

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

متطلبات فاعلية التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
دراسة حالة شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز - جيجل -

مذكرة مقدمة إكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة و جباية معمقة

إشراف الأستاذ:

د. فيصل قميحة

إعداد الطالبتين:

✓ مروة شتوان

✓ نجاة بلحنوف

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "ب"	د. عبد الرزاق لعريوي
مشرفا و مقررا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "أ"	د. فيصل قميحة
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "ب"	د. علي عليوة

2022 - 2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

متطلبات فاعلية التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
دراسة حالة شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز - جيجل -

مذكرة مقدمة إكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة و جباية معمقة

إشراف الأستاذ:

د. فيصل قميحة

إعداد الطالبتين:

✓ مروة شتوان

✓ نجاة بلحنوف

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "ب"	د. عبد الرزاق لعريوي
مشرفا و مقررا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "أ"	د. فيصل قميحة
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر "ب"	د. علي عليوة

2022 - 2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Handwritten Arabic calligraphy in black ink on a light green background. The text is written in a highly stylized, cursive script (likely Thuluth or similar). The words are arranged in a single line, starting with a large, decorative initial 'B' (Bismillah). The calligraphy includes various diacritical marks (dots and lines) and flourishes, particularly around the initial and the end of the phrase. The overall style is elegant and artistic.

الشكر والتقدير

الحمد لله الذي وفقنا ويسر سبيلنا وأنار دربنا لإتمام هذا العمل ...

ولم نكن لنصله لولا فضل الله علينا ...

فألف حمد وشكر يا رب ...

أتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ الفاضل **فيصل قميحة** الذي تكرم بقبول الاشراف على هذه
المذكرة، وعلى كل المساعدات التي قدمها لنا أثناء إنجاز هذا العمل ...

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى السيد **بوجدير المختار** رئيس مصلحة قسم المالية
والمحاسبة بشركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل، الذي فتح لنا باب الدخول إلى الشركة
ولم يبخل علينا بالتوجيهات اللازمة ...

ولا يفوتني أيضا أن أتوجه بالشكر الجزيل و أسمى عبارات الشكر والتقدير والاحترام إلى
السيد **بوشمة عبد الفتاح** رئيس بقسم المالية والمحاسبة في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء
والغاز بجيجل، على وقته الثمين الذي أمدنا به رغم انشغالاته وضيق وقته، إلا أنه ساعدنا بأتم
معنى الكلمة، وكذلك على المعلومات والإرشادات القيمة المقدمة من طرفه ودعمه المتواصل لنا،
جزاه الله خيرا...

دون أن ننسى السيد **لبيض بدر الدين** " رئيس مصلحة بقسم الموارد البشرية على جل
المعلومات المقدمة من طرفه ...

وفي الأخير نتقدم بالشكر الجزيل لكل الموظفين داخل الشركة على حسن الاستقبال والتعامل
وخاصة عمال قسم المالية والمحاسبة ...

مروة ونجاة

إهداء

2022

قبل كل شيء نحمد الله عز وجل الذي خلقنا وأنعمنا بنعمة العقل... فوفقنا لبلوغ هذه الدرجة... وإتمام هذا العمل المتواضع...

أهدي ثمرة جهدي إلى الوالدين الكريمين "أمي" و "أبي" أطال الله في عمرهما "ربي يحفظهم"...

إلى كل "أخواتي" و "إخوتي" وفقهم الله في حياتهم...

إلى كل "فراميج" العائلة ربي يحفظهم...

إلى كل العائلة الكبيرة أنار الله درب كل أحد فيها...

إلى من ساعدني ووقف إلى جانبي في إتمام هذا العمل... شريك حياتي بإذن الله "نصر الدين"

سهل الله لنا أمورنا... ووفقنا في حياتنا... وجمع بيننا...

إلى من شاركتني هذا العمل بكل ما فيه صديقتي "نجاة" وفقها الله في حياتها...

إلى صديقاتي أنار الله دربهن "هدى، زينب، سمية، إيمان، لمياء، رانية، سارة، سليمة"...

إلى كل طلبة "محاسبة وجباية معمقة دفعة 2022"

إلى كل من دعمني لإكمال مشواري التعليمي وكان له الفضل في وصولي إلى هنا...

إلى كل هؤلاء أهدي عملي...

مرورة





إهداء

إلى كل من نطق بكلمة التوحيد لسانه وصدقها قلبه، إلى كل من صلى على خير البرية محمد عليه الصلاة والسلام.

إلى من كلل العرق جبينه وشققت الايام يديه إلى من علمني الصبر والعزيمة والإصرار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى رمز العطاء والتضحية "**أبي الغالي**" حفظك الله ورعاك.

إلى التي سهرت على راحتي ونذرت عمرها في أداء رسالة صنعتها من أوراق الصبر وطرزتها في ظلام الدهر على سراج الأمل بلا فتور أو كلل إلى أعظم امرأة في الكون "**أمي الغالية**" حفظك الله واطال عمرك وألبسك ثوب الصحة والعافية.

إلى من أحس بالسعادة بينهم، ولا معنى لحياتي بدونهم إلى من تقاسمت معهم حلو الحياة ومرها إلى "**إخوتي وأخواتي وزوجاتهم**" كل باسمه حفظكم الله.

إلى "**كتاكت**" العائلة الحلويين كل باسمه حفظكم الله ورعاكم.

إلى من جعله الله سنداً لي لأكمل حياتي معه "**فؤاد**" وعائلته كل باسمه حفظكم الله.

إلى صديقاتي ورفيقات دربي "**مريم، لمياء، رانية، سمية، فيروز، سارة، سليمة**".

إلى من رافقتني في إنجاز هذا العمل "**مروة**" حفظها الله.

إلى كل طالبة سنة الثانية ماستر دفعة 2022 تخصص محاسبة وجباية معمقة.

إلى كل من ذكرهم قلبي.....ونسيتهم قلبي.

" نجاة "

2022



فهرس المحتويات

الفهرس	
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
V	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والتدقيق الداخلي	
09	تمهيد
10	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق
10	المطلب الأول: نشأة التدقيق
11	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق
16	المطلب الثالث: أنواع التدقيق
20	المطلب الثالث: المعايير المتعارف عليها للتدقيق
21	المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الداخلي
21	المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي
23	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي
26	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي
29	المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي
31	المبحث الثالث: مسار عملية التدقيق الداخلي
31	المطلب الأول: مرحلة التحضير والتخطيط لعملية التدقيق الداخلي
32	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

37	المطلب الثالث: التنفيذ الميداني لعملية التدقيق الداخلي
37	المطلب الرابع: مرحلة إعداد التقرير
41	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات ودورها في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي
43	تمهيد
44	المبحث الأول: الإطار النظري لتكنولوجيا المعلومات
44	المطلب الأول: التطور التاريخي لتكنولوجيا المعلومات
45	المطلب الثاني: مفهوم تكنولوجيا المعلومات
51	المطلب الثالث: مكونات تكنولوجيا المعلومات
52	المطلب الرابع: مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات
54	المبحث الثاني: دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي
54	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
58	المطلب الثاني: أساليب التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
61	المطلب الثالث: برامج التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
64	المبحث الثالث: مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه
64	المطلب الأول: مجالات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
65	المطلب الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات
67	المطلب الثالث: المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي
68	المطلب الرابع: متطلبات الحد من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق الداخلي
70	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
72	تمهيد
73	المبحث الأول: البطاقة الفنية لشركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
73	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
75	المطلب الثاني: مهام وأهداف شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
75	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

77	المطلب الرابع: تقديم قسم المالية والمحاسبة
80	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
80	المطلب الأول: الشروط المتوفرة في المدقق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
80	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
82	المطلب الثالث: خطوات التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
83	المبحث الثالث: تطبيق التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات على أرض الواقع في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
84	المطلب الأول: نظام CRMS
86	المطلب الثاني: نظام GOOD PAYER
88	المطلب الثالث: نظام NOVA
90	المطلب الرابع: نظام HISSAB
99	خلاصة الفصل
101	الخاتمة
104	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
11	التطور التاريخي للتدقيق	01
13	الفرق بين المحاسبة والتدقيق	02
16	مراحل تطور أهداف التدقيق	03
18	الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي	04



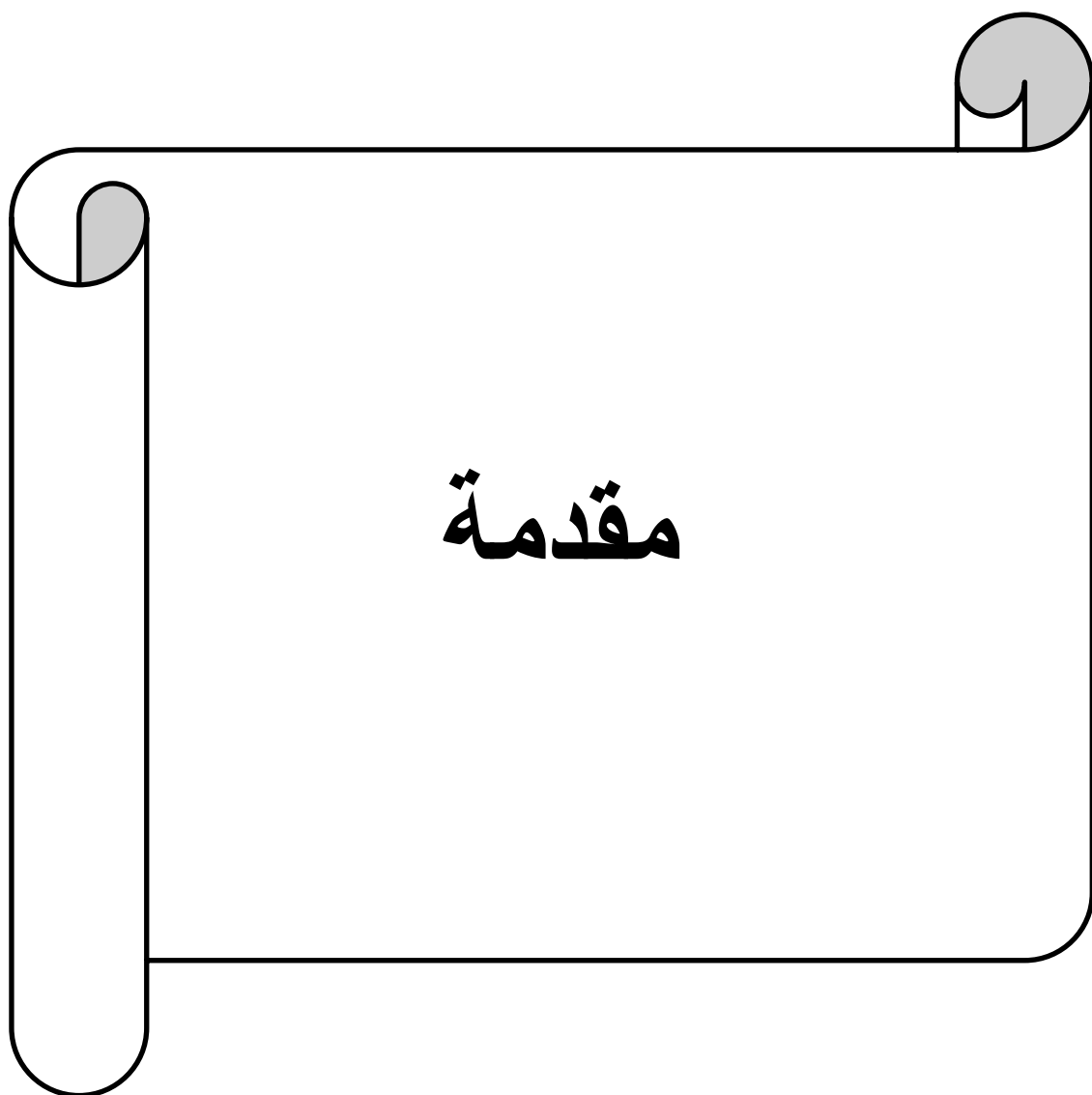
قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أنواع التدقيق	19
02	أنواع التدقيق الداخلي	28
03	مكونات الرقابة الداخلية	35
04	مكونات تكنولوجيا المعلومات	52
05	الهيكل التنظيمي لمديرية الكهرباء والغاز بجيجل	76
06	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	79
07	أنواع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل	81
08	المعالجة من خلال نظام CRMS	85
09	المعالجة من خلال نظام GOOD PAYER	87
10	المعالجة من خلال نظام NOVA	89
11	المعالجة من خلال نظام المحاسبة العامة	92
12	المعالجة من خلال نظام المحاسبة التحليلية	93
13	المعالجة من خلال نظام تسيير الاستثمارات	95
14	المعالجة من خلال نظام تسديد مستحقات الموردين	96



قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	الشكل العام لنظام CRMS
02	فاتورة استهلاكات الزبائن (مخرجات CRMS)
03	فاتورة استهلاكات الزبائن (مخرجات CRMS)
04	الشكل العام لنظام GOOD PAYER
05	جدول إرسال (مخرجات نظام GOOD PAYER)
06	الشكل العام لنظام NOVA
07	اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر جانفي 2022 للأعوان المتقاعدين (مخرجات نظام NOVA)
08	الشكل العام لنظام HISSAB
09	الكتاب الكبير (مخرجات نظام المحاسبة العامة)
10	ميزان المراجعة (مخرجات المحاسبة التحليلية)
11	برنامج الاستثمار (مخرجات نظام تسيير الاستثمارات)



مقدمة

مقدمة:

لقد شاهدت الاقتصاديات العالمية في الآونة الأخيرة حالة من التشابك والتطور الهائل في التقنية وتأثير المنافسة إلى جانب استعمال أدوات مالية جديدة أكثر تعقيدا وهذا ما أدى إلى ظهور جهات مختصة لوضع المعايير وإدخال تغييرات وتحسينات في نوعية المعلومات، لتقديم معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها.

يلعب التدقيق دورا هاما في الحياة الاقتصادية فهو من المواضيع التي طرحت في جميع أنحاء العالم عن وظيفة التدقيق وأهميتها. ويعتبر تقرير المدقق نهاية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة فهو يعطي ملخصا كاملا لمحتوى المعلومات التي تؤكد نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة ويتوقف شكل التقرير على القدرة على التعبير عن النشاط والنتائج التي تحققت خلال هذه الفترة ، أي أن عملية تدقيق الحسابات تتمثل في إبداء الرأي الفني الحيادي عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة وصحيحة وعادلة عن المركز المالي للمنشأة محل التدقيق، كما تظهر أي حالة غش أو مخالفة عند القيام بمهمة التدقيق الموضوعي.

يعتبر التدقيق الداخلي أحد وظائف القيادة في المؤسسات الاقتصادية من خلال تقييمه الدائم والمحايد لمختلف الأنشطة، وكذا دوره الاستشاري في تحسين العمليات، حيث لقي اهتماما كثيرا من طرف المنظمات الدولية، خاصة بعد إنشاء معهد المدققين الداخليين IIA عام 1491م، الذي عمل على إصدار مجموعة من المعايير تنظم مهنة التدقيق، وتوسيع مهامه حيث أصبحت جميع أنشطته المستحدثة ذات قيمة اقتصادية، وتخدم جميع الأطراف بالشركة بما يساهم في تحقيق قيمة مضافة لها.

في ظل التغيرات المتواصلة التي تعرفها مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات نتيجة ارتباطها الوثيق ببيئة الأعمال المتغيرة أصبحت تعكس التطورات المتسارعة في مختلف محدداتها، لاسيما تكنولوجيا المعلومات التي تعرف وتيرة تقدم وتطور مرتفعة، هذه الأخيرة التي فرضت على المؤسسات الاقتصادية ضرورة مواكبة وسائل التسيير الحديثة التي تفرزها هذه التكنولوجيا، على غرار البرمجيات والأنظمة المحاسبية الإلكترونية.

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الأقسام التي تتطلب استخدام تكنولوجيا المعلومات والتفاعل مع البيانات ومعلومات المنشأة والحفاظ على أمن وسلامة المعلومات المهمة والحساسة للشركة وإعطاء الميزة التنافسية لها. فاستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي سواء في التخطيط، تجميع المعلومات، معالجتها وتخزينها أو الرقابة أو توثيق أعمال التدقيق لم يغير من جوهر عملية المدقق كفهمة للمكونات المادية للحاسب، البرامج الجاهزة، نظام المعالجة الإلكترونية بالقدرة الذي يمكنه من التخطيط لعملية التدقيق وتنفيذها.

1. إشكالية الدراسة:

نظرا لانتشار استخدام التقنيات الالكترونية والبرامج المعلوماتية في عملية التدقيق الداخلي والتطور الكبير في معظم القطاعات الاقتصادية المختلفة، وما ترتب عن ذلك من حاجة مدققي الحسابات إلى تقديم خدماتهم في أعلى مستوى من الجودة، جاءت الحاجة إلى هذه الدراسة للإجابة عن التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات على كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على التساؤل الرئيسي يتطلب الأمر الإجابة على جملة من الأسئلة الفرعية والتمثلة أساسا في:

- ❖ ما هو التدقيق، التدقيق الداخلي، تكنولوجيا المعلومات؟
- ❖ ما هو مسار التدقيق الداخلي في المؤسسة؟
- ❖ ما هي مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه؟
- ❖ ما هو واقع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل؟
- ❖ كيف تؤثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز؟

2. فرضيات الدراسة:

لمعالجة التساؤل الرئيسي وللإجابة على مختلف الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- ❖ يمكن لتكنولوجيا المعلومات أن تقلص من التكاليف والجهد المبذول في عملية التدقيق الداخلي بشكل كبير.
- ❖ تساعد تكنولوجيا المعلومات المدقق الداخلي في عملية التأكد من صحة دفاتر وسجلات المنشأة.
- ❖ يعاني التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية مجموعة من الصعوبات والعراقيل التي تؤثر سلبا على الاداء المتميز لهذه المهنة.
- ❖ للمؤسسة بنية تحتية تكنولوجية من حيث جميع الأبعاد والعناصر، حيث تقوم على استخدام أجهزة وشبكات الحاسوب من أجل توفير المعلومات المطلوبة في التدقيق واستخدامها كأداة فيها.

3. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذا البحث في المكانة التي أصبحت تحظى بها تكنولوجيا المعلومات فقد عرفت هذه الأخيرة تطورا هائلا وأصبحت تستخدم في مختلف الميادين والمهن من بينها مهنة تدقيق الحسابات، مما أدى إلى خلق تحديات للمدقق الداخلي في كيفية التعامل مع استخدامات الحاسوب والدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في الرفع من كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي، وعليه جاءت هذه الدراسة لمعالجة كيف تأثر تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟

4. أهداف الدراسة:

- ❖ عرض الإطار النظري للتدقيق، التدقيق الداخلي، تكنولوجيا المعلومات.
- ❖ تسليط الضوء على مهنة تدقيق الحسابات.
- ❖ إبراز الدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تحسين تسيير المؤسسات الاقتصادية من خلال مهمة المدقق الداخلي.
- ❖ معرفة واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات الاقتصادية ومدى تأثيرها على التدقيق الداخلي.

5. أسباب اختيار الموضوع:

- ❖ أسباب ذاتية:
 - الفضول العلمي والرغبة في تحليل هذا الموضوع من الناحية النظرية والتطبيقية.
 - ارتباط موضوع الدراسة مع التخصص الجامعي دراسات محاسبية وجباية معمقة .
 - تقديم مرجع علمي يستفيد منه المتخصصين في هذا المجال.
- ❖ أسباب موضوعية:
 - تزايد حاجة المؤسسة للتدقيق الداخلي قصد تحقيق الفعالية.
 - تشجيع البحث في مجال التدقيق الداخلي وإبراز أهميته بالنسبة لمتخذي القرار داخل وخارج المؤسسة.
 - تبيان الضعف الذي يعيشه التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة الاقتصادية.

6. حدود الدراسة:

- ❖ الحدود المكانية: تمت الدراسة في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل.
- ❖ الحدود الزمانية: أجريت الدراسة الميدانية خلال الفترة الممتدة من 2022/02/21 إلى غاية 2022/06/15.

7. المنهج المتبع والأدوات المستعملة:

بهدف معالجة موضوع الدراسة تم الاعتماد على مزيج من المناهج والمتمثلة في المنهج الوصفي التحليلي للجانب النظري وذلك بالرجوع إلى المصادر والمعلومات الثانوية من كتب ومجلات ومؤتمرات بالإضافة إلى شبكة الأنترنت. وعلى منهج دراسة حالة من خلال دراسة تطبيقية قصد إسقاط الدراسة النظرية على أرض الواقع في المؤسسة الاقتصادية بالاعتماد على المقابلة.

8. هيكل الدراسة:

قصد الإجابة عن الإشكالية المطروحة، تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول فصلين نظريين وآخر تطبيقي بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة حيث تم تخصيص:

❖ الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والتدقيق الداخلي

ينحصر هذا الفصل في ثلاث مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار النظري للتدقيق بصفة عامة، نشأة التدقيق، مفهومه، أنواعه، والمعايير المتعارف عليها بالنسبة له. أما المبحث الثاني فتضمن الإطار النظري للتدقيق الداخلي بشكل خاص، نشأته، مفهومه، أنواعه، ومعاييره. المبحث الثالث تناولنا فيه الجانب العملي لعملية التدقيق أي خطوات المدقق الداخلي من تخطيط، تنفيذ ميداني، وإعداد التقرير النهائي.

❖ الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات ودورها في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي

تضمن هذا الفصل ثلاث مباحث، المبحث الأول تعرفنا على المتغير الثاني في بحثنا ألا وهو تكنولوجيا المعلومات، التطور التاريخي لتكنولوجيا المعلومات، مفهومها، مكوناتها، ومجالاتها. المبحث الثاني تحت عنوان دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي، مفهوم التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات، أساليبه، برامجه. أما المبحث الثالث فكان بعنوان مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه بالإضافة إلى طرق الحد من هذه المخاطر.

❖ الفصل الثالث: دراسة حالة شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

في الفصل الثالث قمنا بدراسة تطبيقية لمؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، تناولنا في المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل، أما المبحث الثالث فتناولنا فيه كيفية تطبيق التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات على أرض الواقع في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل.

9. الدراسات السابقة:

❖ دراسة محمود يحي زقوت، تحت عنوان "مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة(دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة)"، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، تخصص: محاسبة وتمويل، غزة، 2016. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق.

وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

• أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات.

• قدرة تكنولوجيا المعلومات على تقييم نتائج أعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية مما يساهم في تحسين جودة التدقيق.

• الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق.

❖ دراسة كنزة براهيم، بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة"، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة مالية، 2013-2014. هدفت هذه الدراسة إلى تبين دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات والتعرف على مختلف أدوار التدقيق الداخلي وتوجيهاته الحديثة التي تسمح بتحديد كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.

وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

• يساعد التدقيق الداخلي على تحقيق أهداف الشركة من خلال إيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.

• يضمن التدقيق الداخلي دقة وصحة البيانات المالية والمحاسبية.

• تقوم حوكمة الشركات على مجموعة من المبادئ التي تساعد على ترشيد إدارة الشركات ومساعدتها بالتطبيق السليم للحوكمة.

• تهدف حوكمة الشركات لتطوير الأداء، تحقيق العدالة، المساواة، المصداقية، الإفصاح والشفافية في مختلف المعلومات المالية والمحاسبية التي تصدر عن الشركة.

❖ دراسة أحمد زهير محمد مرعي، تحت عنوان " التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن دراسة ميدانية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، جامعة الزرقاء، كلية الدراسات العليا، تخصص: المحاسبة، الأردن، 2014-2015. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن.

وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- استخدام التدقيق الإلكتروني له أثر على جودة عملية التدقيق لما يمتاز بها من دقة في إخراج البيانات وتبويبها.
- يمارس المدققون عملية التدقيق الإلكتروني بكل فاعلية .
- مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن يقومون بتطبيق التدقيق الإلكتروني بدرجات مرتفعة.
- ❖ دراسة بروبة إلهام، بعنوان تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: مؤسسة صناعة الكوابل- بسكرة- ENICAB، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، 2014-2015. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية باعتبار تكنولوجيا المعلومات أصبحت تستخدم في كل المؤسسات بكل مكوناتها وهذا لما تحققه من سرعة ودقة في الأداء. وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:
- مكنت تكنولوجيا المعلومات المدقق بالاستفادة من إمكانيات تنفيذ هذه الأعمال بسرعة ودقة أكبر.
- تكنولوجيا المعلومات سهلت على المدقق عملية التحقق من صحة العمليات بتكلفة أقل من تكلفة الأداء اليدوي.
- ضرورة توفر لدى المدقق المحاسبي مهارات متخصصة وكفاءة عالية من خلال المعرفة العلمية والدورات التدريبية.
- وجود تكنولوجيا المعلومات مكنت المدقق من تعزيز أدلتهم بأدلة أكثر تفصيلا في شكل أقراص مرنة ومضغوطة وكدى أدلة مطبوعة.
- ❖ دراسة سفا حلو الرشيد، بوزيان رحمان جمال، بعنوان استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وأثره على تكوين وتأهيل مدقق الحسابات، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، العدد 02، 2019. هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تكنولوجيا المعلومات وكيفية استخدامها في التدقيق ومعرفة المؤهلات العلمية والعملية الضرورية لمدققي الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات. وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:
- تسمح تكنولوجيا المعلومات بالقضاء على حوافز الوقت في عالم المال، الأعمال، التجارة وغيرها، حيث أصبح بالإمكان عقد الصفقات خلال ثواني وفي أي وقت.
- لجمع أدلة إثبات كافية وذات جودة يجب توفر نظام رقابة داخلية قوي يؤمن أمن، صحة، اكتمال، مصداقية وسلامة المعلومات التي ينتجها النظام الإلكتروني.

- جودة عملية التدقيق ترتبط بدرجة اكتشاف المدقق للأخطاء والغش بأنواعها، فكلما زادت جودة التدقيق قل خطر التدقيق اتعدت عن الغش في اكتشاف الأخطاء مما يعطي الثقة اللازمة للمدقق في إبداء رأي فني محايد حول مدى صدق القوائم المالية المعدة إلكترونياً.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والتدقيق الداخلي

تمهيد

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

المبحث الثالث: مسار عملية التدقيق الداخلي

خلاصة الفصل

تمهيد:

التدقيق وظيفة تحظى بالاهتمام من طرف رجال الأعمال وملاك المشاريع الاستثمارية والتجارية والإدارة التابعة لها، وهي وظيفة يمكن أن يمارسها شخص من داخل المؤسسة حيث يقوم بعملية فحص للدفاتر والسجلات ومدى الالتزام بالمعايير المحاسبية خلال عملية التسجيلات، وفي هذه الحالة يسمى هذا التدقيق بالتدقيق الداخلي فهو يعتبر إحدى أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسة إذ تعتمد عليه الإدارة في التخفيف من المسؤولية الملقاة على الإدارة العليا.

وعلى إثر ذلك سيكون هذا الفصل بمثابة المدخل إلى التدقيق عموماً و التدقيق الداخلي خاصة، حيث سنتناول في الفصل الأول في مبحثيه الأول والثاني نشأة، مفهوم وأنواع التدقيق و التدقيق الداخلي، أهمية وأهداف بالإضافة إلى الخصائص والمعايير المتعارف عليها لكل منهما، أما المبحث الثالث فيتضمن مسار عملية التدقيق الداخلي من مرحلة التحضير والتخطيط ، تقييم نظام الرقابة الداخلية، والتنفيذ الميداني ومرحلة إعداد التقرير النهائي.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق

لقد مر مفهوم التدقيق بمراحل تطويرية واكبت تطور الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة كأداة مهمة تساعد الإدارة العليا في المنظمات للقيام بواجباتها على أكمل وجه حيث سنوضح ذلك فيما يلي:

المطلب الأول: نشأة التدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع.¹

كما نجد أنه قد تمت ممارسة مهنة التدقيق في العصر الإسلامي حيث أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه جعل مراسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاة وتدقيقها، وكان الغرض الرئيسي من هذه الوظيفة هو اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها. وقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية.²

وقد استخدم لفظ "Audire" اللاتيني للدلالة على التدقيق، ومن هذا اللفظ تم اشتقاق كلمة "Audit" لتعني التدقيق أو المراجعة أو الرقابة على الحسابات منذ عصر النهضة وحتى الوقت الحاضر.³

ومع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات، وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فإن الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو اكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغيير المهم الذي طرأ خلال الفترة و لغاية 1850م هو الاعتراف والرغبة بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحايّد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862م. الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدربين للقيام بهذه المهمة.⁴

وفيما يلي جدول يلخص مختلف مراحل تطور مهنة التدقيق:

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الطبعة الرابعة، الأردن، 2007، ص17.

² مراد سكاك، فارس هباش، دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي، الملتقى الدولي للأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة المالية، جامعة فرحات عباس سطيف، 20_21 أكتوبر 2009، ص7.

³ حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص1، 2.

⁴ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006، ص17.

جدول رقم 01: التطور التاريخي للتدقيق:

الفترة	الآمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل الميلاد إلى 1700 للميلاد	الملك، الامبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجال الدين	معاقبة السارق على اختلاس الاموال، حماية الأصول
من 1700 إلى 1850 ميلادي	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاقبة المختلسين، حماية الأصول
من 1850 إلى 1900 ميلادي	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة او قانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
من 1900 إلى 1940 ميلادي	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	تجنب الغش والاطفاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1940 إلى 1970 ميلادي	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على صدق وسلامة نظام القوائم المالية التاريخية
من 1970 إلى 1990 ميلادي	الحكومة، هيئات أخرى و المساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة
ابتداء من 1990 ميلادي إلى يومنا هذا	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير الحماية ضد الغش العالمي

Source: Lionnel colins, gérante valin, **audit et contrôle interne : aspect financiers, opération et stratégiques**, 4^{ème} édition, dalloze, paris, 1992, p 17.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق

عرف التدقيق تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت كبر حجم الشركات وتعقد النشاطات وتنوعها، مما يؤدي إلى صعوبة تسييرها نتيجة كثرة العمليات المنجزة وبالتالي زيادة احتمالية الوقوع في أخطاء ينتج عنها انحرافات وأحيانا يؤدي إلى الغش والتلاعب في الحسابات.

أولاً: تعريف التدقيق:

للتدقيق عدة تعاريف من بينها ما يلي:

- ✓ التدقيق بمعناه اللفظي "Audit" وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audire" ومعناه "يستمع" لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق.¹
 - ✓ التدقيق بمعناه الفني هو عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً. بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.²
 - ✓ أيضاً هو فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.³
 - ✓ وقد عرفه A Burpau et c. simon على أنه " مراقبة أنظمة الرقابة يقوم بالتحقق من مدى فعالية وكفاءة هذا النظام وكذا التحقق من مدى صحة ومطابقة المعلومات المقدمة.⁴
- وانطلاقاً من التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للتدقيق بانه:

"عبارة عن عملية فحص يقوم بها شخص محترف و مستقل للتأكد من مدى صحة ومطابقة المعلومات المقدمة من طرف المنشأة بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع "

¹ فيصل ديبان عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012_2013، ص 14.

² خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 1998، ص 7.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص 11.

⁴ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، 2006_2007، ص 7.

الفرق بين المحاسبة والتدقيق:

يجب التفريق بين المحاسبة والتدقيق حتى لا يكون هناك خلط حيث يكمن الفرق بينهما في النقاط الآتية:

جدول رقم 02: الفرق بين المحاسبة والتدقيق:

الرقم	المحاسبة	التدقيق
1	علم تجميع وتبويب وتلخيص وايصال المعلومات من خلال القوائم المالية.	علم تحليل وفحص انتقادي للسجلات والقوائم المالية.
2	تقوم بقياس الأحداث المالية في المنشأة من خلال إعداد قائمة الدخل وتوصيل الأوضاع المالية للأطراف المعنية	تقوم بفحص القياس المحاسبي والمعلومات المالية التي تم الإفصاح عنها حول نتيجة أعمال المنشأة
3	المحاسب موظف يتبع لإدارة المنشأة ويتقاضى أجره من الإدارة	بينما المدقق شخص محايد مستقل من خارج المنشأة يقوم بعمله مقابل أجر يحدد في العقد الموقع بينه وبين المنشأة
4	المحاسب ربما لا يكون لديه معلومات حول التدقيق وإجراءاته	بينما المدقق يجب أن يكون لديه معرفة بالمبادئ المحاسبية وطرقها
5	المحاسب غير ملزم بتقديم تقرير حول القوائم المالية التي تم إعدادها	بينما المدقق مطالب بتقديم تقرير يتضمن رأيه حول عدالة القوائم المالية وتمثيلها للوضع المالي الحقيقي للمنشأة
6	المحاسب موظف دائم في المنشأة يقوم بعمله بانتظام	بينما المدقق يعين كل سنة بعقد وليس دائم العمل في المنشأة

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص16.

ثانياً: خصائص التدقيق:

هناك العديد من الخصائص للتدقيق والتي من الممكن أن تكون ذات فائدة للمنشأة محل التدقيق أو الملاك وهي:¹

❖ يؤدي التدقيق إلى الالتزام من قبل المسجل في الدفاتر والمحاسبين في المنشأة، والحرص والالتزام في أداء عملهم.

¹ المرجع السابق، ص23.

- ❖ يقوم التدقيق باكتشاف الأخطاء والتلاعب الذي من الممكن أن يحدث من قبل الموظفين في المنشأة.
 - ❖ يمكن للمنشأة أن تحصل على القروض والسلف بسهولة إذا كانت حساباتها مدققة.
 - ❖ يمكن تحديد ضريبة الدخل على المنشأة بسهولة و بوضوح عند قيامها بتدقيق حساباتها.
 - ❖ عند بيع المنشأة يمكن تحديد ثمن شرائها بسهولة في حالة وجود سجلات و حسابات قد تم تدقيقها.
 - ❖ تساعد الحسابات المدققة في حالة نشوء الخلاف بين المنشأة و العاملين حول الأجور والرواتب.
 - ❖ في حالة تعرض المنشأة لخسائر نتيجة الكوارث(الحريق، الفيضانات ...) فإنه يسهل على شركة التأمين تحديد التعويضات عند وجود حسابات تم تدقيقها في المنشأة.
 - ❖ يسهل اكتشاف الضعف و الخلل في نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق ويتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينه.
 - ❖ التدقيق هو أفضل وسيلة للحكم على مدى التزام المنشأة بالاحتفاظ بالدفاتر و السجلات وفقا للمعايير المحاسبية الدولية والقوانين والتشريعات المعمول بها في دولة المنشأة.
 - ❖ يمكن للمنشأة أن تستفيد من خبرات المدقق الذي يقوم باستمرار بتدقيق الحسابات ويستطيع تقديم النصح والمشورة فيما يخص الخلل أو مواطن الضعف في النظام المحاسبي أو الإداري للمنشأة.
- ثالثا: أهمية التدقيق:**

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المنشأة وخارجها ولا يعتبر غاية بحد ذاتها، حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة ومن هذه الأطراف:¹

1. إدارة المنشأة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث أن اعتقاد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.
2. المستثمرون: يعتمد المستثمرون على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.

¹ لبنى بولهاوش، دور التدقيق الداخلي في حماية أصول المؤسسة دراسة حالة مؤسسة الكاتمية للفلين-جيجل-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي في علوم المالية و المحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقمة، 2019-2020، ص ص21،20.

3. البنوك التجارية والصناعية: تعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها.

4. الهيئات الحكومية واجهزة الدولة المختلفة ورجال الاقتصاد: تعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة منها: التخطيط والرقابة، فرض الضرائب، وتحديد الأسعار، تقدير الدخل القومي... الخ.

5. النقابات العالمية: تسعى النقابات العالمية أوضاع العمال في حين تسعى المؤسسات إلى التقليل قدر الإمكان من المصاريف والنقابات من أجل تحقيق أعلى الأرباح وحتى تتمكن النقابات من المطالبة بمكتسبات أكثر للعمال يجب أن تحقق هذه الشركات عائدا أعلى، أي أنها تستند على القوائم المالية لهذه المنشآت لذلك فهي بحاجة أن تطمئن إلى أن هذه القوائم المالية تعبر بعدالة وصف عن الوضع المالي للمنشآت.

6. الدائنون والموردين: إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعاملها ودائنيها، حيث يمكن أن يستعينوا برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي، كما أن درجة السيولة والربح تمثل أهمية قصوى بالنسبة لهم.

7. الملاك و المساهمين: بعد ظهور شركات المساهمة وانفصال الإدارة عن الملاك زادت أهمية التدقيق أكثر، لذلك كانت هناك رغبة مشتركة في الحصول على تأكيدات من طرف محايد بمصادقية القوائم المالية وهو المدقق.

ولقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) عند إصدار المعايير في عام 2002 م ان أهمية التدقيق (المصلحة العامة) تظهر على سبيل المثال في:

- ❖ يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة الى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال.
- ❖ يعمل المدراء الماليون التنفيذيون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات و يساهمون باستغلال موارد المؤسسات بكفاءة وفعالية.
- ❖ يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
- ❖ يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.

