

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة  
الاقتصادية

-دراسة عينة من المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بولاية جيجل وقسنطينة-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

د. فيصل قميحة

إعداد الطلبة:

مرورة بيروك

نوارة طالب

رئيساً	جامعة جيجل	د. بن بخمة سليمان
مشرفاً	جامعة جيجل	د. فيصل قميحة
مناقشاً	جامعة جيجل	د. سلامة محمد

السنة الجامعية: 2022/2021



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة  
الاقتصادية

-دراسة عينة من المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بولاية جيجل وقسنطينة-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

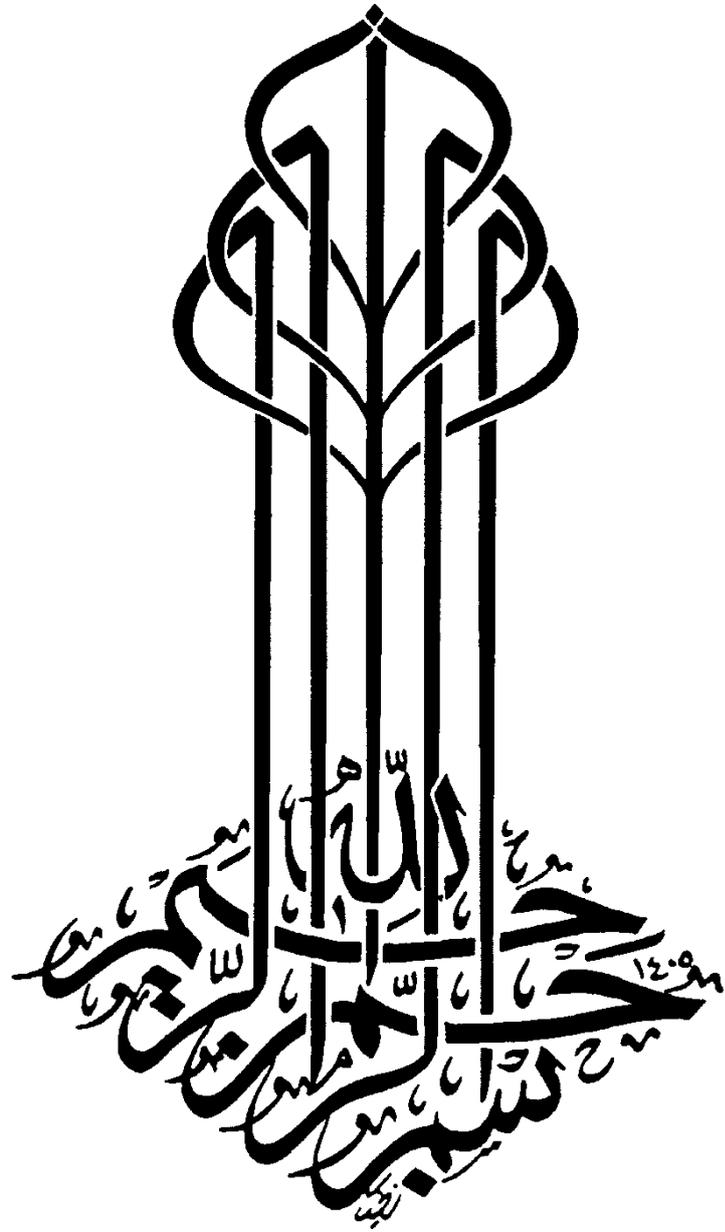
د. فيصل قميحة

إعداد الطلبة:

مرورة بيروك

نوارة طالب

رئيساً	جامعة جيجل	د. بن بخمة سليمان
مشرفاً	جامعة جيجل	د. فيصل قميحة
مناقشاً	جامعة جيجل	د. سلامة محمد



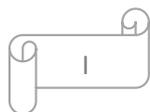
# الشكر والتقدير

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك تباركت يا رب وتعاليت  
ونصلي ونسلم على خير نبي أرسل للعالمين سيدنا محمد عليه أسمى الصلاة وأفضل  
السلام الحمد لله والشكر لله سبحانه وتعالى على توفيقنا واعانتنا في انجاز واطمام هذا  
العمل المتواضع

نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان والتقدير والامتنان الى المشرف الدكتور فيصل قميحة  
على نصائحه وتوجيهاته وعلى تواضعه وحرصه على اتمام هذا العمل

كما نتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام الى الأستاذ الدكتور عمران بوريب

كما نتقدم بالشكر الجزيل الي الأساتذة المحترمين أعضاء لجنة المناقش



## إهداء

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما إلى من تربيت تحت جناحهم إلى من فتحت عيناى عليهم إلى جدي  
حبيبي وجدتي العزيزة سلاما على روحكم الطاهرة وعلى قلبكم ونفوسكم البريئة، سأظل على ذكراكم بدعوة وعمل

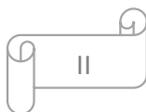
صالح حتى أفاكم

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير الذي علمني معنى الكفاح أبي العزيز  
إلى من سعت وضحت لتشهد نجاحي إلى من أرضعتني الحب والحنان إلى القلب الناصع بالبياض أمي الحبيبة

إلى الأعرء سندي ومصدر قوتي وقرة أعيني إلى أختي أسماء واخوتي نجم الدين وأسامة

إلى رياحين حياتي أفراد عائلتي وأصدقائي وكل معارفي ومحمد لمين

## نوارة



## إهداء

أهدي هذا العمل إلى من كان لهما الفضل في نجاحي بعد الله عز وجل:

إلى من كان دعاؤها مفتاح نجاحي، إلى من رافق التعب والشقاء كي ننتعم نحن بالسعادة والهناء، إلى من كان

لهما الأثر البالغ في مشواري الدراسي ..... والدي الكريمين حفظهما الله.

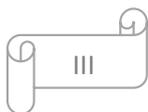
إلى إخوتي سندي في هذه الحياة ..... عبد الفتاح، صفاء

إلى كل العائلة الكريمة

إلى صديقتي ورفيقة دربي ..... سارة

إلى كل أساتذتي الكرام وزملائي الأفاضل

## مرورة



# فهرس المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
I	الشكر والتقدير
III - II	الإهداء
VII - IV	الفهرس
VIII	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIV	قائمة الملاحق
أ - ز	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي</b>	
9	<b>تمهيد</b>
10	<b>المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي</b>
10	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي
12	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي
13	المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي
15	المطلب الرابع: مبادئ وأنواع التدقيق المحاسبي
19	<b>المبحث الثاني: معايير التدقيق المحاسبي</b>
19	المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق المحاسبي
20	المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها
23	المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية
24	<b>المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي</b>
24	المطلب الأول: قبول المهمة وتخطيط عملية التدقيق
29	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية
31	المطلب الثالث: جمع أدلة الإثبات
36	المطلب الرابع: تقرير المدقق المحاسبي
39	<b>خلاصة الفصل</b>

	<b>الفصل الثاني: أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية</b>
41	<b>تمهيد</b>
42	<b>المبحث الأول: أساسيات حول نظام المعلومات المحاسبي</b>
42	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
45	المطلب الثاني: أهداف نظام المعلومات المحاسبي
46	المطلب الثالث: مكونات نظام المعلومات المحاسبي
47	المطلب الرابع: مقومات نظام المعلومات المحاسبي
49	<b>المبحث الثاني: متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبي</b>
49	المطلب الأول: الجودة في عملية إنتاج المعلومات من خلال عمل نظام المعلومات
51	المطلب الثاني: الجودة من خلال العناصر المشكلة للنظام
52	المطلب الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية
52	<b>المبحث الثالث: دور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية</b>
53	المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية
56	المطلب الثاني: دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
59	المطلب الثالث: تكامل التدقيق الداخلي والخارجي لضمان جودة التدقيق
61	<b>خلاصة الفصل</b>
	<b>الفصل الثالث: الدراسة الميدانية حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي</b>
63	<b>تمهيد</b>
64	<b>المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة</b>
64	المطلب الأول: منهجية الدراسة
66	المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المعتمدة
67	المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبانة

74	المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات
74	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة
78	المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي
78	المطلب الثالث: تحليل فقرات الاستبانة
87	المطلب الرابع: اختبار الفرضيات
89	المبحث الثالث: اختبار فرضيات الأثر واختبار الفروق
89	المطلب الأول: اختبار الفرضيات الأساسية للانحدار
91	المطلب الثاني: اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة
95	المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة
96	المطلب الرابع: اختبار الفروق
100	خلاصة الفصل
102	الخاتمة
106	قائمة المراجع
112	الملاحق
133	الملخص

# قائمة الجداول

الرقم	قائمة الجداول	الصفحة
01	التطور التاريخي للمراجعة	11
02	الإحصائيات الخاصة بالاستبانة	64
03	جدول التوزيع لمقياس لكارث	66
04	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول (العامل الشخصي)	67
05	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني (العامل الميداني)	68
06	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير)	69
07	الاتساق البنائي لفروع المحور الأول (كفاءة التدقيق المحاسبي)	70
08	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول (الملائمة)	70
09	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني (الموثوقية)	71
10	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم)	72
11	الصدق الداخلي لفقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة)	72
12	الاتساق البنائي لفروع المحور الثاني (فعالية نظام المعلومات المحاسبي)	73
13	الاتساق البنائي لمحاور الدراسة	73
14	معامل الثبات (ألفا كرونباخ)	74
15	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	75
16	توزيع أفراد العينة حسب العمر	75
17	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	76
18	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	77
19	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	77
20	اختبار التوزيع الطبيعي	78
21	تحليل فقرات الفرع الأول (العامل الشخصي)	79
22	تحليل فقرات الفرع الثاني (العامل الميداني)	80
23	تحليل فقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير)	82
24	تحليل فقرات الفرع الأول (الملائمة)	84
25	تحليل فقرات الفرع الثاني (الموثوقية)	85
26	تحليل فقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم)	86
27	تحليل فقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة)	87
28	نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الأولى	88
29	نتائج اختبار T_test لاختبار الفرضية الثانية	89

89	اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات متغيرات الدراسة (KS)	30
90	نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة	31
91	نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الأولى	32
93	نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الثانية	33
94	نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة	34
95	نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية	35
97	اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس	36
97	تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر	37
98	تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي	38
98	تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة	39
99	تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الوظيفة	40

# قائمة الأشكال

الصفحة	قائمة الأشكال	الرقم
21	معايير التدقيق المتعارف عليها	01
43	مراحل نظام المعلومات	02
44	مفهوم نظام المعلومات المحاسبي	03
46	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	04
59	دور تقرير المدقق الخارجي في مصداقية المعلومات المحاسبية	05
75	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	06
75	توزيع أفراد العينة حسب العمر	07
76	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	08
77	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	09
77	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	10

# قائمة الملاحق

الصفحة	قائمة الملاحق	الرقم
112	الاستبيان	01
116	قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان	02
117	اختبار الصدق الداخلي لفقرات الاستبانة عن طريق معامل الارتباط	03
122	معامل الثبات للمحاور	04
123	عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة	05
124	اختبار التوزيع الطبيعي	06
124	تحليل فقرات الاستبانة	07
126	اختبار الفرضية الأولى والثانية	08
126	نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة	09
128	اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة	10
129	اختبار الفرضية الرئيسية	11
130	اختبار الفروق	12

حَقِيقَةُ

بعد التطور الذي شهده العالم على مستوى المؤسسات الاقتصادية وكبير حجم معاملاتها ونشاطها بعدما كانت مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة، ونتيجة تزايد العولمة الاقتصادية في نشاط المؤسسات في مختلف دول العالم، والكبر المستمر والمتزايد في العمليات المالية وفي ظل القوانين والأنظمة والمعايير المحلية والدولية التي تنتم بمستويات مختلفة من التعقيد والصرامة، أصبح لزاما اليوم على هذه المؤسسات وملاكها وإدارتها أن تكون أكثر حرصا على ضبط نشاطها حيث فرض عليهم تطبيق معايير وضوابط دقيقة أكثر، هذه التطورات والتغيرات جعلت لعلم المحاسبة دورا رئيسيا في تصوير المركز المالي للمؤسسة، وساهمت في نمو علم آخر يساعد على ضبط معطيات المحاسبة والتحقق من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها وهو ما يسمى بعلم التدقيق المحاسبي.

إن علم التدقيق المحاسبي هو العلم الذي يزود مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة سواء خارجية كانت أو داخلية بجميع المعلومات المحاسبية، لما لهذه الأخيرة من دور أساسي وكبير في تحديد كفاءة وفعالية المؤسسات وكذا في اتخاذ جل القرارات المختلفة، فلا بد من أن تتصف هذه المعلومات المحاسبية التي يستند عليها بالخصائص المناسبة والضرورية لنوع وطبيعة القرار المتخذ، وهذه الخصائص تبنى على مجموعة من المعايير التي يمكن الوصول إليها من خلال أدوات وخطوات التدقيق المحاسبي، فهذه الأخيرة تحاول أن تضمن الموثوقية والمصدقية للمعلومات المحاسبية إضافة إلى توفيرها في الوقت المناسب.

### ❖ إشكالية الدراسة

ففي ظل الحاجة الملحة لهاته المعلومات المحاسبية المتصفة بتلك الخصائص المناسبة، وغدوها كأبي سلعة اقتصادية ثمينة تحكمها الندرة، أصبحت تعد المعلومات المحاسبية أهم أنواع المعلومات إذ تعتبر من إنتاج نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة، فهذا النظام يعتبر من أهم الأنظمة الإعلامية داخل المؤسسة والمصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات من خلال جمع البيانات الناتجة عن العمليات اليومية المتعلقة بنشاطاتها وتسجيلها ومعالجتها وعرضها في الحسابات تتضمنها الوثائق المحاسبية. ولضمان فعالية هذا النظام وصحة ودقة مخرجاته كان لا بد للمؤسسات الاعتماد على التدقيق المحاسبي كونه الوسيلة الوحيدة لتحقيق ذلك، ومن هنا تتجلى لنا إشكالية الدراسة المتمثلة في التساؤل التالي:

### ❖ التساؤل الرئيسي

"ما مدى تأثير كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية؟"

### ❖ الأسئلة الفرعية

يندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من التساؤلات الفرعية التي يمكن عرضها فيما يلي:

- هل المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة ملتزمون بمعايير التدقيق المحاسبي المقبولة قبولا عاما؟
- هل يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية؟

- هل توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية؟
  - هل توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية؟
  - هل توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبية؟
  - هل توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبية؟
- ❖ **فرضيات الدراسة**

لمعالجة الإشكالية المطروحة والإجابة على التساؤلات الفرعية، قمنا بصياغة هذه الفرضيات كإجابة أولية وهي كالتالي:

- هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة.
  - يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية.
  - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية. وتنتفع هذه الفرضية الرئيسية إلى الفرضيات الفرعية التالية:
  - ✓ توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية.
  - ✓ توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبية.
  - ✓ توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبية.
- ❖ **أهمية الدراسة**

تكمن أهمية الدراسة فيما يلي:

- التدقيق المحاسبي كونه الركيزة والأداة الرئيسية في التحقق من صحة المعلومات المحاسبية يفرض أهميته كموضوع للدراسة.
  - الاهتمام بجودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية الذي يساعد المستخدمين على اتخاذ القرار المناسب.
- ❖ **أهداف الدراسة**

نسعى من خلال هذه الدراسة تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على التدقيق المحاسبي وأهميته في المؤسسات الاقتصادية.
- التعرف على المعايير التي تحكم عمل المدقق والإجراءات المتبعة في عملية التدقيق المحاسبي.
- التعرف على مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبية.
- التعرف على متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبية.
- إبراز دور التدقيق المحاسبي في زيادة جودة المعلومات المحاسبية.
- التعرف على التزام مراجعي الحسابات في الولايات محل الدراسة بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً.

- التعرف على فعالية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية في الولايات محل الدراسة.
- التعرف على مدى تأثير كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية.

### ❖ منهج وأدوات الدراسة

#### 1- منهج الدراسة

للإجابة على التساؤل الرئيسي المطروح وتحقيق أهداف البحث، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما فيما يخص الجانب التطبيقي تم الاعتماد على دراسة عينة من خلال توزيع استبيان على المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الذين يقومون بمهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي في ولايات محل الدراسة.

#### 2- أدوات الدراسة

من أجل الحصول على المعلومات اللازمة لإتمام الدراسة اعتمدنا على المصادر التالية:

- المصادر الأساسية: وهي خاصة بالجانب التطبيقي، حيث تتمثل في الاستبيان تم خلاله صياغة بعض الأسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة، وتم توزيعها على المدققين المحاسبين وبعض المحاسبين المعتمدين الذين يؤدون مهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي لمعرفة آرائهم حول موضوع الدراسة.
- المصادر الثانوية: وهي خاصة بالجانب النظري وتتمثل في الكتب، المقالات ومذكرات التخرج التي تهتم ببعض جوانب الموضوع.
- البرامج: حيث تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss، وبرنامج Excel.
- الأدوات الإحصائية: وتتمثل أدوات الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي، معامل الارتباط، الانحراف المعياري، معامل التحديد...).

### ❖ أسباب اختيار الموضوع

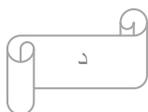
تمثلت أسباب اختيارنا للدراسة فيما يلي:

#### 1. الأسباب الذاتية:

- التعرف على ميدان التدقيق المحاسبي ومعرفة ما يحيطه من إجراءات.
- الميل الشخصي لاحتراف مهنة التدقيق المحاسبي.
- محاولة إثراء المكتبة بفائدة علمية تفيد الطلبة من الاختصاص.

#### 2. الأسباب الموضوعية:

- حاجة المؤسسات الاقتصادية للتدقيق المحاسبي لضمان جودة معلوماتها المحاسبية.
- حماية التدقيق المحاسبي لممتلكات المؤسسة الاقتصادية.



- الحاجة الماسة لمستخدمي المعلومات سواء داخل المؤسسة أو خارجها لمعلومات محاسبية ذات جودة عالية من أجل اتخاذ القرار المناسب.

### ❖ إطار الدراسة

يتمثل الإطار المكاني والزمني والموضوعي فيما يلي:

- 1-الإطار المكاني للدراسة: تم توزيع الاستبيان على عينة من المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين وقد تمت هذه الدراسة على مستوى ولاية جيجل وقسنطينة.

- 2-الإطار الزمني للدراسة: امتدت هذه الدراسة خلال الفترة ما بين 16 ماي و06 جوان.

- 3-الإطار الموضوعي للدراسة: تمحورت الدراسة حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

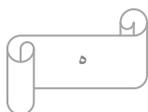
### ❖ الدراسات السابقة

- دراسة فاتح سردوك بعنوان "دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2004/2003.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح الدور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة، وتلبية الحاجات المتزايدة لمعلومات ذات مصداقية صالحة لاتخاذ القرارات الملائمة في ظل المتطلبات المتزايدة للنظم الجديدة للتسيير، وفي ظل اعتماد المراجعة لجملة من التقنيات الحديثة، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن اعتماد تنظيم جيد ومحكم والإشراف على المساعدين في مكتب المراجعة، يضمن فعالية أعمال المراجعة والتطبيق السليم والصحيح لمختلف إجراءاتها، وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة منها في بعث ثقة في ما تعبر عنه المعلومات المحاسبية لمختلف الجهات المستفيدة منها.

- دراسة أحلام بلقاسم كحلولي وخير الدين معطى الله بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، العدد 01، سكيكدة، 2018.

الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيكدة، وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة، وذلك من خلال توفره على محددات الجودة (الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية)، بالإضافة إلى دوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر كما أنه يساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.



- دراسة حمزة بوسنة بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح"، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012.

تمت الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية، حيث هدفت الدراسة على الصعيد الدولي إلى فحص سلوك إدارة الأرباح المحاسبية داخل المؤسسات الفرنسية المسجلة بمؤشر (SBF250) واتجاه هذا السلوك خلال الفترة الممتدة من 2007 إلى 2009، وتأثير محافظ الحسابات بمعايير التدقيق الدولية على سلوك إدارة الأرباح، وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الفرنسية تستخدم المستحقات الاختيارية بشكل سالب بهدف تخفيض النتيجة المحاسبية، وأن هناك علاقة عكسية بين مستوى أداء عملية التدقيق واتجاه المؤسسات الفرنسية نحو تبني سلوك إدارة الأرباح.

أما بالنسبة للصعيد الوطني، هدفت الدراسة إلى معرفة مدى ممارسة المؤسسات الجزائرية لسلوك إدارة الأرباح خلال نفس فترة الدراسة واتجاه هذه الممارسة، حيث توصلت إلى أن المؤسسات الجزائرية تستخدم المستحقات الاختيارية بشكل موجب بهدف تضخيم النتيجة المحاسبية.

#### ❖ صعوبات الدراسة

من بين أهم الصعوبات التي واجهتنا خلال الدراسة ما يلي:

- نقص مدققي الحسابات في ولاية جيجل.
- عدم تجاوب بعض مدققي الحسابات ورفضهم للإجابة على الاستبيان.

#### ❖ خطة الدراسة:

قصد الإلمام بمختلف جوانب الدراسة تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول، فصلين يمثلون الجانب النظري أما الفصل الثالث فيمثل الجانب التطبيقي، إضافة إلى مقدمة تحتوي على إشكالية الدراسة وخاتمة عامة. تناولنا في الفصل الأول مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي والذي يتضمن ثلاث مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية التدقيق المحاسبي، وفي المبحث الثاني إلى معايير التدقيق المحاسبي، وفي الأخير تطرقنا في المبحث الثالث إلى مسار تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي.

أما في الفصل الثاني فقد كان حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي تضمن ثلاث مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول أساسيات حول نظام المعلومات المحاسبي، أما في المبحث الثاني فكان حول متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبي، وفي الأخير خصصنا المبحث الثالث لدور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

وبالنسبة للفصل الثالث فتم تخصيصه للدراسة الميدانية التي حاولنا من خلالها إبراز أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، وتم تقسيمه عبر ثلاث مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى

الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة، أما في المبحث الثاني تناولنا فيه تحليل بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات، وفي المبحث الأخير تم اختبار فرضيات الأثر واختبار الفروق.

## الفصل الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي

تمهيد

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

المبحث الثاني: معايير التدقيق المحاسبي

المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي

خلاصة الفصل

## تمهيد:

إن ظهور التدقيق وتطوره إلى ما هو عليه كان امرا حتميا بسبب توسع المؤسسة وتعدد أصنافها وتفرعاتها الأمر الذي زاد عرقلته وصعوبة مراقبة الملاك لتسيير مؤسساتهم، الامر الذي حتم على الأطراف ذات المصلحة توكيل طرف ثالث مستقل عن المؤسسة يراقب تصرفات الادارة ويهدف إلى حماية جميع حقوقهم ويلبي احتياجاتهم من معلومات وتقارير مالية ذات مصداقية.

فالتدقيق المحاسبي عملية هامة وضرورية بالنسبة للمنظمات بصفة عامة والوحدات الاقتصادية بصفة خاصة فهو يساعد على تحقيق الأهداف الاستراتيجية وكذا الأهداف المسطرة من قبل ملاكها، لما يضيفه التدقيق من الحفاظ على أموال الملاك من أشكال السرقة التلاعب والإسراف والوقوف على صحة السجلات والمستندات المحاسبية ومصداقية المعلومات المقدمة.

ولدراسة أعمق وأشمل لما تم ذكره، ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية كالآتي:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي.
- المبحث الثاني: معايير التدقيق المحاسبي والتزامات المدقق.
- المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي.

## المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي.

تستمد مهنة التدقيق من حاجة الانسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع فان المفهوم العام لكلمة " تدقيق " هو فحص حسابات وحدة اقتصادية ما للتأكد من صحتها، وبتعبير آخر فالتدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والسجلات الخاصة بالمشروع.

ومع كثرة المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية المادية المستعملة صعب فيها التسيير، وتعددت العمليات والمعلومات الموجودة والأخطاء والانحرافات بل والتلاعبات أحيانا، حيث وجد إطار نظري يصون مهنة التدقيق نقاديا لأي تأويلات قد تنعكس سلبا على الجانب العلمي وعلى مصداقية وجود هذه المعاملات.

كتعريف وتحليل لما سبق نتطرق في هذا المبحث إلى التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي مفهومه، أهدافه أهميته ومبادئه وأنواعه.

## المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي.

إن المتبع لأثر المراجعة عبر التاريخ يدرك بأن هذه الاخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو اصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المحزونات نيابة عنهم، فعلى حسب خالد أمين فان المراجعة ترجع إلى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات و الأخطاء بالتالي صحتها.

المراجعة "Audit" مشتقة من الكلمة اللاتينية " Audire " ومعناها يستمع.

إن التطورات المتلاحقة للمراجعة كانت رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية على وجه الخصوص، لذلك سنورد جدول نميز فيه بين مختلف المراحل التاريخية للمراجعة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة والتدقيق لحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص ص 6-8.

الجدول رقم 01: يمثل التطور التاريخي للمراجعة

المدة	الأمر بالمراجعة	المرجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي من 2000	الملك امبراطور الكنيسة، الحكومة.	رجل دين، كاتب	معاينة السراق على اختل الاموال حماية الأموال.
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش ومعاينة فاعلية، حماية الاصول
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو القانون.	تجنب الغش وتأكيد مصادقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المراجعة المحاسبة	تجنب الغش والاختفاء الشهادة على مصادقية القوائم المالية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك و المساهمين.	شخص مهني في المراجعة المحاسبة	الشهادة صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات اخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية و احترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة.
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات اخرى والمساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة و الاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات و نوعية نظام الرقابة الداخلية في ضل احترام المعايير ضد الغش العالمي.

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة والتدقيق لحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص07.

## المطلب الثاني: مفهوم التدقيق المحاسبي

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، 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.

وهذا فان عملية التدقيق تشمل الفحص (Examination) والتحقق (Verification) والتقرير (Reporting) ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية المختصة بالنشاط المحدد للمشروع، أما التحقق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة، وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة، وهكذا فان الفحص والتحقق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي. أما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيانها عملياته بصورة سليمة وعادلة.

وتعني عبارة "التعبير بعدالة" Fairpresentation توافق البيانات الواردة في القوائم المالية مع واقع المشروع وهذا يتطلب من هذه البيانات أن تكون سليمة محاسبيا، ووافية أي لم يحذف شيء منها، وأن المدقق يشهد بذلك كله<sup>1</sup>. حيث عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها (عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية).

وعرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على أنها "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معقل ومستقل استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالتنظيم"<sup>2</sup>.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن التدقيق المحاسبي هو العنصر الأساسي في المؤسسة وذلك لمميزاته التي تعكس النشاط الاقتصادي للمؤسسة والمحافظة على حقوق أصحاب المصلحة.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000/1999، ص ص 12، 13.

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص ص 10، 09.

### المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي من خلال ما يلي:

#### الفرع الأول: أهداف التدقيق المحاسبي

صاحب التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي تطور ملحوظ في أهدافه والتي يمكن تقسيمها إلى مجموعتين:

##### أولاً: أهداف تقليدية: وتتمثل في<sup>1</sup>:

- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المؤسسة وسجلاتها، وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- الحصول على رأى فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مفيد بالدفاتر والسجلات؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء وغش؛
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

##### ثانياً: أهداف حديثة: وتتمثل في<sup>2</sup>:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها، ودراسة الأسباب التي حالت دون ذلك، وانحرافها؛
- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة للأهداف المرسومة؛
- تقييم أداء المؤسسات.

بالإضافة إلى الأهداف التي تطرقنا إليها، هناك أهداف أخرى "عملية" و "ميدانية" نذكر منها ما يلي<sup>3</sup>:

- عرض القوائم (الإفصاح): حيث يهدف المدقق من خلال هذا البند إلى التأكد من أن المؤسسة تقيدت بما تنص عليه المعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والطرق والسياسات المحاسبية المتبناة من قبلها، فضلاً عن قياس درجة الثبات في تطبيق هذه الطرق من فترة إلى أخرى، مما يجبر المدقق على التقرير حول هذه المشاهد المرتبطة بالواقع الفعلي للمؤسسة والمؤثرة على درجة مصداقية عناصر القوائم المالية المفحوصة والمعلن عليها؛
- الشمولية: وهذا يعني أن كل العمليات قد تم تسجيلها من طرف المؤسسة وقت حدوثها دون أي استثناءات وحتى يتأكد المدقق من ذلك عليه الاطلاع على كل الدفاتر والسجلات، وذلك بغرض توفير معلومات محاسبية شاملة تعبر عن وضعية المؤسسة؛

<sup>1</sup> نور الدين أحمد قايد، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الاصدار العلمي، عمان، الأردن، 2017، ص16.

