل البرنامج مجموعة من الأوامر والأيعازات المتسلسلة والمقدمة إلى الحاسبة بلغة وصيغة محددة مهمة معنية.¹

¹ زياد هاشم، قاسم محسن، نظام المعلومات المحاسبية، [على الخط]، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، العراق، متوفر على الموقع <http://infotechaccountants.com>، حمل بتاريخ 2017/02/02، على الساعة 16:13، 2003 ص 32.

3 - برامج التشغيل (برامج تطبيقية): تمثل كافة البرامج التي يمكن الإستعانة بها في عمل نظام المعلومات الحاسبة في الوحدة الاقتصادية والتي من خلالها تنفيذ مجموعة من الأوامر والتعليمات التي يتم تغذية الحاسب بها لكي تتمكن من إستقبال البيانات المختلفة وتوجيهها حسب العمليات المحاسبية اللازمة بهدف إستخراج المعلومات المطلوبة.

وهناك العديد من البرامج التطبيقية في مجال نظم المعلومات المحاسبية والتي تستخدم بشكل واسع وبكثرة ومن أهمها:

أ- برامج المحاسب المثالي: تم إعداده عام 1994 من قبل شركة سوفت ليمتد ويتضمن كل من: دفتر اليومية 65 قيد، حسابات إجمالية 83 حساب، الأستاذ العام 220 حساب، الأستاذ العام المدين 184 قيد.

ب- نظام الآفاق المحاسبي: وهو أحد البرامج المنتشرة، يعتبر واحد من أفضل البرامج المقدمة للشركة فهو نظام متعدد الإحتمالات التطبيقية، ومتعدد الاستخدام باللغة العربية والإنجليزية ويتألف البرامج من أربعة أقسام هي المحاسبة، والمخازن والفواتير، والأنظمة الإدارية.

ج- المحاسبة باستخدام الحاسوب: يمتد هذا البرنامج على الشمولية في المعلومات والمرونة الكافية في الإستخدام، ومزود بدليل إستخدام اللغة العربية مشتملا على جميع الشاشات التوضيحية التي تظهر سهولة تصميم وتشغيل النظام، كما تم إعداد هذا البرنامج ليكون متوافقا للعمل مع أنظمة تجارية أخرى مثل نظام المستودعات أو المبيعات... الخ.¹

4 - قاعدة البيانات المحاسبية: تتمثل في مجموعة من الملفات المترابطة مع بعضها البعض بصورة منطقية ومخزونة بطريقة منظمة تسهل وصول البرامج التطبيقية إليها بهدف معالجة البيانات.

ويوجد هناك ثلاثة أنواع لهيكل قاعدة البيانات في نظم المعلومات المحاسبية وهي:

- الهيكل الهرمي : يعتبر هذا النوع أكثر هياكل إستخداماً مع الحاسبات الكبيرة لأنه يتطلب حجم كبير من الذاكرة ووسائط التخزين .
- الهيكل الشبكي: ويتغلب الهيكل الشبكي على معوقات التكوين الهرمي والذي لا يسمح للسجل الفرعي بأن يكون له أكثر من السجل الأصل.
- الهيكل العلاقي: وهو من قبيل الهياكل الأكثر شهرة والأكثر إستخداماً مع الحاسبات الصغيرة ومن أهم مزاياه أنه يستخدم مساحة قليلة من الذاكرة ووسائط التخزين ، لا يحتاج إلى لغة برمجة خاصة به وسهل تعلمه وبرمجته.²

¹ زياد هاشم، قاسم محسن، نظام المعلومات المحاسبية، المرجع السابق، ص32.

² كمال الدين الدهراوي، سمير كامل، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1998، ص329.

المطلب الثاني: مراحل عمل نظام المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الالكترونية

يمر عمل نظام المعلومات المحاسبية بمجموعة من المراحل في سبيل القيام بمهامه الوظيفية في الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها، وفي ظل استخدام النظام اليدوي لتشغيل البيانات فإن هذه المراحل تشمل مرحلة التسجيل، مرحلة التبويب، مرحلة التلخيص، مرحلة عرض النتائج. أما في ظل استخدام الإلكتروني فإن ذلك سوف يساهم في تقليل هذه المراحل حيث تصبح التسجيل والتبويب في المرحلة واحدة تسمى "مرحلة تسجيل البيانات" حيث يتم التسجيل في الحاسب المختص بصورة مباشرة بذلك يتم الإستغناء عن التسجيل في دفتر اليومية وعليه فإن عمل نظام المعلومات المحاسبية سوف يقتصر على ثلاثة مراحل هي:

1 - مرحلة تسجيل البيانات: تعتبر عملية تسجيل البيانات نقطة بداية عمل نظام المعلومات المحاسبية ولا يمكن الإستغناء عن هذه العملية في التشغيل الإلكتروني للبيانات كما يجب القيام بها من قبل المحاسب نفسه لأنه لا يمكن للآلة (الحاسب الإلكتروني) القيام بها دون تدخل من قبل.

كما يمكن الحصول على بعض البيانات من خلال الوسائل التي تخزن فيها والتي تتمثل بكل من:

أ - وحدة التخزين الداخلية التي تعد إحدى مكونات وحدة التشغيل المركزية للحاسب حيث يمكن الوصول إلى أي بيان مخزن داخل وحدة التخزين وذلك لان وسيلة التخزين متصلة مباشرة ودائمة مع وحدة التشغيل لأنها جزء منها .

ب - الأشرطة والإسطوانات الممغنطة التي تمثل إحدى وسائل التخزين الخارجي.

2 - مرحلة تشغيل البيانات: إن استخدام الحاسب الإلكتروني في هذه المرحلة قد ساهم مساهمة كبيرة في إجراء العمليات التشغيلية المختلفة من تجميع وترحيل... الخ من العمليات المحاسبية التي كانت تجري في الدفاتر والسجلات في حالة النظام اليدوي حيث أمكن إنجاز هذه العمليات بسرعة ودقة كبيرتين، ولا يمكن خلال هذه المرحلة الإستغناء عن المحاسب، وعليه فإذا ما أراد المحاسب أن يبقى دوره قائماً ومهما فإنه لا بد من إلمامه بكيفية برمجة وتشغيل الحاسب لكي يتمكن من إجراء العمليات اللازمة والمطلوبة على البيانات (المدخلات) بالشكل والصيغة التي تساهم في إنتاج المعلومة المطلوبة.

3- مرحلة عرض المعلومات: إن استخدام الإلكتروني في هذه المرحلة قد سهل عمل المحاسب في سبيل تقديم المعلومات المطلوبة بالتوقيت المناسب والشكل المطلوب والسرعة المناسبة من خلال الإستفادة من قدرات المحاسب الإلكتروني حيث أصبح بإمكان المستفيد أن يطلع على المعلومات بصورة مباشرة والمحتوى الذي يرغب به من المعلومات التي يرغب الحصول عليها سواء كانت تقارير دورية أو أية قوائم مالية أخرى.

ويلاحظ أن دور المحاسب في هذه المرحلة يمكن في تحديد المحتوى والشكل الذي يمكن أن يظهر به التقارير والقوائم المالية المرغوب الحصول عليها وخلال الفترة الزمنية المطلوبة عنها أعداد وتقديم تلك التقارير والقوائم.

المطلب الثالث: أثر الحاسب الآلي في بيئة استخدام الحاسبات الإلكترونية على الرقابة الداخلية

يخلق نظام المعلومات الإلكتروني بعض المشاكل المتعلقة بالرقابة الداخلية ومن أهمها:

1 - تشغيل المركز: في نظام المعلومات اليدوي، فإن تشغيل العمليات يقسم بين موظفين في أقسام مختلفة، وهذا المدخل يقدم وسائل الرقابة المتبادلة لعمل الآخرين أما نظام المعلومات الإلكتروني، من ناحية أخرى، فإن تشغيل البيانات يتم داخل أجهزة الحاسب الآلي، وعادة ما تنظم هذه الأجهزة في شكل قاعدة مركزية للبيانات، وبالتالي فإن تركيز التشغيل يؤدي إلى إختصار تدفق البيانات بين الوحدات التنظيمية مما يؤدي إلى عدم إتاحة الفرصة لإكتشاف الأخطاء مثل تشغيل البيانات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم مما يسهل من التلاعب في البيانات.

2 - تخزين البيانات في وسائط آلية: يتم تخزين البيانات في النظام الإلكتروني في أسطوانات وشرائط ممغنطة وهو ما يختلف عن الوسائط الورقية لحفظ البيانات في النظام اليدوي، وتخزين البيانات في وسائط آلية يؤدي إلى عدم رؤية البيانات إلا بعد استدعائها أو طبعا بواسطة الحاسب الآلي، وهذه الخطوة الخاصة باستدعاء للبيانات تزيد من فرصة حدوث الأخطاء، كما أن البيانات في هذه الوسائط الآلية تكون عرضة لفقدان أو الإزالة.

3 - عدم اكتمال مسار المراجعة: قد يتم إختصار جزء من مسار المراجعة عند استخدام نظام الحاسب الآلي، فقد لا يتم استخدام المستندات الأولية مثل تلقي طلبات المبيعات وتشغيلها مباشرة في الحاسب، كما قد يتم إختصار خطوة التشغيل في اليومية إذا ما تم ترحيل العمليات مباشرة إلى دفتر الأستاذ، وقد يتم الإحتفاظ باليوميات ولكن لا يتم طبعا إلا بناء على طلب المستخدمين وإختصار خطوات مسار المراجعة قد تؤدي إلى عدم إكتشاف الأخطاء.

4 - عدم توفر الحكم الشخصي: يقوم الحاسب الآلي بتنفيذ تعليمات البرامج آلياً دون تدخل العنصر البشري وهو ما يؤدي إلى فقدان عامل الحكم الشخصي وإمكانية إكتشاف الأخطاء بالنظر إلى معقولية الأرقام والبيانات.

ويظهر الشكل الموالي مشاكل الرقابة الداخلية في ظل الحاسب الآلي ومحاولة تعويضها بأساليب الرقابة الآلية.¹

¹ كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، 2002-2003، ص ص 159، 160.

