

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية تخصص مالية المؤسسة

من إعداد الطالب : حليلة اسماعيل

تأثير وظيفة التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة ميدانية حالة الجزائر -

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ : 21 ماي 2015

أمام اللجنة المكونة من السادة الآتية أسمائهم:

الدكتور: مولاي لخضر عبد الرزاق.....(جامعة ورقلة) رئيسا.

الأستاذ (د): عجيلة محمد..... (جامعة غرداية) مقرا.

الأستاذ : شرع يوسف(جامعة غرداية) مساعدا.

الأستاذ :خامرة بوعمامة.....(جامعة غرداية) ممتحنا.

السنة الجامعية : 2014 – 2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم التجارية تخصص مالية المؤسسة

من إعداد الطالبة : حليلة اسماعيل

بعنوان:

تأثير وظيفة التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية
- دراسة ميدانية حالة الجزائر -

نوقشت و أجزت علنا بتاريخ : 21 ماي 2015

أمام اللّجنة المكوّنة من السّادة الآتية أسمائهم:

الدكتور: مولاي لخضر عبد الرزاق.....(جامعة ورقلة) رئيسا.

الأستاذ (د): عجيلة محمد.....(جامعة غرداية) مقررا.

الأستاذ : شرع يوسف(جامعة غرداية) مساعدا.

الأستاذ :خامرة بوعمامة.....(جامعة غرداية) ممتحنا.

السّنة الجامعية : 2014 – 2015



الإهداء

أهدي ثمرة هذا العمل إلى من سهر على تربيته ونجاحي بإذن الله:

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله تعالى ورزقنا رضاهم، وأدعو ربي أن يغفر لهما ويرحمهما
كما ربياني صغيراً.

كما أهديتها إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله ورعاهم.

و إلى صديقتي " هاجر و فطيمة " وفقهم الله

وإلى جميع أقربائي من قريب وبعيد حماهم الله

وإلى كل زملائي دفعة ماستر 2015 مالية مؤسسة

حليمة





شكر و عرفان

قال الله تعالى: (وسيجزي الله الشاكرين)

سورة آل عمران (144)

إن الحمد لله نحمده ونستعينه ونستغفره، ونشكره على كل نعمة أنعمها علينا، ونحمده لتوفيقنا
لإتمام هذا العمل

أما بعد فلا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بكل الاحترام والتقدير وجزيل الشكر إلى
الأستاذ المشرف "عجيلة محمد" على إشرافه على هذا العمل وما قدمه لي من توجيه ونصح
وإرشاد طيلة فترة الدراسة

كما أتقدم بالشكر إلى أساتذة العلوم التجارية وبأخص الأستاذين "الشرع يوسف وحفصي
رشيد وبن خلف الله يوسف"

كذلك أوجه الشكر إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل
و أوجه الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة، الذين سأنال شرف مناقشتهم لهذه الدراسة، فلهم
مني كل الشكر والعرفان على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم.

الملخص:

تمحورت الدراسة حول تحديد مدى تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية من خلال عرض لمفهوم التدقيق الداخلي والتقنيات والأدوات التي تساعد المدقق الداخلي على القيام بوظيفة التدقيق الداخلي بإضافة إلى أهدافه، أهميته مع بيان مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي ونظام المعلومات المحاسبي.

ولدراسة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي تم استخدام المنهج التحليلي الوصفي لجمع البيانات وتحليلها وإختبار الفرضيات وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التدقيق الداخلي يؤثر على الأداء المحاسبي ويرجع ذلك لوجود علاقة بينهما إذ أن مخرجات التدقيق الداخلي تعطي الصورة التي تنعكس على جودة وكفاءة الأداء المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الأداء المحاسبي، النظام المحاسبي المالي، نظام الرقابة الداخلية،

Abstract

Centered study around me determine the extent of internal audit performance accounting for Economic Foundation effect through the presentation of the concept of internal audit, techniques and tools that help the internal auditor to carry out the function of internal audit by adding to its objectives, its importance with the statement of the concept and the characteristics of the financial accounting system and the system of accounting information.

To study the internal audit on accounting performance impact has been used analytical descriptive approach to data collection, analysis and test hypotheses and the study found a set of results most important is that internal audit affects the accounting performance is due to the presence of a relationship between them as the internal audit outputs give the image that reflected on the quality and efficiency of the accounting performance .

Key words:

internal audit, performance accounting, financial accounting system, the internal control system,

قائمة المحتويات

الإهداء	
شكر و عرفان.....	
الملخص.....	
فهرس المحتويات.....	
قائمة الجداول.....	
قائمة الأشكال.....	
قائمة الملاحق.....	
مقدمة عامة.....	أ
الفصل الأول: الإطار النظري و المفاهيمي والدراسات السابقة	
تمهيد.....	16
المبحث الأول: الإطار النظري والمفاهيمي	17
المطلب الأول: مدخل للتدقيق الداخلي والأداء المحاسبي.....	18
المطلب الثاني: ماهية الأداء المحاسبي.....	26
المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالأداء المحاسبي.....	34
المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....	43
المطلب الأول: الدراسات الوطنية.....	43
المطلب الثاني: الدراسات العربية.....	44
المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية.....	46
خلاصة الفصل الأول.....	45

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

47	تمهيد
47	المبحث الأول: مكونات ومنهج الإستبيان محل الدراسة
50	المطلب الأول: هيكل استمارة الإستبيان وصعوباته
50	المطلب الثاني: منهج وعينة الدراسة
54	المطلب الثالث: وصف خصائص عينة الدراسة
59	المبحث الثاني : دراسة تحليلية لنتائج الإستبيان محل الدراسة
59	المطلب الأول: التدقيق الداخلي والأداء المحاسبي
60	المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي
67	خلاصة الفصل الثاني
69	خاتمة عامة
71	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	نموذج لورقة كشف وتحليل المشكل fRAP	01
50	الاحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان	02
51	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	03
52	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	04
54	توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية	05
55	توزيع أفراد العينة حسب العمر	06
56	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخدمة	07
57	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	08
59	درجات مقياس ليكارت الخماسي	09
59	اختبار صدق وصحة الإستبانة	10
60	قياس لدور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة	11
62	قياس للأداء المحاسبي داخل المؤسسة الإقتصادية	12
64	يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي	13

قائمة الأشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
14	الدور التأميني والإستشاري لوظيفة التدقيق الداخلي	01
27	منظومة الاداء المحاسبي	02
28	الأطراف المتعاملة مع منظومة الأداء المحاسبي	03
52	أفراد العينة حسب الوظيفة	04
52	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	05
54	نسبة أفراد العينة حسب الحالة الإجتماعية	06
55	توزيع أفراد العينة حسب العمر	07
56	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	08
58	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	09

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
74	استمارة (الإستبيان)	01
77	spss الخصائص الديمغرافية للعينة مع إختبار صدق الإستبانة حسب برنامج	02
78	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الإستبيان حسب برنامج spss	03
79	الهيكل التنظيمي لشركة ALFA PIPE	04
80	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الإستشفائية بمتليلي	05

عَلَّمَ

اللَّهُ

أ. توطئة :

تشهد المؤسسات الاقتصادية تطورات مستمرة من يوم إلى آخر وتسعى جاهدة لتنويع انشطتها وتعددتها وكبر حجمها لكنها تواجه بالمقابل العديد من القيود الداخلية والخارجية تعجزها في غالب الأحيان عن المتابعة الجيدة لأداء مهامها وأنشطتها على أكمل وجه، تهدد هذه القيود إستمرار المؤسسة في نشاطها وتحول دون تحقيقها لأهدافها فتشكل عقبة في مسار نموها وتطورها ولتجاوزها لا بد من تفعيل وظائف التسيير المختلفة من تنظيم، تخطيط، توجيه، مراقبة بما أن أي مؤسسة تسعى إلى الوصول إلى معدلات نمو سريعة مع الحرص على البقاء والإستمرار عليها إتخاذ التدابير اللازمة لتحقيق ذلك ومن جملتها تحسين الأداء المحاسبي، وإتباع عدة طرق منها الكفاءة والفعالية في الأداء ولتجنب العراقيل لا بد من تتبع أداء الأعمال الذي يفرض بدوره مراقبة حقيقية لدى كل الوظائف الإدارية وهنا مايسمح ببقاء وديناميكية أي تنظيم في الفترة التي تسعى فيها المؤسسة إلى تحقيق الأرباح وخفض التكاليف.

وفي ظل هذا المحيط الرقابي تظهر وظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة داخل المؤسسة مهمتها الأساسية تقييم فعالية وملائمة نظام المعلومات المحاسبي وتقديم الإقتراحات من خلال إجهادات يميزها مجال واسع للبحث والإستقصاء هدفه العمل على التحسين والتطوير إذ يعتبر التدقيق الداخلي نوعا من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص وتقييم الإجراءات الرقابية الأخرى وقد تطورت هذه الوظيفة كثيرا وتغيرت النظرة القديمة لها من مجرد مصيدة للخطأ والانحرافات إلى أداة فعالة في خدمة الإدارة، كما أن تأثير هذه الوظيفة يمتد إلى الأطراف الأخرى من خارج المنشأة حيث أن المدقق الداخلي يعتمد بشكل كبير على عمل المدقق الداخلي وذلك نظرا إلى أن هناك الكثير من التطورات الحديثة التي طرأت على التدقيق الداخلي سواء من حيث النطاق أو الاستقالة.

ومن هنا يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى تأثير وظيفة التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية؟

ويندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية، عدة تساؤلات فرعية كما يلي:

- ما هو التدقيق الداخلي وفيما تتمثل أهدافه؟
- ماهية الأداء المحاسبي ؟
- ما هي علاقة التدقيق الداخلي بالأداء المحاسبي داخل المؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة:

- يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية داخل المؤسسة التي تسعى من خلالها إلى تحقيق أهدافها؛
- يمثل الأداء المحاسبي العصب المحرك للمنظومة المحاسبية داخل المؤسسة؛
- التدقيق الداخلي له دور كبير في ترشيد الأداء المحاسبي؛

أهمية البحث:

تتلخص أهمية الدراسة في:

- الأهمية التي يكتسبها التدقيق الداخلي داخل المؤسسة الإقتصادية والدور الذي يلعبه في مساعدتها على تحقيق أهدافها؛
- حاجة المؤسسة لنظام معلومات محاسبي تهدف من خلاله إلى تحسين ورفع من أدائها المحاسبي؛
- ضرورة معرفة المؤسسة ما يدور بداخلها وحاجة المتعاملين معها لمعرفة وضعيتها الحالية والمستقبلية من خلال تقارير عملية التدقيق الداخلي؛
- مدى مساهمة التدقيق الداخلي ومدى تأثيره على الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية.

أهداف الدراسة:

بالإضافة إلى الإجابة عن التساؤل الرئيسي في إشكالية البحث، وإختبار صحة الفرضيات المتبناة يسعى الطالب إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على أهمية التدقيق الداخلي باعتباره أداة رقابية فعالة؛
- التعرف على الأداء المحاسبي وما هي الأطراف المتعاملة معه؛
- التعرف على العلاقة التآثرية بين الأداء المحاسبي والتدقيق الداخلي؛

دوافع وأسباب إختيار الموضوع:

تنبع أسباب إختيار الموضوع إلى أسباب ذاتية مرتبطة بتخصص الطالب في المحاسبة، ومحاولة إثراء الدراسة حول الموضوع وتوسيع المعارف في مجال التدقيق الداخلي، ومحاولة ربط العمل الأكاديمي بمتطلبات الحياة العملية. أما الأسباب الموضوعية فتتعلق بكون موضوع البحث من المواضيع التي تشكل أهمية بالغة في الحياة الإقتصادية للمؤسسة.

حدود الدراسة:

-البعد المكاني: تناولت الدراسة عينات مختلفة لمؤسسات من ولاية غارداية وذلك بغية منا على الإمام أكثر بموضوع الدراسة.

- البعد الزمني: تمت الدراسة في شهر فيفري إلى غاية شهر أبريل من سنة 2015.

منهج الدراسة وأدواتها:

للإجابة عن التساؤلات المطروحة وإختبار صحة الفرضيات إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع من خلال المعلومات الثانوية والأولية التي تم جمعها من مصادر مختلفة سواء كانت كتب أو منشورات أو مجلات.

أما الدراسة الميدانية فقد تم إستعمال الإستبيان لهذا الغرض وتم الإعتماد في تحليل النتائج على البرنامج الإحصائي spss وذلك بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة بمنهجية علمية متسلسلة.

صعوبات الدراسة:

كان البحث عرضة لبعض الصعوبات والتي عملنا على تدليلها بهدف تجاوزها وإنهاء عملنا في الوقت المحدد له ولعل من أهم الصعوبات نذكر قلة المراجع بالعربية أو باللغة الأجنبية التي تعالج موضوعنا بمكتبة جامعة غارداية بالإضافة إلى عدم الجدوية في الرد على الإستبيان خلال الدراسة الميدانية.

تقسيمات الدراسة:

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة مشكلته بصورة علمية، فقد تم تقسيم الدراسة إلى فصلين تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت تلخيص عام وإختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة الدراسة، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها وفي الأخير قدمنا بعض الإقتراحات بناء على النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

-الفصل الأول "مدخل للتدقيق الداخلي والأداء المحاسبي _ مفاهيم وأسس_ "خصصنا هذا الفصل لدراسة مفاهيم وأسس التدقيق الداخلي بالتطرق إلى مفهوم التدقيق الداخلي وتقنياته وأدواته، وكذا إستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي وللأداء المحاسبي من خلال دراسة مفهومه وخصائصه، وتم التطرق أيضا إلى علاقة التدقيق الداخلي بالأداء المحاسبي وتم ذلك من خلال تقديم تعريف لمفهوم النظام المحاسبي المالي وخصائصه وإلى الطرق الداعمة لتفعيل الأداء المحاسبي، وتم التطرق أيضا إلى دور التدقيق الداخلي في ترشيد الأداء المحاسبي.

-الفصل الثاني:دراسة الميدانية_حالة الجزائر_حاولنا من خلال هذا الفصل إبراز بأن هناك تأثير للتدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي من خلال ما تضمنه الفصل من عرض وتحليل للنتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الإحصائية لإستمارة الإستبيان،بالإعتماد على إجابات الأفراد المستجوبين وأهيننا الدراسة بجائمة تحتوي على النتائج المتوصل إليها مدعمة ببعض التوصيات.

الفصل الأول

مدخل للتدقيق الداخلي والأداء المحاسبي

- مفاهيم وأسس -

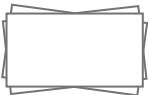
تمهيد الفصل :

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الإقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية، وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة، مما أوجب على المؤسسة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها، حيث أصبح النجاح غير مضمون وذلك نظرا إلى التحديات والصعوبات التي تواجهها المؤسسة كون سمة الإقتصاد الحالي هو التقلب المستمر لذا فإن أول ماسيتصدر أولويات قائمة المدراء والمالكين والشركات الكبرى هو تحديات المنافسة ولمواجهتها لا بد من تحسين الأداء المهاسبي لها، إذ يعتبر الاداء القاسم المشترك لجميع الجهود المبذولة من قبل الإدارة والعاملين.

ومن أجل الإحاطة أكثر بهذا الموضوع جاء تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

✓ المبحث الأول: الإطار النظري و المفاهيمي.

✓ المبحث الثاني : الدراسات السابقة .



المبحث الأول: الإطار النظري و المفاهيمي

لقد أصبح التدقيق الداخلي يعد من بين أهم الوظائف داخل المؤسسة الاقتصادية، وذلك نظرا للدور المحوري الذي يلعبه داخلها ولأن المؤسسات تسعى لتحسين أدائها المحاسبي والذي يعد مطلبا أساسيا لها، وفي هذا المبحث سنحاول التعرف على تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي .

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي

لقد تعددت تعاريف التدقيق الداخلي والتي تتميز بالتنوع والتعدد بتعدد المختصين، والهيئات المهمة بهذه المهنة ومن ضمن تلك التعاريف :

"التدقيق الداخلي هو وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بمافيهما المحاسبية، لتقييم مدى تماشي النظام مع ماتطلب الإدارة أو العمل على حسن إستخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى"¹

كما يعرف أيضا بأنه "وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم".²

وقد عرفه معهد المدققين الداخليين florida-USA "هو نشاط مستقل موضوعي وإستشاري، مصمم ليزيد من قيمة الشركة وتحسين عملياتها يساعد التدقيق الداخلي في تحقيق أهدافها من خلال، منهجية منتظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط و إدارة العمليات".³

ويعرف أيضا بأنه "نظام داخلي يتكون من الخريطة التنظيمية للمؤسسة مع تحديد للواجبات والمسؤوليات ووجود نظام للحسابات وإعداد التقارير".⁴

¹ أولاد مسعود غمار محمد، دور التدقيق الداخلي في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في علوم التجارية غير منشورة، كلية علوم التجارية والإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2013-2014، ص16.

