الجمهـورية الجزائـرية الديمقـراطية الشعبية
وزارة التعلـــيم العالي والبحث العلمي
جامعة د. الطـــاهر مولاي – سعيدة –
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات

دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز –سعيدة –

من إعداد الـــــطالبتين:

بن عربية حليمة

ميموني إسراء

تحت إشراف الدكتورة:

لشلاش عائشة

نوقشت و أجيزت علنا بتريخ: ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ كريم فيصل/ الدرجة العلمية/ رئيسا

الدكتور/ لشلاش عائشة/ الدرجة العلمية/ مشرفا

الدكتور/ حرمل سليمة/ الدرجة العلمية/ مناقشا

السنة الجامعية : 2024-2025

بسم الله الرحمن الرحيم

كلمة شكر وتقدير

أشكر الله

العلي القدير الذي أنعم على بنعمة العقل والدين، القائل في حكم التنزيل

{وفوق كل ذي علم عليم**} يوسف آية 76.**

وقال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"من صنع إليكم معروفا فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه، فادعوا له، حتى تروا أنكم كافأتموه" **رواه أبو داوود.**

الحمد لله وحده الذي أعانني على إكمال هذا العمل ووهب لنا زينة العقل والعلم ويسر أمورنا وعززنا بالفهم الحمد لله الذي وفقنا وسهل لنا التقدم للأمام ثم بعد شكر المولى عزوجل فلا يسعني إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الدكتورة **"لشلاش عائشة"**، على قبولها الإشراف على هذا البحث والذي لم تبخل علينا بإعطائنا الإرشادات والنصائح من أجل إعداد هذه المذكرة كما نشكرها على روح التواضع والمعاملة الطيبة فجزاها الله خير الجزاء.

إهداء

النهاية وأخيرا تخرجنا وأخيرا أرفع القبعة احتراما لسنين مضت من الدراسة وقد أبدأ مع كل ابتسامة مع كل لقطة أخذت بدأ البداية الشكر لله.

أهدي تخرجي إلى حبيب قلبي وأعز رجل في حياتي إلى معنى الرجولة الذي أفنى حياته لتعليمي وسعى دائما لنجاحي وقاسمني دائما فرحتي إلى من كان قدوتي في الحياة لايزال وسيبقى شامخا مدى حياتي إلى والدي "**ميموني عدنان تواتي**" تقديرا وعرفانا.

إلى ذات الوجه الذي تبسم إن رآني ولحن الحياة الذي سقيت منه فيضا من الحنان إلى أعز ما أملك **أمي الحبيبة**.

إلى رفيقات دربي وفرحتي وهنائي "**بن عربية حليمة**" و "**كريم ليلى نور الهدى**".

إلى من شهدوا معي متاعب الدراسة إخوتي الأعزاء.

ميموني إسراء

إهداء

إلى من كان وجودهم سببا في كل لحظة إنجاز.....

إلى والدي، أمان عمري وجناحي اللذين حلقت بهما نحو النجاح....

إلى **أمي غاليتي** التي كنت أستمد من دعائها قوة لا تنتهي والتوفيق الذي كان يسبق خطوات دائما..

وإلى أعز رجل في حياتي **أبي العزيز** الذي علمني أن الطريق يبدأ بالإرادة ويكمل بالإيمان دوما كنت قدوتي وثباتي حين تتعثر الطرق...

أهدي هذا التخرج إلى قلبيكما فهو ثمرة تعبكما قبل أن يكون إنجازي، شكرا لكما على كل لحظة دعم، وكل كلمة تشجيع، وكل نظرة فخر لولاكما لما وصلت إلى ما أنا عليه.

إلى إخوتي شركاء الضحكة والشدة والسند الذي لا يميل، أنتم خير سند وأغلى رفيق...

وإلى صديقتي الغاليتين رفيقات دربي وعمري "**ميموني إسراء**" و"**كريم ليلى نور الهدى**" تشاركنا الفرح والتعب والطموح خطوة بخطوة.

لكم جميعا أقدم ثمرة جهدي، ودمعة فرحي، ولحظة تخرجي لأنكم كنتم الدافع الأكبر في قلبي.

بن عربية حليمة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، مما يساهم في تحسين الأداء وتعزيز الثقة بين جميع الأطراف المعنية، بحيث قمنا بإعداد استبيان تم توزيعه على مجموعة من الموظفين في مؤسسة سونلغاز، واعتمدنا في التحليل على برنامج الSPSS .

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن التشغيل الإلكتروني يسهل من عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية ويوفر معلومات بالدقة والسرعة المطلوبة، وإن نقص الخبرة من أهم معيقات تقييم الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية ـ التشغيل الإلكتروني للبيانات- أنظمة المعلومات.

Abstract:

This study aims to activate the internal control system in light of the electronic data processing, which contributes to improving performance and enhancing trust among all stakeholders. We prepared a questionnaire that was distributed to a group of employees at Sonelgaz, and we relied on the SPSS program for analysis.

The study reached a number of conclusions, the most important of which are: that electronic operation facilitates the process of evaluating the internal control system and provides information with the required accuracy and speed, and that lack of experience is one of the most important obstacles to evaluating internal control under electronic operation.

Keywords: Internal control, electronic-data processing, information systems.

الفهرس

محتوى	الصفحة
شكر	
إهداء	
الملخص	
قائمة الأشكال والجداول	
مقدمة عامة	أ-ج
الفصل الأول: الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية	01
تمهيد	01
المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية	01
المطلب الأول: التطور التاريخي لنظام الرقابة الداخلية	3-1
المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى تطور نظام الرقابة الداخلية	5-3
المطلب الثالث: مفهوم نظام الرقابة الداخلية	5
المبحث الثاني: أنواع وخصائص وأهمية نظام الرقابة الداخلية	5
المطلب الأول: أنواع نظام الرقابة الداخلية	8-6
المطلب الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية	9-8
المطلب الثالث: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية	11-9
المبحث الثالث: مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية	11
المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية	13-11
المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية	15-13

المطلب الثالث: إجراءات وشروط نظام الرقابة الداخلية	24-16
خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني: دور التشغيل الإلكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية	26
تمهيد	27
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التشغيل الالكتروني للبيانات	27
المطلب الأول: مفهوم التشغيل الالكتروني للبيانات وخصائصه	28-27
المطلب الثاني: مزايا التشغيل الالكتروني للبيانات	28
المطلب الثالث: أهمية التشغيل الالكتروني للبيانات	29
المبحث الثاني: علاقة التشغيل الالكتروني بنظام الرقابة الداخلية	29
المطلب الأول: أهمية نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات	30-29
المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات	30
المطلب الثالث: تحديات الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات	30
المبحث الثالث: انعكاس التشغيل الالكتروني للبيانات على نظام الرقابة الداخلية	31
المطلب الأول: أساليب وإجراءات الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني	34-31
المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني	36-34
المطلب الثالث: دور التشغيل الإلكتروني في تحسين أداء نظام الرقابة الداخلية	38-36
خلاصة الفصل	38

الفصل الثالث: واقع نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات بمؤسسة سونلغاز سعيدة	39
تمهيد	40
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة	40
المطلب الأول: أداة الدراسة	40
المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة	41-40
المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة	47-41
المطلب الأول: تحليل نتائج المحاور	52-48
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة	52
خلاصة الفصل	
الخاتمة العامة	55-54
قائمة المراجع	59-57

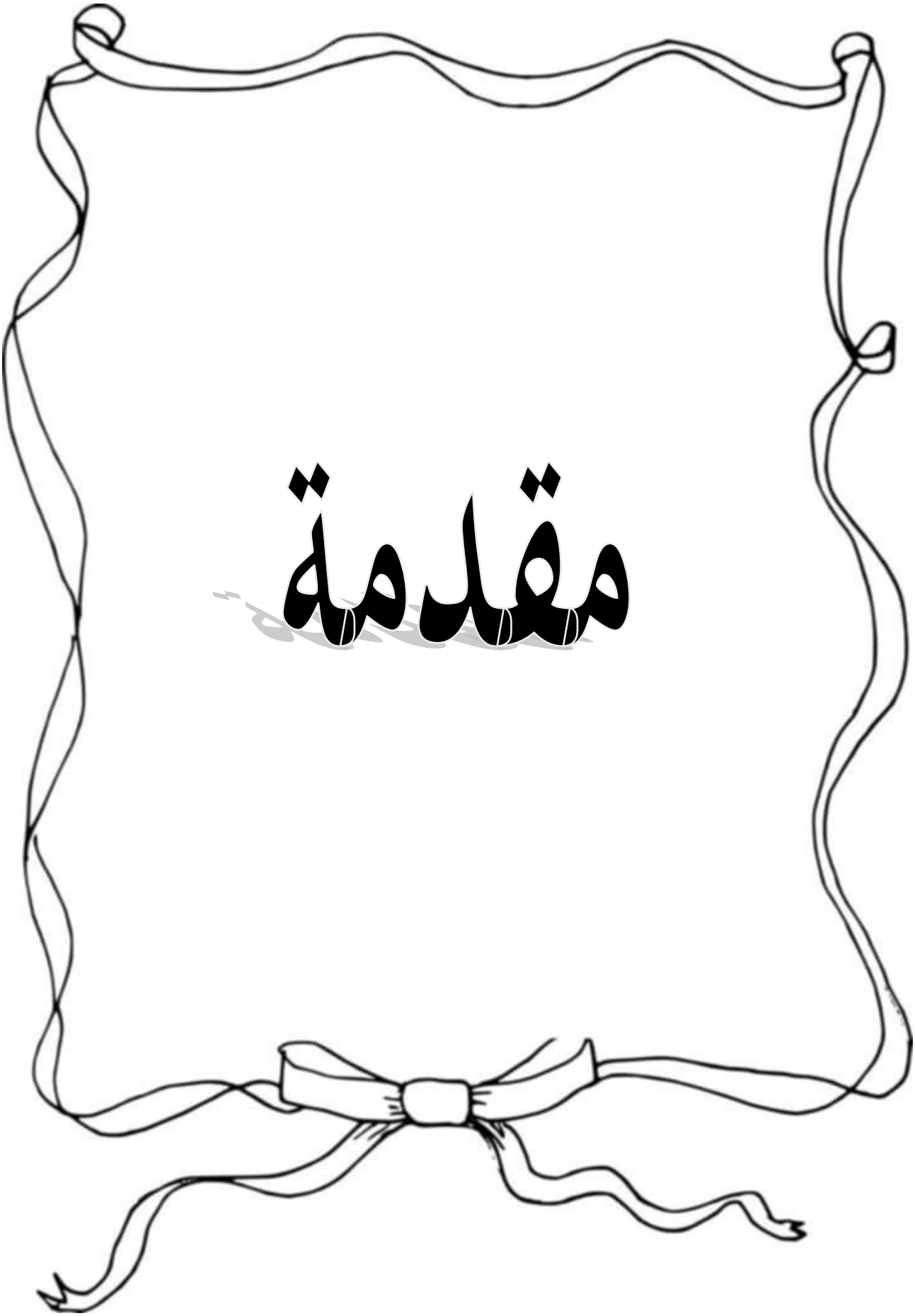
قائمة الجداول والأشكال:

قائمة الجداول:

رقم	عنوان جدول	الصفحة
01	توزيع العينة حسب الجنس	41
02	توزيع العينة حسب العمر	42
03	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	43
04	توزيع العينة حسب المستوى الوظيفي	45
05	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	56
06	معامل الثبات لمحاور الدراسة	47
07	إجابات أفراد العينة حول نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز	48
08	إجابات أفراد العينة حول مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز	50-49
09	إجابات أفراد العينة حول دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز	51

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	24


مقدمة

بفضل التطور التكنولوجي المتزايد في العصر الحديث أصبحت الرقابة الداخلية ضرورية بشكل متزايد لضمان السيطرة الفعالة والحفاظ على سلامة العمليات والموارد، فهي تعد نظاما شاملا يهدف إلى التوفير و التأكيد والتوجيه والتحفيز والرقابة على أنشطة المؤسسة بهدف تحقيق أهدافها وحماية مصالحها، كما أن استخدام الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الإلكتروني يحقق أثار إيجابية عديدة فهي تساهم في حماية المعلومات والبيانات الحساسة من التسلل الغير مصرح به والاستخدام الغير قانوني بحيث تعمل الإجراءات الرقابية مثل تنفيذ سياسات الوصول المحدد وتشفير البيانات ومراقبة الأنظمة على تقوية آمان البيانات في بيئة العمل الإلكترونية، كما تلعب الرقابة الداخلية دورا هاما في محاربة الاختلاس الإلكتروني من خلال تطبيق سياسات رقابية صارمة وإجراءات داخلية، يمكن اكتشاف أنشطة غير قانونية أو غير مشروعة مثل الوصول الغير مصرح به الى البيانات او استغلال الثغرات الأمنية في النظام، كما تساعد في تعزيز الامتثال والتشريعات في بيئة التشغيل الإلكتروني عن طريق تنفيذ إجراءات رقابية والحفاظ على سجلات دقيقة، يمكن للمؤسسة ضمان الامتثال للتشريعات والمعايير القانونية والأخلاقية المعمول بها، فاستخدام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني يعزز سلامة العمليات ويحمي المؤسسة من المخاطر الأمنية والاحتيال.

أولا: الإشكالية:

على ضوء ما تقدم يمكن طرح الإشكالية كما يلي:

ما هو دور التشغيل الالكتروني للبيانات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز فرع سعيدة؟

وللإجابة عن الإشكالية المطروحة تم تقسيمها إلى **الأسئلة الفرعية التالية:**

1. ما أهمية نظام الرقابة الداخلية كشكل من أهم وأقدم أشكال الرقابة في المؤسسة الاقتصادية؟
2. ما مدى فعالية التشغيل الالكتروني في معالجة البيانات في المؤسسة الاقتصادية؟
3. كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات في مؤسسة سونلغاز؟

ثانيا: فرضيات البحث:

- ✓ التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساعد في تحديد الفروقات وتحكم في عمليات الداخلية وبالتالي تقليل الأخطاء مقصودة والغير المقصودة.
- ✓ الاستخدام الفعال للتشغيل الالكتروني للبيانات سيساهم في تقديم المعلومات ذات جودة في الوقت المناسب وبأقل تكلفة وهذا يرجع إلى إمكانيات المادية والبشرية المسخرة لذلك في مؤسسة اقتصادية.
- ✓ يلعب التشغيل الالكتروني دور هام في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز خاصة في مرحلة التقييم وبالتالي التحسين المستمر لهذا النظام.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع:

- ✓ يندرج الموضوع ضمن مجال التخصص والرغبة في اكتساب معارف جديدة في مجال الرقابة الداخلية.
- ✓ أصبح موضوع الرقابة الداخلية من أهم وأكثر المواضيع المطروحة جدلا في الوقت الحالي.
- ✓ تقديم إضافة جديدة لمواضيع الرقابة الداخلية.
- ✓ كثرة ظهور مشاكل الغش والتلاعب والاختلاس، الامر الذي أدى إلى اهتمام كافة المؤسسات لوجود نظام الرقابة الداخلية.

رابعا: أهداف الدراسة:

- التعرف على المفاهيم الخاصة بنظام الرقابة الداخلية والتشغيل الإلكتروني

- محاولة إبراز أهمية التشغيل الإلكتروني بالنسبة للرقابة الداخلية لأي مؤسسة.

- محاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني لمؤسسة سونلغاز بسعيدة.

خامسا: أهمية الدراسة:

تتوقف أهمية أي دراسة على أهمية الظاهرة المدروسة وعلى قيمتها العلمية والعملية ومدى اسهامها في إثراء المعرفة النظرية من جهة والميدانية من جهة أخرى، وتكتسب هذه الدراسة أهميتها في كونها تتناول موضوع حساس داخل المؤسسات، حيث يساهم نظام الرقابة الداخلية الناجح في ترشيد الإدارة لإيجاد الحلول اللازمة للأزمات من أجل الحفاظ على منجزاتها وضمان استمراريتها، كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية أداة هامة وفعالة لا يمكن الاستغناء عنها. كما يعد التشغيل الإلكتروني أحد أبرز المتغيرات

المعاصرة التي تؤثر بصورة مباشرة على الرقابة الداخلية من حيث سرعة إنجاز العمل، الدقة واكتشاف الأخطاء.

سادسا: منهجية الدراسة:

بهدف معالجة موضوع الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي لدراسة الجانب النظري للمراقبة الداخلية

والتشغيل الإلكتروني، أما الجانب التطبيقي فتم اتباع المنهج التحليلي وذلك بغرض تحليل استبانة الدراسة وأراء العينة المبحوثة من خلال الاعتماد على مخرجات برنامج spss.

سابعا: دراسات السابقة

1. أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية لمجموعة مؤسسات اقتصادية بولاية ورقلة، 2023/2022، تهدف هذه الدراسة إلى تحديد المتطلبات اللازمة لنظام الرقابة الداخلية لمواكبة متطلبات تكنولوجيا المعلومات، وتحليل أنظمة الرقابة الداخلية الحالية في المؤسسات الاقتصادية من حيث كفاية أدوات تكنولوجيا المعلومات فيها، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:
- أصبحت تكنولوجيا المعلومات جزءا لا يتجزأ من أنظمة المعلومات الحديثة، مما يتطلب تحديث إجراءات التدقيق والضوابط الداخلية.
- تواجه الأنظمة الإلكترونية تهديدات ومخاطر مختلفة، مما يستدعي تعزيز إجراءات التدقيق والرقابة الداخلية.

2. أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية، دراسة ميدانية في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف،2020/2019، تسعى هذه الدراسة إلى توضيح أثر تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال إجراء دراسة ميدانية على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:
- هناك استخدام واسع لتكنولوجيا المعلومات في أنشطة هذه المؤسسات.
- نظام الرقابة الداخلية في هذه المؤسسات يتميز بالفعالية.
- تلعب تكنولوجيا المعلومات دورا مهما في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.

3. Le contrôle interne en milieu informatique internal control in the IT environment، 2020/2019، تناقش هذه الدراسة تأثير الأنظمة المعلوماتية على إنشاء وتطبيق نظام الرقابة الداخلية، وتقترح توصيات لتكييف الضوابط الرقابية مع البيانات المعتمدة على المعلوماتية، وقد توصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها :

- ضرورة التقييم المستمر لنظام الرقابة الداخلية.
- أهمية توافر الكفاءات المتخصصة.
- الحاجة إلى برامج تدريب وتأهيل.