الجدول رقم (2): مشاكل الرقابة في ظل الحاسب الآلي

النظام الآلي للبيانات				خطوات التشغيل
وسائل الرقابة التعويضية	مخاطر الرقابة	المواصفات	مواصفات النظام اليدوي	
<ul style="list-style-type: none"> - يتم طبع المستندات الأولية بواسطة الحاسب الآلي. - يتم مراجعة البيانات بواسطة برنامج في الحاسب الآلي. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم إختصار مسار المراجعة. - يتم حدوث أخطاء عند إدخال البيانات. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم تجميع البيانات أحيانا بدون المستندات الأولية. - لا يتم مراجعة البيانات المجمعة بواسطة العنصر البشري. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم تسجيل البيانات في مستندات أولية ورقية. - يتم مراجعة المستندات بواسطة الشخص المسؤول 	تجميع البيانات
<ul style="list-style-type: none"> - المخرجات يتم مراجعتها بواسطة مستخدم نظام المعلومات الآلي وإعداد برامج التشغيل بعناية . - طبع اليوميات وتقارير اخرى. - مراجعة كافة البيانات خلال خطوات الادخال والتشغيل. 	<ul style="list-style-type: none"> - الاخطاء قد تؤدي الى الحصول على نتائج غير صحيحة. - تلاعب البيانات لأشخاص غير مصرح لهم. - تأثير الاخطاء قد ينتشر بسرعة خلال الملفات. 	<ul style="list-style-type: none"> - تتم خطوات التشغيل بواسطة الـ CPU وفتقا لتعليمات برنامج الحاسب. - قد لا يتم استخدام اليوميات في التشغيل. - يتم التشغيل بسرعة كبيرة. 	<ul style="list-style-type: none"> - خطوات التشغيل تتم بواسطة عنصر بشري قادر على الحكم الشخصي - تتوزع خطوات التشغيل على عدد من الموظفين في عدة أقسام. - يتم التشغيل ببطء 	تشغيل البيانات
<ul style="list-style-type: none"> - تطبيق إجراءات رقابة وامان للبيانات عند الإدخال وفي مكتبة الملفات. - يتم طبع نسخ إضافية وتطبيق أسلوب حماية الملفات. 	<ul style="list-style-type: none"> - يسهل التعامل مع البيانات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم. - قد يتم فقد البيانات. - قد يسهل التعامل مع البيانات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم تخزين البيانات في شرائط أو اسطوانات ممغنطة. - البيانات المخزنة يسهل غزالتها. - يهل التعامل مع البيانات المخزنة من عدة أماكن عن طريق الاجهزة الطرفية 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم تخزين البيانات في ملفات ورقية في عدة أقسام - يتم تخزين البيانات في شكل يمكن قراءته بواسطة المتعاملين. - البيانات المخزنة متاحة بشكل جزئي في عدة أماكن. 	تخزين واسترجاع البيانات
<ul style="list-style-type: none"> - طبع التقارير دوريا في صورة ورقية. 	<ul style="list-style-type: none"> - قد يتم تعديل المعلومات المسجلة على وسائط التخزين بالحاسب الآلي. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم إعداد المخرجات في أشكال متعددة(في صورة مرئية أو في صورة تقارير ورقية). 	<ul style="list-style-type: none"> - المخرجات يتم استخراجها بواسطة العنصر البشري. 	استخراج المعلومات

المصدر: كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص 161.

نستخلص من هذا الجدول أن نظام المعلومات الإلكتروني يخلق بعض المشاكل المتعلقة بالرقابة ويظهر ذلك في مرحلة تجميع وتشغيل البيانات في عدم مراجعة البيانات بواسطة العنصر البشري فيحدث أخطاء عند الإدخال وبالتالي تكون النتائج غير صحيحة ويتم معالجة هذه الأخطاء من خلال مراجعة كافة البيانات خلال خطوة الإدخال والتشغيل، وفي مرحلة التخزين والإسترجاع البيانات وكذلك عند إستخراج المعلومات يحدث بعض الأخطاء نتيجة تخزين البيانات في شرائط أو أسطوانات ممغنطة ويتم إستخراجها بطريقة سريعة وبأعداد كبيرة بواسطة العنصر البشري ويتم مراجعة هذه الأخطاء بواسطة المستخدمين وكما يجب طبع نسخ إضافية وتطبيق أسلوب حماية الملفات لتقادي هذه المشاكل.

نستنتج من خلال هذا المبحث أن نظم المعلومات المحاسبية في بيئة إستخدام الحاسبات الإلكترونية تتكون على مجموعة من العناصر المتمثلة في (الأفراد، الحاسبات الإلكترونية ..الخ) وكما يخلق النظام بعض المشاكل المتعلقة بالرقابة الداخلية سواء كان عند الإدخال البيانات أو عند إستخراج المعلومة.

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية لنظام المعلومات المحاسبية

تعتبر المراجعة الداخلية في ظل الاستخدام الإلكتروني للمعلومات المحاسبية، محل إهتمام إدارة المؤسسة من خلال إستفادة هذه الأخيرة من خدمات الحاسب والمتمثلة في تقليل الأخطاء والتلاعبات ومعالجة المعلومة معالجة آلية والحصول عليها في أسرع وقت ممكن، ومن ثم تحقيق المؤسسة لأهدافها المطلوبة.

المطلب الاول: إجراءات المراجعة لنظام المعلومات المحاسبية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات

يقصد بإجراءات المراجعة " تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة حيث يتم توضيح الإجراءات في برنامج المراجعة ".¹

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

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

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

3 - تتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالية مما يؤدي إلى إنخفاض إحتمال حدوث أخطاء الإهمال.

ويمكن تقسيم إجراءات المراجعة في ظل النظام المعلومات المحاسبي إلى المراحل التالية:

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

¹ نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي، مذكرة ماستر، علوم اقتصادية (غير منشورة)، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015، ص ص 58-59.

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

- تحديد التطبيقات المحاسبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب.

ب - **اختبارات الإلتزام:** يقوم المراجع في هذه المرحلة بفحص وسائل الرقابة قبل تشغيل النظام الحاسوبي، والهدف من هذه المرحلة تحديد مواقع القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحديد إمكانية الإعتماد عليه، وكذلك حجم القيام بها وطبيعة أدلة المراجعة المطلوبة وتوقيت القيام بالمراجعة وتحديد الأنشطة والعمليات التي تحتاج الى التركيز عليها والتي يتم على أساسها تحديد حجم الإختبارات التفصيلية.¹

ج - **الأختبارات التفصيلية:** بعد التحقق من إمكانية الإعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المراجع بالمرحلة الأخيرة للمراجعة وهي اجزاء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك عن طريق:

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

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

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

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

- التأكد فيما إذا كان مخطط البرنامج لا علاقة له بتشغيل الآلات وإن القائم بتشغيل الآلات لا صلة له بالملفات والنسخ المحفوظة.²

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية لنظام المعلومات المحاسبية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى أهمية وأهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

أولاً: أهمية المراجعة في ظل المعالجة الآلية لنظام المعلومات المحاسبية

لا يمكن للمراجع أداء مهمته في مراجعة العمليات المحاسبية الإلكترونية دون إستخدام الحاسوب وذلك للأسباب التالية :

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

¹ نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي، المرجع السابق، ص 58

² نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي، نفس المرجع، ص 59.

- توفير الوقت اللازم لأداء عملية المراجعة لما يترتب عن المراجعة من آثار على المركز المالي للعديد من المنشآت.
- وبما أن عملية المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب بأن يكون لدى المراجع معرفة ودراية بطبيعة النظام الإلكتروني فإنه من الأفضل مشاركة المراجع في تصميم جوانب الرقابة والمراجعة حيث أن مشاركة المراجع في تصميم النظام سوف تكون أكثر حساسية وضرورية في حالة نظم التشغيل المتقدمة كما أنها تساهم في تحقيق الأمور التالية:
- ضمان إكتشاف الأمور الشاذة وتقليل إحتمال التحايل والتلاعب بالحاسب الإلكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل.
- تمكن المراجع من إستخدام أساليب أفضل لجمع الأدلة والقرائن وتزيد من إحتمال إكتشاف الأخطاء والغش .
- معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدليل المستندي وعدم توافر مسار للمراجعة .
- تزويد المراجع بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة والتعديلات فيها .
- وبالتالي فإن إستخدام الحاسوب في مجالات المراجعة المختلفة يساعد في تقليل الوقت المبذول على العمليات الكتابية وعلى العمليات الحسابية وتقليل تكاليف عملية المراجعة بشكل عام وتتبع أهمية إستخدامه في مجالات المراجعة في أنه يساعد على تحقيق الأمور التالية :
- تحسين عملية إتخاذ القرار وعملية ممارسة الحكم الشخصي .
- تحسين جودة عملية المراجعة بشكل عام .
- زيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء إزاء عملية المراجعة .
- زيادة شهرة مكاتب المراجعة بسبب إستخدامها الحاسوب في عملية المراجعة.
- الحصول على العملاء جدد نتيجة إستخدام الحاسوب في المراجعة .
- إمكانية إستخدام أساليب حديثة في المراجعة بسبب إستخدام الحاسوب .
- إمكانية إنجاز بعض العمليات المراجعة المعقدة بدرجة أكثر سهولة .
- تسهيل عملية مراجعة أعمال المراجعين من قبل الشركاء أو المديرين¹.

ثانياً: أهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية لنظام المعلومات المحاسبية

إن إستخدام نظم الحاسوب لإنجاز أعمال المراجعة تسمح للمراجع بالإستفادة من إمكانيات الحاسوب في تنفيذ هذه الأعمال بسرعة وبدقة أكبر حيث تمكنه من إستخدام برامج الحاسوب لقراءة البيانات المطلوب التحقق منها وإختيار العينات وإجراء الخطوات اللازمة لجمع الأدلة كما تساعده في تنفيذ الإختبارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب للمراجع عملية التحقق من صحة العمليات السابقة وبتكلفة أقل

¹ لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، [على الخط]، متوفر على الموقع

www.kantakji.com/fiqh/files/accountancy/207.doc، حمل بتاريخ 13-02-2017، على الساعة 15:20 ص 6-7.

من تكلفة الأداء اليدوي أي أن استخدام الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات المحاسبية قد أدى أو يساهم في تحقيق الأهداف التالية:

الاقتصاد : أي أن هدف المراجع فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المنشأة وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المنشأة .

الفعالية : أي أن هدف المراجع فحص فعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية .

الكفاية : أي أنه يجب على المراجع التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات الأكثر أهمية بالنسبة للمنشأة بحسب مفهوم الأهمية النسبية .

الحماية : بمعنى أن يتأكد المراجع من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة لإستخدامه ومن أهمها إنهيار النظام وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص الحسابية ومشكلات الفيروسات وسرقة البيانات أو التخريب المتعمد الذي قد تتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين .

