



NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS

**THE ROLE OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS IN REDUCING
FINANCIAL CORRUPTION BY ACTIVATING THE INTERNAL CONTROL
SYSTEM THE PROPOSED MODEL**

SOZ BASHIR MAHMOOD

MASTER'S THESIS

NICOSIA
2021



جامعة الشرق الأدنى
معهد الدراسات العليا
كلية العلوم الاقتصادية والإدارية / قسم المالية والمحاسبة

دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية نموذج المقترح

سوز بشير محمود

رسالة ماجستير

نيقوسيا
2021

**THE ROLE OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS IN REDUCING
FINANCIAL CORRUPTION BY ACTIVATING THE INTERNAL CONTROL
SYSTEM THE PROPOSED MODEL**

SOZ BASHIR MAHMOOD

**NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS**

MASTER'S THESIS

**SUPERVISOR
ASSIST. PROF. DR. RAMYAR REZGAR AHMED**

**NICOSIA
2021**

دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية نموذج المقترح

سوز بشير محمود

جامعة الشرق الأدنى
معهد الدراسات العليا
كلية العلوم الاقتصادية والإدارية / قسم المالية والمحاسبة

رسالة ماجستير

بإشراف

الاستاذ المساعد الدكتور راميار رزكار احمد

نيقوسيا
2021

ACCEPTANCE/APPROVAL

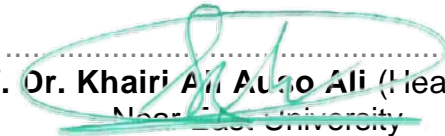
We as the jury members certify the “The role of accounting information systems in reducing financial corruption by activating the internal control system the proposed model” prepared by “Soz Bashir Mahmood” defended on 28/06/ 2021 has been found satisfactory for the award of degree of Master

JURY MEMBERS



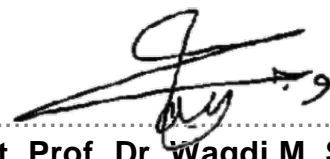
.....
Assist. Prof. Dr. Ramyar Feggar Ahmed (Supervisor)
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department



.....
Prof. Dr. Khairi Ali Also Ali (Head of Jury)
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Business Administration Department



.....
Assist. Prof. Dr. Wagdi M. S. Khalifa
Near East University

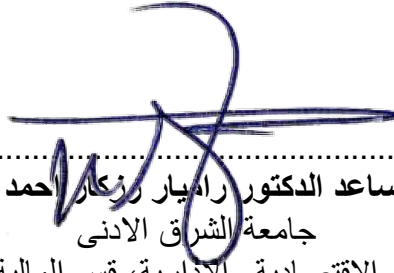
Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department

.....
Prof. Dr. K. Hüsnü Can Başer
Institute of Graduate Studies
Director


قرار لجنة المناقشة

نحن كأعضاء لجنة مناقشة طالب الماجستير سوز بشير محمود في رسالته الموسومة بـ " دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية نموذج المقترح " نشهد بأننا اطلعنا على الرسالة وناقشنا الطالب في محتوياتها بتاريخ 2021/06/28، ونشهد بأنها جديرة لنيل درجة الماجستير

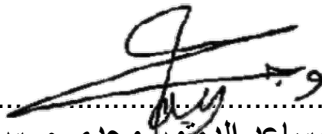
أعضاء لجنة المناقشة



.....
الاستاذ المساعد الدكتور راميار زكار احمد (المشرف)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية والمحاسبة



.....
الاستاذ الدكتور خيرى علي اوسر علي (رئيس لجنة المناقشة)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم إدارة الأعمال



.....
الاستاذ المساعد الدكتور وادي م. س. خليفة
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية والمحاسبة

.....
الاستاذ الدكتور ك. حسنو جان باشير
معهد الدراسات العليا
المدير

DECLARATION

I'm SOZ BASHIR MAHMOOD; hereby declare that this dissertation entitled '**The role of accounting information systems in reducing financial corruption by activating the internal control system the proposed model**', been prepared myself under the guidance and supervision of **Assist. Prof. Dr. Ramyar Rezgar Ahmed**, in partial fulfilment of the Near East University, Graduate School of Social Sciences regulations and does not to the best of my knowledge breach and Law of Copyrights and has been tested for plagiarism and a copy of the result can be found in the Thesis.

This Thesis is my own work. The responsibility of all claims, ideas, comments and suggestions contained in this thesis as well as translations belongs to the author. Under no circumstances or conditions does The Graduate School of Social Sciences to which the author affiliates do not bear the content and scientific responsibility of the thesis. All responsibilities for the work performed and published belong to the author.

- The full extent of my Thesis can be accesible from anywhere.
- My Thesis can only be accesible from the Near East University.
- My Thesis cannot be accesible for (2) two years. If I do not apply for extention at the end of this period, the full extent of my Thesis will be accesible from anywhere.

Date:28/06/2021

Signature

SOZ BASHIR MAHMOOD

الاعلان

أنا سوز بشير محمود، أعلن بأن رسالتي الماجستير بعنوان **دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية نموذج المقترح**، كانت تحت إشراف وتوجيهات الاستاذ المساعد الدكتور راميار رزكار احمد، ولقد أعددتها بنفسى تماماً، وكل اقتباس كان مقيداً بموجب الالتزامات والقواعد المتبعة في كتابة الرسالة في معهد العلوم الاجتماعية. أؤكد بأنني أسمح بوجود النسخ الورقية والإلكترونية لرسالتي في محفوظات معهد العلوم الاجتماعية بجامعة الشرق الأدنى. هذه الرسالة هي من عملي الخاص، وأتحمل مسؤولية كل الادعاءات والأفكار والتعليقات والاقتراحات والنصوص المترجمة في هذه الرسالة هي مسؤولية المؤلف. معهد العلوم الاجتماعية الذي أنتمي إليه ليس له أي تبعية أو مسؤولية علمية تحت أي ظرف من الظروف، جميع مسؤوليات المصنفات المنشورة المنشورة تخصني كمؤلف.

- المحتوى الكامل لرسالتي يمكن الوصول اليها من أي مكان.
- رسالتي يمكن الوصول اليها فقط من جامعة الشرق الأدنى.
- لا يمكن أن تكون رسالتي قابلة للوصول اليها لمدة عامين (2). إذا لم أتقدم بطلب للحصول على الامتداد في نهاية هذه الفترة، فسيكون المحتوى الكامل لرسالتي مسموح الوصول اليها من أي مكان.

التاريخ: 2021/06/28

التوقيع

سوز بشير محمود

ACKNOWLEDGEMENTS

All thanksgiving, first and foremost, is to God Almighty, who has bestowed upon us his countless blessings.. Among them are the two blessings of reason and knowledge.

Prayers and peace be upon you, O Messenger of God, the illiterate prophet, (may God bless him and grant him peace) because you urged us to seek knowledge... even in China.

Thank you very much to the University of the Near East University, the Faculty of Graduate Studies in Social Sciences, the Faculty of Management and Economics, the Accounting Department, without which we would not have reached this stage of science and knowledge, professors, management, employees and workers.

Thanks and appreciation to **Assist. Prof. Dr. Ramyar Rezgar Ahmed** for bearing the burden of supervising this research and for his patience and long mind in guiding, guiding and advising me and correcting my repeated mistakes to set my feet on the path of science to teach me how to build the knowledge system, may God reward him for me and for students of knowledge the best reward.

Thanks to my fellow brothers for their support and encouragement for me to go on the path of science and knowledge.

Thanks to everyone who stood by me and encouraged me to move forward in the paths of science and knowledge.

شكر وتقدير

الشكر كله أوله وآخره لله عز وجل الذي انعم علينا بنعمه التي لا تعد ولا تحصى.. ومنها نعمتي العقل والعلم.

الصلاة والسلام عليك يا رسول الله، النبي الأمي، (صلى الله عليه وسلم) لأنك حثتتنا على طلب العلم.. ولو في الصين.

الشكر كل الشكر لجامعة جامعة الشرق الأدنى، كلية الدراسات العليا في العلوم الاجتماعية كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة التي لولاها لما وصلنا هذه المرحلة من العلم والمعرفة أساتذة وإدارة وموظفين وعاملين.

الشكر والتقدير للدكتور/ راميار رزكار احمد لتحمله عبء الإشراف على هذا البحث ولصبره وطول باله في توجيهي وإرشادي ونصحي وتصحيح أخطائي المتكررة لتثبيت قدمي على طريق العلم ليعلمني كيفية بناء النسق المعرفية، اللهم أجزئه عني وعن طلاب العلم خير الجزاء.

الشكر للإخوة الزملاء لدعمهم وتشجيعهم لي للمضي في طريق العلم والمعرفة.

الشكر لكل من وقف بجانبني وشجعني على المضي في مسالك العلم والمعرفة.

ABSTRACT

The role of accounting information systems in reducing financial corruption by activating the internal control system the proposed model

This study is titled The Role of Accounting Information Systems in Reducing Financial Corruption through Activating the Internal Control System. These variables were dealt with in a number of chapters and sections to clarify the role of accounting information systems. The importance of this study is that it deals with the study and analysis of current accounting information systems, and the need to keep pace with them. The developments, conditions and changes in the current business environment that constitute the phenomenon of financial corruption are the most prominent features, as this phenomenon has become a great danger to society, government and institutions, which requires the necessity of integrating accounting information systems and strengthening the role of the control procedures of the integrated system to confront this phenomenon, and the researcher faced a problem In that the current accounting information systems do not fit the changes taking place in the current business environment, which constitute the phenomenon of financial corruption its most prominent features, as well as the accounting problems associated with its applications in the Iraqi environment that allow the emergence of a state of financial corruption, and to solve this problem, the following question was put to the extent of the contribution of the information system Accounting in reducing financial corruption, as the researcher relied on several methods to collect data and For information to cover this question and reach a solution to this problem, and after research and tracking, a number of results were reached, the most important of which is that one of the most important reasons for the emergence and growth of the phenomenon of financial corruption is the weakness of the current accounting information system, as there are many loopholes that allow financial corruption to penetrate In its elements (input, processing, output). The current accounting information system does not keep pace with environmental developments and variables (which the phenomenon of financial corruption is one of its features), as this system (the current system) is considered outdated compared to the modern techniques and practices used. The lack of integration of the current accounting information system leads to a lack of connection and poor coordination between the sub-systems (accounting cycles) that

work jointly in order to achieve the goals of combating financial corruption. The study recommended the need to adopt the proposed integrated accounting information system for its courses in combating financial corruption, given the great advantages offered by this proposed system in addressing the gaps and weaknesses in the accounting information system in force for the research sample company.

Keywords: corruption - financial corruption - accounting information system - oversight - internal control.

ÖZ

Önerilen modelin iç kontrol sistemini etkinleştirerek mali yolsuzlukları azaltmada muhasebe bilgi sistemlerinin rolü

Bu çalışma, İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi Yoluyla Mali Yolsuzluğun Azaltılmasında Muhasebe Bilgi Sistemlerinin Rolü başlığını taşımaktadır. Bu değişkenler, muhasebe bilgi sistemlerinin rolünü netleştirmek için birkaç bölüm ve bölümde ele alınmıştır. Bu çalışmanın önemi, mevcut muhasebe bilgi sistemlerinin incelenmesi, analizi ve bunlara ayak uydurulması ihtiyacını ele almasıdır. Finansal yolsuzluk olgusunu oluşturan mevcut iş ortamındaki gelişmeler, koşullar ve değişiklikler, bu olgunun toplum, devlet ve kurumlar için büyük bir tehlike haline gelmesi nedeniyle muhasebe bilgi sistemlerinin entegre edilmesi ve güçlendirilmesi gerekliliğini gerektiren en belirgin özelliklerdir. entegre sistemin kontrol prosedürlerinin bu fenomenle yüzleşmedeki rolü ve araştırmacının bir sorunla karşı karşıya kalması, mevcut muhasebe bilgi sistemlerinin en çok finansal yolsuzluk olgusunu oluşturan mevcut iş ortamında meydana gelen değişikliklere uymamasıdır. Öne çıkan özelliklerin yanı sıra, Irak ortamındaki uygulamalarıyla ilişkili muhasebe sorunlarının ortaya çıkmasına izin veren bir finansal yolsuzluk durumunun ortaya çıkmasına ve bu sorunun çözülmesine yönelik olarak, aşağıdaki soru bilgi sisteminin katkısı ölçüsünde ortaya konmuştur. olarak finansal yolsuzluğun azaltılmasında Araştırmacı veri toplamak için çeşitli yöntemlere başvurmuş ve bu soruyu kapsayacak ve bu soruna bir çözüme ulaşacak bilgi için, araştırma ve izlemeden sonra bir takım sonuçlara ulaşılmıştır, bunlardan en önemlisi en önemli nedenlerden biridir. Finansal yolsuzluk olgusunun ortaya çıkması ve büyümesi, finansal yolsuzluğun unsurlarına (girdi, işleme, çıktı) girmesine izin veren birçok boşluk olduğundan, mevcut muhasebe bilgi sisteminin zayıflığıdır. Mevcut muhasebe bilgi sistemi, (finansal yolsuzluk olgusunun özelliklerinden biri olan) çevresel gelişmelere ve değişkenlere ayak uyduramamaktadır, çünkü bu sistem (mevcut sistem), kullanılan modern teknik ve uygulamalara kıyasla modası geçmiş olarak kabul edilmektedir. Mevcut muhasebe bilgi sisteminin entegrasyonunun olmaması, finansal yolsuzlukla mücadele hedeflerine ulaşmak için birlikte çalışan alt sistemler (muhasebe döngüleri) arasında bağlantı eksikliğine ve koordinasyon eksikliğine yol açmaktadır. Araştırma, örnek şirket için yürürlükte olan muhasebe bilgi sistemindeki boşlukları ve zayıflıkları ele

almada önerilen bu sistemin sunduđu büyük avantajlar göz önüne alındığında, finansal yolsuzlukla mücadele kursları için önerilen entegre muhasebe bilgi sisteminin benimsenmesi ihtiyacını tavsiye etti.

Anahtar Kelimeler: yolsuzluk - mali yolsuzluk - muhasebe bilgi sistemi - gözetim - iç kontrol.

ملخص

دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية نموذج المقترح

هذه الدراسة بعنوان دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي من خلال تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وقد تناولت هذه المتغيرات في عدد من الفصول والمباحث لتوضيح دور نظم المعلومات المحاسبية، وتبرز أهمية هذه الدراسة في أنها تتناول دراسة نظم المعلومات المحاسبية الحالية وتحليلها، وضرورة مواكبتها للتطورات، والظروف والمتغيرات في بيئة الأعمال الحالية التي تشكل ظاهرة الفساد المالي أبرز ملامحها، إذ أن تلك الظاهرة أصبحت تشكل خطراً كبيراً على المجتمع والحكومة والمؤسسات الأمر الذي يتطلب ضرورة تكامل نظم المعلومات المحاسبية وتعزيز دور الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمواجهة تلك الظاهرة، وقد واجهت الباحثة مشكلة في أن نظم المعلومات المحاسبية الحالية لا تلائم التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال الحالية التي تشكل ظاهرة الفساد المالي أبرز ملامحها، فضلاً عن المشكلات المحاسبية المرتبطة بتطبيقاته في البيئة العراقية التي تسمح بظهور حالة الفساد المالي، ولحل هذه المشكلة تم وضع التساؤل التالي ما مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي، حيث اعتمدت الباحثة على عدة أساليب لجمع البيانات والمعلومات لتغطية هذا التساؤل والوصول إلى حل لهذه المشكلة، وبعد البحث والتتبع تم التوصل إلى عدد من النتائج من أهمها إن من أهم الأسباب المؤدية إلى بروز وتنامي ظاهرة الفساد المالي هو ضعف نظام المعلومات المحاسبي الحالي، إذ تتوفر فيه العديد من الثغرات التي تسمح للفساد المالي بالتغلغل في عناصره (المدخلات، المعالجة، المخرجات). عدم مواكبة نظام المعلومات المحاسبي الحالي للتطورات والمتغيرات البيئية (التي تعتبر ظاهرة الفساد المالي أحد ملامحها)، إذ يعتبر هذا النظام (النظام الحالي) قديم مقارنة مع التقنيات والممارسات الحديثة المتبعة. وعدم تكامل نظام المعلومات المحاسبي الحالي يؤدي إلى انعدام الارتباط وضعف في التنسيق بين النظم الفرعية (الدورات المحاسبية) والتي تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق الأهداف المتمثلة بمكافحة الفساد المالي. وأوصت الدراسة بضرورة تبني نظام المعلومات المحاسبي المتكامل المقترح لدوراته في مكافحة الفساد المالي، نظراً للمزايا الكبيرة التي يقدمها هذا النظام المقترح في معالجة الثغرات وجوانب الضعف الموجودة في نظام المعلومات المحاسبي المعمول به للشركة عينة البحث

الكلمات المفتاحية: الفساد – الفساد المالي – نظام المعلومات المحاسبي – الرقابة – الرقابة الداخلية.

TABLE OF CONTENTS

ACCEPTANCE/APPROVAL .....	.
DECLARATION .....	.
ACKNOWLEDGEMENTS	III
ABSTRACT .....	.IV
ÖZ .....	.VI
TABLE OF CONTENTS .....	.VIII
LIST OF FIGURES .....	.X
CHAPTER 1	1
METHODOLOGICAL FRAMEWORK AND PREVIOUS STUDIES	1
1.1: Methodological framework	1
1.1.1: Introduction	1
1.1.2: Research problem.....	2
1.1.3: Research objective.....	2
1.1.4: Research Hypothesis	2
1.1.5: Research importance	2
1.1.6: Research form	2
1.1.7: Method of collecting data and information	4
1.2: Previous studies.....	4
1.2.1: Arabic Studies	4
1.2.2: Foreign Studies	9
1.2.3: Discussion of previous studies and the location of the current study	10
CHAPTER 2	12
THEORETICAL FRAMEWORK (THE CONCEPT OF FINANCIAL CORRUPTION, THE INTERNAL CONTROL SYSTEM)	12
2.1: An introduction to the concept of financial corruption, its causes and types	12
2.1.1: Corruption concept.....	12
2.1.2: Reasons for financial corruption	12
2.1.3: Entities responsible for combating financial corruption	14
2.1.4: The role of accounting organizations in combating financial corruption	16
2.2: Accounting information system (concepts and general framework)	18
2.2.1: The concept of an accounting information system.....	18

2.2.2: Accounting Information System Jobs	20
2.2.3: Components of an accounting information system	21
2.2.4: Accounting information system characteristics	21
2.2.5: electronic accounting information system	22
2.2.6: Components of an accounting information system	24
2.3: The internal control system and its relationship to the integrated accounting information system	31
2.3.1: The concept of internal control	31
2.3.2: Types of internal control	32
2.3.3: Components of internal control and their relationship to the accounting information system.....	35
2.3.4: An introduction to the integration of the accounting information system with the internal control system	44
CHAPTER 3	48
THE USE OF THE CONTROL PROCEDURES OF THE INTEGRATED ACCOUNTING INFORMATION SYSTEM IN COMBATING FINANCIAL CORRUPTION	48
3.1: Combating the risks arising from the expenditure cycle	48
3.1.1: Procurement Cycle System.....	48
3.1.2: cash payments cycle system.....	53
3.1.3: Payroll system.....	56
3.1.4: Inventory Accounting System Course	60
3.2: Combating risks arising from the revenue cycle	67
3.2.1: forward sales cycle system	67
3.2.2: cash receipt cycle system	74
3.3: Outputs of the expenditure and revenue cycle	78
3.4: Control of risks arising from the production cycle	78
CONCLUSION.....	85
REFERENCES	88
PLAGIARISM REPORT.....	97

قائمة المحتويات

.....	قرار لجنة المناقشة
.....	الاعلان
ج	شكر وتقدير
د	ملخص
ز.....	قائمة المحتويات
س	قائمة الاشكال
1.....	الفصل الاول
1.....	الإطار المنهجي والدراسات السابقة
1.....	1.1: الإطار المنهجي
1.....	1.1.1: المقدمة
2.....	2.1.1: مشكلة البحث
2.....	3.1.1: هدف البحث
2.....	4.1.1: فرضية البحث
2.....	5.1.1: أهمية البحث
2.....	6.1.1: أنموذج البحث
4.....	7.1.1: أسلوب جمع البيانات والمعلومات
4.....	2.1: الدراسات السابقة
4.....	1.2.1: الدراسات العربية
9.....	2.2.1: الدراسات الأجنبية
10	3.2.1: مناقشة الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية منها

12	الفصل الثاني
12	الإطار النظري (مفهوم الفساد المالي، نظام الرقابة الداخلية)
12	1.2: مدخل في مفهوم الفساد المالي وأسبابه وأنواعه:
12	1.1.2: مفهوم الفساد:
12	2.1.2: أسباب الفساد المالي:
14	3.1.2: الجهات المسؤولة عن مكافحة الفساد المالي:
16	4.1.2: دور المنظمات المحاسبية في مكافحة الفساد المالي:
18	2.2: نظام المعلومات المحاسبي (مفاهيم وإطار عام):
18	1.2.2: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي:
20	2.2.2: وظائف نظام المعلومات المحاسبي:
21	3.2.2: مكونات نظام المعلومات المحاسبي:
21	4.2.2: خصائص نظام المعلومات المحاسبي:
22	5.2.2: نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني:
24	6.2.2: مقومات نظام المعلومات المحاسبي:
31	3.2: نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بنظام المعلومات المحاسبي المتكامل
31	1.3.2: مفهوم الرقابة الداخلية
32	2.3.2: أنواع الرقابة الداخلية:
35	3.3.2: مكونات الرقابة الداخلية وعلاقتها بنظام المعلومات المحاسبي:
44	4.3.2: مدخل نحو تكامل نظام المعلومات المحاسبي مع نظام الرقابة الداخلية:
48	الفصل الثالث
48	استخدام الإجراءات الرقابية لنظام المعلومات المحاسبي المتكامل في مكافحة الفساد المالي
48	1.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة النفقات

48	.....	1.1.3: نظام دورة المشتريات
53	.....	2.1.3: نظام دورة المدفوعات النقدية
56	.....	3.1.3: نظام دورة الرواتب والأجور
60	.....	4.1.3: دورة النظام المحاسبي المخزني
67	.....	2.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة الإيرادات
67	.....	1.2.3: نظام دورة المبيعات الأجلة
74	.....	2.2.3: نظام دورة المقبوضات النقدية
78	.....	3.3: مخرجات دورة النفقات والإيرادات
78	.....	4.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة الإنتاج
85	.....	الخاتمة
88	.....	المصادر والمراجع
97	.....	تقرير الانتحال

