جامعـةيحي فارس بالمديـة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي في وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية المدية

تقرير تربص مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

إعداد الطلبة :

-محمد بن سعد

- فيصل علال

تحت الأستاذ المشرف :

د. داود خيرة

لحنة المناقشة

الاسم و اللقب	الجامعة	الصفة
د. يرقي جمال	جامعة المدية	ممتحنا
د.داود خيرة	جامعة المدية	مشرفا ومقررا
د.حمادي نبيل	جامعة المدية	ممتحنا

السنة الجامعية:2022/2021

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

بسمنا نحن الطالبين بن سعد محمد وعلال فيصل نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل المتواضع

نتمنى أن تكون له فائدة على كل طالب علم يطلع عليه

كما نتقدم بالشكر الجزيل للاستاذة الفاضلة " داود خيرة" التي ساعدتنا كثيرا في تدخلاتها القيمة.

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الخارجي كأحد أهم آليات الرقابة الخارجية لتقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

وفق الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية المدية فالتدقيق الخارجي يلعب دور مهم لأنه يساعد مسيري المؤسسة في:

- اتخاذ قرارات سليمة وناجعة للمؤسسة؛
- معرفة الوضعية المالية للمؤسسة؛
- التأكد من جودة المعلومات المالية ومصداقيتها؛
- تحقيق أهداف المؤسسة على المدى القريب والبعيد.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، حوكمة نظام المعلومات المحاسبي، جودة القوائم المالية ومصداقيتها.

Résumé :

Cette étude visait à démontrer le rôle de l'audit externe comme un mécanisme de supervision et de contrôle externe pour évaluer la gouvernance du système d'information comptable dans l'unité économique.

Selon les experts comptables et les commissaires aux comptes de la wilaya de Médéa, l'audit externe joue un rôle prémordial car il aide les gestionnaires de la société à :

- Prendre des décisions efficace pour la société.
- Connaitre la situation financiale de l'entreprise.
- Réaffirmer la performance et la qualité des informations financiales.
- Réaliser les objectifs de l'unité économique à court-terme et à long-terme.

Mots clés : L'audit externe, la gouvernance du système d'information comptable, la performance et la qualité des informations financiales.

فهرس المحتويات

شكر وتقدير

ملخص

فهرس المحتويات.....I-II

فهرس الجداول والأشكال.....III-IV

المقدمة العامة.....1-3

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي

مقدمة الفصل الأول.....4

المبحث الأول المفهوم العام للتدقيق وتاريخه.....5

المطلب الأول: تعريف التدقيق.....5

المطلب الثاني: لمحة تاريخية عن التدقيق.....6

المطلب الثالث: أهمية التدقيق.....8

المبحث الثاني: التدقيق الخارجي وخصائصه.....10

المطلب الأول: أهداف التدقيق وفروضه.....10

المطلب الثاني: أنواع التدقيق.....12

المطلب الثالث: التزامات المدقق الخارجي.....14

المبحث الثالث: متطلبات عملية التدقيق الخارجي.....17

المطلب الأول: التخطيط لعملية التدقيق الخارجي.....17

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية.....19

المطلب الثالث: جمع أدلة الاثبات.....20

المطلب الرابع: تقرير المدقق الخارجي.....21

خاتمة الفصل.....24

الفصل الثاني: التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسب

تمهيد.....25

المبحث الأول: الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي.....26

المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي ومبادؤه وعناصره.....26
المطلب الثاني: أهمية ومكونات وأهداف نظام المعلومات المحاسبي.....31
المطلب الثالث: علاقة الحوكمة بنظام المعلومات المحاسبي.....35
المبحث الثاني: العلاقة النظرية بين التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي.....39
المطلب الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات.....39
المطلب الثاني: العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي.....53
خاتمة الفصل.....56

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات ولاية المدية

تمهيد.....57
المبحث الأول: الإطار العام للدراسة.....57
المطلب الأول: إشكالية الدراسة والفرضيات.....57
المطلب الثاني: خصائص عينات الدراسة.....58
المبحث الثاني: اختبار الفرضيات.....63
المطلب الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى.....63
المطلب الثاني: اختبار الفرضية الفرغية الثانية.....65
المطلب الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.....66
المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرئيسية.....68
الخاتمة العامة.....70
قائمة المراجع.....72
الملاحق

فهرس الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	التطور التاريخي للتدقيق	06
(1-2)	الأهداف العامة لنظام المعلومات	35
(1-3)	قيمة معامل alpha crombach	58
(2-3)	خصائص العينة من حيث الجنس	58
(3-3)	توزيع أفراد العينة حسب السن	59
(4-3)	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	60
(5-3)	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	61
(6-3)	توزيع أفراد المهنة حسب المهنة	62
(7-3)	اختبار KS à un échantillon	64
(8-3)	المعنوية الإحصائية لاختبار test sur échantillon unique	64
(9-3)	المعنوية الإحصائية لاختبار test sur échantillon unique	65
(10-3)	المعنوية الاحصائية لاختبار binomial	66
(11-3)	المعنوية الاحصائية لاختبار binomial	67
(12-3)	المعنوية الاحصائية لاختبار binomial	68
(13-3)	معامل الارتباط ومعامل التحديد بين متغيري الدراسة	68

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	مراحل تنفيذ عملية التدقيق الخارجي	23
(1-2)	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	32
(2-2)	مبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004	46
(3-2)	الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة	51
(1-3)	خصائص العينة من حيث المستوى التعليمي	59
(2-3)	توزيع أفراد العينة حسب السن	60
(3-3)	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	61
(4-3)	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	62
(5-3)	توزيع أفراد العينة حسب المهنة	63

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

لقد أصبح الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات عموما أوحوكمة نظام المعلومات المحاسبي خصوصا يحضى باهتمام الكثير من الباحثين الاقتصاديين خاصة بعد الأزمات الاقتصادية التي طالت الكثير من الشركات في العالم خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية ودول شرق آسيا نتيجة الفشل المالي والإداري والذي تمخض عنه انهيار أكبر شركات المحاسبة والتدقيق في العالم بسبب تواطؤ هاته الأخيرة مع الشركات مما أدى الى كسر الثقة بين الملاك والمسيرين في المؤسسة.

ومن هنا أصبح لزاما على الاقتصاديين ايجاد أليات لحل أزمة الثقة من خلال دراسة الأسباب التي أدت الى ذلك الفشل ومن بين أبرز هاته الأليات الاهتمام بالمدققين الخارجيين بإعتبارهم من أهم الوسائل لتفعيل حوكمة الشركات من خلال دورهم الرقابي الخارجي على الشركة وقوائمها المالية وكذا دفاعهم عن حقوق المساهمين ومساعدتهم في اتخاذ القرارات السليمة وكذا تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة .

- **إشكالية الدراسة :** ماهو دور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في سبيل تقييم حوكمة نظام المعلومة المحاسبي من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية.
- **الأسئلة الفرعية :**

1. ماهي متطلبات مهنة التدقيق الخارجي للمؤسسة الاقتصادية ؟
2. ماهي طبيعة العلاقة بين مهنة التدقيق الخارجي وتقييم حوكمة نظام معلومات المحاسبي في دراسات ذات الصلة .
3. ماهو دور الذي يؤديه التدقيق الخارجي وذلك لأجل حوكمة نظام المعلومات محاسبي من وجهة نظر خبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية ؟

- **فرضيات الدراسة :**

✓ **الفرضية 1:** تعتمد مهنة التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية محل التدقيق على جملة من المتطلبات والاجراءات.

✓ **الفرضية 2:** توجد علاقات ارتباط قوية مابين مهنة التدقيق الخارجي وتقييم حوكمة نظام معلومات محاسبي في الدراسات ذات الصلة .

✓ **الفرضية 3 :** يوجد دور أساسي يقوم به المدقق الخارجي لأجل تقييم حوكمة نظام المعلومات محاسبي من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية .

أسباب إختيار الموضوع : من بين الأسباب هو تسليط الضوء على عينة من المدققين الخارجيين (خبراء محاسبيين ومحافظي حسابات) لولاية المدية ومعرفة دورهم كأجهزة رقابة خارجية في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي .

أهمية الدراسة : تكمن أهمية الدراسة في النقاط التالية :

✓ كون البحث يعالج موضوع التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية وأهم متطلباته.

✓ وكذا الدور الذي يؤديه التدقيق الخارجي لأجل تقييم حوكمة نظام المعلومات محاسبي من وجهة نظر الخبراء المحاسبي ومحافظي الحسابات لولاية المدية .

أهداف الدراسة : تسعي الدراسة إلى إبراز :

✓ الأسس النظرية لتدقيق الخارجي وأهم متطلباته في المؤسسة الاقتصادية .

✓ طبيعة العلاقة بين مهنة التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي .

✓ معرفة دور التدقيق الخارجي لأجل تقييم حوكمة نظام المعلومات محاسبي من وجهة نظر الخبراء المحاسبي ومحافظي الحسابات لولاية المدية .

حدود الدراسة :

- ✓ الحدود الزمنية :من شهر مارس الى منتصف جوان 2022
- ✓ الحدود المكانية : توزيع استمارة استبيان على عينة من المدققين الخارجيين (خبراء محاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية) .

منهج الدراسة :

من اجل الإحاطة بجوانب موضوع الدراسة ومحاولة الإجابة على التساؤلات وإثبات الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة الجانب النظري .

- ✓ أما الجانب التطبيقي فقد قمنا بالاعتماد على أداة الاستبيان موجه الى الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية .
- ✓ أما اختيار الفرضيات فتم من خلال برنامج المعالجة الإحصائية spss.

صعوبات الدراسة :صعوبة الوصول وصعوبة استجابة بعض أفراد العينة إلى أسئلة الاستبيان .

ما يميز الدراسة على سابقيها :معظم الدراسات السابقة تركز على دور التدقيق الخارجي كألية لتفعيل حوكمة الشركات أما من خلال دراستنا فقد تطرقنا إلى دور المدقق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي من خلال العلاقة بين الحوكمة وعناصر نظام المعلومات المحاسبي وفي الأخير إلى الوصول إلى دور التدقيق خارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي .

هيكل البحث :

- ✓ **الفصل الأول** : الاطار النظري للتدقيق الخارجي
- ✓ **الفصل الثاني** : التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات محاسبي .
- ✓ **الفصل الثالث** : دراسة تطبيقية على عينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية المدية.

الفصل الأول: الاطار النظري للتدقيق الخارجي

مقدمة :

مع كبر حجم الشركات واختلاف هياكلها التنظيمية وتعدد اشكالها القانونية ، وجب الفصل بين الملاك والادارة ، حيث نتج عن ذلك تضارب لمصالح بين مختلف اطراف الشركة مما نتج عن ضرورة وجود الة رقابية لحماية حقوق الملاك ومراقبة تصرفات المديرين وضح الثقة لمستخدمي القوائم كمالية المعدة من طرف الادارة ، وذلك للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة ، وقد تمثلت هذه الالية في التدقيق الخارجي ومن هنا اصبح وجود التدقيق الخارجي ضرورة ملحة وحتمية لا يمكن الاستغناء عليها في تزويد مختلف اطراف الشركة بالمعلومات ذات المصداقية والموثوقية حيث اصبح دور المدق الخارجي لا يقتصر حول ابداء الراي حول القوائم المالية وانما امتد الى تقديم خدمات استشارية تساعد الشركة في اتخاذ القرارات الصحيحة وتناسب بيئتها الاقتصادية والاجتماعية والقانونية .

ومما سبق يمكن تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية :

- المبحث الاول : المفهوم العام لتدقيق وتاريخه
- المبحث الثاني : التدقيق الخارجي وخصائصه
- المبحث الثالث : اجراءات تنفيذ التدقيق الخارجي

المبحث الأول: المفهوم العام للتدقيق وتاريخه

المطلب الاول : تعريف التدقيق

وهناك عدة تعاريف اهمها :

التعريف 1 : عرفته جمعية المحاسبة الامريكية (AAA) American Accouting Associaty كما يلي : هو عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية ، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التاكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك الى الاطراف المستفيدة[1].

التعريف 2 : هو عملية انتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر والسجلات المحاسبة وكذا التحقق من مدى مطابقة عناصر القوائم المالية الواقع الفعلي لها ، وهي عملية تمكن المدقق من ابراء راي فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية لمركز المالي الحقيقي لها ومدى الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبة التعارف عليها [2].

التعريف 3 : كما عرفه frédérichet autres بانه : فحص انتقادي لادلة الاثبات المرتبطة بالعمليات الدالة على الاحداث الاقتصادية ويقوم به شخص مهني من اجل ابداء راي فني محايد حول مدى انتقاء هذه العمليات مع المعايير المقررة [3].

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان التدقيق اداة تقوم على فحص البيانات والسجلات المحاسبية والتاكد من صحة وسلامة العمليات المسجلة ومدى تعبيرها عن المركز المالي للشركة ، والحكم عليها من خلال التحقق ثم التقرير عنها ، لذلك فانه من هذه التعاريف يمكن اخلاص ثلاث عناصر اساسية يرتكز عليها التدقيق هي : الفحص – التحقق – التقارير وابداء الراي

ومن التعاريف السابقة نستنتج التعريف التالي المجمل :

[1] محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصير علي المراجعة الخارجية لمفاهيم الاساسية واليات التطبيق وفق للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية الدار الجامعية الاسكندرية 2002 ص 6

[2] محمد التهامي طوهر ومسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2003 ص 1

[3] Mecheline frédrich et autres compalite et autres manuel et application 2008-2009 d6s6 4

التدقيق هو فحص انتقادي من قبل شخص مهني مؤهل ومستقل ، وذلك باعتماده اسلوبا منهجا وموضوعيا من اجل اعطاء رايه الفني المحايد حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ومصداقية المعلومات المتضمنة في القوائم المالية ومدى تمثيلها للمركز المالي لمؤسسة او شركة.

المطلب الثاني : لمحة تاريخية عن التدقيق

ان التدقيق يعود الى العصور الوسطى وهو في العصر الحديث يعود الى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى وتطور التدقيق مع تطور الصناعة ، حيث ان قدامى المصريين كانوا يقومون بتعيين شخصين لتسجيل الاموال الواردة ويقوم ثالث بالتدقيق في التسجيلات ، وكذلك الرومان قاموا بوضع نظام يفصل بين الشخص المسؤول عن المصروفات واخر عن المقبوضات [1] وعليه نجد ان كلمة audit مشتقة من الكلمة اللاتنية audire ومعناها يستمع ، وعليه فهو استماع من اجل التقييم ، ومن هنا فالتدقيق عبارة عن فحص انتقادي يهدف الى تقييم الاعمال المنجزة فعليا [2] .

الجدول رقم (1-1): التطور التاريخي للتدقيق

الفترة	الآمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
قبل سنة 1900 م	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة او القانون	تجنب وتأكيد مصداقيته الميزانية
من 1905 إلى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	تجنب الغش والأخطاء وتأكيد مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1940 إلى 2002	الحكومة والهيئات الأخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على صدق وعدالة القوائم التاريخية والشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام معايير المحاسبة
من 2002 حتى الآن	الحكومة والهيئات الأخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة المصادقة للحسابات ونوعية الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش

[1] غسان فلاح المطارنة تدقيق الحسابات المعاصر دار المسيرة وللنشر والتوزيع والطباعة عمان الطبعة الاولى 2006 ص 13

[2] Ho word f steteler audit principes et methodes général edition aubli union paris 1976 p 55

			أعالي وإصدار تقرير فحص

Source : lionel collins et gerard vallin audi et contrôle interne aspect financier operationelle et stratigique 4 eme edition dalloz paris 1992 p 01

كما نلخص اهم المراحل التي مر بها التدقيق حسب الجدول رقم (1-1) اما في الجزائر يعود تنظيم مهنة التدقيق الى الامر رقم 69-107 المؤرخ في 1969/12/31 والمتعلق بقانون المالية 1970 حيث ان المادة 39 تنص يعين الوزير المكلف بالمالية والتخطيط محافظي الحسابات (المدق الخارجي) في الشركات الوطنية والمؤسات العمومية ذات الطابع الصناعي او التجاري بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل الوضع الخاص بالاصول والخصوم ، كما يجوز له تعيين محافظي الحسابات في الشركات التي تملك الدولة حصة من راس مالها .

كما انشا مجلس المحاسبة بمقتضى القانون 80-05 المؤرخ في 1980/03/01 اعادة مجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تتضمن مجموع العمليات المالية والحسابية وتحقق من دقتها وصحتها ونزاهتها وذلك بصفة فجائية او بعد الاشعار[1].