أما فيما يخص موضوع دراستنا فجاء كتكملة لهذه الدراسات ولإظهار أهمية نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني وتدعيمها لدراستنا بجانب تطبيقي في إحدى المؤسسات تطور في الجزائر لإظهار مدى اهتمامه بنظام الرقابة الداخلية و ذلك للوصول إلى المعلومات الصحيحة في اتخاذ القرارات السليمة، وهذا حتى يتمكن المسير من التحكم في إدارة مؤسسة و تسييرها.

ثامنا: هيكل الدراسة:

انطلاقا من محاولة الإجابة عن الإشكالية المحددة للبحث، واختبار الفرضيات المقترحة، قسمنا الدراسة إلى ثلاث فصول، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى المفاهيم النظرية للرقابة الداخلية حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية نظام الرقابة الداخلية، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى أنواع وخصائص وأهمية نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثالث تضمن مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني تطرقنا إلى دور التشغيل الإلكتروني للبيانات في تفعيل نظم الرقابة الداخلية بحيث في المبحث الأول تناولنا مفاهيم عامة حول التشغيل الإلكتروني للبيانات، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى علاقة التشغيل الإلكتروني على نظام الرقابة الداخلية، وفي المبحث الثالث تضمن تأثير التشغيل الإلكتروني للبيانات بنظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثالث فيتضمن الدراسة الميدانية من خلال تحليل استبيان وتقديم مقترحات لتفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني على ضوء النتائج المتوصل إليها.

تاسعا: صعوبات الدراسة:

- ✓ عدم القدرة على الربط بين كل من الرقابة الداخلية والتشغيل الإلكتروني وصعوبة الحصول على المعلومات التي تفيدنا في دراستنا.
- ✓ قلة المراجع التي تجمع بين الرقابة الداخلية ونظام التشغيل الإلكتروني.

الفصل الأول

الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

يعتبر نظام الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي يرتكز عليها المدقق الخارجي عند إعداده لبرنامج الرقابة وتحديد الاختبارات التي سيقوم بها والفحوص التي تكون مجال التطبيق إجراءات فإن وجود نظام فعال وكفء للرقابة الداخلية في أي مؤسسة يحقق الحماية لأصحاب المصالح فيها وبصفة خاصة المساهمين والمستثمرين وكافة الأطراف ذات صلة بالمؤسسة فرقابة الداخلية بمثابة الركيزة الأساسية في المؤسسة فهو أيضا يوفر الحماية لعملية إنتاج المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان السليمة وبعد المشاكل العديدة منها التي ظهرت في المؤسسات العالمية من الفضائح المالية والتلاعبات وإفلاس العديد منها بسبب نقص الممارسات والإجراءات والرقابة الفعالة في الأنظمة الداخلية ظهرت الحاجة إلى الرقابة كافية في المؤسسة وذلك لتوفير المعلومات اللازمة والدقيقة الفعالة في الوقت الملائم، وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: أنواع وخصائص وأهمية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة كمفهوم إداري بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة، حيث تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة والبرامج داخل المؤسسات الاقتصادية أدى ذلك إلى زيادة الاهتمام بالنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة ومن أجل تقديم صورة واضحة عن نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: التطور التاريخي لنظام الرقابة الداخلية

لا يمكننا التطرق إلى الرقابة الداخلية وتعريفها دون معرفة جذورها التاريخية حيث سنحاول تناول لتسلسلها التاريخي.

إن مفهوم الرقابة ليس بالحديث وإنما يعود ظهورها إلى القدم، فكانت طرق الرقابة بدائية حيث أن الفرد كان يتولى بنفسه تقييد العمليات التجارية ويراقبها في نفس الوقت، إلا أن التقدم البشري واتساع نطاق التجارة الداخلية وكذا انتشار التجارة العالمية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة وبالتالي ازدادت الحاجة إلى الرقابة لصالح الإدارة وأصحاب رأس المال ويمكن حصر مراحل تطور عمليات الرقاب فيما يلي: [1]

- **المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية**

كانت الأحداث المالية آنذاك تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل الأخر، وهذا للمقارنة بين السجلين وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس وبالتطور التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح أفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمال أماكن جديدة فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباضة السفن ومنع الاختلاس لهذه الثروات، فكانت الرقابة في هذا الوقت تحقق أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسؤولية المالية.

[1] عبد الفتاح الصحن، **الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلى ة والجزئي**، مصر، 2004، ص 12.

❖ **المرحلة الثانية: من سنة1500 إلى 1850 ميلادية**

نتيجة ظهور الثروة الصناعية اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي، ولكن بقيت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاس والتلاعب، تنحصر في الرقابة المالية التي ترتكز في فحص مفصل للأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة خلال هذه المر حلة أدى لاعتراف عام (بنظام محاسبي منتظم) لغرض الدقة في التقرير.

❖ **المرحلة الثالثة: تتمثل في الفترة من 1850 إلى ما بعد ذلك**

في هذه الفترة حدثت تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور مؤسسات كبيرة الحجم وبروز شركات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى المهنيين وأصبح أصحاب رأس المال بعيدون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على المحافظة على سلامته وهنا تظهر اعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم.[1]

المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى تطور الرقابة الداخلية

ساعدت العوامل الآتية على زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية وهي:

أولا: اتساع حجم المؤسسة

أدى اتساع حجم المؤسسة وتوسع نشاطها إلى صعوبة إدارتها إدارة فعالة مباشرة، نتيجة لتعدد عملياتها وتنوع مشكلاتها، وتشعب بنائها التنظيمي وتعقده، واستخدام عدد كبير من العاملين، وقد أدى ذلك إلى فقدان الصلة المباشرة التي كانت قائمة عندما كان حجم المؤسسة صغيرا من ناحية ، وإلى الاعتماد على التقارير إدارية وكشوف المالية وإحصائية وغيرها من البيانات التي تهدف إلى تلخيص الأحداث الجارية وترجمتها إلى أرقام يمكن عن طريقها تتبع العمليات وتحقيق الرقابة على نواحي النشاط المختلفة من ناحية أخرى ، ولكي تؤدي هذه الوسائل أهدافها وتحقق غايتها، فإنه لابد من التأكد من صحة ما تتضمنه هذه التقارير والكشوف من البيانات وأرقام وخلوها من أي خطأ أو تضليل، ومن هنا خطرت فكرة الرقابة الداخلية التي تخدم الإدارة العليا بشكل أساسي.

[1] عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 13،14.

ثانيا: رغبة الإدارة في تقديم البيانات الصحيحة

إذا كانت الإدارة ترغب في الظهور بالمظهر الحسن اتجاه الملاك والمساهمين أو الدولة عن إدارتها الفعالة فإنها مجبرة على أن تقدم البيانات الصحيحة والدقيقة إلى الجهات التي تستخدم تلك البيانات في اتخاذ القرارات ، فإذا كانت البيانات خاطئة أو مظللة أو تأخر ميعاد تقديمها، فإنه تقع على الإدارة عقوبات تنص عليها قوانين مختلفة، كما تهتم الإدارة العليا في أن تقدم لها بيانات قابلة للتصديق واتخاذ القرارات من المستويات الإدارية الأخرى، كما يستدعي الأمر وجود تلك البيانات حاضرة وصحيحة عند الطلب، ولا يتسنى لها ذلك إلا إذا أعدت نظاما فعالا للرقابة الداخلية وطبقته. [1]

ثالثا: تحول مهنة التدقيق الخارجي للحسابات إلى تدقيق اختياري

كان مدقق الحسابات الخارجي يقوم بتدقيق تفصيلي للعمليات المحاسبية عندما كان حجم المؤسسة صغيرا ونشاطها محدودا، ولكن باتساع حجمها وتشعب عملياتها وتعقدها أصبح من المتعذر القيام بتدقيق تفصيلي وشامل وحتى إذا كان ذلك ممكنا فإنه يتطلب وقتا طويلا وتكلفة زائدة قد تكون غير اقتصادية، وربما يؤدي إلى الارتباك في العمل إذا طالت مدة التدقيق.

رابعا: تطور الشكل القانوني للمؤسسة

بكبر حجم المؤسسات ظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادة الاستثمار وأدى ذلك إلى تطور الشكل القانوني للمؤسسات (من شركات أشخاص إلى شركات أموال)، فظهرت الشركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عن الإدارة وأصبحت الإدارة العليا (متمثلة في مجلسها) هي التي توجه المؤسسة، ولما كانت قدرتها في القيام بجميع العمليات محدودة اضطرت إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى مديريات مختلفة وتحديد وظيفة معينة لكل منها وتعيين مسؤول عنها وحتى داخل المديرية الواحدة، ثم توزيع الاختصاصات على الأقسام المختلفة التي تتبع لها، ونتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في الحاجة للتأكد من أن المديريات والأقسام المختلفة تسير وفقا للخطوط التي رسمتها، وهنا يمكن القول أن الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل هي التي تبين ذلك وتطمئن الإدارة عن سلامة سير العمل بالمؤسسة.

[1] حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية**، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1999، ص 246.

خامسا: اضطرار الإدارة إلى حماية أصول المؤسسة

أصبحت الإدارة (نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة) ذات مسؤولية كاملة عن حماية أصول المؤسسة وموجوداتها من الضياع وسوء الاستعمال وتطلب الأمر أن تضع الإدارة من الإجراءات ما يكفل الحماية لهذه الأصول، و حتى تتمكن من إخلاء مسؤولياتها اتجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة فإن عليها أن توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية الأصول و التأمين عليها، كما تعمل على تفادي الأخطاء و الإهمال والتبذير واكتشاف ما قد يحدث من ذلك، وهذه الأمور واجبات تقع على عاتق الإدارة التي يقاس نجاحها أو فشلها بمدى تحقيقها لهذه الوظيفة الأساسية ومما يساعدها على ذلك بدون شك هو وضع نظام محكم للرقابة الداخلية.[1]

سادسا: التوسع في استخدام الحسابات الآلية

حيث تخلق أنظمة التشغيل الالكتروني للبيانات بيئة تساعد على ارتكاب العديد من المخالفات وإمكانية سرقة المعلومات المحاسبية مما يتطلب ضرورة وجود نظام جيد للرقابة الداخلية.[2]

المطلب الثالث: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

لقد تعددت تعاريف الرقابة الداخلية ويمكن ابراز البعض منها فيما يلي:

التعريف الأول: عرف من طرف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) على أنها " كافة السياسات والإجراءات والضوابط التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان إلى الوصول إلى هذه الإدارة وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفئ والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول واكتشاف الغش والأخطاء، ودقة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب".[3]

[1] حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سابق، ص 247.

[2] حسين القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريط، **أصول المراجعة الجزء الأول**، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2014، ص 290.

[3] خالد أمين عبد الله، **المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، 1998، ص 167.**

التعريف الثاني: حسب المعهد الأمريكي (AICPA) " تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالبيانات الإدارية الموضوعية." [1]

التعريف الثالث: الرقابة الداخلية هي مختلف الإجراءات والضمانات والضوابط الإدارية والمحاسبية وغيرها التي تعدها وتنفذها المؤسسة تحت مسؤوليتها، من أجل حماية الذمة المالية، نوعية المعلومات المحاسبية، ومدى مطابقتها مع تعليمات الإدارة وتحسين طرق الأداء.[2]

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الرقابة الداخلية على أنها: مجموعة من الوسائل التي تتبناها الإدارة تمكنها من استغلال مواردها بكفاءة وحماية أصولها من الغش والاختلاس وسوء الاستخدام، وكذلك لضمان دقة وموثوقية البيانات المالية بالإضافة إلى تنفيذ العمليات منسقة وفقا للسياسات الإدارية المرسومة.

المبحث الثاني: أنواع وخصائص وأهمية نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية من شقين مكملين لبعضهما البعض، شق المحاسبي خاص بتحقيق الرقابة المحاسبية والتي تختص بتحقيق أهداف والمفاهيم المتعلقة بفعالية الرقابة من حماية الأصول، السجلات، ضمان دقة البيانات المحاسبية، وشق اخر إداري ويطلق عليها الرقابة الإدارية عن طريق النهوض بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.

أولا: الرقابة المحاسبية

وتمثل الرقابة المحاسبية الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية وعنصرا رئيسيا من عناصرها وتهتم بالإجراءات لحماية موارد المؤسسة من أي تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها، ويتم تحقيق هذا النوع عن طريق الجوانب التالية:[1]

[1] محمد التهامي، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003، ص84.

[2] محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى تطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص70.

أ- أساليب الرقابة المحاسبية:

- ✓ تصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.
- ✓ وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق مع طبيعة نشاط مؤسسة.
- ✓ وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.
- ✓ وضع نظام لمراقبة وحماية أصول وممتلكات المؤسسة ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له، ومن ذلك إمكانية استخدام المراقبة الملائمة لذلك.
- ✓ وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبية المسؤولة عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة.
- ✓ وضع نظام لإعداد موازين مراقبة بشكل دوري (شهرا مثلا) للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراقبة.

ب-أدوات الرقابة المحاسبية:

لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية يمكن استخدام العديد من الأدوات ومن أهمها ما يلي:

- ✓ الرقابة المستندية.
- ✓ الرقابة الفنية.
- ✓ الرقابة المالية.
- ✓ الرقابة الداخلية.
- ✓ النظام المحاسبي.
- ✓ الضبط الداخلي.[2]

ثانيا: الرقابة الإدارية

وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقق من كفاءة استخدام موارد وممتلكات المؤسسة استخداما أمثلا من ناحية، والتحقق من مدى التزم المؤسسة والعاملين فيها بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة لأعمال وأنشطة المؤسسة من ناحية أخرى، ويتحقق هذا النوع من الرقابة من خلال الجوانب التالية:

[1]محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق**، الإطار النظري - المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص87.

[2]محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص88.

أ- أساليب الرقابة الإدارية:

- ✓ تحديد أهداف الرئيسية للمؤسسة وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف الرئيسية مع وضع وصف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- ✓ وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات بصفة خاصة منها:
  - قواعد وأسس تقدير المبيعات.
  - قواعد وأسس تقدير البيع.
  - قواعد وأسس تقدير عناصر المصروفات الأخرى.
- ✓ وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة للاسترشاد ومنها:
  - سياسات وإجراءات الشراء.
  - سياسات وإجراءات البيع.
  - سياسات وإجراءات الإنتاج.
  - سياسات التوظف والرقي بالنسبة للعاملين.
  - سياسات وإجراءات التسعير للمنتجات.
  - إجراءات وقواعد تنفيذ السياسات المالية.
- ✓ وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يتضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المؤسسة وما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إليه من نتائج وعلى أساس أن أي قرار لا يتخذ إلا بناءا على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة جيدة تبرر ضرورة اتخاذ مثل هذا القرار. [1]

المطلب الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

هناك العديد من الخصائص التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم ومن ضمن هذه الخصائص ما يلي:[2]

- ❖ **الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد يقوم باكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.

[1] محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 89.

[2] عمر سعيد واخرون، **مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة**، عمان، الطبعة الأولى، 2003، ص137-139.

- **الموضوعية:** لا شك أن الإدارة المالية تتضمن الكثير من العناصر البشرية ولكن مسألة ما إذا المرؤوسين يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وينبغي أن لا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية يؤثر ذلك على الحكم على الأداء مما يجعله غير سليم لأن التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يحب أن تكون موضوعية، حيادية تتضمن بيانات لها معنى ومذلول كاف عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- **الدقة:** حتى يكون النظام الرقابي دقيق لا بد أن يعتمد على بيانات دقيقة، فالنظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات غير دقيقة وصحيحة سينتج عنها قرارات غير صحيحة وغير قادرة على مواجهة وحل المشاكل، فلا بد من التأكد من مصدر المعلومات من خلال بيانات السجلات المحاسبية والوثائق والمتابعة الدورية لاكتشاف الانحرافات ومحاولة تعديلها وذلك للحصول على القوائم تغبر بصدق عن المركز المالي للمؤسسة.
- **المرونة:** يتميز النظام الرقابي بذلك النظام الذي يسمح بأي تغيرات نتيجة التطورات والظروف غير المتوقعة وانتهاز الفرص دون تغيير جذري في معالمه الأصلية.
- **السرعة في اكتشاف الأخطاء:** يتميز نظام الرقابة الفعال بذلك النظام الذي يؤدي إلى سرعة اكتشاف الأخطاء والانحرافات والإبلاغ عنها والسرعة في توصيل المعلومات اللازمة والدقيقة والملائمة التي يحتاجها المسؤول لمعالجة الانحرافات قبل تفاقمها.
- **التكامل:** يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضا تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.
- **استخدام جميع خطوات الرقابة:** يتميز النظام الرقابي بأنه ذلك النظام الذي يتكون من مجموعة من الخطوات الضرورية والتي تتمثل في تحديد المعايير الرقابية وتجميع البيانات عن الأداء الفعلي ومقارنته بالمعايير الرقابية للوقوف على أي انحرافات من ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتلك الانحرافات بالتالي غياب أو أي نقص في هذه الخطوات تؤدي إلى عدم فعالية النظام الرقابي.