List of Figure

Figure 1: The research form as a suggested form.....	3
Figure 2: Accounting information system within the company	20
Figure 3: Operations within accounting activities.....	21
Figure 4: Computer and accounting information systems.....	23
Figure 5: Integration of ERP information between parts of the organization	30
Figure 6: Accounting control and administrative control and the most important means adopted to achieve its objectives.....	34
Figure 7: Data audit of the procurement cycle system with the rest of the courses .	49
Figure 8: Document flow for the procurement cycle system with the rest of the cycles	50
Figure 9: Data flow between the purchases and cash payments cycles	54
Figure 10: Document flow between purchases and cash payments	55
Figure 11: Data flow between the production cycle, the salary and wage cycle, and the cash payments cycle.....	57
Figure 12: Document flow between production cycle, payroll cycle, and cash payments cycle	58
Figure 13: Data flow between the purchasing cycle and the warehouse cycle	61
Figure 14: Document flow between the procurement cycle and the warehouse cycle..	62
Figure 15: Data flow between revenue cycle and warehouse cycle (stock output memo) .	64
Figure 16: Document flow between revenue cycle and warehouse cycle (stock output memo)	65
Figure 17: Data flow between the sales cycle (sale order) and the warehouse cycle...	69
Figure 18: Document flow between the sales cycle (sale order) and the warehouse cycle	70
Figure 19: Data flow for future sales cycle	72
Figure 20: Document flow for the forward sales cycle.	73
Figure 21: Data flow between the forward sales and cash receipts cycles	76
Figure 22: Document flow between the forward sales and cash receipts cycles.....	77
Figure 23: Data flow between production and warehouse cycles	80
Figure 24: Document flow between production and warehouse cycles	81

قائمة الاشكال

- رسم توضيحي 1: أنموذج البحث كنموذج مقترح.....3
- رسم توضيحي 2: نظام المعلومات المحاسبي داخل الشركة.....20
- رسم توضيحي 3: العمليات ضمن الأنشطة المحاسبية.....21
- رسم توضيحي 4: الحاسوب ونظم المعلومات المحاسبية.....23
- رسم توضيحي 5: تكامل معلومات تخطيط موارد المشروع بين أجزاء المنظمة.....30
- رسم توضيحي 6: الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية وأهم الوسائل المعتمدة لتحقيق أهدافها.....34
- رسم توضيحي 7: تدقيق البيانات لنظام دورة المشتريات مع باقي الدورات.....49
- رسم توضيحي 8: تدفق المستندات لنظام دورة المشتريات مع باقي الدورات.....50
- رسم توضيحي 9: تدفق البيانات بين دورتي المشتريات والمدفوعات النقدية.....54
- رسم توضيحي 10: تدفق المستندات بين دورتي المشتريات والمدفوعات النقدية.....55
- رسم توضيحي 11: تدفق البيانات بين دورة الإنتاج ودورة الرواتب والأجور ودورة المدفوعات النقدية.....57
- رسم توضيحي 12: تدفق المستندات بين دورة الإنتاج ودورة الرواتب والأجور ودورة المدفوعات النقدية.....58
- رسم توضيحي 13: تدفق البيانات بين دورة المشتريات ودورة المخازن.....61
- رسم توضيحي 14: تدفق المستندات بين دورة المشتريات ودورة المخازن.....62
- رسم توضيحي 15: تدفق البيانات بين دورة الإيرادات ودورة المخازن (مذكرة الإخراج المخزني). 64
- رسم توضيحي 16: تدفق المستندات بين دورة الإيرادات ودورة المخازن (مذكرة الإخراج المخزني).....65
- رسم توضيحي 17: تدفق البيانات بين دورة المبيعات (أمر البيع) ودورة المخازن.....69
- رسم توضيحي 18: تدفق المستندات بين دورة المبيعات (أمر البيع) ودورة المخازن.....70
- رسم توضيحي 19: تدفق البيانات لدورة المبيعات الآجلة.....72
- رسم توضيحي 20: تدفق المستندات لدورة المبيعات الآجلة.....73

- رسم توضيحي 21: تدفق البيانات بين دورتي المبيعات الآجلة والمقبوضات النقدية 76
- رسم توضيحي 22: تدفق المستندات بين دورتي المبيعات الآجلة والمقبوضات النقدية 77
- رسم توضيحي 23: تدفق البيانات بين دورتي الإنتاج والمخازن 80
- رسم توضيحي 24: تدفق المستندات بين دورتي الإنتاج والمخازن 81

الفصل الاول

الإطار المنهجي والدراسات السابقة

1.1: الإطار المنهجي

يتضمن هذا المبحث وصفاً للمنهجية المعتمدة استناداً إلى إطار البحث العلمي لتحديد مشكلة البحث وأهميتها وفرضيتها المتبناة والوصول من خلالها إلى هدف البحث وكالاتي:

1.1.1: المقدمة

تعتبر ظاهرة الفساد المالي قديمة، لكن الجديد فيها هو أن حجم الظاهرة أخذ في التفاقم إلى درجة أصبحت تهدد مجتمعات كثيرة وعلى الأخص الدول النامية، ومنها العراق، ولما لهذه الظاهرة من آثار وانعكاسات خطيرة على مستقبل الدول، فضلاً عما تجلبه من خسائر مالية لا يمكن تقديرها بثمن في ظل نظام معلومات محاسبي تقليدي، تتوفر فيه العديد من الثغرات التي تسمح للفساد المالي بالتغلغل في عناصره، الأمر الذي يتطلب وجود نظام معلومات محاسبي متكامل يتلائم مع التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال الحالية يعمل على مكافحة الفساد المالي من خلال معالجة أبرز الثغرات وجوانب الضعف الموجودة في نظام المعلومات المحاسبي التقليدي وذلك عن طريق الإجراءات الرقابية لنظام المعلومات المحاسبي المتكامل.

وتأسيساً على ذلك فقد تألفت الدراسة من خمسة فصول، شكلت الفصول الثلاثة الأولى المدخل النظري للبحث، حيث تناول الفصل الأول منهجية الدراسة والخلفية العامة للدراسة.

وتناول الفصل الثاني نظام المعلومات المحاسبي وعلاقته بالفساد المالي.

أما الفصل الثالث فقد تطرق إلى الإجراءات الرقابية لنظام المعلومات المحاسبي المتكامل في مكافحة الفساد المالي.

أما الفصل الرابع الفصل الخامس حيث تضمن حيث الاستنتاجات والتوصيات التي عرضتها الباحثة على ضوء ما توصلت إليه وما حققته.

2.1.1: مشكلة البحث

إن نظم المعلومات المحاسبية الحالية لا تلائم التغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال الحالية التي تشكل ظاهرة الفساد المالي أبرز ملامحها، فضلاً عن المشكلات المحاسبية المرتبطة بتطبيقاته في البيئة العراقية التي تسمح بظهور حالة الفساد المالي. و ذلك من خلال طرح التساؤل الرئيس التالية

ما مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في الحد من الفساد المالي

3.1.1: هدف البحث

يهدف البحث إلى تعزيز دور نظم المعلومات المحاسبية المتكامل لمواكبة الظروف والمتغيرات في بيئة الأعمال الحالية التي تعمل ضمنها حتى يستطيع مكافحة ظاهرة الفساد المالي الذي يمثل أحد ملامح تلك المتغيرات.

4.1.1: فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضية الرئيسة الآتية:

- وجود نظم معلومات محاسبية متكامل يؤدي إلى الحد من حالات الفساد المالي .

5.1.1: أهمية البحث

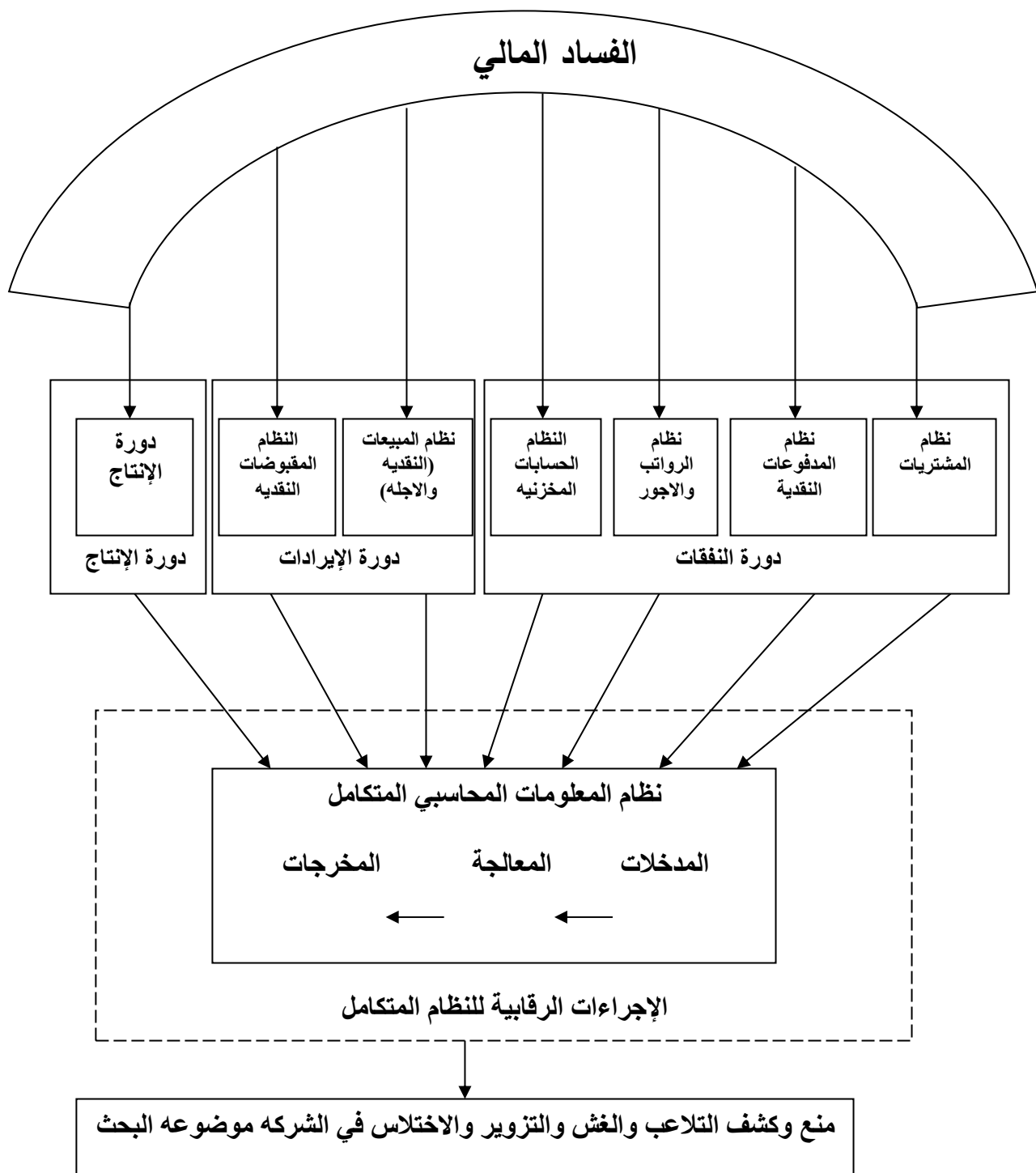
تبرز أهمية البحث في أنها تتناول دراسة نظم المعلومات المحاسبية الحالية وتحليلها، وضرورة مواكبتها للتطورات، والظروف والمتغيرات في بيئة الأعمال الحالية التي تشكل ظاهرة الفساد المالي أبرز ملامحها، إذ أن تلك الظاهرة أصبحت تشكل خطراً كبيراً على المجتمع والحكومة والمؤسسات الأمر الذي يتطلب ضرورة تكامل نظم المعلومات المحاسبية وتعزيز دور الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمواجهة تلك الظاهرة.

6.1.1: أنموذج البحث

يصور الشكل رقم (1) أنموذج البحث الذي وضعته الباحثة لتحديد المعالم الأساسية للبحث، حيث يظهر أن نظام المعلومات المحاسبية يتكون من عدة نظم فرعية محاسبية (نظام المشتريات، ونظام المدفوعات النقدية، ونظام الرواتب والأجور، ونظام الحسابات المخزنية، ونظام المبيعات، ونظام المقبوضات النقدية، ونظام دورة الإنتاج) ، ونتيجة لوجود ثغرات في

هذه الدورات التي من خلالها يستطيع الفساد المالي النفاذ إليها تعمل على إيجاد نظم معلومات محاسبية متكامل يعمل كوحدة واحدة متكاملة لتعزيز عملية الرقابة من خلال الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل وذلك للحد من حالات الفساد المالي.

رسم توضيحي 1: أنموذج البحث كنموذج مقترح



المصدر: إعداد الباحثة.

7.1.1: أسلوب جمع البيانات والمعلومات

اعتمدت الباحثة على عدة أساليب في جمع البيانات والمعلومات لتغطية الجانبين النظري والتطبيقي للدراسة منها:

- 1- القوانين والأنظمة والتعليمات.
- 2- المصادر العربية والأجنبية من الكتب.
- 3- الدوريات والرسائل والأطاريح الجامعية.
- 4- الاستعانة بالشبكة الدولية للمعلومات (Internet).
- 5- الزيارات والمعاشية الميدانية والمقابلات الشخصية مع مدراء الأقسام ومسؤولي الشعب والعاملين و الأكاديميين مختصين في مدينة أربيل العراق الاختصاص موضوعة البحث.

2.1: الدراسات السابقة

تعد هذه الفقرة (الدراسات السابقة) المصدر الرئيس لاستمرار مجالات البحث العلمي بهدف التجديد والتطوير، وبناءً على ذلك تحاول الباحثة في هذا المبحث تقديم عرض موجز لأبرز الدراسات ذات الصلة بموضوع هذه الدراسة ومن بين تلك الدراسات:

1.2.1: الدراسات العربية

1) دراسة: الموسوي، (2005):

عنوان الدراسة: (أثر الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري).

وهو بحث مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية / جامعة بغداد ، وهو جزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية، وتشير الدراسة إلى بيان دور السلطة التشريعية من خلال ديوان الرقابة المالية في محاربة الفساد الإداري في أجهزة الدولة والرقابة عليها وبالتركيز على الجوانب المالية منها واقترح ما يقتضي للحد من هذه الظاهرة.

إذ تمثلت مشكلة الدراسة في كبر ظاهرة الفساد الإداري نتيجة لابتعاد المجتمعات عن القيم والتمسك بأحكام الدين والأخلاق الحميدة وعدم التعامل مع الظاهرة من قبل الدولة وأجهزتها بشكل علمي ودقيق.

وقد توصلت الباحثة في هذه الدراسة إلى عدة توصيات أهمها:

- أ- عدم الجمع بين الوظائف المتعارضة ولاسيما التي تسمح بعمليات التواطؤ التي تحدث عند سيطرة شخص واحد لإنجاز معاملة معينة.
- ب- الاستفادة من تجارب الدول وتكييفها بحسب البيئة العراقية.
- ج- الاهتمام بملاحظات ديوان الرقابة المالية على أن ذلك من خلال إلزام قانوني بمعاينة كل من لم يلتزم بتصفيّة الملاحظات أول بأول وخلال مدة معينة.
- د- نشر التقارير الخاصة بالفساد في وسائل الإعلام وعدم التعتيم على جرائم المفسدين أيّاً كان مستواهم.

(2) دراسة: أحمر، (2006):

عنوان الدراسة: (أسباب ضعف الإجراءات الرقابية في عمل نظم المعلومات المحاسبية (دراسة تحليلية)).

وهي دراسة تحليلية مقدمه الى مجلة تنمية الرافدين ، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في أنها على الرغم من الجهود المبذولة لإنشاء نظم محاسبية خالية من الثغرات، إلا أن حالات اختراق النظم المحاسبية المؤتمتة تتزايد، وبالمقابل تتناقص معها الموثوقية المطلوبة في تلك النظم وفي مخرجاتها.

أوضحت الدراسة تحليل الأسباب التي تؤدي إلى أضعاف الإجراءات الرقابية في النظم المحاسبية، التي تؤثر في قدرتها على تحقيق أهدافها، وذلك اعتماداً على الدراسات التي تناولت النظم المحاسبية بشكل خاص ونظم المعلومات بشكل عام.

فقد توصلت الدراسة إلى أن تلك الأسباب تتمثل في:

- أ- عدم نضوج النظرية المحاسبية.
- ب- تعدد الأطراف التي تستطيع الدخول إلى النظم المحاسبية.
- ج- إن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات قد خدمت المحاسبة، ولكنها أيضاً حملت المخاطر والمعوقات وقدمت تهديدات لها.
- د- عدم استقرار النظم المحاسبية الآلية أو اليدوية (بمعنى أنه كلما وضعت أساليب أمنية ورقابية لنمط محاسبي فإن تطور هذا النمط يلغي تلك الأسس والأساليب).

وأكدت الدراسة على وجوب قيام كل وحدة اقتصادية بدراسة وتصميم النظم المحاسبية الخاصة بها وأن تعتمد على المتخصصين في المحاسبة وفي النظم الأخرى وأن يزداد اهتمامها بيئة الرقابة الداخلية، كما أكدت أن هناك حاجة لمزيد من الأبحاث في هذا المجال.

(3) دراسة: خليل، (2006):

عنوان الدراسة: (مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي (دراسة حالة الأردن))

وهي دراسة استطلاعية، أجريت على عينة وطنية وأخرى شملت قادة رأي في الأردن.

وتشير الدراسة إلى أن الفساد ظاهرة قديمة، ولكن الجديد فيها هو حجم الظاهرة الذي أخذ بالتفاقم في كل قطاعات مجتمعاتنا، إلا أن الدول النامية وفي مقدمتها الأردن قد بدأت إجراءات واضحة في مكافحة الفساد بدأ من تشكيل وحدة لمكافحة الفساد وإصدار قانون مكافحته، فضلاً عن إجراء الدراسات بشأنه.

وتناولت الدراسة ما يأتي:

- طبيعة الفساد.
- مظاهر الفساد.
- آثار الفساد.
- دور دولة الأردن في مكافحة الفساد.

وتوصل الباحث في هذه الدراسة إلى عدة توصيات منها:

أ- الاعتماد على مبادئ الكفاءة والشفافية والمعايير الموضوعية مثل الكفاءة المهنية، والنزاهة والموضوعية ويعني ذلك محاربة الوساطة ونظرية أهل الثقة التي تسود فوق أهل الخبرة وما إلى ذلك من الأفكار التي تتنافى مع المصالح العامة والأخلاق القويمة (تطبيق القواعد الأخلاقية لتطوير أداء المحاسبين الموظفين في الحكومة والقطاع الخاص).

ب- ضرورة تأسيس جهاز خاص لمكافحة الفساد يتكون من شخصيات ذات مصداقية ونزاهة وإعطائه الاستقلالية التامة ومنحها الصلاحيات المتكاملة في إجراء التحقيقات واتخاذ القرارات.

ج- وضع عقوبات صارمة على كل من تثبت عليه تهمة القيام بعمل ما يشكل خرقاً أخلاقياً.

د- تعزيز النزاهة والأمانة والمسؤولية طبقاً لمعايير سلوكية من أجل الأداء الصحيح والمشرف والسليم للوظائف العمومية.

4) دراسة: عبد العزيز علي، (2008):

عنوان الدراسة: (إطار مقترح لدعم دور المحاسبين في تصميم النظم المحاسبية في بيئة قواعد البيانات المشتركة)

دراسة مقدمة الى مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، وتشير الدراسة إلى أن هناك فجوة معلوماتية بين المعلومات التي توفرها النظم المحاسبية التقليدية، وبين تلك التي كان ينبغي توافرها لمساعدة الإدارة في القيام بوظائفها على مستوى الأنشطة والمنتجات والعمليات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات الحديثة، وهذا يتطلب تصميم النظم المحاسبية التي تكفل توافر كل المعلومات اللازمة والمفيدة في ظل بيئة قاعدة البيانات المشتركة وفي ظل تكنولوجيا المعلومات الحديثة، فضلاً عن الاستفادة من التقنيات الحديثة للحاسوب وبناء نظم محاسبية تستند إلى قاعدة بيانات مشتركة.

وتهدف الدراسة إلى وضع إطار مقترح لتصميم النظم المحاسبية في بيئة قواعد البيانات المشتركة بما يكفل:

- أ- دعم دور المحاسب في تصميم النظم.
- ب- توافر كل المعلومات اللازمة والمفيدة في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات سواء المالية أو غير المالية من خلال قاعدة بيانات مشتركة.
- ج- توافر المعلومات اللازمة والمفيدة على مستوى أنشطة الشركة وعملياتها ومنتجاتها ومواردها.
- د- الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات في بناء النظم المحاسبية.

وقد توصل الباحث إلى عدة توصيات من أهمها:

إن بناء نظام المعلومات المحاسبي باستخدام قاعدة البيانات المشتركة له فوائد كثيرة، ومن أهمها توافر الاستجابة عن الاستعلامات المطلوبة كافة بالاستناد إلى قاعدة البيانات نفسها، كما أنه يسمح لنظام المعلومات المحاسبي بالتغيير استجابة للاحتياجات المتغيرة للإدارة من المعلومات، كما أنه يكفل توافر المعلومات اللازمة كافة سواء للمحاسبين أو غير المحاسبين وسواء المالية أو غير المالية وسواء لأطراف داخل الشركة أو خارجها عن طريق إمكانية الوصول المشترك إلى قاعدة البيانات نفسها غير المتحيزة لنوع من البيانات أو لفئة معينة من المستخدمين.

(5) دراسة: موسى السيد، (2008):

عنوان الدراسة: (دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على تكاليف الإنتاج في المنشآت الصناعية (دراسة تحليلية تطبيقية)). www.sustect.edu.

تشير الدراسة إلى دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على تكاليف الإنتاج في المنشآت الصناعية مع دراسة حالة شركة السكر، وكانت مشكلة الدراسة الأساسية متمثلة في تحديد المدى الذي يسهم فيه استخدام نظم المعلومات في توافر البيانات بالدقة والسرعة المطلوبة مقارنة بمقاييس التكلفة، فضلاً عن القصور في الإفصاح عن التقارير المتعلقة بالتكلفة المخططة والتكلفة للمدة موضوع التخطيط، وتأتي أهمية البحث في كونه يسلط الضوء على أن نظم المعلومات المحاسبية تتولى مهام إنتاج المعلومات وتوصيلها في تقارير عن انحرافات الأداء بعد تحليلها لاتخاذ القرارات السليمة والرقابة على الإنتاج ومساعدة الإدارة في رسم الخطط للإنتاج، وقد هدفت الدراسة إلى إبراز مدى الحاجة إلى نظام المعلومات المحاسبية في مجال التكاليف والرقابة والتخطيط والاستفادة من الثورة المعلوماتية وسرعة التطور في عالم التكنولوجيا في تطبيق نظم المعلومات المحاسبية وتحديد مدى كفاءتها في الشركات الصناعية.