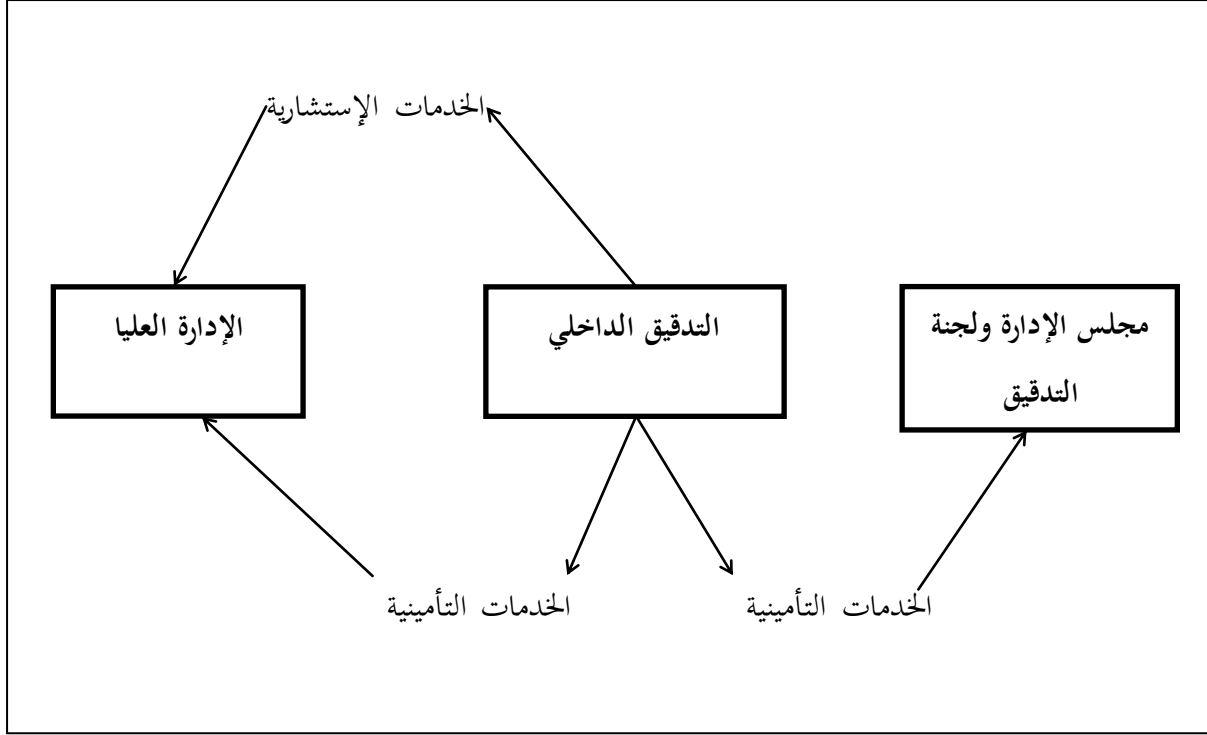
² يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة مقدمة لإستكمالا للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، 2007، ص11.

³ داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية، ط1، 01، 2010، ص46.

⁴ www.univ-meda.dz, 18:00, 12/04/2015.

وهو أيضا "مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشأها الإدارة للقيام بخدماها في التحقق من العمليات والقيود، بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المالية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الإحتياجات المتخدة لحماية أصول وأموال المشروع".¹

الشكل (1-1): يوضح الدور التأميني والإستشاري لوظيفة التدقيق الداخلي



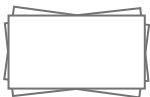
Source: Harmanson, dana and Ritteenbery larry cH2”Internal audit and organzational governanc”p25.

الفرع الثاني: تقنيات وأدوات التدقيق الداخلي²

تعتمد وظيفة التدقيق الداخلي على مجموعة من الأدوات والتقنيات عند القيام بمهامها والتي تساعد على إكتشاف الأخطاء والقصور والمخالفات وكذا نقاط الضعف.

¹ ناظم حسن عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقا للمفاهيم والإتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراته، مجلة العلوم الإقتصادية، البصرة، العدد 26، 2010 ص154.

² J.rendre,theorie et pratique de l'audit interne,ed3 organigition,paris,2000,p328.



أولاً: تقنيات التدقيق الداخلي:

بواسطة هذه التقنيات يتم جمع الأدلة الكافية والصحيحة التي تدعم عمل المدقق في إبداء رأيه وتقديم توصياته للإدارة وتحدد هذه التقنيات حسب أوضاع الميدان المراد تدقيقه، وسنذكر فيما يلي بعضاً من هذه التقنيات الأكثر إستعمالاً:

1-المقابلة (interview):

تعتبر التقنية الأكثر إستعمالاً، وهي أهم التقنيات غير الرسمية التي تتميز بالسرد الشفهي دون الرجوع إلى وثائق أو مستندات تتعلق بذلك.

ولهذه التقنية شروط مهمة تتمثل في أن المقابلة ليست مجرد حوار أو محادثة بل تركز على برنامج مخطط مسبقاً من طرف المدقق ويجب أن تتسم بجو من التفهم والتعاون حيث يركز المدقق على إستخراج نقاط الضعف ومحاولة إكتشاف الأخطاء، على أن تحظى نتائج المقابلة بالقبول والمصادقة من طرف المصلحة الخاضعة للمقابلة قبل تقديمها وإعلانها بصفة رسمية من طرف المدقق الداخلي إلى الهيئة المسؤولة.

وتتلخص مراحل هذه التقنية فيما يلي:

أ-تحضير المقابلة:

- تحديد مسبق لموضوع المقابلة؛

- تحديد المصلحة أو الشخص (الأشخاص) الذي ستجرى معه المقابلة؛

- إعداد الاسئلة بشكل جيد يسمح بالحصول على الأجوبة بنفس المستوى؛

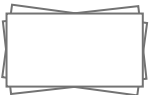
- يتم تحديد الموعد مع الجهة محل التدقيق.

ب- طرح الأسئلة: في هذه المرحلة يجب على المدقق أن يأخذ بعين الإعتبار النقاط التالية:

-التأكد من فهم المخاطب للأسئلة التي يطرحها المدقق وعند الضرورة يعيد صياغة الأسئلة إن لم تكن مفهومة ومحددة بدقة.

-ترك الحرية للمخاطب في التعبير وتقديم الجواب في إطار المهمة؛

-تسجيل المعلومات المتحصل عليها.



ج- تلخيص عمل المقابلة:

في هذه المرحلة يقوم المدقق بالتأكد والمصادقة على كل المعلومات والنتائج والنقاط الأساسية، بهدف إجتناح أخطاء تنتج عن عدم فهم أو النسيان وذلك عبر كل مستويات المؤسسة محل التدقيق.

2- الفحص التحليلي (examan analytique)

يتمثل في تحقيقات، تحريات ومقارنات لجميع المعلومات المرتبطة بالموضوع محل التدقيق وترتكز هذه التقنية على المقابلة، حيث يتيح للمدقق الداخلي إكتشاف الإنحرافات والفروقات الموجودة بين ماهو مقدر وماهو محقق كنتائج كما أن هذه التقنية تساعد المدقق على تسليط الضوء على الأمور غير عادية وذلك بمقارنتها مع البيانات المسجلة حيث أن الفحص التحليلي يهدف إلى التعمق في فحص الأمور التي تتطلب المزيد من الأدلة والإثبات ويمكن أن تستخدم هذه التقنية كإختبار أساسي أثناء الفحص الميداني.

3- الملاحظة المادية (observation physique):

تعتبر هذه التقنية طريقة مباشرة للحصول على أدلة إثبات ميدانية، حيث أن المدقق لا يكتفي بالوثائق والمستندات وإنما يستدعي الأمر خروجه ميدانيا للدراسة والملاحظة الميدانية مثل زيارة مصالح أو مديريات المؤسسة كما يجب على المدقق الداخلي إختيار الفترة المناسبة للفحص الميداني حسب نوع وهدف التدقيق، وتعد هذه الزيارات والفحوص الميدانية قاعدة أساسية في مرحلة التحقيق والتدقيق في الحسابات وذلك بهدف التحقق والتأكد من السير الحسن والفعلي للإجراءات، وتقع ملاحظات المدقق الداخلي في المؤسسة على مايلي:

- ملاحظة الإجراءات؛

- ملاحظة وفحص الأصول؛

- ملاحظة وفحص الوثائق؛

- ملاحظة السلوك والأداء.

ثانيا: أدوات التدقيق الداخلي¹:

تعتبر أدوات التدقيق الداخلي كطرق أو خطوات منطقية تساعد المدقق في فحص مختلف العمليات، وتستعمل هذه الأدوات بصور متفاوتة حسب الضرورة نذكر منها:

¹Ibide, p330.

1- قوائم إستقصائية: تنقسم إلى نوعين من الأسئلة:

أ- قوائم إستقصائية خاصة بالتعارف: تتضمن مجموعة من الأسئلة التي تسمح للمدقق من جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات حول الهيئة محل الدراسة من أجل أن يتمكن من تحديد مجال تطبيق مهمته وكذلك التنبؤ بكيفية تنظيم أعماله بهدف تحضير سلسلة القوائم الإستقصائية الخاصة بتقييم نظام الرقابة الداخلية.

ب- قوائم إستقصائية خاصة بتقييم نظام الرقابة الداخلية:

يحتوي على مجموعة من الأسئلة تكون الإجابة عليها بنعم أو لا، حيث تمر بالمراحل التالية¹:

- تعريف الأخطار الرئيسية المتعلقة بكل نشاط؛

- تعريف الرقابة الداخلية التي تسمح بتقليل من الخطر؛

- إعداد قائمة الأسئلة التي تلخص المرحلتين السابقتين.

حيث أن الإجابة ب نعم تشير إلى مواطن القوة في نظام الرقابة الداخلية، أما الإجابة ب لا فتمثل مواطن الضعف في هذا النظام والتي تستوجب من المدقق شرح و توضيح، لهذا فإن الأسئلة المتعلقة بالرقابة الداخلية تسمح بتقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد تم وضع نموذج معياري للقوائم الإستقصائية وذلك بإستناد على خبرة المدققين ومحافظي الحسابات، وبصفة عامة يوجد خمسة أسئلة تشمل مجموعة الإستنتاجات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية.

وهي التالي:

-من؟

هي أسئلة متعلقة بالمسير تهتم بتحديد قدراته، تطبيق للقوانين واللوائح، وللإجابة على هذا النوع من الأسئلة يستعمل المدقق الداخلي المخططات الوظيفية، نظام توزيع المسؤولية.

-ماذا؟

هي أسئلة تسمح بمعرفة ما يجري وما هو موضوع العملية وكذا الأشخاص المعنيين.

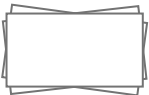
-أين؟

تستعمل كأداة إستفسارية وتتعلق بتحديد الأماكن عادة.

-متى؟

تستعمل لتجميع الأسئلة الخاصة بالزمن.

¹ Alleh hamini, laudit comtable et financier, ed-berthe, 2001, p13.



2- أدوات الوصف: إن أدوات الوصف عديدة نذكر من بينها مايلي:

أ- الهيكل التنظيمي (organigramme):

يقوم المدقق بإستعمال الهيكل التنظيمي أو المخطط الوظيفي من أجل معرفة ماذا هناك:

- شخص واحد يقوم بعدة وظائف؛

- وظيفة واحدة يقوم بها عدة أشخاص؛

- وظيفة بدون شخص؛

- شخص بدون وظيفة.

ب- شبكة تحليل الوظائف والنظم (le reseux danalyse des taches):

تسمى أيضا بسلم تحليل المهام أو شبكة فصل الوظائف وهي وثيقة تسمح للمدقق بتحديد عمل كل موظف وهذا بهدف توضيح المسؤوليات وتتكون من ثلاثة أعمدة:

- العمود الأول: توضح فيه تفاصيل المهام الخاصة بكل وظيفة.

- العمود الثاني: توضح فيه طبيعة المهمة مثل: تنفيذ، تسجيل، مالية، مراقبة.

- العمود الثالث: نجد فيه الأشخاص الذين لهم علاقة بمختلف المهام الوظيفية.

ج- مسار التدقيق (La Piste daudit):

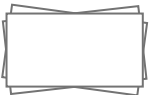
في هذه الطريقة ينطلق المدقق من الوثيقة الأخيرة أو النتيجة المتوصل إليها إلى غاية المصدر حيث يدقق في كل الخطوات، خطوة بخطوة وتكون له رخصة للفحص.

3- ورقة كشف وتحليل المشكل:

تعتبر كوثيقة معيارية تمكننا من القيام بإعداد تقرير التدقيق، وتتكون كل ورقة من العناصر التالية:

أ- المعاينة (costat):

يتم فيها تسجيل وتدوين الأخطاء التي تم إكتشافها من طرف المدقق وكل ورق تحتوي على شكل واحد كما أن بعض المعاينات لها صلة ببعضها البعض، وبالتالي يكون لها نفس ورقة الكشف وتحليل المشكل.



ب - الأسباب (causes):

يجب على المدقق أن يبحث عن الأسباب التي أدت إلى ظهور المشكل وذلك عن طريق الميادين الخمسة التالية:
- اليد العاملة، المكان، المادة، الآلات، الطرق.

حيث أن هذه الميادين الخمسة تمثل المحطات الرئيسية لتحديد أسباب المشكل الذي قام بتشخيصه.

ج - النتائج (consequences):

تتمثل في النتائج الإقتصادية، والتقنية التي يصل إليها المدقق والمتعلقة بالمشكل الذي قام بتشخيصه.

د - التوصيات (recommandation):

هي التوجيهات والنصائح التي يقدمها المدقق لمعالجة المشكل، ولإعداد هذه التوصيات لابد من الإجابة على السؤالين التاليين:

- ما الذي يجب عمله حتى لانقع في نفس المشكل مرة أخرى؟

- ماهي عناصر الرقابة الداخلية التي تسمح بتطوير أو تغيير أو تقديم إضافة جديدة؟

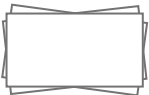
ويجب أن تصاغ هذه التوصيات بطريقة تساعد على تحسين الإجراءات والنظم والتحكم في تسيير المخاطر.

وفيما يلي نموذج لهذه الورقة:

الجدول (1-1): يوضح نموذج لورقة كشف وتحليل المشكل fRAP.

مرجع ورقة العمل	
المشكل probleme	
المعاينة costat	
الأسباب causes	
النتائج consequences	
التوصيات recommandation	
إعداد	مصادق عليها من طرف
.....

Source: Alleh hamini, laudit comtable et financier, ed-berte, 2001, p14.



الفرع الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

تزايدت أهمية التدقيق الداخلي (المراجعة) مع تزايد الحاجة إليها كأداة رقابية تساعد المسؤولين على أداء مختلف مختلف وظائفهم، كما أن أهدافه تطورت لتحقيق إشباع أكبر قدر ممكن من إحتياجات ذوي المصالح المختلفة.

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي

تتمثل فيما يلي:¹

لقد أصبح لوظيفة التدقيق الداخلي مكانة بارزة في المؤسسة حيث إرتبطت بأعلى المستويات التنظيم فلم تعد تقتصر على الرقابة فحسب بل أصبحت تمثل نشاط تقييمي، لتدقيق وفحص مختلف العمليات والنشاطات وتحدد أهمية التدقيق بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة من الإتجاهات المتزايدة خلال السنوات العشر الأخيرة، والتي تنادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة ويمكن أن نرجع ظهور هذه الإتجاهات لعدة عوامل مثل زيادة حالات فشل المؤسسات و إفلاسها، حيث خلصت الدراسات و البحوث التي تتناول أسباب إختيار هذه المؤسسات أن السبب الرئيسي وراء هذه المشكلة، يكمن في ضعف الأداء الرقابي داخل المؤسسة نتيجة وجود قصور في إستقلالية مجلس الإدارة وإخفاض جودة أداء لجان التدقيق أو غياب وظيفة التدقيق الداخلي.

من ناحية أخرى شهدت السنوات الأخيرة تغيرات كبيرة في أنشطة ملكية المؤسسات التي تركزت في يد عدد قليل من المستثمرين، الذين نادوا بضرورة التغيير في المواصفات الإدارية و الإجراءات و الأساليب الرقابية بما يحقق الحماية لمصالحهم، ولقد جاء تقرير لجنة "تريدواي" الذي أصدر سنة 1987 وتلبية رغبتهم -أي رغبات المستثمرين- حيث نص التقرير على ضرورة وجود لجان تدقيق، مستقلة وفاعلة وإشراف دقيق للجان تدقيق للتأكد من إستقلالية

كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، منذ ذلك الحين تقوم الهيئات الرسمية والغير رسمية بإصدار المزيد من التقارير والتوصيات التي تظهر أهمية وجود خلية تدقيق داخلية ضمن المؤسسة ولعل من الأمثلة الواضحة التي تبرز الحاجة إليها -أي للتدقيق الداخلي- هي تقويم وترشيد القرارات المتخذة على مستوى الإدارة العليا للمؤسسة من خلال توفير المعلومات على درجة عالية من الثقة، خاصة في ظل حساسية القرارات لنوعية المعلومات التي تتركز عليها.

¹ يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص84.

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي (المراجعة الداخلية)

من خلال ما تطرقنا إليه من أهمية التدقيق الداخلي يمكننا تحديد أهمية الأهداف المرجوة منها بحيث يعتبر الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة جميع اعضاء إدارة المؤسسة، على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات، وبتقارير صحيحة عن نشاط المشروع بوجه عام ويمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى ثلاثة أقسام كالتالي:

- 1- **الفحص:** يهدف المدقق الداخلي إلى فحص السجلات المحاسبية ومراقبة الأصول والتحقق من التقارير المالية.
- 2- **التقييم:** يتم الحكم على الموضوع داخل المؤسسة وإظهار نقاط القوة والضعف فيه ثم تقييم المؤسسة ككل من النواحي التشغيلية، الإدارية والمحاسبية وإقتراح التعديلات المناسبة.
- 3- **مراقبة التنفيذ:** من خلال الملاحظة والسؤال وفحص السجلات والتأكد من العمل قد تم كما هو مرسوم له.

