



الرقم التسلسلي:/ 2019/

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل.م.د.)

دفعة: 2019

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: مالية مؤسسة

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية

دراسة حالة مؤسسة الإسمنت SCT-تبسة-

The Role of Internal Audit in Improving The Quality of The
Accounting Information System

Case Study of Cement Corporation SCT-Tebessa-

إشراف الأستاذ:

إسماعيل عنان

من إعداد الطالبتين:

• سمية صامري

• منار طيبو

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
زمال فيصل	أستاذ مساعد - أ-	رئيسا
عنان إسماعيل	أستاذ مساعد - أ-	مشرفا ومقررا
زريقي عمار	أستاذ مساعد - أ-	مناقشا

السنة الجامعية: 2018-2019



إِهْلَاء

كنت أعرف منذ وقت طويل أنني سأنجح في بلوغ الهدف و ليس الأمر أنني تنبأت بالغيب بل كنت أعرف منذ البداية أن الله عز وجل زودني بإرادة هائلة تفوق بحجمها كل الصعاب المتوقعة.

الحمد لله الذي وفقنا لهذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:
أهدي تخرجي إلى معلم البشرية أجمعين الهادي الأمين صلى الله عليه و سلم
فإلى من نزلت في حقهم الآيتين الكريمتين في قوله تعالى:

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي والذي هو مدرستي الأولى في الحياة أبي الغالي أطال الله في عمره.

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعتني حق الرعاية وكانت سندي في الشدائد، وكانت دعواها لي بالتوفيق، إلى التي تبعتني خطوة بخطوة في طلبي للعلم، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان أمني أعز ما أملك على القلب و العين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين.

إليهما أهدي هذا العمل المتواضع حتى أدخل على قلبهما شيئا من السعادة.

إلى إخوتي الذين تقاسموا معي عبء الحياة و أظهروا لي ما هو أجمل من الحياة، إلى من تذوقت معهم أجمل اللحظات: ناريمان، كاتي، شيراز، ريان، محمد، حسين، مجيب الرحمان.
إلى صاحبة القلب الطيب والابتسامة الفريدة ومن حاربت و ساهمت في الكثير لأجلي عزيزتي ورفيقة دربي صامري سمية.

إلى من أنسب إليه الفضل فبكم وحدكم حققنا هدفنا المسطر، و بتظافر جهودكم و صلنا إلى ما نحن عليه مدير المالي و المحاسبية زيتون الطيب و المدققة ريم رحاحلة فتقبلوا مني كل معاني التقدير على أدائكم الرائع.
إلى من زرع التفاؤل في دربي و أنار طريقي في العمل مديري أسامة قبابي قد جئت اليوم لكي أحمل لك أنقى عبارات الشكر و التحية والثناء.

وإلى من يؤمن بأن بذور نجاح التغيير هي في ذواتنا وفي أنفسنا قبل أن تكون في أشياء أخرى.
"ربي أزعني أن أشكر نعمتك علي و على والدي و أن أعمل صالحا ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين".

منار

إهداء

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر
الليالي وتعب الأيام بين دفتي العمل المتواضع.

إلى منارة العلم والإمام المصطفى إلى سيد الخلق سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتنا بخيوط منسوجة من قلبها

أمي العزيزة.....أطال الله عمرك

إلى من سعى لننعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشيء من أجل دفعنا في طريق النجاح الذي علمنا أن نرتقي

سلم الحياة بحكمة وصبر

أبي العزيز.....أطال الله عمرك

إلى من قاسموني طفولتي وسنين عمري أختي فريال و أخوأي خير الدين و شمس الدين

إلى عصفوري العائلة

عبد المعز، رنيم

إلى من علمونا حروفاً من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أحلى عبارات العلم إلى من صاغوا لنا علمهم

حروفاً ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح إلى أساتذتنا الكرام

إلى كل الأقرباء والأهل وكل من اتسعت لهم ذاكرتي ولم تتسع لهم مذكرتي.

سمية

شُكْرٌ وَعِرْفَانٌ

الحمد لله عن سَمِعٍ وعن بَصَرٍ .. الحَمْدُ لله عن عقلٍ وعن جسدٍ .. الحمد لله الذي علّم بالقلم علّم الإنسان ما لم يعلم

القائل في حكم التنزيل: "شَهِدَ اللهُ أَنَّهُ لا إِلَهَ إِلاَّ هُوَ والملائكةُ وأُولُوا العِلْمِ قَائِمًا بالقِسْطِ لا إِلَهَ إِلاَّ هُوَ العَزِيزُ

الحكيم " آل عمران -18-

وصلني اللهم على السراج المنير معلم الإنسانية وهادي البشرية عدد ما في الكون من المعلومات وعدد ما خطه القلم والكلمات أما بعد:

أتقدم بخالص الشكر والامتنان للأستاذ الفاضل " عنان إسماعيل " على قبول الإشراف على هذا العمل وعلى جميع التوجيهات والنصائح المقدمة من طرفه، وأتوجه بالشكر لكل أساتذتي الذين تعلمت من منابعم العلمية طوال فترة الدراسة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة العربي التبسي وخاصة الأستاذ "رحال مراد" على نصائحه ومجهوداته معنا .

الشكر الكثير إلى كل العاملين في مؤسسة الإسمنت خاصة رئيس قسم المالية والمحاسبة السيد "الطيب زيتون " والسيدة المدققة الداخلية بالمؤسسة "ريم رحاحلة" على مساندتهم ومساعدتنا المدعمة والقيّمة في تنفيذ هذا العمل.

وإلى كل من ساهم معنا ماديا أو معنويا نقول: "شكرا ما أصغرها كلمة لكن معناها أكبر لأنها تتبع من القلب فعلا".

كما أشكر كل من ساعدني من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل ولو بكلمة طيبة. ولا يفوتني أن أتوجه بالشكر والتقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة الأستاذ الفاضل "زمال فيصل" والأستاذ

المحترم "زرقي عمار" اللذان قبلا مناقشة

وإثراء هذا العمل وتحملهم عناء القراءة والتقييم.

قائمة المحتويات..... الصفحة

الإهداء.....	II
شكروعرفان.....	IV
قائمة المحتويات.....	V
قائمة الجداول والأشكال.....	VII
قائمة الملاحق والمختصرات.....	IX
مقدمة عامة.....	أ-ز

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي والأدبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة

مقدمة الفصل.....	2
المبحث الأول : مدخل للتدقيق الداخلي.....	3
• المطالب الأول: الإطار التصوري للتدقيق الداخلي.....	4
• المطالب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي.....	6
• المطالب الثالث: مراحل التدقيق الداخلي.....	8
• المطالب الرابع: أنواع التدقيق الداخلي.....	14
المبحث الثاني: الإطار التعريفي لنظام المعلومات المحاسبية.....	15
• المطالب الأول: مقاربات تعريفية لنظام المعلومات المحاسبية.....	16
• المطالب الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبية ومستخدميه.....	22
• المطالب الثالث: تقييم نظام المعلومات المحاسبية.....	26
• المطالب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بنظام المعلومات المحاسبية.....	29
المبحث الثالث: عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع.....	34
• المطالب الأول: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية.....	35
• المطالب الثاني: الدراسات السابقة باللغة العربية.....	38
• المطالب الثالث: تقييم مخرجات الدراسات السابقة.....	41
• المطالب الرابع: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....	43
خلاصة الفصل.....	47

الفصل الثاني: دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت تبسة

49	.....مقدمة الفصل
50	.....المبحث الأول: عرض المنهجية والمؤسسة محل الدراسة
51	.....المطلب الأول: المنهجية والأدوات المستخدمة في دراسة الحالة
67	.....المطلب الثاني: تحليل العلاقة القائمة بين متغيرات الدراسة
69	.....المطلب الثالث: عرض مؤسسة الإسمنت تبسة
75	.....المطلب الرابع: دوافع ومبررات اختيار مؤسسة الإسمنت محلا للدراسة
79	.....المبحث الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة الميدانية
80	.....المطلب الأول: وظيفة التدقيق الداخلي و نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت..
85	.....المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في مؤسسة الإسمنت.
	.....المطلب الثالث: تحليل ومناقشة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومة المحاسبية
90	.....للمؤسسة
94	.....المطلب الرابع: اختبار فرضيات الدراسة
115	.....خلاصة الفصل
118	.....الخاتمة العامة
122	.....قائمة الملاحق
133	.....قائمة المراجع
156	.....الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	تسمية الجدول	الرقم
08	أهداف التدقيق الداخلي	01
42	عملية تقييم الدراسات السابقة.....	02
55	وضعية استمارات الاستبيان.....	03
56	أسماء المحكمين لاستبيان الدراسة.....	04
57	صدق الاتساق البنائي لأداة الاستبيان.....	05
58	المجالات المختلفة لدرجة الثبات Alpha.....	06
59	قيمة معامل Cronbach's Alpha للاستبيان.....	07
60	الأساليب الإحصائية المعلمية واللامعلمية.....	08
60	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات اجابات أفراد العينة.....	09
61	الأدوات الاحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان واختبار الفرضيات.....	10
63	توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة.....	11
64	توزيع أفراد العينة حسب الجنس.....	12
64	توزيع أفراد العينة حسب العمر.....	13
64	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.....	14
65	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.....	15
65	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية.....	16
65	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.....	17
71	التقسيم الوظيفي لمؤسسة الإسمنت.....	18
76	موقع تقرير التدقيق الداخلي بمؤسسة الإسمنت.....	19
83	تحليل وظيفة التدقيق الداخلي.....	20
90	نتائج تحليل اجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول.....	21
93	نتائج تحليل اجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بتحسين نظام الرقابة الداخلية....	22
94	نتائج تحليل اجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بتقييم إدارة المخاطر.....	23
96	نتائج تحليل اجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بعدالة القوائم المالية.....	24

99	.....نموذج مخرجات جداول تحليل الانحدار الخطي	25
100	.....مجالات قيمة معامل الارتباط	26
101	.....مجالات معامل التفسير R^2	27
103	.....ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الرئيسية	28
105	.....ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 01	29
108	.....ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 02	30
110	.....ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 03	31
113	.....ملخص نتائج الفرضيات	32

قائمة الأشكال

الصفحة	تسمية الشكل	الرقم
18	.....نموذج مبسط لنظام المعلومات المحاسبية	01
22	.....الخصائص النوعية لنظام المعلومات المحاسبية	02
24	.....مكونات نظام المعلومات المحاسبية	03
32	.....دور وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر	04
53	.....مخطط أسلوب دراسة الحالة المعتمد	05
67	.....تحليل أثر المتغيرات المدروسة	06
68	.....منحنى بياني يترجم علاقة المتغيرين	07
73	.....الهيكل التنظيمي لمؤسسة الإسمنت-تبسة-	08
98	.....خطوات اختبار فرضيات الدراسة	09
112	.....النموذج الميداني للدراسة	10

قائمة الملحق

الصفحة	تسمية الملحق
122	الاستبيان.....
126	مخرجات برنامج spss v 25.....
132	مخطط تنفيذ مهمة التدقيق.....

قائمة المختصرات

الإختصار	الدلالة
CIA	شهادة مدقق داخلي معتمد.....
CPA	شهادة محاسب قانوني معتمد.....
CEF	شهادة خبير مالي.....
IFA	الإتحاد الدولي للمحاسبين.....
ifaci	المعهد الفرنسي للتدقيق و الرقابة الداخلية.....

المقدمة العامة

طبيعة المشكلة البحثية:

عرفت الحياة الاقتصادية تطورا كبيرا بتزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم والمتمثلة في المنافسة، نظم تكنولوجيا المعلومات وظهور الإدارة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة، وبذلك تزايدت أهمية ودور الإدارة والمدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة، ومن أهم وأعمق التغييرات الحاصلة في الإدارة خلال العقود القليلة الماضية هو التركيز على نظامي التدقيق والمحاسبة معا.

إذ أن نظام المعلومات المحاسبية من أهم الأنظمة البارزة في أي مؤسسة اقتصادية، لأنه يركز على تحديد فعالية وكفاءة تلك الأخيرة من حيث الحفاظ على استمراريته ونموها، تحت ظل المنافسة الشديدة التي تواجهها ويلعب نظام المعلومات المحاسبية دورا هاما بشأن تشغيل البيانات المتعلقة بالعمليات، توفير المعلومات اللازمة وضمان وصولها بدقة وموثوقية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب، لتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وكذا استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة.

ونظرا لكبر حجم المؤسسات ووظائفها أصبح من الصعب التحكم في الرقابة عليها، ومنه نتجت الحاجة إلى ما يسمى بعملية التدقيق الداخلي، وبغرض التأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية كان لا بد من فرض أدوات رقابية على نظام المعلومات، وهذا ما يقوم به التدقيق الداخلي، حيث أنه يمثل ضمان أكبر حول مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى تحقيق فعاليته داخل المؤسسة الاقتصادية لبلوغ الأهداف المسطرة بأقل التكاليف.

لذا نجد أن التدقيق الداخلي تطور كثيرا و تغيرت النظرة القديمة له من مجرد اكتشاف الأخطاء والانحرافات إلى أداة فعالة في خدمة الإدارة، حيث تستطيع وظيفة التدقيق الداخلي أن تساهم في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، وتعزيز تحكم الإدارة في المؤسسة أو تدعيم ما يسمى بحوكمة الشركة، أيضا المساهمة في تقييم وإدارة المخاطر، الحماية منها وتقديم المشورة في ماهية السبل الأنجح لإدارتها، وكذلك قياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتقديم الأداء والفعالية.

بناء على ما تقدم طرحه تستخلص الطالبتان أن الإطار التصوري للموضوع يكمن حول آليتين تعدان من أهم ركائز قيام المؤسسة واستمراريتها في الوقت الحالي...، ومنه فإن عنوان الدراسة المقترحة لموضوع مذكرة الماجستير يمكن توضيحها في شكل متغيرين لهما صفة التأثير والتأثر (تابع و مستقل)، يتم إسقاطهما بواقع دراسة الحالة حسب متطلبات التخصص العلمي التقني والمجال العلمي الذي تنتمي إليه الطالبتان ومنه فعنوان المذكرة كالتالي:

"دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مؤسسة الإسمنت-".

الإشكالية المقترحة للموضوع:

ضمن إطار مضمون وطبيعة المشكلة البحثية للموضوع المدروس يمكن طرح الإشكالية الآتية:
ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية ؟ وما ترجمة ذلك على صعيد مؤسسة الإسمنت؟

حيث سيتم معالجة هذه الإشكالية من خلال التطرق لمختلف جوانب الموضوع والمتمثلة في الإجابة عن كل من الأسئلة الفرعية المصاغة في الآتي:

الأسئلة الفرعية:

- ما هي أهم مبررات وجود مهمة التدقيق الداخلي؟
- هل يعد وجود نظام المعلومات المحاسبية من الأنظمة المهمة في المؤسسات ؟
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية؟

الفرضيات المستند عليها:

انطلاقاً من الإشكالية المذكورة، يمكن صياغة فرضية مطروحة يُسترشد بها لدراسة المشكلة البحثية، وهذا لإثبات مدى صحتها من خلال دراسة حالة مؤسسة الإسمنت-تبسة- ومدى توافقها كإجابة أولي مع الإشكالية التي استندت عليها الطالبتان من خلال ما يلي:

الفرضية الرئيسية:

وهي الموجه العام للبحث عن علاقة المتغيرين (التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية) اللذان تم طرحهما لدراسة المشكلة البحثية والعمل على معالجة ذلك بتوضيح مدى قوة ارتباطهما وظيفياً وإحصائياً عن طريق تجسيدهما في شكل دراسة تطبيقية بمؤسسة اقتصادية (الإسمنت) حيث يمكن صياغتها كما يلي:

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة تقييم داخل المؤسسة وذلك لكشف الأخطاء، التلاعبات والغش، وبما أن نظام المعلومات المحاسبية ليس وسيلة وإنما غاية يعمل على توفير معلومة جيدة بالشكل المناسب وفي الوقت اللازم وكذلك يعمل على تحقيق جملة من الغايات في مقدمتها حاجات عدة أطراف ذات العلاقة، فالتدقيق الداخلي يساهم بدور كبير في تحسين نظام المعلومات المحاسبية وتحقيق جودته في مؤسسة الإسمنت- تبسة-.

الفرضيات الفرعية:

- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تفعيل نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الإسمنت تبسة؛
- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم وتحسين إدارة المخاطر بمؤسسة الإسمنت تبسة؛
- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية الخاصة بمؤسسة الإسمنت تبسة.

أهداف دراسة الموضوع:

تسعى أهمية الدراسة من كونها تركز على موضوع مهم ألا وهو دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية حيث تتمحور عناصرها في:
العمل على توضيح ماهية التدقيق الداخلي بالإضافة إلى محاولة شرح الإطار التعريفي لنظام المعلومات المحاسبية وعلى ما تركزه تطبيقاته في الواقع العلمي.

مع محاولة إبراز مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية وترشيدها في المؤسسة عينة الدراسة بالإضافة إلى توضيح واقعها بصفة موضوعية، والغاية منها وضع رؤية لواقع المؤسسة من زاوية الممارسة المالية والإدارية التي تعد لب قيام المؤسسات على صعيد ممارسة الأنشطة والوظائف.

أهمية الموضوع:

تكمن أهمية دراسة الموضوع أساسا في المساهمة العلمية أو القيمة المضافة التي تسعى إليها الطالبتين وصولا إلى وضع رؤية تحليلية لمتغيرات الدراسة وكشف مدى قوة علاقتهما، مع تحديد الإطار العلمي والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي ومكانته ومزاياه التي يساهم بها في تحقيق الأهداف لدى المؤسسات الساعية للتوسع في الأنشطة وتحقيق النمو.

حيث أن هذا الموضوع له قبول واسع لدى المؤسسات الاقتصادية لدوره ومكانته التي يضيفها لمجالات وخدمة الإدارة، لأنه يبني موقع مهمة التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية انطلاقاً من التدقيق الجيد.

بالإضافة إلى محاولة التأكيد على بيان أهمية الرأي الفني المحايد للمدقق الذي يحكم على مدى عدالة وسلامة القوائم المالية، ومما تقدم يتضح أن هذا الموضوع معد لوضع رؤية تحليلية لمخرجات التدقيق الداخلي ومدى فعاليته في تحقيق جودة نظام معلوماتي لخدمة أهداف وغايات المؤسسة الاقتصادية.

أما بالنسبة للأهمية التي يحملها للطلبة، الباحثين والمهتمين بجانب التدقيق، فإنه يكمن في أنه يمثل قاعدة تعريفية لتبسيط مختلف التطبيقات المهنية لكل من التدقيق الداخلي واستخدام مخرجاته في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال التعريف بمدى علاقة المتغيرين، وبصفة عامة يمكن القول بأن هذا الموضوع المدروس جاء كمحاولة لإثراء مجاله العلمي بتوفير مادة علمية تقنية مهمة وإتاحتها لإمكانية الاستفادة منها.

دوافع إختيار الموضوع:

يمكن إبراز جملة من الدوافع التي تبنى الطالبتان من خلالها هذا الموضوع في التالي:

الدوافع الموضوعية:

- وجود خلفية نظرية للموضوع، حيث أنه يندرج كمقياس ضمن التخصص، أيضا يمثل نواة مالية المؤسسة في الوقت الحالي؛
- رغبة الطالبتان وميولهما الشخصي في الإلمام بجوانب الموضوع، كذلك التوسع في المجال النظري والتطبيقي؛
- أهمية المعلومة التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة وضرورة التقييم الدائم للإجراءات المتبعة، للحصول على معلومات موثوق فيها إلى جانب تقادي واكتشاف أي شكل من اشكال الاخطاء والغش؛
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية العمود الفقري للتدقيق الداخلي، وذلك من خلال تقييم كيفية توزيع السلطة والمسؤولية داخل المؤسسة؛
- التحسيس بأهمية الموضوع فهو من جهة يتطرق إلى نظام المعلومات ويتفصيل أكثر إلى نظام المعلومات المحاسبية.

الدوافع الذاتية:

- وجود الرغبة في معالجة الموضوع بشكل يضمن تحقيق ميزة معرفية من خلال إبراز أوجه العلاقة القائمة بين متغيرات الدراسة ومدى مساهمتها في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية؛
- الحاجة التي دفعت الطالبين إلى معرفة الواقع العلمي والتطلع إلى الأساليب المعتمدة في مؤسسة الإسمنت (قسم المحاسبة والتدقيق)، بحيث تمنح إمكانية إسقاط المعارف النظرية وفق رؤية تطبيقية مهنية، ومنه تكون الإحاطة التصورية للمتغيرات ومعرفة حيثياتها الميدانية.

المنهج المستخدم في الدراسة:

انطلاقاً من دراسة الفرضيات واختبارها للوصول لنتائج البحث (الموضوع) المرجوة، فإنه وكمعظم الدراسات الإدارية والاقتصادية التي تتبنى المنهج التحليلي لعموميات التدقيق الداخلي لإبراز أثره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة الاقتصادية، مع وصف العلاقة الرابطة بينهما، بالإضافة إلى استخدام أسلوب دراسة الحالة (الدراسة التطبيقية) التي تعتمد على تحليل جملة من الخطوات مع إجراء تحليل لمحاور كل من الاستبيان، الملاحظات، الوثائق والمقابلات المجرات على صعيد المؤسسة.

حدود الدراسة:

ارتبطت دراسة هذا الموضوع العلمي بحدود وأبعاد مكانية وزمانية توضح كما يلي:

- **الحدود المكانية:** تمحورت الدراسة الميدانية في مؤسسة (الإسمنت تبسة) على مستوى مديرية المحاسبة والمالية ومديرية التدقيق والتأكيد، باعتبارهم المسؤولين عن الفحص والتدقيق الداخلي في المعلومات المحاسبية، تجسيدا بذلك الإطار العام للموضوع ومتغيراته؛
- **الحدود الزمانية:** و هي المدة المستغرقة لإنجاز الدراسة، والتي تراوحت ما بين الفترة من شهر أكتوبر 2018 إلى غاية شهر ماي 2019.

أما فيما يخص التركيب الفني والعلمي فتم تقسيمه الزمني حسب مايلي:

- **الجانب النظري والتعريفى للمتغيرات:** حيث كان الموضوع من بداية السنة الجامعية والموافقة على تولى البحث في الموضوع إلى بداية السداسي الثاني؛
- **الجانب التطبيقي (دراسة الحالة):** اعتمدت الطالبان على مجريات الدراسة التطبيقية وبناءها خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية (2018.2019).

متغيرات الدراسة:

- تتمثل في عرض حال لكلا المتغيرين الأساسيين اللذان قامت عليهما الدراسة وطبيعتهما، لكشف مدى علاقة التأثير والتأثير ومدى تصنيف معامل ارتباط لهما، حيث تمثلا في كل من:
- التدقيق الداخلي (كفاءة ومؤهلات ممارسة المهمة..): X المتغير المستقل؛
 - جودة نظام المعلومات المحاسبية (متغير نوعي وكمي): Y المتغير التابع.

مميزات الموضوع المدروس وبُعده العلمي:

- دراسة نتائجها قابلة للتعميم لاسيما على المؤسسات العمومية الاقتصادية المصاحبة لنفس القطاع من ناحية الحجم، النشاط والمردودية المحققة لها، وذلك نظرا لاستخدامها عدة نماذج وأدوات بحثية؛
- موضوع بحثي ملائم لتخصص الطالبين؛
- يخدم المكاسب والمعارف القبلية، حيث يساهم في ترسيخ جملة من الأهداف منها التركيز على التدقيق المالي ومكانته في تفعيل إدارة المؤسسة وقراراتها، والاطلاع على العديد من الحثيات ميدانيا بالإضافة إلى الإشباع المعرفي الخاص بمجال التدقيق وخدمة الإدارة.

مصادر جمع البيانات:

- **المصادر الأساسية:** من المصادر الأساسية المذكورة في متن الموضوع كالأبحاث هي كل من: الكتب العربية والأجنبية، أطروحات الدكتوراه، مجلات، ملتقيات وأبحاث ذات العلاقة بالموضوع؛
- **المصادر الفرعية:** وهي أحد المصادر التي التجأت إليها الطالبتان بغرض التزويد معرفيا للبرهنة والتحليل، حيث شملت كل من: المحاضرات، قوائم، نماذج من المؤسسة... إلخ
- **المصادر الثانوية:** شمل هذا التصنيف المصادر أو المراجع التالية: إجابات الدراسة التطبيقية المقابلات، الاستبيان، التوجيهات، الإرشادات والآراء المختلفة التي تخدم موضوع البحث من قبل الباحثين الدارسين للموضوع، بالإضافة إلى الاعتماد على دراسات سابقة من ناحية بناء تركيبة الموضوع وكيفية التحكم فيه، لاسيما أخذ الاستشارات من عدة جهات مهمة بهذا الموضوع.

وصف عام لطبيعة المذكرة والمنهجية المعتمدة:

الأسلوب المستخدم منهجيا في إعداد المذكرة هو أسلوب إمراد IMRAD: الذي يعد من أشهر الأساليب التي تسهل على الباحثين استعراض وتصفح مختلف أقسام المذكرة بصفة سريعة، منظمة ومنسقة، حيث يتيح للباحث القدرة على التحكم في الموضوع وتبسيطه بتعريف المتغيرات، والتركيز على العناصر المتينة الأساسية

للمصطلحات المفتاحية، بالإضافة إلى العمل في ضوءها عند إسقاط الإطار النظري على الجانب التطبيقي باستخدام منهج دراسة الحالة، وبصفة عامة يمكن شرح هذا الأسلوب انطلاقاً من التركيبة الاصطلاحية التالية:

I	Introduction	مقدمة
M	Methods	الطريقة والأدوات
R	Results	النتائج
A	And	و
D	Discussion	المناقشة

جاءت هذه المذكرة استجابة لما تتطلع إليه المادة (2) والمادة(3) من القرار الوزاري رقم 362 المؤرخ في: 09 جوان 2014، الذي يحدد كفايات إعداد ومناقشة مذكرة الماستر.

المحاور الرئيسية لموضوع الدراسة:

بغية تحقيق أهداف هذه الدراسة وحيثياتها انطلاقاً من الإشكالية المطروحة وأسئلتها لاختبار مدى مصداقيتها والتأكيد عليها أو رفضها، فإنه تم تقسيم دراسة الموضوع بما يتوافق مع متغيراتها والعلاقة القائمة بينها والغرض منها إلى فصلين:

الفصل الأول: جاء هذا الفصل إبراز ما يتطلب إبرازه وفقاً للمنهج البحثي المستخدم وهو منهجية IMRAD كتوطئة تعريفية لمتغيرات الدراسة بعنوان: الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة متفرع إلى ثلاث مباحث، حاولت فيه الطالبان تلخيص ماهية كل من:

- مدخل مفاهيمي للتدقيق الداخلي؛
- الإطار التعريفي لنظام المعلومات المحاسبية وبيان علاقة التدقيق الداخلي بجودة نظام المعلومات المحاسبية؛
- التطرق لبعض الدراسات التطبيقية السابقة لزوايا الموضوع البحثي.

الفصل الثاني: تضمن هذا الفصل كأغلب الدراسات الاقتصادية والإدارية القائمة على تحليل أوجه العلاقة بين متغيرين، من خلال محاولة تحليل وتفسير جزئيات الموضوع المعتمدة انطلاقاً من محاولة الإجابة عن الإشكالية وتساؤلاتها الفرعية بصفة مباشرة باعتماد أسلوب دراسة حالة لمؤسسة **الإسمنت** - تبسة- ، وعلى العموم فإن المحاور الأساسية لهذا الفصل تكمن في كل من:

- المنهجية والأدوات المستخدمة في الدراسات الميدانية؛
- مناقشة وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي والأدبيات التطبيقية لمتغيرات الدراسة

تمهيد

يحتل التدقيق الداخلي موقعا متميزا في المؤسسة، حيث أصبح عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات ونظرا لأهميته البالغة في التأكد من صحة البيانات، المعلومات، التقارير والقوائم المالية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية، وتعزيز المصداقية والاعتمادية فيها، وللتأكد من السياسات والإجراءات المرسومة خالية من المخالفات والأخطاء، بما يكفل المحافظة على أصول المؤسسات من التلاعب والاختلاس، بغية ضمان استمرارية أنشطتها تحقيق أهدافها ورفع كفاءتها الإنتاجية، إلا أن كبر حجم المؤسسات وتنوع منتجاتها والخدمات التي تقدمها أيضا كثرة عملياتها وأحداثها المالية أدى إلى ضرورة الاهتمام بجودة نظام المعلومات المحاسبية بشكل متزايد، لما تقدمه من توفير البيانات والمعلومات بأسرع وقت وبأقل جهد و تكلفة.

وعليه فإن جودة المعلومات المحاسبية كلما كانت موثوقة، دقيقة وصحيحة بالشكل الملائم كلما زادت القدرة على التعبير عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وكذا استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة.

حيث يهدف هذا الفصل إلى التعرف على الإطار المفاهيمي والأدبيات التطبيقية لكل من التدقيق الداخلي وجودة نظام المعلومات المحاسبية حتى يمكن إظهار الدور الذي يمكن أن يقوم به التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، ومنه تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي كالتالي:

✚ المبحث الأول: مدخل للتدقيق الداخلي؛

✚ المبحث الثاني: الإطار التعريفي لنظام المعلومات المحاسبية؛

✚ المبحث الثالث: عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع.

المبحث الأول: مدخل للتدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق عملية منتظمة للحصول على الأدلة والقرائن الدالة على الاحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة, باتباع أسلوب منهجي واستخدام أدوات كفيلة للوصول إلى رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية الختامية للمؤسسة والحفاظ على مركزها المالي من خلاله.

واعتماد التدقيق داخل أي مؤسسة يكون العصب الأساسي الذي يعكس نجاعة النشاط الاقتصادي فيها ونظرا لأهميته الكبيرة خاصة داخل الكيانات الكبيرة لما يوفره من سلامة واستقرار في وضعها المالي من جهة والمحافظة على حقوق أصحاب المصلحة من جهة أخرى، تتطلب تبنيه في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

حيث أن التدقيق الداخلي الكفاء و الفعال يلبي احتياجات الإدارة من التقارير الصحيحة التي تطمئنها على آلية سير العمل و درجة توافقه مع الخطط و السياسات، التي تبين درجة الالتزام بالقوانين والأنظمة الداخلة، وتوجيهات الإدارة و تعليماتها، و كذلك يقدم التدقيق الداخلي توصيات من شأنها زيادة كفاءة وفعالية أداء الشركات و توفير الحماية اللازمة لموارد الشركة.

وسيتم التطرق في مجمل هذا المبحث إلى محاولة تأصيل الاطار التعريفي للتدقيق الداخلي كمدخل عام يوضح موقعه ومدى أهميته والغاية منه من خلال التطرق الى كل من :

❖ الإطار التصوري للتدقيق الداخلي؛

❖ أهمية وأهداف التدقيق الداخلي؛

❖ مراحل التدقيق الداخلي؛

❖ أنواع التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: الإطار التصوري للتدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في وقتنا الحالي باعتباره وسيلة للحذر، وذلك من أجل محاربة كل من الغش الأخطاء المهنية و التلاعبات و الإهمال وحتى المخالفات، فمن الممكن الارتكاز عليه في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الكشوفات المالية الختامية، و بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقارير، و تبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

وردت العديد من التعريفات التي تناولت التدقيق الداخلي نذكر منها الآتي:

التعريف الأول: يعرف التدقيق الداخلي بأنه: "عبارة عن نشاط التأكد والاستشارات المستقل و الموضوعي المصمم لإضافة قيمة مضافة لأغراض تحسين عمليات المنظمة فهو يساعد المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر و الرقابة و عمليات الحوكمة".¹

التعريف الثاني: كما عرف التدقيق الداخلي بأنه: "هو تدقيق للعمليات و السجلات بصورة مستمرة، يهدف إلى فحص و تقييم النواحي المحاسبية، و إعطاء النصيحة لتحسين المنظمة و يساعد على خلق قيمة مضافة كما يساعد على تنظيم و تحقيق أهداف هذه الأخيرة و ذلك لضمان دقة و صحة البيانات المحاسبية".²

التعريف الثالث: كما يعرف التدقيق الداخلي أيضاً بأنه: "عبارة عن قسم أو إدارة أو فريق ممارسين للتدقيق الداخلي يكونوا موظفين داخل الشركة يعملون على تقديم خدمات باستقلالية و موضوعية حيث يكون مصمم لإضافة قيمة تطوير و تحسين المنظمة، مما يساعد على تحقيق أهداف منهجية و منتظمة و منطقية".³

التعريف الرابع: كما يعرفه المجمع الأمريكي للمدققين الداخليين بأنه: "وظيفة تقييمية مستقلة تمارس داخل المؤسسة لفحص مختلف الأنشطة وتقييمها بهدف أساسي هو خدمة الإدارة".⁴

التعريف الخامس: "كما عرفه أيضاً الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنه: "فعالية تقييمية مقامة ضمن المؤسسة لغرض خدمتها، ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم ومراقبة ملاءمة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي و فعاليتها".⁵

¹ - أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2005، ص 95 .

² - أمين السيد أحمد لطفى، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، دار الجامعة، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2011، ص 67 .

³ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 140 .

⁴ - Jacques Renard, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Groupe Eyrolles, Paris, France, 4ème edition, 2000, page 60.

⁵ - Moller Robert and Sarbanes_osdey, *New internal audit Roles*. John wiley and sons, USA, 2004.

من خلال التعريفات السابقة يمكن تقديم تعريف شامل للتدقيق الداخلي: "هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوسائل، الطرق التقييمية والتقويمية التي تتبناها الإدارة لكي تتمكن من الحفاظ على مواردها واستغلالها بالشكل الأمثل وحماية أصولها من السرقة، الغش والاختلاس، ولضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية، القوائم، التقارير المالية وتحقيق الكفاءة التشغيلية وفقا لأنظمة وقوانين وسياسات المنظمة ويقوم بها جهاز مستقل داخل المنظمة.

ثانياً: خصائص التدقيق الداخلي.

- لكي يكون التدقيق الداخلي فعال و ناجح لابد أن يتمتع بعدة خواص نستنتجها من خلال التعريفات السابقة:¹
- **التدقيق الداخلي نشاط:** حقيقة أن وظيفة التدقيق الداخلي هو نشاط هي حقيقة مهمة و هذا يعني أنه هو خدمة محددة أي وظيفة تقييمية داخل المؤسسة وذلك من خلال تقييمها لنشاطاتها.
- **التدقيق الداخلي وظيفة شاملة:** هو خدمة متوفرة ضمن كل المؤسسات، حيث ينصب داخل المؤسسة وفي جميع مستوياتها بهدف خدمة الإدارة.
- **التدقيق الداخلي وظيفة مستمرة:** أي أنه طريقة يتبعها المدققين لأداء أنشطتهم المتعلقة بالتدقيق بصفة أكثر استمرارية وتواصلية.
- **الاستقلالية:** أي أن التدقيق الداخلي مستقل عن باقي الوظائف الأخرى بمعنى أن يمتلك الوضع القانوني الكافي وأن يكون قادراً على الوقوف مرة أخرى على العمليات ضمن قيد التدقيق من أجل أن يكون ذو فائدة.
- **التأكيد والاستشارة:** يوفر التدقيق الداخلي المشورة و المساعدة للإدارة بالطريقة التي تناسب احتياجات كل مدير وفي الوقت نفسه الدور الرئيسي للتدقيق الداخلي هو تقديم تأكيدات مستقلة فيما إذا كانت المنظمة تقوم بإدارة المخاطر بشكل جيد أم لا.
- **مصمم ليضيف قيمة:** حيث أن يقود التدقيق الداخلي إلى تحقيق منفعة للمؤسسة و ذلك من خلال تحسين عملياتها لضمان استمراريته و تحقيق هدفها.
- **التقييم و التحسين:** يركز التدقيق الداخلي على إجراء تحسينات في المنظمة، أي يضع ما هو موجود أثناء عملية التدقيق مقابل ما يجب أن يكون موجود لضمان الرقابة الجيدة وهذا يتركز بالضرورة على استخدام تقنيات التقييم التي يتم تطبيقها بطريقة مهنية و نزيهة، لإعطاء نتائج يمكن الاعتماد عليها.

¹ . محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، كنوز المعرفة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2009، ص 91.

- **منهج نظامي منضبط:** أي أن يكون التدقيق الداخلي قادر على العمل بأفضل المبادئ التوجيهية للممارسة في مجال تقديم خدمات عالية الجودة بمعنى على المؤسسة أن تتوقع من أن مدققيها يطبقون منهج نظامي و منضبط في عملهم و يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يضع إجراءات و سياسات توجه عملية التدقيق الداخلي.
- **مساعدة المنظمة في إنجاز أهدافها:** اذا كان أداء الرقابة الداخلية فعالا عندئذ تكون المنظمة ناجحة وتستطيع أن تحقق أهدافها، و لكي يكون ذلك على المدى الطويل يجب على المنظمة أن توجه وترشد قسم التدقيق الداخلي.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

لقد شغل التدقيق الداخلي حيزا هاما في الآونة الأخيرة، وذلك بسبب مساهمته الكبيرة في تحسين وضعية المؤسسة، من خلال كشف الأخطاء و العمل على تصحيحها.

أولا: أهمية التدقيق الداخلي:

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه أداة رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة على رفع جودة الأعمال والمحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنه يعتبر من أهم آليات التحكم داخل المؤسسة لذلك فقد ظهر وتطور وزادت أهميته نتيجة لتظافر مجموعة من العوامل المتمثلة في ما يلي:¹

- حاجة المؤسسة إلى بيانات دقيقة، سليمة وصحيحة تثبت عدالة وصدق البيانات، القوائم والحسابات الختامية المنشورة.
- حاجة المؤسسة إلى التأكد من وجود حماية كافية للأصول والسياسات والخطط من الانحرافات عند التطبيق بغية تحقيق الكفاية والأمان لتحقيق هدف المؤسسة.
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على الأسباب التي حالت دون تحقيق المؤسسة لأهدافها الموضوعية.
- التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية التي تتولد داخل المؤسسة.
- تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة.
- العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاية الإنتاجية.

¹ الخطيب خالد راغب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية، ، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، عمان، 2010، ص136 .

- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المؤسسة وتطويرها.

ولا شك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة للمؤسسة، وذلك من خلال تحسين وزيادة فرص إنجاز أهداف المنظمة وتحسين الإجراءات، العمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة.

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي.