رابعاً: أهداف التدقيق:

أدى التطور في الشركات وفي أعمالها إلى التطور في أهداف التدقيق، ففي السابق عندما كانت شركات الأعمال صغيرة الحجم ونشاطها التجاري كان بسيطاً كان الهدف في ذلك الوقت هو اكتشاف الغش و السرقة التي تتم من قبل الموظفين على عكس الهدف من التدقيق بعد اتساع الشركات بحيث يمكننا تقسيم أهداف التدقيق إلى:

1. الأهداف التقليدية: وتتمثل في:¹

- ❖ التأكد من صحة ودقة البيانات المالية المثبتة في دفاتر وسجلات المنشأة.
- ❖ اكتشاف ما قد يكون بالدفاتر والسجلات من أخطاء وغش.
- ❖ تقليل فرص الأخطاء والغش عن زيارات المدقق للمشروعات.

2. الأهداف العصرية: وتتمثل في:²

- ❖ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافات وأسابيها.
- ❖ تقييم الأداء بالنسبة للوحدات الاقتصادية.
- ❖ تحقيق أقصى كفاية اقتصادية.
- ❖ تحقيق أقصى رفاهية لجميع أفراد المجتمع.

ويمكن توضيح تطور أهداف التدقيق في الجدول التالي:

الجدول رقم 03: مراحل تطور أهداف التدقيق:

الفترة	الهدف من التدقيق	مستوى التحقيق أو الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
ما قبل 1850 م	اكتشاف الغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهمة
ما بين 1850-1905	اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس	بعض الاختبارات، تفصيلي مبدئي	غير مهمة
ما بين 1905-1933	تحديد عدالة المركز المالي، اكتشاف الغش والأخطاء	فحص اختباري تفصيلي	درجة اهتمام بسيطة
1933-1940	تحديد عدالة المركز المالي، اكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	بداية الاهتمام
1940-1960	تحديد عدالة المركز المالي، اكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	اهتمام قوي وجوهري
1960 حتى الآن	مراقبة الخطط، تقييم نتائج الأعمال، تحقيق الرفاهية الاجتماعية وغيرها	اختباري	أهمية جوهرية للبدء بعملية التدقيق

المصدر: مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، أهمية المجتمع العربي للنشر، الطبعة الأولى، 2014م-1435هـ، ص 20.

¹ إيهاب نظمي، هاني العرب، تدقيق الحسابات الاطار النظري، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2012، ص 17.

² حسين القاضي، حسين دحود، مرجع سبق ذكره، ص 15.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق

يوجد أنواع مختلفة من التدقيق كل نوع ينظر للموضوع من زاوية مختلفة حيث نميز ما يلي:

أولاً: **التدقيق حسب الهدف**: ينقسم إلى:¹

1. **التدقيق المالي**: يتعلق هذا النوع من التدقيق بفحص أنظمة الرقابة في المشروع بالإضافة لفحص السجلات والمستندات من أجل الوصول إلى رأي مستقل ومحايد مبين مدى دلالة البيانات المالية المختلفة للمركز المالي وأعمال المشروع خلال تلك الفترة المالية التي خضعت فيها للتدقيق.

2. **التدقيق الإداري**: أي تدقيق الكفاءة الإنتاجية للإدارة، أي أن أموال المشروع يتم صرفها بشكل اقتصادي، بحيث يتم الحصول على أحسن وأفضل خدمة بأقل تكلفة ممكنة، ويتضمن هذا التدقيق أيضاً التأكد من مدى صحة الإجراءات الإدارية ومن الرقابة المالية عليها.

3. **تدقيق تحقق الأهداف**: ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى التعرف فيها إذا كان المشروع قد حقق الأهداف التي قام من أجلها.

4. **التدقيق القانوني**: ونعني به أن يقوم المدقق بالتأكد من أن المنشأة قد طبقت النصوص القانونية والأنظمة التي تشرعها الدولة وكذلك تقيد الشركة أو المشروع بأنظمتها الداخلية وعقد تأسيسه.

5. **التدقيق الاجتماعي**: هذا النوع يسعى للتأكد من أن المنشأة أو المشروع قد حقق الأهداف الخاصة والأهداف العامة، فمثلاً الشركة المساهمة تسعى لتحقيق الأرباح وفي نفس الوقت عليها مراعاة تحقيق الرفاهية الاجتماعية والصحية للمجتمع الذي تعمل به.

ثانياً: **من حيث النطاق**: حيث تنقسم إلى:²

1. **التدقيق الكامل**: في هذا النوع فإن المدقق يقوم بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التواصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، ففيه يقوم المدقق بمراجعة الحسابات 100%، لكن هذا كان عندما كانت المؤسسات التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد وقد تحول هذا إلى تدقيق كامل اختياري نتيجة للتطور الذي حدث في مجال الأعمال وما صاحبه من نشوء النشاطات الكبيرة وشركات المساهمة، أين أصبح المدقق يعتمد أسلوب العينة في عمليات التدقيق والذي يحدد من خلال درجة القوة أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة.

2. **التدقيق الجزئي**: يقتصر هنا عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها، كأن يعهد إليه لمراجعة النقدية فقط أو جرد المخازن.

¹ زهير عيسى، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، دار البداية، الطبعة الأولى، عمان، 2015، ص ص 21، 22.

² عبد الرحمان بابنات، ناصر وادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، 2008، ص ص 16، 17.

ثالثاً: من حيث التوقيت: ينقسم إلى:¹

1. **تدقيق نهائي:** وهو التدقيق الذي يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات الختامية والميزانية.

2. **تدقيق مستمر:** وهو التدقيق الذي يتم على مدار السنة المالية وغالبا ما يتم وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء تدقيق آخر بعد إقفال الحسابات للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد التقارير المالية النهائية.

رابعاً: من حيث الجهة التي تقوم به: وتنقسم إلى:²

1. **التدقيق الداخلي:** لا تعتمد المشروعات كبيرة الحجم على خدمات المدقق الخارجي بصورة نهائية ولذا تنشئ لديها قسما خاصا للتدقيق، يقوم بتدقيق جميع عمليات المشروع ودفاتره ومستنداته بواسطة موظفين تابعين له، والهدف من ذلك هو اكتشاف الأخطاء والغش ومعالجتها بالإضافة إلى رفع الكفاية الإنتاجية وكفاية الأداء ومحو الإسراف والتبذير.

2. **التدقيق الخارجي:** هو التدقيق الذي يقوم به جهة مستقلة عن المشروع لا تخضع لإشراف الإدارة، فأهداف التدقيق الخارجي تلتقي مع أهداف التدقيق الداخلي، وبذلك فإن التعاون الوثيق بين التدقيق الداخلي والخارجي يؤدي إلى ضمان تعبير القوائم المالية بشكل صحيح عن المركز المالي للمشروع ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل.

وسنوضح بعض أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي في الجدول

التالي:

¹ حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² مصطفى يوسف كافي، مرجع سبق ذكره، ص 40.

الجدول رقم 04: الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي:

الرقم	بيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	الهدف	1. تحقيق أعلى كفاية إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات. 2. التأكد من صحة المعلومات المقدمة للإدارة للاسترشاد بها في رسم الخطط واتخاذ القرارات وتنفيذه	إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.
2	علاقة القائم بعملية التدقيق بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة (تابع)	شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقل)
3	نطاق وحدود التدقيق	يحدد الإدارة نطاق عمل المدقق، كما أن طبيعة عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت وإمكانيات تساعده على تدقيق جميع عمليات المنشأة.	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة والمدقق الخارجي، والعرف السائد ومعايير التدقيق المتعارف عليها وما تنص عليه القوانين المنظمة للمهنة وغالبا ما يكون التدقيق الخارجي تفصيلي أو اختباري وفقا لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل التدقيق.
4	التوقيت المناسب للأداء	<ul style="list-style-type: none"> ▪ يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية ▪ اختيارية وفقا لحجم المنشأة 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ يتم الفحص مرة واحدة (نهائية) أو خلال فترة دورية طوال السنة المالية (مستمرة) ▪ قد يكون كامل أو جزئي ▪ إلزامية وفقا للقانون السائد
5	المستفيدين	إدارة المنشأة	قراءة التقارير المالية

المصدر: أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2005، ص 18.

خامسا: من حيث درجة الإلزام القانوني: وينقسم إلى:¹

1. **تدقيق إلزامي:** وهو التدقيق الذي يلزم القانون به وتتعرض الشركات والمنشآت للمخالفة والعقوبة إذا لم تقم به.

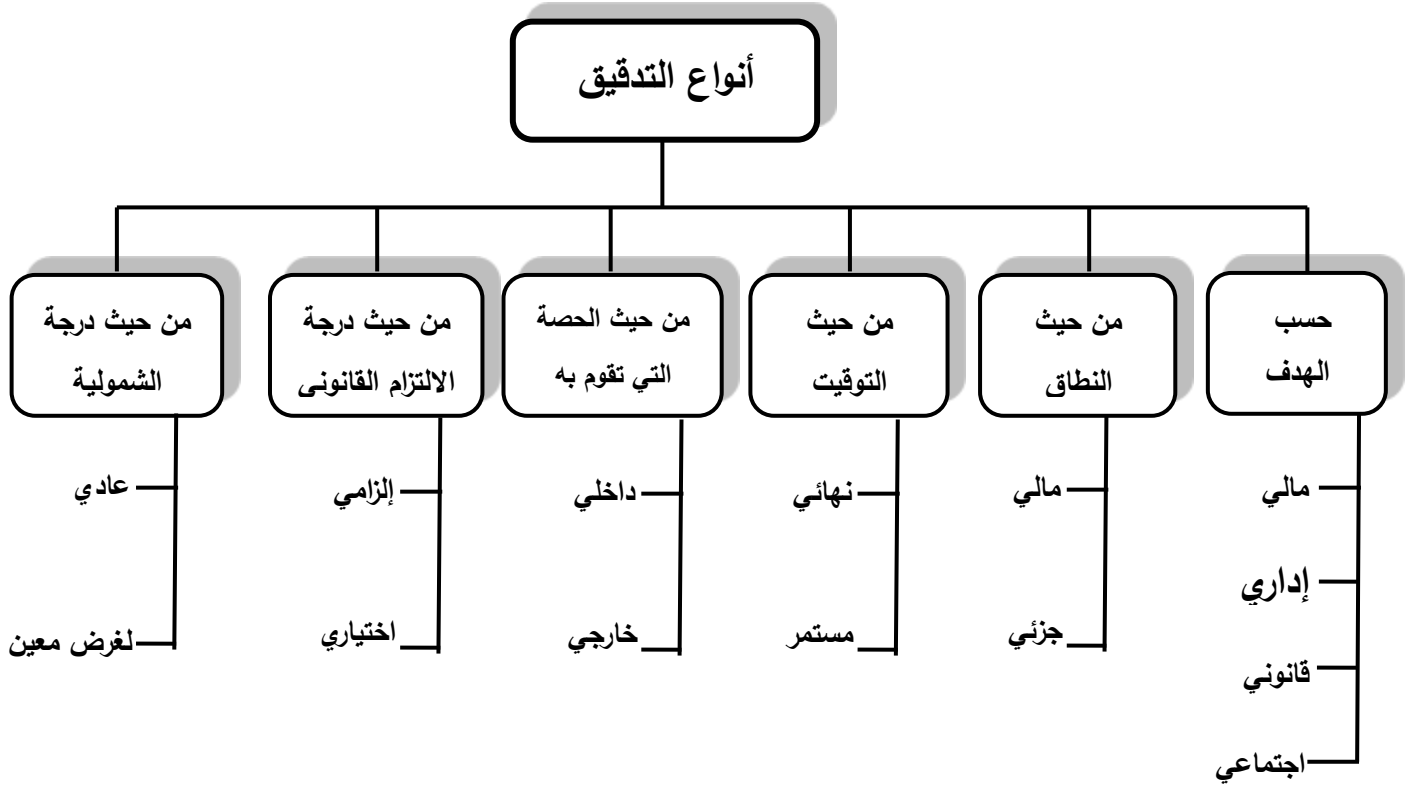
2. **تدقيق اختياري:** تدقيق لا يلزم به أي قانون يطلبه أصحاب المنشأة والذي قد يكون كاملا أو جزئيا.

¹ إيهاب نظمي، هاني العرب، مرجع سبق ذكره، ص 25.

سادسا: من حيث درجة الشمولية: وتنقسم إلى:¹

1. **التدقيق العادي:** أن يتأكد المدقق من مدى صحة القوائم المالية، ويبيدي رأيه الفني المحايد حول السلامة والصورة الصادقة التي تعكسها.
 2. **التدقيق لغرض معين:** ويكون هذا النوع من التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة يستهدفها الفحص، أما بالنسبة لمسؤولية المدقق فإنه لا يعتبر مسؤول إلا في التدقيق العادي، أما في حالة الفحص فهو مسؤول عن كل إهمال أو تقصير.
- وسنوضح أكثر أنواع التدقيق من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 01: أنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

¹ زينب زديرة، دور المدقق الخارجي في ظل حوكمة مؤسساتية فعالة للحد من استخدام الأساليب السلبية للمحاسبة الإبداعية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، قسم علوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، 2013-2014، ص 24.

المطلب الرابع: المعايير المتعارف عليها للتدقيق:

من أجل تطور أي مهنة لا بد من وجود معايير معينة من الأداء، ومهنة تدقيق الحسابات كغيرها من المهن لديها معايير هذه المعايير هي المقاييس أو القواعد التي يسترشد بها كل من له علاقة بمهنة التدقيق وهي مقسمة إلى ثلاث أقسام:

❖ المعايير العامة.

❖ معايير العمل الميداني.

❖ معايير إعداد التقرير.

أولاً: المعايير العامة: وتتعلق هذه المعايير بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة التدقيق وتتضمن المعايير التالية:¹

1. **التدريب والكفاءة (التأهيل العلمي والعملية):** إن التدريب اللازم لمهنة مدقق الحسابات الخارجي المستقل يشمل منهاجاً موسعاً تليه دراسة مهنية شاملة في المحاسبة والمواد المرتبطة بها. ويتطلب التدريب المهني الملائم مواصلة الدراسة والمداومة على الاطلاع على المجالات المهنية.

2. **الاستقلال (الحياد):** على مدقق الحسابات أن يلتزم دائماً باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي تمت إلى المهنة المنوطة به فعبارة. فعبارة (الاستقلال في التفكير) لها مغزاهما الخاص. وهذا الاستقلال هو في الأساس حالة فكرية، فعلى مدقق الحسابات أن يكون رأيه من خلال استقلاله في التفكير والعمل.

3. **العناية الواجبة (الحذر المهني المعقول):** على المدقق أن يبذل العناية الواجبة في عملية التدقيق وفي وضع التقرير النهائي وهذه العناية تتطلب مراجعة انتقادية لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يقوم به، والأحكام التي يقررها المساعدون، كما تتطلب عناية لازمة بأوراق عمل المدقق وحصوله على أدلة وقرائن الإثبات.

ثانياً: معايير العمل الميداني: تتعلق بإجراءات التدقيق الميداني وتنفيذها وتتمثل فيما يلي:²

1. **التخطيط والإشراف:** وهنا يفترض أن يكون التخطيط السديد العائد لمهمة التدقيق يوفر تنظيمًا صحيحًا في مكتب المدقق وبين موظفيه وذلك لضمان حسن سير العمل، وكلما زاد عدد الأفراد القائمين على عملية التدقيق كلما زادت الحاجة إلى دقة تحديد السلطات والمسؤوليات.

2. **الضبط الداخلي:** وهنا يجب على المدقق دراسة النظام المطبق وتقييمه وذلك ليحدد نطاق عملية التدقيق ومدى الاختبارات التي يجب أن تقتصر عليها عملية تدقيق الحسابات، وأن تحديد النطاق

¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2012، ص ص 41، 42.

² المرجع نفسه، ص ص 28، 29.

عائد لتقدير المدقق وحكمه الشخصي، وأما تقدير كفاية نظام الضبط الداخلي فيتطلب معرفة الإجراءات والأساليب المطبقة فعلا وحسب الخطة المرسومة لها.

3. أدلة وقرائن الإثبات: وهنا يجب التوصل إلى عناصر إثبات جديرة بالثقة عن طريق المعاينة والملاحظة والتحريات والمصادقة وغيرها.

ثالثا: معايير إعداد التقرير: وتتعلق هذه المعايير بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق تتمثل فيما يلي:¹

1. معيار المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: ويعني ضرورة أن يبين تقرير مدقق الحسابات، ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2. معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: ويعني أن يبين التقرير ما إذا كانت المبادئ المحاسبية المطبقة في الفترة الحالية، قد طبقت بنفس طريقة الفترة السابقة.

3. معيار الإفصاح التام: ويعني أن الإفصاح عن البيانات الضرورية في القوائم المالية يعتبر كافيا بدرجة معقولة، ما لم يرد في التقرير ما يشير إلى خلاف ذلك.

4. معيار إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة: ويعني أن يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية كوحدة واحدة، أو امتناعه عن إبداء رأيه في الحالات التي يتعذر فيها ذلك، مع بيان الأسباب التي أدت إلى امتناعه عن إبداء الرأي.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب نظام الرقابة الداخلية ICS، حيث أن وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، لذلك سنتناول في هذا الفصل نشأة ومفهوم وأنواع التدقيق الداخلي، ومعايير التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي منذ بداية القرن 20، فهي وظيفة حديثة مقارنة بالتدقيق الخارجي، ولقد لقت قبول في كثير من الدول المتقدمة، واقتصرت في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية، للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت، ولكن مع تطور المشروعات أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي، وتوسيع نطاقه بحيث يستخدم كأداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.²

¹ عبد الكريم علي الرمحي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية و الصناعية، حقوق الطبع والنشر محفوظة للمؤلف نفسه، الطبعة الأولى، عمان، 2002، ص ص3،4.

² راند محمد عبد ربه، المراجعة الداخلي، الجنادرية للنشر والتوزيع، 2010، ص 9.

كما أن مهنة التدقيق الداخلي مرت بكثير من المراحل، حيث ساهمت الكثير من العوامل في ظهور الحاجة إلى وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المشروعات، ومن هذه العوامل ما هو مهني وما هو أكاديمي.

وعلى ذلك سوف نتناول مراحل تطور مفهوم التدقيق الداخلي كما يلي:¹

المرحلة الأولى: ما قبل 1998: كان يقصد بالتدقيق الداخلي أنه تدقيق يقوم به مجموعة من موظفي المؤسسة وذلك لتعقب الأخطاء، وهدف المدقق هنا هو تقييد الأخطاء وهو هدف وقائي ولم يكن هدفاً بناءً.

المرحلة الثانية: ما بين 1947-1957: أنشأ معهد المراجعين الداخليين في عام 1941، وهنا عرف التدقيق الداخلي على أنه "نشاط محايد يتم داخل المؤسسة بهدف تدقيق العمليات المحاسبية وكذلك المالية، وهي كأساس لتقديم خدمات وقائية للإدارة".

المرحلة الثالثة: ما بين 1957-1971: في هذه الفترة عرف معهد المراجعين الداخليين التدقيق، على أنه نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسات، لتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وذلك لخدمة المؤسسة وتقديم الخدمات الرقابية، وهي في ذلك جزء من نظام الرقابة الإدارية فهو يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى.

المرحلة الرابعة: ما بين 1971-1981: تم هنا تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة لتدقيق العمليات وذلك بهدف خدمة الإدارة.

المرحلة الخامسة: 1981-1999: تم إصدار تعريف جديد للتدقيق الداخلي جاء فيه أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة، فهي رقابة تعمل عن طريق فحص وتقييم فعالية وكفاءة نظم الرقابة الأخرى.

المرحلة السادسة والأخيرة: 1999: في 26 يونيو 1999 أصدر معهد المراجعين الداخليين أحدث تعريف للتدقيق، على أنه نشاط استشاري مستقل و تأكيد موضوعي، بغرض زيادة عائد و تحسين فعالية عمليات إدارة المخاطرة و الرقابة و السيطرة.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

كان ظهور التدقيق الداخلي متأخراً بوقت طويل عن التدقيق الخارجي فلقد تطور الدور الذي يقوم به بحيث أصبح وجوده أمر إلزامي.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي:

¹ نادر شعبان إبراهيم السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، دار النشر الجامعية، القاهرة، 2006، ص 24-26.

تعددت التعريفات التي تناولت التدقيق الداخلي و تدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة، و سنقوم باستعراض أهم التعريفات و محاولة تتبع التغييرات التي طرأت على التدقيق الداخلي:

✓ عرفه مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة على أنه "وظيفة يؤديها موظفين داخل المشروع تتناول الفحص الانتقادي للإجراءات و السياسات و التقييم المستمر للخطط و السياسات الإدارية و إجراءات الرقابة الداخلية ذلك بهدف التأكد من تنفيذ القوانين الإدارية و التحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة و معلوماتها دقيقة و كافية".¹

✓ كما عرف أيضا بأنه: "بأنه عبارة عن نشاط التأكد والاستشارات المستقل الموضوعي المصمم لإضافة قيمة مضاعفة لأغراض تحسين عمليات المؤسسة، فهو يساعدها على تحقيق أهدافها عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة".²

✓ وعرف كذلك بأنه "فحص لعمليات المنشأة ودفانترها وسجلاتها بواسطة إدارة أو قسم من داخل المنشأة وهو عبارة عن جزء من نظام الرقابة الداخلية".³

✓ كما عرف أيضا " مجموعة من أنظمة وأوجه نشاط مستقل تنشؤه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية لتأكد من كافة الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع والتحقق من إتباع موظفي المشروع للسياسات وجميع وسائل الرقابة على الأداء واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها ليصل المشروع للكفاية الإنتاجية ".⁴

ومن التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للتدقيق الداخلي بأنه:

"عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوسائل والطرق التقييمية التي تتبناها الإدارة لكي تتمكن من الحفاظ على مواردها واستغلالها بالشكل الأمثل وحماية أصولها من السرقة والغش والاختلاس ولضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية والقوائم والتقارير المالية وتحقيق الكفاءة التشغيلية وفقا لأنظمة وقوانين وسياسات المنظمة ويقوم بها جهاز مستقل داخل المنظمة".

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)،الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، 1998، ص 185.

² أمين السيد أحمد لطفى، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، الدار الجامعية، الطبعة الاولى، الإسكندرية، 2010، ص 67.

³ الذهبي وردة، بن بيه ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بأدرار، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة أحمد دراية -أدرار-الجزائر-، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير ، شعبة علوم التسيير، 2016-2017، ص 13.

⁴ محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار صفا للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، الأردن، 2009، ص 29.

ثانيا: خصائص التدقيق الداخلي

يتميز التدقيق الداخلي بالعديد من الخصائص وهي كالتالي:¹

❖ **التدقيق الداخلي وظيفة شاملة:** تطبق على المستوى الداخلي وتمس جميع الوظائف لحماية وتحسين الأداء.

❖ **التدقيق الداخلي دوري:** تخضع مختلف الوحدات والمصالح في المؤسسة لعمليات التدقيق بصفة دورية من أجل التقييم.

❖ **التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة:** رغم أن التدقيق الداخلي وظيفة في المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى فيتم المدقق الداخلي بالاستقلالية والموضوعية.

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي

وتتمثل أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:²

1. **تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:** تقوم الإدارة بالتخطيط، التنظيم، الإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الغايات سوف يتم تحقيقها؛

2. **قابلية المعلومات للاعتماد عليها:** يجب أن تكون المعلومات المالية التشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة ومفيدة، وأن تكون قدمت في أوقات مناسبة حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛

3. **حماية الأصول:** المدقق الداخلي يؤكد على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة، الحريق والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات المؤسسة؛

4. **التزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية:** يتحقق المدقق الداخلي من أن موظفي المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من اتباع السياسات والخطط، الإجراءات، التعليمات، وفي حالة عدم التزام بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك؛

5. **الوصول إلى الغايات:** يتم وضع الغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة، وتقع مسؤولية وضع على عاتق الإدارة العليا، وعلى المدقق الداخلي التأكد من أن البرامج والعمليات قد نفذت كما خطط لها؛

6. **اكتشاف ومنع الغش والاحتيال:** تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال إدارة المؤسسة، وعلى المدقق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة لمنع وقوع الغش، ويجب أن تكون للمدقق الداخلي المعرفة الكافية بطرق واحتمالات الغش.

¹ رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013، ص 96.

² يونس زين، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 46، المركز الجامعي بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010، ص 2.

كما يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الإدارة في القيام بمهمة الحوكمة وتقييم مسار تنفيذها واقتراح التوجيهات المناسبة لتحسينها، كما يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة المدقق الخارجي في القيام ببعض مهامه عند عمليات الفحص والاختبار، وهذا يؤدي إلى توفير الجهد والوقت للمدقق الخارجي ويمكن القول أن وظيفة التدقيق الداخلي والخارجي هما وظيفتان متكاملتان، وعلى الرغم من التشابه والتكامل والتعاون لا يمكن الاستغناء عن التدقيق الخارجي.

رابعاً: أهمية التدقيق الداخلي

مع ازدياد اهتمام الإدارة بالتدقيق بدأت بعض الشركات بتعيين موظفين للقيام بعمل التدقيق الداخلي من داخل المؤسسة، حيث تساعد الإدارة في الرقابة على الأمور المالية والإدارية وكفاءة الأداء على جميع مجالات عمل المؤسسة.

من الأسباب التي ساعدت على زيادة أهمية التدقيق الداخلي كبر حجم المشروعات وتعدد عملياتها وتعقدتها إلى الحد الذي أصبح معه من الصعب على إدارة المشروع أن التعرف على أوجه نشاطه المختلفة ونتائج أعماله عن طريق الاتصال الشخصي، فأصبح لزاماً على القائمين بإدارة المشروعات الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم م إدارة المشروع فوجدوا في القوائم المالية والتقارير ما تحتويه من بيانات، خير وسيلة تعينهم على رسم الخطط ومراقبة تنفيذها.¹

تظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال الخدمات التي يقدمها للإدارة والتي تتمثل فيما يلي:²

- ❖ **خدمات وقائية:** حيث يقدم التدقيق الداخلي التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول.
- ❖ **خدمات تقييمية:** حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.
- ❖ **خدمات إنشائية:** يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المشروع.
- ❖ **حماية السياسة الإدارية من الانحراف عن التطبيق الفعلي.**

خامساً: الفرق بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية

يتولى المديرون مسؤولية الرقابة الداخلية، أي مسؤولية تحديد القواعد والتعليمات والبيئة الثقافية التي تسمح للمديرين لإدارة مؤسساتهم، في المقابل تقع مسؤولية التدقيق الداخلي على عاتقك أنت.

¹ بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي، الملتقى الدولي السابع حول الصناعة التأمينية، الواقع العلمي وآفاق التطوير -تجارب الدول-، يومي 03-04 ديسمبر 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، ص 4.

² كمال محمد سعيد كمال النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية -غزة-، كلية التجارة، تخصص: محاسبة وتمويل، ص ص25، 26.

يساعد التدقيق الذي ينفذه المديرون على تحسين بيئة الرقابة في مؤسساتهم من خلال تقديم "الضمان/ التأكيد" للآخرين.

يمكنك مساعدتهم عن طريق تقديم توصيات تسمح لهم بالحد من المخاطر، وفي بعض الحالات يمكنك مساعدتهم من خلال تقديم الخدمات الاستشارية (إذا سمح لك، وإذا كنت تتمتع بالمعرفة الكافية للقيام بذلك).¹

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي إلى الأنواع التالية حسب معهد المدققين الداخليين الأمريكيين إلى:

أولاً: التدقيق الداخلي المالي

يقصد به الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بها لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى.²

القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص المؤسسة، حسابيا ومستنديا، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة، والهدف من التدقيق هو إظهار البيانات والقوائم المالية بصورة موضوعية وصحيحة تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة، ويتضمن التدقيق المالي أيضا التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع والاختلاس، وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.³

وهذا النوع من التدقيق نوعين هما:⁴

1. التدقيق الداخلي المالي قبل التصرف:

وهذا النوع يتطلب مراجعة الأعمال قبل وأثناء تنفيذها عن طريق تكليف موظف معين لتدقيق عمل موظف آخر للتحقق من ملائمة الإجراءات واكتمال مستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ.

¹ حنين العتوم، ما هو الفرق بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، (على الموقع: e3arabi.com)، 2022/04/13، 09:10.

² عمر شريقي، التدقيق الداخلي كأحد أهم الأليات في نظام الحكم ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، 2015، ص 126.

³ كنزة براهيم، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات دراسة حالة المؤسسات المحركات EMO، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة-الخروبة-، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص: علوم التسيير، 2014، ص 66.

⁴ خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 163.

2. الداخلي المالي بعد الصرف:

ينفذ وفق خطة مرسومة ونسبية اختيارية (أي عينات) وفحصها وذلك ليؤكد المرجع الداخلي للإدارة العليا أن العملية تسير وفق القوانين واللوائح الموضوعة والمقررة وبما يضمن تحقيق الأهداف.

ثانياً: التدقيق الداخلي التشغيلي

يطلق على تدقيق التشغيل مصطلحات مرادفة مثل التدقيق الإداري (Mangerial auditing) أو تدقيق الأداء (Perferfarmance auditing) أو التدقيق الوظيفي (Functional auditing) وجميع هذه المصطلحات تهدف إلى وصف عملية التدقيق الداخلية التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين.¹ ويعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي المجال الغير التقليدي للتدقيق الداخلي.² فهو يسعى إلى فحص وتقييم كل أعمال المنشأة وذلك لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وفق الخطة المعدة مقدماً، ويهدف إلى تقديم تقارير نافعة ومفيدة للمديرين فب مختلف المستويات الإدارية، ويقدم المدققين الداخليين للإدارة العليا التقارير التي تمكن هذه الإدارة من تحقيق المستوى المطلوب من الاطمئنان وتلبية الاحتياجات الأخرى:

- تقييم أداء كل وحدة تشغيلية وفقاً لأهداف الإدارة.
 - الاطمئنان على أن خطط الإدارة شاملة ومتجانسة ومفهومة من قبل المستويات التنفيذية.
 - الحصول على معلومات المناسبة حول جوانب الضعف والقصور في الرقابة الإدارية .
 - الحصول على معلومات موضوعية حول كفاءة تنفيذ خطط وسياسات الإدارة في كل الميادين التشغيلية وحول فرض تطوير الفعالية والكفاءة الاقتصادية في تنفيذ الخطط واستغلال الفرص المتاحة.
 - إعادة التأكيد على كل التقارير التشغيلية يمكن الاعتماد عليها كأساس للعمل.
 - تدقيق النظام المحاسبي الذي يعتمد على الحاسب الآلي وتقييم كفاءته ومدى إمكانية الاعتماد عليه، وتقديم توصيات تحسين النظام.³
- ثالثاً: التدقيق التشغيل لأغراض خاصة**

هذا النوع يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفة الإدارة القيام بها، إذ أنه غالباً ما يكون فجائياً وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي.

¹ خالد راغب الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 163.

² كمال محمد سعيد كمال النونو، مرجع سبق ذكره، ص 19.

³ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الاول، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004، ص 35.

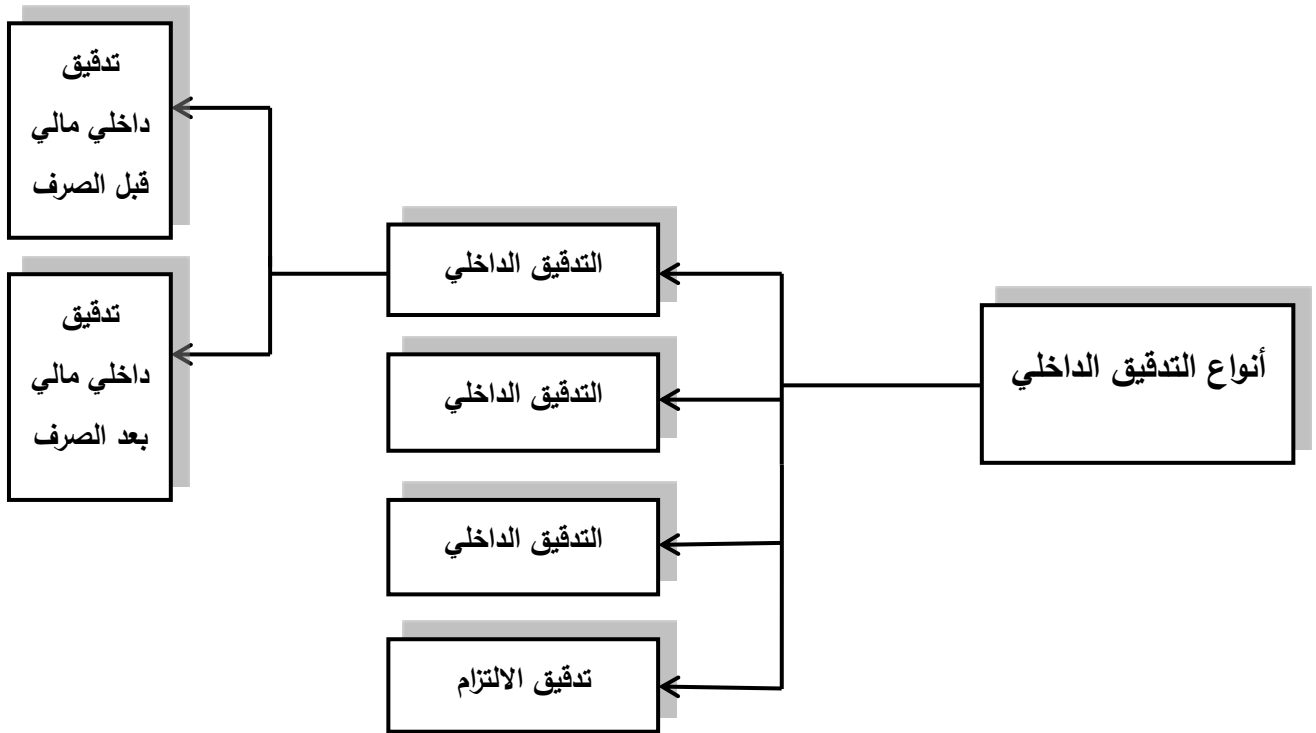
ويشمل هذا النوع من التدقيق عمليات التفتيش الفجائية والتي تهدف لاكتشاف الغش أو الفساد، وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع.

رابعاً: تدقيق الالتزام

يهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعية من المنشأة. وتقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلي عبئاً¹:

- ❖ التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المنشأة.
 - ❖ الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.
 - ❖ رقابة مدى الالتزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارتهم.
- والشكل التالي يلخص أنواع التدقيق الداخلي:

الشكل رقم: 02 أنواع التدقيق الداخلي:



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

¹ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص 56.

المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي

حدد معهد المدققين الداخليين (IIA) معايير التدقيق الداخلي وتمثل المبادئ الأساسية للمهنة، والتي يجب على المدقق الداخلي التزام بها عند الممارسة المهنية، وتعتبر مقياس لمستوى الأداء المهني المطلوب من المدقق الداخلي.

وقد عرفت معايير التدقيق الداخلي بأنها " المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، بحيث تمثل نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن تكون وفقا لما اعتمد من قبل معهد المدققين الداخليين".¹

كما عرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) " إعلان رسمي يصدر عن هيئة معايير التدقيق الداخلي يحدد متطلبات أداء نطاق من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أداء التدقيق الداخلي".²

قام معهد المدققين الداخليين بإصدار معايير التدقيق الداخلي وتم تقسيم هذه المعايير إلى قسمين على النحو التالي:

أولاً: معايير الصفات

وهي عبارة عن مجموعة (سلسلة الألف) مكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المدققين الداخليين والتي تناول سمات وخصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي فيها،³ وتشمل المعايير التالية:

1. **1000 معيار الغرض والسلطة والمسؤولية:** ينص هذا المعيار على تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق الداخلي في قانون يتماشى مع المعايير ويوافق عليه المجلس بشكل رسمي.

2. **1100 معيار الاستقلال والموضوعية:** ينص هذا المعيار على استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي في جميع مراحل التدقيق، ويتفرع منه ثلاثة معايير فرعية:

معيار يتعلق بالاستقلال التنظيمي للتدقيق الداخلي (1110) من خلال موقعه في أعلى الهرم الوظيفي وعدم تدخل أي جهة لتحديد نطاق أداء عمله وتوصيل نتائجه، ومعيار يتعلق بالموضوعية والشخصية (1120) ينص على أن المدققين الداخليين يجب أن يتميزوا بالنزاهة والتجرد وتجنب

¹ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص 58.

² طارق عبد العالي حماد، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³ نور الدين مزياي، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، مجلة علمية محكمة، قسم العلوم القانونية والاقتصادية، العدد 13/ديسمبر/2012، 2007، ص 316.