الفرع الرابع: إستقلال وموضوعية المدقق الداخلي

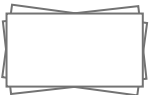
لا تعتبر الخدمات الرقابية والتدقيقية ذات قيمة بعيدا عن مفهومي الموضوعية والإستقلالية إذ يعتبر مفهوم الإستقلال بشكل عام حجر الزاوية في أي عملية تدقيقية، أو أي عملية رقابية أو تقييمية حيث يشير مفهوم الإستقلال إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق أن يكون مستقلا عن الأنشطة، التي يقوم بتدقيقها وأن يكون بعيدا عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها، وأن يكون بعيدا عن تأثير مصالحه الشخصية في الوحدة وهذا يعني شعور الممارسين بأنهم قادرين على إتخاذ قراراتهم بدون ظغوط أو إنصياع لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.

أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام وجودتها إنطلاقا من الحالة الذهنية التي يمر بها والتي لا يشعر من خلالها بتضارب المصالح بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الإستقلالية.

تنقسم أوجه الإستقلالية التي تتعلق بالمدقق الداخلي إلى:

1- الإستقلال المهني:

ويمكن تحقيق هذا الشكل من الإستقلالية عبر تشكيل لجنة مستقلة للتدقيق داخل المنشأة يصدر عنها التفويض للمراجع الداخلي للقيام بالعمل وكذلك قرار تعيينه، وقرار نقله وعزله وتحديد راتبه ومكافآته وكذلك تتلقى تقريره وهذا ما يطلق عليه الإستقلال التنظيمي والذي يتم تدعيمه من خلال الهيكل التنظيمي.



2- الإستقلال في أداء عملية التدقيق:

ويقصد به عدم تأثر عملية التدقيق وعند القيام بالفحص وكذلك عند التقرير وهو ما يطلق عليه بالموضوعية التي يتم تدعيمها بقواعد وأخلاق مهنية عالية المستوى، يتم إحترامها من قبل المدقق الداخلي ومن قبل الأطراف الأخرى ذات العلاقة بعمله.

3- الإستقلال الفني¹:

ويقصد به إمتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنوط به وهذا يتم تعزيزه من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب وسياسات التعيين والتوظيف.

المطلب الثاني: ماهية الأداء المحاسبي

الفرع الأول: مفهوم الأداء وأنواعه

ليس موضوع الاداء حديثا في حقل الإدارة بالمؤسسة إنما إستقطب العديد من الدراسات والبحوث والتي تهدف إلى تدقيق مفهومه، وكمثله من المفاهيم يتميز بوجود العديد من التعاريف.

أولا: تعريف الأداء

1- حسب ph.lorino "أن الأداء المتميز في المؤسسة لا يتحقق إلا إذا تمكنت المؤسسة من تحسين الشئئية: قيمة- تكلفة، بمعنى تحسين خلق الثروة وهذا لا يعني بأن تعمل على رفع القيمة أو تخفيض التكاليف بمعزل عن بعضهما البعض"²

2- الأداء هو "إنعكاس لكيفية إستخدام المؤسسة للموارد المادية والبشرية وإستغلالها بكفاءة وفعالية بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، ويمكن تعريف الأداء من خلال العلاقة بين: النتائج-الموارد-الأهداف"³.

3- "أداء المؤسسة يتمثل في قدرتها على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط والأهداف المرسومة بإستغلال الأمثل للموارد الموضوعية تحت تصرفها، الأداء إذن هو الكفاءة والفعالية معا"⁴.

¹ نفس المرجع، ص85.

² ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الإقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص12.

³ حسين منصور، فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012-2013، ص3.

⁴ تالي رزيفة، تقييم الاداء المالي في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية، معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي العقيد أكلي محند بالبويرة، 2011-2012، ص16.

ثانياً: أنواع الأداء¹

قبل التعرض لأنواع الأداء يجب تحديد معايير التقييم، هذه الأخيرة يمكن تحديدها في أربعة أشكال هي: معيار مصدر الأداء، معيار الشمولية، المعيار الوظيفي، معيار الطبيعة.

1- حسب معيار مصدر:

وفقاً لهذا المعيار يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين الأداء الذاتي أو الداخلي والأداء الخارجي.

أ- الأداء الداخلي: ينتج الأداء الداخلي من التوليفة التالية:

- الأداء البشري: وهو أداء أفراد المؤسسة الذين يمكن إعتبارهم مورد إستراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.

- الأداء التقني: ويتمثل في قدرة المؤسسة على إستعمال إستثماراتها بشكل فعال.

- الأداء المالي: ويكمن في فعالية تعبئة وإستخدام الوسائل المالية المتاحة.

فالأداء الداخلي متأتي من مواردها الضرورية لسير نشاطها من موارد بشرية، موارد مالية، موارد مادية.

ب- الأداء الخارجي: هو الأداء الناتج عن التغييرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة إن هذا الأداء يفرض على المؤسسة تحليل نتائجها، وهذا سهل إذا تعلق الأمر بمغيرات كمية أين يمكن قياسها وتحديد أثرها.

2- حسب معيار الشمولية:

حسب هذا المعيار يقسم الأداء داخل المؤسسة إلى أداء كلي وأداء جزئي.

أ- الأداء الكلي: يتمثل الاداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤسسة أو الانظمة التحتية في تكوينها دون إنفراد جزء أو عنصر لوحده في تحقيقها، فالتعرض للأداء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة عن تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة وأحسن جودة.

ب- الأداء الجزئي: على خلاف الأداء الكلي فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة، فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به، لا أهداف الأنظمة الأخرى وبتحقيق مجموع

¹ يوسف سعادة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2009-2010، ص ص 4-5.

أداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة، وكما سبق الإشارة إليه أهداف المؤسسة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تتشكل فيما بينها شبكة.

3- حسب معيار الطبيعة: تبعا لهذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف إقتصادية، أهداف إجتماعية، أهداف تكنولوجية، أهداف سياسية يمكن تصنيف الأداء، أداء إقتصادي، أداء تكنولوجي، أداء إداري.

أ- الأداء الإقتصادي: يعتبر الأداء الإقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الإقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائض الإقتصادية التي تجنيها المؤسسة، من وراء تعظيم نواتجها ويتم قياسه عادة بإستخدام مقاييس الربحية بأنواعها المختلفة ويعتمد في ذلك على سجلات ودفاتر المنظمة أو المؤسسة محل التقييم، وكذلك ماتعده من قوائم و تقارير ومن ثم فإن أدوات التقييم الأداء الإقتصادي هي التحليل المالي بما يعتمد عليه من نسب ومؤشرات مالية.

ب- الأداء التكنولوجي: يكون للمؤسسة أداء تكنولوجي عندما تكون قد حددت أثناء عملية التخطيط أهدافا تكنولوجية كالسيطرة، على مجال تكنولوجي معين وفي غالب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا إستراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا.

ج- الأداء الإداري: يتمثل في الجانب الثالث من جوانب الاداء في المؤسسة في الاداء الإداري للخطة والسياسات والتشغيل بطريقة ذات كفاءة وفعالية، ويتم تحقيق ذلك بحسن إختيار أحسن البدائل التي تحقق أعلى المخرجات الممكنة، ولتقييم الأداء الإداري يمكن إستخدام الأساليب المختلفة لبحوث العمليات وكذلك البرمجة الخطية.

الفرع الثاني: نظام المعلومات المحاسبي

أولا: تعريف المحاسبة

- "المحاسبة هي علم يبحث عن طرق تسجيل المعلومات المادية المختلفة وإقتراح النظم والدفاتر الملائمة لها".¹
- "هي علم يتمثل في مجموعة من المبادئ والقواعد والأسس والتي تستخدم في تحليل العمليات المالية عند حدوثها".²

¹ عجيلة محمد وآخرون، مداخلة بعنوان "إستراتيجيات ومتطلبات تطبيق مهنة المحاسبة والمراجعة في البلدان العربية"، ملتقى دولي حول متطلبات مهنة المحاسبة ودورها في الإصلاح المحاسبي المعوقات الواقع الحلول، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية 2014، ص5.

² عليان الشريف وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار المسيرة، طبعة الأولى، عمان، 2000، ص11.

ثانيا: أهداف المحاسبة

- تهدف المحاسبة إلى تقديم معلومات للمجتمع الإقتصادي, هذه المعلومات التي ينتجها نظام المحاسبي تتمتع بواصفات أساسية يهدف إلى الإلتزام بتحقيقها وتشمل الأهداف العملية للمحاسبة بأن تتمتع المعلومات بمايلي:¹
- 1- الموثوقية نتيجة لتوفر الموضوعية في البيانات المحاسبية وخضوعها إلى المبادئ المتعارف عليها عند قيدها في الدفاتر وشمولها بالعملية المحاسبية في الدراسة والتحليل والتفسير؛
 - 2- المنفعة في إتخاذ القرارات من قبل الأطراف المهتمة بصورة عادلة, ولذلك ظهر مايسمى بمفهوم العدالة في التقارير والقوائم المالية؛
 - 3- عنصر التزامن في المعلومات, بأن يتم تقديمها في وقت مناسب وأن لا تتقادم بشكل مفرط؛
 - 4- القابلية للتنبؤ أي أن تساعد الأطراف المهتمة في التنبؤ بقابلية الوحدة الإقتصادية في الإستمرار بأداء أعمالها وتحقيق المنافع.

ثانيا: نظام المعلومات المحاسبي

1- مفهوم نظام المعلومات المحاسبي:

يعرف نظام المعلومات المحاسبي على أنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الإقتصادية في مجال الأعمال, الذي يقوم بحصر وتجميع العمليات المالية من مصادر خارج و داخل الوحدة الإقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات, وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الإقتصادية.²

يتضح من خلال التعريف أهمية شمولية نظام المعلومات المحاسبي لكل أنشطة الوحدة الإقتصادية ودوره في توفير المعلومات لكل المستخدمين.

2- خصائص نظام المعلومات:

إن نظام المعلومات يتميز بعدة خصائص إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها بحيث يكون مؤيدا لوظيفته في المؤسسة, ومن أهم خصائص نظام المعلومات المحاسبي التي تجعله كفؤا وفعالا هي:³

¹ هادي رضا الصفار, مبادئ المحاسبة المالية, دار الثقافة, الطبعة الأولى, عمان, 2009, ص29.

² حسين منصورى, مرجع سبق ذكره, ص4.

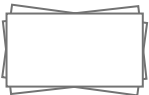
³ رضوان محمد العناني, مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها, دار الثقافة, طبعة السابعة, عمان, 2008, ص62.

- أن يتصف النظام المحاسبي بقدرته على توفير المعلومات اللازمة وبالسرعة المطلوبة وأن تمتاز هذه المعلومات بالدقة؛
- المرونة حيث يطرأ على المؤسسة مجموعة من الظروف تستدعي إحداث بعض التغييرات فإذا كان النظام المحاسبي مرناً فإنه يستوعب هذه التغييرات؛
- توفير النظام المحاسبي على مجموعة منتظمة من الدفاتر والسجلات المحاسبية وبأقل تكلفة ممكنة؛
- أن يشمل النظام المحاسبي على مجموعة من تعليمات الضبط الداخلي والرقابة الداخلية؛
- كفاءة النظام المحاسبي وتعني قدرة النظام على تحقيق الأهداف التي تم إيجادها من أجلها وبأقل وقت ممكن، وأقل تكلفة؛
- ملائمة النظام المحاسبي للمنشأة من حيث طبيعة نشاطها، وحجم عملياتها وشكلها القانوني.

3- أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

- تهدف الأنظمة المحاسبية إلى تحقيق أغراض متعددة، وتختلف هذه الأغراض في نوعيتها باختلاف طبيعة أنشطة الوحدة الإدارية التي توضع لها هذه الأنظمة فالغرض الرئيسي لأي نظام هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستفيدين الداخليين، كالإدارة أو الخريجين كالزبائن وعليه فإن النظام المحاسبي يعد نظام للمعلومات الرئيسي والأكثر ثقة في أغلب الوحدة الإدارية، من خلال تحقيقه للأهداف الرئيسية التالية:¹
- تحديد نتائج العمليات وذلك بتحديد، وقياس المعلومات الكمية والمالية التي تتعلق بالنشاط وإعداد التقارير عن نتائج هذا النشاط خلال مدة معينة؛
- تتبع أصول والتزامات الوحدة الإدارية بما يمكن من الحفاظ على الأصول وقياس المركز المالي للوحدة في تاريخ معين؛
- تصنيف نتائج العمليات المشابهة بأسلوب يسمح بتحديد المجاميع الكلية والجزئية المفيدة للإدارة لمستخدمي التقارير المحاسبية؛
- تلخيص وتوصيل البيانات الموجودة في النظام إلى صانعي القرارات؛
- تسهيل وظائف الرقابة الاجتماعية إذ أن المعلومات المحاسبية تستخدم من قبل الناس والوحدات الحكومية.

¹ حيدر صباح حسن وآخرين، دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الأداء المحاسبي، مجلة دنانير، العدد الرابع، 2009، ص17.



الفرع الثالث: تعريف الأداء المحاسبي

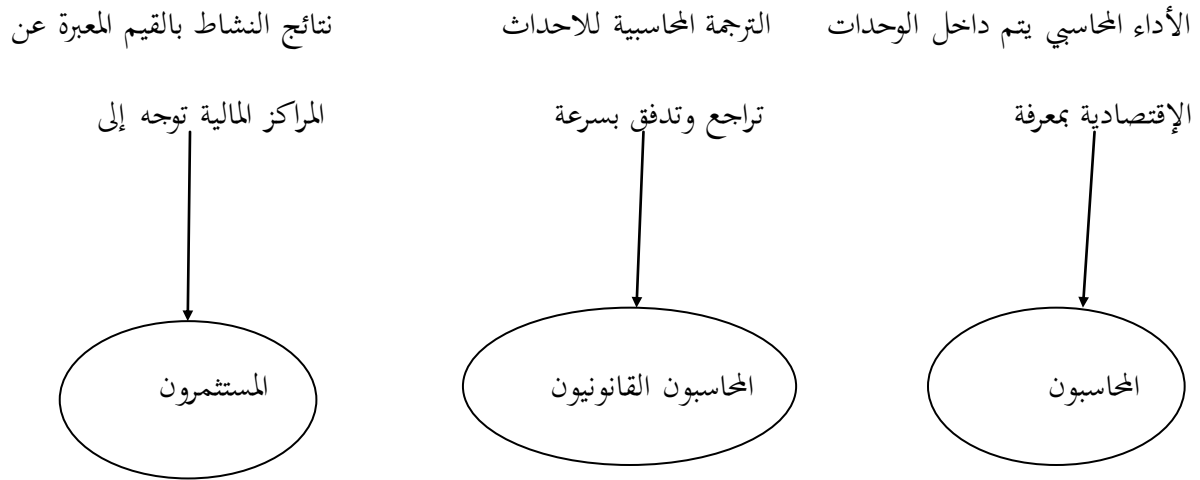
أولاً: مفهوم الأداء المحاسبي:

"يتمثل الاداء المحاسبي فيما يمارسه المحاسبون على مختلف مستوياتهم في ترجمة الانشطة التي تمارس بمعرفة مختلف أشكال وأنواع الوحدات الاقتصادية، وذلك بما يخدم في النهاية المجتمع بصفة عامة ومجتمع الأعمال بصفة خاصة".¹

أثبتت دراسة mary.a.mailina et frank h selto 2001 والتي تناولت العلاقة بين balanced scorecard (بطاقة التسجيل المتوازنة) وعوامل نجاح الشركة حيث تحتوي هذه البطاقة على أربعة محاور اساسية وهي: الأداء المحاسبي/عملية التشغيل الداخلي/تقديم الخدمة للعميل.

كما إعتبرت هذه البطاقة بمثابة التقرير المحاسبي ينشئ من نظام المعلومات الإستراتيجي، وأسفرت أن تكاليف الإستثمار تنعكس إيجاباً على الشركة فتعتبر من أهم عوامل النجاح فيها.²

شكل رقم (1-2): شكل توضيحي لمنظومة الاداء المحاسبي.



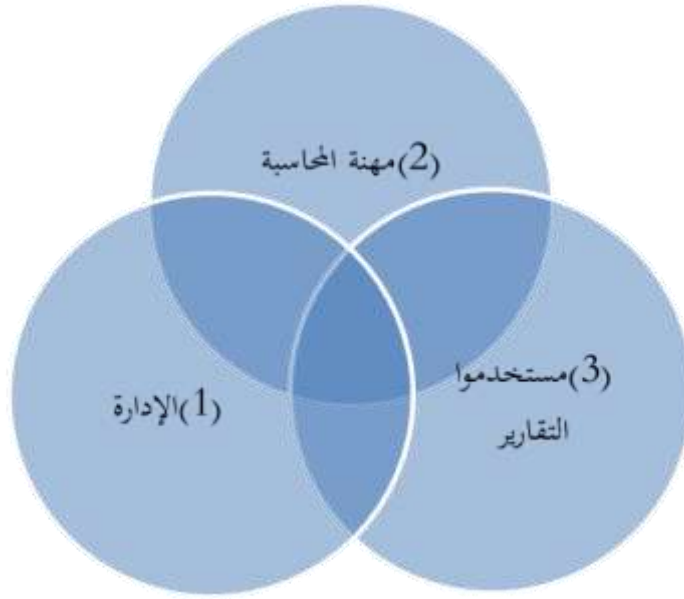
المصدر: شريف محمد البارودي، الإلتزام بالمعايير المحاسبية ودوره في ترشيد منظومة الأداء المحاسبي للوحدات الاقتصادية، المؤتمر العلمي السابع حول دور المحاسبة والنظم والمراجعة في إعادة المادة الحيوية لقطاع الأعمال في مصر، الجمعية العلمية للمحاسبة والنظم والمراجعة، مصر، 2001، ص 11.