وبما أن جميع عمليات تشغيل البيانات ضمن نظم المعلومات المحاسبية لا بد وأن تخضع إلى نظام الرقابة الداخلية وبما أن نظام الرقابة الداخلية يعتبر جزءا مكملا لنظم المعلومات المحاسبية كما ذكرنا سابقا فإنه يعمل بشكل دقيق على تحقيق الأهداف التي سبق ذكرها لذلك سنعرض بإيجاز الوسائل الرقابية التي يتكون منها نظام الرقابة الداخلية :

1- الرقابة المحاسبية : ويطلق عليها إسم الرقابة الوقائية أو المانعة أو الرقابة قبل الأداء وهي: " الخطة التنظيمية للمنشأة والإجراءات المتبعة والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية أصول المنشأة والتأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها "

وتختص الرقابة المحاسبية بتحقيق أهداف حماية الأصول والسجلات وضمان دقة البيانات المحاسبية.

2- الرقابة الإدارية : ويطلق عليها إسم الرقابة بالتغذية المرتجعة أو الرقابة بعد الأداء وهي: " الخطة التنظيمية للمنشأة وكل ما يرتبط بها من إجراءات ومقاييس تتعلق بتفويض سلطة اعتماد العمليات والتي تعتبر من مسؤوليات الإدارة نحو تحقيق أهداف المنشأة وكذلك كنقطة بداية في وضع الرقابة المحاسبية على العمليات "

وتختص الرقابة الإدارية بتحقيق أهداف النهوض بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة .¹

3- الضبط الداخلي : وهو مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بفرض ضبط عمليات المنشأة ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة وذلك بجعل عمل كل موظف فيها يراجع من قبل موظف

¹ لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات ، المرجع السابق، ص 7، 8.

آخر مما يساهم في تحقيق رقابة كل شخص على الشخص الذي يليه.¹
المطلب الثالث: أثر التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات المحاسبية

يعتبر استخدام الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية واحدة من أقدم الإستخدامات نظرا لما تتمتع به نظم المعلومات المحاسبية من خصائص جعلت هدفا لمبرمجي الحاسوب من أهمها:²
- تحتوي على كمية كبيرة من البيانات التي يجب أن تسجل وتعالج وتخزن مما يبرز استخدام الحاسوب لترشيد تكاليف العمل.

- تعالج هذه البيانات وتصدر نتائجها في فترات دورية محددة.

- تعالج هذه البيانات وفق أسلوب محدد مسبقا مما يعني ثبات خوارزمية الحل.

- وجود عدد كبير من مستخدمين للمعلومات المحاسبية الأمر الذي يتطلب تعدد أشكال عرض المعلومات المحاسبية بحسب المستخدمين والهدف منها.

وبشكل عام فإن استخدام الحاسوب في التطبيقات المحاسبية أحدث تغيرات جوهرية في نظم المعلومات المحاسبية ولا بد من المدقق من أن يأخذ هذه التغيرات بعين الاعتبار والتي من أهمها:

- الإستغناء عن المستندات الورقية.

- الثبات في طريقة معالجة العمليات.

- دمج الوظائف والمهام.

- سهولة إصدار النتائج.

يمكن توضيح آثار استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق كما يلي:

- التأثير على تخطيط عملية التدقيق وذلك فيما يتعلق بتوقيت إجراءات التدقيق.

- التأثير على بعض خصائص نظم الرقابة الداخلية، فبعض تلك الخصائص الموجودة في ظل النظام اليدوي لتشغيل البيانات قد لا تكون موجودة في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات.

- إمكانية قيام بعض العاملين أو غيرهم بتغيير البيانات المحاسبية وبرامج الحاسب الآلي بسهولة وذلك من مواقع أخرى دون أن يكونوا عرضة للإكتشاف، وأيضا فإن بعض البيانات المحاسبية والبرامج قد تكون عرضة لأي من الفيروسات التي قد تصيب الحاسب الآلي.

¹ لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، المرجع السابق، ص 8.

² كردودي سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، (غير منشورة)، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015، ص 114.

- أجهزة الحاسب الآلي لديها خصائص وقدرات معينة لتشغيل البيانات وهذه الخصائص والقدرات قد تحمل في طياتها أهمية لمراجع الحسابات.

إذن إستخدام الحاسوب يغير معالجة وتخزين المعلومات المالية، قد يؤثر على النظام المحاسبي ونظام الرقابة المستعملان من قبل المؤسسة، بإدخال التحسينات على هذه الأنظمة وإدخال بعض المخاطر التي ينبغي على المدقق التعامل معها، ولهذا فإن نظام المعلومات الحاسوب قد يؤثر على بعض الأمور التي يقوم بها المدقق سواء ما يتعلق منها بعملية التخطيط أو عملية تنفيذ إختبارات التدقيق المختلفة.¹

نستنتج من هذا المبحث أن المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات لها أهمية بالغة من حيث التقييم داخل المؤسسة، لأن المراجع الداخلي عند القيام بمهامه يعتمد إعتقادا كبيرا على المعطيات والمعلومات التي تمت معالجتها وفق الحاسبات الإلكترونية، وبهذا نقول أن وظيفة المراجعة الداخلية عبارة عن تقييم شامل ودقيق للمدخلات التي تمت معالجتها وإثبات مدى صحة وصدق هذه المعلومات.

¹ كردودي سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، المرجع السابق، ص115.

خاتمة الفصل:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية نظام معلوماتي منهجي متعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة من أحداث خارجية أو عمليات داخلية، و معظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية وفي مخرجات ينتج عنه مستندات وتقارير وقوائم وبعض معلومات أخرى لإتخاذ القرارات يختص هذا النظام بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات الملائمة لمتخذي القرارات داخل المؤسسة، ومن أجل تحسين وتسهيل العمل المحاسبي تقوم المؤسسة بتشغيل البيانات المحاسبية وإنتاج المعلومات بواسطة الحاسبات الإلكترونية لكي تستفيد من القدرات الهائلة والمتعددة التي تمتاز بها تلك الحاسبات والإستفادة أيضا من خصائصها العديدة التي تتمتع بها والمتمثلة في السرعة والدقة.

كما إن إستخدام الحاسوب في مجال المراجعة تتطلب أن يكون لدى المراجع معرفة ودراية تامة بطبيعة النظام الإلكتروني لأنه من الأفضل مشاركة المراجع في تصميم جوانب الرقابة والمراجعة ويساعد الحاسوب في عملية المراجعة في إكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتكون في أقل وقت ممكن وأقصى سرعة وهذا لما يحتوي الحاسب من أهمية وأهدف لبلوغ النتائج المطلوبة.

الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة الوطنية

لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار-

تمهيد:

لكون العلاقة التي تربط وظيفة المراجعة الداخلية بنظام المعلومات المحاسبية في تقييم أداء المؤسسة، وبغرض إضفاء الجانب التطبيقي على الموضوع، قمنا بإعداد إستمارة إستبيان تعكس رؤى الموظفين والموظفات في المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار - والتي تم تضمينها في ثلاث محاور أساسية تخص كل من المعلومات الشخصية للموظف، دور المراجعة الداخلية بالمؤسسة، وكذا نظام المعلومات المحاسبية، ومحاولة إسقاطهما على الواقع الميداني بالمؤسسة، مع إيضاح الإختلافات إن وجدت واستطلاع مدى ضرورة تطبيق وظيفة المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

وباعتبار أن وظيفة المراجعة الداخلية نشاط تقييمي مستقل عن باقي الوظائف داخل المؤسسة، وتقوم على الفحص الشامل للوضع المالي والمحاسبية، كما أن نظام المعلومات المحاسبية يقوم على تحويل البيانات إلى معلومات من أجل تحقيق ما تصبو إليه المؤسسة، فإن الفئة المعنية بهذه التغيرات هي فئة الموظفين داخل المؤسسة محل الدراسة الأمر الذي إستوجب إعتداد إستمارة الإستبيان بغية التعرف على آراء موظفي وموظفات المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار - .

تم تخصيص هذا الفصل للدراسة الميدانية، وتم بناؤه بالتسلسل للأسئلة وفق الجانب النظري التي مر بها هذا البحث ومن ثم معالجة وتحليل النتائج لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة
- المبحث الثاني: منهجية الدراسة وهيكله الاستبيان
- المبحث الثالث: تفريغ البيانات وتحليل الفرضيات

المبحث الأول: تقديم عام للشركة الوطنية سونلغاز

تعتبر شركة سونلغاز من أهم الشركات في الجزائر، حيث يمتد نشاطها عبر كامل التراب الوطني عن طريق فروع التوزيع المنتشرة عبر كل ولايات الوطن، هذا ما يسمح لها ان تكون من الشركات الرائدة ذات الأهمية البالغة في الإقتصاد الوطني، هذه الأهمية كانت سبب لإختيار هذه المؤسسة لأن تكون محل الدراسة التطبيقية، لذلك يمكن التطرق الى ما يلي:

المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة الوطنية سونلغاز

سننتظر في هذا المطلب إلى تقديم تعريف عام للمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء، وبعدها التعرف على الوحدة الإنتاجية للكهرباء بأدرار.

أولاً: تعريف مؤسسة سونلغاز

تصنف مؤسسة سونلغاز بالجزائر ضمن القطاع الإقتصادي الإنتاجي وهي في المرتبة الثانية بعد مؤسسة سونطراك من حيث البنية التحتية والوزن الإقتصادي حيث تقوم بعملية الإنتاج والتموين بالطاقة الكهربائية في الجزائر، فهي تعتبر الوحيدة في هذا المجال منذ نشأتها.

أهداف المؤسسة الوطنية سونلغاز.

إن الأهداف الأساسية لمؤسسة سونلغاز هي:

. الإنتاج والمتمثلة في الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء (SPE)؛

. التسيير والمتمثلة في الشركة الجزائرية لتسيير شبكة الكهرباء والغاز (GRTE-GRTG)؛

. النقل والتوزيع للكهرباء والغاز والمتمثلة في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (SDO)، كذلك نقل وتوزيع الغاز بالتقنية، كما أن محطاتها الجديدة أكسبتها إمكانية تدخلها في قطاعات أخرى للنشاطات تمثل منفعة من أجل المؤسسة لاسيما في مجال تجارة الكهرباء والغاز نحو الخارج.¹

مقابلة شخصية مع الاستاذ " أحمد توكي " رئيس مصلحة المحاسبة بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار. بتاريخ 2017/03/07 على الساعة 14:00 مساءً .

منذ إصدار قانون على الكهرباء وتوزيع الغاز بالتقنية، غيرت المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء بنيتها من أجل أن تتأقلم مع هذا القانون، حيث عينت مؤسسة سونلغاز محطات جديدة وحولتها إلى مجموعة صناعية تتكون من:

. دار الأم؛

. الفروع؛

. الفروع المستقلة من القاعدة؛

. الفروع المستقلة للأعمال؛

. الفروع المحيطية؛

. الجمعيات المشاركة.