أي تعارض في المصالح، ومعيار يتعلق بمصالحة الضعف في الاستقلالية والموضوعية (1130) والكشف عنه للجهات ذات الاختصاص.¹

3. **معيار الكفاءة والعناية المهنية اللازمة (1200):** يحتوي هذا المعيار على ثلاثة معايير فرعية معيار يتعلق بالكفاءة، المعرفة والمهارة الواجب توافرها بالمدققين الداخليين ومعيار يتعلق بالعناية المهنية اللازمة والتي تتضمن تحقيق النتائج المتوقع أدائها بشكل كفي وبصورة معقولة، أما المعيار الأخير والذي يوضح أنه على المدققين الداخليين أن يعملوا على تعزيز وتطوير معارفهم ومهارتهم بشكل مستمر.²

4. **معيار تأكيد الجودة وبرامج التحسين:** ينص هذا المعيار على أنه يجب على المدقق الداخلي أن يطور ويحتفظ ببرنامج ضبط وتطوير جودة التدقيق الداخلي الذي يجب أن يغطي جميع جوانب التدقيق الداخلي وأن يتابع باستمرار مدى فعالية هذا البرنامج.³

ثانياً: معايير الأداء

وهي (سلسلة الالفين 2000) وتشتمل على المعايير التي تصف طبيعة التدقيق الداخلي وتوفر معايير يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي وهذه المعايير هي:

1. **2000 معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي:** والذي يستوجب على المدير التنفيذي لوحدة التدقيق الداخلي إدارة القسم بما يضمن المساهمة بإضافة قيمة للمؤسسة، ويشتمل على: معيار التخطيط (2010) وهو إقامة خطة مبنية إعداد أولويات لمواجهة المخاطر وتنسيقها مع الأهداف معيار الاتصال والموافقة (2020) الذي يتمثل في ربط الاتصال مع مختلف الإدارات، ومعيار إدارة الموارد (2030) يقوم هذا المعيار على التأكد من توافر الموارد الكافية لإنجاز خطة التدقيق الداخلي، في حين معيار السياسات والإجراءات (2040) يتمثل في وضع السياسات والإجراءات التي تكفل قيامه بإنجاز الخطة الموضوعية، معيار التنسيق (2050) بالإضافة إلى معيار التقرير إلى مجلس الإدارة (2060).⁴

2. **2100 معيار طبيعة عمل التدقيق الداخلي:** ينص على أن التدقيق الداخلي يجب أن يقوم بالتقويم والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة والتحكم المؤسسي.

¹ بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، مرجع سابق ذكره، ص 6.

² خديجة بوباكير، التدقيق الداخلي ودوره في تدنية المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، 2015، ص22.

³ Lionnel colins . Gérande valin , Audit et contrôle interne : aspect financiers ,Opérationnel et stratégiques, 4ème édition, Dalloz, paris, 1992,p :81 .

⁴ يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص 47.

3. **2300 معيار تنفيذ المهمة:** ينص هذا المعيار على إعداد وتوثيق خطة تتضمن نطاق وأهداف وتوقيت عملية التدقيق والمواد اللازمة للقيام به.
4. **2300 معيار تنفيذ المهمة:** ينص هذا المعيار أنه يجب على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتسجيل معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها.
5. **2400 معيار توصيل النتائج :** إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بإيصال نتائج العمل التدقيقي بالوقت والطريقة المناسبين.
6. **2500 معيار متابعة النتائج:** بعد إصدار تقرير المراجعة يجب على مسؤول التدقيق الداخلي متابعة ما تم فيه وذلك للتأكد من أنه تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج التدقيق.¹

المبحث الثالث: مسار عملية التدقيق الداخلي

تعتبر مهمة التدقيق نشاط معقد لذلك يجب على المدقق التخطيط والاهتمام بعملية التدقيق وهذا من خلال معايير التدقيق الشخصية ومعايير التدقيق المهنية، وبوضع منهجية يتم إتباعها خلال عملية التدقيق الداخلي والتي تساعد في اتخاذ القرارات الصائبة والصحيحة، وفيما يلي نقوم بعرض المسار الذي يتبعه المدقق أثناء عملية التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مرحلة التحضير والتخطيط لعملية التدقيق الداخلي

يتطلب من المدقق الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي القيام بالتحضير الجيد للمهمة وتتضمن هذه العملية ما يلي:²

1. **الأمر بالمهمة :** هو تفويض تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق الداخلي بهدف إعلام المسؤولين عن عملية التدقيق.
2. **مرحلة التعود:** تعتبر هذه الخطوة مهمة لإنجاح مهمة المدقق الداخلي، حيث يقوم بالاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، ويتطلب وضع خطة التقارب من خلال المعلومات التي جمعها المدقق الداخلي.
3. **تحديد مواقع الخطر:** يقوم المدقق بتحديد موقع الخطر وتعريفها وتقسيم الوسائل التي تم وضعها للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول، والكشف عن المشاكل

¹ إيهاب ديب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص 33.

² محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال، 2007-2008، ص 113.

والنقائص وتقديم التوصيات لمعالجتها، ويسمح ذلك بتنظيم مهمة التدقيق الداخلي من خلال تحديد نقاط الواجب التعمق في تحليلها بهدف إعداد برنامج التدقيق الداخلي.

4. **التقرير التوجيهي:** هو وثيقة من خلالها يتم تحديد الأهداف التي يريد المدقق الداخلي تحقيقها، ونطاق عمل التدقيق الداخلي.

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية هو نقطة تقييم البداية الفعلية وتتمثل في فحص مدى كفاءة وفعالية هذا النظام وسنتطرق في هذا المطلب إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وسنوضحها أكثر فيما يلي:

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية:

✓ عرف على أنه "نظام تعميم التسيير، موجه نحو التزام واحترام الاجراءات القانونية والقوانين والقواعد وأي نشاط يهدف إلى المحافظة على الأصول، وضمان كفاءة استخدامها، والتأكد من دقة وسلامة التسجيلات المحاسبية، بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية طبق لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها".¹

✓ أيضا عرفته الجمعية الأمريكية للمحاسبين بأنه:

" الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقدية و الأصول بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر".²

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية:

يمكن إدراج أهداف الرقابة الداخلية فيما يلي:³

- ❖ حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس والتلاعب.
- ❖ ضمان تحقيق الدقة المحاسبية للبيانات المحاسبية بما يكفل سلامة البيانات والمعلومات والتقارير التي يتم إعدادها داخل المؤسسة.
- ❖ ضمان صحة وسلامة نظم التخطيط والرقابة ، تقييم وتنمية الكفاية الإنتاجية والكفاية الإدارية.
- ❖ ضمان تحقيق السير حسب السياسات الإدارية وتنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة وضمان توفير الملائة التي تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة.

ثالثاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية:

¹ Hamini Allel , **Le control interne et L 'elaboration comptable**, office des publication universitaire, Alger, 2003, p13 .

² عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص25.

³ سامي محمد العقاد، لؤي محمد وديان، مرجع سبق ذكره، ص171.

يشتمل نظام الرقابة الداخلية في كل مؤسسة على عدة مكونات تمثل الهيكل المتكامل للرقابة الداخلية وتكون هذه المكونات مرشداً ومفسراً لمختلف الإجراءات في المؤسسة وهي:

1. بيئة الرقابة: تعني بيئة الرقابة الاتجاه العام والإدراك وتصرفات مجلس الإدارة بخصوص نظام الرقابة الداخلية وأهميته في المؤسسة، إن بيئة الرقابة الاتجاه لها تأثير مباشر على الطريقة التي بموجبها هيكل أنشطة المؤسسة، والطريقة التي يتم أساسها تحديد الأهداف والطريقة التي في ضوءها يتم تقييم المخاطر، إن بيئة الرقابة تتأثر بتاريخ وثقافة المؤسسة، فهي تؤثر على وعي وشعور أفراد الرقابة، إن المؤسسات التي يتم رقابتها بفعالية تحدد اتجاه إيجابي للقدرة في القيمة وتضع سياسات وإجراءات ملائمة.¹

2. أنشطة الرقابة: وهي السياسات والإجراءات المستعملة بالموافقات، الصلاحيات، المراجعة، التسويات، المراقبة، حماية الأصول والفصل بين المهام، التي تساعد على التأكد من أن التصرفات الضرورية يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة، والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية متعددة.²

3. تقييم المخاطر: ويشتمل تعريف وتحليل المخاطر ذات العلاقة لتحقيق الأهداف وتحديد الكيفية التي تداربها هذه المخاطر، وتعريف المخاطر المرتبطة بالتنفيذ وتحديد وتحليل وإدارة المخاطر التي تؤثر على أهداف المنشأة، وتشمل المخاطر المتعلقة بأحداث داخلية وخارجية وظروفاً قد تحدث وتؤثر سلباً على قدرة المنشأة، وقد تنشأ المخاطر أو تتغير بتغير الظروف³ مثل:⁴

- التغيرات في بيئة الأعمال.
- التغير في الموظفين.
- أنظمة معلومات جديدة أو معدلة.
- النمو السريع بتقنيات جديدة.
- خطوطاً لإنتاج، أو منتجات، أو أنشطة جديدة.
- إعادة هيكل المنشأة.
- التجارة الخارجية.
- إصدارات محاسبية جديدة من هيئات مهنية.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 259.

² فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 19.

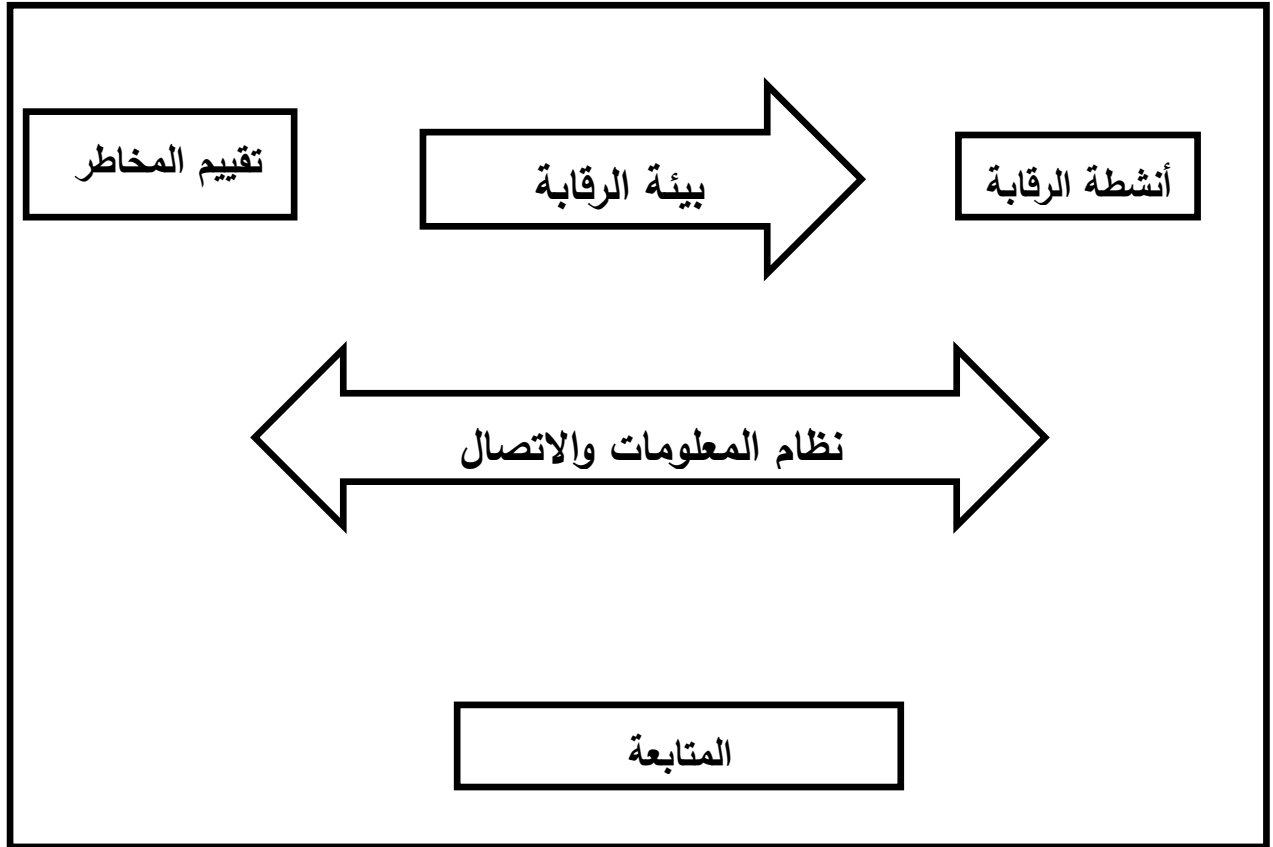
³ عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 24.

⁴ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 133.

4. نظام المعلومات أو الاتصال: وهي تتضمن عمليات المؤسسة المرتبطة والملائمة للتقرير المالي والاتصال، بعبارة أخرى نظام التقرير المالي وإجراءاته والسجلات الخاصة بالإدخال والتسجيل والتقرير عن العمليات المالية للمؤسسة والأحداث والظروف المحيطة والمحاسبة عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية المرتبطة، وأيضا الوسيلة التي تقوم المؤسسة بتوصيل الأدوار والمسؤوليات المالية والعامّة المرتبطة بالتقرير المالي.¹

5. المتابعة: ويقصد بها المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء أو مكونات الرقابة الداخلية للتحقق من فعالية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية.²
وسنوضح أكثر مكونات الرقابة الداخلية في الشكل التالي:

الشكل رقم 03 : مكونات الرقابة الداخلية:



المصدر: فيحاء عبد الخالق يحي البكوع، منهل مجيد أحمد، تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية دراسة نظرية تحليلية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 92، 2012، ص 178.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، ممارسات المراجعة في ظل المقاييس المرجعية، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، 2010، ص 148.

² عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديث في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 84.

رابعاً: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية:

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية من أهم الأعمال التي يقوم بها المدقق وتتمثل في:¹

1. التمعن وجمع الإجراءات: يتعرف المدقق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية من خلال الإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة وتدوينه كملخصات لها، مع رسمه لخرائط التتابع ورسوم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها والمصالح المعنية بها، كما يمكن استعمال الاستمارات مفتوحة.

2. اختبارات الفهم: يحول المدقق فهم النظام المتبع، ويتأكد من أنه فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائه وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعملياتها.

3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المدقق من إعطاء تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء التزوير) نستعمل في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما ب "نعم" أو "لا"، (الجواب ب "نعم" ايجابي، الجواب ب "لا" سلبي)، وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

4. اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلاً أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، أما اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمدقق بأن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها مطبقة باستمرار ولا تحمل خلا.

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: باعتماد على المراحل السابقة يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره وهذا عند اكتشاف سوء أو عدم التطبيق لنظام القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند تقييمه الأولي لنظام الرقابة الداخلية ويقوم بحوصلة ذلك في وثيقة شاملة مبينا أثر ذلك على المعلومات المالية والتشغيلية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات وتكون عادة في شكل تقرير حول نظام الرقابة الداخلية.

خامساً: دور المدقق في تقييم نظام الرقابة الداخلية:

التدقيق الداخلي يعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية ودور المدقق ينحصر في مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية، وكذا تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية،

¹ محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 72-75.

إضافة الى ذلك فإن المشاركة الفعالة من مجلس الإدارة ووجود قسم تدقيق داخلي فعال يمنح هيمنة الإدارة على هيكل الرقابة الداخلية، كما يشكل عائقا أمام عمليات الغش التي قد تقوم بها الإدارة.

يعتبر التدقيق الداخلي من بين الأدوات التي تستخدم للتحقق من الالتزام بإجراءات الرقابة الداخلية والعمل على تحسينها في الشركة.

حيث تقع مسؤولية وضع نظام الرقابة الداخلية على إدارة التنظيم نفسه، والإدارة تعتمد في متابعة أداء هذا النظام على المدققين الداخليين حيث يشير المعيار رقم 2120 الى أنه ينبغي أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في وضع آليات فعالة للرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاية تلك الآليات، وكذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر للمؤسسة، وإذا أخذنا في الاعتبار أن تطوير أي نظام للرقابة الداخلية يرتكز على أربع مسؤوليات هي وضع الإجراءات الرقابية، تطبيق الإجراءات الرقابية، اختبار مدى الالتزام بها وأخيرا تقييمها.

حيث أن مسؤولية المدقق الداخلي تقتصر فقط على اختبار الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها في حين أن مسؤولية وضع الإجراءات وتطبيقها تقع على عاتق كل من الإدارة التكتيكية والإدارة التنفيذية، ويقوم أيضا قسم التدقيق الداخلي بتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية ولكن بطريقة أكثر تنظيما وشمولية مما تقوم به الإدارة ذاتها، كما أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يزيد من اعتماد المدقق الخارجي على درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية، كما يمكن له الاعتماد على بعض الكشوفات والقوائم التي أعدها المدقق الداخلي.¹

المطلب الثالث: التنفيذ الميداني لعملية التدقيق الداخلي:

بعد الانتهاء من خطوة تقييم نظام الرقابة الداخلية تأتي مرحلة التنفيذ الميداني لعملية التدقيق وتتمثل في ثلاث مراحل وهي:²

1. **الاجتماع الافتتاحي:** يتم عقده في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولو النشاط وفيها يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين.
2. **برامج التدقيق:** يقوم هذا البرنامج بتقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء الفريق وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجابات واللقاءات...
3. **برنامج العمل الميداني:** يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق، حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيقه على الواقع من خلال إجراء الاختبارات، المقارنات

¹ كنزة براهمة، مرجع سبق ذكره، ص 85، 84.

² وفاء شحونة، آليات المراجعة الداخلية لاكتشاف الأخطاء والتلاعب حالة بنك التنمية المحلية - الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي - مذكرة ماستر، المركز الجامعي بالوادي، قسم علوم التسيير، تخصص: تدقيق محاسبي، 2014، ص 58، 59.

وغيرها، ويجب على فريق العمل القيام بتوثيق كافة أعمال التدقيق، بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها .

المطلب الرابع: مرحلة إعداد التقرير

وهي المرحلة الأخيرة خلال مهمة التدقيق الداخلي، والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يتضمن رأي فني محايد، وتقييم مهمة التدقيق والأعمال التي قام بها المدقق والطرق والإجراءات المستخدمة خلال المهمة.

أولاً: إعداد التقرير:

وستتناول في هذا العنصر ماهية التقرير وخطوات إعداده وذلك كما يلي:

1. **ماهية التقرير:** ونتطرق إلى تعريف التقرير، خصائصه، أهداف التقرير وأنواعه:

❖ **تعريف التقرير:** هو وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني يكون أهلاً لإبداء رأي فني محايد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المتعارف عليه، يهدف إلى إبداء رأي فني محايد عن مدى دقة أو صحة البيانات والمعلومات للاعتماد عليها، وما إذا كانت البيانات المالية التي أعدتها المؤسسة تعطي صورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة وعن نتائج أعمالها في السنة المالية محل التدقيق.¹ حيث يتضمن كذلك رأي فني محايد للمدقق يبرز فيه المهمة محل الفحص ومدى أهميته والطريقة التي تم بها التدقيق مع النتائج المتوصل إليها والتوصيات المقترحة.²

❖ **خصائص التقرير:** يتميز تقرير التدقيق الداخلي بمجموعة من الخصائص وهي:³

- **الإيجاز:** يجب ألا يكون مطولاً أكثر من اللازم وألا يكون هناك جمل أو كلمات غير مترابطة وكذلك ألا يتضمن التفاصيل الكثيرة والتي تفقده التركيز؛
- **الوضوح:** يجب ألا يكون هناك أي غموض في محتويات التقرير حتى يتم توصيل البيانات بشكل واضح؛
- **الأهمية:** يجب أن تكون البيانات الواردة في التقرير ذات أهمية للطرف المستفيد؛
- **الصحة والدقة:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حيث يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات؛
- **الترباط:** يجب أن تكون الجمل في التقرير مترابطة وأن تشجع الشخص القارئ للتقرير على إكمال التقرير دون تشتت في الأفكار الواردة فيه؛

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفا للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2005، ص 316.

² زهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الرابحة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 93.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 123.

• **الصدق والأمانة:** يجب ألا يكون المدقق متحيزاً في تقريره لأي طرف من الأطراف وأن يوضح النتائج في تقريره بكل صدق وأمانة؛

❖ **أهداف التقرير:** يهدف التقرير إلى تحقيق ما يلي:¹

- الإبلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن أعمال التدقيق؛
- التغيير للأفضل؛
- عكس مجهود إدارة التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا؛
- التأثير في عملية اتخاذ القرارات؛
- تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء التدقيق الداخلي؛
- إقناع القارئ بوجهة النظر التي جاءت في التقرير؛
- إبداء التوصيات اللازمة بالنسبة لتطوير إجراءات العمل؛
- نقل الأفكار والمعلومات وتبادلها.

❖ **أنواع التقرير الداخلي:** وتتمثل فيما يلي:²

• **التقرير الإخباري:** وهي تقارير تستعرض معلومات وبيانات رقمية أو غير رقمية لتخبر المتلقي عن حالة أو موقف خاص لموضوع محدد طلبته الجهة المتلقية وهذا النوع من التقارير لا يحتوي على توصيات أو مقدمات إنما عرض للحالة فقط، مثال ذلك تقارير متابعة تقدم العمل، والتقرير السنوي، وهو لا يتطلب عادة في نهايته اتخاذ إجراء أو قرار معين.

• **التقرير تحليلي:** وهو التقارير التي تقوم بدراسة مستوفية عن حالة أو موضوع وتحليل البيانات والأرقام وتقديم الاستنتاجات والتوجيهات اللازمة، يساعد في اتخاذ القرارات أو حل المشكلات، مثل تقارير بحوث التسويق والموازنات وتحليل التكلفة وتحليل البدائل... الخ، أي يطلب اتخاذ إجراء أو قرار معين.

• **التقرير التفسيري:** هذا النوع من التقارير يحتوي على تفسير وشرح لبيانات أو أرقام التي تم جمعها واستعراضها في نفس التقرير وتؤدي إلى فهم الموضوع المطروح بوضوح أكثر دون تقديم توصيات وتساعد على اتخاذ القرار الصحيح.

• **التقرير الروتيني:** وهي التقارير التي ترفع للإدارات بشكل روتيني ضمن ما هو متعارف عليه لا تشكل التقارير الروتينية أهداف تذكر إلا عند استعراضها أو إحصائها في المستقبل.

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 193.

² المرجع السابق، ص 194.

2. خطوات إعداد التقرير: وتتم مرحلة إعداد التقرير النهائي بعدة خطوات وهي:¹

❖ **إعداد التقرير المبدئي:** بعد انتهاء مرحلة الفحص والتدقيق يقوم فريق التدقيق بعقد اجتماع مع الجهة المدققة، وإبراز كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات التي اكتشفها الفريق خلال مهمة التدقيق، ويراعي المدقق الداخلي عدة جوانب أثناء إعداد التقرير المبدئي منها مراجعة النتائج المتوصل إليها وتضيف الملاحظات حسب أهميتها وتحديد النقاط الواجب إدراجها في التقرير و المستندات والأدلة المثبت لتلك الملاحظات والتأكد من صحة المعلومات التي سوف يتم إدراجها في التقرير وتوثيق كافة البيانات والمستندات وإدراج أي مناقشات تمت لها علاقة بمهمة التدقيق.

❖ **مراجعة التدقيق المبدئي:** بعد الانتهاء من إعداد التقرير المبدئي يقوم المدقق الداخلي بمراجعته والتأكد من البيانات والملاحظات المدرجة في التقرير والتوثيق عليه، ثم إرساله إلى الجهة المدققة بالاطلاع والرد عليه.

❖ **الاجتماع الختامي المناقشة:** يقوم فريق التدقيق بعقد اجتماع مع مسؤولي الجهة المدققة أو مع مسؤولي نشاط محل التدقيق لمناقشة الملاحظات التي تم إدراجها في التقرير المبدئي من أجل الاجتماع على صحتها أو خطأها وإيجاد بعض الحلول لاعتراضات والمخالفات الموجودة.

❖ **إعداد التقرير النهائي:** بعد الانتهاء من الاجتماع يتم إعداد التقرير في صورته النهائية وهو ناتج عملية التدقيق الداخلي، يتم إرساله إلى الجهات المعنية والإدارة العليا للمؤسسة ويتضمن الكشف على كل الاختلافات والفروقات بما هو محقق وما هو مخطط وتقديم التوصيات واقتراح الحلول للمشاكل والاختلافات التي اكتشفت خلال مهمة التدقيق الداخلي.

ثانياً: متابعة التوصيات وتقييم عملية التدقيق الداخلي

بعد الانتهاء من إعداد كتابة التقرير النهائي، تأتي آخر مرحلة من إجراءات تنفيذ التدقيق الداخلي وهي متابعة التوصيات التي تنبثق وتترتب عن هذا التدقيق وكذا تقييمه من بدايته إلى نهايته. وفيما يلي توضيح لهذه الإجراءات:²

1. **متابعة التوصيات:** وتتطلب أن تتوفر العناصر الرئيسية التالية:

❖ **العنصر الأول:** تقوم الإدارة العليا بالاستفسار من الجهة الخاضعة للتدقيق لاتخاذ القرارات فيما يخص زمن تطبيق هذه التوصيات.

❖ **العنصر الثاني:** تقوم الجهة الخاضعة للتدقيق بمباشرة تنفيذ التوصيات.

¹ بلال عيمون، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة الخزف الصحي scs - الميلية-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، 2015-2016، ص 39.

² خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 91،92.

❖ **العنصر الثالث:** بعد منح الجهة الخاضعة للتدقيق مهلة كافية لاتخاذ الاجراءات التصحيحية، يقوم المدقق الداخلي بمتابعة ذلك الإجراءات والتأكد من أنها تنفذ بشكل سليم وتؤدي فعلا إلى تصحيح الأخطاء السابقة.

2. تقييم عملية التدقيق الداخلي: هذا الإجراء يتعلق بإدارة التدقيق الداخلي، إذ عليها التأكد من الفعالية التي تم بها إنجاز العملية، وكيف يمكن الاستفادة من هذا التقييم، في إنجاز مهمات أخرى، وبالتالي مراجعة أوراق العمل مهم جدا لنجاح أعمال التدقيق، وتحديد ما إذا كان تنفيذ التدقيق بشكل مناسب وفعال.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى التدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة حيث تتم وظيفة التدقيق الداخلي من طرف مدقق داخلي تعينه المؤسسة كموظف كفاء يكون متحلياً بقواعد السلوك المهني ومبادئ التدقيق وفق إطار متناسق منظم.

حيث تبين لنا أن التدقيق الداخلي هو عملية مستقلة وضرورية في المنشأة، يهدف إلى تدقيق وفحص العمليات، القيود والمستندات بشكل مستمر لخدمة الإدارة وذلك وفق خطة منظمة مستمدة من المعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي، وبإعطاء رأي فني محايد يتمثل في التقرير النهائي الذي يفيد في اتخاذ القرارات.

اكتسب التدقيق الداخلي تطور وأهمية كبيرة خاصة في ما يتعلق بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي والتي ساهمت في تعزيز جودة أداء هذه الوظيفة، حيث أصبحت أداة تأكيدية واستشارية لرفع قيمة الشركة.

الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات ودورها في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي

تمهيد

المبحث الأول: الإطار النظري لتكنولوجيا المعلومات

المبحث الثاني: دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية التدقيق
الداخلي

المبحث الثالث: مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا
المعلومات والمخاطر المترتبة عنه

خلاصة الفصل

تمهيد:

أدى التقدم الهائل في تكنولوجيا المعلومات إلى تغيرات جوهرية في أنماط الحياة بمختلف مجالاتها، سواء على المستوى الفردي أو الأسري وعلى مستوى المجتمعات، والاقتصاد والبيئة. وقد ساعد ظهورها وتوسع استخدامها في معالجة الكم الهائل من البيانات وتزويد الإدارة بتقارير سريعة ودقيقة لإنجاز أعمالها.

ومن هنا فقد فرضت هذه التغيرات التكنولوجية على مهنة التدقيق ضرورة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ومواكبة التغيرات المختلفة في هذا المجال ، وذلك لكونها تسهل على المدقق القيام بجميع عملياته بطريقة سهلة وسريعة .

وهذا ما سنوضحه في هذا الفصل من خلال التعرف على تكنولوجيا المعلومات وانعكاساتها على التدقيق الداخلي، الكفاءات الواجب توفرها في المدقق الداخلي عند استخدام تكنولوجيا المعلومات، ومدى استفادته منها.

بحيث سنقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- الإطار النظري لتكنولوجيا المعلومات.
- دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي.
- مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه.

المبحث الأول: الإطار النظري لتكنولوجيا المعلومات

يعيش عالمنا بحق عصر ثورة المعلومات، والاقتصاد المعرفي، والتقدم التكنولوجي، وأصبح من البديهي أن نذكر فوائد المعلومات وكيف تحقق لمستخدميها فرصة الإلمام بما يحيط بهم من متغيرات، وبالتالي تساعد في عملية اتخاذ القرارات. وقد شهدت السنوات الأخيرة زيادة ملحوظة في الاهتمام بتكنولوجيا المعلومات وذلك لضمان نوعية وجودة المعلومات التي تنتجها، ولضمان المحافظة عليها وتوفير الحماية المادية والمعنوية لها.

المطلب الأول: التطور التاريخي لتكنولوجيا المعلومات

إن وصول تكنولوجيا المعلومات إلى ما هي عليه الآن، لم يكن بمحض الصدفة كما أنه لم يكن وليد يوم أو ليلة، بل كان نتيجة لتعاقب أحداث واختراعات ومراحل انتهت بتكنولوجيا مختلفة وأدوار متنوعة، ويمكن إيجاز المراحل التي مرت بها تكنولوجيا المعلومات بما يلي:

1. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الأولى:** وتتمثل في اختراع الكتابة ومعرفة الإنسان لها وقد عمل ظهور الكتابة على إنهاء عهد المعلومات الشفهية التي تنتهي بوفاة الإنسان أو ضعف قدراته الذهنية.¹
2. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الثانية:** ومما لا شك فيه هو أن التكنولوجيا صاحبها التطور في المعلومات والاتصالات فقد شهد العالم منذ حوالي 3600 سنة قبل الميلاد تم اختراع الكتابة ومختلف وسائط حفظ المعلومات، فقد استطاع السوماريون الكتابة على الطين اللين.²
3. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الثالثة:** وفي عام 1447 اخترعت تقنية الطباعة الحديثة بالأحرف المعدنية المتحركة على يد "جوهانس جوتنبرج"، ولأنها طريقة أقل كلفة، فقد لاقت انتشارا واسعا بين الناس، وهو ما ساهم في نشر المعرفة، إلا أن التطور الكبير الذي عرفته تكنولوجيا المعلومات اقتزن بظهور وتطور الحاسب الآلي.³
4. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الرابعة:** بدأت هذه المرحلة خلال القرن التاسع عشر، واكتمل نموها في النصف الأول من القرن العشرين، حيث عرفت هذه المرحلة ظهور عدد كبير من وسائل الاتصال، وتمثلت في اكتشافات في الاتصالات السلكية واللاسلكية، ففي عام 1876 تمكن "جراهام بل" من اكتشاف الهاتف، ثم استخدمت تكنولوجيا أخرى وهي الكاميرا خاصة في مجال السينما، وفي عام

¹ سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 326.

² مراد رايس، أثر تكنولوجيا المعلومات على الموارد البشرية في المؤسسة دراسة حالة مديرية الصيانة لسوناطراك بالأغواط، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، تخصص: إدارة أعمال، 2006، ص 38.

³ مشري محمد الناصر، سيل تفعيل دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في دعم التنمية المستدامة في المؤسسات الصناعية الجزائرية دراسة حالة عدد من المؤسسات في الشرق الجزائري، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، جامعة فرحات عباس-سطيف I، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، شعبة العلوم الاقتصادية، 2016-2017، ص 23.

1941 قامت الولايات المتحدة بتجارب التلفزيون إذ بدأت خدمات التلفزيون التجاري فيها، فشهدت تكنولوجيا التلفزيون منذ الحرب العالمية الثانية تحسناً في تقديم صور أكثر دقة ووضوحاً.¹

5. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الخامسة:** شهدت هذه المرحلة أبرز مظاهر التكنولوجيا المتمثلة في اختراع الحاسب الإلكتروني في الأربعينيات من القرن العشرين على أيدي العالمين "فونديومان" و "وليام شوكلي"، إذ تطورت جيلاً بعد جيل إلى أن وصلت إلى الجيل الخامس، فاستخدمت في تخزين واسترجاع المعلومات في أقل حيز متاح و بأسرع وقت ممكن، كما تجسدت هذه الثورة في استخدام الأقمار الصناعية ونقل الأنباء والبيانات والصور عبر الدول والقارات لحظة وقوع الحدث على شاشة التلفزيون من أي مكان وإلى مكان في العالم، فتمكن الأفراد في كل عصرهم من تطبيقها بطرق عصرية تتناسب مع حل مشكلات حياتهم العملية.²

6. **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات السادسة:** أحدثت هذه المرحلة ثورة في نظم الاتصال والإعلام وحولت العالم إلى قرية عالمية إلكترونية، يعرف الفرد فيها بالصوت والصورة، وبالكلمة المطبوعة كل ما يحدث فور وقوعه، فأدى امتزاج الحاسبات الإلكترونية بالاتصالات السلكية واللاسلكية إلى ظهور شبكات المعلومات المحلية الدولية، التي غيرت كمية ضخمة من النشاط الاقتصادي الاجتماعي عن الواقع الطبيعي الراهن إلى شبكات تفاعلية ورقمية منمية على المعايير المفتوحة كما هو الحال في شبكة الانترنت وبعض خدمات المعلومات على الخط المباشر، التي مكنت من تناقل كمية هائلة من المعلومات بسرعة كبيرة بغض النظر عن المكان والزمان، لذلك أجمع علماء الاتصال والإعلام أن انجاز الثورة الاتصالية تعتبر أهم انجاز في أواخر القرن العشرين.³

المطلب الثاني: مفهوم تكنولوجيا المعلومات

إن مفهوم تكنولوجيا المعلومات من المصطلحات العلمية الشائعة الاستخدام في الوقت الحاضر وله مدلولات علمية مختلفة.

أولاً: تعريف تكنولوجيا المعلومات

قبل التطرق إلى تعريف تكنولوجيا المعلومات وكون الأخيرة تتكون من شقين أساسيين هما التكنولوجيا و المعلومات، لذا سنحاول توضيح كل من التكنولوجيا والمعلومات كل على حدى.

1. تعريف التكنولوجيا

لقد اختلف الآراء حول إعطاء تعريف للتكنولوجيا من بينها:

¹ عبد الباسط محمد عبد الوهاب محمد، استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإنتاج الإذاعي والتلفزيوني - دراسة تطبيقية وميدانية-، المكتب الجامعي الحديث، اليمن، 2005، ص 92-93.

² حمدي حسن محمود، مقدمة في دراسة وسائل وأساليب الاتصال، دار الفكر العربي، القاهرة، 1987، ص 31-39.

³ عبد الباسط محمد عبد الوهاب محمد، مرجع سبق ذكره، ص 94.

✓ يتكون مصطلح "تكنولوجيا" من جزئين "تكنو" وهو لفظ يوناني قديم يعني فن الصناعة أو العمل و"لوجيا" ويعني علم أو منهج والكلمة "تكنولوجيا" تعني "العلم التطبيقي للنواحي الصناعية".¹

✓ يعرفها جاك موران "J.MORIN" على أنها: "كل العلوم والتقنيات والقواعد الأساسية التي تدخل في تصميم المنتج تصنيعه وفي طرق التسيير وأنظمة المعلومات".²

✓ وتعرف في قاموس المصطلحات التكنولوجية بأنها " وصف مختلف الوسائل والأدوات المستعملة في العمليات الصناعية"، أما محمد السيد عبد السلام أيضا "مجموع الوسائل التي يستخدمها الإنسان لبط سطرته على البيئة المحيطة به واستخدامها لإشباع حاجياته"، وتعرف أيضا بأنها " تطبيق الإجراءات المستمدة من البحث العلمي والخبرات العلمية والمهارات لحل المشكلات الواقعية، ولا تعني التكنولوجيا هنا الأدوات والمكانن فقط بل أنها الأسس النظرية والعلمية التي ترمي إلى تحسين الأداء البشري في الحركة التي تتناولها".³

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل للتكنولوجيا بأنها تعني:

" هي كل الوسائل والتقنيات والأدوات المستعملة في التطبيق المنهجي للبحوث والنظريات ، وتوظيف عناصر بشرية وغير بشرية في مجال معين من أجل حل المشكلات لتحقيق أهداف محددة".

2. تعريف المعلومات

يوجد العديد من التعاريف سنبين بعضها فيما يلي:

✓ كلمة " معلومات" مشتقة من كلمة "علم"، وترجع إلى كلمة "معلم" أي الأثر الذي يستدل به على الطريق، وأصل الكلمة في اللغة اللاتينية هي "Information" التي تعني شرح أو توضيح شيء ما. وتستخدم الكلمة بصيغتها المفردة في اللغة الفرنسية "Une Information" للدلالة على " معلومة".⁴

✓ تعرف أيضا بأنها: " البيانات التي تمت معالجتها لتحقيق هدف معين أو لاستعمال محدد، لأغراض اتخاذ القرارات، أي البيانات التي أصبح لها قيمة بعد تحليلها، أو تفسيرها، أو تجميعها في شكل ذو معنى والتي يمكن تناولها وتسجيلها ونشرها وتوزيعها في صورة رسمية أو غير رسمية وفي أي شكل".⁵

✓ عرفها لوкас "Lucas" أيضا بأنها" تعبر عن حقيقة، أو ملاحظة أو إدراك، أو أي شيء محسوس، أو غير محسوس يستخدم في تقليل عدم التأكد بالنسبة لحالة أو حدث معين ويضيف إلى معرفة الفرد أو الجماعة ". وعرفها كلود شانون "Shannon" بأنها" تقليل للشك".¹

¹ زرار العياشي، غياذ كريمة، استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسة الاقتصادية ودورها في دعم الميزة التنافسية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، ص 17.

² وسيلة حمداوي، إدارة الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 164.

³ مشري محمد الناصر، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁴ عبد الله فرغلي على موسى، تكنولوجيا المعلومات ودورها في التسويق التقليدي والإلكتروني، إيتراك للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2007، ص 16.

⁵ حسن عماد مكاوي، محمود سليمان علم الدين، تكنولوجيا المعلومات والاتصال، جميع حقوق الطبع محفوظة للمركز، مصر، 2000، ص 17.