المطلب الثالث: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية

أولا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية يتضح أنه يحقق عدة أهداف في المؤسسة من أهمها:

- ✓ **حماية أصول المؤسسة:** تمثل حماية أصول المؤسسة وجميع ممتلكاتها هدفا رئيسيا من أهداف الرقابة الداخلية، وتتخذ حماية أأصول المؤسسة أساليب متعددة تدور جميعها حول توفر الحماية التامة لأصول المؤسسة من السرقة أو الإسراف ويمكن تحقيق هذه الحماية عن طريق ما يلي:
  - **الوقاية من الأخطاء المتعمدة:** هي كل التجاوزات الناتجة عند معالجة العمليات المحاسبية بقصد التعريف في بنود معينة، مثل تعمد في عدم إجراء قيد محاسب.
  - **الوقاية من الأخطاء الغير المتعمدة:** كالوقاية من الأخطاء التي تنتج من التطبيق الخاطئ للمبادئ والطرق والأساليب المحاسبية، أو الجهر بها من طرف العاملين في مجال المحاسبي، مثل تسجيل مصروف ما على أنه مصروف رأسمالي، مما يؤدي إلى زيادة مبلغ الأرباح وتضخيم قيمة الأصول.
  - **المحافظة على الأصول من كل أنواع الغش:** ويعني ذلك حماية الأصول من التصرفات غير المشروعة وغير المقبولة بصفة عامة والتي يتم ارتكابها مع العلم بعد مشروعيتها، مثل الاستلاء على أموال المؤسسة أو أخذ أصل من أصولها عن طريق إجراءات مضللة.[1]
- ✓ **ضمان نوعية ودقة المعلومات:** تتضمن الرقابة الداخلية دقو ونوعية المعلومات المقدمة والمتصلة بالوثائق المحاسبية فالمعلومة التي تعطيها المؤسسة لمحيطها الخارجي تعكس وتبين وضعيتها وصورتها أمامه وهذه المعلومة لابد أن تكون مبنية على أساس توقيت الحصول عليها ومدى تمثيلها للواقع ولابد أن تحقق جملة من الخصائص في المعلومات منها:
  - أن تكون المعلومة صادقة وحقيقية حيث يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يفحصها.
  - أن تكون المعلومة مفهومة وواضحة حتى يمكن استيعابها.
  - أن تكون المعلومات متوفرة في الوقت المناسب، فأي تأخير يفقد المعلومة أهميتها.[2]
- ✓ **تحسين الأداء وتحقيق الكفاءة الإنتاجية:** من أجل تحسين المؤسسة في أدائها يجب أن تلجأ إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية وبالتالي تحقيق الكفاءة الإنتاجية، أي تحقيق أهدافها المحددة بأقل التكاليف الممكنة، وتلعب الرقابة دورا هاما في مجال تحقيق الكفاءة الإنتاجية ويتم تحقيق

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001، ص164ن165.

[2] عبد الله خالد أمين، **التدقيق والرقابة في البنوك**، معرض الدراسات المصرفية، عمان، 1998، ص183.

هذه الأهداف من خلال أداء الرقابة الداخلية ودورها بالنسبة لكل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية وفيما يلي بعض العوامل التي تدل تحقيق الكفاءة الإنتاجية:

- تخفيض الكمية المستخدمة لأقل حد ممكن من المدخلات مع الثبات أو الزيادة في المخرجات.
- تخفيض الوقت والتحكم في تكلفة الفرصة البديلة.
- تخفيض معدلات الأعطال بالنسبة للآلات المنتجة إلى أقل حد ممكن.[1]

✓ **احترام تعليمات وسياسات الإدارة:** تعتبر من بين الأهداف الرقابة الداخلية السهر على احترام القوانين والقواعد والتعليمات الإدارية ويمكن أن تكون هذه القوانين دائمة أو ظرفية أو في كثير من الأحيان تخضع لعدة تعديلات قبل وصولها إلى الشخص المعني بها، وتهدف الرقابة أيضا إلى تحسين نتائج المؤسسة بتطبيق إجراءات فعالة، وتهدف بصفة عامة إلى تقديم الحماية لممتلكات المؤسسة.[2]

ثانيا: أهمية نظام الرقابة الداخلية

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها المؤسسات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة الرغبة في الحصول على تقييم لفاعلية الإدارة وهذا ما يدخل في نطاق عملية الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي: [3]

- نجاح وكفاءة وفعالية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به المؤسسة الاقتصادية من أنشطة مختلفة.
- أن عملية الرقابة تمثل المحصلة النهائية لأنشطة ومهام المؤسسة فمن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.
- زيادة كفاءة العاملين في المؤسسة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم.
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل أنشطة وبرامج المؤسسة.

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة على مستوى الجزئي والكلي**، دار الجامعية، الإسكندرية،2004، ص144.

[2] شدري معمر سعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة بومرداس، الجزائر،2008/2009، ص92.

[3] السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد**، دار الكاتب الحديث، القاهرة، مصر، 2008، ص82.

- المساعدة على اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات عند تنفيذ العمليات قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة.
- إن الإدارة المعاصرة تتميز بالتعقيد في جميع نواحيها الفنية والسلوكية، ولهذا أصبح من الصعب السيطرة على هذا التعقيد وبالتالي فإن نظام الرقابة الداخلية يسمح للمديرين من متابعة الأنشطة والمهام.

المبحث الثالث: مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمس مكونات وهي: [1]

1. **البيئة الرقابية:** تقوم بيئة الرقابة بالربط بين جميع مكونات النظام الرقابي الداخلي، وتعتبر الركيزة الأساسية التي يقوم عليها أي نظام رقابة وتشمل بيئة الرقابة التصرفات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا، ومن أجل فهم وتقييم بيئة الرقابة من طرف المدقق لابد من أخذ بعض العناصر بعين الاعتبار أهمها:
   - النزاهة والقيم الأخلاقية.
   - الالتزام بالمهام بجدارة.
   - مجلس الإدارة ولجنة التدقيق.
   - فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل أو التوظيف.
   - الهيكل التنظيمي.
   - سياساتها البشرية وطرق توزيعها للسلطات والمسؤوليات علة مختلف الموظفين المؤسسة.
2. **تقييم المخاطر:** يقصد بذلك دراسة وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة من خلال تحديد احتمال حدوثها والعمل على تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.

   إن تقييم الإدارة للمخاطر يختلف عن تقييم المدقق للمخاطر رغم الارتباط الوثيق بينهما، فالإدارة تقوم بتقييم المخاطر كجزء من التصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية بينما يقوم المدققين بتقييم

[1] هشام عبد الحي السيد، **نماذج الرقابة الداخلية الحديث في المؤسسات**، الدورة العلمية للمحاسبين التي تصدر عن الجمعية المحاسبين والمراجعين التكوينيين، 2008، العدد 14، ص 18،17.

المخاطر لاتخاذ قرار بشأن دليل الإثبات الواجب استخدامه في عملية التدقيق وكذلك بغرض اقتراح تصحيحات لتفعيل نظام الرقابة الداخلية.

3. **أنشطة الرقابة:** تتمثل أنشطة الرقابة في القواعد والإجراءات والسياسات وآليات تدعيم توجيهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ويجب أن تكون هذه أنشطة الرقابية فعالة في تحقيق أهداف الرقابية للمؤسسة، ومن أمثلة عن هذه الأنشطة: المصادقة، مراجعة الأداء، الحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على السجلات يشكل عام.
4. **المعلومات والاتصال:** يعد هذا العنصر من أهم عناصر الرقابة الداخلية كونه يقوم على إنتاج البيانات المالية وتوصيلها في الوقت المناسب ويتكون من بنية تحتية عناصر مادية وأجهزة الحاسب الآلي، وبرامج حاسب الآلي أشخاص وإجراءات وبيانات لإعداد التقارير المالية والسجلات المحاسبية حول معاملات المؤسسة من أجل المحافظة على الموجودات والطلوبات وحقوق المساهمين المتعلقة بذلك.

ويتضمن الاتصال توفير قنوات واضحة ومفتوحة ومفهومة تسمح بتدفق المعلومات المحاسبية إلى جميع أنحاء المؤسسة بما فيهم الأفراد المسؤولين عن تنفيذ الرقابة وخاصة تقديم التقارير حول الاستثناءات وكيفية التصرف بشأنها.

5. **المراقبة والمتابعة:** مهمة هذا العنصر المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمكونات الرقابة الداخلية ومن أجل تحقيق هذا الهدف يجب أن يحصل المدقق على المعرفة كافية بالسياسات والإجراءات الرئيسية التي تستخدمها المؤسسة لمراقبة الأنشطة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وكيفية استخدامها لاتخاذ إجراءات تصحيحية.

والمراقبة هي عملية تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الوقت وقد تشمل مراقبة الأنشطة الرقابية استخدام المعلومات من مصادر خارجية مثل شكاوى العملاء ومن أجل متابعة جيدة يجب توفر تقارير تكشف عن جوانب الخلل.

المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية

إن الحاجة لوظيفة الرقابة إنما تنشأ نتيجة وجود احتمال لحدوث أخطاء في تنفيذ الأهداف الموضوعة مسبقا وبالتالي يوجد ارتباط تاو بين وظيفة الرقابة وكل من وظيفتي التخطيط والتنظيم طالما أنها تصحح ما تم تخطيطه وتنظيمه، فإنه يتضح وجود جوانب إدارية وأخرى محاسبية كمقومات لنظام الرقابة الداخلية السليم:

أولا: المقومات الإدارية والتنظيمية لنظام الرقابة الداخلية

1- **هيكل تنظيمي كفء:** يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفء في أساس عملية الرقابة والهيكل التنظيمي الكفء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وبصورة واضحة، وتتوفق طبيعة الهيكل التنظيمي على طبيعة المؤسسة وحجمها ومدى الانتشار الجغرافي لها وعدد القطاعات أو الفروع، ويجب أن يكون لكل شخص في الهيكل التنظيمي رئيسا يتابعه ويقيم أدائه باستمرار وضرورة إعداد خرائط تفصيلية لكل قسم مع وجود إمكانية لتغيير الهيكل التنظيمي مع تغير الظروف المحيطة أي أن يتصف هذا الهيكل بالمرونة، ومن ناحية أخرى يجب أن يعمل الهيكل التنظيمي الكفء على إعطاء كل فرد واجبات ومسؤوليات محددة، ويجب أن يتصف الهيكل التنظيمي بالعناصر الآتية:

- أن يتم تفويض السلطات من أعلى إلى الأسفل وأن السلطة واضحة ومفهومة.
- تطبيق مبدأ الفصل بين المهام خاصة السجلات عن الشخص القائم بالوظيفة.
- مرونة الخطة التنظيمية لإمكانية استيعاب أية تغييرات مستقبلية.
- الاستقلال الوظيفي بين الإدارات والأقسام بما لا يمنع التعاون والتنسيق بينهما.
- تخطيط أنشطة المؤسسة وتوصيلها إلى المستويات التنفيذية في صورة تعليمات أو قواعد واجبة التنفيذ.
- وضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة.[1]

2- **اختيار الموظفين الأكفاء:** وضعهم في المراكز المناسبة وما يتضمنه ذلك من وصف دقيق لوظائف المؤسسة المختلفة، وبرامج مرسوم لتدريب العاملين في المؤسسة بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب له حتى يمكن الاستفادة من الكفاءات المختلفة.

3- **معايير أداء سليمة:** إن وجود هيكل كفء وعمالة مدربة وذات قدرات وكفاءات عالية، لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء العاملين، وذلك في محاولة لمقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

4- **مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول:** من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية وجود مجموعة من السياسات والإجراءات بقصد الحماية الكاملة للأصول ومنع

[1] فضيلة بوطرة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك (دراسة حالة الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي)**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، ص23.

تسريبها أو اختلاسها، وتزداد أهمية هذه السياسات والإجراءات كلما كان التنظيم الذي تعتمده المنظمة لا مركزي، حيث هناك بعد في المسافات بين الوحدات والسياسات الموضوعة هي ترجمة للأهداف المخططة بينما الإجراءات تمثل الطريقة التي تنفذ بها تلك السياسات الموضوعة وبصورة أخرى فإن السياسة هي الهدف الذي تسعى إليه المؤسسة، فأما الإجراء فهو طريقة التنفيذ لهذا الهدف. [1]

5- **قسم المراقبة الداخلية:** من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم تنظيمي إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراقبة الداخلية يهدف هذا القسم إلى فحص المستمر للسياسات والإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة، وكذا التأكد وبشكل مستمر من مدى دقة وسلامة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام، أيضا التحقق من عدم وجود أوجه تلاعب أو مخالفات، وبصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم المراقبة الداخلية التأكد من تطبيق مهمات الرقابة الداخلية.[2]

ثانيا: المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة الداخلية إضافة إلى مقومات الإدارية على جملة من مقومات المحاسبية نذكر منها:[3]

1- **الدليل المحاسبي:** يجب أن تتوفر المؤسسة على دليل محاسبي يسمح بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة نشاطها ونوع النظام المحاسبي المستخدم، والأهداف التي يسعى لتحقيقها حيث يتم تقسيم هذه الحسابات إلى حسابات رئيسية وأخرى فرعية، كما يتم كيفية تشغيل هذه الحسابات.

2- **الدورة المستندية:** يتطلب نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة، تراعي النواحي القانونية والشكلية في تصميم المستندات من ترقيم وعدم الازدواجية، الوضوح، البساطة، وتراعي أيضا خطوك السلطة والمسؤولية عند إنشاء دورة مستندية للتمهيد لعملية الرقابة، كما يتم تجهيز المجموعة الدفترية متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية مثل ترقيم الصفحات قبل استخدامها لغرض الرقابة، الإثبات الآني للعمليات في هذه الدفاتر.

[1] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 27، الأردن، 2012، ص195.

[2] خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص196.

[3] حسان ناصف، **دور شركات التأمين في محاولة مكافحة الاحتيال (دراسة تطبيقية على شركة التأمين في الجزائر)**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، الجزائر، 2018، ص 113-114.

3- **استخدام الوسائل الالكترونية والآلية:** يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفعال استخدام العناصر الآلية ضمن عناصر النظام المحاسبي من أجل ضبط دقة إنجاز الأعمال وسرعتها وقد تزداد استخدام الحاسوب بما يحتويه من برامج محاسبة متطورة خلال إنجاز العديد من العمليات خلال الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض الإعداد أو الإفصاح عنها.

4- **الجرد المادي للموجودات:** تمكن عملية الجرد المادي لموجودات المؤسسة، ومقارنتها بما هو مسجل في ميزانيات المؤسسة ودفاترها المحاسبية، بحماية هذه الموجودات من السرقة والتلف، كما يمكن المطابقة بين نتائج الجرد المادي والجرد المحاسبي، استخراج الفوارق، البحث عن أسبابها ومعالجتها.

5- **نظام الموازنات التقديرية:** تستخدم لمقارنة ما أنجز فعلا بما كان من المفروض أن ينجز واستخراج الانحرافات الهامة اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة في شأنها.

المطلب الثالث: شروط وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

أولا: شروط فعالية نظام الرقابة الداخلية:

انطلاقا من أنه لا يوجد رقابة داخلية متقن بدرجة الكمال، وذلك لأن كل مؤسسة لها ظروفها الخاصة مما يجعل من عملية وضعه بشكل يتناسب مع جميع الظروف والحالات شيء صعب التحقيق، إلا أننا نستطيع تحديد بعض العناصر وهي:[1]

❖ **فريق عمل مؤهل ومخلص:**

إن نجاح عمل نظام المحاسب يتطلب أفراد قادرين بدرجة كافية على القيام بواجبات محددة لهم، فمفتاح نجاح أي نظام رقابي يعتمد على موظفي المؤسسة، فالمسؤوليات يجب أن يكون الموظفون مؤهلون فنيا ومستعدون لتحمل أي مسؤولية عن أدائهم، كذلك يجب أن يكونوا على مصداقية عالية وذلك لأنهم يمكنهم إفشال أفضل نظام للرقابة الداخلية، ومنه نستنتج أن نجاح أي نظام للرقابة الداخلية أو فشله مرهون بالأفراد القائمين على تنفيذه.

❖ **التفويض الواضح والفصل بين المسؤوليات:**

من المبادئ الهامة في الرقابة الداخلية هو أن لا يكون شخص واحد مسؤول عن تسجيل العمليات المتعلقة بالأصول وفي نفس الوقت عن الرقابة عليها، حيث أنه من المفترض أن الذي من واجباته

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، دار جامعية، مصر، ص411،412.

تسجيل الأصول يقوم بوظيفة الرقابة على الشخص الذي يكون مسؤولا عن الأصول مسؤولية مادية، مما يقلل من الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة، هذا الإجراء سيساعد على منع عمليات السرقة أو النصب ما لم يكن هناك اتفاق جانبي بين شخصين أو أكثر، فمثلا إذا كان شخص واحد هو أيضا الذي يطلب البضاعة مطابقة الفواتير مع وصلات الاستلام وكذلك السداد للمورد قد يدفعه لاستغلال الثقة الموضوعة فيه في عمليات الغش والاختلاس ، لذا فإنه من الضروري أن يكون الموظفون على علم بواجباتهم وواجبات الآخرين.

❖ **إجراءات مناسبة لإتمام العمليات:**

لا شك أن نقطة البداية في وضع إجراءات مناسبة للعمل، هو أن تكون خطوط السلطة و المسؤولية واضحة وسليمة، لذلك نجد أن معظم المؤسسات تضع دليلا لإجراءاتها المحاسبية والإدارية للتأكد من أن مختلف أنظمتها مفهومة ومستخدمة بأسلوب سليم من قبل جميع العاملين فيها، كما تعتمد على مجموعة من الوسائل الحمائية والتي تستخدم خلال عملية الرقابة مثل: الخزائن المضادة للحريق لحفظ ملفاتها السرية وأوراقها المالية، استخدام الحراس الأسوار والكاميرات الخفية لحماية ومراقبة معداتها ومخزوناتها وحتى بضاعتها، كما تستخدم سجلات ومستندات التي تعتبر مصادر لمعلومات هامة ويجب أن تتم حمايتها.

❖ **نظام مستندات وسجلات مناسبة:**

لا شك أن مفتاح نجاح عملية التفويض داخل أية منشأة هو نظام مستندي وقيدي مناسب، فالمستندات تعتبر الأدلة المادية المستعملة في العمليات المحاسبية والأسلوب الذي يتم به نقل المعلومات داخل المنشأة، والنظام المستندي حتى يكون مناسبا عليه أن يتميز بالخصائص التالية:

- وجوب سهولته وبساطته وذلك للمساعدة على التقليل من الأخطاء قدر الإمكان.
- وجوب تصميم المستندات بشكل مناسب يفي بأغراض السرعة والفعالية من حيث توفير خانات كافية وبأحجام مناسبة وألوان مختلفة.
- وجوب تصميم المستندات بشكل مناسب مع الأخذ بعين الاعتبار جميع المعلومات أي يجب أن تكون هناك عدة نسخ للمستند يمكن الاعتماد عليها في الاستعمالات المختلفة.
- وجوب ترقيم المستندات بتسلسل وذلك حتى يمكن تطبيق رقابة مادية عليها بصورة سهلة.

❖ **قواعد كافية للرقابة على الأصول والسجلات:**

بالإضافة إلى الفصل بين الواجبات، فإن وضع قواعد للمحافظة على رقابة داخلية سليمة ومناسبة على الأصول والسجلات يعتبر أمرا ضروريا، فقد ترى المؤسسة أنه من الأفضل أن يحفظ المخزون في المستودع تحت الرقابة المادية لفرد معين وذلك حتى يمكن تحديد المسؤولية بالإضافة إلى ذلك قد ترى أن الأوراق الهامة مثل، الأوراق المالية والنقدية، دفتر اليومية، دفتر الأستاذ يجب أن تحفظ في خزائن ضد الحريق.