مهام المؤسسة الوطنية سونلغاز.

- تأمين، إنتاج، نقل وتوزيع الطاقة الكهربائية التي تعد منتجاً غير قابلاً للتخزين، حيث يتم إنتاجها مباشرة من محطات الإنتاج؛¹
 - نقل وتوزيع الغاز الطبيعي الذي ينتج من طرف مؤسسة سونطراك، بحيث تقوم مؤسسة سونلغاز بشرائه وإعادة تسويقه مع المحافظة على شروط الجودة.
- ثانياً: تعريف شركة إنتاج الكهرباء.

تعتبر من بين فروع مهن القاعدة لمجمع سونلغاز، مهمتها هي إنتاج الكهرباء من مصادر حرارية ومائية مع إمكانية الإلتزام بحماية وأمان البيئة، كما أنها تختص في التجارة بالكهرباء المنتجة. تأسست شركة إنتاج الكهرباء في جانفي 2004 تحت مسمى الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء (سونلغاز) بقدرة إنتاجية يقدر إستيعابها بـ 9 234,35 MW وهي في طور الزيادة. تتكون الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء من أربعة أنواع مختلفة للطاقة حسب الدرجات، مقسمة كما يلي:

✓ تربين الغاز بطاقة إنتاجية تقدر بـ 6514,38 MW (Turbine à Gaz)؛

✓ تربين البخار بطاقة إنتاجية تقدر بـ 2487 MW (Turbine à Vapeur)؛

¹مقابلة شخصية مع الاستاذ "أحمد توكي" رئيس مصلحة المحاسبة بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار. بتاريخ 2017/03/07 على الساعة 14:00 مساءً .

✓ هيدروليك بطاقة إنتاجية تقدر بـ 227,57 MW (Turbine a Hydraulique)؛

✓ ديزل بطاقة إنتاجية تقدر بـ 5,40 MW (Diesel).

المطلب الثاني: الشركة الوطنية لإنتاج الكهرباء بولاية أدرار

أولاً: التعريف بالوحدة الإنتاجية للطاقة الكهربائية بولاية أدرار

هي وحدة لإنتاج الطاقة الكهربائية على مستوى ولاية أدرار مركبة من أربعة مراكز: (أدرار، تميمون، زاوية كنتة، كبرتن)، وإنتاجها الإجمالي هو: 419 MW، وقد انضمت حديثاً وحدة جديدة للإنتاج هي محطة عين صالح خلال السداسي الثاني من سنة 2015.

مركز أدرار يتكون من 11 آلات: وهي تقع في المنطقة الصناعية

➤ 04 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم PIGNOE NUVO بقدرة تستوعب 25 MW للواحد (للآلة الواحدة)؛

➤ 03 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم ASSASTALL بقدرة تستوعب 25 MW للواحد؛

➤ 02 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم Brwon Johnne بقدرة 12 MW للواحد؛

➤ 02 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم PWPS بقدرة 17 MW للواحد.

(1) مركز تميمون يتكون من 02 آلات:

➤ 02 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم PWPS بقدرة تستوعب 17 MW للواحد.

(2) مركز زاوية كنتة يتكون من 08 آلات:

➤ 04 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم PWPS بقدرة 17 MW للواحد؛

➤ 04 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم GE بقدرة 17 MW للواحد

(3) مركز كبرتن Kaberten يتكون من 02 آلات:

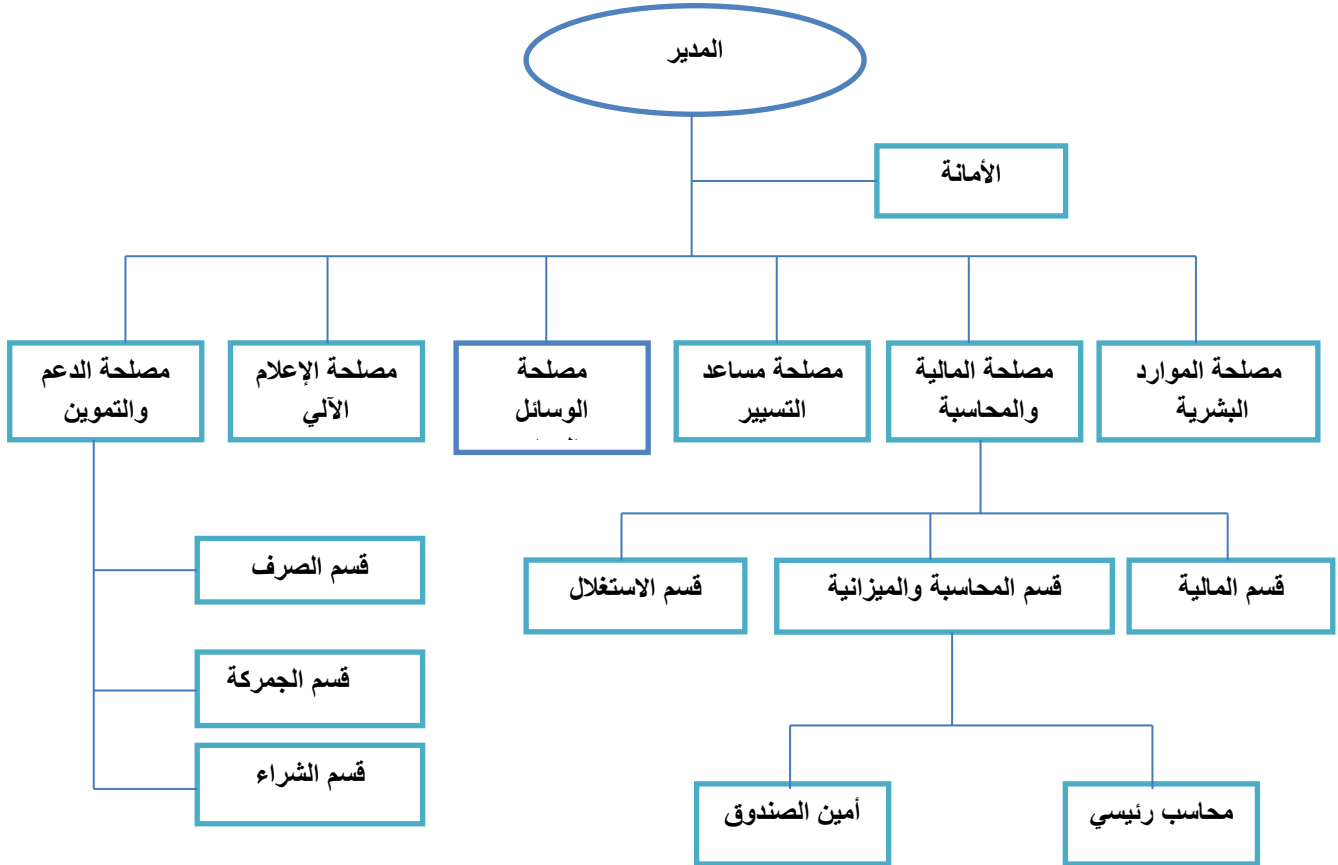
➤ 02 آلات إنتاجية لإنتاج الكهرباء تعرف باسم PWPS بقدرة 17 MW للواحد.¹

¹معلومات مقدمة من طرف المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء قسم المحاسبة والمالية بأدرار بتاريخ 2017/03/07 على الساعة 14:00 مساءً .

ثانياً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - بأدرار - ومهام كل مصلحة.

تتكون المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء بولاية أدرار من عدة مصالح وكل مصلحة تنقسم إلى أقسام وذلك حسب الشكل أدناه:

الشكل 01: الهيكل التنظيمي للشركة الوطنية لإنتاج الكهرباء بأدرار.



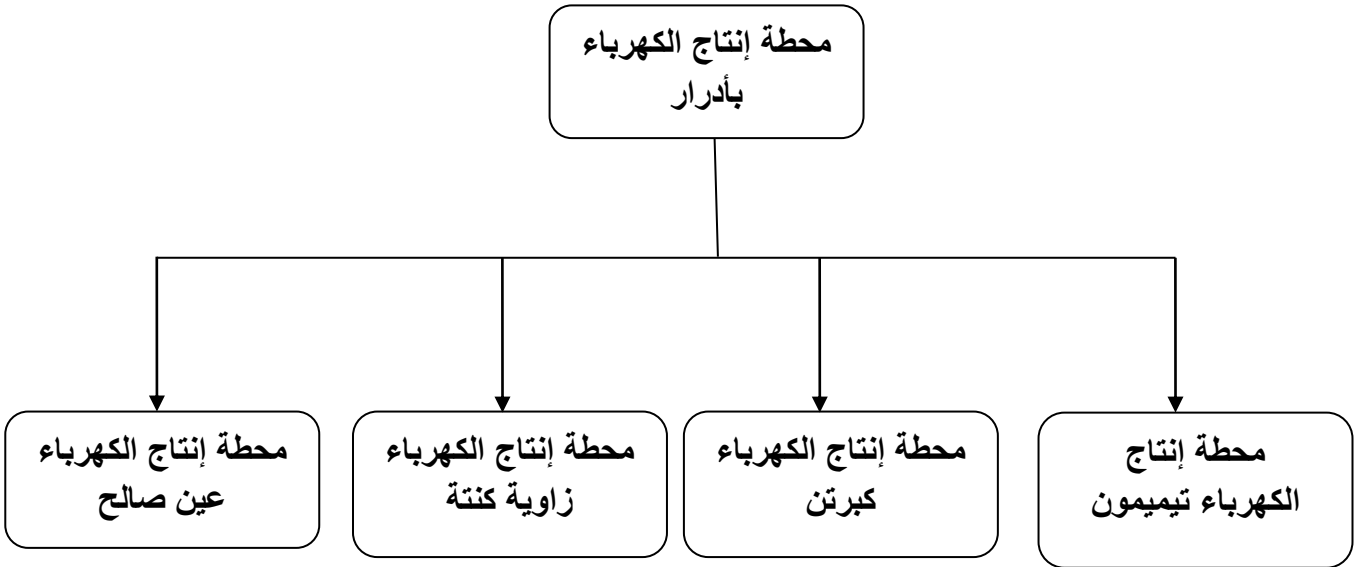
المصدر: بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

شرح الهيكل التنظيمي:

- 1- مصلحة التمويل: هي الوحيدة المكلفة بعملية الشراء والتمويل داخل الشركة.
- 2- مصلحة مساعد التسيير: تكلف بكل المهام الخاصة بالمدير بحيث تقوم ببرمجة لقاءات واجتماعات المدير وتعمل مخطط التسيير السنوي والمراقبة وإعطاء الإحصائيات المتعلقة بمستوى الإنتاج الحالية والمستقبلية.
- 3- مصلحة الوسائل: تتكلف بتسيير الوسائل والعتاد وجميع الممتلكات داخل الشركة (السيارات، الحافلات، الآلات.....) كما تهتم بجميع تنقلات المستخدمين داخل و خارج الشركة.
- 4- مصلحة الإعلام الآلي: يتكلف بتسيير الشبكة المعلوماتية وتتمثل مهامها في: تثبيت البرامج الخاصة بمؤسسة سونلغاز ومتابعة وصيانة جميع الوسائل والآلات المتعلقة بالإعلام الآلي.