كما ان صدور القانون 88-01 سنة 1988 المتعلق بالقانون التوجيهي لمؤسسات الاقتصادية العمومية أي تحرر هذه الاخيرة من القيود المفروضة عليها ونالت استقلاليتها المالية واصبحت خاضعة لاحكام القانون التجاري هي معرضة للافلاس والتصفية ، مما تطلب تدقيق حساباتها والمصادقة عليها من قبل اطراف مختصين كمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين[2] اما في سنة 1991 صدر القانون 90-08 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد المؤرخ في 1991/04/27 وهذه المهن (3) تم تجميعها تحت هيئة مستقلة سميت بالمصف الوصفي الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين واصبحت المهن الثلاث تميز بالاستقلالية وايجاد

[1] الجريدة الرسمية لجمهورية الجزائرية القانون رقم 05/80 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1420 الموافق 1980/03/01 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة العدد 10 ص 338

[2] عمورة جمال ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية لمراجعة الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير

واخر قانون صدر في 2010/06/29 وهو القانون 01/10 المتعلق بمهن الخير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الذي جاء نتيجة اصطلاحات المحاسبة والتي تمثلت في القانون 11/07 وكذلك تكييف هذه المهن مع المعايير الدولية للتدقيق

المطلب الثالث : اهمية التدقيق

ان لتدقيق اهمية كبرى سواء كان خارجيا او داخلي حيث ان المدقق هو المسؤول عن مدى اثبات صحة ودقة وسلامة القوائم المالية ومدى امكانية الاعتماد عليها من قبل المستفيدين منها ويمكن تحديد المستفيدين من التدقيق كما يلي على النحو التالي :

اهمية التدقيق للزبائن : ويعتبر التدقيق بالنسبة للزبائن هو الاساس لـ :

- لمعلومات المتعمدة من خلال ملخصات القوائم المالية على فترات دورية
- للحصول على قروض من البنوك ومؤسسات الاقراض والموردين
- للاستثمارات الاضافية عن طريق تحليل اقتصادي لمركزه التمويلي
- لتحديد سلامة المركز المالي
- لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوته الادارية

1- اهمية التدقيق للإدارة :

تعتمد الادارة على البيانات المحاسبية في رفع الخطط ومراقبة مدى تنفيذها واتخاذ القرار الملائم وتقسيم ذلك وتحديد الانحرافات واسبابها ووضع الحلول المناسبة حيث ان تقرر المدقق هويتها شهادة معتمدة بكفاءة وفعالية ودليل لمستخدمي القوائم المالية ان الادارة مارست مسؤوليتها بطريقة سليمة ودقيقة باعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

2- اهمية التدقيق للملاك والمستخدمين :

وهذا لاجل اتخاذ قرارات توجه مذخراتهم واستثماراتهم وهذا حتى تحقق لهم اكبر عائد لذلك بحيث ان تكون البيانات صحيحة ودقيقة .

3- اهمية التدقيق البنوك ومؤسسات الاقراض الاخرى :

هي تعتمد على تقرير المدقق وهذا قبل الشروع في نهج الائتمان المصرفي (القروض) .

4- اهمية التدقيق للدائنين والمودين :

يعتمدون على تقرير المدقق بصحة وسلامة القوائم المالية والقدرة على الوفاء قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه .

5- اهمية التدقيق للجهات الحكومة :

وهذا لتعديل السياسات الضريبية ومراقبة النشاط الاقتصادي [1] ويغير تقرير المدقق اداة للتخطيط والمتابعة والاشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية .

6- اهمية التدقيق لرجال الاقتصاد :

وهذا التقدير لدخل الوطني ورسم البرامج والخطط اقتصادية .

7- اهمية لنقابات العمال :

وهذا لاجل مفاوضاتهم مع الادارة لرسم السياسات العامة للاجور وتحقيق مزايا العمال المختلفة .

8- اهمية التدقيق الاقتصاد الوطني :

حيث نلاحظ ان التدقيق يخدم الاقتصاد الوطني بصفة عامة وهذا سجة لخدمته واهميته السابقة .

[1] يوحد محمود جربوع مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق دار الوراق للنشر والاردن الطبعة الاولى 2007 ص 9.

المبحث الثاني : التدقيق الخارجي وخصائصه

المطلب الاول : اهداف التدقيق وفروضه

الفرع الاول : اهدافه

ويعود بالاساس الى القضاء الانجليزي ولعل العبارة المشهورة لتفادي lopase في قضية خليج الاقطان سنة 1896 واين وصف فيها المدقق بانه كلب حراسة وليس كلب ذاته حاسة شم قوية لاقتفاء اثار المجرمين وتشير العبارة السابقة ان الهدف الاساسي التدقيق ليس اكتشاف الغش والخطا وانما يظهر الخطأ والغش عند قيام المدقق بمهمته [1].

ويمكن تحديد اهداف التدقيق الى مجموعتين :

اهداف تقليدية واهداف حديثة متطورة ويطلق عليها الاهداف العامة وهناك اهداف ميدانية على المدقق تحقيقها

1- امن القوائم المالية
2- شرعية وصحة العمليات المالية
3- الحقوق والالتزامات (الملكية)
4- استقلال الفترة المالية
5- القيم والتخصيص
6- الوجود والحدوث
7- ابداء الراي

الاهداف التقليدية : تقسم بدورها الى اهداف رئيسية ونذكر منها :

- استحقق من مدى صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها
- ابداء رايه الفني والمحايد وهذا بالاعتماد على ادلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية لمركز المالي

اما الاهداف الثانوية (الفرعية) فنذكر منها :

[1] احمد حلمي جمعة المدخل في التدقيق والتاكيد وفق المعايير الدولية للتدقيق دار صفاء للنشر والتوزيع الطبعة 1 2012 ص 34 .

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من اخطاء او غش او تلاعب ؛
- تقليل فرص ارتكاب الاخطاء والغش بوضع ضوابط واجراءات تحول دون هذا ؛
- اعتماد الادارة على تقرير مدق الحسابات ورسم السياسات الادارية واتخاذ القرارات حاضرا و مستقبلا

ام الاهداف الحديثة المتطورة ونذكر منها :

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الاهداف وتحديد انحرافات واسبابها وطرق معالجتها
- تقسيم نتائج الاعمال وفقا للاهداف المرسومة
- تحقيق اقصى قدر ممكن من الرفاهية لافراد المجتمع الواحد
- تحقيق اقصى كفاية انتاجية ممكنة عن طريق منع الاسراف في جميع نواحي النشاط

الفرع الثاني: فروضه

مجموعة من القروض التجريبية والتي تخضع للدراسة الانتقادية وهي :

1- قابلة البيانات المالية للفحص

2- عدم وجود تعارض حتمي بين كل من المدقق الخارجي وادارة الشركة

3- خلو القوائم المالية واية معلومات اخرى تقدم للفحص من اية اخطاء غير عادية او تواطئية

4- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث اخطاء

5- التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة التعارف عليها

6- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل ما لم يوجد الدليل على عكس ذلك .

7- عند مزاولة المدقق الخارجي لعمله فيما يتعلق بابداء الراي عن البيانات المالية ، فهو يقوم بصفته هذه فقط دون سواها .

8- يفرض المركز المهني لمدقق الحسابات التزامات مهنية تناسب هذا المركز

المطلب الثاني : انواع التدقيق

وهو ينقسم الى :

1- التدقيق من حيث النطاق [1]:

ونجد هنا التدقيق الكامل وهو يخص شامل وكامل المستندات والوثائق والسجلات المحاسبة ما تتضمنه من بيانات أي تدقيق كامل الا انه مع زيادة حجم المشاريع وتعدد مجالاتها اصبح من الصعب تطبيقه وهنا تطور التدقيق من الكامل الى الكامل الاختياري اما الضيف 2 فنجد التدقيق الجزئي هذا التدقيق عبارة على العمليات التي يقوم بها المدقق وموجهة نحو هدف معين وفي فترة زمنية معينة مثل فحص حسابات المخزون

2- التدقيق من حيث الفحص [2]:

ونجد هنا التدقيق التفصيلي وهو فحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتاكد من ان جميع العمليات مفيدة بانتظام وصحيحة وهو يناسب الشركات الصغيرة وهناك التدقيق الاختياري وهنا مع كبر حجم المؤسسات تستخدم المدقق اسلوبين هما : التقدير لشخص (العينات الحكمية) والثاني : العينة الاحصائية وهذا لاجراء الاختبارات .

3- التدقيق من حيث التوقيت [3]:

ونجد هنا تدقيق نهائي يكلف به المدقق بعد انتهاء الفترة المالية التي دققت او اقفال الحسابات او بعد اجراءات التسوية النهائية وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ونجد التدقيق المستمر : ويكون هذا بزيارات متعددة للشركة من خلال خطة وبرنامج تدقيق شامل

[1] زهير الحدرب علم التدقيق الحسابات دار البداية ناشرون وموزعون عمان الطبعة الاولى 2010 ص 22

[2] احمد حلمي جمعة المدخل الى التدقيق والتاكيد وفق المعايير الدولية مرجع سابق ص 242

[3] ايهاب نظمي صابر وهاني ، مرجع سابق.

4- التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم به

4-1- تدقيق داخلي :

وقد ظهر حديثا بالمقارنة مع الخارجي حيث يستعمل كأداة لفحص وتقويم مدى فعالية الاساليب الرقابية وامداد الادارة بالمعلومات وعليه يعتبر اداة تبادل المعلومات واتصال بين المستويات الادارة المختلفة والادارة العليا ، وقد عرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين (IFACI) التدقيق الداخلي بانه نشاط مستقل موضوعي يقدم تاكيدات وخدمات استشارية بهدف زيادة التحكم في عمليات الشركة وتحسينها من اجل خلق قيمة مضافة وتحقيق اهداف الشركة من خلال طريقة منظمة ومنهجية لتقسيم ادارة المخاطر والرقابة والحوكمة وتحسين الفعالية .

التدقيق الخارجي :

وهو تدقيق المستقبل وهو الفحص الانتقادي المنظم لانظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ومفردات القوائم المالية لاعداد تقرير يحتوي راي فني محايد ونتائج الاعمال [1] ان عمل المدقق الخارجي لا يقتصر على تحقيق الهدف السابق بل يتعداه ليشمل مدى تنفيذ السياسات الموضوعة للشركة وهو يقع عادة في نهاية السنة المالية ، كما انه شامل وكامل ويعمل المدقق دون قيد ويطلع على ما يريد ومتى شاء وهو الزامي تفرضه القوانين الا انه اختياري أي يتم عن طريق عينة من كل نوع من انواع العمليات المالية وتدقيقها دون تدقيق العمليات كلها ، كما تجدر الاشارة الى وجود 3 انواع من التدقيق الخارجي :

1- التدقيق القانوني (محافظة الحسابات)
2- التدقيق التعاقدي (الخبير المحاسبي)
3- الخبرة القضائية

التدقيق من حيث الالزام :

وهنا نجد الالزامي وتفرضه الشريعات والقوانين والاختياري وامره يرجع الى اصحاب الشركة وغيرهم من اصحاب المصالح

[1] سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان مرجع سابق ص 40

التدقيق من حيث المهنة :

ونجد تدقيق القوائم المالية وهذا للتحقق من اعدادها طبقا للمبادئ المحاسبة كما نجد التدقيق الاجرائي وهو فحص لاجراءات الشركة لتحديد ما اذا كانت الشركة تلتزم بالاجراءات المقررة والقواعد والتعليمات المحددة عن طريق سلطة اعلى كما نجد ايضا التدقيق التشغيلي وهو يشمل فحص الاجراءات والطرق الشغيلة في الشركة وهذا بغرض تقويم كفاءة وفاعلية تطبيق الاجراءات .

التدقيق من حيث انواع المدققين :

حيث نجد هنا اما المدقق الخارجي او الداخلي او مدقق الوحدات الحكومية وهذا الاخير يقوم باجراءات تدقيق القوائم المالية لوحدات الحكومية ويدقق انشطتها وعملياتها المالية حيث يتدقق في ايقاف الاموال العامة للوزارات ومؤسسات اسقاطي العام حيث في الاخير نلخص انواع العميق حسب الشكل (A.I)

المطلب الثالث : التزامات المدقق الخارجي

الفرع الاول : حقوقه

حتى يستطيع المدقق الخارجي من اداء عمله يجب ان يكون على دراية بحقوقه وهي على النحو التالي [1] :

1- حق الاطلاع
2- حق طلب البيانات والايضاحات التي يرى من ضرورة الحصول عليها
3- حق الحصول على صورة من الاخطارات المرسلة للمساهمين
4- حق دعوة الجمعية العامة المساهمين
5- حق مناقشة اقتراح عزله
6- تحديد وقت الجرد
7- حق الامتناع عن ابراء رايه في القوائم المالية

[1] محمد مصطفى سليمان الاسس العملية لمراجعة الحسابات ص 47 مرجع سابق

الفرع الثاني : واجباته

حيث يتمثل واجبات المدقق الخارجي فيما يجب ان يقوم به من اعمال مختلفة لإنجاز عملية التدقيق على اكمل وجه وهذا بشكل موضوعي وفعال ومن اهم هذه الواجبات ما يلي :

1- يجب عليه ان يقوم بالفحص والتدقيق الفعلي لحسابات الشركة ودفاترها بما تحتوي من قيود اليومية ودفتر الاستاذ وهذا لاجل التحقق من صحتها وسلامتها وكشف الاخطاء والعمل على تصحيحها وبالتعاون مع محاسبي الشركة

2- يجب على المدقق التحقق من القيم المسجلة لاصول والخصوم المختلفة

3- يجب عليه ان يقيم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وهذا حتى يستطيع اختيار عينات التدقيق بشكل ملائم وسليم تغطي معظم عمليات الشركة

4- يجب عليه ان يقدم التوصيات والاقتراحات كما يلي :

أ- معالجة وتصحيح الاخطاء التي تم اكتشافها

ب- عدم الوقوع في الاخطاء مستقبلا

ت- حسن سير العمل في الاقسام وادارات الشركة

5- يجب عليه التاكد من ان الشركة تقوم بتطبيق القوانين واللوائح والانظمة المختلفة وتلتزم بها بطريقة سلمية

6- يجب عليه اثناء القيام بمهامه التحقق من ان الشركة تلتزم تطبيق القواعد المحاسبة التعارف عليها

7- يجب عليه فحص عناصر جدول حساب النتيجة للتحقق من انه يظهر النتيجة الحقيقية لنشاط الشركة من ارباح او خسائر عن السنة المالية

8- يجب على المدقق فحص عناصر الميزانية المالية للتحقق من انها تعبر تعبيرا صحيحا عن القيم

الحقيقية لعناصر الاصول والخصوم وبالتالي المركز المالي للشركة

9- تكتب عليه ان يحضر اجتماع الجمعية العامة للمساهمين للشركة لمناقشة تقريره او احد مساعديه

الفرع الثالث : صفات المدقق الخارجي

حيث يجب ان يتصف بمجموعة من الصفات نذكر منها

1- الامانة المهنية
2- المحافظة على الاسرار المهنية
3- الكفاءة المهنية
4- بذل العناية المهنية
5- الصبر والقدرة على التصرف
6- الثقافة والمعرفة

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ عملية التدقيق الخارجي

وهي تنقسم الى 4 مراحل :

المطلب الاول : التخطيط لعملية التدقيق الخارجي

التخطيط للقيام بها يجب اتباع ما يلي :

الفرع 1 : التنظيم الداخلي لمكتب التدقيق :

ان حسن تنظيم و اعداد مكتب التدقيق هو دعامة نجاحه وكسب ثقة زبائنه و اكتساب سمعة جيدة كما يتطلب حسن سير العمل و ضمان اداة الاعمال حسن اختيار الاعضاء الفنيين بمختلف مستوياتهم مما يتوفر فيها المؤهلات العلمية المطلوبة و التدريب اللازم و بشكل عام يشمل مكتب التدقيق قسمين هما [1]:

أ- القسم الفني

ب- القسم الاداري

الفرع 2 : الخطوات التمهيدية لعملية التدقيق الخارجي :

1- التاكد من صحة تعيينه مدققا

2- التاكد من نطاق عملية التدقيق المطلوبة

3- الحصول على معلومات تمهيدية للشركة

4- زيارة استطلاعية للشركة و التعرف على النواحي الفنية

5- فحص النظام المحاسبي للشركة

6- الاطلاع على الحسابات الختامية و القوائم المالية الخاصة بالفترات السابقة

7- التعرف على العاملين بالشركة و مدى مسؤولية كل منهم

[1]- مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ضل البيئة الالكترونية و اقتصاد المعرفة، ص153-154

8- فحص مركز الشركة من الناحية النظرية

9- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

الفرع 3 : برامج التدقيق الخارجي :

أولا – تعريف برنامج التدقيق : يمكن القول ان برنامج التدقيق يعبر عن خطة التدقيق روعي في وضعها كافة المبادئ و الاصول العلمية و العملية لعملية التدقيق الخارجي[1] .

ثانيا – الاعتبارات الواجب مراعاتها عند تصميم برنامج التدقيق : 1- التقيد بنطاق عملية التدقيق كاملة كانت ام جزئية ،لان لكل منها خطوات معينة كفيلة بتحقيقها .

2- مدا كفاية نظام الرقابة الداخلية في الشركة

3- الاهداف التي يسعى الى تحقيقها التدقيق

4- استخدام وسائل التدقيق التي تمكن المدقق من الحصول على القرائن في حجيتها

5- اتباع طرق التدقيق التي تلائم كل حالة و ضروفها

ثالثا – انواع برامج التدقيق :

1- البرامج النموذجية

2- البرامج الثابتة او المحددة مسبقا

3- برامج مرنة او برامج الخطوط الرئيسية

رابعا – اوراق و مذكرات و علامات العمل :

1- اوراق العمل

2- مذكرات التدقيق

[1]- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العملمية للنشر و التوزيع، عمان،ط1، 2009، ص ص 131-132.