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل للمعلومات بانها تعني:

"ما ينتج عن تحليل البيانات بعد معالجتها وتحليلها لتوفير المعرفة لمتخذي القرارات ومساعدتهم على تحقيق أغراض معينة".

➤ بعد التطرق إلى تعريف كل من التكنولوجيا والمعلومات كل على حدى يمكننا الآن تعريف تكنولوجيا المعلومات، ونظرا لتعدد تعريفها سنذكر بعض التعاريف كالاتي:

✓ يعرف توم فور ستر تكنولوجيا المعلومات في معناها أو مفهومها الدقيق على أنها " العلم الجديد لجمع وتخزين واسترجاع وبث ونقل وتداول وبيع وشراء المعلومات من مجتمع لآخر".²

✓ هي عبارة عن " كل التقنيات المتطورة التي تستخدم في تحويل البيانات بمختلف أشكالها إلى معلومات بمختلف أنواعها والتي تستخدم من قبل المستفيدين منها من كافة مجالات الحياة".³

✓ تعرف أيضا بأنها " نظام مكون من مجموعة من الموارد المرتبطة والمتفاعلة يشمل على الأجهزة والبرمجيات، والموارد البشرية، والبيانات، والشبكات، والاتصالات، التي تستخدم نظم المعلومات المعتمدة على الحاسب".⁴

✓ أيضا " تعد تكنولوجيا المعلومات سلاح استراتيجي يمكن أن يساعد في بناء قدرات المنظمة من خلال توفير أفضل البيانات والمعلومات وبما يعزز علاقة المنظمة بالزبائن والمنظمات الأخرى. وقد وصفت بأنها المقدره التكنولوجية للحصول على البيانات ومعالجتها وتبادلها بهدف اتخاذ القرارات الفعالة في المنظمة".⁵

✓ يمكن تعريفها أيضا بأنها " خليط من أجهزة الكمبيوتر ووسائل الاتصال ابتداء من الالفيات الضوئية إلى الأقمار الصناعية وتقنيات المصغرات الفيلمية والاستنساخ وتمثل مجموعة كبيرة من الاختراعات والتكنيك الذي يستخدم المعلومات خارج العقل البشري".⁶

✓ هي عبارة عن " مزيج من المعرفة والآلة، وفيها يتم تحويل الفكرة إلى آلة تساعد الإنسان في الحياة، ثم تتطور حاجات الإنسان مما يتطلب تطوير الآلة وتطوير الاستخدام".⁷

¹ رحيب عبود، أحلام فرح الصوصاع، مراكز المعلومات والتوثيق ونظم معلوماتها، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص 130.

² حسام محمد مازن، علم تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاته التربوية، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2015، ص 11.

³ علاء عبد الرزاق السالمي، تكنولوجيا المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2007، ص 20.

⁴ نورهان قرون و آخرون، تكنولوجيا المعلومات والاتصال كركيزة أساسية لعملية التدريب الإلكتروني: عرض مجموعة من الأمثلة والتجارب، مجلة التعليم عن بعد والتعليم المفتوح، جامعة بني سويف، اتحاد الجامعات العربية، مج 8، ع 15، ديسمبر 2020، ص 43.

⁵ محمود حسن جمعة، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تطوير الأداء الاستراتيجي: وزارة الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة جمهورية العراق، الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والانسانية، العدد 11، 2018، ص 43.

⁶ محمد محمد الهادي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقها، دار الشروق، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 1989، ص 32.

⁷ عز الدين مالك الطيب محمد، دور تكنولوجيا المعلومات في البحث العلمي في الاقتصاد الإسلامي، المؤتمر العالمي السابع للاقتصاد الاسلامي، السعودية، العدد 1، 2008، ص 310.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا استخلاص تعريف شامل لتكنولوجيا المعلومات بأنها تعني :
"جميع التقنيات التي تستخدم في الاتصالات، ووسائط البث، وأنظمة المعالجة والإرسال... للحصول على المعلومات وتحويلها، تخزينها، حمايتها، معالجتها، نقلها، واستعادتها".

ثانياً: أهمية تكنولوجيا المعلومات

تبرز أهمية تكنولوجيا المعلومات من كونها تساعد المنظمات في الحصول على المعلومات المطلوبة لأداء أعمالها بشكل مميز، فالمنظمة الناجحة تلك التي تستطيع الموازنة ما بين كثرة المعلومات ونذرتها فتكنولوجيا المعلومات تساعد المنظمات في ايجاد فرص جديدة للعمل وتزداد اهميتها من خلال توفيرها معلومات واسعة ودقيقة للمدراء مما يساعدهم في السيطرة على تنفيذ قراراتهم من رؤوسهم وهذا ربما يعود بهم إلى المركزية من خلال الرقابة التي ستوفرها لهم أدوات تكنولوجيا المعلومات .

وتأسيساً على ما تقدم فإن تكنولوجيا المعلومات تبرز من خلال ما توفره من اسهامات للعاملين والمديرين وذلك باطلاعهم على المعلومات، إذ أن المنظمات التي تكون في مجال المنافسة العالمية لا بد لها أن تمتلك عناصر ومقومات الميزة التنافسية المستقبلية والتي تعد تكنولوجيا المعلومات جزءه هام فيها.¹

بالإضافة إلى دورها في تفعيل في تصميم وتطوير المنتجات باعتماد أنظمة التصنيع الحديثة المؤتمتة كأنظمة CAM,CAD التصنيع بواسطة الحاسوب والتصميم بواسطة الحاسوب، وهذه الأنظمة تحقق جودة عالية بتكلفة منخفضة بأقصر وقت وأفضل دقة ودخول مفاجئ للسوق قبل المنافسين.²

ثالثاً: خصائص تكنولوجيا المعلومات

- لقد تميزت تكنولوجيا المعلومات عن غيرها من التكنولوجيات الأخرى بمجموعة من الخصائص هي:³
- **تقليص الوقت:** فالتكنولوجيا جعلت كل الأماكن -إلكترونيا-متجاوزة.
 - **تقليص المكان:** تتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجماً هائلاً من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بسهولة.
 - **اقتسام المهام الفكرية مع الآلة:** نتيجة للتفاعل بين الباحث والنظام.
 - **النممة:** بمعنى آخر، أسرع، أرخص...إلخ، وتلك هي وتيرة تطور منتجات تكنولوجيا المعلومات.
 - **الذكاء الاصطناعي:** أهم ما يميز تكنولوجيا المعلومات هو تطوير المعرفة وتقوية فرص تكوين المستخدمين من أجل الشمولية والتحكم في عملية الإنتاج.

¹ زينب محمد، أهمية تكنولوجيا المعلومات في دعم التطوير التنظيمي، ليبيا، أجدية مجلة علمية دولية في التربية، العدد 1، 2017، ص 37، 38.

² سعد ابراهيم حمد، ماجد محمد صالح، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأثرها في تسويق الخدمة السياحية دراسة ميدانية في عينة من المنظمات السياحية في محافظة بغداد، مجلة جامعة بلال، العلوم الصرفة والتطبيقية والعلوم الهندسية، العدد 1، 2018، ص 89.

³ هناء عبدوي، مساهمة في تحديد دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية- دراسة حالة الشركة الجزائرية للهاتف النقال موبيليس-، رسالة مكملة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص: تسيير المنظمات، 2015-2016، ص 44، 43.

- **تكوين شبكات الاتصال:** تتوحد مجموعة التجهيزات المستندة على تكنولوجيا المعلومات من أجل تشكيل شبكات الاتصال، وهذا ما يزيد من تدفق المعلومات بين المستعملين والصناعيين، وكذا منتجي الآلات، ويسمح بتبادل المعلومات مع باقي النشاطات الأخرى.
- **التفاعلية:** أي أن المستعمل لهذه التكنولوجيا يمكن أن يكون مستقبلاً ومرسلاً في نفس الوقت، فالمشاركين في عملية الاتصال يستطيعون تبادل الأدوار وهو ما يسمح بخلق موع من التفاعل بين الأنشطة.
- **اللاتزامنية:** وتعني إمكانية استقبال الرسالة في أي وقت يناسب المستخدم، فالمشاركين غير مطالبين باستخدام النظام في أي وقت.
- **اللامركزية:** وهي خاصية تسمح باستقلالية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، فالإنترنت مثلاً تتمتع باستمرارية عملها في كل الأحوال، فلا يمكن لأي جهة أن تعطلها على مستوى العالم.
- **قابلية التوصيل:** وتعني إمكانية الربط بين الأجهزة الاتصالية المتنوعة الصنع، أي بغض النظر عن الشركة أو البلد الذي تم فيه الصنع.
- **قابلية التحرك والحركية:** أي أنه يمكن للمستخدم أن يستفيد من خدماتها أثناء تنقلاته، أي من أي مكان عن طريق وسائل اتصال كثيرة مثل الحاسوب الآلي النقال، الهاتف الناقل... إلخ.
- **قابلية التحويل:** وهي إمكانية نقل المعلومات من وسيط إلى آخر، كتحويل الرسالة المسموعة إلى رسالة مطبوعة أو مقروءة مع إمكانية التحكم في نظام الاتصال.
- **اللاجماهيرية:** وتعني إمكانية توجيه الرسالة الاتصالية إلى فرد واحد أو جماعة معينة بدل توجيهها بالضرورة إلى جماهير ضخمة، وهذا يعني إمكانية التحكم فيها حيث تصل مباشرة من المنتج إلى المستهلك، كما أنها تسمح بالجمع بين الأنواع المختلفة للاتصالات. سواء من شخص واحد إلى شخص واحد، أو من جهة واحدة إلى مجموعات، أو من مجموعة إلى مجموعة.
- **الشيوع والانتشار:** وهو قابلية هذه الشبكة للتوسع لتشمل أكثر فأكثر مساحات غير محدودة من العالم بحيث تكتسب قوتها من هذا الانتشار المنهجي لنمطها المرن.
- **العالمية:** وهو المحيط الذي تنشط فيه هذه التكنولوجيات، حيث تأخذ المعلومات مسارات مختلفة ومعقدة تنتشر عبر مختلف مناطق العالم، وهي تسمح لرأس المال بأن يتدفق إلكترونياً خاصة بالنظر إلى سهولة المعاملات التجارية التي يحركها رأس المال المعلوماتي فيسمح لها بتخطي عائق المكان والانتقال عبر الحدود الدولية.

رابعاً: أهداف تكنولوجيا المعلومات

تتمثل أهداف تكنولوجيا المعلومات فيما يلي¹:

- الاعمال الممكن تشغيلها وأداؤها.
- التكاليف الكلية للنظام.
- طبيعة وخبرة المستخدم.
- ضمان التكامل لعدم ضياع البيانات.
- أمن المعلومات.
- إمكانية التشغيل على قواعد بيانات مختلفة أو نظم تشغيل وأجهزة متنوعة.
- سرعة تطوير النظام.
- القدرة على التغيير والتعديل.
- إمكانية تكبير الإمكانيات.
- زمن الضمان.
- الجهود اللازمة للحفاظ على النظام.

المطلب الثالث: مكونات تكنولوجيا المعلومات

بقي تفسير مفهوم تكنولوجيا المعلومات يركز على كونه خليطاً في استخدام المعلومات والبيانات مع

الحواسيب والاتصالات كمكونات لهذه المفهوم ومنه يمكن حصر مكونات تكنولوجيا المعلومات كالآتي:

1. **المكونات المادية والبرمجيات:** المكونات المادية هي جميع الأدوات التي تشترك في معالجة البيانات كالحواسيب بمختلف أنواعها. فضلاً عن جميع الأجهزة الملحقة بها ومحطات العمل، وشبكات الاتصال، وأدوات النقل، ومخزن البيانات. أما المكونات البرمجية فهي تعليمات رمزية يضعها المبرمجون أو المستخدمون لإبلاغ النظام الحاسوبي عن العمليات المرغوب القيام فيها، ويمكن وصف المكونات المادية باختصار، إذ أنها تمثل أربعة مكونات رئيسية هي أدوات (الإدخال، والمعالجة، والإخراج، والخرن)².
2. **البيانات:** وهي الأساس الأول لبناء المفهوم والذي من دونها لا يمكن إطلاقاً لباقي الأسس والبنى أن تعمل أو بالأحرى أن تقوم لها قائمة أصلاً.³

3. **الاتصالات والشبكات:** مصطلح الشبكات يعني سلسلة تشابك وترابط مجموعة أو نظام، والأمثلة على الشبكات في عالمنا تكاد لا تنتهي، ومثال على ذلك شبكات الكمبيوتر، أما الاتصالات السلكية واللاسلكية هو تبادل المعلومات في أي شكل (صوت وبيانات، نص، صورة، فيديو) عبر الشبكات، والشبكات هو الشكل الأكثر انتشاراً للاتصالات في الحياة اليومية، والاتجاهات الرئيسية التي تحدث في مجال

¹ زرزار العياشي، غياد كريمة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

² محمود حسن جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 45.

³ سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص 327.

الاتصالات السلكية واللاسلكية لديها تأثير مهم على قرارات الإدارة في هذه المنطقة، ولهذا يجب أن تكون على علم بالاتجاهات الرئيسية لصناعة الاتصالات، التكنولوجيات والتطبيقات التي تزيد بشكل كبير من بدائل القرارات التي تواجه مديري الأعمال والمهنيين.¹

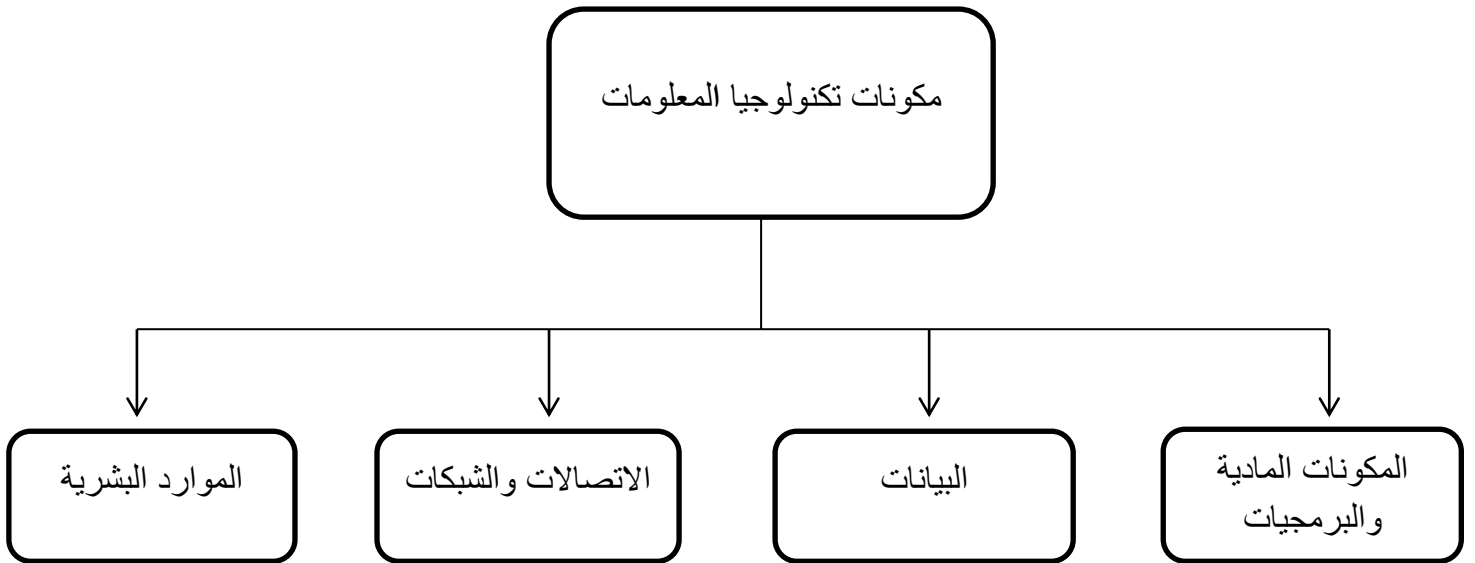
4. **الموارد البشرية:** وهم الأفراد الذين يقومون بإدارة وتشغيل تكنولوجيا المعلومات من إداريين ومتخصصين ومستخدمين نهائين للنظام، ويكاد يتفق أغلب المتخصصين في مجال نظم المعلومات على أهمية العنصر البشري في إدارة وتشغيل نظام المعلومات تفوق أهمية المستلزمات المادية على نحو كبير، وكذلك يعزى إليهم أسباب أغلب حالات الفشل في النظام، ويمكن تصنيفهم إلى:

❖ **المتخصصون:** من محلي ومصممي النظم، المبرمجين، مختصي تشغيل الأجهزة وصيانتها، والمتخصصون في تقنيات الاتصالات، وهؤلاء يطلق عليهم برأس المال الفكري في النظام.

❖ **الإداريون:** يشارك في إدارة النظام، مسؤول قاعدة المعلومات، الموظفون المستخدمون لأنظمة المعلومات كمستفيدين لمنتجات النظام(من المحاسبين، رجال البيع، مهندسين، كاتبى الحسابات، مدراء، مستهلكين).²

ونوضح أكثر مكونات تكنولوجيا المعلومات في الشكل التالي:

الشكل رقم 04 : مكونات تكنولوجيا المعلومات



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

¹ عماري علي، مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تنمية الكفاءات -دراسة حالة مطاحن الأوراس باتنة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة المنظمات، 2017-2018، ص 28.

² نورهان قرون وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص 48، 49.

المطلب الرابع: مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات

لأي تكنولوجيا طبيعة اقتحاميه، بمعنى أنها تقتحم المجتمعات سواء كانت مطلوبة أو غير مطلوبة، وذلك لما تقدمه من سلع جديدة، أو بما تولد من حاجة إلى السلع الجديدة أو الخدمات ولتكنولوجيا المعلومات استخدامات عديدة في جميع المجالات والميادين نذكر من بينها ما يلي:

1. في مجال التعليم: حيث يحقق استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التعليم تحسين عملية الاتصال بين المعلمين والطلاب، وبين الطلاب بعضهم البعض باستخدام البريد الإلكتروني، ويعمل على تنمية مهارات أساسية لدى كل من المعلمين والطلاب لاستخدام البرمجيات والوسائط المتعددة، وكذلك اكساب كل من المعلمين وطلابهم ثقافة التكنولوجيا من خلال تكنولوجيا المعلومات عبر الأنترنت.¹
2. في مجال التجارة الإلكترونية: بمعنى التجارة التي تستخدم التقنيات التي وفرتها ثورة المعلومات والاتصالات وشبكة الأنترنت عبر التبادل الإلكتروني للبيانات متجاوزة عنصري الزمان والمكان، وتغطي قطاعات عديدة من بائعي التجزئة إلى الوسطاء الماليين، وتضع قواعد جديدة لعمليات البيع والتسجيل والتخزين والتسليم وغير ذلك، فقد أصبحت التجارة الإلكترونية تبسط عمليات الشراء وبيع السلع عبر استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال تبادل المعلومات، بما يساهم في تحسين العمليات لتحقيق المزايا التنافسية المتمثلة في تخفيض التكاليف، تحسين الجودة، وزيادة سرعة تسليم الخدمات... الخ.²
3. في المجال الصناعي: في ظل التطور المتزايد لتكنولوجيا المعلومات وازدياد شدة المنافسة أما التغيرات الكبيرة في المحيط، دفع بالمنظمة إلى استعمال واستخدام تقنيات جديدة لتكنولوجيا المعلومات حتى تحافظ على بقائها واستمرارها، ومنها:

❖ الآلية.

❖ البرنامج المعلوماتي.

❖ الآلات الموجهة رقمياً.³

4. في مجال الاتصالات: مع التحسينات في تكنولوجيا المعلومات زادت العولمة وأصبح الاقتصاد العالمي سريعاً نظاماً واحداً مترابطاً ويمكن مشاركة المعلومات بسرعة وسهولة من جميع أنحاء العالم ويمكن هدم حواجز الحدود اللغوية والجغرافية حيث يتبادل الأشخاص الأفكار والمعلومات مع بعضهم البعض.⁴

¹ منار محمد إسماعيل البغدادي، تطوير التعليم في ظل تجارب بعض الدول، المجموعة العربية للتدريب والنشر، الطبعة الثانية، مصر، 2012، ص 120.

² فضيل دليو، التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال- المفهوم والاستعمالات والآفاق-، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان، 2010، ص ص136، 137.

³ عماري علي، مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁴ تكنولوجيا المعلومات للصنف الحادي عشر، على الموقع: (fidaahossam.wordpress.com)، 2022/04/22، 09:52.

5. **في المجال الإداري:** تستخدم المؤسسات الحواسيب والشبكات الداخلية والخارجية في تسيير شؤونها الإدارية وكذلك في التراسل بين فروع المؤسسة التي قد تكون متباعدة ولم يعد مصطلح (المكتب بلا ورق) الذي تنتج فيه المعلومات ويتم تبادلها إلكترونياً بعيد المنال، كما أصبحنا نسمع في الوقت الحاضر مصطلح الحوكمة الإلكترونية يتردد كثيراً وسائل الإعلام. لقد لجأت الدول حديثاً إلى نظام الإدارة الإلكترونية الذي يعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إدارة نشاطاتها المختلفة، من خلال أنظمة المعلومات المحوسبة سواء في المستوى الاعلامي والتفاعلي في التواصل مع الأفراد وبشكل يضمن حماية المعلومات وأمنها مما يسهل إنجاز الخدمات والمراسلات بين الجهات الرسمية من جهة، والمؤسسات والمواطنين من جهة أخرى، بما يوفر الوقت والجهد والمال.¹

6. **في المجال السياسي والعسكري:** لا يمكن إغفال أهمية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في المجال السياسي والعسكري، حيث تمتلك الدول العظمى وسائل متطورة لجمع ومعالجة البيانات والمعلومات السياسية لتصبح هذه التكنولوجيا سلاحاً قوياً يمكن تدمير أي دولة أخرى بدون الدخول في حروب حقيقية أو استخدام أسلحة تقليدية. وهذا ما يعرف باسم الحرب التكنولوجية، حيث يتم استخدام الرادار والطائرات بدون طيارين والصواريخ بعيدة المدى، كما اتاحت تشفير البيانات وقدمت وسائل متنوعة لاستخدامها.²

7. **في مجال الطب والصحة:** شهد عصرنا الحالي تطوراً ملحوظاً للتكنولوجيا في المجال الطبي، فأصبح الآن من السهل رؤية الجنين في المراحل الأولى بل وإجراء عمليات دقيقة جداً للجنين في الرحم باستخدام الموجات فوق الصوتية، والتصوير بالرنين المغناطيسي لتشخيص العديد من الأمراض بالإضافة لاستخدام التقنيات الحديثة كتقنية الطباعة ثلاثية الأبعاد لإنشاء أطراف صناعية وغيره. يخشى البعض أن تحل التكنولوجيا يوماً محل الطبيب البشري فهناك بعض العمليات يفوق دور التكنولوجيا فيها دور الطبيب كعمليات الليزر الذي يتوقف دور الطبيب فيها على الإشراف النظري.³

المبحث الثاني: دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية التدقيق الداخلي

تلعب تكنولوجيا المعلومات دوراً هاماً وذلك من خلال تطورها باعتبارها الوسيلة الرئيسية لمعالجة البيانات في المؤسسة الاقتصادية وغيرها، وذلك من خلال ازدياد استخدام الحاسوب والاتجاه نحو التكتلات المعلوماتية والنظم الإلكترونية، حيث يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الأقسام التي تتطلب استخدام تكنولوجيا المعلومات.

¹ أهم مجالات استخدام التكنولوجيا في حياتنا اليومية، (على الموقع: Vapulus.com)، 2022/04/19، 10:22.

² مجالات استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال، (على الموقع: maoso3a.net)، 2022/04/25، 06:14.

³ آية ناصر، مجالات التكنولوجيا المختلفة، (على الموقع: mqaall. Com)، 2022/04/14، 22:10.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات

تستخدم المؤسسات تكنولوجيا المعلومات لمعالجة وتشغيل بياناتها بدرجة كبيرة من الدقة والكفاءة، وهذا ما أدى إلى زيادة الحاجة إلى التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات من أجل زيادة درجة الموثوقية في البيانات التي يجعلها أساسا يعتمد عليه في اتخاذ القرار.

أولا : تعريف التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

يقصد بالتدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات "عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق".¹

كما تعرف أيضا بأنها: "وسائل إلكترونية لتجميع المعلومات ومعالجتها وتخزينها ونشرها، حيث ينظر إلى عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات على أنها عملية جمع وتقويم لتحديد ما إذا كان الحاسب يساهم في حماية أصول المنشأة وتأكيد سلامة بياناتها وتحقيق أهدافها بفعالية واستخدام مواردها بكفاءة".²

وعليه يمكن تعريف التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات على أنه :

"استخدام التقنيات الحديثة (الحاسوب، شبكات، الأنترنت، الطباعة، الماسح الضوئي...) لإدخال المعلومات والتعامل مع أنظمة المعلومات على نحو يمكن من استخدام البيانات، وحفظها وتحويلها باستخدام البنية التحتية الالكترونية".

ثانيا: خصائص التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

تتمثل خصائص التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات في ما يلي:³

- ❖ تخفيض حجم سجلات ودفاتر المنشأة، ومن تم تخفيض تكاليف التشغيل عند حد معين من البيانات؛
- ❖ إمكانية التخزين الداخلي للبيانات والبرامج وبالتالي يمكن للحاسب تشغيلها دون تدخل الإنسان؛
- ❖ التقليل من الأيدي العاملة المستخدمة في المؤسسة إلى أقل حد ممكن، وبالتالي تقبل تكاليف تشغيل الأيدي العاملة؛

¹ هادية متوح، الأزهر عزه، معايير التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر -الوادي-، الجزائر، العدد التاسع، السنة التاسعة، 2018، ص 95.

² محمود يحيى زقوت، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في برنامج المحاسبة والتمويل بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة، كلية التجارة، ماجستير محاسبة والتمويل، 2016، ص 72.

³ أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 173، 174.

❖ إجراء المقارنات الفعلية والفعالة واختيار البديل المناسب لكل منها، وتوفير الوقت بالنسبة للعمليات المحاسبية المتشابهة والمتكررة؛

❖ القيام بالتدقيق على الأعمال التي يقوم الحاسب بتنفيذها، وكذلك تعديل العديد من العمليات وحل العديد من المشاكل المحاسبية الناتجة عن الأخطاء العفوية للإنسان.

ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

إن استخدام نظم الحاسوب لإنجاز أعمال التدقيق تسمح للمدقق بالاستفادة من إمكانيات الحاسوب في تنفيذ هذه العمليات بسرعة وبدقة أكبر أي أن استخدام الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات يساهم في تحقيق الاهداف التالية:¹

❖ **الاقتصاد:** أي أن هدف المدقق هو فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المؤسسة، وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المؤسسة؛

❖ **الفعالية:** أي أن هدف المدقق هو فحص مدى فعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والتشغيلية والمالية؛

❖ **الكفاية:** أي أنه يجب على المدقق التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات الأكثر أهمية بالنسبة للمنشأة بحسب مفهوم الأهمية النسبية؛

❖ **الحماية:** بمعنى أن يتأكد المدقق من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة لاستخدامه، ومن أهمها انهيار النظام وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص المحاسبية، ومشكلات الفيروسات وسرقة المعلومات أو التخريب المتعمد الذي تتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي يرتكبها بعض العاملين؛

❖ **التأكد من فعالية الرقابة الداخلية للبيانات وأجهزة الحاسب الإلكتروني وشبكات توصيل الأجهزة من وصول غير المصرح لهم، بهدف النسخ أو التعديل أو التدمير؛²**

❖ **التأكد من أن امتلاك البرامج وتطويرها يتم بموجب تفويض الإدارة؛**

❖ **التأكد من أن معالجة العمليات المالية والملفات والتقارير وأي سجلات إلكترونية أخرى تتم بدقة وبشكل كامل؛**

❖ **التأكد من أن البيانات المصدرية التي بها أخطاء يتم تمييزها ثم معالجتها طبقاً لسياسات الإدارة؛**

¹ هادية متوح، الأزهر عزه، مرجع سابق ذكره، ص 96،97.

² محمود يحي زقوت، مرجع سابق ذكره، ص 73.

❖ التأكد من أن ملفات نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني تتميز بالدقة والاكتمال والسرية.

رابعاً: أهمية التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات:

استخدام الحاسوب في مجالات التدقيق المختلفة يساعد في تقليل الوقت المبذول على العمليات الكتابية وعلى العمليات الحسابية وتقليل تكاليف عملية التدقيق بشكل عام وتتبع أهمية استخدامه في مجالات التدقيق في أنه يساعد على تحقيق الأمور التالية:¹

❖ تحسين عملية اتخاذ القرار وعملية ممارسة الحكم الشخصي، وتحسين جودة عملية التدقيق بشكل عام.
❖ زيادة شهرة مكاتب المراجعة بسبب استخدامها الحاسوب في عملية التدقيق وزيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء.

❖ إمكانية استعمال الطرق الحديثة وتنفيذ عملية التدقيق باستخدام الحاسوب والبرمجيات المتخصصة، ما يزيد من فرص مكتب التدقيق في الحصول على العملاء.

خامساً : العلاقة بين تكنولوجيا المعلومات وجودة التدقيق الداخلي

إن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يؤدي إلى تقليل الوقت المبذول في العمليات الكتابية والحسابية الخاصة بعملية التدقيق بأمر كثيرة، مثل: تحميل ومراقبة التقارير الشهرية، وأحجام عينات التدقيق، وبالتالي يؤدي إلى تقليل الوقت والتكاليف وتحسين جودة عملية التدقيق، إذ أن المدقق يمكن أن يستخدم برامج الحاسوب التي تستطيع محاورة برامج العميل، وهذه العملية تفيد في مجال سرعة تنفيذ أعمال المدقق ودقتها، كذلك فإن استخدام المدقق لبرامج تخزين واسترجاع المعلومات وبرامج التدقيق التحليلي باستخدام الحاسوب يمكن المدقق من إجراء المقارنات والتحليلات بين الأرقام الفعلية والمخططة، وقد يستخدم المدقق برامج خاصة تساعد في عملية إجراء الاختبارات وفي عملية تكوين رأيه الذي يستخدم فيه درجة من الحكم المهني مما يساعد في دعم عملية اتخاذ القرارات، وهذه البرامج يطلق عليها ما يعرف بالأنظمة الخبيرة. كما أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يساعد في تحسين صورة ومهنة المدققين بالإضافة إلى تحسين كفاءة وفعالية التدقيق (الجودة) داخل المؤسسة.²

المطلب الثاني: أساليب التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

تتمثل أساليب التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق حول الحاسوب، التدقيق من خلال الحاسوب والتدقيق باستخدام الحاسوب.

¹ سفا حلو رشيد، بوزيان رحمان جمال، استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وأثره على تكوين وتأهيل مدقق الحسابات، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، العدد 02، 2019، ص 17.

² خالد رجم وآخرون، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على كفاءة عملية التدقيق الداخلي دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مجلة التنمية الاقتصادية، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2021، ص ص 132، 131.

أولاً: التدقيق حول الحاسوب: طبقاً لهذا المدخل يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية يدوياً، ويقوم باختبار بعض العمليات من بدايتها حتى نهايتها، حيث يحصل على المستندات الأصلية لهذه العمليات، ويقوم بتشغيلها يدوياً، ثم يقوم بمقارنة النتائج التي توصل إليها مع المخرجات الإلكترونية للعميل.

لذلك فإن تدقيق الحسابات حول الحاسوب تعني تتبع مسار تدقيق الحسابات حتى دخول البيانات في جهاز الحاسوب، ثم يقوم بمتابعة مخرجاتها من الجهاز على شكل تقارير مطبوعة.

1. خطوات تدقيق الحسابات حول الحاسوب:

❖ تدقيق المستندات الأصلية.

❖ التحقق من خطوات إعداد المدخلات وصحة إدخال البيانات بالشكل الملائم.

❖ التحقق من مخرجات الحاسوب.

2. مزايا تدقيق الحسابات حول الحاسوب : وتتمثل في ما يلي:

❖ سهولة وبساطة ووضوح خطواته، وذلك لأنه يقتصر على تدقيق المدخلات والمخرجات.

❖ انخفاض تكلفة أدائه.

❖ أنه يعتمد على تدقيق البيانات الفعلية واستخدام أجهزة الحاسوب الموجودة بالمنشأة.

❖ يتطلب من المدقق قليل من المهارات والتدريب على عمليات الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات.

3. عيوب تدقيق الحسابات حول الحاسوب: وتتمثل في ما يلي:

❖ عدم القيام بكافة الاختبارات اللازمة من قبل المدقق.

❖ تجاهل وسائل الرقابة على معالجة البيانات المصممة لاختبار بعض الحالات على سبيل المثال:

● مشكلة تشابه أسماء الموظفين أو الأرقام بالخطأ.

● مشكلة فصل موظف من المنشأة ولم يستبعد ملفه.

● مشكلة جمع بيانات بطاقة الوقت لمدة أسبوعين لموظف إذا كان الموظف يحصل على شيك كل أسبوع.

❖ عدم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات، وذلك لاعتماد المدقق على العمليات اليدوية.

لذلك يمكن القول بأن تدقيق الحسابات حول الحاسوب هو نوع من أنواع الرقابة بالتغذية وليس تدقيق وقائي بدليل أنه يمكن استخدامه لتدقيق العمليات المحاسبية بعد تنفيذها.¹

ثانياً: التدقيق من خلال الحاسوب: لا يمكن الاكتفاء بالتدقيق حول الحاسوب وأنه لا بد من الاهتمام بالرقابة الداخلية داخل الأجهزة، ولذلك لا بد من تدقيق المدخلات والمخرجات بالإضافة لعملية التشغيل، وبشكل عام فإن قيام المدقق بالتدقيق من خلال الحاسوب يصبح ضروري بسبب الأمور التالية:²

- جزء مهم من الرقابة الداخلية موجود في برنامج الحاسوب.
- وجود الفجوات ذات الأهمية في مسار المراجعة المرئي.
- حجم التعامل الكبير وحجم السجلات الكبير الذي يجعل عملية الاختبار بمدخل حول الحاسوب غير عملي.

وعند قيام المدقق باستخدام هذا المدخل فإنه يستخدم ما يسمى بالطرق المساعدة لاستخدام الحاسوب وهي مجموعة من الطرق التي تزود المدقق بوسائل فعالة في اختبار رقابة تطبيقات الحاسوب، ومن الطرق التي يستخدمها المدقق ما يلي:

1. طريقة المحاكات المتوازية:

في هذه الطريقة يقوم المدقق بمعالجة عينات من بيانات الشركة الفعلية ، باستخدام برامج متشابهة التي يستخدمها العميل ، ثم يقوم بمقارنة نتائج العميل. لكن لا بد أن يتوخى الحذر في اختيار العينات التي تكون ممثلة لبيانات الشركة.

2. البيانات الاختبارية:

يهدف هذا المدخل إلى التأكد من أن التشغيل ببرامج العميل يتم بصورة سليمة، لذا يقوم بإعداد بيانات وهمية، ومن ثم يقوم بإدخالها على نظام العميل، ليتأكد من معالجتها بطريقة سليمة. وعند استخدام هذه الطريقة على المدقق التأكد من تحقق الأمور التالية:

❖ أن البيانات الاختبارية تشمل جميع الحالات التي ينوي المدقق اختبارها، وذلك باستخدام بيانات حقيقية و وهمية.

¹ أريج عبد العظيم عبد الله البطة، مجالات مساهمة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في المصارف التجارية العاملة في قطاع غزة -فلسطين- وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية -غزة-، كلية التجارة، تخصص: محاسبة وتمويل، 2016، ص 72-75.

² أحمد زهير محمد مرعي، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير،؟ جامعة الزرقاء -الأردن-، كلية الدراسات العليا، تخصص: محاسبة، 2015، ص 13.

❖ ان الاختبارات تنفذ على البرامج التي يستخدمها العميل خلال السنة ككل وليس فقط في نهاية السنة، وذلك لأن العميل قد يقوم بإدخال تعديلات على البرامج وبالتالي لا بد من اختبار هذه البرامج قبل وبعد التعديلات.

❖ التأكد من إلغاء جميع البيانات الاختبارية بعد الانتهاء من عملية الاختبار.

ثالثاً: التدقيق باستخدام الحاسوب: ويتعلق باستخدام المدقق للحاسوب في عملية التدقيق، حيث يمكن استخدام البرامج الحاسوبية في عمليات التدقيق المختلفة وفي كافة مراحل عملية التدقيق سواء كان ذلك في التخطيط أو تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات التفصيلية، وتستخدم هذه البرامج في عملية التخطيط والتوثيق وتحديد أحجام العينات واختيار مفرداتها وتقييم نتائجها. وهناك مجموعة من البرامج التي تستخدم لهذه الغايات منها:¹

1. برامج التدقيق الخاصة:

وتعتبر هذه التقنية أحد الأساليب التي يستخدمها المدقق الخارجي في أداء أغراض محددة في عملية التدقيق، وتعد هذه البرامج في ضوء نظام المعلومات الخاص لكل عميل حتى يتسنى الحصول على البيانات المخزنة في شكل مقروء للحاسب، ويكون باستطاعة المدقق استخدام هذه البرامج لأداء إجراءات التدقيق، وتعتبر هذه البرامج مخصصة للقيام ببعض مهام التدقيق الخاصة بما يتفق مع نظام العميل، وعند إعداد هذه البرامج يقوم المدقق بالاستعانة بمصممي برامج العميل أو بالخبراء المتخصصين في هذه البرامج، وعند إعداد هذه البرامج لا بد من مراعاة الأمور التالية:

❖ أن تتناسب هذه البرامج مع الهدف من مهمة التدقيق، وهذا يتطلب تحديد الأهداف قبل تصميم البرنامج.