وقد اعتمد الباحث على وضع دراسة الحالة والمنهج الوصفي والتحليلي والاستعراضي مستخدماً المعلومات التي توفرت لديه وتوصل الباحث بعد تحليل الاستبيان الذي وزع على مجتمع (شركة السكر) إلى عدة نتائج ومن أهمها:

1- الحاجة إلى نظم المعلومات تزداد كلما كان هناك كماً كبيراً من البيانات التي تنشأ عن القيام بالعديد من العمليات الصناعية بهدف معالجتها وتوافر المعلومات التي يمكن أن تحقق الفائدة لمستخدميها المتعددين.

2- إن أهمية نظام المعلومات وتطبيقها يحتاج إلى مجموعة من المتطلبات الأساسية تشمل نظام المعلومات المحاسبي، وقاعدة بيانات مركزية، واستخدام التقنيات الحديثة، ومجموعة من الأفراد المؤهلين علمياً وعملياً.

3- نظام المعلومات هو الرابط الأساسي بين مراكز القرار ومراكز التنفيذ وذلك من خلال تأمين العلاقة بين هذه المراكز ومن ثم بين النظام الكلي (الوحدة الصناعية) والنظم الأخرى المؤثرة في محيطه أي من خلال البيئة التي يعمل في نطاقها.

2.2.1: الدراسات الأجنبية

(1) دراسة: (INTOSAL, (2004)

عنوان الدراسة: (Guidance and Standards to update the internal control)
(of the public sector

(إرشادات ومعايير لتحديث الرقابة الداخلية للقطاع العام).

أصدرت هذه الدراسة من قبل لجنة معايير الرقابة الداخلية التابعة للأنتوساي وتشير هذه الدراسة إلى توافر إرشادات ومعايير، لتكون إطاراً واسعاً داخل وحدات القطاع العام لغرض تحديث الرقابة الداخلية والإسهام في تكوين فهم عام للرقابة الداخلية، إذ أخذت هذه الدراسة بنظر العناية الخصائص المميزة للقطاع العام، وأيضاً ركزت على الجانب الأخلاقي وأهمية تحقيق العدالة والسلوك الأخلاقي، فضلاً عن إجراءات الحماية وكشف التزوير والرشوة في القطاع العام، التي أصبح التأكيد عليها الآن أكثر مما كان عليه في التسعينات من القرن الماضي وبحسب التقديرات العامة لموظفي القطاع العام.

(2) دراسة: (H. sajadi & Hashem, (2008)

عنوان الدراسة: (Evaluation of the effectiveness of accounting)
(information systems ",

(تقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي).

في هذه الدراسة يتم تقييم كفاءة أنظمة المعلومات المحاسبية للشركات المسجلة في سوق طهران للأوراق المالية.

إذ اختبرت هذه الدراسة كفاءة أنظمة المعلومات المحاسبية (AIS) في خمس حالات مختلفة:

1- عملية اتخاذ قرار أحسن من قبل المديرين.

2- نظام رقابة داخلية أكثر كفاءة.

3- تحسين نوعية التقارير المالية.

4- إجراء صفقات مالية أكثر كفاءة.

5- تحسين عمليات تقييم الأداء.

ومثل جميع الدراسات فإن هذا البحث له محدداته على وفق النظرية المطبقة، من حيث استعمال طريقة التساؤل (الاستبانة) لتجميع المعطيات، وذلك لأنها الطريقة الشائعة المستخدمة لتجميع جميع المعطيات، وعلى الرغم من العناية الجوهرية المتخذة لتصميم طريقة الأسئلة والدراسة الرائدة الأصلية في إيجاد الأسئلة، فإن المصادر الظرفية لا يمكن تجاهلها ويجب أخذها بالحسبان أما أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- 1- إن هذا الدراسة توفر دليل لتطبيق نظام المعلومات المحاسبي.
- 2- إن هذه الدراسة توضح أن تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبي يقود إلى عمليات صنع قرار أحسن من قبل المديرين، وكفاءة أكثر لأنظمة الرقابة الداخلية، وتحسين نوعية التقارير المالية، وأخيراً يضمن كفاءة إجراء الصفقات المالية.
- 3- النتائج لا تظهر أي مؤشر علمياً أن عمليات تقييم الأداء قد طبقت في الشركات عينة البحث.

3.2.1: مناقشة الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية منها

من خلال استعراض الدراسات السابقة يمكن إبراز نقاط الالتقاء والاختلاف بينها وبين هذه الدراسة وذلك على النحو الآتي:

- 1- لم تتناول الدراسات السابقة نظم المعلومات المحاسبية بوصفها نظاماً متكاملًا (يتكون من مجموعة من النظم الفرعية) ويعزز من عملية الرقابة المتكاملة، بحيث إن كل نظام فرعي يصبح رقيباً على نظام فرعي آخر بين أقسام الشركة التي تعمل بصورة مترابطة ومتكاملة من خلال تبادل المستندات فيما بينها من أجل تحقيق أهدافها في مكافحة الفساد المالي.
- 2- إن الدراسات جميعها تلتقي مع هذه الدراسة في إن وجود نظام رقابة داخلية سليم يؤدي إلى المحافظة على ممتلكات الشركة وسجلاتها، وتشجيع الالتزام بسياساتها الإدارية لزيادة كفاءتها الإنتاجية، كما يؤثر في دقة المعلومات المحاسبية التي تعتمد عليها الشركة في اتخاذ قراراتها.
- 3- لم تتناول الدراسات السابقة الفساد المالي بصورة مباشرة، كما لم تتناول أيضاً دور نظم المعلومات المحاسبية في مكافحته، وإنما ركزت على جوانب معينة من الفساد الإداري، فقد تطرقت إلى مفهوم الفساد الإداري وأسبابه وطرائق معالجته وذلك عن طريق كفاية وفاعلية أجهزة الرقابة الداخلية.

4- لم تتناول الدراسات السابقة أهم الثغرات الموجودة في نظم المعلومات المحاسبية (الدورات المحاسبية) التي من خلالها يستطيع الفساد المالي النفاذ إلى تلك الدورات، فضلاً عن أن أهم الإجراءات الرقابية لنظام المتكامل لمواجهة ظاهرة الفساد المالي.

في ضوء ما تقدم فإن موضوع دراستنا يركز على جانب آخر من الرقابة الداخلية لم يتطرق إليه أحد في الدراسات السابقة وهو أن كفاءة نظم المعلومات المحاسبية في الشركة يعتمد على نجاح نظام الرقابة الداخلية فيه وفاعليته (الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل)، الأمر الذي يتطلب تكاملها.

الفصل الثاني

الإطار النظري (مفهوم الفساد المالي، نظام الرقابة الداخلية)

1.2: مدخل في مفهوم الفساد المالي وأسبابه وأنواعه:

1.1.2: مفهوم الفساد:

إن ظاهرة الفساد من المظاهر التي طالما أثارت اهتمام الباحثين وذلك لكثرة أساليبه وتنوع سبل تغلغله الضار في مفاصل الدولة والمجتمعات، التي تتغلغل بنسب متفاوتة بين مجتمع وآخر أو دولة وأخرى، بحسب مديات التقدم فيها أو التراجع السياسي والاقتصادي والاجتماعي والقانوني لديها، فضلاً عن سبل نشأة أفرادها وطبيعة التكوين الثقافي والثقافة السائدة لدى أبناء المجتمع، مما يجعل الاتفاق على مفهوم واحد مهمة صعبة وغاية في التعقيد وستتناول الباحثة تعاريف عدة لغرض الوصول إلى تفهم أدق لمفهوم الفساد.

2.1.2: أسباب الفساد المالي:

إن الفساد يعود في الغالب إلى سببين رئيسيين هما: (منشورات هيئة النزاهة العامة)

الأول: الرغبة في الحصول على منافع غير مشروعة.

الثاني: محاولة التهرب من التكلفة الواجبة.

وهناك العديد من الأسباب التي قد تساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي في الشركات والتي يمكن تقسيمها على:

أولاً: أسباب خارجية: وتشمل

1- أسباب سياسية: تواجه بعض الدول ولاسيما في الدول النامية تغيرات في الحكومات والأنظمة الحاكمة فتنتقل من ديمقراطية إلى دكتاتورية وبالعكس، الأمر الذي يخلق جواً من عدم الاستقرار السياسي مما يهيئ الجو للفساد المالي والإداري. (عبود، 2008: 77)

2- أسباب اقتصادية: مثل تردي الأوضاع الاقتصادية وقلة الرواتب والأجور التي لا تؤمن مستوى معاشي مقبول، فضلاً عن تأثير التضخم باستنزاف جزء منها، وتبديد الموارد بفعل سوء التخطيط والحروب التي لا مبرر لها وتبعاتها الثقيلة، وحالة الفقر لنسبة كبيرة من السكان، وزيادة نسبة البطالة، ومحدودية فرص التوظيف لقلة الاستثمارات المحلية والأجنبية في المشاريع الجديدة، مما دفع هذا الواقع بالفاسدين على زيادة دخولهم المكتسبة من الفساد والعمل على تكريسه للبقاء على نمط حياتهم. (Begovic, 2002; 89)

ثانياً: أسباب داخلية: وتشمل

1- أسباب قانونية: قد يرجع الانحراف إلى سوء صياغة القوانين واللوائح المنظمة للعمل وذلك نتيجة لغموض مواد القوانين أو تضاربها في بعض الأحيان، الأمر الذي يعطي الموظف فرصة للتهرب من تنفيذ القانون أو الذهاب إلى تفسيره بطريقته الخاصة التي قد تتعرض مع مصالح المواطنين. (عبود، 2008: 77)

2- أسباب تنظيمية: مثل عدم وجود هيكل تنظيمي جديد، وعدم وضوح الاختصاصات والمسؤوليات وعدم وضوح العلاقات الوظيفية، وعدم استقرار القيادة الإدارية وتغيرها باستمرار، وعدم وجود دليل تنظيمي للشركة كل هذا يؤدي إلى تفشي السلوك اللااخلاقي في الشركة، وكذلك افتقاد عدد من الشركات إلى الآليات الاجتماعية التي تضمن ولاء العاملين لها، ولذا تنحرف مواردها بعيداً عن أهدافها باتجاه الأغراض الشخصية للأعضاء والتنظيمات الاجتماعية التي يشكلون جزءاً منها. (Bayart, 1993: 341)

فضلاً عن ما تقدم ترى الباحثة أن هناك أسباب أخرى تقف وراء شيوع ظاهرة الفساد المالي ومن أهمها:

1- ضعف الاهتمام بأهمية نظم المعلومات المحاسبية وعدم تكاملها وإهمال توافر المقومات الأساسية التي لا بد من توافرها لأنها تمثل (مقومات نظم المعلومات المحاسبية).

2- عدم مواكبة نظم المعلومات المحاسبية للمتغيرات والتطورات البيئية، الذي لا يتوافق مع حجم المتطلبات الحالية، ويعد هذا النظام (النظام الحالي) قديم مقارنة مع التقنيات والممارسات الحديثة المتبعة. (أرنست ويونغ، 2008: 13) ، كما أن نظام الرقابة يقتصر على الإشراف على النواحي المالية والمحاسبية فحسب، من هنا يمكن القول عنها بأنها شكلية تفتقر إلى الموضوعية والعلمية.

3- ضعف أو قصور في كفاءة العاملين (دوافع الإخلاص) في ما يتعلق بالأداء الوظيفي ونزاهته.

3.1.2: الجهات المسؤولة عن مكافحة الفساد المالي:

أولاً: الجهات الدولية:

حددت الجهات الآتية كجهات دولية مهمتها مكافحة الفساد المالي على نطاق عالمي وهي:

1- منظمة الأمم المتحدة:

أصدرت الأمم المتحدة عدد من القرارات لمحاربة الفساد، للقناعة التامة بخطورة الفساد وماله من مخاطر وتهديدات على استقرار وأمن المجتمعات، وأصدرت أيضاً اتفاقية لمكافحة الفساد، وأحد أهداف هذه الاتفاقية هو ضمان أن تقوم الحكومات في جميع أنحاء العالم بتجريم السلوكيات الفاسدة بأنواعها مهما اختلفت أو تنوعت، ومن هذه السلوكيات الفاسدة (الاختلاس، والرشوة، والتزوير، وأهدار المال العام) وغيرها من السلوكيات التي تضر بالحكم الرشيد، وتم إصدار هذه الاتفاقية في (31 أكتوبر 2003) وتم تفعيل العمل بها في (14 ديسمبر 2005).

ومن أهداف الاتفاقية:

- ترويج التدابير الهادفة ودعمها لمنع ومكافحة الفساد بصورة أكفأ وأنجح.
- ترويج التعاون الدولي وتيسيره ودعمه والمساعدة التقنية في مجال منع ومكافحة الفساد بما في ذلك مجال استرداد الموجودات.
- تعزيز النزاهة والمساءلة والإدارة السليمة للشؤون والممتلكات العامة.

وعلى جميع الدول التي انضمت إليها التقيد بتحقيق هذه الأهداف، وتتكون الاتفاقية من (ثمانية فصول) و (71 مادة) **نوضح بعض منها:** الفصل الأول يتكلم عن أحكام عامة للاتفاقية، الفصل الثاني يشرح التدابير الوقائية مثل سياسات وممارسات لمكافحة الفساد الوقائية ومدونات لقواعد وسلوك الموظفين العموميين، الفصل الثالث وهو التجريم وإنفاذ القانون، الفصل الرابع يتكلم عن تعاون الدول من حيث تسليم المجرمين والمساعدة القانونية المتبادلة، الفصل الخامس يوضح مواد استرداد الموجودات إي يجب على الدولة الموقعة على الاتفاقية أن تلزم البنوك الواقعة تحت سلطتها القضائية بأن يتحققوا من هوية الأشخاص الذين يتم التعامل معهم، وأن تمنع العائدات المتأتية من الجريمة. أما الفصل السادس فتكلم عن المساعدة التقنية ويلزم هذا الفصل الدول الموقعة بأن تقوم باستحداث أو تطوير أو تحسين نظم المعلومات وإعداد برامج تدريب

خاصة للموظفين، وقد حدد الفصل السابع آليات التنفيذ، والفصل الثامن والأخير حدد الأحكام الختامية من حيث تنفيذ الاتفاقية وتسوية النزاعات.

2- البنك الدولي:

وضع البنك الدولي مجموعة من الخطوات والإستراتيجيات لغرض مساعدة الدول على مواجهة الفساد والحد من آثاره السلبية على عملية التنمية الاقتصادية، وتدعوا إستراتيجية البنك الدولي إلى العمل على أربعة جهات هي:

- مساندة حسن نظام الإدارة العامة وتدابير مكافحة الفساد على الصعيد المحلي.
- منع الفساد في المشروعات التي يمولها البنك الدولي.
- معالجة دور القطاع الخاص في الجهود المعنية بتحسين نظام إدارة القطاع العام ومكافحة الفساد.
- مساندة الجهود العالمية التي تبذل للحد من الفساد.

3- صندوق النقد الدولي:

لجأ صندوق النقد الدولي إلى الحد من الفساد بتعليق المساعدات المالية لأية دولة يكون فيها الفساد عائق في عملية التنمية الاقتصادية.

4- منظمة الشفافية العالمية:

أنشأت هذه المنظمة سنة (1993) وهي منظمة أهلية تعمل بشكل أساسي على مكافحة الفساد والحد منه من خلال وضع التشريعات وتبسيط الإجراءات واستقرارها وانسجامها مع بعضها في الموضوعية والمرونة والتطور على وفق التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية، ومن الممكن أن نستلهم من تلك المقومات حل لمشكلة البحث فمثلاً التشريعات وإجراءات لكفاءة نظام المعلومات المحاسبية وانسجامها مع التكامل كلفوياً ورقابياً.

ثانياً: الجهات المحلية:

أما محلياً في العراق فهناك ثلاث مؤسسات تعمل على مكافحة الفساد المالي وهي:

1- هيئة النزاهة العامة:

إن هيئة النزاهة العامة بوصفها مؤسسة دستورية وجهاز مستقل ورئيسي في العراق لمكافحة الفساد تخضع لرقابة مجلس النواب حصراً (حسب المادة 102 من الدستور) وتختص بجملة من

الواجبات والصلاحيات على وفق الأمر (55) لسنة (2004) ومهمتها التحقق من حالات الفساد المشكوك فيها من خلال:

- أ- وضع أسس ومعايير للأخلاقيات الواردة في لائحة السلوك التي يستوجب الالتزام بتعليماتها من قبل جميع موظفي الدولة.
- ب- عقد ندوات وأعداد برامج توعية للتثقيف وتبني ثقافة مبنية على الشفافية والنزاهة والشعور بالمسؤولية.

2- مكاتب المفتش العام:

أنشأت مكاتب المفتش العام بموجب الأمر (57) لسنة (2004) في الوزارات كافة مهمتها المراجعة والتدقيق لرفع مستويات المسؤولية والنزاهة والأشراف على الوزارات ومنع حالات التمييز وإساءة استخدام السلطة والتعاون مع هيئة النزاهة من خلال التقارير التي تقدم عن حالات الفساد في الوزارات المختلفة.

3- ديوان الرقابة المالية:

يعد ديوان الرقابة المالية أحد الأعمدة الثلاثة التي تعمل على مكافحة الفساد المالي فضلاً عن هيئة النزاهة العامة ومكاتب المفتش العام.

يعد الديوان بموجب قانون ديوان الرقابة المالية رقم (6) لسنة 1990 السلطة العليا للمراجعة المالية في العراق. ولضمان فعالية واستقلال الديوان فقد صدر الأمر (77) لسنة (2004) الذي أعاد تشكيله بصفته مؤسسة عامة مستقلة مهمتها تزويد الجمهور والحكومة بالمعلومات الدقيقة الخاصة بالعمليات الحكومية والأوضاع المالية لغرض تعزيز الاقتصاد من خلال مهمة التدقيق المالي وتقييم الأداء ولغرض مكافحة الفساد المالي.

4.1.2: دور المنظمات المحاسبية في مكافحة الفساد المالي:

في تحرك بطيء لا يتناسب مع دوره في تطوير مهنة المحاسبة على مستوى العالم عرض مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين ورقتين للنقاش في موقعه على شبكة الإنترنت (www.IFAc.org) في 2004 /5/24.

تناولت الورقة الأولى التي أعدت بواسطة Harding موضوع **Corruption: Rising to the challenge** ولعل أهم ما أشارت إليه الورقة ان الفساد يعني الرشوة والغش والمدفوعات غير القانونية وغسيل الأموال والتهرب، وأن لدى الجميع واجب أخلاقي لمحاربة

الفساد، لكن لا أحد يمكن أن يشن هذه المعركة وحيداً، فالحكومات يجب أن تلزم نفسها بأخذ الخطوة الأولى من خلال تقديم هيكل تشريعي وتنظيمي صلب يحضر أعمال الفساد وتتعامل بصرامة مع جميع الذين يرتكبوها وحماية هؤلاء الذين يعانون من أخطار الفعل الانتقامي، ويضيف Harding ان المسؤولية الأساسية لإحباط ومنع الفساد سواء في عالم الأعمال أو في القطاع الحكومي العام تقع على عاتق الإدارة بواسطة تقديم أنظمة مناسبة للتحكم المؤسسي، والإفصاح عن مكافحة الفساد، ولكن لدى المحاسبين دور أساسي ضمن جهود المجتمع لتخفيض خطر الفساد وذلك من خلال الآتي:

- 1- بالنسبة للمهنيين يجب أن يضعوا حماية المصلحة العامة فوق كل شيء من خلال امتلاكهم أخلاقيات مهنية وشخصية بمستويات عالية تدعوا إلى النزاهة والموضوعية عند تقييم الأعمال المسندة إليهم.
- 2- موقعهم التنظيمي الإستراتيجي داخل الشركات أو المؤسسات سواء كانوا مدققين داخليين أو محاسبين موظفين أو مدققين خارجيين أو استشاريين يمكنهم من الوصول إلى معلومات موثوق بها وعلى درجة عالية من السرية.
- 3- المعايير المحلية والدولية لممارسة مهنة المحاسبة تتطلب من الأعضاء سواء في الممارسة العامة أو لغرض خاص (الغش مثلاً) التقرير عن النتائج للإدارة الداخلية، ولكن ماذا يجب أن يفعل المحاسب إذا فشلت الإدارة في اتخاذ الإجراء المصحح للوضع؟ نظرياً قد يقوم المحاسب بالإبلاغ إلى السلطات التشريعية والتنفيذية، وبالتالي سوف يتعرض المحاسبين للكثير من المخاطر والتهديدات داخل العمل وخارجه ولا توجد الحماية القانونية الكافية للمحاسبين للقيام بهذا الدور.

كما أكدت الورقة الثانية والتي أعدت بواسطة **IFAC** وعنوانها: **The Accountancy Profession and the fight Against Corruption**

إن مهنة المحاسبة تحتاج إلى الدعم القانوني والحكومي للقيام بدورها في مكافحة الفساد، كما أكدت الورقة على أن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين سيستخدم نفوذه مع المنظمات المذكورة آنفاً مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي لتشجيع تطوير القانون المناسب، وسينشئ ويحافظ على الروابط مع المنظمات مثل منظمة الشفافية الدولية ومجموعة العمل المالية لضمان تمثيل مهنة المحاسبة في مجالسهم الحاكمة ومؤتمراتهم الدورية كوسيلة لتحسين الصورة الجانبية في الحرب ضد الفساد.

وترى الباحثة بأن يقدم مجلس القواعد المحاسبية العراقية ورقة خاصة بمكافحة الفساد مستمدة من الأوراق المذكورة آنفاً.

2.2: نظام المعلومات المحاسبي (مفاهيم وإطار عام):

1.2.2: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي:

قبل البدء بعرض نظام المعلومات المحاسبي ستقوم الباحثة بعرض مبسط لنظم المعلومات. يعرف نظام المعلومات على أنه "مجموعة من الأفراد والإجراءات والمواد التي تقوم بجمع ومعالجة وتقديم المعلومات داخل الشركة". (O'Brien, 1990; 18) ويعرف (الدراوي، 2007: 25) نظام المعلومات بأنه "إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد [البشرية والآلية] لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المشروع".