- 5- مصلحة الموارد البشرية: تتكفل بالعمال والمستخدمين وأجورهم ومصاريف التبرص.
- 6- مصلحة المالية والمحاسبة: هي المصلحة الأكثر أهمية داخل الشركة حيث تتمركز في موقع ذو أهمية كبيرة حيث يشترك مع جميع المصالح الأخرى، فيسهر على استعمال أفضل التقنيات
- لمتابعة النشاطات في المؤسسة ويقيد كل التسجيلات المحاسبية إنطلاقاً من التقدم النقدي للتحركات المالية وهذه المعلومات تسمح بتقدير إنجازات المؤسسة.¹

الشكل رقم 02: محطات إنتاج الكهرباء التابعة للوحدة الانتاجية بأدرار.



المصدر: بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة .

¹ مقابلة مع إطار في مصلحة المالية والمحاسبة التابعة لمؤسسة إنتاج الكهرباء – أدرار - بتاريخ 2017/03/07 على الساعة 14:00 مساءً

المطلب الثالث: أنظمة وبرامج الإعلام الآلي المطبقة في المحاسبة المالية لمؤسسة إنتاج الكهرباء بأدرار
تعتبر مؤسسة سونلغاز على الصعيد الوطني من الشركات الناجحة وذات وزن من حيث الإقتصاد، حيث نجدها تتوفر على كم هائل من الوسائل والعتاد والمستخدمين ما يكفل لها الريادة في المجال الذي تنشط فيه، وأبسط مثال هو نوعية البرامج التي تطبقها، فنجد ما يلي:

1- بالنسبة للمستخدمين: تطبق شركة سونلغاز نظام متطور يعرف باسم NOVA وهو برنامج يستخدم لمعالجة الأجور والرواتب ومعاشات المستخدمين.

2- بالنسبة للتموين: تعتمد كذلك شركة سونلغاز وبشكل حصري على نظام فريد من نوعه يعرف باسم نظام المبادرة في التموين système d'engagement يستعمل في تسيير جميع العمليات المتعلقة بالشراء و الطلبات والإتفاقيات المبرمة بين الموردون أو الزبائن من جهة وبين شركة سونلغاز من جهة أخرى.

3- بالنسبة للوسائل والعتاد: في هذا المجال هناك نظام يعرف باسم العتاد ATTADE يسيّر من خلاله العتاد والممتلكات المتعلقة بالشركة.¹

وسنتطرق إلى النظام المطبق في الجانب المحاسبي لشركة سونلغاز.

الشكل رقم 03: النظام المطبق في الجانب المحاسبي لشركة سونلغاز.



المصدر: بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

مقابلة شخصية مع الأستاذ " أحمد توكي " رئيس مصلحة المحاسبة بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج بأدرار . بتاريخ 2017/03/07 على الساعة 14:00 مساءً .¹

المبحث الثاني: منهجية الدراسة وهيكله الاستبيان

سيتم في هذا المبحث عرض عناصر الدراسة لملائمتها مع الموضوع محل الدراسة المتمثلة في مجتمع وعينة الدراسة بالإضافة إلى توضيح حدود الدراسة.

المطلب الأول: منهج وحدود الدراسة

أ - منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة هذه الدراسة والأهداف التي ترمو تحقيقها والمتمثلة في معرفة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، فإن المنهج الأكثر ملائمة في دراسة هذا النوع من الدراسات هو المنهج الوصفي، وهذا يخص الجانب النظري فحسب، أما الجانب التطبيقي فتم تحليل هذه البيانات وتفسيرها والتعليق عليها من خلال جمع البيانات المتعلقة بأراء العينة محل الدراسة، وربط المتغيرات مع بعضها البعض ومناقشة النتائج علميا باستخدام المنهج التحليلي.

ب - حدود الدراسة

- الحدود المكانية: بغرض معرفة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة فقد انحصرت الدراسة في الحدود الجغرافية لولاية أدرار، وقد شملت بالتحديد المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج أدرار.

- الحدود الزمنية: فتم إعداد الدراسة بداية من 2017/03/07 إلى غاية 2017/03/27 ، وقد تمت بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار - .

- الحدود البشرية: شملت هذه الدراسة موظفي وموظفات المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج أدرار.

- الحدود الموضوعية: إهتمت هذه الدراسة بالمحورين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية، ودراسة مدى إمكانية تطبيقهما في المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الثاني: مجتمع الدراسة

لقد تم إسقاط الدراسة على كافة الموظفين والموظفات بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج أدرار نظرا لتماشيه مع طبيعة الموضوع محل الدراسة، حيث تم توزيع 31 قائمة إستبائية على جميع أفراد عينة الدراسة وتم إستيرادها بالكامل أي بنسبة 100%.

ولمعرفة أداة القياس وحتى تكون صالحة مهما اختلفت الفترة الزمنية للدراسة فقد تم استخدام إختبار α كرونباخ كما هو موضح في الجدول التالي:

البيان	قيمة معامل ألفا كرونباخ
31	0.701

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

تبين النتائج أن معامل الثبات للاستبيان هو 70.1% وهي نسبة عالية تدل على وجود ثبات أو صدق لفقرات الإستبيان، ومنه يمكن الاعتماد على نتائج الإستبيان وقدرته على تحقيق أهداف الدراسة.

المطلب الثالث: هيكلية الإستبيان

سيتم التحدث عن أهم العناصر التي تمت مراعاتها عند إعداد إستمارة الإستبيان بالإضافة إلى توضيح هيكله.

أ - إعداد الإستبيان:

تم وضع إعداد الإستبيان الذي يمثل مجموعة أسئلة مكتوبة ومعدة بقصد الحلول على المعلومات الكافية عن عينة الدراسة والتعرف على آراءهم، حيث يتميز بسهولة وسرعة الفهم من قبل العينة وكذا سهولة تفرغته وتحليله، وهنا تم الإعتماد على طرح أكبر عدد ممكن من الأسئلة، باستخدام الأسلوب البسيط والمعاني المفهومة والجمل القصيرة.

ب - هيكل الإستبيان:

يمكن الإشارة إلى أنه تم عرض الإستبيان على بعض الأساتذة بالجامعة ويحملون نفس التخصص قصد الحكم على هذا الإستبيان، وقد تم أخذ ملاحظاتهم بعين الإعتبار وبعد ذلك تم وضع الإستبيان في شكله النهائي على النحو التالي:

الجزء الأول: يتضمن معلومات شخصية للعينة وتتمثل في ما يلي (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة)

الجزء الثاني: يتكون من مجموعة من الأسئلة تهدف إلى الإجابة عن إشكالية الدراسة، بحيث تم إعداد الأسئلة وفق مقياس (ليكرت الخماسي) بغية معرفة الإتجاه العام لآراء أفراد العينة حول كل عنصر في الإستبيان، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(3): مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

المبحث الثالث: تفرغ البيانات وتحليل الفرضيات

سيتم الإعتماد على التحليل الوصفي والإحصائي في تفرغ البيانات ودراسة النتائج، أما تحليل الفرضيات فسيتم الإعتماد على تحليل التباين الأحادي (ANOVA) بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS²⁰.

المطلب الأول: تفرغ البيانات

سيتم التطرق إلى التحليل الوصفي والإحصائي لخصائص ومتغيرات العينة المدروسة.

1 - التحليل الوصفي لخصائص العينة المدروسة

من خلال تحليل الجزء الأول والمتمثل في المعلومات الشخصية.

1-1 - التحليل الوصفي لخصائص العينة حسب الجنس:

الجدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	التكرار	البيان
77.4%	24	ذكر
22.6%	07	أنثى
100%	31	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS^{*20}.

يوضح الجدول أعلاه توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس، ومنه يلاحظ أن نسبة الذكور تفوق نسبة الإناث، حيث تبلغ نسبة الذكور (77.4%) ما يعادل 24 ذكراً، وبلغت نسبة الإناث (22.6%) ما يعادل 7 إناث.

2-1 - التحليل الوصفي لخصائص العينة حسب العمر:

الجدول رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة %	العدد	البيان
45.2%	14	من 20 إلى 30 سنة
41.9%	13	من 30 إلى 40 سنة
12.9%	4	من 40 إلى 50 سنة

المجموع	31	100%
---------	----	------

المصدر من إعداد الطالبين بالإعتماد على نظام SPSS*²⁰.

من خلال الجدول يتضح لنا أن توزيع أفراد العينة الدراسة على الفئات العمرية، حيث يستنتج أن الأفراد الذين أعمارهم تتراوح ما بين 20 إلى 30 سنة يمثلون أعلى نسبة مقدارها (45.2%)، والأفراد الذين تتراوح أعمارهم ما بين 30 إلى 40 سنة يأتون في المرتبة الثانية بنسبة مقدارها (41.9%)، وبعدها الأفراد الذين تتراوح أعمارهم ما بين 12.9 يمثلون أقل نسبة مقدارها (12.9%).

1-3- التحليل الوصفي لخصائص العينة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (6): تحليل أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	العدد	البيان
22.6%	07	البكالوريا
25.8%	08	ليسانس
22.6%	07	الماستر
3.2%	01	ماجستير
00%	00	دكتوراة
25.8%	08	أخرى
100%	31	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نظام SPSS*²⁰.

من خلال الجدول يتضح أن أغلب الأفراد الذين أجريت عليهم الدراسة هم حاملين لشهادة ليسانس وشهادات أخرى ولديهم نفس النسبة (25.8%) من إجمالي العينة المدروسة، في حين نقصد بالشهادات الأخرى تلك التي تعبر عن شهادة تقني سامي، تقني... إلخ، ثم يأتي بعد ذلك الأفراد الذين توقفت دراستهم عند مستوى شهادة البكالوريا، والحاملين لشهادة الماستر بنفس النسبة والتي تقدر بـ (22.6%)، ثم يأتي في الأخير الأفراد الذين يحملون شهادة الماجستير والتي تمثل نسبتهم بـ (3.2%).