ومن القواعد الأخرى التي قد تكون مساعدة للحفاظ على النقدية تلك التي تخص متحصلاتها، فيجب إيداع كل الأموال في حساب لدى البنك يوميا، وهناك قاعدة أخرى تحدد المبلغ الأقصى من النقدية الذي يجب الاحتفاظ به في الحساب الجاري لدى البنك.

❖ **التحقيق والفحص المستقل للأداء**

لا يمكن للفرد أن يتحقق من أدائه الخاص أو يقيمه بطريقة فعالة، لذا يجب أن يتم ذلك من قبل شخص أو جهة مستقلة عنه، فالمرؤوس لا يمكن أن يكون مستقلا وذلك بسبب الخوف الطبيعي من انتقام رئيس منه، ومع مرور الوقت قد تصبح الإجراءات غير فعالة والعاملون غير مبالون، بالإضافة إلى احتمال ظهور أخطاء مقصودة أو غير مقصودة وهو احتمال قائم بصفة دائمة، لذا نجد أن تحققنا مستقلا عن الأداء يصبح أمرا ضروريا للمساعدة على الاطمئنان بأن النظام يعمل بشكل سليم، وهناك وسائل متعددة للتحقق المستقل منها.

- إعداد كشف تسوية البنك باستمرار من قبل شخص ليس لديه سيطرة على النقدية أو السجلات المرتبطة.
- القيام بعملية جرد كاملة بانتظام.
- القيام بالمراجعة السنوية من قبل مراجع خاص.
- القيام بفحص نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الدفترية للعمليات عن طريق قسم المراجعة الداخلية.

ثانيا: إجراءات نظام الرقابة الداخلية:

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

تدعم المقومات الرئيسية له وتعتبر بمثابة حجر الأساس للمبنى، لذا سنتطرق في هذا البند إلى الإجراءات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية من خلال العناصر الآتية:

❖ **إجراءات تنظيمية وإدارية**

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها، توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، واستخراج المستندات من الأصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين، وضبط الخطوات الواجب اثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية:[1]

1. **تحديد الاختصاصات:** إن تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، الاجتماعية والتكنولوجية يكون عبر تظافر الجهود داخل أجزائها كل حسب اختصاصه لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها، فعند الوقوف على الهيكل التنظيمي لها يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة، بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات.[2]
2. **تقسيم العمل:** إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنعه لتضاربها أو تداخلها كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء، السرقة والتلاعب، كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات التالية:

أ- **الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله:** إن الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي من شأنه أن يمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية وبالتالي نحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعد المعالجة.

ب-**الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله:** إن هذا التقسيم في العمل يقلل من احتمالات سرقة الأصول، نظرا لأن الاحتفاظ بالأصل يكون ضمن اختصاصات موظف معين، وتسجيل العمليات المتعلقة لهذا الأصل يدخل ضمن اختصاصات موظف آخر.

[1] محمد توهامي طواهر ومسعود الصديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، ص45.

[2] محمد التهامي ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص106.

ت-الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه: إن الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الأصل والاحتفاظ به تقلل من احتمالات وقوع التلاعبات والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية.

ث-تقسيم العمل المحاسبي: انطلاقا من عدم انفراد شخص واحد بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها، فإنه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقسيم بمراقبة عمل كل موظف معين بموظف آخر يقوم بالعملية بعده، لذلك يستطيع هذا التقسيم التقليل من فرص الأخطاء والتلاعب ولتزوير ويزيد من فرص الكشف عنها حالة وقوعها.[1]

3-توزيع المسؤوليات: يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين إذ يمكن من تحديد تبعية الإهمال أو الخطأ، لذلك وجب تحديد المديريات والأشخاص في ذات الوقت المسؤولين عن المحافظة على الممتلكات وعملية المؤسسة وعلى تسجيل هذه الممتلكات وعلى التقرير بالعمليات والموافقة عليها، لأن تحديد المسؤوليات يمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته والتزامه تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال، إذ أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة لمرتكب الخطأ وعدم استطاعته التملص من جهة ومن جهة ثانية يضفي الجدية و الدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظف لأنه على يقين بأن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولن يستطيع أن يلقيه على غيره، وفي الأخير ترى بوضوح العلاقة التكاملية بين الإجراءات الثلاثة السابقة التي بانسجامها تحقق لنا شطر كبير من نظام الرقابة الداخلية الفعال.[2]

❖ **إجراءات تخص العمل المحاسبي**

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات التأكد من صحة المستندات، إجراءات معينة مطابقة دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك سنتطرق إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط الآتية:

1. **التسجيل الفوري للعمليات:** يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، إذ يقوم هذا الأخير بتسجيل العملية بعد حدوثها مباشرة، بغية تفادي تراكم المستندات وضياعها، لذلك

[1] محمد التهامي ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص107، 108.

[2] محمد التهامي ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص111.

فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل تمكن من السرعة في ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون:

- شطب.
- تسجيل فوق تسجيل آخر.

لا يلغى تسجيل معين، إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح وعلى هذا يمكن القول بأن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجابيا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.[1]

2. **التأكد من صحة المستندات:** تشمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات.

- البساطة التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته.
- عدد الصور اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط.
- ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها.

يجب استعمال الأرقام المسلسلة عند طبع نماذج المستندات.

إن المبادئ السالفة الذكر تمكن المحاسب من سهولة التأكد من المستند ومن البيانات التي يحتويها وفي هذا الإطار لا بد أن يجمع المستند الشروط التالية:

- يجب أن يتم إعداده بدون شطب، واضح ويحمل الإيضاحات اللازمة بغية تفادي الخلط أو التأويل.
- أن يكون ممضى عليه من طرف المسؤولين المؤهلين وأن يدخل في إطار اختصاصاتهم.
- أن يحتوي على التاريخ. [2]

3. **عدم إشراك موظف في مراقبة عمله:** وجب على نظام الرقابة الداخلية سن إجراء يقضي بذلك، نظرا لأن المراقبة تقتضي كشف الأخطاء التي حدثت أثناء المعالجة أو التلاعبات الممكن وقوعها، والتي تخل بأهداف نظام الرقابة الداخلية فعند حدوث خطأ المحاسب على جهل للطرف والقواعد المحاسبية فهذا الأخير لا يستطيع كشف خطئه وكذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يغطي هذا التلاعب كونه صادرا عنه، فوضع هذا الإجراء ليقضي على هذه الأشكال ويتيح معالجة خالية من هذه الشوائب التي تسيئ الى المعلومات المحاسبية.

[1] محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص113،114.

[2] محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص114.

❖ **إجراءات عامة**

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

1. **التأمين على ممتلكات المؤسسة:** تسعى المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية الاجتماعية والتكنولوجيا، وذلك عن طريق الاستغلال الأمثل لمواردها والحفاظ على ممتلكاتها من خلال التأمين عليها من كل الأخطار المحتملة، مواد كانت طبيعية كالأخطار الجوية التي يتم استبعاد أثرها بالتأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد لاستبعاد التفاعل الذاتي لها، أو بفعل فاعل كالسرقة أو الحريق، فتلجأ المؤسسة في هذا الإطار إلى التأمين على الممتلكات من أخطار السرقة أو الحريق بغية تفادي الخسائر.[1]
2. **التأمين ضد خيانة الأمانة:** في ظل تدعيم نظام الرقابة الداخلية يكون من بين هذه الأخيرة إجراء يخص التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها، أو الذين [2]يدخل ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق المالية أو التجارية ضد خيانة الأمانة، فمن غير المعقول أن يحافظ نظام الرقابة الداخلية على تحقيق أهدافه المرسومة دون إجراء التأمين من خيانة الأمانة بالنسبة للموظفين السابق ذكرهم، إذ نجد من بينهم موظف معين يحصل قيم مبيعات المؤسسة مثلا طوال اليوم والتي يقدر بمبالغ ضخمة فيجب في هذا الإطار التأمين عليه ضد خيانة الأمانة التي تكبد المؤسسة خسائر كبيرة والتي قد تؤثر على سيرورتها الطبيعية، وكذلك الشأن بالنسبة للموظفين الآخرين.[3]
3. **اعتماد رقابة مزدوجة:** يستعمل هذا الإجراء في أغلب المؤسسات الاقتصادية كونه يوفر ضمانا للمحافظة على النقدية، فعند شراء مادة معينة مثلا ينبغي أن يحتوي ملف التسوية على كل الوثائق المتعلقة بالعملية من وصل التوريد الفاتورة، وصل الاستلام الذي يكون ممضي عليه من الجهات الموكلة لها ذلك، إذ بعد تسجيل الدين ومراقبة ملف العملية، يعد المشرف على عمليات التسوية شيك يمضي عليه مدير المالية و المحاسبة في المرحلة الأولى وفي المرحلة الثانية يمضي عليه مدير المؤسسة لكي يكون هذا الشيك قابل للسحب، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على:

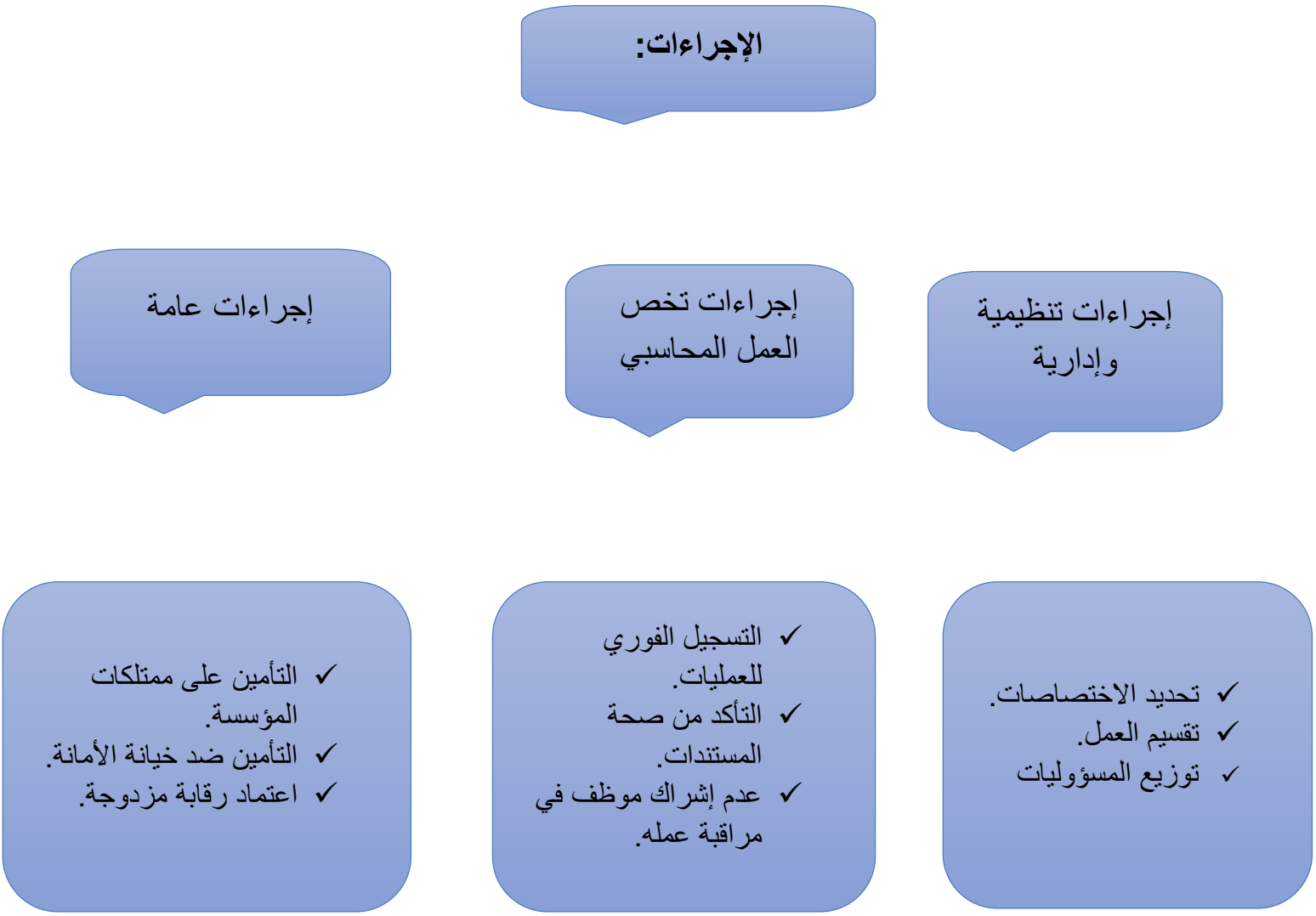
- تفادي التلاعب والسرقة.
- إنشاء رقابة ذاتية.

[1] محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص120.

[3] محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، نفس المرجع السابق، ص121.

- تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية.[1]

ويقدم هذا الشكل كافة الإجراءات نظام الرقابة الداخلية التي تم التطرق اليها سابقا:



المصدر: محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سبق ذكره، ص123.

[1] محمد التهامي طواهر ومسعود الصديقي، مرجع سابق، ص121.

خلاصة الفصل:

يمكن القول بأنه على إدارة أي مؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه، كما ينبغي عند تقييم أي نظام للرقابة الداخلية مراعاة الظروف والمحددات المتلازمة لبعض العناصر والعمليات التي تحقق مجالا للتلاعبات.

إن الهدف من دراسة وتفعيل نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصولها وممتلكاتها من الضياع والاختلاس، وذلك باستخدام مجموعة من الأدوات والوسائل الإدارية والمحاسبية والمالية التي تقوم بتقييم هذا النظام بصورة دقيقة وصحيحة.

الفصل الثاني

دور التشغيل

الالكتروني للبيانات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

إن خلق بيئة تسمى التشغيل الالكتروني والذي له تأثير على نظام الرقابة الداخلية وهذا ما يتطلب استخدام أساليب وإجراءات حديثة الاستفادة من مزايا تكنولوجيا المعلومات لمساعدة في تحقيق الأهداف بطرقة أفضل، ومن خلال ما تقدم ونتيجة الاهتمام الملحوظ لموضوع الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني فإن هذا الفصل سنحاول من خلاله التطرق إلى معرفة العناصر التي توضح لنا الغموض الذي يشكل في أذهاننا عند سماع كلمة "التشغيل الالكتروني" لهذا الغرض قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث فيما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التشغيل الالكتروني للبيانات.

المبحث الثاني: علاقة التشغيل الالكتروني على نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: انعكاس التشغيل الالكتروني للبيانات على نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التشغيل الالكتروني للبيانات

للتشغيل الإلكتروني أهمية كبيرة في الحياة العملية والمهنية وعليه سنتناول في هذا المبحث ماهية التشغيل الإلكتروني من خلال تعريفه وذكر خصائص، وأهم مميزاته.

المطلب الأول: مفهوم التشغيل الإلكتروني وخصائصه

أولا: مفهوم التشغيل الإلكتروني:

لقد عرفه أحد الباحثين إلى أن التشغيل الإلكتروني للبيانات يقصد به استخدام الحسابات الإلكترونية في إدارة البيانات، ويقصد بإدارة البيانات كل

ما يتعلق بالبيانات من تشغيل، تخزين، تداول وتحديث.

كما تشتمل وظيفة إدارة البيانات كل من تخزينها وحفظها وتحديثها باستمرار بحيث تعكس ما يستجد من إحداث اقتصادية أو قرارات، بالإضافة إلى استرجاع البيانات التي سبق تخزينها لاستخدامها والتقرير عنها[1].

يمثل نظام التشغيل الإلكتروني مجموعة الأجهزة والبرامج الإلكترونية التي يتم استخدامها في تخزين البيانات وتحويلها إلى معلومات وتخزين هذه المعلومات لحين استخدامها بواسطة المستخدمين في اتخاذ القرارات ومزاولة الأنشطة.[2]

ومن التعاريف السابقة يمكن تلخيص مفهوم للنظام التشغيل الإلكتروني وهو كالاتي: يقصد بالتشغيل الإلكتروني بأنه استخدام الحاسبات الإلكترونية والأجهزة، والبرامج الإلكترونية في إدارة البيانات وتخزينها وتحويلها وتحديثها باستمرار بحيث يعكس ما يستجد من أحداث اقتصادية أو قرارات، لاستخدامها بواسطة المستخدمين في اتخاذ قراراتهم ومزاولة أنشطتهم.

ثانيا: خصائص نظام التشغيل الإلكتروني

للتشغيل الإلكتروني عدة خصائص يمكن إيجازها فيما يلي[3]:

1. **المجموعة المستندية والسجلات المرتبطة بالعملية:** وهي سلسلة عمليات وأدوات الإثبات، التي تربط الرصيد المحاسبي أو ملخص النتائج لعمليات معينة بالعمليات الأصلية المرتبطة بها أو العمليات المحاسبية لهما، وفي بعض الأنظمة المحاسبية التي تستخدم الكمبيوتر فان المجموعة الأصلية لمستندات العملية قد تظهر لفترة محدودة أو تظهر بياناتها على شاشة الكمبيوتر لقراءتها فقط.
2. **التشغيل الموحد للعمليات:** حيث تخضع جميع العمليات المحاسبية المتشابهة لظروف تشغيل موحد وإذا أعدت برامج الحاسب الآلي بشكل ملائم وصحيح فسوف يؤدي ذلك إلى استبعاد جميع الأخطاء الكتابية العادية التي ترتبط بالتشغيل اليدوي.

---

[1] عبد العظيم عثمان محمد خليفة، **"أثر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية على جودة المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية"**، دراسة ميدانية عل عينة من المصارف المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل كلية الدراسات العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 1438هـ2017م، ص51.

[2] مشكور، سعود جابد، **"التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية، أثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية"**، مجلة المتنبي للعلوم الإدارية والاقتصادية، للعراق، العدد الخاص، أيار 2016، ص51 .

[3] عبد العظيم عثمان محمد خليفة، مرجع سابق، ص51.