¹ شريف محمد البارودي؛ الإلتزام بالمعايير المحاسبية ودوره في ترشيد منظومة الأداء المحاسبي للوحدات الاقتصادية؛ المؤتمر العلمي السابع حول دور المحاسبة والنظم والمراجعة في إعادة المادة الحيوية لقطاع الأعمال في مصر، الجمعية العلمية للمحاسبة والنظم والمراجعة، مصر، 2001، ص 11.

² صلاح الدين أمبارك ولطفي فرج، نظم المعلومات المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض، 1996، ص 30 .

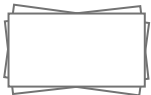
- فالمحاسبون المنفذون هم الذين يمارسون الأداء المحاسبي في مراحله الأولى من إعراف وتناول وقياس للنتائج والقيم وصولاً إلى الإفصاح المحاسبي، وذلك على مستوى الوحدات الإقتصادية وتحت إشراف ومسؤولية الإدارة؛
 - أما المحاسبون القانونيون فهم جهات محايدة تكلف من قبل أصحاب المال للتأكد من سلامة ودقة الأداء المحاسبي المنفذ على كافة مراحله وفقاً لمعايير أداء مهنته حتى تصل غلى معلومات مالية، موثوقاً بها ويمكن الإعتماد عليها في بناء وصناعة قرارات رشيدة؛
 - أما المستثمرون فهم أصحاب المصلحة الأساسية في إدارة النشاط الإقتصادي من خلال توظيفهم لأموالهم في مختلف أنواع أشكال الوحدات الإقتصادية مما يجعلهم دائمي الطلب على خدمات المحاسبة حتى يمكن التأكد من سلامة التصرفات والنتائج والقيم التي آلت إليها.
- وهذه الأطراف التي تتعامل مع منظومة الأداء المحاسبي قد تتوافق، إلا أنها غالباً ما تتعارض في درجات وإتجاهات الإهتمام بما يمكن تمثيله بالشكل التالي:

الشكل رقم (1-3): شكل توضيحي للأطراف المتعاملة مع منظومة الأداء المحاسبي



المصدر: شريف محمد البارودي، مرجع سبق ذكره، ص12.

ونلاحظ من هذا الشكل أن دوائر الإهتمام الثلاثة تتلاقى في حدود جزء مشترك (أ) وهو الجزء الذي تتمثل فيه المعلومات التي يمكن أن توافق الإدارة بالوحدة الإقتصادية على الإفصاح عنها، وفي ذات الوقت يجد فيها مستخدمي التقارير المالية (المستثمرون) ما يلائم إحتياجاتهم، وفي ذات الوقت هناك إستعداد من قبل مراقب



الحسابات (المعبرة عن المهنة) على قبول مسؤولية تدقيقها ومراجعتها، أما عن باقي المساحات في الدوائر الثلاث فتمثل احتمالات التعارض في الإهتمامات.

وهنا على الجهات المنوط بها وضع وتنظيم السياسات المحاسبية على مستوى المجتمع أي لا تتأثر بالمصالح الذاتية لأي من الفئات الثلاث دون مراعاة لمصالح الفئات الأخرى بل العمل دوما على مراعاة لمصالح الفئات الأخرى بل العمل دوما على مراعاة التوازن فيما بين هذه المصالح و الإهتمامات.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالأداء المحاسبي

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي

يمكن تعريف نظام المحاسبي المالي من ناحيتين:¹

1- من الناحية الإقتصادية

جاء المفهوم الإقتصادي للنظام المحاسبي المالي الجديد في مثن نص المادة الثالثة من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي حيث نصت على مايلي:

"المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين, معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها, وتقييمها, وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان, ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

2- من الناحية القانونية:

نظام المحاسبي المالي الجديد مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المحبرة على تطبيقه وفقاً لأحكام القانون ووفقاً للمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها.

¹قطيب عبد القادر, إنعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المحاسبة في الجزائر, مذكرة ماستري العلوم التجارية غير منشورة, كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة غرداية, 2012-2013, ص60.

ثانياً: أهداف النظام المحاسبي المالي

إن النظام المحاسبي المالي يضم في طياته معظم معايير المحاسبة الدولية حيث تظهر بشكل واضح ومنسجم ضمن قواعد ومبادئ المرجع الجديد بما في ذلك النقاط التالية:¹

- نشر معلومات وافية صحيحة وموثوقة بها وتتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة مستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لإتخاذ القرارات من طرف المستعملين؛

- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضع المالي، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات؛

- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، وبين عدة مؤسسات تمارس نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية؛

- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها دولياً؛

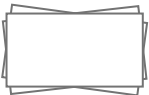
- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول، الخصوم، حسابات النتائج، حالات تغير الخزينة، حالات تغير الأموال الخاصة، الملاحق.

الفرع الثاني: الإجراءات الداعمة لتفعيل الأداء المحاسبي

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة بغية إحكام العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المتوخاة منه وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة لذلك وجب على هذا النظام سن إجراءات من شأنها أن تدعم المقومات الرئيسية له.

إن الإجراءات المرتبطة بالعمل المحاسبي تشكل القناة الأساسية لتفعيله بغية أداء الأدوار المنوطة به، فقد يرتبط البعض منها بجميع الوظائف داخل المؤسسة والبعض الآخر منها يخص العمل المحاسبي وذلك لبعده الإستراتيجي

¹ زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 46، السنة الثامنة، ص 24.



من خلال تأثير على جميع القرارات التي تعتبر فيها المعلومة المحاسبية مدخلا وعنصرا أساسيا في قيامها, وأخرى ترتبط بتأمين الإستمرار لنشاط المؤسسة في ظل متغيرات المحيط الداخلي والخارجي لها.¹

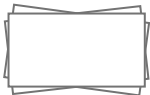
أولاً: إجراءات تنظيمية وإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الإختصاصات, تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى إلتزاماته بالمسؤوليات الموكلة إليه, وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها وإستخراج المستندات من أصل وعدة صور, وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لإنتقاء العاملين, ووظبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول, لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية:

1- تحديد الإختصاصات:

إن تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية, الإجتماعية والتكنولوجية يكون حتما عبر تضافر الجهود داخل أجزائها كل حسب إختصاصه, لذا بات من الواضح إعتقاد تحديد دقيق للإختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها فعند الوقوف على الهيكل التنظيمي لها يجب تحديد إختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة بما لا يسمح بالتضارب بين الإختصاصات, فكل مديرية لها إختصاصاتها وداخل كل مديرية يمكن تجزئة هذه الإختصاصات إلى تخصصات داخل المصالح وإلى غاية آخر نقطة من الهيكل التنظيمي.

¹ محمد طواهر التهامي و صديقي مسعود, المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية, مطبعة مزور, الوادي, الطبعة الأولى الوادي, الجزائر, 2010, ص 117.



2- تقسيم العمل:

أ- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله:

إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الإختصاصات داخل المؤسسة بمنعه لتضاربها أو تداخلها كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من الإحتمالات وقوع الأخطاء، السرقة والتلاعب، كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الإعتبارات التالية:

ب- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله:

إن الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي من شأنه أن يمنع التلاعب في التسجيل البيانات المحاسبية بالتالي نحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعد المعالجة.

ج- الفصل بين سلطة الإحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه:

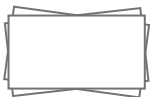
إن هذا التقسيم في العمل يقلل من إحتمالات سرقة الأصول، نظرا لأن الإحتفاظ بالأصل يكون ضمن إختصاصات موظف معين، وتسجيل العمليات المتعلقة بهذا الأصل يدخل ضمن إختصاصات موظف آخر.

3- تقسيم العمل المحاسبي:

إنطلاقا من عدم إنفراد شخص واحد بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها فإنه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقسيم بمراقبة عمل موظف آخر يقوم بالعملية بعده، لذلك يستطيع هذا التقسيم التقليل من فرص الأخطاء والتلاعب والتزوير ويزيد من فرص الكشف عنها حال وقوعها.

4- توزيع المسؤوليات:

يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين إذ يمكن تحديد تبعية الإهمال أو الخطأ، لذلك وجب تحديد تبعية الإهمال أو الخطأ، لذلك وجب تحديد المديرين والأشخاص في ذات الوقت المسؤولين عن المحافظة على الممتلكات وعمليات المؤسسة وعلى تسجيل هذه الممتلكات تمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته و إلتزامه تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال إذا أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة أكبر لمرتكب الخطأ وعدم إستطاعته التملص منه من جهة ومن



جهة ثانية يظفي الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظف لأنه على يقين بأن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة

- إعطاء تعليمات صريحة؛

- إجراء حركة تنقلات بين العاملين.

ثانيا: إجراءات تخص العمل المحاسبي¹

أ- التسجيل الفوري للعمليات:

يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب, إذ يقوم هذا الأخير بتسجيل العملية بعد حدوثها مباشرة بغية تفادي تراكم المستندات وضيالذلك فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل يمكن من السرعة في الترتيب وحفظ المستندات المحاسبية, التي على أساسها ثم التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون شطب تسجيل فوق تسجيل آخر, لا يلغي تسجيل معين إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح,

ب- التأكد من صحة المستندات:

تشتمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن العمليات التي قامت بها المؤسسة لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات:

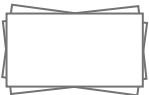
- البساطة: التي تساعد على إستخدام المستند وإستكمال بياناته؛

- عدد الصور اللازمة: حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط؛

- ضمان توقيير إرشادات عن كيفية إستخدامها وتوضيح خطوات سيرها؛

- يجب إستخدام الأرقام المتسلسلة عند طبع نماذج المستندات, مما يساعد على إجراء عملية رقابية وعلى العود إليها عند الحاجة.

¹ نفس المرجع, ص 118.



ثالثاً: إجراءات المطابقات الدورية

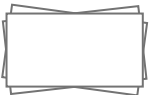
تعتبر المطابقات الدورية من بين أهم الإجراءات التي تفرض على العمل المحاسبي داخل المؤسسة لتقريبه من الواقع، لأن العمل المحاسبي يعتمد أساساً على المستندات الداخلية والخارجية والتي هي موضوع المراجعة المستندية أي أن هذه المستندات، يمكن أن تكون غير صحيحة مما يؤثر سلباً على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، وبالتالي على القوائم المالية الختامية.

ونظراً لما سبق جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية، لكي تكشف ذلك عن طريق إجراء مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة ومن جهة أخرى بين المستندات والحقيقة المتمثلة أساساً في الجرد المادي مثلاً.

- عدم إشراك موظف في مراقبة عمله:

يكتسي العنصر البشري داخل أي نظام أهمية كبرى في تحقيق أهداف هذا الأخير وفي المحافظة على السير الحسن له، كون أن التقييد الجيد للطرق والإجراءات تتوقف على هذا العنصر لذلك أصبح من الضروري تحديد الإختصاصات وتوزيع المسؤوليات داخل نظام المعلومات المحاسبية بما يتناسب مع موقع كل موظف داخل النظام، وبما يستجيب إلى تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية المفروضة على النموذج المحاسبي للمؤسسة.

لهذا وجب على نظام الرقابة الداخلية سن إجراء يقضي بعدم إشراك موظف في مراقبة عمله داخل نظام المعلومات المحاسبية، نظراً لأن المراقبة تقضي كشف الأخطاء التي حدثت أثناء معالجة أو التلاعبات الممكنة الوقوع فيها والتي تخل بأهداف نظام الرقابة الداخلية، فعند حدوث خطأ فإن المحاسب عن جهل للطرق والقواعد المحاسبية فهذا الأخير لا يستطيع كشف خطئه، وكذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يغطي هذا التلاعب كونه صادر عنه، فوضع هذا الإجراء ليقضي على هذه الأشكال ويتيح معالجة خالية من هذه الشوائب التي تسيء إلى المعلومات المحاسبية.



رابعاً: إجراءات عامة

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي سنتناول في هذا البند إجراءات عامة تكون مكملة لسابقتها، وبتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المرسومة، لذلك سنميز بين الإجراءات التالية:

أ- التأمين على ممتلكات المؤسسة:

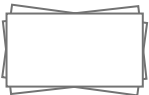
تسعى من خلال ممارسة نشاطها إلى تحقيق أهدافها الإقتصادية، الإجتماعية والتكنولوجية وذلك عن طريق الإستعمال الأمثل لمواردها والحفاظ على ممتلكاتها من خلال التأمين عليها ضد كل الأخطار المحتملة سواء كانت طبيعية كأخطار الجوية التي يتم إستبعاد أثرها بالتأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد لإستبعاد التفاعل الذاتي لها، أو بفعل فاعل كالسرقة أو الحريق فتلجأ المؤسسة في هذا الإطار إلى التأمين على الممتلكات ضد أخطار السرقة أو الحريق بغية تفادي الخسائر.

ب- التأمين ضد خيانة الأمانة:

في ظل تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية يكون من بين إجراءات هذه الأخيرة إجراء يخص التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها، أو الذين يدخل ضمن إختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق المالية أو التجارية ضد خيانة الأمانة بالنسبة للموظف السابق ذكرهم إذ نجد من بينهم موظف معين يحصل قيم مبيعات المؤسسة مثلاً طوال اليوم والتي تقدر بمبالغ ضخمة فيجب في هذا الإطار التأمين عليه ضد خيانة الأمانة التي تكبد المؤسسة خسائر كبيرة والتي قد تؤثر على سيرورتها الطبيعية، وكذلك الشأن بالنسبة للموظفين الآخرين.

د- إعتداد رقابة مزدوجة:

يستعمل هذا الإجراء في أغلب المؤسسات الإقتصادية كونه يوفر ضماناً للمحافظة على النقدية فعند شراء مادة معينة مثلاً ينبغي أن يحتوي ملف التسوية، على كل الوثائق المتعلقة بالعملية من وصل التوريد، الفاتورة وصل الإستلام الذي يكون ممضي عليه من الجهات المؤكدة لها ذلك، إذ بعد تسجيل الذين ومراقبة ملف العملية يعد المشرف على عمليات التسوية شيك يمضي مدير المالية والمحاسبة في المرحلة الأولى وفي المرحلة



الثانية يمضي عليه مدير المؤسسة لكي يكون هذا الشيك قابلاً للسحب، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على:

- حماية النقدية؛

- تفادي التلاعب والسرقة؛

- إنشاء رقابة ذاتية؛

- تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية.

هـ - إدخال الإعلام الآلي:

يعتبر الإعلام الآلي أحد أهم الوسائل التي يتم بها تشغيل نظم المعلومات، فمن خلاله يمكن لأي نظام للمعلومات ولنظام المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص مواصلة العمل بغية توليد معلومات بشكل سريع

إن إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة وتنفيذ العمل المحاسبي آلياً له مبررات عدة هي على النحو الآتي:

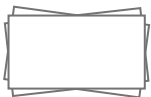
- حجم عدد العمليات؛

- السرعة معالجة البيانات؛

- تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة؛

- إمكانية الرجوع أو إستشارة المعطيات بسرعة.

وعليه يمكن للمعالجة السريعة للبيانات المحاسبية في ظل إستعمال الإعلام الآلي أن تعطي لنا قوائم مالية ومحاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وتعكس السرعة في المعالجة أو إعداد القوائم المالية بغية السماح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية في الوقت والمكان المناسبين من أجل اتخاذ القرارات أو تلبية حاجات الأطراف المستعملة للمعلومات، ينبغي إدخال هذه الوسيلة في انظمة المعلومات الأخرى داخل المؤسسة والتي لها علاقة مباشرة بنظام المعلومات المحاسبية كنظام معلومات الأفراد، التسويقية، التمويلية، والإنتاج.



الفرع الثالث: دور المدقق الداخلي في ترشيد الأداء المحاسبي

المشاهد أن الأداء المحاسبي على مستوى الوحدات الاقتصادية يتمثل في مجموعة من الخطوات المتتابعة التي تبدأ من ترجمة الأحداث الاقتصادية التي تتم والتي تمارسها الوحدة، وهنا نجد أن الأداء المحاسبي لا يعمل في فراغ من الفكر او الممارسة، فهو يتأثر بالظروف المحيطة والحالة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونية السائدة في المجتمع، وبناءا عليه فالظواهر المحيطة بالأداء المحاسبي تمثل في التأثيرات البيئية المستمدة من الظروف المحيطة بالنشاط الاقتصادي على مستوى المجتمع والتي يمكن ترجمتها في الاتجاهات التالية:¹

1- الظواهر المحيطة بالأداء المحاسبي

أ- الظواهر المترتبة على النواحي القانونية:

وهي ما تترجم في ظهور الشركات الكبيرة وخاصة شركات المساهمة، مما ترتب عنه انفصال الملكية عن الإدارة وظهور طبقة الإداريين المحترفين كل هذا أدى إلى وجود ظاهرة لافتة للنظر يطلق عليها الملكية الغائبة حيث أصبحت طبقة المديرين لها مصالح قد تتفق وقد تتعارض مع مصالح الفئات الأخرى وخاصة المستثمرين بإعتبارهم أصحاب المصلحة الرئيسية، وهنا نجد أن إختيار السياسة ولو كانت على حساب صدق التعبير عن نتائج الأحداث والعمليات وفي هذا السبيل نجد مجموعة من الممارسات التي قد تلجأ إليه الإدارة للتحكم في نوعية وكمية المعلومات الواردة بالقوائم المالية والخاضعة لمضمون الإفصاح المحاسبي ونوجز منها:

- تمهيد الدخل: أو بتعبير أكثر دقة تخطيط أو هندسة الربحية، بهدف تقليل حدة التفاوت والتقلبات في نتائج الأرباح السنوية المتتابعة وهناك عديد من الأساليب التي يتم إستخدامها في هذا النطاق إلا أن جميعها تؤدي إلى نفس الغرض الذي يتلخص في نوع من طمس الحقائق أو إخفائها مؤقتا عن أصحاب الشأن، وهذا ما يتعارض مع الإفصاح بمعناه الشامل.
- التأثير على المركز المالي: يتم من خلال الإلتجاء غلى قرارات تستهدف التأثير على عناصر الأصول في التوقيت المناسب حتى لا تتأثر الربحية، أو قوة المركز المالي.