4- علامات التدقيق

المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية :

أولا – مفهوم الرقابة الداخلية : لقد عرف المجمع الامركي للمحاسبين القانونين نظام الرقابة الداخلية بأنه :

الخطة التنظيمية و كل ما يرتبط من وسائل و اجراءات تتبناها الشركة للمحافظة على الاصول و ذلك باختبار دقة الحسابات و درجة الاعتماد عليها ، كفائة العمل و تشجيع اتباع السياسات الادارية الموضوعية

ثانيا – المقومات الاساسية لنظام الرقابة الداخلية :

1- هيكل تنظيمي اداري

2- نظام محاسبي سليم

3- الاجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات

4- اختيار الموظفين الاكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة

5- رقابة الاداء في ادارات الشركة و مراحله المختلفة لتحقيق كفاية عالية فنية

6- استخدام كافة الوسائل الالية

ثالثا – وسائل تقسيم نظام الرقابة الداخلية : من هذه الوسائل ما يلي :

1- الاستبيان

2- خريطة التدقيق

3- الوصف الكتابي

4- دراسة الخرائط التنظيمية

5- فحص النظام المحاسبي

رابعا – خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية :

أ- التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية

ب- نتيجة التقييم المبدئي و هنا نستنتج اما نعتمد على نظام الرقابة الداخلية او لا نعتمد عليه

جـ- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

المطلب الثالث : جميع ادلة الاثبات :

أولا - تعريفها : كل ما من شانه ان يؤثر على حكم و تقدير المدقق فيما يتعلق بمطابقة ما وجد من معومات مالية للحقيقة الاقتصادية [1].

ثانيا - خصائصها :

1- الكفاية

2- الملائمة

ثالثا - أنواع ادلة الاثبات : لدينا سبعة انواع هي :

1- الفحص المادي (الوجود الفعلي) للاصول

2- المصادقات

أ- المصادقات الاجابية

ب- المصادقات السلبية

3- المستندات

4- اجراءات الفحص التحليلي

5- الاستفسارات من الزبون

[1]- ويليام توماس و امريستن هنكي، ص311

6- اعادة العمليات الحسابية

7- الملاحظة

المطلب الرابع : تقرير المدقق الخارجي :

أولا – تعريف تقرير المدقق : هو عبارة عن وثيقة مكتوبة باليد يبدي من خلالها المدقق رأيه حول مصداقية و صحة القوائم المالية و تمثيلها مع المركز المالي و الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات يوجه هذا التقرير الى الاطراف ذات علاقة بالشركة من مستثمرين و مقرضين .....الخ .

ثانيا – أهمية تقرير المدقق : تكمن اهميته في اعتباره الوسيلة التي يستطيع ان يعبر بها عن رايه حول عدالة القوائم المالية و كذلك يحدد مسؤوليته عن تلك القوائم اما بالنسبة للمستفيدين هذا التقرير فتنبع اهميته عن كونه الاساس الذي تعتمد عليه فئات مختلفة من المجتمع وذلك لاتخاذ قراراتهم و رسم السياسات الحالية و المستقبلية و تتمثل هذه الفئات في :

المستثمرون الحاليون و المتوقعون، ادارة الشركة، الموردون، الزبائن، المقرضون، الجهات الحكومية ، المجتمع ...الخ

ثانيا – عناصر تقرير التدقيق الخارجي :

1- عنوان التقرير

2- الجهة التي يتوجه لها التقرير

3- الفقرة الافتتاحية او التمهيدية

4- فقرة النطاق

5- فقرة ارأي

6- تاريخ التقرير و توقع المدقق و عنوانه

ثالثا – خصائص تقرير المدقق الخارجي :وهو يعتمد على مجموعة من الخصائص نذكر منها[1] :

[1]-أحمد محمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية و العلمية

1- الايجاز و عدم الاطالة في التقرير اكثر من الازم

2- الوضوح و عدم الغوص في محتويات التقرير

3- الاهمية و نشير هنا الى الاعتماد على المعلومات ذات الاهمية في التقرير

4- الصحة و الدقة حتى يمكن الاستفادة منها

5- الترابط في الافكار حتى تشجع القارئ على اكمال التقرير دون تشتت الافكار

6- الصدق و الامانة و هو عدم التحيز في اعداده لاي طرف من الاطراف

رابعا – أنواع تقارير المدقق : وهناك اربعة انواع وهي :

1- التقرير النظيف

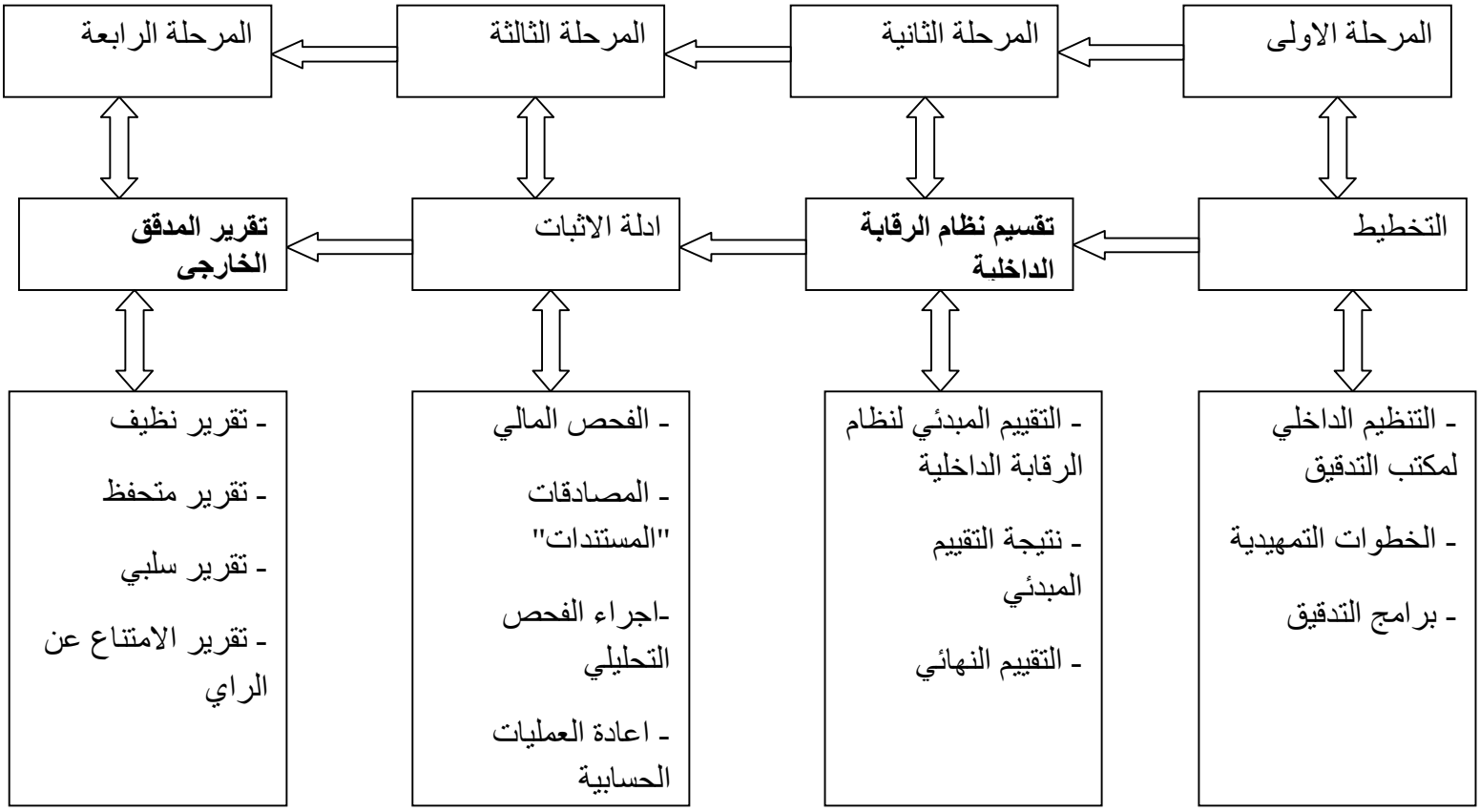
2- التقرير المتحفظ

3- التقرير السلبي

4- تقرير الامتناع عن إبداء الرأي

و في الاخير يمكن تلخيص كل المراحل التي يمر بها التدقيق الخارجي كما يلي :

الشكل رقم (1-1) : مراحل عملية تنفيذ التدقيق الخارجي



المصدر : من اعداد طلبة البحث بالاعتماد على معلومات المبحث 3

خاتمة الفصل :

وعليه نستنتج في الاخير ان تطور التدقيق كان نتيجة الثورة الصناعية و ما صاحبها من تغييرات على مستوى الشركات و تمثلت في توسعها و تعدد وظائفها و تفرعها ، اما في الجزائر ظهر التدقيق سنة 1969 بهدف حماية الدولة لاملاكها و اعتبرت المدقق موظف لديها، حيث ان التدقيق عدة انواع و اما التدقيق الخارجي هو عبارة عن فحص اتقائي للمعلومات العامة و يمر بعدة مراحل حتى يبلغ الراي الى المستفيدين منه كما ان على المدقق الخارجي ان يكتسب بعض الصفات التي تمكنه من تجنب الازمات و الفضائح و هذا مثل ازمة " انرون" للطاقة و شركة وولد كوم للاتصالات .

الفصل الثاني: التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبية

تمهيد :

برزت مسألة الحكم الراشد أو ما يعرف بالحوكمة في السنوات الأخيرة الماضية باعتبارها حجر الأساس للتنمية الاقتصادية وقد حازت هذه المسألة على قدر كبير من الاهتمام و العناية من المؤسسات الاقتصادية سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي ونظرا لسلسلة الأزمات المالية التي شهدها العالم خاصة في الدول المتقدمة التي أصابت الكثير من المؤسسات و الشركات ويرجع السبب الرئيسي في ذلك إلى نقص الخبرات و الكفاءات وعدم وجود إدارة قادرة على القيام بالدور المنوط لها بالشكل المطلوب .

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي جزءا لا يتجزأ من عمل الإدارة ومصدرا أساسيا تعتمد عليه في تدعيم خططها ورقابة عملياتها, كما أن هذا الأخير يهدف إلى إنتاج وتوفير المعلومات المحاسبية إلى شرائح مختلفة من المجتمع وخاصة الذين ليست لديهم علاقة مباشرة بالمؤسسة.

ومن خلال ما سبق يمكن القول بأنه من الأسباب الهامة لحدوث الأزمات والانهيارات الاقتصادية والمالية هو عدم التطبيق الجيد لمبادئ المحاسبة الدولية ونقص الإفصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعتبر بكل صدق عن الأوضاع المالية لهاته الوحدات الاقتصادية.

هنا برز الدور الكبير للتدقيق والمراجعة الخارجية للحد من الاختلالات الحاصلة , اذ لعب دورا كبيرا وايجابيا في تفعيل آليات حوكمة الشركات بصفة عامة وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي بصفة خاصة. وخلال هذا الفصل سنتطرق إلى علاقة التدقيق الخارجية كآلية ناجعة إلى حد كبير جدا لتفعيل مبادئ وآليات حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الأول: الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي

المطلب الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبي ومبادئه وعناصره

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبية

لا تخلو أي مؤسسة من المؤسسات مهما كان شكلها أو طبيعة نشاطها من تواجد نظام المعلومات المحاسبية يستخدم كأداة لتوفير المعلومات للإدارة ، سواء كانت هذه المؤسسات تأخذ شكل ملكية فردية أو أشخاص أو شركات مساهمة، وسواء كانت صناعية أو تجارية هادفة للربح بشكل رئيسي أوغير هادفة له [1].

وقبل التطرق لنظام المعلومات المحاسبي يجب تعريف النظام والمعلومات بشكل عام.

[1] عبد المقصود دبيان وآخرون " نظم المعلومات المحاسبية " دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية 2002 ص 11

❖ **النظام:** هو مجموعة الأشياء المادية والمعنوية وخصائصها والعلاقة المتشكلة فيما بينها بغرض القيام بوظائف معينة لتحقيق أهداف معينة، في ظل ظروف محدودة [1].

❖ **المعلومات:** هي المنتج النهائي للبيانات حيث يستخدم لفظ المعلومات للدلالة على بيانات تم تشغيلها لكي تصبح ذات منفعة لمستخدميها في مجال التخطيط والرقابة [2].

❖ **البيانات:** تعتبر المادة الخام التي يستند إليها نظام المعلومات المحاسبي كمداخلات رئيسية في إنتاج المعلومات [3].

وقد تم التطرق لنظام المعلومات المحاسبي وتعريفه من قبل الكثير من الكتاب والفقهاء والآن سوف نتطرق لمجموعة من التعاريف:

- **تعريف نظام المعلومات المحاسبي وفق "ماسكوف سنة 1997 " :**

هو أحد عناصر المنظمة وذلك بجمع وتصنيف ومعالجة وتحليل واتصال مالي موجه، واتخاذ القرارات والمعلومات للجهات الخارجية بالشركة مثل المستثمرون، الدائنون..الخ والجهات الداخلية للإدارة بشكل أولي [4].

[1] خليل الدليمي وآخرون "مبادئ المحاسبة المالية (جزء 1) " دار الثقافة للنشر والتوزيع – جامعة أبريد الأهلية 2005 ص 24 .

[2] محمد عباس بدوي . عبد الوهاب نصر على" المحاسبة المالية مدخل نظم المعلومات (جزء1) " المكتب الجامعي الحديث - جمهورية مصر العربية - الإسكندرية ص 12

[3] عبد الحي عبد الحي مرعي . " المحاسبة الإدارية مفاهيم اتخاذ قرارات" الدار الجامعية للنشر 1997 ص 3 .

[4] محمد حسين علي حسين:" نظم المعلومات المحاسبية , الإطار الفكري والنظم التطبيقية للنظام اليدوي" تحليل وتصميم النظم - كلية التجارة – جامعة الإسكندرية .2002, 2003 .الدار الجامعية ص 4.

1. ويعرف كذلك بأنه النظام الذي يقوم بتسجيل ومعالجة المعطيات المالية التي تتعلق بأصول وخصوم المؤسسة وبين المؤسسة والبيئة المحيطة لذلك يستخدم النظام المحاسبي المعطيات الموجودة في المعلومات الوظيفية الأخرى ويقوم بتقديم المعطيات إلى بقية الأنظمة الأخرى[1].

- ويعرف بنظام المعلومات المحاسبي الداخلي: بأنه ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات الكمية النقدية وغير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتخذي القرارات من خلال التنظيم [2].
- ومن خلال هذه التعاريف يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية على أنه ذلك النظام الذي يعتمد على مجموعة من العناصر المادية (المستندات ، الدفاتر ،السجلات ،التقارير،القوائم) والبشرية (ماسكي الدفاتر ، مراجعي الحسابات داخليون وخارجيون) والتي تتفاعل مع بعضها بغرض تحقيق الهدف الأساسي لنظام المعلومات المحاسبية وهو توصيل المعلومات لمستخدمي النظام .

الفرع الثاني: المبادئ الأساسية في تصميم نظم المعلومات المحاسبية:

تحكم عملية تصميم نظم المعلومات المحاسبية مجموعة من المبادئ الرئيسية التي يجب على مصمم النظام أن يعمل على تحقيقها عند تصميم النظام وهي:

أ. **مبدأ تكامل وارتباط عمليات المؤسسة وأقسامها:** تتكون المؤسسة من مجموعة من الإدارات والأقسام تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وحتى يتم أداء النشاطات بشكل

[1] عبد الرزاق محمد قاسم ."نظم المعلومات المحاسبية ، الحاسوبية" كلية الاقتصاد – جامعة عمان دار النشر والتوزيع ،1988.ص 55

[2] صلاح الدين عبد المنعم مبارك ."اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية " أستاذ المحاسبة –كلية التجارة – جامعة الإسكندرية .2001ص69 .

متناسق ينبغي أن يكون هناك تبادل المعلومات بين مختلف الإدارات والأقسام من أجل الوصول إلى الأهداف المرسومة.

ب. مبدأ كتابة البيانات مرة واحدة: ويقصد بها انه عند الحاجة إلى نسخ من المستند الواحد لا يستوجب كتابة كل نسخة على حدا وإنما إعداد مستند القيد الأولي من أصل وعدة صور حسب الحاجة يعد مبدأ أساسي والذي يجب أن يلتزم به مصمم النظام المحاسبي ضمن خطة النظام الموضوع وترجع أهمية هذا المبدأ إلى تسلسل إجراءات تسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية.

ت. مبدأ الرقابة الداخلية: تعتبر الرقابة الداخلية أحد أركان نظام المعلومات المحاسبي وقد عرفت الرقابة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتنافسة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مسبقا ويمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية في :

- حماية أصول المؤسسة.
- دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها.
- الالتزام بالسياسات الإدارية .
- الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد [1].