1-4- التحليل الوصفي لخصائص العينة حسب التخصص :

الجدول رقم (7): تحليل أفراد العينة حسب التخصص

النسبة %	العدد	البيان
38.7%	12	محاسبة
0%	0	إدارة الأعمال
9.7%	03	مالية وبنوك

مالية	0	%0
أخرى	16	%51.6
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن أغلب من أجريت عليهم الدراسة هم من تخصصات أخرى مثل تقني سامي... إلخ بنسبة (51.6%)، ثم يوالي ذلك من درسوا تخصص محاسبة بنسبة (38.7%) ثم في الأخير أصحاب التخصص مالية وبنوك بنسبة (9.7%).

5-1 - التحليل الوصفي لخصائص العينة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم (8): تحليل أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة %	العدد	البيان
%64.5	20	أقل من 5 سنوات
%25.8	08	من 5 إلى 10 سنوات
%6.5	02	من 10 إلى 15 سنة
%3.2	01	من 15 سنة فما فوق
%100	31	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نظام SPSS*²⁰.

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الأفراد ذوي الخبرة أقل من 5 سنوات هم أعلى نسبة في الدراسة بحيث تمثل (64.5%) من إجمالي العينة المدروسة، ثم يأتي بعد ذلك الأفراد ذوي الخبرة أكثر من 05 سنوات وأقل من 10 سنوات وبنسبة مقدارها (25.8%) وفي الأخير يأتي الأفراد ذوي الخبرة والتي تتراوح ما بين 10 إلى 15 سنة ومن 15 سنة فما فوق بنسب (6.5%) (3.2%) على التوالي.

6-1 - التحليل الوظيفي لخصائص العينة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (9): تحليل أفراد العينة حسب الوظيفة

النسبة %	العدد	البيان
%00	0	مدير عام
%3.2	01	نائب المدير
%3.2	01	رئيس مصلحة المحاسبة
%3.2	01	نائب رئيس مصلحة المحاسبة

موظف عادي	28	90.3%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نظام SPSS*²⁰.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا ان أغلب الأفراد الذين أجريت عليهم الدراسة يمارسون وظيفة عادية ويمثلون نسبة عالية والتي بلغت (90.3%) ثم يأتي بعد ذلك أصحاب الوظائف نائب المدير ورئيس مصلحة المحاسبة ونائب رئيس مصلحة المحاسبة بنسب (3.2%) (3.2%) (3.2%) على التوالي .

2 - التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة

من خلال تحليل مجموعة من الأسئلة المطروحة على العينة المدروسة في الإستبيان.

1-2 - نتائج التحليل الإحصائي لوظيفة المراجعة الداخلية:

الجدول رقم(10): نتائج التحليل الإحصائي لوظيفة المراجعة الداخلية

الرقم	التساؤل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
01	تهتم المؤسسة بوظيفة المراجعة الداخلية نظرا للدور الذي تلعبه في تقييم أدائها	4.25	0.68	01
02	تساعد المراجعة الداخلية إدارة المؤسسة على تنفيذ السياسات الإدارية والتي تضمن حماية أصولها وضمان دقة بياناتها المحاسبية	4.16	0.52	04
03	تعتبر مهنة المراجعة الداخلية مهنة حديثة النشأة إذا ما قورنت بالمراجعة الخارجية	3.70	1.03	13
04	يساهم التطور الإقتصادي والتوسع في أنشطة المؤسسات إلى ضرورة تطوير التدقيق الداخلي بها.	3.93	0.62	06
05	تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية بأنها وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف داخل المؤسسة.	3.77	1.08	11
06	تقوم المراجعة الداخلية على تقييم جميع أنشطة المؤسسة من أجل ضمان سيرورتها وتحقيق الفعالية	3.90	0.65	07
07	تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بالفحص الإنتقادي للمعلومات الموجودة بالدفاتر والسجلات المحاسبية داخل المؤسسة.	3.19	1.13	14

02	0.98	4.19	تهدف المراجعة الداخلية للقوائم المالية والدفاتر المحاسبية في الأخير إلى إبداء رأي فني محايد حول مصداقيتها.	08
05	0.77	4.00	يقوم المراجع الداخلي بتوصيل نتائج المراجعة للأطراف المعنية من خلال التقرير الذي يعده المراجع الداخلي في نهاية عملية المراجعة	09
10	0.79	3.80	تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تم إعتماؤها من قبل مراجع الحسابات المحايدين مما يزيد الثقة في هذه البيانات.	10
03	0.93	4.16	تعمل وظيفة المراجعة الداخلية على إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تلاعبات ومحاولة تقاؤها	11
15	1.22	2.80	يتقيد المراجع الخارجي أثناء قيامه بوظيفة المراجعة إلى النتائج التي توصل إليها المراجع الداخلي .	12
08	0.53	3.90	يمثل نظام الرقابة الداخلية أداة للتخطيط والمتابعة داخل المؤسسة.	13
12	0.99	3.74	تخص الرقابة الداخلية في المؤسسة كل الجوانب بغض النظر عن الجانب المحاسبي والمالي والإنتاجي.	14
09	1.22	3.90	يقصر عمل الرقابة الداخلية بالمؤسسة على حماية أصول المؤسسة من الإختلاسات والسرقة	15
	0.92	2.22	القيم الإحصائية	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS²⁰.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للعبارات يدل على وجود إتفاق كبير بين أفراد العينة المدروسة، ويزداد هذا الإتفاق في الفقرات (01) و (08) و (11) و (02) و (09) بمتوسط حسابي (4.25) و (4.19) و (4.16) و (4.16) و (4.00) على التوالي وبإنحراف معياري (0.68) و (0.98) و (0.93) و (0.52) و (0.77) أيضا على التوالي، وهذا ما يدل على وجود إتفاق كبير بين أراء العينة المدروسة ويتجلى ذلك في أن المؤسسة فعلا تهتم بوظيفة المراجعة الداخلية كما أن هذه الأخيرة تهدف إلى إبداء رأي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية والدفاتر المحاسبية في الأخير، كما تعمل وظيفة المراجعة الداخلية بالمؤسسة على اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تلاعبات، تساهم بشكل كبير في تحسين أداء المؤسسة، ويؤكد أفراد العينة على ضرورة السعي والتزام المؤسسة بتبني وظيفة المراجعة الداخلية من

أجل تفادي الوقوع في الأخطاء والإختلالات التي تثبت من سيرورة المنظمة، وتحقيق المؤسسة لأهدافها المرسومة.

وانخفض مستوى الإتفاق في الفقرات (04) و(06) و(13) و(15) و(10) و(05) و(14) و(03) و(07) على التوالي وذلك بمتوسط حسابي (3.93) و(3.90) و(3.90) و(3.90) و(3.80) و(3.77) و(3.74) و(3.70) أيضا على التوالي وبانحراف معياري (0.62) و(0.65) و(0.53) و(1.22) و(0.79) و(1.08) و(0.99) و(1.03) و(1.13) على التوالي، مما يدل على أن أفراد العينة شبه متفقة على وجود فعالية سليمة بخصوص وظيفة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة، وبالتالي هنا يبرز دور المؤسسة في مدى تطبيقها لنظام رقابة داخلية الذي من خلاله يؤدي الى الإفصاح الحقيقي لأداء المؤسسة ومحاولة تدارك الأخطاء والانحرافات قصد الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة .

و يزداد وضوحا إنخفاض مستوى الإتفاق في الفقرة (12) حيث نلاحظ بأن أفراد العينة يتفوقون تماما في أن المراجع الخارجي لا يتقيد أثناء قيامه بوظيفة المراجعة الى النتائج التي توصل اليها المراجع الداخلي، وهذا بمتوسط حسابي (2.80) وانحراف معياري (1.22).

2-2 - نتائج التحليل الإحصائي لنظام المعلومات المحاسبية :

الجدول رقم(11): نتائج التحليل الإحصائي لنظام المعلومات المحاسبية

الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التساؤل	الرقم
12	1.33	3.38	يهتم نظام المعلومات المحاسبية فقط بالأحداث الإقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكل كمي أو نقدي	01
06	0.62	4.06	يعبر نظام المعلومات المحاسبية عن تلك المعطيات التي تم إدخالها للنظام بغرض معالجتها.	02
08	0.90	3.70	يتم جمع المعلومات وإدخالها الى الحاسب قصد معالجتها وإعدادها للمرحلة الموالية.	03
04	0.77	4.16	تساعد مخرجات نظام المعلومات المحاسبية على إتخاذ القرارات.	04
11	0.84	3.38	يوفر نظام المعلومات المحاسبية رقابة داخلية كافية.	05
09	1.05	3.64	يشكل الأفراد أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي.	06

05	0.71	4.12	تتفاعل الحاسبات الإلكترونية مع البيانات من حيث تلقيها وتخزينها ومعالجتها وإظهارها للنتائج.	07
03	0.59	4.32	يجب توفر برامج للحاسب تساعد على إستقبال البيانات ومعالجتها بصورة منتظمة.	08
01	0.56	4.51	يتميز عرض وتشغيل المعلومة في ظل التشغيل الإلكتروني للمعلومات بالسرعة والدقة.	09
13	1.28	3.22	يتم تخزين البيانات في النظام الإلكتروني في أسطوانات وشرائح ممغنطة.	10
10	1.17	3.54	يقوم الحاسب الآلي بتنفيذ تعليمات البرامج أليا دون تدخل العنصر البشري.	11
07	0.99	3.77	يمكن للمراجع أن يؤدي مهمة مراجعة العمليات المحاسبية الإلكترونية دون استخدام الحاسوب.	12
02	0.83	4.32	يساعد إستخدام الحاسوب أثناء المراجعة في تقليل الوقت والتكاليف.	13
	0.32	3.86	القيم الإحصائية	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد نظام ^{20*}SPSS.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول مدى تطبيق المؤسسة لنظام المعلومات المحاسبية، وهذا من خلال إجابات عينة الدراسة عن الأسئلة المخصصة في الإستبيان.