<sup>2</sup> صورية كحول، دور نظام المعلومات في عملية التدقيق المحاسبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص58.

<sup>3</sup> نجاة شمال، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016/2015، ص 13.

- الوجود والتحقق: وهو أن يتأكد المدقق من أن جميع العناصر الواردة في الميزانية من أصول وخصوم هي موجودة فعلا؛
- الملكية والمديونية: وهنا يجب على المدقق أن يتأكد عن طريق الوثائق القانونية من ملكية المؤسسة لكل الأصول الواردة في الميزانية، وأن الديون مستحقة فعلا لأطراف أخرى؛
- التقييم: يعني هذا المبدأ أنه على المدقق التأكد من كون كل العمليات المحاسبية تم تقييمها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، مع ثبات طرق التقييم من دورة لأخرى؛
- إبداء رأي فني: الهدف الأساسي لمدقق الحسابات هو إعطاء رأي فني محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات حول عدالة تمثيل القوائم المالية المدققة للمركز المالي ونتيجة الأعمال.

### الفرع الثاني: أهمية التدقيق المحاسبي

إن أهمية التدقيق تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت أطرافاً داخلية أو خارجية، إذ تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ قرارات ورسم خطط مستقبلية.<sup>1</sup> ومن بين المستفيدين من التدقيق نجد<sup>2</sup>:

#### أولاً: إدارة المؤسسة

تعتمد إدارة المؤسسة على التدقيق بشكل كبير خاصة في عملية التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها المسطرة مسبقاً، وبالتالي فإن مصادقة المدقق على قوائمها سيمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة الاعتماد عليها كما يعبر مفتاح الحكم على مستوى أداء أعضاء مجلس الإدارة.

#### ثانياً: الملاك والمساهمين

إن ظهور شركات المساهمة ذات الامتداد الاقليمي وانفصال الإدارة عن الملاك عزز من أهمية التدقيق، فكان لابد من طرف يضمن التسيير الأمثل لأموال المساهمين ومنع حدوث اختلاس وتلاعبات، كما أن تقرير مدقق الحسابات يساهم في جلب مستثمرين جدد يضمن لهم أكبر عائد ممكن؛

#### ثالثاً: الدائنين والموردين

يعتمد هؤلاء على تقرير المدقق بصحة وسلامة القوائم المالية، ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام وكذا درجة السيولة لدى المؤسسة، ما يضمن لهم تحصيلهم لحقوقهم لدى المؤسسة.

<sup>1</sup> محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 10.

<sup>2</sup> -المرجع السابق، ص ص 10، 11.

#### رابعاً: الزبائن

اهتمام هذه الشريحة بالمعلومات ينحصر بمعرفة استمرارية الوحدة الاقتصادية، وخاصة عند ارتباطهم معها بمعاملات طويلة الأجل، وإذا كانوا معتمدين عليها كمورد رئيسي وأساسي للبضاعة أو المواد الأولية.

#### خامساً: العاملين

هم والمجموعات المماثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروعات على دفع مكافأاتهم ومنافع التقاعد وتوفير فرص العمل.

#### سادساً: البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى

بغرض توسيع نشاطاتها أو لمواجهة عسر مالي، تلجأ المؤسسات الي القروض من المؤسسات المالية غير أن هذه الأخيرة عليها معرفة درجة الخطر ومعرفتها لقدرة المؤسسات على السداد مستقبلاً، وتعود في ذلك إلى تقرير مدقق الحسابات الذي يؤيد صدق القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة.

#### سابعاً: الهيئات الحكومية

تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، وهذه جميعاً تعتمد على بيانات واقعية وسليمة وقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين عند إصدار المعايير عام 2002 أن أهمية التدقيق (المصلحة العامة) تكون في:

- يساعد في وضع القرارات الادارية السليمة؛

- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي؛

- استغلال موارد المؤسسات بكفاءة وفعالية.

#### المطلب الرابع: مبادئ وأنواع التدقيق المحاسبي

##### الفرع الأول: مبادئ التدقيق المحاسبي.

يجدر الإشارة إلى أن تناول مبادئ تدقيق الحسابات يتطلب تحديد أركانه وهي<sup>1</sup>:

- ركن الفحص.

- ركن التقرير.

وبناء على ذلك فإن مبادئ تدقيق الحسابات يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتحقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص ص 22، 23.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص ص 23-25.

أولاً: المبادئ المرتبطة بركن الفحص:

**1 - مبدأ تكامل الإدراك الرقابي:** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المنشأة وأثارها الفعلية والمحتملة على كيان المنشأة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة، والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الآثار من جهة أخرى.

**2 - مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري:** ويعني هذا المبدأ أنه يشمل مدى الفحص لجميع أهداف المنشأة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المنشأة، مع مراعات الأهمية النسبية لهذه الأهداف وتلك التقارير.

**3 - مبدأ الموضوعية في الفحص:** ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصاً تجاه العناصر والمفردات التي تعبر ذات أهمية كبيرة نسبياً.

**4 - مبدأ فحص مدى الكفاية الانسانية:** ويشير هذا المبدأ إلى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المنشأة بجانب فحص الكفاية الانتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المنشأة، وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي للمنشأة.

ثانياً: المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

**1 - مبدأ كفاية الاتصال:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير أو تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من اعداد هذه التقارير.

**2 - مبدأ الإفصاح:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمنشأة ومدى التطبيق للمبادئ والاجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تأثر على دلالة التقارير المالية، وإبراز جوانب الضعف إن وجدت.

**3- مبدأ الانصاف:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق، وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية.

**4- مبدأ السببية:** ويشير هذا المبدأ الى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق، وأن تبني تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية.

هذا وقد أكد الاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار الدولي للتدقيق في المعيار رقم 200 وفي الفقرة (4) على

أن المبادئ العامة للتدقيق التي يجب أن يلتزم بها المدقق هي:

- الاستقلالية؛

- الكرامة؛
- الموضوعية؛
- الكفاءة المهنية؛
- السرية؛
- السلوك المهني؛
- المعايير الفنية.

### الفرع الثاني: أنواع التدقيق المحاسبي.

إن تبني نوع ملائم من التدقيق داخل مؤسسة من شأنه يسمح بتحقيق الأهداف المرجوة منه، أما أنواع التدقيق المحاسبي فهي عديدة نذكر أهمها:

#### أولاً: من حيث القائم بعملية التدقيق

يتلخص هذا النوع فيما يلي<sup>1</sup>:

**1- التدقيق الداخلي:** قد يكون المدقق شخص من داخل المؤسسة يقوم بفحص الدفاتر والسجلات ومدى التزامها بالمبادئ المحاسبية، بغرض التوجيه نحو تحقيق الأهداف ومدى توافقها مع السياسات المبرمجة.

**2- التدقيق الخارجي:** وهو فحص انتقادي للدفاتر المحاسبية والقوائم المالية من قبل شخص مهني مؤهل ومستقل عن المؤسسة يتم تعيينه بواسطة عقد، وهذا بقصد ابداء رأي فني محايد ومدعم بالحجج حول نوعية وثقة المعلومات المالية المعروضة من طرف المؤسسة والتزامها بالمبادئ المحاسبية المعمول بها.

#### ثانياً: من حيث الالتزام بعملية التدقيق

يتلخص هذا النوع فيما يلي<sup>2</sup>:

**1- التدقيق الإلزامي:** وهي المراجعة التي يحتم القانون بها، حيث يلزم المشروع بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعة حساباته واعتماد القوائم المالية الختامية له. ومن ثم يترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالف تحت طائلة العقوبات المقررة.

**2- التدقيق الاختياري (غير الإلزامي):** وهي المراجعة التي تتم دون التزام قانوني يحتم القيام بها ففي المنشآت الفردية وشركات الأشخاص، قد يتم الاستعانة بخدمات المراجع الخارجي في مراجعة حسابات المشروع واعتماد قوائمه المالية الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مراجع خارجي من حيث اطمئنان الشركاء على صحة

<sup>1</sup> لياس قلاب دبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2009، ص40.

<sup>2</sup> عيد الفتح محمد الصحن، محمد سمير الصبان، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004، ص 200.

المعلومات المحاسبية عن نتائج الأعمال والمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو انضمام شريك جديد.

### ثالثا: من حيث عملية التدقيق

يتلخص هذا النوع فيما يلي<sup>1</sup>:

**1- التدقيق النهائي:** وهو التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية، ويناسب المنشآت الصغيرة والمتوسطة التي لا يوجد بها عمليات كبيرة، ويعتبر غير مكلف نسبيا وهذا راجع إلى الوقت المستغرق.

**2- التدقيق المستمر:** وهو التدقيق الذي يلزم إجراء عمليات الفحص والاختبارات على مدار السنة ويميز هذا النوع بتمتع المدقق للوقت الكافي لاكتشاف الأخطاء والتجاوزات ويطبق هذا النوع في المنشآت الكبيرة نظرا لما تتمتع به من تعدد وتعقد حجم المعاملات مما يصعب العمل في الأجل القصير.

### رابعا: من حيث نطاق عملية التدقيق

يتلخص هذا النوع فيما يلي<sup>2</sup>:

**1- التدقيق الكامل:** وهو التدقيق الذي يخول للمدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا يعني فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة، وإنما يخضع التدقيق للمعايير أو المستويات المتعارف عليها، ويتعين على المدقق في نهاية الأمر أن يقدم الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة التقارير المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره.

**2- التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على النطاق، أو المجال، ويراعي أن الجهة التي تعين المدقق هي التي تحدد العمليات المطلوب تدقيقها على سبيل الحصر، وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق التدقيق المكلف به، ولذلك يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي (رسالة ارتباط) بين حدود التدقيق والهدف منه.

### خامسا: من حيث مدى الفحص أو حجم الامتيازات

يتلخص هذا النوع فيما يلي<sup>3</sup>:

**1- التدقيق التفصيلي:** ويعني التدقيق التفصيلي أن يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود، الدفاتر السجلات، الحسابات والمستندات، أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص. من الملاحظ أن هذا التدقيق تصلح للمنشأة صغيرة

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 47.

<sup>2</sup> أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 11.

<sup>3</sup> نور الدين أحمد قايد، مرجع سبق ذكره، ص 24.

الحجم، حيث أنه في حالة المنشآت كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عاملي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

**2- التدقيق الاختباري:** ويشمل اختيار عينة من المفردات المحاسبية وعند الوصول للنتائج يتم تعميمها على المجتمع الذي أخذت منه العينة ويتوقف تحديد العينة إما على الأسلوب الشخصي أو الاحصائي، ويتم هذا النوع في المنشآت الكبيرة نظرا لتعدد وتعقد العمليات مما تتطلب وقت طويل وجهد كبير وتكلفة أكبر.

### سادسا: من حيث الغرض من عملية التدقيق

ويتلخص فيما يلي<sup>1</sup>:

**1- التدقيق الإداري:** والذي يهدف للتحقق من كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم التوصيات والنصائح اللازمة لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق.

**2- تدقيق التكاليف:** والذي يخص مختلف التكاليف بهدف فحصها واختيارها ومدى مطابقتها للواقع وعلى المؤسسة متابعة مختلف التكاليف عند إعدادها بالخطط والمعايير الموضوعية لها.

**3- تدقيق لأغراض أخرى:** وهو أن يتم تعيين المدقق من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة ما، فمثلا يقوم البنك المقرض بتعيين مدقق في سبيل التعرف على حقيقة الوضع المالي للعميل طالب القرض أو قيام الإدارة الجبائية بالتدقيق في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بغرض التأكد والتحقق من صحتها وموضوعيتها.

### المبحث الثاني: معايير التدقيق المحاسبي

تتأثر ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي بالاجتهادات والتقديرية الشخصية للمدققين، ولما اعتبر العديد من الباحثين كثرة تلك الاجتهادات والتقديرية نقطة ضعف في ممارسة هاته المهنة، جاء التفكير في وضع معايير موحدة تحكم ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي، لكن سرعان ما برزت أهمية تلك الفكرة ووسعت العديد من الدول والهيئات العلمية والمهنية لوضع وتطوير تلك المعايير.

### المطلب الأول: ماهية معايير التدقيق المحاسبي

يعتبر تعريف "kohler" لمعايير من أشمل التعاريف، حيث يرى أن "المعيار عبارة عن هدف مرغوب ومطلوب تحقيقه أو نمط يتأسس بالعرف عن طريق القبول العام أو من خلال الهيئات العلمية أو المهنية أو الحكومية أو السلطات التشريعية، ويهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعدة أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص في نطاق وظروف أعمالهم"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 47.

<sup>2</sup> حمزة بوسنة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2011، ص22.

كما يمكن تعريف معايير التدقيق بأنها "مستويات للأداء المهني بالنسبة لمدققي الحسابات وإطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين وتوجيههم في أداء العمل بشكل أمثل وبالجودة الملائمة، ولهذا تعمل المنظمات المهنية على إصدار تلك المعايير لرفع كفاءة المهنة والنهوض بها"<sup>1</sup>.

من خلال التعريفات السابقة نستنتج بأن معايير التدقيق هي مجموعة من القواعد والقوانين التي تقوم على توجيه المدقق المحاسبي في أداء مهمته وتقييم عملية التدقيق وذلك بهدف تحقيق كفاءة المهنة.

وقد تم إصدار المعايير العامة للتدقيق من قبل مجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA) في عام 1954<sup>2</sup>. وقد ساهمت المعايير في تحقيق المزايا التالية لمهنة تدقيق الحسابات<sup>3</sup>:

- تدعم الثقة في التدقيق كمهنة معترف بها؛
- تساعد هذه المعايير في جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل، وبدونها تصبح مزاوله المهنة وظيفة غير مفيدة؛
- في غياب المعايير تصبح مهنة التدقيق في غير مكانها الملائم، مما قد يجعل الحكومات تقوم بسن تشريعات وقوانين تحول مهنة التدقيق من مهنة خاصة الى وظيفة حكومية.
- ويمكن تحديد الأهداف المنتظرة من إرساء معايير التدقيق فيما يلي<sup>4</sup>:

- إرشاد مدقق الحسابات أثناء قيامه بعمله؛
- تحديد كيفية تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي؛
- تحديد مسؤولية مدقق الحسابات نتيجة فحصه.

#### المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها

ينظر إلى معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً على أنها مقاييس لجودة أداء التدقيق، وفي البداية أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 10 معايير في سنة 1947 وتم تعديلها كي تتناسب مع التغيرات في بيئة التدقيق. ويمكن تقسيم معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً إلى ثلاثة مجموعات والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي<sup>5</sup>:

<sup>1</sup> رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص103.

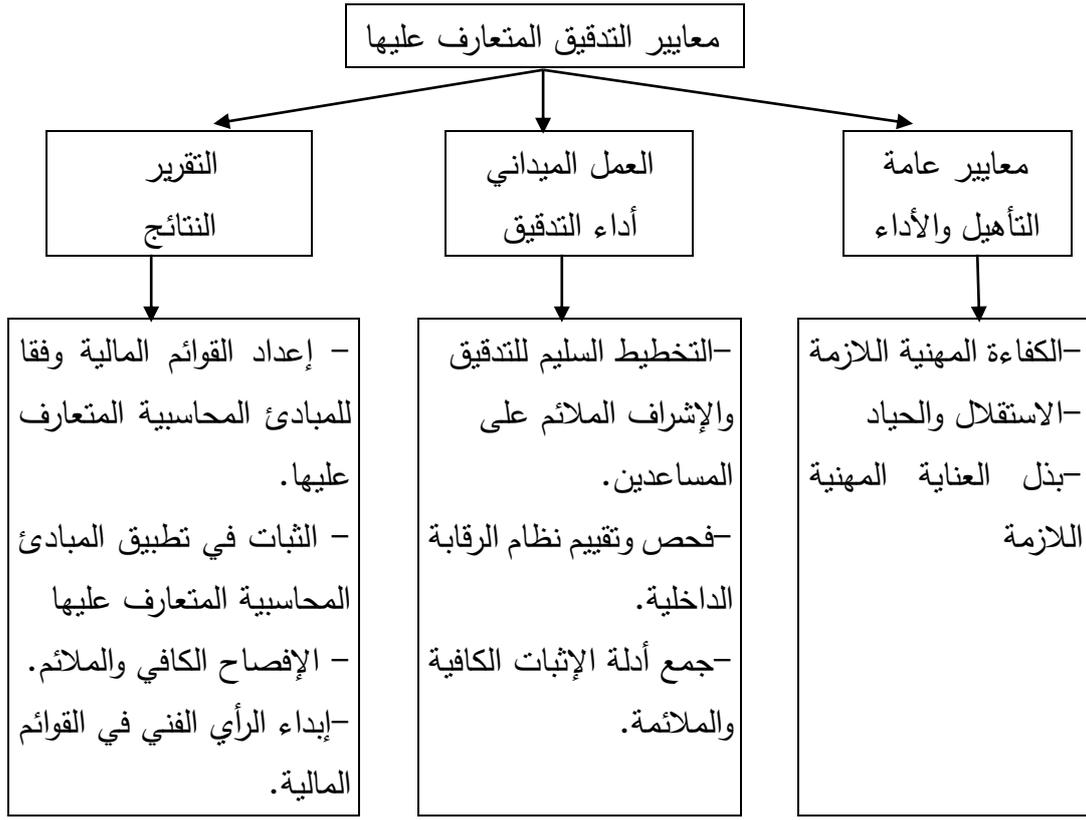
<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006، ص 37.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص37.

<sup>4</sup> حمزة بوسنة، مرجع سبق ذكره، ص 22.

<sup>5</sup> حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة (مدخل معاصر)، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، 2007، ص78.

الشكل رقم 01: معايير التدقيق المتعارف عليها



المصدر: عمر شريقي، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2011/2012، ص 20.

### الفرع الأول: المعايير العامة

وهي المعايير التي نبعت من شخصية المدقق وتكوينه وتتمثل في<sup>1</sup>:

- يجب أن يكون المدقق حائزا على التدريب الفني والكفاءة العلمية أي (التأهيل العلمي والعملية)؛
- الحياد (الاستقلال) يجب على المدقق أن يكون مستقلا في تفكيره حتى يكون نتاج عمله مستقلا محايدا واقعيا. فعلى مدقق الحسابات أن يكون رأيه من خلال كونه مستقلا؛
- العناية الواجبة، أي الحدر المهني المعقول، على المدقق أن يبذل ما بوسعه في عملية التدقيق وفي وضع التقرير النهائي.

<sup>1</sup> زهير عيسى، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2015، ص 48.

### الفرع الثاني: معايير العمل الميداني

ترتبط هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، وتمثل المبادئ التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات عملية مرتبطة بالأهداف الواجب تحقيقها. وتشمل هذه المجموعة<sup>1</sup>:

- وضع مخطط واقعي وشامل للعملية ويشرف على مساعديه بطريقة ملائمة لتنفيذ البرامج المسطرة؛
- القيام بدراسة محكمة لإجراء تقييم شامل لنظام الضبط الداخلي المعمول به ليكون أساسا للاعتماد عليه في مهمة التدقيق وليجري على ضوءه تحديد مدى الفحوصات التي يجب أن يقتصر عليها التدقيق؛
- الحصول على الأدلة وقرائن الإثبات الكافية والمقنعة عن طريق الملاحظة والاستفسار وإرسال المصادقات التي من شأنها أن تكون أساسا معقولا لإبداء الرأي العائد للبيانات المالية المدقق فيها.

### الفرع الثالث: معايير إعداد التقرير

يعد تقرير المدقق المرحلة الأخيرة في عملية التدقيق، وهو وسيلة مكتوبة لنقل وإيصال المعلومات ورأي المدقق بشكل واضح ومفهوم وموثوق فيه إلى جميع المستفيدين، كما يعد وثيقة تمكن من إثبات قيام المدقق بتنفيذ واجباته<sup>2</sup>. يحكم إعداد هذا التقرير وفقا لما جاء بمعايير التدقيق أربعة معايير مهنية يجب الإشارة إليها في التقرير وهي<sup>3</sup>:

- مدى اتفاق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، حيث يجب أن يشير المدقق في تقريره إلى أن القوائم المالية للعمل تم إعدادها وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما، حيث تعتبر هذه المبادئ هي الأساس الذي يقاس عليه صدق وعرض القوائم المالية؛
- مدى ثبات المنشأة في تطبيق المبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها، حيث يجب أن يتأكد المدقق فيما إذا كانت المبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها والتي استخدمت في إعداد القوائم المالية قيد التدقيق لا تختلف عن تلك التي استخدمت في الفترة السابقة، وفي حالة وجود اختلاف جوهري في تطبيق هذه المبادئ فيجب على المدقق الإشارة إلى ذلك في تقريره؛
- مدى كفاية ومناسبة الإفصاح، أي يجب أن تعبر البيانات الواردة في القوائم المالية تعبيراً كافياً ومناسباً عما تحويه من معلومات، وبخلاف ذلك يجب أن يشير المدقق في تقريره إلى عدم كفاية ومناسبة الإفصاح؛
- إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة أو الامتناع عن الرأي مع ذكر الأسباب، أي يجب على المدقق أن يقوم بإبداء رأيه النهائي في القوائم المالية في تقرير مكتوب وفي فقرة خاصة تسمى فقرة الرأي ويكون رأيه فيها معبرا عن هذه القوائم كوحدة واحدة، ولا يعني ذلك الموافقة التامة أو الرفض الكلي للقوائم المالية.

<sup>1</sup> لياس قلاب ديبج، مرجع سبق ذكره، ص 49.

<sup>2</sup> رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سبق ذكره، ص 127.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص ص 128، 129.

المطلب الثالث: معايير التدقيق الدولية

على اعتبار أن المعايير الدولية للتدقيق هي مقياس لمستوى الأداء المهني، فهي نموذج للحكم على الأعمال التي يقوم بها المدقق الخارجي. كما تمثل تلك المعايير إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية. وقد تم إصدارها من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين، ونجدها تتفق مع معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً وهذا لا يعني عدم الالتزام بالقواعد المطبقة في كل دولة، والتي نجذ لها ظروف خاصة بها وقواعد تحكم ممارسة مهنة التدقيق. والهيئات المكلفة بإعداد معايير التدقيق الدولية وهيئة المناخ المناسب لتطبيقها متمثلة في الاتحاد الدولي للمحاسبين ولجنة ممارسة التدقيق الدولي. ووجود معايير التدقيق الدولية له أهداف نوجزها في<sup>1</sup>:

- إن بروز المعايير على أنها دولية سيخفف من حدوث مشاكل إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات متعددة الجنسيات؛

- تعمل على رفع مستوى العمل المهني وتطويره؛

- تسهل عملية المقارنات المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة؛

- توفر الجهد على الدول النامية وكذا التكلفة لإنشاء معاييرها المحلية؛

- تزيد الثقة في التطبيق وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها.

إن إصدار معايير التدقيق الدولية يتبع خطوات تتمثل في إجراء دراسة على الموضوع المختار وإعداد مستوى المعيار المقترح من طرف اللجنة الفرعية. وقد وضع الاتحاد الدولي للمحاسبين جملة من الإرشادات تسمى بمعايير التدقيق الدولية "IAS". وقد لازمت معايير التدقيق الدولية جملة من الإصدارات والتعديلات إلى أن وصلت إلى ما عليه حالياً. وقد صدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابعة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الاتحاد الدولي للمحاسبين تبويب هذه المعايير. ومن أهم معايير التدقيق الدولية نجد:

- قضايا تمهيدية (100-199)
- المبادئ العامة والمسؤوليات (200-299)
- تقييم المخاطر والاستجابة لهذه المخاطر (300-499)
- أدلة التدقيق (500-599)
- استعمال عمل الآخرين (600-699)
- نتائج التدقيق والتقرير (700-799)
- مواضيع خاصة (800-899)
- تفسيرات معايير التدقيق الدولية (1000-1100)
- المعايير الدولية الخاصة بمهمة التأكيد الأخرى (3000-3699)

<sup>1</sup>عفاف زهراوي، أميمة صويلح، التقارب بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الدولية للتدقيق، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد مهري-قسنطينة02، المجلد 04، العدد 02، 2022، ص69.

- المعايير الدولية الخاصة بالخدمات الأخرى ذات العلاقة (4000-4699)

حسب هذه المعايير، نجد أنه لا توجد علاقة بين مجموعة المعايير الصادرة في عام واحد والمعايير الصادرة في عدة سنوات. وهذا ما يؤكد أن إصدار المعايير تابع للحاجة من غالبية الأعضاء في الاتحاد. كما إن وجدت معايير محلية أقوى من المعايير الدولية، وأن هيئة التدقيق التابعة للاتحاد تطلب من أعضائها عند وضع أو حذف أو تعديل معيار يجب أن يتطابق مع المعايير الدولية. وقد أصدر مؤخرا المجلس الدولي لمعايير التدقيق معيارا منقحا لتقديرات تدقيق المحاسبة والعديد من الإفصاحات ذات الصلة. ويهدف هذا المعيار (540) إلى مساعدة مدققي حسابات البنوك وشركات التأمين وشركات الخدمات المالية الأخرى في التعامل مع معايير المحاسبة الجديدة والصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية بشأن مخصصات القروض وعقود التأمين وخاصة التقديرات الخاصة بها. لتبني معايير التدقيق الدولية، هناك أساليب منها التبني الكامل للمعايير تلجأ له الدول التي تفتقد لوجود جهات مختصرة تقوم بوضع المعايير. واستخدام معايير التدقيق الدولية في تطوير معايير وطنية في ظل عدم وجود اختلافات عامة، وإن وجدت اختلافات مهمة تقوم الدول التي تبنت هذا الأسلوب بوضع ملاحظة في نهاية كل معيار من المعايير المحلية<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث: مسار تنفيذ عملية التدقيق

تسير عملية التدقيق وفق خطوات وإجراءات تضمن السير الحسن لها وتساعد على تحصيل أكبر فعالية في أداء القائمين بها، وذلك بغرض الوصول إلى الأهداف المسطرة من هذه الوظيفة، حيث سننترق في هذا المبحث إلى مسار تنفيذ عملية التدقيق وفق أربع خطوات تشمل ما يلي:

- قبول المهنة وتخطيط عملية التدقيق.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- جمع أدلة الإثبات.
- إعداد التقرير.

### المطلب الأول: قبول المهنة وتخطيط عملية التدقيق

قبل أن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق، لا بد أن تتوفر لديه النية في القيام بهذه العملية والمتمثلة في قبوله المهنة، ويتحقق هذا الشرط وفقا لمجموعة من العناصر، كتوفر الوقت المناسب لتخطيط عملية التدقيق، أي معرفته بالمهنة قبل وقت كاف.

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 69.

### الفرع الأول: الخطوات التمهيديّة

هناك عدد من الخطوات التمهيديّة التي يتعين على المدقق مراعاتها قبل الشروع في تنفيذ اجراءات التدقيق والتمثّلة فيما يلي:

- 1- التحقق من صحة تعيينه: والذي يتم وفقا للشكل القانوني للمؤسسة موضوع التدقيق؛
- 2- الاتصال بالمدقق السابق: وهي قاعدة من قواعد آداب السلوك المهني، فيتحرى منه عن سبب عدم تجديد تعيينه أو استقالته، فقد يجد من المبررات والأسباب ما يمنعه كمهني محايد من قبول المهنة المعروضة عليه التأكيد من نطاق عملية التدقيق؛
- 3- اتصالات أولى مع المؤسسة محل التدقيق: إذ يتعرف المدقق من خلال هذه الخطوات على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حوار معهم ومع من يشتغل معهم كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة، نشاطاتها ووحداتها، وعليه أن يغتنم الفرصة والاستفادة من زيارة العمل هذه؛
- 4- فحص وتقييم النظام المحاسبي يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي المطبق فعلا في المؤسسة وفق مجموعة من العناصر أهمها<sup>1</sup>:

- المخطط المحاسبي الوطني والقطاعي؛
- كيفية القيد والترحيل؛
- دقة السجلات وكفايتها؛
- استخلاص أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة؛
- طرق الاستهلاك المنتهجة؛
- طريقة تقييم المخزونات؛
- العمليات بالعملة الصعبة إن وجدت.