ث. مبدأ التكلفة المناسبة: هو أهم مبدأ وهو الذي يوفر للإدارة احتياجاتها من المعلومات وتحقيق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقولة ومناسبة لحجم المؤسسة وإمكانياتها المالية.

ج. مبدأ الهيكلة: لتحقيق المؤسسة التدفق السليم للبيانات وفي الوقت المناسب وبأقل التكاليف لابد من ارتباط نظام المعلومات المحاسبية بتكامل وترابط عمليات المؤسسة وأقسامها.

[1] عبد الرزاق محمد قاسم "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية " مرجع سالف ذكر ص159.158

ح. مبدأ المرونة: لابد أن يتصف نظام المعلومات المحاسبية بالمرونة لكي يستجيب لمختلف التغيرات التي تحدث في المستقبل[1].

الفرع الثالث: عناصر نظام المعلومات المحاسبي

عند تصميم النظام المحاسبي لأي وحدة بغض النظر عن حجمها ومجال نشاطها لابد من توافر مجموعة من العناصر أهمها:

1. **الوحدة المحاسبية:** أي المنشأة أو الوحدة الاقتصادية التي يراد وضع نظام محاسبي لها وبيان شكلها القانوني (فردية, تضامن أو شركة مساهمة) وكذا تحديد مجال نشاطها.
2. **الوثائق والمستندات:** وتتمثل في النماذج والأوراق والفواتير وجميع المستندات المتعلقة بالعمليات المالية من حيث المبالغ والأطراف التي تأثرت بها وتاريخ حدوثها.
3. **الدفاتر والسجلات:** مثل دفتر اليومية، دفتر الأستاذ ،حيث يتم بهاته الدفاتر إثبات وتسجيل القيود وتبويبها.
4. **الإجراءات:** أهمها:

4.أ طريقة القيد المزدوج : وهي الطريقة المستخدمة في تسجيل العمليات المالية في جميع المؤسسات.

4.ب أنظمة الرقابة والضبط: وتحقق وظيفة الرقابة والضبط على البيانات هدفان رئيسيان هما :

- حماية أصول المؤسسة وممتلكاتها من الضياع

[1] عجيلة حنان "فعلية المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة" مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص أنظمة المعلومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012-2013، ص 25،26.

-التأكد من حسن سير وتنفيذ الأعمال بدقة .وتعدد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة على البيانات ومراجعتها واسترجاعها.

5. **الموظفين (أشخاص مؤهلون):** وهم الأشخاص المكلفون بمسك الدفاتر وتسجيل العمليات المالية وكذا المكلفين بتشغيل النظام, وإيصال المعلومات للجهات المستفيدة.

6. **البنية التحتية من أجهزة وآلات :** والتي تساعد في تخزين المعلومات ومعالجتها واسترجاعها في أقل وقت [1].

المطلب الثاني: أهمية ومكونات نظام المعلومات المحاسبي وأهدافه

الفرع الأول:أهمية نظام المعلومات المحاسبي:

نتيجة للتطورات السريعة في عالم الحاسبات وظهور الحاسبات الشخصية واستخدامها في كافة المجالات أصبح من الضروري تشغيل نظام المعلومات المحاسبي من خلال الحاسبات الآلية أمرا عملي وممكنا حتى بالنسبة للمؤسسات صغيرة الحجم.

يمكن للحاسب أن يتعامل معها باعتباره مراجع للحسابات ومن ثم فإن عليه أن يتفهم طبيعة تلك النظم التي تستند إلى الحسابات فيقوم بمواجهة تلك النظم بصفة دائمة ومستثمرة طوال عمله اليومي في إعداد التقارير اللازمة للوفاء باحتياجات الإدارة إلى البيانات والمعلومات وكذلك فإن الكثير من دارسي علوم المحاسبة يمكن أن يعملوا في مجالات تحليل وتصميم نظم المعلومات وتحديثها لمواكبة التطورات التقنية الحديثة [2].

[1] سليمان مصطفى الدلاهمة: "أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات" عمان مؤسسة العراق 2007 . ص .30

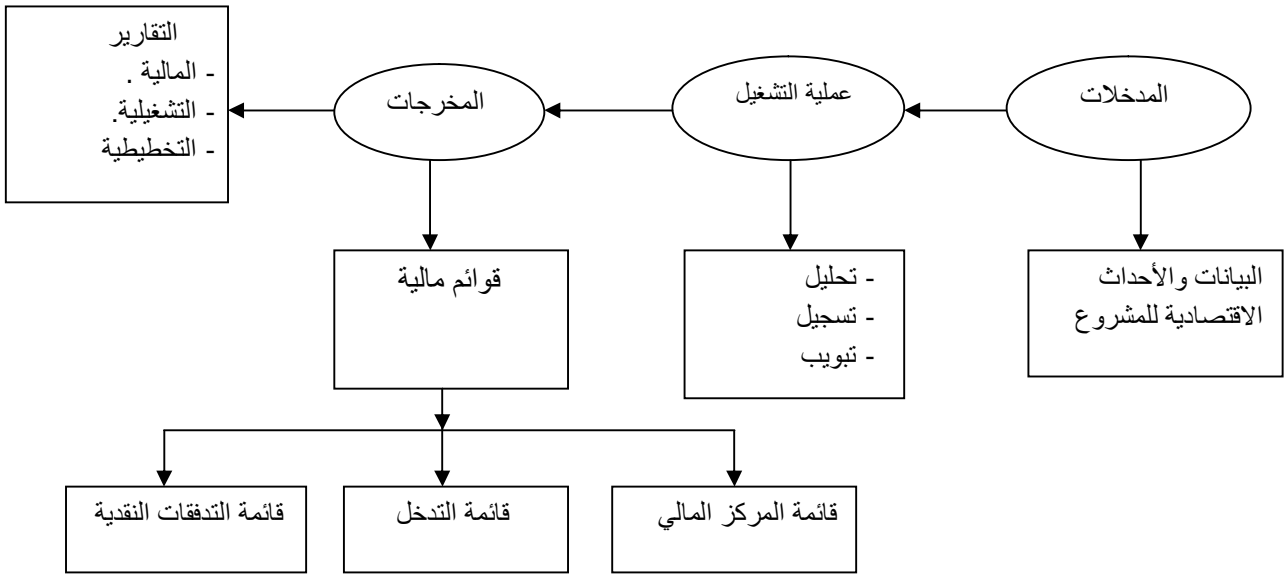
[2] سيد عبد المقصود دبيان "مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية" دار الجامعة الجديدة للنشر. شارع الازاريطة. الاسكندرية 2006 .ص . 29

-فهم كيفية عمل النظام المحاسبي لمعرفة كيف تجمع البيانات عن أنشطة المؤسسة وطريقة تحويل هذه البيانات إلى معلومات يمكن للإدارة استخدامها في تسيير المؤسسة والتأكد من أن هذه المعلومات متوفرة وموثوقة ودقيقة [1].

الفرع الثاني : مكونات نظام المعلومات المحاسبية:

تتمثل مكونات نظام المعلومات المحاسبية فيمايلي [2] :

الشكل (2-1) – يتضمن مكونات نظام المعلومات المحاسبية:



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مرجع محمد عباس بدوي وعبد الله عبد العظيم هلال.

مدخل في المحاسبة المالية لنظام المعلومات. دار الجامعة الجديدة للنشر. الإسكندرية ص 16

وسنتطرق الى مكونات النظام المحاسبي على النحو التالي :

[1] زينب حوري .مرجع سالف الذكر. ص 5 .

[2] محمد عباس بدوي وعبد الله عبد العظيم هلال"مدخل في المحاسبة المالية لنظام المعلومات."دار الجامعة الجديدة للنشر.الازاريطة .

الإسكندرية. ص 16 .

1. **المدخلات (in put) :** مدخلات النظام تتمثل في القوة الدافعة والوقود اللازم للتشغيل ويحددها الهدف النهائي للنظام, وقد تكون مواد أولية , عمالة رأس المال , معلومات أو أي شيء يصل عليه النظام من البيئة المحيطة [1].

2. **عمليات التشغيل**: وهي تمثل الجانب الفني في نظام المعلومات المحاسبي وكما سبق القول بأن عمليات التشغيل في هذا النظام تختلف من مثيلتها في أي نظام آخر من حيث طبيعة العملية التي ينبغي إجراءها على البيانات لتحويلها إلى معلومات[2].

أما في نظام المعلومات المحاسبي فنجد أن العمليات التي تجري على البيانات الخاصة بالأحداث الاقتصادية للوحدة لتحويلها إلى معلومات مفيدة لمتخذي القرارات تتمثل في التلخيص ويمكن توضيح ذلك على النحو التالي:

- تحليل الأحداث الاقتصادية للوحدة: وهو أن يقوم المحاسب بتحليل أي عملية قابلة للتسجيل في دفاتر الوحدة إلى طرفين الأول هو المدين والآخر هو الدائن كتعبير عن التغير في الأصول والمعروفات والخصوم والإيرادات

- تسجيل الأحداث الاقتصادية للوحدة: بعد قيام المحاسب بتحليل العملية إلى طرفيها المدين والدائن يتم تسجيلها في دفتر اليومية, ويتم التسجيل في الدفتر يوميا وأول بأول وفقا لنظام يسمى نظام القيد المزدوج ويجب أن يكون الطرفين متساويين [3].

---

[1] كمال الدين دهراوي:" مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية "كلية التجارة . جامعة الإسكندرية الطبقة الثانية 2002. 2003 الدار الجامعية. ص 5 .

[2] محمد عباس بدوي – مرجع سالف الذكر. ص 16. 18 .

[3] كمال الدين مصطفى الدهداوي , سمير كامل "نظم المعلومات المحاسبية" كلية التجارة . بيروت 2002 ص 51

- تبويب وتجميع الأحداث الاقتصادية: وهذا الجزء من نظام المعلومات المحاسبي يقوم على تجميع البيانات من حيث البيئة المحيطة بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية [1].

- تلخيص الأحداث الاقتصادية للوحدة : وهي أن يقوم المحاسب بترصيد الحسابات في دفتر الأستاذ وتحديد رصيد كل حساب ثم يعد ميزان المراجعة والذي هو كشف المدينة والدائنة في نهاية الفترة.

3. **المخرجات (out put):** وهي تمثل المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي فإذا كانت البيانات هي المادة الخام للنظام فإن المعلومات هي بمثابة المنتج النهائي لهذا النظام [2].

ويتم توصيل هذه المعلومات لمتخذي القرارات من خلال ما يسمى بالقوائم المالية وهي قائمة المركز المالي, قائمة الدخل, قائمة التدفقات النقدية .

الفرع الثالث: أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

يدور جوهر نظام المعلومات المحاسبي حول توفير المعلومات التي تفيد الإدارة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ومن بين أهم الأهداف العامة لنظام المعلومات المحاسبي

- توفير معلومات تفيد في اتخاذ القرارات المتعلقة بتخفيض الموارد النادرة واستغلالها
- توفير معلومات تفيد في توجيه الموارد البشرية والمالية بصورة فعالة والرقابة على كفاءة استخدامها في مجالات مختلفة.
- توفير معلومات تساعد الإدارة في أداء مهامها
- توفير المعلومات تفيد في مجال تسيير الوظائف الاجتماعية والرقابة على أوجه النشاط الاقتصادي

.

[1] أحمد راجب عبد العال " دراسات في الأنظمة والمشكلات المحاسبية" الدار الجامعية 2002-2003 ص 10 . 11

[2] محمد عباس البدوي . مرجع سالف الذكر ص 19

- تحقيق الحماية لأصول المؤسسة وذلك من خلال إنشاء نظام الرقابة الداخلية فعالا

والجدول (2-1) يوضح ذلك : **الأهداف العامة لنظام المعلومات المحاسبي**

توصيل المعلومات للأطراف الخارجية تسجيل وتشغيل البيانات المحاسبية وإنتاج التقارير المختلفة.
تحقيق الحماية لأصول المشروع تحقيق الثقة بالبيانات المحاسبية

المصدر: كمال الدين الدهراوي" نظم المعلومات المحاسبية" الدار الجامعية الإسكندرية 1988 ص 130 .

المطلب الثالث: علاقة الحوكمة بنظام المعلومات المحاسبي

الفرع الأول : الإبعاد المحاسبية للحوكمة :

تأخذ الحوكمة أبعاد اقتصادية وقانونية وإدارية ومحاسبية وتحظى بالاهتمام الكبير وهي تغطي ثلاث مراحل من العمل المحاسبي

أ. مرحلة الرقابة على العمل المحاسبي: وتشمل نوعين من الرقابة قبلية وبعدية للعمل المحاسبي.

ب. مرحلة الممارسة الفعلية للعمل المحاسبي: بداية من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية وتقوم بمتابعة الأداء وإدارة الأرباح والانتهاء بالإفصاح عن نتيجة هذه الممارسة في شكل تقارير وقوائم مالية.

ت. مرحلة ما بعد الممارسة الفعلية : وتشمل ادوار كل من لجان المراجعة والمراجعة الخارجية وما تحققه من إضفاء الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية المفصح عنها [1].

[1] زينب جوري – مرجع سالف الذكر ص 9 .

الفرع الثاني : دعم نظم المعلومات المحاسبي للحوكمة :

يتضح من خلال المعلومات السابقة انه يمكن تأكيد الأبعاد المحاسبية للحوكمة ودعم نظم المعلومات المحاسبية لها في الآتي:

1. **المساءلة والرقابة المحاسبية:** حيث لابد أن يقوم مجلس الإدارة بالمتابعة الجيدة لعمل الإدارة وذلك من خلال المستويات الإدارية الأعلى إلى المستويات الأدنى وكذا المساءلة والرقابة الأفقية وهي المتبادلة بين كل من مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح في المؤسسة [1].
2. **الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية والمراجعة :** إن نجاح وفعالية تطبيق الحوكمة بتطلب الالتزام بالمعايير الدولية IFRS أو العمل على وضع معايير محاسبية مكيفة . بحيث يكون الإطار العام لها المعايير الدولية غير أنها تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي للبلد كما هو الحال بالنسبة للمعايير المحاسبية في الجزائر [2].
3. **دور المراجعة الداخلية:** حيث تساعد هذه الأخيرة عملية الحوكمة على تقييم وتحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وكذا تحقيق الضبط الداخلي .
4. **دور المراجع الخارجية :** إذ لابد على المراجع الخارجية من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه في مدى صدق وعدالة القوائم المالية.
5. **دور لجان المراجعة :** والتي تسعى بتطبيق الحوكمة إذ يمثل دوره بشكل أساسي في تقييم مستويات الحوكمة المطبقة.كما تقوم هذه الأخيرة بدور حيوي تتمثل في ضمان جودة التقارير

[1] عمر شريف بن زروق زكية " علاقة الحوكمة بعملية الإفصاح والشفافية في ظل المعايير الدولية للمحاسبية" الملتقى الدولي الثاني بعنوان الحوكمة المحاسبية للمؤسسة . جامعة العربي بن مهيدي . أم البواقي مكية العلوم أتصادية والتجارية وعلوم التسيير يومي 07 / 08 ديسمبر 2010 ص 7. 8 .

[2] بديسي فهيمة " الحوكمة ودورها في تطبيق جودة المعلومات المحاسبية " الملتقى العلمي الدولي الثاني بعنوان الحوكمة المحاسبية للمؤسسة. يومي 07 / 08 ديسمبر 2010 ص 8 .

المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية لما تقوم به من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية [1] .

6. **تحقيق الإفصاح والشفافية :** يمثل الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية أحد المبادئ والأركان الرئيسية التي تقوم عليها الحوكمة . إذ لا يخلو أي تقرير صادر عن أي منظمة أو هيئة من التأكد على دور الحوكمة في تحقيق الإفصاح والشفافية.
7. **إدارة الأرباح :** تمارس إدارة بعض المؤسسات سياسة إدارة الأرباح لتحقيق الكثير من الأهداف مثل الوصول إلى مستوى التنبؤ بها أو الحصول على بعض المزايا المرتبطة بالأرباح المرتفعة مثل المكافآت, العمولات ...الخ وبالتالي فإدارة الربح تعني قيام الإدارة بالتأثير على أو التلاعب في البيانات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية بصرف النظر عن الهدف من ذلك [2].
8. **تقويم أداء المؤسسات:** وذلك من خلال زيادة استخدام الموارد وتعظيم قيمة المؤسسة وتدعيم قدرتها التنافسية بالأسواق مما يجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة وهذا ما يجعل للأبعاد المحاسبية اهتماما كبيرا مقارنة بالأبعاد الأخرى ضمن الأساليب المختلفة لتطبيق الحوكمة [3].

الفرع الثالث : دور الحوكمة في تقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبية في الجزائر:

لقد سببت العولمة الاقتصادية تغيرات وتطورات سريعة في الأسواق المالية وحركة رؤوس الأموال والتقدم التكنولوجي , وأحدثت تغيرات بنكية عالمية مما أدى إلى حدوث ضغوط تنافسية متزايدة تطلبت إحداث

[1] زينب جوري – مرجع سالف الذكر ص 10

[2] بوقرة رابح " الحوكمة المفهوم والأهمية " الملتقى الدولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي ولإداري –كلية العلوم الاقتصادية و التجارية – جامعة محمد خيضر بسكرة 6 . 7 ماي 2012 .

