

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: مالية ومحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة
الاقتصادية

(دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم EDIMCO)

تحت إشراف الأستاذة :
* قويع خيرة

مقدمة من طرف الطالبة:
* عدوش رشيدة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	من الجامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقررا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

السنة الجامعية: 2016-2017

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك والصلاة والسلام على خير عباد الله محمد الأمين المبعوث رحمة للعالمين أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع الذي هو ثمرة جهدي الى منبع الحنان ورمز العطاء الى نور طريقي ومنبع طموعي أُمي الحبيبة حفظها الله.

الى من كان سندا لي في مشواري الدراسي واهتمامه وحبه قوام عزيمتي الى ضياء حياتي أبي الغالي والعزيز على قلبي يحفظه الله ويشفيه ويبعد عنه البلاء.

الى كل إخوتي الثمانية وجميع أقاربي وأصدقائي يحفظهم الله.

الى كل من شاركوني في أوقاتي وكانوا معي في السراء والضراء.

الى كل طلبة وأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والى مدير المكتبة والعاملين فيها بجامعة عبد الحميد بن باديس.

تشكر

أشكر الله سبحانه الذي وفقني لإنجاز هذا العمل المتواضع.
وأقدم بالشكر الجزيل والخالص الى الأستاذة المشرفة على هذا العمل وهي الأستاذة الفاضلة قويع خيرة التي
أرشدتنا ونصحتنا من أجل القيام بهذا العمل .
وأقدم شكري وتقديري الى أعضاء اللجنة المناقشة بقبولهم مناقشة هذه الرسالة وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم
للأخطاء و الحكم عليها في سبيل تحصيل المعرفة والاستفادة من الدراسة مستقبلا.
كما أشكر جميع موظفي مؤسسة توزيع البناء بولاية مستغانم(ODIMCO) على قبولهم
ومساعدتهم لي في هذا البحث وبالخصوص المحاسب محمد.
وأخيرا أشكر جميع الأخوة والأصدقاء على مدهم يد العون لي.

عدوش رشيدة

الفهرس

الفهرس

الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	تشكر
II	الفهرس
V	قائمة الأشكال
VII	قائمة الجداول
1	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية	
9	تمهيد
10	المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية
10	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة
14	المطلب الثاني: مفهوم ومراحل تطور المراجعة الداخلية
16	المطلب الثالث: خصائص المراجعة الداخلية وأهميتها
18	المطلب الرابع: أنواع وأهداف المراجعة الداخلية
20	المبحث الثاني: معايير المراجعة الداخلية
20	المطلب الأول: الاستقلالية وتنفيذ عمل المراجع
22	المطلب الثاني: التأهيل المهني.
24	المطلب الثالث: مجال ونطاق العمل.
25	المطلب الرابع: تسيير مصلحة المراجعة الداخلية.
26	المبحث الثالث: مميزات المراجعة الداخلية، المراجع الداخلي ودوره في عملية الرقابة.
26	المطلب الأول: الاجراءات العملية للمراجعة الداخلية.
28	المطلب الثاني: وظيفة المراجعة الداخلية.
29	المطلب الثالث: دور المراجع الداخلي في عملية الرقابة
30	المطلب الرابع: مسؤوليات المراجع الداخلي
33	خلاصة
الفصل الثاني: أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي	
35	تمهيد
36	المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.
36	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
39	المطلب الثاني: خصائص ودور نظام المعلومات المحاسبي

42	المطلب الثالث: مكونات نظام المعلومات المحاسبي والتشغيل المحاسبي
46	المطلب الرابع: نظام المعلومات المحاسبي وتكنولوجيا المعلومات
49	المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.
49	المطلب الأول: مفهوم مراجعة نظم معالجة البيانات الإلكترونية وأهميتها.
50	المطلب الثاني: أهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.
51	المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات وعملية المراجعة.
52	المبحث الثالث: مهمة المراجعة والرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.
52	المطلب الأول: إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.
53	المطلب الثاني: دور البرامج في عملية المراجعة:
54	المطلب الثالث: خطوات تقييم الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الآلي للمعلومات.
55	المطلب الرابع: أهم التوصيات المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية.
56	خلاصة
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم EDIMCO	
58	تمهيد
59	المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.
59	المطلب الأول: تقديم المؤسسة ومهامها وأهدافها.
62	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:
66	المطلب الثالث: التحليل الداخلي للمؤسسة.
69	المبحث الثاني: إجراء المراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة
69	المطلب الأول: إجراءات المراجعة الداخلية على المشتريات والمبيعات.
74	المطلب الثاني: التقييم النهائي لنظام الرقابة وأهم خصائصه
76	المطلب الثالث: تشخيص الدورة المحاسبية في المؤسسة.
77	المبحث الثالث: دراسة بنية نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم.
77	المطلب الأول: تدفق البيانات الى نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.
78	المطلب الثاني: معالجة البيانات لإعداد القوائم المالية.
82	المطلب الثالث: أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.
88	خلاصة
90	خاتمة عامة
95	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	الأهداف الأساسية للمراجعة	01 - I
21	الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة	02 - I
37	النظام المحاسبي كنظام للمعلومات المحاسبية	03 - II
38	الإجراءات في نظام المعلومات	04 - II
42	خصائص المعلومات المحاسبية	05 - II
44	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	06 - II
62	الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO	07 - III
67	توزيع العمالة في المؤسسة حسب أقسام الوحدات	09 - III
67	توزيع العمالة في المؤسسة حسب الرتب	08 - III
68	توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن.	10 - III

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية	01-I
48	مقارنة بين النظام اليدوي والآلي	02 - II
66	توزيع العمالة في المؤسسة	03 - III
68	توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن	04 - III
82	جانب الأصول لمؤسسة توزيع مواد البناء خلال الفترة 2010-2011	05 - III
83	جانب الخصوم لمؤسسة توزيع مواد البناء خلال الفترة 2010-2011	06 - III
84	جدول حسابات النتائج لمؤسسة توزيع مواد البناء 2011	07 - III
86	رقم الأعمال	08 - III
86	مبيعات بضاعة	09 - III
86	مشتريات بضاعة	10 - III
87	القيمة المضافة	11 - III
87	النتيجة التشغيلية	12 - III

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	الدلالة
ح	حساب
ص	صفحة
إلخ	إلى آخره
EDIMCO	Entreprise de Distribution de Matériaux de Construction

مقدمة عامة

مقدمة عامة

إن التطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية وتزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم، والمتمثلة في المنافسة ونظم تكنولوجيا المعلومات، وظهور الإدارة بمفهومها وأساليبها المتطورة، تزايد أهمية ودور الإدارة والمدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة وفعالية، وكل هذا من أجل تحسين وتقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات أمرا ملحا لإيجاد أنظمة رقابية وإدارية قوية ومتطورة تمكنها من المحافظة على وجودها، وتساعد في الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد المتاحة مما يكسبها ميزة تنافسية غير أن الإدارة مهما اوتيت من مهارات وقدرات فهي لا تستطيع أن تلم بكافة النواحي المختلفة لنشاط المؤسسة الكبيرة، مما يؤدي الى ظهور المراجعة الداخلية وخاصة المالية منها أمرا ملحا وحتما للمؤسسات الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة كونها احدى الأدوات الرقابية المساعدة على طمأنة مجلس الإدارة على التطبيق الفعال لأنظمة الرقابة الداخلية اللازمة لتصحيح الانحرافات ورسم السياسات المستقبلية واتخاذ القرار المناسب من طرف المدير المالي.

ولهذا تعد المراجعة الداخلية حديثة مقارنة بالمراجعة الخارجية، وقد ظهرت الحاجة اليها بعد كبر حجم المؤسسات وتشعب أعمالها، وكذا فصل الملكية عن التسيير وظهور صعوبة في الرقابة عليها خاصة بعد ظهور الفضائح المالية في مؤسسات الأعمال ، كون أن المؤسسة تعتبر نظام مفتوح يتعامل مع عدة أطراف في سبيل تحقيق أهدافها منها البنوك والبورصة، فكبر حجم المؤسسة لا يعني التطور والازدهار ما لم يكن هناك تسيير عقلاني لها، وهذا ما تسعى المراجعة الداخلية الى تحقيقه داخل المؤسسة، من هنا ظهرت المراجعة الداخلية المالية كإطار إرشادي لمساعدة المؤسسة في تجميع المعلومات الضرورية لتقديم نظرة متكاملة للإدارة عن الواقع العملي من معرفة مدى قدرتها على تحقيق أهداف المؤسسة، ومن ثم تقديم التوصيات والاقتراحات البناءة بهدف تحسين الأداء وترشيد القرارات.

يتطلب انضمام المؤسسة الى الاقتصاد العالمي تحديثا شاملا في الإدارة لمواكبة التغير المستمر في بيئة الأعمال الاقتصادية، فالإدارة أمر حتمي لجميع المؤسسات على اختلاف أحجامها وأنشطتها، ولكسب الميزة التنافسية تولى أهمية كبرى لتطوير أنظمتها بغية تحقيق الأهداف المسطرة ومن ثم الرفع من مستوى الأداء وتحسينه عن طريق تقييمها لمستوى الأداء السابق والذي يكون أساس المراجعة الداخلية، والتي اتجهت حديثا الى المساهمة في تقييم الأداء داخل المؤسسة وتقديم النصح والارشاد للإدارة العليا، حيث اتجهت العديد من المؤسسات الكبرى الى وضع خلية للمراجعة الداخلية التي تعمل بطريقة تسمح بحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والغش والأخطاء وبالخصوص المراجعة الداخلية المالية التي تتضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من الأخطاء والغش والتزوير، والتي تساعد على تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة من أجل تحسينه مستقبلا اذا كانت هناك انحرافات.

وكننتيجة لوجود بعض التجاوزات داخل المؤسسة بين المسيرين لإخفاء أعمال التلاعب قصد تحقيق أغراضهم الشخصية على حساب أهداف المؤسسة، وعدم تمكن المراجع الداخلي من اكتشافها نظرا لعدم بذل العناية المهنية الكافية أو عدم تصريحه بتلك التجاوزات لعدم تمسكه بمبادئ وأخلاقيات المهنة، أصبح إعطاء أهمية كبرى لنظام الرقابة الداخلية ومساهمتها في تحقيق المراجعة الداخلية المالية بكل أمان.

فوظيفة المراجعة الداخلية يقوم بها شخص يطلق عليه اسم "المراجع الداخلي" الذي يتولى مهام تقييم نظام الرقابة الداخلية لكونها تقع تحت مسؤوليته، وكذا مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة والعملية التشغيلية للأنشطة، وجميع الإجراءات و العمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها، ودرجة الأمان المصاحبة لها.

كما يتدخل المراجع الداخلي المالي لإبداء رأيه واقتراح التصحيحات اللازمة لنظام الرقابة الداخلية هذا حتى تصل المؤسسة الى تحقيق أهدافها المسطرة، ومن أهم وأقدم هذه الأنظمة الوظيفية نجد نظام المعلومات المحاسبي الذي يحتل موقع متميز في المؤسسة نظرا لعلاقته المتشابكة مع مختلف الأنظمة الوظيفية الأخرى كأنها مصدرا لمدخلاته والتي تقوم بمعالجتها ويقدمها في شكل معلومات يعتمد عليها المسيرون في اتخاذ العديد من القرارات وتميز بين نوعين من نظم المعلومات المحاسبية:

نظام التسيير، يتم بتدفق المعلومات المميزة لحياة المنظمة، والتي يكون استخدامها من طرف المسيرين لاتخاذ القرارات، ويتعلق الأمر بمحاسبة التسيير (المحاسبة التحليلية، محاسبة الموازنات وهي أدوات تساعد على اتخاذ القرارات للاستخدام الداخلي، وهي أجزاء من محاسبة التسيير).

ونظام المعلومات المحاسبي المالي هو كذلك شبكة منظمة تقوم بجمع وتسجيل، تحليل ومراقبة تدفق المعلومات الكمية الناتجة عن نشاطات المؤسسة، وذلك بتطبيق مبادئ متفق عليها في اعداد الوثائق المحاسبية اعتمادا على طرق متجانسة وفعالة، وتوجه مخرجاته لاعلام الأطراف الخارجية (المساهمون، العمال، إدارة الضرائب...) عن الوضعية المالية للمؤسسة.

إن غاية نظام المعلومات المحاسبي المالي هي تقديم صورة موثوق فيها عن الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة وهو يعتمد في ذلك على جمع البيانات عن العمليات المستمرة واليومية المتعلقة بنشاطها والتي تعتبر مخرجات الأنظمة الفرعية الأخرى في المؤسسة (عمليات الشراء، البيع، الأجر...) إذا يقوم بتسجيلها ومعالجتها وعرضها في حسابات تتضمن الوثائق المحاسبية.

ولذا تقوم المراجعة الداخلية بتقييم نظام المعلومات المحاسبي المالي من أجل الوصول الى التوصيات والاقتراحات التي تحتاج إليها المؤسسة.

ومنه يمكن دراسة حالة مؤسسة EDIMCO.

ومن خلال ما قدمناه يمكن طرح الاشكالية التالية:

1- الإشكالية:

كيف يمكن للمراجعة الداخلية باعتبارها أداة للرقابة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؟.

2- الأسئلة الفرعية:

انطلاقاً من الإشكال يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نعني بالمراجعة؟

- ما المقصود بالمراجعة الداخلية وما هي معاييرها؟

- هل المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية؟

- ماذا نعني بنظام المعلومات المحاسبي؟

- ما هو دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؟

- كيف تتم مهمة المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات؟

3- الفرضيات:

محاولة الإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بالإجابة على بعض الأسئلة في جملة من الفرضيات:

- إن المراجعة عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسaire هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية؛

- المراجعة الداخلية تحقق أعلى كفاية إدارية و إنتاجية من خلال القضاء على الانحراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات؛

- يتميز عمل نظام المعلومات المحاسبي بسرعة ودقة أكبر في معالجة البيانات وتقديم النتائج إلى جانب إمكانية القيام برقابة داخلية آلية؛

- المراجعة الداخلية تهتم بمعالجة البيانات التي تظهر في نظام المعلومات المحاسبي من أجل اتخاذ القرار المناسب حول المؤسسة.

4- أهداف البحث:

- نسعى من خلال هذا البحث الى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:
- الاهتمام بالنواحي الوظيفية للمراجعة الداخلية وتبيان الدور الذي تؤديه في مجال تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
 - محاولة إبراز مفهوم نظام المعلومات المحاسبي؛
 - إظهار أهمية المراجعة الداخلية الآلية في المؤسسة وكيفية التعامل بها في نظام المعلومات المحاسبي؛
 - مساهمة نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في مراقبة المعلومات المحاسبية في النظم الآلية؛

5- أهمية البحث:

- تكمن أهمية البحث في التوصل الى مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة؛
- إن المراجعة الداخلية تعتبر نوع من أنواع المراجعة العامة، حيث باعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والتي تعتبر مدخلات لنظام المعلومات المحاسبي، وهذا ما يؤدي الى دراسة الدور الذي تؤديه المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
- الاعتماد على المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية من طرف المؤسسة من أجل سلامة المركز المالي و السيولة المتاحة لزيادة ثقتهم في مستوى الأداء داخل المؤسسة، ولذلك يقوم المراجع الداخلي بإبداء رأيه الفني المحايد واتخاذ القرارات اللازمة حول المعلومات التي يتوصل اليها؛
- الرقابة المالية العامة تساهم في تحسين مستوى الأداء داخل المؤسسة الاقتصادية.

6- أسباب اختيار الموضوع:

- تواجد المؤسسة ببيئة مليئة بالمخاطر مما أوجب الاهتمام بالمعلومة من حيث دقتها. وهذا لا يتحقق إلا من خلال نظام رقابة داخلية فعال تسهر المراجعة الداخلية على سلامته بدقة؛
- له علاقة بمجال تخصصنا، التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير؛
- رغبة منا التعرف أكثر على مجال عمل المراجع الداخلي وخاصة في مجال المحاسبة المالية وقدرته على تطبيق نظام الرقابة الداخلية من عدمه، والدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

7- المنهج المتبع في الدراسة:

من خلال أهداف البحث التي تطرقنا إليها سابقا ومن أجل الإجابة على التساؤلات المطروحة فإن الطالب سوف يعتمد على المناهج العلمية التالية:

- المنهج التاريخي: مراحل تطور مفهوم المراجعة الداخلية.

- المنهج الاستقرائي: وذلك بهدف دراسة واستقراء بعض الكتابات والدراسات السابقة التي يتضمنها التدقيق (المراجعة) والمتعلقة بموضوع البحث.

- المنهج الوصفي والتحليلي: بما يتناسب مع عرض نظام المعلومات المحاسبي وأدوات تقييمه.

8- الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها تركز على المراجعة الداخلية لكن موضوع المراجعة الداخلية المالية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، ومن هذه الدراسات نذكر:

* عيادي محمد لمين: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر 2007-2008.

حيث تدور الاشكالية حول كيف يساهم نظام الرقابة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي بهدف ضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية لقد توصل الباحث من خلال هذا الموضوع الى نتيجة أن المراجعة الداخلية وظيفتها يؤديها موظفين داخل المشروع وتتناول فحصا انتقاديا للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والإجراءات الرقابية الداخلية للتأكد من تطبيقها ومن سلامة مقومات الرقابة الداخلية، كما يتعامل نظام المعلومات المحاسبي مع عدة أنظمة فرعية داخل المؤسسة يستمد منها مدخلاته الأساسية ومن المهم التأكد من صحة ودقة البيانات التي تنتجها هذه الأخيرة لضمان صحة المعلومات المحاسبية.

9- خطة البحث:

قسمنا الدراسة الى ثلاثة فصول أساسية نستعرضها كما يلي:

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية.

من خلال هذا الفصل تطرقنا الى:

المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية.

المبحث الثاني: معايير المراجعة الداخلية.

المبحث الثالث: مميزات المراجعة الداخلية، المراجع الداخلي ودوره في عملية الرقابة.

الفصل الثاني: أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

هذا الفصل نخصه أساسا إلى:

المبحث الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الثالث: مهمة المراجعة والرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم EDIMCO .

و الذي يمكننا تقسيمه الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.

المبحث الثاني: إجراء المراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة

المبحث الثالث: دراسة بنية نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم.

الفصل الأول

تمهيد:

تعتبر المراجعة أحد أهم فروع علم المحاسبة التي تنتمي للعلوم الاجتماعية، حيث تتصف بارتباطها ببقية العلوم الأخرى، وتعتبر المراجعة من العلوم المتطورة علمياً ومهنياً لارتباطها الوثيق بتطور النواحي الاقتصادية والاجتماعية والإدارية والتكنولوجية مهما اختلفت الأنظمة وتباعدت البلدان.

وقد مرت مهنة المراجعة بكثير من المراحل، حيث ساهمت كثير من العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم المراجعة الداخلية داخل المشروعات ومن هذه العوامل ما هو مهني ومنها ما هو أكاديمي وظهرت أهمية المراجعة الداخلية داخل المشروعات كأحد فروع علم المراجعة المحاسبة، وقد تزايدت أهميتها تدريجياً بعد الحرب العالمية الثانية، ويقوم المراجع الداخلي بدور هام في المنظمة ويتركز هذا الدور حول مدى قيام المنظمة بوظائفها في إطار الرقابة المطلوبة، وإلتزام عملية المراجعة بكفاءة فإنه توجد بعض المعايير التي يركز عليها المراجع وهذه المعايير يجب الإلتزام بها عند إتمام عملية المراجعة.

وفي هذا الفصل سوف نتناول ثلاثة مباحث كالاتي:

المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية.

المبحث الثاني : معايير المراجعة الداخلية.

المبحث الثالث: مميزات المراجعة الداخلية، المراجع الداخلي ودوره في عملية الرقابة.

المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية.

قبل التطرق إلى المراجعة الداخلية يجدر بنا أولاً التطرق إلى المراجعة باعتبار أن المراجعة الداخلية نوع من أنواعها وإلى الرقابة الداخلية باعتبار أنها من أدواتها.

المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة.

1- تعريف المراجعة: هناك عدة تعاريف للمراجعة نذكر منها:

- تعرف على أنها: "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم التي أنتجت تلك المعلومات"¹.

- وتعرف على أنها: "عملية منظمة تعتمد على الموضوعية لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة بنتائج العمليات والأحداث الاقتصادية للمؤسسة، وذلك لتحقيق ما مدى تطابق تلك النتائج مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولاً عاماً وتوصيل النتائج للأطراف المعنية"².

- تعريف المراجعة بالمفهوم الخاص: "هي التحقق من البيانات المحاسبية والمالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية ومنع حالات الغش والتلاعب بأملأها"

2- أنواع المراجعة : للمراجعة أنواع عدة تختلف باختلاف الهدف المرجو منها وكذلك من حيث الزاوية المنظور من خلالها للمراجعة وأهمها:

1.2 - من حيث نطاق عملية المراجعة:

أ- المراجعة الكاملة: هنا يقوم المراجع بفحص القيود والمستندات والسجلات قصد التوصل إلى رأي في محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد يكون هذا النوع تدقيقاً كاملاً تفصيلياً أي فحص القيود وغيرها 100% بنسبة وقد يكون تدقيق كامل اختباري بإتباع أسلوب العينة والاختبار³.

¹ محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، الطبعة الثالثة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص:11.

² محمد الفيومي وعضو لبيب، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، 1998، ص:11.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، الأردن، داروائل، 2000، ص:27.

ب- المراجعة الجزئية: وهنا يقتصر عمل المراجع على بعض العمليات والبنود دون غيرها كان يعهد إليه أو يكلف بالمراجعة النقدية فقط، وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل وإنما يقتصر تقرير المراجع على ما حدد له من بنود¹.

2.2- من حيث توقيت عملية المراجعة:

أ- المراجعة المستمرة: تتم عملية المراجعة في هذا النوع على مدار السنة المالية للمؤسسة بطريقة منظمة حسب برنامج عمل مضبوط مسبقاً، ونجد هذا النوع أكثر في المؤسسات الكبيرة وذلك لتعدد الأنشطة.

ب- المراجعة النهائية: يقوم بها المراجع بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب مراجعتها وبعد إجراءات التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، وذلك ضماناً بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد مراجعتها لأن الحسابات تكون قد قفلت مسبقاً².

3.2 - من حيث الالتزام:

أ- المراجعة الإلزامية: في هذا النوع من المراجعة تقوم بأحكام القانون، بحيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها، حيث أن القانون يلزم المؤسسة القيام بالمراجعة ومن الضروري في هذا النوع أن تكون المراجعة كاملة.

ب- المراجعة الاختيارية: يطلق عليها في بعض الأحيان اسم المراجعة الخاصة وهي تتم بصف اختيارية من طرف المؤسسة أي تكون حسب احتياجات المؤسسة، هذا النوع يتناسب مع شركات الأشخاص³.

4.2 - من حيث حجم الاختبارات:

أ- المراجعة الشاملة: هذه المراجعة تصلح للمؤسسات ذات الحجم الصغير وذلك لإمكانية فحص جميع القيود والمفردات محل الفحص والتفصيل.

¹- خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص:28.

²- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، عمان، الأردن، داروائل، 1998، ص:18.

³- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث إلى التدقيق والتأكد الحديث، عمان، الأردن، دارصفاء للنشر والتوزيع، 2009، ص:49.