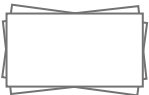
¹ شريف محمد البارودي؛ مرجع سبق ذكره، ص 16.

ب- الظواهر المترتبة عن نوعيات النشاط الإقتصادي المختلفة:

فهنا نجد أن بعض أنواع النشاط يتميز ببعض المشكلات الخاصة التي تتطلب من المحاسب أن يراعيها عند إجراء المعالجات المحاسبية، حتى ولو كانت تتصف ببعض التشابه في الشكل العام من الأنشطة الإقتصادية الأخرى، وعلى سبيل المثال نجد أن نشاط المقاولات والتشييد والبناء له من الخصوصية في المعالجات المحاسبية، التي تلفت النظر والتي تستوجب العناية الخاصة، كذلك نشاط الفنادق والسياحة وكذلك شركات البترول سواء إستكشاف أو إنتاج وهناك كثير من الأنشطة الإقتصادية التي لها بعض الصفات المميزة التي تستوجب أخذها في الإعتبار عند تنظيم الأداء المحاسبي.

ج- الظواهر المترتبة على النواحي البيئية والمناخ الإقتصادي:

بكافة ملاحظه من وجود مراحل التنمية الإقتصادية، وأحجام المنشآت ودرجة تعقد عملياتها ومعدلات النمو الإقتصادي، ونوعيات الملكية السائدة ويضاف إلى ذلك النظام السياسي السائد بين رأسمالية أو إقتصاد موجب يضاف إلى ذلك حالة سوق المال والبورصات إذا كانت نشطة أو غير نشطة ووسائل التمويل المتاحة والمتوفرة، كل هذه الظواهر تؤثر بدرجة أو بأخرى على الأداء الإقتصادي لمختلف الوحدات العاملة في المجتمع، بما يعكس درجة التشابك بين مختلف عناصر منظومة النشاط الإقتصادي بصفة عامة حتى تصل إلى الدرجة العالمية في ظل ظاهرة العولمة، التي أصبحت سائدة الآن بفضل وسائل الإتصالات وتوفرها، وسرعتها.



المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

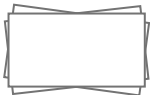
1-دراسة (حسين منصورى2013) بعنوان:فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي،مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي علوم تجارية،الكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

وتدور الإشكالية هذه الدراسة:مامدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الأداء المحاسبي؟تهدف هذه الدراسة إلى إظهار وإبراز كل من مفهوم الأداء المحاسبي ونظام المعلومات المحاسبية والدور الجوهرى الذي تلعبه المعلومات المحاسبية،في الوقت الراهن وإعتبارها من أهم الموارد في بيئة الأعمال ففعالية الأداء المحاسبي للمؤسسة تضمن لها إستمراريتها وتحقيقها لأغلب إمكانياتها،وذلك من خلال فصلي الدراسة الفصل الأول إحتوى على مبحثين المبحث الأول تم التطرق فيه لتعريف الأداء المحاسبي ونظام المعلومات المحاسبي المالي والعلاقة بين هذه المتغيرات،أما المبحث الثاني فخصص للدراسات السابقة وأهم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسات أما الفصل الثاني فقد ضم مبحثين الأول تم فيه التطرق إلى الطريقة المستخدمة في الدراسة وإبراز كيفية العمل المحاسبي في المؤسسة مع التركيز على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي أما المبحث الثاني فتم تخصيصه لعرض أهم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة.

ومن نتائج هذه الدراسة أن أهمية النظام المعلومات المحاسبي تتمثل في الدور الرئيسي الذي يؤديه توفير المعلومات المحاسبية التي تلخص وتشمل مختلف أنشطة المؤسسة وتمكن الإدارة ومختلف مستخدمين من معرفة الوضع المالي للمؤسسة حيث خلصت الدراسة إلى أن فعالية الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية تتحقق من خلال مقارنة النتائج المحققة مع الأهداف المرجوة.

2-دراسة(إسحاق التلي 2013) بعنوان:أثر إستخدام أنظمة المعلومات على عملية التدقيق الداخلي مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي علوم التسيير،الكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

تدور إشكالية هذه الدراسة:كيف تؤثر أنظمة المعلومات على عملية التدقيق الداخلي؟تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين كما يلي الفصل الأول قسم إلى مبحثين المبحث الأول تناول مفاهيم الأساسية حول النظام المعلوماتي،أما المبحث الثاني خصص لأثر أنظمة المعلومات في تفعيل عملية التدقيق الداخلي والدراسات السابقة



أما الفصل الثاني يحتوي على دراسة حالة فقد تم من خلاله إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع لمعرفة أثر استخدام أنظمة المعلومات على عملية التدقيق الداخلي للصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية بتقوت.

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار وإبراز مدى تأثير أنظمة المعلومات على التدقيق الداخلي وتغيير النظرة السلبية للمؤسسات التي لا تلتزم بأنظمة المعلومات بإعتباره غير مؤثر على سمعتها،ومن نتائج هذه الدراسة أن المؤسسة تسعى إلى الرفع من أدائها خلال التكيف مع التغييرات البيئية بالإضافة إلى تعزيز مكانتها وهذا لا يتحقق إلا بتحسين ورفع كفاءة عملية التدقيق الداخلي الذي يعتبر الدعامة الأساسية للأداء وهذا عبر إتباع تقنيات ووسائل حديثة في إدارته وأهمها نظام المعلومات.

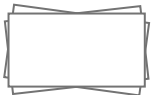
3-دراسة(بلواحد زكرياء،عبد الواحد محمد2009) بعنوان: دور المراجعة الداخلية في إتخاذ القرار دراسة حالة،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي،قسم العلوم التجارية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة منتوري قسنطينة.

تدور إشكالية الدراسة:مامدى مساهمة المراجعة الداخلية في عملية إتخاذ القرارات في مختلف المستويات الإدارية داخل المؤسسة؟تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول،الفصل الأول تم عرض مفاهيم عامة حول الإطار النظري للمراجعة الداخلية والفصل الثاني فقد تمركز حول مساهمة المراجعة الداخلية في عملية إتخاذ القرار، أما الفصل الثالث فخصص للدراسة الميدانية التي كانت بالمؤسسة العمومية للأشغال العمومية بقسنطينة.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة الداخلية داخل المؤسسة الإقتصادية وبأنه لا يمكن الإستغناء عنها ومن نتائج هذه الدراسة أنه لا يمكن الإستغناء عن المراجعة الداخلية في عملية إتخاذ القرار داخل المؤسسة الإقتصادية.

المطلب الثاني:الدراسات العربية

1-دراسة(يوسف سعيد يوسف المدلل2007) بعنوان: دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري،رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل،الجامعة الإسلامية،عمادة الدراسات العليا كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل غزوة،وقد كانت الإشكالية كالتالي:هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة في البورصة؟وقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول،الفصل الأول قسم إلى مبحثين تم التطرق من خلالهما إلى عموميات حول مهنة التدقيق الداخلي و إلى مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي،الفصل الثاني فقد كان بعنوان دور التدقيق الداخلي في



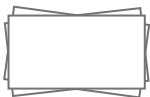
ظبط الأداء وقد قسم إلى مبحثين الأول بعنوان دور التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة والثاني بعنوان دور المدقق الداخلي في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، أما الفصل الثالث فقد تم فيه عرض طريقة وإجراءات الدراسة الميدانية وقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية التدقيق الداخلي ودوره في تقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية والتعرف على درجة إستقلالية الممنوحة للتدقيق الداخلي وأهمية ذلك في ظبط الأداء الإداري والمالي في فلسطين حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن هناك دور ملموس لوظيفة التدقيق الداخلي في ظبط الأداء الإداري والمالي لشركات المساهمة العامة في فلسطين.

2 -دراسة(نفين عبد القادر حمزة إبراهيم حال 2014) بعنوان: إستخدام مدخل القيمة الإقتصادية المضافة في تقييم الأداء المحاسبي للشركات، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة،الكلية التجارية،جامعة بور سعيد مصر.

تدور إشكالية هذه الدراسة: كيف يستخدم مدخل القيمة المضافة في تقييم الأداء المحاسبي للشركات؟ تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول تم التطرق في الفصل الأول حيث تناول الفصل الأول القصور فيمقاييسالأداءالتقليديةوالتيتمتعدها على التعبير عن القدرة المالية للمنشأة كما يتم إستعراض دوافع التحول للمدخل الجديد بعد تحليل قصور الريج المحاسبي كأساس لمقياس الأداء، حيث تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، الفصل الأول قسم إلى مبحثين المبحث الأول تم التطرق فيه إلى قصور مقياس الأداء المحاسبي التقليدية والمبحث الثاني تم التعرض إلى مبررات تطبيق مقياس القيمة الإقتصادية المضافة أما الفصل الثاني فقد تم فيه دراسة آليات إستمرار منشأة الأعمال في ظل التطورات الإقتصادية والتكنولوجية المتلاحقة مع إظهار دور القيمة الإقتصادية المضافة في خلق وتعظيم قيمة حملة الأسهم وقيمة المنشأة معا وقد قسم إلى مبحثين المبحث الأول التأصيل المحاسبي لمقياس القيمة الإقتصادية المضافة لخلق وتحسين قيمة الشركة والفصل الثالث خصص إلى عرض وتقييم نتائج الدراسة التطبيقية، وقد هدفت هذه الدراسة إلى عرض مقومات وخصائص مقياس القيمة الإقتصادية المضافة كمقياس جديد حيث خلصت هذه الدراسة بأن تغليب البعد المحاسبي عن السوق في معالجة بنود القوائم المالية كان له الأثر العكسي في تصوير الواقع الإقتصادي.

3-دراسة(حسام سعيد أبو وطفة 2009) بعنوان: دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية، جامعة الإسلامية، الدراسات العليا كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، غزة.

وكانت الإشكالية كالتالي: **مادور إدارات المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية؟** وللإجابة على الإشكالية تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول، الفصل الأول بعنوان دور وأهمية المراجعة الداخلية وتم تقسيمه إلى مبحثين تم التطرق من خلالهما على عموميات حول مهنة التدقيق الداخلي وسلوكيات هذه المهنة أما الفصل الثاني فكان بعنوان كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية وقد قسم إلى مبحثين تم التعرف من



خلالهما على مزايا ومكونات السوق المالي في غزة، أما الفصل الثالث فقد تم فيه إسقاط الدراسة النظرية على السوق المالي في غزة حيث أن هذه الدراسة هدفت إلى التعرف على العلاقات التأثيرية لدور المراجعة الداخلية في تحسين وكفاءة وفعالية الإستثمارات المالية وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن هناك دور ملموس لوظيفة المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية، يقوم المراجع الداخلي بدور جيد في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية.

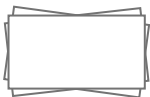
المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية

1-دراسة (Arena,etal2006) بعنوان: *internal auditing in italian organization* هدفت هذه الدراسة إلى وصف الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية في شركات إيطالية وتحري أثر التعليمات المشرعة لديها، بدراسة مقارنة بين أقسام المراجعة الداخلية في هذه الشركات الستة وإجراء مقابلات مع مدراء المراجعة الداخلية في هذه الشركات والإطلاع على عينات من تقارير المراجعة الداخلية والوثائق العامة والتعليمات الداخلية المتعلقة بالحوكة فيها.

وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود تنوع كبير بين الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة وكذلك ركزت الدراسة على الظغوط المؤسسية التي يتعرض المراجعون الداخليون وقدمت هذه الدراسة دليلا إضافيا على تأثير العوامل الأخرى على تطوير أداءات المراجعة الداخلية حيث يوجد في إيطاليا ثلاثة نماذج من الشركات، النموذج الأول هو تلك الشركات التي لا يوجد بها قسم مستقل للمراجعة الداخلية ولكن يوجد بها نظام للرقابة الداخلية كأحد المتطلبات القانونية، أما النموذج الثاني فهو الشركات يوجد بها قسم مستقل للمراجعة الداخلية ولكن ينحصر دورها في مراجعة الإلتزام بالقواعد والإجراءات وهذه الشركات أشارت فيها المقابلات إلى وجود مدى كبير بين الظغوط المؤسسية، أما النموذج الثالث فهو الشركات التي لا يتعدى دور المراجعة الداخلية فيها الرقابة على القوائم المالية وإختبار الإلتزام بالقواعد والإجراءات إلى العمليات الإدارية بمراحلها وأنواعها ومستوياتها المختلفة وأظهرت المقابلات في هذه الحالة أن العوامل المؤثرة على تطور أداء أقسام المراجعة الداخلية علاوة على الظغوط المؤسسية يمكن حصرها بالتالي:

1- التدريب والثقافة حيث أن الدور الإستشاري للمراجعين الداخليين يضطرهم إلى الإلمام بجميع مراحل العمل في المشروع؛

2- الشخصية والقدرات القيادية والتي تجعل المراجع الداخلي قادرا على إقناع جميع المستويات المشروع بدوره في تدعيم وإسناد النشاط؛



3- تعاون الإدارة وتجاوبها حيث أن هذا التعاون مهم جدا لدور المراجع الداخلي.

2- دراسة (leang phlomen2003) بعنوان: the role of internal Audit in corporat governane and managemante in Australia

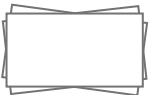
هدفت الدراسة إلى تعريف وتحديد هياكل المسؤولية وأهداف المراجعة الداخلية في المنظمات الإستراتيجية وتحديد دورها في حوكمة هذه المنظمات ودراسة الوضع الإداري، والتنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية وتقديم توصيات حول تعزيز فاعلية المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات ودعم الإدارة السليمة، وأيضا قدمت توصيات حول المؤهلات العلمية للمراجعين الداخليين والمسؤولين عنهم ودراسة خط التقرير الخاص بهم حيث أن هذه الدراسة قد توصلت إلى تزايد الإهتمام الكبير للمراجعة الداخلية والدور المهني والأكاديمي وأن المراجعين الداخليين كانوا أكثر تركيزا على نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وأن المراجعين الداخليين كانوا قادرين على ممارسة أعمال مختلفة ومتنوعة من الأنشطة وأن هناك تضارب في خطوط التقرير وأن المراجع الداخلي في مجال حوكمة الشركات لا يزال الغير محدد بدقة في الشركات الأسترالية، وأوصت الدراسة بتعزيز هذا الدور عبر ميثاق المراجعة الداخلية ومعايير أكثر صرامة لحوكمة الشركات وإعادة الإعتبار للمهارات والخبرات في إختيار الموظفين الذين يقومون بمهمة المراجعة وزيادة حدة التنافس.

المطلب الرابع: الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

1- التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال إستعراضنا للنتائج الدراسات السابقة التي تناولت النظام المحاسبي ومساهمته في تفعيل الأداء المحاسبي أبرزت هذه الدراسات الدور الجوهرى الذي تلعبه المعلومة المحاسبية في فعالية الأداء المحاسبي، وقد أبرزت دراسات أخرى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في عملية إتخاذ القرار بين مستويات إدارات المنشأة.

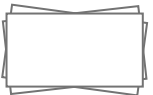
وقد قامت دراسات أخرى بتسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي داخل المنشأة والتعرف على درجة إستقلالية الممنوحة للمدقق الداخلي، وأهمية ذلك في ضبط أدائها المالي والإداري كما قامت دراسات أخرى بدراسة أهمية التدقيق الداخلي وكيف يؤثر على المنشأة بشكل عكسي وذلك من خلال جعل الإدارات هي التي تساهم في تحسين التدقيق الداخلي وليس العكس من خلال تكوين لجنة مراجعة.



2- محتوى الدراسة:

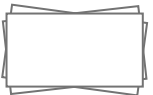
غير أن هذه الدراسة جاءت لتسليط الضوء على مدى تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي وذلك من خلال أمية وأهداف التدقيق الداخلي ومدى إستقلالية المدقق الداخلي بها، وإختلفت هذه الدراسة أيضا في أنها ركزت على الكيفية التي تساعد المدقق الداخلي بالقيام بالعملية التدقيقية من خلال تقنيات والأدوات الواجب القيام بها للقيام بالعملية المنوطة به على أكمل وجه.

وحسب علم الباحثة فهذه الدراسة تعتبر أول دراسة تناولت موضوع تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الإقتصادية حيث أنه كلما كانت القوائم المالية ذات مصداقية كلما زادت ثقة المتعاملين داخل المنشأة وخارجها.