يرجع الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي إلى اكتشاف الأخطاء والغش والإسهام في تحقيق الأهداف الكلية التي يمكن أن تقع بين العاملين في المنظمة، ويعود السبب في ذلك إلى أن هذا الهدف كان متماشياً مع صغر حجم المشروعات وزيادة الاعتماد على جمهور المستثمرين في الحصول على رأس المال، ثم تطور هدفه من مجرد اكتشاف الغش والأخطاء إلى إبداء الرأي في مدى صدق وعدالة القوائم المالية، والجدير بالذكر أن المدقق قد يكتشف أثناء قيامه بعملية التدقيق أخطاء ومخالفات تأتي في الغالب كنتيجة فرعية لما يقوم به من عمليات الفحص العادي وبناء على ما سبق يمكن تقسيم أهداف التدقيق كما يلي:¹

- **هدف الحماية:** يسعى المدقق الداخلي إلى حماية مصالح المؤسسة و ممتلكاتها من الغش الأخطاء الضياع و الانحراف باستخدام إجراءات ملائمة، كما أنه يسعى إلى إظهار نقاط الضعف عن طريق فحص دقة البيانات المحاسبية، ويعتمد في تحقيق هذا الهدف على برنامج لتدقيق النواحي المالية والمحاسبية عن طريق التدقيق المالي و يتضمن فحص كل من النظام المحاسبي و الرقابة الداخلية للتأكد من سلامتها وفعاليتها من حيث التصميم، التنفيذ، اختيار السجلات المناسبة، القوائم المالية وتحقيق عناصر المركز المالي.

- **هدف البناء والإصلاح:** يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق الذي يعدد وظيفة رقابية علاجية إرشادية إذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة و المناسبة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة و تقديم النصائح للإدارة من أجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي على فحص، تدقيق، تتبع تحديد و تحليل النتائج الإيجابية والسلبية، ووضع الحلول لها والقيام بعملية التشخيص الممكنة، أين يتم تحديد نقاط القوى والضعف ورفع كل هذا بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة.

¹ - فتحى السوافري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2002، ص24.

الجدول (1): أهداف التدقيق الداخلي

هدف الحماية	هدف البناء
<p>حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمراقبة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية مسبقاً لكل من:</p> <ul style="list-style-type: none"> - سياسة المؤسسة. - الإجراءات المحاسبية. - نظم الضبط الداخلي. - سجلات المؤسسة. - قيم المؤسسة. - أنشطة التشغيل. 	<p>بمعنى اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة و تقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية على:</p> <ul style="list-style-type: none"> - تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية. - التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول. - اقتراح بتطوير وتحسين الأداء.

المصدر: عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزف السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004، ص 209.

المطلب الثالث: مراحل التدقيق الداخلي

هناك خطوات أساسية ومكاملة لتنفيذ عملية التدقيق الداخلي، حيث يستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع إلى قواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل واضح، كامل وفعال.

أولاً: تخطيط عملية التدقيق الداخلي

قبل البدء بعملية تنفيذ التدقيق الداخلي يجب على المدقق الداخلي القيام بالأعمال التحضيرية، والتي تتطلب منه القدرة على تحديد أولويات مهمة التدقيق، بالتوافق مع أهداف المؤسسة، و تمر هذه الخطوات بالمراحل التالية:¹

¹ إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية و الممارسة المهنية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2004، ص 278.

1. الأمر بالمهمة: هو عبارة عن تفويض تمنحه الإدارة العامة للمؤسسة أي لمصلحة التدقيق الداخلي، وهو يتمثل في شكل وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبا، كما يمكن أن يكون على شكل شفهي، وذلك بهدف إعلام المسؤولين عن عملية التدقيق، و يخضع الأمر بالمهمة إلى ثلاثة مبادئ تتمثل فيما يلي:

- لا يقرر المدقق الداخلي بمفرده عن مهمته، وإنما يقوم بالمهام التي تطلبها منه الإدارة العامة.
- يجب أن يصدر الأمر بمهمة التدقيق من سلطة مؤهلة، عادة ما تكون الإدارة العامة أو لجنة التدقيق.
- يسمح الأمر بالمهمة بإعلام المسؤولين الذين لهم علاقة بالمهمة و ليس فقط المدققين الداخليين ولكن كل الأطراف المرتبطة بمهمة التدقيق.

2. الدراسة والتخطيط: هذه المرحلة تعتبر جد ضرورية هامة لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، فعلى المدققين الداخليين وضع خطة لتحديد أولويات مهمة التدقيق، بما يتلاءم و الأهداف المسطرة للمؤسسة، و يتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال ما يلي:

- **الإطلاع والفهم:** على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية و اللازمة، والتي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق، و ذلك بهدف تحقيق ما يلي:
- معرفة الأهداف المطلوبة تحقيقها من هذه المهمة.

- معرفة نظام الرقابة الداخلية المطبق في النشاط أو الوظيفة محل التدقيق، وتحديد المشاكل الأساسية المتعلقة بها.

- **خطة التقارب:** بعد إطلاع و فهم المدقق الداخلي للمهمة المكلف بها، و من خلال جمعه للمعلومات الكافية واللازمة، يقوم بإعداد خطة التقارب، و هي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول، يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المراجعة إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة، و يقسم الجدول إلى عمودين، يوضح العمود الأول تقسيمات الأعمال أو التعليمات الأولية، بينما العمود الثاني يوضح أهداف تلك الأعمال أو العمليات.

- **تحديد مواطن الخطر:** على المدقق الداخلي تقييم مدى ملاءمة و فعالية إدارة النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلقة به، وفي نهاية هذه الخطوة وعلى ضوء تحديده لواقع الخطر، فإن المدقق الداخلي يقوم بإكمال جدول خطة التقارب بإضافة:
- عمود ثالث: يحدد الخطر المرتبط بكل عمل.

- عمود رابع: يتضمن تقييم ملخص للخطر حسب ثلاثة مستويات: عالي، متوسط، ضعيف.

- **عمود خامس:** يتضمن وسائل نظام الرقابة الداخلية التي يجب توفيرها لإبطال هذه المخاطر، بالاعتماد على الإجراءات، المعايير، الإشراف والأدوات الملائمة أو الأفراد المؤهلين.

- **عمود سادس:** الإشارة إلى وجود أو عدم وجود الإجراءات التي تعتبر ذات أهمية، و أنها موجودة ولا تؤدي عملها، و العكس غير موجودة و لاكن توجد وسائل أخرى تتحكم في العمل.

• **التقرير التوجيهي:** يحدد أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي و نطاقها، و يعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقا ضمن خطة التقارب و التي على ضوءها يتم تحديد نطاق المهمة، كما يتضمن مقترح المدققين بمجالات تدخلاتهم، من حيث مجال العمل الوظيفي، أي الإدارة و الفروع التي ستخضع لتدقيق، و مجال العمل الجغرافي، أي مكان القيام بالمهمة، و هذا التقرير قابل للتعديل بعد التشاور بين فريق التدقيق و الطرف الآخر الطالب لها.

ثانيا: الإتصال والموافقة

يجب على مدير إدارة التدقيق الداخلي توصيل خطط نشاط التدقيق الداخلي و متطلبات تنفيذ هذه الخطط، بما في ذلك التغيرات الزمنية والجوهرية إلى الإدارة العليا و مجلس الإدارة وذلك بهدف مراجعتها والموافقة عليها، كما يجب عليه الإفصاح عن أثر وجود أية قيود على الموارد في تنفيذ الخطط.

يتم اختيار النشاط أو الجهة الخاضعة لعملية التدقيق وفقا لثلاث طرق هي:¹

1. الاختيار المنظم : و يتم اختيار النشاط أو الجهة الخاضعة لعملية التدقيق استنادا إلى خطة التدقيق السنوية التي يتم وضعها في بداية السنة.

2. الاختيار بناء على طلب الإدارة العليا: قد تحتاج الإدارة العليا إلى الحصول على معلومات بشأن وضع أو مشكلة ما، حيث ترى الإدارة أنها بحاجة إلى حكم أو رأي فيها، مثل تدقيق اتفاقية محددة على وشك التوقيع أو تدقيق حساب أحد العملاء تمهيدا لدفع قيمة فاتورة ما.

3. الاختيار بناء على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق : قد يحتاج بعض مديري الإدارات إلى مساعدة المدقق الداخلي، لتقييم كفاية و فعالية نظام الرقابة الداخلية لبعض الأنشطة الخاضعة لإدارتهم.

وأيا كانت الطريقة المتبعة في اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق، فإن المدقق الداخلي يحدد الأولوية حسب الأهمية النسبية و إعادة جدولة مهمات المدقق باستمرار على ضوء المستجدات.

¹ داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالي، دار المنشورات الحقوقية، الطبعة الأولى، لبنان، 2002، ص245.

بالإضافة إلى ذلك يجب جمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط محل التدقيق من مصادر مختلفة للحصول على فهم لطبيعة هذا النشاط، كما أن هذه المصادر تعتمد على ما إذا كان النشاط يدقق لأول مرة أو أنه تم تدقيقه سابقاً وهذه المصادر تتمثل فيما يلي:

- الهيكل التنظيمي.
- تقارير وملفات المراجعة السابقة، الموازنات التقديرية والمعلومات المالية.
- الإجتماع مع إدارة النشاط.
- الإطلاع على الخطط، السياسات، الإجراءات والاتفاقيات المتعلقة بالنشاط.

ثالثاً: تنفيذ عملية التدقيق الداخلي

بعد أن ينتهي المدقق الداخلي من دراسته، تخطيطه وموافقته على مهمة التدقيق المكلف بها، تبدأ خطوة التنفيذ والتي بدورها تمر بثلاثة مراحل هي:¹

1. اجتماع الافتتاح: يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم التدقيق فيه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولي النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية المراجعة والفحص التي ستتم.

2. برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ): يتم من خلاله تقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقاً لمؤهلاتهم وخبرتهم، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات، ويسمح المدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، حيث يساعد على تتبع عمل المدققين لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف المدقق، ويعتبر مرجعاً مهماً للمهام المستقبلية، كما لا يجب الخلط بين المخطط وخطة التقارب، فهذه الأخيرة تخطط العمل حتى نهاية الدراسة والتخطيط يتم في بداية الدراسة فقط.

3. العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق، حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات، المقارنات، وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملاءمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث.

يجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمال التدقيق بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال التدقيق، فهي التي تدعم، تعزز وتثبت عملية، نتائج

¹ - صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث و تطوير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، الأردن، 2016

وتوصيات التدقيق الناتجة عن أدلة التدقيق من أعمال التدقيق المنجزة، كما أنها تعتبر أدلة للمدقق للدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال، و من ضمن الأوراق الهامة لتوثيق عمل المدقق ورقة إبراز و تحليل المشاكل حيث يقوم المدقق بتعبئة هذه الورقة كلما وجدت مشكلة أو مخالفة أثناء تنفيذه للمهمة، و تتعلق كل ورقة بمشكلة واحدة، وتحتوي ورقة إبراز وتحليل المشاكل في العادة نوع المشكلة، الأسباب، النتائج، والتوصيات المقترحة

رابعاً: إعداد التقرير

في نهاية عملية التدقيق يقوم المدققون الداخليون بإعداد تقارير منتظمة تسلّم للإدارة العليا و هذا التقرير يتميز بصفات تتمثل فيما يلي:¹

1. هيكل التقرير: يتكون من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز و تحليل المشاكل من جهة، والنتائج المذكورة في ورقة التغطية التي تعتبر بدورها وثيقة تغطية ووسيلة للربط بين برنامج التحقق و العمل الميداني لقسم أو جزء منه من جهة ونتائجه من جهة أخرى، كما تعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة.

2. العرض النهائي: يتمثل في العرض الشفهي للملاحظات التي يراها المدقق، فالمسؤولية لمهمة التدقيق الداخلية هامة وأساسية لأهم المسؤولين للمصالح محل التدقيق، إذ يتم العرض بعد انتهاء المدقق من العمل الميداني.

3. تقرير التدقيق الداخلي: يرسل التقرير النهائي للتدقيق الداخلي لأهم المسؤولين والإدارة، لإعلامهم بنتائج التدقيق المتعلقة بقدرة التنظيم محل التدقيق بالقيام بمهامه مع ذكر المشاكل من أجل تحسينها، ويعتبر هذا التقرير من أهم الوثائق التي تحضرها مصلحة التدقيق الداخلي.

4. تقرير أعمال التحسين: بعد اقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التصحيحات الواجب القيام بها انطلاقاً من الملاحظات التي سجلها عند القيام بمهمته، يقوم بمتابعة هذه التصحيحات وتنتهي هذه المرحلة عن تحقيق كل التصحيحات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة.

وقد زودت المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بسبعة إرشادات تتعلق بالتزامات المدقق الداخلي في هذا الشأن:

- يجب على المدققين الداخليين التقرير عن نتائج عملهم .
- يجب على المدققين الداخليين مناقشة الاستنتاجات والتوصيات مع المستويات الإدارية المناسبة قبل إصدار التقرير الكتابي.
- يجب أن تكون التقارير الموضوعية واضحة وبناءة في الوقت المناسب.

¹ -صالحى محمد، مرجع سابق، ص55.

- يجب أن يعرض التقرير الهدف من عملية التدقيق ونطاق نتائجه، كما يجب أن يحتوي على رأي المدقق كلما كان ذلك ممكنا.
- يجب أن تكتب المعلومات الإضافية بوضع وبشكل يجذب انتباه القارئ.
- يجب أن تصف المعلومات الهدف من عملية التدقيق مع إعلام القارئ لماذا أجريت عملية التدقيق وماذا كان متوقعا منها أن تنجزه.
- يجب أن تشخص وتحدد أنشطة التدقيق طبيعة ومدى نطاق التدقيق الذي تم تأديته.

خامسا: المتابعة

- يجب على مدير إدارة التدقيق الداخلي وضع نظام لمتابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة و تأخذ هذه الخطوات ثلاثة أشكال:¹
- قيام الإدارة العليا بالاستفسار من الجهة الخاضعة للتدقيق لاتخاذ قرار فيما إذا كان من الممكن تطبيق هذه التوصيات؟ أو متى سيتم تطبيقها؟ وكيف؟.
 - قيام الجهة الخاضعة لعملية التدقيق مباشرة بتنفيذ التوصيات.
 - قيام المدقق الداخلي بعد منح الجهة الخاضعة لعملية التدقيق مهلة كافية لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة ومتابعتها.

سادسا: تقييم مهمة التدقيق الداخلي²

- وهي آخر مرحلة من مراحل التدقيق الداخلي حيث يقوم قسم التدقيق الداخلي بالتأكد من الفاعلية التي تم بها إنجاز المهمة، وكيف يمكن تنفيذها بكفاءة أعلى مع الاستفادة من هذا التقييم في إنجاز مهمات أخرى.

¹ - جيهان عبد المعز جمال، مراجعة وحوكمة الشركات، دار الكتاب الجامعي، الطبعة الأولى، الإمارات العربية المتحدة، 2014، ص ص424-425.

² - صالح محمد، مرجع سابق، ص56.

المطلب الرابع : أنواع التدقيق الداخلي

بالرغم من تعدد أنواع التدقيق الداخلي إلا أنه من الصعوبة بمكان فصل هذه الأنواع عن بعضها أثناء التدقيق، فمن الصعوبة أن يتم تدقيق تشغيلي دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي أو الأثر الإداري أو قياس مدى الالتزام بالأنظمة و التعليمات، لذلك فقد عمد معهد المدققين على تقسيم التدقيق الداخلي من أجل تبسيط فهم كل نوع و تسهيل التعامل معه وتحقيق أهداف التدقيق إلى الأقسام التالية:¹

أولاً: التدقيق الداخلي المالي

هو عبارة عن الفحص المنظم للعمليات المالية و القوائم و السجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و السياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى، وبالتالي التدقيق المالي هو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي، و الهدف منه هو إظهار البيانات المالية بصورة موضوعية كي تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة.

ثانياً: التدقيق الداخلي التشغيلي

يعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، حيث كان وليداً للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي، و يطلق عليها أيضاً المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء، و يسعى هذا النوع إلى فحص و تقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية و الفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مسبقاً و متفق عليها من الجهات العليا في المؤسسة، فهو بمثابة فحص شامل للوحدة أو المنظمة لتقييم انظمتها المختلفة و رقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي، ويهدف هذا النوع إلى تقديم تقارير مفيدة للمديرين في مختلف المستويات.

ثالثاً: التدقيق الداخلي للمهام الخاصة

هذا النوع من التدقيق يتعلق بالمهام التي يقوم بها المدقق الداخلي، حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا للقيام بها و يتفق من حيث الأسلوب أو النطاق مع النوعين السابقين، ولكنه يختلف من ناحية التوقيت إذ أنه غالباً ما يكون فجائياً و غير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي.

¹ -كمال محمد سعيد، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، منشورة، محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص ص 22-24.

المبحث الثاني: نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي في الوقت الحاضر الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام داخل الوحدة الاقتصادية، وعليه يجب أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، ولا تكتسب هذه المعلومات هذه الخاصية إلا إذا تم التدقيق فيها من قبل مراجعين داخليين.

كما أن أداء نظام المعلومات المحاسبية إذا كان على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي إلى توليد معلومات ذات مصداقية تقدم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة، ومنه فهو يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة و الفعالة التي تساعد على اتخاذ القرار.

لذا سيتم التطرق في هذا المبحث إلى ماهية نظام المعلومات المحاسبية الى جانب مكوناته والمعايير المعتمدة فيه وذلك من خلال:

- ❖ مقاربات تعريفية لنظام المعلومات المحاسبية؛
- ❖ مكونات نظام المعلومات المحاسبية ومستخدميه؛
- ❖ تقييم نظام المعلومات المحاسبية؛
- ❖ علاقة التدقيق الداخلي بنظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: مقاربات تعريفية لجودة نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية بمثابة ذاكرة مرنة وواسعة النطاق لصناع القرار داخل المؤسسة، بحيث يمكنهم من معرفة الوضعية الحالية والمستقبلية للمؤسسة، فهو وسيلة للترجمة والتعبير عن الأحداث الاقتصادية عن طريق تقديم وحفظ المعلومات المحاسبية بشكل ملائم، و إن غرضه الرئيسي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين والخارجيين.

أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

يعد مصطلح النظام من المصطلحات الشائعة والمستخدم بكثرة في مختلف المجالات الاقتصادية، حيث نجد أن هناك صعوبة في تحديد تعريف دقيق وموجز لهذا المصطلح لذلك قبل التطرق لمفهوم نظام المعلومات المحاسبية يجب أولاً معرفة ما مفهوم النظام ومن ثم نظام المعلومات، وبعدها نظام المعلومات المحاسبية.

1. تعريف النظام System

لقد وردت عدة تعاريف لمفهوم النظام نذكر منها:

التعريف الأول: "هو مجموعة أو تجميع من الأشياء المرتبطة ببعض التفاعلات المنتظمة أو المتبادلة لأداء وظيفة معينة".¹

التعريف الثاني: "هو مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها لتحقيق هدف أو عدة أهداف معينة".²

التعريف الثالث: "هو مجموعة من المكونات ذات علاقات متداخلة مع بعضها البعض، تعمل على نحو متكامل في ظل قيود معينة، لتحقيق هدف مشترك في بيئة ما، وفي سبيل ذلك تقبل مدخلات وتقوم بعمليات وتنتج مخرجات، وتسمح باستقبال مدخلات مرتدة (تغذية عكسية)".³

من خلال هذه التعريفات يمكن استنتاج ما يلي:

"النظام هو مجموعة من العناصر التي تحكمها علاقات تفاعل، تبادل واتساق للوصول إلى أهداف محددة ومشتركة".

¹- محمد السعيد خشبة، نظم المعلومات (المفاهيم، التحليل، التصميم)، مطابع الوليد، الطبعة الأولى، مصر، 1992، ص 11.

²- ابراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية (مدخل إداري)، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، 2000، ص 17.

³- طارق طه، نظم المعلومات والمحاسبات الآلية والانترنت، دار الجامعة الجديدة، الطبعة الأولى، مصر، 2007، ص 39.

2- تعريف نظام المعلومات Information system

نظم المعلومات تتكون من مجموعة متنوعة من المفاهيم العلمية، التي تشكل عنوانا واحدا، توفر احتياجات المستفيدين من المعلومات لتساعدهم في القيام بأعمالهم بكفاءة وفعالية، ومن أهم التعريفات ما يلي:

التعريف الأول: "هو إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (بيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المشروع".¹

التعريف الثاني: " أنه مجموعة من العاملين، الإجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات، معالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة، وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المسندة إليهم".²

التعريف الثالث: "هو عملية تجميع البيانات من مصادر متفرقة لتكون عناصر مدخلات، يقوم بتشغيلها وتحليلها و توثيقها و تخزينها، و من ثم ينتج منها ما يتلاءم من معلومات مع احتياجات الإدارة، لأغراض اتخاذ القرارات في صورة مخرجات هادفة".³

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن نظام المعلومات هو "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع استرجاع ، تشغيل، تخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم، بالإضافة إلى تدعيم اتخاذ القرارات، التنسيق، الرقابة، مساعدة المسيرين والعاملين في حل المشاكل، تطوير المنتجات المقدمة وخلق المنتجات الجديدة.

3- تعريف نظام المعلومات المحاسبية Accounting Information Systems

يظهر النظام المحاسبي مجموعة من الانظمة الفرعية والتي تعمل فيما بينها بنسق و تكامل تام، وهذه الأنظمة تتمثل في نظام المحاسبة، نظام المستودعات ، نظام المبيعات، العملاء، نظام المشتريات والموردين ويعالج هذا النظام السندات المحاسبية المختلفة بأنواعها القيد و القبض، الصرف النقدي و الشيكات، ويعالج سندات المستودعات من إدخال و إخراج و شطب...، ويمكن ذكر عدة تعريفات لنظام المعلومات المحاسبية منها:

¹ - سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، دار المناهج، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص28.

² - قاسم عبد الرزاق محمد، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، ص15.

³ - مهدي مأمون الحسين، نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، ص45.

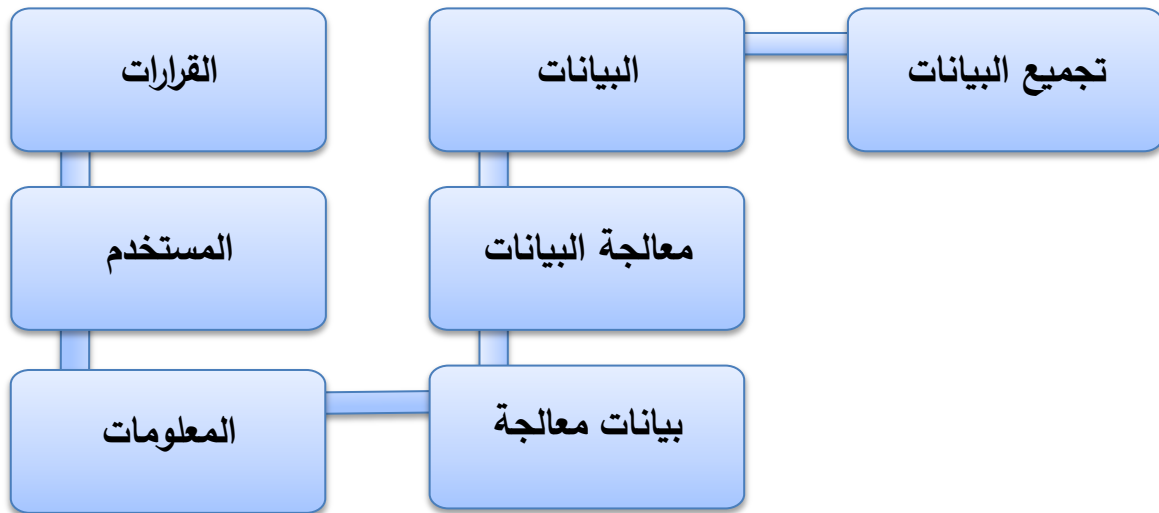
التعريف الأول: "هو النظام الذي يجمع ويعالج بيانات العمليات وينشر المعلومات المحاسبية للأطراف المهمة بنظام المعلومات المحاسبية".¹

التعريف الثاني: "هو نظام يجمع، يسجل، يخزن ويعالج البيانات من أجل تقديم معلومات لمتخذي القرارات".²

التعريف الثالث: " أنه الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري داخل الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال، إذ يقوم بحصر و تجميع البيانات المالية والمحاسبية من مصادر خارج و داخل الوحدة الاقتصادية، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات و تحويلها إلى معلومات مالية ومحاسبية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية".³

استنادا إلى التعريفات السابقة يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبي هو عبارة عن "مجموعة الأفراد، الإجراءات و تقنيات المعلومات، التي تسعى إلى تحويل البيانات التي تم جمعها إلى معلومات من خلال معالجتها، والتي تفيد في عملية اتخاذ القرار وتمكن الإدارة من تخطيط وتنفيذ و مراقبة النشاطات.

الشكل (1): نموذج مبسط لنظام المعلومات المحاسبي.



المصدر: محمد عبد العليم صابر، نظام المعلومات الإدارية، الدار الجامعية الجديدة، الطبعة الأولى، الإسكندرية

مصر، 2007 ص8.

¹-مصطفى صالح سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010، ص09.

²-إبراهيم الجزراوي و عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري العلمية، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص24 .

³-قاسم عبد الرزاق محمد، مرجع سابق ذكره، ص16 .

ثانيا: جودة المعلومات المحاسبية

حتى تكون المعلومات المحاسبية مفيدة يجب أن تتوفر فيها خصائص معينة، وذلك حتى تكون معلومات ذات دلالة بالنسبة لمستخدميها بصفة عامة لتساعد على اتخاذ القرارات، فالتحكم الأمثل لهذه المعلومات يحقق نجاحا وضمانا لاستمرار وتطور المؤسسات حيث أن جودة أي نظام تتحدد بدرجة كبيرة على موثوقية مخرجاته.

1. مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

تعددت تعريفات جودة المعلومات المحاسبية لذا نذكر منها ما يلي:

التعريف الأول: يقصد بجودة المعلومات المحاسبية " بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين على اتخاذ قراراتهم، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب الحسابية ".¹

التعريف الثاني: كما تعرف جودة المعلومات المحاسبية " بأنها تلك الخصائص التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة، أي أن تتوفر في هذه المعلومات تلك الخصائص لتجعلها أكثر فائدة للأطراف المستفيدة منها ".²

التعريف الثالث: كما تعرف أيضا " قيمة المعلومات التي يتمثل دورها في التقليل من حالة عدم التأكد عند المستفيدين منها، وبالتالي يفترض أنها تشعرهم بالقدرة على اتخاذ القرارات والتي تكون أقل ضررا وأكثر نفعاً، أي أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح والتقليل من الخسائر ".³

مما سبق يمكن القول بأن جودة المعلومات المحاسبية تعني "قيمة المعلومات التي يتمثل دورها في التقليل من حالة عدم التأكد عند المستفيدين منها، وبالتالي يفترض أنها تشعرهم بالقدرة على اتخاذ القرارات التي تكون أقل ضررا وأكثر نفعاً، كما أنها تؤدي إلى زيادة الأرباح والتقليل من الخسائر".

¹ - هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، تخصص مالية ومحاسبة جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2012، ص12.

² - محمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، العدد الأول، مصر 2005، ص26.

³ - بيوتغان حمزة، الإفصاح المحاسبي و أثره على جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، منشورة، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2010 ص64.

ثالثاً: خصائص نظام المعلومات المحاسبية

لكي يحقق نظام المعلومات المحاسبية أهدافه بكفاءة وفعالية، يجب أن تتوفر فيه خصائص معينة وذلك حتى تكون معلوماته ذات دلالة بالنسبة لمستخدمي هذه المعلومات المحاسبية، ويمكن حصر خصائصه فيما يلي:¹

- أداء العمليات المحاسبية بدرجة عالية من الكفاءة.
- تصنيف المعلومات المحاسبية المخزنة داخل النظام حسب وجهات نظر متعددة.
- إعطاء نتائج أكثر دقة.
- السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية المختلفة ومن ثم تزويد المصلحة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات بالسرعة المطلوبة.
- تسجيل العمليات المحاسبية وفقاً لنظام القيد المزدوج.
- يتم إعداد ميزان المراجعة للتأكد من صحة التسجيل بدفتر اليومية والترحيل، مع العلم بأن توازن ميزان المراجعة لا يعد دليلاً قاطعاً على صحة العمليات.
- ضمان المعالجة المحاسبية للبيانات وفق المعايير الدولية لإعداد القوائم المالية، مما يقلل من احتمالات الخطأ والغش.
- يهتم نظام المعلومات المحاسبية المالية بالبيانات التاريخية.

وحتى يتسم نظام المعلومات المحاسبية بالجودة العالية هناك مجموعة من الصفات يجب أن تتوفر في المعلومة المحاسبية المقدمة في القوائم المالية، حتى يصبح ذو جودة عالية ومفيد لمتخذي القرارات عند إعداد التقارير المالية، ولقد حدد مجلس المعايير المحاسبية المالي الأمريكي الصادر سنة 1966 أهم الخصائص التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية لتصبح ناجحة بملائمة المعلومات والوثوق بها أو درجة الاعتماد عليها:²

1. الملائمة: حيث تكون المعلومات التي تعمل على زيادة تأثيرها في التحكم بالحاضر واستيعاب الماضي من أجل التنبؤ بالمستقبل، حيث تسهل على مستخدمي تلك المعلومات عملية صنع واتخاذ قرارات أدق مما لو كانت تلك المعلومات غير ملائمة وحتى يمكن تحقيق هذه الخاصية يجب توفر ما يلي:

¹ - سليمان مصطفى الدلاهمة، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، دار الوراق، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 98.

² -Richard G Schroedr, Myrtle W.Clark and jack M.cathey, Accounting Theory and Analyses, John wiley & Sons, Inc,2001, page 19.

• **التوقيت المناسب:** أي توصيل المعلومات إلى متخذي القرارات في الوقت المناسب حتى يتمكنوا من تحقيق أكبر فائدة مرجوة من هذه المعلومات، لذلك فإن تقديم المعلومة في وقتها يعد دليلاً واضحاً على كفاءة المحاسب.

• **القدرة التنبؤية:** إن التنبؤ بالمعلومات يعطي مؤشرات قوية على المستقبل، حيث كلما كانت قوية وقريبة من الواقع تكون أكثر ملائمة، لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات أسبابها ومن ثم القيام بمعالجتها.

• **التغذية المرتدة (القدرة على إعادة التقييم):** حيث يتم التحقق من المعلومات المحاسبية مع النتائج المخطط لها، وهذا يساهم في تحسين وتطوير نوعية المخرجات المستقبلية.

2. **المصادقية والموثوقية:** أي القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة خوف ممكنة وذات دقة عالية، حيث تمتلك المعلومات خاصية الوثوق والمصادقية إذا كانت خالية من الأخطاء ولتحقق هذه الخاصية يجب توفر ما يلي:

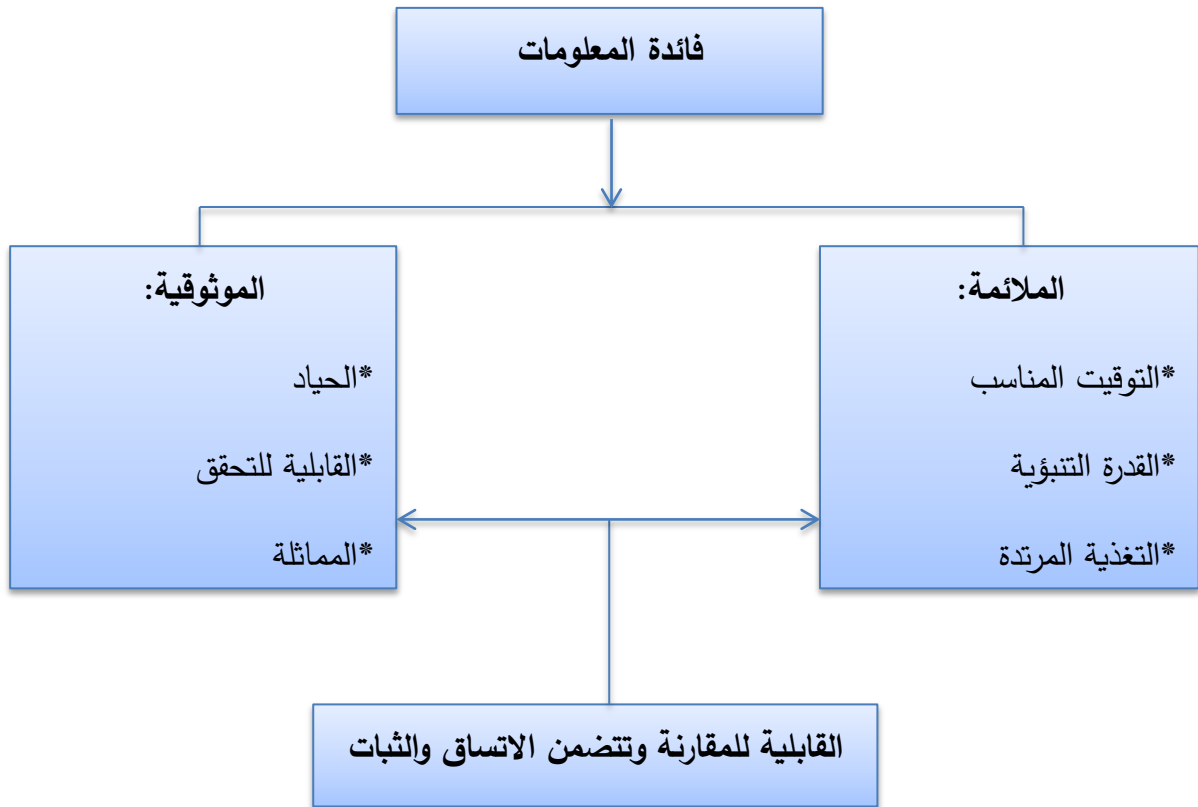
• **الحياد:** والمقصود به الخلو من التحيز وتقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، لأن المعلومات غير الدقيقة لا يمكن اعتبارها معلومات آمنة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها لعملية قياس المخاطر.

• **القابلية للتحقق:** وتعني أن النتائج التي توصل إليها شخص معين يستطيع التوصل إليها آخر، شريطة استخدام نفس الأساليب في الإفصاح، بمعنى أشمل التوصل إلى نفس النتائج من قبل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

• **المماثلة:** تعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها والشكل الموالي يوضح:¹

¹ - حنان حلوة رضوان واخرون، أسس المحاسبية المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، ص 31.

الشكل (2): الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.



المصدر: حنان حلوة رضوان وآخرون، أسس المحاسبية المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، ص31.

المطلب الثاني : مكونات نظام المعلومات المحاسبية ومستخدميه

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

أولاً: مكونات نظام المعلومات المحاسبية

لابد لأي نظام محاسبي فعال أن يحتوي على العناصر التالية:¹

1. المدخلات Input

هي نقطة بداية عمل النظام، وتتمثل في الاحتياجات الأساسية أي الأحداث و المعطيات اللازمة لعمل النظام (عادة ما تكون في شكل بيانات مالية) التي يتم إدخالها للنظام حيث يعمل على معالجتها (تسجيلها

¹ مصطفى صالح سلامة، نظام المعلومات المحاسبية، دار البداية، الطبعة الأولى، عمان، 2012، ص9.

تبويبها والتقرير عنها) ، ومن الممكن أن تكون مدخلات نظام معين بمثابة مخرجات لنظام آخر أو عدة نظم أخرى، عندما تستخدم كمدخلات جديدة في التشغيل خلال التغذية العكسية أو من خلال علاقات الترابط والتكامل والتنسيق التي تكون بين النظم.

وفي النظام المحاسبي تمثل المدخلات مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية (المستندات) والبيانات التقديرية التي يتم اعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى والبيانات الكمية والاقتصادية.

2. العمليات التشغيلية (المعالجة) Process

أي معالجة كل المعطيات والأحداث (العمليات الحسابية والمنطقية) التي تجرى على المدخلات، وتحويلها من شكلها الأولي إلى نتائج ومعلومات مفهومة قابلة للاستخدام، حيث تمثل هذه الخطوة الجانب الفني في النظام ومن أمثلة ذلك:

- تحديد المعلومة وتصحيحها.
- الاستغناء عن المعلومات التي ليست لها فائدة.
- اختيار المعلومات المطلوبة من بين كل المعلومات المخزنة بالنظام.

3. المخرجات Out Put

هي النتائج التي يسعى النظام إلى تحقيقها، أي المعلومات الصادرة من النظام بعد أن ينهي المعالجة الأساسية للبيانات المدخلة والتي يجب أن تتماشى مع الأهداف الأساسية من وجود النظام المعين للمعلومات، التي تحتاج إليها الإدارة والجهات الأخرى، بغرض المساعدة في اتخاذ القرارات.

4. التغذية العكسية Feed Back

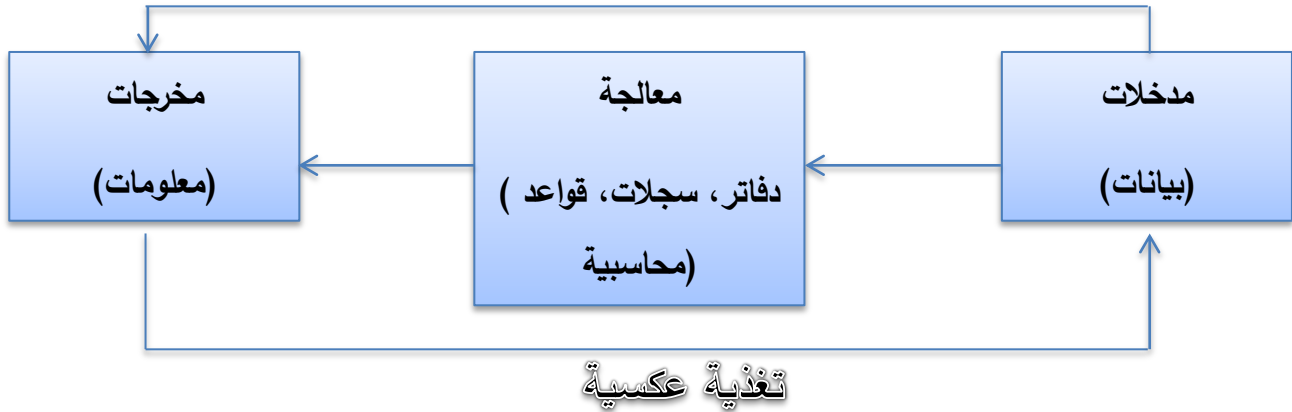
يهدف هذا العنصر كمعلومات مرتدة الى توفير أداة ارشادية وتصحيحية لأنشطة التحويل، وعمليات التشغيل، واعداد التقارير عن حالات الرقابة، وكذلك يعمل على تفسير النتائج.