❖ وصف إجرائي لكافة التفاصيل الخاصة بالمهمة او العملية، حتى يتم أخذ كافة التفاصيل عند تصميم البرنامج.

❖ إعداد خريطة الانسياب التي تبين تسلسل العمليات من مدخلات وتشغيل ومخرجات.

❖ بناء على هذه الخطوات يتقوم المدقق بتصميم البرنامج بالاستعانة بالخبراء في هذا المجال.

❖ القيام باختبار البرنامج والتحقق من مناسبتها لتحقيق الأهداف وخلوها من العيوب.

¹ محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره ، ص ص71،70.

2. برامج التدقيق العامة:

وهي البرامج التي يتم تصميمها بحيث تمكن المدقق من استخدامها في تدقيق لأنواع مختلفة من نظم المعالجة الإلكترونية للبيانات، بغض النظر عن نوع التنظيم أو الصناعة، وهي برامج عامة لا تخص تطبيق معين أو عميل معين، وإنما يمكن استخدامها على مدى واسع لعملاء مختلفين ولتطبيقات مختلفة، وتستخدم لإجراء اختبارات التحقق من صحة الأرصدة والمجاميع وعمليات الاحتساب لكثير من الحسابات والعمليات، مثل المخصصات والخصم واحتساب النسب المالية ومخزون إعادة الطلب وغيرها، إذ يستطيع المدقق استخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في تنفيذ بعض عمليات التدقيق منها ما يلي:

❖ التحقق من صحة العمليات المالية.

❖ استخراج الأرصدة الشاذة.

❖ استخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في إعداد القوائم و التقارير المالية على فترات قصيرة.

❖ الاستفادة من أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات.

المطلب الثالث: برامج التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

أصبح المدقق يلجأ إلى تكنولوجيا المعلومات من خلال ما يسمى بتقنيات التدقيق باستخدام الحاسوب وأوراق العمل الإلكترونية، برامج المعاينة الإحصائية، الجداول الإلكترونية وغيرها، حيث أن هذه البرامج والأنظمة الخبيرة تفيد في نقل المعلومة والقدرة على التخزين المكثف للوثائق الذي يحتاجها المدقق الداخلي، وتعتبر كجزء من إجراءات التدقيق لمعالجة بيانات ذات أهمية تدقيقية.

أولاً: البرامج: يمكن تقسيم البرامج المستخدمة في التدقيق إلى نوعين رئيسيين:

1. البرامج ذات الاستخدام العام: يحتاج المدقق على الأقل إلى البرامج التالية:¹

❖ برامج معالجة النصوص: يعتبر ميكروسوفت وورد أشهر وأهم برامج معالجة النصوص الذي يستخدم لكتابة الأبحاث والرسائل والتقارير من حيث تعديل النص تنسيقه بالإضافة عليه بسهولة تامة، وأيضا التحكم بأحجام النصوص شكلها نمطها ...، ويتميز البرنامج أيضا بسهولة إضافة الأشكال والرسومات والجداول والصور، وإعداد الفهارس بشكل آلي وطباعة التقارير والمستندات.

¹ بروبة إلهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة: مؤسسة صناعة الكوابل _يسكرة- ENICAB، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، 2015، ص 120-122.

❖ **برامج الجداول الإلكترونية:** هو برنامج حسابي جاهز ومتكامل له القدرة على توفير العديد من الجداول المتخصصة في تنظيم البيانات وإجراءات العديد من العمليات الحسابية والرسوم البيانية والإحصائية، وإنشاء الجداول والميزانيات بشكل كامل ودقيق.

تسمح الجداول الإلكترونية للمدقق بإعداد النماذج التي يحتاج إليها منه: تحليل المعطيات الحسابات المالية (معدل الفائدة، معدل المردودية وغيرها) تحليل نتيجة المؤسسة، الحسابات الإحصائية وغيرها.

مقارنة بالمعالجة اليدوية فإن الجداول يمكنها أن تحقق المزايا التالية:

- التحويل المباشر للمعطيات من حاسوب إلى حاسوب؛
- إمكانية زيادة اختبارات التدقيق بسهولة؛
- النتائج المحصل عليها يمكن استخدامها مباشرة كأوراق عمل، أو حتى إدماجها كملاحق في تقرير التدقيق.

❖ **برامج رسم الأشكال البيانية:** الرسومات والأشكال البيانية تعتبر توضيحا للبيانات وتجعلها أكثر قراءة بمجرد النظر إليه، وتتأثر هذه التخطيطات بالبيانات المدخلة لورقة العمل، بحيث إذا تم إجراء أي تغيير على هذه البيانات يتأثر التخطيط به تلقائيا ويتغير.

❖ **برامج المعاينة الإحصائية:** ليس علميا أو اقتصاديا أن يقوم المدقق بفحص سجلات البيانات المحاسبية الإلكترونية 100% لذلك يستفيد المدقق من هذه البرامج في استخراج عينات إحصائية من هذه السجلات لتدقيق محتوياتها من معلومات.

2. **برامج التدقيق الخاصة:** يجب ان يتوفر للمدقق عددا من برامج الحاسوب الملائمة حتى يمكنه من جمع أدلة الإثبات اللازمة باستخدام نظام الحاسوب، وبصفة عامة يمكن للمدقق الحصول على البرامج من ثلاث مصادر: ¹

- برامج كومبيوتر التي يعدها ويستخدمها العميل؛
 - برامج كومبيوتر يعدها المدقق لكل عملية تدقيق؛
 - برامج كومبيوتر عامة تستخدمها كلا من مكاتب المحاسبة والتدقيق.
- ❖ **البرامج التي يعدها العميل:** غالبا ما تكون التحاليل التي يقوم بها المدقق مفيدة (حساب آجال حسابات المدينين وتحليل النسب المالية)، مفيدة للعميل في إدارة أعماله واتخاذ القرارات، إلا أن ذلك قد

¹ زياد عبد الحليم الذبيبة وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، 2011، ص

يعرض المدقق إلى المخاطر مثل ان يفقد حيادته واستقلاليته، ولذلك يجب أن يفحص المدقق بدقة البرامج التي يستخدمها العميل قبل الاعتماد عليها في أداء بعض مهامه، ويعتمد اختبار وفحص سلامة هذه البرامج على نتائج دراسته لأساليب الرقابة الداخلية على البرامج وعمليات الحاسوب فيحتاج المدقق على الأقل فحص وثائق البرامج وسجلات تشغيل النظام الالكتروني، كما يجب عمل اختبارات لاكتشاف ما إذا كانت هذه البرامج تنفذ فعلا كافة الخطوات والعمليات المفترض حدوثها.¹

❖ **البرامج التي يعدها المدقق:** يتطلب إعداد برامج المدقق الخاصة ما يلي:

- أهداف مهمة التدقيق واجراءاتها؛
- إعداد قائمة تفاصيل عملية المعالجة؛
- إعداد خريطة تدفق المدخلات ومعالجة البيانات والمخرجات؛
- إعداد برنامج الكمبيوتر على ضوء خريطة التدفق؛
- اختبار البرنامج وتأكيد خلوه من الأخطاء.

❖ **البرامج الالكترونية العامة للتدقيق:** من مزاياها أنها تحقق للمؤسسة ما يلي:

- برامج متعددة الأهداف تعدها مكاتب المحاسبة والتدقيق الالكترونية الكبيرة؛
- يمكن استخدامها في تدقيق مؤسسات تختلف فيها أنواع نظم الكمبيوتر؛
- ذات وقت وجهد أقل إذا قورنت بالبرامج التي تعد لكل عميل على حدى؛
- لا بد من مراعاة الناحية التقنية المستخدمة ونوع البيانات التي سيتم تدقيقها.

ثانيا: الأنظمة الخبيرة

نظرا لصعوبة اتخاذ قرار التقييم من قبل المدقق الداخلي فإنه لجأ إلى استخدام النظم الخبيرة لتطوير عملية اتخاذ القرار، حيث هذا النظام عبارة عن برامج تجمع فيها مختلف المعارف التي قد يتوفر عليها مدقق خبير، بما في ذلك التوصيات والأحكام التي قد يعطيها المدقق الخبير حول فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، كما يمكن للخبير أن يستعين بالنظم الخبيرة في إعطاء رأيه النهائي.²

المبحث الثالث: مجالات واجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه

إن استخدام تكنولوجيا المعلومات أصبح ضرورة ملحة للنهوض بمهنة التدقيق ودخوله عصر تكنولوجيا المعلومات، حيث أن استخدام الحاسوب يغير طريقة معالجة وحفظ المعلومات والإجراءات التي

¹ بروية إلهام، مرجع سبق ذكره، ص ص122،123.

² ثناء على القبانى، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيا، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2007، ص 475.

يتبعها المدقق لجمع أدلة الإثبات، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مجالات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والمخاطر المترتبة عنه وطرق الحد منه.

المطلب الأول: مجالات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق إلى تغييرات في أساليب وإجراءات التدقيق - من تخطيط، واختبارات رقابية وغيرها - ولكن الهدف من التدقيق يبقى كما هو، ويؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات إلى إنجاز مختلف أعمال التدقيق بسرعة ودقة في عدة مجالات تتضمن: اختيار عينات التدقيق، طباعة المصادقات، فحص القوائم المالية، فحص واختبارات حسابات العملاء، تحليل النسب والاتجاهات، ونتيجة للتطورات التي حدثت في تكنولوجيا المعلومات يتم الآن استخدام الحاسوب في تشغيل التطبيقات المحاسبية، وبناء على ذلك فقد فرض على المدققين التعامل مع تكنولوجيا الحاسوب الإلكتروني التي تركز عليها النظم المحاسبية.¹

المطلب الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات

لا توجد اختلافات جوهرية بين التدقيق في حالة وجود حاسوب أو عدم وجوده وذلك من حيث طبيعة التدقيق والغرض من التدقيق، حجم الأدلة، تقرير مدقق الحسابات المستقل أو المحايد أما الاختلافات الرئيسية فإنها تتعلق بإجراءات جمع، تبويب وتخزين المعلومات المحاسبية لأن هذه المعلومات بالنسبة للحاسوب أو أية وسيلة أخرى، هذه الوسائل الموجودة عليها المعلومات لا يمكن قراءتها بدون استخدام الحاسوب والإجراءات التي يستعملها المدقق وتقييم نظام الرقابة والنظام المحاسبي والإجراءات التدقيقية وجمع الأدلة وفي هذه الحالة على مدقق الحسابات أن يكون على معرفة كافية لأجهزة وبرامج ونظام تشغيل الحاسوب لأجل أن يتمكن من التخطيط لعملية التدقيق.

ويقصد بإجراءات التدقيق تلك الممارسات أو الخطوات والطرق التي يجب على المدقق القيام بها لتحقيق أهداف التدقيق حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برامج التدقيق.

ويمكن تقسيم إجراءات التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات إلى المراحل التالية:

1. **التدقيق الميداني:** تهدف هذه الخطوة إلى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدقيق العمليات داخل نظام المحاسبي الآلي، وتتم هذه الخطوة بإتباع الخطوات التالية:
 - جمع المعلومات عن قسم المعالجة الآلية للمعلومات (موقع القسم، عدد الأفراد، التعرف على الناحية الفنية للحواسيب المستخدمة).

¹ أريج عبد العظيم عبد الله البطة، مرجع سبق ذكره، ص 29.

- تحديد المعلومات المحاسبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب، والتي يمكن أن تؤثر بصورة جوهرية على التقارير المالية التي يتولى المدقق الداخلي اختبارها.
- تحديد إذا كان الحاسوب يؤدي دوراً رئيسياً أو ثانوياً في نظام المعلومات المحاسبي، ويمكن تحديد مدى الاعتماد على الحاسوب من خلال دراسة الزمن المستخدم وعدد أنواع العمليات وصحة المعلومة الصادرة منه، وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للوقوف على نقاط القوة والضعف.
- على ضوء ذلك يتحدد طبيعة أدلة التدقيق المطلوبة بالزمن اللازم لعملية التدقيق الداخلي، وتحديد الأنشطة والعمليات التي تحتاج إلى تركيز خاص من قبل المدقق الداخلي، درجة المخاطرة الملازمة لعملية التدقيق الداخلي.¹

2. اختبارات الالتزام: يركز المدقق على المعلومات التي يحصل عليها من مرحلة التدقيق المبدئي، لتنفيذ هذه المرحلة من عملية التدقيق، والتي من خلالها يقوم المدقق بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، بهدف التعرف على نقاط القوة والضعف، ومن ثم تحديد إمكانية الاعتماد عليه، والتي على أساسها تحدد حجم الاختبارات التفصيلية، وتهدف اختبارات الالتزام إلى الإجابة على الأسئلة التالية:

- هل تم تطبيق الإجراءات الرقابية الضرورية؟
 - كيف يتم تنفيذ هذه الإجراءات؟
 - من الذي يقوم بتنفيذها؟
 - ما الحكم على فاعلية الرقابة؟
- ومن خلال ما ذكر يمكن القول بأن البرامج الحاسوبية تتضمن أدوات رقابية متعددة، يتم برمجتها من قبل مبرمجي ومحلي النظم، وذلك لنقل جزء من مهمة فحص العمليات من الأسلوب التقليدي (اليدوي) إلى أجهزة الحاسب الآلي (آلي).²

3. الاختبارات التفصيلية: بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة فيها يبدأ المدقق بالمرحلة الأخيرة للتدقيق وهي إجراء الاختبارات التفصيلية وفحص القوائم والتقارير المالية، وتتضمن هذه المرحلة اختيار أساليب التدقيق، تطبيق تلك الأساليب، تقييم نتائج الاختبارات، وإذا كانت هناك حاجة لاستخدام إجراءات إضافية، فعلى المدقق تعديل برنامج التدقيق والاستمرار في التقييم، وفي حالة عدم وجود الحاجة لمثل هذه الإجراءات الإضافية، يقوم المدقق بإبداء توصياته وإصدار تقرير التدقيق.³

¹ مصطفى يوسف كافي، مرجع سبق ذكره، ص 304.

² أحمد زهير محمد مرعي، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، جامعة الزرقاء - الأردن، كلية الدراسات العليا، تخصص: المحاسبة، 2014-2015، ص 19.

³ بروية إلهام، مرجع سبق ذكره، ص 128.

المطلب الثالث: المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي

أشار معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) إلى مفهوم مخاطر التدقيق في بيان المعيار (47) حيث اعتبرها "المخاطر الناجمة عن فشل المدقق دون أن يدري في إبداء رأيه بشكل مناسب والمتعلق بالقوائم المالية التي تحتوي على أخطاء جوهرية"¹. وتنقسم مخاطر التدقيق إلى ثلاث أقسام:

1. المخاطر الناشئة (الملازمة):

عرفت منظمة الأمم المتحدة ضمن موقعها الرسمي الإلكتروني الخطر الملازم بأنه: "خطر حدوث أخطاء جوهرية في المعلومات غير المدققة على افتراض وجود أو غياب لإجراءات الرقابة الداخلية واعتبرته أحد مكونات نموذج خطر التدقيق". كما يشمل ذلك الخطر على المخاطر الناجمة عن الاحتيال كما هو الحال مع الأخطار الأخرى، ويكمن تقييم الخطر الملازم عند مستويات إجمالية مختلفة على سبيل المثال مستوى القوائم المالية ومستوى تأكيد رصيد الحساب ويتم أيضا التقييم خلال عملية التدقيق على سبيل المثال قبول العميل، مرحلة الاحتفاظ ومرحلة تخطيط عملية التدقيق.

ويغطي الخطر الملازم كافة المخاطر التي تسبب التضليل في القوائم المالية بالإضافة إلى عمليات الغش والخطأ التي تقع خارج القوائم المالية، فأى عملية مالية تحدث وجود الغش أو خطأ أي أنها ملازمة وتضع على المدقق عبئ كشفها ومعالجتها أو الإفصاح عنها.²

2. مخاطر الرقابة:

يعرف خطر الرقابة على أنه: "احتمال عدم منع أو كشف الأخطاء الجوهرية بواسطة هيكل الرقابة الداخلية بالمنشأة وما يحتويه من سياسات وإجراءات".

وتعرف أيضا مخاطر الرقابة بأنها: "مخاطر المعلومات الخاطئة التي تحدث في رصيد حساب أو طائفة من المعاملات التي يمكن أن تكون جوهرية بمفرده، أو عندما تجتمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة أو طوائف أخرى، التي لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية". وتقديم خطر الرقابة وفقا لمناهج مختلفة حيث أن هيكل الرقابة الداخلية الآلية ينطوي على بعض الضوابط الرقابية الأخرى للوقاية ضد نوعين من الأخطار هما:

- خطر الوصول إلى ملفات البيانات السرية نظرا لإمكانية عدة أشخاص من الوصول للوحدة المركزية لمعالجة البيانات.
- خطر ضياع مسار المراجعة بقصد إخفاء حالات الغش والتلاعب بواسطة المنفذين من خلال عمليات تحديث الملفات الرئيسية بصفة فورية ومستمرة.¹

¹ أحمد الزهير محمد مرعي، مرجع سبق ذكره، ص 20.

² عصام تركي الشاهين، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق (دراسة تطبيقية)، قدمت هذه الأطروحة لنيل درجة الدكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، تخصص: تدقيق الحسابات، 2015، ص ص29،30.

3. مخاطر الاكتشاف:

تعتبر مخاطر الاكتشاف عن المخاطر المتعلقة بعملية تدقيق القوائم المالية حيث يمكن للمدقق الخارجي التحكم فيها عن طريق زيادة مقدار أدلة الإثبات التي يقوم بجمعها. وتعرف المعايير الدولية IFAC IAS 200 مخاطر الاكتشاف هي " الإجراءات التي يؤديها المدقق للحد من مخاطر التدقيق على مستوى متدن مقبول لن تكشف عن خطأ جوهري موجود وقد يكون خطأ جوهري إما منفرداً أو عند جمعه مع الأخطاء الأخرى".

تنشأ مخاطر الاكتشاف نتيجة لاحتمال عدم اكتشاف المدقق لخطأ مادي إما بسبب استخدام أسلوب العينات في التدقيق أو قيام المدقق بتطبيق إجراءات تدقيق خاطئة أو حتى معقولة ولكن لا يكشف الخطأ، لذلك فإن مستوى مخاطر الاكتشاف يرتبط مباشرة بإجراءات تفصيلية ويؤثر تقدير المدقق لمخاطر الرقابة مع تقديره لمخاطر الملازمة على طبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات التفصيلية التي يقيم بها لتقليل مخاطر الاكتشاف وتقسّم إلى مخاطر المعاينة ومخاطر عدم المعاينة.²

المطلب الرابع: متطلبات الحد من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق الداخلي

من أجل مواجهة المخاطر التي يفرضها الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق داخل المؤسسات، فلا بد من توفر مجموعة من الشروط والتي نوضحها فيما يلي:

1. **الأمان والحماية:** تعد قضية الامان من أخطر القضايا في التعامل على الشبكة، إذ يعد تأمين المعلومات المالية من الأمور المهمة التي ينبغي أخذها بالاعتبار عند ممارسة الشركة لنشاطاتها، وذلك بالحرص على تحصين النظام من الاختراقات غير المصرح بها، وأن تبذل كل ما من شأنه تأمين الحماية وأن تكون هذه المعلومات آمنة من الوصول غير الشرعي للمتطفلين.

2. **جاهزية النظام:** وذلك بالتأكد من أن النظام جاهز للعمل عند الحاجة ووفقاً للسياسات الموضوعية.

3. **سلامة وتكامل الإجراءات خلال مرحلة التشغيل:** وذلك بالتأكد من ان إجراءات التشغيل تتم حسب ما هو مخطط وتوفر معلومات دقيقة ومصرح بها وفي الوقت المناسب.³

4. **الخصوصية على الشبكة:** وذلك بالتأكد من المعلومات مخرجات النظام وكذلك استخدام تلك المخرجات يتماشى مع السياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة لتأمين عنصر الخصوصية للمتعاملين معها من عملاء وموردين وغيرهم.

¹ سفا حلو الرشيد، بوزيان رحمانى جمال، مرجع سبق ذكره، ص 26.

² أنمار هاني محمد النعيمي، استخدام الشبكات العصبية في تحديد مخاطر التدقيق/ دراسة حالة في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي التخصصي في تدقيق ومراجعة الحسابات، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، تخصص: تدقيق ومراجعة الحسابات، 2019، صص 15، 16.

³ فيصل دبيان عوض المطيري، مرجع سبق ذكره، صص 32، 33.

5. السرية: من خلال التأكد من توفر الشروط التي تكفل سرية المعلومات بما يتماشى مع السياسات الإدارية المحددة لهذا الغرض.
6. المراقبة: بمعنى أن تحرص إدارة الشركة والإدارة المالية وغيرها من الجهات ذات العلاقة بالنظام أن تراقب عملية تطبيق النظام خلال جميع مراحل استخدامه بدء من مرحلة إدخال البيانات ومرورا بمرحلة تشغيل تلك البيانات وصولا إلى مرحلة المخرجات.¹

¹ بن عيسى عبد الرحمان، شرعي الحسين، الحد من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات كمدخل لتحقيق الجودة في عملية تدقيق الحسابات في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الوطني الثاني حول " تطور ممارسات المحاسبة والتدقيق في ظل الاقتصاد الرقمي"، ضمن المحور الثالث: استخدام الشركات لتكنولوجيا المعلومات في ممارساتها المحاسبية وأثرها على مهنة التدقيق، بومرداس- الجزائر، ص ص13،12.

خلاصة الفصل:

يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في التأثير على النظام المحاسبي، وتبين في هذا التأثير من أن استخدام الحاسوب أثر على شكل وطبيعة المجموعة المستندية، بالإضافة إلى المداخل والأساليب التي تحتاج من المدقق المهارة في استخدام تكنولوجيا المعلومات، فالتدقيق الداخلي في ظل المعالجة الآلية للبيانات يتطلب استخدام إجراءات متطورة تواكب التغيرات الحاصلة في بيئة التدقيق . وبالرغم من المزايا التي تقدمها تكنولوجيا المعلومات إلا أنها لا تخلو من المشاكل والمخاطر التي تؤثر سلباً على المعلومات المالية، ولكن تم وضع طرق ومتطلبات للحد من هذه المخاطر من أجل مساعدة المدقق الداخلي في حماية وحفظ البيانات المالية.

الفصل الثالث: دراسة حالة شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

تمهيد

المبحث الأول: البطاقة الفنية لشركة سونلغاز بجيجل

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء
والغاز بجيجل

المبحث الثالث: تطبيق التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا على أرض
الواقع في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

خلاصة الفصل

تمهيد

من خلال ما تم الولوج إليه في الفصلين النظريين السابقين وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب هذا الموضوع، سنحاول إسقاط هذا الجانب النظري على أرض الواقع من خلال دراسة ميدانية لإحدى المؤسسات الاقتصادية بالجزائر والمتمثلة في مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل .

يهدف هذا الفصل إلى دراسة واقع متطلبات فاعلية التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي :

- البطاقة الفنية لشركة سونلغاز بجيجل
- التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل
- تطبيق التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا على أرض الواقع في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

وقد تم التركيز بشكل كبير على القسم محل التريص والمتمثلة في قسم المالية والمحاسبة حيث تبين لنا أنها تقوم بالإشراف على جميع العمليات المحاسبية والمالية بهدف متابعة الحالة المالية للشركة.

المبحث الأول: البطاقة الفنية لشركة سونلغاز بجيجل

من خلال هذا المبحث سنحاول التطرق إلى تقديم عام لشركة سونلغاز التي تهتم أساسا بتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل، وذلك بعرض لمحة تاريخية حول هذه الشركة والتعريف بها وإبراز الهيكل التنظيمي المعتمد عليه من طرف الشركة والذي يحتوي على مجموعة من المصالح تقوم كل واحدة منها بجملة من الوظائف كل على حدى.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن شركة سونلغاز

أولاً: نشأة شركة سونلغاز:

تأسست شركة سونلغاز في عهد الاستعمار سنة 1947 تحت اسم " كهرباء وغاز الجزائر" (EGA) حيث كانت تقوم بإنتاج ونقل الكهرباء والغاز، ومع استقلال الجزائر سنة 1962 وانحلال (EGA) وهذا عن طريق مرسوم رقم 9659 المؤرخ في 25 جويلية 1969 أصبحت تدعى الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز (Sonelgaz)، وفي سنة 1984 وفي إطار هيكله المؤسسات أدى إلى إنشاء ثلاثة فروع أساسية (إنتاج ، النقل والتوزيع) وفروع ثانوية نذكر منها:

❖ كهركيب (KAHRAKIB) : تهتم بتركيب المعدات الكهربائية.

❖ كهريف (KAHRIF): تهتم بالأشغال الريفية.

❖ كنگاز (KANKAZ): تتكفل بأشغال نقل وتوزيع الغاز.

❖ إنرغا (INERGA): مختصة بالدراسات الهندسية.

❖ التركيب (ETARKIB): تهتم بالتركيب الصناعي.

❖ AMC: مختصة في صناعة المعدات الكهربائية .

❖ CEEG: مختصة في بيع عتاد الكهرباء والغاز.

❖ MPV: صيانة معدات نقل المجمع ونقل العمال.

وفي سنة 1995 تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC) بموجب المرسوم رقم 208 المؤرخ في 17 ديسمبر 1995. وبموجب المرسوم الرئاسي رقم 195 المؤرخ في 21 جوان 2002 الذي تضمن القانون الأساسي للكهرباء والغاز تم تحويل النمط القانوني لسونلغاز من مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري إلى شركة ذات أسهم (SPA). وبموجب القانون رقم 01-02 المؤرخ في 05 فيفري 2002 الخاص بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طريق القنوات تحت إعادة التنظيم الهيكلية لسونلغاز.

فيما يخص فرع التوزيع وفي سنة 2005 تم انشاء شركات التوزيع (العاصمة، الوسط ، الشرق والغرب) الى غاية 2017 أين تم إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG يقدر رأسمالها ب: 24000000000 دج

حيث تعد المديرية للتوزيع بجيجل تابعة لهذه الشركة، وتقع وسط مدينة جيجل ويحدها من الشرق مدينة جيجل، وعن الشمال البحر المتوسط، ومن الجنوب مديرية الضرائب والخطوط الجوية الجزائرية ومن الغرب الشركة الجزائرية للمياه.

ثانيا: تعريف شركة سونلغاز

يمكننا أن نعرف الشركة محل التطبيق كما يلي:

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز من أكبر المؤسسات الجزائرية التي تأسست في 1969م أي من حوالي 40 سنة، هي شركة ذات أسهم يكمن نشاطها الرئيسي في إنتاج ، نقل وتوزيع الكهرباء بالإضافة إلى نقل وتوزيع الغاز عبر قنوات، وتتكون من 31 فرعا و09 مؤسسات مساهمة.

وتشغل الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز حوالي 56500 عامل وعاملة يقدر رقم أعمالها ب 126 مليار دينار جزائري كما أن مبلغ الاستثمارات يقدر ب 140 مليار دينار جزائري والسعة المنصبة تقدر ب 6800 ميغاواط.

يقدر إنتاج الكهرباء من طرف سونلغاز ب 2788320 مليون كيلو واط /ساعة، أما المؤسسات الأخرى في إطار الشراكة 9189 مليون كيلو واط/ساعة، أما طول الشبكات فيقدر ب:

❖ الكهرباء: 255.286 كيلو متر.

❖ الغاز: 45.333 كيلومتر.

في سنة 2004م أصبحت هذه الشركة عبارة عن مجمع لشركات أهم مؤسساتها الرئيسية المكلفة بنشاطها الرئيسي هي :

❖ شركة إنتاج الكهرباء SPE

❖ شركة سير شبكات نقل الكهرباء GRTE

❖ شركة سير شبكات نقل الغاز GRTG

❖ قطب التوزيع : يتكون من 04 شركات للتوزيع وهي:

• شركة توزيع الكهرباء الجزائر مقرها الاجتماعي بالجزائر العاصمة.

• شركة توزيع الكهرباء والغاز بالوسط مقرها الاجتماعي بالبلدية.

• شركة توزيع الكهرباء والغاز بالغرب مقرها الاجتماعي بوهران.

• شركة توزيع الكهرباء والغاز بالشرق مقرها الاجتماعي بقسنطينة.

هذه الشركات الأربعة تتفرع بدورها إلى عدة مديريات للتوزيع كل ومنطقتها الجغرافية على سبيل المثال نذكر شركة التوزيع بالشرق والتابعة لها مديرية التوزيع بجيجل التي تقع وسط مدينة جيجل يحدها من الشرق مقر بلدية جيجل ومن الشمال البحر الأبيض المتوسط من الجنوب مقر مديرية الضرائب ومقر الخطوط الجوية الجزائرية ومن الغرب المؤسسة الجزائرية للمياه.

المطلب الثاني: مهام وأهداف شركة سونلغاز

تتمثل مهام وأهداف شركة سونلغاز فيما يلي:

- ❖ إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها .
- ❖ نقل الغاز لتلبية حاجات السوق الوطني.
- ❖ تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- ❖ توزيع الغاز عن طريق القنوات.
- ❖ تطوير كل شكل من الأعمال المشتركة في الجزائر أو في الخارج مع شركات جزائرية أو أجنبية.
- ❖ تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية، وكل نشاط يعود بالمنفعة على شركة سونلغاز لاسيما البحث عن المحروقات استكشافها وتوزيعها.

وعليه فإن شركة سونلغاز تنقسم إلى ثلاث (03) مديريات رئيسية هي :

- ❖ مديرية الإنتاج: تقوم بإنتاج الكهرباء وفقا لإمكانيات المتاحة للمديرية.
- ❖ مديرية النقل: نقل الكهرباء بالضغط العالي من المنتج إلى الموزعين.
- ❖ مديرية التوزيع (المتمثلة في الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز): تقوم بتوزيع الكهرباء والغاز وتموين زبائنها بالطاقة الكهربائية والغازية وإصلاح الاعطاب التي قد تصيب الشبكات.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز

نظرا لتشعب واتساع نشاط الشركة الذي يغطي كافة التراب الوطني، ولسبب كثرة فروعها ومراكزها ظهرت الحاجة إلى التدقيق للحد من الأخطاء والجهل بقوانين التسيير، والهيكل التنظيمي عبارة عن اطار يتم فيه تحديد جميع الإطارات والأقسام الداخلية المختلفة للمؤسسة.

والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز:

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بجيجل



المصدر: الوثائق الداخلية المقدمة من طرف المؤسسة.

المطلب الرابع: تقديم قسم المالية والمحاسبة

يتكون قسم المالية والمحاسبة من أربع مصالح، يقوم رئيس القسم بالتنسيق بين المصالح والحرص على صحة ودقة مختلف المعطيات المحاسبية والإحصائيات المقدمة، وتتمثل هذه المصالح في:

❖ مصلحة استغلال المحاسبة.

❖ مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير.

❖ مصلحة المالية.

❖ مصلحة المراقبة والتفتيش.

وفيما يلي يتم تفصيل كل منها:

1. مصلحة استغلال المحاسبة: تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة و مكلفين بالدراسات إضافة

إلى ثلاثة محاسبين، ومن مهام هذه المصلحة:

- تسجيل القيود المحاسبية لمختلف عمليات الشركة.
- معالجة فواتير الموردين، (الاستثمار، الاستغلال) وتسجيلها محاسبيا.
- معالجة ومراقبة تسجيل القيود المحاسبية لأجور العمال وحساب مبالغ الاشتراكات الخاصة بالضمان الاجتماعي.

• التصريح الشهري والسنوي لمختلف الضرائب والرسوم.

• التسجيل المحاسبي لكل عمليات فوترة الزبائن.

• القيام بعمليات الجرد وإقفال الدورة المحاسبية.

2. مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة ومكلف بالدراسات، من مهامها:

- القيام بعمليات التسيير والرقابة على كل ما يجري من أعمال داخل المصلحة والتنسيق بين مختلف مصالح القسم.

• السهر على مراقبة احترام مختلف الميزانيات الممنوحة للمديرية في إطار البرنامج السنوي للاستثمار.

• إعداد وتحليل جدول النتائج الشهرية المحققة من طرف جميع أقسام المؤسسة والمراقبة عليها.

• إعداد جدول حسابات النتائج وحساب السعر المتوسط وتكلفة الكهرباء والغاز الشهرية.

• تحليل النتائج المحققة للشركة.

3. مصلحة المالية:

تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة، ثلاثة مكلفين بالدراسات وثلاثة محاسبين وتتمثل مهامها

في:

- التسيير والرقابة والتنسيق بين جميع أعوان مصلحة المالية والمصالح الأخرى.

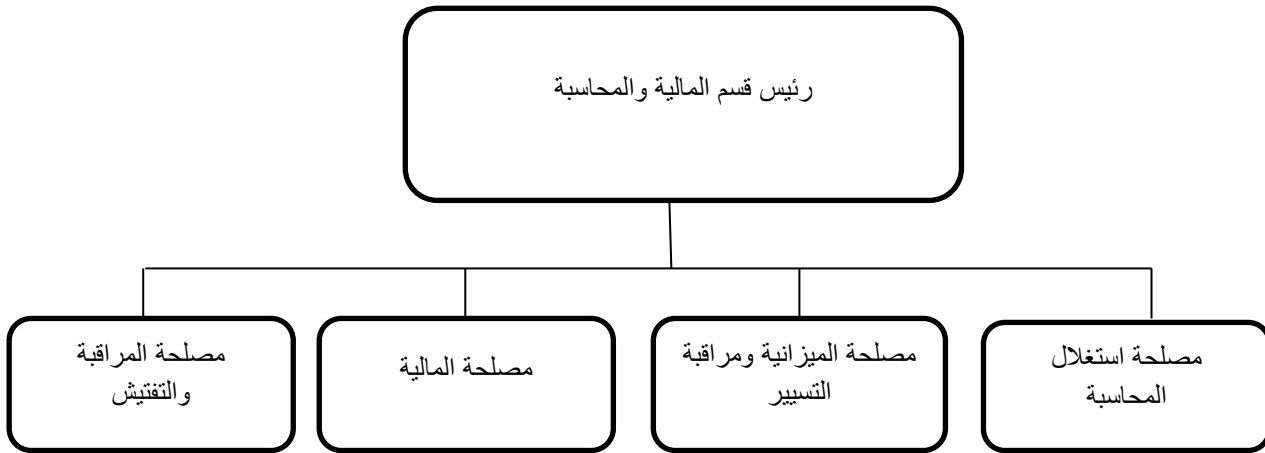
- مقارنة الحسابات المالية والبنكية والبريدية.
 - تحرير جدول التنبؤات المالية والخزينة للمؤسسة شهريا وسنوياً.
 - القيام بالعمليات المصرفية وجميع العلاقات مع البنك الوطني ومصالح البريد.
 - تحرير حوصلة شهرية وسنوية للمصلحة.
 - دفع مستحقات الموردين.
 - متابعة مختلف صناديق الوكالات التجارية والحسابات البنكية والبريدية.
- 4. مصلحة المراقبة والتفتيش:**

تتكون هذه المصلحة من رئيس المصلحة ومكلفين بالدراسات تتمثل مهامها في:

- مراقبة مختلف صناديق الوكالات التجارية.
- مراقبة مختلف مصالح وأقسام المديرية ومدى تطبيقها لمختلف تنظيمات وقوانين الشركة.
- المشاركة في مختلف لجان التحقيق المعاينة من طرف مدير التوزيع.

ونوضح الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة في الشكل التالي:

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر: الوثائق الداخلية المقدمة من طرف المؤسسة.

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل**المطلب الأول: الشروط المتوفرة في المدقق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل**

تشتتر شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل مجموعة من الشروط والتي يجب أن تتوفر في المدقق الداخلي والمتمثلة في:

- ❖ ليسانس أو الماستر في المالية والمحاسبة.
- ❖ الإلمام بقوانين التسيير.
- ❖ جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات وتحقيق أهداف الشركة.
- ❖ النزاهة: حيث يجب على المدقق الداخلي أن يتسم بالأمانة والمسؤولية والحرص على أداء عمله، وأن يحافظ على القوانين والكشف عن كل ما يخالفها ويسبب للمهنة.
- ❖ الموضوعية: حيث يجب على المدقق الداخلي الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي توصل إليها أثناء قيامه بواجبه، والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في التقرير الصادر حول الأنشطة داخل الشركة.
- ❖ السرية: حيث يجب على المدقق الداخلي أن لا يستخدم المعلومات في سبيل الحصول على أي مكاسب شخصية أو أي أسلوب لا يتفق مع القانون أو مخالف للأهداف المشروعة للشركة وإطارها الأخلاقي.
- ❖ الكفاءة المهنية: حيث يجب على المدقق الداخلي أن تكون له الكفاءة في الملاحظة ومعرفة ميدانية بالوثائق، وحتى يتحقق ذلك تقوم المؤسسة بتكوينات وتربصات ميدانية للمدقق تحت إشراف مسؤولي التدقيق لهدف اكتساب الخبرة والطريقة في جمع البيانات والأسلوب الذي لا بد أن يتبع في التوجيه كون أن المدقق مهمته الأولى تقتصر على النصح وتوجيه العامل على تطبيق القانون المسير للمؤسسة

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

يمكن تقسيم أنواع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل إلى قسمين رئيسيين وهما:

أولاً: التدقيق التقني

يشمل هذا النوع من التدقيق النشاطات التي تقوم بها المصالح التقنية للشركة، وتضمن التسيير والإشراف على مختلف الشبكات الكهربائية والغازية وفق النظم والمعايير المحددة من طرف الشركة. ✓ يمكن للمدقق الداخلي عند معاينة مختلف التجهيزات تسجيل كل التجاوزات التي قد تحدث خلال ربط الزبائن أو تسيير هذه التجهيزات.