[3] عمر شريف – بن زروق زكية . مرجع سالف الذكر ص 08 .

تغيرات جوهرية مما يزيد من أهمية قياس المخاطر وإدارتها وتطلب الابتكار المستمر لطرق إدارة الأعمال وتسيير المخاطر وتغيير القوانين والنظم المستعملة في الإشراف والرقابة [1] .

وتجدر الإشارة أن هناك مجموعة من المعايير لتقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبية والتي تشكل نموذجا متكامل للتقييم أهمها:

أ. معيار تفعيل أنشطة وفعاليات البيانات المحاسبية:

إن تفعيل نشاط المؤسسة وتحقيق أهدافها بكفاءة يحتاج دورا إلى تدفق البيانات والمعلومات بين أقسامها المختلفة إذ أن توفر البيانات ضروري لأداء الأعمال لكل قسم هذا التدفق يؤدي الى تكامل هذه النظم وتفعيل أنشطة هذه الأقسام.

ب. المساعدة على تحقيق ميز تنافسية:

يمكن لنظم المعلومات الكفؤة والمتكاملة أن تقدم المعلومات الملائمة والموثوقة بدقة وفي الوقت المناسب وأقل التكاليف وتحليلها وبالتالي تسمح المؤسسة بالحصول على ميزة تنافسية عالية .

ت. معيار الرقابة والتحكم الإداري:

نظام المعلومات الكفؤ يؤدي إلى تحقيق نوع من الرقابة على كافة الأنشطة من خلال التأكيد بأن المؤسسة تعمل وفقا للأسلوب المخطط وأن الخطة تتحرك نحو بلوغ الأهداف المرجوة وعليه فإن ظم المعلومات المحاسبية تقدم معلومات عن أرصدة الحسابات في شكل قوائم مالية .

[1] عزاوي اعمر " دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية" ملتقى علمي حول آليات حوكمة المؤسسات- جامعة قاصدي مرباح ورقلة 25. 26 نوفمبر 2013 ص .11

ث. **تقليل المخاطرة والمساهمة في إدارتها :**

مع تنوع وتطور وتعدد الأنشطة والخدمات أصبحت المخاطرة جزءا لا يتجزأ من بيئية الأعمال حتى أصبحت السمة الأساسية التي تحكم نشاط البنوك في كيفية إدارة المخاطر وليس تجنبها وبالتالي فإن المخاطر هي حالة تنحرف فيها النتائج المحققة عن النتائج المتوقعة سواء كان الانحراف سلبيا أو ايجابيا وعليه فإن تقييم المخاطر عملية مستمرة تعتمد على شبكة معلومات بعيدة المدى تولد تدفقا مستمرا من معلومات ذات جودة عالية [1].

المبحث الثاني : العلاقة النظرية بين التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الأول : الإطار النظري لحوكمة الشركات

الفرع الأول : ماهية الحوكمة (نشأة + تعريف)

1. نشأة:

ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة من خلال العقود القليلة الماضية, خاصة في أعقاب الانهيارات والأزمات الاقتصادية والمالية التي شهدتها العديد من دول شرق آسيا' وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينيات من القرن العشرين.كانت أولى هاته الأزمات التي عصفت بدول جنوب شرقي آسيا ومنا ماليزيا وكوريا واليابان عام 1977 [2].

وقد نجم عن هذه الأزمة تعرض العديد من المؤسسات العملاقة لضائقات مالية كادت أن تطيح بها مما استدع وضع قواعد الحوكمة لضبط عمل جميع أصحاب العلاقات في المؤسسة. وتزايدت أهمية الحوكمة

[1] عزاوي اعمر: مرجع سالف الذكر ص .12

[2] بن الطاهر حسين, بوطلاعة محمد : " دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح والقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي " . الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري . كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير . جامعة محمد خيضر بسكرة يومي 06. 07. 2012 .

نتيجة اتجاه الكثير من دول العالم إلى الأنظمة الرأسمالية التي تعتمد فيها بدرجات كبيرة على المؤسسات الخاصة.

لتحقيق معدلات ربح مرتفعة وقد أدى اتساع حجم المشروعات إلى انفصال الملكية عن الإدارة وشرعت تلك المشاريع في البحث عن مصادر تمويل أقل تكلفة من الاستدانة, فاتجهت إلى أسواق المال وما ساعد على ذلك تحرر الأسواق المالية وحرية انتقال رؤوس الأموال.

وقد دفع اتساع حجم المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة الى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المديرين ووقوع الكثير من المؤسسات في أزمات مالية [1].

2. تعريف الحوكمة:

تعددت التعاريف وكل تعريف يدل على وجهة نظر

1. المعنى اللغوي للحوكمة:

هو لفظ حديث في اللغة العربية ومعناه النحت في اللغة وهو لفظ مستمد من الحكومة وهو ما يعني الانضباط والسيطرة والحكم بكل المعاني.

وعليه فلفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منها:

أ. **الحكمة**: وما تقتضيه من التوجيه والإرشاد.

ب. **الحكم**: وما يقتضيه من السيطرة على الأمور.

ت. **الاحتكام**: وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات ثقافية و أخلاقية وخبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

ث. **التحاكم**: طلبا للعدالة خاصة عند انحراف سلطة الإدارة، وتلاعبها بمصالح المساهمين.

[1] مركز ابوظبي للحوكمة " أساسيات الحوكمة : مصطلح ومفاهيم" سلسلة النشرات التثقيفية لمركز ابوظبي للحوكمة. الإمارات العربية المتحدة ص 5. 6.

2. المعنى اللاصطلاحي للحوكمة:

تعتبر الحوكمة من بين المفاهيم التي أخذت الكثير من النقاش في الوسط الدولي وهي مأخوذة من مصطلح"corporate Governance " والذي تم ترجمته إلى أسلوب ممارسته الإدارة الرشيدة أو حوكمت النشاطات التجارية التي أدت إلى حدوث افلاسات عديدة وقد ارتبط ظهور الحوكمة بانهيار العديد من الشركات الكبرى بسبب الفساد المالي [1].

- فتعرف مؤسسته التمويل الدولية الحوكمة بأنها: هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة المؤسسات والتحكم في أعمالها [2].
- بمعنى آخر فإن **الحوكمة**: تعني "النظام العام" أي وجود نم تحكم العلاقة بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء كما تشمل مقومات تقوية المؤسسة على المدى البعيد وتحديد المسؤول عن التصرفات الإدارية غير الصحيحة مع تحويل المسؤولية لكل من ألحق ضررا بالمصلحة العامة [3].
- ويمكن تعريف الحوكمة بشكل عام على أنها : مجموعة الإجراءات والعمليات التي يتم من خلالها توجيه المؤسسات ، بحيث يضمن الإطار العام للحوكمة تحديد وتوزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف في المؤسسة من مجلس الإدارة ومدراء ومساهمين وغيرهم من أصحاب المصلحة.
- ومن خلال ما سبق يمكن صياغة التعريف التالي **للحوكمة** بأنها:

---

[1] بن عمارة نوال، صيفي حسينة " إدارة خلق القيمة" ملتقى حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة.25 / 26 نوفمبر 2013 ص 3 .

[2] جاوجدو رضا، مايو عبد الله " تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمنهج المحاسبي السليم متطلبات ضرورية لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية" الملتقى الدولي حول الحوكمة والمحاسبية للمؤسسة واقع ورهانات وآفاق ، كلية العلم الاقتصادية والتسيير والتجارية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي 2010 ص .2

[3] محمد ياسين غادر " محددات الحوكمة ومعاييرها " المؤتمر العلمي الدولي حول عولمة الإدارة في عصر المعرفة (15 ، 17 ديسمبر 2012) جامعة طرابلس. لبنان 2012 ص .12

- مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء الشركات.
- تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح.
- وجوب أن تدار الشركات لصالح المساهمين والمستثمرين.
- مجموعة القواعد التي يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين ومنظم يتضمن توزيع الحقوق والواجبات بين المشاركين في إدارة الشركة: مثل مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.

الفرع الثاني : أركان الحوكمة و أهدافها :

1. أركان الحوكمة : تعد الحوكمة اسلوبا جديدة في إدارة شؤون المجتمع والدولة وتقوم على أركان أساسية نذكر منها :

❖ **المساءلة:** وتعني تقديم كشف حساب عن تصرف ما وتشمل المساءلة جانبين هما: التقييم والثواب أو العقاب (تقييم العمل أولا ثم محاسبة القائمين عليه).

❖ **الشفافية:** وتعني العلانية في مناقشة الموضوعات وحرية تداول المعلومات.

❖ **التمكين:** وتعني توسيع قدرات الأفراد ومساعدتهم على تطوير الحياة التي يعيشونها.

❖ **المشاركة:** وتعني السماح للموظفين بالمشاركة الفعالة في كل مناحي الحياة، بحيث يتحولون من متلقين للخدمة إلى مشاركين يصنعون واقعهم بأنفسهم.

❖ **محاربة الفساد** ويعني سوء استخدام الموقع الوظيفي من أجل تحقيق مكاسب شخصية.

الفساد = احتكار+ حرية تصرف – مساءلة

❖ **نمط الإدارة:** يعني أن يكون نمط الإدارة ديموقراطيا وليس تسليطا (يشجع المشاركة)[1].

[1] صلاح حسن" تحليل وإدارة وحوكمة المخاطر المعرفية الإلكترونية" دار الكتاب الحديث 2011 ص 9.

❖ **تطبيق نظام تعويضات** (مكافأة وحوافز) لتحقيق الأهداف بالإضافة إلى ممارسة الإدارة بمنتهى الشفافية [1].

2. أهداف الحوكمة:

تعمل الحوكمة على تحقيق جملة من الأهداف والتي تتمثل فيما يلي:

- ضمان الشفافية في كل العمليات التي تقوم بها المؤسسات وكذا إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وهو ما يساعد في كبح الفساد ورع درجة الثقة وتحسين إدارة المؤسسات واتخاذ القرارات السليمة
- زيادة التنمية الاقتصادية من خلال ضمان الدولة بتحقيق عائدات أكبر على استثماراتها وإتاحة المزيد من فرص العمل وتجنب حدوث مشاكل مالية، وبالتالي التنمية والاستقرار الاقتصادي.
- العمل على ترسيخ ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ المتعارف عليها [2].

كما توجد أهداف أخرى تهدف الحوكمة إلى تحقيقها ومن أهمها:

❖ **الشفافية:** وتعني الانفتاح والتخلي عن الغموض والسرية والتضليل.

❖ **المسؤولية:** وذلك من خلال رفع الحس بالمسؤولية لدي شقتي الإدارة (مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية) وكذا بالحقوق القانونية للمساهمين وتشجيع التعاون بينهم.

❖ **المساواة:** ويقصد بها المساواة بين صغار المستثمرين وكبارهم وكذلك بين المستثمرين المحليين والأجانب على حد سواء.

---

[2] صادق راشد الشمري " الحوكمة دليل للإصلاح المالي والمؤسسي" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد السابع عشر 2008.

[3] الياس بن الساي ، خيرة الصغيرة "آليات الحوكمة ودورها في الحد من التأثيرات السلبية لعدم تماثل المعلومات" لملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسة.ورقلة الجزائر 25،26 نوفمبر 2013 ص 3،4 .

❖ **المساءلة:** يحق للمساهمين مساءلة الإدارة التنفيذية عن أدائها وهذا يضمنه القانون وكذا مسؤولية الإدارة التنفيذية أمام مجلس الإدارة ومسؤولية المجلس أمام المساهمين [1].

الفرع الثالث: محددات الحوكمة ومبادئها ومقوماتها:

1. محددات الحوكمة:

ان التطبيق الجيد للحوكمة من عدمه يتوقف على مدى توافر مستوى جودة مجموعتين من المحددات هما:

أ. **المحددات الخارجية:** تشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة والذي يشمل:

- القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (قوانين السوق المالي، الشركات، تنظيم المنافسة، منع المنافسة الاحتكارية والإفلاس)، وكفاءة القطاع المالي (بنوك وأسواق مالية)وكذا درجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج.

- كفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية في أحكام الرقابة على المؤسسات ووجود بعض المؤسسات ذات التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة ومنها الجمعيات المهنية التي تصنع ميثاق شرف العاملين في السوق مثل(المراجعين و المحاسبين والمحامين...الخ).

- وجود مؤسسات خاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والاستشارات المالية...الخ وكذا وجود جهاز قضائي شفاف وعادل وقادر على تحديد المسؤوليات والمحاكمة للمخالفين. وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أنه وجودها يضمن تنفيذ القوانين التي تضمن حسن إدارة المؤسسات وتقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والخاص [2] .

[1] مركز أبوظبي للحوكمة " مرجع سالف الذكر ص 10، .11

[1] صلاح حسن، مرجع سالف الذكر ص .128

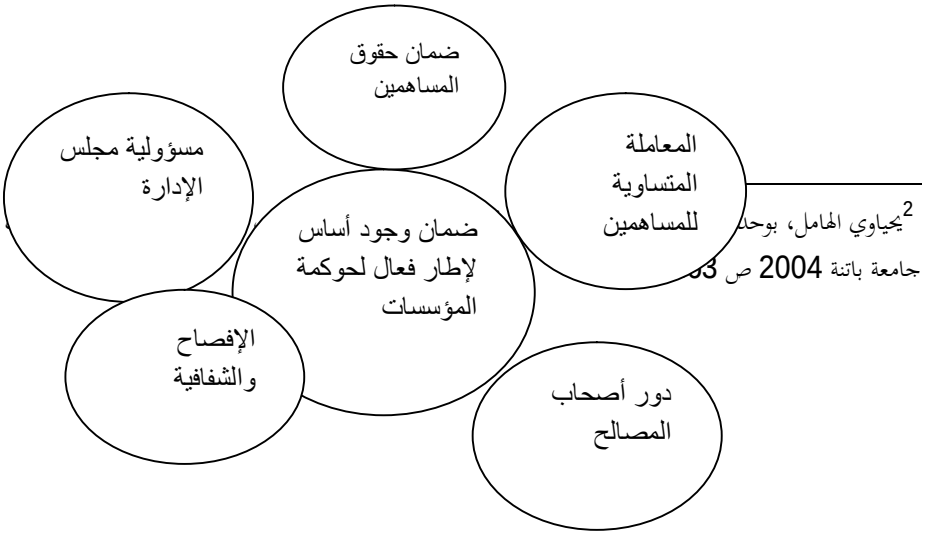
ب. **المحددات الداخلية:** وتتمثل في القواعد والتعليمات والأسس التي تطبق داخل المؤسسة، ووضع هياكل إدارية سليمة توضح كيفية اتخاذ القرار وتوزيع السلطات والمهام بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين من أجل تخفيف التعارض في المصالح.

-زيادة الثقة في الاقتصاد القومي وتعميق دور أسواق المال وزيادة قدرتها على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار وضمان حقوق المستثمرين [1].

2. مبادئ الحوكمة:

يتم تطبيق الحوكمة وفق ست(06) مبادئ أساسية توصلت إليها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام 2004 يعتبر أولها إطار عام وضروري لتحقيق وتطبيق المبادئ الخمسة الأخرى وتتمثل فيما يلي:[2]

أولا **الشكل (2-2) : يوضح مبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004.**



[2] يحياوي الهامل، بوحل
جامعة باتنة 2004 ص 3
الجزائرية.العدد5.

المصدر مركز أبوظبي للحوكمة، أساسيات الحوكمة: مصطلحات ومفاهيم، سلسلة النشرات التثقيفية لمركز ابوظبي للحوكمة . ص 16.

شرح الشكل :

1. **ضمان وجود أساس فعال لحوكمة المؤسسات:** يجب أن يضمن إطارا للحوكمة كلا من تعزيز الشفافية في الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن تكون متناسقة مع أحكام القانون ويجب أن يكون تقسيم المسؤوليات بين السلطات الإشرافية والتنظيمية المختلفة بشكل واضح [1].
2. **ضمان حقوق المساهمين:** إن أهم ما أكدت عليه مبادئ الحوكمة هو حقوق المساهمين وأبرزها:
   - ضمان وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية الأسهم.
   - إمكانية تحويل الأسهم.
   - الحصول على المعلومات اللازمة عن المؤسسة في الوقت المناسب .
   - المشاركة في أرباح المؤسسة.

[1] لعادي عمار ، جاوجدو رضا:" دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح.الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسات" جامعة أم البواقي 7. 8 ديسمبر 2010.

ويشترط على المساهمين الحصول على معلومات كافية حول أي قرارات تخص أي تغيرات جوهرية في المؤسسة مثل:

- تعديل النظام الأساسي أو عقد التأسيس
- إصدار أسهم إضافية.
- عمليات بيع استثنائية كبيع أصول المؤسسة.

3. **المعاملة المتساوية للمساهمين:** ينبغي تحقيق المعادلة المتساوية لكافة المساهمين بما في ذلك مساهمو الأقلية والمساهمون الأجانب وينبغي أن يحصل كافة المساهمين إلى تعويض مناسب عند تعرض حقوقهم للانتهاك، كما يجب حماية حقوق مساهمي الأقلية من إساءة الاستغلال من مساهمي الأغلبية.