ومن خلال تتبع هذه التعاريف يمكن ملاحظة أن مفهوم نظام المعلومات يتعلق بكيفية التعامل مع البيانات من حيث إمكانية الحصول عليها من مصادرها المختلفة (الداخلية والخارجية) وحفظها ونقلها واسترجاعها بهدف إجراء العمليات التشغيلية اللازمة عليها وصولاً إلى تهيئتها كمخرجات يمكن أن تكون بمثابة معلومات تحقق الفائدة لمستخدميها. وإن نظام المعلومات من حيث علاقته بالبيئة يأخذ احد الشكلين الآتيين:

1- نظام المعلومات المغلق **Close information system** : وهو ذلك النظام الذي يعمل في بيئة داخلية محددة بحيث لا يتأثر بالبيئة الخارجية ولا يؤثر بها. (يحيى، الحبيطي، 2003: 38) ويوجد النظام المغلق في مواقف المعمل التي يكون التحكم محكماً فيها. (مكليود شبل، 2006: 79)

2- نظام المعلومات المفتوح **Open information system** : يسمى النظام المتصل ببيئته، حيث أنه يرتبط بالبيئة الخارجية من خلال العلاقات العكسية في تبادل البيانات والمعلومات والاستفادة منها. (يحيى، الحبيطي، 2003: 38)

إن النظام المفتوح له القدرة للتغير المستمر في عملياته وبيئته الداخلية بما تحويه من نظم فرعية للتأقلم والتكيف مع البيئة الخارجية لتنفيذ أنشطة داخلية تحول المدخلات المتدفقة من البيانات إلى مخرجات بشكل أهداف وأغراض للمنظمة، وتعد نظم المعلومات المحاسبية (AIS) (Accounting information system) أحد النظم الثانوية لنظم المعلومات الإدارية

(MIS) ، وينحصر الفرق بينهما في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المالية، في حين يختص الثاني بالبيانات والمعلومات كافة التي تؤثر في نشاط الشركة.

لقد وردت تعاريف عديدة لتنظيم المعلومات المحاسبية منها:

1- "أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع Accumulate وتبويب Classify ومعالجة Process وتحليل Analyze وتوصيل Communicate المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة". (موسكوف، 1989: 25)

2- "مجموعة متناسقة ومتكاملة من الوسائل والإجراءات والأساليب مصممة لغرض معالجة الأحداث والوقائع الاقتصادية التي تؤثر، أو يفترض أنها ستؤثر على عمليات المنشأة، أو مركزها المالي، بطريقة (أو طرق) ملائمة لطبيعة عمل المنشأة وبشكل اقتصادي يساهم في حماية موجودات الشركة، ووفقاً للقواعد والمعايير المحاسبية القانونية والعرفية، وتقديم المعلومات والتقارير المطلوبة إلى الإدارة والجهات الخارجية في التوقيتات المناسبة". (ألسون، القيسي، 1991: 41)

3- "هو مجموعة من مكونين أو أكثر تتفاعل مع بعضها لتحقيق هدف، وبشكل عام أغلب الأنظمة تتكون من نظم فرعية أصغر وكل واحد من هذه النظم الفرعية لديه وظيفة محددة ومهمة ومساعدة لهذا النظام الأكبر الذي يكون النظام الفرعي جزء منه". (Romney, Steinbart, 2000; 2)

4- "هو أحد الأنظمة الفرعية في الوحدة الاقتصادية، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية المالية وغير المالية لجميع الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها". (يحيى، الحبيطي، 2003: 41)

5- "نظام ثانوي يعالج العمليات المالية وغير المالية والتي تؤثر بشكل مباشر على العمليات المالية". (Hall, 2004; 7)

ومن خلال التتبع الدقيق لمحتويات كل تعريف نلاحظ أن التعريف الأول والثاني قد اتفق على الوظيفة والغرض مع مراعاة الإيجاز في تناول التعريف الثالث والرابع والخامس فقد تناول نظام المعلومات المحاسبي من خلال بيان دوره الفاعل في حياة الشركة باعتباره من الأنظمة الحيوية التي لا يمكن للشركة أن تشتغل بكفاءة إلا من خلال تكامل تطبيقات MIS و AIS.

2.2.2: وظائف نظام المعلومات المحاسبي:

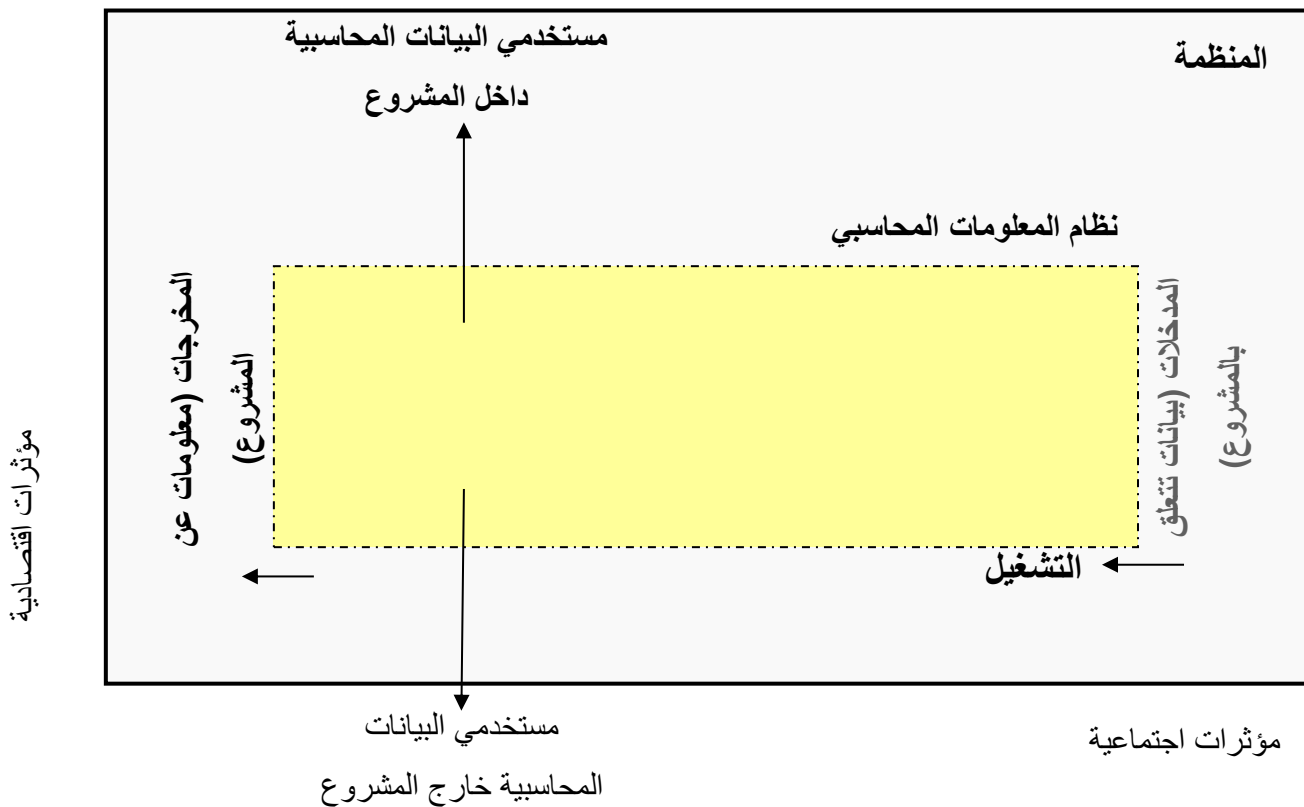
يوضح (Romney & Steinbart, 2000; 2) بأن وظائف AIS تتمثل بما يأتي:

- 1- جمع و تخزين البيانات المتعلقة بالنشاطات والعمليات وبذلك تستطيع الشركة عرض أحداثها.
 - 2- معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات مفيدة لاتخاذ قرارات تمكن الإدارة من التخطيط وإنجاز ورقابة أنشطتها.
 - 3- تقديم رقابة مناسبة للمحافظة على أصول الشركة وبضمنها بياناتها، هذه الرقابة تتأكد عندما تكون البيانات متاحة عند احتياجها وتكون دقيقة وموثوقة.
- ولإنجاز تلك الوظائف فإنه ينبغي معرفة نظمها الثانوية وأهدافها ومحدداتها والأنشطة المترابطة بها والنظم الرقابية اللازمة منها وإجراءات القيام بتلك النشاطات والشكل رقم (2) يبين نظام المعلومات المحاسبي داخل الشركة وكالاتي:

رسم توضيحي 2: نظام المعلومات المحاسبي داخل الشركة

مؤثرات سياسية

البيئة المحيطة بالشركة



المصدر: (الدراوي، 2007: 60)

3.2.2: مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

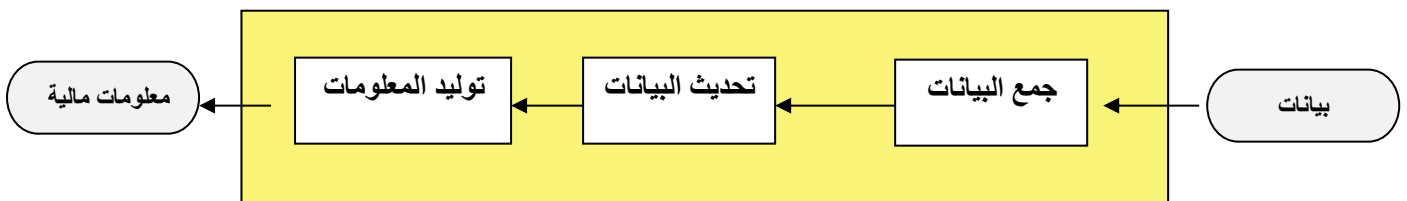
إن العناصر الأساسية المكونة AIS تتكون من ثلاثة أجزاء:

1- المدخلات Input: إن البيانات تشكل مدخلات النظام ولأنها متعلقة بعمليات المنظمة وبقية الأحداث فيجب أن تجمع وتدخّل إلى النظام من أجل عمليات المعالجة اللاحقة، فالمستندات والوثائق التي تصور العمليات المالية بين المنظمة والبيئة المحيطة تشكل مدخل النظام المحاسبي.

2- المعالجات Processing: وهي تمثل الجانب الفني من النظام وهي مجموعة من العمليات المحاسبية، وعمليات المقارنة المنطقية، والتلخيص، والتصنيف، والفرز التي تجري على البيانات المدخلة بهدف تحويلها إلى معلومات تقدم إلى المستخدم النهائي. (الجزراوي، الجنابي، 2007: 18)

3- المخرجات Out put: وهي النتائج الناتجة من المعالجة، ويتم إيصال المعلومات إلى المستخدمين وفق أشكال متعددة كالتقارير والجدول والقوائم والأشكال البيانية، وأن كل الأنظمة صغيرة أم كبيرة معقدة أم بسيطة يدوية أم إلكترونية لها الخواص نفسها وتعتمد الأجزاء أعلاه نفسها والشكل (3) يبين العمليات ضمن الأنشطة المحاسبية وكالاتي: (Wilkinson, 2000; 47)

رسم توضيحي 3: العمليات ضمن الأنشطة المحاسبية



المخرجات

المعالجة

المدخلات

Source: (Wilkinson, 2000; 5)

4.2.2: خصائص نظام المعلومات المحاسبي:

إن من أبرز خصائص نظام المعلومات المحاسبي هي:

1- أنه يتكون من مجموعة من النظم الفرعية التي يتخصص كل منها بتقديم نوع معين من أنواع المعلومات، وأن هذه النظم تتغلغل في كافة فعاليات المنظمة.

2- التناسق والتكامل بين هذه النظم وما تتضمنه من إجراءات وأساليب، بحيث أن مخرجات نظام معين قد تعتبر مدخلات لنظام آخر بما يؤدي في النهاية إلى الوفاء بالهدف الكلي (أو الأهداف) المبتغاة من النظام.

- 3- إن النظام الكلي، وأياً من الأنظمة الفرعية، يتكون من مجموعة من الوسائل والإجراءات والأساليب المصممة لغرض معالجة البيانات.
- 4- إنه يساهم في حماية موجودات الشركة وحقوقها بما يتضمنه من إجراءات للرقابة الداخلية.
- 5- إنه يقوم في حركته على مجموعة من القواعد والمعايير المحاسبية القانونية والمتعارف عليها وذلك لضمان حسن الأداء والنوعية والتماثل والانسجام. (الحسون، القيسي، 1991: 42)
- 6- مرونة نظام المعلومات المحاسبية، فالنظام يجب أن يستجيب للتغيرات التي تطرأ على الهيكل التنظيمي أو البيئة الاقتصادية التنافسية المحيطة بالشركة. (المعمار، 2002: 33)
- 7- ينتج نظام المعلومات المحاسبية مخرجات من المعلومات التي تلبي حاجات مختلف الأطراف الداخلية والخارجية، ومن أمثلة ذلك التقارير المحاسبية النمطية، مثل تقارير الدخل وتقرير الموازنة. (مكليود، شبل، 1006: 496)

5.2.2: نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني:

نتيجة للتطورات الكبيرة التي حدثت في العديد من الشركات من حيث كبر حجمها واتساع نشاطاتها الاقتصادية وما يترتب على ذلك من توليد كم هائل من البيانات المختلفة، فقد نشأت الحاجة إلى استخدام الحاسوب بهدف التمكن من تشغيل البيانات وإنتاج المعلومات منها بالاستفادة من القدرات الهائلة والمتعددة التي تمتاز بها تلك الحاسبات.

ونظراً لأهمية الحاسوب في نظم المعلومات المحاسبية فإنه غالباً ما يرتبط وجود نظام المعلومات في الوقت الحاضر بوجود الحاسوب وهو ما يمكن ملاحظته من خلال تعريف جمعية نظم المعلومات الأمريكية (AISA) لنظام المعلومات المحاسبي بأنه: " نظام آلي يقوم بجمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات لاستعمالها من قبل الأفراد في مجالات التخطيط والرقابة والأنشطة التي تمارسها المنظمة". (يحيى، الحبيطي، 2003: 49)

وبما أن نظام المعلومات المحاسبي يتعامل مع العديد من البيانات التي تنشأ في الشركة ويتم الحصول عليها من خلال العلاقات المتعددة مع نظم المعلومات الفرعية الأخرى، التي يمكن أن تتواجد في الشركة، فقد أصبح من الضروري اللجوء إلى استخدام الحاسوب ومحاولة الاستفادة من الخصائص العديدة التي يتمتع بها، والتي يمكن أن تتمثل بكل من:

(www.paramegsoft.com)

- 1- السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية والمنطقية: بالتالي تزويد أصحاب المصلحة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بالسرعة المطلوبة.

2- الصحة العالية في أداء العمليات الحسابية والمنطقية: حيث يقوم الحاسوب بإعطاء النتائج بصحة عالية جداً فضلاً على أنه يعطي نتائج خالية من أي نسبة خطأ إلا ما قد يرتكبه الملحق أثناء عملية إدخال البيانات من أخطاء.

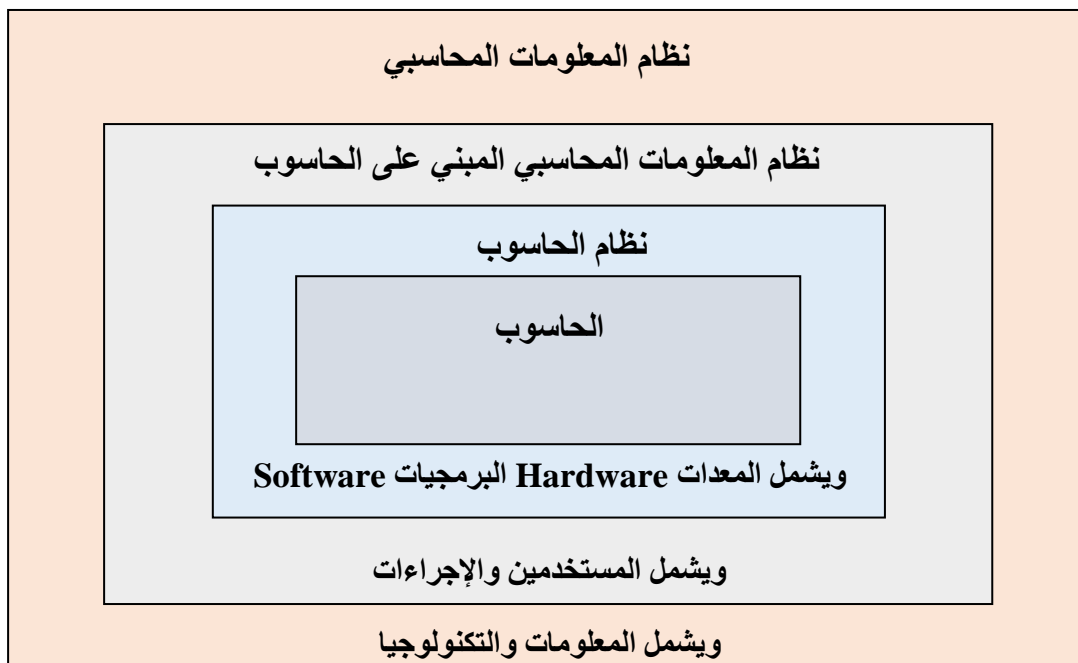
3- الموثوقية: يستطيع الحاسوب العمل بشكل متواصل لفترات طويلة من الزمن دون التعب بعكس الإنسان الذي يتأثر بعوامل كثيرة تؤثر على دقة العمل.

4- التوافق: يمكن للحاسوب إجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقاً للتأكد من تحقق الشروط التي يطلبها النظام مثل فحص الحد الأعلى للاتمان في عمليات البيع المؤجل أو نقطة إعادة الطلب بالنسبة للمخزون من المواد ووظائف أخرى يمكن برمجتها بحسب حاجة المستخدمين.

5- القدرة على تخزين كم هائل من البيانات بصورة مؤقتة أو دائمة.

فضلاً عن ذلك ترى الباحثة أن من المزايا الأخرى للحاسوب هي إمكانية تحقيق التكامل بين النظم الفرعية من خلال تسهيل عملية التبادل الإلكتروني للبيانات في ما بينها.

رسم توضيحي 4: الحاسوب ونظم المعلومات المحاسبية



المصدر: (السالمي، 2003: 30) بتصريف من الباحثة.

6.2.2: مقومات نظام المعلومات المحاسبي:

تتمثل المقومات في مجموعة من الأسس التي يعتمد عليها النظام ليعمل بشكل مترابط ومتكامل، وتختلف هذه المقومات من شركة إلى أخرى باختلاف الأهداف المطلوبة من النظام واختلاف البيئة التي يعمل بها.

وبغض النظر عن درجة تقنية النظام، سواء كان نظاماً يدوياً أم آلياً أم إلكترونياً فإن هناك مجموعة من المقومات الرئيسية التي نجدها في الأنظمة وتشمل الآتي:

1- القواعد والمعايير:

تشكل هذه المجموعة الإطار الفلسفي العام للنظام المحاسبي، ومصدر الأحكام فيه، وهي التي تحدد مساراته، وتوجه أعماله وتحكم إجراءاته.

أما مصدر هذه القواعد والمعايير فتتكون من (القوانين والتشريعات الحكومية، القرارات الإدارية، الصرف، الاجتهادات الشخصية). (ألسون، القيسي، 1991: 47)

وترى الباحثة أن من المصادر المهمة الأخرى هي الهيئات المحاسبية الدولية والعالمية التي يشتق عملها من المتغيرات البيئية التي ينبغي مواكبتها وفق الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية.

2- هيكل النظام:

وهو تعبير يشير إلى البناء التنظيمي العام وأسلوب تقسيمه ومستويات تقسيمه رأسياً والعلاقات التي ترتبط بين مكونات النظام رأسياً وأفقياً، ويتأثر هيكل النظام المحاسبي بعدد من العوامل منها حجم المنظمة، طبيعة نشاطها، أهدافها، شكل الملكية، ونوعية المعلومات المطلوبة. (السراي، 2000: 16)

3- الوسائل:

إن نظام المعلومات المحاسبي يتطلب وسائل لإيصال البيانات، ويمكن أن تبين الوسائل على النحو الآتي:

أ- مجموعة الأوراق الثبوتية: وتعد مجموعة الأوراق الثبوتية مصدراً غير مباشر للتسجيل في دفتر اليومية، وعلى أساسها يتم تحرير مستند معين بحيث يعدّ المستند المصدر المباشر للتسجيل في دفتر اليومية، وتشمل الشيكات، والوصولات والكمبيالات... إلخ. (الرزق وزواتي، 1992:

ب- المجموعة المستندية: تمثل المستندات القاعدة الأساسية والمصدر الأول للبيانات المحاسبية كافة التي تعكس طبيعة الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية، إذ تلتقط المستندات الحركة اليومية للعمليات المالية داخل إدارة الشركة وأقسامها المختلفة وتنقلها إلى الإدارة المالية. (الجيلي و صليب، 1984: 91)

وتعدّ المستندات المصدر الرئيس للتسجيل باليومية العامة وتنقسم إلى:

- مستند القبض: وهو المستند الذي يعد لإثبات المبالغ المقبوضة نقداً أو بشيكات من الآخرين.
- مستند الصرف: وهو المستند الذي يعد لإثبات المبالغ المدفوعة نقداً أو بشيكات إلى الآخرين.
- مستند القيد: وهو المستند الذي يعد لإثبات العمليات غير النقدية. (جاري، 2008: 59)

وتفيد توافر المستندات الخاصة بأي عملية غرضين رئيسيين:

أولهما – إن المستند يوفر دليلاً مكتوباً على العملية يثبت ما قيد في السجلات المحاسبية. وثانيهما – إن المستندات تمثل عنصراً رئيسياً في الإجراءات الرقابية داخل المنظمة. (العادلي وآخرون، 1986: 123)

ج- المجموعة الدفترية : إن حجر الزاوية في تطبيق النظام المحاسبي من خلال السير بتطبيق مراحل الدورة المحاسبية، هو عملية التسجيل وإثبات الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية في الدفاتر المحاسبية من واقع المستندات المحاسبية. (النقيب، 1999: 225)

وتنقسم هذه المجموعة إلى:

1- السجلات المحاسبية:

وتقوم على أساس تسجيل العمليات والأنشطة ذات الطبيعة المالية والتي تأتي عن طريق إدخالها من واقع المستندات المتوفرة، وتتكون هذه السجلات من:

- دفاتر اليومية: وهي القيد الأول لعمليات الشركة التي تعتبر بمثابة سجل تاريخي للمعاملات المالية التي تقوم بها الشركة وحسب التسلسل التاريخي، وتتكون من دفتر اليومية الرئيس، ودفاتر اليومية المساعدة التي يحدد عددها بحسب ما تتطلبه ظروف الشركة ونظامها الحسابي. وأن دفتر اليومية يوضح كافة المعلومات عن عملية معينة، ويوفر شرحاً لها في مكان واحد، وهذا ما يوفره سجلاً زمنياً بمجمل الفعاليات والأحداث.