ب- المراجعة الإخبارية: وهذا النوع يكون في المؤسسات الكبيرة يعني قيام المراجع بمراجعة جزء من الكل أي اختيار عدد من العناصر والقوائم المالية والمحاسبية التي تمثل المجتمع منأين تم أخذ العينة ثم يقوم المراجع بإبداء رأيه انطلاقاً من هذه العينة¹.

5.2- من حيث الهيئة التي تقوم بالمراجعة:

أ- المراجعة الداخلية: هي عبارة عن نشاط مستقل يتم داخل المؤسسة بهدف مساعدة الإدارة من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل حماية الأصول وضمان دقة البيانات والسجلات المحاسبية².

ب- المراجعة الخارجية: تعرف على أنها "مراجعة تقوم بها جهة خارجية محايدة مستقلة عن المؤسسة بهدف فحص السجلات والبيانات للحصول على رأي فني محايد حول صحة وسلامة نظام المعلومات في المؤسسة"³.

¹ شعبان لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين المؤسسة"، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص:33.

² إبراهيم إسحاق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة) تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص:40.

³ عقاري مصطفى، "التقارير المالية"، مجلة العلوم الاجتماعية و الإنسانية، جامعة قسنطينة، العدد 19، الجزائر، 2002 ص:29.

الجدول رقم (01-1): أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

المراجعة الخارجية	المراجعة الداخلية
- تنفيذ عملية المراجعة من طرف شخص مستقل تماما عن المؤسسة.	- تنفيذ مهمة المراجعة من شخص داخل المؤسسة (أجير)
- تعتبر إجبارية أي الزامية على المؤسسة، المشرع يفرض عليها تدقيق محافظ الحسابات وبالتالي تساعد على اتخاذ القرارات من خارج المؤسسة.	- تعتبر اختيارية للمؤسسة فإنشاؤها يدخل ضمن استراتيجيات وأهداف المؤسسة وبالتالي تساعد على اتخاذ القرارات داخل المؤسسة.
- يكون المراجع مستقل تماما عن إدارة المؤسسة في كل عمليات الفحص والتقييم.	- من الضروري أن يكون المراجع الداخلي مستقل عن الخزينة ومصالحة المحاسبة وكذا باقي وظائف المؤسسة لكنه يبقى تابع للأوامر الصادرة عن إدارة المؤسسة.
- المراجعة تكون بصفة دورية يحددها المراجع حسب برنامج مدخلاته (مراجعة ختامية).	- مراجعة العمليات تكون في المؤسسة بصفة مستمرة على مدار السنة.

Source : Hamrini Allel, l'audit comptable et Financier, pour office de la publication universités, Alger, 2003, P :45.

3- تعريف الرقابة الداخلية:

عرفت الرقابة الداخلية من قبل معهد المدققين الداخليين على أنها: "الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات المؤسسة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية تعتمد عليها ومحضرة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها"¹.

¹ هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية"، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، داروائل للنشر، 2004، ص:81.

المطلب الثاني: مفهوم ومراحل تطور المراجعة الداخلية.

أولاً- المفهوم الحديث للمراجعة الداخلية: يمكن التعرف على المراجعة الداخلية من خلال عدة تعاريف قد توصلنا إليها:

- عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية على أنها: "وظيفة يؤديها الموظفون في داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق أن المقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها دقيقة وكافية".¹

- تعرف المراجعة الداخلية على أنها: "نشاط مستقل وموضوعي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث تهدف على تحسين أداء المؤسسة من جهة وضمان صحة ودقة البيانات المالية والمحاسبية من جهة أخرى".

- أما المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية فقد عرف المراجعة الداخلية على أنها: "نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات وإعطاء نصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة التي تساهم في خلق قيمة مضافة".

- المراجعة الداخلية هي التي تضمن بها الإدارة تأكيد المعلومات والحماية والتحكم في تسيير العمل فهو عملية مستمرة داخل المؤسسة.

- المراجعة الداخلية تهدف إلى مساعدة مراكز القرار في المؤسسة للتحقيق من مسؤولياتهم بإعطائها تحاليل هادفة وأراء وتوصيات وتعاليق مهمة على مستوى أنشطة المؤسسة.²

ثانيا- مراحل تطور المراجعة الداخلية:

مرت مهنة المراجعة الداخلية بكثير من المراحل، حيث ساهمت كثيرا فمن العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم المراجعة الداخلية داخل المشروعات وعلى ذلك سوف نتناول مراحل تطور المراجعة الداخلية كما يلي³:

¹ - كمال الدين محمد الدهراوي، محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص:162.

² - أحمد قايد نور الدين، إلهام بركة، المحاسبة التحليلية ودورها في المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، جامعة الاتحاد، سوريا، دار الإحصاء العلمي للنشر والتوزيع، 2016، ص:40.

³ - ثناء على القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني"، العدد الأول، الإبراهيمية ص.ب الإبراهيمية، رمل الإسكندرية، دار الجامعة شارع زكريا غنيم، 2006، ص: 24.

1- المرحلة الأولى ما قبل سنة 1947: كان يقصد بالمراجعة الداخلية في هذه الفترة بأنها المراجعة التي يقوم بها مجموعة من موظفي المنشأة وذلك لتعقب الأخطاء، وكان هدف المراجع هنا يعتبر عن تصيد الأخطاء، والفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في هذه الفترة يتمثل في الجهة التي تقوم بعملية المراجعة.

2- المرحلة الثانية ما بين 1947 حتى 1957: تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين الأمريكي عام 1941، ومنذ ذلك التاريخ عمل هذا المعهد على تدعيم وتطوير المراجعة الداخلية حيث تم إصدار أول توصياته عن المراجعة الداخلية ومسؤوليات المراجع الداخلي سنة 1947، وعرفت المراجعة الداخلية على أنها: "النشاط المحايد الذي يتم داخل المنشأة يقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم خدمات وقائية للإدارة".

3- المرحلة الثالثة ما بين 1957 حتى 1971: أصدر معهد المراجعين الداخليين تعريف آخر للمراجعة الداخلية بدلا من التعريف السابق حيث تم توسيع مجال عمل المراجع الداخلي، وكذلك التوسع في أهداف المراجعة الداخلية، وقد جاء التعريف كما يلي:

- المراجعة الداخلية هي "ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المؤسسة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة الإدارة وتقديم خدمات رقابية بناءة فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم نظم الرقابة الأخرى".

4- المرحلة الرابعة ما بين 1971 حتى 1981: تم وضع تعريف آخر للمراجعة الداخلية سنة 1971، حيث تم تعريف المراجعة الداخلية: "نشاط تقييمي محايد داخل المنشأة لمراجعة عملياتها بقصد خدمة الإدارة".

5- المرحلة الخامسة ما بين 1981 حتى 1999: تم إصدار تعريف جديد للمراجعة الداخلية ظهر سنة 1981 جاء فيه أن المراجعة الداخلية هي: "ذلك النشاط التقييمي المحايد داخل المنشأة لخدمة المنشأة ففي نظام رقابي يعمل عن طريق فحص وتقييم فعالية وكفاية نظم الرقابة الأخرى"¹.

- نلاحظ من التعريف السابق أن المراجعة الداخلية تحولت من أداة لخدمة الإدارة فقط إلى أداة لخدمة التنظيم ككل.

¹ - نفس المرجع السابق، ص: 25.

6- المرحلة السادسة والأخيرة من 1999 حتى الآن: في 26 يونيو 1999 أصدر معهد المراجعين الداخليين أحدث تعريف للمراجعة الداخلية وهو: " المراجعة الداخلية هي نشاط استشاري مستقل وتأكيدي موضوعي بغرض زيادة عائد وتحسين عمليات المنشأة أنها تساعد المنشأة في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة".¹

المطلب الثالث: خصائص المراجعة الداخلية وأهميتها.

أولاً: خصائص المراجعة الداخلية:

تمتاز المراجعة الداخلية بجملة من الخصائص وهي:

1- المراجعة الداخلية وظيفية شاملة: فهي تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف، حيث تنصب على كل وظائف المؤسسة بهدف خدمة الإدارة.

2- المراجعة الداخلية وظيفية دورية : حيث تخضع مختلف الوحدات والمصالح التابعة لها لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة.

3- الاستقلالية: رغم أن المراجعة الداخلية وظيفية من الوظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المراجع أن يكون مستقلاً حتى يتسم عمله بالموضوعية.

* إضافة إلى تلك الخصائص نذكر الخصائص التالية:

- المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية؛

- المراجعة الداخلية وظيفية تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة؛

- المراجعة الداخلية تسعى إلى ترشيد قرارات الإدارة من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب.

* ويمكن تناول طبيعة المراجعة الداخلية من خلال النقاط التالية:

- نشاط داخلي مستقل داخل المؤسسة وأداة رقابة بغرض انتقاء وتقييم جميع الرقابات الأخرى؛

¹- ثناء على القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، مرجع سبق ذكره، ص: 24-25.

- وظيفة استشارية أكثر منها وظيفة تنفيذية؛
- يمتد نشاطها إلى جميع الرقابات الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي؛
- تعمل على تقييم الرقابة المحاسبية؛
- يستطيع المراجع الداخلي أن يقوم بذات المهام التي يقوم بها المراجع الخارجي خلال فترة المراجعة.

ثانياً: أهمية المراجعة الداخلية.

- تعتمد أهمية المراجعة الداخلية لكونها أداة رقابة فعالة تعمل على خدمة الفئات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في رسم البيانات واتخاذ القرارات الاستراتيجية و من هذه الفئات نجد كل من¹:
- إدارة المؤسسة: وتعتبر المستفيد الأول من عملية المراجعة فهي تطلعها على نقائص موجودة في نظام الرقابة الداخلية واتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياته.
 - المستثمرون: تمكنهم نتائج المراجعة كمن اتخاذ قرارهم بشأن الاستثمار في المؤسسة وعدم المغامرة بأموالهم.
 - البنوك والدائنون الآخرون: يعتبر تقرير المراجع مرجعاً هاماً لمختلف الدائنين للمؤسسة من خلال معرفتهم مدى سلامة المركز المالي للمؤسسة ودرجة السيولة لاتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة مستقبلاً.
 - إدارة الضرائب: وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المراجع الداخلي.

¹- لزرق نبيلة، المرجع نفسه، ص:11.

المطلب الرابع: أنواع وأهداف المراجعة الداخلية.

سنحاول البحث في أنواع المراجعة الداخلية وأهدافها.

أولاً: أنواع المراجعة الداخلية:

1- المراجعة المالية: هي الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات ومصداقية القوائم المالية للمراجع الداخلي يهتم بالتأكد من أن مجموع المعطيات المالية والمحاسبية المستعملة في التسيير تتمتع من الدقة¹.

2- المراجعة الإدارية (التشغيلية): هي الفحص النظامي لنشاطات المؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار غايتها وأهدافها فهي بذلك تهدف إلى تحليل المخاطر والنقائص الموجودة، إعطاء النصائح واقتراح التوصيات التي تكون على شكل خطط أو استراتيجيات جديدة، باختصار فالمراجعة عملية تحتوي على كل المهام التي من شأنها تحسين أداء المؤسسة².

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية: تهدف إلى³:

- توفير حماية الأصول وسجلات المؤسسة من الضياع والسرقة والاختلاس والتزوير وسوء الاستخدام؛

- توفير الدقة والثقة في البيانات المحاسبية التي تتضمنها دفاتر وسجلات وحسابات المؤسسة؛

- تحفيز النهوض بالكفاءة الإدارية والتشغيلية للمؤسسة بشكل عام؛

- تشجيع السير بالسياسات وفق الطريق المرسوم لها؛

- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.

¹ - Robert olert marie peirre mairs, comptabilite et audit(manuel et applications), Du NO DK, paris, France, 2007,P :383.

² - Etienne Barlier, l'audit interne pour Quoi et comment, les Edition D'organisation, France, 1989, p:20.

³ - عطا الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، عمان، الأردن، دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2009، ص: 60.

* لتحقيق الأهداف السابقة تقوم المراجعة الداخلية بعدة خدمات في المؤسسة أهمها¹:

- خدمات وقائية : هي مجموعة الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي في المؤسسة.
- لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.
- خدمات تقييمية : تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة.
- خدمات إنشائية : وهي تتمثل في مساعدة المراجع الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.
- خدمات علاجية : تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء اكتشفها أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

الشكل رقم(1-01): الأهداف الأساسية للمراجعة



المصدر: فتحي رزقي السوافيري وأحمد عبد المالك، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003/2002، ص:15.

¹ - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2007، ص ص:128-129.

المبحث الثاني: معايير الأداء للمراجعة الداخلية.

تعرف معايير المراجعة الداخلية على أنها القواعد والمبادئ التي تحكم عملية المراجعة حيث أن مجمع المراجعين الداخليين عرف المعيار على أنه النموذج المتحقق لما ينبغي أن يكون عليه الشيء فالمعايير وسيلة للتحكم على أداء الشخص لعمل محدد وحدد مجمع المراجعين الداخليين معايير المراجعة الداخلية التي يتعين الالتزام بها في المعايير الأساسية التالية:

المطلب الأول : الاستقلالية وتنفيذ عمل المراجع.

1- الاستقلالية: يعني استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ويتحقق الاستقلال عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بحرية وموضوعية ويسمح ذلك للمراجع الداخلي بإعطاء رأي غير متحيز ويتحقق الاستقلال بناء على الوضع التنظيمي والموضوعية لقسم المراجعة الداخلية كافي بما يسمح بأداء المسؤوليات، وذلك هو ما احتواه المعيار الأول حيث تتضمن الاستقلالية جانبين رئيسيين والموضحين كما يلي:

أ- مكان المراجع الداخلي في المؤسسة:

- المستوى الإداري التابع للمراجع؛

- الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية؛

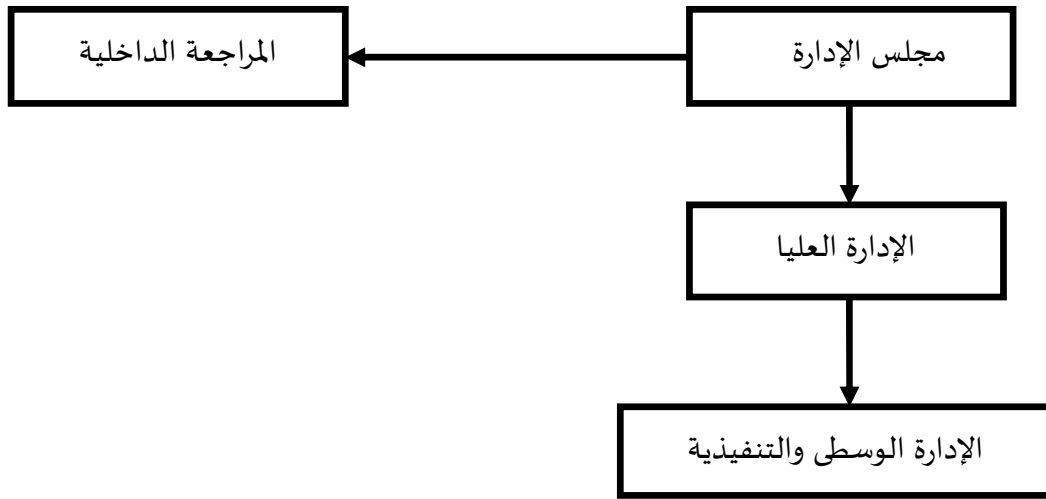
- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع؛

- تحديد احتياجات إدارة المراجعة الداخلية من الأفراد والأموال والأدوات المختلفة وذلك سنويا.

ب- في هذا الجانب فإن معظم الآراء للمؤسسات والشركات توجهت بوضع إدارة المراجعة الداخلية في مستوى مستقل يرتبط بمجلس الإدارة مباشرة، لأن ذلك يجعل المراجع الداخلي بعيدا عن أي ضغوط من الأقسام أو الإدارات الأخرى ويتبين ذلك من الشكل التالي كمثل للوضع الأمثل لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة¹:

¹ - طاهر بن ميمونة، العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، 2012-2013، ص: 30.

شكل رقم (1-02): الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة.



المصدر: عماد الحانوتي، أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الغش، نشرة المجمع العربي للمحاسبين، العدد (6)، أيار 2002، ص: 3.

1.1- الموضوعية: يعني أن على المراجع الداخلي أن يقوم بمهامه المهنية بنزاهة وموضوعية وعدم التحيز بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور المراجعة.

- ويجب أن يقوم المراجعين الداخليين لمدير الإدارة (إدارة المراجعة الداخلية) حول المواقف التي تحتوي على تعارض في المصالح بحيث يقوم مدير إدارة المراجعة الداخلية بإعادة تخصيص المهام على هؤلاء الأفراد لتخفيض حدة التعارض في المصالح، ويجب أن يتفادى المراجع الداخلي أداء أي مهام تشغيلية حيث أن أداء هذه المهام سيراجعها المراجع الداخلي سيجعل موضوعية غير متوافرة، الأمر الذي يجب أن يؤخذ في الحسبان عند الحصول على تقرير المراجعة من المراجع الداخلي.

2.1- الوضع التنظيمي: يجب أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها

ويجب أن يحصل المراجعين الداخليين على دعم من الإدارة العليا ومن مجلس الإدارة وذلك لكي يكونوا الأفراد الخاضعين للمراجعة متعاونين دون أي تدخل ويجب أن يتمتع مدير إدارة المراجعة الداخلية بسلطة لكي يحقق له ذلك استقلالية وتوسيع نطاق عمله وإدارته وتنفيذ توصيات هذه الإدارة كما يجب أن يكون لمدير المراجعة الداخلية اتصال مباشر مع مجلس الإدارة، حتى يستطيع توصيل المعلومات في النواحي المهمة، ويجب أن يتم تحديد سلطات وأهداف ومسؤوليات إدارة المراجعة الداخلية في شكل مكتوب.¹

¹ عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعملة أسواق المال، الإسكندرية مصر، الدار الجامعية، 2006، ص: 501.

- كما يجب أن يتم عرض خطط الموازنة المالية وخطط الموارد البشرية الخاصة بإدارة المراجعة الداخلية للإدارة العليا ومجلس الإدارة والموافقة عليهما، ويجب أن يقدم مدير مراجعة الداخلية تقرير بالأنشطة التي تم القيام بها للإدارة العليا ومجلس الإدارة.

2- تنفيذ عمل المراجع:

عمل المراجع عليه أن يحتوي على تخطيط المهمات، فحص وتقييم المعلومات المتلقات والمجمعة لتصريح بالنتائج المحصلة هذا المعيار تكمله ثلاثة معايير ثانوية تفسر محتواها¹.

1.2- تخطيط المهمات: لابد على المراجع الداخلي، جمع، تحليل، ترجمة المعلومات وتوثيق هذا العمل من أجل فصل وتوزيع وعرض النتائج من خلال المعلومات المجمعة.

2.2- فحص وتقييم المعلومات: لابد على المراجعين الداخليين عند القيام بعملهم بالإمام بجميع المعلومات اللازمة بغرض فحصها ومقارنتها وفي الأخير تقييمها لكي تكون نظرتهم شاملة وواقية وأكثر قربا لواقع الأنشطة المنجزة.

3.2- التصريح بالنتائج: على المراجعين الداخليين أن يعدوا تقارير على النتائج المتحصل عليها².

¹ - عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، المرجع السابق، ص:502.

² -Geard Vallin, Lionel collin, l'audit et contrôle interne objectifs et pratique, 2émeEditions, paris, France, 1979, p:92.

المطلب الثاني: التأهيل المهني.

التأهيل المهني: يتمثل التأهيل المهني في أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بكفاءة مهنية لازمة حيث أنه من الضروري أن يتوفر لدى المراجع مستوى معين من الكفاءة المهنية حتى يستطيع التعامل مع مختلف المواقف بكفاءة.

- وهذا المعيار يتطلب ما يلي:

I. بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية:

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة.
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والأصول اللازمة لأدائه لمسؤولية المراجعة.
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر للإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية¹.

II. بالنسبة للمراجع الداخلي:

- يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير السلوك المهني؛
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات والأصول الضرورية لأداء أعمال المراجعة؛
- يجب أن تتوفر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفعالية؛
- يجب على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعلمي عن طريق التعلم المستمر؛
- يجب على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة.

إن أي نقص في الالتزام بهذا المعيار من شأنه أن تفقد المراجعة الداخلية مدلولها بل وتصبح أداة مهدمة لا محسنة ومرشدة لمختلف القرارات المختلفة في مختلف المستويات، لأن عدم بذل العناية الكافية من قبل

¹ - نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الأغواط، 2006-2007، ص ص: 51-52.

المراجعين الداخليين قد يؤدي إلى إضعاف قوة ومصداقية مدلول المعلومة داخل المؤسسة، ويؤدي ذلك للوقوع في أخطاء عديدة.¹

المطلب الثالث: مجال ونطاق العمل.

* يتضمن هذا المعيار ما يلي:

- حيث أشار هذا المعيار إلى ضرورة أن يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي علي فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة ودرجة جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة وقد حدد هذا المعيار أن الهدف الأساسي للمراجع الداخلي باعتباره أنه المحدد الأساسي لنطاق فحصه هو التأكد من دقة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية ولذا فقد حدد هذا المعيار الأهداف الأساسية لهيكل الرقابة الداخلية والتي تتمثل في:

- توفير معلومات ذات درجة عالية من النزاهة.
- الالتزام بالخطط والسياسات والإجراءات والقوانين؛
- الحماية المادية للأصول؛
- الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد الاقتصادية؛
- تحقيق وإنجاز الأهداف التشغيلية للأعمال وللبرامج المختلفة؛
- وقد قام هذا المعيار بتناول نطاق عمل المراجعة الداخلية بشكل إجمالي في بعدين أساسيين هما:
 - فحص وتقييم هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة.
 - جودة الأداء في تنفيذ المهام والمسؤوليات المتعلقة بعملية المراجعة ويتعامل البعد الأول مع نوعية العمل الذي سيؤدي، أما البعد الثاني فيتعامل مع جودة أداء هذا العمل.²

¹ نفس المرجع السابق، ص:52.

² عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، المرجع السابق، ص:508.

المطلب الرابع: تسيير مصلحة المراجعة الداخلية.

- يجب أن يدير إدارة المراجعة الداخلية إدارته بشكل سليم حيث ألزم هذا المعيار مدير إدارة المراجعة الداخلية بضرورة القيام بما يلي:
- أن يحقق عمل إدارته الأهداف والمسؤوليات التي وافقت وترغب فيها الإدارة؛
 - الاستخدام الكفاء والفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بإدارته؛
 - أن عمل إدارة المراجعة الداخلية يتفق مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية، وتشمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية والتي تهدف إلى تحديد هدف ومسؤولية إدارة المراجعة الداخلية، مع بيان كيفية تخطيط إدارة المراجعة الداخلية، وللعلاقة مع المراجعين الداخليين وذلك من خلال المعايير التالية:¹
- I. يجب أن يكون لمدير مصلحة المراجعة الداخلية نظاماً أساسياً وقائماً بالأهداف والسلطات والمسؤوليات لإدارة المراجعة الداخلية.
 - II. يجب أن يضع مدير مصلحة المراجعة الداخلية خطط لإدارته لتمكينها من تنفيذ المسؤوليات الخاصة بها وقد أوضح هذا المعيار الخطوات الخاصة بعملية وضع الخطط لإدارة المراجعة الداخلية والتي تشمل (وضع الأهداف، وضع جداول عمل، وضع الموازنات المالية، وتقارير...).
- ويحقق المعيارين السابقين لهدف وسلطة ومسؤولية وتخطيط مصلحة المراجعة الداخلية.
 - III. يجب على مدير مصلحة المراجعة الداخلية أن يضع سياسات وإجراءات لإرشاد فريق عمل المراجعة لأداء عملهم.
 - IV. يجب على مدير مصلحة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لمصلحة المراجعة الداخلية والذي يشمل على:
 - وضع توظيف للعمل لكل مستوى من مستويات المراجعة الداخلية؛
 - اختيار الأفراد ذوي الكفاءة والتأهيل المناسبين؛
 - تدريب وتوفير فرص مناسبة للتعليم المستمر؛
 - تقييم أداء أفراد مصلحة المراجعة الداخلية على الأقل مرة سنوياً؛
 - إعطاء النصح والإرشاد للمراجعين الداخليين.
 - V. يجب أن يسعى مدير مصلحة المراجعة الداخلية لإحداث نوع من التعاون والتنسيق بين مجهودات كل من المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين وذلك لتحقيق تغطية مناسبة لعملية المراجعة.