3. **الفصل بين الوظائف:** قد يكن استخدام الحاسب الالكتروني أثر كبير على مفهوم الفصل بين الواجبات، حيث إن الكثير من الإجراءات الرقابية المحاسبية الروتينية التي تنجز عادة بواسطة أقسام التشغيل يمكن أدائها ولو الى درجة ما بواسطة قسم التشغيل الالكتروني للبيانات

المطلب الثاني: مزايا التشغيل الالكتروني للبيانات:

تتمثل مزايا التشغيل الالكتروني فيما يلي:[1]

1. تحسين خاصية الملائمة والتزامن أي توفير المعلومات في الوقت المناسب وزيادة الدقة في المعلومات.
2. تحسين وتسهيل التحليل الإضافي للمعلومات حيث أن تشغيل الحاسوب للبيانات بصورة جيدة ودقيقة يؤدي أي زيادة جودة المعلومات التي يقدمها النظام بما ينعكس على اتخاذ الإدارة للقرارات الإدارية السليمة بصورة تحقق الاستغلال الأمثل للموارد.
3. تخفيض الخطوات والإجراءات التي تحيط بإجراءات الرقابية.
4. تحسين إمكانية الفصل المناسب بين المهام عن طريق تنفيذ رقابة آمنة، قواعد بيانات، نظم تشغيل.

المطلب الثالث: أهمية التشغيل الالكتروني للبيانات

لقد أصبحت تكنولوجيا المعلومات وما يرافقها من تقدم علمي وتقني وتغير في حقول المعرفة فضاء رحبا الأمر الذي جعل منها ومن أدواتها القاعدة التقنية للانطلاق في مجال الأعمال. إن تكنولوجيا المعلومات قد أصبحت المحفز الرئيسي لنشاطات الأعمال في عالم اليوم وذلك بسبب القدرات والإمكانيات لهذه التكنولوجيا والمتمثلة في[2]:

1. القيام بحسابات رقمية كبيرة الحجم وبالغة السرعة.
2. تزويد اتصالات سريعة ودقيقة ورخيصة ضمن المنظمات.
3. خزن كميات كبيرة من المعلومات في مكان صغير وسهل الوصول إليه.
4. السماح بالحصول السريع والرخيص على كميات كبيرة من المعلومات وفي كل أرجاء العالم.
5. زيادة فاعلية وكفاءة الأشخاص العاملين في مجاميع سواء في موقع واحد أو في عدة مواقع.

من كل ما تقدم نستنتج أن الحاسوب ما هو إلا وسيلة متطورة يتحكم بها نظام إلكتروني دقيق وحساس يقوم بأعمال كثيرة تعوض عن بعض الجهد البشري ولكنها تبقى أداة يوجهها الإنسان للقيام بإنجاز ما يطلبه أو يريده.

[1] مشكور، سعود جايد، مرجع سابق، ص31.

[2] مذكرة ماستر **" أثر تكنولوجيا المعلومات في نظام الرقابة الداخلية والأمور المالية".**

المبحث الثاني: علاقة التشغيل الالكتروني على نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: أسباب أهمية وجود نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات

لقد تزايدت أهمية وجود نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني وراء الانتشار الهائل لتطبيقات تكنولوجيا ويمكن تلخيصها فيما يلي[1]:

1) يتم معالجة وتخزين بيانات العمليات المحاسبية في صورة غير قابلة للقراءة ولذلك لا يمكن للفرد مراقبة هذه البيانات والتحقق من دقتها وموضوعيتها والتي يسهل إجراءها في ظل النظام اليدوي للمعلومات المحاسبية.
2) تتم معالجة قدر كبير من البيانات المحاسبية بواسطة الحاسب الآلي يفوق التي كانت تعالج يدويا مما يترتب عليه زيادة احتمال الوقوع في أخطاء.
3) تركيز عدد كبير من خطوات النظام المحاسبي في قسم أو إدارة واحدة يؤدي بالتالي استخلاص خصائص الرقابة الداخلية التي تتعلق بفصل الوظائف بين أفراد وإدارة المؤسسات المختلفة.
4) يصعب تتبع مسار المراجعة مما قد يترتب عليه قيام الموظفون غير الأمناء باختلاس مبالغ طائلة من المؤسسات التي يعملون بها.
5) انتشار أنواع جديدة من الجرائم والغش المالي في ظل نظام التشغيل المالي.
6) المخاطر الخاصة بنظام الاتصال الفوري.
7) تواجد أنظمة التشغيل الالكتروني في مكان واحد أو عدة أماكن محدودة.

المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات:

أما فيما يخص أهداف الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني المعلومات و الاتصال لقد أثر بيان التدقيق الأمريكي رقم(1) عام1972 إلى أنه أهداف الرقابة الداخلية تتمثل في المحافظة على أصول المؤسسة، وتأكيد سلامة بياناتها، وتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفاعلية، لذا فإن أهداف الرقابة الداخلية في العمليات والمدخلات والمخرجات سلامة تحديث المدخلات وسلامة الملفات الدائمة بالإضافة إلى اعتماد بيع العمليات من جميع المختصين في المؤسسة، ويعتبر المسؤول عن تنفيذ الرقابة في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسة كل من مجلس الإدارة ومدير الإدارة للتشغيل الالكتروني للبيانات [2].

المطلب الثالث: تحديات نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني:

هناك العديد من العيوب والتحديات لاستخدام التشغيل الإلكتروني في الرقابة الداخلية:

---

[1] نادر شعبان السواح، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعة، مصر، 2006، ص 123-124.

[2] بركان محمد، عربان عميروش، **فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات**، مجلة التنمية والإشراف للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد 05، ديسمبر 2018، ص 199.

- الاعتماد على البرامج والأنظمة التي يتم من خلالها تشغيل البيانات بشكل حقيقي وغير دقيق أو قد تكون عدم الدقة في البيانات ذاتها.
- تغيير البيانات بشكل غير سليم (غير مصرح به) في الدفتر أو في الملفات الرئيسية أي إمكانية التلاعب بها.
- فقدان محتمل للبيانات، أو حذف بطريقة الخطأ.
- الفشل في إجراء تغييرات لازمة في الأنظمة والبرامج.
- تغيير بشكل غير مصرح أو غير مسموح به في البرامج والأنظمة.
- دخول غير مسموح به أو غير مصرح به إلى البيانات والذي قد يؤدي إلى تدمير البيانات أو تغييرها.
- تضخم أثر الأخطاء التي تحدث أثناء التشغيل حيث يتم تشغيل البيانات بصورة متماثلة مما يؤدي إلى تراكم الأخطاء بصورة كبيرة.
- الحاسب يقوم بالعديد من المهام التي تتعارض مع مبدأ الفصل بين المهام.[1]

المبحث الثالث: دور التشغيل الإلكتروني للبيانات بنظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: أساليب وإجراءات الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني

لا تختلف مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية في ظل استخدام التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية عنها في ظل استخدام النظام اليدوي، ولكن الاختلاف ينحصر في طريقة وتنفيذ هذه المكونات والإجراءات، لذا فإن إجراءات الرقابة أكثر أهمية في نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية عن تلك المتبعة في النظام اليدوي.[2]

وتقسم الأساليب والإجراءات في ظل التشغيل الإلكتروني إلى قسمين أساسيين هما:

- **إجراءات الرقابة العامة:**

وتعرف الرقبة العامة بأنها: الرقابة ذات الآثار الحافزة، بمعنى إذا كانت ضعيفة أو غير موجودة فإنها ستوقف أثار رقابة التطبيق، وقد لا يكون المراجع قادر على الاعتماد على أي من نوعي الرقابة، وهي رقابة مانعة في طبيعتها، حيث يعني وجودها الوقاية من حدوث الأخطاء، وتهتم هذه الإجراءات بالهيكل العام لقسم التشغيل الإلكتروني للبيانات، وعلاقته بالأقسام التشغيلية الأخرى وكذلك بأنها خطة المنشأة التنظيمية والنشاطات المتعلقة بعمليات معالجة البيانات إلكترونيا. [3]

وحتى نتمكن من حسن تحقيق الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني

[1] عبد الوهاب نصر علي، سمير محمد كامل، شحات السيد شحات، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الإلكترونية، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 209-210.

[2] ستيفن، موسكوف، مارك، سميكن، "نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات"، مترجم من دار المريخ، السعودية، سنة 2002، ص351.

[3] علي عبد الوهاب، شحاتة، "مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات"، الإسكندرية، الدار الجامعية، سنة 2004، ص 25.

للبيانات ينبغي أن تشمل الرقابة العامة على الآتي:[1]

- **الرقابة التنظيمية:** لقد عرفت الرقابة التنظيمية في ظل نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات من خلال معهد المحاسبين الكنديين على أنها" تقسيم المهام داخل وخارج قسم التشغيل الإلكتروني للبيانات، وذلك بهدف تدنية الأخطاء والمخالفات في ظل استخدام هذه النظم، وتقوم الرقابة التنظيمية على وجود خطة تنظيمية سليمة تحدد الإدارات والأقسام التي تشملها المنظمة، وتحدد اختصاصات وواجبات ومسؤوليات كل إدارة أو قسم، وأيضا توضيح التفويض المناسب للمسؤوليات الوظيفية".
- **الرقابة في إعداد وتوثيق النظام:** يعمل الإعداد والتوثيق الجيد لنظام التشغيل الإلكتروني للبيانات في تسهيل عملية تدقيقه، بحيث يقدم المدقق المستندات التي تمثل سندا كافيا للتدقيق، وتشتمل الرقابة في توثيق وتوثيق النظام ما يلي:[2]

- **الرقابة على إعداد النظام:** تهدف إلى إنشاء نظام يتضمن إجراءات الرقابة الكافية على تطبيقات الحاسب، ويعمل بما يتفق مع مواصفات التشغيل المعيارية، ويمكن اختباره ومراجعته بصورة مرضية.
- **الرقابة على توثيق النظام:** هي عبارة عن تسجيل لطريقة تدفق المعلومات خلال النظام بدءا بالمدخلات وانتهاء بالمخرجات، وتوثيق للمعلومات التي تخص كل برامج النظام، والمعلومات التي تمكن مشغل الحاسب من تشغيل البرامج.
- **الرقابة على تعديل وتطوير النظام:** تعتبر عدم القدرة على تعديل البرامج من أهم نقاط الضعف في نظام التشغيل الإلكتروني، لأنه لابد أن تتميز البرامج بالمرونة للتعديل والتطوير تلبية لما يطلبه المستخدمين، ولهذا مهما كان سبب التعديل والتطوير فلا بد أن يتم التعديل وفق إجراءات رقابية معروفة وصارمة وموافق عليها من قبل الإدارة العليا للحاسب.
- **الرقابة على الأجهزة والبرامج:** وتشمل أجهزة وبرامج نظام الحاسب الحديثة على العديد من إجراءات الرقابة الذاتية المبرمجة داخل برنامج الحاسب نفسه لاكتشاف أي قصور في أداء الأجهزة مثل اختبار التماثل، الفحص الذاتي، المراجعة الارتدادية) العكسية) ، اختبار القراءة بعد الكتابة، اختبار القراءة المزدوجة، حماية الحدود.
- **الرقابة على أمن الأجهزة والبيانات:** يتوقف الاعتماد على البيانات التي يقدمها نظام التشغيل إلى حد كبير على مدى كفاية إجراءات الرقابة على أمن النظام، ضعف الرقابة على أمن النظام يؤدي إلى التشغيل غير المصرح به للعمليات، وأيضا عدم دقة تقارير وسجلات البيانات، وفقدان الأصول والبيانات، لهذا يجب أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية على حماية ملفات البيانات والبرامج من الأخطاء المعتمدة والغير معتمدة.

[1] السوافيري فتحي وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 365.
[2] السوافيري فتحي وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 366.

- **ممارسة إدارية سليمة:** مما لا ريب فيه أن كل الإجراءات السابقة لا يمكن تحقيقها إلا في حالة وجود ممارسات إدارية على مستويات عالية من الكفاءة تشمل ما يلي: توفر عمالة أمنية، أيضا تنظيم عمل الحاسب والإشراف على التغيير والتطوير في النظام مع تقييم العمل.

إجراءات الرقابة على التطبيقات:

يعتبر هذا النوع من الإجراءات أسلوبا متخصصا لرقابة تدفق العمليات خلال أداء وظائف النشاط المتخصص، وصمم لهدف ضمان أمن وصول البيانات ودقة إتمام العمليات المطلوبة، كما تستهدف هذه الإجراءات منع حدوث الأخطاء وأيضا ضبطها في حالة حدوثها وتصحيحها خلال مسار البيانات داخل نظم التطبيقات، وان الهدف العام لرقابة التطبيقات في التحقق هو أن العمليات مصرح بها وأنه تم تسجيلها وكذا تشغيلها والتقرير عنها بالدقة المطلوبة، ويتم ممارسة هذه الرقابة على كل مراحل تدفق البيانات داخل النظام.

ويمكن تقسيم أساليب الرقابة على التطبيقات إلى ثلاث مجموعات:

- **الرقابة على المدخلات:** تهدف إلى التأكد من تسجيل كل العمليات، وأن تكون مصرح بها وكاملة ودقيقة أيضا، وأن جل الأخطاء المحتملة قد تم اكتشافها قبل بدء التشغيل، ويمكن تجميع إجراءات الرقابة على المدخلات وفقا لخطوات إدخال البيانات إلى الحاسب وهي: التصريح، التسجيل، الإعداد، الإدخال.
- **الرقابة على المعالجة:** تعتبر الرقابة على التشغيل، من أهم أنواع الرقابة على الحاسب وبدون هذا النوع فإن المنظمة تتعرض لخسائر كبيرة نتيجة التشغيل غير الصحيح وتلك الصعوبات التي تكون وقت اكتشاف الغش وأيضا الانحرافات ولهذا السبب يجب التأكد من أن جميع إجراءات التشغيل الموضوعة من قبل الإدارة التي قد تم تطبيقها بصورة كاملة وأن المعلومات التي تم تشغيلها صحيحة والمسجلة في الوقت الصحيح وان تكون كاملة و مخولة من السلطة المسؤولة ولهذا السبب فإن الأخطاء في المدخلات ستنعكس على مرحلة التشغيل ومرحلة المخرجات، أما الأخطاء في مرحلة التشغيل فهي إما أخطاء تكون في المدخلات أو نتيجة أخطاء فنية في وحدة التشغيل.
- **الرقابة على المخرجات:** تهدف إلى التحقق من دقة المعلومات التي تم تشغيلها ارتكازا على كشف الأخطاء التي عينت خلال عملية التشغيل، وليس منع الأخطاء خلال عملية التشغيل بالإضافة إلى الحفاظ على سرية المعلومات، والتحقق من أن كافة العمليات التي تم إدخالها قد انعكس أثرها على المخرجات كما هو متوقع منها، ومن أهم الأساليب المستخدمة كالآتي:[1]
  - فحص معقولية المخرجات من طرف صاحب الخبرة والقدرة على التحليل.
  - مقارنة مخرجات الحاسب مع بعض الأمور المتعلقة بالمدخلات المحسوبة.

[1] الذنيبات علي، "تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق"، مطبعة الجامعة الأردنية، الأردن، سنة 2006، ص 313.

إن هدف إجراءات الرقابة على المخرجات ما هو إلا التأكد من صلاحيتها، ودقتها، واستكمالها، وبذلك يجب التأكد من النقاط التالية:

- وجود نماذج ثابتة لأشكال التقارير.
- أن يكون محتوى التقرير المرآة العاكسة للبيانات المخزنة في الملفات.
- يجب المحافظة على مواعيد إصدار التقارير.

من واجب هذه الإجراءات الضمان بأن الأخطاء قد مرت من خلال أنظمة الرقابة الداخلية، وأن تكون قد صححت وتمت إعادة إدخالها بدقة إلى النظام من أجل أن تتم معالجتها مرة أخرى وهذه البيانات المصححة والمعدلة يجب أن تكون قد خضعت للاختبار نفسه الذي خضعت له البيانات الأصلية، إضافة لذلك فإن توزيع المخرجات يجب مراقبته من أجل تخفيض خطر معلومات غير مرخص بتوصيلها إلى الحد الأدنى، تتم مراقبة توزيع المخرجات من خلال التوثيق والإشراف ونموذج سجل توزيع المخرجات يجب أن يتضمن على رقابة التنظيم للتقارير، وهذه السجلات والوثائق المرفقة لها يجب أن تتم مراجعتها بشكل دوري من قبل قسم التدقيق الداخلي.[1]

المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني

هناك عدة خطوات ومراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، وهذه الخطوات هي نقطة انطلاق المحاسب في عمله وهي عبارة عن مجموعة من عناصر نذكر منها:

1. **جمع المعلومات من البيئة الحاسوبية:** في هذه المرحلة يتم التعرف على المعلومات المتعلقة بالتنظيم المحاسبية من خلال المراحل الآتية[2]:

- تحديد موقع قسم الإعلام الآلي في المؤسسة.
- تحديد أماكن تخزين الملفات.
- الحصول على دليل الإجراءات المستخدم في المؤسسة.
- وصف التطبيقات المستعملة من قبل المؤسسة سواء كانت هذه الأخيرة مهمة من قبلها أو تداركها.

2. **رقابة البيانات المعالجة إلكترونيا:** ويتم ذلك كما يلي[3]:

- **الرقابة التنظيمية:** لقد عرف معهد المحاسبين القانونين الكندي الرقابة التنظيمية في ظل نظم التشغيل الإلكتروني، بأنها تقسيم المهام داخل وخارج قسم التشغيل الإلكتروني للبيانات وذلك بهدف تدوين الأخطاء والمخالفات في ظل استخدام هذه النظم.

[1] قاسم عبد الرزاق محمد، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن ، سنة 2006 ، ص 405.

[2] مالطي سناء وخياري خادم، مرجع سابق، ص 139.

[3] عبد الوهاب نصر علي وآخرون، **"الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الالكترونية"**، الدار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2008، ص 47.

وتقوم الرقابة التنظيمية على وجود خطة تنظيمية سليمة تحدد الإدارات والأقسام التي تشملها المؤسسة، وتحدد اختصاصات وواجبات ومستويات كل إدارة أو قسم، وكذلك توضح المناسب للمستويات الوظيفية.

- **الرقابة على التشغيل الحاسوب:** يتم التأكد فيها على أن النظم تستخدم الغرض المطلوب وأن العمليات التي يتم تداولها عن طريق الحاسوب تقصر على الموظفين ذو الاختصاص بالإضافة إلى التأكد من اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.
- **الرقابة على إدخال البيانات:** توفر نظام معين يسمح بالموافقة على العمليات المدخلة في النظام بالإضافة إلى الإجراءات أخرى تتمثل مثلا في وجود إجراءات أمنية تستخدم في حالة السرقة أو الإهمال المقصود والغير مقصود، حفظ البيانات في حواسيب أخرى خارج موقع العمل..... الخ.