○ سجلات الأستاذ : يجري الترحيل من دفاتر اليومية إلى سجلات الأستاذ والتي تمثل مجموعة من الحسابات تخص كافة العمليات والأنشطة للشركة والتي يجري الترحيل من خلالها إلى القوائم المالية، وهذه المجموعة من الحسابات تلخص عمليات الشركة كافة المدين منها والدائنة.

2- السجلات الإحصائية:

وتسجل فيها جميع البيانات الإضافية التي لا تدخل في السجلات المحاسبية باعتبارها ذات طبيعة غير مالية، وتساعد هذه السجلات الإدارة في توفير المعلومات التي تحتاجها من البيانات المالية، ومن هذه السجلات سجل السيطرة على المستندات وسجل الحضور والانصراف والسجلات المخزنية.

3- دليل الحسابات:

يعد الدليل المحاسبي الإطار العام الذي يجري على أساسه تحليل وتصنيف المعاملات الاقتصادية ويحقق استخدام الدليل المحاسبي فوائد متنوعة منها اختصار الوقت والجهد في كتابة أسماء الحسابات ويساعد في تبويب وتركيز العمليات المحاسبية مما يسمح بتجميع الحسابات وترحيلها، كذلك يساهم في الضبط الداخلي ويسهل إجراء المقارنات بين الشركات ذات النشاط المتشابه، كذلك يسهل عمل الإحصائيات عن أوجه النشاط المختلف لوحدات الشركة. (الجليلي وحليب، 1984: 99)

4- التقارير:

هي مخرجات النظم المحاسبية، وهي تمثل أداة لحمل المعلومات المالية إلى مستخدميها، ويمكن تصنيف التقارير والقوائم المالية إلى مجموعتين أساسيتين:

أ- تقارير مالية متضمنة بيانات محاسبية مخصصة للجهات الخارجية.

ب- تقارير مالية متضمنة بيانات محاسبية مخصصة لجهات داخلية.

5- الأفراد:

لكي يقوم النظام بتأدية وظائفه فإنه لا بد من وجود مجموعة من الأفراد (المحاسبين) تعمل على تشغيل عمليات النظام بالشكل المطلوب. (العمار، 2002: 30)

6- الآلات والأجهزة المساعدة:

وهي المقومات المادية في تنفيذ خطوات وإجراءات النظام المحاسبي إذ تستخدم الآلات لمعالجة البيانات المحاسبية، وقد مرت هذه المعالجة بعدة خطوات فنية تكنولوجية متعددة انتهت باستخدام

الحاسب الإلكتروني في تحليل ومعالجة الكم الهائل من البيانات المحاسبية للحصول على معلومات بالسرعة والدقة الملائمتين لمستخدميها. (جاري، 2008: 62)

ويمكن تقسيمها إلى الأجزاء الآتية: (Krajewski & Ritzman, 2002; 198)

أ- المكونات المادية Hardware:

وتشمل المعدات المستخدمة لإدخال المعلومات و تخزينها ونقلها وتداولها واسترجاعها واستقبالها و بثها للمستخدمين وتتضمن الحاسبة وما يرتبط بها من أجهزة التي تضم (عدد من الأشياء) وحدة المعالجة المركزية (CPU) واللوحه الأساسية والشاشة وغيرها.

ب- البرمجيات Software:

تعني برامج الحاسوب التي تعمل على تشغيل وإدارة المكونات المادية، وتقوم بمختلف التطبيقات، ولأهميتها أصبحت تكنولوجيا أساسية لتشغيل الحاسوب كما في البرمجيات Sun, Microsoft .

وتقسم برمجيات الحاسوب بشكل عام إلى: (قندلجي، 2002: 167)

- برمجيات النظام System Software's: وتعتبر برمجيات ضرورية لتشغيل الحاسوب وتنظيم علاقة وحداته بعضها ببعض ويضم هذا النوع برامج التشغيل والتي هي عبارة عن سلسلة البرامج التي تعد من قبل الشركة المصنعة للحاسوب وتخزن فيه داخلياً، وتعتبر جزءاً لا يتجزأ من الحاسوب نفسه.

- برمجيات التأليف Compilation Software's: وهي مجموعة البرامج التي تعنى بترجمة التعليمات والإيعازات المكتوبة بإحدى لغات البرمجة ذات المستوى العالي إلى لغة الآلة.

- البرمجيات التطبيقية Application Software's: وهي برامج معدة لتشغيل عمليات معينة ذات طبيعة نمطية بحيث يمكن تطبيقها مع تغيرات طفيفة، وتشتمل هذه البرامج على كافة التعليمات التي تحدد بصورة تسلسلية عمليات المعالجة اللازمة للبيانات وكيفية تنفيذها.

ج- نظام قاعدة البيانات Data Based System:

تعرف قاعدة البيانات بأنها " عبارة عن أسلوب تنظيم البيانات المالية وغير المالية في شكل ملف رئيسي يتيح التعامل مع هذه البيانات بطريقة شمولية وتلبي الحاجات المختلفة للمستخدمين ومتخذي القرار". (Hall, 2004; 32)

ويعرفها (ياسين، 2006: 151) "هي حزمة منظمة من البيانات المترابطة منطقياً أي أن قاعدة البيانات هي ترتيب منظم من ملفات الأعمال المتكاملة، ويتكون كل ملف من العناصر الآتية: (مرسي، 2006: 204 – 205)

- البت (bit): يمثل أصغر وحدة للبيانات يمكن للحاسوب التعامل معها (صفر أو 1).
- البايت (Byte): تعبر عن وحدة البيانات الرئيسية المنطقية وتتكون من حرف واحد أو رقم أو رمز آخر.
- حقل (Field): يتكون من مجموعة من الحروف.
- سجل (Record): عبارة عن حقول مترابطة معاً.
- ملف (File) : عبارة عن مجموعة من السجلات المترابطة معاً.

وعليه فإن قاعدة البيانات هي عبارة عن مجموعة متكاملة من الملفات المترابطة منطقياً بطريقة تقلل أو تمنع من تكرار بياناتها، فهي بذلك أرست الدعائم التي تسمح بتحقيق التكامل وخاصة في ظل تقنية المعلومات المتسارعة والتي وفرت الأجواء لما يضمن ظهور قاعدة البيانات الرشيدة التي اعتمدها نظاماً (REA, ERP) والتي من الضروري إضافتها إلى مكونات نظام المعلومات المحاسبي باعتبارها أهم تقنيات تطوير (AIS) وذلك لتواكب التطور السريع في بيئة الأعمال، تمهيداً لتحقيق التكامل في الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي:

أولاً: نظام الوكالات والحوادث والموارد (REA) Resources Events Agents system

وهو إطار محاسبي لنظم المعلومات، حيث يعتمد الأحداث بدلاً عن الحسابات حيث أن كل البيانات المحاسبية وغير المحاسبية حول الظواهر يمكن أن تعتمد وتخزن داخل قاعدة بيانات رشيدة وبواسطتها يمكن تلبية احتياجات كل المستعملين في الشركة وخارجها حيث يسمح للاستعمال المرن للبيانات الصففة ويسمح بتطوير نظام المعلومات المحاسبي لتحقيق التكامل ويعتبر نموذج نظري للتطوير ويمكننا عرضه بالشكل الآتي: (الصبحي، 2008: 41)

أ- المصادر Resources : المصادر الاقتصادية تتمثل بأصول الشركة ومحددة كقدرات نادرة وتحت سيطرة إدارة المشروع.

ب- الأحداث Events: وهي ظواهر ومتغيرات تؤثر في المصادر نتيجة عمليات الإنتاج والتبادل والاستهلاك والتوزيع، وعليه فهي العناصر الحرجة للنظام مما يستدعي الحصول على تفاصيل متعددة لتزويد قاعدة البيانات.

ج- الوكلاء Agents: أفراد وأقسام مشاركون في الحدث الاقتصادي وقد يكونون أطراف داخل وخارج الشركة ولديهم القوة الاختيارية لاستعمال أو التخلص من المصادر الاقتصادية. ومع أنه نموذج مفهوم وتصوري وليس نظاماً مادياً فأن العديد من جوانبه موجود في قاعدة البيانات.

ثانياً: نظام تخطيط موارد المشروع (ERP) Enterprise Resource Planning:

ويعد أوسع نظام متكامل للمعلومات الذي يدعم العديد من عمليات المشروع واحتياجاته للبيانات، فهي مجموعة من النماذج المستخدمة للبرمجيات التي تنسجم مع نظم المعلومات القائمة في الشركة والتي تحقق نظام متكامل وشامل للمعلومات.

يعمل نظام تخطيط موارد المشروع من خلال التكامل للمجالات الوظيفية في الشركة، وتركز على عمليات المشروع أكثر من الحدود الوظيفية، إذ تساهم في تعميم وتطبيق نظام الاتصالات عن بعد من خلال توفر المعلومات عن البائعين ومواصفات منتجاتهم وأسعارها وتواريخ تسليمها والقبول بهذه الشروط، يتحقق نظام (ERP) من طلبات الزبائن ويشعرهم بالموافقة ومن ثم يقوم أيضاً بعمليات شحن المنتج بالرجوع إلى تواريخ التسليم كما يساهم في تقديم المواد الأولية الضرورية من المخزون ويحدد تواريخ إطلاق أوامر الإنتاج للمصانع وشراء الطلبات من المجهزين. (اللامي، 2008: 160)

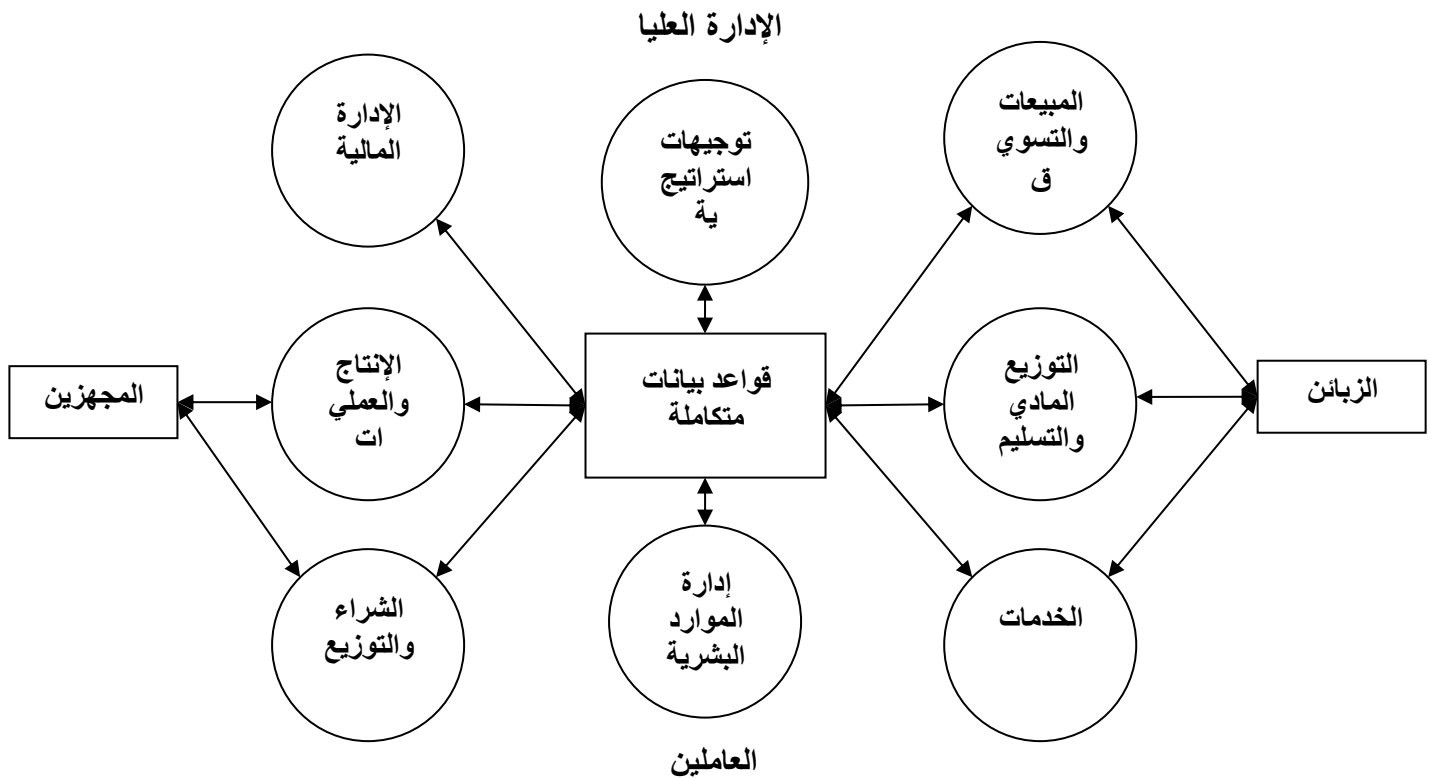
ويعرفه (Vassen, 2002; 139) بأنه " مفهوم لوجستي لتخطيط الموارد المادية وتخطيط الموارد التصنيعية ويعني انسيابية الأنشطة التقليدية المستقلة عن بعضها بنظام واحد بدلاً من استخدام أنشطة متعددة لإدارة أعمال الشركة.

ويساهم (ERP) في توفير المعلومات المتكاملة لتحقيق العلاقات في ما بين عمليتي الطلب (وفق احتياجات الزبائن) والتجهيز (وفق عمليات الإنتاج).

(Krajewsk & Ritzman, 2002; 208)

ويمكن تصور عمل نظام (ERP) بتكامل المعلومات بين أجزاء الشركة كما يوضحه الشكل رقم (5) وكالاتي:

رسم توضيحي 5: تكامل معلومات تخطيط موارد المشروع بين أجزاء المنظمة



Source: (slack & Johnston, 2004; 485)

د- الاتصالات Telecommunications:

وهي المكون الأخير، ويعتقد البعض بأنها الأكثر أهمية فهي أدوات أو وسائل الاتصالات عن بعد مثل الهواتف، والفاكس، والألياف الضوئية (Fiber optics) ومكوناتها الأخرى التي تكون الشبكات الإلكترونية، وتقسّم الشبكات إلى ثلاثة أنواع من التغطية:

- الإنترنت: يمثل الإنترنت ببساطة ملايين من نظم الحاسوب، وشبكاته المنتشرة حول العالمية والمتصلة مع بعضها وفقاً لبروتوكول بواسطة خطوط هاتفية أو عبر شبكة الأقمار الاصطناعية لتشكيل شبكة لتبادل المعلومات ومصطلح الإنترنت هي اختصار للكلمتين (international Network). (سعيد، 2008: 53)

- الانترانت: وهي شبكة إنترنت داخلية للشركة، ويمكن من خلال هذه الشبكة الداخلية الخاصة التعامل مع أنواع مختلفة من الحواسيب المتوفرة داخل المنظمة. (العاني، 2008:

• الإكسترانت: عبارة عن شبكات أمنية تربط مجموعة من المنظمات من خلال الإنترنت، أي هو امتداد للشبكة الداخلية بحيث تسمح لأطراف خارجية خاصة، كالموردين والزبائن بالاطلاع على المعلومات التي يتم عرضها بواسطة الإنترنت. (سعيد، 2008: 57)

وترى الباحثة في نهاية هذا المبحث أن نظام المعلومات المحاسبي هو عاملاً أساسياً في نجاح أي شركة، وتتبع هذه الأهمية من كونه يعمل على تكامل الأنظمة الفرعية (تكامل نظام المعلومات المحاسبي) والتي من خلالها يستطيع أن يذلل العقبات والمصاعب التي يواجهها ومن أهمها مكافحة الفساد المالي والذي سيتم تناوله في الفصل الثالث من هذه الرسالة، وله دوراً في عملية التنسيق بين النظم الفرعية في الشركة، فتقوم بجمع البيانات ومعالجتها لإنتاج المعلومات فهي بالتالي تمثل دور المنسق بين أعمال النظم الفرعية، فهي بذلك أداة اتصال في داخل المنظمة هذا من جانب، ومن جانب آخر فهي أداة اتصال مع البيئة المحيطة بها.

3.2: نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بنظام المعلومات المحاسبي المتكامل

1.3.2: مفهوم الرقابة الداخلية

- لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق Committee on Auditing Procedures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، الرقابة الداخلية على أنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة". (عبد الله، 2004: 167)

- أما التعريف الأحدث والأكثر شمولاً هو تعريف (CoSo) Committee Of Sponsoring Organizations Of the Tradway Commission.

"العملية أو الإجراء المتخذ من قبل مجلس إدارة المنشأة أو الشركة أو أدارتها أو أي شخص فيها مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف في المجالات الآتية:

(Robertson & Louwers , 2002; 144)

- معولية التقارير المالية.

- الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة.

- فاعلية وكفاءة العمليات.

وترى الباحثة عند تفحص هذا التعريف أن الرقابة الداخلية بنوعها (المحاسبية والإدارية) قد تم تضمينها في هذا التعريف، كما أن الرقابة الداخلية أصبحت نظام شامل يسعى إلى تحقيق أربعة أهداف هي:

- 1- حماية موجودات الشركة من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير في الشركة.
- 2- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية.
- 3- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.
- 4- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية.

وترى الباحثة أن النقطة الثانية من أهداف الرقابة الداخلية وهي التأكد من صحة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها تعد (مخرجات نظام المعلومات المحاسبي) وهي نتيجة الاعتماد على صحة المستندات (المدخلات) وتسجيل العمليات وتشغيلها (المعالجة) في الوحدة المحاسبية.

وكل هذا من شأنه أن يؤكد على أن نظام الرقابة الداخلية هو جزء مكمل لنظام معلومات محاسبي سليم يهدف إلى توفير معلومات عن أوجه نشاطات الشركة وحماية أموالها.

2.3.2: أنواع الرقابة الداخلية:

تصنف الرقابة الداخلية إلى:

أولاً: الرقابة الإدارية **Administrative Control**:

ويطلق عليها في بعض الأحيان اسم الرقابة بعد الأداء وتهدف إلى تنمية الكفاءة التشغيلية. (لطفي، 2005: 5-50)

ويعرف (عبد الله، 2004: 168) الرقابة الإدارية "الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية".

ويعرف (مجلس المعايير المحاسبية والرقابة العراقية، 2000: 2) الرقابة الإدارية بأنها "مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي الشركات بهدف تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية".

وتحتوي الرقابة الإدارية على الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من إجراءات ومقاييس تتعلق بتفويض سلطة اعتماد العمليات والتي تعد من مسؤوليات الإدارة نحو تحقيق أهداف المؤسسة وكذلك كنقطة بداية في وضع الرقابة المحاسبية على العمليات. (لطي، 2005: 51-15)

ثانياً: الرقابة المحاسبية(*) **Accounting Control**:

ويطلق عليها اسم الرقابة الوقائية أو المانعة Preventive Control أو الرقابة قبل الأداء Before the Fact Control ، والقصد منها تخفيض حجم الخلل أو الخطأ المتوقع وتقليل المعالجات والتضحيات، أي تمنع المشاكل قبل تفاقمها باستخدام محاسبين كفؤين، والفصل بين الواجبات، والرقابة المادية الفعالة على الموجودات والتسهيلات والمعلومات.

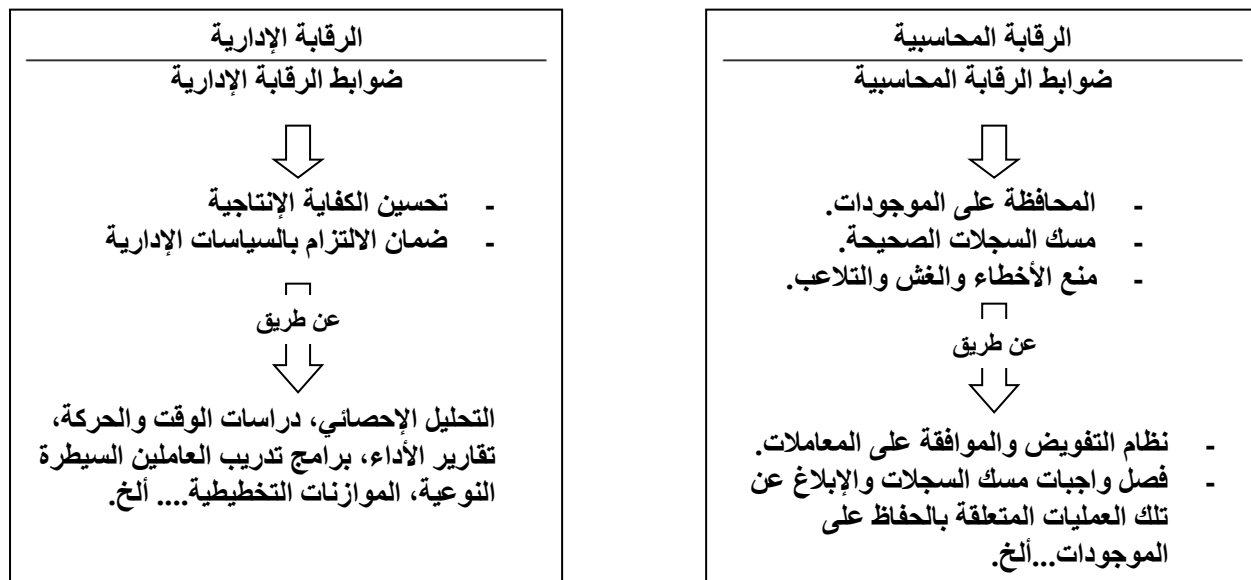
وما نود التنويه به هو أن الرقابة المحاسبية مبنية على افتراضات معينة تتصل بما يأتي: (العامري، 2003: 38)

1. الضعف الأخلاقي والافتقار إلى الفهم لدى الفرد.
2. الإبلاغ المستقل.
3. التواطؤ.
4. الفساد.
5. الانحراف عن الإجراءات.
6. الإثبات المستندي.
7. قابلية النظام على الكشف (expose).

إن عدم تحقيق الرقابة المحاسبية يعني أن هناك خطأ سيتم، وأن الموجودات ستتعرض إلى التلاعب، وأن الشركة قد تتعرض إلى خسارة لا يمكن تفاديها. وعليه فإن الرقابة المحاسبية تتضمن الخرائط التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تهتم بصفة أساسية وجوهرية بحماية الموجودات ودقة وسلامة السجلات المحاسبية، وهي بصفة خاصة تسعى للتأكد من تنفيذ العمليات وبشكل يسمح باستخدام القوائم المالية تبعاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتضمن أن يتم التعرف على إجراءات الجرد وفي المطابقة المستمرة بين الأرصدة الدفترية والفعالية واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة ما ينتج من فروق. (Walter & Richard; 107)

(*) مصادر الموضوع (العاني، 2008: 112) (Romney & Steinpart, (Atkinson, 1995; 453) (2000; 253)

رسم توضيحي 6: الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية وأهم الوسائل المعتمدة لتحقيق أهدافها



بتصرف الباحثة (Danian, 1991; 210)

وعليه ترى الباحثة أن نظام الرقابة الداخلية وما تشتمل عليه من إجراءات ستساعد على تحقيق الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية، وإيجاد الوسائل الكفيلة بمنع أو تخفيض فرص التلاعب أو السرقة لموارد الشركة، والحصول على المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي التي يمكن الوثوق بها والاعتماد عليها بصورة كبيرة.