أي أن التغذية العكسية عي عبارة عن عملية تصحيح الانحرافات والأخطاء التي تعتري عمل النظام وهي أشبه ما تكون بالرقابة الذاتية للتأكد من مدى فعالية وكفاءة النظام في تحقيق الأهداف وتلبية احتياجات البيئة التي يعمل في اطارها.

يحتاج مستخدمو النظام المحاسبي إلى معلومات التغذية العكسية لتنظيم وإدارة وتقييم الأنشطة داخل الوحدة الاقتصادية الخاصة، ويمكن تصنيف هذه المعلومات العكسية إلى ثلاث أنواع:¹

- الأول خاص بتسجيل الأحداث التي تصف الماضي.
 - أما النوع الثاني، فيلفت النظر ويوجه الانتباه إلى شيء معين.
 - أما النوع الثالث من المعلومات العكسية، فيكون في شكل تنبؤات ترتبط باتخاذ القرارات في المستقبل.
- يتم تقديم هذه الأنواع الثلاثة من المعلومات العكسية في شكل تقارير ينتجها النظام المحاسبي، ويتم تصنيفها إلى ثلاث فئات عريضة بما يتماشى مع تصنيف المعلومات العكسية، وهي تقارير تشغيلية، تقارير تخطيطية وتقارير رقابية.

الشكل(3): مكونات نظام المعلومات المحاسبية.



المصدر: من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على مكونات نظام المعلومات المحاسبية.

ثانياً: الأطراف المستخدمة لنظام المعلومات المحاسبية

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وهذا الأمر مرتبط بتعدد الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة سواء كانت هذه العلاقة مباشرة أو غير مباشرة، وتستخدم هذه الأطراف المعلومات المحاسبية لأغراض مختلفة لكنها تشترك في غرض واحد ألا وهو استغلالها في عملية "صنع القرارات".

¹ - مصطفى صالح سلامة، مرجع سابق، ص 10.

ينقسم مستخدمو المعلومات المحاسبية على النحو التالي:¹

1. إدارة المؤسسة بمختلف مستوياتها

إن الطرف الأول الذي تهمة المعلومات المحاسبية للمؤسسة ويستفيد منها كثيرا إدارتها (المسيرين)، حيث تستخدمها لتقييم أداء المؤسسة ولغرض التخطيط والرقابة وغيرها، وباختصار لأجل صنع القرارات اللازمة.

2. المستثمرون (المساهمون)

يهتم أصحاب رأس المال بالمخاطر الملازمة لاستثماراتهم والعائد المحقق منه، بحيث يحتاجون لمعلومات تساعد في تحديد ما إذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تساعد في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح، إذ يحتاج المستثمرون الحاليون والمترقبون إلى المعلومات المناسبة في الوقت نفسه من أجل تقييم فرص الاستثمار المتاحة والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية الأخرى واتخاذ القرارات المتعلقة بتوظيف مواردهم .

3. الدائنون

تمكنهم المعلومات المحاسبية من دراسة و تحليل الوضعية المالية للمؤسسة و التي على ضوءها يقررون ما هو مناسب بشأن تعاملاتهم مع المؤسسة.

بالنسبة للدائنين الحاليين ذوي الديون الطويلة والمتوسطة الأجل كحملة السندات الطويلة والمتوسطة الأجل بأن اهتمامهم ينحصر في ضمان سلامة أصل القرض و في انتظام سداد الفوائد السنوية، ومن خلال اطلاعهم على المعلومات المحاسبية تتضح لهم هذه المسألة.

وبالنسبة للدائنين الحاليين ذوي الديون قصيرة الاجل، كالاتمان التجاري من جانب الموردين و قروض قصيرة الأجل من البنوك وغيرها من الديون التي تدخل ضمن هذا النوع، نجد بأن هؤلاء يهتمون بمدى قدرة المؤسسة على سداد هذه الالتزامات في مواعيدها، مما يجعل المعلومات المحاسبية بالنسبة لهم أمرا ضروريا لمعرفة نتائج الأعمال الجارية وقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل.

أما الدائنون المحتملون فإنهم يهتمون بمدى تشبع المؤسسة بالديون و مدى قدرتها على السداد ولا يمكنهم معرفة ذلك إلا بعد حصولهم على المعلومات المحاسبية التي تخص المؤسسة المعنية.

¹ -قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي السقا، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، الموصل، العراق 2003، ص5.

4. العملاء

يهتم العملاء بالمعلومات المحاسبية للمؤسسة للتأكد من مركزها المالي ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.

5. العاملون ونقاباتهم

إن العاملين ونقاباتهم يستفيدون أيضا من المعلومات المحاسبية، فعلى أساسها يمكنهم المساومة فيما يتعلق بتحديد الأجور والمكافآت والحوافز وتحسين ظروف العمل وتهيئة المصالح الاجتماعية.

6. الجهات الحكومية المعنية

من أهمها الوزارة المكلفة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة، إدارة الضرائب، أجهزة الرقابة، الأجهزة المكلفة بالإحصاء والتخطيط وغيرها، فكل جهة من هذه الجهات تهتم بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة بما يهتم باختصاصاتها.¹

المطلب الثالث: تقييم نظام المعلومات المحاسبية

من خلال هذا المطلب سيتم التعرض إلى كل من المقاييس التي تساهم في تقييم نظام المعلومات المحاسبية، كذلك العوامل المؤثرة فيه والمنافع والمساوئ التي تقوم على نجاح أو فشل ذلك النظام.

أولاً: مقاييس نجاح نظام المعلومات المحاسبية:

هناك مقاييس تساهم في نجاح نظام المعلومات المحاسبية ونذكر منها ما يلي:²

1- جودة المعلومات: حيث يصف هذا المؤشر خصائص مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، والذي يلعب دورا بارزا في نجاح هذا النظام ومساهمته في ترشيد عمليات اتخاذ القرارات، وتتمثل جودة المعلومات بالعديد من البنود منها: الملائمة، الموضوعية.

2- جودة النظام: من المعروف أن جودة نظام المعلومات تؤثر بشكل إيجابي على نجاحه حيث يركز هذا المؤشر على الخصائص المرغوبة في النظام نفسه، ويشمل مجموعة من المقاييس منها: سهولة التعلم، سهولة الاستخدام، المرونة، زمن الاستجابة...إلخ.

¹-قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي السقا، مرجع سابق، ص05 .

²-James A-Hall, Accounting Information Systems, Cengage Learning Academic Resource Center, USA, Seventh Edition, 2011, p112, 113.

3. رضا المستخدم: يعبر رضا المستخدم على مدى اعتقاد المستفيد بأن النظام يفي بحاجاته من المعلومات، وقد استخدمت العديد من الأساليب لقياس رضى المستخدم مثل: مدى تلبية نظام المعلومات المحاسبية احتياجات المستخدم، والرضا عن التجهيزات والبرمجيات، وإمكانيته على إنجاز العمل المطلوب وزيادة الإنتاجية.

4. استخدام النظام: يعد تقديم المعلومة التي يطمح إليها المستفيد من الأمور الأساسية لنجاح نظام المعلومات حيث أن فشل أو نجاح النظام يتوقف بشكل كبير على مستوى استخدام المستفيد له، وعدم استخدامه يعني عدم الانتفاع منه وبالتالي فشله، حيث يشير استخدام النظام إلى مدى اعتماد المستفيدين على المخرجات التي يوفرها النظام في أداء مهامه، ويمكن قياس مستوى الاستخدام من خلال العديد من المقاييس نذكر منها: مستوى الاستخدام، تكرار الاستخدام، والوقت المستفيد في الاستخدام.

ثانياً: العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبية.

هناك عدة عوامل تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبية نذكر منها:¹

1- العوامل المتعلقة بالاستقرار (الثبات): وهي العوامل المتعلقة بأمن نظام المعلومات المحاسبية وثقافة المؤسسة.

2. العوامل ذات الصلة بالتنفيذ: تتضمن العوامل ذات العلاقة بشبكة الأنترنت ومنظور الخدمة في النظام.

3- العوامل ذات الصلة بالتحديث المستمر: وهي العوامل المتعلقة بتخطيط المشاريع وتنفيذها، توفير الدعم التكنولوجي للمعلومات، التسويق، الابتكار والتكنولوجيا.

4. العوامل التقييمية: هي العوامل المتعلقة بالعلاقة مع العملاء، الربحية، مشاركة العاملين.

ثالثاً: منافع وجود نظام المعلومات المحاسبية:

من أهم المنافع لوجود نظام المعلومات المحاسبية الجيد نذكر ما يلي:²

1- وجود قسم حسابات كفاء: حيث لا يكون هناك أخطاء وحتى إن وجدت تكون أخطاء قليلة لإجراء عمل واضح، وهذا ما يؤدي إلى بيانات ذات مصداقية نتيجة سياسات مالية ومحاسبية واضحة، تؤدي إلى إيجاد وقت متاح كاف من قبل المسؤولين الماليين والمحاسبين للأنشطة الأخرى مثل: التخطيط والتحليل مما يتيح قيمة مضافة للمؤسسة.

¹ - Jean-Pierre Briffout, **Systeme d'information**, industrielle en gestion, Hèmes Science Publications, Paris, 2003,page.

² - قاسم إبراهيم الحبيطي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص 11.

2- تحسين نظام الرقابة الداخلية: من خلال سهولة اكتشاف الأخطاء، الغش والاحتيال، والتحديد الواضح والمفصل للواجبات والصلاحيات.

3- نطاق التكاليف: يكون من خلال تحديد مراكز الأرباح والخسائر في المؤسسة بسبب توفير معلومات ذات تكلفة دقيقة وبسبب استخدام نظام تكلفة حديثة مثل التسعير، تحديد المواطن التي يمكن فيها تخفيض التكاليف ومن خلال الحصول على معلومات تعمل على تعظيم رأس المال عن طريق رفع قيمة المؤسسة بزيادة الثقة لعملائها، إضافة إلى سهولة الاقتراض من البنوك ومؤسسات الإقراض المختلفة.

رابعاً: معيقات وجود نظام المعلومات المحاسبية:

من أهم المعوقات التي تواجه نظام المعلومات المحاسبية الجيد ما يلي:¹

1- النظام الفوضوي أو غير المرتب: حيث لا يوفر هيكل الحسابات فيه القدرة على استخدام البيانات سواء للاستخدامات الداخلية أو الخارجية.

2. نظام غير موثوق بدرج كافية: حيث أن بعض النظم تدار من قبل شخص منفرد وعند غيابه لا يمكن لأي أحد تشغيله.

3. نظام غير متطور: أو متقدم أو أجهزة حاسوب قديمة مما يجعل قدرتها على استخراج التقارير غير بسيطة.

4. الانهماك في الأعمال المكتبية: حيث كثير من النظم تعتمد على وجود عمل يدوي أكثر من اعتمادها على العمل المحوسب.

5- الانتظار لفترات: حيث يقوم المحاسبون بتجهيز بعض التقارير كتلك الخاصة بالبنوك تمهيدا لإقفال الفترة المحاسبية.

6. النقص في أدوات إعداد التقارير: ينتج لكون البيانات متداخلة وغير مرتبة، بحيث يتطلب العمل عليها فترة أكبر لإنجاز التقارير.

¹ -مخولفي محمد عادل، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة منشورة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2015، ص43.

المطلب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بنظام المعلومات المحاسبية

يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال دوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بالإضافة إلى دوره في إنتاج قوائم مالية عادلة ، وحتى يقوم بدوره الرقابي بفعالية يجب أن يتوفر على محددات الجودة اللازمة.

أولاً: كفاءة وظيفة التدقيق الداخلي

تشير كفاءة نشاط التدقيق الداخلي إلى مدى توفير الموارد البشرية والمادية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي تحققها المنظمة، ولذلك فهي إنجاز قدر أكبر من الأهداف المحددة (مخرجات) بتكاليف أقل (مدخلات)، ولقد تم الاستعانة بمعايير التدقيق الداخلي في قياس كفاءة هذا الأخير بتضمنه الأبعاد الآتية:¹

1. الكفاءة المهنية: ينبغي أن يؤدي المدقق الداخلي مهام عمله بكفاءة وعناية مهنية لازمة.
- 2- الاستقلالية: ينبغي أن يكون عمل التدقيق الداخلي نشاطاً مستقلاً، وأن يتسم عمل المدققين الداخليين بالموضوعية وعدم الإنحياز.
3. الاتصال: يتوجب أن يعمل المدقق الداخلي على توصيل المعلومات وتنسيق النشاطات مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملائمة والخدمات الاستشارية ورفع تقاريره على نحو دوري إلى مجلس الإدارة.
- 4- برنامج المهمات: ينبغي على المدقق الداخلي تطوير برامج العمل، وتوثيق تلك البرامج وتحديد وتحليل، وتقييم المعلومات الكافية لتحقيق أهداف مهمات التدقيق الداخلي.
5. التكلفة: ينبغي على المدقق الداخلي أن يحقق أهدافه بأقل وقت، جهد وتكلفة وصولاً إلى إنجاز المهمة.

ثانياً: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر التدقيق الداخلي نوعاً من الإجراءات الرقابية، يتم من خلاله فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى، لهذا اعتبر البعض التدقيق الداخلي بؤرة التركيز في هيكل نظام الرقابة الداخلية* الذي ينهض

¹ -شاهر فلاح، طلال شكر، جودة تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية والخدمية المساهمة العامة الأردنية

المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد5، العدد4، جامعة الأردن، 2009، ص ص 478 . 485.

*-نظام الرقابة الداخلية: هو الخطة التنظيمية، الإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المؤسسة للمحافظة على أصولها والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، زيادة الكفاءة الإنتاجية وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية.

بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول، والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية، ورفع الكفاءة التشغيلية.

حيث يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم الخدمات التالية:¹

1- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: تقوم الإدارة بالتخطيط، التنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها وفق ضوابط رقابية فعالة.

2- قابلية الاعتماد على المعلومات: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة ومفيدة، وأن تكون تقدم في الوقت المناسب، حيث يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.

3- حماية الأصول: يسهر المدقق الداخلي على ضرورة البحث عن الخسائر الناتجة عن السرقة، الغش والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.

4- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية: يتحقق التدقيق الداخلي من أن منتسبي المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم من اتباع السياسات، الخطط، الإجراءات، الأنظمة والتعليمات، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك.

5- الوصول إلى الأهداف والغايات: يتم وضع الأهداف، الغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة، ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة، حيث تقع مسؤولية وضع أهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نُفذت كما حُطَّ لها.

6- اكتشاف ومنع الغش والاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة وعلى المدقق الداخلي حيث يتم فحص وتقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش فقط بل المعرفة الكافية بطرق واحتمالات الغش ويكون قادرا على تحديد أماكن حدوثه، فعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث أية ثغرات تعيق سيرورة النظام.

¹ - محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة ايزو 9001، الملتقى الوطني

جامعة سكيكدة، الجزائر، 20/02/2014، ص 7.

ثالثاً: دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر

تدقيق إدارة المخاطر" هو عبارة عن فحص وتقييم تفصيلي ومنظم لبرنامج إدارة المخاطر، مصمم لتقرير ما إذا كانت أهداف البرنامج ملائمة لاحتياجات المؤسسة، وما إذا كانت التدابير المصممة لتحقيق تلك الأهداف مناسبة وتم تنفيذها بشكل سليم".¹

يلعب التدقيق الداخلي دوراً أساسياً في عملية تقييم المخاطر من خلال:²

تحليل وتقييم الطرق المستخدمة في تقدير حجم المخاطر، احتمال حدوثها وإعادة احتساب التقييم والتأكد من صحته لتقديم تأكيد معقول للإدارة، بأن التقييم الذي سيتم على أساس التعامل مع المخاطر يتم بالشكل الصحيح وهنا تأتي المرحلة الأخيرة وهي كيفية استجابة الإدارة للمخاطر ومجابهتها، حيث من الممكن أن تتخذ الإدارة قرارات مختلفة للتعامل مع المخاطر كقبول الخطر أو تجنبه. ذلك بالاستناد إلى درجة احتمال حدوثه ودرجة تأثيره، ويلعب التدقيق في هذه المرحلة دوراً هاماً من خلال تقديم المشورة والنصح للإدارة حول الخيار الأنسب لمعالجة المخاطر بالمقارنة مع تكلفة هذا الخيار، ويقوم التدقيق الداخلي باختبار فعالية عملية الاستجابة للمخاطر من خلال اختبار فعالية نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحقيق أو التخلص من المخاطر المحتملة، من خلال المراقبة المستمرة يوم بيوم لعملية إدارة المخاطر ومدى تنفيذها بما يتفق مع خطط واستراتيجيات وأهداف المؤسسة.

ويقوم أيضاً بتحليل وتقييم المخاطر التي تحققت فعلاً ومدى فعالية الخيار الذي اتبع للتعامل معها، ومن المهام الرئيسية أيضاً لنشاط التدقيق الداخلي التأكد من فعالية وكفاءة نظام التقارير المتبع في توصيل المعلومات الملائمة والكافية حول عملية إدارة المخاطر في الوقت المناسب إلى مجلس الإدارة، ويوضح الشكل التالي هذا الدور كما يلي:

¹ - عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، منشورة، تخصص مالية ومحاسبة جامعة المدينة، 2009، ص 101.

² - رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة الزجاج الجديدة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، منشورة تخصص محاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2011-2012، ص 73.

الشكل (4): دور وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر



المصدر: شادي صالح البرجيمي، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في

المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2012، ص 28.

من الشكل رقم (4) نلاحظ أن لوظيفة التدقيق الداخلي دور كبير في الحد من المخاطر من خلال القيام بتحليلها وتقييمها، وكذلك التأكد من فعالية وكفاءة نظام التقارير المتبع في توصيل المعلومات الجيدة إلى الإدارة.

رابعاً: دور التدقيق الداخلي في إنتاج قوائم مالية عادلة

يعتبر التدقيق الداخلي الأداة الفعالة في تحسين المعلومات المالية والمحاسبية ، إذ يساهم المدقق الداخلي في اكتشاف أعمال الغش، الأخطاء والتزوير، كما يعمل على زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من أجل خلق قيمة مضافة لها تتمثل في زيادة ثقة أصحاب المؤسسة ومستخدمي القوائم المالية* لضمان حقوقهم وحمايتهم، إذ أن أسلوب التدقيق المحاسبي المطبق تبرز مدى إثبات صحة، دقة وسلامة القوائم المالية ومدى إمكانية الاعتماد على نتائج التدقيق المحاسبي.¹

يتضح أن الدور المحوري الذي يلعبه المدقق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة عبر فحصه الدقيق لحساباتها باعتباره متخصصاً ونزيهاً في اتقان عمله، دون أي مصلحة في التأثير على حقيقة البيانات المالية المدروسة بما يمكنه من التأكد من مصداقيتها واعتمادها لفروض التدقيق المحاسبي والمبادئ المحاسبية، وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة وفيّة لواقع المؤسسة، كونها خالية من المعيبات، بصفة أخرى نقول أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية منها: الثبات، الملائمة والقابلية للمقارنة وهذا ما ينتج عنه مصطلح عدالة القوائم المالية.

كما يعتبر تقرير المدقق الداخلي أداة ضغط على الإدارة من أجل تفعيل الأداء المحاسبي، مما تبرز هذه التقارير انعكاساً إيجابياً في تطبيق المؤسسة لإرشاداتها على عدالة القوائم المالية، وأهم ما توفره هاته التقارير للمستخدمين هو إمكانية الوثوق والاعتماد على تقرير محايد للمدقق الداخلي الذي يبدي رأيه الفني حول مصداقية القوائم المالية، وبالتالي تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة.²

يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أو تحقيق عدالة القوائم المالية من خلال:³

- اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة، وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء؛
- تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار؛
- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية، مدى تحقيق أهداف المؤسسة ودقة المعلومات المحاسبية.

¹ - رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات**، دار المسير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص21.

² - زلاسي رياض، **إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، منشورة، تخصص محاسبة جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009-2010، ص44.

³ - رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص 22.

* **القوائم المالية:** هي المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فهي تلخص جميع العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة خلال الفترة المالية، وتخضع عملية إعدادها لعدد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهذه المبادئ تحدد المعلومات التي يجب أن تشملها القوائم المالية.

المبحث الثالث : عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع

تزود الدراسات السابقة الباحثين بالمعارف المتوفرة حول موضوع البحث ، وتمكنهم من الاستفادة من تلك المعلومات في استكمال دراستهم للظاهرة البحثية محور الاهتمام ، ويعتبر هذا المبحث واحد من أهم أقسام البحث العلمي الذي يمكن أن يدعم الأطروحة أو يعطل الفائدة المرجوة منه ، لأن الباحث لا يستطيع إجراء بحث ذو قيمة علمية دون فهم الأدب السابق في نفس مجال دراسته الحالية ودون الاستناد لقواعد متينة تدعمه.

وحتى يتمكن طالب الدراسات العليا من كتابة بحثه أو أطروحته بثقة كبيرة ، فإنه بحاجة إلى الاستكشاف والتعرف على اسهامات الباحثين الآخرين في نفس تخصصه ، وماذا قالوا عنه؟ وكيف قام الأكاديميون والباحثون بدراسته سابقا؟.

لذا سنحاول من خلال هذا البحث التطرق إلى بعض الدراسات التي تناولت أحد متغيرات الدراسة أو كلى المتغيرين، سواء كانت هذه الدراسة تمس موضوعنا بطريقة مباشرة أو تتعلق بجزئية ما في موضوع الدراسة وكذا محاولة إبراز أهم الاختلافات بين هذه الدراسات والدراسة الحالية وذلك من خلال التطرق إلى :

- ❖ الدراسات السابقة باللغة الأجنبية؛
- ❖ الدراسات السابقة باللغة العربية؛
- ❖ تقييم مخرجات الدراسات السابقة؛
- ❖ مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

يعتبر موضوع التدقيق ومتغيراته من بين المواضيع التي لاقى اهتماما متزايدا من قبل الشركات والمؤسسات الكبيرة، لما عرفته من حالات ارتكاب الغش والتلاعب الإداري والمالي، بهدف إظهار قوائم مالية للشركات على خلاف حقيقتها، مما أدى إلى انخفاض ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية في التقارير المالية ونظام الرقابة الداخلية المتبع في الشركات، وكان رد الفعل الطبيعي لذلك مناداة المنظمات والهيئات المهنية بضرورة زيادة أنشطة التدقيق الداخلي، بهدف زيادة الشفافية بالتقارير المالية والتأكد من توفر الجودة في المعلومات، ومن ثم تعظيم المنفعة من هذه المعلومات .

وعلى هذا الأساس تم الجمع بين متغيرات هذا الموضوع التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية استنادا لما تقدم من الدراسات السابقة، حيث سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى أبرز الدراسات باللغة الأجنبية التي سبق وأن تطرقت لمتغيرات الموضوع بصفة مباشرة، انطلاقا من تفرعات الجداول الآتية:

دراسة (2018) Usdi Suryana	
كلية اقتصاديات الأسهم ، باندونغ - إندونيسيا	
The Rôle of the Internal Audits to the Quality of Financial Reporting In NBI	نسبة الدراسة (الموضوع)
ما مدى تأثير التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية للشركات؟	إشكالية الدراسة
جودة التقارير المالية يفترض أن تتعلق بكفاءة وفعالية التدقيق الداخلي ودوره في إكمال وفهم الأهداف، نطاق العمل، وتطبيق المبادئ والتنفيذ.	الفرضية الأساسية للدراسة
ركزت هذه الدراسة على مدى تأثير التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية وقد تم استخلاص النتائج التالية: -التدقيق الداخلي يؤثر على جودة التقارير المالية ، على الرغم من قيام المؤسسة محل الدراسة(البنوك العامة في اندونيسيا) بمهامها ، إلا أنه لم يتم الوصول الى التدقيق الداخلي الكفاء بعد. -تظهر نتيجة اختبار الفرضية وجود تأثير للتدقيق الداخلي	أبرز النتائج المتوصل إليها

<p>على جودة التقارير المالية في البنوك العامة في إندونيسيا بنسبة 31.82 % وهي درجة ضعيفة.</p> <p>تعمل المؤسسة بشكل صحيح لتحسين جودة التقارير المالية وذلك من خلال:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● آلية تنفيذ مراجعة الحسابات . ● دعم الموظفين الذين لديهم الكفاءة. ● فهم نظام المعلومات التكنولوجية / معالجة البيانات الإلكترونية ودعم بنك الخبرة التشغيلية. 	
<p>دراسة (2018) Abdul Razzak Al-chahada ,Mohammed Zakaria Soda & Rania Al-Omari.</p> <p>Al-Zaytoonah University of Jordan</p>	
<p>The Impact of the Internal Audit on the Quality of Accounting Information in the Jordanian Commercial Banks</p>	<p>نسبة الدراسة (الموضوع)</p>
<p>ما تأثير إجراءات التدقيق الداخلي على مصداقية المعلومات المحاسبية المتضمنة في التقارير المالية للبنوك التجارية الأردنية؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>يحتمل أن يوجد أثر مهم من الناحية الإحصائية لإجراءات التدقيق الداخلي على مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية للبنوك التجارية في الأردن.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>

<p>(1) تؤدي عمليات التدقيق الداخلي بجميع إجراءاتها ومراقباتها دوراً مؤثراً في عملية إعداد التقارير المالية في البنوك التجارية الأردنية التي لها القدرة على التأثير في صنع القرار في تلك البنوك .</p> <p>(2) أنشطة التدقيق الداخلي التي لها تأثير على إنتاج البيانات المالية الموثوقة وعملية الإبلاغ في البنوك التجارية الأردنية، والتي يمكن الاعتماد عليها عند وضع التقرير النهائي.</p> <p>(3) إنشاء تقارير مالية في البنوك التجارية حيث تتوافق هذه التقارير مع خصائص البيانات المحاسبية، التي تتم صيانتها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، في حين تشمل شرطاً إضافياً للتحقق من جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية وهو استقلالية المدقق الداخلي.</p>	<p>أهم النتائج المتوصل إليها</p>
<p>دراسة (2016) Tanja Laković, Julija Cerović Smolović, Tatjana Stanovčić University of Montenegro, Faculty of Economics, Montenegro</p>	
<p>The Internal Audit Function and the Quality of Financial Reporting: Empirical Evidence from Montenegro</p>	<p>نسبة الدراسة (الموضوع)</p>
<p>ما العلاقة بين فعالية IAF وجودة التقارير المالية في شركات الجبل الأسود بمونتينيغرو؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>أن خصائص IAF المحددة مثل دعم الإدارة العليا، وطبيعة خدمات الضمان، الكفاءة المهنية، الاستقلال التنظيمي والعلاقة مع لجنة التدقيق قد ترتبط بجودة التقارير المالية.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>
<p>على الرغم من الارتباط المفاهيمي المحتمل لتأثير IAF على عملية إعداد التقارير المالية، إلا أن هناك أدلة عملية محدودة في سياق نظام الإبلاغ المالي في الجبل الأسود.</p> <p>تعرض نتائج الدراسة التي أجريت على 24 شركة بهدف التحقق من العلاقة بين بعض خصائص التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية، تم استخراج العوامل الرئيسية المتعلقة بـ IAF في الجبل الأسود.</p> <p>وقد كشفت نتائج التحليل عن خمسة عوامل بما يقارب 76 % من تباين البيانات الإجمالية، وفقاً لمساهمة المتغيرات، تم تسمية العوامل الخمسة على النحو التالي: دعم الإدارة العليا، الاستقلال التنظيمي، الكفاءة المهنية، طبيعة خدمة الضمان والعلاقة مع لجنة التدقيق.</p>	<p>أهم النتائج المتوصل إليها</p>

يمكن الإشارة هنا الى أن الدراسات المذكورة سابقا هي فقط عينة من جملة الدراسات الحديثة باللغات الأجنبية المتداولة (اللغة الفرنسية ،اللغة الانجليزية) باعتبارها كمدخل، أيضا نشير أن الموضوع لم يأتي من الفراغ بل تأسس على بناء خلفية بحثية لمتغيرات الدراسة انطلاقا من تصفح تلك الدراسات، والاقصصار فقط على ثلاثة دراسات سبق وأن تطرقت لزواية من زوايا الموضوع ،ف نجد أيضا دراسة كل من : (2014) ' Win Bischoff ' و' (2012) NAFUNA SARAH ELIZABETH، حيث أبرزت أهمية التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق الجودة والكفاءة للمعلومات المالية والادارية بصفة عامة، وكلما توفرت الأدلة الملائمة والمناسبة لذلك كلما كانت التقارير ذات مصداقية وشفافية في مصلحة المستفيدين.

المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

حظيت متغيرات الدراسة بدورها الى الاهتمام الواسع من قبل الدراسات البحثية باللغة العربية، حيث تغيرت تركيبتها و نوعيتها لكن مدلولها بقي يشير الى دور التدقيق الداخلي في العديد من المجالات لكن أهمها نظام المعلومات المحاسبية لما عرفه من حساسية في بياناته وتطلبه للدقة والمصداقية، وسنعرض من خلال هذا المطلب بعض من الدراسات التي تمس متغيرات دراستنا الحالية ،وذلك لتقييم النتائج المتحصل عليها سابقا وما لحق عليها من تغيير وتطوير.

دراسة (مجلة): بلقاسم كحلولي ايمان ، معطى الله خير الدين جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة -الجزائر -	
نسبة الدراسة (الموضوع)	"دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة-الجزائر".
إشكالية الدراسة	إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، وتحديدًا في المؤسسة المينائية لسكيكدة؟
الفرضية الأساسية للدراسة	يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة.

<p>(1) تساهم جودة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيدة، حيث تم قياس جودة التدقيق الداخلي من خلال الاستقلالية والموضوعية، بالإضافة إلى الكفاءة المهنية.</p> <p>(2) تساهم الأنشطة التي يمارسها المدققون الداخليون في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيدة، وتتمثل هذه الأنشطة في تحسين وتقييم نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بالإضافة إلى الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وذلك بتوفير تأكيد معقول حول موثوقية المعلومات المحاسبية، ومدى توفرها على خاصيتي الملاءمة والثبات.</p>	<p>أبرز النتائج المتوصل إليها</p>
<p>ضرورة تحفيز المدققين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية لأنها تمثل دليلاً على امتلاكهم الكفاءة المهنية لمزاولة المهنة.</p>	<p>أهم التوصيات</p>
<p>دراسة (2018) كزار ثابت موسى الزالمي كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية-العراق -.</p>	
<p>'دور التدقيق المشترك في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركات التدقيق المجازة للعمل بالعراق (21 شركة).</p>	<p>نسبة الدراسة (الموضوع)</p>
<p>هل يؤثر استخدام التدقيق المشترك في تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية معنوية بين التدقيق المشترك وجودة المعلومات المحاسبية وأبعادها.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>
<p>(1) تباينت اجابات عينة البحث بخصوص التدقيق المشترك في خاصية الملائمة، وذلك من خلال تقديم المعلومات و البيانات المحاسبية في الوقت المناسب والتي تسهل من عملية التنبؤ بالأحداث المستقبلية للشركة.</p> <p>(2) حقق التدقيق المشترك توجهها ايجابيا في خاصية الموثوقية عن طريق توفير المعلومات المحاسبية الخالية من الخطأ والتحيز الى حد منطقي فضلا عن تمثيلها الصادق للحقائق والأحداث المالية الممثلة اليها.</p> <p>(3) حقق التدقيق المشترك نتائج قوية جدا فيما يتعلق بخاصية الثبات ،وهذا يشير إلى أن عينة البحث لديها تصورا واضحا حول التدقيق المشترك في ثبات المعلومة المحاسبية من حيث الاستخدام و النشر فضلا عن تعبيرها</p>	<p>أبرز النتائج المتوصل إليها</p>

<p>العالي. 4) كان للتدقيق المشترك علاقات تأثير ذات دلالة إحصائية إيجابية مع خصائص جودة المعلومات المحاسبية مجتمعة.</p>	
<p>ضرورة تطبيق هذه الأداة أو الوسيلة والتمثلة في التدقيق المشترك من قبل شركات أو مكاتب التدقيق التي تهدف الى توفير معلومات محاسبية ذات خصائص مميزة تزيد من ثقة واحترام المستخدمين الداخليين و الخارجيين.</p>	<p>أهم التوصيات</p>
<p>دراسة (2016) محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط-الأردن -.</p>	
<p>أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي دراسة ميدانية على المستشفيات الأردنية الخاصة.</p>	<p>نسبة الدراسة (الموضوع)</p>
<p>ما أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية ؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية، قواعد البيانات، البرمجيات الاجراءات والقائمين عليه) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>
<p>1) بينت نتائج تحليل فرضية الدراسة الأولى أن هناك تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البرمجيات والإجراءات) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. 2) وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية، قواعد البيانات، البرمجيات، الإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية (الملائمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية. 3) أظهرت نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية أن مستوى</p>	<p>أهم النتائج المتوصل اليها</p>

<p>موثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بمحل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.</p> <p>4) وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية المتمثلة (بالملائمة) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة (0.05).</p>	
<p>إن نظام المعلومات المحاسبية هو ضروري لعمل المستشفيات واستمرارها وهو الأساس الذي تعتمد عليه في توفير المعلومات وتدفعها، لذا على المستشفيات الأردنية الخاصة العمل على تصميم وبناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبية مع العمل على مراجعته ومتابعته.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

من خلال ما تم إيراده في هذه الدراسات السابقة باللغة العربية التي سبق وأن تطرقت لمتغيرات الدراسة بذكر فرضياتها و نتائجها ، فقد تم التطرق على أهم ما تضمنته بصفة تعريفية وكمدخل عام للدراسة التطبيقية استنادا إلى ما توقف عنده الباحثون من خلال الاستناد على أبرز النتائج المتوصل إليها ومحاولة العمل على تحسينها وبناء الفرضيات انطلاقا مما أوضحتها تلك الدراسات.

مع الحفاظ على الأمانة العلمية والاسترشاد بها في عدم تكرار ما تضمنته، الذي أتاح لنا معرفة حيثيات بناء موضوعنا انطلاقا من تقييم الدراسات السابقة وتحديد مميزات الدراسة الحالية للسعي نحو إبراز قيمة مضافة علمية للإفادة بها.

المطلب الثالث : تقييم الدراسات السابقة

تكشف مرحلة تقييم الدراسات السابقة عن مدى معرفة الباحث بموضوع دراسته، النظريات القائمة وراءه المتغيرات ذات العلاقة بموضوعه، الظواهر المتصلة به، منهجية بحثه وتاريخ دراسته.

كذلك فإن تقييم الدراسات السابقة تهدف إلى إخبار الطلبة والقراء المهتمين بموضوع البحث الحالي بتأثيرات وإسهامات الباحثين في مجال التخصص والتعرف على الأعلام والأسماء البارزة في تخصص معين تؤهل كاتبها لنشرها على شكل ورقة بحثية مقبولة في المجالات العلمية.

وسيتم عرض تلك العينة من الدراسات السابقة على شكل معلومات مبوبة ذات دلالة انطلاقاً من الإجابة على أسئلة تقييمية في الجدول الآتي:¹

الجدول(2): عملية تقييم الدراسات السابقة

الإجابة التقييمية للموضوع	الأسئلة التقييمية للدراسات السابقة
يمكن القول أن العنوان محدد بدقة واضح ومعبر عن تواجد إشكال يتطلب الدراسة.	هل يتسم العنوان بالدقة، الوضوح والموضوعية؟
تعبير الإشكالية في جل المواضيع السابقة عن تساؤل رئيسي يخص متغيرات موضوعها بشكل يبعث الحيرة والرغبة في حلها.	هل تعبّر الإشكالية عن تساؤل رئيسي لعنوان الموضوع؟
تختار العينة حسب الظروف السائدة والمتاحة للباحث لذا لا يمكن نقدها.	هل العينة كانت مناسبة للدراسة؟
حسب ما تضمنه متن الدراسات، الهوامش والاحالات يمكن القول أنه تم احترام معايير الأمانة العلمية والصدق في تقديم المعلومات .	هل تم احترام معايير الأمانة والصدق؟
احتوت جل الدراسات على اجابة للإشكالية والتساؤلات الفرعية ، مما أسهم ذلك في اضافة قيمة علمية مفيدة .	ما مدى مساهمة نتائجها في الاضافة العلمية ؟
نعم تم إسقاط الجانب النظري على التطبيقي، وذلك لما يسهمه من تقوية وفهم الدراسة بالإضافة إلى تكامل وتركيب الجانبين.	هل تم إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي؟
تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي أيضا دراسة الحالة المدعمة بأساليب كمية واحصائية مما ساهمت في الوصول إلى نتائج علمية بحتة مرضية ومفيدة.	هل المنهج المستخدم والأدوات ساهمت في تحصيل النتائج الجيدة؟
لا يخلو أي بحث علمي من الأخطاء، لكن عموما تم توظيف	هل كانت هناك أخطاء نحوية

¹-المصدر: من اعداد الطالبتين، استنادا على معلومات وتحليل لمقن الدراسات السابقة.

المصطلحات المفتاحية في كلا اللغتين.	وسوء توظيف المصطلحات المفتاحية؟
تم التوصل إلى نتائج علمية وحلول للإشكالية التي تخدم الدراسة الحالية، ويمكن أن نصفها بأنها كانت كافية وذات دلالة لما لها من علاقة وثيقة بالمتغيرات التي أتاحت رؤية عامة للموضوع الحالي.	هل كانت النتائج كافية وذات دلالة؟

يلعب تقييم الدراسات السابقة دوراً مهماً في البحث العلمي، ويعني عرض الأبحاث العلمية التي درست مواضيع قريبة من البحث الخاص بالباحث، والتي قام بها باحثون آخرون، ويشكل تقييم هذه الدراسات مصدر معلومات غنية للباحث، كما تطلعه على تجارب وأخطاء الآخرين لتجنبها.