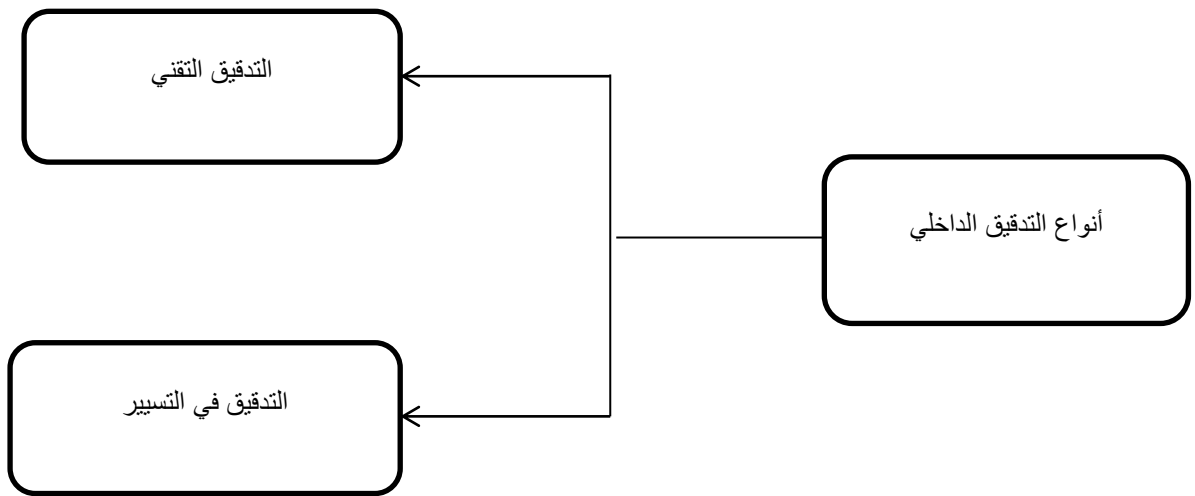
ثانيا: التدقيق في التسيير:

يشمل هذا النوع من التدقيق غالبا النشاطات التي تقوم بها المصالح الإدارية للشركة المكلفة بتسيير ملفات الزبائن، الموردين، العمال، المحاسبة، الصفقات...

✓ يمكن للمدقق الداخلي تسجيل كل التجاوزات التي قد تحدث خلال مرحلة تسيير هذه الملفات مقارنة بالقوانين والنظم الداخلية للشركة.

ويمكن توضيح أنواع التدقيق الداخلي لشركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل كما يلي:

الشكل رقم 07: أنواع التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/05/12 على الساعة 13:45.

المطلب الثالث: خطوات التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

قبل التطرق إلى خطوات التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل سنوضح ما يلي:

أولاً: التدقيق المبرمج

يتم اعداد برنامج لهذا النوع من التدقيق على مستوى المديرية العامة في بداية كل سنة وهذا بعد تسجيل نقاط الضعف أو التجاوزات في التسيير على مستوى مختلف الوحدات، كارتفاع زمن ربط العملاء، عدم دفع مستحقات الموردين، ارتفاع رصيد حساب الزبائن، الانقطاع المتكرر للتيار الكهربائي...

يهدف التدقيق المبرمج إلى تحسين أداء الشركة اتجاه الزبائن والوصول إلى الأهداف المسطرة من المجمع.

ثانيا: التدقيق غير المبرمج

يتم هذا التدقيق فجائي خلال السنة، حيث يقوم المدققون بالمهمات على مستوى الوحدات عند ورود شكاوي وبطلب من مدراء الوحدات من أجل التدقيق في سوء تسيير الملفات أو حدوث تجاوزات على مستوى الوحدات.

ويقوم المدقق الداخلي لشركة سونلغاز بمهمته على ثلاث خطوات والمتمثلة في:

1. مرحلة التخطيط والتحضير للمهمة:

أول خطوة يتم القيام بها هو إعداد برنامج التدقيق الداخلي من طرف الإدارة العليا وتحديد المصالح أو الأقسام التي سوف يتم القيام بعملية التدقيق الداخلي فيها ، حيث يقوم المدقق الداخلي خلال هذه المرحلة بتحضير مختلف الوثائق والمعلومات اللازمة لتنفيذ هذه المهمة.

2. مرحلة تنفيذ المهمة:

يقوم المدقق الداخلي خلال هذه المرحلة بالتنفيذ الميداني لمهمته بطلب كل المعلومات من المصالح المعنية التي تمكنه من إعداد تقرير والخروج برأي في محايد يمكن المسؤولين من اتخاذ القرار .

3. اعداد التقرير:

يقوم المدقق الداخلي خلال هذه المرحلة بإعداد تقرير شامل ودقيق يتم إرساله بعدها إلى مجلس الإدارة ومدير الشركة، مع إمكانية تقديم توصيات لهذه المصالح موضوع التدقيق.

المبحث الثالث: تطبيق التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات على أرض الواقع في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل

شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل تم تدعيمها خصيصا بمجموعة من الأنظمة المعلوماتية والتي تم إنتاجها من طرف " ELIT " وهي عبارة عن فرع تابع لشركة سونلغاز بدأ العمل به في سنة 2012، بحيث يعمل هذا الفرع على إنتاج و تطوير أنظمة المعلومات مقره في الجزائر العاصمة، هذه الانظمة ساهمت على تخفيف العبئ واختصار الوقت وإضفاء المصداقية على مخرجات هذه الأنظمة.

هناك عدة أنظمة معلوماتية في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل والمتمثلة في ما يلي:

- **نظام HISSAB:** يتم العمل به في مختلف الأنشطة في قسم المالية والمحاسبة.
- **نظام NOVA:** يتم العمل به في مختلف الأنشطة في قسم الموارد البشرية.
- **نظام CRMS:** يتم العمل به في مختلف المصالح التي لها علاقة مع الزبون.
- **نظام GOOD PAYER:** يتم العمل به في تسيير فواتير الموردين.

- نظام GDE: يتم العمل به في مصلحة تسيير الصفقات (تسيير صفقات الشركة).
 - نظام SSAJ: يتم العمل به في مصلحة المنازعات (تسيير الشؤون القانونية).
 - نظام ATTAD: يتم العمل به في تسيير المخزونات.
 - نظام GDO: يتم العمل به في تسيير الشبكة الكهربائية والغازية.
 - نظام TINSIK: يتم العمل به في تسيير المراسلات الداخلية بين العمال.
- ونظرا لتعدد الأنظمة وتنوعها في شركة سونلغاز، سوف نتطرق في هذا المبحث للأنظمة التي يتم العمل بها داخل المصلحة محل التريص المتمثلة في مصلحة المالية والمحاسبة.

المطلب الأول: نظام CRMS

أولا : تعريف نظام CRMS

هو نظام معلوماتي يسمح بتسيير جميع مراحل التعامل مع الزبون من مرحلة طلب التزود بالطاقة الكهربائية والغازية إلى غاية مرحلة الفوترة، وكذلك مختلف التدخلات التي تقوم بها الشركة. ويعتبر هذا النظام هو النظام الأكثر أهمية في الشركة بحيث يحتوي على أكبر كمية من المعلومات، يتم العمل به في مختلف المصالح التي لها علاقة مع الزبون. (أنظر الملحق رقم 01)

ثانيا : مدخلات نظام CRMS

تتمثل مدخلات هذا النظام في ما يلي:

- ❖ تقوم مختلف مصالح الشركة بتسجيل المعلومات المتعلقة بجميع المراحل التي يمر بها الزبون من مرحلة طلب التزود بالكهرباء والغاز إلى غاية خروج الفاتورة والتي تتمثل في:
 - طلب التزود بالطاقة الكهربائية والغازية (تقديم ملف).
 - دراسة ميدانية (دراسة هل هي عبارة عن توصيلة عادية أو توسع في الشبكة).
 - دفع مستحقات التزود بالطاقة الكهربائية أو الغازية.
 - ربط الزبون بالشبكة.
 - إدخال الزبون في قائمة الزبائن.
 - تسجيل استهلاكات الزبائن بشكل دوري.
 - تسجيل مختلف تدخلات المصالح التقنية والتجارية.

ثالثا: مخرجات نظام CRMS

تتمثل مخرجات هذا النظام في ما يلي (أنظر الملحق رقم 02، 03)

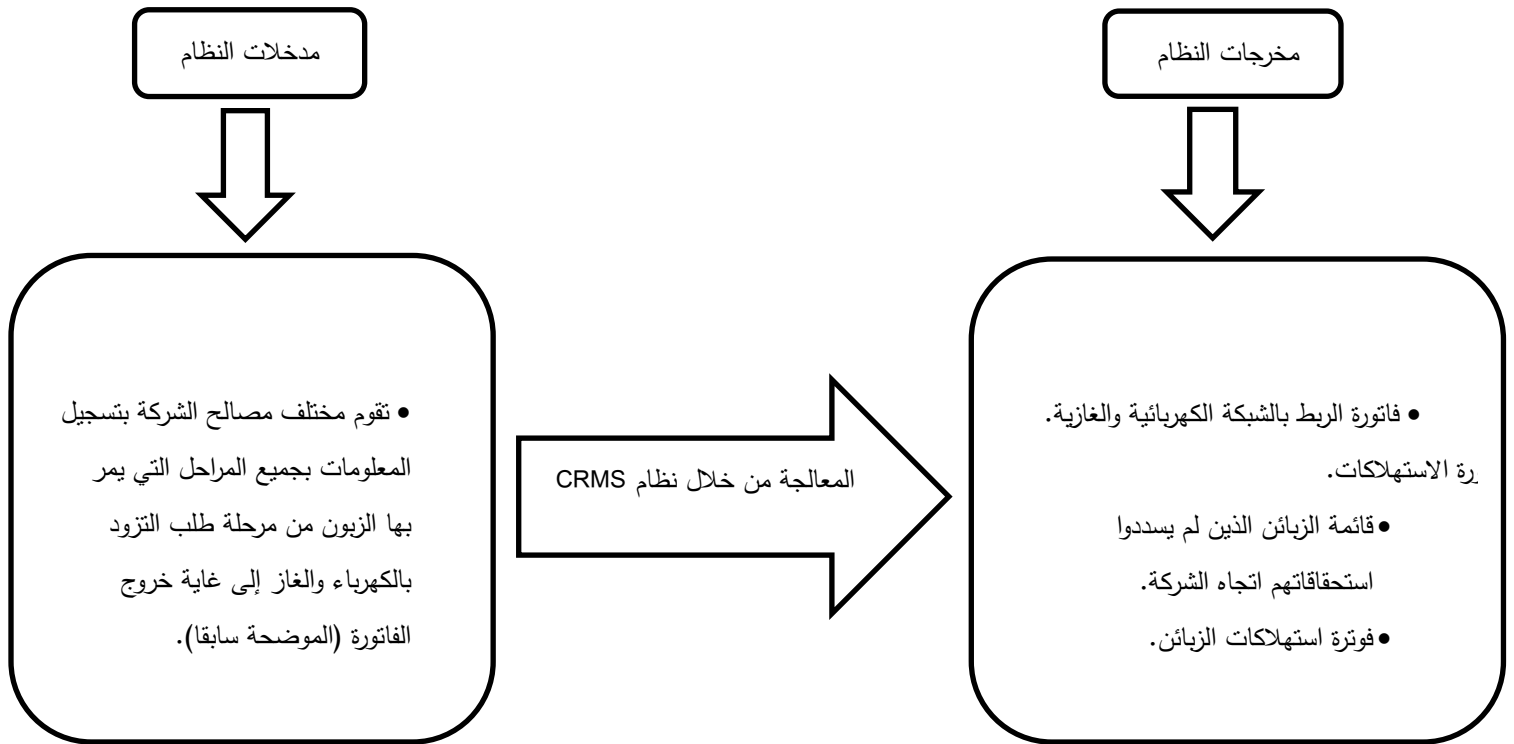
- ❖ فاتورة الربط بالشبكة الكهربائية والغازية.
- ❖ فاتورة الاستهلاكات.
- ❖ قائمة الزبائن الذين لم يسددوا استحقاقاتهم اتجاه الشركة.

❖ فوترة استهلاكات الزبائن.

رابعاً: سير نظام CRMS

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتعلقة بالزبون وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في فاتورة استهلاكات الزبائن...، حيث سنوضح عملية سير نظام CRMS في الشكل التالي:

الشكل رقم 08: المعالجة من خلال نظام CRMS



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/03/30، على الساعة 14:22 .

خامساً: العلاقة بين نظام CRMS والتدقيق الداخلي

يزود هذا النظام المعلوماتي المدققين الداخليين بالمعلومات التي تخص مختلف معاملات الشركة مع الزبون، وهذا من أجل إعداد التقارير للمسؤولين عن مختلف المشاكل التي قد تحدث خلال مرحلة التعامل مع الزبون (تقديم إحصائيات).

المطلب الثاني: نظام GOOD PAYER**أولاً: تعريف نظام GOOD PAYER**

هو نظام معلوماتي يتكفل بتسيير مختلف مراحل تنقل فاتورة المورد بين المصالح من وضعها في البريد الوارد إلى غاية دفع مستحقات المورد. (انظر الملحق رقم 04)

ثانياً: مدخلات نظام GOOD PAYER

تتمثل مدخلات هذا النظام في ما يلي:

- ❖ تسجيل الفاتورة في البريد الوارد.
- ❖ تحويل الفاتورة إلى المصلحة المهنية (صاحبة الخدمة) من أجل تحضير الأمر بالدفع إلى قسم المالية والمحاسبة.
- ❖ تحويل الفاتورة إلى قسم المالية والمحاسبة من أجل تسجيل القيود المحاسبية
- ❖ إثبات صحة الفاتورة في مصلحة المحاسبة لتحويل إلى مصلحة المالية من أجل دفع مستحقات الموردين.

ثالثاً: مخرجات نظام GOOD PAYER

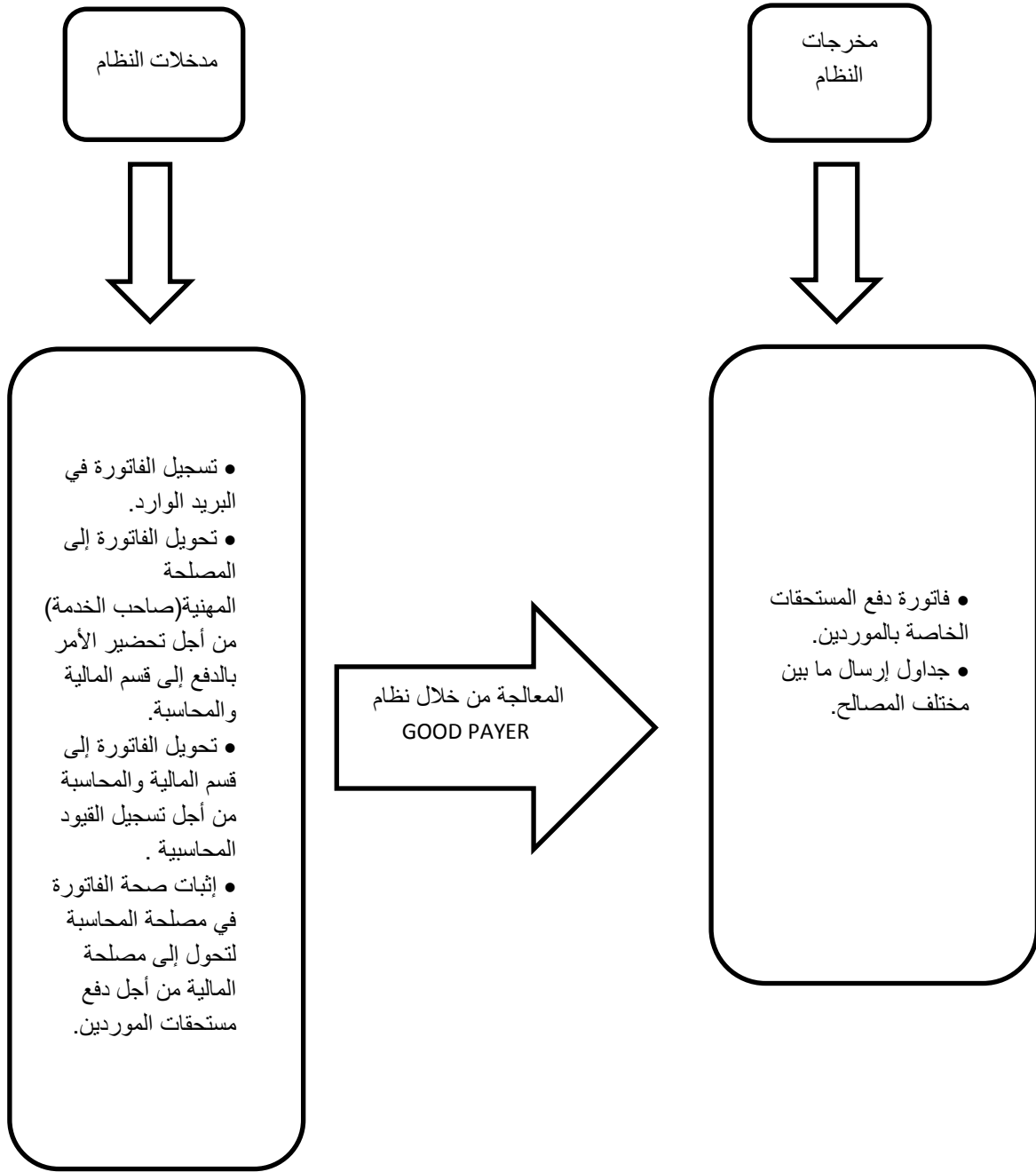
تتمثل مخرجاته هذا النظام في ما يلي (أنظر الملحق رقم 05)

- ❖ فاتورة دفع المستحقات الخاصة بالموردين.
- ❖ جداول إرسال ما بين مختلف المصالح.

رابعاً: سير نظام GOOD PAYER

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتعلقة بمختلف مراحل تنقل فاتورة الموردين وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في فاتورة دفع المستحقات الخاصة بالموردين...، بحيث سنوضح عملية سير نظام GOOD PAYER من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 09: المعالجة من خلال نظام GOOD PAYER



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/03/07، على الساعة 14:00.

خامسا: العلاقة بين نظام GOOD PAYER والتدقيق الداخلي

يزود نظام GOOD PAYER المدققين الداخليين بالمعلومات التي تخص مختلف مراحل تنقل الفاتورة بين المصالح، وذلك من أجل إعداد التقارير للمسؤولين في حالة تقديم شكوى (تقديم إحصائيات).

المطلب الثالث: نظام NOVA**أولاً: تعريف نظام NOVA:**

هو نظام معلوماتي يتضمن كافة المعلومات المتعلقة بمسار الموظف من تاريخ توظيفه إلى غاية خروجه للتقاعد (توظيف، أجور، ترقيات، عقوبات) ، أي نظام لتسيير كل ما يخص العمال. (أنظر الملحق رقم 06)

ثانياً: مدخلات نظام NOVA

تتمثل مدخلات نظام NOVA في أي حركة يقوم بها العامل وسنوضحها كما يلي:

- ❖ التأهيلات العلمية الأكاديمية.
- ❖ الخبرة المهنية سواء داخل أو خارج المؤسسة.
- ❖ تاريخ ميلاد الموظف.
- ❖ الحالة العائلية (عدد الأبناء، أسمائهم...).
- ❖ مقر الإقامة.
- ❖ المنصب الذي يشغره.
- ❖ عدد السنوات التي أمسك فيها المنصب.
- ❖ التكوين والتأهيل المهني.
- ❖ الترخيص والدورات التدريبية.
- ❖ العقوبات التي تعرض لها.
- ❖ الشهادات المرضية.

ثالثاً: مخرجات نظام NOVA

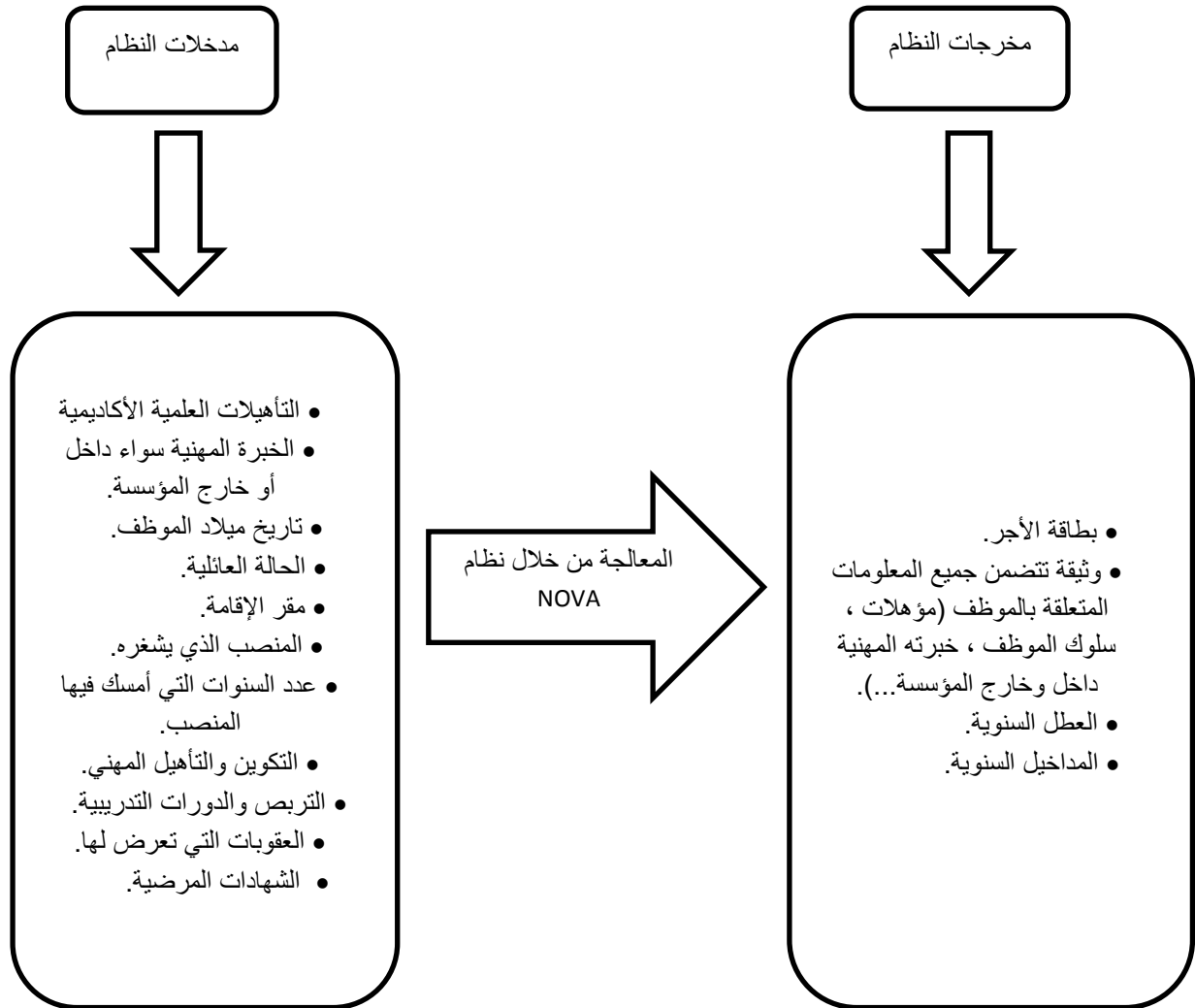
وتتمثل مخرجات هذا النظام في ما يلي (أنظر الملحق رقم 07)

- ❖ بطاقة الأجر.
- ❖ وثيقة تتضمن جميع المعلومات المتعلقة بالموظف (مؤهلات، سلوك الموظف، خبرته المهنية داخل وخارج المؤسسة...).
- ❖ العطل السنوية.
- ❖ المداخل السنوية.

رابعاً: سير نظام NOVA

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتعلقة بمسار الموظف وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في المؤهلات وسلوك الموظف وكذلك خبرته المهنية داخل وخارج المؤسسة...، بحيث سنوضح عملية سير نظام NOVA من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 10: المعالجة من خلال نظام NOVA



المصدر: مقابلة مع السيد " لبيض بدر الدين " رئيس مصلحة بقسم الموارد البشرية يوم 2022/04/13، على الساعة 14:35.

خامساً: العلاقة بين نظام NOVA والتدقيق الداخلي

يزود هذا النظام المدققين الداخليين بمختلف المعلومات المتعلقة بالمسار المهني للعمال وما يزامنها من تغيرات خلال ممارسة الموظفين لمهامهم.

المطلب الرابع: نظام HISSAB**أولاً: تعريف نظام HISSAB**

هو نظام معلوماتي خاص بقسم المالية والمحاسبة، يستخدم في تسجيل وتسيير مختلف الأنشطة التي يقوم بها هذا القسم (محاسبة عامة ، محاسبة تحليلية، تسيير الاستثمارات، تسيير فواتير الموردين)، كما يستقبل هذا النظام مخرجات الأنظمة الأخرى (NOVA , ATTAD, CRMS) وذلك بشكل أوتوماتيكي. (أنظر الملحق رقم 08)

ونظرا لكون هذا النظام ينقسم إلى عدة أنظمة سوف نقوم بدراسة مدخلات، مخرجات، وسير كل نظام على حدى كالآتي:

1. نظام المحاسبة العامة:**❖ تعريف نظام المحاسبة العامة:**

هو نظام شامل يتكفل بتسجيل جميع القيود المحاسبية المتعلقة بمختلف الأنشطة التي تقوم بها المديرية مع الوكالات وذلك حسب مصدرها وتتمثل هذه الأنشطة في:

حركة المبيعات، المشتريات ، تسيير المخزونات، مصاريف المستخدمين، مختلف أشغال ربط الزبائن(الاستثمارات)، التبادل بين الوحدات (ح/18)، الضرائب والرسوم.

❖ مدخلات نظام المحاسبة العامة:

تتمثل مدخلات هذا النظام في ما يلي:

- معلومات عن حركة المبيعات (مخرجات نظام CRMS).
- معلومات عن الاستثمارات(حيازات، اهتلاكات...).
- معلومات عن حركة المخزونات (مخرجات نظام ATTAD).
- معلومات متعلقة بمصاريف العمال(أجور، علاوات، اقتطاعات...).
- مخرجات نظام NOVA من مؤهلات علمية، خبرة مهنية والمنصب المخولين للعامل.

❖ مخرجات نظام المحاسبة العامة:

تتمثل مخرجات هذا النظام في ما يلي (أنظر الملحق رقم 09)

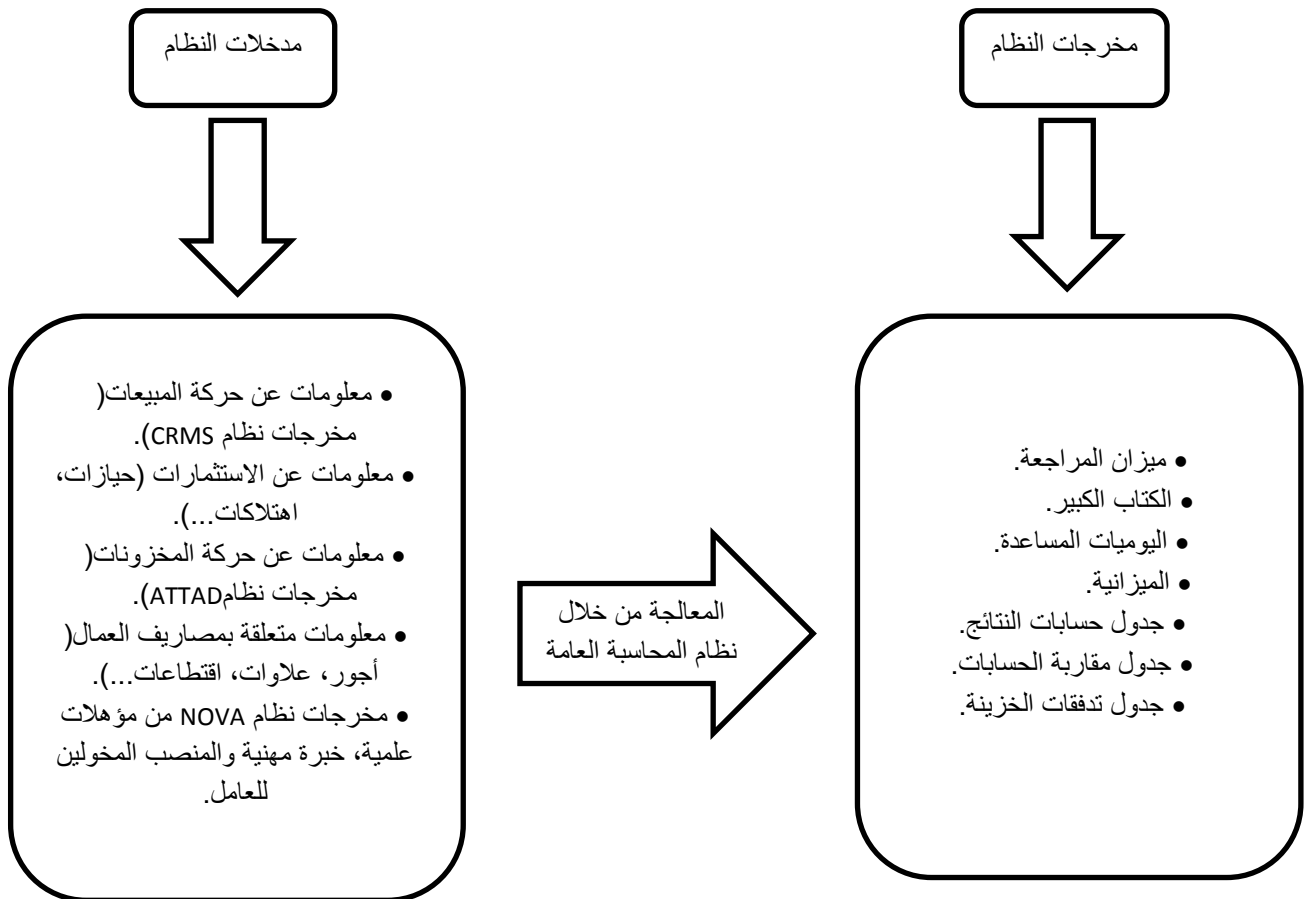
- ميزان المراجعة.
- الكتاب الكبير.
- اليوميات المساعدة.
- الميزانية.

- جدول حسابات النتائج.
- جدول مقارنة الحسابات.
- جدول تدفقات الخزينة.

❖ سير نظام المحاسبة العامة:

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتمثلة في تسجيل جميع القيود المحاسبية المتعلقة بمختلف الأنشطة التي تقوم بها المديرية مع الوكالات وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في الميزانية...، بحيث سنوضح عملية سير نظام المحاسبة العامة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 11: المعالجة من خلال نظام المحاسبة العامة



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/04/13 على الساعة 15:20.

2. نظام المحاسبة التحليلية:

❖ تعريف نظام المحاسبة التحليلية:

هو نظام يقوم بتسجيل مختلف المصاريف (سواء مباشرة أو غير مباشرة حسب علاقتها بالشبكتين الكهربائية والغازية) والإيرادات التي تفرزها مختلف المصالح التابعة للشركة حسب من يتحمل عبئها، وهذا وفق المخطط المحاسبي التحليلي (pca). والتي تدرج في المجموعة التاسعة (09).

❖ مدخلات نظام المحاسبة التحليلية:

تتمثل مدخلات هذا النظام في ما يلي:

- التسجيل المحاسبي للمصاريف والإيرادات (مبيعات، أجور، مشتريات...).

❖ مخرجات نظام المحاسبة التحليلية (أنظر الملحق رقم 10)

- ميزان المراجعة.

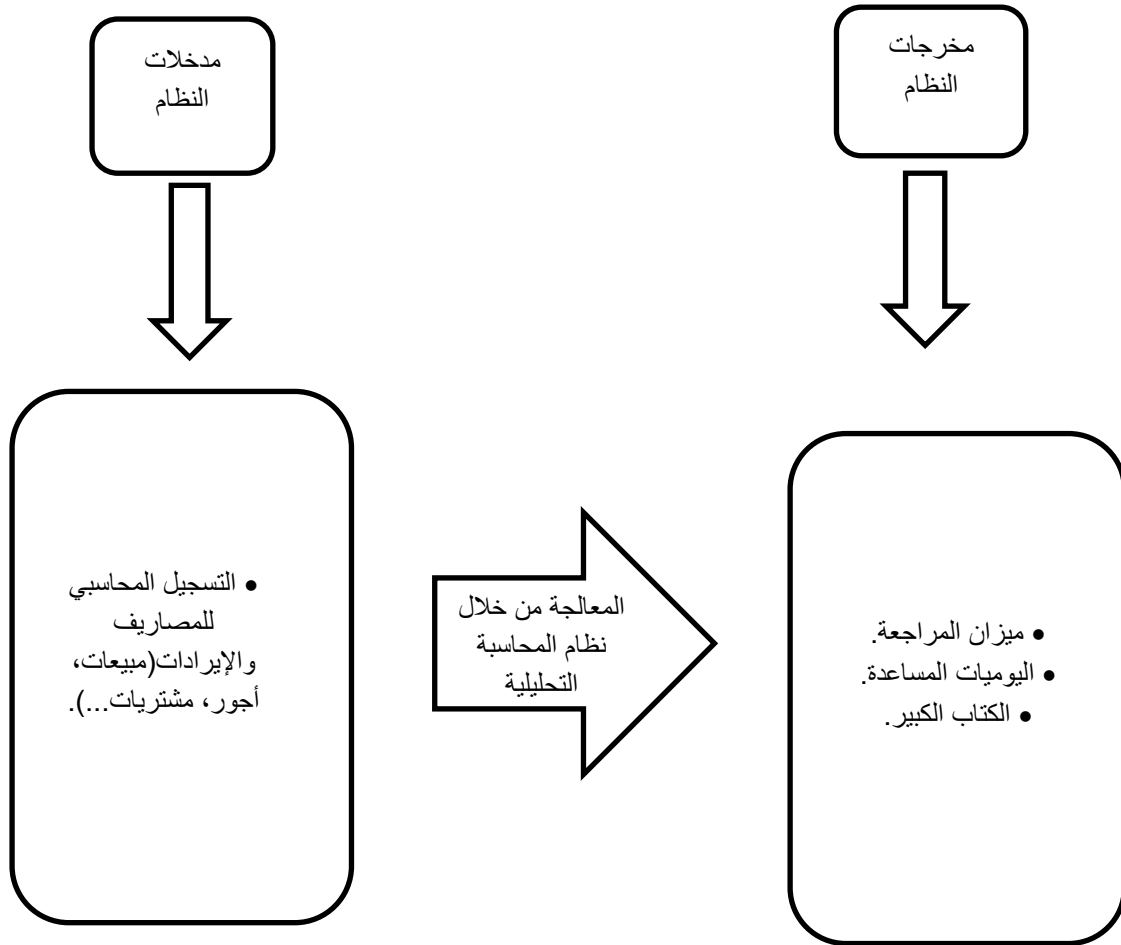
- اليوميات المساعدة.

- الكتاب الكبير.

❖ سير نظام المحاسبة التحليلية:

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتمثلة في التسجيل المحاسبي للمصاريف والإيرادات وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في ميزان المراجعة...، بحيث سنوضح عملية سير نظام المحاسبة التحليلية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 12: المعالجة من خلال نظام المحاسبة التحليلية



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/05/04 على الساعة 15:03 .

3. نظام تسيير الاستثمارات:

❖ تعريف نظام تسيير الاستثمارات:

هو نظام يسيّر ملف استثمارات الشركة من حيازتها إلى غاية التنازل عليها (المجموعة 02)، وتنقسم إلى قسمين:

❖ قسم رئيسي: وهو النشاط الرئيسي للشركة ويتمثل في الشبكتين الكهربائية والغازية وهو الجزء الأكبر والأهم في الشركة.

❖ قسم ثانوي: وهو النشاط الاستثنائي للشركة ويتمثل في ما تبقى من استثمارات الشركة (تجهيزات المكاتب، معدات وأدوات، تجهيزات الاعلام الآلي، باقي المصاريف الثانوية الأخرى).

❖ مدخلات نظام تسيير الاستثمارات:

تتمثل مدخلات هذا النظام في ما يلي:

- التسجيل المحاسبي لمختلف المعلومات الخاصة بالاستثمارات (اسم أو نوع الاستثمار، تكلفة الحيابة، فترة الاهتلاك، مكان أو مركز المالك له).

❖ **مخرجات نظام تسيير الاستثمارات:** (أنظر الملحق رقم 11)

تتمثل مخرجات هذا النظام في ما يلي:

- برنامج الاستثمارات السنوي للشركة (كشف الاستثمارات).