في حين أنه قد تمت معالجة هذا المتغير من خلال 13 عبارة حققت وسطا حسابيا عاما (3.86) وانحراف معياري عام (0.32)، وبما أن المتوسط الحسابي للمتغير التابع أكبر من المتغير المستقل، وهي قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس التي تمثل العلامة الوسطى من مقياس ليكرت الخماسي، وهذا يدل على وجود إتفاق كبير بين أفراد العينة المدروسة ويلاحظ هذا في الفقرات (01) و(13) و(08) و(04) و(07) و(02) على التوالي بمتوسط حسابي (4.51) و(4.32) و(4.32) و(4.16) و(4.12) و(4.06) أيضا على التوالي وبانحراف معياري (0.56) و(0.83) و(0.59) و(0.77) و(0.71) و(0.62) على التوالي، وهذا يعني أن المؤسسة تساهم وتعمل على تطبيق نظام المعلومات المحاسبية، كما أن أفراد العينة يؤكدون بشكل كبير على أن تطبيق هذا الأخير يساهم على تحقيق التنمية داخل المؤسسة من خلال تقديم معلومات دقيقة ومضبوطة تهدف إلى اتخاذ قرارات صائبة داخل المؤسسة.

وبالرجوع إلى الفقرات (12) و(03) و(06) و(11) و(05) و(01) و(10) على التوالي بمتوسط حسابي (3.7) و(3.70) و(3.68) و(3.54) و(3.38) و(3.38) و(3.22) أيضا على التوالي وبانحراف

معياري (0.99) و (0.90) و (1.05) و (1.17) و (0.84) و (1.33) و (1.28) على التوالي نلاحظ هنا بأن افراد العينة يؤكدون على أن هناك شبه إتفاق في تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بشكل صحيح، وذلك لعدم وجود إهتمام من قبل عمال المؤسسة.

المطلب الثاني: إختبار الفرضيات

لغرض تحليل الفرضيات تم إستعمال إختبار التباين الأحادي (ANOVA) بالإعتماد على نظام SPSS لمدى معرفة وجود فروقات ذات دلالة احصائية في آراء العينة المدروسة.

أولاً - إختبار الفرضية الأولى

تنص الفرضية الأولى على أنه: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى $0.05 \geq \alpha$ بين آراء العينة حول وظيفة المراجعة الداخلية تبعا لمتغير المؤهل العلمي والخبرة المهنية.

سيتم إختبار هذه الفرضية وذلك باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، حول وجود فروق بين آراء العينة حول وظيفة المراجعة الداخلية حيث أن مستوى الدلالة (SIG) $0.05 \geq \alpha$ والعكس صحيح، مما يعني عدم وجود فروقات جوهرية حول وظيفة المراجعة الداخلية في إجابات أفراد العينة المدروسة، ولاختبار صحة هذه الفرضية تم اللجوء الى إختبار التباين الأحادي ANOVA وبالإستناد إلى البرنامج الإحصائي SPSS²⁰ التي كانت أهم نتائجه موضحة في الآتي:

1- إختبار الفرضية الفرعية الأولى

تنص هذه الفرضية الأولى على أنه لا توجد فروقات جوهرية حول وظيفة المراجعة الداخلية تعزي إلى متغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم(12): تحليل نتائج التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة
بين المجموعات	9.134	4	2.283	3.645	0.017
خارج المجموعات	16.286	26	0.626		
المجموع	25.419	30			

المصدر من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS²⁰.

يوضح الجدول أعلاه أن مجموع المربعات بين المجموعات يبلغ (9.134) وقيمة F التي بلغت (3.645) ومستوى المعنوية (0.017) وهو أقل من (0.05)، أي أن هذه النتائج تشير إلى أن هناك فروقات جوهرية بين آراء العينة حول المراجعة الداخلية تعزي لمتغير المؤهل العلمي، وبالتالي يتم رفض الفرضية الفرعية الأولى.

2- إختبار الفرضية الفرعية الثانية:

تنص هذه الفرضية على أنه: لا توجد فروقات جوهرية حول وظيفة المراجعة الداخلية تعزي لمتغير الخبرة المهنية.

الجدول رقم(13): تحليل نتائج التباين الأحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة
بين المجموعات	3.969	3	1.323	1.665	0.198
خارج المجموعات	21.450	27	0.794		
المجموع	25.419	30			

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*20.

من خلال الجدول يظهر لنا أن مجموع المربعات بين المجموعات يبلغ (3.969) وقيمة F بلغت (1.665) عند مستوى معنوية (0.198) وهو ما يزيد عن (0.05)، وهذا يشير إلى أنه لا توجد فروقات جوهرية حول المراجعة الداخلية تعزي إلى متغير الخبرة المهنية، يعني ذلك قبول الفرضية الفرعية الثانية.

3- إختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تنص على أنه لا توجد فروقات جوهرية حول المراجعة الداخلية تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية .

الجدول رقم(14): تحليل نتائج التباين الأحادي(ANOVA) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة	الدلالة
وظيفة المراجعة الداخلية	المهل العلمي	8.727	4	2.182	4.523	0.009	
	الخبرة المهنية	1.990	3	0.663	1.375	0.278	
	التفاعل	3.800	2	1.900	3.939	0.035	
	الخطأ	10.129	21	0.482			
	المجموع	179.000	31	0.482			
	المجموع المصحح	25.419	30				

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة F المحسوبة لفقرات المراجعة الداخلية بلغت (3.939) وبدرجة حرية(2؛21)، ومستوى معنوية (0.035) وهو ما يقل عن (0.05)، أي أن هذه النتائج تشير إلى أنه توجد فروقات جوهرية حول وظيفة المراجعة الداخلية تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية .

ثانياً - اختبار الفرضية الثانية

نصت الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى $0.05 \geq \alpha$ بين آراء العينة حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية تعزي لمتغيرات المهل العلمي والخبرة المهنية.

تم إختيار هذه الفرضية باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA).

1- إختبار الفرضية الفرعية الأولى

لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية بين العاملين داخل المؤسسة تعزي لمتغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم(15): تحليل نتائج التحليل الأحادي(ANOVA) تبعا لمتغير المؤهل العلمي

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.351	4	0.088	0.822	0.523
خارج المجموعات	2.778	26	0.107		

			30	3.129	المجموع
--	--	--	----	-------	---------

المصدر من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*20.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن مجموع المربعات بين المجموعات يبلغ (0.351) وقيمة F بلغت (0.822) ومستوى المعنوية مقدارها (0.523) وهو ما يزيد عن (0.05)، أي أن هذه النتائج تشير إلى أنه لا توجد فروقات جوهرية بين آراء العينة حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة تعزي لمتغير المؤهل العلمي، وبالتالي يتم قبول هذه الفرضية.

2- إختبار الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروقات جوهرية حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

الجدول رقم (16): تحليل نتائج التباين الاحادي (ANOVA) تبعا لمتغير الخبرة المهنية

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.092	3	0.031	0.272	0.845
خارج المجموعات	3.037	27	0.112		
المجموع	3.129	30			

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات نظام SPSS*20.

يوضح الجدول أعلاه أن مجموع المربعات بين المجموعات بلغ (0.092) وقيمة F بلغت (0.272) ومستوى المعنوية مقدارها (0.845) وهو يزيد عن (0.05)، تشير هذه النتائج إلى أنه لا توجد فروقات جوهرية حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة تعزي لمتغير الخبرة المهنية، وبالتالي يتم قبول هذه الفرضية.

3- إختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروقات جوهرية حول تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية.

الجدول رقم(17): تحليل نتائج التباين الأحادي(ANOVA) تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى الدلالة	الدلالة
تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين مختلف الموظفين داخل المؤسسة	المؤهل العلمي	0.355	4	0.089	1.471	0.246	
	الخبرة المهنية	0.240	3	0.080	1.327	0.292	
	التفاعل	1.184	2	0.592	9.818	0.001	
	الخطأ	1.267	21	0.060			
	المجموع المصحح	465.266	31				

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

يوضح الجدول أن قيمة F المحسوبة لفقرات تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة، بلغت (9.818) وذلك بدرجة حرية (2؛21) كما أن القيمة الإحصائية المقابلة المحسوبة لجميع المكونات الفرعية (SIG) بلغت (0.001) وهو ما يقل عن (0.05)، أي أن هذه النتائج تشير إلى وجود فروق جوهرية حول تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين مختلف العاملين داخل المؤسسة تعزي لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية، وبالتالي يتم رفض هذه الفرضية.

ثالثاً - إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

تنص الفرضية الثالثة على أنه: لا توجد علاقة جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 \geq \alpha$ بين المراجعة الداخلية وتقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.

الجدول رقم(18): نتائج الإنحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل "المراجعة الداخلية" والمتغير التابع "نظام المعلومات المحاسبية"

المراجعة الداخلية							المتغيرات
مستوى الدلالة	F	T	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط R	معامل الانحدار B	معامل الثبات	
0.016	6.511	2.552	0.183	0.428	0.150	3.527	تقييم نظام المعلومات المحاسبية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات نظام SPSS*²⁰.

إنطلاقاً من الجدول يتبين لنا أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية (معنوية) بين وظيفة المراجعة الداخلية وتقييم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة خلال فترة الدراسة، حيث بلغ معامل الإنحدار (0.150)، وهذا يعني أن أنظمة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة تساهم بنسبة (15%)، في تحقيق المراجعة الداخلية.

أما القابلية التفسيرية للنموذج والمتمثلة في معامل التحديد R^2 فقد بلغت (0.183)، وهذا يعني أن (18.3%) من التغيرات التي حدثت على المتغير التابع - نظام المعلومات المحاسبية - خلال فترة الدراسة يعود سببها الى توفير المراجعة الداخلية داخل المؤسسات وهذا ما أثبتته قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين الذي بلغ (42.8).

وتجدر الإشارة إلى أن مستوى الدلالة قد بلغ (0.016) وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، وبهذه النتائج يتم رفض الفرضية والتي تنص على أنه: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $0.05 \geq \alpha$ بين وظيفة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، حيث تصبح الفرضية على الشكل التالي: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 \geq \alpha$ بين وظيفة المراجعة الداخلية و بين تقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.

خاتمة الفصل:

نستخلص من هذا الفصل الذي حاولنا فيه إسقاط الجانب النظري من خلال دراسة ميدانية والتي تمت - بالمؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء وحدة الإنتاج أدرار- ، وبعد إجراء الدراسة واختبار الفرضيات تبين لنا أن كل من وظيفة المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية تربطهما علاقة أي أنه لا يمكن تطبيق وظيفة المراجعة الداخلية دون المرور بنظام المعلومات المحاسبية، حيث أن هذه الأخيرة يتميز بالدقة والسرعة ويساهم بشكل كبير في ترجمة البيانات إلى معلومات نهائية، وبعدها القيام بفحصها واكتشاف الأخطاء إن وجدت ومحاولة تصحيحها وفي الأخير تقديم تقرير يبين مدى إستقرار الوضع المالي والإقتصادي للمؤسسة، والعكس صحيح.