ثالثاً: الضبط الداخلي Internal Check:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال (عبد الله، 2004: 168)، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية إذ يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركة تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات، كذلك على إجراءات المقارنة والمطابقة للبيانات المحاسبية، التي تتدفق داخل نظام المعلومات وتؤدي عملية الضبط الداخلي أساساً إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي تم معالجتها بواسطة نظام المعلومات المحاسبية كما يعد استخدام نظام القيد المزدوج في المحاسبة، والذي يؤكد حتمية تساوي مجموع مبالغ الجانب المدين مع مجموع مبالغ الجانب الدائن لكل عملية تم تسجيلها، إحدى وسائل تنفيذ الضبط الداخلي. (موسكوف، سيمكن، 1989:

3.3.2: مكونات الرقابة الداخلية وعلاقتها بنظام المعلومات المحاسبي:

تم تحديد مكونات الرقابة الداخلية من قبل (Coso) في تقريرها الصادر عام 1992 بخمسة مكونات وكالاتي: (Warren & Receve & Fess, 2002; 182)

1. بيئة الرقابة.
2. تقدير المخاطر.
3. أنشطة الرقابة.
4. المعلومات والاتصالات.
5. المتابعة والرقابة.

وفيما يلي شرح لهذه المكونات:

الفرع الاول: بيئة الرقابة The Control Environment:

تشمل بيئة الرقابة التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا، والمديرين، والملاك لأية شركة بخصوص الرقابة وأهميتها للشركة.

ويقول (Arens & Loebbrcke, 2000; 292) أن جوهر فاعلية الرقابة في الشركة يكمن في اتجاهات إدارتها، فإذا كانت الإدارة العليا تؤمن بأهمية الرقابة، فإن ذلك سينعكس بشكل واضح على إدراك العاملين واستجابتهم في الشركة من خلال جدية الملاحظات والسياسات والإجراءات الموضوعية، ومن جانب آخر إذا ما اتضح لإفراد الشركة بأن الرقابة ليست شأنًا مهمًا بالنسبة للإدارة العليا، وإنما حددت فقط لأغراض التباهي أو كواجهة بدلاً من أن تكون أداة دعم ذات مغزى وهدف واضح، وحتى يمكن التعرف على بيئة الرقابة، تتناول أهم العوامل التي تتأثر بها وعلاقة ذلك بنظام المعلومات المحاسبي:

1. الاستقامة والقيم الأخلاقية:

تعد الاستقامة والقيم الأخلاقية منتجاً للمعايير الأخلاقية والسلوكية بالشركة وكيف يمكن توصيلها والالتزام بها في الممارسة، وتشمل تصرفات الإدارة لإزالة أو تخفيض الحوافز أو الإجراءات التي تدفع الأفراد إلى ارتكاب تصرفات غير مستقيمة، وغير قانونية أو غير أخلاقية وتشمل أيضاً توصيل معايير القيم الأخلاقية والسلوكية الخاصة بالشركة إلى الأفراد من خلال سياسات موضوعية وميثاق للسلوك. (ارينز، لوبك، 2002: 383)

وتأسيساً على ذلك يمكن أن نجسد ذلك مع نظام المعلومات المحاسبي من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية والتي يمكن إجمالها بالآتي:

- قاعدة الاستقلالية في العمل وعدم التحيز لأي سبب.
- قاعدة الموضوعية والنزاهة.
- قاعدة التوافق مع المعايير المحاسبية المهنية والمحلية والدولية.
- قاعدة التوافق مع المبادئ المحاسبية العامة المعترف بها وشائعة الاستخدام (المسؤوليات، الصالح العام، الموضوعية، العناية المهنية، مجال وطبيعة الخدمة).
- قاعدة الحفاظ على خصوصية معلومات الزبائن.
- قاعدة تحديد الاتعاب وفق الاعتبارات الموقفية. (Duska & Duska, 2003; 75-

90)

ويتوقع من المحاسبين، كمهنيين، المحافظة على مستوى مرتفع من أخلاق العمل المهني، يتجاوز قوانين المجتمع، والسبب في ذلك هو حاجة المجتمع لثقة الجمهور في جودة الخدمات التي تقدمها المهنة، بغض النظر عن الأفراد الذين يقدمونها، لأن ثقة الجمهور في جودة الخدمات المهنية، تتعزز بتشجيع المهنة لمعايير مرتفعة للأداء، والعمل المهني الذي يقوم به أعضاؤها. (شرويدر، وآخرون، 2006: 664)

2- الالتزام بالصلاحيّة:

تتمثل الصلاحية في المعرفة والمهارة الضروريتين لتنفيذ الأفراد للمهام التي تم تكليفهم بها، ويشمل الالتزام بالصلاحيّة الاعتبارات التي تحددها الإدارة لمستويات الصلاحيّة للأعمال المحددة وكيف يمكن ترجمة هذه المستويات إلى المهارات والمعرفة الواجب توافرها. (أرينز، لوبك، 2002: 383)

أما فيما يتعلق بالصلاحيات وأثرها في نظام المعلومات المحاسبي فيمكن أن نرى ذلك جلياً من خلال:

أ- صلاحيات دورة النفقات (نظام المشتريات):

يقوم قسم مراقبة المخزون بالسيطرة على مستويات الخزين بصورة مستمرة وذلك وفقاً للسجلات المخزنية إذ يقوم بتحديد المخزون وفق طلبات الشراء.

لذلك أن تنظيم عملية الصلاحية تتطلب وجود إدارة متمكنة لتحديد شرعية صفقات الشراء، وبدون هذه الخطوة يمكن لقسم المشتريات أن يقوم بشراء المخزون وفقاً لقراراتهم، ويصبحون في موقع يمكنهم من صلاحية الشراء، والتي تؤدي إلى عمليات شراء غير مرخصة (ليس لديهم صلاحية) إذ يمكن أن تولد مستويات شراء مفرطة لبعض المواد، بينما بقية المواد تكون خارج النطاق والتي تسبب في بعض الأحيان الشحة، مثل هذا الواضع من المحتمل أن يؤدي بالشركة إلى (المخزون المفرط) والذي يربط الشركة بديون نقدية، أما المواد خارج النطاق (الشحة في المواد) تسبب للشركة ضياع المشتريات وتأخير لعملية الإنتاج. (Hall, 2004; 260)

ب- صلاحيات دورة الإيرادات (نظام المبيعات الآجلة)

إن تحويل صلاحيات الصفقة هو التأكد من إنجاز الصفقة نافذة المعقول فقط وبما أن قسم الائتمان هو نقطة التمرکز في تحويل أمر البيع، فإن هذا القسم (قسم الائتمان) يقوم بالتأكد من التطبيق الصحيح لسياسة ائتمان الشركة، إذ أن تعقيد أو عدم تعقيد إجراءات الائتمان تؤثر كثيراً على الشركة وعلاقتها بالزبون فضلاً عن ماهية الصفقة، فإن عملية تحويل الصلاحيات تتطلب ظروفاً استثنائية (مثل طلب الزبون للائتمان لأول مرة) يتطلب فترة من الزمن.

ومهما تكن القرارات التي تقع ضمن صلاحيات الموظفين (مثل التدقيق فيما لو كانت الصفقة الحالية لا تتعدى حدود رصيد الزبون)، يمكن أن يتم التعامل معها بسرعة كبيرة، حالما يتم إقرار الائتمان فإنه يمكن إنجاز الصفقة فوراً.

فضلاً عن ذلك يقوم قسم الائتمان مخول بإنجاز إعادة المبيعات (سياسة الإعادة) إذ أن مفهوم تحويل الصلاحية يؤثر على هذا النشاط، وأن هذه العملية تقوم على أساس طبيعة البضاعة المباعة وظروف الإعادة. (المصدر السابق، 192)

ج- صلاحيات دورة الإنتاج:

التوصيف التالي يبين إجراءات تحويل الصلاحية في دورة الإنتاج :

- في بيئة إنتاج تقليدية فإن نشاطات الإنتاج مخولة أو مصادق عليها بواسطة خطط الإنتاج والسيطرة وتنظيم أوامر العمل، هذه الوثيقة تتقاطع مع متطلبات الإنتاج وهي الاختلاف بين المتطلبات المتوقعة للإنتاج (المبنية على توقعات المبيعات) وبين البضائع النهائية المخزونة تحت الطلب.

- حركة البطاقات المصادق عليها من قبل المشرف بكل مركز عمل للمصادقة على النشاطات لكل حزمة، وحركة المنتج خلال مراكز العمل المختلفة.

- طلبات المواد الأولية وإدخال هذه الطلبات بعد مصادقة مسؤول المخزن لإرسال هذه المواد إلى مراكز العمل. (المصدر السابق: 365)

3- فلسفة الإدارة التشغيلية:

كل شركة لها إدارة تعمل على تحديد الأهداف ووضع الخطط والإجراءات المناسبة للوصول إلى تلك الأهداف من خلال وضع أفكار محددة وواضحة حول كيفية إدارة العمليات التشغيلية ورسم سياسة معينه تتوافق مع فلسفتها وإدراكها بالوعي الرقابي الشمولي الذي من خلاله تعكس اتجاهات الإدارة بخصوص أهميه الرقابة الداخلية، وتعمل على تهيئة بيئة رقابية مناسبة وجيده ذات فاعليه عاليه عليه تعمل على تحقيق أهداف الإدارة العليا. (Carmichail & Willingham, 1989:154)

4- مجلس الإدارة ولجنة التدقيق:

تعد لجنة التدقيق حلقة وصل بين مجلس الإدارة والمدقق الداخلي ومراقب الحسابات (وهي احد إجراءات حوكمة الشركات) وتختص هذه الهيئة باقتراح تعيين مدير الرقابة الداخلية و تحديد راتبه وكذلك قبول استقالته وكذلك الحال بالنسبة لمراقب الحسابات، وأن وجود مجلس إدارة يقوم بمهامه بفاعلية، وكذلك لجنة تدقيق منبثقة عن ما من شأنه منع تحكم وسيطرة الإدارة على الرقابة، يزيد من ثقة الجمهور بملائمة التقارير المالية.

وترى الباحثة أن من الضروري أن تكون تلك اللجنة على اطلاع تام بكل مخططات تدفق البيانات والمستندات لأن ذلك سوف يبين عمل نظام المعلومات المحاسبي من ناحية ومن ناحية أخرى يساعد المراقب الخارجي على أداء عمله بشكل كفؤ في تقييم ذلك النظام.

5- الهيكل التنظيمي:

يعرف الهيكل التنظيمي للشركة خطوط السلطة والمسؤولية الموجودة بها. ومن خلال فهم الهيكل التنظيمي لدى الزبون، يستطيع المدقق أن يتعرف على الإدارة والعناصر الوظيفية للعمل وإدراك كيف يتم تنفيذ الرقابة. (لطفي، 2005: 5-16)

6- تعيين السلطة والمسؤولية:

فضلاً عن الجوانب غير الرسمية للاتصال تعد الطرق الرسمية للتوصيل بخصوص السلطة والمسؤولية والأمور المشابهة المرتبطة بالرقابة جوانب هامة ايضاً، وقد تشمل هذه الجوانب

عناصر مثل المذكرات من الإدارة العليا بخصوص أهمية الرقابة والأمور المرتبطة بها، الخطط التشغيلية والتنظيمية الرسمية، وتوصيف عمل الموظفين والسياسات المرتبطة به.

7- ممارسات الموارد البشرية:

تعتمد فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أمانة ودرجة كفاية العاملين في الشركة، والذي تقع على عاتقهم مسؤولية تنفيذ السياسات والإجراءات التي ينطوي عليها، فعلى الرغم من وضوح خطوط السلطة والمسؤولية ووجود التوصيف الواضح للوظائف، إلا أن هذا النظام قد لا ينجح في تحقيق أهدافه، نظراً لعدم أمانة أو كفاية العاملين في الشركة لتأدية المسؤوليات الموكلة إليهم. (توماس وهنكلي، 1989: 379)

وترى الباحثة أن الأفراد يمثلون الجانب الأهم في الرقابة الداخلية، وحيث أن الأفراد هم أحد مقومات نظام المعلومات المحاسبي والتي تعمل على تشغيل عمليات النظام، فإن وجود أفراد غير أمناء أو غير أكفاء سوف يخفضوا من مستوى جودة النظام إلى مستوى ضعيف جداً.

8- التأثيرات الخارجية:

تتضمن التأثيرات الخارجية التي تؤثر على بيئة الرقابة المتطلبات المفروضة من قبل بورصات الأسهم، مجلس معايير المحاسبة المالية، هيئة تداول الأوراق المالية، البنوك وشركات التأمين، فضلاً عن وجود تأثير لتكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية فإن الشركة تستخدم تكنولوجيا المعلومات لتحسين كفاية وفاعلية الرقابة الداخلية عن طريق المعالجة المتناسكة للحجم الكبير من العمليات والبيانات، وكذلك لأن تكنولوجيا المعلومات تفرز دقة وتوقيت الحصول على المعلومات. (Konratn, 2002; 273)

الفرع الثاني: تقدير المخاطر Risk Assessment:

تمثل تقدير المخاطر " تحديد وتحليل الشركة للمخاطر ذات الصلة والمتعلقة بإنجاز أهدافها لكي يكون هذا التقدير أساساً في تحديد كيفية إدارة تلك المخاطر " (Gelina & Sutton, 2002; 219)

ويلعب المدقق دوراً مهماً في مساعدة الإدارة بالرقابة على الأعمال من خلال تصميم نظم رقابية فعالة وتقويم القائم بها لضمان أنها تعمل بكفاية، ويستطيع المدقق تقويم نظام الرقابة الداخلية باستعمال إستراتيجية تقدير المخاطر، وأن أنظمة الرقابة الداخلية توفر تأكيداً معقولاً وليس مطلقاً في تحقيق أهداف الشركة والتي تم إنجازها. (Gallegos & Other's, 2004; 48)

وذلك يسبب بعض نواحي القصور والتي تتضمن ما يأتي: (أحمد، 2002: 54)

1. المتطلبات المعتادة للإدارة بأن لا تزيد تكاليف الرقابة الداخلية عن المنافع المتوقعة من تطبيقها.
2. تركيز معظم إجراءات الرقابة الداخلية على المعاملات الاعتيادية، وليس على المعاملات غير الاعتيادية.
3. احتمال الخطأ البشري الناتج من الإهمال، والسهو، والخطأ في الحكم وسوء الفهم للتعليمات.
4. احتمال تخطي الرقابة الداخلية من خلال اتفاق عضو الإدارة أو موظف مع أطراف خارجية أو داخلية.
5. إمكانية قيام شخص مسئول عن أداء الرقابة بسوء استعمال لهذه المسؤولية بتخطي الرقابة الداخلية.

هذا وتواجه كافة الشركات بغض النظر عن حجمها أو هيكلها أو القطاع الذي تنتمي إليه مخاطر داخلية وخارجية (Wilkinson, 2000; 240) ، والتي يمكن أن تؤثر عكسياً على كفاءة نظام معلومات المحاسبة في التسجيل والتشغيل والتقارير المالية.

الفرع الثالث: أنشطة الرقابة **Control Activities**:

هي السياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق أهداف الشركة وتوجد العديد من أنشطة الرقابة والتي يمكن تحديدها بالآتي:

1- الفصل بين الوظائف أو (المهام):

أ. بالنسبة لدورة النفقات:

- فصل سجلات مراقبة المخزون عن المخازن: في نظام المشتريات، فإن الأصل الطبيعي هو المخزون، والذي يتم الاحتفاظ به في المخازن أما قسم مراقبة المخزون فيحتفظ بسجلات عن الأصول، وعليه عند أي وقت يجب أن يكون المدقق قادراً على مراجعة سجلات المخزون مع المخزون الطبيعي.

- الفصل بين سجل الأستاذ العام والحسابات الدائنة في قسم المدفوعات النقدية: أن الأصل في نظام المدفوعات النقدية هو النقد وأن السجلات التي تسيطر على هذا الأصل هي سجلات الأستاذ المساعد للحسابات الدائنة وحساب النقدية في سجل الأستاذ العام، فإن الشخص

الذي لديه صلاحية كاملة لكتابة الصكوك وتحديثها في سجل النقدية والحسابات الدائنة يمكن أن يكون لديه إمكانية للتحويل ففي مثل هذه الحالة يكون الشخص مخول بالدخول وقادراً على سحب النقدية ثم تعديل الحسابات وفقاً لرغباته لإخفاء التلاعب والاختلاس، ويكون أيضاً قادراً على تأسيس حسابات دائنة وهمية (شركات وهمية) ثم يكتب صكوك تصرف لسداد التزامات مزيفة، وبواسطة الفصل بين هذه الوظائف يمكن التقليل إلى حد كبير من مثل هذه الحالات. (Hall, 2004; 261)

ب- بالنسبة لدورة الإيرادات:

إن الفصل بين الوظائف أو المهام في دورة الإيرادات سنتناول ثلاثة قواعد في دليل الأنظمة لهذه المهمة:

- القاعدة الأولى: صلاحية الموافقة على الائتمان يجب أن تكون منفصلة عن عملية إنجازها إذ من الضروري فصل قسم الائتمان عن بقية العمليات، أن أهمية هذا الفصل أو (العزل) تكون واضحة عندما يكون هناك تداخل محتمل بين عمل مندوب المبيعات والشركة إذ أن غالباً ما تكون المكافآت لكادر المبيعات مؤسساً على مستوى مبيعاتهم، فأن مندوبي المبيعات دائماً لتضخم مستوى المبيعات لا يأخذون بعين الاعتبار قيمة الائتمان للزبائن لذلك فأن قسم الائتمان يمثل مجموعة صلاحية مستقلة لتدقيق مخاطر التعامل مع الزبائن وضعف الثقة فضلاً عن قرارات البيع الغير مسؤولة أو غير منطقية.

- القاعدة الثانية: المحافظة على الأصول يجب أن تفصل عن عملية الاحتفاظ بالسجلات في نظام المبيعات، فالأصل هو المخزون ويتم المحافظة عليه في المخازن، أما وظيفة المحاسبة (قسم الأستاذ العام وقسم مراقبة المخزون) هي إدامة وتحديث السجلات . أما في نظام المقبوضات النقدية، فأن قسم المقبوضات النقدية يقوم بالمحافظة على الأصول (النقد) من قبل أمين الصندوق ووظيفة المحاسبة (قسم الأستاذ العام وقسم الحسابات المدينة) مسؤولة عن السجلات المحاسبية، وهاتين الوظيفيتين يجب عدم مزجها (الخلط بينها).

- القاعدة الثالثة: يجب على الشركة أن لا تسمح بعملية التواطؤ بين شخصين أو أكثر، فأن عملية حفظ السجلات يجب أن تقسم بعناية خصوصاً (الأستاذ المساعد و المخزون)، سجل اليومية (المبيعات والمقبوضات النقدية) والأستاذ العام يجب تحديثه بصورة منفصلة. الفرد الذي يكون مسؤولاً بالكامل عن المحافظة على السجلات يكون معرضاً للتواطؤ مع أي شخص من أقسام المحافظة على الأصول مثل (أمين المخزن، أمين الصندوق) لذا فأن التلاعب يكون وارداً

وبوساطة الفصل بين هذه المهام تكون عملية كشف التواطؤ ممكنة ولهذا تقل الخطوة. (المصدر السابق: 193 – 194)

ج- بالنسبة لدورة الإنتاج:

بالنسبة لدورة الإنتاج فإن قسم تخطيط الإنتاج وقسم مراقبة الإنتاج يفصلون تنظيمياً عن مراكز العمل.

والموضوع الآخر هو فصل وظيفة مسك السجلات عن وظيفة المحافظة على الأصول وذلك من خلال:

- سجلات مراقبة المخزون تبقى منفصلة عن مكان خزن المواد الأولية وأيضاً عن مخازن البضائع النهائية.

- بالمقابل فإن حسابات قسم التكاليف خلال عملية الإنجاز يجب فصلها عن مراكز العمل في أثناء عملية الإنتاج.

وأخيراً، لإدامة استقلالية وظيفة قسم الأستاذ العام كخطوة تدقيقية، فإن قسم الأستاذ العام يجب أن يكون منفصلاً عن الأقسام التي تحتفظ بالحسابات المساعدة لذلك فإن قسم الأستاذ العام تنظيمياً يكون منفصلاً عن قسم مراقبة المخزون وعن حسابات التكاليف. (المصدر السابق، 366 – 367)

2- الرقابة المادية على الأصول والسجلات:

من الضروري أن توجد رقابة داخلية مناسبة لحماية الأصول والدفاتر إذ يمكن أن تسرق، أو يتم إتلافها أو أن تفقد، وفي حالة وقوع ذلك، سيصاب التشغيل المحاسبي أو التشغيل العادي بفوضى خطيرة. وعندما يتم استخدام الحاسب الإلكتروني في الشركة، فمن الضروري أن يتم حماية أجهزة الحاسب الإلكتروني، البرامج وملفات البيانات. إذ تعد الأجهزة والبرامج أشياء مكلفة جداً وهامة لإتمام التشغيل، أما ملفات البيانات فتمثل سجلات الشركة وإذا تم إتلافها سيكون أمراً مكلفاً أن لم يكن مستحيلاً إعادة الحصول عليها. لذا من الضروري أن يكون هناك نسخ احتياطية يحفظ فيها البيانات ذات الصلة مثلاً CD – ROM. (اسنز، لوبك، 2002: 387 – 388)

3- التحقق المستقل للأداء:

وتمثل الخطوة الأخيرة من أنشطة الرقابة في تنفيذ فحص مستمر وفعال على العناصر الأخرى، يطلق عليه التحقق المستقل أو التحقق الداخلي وترجع أهمية التحقق المستقل إلى احتمال تغير الرقابة الداخلية عبر الزمن ما لم توجد آلية للمراجعة المستمرة. (لظفي، 2005: 5 – 25)

الفرع الرابع: المعلومات والاتصالات **Information and Communication**:

إن الغرض من وجود نظام المعلومات والاتصال المحاسبي بالشركة، هو تحديد وتجميع وتحليل وتصنيف وتسجيل عمليات الشركة وضمان وجود مسائلة عن الأصول والالتزامات.