5- الاطلاع على القوائم المالية لسنوات سابقة، فعليه أن يطلع على الحسابات الختامية والميزانية العمومية التي أعدت عن السنة السابقة، ويطلع على تقرير المدقق السابق، ويفحص بنفسه أية تحفظات وردت في تقرير المدقق السابق، ودراسة تقرير مجلس الإدارة؛

6- فحص التنظيم الإداري، حيث يتعرف المدقق من خلاله على السلطات الممنوحة للمدراء والموظفين فعليه طلب كشف بأسماء الموظفين والمسؤولين بالمؤسسة، ومدى الاختصاص لكل منهم، وصورة من توقعاتهم، وتوزيع السلطات والمسؤوليات بالمؤسسة؛

<sup>1</sup> محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص ص 28، 29.

7- الاطلاع على النظام الضريبي رغم أن الناحية الضريبية ليست التزاما مباشرا للمدقق، إلا أنه يتعين عليه الاطلاع على الناحية الضريبية للمؤسسة محل التدقيق، وكذا معاينة التقارير الضريبية للسنوات السابقة، وعليه أيضا أن يتأكد من سداد الضرائب المستحقة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: برامج (مخطط) التدقيق

برنامج التدقيق عبارة عن خطة عمل المدقق والتي سيتبعها في تدقيق الدفاتر والسجلات وما توجيه من بيانات حيث يخدم البرنامج عدة أغراض منها أنه ملخص لما يجب أن يقوم به المدقق من أعمال وأيضاً تعليمات فنية تفصيلية يطلب المدقق تنفيذها من مساعديه، وهو سجل بالعمل المنتهي أي بما تم تقديمه ومن هنا يجئ دور البرنامج في كونه إدارة رقابية وتخطيط يستطيع المدقق بواسطتها تتبع عملية التدقيق وعدد الساعات التي أمضيت في كل عملية. وعند تصميم برنامج التدقيق يجب على المدقق وضع النقاط التالية<sup>2</sup>:

- التقيد بنطاق عملية التدقيق كاملة كانت أم جزئية، لأن لكل منها خطوات معينة كفيلة بتحقيقها؛  
- مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية الموجودة بالمنشأة، حيث على ضوء درجة الكفاية تلك، يتحدد نطاق عملية التدقيق؛

- الأهداف التي يرمي إلى تحقيقها لأن التدقيق وسيلة وليس غاية بحد ذاته؛

- استخدام وسائل التدقيق التي تمكن المدقق من الحصول على قرائن قوية في حجيتها؛

- اتباع طرق المراجعة التي تلائم ظروف كل حالة، فكل منشأة ظروفها الخاصة.

لا يمكن وضع برنامج موحد للتدقيق بكافة أنواعه بحيث يطبق على المنشآت المختلفة بسبب اختلاف الظروف الخاصة بكل منشأة<sup>3</sup>. ويمكن القول بأن هناك نوعين من برامج التدقيق هما:

### أولاً: برامج تدقيق ثابتة أو مرسومة مقدماً

وهي نماذج مطبوعة ثابتة حاوية لكل الخطوات يطلب من مساعدي المدقق التقيد بها مع تعديلها في ضوء ما يحصل عليه من بيانات ومعلومات من المنشأة ولهذه البرامج مزايا عديدة أهمها<sup>4</sup>:

- أنها تعتبر تعليمات صريحة وواضحة لخطوات العمل الواجب اتباعها؛

- أنها ضرورية في المشاريع الكبيرة المتشعبة لإحكام خطة العمل؛

- أنها تمكن بل تساعد تقسيم العمل بين المدقق ومساعديه؛

- أنها تطمئن المدقق الى عدم السهو عن اتخاذ بعض الخطوات الضرورية؛

- باستعمالها يستطيع أي مساعد أن يتم العمل دون عناء أو ضياع وقت؛

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 29.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004، ص 211.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص 211.

<sup>4</sup> المرجع السابق، ص 212.

- يعتبر البرنامج سجلا كاملا بما قام المدقق بأدائه وبذلك يستخدم كدليل في حال المنازعات، كما يستخدم كأداة مراقبة على المساعدين؛

- هذا النوع يعتبر أساسا لعمليات التدقيق في الأعوام المقبلة ونواة لها.

ولكن بالرغم من هذه المزايا، يعاب على هذا النوع من البرامج أنه قد يحول خطوات التدقيق إلى عمليات روتينية ومحددة لقدرة المتدرب على الابتكار والتجديد.

**ثانيا: برامج تدقيق متدرجة يتم اعدادها أثناء التنفيذ**

ويحتوي هذا النوع أولا على تحديد الخطوط العريضة لعملية التدقيق، أما التفاصيل وكمية الاختبارات و ما شابه فيتم تقريرها أثناء القيام بعملية التدقيق وطبقا لظروف الحال، وميزة هذا النوع من البرامج أنه يترك لموظفي مكتب التدقيق مجالا واسعا لاستخدام خبرتهم ودرابنتهم الفنية في اتباع ما يرونه ضروريا و مناسبا من الخطوات والأساليب<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث: الاشراف على مهنة التدقيق

المعنى الإشرافي للتدقيق هو متابعة المدقق لعملية التدقيق وتقسيمه للمهام بين أعضاء فرقته كل حسب خبرته وكفاءته وتخصصه، دون تفويض السلطة لهم أو انجاز المهمة كاملة من طرفهم، بل هو مطالب بالاطلاع المستمر على الأعمال التي يقومون بها، باعتباره المسؤول والمعني الأول بعملية التدقيق.<sup>2</sup> ويمكن تلخيص أهم نقاط فيما يلي<sup>3</sup>:

- توجيه المدققين نحو تحقيق أهداف التدقيق؛
- حرصه على أن تسند كل مهنة من مهام التدقيق إلى الشخص القادر على إنجازها بكفاءة؛
- إزالة ما قد ينشأ من اختلاف في وجهات النظر بين فريق التدقيق؛
- ترتيب المهام حسب أولويات؛
- فحص العمل المهني، وفحص وتحليل الأداء اليومي لأفراد فرقة التدقيق بغرض الاستغلال الأمثل للطاقات؛
- حرصه على توظيف العدد الملائم للمساعدین لتفادي العجز أو الزيادة؛
- حرصه على احترام عاملي الوقت والتكلفة، من خلال التوجيه المستمر للمساعدین لتفادي تماطلهم في أداء مهامهم؛
- طرح عاملي التحفيز المادي والمعنوي (الترقية) على المساعدین بغرض الاستفادة من كل مؤهلاتهم.

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص 213.

<sup>2</sup> محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص 32.

<sup>3</sup> المرجع السابق، ص 32.

الفرع الرابع: أوراق العمل

وتحتوي هذه الأوراق على كل البيانات التي تمكن المدقق من كتابة تقرير واف، كما يجب أن تحتوي المعلومات والبيانات التي تبين طريقة تحقيق المفردات المختلفة، وهذه المعلومات تحفظ في ملفين هما:

**1- الملف الدائم:** ويحتوي على البيانات الثابتة عن المشروع موضوع التدقيق، ويتضمن ما يلي<sup>1</sup>:

- اسم العميل وعناوين مكاتبه المسجلة، ومصانعه وفروعه؛
- نوع الشركة القانوني، وتاريخ التأسيس، وطبيعة النشاط وفي حالة الشركات الاجنبية واسم وعنوان الوكيل المقيم؛
- النظام الداخلي وعقد التأسيس أو عقد الشركة التضامنية ورقم تسجيل الشركة؛
- النظام الاداري المستعمل في المنشأة مع الخارطة التنظيمية؛
- أنظمة المحاسبة المستعملة، ودليل المحاسبة والتعليمات، مع فهرس تبويب الحساب وأرقامها، والتدقيق الداخلي؛
- قائمة السجلات والدفاتر الممسوكة.؛
- نسخة عن قرارات الهيئة العامة ومجلس الادارة والتي لها علاقة بالمدقق والتدقيق؛
- الحسابات الختامية لعدة سنوات سابقة؛
- صورة من توقيعات المسؤولين بالمشروع؛
- بيان رأس المال والسندات وملخص بالأصول الثابتة، وصندوق التوفير والقانون الخاص به.

**2- الملف الجاري:** ويحتوي على البيانات الجارية المتعلقة بعملية التدقيق للعام الحالي، وتتضمن هذه البيانات ما يلي<sup>2</sup>:

- نسخة عن كتاب التعيين وأسماء المدققين السابقين ونسخة عن كتاب المجاملة المهني؛
- صورة عن الخطابات المتبادلة بين العميل والمدقق؛
- تقرير المدقق عن نتيجة فحصه لنظام الرقابة الداخلية؛
- برنامج المدقق للعام الحالي، والوقت التقديري؛
- ميزان المراجعة، وميادين التحقق الدورية؛
- تحليل المصروفات والايرادات إلى عناصرها المختلفة؛
- ملخص بسجل الملاحظات وقيود التسوية اللازمة؛
- الموجودات والمطلوبات، واحتساب قيمتها وطريقة التثبيت منها؛
- ملخص اجتماعات الهيئة العامة ومجلس الادارة أثناء العام الحالي؛
- محاضر الجرد المختلفة والخاصة بالموجود السلعي والنقدية وما شابه؛

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مرجع سبق ذكره، ص ص 213، 214.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص ص 214، 215.

- صورة عن التقرير النهائي.

وتجدر الإشارة إلى أن المعلومات المحتواة في الملفين الدائم والمؤقت (الجاري) ملك للمدقق باستثناء السجلات المقدمة له من إدارة المشروع، لذلك عليه الحفاظ على سرية هذه البيانات والمعلومات، ومنها يقوم بإعداد تقريره وبيان رأيه الفني المحايد في القوائم المالية كوحدة واحدة.

### المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن أول خطوة يقوم بها المراجع قبل بداية مراجعته هي ضرورة قيامه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في الجهة التي سيقوم بمراجعتها وتدقيقها وذلك لأسباب هامة منها<sup>1</sup>:

- إن تقييم نظام الرقابة الداخلية يعد أحد المعايير الهامة من معايير البحث الميداني لمهنة المراجعة.
- نتيجة تقييم نظام الرقابة الداخلية تساعد المراجع في تحديد ما يلي:

- برنامج مراجعته وعناصره المختلفة؛

- أسلوب المراجعة الذي سوف يتبعه المراجع؛

- طبيعة إجراءات المراجعة الملائمة والمطلوبة؛

- فريق المراجعة المناسب من حيث العدد والخبرة والكفاءة.

في إطار مهنته المتمثلة في التقييم والحكم على نظام الرقابة الداخلية، يلتزم المدقق بجملة من الخطوات يمكن

تلخيصها فيما يلي:

- جمع المعلومات؛

- اختبارات التطابق؛

- تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية؛

- اختبارات الاستمرارية؛

- تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلي.

### أولاً: جمع الإجراءات

سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة، يقوم المدقق بجمع المعطيات ( القوانين المختلفة، طرق العمل... ) ومعرفة أكبر قدر ممكن من المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وذلك لتكوين بعض الآراء عن النظام ومقارنة ذلك ببعض المعايير، كما يتم استخراج بعض المعلومات من المجلدات والأرشيف ووضع خرائط أو فحص بعض خرائط سير العمليات لبعض النظم المطبقة بالمؤسسة، فهذا يساعد على سير المعلومات بطريقة أفضل من الطرق الانشائية والمتمثلة في تجميع اجابات من العاملين بالمؤسسة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> علاء الحصري، السيد جمعة، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008، ص ص 273، 274.

<sup>2</sup> محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص 35.

### ثانيا: اختبارات الفهم والتطابق

تتبن الأديبات المحاسبية طريقة عمل كتبها الخبراء والمسؤولين لمعرفة سهولة أو صعوبة تطبيق الإجراءات فليتأكد المدقق من درجة الاعتماد، يجب أن تدعم باختبار النظام للتأكد من أن الاجراءات التي ذكرت والتي تمت ملاحظتها خلال مرحلة الفحص يتم تطبيقها.

### ثالثا: التقييم الأولي للرقابة الداخلية

إذا تمكن المدقق من الحصول على المعلومات كافية حول نظام الرقابة الداخلية، يمكنه أن يعطي تقييما أوليا لهذا النظام، فإذا كان النظام يعمل بطريقة محددة وجيدة فهذا يؤكد قوته ومصداقيته، في حين أن أدت عملية الفحص إلى الاستنتاج بأن نظام غير مرضي وأنه يجب عدم الاعتماد عليه فهذا يؤكد وجود نقائص وثغرات تخلق أخطاء مع احتمال وجود تلاعب وغش.

لاستخراج نقاط القوة ونقاط الضعف هناك طريقتين:

- الأولى تمكن في فحص نظام الرقابة الداخلية والبحث عن قوة وضعف النظام.
- الثانية أكبر شكلية وتتمثل في طرح بعض الأسئلة مجمعة في قوائم تدعى قوائم استقصاء الرقابة الداخلية<sup>1</sup>.

### رابعا: اختبارات الاستمرارية

يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا، أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة.

### خامسا: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر، يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام.

بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المتدخل حوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثر ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الاجراءات، تمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريرا حول المراقبة الداخلية يقدمه المدقق إلى الادارة، كما تمثل إحدى الجوانب الايجابية لمهمته.

يسهل أو يصعب فحص الحسابات والقوائم المالية حسب مدى جودة المراقبة الداخلية، بتعبير آخر أن جودة هذا النظام تجعل المدقق يخفف تدقيقاته وتحرياته المباشرة وأن ضعفه يجعله يتعمق أكثر في ذلك<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> المرجع السابق، ص ص 35، 36.

<sup>2</sup> المرجع السابق ، ص36.

### المطلب الثالث: جمع أدلة الإثبات

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وأنواع أدلة وقرائن الإثبات ووسائل الحصول عليها.

#### الفرع الأول: مفهوم أدلة وقرائن الإثبات

ينص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني على أنه يجب على مدقق الحسابات الحصول على أدلة وقرائن إثبات ملائمة وكافية للاعتماد عليها لتأييد رأيه في القوائم المالية وفقاً لمتطلبات مهمة التدقيق التي تعاقدها على إنجازها، وتعرف أدلة وقرائن التدقيق بأنها: "كل ما من شأنه أن يؤثر على رأي المدقق بشأن عدالة تعبير القوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق عن مركزها المالي في تاريخ معين ونتائج نشاطها وتدقيقاتها النقدية خلال الفترة المالية المنتهية لذلك التاريخ"<sup>1</sup>.

وقد حدد معيار "أدلة وقرائن التدقيق" خاصيتين يجب توفرهما في الأدلة والقرائن التي يستند إليها المدقق عند إبداء رأيه في القوائم المالية وهما<sup>2</sup>:

**1- كفاية الأدلة:** تتعلق الكفاية بصفة عامة بمقدار أو حجم أدلة الإثبات الضروري في تدعيم رأي مدقق الحسابات وهناك عوامل عديدة تحدد مدى كفاية أدلة الإثبات لتدعيم رأي المدقق:

- مدى قدرة دليل إثبات أو القرينة على تحقيق الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها مدقق الحسابات؛
- أهمية العنصر محل الفحص ومدى ملائمة دليل الإثبات أو القرينة لطبيعة العنصر محل الفحص؛
- درجة الخطر التي يتعرض لها عنصر الفحص، فكلما زاد احتمال تعرض العنصر محل الفحص للاختلاس والتلاعب كلما قام المدقق بجمع أكبر كمية من أدلة الإثبات والقرائن؛
- تكلفة الحصول على الدليل أو القرينة والمنافع المتوقعة من الدليل؛
- درجة كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية؛
- احتمال تأخر نتائج التدقيق.

**2- صلاحية الأدلة والقرائن:** لكي تتحقق صلاحية وملائمة أدلة الإثبات يجب أن يكون الدليل فعال وملائم ويقصد بالفعالية والملائمة تلك النوعية الجيدة من الأدلة التي يمكن الاعتماد عليها في استنتاج رأي منطقي والتي تتكون من العناصر الطبيعية القابلة للملاحظة.

ومن الضروري الإشارة إلى النقاط التالية بشأن مدى موثوقية وملائمة الأدلة كما يلي:

- تكون الأدلة أكثر موثوقية عندما تأخذ من مصادر خارجية مستقلة عن المؤسسة؛
- أدلة الإثبات الداخلية تكون أكثر موثوقية عندما تكون أساليب الرقابة الخاصة بها فعالة؛
- الأدلة المباشرة تكون أكثر موثوقية من الأدلة التي تأخذ بشكل غير مباشر أو بالاستدلال؛
- الأدلة الموجودة في شكل وثائقي تكون أكثر موثوقية من الأدلة الغير موثقة مثل الإقرارات الشفوية؛

<sup>1</sup> حمزة بوسنة، مرجع سبق ذكره، ص 42.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 43.

- الأدلة التي توفرها الوثائق الأصلية تكون أكثر موثوقية.

### الفرع الثاني: أنواع أدلة الإثبات

تأخذ أدلة الإثبات في التدقيق أشكالاً متنوعة يمكن للمدقق استخدامها أهمها، والتي يمكن حصرها فيما يلي<sup>1</sup>:

- المستندات؛
- الفحص المادي؛
- المصادقات؛
- الفحص التحليلي؛
- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية؛
- صحة الأرصدة من الناحية الحسابية؛
- الاستفسارات من العميل.

### أولاً: المستندات

المستندات من أكثر أنواع الأدلة والقرائن التي يعتمد عليها المدقق في عمله، وهي على ثلاثة أنواع:

- مستندات معدة خارج المؤسسة ومستعملة داخلها، كفاتير الشراء مثلاً؛
- مستندات معدة داخل المؤسسة ومستعملة خارجها، كفاتير البيع وإيصالات القبض؛
- مستندات معدة ومستعملة داخل المؤسسة، كالدفاتر الحسابية على اختلاف أنواعها.

تعتبر المستندات المتأتية من خارج المؤسسة أقوى من تلك المعدة من قبل المؤسسة، حيث تزداد إمكانية الغش والخطأ في الحالة الأخير. ويتركز عمل المدقق في تدقيق المستندات على فحصها من النواحي الشكلية والقانونية والموضوعية، وعليه أن يظل يقضا لأن باستطاعة أي شخص تزوير المستندات والتواقيع.

### ثانياً: الفحص المادي

يقصد به قيام المدقق بحصر أو عد أصل من الأصول الملموسة بصورة مادية، وغالباً ما يرتبط هذا النوع من الأدلة بفحص كل من المخزون والنقدية، كما يمكن استخدامه في التحقق من وجود الأوراق المالية وأوراق القبض وأصول ثابتة ملموسة.

يمكن القول بأن الفحص المادي وسيلة موضوعية للتحقق من المعطيات حول كل من مقدار ووصف الأصل أو تقييم جودة وحالة الأصل.

<sup>1</sup> محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص ص 37-40.

رغم أهمية هذا النوع من الأدلة إلا أنه غير كاف لوحده في بعض الحالات، كون وجود الأصل لدى المؤسسة لا يعني بالضرورة ملكيتها له، كما أن قيام المدقق بمجرد كل عناصر الأصول يعد أمراً مستحيلاً، وبالتالي يجب دعمه بأدلة أخرى.

### ثالثاً: المصادقات

تتمثل في استعانة المدقق بأطراف مستقلة عن المؤسسة تتمثل في مجموع المتعاملين معها من أجل تزويده بمعلومات سبق أن طلبها منهم والتي قد تكون في صورة إجابات تصريحية أو كتابية، وتعد المصادقات من أقوى الأدلة .

تختلف المصادقات في شكلها وصيغتها باختلاف المعلومات المطلوبة، وعموماً يمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع:

#### 1- المصادقات الإيجابية:

في هذا النوع من المصادقات يتلقى العملاء أو الموردين خطابات من المؤسسة تذكرهم فيها بأرصدة حساباتهم وتطلب منهم الرد على عنوان المدقق بالمصادقة على صحة هذه الأرصدة، وفي حالة عدم صحة تلك الأرصدة تطلب منهم ذكر الأسباب في ردهم.

#### 2- المصادقات السلبية:

فيها يخطر العملاء أو الموردين بأرصدة حساباتهم، ويطلب منهم الرد كتابة على عنوان المدقق في حالة اعتراضهم فقط على صحة أرصدهم مع ذكر الأسباب التي تدعوهم إلى عدم الموافقة على صحة تلك الأرصدة.

#### 3- المصادقات العمياء:

في هذا النوع من المصادقات يطلب من العملاء أو الموردين أن يرسلوا الرد إلى عنوان مدقق الحسابات بأرصدة حساباتهم لدى المؤسسة.

### رابعاً: الفحص التحليلي

يقصد به استخدام المقارنات والعلاقات (كالنسب مثلاً) لتقييم مدى معقولية أرصدة معينة أو بيانات أخرى ظاهرة في القوائم المالية، مثال ذلك مقارنة هامش الربح في السنة الحالية مع مثيله في السنة السابقة.

يلجأ المراقب إلى تقنية التحليل في بداية المهمة ليوجه عملية التدقيق التي يجب القيام بها، كما تستعمل في النهاية للتأكد من تناسق المعلومات المالية في مجموعها، هذا بالإضافة إلى مقارنة تلك المؤشرات أو بعضها على الأقل مع المؤشرات والمعايير النموذجية للنشاط الذي تزاوله المؤسسة وللقطاع الذي تنتمي إليه لمعرفة مكانتها فيه.

### خامسا: وجود نظام سليم للرقابة الداخلية

إن سلامة نظام الرقابة الداخلية يعد معيارا للحكم على مدى انتظام الدفاتر والسجلات المحاسبية وما تحتويه من بيانات وخلوها من الأخطاء والغش والتلاعب.

ليس المقصود بالوجود هنا مجرد كون النظام مكتوبا في لوائح وتعليمات، بل يجب أن يكون منفذا وموضوعا حيز التطبيق العملي. أما في حالة العكس وهو ضعف نظام الرقابة الداخلية، فإن ذلك يدل على إمكانية توفر هذه المستندات والسجلات على أخطاء وتلاعبات، ما يوسع نطاق الاختبارات على العينات التي يقوم بها المدقق والتي قد تكون بدورها قرينة له لدى امتناعه عن المصادقة على القوائم المالية.

### سادسا: صحة الأرصدة من الناحية الحسابية

إن تعدد النشاطات وتنوعها في المؤسسات كبيرة الحجم يصاحبه تشعب في العمليات المحاسبية ما قد ينتج عنه أخطاء حسابية، لذلك نجد أن الاعتماد على الآلات الحسابية يسمح بتفادي تلك الأخطاء مع سرعة الإنجاز وبالتالي فإن وقوف المدقق على استعمال الحاسبات الآلية يعتبر دليلا على انتظام السجلات والدفاتر على الأقل من هذه الناحية وهو ما يسمح له باستخدامها كدليل إثبات.

### سابعا: الاستفسارات من العميل

يعني الحصول على معلومات شفوية أو مكتوبة من العميل عن طريق توجيه المدقق مجموعة من الأسئلة له والتي غالبا ما توجه إلى العاملين لدى العميل في مختلف المجالات. ولكن تعتبر الاستفسارات أقل صلاحية من الأدلة الأخرى نظرا لكونها ليست من مصدر مستقل، وبالتالي فهي عرضة للتحيز وفقا لأهواء العميل.

### الفرع الثالث: وسائل الحصول على أدلة الإثبات

إن الوسائل الفنية الرئيسية المستعملة في تنفيذ عملية التدقيق أي الحصول على أدلة الإثبات تتمثل في بعض المجموعات الآتية<sup>1</sup>:

#### أولا: المعاينة والجرد الفعلي:

يجب الاطلاع من قبل المدقق على الأصل المختص أو الوثائق المثبتة لوجوده والقيام بعمليات العد أو القياس أو الوزن... إلخ وفائدة تقتصر على الأصول الملموسة مثل النقد بأنواعه المختلفة والأوراق المالية والتجارية. وللتأكد من عدم صورية الرصيد على المدقق القيام بالمراجعة المستندية لإثبات الملكية ونوعها والتقييم وصحته.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص ص 133 - 138.

### ثانياً: المراجعة الحسابية

وهي عبارة عن مراجعة صحة المجاميع الرأسية والأفقية ومراجعة نقل المبالغ من صفحة للتي تليها، أو ترحيلها من اليوميات الى حسابات الأستاذ المختلفة، مع مراجعة العمليات الحسابية في المستندات والكشوف والقوائم المالية. وبلجاً المدقق للتأكد من الدقة الحسابية للسجلات، ويتبين من هذا كله أن مفعولها يقتصر على اكتشاف الأخطاء الإرتكابية أي الأخطاء في العمليات الحسابية الأربع، ولكنها لا تتوقف عند وجود التوازن الحسابي بالدفتر بل يجب التأكد من أن ذلك التوازن حقيقي وليس صورياً وأنه تم وفقاً لأسس علمية.

### ثالثاً: المراجعة المستندية

المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعاً سليماً يستند إليه المدقق للتحقق من صحة حدوث واقعة معينة ومن صحة المبلغ المتعلق بها، وتعتبر المراجعة المستندية المحور الرئيسي لعملية التدقيق، والتي يقضي فيها المدقق معظم وقته في أثناء جمع الأدلة والقرائن.

ولكن يجب أن يتذكر المدقق دوماً أن وجود مستند قانوني صحيح لكل عملية مثبتة بالدفتر لا يعني أن الدفاتر شاملة لكل العمليات فقد تعتمد الإدارة على إسقاط بعض المستندات أو إخفائها مما يترتب عليه عدم إثبات بعض العمليات بالدفاتر.

### رابعاً: نظام المصادقات

والمصادقات عبارة عن شهادات أو إقرارات من الغير مرسله إلى المدقق مباشرة بالموافقة أو الاعتراض على صحة أرصدة حساباته كما هو الحال في تدقيق حسابات العملاء، ويجب على المدقق اتخاذ الاحتياطات الكافية لتلافي حدوث أي تلاعب في مثل تلك الإقرارات من جانب موظفي المشروع قبل وصولها إليه. والمصادقات عدة أنواع منها:

- 1- **مصادقات إيجابية:** وهنا يطلب من العميل إرسال إقرار كتابي حول صحة أو خطأ رصيد الحساب الموضح في المصادقات. لذلك يتوقع الرد في الحالتين (الخطأ والصواب) ولهذا سميت المصادقات الإيجابية.
- 2- **مصادقات سلبية:** وهنا يطلب من العميل إرسال إقرار كتابي في حالة خطأ الرصيد المبين بالمصادقة فقط ولهذا يعاب على هذا النوع اعتبار عدم الرد صحة ومطابقة الرصيد إذ لا يستطيع المدقق الجزم حيث قد يكون عدم الرد نتيجة عدم اهتمام العميل بالرد.
- 3- **مصادقات عمياء:** وهنا لا يظهر الرصيد المطلوب المصادقة عليه في خطاب المشروع إلى المرسل إليه، وإنما يطلب من العميل إقرار كتابي بهذا الرصيد كما يظهر في دفاتره ولهذا يفضل هذا النوع من المصادقات على سابقه.

**خامسا: نظام الاستفسارات والتتبع**

يكون الاستفسار شفويا أو كتابيا، وعلى المدقق في الحاليتين أن يحرص في البحث عن تعزيز الإجابات التي يتلقاها قبل أن يقتنع بها، وهذا الأسلوب الذاتي بطبيعته أذ يعتمد كثيرا على تفسير المدقق وحكمه الشخصي ويصلح للتطبيق في حال تقييم أنظمة الرقابة الداخلية إذا ما لاحظ انحرافا في تطبيق القواعد المرسومة أو تعديلا فيها.

**سادسا: نظام المقارنات والربط بين المعلومات**

وهنا تجري المقارنة بين المشروع والمشاريع المشابهة عبر السنوات المالية المختلفة، أو بين المشروع وبعض المشاريع الأخرى في نفس المدة لكشف أية أوضاع غير عادية وما ينطبق على أسلوب الاستفسارات من حيث كونه ذاتيا يعتمد على التقدير الشخصي للمدقق ينطبق أيضا على نظام الربط والمقارنات.

**سابعا: المراجعة الانتقادية**

ويقصد بها تلك النظرة الفاحصة السريعة للدفاتر والسجلات لملاحظة أية أمور غير عادية ملفتة للانتباه وهي تتطلب من المدقق مهارة وخبرة عالية، فقد يجد أن أحد العملاء لم ينتظم بسداد حسابه في فترة من الفترات مع أنه كان دوما منتظما في ذلك، وهنا يقوده بحثه إلى اكتشاف اختلاس أو تلاعب في المقبوضات من العميل المذكور.