خلاصة الفصل:

بعد دراستنا للمبشرين السابقين إستخلصنا بأن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر عملية فحص وتقييم لجميع نشاطات المؤسسة بصورة موضوعية يقوم بها شخص مستقل ومحيد وهذا لإبداء رأي في محاييد حول وضعيتها المالية ومدى فاعلية نظام معلومات المحاسبي،الذي يلعب دورا كبيرا في تقييم الأداء المحاسبي وذلك لتحديد نقاط القوة والضعف في المنظومة المحاسبية للمؤسسة، كما أدى التطور في وظيفة التدقيق الداخلي إلى تعدد أهدافها بتعدد أنواعه.



الفصل الثاني

دراسة ميدانية - حالة الجزائر -

تمهيد:

بعد التعرف على التدقيق الداخلي ومساهمته في ترشيد وتدعيم الأداء المحاسبي من الناحية النظرية سنتناول من خلال هذا الفصل الناحية التطبيقية لهذه الدراسة وذلك من خلال منهج الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها وصدقها وتبانتها، وأخيرا المعالجة الإحصائية التي إعتدنا عليها في التحليل ثم إبراز أهم النتائج والتوصيات التي توصلنا إليها من هذه الدراسة.

وبذلك قسمنا الفصل إلى مبحثين:

- | | |
|--|---|
| المبحث الأول: طرق وأدوات الدراسة | ✓ |
| المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها | ✓ |

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الإستبيان محل الدراسة

سيتم من خلال هذا المبحث عرض منهجية الدراسة المستخدمة ، ومجتمع الدراسة وعينته، وأدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات، والمعالجات الإحصائية المستخدمة وفحص صدق الإستبانة وثباتها.

المطلب الأول: هيكل إستمارة الإستبيان وصعوباته

1- هيكل استمارة الإستبيان

تضمنت الاستمارة ثلاثة أقسام رئيسية، وهذا للوصول إلى آراء المستجوبين حول الأقسام المحددة.

ويمكن عرض أقسام الرئيسية للاستمارة فيما يلي:

- القسم الأول: يتضمن المعلومات المتعلقة بشخصية المستجيب (المسمى الوظيفي، نوع الجنس، الحالة الاجتماعية، العمر بسنوات، سنوات الخدمة، المستوى التعليمي)؛
- القسم الثاني: يتضمن هذا القسم الأسئلة المحددة لدور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة ويحتوي على عشرة أسئلة.
- القسم الثالث: يتضمن هذا القسم الأسئلة المحددة للأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية ويتضمن تسعة أسئلة.
- القسم الرابع: يتضمن هذا القسم الأسئلة المتعلقة بأن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة ويتضمن عشرة أسئلة.

2- نشر استمارة الاستبيان على أفراد العينة

بعد أن تم إعداد الاستبيان في صورته نهائية الموضح في الملحق رقم (01)، جاءت بعد ذلك مرحلة التوزيع على رؤساء مصلحة ورئيس أعمال ومتصرف إداري و عون تقني ومحاسب، بهدف نشر وتوزيع أكبر عدد من استمارات، واعتمدنا على عدة طرق لتوزيع استمارات:

- المقابلة الشخصية: قمنا بزيارة المهنيين في مكاتبهم لتسليمهم لإستمارة الاستبيان، ومحاولة شرح الهدف من توزيعها، و كما ألقينا على ملئ استمارة في أقل وقت ممكن؛
- الاستعانة ببعض الزملاء في توزيع الاستبيان؛
- إيداع الإستمارات الاستبيان في العديد من المكاتب ومؤسسات.

3- صعوبات الدراسة والعراقيل

بالرغم من أهمية الاستبيان كأداة لجمع واستقصاء إجابات وأفراد العينة حول مواضيع ذات أهمية للطالب، وبالرغم من حصوله واستلامه لحجم معين من الإجابات تسمح باعتمادها للدراسة وفق الأساليب الإحصائية الملائمة، إلا أن ذلك لم يمنع من وجود بعض العراقيل والصعوبات التي اعترضتنا خلال مرحلة استلام إجابات أفراد العينة، والتي يمكن تلخيصها بإيجاز فيما يلي:

- عدم تجاوب بعض أفراد العينة مع الدراسة، رغم إلحاحنا واستفسارنا المستمر عن مصير استمارة الاستبيان التي وجهت لهم.
 - تماطل بعض أفراد العينة في الإجابة على الاستبيان رغم زيارتنا المتكررة لهم، حرمانا من الحصول على آراءهم وإجاباتهم، نظرا لأن للدراسة حدود زمنية لا يمكن تجاوزها.
 - عدم استقبالنا من طرف العاملين في مصالح المحاسبة والمالية بالمؤسسات، قصد تسليمهم استمارات الاستبيان والحصول على آرائهم وإجاباتهم والتعرف على اتجاهاتهم التي تعد ذات أهمية بالغة بالنسبة لنا.
- المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

1- مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في الفئة التالية:

- المسمى الوظيفي: رئيس مصلحة، رئيس أعمال، متصرف إداري، عون تقني، محاسب.

2- عينة الدراسة:

- قمنا باختيار عينة عشوائية لمجتمع الدراسة، كما حاولنا التوفيق بين حجم عينة الفئات الثلاثة، واعتمدنا في توصيل استمارات الاستبيان إلى عينة الدراسة بالتسليم المباشر، وبواسطة الزملاء أو بوضعها على مستوى مكاتب والمؤسسات.
- إذ قمنا بتوزيع 50 استبيان على مجتمع الدراسة في ولاية غرداية، تماشيا مع المشاكل التي واجهتنا أثناء مرحلة جمع الاستمارات. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (2-2): الاحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستثمارات الموزعة	50	100
عدد الاستثمارات الملغاة	3	6
عدد الاستثمارات صالحة لتحليل	47	94

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

نلاحظ من الجدول رقم (02)، أن عدد الاستثمارات الموزعة بلغت 50 استثمارة، كما تم إلغاء ثلاثة إستثمارات بسبب نقص المعلومات فيها، وشروع الباحثة في تحليل النتائج، حيث تم الإبقاء على 47 استثمارة صالحة لتحليل لتمثل عينة الدراسة أي ما يعادل 94%.

المطلب الثالث: وصف خصائص عينة الدراسة

1- معالجة نتائج الاستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لاستثمارات الاستبيان، قمنا بتجميع البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج excel وبرنامج spss.

ففيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم إعداد مجموعة جداول تم استخلاصها بالاعتماد على برنامج excel2007، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحا أكثر وتسهيل عمليتي الملاحظة والتحليل.

بالنسبة لأقسام الاستبيان الثلاثة، تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج spss الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الاستبيان، ومن هذه الأساليب:

- معامل ألفا كرونباخ؛

- التكرارات والنسب المئوية؛

- المتوسطات الحسابية؛

- الانحرافات المعيارية.

2- وصف خصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

تتكون عينة الدراسة من 47 فردا، ويوضح الجدول رقم(02) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة، فكانت نسبة رئيس مصلحة 12.5%، وبالنسبة لرئيس أعمال 19.14%، ونسبة متصرف إداري كانت 31.91%، بينما بلغت نسبة عون تقني 21.47%، بينما بلغت نسبة محاسب 21.27%.

والملاحظ أن نسب كانت متساوية ومتقاربة، عدا نسبة متصرف الإداري التي غلبت بقليل حيث بلغت نسبة 31.91%، وهذه نسب متقاربة فيما بينها مما تجعل آراء المستجوبين متكافئة، بغرض الحصول على كل آراء الفاعلين في ميدان المحاسبة ويمكن توزيع هذه النسب حسب الجدول التالي:

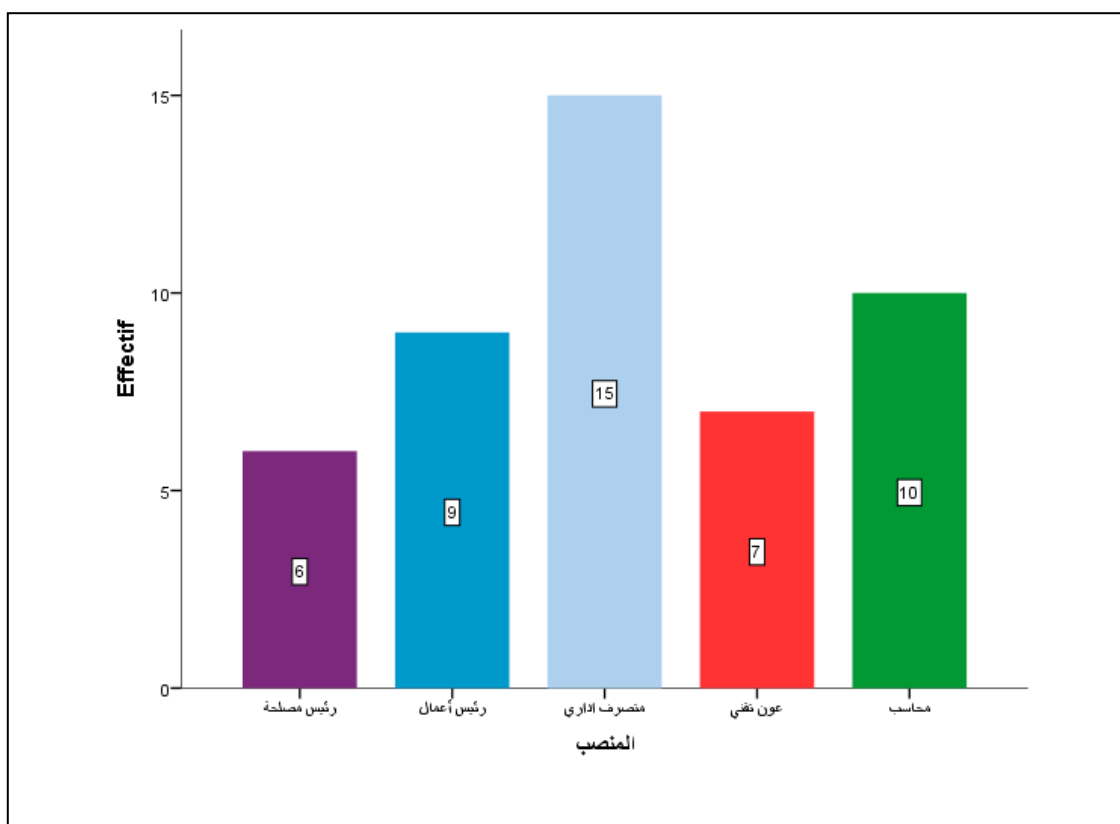
الجدول رقم(2-3): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

البيان	العدد	النسبة %
رئيس مصلحة	6	12.5
رئيس أعمال	9	19.14
متصرف إداري	15	31.91
عون تقني	7	14.89
محاسب	10	21.47
المجموع	47	100.0

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

ويبين الشكل التالي ذلك:

الشكل رقم (2-4): يوضح أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss

2- توزيع أفراد العينة حسب الجنس

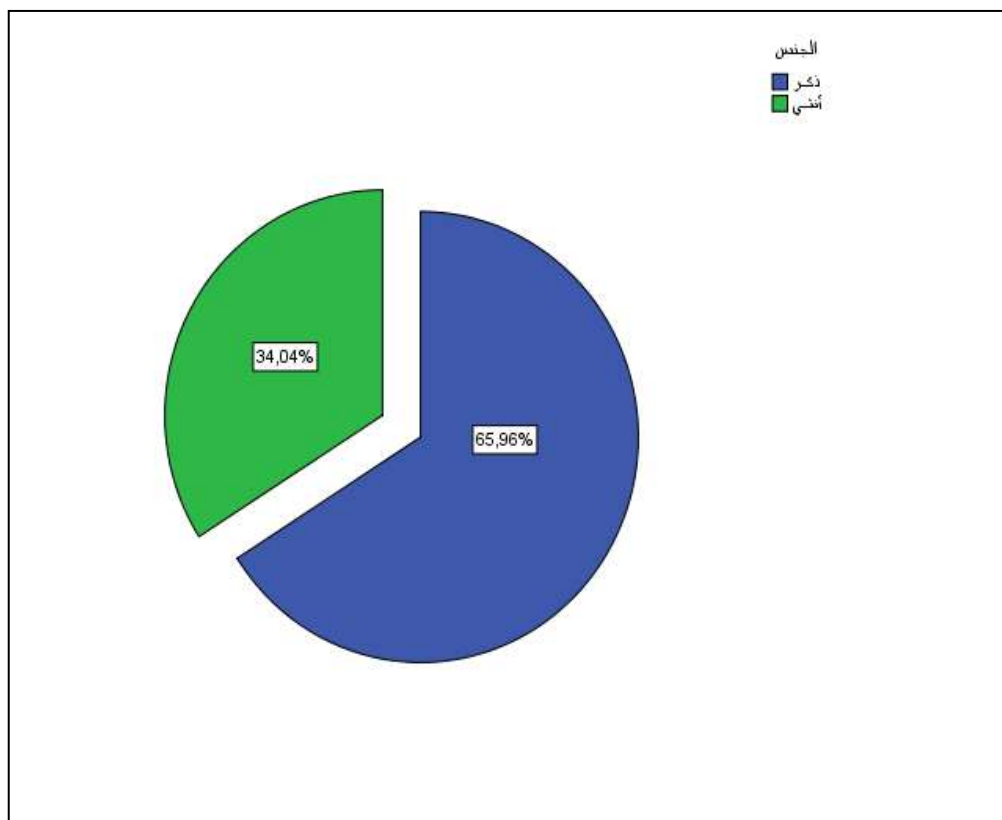
الجدول رقم (2-4): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	العدد	البيان
65.96	31	ذكر
34.04	16	أنثى
100.0	47	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج (spss)

ويمكن توضيح ذلك بالشكل التالي:

الشكل (2-5): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج (spss)

يوضح لنا الجدول رقم (03) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس، فنلاحظ أن نسبة الذكور في عينة الدراسة تفوق نسبة الإناث، حيث تبلغ نسبة مشاركة الذكور في الاستبيان 65.96% وهو ما يعادل 31 ذكرا، بينما بلغت نسبة مشاركة الإناث 34.04% أي ما يعادل 16 أنثى.

تؤكد هذه النسب على أن غالبية ممتهي مهنة المحاسبة هم من الذكور، مقابل عزوف الإناث عن اهتمام بمجال المحاسبة أو البحث في هذا المجال، ما يمكن إيعازه ربما إلى صعوبات أداء هذه المهنة وإلى العادات المجتمعية.

3- توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية:

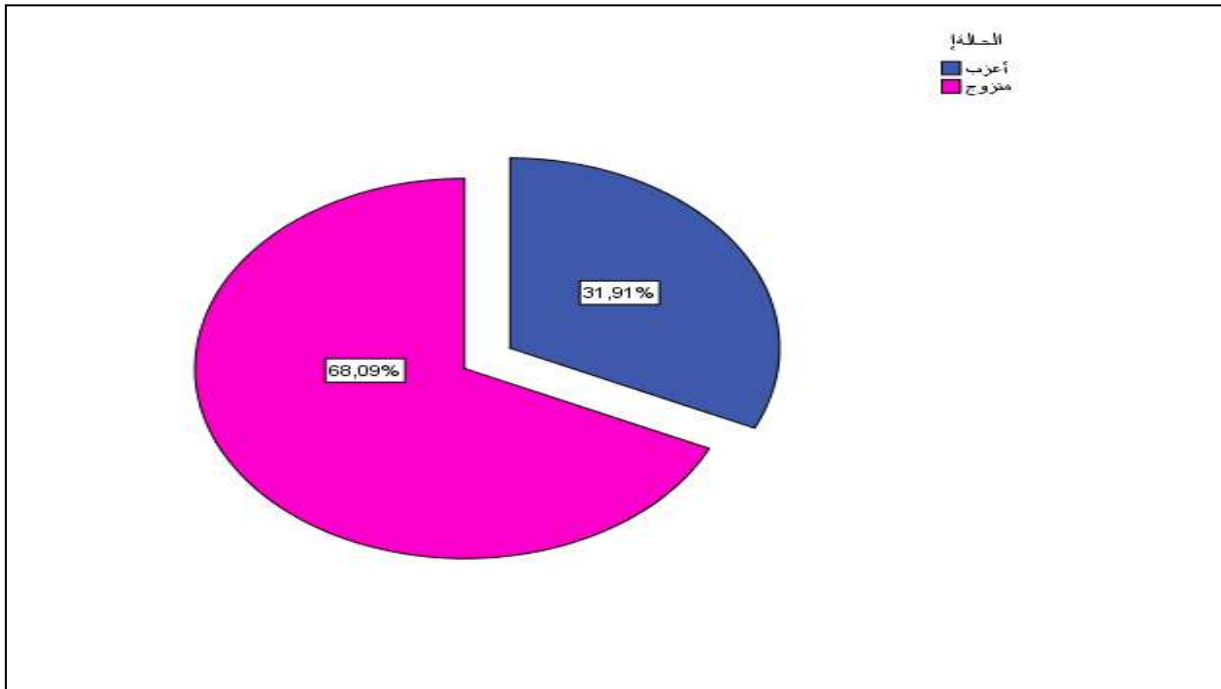
الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية

النسبة %	العدد	البيان
31.91	15	أعزب
68.09	32	متزوج
100.0	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

ويبين الشكل التالي ذلك:

الشكل رقم (2-6): نسبة أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج (spss)

يبين الجدول رقم (04) توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية، حيث يلاحظ أن أكبر نسبة

كانت 68.09% لمتزوجين، وبلغت أقل نسبة 31.91% بالنسبة للعزاب.