الرقابة التطبيقية للبيانات المعالجة إلكترونيا: عن طريق[1]:

- **الرقابة على المدخلات:** وهي تحمي المؤسسة من الأحداث أو العمليات غير المرغوب بها، وتؤثر تكنولوجيا المعلومات على هذا النوع من الرقابة من خلال الأمور التالية:
  - تمنع العبور غير المصرح به للبرامج والأنظمة.
  - تحدد المطلوب وتحدد كلمة السر للدخول إلى البيانات.
  - تقيد تجاوزات المستخدم.
  - تمنع إقفال الدفاتر والسجلات في حالة وجود خطأ.
- **الرقابة على عمليات المعالجة:** فهي تهتم بالأخطاء التي تتم خلال التشغيل الإلكتروني للبيانات التي تحتوي على التحذيرات والتوقعات الممكنة لحل المشاكل وبسبب الاكتشاف السريع لهذا النوع من الأخطاء يجب على المستخدم قراءة التحذيرات والتوقعات لحل المشاكل المستخرجة من النظام نفسه، وبسبب تأثير التطورات في تكنولوجيا المعلومات على هذا النوع من الرقابة فإنها تحتاج إلى تصميم دقيق لتجنب الأخطاء الكبيرة، كما أنها تساعد على تخفيض الوقت المستهلك للتدقيق الداخلي، كما تفرض التكنولوجيا استمرار الإشراف والمراقبة.
- **الرقابة على المخرجات:** قد تكون نظام التشغيل مخزنة في شكل يمكن الحاسوب الإلكتروني من قراءتها أو في صورة مطبوعة، ويمكن التغلب على مخاطر المخرجات من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والتي تهدف إلى منع الأخطاء، والمخالفات أو اكتشافها أو الرقابة على تصحيحها كالآتي[2]:
  - الفحص الدقيق لكافة المخرجات بغرض التحقق من مدى دقتها.

[1] أحمد قايد نور الدين، محمد لمين علون، **" أثر استخدام أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية على التدقيق الداخلي"**،مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 03، جوان 2015، جامعة محمد بسكرة، الجزائر ص 123.

[2] بوطورة فضيلة، **"دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك"**،رسالة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمدبوضاف، جامعة المسيلة، **2007، ص 40.**

- مقارنة سجلات عمليات التشغيل بسجلات عمليات المدخلات وذلك للتحقق من أن العمليات التي يتم تشغيلها هي نفسها التي تم إدخالها.
- وجود إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء أو المخلفات وإعادتها للتشغيل سواء في الأقسام المستفيدة أو في أقسام تشغيل البيانات.
- وجود سند جيد للمراجعة يمكن من تتبع الأخطاء أو المخالفات التي وقعت في المخرجات وتصحيحها.

المطلب الثالث: دور التشغيل الإلكتروني في تحسين أداء نظام الرقابة الداخلية

أصبح التشغيل الالكتروني يمثل أحد المكونات الأساسية في دعم نظام الرقابة الداخلية وتعزيز فعاليتها، ويهدف هذا المطلب إلى تسليط الضوء على الدور الذي يؤديه التشغيل الالكتروني في تحسين أداء نظام الرقابة الداخلية.

- **دور نظام التشغيل الإلكتروني في نظام الرقابة الداخلية:**

وضعت لجنة**(COSO)** تعريفا للرقابة الداخلية على أنه: "عمليات تنفذ بواسطة مجلس إدارة الوحدة أو الإدارة وكل الموظفين وتصمم لتوفير ضمان معقول عن تحقيق الأهداف المتمثلة في: الاعتماد على القوائم المالية، والالتزام بتنفيذ القوانين والتطبيقات، وكفاية وفاعلية العمليات".[1]

- **دور نظام التشغيل الإلكتروني في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية:**

يشير أهداف الرقابة الداخلية تتمثل في المحافظة على أصول الشركة، وتأكيد سلامة بياناتها، وتحقيق أهداف الشركة بكفاءة وفاعلية، واستخدام الموارد بكفاءة، لذا فإن أهداف الرقابة في ظل التشغيل الإلكتروني تتمثل في التأكد من سلامة العمليات والمدخلات والمخرجات، وسلامة الملفات الدائمة، بالإضافة إلى اعتماد جميع العمليات من المختصين في الشركة، ويعتبر المسؤول عن تحقيق أهداف الرقابة في ظل التشغيل الإلكتروني كل من مجلس الإدارة، ومدير إدارة التشغيل الإلكتروني للبيانات والمدققين الداخليين.[2]

- **دور تكنولوجيا المعلومات في الأنشطة الرقابية:**

تحدثت النشاطات الرقابية في كل مستويات وعمليات الشركة. فهي تضم مجموعة واسعة من النشاطات المختلفة مثل المصادقات أو التأكيدات، ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، وإيجاد السجلات المناسبة والحفاظ عليها. وهذه الأنشطة يمكن تطبيقها في بيئة عمل إلكترونية أو يدوية، ومن أهم النشاطات ذات العلاقة ببيئة تكنولوجيا المعلومات والتي يجب التركيز عليها من قبل الشركات ما يلي[3]:

---

[1] COSO, Internal Control (1994) Integrated Framework, Evaluation Tools, The Institute of Internal Auditors, (IIA), P 12.

[2] الإتحاد الدولي للمحاسبين، المجمع العربي للمحاسبين 2010، ص12.

جمعة، أحمد حلمي، (2009)، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

[3] جمعة، أحمد حلمي، (2009)، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص82.

1. الرقابة على معالجة المعلومات.
2. الرقابة المادية على الأصول الحساسة.
3. الرقابة على فصل الصلاحيات.
4. الرقابة على التسجيل الصحيح للصفقات والأحداث في الوقت المناسب وتوفير المعلومات لها.
5. الرقابة على التوثيق المناسب للصفقات والرقابة الداخلية.

- **دور التشغيل الإلكتروني في الاتصالات والمعلومات:**

أسهمت ثورة المعلومات والاتصالات التي يشهدها العالم في ظهور تطورات جديدة في مجال الأعمال التجارية، ومن ضمنها نشاط التجارة الإلكترونية التي تعتبر منهجا حديثا لأداء الأعمال التجارية باستخدام شبكات الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، وتتميز التجارة الإلكترونية بعدم وجود وثائق ورقية متبادلة في إجراء وتنفيذ المعاملات من خلالها، إذ يتم إرسال كافة الوثائق إلكترونيا ودون استخدام الورق.

- **دور التشغيل الإلكتروني في المراقبة:**

إن المؤسسات ولا سيما الكبيرة منها يزيد اعتمادها على تطبيق بيئة العمل الإلكتروني في كل يوم، من أجل إدارة أعمالها ونشاطاتها بأسلوب ووقت مناسبين، وذلك ناتج عن التغير السريع في التطورات التكنولوجية التي تؤثر على بيئة عمل تلك الشركات، كما أن عملية المراقبة أو استمرارية المراقبة التي فرضتها تكنولوجيا المعلومات في ظل بيئة عمل إلكتروني تعتمد على ثلاثة مبادئ هي[1]:

1. أن تكون الممارسات الآلية المتبعة في الشركة تتفق مع السياسات الموضوعة من قبل تلك الشركة.
2. أن يكون هناك إمكانية تحديد السرعة التي يستطيع بها المديرون أو المدققون الداخليون تحديد المشاكل المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات أو بيئة العمل الإلكتروني.
3. أن تقوم الإدارة على تحديد الموظفين المصرح لهم بالعمل في بيئة تكنولوجيا المعلومات وتحديد ما يجب عمله من كل موظف في تلك البيئة.

وتتطلب عملية استمرار المراقبة في ظل العمل الإلكتروني أو تكنولوجيا المعلومات فصل الوظائف بين الموظفين، من أجل إمكانية تحديد مواطن الخلل في الوقت المناسب، ويتم ذلك بتعيين مدقق حسابات خارجي لإجراء التدقيق على أساس شهري أو ربع سنوي، وتطبيق بيئة العمل الإلكتروني المناسبة لنشاطات وأعمال الشركة. كما أن فصل الوظائف والمسؤوليات تتطلب تحديد المسؤولين عن تنفيذ الأعمال والنشاطات الحرجة بالشركة، وتحديد الأماكن المهمة من أجل تركيز الرقابة عليها، وتحديد من يقوم بتغييرها ولماذا تم تغييرها.

[1] Baccasam, V, P."Continuous Monitoring of Application Risk" (2003), IIA, Vol 6, P:2.

خلاصة الفصل:

نستخلص مما ورد في الفصل أن الرقابة الداخلية لها دور هام في المؤسسة حيث توفر المعلومات لعدة أطراف خاصة الإدارة، لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب وتزداد الحاجة إلى نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة كلما كان حجم البيانات أكبر وهذا نتيجة للتطور السريع في الأعمال واتساعها فهي عبارة عن مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر داخل المؤسسة وينفذها ويطورها الأفراد، على كافة مستويات المؤسسة وذلك يستخدم أنظمة المحاسبة الإلكترونية، بدل أنظمة اليدوية التقليدية وذلك لاحتوائه على أهمية كبيرة وفوائد متعددة نذكر منها:

1. تشغيل ومعالجة الأحداث المالية بسرعة كبيرة جدا.
2. مرونة كبيرة في إعداد التقارير المحاسبية بصورة وأبعاد متعددة.
3. ارتفاع درجة دقة التقارير الناتجة عنه وترابطها.
4. سهولة حفظ واسترجاع المعلومات بكميات كبيرة وسرعة عالية.

ومن خلال ما تحتويه المحاسبة الإلكترونية من أهمية وفوائد فيمكن القول إن أنظمة المحاسبة الإلكترونية أو التشغيل الإلكتروني بصفة عامة تعد أحد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث

واقع نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات بمؤسسة سونلغاز سعيدة

تمهيد:

يتناول هذا الفصل الدراسة الإحصائية التي قمنا بها بمؤسسة سونلغاز سعيدة، حيث نوضح من خلاله مجتمع وعينة الدراسة وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها والتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار الفرضيات من خلال تحليل فقرات الاستبيان اعتمادا على برنامج الإحصائيspss.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المطلب الأول: مجتمع وأداة الدراسة

أولا: منهجية وأدوات الدراسة

تم استخدام منهج العينة المقصودة من خلال دراسة تطبيقية للتعرف على مدى تطور أدوات الرقابة الداخلية بهدف حماية البيانات المعدة إلكترونيا بمؤسسة سونلغاز سعيدة، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسين من البيانات:

1. **البيانات الأولية:** وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات على أفراد لهم علاقة بموضوع الدراسة لدراسة بعض مفردات الدراسة وتجميع المعلومات اللازمة، ومن تم تفريغها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.
2. **البيانات الثانوية:** نقصد بها مراجعة الكتب والمراجع المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بمدى تطور أدوات الرقابة الداخلية بهدف حماية البيانات المعدة إلكترونيا في المؤسسات، وأية مراجع قد رأيناها أنها تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي.

تم توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، حيث تم تقسيمه كما يلي:

- **المحور الأول:** *يتضمن فقرات تقيس الخصائص الشخصية للمبحوثين،(الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، عدد سنوات الخبرة) بهدف توصيف العينة.*
- **المحور الثاني:** يناقش نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز ويتكون من 11 عبارة.
- **المحور الثالث:** يناقش مدى استخدام التشغيل الإلكتروني بمؤسسة سونلغاز ويتكون من 9 عبارات.
- **المحور الرابع:** يناقش دور التشغيل الإلكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز ويتكون من 7 عبارات.

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من كافة الموظفين العاملين بمؤسسة سونلغاز بسعيدة، وتم اختيار (70) موظف وموظفة بالطريقة الطبقية العشوائية من العينة الكلية.

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة

أولا: التوزيع حسب الجنس

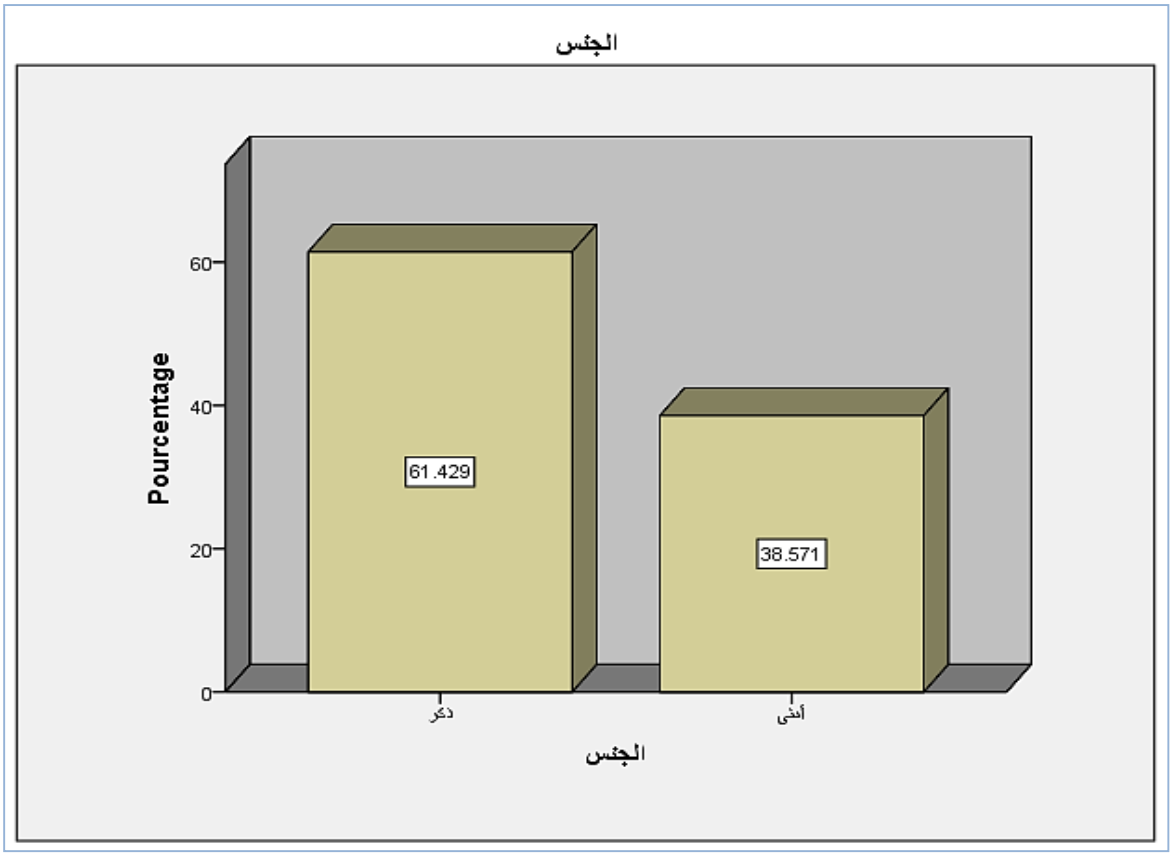
الجدول رقم (01): توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	العدد	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصافية	النسبة المئوية المتراكمة
ذكر	43	61.4%	61.4%	61.4%
أنثى	27	38.6%	38.6%1	100%
مجموع	70	100%	100%	

من إعداد الطالبتين اعتمادا على spss

من الجدول أعلاه نلاحظ أن نصف أفراد العينة هم ذكور، وذلك بنسبة 61.4% أما الباقي هم إناث حيث بلغت نسبتهم 38.6% وهذا راجع لطبيعة العمل ويمكن تمثيلها في الشكل التالي:

الشكل رقم (2):أعمدة بيانية لتويع العينة حسب الجنس



مصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: التوزيع حسب العمر

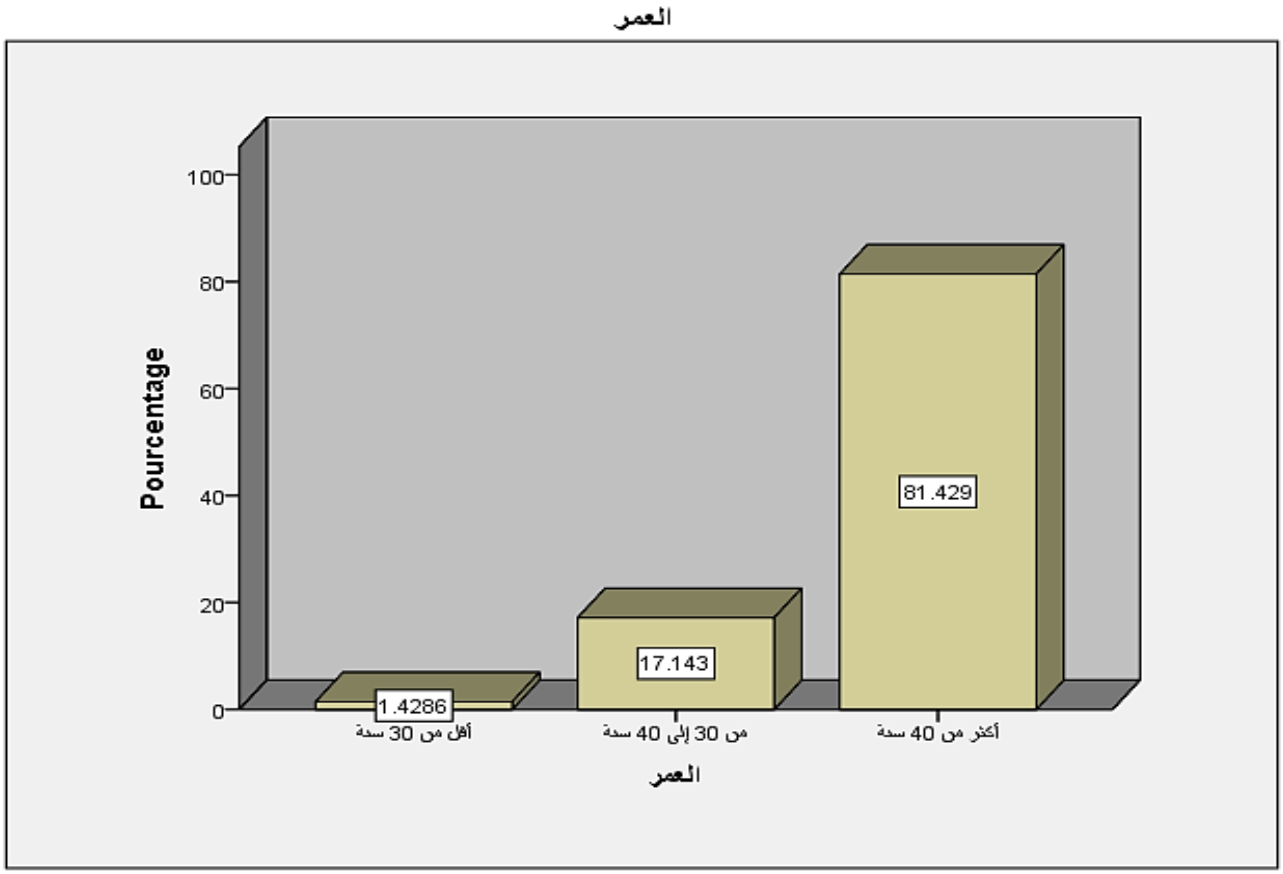
الجدول رقم (02): توزيع العينة حسب العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصافية	النسبة المئوية المتراكمة
أقل من 30سنة	1	1.4%	1.4%	1.4%
من30 إلى 40سنة	12	17.1%	17.1%	18.6%
أكثر من 40 سنة	57	81.4%1	81.4%	100%
مجموع	70	100%	100%	