**ثامنا: فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية**

وهو أمر ضروري من أجل تحديد نطاق عملية التدقيق أولا وتقدير مدى الاعتماد على ذلك النظام في تحديد حجم العينات والاختبارات ثانيا، ويظهر أثر هذه الوسيلة ضمن كل الوسائل المستعملة في جمع الأدلة والقرائن عند اتباع طريقة العينة الإحصائية في الوسيلة المعنية.

**تاسعا: نظام الشهادات "القرارات من داخل المشروع"**

وتستخدم هذه الوسيلة في الحصول على الكشوف الخاصة بالأصول الثابتة مثلا والإضافات إليها وإهلاكها... إلخ كما تستخدم في الحصول على كشوف الرواتب والمصاريف الأخرى.

**المطلب الرابع: تقرير المدقق المحاسبي****الفرع الأول: تعريف تقرير المدقق المحاسبي**

يعتبر التقرير خلاصة ما توصل إليه مدقق الحسابات ومن خلال مراجعته والتعرف على أنشطة الشركة وفحص الأدلة التي يراها ضرورية، وهو الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مسؤولية المدقق<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص 161.

كما يعتبر التقرير الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الفئات المختلفة التي يخدمها المدقق كالمستثمرين والمقرضين ورجال الاقتصاد وإدارة المؤسسة وغيرهم، لأن هذه الفئات المختلفة تولي تقرير المدقق عناية فائقة حيث تعتمد عليه في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها الحالية منها والمستقبلية<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: أنواع تقرير المدقق المحاسبي

يمكن لتقرير مدقق الحسابات أن يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها باختلاف رأيه المرهون بدوره بمحتوى القوائم المالية، وعموماً يمكن الوقوف على أربع أنواع من التقارير:

- التقرير النظيف؛
- التقرير التحفظي؛
- التقرير السالب؛
- الامتناع عن إبداء الرأي.

#### أولاً: التقرير النظيف

يصدر المدقق رأيه بدون تحفظ على القوائم المالية التي قام بتدقيقها إذا توفرت لديه أربعة شروط هي<sup>2</sup>:

- أن القوائم المالية قد أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً؛
- عدم وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أو في قائمة المركز المالي؛
- صدق وعدالة القوائم المالية ودقة تعبيرها عن نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي؛
- حصول المدقق على أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تبرر رأيه على صدق تعبير القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية السنة المالية.

#### ثانياً: التقرير التحفظي

يقوم مدقق الحسابات بالإدلاء برأيه متحفظ، إذا صادف خلال عملية التدقيق أو في البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية ما يقيد رأيه، فيكون تقريره في هذه الحالة مقيداً بتحفظات تمثل اعتراضاته أو انتقاداته التي يرى من الضرورة الإشارة إليها، مثل وجود قيود على نطاق عملية التدقيق أو تعديل تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. ومن الضروري ملاحظة الأهمية النسبية للتحفظ الوارد في تقرير المدقق، أي أن تكون التحفظات هامة وبدرجة كافية تبرر ذكرها في التقرير، كما يجب أن يشمل التقرير الذي ينطوي على تحفظ فقرة مستقلة توضح أسباب التحفظ<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الأولى، مرجع سبق ذكره، ص 129.

<sup>2</sup> يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 258.

<sup>3</sup> محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص 42.

### ثالثا: التقرير السلبي

يصدر هذا الرأي عندما يتأكد المدقق من أن القوائم المالية لا تمثل الواقع الصحيح للمؤسسة سواء من حيث المركز المالي أو نتيجة الأعمال طبقا للمبادئ لمحاسبية المتعارف عليها، وتقع على المدقق مسؤولية بياننا لأسباب المؤدية لإصدار مثل هذا الرأي من أدلة وبراهين مع ذكرها.

يعتبر الرأي السلبي أمرا نادر الحدوث لأن المدقق يقدم عادة مجموعة من التوصيات قبل تقريره السلبي وغالبا ما تلتزم الشركات بتنفيذ هذه التوصيات<sup>1</sup>.

### رابعا: الامتناع عن إبداء الرأي

يعني الامتناع عن إبداء الرأي أن مدقق الحسابات لا يستطيع إعطاء رأي فني عن القوائم المالية موضوع التدقيق، وقد يكون ذلك بناء على ظروف معينة يمكن توضيحها فيما يلي<sup>2</sup>:

- وجود قيود مفروضة على عمل المدقق تفرض عليه من إدارة الشركة، وذلك بعدم تمكنه من حضور عملية الجرد أو عدم تمكنه من الاتصال بالعملاء المدينين للحصول على مصادقات بصحة أرصدهم مع الشركة؛
- وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهّن بنتائجها المستقبلية قد تؤثر على القوائم المالية، مثل دعاوى قضائية مرفوعة ضد الشركة كتعديدها على حقوق الاختراع لشركة أخرى، أو قضية من عمال الشركة يطالبون بدفع تعويضاتهم... وغيرها؛
- في حالة قيام زميل آخر للمدقق الرئيسي بتدقيق بعض القوائم المالية. في هذه الحالة يمتنع عن إبداء الرأي عليها؛
- عندما يتعذر على المدقق الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة والتي تسمح بإبداء رأيه، فإنه يمتنع عن ذلك؛
- وغالبا ما ترجع أسباب الامتناع عن إبداء الرأي إلى تضيق نطاق الفحص الذي يجريه المدقق، أو بسبب وجود عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها ولها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سييدي المدقق رأيه فيها.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، ص 138.

<sup>2</sup> يوسف محمد جريوع، مرجع سبق ذكره، ص 264.

## خلاصة الفصل

التدقيق المحاسبي هو عملية منظمة قائمة على التخطيط المسبق، مهمته فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، فحص انتقادي منظم لمعرفة مدى صحة القوائم المالية وبيان عدالة الوضع المالي للمؤسسة. ومع كبر المؤسسات وانفصال الملاك عن الإدارة كثرت العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات وكذلك التلاعب، مما زادت الأهمية لوجود التدقيق المحاسبي في المؤسسات وأصبحت هناك الحاجة لوجود طرف ثالث مستقل في المؤسسة يهدف إلى الحد من هذا الفساد ويلبي احتياجاتهم من معلومات محاسبية صحيحة وموثوق فيها، وذلك من خلال جمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وتقييمها وتحديد مدى توافقها وتطابقها مع المعايير المحددة ومن تم وضع نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يبيد فيه المدقق رأيه الفني المحايد عن مدى صحة ومصداقية المعلومات، ويتم تقديمها إلى الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة سواء من الداخل أو الخارج لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية المناسبة.

## الفصل الثاني: أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية

تمهيد

المبحث الأول: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: دور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام

المعلومات المحاسبية

خلاصة الفصل

تمهيد:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي المنبع الأساسي لنجاح أو فشل النشاط الذي تقوم به المؤسسة، وذلك من خلال توفيره للمعلومات المحاسبية عن طريق جمع وتخزين ومعالجة البيانات وتحويلها الى معلومات على شكل تقارير داخلية وقوائم مالية يتم الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات وتحقيق الأهداف المرجوة من طرف الإدارة أو المستفيدين الآخرين.

إن الهدف الأساسي لنظام المعلومات المحاسبية هو توفير معلومات مفيدة وصالحة لترشيد القرارات، وهذا ما يسعى إليه التدقيق المحاسبي من خلال اتباعه لمعالجة البيانات وامكانيته لاكتشاف الأخطاء، وكذلك التأكد من صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية.

وعليه سوف نتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
- المبحث الثاني: متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبي
- المبحث الثالث: دور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات

## المبحث الأول: مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبية

تتعدد وتتوسع نظم المعلومات الموجودة في المؤسسة، ومن بين أهم النظم فيه نظام المعلومات المحاسبي حيث أنه يعتبر مصدرا رئيسيا يساعد إدارة المؤسسة وغيرها من المستخدمين الخارجيين في الحصول على المعلومات المحاسبية من خلال جمع البيانات ومعالجتها وتقديمها كمعلومات ذات جودة عالية تقيد المستخدمين في عملية التقييم واتخاذ القرارات اللازمة.

## المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية.

## الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات المحاسبية

للتعرف على نظام المعلومات المحاسبية ينبغي علينا في بداية الأمر التعرف على المصطلحات التي يتكون منها هذا المجال المعرفي.

1- النظام: يعرف النظام بأنه: " مجموعة من العناصر أو الإجراءات التي تعمل مع بعضها البعض ضمن علاقات محددة أو آليات عمل معينة من أجل تحقيق هدف معين"<sup>1</sup>.

كما يعرف أيضا على أنه: " إطار عامل متكامل يحقق عدة أهداف فهو يقوم بتنسيق الموارد اللازمة لتحويل المدخلات إلى مخرجات"<sup>2</sup>. ويعد أي نظام نظاما فرعيا ضمن نظام أكبر أو أشمل لأن النظام يتكون من مجموعة من الأنظمة الفرعية<sup>3</sup>.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض لتحقيق أهداف محددة.

2- المعلومات: هي النتائج التي نحصل عليها من عملية معالجة البيانات<sup>4</sup>، والتي هي في الواقع حقائق خام أرقام وحتى رموز<sup>5</sup>، يتم إدخالها إلى نظام المعلومات تخضع لعدة عمليات معالجة مثل التوبيخ والتحليل والتلخيص والعرض<sup>6</sup>، ويتم تحويلها إلى معلومات كمنتج نهائي من خلال مرحلة المخرجات<sup>7</sup>.

وتكمن فعالية المعلومات في كونها تعطي المجال للمقارنة بين مختلف البدائل المتاحة، أو بمعنى آخر كونها قاعدة لاتخاذ مختلف القرارات، مادامت هذه المعلومات تتصف بالمصداقية والدقة ومجمل الخصائص المطلوبة

<sup>1</sup> سليمان مصطفى الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2008، ص 18.

<sup>2</sup> كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003، ص 16.

<sup>3</sup> عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 14.

<sup>4</sup> أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 07.

<sup>5</sup> إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البيزوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، عمان، 2009، ص 25.

<sup>6</sup> أحمد حلمي جمعة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 07.

<sup>7</sup> كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص 17.

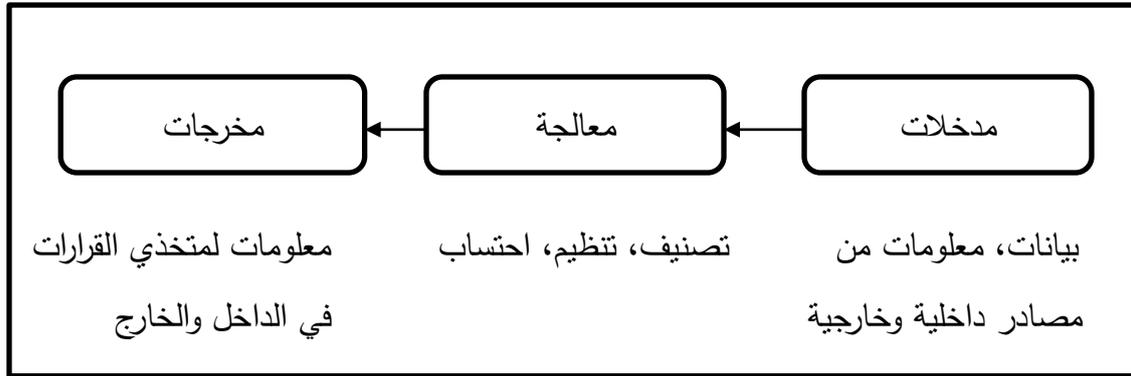
فيها، وكذلك تجاوب هذه المعلومات مع ما تطلبه مختلف الجهات المستفيدة منها، كونها تستخدم في الجانب الحسابي وكذلك الجانب النوعي، وكونها تستخدم كمعيار للحكم على أحداث وإجراءات معينة<sup>1</sup>.

3- نظام المعلومات: يعرف نظام المعلومات بأنه "إطار يتم في ظلّه التنسيق بين الموارد (موارد بشرية، كمبيوتر) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) وذلك لتحقيق أهداف المشروع"<sup>2</sup>.

ويعرف أيضا بأنه: "مجموعة من العناصر المترابطة المؤلفة من الأفراد والبيانات والآلات، والتي تعمل على جمع البيانات وتخزينها وتحليلها ومعالجتها وإرسالها على شكل معلومات مفيدة إلى جهات مختلفة، بحيث يجب أن تتسم بالنوعية الملائمة والدقة المطلوبة والوقت المناسب"<sup>3</sup>.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن نظام المعلومات عبارة عن عملية إنتاج معلومات تمر على ثلاثة مراحل وهي: التجميع (إدخال البيانات)، المعالجة، البث. ويمكن تمثيل مراحل نظام المعلومات في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: مراحل نظام المعلومات



المصدر: حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 129. بعد إعطاء معاني المصطلحات الثلاث يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه: "أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع ومعالجة وتوصيل المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية مثل المستثمرين والدائنين بالإضافة إلى الأطراف الداخلية (إدارة المؤسسة)"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> فاتح سردوك، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2003/2004، ص 03.

<sup>2</sup> ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003، ص 10.

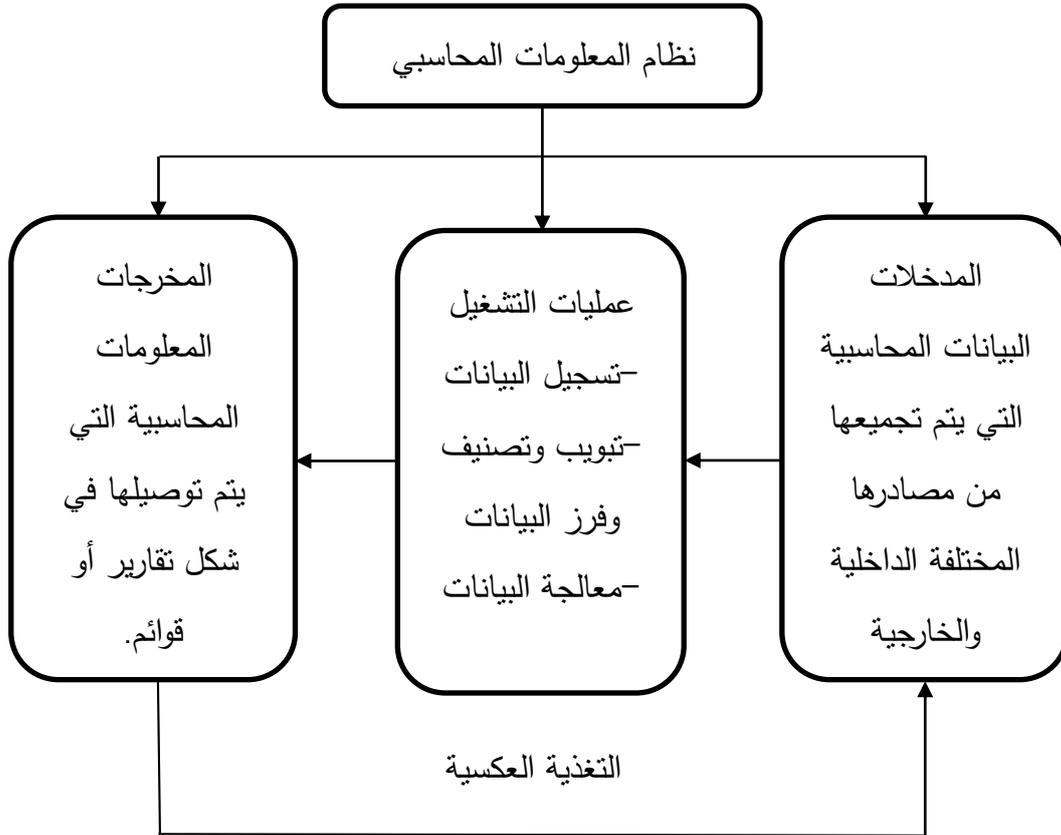
<sup>3</sup> سارة دلاجة، هشام بن حميدة، أثر تطبيق نظام المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة بومرداس، المجلد 08، العدد 01، 2021، ص 126.

<sup>4</sup> أمين السيد أحمد لطفى، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، دار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 25.

كما يمكن تعريفه أيضا بأنه: "إحدى النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة بهدف توفير المعلومات للجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها"<sup>1</sup>.

من خلال التعريفات السابقة يمكن أن نستنتج نظام المعلومات المحاسبية هو أحد نظم المعلومات في المؤسسة يتكون من عدة نظم فرعية تعمل على إنتاج أو توفير المعلومات المحاسبية التي تفيد الجهات التي لها علاقة بالمؤسسة سواء الداخلية أو الخارجية. ويمكن توضيح مفهوم نظام المعلومات المحاسبية في الشكل التالي:

الشكل رقم 03: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: هاشم عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 32.

### الفرع الثاني: خصائص نظام المعلومات المحاسبية

يتميز نظام المعلومات المحاسبي بعدة خصائص إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤديا لوظيفته في المؤسسة، ومن أهم الخصائص ما يلي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> اسلام هلايلي، نور الدين أحمد قايد، مساهمة نظم المعلومات المحاسبية في تحسين عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة محمد خيضر-بسكرة، المجلد 10، العدد 02، 2019، ص 379.

<sup>2</sup> إيمان حسين داود الشرع، نظم المعلومات المحاسبية ودورها في تميز الضريبة، مجلة التراث، عدد خاص بأشغال مؤتمر إسطنبول الدولي الثاني للعلوم الإنسانية والطبيعية المنعقد بتركيا، إسطنبول، 2019/09/27-25، ص 155.

- يجب ان يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها الى معلومات محاسبية؛
- ان يزود الادارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية في الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختبار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة؛
- ان يزود الادارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة الأنظمة الاقتصادية؛
- ان يزود الادارة بالمعلومات المحاسبية اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنظمة المستقبلية؛
- المصدقية: بمعنى خالية من الأخطاء والتحيز وتتطوي بصدق على الخصائص والسمات المستهدف ابرازها عن الموضوع الذي يتم التقرير عنه.

### المطلب الثاني: أهداف نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف نظام المعلومات المحاسبية فيما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- تسجيل عمليات المشروع واستخلاص النتائج عنها:

ويطلق على هذه المرحلة بعملية إدخال البيانات الناتجة من العديد من العمليات المالية، حيث يقوم نظام المعلومات المحاسبي بتسجيل تلك العمليات من واقع المستندات وترحيلها وتجميعها وتخزينها عبر مجموعة من الإجراءات لاستخلاص النتائج عنها ويعمل نظام المعلومات المحاسبي على تحقيق ذلك وفقا للعديد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تحكم الممارسة والمعالجة وتحديد محتوياتها في شكل تقارير مالية.

#### 2- توفير المعلومات اللازمة لتدعيم عملية اتخاذ القرار:

يهدف نظام المعلومات المحاسبي الى توفير المعلومات للجهات الداخلية والخارجية لاتخاذ القرارات، حيث يتم توفير المعلومات للأطراف الداخلية من خلال المحاسبة الإدارية لأنها المسؤولة عن دراسة احتياجات المستويات الإدارية وكيفية توفيرها، أما بالنسبة للمستخدمين الخارجيين معظمها يتم توفيرها عن طريق التقارير المالية المنشورة.

#### 3- توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء:

إن المعلومات المحاسبية التي يتم إنتاجها من قبل نظام المعلومات المحاسبي بعد ما يتم إدخال البيانات المالية لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تعتبر كمصدر رئيسي لعملية تقييم للأداء، بالإضافة إلى المعلومات التي توفرها الأنظمة الفرعية للشركة، يتم الاعتماد في عملية تقييم الأداء على بعض المؤشرات يتم استنتاجها من التقارير المالية المنشورة، ومن أهم هذه المؤشرات الربحية، والعائد على رأس المال المستثمر وغيرها.

<sup>1</sup> ناصر محمد علي الهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008/2009، ص ص 30، 31.

4- تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات:

وهي إتباع الإجراءات اللازمة لحماية الأصول والممتلكات من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام والحفاظ على النقدية، وكذلك المحافظة على السجلات وحمايتها من خطر الإتلاف أو إدخال تعديلات في محتوياتها والمحافظة على السندات.

كما يهدف نظام المعلومات المحاسبي أيضا إلى مايلي<sup>1</sup>:

1- الدقة في إعداد التقارير:

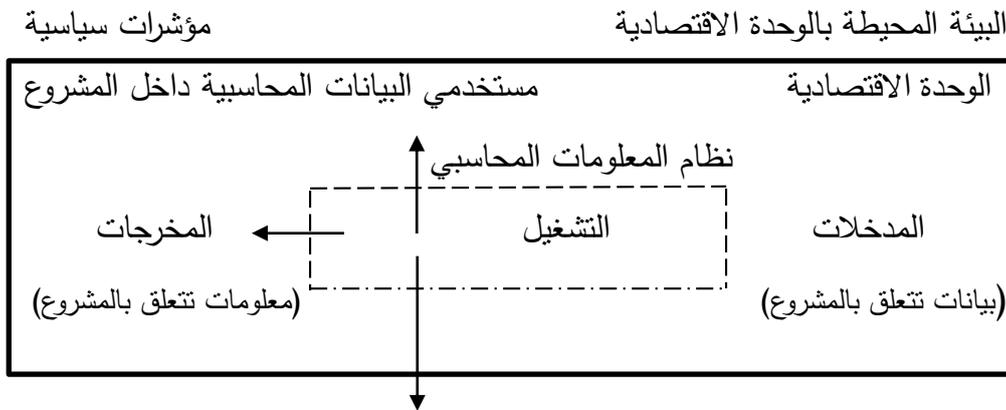
يجب أن تكون المعلومات التي تحتويها التقارير المالية دقيقة وواضحة حتى يمكن قياس كفاءة النظام، وعدم توفر الدقة قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة تقود المؤسسة إلى الفشل في المهام التي يسعى إلى إنجازها.

2- توقيت تقديم التقارير:

يعتبر وصول البيانات اللازمة في الوقت المناسب إلى إدارة المؤسسة، والسرعة في إعدادها وتقديمها أمرا مهما في إعداد التقارير، حيث يجب تقليل المدة الزمنية بين إعداد التقرير واتخاذ القرارات، وذلك من أجل فحص الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة في الوقت المناسب. إن عنصر الزمن له أهمية كبرى حيث تفقد التقارير قيمتها إذا قدمت في وقت متأخر، لأن تقديم المعلومات في الوقت المناسب يساعد في اتخاذ القرارات الملائمة ولذلك يمكن التصحية بالدقة المتناهية في سبيل تحقيق السرعة.

المطلب الثالث: مكونات النظام المعلوماتي المحاسبي

الشكل رقم 04: تصور شامل لمكونات نظام المعلومات المحاسبي بما فيها عملية اتخاذ القرارات الادارية



المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية، 2007، ص 60.

<sup>1</sup> أحمد لعاري، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، 2001، ص 63.

وفيما يلي عرض لهذه المكونات:

### 1- وحدة تجميع البيانات:

وهي الجزء من نظام المعلومات المحاسبي يقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.

فالبيانات التي تجمع بواسطة نظام المعلومات المحاسبي لبنك تجاري تتعلق بأنشطة الإيداعات والقروض والادخار، أما بالنسبة لشركة التأمين فإن البيانات المجمعّة تتعلق بأنشطة جمع الأقساط ودفع التعويضات وحساب الاحتمالات، كما أن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعّة فالقرارات غير الروتينية مثل الميزانية الرأسمالية وقرارات الصنع أو الشراء تحتاج أيضا إلى بيانات روتينية تناسب طبيعة القرارات المتعلقة بها<sup>1</sup>.

### 2- وحدة تشغيل البيانات:

والبيانات المجمعّة بواسطة نظام المعلومات المحاسبي قد يتم استخدامها في المجال إذا ما وجدت أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها، ويظهر ذلك السهم الموصل بين وحدة تجميع البيانات وقنوات المعلومات الموصلة إلى متخذ القرارات ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات وبالتالي فإنها ترسل أولا إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبي<sup>2</sup>.

### 3- وحدة تخزين واسترجاع البيانات:

وتخص هذه الوحدة بتخزين البيانات وفي حالة عدن استخدامها مباشرة والحفاظ عليها للاستخدام في المستقبل أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات<sup>3</sup>.

### المطلب الرابع: مقومات نظام المعلومات المحاسبية

عند تصميم النظام المحاسبي لأي منشأة بصرف النظر عن حجمها ومجال نشاطها لابد من توافر بعض المقومات ومن أهمها ما يلي<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> كمال الدين الدهراوي، سمير كامل، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، 1999، ص 51.

<sup>2</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007، ص 61.

<sup>3</sup> كمال الدين الدهراوي، سمير كامل، مرجع سبق ذكره، ص 61.

<sup>4</sup> سليمان مصطفى الدلاهمة، مرجع سبق ذكره، ص ص 29، 30.

### 1- الوحدة المحاسبية:

أي المنشأة (الوحدة الاقتصادية) التي يراد وضع نظام محاسبي لها وبيان شكلها القانوني (فردية، شركة تضامن، شركة مساهمة) بالإضافة إلى تحديد مجال نشاطها حيث أن للحجم ونوع النشاط يؤثران على تصميم النشاط المحاسبي.

### 2- الوثائق والمستندات:

وتتمثل في النماذج والأوراق والفواتير وجمع المستندات المتعلقة بالعمليات المالية من حيث المبالغ والأطراف التي تأثرت بها وتاريخ حدوثها.

### 3- الدفاتر والسجلات:

وهي عبارة عن مجموعة الدفاتر والسجلات (دفاتر يومية، ودفتر الأستاذ) حيث يتم بهذه الدفاتر إثبات وتسجيل القيود وتنوعها.

### 4- طريقة القيد المزدوج:

وهي طريقة القيد المزدوج المستخدمة في تسجيل العمليات المالية في جميع المنشأة سواء كان النظام المحاسبي المستخدم يدوي أو آلي.

### 5- أنظمة الضبط والرقابة:

وتتحقق وظيفة الرقابة والضبط على البيانات هدفان رئيسيان هما:

- حماية أصول المنشأة وممتلكاتها من الضياع؛
- التأكد من حسن سير وتنفيذ الأعمال بدقة.

وتتعدد الاجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبي لأغراض فرض الرقابة على البيانات مثل عملية الفحص واختبار المدخلات ومراجعة البيانات المخزنة بالحاسب واستخدام كلمة السر وهذه الإجراءات تهدف إلى التقليل من الأخطاء والغش أو منعها وهو يتطلب وجود نظام رقابة داخلية سليم قائم على وجود تنظيمي جيد.

### 6- أفراد مؤهلين:

إن تنفيذ الأعمال والإجراءات المحاسبية يحتاج إلى وجود أفراد مؤهلين وقادرين على إدامة الدفاتر والسجلات وتشغيل النظام بشكل يساعد على معالجة العمليات المالية وتوفير معلومات وتوصيلها للجهات المستفيدة منها لتلبية احتياجات المستخدمين المختلفين (الداخليين والخارجيين) فقد يكون المستفيدين يعملون في كافة المستويات الإدارية بالمنشأة أو عملاء وجهات حكومية وغيرهم.

## 7- أجهزة الاعلام الآلي:

أصبح النظام المحاسبي يعتمد بشكل كبير على أجهزة الإعلام الآلي نظرا لما يتوفر عليه من خصائص منها السرعة في معالجة البيانات وتحليلها وتقديم النتائج في الوقت المطلوب.

**المبحث الثاني: متطلبات فعالية نظام المعلومات المحاسبي**

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي المصدر الاساسي لتوفير الإدارة بمعلومات ذات جودة وصحيحة ودقيقة من أجل اتخاذ القرارات السليمة، حيث يجب أن يمتاز هذا النظام بالكفاءة والفعالية والتي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة في المؤسسة ولهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى كفاءة نظام المعلومات المحاسبي.

**المطلب الأول: الجودة في عملية إنتاج المعلومات من خلال مراحل عمل نظام المعلومات**

لفعالية نظام المعلومات المحاسبي لا بد من توفر متطلبات الجودة في عملية إنتاج المعلومات من خلال مراحل عمل نظام المعلومات داخل المؤسسة وهو كما يلي:

**أولاً: مرحلة المدخلات**

تعتبر المدخلات المرحلة الأولى في عمل نظام المعلومات، حيث تجمع فيها كل مؤشرات الأحداث الاقتصادية التي تخضع لعملية القياس اللازم من خلال وجود أدلة إثبات واقعية تؤثر على الأحداث، حيث تعتبر عملية القياس المحاسبي من أهم الأعمال الواجب التحكم فيها داخل هذه المرحلة لكونها منطلقاً أساسياً وعاملاً مؤثراً في الجودة، أي أن جودة القياس المحاسبي وفعالية عملية معالجة البيانات تعتبر منطلقاً جيداً من أجل إنتاج المعلومات المحاسبية الجيدة<sup>1</sup>.