في حين أن تطبيق وظيفة المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة يقتضي لمن يمارسها أن يكون كفاء أي حامل لشهادة تؤهله لممارسة هذه الوظيفة وأن يكون على الأقل يمارسه لأكثر من خمس سنوات إذا ما أرادت المؤسسة التميز وضمان الإستمرارية لجميع الأنشطة وكذا حماية أصولها من جميع الاختلاسات من جهة ثانية.

الخاتمة العامة

من خلال الدراسة التي قمنا بها تم التوصل إلى أن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر جزء أساسي وهام داخل المؤسسة لما له من دور فعال وقوي يجعل المنظمة دوماً في تطور مستمر، وذلك من خلال جمع البيانات المحاسبية والأحداث الإقتصادية التي تقوم بها، فنظام المعلومات المحاسبية له أثر إيجابي على وظيفة المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى ذلك يساهم نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق السرعة والدقة في الحصول على المعلومات المفيدة والمناسبة والتي تعتبر بمثابة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

كما نؤكد على أن نظام المعلومات المحاسبية وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف الداخلية والخارجية للمؤسسات الإقتصادية، كما أنه يترجم واقع المؤسسات الإقتصادية من خلال القيام بوظيفة المراجعة الداخلية، والتي بدورها يتم إعداد تقرير يتضمن رأي المدقق الداخلي حول سلامة ودقة القوائم المالية والسجلات المحاسبية، وبالتالي أي خلل أو خطأ أو تلاعب تم إكتشافه في التقرير المقدم من طرف المدقق الداخلي يدل على وجود تلاعبات لمدخلات نظام المعلومات المحاسبية والعكس صحيح.

إختبار صحة الفرضيات

بعد عرضنا لمختلف جوانب الموضوع بجانبه النظري والتطبيقي توصلنا إلى النتائج المرتبطة بالفروض الموضوعية مسبقاً كما يلي:

- بالنسبة للفرضية الأولى: تنص على أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية حول المراجعة الداخلية تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية، وبعد إجراء الدراسة أثبتت العكس وأكدت على أن هناك فروقات جوهرية حول المراجعة الداخلية تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية وهذا ما ينفي صحة الفرضية أي يتم رفض الفرضية.
- بالنسبة للفرضية الثانية: تنص على أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية حول تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين مختلف الموظفين داخل المؤسسة تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية، في حين أثبتت الدراسة أن هناك فروقات جوهرية حول تطبيق نظام المعلومات المحاسبية بين مختلف الموظفين داخل المؤسسة تبعا لمتغيرات المؤهل العلمي والخبرة المهنية وهذا ما ينفي صحة الفرضية أي يتم رفض الفرضية.
- بالنسبة للفرضية الثالثة: تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة، وبعد إجراء الدراسة الميدانية تبين لنا أن

هناك علاقة وطيدة بين المتغيرين، المراجعة الداخلية وتقييم نظام المعلومات المحاسبية وهذا ما ينفي صحة الفرضية .

نتائج الدراسة

بعد تتبعنا في هذا البحث للجانب النظري والذي جاء في فصلين حيث تم التطرق إلى المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية ومحاولة إسقاط ذلك على الواقع العملي والميداني في المؤسسة محل الدراسة " المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار- " ، كل ذلك من خلال إعداد إستمارة إستبيان وتم توزيعها على موظفي وموظفات المؤسسة محل الدراسة وقد تم التوصل الى النتائج التالية.

- أن المراجعة الداخلية إذا ما طبقت بشكل جدي وصحيح داخل المؤسسة فإنها تعود بالفائدة على المؤسسة مهما كانت وضعيتها المالية والإقتصادية وحتى الإنتاجية من خلال الإستمرارية في تطبيق نظام الرقابة الداخلية .
- أن نظام الرقابة الداخلية يعتمد بشكل كبير على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة أداء المؤسسة وتقييمها .
- نستنتج أن الهدف الأسمى في تطبيق وظيفة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة الإقتصادية هو تأكيد المدقق الداخلي من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى تقديم تقرير حول صدق هذه البيانات.
- يعتبر نظام المعلومات المحاسبية من أهم الضروريات لإدارة المؤسسة، فمن خلاله يتم تحويل المدخلات المتمثلة في أحداث إقتصادية ثم معالجتها عبر الحاسبات الإلكترونية وبعد ذلك الحصول على مخرجات والمتمثلة في المعلومات المحاسبية .
- تهتم المؤسسة بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالقوائم المالية لأنها تبين الوضعية المالية لها.
- إن المؤسسة الجزائرية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار - تهتم بنظام المعلومات المحاسبية، كونها تتميز بالدقة والسرعة في الحصول على المعلومات.
- أن إدارة المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار- فعلا تضع وظيفة المراجعة الداخلية من بين الأولويات بل والضروريات التي تعتمد عليها بغية تحقيق الكفاءة الإنتاجية من جهة وضمان سيرورة العمل داخل المؤسسة من جهة أخرى.

التوصيات

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

- من الضروري على المؤسسة أن تتبنى وظيفة المراجعة الداخلية وتطبيقها من أجل ضمان وحماية أصولها.
- ضرورة إعتقاد المراجع الداخلي على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في أدائه لمهامه لأن تلك المعلومات تسهل في الحكم على وضعية المؤسسة.
- ضرورة المؤسسة التقيد بالتعليمات والتوصيات المقدمة من طرف المدقق الداخلي من أجل ضمان سيرورة المؤسسة وعدم ترك أي خلل يكتشفه محافظ الحسابات أثناء أدائه لعملية المراجعة للقوائم المالية والدفاتر المحاسبية.
- من الضروري على المؤسسة ان تضع الشخص المناسب في المكان المناسب للقيام بوظيفة المراجعة الداخلية وكذا أنظمة المعلومات المحاسبية من أجل تفادي كل الأخطاء والتلاعبات وحتى الإختلاسات التي لا تكون في صالح المؤسسة ولا تعود لها بالنفع أو بالإيجاب.

أفاق الدراسة

قد تكون هذه الدراسة كدافع لدراسات مستقبلية تتضمن إشكاليات عديدة وعلى سبيل المثال نذكر ما يلي:

- المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق الفعالية على المستوى المالي والإقتصادي داخل المؤسسة.
- دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في فعالية نظام المعلومات المحاسبية.
- أهمية نظم المعلومات المحاسبية و المراجعة الداخلية في إتخاذ القرارات داخل المؤسسة.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب.

- 01- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2005.
- 02- أحمد حامي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
- 03- إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، الطبعة العربية، 2009.
- 04- إبراهيم علي عثماوي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، دار طوخي للنشر والتوزيع، عمان،
- 05- ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2003.
- 06- خالد عبد الله أمين، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 1999. 2000.
- 07- خالد امين، علم تدقيق الحسابات(الناحية النظرية والعلمية)، دار وائل للنشر، عمان، 2000.
- 08- سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الادارية(المفاهيم الاساسية)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الاسكندرية، 2004.
- 09- ستيفن، أ موسكوف، مارك سميكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2002.
- 10- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2004.
- 11- عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2001.
- 12- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سريا، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2007

- 13- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سريرا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1998. .
- 14- عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2003.
- 15- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 16- عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، سنة 1998.
- 17- كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير محمد كامل، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2000.
- 18- كمال الدين مصطفى الدهراوي، سمير محمد كامل، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، سنة النشر 1998.
- 19- كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، 2003.
- 20- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسات التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006.
- 21- محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 1998.
- 22- محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وأليات التطبيق، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2001، 2000.
- 23- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
- 24- وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة - شرح وتحليل - ، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الاسكندرية، 2010.

25- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحاسبات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

ثانياً: المذكرات والأطروحات

26 - بوبكر عميروش، دور التدقيق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2011/2010.

27 - رحو خيرة، التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة الشلف كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2012/2011.

28 - شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2004/2003.

29 - شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2013/2012.

30 .. كردودي سهام، دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2015/2014.

31 - محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تصنيفها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2011/2010.

32 - نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين النظام المحاسبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2015/2014.

33 - يوسف سعيد المدلل، وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، الجامعة الإسلامية غزة، 2007/2006.

ثالثاً: محاضرات

34 - أقاسم عمر، التدقيق، محاضرات مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس علوم تجارية، جامعة أدرار، الجزائر، 2012/2011.

35 - أقاسم عمر، التدقيق الداخلي، محاضرات مقدمة لطلبة السنة الثانية ماستر تدقيق، علوم التسيير، جامعة أدرار، الجزائر، 2014/2013.

رابعاً: المواقع الإلكترونية

36 - لطيفة فرجاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز أبحاث للمعاملات الإسلامية www.kantrkji.org.

37 - محمد بوتين، مراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، متاح على الموقع، <https://www.abjjad.com/author>.

38 - زياد هاشم، قاسم محسن، نظام المعلومات المحاسبية، متوفر على الموقع <http://infotechaccountants.com>

الملاحق

أولاً: باللغة العربية

يهدف هذا البحث الى التعرف عن دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، فالمراجعة الداخلية كونها أداة مساعدة على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات ومنع حدوثهما من أجل حماية أصول المؤسسة من جميع الاختلاسات، أما نظام المعلومات المحاسبية يعتبر اللبنة الأساسية للقيام بوظيفة المراجعة الداخلية من خلال تقديم معلومات دقيقة ومضبوطة قصد الكشف عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة.

أما عن الجانب التطبيقي المتعلق بدراسة العلاقة بين وظيفة المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، وذلك بالاعتماد على نظام (SPSS) لمعالجة البيانات المدرجة في الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة مختارة من الموظفين داخل المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء - وحدة الإنتاج أدرار- ، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة قريبة من المتوسط بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية

المراجعة ، المراجعة الداخلية، نظام المعلومات المحاسبية.

ثانياً: باللغة الإنجليزية

Summary:

This paper aims to identify the role of the internal audit in the evaluation system of accounting information within the institution, the internal audit in being a utility to detect errors and manipulations and prevent they occur in order to protect the assets of institution of all embezzlement, and the system of accounting information is considered building block the basic to do the function of the internal audit by providing accurate information controlled in order to disclosure of financial situation, economic and the institution.

As for the practical side of the study the relationship between the internal audit function system of accounting information within the institution, in order depending on the system(SPSS) for data processing listed in the questionnaire that has been distributed on the sample selection of staff within the National Foundation to produce electricity – production unit Adrar-, has been reached the study to that there is a relationship close to the average between the internal audit system of accounting information. Summary.