من إعداد الطالبتين اعتمادا علىspss

من الجدول أعلاه يتضح لنا أن فئة المستجوبين الذين يتجاوز عمرهم (40 سنة) بلغت نسبتهم 81.4%، تليها الفئة المستجوبين الذين لديهم يبلغ عمرهم (من 30 إلى 40 سنة) بنسبة17.1% وأخيرا نجد فئة العمال الذين لديهم أقل من 30 سنة وبنسبة 1.4% ويمكن تمثيلها كما يلي:

الشكل رقم (3): أعمدة بيانية لتوزيع الأعمدة حسب العمر



مصدر: من إعداد الطالبتين

ثالثا: التوزيع على أساس مستوى التأهيل العلمي

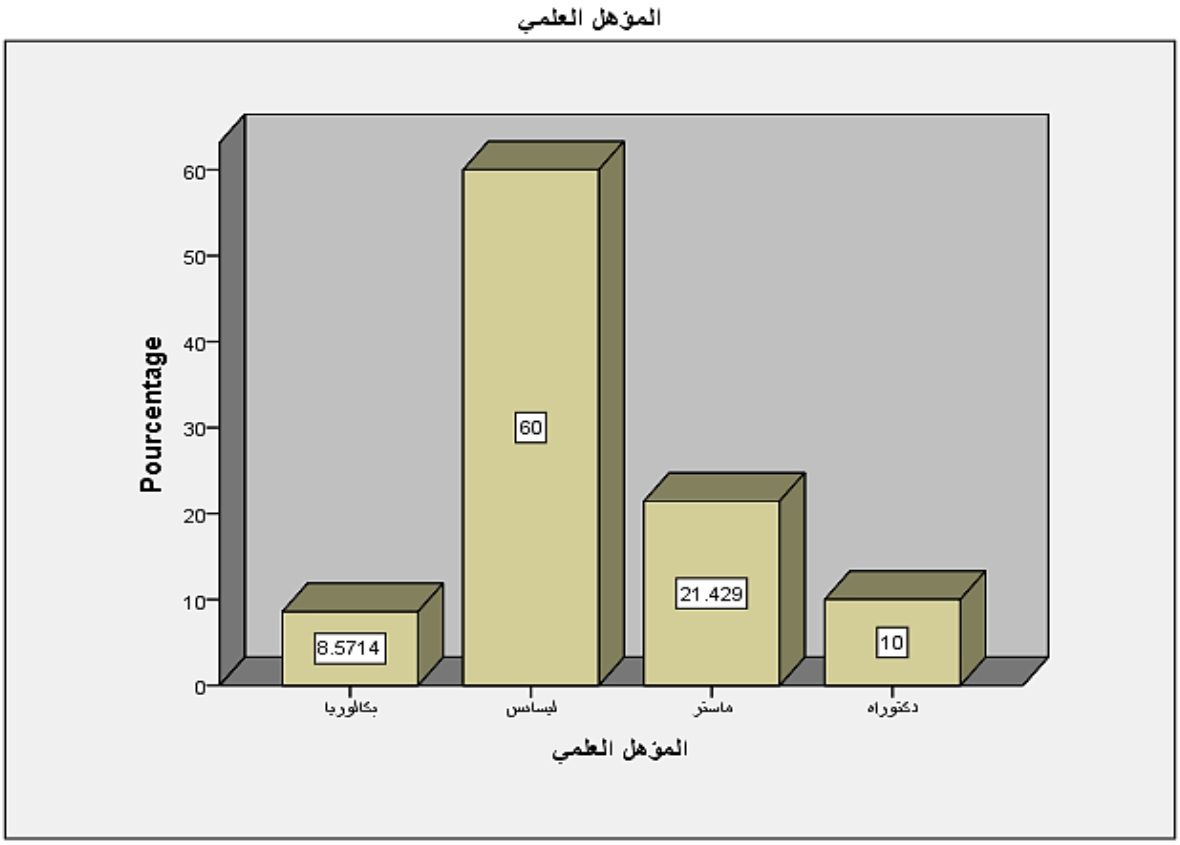
جدول رقم (03): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصافية	النسبة المئوية المتراكمة
بكالوريا	6	8.6%	8.6%	8.6%
ليسانس	42	60%	60%	68.6%
ماستر	15	21.4%	21.4%	90%
دكتوراه	7	10%	10%	100%
مجموع	70	100%	100%	

من إعداد الطالبتين اعتمادا علىspss

من الجدول أعلاه نلاحظ أن أكثر من نصف أفراد العينة لديهم شهادة ليسانس، حيث بلغت نسبتهم 60% في حين بلغت نسبة الذين لديهم شهادة ماستر 21.4 %، أما الذين لديهم شهادة دكتوراه بلغت نسبتهم 10%، وأخيرا نجد حاملي شهادة بكالوريا ونسبتهم 8.6 % وهذا راجع للشروط الواجب توافرها للحصول على اعتماد مزاولة المهنة كما هي ممثلة في الشكل التالي:

الشكل رقم (4): أعمدة بيانية لمستوى المؤهل العلمي



مصدر: من إعداد الطالبتين

رابعا: التوزيع على أساس المستوى الوظيفي

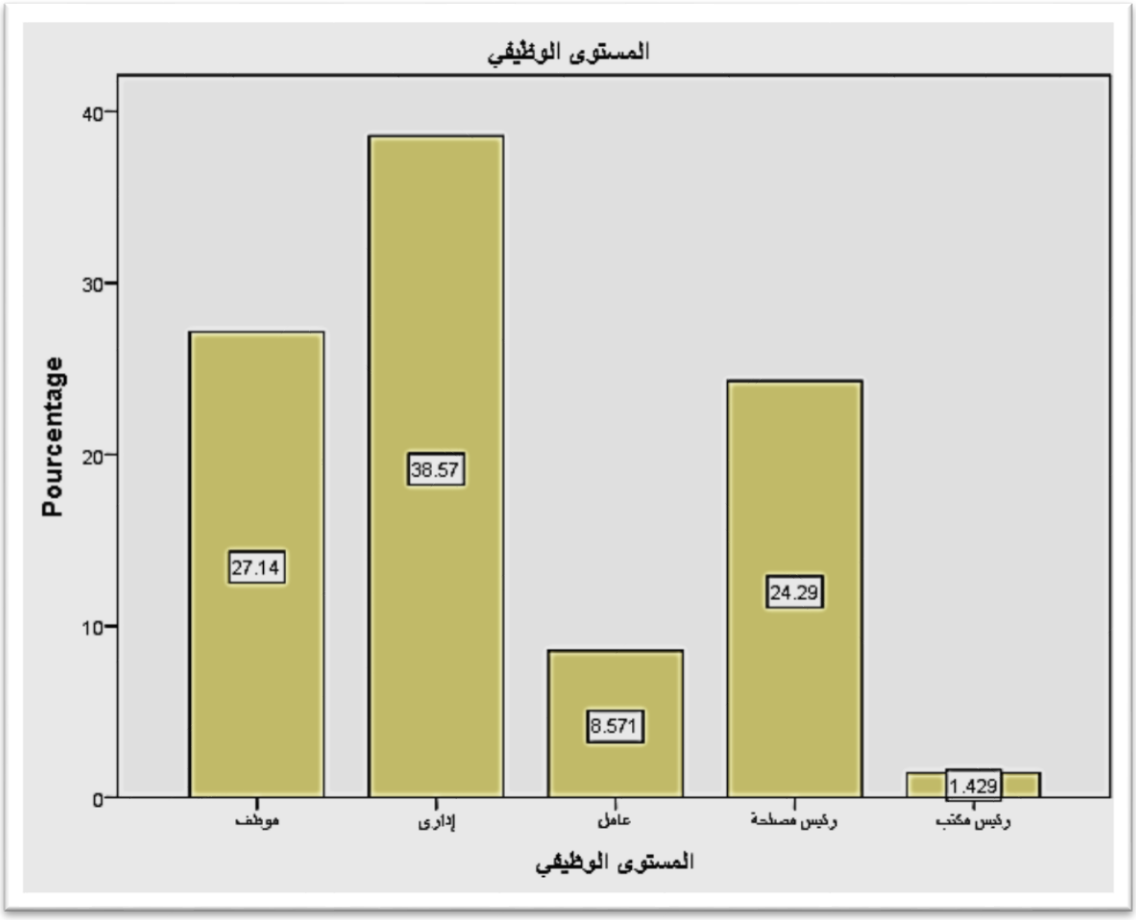
جدول رقم (04): توزيع العينة حسب المستوى الوظيفي

المستوى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصافية	النسبة المئوية المتراكمة
موظف	19	27.1%	27.1%	27.1%
إداري	27	38.6%	38.6%	65.7%
عامل	6	8.6%	8.6%	74.3%9
رئيس مصلحة	17	24.3%	24.3%	98.6%
رئيس مكتب	1	1.4%	1.4%	100%
مجموع	70	100%	100%	

من إعداد الطالبتين اعتمادا على spss

من الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة الإداريين هي أعلى فئة بنسبة 38.6%، تليها في المرتبة الثانية فئة الموظفين بنسبة 27.1%، وفي المرتبة الثالثة فئة رؤساء المصالح بنسبة 24.3%، وفي المرتبة الرابعة فئة العمال بنسبة 24.3%، وفي الأخير فئة رؤساء المكاتب بنسبة 1.4% كما هي ممثلة في الشكل التالي:

الشكل رقم(5): أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب المستوى الوظيفي



مصدر: من إعداد الطالبتين

خامسا: التوزيع حسب سنوات الخبرة

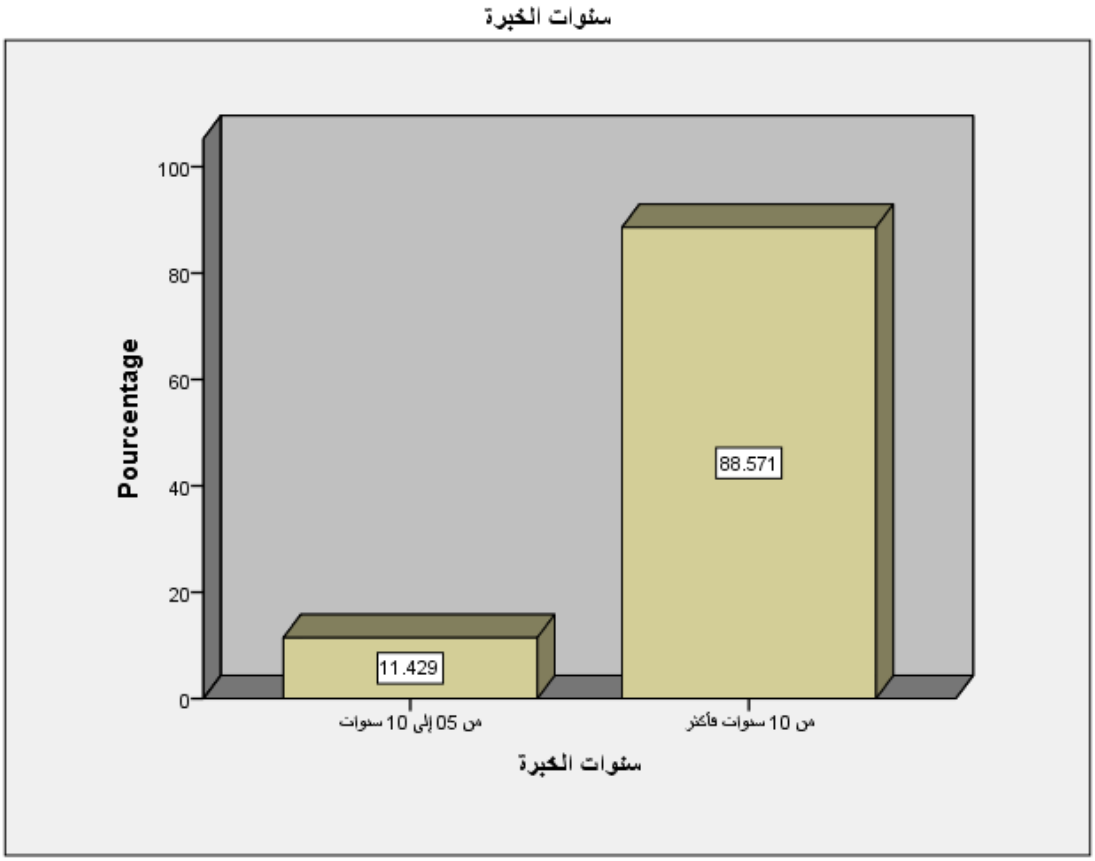
جدول رقم (05): توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصافية	النسبة المئوية المتراكمة
من 5إلى 10سنوات	8	11.4%	11.4%	11.4%
من 10 فأكثر	52	88.6%	88.6%	100%
مجموع	70	100%	100%	

من إعداد الطالبتين اعتمادا على spss

من الجدول أعلاه نلاحظ أن الفئة التي تجاوزت خبرتهم 10 سنوات هي أعلى فئة بنسبة 88.6%، تليها الفئة التي تتراوح خبرتهم ما بين 05 إلى 10 سنوات بنسبة 11.4% كما هي ممثلة في الشكل التالي:

الشكل رقم (6): أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة



مصدر: من إعداد الطالبتين

جدول رقم (06): معامل الثبات لمحاور الدراسة

القسم الثاني	عدد العبارات	معامل الثبات
العبارات	28	0.69

من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

من خلال الجدول يتضح أن عدد الفقرات في هذا القسم هي 82 فقرة وأن معامل ألفا كرو نباخ لهذا القسم يساوي0.698 وهو يشير إلى أن معامل الثبات عالي ويدل على أن أسئلة القسم الثاني تتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليها في الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

المطلب الأول: تحليل نتائج المحاور

المحور الثاني: نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

جدول رقم (07): إجابات أفراد العينة حول نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهمية	الترتيب
01	تعتمد مؤسستنا نظام رقابة داخلية مرن	2.81	0.546	مرتفع	3
02	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستنا يكشف أوجه القصور من خلال متابعة أنشطة المؤسسة	2.69	0.692	مرتفع	8
03	يتلاءم نظام الرقابة الداخلية مع احتياجات الوظيفية الموكلة لها	2.49	0.830	مرتفع	9
04	يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية	1.87	0.962	متوسط	11
05	كل إجراءات نظام الرقابة الداخلية الموضوعية يتم احترامها وتطبيقها بشكل مستمر	2.80	0.528	مرتفع	4
06	نرى أن نظام الرقابة الداخلية يساهم في تطبيق أهداف مؤسستنا	2.83	0.481	مرتفع	2
07	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسستنا	2.77	0.569	مرتفع	5
08	يتم استشارتنا في تجديد إجراءات نظام الرقابة الداخلية	2.41	0.860	مرتفع	10
09	اعتماد المؤسسة على أجهزة رقابية لمراقبة وقت دخول وخروج الموظفين	2.76	0.624	مرتفع	7
10	يتم اعتماد أساسيات التأمين والحماية كإدخال كلمات مرور من أجل التأكد من هوية النظام	2.77	0.618	مرتفع	6
11	يقوم نظام الرقابة الداخلية على تقليل الأخطاء المقصودة والغير مقصودة	2.84	0.500	مرتفع	1
الاتجاه العام لمحور نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز		2.64	0.307	مرتفع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

من الجدول أعلاه يتضح لنا أن الاتجاه العام لفقرات المحور الأول **(نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز)** مرتفع ، وقدر المتوسط الحسابي له بـ 2.64 والانحراف المعياري قدر بـ 0.307 ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات هذا المحور ما بين (2.41 و2.84) وجاءت العبارات (02،03،04،05،06،07،08،09،10،01) بدرجة أهمية مرتفعة بمتوسطات حسابية كالتالي (2.84-2.83-2.81-2.80-2.77-2.77-2.76-2.69-2.49-2.41) وانحراف معياري (0.500-0.481-0.546-0.528-0.569-0.618-0.624-0.692-0.830-0.860)، مما يدل على أن نظام الرقابة الداخلية يقوم على تقليل الأخطاء المقصودة والغير مقصودة وذو مرونة تساهم في تطويره باستمرار مما يساعد المؤسسة محل الدراسة على تحقيق أهدافها.

أما بالنسبة للعبارة رقم 04 جاءت بدرجة أهمية متوسط بمتوسط حسابي 1.87 وانحراف معياري 0.962 ما يدل على أن العاملين بالمؤسسة محل الدراسة لا يجدون صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

وبناءا على النتائج التي يوضحها الجدول أعلاه وبما أن الاتجاه العام لمحور نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز مرتفع، فإن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على نظام رقابة داخلية مرن يتلائم مع احتياجات الوظيفة الموكلة لعامليها، ويساهم في تحقيق أهدافها.