ويشمل هذا النظام جملة من الأهداف الفرعية التي يجب على نظام الرقابة الداخلية تحقيقها لمنع الأخطاء في دفاتر اليوميات والسجلات التي تتمثل في: (Arens & Loebbrcke, 2000; 299)

1. مشروعية تسجيل الصفقات، بحيث لا تسمح إجراءات الرقابة بتسجيل صفقات وهمية في اليوميات والسجلات.
2. دقة تفويض العمليات بما يكفل المحافظة على أصول الشركة.
3. شمولية تسجيل العمليات بحيث تمنع إجراءات الرقابة حذف أي عملية سبق وأن تم تسجيلها.
4. دقة قياس قيمة العمليات وسلامة عملية الاحتساب والتسجيل بما يكفل إظهارها في القوائم المالية بأقيامها الصحيحة.
5. دقة تبويب العمليات وفقاً لدليل الحسابات وبما يكفل سلامة عرضها في القوائم المالية.
6. تسجل العمليات في التوقيت المناسب لضمان تسجيل كل العمليات التي حدثت في الفترة المحاسبية الخاصة لها.
7. سلامة عمليات الترحيل في السجلات المساعدة لضمان صحة التلخيص، ومن ثم سلامة إعداد القوائم المالية.

الفرع الخامس: المتابعة أو المراقبة **Monitoring**:

تتعلق أنشطة المراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير الدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية، إذ تصف الإجراءات المنفذة لتحديد مدى كون هيكل الرقابة الداخلية يعمل بفاعلية، وكذلك لتحديد مدى الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب بما يتلائم مع التغيير في الظروف المحيطة، إذ أن إجراءات الرقابة قد تصبح عرضة للتقادم، مما يضعف الالتزام بها، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل من مصادر متنوعة تشمل (دراسة الرقابة الداخلية الحالية، تقارير المدقق الداخلي... إلخ) . (لطفي، 2005: 5 - 27)

4.3.2: مدخل نحو تكامل نظام المعلومات المحاسبي مع نظام الرقابة الداخلية:

إن كفاءة نظام المعلومات المحاسبي في الشركة يعتمد على نجاح وفاعلية نظام الرقابة الداخلية فيه الأمر الذي يتطلب تكاملها، باعتبار أن النظام المحاسبي يمثل البيئة التي يتم فيها إنجاز جميع العمليات المالية المتعلقة بأوجه النشاط المختلفة.

وحتى يحقق النظام المحاسبي المتكامل دوره بكفاءة في مجال الرقابة الداخلية يجب أن يتميز بالخصائص الرئيسية الآتية: (سرايا، 2007: 110 – 113)

أولاً: يجب أن يتميز بالبساطة والوضوح وذلك بأن يتضمن الدفاتر والسجلات المحاسبية الملائمة لطبيعة نشاط الشركة وتكون الإجراءات المحاسبية واضحة وبسيطة وتحقق أهداف الرقابة دون تعقيد عن طريق استيعاب وفهم العاملين في المجال المحاسبي هذه الإجراءات بدقة ووضوح.

ثانياً: يجب أن يتفق النظام المحاسبي وطبيعة النشاط من ناحية وبما يؤدي إلى إظهار نتائج هذا النشاط بوضوح ودقة من خلال إعداد التقارير المالية المناسبة والتي تلبي احتياجات الأطراف المختلفة من مستخدمي هذه التقارير داخلياً وخارجياً من ناحية أخرى.

ثالثاً: يجب أن يتولى الإشراف على تنفيذ إجراءات النظام المحاسبي والعمل المحاسبي بصفة عامة أفراد متخصصين في المجال المالي من المحاسبين والمدققين من ذوي الكفاءة والخبرات المناسبة في هذا المجال.

رابعاً: يجب على نظام المعلومات المحاسبي المتكامل الأخذ في الاعتبار ما يأتي:

1. الإجراءات التنظيمية والإدارية وتضم النواحي التالية:

أ. تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التدخل.
ب. توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعملية ما من البداية للنهاية، بحيث يقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر.

ج. توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد تبعة الخطأ والإهمال.

2. الإجراءات الخاصة بالدورات المحاسبية التي يعتمد عليها العمل المحاسبي في الشركة، وسيتم تناولها بالتفصيل في المبحث الثالث من هذا الفصل.

3. الإجراءات المحاسبية الخاصة بنظام الرقابة الداخلية وطريقة تنفيذها ومن أهم هذه الإجراءات: (عبد الله، 2004: 172 – 173)

- أ- إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرص الغش والاحتيال ويساعد الإدارة على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة.
- ب- عدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين، ومرفقة به الوثائق المؤيدة الأخرى.
- ج- استخدام وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الإجمالية .. الخ.
- د- عدم اشتراك أي موظف في مراجعة عمل قام به، بل يجب أن يراجعه موظف آخر.
- هـ- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك والموردين .. الخ.
- و- القيام بجرد مفاجئ دورياً للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

4- مراعاة إمكانية استخدام نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات والمعلومات إذ تختلف إجراءات الرقابة المحاسبية في النظم المحاسبية الإلكترونية عنها في النظم اليدوية، إذ يوجد لدى الشركات التي تطبق نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني نوعين من الرقابة:

أولاً: الرقابة العامة **General Control**:

إن الرقابة العامة هي رقابة شاملة تأخذ بنظر الاعتبار أغلب نشاطات وفعاليات النظام المحاسبي الإلكتروني مثل الهيكل التنظيمي للنظام وحماية الملفات والبرامج على عملية تصميم وتطوير النظم والبرامج وغيرها من النشاطات. (الجوهر، 1999: 77)

وتشتمل على الإجراءات التالية:

1. الفصل بين الوظائف والمسؤوليات.
2. الرقابة على أمن أجهزة الحاسوب والبرامج والبيانات.
3. الرقابة على تطوير وتصميم النظم.

ثانياً: الرقابة الإجرائية Application Control:

ويقصد بها إجراءات الرقابة المفروضة على عملية معالجة البيانات وبضمنها الرقابة على مدخلات ومخرجات قسم الحاسوب والغرض منها هو ضمان دقة وصحة واكتمال عملية معالجة البيانات. (المصدر السابق: 84)

إن الرقابة الإجرائية يمكن تقسيمها إلى ثلاثة مستويات هي:

- المستوى الأول أساليب الرقابة على المدخلات: تعد هذه الأساليب ذات أهمية عالية نظراً لأنها تمثل المرحلة التي غالباً ما يحدث فيها أخطاء الإثبات في السجلات (توماس وهنكي، 2000: 450) وتهدف إلى توفير درجة تأكيد معقولة من صحة اعتماد البيانات التي يستلمها قسم معالجة البيانات بواسطة موظف مختص ومن سلامة تحويلها بصورة تمكن الحاسوب من التعرف عليها، أو من عدم فقدانها أو الإضافة إليها أو حذف جزء منها أو عمل أي تعديلات غير مشروعة في البيانات المرسله. (قاسم، 2003: 365)

وتتضمن الإجراءات الآتية: (الركابي، 2008: 47)

1. فحص صحة المدخلات.
2. تدقيق وإعادة النظر بالأخطاء.
3. فحص محتويات حقول البيانات، فهالك حقول رقمية يجب أن لا تتضمن الحروف والعلامات الخاصة.
4. فحص إشارة الحقول ومثالها الحقول التي تحتوي على كميات المواد يجب أن لا تحمل الإشارة السالبة.
5. فحص حدود الحقول، فمثلاً عند احتساب الرواتب فأن عدد ساعات العمل يجب أن لا يتجاوز 40 ساعة أسبوعياً (5 يوم × 8 ساعات) وكذلك فحص الحدود الدنيا والعليا للحقول. ويفضل قبل عملية المعالجة أن يتم التحقق من صحة المدخلات إلكترونياً بمطابقتها يدوياً مع البيانات المثبتة في المستندات.

- المستوى الثاني أساليب الرقابة على معالجة البيانات: هذا النوع من الرقابة يطمح إلى توفير درجة تأكد معقولة من تنفيذ عمليات معالجة البيانات الإلكترونية طبقاً للتطبيقات المحددة بمعنى معالجة كافة العمليات كما صرح بها وعدم إغفال معالجة عمليات صرح بها، وعدم معالجة أية عمليات لم يصرح لها، وتتضمن الإجراءات التالية: (الركابي، 2008: 47)

1. إجراء المقارنة بين مفردات الحقول ذات العلاقة، فمثلاً تسديد قوائم التجهيز يقوم النظام بالتحقيق من صحة المعلومات في قائمة المجهز مع كل من أمر الشراء وتقرير الاستلام وبشكل تلقائي.
 2. فحص عناوين الفايلات إذ يجب تدقيق عنوان الفايل للتأكد من صحة العمل وتحديث الفايلات بشكل صحيح، فيجب مطابقة عنوان الفايل المكتوب على وسط الخزن مع ذلك العنوان المثبت داخل الحاسوب.
 3. مطابقة المجاميع وهي تشبه إلى حد ما المطابقة التي تحصل بنظام المعلومات المحاسبي اليدوي بين سجلات الأستاذ الفرعي وسجل الأستاذ الرئيسي.
 4. إجراءات المطابقات العمودية والأفقية لمختلف حقول الفايلات.
 5. وضع الحماية المناسبة لمنع الدخول إلى النظام وملفات البرامج والبيانات وذلك لمنع حدوث مسح البيانات أو خزن البيانات فوق البيانات المخزونة سابقاً بالملفات.
 6. وضع الإجراءات المناسبة من قبل برنامج مدير قاعدة البيانات لعملية تحديث جميع الملفات في نظام المعلومات المحاسبي المؤتمت بعد كل عملية معالجة وتحديث الملفات القديمة بالمعلومات الجديدة بالفايالات الرئيسية.
- المستوى الثالث أساليب الرقابة على المخرجات: تهدف هذه الأساليب إلى التأكد من دقة مخرجات عمليات معالجة البيانات وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط بذلك.
- ومن خلال استعراض المستويات الثلاثة يتضح أن غالبية أساليب الرقابة على التطبيقات هي أساليب رقابة وقائية تصمم بهدف اكتشاف الأخطاء.

الفصل الثالث

استخدام الإجراءات الرقابية لنظام المعلومات المحاسبي المتكامل في مكافحة الفساد المالي هذا الفصل الإجراءات الرقابية اللازمة للنظام المحاسبي المتكامل والتي يجب أن يعتمد عليها العمل المحاسبي في الشركات وذلك لمكافحة المخاطر الناتجة عن الدورات المحاسبية ومن خلال ثلاث محاور:

1.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة النفقات

سيتم تناول الإجراءات الرقابية للنظم الفرعية لدورة النفقات مستهلين ذلك بنظام المشتريات.

1.1.3: نظام دورة المشتريات

إن من أهم إجراءات الرقابة للنظام المتكامل لدورة المشتريات سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات:

1- طلب الشراء Purchase Requisition:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- التأكد من أن هناك حاجة ملحة بالشراء، وعدم توفر المواد المطلوبة في مخازن الشركة، ويتم ذلك من خلال الجرد الدقيق والمستمر، أي من خلال تكامل المستندات والبيانات بين دورة المخازن ودورة المشتريات وكما مبين في الشكل (7) (8).

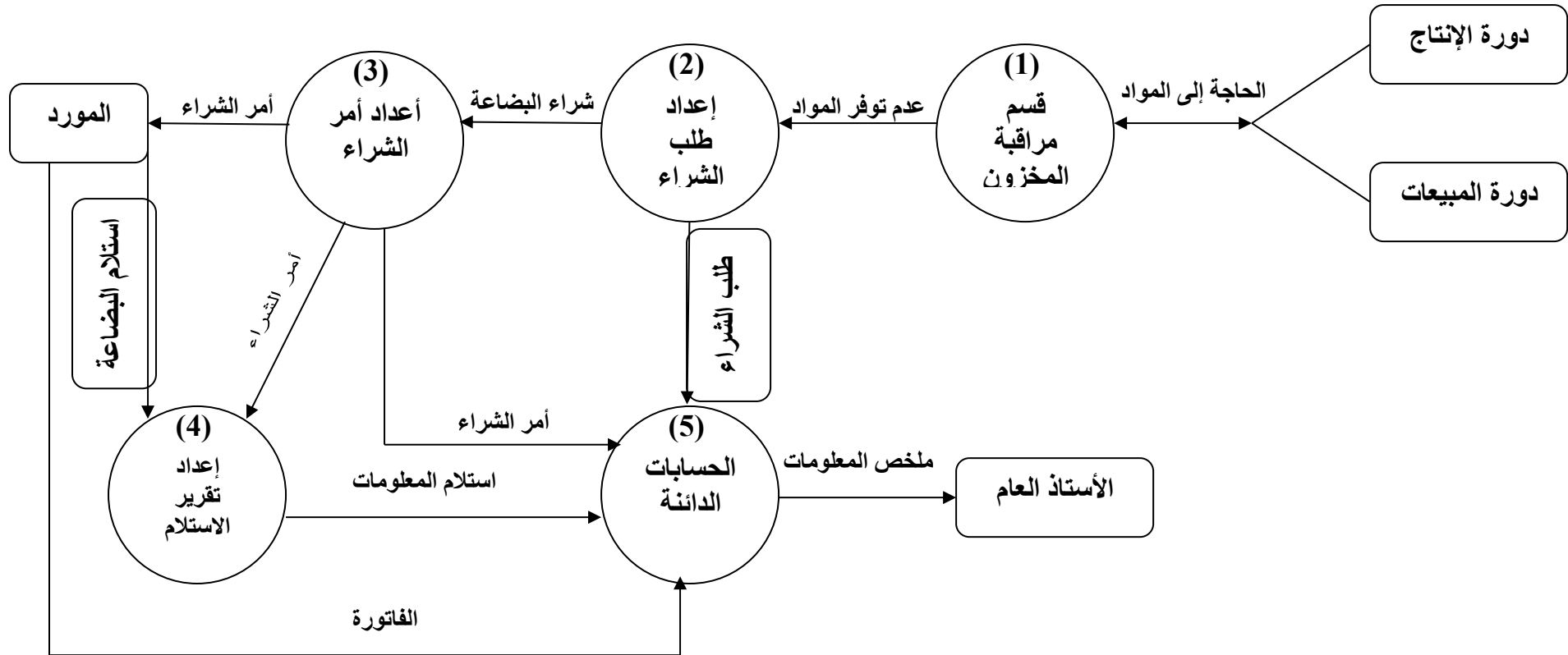
ب- إن المواد قد طلبت من قبل جهة لها صلاحية طلبها، وذلك من خلال تكامل دورة المشتريات مع دورة الإنتاج ودورة المبيعات وكما مبين في الشكل (7) (8).

ج- المصادقة على طلب الشراء من قبل المدير العام ومدير الحسابات ولجنة المشتريات.

د- التأكد من وجود الاعتماد اللازم لتمويل عملية الشراء.

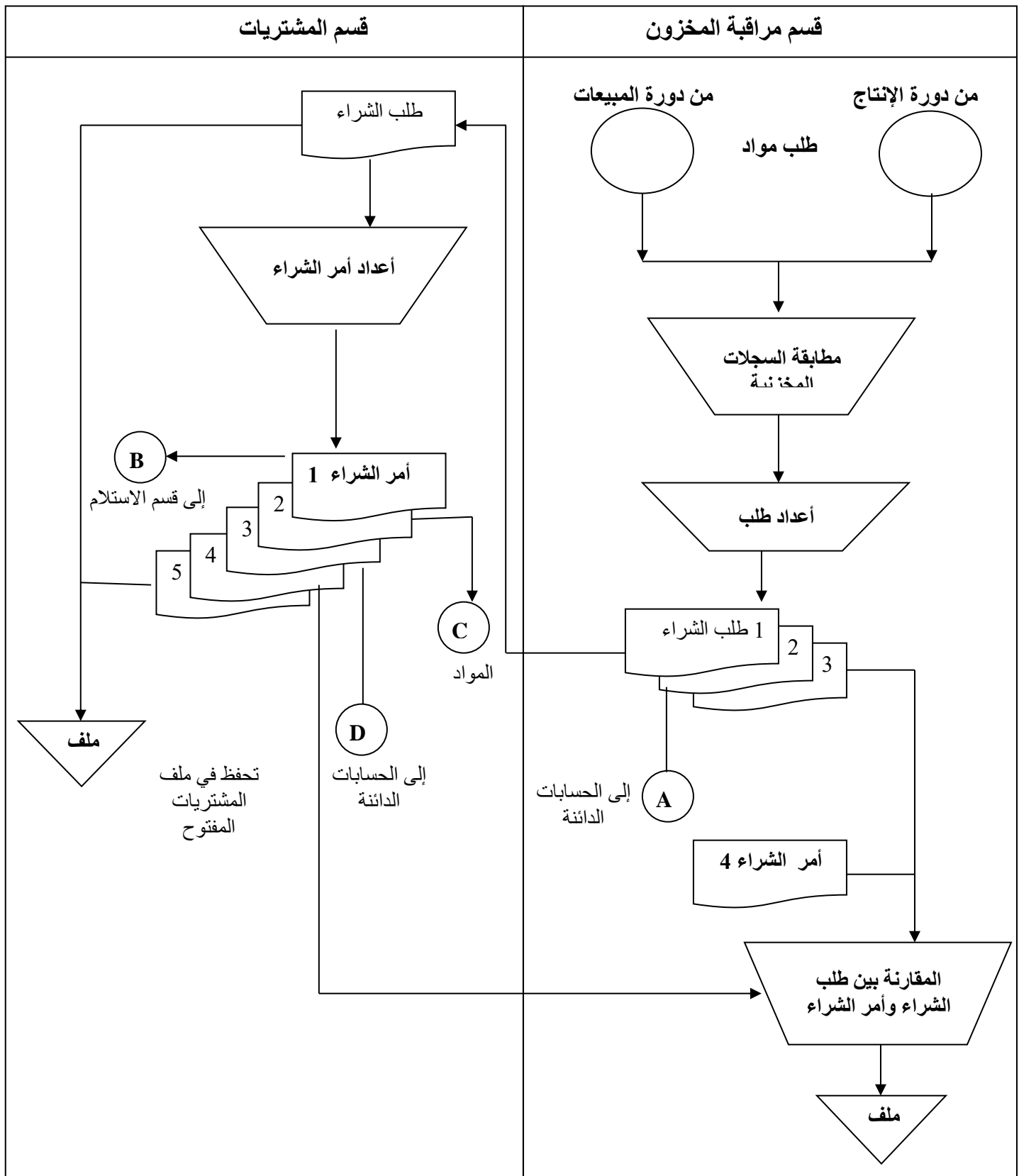
هـ- استخدام طلبات الشراء المطبوعة والمرقمة مسبقاً.

رسم توضيحي 7: تدقيق البيانات لنظام دورة المشتريات مع باقي الدورات



المصدر: أعداد الباحثة

رسم توضيحي 8: تدفق المستندات لنظام دورة المشتريات مع باقي الدورات



المصدر: أعداد الباحثة. بالاعتماد على (Hall, 2004: 249)

2- أمر الشراء Purchase order:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- التأكد من مدى تناسب الأسعار المثبتة في أمر الشراء للأسعار السائدة في السوق وذلك من خلال تكامله مع دورة المبيعات.
- ب- ترقيم أوامر الشراء وبشكل مسبق.
- ج- تصديق أوامر الشراء من قبل لجنة المشتريات ومدير الحسابات.
- د- وجود طلب مكتوب للشراء لكل أمر شراء.
- هـ- الإقتصار على عروض أسعار البائعين المعتمدين، وتصديق أية تغييرات تطرأ على هذه العروض.
- و- التأكد أن الشراء قد تم بالتوقيت المطلوب وذلك من خلال تكامله مع دورة المخازن (المراقبة على المخزون) وكما مبين في الشكل (7) و (8) فضلاً عن التحقق من أن المفردات والأسعار والمواصفات تحقق أفضل استفادة للشركة.

3- تقرير الاستلام Receiving Repot:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- التأكد من وجود أمر الشراء معتمد لكل عملية استلام.
- ب- التأكد من أن البضاعة المستلمة في حالة جيدة ووفق المواصفات المطلوبة وذلك من خلال تكامل دورة المشتريات (تقرير الاستلام) مع دورة الإنتاج (تخطيط وتصميم الإنتاج) من حيث وضع خطة لشراء المواد الأولية وفق المواصفات التي تلائم طبيعة الإنتاج.
- ج- وضع حقل الكمية (فارغ) على نسخة أمر الشراء المرسلة إلى قسم الاستلام.
- د- وضع حوافز تشجع العاملين في قسم الاستلام على تسجيل كل ما تم استلامه.
- هـ- الفصل بين وظيفة الشراء (أمر الشراء) والاستلام والفحص (تقرير الاستلام).

4- الفاتورة Invoice:

إن من أهم الإجراءات الرقابية لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- التحقق من أن الفاتورة رسمية وسليمة وغير مزورة وإنها باسم الشركة، وتوضح البيانات للبضاعة المشتراة من حيث الكمية والقيمة والتاريخ.
- ب- التحقق من مطابقة الفاتورة مع أوامر الشراء.
- ج- التحقق من أن الفاتورة تتطابق مع الكميات المستلمة.
- د- يجب أن تتم الموافقة على دفع الفواتير فقط عندما تكون مرفقة مع مجموعة مستندات الدفع الكاملة (طلب الشراء أمر الشراء وتقرير الاستلام).
- هـ- يجب التأكد من أن الدفع يتم فقط بموجب الفاتورة الأصلية.
- و- التأكد من أن الفاتورة تتعلق بالفترة المحاسبية الجارية.

ثانياً: المعالجة:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

- 1- مطابقة القيود المحاسبية مع الفواتير الخاصة بها للتأكد من أثبات جميع عمليات الشراء.
- 2- فحص عملية الترحيل من دفاتر يومية المشتريات إلى حسابات الموردين في سجلات الأستاذ.
- 3- التأكد من الأرصدة الافتتاحية لحسابات الأستاذ ومطابقتها بنتائج المصادقات الواردة من الموردين (المجهزين).
- 4- التأكد من المشتريات التي تتم في نهاية السنة والقيود المحاسبية التي تسجل في سجلات الفترة التالية لها، فقد يحدث في هذه الفترة عمليات تلاعب تتمثل فيما يلي:
 - أ- عدم تسجيل عمليات الشراء التي حدثت في نهاية السنة بدفاتر الشركة، مع تسجيلها في بطاقة الصنف وإدخالها المخازن، وذلك لتضخيم رقم مجمل الربح، وهو نوع من الغش أو التزوير قد يرتكب لتحقيق أهداف متعددة.
 - ب- أو قد يتم العكس، وذلك بتسجيل البضاعة الواردة في الدفاتر وعدم إدراجها ضمن قوائم الجرد، مما يؤدي إلى زيادة رقم المشتريات وتخفيض رقم بضاعة آخر المدة، وذلك لتخفيض رقم مجمل الربح لتحقيق أهداف متعددة منها التهرب الضريبي.
- 5- التأكد من المدفوعات للدائنين، والاستفادة من الخصم المكتسب من خلال ترتيب معاملات الشراء في ملف المشتريات المفتوح حسب تواريخ استحقاقها لتفادي عدم الاستفادة من الخصم المكتسب والتسديد بالوقت المحدد.