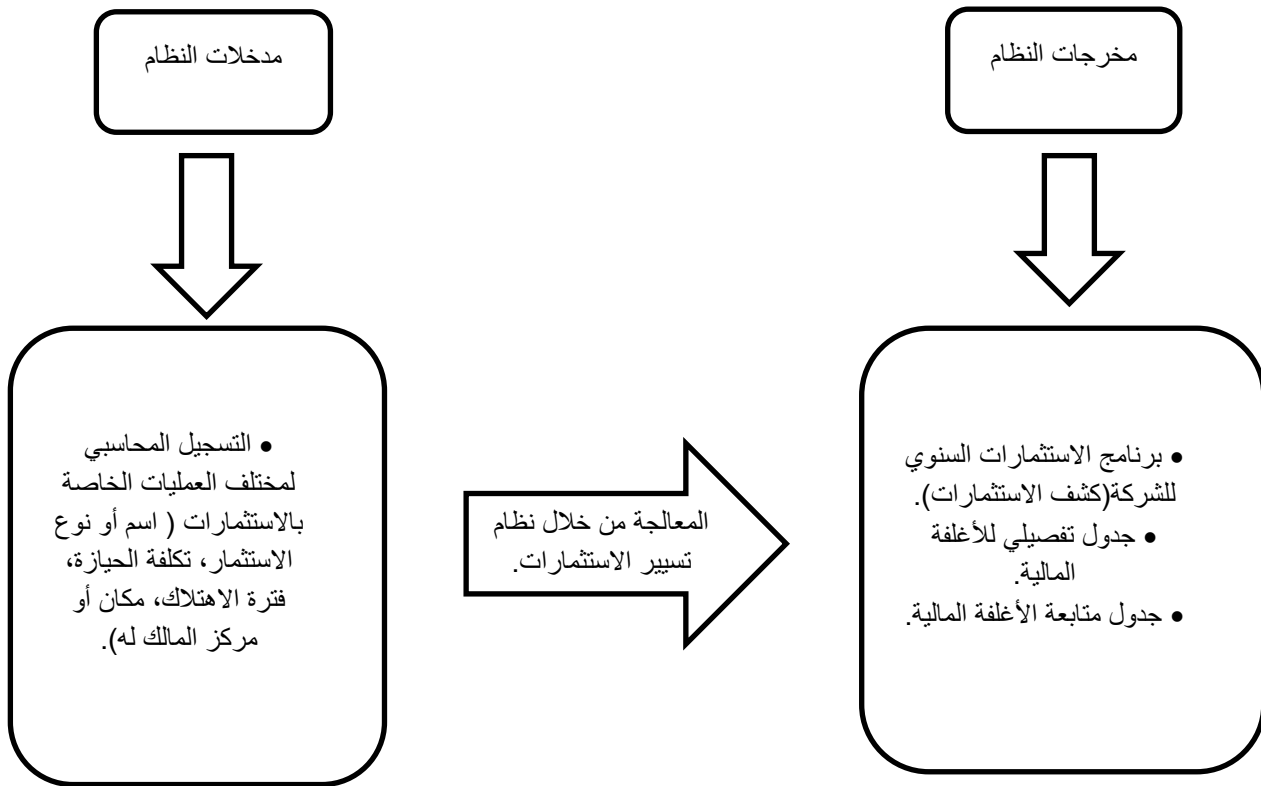
- جدول تفصيلي للأغلفة المالية.

- جدول متابعة الأغلفة المالية.

❖ **سير نظام تسيير الاستثمارات:**

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتمثلة في تسجيل ملف استثمارات الشركة وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في الحصول على كشف دقيق وشامل لكافة الاستثمارات مرتبة على أساس حسابات النظام، حيث سنوضح عملية سير هذا النظام من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 13: المعالجة من خلال نظام تسيير الاستثمارات



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/05/04 على الساعة

14:15 .

2. نظام تسديد مستحقات الموردين:**❖ تعريف نظام تسديد مستحقات الموردين:**

هو نظام يتكفل بتسيير عملية تسديد مستحقات مختلف الموردين بعد التسجيل المحاسبي إلى غاية التحويل البنكي لمبلغ الفاتورة.

❖ مدخلات نظام تسديد مستحقات الموردين:

تتمثل مدخلات النظام في ما يلي:

• التسجيل المحاسبي لمختلف فواتير الموردين.

❖ مخرجات نظام تسديد مستحقات الموردين:

تتمثل مخرجات النظام في:

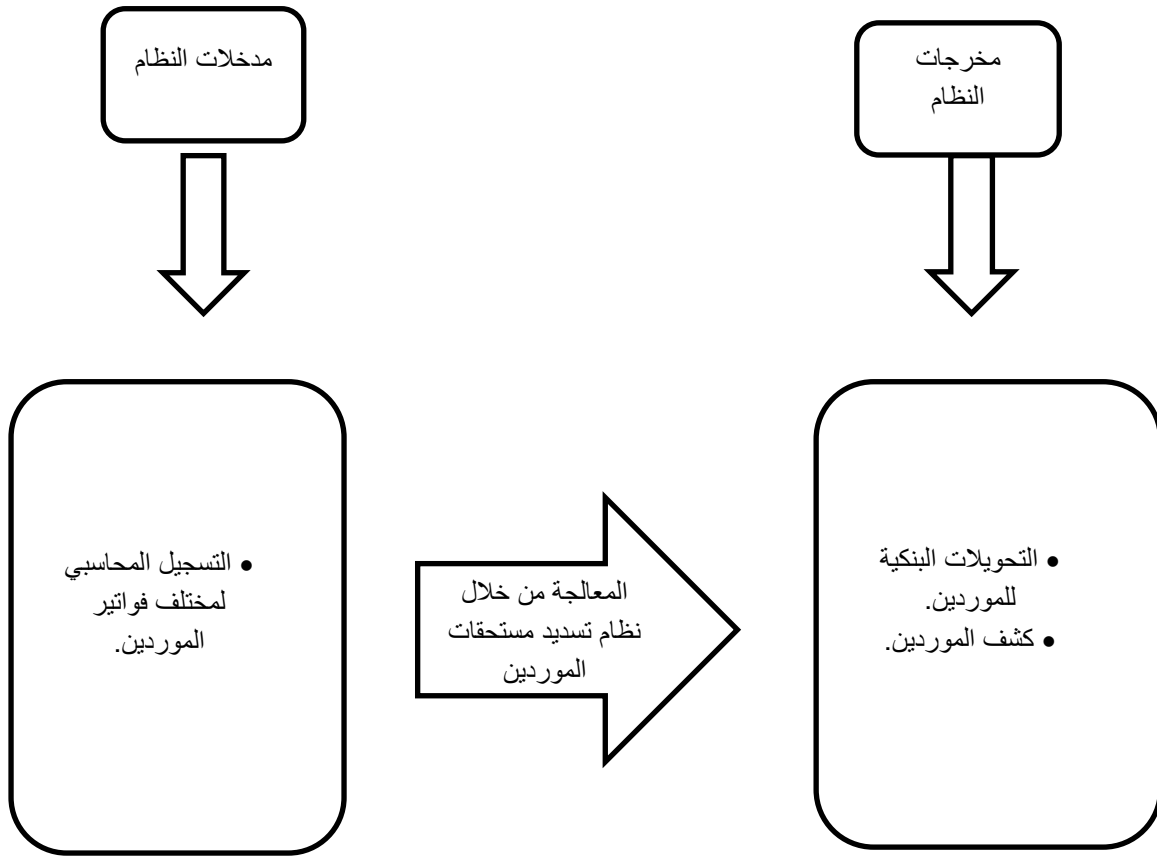
• التحويلات البنكية للموردين.

• كشف الموردين.

❖ سير نظام تسديد مستحقات الموردين:

تتم المعالجة من خلال هذا النظام بإدخال كل البيانات المتمثلة في التسجيل المحاسبي لمختلف فواتير الموردين وتحويلها إلى معلومات والمتمثلة في كشف الموردين... ، حيث سنوضح عملية سير هذا النظام من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 14: المعالجة من خلال نظام تسديد مستحقات الموردين



المصدر: مقابلة مع السيد "بوشمة عبد الفتاح" رئيس مصلحة بقسم المالية والمحاسبة يوم 2022/05/18 على الساعة 10:21.

ثانيا: مخرجات نظام HISSAB

تتمثل مخرجات هذا النظام في جميع الحركات التي تحدث في الشركة خلال السنة، والتي تم التطرق لها سابقا والمتمثلة في:

1. الميزانية:

هي وثيقة إلزامية رسمية، تبيّن خلاصة كافة العمليات المالية والمادية التي تعاملت بها المؤسسة خلال السنة وتظهر الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة كما تصرّح فيها عن نتائجها المالية.

أيضا هي وثيقة تبيّن ملخص عن كافة الموارد والاستخدامات، وعقلانية استخدام موارد المؤسسة لتحقيق الربحية والمردودية.

تساعد المدقق في معرفة تفاصيل وخفايا الحسابات باعتماده على وسيلة التحليل المالي لمعرفة هذه الخبايا والاستقلالية المالية للمؤسسة.

2. جدول حسابات النتائج:

هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية.

هذه الأخيرة تبين الوضعية المالية للمؤسسة وذلك من خلال معايير التحليل التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في تقييم المردودية.

3. جدول تدفقات الخزينة:

يسمى أيضا جدول سيولة الخزينة يقدم مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها.

يتم الاعتماد عليها من طرف المستخدمين سواء الداخليين أو الخارجيين في معرفة الصورة الحقيقية للخزينة.

4. ميزان المراجعة:

هو عبارة عن كشف يبين أسماء الحسابات الظاهرة بدفتر الأستاذ وطبيعته بأنه مدين أو دائن، الغرض الأساسي من ميزان المراجعة هو التأكد من صحة ترحيل العمليات واكتشاف الأخطاء في عمليات التسجيل وذلك من خلال توازنه وتساويه وإعطاء المستخدم ملخص عن أرصدة جميع الحسابات في لحظة معينة.

كما تساعد هذه الوثيقة المدقق في مصداقية الحسابات والأرصدة حيث أن من بين أعمدة النظام المحاسبي المالي قاعدة التناسق والترابط بين الحسابات، ويتمثل ذلك في الربط بين حركة الحسابات في الجانبين المدين والدائن.

5. كشف الموردين:

هو وثيقة سرية تحتوي على معلومات من رقم الأعمال الذي تعاملت به المؤسسة مع المورد إلى الترتيب على أساس حجم المعاملات والمنطقة التي ينتسب إليها المورد.

هذه الوثيقة تساعد المؤسسة في معرفة المورد المهم لديها والتي بإمكانها إبرام عقود معه نظرا لوفرة المادة لديه وتناسب أسعاره مع المؤسسة.

6. كشف الاستثمارات:

يتكون من عدة جداول تبين بدقة حركة الاستثمارات للمؤسسة والمتمثلة في: الحيازة، التنازل، التحويل بين المراكز، أقساط الاهتلاكات (شهرية، سنوية، اهتلاكات متراكمة)، حيث تساعد في الحصول على كشف دقيق وشامل لكافة استثمارات المؤسسة.

7. اليوميات المساعدة:

هي عبارة عن دفاتر يومية مستقلة يخصص كل دفتر لإثبات مجموعة من العمليات المتجانسة التي يكثر تكرارها ويستدعى ذلك تخصيص يومية لها، وعلى ذلك فإن الدفاتر المساعدة الرئيسية هي:

- يومية المشتريات.
- يومية المبيعات.
- يومية الاستثمارات.
- يومية المخزونات.
- يومية الخزينة.

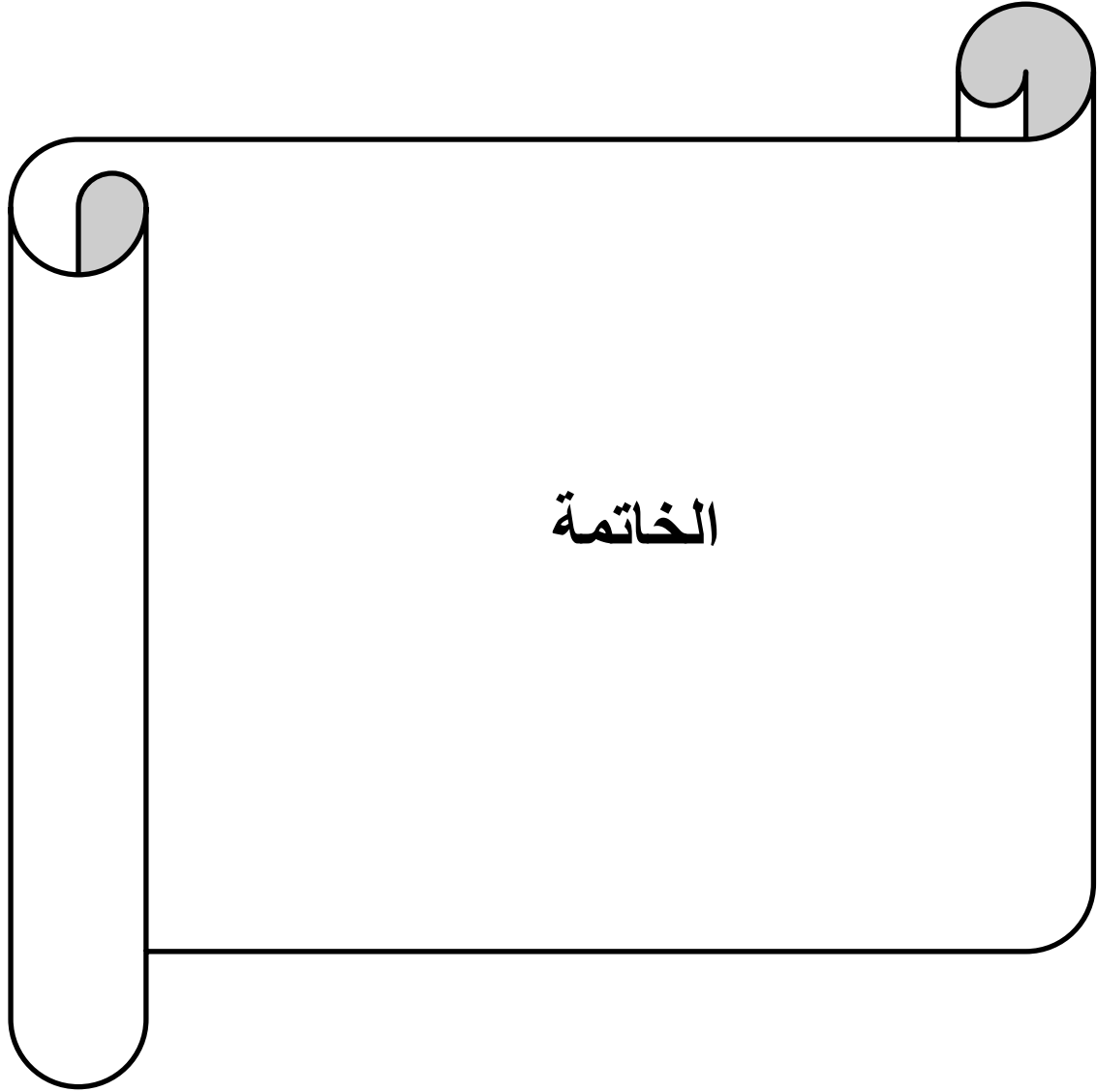
ثالثا: العلاقة بين نظام HISSAB والتدقيق الداخلي

يحتوي هذا النظام على كمية كبيرة من المعلومات كونه يعتبر النظام الذي تصب فيه مخرجات أنظمة المصالح الأخرى، وبالتالي فإنه يزود المدققين الداخليين بمختلف المعلومات المتعلقة بحركة حسابات الشركة، ملفات الموردين، المبيعات، الأجور، الميزانيات، ومختلف الكشوفات.

خلاصة الفصل:

تعتبر الشركة الوطنية للكهرباء والغاز من أهم الشركات العمومية الناجحة في مجال الطاقة، وذلك من خلال اعتمادها على نظام التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات. فهي تسعى دائما لتبني أنظمة رقابية لتمكنها من تحقيق أهدافها.

ومن خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل والذي كان الهدف منها معرفة واقع عملية التدقيق الداخلي في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، هذه الأخيرة سهلت على المدقق الداخلي الحصول على المعلومات وتوفير الجهد والوقت. كما ساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الشركة والرفع من كفاءتها وإضافة قيمة لها وذلك من خلال اتباع التوصيات المقدمة من طرف المدقق والقرارات التي تم اتخاذها بناء على تقريره.



الخاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع متطلبات فاعلية التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات وقصد تحقيق أهداف دراسة البحث حاولنا التطرق لمختلف الجوانب التي لها علاقة بالموضوع، كما قمنا بإجراء دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل حيث تبين أن استخدام تكنولوجيا المعلومات ساهم وبشكل كبير في تحسين إجراءات التدقيق الداخلي من خلال تعدد البرامج المحوسبة والأنظمة الخبيرة ما أدى إلى سهولة التعامل مع الدفاتر المحاسبية.

1. نتائج الدراسة النظرية:

- ❖ للتدقيق الداخلي معايير دولية يجب مراعاتها والعمل بها.
- ❖ التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، تسمح باكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها والتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية بالسياسات المالية والإجراءات الإدارية.
- ❖ يعتمد التدقيق الداخلي على مجموعة من المعايير معايير الصفات ومعايير الأداء.
- ❖ المدقق الداخلي يقدم عدة خدمات للمؤسسة من بينها الدور الإرشادي والاستشاري للمدقق الداخلي، وكذا حماية أصول المؤسسة من مختلف أشكال التلاعب.
- ❖ تقرير المدقق الداخلي هو أداة لاتخاذ القرارات يمكن الاعتماد عليه والوثوق به.
- ❖ أن تكنولوجيا المعلومات هي استخدام الأجهزة والبرامج وشبكات الحاسوب من أجل تخزين ومعالجة البيانات وتوفير المعلومات المطلوبة وتبادلها داخل المؤسسة وخارجها وفي الوقت المناسب.

2. نتائج الدراسة التطبيقية:

- ❖ تمر عملية التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل بمرحلة التحضير والتخطيط، مرحلة التنفيذ، إعداد التقرير.
- ❖ إن استخدام تكنولوجيا المعلومات يحسن من أداء التدقيق الداخلي داخل الشركة.
- ❖ استخدام تكنولوجيا المعلومات يسهل و يساعد المدقق الداخلي في أداء مهامه من خلال توفير الوقت والجهد، وكذا التأكد من صحة المعلومات في الشركة.
- ❖ إن استخدام تكنولوجيا المعلومات لها دور كبير في الرفع من كفاءة وفعالية عمليات التدقيق الداخلي.
- ❖ المدقق الداخلي يقدم تقريره إلى الإدارة العليا بكل سرية مع إمكانية تقديم التوصيات اللازمة للشركة.
- ❖ التوصيات المقدمة من طرف المدقق الداخلي كان لها أثر إيجابي في ضبط التسيير الداخلي للشركة.

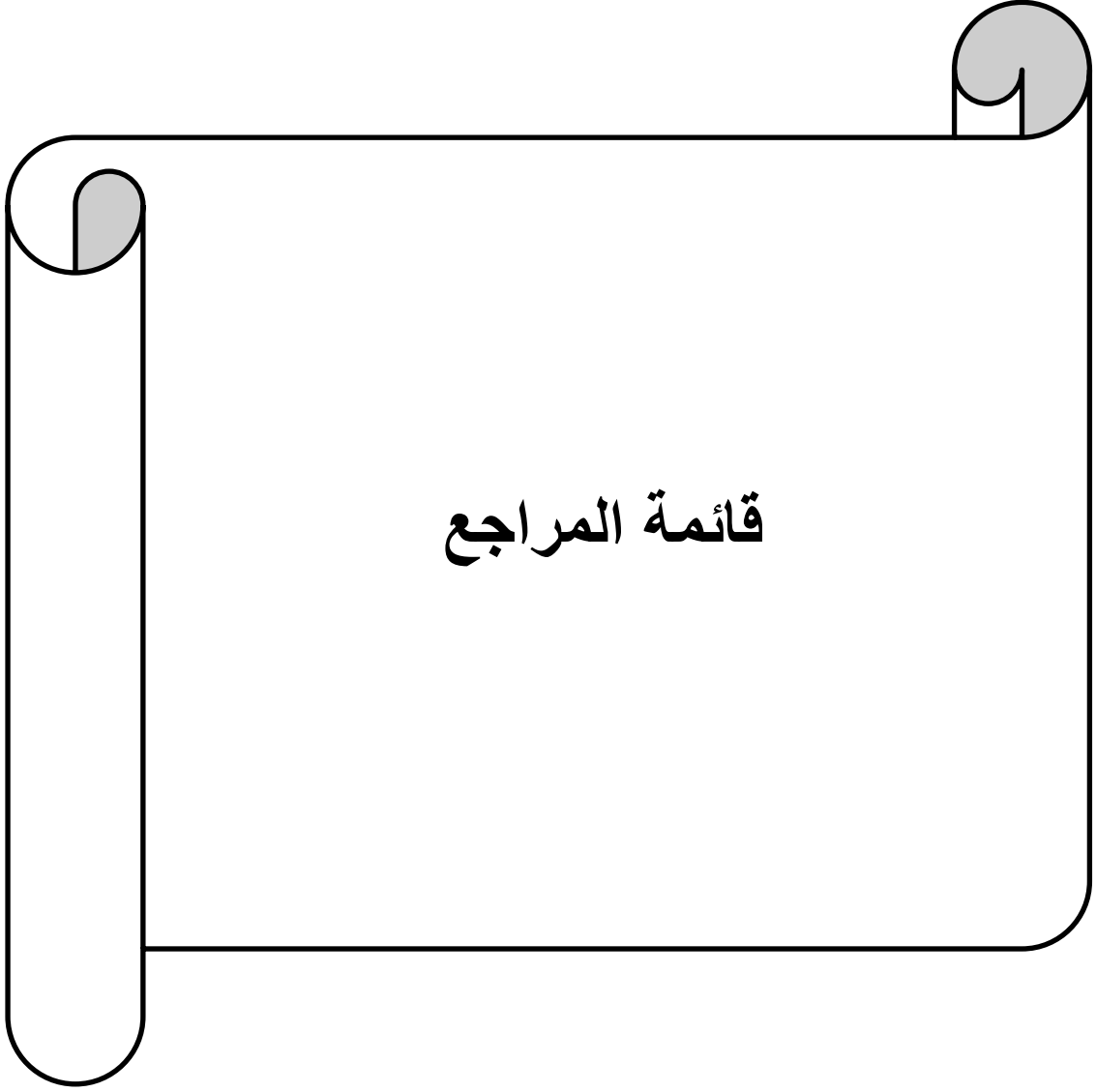
3. الاقتراحات:

- ❖ نقترح إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات، وذلك من خلال تفعيلها بالمؤتمرات والمحاضرات والندوات والدورات التدريبية.

- ❖ يستحسن على المؤسسات ذات الحجم الكبير تعيين أكثر من مدقق داخلي يتوفر فيهم الخبرة والكفاءة...، والعمل بالأنظمة المحاسبية لتسهيل مهامه.
- ❖ التزام الإدارة بضرورة اتباع توصيات المدقق الداخلي والعمل على تطبيقها.
- ❖ قيام قسم التدقيق الداخلي بالمراقبة المستمرة والمتمثلة بتقييم وتقييم نظام المعلومات المحاسبية بشكل دوري خلال السنة وإبلاغ الإدارة العليا بنقاط الضعف والعمل على تصحيحها.
- ❖ العمل على استخدام تكنولوجيا المعلومات في أثرها الواضح في ضبط جودة التدقيق الداخلي في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل.
- ❖ متابعة التغيرات الحاصلة في معايير التدقيق الدولية ومواكبة المعايير الوطنية معها حسب ما يتناسب مع البيئة المحاسبية الجزائرية.
- ❖ الاستمرار بإجراء مزيد من البحوث المستقبلية في مجال الدراسة الحالية، لكونها أن تساهم في إثراء هذا الموضوع.

4. آفاق الدراسة:

- من خلال بحثنا هذا ورغم محاولتنا الإلمام بكل جوانب هذا الموضوع إلا أنه يمكن إضافة بعض الدراسات التي يمكن أن تكمل هذا العمل ولفتح المجال أمام بحوث مستقبلية جديدة تم اقتراح جملة من الانشغالات والمتمثلة في:
- ❖ دور التدقيق الداخلي في تحقيق حوكمة نظم المعلومات في المؤسسة.
 - ❖ تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق الداخلي.
 - ❖ تأثير استخدام البرامج الإلكترونية على عملية التدقيق الداخلي.



قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

1. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، الدار الجامعية ، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2010.
2. بابنات عبد الرحمان، عدون دادي ناصر، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، 2008.
3. البغدادي منار محمد إسماعيل، تطوير التعليم في ظل تجارب بعض الدول، المجموعة العربية للتدريب والنشر، الطبعة الثانية، مصر، 2012.
4. بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.
5. التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الاردن، 2006.
6. التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
7. ثناء علي القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيا، الدار الجامعية، مصر، 2007.
8. جمعة أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، 2005.
9. جمعة حلمي أحمد، التدقيق الحديث للحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
10. حمداوي وسيلة، إدارة الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.
11. حمدي حسن محمود، مقدمة في دراسة وسائل وأسالي الاتصال، دار الفكر العربي، 1987.
12. الخطيب خالد راغب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، دار كنوز للمعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.
13. خلاصي رضا، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013.
14. الدلاهمة سليمان مصطفى، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.

15. دليو فضيل، التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال - المفهوم والاستعمالات والآفاق-، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
16. الذبية زياد عبد الحليم وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2011.
17. الرمحي عبد الكريم علي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية، حقوق الطبع والنشر محفوظة للمؤلف نفسه، الطبعة الأولى، عمان، 2002.
18. زرزار العياشي، غياد كريمة، استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال ودورها في دعم الميزة التنافسية، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، الأردن، 2016.
19. زهير عيسى، تدقيق الحسابات الاجراءات العملية، دار البداية، الطبعة الاولى، عمان، 2015.
20. السالمي علاء عبد الرزاق، تكنولوجيا المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2007.
21. سرايا محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، 1998.
22. السواح نادر شعبان ابراهيم، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، دار النشر الجامعية ، القاهرة، 2006.
23. سواد زاهرة توفيق، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الرابحة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 2009.
24. السوافيري فتحي رزق وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2002.
25. السيد أمين أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007.
26. السيد أمين أحمد لطفي، ممارسات المراجعة في ظل المقاييس المرجعية، الدار الجامعية الطبعة الأولى، مصر، 2010.
27. الصحن عبد الفتاح وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، مصر، 2008.
28. الصحن عبد الفتاح، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، المؤسسة الجامعية، الأردن، 1999.

29. عبد الباسط محمد عبد الوهاب محمد، استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإنتاج الإذاعي والتلفزيوني-دراسة تطبيقية وميدانية-، المكتب الجامعي الحديث، اليمن ، 2005.
30. عبد العال طارق، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
31. عبد الله خالد أمين، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2012.
32. عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الأردن، 2007.
33. عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال : الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، مصر، 2006.
34. عبد ربه رائد محمد، المراجعة الداخلية، الجنادرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010.
35. عبود رحيم، الصوصاع أحلام فرح، مراكز المعلومات والتوثيق ونظم معلوماتها، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.
36. العقاد سامي محمد، وديان لؤي محمد، تدقيق الحسابات، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010.
37. فرغلي عبد الله علي موسى، تكنولوجيا المعلومات ودورها في التسويق التقليدي والإلكتروني، إيتراك للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2007.
38. فضل مسعد محمد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار صفا للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.
39. فلاح المطارنة غسان، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2006.
40. القاضي حسين، دحدوح حسين، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.
41. كافي مصطفى يوسف، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، المجتمع العربي للنشر، الطبعة الأولى، 2014م-1435هـ .
42. مازن حسام محمد، علم تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاته التربوية ، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، مصر، 2015.
43. محمد محمد الهادي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار الشروق، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 1989.

44. مكايي حسن عماد، علم الدين محمود سليمان، تكنولوجيا المعلومات والاتصال، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 2000.

45. نظمي إيهاب، العرب هاني، تدقيق الحسابات الاطار النظري، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 2012.

46. الواردات خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006.

47. الواردات خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بينم النظرية والتطبيق، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.

ثانيا: المجالات

48. البكوع فيحاء عبد الخالق يحي، منهل مجيد أحمد، تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية دراسة نظرية تحليلية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 92، 2012.

49. جمعة محمود حسن، تكنولوجيا المعلومات ودورها في وزارة تطوير الأداء الاستراتيجي: الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة جمهورية العراق، الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والانسانية، العدد 11، 2018.

50. حلو سفا رشيد، بوزيان رحمانى جمال، استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وأثره على تكوين وتأهيل مدقق الحسابات، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، العدد 02، 2019.

51. حمد سعد ابراهيم، ماجد محمد صالح، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأثرها في تسويق الخدمة السياحية دراسة ميدانية في عينة من المنظمات السياحية في محافظة بغداد، مجلة جامعة بلال، العلوم الصرفة والتطبيقية والعلوم الهندسية، العدد 1، 2018.

52. رجم خالد وآخرون، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على كفاءة عملية التدقيق الداخلي دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مجلة التنمية الاقتصادية، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2021.

53. زين يونس، تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 46، المركز الجامعي بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010.

54. شريقي عمر، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحكم ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، 2015.

55. قرون نورهان وآخرون، تكنولوجيا المعلومات والاتصال كركيزة أساسية لعملية التدريب الإلكتروني: عرض مجموعة من الأمثلة والتجارب، مجلة التعليم عن بعد والتعليم المفتوح، جامعة بني سويف، اتحاد الجامعات العربية، مج 8، ع 15، ديسمبر 2020.

56. متوح هادية، الأزهر عزه، معايير التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، الجزائر، العدد التاسع، السنة التاسعة، 2018.

57. محمد زينب، أهمية تكنولوجيا المعلومات في دعم التطوير التنظيمي، ليبيا، أجدية مجلة علمية دولية في التربية، العدد 1، 2017.

58. مزياني نور الدين، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، مجلة علمية محكمة، قسم العلوم القانونية والاقتصادية، العدد 13/ديسمبر/2012، 2007.

ثالثا: الرسائل والمذكرات الجامعية

59. براهمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة مالية، 2013-2014.

60. بروبة إلهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة: مؤسسة صناعة الكوابل -يسكرة- ENICAB، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، 2015.

61. بوباكير خديجة، التدقيق الداخلي ودوره في تدنية المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، 2015.

62. بولهواش لبنى، دور التدقيق الداخلي في حماية أصول المؤسسة دراسة حالة مؤسسة الكاتمية للفلين-جيجل-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكايمي في علوم المالية و المحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، 2019-2020.

63. ديب إيهاب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

64. الذهبي وردة، بن بيه ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بأدرار، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة أحمد دراية -أدرار-الجزائر-، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير ، شعبة علوم التسيير، 2016-2017.

65. رايس مراد، أثر تكنولوجيا المعلومات على الموارد البشرية في المؤسسة دراسة حالة مديرية الصيانة لسوناطراك بالأغواط، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، تخصص: إدارة أعمال، 2006.

66. زديرة زينب، دور المدقق الخارجي في ظل حوكمة مؤسساتية فعالة للحد من استخدام الأساليب السلبية للمحاسبة الإبداعية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، قسم علوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، 2013-2014.

67. زقوت محمود يحيى، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في برنامج المحاسبة والتمويل بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة، كلية التجارة، ماجستير محاسبة والتمويل، 2016.

68. الشاهين تركي عصام، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق (دراسة تطبيقية)، قدمت هذه الأطروحة لنيل درجة الدكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، تخصص: تدقيق الحسابات، 2015.

69. شتحونة وفاء، آليات المراجعة الداخلية لاكتشاف الأخطاء والتلاعب حالة بنك التنمية المحلية - الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي- ، مذكرة ماستر، المركز الجامعي بالوادي، قسم علوم التسيير، تخصص: تدقيق محاسبي، 2014.

70. عبد الله البطة عبد العظيم أريج، مجالات مساهمة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في المصارف التجارية العاملة في قطاع غزة -فلسطين-وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية -غزة-، كلية التجارة، تخصص: محاسبة وتمويل، 2016.

71. عبداوي هناء، مساهمة في تحديد دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية- دراسة حالة الشركة الجزائرية للهاتف النقال موبيليس-، رسالة مكملة لنيل شهادة دكتوراه الطور

الثالث في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،
قسم علوم التسيير، تخصص: تسيير المنظمات، 2015-2016.

72. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل
شهادة ماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20
اوت 1955، سكيكدة، 2006_2007.

73. عماري علي، مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تنمية الكفاءات -دراسة حالة مطاحن الأوراس
باتنة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، كلية العلوم
الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص: إدارة المنظمات، 2017-2018.

74. عوض المطيري دبيان فيصل، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات
استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول
على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012-2013.

75. عيادي محمد لمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة دراسة
حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية
العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال، 2007-2008.

76. عيمون بلال، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة
الخزف الصحي SCS -الميلية-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية،
جامعة جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: دراسات
محاسبية وجبائية معمقة، 2015-2016.

77. المدلل يوسف سعيد يوسف، دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، مذكرة ماجستير،
الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

78. مرعي أحمد زهير محمد، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق
العاملة في الأردن، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير ، جامعة الزرقاء-
الأردن-، كلية الدراسات العليا، تخصص: المحاسبة، 2014-2015.

79. مشري محمد الناصر، سبل تفعيل دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في دعم التنمية المستدامة في
المؤسسات الصناعية الجزائرية دراسة حالة عدد من المؤسسات في الشرق الجزائري، رسالة مقدمة ضمن
متطلبات نيل شهادة دكتوراه، جامعة فرحات عباس-سطيف-1، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير، شعبة العلوم الاقتصادية، 2016-2017.

80. النعيمي أنمار هاني محمد، استخدام الشبكات العصبية في تحديد مخاطر التدقيق/ دراسة حالة في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي التخصصي في تدقيق ومراجعة الحسابات، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، تخصص: تدقيق ومراجعة الحسابات، 2019.

81. النونو كمال محمد سعيد كمال، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية-غزة، كلية التجارة، تخصص: محاسبة وتمويل.

رابعاً: المؤتمرات والملتقيات

82. بن عيسى عبد الرحمان، شرعي الحسين، الحد من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات كمدخل لتحقيق الجودة في عملية تدقيق الحسابات في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الوطني الثاني حول "تطور ممارسات المحاسبة والتدقيق في ظل الاقتصاد الرقمي"، ضمن المحور الثالث: استخدام الشركات لتكنولوجيا المعلومات في ممارساتها المحاسبية وأثرها على مهنة التدقيق، بومرداس-الجزائر-.

83. بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي، الملتقى الدولي السابع حول الصناعة التأمينية، الواقع العلمي وآفاق التطوير -تجارب الدول-، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، يومي 03-04 ديسمبر 2012.

84. سكاك مراد، هباش فارس، دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي ، الملتقى الدولي للأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة المالية، جامعة فرحات عباس سطيف، 20_21 أكتوبر 2009.

85. عز الدين مالك الطيب محمد، دور تكنولوجيا المعلومات في البحث العلمي في الاقتصاد الإسلامي، المؤتمر العالمي السابع للاقتصاد الاسلامي، السعودية، العدد 1، 2008.