¹ عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، المرجع نفسه، ص ص: 509-524.

² أحمد قايد نور الدين، إلهام بروب، المحاسبة التحليلية ودورها في المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، جامعة الاتحاد، سوريا، دار الإعصار للنشر والتوزيع، 2016، ص ص: 47-48.

VI. يجب على ندير مصلحة المراجعة الداخلية أن يعد خطة لمراقبة النوعية من أجل تقييم أنشطة مصلحة².

المبحث الثالث: مميزات المراجعة الداخلية والمراجع الداخلي ودوره في عملية الرقابة.

سوف نتطرق من خلال هذا المبحث على وظيفة المراجعة الداخلية واجراءاتها العملية ودور المراجع الداخلي في عملية الرقابة الداخلية ومسؤولياتها.

المطلب الأول: الاجراءات العملية للمراجعة الداخلية.

تعتبر الاجراءات العملية أسلوب فعال يمكن المراجع الداخلي من تحقيق الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة في ظل معاييرها، إذ تملئ على المراجع تكون ملف العمل وتحديد الوسائل الكفيلة لإثبات الأحداث التي يتسنى من ورائها كشف الأخطاء والغش والقيام بفحص العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

أ. أوراق العمل: إن أوراق العمل تشكل مجموعة متكاملة تحتوي على جميع البرامج من أدلة وبراهين وما تحصل عليه من بيانات ومعلومات أثناء المراجعة.

أ- تعريف أوراق العمل:

- تعرف أوراق العمل بأنها: "سجلات يحتفظ بها المراجع للإجراءات التي تم تنفيذها والاختبارات التي تم اجراءها المعلومات التي تم الحصول عليها والاستنتاجات الملائمة التي تم التوصل اليها في مهمة المراجعة"¹.

ب- أنواع أوراق العمل: هناك نوعين رئيسيين هما:

❖ **الملف الدائم:** يحتوي الملف الدائم على البيانات المستندات التي لها صفة الاستمرارية والتي ليست دائمة

التغير ويحتوي الملف الدائم على بيانات أهمها:

1- معلومات أساسية عن المنشأة تشمل ما يلي:

- عقد التأسيس والنظام الداخلي ملخص لطبيعة أعمال المؤسسة؛

- أسماء وعناوين المسؤولين عن الإدارة مع نسخ من توقيعهم؛

¹ صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية و التطبيق، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2003-2004.

- مخطط تنظيمي لمختلف اقسام المؤسسة.
- 2- العقود والاتفاقيات: وتشمل نظام الخدمة التعاقدية أو صندوق التقاعد أو أية اتفاقية حول لا المشاركة في توزيع الأرباح مع العمال والموظفين، نسخ من عقود شراء الموجودات الثابتة، عقود الايجار للموجودات الثابتة، عقود الاقتراض وأية عقود أخرى.
- 3- معلومات عن النظام الحسابي والضبط الداخلي.
- 4- صور البيانات الضريبية في الاعوام السابقة وملخص عن نظام الرقابة الداخلية.¹
- ❖ الملف الجاري: بالإضافة إلى الملف الدائم يحتفظ المراجع بملف جاري والذي يحوي على أوراق عمل المراجعة وهي تلك البيانات والمستندات التي تتغير من فترة لأخرى مثال ذلك²:
 - برنامج المراجعة للسنة المالية؛
 - نسخة من المراسلات والتي تخص عملية المراجعة؛
 - نسخة من القوائم المالية الخاضعة للمراجعة؛
 - نسخة من قيود التسويات، الإقفال، والقيود العكسية، ويمكن للمراجع أن يضيف للملف الجاري أي مستندات أو بيانات أخرى يرى ضرورة إضافتها.

ج- أغراض أوراق العمل:

- تخدم أوراق عمل المراجعة عدة أغراض منها:
- 1- تنظيم وتنسيق عملية المراجعة: أوراق عمل المراجعة تعتبر أداة مهمة لتنظيم وتنسيق الأوجه المختلفة لتنفيذ عملية المراجعة، حيث يستطيع المراجع من خلال أوراق العمل الإشراف على مساعديه ومتابعة سير العمل حسب الخطة الموضوعة والموضحة لبرنامج المراجعة، ومن ثم تقييم النتائج المتوصل إليها.
 - 2- مصدر للمعلومات: تعتبر أوراق عمل المراجعة مصدرا مهما للمعلومات والبيانات التي يرى المراجع ذكرها سواء في تقريره الذي يحوي على رأيه الفني المحايد أو في شكل ملاحظات أو جداول أو غيرها من الايضاحات.
 - 3- تدعيم رأي المراجع: تعتبر أوراق عمل المراجعة دليلا قويا وأساسيا متينا لرأي المراجع الذي أعطاه في تقريره حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها.

¹ - صبيح الطحان، أصول التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، بغداد، العراق، مطبعة الزمان، 1976، ص ص: 122- 124.

² - حسن القاضي وحسن دحود، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، عمان، الاردن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 1999، ص:

4- الحجية القانونية: أوراق عمل المراجعة يمكن استخدامها كدليل لإثبات أو كحجة قانونية أمام القضاء إذ ما تعرض المراجع للمساءلة القانونية أو أتهم بالإهمال والتقصير أو عدم بذل العناية المهنية المعقولة عند أدائه لعمله.

5- أساس مراجعات قادمة: تعتبر أوراق عمل المراجعة في سنة سابقة مرجعا مهما للمراجع عند بدايته لعملية مراجعة في سنة لاحقة لنفس المؤسسة.¹

II. أدلة الإثبات: إن المراجعة في حد ذاتها هي عملية تجميع للأدلة والإثبات التي على أساسها يتمكن المراجع من إبداء رأيه حول الشيء محل المراجعة ومن ثم فإنه من الضروري للمراجع أن يحصل على قرائن كافية ومقنعة.

1- تعريف أدلة الإثبات:

تعرف على أنها "المعلومات التي يحصل عليها المراجع للتوصل إلى استنتاجات يبين على أساسها رأيه الفني المحايد".²

2- أنواع أدلة الإثبات: الوجود الفعلي، المستندات، المصادقات، التقارير المعدة داخل المؤسسة من قبل الإدارة، الدقة الحسابية، وجود نظام رقابي داخلي سليم، الأحداث اللاحقة لإعداد الميزانية الارتباط بين البيانات، كفاية أدلة الإثبات... الخ

III. الأخطاء والغش:

- تعريف الأخطاء: هي عبارة عن القيام بعملية أو جزء منها تخرج عن القواعد والتعليمات أو إسقاط عملية بكاملها بحسن نية أي عن غير قصد، إن هذه الأخطاء، قد تسيء إلى مصداقية المعلومات المحاسبية انطلاقا من عدم تمثيلها للحقيقة وعدم ملاءمتها لاتخاذ القرارات المناسبة.³

- تعريف الغش: يقصد بالغش "كافة التصرفات التي تقوم على التديس وخيانة الأمانة بمعنى التصرفات التي تقع على عن وقصد لتحقيق منفعة غير مشروعة على حساب الغير"، ويعرف على الغش من وجهة النظر

¹ - أحمد قايد نور الدين، إلهام بربوة، مرجع سبق ذكره، ص:50.

² - غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة"، الأردن، دار المسيرة، 2006، ص:18.

³ - محمد التهامي ومسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص:140.

المحاسبية" بأنه التلاعب في البيانات المحاسبية التي تتضمنها المستندات أو السجلات أو القوائم المالية بهدف تحقيق غرض معين غير مشروع".¹

المطلب الثاني: دور المراجع الداخلي في الرقابة.

الرقابة الداخلية مهمة للسيطرة على الإجراءات في المؤسسة والتأكد من سلامتها أما التدقيق الداخلي فهو آلية وظيفتها التحقق من عمل الرقابة الداخلية وطالما أن المراجع يعمل داخل المؤسسة فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة أو مجلس الإدارة من خلال عملية الرقابة ولذلك ينحصر اهتمام المراجع الداخلي بعملية الرقابة في النقاط التالية:²

1- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق و الرقابة. وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والتي يشاركه بفاعلية في انجازها المراجع ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.

2- يتمثل نشاط المراجعة الداخلية مراجعة مالية ومراجعة مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعية ومراجعة تشغيلية للأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها ولذلك فإن قيام المراجع الداخلي بتلك المراجعات وإنما يعمل على مساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها.

3- استقلالية المراجع الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة بدعم قدرته على تزويد الإدارة بمعلومات دقيقة حول الرقابة واعتماد الإدارة على المراجعة الداخلية في تحقيق عملية الرقابة.

4- يعد المراجع الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة فإن قربه من السجلات يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشكلات التي تلاحق المؤسسة الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة.

نلاحظ أن المراجعة الداخلية تلعب دورا كبيرا في كلا من نظام الرقابة الداخلية وفي مساعدة الإدارة العليا في عملياتها المختلفة.

³ - غوالي محمد بشير، "دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة"، مذكرة ماجستير(غير منشورة)، مخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر،

2003-2004، ص ص:31-32.

² نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ص:84-85.

المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الداخلي.

يمكن تقسيم مسؤوليات المراجع إلى الأنواع التالية:

أ- المسؤولية الفنية: وهي التي تدخل في صميم عمله كمراجع حسابات قانوني للمؤسسة وتتلخص في مجالين هما:

- مسؤولية في التحقق من أن المؤسسة قد طبقت وبشكل سليم القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بين المحاسبين والمقبولة قبولاً عاماً؛

- مسؤولية في التحقق من أن نصوص القوانين واللوائح والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنظمة المؤسسة قد رعيت وطبقت تطبيقاً سليماً.

ب- المسؤولية المدنية: ان المراجع مسؤول اتجاه المؤسسة واتجاه الغير وعليه تعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق هؤلاء في حالة ارتكاب الاخطاء والتقصير غير انه لا بد من اثبات الضرر الناتج بصفة مباشرة من الاخطاء والتقصير.

ج- المسؤولية الجنائية: قد يجد المراجع نفسه مسئولا جنائيا عند مخالفته لبعض نصوص قانون العقوبات كما في حالة تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة أو عدم احترام سر المهنة وكذلك عدم التصريح بالأعمال غي الشرعية لوكيل الجمهورية.

د- المسؤولية التأديبية: إذا أخل المراجع باعتباره عضواً بواجباته حسب ما تنص عليه قواعد الجمعيات والنقابات المهنية التي تنتمي إليها قد يتلقى انذاراً والتوقيف عن زاوية المهنة.

هـ- المسؤولية الأخلاقية: وهي التي تتعلق بالإخلال بأمانة وأخلاقيات المهنة ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- إخفاء المراجع حقائق مادية معينة عرفها عند المراجعة.

- تقديم بيانات مضللة وغير حقيقية.

- إخفاء أي تلاعب وتحريف في المستندات أو سجلات أو الدفاتر¹.

¹ - نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص ص: 84-85.

المطلب الرابع: وظيفة المراجعة الداخلية.

ان الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظيفتهم بطريقة فعالة عن طريق إمدادهم بتحليل المؤسسة، وعلى هذا فإن وظيفة المراجعة الداخلية تتلخص في الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ.

1- الفحص: أن نشاط المراجع الداخلي فيما يختص بالفحص فإنه يشمل السجلات المحاسبية ومراقبة الأصول والتحقق من التقارير المالية، وتظهر فاعلية المراجعة الداخلية في المؤسسات من خلال قيام المراجع الداخلي بزيادة الفروع نظرا لبعدها عن المركز الرئيسي والإدارة المركزية لمؤسسة، مما يقضي فحص سجلاتها ورقابة أصولها وقد لا تكون هناك رقابة داخلية في الفروع نظرا لصغر حجمها وعدم جدواها اقتصاديا، لهذا فإن على الغدارة المركزية أن تتأكد من أن المسؤولية الملقاة على مديري الفروع فيما يختص بالحفاظ على الاصول والتسجيل الدفترى قد نفذت بصورة سليمة وكأمثلة للمراجعة الداخلية في هذا المجال، عدد النقدية، مراجعة مذكرات التسوية، والتأكد من أرصدة العملاء ومقارنة الجرد الفعلي بالدفترى، ويمتد الفحص والتحقق الى التقارير المستخرجة من سجلات المؤسسة حيث ان الإدارة تعتمد الى حد كبير على المعلومات والبيانات الواردة في هذه التقارير لتسيير النواحي التشغيلية واتخاذ القرارات اليومية.¹

2- التقييم: إن فحص السجلات المحاسبية والتقارير ينتج المراجع الداخلي مقدرة الحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وعلى هذا يستطيع أن يقيم النظام ويقترح التعديلات المناسبة، حيث أن عمل المراجع الداخلي يمتد الى جميع أنشطة المؤسسة إلا أنه يقابل مسائل فنية خارج نطاق معلوماته يستطيع أن يستعين فيها بالفنيين في هذه الناحية من داخل المؤسسة ومن خارجها والتقييم يجعل المراجع الداخلي لا يقتصر على نطاق المراقبة المحاسبية والمالية والتي في العادة يحدد عمله بها وإنما الى نطاق الرقابة الادارية العامة.

¹ - عبد الفتاح المحن ومحمد السيد سرايا، "الرقابة والمراجعة الداخلية(على المستوى الكلي والجزئي)"، الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2004 ص ص 188- 189.

3- مراقبة التنفيذ: إن تكون السياسات الموضوعية والإجراءات التنظيمية والرقابة ذات قيمة إذا اتبعت فعلا وعلى هذا فان من أغراض المراجعة مراقبة تطبيق النظام والسياسات الموضوعية ويكون في ذلك ملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من ان العمل قد تم كما هو مرسوم ومجال تحقيق وظائف المراجعة الداخلية يتطلب وجود نظام رقابي متكامل من اهم خصائصه وجود موازنات تخطيطية وتكاليف معيارية، ويظهر من ذلك أن المراجع الداخلي كمراجع مالي وحسابي يحب ان يكون ماما بأدوات المحاسبة وفروعها من تكاليف واستخدامات للموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وكل ما تتضمنه كل موازنة وكل معيار ليحكم على امكانية المقارنة بين النتائج الفعلية ومثيلتها الواردة بالموازنات لتعرض على الادارة المقارنات السليمة وتقييم الانحرافات ومعناها حتى يمكن الحكم الانحرافات الهامة وتفسيرها¹.

¹-نفس المرجع السابق، ص:189.

خلاصة:

القول أن المراجعة هي قيام المراجع بإجراءات المراجعة لخدمة الإدارة العليا ولكي تقوم المؤسسة بالمراجعة على أكمل وجه وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وتنقسم المراجعة إلى نوعين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية إضافة إلى ذلك توجد نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة .

فالمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية هما أساس نجاح وتطور أي مؤسسة، فلقد أثبتت لنا الدراسات التي قمنا بها أن هاتان الوظيفتان لا تستطيع أي مؤسسة الاستغناء عن أحدهما وهنا تبقى مهمة المراجع هي الأهم في مدى إنجازه لها لأنه يعطي الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وكذا طرح الإصلاحات والاقترحات السديدة إذا يجب أن يكون للمراجع مهارة وحسن استخدام الوسائل المعتمدة عليها وأن يتمتع بالاستقلالية داخل المؤسسة حتى تسير في الطريق المسطرون وفق البرنامج المحدد.

الفصل الثاني

تمهيد:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أول وأهم الأنظمة التي ظهرت في المؤسسات باعتباره النظام الأساسي الذي واكب تطور المؤسسات، ثم ظهرت بعده الأنظمة المختلفة الأخرى.

وفي ضوء التطور التكنولوجي للحسابات الإلكترونية، واستخدامها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية في الشركات، ظهرت أنواع مختلفة من نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، التي كان لها تأثير بالغ الأهمية على هذه الشركات، ومن ثم هنا كان على المراجع ضرورة دراسة وفهم أنواع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وأثرها على الناحية التنظيمية على الشركة وعلى درجة وضوح البيانات والمعلومات داخل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني للشركة، ومن ثم تزيد قدرة المراجع على تحقيق أهداف عملية المراجعة في ضوء هذه المتغيرات.

ومما سبق يتضح أن مهنة المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تواجه تحدياً فرض نفسه عليها.

ولذلك سوف نتناول في هذا الفصل ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الثالث: مهمة المراجعة والرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

المبحث الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبي.

إنَّ النظام المحاسبي مكون من سلسلة من الخطوات والإجراءات تبدأ بالمدخلات مروراً بالمعالجات المختلفة وانتهاءً بالمخرجات، وبما أنه تم الفصل بين أصحاب حقوق الملكية والإدارة فقد تم تقييد خطواته وإجراءاته بسياسات محاسبية مختلفة لضمان حيادية نتائجه وصدقها في التعبير¹.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.

أولاً: نظام المعلومات:

- حتى يمكن فهم نظام المعلومات، علينا أن نبدأ بفهم كل من المعلومات والنظام.

1- النظام System:

- فهو إطار متكامل له هدف واحد أو أكثر من هدف وهو يقوم بالتنسيق فيما بين الموارد المطلوبة لتحويل المدخلات إلى مخرجات والموارد قد تكون خامات أو آلات أو طاقة وذلك بالاعتماد على نوع النظام².

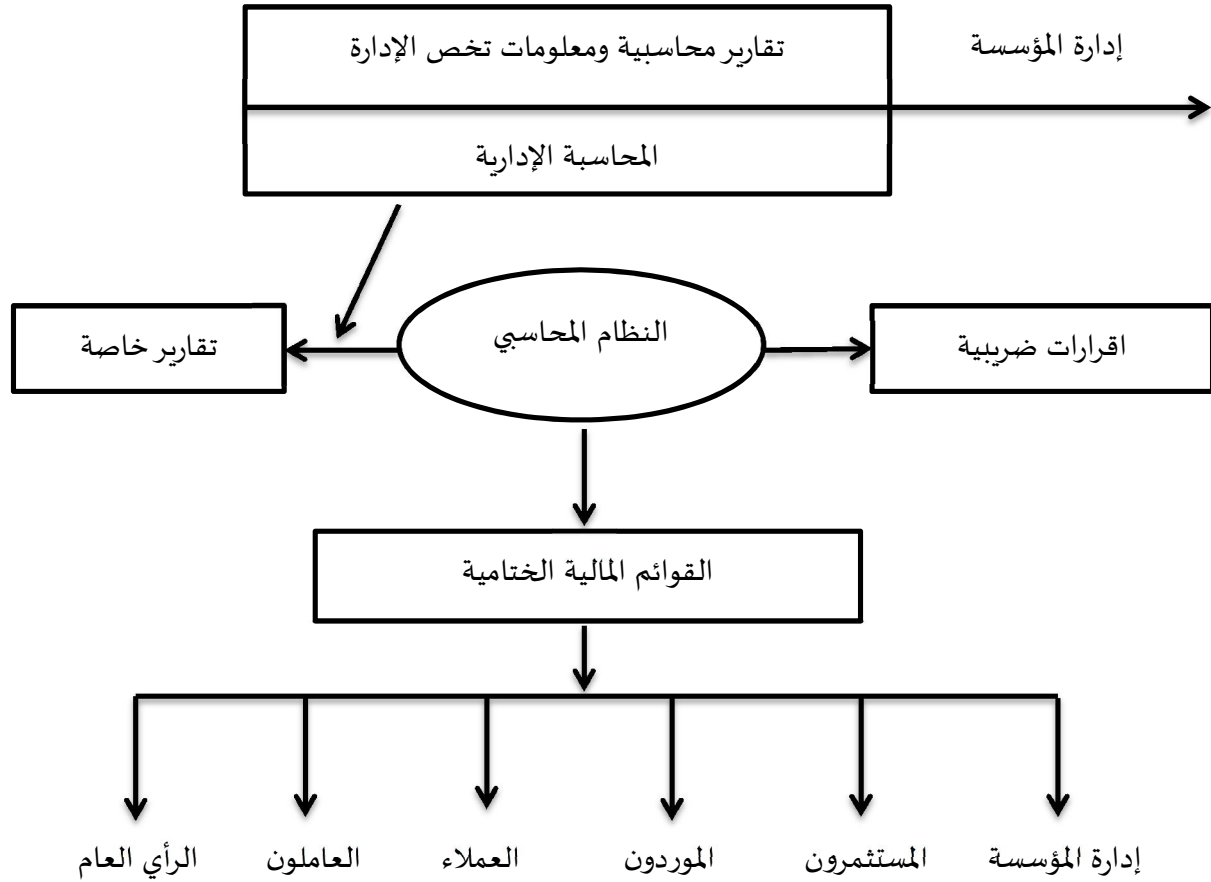
- يمكن تعريف مصطلح النظام بصفة عامة: على أنه مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد، التجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات... الخ) التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين (حدود النظام) وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة ويمكن توضيح ذلك في الشكل الموالي³:

¹ - بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، شهادة ماجستير (منشورة)، تخصص إدارة مالية، قسنطينة جامعة منتوري، 2011-2012، ص:9.

² - ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2002-2003، ص:9.

³ - أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2014، ص:14.

الشكل (II- 03):النظام المحاسبي كنظام للمعلومات المحاسبية.



المصدر: طارق طه، نظام المعلومات والحاسبات الآلية الأترنيت، مصر، دار الفكر الجامعي، 2007، ص: 33.

II- المعلومات Information :

- هي منتج نظام المعلومات، وهنا يجب التفرقة بين البيانات Data والمعلومات، فالبيانات هي حقائق خام وقد تكون أرقاما أو حتى رموزا وهي تمثل مدخلات نظام المعلومات، وبالتالي فإن المعلومات هي بيانات تم تحويلها الى معلومات وذلك بتشغيلها، والمعلومات هي المعرفة التي لها معنى ومفيدة في تحقيق الأهداف¹.

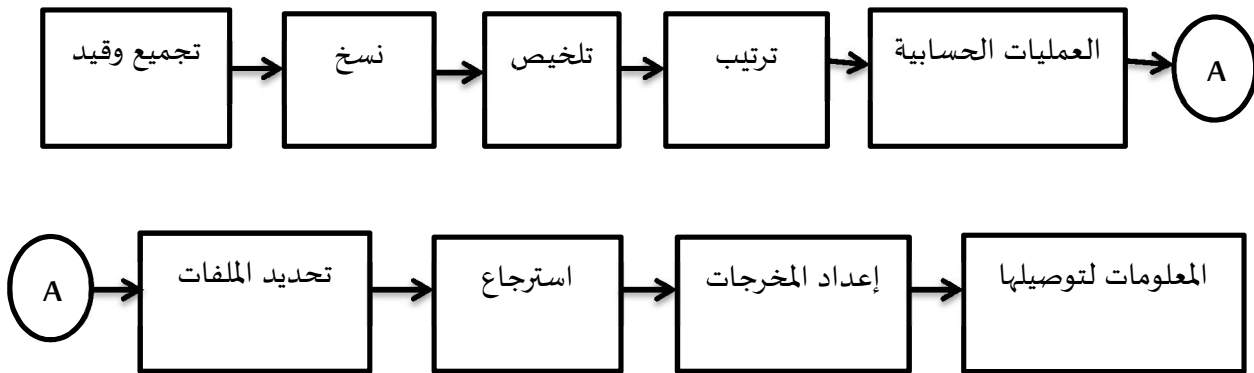
¹ - أحمد حلبي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، الأردن، دار المناهج للطبع والنشر، لا توجد منه، ص، ص: 07-06.