المطلب الرابع: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تأسست هذه الدراسة الحالية للموضوع الموسوم بـ "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية" بناءً على عدة مبررات و دوافع، حيث ركزت على موضوع له ميزة عن جملة الدراسات السابقة التي تطرقت لمتغيرات الدراسة، بغية محاولة المساهمة في إضفاء قيمة علمية تساهم في خدمة تلك الأخيرة وفق بعد علمي أكاديمي موضوعي انطلاقاً من تحليل مخرجات الدراسات السابقة، حيث سيتم التطرق من خلال هذا المحور إلى مميزات المتن العلمي لدراسة الموضوع والمصادر المعتمدة في بناءه، بالإضافة إلى ذكر المميزات التي تحملها الجوانب المنهجية والشكلية وفقاً لمتطلبات قواعد ومعايير البحث العلمي الأكاديمي.

أولاً: مميزات المتن العلمي لدراسة الموضوع

عادة تتفق الدراسات البحثية في جوانب النسق المنهجي والفني، وقد تختلف في جوهرها ومضمون تركيبها، ومن خلال هذا المحور ستحاول الطالبتان أن تعرجا على أبرز المميزات التي يحملها موضوع الدراسة والتي تشمل مميزات المتن ومكوناته من خلال ما يلي:

- تركز هذه الدراسة على إيضاح دور التدقيق الداخلي بصفة مباشرة وصريحة فيما يخص جوانب تحسين نظام المعلومات المحاسبية.
- تطابق الموضوع مع المؤسسة عينة الدراسة (الإسمنت تبسة)، حيث أنها تمثل أهم مؤسسة على الصعيد المحلي ذات الطابع الاقتصادي، التي تتبنى متغيرات الدراسة وتجسدها في ممارستها من خلال

وظائفها المعتمدة ومن خلال تحليل هيكلها الوظيفي، على عكس بعض الدراسات المعروضة السابقة التي حملت دراسات التطبيقية لمؤسسة غير اقتصادية (المستشفيات).

- تعتمد دراسة الموضوع الحالية على فرضية التأكيد الصريح بوجود العلاقة بين دور التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، بينما معظم الدراسات السابقة أسست فرضيتها على إمكانية وجود تلك العلاقة القائمة، ومنه فهذا الأساس يعد ميزة لتجعل الموضوع أكثر أهمية في مواصلة البحث عن التأكيد على الفرضيات وبذل الإلتقان العلمي الموضوعي من خلال البحث لتأكيد مصداقيتها.

- الدراسة الحالية جاءت شاملة لمحتوى جل الدراسات السابقة، فنجد أن تلك الأخيرة ركزت على إحدى المتغيرين دون الآخر، فيما منحت هذه الدراسة حق كل متغير.

- بالإضافة إلى اعتماد الصفات الشخصية والموضوعية لاسيما النقل، الإحالة والالتزام بالأمانة العلمية مع تطبيق مبدأ الكفاءة في استخدام أدوات البحث العلمي المطلوب، مع توفر نوع من التحفيز والدقة في الطرح، الابتكار والقدرة على استخدام تلك الأدوات.

كما تسعى هذه الدراسة على غرار الدراسات السابقة من إحداث الجودة في بناء الموضوع بالتركيز على حسن الاستخدام المنطقي للأفكار وتسلسلها، باستخدام منهج تحليلي لعموميات كلا من التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية.

ثانياً: المصادر المعتمدة في بناء الموضوع

في هذا الفرع سيتم التطرق إلى الزوايا التي ميزت دراسة الموضوع وبناءه، من خلال اعتماد المصادر الإحالات والتهميش، التي اعتمدت بصفة مكثفة للدلالة على احترام منهج النقل وتأكيد مبدأ الأمانة العلمية من خلال ما يلي:

- اعتمدت الطالبتان وحرصتا على أن تكون مصادر الإحالة والتهميش المستمدة أساساً من المؤلفات والمقالات باللغات (العربية، الإنجليزية والفرنسية)، وهذا راجع لعدة أسباب من أبرزها: أن جودة التأليف تستمد من هذه المراجع نظراً لتشابه المراجع الموجودة باللغة العربية وتوسعها في الأمور الثانوية، بالإضافة إلى مراجع أجنبية لما لها من أهمية لاسيما في اكتشاف الجزئيات الحديثة لمتغيرات الموضوع، فمن خلال كتابات تلك الباحثين يمكن الاستخلاص بضرورتها في بناء البحث العلمي الأكاديمي.

ثالثا: مميزات الجوانب المنهجية والشكلية للدراسة

في هذا المحور سيتم التطرق إلى أهم المزايا التي تتناول هذه الدراسة الحالية من خلال ذكر الجوانب المنهجية والشكلية التي تم اعتمادها مع بناء الموضوع على ضوئها، انطلاقا من العناصر الآتية:

• **الشمولية:** أي أن يكون عنوان الدراسة محددا، دقيقا ومبني على أدلة واقعية ومنطقية مقنعة، حيث تقرض تحقيق نفسها على الجميع ومن خلالها يمكن الوصول إلى تعميم النتائج التي تتسم بالشمولية.

• **الوضوح:** تتمثل في صراحة عنوان الموضوع حيث يكون ذو دلالة قوية عن علاقة متغيرات الدراسة، من خلال التوضيح الذي يشير إلى أن الغاية من التدقيق الداخلي هو فعالية وكفاءة أنشطته التي تتيح باستخدامها فتح مجال اتخاذ قرارات صائبة وبالتالي جودة في مختلف أنظمتها، على غرار تلك الدراسات السابقة الأخرى التي لم تشر وتعتمد ذلك.

• **الدلالة:** ركزت هذه الخاصية على أن يكون للعنوان دلالات موضوعية محددة وواضحة للموضوع المدروس ومعالجته بالابتعاد عن عموميات العبارات والألفاظ، حيث أن عنوان الموضوع ومفرداته ذات الحقل العلمي وكذلك نسق المتن يفسر وضعية متغيراته وعلاقتها وتأثيرها بصفة صريحة.

• **أسلوب الموضوع المدروس:** انطلاقا من هذا المحور وجب إبراز ذلك الأسلوب الواضح البناء والسليم في التعبير النظري والتطبيقي بطريقة تجذب القارئ لقراءته و متابعتها، من خلال تتبع الإجراءات المنهجية المتعارف عليها وكذلك استخدام المصطلحات المفتاحية وأدوات المادة.

• **الترابط والتوازن بين أجزاء الموضوع المدروس:** حيث يلاحظ بأن هذه الدراسة جاءت وفقا لنسق منظم، وذلك بغية محاولة تحقيق الترابط والانسجام على مستوى الفصول، المباحث، المطالب، سواء كان ذلك من ناحية الشكل أو المضمون باعتماد التوازن المطلوب لعموميات متغيرات الدراسة النظرية والتطبيقية.

• **الموضوعية:** أي يجب على جميع الباحثين التوصل إلى نفس النتائج بإتباع نفس المنهج عند دراسة هذه الظاهرة (موضوع الدراسة)، ومنه على الطالب أن يحاول بناء موضوعه انطلاقا من الحكم العام للموضوع المدروس بعيدا عن إبداء الآراء الذاتية والرغبات الشخصية، بحيث يستند دائما للدفع العلمي بالموضوع.

• **أسلوب الكتابة المعتمد:** يعتمد أسلوب الدراسة الحالية في الأساس على جملة من الموصفات ويمكن أن يعرف ببعضها في العناصر التالية:

- أن اللغة مقبولة وسهلة للقراءة وفهم تسلسل الأفكار وتتابعها، ثم استخدام التعبيرات والمصطلحات الفنية والعلمية التي تخدم الموضوع فنيا وتركيبيا، مع الابتعاد عن استخدام ضمير المتكلم أو المتكلمين (أنا، نحن).

- البعد عن عبارات الجزم والابتعاد عنها باستخدام عبارات مثل: فيما يبدو لي، يظهر لي... إلخ.

- العمل على احترام أسلوب اللغة المستخدمة التي في الأساس تسعى لخدمة الموضوع المدروس وذلك بالتحكم التام بالمصطلحات المفتاحية والتركيز عليها وعدم التوسع في المحاور الثانوية في الموضوع.

انطلاقا مما تقدم طرحه فإن الدراسة الحالية هي محاولة من الطالبان على الإجابة على التساؤلات أو حل مشكلة الدراسة، وذلك باتباع أساليب علمية منظمة وخطوات منطقية بغرض الوصول إلى معلومات أو معارف جديدة، عن طريق بذل الجراءة العلمية في اقتحام متغيران لهما صفة الحساسية والأهمية في مجال الأعمال بإسقاط دراسة تطبيقية على أهم مؤسسة في الاقتصاد الجزائري، تقوم من خلالها الطالبتين بتأطير الموضوع وفقا لمتطلبات الحدثة البحثية باستخدام النمط المختصر والدلالات القوية للمتن وتقسيماته.

خلاصة الفصل

يعتبر التدقيق الداخلي نشاطا داخليا مستقلا تنشئه الإدارة لخدمتها، كما أنه الداعم الأساسي في عملية الرقابة، حيث يساهم في تحسين مختلف الأنظمة وأيضا تحصيل قيمة مضافة للمؤسسة، من خلال الحماية الكاملة وضمن الالتزام بكل القوانين والتشريعات عبر ما يقدمه من تقارير لمجلس الإدارة.

أما المعلومات المحاسبية فهي المقوم والموجه للقرار والتي يتكون منها أساسا، لما توفره هذه المعلومات المحاسبية من أمن وضمن كمتطلبات أساسية وضرورية في عالم الأعمال، وعليه وجب أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، ولا تكتسب هذه المعلومات هذه الخاصية إلا إذ تم تدقيقها من قبل المدققين الداخليين، كما يؤدي نظام المعلومات المحاسبية القائم على قاعدة صحيحة وسليمة إلى توليد معلومات ذات مصداقية تقدم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضع الحقيقية للمؤسسة، كما أن نظام المعلومات المحاسبي يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة والفعالة التي تساعد على اتخاذ القرار.

وفي ظل التغيرات والتطورات الاقتصادية واتساع أنشطة المؤسسات وتعقدها أدى إلى صعوبة التحكم في الكم الهائل من البيانات المالية، كما أصبح من الضروري استخدام النظم الالكترونية لما لها من أهمية قصوى كونها تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في كل الأعمال المحاسبية والمالية، لذلك أدى هذا التطور السريع الى زيادة المخاطر المتعلقة بالإجراءات الرقابية.

مما سبق نستنتج أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال:

- يساعد التدقيق الداخلي في البيانات الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- يعمل التدقيق الداخلي على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.
- يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها، والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتهجها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- يقوم نظام المعلومات المحاسبية بتجميع وتخزين البيانات عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة المدققة ومعالجتها وتحويلها إلى معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين.

الفصل الثاني:

دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام
المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت SCT تبسة.



تمهيد

بعدما تم التطرق إلى الجانب النظري تبين أن التدقيق الداخلي أداة من الأدوات التي يعتمد عليها في الكثير من المؤسسات للتخلص من المشاكل والصعوبات التي تحول بينها وبين تحقيق أهدافها المسطرة، فالتدقيق الداخلي يساهم في تقييم الأنظمة الوظيفية داخل المؤسسة مثل نظام الرقابة الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية وغيرها، من خلال العمل على زيادة فعاليتها وكفاءتها.

أما بالنسبة لهذا الفصل فسيتم إسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني، حيث تم تسليط الضوء على أهم مؤسسة اقتصادية ألا وهي مؤسسة "الإسمنت" تبسة، والتي لها أهمية ووزن كبير كميدان لإجراء هذه الدراسة فهي تعتبر المثال الأنجح لجل الممارسات الخاصة بميدان التدقيق الداخلي، محاولين بذلك إبراز الجوانب المتعلقة بموضوع الدراسة " دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية"، مما فرض على الطالبان اعتمادها كنموذج يمكن بسط أرضية تطبيقه ومحاولة معالجة متغيرات الدراسة بناء على معطياتها والترقب المقام فيها بغية خدمة الموضوع وتحقيق أهدافه من خلال تبني الشركة المشار إليها للمعايير الدولية المتعرف عليها من ناحية الأداء والتنظيم، الذي سيسهل من إمكانية التأكيد على الفرضية أو نفيها فيما يخص عاملي التأثير والتأثر لكل من التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية .

إن هذه الدراسة هي كمثل أي بحث علمي يتطلب تحديد الإطار المنهجي للدراسة الميدانية، طالما أن هذا الإطار يعتبر أساس تنظيم الأفكار والمعلومات، ومن أجل البحث عن الحقائق والوصول إلى النتائج المرجوة تم الاعتماد على الدراسة الإستبائية الخاصة بهذا الموضوع.

ومنه تم تقسيم الفصل إلى مبحثين هما كالتالي:

✚ المبحث الأول: عرض المنهجية والمؤسسة محل الدراسة؛

✚ المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

المبحث الأول : عرض المنهجية والمؤسسة محل الدراسة

يتضمن هذا المبحث الخطوة التمهيديّة التي قامت عليها أغلب الدراسات الأكاديمية في مجال البحوث العلمية، وقد تم اعتماد أسلوب 'IMRAD' كمنهج في بناء هذه الدراسة، ومن المهم وجود التعريف بالأسلوب المنهجي ، الذي من خلاله يمكن وصف كيفية بناء الاطار التطبيقي الخاص بدراسة الحالة ، مع وصف وتحليل الأدوات المستخدمة كأدوات داعمة لجمع المعلومات الخاصة بالمشكلة البحثية ، مع العمل على توضيح العلاقة القائمة بين التدقيق الداخلي وجودة نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة اقتصادية ، وذلك عن طريق التوجه للتحليل الاحصائي النوعي ، بالإضافة الى الزامية التطرق للمؤسسة محل الدراسة كمحور تمهيدي مع توضيح دوافع ومبررات اختيارها لتكون عينة الدراسة، مما يضمن الوصول الى تحليل ومناقشة نتائج الدراسة ، وتأكيد مدى سلامة ودقة الفرضيات ، ومنه الوصول الى الأهداف المرجوة ، ومن خلال ما تقدم فإن ما سيتم التطرق إليه، يشمل ما يلي:

- ❖ المنهجية والأدوات المستخدمة في دراسة الحالة؛
- ❖ تحليل العلاقة القائمة بين متغيرات الدراسة؛
- ❖ عرض مؤسسة الاسمنت تبسة؛
- ❖ دوافع ومبررات اختيار مؤسسة الاسمنت محلا للدراسة.

المطلب الأول : المنهجية والأدوات المستخدمة في المنهجية

المنهجية والأدوات هما الطريقة أو الأسلوب المتبع في البحث الذي يسلكه الباحث لدراسة سلوك ظاهرة معينة قصد الوصول إلى كشف حقيقة تطورها، والبحث عن حلول لمعالجة المشاكل المرتبطة بها، فالبحث العلمي يتميز بقدرته على وصف وتحليل الظاهرة المدروسة، ولذلك فإن استخدام المنهج العلمي مفيد وضروري، لأن المنهج يمكن من تحديد المشكلة بشكل دقيق و يساعدنا على التطرق لها بالدراسة أو البحث، ويمكن وضع الفرضيات المبدئية التي تساعدنا في حل المشكلة، أيضا يمكن المنهج والأدوات المناسبة من تحديد الاجراءات اللازمة لاختبار الفرضيات والوصول لحل المشكلة فالتحقق منها ، ويسمح كذلك بفهم بناء خطوات البحث كذلك فهم النتائج المتوصل اليها.

أولاً: المنهجية المستخدمة في الدراسة

سنتطرق الى الأسلوب المعتمد في اطار منهجية الدراسة المعتمدة، كأغلب الدراسات الوصفية التحليلية المنتمية لفروع العلوم الاجتماعية التي تركز على التطبيق الميداني لمعرفة واقع المتغيرات البحثية أو علاقتها حيث يتمثل هذا الأسلوب في مجريات دراسة الحالة المتعارف عليها.

يعتمد أسلوب دراسة الحالة case study في أغلب الدراسات المنتمية للمجال المالي والاقتصادي على خصائص منهجية تميزه عن دراسات الميادين الأخرى، من خلال التطرق المنهجي وفقا لتحليل البيانات وتفسيرها باستخدام طرق وأدوات مساعدة في جمع المعلومات ،و الغرض منها ايجاد التوافق بين الأطر النظرية ومحاولة اسقاطها تطبيقيا على المؤسسة محل الدراسة بعدة خصائص ومميزات من بينها اعتماد استخدامها للمتغيرات المدروسة، فيأتي هذا الأسلوب لتحقيق جملة من الأهداف من أبرزها الوصول إلى فهم أفضل للإجابة عن الإشكالية ميدانيا وفقا لما عليه الواقع العملي ،ومنه التأكيد على عموميات الأطر النظرية.¹

حيث يقتصر هذا الأسلوب على اسقاط ما تضمنته الدراسة النظرية في شكل تطبيقي على مؤسسة أو وحدة تكون ممثلة لمجتمع المؤسسات التي تجمعها عدة خصائص ومميزات متقاربة، حيث تعتبر على أنها من أشمل طرق البحث العلمي في الوقت الراهن ،من خلال اعتمادها على كشف وابرار وضعيات المتغيرات المدروسة بكل واقعية ومصداقية بالتطبيق الفعلي ،للكشف عن حيثيات تلك المتغيرات ميدانيا ومهنيا ،لمحاولة ايجاد حلول للإشكالية والاجابة عن تلك الفرضيات ومدى تأكيدها أو نفيها.

¹-Donna M.Zecker,How to do case study research ,college of Nursing Faculty Publication Series ,University of Massachusetts Amherst, USA,2009,p.04:

وبالنظر لكتابات الباحثين الأمريكيين نجد أنهم يصفون أسلوب دراسة الحالة بالأسلوب الأمثل الذي يعتمد على التحكم في متغيرات الدراسة، وتطبيقها ميدانيا باستخدام أدوات جمع البيانات العلمية، تحليلها بصفة موضوعية للوقوف على مدى وضعية المتغيرات المدروسة وإيجاد الحلول حول مدى العلاقة أو الأثر.

يتضمن عرض المؤسسة محل الدراسة عرضا وافيا يحدد موقع المتغيرات ضمن أطرها وأنشطتها، مع التطرق على الوظيفة المستهدفة بصفة تعريفية تحليلية، انطلاقا من جمع المعلومات المتاحة التي لا يمكن الحصول عليها إلا باستخدام هذا الأسلوب، وعليه فإن هذا الأخير يعد الأنسب لاختبار وضعية دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، والتأكيد بذلك على صحة الفرضيات المستند عليها بالإجابة عن الإشكالية المطروحة، وبالتالي الوصول الى أهداف الموضوع البحثي انطلاقا من النتائج المتوصل إليها.

انطلاقا مما سبق فقد استندنا على هذا الأسلوب لدراسة مؤسسة الإسمنت بتحديد موقع المتغيرات المعتمدة بصفة ميدانية واقعية، للوقوف على أهم الأطر التطبيقية والأدائية، واكتشاف الواقع المهني بصفة اختبارية تفسيرية، وتأتي بنية هذه الدراسة التطبيقية باستخدام هذا الأسلوب من خلال التطرق الى ما يلي:

• عرض مؤسسة الإسمنت ودوافع اختيارها محلا للدراسة؛

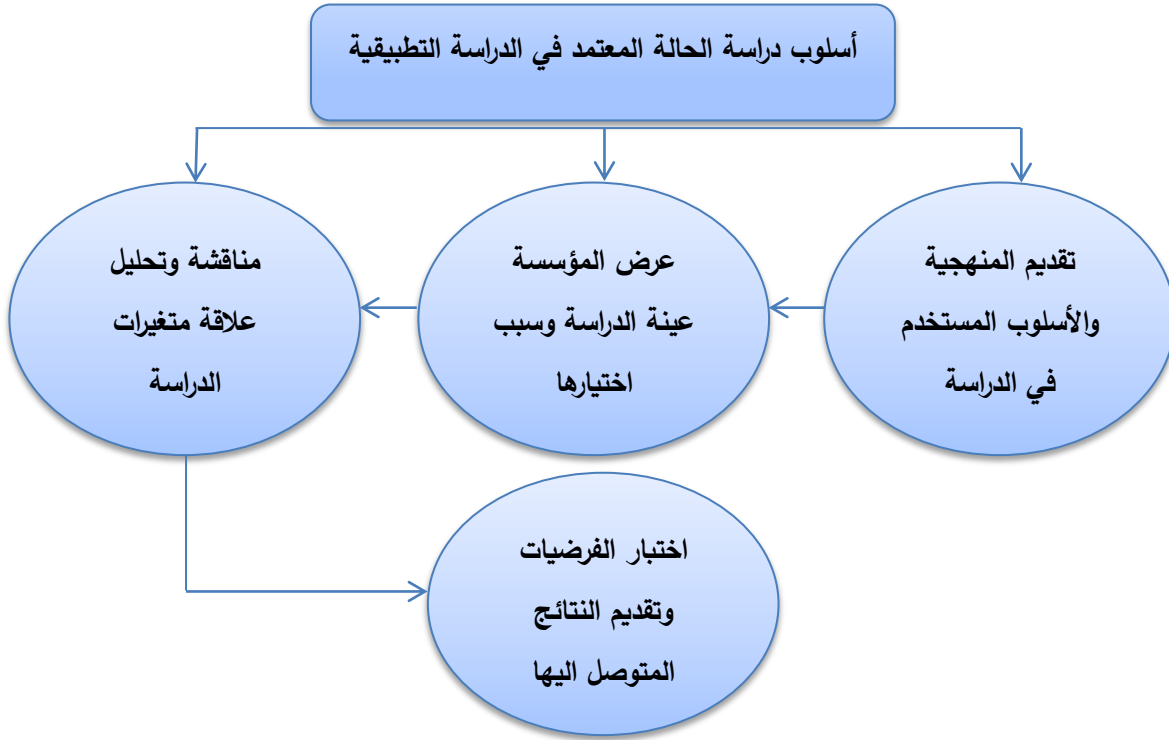
• موقع متغيرات الدراسة في مؤسسة الإسمنت؛

• العمل على تحليل ومناقشة نتائج الدراسة من خلال تحديد علاقة ودور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، ومنه اختبار الفرضيات انطلاقا من أداتين لجمع المعلومات وهي:

* الإستبيان * المقابلات

أما بالنسبة الى حدود الدراسة فكانت ضمن مجريات اتفاقية التربص المحددة المدة، والتي قمنا فيها بدراسة وتحليل عينة من تقارير التدقيق الداخلي والوثائق المالية المحاسبية للسنة الفارطة 2018 مع نظرة بسيطة للسنوات السابقة الخاصة بمؤسسة الإسمنت، أيضا تحليل موقع المتغيرات وأثرها باستخدام الملاحظة والمقابلات وأسئلة الاستبيان في جمع المعلومات، والشكل أدناه يوضح مخطط أسلوب دراسة الحالة المعتمد.

الشكل (5): مخطط أسلوب دراسة الحالة المعتمد.



المصدر: من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على محتوى الدراسة التطبيقية.

يظهر الشكل أعلاه، المخطط المنتهج وفق أسلوب دراسة الحالة المعتمد في دراسة الموضوع، المتضمن المراحل التسلسلية ابتداء من تقديم المنهجية والأسلوب المستخدم في الدراسة، مع عرض المؤسسة محل الدراسة والمبررات الموضوعية في اختيارها، بالإضافة الى ركيزة الدراسة الأساسية مناقشة وتحليل علاقة متغيرات الدراسة يليها اختبار صحة الفرضيات وتقديم النتائج المتوصل إليها، والغرض منه الانتقال من الجانب النظري إلى الدراسة الميدانية.

ثانيا: الأدوات المستخدمة في الدراسة

يجدر الذكر هنا حول الوسائل المستخدمة والمساعدة في عملية جمع المعلومات لغرض البحث العلمي وسيتم التطرق عنها كونها متضمنة لكل المقابلات المجرات في شركة الإسمنت بغرض خدمة وتثمين الدراسة أيضا اكتشاف وجمع المعلومات والبيانات ومحاولة الدعم بنموذج استبيان، وفق عدة محاور تتضمن فئة مختصة بالتدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية.

حيث تعد المقابلة والاستبيان من أبرز الأساليب في جمع المعلومات والبيانات وأكثرها استخداما، لأن اعتمادها قوي في تحليل المعلومات والتوجهات والتي تتميز بالموضوعية والمصادقية حول موضوع الدراسة مما يتيح إمكانية المناقشة والاستنتاج.

1. المقابلات Interviews

هي الأداة الأساسية المعتمدة في دراسة الحالة، حيث قمنا باستجواب الفئة المستهدفة للوظيفة المالية المتمثلة في التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت، حيث قمنا بطرح العديد من التساؤلات شفهيًا عن كلا المتغيرين والعلاقة والأثر الذي ينشأ بينهما، ويعود استخدامنا لهاته الأداة نظرا لفعاليتها ودقتها في التعبير عن الاجابات الصريحة لذوي الخبرة المهنية ، أيضا هي الأداة الأنسب في دراسات الحالة وتحليلات المنهج الوصفي التي تخدم موضوعنا وتساعدنا في فحص الفرضيات .

وقد تمت هذه المقابلات بصفة فردية بين الطالبتين وعدة مشرفين في كلا المجالين التدقيق والمحاسبة المالية في مؤسسة الإسمنت ،بالاستناد على عدة أسئلة دقيقة ومحددة بصفة تخدم موضوعنا ،مع احترام الشروط العامة للمقابلات المتمثلة في الأمانة العلمية ،توفر عامل الموضوعية والصراحة في الاجابات .

من أبرز دوافع اختيار هاته الأداة ما يلي :

• اكتشاف توجهات وأراء الفئة المستهدفة من خلال الأسئلة المطروحة البناءة و الصريحة.

• كسب معرفة علمية ونظرة على الواقع المهني وذوي الخبرات .

• الاثراء العلمي ،التوضيحات والشروحات التفصيلية عن موضوع الدراسة.

• خدمة غايات البحث العلمي ، التشبع المعرفي والوصول الى الأهداف المرجوة.

• تسهيل جمع المعلومات بدقة ومصداقية تخدم الموضوع.

بناء على ما تقدم فإنه يمكن القول أن المقابلات هي أداة وتقنية معتمدة في شتى المجالات بغية الحصول على كم هائل ووافي من المعلومات والتوجهات بصفة صريحة ووافية تخدم المواضيع وتساعد على اختبار الفرضيات والخروج بنتائج مرضية وفعالة.

2. الاستبيان Questionnaire

يعتبر الاستبيان أو الاستمارة من أهم وأكثر أدوات جمع المعلومات والبيانات استخداما نظرا لقلة تكلفة استخدامها من جهة، سهولة استخدامها ومعالجتها للبيانات التي نحصل عليها من جهة أخرى، وهي ببساطة قائمة أسئلة توجه للأفراد ذوي المعرفة والاختصاص للقيام بالإجابة عليها للحصول على معلومات حول موضوع أو دراسة تتطلب التحليل والفهم، ومن بين أهم مميزات الاستبيان ما يلي:

• يعطي المشارك فرصة كافية للتفكير دون ضغوط نفسية عليه كما هو الحال في المقابلة أو الاختبارات.

- الاستبيان أكثر تمثيلا للمشاركة المدروسة، لأنه يمكن توزيع فقراته على جوانبها، كما هو الحال في استفتاءات الرأي العام .
 - تتوفر للاستبيان ظروف التقنين المناسب، فالألفاظ يمكن تخيرها والأسئلة يمكن ترتيبها والإجابات يمكن تسجيلها .
 - يساعد في الحصول على بيانات حساسة أو حرجة لا يستطيع المشارك الحصول عليها في المقابلة.
- تم توزيع أسئلة الاستبيان على موظفي مؤسسة الإسمنت تبسة في كل من مديرية التدقيق الداخلي ومديرية المالية والمحاسبة، كما تم الاستعانة بموظفي المصنع الإسمنتي الماء الأبيض-تبسة، بغية الوصول إلى النتائج المرجوة، وانطلاقا من معرفة وضعية الاستثمارات الموزعة والمسترجعة المعتمدة في دراسة الحالة، الداعمة لعموميات تحليل ومناقشة النتائج وذلك ما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول(3): وضعية استثمارات الإستبيان

النسبة	التكرار	البيان
100%	39	الاستبيانات الموزعة
94.97%	37	الاستبيانات المسترجعة
94.97%	37	الاستبيانات المعتمدة في الدراسة
40.54%	15	الاستبيانات المعتمدة في الدراسة الاستطلاعية

المصدر: من اعداد الطالبتان، بالاعتماد على مخرجات الاستبيان.

• الخصائص السيكومترية لأداة الدراسة:

- صدق المحكّمين (الصدق الظاهري):

بعد إعداد أسئلة أداة الدراسة (الاستبيان) في صورتها الأولية تم توزيعها على مجموعة من المحكمين من أجل تعديلها وتنقيحها أو ما يعرف بالصدق الظاهري* (صدق المحكّمين)، ولإيجاد ذلك الأخير تم عرض الصورة الأولية للاستبيان على عدد من المحكّمين في الاختصاص كما هو موضح في الجدول التالي:¹

¹-صفوت فرج، القياس النفسي، مكتبة أنجلو المصرية، الطبعة السادسة، القاهرة، مصر، 2007، ص 239.

*-الصدق الظاهري: " الإشارة إلى مدى قياس الاستبيان للغرض الذي وضع من أجله ظاهريا، ويتم التوصل إليه من خلال توافق تقديرات المحكّمين والمختصين على درجة قياس الاستبيان للسمة (المتغير)، والصدق الظاهري يقصد به المظهر العام للاستبيان من حيث المفردات وكيفية صياغتها دقتها وموضوعيتها ومدى مناسبة الأداة للغرض الذي وضع لأجله".

الجدول (3): أسماء المحكمين للاستبيان قيد الدراسة

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة
01	يوسف عبايدية	أستاذ محاضر ب
02	عبد السلام طبيب	أستاذ محاضر ب
03	مراد رحال	أستاذ مساعد

تمحورت مجمل آراء السادة المحكمين في حذف العبارات غير المناسبة وإضافة بعض العبارات التي من شأنها إثراء الاستبيان أو تعديل بعض منها، وقد أسفرت العملية في ضوء آراءهم على جملة من الملاحظات أخذت بعين الاعتبار، حيث تم إجراء التعديلات المناسبة في إطار تحقيق الأهداف المسطرة في البحث والاشكالية.

-الدراسة الاستطلاعية:

بعد التصميم الأولي لأداة الدراسة يتم الانتقال إلى الخطوة التالية وهي: التجريب الأولي للاستبيان أو ما يعرف بالدراسة الاستطلاعية، كما أن التحليل المنطقي ونصائح المحكمين ليست بديلا عن الدراسة الاستطلاعية، فهذه الدراسة تأتي مساندة ومدعمة لآراء وتحليل المحكمين ومتممة له، ويترتب هنا اختيار عينة (استطلاعية) من الأشخاص في مجتمع الدراسة نفسه، الذي ستسحب منه عينة الدراسة الأساسية فيما بعد) قد لا تتجاوز عدد أفراد العينة الاستطلاعية 20 أو 30 شخصا في حالات وقد يكون من الضروري تجاوز هذا العدد بكثير في حالات أخرى¹.

- أهداف الدراسة الاستطلاعية:

تُحقق الدراسة الاستطلاعية فوائد عديدة منها حساب صدق وثبات الاستبيان، حيث يتم في ضوئها إعادة صياغة الأسئلة أو حذفها، والتي يتبين أنها تعاني من الغموض، غير ثابتة أو غير متسقة (صادقة)، ويمكن القول أن الأهداف من وراء الدراسة الاستطلاعية هي كالآتي:

*استطلاع ظروف وصعوبات الميدان، وكذا التمهيد للدراسة الأساسية.

*اعداد استبيان ملائم للدراسة من حيث: (الصياغة الجيدة للعبارات ووضوحها، تحديد الزمن الملائم للإجابة عن الاستبيان، تحديد طول الاستبيان وعدد عبارات كل بعد).

¹ - امطانيوس نايف مخائيل، بناء الاختبارات والمقاييس النفسية والتربوية وتقنياتها، دار الإحصاء العلمي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى عمان، الاردن، ، 2016، ص 106.

* حساب الصدق وثبات الاستبيان.

- عدد أفراد عينة الدراسة الاستطلاعية: تم إجراء دراسة استطلاعية للاستبيان على عينة استطلاعية، تضمنت (15) فردا وتم إخضاع نتائج إجاباتهم لاختباري الصدق (الصدق البنائي لمحاور الاستبيان) والثبات.

• **حساب صدق وثبات الاستبيان:**

- **تعريف صدق الاستبيان:** يقصد بصدق أداة الدراسة أن تكون فقرات الاستبيان وفق ما تم قياسه، حيث تم التأكد من صدق الاستبيان من خلال الصدق البنائي لمحاور الاستبيان باستخدام معامل الارتباط 'بيرسون' بين الدرجة الكلية للمحور والمعدل الكلي لعبارات الاستبيان.

- **تعريف ثبات الاستبيان:** يقصد بثبات أداة الدراسة أنها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة بنفس الظروف والشروط، أيضا ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات أبعاد استبيان الدراسة من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ.

- **صدق الاتساق البنائي وفقا لمعامل ارتباط بيرسون:** يعتبر صدق الاتساق البنائي أحد مقاييس صدق أداة الدراسة، حيث يقيس مدى تحقق الأهداف التي تسعى الأداة الوصول إليها، ويبين صدق الاتساق البنائي مدى ارتباط كل محور من محاور أداة الدراسة بالدرجة الكلية لعبارات الاستبيان ، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول (4): صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة

الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان يساوي =			أبعاد ومحاور الاستبيان		محاور الاستبيان
N	Sig	Pearson Correlation			
15	0.006	**0.673	المحور الأول: التدقيق الداخلي		
15	0.001	**0.765	01	تحسين نظام الرقابة الداخلية	
15	0.000	**0.852	02	تقييم إدارة المخاطر	
15	0.002	**0.735	03	حياد القوائم المالية	
15	0.011	*0.730	المحور الثاني: جودة نظام المعلومات المحاسبية		

قاعدة: إذا كانت قيمة الاحتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي بين محور وأبعاد الاستبيان والدرجة أو المعدل الكلي لإجمالي عبارات الاستبيان.

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 25.

من خلال الجدول أعلاه نجد أن معاملات الارتباط Pearson Correlation بين كل من محاور الاستبيان والدرجة الكلية لإجمالي عبارات الاستبيان دالة إحصائياً، حيث أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) أقل من مستوى الدلالة 0.05، ومنه تعتبر محاور الاستبيان صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه.

-ثبات الاستبيان:

توجد عدة معادلات وطرق إحصائية لحساب ثبات الاستبيان، وفي هذه الدراسة تم التحقق من ثبات عبارات محاور الاستبيان من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ.

*طريقة معامل ألفا كرونباخ: يعد من أكثر مقاييس الثبات استخداماً من طرف الباحثين، حيث يقيس درجة ثبات عبارات الاستبيان، بمعنى نسبة الحصول على نفس النتائج أو الاستنتاجات فيما لو أعيد تطبيق نفس الأداة وفق ظروف مماثلة ومجالات مختلفة لدرجة الثبات لمعامل "Cronbach's Alpha".¹

الجدول (5): المجالات المختلفة لدرجة الثبات (Alpha)

قيمة (Alpha)	دلالة (Alpha)
Alpha <0.6	غير كافية
Alpha>0.6 <0.65	ضعيفة
Alpha>0.65 <0.70	مقبولة نوعاً ما
Alpha>0.70 <0.85	حسنة
Alpha>0.85 <0.90	جيدة
Alpha >0.90	ممتازة

المصدر: Mana carricano et Fanny Poujol, Analyse de données avec spss, Edition .PERSON ,2009, page53

تم الاستعانة ببرنامج spss في حساب الثبات بطريقة ألفا كرونباخ وتحصلنا على النتائج التالية:

¹- مصطفى طويطي، التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان -تطبيقات عملية على برنامج excel-، دار النشر الجامعي، الطبعة الأولى تلمسان، الجزائر، 2018، ص 149.

الجدول (6): قيمة معامل Cronbach's Alpha للاستبيان

نتيجة الاختبار	معامل ألفا كرونباخ	محاوَر وأبعاد الاستبيان
ثابت	0.876	المحور الأول: التدقيق الداخلي
ثابت	0.705	1 تحسين نظام الرقابة الداخلية
ثابت	0.827	2 تقييم إدارة المخاطر
ثابت	0.813	3 حياد القوائم المالية
ثابت	0.897	المحور الثاني: جودة نظام المعلومات المحاسبية
ثابت	0.872	جميع فقرات الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالبتان، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 25.

اتضح أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة في جميع محاور الاستبيان، وأن القيمة الإجمالية لجميع عبارات الاستبيان بلغت 0.872 وهي أكبر من الحد الأدنى 0.6 مما يدل على ثبات أداة الدراسة.

تجدر الإشارة هنا أن معامل ألفا كرونباخ كلما اقتربت قيمته من 01 دل ذلك على أن قيمة الثبات مرتفعة ومنه أداة الدراسة بعد تطبيقها على الدراسة الاستطلاعية تبين أن الاستبيان على درجة عالية من الصدق والثبات، وسيتم تطبيقه على عينة الدراسة الأساسية.

• اختبار توزيع بيانات العينة والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

-اختبار كشف التوزيع الطبيعي لبيانات إجابات العينة على عبارات الاستبيان:

يجب تحديد ما إذا كانت اجابات أفراد العينة متبعة للتوزيع الطبيعي أم التوزيعات الاحتمالية؟ هناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع التوزيع (طريقة اختبار Kolmogorov-Smirnov، طريقة حساب معاملي الالتواء والتقلطح وطريقة اختبار Shapiro-Wilk).

بالنسبة لاختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر أو يساوي من 50، أما اختبار Shapiro-Wilk إذا كان عدد الحالات أقل من 1.50¹

وللتذكير نعلم أن هناك نوعان من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في اختبار الفرضيات:

*أساليب إحصائية معلمية: وتستخدم في حالة البيانات الرقمية التي توزيعها يتبع التوزيع الطبيعي.

*أساليب إحصائية غير معلمية: وتستخدم في حالة البيانات الرقمية التي توزيعها لا يتبع التوزيع الطبيعي.

¹ - أبو زيد ، محمد خير سليم ، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS ، دار جريز للنشر والتوزيع ، الرياض، السعودية، 2005 ، ص 156.

وفيما يلي بعض الأساليب الإحصائية المعلمية واللامعلمية للتوضيح:

الجدول (8): الأساليب الإحصائية المعلمية واللامعلمية.