وهناك العديد من الاعتبارات المرتبطة بهذه المرحلة والتي تهدف إلى التأكد من صحة ودقة وشمولية البيانات المستخدمة في النظام المحاسبي والتي تتمثل فيما يلي<sup>2</sup>:

- تحديد وتعريف المدخلات من خلال تحليل مفردات المدخلات واستكشاف مصادرها وتصنيف نوع البيانات التي تستخدم كمدخلات؛
- اختيار وتحديد وسائل الإدخال المناسب؛
- وضع خطة الترميز الخاصة بالنظام؛
- تحديد وتصميم نماذج الإدخال تتناسب مع نماذج تقارير المخرجات؛
- الاهتمام بتوثيق عملية الإدخال ونماذج المدخلات نفسها وحفظها وحمايتها؛

<sup>1</sup> شافية بولغب، سارة عمير، أثر كفاءة نظام الرقابة الداخلية على فعالية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جبيل، 2016/2015، ص 47.

<sup>2</sup> بسام محمود أحمد، دور نظام المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الاعمال الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص ص 17، 18.

- تحديد الإجراءات الخاصة بنسق المدخلات للتقليل من احتمال الوقوع في الخطأ عند الإدخال.

### ثانيا: مرحلة التشغيل

وهي المرحلة الثانية من مراحل عمل نظام المعلومات المحاسبي التي تهتم بعملية ترحيل التسجيل المحاسبي والقيام بعمليات التقدير وعمليات إعادة التقدير وغيرها من عمليات التسوية المختلفة بإعداد التقارير المالية في نهاية السنة المالية، وعلى قدر فعالية وجود العملية التشغيلية يتم تنفيذ العمليات بمصداقية عالية من دون تلاعبات ولا أخطاء ولا اختلاسات<sup>1</sup>.

وهناك العديد من الاعتبارات المرتبطة بهذه المرحلة والتي تهدف إلى توفير درجة التأكد معقولة من تنفيذ العمليات طبقا للطرق والإجراءات المحددة والتي تتمثل فيما يلي<sup>2</sup>:

- توصيف الإجراءات الخاصة بالعمل وتحديد المفاهيم والواجبات المطلوبة؛
- اختيار وتحديد المجموعة الدفترية والمستندية عند استخدام النظام اليدوي وتحديد برامج التطبيقات في النظام الآلي لمعالجة البيانات؛
- تصميم قاعدة البيانات اللازمة لتنظيم الملفات وتحديد العلاقة بين السجلات؛
- تحديد المبادئ والسياسات المحاسبية المتبعة في تسجيل العمليات المالية وتبويبها وتصنيفها؛
- تحديد الإجراءات المستخدمة في الرقابة على عمليات الإدخال والمعالجة والإخراج وكذلك الرقابة على قاعدة البيانات.

### ثالثا: مرحلة المخرجات

وهي المرحلة الأخيرة في عمل النظام والتي من خلال عملها يتم التحكم على جودة ما تم إنتاجه حيث تعتبر القوائم لا تحتوي على معلومات ترجمة فعلية لجودة عملية المدخلات والتشغيل والمخرجات ويقتصر دور هذه العملية في الإفصاح بأنواعه حول الوضعية المالية للمؤسسة<sup>3</sup>.

أما الاعتبارات المرتبطة بالمخرجات المالية والهادفة إلى تأكيد دقة مخرجات النظام المحاسبي وسلامتها والالتزام بهذه العوامل يعتبر أساسا موضعيا لضمان سلامة المعلومات المحاسبية وفيما يلي نذكر بعض الاعتبارات وهي كالتالي<sup>4</sup>:

- تحديد نوع وطبيعة المعلومات المطلوبة وطريقة إنتاجها؛
- تحديد نوع ونمط وشكل التقارير المطلوبة؛

<sup>1</sup> حنان سلامنة، روندة بومغادية، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة - دراسة حالة الشركة الإفريقية للزجاج -، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2014/2015، ص 20.

<sup>2</sup> بسام محمود أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 18.

<sup>3</sup> حنان سلامنة، روندة بومغادية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

<sup>4</sup> بسام محمود أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 18.

- تحديد طرق حفظ وتوثيق التقارير والقوائم المالية؛
- تحديد كمية وحجم المعلومات المطلوب إنتاجها؛
- تحديد الوسائط المستخدمة في توصيل المعلومات المنتجة إلى المستخدمين؛
- تنسيق المعلومات بشكل مناسب وتعيين المعلومات التوضيحية والتفسيرية كالأشكال البيانية والإحصائية.

### المطلب الثاني: الجودة من خلال العناصر المشكلة للنظام

لضمان فعالية نظام المعلومات المحاسبية يجب أيضا تحقيق الجودة من خلال العناصر المشكلة للنظام، وهي كالآتي<sup>1</sup>:

#### 1-العنصر البشري:

ويقصد به مختلف الإطارات من ماسكي الحسابات والمحاسبين والمسؤولين على العملية المحاسبية، فبقدر الكفاءة التي يتميزون بها يمكن تأدية العمل المحاسبي بجودة ومن ثم الحصول على معلومات جيدة، فكفاءة العنصر البشري مرتبطة بالمستوى العلمي والعملي لكل المكلفين، حيث يلعب المستوى العلمي والعملي دورا فعالا في تنفيذ العملية وفق المبادئ والمعايير المتعارف عليها، وهو ما يضمن مهنية العملية المحاسبية وتقليل الأخطاء المتعلقة بها.

#### 2-العناصر المادية:

ويقصد بها مجمل العناصر المادية المشكلة للنظام سواء مستندات أو معدات تقنية، حيث أن توفر المؤسسة على نظام مستندي جيد مضبوط من حيث الإجراءات العملية والتنظيمية يساهم في شفافية العملية المحاسبية كما أن اعتماد العملية المحاسبية على معدات تكنولوجية من أمثلة البرمجيات وغيرها من المنتجات العلمية تساهم في زيادة فعالية عمل النظام خلال مختلف مراحل عمله، كما تساهم في تقليل تكلفة العملية وسرعة الأداء وعملية الرقابة الذاتية.

#### 3-فعالية وجود الإجراءات:

إن عمل نظام المعلومات المحاسبي يتم وفق إجراءات غالبا ما تكون مكتوبة، وعلى قدر فعالية وكفاءة المجال الإجرائي الخاص بالعملية المحاسبية وقدرتها الإلزامية والرقابية، يمكن من خلالها ضبط العملية المحاسبية وفق إجراءات جيدة تساهم في فعالية وجود الأداء المحاسبي، ومن ثم جودة المخرجات.

<sup>1</sup> ابنتسام حافي راسو، وردة كواهي، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2014/2015، ص 55.

### المطلب الثالث: معايير تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

يمكن قياس جودة المعلومات المحاسبية بعدة معايير يمكن تحديدها على النحو التالي<sup>1</sup>:

#### 1- معايير قانونية:

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

#### 2- معايير رقابية:

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

#### 3- معايير مهنية:

تهتم بالهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

#### 4- معايير فنية:

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

### المبحث الثالث: دور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وقد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ولضمان مصداقية وصحة هذه المعلومات تم الاعتماد على التدقيق المحاسبي.

<sup>1</sup> جمعة هوام، نوال لعشوري، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2011، ص 18.

**المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**

تتحقق جودة المعلومات المحاسبية من خلال دور التدقيق الداخلي كما يلي:

**الفرع الأول: مسار التدقيق الداخلي في نظام المعلومات المحاسبي**

تتم بداية الدورة المحاسبية باستلام المستندات الأصلية للعمليات الاقتصادية المستخرجة من البيانات المحاسبية التي يتم معالجتها في السجلات والدفاتر المحاسبية، ومن ثم الاحتفاظ بها في الملفات من أجل إعداد القوائم والتقارير. تقوم عملية معالجة البيانات العمليات بإعداد القيود وإثباتها في اليومية العامة، وترحيلها إلى دفتر الأستاذ ثم إعداد ميزان المراجعة للحسابات، فوضوح مسار التدقيق يسمح للمدقق الداخلي إذا قام بتدقيق صحة عملية ما بالحصول على القيد وتحديد رقم الصفحة في اليومية المسجل فيها ومقارنة المُستند الأصلي للعملية، وكذلك تدقيق صحة أرصدة حسابات الأستاذ، ونظرا لوضوح الخطوات المحاسبية يستطيع المدقق أن يتتبع مسار التدقيق بسهولة من خلال نظام المعلومات المحاسبية.

يمثل مسار التدقيق أهم وسائل الرقابة الوقائية، لأنه يسمح للمدقق الداخلي بالتعرف على الأحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة، من خلال تتبع جميع مراحل معالجة البيانات المحاسبية بشكل يسمح له كشف أي تلاعب أو مخالفات أو أخطاء قد تحدث في نظام المعلومات المحاسبي<sup>1</sup>.

**الفرع الثاني: استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراحل التدقيق الداخلي**

يقوم المدقق الداخلي خلال مراحل عملية التدقيق الداخلي باستخدام المعلومات المحاسبية وذلك يكون كما يلي:

**أولاً: استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق الداخلي**

يعتمد المدقق الداخلي على المعلومات المحاسبية في مرحلة التخطيط لعملية التدقيق الداخلي لمساعدته على تحديد طبيعة وتوقيت أعمال التدقيق التي سيقوم عليها، ويهدف في هذه المرحلة إلى<sup>2</sup>:

- فهم مجال الجهة محل التدقيق والأنشطة التي تزاولها؛
- تقدير امكانية المؤسسة على الاستمرار؛
- اكتشاف الأخطاء الممكنة في القوائم المالية للمؤسسة والإشارة إليها؛
- فهم نظام المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية بطريقة كافية لتخطيط وتطوير منهجية تدقيق فعالة؛
- استخدام الحكم المهني لتقييم مكونات مخاطر التدقيق وتصميم إجراءات التدقيق لضمان تقليل مستوى هذه المخاطر ليكون في المستوى المقبول؛
- تقييم مدى كفاءة نظام المعلومات المحاسبية كأساس لتحضير القوائم المالية؛

<sup>1</sup> محمد لمين علون، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2016، ص 157.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص ص 162، 163.

- التعرف على الأخطاء المحتملة التي قد تحدث في القوائم المالية؛
  - الأخذ في الاعتبار العوامل التي تؤثر على مخاطر الأخطاء؛
  - تقييم مدى كفاءة إجراءات الرقابة؛
- كما يمكن للمدققين فهم نظام المعلومات المحاسبية من الخبرات السابقة عن طريق:
- الاستفسارات المناسبة من المشرفين والموظفين من مختلف المستويات التنظيمية داخل المؤسسة، مع الإشارة إلى الوسائل مثل دليل السياسات، وصف النظام، والوصف الوظيفي؛
  - التحقق من المستندات والسجلات التي يتم من خلالها تشغيل نظام المعلومات المحاسبية؛
  - مراقبة أنشطة وعمليات المؤسسة، بما في ذلك وظيفة نظام المعلومات المحاسبية، الموظفون المؤدون لإجراءات الرقابة وطبيعة معالجة العمليات الحسابية.
- أيضا عندما يتم التخطيط لعملية التدقيق، فعلى المدقق الداخلي الحصول على توثيق وفهم نظام المعلومات المحاسبية وبيئة الرقابة الداخلية بطريقة كافية لكي يحدد منهجية التدقيق الملائمة، ويمكنه أيضا من التعرف وفهم الآتي:

- السجلات المحاسبية الهامة، الحسابات والمستندات الداعمة للبنود الموجودة في القوائم المالية؛
- عملية إعداد التقارير المالية والمحاسبية بداية من المعاملات الهامة وغيرها من الأحداث التي تم إدراجها بالقوائم المالية.

### ثانيا: استخدام نظام المعلومات المحاسبي أثناء عملية التدقيق الداخلي

الخطوات التي يقوم بها المدقق الداخلي في مرحلة العمل الميداني، تبين أهمية استخدام نظام المعلومات المحاسبية في التدقيق الداخلي.

**1- دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية:** يعتبر التدقيق الداخلي جزءا مهما من نظام الرقابة الداخلية فهو يقع على قمة هذا النظام، كما أن دوره تغير من التركيز فقط على الجوانب المالية ليشمل أيضا الجوانب الإدارية ومساهمته في إضافة قيمة للمؤسسة، وكذا تقديمه للخدمات الاستشارية. فرأي مدير التدقيق الداخلي حول كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية أصبح مهما وشائعا خصوصا مع المستجدات التي ظهرت في بيئة الأعمال وتطور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، حيث أكد بأنه يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر كما أشير على ضرورة سعي المدقق الداخلي من خلال تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية إلى توفير معلومات ذات موثوقية ومصداقية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> أحلام بلقاسم كحلولي، خير الدين معطى الله، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2018، ص 205.

2- دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة: يعتبر التدقيق الداخلي المصدر الرئيسي المستخدم في إدارة المخاطر، حيث يعتمد على المعرفة والمعلومات الذي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي لأداء مهامه، في حالة غيابهم لا يتمكن المدقق الداخلي من القيام بتقييم المخاطر لبعض أرصدة الحسابات الخاصة أو فئات العمليات المحاسبية التي يفترض أن تكون المخاطر بها عالية. لذلك عندما يتم تقييم المخاطر والتأكد من أنها ليست مرتفعة، فإن المدقق الداخلي يرفق المستندات التي توثق أسباب تقييمهم والتي من شأنها تقليل الأعمال التي سيقوم بها المدقق الداخلي، ولتقييم تلك المخاطر، فإن المدققين يستخدمون حكمهم المهني لتقييم عوامل عدة، مع مراعاة خبرتهم بالمؤسسة من عمليات التدقيق الداخلي السابقة ومن أمثلة تلك العوامل<sup>1</sup>:

- حسابات القوائم المالية من المرجح ان تكون عرضة للأخطاء؛
  - تعقيد العمليات الحسابية الأساسية وغيرها من الأحداث والتي قد تتطلب إلى عمل خبير؛
  - جودة وكفاءة نظام المعلومات المحاسبية؛
  - اكتمال العمليات الحسابية المعقدة وغير معتادة، غالباً عند اقتراب انتهاء الفترة المحاسبية.
- 3- دور التدقيق الداخلي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية: يمارس التدقيق الداخلي العديد من الأنشطة التي تحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين معديها ومستخدميها، وهذه الأنشطة تساهم في تحقيق الملائمة، الموثوقية والثبات في القوائم المالية خاصة، وذلك كما يلي<sup>2</sup>:

- أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من موثوقية وملائمة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية: وتشمل التحقق من صحة كافة الدفاتر والمستندات، وتوافر وسائل الرقابة على نظم تشغيل البيانات، تدقيق القوائم المالية، الرقابة على حماية الأصول بالإضافة إلى التحقق من توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.
- أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من توفر خاصية الثبات في المعلومات المحاسبية في القوائم المالية: يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية، والإفصاح عن أسباب التغيير إن وجد وأثره على صافي الربح.

وحتى يقوم المدقق الداخلي بدوره الرقابي على أكمل وجه في مجال إدارة المخاطر أو نظام الرقابة الداخلية أو من خلال توفيره لتأكيد معقول حول جودة المعلومات المحاسبية يجب أن يتصف بالجودة، وقد أشارت الدراسات أن المؤسسات التي لديها نشاط تدقيق داخلي يتسم بجودة عالية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

<sup>1</sup> وسيلة السبتي، محمد لمين علون، نظام المعلومات المحاسبية كأداة لتفعيل مسار التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة خيضر محمد-بسكرة، العدد 04، 2017، ص ص 166، 167.

<sup>2</sup> أحلام بلقاسم كحلولي، خير الدين معطى الله، مرجع سبق ذكره، ص 206.

## ثالثاً: استخدام نظام المعلومات المحاسبي في نهاية التدقيق الداخلي

في نهاية التدقيق يأخذ المدقق الداخلي نظرة شاملة على القوائم المالية للمؤسسة التي قام بتدقيقها وذلك من خلال قراءة القوائم المالية والملاحظات والبيانات الملحقة بها وذلك من أجل<sup>1</sup>:

- بحث مدى كفاية أدلة الإثبات التي جمعها المدقق التي تخص أرصدة الحسابات التي اعتبرها غير عادية عند مرحلة التخطيط لعملية التدقيق الداخلي؛
  - مقارنة درجة المخاطرة الفعلية مع درجة المخاطرة المحددة مسبقاً؛
  - الحكم على سلامة القوائم المالية ككل وكفاية الإفصاح فيها عن حقيقة نشاط المؤسسة وما أظهرته من نتائج خلال الفترة المالية محل التدقيق، والحكم أيضاً على حقيقة مركزها المالي في نهاية الفترة ومدى إمكانية المؤسسة على الاستمرار.
- حيث يقوم المدقق الداخلي في هذه المرحلة استخدام مختلف الأدوات التي توصله إلى تحقيق الأهداف المذكورة سابقاً والتي تتمثل فيما يلي:

- استفسارات من المشرفين عن جهة محل التدقيق بعض جوانب النشاط والتي قد تكون شفوية أو مكتوبة؛
- مقارنة الأرصدة المدرجة في القوائم المالية بالأرقام المناظرة لها في القوائم المالية التي تخص السنة السابقة؛
- تحليل النسب: تعتبر من أكثر وأقدم الأساليب الكمية استخداماً من قبل المدقق، وهي تعبر عن العلاقات بين عنصرين أو أكثر، وتفيد المدقق في معرفة التغيرات الهامة وهي لا تعتبر ذات جدوى إلا بعد مقارنتها مع نسب أخرى قد تكون تاريخية من داخل المؤسسة، أو نسب من خارج المؤسسة تتعلق بالقطاع التي تنتمي إليها المؤسسة؛
- تحليل الاتجاهات: يعتبر من الأساليب الأكثر شيوعاً بين المدققين، ويتم استخدامه من أجل التعرف على التغيرات التي حدثت على أرصدة الحسابات خلال الفترة محل التدقيق من خلال مقارنتها بأرصدة حسابات الفترات السابقة، ومعرفة الانحرافات وتحديد اتجاهاتها وتفسير هذه التغيرات وكذا معرفة الأسباب.

## المطلب الثاني: دور التدقيق الخارجي في تحقيق جودة معلومات المحاسبية

ينضح دور التدقيق الخارجي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل التدقيق من خلال ما يلي:

## أولاً: علاقة المدقق الخارجي بنظام المعلومات المحاسبي

التدقيق غرضه تقييم إنتاج المعلومات من قبل النظام المحاسبي أو تقييم بعض المظاهر العملية لنظام المعلومات المحاسبي، ويقوم المدقق الخارجي بتدقيق أنظمة المعلومات المحاسبية للتأكد من مدى صحة البيانات

<sup>1</sup> علي محمد موسى، إجراءات المراجعة التحليلية ودورها في ترشيد الحكم الشخصي للمراجع، المجلة الجامعية، جامعة الزاوية، المجلد 02، العدد 15، 2013، ص ص 331-335.

المحاسبية التي ينتجها النظام والتي تحويها التقارير الناتجة عن ذلك النظام، حيث يقوم المدقق الخارجي باختيار الوسائل الرقابية التي توجه لتلك الأنظمة حتى يتأكد من مدى كفايتها وفعاليتها وحتى يقوم المدقق الخارجي بتلك الوظائف يجب عليه أن يتمتع بدرجة عالية من المعرفة المتعلقة بتصميم وتطوير أنظمة المعلومات ووسائل الرقابة عليها<sup>1</sup>.

### ثانياً: خطوات تقييم نظام المعلومات المحاسبي

تتم عملية تقييم نظم المعلومات المحاسبية وفق الخطوات التالية:

**الخطوة الأولى:** تبدأ عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي بدراسة تطبيقاته وتدقق البيانات والمستندات من خلاله فمثلاً يتم تتبع تسجيل البيانات من قيود اليومية العامة، والتسجيل في دفتر الأستاذ حتى إعداد التقارير المحاسبية ومن خلال هذه العملية يتم تحديد نقاط الضعف في تدقيق البيانات ومدى القصور في مخرجات النظام ونظام الرقابة الداخلية<sup>2</sup>.

**الخطوة الثانية:** وفيها يتم تحديد فعالية النظام القائم والمتمثلة في مدى التوافق بين أهداف النظام وأهداف المؤسسة<sup>3</sup>.  
**الخطوة الثالثة:** هي تحديد مدى كفاءة النظام وذلك بإيجاد علاقة بين المخرجات والمدخلات أو بمعنى آخر مقياس الانتاجية لنظام المعلومات المحاسبي.

**الخطوة الرابعة:** هي تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث يهدف هذا النظام أساساً إلى زيادة الدقة والثقة والإفصاح في المعلومات المحاسبية وحماية أصول الشركة من الضياع والسرقة ولذلك فعلى محقق نظام المعلومات أن يتأكد من تحقيق نظام الرقابة الداخلية لهذا الهدف<sup>4</sup>.

### ثالثاً: دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يتمثل دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية كالاتي:

إن المدقق الخارجي وعند ممارسته مهامه المتعلقة بعملية التدقيق مطالب بالتعمق في فحص وتحليل المعلومات المحاسبية التي تضمنها القوائم المالية المراد تدقيقها قصد التحقق من صحتها وقانونيتها وطريقة تقييدها ومدى الأخذ بعين الاعتبار المعايير القانونية والمهنية والفنية عند إعدادها، الأمر الذي قد يؤدي به إلى تحديد مواقع القصور والضعف وتبليغها إلى الأطراف المختصة لتصحيحها، لذلك عند قيامه بعملية التدقيق يجب عليه اتباع الإجراءات التالية<sup>5</sup>:

<sup>1</sup> أميرة بوياطة، راوية معيمور، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018/2019، ص ص 70، 71.

<sup>2</sup> أكرم شيخ، يزيد بن موشة، أثر كفاءة تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الخارجي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 04، 2017، ص 95.

<sup>3</sup> أميرة بوياطة، راوية معيمور، مرجع سبق ذكره، ص 71.

<sup>4</sup> أكرم شيخ، يزيد بن موشة، مرجع سبق ذكره، ص 95.

<sup>5</sup> أميرة بوياطة، راوية معيمور، مرجع سبق ذكره، ص 72.

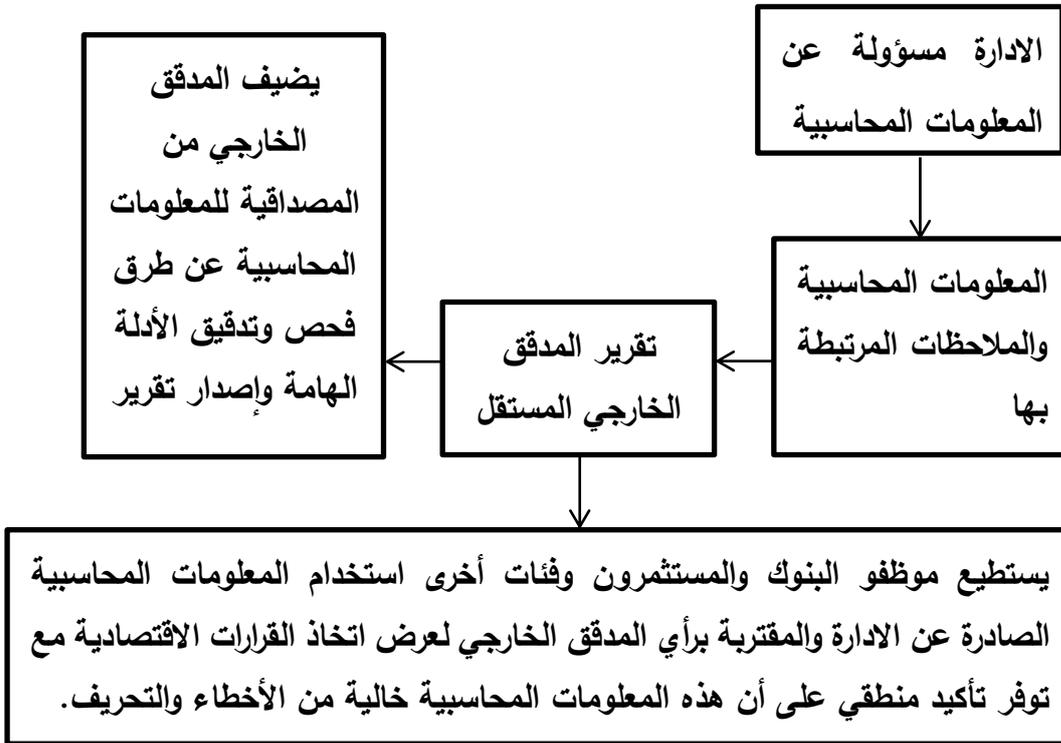
- التدقيق المحاسبي قصد التأكد من صحة جميع الأرصدة من الناحية المحاسبية؛
- التدقيق المستندي من خلال تدقيق الوثائق الثبوتية والمستندات التي تؤكد القيود الواردة بالدفاتر؛
- المعاينة والجرد الفعلي وذلك قصد التحقق من قانونية الإجراءات والجرد؛
- التدقيق المحاسبي لمختلف الفواتير والتكاليف والعمليات؛
- الاستفسار والتتبع قصد الحصول على تأكيد إضافي لصحة العمليات والأرصدة؛
- طلب الشهادات والإقرارات من داخل المؤسسة.

#### رابعاً: دور تقرير المدقق الخارجي في مصداقية المعلومات المحاسبية

- حيث يسعى إلى التأكيد أن البيانات المحاسبية معدة بطريقة عادلة وصادقة كما يلي<sup>1</sup>:
- التأكد من أن المعاملات والمبالغ المالية الواجب تسجيلها في البيانات المالية قد تم إدراجها في التقارير الملحقة بالبيانات المالية؛
  - التحقق من أن الموجودات والمطلوبات المدرجة في البيانات المالية (الموجودات، المستحقات العائدات والمصاريف) قد تم تقديرها وتقييمها بصورة مناسبة ومنسجمة مع المبادئ المحاسبية؛
  - التأكد من أن أصول المؤسسة مملوكة لها، وديون المؤسسة مذكورة في التقارير المالية؛
  - التحقق من أن قيم ومبالغ العمليات المالية قد تم تصنيفها ووضعها والإفصاح عنها بصورة مناسبة ومنسجمة مع الأصول المحاسبية.
- حيث أن المصداقية والعدالة في التمثيل بالنسبة للمعلومات المحاسبية تتحقق من خلال قيام المدقق الخارجي بمجمل هذه العناصر المحاسبية تتحقق من خلال قيام المدقق الخارجي بمجمل هذه العناصر في ظل احترامه للمبادئ والمعايير المتعارف عليها المقبولة قبولاً عاماً.
- ومما سبق نوضح في الشكل الموالي دور تقرير المدقق الخارجي في مصداقية المعلومات المحاسبية.

<sup>1</sup> فاتح سردوك، مرجع سبق ذكره، ص ص21، 22.

الشكل رقم 05: يمثل دور تقرير المدقق الخارجي في مصداقية المعلومات المحاسبية.



المصدر: أميرة بوابطة، راوية معيمور، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2018/2019، ص74.

### المطلب الثالث: تكامل التدقيق الداخلي والخارجي لضمان جودة التدقيق

يقسم التدقيق وفقا للقائم به إلي تدقيق داخلي و خارجي ، فيعرف التدقيق الداخلي وفقا لمعهد المدققين بأنه : "نشاط تأمين و استشارة مستقلة يهدف إلي إضافة قيمة للمؤسسة، و يساعدها على تحقيق أهدافها مما يحسن من فاعلية إدارة المخاطر و الرقابة و الحكومة"، فحين يعرف التدقيق الخارجي بأنه: "فحص يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتجها و تنشرها المؤسسة أو المنشأة صحيحة وواقعة ، فالتدقيق يضمن كل عمليات الفحص التي يقوم بها مهني كفؤ خارجي و مستقل بهدف الإدلاء برأي فني محايد عن مدى اعتمادية و سلامة و شفافية القوائم المالية".

ويعتمد تكامل التدقيق الخارجي الداخلي على جودة هذا الأخير، حيث يتم قياس جودة التدقيق الداخلي باستخدام مقياس مركب لجودة التدقيق الداخلي كما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> سعاد شكري معمر، كهينة رشام، أثر كفاءة المدقق الخارجي على تحسين جودة التدقيق بالاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي، مجلة الاستراتيجية والتنمية، جامعة البويرة، الجزائر، المجلد 12، العدد 01، 2022، ص ص 51، 52.