المحور الثالث: مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز

جدول رقم (08): إجابات أفراد العينة حول مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهمية	الترتيب
12	كبر حجم المؤسسة وتعدد عملياتها أدى إلى الاعتماد على وسائل هي من صميم أنظمة الرقابة الداخلية	2.93	0.354	مرتفع	8
13	يساعد التشغيل الالكتروني في سرعة استرجاع البيانات والمعلومات.	3.00	0.000	مرتفع	1
14	تلجأ المؤسسة إلى استخدام معدات الحاسوب وأدواتها لتوفير السرعة والدقة في إنجاز العمل	3.00	0.000	مرتفع	2
15	إمكانية الكمبيوتر في تنفيذ عمليات المراجعة من خلال وضع برامج مراجعة	3.00	0.000	مرتفع	3
16	يستطيع الحاسوب العمل بشكل متواصل لفترات طويلة من الزمن دون تعب عكس الموظف	2.93	0.354	مرتفع	9
17	يتميز التشغيل الالكتروني بالدقة العالية في أداء العمليات الحسابية	2.99	0.120	مرتفع	5
18	يتوفر نظام رقابة يسمح بالموافقة على العمليات المدخلة في النظام.	2.86	0.460	مرتفع	9
19	التشغيل الالكتروني يتلاءم مع طبيعة وظيفتك	2.96	0.266	مرتفع	6
20	يمكن أن يساعد التشغيل الالكتروني في تقليل التكاليف عن طريق تقليل الحاجة إلى الموارد المادية واليدوية	2.94	0.336	مرتفع	7
21	تشجيع اعتماد العاملين بتطبيق السياسات والإجراءات التي تتضمنها لوائح ونظم المعلومات	3.00	0.000	مرتفع	4
الاتجاه العام لمحور مدى استخدام التشغيل		**2.96**	**0.920**	**مرتفع**	

الالكتروني في مؤسسة سونلغاز			

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا علىspss

من الجدول أعلاه يتضح لنا أن الاتجاه العام لفقرات المحور الثالث **(مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز)** مرتفع ، وقدر المتوسط الحسابي له بـ 2.96 والانحراف المعياري قدر بـ 0.920 ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات هذا المحور ما بين (2.86 و3) وجاءت كل العبارات بدرجة أهمية مرتفعة بمتوسطات حسابية كالتالي (3.00-3.00-3.00-2.99-2.96-2.94-2.93-2.93-2.86) وانحراف معياري (0.00-0.120-0.266-0.336-0.354-0.460)، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تلجا إلى استخدام معدات الحاسوب ووسائل التشغيل الالكتروني الذي يساعد على سرعة استرجاع البيانات حيث يتميز بدقة عالية في أداء العمليات الحسابية، مما يساهم في التقليل من التكاليف عن طريق التقليل الحاجة إلى الموارد المادية واليدوية.

وبناءا على النتائج التي يوضحها الجدول أعلاه وبما أن الاتجاه العام لمحور مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز مرتفع، فإن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على استخدام وسائل تشغيل النظام الالكتروني الذي يساهم في التقليل من التكاليف ويساعد على انجاز العمل بدقة وسرعة عالية.

المحور الرابع: دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

جدول رقم (09): إجابات أفراد العينة حول دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأهمية	الترتيب
22	نظام التشغيل الالكتروني يعمل على توفير المعلومات بدقة تزيد من فاعلية الرقابة الداخلية	3.00	0.000	مرتفع	1
23	تطبيق نظم المعلومات توفر الوقت والجهد المبذول في عملية الرقابة	2.97	0.239	مرتفع	3
24	وفرت الأنظمة الالكترونية بيانات أكثر دقة وشمولية	2.97	0.239	مرتفع	4
25	يتوقف تطبيق الرقابة الداخلية على دقة نظام التشغيل الالكتروني	2.83	0.538	مرتفع	6
26	استخدام الكمبيوتر يعمل على ربط كافة فروع الوحدات المحاسبية ويؤدي إلى توحيد المعلومات وقابليتها على الرقابة	3.00	0.000	مرتفع	2
27	حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام	2.81	0.572	مرتفع	7
28	وجود إجراءات أمنية تستخدم في حالة السرقة أو الإهمال	2.96	0.204	مرتفع	5
الاتجاه العام لمحور دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز		2.93	0.153	مرتفع	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss

من الجدول أعلاه يتضح لنا أن الاتجاه العام لفقرات المحور الرابع **(دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز)** مرتفع ، وقدر المتوسط الحسابي له بـ 2.93 والانحراف المعياري قدر بـ 0.153 ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات هذا المحور ما بين (2.81 و3) وجاءت كل العبارات بدرجة أهمية مرتفعة بمتوسطات حسابية كالتالي (3.00-3.00-2.97-3.97-2.96-2.83-2.81) وانحراف معياري (0.00-0.239-

0.204-0.538-0.572)، مما يدل على أن نظام التشغيل الالكتروني يعمل على توفير المعلومات بدقة تزيد من فاعلية الرقابة الداخلية ، ويعمل على ربط كافة فروع الوحدات المحاسبية مما يؤدي إلى توحيد المعلومات وقابليتها على الرقابة التي تساعد على حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.

وبناءا على النتائج التي يوضحها الجدول أعلاه وبما أن الاتجاه العام لمحور دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز مرتفع، فإن التشغيل

الالكتروني له دورا هاما في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

- كان الاتجاه العام لآراء المستجوبين في المحور رقم (2) خاص بالفرضية "التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بصورة أفضل، بحيث يؤدي إلى تقليل الأخطاء المقصودة والغير مقصودة" موافق، ومنه نقبل الفرضية.
- أغلبية المستجوبين في المحور الثالث المتعلق بالفرضية "استخدام التشغيل الالكتروني للبيانات يسهل من عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية، كونها توفر المعلومات بالسرعة والدقة المطلوبة" كان موافق، منه نقبل الفرضية.
- كان الاتجاه العام لآراء المستجوبين في المحور الرابع المتعلق بالفرضية "يلعب التشغيل الالكتروني دور هام في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة" موافق، منه نقبل الفرضية.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

إن استخدام التشغيل الإلكتروني يتطلب وجود نظام فعال للرقابة الداخلية لكن يجب أن نتأكد من أن الرقابة الداخلية لا تؤثر على فعالية التشغيل الإلكتروني ومن الضروري أن تكون خطط الرقابة مناسبة للتكنولوجيا المستخدمة، وأن يكون هناك تدريب على استخدامها بشكل صحيح وفعال بالإضافة إلى ذلك يجب أن تتم تعيين مسؤولين يتولون مهمة الرقابة الداخلية بشكل جيد ولا يمارسون تأثير سلبي على عملية التشغيل الإلكتروني بالإضافة إلى ذلك يجب أن يتم مراقبة تأثير الرقابة الداخلية على الفعالية ونجاح التشغيل الإلكتروني وإجراء التحسينات اللازمة إذا لزم الأمر، وهذا المنهج يمكن أن تحقق فعاليته زيادة الأمان والكفاءة في عملية التشغيل الإلكتروني. ومما سبق قد حاولنا في البحث أن يظهر شيء من التفصيل وذلك للإجابة عن الإشكالية في معرفة ما هو دور التشغيل الإلكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز فرع سعيدة.

أولا: اختبار صحة الفرضية: تتمثل فيما يلي:

1. **ترتكز الفرضية الأولى:** التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساعد في تحديد الفروقات وتحكم في عمليات الرقابة الداخلية وبالتالي تقليل الأخطاء مقصودة والغير المقصودة، ومنه تم قبول الفرضية.
2. **تتمحور الفرضية الثانية:** الاستخدام الفعال للتشغيل الالكتروني للبيانات سيساهم في تقديم المعلومات ذات جودة في الوقت المناسب وبأقل تكلفة وهذا يرجع إلى إمكانيات المادية والبشرية المسخرة لذلك في مؤسسة اقتصادية، ومنه تم القبول فرضية.
3. **تتعلق الفرضية الثالثة:** يلعب التشغيل الالكتروني دور هام في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز خاصة في مرحلة التقييم وبالتالي التحسين المستمر لهذا النظام، ومنه نقبل الفرضية.

ثانيا:

نتائج الدراسة النظرية:

- إن الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات التي تتبعها المؤسسة لتحقيق أهدافها والتي ترتكز أساسا على قواعد وقوانين يجب احترامها إضافة إلى حماية أصول المؤسسة ومصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية والقوائم المالية.
- الرقابة الداخلية بمثابة خطة تنظيمية لحماية الأصول وضبط الثقة في البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها.

- أن للكمبيوتر دور في فاعلية الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني يعمل على كشف الأخطاء في وقتها.
- تطبيق نظام التشغيل الالكتروني يوفر الوقت والجهد في عملية الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة الفعالية.

نتائج الدراسة الميدانية:

- من خلال الدراسة توصلنا إلى إجابات تعبر على وجود نظام فعال للرقابة الداخلية من خلال اعداد التقارير الدورية.
- إن وجود نظام تشغيل إلكتروني في المؤسسة يعد ضروري لاعتماد نظام الرقابة الداخلية.

عند توزيع استبيان على المستجوبين لتقييم نظام الرقابة الداخلية لا يؤدي إلى فهم حقيقي للإجراءات، بحيث أن هذه الجداول لا تبين أهم المشاكل التي تعاني منها نظام الرقابة الداخلية، وهذا راجع للإجابات المتحصل عليها (بنعم أو لا) دون ذكر سبب عدم تطبيق بعض الإجراءات والتي تعبر في مجملها عن ضعف نظام الرقابة الداخلية وبالتالي نقدم التوصيات والاقتراحات:

1. العمل على وضع نظام رقابة داخلي يتناسب مع التطورات التكنولوجية الخاصة بأنظمة التشغيل الإلكترونية.
2. إيجاد الضوابط التي تحكم عمل الرقابة في ظل أنظمة التشغيل الإلكترونية
3. تبني التشغيل الالكتروني من أجل تحسين كفاءة عملياتها وتعزيز قدراتها على اتخاذ القرارات.
4. وضع نظام داخلي للرقابة يتناسب مع أنظمة التشغيل الإلكترونية.
5. العمل على تأهيل الكوادر المحاسبية وتثقيفها من خلال عقد دورات متخصصة لأنظمة التشغيل الإلكترونية.

قائمة المصادر و المراجع

أولا: بالعربية

1. أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، دار جامعية، مصر.
2. الإتحاد الدولي للمحاسبين، المجمع العربي للمحاسبين 2010، جمعة، أحمد حلمي، (2009)، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
3. الذنيبات علي، "تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق"، مطبعة الجامعة الأردنية، الأردن، سنة 2006.
4. السوافيري فتحي وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002.
5. السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد**، دار الكاتب الحديث، القاهرة، مصر، 2008.
6. جمعة، أحمد حلمي، (2009)، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
7. حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية**، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1999.
8. حسين القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريط، **أصول المراجعة الجزء الأول**، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2014.
9. خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة قي البنوك**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 27، الأردن، 2012.
10. خالد أمين عبد الله، **المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، 1998.**
11. ستيفن، موسكوف، مارك، سميكن، "نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات"، مترجم من دار المريخ، السعودية، سنة 2002.
12. عبد الفتاح الصحن، **الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي**، مصر، 2004.
13. عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة على مستوى الجزئي والكلي**، دار الجامعية، الإسكندرية،2004.
14. عمر سعيد واخرون، **مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة**، عمان، الطبعة الأولى، 2003.
15. عبد الله خالد أمين، **التدقيق والرقابة في البنوك**، معرض الدراسات المصرفية، عمان، 1998.
16. عبد الوهاب نصر علي، سمير محمد كامل، شحات السيد شحات، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الإلكترونية، الدار الجامعية، مصر، 2008.
17. عبد الوهاب نصر علي وآخرون، "**الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الالكترونية**"، الدار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2008.

18. قاسم عبد الرزاق محمد، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2006.
19. محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى تطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
20. محمد التهامي، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003.
21. محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق**، الإطار النظري – المعايير والقواعد– مشاكل التطبيق العلمي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
22. محمد توهامي طواهر ومسعود الصديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية.
23. نادر شعبان السواح، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعة، مصر، 2006.
24. هشام عبد الحي السيد، **نماذج الرقابة الداخلية الحديث في المؤسسات**، الدورة العلمية للمحاسبين التي تصدر عن الجمعية المحاسبين والمراجعين التكوينيين، 2008، العدد 14.

ثانيا: بالإنجليزية

1. COSO, Internal Control (1994) .Integrated Framework, Evaluation Tools, The Institute of Internal Auditors, (IIA), P 12.
2. Bielke, S, (2001),"Risk AssessmentMISSION Impossible ?" .«IIA, Vo l4, P:4.
3. Baccasam, V.P. (2003), "Continuous Monitoring of Application Risk", IIA, Vol 6, P:2.

مذكرات:

1. أحمد قايد نور الدين، محمد لمين علون،" **أثر استخدام أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية على التدقيق الداخلي** "، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 03، جوان 2015، جامعة محمد بسكرة، الجزائر.
2. بوطورة فضيلة، "**دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك** "، رسالة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضاف، جامعة المسيلة، **2007**.
3. بركان محمد، عربان عميروش، **فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات**، مجلة التنمية والإشراف للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد 05، ديسمبر.
4. حسان ناصف، **دور شركات التأمين في محاولة مكافحة الاحتيال (دراسة تطبيقية على شركة التأمين في الجزائر)**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، الجزائر، 2018.
5. شدري معمر سعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة بومرداس، الجزائر،2009/2008.
6. عبد العظيم عثمان محمد خليفة، "**أثر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية على جودة المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية**"، دراسة ميدانية عل عينة من المصارف المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل كلية الدراسات العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 1438هـ2017م.
7. فضيلة بوطرة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك (دراسة حالة الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي)**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر.
8. مشكور، سعود جابد، "**التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية، أثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية**"، مجلة المتنبي للعلوم الإدارية والاقتصادية، للعراق، العدد الخاص، أيار 2016.

الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة سعيدة الدكتور مولاي الطاهر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

بين أيديكم استبيان لاستطلاع آرائكم ضمن متطلبات بحث تكميلي لنيل شهادة الماستر في محاسبة وتدقيق بعنوان: **تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات في مؤسسة سونلغاز- بسعيدة.**

نرجو منكم الإجابة عن جميع العبارات الموجودة في الاستبيان، ونؤكد لكم أن المعلومات الواردة ستكون موضع السرية التامة وتستخدم لأغراض هذا البحث العلمي فقط.

مطلوب من سيادتكم قراءة كل عبارة ووضع علامة (x) أمام الخيار الذي يناسبك.

مع خالص الشكر والتقدير لحسن تعاونكم.

من إعدادا لطالبتين:

- **ميموني إسراء**
- **بن عربية حليمة**

تعريف الرقابة الداخلية:

هي عبارة عن خطة تنظيمية ومجموعة من الوسائل والطرق المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها، ومدى إمكانية الاعتماد على التقارير والقوائم المالية لاكتشاف الغش والأخطاء ولضمان إعداد معلومات محاسبية ذات مصداقية.

تعريف التشغيل الالكتروني:

يعرف بأنه إطار عام متكامل يتضمن مجموعة من الملفات الفرعية التي تحتوي على معلومات معينة ومترابطة تتفاعل سويا وفقا لمجموعة من الأسس، وطبقا لسلسلة من الإجراءات لتساعد في تزويد المعلومات واتخاذ القرارات، ولقد مرت بتطورات مختلفة من حيث طريقة التشغيل من اليدوي إلى الآلي إلى الالكتروني باستخدام الكمبيوتر، إلى التكنولوجي باستخدام الأقمار الصناعية.

المحور الأول: الأسئلة العامة

1) **الجنس:**

ذكر ☐ أنثى ☐

2) العمر:

اقل من30 سنوات ☐ من 30-40 سنة ☐ أكثر من 40سنة ☐

3) المؤهل العلمي:

بكالوريا ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐

شهادة أكاديمية أخرى ذكرها: .....

4) المسمى الوظيفي:

موظف ☐ إداري ☐ عامل ☐

رئيس مصلحة ☐ رئيس مكتب ☐

وظيفة أخرى ذكرها: .....

5) عدد سنوات الخبرة:

اقل من 5 سنوات ☐ من 5إلى10سنوات ☐ من 10سنوات فأكثر

المحور الثاني: نظام رقابة داخلية في مؤسسة سونلغاز.

الرقم	البيان	نعم	لا	محايد
01	تعتمد مؤسستنا نظام رقابة داخلية مرن.			
02	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستنا يكشف أوجه القصور من خلال متابعة أنشطة المؤسسة.			
03	يتلاءم نظام الرقابة الداخلية مع احتياجات الوظيفة الموكلة لنا.			
04	يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية.			
05	كل إجراءات نظام الرقابة الداخلية الموضوعية يتم احترامها وتطبيقها بشكل مستمر.			
06	نرى أن نظام الرقابة الداخلية يساهم في تحقيق أهداف مؤسستنا.			
07	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسستنا.			
08	يتم استشارتنا في تجديد إجراءات نظام الرقابة الداخلية.			
09	اعتماد المؤسسة على أجهزة رقابية لمراقبة وقت دخول وخروج الموظفين.			
10	يتم اعتماد أساسيات التامين والحماية كإدخال كلمات مرور من اجل التأكد ن هوية النظام.			
11	يقوم نظام الرقابة الداخلية على تقليل الأخطاء المقصودة والغير مقصودة.			

المحور الثالث: مدى استخدام التشغيل الالكتروني في مؤسسة سونلغاز.

الرقم	البيان	نعم	لا	محايد
12	كبر حجم المؤسسة وتعدد عملياتها أدى الى الاعتماد على وسائل هي من صميم أنظمة الرقابة الداخلية.			
13	يساعد التشغيل الالكتروني من سرعة استرجاع البيانات والمعلومات.			
14	تلجأ المؤسسة إلى استخدام معدات الحاسوب وأدواتها لتوفير السرعة والدقة في إنجاز العمل.			
15	إمكانية الكمبيوتر في تنفيذ عمليات المراجعة من خلال وضع برامج مراجعة.			
16	يستطيع الحاسوب العمل بشكل متواصل لفترات طويلة من الزمن دون تعب عكس الموظف.			
17	يتميز التشغيل الالكتروني بالدقة العالية في أداء العمليات الحسابية.			
18	يتوفر نظام رقابة يسمح بالموافقة على العمليات المدخلة في النظام.			
19	التشغيل الالكتروني يتلاءم مع طبيعة وظيفتك.			
20	يمكن أن يساعد التشغيل الالكتروني في تقليل التكاليف عن طريق تقليل الحاجة إلى الموارد المادية واليدوية.			
21	تشجيع اعتماد العاملين بتطبيق السياسات والإجراءات التي تتضمنها لوائح ونظم المعلومات.			

المحور الرابع: دور التشغيل الالكتروني في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.

الرقم	البيان	نعم	لا	محايد
22	نظام التشغيل الالكتروني يعمل على توفير المعلومات بدقة تزيد من فاعلية الرقابة الداخلية.			
23	تطبيق نظم المعلومات توفر الوقت والجهد المبذول في عملية الرقابة.			
24	وفرت الأنظمة الالكترونية بيانات أكثر دقة وشمولية.			
25	يتوقف تطبيق الرقابة الداخلية على دقة نظام التشغيل الالكتروني.			
26	استخدام الكمبيوتر يعمل على ربط كافة فروع الوحدات المحاسبية ويؤدي إلى توحيد المعلومات وقابليتها على الرقابة.			
27	حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.			
28	وجود إجراءات أمنية تستخدم في حالة السرقة أو الإهمال.			