الأساليب الإحصائية المعلمية	الأساليب الإحصائية اللامعلمية
اختبار الفرق بين متوسطين	اختبار 'ت' T- Test des échantillons indépendants
اختبار الارتباط بين متغيرين	بيرسون
	سبيرمان
	اختبار مان ويتني Test de Mann-Whitney

وعليه ومن أجل اختبار طبيعة توزيع إجابات العينة نتحصل على الجدول التالي:

الجدول (9): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات إجابات أفراد العينة

Test Of Normality				
نتيجة نوع التوزيع	Shapiro-Wilk			بيانات إجابات العينة على عبارات المحاور:
	Sig.	Df	Statistic	
توزيع طبيعي	0.720	37	0.930	التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت
توزيع طبيعي	0.980	37	0.937	جودة نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبان، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

ومن خلال الجدول أعلاه نجد نتائج اختبار Shapiro-Wilk تظهر أن مستوى المعنوية (sig) لاختبار التوزيع الطبيعي هي أكبر من (0.05)، وهذا بالنسبة لبيانات إجابات العينة على جميع الفقرات المتعلقة بقياس المتغيرات (التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية)، مما يدل على اتباع بيانات إجابات أفراد العينة للتوزيع الطبيعي.

ومن ثم استخدام الأدوات الإحصائية المعلمية الوصفية والاستدلالية في تحليل إجابات وآراء أفراد العينة واختبار الفرضيات الدراسية.

-الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية **SPSS:Statistical Package for the Social Sciences (SPSS: V25)**، وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية كما يلي:

الجدول (10): الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان واختبار الفرضيات.

وصفها	الأداة الإحصائية
لوصف أفراد عينة الدراسة واجاباتهم على عبارات الاستبيان.	التكرار، النسب والرسوم البيانية
اختبار ثبات الاستبيان من خلال بيانات العينة الاستطلاعية.	معامل ألفا كرونباخ
يستخدم لقياس اتجاه وقوة العلاقة بين المتغيرين، ومن خلال قيمة معامل الارتباط يمكن الإقرار أو عدم الإقرار بوجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين تم توظيفه في حساب صدق الاستبيان.	معامل الارتباط بيرسون
هو متوسط مجموعة من القيم أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات العينة حول الاستبيان، والمتوسط يساعد أيضا في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له.	المتوسط الحسابي
وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو بُعد والتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضيات، يوضح أيضا التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركيز الإجابات وعدم تشتتها، وبالتالي تكون النتائج أكثر مصداقية وجودة، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات الأقل تشتتا عند تساوي المتوسط الحسابي المرجح بينها.	الانحراف المعياري
يوضح كيف يؤثر المتغير المستقل في المتغير التابع، ويضع في عين الاعتبار هامش الخطأ، والذي يؤول إلى الصفر عند تقدير معلمات النموذج، ومن خلاله يتم الحكم على قبول الفرضية أو عدم قبولها من خلال تحليل التباين ANOVA والقيمة الإحصائية F.	الإنحدار البسيط
يقيس مدى مساهمة المتغير المستقل في المتغير التابع، ويكشف لنا النسبة التي يؤثر بها المستقل على التابع، حيث كلما كانت هذه النسبة كبيرة كلما كانت المساهمة أكبر، وتعزى النسبة المتبقية لمتغيرات أخرى خارج الدراسة وكذا للخطأ العشوائي.	معامل التحديد R^2 :

اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov): لمعرفة نوع توزيع بيانات العينة.	Kolmogorov-Smirnov
يتم اختبار الفرضية على مستوى دلالة محدد ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في دراسات العلوم الإنسانية والاجتماعية هو 0.05 وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05، ويعني ذلك أن الاحتمال الخطأ في المعاينة يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05.	مستوى الدلالة 0.05
يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار دلالة النتائج، يعبر أيضا عن قيمة المقارنة بين القيمة المحسوبة للاختبار (والتي تعبر عن ما هو كائن من خلال البيانات الميدانية) والقيمة الجدولة) التي تعبر عن ما يجب عليه أن تكون النتائج) .	مستوى المعنوية (Sig)، أو (احتمال الخطأ) (P-value)

• عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة على محاور الاستبيان

-قسم البيانات العامة:

يتضمن قسم البيانات العامة توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة (التكرار والنسبة) وهي: الجنس (ذكر أنثى)، العمر (فئات مقسمة أقل من 25 سنة، بين 25 و 35 سنة ، أكثر من 35 سنة)، الوظيفة(رئيس لجنة تدقيق، عضو لجنة تدقيق، مدقق حسابات داخلي، محاسب وأخرى)، المؤهل العلمي(ليسانس، ماستر، دكتوراه، أخرى)، الشهادة المهنية(CPA,CIA,ECF) وسنوات الخبرة(أقل من 5سنوات، من 5إلى 10سنوات، أكثر من 10 سنوات).

الجدول (11): توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات العامة

Percent	Frequency		
54.1	20	ذكر	الجنس
45.9	17	أنثى	
100.0	37	Total	
16.2	6	أقل من 25 سنة	العمر
56.8	21	بين 25 إلى 35 سنة	
27.0	10	أكثر من 35 سنة	
100.0	37	Total	
2.7	1	رئيس لجنة التدقيق	الوظيفة
18.9	7	عضو لجنة تدقيق	
13.5	5	مدقق حسابات داخلي	
27.0	10	محاسب	
37.8	14	أخرى	
100.0	37	Total	
27.0	10	ليسانس	المؤهل العلمي
51.4	19	ماستر	
8.1	3	دكتوراه	
13.5	5	أخرى	
100.0	37	Total	
5.4	2	CPA	الشهادة المهنية
8.1	3	CIA	
2.7	1	CEF	
83.8	31	لا يوجد	
100.0	37	Total	
37.8	14	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة:
40.5	15	من 5 إلى 10 سنوات	
21.6	8	أكثر من 10 سنوات	
100.0	37	Total	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

يتضح من الجدول أعلاه أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير الجنس بنسبة 54.10% لصالح الذكور

وبنسبة 45.90% للإناث من إجمالي عينة الدراسة، والجدول الآتي يبين مخرجات SPSS:

جدول (12): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	20	54.1	54.1	54.1
	أنثى	17	45.9	45.9	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

ويتوزعون حسب متغير السن بنسبة 16.2% للفئة أقل من 25 سنة وبنسبة 65.8% ما بين 25-35 سنة وأكثر من 35 سنة بنسبة 27%، وذلك ما يبينه التحليل الإحصائي في الجدول:

جدول (13): توزيع أفراد العينة حسب العمر.

العمر					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 25 سنة	6	16.2	16.2	16.2
	بين 25 إلى 35 سنة	21	56.8	56.8	73.0
	أكثر من 35 سنة	10	27.0	27.0	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

فيما يتوزعون حسب متغير الوظيفة بنسبة: 2.7 رئيس لجنة التدقيق، 18.9% عضو لجنة التدقيق، 13.5% مدقق حسابات داخلي، 27% محاسب، وأخرى 37.8%، كما تم تحليله في الجدول الإحصائي:

جدول (14): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

الوظيفة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	رئيس لجنة التدقيق	1	2.7	2.7	2.7
	عضو لجنة تدقيق	7	18.9	18.9	21.6
	مدقق حسابات داخلي	5	13.5	13.5	35.1
	محاسب	10	27.0	27.0	62.2
	أخرى	14	37.8	37.8	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

أما المؤهل العلمي 27% حائزون على شهادة الليسانس 51.4% ماستر 8.1% دكتوراه و 13.5% أخرى.

جدول(15): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	10	27.0	27.0	27.0
	ماستر	19	51.4	51.4	78.4
	دكتوراه	3	8.1	8.1	86.5
	أخرى	5	13.5	13.5	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

من جهة أخرى فقد توزعت نسب الشهادات المهنية ب: 5.4% متحصلين على شهادة CPA و 8.1% شهادة CIA، 2.7% لشهادة CEF و 83.8% لا يمتلكون شهادات مهنية، أما فيما يخص التحليل الإحصائي لهذا الصنف فهي كما يلي:

جدول(16): توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية.

الشهادة المهنية					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	CPA	2	5.4	5.4	5.4
	CIA	3	8.1	8.1	13.5
	CEF	1	2.7	2.7	16.2
	لا يوجد	31	83.8	83.8	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

سنوات الخبرة تتوزع بنسبة 37.8 أقل من 5 سنوات، 40.5% خبرة ما بين 5-10 سنوات و 21.6% لأكثر من 10 سنوات خبرة، وذلك ما يبينه التحليل الإحصائي في الجدول التالي:

جدول(17): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	14	37.8	37.8	37.8
	من 5 إلى 10 سنوات	15	40.5	40.5	78.4
	أكثر من 10 سنوات	8	21.6	21.6	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

-التحليل الوصفي لاتجاهات وأراء أفراد عينة الدراسة نحو عبارات الاستبيان

قبل اختبار الفرضيات نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة من خلال تحليل عبارات كل محور من محاور الاستبيان، حيث ارتبطت عبارات الاستبيان بمقياس 'سلم ليكارت ثلاثي'، والذي يعبر من خلاله أفراد العينة عن مدى موافقتهم (اتجاه ورأي ايجابي لأفراد العينة) أو عدم موافقتهم (اتجاه ورأي سلبي لأفراد العينة) لكل عبارة من عبارات الاستبيان ضمن ثلاث درجات كما يلي :

موافق	محايد	غير موافق
3	2	1

ولتحديد مستويات الموافقة استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

***المتوسط الحسابي**: بغية التعرف على متوسط إجابات العينة حول عبارات الاستبيان ومقارنتها.

***الانحراف المعياري**: ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة، فكلما اقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركيز الإجابات حول درجة المتوسط الحسابي وعدم تشتتها.

***المدى**: لتحديد طول الفئة = (أعلى درجة (موافق) - أدنى درجة (غير موافق)) // عدد المستويات، وهذا لتحديد اتجاههم نحو كل عبارة هل هم : موافقون بدرجة مرتفعة، متوسطة، منخفضة.

يتم تحديد طول الفئة باستخدام المدى = $3/(1-3) = 0.6$ حيث نحصل على مجالات كما يلي :

درجة الموافقة	بدائل المقياس	مجال المتوسط الحسابي
منخفضة	غير موافق	من 01 إلى 1.66
متوسطة	محايد	من 1.67 إلى 2.33
مساهمة عالية	موافق	من 2.34 إلى 3

ترتب العبارة من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي، وعند تساوي المتوسط

الحسابي بين عبارتين فإنه يؤخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

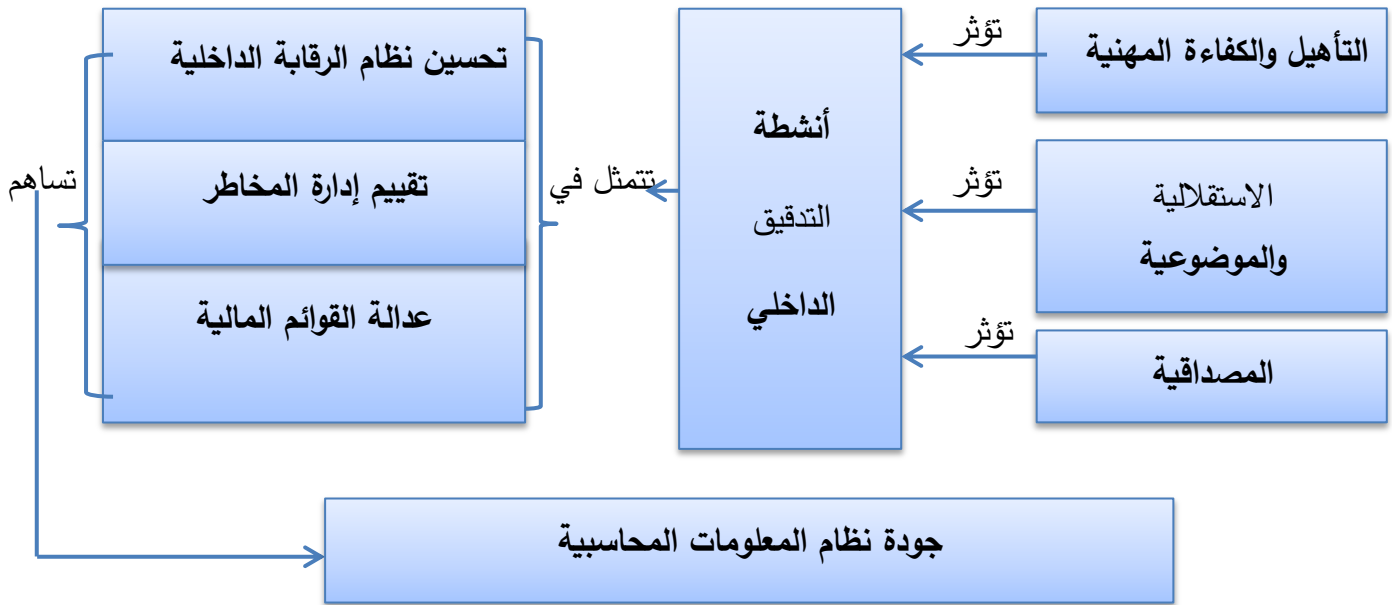
المطلب الثاني: تحليل العلاقة القائمة بين المتغيرين

ينقسم موضوع الدراسة الى متغيرين أحدهما مستقل والآخر تابع، ولتحديد نوع العلاقة القائمة بينهما يجب التطرق الى الأثر الذي يحدثه الأول في الثاني، فنظرا لتسمية الموضوع "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية"، يتضح لنا أن التركيب نوعي حيث أن 'التدقيق الداخلي' هو متغير مستقل قائم على العلاقة والذي يلعب دور التأثير، وأن 'جودة نظام المعلومات المحاسبية' هي المتغير التابع والمتأثر بجمع، فحص وتقييم أنظمة وقوائم مالية بصفة الكفاءة، المصادقية الموضوعية، وسنتطرق في هذا المطلب الى تحديد العلاقة القائمة بين المتغيرين.

أولاً: تحليل علاقة المتغيرات

من خلال التفصيل بين كفاءة ومصادقية التدقيق الداخلي والدور الذي يقوم عليه وبين جودة نظام المعلومات المحاسبية المتأثرة به كمتغير تابع نجده في الشكل التالي:

الشكل (6): تحليل أثر المتغيرات المدروسة



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على الجزء النظري للدراسة.

من خلال الشكل أعلاه نستنتج تحليل الأثر القائم بين متغيرات الدراسة المتعلقة في كل من 'التدقيق الداخلي' وجودة نظام المعلومات المحاسبية، حيث تبين علاقة الأثر الواضحة التي يقوم بها المتغير المستقل المتمثلة في التأهيل، الكفاءة، الاستقلالية، الموضوعية ومصادقية أنشطة التدقيق الداخلي من خلال ضمان فعالية كل من نظام

الرقابة الداخلية، تقييم ادارة المخاطر وعدم تماثل المعلومات المحاسبية،المساهمة والمكونة لما يسمى في جودة نظام المعلومات المحاسبية.

ثانيا: العلاقة الرياضية لمتغيرات الدراسة

يمكن التعبير عن متغيرات الدراسة وفقا لمعادلة رياضية بحتة، من خلال تحويل المتغيرين والعلاقة بينهما الى صيغة رياضية تدعى بالمعادلة الخطية بمتغيرين أحدهما مستقل التدقيق الداخلي (X) والآخر تابع نظام المعلومات المحاسبية (Y)، مصاغة على الشكل: $Y=ax+b$ وفق التمثيل البياني الآتي:

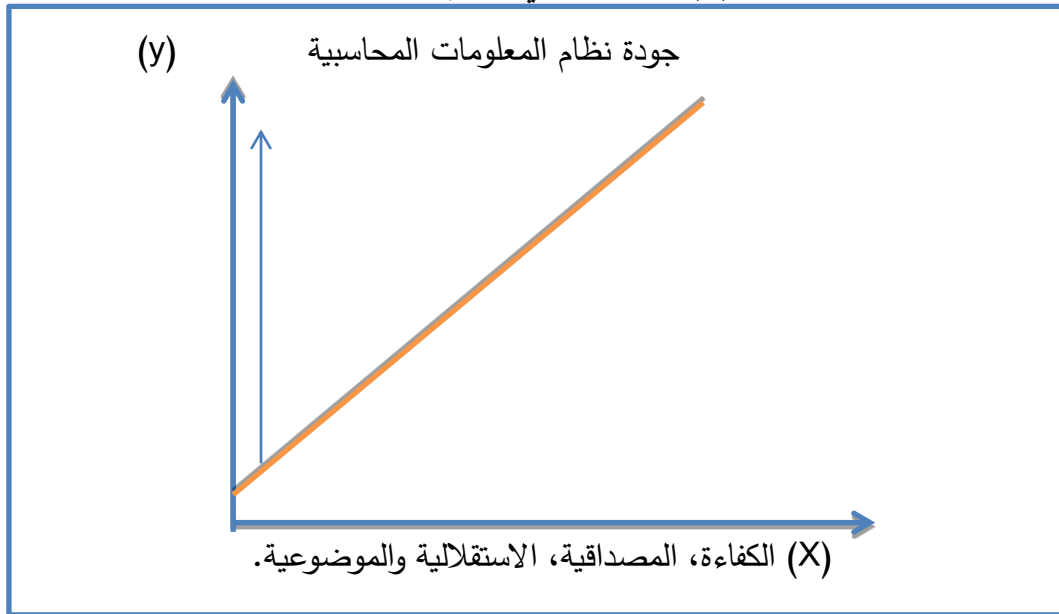
X: التدقيق الداخلي؛

Y: جودة نظام المعلومات المحاسبية؛

b: بيانات أخرى؛

a: الثابت.

الشكل (7): منحنى بياني يترجم علاقة المتغيرات.



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على تحليل أوجه العلاقة القائمة بين المتغيرين.

يمثل المنحنى البياني أعلاه للعلاقة الرياضية بالدالة الخطية، وفقا لصفات أنشطة التدقيق الداخلي الواجب توفرها وأثرها على جودة نظام المعلومات المحاسبية، ونستنتج من ذلك تواجد علاقة طردية بين المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) والمتغير التابع (جودة نظام المعلومات المحاسبية)، حيث كلما توفرت الكفاءة، المصدقية الاستقلالية والموضوعية في أنشطة التدقيق الداخلي من خلال نظام الرقابة الداخلية، ادارة المخاطر وحياد القوائم المالية.

المطلب الثالث: عرض مؤسسة الإسمنت تبسة

تعتبر صناعة الإسمنت من أهم الصناعات الوطنية خاصة في الدول النامية، باعتبارها وسيلة ضرورية لقيام هياكل المشاريع التنموية، وتعد شركة اسمنت تبسة من أبرز المؤسسات على المستوى الجهوي، والتي تعمل على تغطية احتياجات المنطقة من منتوجها وبجودة عالية ، وسنتطرق في هذا المطلب الى التعريف بها ،وذلك من خلال التقديم العام لها، مجال وخطوات عملها وأنشطتها المختلفة، مع وصفها بغية وضع رؤية تصورية عامة على حيثيات أهدافها و أعمالها، مما يسهل فهم طبيعة وموقع متغيرات موضوع الدراسة من هيكلها التنظيمي وتحديد مدى حجم وأهمية كل منها، وذلك فيما يلي:

أولاً: التعريف بمؤسسة الإسمنت

شركة اسمنت تبسة أو 'Société Des Ciments De Tebessa' هي مؤسسة اقتصادية عمومية، تأسست بتاريخ 29 نوفمبر 1993، وليدة أحد برامج المخطط الرباعي الرابع للتنمية (1976-1980)، تحت إشراف المؤسسة الوطنية لتوزيع مواد البناء (EDIMCO)، تطلب إنجاز المصنع 60 شهرا ابتداء من تاريخ 25 فيفري 1990 إلى غاية انتهاء الأشغال بتاريخ 11 فيفري 1995، وذلك وفقا للعقد المبرم بين مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق وشركة (FLS) الدانماركية، بتاريخ 15 أوت 1990 وبتكلفة إنجاز قدرها 6963 مليون دينار، منها 25.113 مليون دينار في شكل قرض مقدم من البنك الجزائري للتنمية (BAD) .

أسندت مهمة الإنجاز لفرع الشركة الدانماركية (FLS) بإسبانيا، حيث تكفلت هذه الأخيرة بتوريد المعدات والتجهيزات بالإضافة إلى نصبها وتركيبها وإجراء اختبارات الإنتاج وتقديم المساعدة التقنية، كما كان للعديد من الشركات الوطنية نصيبها في إنجاز المشروع ويظهر ذلك في:

- 1-تركيب الهياكل المعدنية وورشات الميكانيك: والتي أوكلت لشركة البناءات المعدنية الجزائرية((BATEMETAL) .
- 2-الأشغال الهندسية والمعمارية: والتي أنجزت من طرف مؤسسة البناء لصناعة الحديد والصلب (COSIDER).
- 3-تركيب الأجهزة الميكانيكية : أوكلت لشركة (ENCC).
- 4-تركيب الأجهزة الكهربائية : أوكلت لشركة (GERIN MERLIN)الفرنسية.
- 5-التموين بالمياه : وهذا بقوة ضخ 16 / ل ثا والتي أوكلت لمقاوله الهندسة المعمارية والتحويلات البرية (ETVART).

6-الغاز الطبيعي والكهرباء : أوكلت لشركة (SONELGAZ)، حيث تم تزويد المصنع بالغاز الطبيعي عن طريق أنبوب الغاز (الجزائر - إيطاليا)، بينما الكهرباء بواسطة خط (تبسة جبل العنق) بضغط عالي 90 كيلوفولط. وعليه فقد تأسست شركة إسمنت تبسة (SCT) كشركة مساهمة برأس مال اجتماعي قدره 800 مليون دج مكون من 8000 سهم، قيمة كل منها 100000 دج، وقدرت المساهمات من رأس المال الابتدائي بـ 200 مليون دج على النحو التالي :

المؤسسات المساهمة	عدد الأسهم	نسبة المساهمة%
مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للشرق ERCE	1200	60
مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للغرب ERCO	400	20
مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للشلف ECDE	400	20
المجموع	2000	100

وفي سنة 1997 أصبحت مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق (ERCE) المساهم الوحيد بشرائها باقي الأسهم، ليرتفع رأس مال شركة إسمنت تبسة سنة 2002 إلى 1200 مليون دج ، وابتداء من سنة 2002 أصبح رأس مال الشركة 2700 مليون دج¹.

ثانيا: التقسيم الوظيفي للمؤسسة

دراسة الهيكل الحالية لشركة إسمنت تبسة وتوزيع الوظائف فيها يكتسي أهمية بالغة، باعتبار أن حسن تنظيم هيكل الشركة سيساعد على تأدية المهام الموكلة لكل دائرة أو قسم من الشركة والشكل رقم (7) يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة ميدان الدراسة ، وتظهر أهمية وجود هيكل تنظيمي في تحقيق الفعالية في مجالات الاتصال واتخاذ القرارات من جهة، وضمان استمرارية النشاط من خلال التدفق المنتظم للمعلومات من جهة أخرى، كما يوضحه الجدول(18) التالي:

¹ -http://www.erce-dz.com/?m=filiare&p=filiare_detail&filiare_id=22 consulté 07/02/2019.

الجدول(18): التقسيم الوظيفي لشركة الإسمنت.

التقسيم الوظيفي	المهام
PDG	الرئيس المدير العام -الإشراف على الادارة العامة للشركة
DFC	مديرية المحاسبة والمالية -تحليل النسب المالية. -مراقبة الأعمال المحاسبية. -تقييم التكاليف والآثار المالية- - تقييم الاحتياجات والعثور على أفضل شروط التمويل. -المشاركة في الموازنة.
DRH	مديرية الموارد البشرية مكلف بالأعمال الادارية الخاصة بالمستخدمين والعمال، وتتبع مباشرة المدير العام. - إدارة العلاقات الاجتماعية والمهنية. -تطوير وتحسين نظم المعلومات والاتصالات. - ضمان تنفيذ برامج التدريب. -إدارة المهن والمهارات المهنية.
DQ	مديرية ضمان الجودة -المشاركة مع الفرع في تطوير البرامج وتنفيذها. -التأكد ، بالتعاون مع أعضاء الخلية، من تنسيق الإجراءات والتحقق منها. - ضمان إدارة الوثائق لنظام إدارة الجودة. - المشاركة في نشر الإجراءات والمعلومات للموظفين. -المشاركة في عمليات تدقيق الجودة الداخلية. -تأكد من كتابة وثائق الجودة والتحقق منها. -المشاركة في تحديث جداول الجودة.
DT	المديرية التقنية تهتم بالجوانب التقنية لنظام المعلومات في المؤسسة، كما تهدف هذه المصلحة الى تنمية البرامج المعلوماتية وتأهيل مستعملي الاعلام الآلي في المؤسسة.
DCA	مديرية التسويق والتموين -تطبيق استراتيجية الأعمال واللوازم. -ادارة هياكل البيع والإمداد وجميع الموظفين، الذين لديهم اتصال مباشر أو غير مباشر مع العملاء . -ضمان الحفاظ على مهارات ومؤهلات موظفي قسم المبيعات.

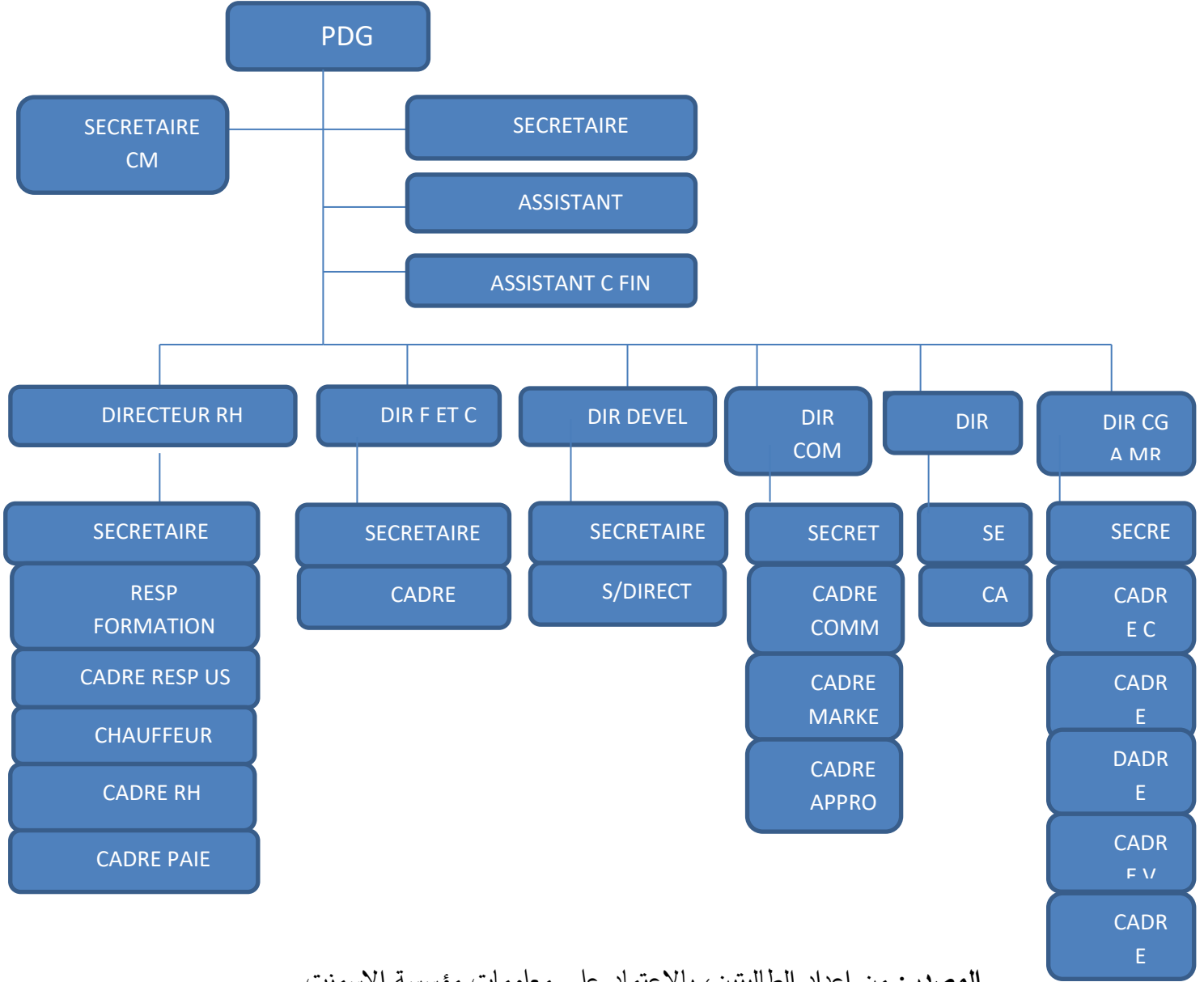
<ul style="list-style-type: none"> -الاستماع إلى السوق واستراتيجية المنافسين. - تقييم التعامل مع شكاوى العملاء وأي قضايا تتعلق بالعمليات أو نظام الجودة. 		
<ul style="list-style-type: none"> -تصنيع المنتجات ووظائف صيانة المرافق. -إدارة نظام الإنتاج التشغيلي بأكمله. - معالجة شكاوى العملاء. -ضمان تطبيق معايير التصنيع. -ضمان تطبيق إجراءات البيئة، الصحة، السلامة، إرشادات العمل والتعليمات. 	<p style="text-align: center;">مديرية المصنع</p>	<p style="text-align: center;">DU</p>
<ul style="list-style-type: none"> -إعداد وتنفيذ عمليات التدقيق. - تقييم فعالية الإجراءات المتخذة لمنع أو إزالة عدم المطابقة. -التحقق مما إذا كانت عناصر النظام مناسبة لتحقيق الأهداف المحددة. -المشاركة في التحسين المستمر. 	<p style="text-align: center;">مديرية التدقيق والتأكد</p>	<p style="text-align: center;">DAC</p>

ثالثا: الهيكل التنظيمي للشركة

يبرز الهيكل التنظيمي لشركة الاسمنت جميع الدوائر والمصالح تربطها علاقات وأنشطة متعددة، كل هذا من أجل تحقيق الفعالية في الانتاج، والأهداف الموضوعية لها، مما يؤدي الى استمرارية النشاط وكذا سرعة دوران المعلومات، فالهيكل التنظيمي للشركة يعبر عن تقسيم الأنشطة والمهام داخله على أساس وحدات تنظيمية، حيث تعطي كل وظيفة من الوظائف دائرة .

الشكل (8): الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت -تبسة-

Direction générale المديرية العامة.



المصدر: من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على معلومات مؤسسة الإسمنت.

رابعاً: أهداف مؤسسة الاسمنت

أسست شركة الاسمنت أساساً لتمويل الاقتصاد الوطني بمادة الاسمنت، ومن ثم يكون الهدف الأكبر هو تحقيق التنمية الاقتصادية في هذا المجال، وتتمثل هذه الأهداف في:

1- أهداف مالية واقتصادية: تشمل على:

- الزيادة في رأس المال وتسديد الديون وشراء استثمارات جديدة لتوفير مناصب شغل؛
- إنتاج منتج يحمل المواصفات الدولية مما يسمح بالمنافسة؛
- تنمية الاقتصاد الوطني مع إمكانية المساهمة في إنشاء مصانع جديدة؛
- تغطية العجز الجهوي خاصة في مجال الإسمنت ومواد البناء من استيرادها من الخارج؛
- تحقيق الأرباح والمساهمة في تطوير الشركة كإنشاء خط إنتاج بتكنولوجيا جديدة.

2- أهداف اجتماعية وبيئية: تتمثل في:

- تدعيم المجهود الوطني في مجال التشغيل ومن ثم تخفيض البطالة؛
 - توفير مادة الإسمنت بأسعار معقولة ومقبولة مقارنة بأسعار المنتجات المستوردة ومن ثم المساهمة في خفض أسعار السكن إلى حد ما؛
 - تحسين المستوى المعيشي من خلال توزيع جزء من الأرباح على العمال؛
 - المحافظة على البيئة من خلال تجهيز المصنع بمجموعة من المصافي لمنع وصول المواد والغازات المتطايرة من المداخل إلى البيئة.
- أما الهدف الرئيسي الذي تركز عليه الشركة فيتمثل في ضمان النوعية والكمية، وكذا الحفاظ على استقرار الأسعار هذا من الناحية الاقتصادية، أما من الناحية الاجتماعية فالهدف واحد عند كل الشركات وهو توفير مناصب عمل، وكذلك الاستفادة من توظيف إطارات عالية المستوى والكفاءة.

المطلب الرابع: دوافع ومبررات اختيار مؤسسة الإسمنت محلاً للدراسة

يتمحور الأساس الذي قامت عليه دراسة الموضوع أساساً في ترجمة الأطر النظرية، التي تتضمن التعريف بماهية المتغيرات إلى واقع تطبيقي، من خلال تجسيد أسلوب دراسة الحالة كما تعتمد على الدراسات الخاصة بالميادين المالية والاقتصادية، لمعرفة واقع تلك المتغيرات من خلال اعتماد المؤسسة كعينة للدراسة لها مميزات بما تتوافق مع طبيعة المتغيرات المدروسة، حيث توصلت الطالبتين استناداً إلى جملة من الدوافع والمبررات الموضوعية لاختيار مؤسسة الإسمنت تبسة محلاً للدراسة، بما يضمن إمكانية الإجابة عن الإشكالية المطروحة وإثبات مدى صحة الفرضيات المعتمدة والعمل على التأكيد عليها، حيث سيتم التطرق إلى جملة من المبررات والدوافع من خلال متن هذا المطلب كمحور تمهيدي وضروري، لإمكانية مناقشة وتحليل الأطر التطبيقية والتأكيد على دقة اختيار العينة لتكون معبرة وقابلة للتعميم، من خلال إمكانية تعميم نتائج وتوصيات هذه الدراسة على المؤسسات ذات الحجم والمثابرة.

أولاً: مبرر موقع التدقيق الداخلي

يحمل هذا المحور التأكيد على أهم مبرر أدى بالطلبتين لاختيار مؤسسة الإسمنت تبسة لتكون محلاً للدراسة من خلال فحص نظام المعلومات المحاسبية المتمثل في المدخلات (كل الوثائق المستعملة والمتضمنة لتعاملات المؤسسة مع المحيط، الموردون، المقرضون، العمال...)، والمعالجة المتمثلة في (تنظيم وتسجيل ترتيب المعلومات)، المخرجات والمتمثلة في القوائم المالية التي تشمل على (الميزانية المحاسبية، حسابات النتائج، جدول تغيرات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال).

يتم ذلك بترجمة ما تعلق بالأداء والأنشطة خلال تلك السنة في شكل قوائم مالية، فمن خلال الفحص وكما هو معمول به دولياً نجد بأن أحد مكونات التقرير المالي السنوي للمؤسسة، الذي هو ركيزة دعم القوائم المالية المتضمن في التدقيق الداخلي، وعلى هذا الأساس فإن إمكانية بناء فرضيات اعتماداً على ذلك في مجريات اتخاذ القرارات في المؤسسة ممكنة.

مما أتاح للطلبتين ضرورة اعتماد مؤسسة الإسمنت وإستثناء غيرها من المؤسسات الأخرى، والشكل أدناه يوضح موقع المتغير المستقل للدراسة من التقرير الداخلي السنوي لمؤسسة الإسمنت.

الجدول (19): موقع تقرير التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت.

التقرير المالي (السنوي)	
القوائم المالية	الوضعية المالية للمؤسسة
تقرير التدقيق الداخلي	التأكد من المعطيات المالية

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على فحص النظام المالي للمؤسسة عينة الدراسة (الإسمنت).

يستخلص من الجدول أعلاه أن تقرير التدقيق الداخلي يمثل أحد الركائز والمحاور المهمة في تقرير المؤسسة عينة الدراسة، من خلال كونه أداة داعمة لمصادقية القوائم المالية وأحد أوجه البدائل المتاحة للإدارة في التحليل وبناء واتخاذ القرارات ، وهذا العامل من أبرز الدوافع التي أدت بالطالبتين لاختيار وتبني مؤسسة الإسمنت تبسة كعينة للدراسة التطبيقية لمحاولة الإجابة عن الفرضيات المجسدة لأثر المتغيرات.

بالإضافة كذلك إلى عدة مبررات هامة وأساسية تم تبنيها كدوافع ومبررات لاختيار مؤسسة الإسمنت عينة للدراسة، يمكن أن نلخصها في ما يلي: أن مؤسسة الإسمنت تستعين بالطاقات الداخلية المتمثلة في مديرية التدقيق الداخلي و محافظ الحسابات فيما يخص التأكيد على جودة ممارستها وشفافيتها من زوايا التسيير المالي ونظم إجراءات الرقابة الداخلية، وهو عامل إيجابي ساعد الطالبتين بالعمل على ضوء ما تمحورت عليه الأطر النظرية للموضوع ومنه التوافق في ذلك، بالإضافة إلى المبررات الآتية:

- وجود الوظيفة المستهدفة (التدقيق الداخلي) ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ولها مركز اعتباري مستقل.
- عمل مجلس الإدارة في ضوء مخرجات التدقيق الداخلي فيما يخص الاستعانة بمحتوياته في بناء واتخاذ القرارات وتحسين جودة أنظمة المعلومات سواء الاستراتيجية من ناحية الاستثمارات، أو فيما يخص جوانب التسيير المالي والمحاسبي.
- التصور المبدئي بعد فحص جملة من التقارير المالية السنوية لمؤسسة الإسمنت التي تدل على مدى الاستعانة في رسم القرارات بجهة التدقيق الداخلي التي تضمن جودة، تحسين وترشيد اتخاذ القرارات.

ثانيا: دوافع اختيار مؤسسة الإسمنت عينة الدراسة

في هذا المحور سيتم طرح أهم الدوافع الموضوعية التي أدت بالطالبتين لاعتماد مؤسسة الإسمنت وذلك لإمكانية إسقاط الأطر النظرية عليها كمحلاً للدراسة، من خلال واقع ممارستها وموقع متغيرات الدراسة في وظائفها وأنشطتها القائمة، حيث سيتم تصنيفها في شكل محاور متضمنة في الآتي:

من خلال المعاينة الميدانية وتحليل وظائف الإدارة، سيتم إيجاد بأن إدارة مؤسسة الإسمنت ممثلة في المديرية العامة تلجأ إلى منح مديرية التدقيق الداخلي حق التصرف في تقييم مجالات إدارة المخاطر، وذلك لرسم إجراءات وسياسات عامة تساعد للحد منها، واقتراح أنظمة بديلة للتحكم أو التقليل أو الإحاطة بها، مع إمداد الإدارة بتقارير تساعد على الوقوف على مسببها وتجنبها ومنه الاستجابة الفعالة وحماية النظام العام المالي والإداري للحكومة، مما يساعد على ترشيد وفعالية اتخاذ القرار، ومنه فالملاحظ هنا يجد قوة العلاقة التي تكمن بين كل من التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية باعتبارهم وجهان لهما نفس الهدف أو مجموعة أنشطة وظيفية متكاملة لهما عملية الاتصال والتأثير، بمعنى كلما كانت التطبيقات سليمة والممارسات فعالة للتدقيق الداخلي ومخرجاته كلما أدى ذلك إلى الوصول لنظام معلومات محاسبي كفاء وذو جودة عالية باعتباره وسيلة تصحيح وتقييم لبلوغ الأهداف والغايات المسطرة.