III- نظام المعلومات Information system :

- فهو اطار يتم في ظلّه التنسيق بين الموارد (موارد بشرية وكمبيوتر) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) وذلك لتحقيق أهداف المشروع¹.

أما المعلومات المحاسبية فهي تتكون من البيانات التي تم استرجاعها ومعالجتها لأغراض استدلالية أو لإبداء رأي أو كأساس للتنبؤ أو لاتخاذ قرار وتكون المعلومات المحاسبية كمية كالقوائم المالية مثل: قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة وغيرها².

الشكل (II- 04): الإجراءات في نظام المعلومات.



المصدر: ثناء علي قباني، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

ثانياً: نظام المعلومات المحاسبي:

- ولقد أعطيت عدة تعريفات لنظام المعلومات المحاسبي:

التعريف الأول: هو هيكل متكامل داخل المؤسسة يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية الى معلومات محاسبية، بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات³.

¹ - ثناء علي قباني، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

² - ثناء علي قباني، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

³ - عبد المقصود ديبان وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا، مصر، الدار الجامعية، 2004، ص: 70.

الفصل الثاني أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي

التعريف الثاني: هو ذلك الجزء الأساسي الهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها الى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية¹.

التعريف الثالث: هو نظام يقوم بجمع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

- نظام المعلومات المحاسبي أسهل من الأنظمة اليدوية ويمكن أن يكون معقدا ويعتمد على آخر ما توصلت اليه التكنولوجيا².

المطلب الثاني: خصائص ودور نظام المعلومات المحاسبي.

- يتميز نظام المعلومات المحاسبية بعدة خصائص، مما يجعله يقدم أدوارا مهمة.

أولاً: خصائص نظام المعلومات المحاسبية: لنظام المعلومات المحاسبية عدة خصائص إذا ما توفرت فيه تجعله نظاما حيويًا في المؤسسة المتواجدة فيها وهي³:

- 1- يجب أن يحقق درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية؛
- 2- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة؛
- 3- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المؤسسة الاقتصادية؛
- 4- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية؛
- 5- أن يكون سريعًا ودقيقًا في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها؛

¹ - محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، الأردن، داروائل للنشر، 2001، ص:51.

² - ستيفن موسكوف ودارمارك سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، المملكة العربية السعودية، دارالمرخ للنشر، 2003، ص: 25.

³ - محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص:51.

- 6- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تطويره ليتلاءم مع المتغيرات الطارئة على المؤسسة.
- كما يتميز نظام المعلومات المحاسبية إضافة إلى خصائص النظم الأخرى¹:
- القابلية للمقارنة: فمعلوماته يجب أن توفر صفة إمكانية مقارنتها بمعلومات أخرى عبر الزمن، وكذلك مقارنة نتائجها مع القوائم المالية.
- الحيطة والحذر: فلا بد أ، توضع التقارير المحاسبية وتقديراتها بحيطة وحرص تام.
- القابلية للفهم: بحيث تكون المعلومات المحاسبية مفهومة.
- الجوهر فوق الشكل: فلا يهم شكل المعلومات المعروضة بأي شكل والأهم هو أن تكون جوهرية ومفهومة.
- ومن أجل توفير المعلومات المحاسبية الجيدة ذات الجودة العالية فلا بد أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص التي تزيد من كفاءة هذا النظام وهي:
- أن يرتبط بالهيكل التنظيمي للمؤسسة حتى يستطيع مد كافة المستويات الإدارية بالمعلومات المحاسبية عبر قنوات عالية الفعالية (الشمول)؛
- أن يكون قادرا على التعامل مع المستقبل (مرنا) حتى يكون ذا قدرة على مواكبة التغيرات بهدف تطويره وتحديثه؛
- أن يملك مجموعة من المعايير الكمية تساعد على تقييم أدائه بهدف الرقابة؛
- أن يربط الأهداف الأساسية بالأهداف الفرعية الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية بوسائل وأدوات من أهمها التقارير المالية والدورية، وأن تتيح هذه القوائم لمستخدميها الحصول على المؤشرات اللازمة كمعطيات القرارات.
- كما يتسم نظام المعلومات المحاسبي بما يلي²:
- 1- أن يتماثل هيكل نظم المعلومات المحاسبية في اشتماله على مزيج متفاوت من الجهد البشري والآلي؛
 - 2- يتم تشغيل ومعالجة البيانات في نظم المعلومات المحاسبية استنادا إلى أساليب وطرق متماثلة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً؛

¹ - عبد نعمان الشريف، دور نظام المعلومات في إدارة المؤسسات الحكومية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004-2005 ص، ص: 72-73.

² - أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الانسانية، العدد الأول،، بسكرة، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، نوفمبر 2001، ص: 176.

3- تتماثل نظم المعلومات المحاسبية من حيث الهدف الذي تسعى لتحقيقه ألا وهو توفير المعلومات ذات الطابع الاقتصادي، والتي يمكن أن تخدم في مجال اتخاذ القرارات سواء لإدارة المؤسسات أو للأطراف ذات الاهتمام بها.

ثانياً: دور نظام المعلومات المحاسبية:

- يهدف نظام المعلومات المحاسبية الى توفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات مستخدميها المختلفين داخل المؤسسة يعملون في مختلف المستويات الإدارية، أو خارجين كالعملاء والجهات الحكومية وغيرهم، من أهدافه¹:

1- توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات والمهام اليومية:

- تقوم المؤسسة الاقتصادية يومياً بعدد من الأحداث الاقتصادية يطلق عليها العمليات الحسابية، وهي بمثابة أحداث تعبر عن عمليات تبادل لها قيمة اقتصادية مثل بيع المنتجات، واستلام النقدية من العملاء، ويتضمن تشغيل العمليات كل من التشغيل المحاسبي والعمليات غير المحاسبية، وهذا من خلال إجراءات نمطية تتضمن كل من المستندات الأولية (التسجيل المحاسبي، التشغيل والرقابة على المخرجات)، ويتم تشغيل العمليات من خلال نظم تشغيل ومعالجة العمليات، وهي عبارة عن نظم فرعية لنظام المعلومات المحاسبية، ويعمل كل نظام على تشغيل مجموعة من الخطوات لكل نوع من العمليات ما ينتج عنه معلومات محاسبية ومالية تخدم المستويات الإدارية.

2- خدمة المستويات الإدارية المختلفة:

- نظراً لاتصافه بالشمول حيث يمتد الى كل نشاط المؤسسة، فإنه يوفر المعلومات المفيدة للمديرين في كل المستويات الإدارية فغالبا ما يحتاج كل موقع من مواقع اتخاذ القرارات الى المعلومات المحاسبية سواء في المستويات الدنيا لمعرفة سير العمل اليومي، أو مستوى الإدارة الوسطى لمعرفة مستوى جودة وكفاءة الأداء أو مستوى الإدارة العليا.

3- دور نظم المعلومات المحاسبية في إعداد تقارير الأداء الإداري:

- ينبغي أن تصفح الإدارة عن مدى وفائها بالمسؤوليات القانونية الملقاة على عاتقها اتجاه الأطراف الخارجية، والإفصاح عن المركز المالي، ونتيجة النشاط للأطراف الخارجية كالمساهمين والدائنين ونقابات العمال وسوق المال والجهات الحكومية وغيره.

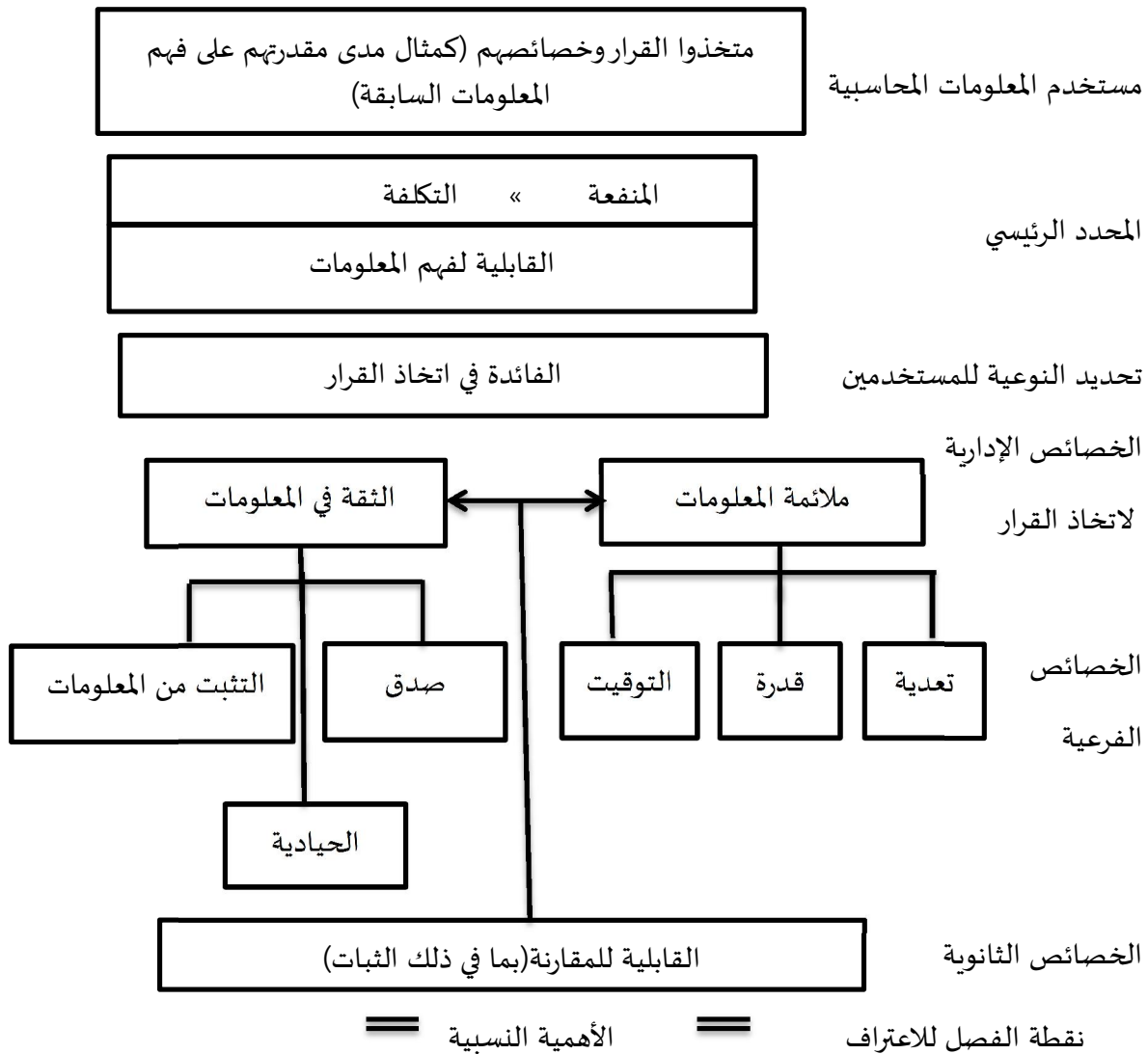
- إن من أهم نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية توصيل المعلومات الملائمة لكافة أطراف المؤسسة، وتتم الاتصالات شفويا إلا أن غالبيتها يكون في صورة تقارير دورية مكتوبة تعرف بتقارير الأداء، وتهدف

¹ - لزرق نبيلة، مرجع سبق ذكره، ص: 74.

الى قياس مدى نجاح أو فشل الإدارات المختلفة في تحقيق أهداف المؤسسة، وتشتمل تلك التقارير على المقارنة بين إنجازات الأقسام الفعلية مع تلك الأهداف المتفق عليها في خطة التشغيل أو الموازنة.

- كما يجب توفر خاصيتين أساسيتين في تقارير الأداء لكي تؤدي مهمتها الرقابية بنجاح، وهما الوقتية بمعنى قصر الفترة الزمنية بين وقت حدوث النشاط أو الوظيفية وتاريخ إعداد وتوزيع تقرير الأداء، والملاءمة أي تزويد المختص بمعلومات ملائمة لاتخاذ القرار المناسب، وهذا لتحقيق أهداف إدارته التشغيلية¹.

الشكل (II- 05): خصائص المعلومات المحاسبية.



المصدر: حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، الأردن، جامعة آل البيت سابقا، 1999، ص: 54.

¹ - لزرق نبيلة، مرجع سبق ذكره، ص: 75.

المطلب الثالث: مكونات نظام المعلومات المحاسبي والتشغيل المحاسبي.

أولاً: مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

- يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد الأنظمة الفرعية من نظم المعلومات الإدارية للمؤسسة فما هو ملاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية تهتم فقط بالأحداث الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكا كمي ونقدي، ما يمكن نظام المعلومات المحاسبي من تصنيفه ضمن النظم التشغيلية

- فالنظام المحاسبي يلعب الدور الرئيسي في إدارة وتنظيم تدفق المعلومات داخل المؤسسة والبيئة المحيطة من خلال قيامه بإنجاز عملية تجميع وتلخيص ومعالجة هذا الكم الهائل من البيانات في فترة زمنية محددة، والتي تخص المؤسسة وتحويلها الى معلومات تلبى احتياجات مجموعة من المستخدمين ومتخذي القرارات¹.

1- وحدة تجميع البيانات: تقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة عن طريق التعدية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب، ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.

- فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبي لبنك تجاري مثلا تتعلق بأنشطة الإيداع والقروض والإيداع.

- كما أن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعة، فالقرارات غير الروتينية مثل الميزانية الرأسمالية وقرارات البيع أو الشراء تحتاج أيضا الى بيانات غير روتينية تناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها، بينما القرارات الروتينية المتعلقة بالتشغيل تحتاج الى بيانات روتينية كذلك².

2- وحدة تشغيل البيانات: البيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات قد يتم استخدامها في الحال إذا ما وجد أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها ويظهر ذلك ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة الى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات وبالتالي فإنها ترسل أولا الى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبي.

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

4- وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات): وهي الوسيلة التي يتم بها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة الى أخرى داخل النظام المحاسبي حتى تصل الى متخذي القرارات الإدارية، وقد تكون قنوات الاتصال هذه آلية أو يدوية على شاشات أعلى ورق حسب الغرض والإمكانات المتاحة.

¹ - بوفروعة سوفيان، مرجع سبق ذكره، ص: 35.

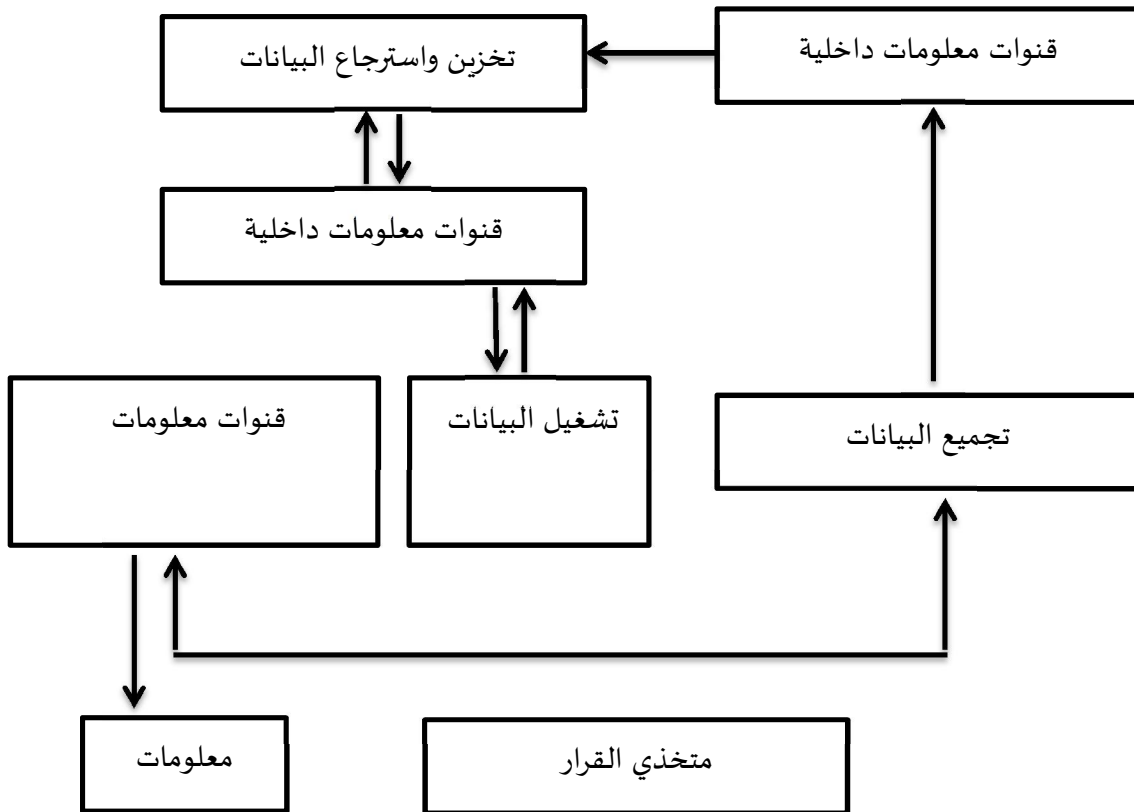
² - كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي، مصر، 2007، ص: 59-61.

5- دورة القرارات الإدارية: القرارات الإدارية عادة ما تكون اختيار بين البدائل ويقوم متخذ القرار بمراجعة الأهداف ومن ثم توزيع الموارد المتاحة لتحقيق هذه الأهداف بالطريقة التي تؤدي الى تحقيق أفضل نتائج ممكنة، وفي ضوء المحددات والقيود المفروضة.

- نتيجة القرارات الحالية قد تكون أساسا لتقديم بيانات أو معلومات تفيد متخذي القرارات في الدورة التالية وهي فكرة التغذية العكسية.

و الشكل التالي يبين مكونات نظام المعلومات المحاسبية¹:

الشكل رقم(II-06): مكونات نظام المعلومات المحاسبي.



المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص:62.

¹-كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص:62.

الفصل الثاني أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي

ثانيا: التشغيل المحاسبي لنظم المعلومات المحاسبية:

- إدخال وتشغيل البيانات في نظام المعلومات المحاسبية(المعالجة المحاسبية للبيانات في نظام المعلومات المحاسبية).

- تتم المعالجة للبيانات في إطار نظام المعلومات المحاسبي فور تحقق الأحداث ذات الطابع الاقتصادي، حيث يتم تسجيل تلك الأحداث الاقتصادية على شكل عمليات محاسبية، وفيما يلي مراحل إدخال البيانات في نظام المعلومات المحاسبية¹:

1- تجميع بيانات العمليات من الوثائق الأصلية: وتشمل هذه المرحلة عملية إدخال البيانات:

- الحصول على البيانات من نظام العمليات؛

- تسجيل هذه البيانات في المستندات والوثائق الملائمة؛

- التحقق من صحة البيانات وتسجيلها على المستندات؛

- التأكد من شمولية المستندات وكمالها.

- على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر إلا أن الرقابة والدقة الأفضل تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية، مثل طلب الشراء لطلب البضاعة من الموردين، كما يمكن لتصميم هذه الوثائق بشكل مناسب أن يحسن من الدقة والكفاءة في تسجيل بيانات العمليات أيضا.

2- عمليات المعالجة: وتقوم عملية المعالجة في نظام المعلومات المحاسبية بتحويل البيانات المنحلة الى معلومات، وتتم في هذه المرحلة إجراء مجموعة من عمليات المعالجة على الوثائق التي يتم الحصول عليها وهي²:

- تصنيفها وفقا لمعايير محددة مسبقا مثل: ملف فواتير المبيعات، أو ملف أوامر الصرف؛

- نقل محتواها الى وثائق أو مستندات أخرى مثل: إعداد أمر الصرف يتضمن نقل محتويات فاتورة الشراء وتقرير الاستلام الى مستند أمر الصرف؛

- ترحيل محتوى الوثائق والمستندات الى السجلات المحاسبية؛

¹ - عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الأردن، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004، ص: 151.

² - عبد الرزاق محمد قاسم، نفس المرجع السابق، ص: 152.

الفصل الثاني أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي

- تسجيل العملية في اليومية وتحويلها الى حسابات.

3- توليد المعلومات: وهي المرحلة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبية، وهي وظيفة توفير المعلومات المفيدة للإدارة لاتخاذ القرارات، وللمستفيدين الخارجيين، ويتم تأمين المعلومات على شكل تقارير تصنف الى فئتين رئيسيتين: التقارير المالية والتقارير الإدارية.

4- تأمين رقابة فعالة على البيانات: وهي تعني توفير رقابة داخلية كافية لتحقيق ثلاث أهداف وهي:

- تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام؛

- تأكيد القيام بنشاطات العمل بشكل كفؤ ودقيق؛

- حماية أصول المؤسسة وبياناتها.

المطلب الرابع: نظام المعلومات المحاسبي وتكنولوجيا المعلومات.

تعريف تكنولوجيا المعلومات: يمكن تعريفها كالآتي:

"عبارة عن المعرفة المخزنة في عقول البشر وفي الكتب وفي أي وسيلة تخزينية آلية، فتكنولوجيا المعلومات المحوسبة تتحدث عن التكنولوجيا المستخدمة في الحصول على المعلومات وفي التعامل معها".

أولاً: أثر تكنولوجيا المعلومات على نظام المعلومات المحاسبي:

يمكن تناول أثر تكنولوجيا المعلومات على نظم المعلومات المحاسبية من خلال تأثيرها على عمليات التشغيل المحاسبية، وبالتالي على الدورات التشغيلية وهذا التأثير هو كالآتي¹:

1- أثر استخدام الحاسب الآلي على دورة الأستاذ العام:

- رغم أن اليومية العانة تظل المصدر الرئيسي للبيانات الداخلية في نظام الأستاذ العام في ظل استخدام الحاسوب إلا أن شكل اليومية العامة يختلف في ظل الحاسوب عنه في ظل النظام اليدوي حيث تتم العمليات في الحاسوب الآتي:

- يتم إدخال البيانات الأولية للعملية في مستند خاص، ثم يتم إدخال هذه البيانات من لوحة المفاتيح الى ملف العمليات مباشرة، والذي يأخذ شكل الشريط والأسطوانة الممغنطة؛

¹ - أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وتدقيق نظم المعلومات، دار الجامعة، مصر، 2005، ص: 39.

- يتم تجميع مجموعة العمليات المتماثلة و المتكررة في مجموعات ويتم تسجيلها أولا في مستند قيد جماعي، ثم يتم إدخالها الى ملف العمليات (شريط أو أسطوانة) من خلال لوحة المفاتيح؛
- تدخل بيانات العمليات الى النظام من المستندات الأولية المسجلة مؤقتا في أسطوانات أو شرائط ممغنطة، وفي نهاية كل فترة يتم تحديث الملفات الرئيسية الممثلة للأستاذ العام بمجموع هذه العمليات.