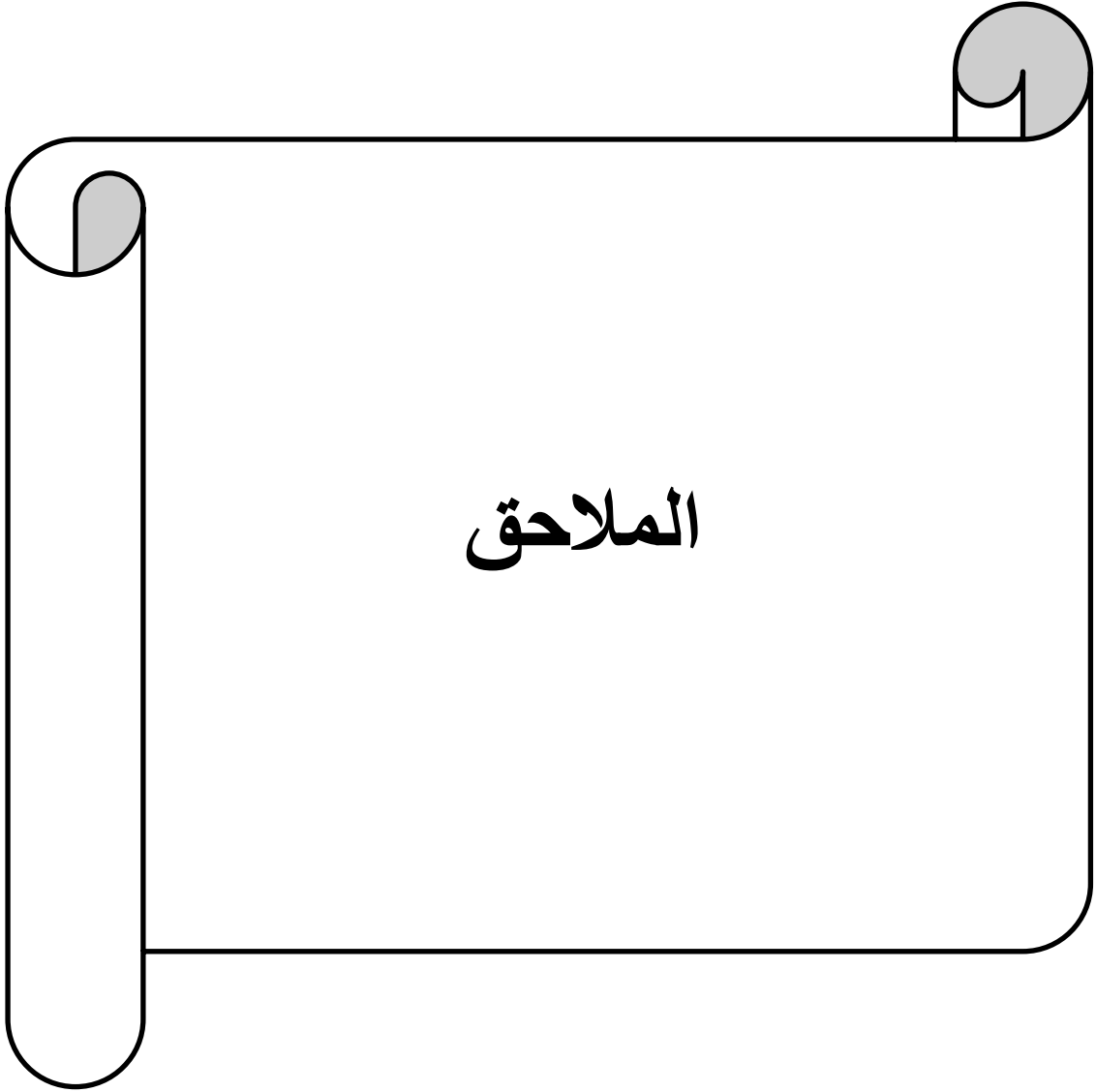
خامساً: الكتب باللغة الأجنبية

86. Hamini Allel , Le control interne et L 'elaboration comptable, office des publication universitaire, Alger, 2003.

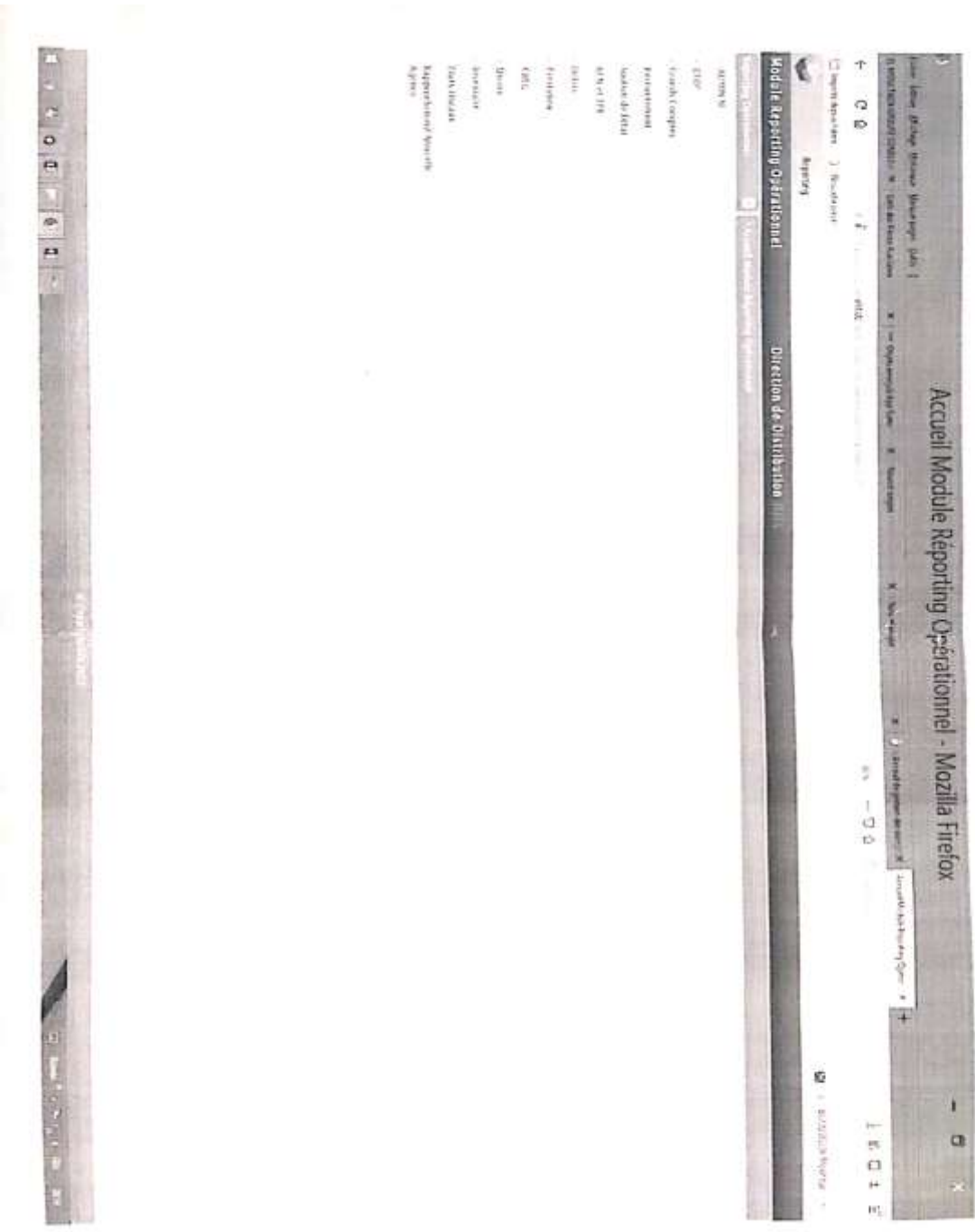
87. Lionnel colins . Gérande valin , Audit et contrôle interne : aspect financiers ,Opérationnel et stratégiques, 4ème édition, dalloze, paris, 1992

سادسا: المواقع الالكترونية

88. آية ناصر، مجالات التكنولوجيا المختلفة،(على الموقع:mqaall. Com)، 14/04/2022، 10:22
89. أهم مجالات استخدام التكنولوجيا في حياتنا اليومية،(على الموقع: Vapulus.com)،
2022/04/19، 22:10.
90. مجالات استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال، (على الموقع:maoso3a.net)، 2022/04/25،
14:06.
91. تكنولوجيا المعلومات للصنف الحادي عشر، (على الموقع: fidaahossam wordpress. Com)،
2022/04/22، 09:52.
92. حنين العنوم، ما هو الفرق بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي،(على الموقع: e3arabi.com)،
2022/04/13، 09:10.



الملاحق





شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est

Fourniture d'énergie Electricité et Gaz
BASSE TENSION / BASSE PRESSION

Capital Social de 24.750.000,00 DA

FACTURE N° 324130304720 établie le 07.04.13

Direction Distribution: 00 DE TIJEL

FAX: 034498112

N° RC: 187261225050195 N° IS: 625010536164001

Dépannage Electricité: 034472051

N° RIP: 00130671030030001453 N° RIB: 00130671030030001453

Dépannage Gaz: 034472051

Agence Commerciale: BO CITE BOUCHERNA

Tél.: 034447476

CLIENT

Référence : 187261225050195 N° RC: N° IS: 625010536164001
 Nom et Prénom : CHETOUANE A/MALE Tél.: Fax:
 Adresse lieu de consommation :
 Nom & adresse du Destinataire de facture: CHOUJANAV

☞ Nous vous prions de bien vouloir régler cette facture par l'un des moyens indiqués au verso.

CONSOMMATIONS	TARIF	NUMERO COMPTEUR	RELEVÉ DE COMPTEUR			COEF.	CONSOMMATIONS (KWH/THERME)
			Index Nouveau	Index Ancien	Différence		
ELEC E01	E01	00759	20112 R	17590 R	522	1.00	522

R Relève
E Estime
M Relève Spécial

DETAIL DE FACTURATION (en hors taxes)	PREMIERE TRANCHE		DEUXIEME TRANCHE		TROISIEME TRANCHE		PRIMES FIXES (DA)
	CONSUMMATION	PRIX UNITAIRE (DA)	CONSUMMATION	PRIX UNITAIRE (DA)	CONSUMMATION	PRIX UNITAIRE (DA)	
ELEC E01	125.0	1.779	347.0	4.179			522.44

CALCUL DES TAXES ET RECAPITULATION	MONTANT HORS TVA (DA)	T.V.A		Le montant de votre consommation moyenne d'énergie par jour : 24,10 DA / jour Cie ERP: 234	MONTANT TOUTES TAXES (DA)
		TALUX %	MONTANT (DA)		
ELEC E01	1933.87	07	135.37		2069.24
DDRT FIXE	100.00				100.00
Contribution aux coûts permanents du système:	3.92 DA				
	2033.87		135.37		2169.24
				Montant à payer TTC (A la poste, chèque ou virement)	2169.24
				Droit de timbre	22.00
				Montant total à payer en espèces	2191.24

La présente facture est arrêtée à la somme :
 deux mille cent soixante neuf dinars algériens ,24 cts
 à régler avant le : 07.04.13

BT / BP 1



الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz

Facture de consommation
de l'Electricité et du Gaz

فاتورة استهلاك
الكهرباء والغاز

Société par action au capital social de: 64 000 000 000,00 DA
Direction de distribution: JJEL
RC N°: 06 B 0005455-36/18
NIS: 609010536554001
NIF: 000609080545593
RIB N°: 00100671030030031453
RIP N°: 00799999000084867543
Agence commerciale: TAHER
80 CITE BOUCHERKA

فاتورة رقم: 324220306086
عبرت في: 28/03/2022
الرجوع: 18728 12 05030 1 97
مكان الاستهلاك: ZAOUA

الرمز القائم حوالي: 09/06/2022

Client n°: 3202P002926
M BELMAHNOUF SALAH

Assistance: مساعدة
Dépannage: إصلاح الأعطال
Réclamation: شكوى
Pour Plus d'informations: لتزيد من المعلومات



Période du: 1^{er} Trimestre 2022

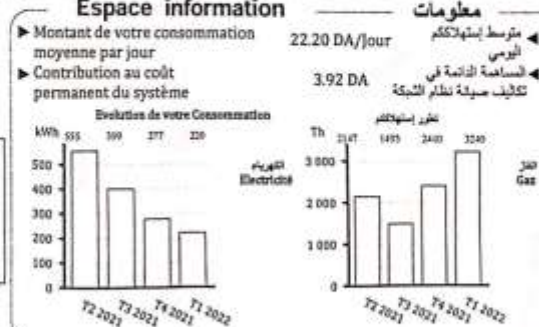
الفترة: الثلاثي الأول 2022

Vos consommations		استهلاككم	
الإستهلاك	المبلغ بالدينار	Consumption	Montant en DA HT
Electricité	220,00 kWh	الكهرباء	619,34
Gaz	3 240,32 Th	الغاز	933,40
Redevances fixes HT (Abonnement) (DA)	137,94	الاشتراكات الثابتة (بشترش) (رج)	
Frais & Prestation HT (DA)	0,00	رسوم وخدمات (رج)	
Montant HT (DA)	1 690,68	المبلغ دون رسوم (رج)	
TVA à 9% (DA)	125,35	رقم 9 % (رج)	
TVA à 19% (DA)	56,62	رقم 19 % (رج)	
Total TVA (DA)	181,97	رقم (رج)	
Droit Fixe sur consommation (DA)	50,00	الامتيازات الثابتة على الاستهلاك (رج)	
Taxe d'habitation (DA)	75,00	رسوم على المسكن (رج)	
Contribution (DA)	0,00	مساهمة (رج)	
Montant REPE (DA)	0,00	مبلغ ريبوت (رج)	
Montant RGPE (DA)	0,00	مبلغ ريجوت (رج)	
Net à payer TTC (DA)	1 997,65	المبلغ النهائي مع الرسوم (رج)	
Mille neuf cent quatre-vingt-dix-sept Dinar(s) et soixante-cinq centime(s)			
Timbre (paiement en espèce) (DA)	20,00	المبلغ (بند نقد)	
Total à payer (en espèces) (DA)	2 017,65	المستحق الإجمالي (نقد)	
Sauf erreur ou omission			
Date limite du paiement	15/04/2022	آخر أجل للمبلغ	
Passé ce délai, nous nous réservons le droit de procéder à la suspension de la fourniture d'énergie			
Nous vous informons qu'en application des dispositions de l'article 85 du Décret Exécutif 10-95 du 17.03.2010, vous êtes redevable d'un montant de DA, faute de quoi la fourniture d'énergie sera suspendue.			
نذكركم انه تطبيقا لأحكام المادة 85 من المرسوم التنفيذي 95-10 بتاريخ 10.03.2010، انكم متدينون بمبلغ دج، وإلا سيتم غسّل تزويكم بالطاقة.			

Vos contrats		عقدوكم	
البيان القديم	البيان الجديد	البيان القديم	البيان الجديد
N° Compteur Electricité	006416	Tarif 4kW	Coef 1.0
N° Compteur Gaz	200300043	Tarif 23M	Coef 9.76
المعامل استنادا A index 22 860 R N index 23 080 R			
التعرفة Tranche 1 Tranche 2 Tranche 3 Tranche 4			
المبلغ دور (%9) المبلغ دور (%19)			
المبلغ دور (%9) المبلغ دور (%19)			

Clé EBP 125

Clé EBB 043



Information Importante: Vous pouvez régler votre facture au niveau de n'importe quelle agence commerciale, au niveau des bureaux d'Algérie poste, par virement, Par chèque bancaire ou postal, par paiement en ligne

معلومات هامة: يمكنكم تسديد فاتورتكم، في أي وكالة تجارية، في مكاتب بريد الجزائر، عبر صك بنكي أو بريدي، عبر التحويل المصرفي عبر الموقع الإلكتروني

www.sadeg.dz



الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Électricité et du Gaz

Bordereau de transmission

Validation comptable

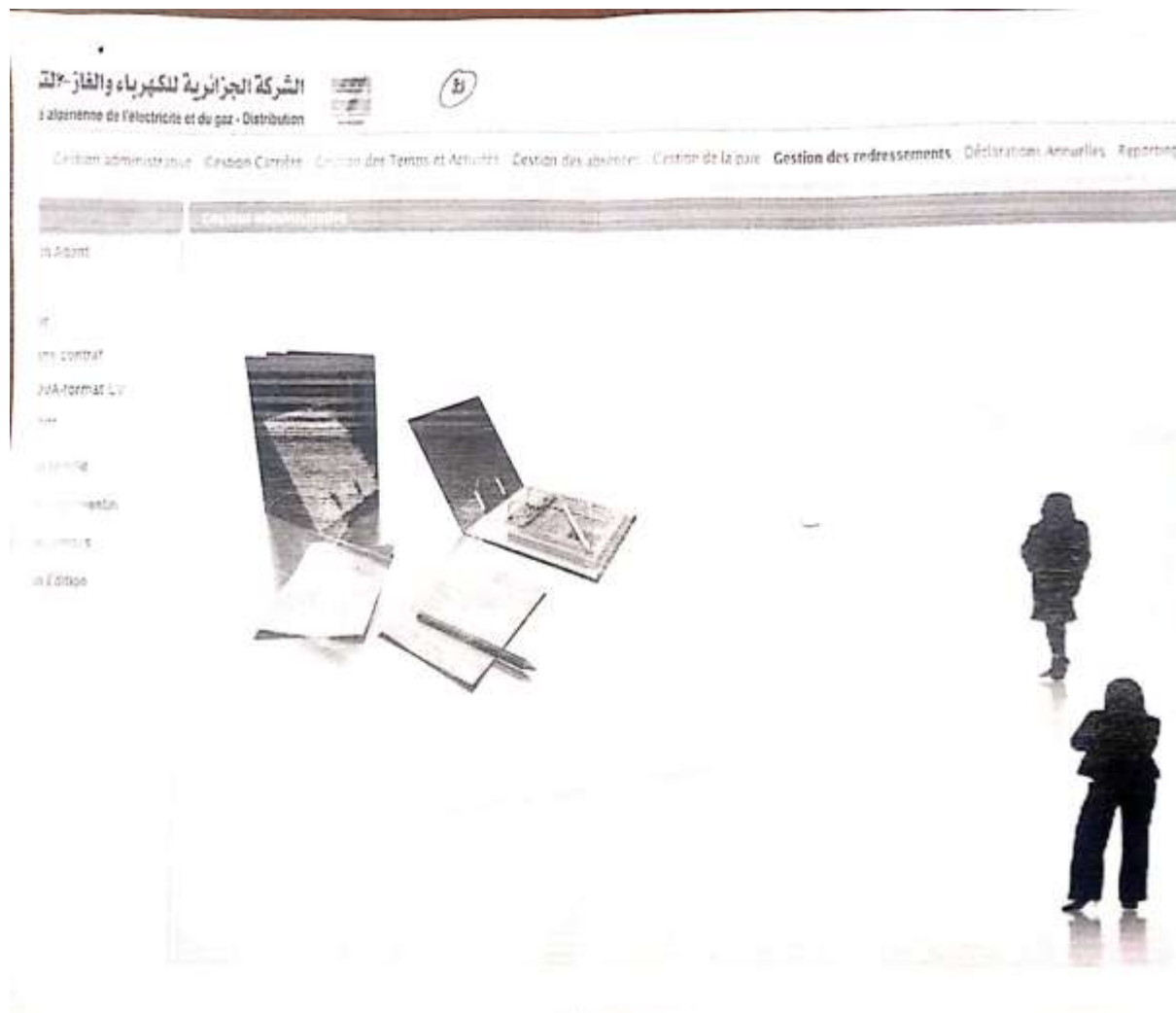
Numero 5346
Structure DAM
Expediteur Comptabilité
Destinataire Finances
Date edition 29/05/2022 Date bordereau 03/04/2022

Nous vous transmettons ci joint la liste des factures

Veillez respecter les delais d'écheances

<u>Fournisseur</u>	<u>Num.Fact</u>	<u>Designation</u>	<u>Date</u>	<u>Total TTC</u>	<u>Ech.Payem</u>
ALIOUACHE NASSER	10/2022	DEPL + RACC GAZ 10 VILLAS AMELIOREES	13/02/2022	177789	19/03/2022

Chef Division Finances & Comptabilité



SOCIETE : SADEG
STRUCTURE RH
STATUT : TEMPORAIRE
Référence : P2 / 01 / 2022

LE : 10/02/2022
PERIODE : 01 / 2022

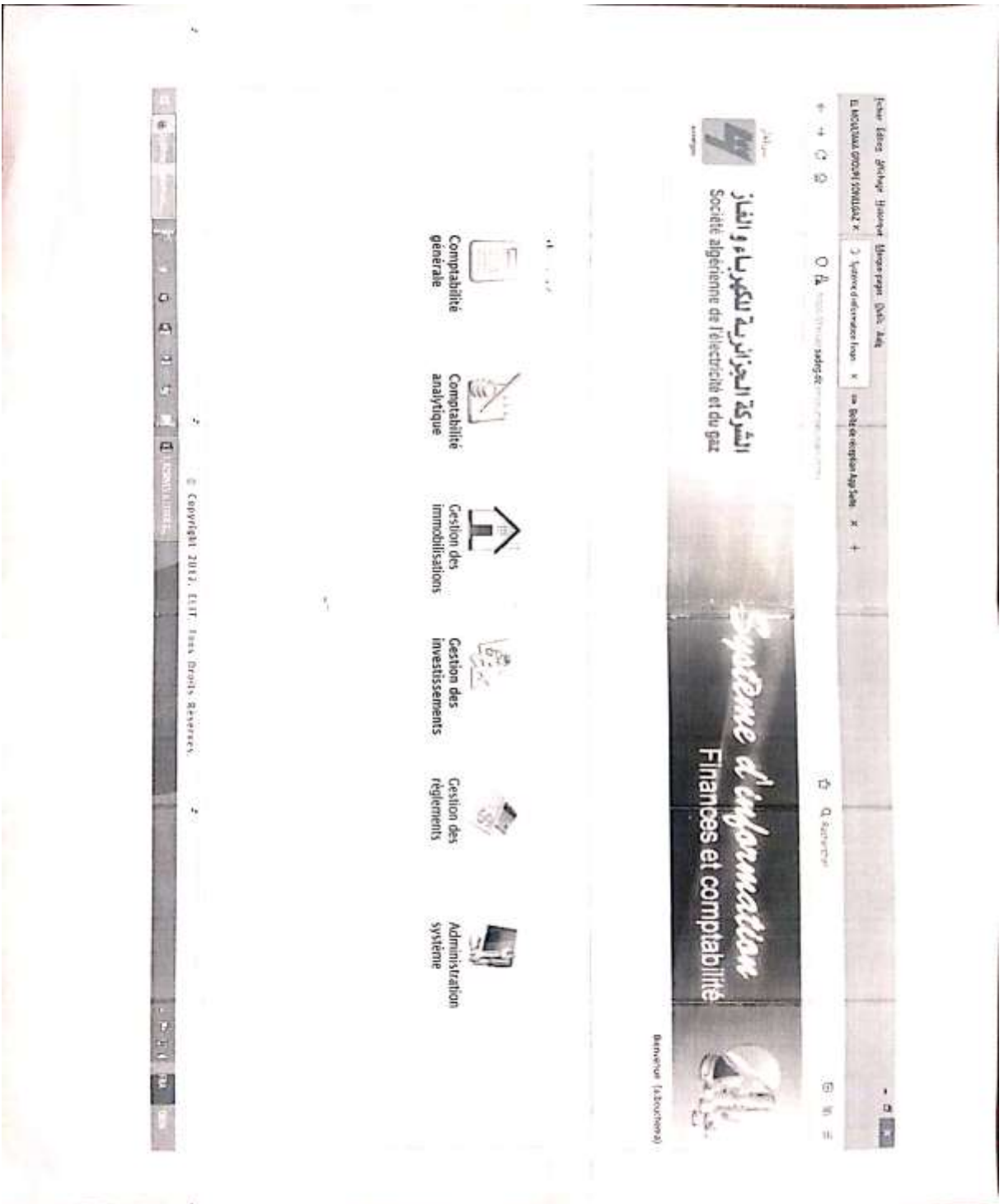
Etat Des Charges Patronales : Centre Comptable EU

Code	Libelle	Nbr Agent	Assiette	Taux	Montant
750	ASSURANCES SOCIALES	7	278 309,31	25,0	69 577,32
745	RETRAITÉ ANTICIPÉE OS	7	278 309,31	0,5	1 391,55
735	FONDS NAT. LOG. OS	7	278 309,31	0,5	1 391,55
	EMPLOIS DES JEUNES				
	CONTRIBUTION RC				

Total Cotisations : SOIXANTE DOUZE MILLE, TROIS CENT SOIXANTE DINARS ALGÉRIENS, QUARANTE DEUX CENTIMES

Total Cotisations 72 360,42

Le Directeur :



SOCIETE		SONELGAZ-Distribution - SONELGAZ-Distribution		EXERCICE		2022	
CENTRE COMPTABLE		00 JUEL		PERIODE(S)		Janvier	
				DATE		28-09-22 14:13	
GRAND LIVRE							
DATE	PERIODE	TYPE	NTRCE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
26/01/2022	Janvier	ACH	0000001	23210	42886-AL GAZ LOCALITE LEMHNEK BOUASFOUR LARABA SUP ET INF CHEKFA MARCHÉ 51/2021_01/2022	3325500,00	0,00
26/01/2022	Janvier	ACH	0000001	23210	42886-AL GAZ LOCALITE LEMHNEK BOUASFOUR LARABA SUP ET INF CHEKFA MARCHÉ 51/2021_01/2022	28000,00	0,00
27/01/2022	Janvier	ACH	0000002	23210	37471-RACC ELEC 04 FERME MEKKIOU MOHAMED ET CRTS BELLARA EL MILLIA MARCHÉ 58/2021_SITU 01_04/2022	5311800,00	0,00
27/01/2022	Janvier	ACH	0000003	23210	37471-RACC ELEC 03 FERME BOUADJAJA AKADER CRTS BELLARA EL MILLIA MARCHÉ 58/2021_SITU 01_03/2022	3948700,00	0,00
27/01/2022	Janvier	ACH	0000004	23210	37471-RACC ELEC 05 FERMES ALOUACHE DJAMEL CRTS BELLARA EL MILLIA MARCHÉ 58/2021_SITU 01_02/2022	2800500,00	0,00
27/01/2022	Janvier	ACH	0000005	23210	37471-RACC ELEC 03 FERMES OUCIF BACHIR CRTS EL MILLIA MARCHÉ 58/2021_SITU 01_01/2022	1845000,00	0,00
31/01/2022	Janvier	ACH	0000006	23210	17007-REALISATION DES BRANCHEMENT ELEC AGENCE COMERCIAL TAHER CMD N° 18/2021_01/2022	1090000,00	0,00
31/01/2022	Janvier	ACH	0000007	23210	16521-AL MTIBT CENTRE DAR BEN KIRAT EL AOJANA PROG ZONES D'OMBRES ELEC MARCHÉ 46/2021_SITU 01_02/2022	8640000,00	0,00
31/01/2022	Janvier	ACH	0000007	23210	16521-AL MTIBT CENTRE DAR BEN KIRAT EL AOJANA PROG ZONES D'OMBRES ELEC MARCHÉ 46/2021_SITU 01_02/2022	18900000,00	0,00
31/01/2022	Janvier	ACH	0000009	23210	15801-RACC ELEC DES INSTA DU COMPLEXE QATARI STEEL AQS ZONE PORTUAIRE DE DIEN DIEN MARCHÉ 26/2021_01/2022	34895300,00	0,00
01/02/2022	Janvier	ACH	0000012	23210	15801-C_0000009_RACC ELEC DES INSTA DU COMPLEXE QATARI STEEL AQS ZONE PORTUAIRE DE DIEN DIEN MARCHÉ 26/20_01/2022	0,00	34895300,00
01/02/2022	Janvier	ACH	0000013	23210	15801-RACC ELEC DES INSTA DU COMPLEXE QATARI STEEL AQS ZONE PORTUAIRE DE DIEN DIEN MARCHÉ 26/2021_01/2022	34895300,00	0,00
Total						113844000,00	34895300,00

SOCIETE: SONELGAZ-Distribution - SONELGAZ-Distribution
CENTRE: DD JUEL

EXERCICE: 2022
Périodes « Janvier » au « Avril »

29/05/22 14.09

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Rouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Debit	Crédit	Debit	Crédit	Debit	Crédit
23201	DEPENSES D'EQUIPEMENT	456 694 865,77		524 981 070,00	7 886 860,00	573 789 055,77	
23202	DEPENSES DE REMPLACEMENT	39 383 249,40		2 614 700,00	101 500,00	41 896 449,40	
23210	BRANCHEMENTS EN COURS	1 386 447 037,91		679 875 037,22	116 429 131,65	1 949 892 943,48	
2321	BRANCHEMENTS EN COURS	1 386 447 037,91		679 875 037,22	116 429 131,65	1 949 892 943,48	
	TOTAL GENERAL	1882525153,08	0,00	807470807,22	124417461,65	2565678478,65	0,00

Suivi d'une Autorisation de Programme

(En DA)

Situation arrêtée au 29/05/2022

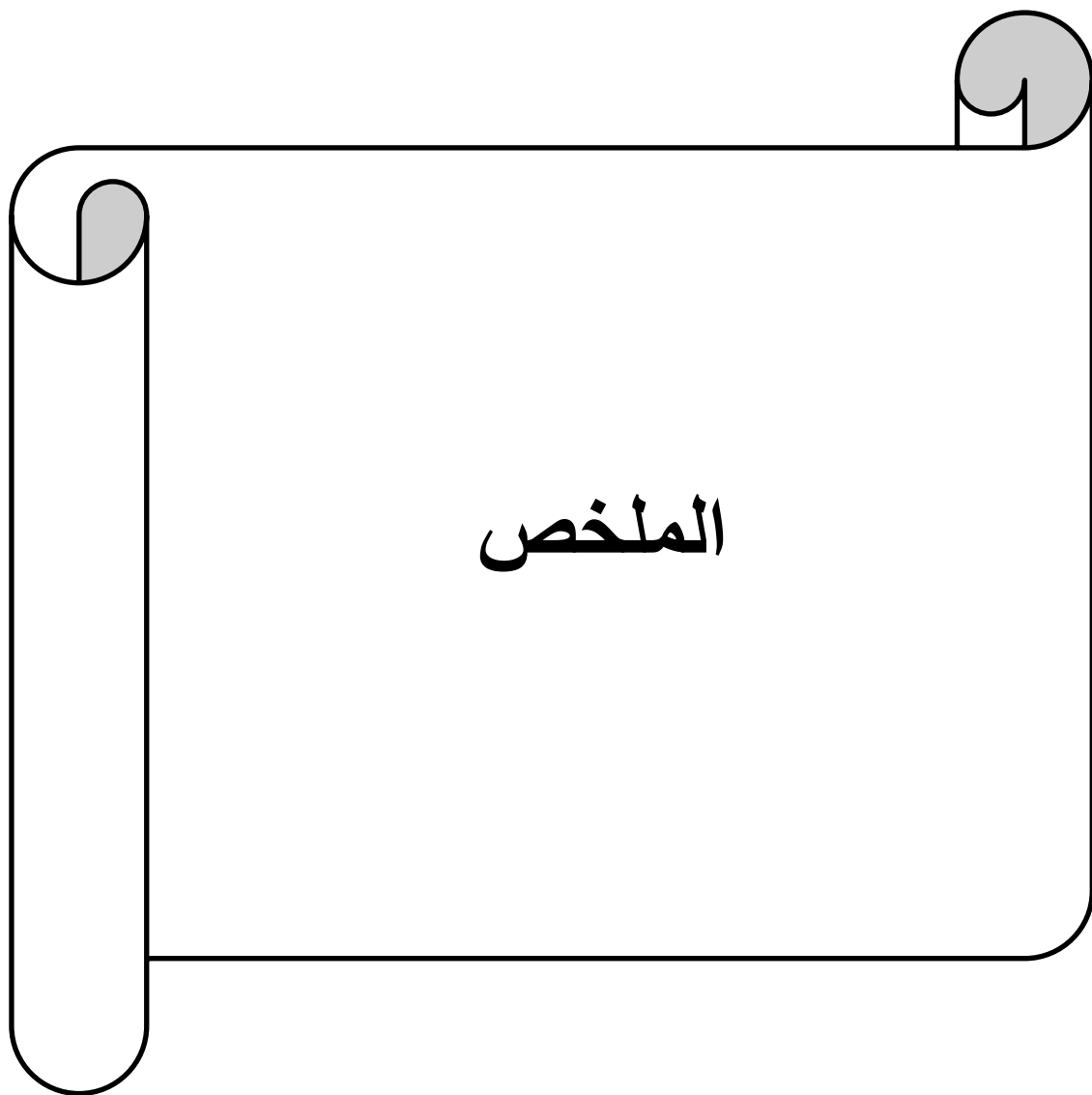
N°Projet : F132
 Libelle projet : Extension Renforcement Réseau de Distribution Electrique
 Montant projet : 773 593 598 000,00
 Salvo AP : En Cours
 N°AP : EU0529
 Chapitre-Article : 43
 Libelle AP : Ext & renf réseaux élec Passage 466 2021

Montant global AP : 50 000 000,00

Mnt accordé 2022 0,00
 Mnt accords révisé 2022 0,00

Date creation : 25/01/2021
 Date échéance : 31/12/2022

Exercice	Période	N°Piece	Libelle de la piece	Fournisseur	Référence	Date Réf	CC	CNI	N°CNI	Compte	Débit	Credit
2021	Mai	ACH 0001590	CREATION POSTE MACKONE BOUSSOUF 02 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032021	WELLOUF MOHAMED	034/0201	11/04/2021	05	23	00000	23201	227 370,00	0,00
2021	Mai	ACH 0001593	CREATION POSTE MACKONE BOUSSOUF 02 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032021	WELLOUF MOHAMED	034/0201	11/04/2021	05	28	00000	23201	1 014 500,00	0,00
2021	Mai	ACH 0001594	CREATION POSTE MACKONE BOUSSOUF 02 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032021	WELLOUF MOHAMED	034/0201	11/04/2021	05	27	00000	23201	308 400,00	0,00
2021	Mai	ACH 0000607	CREATION EQUIPEMENT COTE DP POSTE SIEGE APC CAMP CHEVALIER AVEC AMENAG POSTE DEPART CND N° 86/2020	MEHDI MOHAMED	04/0201	07/04/2021	05	26	00000	23201	1 300 300,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0000997	CREATION POSTE MACKONE VIA MHAHBA 03 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032020	BELHOUJA RAHMI	23/0201	20/09/2021	05	22	00000	23201	504 000,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0000997	CREATION POSTE MACKONE VIA MHAHBA 03 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032020	BELHOUJA RAHMI	23/0201	20/09/2021	05	26	00000	23201	1 992 320,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0000997	CREATION POSTE MACKONE VIA MHAHBA 03 PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032020	BELHOUJA RAHMI	23/0201	20/09/2021	05	23	00000	23201	720 040,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0001054	CREATION POSTE MACKONE MTRBT DP 10 KV HECT N° 01 PE 2021 CND N° 81/2020	BELHOUJA RAHMI	21/0201	20/06/2021	05	23	00000	23201	150 600,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0001054	CREATION POSTE MACKONE MTRBT DP 10 KV HECT N° 01 PE 2021 CND N° 81/2020	BELHOUJA RAHMI	21/0201	20/06/2021	05	27	00000	23201	430 250,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0001054	CREATION POSTE MACKONE MTRBT DP 10 KV HECT N° 01 PE 2021 CND N° 81/2020	BELHOUJA RAHMI	21/0201	20/06/2021	05	26	00000	23201	1 077 840,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0001054	CREATION POSTE MACKONE MTRBT DP 10 KV HECT N° 01 PE 2021 CND N° 81/2020	BELHOUJA RAHMI	21/0201	20/06/2021	05	26	00000	23201	2 145 100,00	0,00
2021	Juillet	ACH 0001054	CREATION POSTE MTRBT DP 10 KV LAHCEL, JUEL PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0032021	BELHOUJA RAHMI	25/0201	20/06/2021	05	23	00000	23201	727 500,00	0,00
2021	Août	ACH 0001340	CREATION PST ACC 100 KVA AHJILJEL 02 PE 2021 CND N° 03/2021	BENINOU MAMAR	12	11/05/2021	05	26	00000	23201	2 898 895,00	0,00
2021	Août	ACH 0001307	CREATION EQUIPEMENT PST MTRTE E.F BABES 5 TLATA N°8420 AVEC CREATION A DEPART CND N° 82/2020	BELHOUJA RAHMI	22	20/06/2021	05	26	00000	23201	2 724 540,00	0,00
2022	Février	ACH 0000038	CREATION POSTE MTRBT DP 10 KV CAMP CHEVALIER JUEL PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0042021	LEGRANI AHYANNI	04/0202	06/01/2022	05	24	00000	23201	556 400,00	0,00
2022	Février	ACH 0000077	CREATION POSTE MTRBT DP 10 KV CAMP CHEVALIER JUEL PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0042021	CHABEB OMMAR	24/0201	06/01/2022	05	23	00000	23201	134 870,00	0,00
2022	Février	ACH 0000077	CREATION POSTE MTRBT DP 10 KV CAMP CHEVALIER JUEL PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0042021	CHABEB OMMAR	24/0201	06/01/2022	05	26	00000	23201	729 550,00	0,00
2022	Février	ACH 0000077	CREATION POSTE MTRBT DP 10 KV CAMP CHEVALIER JUEL PE 2021 PARTIE RESEAU CND N° 0042021	CHABEB OMMAR	24/0201	06/01/2022	05	27	00000	23201	1 520 615,00	0,00
TOTAL AP											19 000 570,00	0,00



الملخص

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان متطلبات فاعلية التدقيق الداخلي في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، حيث تم عرض المفاهيم المتعلقة بكل متغيرات الدراسة والمتمثلة في التدقيق، التدقيق الداخلي وتكنولوجيا المعلومات، هذه الأخيرة التي أصبحت تفرض نفسها بقوة على الساحة الدولية والوطنية فهي تعتبر كمحدد أساسي في تحسين جودة وفاعلية التدقيق الداخلي.

توصلنا في هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، تسمح باكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها والتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية بالسياسات المالية والإجراءات الإدارية. أيضا تقرير المدقق الداخلي هو أداة لاتخاذ القرارات يمكن الاعتماد عليه والوثوق به.

ومن خلال الدراسة الميدانية تبين أن شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بجيجل تعتمد وبشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات للقيام بعمليات التدقيق، وهذا لما تمتاز به من الدقة في إخراج البيانات وتبويبها وبالتالي إضفاء الثقة والمصداقية على مخرجات الأنظمة المعلوماتية مما يقلل من الجهود والتكلفة المرتبطة بها مع تحسين أداء الشركة والرفع من فاعليتها.

وقد خرجت هذه الدراسة بعدة اقتراحات أهمها ضرورة إنشاء قسم خاص بالتدقيق الداخلي والاهتمام بالتدريب المستمر للمدققين، مع توحيد البرامج المستخدمة داخل المؤسسات الإقتصادية. كما أن المؤسسات ذات الحجم الكبير ملزمة بتعيين أكثر من مدقق داخلي يتوفر فيهم الخبرة والكفاءة...، والعمل بالأنظمة المحاسبية لتسهيل مهامه.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي، تكنولوجيا المعلومات، التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات. فاعلية التدقيق الداخلي.

Abstract :

This study aimed to explain the requirements of the effectiveness of internal audit in light of the use of information technology, where concepts related to all the variables of the study represented in scrutiny, internal audit and information technology were presented, the latter that has become strongly imposed on the international and national scene, it is considered a basic determinant in improving the quality and effectiveness of internal audit.

In this study, we concluded that internal audit is an independent function within the institution, which allows discovering errors and working to correct them and verify the commitment of administrative units to financial policies and administrative procedures. Also, the internal auditor's report is a tool for reliable decisions.

Through the field study, it was found that the sonelgaz company for the distribution of electricity and gaz in jijel depends greatly on information technology to carry out audit operation, and this is due to its accuracy in the output and cessation the company and raise its effectiveness.

This study came out with several suggestion, the most important of which is the necessity of establishing a section for scrutiny and interest in continuous training for auditors, with the unification of the program used within economic institution. Also, the institution of large size are obligated to appoint more than one internal auditor with experience and efficiency..., and work with accounting systems to facilitate his duties.

Key words:

Internal audit, information technology, internal audit under information technology, the effectiveness of internal audit.