ومنه قد يكون لجهة التدقيق الداخلي حق الاطلاع على جميع الممارسات الإدارية المتداولة، وقد تمنح كذلك حق المساءلة والتقييم للأداء الخاص بإدارة المخاطر ومدى فعاليته، ومنه تجسيد مبدأ فعالية الحوكمة المالية، وبالتالي زيادة قيمة المؤسسة، تحسين عملياتها، المشاركة في التخطيط الاستراتيجي ووضع الموازنات بصفة مستقلة دون أي اعتبارات ذاتية، بمعنى ممارسة المهنة في إطار موضوعي استشاري بحت.

وحتى إن لم نبالغ فإن المصدر الرئيسي ركيزة مؤسسة الإسمنت هو تقرير المدقق الداخلي، وبما يحمله من كفاءة مهنية، مصداقية، شفافية وموضوعية، التي قد تكون مغايرة أو ليست في نسق العدالة الواجب توفرها في الحكم على وضعية المؤسسة أو قطاعاتها، لأن صحة وعدالة التقارير المالية ستنترجم بدورها إلى قرارات تؤثر على حسن سيرورة المؤسسة، وهذا ما تم توضيحه في محور علاقة متغيرات الدراسة، وبهذا نستنتج أن مصير الاقتصاديات أو الوحدات المؤسساتية التابعة لمؤسسة الإسمنت (كمجتمع) مرتبط بفعالية وكفاءة المدقق المالي، ومدى التزامه القانوني بمعايير الأداء أو القواعد والآليات الصائبة من طرفه في الفحص والتحقيق، لذا فمسؤولية جهة التدقيق الداخلي المعتمدة في إطار الأنظمة تقتضي الحرص على فعالية القوائم المالية ذات جودة عالية تتيح لمستخدميها الاستفادة منها، وفقا لما تنص عليه مبادئ وتوجهات المؤسسة باعتبارها مرآة عاكسة للاقتصاد الوطني، بالإضافة

إلى العمل على مساعدة الإدارة في تحديد وضعية المؤسسة الفعلية، ومنه إمكانية رسم السياسات والأهداف العامة، وكذلك وضع إجراءات لإدارة المخاطر و معايير الأداء، ومنه فموقع التدقيق الداخلي ضمن إطار إدارة المخاطر وتحقيق أهداف مؤسسة الإسمنت يأتي بين الأهمية والإلزامية وهو ما يؤكد على ضرورة تبنيه في المؤسسة.

كما أن المساهمة في تحسين القوائم المالية واتسامها بالجودة تصف مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية والوضعية المالية للمؤسسة بصفة ملائمة، بغية خدمة مبدئ الإفصاح الكافي والشفاف حول سلامة المركز المالي.

إجراءات الإدارة تؤدي إلى دعم قرارات مديرية التدقيق الداخلي، وعليه فإن وجود نظام ضبط للممارسات المالية يقتضي بالضرورة وجود مهمة التدقيق الداخلي باعتباره متغير مستقل ليجسد مبادئه من خلال صيغة الحماية والدعم لقرارات و توجهات الإدارة، باعتبارهم الفئة التي تستخدم القوائم المالية لترجم طبيعة المؤسسة وأدائها، وهذا العامل كذلك يبرز ويدعم أساس الدوافع والمبررات أعلاه.

حيث يتبين من خلال هذه العوامل أن مؤسسة الإسمنت هي المؤسسة الفعلية القابلة للدراسة ولتكون عينة ومحلًا للتطبيق باعتبارها تجسد ممارسات التدقيق الداخلي، وذلك باستخدام مخرجاته في عملية المفاضلة والتقييم والتصحيح بناء على الزيارات الميدانية التي أجريت داخل المؤسسة، وعليه فإن الطالبتين بناءً على المبررات والدوافع، ستعملان في ظل ذلك على محاولة معرفة واقع المتغيرات المدروسة والبحث على إيجاد سبل تأكيد لسلامة الفرضيات والتأكيد عليها أو نفيها، ومنه العمل على تحقيق أهداف الموضوع.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

يتضمن هذا المبحث جوهر دراسة الحالة التي اجريت في مؤسسة الإسمنت كعينة من بين مؤسسات اقتصادية عديدة، وهذا ما تطرقنا له في دوافع ومبررات اختيار المؤسسة محلا للدراسة، ومن خلال هذا المبحث سيتم اسقاط الجانب النظري لمتغيرات الدراسة على مؤسسة الاسمنت كخطوة أساسية للحكم على صحة الفرضيات، من خلال مناقشة وتحليل نتائج الدراسة في المحور الموالي، ويجدر الذكر هنا أن جودة نظام المعلومات المحاسبية يكمن في كفاءة ومصداقية التدقيق الداخلي من خلال نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وحياد القوائم المالية.

كما يمكن الإشارة الى أهمية التدقيق الداخلي ودوره الفعال في نجاح واستمرارية المؤسسة من خلال وظائفه، فهو يعتبر أداة تصحيح أخطاء وانحرافات أيضا يساهم في اتخاذ القرار الصحيح ناهيك عن التطلع لما يمكن أن يحدث مستقبلا ووضع خطط المواجهة والاستعداد، أيضا يلتزم بتطبيق اجراءات ومعايير المتوافق عليها محليا ودوليا، الرقابة على الأداء و الامداد بالرأي وغيرها، وبالرجوع لمؤسسة الاسمنت نجد أن التدقيق الداخلي فيها قد حقق ما يلي:¹

- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات واجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقاتها؛
 - التأكد من صحة البيانات ومدى اعتماد العمليات عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم ادارة المخاطر وتدقيق البيانات؛
 - اعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها الى أعلى سلطة تنفيذية؛
 - التأكد من الالتزام بالقوانين والانظمة المعمول بها.
- ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق الى:

- ❖ وظيفة التدقيق الداخلي و نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت؛
- ❖ دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية في مؤسسة الإسمنت؛
- ❖ تحليل ومناقشة أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومة المحاسبية للمؤسسة؛
- ❖ اختبار فرضيات دراسة الموضوع .

¹ - خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص37.

المطلب الأول: وظيفة التدقيق الداخلي والمحاسبة في مؤسسة الإسمنت

انطلاقاً من الزيارة الميدانية وتفحص النظام العام لأنشطة ووظائف مؤسسة الإسمنت، تبين أن المؤسسة هي الطاغية في مجالها وتحتل المرتبة الأولى في السوق المحلية (Groupe GICA)، كما أنها تستقطب أكبر عدد ممكن من العملاء، وهذا التطور راجع إلى عدة نقاط قوة من بينها حسن التسيير، جودة المنتجات، نظام رقابة فعال وغيرها.

يتضح أن فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي وآليات تطبيقه تعود للجهة المعنية التي تقوم به، وأن استقلالته وحيادته تكون من خلال ابداء رأي فني موضوعي ينتج جودة عدة أنظمة منها المعلومات المحاسبية.

وقد كان أمراً حتمياً تطور مهنة التدقيق بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدها وتفرعها، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة تسيير المؤسسة من جانب التدفقات النقدية والمالية.

كما أن التدقيق الداخلي يعتبر وظيفة تقييمية مستقلة نسبياً بالمؤسسة، يعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا الأخير، وذلك بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لاستخراج مدى تطبيقها للإجراءات الموضوعية من طرفها والتي يمكن لها أن تمس باستقرارها.

أولاً: وصف وظيفة التدقيق الداخلي والمحاسبة في مؤسسة الإسمنت

من المهم أن يتم وضع وظيفة مستقلة تتمثل في التدقيق الداخلي لدى مؤسسة الإسمنت، لما لها من أهمية ودور من خلال الأهداف التي يحققها، والدوافع التي تبني دعم الثقة في استخدام نظام المعلومات المحاسبية، التي تترجم الوضعية المالية وذلك من خلال:

- التدقيق الداخلي الكفاء يضمن أعلى جودة ممكنة في أنظمة المعلومات داخل مؤسسة الإسمنت، من خلال مصداقية وشفافية المعلومات والبيانات، فمن خلال التقارير المالية المقدمة للإدارة تساهم في اتخاذ القرار الصحيح وبالتالي تحقيق الأهداف، باعتبارها وسيلة ذات جودة تبنى على أساس جملة من المعايير الدولية.
- تعمل مصلحة التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت على ضمان حماية المعلومات والبيانات، معالجتها وتبويبها، بغرض تسهيل عملية استخدامها من قبل المستفيدين منها، ويتمثل الهدف الأساسي من التدقيق الداخلي تقييم الرقابة واستغلالها من طرف الإدارة في عملية وضع الخطط واتخاذ القرارات.

- مساعدة إدارة المؤسسة على مواجهة مسؤولياتها بأكبر قدر ممكن من الكفاءة، وذلك عن طريق تقييم وسائل الرقابة المستخدمة في شتى مستويات الإدارة، من خلال رسم السياسات العامة واستخدام الخرائط التنظيمية والموازنات التقديرية....
- تكون وظيفة التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت عادة مسؤولة أمام مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق، وهذه العلاقة هي النقطة الأساسية في استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي.
- يكون المدققون الداخليون التابعين للمؤسسة مستقلين حين يتمكنون من ممارسة أعمالهم بحرية وموضوعية.
- طريقة موضوعية في التفكير تسمح للمدققين بأداء مهام التدقيق، بحيث يؤمنون بصحة نتائج عملهم وبأنهم يؤدون عملهم دون التضحية بجودة العمل الذي ينفذونه.
- التأكيد من خلال الفحص الموضوعي للعمليات، المستندات وأي دليل آخر بهدف تقييم عمليات المخاطر والضوابط الرقابية والحوكمة، أما الخدمات الاستشارية فتركز على تقديم القيمة المضافة ومساعدة المؤسسة على تحسين عملياتها.
- يمتلك المدققون عادةً معرفة واسعة في مجال الضوابط الرقابية، المخاطر والكفاءة، بالإضافة إلى قدرتهم على حل المشكلات، وتعتبر هذه المعارف ذات قيمة مميزة بالنسبة للمؤسسة.
- ولا شك أن دور التدقيق الداخلي في حماية المؤسسة محل الدراسة من عمليات التلاعب والاحتيال يعتبر دوراً هاماً ورئيساً، خصوصاً بعد أن أشارت الدراسات إلى أن المدقق الخارجي المستقل لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظراً لعدم تواجده بصورة دائمة في المشروع واعتماده على العينات الإحصائية بدلاً من الفحص الكامل، وبالتالي أصبح المدقق الداخلي هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من هو أقدر منه على ذلك.¹
- أما هدف البناء فيعتبر امتداداً لتدقيق الأحداث المالية بما يشمل التأكد أن جميع نشاطات الإسمنتية هي موضع مراقبة، ويلاحظ من الأهداف التي حددها المجمع العربي للمحاسبين تركيزه على الأمور المحاسبية والمالية، ولا شك أن هذا يعتبر انحيازاً للمدخل التقليدي في التدقيق الداخلي، وهدف البناء يتحقق من خلال اقتراح العلاج

¹ - محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الجودة الايزو 9001، ملتقى سكيكدة جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2010، ص 6.

والتوصيات نتيجة بما قام به المدقق الداخلي من فحص وأنه غالبا ما يواجه بمعارضة من الإدارة الوسطى والتنفيذية في التنظيم، وذلك أثناء قيامه بمراجعة العمليات لقيامه بتقييم عمل الإدارة.

أيضا من أهداف التدقيق الداخلي في المؤسسة بالإضافة إلى الأهداف السابق ذكرها قياس الكفاءة، التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المشروع، وكذلك التأكد من مساهمة العاملين بالمشروع للسياسات، الخطط والإجراءات الإدارية الموضوعة.

أما بالنسبة لفعاليات التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت فهي تتوافق مع ما أشار إليها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) إلى أن نطاق وأهداف التدقيق الداخلي تختلف من شركة إلى أخرى وذلك اعتماداً على حجم الشركة ومتطلبات إدارتها وأن فعاليات التدقيق الداخلي تشمل واحداً أو أكثر مما يلي:¹

- تدقيق النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي التي تكون مسؤولية وضعها منوطاً بالإدارة، أما دور المدقق الداخلي فهو مراقبة تطبيق النظام وتزويد الإدارة بالمقترحات اللازمة لتطويره.

- اختبار المعلومات المالية والتشغيلية .

- مراجعة الجدوى المالية للعمليات كفاءتها وفعاليتها.

- مراجعة الالتزام بالقوانين، الأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى وكذلك السياسات والأوامر الإدارية والمتطلبات الداخلية الأخرى.

ثانياً: تحليل وظيفة التدقيق الداخلي ونظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت

1- وظيفة التدقيق الداخلي

يُمثل وظيفة التدقيق في مؤسسة الإسمنت مديرية تدعى بـ "مديرية التدقيق والتأكيد"، وسنتطرق في هذا التقرير إلى عملية إنجاز المهمات (الملحق 3) المتبّعة من طرفها كما يلي:

¹ - يوسف سعيد يوسف، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة، (رسالة ماجستير منشورة)، الجامعة الإسلامية غزة، كلية الاقتصاد والعلوم الادرية، فلسطين، 2007، ص 75.

الجدول (20): تحليل وظيفة التدقيق الداخلي.

المرحلة	الخطوات
1-التخطيط للمهمة	<ul style="list-style-type: none"> -التخطيط لبرنامج المهمة. -تحديد أهداف ومحيط المهمة. -الأمر بالمهمة. -الاجتماع الافتتاحي. -تقييم العمليات والأهداف. -التعرف على المخاطر وتقييمها. -تقييم جهاز الرقابة. -تقرير أولي. -التحقق من صحة التقرير الأولي. -تطوير برنامج المهمة. -ضبط الميزانية وتخصيص الموارد. -التحقق من صحة برنامج التدقيق.
2-إنجاز المهمة	<ul style="list-style-type: none"> -اجتماع مرحلة الإنجاز. -تجميع المعلومات وتشكيل أدلة التدقيق. -توثيق الأدلة. -التحقق من صحة الأدلة. -تحليل الأسباب وتقديم التوصيات. -الملاحظة. -الاجتماع النهائي. -تقديم خطة المهمة.
3-التواصل	<ul style="list-style-type: none"> -إنهاء خطة المهمة. -تحضير التقرير. -تقرير التدقيق النهائي.

المصدر: من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخطط إنجاز مهمات التدقيق الداخلي المعتمد بمؤسسة الإسمنت.

2-وظيفة نظام المعلومات المحاسبية

يُمثل وظيفة نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت مديرية تدعى ب "مديرية المالية والمحاسبة"، وتعتمد هذه الأخيرة عند معالجة البيانات والمعلومات على برنامج يدعى "Big Informatique" " وسنتطرق في هذا التفرع إلى عملية إنجاز المهمات حيث تمر على ثلاث مراحل أساسية وهي:

- المدخلات: تنقسم بدورها إلى :

مدخلات مباشرة	مدخلات غير مباشرة
-يتم معالجتها من طرف المحاسبين -تختص معلوماتها بعمليات الشراء، التسديد والتحصيل مثل : البنك والصندوق...	-يتم الحصول عليها مباشرة من طرف الأنظمة الفرعية: الأجور، المبيعات، تسيير المخزون(دخول أو خروج) والاستثمارات.

- المعالجة:

يتم تحويل البيانات المتحصل عليها إلى عمليات محاسبية تسجل مباشرة في اليومية المجموعة من اليوميات الفرعية (البنك، الصندوق...)، ثم يتم تحويل الأرصدة إلى دفتر الأستاذ ، يليها التأكد من عمليات التحويل عن طريق ميزان المراجعة ، ثم إصدار القوائم المالية(الميزانية المتضمنة لمجموعات الحسابات 1و2و3و4و5، حساب النتائج المتضمن للمجموعتين 6 و7، جدول تدفقات الخزينة المجموعة 5 و جدول تغيرات رؤوس الأموال المجموعة1).

- المخرجات:

تتمثل في القوائم المالية التي يتم ضبطها من طرف مجلس الإدارة، ثم التأكد من مصداقيتها عن طريق محافظ الحسابات (مدقق خارجي)، وتقدم إلى الجمعية العامة العادية المتمثلة في أصحاب رؤوس الأموال للمصادقة عليها ومن هنا يتم اعتماد القوائم المالية في كل المستويات .

تجدر الإشارة هنا إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يمارس مهمته في جميع المراحل ابتداءا بالمدخلات إلى غاية انتاج قوائم مالية تتصف بالجودة والقابلية للاستفادة منها من طرف جميع المستخدمين.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت

تتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيانات قانونية، ثقافية مختلفة ومتنوعة، على مستوى مؤسسات تختلف من ناحية الأهداف، الحجم، التعقيد والهيكلية، كما تتم ممارسة التدقيق الداخلي من قبل أشخاص داخل المؤسسة أو من خارجها، ومع أن تلك الاختلافات قد تؤثر في ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة على حدة فإن التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية يشكل أمرا أساسيا لكي يتمكن المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياتهم.

وإذا ما استخدمت المعايير بمعيار صادرة عن سلطات مختصة أخرى، فمن الممكن الإشارة إلى هذه المسألة في التبليغات المختلفة المتعلقة بالتدقيق وذلك وفقا لما يتناسب مع كل حالة، وإذا ما وجدت في مثل هذه الوضعية أي اختلافات بين هذه المعايير فيجب على المدققين الداخليين وكذلك على نشاط التدقيق الداخلي التقيد بها.

اعتمادا على المعايير والتوجيهات الصادرة عن معهد المدققين الداخليين « The Institute of Internale Auditors » سيتم التطرق إلى التصنيفات المهمة والمتعلقة بدراستنا 'دور التدقيق الداخلي و جودة نظام المعلومات المحاسبية كما يلي:¹

1100-الاستقلالية والموضوعية

"يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية".

الاستقلالية هي التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على الاضطلاع بمسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيز، ولكي يتسنى تحقيق درجة الاستقلالية اللازمة لأداء الفعال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي يكون للمسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا والمجلس، ويمكن تحقيق ذلك من خلال ارتباط مزدوج، ويجب أن يتم التحكم في المصادر التي تهدد الاستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفردا وعلى مستوى مهمات التدقيق وعلى المستويين الوظيفي و التنظيمي.

¹- The Institute Of Internal Auditors,Standards And Guidance,Altamonte Springs.

أما الموضوعية فهي نمط ذهني غير متحيز بحيث يخول للمدققين الداخليين أداء المهام على نحو يجعلهم يعتقدون في سلامة نتائج وجودة أعمالهم دون شائبة، وتقضي الموضوعية عدم تبعية أحكام المدققين الداخليين بشأن مسائل التدقيق لآراء الآخرين، ويجب أن يتم التحكم في المصادر التي تهدد الموضوعية على مستوى المدقق الداخلي منفردا وعلى مستوى مهمات التدقيق التنظيمية والوظيفية.

1200-المهارات والعناية المهنية اللازمة

يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة.

1210-المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للاضطلاع بالمسؤوليات الفردية المنوطة بعهدة كل منهم، ويجب علة نشاط التدقيق الداخلي أن يمتلك جماعيا أو يحصل على المعارف، المهارات والكفاءات الأخرى للاضطلاع بالمسؤوليات المنوطة بعهدته.

1220-العناية

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاعتدال، بيد أن بذل العناية لا يعني العصمة.

1220.ت.1- يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية اللازمة في أعمالهم وذلك بالأخذ بعين الاعتبار

العناصر التالية:

- مدى العمل اللازم لتحقيق أهداف المهمة.
- درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التطمين عليها.
- ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.
- احتمال حدوث أخطاء جسيمة أو الاحتيال أو عدم الامتثال.
- تكلفة أعمال التطمين مقارنة بالمنافع الكامنة.

1220.ت.2- في سياق بذل العناية المهنية اللازمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار استخدام

التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات.

1220.ت.3- يجب أن يتنبه المدققون الداخليون إلى المخاطر الهامة التي قد تؤثر على الأهداف أو العمليات أو الموارد، هذا وإن اجراءات التطمين حتى ولو تمت بالعناية المهنية اللازمة لا تضمن وحدها أن جميع المخاطر الهامة سيتم تحديدها.

1230-التكوين المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر.

1300- برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة، بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

يتم تصميم برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي والمعايير، كما يمكن أيضا من تقييم مدى التزام المدققين الداخليين بميثاق الواجبات الأخلاقية، ويتضمن هذا البرنامج تقييما لفعالية وكفاية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين.

1310- متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على السواء.

1311- التقييمات الداخلية

يجب أن تتضمن التقييمات الداخلية ما يلي:

- الإشراف المستمر على أداء نشاط التدقيق الداخلي.
- عمليات دورية عن طريق التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة على أن تتوفر لديهم معرفة كافية بممارسات التدقيق الداخلي.

1312-التقييمات الخارجية

يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة وفي هذا الإطار يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع المجلس النقاط التالية:

- شكل ونتيرة التقييم الخارجي.

- مؤهلات واستقلالية المراجع أو فريق المراجعة الخارجي بما في ذلك احتمال وجود أي تضارب في المصالح.

2120-إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر، وتحديد ما إذا كان مسار إدارة المخاطر فعال أم لا؟ هي مسألة رأي أو حكم ناتج عن تقييم المدقق الداخلي الذي يبين أن:

- أهداف المؤسسة تساند رسالة المؤسسة وتساهم في تحقيقها.
 - المخاطر المرتفعة يتم تحديدها وتقييمها.
 - كيفية التعامل مع المخاطر يتم انتقاؤها بشكل ملائم وبحيث يكون مستوى المخاطر في انسجام مع قابلية المؤسسة للمخاطر.
 - المعلومات ذات الصلة يتم التقاطها وإبلاغها في الوقت المناسب، بحيث يتسنى للموظفين الإدارة والمجلس الاضطلاع بالمسؤوليات المناطة بعهدتهم.
- ولإسناد هذا التقييم يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يجمع معلومات بالرجوع إلى مختلف مهمات التدقيق المنجزة، وعندما يتم النظر إلى نتائج مختلف مهمات التدقيق بطريقة مجمعة ، فهذا يوفر فهما لمسارات إدارة المخاطر ومدى فعاليتها.

وتتم متابعة مسارات إدارة المخاطر من خلال أنشطة الإدارة المستمرة أو التقييم المنفصل أو كليهما.

2130-الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فعاليتها وكفائتها.

1.أ.2130-يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع

مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى :

- تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.
- وثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.
- فعالية وكفاية العمليات والبرامج.

• حماية الأصول.

• الامتثال للقوانين، اللوائح، السياسات، الاجراءات والعقود.

من خلال ما تم التطرق له في هذا المطلب من معايير و توجيهات خاصة بمهمة التدقيق الداخلي وصفات المدقق الداخلي الكفاء، نستنتج أن التقدير سليم من حيث الحكم المنتهج على مدى توافق مجريات الأطر النظرية لهاته الدراسة والمذكورة سابقا مع ممارسات مؤسسة الإسمنت تبسة، وهنا يتم التأكيد بأن للتدقيق الداخلي دور فعال في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، مع الإشارة بتوافق تلك التوجيهات المتعارف عليها عالميا مع نشاط التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة.

2210-أهداف المهمة

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق.

2210.ت.1- يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر المتصلة بالنشاط الذي يتم التدقيق عليه، ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم.

2210.ت.2- يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تحديد اهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة أو عمليات احتيال أو حالات عدم تقيد أو مخاطر أخرى.

2210.ت.3- وجود مقاييس ملائمة ضروري لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية، ويجب أن يتأكد المدققون الداخليون إلى أي مدى قامت الإدارة و/أو المجلس بوضع مقاييس لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تم تحقيقها، وإذا كانت المقاييس ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يستعملوها في تقييمهم.

أما إذا كانت غير ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين العمل مع الإدارة أو المجلس بغرض إعداد مقاييس تقييم مناسبة.

المطلب الثالث: تحليل ومناقشة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة

يعتبر هذا المطلب أحد مقومات هذه الدراسة، والذي يضمن بدوره إمكانية الحكم على الفرضيات المعتمدة في هذا الموضوع، من خلال تحليل ومناقشة المعطيات السالفة الذكر والممهدة لدراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية الإسمنت تبسة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أهمية عنصر وهو كفاءة نشاط ومهمة التدقيق الداخلي، أو ما يسمى بالخصائص والمؤهلات التي يجب أن تتوفر في المدقق الداخلي حتى يتم انتاج تقرير فني ذو جودة عالية والتي لم يسبق للدراسات السابقة التطرق عليها، حيث يجب توفر كل من التأهيل العلمي الكافي والكفاءة المهنية اللازمة بالإضافة إلى المؤهلات الشخصية منها المصادقية (الالتزام والجدية)، الموضوعية (عدم التحيز) والاستقلالية (التعيين والوحدة في تنفيذ المهمة) .

أولاً: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور 01 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلقة ب: نظام التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت.

سيتم عرض نتائج تحليل إجابات أفراد العينة المستهدفة على عبارات المحور الأول والمتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي إحصائياً من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، النسبة ودرجة التقييم.

الجدول (21): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول

رقم	العبارة	المتوسط الحسابي	انحراف المعياري	الوزن النسبي %	درجة التقييم
01	يتوفر لدى مؤسستكم مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي.	2.92	0.277	97.30	درجة عالية
02	يؤتق قسم التدقيق الداخلي كافة الاجراءات التي قام بها.	2.78	0.479	92.79	درجة عالية
03	يعمل التدقيق الداخلي على حماية أصول مؤسستكم من خلال اجراءات الرقابة الداخلية.	2.95	0.229	98.20	درجة عالية
04	يؤخذ بتوصيات المدقق الداخلي في كافة النواحي المالية، المحاسبية والفنية.	2.57	0.555	85.59	درجة عالية
05	يستعين المدقق الداخلي في مؤسستكم بأطراف خارجية لطلب المشورة أو تبادل خبرات مع مدققي مؤسسات أخرى.	2.14	0.887	71.17	درجة متوسطة
	أهمية وجود التدقيق الداخلي في المؤسسة حسب وجهة نظر أفراد العينة	2.67 03	0.295 21	89.01	درجة عالية

الفصل الثاني: دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية في مؤسسة الإسمنت SCT تبسة

06	التأهيل العلمي للمدقق الداخلي يزيد من كفاءة عملية التدقيق الداخلي.	2.78	0.584	92.79	درجة عالية
07	إجراء دورات تدريبية للمدقق الداخلي بصفة مستمرة للاطلاع على تطورات المهنة.	2.81	0.397	93.69	درجة عالية
08	أي مخالفة لمعايير التدقيق الداخلي من شأنها تعريض المدقق الداخلي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.	2.38	0.794	79.28	درجة عالية
	مستوى التأهيل العلمي للمدقق الداخلي في المؤسسة حسب وجهة نظرهم.	2.65 77	0.309 19	88.59	درجة عالية
09	يتصف المدقق الداخلي بالصدق عند القيام بمهامه.	2.84	0.374	94.59	درجة عالية
10	يقوم المدقق الداخلي بإبداء رأيه بشكل موضوعي وفق نوع التقرير والتصنيف التالي (تقرير ايجابي، تقرير سلبي).	2.78	0.417	92.79	درجة عالية
11	يوفر المدقق الداخلي في تقريره معلومات محاسبية خالية من التحيز وتزيد من ثقة مستخدمي التقارير المالية.	2.86	0.347	95.50	درجة عالية
	مستوى الموضوعية والمصداقية والاستقلالية للمدقق الداخلي في المؤسسة .	2.82 88	0.310 53	94.29	درجة عالية
12	يمتلك المدقق الداخلي الخبرة المهنية الكافية لحيازة منصبه.	2.70	0.571	90.09	درجة عالية
13	يؤدي قسم التدقيق الداخلي أعماله وفق المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية المحلية والدولية.	2.81	0.518	93.69	درجة عالية
14	يتم تقييم كفاءة المدقق الداخلي بناء على درجة استخدامه لتكنولوجيا المعلومات.	2.08	0.894	69.37	درجة متوسطة
15	يستطيع المدقق الداخلي اكتشاف أخطاء السجلات المحاسبية والقوائم المالية في مؤسستكم.	2.76	0.435	91.89	درجة عالية
16	يؤدي المدقق الداخلي في مؤسستكم الخدمات التي لديه المعرفة والكفاءة اللازمة لها.	2.84	0.374	94.59	درجة عالية
	مستوى الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في المؤسسة حسب وجهة نظرهم	2.63 78	0.367 69	87.93	درجة عالية
	مستوى نظام التدقيق الداخلي في المؤسسة الاسمنت حسب وجهة نظر أفراد العينة	2.68 75	0.239 36	89.58	درجة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25.

من خلال الجدول أعلاه نجد أن:

المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول والمتعلقة بنظام التدقيق الداخلي في المؤسسة بلغ $(\bar{x}=2.6875)$ ، وبانحراف معياري بلغ 0.239 وهذا الأخير أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد الذي ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى نظام التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية وهذا بنسبة **89.58 %**.

بالنسبة لأهمية وجود مصلحة التدقيق الداخلي والمدقق الداخلي داخل المؤسسة فقد بلغ المتوسط الحسابي $\bar{x}=(2.6703)$ وهذا الأخير ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى أهمية نظام التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية بنسبة **89.01 %**.

أما مستوى التأهيل العلمي للمدقق الداخلي في المؤسسة بلغ المتوسط الحسابي $\bar{x}=(2.6577)$ وهذا الأخير ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى التأهيل العلمي للمدقق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية بنسبة **88.59 %**.

وبالنسبة لمستوى الموضوعية، المصادقية والاستقلالية التي يتمتع بهم المدقق الداخلي في المؤسسة بلغ المتوسط الحسابي $\bar{x}=(2.8288)$ وهذا الأخير ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى الموضوعية، المصادقية والاستقلالية للمدقق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية وهذا بنسبة **94.29 %**.

الكفاءة المهنية التي يتمتع بها المدقق الداخلي في المؤسسة بلغ المتوسط الحسابي لها ب $\bar{x}=(2.6387)$ ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية وهذا بنسبة **87.93 %**.

ثانياً: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلقة بأبعاد جودة نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة الإسمنت

سيتم عرض نتائج تحليل إجابات أفراد العينة المستهدفة على عبارات المحور الثاني والمتعلقة بجودة نظام المعلومات المحاسبية إحصائياً من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، النسبة ودرجة التقويم في كل أبعاده.

1- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات البعد من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلقة بتحسين النظام الرقابة الداخلية:

عرض اجابات العينة المدروسة على عبارات الاستبيان المتعلقة بتحسين نظام الرقابة الداخلية وتحليل النتائج إحصائيا في الجدول الموالي:

الجدول (22): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على العبارات والمتعلقة ب : تحسين النظام الرقابة الداخلية.

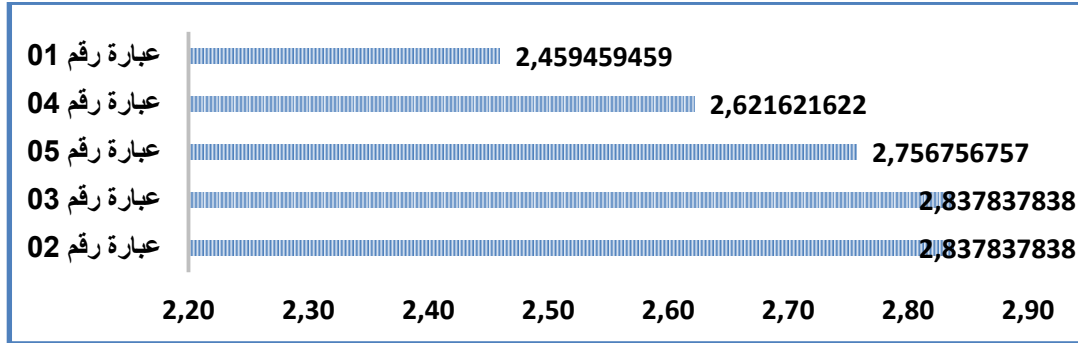
Descriptive Statistics				العبرة	رقم
درجة التقييم	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
درجة عالية	81.98	0.767	2.46	يتم فحص وتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية دوريا.	01
درجة عالية	94.59	0.374	2.84	تتوفر في مؤسستكم اجراءات ووسائل الرقابة على نظام المعلومات المحاسبية.	02
درجة عالية	94.59	0.374	2.84	القدرة على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة.	03
درجة عالية	87.39	0.545	2.62	اقترح الحلول البديلة من أجل زيادة فعالية تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.	04
درجة عالية	91.89	0.435	2.76	تطوير نظم الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة المؤسسة.	05
درجة عالية	90.09	0.32531	2.7027	مستوى تحسين نظام الرقابة الداخلية حسب نظر العينة	

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال الجدول أعلاه نجد: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الأول والمتعلقة ب : تحسين النظام الرقابة الداخلية: بلغت ($\bar{x}=2.7027$) وبانحراف معياري بلغ (0.325) وهذا الأخير أقل من الواحد، مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد الذي ضمن مجال (من 2.34 إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى تحسن النظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية وهذا بنسبة 90.09 % حسب وجهة نظرهم وهذا ما نلاحظه في اجابتهم حول مضمون عبارات قياس تحسين النظام الرقابة الداخلية، حيث جل اجاباتهم موافقون عليها بدرجة عالية

وتقع متوسطاتها الحسابية بين (2.46 الى 2.84)، إذ أن بالمؤسسة محل الدراسة هناك نسبة عالية تقدر ب 94.59% .

من جهة أخرى فإن القدرة على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية يكون من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة، عن طريق اجراءات ووسائل رقابة على نظام المعلومات المحاسبية لها، إضافة إلى فحص وتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية دوريا بنسبة تقدر ب 81.98%، والشكل التالي يبين ترتيب عبارات البعد المتعلق بقياس مستوى تحسين النظام الرقابة الداخلية:



2- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات البعد من الاستبيان والمتعلقة بتقييم إدارة المخاطر.

عرض اجابات العينة المدروسة على عبارات الاستبيان المتعلقة بتقييم نظام ادارة المخاطر وتحليل النتائج إحصائيا في الجدول الموالي:

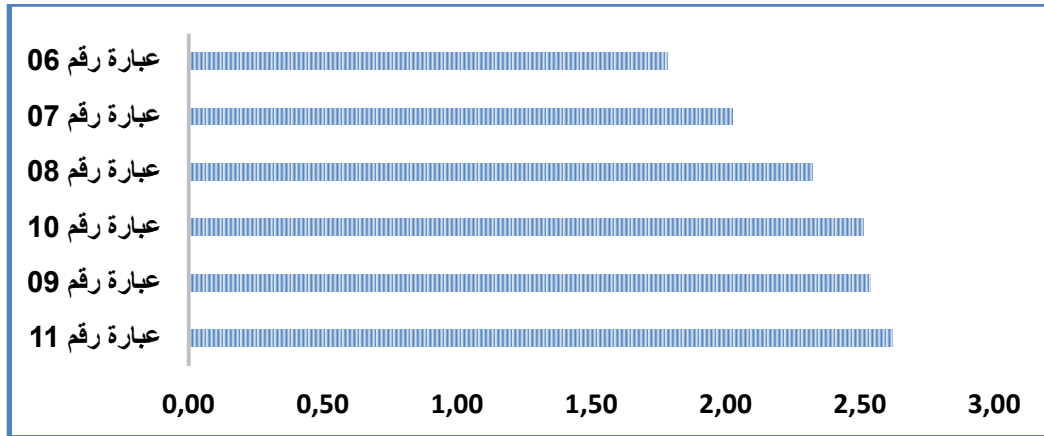
الجدول (23): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات والمتعلقة ب: تقييم إدارة المخاطر

Descriptive Statistics				العبارة	رد
درجة التقييم	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
درجة متوسطة	59.46	0.886	1.78	تمتلك مؤسسة الإسمنت نظام إدارة المخاطر.	06
درجة متوسطة	67.57	0.928	2.03	تتم مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة.	07
درجة متوسطة	77.48	0.626	2.32	يمكن لنظام المعلومات المحاسبية التنبؤ بالأحداث والأخطار، ومن صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.	08
درجة عالية	84.68	0.650	2.54	يمكن تحديد المخاطر المالية التي قد تتعرض لها مؤسستكم.	09
درجة عالية	83.78	0.692	2.51	متابعة تنفيذ طرق التعامل مع المخاطر المالية والتي يمكن من خلالها إصدار توصيات لإدارة المخاطر.	10
درجة عالية	87.39	0.545	2.62	يمكن التقليل من حدوث المخاطر المتعلقة بعمليات الغش والخطأ.	11
درجة متوسطة	76.73	0.47603	2.3018	مستوى تقييم إدارة المخاطر حسب وجهة نظر أفراد العينة	

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .v 25

من خلال الجدول أعلاه نجد: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الثاني والمتعلقة ب: تقييم إدارة المخاطر قد بلغت ($\bar{x} = 2.3018$) وبانحراف معياري (0.476) هذا الأخير أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد الذي ضمن مجال (1.67 إلى 2.33 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى تقييم إدارة المخاطر بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة متوسطة وهذا بنسبة 76.73 % حسب وجهة نظرهم وهذا ما نلاحظه في اجاباتهم حول مضمون عبارات قياس تقييم إدارة المخاطر، حيث جل اجاباتهم موافقون عليها بدرجة متوسطة وتقع متوسطاتها الحسابية بين (من 1.70 الى 2.62)، إذ تمتلك مؤسسة الإسمنت محل الدراسة نسبة ضعيفة تقدر ب 59.46% فيما يتعلق بنظام إدارة المخاطر، حيث أن نسبة مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة تقدر ب 67.57% ونسبة تنبؤ نظام المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت بالأحداث والأخطار تقدر ب 77.48%، كما أنه بذات المؤسسة نظام التدقيق الداخلي وبنسبة 84.68 يمكنه تحديد المخاطر المالية التي تتعرض لها المؤسسة ويمكنه أيضا متابعة تنفيذ طرق التعامل مع المخاطر المالية بنسبة 83.78%.