4- توزيع أفراد العينة حسب العمر:

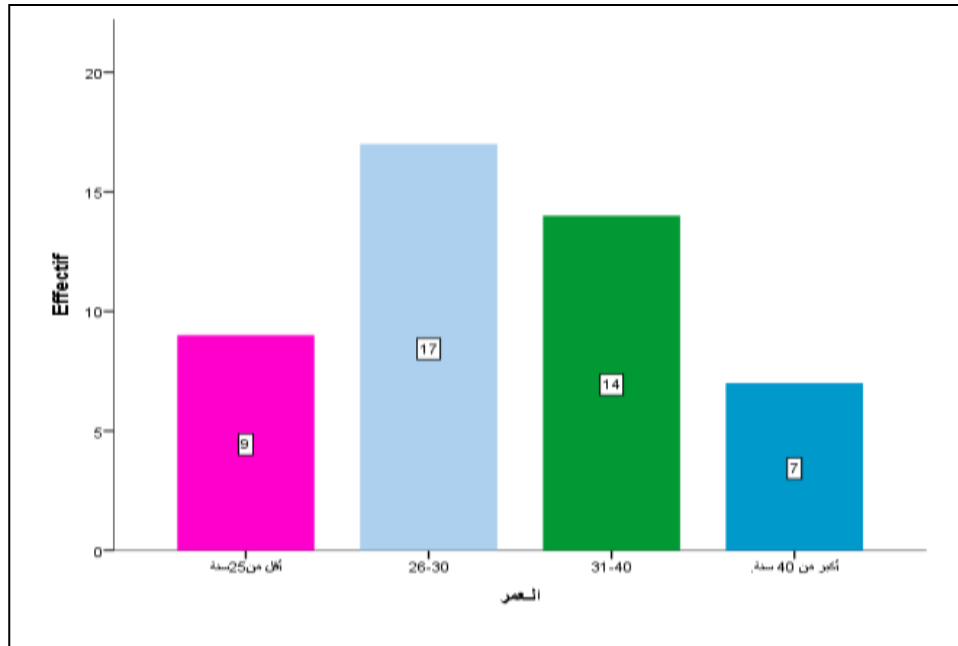
الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة %	العدد	البيان
19.14	9	أقل من 25 سنة
36.17	17	26-30 سنة
29.78	14	31-40 سنة
14.89	7	أكثر من 41 سنة
100.0	47	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

ويمكن توضيح ذلك بالشكل التالي:

الشكل (2-7): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

يبين الجدول رقم (06) توزيع أفراد العينة حسب العمر، حيث يستخلص من الجدول أن أغلب الأفراد الذين تتراوح أعمارهم ما بين 26 إلى 30 سنة قاموا بتعبئة الاستبيان بنسبة 36.17% وهم يمثلون أكبر نسبة تليها الفئة التي تزيد أعمارهم عن 31 إلى 40 سنة فأكثر بنسبة 29.78%، و بنسبة 19.14% للفئة أقل من 25 سنة ثم آخر نسبة لفئة أكثر من 41 سنة بنسبة 14.89%.

5- توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخدمة

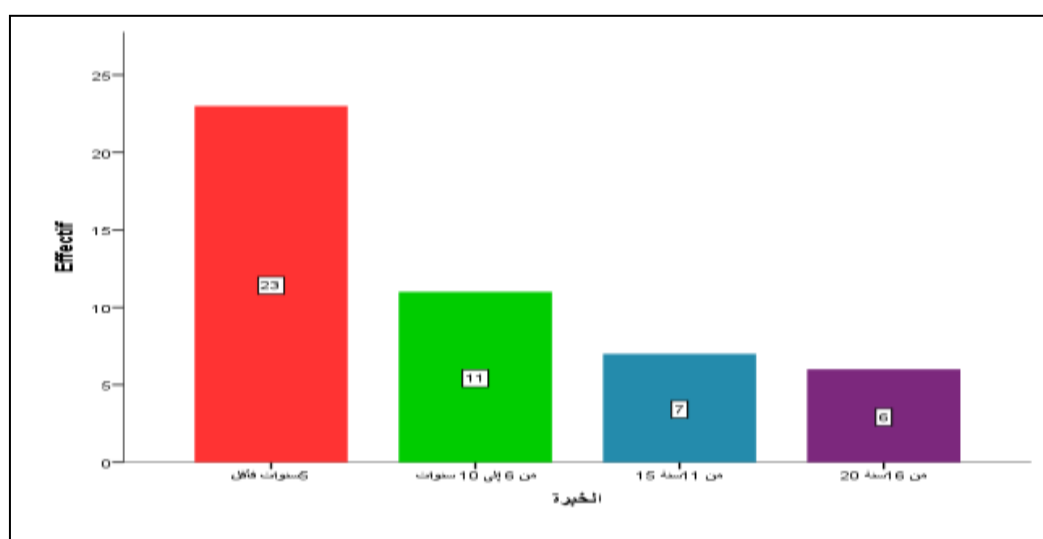
الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخدمة

النسبة %	العدد	البيان
48.93	23	5 سنوات فأقل
23.40	11	6-10 سنوات
14.89	7	11-15 سنة
12.76	6	16-20 سنة
100.0	47	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج spss

ويبين الشكل التالي ذلك:

الشكل (2-8) يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

يبين الجدول رقم (06) توزيع أفراد العينة حسب سنوات خدمتهم العملية، حيث يبين أكبر نسبة كانت 48.93% للذين سنوات خدمتهم أقل من 5 سنوات، أما الذين سنوات خدمتهم من 6 إلى 10 فكانت نسبتهم 23.40%، ومن ثم أولئك الذين تنحصر سنوات خدمتهم من 11 إلى 15 سنة بنسبة 14.89%، وتليها نسبة 12.79% للسنوات خدمة من 16 إلى 20 سنة، فإن هذه النتائج تدل على أن أفراد الدراسة يتمتعون بقدرة كافية على فهم مشكلة الدراسة.

6- توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

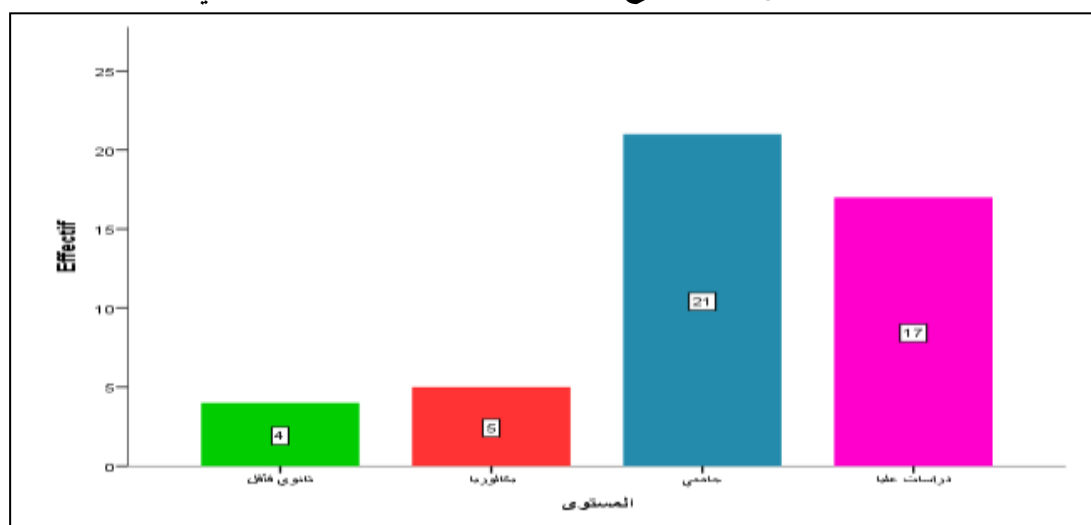
الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

النسبة %	العدد	البيان
8.5	4	ثانوي فأقل
10.63	5	بكالوريا
44.68	21	جامعي
36.17	17	دراسات عليا
100.00	47	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج spss

ويبين الشكل التالي ذلك:

الشكل (2-9) توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج spss

يبين لنا الجدول رقم (08) الدرجات العلمية ومستوى الدراسي لأفراد الدراسة، حيث أن نسبة حاصلين على مستوى ثانوي فأقل 8.5%، بينما نسبة الحاصلين على شهادة الجامعية 44.68%، أما نسبة الحاصلين على شهادة الدراسات العليا 36.17%، فنلاحظ أن أغلبية أفراد الدراسة من المستوى الجامعي كونها تمثل الشريحة كبيرة تغطي الفئات الثلاثة، تليها نسبة مستوى الدراسات العليا كونها ممثلة في أعلى شريحة من مهنيين.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لنتائج الاستبيان

المطلب الأول: التدقيق الداخلي والأداء المحاسبي

1- إختبار ثبات وصدق أسئلة الإستبانة

لتحديد مقاييس لإجابات تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس رأي أفراد الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الاستبيان، بحيث تم تحديد درجة أهمية الإجابة على الأسئلة، على نحو التالي:

الجدول رقم(2-9): درجات مقياس ليكارت الخماسي

البيان	غير موافق بشدة	موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبة

الجدول رقم(2-10): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
النقاط	5	4	3	2	1
مجال المتوسط الحسابي المرجح	من 4.21 إلى 5	من 3.41 إلى 4.2	من 2.61 إلى 3.4	من 1.81 إلى 2.6	من 1 إلى 1.8

المصدر: من إعداد الطالبة

للتأكد من صدق الاستبيان وقدرته على تحقيق الهدف من ورائه، استخدمنا معامل ثبات ألفا كرونباخ، يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الاستبانة، قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (SPSS)، والجدول التالي يوضح اختبار صدق وثبات مجموع أقسام الاستبيان:

الجدول رقم(2-11): اختبار صدق وصحة الإستبانة

المحاور	عدد العبارات	معدل الثبات	معدل الصدق
3+2+1	29	0.805	0.897

المصدر: من إعداد الطالبة

يتبين أن معامل هو 0.805 ما يدل على مستوى عال من ثبات أداة قياس كونها تقترب من الواحد، فمعامل ألفا كرونباخ محصور بين الصفر والواحد، وكلما اقترب من الواحد دل ذلك على وجود ثبات كبير لصدق أداة الدراسة، وأما عن صدق الاستبانة فقد قمنا بجدر معامل ألفا كرونباخ لنحصل على معامل الصدق الذي قيمته 0.897 والذي يدل على صدق الإستبانة.

2- دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة:

يظهر الجدول رقم (12) تحليل عبارات استمارة استبيان المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة، من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأفراد العينة.

الجدول(2-12) دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة في المؤسسة	4.21	0.74
2	قبول التدقيق الداخلي كوسيلة للتقييم والتحليل	4.12	0.71
3	تساعد البيئة الداخلية للمؤسسة المدقق الداخلي على القيام بدوره	4.08	0.85
4	يترجم التدقيق الداخلي الصورة الحقيقية للمؤسسة	4.23	0.66
5	يهدف التدقيق الداخلي الى حماية اصول المؤسسة	4.06	0.81
6	تتوفر لوظيفة التدقيق الداخلي الموارد المالية والبشرية الكافية	4.12	0.92
7	يستطيع المدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة المهنية	4.17	0.78
8	المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بأعلى درجات من الموضوعية	4.12	0.84
9	يعتمد إستقلال المدقق الداخلي بشكل كبير على موقع قسم التدقيق في الهيكل التنظيمي	4.10	0.78
10	المدقق الداخلي قادر على إتخاذ قراراته بدون ضغوط	4.02	0.89
	المتوسط العام	4.12	0.41

المصدر من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (04)، على إجمال أفراد عينة الدراسة على الموافقة على العبارة يترجم التدقيق الداخلي الصورة الحقيقية للمؤسسة ، يظهر ذلك في متوسط الحسابي العام المقدر ب 4.23، والانحراف المعياري المقدر ب0.66 مما يدل على التوافق والتجانس الكبيرين بين آراء أفراد العينة، ما يظهر رضا غالبية أفراد العينة. حيث كان اتجاه العينة نحو الموافقة ما يبين أن للتدقيق الداخلي دور مهم.

ويشير الجدول أيضا على موافقة أفراد العينة على العبارة رقم (04) "يترجم التدقيق الداخلي الصورة الحقيقية للمؤسسة" وجاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يساوي 4.23 والانحراف المعياري 0.66، مما يدل أن درجة استجابة العبارة عالية جدا.

كما جاءت العبارة رقم (10) التي تنص "المدقق الداخلي قادر على إتخاذ قراراته بدون ضغوط" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 4.02، إذ أن أقل متوسط حسابي يدل على أقل درجة موافقة من طرف أفراد العينة و إنحراف معياري يقدر ب 0.89،

وكانت العبارة رقم (01) في المرتبة الثانية التي تنص على "يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة في المؤسسة" حيث بلغ متوسط حسابي 4.21 والانحراف المعياري 0.74، تم إجماع 46.8% من أفراد عينة الدراسة بدرجة "موافق"، ويرجع ذلك إلى أن التدقيق الداخلي يهدف فعلا إلى حماية وتحقيق أهداف المؤسسة.

و تأتي بعد ذلك العبارة رقم (07) التي تنص على "يستطيع المدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة المهنية" في المرتبة الثالثة، بمتوسط حسابي مقدر ب 4.17 والانحراف المعياري 0.78، حيث أن المدقق الداخلي قادر على الإلتزام بالأمانة المهنية.

وتأتي العبارتين رقم (02) و(06) في المرتبة الرابعة بنفس المتوسط الحسابي "قبول التدقيق الداخلي كوسيلة للتقييم والتحليل" و"تتوفر لوظيفة التدقيق الداخلي الموارد المالية والبشرية الكافية" بمتوسط حسابي 4.12 وانحراف معياري 0.71 و0.92 على التوالي، ويتبين أن التدقيق الداخلي يحتل مكانة مهمة بعبارة وسيلة للتقييم والتحليل والوقوف على عمليات الغش والتلاعب وكل قصور داخل المؤسسة وذلك من خلال الموارد المادية والبشرية المتاحة.

وبشكل عام يظهر من نتائج سابقة أن التدقيق الداخلي له دور مهم وفعال في تحقيق أهداف المؤسسة، وذلك بموافقة أفراد العينة على جميع عبارات القسم.

3-الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الاقتصادية:

يظهر الجدول رقم (13) تحليل عبارات استمارة استبيان المتعلقة بالأداء المحاسبي داخل المؤسسة الاقتصادية، من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأفراد العينة.

الجدول رقم (2-13)الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	الأداء هو الإستخدام الكفؤ والفعال للموارد المادية والبشرية	4.34	0.73
2	يتمثل أداء المؤسسة في قدرتها على مطابقة النتائج مع الأهداف	4.19	0.71
3	الأداء المحاسبي هو الوصول الى أداء منهجي سليم	4.31	0.81
4	تؤدي جودة المعلومات المحاسبية إلى إتخاذ قرارات سليمة	4.29	0.62
5	نظام المعلومات المحاسبي مصدر أساسي للمعلومة في المؤسسة	4.27	0.71
6	هناك علاقة إيجابية بين الأداء ونظام المعلومات المحاسبية	4.21	0.72
7	التنبؤ المحاسبي هو مؤشر لأداء محاسبي مستقبلي جيد	4.00	0.75
8	تعتمد كفاءة النظام المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية	4.19	0.61
9	يعبر العمل المحاسبي على الأداء المحاسبي	4.02	0.73
	المتوسط العام	4.20	0.35

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول رقم (13)، فمن خلال متوسط الحسابي العام للفرضيتين الثامنة والتاسعة اللذان نالا أكثر درجة موافق بنسبة 59.6%، والانحراف المعياري المقدر ب 4.19 و4.02 والمتوسط الحسابي ب 0.61 و0.73 على التوالي، مما يتبين أن كفاءة النظام المحاسبي تعتمد بدرجة كبيرة على جودة المعلومة المحاسبية وأن العمل المحاسبي يعبر عن الأداء المحاسبي.

كما يشير الجدول إلى أن العبارة رقم (01) نالت المرتبة الأولى "الأداء هو الإستخدام الكفؤ والفعال للموارد المادية والبشرية" بمتوسط حسابي يقدر ب 4.34 والانحراف المعياري يقدر ب 0.73، مما يدل على موافقة جميع أفراد العينة على هذه العبارة بشدة.

في حين كان تردد من قبل أفراد العينة بالموافقة على العبارة رقم(07) " التنبؤ المحاسبي هو مؤشر لأداء محاسبي مستقبلي جيد" بمتوسط حسابي 4.00 وانحراف المعياري 0.75 وجاءت في المرتبة الأخيرة.

كما تشير العبارة رقم (03) " الأداء المحاسبي هو الوصول الى أداء منهجي سليم " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 0.81 ، وهذا يدل على الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم.

وجاءت العبارة رقم (04) " تؤدي جودة المعلومات المحاسبية إلى إتخاذ قرارات سليمة " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 4.29 وانحراف معياري 0.62، كانت لإستجابة أفراد العينة بدرجة "موافق" ويرجع ذلك إلى أثر المعلومات المحاسبية على عملية إتخاذ القرارات.

وتليها العبارة رقم (05) " نظام المعلومات المحاسبي مصدر أساسي للمعلومة في المؤسسة " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4.27 وانحراف معياري 0.71 ويرجع ذلك إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يمثل مصدر أساسي للمعلومات في المؤسسة .

بينما جاءت الفقرتين رقم (02) و(08) " يتمثل أداء المؤسسة في قدرتها على مطابقة النتائج مع الأهداف " والعبارة "تعتمد كفاءة النظام المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية " في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4.19 وانحراف معياري 0.71 و0.61 على التوالي، وهذا يرجع إلى أن أداء المحاسبي يعتمد أساسا على المعلومة المحاسبية لتتمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف المحددة مسبقا.