2- أثر استخدام الحاسوب على دورة الإيراد:

عند استخدام الحاسوب الآلي فإن عمليات المبيعات الأجلة واستلام النقدية يتم تشغيلها عن طريق التشغيل الجماعي للبيانات، وفي ظل هذا التشغيل فإن بيانات العمليات يتم إدخالها عن طريق لوحة المفاتيح، وتسجيلها على شريط أو أسطوانة ممغنطة، ثم يتم ترتيبها بواسطة أرقام حسابات العملاء.

3- أثر استخدام الحاسوب الآلي على دورة الإنفاق:

- فحص سجلات المخزون، ويتم إنجاز ذلك عندما يتم تشغيل مجموعة عمليات المبيعات لتحديث الملف الرئيسي للمخزون؛
- يقوم قسم المشتريات باختيار المورد المناسب وإضافة البيانات لقائمة البنود المطلوبة ويتم إعداد أوامر الشراء من خلال الجهاز المصرفي؛
- يتم طبع أوامر الشراء بناء على بيانات ملف العمليات والملفات الرئيسية، ويقوم المحاسب بتعيين رقم وتاريخ لأمر الشراء، ويتم طبع أوامر الشراء، ويتم بعدها إصدارها، وطبع تقارير مثل: تقرير يدعى رصيد المخازن¹.

ثانيا: مزايا تكنولوجيا المعلومات على نظام المعلومات المحاسبي.

- سرعة تشغيل العمليات والبيانات الأخرى؛
- زيادة الدقة في العمليات الحسابية وإجراء المقارنات؛
- تخفيض تكلفة تشغيل العمليات؛
- إعداد التقارير واستخراج المعلومات بصفة دورية وفي الوقت المناسب؛
- وسائل تخزين أفضل للبيانات وسهولة الحصول عليها واستخراجها عند الحاجة؛

¹ - كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص: 214.

- اختيارات متعددة لإدخال البيانات واستخراج التقارير؛
- زيادة إنتاجية المديرين والعاملين وزيادة كفاءتهم في اتخاذ القرارات.
- وكل هذه المزايا أدت الى سرعة انتشار واستخدام الحاسبات الآلية في نظم المعلومات، ويمكننا إجراء المقارنة بين استخدام الحاسوب في نظام المعلومات المحاسبي وبين النظام اليدوي في الجدول التالي¹:

الجدول رقم(II- 02): مقارنة بين النظام اليدوي والآلي.

العمليات التي تتم في النظام اليدوي	العمليات التي تتم باستخدام الحاسوب (النظام الآلي)
<ul style="list-style-type: none"> - تشغيل العمليات الموسمية والتي تحدث على فترات متباعدة. - وضع الأهداف والسياسات التي تتضمن حكم شخصي. - اتخاذ القرارات الاستراتيجية. 	<ul style="list-style-type: none"> - تشغيل العمليات ذات الحجم الكبير وتجميعها إضافة الى العمليات الروتينية. - تخزين كميات كبيرة من المعلومات والبيانات. - التحكم ورقابة العمليات المستمرة. - مساعدة المديرين في تجميع البيانات وفهم العلاقات الخاصة بكل القرارات.

المصدر: كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص:214.

المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي:

- وفي ظل التطور التكنولوجي للحسابات الإلكترونية، واستخدامها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات، ظهرت أنواع مختلفة من نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، التي كان لها تأثير بالغ الأهمية على هذه الشركات، ومن هنا على المراجع ضرورة دراسة وفهم أنواع نظم المعلومات المحاسبية.

¹ - كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص:214.

المطلب الأول: مفهوم مراجعة نظم معالجة البيانات الإلكترونية وأهميتها:

أولاً: مفهوم مراجعة نظم معالجة البيانات إلكترونياً:

- يمكن تعريف مراجعة نظم معالجة البيانات إلكترونياً كما يلي¹:
- "عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفاعلية، ويستخدم مواردها بكفاءة".
- ومن خلال هذا التعريف يتضح لنا أننا ما زلنا نتبع نفس الأهداف التقليدية للمراجعة عند مراجعة نظم معالجة البيانات إلكترونياً والتي تشتمل على حماية الأصول والتأكد من سلامة البيانات، وأهداف الإدارة مثل فعالية وكفاءة العمليات.
- وتتضمن وظيفة مراجعة عمليات معالجة البيانات كافة مكونات نظام المعلومات الإلكتروني وهي العاملين بالأجهزة والبرامج، وقاعدة البيانات والتي تعبر جميعها نظاماً متكاملًا يتكون من عناصر تتفاعل مع بعضها البعض والتي يقوم المراجع بفحصها لتحقيق الأهداف الموضحة سلفاً.
- لا تهدف المراجعة الداخلية إلى معاقبة أو تهديد الموظفين حيث أن وظيفة المراجعة ليست عملية تصيد الأخطاء أو معاقبة الآخرين عن الأخطاء المكتشفة أو الأعمال المشكوك في حدوثها.
- وإنما تهدف إلى التحقق من سلامة تنفيذ سياسات وإجراءات المؤسسة التشغيلية، وأن هذه السياسات والإجراءات ملائمة وكافية لتحقيق فعالية التشغيل وشمولية معالجة البيانات، ومن أسهل السبل لاستيفاء احتياجات المراجع الداخلي أن يقدم الموظف الدليل على أدائه لوظيفته لمتطلبات المؤسسة.
- ويجب توضيح أن الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية ليس إكتشاف الأخطاء أو التلاعب والمخالفات، ولكن الأمر ليس إلا منتج فرعي لعمليات الفحص التي يقوم بها المراجع أثناء أداء وظيفته².

ثانياً: أهمية المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات:

- لا يمكن للمراجع أداء مهمته في مراجعة العمليات المحاسبية الإلكترونية دون استخدام الحاسوب وذلك للأسباب التالية³:
- التطور المستمر في مهام وإجراءات المراجعة نتيجة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية.
- توفير الوقت اللازم لأداء عملية المراجعة لما يترتب عن المراجعة من آثار على المركز المالي للعديد من المنشآت؛

¹ - ثناء علي القباني، مرجع سبق ذكره، ص: 176.

² - ثناء علي القباني، مرجع سبق ذكره، ص: 176.

³ - لطيفة فرحاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز أبحاث المعاملات الإسلامية، WWW.kantakji.or، تاريخ الاطلاع

يوم: 2017/03/17.

- 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:
- تزويد المراجع بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة والتعديلات فيها، وبالتالي فإن استخدام الحاسوب في مجالات المراجعة المختلفة بشكل عام وتنوع أهمية استخدامه في مجالات المراجعة في أنه يساعد على تحقيق الأمور التالية:
- تحسين عملية اتخاذ القرار وعملية ممارسة الحكم الشخصي؛
- تحسين جودة عملية المراجعة بشكل عام؛
- إمكانية إنجاز بعض عمليات المراجعة المعقدة بدرجة أكثر سهولة.

المطلب الثاني: أهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

- إن استخدام نظم الحاسوب لإنجاز أعمال المراجعة تسمح للمراجع بالاستفادة من إمكانية الحاسوب في تنفيذ هذه الأعمال بسرعة وبدقة أكبر بحيث:
- يمكنه من استخدام برامج الحاسوب لقراءة البيانات المطلوب التحقق منها واختيار العينات وإجراء الخطوات اللازمة لجمع الأدلة.
- تساعده في تنفيذ الاختيارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب للمراجع عملية التحقق من صحة العمليات السابقة وبتكلفة أقل من تكلفة الأداء اليدوي أي أن استخدام الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات المحاسبية، وهو يساهم في تحقيق الأهداف التالية¹:
- الاقتصاد: أي أن هدف المراجع فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المؤسسة وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المؤسسة.
- 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 للمؤسسة.
- الحماية: بمعنى أن يتأكد المراجع من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة لاستخداماته ومن أهمها انهيار النظام وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص الحاسوبية وسرقة البيانات...
- وبما أن جميع عمليات تشغيل البيانات ضمن نظم المعلومات المحاسبية لا بد وأن تخضع إلى نظام الرقابة الداخلية يعتبر جزءاً مكملًا لنظم المعلومات المحاسبية كما ذكرنا سابقاً فإنه يعمل بشكل دقيق على تحقيق الأهداف.

¹ - لزرق نبيلة، مرجع سبق ذكره، ص، ص: 111-112.

المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات وعملية المراجعة.

- إن عملية المراجعة هي عملية منتظمة للحصول على أدلة متعلقة بتأكيد الإدارة على البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقق من مدى مطابقة تأكيدات الإدارة للمعايير الموضوعية وتوصيف النتائج للأطراف ذات العلاقة.

- ولما كانت الموارد المتاحة للمراجع محدودة فإنه مكلف بتوجيه الموارد المحدودة توجيهها أفضل لجمع الأدلة التي تمكنه من الخروج بالنتيجة المناسبة، لذلك فقد بدأ الاهتمام بدراسة مدى وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة لمساعدة المراجع في أعمال المراجعة.

- فالأنظمة الإلكترونية لم تغير المناهج و الطرائق المحاسبية ولكنها غيرت بصفة أساسية و جوهرية الاجراءات المحاسبية كما أن أهداف المراجعة تتغير ولكن الأهداف التي يستخدمها المراجعون لتحقيق هذه الأهداف قد تغيرت.

- أي أن أهداف المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات لا تختلف عن الأهداف في المراجعة اليدوية من حيث: - إبداء الرأي.

- خدمة الإدارة.

- إن جميع عمليات تشغيل البيانات ضمن نظام المعلومات المحاسبي لا بد وأن تخضع الى نظام الرقابة الداخلية باعتباره جزءا مكتملا لنظم المعلومات المحاسبية، وبالتالي فإنه يمكن وضع إطار المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات وهذا الإطار يتكون من ثلاث مراحل¹:

- فحص نظام الرقابة الداخلية وتحفيظ عملية المراجعة.

- أداء عملية المراجعة.

- اختيارات الوجود.

¹ - لطيفة فرحاني، مرجع سبق ذكره.

المبحث الثالث: مهمة المراجعة والرقابة الداخلة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

المطلب الأول: إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات.

إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات¹:

- يقصد بإجراءات المراجعة تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج المراجعة.
- إن المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن تشمل جميع مكونات نظام المعلومات المحاسبي مثل: العاملين، الأجهزة، البرمجيات، وقواعد البيانات، ولا بد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية وذلك نظرا للأسباب التالية:
- عدم توافر جميع الأدلة المستندية الورقية الملموسة والتي يمكن قراءتها للتحقق من تنفيذ الإجراءات الرقابية المستخدمة في النظم الحاسوبية، مما يضطر المراجع الى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كليا أو جزئيا بحسب مستوى تطور النظام في اجراء اختيارات الالتزام بالسياسات والإجراءات الرقابية.
- لا يمكن للمراجع قراءة الملفات والسجلات الحاسوبية الا بواسطة الحاسوب مما يتطلب استخدام جهاز الحاسوب في جمع أدلة المراجعة.
- هناك احتمال كبير لوجود تلاعب وإخفائه في ظل المعالجة الآلية للمعلومات لذلك فإنه يجب الاهتمام بجودة أساليب الرقابة على التطبيقات نظرا لأهميتها في الحكم على مدى الاعتماد على أدلة إثبات المراجعة.

1- المراجعة المبدئية:

- يقوم المراجع بهذه الخطوة في بداية تشغيل النظام الحاسوبي وتهدف هذه الخطوة الى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات المحاسبي الآلي والقاء الضوء على مدى استغلال الحاسوب في عمليات التشغيل وتحديد مدى اعتماد التطبيقات الحاسوبية وماهية الضوابط الرقابية وتتم هذه المرحلة باتباع الخطوات التالية:
- جمع المعلومات عن قسم الحاسوب مثل موقع القسم واسم مديره، وعدد الأفراد العاملين به ومستواهم العلمي، مهامهم ومسؤولياتهم الأساسية والتعرف على الفنية للحاسب المستخدمة كذلك لابد للمراجع من الحصول على خريطة لموقع الأجهزة فتوضح كيفية تواضعها داخل القسم.

¹ - لطيفة فرحاني، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني أهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي

- تحديد درجة نظام المعلومات المحاسبي وذلك خلال تحديد مدى استخدام الحاسوب في التطبيقات الحاسوبية، وتحديد ما إذا كان الحاسوب يلعب دوراً رئيسياً أو ثانوياً في نظام المعلومات المحاسبي ويمكن تحديد مدى الاعتماد على الحاسوب من خلال دراسة زمن الحاسوب المستخدم في تنفيذ المهام.

2- اختيارات الالتزام:

يقوم المراجع في هذه المرحلة بفحص وسائل الرقابة قبل تشغيل النظام المحاسبي والأفضل أن يشارك في وضع الأساليب الرقابية الخاصة بهذا النظام¹.

3- الاختيارات التفصيلية:

- بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المراجع بالمرحلة الأخيرة للمراجعة وهي أجزاء الاختيارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك عن طريق:
- التأكد من أن البيانات الأولية التي تم تغذية الحاسوب بها هي حقيقة وموثوق بها؛
- إجراء مراجعة فجائية أثناء تشغيل البرنامج على الحاسب؛
- التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة:

المطلب الثاني: دور البرامج في عملية المراجعة:

تعريف برامج المراجعة:

- تعتبر برامج المراجعة العامة بالحاسوب أداة مراجعة يتم تصميمها من طرف المؤسسة أو من طرف جهة خارجية وتستخدم في عمليات المراجعة المختلفة. ويتكون البرنامج العام من مجموعة من البرامج التي تؤدي مع الوظائف المختلفة لتشغيل البيانات، ويمكن وصف هذه البرامج بأنها معالجات البيانات ويتم استخدام بعض التطبيقات المعينة على نحو متكرر مثل المعاينة العشوائية، الأعمدة الرقمية، حيث يتم برمجتها وتمثيلها في صورة أوامر في البرنامج وتتميز هذه البرامج بكونها:
- تصمم بطريقة يمكن من خلالها تدريب معظم المراجعين على استخدامها حتى في حالة تلقيهم لقدر ضئيل من التعليم في مجال التشغيل الإلكتروني².

¹ - علي الذبيبات، مدى وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، دراسات في العلوم الإدارية، المجلد 30، العدد 12، الأردن، 2003، ص: 225-226.

² - ألفين آرثير وجيمس لويك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الدسيطي أحمد حامد حجاج، الرياض، دار المريخ للنشر، 2002، ص: 704.

أهميتها:

- تساعد برامج المراجعة المراجع في الجانب الميكانيكي للمراجعة باعتبارها أداة تسمح بجمع وتحليل عناصر الأدلة وزيادة قدرة المراجع على فهم المعلومات في إطار المراجعة، وتظهر متطلبات المراجعة الميكانيكية فيما يلي¹:
- الحاجة الى اختيار الدقة الرياضية التي تم فحصها.
- الحاجة الى معرفة عناصر مجموعة من البيانات بهدف تحديد معنى المعلومة التي تم فحصها.
- الحاجة الى اختيار العناصر لاختبارها ولتقييم نتائج الاختبارات.

المطلب الثالث: خطوات تقييم الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الآلي للمعلومات.

أولاً: جمع المعلومات عن البيئة الحاسوبية:

- تتعلق بالخصائص العامة لبيئة التشغيل الإلكتروني لمعالجة النظم المحاسبية الحاسوبية ويجب الحصول على المعلومات الأساسية التالية:
- التنظيم المفصل لقسم الإعلام الآلي وموقعه في المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالإدارة العامة.
- تحديد أماكن تثبيت وتخزين العناصر الحساسة (نسخ عن الملفات، البرامج، الوثائق) كذلك الدخول الخارجي (الأجهزة الطرفية، وسائل الاتصال).
- دليل الإجراءات المستخدم في المؤسسة، وكل ما يتعلق باحتياطات الأمن المتخذة.

ثانياً: الرقابة العامة لمعالجة البيانات إلكترونياً:

1- الرقابة الإدارية والتنظيمية:

- وهي مصممة لوضع اطار تنظيمي على نشاطات معالجة البيانات إلكترونياً.
- 2- تطوير نظم التطبيقات وصيانتها والرقابة عليها:
- وهي مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن النظم قد تم تطويرها وصيانتها بطريقة رسمية وناجحة وهي أيضا مصممة للرقابة على التغيرات في النظم التطبيقية، وكذلك تداول الوثائق الخاصة بالنظم.
- 3- الرقابة على الحاسب:

- النظم تستخدم للأغراض المسموح بها فقط.
- تداول عمليات الحاسب الآلي يقتصر على الموظفين المختصين فقط.
- استخدام البرامج المسموح بها فقط.
- أخطاء التشغيل تم اكتشافها وتصحيحها.

¹ - société nationale de comptabilité, Revue Algérienne de comptabilité & d'Audit, n°8, logiciel d'audit, Alger, 1995,p: 12.

4- الرقابة على برامج النظم:

- وذلك بأن برنامج النظم يتم الحصول عليه أو استخدامه بطريقة رسمية وناجحة وهي تشمل على:
- تحويل ومصادقة واختيار وتنفيذ وتوثيق برامج النظم.
- حصر تداول البرامج وتوثيقها على الموظفين المختصين.

5- الرقابة على إدخال البيانات والبرامج:

- هناك نظام معين للموافقة على العمليات التي يتم ادخالها في النظام.
 - تداول البيانات والبرامج يقتصر على الموظفين المختصين.
- 6- إجراءات احتياطية أخرى لمعالجة البيانات إلكترونياً؛ وتشمل:
- وجود بيانات وبرامج الكمبيوتر مساندة (احتياطية) محفوظة خارج موقع العمل.
 - إجراءات طارئة تستخدم في حالة حصول كارثة.

المطلب الرابع: أهم التوصيات المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية.

- إن المراجعة في بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات تفرض مؤهلات ملائمة كما هو محدد في التوصية المتعلقة بالمبادئ العامة للمراجعة في بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات وتتضمن:
- إجراءات المعالجة الآلية للمحاسبة يجب أن تكون منظمة بشكل يسمح بمراقبة ما إذا كانت متطلبات الأمن والكفاءة المكتسبة في هذا المجال قد تم احترامها حسب توصيات النظام المحاسبي المالي¹.
- في بيئة التشغيل الإلكتروني لا توجد منهجية واحدة لمراجعة الرقابة الداخلية ولكن تتبع عدد من الخصائص النموذجية حسب أهمية ودرجة تعقد البيئة الحاسوبية في المؤسسة.
- يقوم المراجع بجمع البيانات القاعدية عن البيئة الحاسوبية (تحديد الموقع، المخطط التنظيمي، الأجهزة والبرامج المستخدمة).
- يهتم المراجع أساساً بالرقابة المرتبطة بالتنظيم، الأمن، الحفظ، الإجراءات المتعلقة بالمعالجة...
- يسمح اختيار الرقابة الداخلية بترجمة المنهجية المستقبلية للمراجع، وكما تم في الإطار اليدوي يقوم المراجع بتقييم أولي لنقاط قوة ولنقاط ضعف الرقابة الداخلية.
- إذا لم يثق المراجع في نظام الرقابة الداخلية أو لم يحصل على الضمان بأن إجراءات الرقابة الداخلية قد أدت عملها بشكل صحيح خلال فترة المراجعة يجب أن يكرس أهمية كبيرة لمراقبة الحسابات والمعاملات.

¹ - ثناء علي القباني، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

خلاصة:

لقد أدى استخدام نظام المعلومات المحاسبي في عملية المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية أمرا حتميا على المؤسسة ولهذا أصبح استخدام عملية المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب أن يكون المراجع على فهم ودراية بطبيعة النظام الإلكتروني على المراجعة، لذلك لابد من توظيف مراجعين مختصين وإعطائهم دورات تكثيفية في نظم المعلومات المحاسبية وذلك لتطوير الأساس العلمي والعملي بحيث يناسب بيئة التشغيل الإلكتروني، وعليه يمكن دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي بدراسة كافة الجوانب التي تحكمه المتمثلة في المعالجة الآلية للمعلومات، التشغيل الإلكتروني للبيانات... ولهذا فعلى المراجع أن يكون ذا خبرة عالية في مجال مراجعة نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية، وذلك من خلال التدريب والاطلاع على الكتب المتخصصة في ذلك.

الفصل الثالث

تمهيد:

نتيجة لأهمية موضوع الدراسة واتساعه، وبعد الانتهاء من الجانب النظري، لابد من ربط هذا الجانب بالجانب التطبيقي، وذلك بالاعتماد على الدراسة الميدانية لمؤسسة EDIMCO لجمع ومعالجة المعلومات و البيانات الخاصة بالدراسة ومعرفة دور المراجعة الداخلية فيها ولهذا الغرض قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.

المبحث الثاني: إجراء المراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة.

المبحث الثالث: دراسة بنية نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم.

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.

- من خلال زيارتنا الميدانية لمؤسسة EDIMCO قمنا بإعداد هذه الورقة البحثية نعرف من خلالها بالمؤسسة والتعريف بنشاطها والأهداف التي تسعى المؤسسة الى بلوغها وهذا ما نتطرق اليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة ومهامها وأهدافها.

أولاً: تقديم المؤسسة.

- بتاريخ 25 سبتمبر 1984 وبمقتضى القرار الوزاري رقم 5280/م/ع/م ت تم انشاء المؤسسة الوطنية لإنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم المختصرة في EDIMCO وتم تحويل مؤسسة توزيع مواد البناء لتأخذ شكل شركات APS / EPE، بمقتضى العهد التوثيقي رقم 30/96 و الصادرة في 1996/01/17.

- تمتلك المؤسسة 33 سنة خبرة في مختلف مجالات البناء، ووجودها ناتج عن النجاح الذي حققته بتحكمها في معظم النشاطات سواء كانت تجارية (قطاع مواد البناء) أو تجارية (عملية البناء) أو ترويجية لما تم انجازه وكذلك النتائج القياسية التي حققتها في الانجاز والمقاولة وتعمل المؤسسة على تبني علاقات دائمة مع الزبائن، وتعمل على ارضاء حاجياتهم وتطلعاتهم.

- ولقد تم تطوير شبكة التوزيع للشركة بولاية مستغانم وهذا خلال الفترة ما بين 1985 و1994 عن طريق فتح منافذ تاجير في عدة مناطق.

تتكون مؤسسة انتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO من وحدات تتمثل في ما يلي:

- وحدة الحديد والصلب؛

- وحدة التعبئة والتغليف والتوزيع؛

- وحدة الترقية العقارية؛

- وحدة التجارة؛

- الوحدة المكلفة بإنجاز مشاريع البناء.

- كما تعمل المؤسسة على توزيع نشاطاتها ضمن متطلبات الزبائن في فتح ورشات متخصصة في مختلف أشغال البناء كالسككرة، الحداد، الطلاء، ومختلف الأشغال التي لها علاقة بالبناء.

ثانيا: مهام وأهداف المؤسسة.

- تشمل المؤسسة عدة مهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات المستفيدين ولضمان بقائها واستمرارها في السوق الوطنية وتمثل في ما يلي:

1- مهام المؤسسة:

- تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء "عملية التوزيع" (الإسمنت، الصلب والخشن والمنتجات الخشبية، وأدوات التنظيف الصحية والبلاط، منتجات التدفئة... الخ) وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية الاجتماعية.