إذا من خلالها يمكن للمؤسسة اصدار توصيات لإدارة المخاطر والشكل التالي يبين ترتيب عبارات البعد المتعلق بقياس مستوى تقييم إدارة المخاطر:



3- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات البعد من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق بعدالة القوائم المالية.

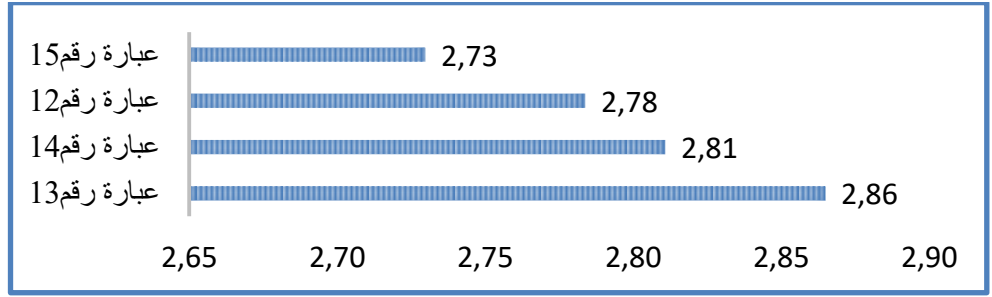
عرض اجابات العينة المدروسة على عبارات الاستبيان المتعلقة بعدالة القوائم المالية وتحليل النتائج إحصائيا في الجدول الموالي:

الجدول (24): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات والمتعلق بـ: عدالة القوائم المالية.

Descriptive Statistics				العبرة	الترتيب
درجة التقييم	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
درجة عالية	92.79	0.417	2.78	غالبا ما يؤدي توفير خاصية القابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية إلى زيادة كفاءتها وفعاليتها في اتخاذ القرارات .	12
درجة عالية	95.50	0.347	2.86	تتوفر في مؤسستكم معلومات محاسبية تمتاز بدرجة عالية من الوضوح والمرونة كما تمتاز أيضا بقابليتها للقياس.	13
درجة عالية	93.69	0.397	2.81	تكيف القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين نوعية وجودة نظام المعلومات المحاسبية، وبالتالي تحسين جودة القوائم المالية.	14
درجة عالية	90.99	0.560	2.73	يتم اتاحة القوائم المالية عند الطلب وفي الوقت المناسب للأطراف المستفيدة.	15
درجة عالية	93.24	0.30527	2.797 3	مستوى عدالة القوائم المالية حسب وجهة نظر أفراد العينة	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال الجدول أعلاه نجد: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الثالث والمتعلقة بـعدالة القوائم المالية قد بلغت ($\bar{x}=2.797$) وبانحراف معياري (0.305)، وهذا الأخير أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد الذي ضمن مجال (2.34) إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى عدالة القوائم المالية بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية بنسبة 93.24 % حسب وجهة نظرهم، نتيجة ما نلاحظه في اجاباتهم حول مضمون عبارات قياس حياد القوائم المالية، حيث جل اجاباتهم موافقون عليها بدرجة عالية وتقع متوسطاتها الحسابية بين (2.73) إلى (2.81)، والشكل التالي يبين ترتيب عبارات البعد المتعلق بقياس مستوى عدالة القوائم المالية:



المطلب الرابع: اختبار فرضيات دراسة الموضوع

تعد مرحلة اختبار الفرضيات من أهم خطوات بناء الدراسة، من خلال التأكيد الموضوعي أو النفي لما تضمنته من اجابات محتملة للإشكالية، وانطلاقا من ما تم التطرق له في الأطر النظرية وما استنتج من تحليل ومناقشة للجانب التطبيقي المدروس سيتم التطرق في هذا المطلب إلى فحص وتقييم الفرضيات ومدى صحتها بالإضافة إلى تقديم نماذج حول السيناريوهات المستقبلية-أحد أهم الأساليب المستخدمة في الدراسات المستقبلية حيث تعتمد على تحديد البدائل لظاهرة مستقبلية- المحتملة لوضعية المتغيرات المدروسة بالمؤسسة الاقتصادية الإسمنت تبسة.

أولاً: اختبار فرضيات الدراسة

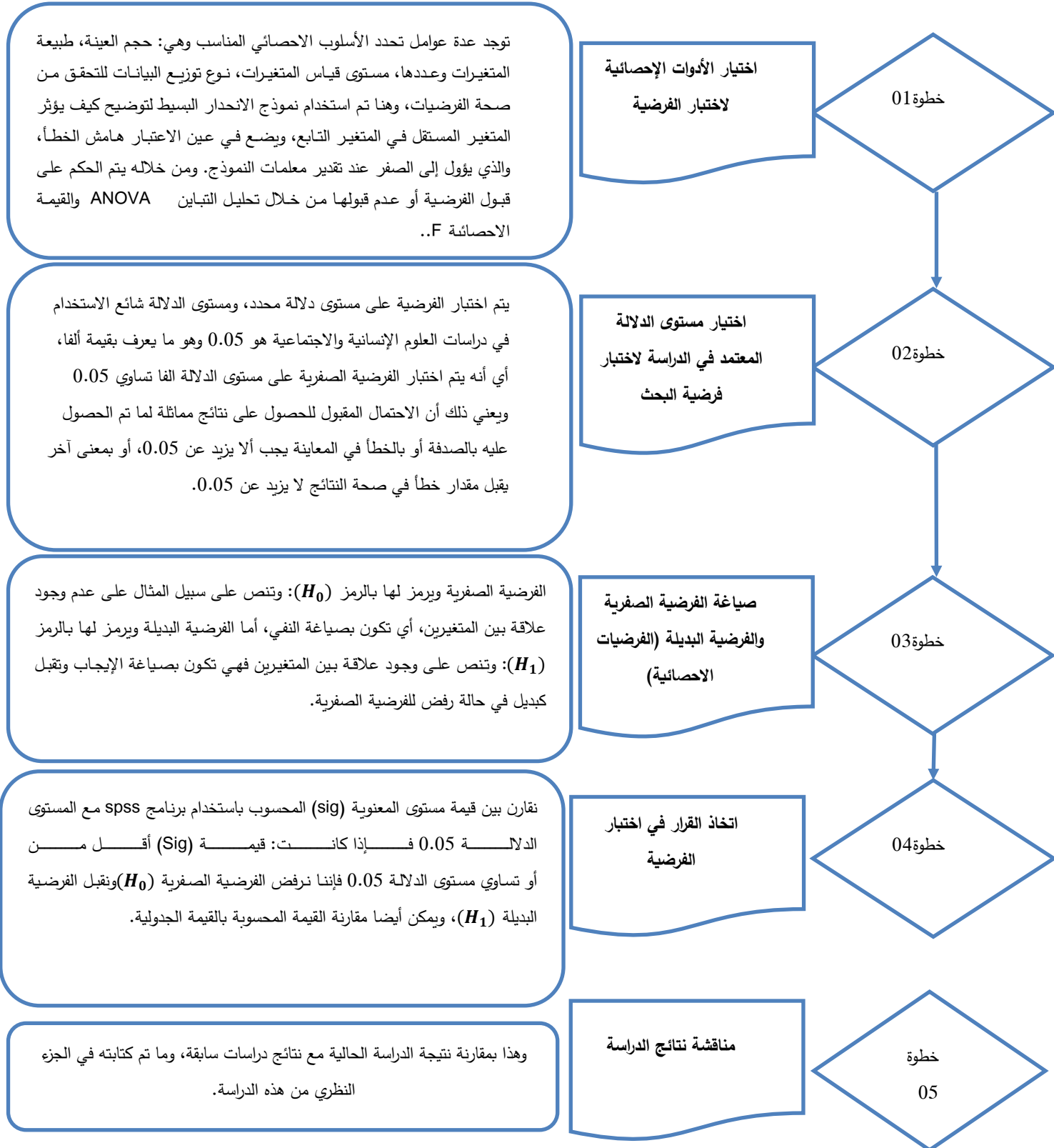
الفرضية الإحصائية هي أي إدعاء وهذه الفرضية قد تكون صحيحة وقد تكون خاطئة، وهي تعبر عن خوارزمية إحصائية لاتخاذ قرار بشأن فرضية معينة تخص بيانات احصائية، والقرار قد يكون بدعم الفرضية أو رفضها حسب مجال معين من الثقة تحدده طبيعة الدراسة وطبيعة البيانات الإحصائية.

في عمليات اختبار الفرضيات يكون هنالك ادعاء أو افتراض يراد اختباره، ويتم في البداية افتراض عدم صحة الادعاء ومن ثم استخدام بيانات الدراسة لإثبات العكس، أي إثبات صحة الادعاء. وتلك الآلية تعطي اختبار الفرضيات قوة نابغة من تلافى التحيز وعدم الدقة، حيث أن الضعف في أداء الدراسة وجمع البيانات يصب في مصلحة عكس الادعاء ومن ثم لا يمكن قبول ادعاء إلا إذا كان هنالك مؤشر إحصائي قوي على ذلك.

استنادا على مخرجات تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها، سيتم اختبار الفرضيات في هذا المطلب

بشكل تأكيدي مدعم لمصادقية تلك الفرضيات أو نفيها، وفق أسس موضوعية وذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (9): خطوات اختبار فرضيات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على برنامج SPSS V 25.

1- شرح الأداة الإحصائية لاختبار فرضيات الدراسة:

تتمحور فرضيات الدراسة في الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية؟ وما تفسير ذلك على صعيد مؤسسة الإسمنت-تبسة؟ وللتأكد من ذلك تم استخدام تحليل نموذج الانحدار الخطي البسيط للكشف عن وجود ارتباط بين المتغيرات، وكذلك عن مدى تأثير ومساهمة المتغير المستقل في التغيرات التي تحدث على المتغير التابع، ويوفر لنا تحليل نموذج الانحدار الخطي عدة احصائيات نعتمد عليها في دراسة العلاقة والمساهمة بين متغيرات الدراسة وتتمثل هذه الاحصائيات كما يلي: (تحليل التباين ANOVA، اختبار F (F-test)، مستوى المعنوية (SIG)، معامل الارتباط بيرسون، معامل التفسير، اختبار T (T-test)، معاملات الانحدار (b0,b1) بحيث سوف نلخص مخرجات جداول تحليل الانحدار الخطي كما يلي :

جدول(25): نموذج يبين مخرجات جداول تحليل الانحدار الخطي.

اختبار T (T-test): لمعاملات الانحدار (b0,b1)				معامل الارتباط بيرسون	تحليل التباين ANOVA اختبار F (F-test)		
مستوى المعنوية (SIG)	T	b	المعاملات نموذج الانحدار	R ²	R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F المحسوبة
			(Constant)				
			المتغير المستقل				

وفيما يلي شرح موجز لأهمية استخدام هذه الأدوات في تفسير العلاقة والمساهمة بين المتغيرات:

• **معامل الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson):** ويستخدم لقياس اتجاه وقوة العلاقة الخطية بين المتغيرين وتقع قيمة معامل الارتباط بين -1 إلى +1 وهذه القيمة تدل على قوة أو ضعف العلاقة بين المتغيرين، فإذا كنت القيمة كبيرة كافية بغض النظر عن الإشارة فإن العلاقة بين المتغيرين قوية، أما إشارة معامل الارتباط فإنها تدل على اتجاه العلاقة بين المتغيرين فإذا كانت الإشارة موجبة فإن زيادة قيم أحد المتغيرات ترافقها زيادة في

المتغير الآخر، أي العلاقة بينهما طردية والعكس صحيح، ويمكن تقسيم مجالات قيمة معامل الارتباط على الشكل التالي: ¹

الجدول (26): مجالات قيمة معامل الارتباط.

أقل أو يساوي من ∓ 0.30	ضعيفة
من ∓ 0.3 إلى ∓ 0.7	متوسطة
أكبر من ∓ 0.7 إلى 1	قوية

المصدر: محمد بلال الزغبى، عباس الطلافحة، النظام الإحصائي spss- فهم وتحليل البيانات الإحصائية-، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2012، ص 279.

- اختبار **F (F-test)**: ويستخدم لاختبار المعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي، بكلمة أخرى معنوية العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع للعلاقة المدروسة وله قيمتان: إحداهما تدعى بالقيمة المحسوبة (F_{cal}) وتحسب من نتائج تقدير نموذج الانحدار والثانية جدولية (F_{tab}) وتحدد بناء على عدد المتغيرات ودرجة الحرية، فإذا كانت المحسوبة أكبر من الجدولية أو يمكن معرفة المعنوية والدلالة الإحصائية للعلاقة المدروسة كل ذلك من خلال قيمة sig المرافقة للاختبار (**F-test**)، فإذا كانت قيمة sig أقل من 0.05 فإن نموذج الانحدار الممثل للعلاقة المدروسة بين المتغيرين ذو دلالة إحصائية:

تحليل التباين ANOVA	
اختبار F (F-test)	
قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية (SIG)

- معامل التفسير (**Correlation of determination**): ويرمز له بالرمز R^2 (R-deux) ويعتبر مقياس لجودة نموذج الانحدار الخطي (جودة العلاقة المدروسة) وهو مربع معامل الارتباط بيرسون، وكلما اقتربت قيمة معامل التفسير من 100% دل ذلك على جودة توفيق النموذج (جودة العلاقة المدروسة) وهو يمثل أيضا النسبة المئوية للتباين (المساهمة) التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغير المستقل في التغيرات التي تؤدي إلى تحسين

¹ - محمد بلال الزغبى، عباس الطلافحة: النظام الإحصائي spss- فهم وتحليل البيانات الإحصائية-، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2012، ص 279.

المتغير التابع، وتقع قيمة R^2 بين 0 و 1 أي $0 \leq R^2 \leq 1$ وكلما اقتربت قيمة R^2 من 1 يعني ارتفاع معنوية النموذج التفسيرية¹.

ويمكننا استخراج مستويات التفسير الثلاثة (03)، لمعامل التحديد R^2 (مرتفع، متوسط، منخفض) ونحدد مجالات R^2 كما يلي: $(0 - 1) / 3 = 0.333$ ، حيث (رقم 03) معناه ثلاثة مستويات للتفسير : (منخفض، متوسط، مرتفع) ونحصل على المجالات كما يلي:

الجدول(27): مجالات معامل التفسير R^2

مجال معامل التحديد R^2	من 0 إلى 0.333	من 0.334 إلى 0.666	من 0.667 إلى 1
درجة المساهمة	منخفض	متوسط	مرتفع
النسبة المئوية	أقل من 33.3 %	من 33.4 % إلى 66.6 %	أكثر من 66.7 %

المصدر: عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، الأساليب التطبيقية لتحليل واعداد البحوث العلمية مع حالات

دراسية باستخدام برنامج SPSS، دار الشروق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2008، ص242.

فإذا قلنا أن قيمة معامل التفسير قد بلغت نحو 80% يعني ذلك أن نحو 80% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع سببها المتغير المستقل والباقي 20% تعود الى عوامل أو متغيرات أخرى لم تدخل النموذج (لم يتم دراستها ضمن العلاقة الحالية بين متغيرات الدراسة).

• معاملات الانحدار (b_0, b_1) : حيث b_0 يمثل مقدر الثابت ذلك ان الثابت b_0 ومعامل b_1 فهو قيمة التي يزيد بها المتغير التابع عند زيادة وحدة واحد في المتغير المستقل حيث معادلة الانحدار البسيط:

$$y = B_0 + B_1(x_1) + \varepsilon_i$$

• اختبار T (T-test): ويستخدم لاختبار المعنوية الجزئية لنموذج الانحدار الخطي، بكلمة أخرى يستخدم للتحقق من معنوية معاملات (b_0, b_1) لنموذج الانحدار وهذا من مقارنة قيمة sig المرافقة للاختبار (T-test) مع مستوى الدلالة 0.05، حيث إذا كانت قيمة SIG أقل من 0.05 فإن معامل الانحدار (b_0, b_1) يختلف عن الصفر ومنه له تأثير معنوي ويضم في نموذج الانحدار الممثل للعلاقة المدروسة.

¹ عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، الأساليب التطبيقية لتحليل واعداد البحوث العلمية مع حالات دراسية باستخدام برنامج SPSS، دار الشروق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2008، ص242.

ومنه لاختبار معنوية النموذج فإنه يختبر أولاً المعنوية الكلية من خلال اختبار (F-test)، ليتم بعدها اختبار معنوية معاملات النموذج بصفة منفردة من خلال اختبار (T-test).
وفيما يلي نتائج اختبار الفرضيات:

2- اختبار الفرضية الرئيسية:

• الفرضية الرئيسية:

نص الفرضية البحث: يساهم التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية وتحقيق جودته في مؤسسة الإسمنت -تبسة-.

-نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

الفرضية البديلة (H_1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

-صياغة النموذج الانحدار الخطي البسيط: من أجل دراسة العلاقة بين المتغير المستقل (المؤثرة) والتابع (المتأثر) نعتمد على المعادلة التالية:

$$y = B_0 + B_1(x_1) + \varepsilon_i$$

y : تحسين جودة النظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

B_0 : معامل الانحدار الثابت.

B_1 : معامل الانحدار للمتغير المستقل (نظام التدقيق الداخلي) (x_1).

ε_i : قيمة الخطأ العشوائي.

وبالاستعانة ببرنامج SPSS.V 25 لتقدير احصائيات نموذج الانحدار البسيط والمتعلق باختبار مدى مساهمة نظام التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة نتحصل على الجدول الملخص لجدول مخرجات برنامج SPSS:(جدول نموذج الانحدار (r ، R^2)، جدول تحليل التباين ANOVA يضمن قيم (F، Sig)، جدول معاملات الانحدار (b_0 ، b_1) يضمن قيم اختبار (T-Test) وقيم Sig لكل معلم انحدار)وهو كما يلي :

الجدول (28): ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الرئيسية

المعنوية الجزئية / معاملات الانحدار			القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		
مستوى المعنوية (SIG)	T	B	المعاملات نموذج الانحدار	R ²	R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F المحسوبة
0.060	1.946	0.863	(Constant)				
0.000	3.861	0.634	التدقيق الداخلي في المؤسسة	0.299	0.546	0.000	14.904

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (Sig) المحسوب باستخدام برنامج SPSS مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05، فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن العلاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1).

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال جدول تحليل الانحدار البسيط نجد ما يلي:

- **معامل الارتباط (r):** بينت النتائج أن هناك علاقة ارتباط موجبة بين نظام التدقيق الداخلي و تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وفقاً لآراء الفئة المستجوبة في المؤسسة محل الدراسة، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون $r = 0.546$ وهو ضمن مجال العلاقة الارتباطية بدرجة متوسطة (من ± 0.3 إلى ± 0.7). وعلاقة ارتباط موجبة تدل وتبين أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين إيجابية، أي بزيادة مستويات تطبيق التدقيق الداخلي يؤدي إلى زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

- **اختبار F (F-test):** إن دراسة قوة واتجاه العلاقة بين المتغيرات لا يدل على صلاحية النموذج للتطبيق، وإحصائياً يجب اعتماد الدلالة المعنوية للعلاقة بين المتغيرين (نظام التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية)، وعليه لا بد من التأكد من معنوية نموذج الانحدار البسيط من خلال نتيجة اختبار F (F-test) حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة ($F_{cal} = 19.904$) المحسوبة وهي دالة إحصائية، حيث أن قيمة $SIG = 0.00$ وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمدة في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية نموذج الانحدار البسيط الممثل للعلاقة المدروسة بين المتغيرين (نظام التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية) ومنه نستنتج قرار اختبار الفرضية الرئيسية :

نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$ للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

-معامل التحديد (R^2) (نسبة التفسير): من خلال قيمة معامل التحديد المقدر بـ $R^2 = 0.299$ ، والتي تقع ضمن مجال مستوى تفسير منخفض أي (من 0 إلى 0.333)، يتضح بأن نظام التدقيق الداخلي المطبق في المؤسسة محل الدراسة يفسر نسبة 29.90% من التحسين في جودة المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت - تبسة- محل الدراسة، وهذا وفقا لآراء المستجوبين في هاته المؤسسة وبمعنى آخر وجدنا أن التدقيق الداخلي المطبق في المؤسسة محل الدراسة يساهم بدرجة ضعيفة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت ولاية تبسة، وهذا يعني وجود قدرة تفسيرية ضعيفة في نموذج الانحدار أي أن 29.90% من التغيرات والتحسينات التي تحدث في جودة المعلومات المحاسبية بالمؤسسة يعزى للمتغير المستقل التدقيق الداخلي والباقي 70.10% = (100-29.90) راجع إلى عوامل أخرى.

-اختبار معنوية معاملات الانحدار (المعنوية الجزئية للنموذج): ومن خلال قيمة اختبار (T-test) وقيمة (sig) لكل معامل انحدار في الجدول أعلاه نجد:

*بالنسبة لمعامل الانحدار $(B_0) = 0.863$ للنموذج هو غير معنوي لأن قيم مستوى المعنوية $(Sig) = 0.060$ أكبر من مستوى الدلالة (0.05) ومنه لا يضم في معادلة نموذج الانحدار.

*بالنسبة لمعامل الانحدار $(B_1) = 0.634$ للمتغير المستقل التدقيق الداخلي هو ذو تأثير معنوي عند مستوى دلالة 0.05 لأن قيمة مستوى المعنوية $(Sig) = 0.000$ أقل من مستوى الدلالة (0.05) ومنه يضم في النموذج، وتدل قيمة معامل الانحدار $(B_1 = 0.643)$ للمتغير المستقل التدقيق الداخلي على أنه بزيادة وحدة واحدة في متغير التدقيق الداخلي يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت تبسة بقيمة 0.634 وحدة.

إذا نموذج الانحدار الخطي البسيط الممثل للعلاقة بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بمؤسسة الإسمنت محل الدراسة هو:

$$جودة المعلومات المحاسبية = 0.634 (\text{التدقيق الداخلي}) + \epsilon_i$$

3- اختبار الفرضيات الفرعية:

نص الفرضية الفرعية للدراسة: يساهم التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في كل جوانبه (تحسين النظام الرقابة الداخلية، تقييم إدارة المخاطر، عدالة القوائم المالية) بمؤسسة الإسمنت -تبسة.

• الفرضية الفرعية رقم 01:

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في

تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة

الفرضية البديلة (H_1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين

جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

وبالاستعانة ببرنامج SPSS.V 25 لتقدير احصائيات نموذج الانحدار البسيط والمتعلق باختبار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة نتحصل ملخص لجداول مخرجات برنامج SPSS: (جدول نموذج الانحدار (R^2 ، r)، جدول تحليل التباين ANOVA يضمن قيم (F ، Sig)، جدول معاملات الانحدار (b_0 ، b_1)، يضمن قيم اختبار (T -Test) وقيم Sig لكل معلم انحدار وذلك في الجدول الآتي:

الجدول (29): ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 01

المعنوية الجزئية /معاملات الانحدار			القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		
مستوى المعنوية (SIG)	T	B	المعاملات نموذج الانحدار	R^2	R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F المحسوبة
0.096	1.712	0.927	(Constant)				
0.002	3.290	0.661	التدقيق الداخلي في المؤسسة	0.236	0.486	.0020	10.827

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة المستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج spss مع المستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فان علاقة بين المتغيرات دالة إحصائيا، أي نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1).

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

يتبين من جدول تحليل الانحدار البسيط ما يلي:

- **معامل الارتباط (r):** بينت النتائج أن هناك علاقة ارتباط موجبة بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية وفقا لآراء الفئة المستجوبة في المؤسسة محل الدراسة حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون $r = 0.486$ وهو ضمن مجال علاقة ارتباطية بدرجة متوسطة (من ± 0.3 الى ± 0.7). وعلاقة الارتباط الموجبة تدل وتبين أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين إيجابية أي بزيادة مستويات تطبيق التدقيق الداخلي يؤدي إلى زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

- **اختبار F (F-test):** إن دراسة قوة واتجاه العلاقة بين المتغيرات، لا يدل على صلاحية النموذج للتطبيق وإحصائيا يجب اعتماد على الدلالة المعنوية للعلاقة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية)، وعليه لا بد من التأكد من معنوية نموذج الانحدار البسيط من خلال نتيجة اختبار F (F-test)، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة ($F_{cal} = 10.827$) المحسوبة وهي دالة إحصائيا حيث أن قيمة $SIG = 0.002$ وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية نموذج الانحدار البسيط الممثل للعلاقة المدروسة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية).

ومنه نستنتج قرار اختبار الفرضية 01 :

نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \geq 0.05)$ للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

- **معامل التحديد (R^2) (نسبة التفسير):** من خلال قيمة معامل التحديد المقدر بـ $R^2 = 0.236$ والتي تقع ضمن مجال مستوى تفسير متوسط أي (من 0 إلى 0.333)، يتضح بأن التدقيق الداخلي المطبق في المؤسسة محل الدراسة يفسر نسبة 23.60% من التحسين في جودة المعلومات المحاسبية من جانب نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الإسمنت- تبسة-، وهذا وفقا لآراء المستجوبين في هاته المؤسسة وبمعنى آخر وجدنا أن التدقيق الداخلي والمطبق في المؤسسة محل الدراسة يساهم بدرجة ضعيفة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاسمنت ولاية تبسة، وهذا ما يعني وجود قدرة تفسيرية ضعيفة في نموذج الانحدار أي أن

23.60 % من التغييرات والتحسينات التي تحدث في جودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الإسمنت يعزى للمتغير التدقيق الداخلي والباقي 76.40 % = (100-23.60) راجع إلى عوامل أخرى.

-اختبار معنوية معاملات الانحدار (المعنوية الجزئية للنموذج): ومن خلال قيمة اختبار (T-test) وقيمة (sig) لكل معامل انحدار في الجدول أعلاه نجد:

*بالنسبة لمعامل الانحدار $(B_0)=0.927$ للنموذج هو غير معنوي لأن قيمة مستوى المعنوية (Sig=0.090) أكبر من مستوى الدلالة (0.05) ومنه لا يضم في معادلة نموذج الانحدار.

*بالنسبة لمعامل الانحدار $(B_1)=0.661$ للمتغير التدقيق الداخلي هو ذو تأثير معنوي عند مستوى دلالة 0.05 لأن قيم، مستوى المعنوية (Sig)= 0.002 أقل من مستوى الدلالة (0.05) ومنه يضم في النموذج.

وتدل قيمة معامل الانحدار $(B_1)=0.661$ للمتغير المستقل التدقيق الداخلي على أنه بزيادة وحدة واحدة في ذلك المتغير يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاسمنت ولاية تبسة بقيمة 0.661 وحدة.

إذا نموذج الانحدار الخطي البسيط الممثل للعلاقة بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب النظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الإسمنت محل الدراسة هو:

$$\varepsilon_i + (\text{نظام الداخلي التدقيق}) 0.661 = \text{جودة النظام الرقابة الداخلية}$$

•الفرضية الفرعية رقم 02

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \geq 0.05)$ للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر في المؤسسة محل الدراسة.

الفرضية البديلة (H_1): يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \geq 0.05)$ للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر في المؤسسة محل الدراسة.

وبالاستعانة ببرنامج SPSS.V 25 لتقدير احصائيات نموذج الانحدار البسيط والمتعلق باختبار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر في المؤسسة محل الدراسة نتحصل على ملخص لجداول مخرجات برنامج SPSS: (جدول نموذج الانحدار (r, R^2) ، جدول تحليل

التباين ANOVA يضمن قيم (F، Sig)، جدول معاملات الانحدار (b₀، b₁) يضمن قيم اختبار (T-Test) وقيم Sig لكل معلمة انحدار في الجدول التالي:

الجدول (30): ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 02

المعنوية الجزئية / معاملات الانحدار			القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		
مستوى المعنوية (SIG)	T	B	المعاملات نموذج الانحدار	R ²	R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F المحسوبة
0.424	0.809	0.700	(Constant)	0.090	0.300 ^a	0.072 ^b	3.453
0.072	1.858	0.596	التدقيق الداخلي في المؤسسة				

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة مستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج SPSS مع مستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن العلاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية (H₀) ونقبل الفرضية البديلة (H₁).

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

يتبين من جدول تحليل الانحدار البسيط ما يلي:

- معامل الارتباط (r): بينت النتائج أن معامل ارتباط بيرسون بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر وفقاً لآراء الفئة المستجوبة في المؤسسة محل الدراسة، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون r= 0.300 وهو ضمن مجال علاقة ارتباطية بدرجة ضعيفة (أقل أو يساوي 0.31). وعلاقة الارتباط الموجبة تدل وتبين أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين إيجابي أي بزيادة مستويات تطبيق التدقيق الداخلي يؤدي إلى زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر في المؤسسة محل الدراسة.

- اختبار F (F-test): إن دراسة قوة واتجاه العلاقة بين المتغيرات لا يدل على صلاحية النموذج للتطبيق وإحصائياً يجب الاعتماد على الدلالة المعنوية للعلاقة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي و جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر)، وعليه لا بد من التأكد من معنوية نموذج الانحدار البسيط من خلال نتيجة اختبار F (F-test)، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة (F_{cal}=3.453) المحسوبة وهي غير دالة إحصائياً حيث أن قيمة SIG=0.072 وهي أكبر من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى نموذج الانحدار

البسيط غير المعنوي ومنه لا توجد علاقة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي وجودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر) .

ومنه نستنتج قرار اختبار الفرضية 02 :

نرفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0) : لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب تقييم إدارة المخاطر في المؤسسة محل الدراسة.

• الفرضية الفرعية رقم 03

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0) : لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب حياد القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

الفرضية البديلة (H_1) : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$) للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب حياد القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

وبالاستعانة ببرنامج SPSS.V 25 لتقدير احصائيات نموذج الانحدار البسيط والمتعلق باختبار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة نتحصل على ملخص لجداول مخرجات برنامج SPSS: (جدول نموذج الانحدار (r ، R^2)، جدول تحليل التباين ANOVA يضمن قيم (F ، Sig)، جدول معاملات الانحدار (b_0 ، b_1) يضمن قيم اختبار (T-Test) وقيم Sig لكل معلمة انحدار في هذا الجدول:

الجدول (31): ملخص مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الفرعية 03

المعنوية الجزئية / لمعاملات الانحدار			القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		
مستوى المعنوية (SIG)	T	B	المعاملات نموذج الانحدار	R ²	R	مستوى المعنوية (SIG)	قيمة F المحسوبة
0.047	2.061	1.026	(Constant)				
0.001	3.571	0.659	التدقيق الداخلي في المؤسسة	0.267	0.517	0.001	12.754

قاعدة القرار: نقارن بين قيمة مستوى المعنوية (sig) المحسوب باستخدام برنامج SPSS مع مستوى الدلالة المعتمد من طرفنا 0.05 فإذا كانت (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإن العلاقة بين المتغيرات دالة إحصائياً، أي نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1).

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

يتبين من جدول تحليل الانحدار البسيط ما يلي:

- **معامل الارتباط (r):** بينت النتائج أن هناك علاقة ارتباط موجبة بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية وفقاً لآراء الفئة المستجوبة في المؤسسة محل الدراسة، حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون $r=0.517$ وهو ضمن مجال علاقة ارتباطية بدرجة متوسطة (من ± 0.3 إلى ± 0.7). وعلاقة الارتباط الموجبة تدل وتبين أن اتجاه العلاقة بين المتغيرين إيجابية أي بزيادة مستويات تطبيق التدقيق الداخلي يؤدي إلى زيادة تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

- **اختبار F (F-test):** إن دراسة قوة واتجاه العلاقة بين المتغيرات لا يدل على صلاحية النموذج للتطبيق وإحصائياً يجب الاعتماد على الدلالة المعنوية للعلاقة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي و جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية)، وعليه لا بد من التأكد من معنوية نموذج الانحدار البسيط من خلال نتيجة اختبار F (F-test)، حيث ومن الجدول أعلاه نجد قيمة ($F_{cal}=12.754$) المحسوبة وهي دالة إحصائياً حيث أن قيمة $SIG=0.001$ هي أقل من مستوى الدلالة (0.05) المعتمد في هذه الدراسة، وهذا يشير إلى معنوية نموذج الانحدار البسيط الممثل للعلاقة المدروسة بين المتغيرين (التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية).

ومنه نستنتج قرار اختبار الفرضية 03 :

نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$ للتدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

- **معامل التحديد (R^2) (نسبة التفسير):** من خلال قيمة معامل التحديد المقدر بـ $R^2=0.267$ والتي تقع ضمن مجال مستوى تفسير متوسط أي (من 0 إلى 0.333)، يتضح بأن التدقيق الداخلي المطبق في المؤسسة محل الدراسة يفسر نسبة 26.70% من التحسين في جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية بمؤسسة الإسمنت- تبسة-، وهذا وفقا لآراء المستجوبين في هاته المؤسسة، وبمعنى آخر وجدنا أن التدقيق الداخلي والمطبق في المؤسسة محل الدراسة يساهم بدرجة **ضعيفة** في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية بمؤسسة الإسمنت تبسة، وهذا ما يعني وجود قدرة تفسيرية **ضعيفة** في نموذج الانحدار أي أن 26.70% من التغييرات والتحسينات التي تحدث في جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية بمؤسسة الإسمنت يعزى للمتغير المستقل التدقيق الداخلي والباقي 73.30% = (100-26.70) راجع إلى عوامل أخرى.

- **اختبار معنوية معاملات الانحدار (المعنوية الجزئية للنموذج):** ومن خلال قيمة اختبار (T-test) وقيمة (sig) لكل معامل انحدار في الجدول أعلاه نجد:

*بالنسبة لمعامل الانحدار $(B_0)=1.026$ للنموذج هو معنوي لأن قيم مستوى المعنوية (Sig=0.047) أقل من مستوى الدلالة (0.05) ومنه يضم في معادلة نموذج الانحدار.

*بالنسبة لمعامل الانحدار $B_1= 0.659$ للمتغير التدقيق الداخلي هو ذو تأثير معنوي عند مستوى دلالة 0.05 لأن قيم مستوى المعنوية (Sig)= 0.001 أقل من مستوى الدلالة (0.05) ومنه يضم في النموذج.

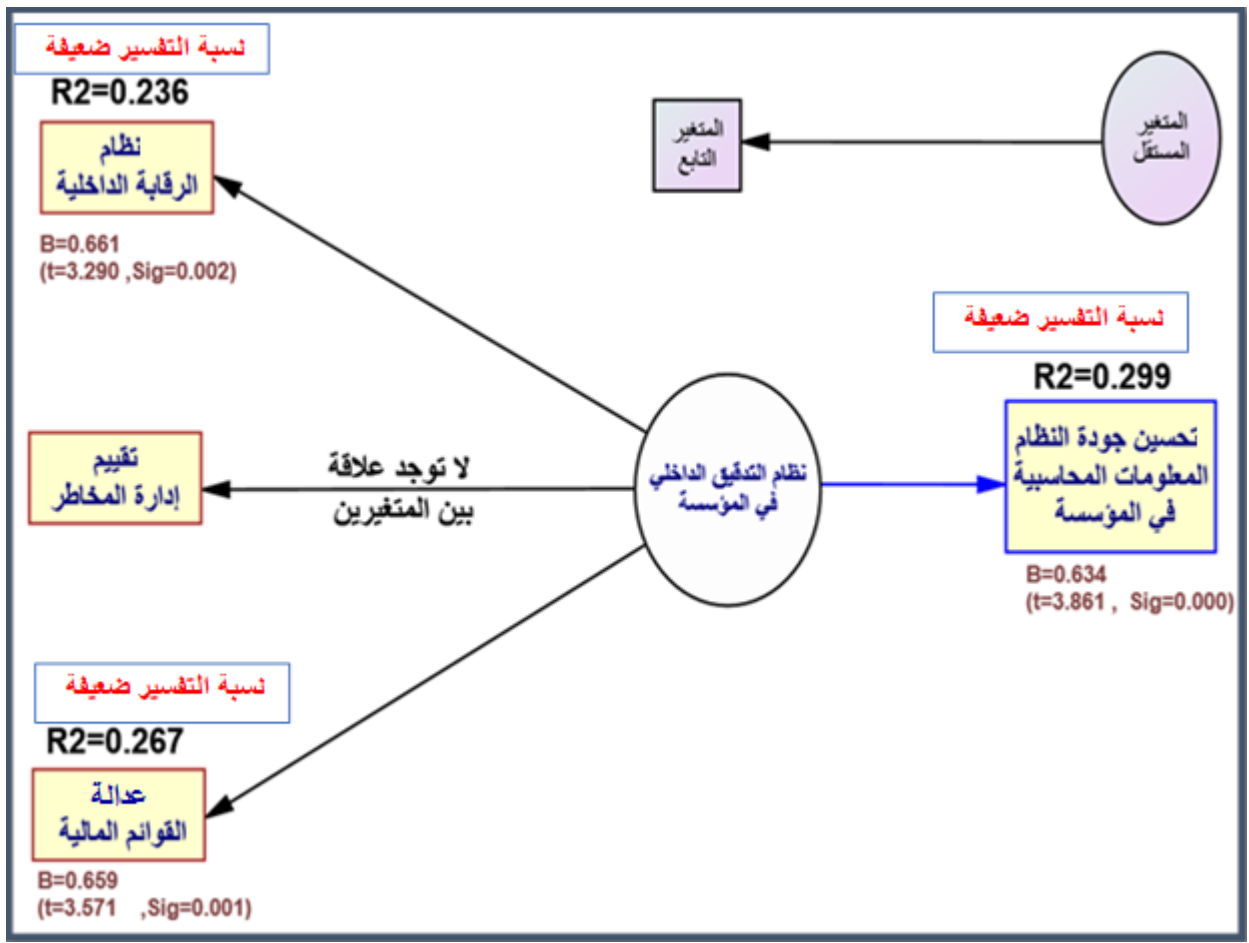
وتدل قيمة معامل الانحدار $(B_1)= 0.659$ للمتغير المستقل التدقيق الداخلي على أنه بزيادة وحدة واحدة في ذلك المتغير يؤدي إلى تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية بمؤسسة الإسمنت تبسة بقيمة 0.659 وحدة.