وبشكل عام تشير النتائج إلى العوامل التي تحقق الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الإقتصادية ، وذلك بموافقة أفراد العينة على جميع عبارات القسم.

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي

1-التدقيق الداخلي لتحسين الأداء المحاسبي

يظهر الجدول رقم(14)تحليل عبارات استمارة استبيان بمساهمة التدقيق الداخلي في تحسين ورفع الأداء المحاسبي، من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأفراد العينة.

الجدول رقم (2-14): يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
11	يقوم المدقق الداخلي بمراقبة تطبيق النظام المحاسبي ومحاولة تطويره	4.25	0.73
2	المؤسسة الإقتصادية بحاجة ماسة لوظيفة التدقيق الداخلي	4.00	0.78
3	التدقيق الداخلي الجيد قاعدة للأداء الفعال	4.31	0.66
4	يتوفر للمدقق الداخلي الفهم الكافي لعمل برامج الحاسوب	4.23	0.63

0.85	4.19	التشكيك في عمل المدقق يقلل من مصداقيته	5
0.75	4.14	هناك تأثير للتدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي	6
0.77	4.04	يمكن الإعتماد على مخرجات نظام التدقيق الداخلي من طرف مستخدميها	7
0.99	3.80	يمكن الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة	8
1.08	3.95	قيام المؤسسة بعملية التدقيق الداخلي يشكل أعباء إضافية لاغير	9
0.63	4.23	إصلاح النظام المعلومات المالي كفيل بتفعيل الأداء المحاسبي	10
0.36	4.11	المتوسط العام	

المصدر من إعداد الطالبة بناء على نتائج spss

يبين الجدول رقم (14) أن اتجاهات افراد العينة كانت نحو القبول لعبارات القسم بمتوسط حسابي العام يساوي 4.11 وانحراف المعياري الاجمالي 0.36 مما يدل على موافقة عينة الدراسة بدرجة "موافق".

كما يشير الجدول إلى أن العبارة رقم (03) جاءت في المرتبة الأولى " التدقيق الداخلي الجيد قاعدة للأداء الفعال " بمتوسط حسابي 4.31 والانحراف المعياري 0.66 التدقيق الداخلي الجيد قاعدة للأداء الفعال، ويرجع ذلك للأهمية التي يلعبها التدقيق الداخلي.

وكانت العبارة رقم (08) " يمكن الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة " في المرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي 3.80 والانحراف المعياري 0.99، بحيث يشير ذلك إلى أقل درجة موافقة من أفراد الدراسة على امكانية أنه يمكن الإستغناء عن عملية التدقيق الداخلي.

وجاءت العبارة رقم (04) والعبارة (10) في المرتبة الثانية " يتوفر للمدقق الداخلي الفهم الكافي لعمل برامج الحاسوب " و"إصلاح النظام المعلومات المالي كفيل بتفعيل الأداء المحاسبي " بمتوسط حسابي 4.23 والانحراف المعياري 0.63 ، ويرجع ذلك إلى أهمية الحاسب الآلي ونظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة.

وعبارة رقم (05) " التشكيك في عمل المدقق يقلل من مصداقيته " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 4.19 والانحراف المعياري 0.85، يرجع ذلك إلى أن عملية التشكيك في عملية المدقق الداخلي تقلل من مصداقيته ذلك عندما تنعدم الثقة بنفسه.

وكانت العبارة رقم (06) " هناك تأثير للتدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي " في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4.14 وانحراف معياري 0.65، وتشير نتائج إلى أن هناك إجماع بأن التدقيق الداخلي يؤثر على الأداء المحاسبي.

المطلب الثالث: إستنتاجات واختبار الفرضيات

1- الفرضية الأولى: يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية داخل المؤسسة التي تسعى من خلالها إلى تحقيق أهدافها.

من خلال الجدول (12) الذي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثاني دور وظيفة التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة نستخلص من الرابعة "يترجم التدقيق الداخلي الصورة الحقيقية للمؤسسة" حازت على أكبر متوسط حسابي بقيمة 4.23 والفقرة العاشرة "المدقق الداخلي قادر على إتخاذ قراراته بدون ضغوط" حازت على أدنى متوسط حسابي بقيمة 4.02 من هنا نلاحظ أن القيمة الأولى إتجاهها العام "موافق بشدة" بينما القيمة الثانية إتجاهها "موافق" ومن هنا نستخلص أن الفرضية الأولى محققة.

2- الفرضية الثانية: يمثل الأداء المحاسبي العصب المحرك للمنظومة المحاسبية داخل المؤسسة.

من خلال الجدول (13) الذي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثالث "الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الإقتصادية" نستخلص من الفقرة الثالثة "الأداء هو الإستخدام الكفؤ والفعال للموارد المادية والبشرية" حازت على أكبر متوسط حسابي بقيمة 4.31 وان الفقرة السابعة "التنبؤ المحاسبي هو مؤشر لأداء محاسبي مستقبلي جيد" حازت على أدنى متوسط حسابي بقيمة 4.00 من هنا نلاحظ أن القيمة الأولى إتجاهها العام "موافق بشدة" بينما القيمة الثانية "موافق" وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

3- الفرضية الثالثة: التدقيق الداخلي له دور كبير في ترشيد الأداء المحاسبي.

من خلال الجدول (14) الذي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الرابع "يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي" نستخلص أن الفقرة الثالثة "التدقيق الداخلي الجيد قاعدة للأداء الفعال" كان لها أعلى متوسط حسابي بقيمة 4.31 والفقرة الثامنة "يمكن الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة" على أدنى متوسط حسابي بقيمة 3.80 ومن هنا نلاحظ أن القيمة الأولى إتجاهها العام "موافق بشدة" مما يؤدي إلى إستخلاص أن الفرضية الثالثة محققة.

خلاصة الفصل:

نلاحظ مما سبق أن الدراسة الميدانية متمثلة في استمارة استبيان شملت عينة من المجتمع من مهنيين وعاملين من ذوي تخصص في مجال المحاسبة، حسب اختلاف مؤهلاتهم وأعمارهم وخبراتهم، وتبين من خلال التحليل نستنتج نتائج التالية أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة لما له من تأثير جوهري على نتائج القوائم المالية، غير أن ذلك لا يتحقق إلا بوجود نظام معلومات كفؤ وفعال، كما أن لوظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة دور لا يستهان به في عملية الرفع والتحسين من الأداء المحاسبي لها.

وَاللَّهُ
وَاللَّهُ

يكتسي التدقيق الداخلي دورا مهما في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم التقرير حول مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة والتأكد على صحة ومصداقية المعلومات المقرر عنها من قبل المدقق باعتبارها أساسا لنجاعة القرارات ومصداقية المعلومات الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي وتوجيه قرارات الإستثمار للأطراف الخارجية.

ومن خلال فصلي الدراسة وإنطلاقا من الفروض الأساسية يمكن عرض نتائج إختبار الفروض، نتائج الدراسة والإقتراحات وآفاق البحث:

إنطلاقا من طريقة المعالجة التي إعتدتها الطالب والتي جمعت بين الدراسة التطبيقية من جهة والدراسة الميدانية في تقييم الواقع والإستقصاء من جهة أخرى، توصل الطالب أثناء إختبار الفروض إلى النتائج التالية:

الاستنتاجات:

لقد توصلت الدراسة إلى نتائج التالية:

1. اتفاق أفراد العينة على أن المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بدون ضغوط؛
2. يهدف التدقيق الداخلي إلى حماية أصول المؤسسة؛
3. قبول التدقيق الداخلي كوسيلة للتقييم والتحليل؛
4. يتمثل أداء المؤسسة في قدرتها على مطابقة النتائج مع الأهداف؛
5. تؤدي جودة المعلومات المحاسبية إلى إتخاذ قرارات سليمة؛
6. التنبؤ المحاسبي هو مؤشر لأداء مستقبلي جيد؛
7. يتوفر للمدقق الداخلي الفهم الكافي لعمل برامج الحاسوب؛
8. المؤسسة الإقتصادية بحاجة ماسة لوظيفة التدقيق الداخلي؛
9. إصلاح النظام المعلومات المالي كفيل بتنفيذ الأداء المحاسبي.

التوصيات:

- محاولة المؤسسة من توفير جو عمل ملائم للمدقق الداخلي وهذا مايساعده على القيام بالعملية التدقيقية بأكبر مصداقية ممكنة وبدون ضغوط خارجية؛
- إعطاء أهمية لعملية التدقيق الداخلي فهي تساعد المؤسسة على إجتناوب المخاطر وإقتناص الفرص السانحة؛
- يجب على المؤسسة تسليط الضوء على الأداء المحاسبي ومحاولة الرفع منه؛
- توظيف الجوانب الإيجابية للعملية التدقيقية؛

- ضرورة اعتماد المؤسسة على تقنية تبادل الخبرات مع المؤسسات الرائدة في مجال التدقيق الداخلي.

آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية والذي على الرغم من قلة المراجع في هذه الدراسة، غير أننا نؤمل أن يكون البحث منطلق لبحوث أخرى تساهم في إثرائه وكمثال عن مواضيع أخرى مكتملة مايلي:

- مزايا وعيوب التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية؛
- نحو إطار متكامل للتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؛
- واقع وآفاق الأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية.
- الفرق بين الأداء المحاسبي والأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:أولاً: باللغة العربيةI. الكتب:

1. رضا محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، دار الثقافة، الطبعة السابعة، عمان، 2008.
2. صلاح الدين مبارك ولطفي فرج، نظم المعلومات المحاسبية، الجمعية السعودية المحاسبية التطبيقية، الرياض، 1996.
3. طواهر التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
4. عليان الشريف وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار المسيرة، الطبعة الأولى، عمان، 2000.
5. ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير و الأداء المالي والإداري، دار الحمديّة، الجزائر.
6. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، 2009.
7. يوسف داوود صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، 2010.

II. المذكرات:

8. أولاد مسعود غمار محمد، دور التدقيق الداخلي في تحسين مردودية المؤسسة، مذكرة ماستر في العلوم التجارية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2014.
9. تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2010.
10. حسين منصور، فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي العقيد آكلي محمد، البويرة، 2012.

11. قطيب عبد القادر، انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على مهنة المحاسبة في الجزائر، مذكرة ماستر في العلوم التجارية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2013.
12. يوسف سعادة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2010.
13. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

III. الملتقيات العلمية:

14. عجيلة محمد وآخرون، استراتيجيات ومتطلبات مهنة المحاسبة في البلدان العربية، ملتقى دولي حول متطلبات مهنة المحاسبة ودوره في الإصلاح المحاسبي الواقع المعوقات الحلول، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2014.
15. هشام أحمد صبو، دور المحاسبة والنظم و المراجعة في المادة الحيوية لقطاع الأعمال في مصر، الجمعية العلمية للمحاسبة والنظم، الإسكندرية، 2001.

IV. المجلات:

16. حيدر صباح حسن وآخرون، دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الأداء المحاسبي، مجلة دنانير، العدد الرابع، 2009.
17. زين يونس، تفعيل المراجع الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 46، السنة الثامنة.
18. ناظم حسن عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقا للمفاهيم و الاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراته، مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، العدد 26، 2010.

ثانيا: باللغة الأجنبية

19. Alleh hamini, laudit comtable et financier, ed-berte, 2001.
20. Harmanson, dana and Ritteenbery larry cH2”Internal audit and organzational governanc”
21. J.rendre, theorie et pratique de laudite interne, ed3 organigition, paris, 2000.

ثالثا: المواقع الإلكترونية:

22. [http://. www.univ-meda.dz](http://www.univ-meda.dz).

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الملحق رقم (01) إستمارة (الإستبيان)

الأخ الكريم، الأخت الكريمة

تحية طيبة وبعد

تقوم الطالبة بإعداد مذكرة ماستر في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير حول: تأثير وظيفة التدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي - دراسة ميدانية، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بتمعن بوضع إشارة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة.

علماً بأن إجاباتكم ستعامل بشكل سري وجماعي و لغايات وأغراض البحث العلمي فقط وستوضح نتائج الدراسة تحت تصرفكم في أي وقت وليس مطلوب منكم ذكر اسمك أو عنوانك، شاكرًا لكم سلفًا جهودكم المباركة وحسن تعاونكم.

الباحثة: اسماعيل حليلة - كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

سنة ثانية ماستر جامعة غرداية

البريد الإلكتروني: halim9190@gmail.com

1- القسم الأول: لو تكرمت بذكر بعض المعلومات العامة الآتية من أجل استكمال البيانات الخاصة بالبحث وهي:

2- ذكر () أنثى ()

3- اسم الوظيفة: رئيس مصلحة () رئيس أعمال () متصرف اداري () عون تقني () محاسب ()

4- المؤهل العلمي: ثانوي فأقل () بكالوريا () جامعي () دراسات عليا ()

5- الحالة الإجتماعية: أعزب () متزوج ()

6- العمر: أقل من 25 سنة () 26-30 () 31-40 () 41- فأكثر ()

7- سنوات الخبرة: خمس سنوات فأقل () 6-10 سنوات () 11-15 () 16-20 ()

القسم الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
1	يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة في المؤسسة					
2	قبول التدقيق الداخلي كوسيلة للتقييم والتحليل					
3	تساعد البيئة الداخلية للمؤسسة المدقق الداخلي على القيام بدوره					
4	يترجم التدقيق الداخلي الصورة الحقيقية للمؤسسة					
5	يهدف التدقيق الداخلي الى حماية اصول المؤسسة					
6	تتوفر لوظيفة التدقيق الداخلي الموارد المالية والبشرية الكافية					
7	يستطيع المدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة المهنية					
8	المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بأعلى درجات من الموضوعية					
9	يعتمد إستقلال المدقق الداخلي بشكل كبير على موقع قسم التدقيق في الهيكل التنظيمي					
10	المدقق الداخلي قادر على إتخاذ قراراته بدون ضغوط					

القسم الثاني: الأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
1	الأداء هو الإستخدام الكفؤ والفعال للموارد المادية والبشرية					
2	يتمثل أداء المؤسسة في قدرتها على مطابقة النتائج مع الأهداف					
3	الأداء المحاسبي هو الوصول الى أداء منهجي سليم					
4	تؤدي جودة المعلومات المحاسبية إلى إتخاذ قرارات سليمة					
5	نظام المعلومات المحاسبي مصدر أساسي للمعلومة في المؤسسة					
6	هناك علاقة إيجابية بين الأداء ونظام المعلومات المحاسبية					
7	التنبؤ المحاسبي هو مؤشر لأداء محاسبي مستقبلي جيد					
8	تعتمد كفاءة النظام المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية					
9	يعبر العمل المحاسبي على الاداء المحاسبي					

القسم الثالث: يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المحاسبي

الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يقوم المدقق الداخلي بمراقبة تطبيق النظام المحاسبي ومحاولة تطويره					
2	المؤسسة الإقتصادية بحاجة ماسة لوظيفة التدقيق الداخلي					
3	التدقيق الداخلي الجيد قاعدة للأداء الفعال					
4	يتوفر للمدقق الداخلي الفهم الكافي لعمل برامج الحاسوب					
5	التشكيك في عمل المدقق يقلل من مصداقيته					
6	هناك تأثير للتدقيق الداخلي على الأداء المحاسبي					
7	يمكن الإعتماد على مخرجات نظام التدقيق الداخلي من طرف مستخدميها					
8	يمكن الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة					
9	قيام المؤسسة بعملية التدقيق الداخلي يشكل أعباء إضافية لاغير					
10	إصلاح النظام المعلومات المالي كفيل بتفعيل الأداء المحاسبي					

الملحق رقم (02) إختبار صدق وثبات عبارات الإستبانة

الفكرومباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,805	29

كولومجروف سمرنوف

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
المجموع	,137	47	,028	,944	47	,026

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم (03) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الإستبانة

المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري

Statistiques				
	N		Moyenne	Ecart-type
	Valide	Manquante		
المجموع	47	0	4,1508	,30531
س1	47	0	4,2128	,74996
س2	47	0	4,1277	,71070
س3	47	0	4,0851	,85541
س4	47	0	4,2340	,66636
س5	47	0	4,0638	,81838
س6	47	0	4,1277	,92353
س7	47	0	4,1702	,78903
س8	47	0	4,1277	,84999
س9	47	0	4,1064	,78668
س10	47	0	4,0213	,89660
س11	47	0	4,3404	,73059
س12	47	0	4,1915	,71135
س13	47	0	4,3191	,81043
س14	47	0	4,2979	,62258
س15	47	0	4,2766	,71329
س16	47	0	4,2128	,72039
س17	47	0	4,0000	,75181
س18	47	0	4,1915	,61284
س19	47	0	4,0213	,73690
س20	47	0	4,2553	,73627
س21	47	0	4,0000	,78019
س22	47	0	4,3191	,66288
س23	47	0	4,2340	,63289
س24	47	0	4,1915	,85053
س25	47	0	4,1489	,75119
س26	47	0	4,0426	,77900
س27	47	0	3,8085	,99211
س28	47	0	3,9574	1,08262
س29	47	0	4,2340	,63289
مج1	47	0	4,1277	,41110
مج2	47	0	4,2057	,35439
مج3	47	0	4,1191	,36214

الملحق رقم (05) الهيكل التنظيمي للمؤسسة الإستشفائية بمتليل