- إضافة الى كل هذه المهام هناك مهام أخرى وهي الآتي:

المهام الرئيسية: تتمثل في ثلاث مصالح هي:

- FILIALERECO: مهمتها عملية البناء ومراقبة المشاريع من كل نواحيها؛

- FILIALEPR: مهمتها قائمة على شراء وبيع مواد البناء ومستلزماته؛

- FILIALEPR,IMMO,O: مهمتها الرئيسية بيع الشقق و المساكن التي تم انجازها؛

- مكلفة بإنتاج وتوزيع مواد البناء في ظروف جيدة وبأقل تكلفة؛

- وضع سياسة لتطوير نظام الانتاج والتوزيع الكفاء وقادر على تلبية احتياجات السوق الوطني؛

- تحسين التعاملات المالية مع الأطراف والأعوان الاقتصاديين؛

- المتابعة الصارمة في عمليات خزينة الميزانيات؛

- متابعة ومراقبة نشاطات المحاسبة العامة؛

- العمل على تطابق التسيير المحاسبي بالنسبة للفروع؛

- التدقيق بالنسبة للنتائج.

2- أهداف المؤسسة:

- تتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية واجتماعية حيث أن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء و الاستمرارية وكذلك توسيع نشاطها وطنيا وكذلك دوليا وهي الآتي:

الأهداف الاقتصادية: يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- العمل على تحقيق عائد مناسب على رأس المال المستثمر عن طريق استغلال كل الطاقات الانتاجية والمهارات الفنية للعمال واستغلال المشاريع التنموية؛

- العمل على الدخول في الأسواق الخارجية؛

العمل على زيادة قدراتها التنافسية عن طريق اكتساب ميزة تنافسية تتمثل في ارضاء العميل وجودة الخدمات المقدمة؛

- العمل على تلبية رغبات العملاء عن طريق انجاز طلباتهم في أقل فترة ممكنة في السوق.

الأهداف الاجتماعية: تتمثل في ما يلي:

- تلبية احتياجات السوق المحلية وتوفير الموارد واللوازم في فترات تسمح للعميل بمزاولة نشاطه؛

- رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني؛

- المساهمة في امتصاص البطالة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب وأصحاب الحرف؛

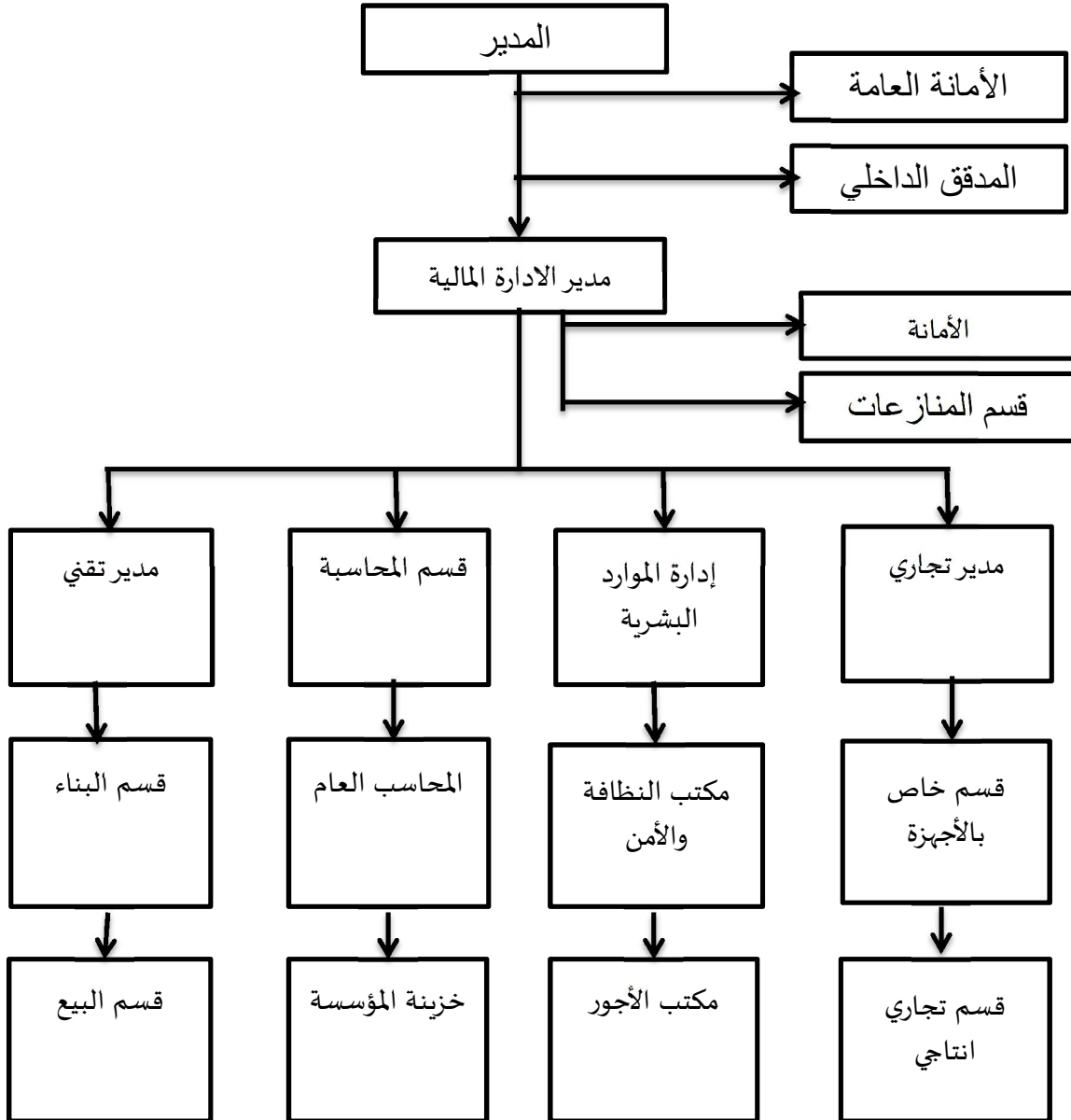
- المساهمة في تحقيق التنمية الشاملة؛

- المساهمة في تمويل الخزينة "الضرائب".

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

- بطبيعة الحال لكل مؤسسة أو شركة مهما كان نوعها أو نشاطها لها هيكل تنظيمي يشمل كل الوظائف وهو كالآتي:

الشكل (III-07): الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO.



المصدر: وثائق المؤسسة.

شكل الهيكل التنظيمي:

1- المدير:

- يمثل المدير أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه تسيير المؤسسة والإشراف عليها؛

- متابعة المصالح والأقسام التي تقع تحت السلطة؛

- تحليل التقارير الواردة من المصالح والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة؛

- تسيير ومراقبة رؤساء المصالح التابعة لإدارة الوحدة؛

- عقد اجتماعات وادراج السياسات والاجراءات الخاصة بكل مصلحة.

2- الأمانة العامة: تقوم هذه الأخيرة بالمهام التالية:

- مساعدة المدير في تدبير شؤونه وتنظيم أعماله؛

- تحويل التقارير من المصالح الى المدير؛

- ضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين مع المدير وابلague بذلك.

3- المدقق الداخلي:

يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة من خلال منع الغش والانحراف عن السياسات الموضوعية.

4- مدير الإدارة المالية:

هو المسؤول عن المصلحة المالية وتعتبر هذه الأخيرة مركزية في مؤسسة توزيع مواد البناء حيث تتفرع هذه المصلحة الى:

- الأمانة: تقوم بمساعدة مدير الإدارة المالية.

- قسم المنازعات: يهتم بالجانب القانوني للمؤسسة ويقوم أيضا بحل المنازعات.

5- قسم المحاسبة:

يتولى المحاسب بمختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها الشركة (عمليات الشراء، البيع، التنازل، التحصيل، التسديد...الخ) وكذلك يمك يوميات مساعدة حسب الحاجة اليها، وينقسم هذا الاسم الى فرعين فرع المحاسب العام وفرع الخزينة، حيث أن المحاسب الأول في هذه المؤسسة يقوم بالعمل الذي يقوم به المحاسب العام والعمل الذي يقوم به فرع الخزينة.

خزينة المؤسسة:

- تنفيذ مصرفي المديرية؛

- مسك يوميات دفاتر البنك والصندوق والأعوان الاقتصادية؛

- ضمان العلاقة مع البنك؛

- ادارة خزينة المديرية؛

- تسهيل عمليات التحويل المالية من المديرية الى المتعاملين الماليين؛

- منح القروض ودعم الاستثمارات الوطنية.

6- قسم إدارة الموارد البشرية:

- تهتم بالجانب البشري حيث أنها الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة ويتكون هذا القسم من:

- مكتب الادارة والعلاقات الاجتماعية: تهتم بالضمان الاجتماعي للعامل وتدرس الوضعية الصحية وهي المتعلقة بالعامل من يوم بدايته للعمل الى غاية نهاية تقاعده.

- مكتب الأجور: يقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العطل والغيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفعه لكل عامل.

- مكتب النظافة والأمن: يهتم هذا المكتب بنظافة المؤسسة وتقديم ملابس العمل للعاملين والمحافظة على ممتلكات الوحدة ومراقبة حركة العمال، المواد والبضائع واللوازم.

7- مدير تقني:

هو المسؤول عن ممتلكات الوحدة، ويتفرع هذا القسم الى:

- قسم البناء: في هذا القسم يوجد مكتب تقني يهتم بالتخطيط للمشروع أي كمية المواد اللازمة للبناء وهناك مكتب آخر يقوم بتنفيذ ما قد خطط له.

- قسم البيع: يوجد به مكتب مكلف ببيع ما تم بناؤه واكتتابه ويقوم بشراء الأراضي من أجل البناء.

8- القسم التجاري الانتاجي:

- القسم التجاري: يقوم بشراء وبيع مواد البناء داخل المؤسسة وذلك لبيعها الى المدير التقني وأيضا يقوم هذا القسم بالبيع خارج المؤسسة.

- قسم الانتاج: يقوم هذا القسم بإنتاج مختلف الوسائل المساعدة في عملية البناء وأخرى موجهة للاستعمال المنزلي:

- قسم الصيانة: يتكفل بصيانة الآلات والمعدات التي تستخدم في نشاط المؤسسة.

المطلب الثالث: التحليل الداخلي للمؤسسة.

- يمكن تشخيص التحليل الداخلي للمؤسسة من خلال معرفة قدراتها: البشرية، المالية، والمادية "التقنية"، وذلك كما يلي:

أولاً: تحليل القدرات البشرية للمؤسسة.

- تتمتع مؤسسة EDIMCO وحدة مستغانم بقدرات بشرية معتبرة من حيث العدد والمدة "التكوين"، مما يجعلها لا تعاني من مشكلة قلة العمالة وهي موزعة على مختلف أقسام الوحدة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم(III-03): توزيع العمالة في المؤسسة.

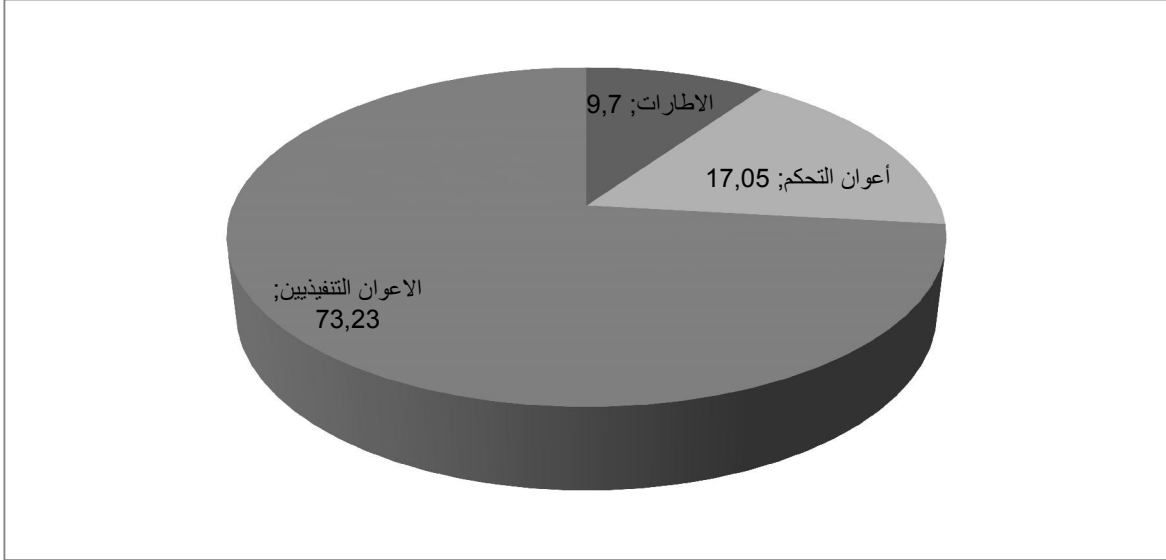
النسب المئوية	المجموع	الأعوان التنفيذيين	أعوان التحكم	الاطارات	الرتبة أقسام الوحدات
61.17	208	181	23	4	الانتاج
20.58	70	30	26	14	التوزيع
18.23	62	38	9	15	الادارة
100	340	249	58	33	المجموع
	100	73.23	17.05	9.70	النسب المئوية

المصدر: وثائق المؤسسة

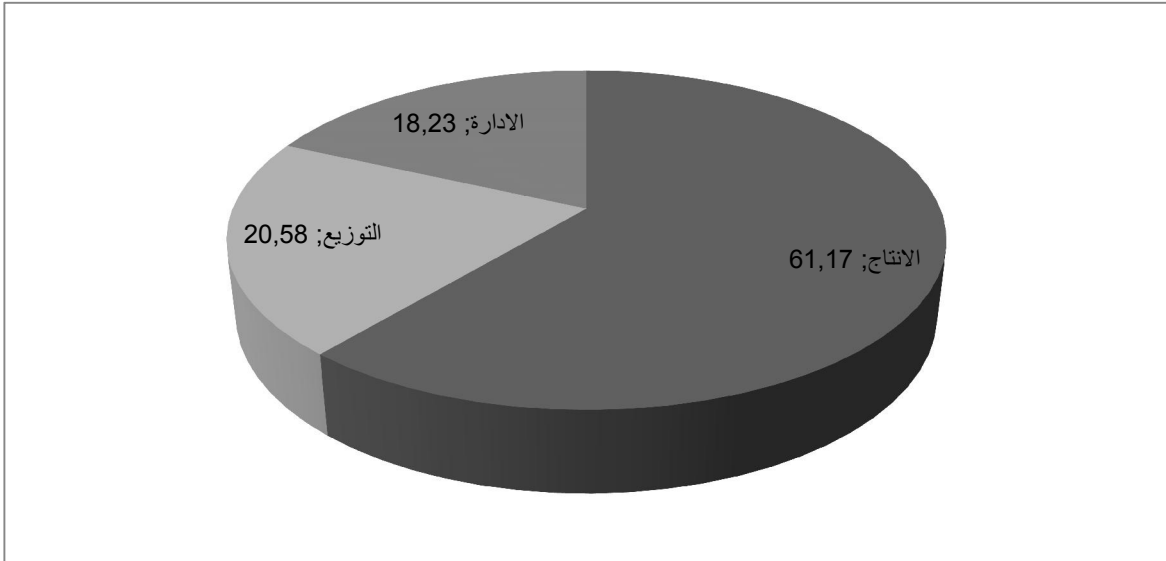
التعليق:

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مجموع عدد العمال 340 وهو مقسم بين وظيفة الانتاج (208) عامل أي بنسبة 61.58 بالمئة، ووظيفة التوزيع (70) عامل بنسبة 20.58 بالمئة، والوظيفة الإدارية (62) عامل أي بنسبة 18.23 بالمئة.

الشكل رقم(III – 08): توزيع العمالة في المؤسسة حسب الرتب.



الشكل رقم(III – 09): توزيع العمالة في المؤسسة حسب أقسام الوحدات.



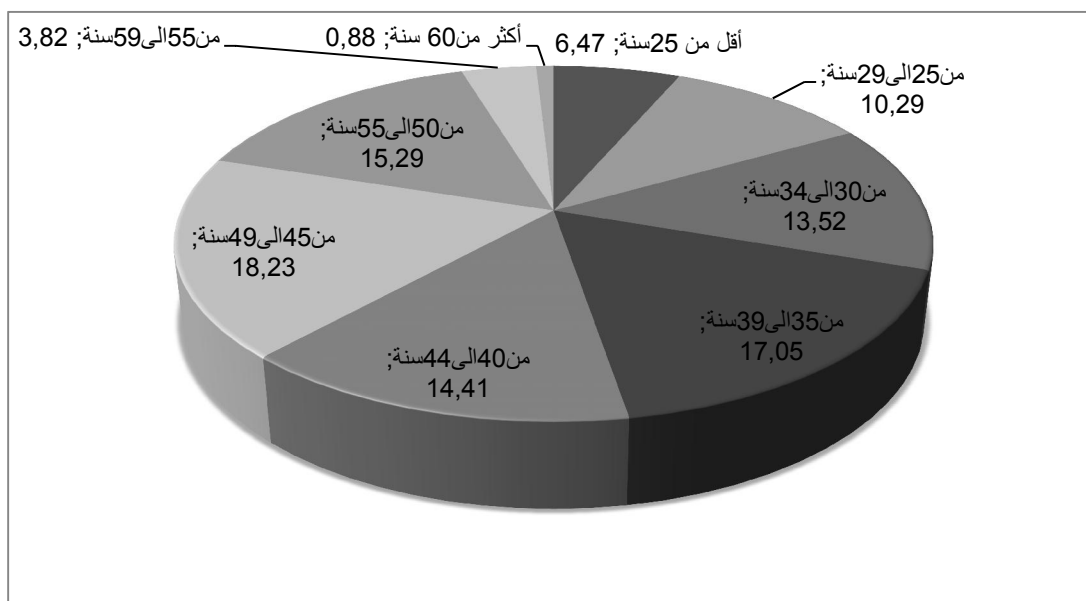
المصدر: من إعداد الطالب.

- يمكن كذلك توزيع العمال في المؤسسة فئات السن كما يوضحه الجدول الموالي:
الجدول رقم(III- 04): توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن.

الرتبة / فئات السن	الإطارات	أعوان التحكم	أعوان التنفيذ	المجموع	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	00	00	22	22	6.47%
من 25 الى 29 سنة	02	03	30	35	10.29%
من 30 الى 34 سنة	10	07	29	46	13.52%
من 35 الى 39 سنة	02	14	42	58	17.05%
من 40 الى 44 سنة	03	08	38	49	14.41%
من 45 الى 49 سنة	03	14	45	62	18.23%
من 50 الى 55 سنة	12	10	30	52	15.29%
من 55 الى 59 سنة	01	01	11	13	3.82%
أكثر من 60 سنة	00	01	02	03	0.88%
المجموع	33	58	249	340	100%

المصدر: وثائق المؤسسة.

الشكل رقم(III - 10): توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن.



المصدر: من إعداد الطالب.

التعليق:

بافتراض أن العمال ما دون سن الأربعين هم شباب والذين يتجاوزون هذا السن هم كهول، نقول أن مؤسسة توظيف 161 شاب 47.35% من مجموع العمال و179 كهول بنسبة 52.64% كما نلاحظ أن مجموع العمال الشباب ذوي الرتب (الاطارات، أعوان التحكم) هو 38 عامل بنسبة 23.60% من مجموع العمال الشباب و11.17% من مجموع العمال.

- في حين أن مجموع العمال الكهول ذوي الرتب هو 53 أي بنسبة 30.16% من مجموع العمال الكهول و15.58% من مجموع العمال، مما يدل على أن المؤسسة لا توظف كثيرا الشباب الجامعي المؤهل في مناصب المسؤولية (الإطارات + الأعوان للكهول) وهذه نقطة يجب على المؤسسة إعادة النظر فيها ومن جهة ثانية يمكن ابراز تطور عمال المؤسسة خلال السنوات الماضية.

المبحث الثاني: إجراء المراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة.

المطلب الأول: اجراءات المراجعة الداخلية على المشتريات والمبيعات.

1- المشتريات:

أ- فحص اجراءات الشراء:

- تقوم ادارة المراجعة الداخلية بالتأكد من تمشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طبقا لموازنة المشتريات، وأي اختلاف يجب أن يبحث عن سببه ويبلغ لمستويات الإدارة المناسبة؛

- كما أن تتأكد إدارة المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء والاستلام ودخول البضاعة الى المخازن وأن هذه الإجراءات يستمر في اتباعها.

- وبفحص المراجع الداخلي دفتر يومية المشتريات والفواتير والمستندات المبررة، وبعد الفحص يجب أن يتردد عليها اشارة تفيد فحصه ومراجعته لها، ويتحقق من النواحي المحاسبية، ويفحص في الفواتير ما يلي:

- أن البضاعة المشتريات من الأصناف المناسبة تتعامل فيها المؤسسة؛

- أن الفاتورة مرت بإجراءات الرقابة الداخلية؛

- أن الفاتورة موجهة الى المؤسسة بعنوانها؛

- أن قيمة الفاتورة تتماشى مع الكميات المستلمة والأسعار المتفق عليها.

ب- التحقق من عمل إدارة البضاعة الداخلية:

تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتحقق من عمل إدارة البضاعة الداخلية من حيث:

- أن كل صور أوامر الشراء تستلم فوراً وأن البضاعة الواردة يحرر عنها محضر استلام بدون تأخير؛
- أن لا تبقى البضاعة في إدارة البضاعة الداخلية لمدة طويلة نسبياً أو عملية النقل الداخلي على درجة من الكفاية؛
- أن يفحص نظام حفظ أوامر الشراء التي نفذت والتي لم تنفذ؛

كما يقوم المراجع الداخلي بفحص فواتير الشراء مع أوامر الشراء من حيث وصف البضاعة ودليلها الرقبي والسعر، ويجب أن يسجل رقم الفاتورة على أمر الشراء كما يسجل رقم أمر الشراء على الفاتورة.

ج- فحص الأسعار المدينة:

يجب على المراجع الداخلي أن يلاحظ ما يلي:

- أن البضاعة التي رفضت قبل استلامها بالمخزن تجعل مدينة في حساب المورد بالإشعار المدين المحرر داخليا؛
- قد ترفض المواد في القسم الانتاجي وتحرر مذكرة الرفض ويحرر إشعار المدين؛
- أن مذكرة الرفض التي تحمل رقماً متسلسلاً تطابق الإشعار المدين المرسل للمورد والإشعار الدائن الوارد منه في حالة رفض البضاعة في المخزون.

د- فحص ومراجعة فواتير الاستلام:

يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من الفواتير من جميع النواحي كمستند أساسي لعملية التنفيذ، فيجب أن يتحقق من أن الفاتورة الرسمية بها جميع تفاصيل البضاعة وتاريخها ضمن فترة محل المراجعة وأنها معنية باسم الشركة.

كما يتحقق المراجع من اعتماد الشراء من مجلس إدارة المشتريات ويختبر فواتير الشراء مع أوامر عقود الشراء، ولهذا الاختبار أهمية خاصة في نهاية السنة وبداية السنة الجديدة.

وقد تختار الفواتير للتحقق منها بناء على حسابات الموردين وبفحص المراجع الداخلي ما يلي:

- التاريخ، أسماء وعناوين الموردين، المبلغ الاجمالي CTT، الرسم على القيمة المضافة AVT، تعيين وتصنيف البضاعة، الكميات والسعر الوحدوي.

- كما يتحقق على مستوى مصلحة المحاسبة من وجود ملف الشراء الذي يتضمن ما يلي:

- وصل طلب الشراء؛

- وصل الاستلام؛

- الفاتورة المصادق عليها.