إذا نموذج الانحدار الخطي البسيط الممثل للعلاقة بين التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب عدالة القوائم المالية بمؤسسة الإسمنت محل الدراسة هو:

$$\text{جودة القوائم المالية} = 1.026 + 0.659 \left(\text{التدقيق الداخلي} \right) + \varepsilon_i$$

ثانيا: النموذج الميداني الدراسة

بناء على نتائج اختبار الفرضيات المتعلقة بالموضوع: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة الإسمنت-تبسة-توصلنا إلى ما يلي:
الشكل (10): النموذج الميداني للدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على نتائج الفرضيات.

1- خلاصة نتائج الفرضيات الفرعية والفرضية الرئيسية: إن معامل تحديد (التفسير R^2): وهو محصور بين 0 (أدنى قيمة) و 1 (أعلى قيمة)، حيث يكشف لنا النسبة التي يساهم بها المتغير المستقل في تفسير تغييرات المتغير التابع وكلما اقتربت النسبة من 100 % يعني ذلك ارتفاع نسبة التفسير.

مجال معامل التحديد R^2	من 0 إلى 0.333	من 0.334 إلى 0.666	من 0.667 إلى 1
درجة التفسير	ضعيفة	متوسطة	مرتفعة
النسبة المئوية	أقل من 33.3 %	من 33.4 % إلى 66.6 %	أكثر من 66.7 %

وباستخدام معامل التحديد نلخص نتائج الفرضيات الفرعية للفرضية الثانية والمتوصل إليها كما يلي:

الجدول (32): ملخص نتائج الفرضيات

قوة التفسير	التفسير	نتيجة الفرضية	R2 القدرة التفسيرية	متغيرات الفرضية		
				المستقل	التابع	
ضعيفة	وهذا يعني أن التدقيق الداخلي يفسر 29.90% من التغييرات التي تحدث في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة.	قبول البديلة (H ₁)	29.90%	التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت ولاية تبسة		الفرضية العامة
ضعيفة	وهذا يعني أن التدقيق الداخلي يفسر 23.60% من التغييرات التي تحدث في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية من جانب الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة.	قبول البديلة (H ₁)	23.60%			الفرضية 01
لا توجد علاقة بين المتغيرين		قبول الصفرية (H ₀)				الفرضية 02
ضعيفة	وهذا يعني أن التدقيق الداخلي يفسر 26.70% من التغييرات التي تحدث في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من جانب حياد القوائم المالية بالمؤسسة محل الدراسة	قبول البديلة (H ₁)	26.70%			الفرضية 03

المصدر: من إعداد الطالبتين، بالاعتماد على نتائج الفرضيات.

من خلال نتائج معامل التحديد R² المبينة في الجدول أعلاه والذي يكشف لنا النسبة التي يؤثر بها المتغير المستقل على المتغير التابع، نجد أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية بدرجة ضعيفة تقدر بـ 29.9% و 70.1% راجع لعوامل أخرى، وتلك النسبة متناقضة مع اجابات أفراد العينة وذلك ما يفسره الوضع المالي الذي عرفته مؤسسة الإسمنت تبسة في السنوات الفارطة.

واعتمادا على الزيارة الميدانية يتم تبرير النتائج المتحصل عليها كما يلي:

الجدول(33): تبرير نتائج معامل التفسير R^2

المتغير	النسبة R^2	النسبة المتبقية	التبرير
تحسين نظام الرقابة الداخلية	%23.6	%76.4	-التدقيق الداخلي لا يعتمد على تكنولوجيا المعلومات لما لها دور فعال في منح معلومات دقيقة تبين نقاط القوة والضعف بنظام الرقابة الداخلي. -عدم متابعة تقييم الأنشطة الرقابية وإبداء التوصيات. -عدم تقييم أداء العاملين. -عدم تعاون المدقق الداخلي مع المدقق الخارجي بغية تحقيق التكامل والتعرف على البيانات الكاذبة .
تقييم إدارة المخاطر	%0	%100	نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة غير معتمد حاليا وهو قيد الإنجاز.
المالية القوائم عدالة	%26.7	%73.3	نقص أدوات إعداد التقارير (أدلة الإثبات).

المصدر: من اعداد الطالبتين، بالاعتماد على الزيارة الميدانية لمؤسسة الإسمنت.

خاتمة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التعرف على المؤسسة موضوع الدراسة وهي مؤسسة " الإسمنت " الاقتصادية من خلال مهامها وموقعها الجغرافي وإبراز الهيكل التنظيمي ومختلف وظائفه كما حاولنا تحديد أهم أهدافها المتمثلة أساسا في تحسين نوعية إنتاجها واحتلال مركز الريادة بين منافسيها ، أيضا تم التعرف على علاقة المتغيرين نشاط التدقيق الداخلي و نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة من خلال:

- التأكد من صدق الاستبيان باستخدام معامل الارتباط بيرسون إلى مستوى المعنوية SIG أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على أن محاور الاستبيان صادقة ومتسقة.
- استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس درجة ثبات الاستبيان (الاستقرار في النتائج لو تم إعادة توزيع الاستبيان)، وتم التوصل إلى أن محاور الاستبيان بلغت 0.872 وهي أكبر من الحد الأدنى 0.6 مما يدل على ثبات أداة الدراسة، حيث كلما اقتربت النتيجة من الواحد دل ذلك على أن قيمة الثبات مرتفعة.
- اختبار كشف التوزيع الطبيعي لبيانات اجابات العينة على عبارات الاستبيان، وتم التوصل إلى ذلك من خلال نتائج اختبار Shapiro-wilk الذي يظهر مستوى معنوية Sig لاختبار التوزيع الطبيعي أكبر من 0.05، مما يدل على اتباع بيانات اجابات أفراد العينة للتوزيع الطبيعي.
- الشهادات المهنية للأفراد الأكفاء قليلة جدا حيث بلغت نسبة المتحصلين على شهادة محاسب قانوني معتمد CPA 5.4% و 8.1% شهادة مدقق داخلي معتمد و 2.7% شهادة خبير مالي، فيما بلغت نسبة الأفراد غير المتحصلين على شهادات مهنية 83.8%.
- سنوات خبرة الأفراد في مجال المهنة هي معتبرة فوجد أن أكبر نسبة 40.5% لمجال خبرة ما بين من 5 إلى 10 سنوات.
- تمت الإشارة إلى أهم المعايير والتوجيهات الصادرة عن معهد المدققين الداخليين المتعلقة بدراستنا والمتبعة من قبل مؤسسة الإسمنت تبسة من الاستقلالية والموضوعية، المهارات والعناية المهنية، برنامج الضمان و الجودة إلى إدارة المخاطر و الرقابة وغيرها.
- المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول والمتعلقة بنظام التدقيق الداخلي في المؤسسة بلغ ($\bar{x}=2.6875$)، وبانحراف معياري بلغ 0.239 وهذا الأخير أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد الذي ضمن مجال (من 2.34

إلى 03 درجة)، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن مستوى نظام التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة هو بدرجة عالية وهذا بنسبة 89.58%.

- بينت نتائج تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الرئيسية أن هناك علاقة ارتباط موجبة بين نظام التدقيق الداخلي وتحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية حيث بلغ معامل الارتباط بيرسون $r=0.546$ أما الدلالة المعنوية للعلاقة بين المتغيرين بلغت $F_{cal}= 19.904$ وهي دالة إحصائية.

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا لموضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، وذلك لإبراز المساهمة الفعالة التي يلعبها التدقيق الداخلي في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وكذا الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي في حماية أصول المؤسسة.

وانطلاقاً من بحثنا وجدنا أن التدقيق الداخلي هو تلك الوظيفة المستقلة التي تمارس بكل موضوعية وفي جميع مجالات وظائف المؤسسة، والتي ترمز بصفة عامة إلى فحص مدى صحة المعلومات المحاسبية التي تصل إلى المسؤولين وتعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بالإضافة إلى جودة القوائم المالية المعمول بها في المؤسسة.

ومنه فإن التدقيق الداخلي يبرز الآليات الأساسية لإعطاء الضمان لمستخدمي القوائم المالية، من خلال الرأي الفني المحايد الذي يصدر عن مدى صحة، دقة وعدالة تلك القوائم المالية.

كما استخلصنا بأن المعلومات أصبحت مصدراً رئيساً لحياة المؤسسة وديمومتها، لها تأثير على قدرتها في المنافسة والبقاء في مجال الأعمال، لذلك تعيد بشكل كبير وفعال متخذي القرارات، ومنه يجب على المؤسسة القيام بتدقيق العمليات المحاسبية والتحسين في جودتها.

وبناء على ما تقدم من حيثيات متن دراسة أثر المتغيرات يمكن الإشارة إلى النتائج المتوصل إليها في ما يلي:

- كفاءة نشاط التدقيق الداخلي مرتبط بالتأهيل العلمي، المصداقية، الموضوعية، الاستقلالية والكفاءة المهنية الواجب توفرها عند القيام بالمهمة وهذه النتائج هي أشمل من نتائج معظم الدراسات السابقة، أما عن دور التدقيق الداخلي في جانب تحسين وتقييم كل من: نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وعدالة القوائم المالية والتي تعتبر الرابط الرئيسي المحقق لجودة نظام المعلومات المحاسبية فهي تتوافق مع نتائج دراسة بلقاسم كحلولي ايمان ومعطى الله خير الدين لكن بصفة تحليلية أعمق؛
- يتضح أن التدقيق الداخلي هو إدارة أو فريق من المستشارين أو الممارسين يقدمون خدمات مستقلة موضوعية للتدقيق الداخلي، أو خدمات استشارية لإدارة المؤسسة، حيث بلغت نسبة أهمية وجود وظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة الإسمنت حسب وجهة نظر أفراد العينة 89.01% أي بدرجة عالية؛
- استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي تجعل المدقق يبدي رأياً فني محايد يتصف بالصدق والموضوعية وهذا ما بينه مستوى ذلك على مؤسسة الإسمنت بنسبة 94.29% وهي درجة عالية جداً؛

- تساعد خدمات التدقيق الداخلي المؤسسة في تحقيق أهدافها بتوفير مدخل منظم ومنطقي لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والعمليات الرقابية، كما أنها مسؤولة عن إنتاج قوائم مالية تحمل جل الصفات والمعايير العالمية ، وبالتالي تحقيق جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية؛
- يجب أن يكون القائم بمهمة التدقيق الداخلي ذو كفاءة عالية، خبرة، تأهيل علمي ودرجة كبيرة من النزاهة عكس ما تظهره النتائج، حيث بلغت نسبة الأفراد غير المتحصلين على شهادات مهنية التي تثبت كفاءة كل موظف في مجاله 83.8%؛
- أصبحت المعلومات المحاسبية للمؤسسة في الوقت الحالي جزء لا يتجزأ من تركيبة المؤسسة ،ولا يمكن التسيير بدونها، إلا أن درجة فعاليتها أو عدم فعاليتها هو ما يؤثر على تطور المؤسسة سواء بالسلب أو بالإيجاب؛
- ضرورة قيام المؤسسة بمتابعة وتطوير نظم المعلومات بشكل عام وجودة المعلومات المحاسبية بشكل خاص؛
- يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية محايدة، كذلك يساهم في مراجعة البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛
- العمل على مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، و بالتالي الحصول على معلومات محاسبية موثوقة، أي التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة، حيث بلغ مستوى تحسين نظام الرقابة الداخلية من طرف التدقيق الداخلي حسب نظر العينة 90.09%؛
- تمتلك المؤسسة محل الدراسة نسبة ضعيفة تقدر ب 59.46% فيما يتعلق بنظام إدارة المخاطر، وذلك راجع إلى الغياب التام لنظام إدارة المخاطر ؛
- يعمل التدقيق الداخلي على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال، ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا خصوصا وأن المدقق الخارجي لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعبات في القوائم المالية، نظرا لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة التي يعمل بها من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من هو أقدر منه على ذلك ، وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف

الداخلية أو الخارجية ، فنجد أن المدقق الداخلي يسهم بنسبة كبيرة في عدالة القوائم المالية ب
93.24% ؛

- إن التطور التقني الحالي ثورة وتغييرات كبيرة في وسائل ووسائط وتقنيات نقل البيانات والمعلومات حيث أثرت هذه الثورة التقنية تأثيرا مباشرا على مهنة المحاسبة والمراجعة على المستوى العالمي الإقليمي والمحلي نتيجة للاستخدام الواسع للأنظمة المحاسبية والتدقيق عن طريق استخدام تكنولوجيا متطورة، مما يفرض على من يمارس هذه المهنة الاجتهاد أكثر من أجل مواكبة هذا التطور للوصول إلى نتائج أكثر مصداقية وملائمة وفي وقت سريع تساعد متخذي القرار في المؤسسة على اتخاذ قراراتهم في الوقت المناسب.

التوصيات:

- حتى يكون المدقق الداخلي مستقلا وموضوعيا في عمله يجب أن يكون قسم التدقيق الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يراجعها؛
- ضرورة توعية الموظفين من قبل الإدارة العليا، وذلك من أجل تعاونهم مع المدقق الداخلي أثناء أداء مهامه، وتغيير نظرتهم اتجاهه؛
- العمل بتوصيات المدقق الداخلي ومحاولة تطبيقها قدر المستطاع؛
- العمل على تدعيم أركان ومقومات استقلالية التدقيق الداخلي لكي يتمكن من القيام بمهامه على أكمل وجه لضمان تطبيق و تفعيل القرار؛
- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي لما لها من أثر إيجابي في دعم إدارة المؤسسة وإحكام الرقابة على مختلف جوانب أدائها؛
- تفعيل آليات الرقابة في إعداد وعرض القوائم المالية، و بالتالي على إنتاج المعلومات المحاسبية من خلال التأهيل المناسب للمدققين خاصة على المستوى الداخلي، مع ضرورة التزام هؤلاء بالقيم الأخلاقية؛
- بناء نظام إدارة مخاطر بالمؤسسة وتقييم فعاليته دوريا؛

- التأكد من صحة المعلومات المحاسبية وفرض رقابة مستمرة على البيانات والإجراءات، عن طريق وضع نظم رقابة داخلية فعالة تساهم في تسيير عملياتها، والتحقق من سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء، الغش والإهمال؛
- ضرورة اهتمام المدقق الداخلي بتطوير قدراته المعرفية والمهنية بصورة مستمرة، ليضل مواكبا لكل ما يستجد من متطلبات، معايير وقواعد تحكم سلوكه المهني، وتعمل على تنمية و تطوير أداء مهامه بكفاءة وفعالية؛
- الاستمرارية في تنمية قدرات المدققين الداخليين من خلال تكثيف وتنويع الدورات والورشات المتعلقة لإكسابهم مهارات متجددة في موضوعات المراجعة والجودة.

آفاق الدراسة:

انحصر بحثنا في أهمية التدقيق الداخلي وجودة نظام المعلومات المحاسبية وكيف يمكن أن يساعد في إنتاج قوائم مالية ذات كفاءة وفعالية تسهم في اتخاذ القرارات المناسبة .

لكن يبقى المجال مفتوحا أمام عدة مواضيع أخرى في هذا المجال من بينها:

- أهمية نظام المعلومات المحاسبية في إنتاج قرارات رشيدة؛
- أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الحصول على نظام رقابة سليم؛
- أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين؛
- نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودوره في تحسين جودة القوائم المالية.

قائمة الملاحق

الملحق 01: الاستبيان Questionnaire



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي-تبسة-



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

التخصص: ماستر مالية مؤسسة

استمارة استبيان بموضوع

تحياتي سيدي، سيدتي

بصدد إعداد دراسة لاستكمال نيل شهادة الماستر في مالية مؤسسة، وذلك بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية -دراسة تطبيقية على مؤسسة الاسمنت -تبسة-"، ونأمل من حضرتكم التكرم بوضع علامة (x) أمام الإجابة التي توافق وجهة نظركم، ونؤكد لكم بأن جميع البيانات والمعلومات التي سيتم الحصول عليها من خلال هذا الاستبيان سوف تعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا جزيلا على تعاونكم معنا.

المشرف: عنان إسماعيل

الطالبتان: صامري سمية، طيبو منار

القسم الأول: البيانات الشخصية

يهدف هذا الجزء إلى التعرف على بعض الخصائص الاجتماعية والمهنية لموظفي " مؤسسة الاسمنت -تبسة -"، وذلك بهدف تحليل النتائج المتحصل عليها من هذا الاستبيان، لذا نرجو منكم التكرم بالإجابة المناسبة على الأسئلة الآتية وذلك بوضع علامة (X) في المربع المناسب للإجابة.

1-الجنس:

ذكر أنثى

2-العمر:

أقل من 25 سنة ما بين 25الى35سنة أكثر من 35سنة

3-الوظيفة:

مدير مالي رئيس لجنة التدقيق عضو لجنة تدقيق مدقق حسابات داخلي
 محاسب أخرى

4-المؤهل العلمي:

ليسانس ماستر دكتوراه أخرى

5-الشهادة المهنية:

CEF CIA CPA يوجد

6-سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات من 5الى10 سنوات أكثر من 10 سنوات

القسم الثاني: محاور الاستبيان

فيما يلي مجموعة من العبارات التي تقيس لنا مستوى " دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية"، وعليه يرجى تحديد درجة الموافقة أو عدم الموافقة عن العبارات وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة لاختيارك (اختيار واحد فقط).

المحور الأول: التدقيق الداخلي

غير موافق	محايد	موافق	العبرة	
			1- يتوفر لدى مؤسستكم مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي .	التدقيق الداخلي في مؤسستكم
			2- يوثق قسم التدقيق الداخلي كافة الاجراءات التي قام بها.	
			3 -يعمل التدقيق الداخلي على حماية أصول مؤسستكم من خلال اجراءات الرقابة الداخلية.	
			4-يؤخذ بتوصيات المدقق الداخلي في كافة النواحي المالية ،المحاسبية والفنية.	
			5- يستعين المدقق الداخلي في مؤسستكم بأطراف خارجية لطلب المشورة أو تبادل خبرات مع مدقي مؤسسات أخرى .	التأهيل العلمي
			6-التأهيل العلمي للمدقق الداخلي يزيد من كفاءة عملية التدقيق الداخلي.	
			7- إجراء دورات تدريبية للمدقق الداخلي بصفة مستمرة للاطلاع على تطورات المهنة.	
			8- أي مخالفة لمعايير التدقيق الداخلي من شأنها تعريض المدقق الداخلي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.	
			9-يتصف المدقق الداخلي بالصدق عند القيام بمهامه.	المصداقية، الموضوعية والاستقلالية
			10- يقوم المدقق الداخلي بإبداء رأيه بشكل موضوعي وفق نوع التقرير والتصنيف التالي(تقرير ايجابي، تقرير سلبي).	
			11-يوفر المدقق الداخلي في تقريره معلومات محاسبية خالية من التحيز وتزيد من ثقة مستخدمي التقارير المالية.	
			12- يمتلك المدقق الداخلي الخبرة المهنية الكافية لحيارة منصبه.	الكفاءة المهنية
			13-يؤدي قسم التدقيق الداخلي أعماله وفق المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية المحلية والدولية.	
			14- يتم تقييم كفاءة المدقق الداخلي بناء على درجة استخدامه لتكنولوجيا المعلومات.	
			15- يستطيع المدقق الداخلي اكتشاف أخطاء السجلات المحاسبية والقوائم المالية في مؤسستكم.	
			16- يؤدي المدقق الداخلي في مؤسستكم الخدمات التي لديه المعرفة والكفاءة اللازمة.	

المحور الثاني: جودة نظام المعلومات المحاسبية

غير موافق	محايد	موافق	العبرة	
			1- يتم فحص وتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية دوريا.	تحسين نظام الرقابة الداخلية
			2- تتوفر في مؤسستكم اجراءات ووسائل الرقابة على نظام المعلومات المحاسبية.	
			3- القدرة على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة.	
			4- اقتراح الحلول البديلة من أجل زيادة فعالية تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.	
			5- تطوير نظم الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة المؤسسة.	
			6- تمتلك مؤسسة الإسمنت نظام إدارة المخاطر.	تقييم إدارة المخاطر
			7- تتم مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة.	
			8- يمكن لنظام المعلومات المحاسبية التنبؤ بالأحداث والأخطار، ومن صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.	
			9- يمكن تحديد المخاطر المالية التي قد تتعرض لها مؤسستكم.	
			10- متابعة تنفيذ طرق التعامل مع المخاطر المالية والتي يمكن من خلالها إصدار توصيات لإدارة المخاطر.	
			11- يمكن التقليل من حدوث المخاطر المتعلقة بعمليات الغش والخطأ.	عدالة القوائم المالية
			12- غالبا ما يؤدي توفير خاصية القابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية إلى زيادة كفاءتها وفعاليتها في اتخاذ القرارات .	
			13- تتوفر في مؤسستكم معلومات محاسبية تمتاز بدرجة عالية من الوضوح والمرونة كما تمتاز أيضا بقابليتها للقياس.	
			14- تكيف القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين نوعية وجودة نظام المعلومات المحاسبية، وبالتالي تحسين جودة القوائم المالية.	
			15- يتم إتاحة القوائم المالية عند الطلب وفي الوقت المناسب للأطراف المستفيدة.	

Frequency Table

		الجنس			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	ذكر	20	54.1	54.1	54.1
	أنثى	17	45.9	45.9	100.0
Total		37	100.0	100.0	

		العمر			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	أقل من 25 سنة	6	16.2	16.2	16.2
	بين 25 الى 35 سنة	21	56.8	56.8	73.0
	أكثر من 35 سنة	10	27.0	27.0	100.0
Total		37	100.0	100.0	

		الوظيفة			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	رئيس لجنة التدقيق	1	2.7	2.7	2.7
	عضو لجنة تدقيق	7	18.9	18.9	21.6
	مدقق حسابات داخلي	5	13.5	13.5	35.1
	محاسب	10	27.0	27.0	62.2
	أخرى	14	37.8	37.8	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

		المؤهل العلمي			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	ليسانس	10	27.0	27.0	27.0
	ماستر	19	51.4	51.4	78.4
	دكتوراه	3	8.1	8.1	86.5
	أخرى	5	13.5	13.5	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

		الشهادة المهنية			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	CPA	2	5.4	5.4	5.4
	CIA	3	8.1	8.1	13.5
	CEF	1	2.7	2.7	16.2
	لا يوجد	31	83.8	83.8	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

		سنوات الخبرة:			Cumulative
		Frequency	Percent	Valid Percent	Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	14	37.8	37.8	37.8
	من 5 إلى 10 سنوات	15	40.5	40.5	78.4
	أكثر من 10 سنوات	8	21.6	21.6	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

DESCRIPTIVES VARIABLES=xa1 xa2 xa3 xa4 xa5 xb6 xb7 xb8 xc9 xc10 xc11 xd12 xd13 xd14 xd15 xd16 ya1

ya2 ya3 ya4 ya5 yb6 yb7 yb8 yb9 yb10 yb11 yc12 yc13 yc14 yc15 xxa1 xxb2 xxc3 xxd4 tot_xxx yya1 yyb2

yyc3 tot_yyy

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
xa1	37	2	3	2.92	.277
xa2	37	1	3	2.78	.479
xa3	37	2	3	2.95	.229
xa4	37	1	3	2.57	.555
xa5	37	1	5	2.14	.887
xb6	37	0	3	2.78	.584
xb7	37	2	3	2.81	.397
xb8	37	1	3	2.38	.794
xc9	37	2	3	2.84	.374
xc10	37	2	3	2.78	.417

xc11	37	2	3	2.86	.347
xd12	37	1	3	2.70	.571
xd13	37	1	3	2.81	.518
xd14	37	1	3	2.08	.894
xd15	37	2	3	2.76	.435
xd16	37	2	3	2.84	.374
ya1	37	1	3	2.46	.767
ya2	37	2	3	2.84	.374
ya3	37	2	3	2.84	.374
ya4	37	1	3	2.62	.545
ya5	37	2	3	2.76	.435
yb6	37	1	3	1.78	.886
yb7	37	1	3	2.03	.928
yb8	37	1	3	2.32	.626
yb9	37	1	3	2.54	.650
yb10	37	1	3	2.51	.692
yb11	37	1	3	2.62	.545
yc12	37	2	3	2.78	.417
yc13	37	2	3	2.86	.347
yc14	37	2	3	2.81	.397
yc15	37	1	3	2.73	.560
xxa1	37	1.80	3.40	2.6703	.29521
xxb2	37	1.67	3.00	2.6577	.30919
xxc3	37	2.00	3.00	2.8288	.31053
xxd4	37	1.60	3.00	2.6378	.36769
tot_xxx	37	2.00	3.06	2.6875	.23936
yya1	37	2.20	3.00	2.7027	.32531
yyb2	37	1.50	3.00	2.3018	.47603
yyc3	37	2.00	3.00	2.7973	.30527
tot_yyy	37	2.13	3.00	2.5676	.27783
Valid N (listwise)	37				

Regression

Variables Entered/Removed^a				
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method	
1	tot_xxx ^b	.	Enter	
a. Dependent Variable: yya1				
b. All requested variables entered.				
Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.486 ^a	.236	.214	.28833
a. Predictors: (Constant), tot_xxx				

ANOVA^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.900	1	.900	10.827	.002 ^b
	Residual	2.910	35	.083		
	Total	3.810	36			
a. Dependent Variable: yya1						
b. Predictors: (Constant), tot_xxx						
Coefficients^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	T	
1	(Constant)	.927	.542		1.712	.096
	tot_xxx	.661	.201	.486	3.290	.002
a. Dependent Variable: yya1						

Regression

Variables Entered/Removed^a			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	tot_xxx ^b	.	Enter
a. Dependent Variable: yyb2			
b. All requested variables entered.			

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.300 ^a	.090	.064	.46059
a. Predictors: (Constant), tot_xxx				

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.733	1	.733	3.453	.072 ^b
	Residual	7.425	35	.212		
	Total	8.158	36			
a. Dependent Variable: yyb2						
b. Predictors: (Constant), tot_XXX						

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.700	.865		.809	.424
	tot_XXX	.596	.321	.300	1.858	.072
a. Dependent Variable: yyb2						

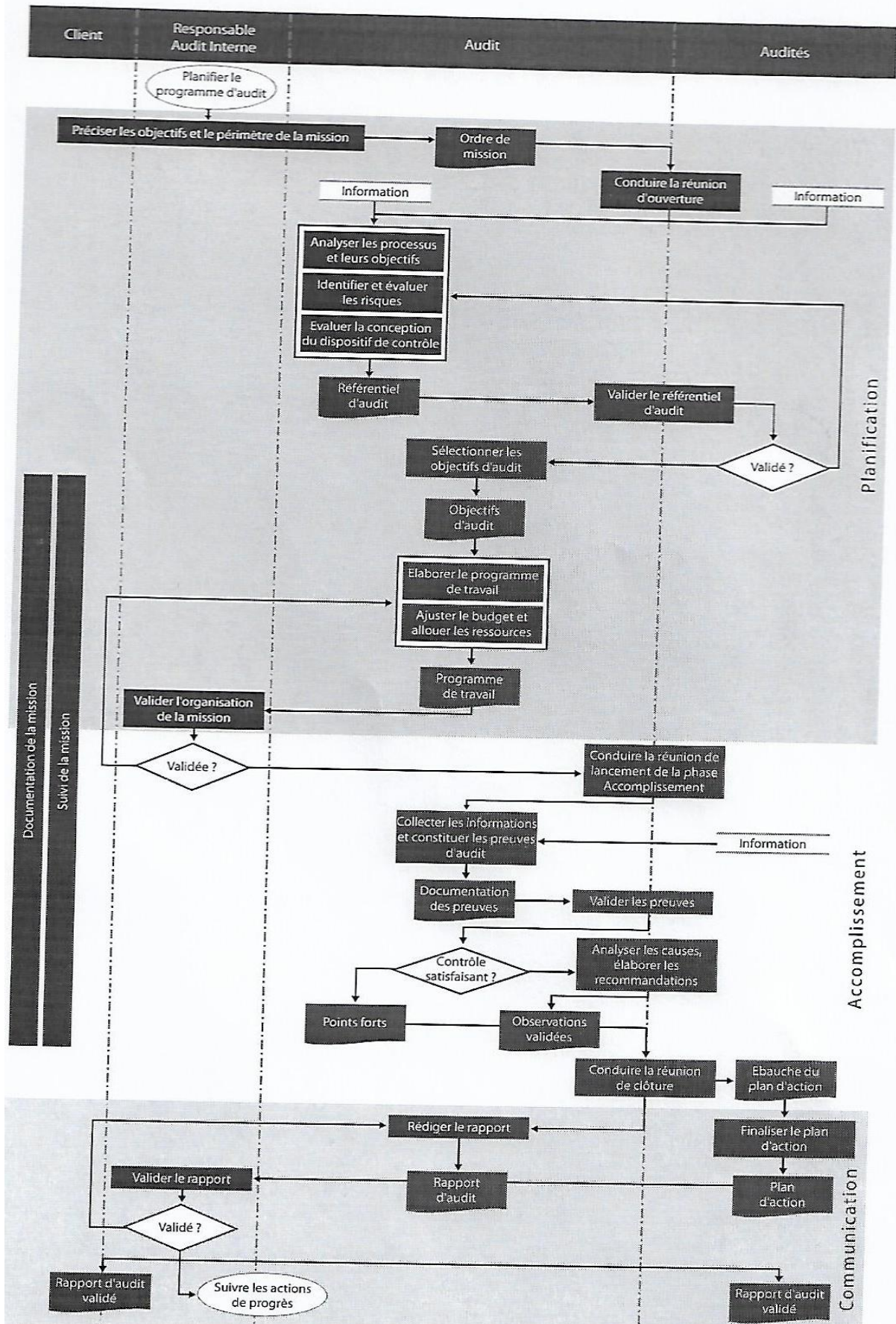
Regression

Variables Entered/Removed ^a			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	tot_XXX ^b	.	Enter
a. Dependent Variable: yyc3			
b. All requested variables entered.			

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.517 ^a	.267	.246	.26505
a. Predictors: (Constant), tot_XXX				

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.896	1	.896	12.754	.001 ^b
	Residual	2.459	35	.070		
	Total	3.355	36			
a. Dependent Variable: yyc3						
b. Predictors: (Constant), tot_xxx						

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
		B	Std. Error	Beta	T	
1	(Constant)	1.026	.498		2.061	.047
	tot_xxx	.659	.185	.517	3.571	.001
a. Dependent Variable: yyc3						



قائمة المراجع

الكتب العربية:

- 1- إبراهيم الجزراوي وعامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية، الطبعة الأولى عمان 2009.
- 2- إبراهيم سلطان، نظم المعلومات لإدارية (مدخل إداري)، دار الجامعة، الطبعة الأولى، مصر، 2000.
- 3- إبراهيم طه عبد الوهاب ، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى مصر، 2004.
- 4- أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS، الرياض، السعودية، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2005.
- 5- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن 2005.
- 6- الخطيب خالد راغب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع الغربي عمان 2010.
- 7- امطانيوس نايف ميخائيل، بناء الاختبارات والمقاييس النفسية والتربوية وتقنياتها، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2016.
- 8- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، دار الجامعة، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر 2011.
- 9- جيهان عبد المعز جمال، مراجعة وحوكمة الشركات، دار الكتاب الجامعي، الطبعة الأولى، الإمارات العربية المتحدة 2014.
- 10- حنان حلوة رضوان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الأردن، 2004.
- 11- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الأردن، 2006.
- 12- داوود يوسف صبح، تدقيق البيانات المالي، دار المنشورات الحقوقية، الطبعة الأولى، لبنان ، 2002.

- 13- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2011.
- 14- سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإداري وتكنولوجيا المعلومات، دار المناهج، الطبعة الأولى عمان 2007.
- 15- سليمان مصطفى الدلاهمة، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
- 16- صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، الأردن، 2016.
- 17- صفوت فرج، القياس النفسي، مكتبة أنجلو المصرية، القاهرة، مصر، الطبعة السادسة، 2007.
- 18- طارق طه، نظم المعلومات والمحاسبة الآلية والانترنت، دار الجامعة الجديدة، الطبعة الأولى، مصر، 2007.
- 19- عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، الأساليب التطبيقية لتحليل وإعداد البحوث العلمية مع حالات دراسية باستخدام برنامج Spss، دار الشروق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2008.
- 20- فتحي السوافري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر الاسكندرية، الطبعة الأولى، مصر، 2002.
- 21- قاسم عبد الرزاق محمد، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، الأردن، 2004.
- 22- قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيى السقا، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحدياء للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، الموصل، العراق، 2003.
- 23- محمد السعيد خشبة، نظم المعلومات (المفاهيم، التحليل، التصميم)، مطابع الوليد، الطبعة الأولى، مصر 1992.
- 24- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر 2002.
- 25- محمد بلال الزغبى، عباس الطلافحة، النظام الإحصائي Spss - فهم وتحليل النتائج الإحصائية-، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، 2012.
- 26- محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، كنوز المعرفة عمان الأردن، 2009.

- 27- مصطفى سلامة، نظام المعلومات المحاسبية، دار البداية، الطبعة الأولى، عمان، 2012.
- 28- مصطفى صالح سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المستقبل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان 2010.
- 29- مصطفى طويطي، التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان-تطبيقات عملية على برنامج Excel، دار النشر الجامعي، الطبعة الأولى، تلمسان، الجزائر، 2018، ص 149.
- 30- مهدي مأمون الحسين، نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013.

المذكرات والرسائل:

- 1- بوتيجان حمزة، الإفصاح المحاسبي وأثره على جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، منشورة تخصص محاسبة، جامعة باتنة، الجزائر، 2010.
- 2- رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسة-دراسة حالة مؤسسة الزجاج الجديدة رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، منشورة، تخصص محاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2011-2012.
- 3- زلاسي رياض، اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، منشورة، تخصص محاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2009-2010.
- 4- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات: دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، منشورة، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، الجزائر، 2009.
- 5- كمال محمد سعيد، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، منشورة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
- 6- مخلوفي محمد عادل، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، منشورة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015.

المجلات:

- 1- شاهر فلاح، طلال شكر، جودة تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية والخدمية المهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 5، العدد 4، جامعة الأردن، 2009.
- 2- محمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، العدد الأول، مصر، 2005.

الملتقيات:

- 1- محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الأيزو 9001، الملتقى الوطني، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2014/02/20.
- 2- هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2012.

المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Donna M.Zecker, **How to do a case study research**, college of Nursing Faculty Publication Series, University of Massachusetts Amherts, USA, 2009.
- 2- Jack Renard, **Théorie et Pratique de L'Audit Interne**, Groupe Eyrolles, Paris, France, 4^{ème} edition, 2000.
- 3- James A-Hall, **Accounting Information Systems**, Cengage Learning Academic Resource Center, USA, 7th edition, 2011.
- 4- Jean-Pierre Briffout, **Système D'information**, Industrille en Gestion, Hémes Science Publications, Paris, France, 2003.
- 5- Moller Robert, Sarbanes-Osdey, **New Internal Audit Roles**, John Wiley and Sons, 2004.
- 6- Richard G.Schroedr, Myrtle W.Clark and M.Cathey, **Accounting Theory And Analyses**, John Wiley and Sons, Inc , 2001.
- 7- The Institute Of Internal Auditors, **Standards and Guidance**, Altamonte Springs, USA.

عَلَّمَ الْقُرْآنَ
عَلَّمَ الْقُرْآنَ
عَلَّمَ الْقُرْآنَ

ملخص

مقدمة: تسعى دراسة المشكلة البحثية للموضوع إلى تحديد الأثر النوعي والإحصائي لمهمة التدقيق الداخلي على مجالات تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية، وإسقاط ذلك على مؤسسة الإسمنت كعينة للدراسة التطبيقية، من خلال محاولة توظيف عدة أدوات ونماذج للتحليل ومناقشة النتائج، بما يضمن الحصول على أدلة لدعم الفرضيات المعتمدة وتحقيق الأهداف.

المنهجية: تم الاستناد على المنهج التحليلي باعتبار الدراسة جزئية لإمكانية تعميم النتائج، مع اعتماد أسلوب دراسة الحالة بما يتضمنه من استخدام أدوات المقابلات، الاستبيان وبعض الوثائق الرسمية في جمع المعلومات وتحليلها، بالإضافة إلى التحليل باستخدام عدة نماذج تفسيرية.

النتائج: بناء على ما تم التوصل إليه، فإن التدقيق الداخلي يعتبر أداة تأكيدية لمدى سلامة الوضعية المالية للمؤسسة، حيث يمثل على أنه أحد البدائل المساهمة في تحقيق جودة نظام المعلومات المحاسبية من خلال كل من نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وأيضاً عدالة القوائم المالية المنتجة، ومنه ضمان سير الأنشطة والتحكم في الأداء المالي والرفع منه، بما يضمن تحقيق أهداف المؤسسة.

المناقشة: يمكن ترجمة مخرجات برنامج SPSS التأكيدية وكذلك واقع نشاط التدقيق الداخلي ودوره في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبية لمؤسسة الإسمنت تبسة، بأنه توجد دلالة إحصائية ومعنوية أي علاقة تأثير وتأثر بين المتغيرين، لكن المؤسسة محل الدراسة تعتمد التدقيق الداخلي في تحسين النظام المحاسبي بدرجة ضعيفة.

المصطلحات المفتاحية: التدقيق الداخلي-نظام المعلومات المحاسبية-نظام الرقابة الداخلية-إدارة المخاطر-عدالة القوائم المالية.

Introduction : The reaserch problem's study of subject seeks to determine the Quality and statistics of the internal audit function in improving the quality of aaccounting information systems and applied it on the Ciments , By trying to employ several tools and models to analyze and discuss the results, ensuring that evidence is obtained to support the approved hypotheses and achieve the objectives.

Method : The inductive method was based on the partial study of the possibility of generalizing the results, with the use of the case study method, including the use of the interview tools, the questionnaire and some official documents in the collection and analysis of the data, in addition to the analysis using several explanatory models.

Results: Based on what has been achieved, internal auditing is considered as an assurance tool for the integrity and fairness of the financial position of the institution, as it is one of the alternatives contributing to the quality of the accounting information system through both the internal control and risk management systems, And to ensure the conduct of activities and control and improve financial performance, so as to ensure the achievement of the objectives of the institution.

Discussion: The SPSS outputs can be interpreted as well as the reality of the internal audit activity and its role in improving the quality of the accounting information system of the TAFSA Cement Corporation. There is a statistical and significant significance of any relationship of influence and impact between the two variables, but the institution under study relies on internal auditing to improve the accounting system to a weak degree.

Key Terms: Internal Audit - Accounting Information System - Internal Control System - Risk Management - Financial Statements .