- قياس جودة الكفاءة والعناية المهنية الواجبة: يشمل قياس الكفاءة العناية المهنية اللازمة خمسة عناصر هي: الخلفية التعليمية، المؤهلات العلمية، التطوير المهني المستمر، خبرة المدقق الداخلي في مجال التدقيق والمعرفة ببرامج التدقيق بمساعدة الكمبيوتر؛
- قياس جودة استقلالية المدقق الداخلي: قياس استقلالية الداخلي يشمل ستة عناصر هي: حضور اجتماعات المجلس، القدرة على تقييم المعلومات الضرورية، عدم المشاركة في وظائف أخرى غير التدقيق، امتلاك سلطة تعيين أو عزل رئيس التدقيق الداخلي كسلطة الرقابة الداخلية؛
- قياس جودة أداء العمل للمدقق الداخلي: ويتم قياس جودة أداء العمل من عدة عناصر أهمها: تقرير التدقيق الداخلي، استجابة الإدارة لتقارير التدقيق الداخلي، النسبة المئوية للوقت الذي يستخدمه التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر والرقابة والحوكمة لقياس ضمان الجودة.

## الخلاصة الفصل

إن الهدف الأساسي لنظام المعلومات المحاسبي هو توفير المعلومات المحاسبية التي تتمثل بدورها الواقع المالي والاقتصادي للمؤسسة وتوصيلها بشكل واضح ومناسب للمستخدمين سواء الداخليين أو الخارجيين. من أجل تحسين صورة المؤسسة وريح ثقة المستخدمين في القوائم المالية، يجب على المؤسسة أن تطبق نظام معلومات محاسبي فعال لتوفير معلومات محاسبية صحيحة وذات جودة عالية من أجل اتخاذ القرارات المناسبة. تتحقق فعالية نظام المعلومات المحاسبي بمساهمة التدقيق المحاسبي، أي بوجود المدقق الداخلي والخارجي الذين يقومون بدورهم باتباع معالجة البيانات وإمكانيتهم لاكتشاف الأخطاء والحد من ارتكاب أي تلاعب أو سرقة والتأكد من صحة القوائم المالية التي تنتج عن مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وإبداء المدقق رأيه على شكل تقرير حول محتوى القوائم المالية التي توضع تحت تصرف مستخدميها.

## الفصل الثالث: الدراسة الميدانية حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

تمهيد

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية  
المعتمدة

المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الأثر واختبار الفروق

خلاصة الفصل

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية لهذا البحث، والذي تطرقنا من خلاله إلى مختلف جوانبه المتعلقة بالتدقيق المحاسبي ونظام المعلومات المحاسبية، سنحاول في هذا الفصل معاينة الواقع العملي من خلال إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع وذلك باستعمال وسائل البحث العلمي لجمع البيانات والمتمثلة في الاستبانة.

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استبانة تم توزيعها على المدققين المحاسبين كما تم منح الاستبانة لبعض المحاسبين المعتمدين الذين يقومون بهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي، ومن أجل معرفة الآراء المتعلقة بالموضوع قمنا بجمع البيانات من خلال الاستبانات وتفرغها وتحليل نتائجها باستخدام البرنامج الإحصائي spss.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية من خلال المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة
- المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات
- المبحث الثالث: اختبار فرضيات الأثر واختبار الفروق

### المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة

نستعرض من خلال هذا المبحث أهم الخطوات والإجراءات التي تم الاعتماد عليها من خلال توضيح منهجية الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة ومختلف الأدوات المستعملة في الدراسة.

#### المطلب الأول: منهجية الدراسة

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا أساسيا يمكن من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، والتي يتم الحصول من خلالها على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي، بغية التوصل إلى أهم النتائج المطلوب تفسيرها في ضوء موضوع الدراسة، بحيث تم الاعتماد على منهج الدراسة للتعرف على " أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات" وهذا بغرض الخروج بنتائج تزيد من المستوى المعرفي للموضوع.

#### أولاً: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة من مجموعة من المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الموجودين في ولاية جيجل، ونظرا لصغر حجم مجتمع الدراسة في الولاية تم اللجوء إلى ولاية قسنطينة حتى تكون الدراسة أشمل وذات مصداقية أكبر.

#### ثانياً: عينة الدراسة

بناء على ما سبق تم استهداف عينة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات وخبراء المحاسبين كونهم يمثلون التدقيق الخارجي في الجزائر، وهذا لمعرفة "دور كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي" من وجهة نظر المدققين الخارجيين، ويمثل الجدول التالي عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة وكذا المستبعدة لكل عينة:

#### الجدول رقم (02): الإحصائيات الخاصة بالاستبانة

النسبة	التكرار	البيان
%100	35	الاستثمارات الموزعة
%11	4	الاستثمارات غير المسترجعة
%3	1	الاستثمارات المستبعدة
%86	30	عينة الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ثالثاً: أداة الدراسة

بغرض إكمال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري والإلمام بجوانب الموضوع من الناحية العملية ثم الاستعانة بالاستبانة (أنظر الملحق رقم 01) كأداة من أدوات جمع البيانات وهذا لأهمية هذه الأخيرة كونها تعتبر أداة مضبوطة ومنظمة لجمع بيانات الدراسة من خلال صياغة نموذج من الأسئلة موجهة لأفراد عينة الدراسة. وقد تم إعداد الاستبيان والذي تم تشكيله كما يلي:

1- الجزء الأول: يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة وتشمل الجنس، العمر، المستوى التعليمي سنوات الخبرة، الوظيفة.

2- الجزء الثاني: يتناول توجهات أفراد عينة الدراسة وتم تقسيمه إلى محورين كما يلي:

أ- المحور الأول: يناقش كفاءة التدقيق المحاسبي ويتكون من ثلاثة فروع:

- الفرع الأول: العامل الشخصي؛

- الفرع الثاني: العامل الميداني؛

- الفرع الثالث: إعداد التقرير.

ب- المحور الثاني: يناقش فعالية نظام المعلومات المحاسبي ويتكون من أربعة فروع:

- الفرع الأول: الملائمة؛

- الفرع الثاني: الموثوقية؛

- الفرع الثالث: القابلية للفهم؛

- الجزء الرابع: القابلية للمقارنة.

وقد تم استخدام سلم لكارث المتدرج من 5 نقاط، حيث الدرجة "5" تعني موافق بدرجة عالية والدرجة "1"

تعني موافق بدرجة منخفضة. وقمنا بحساب المدى على النحو التالي:

4=1-5؛ حيث تمثل 4 عدد الفئات (من 1 إلى 2 تمثل الفئة الأولى، من 2 إلى 3 تمثل الفئة الثانية، من 3

إلى 4 تمثل الفئة الثالثة، من 4 إلى 5 تمثل الفئة الرابعة)، بينما تمثل 5 عدد الدرجات، وبحسب طول الفئة

على النحو التالي:

$$\frac{\text{المدى}}{\text{عدد الدرجات}} = \text{طول الفئة}$$

$$0.8 = \frac{4}{5}$$

والجدول الموالي يمثل التوزيع لمقياس لكارث:

الجدول رقم (03): جدول التوزيع لمقياس لكارث

الفئة	[1.80-1]	[2.6-1.80]	[3.40-2.6]	[4.2-3.40]	[5-4.2]
الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين.

#### المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المعتمدة

- تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) **Statistical package force social sciences** ، وسوف يتم الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية التالية:
- النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويتم الاستفادة منها في وصف عينة الدراسة.
  - اختبار ألفا كرونباخ (Crambach'Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
  - معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط: يقوم هذا الاختبار على دراسة العلاقة بين متغيرين، وقد تم استخدامه لحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي للاستبانة.
  - اختبار T في حالة عينة واحدة (T-Test) لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم زادت أو قلت عن ذلك، وقد تم استخدام هذا الاختبار للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.
  - اختبار تحليل التباين الأحادي-نو الاتجاه الواحد (One Way Analysis of A NOVA (variance) لمعرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعات البيانات.
  - اختبار T (T-Test) للعينة المستقلة لمعرفة الفروق في حالة الأسئلة التي تحتوي على خيارين الإجابة.
  - ANOVA : للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضيات.
  - معامل التحديد ( $R^2$ ): لمعرفة مدى مساهمة المتغير المستقل في سلوك المتغير التابع.
  - الانحدار الخطي البسيط: لاختبار فرضيات الأثر.

المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبانة

أولاً: صدق الاستبانة

يقصد بصدق الاستبانة أن تقيس أسئلة الاستبانة ما وضعت لقياسه، وقد تم التأكد من صدق الاستبانة بطريقتين هما:

1- صدق المحكمين:

عرضت أداة الدراسة على مجموعة من الأساتذة المحكمين بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير في جامعة محمد الصديق بن يحي (أنظر الملحق رقم 02)، متخصصين في المحاسبة والتدقيق والإحصاء، واستناداً إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبدتها الأساتذة تم تعديل الاستبانة وإعادة صياغة عباراتها وكذا حذف أو إضافة بعض الفقرات.

2- الاتساق الداخلي:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قامت الطالبتين بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه (أنظر الملحق رقم 03).

أ- الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: الإطار النظري لكفاءة التدقيق المحاسبي

يتم توضيح من خلال الجداول التالية الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول المتمثل في كفاءة التدقيق المحاسبي.

- الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول: العامل الشخصي

يوضح الجدول رقم (04) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الأول والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

الجدول رقم (04): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول (العامل الشخصي)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	المدقق المحاسبي له التأهيل العملي الكافي للقيام بإجراءات المراجعة.	0.538	0.002

0.000	0.645	المدقق المحاسبي له الدراية الكافية بالمعايير المحاسبية المعمول بها.	02
0.050	0.361	لا توجد ضغوط وتدخل من جانب مجلس الإدارة في مهام المدقق المحاسبي.	03
0.000	0.699	لا توجد ضغوط وتدخل من جانب الملاك في مهام المدقق المحاسبي.	04
0.000	0.704	يبذل المدقق المحاسبي العناية المهنية اللازمة عند تأدية واجباته.	05
0.199	0.241	يمتلك المدقق المحاسبي الخبرة المهنية الكافية.	06

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الأول (العامل الشخصي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.241 و 0.704 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني: العامل الميداني

يوضح الجدول رقم (05) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الثاني والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

#### الجدول رقم (05): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني (العامل الميداني)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	يقوم المدقق المحاسبي بفحص وتقييم النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة.	0.607	0.000
02	يقوم المدقق المحاسبي بفحص العمل المهني وتحليل الأداء اليومي لأفراد فرقة التدقيق.	0.464	0.010
03	يقوم المدقق المحاسبي قبل بداية تدقيقه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.	0.645	0.000
04	يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة تمثل تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمه للإدارة مع توصيات لتحسين الإجراءات.	0.448	0.013
05	يحرص المدقق المحاسبي على أن تكون أدلة الإثبات ملائمة لأداء	0.626	0.000

		المهنة.	
0.169	0.258	المدقق المحاسبي مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية.	06

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن أغلب القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الثاني (العامل الميداني) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.258 و0.645 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث: إعداد التقرير

يوضح الجدول رقم (06) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الثالث والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

#### الجدول رقم (06): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	يستند رأي المدقق المحاسبي على أسس ومبادئ توصله إلى إبداء رأيه حول مصداقية البيانات المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة.	0.636	0.000
02	يقوم المدقق المحاسبي بالإشارة في تقريره إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.	0.718	0.000
03	يشير المدقق المحاسبي في تقريره إلى مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية.	0.704	0.000
04	إصدار المدقق للرأي النظيف يكفي لطمأنة مستخدمي المعلومات والأطراف ذات المصلحة.	0.777	0.000
05	يحتوي تقرير المدقق على الملحقات الكافية والشاملة لإعلام المستخدم	0.756	0.000
06	امتناع المدقق عن إبداء الرأي في القوائم المالية يعتبر تشكيكاً في مصداقية المعلومات المحاسبية المفصّل عنها.	0.528	0.003

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير) هي قيم موجبة تتراوح بين 528.0 و0.777 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### ❖ الاتساق البنائي لفروع المحور الأول

يوضح الجدول رقم (07) الاتساق البنائي لفروع المحور الأول (كفاءة التدقيق المحاسبي):

الجدول رقم (07): الاتساق البنائي لفروع المحور الأول (كفاءة التدقيق المحاسبي)

رقم المحور	عنوان الفرع	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	العامل الشخصي	0.405	0.026
الثاني	العامل الميداني	0.886	0.000
الثالث	إعداد التقرير	0.922	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فرع والدرجة الكلية لجميع فروع المحور الأول (كفاءة التدقيق المحاسبي) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.405 و0.922 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### ب-الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: فعالية نظام المعلومات المحاسبية

يتم توضيح من خلال الجداول التالية الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني المتمثل في فعالية نظام المعلومات المحاسبية

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول: الملاءمة

يوضح الجدول رقم (08) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الأول والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

الجدول رقم (08): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول (الملاءمة)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف ادارة المؤسسة والأطراف الخارجية ذات الصلة.	0.371	0.043

0.000	0.675	تعرض المؤسسة معلومات محاسبية تمكن مستخدميها بالتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي للمؤسسة.	02
0.000	0.692	تقوم المؤسسة بعرض المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب.	03

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الأول (الملاءمة) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.371 و0.692 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني: الموثوقية

يوضح الجدول رقم (09) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الثاني والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

#### الجدول رقم (09): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني (الموثوقية)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	تقدم المؤسسة معلومات محاسبية معبرة عن جوهرها الاقتصادي على حساب شكلها القانوني.	0.543	0.002
02	تقدم المؤسسة معلومات خالية من الأخطاء ومعبرة بصدق عن الأحداث التي تمثلها.	0.821	0.000
03	عند إعداد القوائم المالية تحرص المؤسسة أن تتسم بخاصية الحياد.	0.561	0.001

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الثاني (الموثوقية) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.543 و0.821 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث: القابلية للفهم

يوضح الجدول رقم (10) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الثالث والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

الجدول رقم (10): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	تحرص المؤسسة على تقديم معلومات محاسبية مبسطة قدر المستطاع.	0.399	0.029
02	تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مستوى محدود من المعرفة لمستخدمي المعلومات.	0.775	0.000
03	تعرض المؤسسة في قوائمها المالية معلومات محاسبية سهلة الفهم.	0.880	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.399 و0.880 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### - الصدق الداخلي لفقرات الفرع الرابع: القابلية للمقارنة

يوضح الجدول رقم (11) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الفرع الرابع والمعدل الكلي لفقراته، حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي كما يلي:

الجدول رقم (11): الصدق الداخلي لفقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة)

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	تحرص المؤسسة عند عرض القوائم المالية لا جراء المقارنات بين أعمالها الحالية والسابقة.	0.081	0.003
02	تحرص المؤسسة عند عرضها للمعلومات أن تكون قابلة للمقارنة مع المؤسسات المشابهة.	0.785	0.000
03	توفر خاصية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.	0.878	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لجميع فقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.081 و0.878 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### ❖ الاتساق البنائي لفروع المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (12) الاتساق البنائي لفروع المحور الثاني (فعالية نظام المعلومات المحاسبية):

الجدول رقم (12): الاتساق البنائي لفروع المحور الثاني (فعالية نظام المعلومات المحاسبية)

رقم المحور	عنوان الفرع	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	الملائمة	0.244	0.031
الثاني	الموثوقية	0.768	0.000
الثالث	القابلية للفهم	0.842	0.000
الرابع	القابلية للمقارنة	0.817	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل فرع والدرجة الكلية لجميع فروع المحور الثاني (فعالية نظام المعلومات المحاسبية) هي قيم موجبة تتراوح بين 0.244 و0.842 مما يدل أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

#### ❖ الاتساق البنائي لمحاوير الدراسة

يوضح الجدول رقم (13) الاتساق البنائي لمحاوير الدراسة:

الجدول رقم (13): الاتساق البنائي لمحاوير الدراسة

رقم المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	كفاءة التدقيق المحاسبي	0.921	0.000
الثاني	فعالية نظام المعلومات المحاسبية	0.782	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من الجدول أعلاه أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الاحتمالية لكل محور هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

### ثانياً: ثبات الاستبانة

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة (أنظر الملحق رقم 04) وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترة زمنية معينة.

يوضح الجدول الموالي معاملات الثبات الخاصة بكل محور والمعامل الخاص بجميع المحاور:

الجدول رقم (14): معامل الثبات (ألفا كرونباخ)

المحور	العنوان	معامل ألفا كرونباخ
الأول	الإطار النظري لكفاءة التدقيق المحاسبي.	0.744
الثاني	فعالية نظام المعلومات المحاسبي.	0.638
جميع المحاور		0.795

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن معاملات الثبات الخاصة بكل المحاور تزيد عن النسبة المقبولة إحصائياً وبالبالغة 0.6. وبهذا نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبانة وأنها قابلة للتوزيع في صورتها النهائية.

### المبحث الثاني: عرض بيانات ونتائج الدراسة واختبار الفرضيات

يتضمن هذا المبحث عرضاً لتحليل البيانات والوقوف على متغيرات الدراسة، وخصائص العينتين واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي يتم الوصول إليها من خلال تحليل فقراتها.

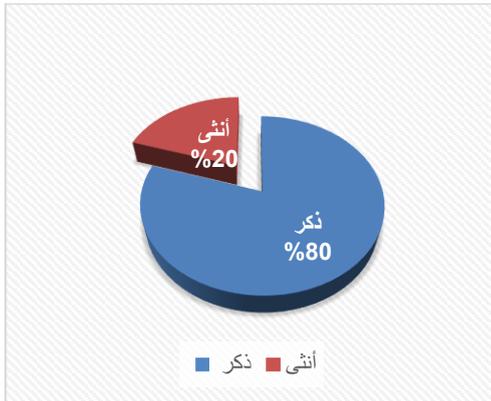
#### المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة

يتضمن الجزء الأول من الاستبيان بيانات موضوعية، نوعية وكمية متعلقة بالمتغيرات الشخصية والوظيفية وسيتم التطرق لها وتحليلها (أنظر الملحق رقم 05).

#### أولاً: الجنس

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

الجدول رقم (15): توزيع أفراد العينة حسب الجنس الشكل رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على نتائج Excel

الجنس	التكرار	النسبة المئوية %
ذكر	24	80%
أنثى	6	20%
المجموع	30	100%

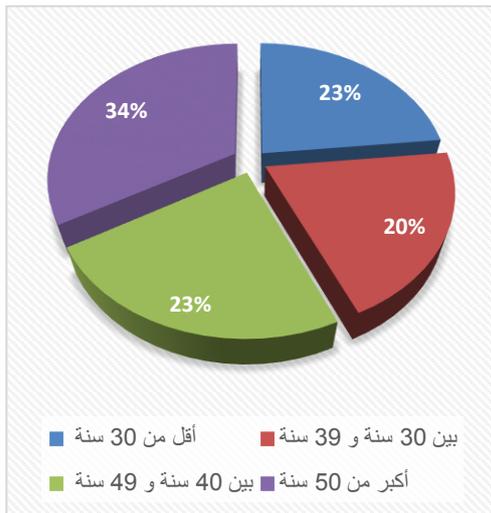
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول والشكل أن النسبة العالية من أفراد العينة هي من الذكور حيث بلغ عددهم 24 ذكر أي ما يعادل 80%، في حين بلغ عدد الإناث 06 بنسبة مقدارها 10%.

ثانياً: العمر

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب العمر:

الشكل رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

الجدول رقم (16): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 30 سنة	7	23.3%
بين 30 سنة إلى 39 سنة	6	20%
بين 40 سنة إلى 49 سنة	7	23.3%
أكبر 50 سنة	10	33.3%
المجموع	30	100%

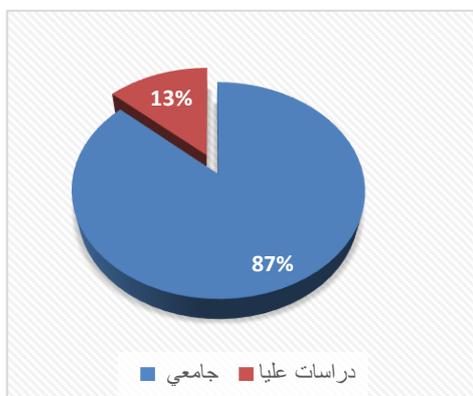
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول والشكل أن أكبر فئة عمرية للمدققين المحاسبين هي التي تنتمي إلى المجال من 50 سنة فأكثر، بتكرار مقداره 10 أفراد ونسبة مئوية 33.3%، تليها الفئة التي تنتمي إلى المجال من أقل من 30 سنة و [41 سنة-50 سنة] بتكرار مقداره 7 أفراد ونسبة مئوية 23.3%، آخر مرتبة كانت للفئة العمرية التي تنتمي إلى المجال من [30 سنة-39 سنة] بعدد أفراد يساوي 6 ونسبة 20%.

ثالثا: المستوى التعليمي

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي:

الجدول رقم (17): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي  
الشكل رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المستوى التعليمي	التكرارات	النسبة المئوية %
جامعي	26	86.7%
دراسات عليا	4	13.3%
شهادة مهنية	00	00%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

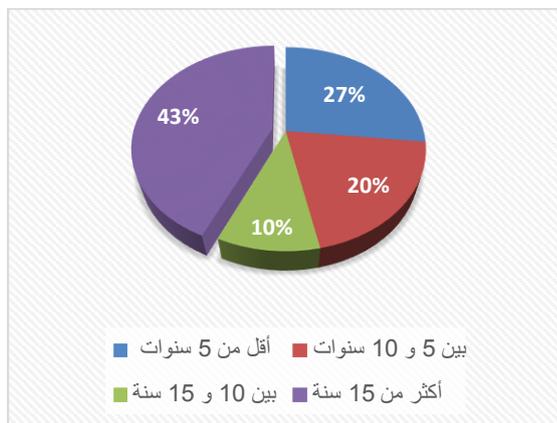
يتضح من الجدول والشكل أعلاه أن أغلبية أفراد العينة مستواهم التعليمي جامعي إذ بلغ عددهم 26 فردا بنسبة 86.7%، يليهم 4 أفراد مستواهم التعليمي دراسات عليا بنسبة 13.3%، أما الأفراد الذي مستواهم شهادة مهنية لا يوجدون.

رابعا: سنوات الخبرة

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

الجدول رقم (18): توزيع أفراد العينة حسب عدد

سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج Excel

سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	8	26.7%
بين 5 و 10 سنوات	6	20%
بين 10 و 15 سنة	3	10%
أكثر من 15 سنة	13	43.3%
المجموع	30	100%

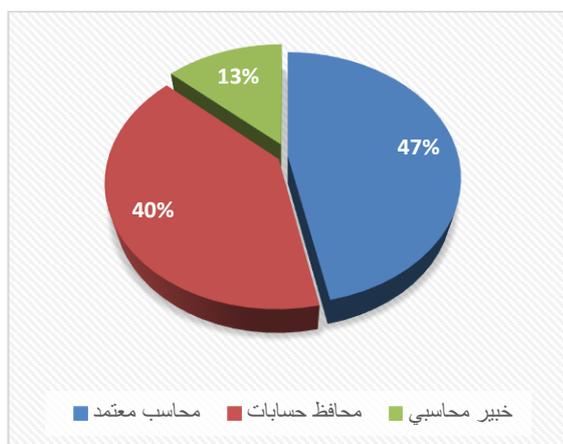
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة مدتها أكثر من 15 سنة، إذ بلغ عددهم 13 فردا بنسبة 43.3%، ثم نجد 8 أفراد مدة خبرتهم أقل من 5 سنوات أي ما نسبتهم 26.7% من أفراد العينة، ونجد 6 أفراد مدة خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات بنسبة مئوية 20%، وفي الأخير نجد 3 أفراد من العينة لديهم خبرة مدتها من 10 إلى 15 سنة بنسبة 10% من أفراد العينة.

#### خامسا: الوظيفة

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

الشكل رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج Excel

الجدول رقم (19): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
محاسب معتمد	14	46.7
محافظ حسابات	12	40
خبير محاسبي	4	13.3
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من الجدول والشكل أن أغلب أفراد العينة من المدققين المحاسبين يتمثلون في المحاسب المعتمد إذ بلغ عددهم 10 فردا بنسبة مئوية 33.3%، ثم في المرتبة الثانية نجد 8 من محافظ الحسابات وأخرى بنسبة 26.7% وفي آخر مرتبة نجد الخبير المحاسبي بتكرار 4 أفراد أي ما نسبته 13.3%.

### المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي

تشتط معظم الاختبارات المعلمية أن يكون التوزيع طبيعيا للبيانات وسنستعرض اختبار (اختبار كولمجراف -سمرنوف) لمعرفة هل البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أم لا (أنظر الملحق رقم 06)، وهذا من خلال ما يلي:  
يوضح الجدول رقم (20) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي:

### الجدول رقم (20): اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور	قيمة Z	القيمة الاحتمالية (sig)
جميع محاور الدراسة	0.137	0.157

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أن القيمة الاحتمالية لمجموع محاور الدراسة تساوي 0.157، وهي أكبر من القيمة المقدره إحصائيا والتي تساوي 0.05، وهذا يدل على أن بيانات الدراسة تتبع توزيعا طبيعيا، حيث سيتم استخدام الاختبارات المعلمية.

### المطلب الثالث: تحليل فقرات الاستبانة

لتحليل البيانات تم استخدام اختبار T، وهذا لمعرفة ما إذا كانت درجة الموافقة تزيد أو تنقص عن الدرجة المتوسطة؛ حيث سنقوم بداية بتحديد المتوسط الحسابي للفقرة، ثم قيمة t المحسوبة ومقارنتها مع قيمة t الجدولية، إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية أصغر من 0.05 نقبل الفقرة أما في حالة العكس فهذا يعني أن إجابات أفراد العينة تؤول نحو الرفض. ويتم تحديد المجال الذي ينتمي إليه المتوسط الحسابي لمعرفة درجة القبول أو الرفض، أما إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال المتوسط فإن القرار النهائي يتم أخذه على أساس قيمة t المحسوبة والقيمة الاحتمالية (أنظر الملحق رقم 07).

### أولاً: تحليل فقرات المحور الأول: كفاءة التدقيق المحاسبي

يتم توضيح من خلال الجداول التالية تحليل لفقرات المحور الأول المتمثل في كفاءة التدقيق المحاسبي.

#### 1- تحليل فقرات الفرع الأول: العامل الشخصي

يوضح الجدول رقم (21) تحليل لفقرات الفرع الأول (العامل الشخصي):

الجدول رقم (21): تحليل فقرات الفرع الأول (العامل الشخصي)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	المدقق المحاسبي له التأهيل العملي الكافي للقيام بإجراءات المراجعة.	4.1333	0.34575	17.954	0.000
02	المدقق المحاسبي له الدراية الكافية بالمعايير المحاسبية المعمول بها.	4.1000	0.54772	11.000	0.000
03	لا توجد ضغوط وتدخل من جانب مجلس الإدارة في مهام المدقق المحاسبي.	4.0667	0.73968	7.899	0.000
04	لا توجد ضغوط وتدخل من جانب الملاك في مهام المدقق المحاسبي.	3.9667	1.03335	5.124	0.000
05	يبدل المدقق المحاسبي العناية المهنية اللازمة عند تأدية واجباته.	4.1667	0.74664	8.558	0.000
06	يمتلك المدقق المحاسبي الخبرة المهنية الكافية.	4.1333	0.50742	12.234	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1333 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 17.954 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المدقق المحاسبي له التأهيل العملي الكافي للقيام بإجراءات المراجعة بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 11.000 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول الدراية الكافية للمدقق المحاسبي بالمعايير المحاسبية المعمول بها.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.0667 وهي تنتمي إلى المجال [3.4-4.2]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 7.899 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه تم قبول الفقرة التي تنص أن: "لا توجد ضغوط وتدخل من جانب مجلس الإدارة في مهام المدقق المحاسبي" بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (04):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.9667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.124 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول عدم وجود ضغوط وتدخل من جانب الملاك في مهام المدقق المحاسبي.