ويقوم كذلك بفحص و التحقق من بعض الحالات الاستثنائية التي قد تحدث في نهاية الدورة وقد تظهر حالتين:

* وصول البضاعة والفاتورة لم تصل بعد ويتم في هذه الحالة إثبات القيد التالي:

		12/31/ن	
***	ح/ مشتريات		38
***	ح/ فواتير قيد الاستلام	538	
***	ح/ البضاعة		30
***	ح/ مشتريات (فاتورة...)		38

* فاتورة المورد وصلت والبضاعة لم تصل وتعالج كالاتي:

		530	
***	ح/ مشتريات		38
***	ح/ الموردین		
	(الشراء...)		
***	ح/ البضاعة		30
***	ح/ مشتريات		38
	(وصل إدخال...)		

يجب على المراجع الانتباه لمثل هذه الحالات لما لها من تأثير على القوائم المالية وتحويل عناصر درة معينة والتي تليها.

كما يمكن للمراجع الداخلي فحص فواتير مع اشعارات استلام من حيث:

- أن الكميات الواردة متماثلة مع الكميات المطلوبة والمستلمة؛

- في حالة رفض البضاعة لعيوبها أو في حالة عجز في التسليم فإنه من يتحقق من الإشعار المدين؛

- فحص إشعارات البضاعة المستلمة مع الفواتير وأوامر الشراء في وقت واحد وأن وصف البضاعة ودليلها الرقمي لما هو وارد في الفاتورة.

وتجد الإشارة الى أنه بالإضافة الى مراجعة المشتريات العادية يقوم المراجع الداخلي بفحص ومراجعة بعض الأنواع الأخرى المسددة والتي لم تسدد بعد كما يقوم بمراجعة المشتريات المستقبلية المتعاقد عليها حالياً، كما يجب عليها عند مراجعة المشتريات الأخذ بعين الاعتبار المردودات المشتريات ونظام الرقابة المطبق عليها والتحقق من أسبابها.

2- المبيعات:

- تعتبر المبيعات ذات أهمية كبرى للمؤسسة كونها تمثل مصدر هام للإيرادات المحصل عليها وهي تمثل نسبة معتبرة من خلال ملاحظة ذلك في ميزانيات السنوات السابقة.

أ- التحقق من الوجود:

- تقديم التحقق من الوجود الفعلي لهذه الحقوق بالمقارنة بين ما هو مثبت في دفاتر المؤسسة وما هو مسجل عند الزبائن عن طريق ارسال المصادقات للاستعلام عن الرصيد والتي يتولى المراجع اعدادها وكانت الاجابات المتحصل عليها مطابقة لما هو مسجل في سجلات المؤسسة.

ب- الملكية:

- وقد تم التحقق من ملكية المؤسسة لهذه الحقوق حيث وجدنا أمها تمثل المقابل النقدي لقيمة البضائع والمنتجات التي استلمها الزبائن، وكانت الوثائق المبررة التالية تثبت صحة الأرصدة:

- وصل طلب الشراء المقدم من الزبائن؛

- شيك مسحوب على الزبون أو وصل الدفع؛

- وصل خروج يتعلق بالبضاعة أو المنتج المباع؛

- كما تم التأكد من أن المؤسسة كانت طرفا في هذه المعاملات مع الزبون.

ج- التسجيل المحاسبي:

أثناء عملية الفحص لاحظنا أنها يتم تسجيلها ومسك القيود لشهر ديسمبر والمتعلقة بمبيعات الإسمنت لكمية مقدرة ب 20 طن.

		12/31/ن	
***	ح / الزبائن		411
***	ح / المبيعات من البضائع	700	
	ح / الرسم على رقم الأعمال	445	
	(فاتورة لرقم 01 لزبون)		
***	ح / مشتريات البضاعة المباعة		600
***	ح / مخزونات	300	
	(خروج بضاعة)		

المطلب الثاني: التقييم النهائي لنظام الرقابة وأهم خصائصه.

أولاً: التقييم النهائي لنظام الرقابة.

أ- نقاط القوة: تتمثل نقاط القوة لنظام الرقابة الداخلية في ما يلي:

- 1- هناك تنظيم وتسلسل في القيام بعملية البيع من خلال وجود قسم تجاري يقوم باستقبال طلبات الزبائن واعداد الفواتير الذي يتابع صرف البضائع والمنتجات لصالح الزبون؛
- 2- يوجد تقسيم للمهام على مستوى القسم التجاري بحيث أنه يوجد من يقوم بدراسة وإعداد ملفات خاصة بالزبائن، وهناك مكلف بإعداد الفواتير كما يوجد موظف آخر يقوم بتسجيل البيانات والمعلومات في الحاسوب؛
- 3- تكليف شخص بدراسة ملفات الزبائن يسمح بضمان تحصيل المبالغ المستحقة في المواعيد المحددة؛
- 4- يقوم قسم الصرف بترتيب وبرمجة طلبيات الزبائن حسب تاريخ وصولها الى المؤسسة بحيث أن الطلبية التي تصل أولاً تمنح لصالحها الأولوية، وهذا ما يسمح بكسب ثقة الزبون؛
- 5- الترقيم المسبق والمتسلسل للوثائق المستعملة في عملية البيع وتوفرها على كل البيانات والمعلومات الخاصة بتلك العملية أو الإخلاص أو الضياع إن وجدت؛
- 6- التأشير على الشبكات المحصلة يسمح بمعرفة الزبائن الذين لم يسددوا المبالغ المستحقة عليها في اتخاذ الإجراءات المناسبة لذلك كعدم التعامل نهائياً مع هؤلاء الزبائن أو اشتراط الدفع النقدي عند التعامل معهم؛
- 7- لا يقوم المحاسب بعملية التسجيل المحاسبي إلا بتوفر الوثائق التي يتلقاها من الأقسام المعنية لإجراء عملية البيع.

ب- نقاط الضعف:

نلخصها في ما يلي:

- 1- يقوم محاسب المؤسسة بتسجيل العمليات محاسبيا في وقت حدوثها نظرا لكون الوثائق اللازمة لعمليات التسجيل (الفاتورة، طلبيات الشراء)؛
- 2- تساهل المحاسب في التعامل بجديّة وصرامة مع الشيكات المؤشر عليها وذلك بعدم أخذه الإجراءات المناسبة اتجاه الزبائن الذين لم تحصل منهم المبالغ المستحقة عليها إما لأن الرصيد لا يوجد أو لظروف أخرى؛

3- عدم توزيع الشركة لطرف الدفع من طرف الزبائن وجعلها مقتصرة فقط على التسديد بالشيك أو وصل التسديد في حين أن هناك طرق أخرى كالبيع على الحساب مثلا الذي يسمح لها بكسب زبائن جدد وبالتالي التوسيع من حصتها في السوق وخصوصا أن هناك منافسة قوية تمنح كل التسهيلات والامتيازات من أجل جلب الزبائن.

ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلية.

تتميز بمجموعة من الخصائص نلخصها في ما يلي:

1- فيما يتعلق بوصول طلب الشراء **Bon de comande**:

- يجب أن تكون مصلحة الشراء منفصلة ومستقلة عن المصالح الأخرى؛
- يجب استعمال وصل طلب شراء مرقم مسبقا ومثبت؛
- يجب البحث عن أفضل العروض والفحص المستقل للأسعار المدفوعة؛
- يجب القيام بتسجيل مترافق ومتلائم بوصول الشراء.

2- فيما يتعلق بوصول الاستلام **Bon de réception**:

- ينبغي أن تكون مصلحة الاستلام مستقلة ومنفصلة؛
- يجب استعمال وصل استلام مرقمة مسبقا وممضاة ومؤرخة بتسلسل لتحقيق الرقابة؛
- التحقق المادي من البضاعة المستعملة.

3- فيما يتعلق بالفواتير **Les factures**:

- يجب أن تسلم الفواتير مباشرة من قبل الشخص المكلف بذلك؛
- فحص والتحقق من الأسعار، الكميات المستعملة ودقة العمليات الحسابية؛
- التحقق من التسجيل المحاسبي والموافقة المهنية على التسديد؛
- تحقيق المراقبة على نسخ الفواتير وإلغاء الفواتير المدفوعة؛
- ملف الشراء الغير الكامل يجب أن ينتظر الفواتير للتسوية والمراجعة؛
- وصل الاستلام يكتب ضروريا من قبل إجراء المعالجة للفاتورة المستلمة؛
- المقارنة الدورية للحسابات المساعدة للموردين مع حسابات دفتر الأستاذ.

4- فيما يتعلق بتسديد المشتريات Paiement des achats:

- يجب مسك سجل مفصل للأوراق و الشيكات المسددة؛
- يجب أن ترسل الشيكات عن طريق أشخاص مستقلين؛
- يجب أن يكون المكلفين بإمضاء الشيكات مستقلون عن وظائف الشراء ويجب اختيار الوثائق المبررة للتسديد قبل إمضاء الشيك؛
- استعمال ومراقبة الشيكات المرقمة مسبقا ومختلف وسائل التسديد؛
- المقارنة الدورية لسجل المفصل للأوراق المدفوعة مع دفتر الأستاذ.

المطلب الثالث: تشخيص الدورة المحاسبية في المؤسسة.

1- دليل الحسابات:

يعتبر من العناصر المساعدة لنظام تشغيل البيانات في المحاسبة، حيث هو عبارة عن قائمة تحتوي على رموز وعناصر الحسابات المستخدمة في النظام المحاسبي، وهذا الإجراء مفيد في تحديد عدد الحسابات وبالتالي تحديد وتقسيم البيانات اللازمة لوضع التقارير، ويتضمن دليل الحسابات في مؤسسة توزيع مواد البناء على الآتي:

- المجموعة الأولى: الأموال الخاصة وتمثل في ح/ رأس المال الاجتماعي، ح/ 13 احتياطات وح/ 14 إعانات الاستثمار.
- المجموعة الثانية: الاستثمارات وتمثل في ح/ 20 مصاريف إعدادية، ح/ 21 قيم معنوية، ح/ 22 أراضي وح/ 24 تجهيزات الانتاج.
- المجموعة الثالثة: المخزون ويتمثل في ح/ 30 بضاعة وح/ 31 مواد ولوازم.
- المجموعة الرابعة: الحقوق وتمثل في ح/ 42 حقوق الاستثمارات وح/ 43 حقوق المخزون.
- المجموعة الخامسة: حسابات مالية وتمثل في ح/ 53 ديون الاستثمار، ح/ 54 اقتطاعات لحساب.

2- المجموعة المستندية:

تعتبر المستندات القاعدة الأساسية للبيانات المحاسبية وتعكس طبيعة الأحداث و العمليات المالية وتضمن السير الحسن وانتظام الدورة المحاسبية والبيانات المحاسبية الواردة من المستندات، يتم بموجبها التأكد من صحة العمليات المالية واعتماد المعلومات محاسبيا، وكذلك يعتبر المستند وثيقة اثبات يمكن الرجوع اليها عند الحاجة مثل: فاتورة الشراء، فاتورة البيع.

3- المجموعة الدفترية:

تعتبر هذه الأداة الخاصة بتسجيل البيانات والعمليات الحسابية، ومصدر القيد في هذه السجلات هي المستندات المختلفة الخاصة بتلك العمليات.

الغرض من هذه السجلات هو وضع جميع العمليات والأحداث المالية الخاصة بنشاط المؤسسة بالإضافة إلى تحديد علاقة المؤسسة بالغير، وذلك من أجل قياس نتيجة نشاط المؤسسة وبيان المركز المالي لها، بالإضافة إلى إمداد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في أداء وظائفها المختلفة بكفاءة وفعالية.

وتنقسم المجموعة الدفترية في مؤسسة توزيع مواد البناء السجلات الآتية:

1- دفتر اليومية: ويتم فيه تسجيل مختلف قيود العمليات المالية التي تحدث في المؤسسة يوميا من واقع المستندات الرئيسية، القبض والصرف، وذلك بشكل متسلسل رقميا وزمنيا، ويتم التسجيل في يومية مؤسسة البناء كالآتي:

يوميات مساعدة: وهي تلخيص العمليات ذات الطبيعة الواحدة ومن أهم اليوميات المساعدة، يومية المشتريات الآجلة، يومية المبيعات الآجلة، يوميات المقبوضات ويومية المدفوعات.

2- دفتر الأستاذ: هو مجموعة من الحسابات المرحلة من اليومية العامة أو المجموعة من دفاتر الأستاذ المساعدة المرحلة إلى دفاتر الأستاذ العام.

دفتر الأستاذ العام: دفتر المخازن، ودفتر الآلات والمعدات.

المبحث الثالث: دراسة بنية نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم.

نظام المعلومات المحاسبي كفرع من نظام المعلومات الرئيسي في المؤسسة، يجب أن يؤدي دوره في دعم عمليات الإدارة، وفي هذا المجال فإن عمله يتركز في الحصول على البيانات المحاسبية وتشغيلها وتحويلها إلى معلومات صالحة للاستخدام في عملية وضع القرارات، وتشكل القوائم المالية المنتجة النهائي لنظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

المطلب الأول: تدفق البيانات إلى نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة.

نتناول في هذا المطلب نظام المعلومات للمؤسسة بصفة عامة، ثم نستعرض آلية نظام المعلومات المحاسبي في جميع وتخزين البيانات المتعلقة بأهم الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة.

1- النظام المعلوماتي لمؤسسة توزيع مواد البناء:

هو عبارة عن مجموعة منظمة من الأفراد والمعدات والبرامج، ويتم تحميل المعلومات في مديرية العمليات (المصنع) على وحدات تخزين وارسالها الى المديرية العامة (مديرية التنظيم والتخطيط والتطوير) حيث تتم معالجتها، واعداد التقارير الخاصة بكل مديرية بناء على المعلومات السابقة، أي معلومات تتعلق عادة بالاستهلاكات من المواد الأولية، النفقات الإيرادات...الخ.

2- بيانات نظام المعلومات المحاسبي: تتعدد أنشطة مؤسسة توزيع مواد البناء نتيجة لطبيعة نشاطها الانتاجي وذلك من خلال مختلف العمليات اليومية التي تقوم بها والمتمثلة في عمليات البيع والشراء وعمليات الانتاج والصيانة...الخ، وينتج عن هذه العمليات مجموعة من المعلومات الاقتصادية يتم ارسالها الى نظام المعلومات المحاسبي على قسم المحاسبة بمديرية المالية والمحاسبة من أجل اعطائها صيغة كمية ومعالجتها، وتنحصر هذه العمليات في الأنشطة التالية:

أ- عملية الشراء: تعتبر من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أجل توفير كل المستلزمات الأساسية التي تحتاجها المديرية.

مراحل عملية الشراء:

- يتم اعداد الطلبية من طرف المصلحة التي تكون في حاجة الى هذه المادة، حيث تحتوي هذه الوثيقة على المعلومات التي تبين نوع السلعة المطلوبة، مواصفاتها، كميتها، القسم الراغب في الشراء، توقيع رئيسه ورئيس المخزن بعد التأكد من عدم توفر المادة المطلوبة أو نقصها، ومن ثمة تقديمها الى الإدارة العليا للمصادقة عليها التي تحولها الى المصلحة التجارية التي تتكفل بالإجراءات المتعلقة بالشراء.

ب- عملية البيع:

- تشكل عملية البيع الإيراد الأساسي للمؤسسة، وتنحصر مبيعاتها في مواد البناء، وتتم هذه العملية على مستوى المديرية التجارية، مصلحة المبيعات التي تشترط الوثائق الآتية: الشراء، البطاقة الضريبية، السجل التجاري. - تقوم المصلحة بإعداد أمر الشحن الذي يتضمن اسم العميل، التاريخ، التوقيع، الكمية...الخ، ثم يقدم للعميل. - يتم اعداد الفاتورة بناء على وثيقة الاستلام، حيث ترسل نسخة منها الى قسم المحاسبة لتسجيل المبيعات.

المطلب الثاني: معالجة البيانات لإعداد القوائم المالية.

- بعد تدفق البيانات من مختلف مصالح المديرية يتم تجميعها وتصنيفها وترتيبها ومقارنتها ومعالجتها وفقا للنظام اليدوي حسب ما جاء في المخطط الوطني للمحاسبة، كما تملك المؤسسة برنامج إلكتروني لتسجيل البيانات والمعلومات الناتجة عن مختلف المعاملات الداخلية والخارجية.

1- معالجة وفق النظام اليدوي:

أ- معالجة المشتريات: يتم تسجيل المشتريات وفقا لوثيقتين أساسيتين:
- نسخة من طلبية الشراء والمعدة من طرف المديرية التجارية، حيث يتم توجيه نسخة منها الى دائرة المحاسبة.
- نسخة من وصل الدفع المعدة من طرف مصلحة الخزينة لصالح المورد المعني. والذي غالبا ما يطلب دفع تسبيقات، بعد ذلك يتم التسجيل في يومية المؤسسة كما يلي:

		التاريخ	
***	***	ح/ تسبيقات المورد	419
***	***	ح/ البنك (تحرير شيك رقم...)	512

- بعد استلام فاتورة الشراء يتم إرسالها الى مصلحة المحاسبة حيث يتم مقارنة الفاتورة مع الطلبية وسند الادخال، وفي حالة تطابق هذه الوثائق يقوم المحاسب بتسجيل الفاتورة وعملية ادخال الموارد الى المخازن وفقا للقيدين الآتيين:

		التاريخ	
***	***	ح/ مشتريات المواد الأولية	381
***	***	ح/ الرسم على القيمة المضافة	457
***	***	ح/ المورد (تسجيل الفاتورة رقم...)	530

		التاريخ		
	***	ح/ مواد ولوازم	31	
***	***	ح/ مشتريات مواد ولوازم (سند ادخال رقم...)	381	

ب- معالجة المبيعات:

		التاريخ		
	***	ح/ الزبائن	470	
***	***	ح/ إنتاج مباع	71	
***	***	ح/ الرسم على القيمة المضافة (فاتورة بيع رقم...)	54	

		التاريخ		
	***	ح/ إنتاج مخزون	72	
***	***	ح/ إنتاج تام الصنع (سند إخراج رقم...)	35	

- بعدها يتم تسوية وضعية الزبائن من خلال تسديده لالتزاماته تجاه المؤسسة سواء نقدا أو بتقديم شيك، يتم التسجيل المحاسبي لعملية التسديد انطلاقا من نسخة وصل الدفع المرسل من قبل قسم الخزينة وفقا للقيود الآتي:

		التاريخ		
	***	ح / البنك	512	
***		ح / الزبائن	470	
		(تسديد عملية التسديد سند الدفع رقم...)		

ج- معالجة الأجور: ترسل مصلحة الموارد البشرية أسطوانة تحتوي على سندات أجور العمال يتم ادخالها في برنامج خاص بحاسبة الأجور يقوم بتسجيل العملية.

د- معالجة البنك.

هـ- معالجة الصندوق.

و- معالجة البيانات الأخرى.

2- التسجيل وفق البرنامج الإلكتروني:

- للمؤسسة برنامج يسمح بالتسجيل الإلكتروني للبيانات والمعلومات وفق قواعد المحاسبة العامة، حيث يساعد هذا البرنامج على تقليل الأخطار المحاسبية التي يمكن ارتكابها في النظام اليدوي، ولكن رغم ذلك فإن المؤسسة لا زالت مستمرة في العمل بالنظام اليدوي بحيث يتم تسجيل العمليات يدويا في مختلف الوثائق العادية، ثم يتم ترحيل البيانات من خلال برنامج خاص على جهاز الحاسوب، مع الاحتفاظ بالوثائق في الأرشيف في شكلها المادي.

- كما تملك مؤسسة البناء نظام الشبكة الداخلية والذي يربط بين مختلف إدارات المؤسسة بمنطقة العمليات المديرية العامة، حيث يسمح هذا النظام بتداول المعلومات بين مختلف المصالح سواء الوثائق والمعلومات أو الرسائل المكتوبة أو الصوتية، مما يسهل عملية الاتصال داخل المؤسسة.

- أثناء كل عمليات سحب أو إيداع داخل المخزن يتم تسجيل البيانات المتعلقة بتلك العملية من تاريخ السحب أو الإيداع، نوع المواد، اسم الساحب للمواد والمنصب الذي يشغله داخل المؤسسة أو خارجها، كما تتضمن اسم الموقع على العملية، ولا يسمح هذا البرنامج بتسجيل العملية مرتين.

- تطبق المؤسسة طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة في تقييم المخزونات، وهذه الطريقة مبرمجة في البرنامج الإلكتروني آليا، فبعد كل عملية إدخال أو إخراج يقوم المحاسب بحساب التكلفة الوسيطة المرجحة للمخزونات لكل نوع بطريقة آلية، كما يبين الكمية الموجودة في المخزن وكمية وقيمة مخزون الأمان. تسجل المخزونات في النظام الحالي عدة مرات، حيث يقوم أمين المخزن بالتسجيل، ثم مسؤول محاسبة المخزونات، لذلك تسعى المؤسسة وفق النظام الجديد أن تجعل التسجيل يتم من خلال شخص واحد فقط (أمين المخزن مثلا) ويكون دور باقي الأطراف في قسم المحاسبة تتبع ومراقبة البيانات الواردة في الوثائق مع ما هو مسجل في البرنامج، وذلك بالاعتماد على نظام الشبكة الداخلية الخاص بالمؤسسة، والي يتطلب تطويره أكثر حتى يتماشى مع متطلبات المنافسين.

المطلب الثالث: أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.

- مؤسسة البناء كغيرها من المؤسسات الاقتصادية مجبرة على العمل بالمحاسبة العامة ومسك كل الدفاتر المحاسبية وبالتالي انتاج القوائم المالية وفق ما ينص عليه المخطط الوطني المحاسبي، التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات ومنها: الميزانية وجدول حسابات النتائج، إضافة الى بعض التقارير المهمة في عملية دعم القرارات وفي الأخير الملاحق.

1- الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج:

1.1- الميزانية المحاسبية: يتم إعداد الميزانية المحاسبية في نهاية كل دورة مالية بعد الانتهاء من عملية الجرد كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم(III-05): الميزانية المحاسبية 2011-12-31

- جانب الأصول لمؤسسة توزيع مواد البناء خلال الفترة 2011-2010

الأصول	المبلغ الإجمالي	امتلاك الرصيد	n صافي	n-1 صافي
أصول غير جارية				
تثبيات معنوية	129992	13000	116992	65000
تثبيات عينية	213242692	120574155	92668538	99790601
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها	7187652		9187652	10225025
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	99382051		99382051	35874450
مجموع الأصول غير الجارية	321942387	120587155	201355232	145955076
أصول جارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	140571119	740337	139830782	157547881
زبائن	425926461	4004029	421922431	681087702
مدينون آخرون	2415197		2415191	13693096
ضرائب	2787469		2787469	11693121
خزينة	158712154		158712154	59936708
مجموع الأصول الجارية	730412399	4744366	725668033	924436763
المجموع العام للأصول	1052354786	125331521	927023265	1070391839

المصدر: وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (III - 06): جانب الخصوم لمؤسسة توزيع مواد البناء خلال الفترة 2010-2011

N-1	N	الخصوم
100000000	100000000	رؤوس الأموال الخاصة
174143819	232778857	علاوات واحتياجات - احتياطات مدمجة(1)
1666110	1666110	فوارق إعادة التقييم
62288436	81258683	النتيجة الصافية-نتيجة صافية حصة المجمع
7777452	-10324012	رؤوس أموال خاصة أخرى+الترحيل من جديد
345875907	405379638	المجموع
		خصوم غير جارية
900000		قروض وديون مالية
	-2421682	ضرائب (مؤجلة ومرصد لها)
9106555	15291753	مؤونات ومنتوجات مثبتة مسبقا
4006555	12870071	مجموع خصوم غير جارية
		خصوم جارية
7882873	15340212	موردون وحسابات ملحقة
21039863	24292620	ضرائب
692445907	469423954	ديون أخرى
721368643	509056786	مجموع خصوم جارية
1071251104	927306496	المجموع العام للخصوم

المصدر: وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (III - 07): جدول حسابات النتائج لمؤسسة توزيع مواد البناء 2011

N-1	N	
398360174	352344486	رقم الأعمال
-99281436	-17086628	تغير مخزونات المنتجات مصنعة وقيد الصنع
299678738	335257857	انتاج السنة المالية 1
-97093824	-91879329	مشتريات مستهلكة
-59954462	-64025990	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى
-157048287	-155352538	استهلاك السنة المالية 2
142630450	179352538	القيمة المضافة (2-1)3
-55379794	-62270125	أعباء المستخدمين ج عادية
-8375069	-7060404	ضرائب، رسوم ومدفوعات مشابهة
78875586	11002208	الفائض الإجمالي للاستغلال 4
13359689	3553325	منتجات عملياتية أخرى
-5359623	1608601	أعباء عملياتية أخرى
-13119706	-12216120	مخصصات الامتلاكات والمؤونات
3449356		
		النتيجة التشغيلية 5
	568750	منتوجات مالية
76899303	100319361	أعباء مالية
-14610867	-19060678	النتيجة المالية 6
316181784	339379933	ضرائب واجب دفعها عن نتائج عادية
-253893348	-258121250	ضرائب مؤجلة (متغيرات) عن نتائج عادية
62288435	81258682	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: وثائق المؤسسة.