4. **دور أصحاب المصالح:** يعتبر أصحاب المصالح هم المستفيدون والمتأثرون في المؤسسة.

وبما أن المساهمين ومجلس الإدارة والإدارة التنفيذية هم أصحاب المصالح في المؤسسة وفي هذا الإطار ينبغي الاعتراف بحق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون [1].

5. **الإفصاح والشفافية:** ويشمل الإفصاح بكل كامل عن المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية وأداء المؤسسة وفقا لمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية والمحلية المطبقة.

ويستوجب القيام بالإفصاح السليم في الوقت المناسب وان يشمل كل الأحداث الجوهرية المتعلقة بالمؤسسة بما في ذلك المركز المالي لها وحقوق الملكية [2].

وأهم الأمور المفصح عنها:

[1] مركز أبوظبي للحوكمة، مرجع سالف الذكر ص .17

[2] حساني رقية وآخرون" آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. جامعة محمد خيضر بسكرة- يومي 06. 07 ماي 2012 ص .11

- النتائج المالية ونتائج عمليات المؤسسة وأهدافها.
- الملكيات الكبرى للأسهم.
- سياسة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة والرؤساء التنفيذيين
- العمليات ذات الصلة بأطراف المؤسسة والعاملين وأصحاب المصالح.

6. **مسؤولية مجلس الإدارة:** ينبغي أن يضمن إطار الحوكمة القوية الاستراتيجي للمؤسسات والمتابعة الجيدة لأعضاء الإدارة ومسؤولية المجلس أمام المؤسسة والمساهمين ويجب أن يحرص على الحصول على كل المعلومات وأن يتعامل بعدالة مع كافة المساهمين [1].

ومن أهم مسؤوليات مجلس الإدارة:

- إعداد إستراتيجية المؤسسة وتوجيهها وخطط العمل الرئيسي والموازنات التقديرية وسياسة المخاطر ووضع الأهداف ومراجعة التنفيذ.
- الإشراف على متابعة ممارسة حوكمة المؤسسات وإجراء التغيرات إذا لزم الأمر.
- اختيار وتحديد مكافآت كبار التنفيذيين في المؤسسة.
- ضمان الشفافية في عملية ترشيح مجلس الإدارة وانتخابه.
- ضمان نزاهة حسابات المؤسسة ونظم إعداد قوائمها المالية بما في ذلك المراجعة المستقلة [2].

3. مقومات الحوكمة:

وتتمثل مقومات الحوكمة في الآتي:

[1] مركز ابوظبي للحوكمة، مرجع سالف الذكر، ص 10.

[2] مركز ابوظبي للحوكمة ، مرجع سالف الذكر.ص 19 .

أ. **الإطار القانوني:** الذي يحدد حقوق ومسؤوليات واختصاصات كل طرف من الأطراف الأساسية بالمؤسسة وكذا عقوبات انتهاك هذه الحقوق والتقصير في المسؤوليات. وتجاوز تلك الاختصاصات ، كما يحدد الجهة الحكومية المنوط بها مراقبة تطبيق إجراءات الحوكمة[1].

ب. **الرقابة المالية:** وهيئة الاستثمار والبنك المركزي والهيئات غير الحكومية المساندة للمؤسسات دون استهداف الربح كالجمعيات المهنية والعلمية مثل (جمعية المحاسبين والمراجعين وجمعية إدارة الأعمال)، وكذا المؤسسات غير الحكومية الهادفة للربح مثل (شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة والمحاماة...الخ)

ت. **الإطار التنظيمي:** ويتضمن عنصرين هما: النظام الأساسي للمؤسسة والهيكل التنظيمي لها موضحا عليه أسماء واختصاصات رئيس وأعضاء ولجان مجلس الإدارة وأسماء واختصاصات المديرين التنفيذيين.

ث. روح الانضباط والحرص على المصلحة العامة للمؤسسة وتشجيع جميع العاملين بها على المساهمة الفعالة في تحسين أدائها وتعظيم قدرتها التنافسية وذلك بنشر ثقافة الحوكمة .

الفرع الرابع : فوائد الحوكمة والأطراف المعنيين بتطبيقها

1. فوائد الحوكمة:

لقد تعددت فوائد الحوكمة على الصعيد العام ونذكر من بينها:

- تقوم حوكمة المؤسسات بالتشجيع على الاستخدام الأمثل للموارد حيث تساعد المؤسسات على تحقيق النمو المستدام وتشجيع الإنتاجية وهو ما يساعد على تقليل تكلفة رأى المال على المؤسسة، وهو

[1] صلاح حسن – مرجع سالف الذكر ص 66 ، 67 .

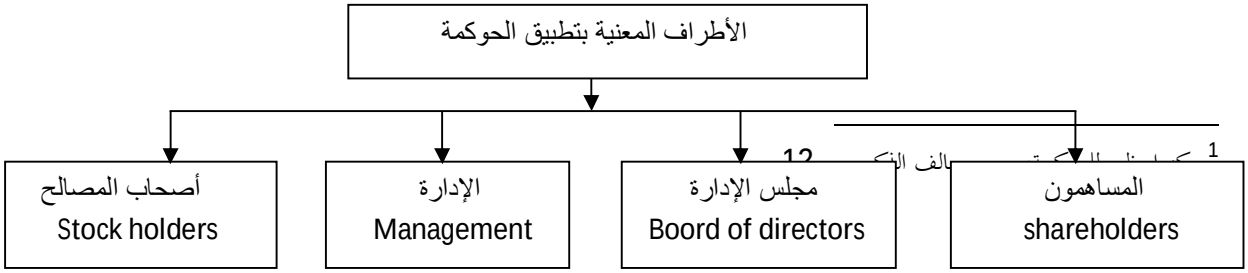
ما يسمح للمؤسسة بالحصول على قروض بنسب فائدة أقل مقارنة بالمؤسسات الغير ملتزمة بالحوكمة.

- تسهل الحوكمة عملية الرقابة والإشراف على أداء المؤسسة وتطبيق الشفافية والإفصاح في المعلومات المقدمة وخاصة للأطراف التي ليست لديها علاقة مباشرة بالمؤسسة ،كما تساهم الحوكمة في استقطاب الاستثمارات الخارجية إذ أن المستثمرين الأجانب ينجذبون إلى أسهم الشركات التي تطبق أنظمة الحوكمة (وجود الشفافية).
- زيادة القيمة التنافسية وجلب مساهمين ومستثمرين جدد.
- تعزيز ظروف وتسهيلات الاقتراض وتكلفة رأى المال.
- فرض استثمارية جديدة وأيضا جذب عمال أفضل [1].

2. الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة:

هناك اربع (04) أطراف رئيسية فالشكل التالي يوضح هذه الأطراف.

❖ الشكل (2-3):يوضح الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة



1 كمال بن الطاهر، دور الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني الثالث حول الحوكمة الرشيدة للشركات ودور المؤسسات في الاقتصاد الوطني، جامعة الشلف، الجزائر، 8-9 نوفمبر 2011، ص 12.

المصدر : ماجد إسماعيل أبو جمانة" اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، بحث للحصول على الماجستير في المحاسبة والتمويل- الجامعة الإسلامية- كلية التجارة – قسم محاسبة ص 26.

❖ **شرح الشكل:**

أ. المساهمون:

هم من يقومون بتقديم رأس المال للمؤسسة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة المؤسسة على المدى البعيد مما يحدد مدى استمراريتها مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ويملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.وبالمقابل عدم تحقيق أرباح مجدية تقلص رغبة المساهمين في زيادة أنشطة المؤسسة، ويمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال اختيار أعضاء الإدارة العليا للإدارة المؤسسة ضمن القوانين والسياسات المطلوبة.

ب. مجلس الإدارة:

بصفتهم من يقومون باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة ويرسم السياسات العامة للمؤسسة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على ادائهم . وأعضاء مجلس الإدارة يضطلعون بنوعين من الواجبات عند قيامهم بعملهم وهما:

- واجب العناية اللازمة (أن يكون مجلس الإدارة يقظا وحذرا ويبذل جهدا والعناية اللازمة في اتخاذ القرارات وبأن المؤسسة ملتزمة بالقوانين والتعليمات).
- واجب الإخلاص في العمل داخل المؤسسة.

ت. الإدارة:

وهي الجهة المسؤولة عن تقديم التقارير الخاصة بالأداء الفعال إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة هي المسؤولة عن تعظيم الأرباح وزيادتها بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين والإدارة هي حلقة الوصل بين مجلس الإدارة وبقية الأطراف المتعاملة مع المؤسسة لذلك وجب اختيارهم بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الإدارة [1].

ث. أصحاب المصالح:

وهم أطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين والموردين، والعمال والموظفين والحوكمة تعمل على تعديل تعارض المصالح بين هذه الأطراف ومعادلة العلاقة في المؤسسة، فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد المؤسسة على الإنتاج وتقديم السلع والخدمات...الخ

[1] ماجد إسماعيل أبو جمانة" اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، بحث للحصول على الماجستير في المحاسبة والتمويل- الجامعة الإسلامية- كلية التجارة – قسم محاسبة ص 26. .27

ومن دونهم لا تستطيع لا الإدارة ولا مجلس الإدارة ولا المساهمين تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للمؤسسة [1].

المطلب الثاني: العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

الفرع الأول: علاقة عناصر نظام المعلومات المحاسبي بمتطلبات جودة حوكمة الشركات.

1. العنصر البشري كعنصر من عناصر نظام المعلومات المحاسبية وعلاقته بمتطلبات جودة حوكمة الشركات:

يعتبر العنصر البشري من أهم عناصر نظام المعلومات المحاسبي وله تأثير كبير عليه لذلك وجب فهم تأثيره بصفة عامة وعلى خصائص ونوعية مخرجاته (جودة المعلومات المحاسبية) بصفة خاصة.

إن نجاح وفعالية عمل نظام المعلومات المحاسبي يعتمد بصورة كبيرة أن يكون القائمون عليه على درجة من المعرفة العلمية والعملية تتناسب م متطلبات عمل النظام وإمكانية تحقيق أهدافه لذلك لابد على المنظمة من الاعتناء به واستقطاب من تتوفر فيهم المواهب والمهارات ليكون هذا النظام أكثر فعالية كذلك يجب الاهتمام بهم عن طريق تحفيزهم وتنمية الروح الأخلاقية لديهم [2].

2. النظام المحاسبي كعنصر من عناصر نظام المعلومات المحاسبية وعلاقته بمتطلبات جودة حوكمة الشركات:

توجد علاقة مترابطة بين النظام المحاسبي المطبق في أي دولة وبين حوكمة الشركات، فالنظام لمحاسبي الجيد بمحتواه وتطبيقه والذي يخضع لجملة من المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يدعم ممارسات حوكمة الشركات وهذه الأخيرة من خلال آلياتها ومبادئها تعمل على تحسين فاعلية هذا

[2] صلاح حسن – مرجع سالف الذكر ص .130

[1] شنداخ غزالي قاسم " دور الحوكمة في تفعيل الحوكمة على االدارة الأرباح في المؤسسة" رسالة ماجستير، جامعة سطيف، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ص

النظام وقدرته على إيضاح كل ما يحدث في الشركة وبالتالي زيادة عنصر الثقة بها لذلك فإن ضعف الممارسات المحاسبية وبعدها عن المعايير الدولية يعد من الممارسات السلبية لحوكمة الشركات لذلك وجب إصلاح وتطوير الممارسات السليمة للمحاسبة وفق المعايير [1].

3. تكنولوجيا المعلومات والاتصال كعنصر من عناصر النظام وعلاقتها بحوكمة الشركات:

مع تطور تكنولوجيات الإعلام والاتصال من حواسيب وأجهزة وبرامج متصلة به أصبح من الضروري أن تتأقلم المحاسبة مع هذا التطور لذلك أصبح نادرا الاستخدام اليدوي لديها في المؤسسات. فقد باتت المحاسبة تعتمد كثيرا على هاته التكنولوجيات لسهولة وسرعة عمليات التسجيل والمعالجة وكذا الدقة وقلة التكلفة.

وتكمن العلاقة بينهما في أهمية هاته التكنولوجيا في خدمة وتحقيق أهداف ومزايا الحوكمة فمن خلال التكنولوجيا الجديدة يمكن توفير معلومات محاسبية فمالية يمكن الوثوق فيها والاعتماد عليها في ممارسة الرقابة على مختلف جوانب الأداء وكذا تحقق الشفافية والتواصل مع جميع الأطراف [2].

الفرع الثاني : علاقة التدقيق الخارجي بحوكمة نظام المعلومات المحاسبي:

يعتبر التدقيق الخارجي من الأجهزة الرقابية الخارجية المكلفة بممارسة الرقابة على أعمال نظام المعلومات المحاسبي وتقييم أدائه بما يضمن تحقيق متطلبات الممارسة الجيدة لمتطلبات حوكمة الشركات. هذا الآلية الرقابية الخارجية تعتبر فعالة إلى حد كبير، لتفعيل مبادئ الحوكمة في المؤسسة من خلال تعزيز جودة قوائمها المالية وضمان صحتها ومصداقيتها وشفافيتها.

هذه الآلية تقضي على التضارب والتعارض بين المساهمين والإدارة كما أنها تقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية، المحتواة بالقوائم المالية وكذا اتفاقها مع المعايير والقوانين الدولية المتعارف عليها.

---

[1] زينب غزالي (2016) "دور نظام المعلومات المحاسبي في تكامل النظم الإدارية" العراق مجلة كلية الرافدين العدد 26.

[2] عبد الناصر عاشوري " تحليل العلاقة بين حوكمة الشركات وتكنولوجيا المعلومات" فلسطين – مجلة الدراسات المالية والمحاسبية العدد8.

وباعتبار المتفق الخارجي عنصرا محايدا ومستقلا عن المؤسسة فانه يتحقق من جودة القوائم المالية الخاصة بالشركة عبر الفحص الدقيق لها باعتباره متخصصا في ذلك إذ لا مصالحة له في التأثير على حقيقة المعلومات المالية المدروسة كما يمكنه التأكد من مصداقيتها واعتمادها لفروض التدقيق الخارجي والمبادئ المحاسبية وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة وافية لواقع الشركة كونها خالية من الأخطاء والغش والتزوير. وبناءا على تقرير المدقق الخارجي فإن إدارة المؤسسة تستطيع ممارسة مهامها من خلال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات السليمة التي تتعلق بالمنظمة وهذا ما يعزز مبادئ الحوكمة [1].

[1] العربي بن حورة آمال" مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية" الملتقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الإستثمار بالمؤسسات الجزائرية" جامعة يحي فارس- المدية يوم 2017/10/30 ص 10.

خاتمة الفصل:

يلعب المراجع الخارجي دورا مهم وفعال في انجاح حوكمة نظام المعلومات المحاسبية، لأنه يقضي على التضارب والتعارض بين المساهمين والادارة كما أنه يقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية المحتوات في القوائم المالية، فالمراجع الخارجي يضفي الثقة والشفافية والمصداقية على المعلومات المحاسبية من خلال المصادقة على هته القوائم المالية بعد مراجعتها، والتأكد من صحة البيانات والمعلومات الواردة بها بناء على تقرير مفصل مرفق بهته القوائم.

ومن خلال ذلك فهو يساعد المساهمين في اتخاذ قرارات سليمة بشأن المنشأة الاقتصادية.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات ولاية المدية

تمهيد:

نحاول من خلال هذا المبحث تطبيق الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية لدور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية من خلال توزيع استبانة مكونة من 50 نسخة على موظفي المؤسسة حيث تم استرجاع 55 نسخة استبعدنا 5 منها فبقيت 40 نسخة تم الاعتماد عليها في إنجاز هذه الدراسة.

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

المطلب الأول: إشكالية الدراسة والفرضيات

إشكالية الدراسة:تتمثل إشكالية الدراسة فيما يلي: **إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات الخارجي من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات لولاية المدية ؟**

وتتفرع هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توجد معنوية إحصائية حول التدقيق الخارجي بولاية المدية؟
- هل توجد معنوية إحصائية حول نظام المعلومات المحاسبي بولاية المدية؟
- هل هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى للمتغيرات الشخصية؟

فرضيات الدراسة:

من خلال إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية تم صياغة واقتراح الفرضيات التالية:

يساهم التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي

ويشتق منها الفرضيات التالية:

- يوجد معنوية إحصائية حول التدقيق الخارجي بولاية المدية
- يوجد معنوية إحصائية حول حوكمة نظام المعلومات المحاسبي بولاية المدية؟
- يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي ترجع للمتغيرات الشخصية.

المطلب الثاني: اختبار ثبات العينة وصدقها:

حتى نتمكن من الاعتماد على العينة في إجراء الدراسة نقوم أولا باختبار الثبات، حيث وجدنا أن قيمة معامل (Alpha Cronbach) تقدر بـ 0.817 وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عالية وهو ما يعبر على ثبات الاستبانة، وبالتالي فهي تفي بأغراض البحث العلمي، والجدول رقم (01) يوضح هذه القيمة.