**الفقرة (05):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 8.558 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المدقق المحاسبي يبذل العناية المهنية اللازمة عند تأدية واجباته بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (06):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 12.234 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه تم قبول الفقرة التي تنص أن: "يمتلك لمدقق المحاسبي الخبرة المهنية الكافية" بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

## 2- تحليل فقرات الفرع الثاني: العامل الميداني

يوضح الجدول رقم (22) تحليل لفقرات الفرع الثاني (العامل الميداني):

الجدول رقم (22): تحليل فقرات الفرع الثاني (العامل الميداني)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	يقوم المدقق المحاسبي بفحص وتقييم النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة.	4.1333	0.50742	12.234	0.000
02	يقوم المدقق المحاسبي بفحص العمل المهني وتحليل الأداء اليومي لأفراد فرقة التدقيق.	3.5667	0.85836	3.616	0.001
03	يقوم المدقق المحاسبي قبل بداية تدقيقه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.	3.9000	0.99481	4.955	0.000
04	يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة تمثل تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمه للإدارة مع توصيات لتحسين الإجراءات.	4.3000	0.46609	15.277	0.000
05	يحرص المدقق المحاسبي على أن تكون أدلة	3.7667	0.72793	5.769	0.000

				الإثبات ملائمة لأداء المهنة.	
0.000	5.869	0.96431	4.0333	المدقق المحاسبي مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية.	06

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 12.234 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول قيام المدقق المحاسبي بفحص وتقييم النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.5667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 3.616 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المدقق المحاسبي يقوم بفحص العمل المهني وتحليل الأداء اليومي لأفراد فرقة التدقيق بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.9000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 4.955 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه تم قبول الفقرة التي تنص على أن: "المدقق المحاسبي يقوم قبل بداية تدقيقه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية" بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (04):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.3000 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 15.277 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، أي أن المدقق يقدم حوصلة في وثيقة شاملة تمثل تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمه للإدارة مع توصيات لتحسين الإجراءات بدرجة موافقة عالية جدا حسب من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (05):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.7667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.769 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول أن المدقق المحاسبي يحرص على أن تكون أدلة الإثبات ملائمة لأداء المهنة.

**الفقرة (06):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.0333 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.869 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000

وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المدقق المحاسبي مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

### 3- تحليل فقرات الفرع الثالث: إعداد التقرير

يوضح الجدول رقم (23) تحليل لفقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير):

#### الجدول رقم (23): تحليل فقرات الفرع الثالث (إعداد التقرير)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	يستند رأي المدقق المحاسبي على أسس ومبادئ توصله إلى إبداء رأيه حول مصداقية البيانات المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة.	4.2667	0.44978	15.425	0.000
02	يقوم المدقق المحاسبي بالإشارة في تقريره إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.	4.1333	0.89955	6.901	0.000
03	يشير المدقق المحاسبي في تقريره إلى مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية.	3.6333	0.88992	3.898	0.001
04	إصدار المدقق للرأي النظيف يكفي لطمأنة مستخدمي المعلومات والأطراف ذات المصلحة.	3.8000	0.88668	4.942	0.000
05	يحتوي تقرير المدقق على الملحقات الكافية والشاملة لإعلام المستخدم.	3.9667	0.85029	6.227	0.000
06	امتناع المدقق عن إبداء الرأي في القوائم المالية يعتبر تشكيكاً في مصداقية المعلومات المحاسبية المفصح عنها.	3.7333	1.08066	3.717	0.001

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.2667 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 15.425 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن رأي المدقق المحاسبي يستند على أسس ومبادئ توصله إلى إبداء رأيه حول مصداقية البيانات المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة بدرجة موافقة عالية جداً من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 6.901 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول أن المدقق المحاسبي يقوم بالإشارة في تقريره إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.6333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 3.898 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، أي أن المدقق المحاسبي يشير في تقريره إلى مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية بدرجة موافقة عالية حسب رأي أفراد العينة.

**الفقرة (04):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.8000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 4.942 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه تم قبول الفقرة التي تنص على أن: "إصدار المدقق للرأي النظيف يكفي لضمانة مستخدمي المعلومات والأطراف ذات المصلحة" بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (05):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.9667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 6.227 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن تقرير المدقق يحتوي على الملحقات الكافية والشاملة لإعلام المستخدم بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (06):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.7333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 3.717 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، وبالتالي فإن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية حول أن امتناع المدقق عن إبداء الرأي في القوائم المالية يعتبر تشكيكاً في مصداقية المعلومات المحاسبية المفصح عنها.

### ثانياً: تحليل فقرات المحور الثاني: فعالية نظام المعلومات المحاسبي

يتم توضيح من خلال الجداول التالية تحليل لفقرات المحور الأول المتمثل في فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

#### 1- تحليل فقرات الفرع الأول: الملائمة

يوضح الجدول رقم (24) تحليل لفقرات الفرع الأول (الملائمة):

الجدول رقم (24): تحليل فقرات الفرع الأول (الملاءمة)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف ادارة المؤسسة والأطراف الخارجية ذات الصلة.	4.1333	0.50742	12.234	0.000
02	تعرض المؤسسة معلومات محاسبية تمكن مستخدميها بالتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي للمؤسسة.	3.7333	0.58329	6.886	0.000
03	تقوم المؤسسة بعرض المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب.	3.6667	0.71116	5.135	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 12.234 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المعلومات المحاسبية تساهم في تحسين اتخاذ القرار من طرف ادارة المؤسسة والأطراف الخارجية ذات الصلة بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.7333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 6.886 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تعرض معلومات محاسبية تمكن مستخدميها بالتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي للمؤسسة بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.6667 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.135 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تقوم بعرض المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

## 2- تحليل فقرات الفرع الثاني: الموثوقية

يوضح الجدول رقم (25) تحليل لفقرات الفرع الثاني (الموثوقية):

الجدول رقم (25): تحليل فقرات الفرع الثاني (الموثوقية)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	تقدم المؤسسة معلومات محاسبية معبرة عن جوهرها الاقتصادي على حساب شكلها القانوني.	3.9333	0.52083	9.815	0.000
02	تقدم المؤسسة معلومات خالية من الأخطاء ومعبرة بصدق عن الأحداث التي تمثلها.	3.7000	0.98786	3.881	0.001
03	عند إعداد القوائم المالية تحرص المؤسسة أن تتسم بخاصية الحياد.	3.8000	0.84690	5.174	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.9333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 9.815 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تقدم معلومات محاسبية معبرة عن جوهرها الاقتصادي على حساب شكلها القانوني بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.7000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 3.881 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تقدم معلومات خالية من الأخطاء ومعبرة بصدق عن الأحداث التي تمثلها بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.8000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.174 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تحرص على أن تتسم بخاصية الحياد عند إعداد القوائم المالية بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

### 3- تحليل فقرات الفرع الثالث: القابلية للفهم

يوضح الجدول رقم (26) تحليل لفقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم):

الجدول رقم (26): تحليل فقرات الفرع الثالث (القابلية للفهم)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	تحرص المؤسسة على تقديم معلومات محاسبية مبسطة قدر المستطاع.	4.1000	0.48066	12.535	0.000
02	تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مستوى محدود من المعرفة لمستخدمي المعلومات.	3.7333	0.73968	5.430	0.000
03	تعرض المؤسسة في قوائمها المالية معلومات محاسبية سهلة الفهم.	3.6333	0.88992	3.898	0.001

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.1000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 12.535 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تحرص على تقديم معلومات محاسبية مبسطة قدر المستطاع بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.7333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 5.430 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تأخذ بعين الاعتبار مستوى محدود من المعرفة لمستخدمي المعلومات بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.6333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 3.898 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تعرض في قوائمها المالية معلومات محاسبية سهلة الفهم بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

4- تحليل فقرات الفرع الرابع: القابلية للمقارنة

يوضح الجدول رقم (27) تحليل لفقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة):

الجدول رقم (27): تحليل فقرات الفرع الرابع (القابلية للمقارنة)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	تحرص المؤسسة عند عرض القوائم المالية بإجراء المقارنات بين أعمالها الحالية والسابقة.	3.9333	0.52083	9.815	0.000
02	تحرص المؤسسة عند عرضها للمعلومات أن تكون قابلة للمقارنة مع المؤسسات المشابهة.	3.6000	0.67466	4.871	0.000
03	توفر خاصية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.	4.2333	0.77385	8.729	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

ويتم فيما يلي تحليل نتائج معطيات الجدول:

**الفقرة (01):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.9333 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 9.815 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تحرص عند عرض القوائم المالية بإجراء المقارنات بين أعمالها الحالية والسابقة بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (02):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.6000 وهي تنتمي إلى المجال [2.4-3.4]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 4.871 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن المؤسسة تحرص عند عرضها للمعلومات أن تكون قابلة للمقارنة مع المؤسسات المشابهة بدرجة موافقة عالية من قبل أفراد العينة.

**الفقرة (03):** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 4.2333 وهي تنتمي إلى المجال [4.2-5]، وقيمة t المحسوبة من الجدول تساوي 8.729 وهي أكبر من t الجدولية والتي تساوي 2.045، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل أن توفر خاصية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات بدرجة موافقة عالية جدا من قبل أفراد العينة.

#### المطلب الرابع: اختبار الفرضيات

نقوم باختبار الفرضيات باستعمال اختبار T للعينة الواحدة (T\_test) (أنظر الملحق رقم 08)، وهذا بالاعتماد على قاعدة القرار التالية:

- إذا كانت قيمة  $t$  المحسوبة أكبر من قيمة  $t$  الجدولية نقبل الفرضية ( $H_1$ ) وبالتالي الفرضية البديلة ( $H_0$ ). مرفوضة.
- إذا كانت  $t$  المحسوبة أصغر من  $t$  الجدولية نرفض الفرضية ( $H_1$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_0$ ).
- إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتجة عن اختبار  $T$  للعينة الواحدة أصغر من مستوى الدلالة (sig) المعتمد (0.05) نقبل الفرضية ( $H_1$ ).
- إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتج عن اختبار  $T$  للعينة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نرفض الفرضية ( $H_1$ ).

### 1- اختبار الفرضية الأولى: هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة.

$H_0$ : ليس هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة.

$H_1$ : هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة.

### الجدول رقم (28): نتائج اختبار $T_{test}$ لاختبار الفرضية الأولى

القرار	القيمة الاحتمالية (sig- t)	قيمة $t$ الجدولية	قيمة $t$ المحسوبة	الفرضية
قبول	0.000	2.045	16.044	$H_1$
DF=N-1=29	درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة  $t$  المحسوبة تساوي 16.044 وهي أكبر من قيمة  $t$  الجدولية والتي تساوي 2.045، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعاً لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية  $H_1$ ، أي أنه: "هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل".

### 2- اختبار الفرضية الثانية: يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية.

$H_0$ : لا يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية.

$H_1$ : يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية.

الجدول رقم (29): نتائج اختبار T\_test لاختبار الفرضية الثانية

القرار	القيمة الاحتمالية (sig- t)	قيمة t الجدولية	قيمة t المحسوبة	الفرضية
قبول	0.000	2.045	14.737	H <sub>1</sub>
DF=N-1=29	درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة t المحسوبة تساوي 14.737 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.045، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعاً لقاعدة القرار فإننا نقبل الفرضية H<sub>1</sub>، أي أنه: "يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية".

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الأثر واختبار الفروق

يتم في هذا المبحث اختبار فرضيات الدراسة الفرعية والفرضية الرئيسية، وذلك بعد اختبار الفرضيات الأساسية للانحدار، كما يلي:

المطلب الأول: اختبار الفرضيات الأساسية للانحدار

من المعروف إحصائياً أن الطرق المعلمية تستلزم توفر بعض الشروط، لذا قبل تطبيق تحليل الانحدار لاختبار فرضيات الدراسة يجب إجراء بعض الاختبارات، وذلك من أجل ضمان ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار، وذلك على النحو التالي:

أولاً: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

من أجل التحقق من فرضية التوزيع الطبيعي، تم اللجوء إلى اختبار كولمجروف- سمرنوف، تمهيداً لاستخدام أسلوب تحليل الانحدار باعتباره أحد الأساليب الإحصائية المعلمية في اختبار الفرضيات، وتشتت الاختبارات المعلمية أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. من خلال برنامج SPSS يمكن إجراء هذا الاختبار كما يتضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (30): اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات متغيرات الدراسة (KS)

المحاور	قيمة Z	القيمة الاحتمالية (sig)
جميع محاور الدراسة	0.137	0.157

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الجدول يختبر الفرضيتين التاليتين:

$H_0$ : البيانات لا تتوزع توزيعاً طبيعياً.

$H_1$ : البيانات تتوزع توزيعاً طبيعياً.

يتضح من الجدول أن مستوى المعنوية لكل الأبعاد والمحاور أكبر من 0.05 وبذلك يتم قبول الفرضية  $H_1$  وبالتالي إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي، وهذا يمكننا من استخدام الاختبارات المعلمية.

### ثانياً: اختيار الملائمة وخطية العلاقات

بعد التأكد بأن البيانات تتبع توزيع الطبيعي، تم استخدام أسلوب التباين ANOVA للتحقق من خطية العلاقة بين المتغيرات المستقلة للمتغير التابع، أي هناك علاقة خطية بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة تفسرها معادلة الانحدار جيداً (أنظر الملحق رقم 09)، ومن خلال برنامج SPSS تم الحصول على النتائج التالية والخاصة بالعلاقات التي تعكس اختبار فرضيات الدراسة.

### الجدول رقم (31): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة

مستوى المعنوية	قيمة (F)	متوسط مربعات	درجات الحرية (DF)	مجموع مربعات	المصدر	المتغيرات المستقلة	المتغير التابع
0.022	5.868	0.502	1	0.502	SSR الانحدار	العامل الشخصي	فعالية نظام المعلومات المحاسبي
		0.085	28	2.393	SSE البواقي		
			29	2.894	SST الكلي		
0.020	6.050	0.514	1	0.514	SSR الانحدار	العامل الميداني	
		0.085	28	2.380	SSE البواقي		
			29	2.894	SST الكلي		
0.005	2.803	0.263	1	0.263	SSR الانحدار	إعداد التقرير	
		0.094	28	2.631	SSE البواقي		
			29	2.894	SST الكلي		
0.008	8.283	0.661	1	0.661	SSR الانحدار	المتغير المستقل الإجمالي ( كفاءة التدقيق المحاسبي)	
		0.080	28	2.234	SSE البواقي		
			29	2.894	SST الكلي		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يقدم الجدول السابق اختباراً لمدى صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة، وتبعاً لارتفاع قيمة F المحسوبة عن قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة  $\alpha$  يساوي 0.05، ويدل على ذلك كون مستوى معنوية اختبار

F أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 في كل العلاقات، مما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على أن "خط الانحدار لا يلائم البيانات المعطاة"، وهذا يظهر خطية النماذج وكون خط الانحدار يلائم البيانات، وبالتالي نموذج الانحدار معنوي. وبهذا يكون فرض تحليل الانحدار والخاص بخطية العلاقة بين المتغيرات قد تحقق، وهذا يمكننا من الانتقال إلى اختبار الفرضيات.

#### المطلب الثاني: اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة

بعد التأكد من إمكانية تطبيق الاختبارات المعلمية وأسلوب الانحدار، سيتم اختبار الفرضيات الفرعية أولاً، ثم بعد ذلك الإجابة على الفرضية الرئيسية. (أنظر الملحق رقم 10)

#### أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه: توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي. وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة تأثير العامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

$H_0$ : لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

$H_1$ : توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

وقد كانت أهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (العامل الشخصي) والمتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) متضمنة في الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (32): نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الأولى

المتغير	فعالية نظام المعلومات المحاسبية
العامل الشخصي	*0.416 t(2.422)
R	0.416
R <sup>2</sup>	0.173
F value	5.868
DF	29

ملاحظة \*p < 0.05 ؛ \*\*p < 0.01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) قد بلغت قيمته 0.173 وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (العامل الشخصي) في سلوك المتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) بنسبة 17%، وأن باقي النسبة المقدرة بنسبة 83% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير العامل الشخصي. وبلغ معامل الارتباط ( $r$ ) القيمة 0.416 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين متغيرين. كما تشير قيمة F بمستوى ثقة 95% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين جاءت معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل موجبة، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوي أقل من 0.05 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل.

وبالتالي فإن ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أنه:

توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه: توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي. وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة تأثير العامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

$H_0$ : لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

$H_1$ : توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

وقد كانت أهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (العامل الميداني) والمتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) متضمنة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (33): نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

المتغير	فعالية نظام المعلومات المحاسبية
العامل الميداني	*0.422 t(2.460)
R	0.422
R <sup>2</sup>	0.178
F value	6.050
DF	29
ملاحظة **p<0.01 ؛ *p <0.05	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) قد بلغت قيمته 0.178 وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (العامل الميداني) في سلوك المتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) بنسبة 18%، وأن باقي النسبة المقدرة بنسبة 82% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير العامل الميداني. وبلغ معامل الارتباط ( $r$ ) القيمة 0.422 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة F بمستوى ثقة 95% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين جاءت معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل موجبة، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية أقل من 0.05 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل.

وبالتالي فإن ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه:

توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه: توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي. وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لمعرفة تأثير إعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

$H_0$ : لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

$H_1$ : توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

وقد كانت أهم نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل (إعداد التقرير) والمتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) متضمنة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (34): نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتغير	فعالية نظام المعلومات المحاسبية
إعداد التقرير	0.302 t(1.674)
R	0.302
R <sup>2</sup>	0.091
F value	2.803
DF	29
ملاحظة *p < 0.05 ؛ **p < 0.01	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يظهر من الجدول السابق أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار والمتمثلة في معامل التحديد ( $R^2$ ) قد بلغت قيمته 0.091 وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (العامل الميداني) في سلوك المتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) بنسبة قليلة تقدر ب 9%، وأن باقي النسبة المقدرة بنسبة 91% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير العامل الميداني. وبلغ معامل الارتباط ( $r$ ) القيمة 0.302 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة F بمستوى ثقة 95% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين جاءت معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل موجبة، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية أكبر من 0.05 مما يشير إلى معلمة الميل غير معنوي.

وبالتالي فإن ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى عدم قبول الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أنه:

لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة

تنص الفرضية الفرعية الرئيسية على أنه: توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

مما سبق من اختبار لفرضيات البحث الفرعية يتضح قبول الفرضية العامة للدراسة ولتعزير هذا القبول تم اختبار هذه الفرضية والتي تناولت التأثير بين المتغير المستقل (كفاءة التدقيق المحاسبي) والمتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) وقد تطلب اختبار هذه الفرضية التعامل مع كافة عناصر التدقيق المحاسبي كعنصر واحد من خلال أخذ جميع عبارات التدقيق المحاسبي واعتبارها متغير مستقل واحد يؤثر في المتغير التابع المتمثل في فعالية نظام المعلومات المحاسبية. وبذلك كان الاختبار المناسب للفرضية هو الانحدار البسيط كون الاختبار مكون من متغير مستقل واحد ومتغير تابع واحد (أنظر الملحق رقم 11). ويمكن كتابة هذه الفرضية على الشكل التالي:

$H_0$ : لا توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

$H_1$ : توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

الجدول رقم (35): نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية

المتغير	فعالية نظام المعلومات المحاسبية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبية	0.478**
R	t(2.878)
R <sup>2</sup>	0.478
F value	0.228
DF	8.283
	29

ملاحظة \*p < 0.05 ؛ \*\*p < 0.01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يظهر من الجدول أن معامل التحديد ( $R^2$ ) قد بلغت قيمته 0.228 وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (كفاءة التدقيق المحاسبي) في سلوك المتغير التابع (فعالية نظام المعلومات المحاسبي) بنسبة 23%، وأن باقي النسبة المقدرة بنسبة 77% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى غير إعداد التقرير. وبلغ معامل الارتباط ( $r$ ) القيمة 0.478 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين. كما تشير قيمة F بمستوى ثقة 95% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين.

في حين جاءت معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل موجبة، مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين إحصائيا، وقد ظهر مستوى المعنوية أقل من 0.01 مما يشير إلى معنوية معلمة الميل.

وبالتالي فإن ما سبق من التحليل لنتائج الاختبار التي يعرضها الجدول يؤدي بنا إلى قبول الفرضية الرئيسية

التي تنص على أنه:

توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

### المطلب الرابع: اختبار الفروق

تم استخدام اختبار "تحليل التباين الأحادي One Way Analysis of A NOVA (أنظر الملحق رقم 12) لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول "أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية" تعزى إلى العوامل الديمغرافية عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

#### 1- اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس:

يوضح الجدول رقم (36) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير الجنس:

الجدول رقم (36): اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس

العنوان	الجنس	التكرار	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي	ذكر	24	3.9236	0.31323	0.572	0.574
	أنثى	6	3.9722	0.13730		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول يظهر أن قيمة t المحسوبة تساوي 0.572 وهي أقل من قيمة t الجدولية، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.574 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

### 2- اختبار الفروق بالنسبة لمتغير العمر:

يوضح الجدول رقم (37) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير العمر:

الجدول رقم (37): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير العمر

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي	داخل المجموعات	0.363	3	0.121	1.572	0.220
	بين المجموعات	2.000	26	0.077		
	المجموع	2.362	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.220 وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن العمر لأفراد عينة الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

### 3- اختبار الفروق بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي:

يوضح الجدول رقم (38) نتائج اختبار الفروق بين آراء المبحوثين بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي:

الجدول رقم (38): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي	داخل المجموعات	0.005	1	0.005	0.061	0.807
	بين المجموعات	2.357	28	0.084		
	المجموع	2.362	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.807 وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن المستوى التعليمي لأفراد عينة الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

#### 4- اختبار الفروق بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (39) نتائج اختبار الفروق بين آراء الباحثين بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة:

الجدول رقم (39): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي	داخل المجموعات	0.032	3	0.011	0.119	0.948
	بين المجموعات	2.330	26	0.090		
	المجموع	2.362	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.948 وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن عدد سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية على نتائج الدراسة.

#### 5- اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الوظيفة:

يوضح الجدول رقم (40) نتائج اختبار الفروق بين آراء الباحثين بالنسبة لمتغير الوظيفة:

الجدول رقم (40): تحليل التباين الأحادي بالنسبة لمتغير الوظيفة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية
أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي	داخل المجموعات	0.078	2	0.039	0.462	0.635
	بين المجموعات	2.284	27	0.085		
	المجموع	2.362	29	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.635 وهي أكبر من 0.05 وهذا يعني أن الوظيفة لأفراد عينة الدراسة لا يشكل فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

خلاصة الفصل:

تم من خلال هذا الفصل إكمال الفصلين السابقين للتأكد من أن الجانب النظري يتم تطبيقه فعليا ميدانيا، إذ قمنا بتوزيع أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة على عينة من المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الذين يقومون بمهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي، حيث تضمن هذا الفصل وصفا لمجتمع وعينة الدراسة، وباستعمال الأداة المستخدمة في جمع البيانات وصدقها وثباتها، ومختلف الأساليب الإحصائية المعتمدة في تفرغ وتحليل الاستبيان في إطار برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS تم تحليل نتائج الدراسة واختبار فرضيات البحث الموضوعية، حيث تم إثبات:

- ✓ هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولا عاما من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل.
- ✓ يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بفعالية.
- ✓ توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

الختامة

من خلال هذه الدراسة اتضح أن للتدقيق المحاسبي أهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية وكذا عند الأطراف الخارجية ذات الصلة بالمؤسسة، وذلك أن التدقيق المحاسبي يتيح للمستخدمين المحال لتوفير معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، فمن خلال التقرير الذي يعده المدقق وفق المعايير المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، يقوم بتحسين جودة المعلومات المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها من طرف جميع المستخدمين من المعلومات المحاسبية ويمكنهم من اختيار القرار المناسب من ضمن البدائل المتاحة.

ومن خلال دراستنا للموضوع في الجانب التطبيقي حاولنا معالجة الإشكالية المطروحة التي تتمحور حول مدى تأثير التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، حيث تم توزيع استبيان مكون من مجموعة من الأسئلة على عينة الدراسة المتمثلة في المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الذين يقومون بمهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي حيث توصلنا إلى مجموعة من النتائج والاقتراحات وكذلك التوصيات يمكن توضيحها فيما يلي:

## أولاً: نتائج الدراسة

### 1- النتائج النظرية

- عرف التدقيق المحاسبي تطوراً تاريخياً مع تغيرات الاقتصاد العالمي والمؤسسات الاقتصادية.
- يعتبر التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية التي تضمن صحة وصدق المعلومات، كونه يعمل على اكتشاف الأخطاء والتلاعب التي يمكن إيجادها.
- يقوم التدقيق المحاسبي على الفحص والتحقق والتقرير للتأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها.
- يقوم التدقيق المحاسبي على مجموعة من المعايير المقبولة قبولاً عاماً تعمل على توجيه المدقق في أداء مهمته وتقييم لعملية التدقيق.
- إصدار معايير تدقيق دولية من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين تعمل على قياس مستوى الأداء المهني وتنظيم مهنة التدقيق.
- يقوم المدقق المحاسبي باتباع إجراءات وخطوات تضمن السير الحسن لعملية التدقيق، وذلك ابتداءً من قبول المهمة وإعداد مخطط التدقيق، ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية وجمع أدلة الإثبات، وفي الأخير إعداد التقرير.
- يساعد التدقيق المحاسبي على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال توفير المعلومات المحاسبية ذات جودة لاتخاذ القرار.
- يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد مكونات التنظيم الإداري يعمل على إنتاج وتوفير المعلومات المحاسبية.
- يعمل نظام المعلومات المحاسبي على تجميع البيانات ومعالجتها ومن ثم استخراجها كمعلومات محاسبية تقيّد الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لاتخاذ القرار.

- يساهم التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

## 2- النتائج التطبيقية:

- المدقق المحاسبي له الدراية الكافية بالمعايير المحاسبية المعمول بها.
- يبذل المدقق المحاسبي العناية المهنية اللازمة عند تأدية واجباته.
- يقوم المدقق المحاسبي قبل بداية تدقيقه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- يستند رأي المدقق المحاسبي على أسس ومبادئ توصله إلى ابداء رأيه حول مصداقية البيانات المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة.
- هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً من طرف المدققين المحاسبين بولاية جيجل وقسنطينة وذلك ما تثبته صحة الفرضية الأولى.
- تقوم المؤسسة بعرض المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب.
- تقدم المؤسسة معلومات خالية من الأخطاء ومعبرة بصدق عن الأحداث التي تمثلها.
- تحرص المؤسسة على تقديم معلومات محاسبية مبسطة قدر المستطاع.
- توفر خاصية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.
- يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية، وذلك ما تثبته صحة الفرضية الثانية.
- توجد علاقة تأثير للعامل الشخصي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.
- توجد علاقة تأثير للعامل الميداني على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.
- لا توجد علاقة تأثير لإعداد التقرير على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.
- توجد علاقة تأثير لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

## 3- التوصيات

على ضوء النتائج التي توصلت إليه الدراسة تم وضع جملة من التوصيات يمكن إيجازها فيما يلي:

- ضرورة بدل مدقق الحسابات المزيد من العناية المهنية في إعداد التقرير، كونه يبدي فيه رأيه الفني المحايد عن مدى صحة ومصداقية المعلومات، والركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الفئات المختلفة التي يخدمها المدقق كالمستثمرين والمقرضين ورجال الاقتصاد وإدارة المؤسسة وغيرهم.
- يجب على المدققين المحاسبين الاطلاع على كل المبادئ والمفاهيم المتعارف عليها التي نصت عليها المعايير الدولية، وتحديث معلوماتهم في مجال التدقيق المحاسبي ومواكبة كل ما هو جديد.
- يجب على المدققين المحاسبين الاهتمام أكثر بالإشراف على المساعدين أثناء تأدية أعمالهم لضمان مصداقية البيانات المالية، وتعيين مساعدين لديهم كفاءة عملية وعلمية كافية بمجال التدقيق.

- على المؤسسات الاقتصادية تبني مدققين محاسبين لضمان جودة مخرجات نظام المعلومات، كونه يساهم في اتخاذ القرار سواء من طرف إدارة المؤسسة أو الأطراف الخارجية ذات صلة بها.