2- التقارير في مؤسسة البناء:

بالإضافة الى هذه القوائم هناك تقارير تكتسي أهمية بالغة وهذا من خلال احتوائها على مختلف المعلومات التي توجه وتساعد الإدارة في وظائفها المتعلقة بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وتختلف هذه التقارير حسب اختلاف طبيعتها، فالتقرير الأدبي والمالي في المؤسسة يتضمن التقارير اليومية، تقرير النشاط، تقرير مراقبة التسيير، التقارير السنوية، كما تعتبر هذه التقارير من أهم الأدوات التي تستعملها الإدارة في المتابعة واكتشاف الانحرافات الممكن حدوثها، وذلك في الوقت المناسب واتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية ولذلك يمكن استعراض بعض نماذج هذه التقارير:

- التقارير اليومية:

- تتمثل التقارير اليومية في (تقرير الانتاج، تقرير النشاط، التقرير العرضي) والتي يتم رفعها الى الإدارة العليا، وتسمح هذه التقارير بالمتابعة اليومية لنشاط المؤسسة من خلال تقديم ما يلي:
- تقرير كامل عن النشاط اليومي للإنتاج والذي يتضمن كل من الإنتاج التقديري اليومي والإنتاج الفعلي اليومي ومعدات التغير بين كل من التقديري والفعلي في كل مرحلة إنتاجية؛
- تقرير عن عدد ساعات العمل في اليوم، التقديرية منها والمنجزة مع المقارنة بينهما؛
- تقرير مجموعة من المقارنات بين النشاط اليومي والشهري ثم السنوي؛
- تقرير عن المواد المستهلكة خلال اليوم في كل مرحلة إنتاجية ومعدلات الاستهلاك؛
- تقرير عن مراحل الإنتاج وحسب كل خط إنتاجي.

- تقرير النشاط:

يعد هذا التقرير من طرف مديرية التنظيم والتخطيط والتطوير؛ وبصفة عامة يساعد على تحصيل معلومات شاملة تتعلق بالمؤسسة

- تقرير مراقبة التسيير:

يحتوي على مجموعة من التقارير الفرعية التي تعد شهريا في شكل جداول تتنوع بتنوع نشاطات المؤسسة، فهي تساعد على المراقبة المستمرة ومعرفة كل التغيرات الممكن حدوثها من بداية النشاط الى نهايته ، وتحتوي هذه التقارير أو الجداول على قيم تقديرية شهرية، قيم فعلية شهرية، معدلات المقارنة بين القيم التقديرية والفعلية، القيم المتراكمة الفعلية، القيم المتراكمة التقديرية،...الخ، وتختلف القيم من جدول الى آخر حسب طبيعة النشاط الذي يتبعه هذا الجدول.

- تقرير التسيير:

- بالإضافة الى التقرير السابق تقوم مؤسسة توزيع مواد البناء بإعداد تقرير التسيير الذي يتضمن ما يلي:
- التعريف بالمؤسسة ومنتجاتها مع إدراج كل ما هو جديد في العملية الإنتاجية؛
- رسالة رئيس المدير العام للمؤسسة والتي تتضمن وضعية النشاط خلال السنة السابقة، نتائج ومؤشرات الجودة خلال السنة السابقة، مؤشرات تطور رقم الأعمال مع مقارنته مع رقم الأعمال للسنوات السابق؛
- مختلف المؤشرات والمعدلات المتعلقة بإنتاج مواد البناء في المؤسسة مع تقديم توضيحات حولها؛
- الوضعية التجارية للمؤسسة ومختلف المتعلقة بها؛
- تقييم عملية التنظيم والتخطيط والتطوير داخل المؤسسة خلال السنة السابقة؛
- تقرير عن النشاط الإداري خلال السنة السابقة.
- والجداول التالية تبين تقرير التسيير الذي تقوم به المؤسسة ويتضمن رقم الأعمال، مبيعات البضاعة، مشتريات البضاعة، النتيجة التشغيلية، القيمة المضافة التي تتلخص فيما يلي:

الجدول رقم (III - 08): رقم الأعمال (الوحدة: مليون دينار جزائري).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
رقم الأعمال	88 م.دج	167 م.دج	145 م.دج	87 م.دج	198 م.دج	255 م.دج	158 م.دج

المصدر: وثائق المؤسسة.

- التحليل:

إن رقم الأعمال ارتفع من 88 مليون دج في سنة 2003 الى 167 مليون دج سنة 2004، لينخفض سنة 2005 الى 145 مليون دج، ثم 87 مليون دج سنة 2006، ليعود للارتفاع سنة 2007 ليبلغ 198 مليون دج، ثم انتقل الى 225 مليون دج سنة 2008، كما انخفض مرة أخرى سنة 2009 ليبلغ 158 مليون دج.

الجدول رقم (III - 09): مبيعات بضاعة (الوحدة: مليون دينار جزائري).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
مبيعات بضاعة	39 م.دج	110 م.دج	87 م.دج	19 م.دج	105 م.دج	168.4 م.دج	95 م.دج

المصدر: وثائق المؤسسة.

التحليل:

مبيعات البضاعة ارتفع من 39 مليون دج سنة 2003 الى 110 مليون دج سنة 2004 لينخفض سنة 2005 الى 87 مليون دج، ثم 19 مليون دج سنة 2006، ليعود للارتفاع سنة 2007 ليبلغ 105 مليون دج، ثم انتقل الى 168.4 مليون دج سنة 2008، كما انخفض مرة أخرى سنة 2009 ليبلغ 95 مليون دج.

الجدول رقم (III - 10): مشتريات بضاعة (الوحدة: مليون دينار جزائري).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
مشتريات بضاعة	46 م.دج	55 م.دج	57 م.دج	67 م.دج	92.4 م.دج	85.9 م.دج	60 م.دج

المصدر: وثائق المؤسسة.

التحليل:

فيما يخص مشتريات البضاعة ارتفع من 46 مليون دج سنة 2003 الى 55 مليون دج سنة 2004، ليرتفع سنة 2005 الى 57 مليون دج، ثم 67 مليون دج سنة 2006، ليعود للارتفاع سنة 2007 ليبلغ 92.4 مليون دج، ثم انخفض الى 85.9 مليون دج سنة 2008، كما انخفض مرة أخرى سنة 2009 ليبلغ 60 مليون دج.

الجدول رقم (III - 11): القيمة المضافة (الوحدة: مليون دينار جزائري).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
القيمة المضافة	36 م.دج	55 م.دج	39 م.دج	31 م.دج	47.4 م.دج	74.3 م.دج	81 م.دج

المصدر: وثائق المؤسسة.

التحليل:

بالنسبة للقيمة المضافة ارتفع من 36 مليون دج سنة 2003 الى 55 مليون دج سنة 2004، ليرتفع سنة 2005 الى 57 مليون دج، ثم 67 مليون دج سنة 2006، ليعود للارتفاع سنة 2007 ليبلغ 92.4 مليون دج، ثم انخفض الى 85.9 مليون دج سنة 2008، كما انخفض مرة أخرى سنة 2009 ليبلغ 60 مليون دج.

الجدول رقم (III - 12): النتيجة التشغيلية (الوحدة: مليون دينار جزائري).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
النتيجة التشغيلية	20 م.دج	11 م.دج	14 م.دج	14 م.دج	26 م.دج	21.7 م.دج	22 م.دج

المصدر: وثائق المؤسسة.

التحليل:

إن النتيجة التشغيلية من 20 مليون دج سنة 2003 إلى 11 مليون دج سنة 2004، ليرتفع سنة 2005 إلى 14 مليون دج وحافظت على نفس القيمة سنة 2006، لترتفع سنة 2007 إلى 26 مليون دج ثم إلى 21.7 مليون دج سنة 2008 كما ارتفع مرة أخرى سنة 2009 إلى 22 مليون دج.

خلاصة:

جاء هذا الفصل لربط الدراسة النظرية بالجانب التطبيقي من خلال دراسة إجراءات المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة توزيع مواد البناء اذ يعتمد نظام المعلومات المحاسبي الخاص بالمؤسسة من خلال دراسة آلية تدفق البيانات وكيفية معالجتها لإعداد القوائم المالية المحاسبية العامة كأداة لضبط الحسابات ومعرفة عمل المراجع الداخلي في مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة (الشراء، البيع، الإنتاج...الخ).

خاتمة عامة

خاتمة العامة

تقوم المؤسسات الاقتصادية بإعطاء أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، وبالتالي يؤدي ذلك الى ضمان استمرارها، وحتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها فهي أصبحت تولي أهمية خاصة بالمراجعة حيث تعتبر هذه الأخيرة وسيلة تساعد على معرفة الأخطاء والغش ومنعها، والمراجعة تكون خاصة على المعلومات والبيانات المتوفرة لدى المؤسسة، ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فنجد الكثير من المؤسسات الاقتصادية الكبرى تضع خلية المراجعة الداخلية من أجل المتابعة المستمرة لأعمال المؤسسة، والتي تقوم على مجموعة من المعايير (معايير عامة، معايير العمل الميداني، معايير إعداد التقارير) فالمراجع الداخلي حتى يقوم بعمله على أحسن وجه وإيصال تقريره المتضمن لمختلف النصائح والتوجيهات المقدمة الى الإدارة العليا، فإنه يجب أن يتمتع باستقلالية حتى وان كانت هذه الاستقلالية ليست مثل الاستقلالية التي يتمتع بها المراجع الخارجي، وتقوم المراجعة الداخلية بمراجعة وفحص السجلات، البيانات المالية، والغير المالية بشقيها المالي والإداري، حيث كان موضوعنا المراجعة الداخلية المالية وهي أكثر أهمية كونها تتعلق بالجوانب المالية للمؤسسة، وهي أهم العناصر التي تقوم عليها، وتحدد المراجعة الداخلية دقة المعلومات المالية بالاستعانة بالمحاسبة العامة والتحليلية، كما أن المراجع الداخلي بفحص مختلف البيانات المالية للمؤسسة وضمان دقتها لابد أن يكون في ظل وجود نظام فعال للرقابة الداخلية، فالرقابة الداخلية هي اجراءات تضعها الإدارة لضمان دقة المعلومات المالية وزيادة درجة الإعتماد عليها وتطبيق تعليمات الإدارة.

ويعتبر نظام الرقابة الداخلية من بين الأدلة القوية في بناء تقرير المراجعة الداخلية المالية وهذا من اختصاصها، في مراجعة مختلف العمليات المالية وتكون مستقلة وتابعة للمديرية العامة حتى تتسم أعمالها ونصائحها وتوصياتها بالاستقلالية والموضوعية.

وكذلك تناولنا دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، حيث شاهد تطورات جديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات والتشغيل المحاسبي، وذلك باستخدام عدة وسائل من أهمها: (أجهزة الإعلام الآلي، البرامج المحاسبية لمعالجة البيانات المحاسبية، وسائل الإتصالات الجديدة لتبادل وتخزين البيانات والمعلومات المحاسبية).

كما نظام المعلومات المحاسبي يتعامل مع عدة أنظمة فرعية داخل المؤسسة يستمد منها مدخلاته الأساسية، ولهذا كان من الضروري المعرفة التامة بالمستندات التي تستخدمها والاجراءات التي تتحكم في معالجة بياناتها وانتقالها حتى وصولها الى نظام المعلومات الحاسبي الذي يقوم بدوره برقابة على مدى صحة هذه الوثائق والبيانات التي تحملها.

خاتمة عامة

ولقد أدى استخدام نظم المعالجة الآلية للمعلومات الى ظهور عدة اجراءات قامت المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.

نتائج الدراسة:

بناء على ما ورد في الدراسة السابقة تم الوصول الى النتائج التالية:

- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفية تابعة للمديرية العامة فهي تحقق أحد معاييرها وهي استقلالية المراجع الداخلي في الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وذلك عن طريق تنظيم كافي لقسم المراجعة الداخلية؛

- لا بد على المراجع من اتباع منهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المحاسبية والمالية بغية ابداء رأيه بشأنها وإعطاء تقريره النهائي حول صحة القوائم المالية التي توصل اليها جراء عملية المراجعة؛

- تتم ممارسة المراجعة الداخلية طبقا للمعايير المتعارف عليها في المراجعة للوصول الى معلومات مرتبطة بتقييم الأداء المالي للمؤسسة وكذا معلومات مرتبطة بتقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى امكانية استمرار المؤسسة في نشاطها المالي الحالي عن طريق النصح المقدم في تقرير المراجع الداخلي.

نتائج اختبار الفرضيات:

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في خصوله الثلاثة توصلنا الى نتائج خاصة باختيار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

المراجعة هي الحاجة الماسة لبسط الرقابة على التسيير وهذا من أجل التأكد من صحة الحسابات خلال عملية الدفع والتحصيل ومراقبة البضائع والمواد في المخازن. كان المراجع عندئذ يستمع ويتفقد القيود المسجلة في الكشوف والدفاتر لمعرفة سلامة العمليات المحاسبية والمالية والوقوف على سلامتها من الأخطاء والغش وكل التلاعبات الممكنة أثناء التسجيل المحاسبي.

الفرضية الثانية:

فيما يخص المراجعة الداخلية هي وظيفة حتمية لجميع المؤسسات الاقتصادية تساعد على تحسين الأداء وترشيد القرارات ويتوقف نجاحها الى إتباع المراجع على مجموعة من المعايير المتعارف عليها وهي بذلك وظيفة تابعة للإدارة.

الفرضية الثالثة:

إن نظام المعلومات المحاسبي يتأثر بالتطورات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات وساهمت هذه الأخيرة بشكل فعال في تحقيق السرعة والدقة في معالجة البيانات المحاسبية.

الفرضية الرابعة:

فيما يخص المراجعة الداخلية تساهم في اكتشاف كل الأخطاء والتلاعبات التي تظهر في نظام المعلومات المحاسبي.

من خلال دراستي الميدانية التي شملت مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم EDIMCO لإتمام مذكرتنا والوقوف أكثر فأكثر على موضوعنا مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، تم توضيح الدور الذي تساهم به المعلومات الادارية في عملية المراجعة الداخلية، وكذا الدعم الذي تقدمه نظم المعلومات المحاسبية في ذلك، وكنتيجه لهذه الدراسات، وحسب المعطيات المقدمة لنا وكذا ما لمسناه خلال فترة تربيصنا بمؤسسة توزيع مواد البناء يمكننا القول أن هذا الأخير يطبق النظام بنجاح وفعالية من حيث استخدام الحاسب الآلي في وظيفة المحاسبة الذي يكفل الدقة والسرعة في جمع ومعالجة وتسجيل المعلومات المحاسبية استنادا لنظام المعلومات المحاسبي الذي تقوم EDIMCO بتصميمه وفقا لأهدافها.

كما اتضح لنا أن للتدقيق المحاسبي علاقة وطيدة مع المحاسبة الإدارية وهذا من خلال قيامنا بعملية التدقيق مع المدقق الداخلي للمؤسسة وبعد تتبعنا لخطوات وإجراءات الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة برزت لنا بعض النقاط حسب ما أتيج لنا من معلومات منها:

يتضمن تقرير المراجع الداخلي المالي للمؤسسة أهم الملاحظات والنصائح المقدمة إلى الإدارة العليا فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة والعمل على تحسينه ويقدم تقرير موحد للمراجعة الداخلية يتضمن الجوانب المالية وغير المالية، ويقدم هذا التقرير معلومات عن الأداء المالي للمؤسسة، وفي الأخير إبداء رأيه الفني المحايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعتمد عليها مؤسسة توزيع مواد البناء.

الاقتراحات:

على ضوء النتائج السابقة الذكر يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- العمل على تكوين المراجعين الداخليين تكويناً يتلاءم مع حجم المؤسسة والأهداف التي تسعى الوصول إليها؛
- الاهتمام بمعايير المراجعة الدولية وخاصة عند تطبيق المخطط المحاسبي الوطني الجديد؛
- قيام المسؤولين ومنهم المراجع الداخلي والخارجي بزيارات مفاجئة لمختلف الأقسام مما يولد لدى الموظفين الشعور بوجود رقابة على أعمالهم ويدفعهم للعمل بإتقان؛
- تزويد إدارة المؤسسات بالمعلومات المحاسبية الملائمة في اتخاذ القرارات الرشيدة؛
- ضرورة وجود الإفصاح الكافي عن المعلومات الصادقة والمعبرة عن الوضع المالي للمؤسسة، وتكون مساعدة على تقييم الأداء المالي في المؤسسة؛
- الاهتمام بالمراجعة الداخلية من قبل مدراء المؤسسة مما يساعدهم في اكتشاف كل الأخطاء والتلاعبات التي تقع فيها المؤسسات؛
- تفعيل دور نظام المعلومات المحاسبي ليشمل عمل المراجع الداخلي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

باللغة العربية:

- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2014.
- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث إلى التدقيق والتأكد الحديث، عمان، الأردن، دارصفاء للنشر والتوزيع، 2009.
- أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، الأردن، دار المناهج للطبع و النشر، لا توجد سنة.
- أحمد فايد نور الدين، إلهام بروبة، المحاسبة التحليلية ودورها في المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، جامعة الاتحاد، سوريا، دار الإحصاء العلمي للنشر والتوزيع ، 2016.
- ألفين آرتير وجيمس لويك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الدسيطي أحمد حامد حجاج، الرياض، دار المريخ للنشر، 2002.
- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وتدقيق نظم المعلومات، مصر، دار الجامعة، 2005.
- ثناء على القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، العدد الأول، شارع زكريا غنيم، الإبراهيمية ص.ب الإبراهيمية، رمل الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006.
- ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2002-2003.
- حسن القاضي وحسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، عمان، الاردن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 1990.
- حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، جامعة آل البدين سابقا، الأردن، 1999.
- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، عمان، الأردن، دار وائل، 1998.
- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، الأردن، دار وائل، 2000.
- ستيفن موسكوف و دارمارك سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 2003.
- صبيح الطحان، أصول التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، مطبعة الزمان، بغداد، العراق، 1976.
- طارق طه، نظام المعلومات والحسابات الآلية الأنترنت، مصر، دار الفكر الجامعي، 2007.
- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الأردن، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004.

- عبد الفتاح المحن ومحمد السيد سرايا، -"الرقابة والمراجعة الداخلية(على المستوى الكلي والجزئي)"، الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2004.
- عبد المقصود ديبان وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا، مصر، الدار الجامعية، 2004.
- عبد الوهاب نصرعلي وشحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال ، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2006.
- عطا الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، عمان، الأردن، دار الـراية للنشر والتوزيع، 2009.
- غسان فلاح المطازنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة"، الأردن، دار المسيرة، 2006.
- كمال الدين محمد الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الاسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2001.
- كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي، مصر، 2007.
- محمد التهامي ومسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2007.
- محمد الفيومي وعوض لبيب ، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ، مصر ، 1998 .
- محمد بوتين "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق" ، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003.
- محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، الأردن، دار وائل للنشر، 2001.
- هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية" ، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، دار وائل للنشر ، 2004.
- باللغة الفرنسية:
- Etienne Barlier, l'audit interne pour Quoi et comment, les Edition D'organisation, France, 1989.
- Geard Vallin, Lionel collin, l'audit et contrôle interne objectifs et pratique, 2ème Editions, paris, France, 1979.
- Robert olert marie peirre mairs, comptabilite et audit(manuel et applications), Du NO DK, paris, France, 2007.
- société nationale de comptabilité, Revue Algérienne de comptabilité & d'Audit, n°8, logiciel d'audit, Alger, 1995.

الرسائل الجامعية:

- بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، شهادة ماجستير(منشورة)، قسنطينة، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري، 2011-2012
- شعبان لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين المؤسسة"، مذكرة ماجستير (غير منشورة) تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- صلاح ربعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- طاهر بن ميمونة، العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، 2012-2013.
- عبد نعمان الشريف، دور نظام المعلومات في إدارة المؤسسات الحكومية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004-2005.
- غوالي محمد بشير، "دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة"، مذكرة ماجستير(غير منشورة)، مخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003/2004.
- لزرق نبيلة، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، مستغانم، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2013-2014.
- نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الأغواط، 2006-2007.

الأوراق البحثية:

- أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الانسانية، العدد الأول، بسكرة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، نوفمبر 2001.
- علي الذيبينات، مدى وفاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، الأردن، دراسات في العلوم الإدارية، المجلد 30، العدد 12، 2003.

مصادر سمعية بصرية:

- عماد الحانوتي، أهمية التدقيق الداخلي في الحد من الغش، نشرة المجمع العربي للمحاسبين، العدد(6)، أيار 2002، ص:3.

مواقع الأنترنت:

- لطيفة فرحاني، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، مركز أبحاث المعاملات الإسلامية
ro.ijkatnak.www ، تاريخ الاطلاع يوم: 2017/03/17.

قائمة الملاحق

1)- ملخص باللغة العربية:

قضت هذه الدراسة بمعالجة العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام المعلومات المحاسبي لدى مؤسسة توزيع مواد البناء بمثابة الأرضية الممكن استهدافها لتحقيق الغاية البحثية للموضوع، أشارت الدراسة في مجملها بأن التدقيق في ظل بيئة التشغيل الإلكتروني يستوجب الفهم الجيد للبيئة التي تتم فيها معالجة البيانات حتى يسهل فهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية باستخدام أساليب حديثة والاستفادة من مزايا تكنولوجيا المعلومات، من أهم نتائج الدراسة توصلنا الى أن التشغيل الإلكتروني يساعد المدقق في تحقيق الأهداف بطريقة أفضل.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية، نظام المعلومات المحاسبي، تكنولوجيا المعلومات.

2)- Résumé en français :

Cette étude a abordé la relation entre l'audit interne et le system d'information comptable dans l'entreprise économique algérienne, dont l'EDIMCO Mostaganem était un terrain cible pour atteindre l'objectif de l'environnement d'exploitation nécessite une bonne compréhension de l'environnement dans lequel il trait les données dans le but de faciliter la compréhension du system et de profiter des avantages de la technologie de l'information parmi les résultats les plus importants de cette étude, nous avons déterminé que l'exploitation électronique aide l'auditeur à la réalisation des objectifs.

Mots clés : contrôle interne, system de contrôle interne, system d'information de la comptabilité, technologie d'information.