جدول رقم (3-1): قيمة معامل Alpha Cronbach

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,817	36

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي spss

المطلب الثالث: خصائص عينة الدراسة

1. من حيث الجنس

تميزت عينة الدراسة بمجموعة من الخصائص نذكر بعضها فيما يلي.

- **الجنس:** يمكن إظهار مختلف خصائص العينة من حيث المستوى التعليمي في الجدول الموالي.

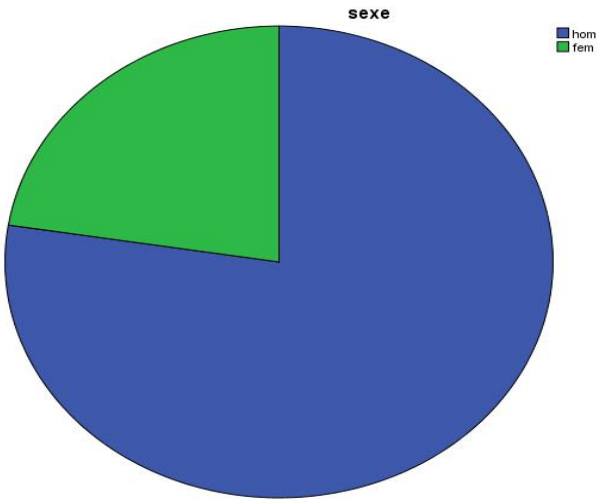
جدول رقم (3-2): خصائص العينة من حيث الجنس

البيان	التكرار	النسبة
ذكر	31	%77,5
أنثى	9	%22,5
المجموع	40	%100,0

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة هم ذكور بنسبة 77,5%، وهذا راجع للطبيعة المحافظة للمدينة محل الدراسة، فضلا عن طبيعة العمل الذي يميل إليه الرجال أكثر من الناء والشكل الموالي رقم (3-1)، يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الشكل رقم (3-1): خصائص العينة من حيث المستوى التعليمي



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي spss

2. من حيث السن

- **السن:** يمكن إظهار خصائص العينة حسب السن فيما يلي:

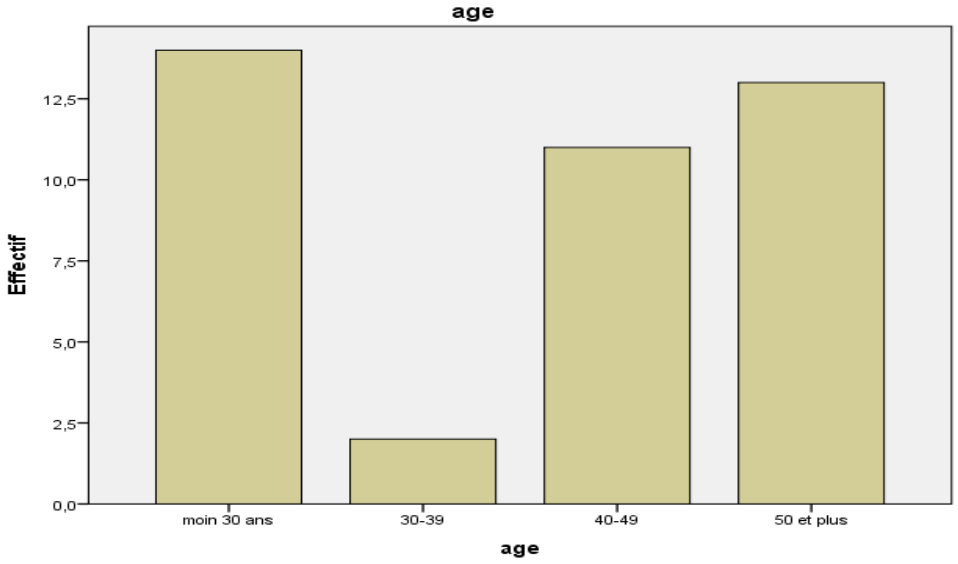
جدول رقم (3-3): توزيع أفراد العينة حسب السن

البيان	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	14	%35,0
من 30 سنة إلى 40 سنة	2	%5,0
40 سنة إلى 50 سنة	11	%27,5
أكثر من 50 سنة	13	%32,5
المجموع	40	%100,0

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي .spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة ينتمون إلى فئة أقل من 30 سنة بنسبة 35,0%، تليها فئة أكثر من 50سنة بنسبة 32,5%، ثم فئة **40 سنة إلى 50 سنة بنسبة** 27,5% وأخيرا فئة من 30 إلى 40 سنة، والشكل الموالي رقم (3-2) يبين توزيع أفراد العينة حسب السن.

الشكل رقم (3-2): توزيع أفراد العينة حسب السن



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي spss

المستوى التعليمي: يمكن إظهار مختلف خصائص العينة حسب المستوى التعليمي فيما يلي

3.حسب المستوى التعليمي

جدول رقم (3-4): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

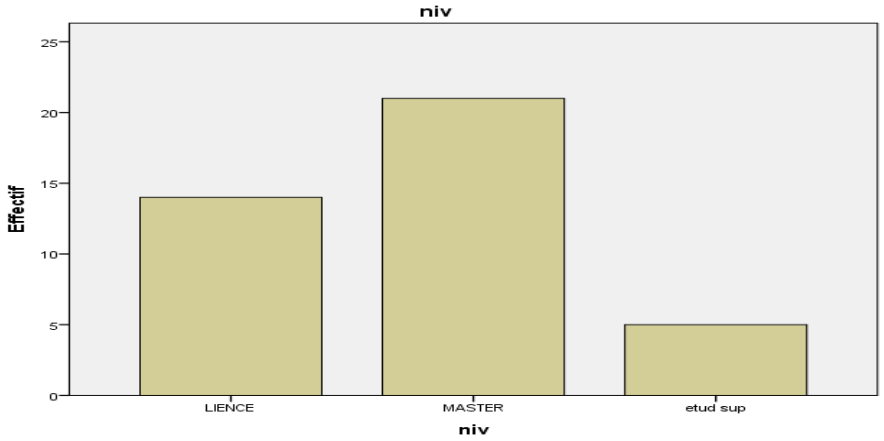
البيان	التكرار	النسبة
ليسانس	14	%35,0
ماستر	21	%52,5
دراسات عليا	5	%12,5
المجموع	40	%100,0

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة من حيث المستوى التعليمي هم فئة الماستر بنسبة 52,5%، تليها فئة أصحاب شهادة ليسانس بنسبة 35,0% أخيرا فئة أصحاب الدراسات العليا بنسبة

12,5% وهذا ما يدل على أن هذه المهنة يمارسها أصحاب الشهادات العليا والشكل الموالي رقم (3-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

الشكل رقم (3-3): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي spss

الخبرة: يمكن إظهار مختلف خصائص العينة حسب الخبرة فيما يلي

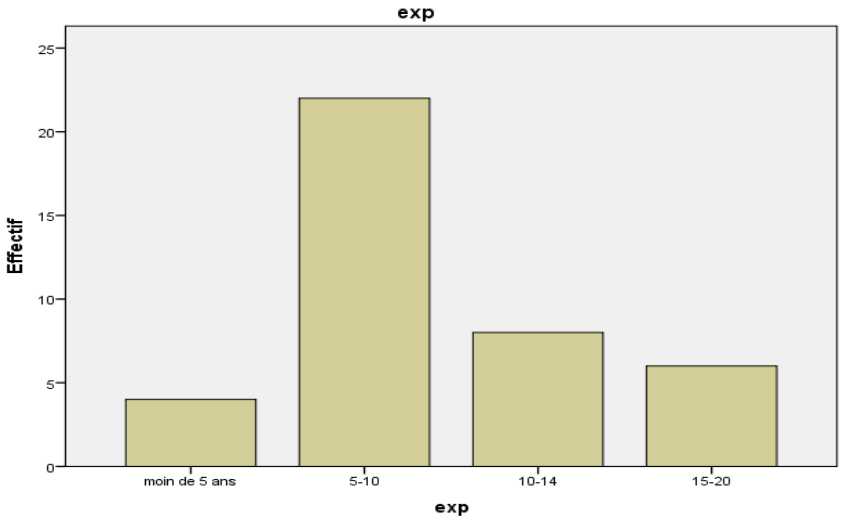
جدول رقم (3-5): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

البيان	التكرار	النسبة
أقل 5 سنوات	4	%10,0
5 – 10 سنوات	22	%55,0
10 – 15 سنة	8	%20,0
أكثر من 15 سنة	6	%15,0
المجموع	40	%100,0

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة حسب الخبرة هم فئة من 5 – 10 سنوات بنسبة 55,0% تليها فئة من 10 إلى 15 سنة بنسبة 20,0% ثم فئة أكثر من 15 سنة بنسبة 15,0% ، وأخيرا فئة الأقل من 5 سنوات والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.

الشكل رقم (3-4): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

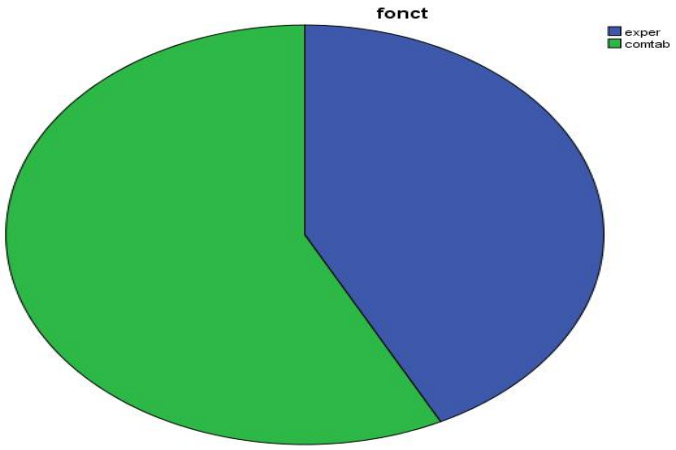
المهنة: يمكن إظهار مختلف خصائص العينة حسب الخبرة فيما يلي

جدول رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب المهنة

البيان	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	17	%42,5
محافظ حسابات	23	%57,5
المجموع	40	%100,0

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss.

الشكل رقم (3-5): توزيع أفراد العينة حسب المهنة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

المبحث الثاني: اختبار الفرضيات

اختبار التوزيع الطبيعي: بعد القيام باختبار التوزيع الطبيعي بالنسبة للأسئلة المتعلقة بأثر إدارة المواهب البشرية في تحقيق التميز التنظيمي تبين أن قيمة المعنوية الإحصائية لـ *Z de Kolmogorov-Smirnov*هي أكبر من 5 %وبالتالي فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي فنعتمد في اختبار الفرضيات على الاختبارات المعلمية والجدول الموالي رقم (3-7) يوضح قيمة *Kolmogorov-Smirnov à un échantillon*، والملحق رقم (1) يوضح هذه القيمة.

جدول رقم (3-7): اختبار *Kolmogorov-Smirnov à un échantillon*

قيمة Z	المعنوية الإحصائية sig
0,719	0,68

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

المطلب الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى: تنص على ما يلي

H_0: لا توجد معنوية إحصائية حول التدقيق الخارجي في ولاية المدية.

H_1: توجد معنوية إحصائية حول التدقيق الخارجي في ولاية المدية.

تظهر نتيجة هذا الاختبار في الجدول التالي:

جدول رقم (3-8): المعنوية الإحصائية لاختبار *Test sur échantillon unique*

العبارة	قيمة t	المعنوية الإحصائية
يتاكد المدقق الخارجي من مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي للمؤسسة	14,755	0.000
تأكد المدقق الخارجي من تطبيق جميع المعايير التي جاء بها النظام المحاسبي المالي	13,863	0.000
يقوم المدقق الخارجي بإداء الرأي العين المحايد كما كانت السياسات التي تتبعها الإدارة تتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها	15,492	0.000
يتأكد المدقق الخارجي من مدى اعتماد المؤسة محل المراقبة على المعايير المحاسبية للإفصاح	19,030	0.000
العمل على تقييم وفحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي يتبعها النظام المحاسبي للمؤسسة	19,030	0.000
يتأكد المراجع الخارجي من مدى عي المؤسسة محل المراقبة من مواكبة مختلف التطورات التكنولوجية من أجهزة وبرامج	18,619	0.000
يتأكد من قيام المؤسسة محل التدقيق من إجراء دورات تدريبية لموظفيها	34,756	0.000
التدقيق	14,755	0.000

المصدر: تم إعداده اعتماد على البرنامج الإحصائي .spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة المعنوية الإحصائية لجميع العبارات أقل من 5%، وبالتالي تهتم المؤسسات في ولاية المدية بالعناصر المتعلقة بالتدقيق من وجهة نظر الخبراء المحابيين والمحافظي الحسابات بولاية المدية. أي نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرضية H_1: توجد معنوية إحصائية حول التدقيق الخارجي في ولاية المدية.

نتيجة: تهتم مؤسسات ولاية المدية بالتدقيق الخارجي من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات

المطلب الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: تنص على ما يلي

H_0: لا توجد معنوية إحصائية حول حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

H_1: توجد معنوية إحصائية حول حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

تظهر نتيجة هذا الاختبار في الجدول التالي:

جدول رقم (3-9): المعنوية الإحصائية لاختبار *Test sur échantillon unique*

العبارة		المعنوية الإحصائية
التحقق من صحة البيانات المالية والتقارير المالية المقدمة إلى الأطراف الأخرى ذات الصلة بالمؤسسة في اتخاذ القرارات	17,016	0.000
التأكد من صحة البيانات الواردة إلى المؤسسة	15,653	0.000
التأكد من تميز نظام المعلومات المحاسبي بالدقة وإعدادها في الوقت المناسب	16,147	0.000
التأكد من قيام القائمين على نظام المعلومات المحاسبي بالمستوى العلمي والكفاءة العلمية المطلوبة	16,209	0.000
التأكد من تمتع نظام المعلومات المحاسبي بالمستوى العلمي والكفاءة المهنية اللازمة	15,064	0.000
التأكد من أن المعلومات مناسبة لإدارة المؤسسة في ممارسة مهامها في التدقيق والرقابة	13,291	0.000
حوكمة نظام المعلومات المحاسبي	15,448	0.000

المصدر: تم إعداده اعتماد على البرنامج الإحصائي .spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة المعنوية الإحصائية لاختبار t للعينة الأحادية بالنسبة حوكمة النظام المحاسبي هي أقل من 5% بالنسبة لكل العبارات وبالتالي فالمؤسسات العاملة بمدينة المدية تهتم بحوكمة نظام المعلومات المحاسبي ومنه نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرضية H_1: توجد معنوية إحصائية حول حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

نتيجة: تهتم المؤسسات العاملة بمدينة المدية بحوكمة نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: تنص الفرضية الفرعية الأولى على ما يلي:

H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى للمتغيرات الشخصية

H_1: يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى للمتغيرات الشخصية

أولا – متغير الجنس:

H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الجنس

H_1: يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الجنس

تظهر نتائج هذا الاختبار في الجدول التالي:

جدول رقم (3-10): المعنوية الإحصائية لاختبار*binomial*

العبارة	المعنوية الإحصائية
تأثير متغير الجنس على دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي	0,919

المصدر: تم إعداده اعتماد على البرنامج الإحصائي .spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة المعنوية الإحصائية أكبر من 5%، بالنسبة لكل العبارات مجتمعة وبالتالي نقبل الفرض العدمي H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الجنس.

نتيجة: لا يوجد فروق بين الأفراد حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي ترجع لمتغير الجنس

أولا – متغير السن:

H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير السن.

H_1: يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير السن.

تظهر نتائج هذا الاختبار في الجدول التالي:

جدول رقم (3-11): المعنوية الإحصائية لاختبار*binomial*

العبارة	المعنوية الإحصائية
تأثير متغير السن على دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي	0,45

المصدر: تم إعداده اعتماد على البرنامج الإحصائي spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة المعنوية الإحصائية أكبر من 5%، بالنسبة لكل العبارات مجتمعة وبالتالي نقبل الفرض العدمي H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير السن.

نتيجة: لا يوجد فروق بين الأفراد حسب متغير السن في الآراء حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

متغير الخبرة:

H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الخبرة.

H_1: يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الخبرة.

تظهر نتائج هذا الاختبار في الجدول التالي:

جدول رقم (3-12): المعنوية الإحصائية لاختبار *binomial*

العبارة	المعنوية الإحصائية
تأثير متغير الخبرة على دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي	0,216

المصدر: تم إعداده اعتماد على البرنامج الإحصائي .spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة المعنوية الإحصائية أكبر من 5%، بالنسبة لكل العبارات مجتمعة وبالتالي نقبل الفرض العدمي H_0: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الخبرة.

نتيجة: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي تعزى لمتغير الخبرة.

المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرئيسية

اختبار الفرضية الرئيسية: تنص الفرضية الرئيسية على ما يلي:

H_0:لا يوجد معنوية إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

H_1: يوجد معنوية إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

نختبر هذه الفرضية من خلال حساب معامل الارتباط ومعامل التحديد بين متغيري الدراسة وذلك كما يلي:

جدول رقم (3-13): معامل الارتباط ومعامل التحديد بين متغيري الدراسة

البيان	معامل الارتباط R	معامل التحديد R-deux
العلاقة بين إدارة المواهب وتحسين التميز التنظيمي	0,124[a]	0,015

المصدر: تم إعداده اعتمادا على مخرجات SPSS

1- معامل الارتباط: من خلال حساب معامل الارتباط **"بيرسن"** بين متغيري الدراسة وجدنا أن قيمته تساوي 12.4%وهو ما يدل على وجود علاقة ارتباطية ضعيفة جدا بين متغيري الدراسة المتمثلين في التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

2- **معامل التحديد:** من خلال حساب معامل التحديد لمتغيري الدراسة وجدنا أن قيمته تساوي 0.015 وهو ما يدل على أن ما نسبته 1.5% من التغيرات التي تحدث في حوكمة نظام المعلومات المحاسبي سببها التغيرات التي تحدث في التدقيق.

من خلال القيام بحساب معامل الارتباط والتحديد لمتغيري الدراسة تبين أنه لا توجد معنوية إحصائية حول تأثير التدقيق على حوكمة نظام المعلومات المحاسبي وبالتالي نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرضية H_0:لا يوجد معنوية إحصائية حول دور التدقيق في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

نتيجة: لا يؤثر التدقيق على تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

وفي الأخير ما يمكننا استنتاجه من هذا المجهود البسيط عن الأزمات أن نتيجة ما آلت إليه مهنة التدقيق الخارجي عن أزمات وانعدام الثقة فيه كان في الأساس سببه أصحاب مكاتب التدقيق وما مارسوه من تلاعبات وغش وتظليل لذا أدى بالكثير من الدول إلى تطبيق مبادئ حوكمة الشركات إجباريا واختياريا في العديد من المجالات، حيث أن التدقيق الخارجي هو عبارة عن آلية رقابية وتقييمية يسعى في أساسه إلى مراعاة مدى تحقيق الشفافية والإفصاح ومدى مكافحة مظاهر الفساد وبالتالي عليه التأكد من مدى التزام الشركات وبالخصوص الشركات الجزائرية عندنا في تطبيق هذه المبادئ وتقييمها التقييم الجيد والموضوعي وهذا ما أردنا الإجابة عليه من خلا طرح الإشكالية التالية:

ما هو الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في سبيل تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي وهذا من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات، حيث من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى الإجابة عل التساؤلات بخصوص الفرضيات المطروحة.

نتائج اختبار الفرضيات :

الفرضية الاولى : تعتمد مهنة التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية محل التدقيق على جملة من المتطلبات والاجراءات وهذا ماتم اثباته خلال الفصل الاول **الاطار العام للتدقيق الخارجي ومتطلباته .**

الفرضية الثانية : توجد علاقة ارتباط قوية مابين مهنة التدقيق الخارجي وتقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبة في الدراسات ذات الصلة وهذا ماتم اثباته خلال الفصل الثاني **التدقيق الخارجي وحوكمة نظام المعلومات المحاسبي.**

الفرضية الثالثة : من خلال الاستبيان الموزع على عينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية المدية ومن خلال المعالجة الإحصائية لعينة الدراسة من خلال إجاباتهم تبين ان هناك دور أساسي يقوم بيه المدقق الخارجي لأجل تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي وهو ماتم اثباته خلال الدراسة الميدانية في الفصل الثالث من خلال ثلاث فرضيات فرعية .

توصيات الدراسة:من خلال دراستنا البسيطة يمكن لنا اعطاء المقترحات التالية:

- العمل على تطوير مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات في ظل التطورات الراهنة واصلاح مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر.
- تفعيل الاليات الداخلية والخارجية لحوكمة الشركات .

- وضع دورات تدريبية لممارسي مهنة المحاسب في المؤسسة الاقتصادية والعمل على تطبيق معايير التدقيق المحلية الجزائرية .
- العمل على تطبيق مفهوم حوكمة الشركات وليس تبنيها من اجل ان تكون القوائم المالية اكثر مصداقية وشفافية وإفصاح .
- العمل على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية بما يتماشى مع التطور التكنولوجي وذلك لتسهيل استغلال المعلومات المحاسبية وسرعة تحليلها مما يساعد مسيري الشركات في اتخاذ قرارات سليمة من شانها زيادتة التوسع للوحدة الاقتصادية .

قائمة المراجع

قائمة المراجع

I.الكتب:

1- احمد حلمي جمعة المدخل في التدقيق والتاكيد وفق المعايير الدولية للتدقيق دار صفاء للنشر والتوزيع الطبعة 1 .2012 .

2- أحمد راجب عبد العال " دراسات في الأنظمة والمشكلات المحاسبية" الدار الجامعية 2002 2003 .

3- خليل الدليمي وآخرون "مبادئ المحاسبة المالية (جزء 1) " دار الثقافة للنشر والتوزيع – جامعة أبريد الأهلية 2005 .

4- زهير الحدرب علم التدقيق الحسابات دار البداية ناشرون وموزعون عمان الطبعة الاولى 2010 .

5- سليمان مصطفى الدلاهمة: "أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات" عمان مؤسسة العراق 2007 .

6- سيد عبد المقصود دبيان "مدخل الى نظم المعلومات المحاسبية" دار الجامعة الجديدة للنشر. شارع الازاريطة. الاسكندرية 2006 .

7- صلاح الدين عبد المنعم مبارك ."اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية " أستاذ المحاسبة – كلية التجارة – جامعة الإسكندرية .2001.

8- صلاح حسن" تحليل وإدارة وحوكمة المخاطر المعريفية الإلكترونية" دار الكتاب الحديث 2011

9- عبد الحي عبد الحي مرعي . " المحاسبة الإدارية مفاهيم اتخاذ قرارات" الدار الجامعية للنشر 1997 .

10- عبد الرزاق محمد قاسم ."نظم المعلومات المحاسبية ، الحاسوبية"كلية الاقتصاد – جامعة عمان دار النشر والتوزيع ،1988.

11- عبد المقصود دبيان وآخرون " نظم المعلومات المحاسبية " دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية 2002.

12- غسان فلاح المطارنة تدقيق الحسابات المعاصر دار المسيرة وللنشر والتوزيع والطباعة عمان الطبعة الاولى 2006 .

13- كمال الدين دهراوي:" مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية "كلية التجارة . جامعة الإسكندرية الطبقة الثانية 2002. 2003 الدار الجامعية.

14- كمال الدين مصطفى الدهداوي , سمير كامل "نظم المعلومات المحاسبية"كلية التجارة . بيروت 2002.

15- محمد التهامي طوهر ومسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2003 .

16- محمد حسين علي حسين:" نظم المعلومات المحاسبية , الإطار الفكري والنظم التطبيقية للنظام اليدوي" تحليل وتصميم النظم - كلية التجارة – جامعة الإسكندرية .2002, 2003 .الدار الجامعية .

17- محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصير علي المراجعة الخارجية لمفاهيم الاساسية واليات التطبيق وفق للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية الدار الجامعية الاسكندرية 2002.

18- محمد عباس بدوي . عبد الوهاب نصر على" المحاسبة المالية مدخل نظم المعلومات (جزء1) " المكتب الجامعي الحديث .

19- محمد عباس بدوي وعبد الله عبد العظيم هلال"مدخل في المحاسبة المالية لنظام المعلومات."دار الجامعة الجديدة للنشر.الازاريطة . الإسكندرية. 16 .

20- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع، عمان،ط1، 2009.

21- مركز ابوظبي للحوكمة " أساسيات الحوكمة : مصطلح ومفاهيم" سلسلة النشرات التثقيفية لمركز ابوظبي للحوكمة. الإمارات العربية المتحدة .

22- مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ضل البيئة الالكترونية و اقتصاد المعرفة.

23- يوحد محمود جربوع مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق دار الوراق للنشر والاردن الطبعة الاولى 2007.

II.المذكرات:

24- شنداخ غزالي قاسم " دور الحوكمة في تفعيل الحوكمة على االدارة الأرباح في المؤسسة" رسالة ماجستير، جامعة سطيف، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

25- عجيلة حنان " فعلية المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية" مذكرة لنيل شهادة ماجيستير في علوم التيسير.تخصص أنظمة المعلومات – جامعة قاصدي مرباح- ورقلة 2012. 2013 .

26- ماجد إسماعيل أبو جمانة" اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، بحث للحصول على الماجستير في المحاسبة والتمويل- الجامعة الإسلامية- كلية التجارة – قسم محاسبة

III.الجرائد والمجلات:

27- الجريدة الرسمية لجمهورية الجزائرية القانون رقم 05/80 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1420 الموافق 1980/03/01 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة العدد 10 .

28- صادق راشد الشمري " الحوكمة دليل للإصلاح المالي والمؤسسي" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد السابع عشر 2008.

29- يحياوي الهامل، بوحديد ليلى " الحوكمة ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية.العدد5. جامعة باتنة 2004 .

30- زينب غزالي (2016) "دور نظام المعلومات المحاسبي في تكامل النظم الإدارية" العراق مجلة كلية الرافدين العدد 26.

31- عبد الناصر عاشوري " تحليل العلاقة بين حوكمة الشركات وتكنولوجيا المعلومات" فلسطين – مجلة الدراسات المالية والمحاسبية العدد8.

VI.الملتقيات:

32- بلعادي عمار ، جاوجدو رضا:" دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح.الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسات" جامعة أم البواقي 7. 8 ديسمبر 2010.

33- بن الطاهر حسين, بوطلاعة محمد : " دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح والقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي " . الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري . كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير . جامعة محمد خيضر بسكرة يومي 06. 07. 2012 .

34- بن عمارة نوال، صيفي حسينة " إدارة خلق القيمة" ملتقى حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة.25 / 26 نوفمبر 2013 .

35- بوقرة رابح " الحوكمة المفهوم والأهمية " الملتقى الدولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي ولإداري –كلية العلوم الاقتصادية و التجارية – جامعة محمد خيضر بسكرة 6 . 7 ماي 2012 .

36- جاوجدو رضا، مايو عبد الله " تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمنهج المحاسبي السليم متطلبات ضرورية لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية" الملتقى الدولي حول الحوكمة والمحاسبية للمؤسسة واقع ورهانات وآفاق ، كلية العلم الاقتصادية والتسيير والتجارية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي 2010.

37- حساني رقية وآخرون" آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. جامعة محمد خيضر بسكرة- يومي 06. 07 ماي 2012 .

38- حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد: " واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها" الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة ، واقع ورهانات وآفاق ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي.2010 .

39- العربي بن حورة آمال" مساهمة التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية" الملتقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الإستثمار بالمؤسسات الجزائرية" جامعة يحي فارس- المدية يوم 2017/10/30 .

40- عزاوي اعمر " دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية" ملتقى علمي حول آليات حوكمة المؤسسات- جامعة قاصدي مرباح ورقلة 25. 26 نوفمبر 2013 .

41- عمر شريف بن زروق زكية " علاقة الحوكمة بعملية الإفصاح والشفافية في ظل المعايير الدولية للمحاسبية" الملتقى الدولي الثاني بعنوان الحوكمة المحاسبية للمؤسسة . جامعة العربي بن مهيدي . أم البواقي مكية العلوم أتصادية والتجارية وعلوم التسيير يومي 07 / 08 ديسمبر 2010 .

42- عمورة جمال ضرورة اصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وتكييفها مع المعايير الدولية لمراجعة الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير.

43- محمد ياسين غادر " محددات الحوكمة ومعاييرها " المؤتمر العلمي الدولي حول عولمة الإدارة في عصر المعرفة (15 ، 17 ديسمبر 2012) جامعة طرابلس. لبنان 2012 .

44- الياس بن الساي ، خيرة الصغيرة "آليات الحوكمة ودورها في الحد من التأثيرات السلبية لعدم تماثل المعلومات" لملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسة.ورقلة الجزائر 25،26 نوفمبر 2013 .

V.المراجع بالأجنبية:

45- Mecheline frédrich et autres compalite et autres manuel et application 2008-2009 .

46- Ho word f steteler audit principes et methodes général edition aubli union paris 1976 .

الملاحق

الملحق رقم 01: استمارة الاستبانة





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس المدية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استمارة استبيان

تحية طيبة وبعد :

يسر الطالبان أن يضعا الاستبيان بين أيديكم بهدف الحصول على المعلومات المتعلقة بالجانب الميداني لنيل شهادة الماستر والذي يحمل عنوان :

"دور التدقيق الخارجي في تقييم حوكمة نظام المعلومات المحاسبي عن وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولاية المدية"

لذا نرجو منكم الإجابة على الاستبيان بكل دقة وموضوعية مع تقديم توصيات بخصوص البحث ، ونؤكد لكم حرصنا على السرية التامة للمعلومات المقدمة من طرفكم وإنها لا تستخدم إلا للبحث العلمي .

وفي الأخير تقبلوا منا الاحترام والتقدير

الطالبين :

- علال فيصل
- بن سعد محمد

- **المحور الأول : البيانات الأولية**

ضع العلامة (X) في الخانة المناسبة :

1- الجنس : ذكر ☐ ☐

2- العمر : اقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى اقل من 40 سنة ☐

من 40 إلى اقل من 50 سنة ☐ 51 سنة فأكثر ☐

3- المؤهل العلمي : ليسانس ☐ ماجستير ☐

ماستر ☐ دكتوراه ☐

4- طبيعة المنصب : خبير محاسبي ☐ محافظ حسابات ☐

5- سنوات الخبرة : اقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐

من 10 إلى اقل من 15 سنة ☐ من 15 فأكثر ☐

الفقرات	نعم	لا	محايد
التحقق من صحة البيانات المالية التقارير المالية المقدمة إلى الأطراف الأخرى ذات الصلة بالمؤسسة في اتخاذ القرارات			
التأكد من صحة البيانات الواردة إلى المؤسسة			
التأكد من تميز مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بالدقة وإعدادها في الوقت المناسب			
يتأكد المدقق الخارجي من مدى تمثيل القوائم المالية للمركز العالي للمؤسسة المعينة			
تأكد المدقق الخارجي من تطبيق جميع المعايير التي جاء بها النظام المحاسبي المالي			
يقوم المدقق الخارجي بإبداء الرأي العين المحايد كما كانت السياسات التي تتبعها الإدارة تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها			
يتأكد المدقق الخارجي من مدى اعتماد المؤسسة محل المراقبة على المعايير المحاسبية للإفصاح			
العمل على فحص وتقسيم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي يتبعها النظام المحاسبي للمؤسسة			
التأكد من تمتع القائمين على النظام المعلومات المحاسبي بالمستوى العلمي والكفاءة العلمية المطلوبة			
التأكد من تمتع على نظام المعلومات المحاسبي بالمستوى العلمي والكفاءة المهنية اللازمة			
يتأكد المراجع الخارجي من مدى سعي المؤسسة محل المراقبة من مواكبة مختلف التطورات التكنولوجية من أجهزة وبرامج			
يتأكد من قيام المؤسسة محل التدقيق بإجراء دورات تدريبية لموظفيها			
التأكد من أن المعلومات مناسبة لإدارة المؤسسة في ممارسة مهامها في التدقيق والرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات			

الملحق رقم 02: نتائج الاستبيان

sexe

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	hom	31	77,5	77,5	77,5
	fem	9	22,5	22,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

age

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	moin 30 ans	14	35,0	35,0	35,0
	30-39	2	5,0	5,0	40,0
	40-49	11	27,5	27,5	67,5
	50 et plus	13	32,5	32,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

niv

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	LIENCE	14	35,0	35,0	35,0
	MASTER	21	52,5	52,5	87,5
	etud sup	5	12,5	12,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

fonct

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	exper	17	42,5	42,5	42,5
	comtab	23	57,5	57,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		C
N		40
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	1,8000
	Ecart-type	,25708
Différences les plus extrêmes	Absolue	,114
	Positive	,114
	Négative	-,077
Z de Kolmogorov-Smirnov		,719
Signification asymptotique (bilatérale)		,680

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
a1	14,755	39	,000	2,10000	1,8121	2,3879
a2	13,863	39	,000	1,67500	1,4306	1,9194
a3	15,492	39	,000	2,00000	1,7389	2,2611
a4	19,030	39	,000	1,62500	1,4523	1,7977
a5	19,030	39	,000	1,62500	1,4523	1,7977
a6	18,619	39	,000	2,00000	1,7827	2,2173
A	34,756	39	,000	1,83750	1,7306	1,9444

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
b1	17,016	39	,000	1,77500	1,5640	1,9860
b2	15,653	39	,000	1,70000	1,4803	1,9197
b3	16,147	39	,000	1,90000	1,6620	2,1380
b4	16,209	39	,000	1,82500	1,5973	2,0527
b5	15,064	39	,000	1,60000	1,3852	1,8148
b6	13,291	39	,000	1,67500	1,4201	1,9299
b7	15,448	39	,000	1,90000	1,6512	2,1488
B	32,133	39	,000	1,76786	1,6566	1,8791

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,124[a]	,015	-,011	,34979

a. Valeurs prédites : (constantes), A