### 4-أفاق الدراسة

من خلال دراستنا لموضوع " أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي"، يمكن للباحثين دراسة مواضيع أخرى متعلقة بهذا الموضوع منها:

- أثر التدقيق المحاسبي على اتخاذ القرار داخل المؤسسة.
- دور الرقابة الداخلية على جودة نظام المعلومات المحاسبي.
- أثر التدقيق الداخلي على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

# قائمة المراجع

### 1- الكتب:

1. أبو زيد الشحنة رزق، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
2. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، الطبعة الأولى، دار الاصدار العلمي، عمان، الأردن، 2017.
3. التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص 161.
4. التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، المراجعة والتدقيق لحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
5. الجزراوي إبراهيم، الجنابي عامر، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، عمان، 2009.
6. الحصري علاء، جمعة السيد، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008.
7. الدهراوي كمال الدين، كامل سمير، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، 1999.
8. الدهراوي كمال الدين، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003.
9. القاضي حسين، حمدان مأمون، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
10. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
11. حلمي جمعة أحمد وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
12. حلمي جمعة أحمد، المدخل الحديث لتحقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
13. عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
14. عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000/1999.
15. عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004.
16. عطية هاشم، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
17. على القباني ثناء، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002/2003.

18. عيسى زهير، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2015.
19. فلاح المطارنة غسان، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006.
20. محمد الشيشيني حاتم، أساسيات المراجعة (مدخل معاصر)، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، 2007.
21. محمد الصحن عبد الفتاح، سمير الصبان محمد، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.
22. محمد جربوع يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
23. محمد قاسم عبد الرزاق، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.
24. مصطفى الدلاهمة سليمان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2008.
25. مصطفى الدهراوي كمال الدين، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007.

## 2- المقالات:

1. أحمد قايد نور الدين، هلايلي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمة الأخضر، العدد 01، 2019.
2. السبتي وسيلة، علون محمد لمين، نظام المعلومات المحاسبية كأداة لتفعيل مسار التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة خيضر محمد-بسكرة، العدد 04، 2017.
3. بلقاسم كحلولي أحلام، معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2018.
4. حسين داود الشرع إيمان، نظم المعلومات المحاسبية ودورها في تميز الضريبة، مجلة التراث، عدد خاص بأشغال مؤتمر إسطنبول الدولي الثاني للعلوم الإنسانية والطبيعية المنعقد بتركيا، إسطنبول، 25-2019/09/27.

5. دلاجة سارة، بن حميدة هشام، أثر تطبيق نظام المعلومات المحاسبي على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة بومرداس، المجلد 08، العدد 01، 2021.
6. زهراوي عفاف، صويلح أميمة، التقارب بين المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الدولية للتدقيق، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد مهري-قسنطينة 02، المجلد 04، العدد 02.
7. شكري معمر سعاد، رشام كهينة، أثر كفاءة المدقق الخارجي على تحسين جودة التدقيق بالاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي، مجلة الاستراتيجية والتنمية، جامعة البويرة، الجزائر، المجلد 12، العدد 01، 2022.
8. شيخ أكرم، بن موشة يزيد، أثر كفاءة تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الخارجي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 04، 2017.
9. لعماري أحمد، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، 2001.
10. محمد موسى علي، إجراءات المراجعة التحليلية ودورها في ترشيد الحكم الشخصي للمراجع، المجلة الجامعة، جامعة الزاوية، المجلد 02، العدد 15، 2013.
11. هلايلي اسلام، أحمد قايد نور الدين، مساهمة نظم المعلومات المحاسبية في تحسين عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة محمد خيضر-بسكرة، المجلد 10، العدد 02، 2019.

### 3- الرسائل الجامعية:

1. بوابطة أميرة، معيمور راوية، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018/2019.
2. بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012.
3. بولغب شافية، عميور سارة، أثر كفاءة نظام الرقابة الداخلية على فاعلية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2015/2016.
4. حافي راسو ابتسام، كواهي وردة، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2014/2015.

5. سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصادقية المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2004/2003.
6. سلامنة حنان، بومغادية روندة، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة- دراسة حالة الشركة الافريقية للزجاج-، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2015/2014.
7. شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، 2012/2011.
8. شلال نجاة، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016/2015.
9. علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015.
10. قلاب دبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2009.
11. كحول صورية، دور نظام المعلومات في عملية التدقيق المحاسبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.
12. مازون محمد أمين، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010.
13. محمد علي الهلي ناصر، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.
14. محمود أحمد بسام، دور نظام المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشآت الاعمال الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2006.

### 4- الملتقيات:

1. هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وفاق)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2011.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حيجل

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

## إستبيان

إن هذا الاستبيان يهدف إلى التعرف على أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي

وفي إطار استكمال ونجاح الدراسة الميدانية فإن رأيكم يهمنا كثيرا، لذا يرجى التفضل بقراءة الاستبيان بتمعن والإجابة بدقة بوضع علامة (X) في المربع الذي يعبر عن رأيك بصراحة عن الأسئلة المطروحة. حيث تبقى إجاباتكم سرية وتستعمل لأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم منا جزيل الشكر على تعاونكم

### الجزء الأول: بيانات خاصة بالمستجوبين:

#### بيانات شخصية

الجنس:  ذكر  أنثى

العمر:  أقل من 30 سنة  بين 30 و 39 سنة  بين 40 و 49 سنة  أكثر من 50 سنة

المستوى التعليمي:  جامعي  دراسات عليا  شهادة مهنية

سنوات الخبرة:  أقل من 5 سنوات  بين 5 و 10 سنوات  بين 10 و 15 سنوات  أكثر من 15 سنة

الوظيفة:  محاسب معتمد  محافظ حسابات  خبير محاسبي

الجزء الثاني: الرجاء ملأ الفراغات بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:  
المحور الأول: كفاءة التدقيق المحاسبي

الرقم	الفرع الأول: العامل الشخصي				
	غير موافق تماماً	غير موافق	غير محدد	موافق	موافق تماماً
01					المدقق المحاسبي له التأهيل العملي الكافي للقيام بإجراءات المراجعة.
02					المدقق المحاسبي له الدراية الكافية بالمعايير المحاسبية المعمول بها.
03					لا توجد ضغوط وتدخل من جانب مجلس الإدارة في مهام المدقق المحاسبي.
04					لا توجد ضغوط وتدخل من جانب الملاك في مهام المدقق المحاسبي.
05					يبذل المدقق المحاسبي العناية المهنية اللازمة عند تأدية واجباته.
06					يملك المدقق المحاسبي الخبرة المهنية الكافية.
	الفرع الثاني: العامل الميداني				
	غير موافق تماماً	غير موافق	غير محدد	موافق	موافق تماماً
01					يقوم المدقق المحاسبي بفحص وتقييم النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة.
02					يقوم المدقق المحاسبي بفحص العمل المهني وتحليل الأداء اليومي لأفراد فرقة التدقيق.
03					يقوم المدقق المحاسبي قبل بداية تدقيقه بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
04					يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة تمثل تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمه للإدارة مع توصيات لتحسين الإجراءات.
05					يحرص المدقق المحاسبي على أن تكون أدلة الإثبات ملائمة لأداء المهنة.
06					المدقق المحاسبي مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية.
	الفرع الثالث: إعداد التقرير				
	غير موافق تماماً	غير موافق	غير محدد	موافق	موافق تماماً
01					يستند رأي المدقق المحاسبي على أسس ومبادئ توصله إلى إبداء رأيه حول مصداقية البيانات المالية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

					يقوم المدقق المحاسبي بالإشارة في تقريره إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.	02
					يشير المدقق المحاسبي في تقريره إلى مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية.	03
					إصدار المدقق للرأي النظيف يكفي لضمانة مستخدمي المعلومات والأطراف ذات المصلحة.	04
					يحتوي تقرير المدقق على الملحقات الكافية والشاملة لإعلام المستخدم.	05
					امتناع المدقق عن إبداء الرأي في القوائم المالية يعتبر تشكيكاً في مصداقية المعلومات المحاسبية المفصح عنها.	06

المحور الثاني: فعالية نظام المعلومات المحاسبية.

الفرع الأول: الملاءمة					
موافق تماماً	موافق	غير محدد	غير موافق	غير موافق تماماً	
					01 تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف إدارة المؤسسة والأطراف الخارجية ذات الصلة.
					02 تعرض المؤسسة معلومات محاسبية تمكن مستخدميها بالتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي للمؤسسة.
					03 تقوم المؤسسة بعرض المعلومات المحاسبية لمستخدميها في الوقت المناسب.
الفرع الثاني: الموثوقية					
موافق تماماً	موافق	غير محدد	غير موافق	غير موافق تماماً	
					01 تقدم المؤسسة معلومات محاسبية معبرة عن جوهرها الاقتصادي على حساب شكلها القانوني.
					02 تقدم المؤسسة معلومات خالية من الأخطاء ومعبرة بصدق عن الأحداث التي تمثلها.
					03 عند إعداد القوائم المالية تحرص المؤسسة أن تتسم بخاصية الحياد.
الفرع الثالث: القابلية للفهم					
موافق تماماً	موافق	غير محدد	غير موافق	غير موافق تماماً	
					01 تحرص المؤسسة على تقديم معلومات محاسبية مبسطة قدر المستطاع.

					02	تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار مستوى محدود من المعرفة لمستخدمي المعلومات.
					03	تعرض المؤسسة في قوائمها المالية معلومات محاسبية سهلة الفهم.
موافق تماما	موافق	غير محدد	غير موافق	غير موافق تماما		<b>الفرع الرابع: القابلية للمقارنة</b>
					01	تحرص المؤسسة عند عرض القوائم المالية لاجراء المقارنات بين أعمالها الحالية والسابقة.
					02	تعرض المؤسسة عند عرضها للمعلومات أن تكون قابلة للمقارنة مع المؤسسات المشابهة.
					03	توفر خاصية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.

الملحق رقم 02: قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان

الدرجة العلمية	أسماء الأساتذة المحكمين
محاضر أ	1- علاب الرشيد
محاضر ب	2- بوريب عمران
محاضر ب	3- زين راضية
مساعد أ	4- زعرات فريد

نتائج تحليل الاستبانة

الملحق رقم 03: اختبار الصدق الداخلي لفقرات الاستبانة عن طريق معامل الارتباط

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: كفاءة التدقيق المحاسبي

الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول من المحور الأول: العامل الشخصي

Corrélations

	a11	a12	a13	a14	a15	a16	ta1
Corrélation de Pearson	1	,656**	,234	,013	,312	,092	,538**
a11 Sig. (bilatérale)		,000	,214	,946	,094	,630	,002
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,656**	1	,238	,067	,379*	,199	,645**
a12 Sig. (bilatérale)	,000		,205	,725	,039	,293	,000
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,234	,238	1	,229	-,208	-,484**	,361*
a13 Sig. (bilatérale)	,214	,205		,224	,270	,007	,050
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,013	,067	,229	1	,410*	-,057	,699**
a14 Sig. (bilatérale)	,946	,725	,224		,025	,765	,000
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,312	,379*	-,208	,410*	1	,394*	,704**
a15 Sig. (bilatérale)	,094	,039	,270	,025		,031	,000
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,092	,199	-,484**	-,057	,394*	1	,241
a16 Sig. (bilatérale)	,630	,293	,007	,765	,031		,199
N	30	30	30	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,538**	,645**	,361*	,699**	,704**	,241	1
ta1 Sig. (bilatérale)	,002	,000	,050	,000	,000	,199	
N	30	30	30	30	30	30	30

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني من محور الأول: العامل الميداني

Corrélations

	a21	a22	a23	a24	a25	a26	ta2
a21 Corrélation de Pearson	1	,058	,369*	,262	,274	,132	,607**

	Sig. (bilatérale)		,761	,045	,161	,143	,488	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a22	Corrélation de Pearson	,058	1	,069	-,009	,329	-,149	,464**
	Sig. (bilatérale)	,761		,719	,964	,076	,433	,010
	N	30	30	30	30	30	30	30
a23	Corrélation de Pearson	,369*	,069	1	,513**	,157	-,140	,645**
	Sig. (bilatérale)	,045	,719		,004	,407	,460	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a24	Corrélation de Pearson	,262	-,009	,513**	1	,315	-,330	,448*
	Sig. (bilatérale)	,161	,964	,004		,090	,075	,013
	N	30	30	30	30	30	30	30
a25	Corrélation de Pearson	,274	,329	,157	,315	1	-,038	,626**
	Sig. (bilatérale)	,143	,076	,407	,090		,843	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a26	Corrélation de Pearson	,132	-,149	-,140	-,330	-,038	1	,258
	Sig. (bilatérale)	,488	,433	,460	,075	,843		,169
	N	30	30	30	30	30	30	30
a26	Corrélation de Pearson	,607**	,464**	,645**	,448*	,626**	,258	1
ta2	Sig. (bilatérale)	,000	,010	,000	,013	,000	,169	
	N	30	30	30	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث من المحور الأول: إعداد التقرير

#### Corrélations

	a31	a32	a33	a34	a35	a36	ta3	
a31	Corrélation de Pearson	1	,591**	,339	,484**	,295	,222	,636**
	Sig. (bilatérale)		,001	,067	,007	,114	,238	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a32	Corrélation de Pearson	,591**	1	,580**	,640**	,412*	-,104	,718**
	Sig. (bilatérale)	,001		,001	,000	,024	,584	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a33	Corrélation de Pearson	,339	,580**	1	,297	,485**	,182	,704**
	Sig. (bilatérale)	,067	,001		,111	,007	,337	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a34	Corrélation de Pearson	,484**	,640**	,297	1	,494**	,302	,777**
	Sig. (bilatérale)	,007	,000	,111		,006	,104	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
a35	Corrélation de Pearson	,295	,412*	,485**	,494**	1	,365*	,756**
	Sig. (bilatérale)	,114	,024	,007	,006		,047	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30

a36	Corrélation de Pearson	,222	-,104	,182	,302	,365*	1	,528**
	Sig. (bilatérale)	,238	,584	,337	,104	,047		,003
	N	30	30	30	30	30	30	30
ta3	Corrélation de Pearson	,636**	,718**	,704**	,777**	,756**	,528**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,003	
	N	30	30	30	30	30	30	30

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

### صدق الاتساق البنائي لفروع المحور الأول: كفاءة التدقيق المحاسبي

#### Corrélations

	ta1	ta2	ta3	ta
Corrélation de Pearson	1	,029	,064	,405*
Sig. (bilatérale)		,880	,738	,026
N	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,029	1	,885**	,886**
Sig. (bilatérale)	,880		,000	,000
N	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,064	,885**	1	,922**
Sig. (bilatérale)	,738	,000		,000
N	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,405*	,886**	,922**	1
Sig. (bilatérale)	,026	,000	,000	
N	30	30	30	30

\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: فعالية نظام المعلومات المحاسبي

### الصدق الداخلي لفقرات الفرع الأول من المحور الثاني: الملاءمة

#### Corrélations

	b11	b12	b13	tb1
Corrélation de Pearson	1	,008	-,159	,371*
Sig. (bilatérale)		,968	,401	,043
N	30	30	30	30
Corrélation de Pearson	,008	1	,194	,675**
Sig. (bilatérale)	,968		,304	,000
N	30	30	30	30

	Corrélation de Pearson	-,159	,194	1	,692**
b13	Sig. (bilatérale)	,401	,304		,000
	N	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,371*	,675**	,692**	1
tb1	Sig. (bilatérale)	,043	,000	,000	
	N	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثاني من الحور الثاني: الموثوقية

#### Corrélations

		b21	b22	b23	tb2
	Corrélation de Pearson	1	,429*	-,109	,543**
b21	Sig. (bilatérale)		,018	,565	,002
	N	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,429*	1	,091	,821**
b22	Sig. (bilatérale)	,018		,634	,000
	N	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	-,109	,091	1	,561**
b23	Sig. (bilatérale)	,565	,634		,001
	N	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,543**	,821**	,561**	1
tb2	Sig. (bilatérale)	,002	,000	,001	
	N	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث من المحور الثاني: القابلية للفهم

#### Corrélations

		b31	b32	b33	tb3
	Corrélation de Pearson	1	-,019	,169	,399*
b31	Sig. (bilatérale)		,919	,371	,029
	N	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	-,019	1	,527**	,775**
b32	Sig. (bilatérale)	,919		,003	,000
	N	30	30	30	30

	Corrélacion de Pearson	,169	,527**	1	,880**
b33	Sig. (bilatérale)	,371	,003		,000
	N	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	,399*	,775**	,880**	1
tb3	Sig. (bilatérale)	,029	,000	,000	
	N	30	30	30	30

\*. La corrélacion est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélacion est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الفرع الرابع من المحور الثاني: القابلية للمقارنة

#### Corrélations

		b41	b42	b43	tb4
	Corrélacion de Pearson	1	-,373*	-,217	,081
b41	Sig. (bilatérale)		,042	,250	,003
	N	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	-,373*	1	,647**	,785**
b42	Sig. (bilatérale)	,042		,000	,000
	N	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	-,217	,647**	1	,878**
b43	Sig. (bilatérale)	,250	,000		,000
	N	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	,081	,785**	,878**	1
tb4	Sig. (bilatérale)	,003	,000	,000	
	N	30	30	30	30

\*. La corrélacion est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélacion est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

صدق الاتساق البنائي لفروع المحور الثاني: فعالية نظام المعلومات المحاسبي

#### Corrélations

		tb1	tb2	tb3	tb4	tb
	Corrélacion de Pearson	1	-,162	,156	-,109	,244
tb1	Sig. (bilatérale)		,391	,410	,565	,031
	N	30	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	-,162	1	,454*	,651**	,768**
tb2	Sig. (bilatérale)	,391		,012	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
	Corrélacion de Pearson	,156	,454*	1	,610**	,842**
tb3	Sig. (bilatérale)	,410	,012		,000	,000

	N	30	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	-,109	,651**	,610**	1	,817**
tb4	Sig. (bilatérale)	,565	,000	,000		,000
	N	30	30	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,244	,768**	,842**	,817**	1
tb	Sig. (bilatérale)	,031	,000	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### صدق الاتساق البنائي لمحاوَر الدراسة

#### Corrélations

		ta	tb	tt
	Corrélation de Pearson	1	,478**	,921**
ta	Sig. (bilatérale)		,008	,000
	N	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,478**	1	,782**
tb	Sig. (bilatérale)	,008		,000
	N	30	30	30
	Corrélation de Pearson	,921**	,782**	1
tt	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	30	30	30

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### الملحق رقم 04: معامل الثبات للمحاوَر

معامل الثبات ألفا كرومباخ للمحاوَر الثاني

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,638	12

معامل الثبات ألفا كرومباخ للمحاوَر الأول

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,744	18

معامل الثبات ألفا كرومباخ لجميع المحاور

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,795	30

الملحق رقم 05: عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	24	80,0	80,0	80,0
أنثى	6	20,0	20,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
30 من أقل	7	23,3	23,3	23,3
30 و 39 بين	6	20,0	20,0	43,3
40 و 49 بين	7	23,3	23,3	66,7
50 من أكثر	10	33,3	33,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
جامعي	26	86,7	86,7	86,7
عليا دراسات	4	13,3	13,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

سنوات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات 5 من أقل	8	26,7	26,7	26,7
سنوات 10 و 5 بين	6	20,0	20,0	46,7
Valide سنة 15 و 10 بين	3	10,0	10,0	56,7
15 من أكثر	13	43,3	43,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
معتد محاسب	14	46,7	46,7	46,7
حسابات محافظ	12	40,0	40,0	86,7
Valide محاسبي خبير	4	13,3	13,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم 06: اختبار التوزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
tt	,137	30	,157	,961	30	,325

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم 07: تحليل فقرات الاستبانة

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
a11	30	4,1333	,34575	,06312
a12	30	4,1000	,54772	,10000
a13	30	4,0667	,73968	,13505
a14	30	3,9667	1,03335	,18866
a15	30	4,1667	,74664	,13632
a16	30	4,1333	,50742	,09264
a21	30	4,1333	,50742	,09264
a22	30	3,5667	,85836	,15671

a23	30	3,9000	,99481	,18163
a24	30	4,3000	,46609	,08510
a25	30	3,7667	,72793	,13290
a26	30	4,0333	,96431	,17606
a31	30	4,2667	,44978	,08212
a32	30	4,1333	,89955	,16424
a33	30	3,6333	,88992	,16248
a34	30	3,8000	,88668	,16189
a35	30	3,9667	,85029	,15524
a36	30	3,7333	1,08066	,19730
b11	30	4,1333	,50742	,09264
b12	30	3,7333	,58329	,10649
b13	30	3,6667	,71116	,12984
b21	30	3,9333	,52083	,09509
b22	30	3,7000	,98786	,18036
b23	30	3,8000	,84690	,15462
b31	30	4,1000	,48066	,08776
b32	30	3,7333	,73968	,13505
b33	30	3,6333	,88992	,16248
b41	30	3,9333	,52083	,09509
b42	30	3,6000	,67466	,12318
b43	30	4,2333	,77385	,14129

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
a11	17,954	29	,000	1,13333	1,0042	1,2624
a12	11,000	29	,000	1,10000	,8955	1,3045
a13	7,899	29	,000	1,06667	,7905	1,3429
a14	5,124	29	,000	,96667	,5808	1,3525
a15	8,558	29	,000	1,16667	,8879	1,4455
a16	12,234	29	,000	1,13333	,9439	1,3228
a21	12,234	29	,000	1,13333	,9439	1,3228
a22	3,616	29	,001	,56667	,2461	,8872
a23	4,955	29	,000	,90000	,5285	1,2715
a24	15,277	29	,000	1,30000	1,1260	1,4740
a25	5,769	29	,000	,76667	,4949	1,0385
a26	5,869	29	,000	1,03333	,6733	1,3934
a31	15,425	29	,000	1,26667	1,0987	1,4346
a32	6,901	29	,000	1,13333	,7974	1,4692
a33	3,898	29	,001	,63333	,3010	,9656

a34	4,942	29	,000	,80000	,4689	1,1311
a35	6,227	29	,000	,96667	,6492	1,2842
a36	3,717	29	,001	,73333	,3298	1,1369
b11	12,234	29	,000	1,13333	,9439	1,3228
b12	6,886	29	,000	,73333	,5155	,9511
b13	5,135	29	,000	,66667	,4011	,9322
b21	9,815	29	,000	,93333	,7389	1,1278
b22	3,881	29	,001	,70000	,3311	1,0689
b23	5,174	29	,000	,80000	,4838	1,1162
b31	12,535	29	,000	1,10000	,9205	1,2795
b32	5,430	29	,000	,73333	,4571	1,0095
b33	3,898	29	,001	,63333	,3010	,9656
b41	9,815	29	,000	,93333	,7389	1,1278
b42	4,871	29	,000	,60000	,3481	,8519
b43	8,729	29	,000	1,23333	,9444	1,5223

الملحق رقم 08: اختبار الفرضية الأولى والثانية

Test sur échantillon unique						
	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
ta	16,044	29	,000	,98889	,8628	1,1149
tb	14,737	29	,000	,85000	,7320	,9680

الملحق رقم 09: نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار فرضيات الدراسة

المتغير المستقل: العامل الشخصي

ANOVA <sup>a</sup>					
Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,502	1	,502	5,868	,022 <sup>b</sup>
1 Résidu	2,393	28	,085		
Total	2,894	29			

a. Variable dépendante : tb

b. Valeurs prédites : (constantes), ta1

المتغير المستقل: العامل الميداني

ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,514	1	,514	6,050	,020 <sup>b</sup>
1 Résidu	2,380	28	,085		
Total	2,894	29			

a. Variable dépendante : tb

b. Valeurs prédites : (constantes), ta2

المتغير المستقل: إعداد التقرير

ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,263	1	,263	2,803	,005 <sup>b</sup>
1 Résidu	2,631	28	,094		
Total	2,894	29			

a. Variable dépendante : tb

b. Valeurs prédites : (constantes), ta3

المتغير المستقل الإجمالي: كفاءة التدقيق المحاسبي

ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,661	1	,661	8,283	,008 <sup>b</sup>
1 Résidu	2,234	28	,080		
Total	2,894	29			

a. Variable dépendante : tb

b. Valeurs prédites : (constantes), ta

الملحق رقم 10: اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة

اختبار الفرضية الفرعية الأولى

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,416 <sup>a</sup>	,173	,144	,29234

a. Valeurs prédites : (constantes), ta1

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	Statistiques de colinéarité	
	A	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
1 (Constante)	2,366	,615		3,846	,001		
ta1	,363	,150	,416	2,422	,022	1,000	1,000

a. Variable dépendante : tb

اختبار الفرضية الفرعية الثانية

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,422 <sup>a</sup>	,178	,148	,29156

a. Valeurs prédites : (constantes), ta2

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	Statistiques de colinéarité	
	A	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
1 (Constante)	2,454	,570		4,307	,000		
ta2	,353	,144	,422	2,460	,020	1,000	1,000

a. Variable dépendante : tb

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,302 <sup>a</sup>	,091	,059	,30654

a. Valeurs prédites : (constantes), ta3

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	Statistiques de colinéarité	
	A	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
1 (Constante)	3,202	,391		8,189	,000		
ta3	,165	,099	,302	1,674	,105	1,000	1,000

a. Variable dépendante : tb

الملحق رقم 11: اختبار الفرضية الرئيسية

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,478 <sup>a</sup>	,228	,201	,28244

a. Valeurs prédites : (constantes), ta

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	Statistiques de colinéarité	
	A	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
1 (Constante)	2,066	,622		3,323	,002		
ta	,447	,155	,478	2,878	,008	1,000	1,000

a. Variable dépendante : tb

الملحق رقم 12: اختبار الفروق

اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس

Statistiques de groupe

	الجنس	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
tt	ذكر	24	3,9236	,31323	,06394
	أنثى	6	3,9722	,13730	,05605

Test d'échantillons indépendants

	Test de Levene sur l'égalité des variances		Test-t pour égalité des moyennes							
	F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Différence écart-type	Intervalle de confiance 95% de la différence		
								Inférieure	Supérieure	
tt	Hypothèse de variances égales	5,541	,026	-,368	28	,716	-,04861	,13226	-,31953	,22230
	Hypothèse de variances inégales			-,572	19,353	,574	-,04861	,08503	-,22636	,12914

اختبار الفروق بالنسبة لمتغير العمر

ANOVA à 1 facteur

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,363	3	,121	1,572	,220
Intra-groupes	2,000	26	,077		
Total	2,362	29			

اختبار الفروق بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي

ANOVA à 1 facteur

tt

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,005	1	,005	,061	,807
Intra-groupes	2,357	28	,084		
Total	2,362	29			

اختبار الفروق بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة

ANOVA à 1 facteur

tt

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,032	3	,011	,119	,948
Intra-groupes	2,330	26	,090		
Total	2,362	29			

اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الوظيفة

ANOVA à 1 facteur

tt

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,078	2	,039	,462	,635
Intra-groupes	2,284	27	,085		
Total	2,362	29			

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر كفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي ولتحقيق هذا الهدف تم التطرق في الجانب النظري إلى مدخل مفاهيمي للتدقيق المحاسبي والمعايير المعتمد عليها كما تم التطرق إلى مسار تنفيذ عملية التدقيق، بالإضافة إلى ذلك تناولنا مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ومتطلبات فعاليته وأيضا إبراز دور كفاءة التدقيق على فعالية نظام المعلومات المحاسبي، كما قمنا بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية، وذلك بإعداد استبيان لجمع المعلومات وتوزيعه على عينة الدراسة المتمثلة في المدققين المحاسبين وأيضا على المحاسبين المعتمدين الذين يقومون بمهنة التدقيق بالتنسيق مع مكاتب التدقيق المحاسبي في ولاية جيجل وقسنطينة، و تم الاعتماد على برنامج SPSS لتحليل الاستبيان.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أنه هناك التزام بمعايير التدقيق المقبولة قبولا عاما من طرف المدققين المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، بالإضافة إلى ذلك يمتاز نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية المدروسة بالفعالية، كما هناك علاقة تأثير لكفاءة التدقيق المحاسبي على فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق المحاسبي، التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي، نظام المعلومات المحاسبي، جودة المعلومات المحاسبية.

This study aims to identify the impact of the efficiency of the accounting audit on the effectiveness of the accounting information system, and to achieve this purpose we discussed a conceptual approach to accounting auditing and the standards based on it, as well as the process of implementing the audit, we discussed also the concept of an information system, the requirements for its effectiveness and the role of audit efficiency on the effectiveness of the accounting information system, and we have dropped the theoretical side on the practical side through a field study by preparing a questionnaire to collect information and distribute it to the study sample represented by accountant auditors and certified accountants who perform the audit profession in coordination with the accounting audit offices in the state of Jijel and Constantine, and we used the SPSS program to analyze the questionnaire.

This study concluded that there is a commitment to auditing standards that are generally accepted by accountant auditors and certified accountants, this study also found that the accounting information system in the studied economic institutions is effective, and that there is an impact relationship of the efficiency of the accounting audit on the effectiveness of the accounting information system.

**Keywords:** accounting audit, internal audit, external audit, accounting information system, the quality of accounting information.