6- في حالة إثبات قيد الشراء بالأسعار المعيارية التأكد من قيود التسوية عند ورود الفاتورة التي تحمل السعار الفعلية.

2.1.3: نظام دورة المدفوعات النقدية

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة المدفوعات النقدية سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات:

- مستند الصرف:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- 1- التأكد من إتباع القوانين والتعليمات الخاصة بصلاحيات الصرف وأسلوب الشراء.
- 2- التأكد من عدم تجزئة المشتريات لعدد من مستندات الصرف خلال الشهر الواحد ولكل حالة شراء من المواد والأجهزة وغيرها لغرض تجاوز صلاحيات الصرف، فضلاً عن خسارة الشركة لخصم الكمية فيما لو كانت المشتريات بحجم كبير.
- 3- التأكد من القوائم والوصلات المرفقة مع أوليات الصرف من حيث عدم تزويرها أو التلاعب بها ومشروعيتها، وذلك من خلال التكامل بين دورة المشتريات (طلب الشراء، أمر الشراء، تقرير الاستلام) ودورة المدفوعات النقدية (مستند الصرف) وكما مبين في الشكل رقم (9) و (10).
- 4- عندما يتم دفع الصكوك يجب أن تؤشر الفاتورة وبقية المستندات المرفقة (طلب الشراء، أمر الشراء، تقرير الاستلام) بطريقة تمنع إعادة دفعها.
- 5- إصدار مستندات صرف مطبوعة ومرقمة مسبقاً، ومصدقة.
- 6- التحقق من تساوي الجانب المدين والدائن في مستند الصرف.

ثانياً: المعالجة:

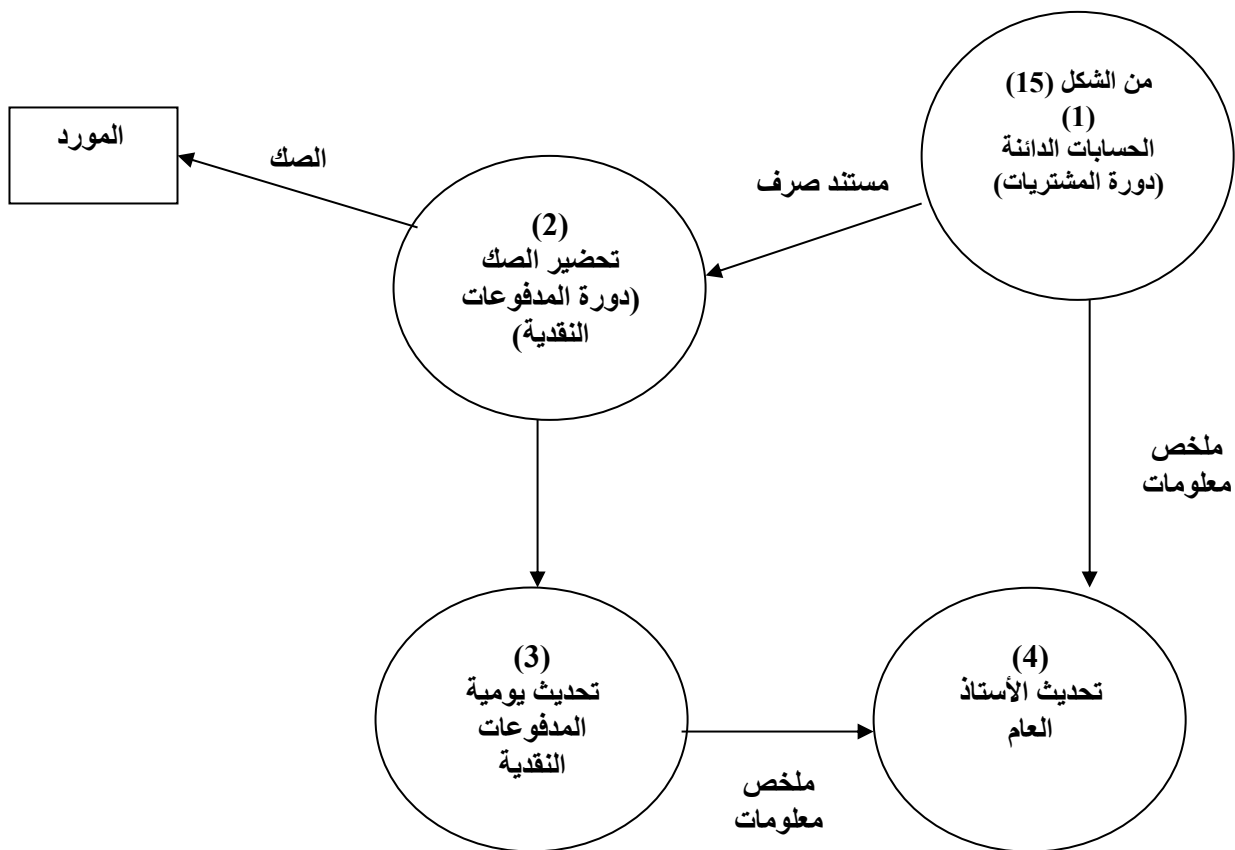
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

- 1- التأكد من صحة الأرقام والمبالغ الواردة في مستندات الصرف.
- 2- التحقق من قيود اليومية في دفاتر اليومية وفحص طرفي القيد في كل حالة.
- 3- التأكد من صحة الأرصدة الخاصة بحسابات هذه المصروفات في دفاتر الأستاذ.

- 4- التحقق من المبالغ المسددة من هذه المصروفات والمدفوعات والخاصة بالسنة المالية الحالية بهدف تحميلها على الحسابات الختامية عن هذه السنة (ح / الأرباح والخسائر)
- 5- التحقق من صحة أرصدة المصروفات المقدمة أو المستحقة منها والتي تظهر في الميزانية العمومية للشركة ضمن أرصدة مدينة أخرى أو أرصدة دائنة أخرى.
- فضلاً عما تقدم فمن الضروري التحقق من مدى سلامة وقانونية المستندات من حيث: (سرايا، 2007: 528)

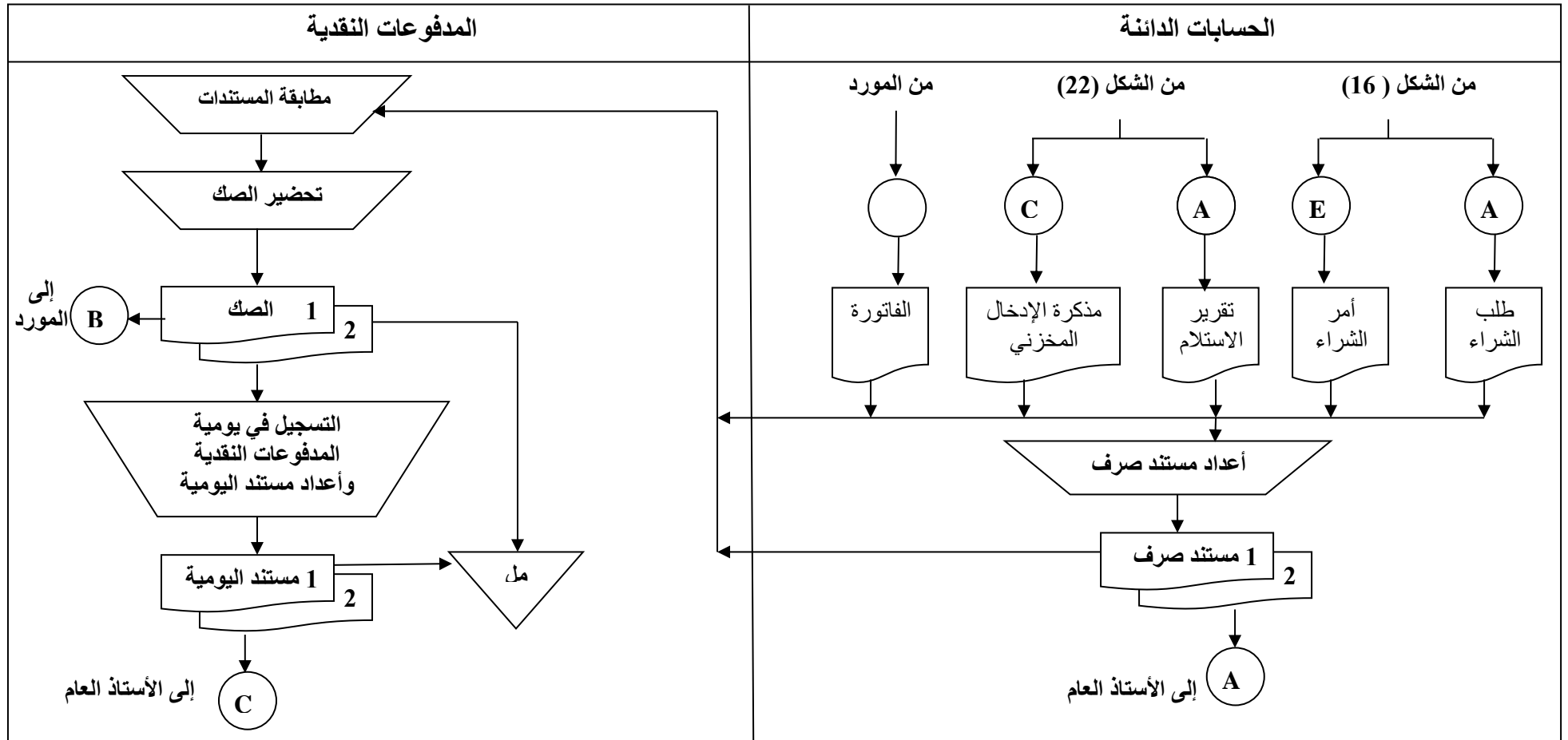
- مدى صحة البيانات التي تضمنتها.
- مدى استيفاء التوقعات المختلفة الخاصة بها.
- مدى سلامة الشكل العام لها لكونها (المستندات) من القرائن الهامة في التدقيق والرقابة.

رسم توضيحي 9: تدفق البيانات بين دورتي المشتريات والمدفوعات النقدية



المصدر: أعداد الباحثة.

رسم توضيحي 10: تدفق المستندات بين دورتي المشتريات والمدفوعات النقدية



المصدر: إعداد الباحثة.

3.1.3: نظام دورة الرواتب والأجور

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة الرواتب والأجور سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات:

1- قوائم بأسماء الأفراد العاملين Personal Statement

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل في مكافحة المخاطر لهذا النشاط هي:

أ- التأكد من قوائم موظفي الشركة في قسم الأفراد والملاك من خلال الأوامر الإدارية الأصلية الخاصة بالتعيين.

ب- التأكد من عدم إضافة أسماء وهمية وذلك من خلال الزيارات الميدانية لأماكن تواجدهم والتأكد من هوياتهم ومطابقتها مع قوائم الأفراد.

ج- المحافظة على الأضابير الشخصية للموظفين وعدم السماح بالتلاعب فيها وإيداعها لدى مخول مختص يكون مسؤولاً عن أي حالة تلاعب فيها، فضلاً عن حفظها في أماكن مختصة ومقفلة بعهددة الشخص المسؤول عنها.

د- التأكد من صحة استحقاق الترقية لموظفي الشركة من خلال الإطلاع على أوامر الترقية وأضابير المنتسبين ومدى الالتزام بالقوانين والتعليمات في إصدار هذه الأوامر.

هـ- تدقيق حالات تعيين العاملين الوقتيين للقيام ببعض الأعمال من خلال الوجود الفعلي للعاملين وعددهم.

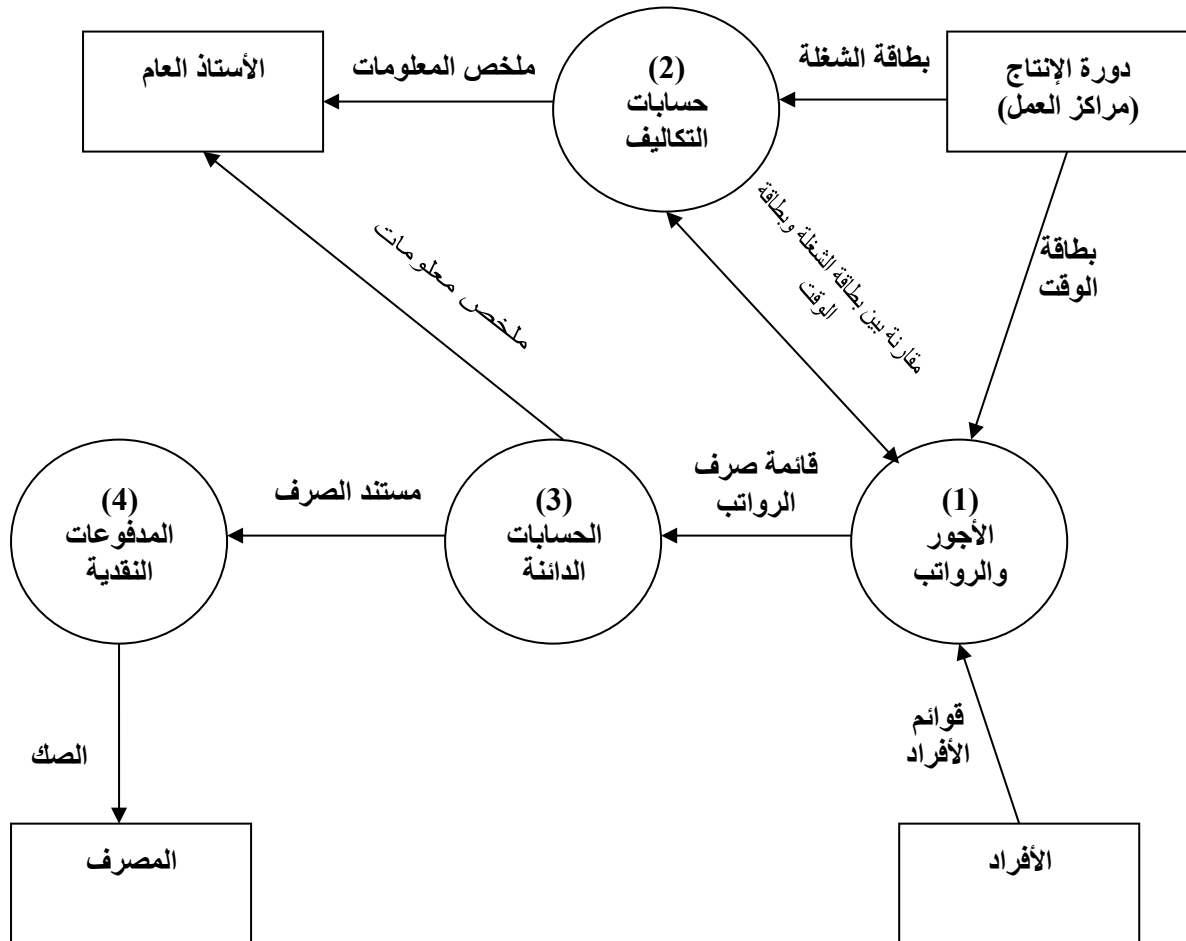
و- الاعتماد على الأوامر الإدارية الصادرة والتي تحتوي على مصادقة الإدارة العليا في الشركة في ترقية وعلاوة الموظفين، ونقلهم ومباشرتهم.. الخ.

2- بطاقة الوقت Time Card:

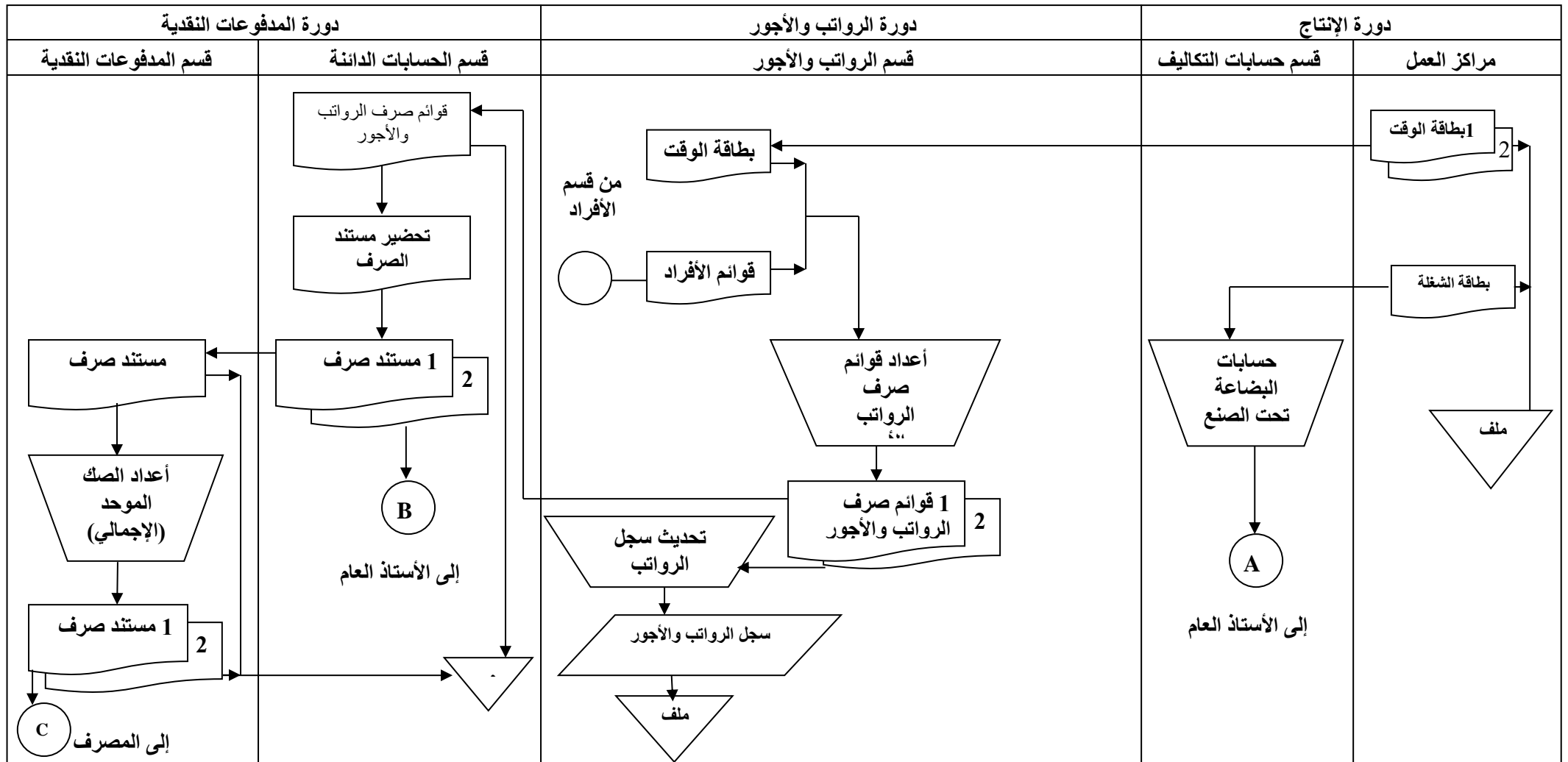
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- التحقق من أن كل عامل له بطاقة واحدة لتسجيل وقت حضوره وانصرافه حتى لا تكون هناك فرصة لعمل بطاقات وهمية، وذلك من خلال التكامل بين دورة الرواتب والأجور وبين دورة الإنتاج (مراكز العمل) وكما مبين في الشكل (11) و (12).

رسم توضيحي 11: تدفق البيانات بين دورة الإنتاج ودورة الرواتب والأجور ودورة المدفوعات النقدية



المصدر: أعداد الباحثة بالاعتماد على (Hall, 2004; 302)



رسم توضيحي 12: تدفق المستندات بين دورة الإنتاج ودورة الرواتب والأجور ودورة المدفوعات النقدية

المصدر: أعداد الباحثة. بالاعتماد على (Hall, 2004; 304)

ب- التحقق من تواجد العمال داخل المصنع.

ج- مقارنة بطاقة الشغلة(*) مع بطاقة الوقت من حيث الأوقات المنصرفة في الإنتاج، ويتم ذلك من خلال تكامل دورة الإنتاج (قسم حسابات التكاليف) مع دورة الرواتب والأجور (قسم الرواتب والأجور) وكما مبين في الشكل (11) و (12).

3- قائمة صرف الرواتب والأجور Payroll Statement:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل في مكافحة المخاطر لهذا النشاط هي:

أ- مطابقة قوائم صرف الرواتب والأجور (قوائم الرواتب) مع قوائم الأفراد (موظفي الشركة) وبطاقة الوقت (المعدة في مركز العمل) للتأكد من عدم إضافة أسماء وهمية إلى هذه القوائم لاختلاس مبالغها.

ب- يجب أن يتم تنظيم قوائم الرواتب والأجور من قبل قسم الرواتب والأجور في مركز الشركة (المقر الرئيسي) لجميع العاملين في الشركة حتى وأن كانوا يعملون خارج مقرها.

ج- توزيع الشيكات (شيكات الرواتب) بواسطة شخص بعيد عن عملية الدفع.

د- التحقق من عملية احتساب الأجور والرواتب عند أعداد قوائم وكشوف الرواتب والأجور وعملية الصرف.

هـ- التحقق من قوائم الرواتب والأجور، وتفصيلاتها من حيث الأجر الأساسي أو الراتب الاسمي، والإضافات والاستقطاعات وصافي الأجور والرواتب التي يتم دفعها.

و- التأكد من الموظفين (أسمائهم وتوابعهم) عند صرف مستحقاتهم.

ثانياً: المعالجة:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

1- الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعديلات الخاصة باحتساب وتسجيل و صرف الرواتب والأجور.

2- إتباع القوانين والتعليمات في صرف المكافآت والحوافز والأرباح وحسب الدرجات الوظيفية.

3- المحافظة على بيانات الرواتب والأجور وحفظها في أماكن مقفلة (دواليب مخصصة) وبعهدة الشخص المسؤول عنها.

(*) بطاقة الشغلة (Job ticket) تحتوي على إجمالي الوقت المستنفذ من قبل العاملين ولكل عملية إنتاجية، وهذه

البطاقة ترسل إلى حسابات التكاليف التي تستخدم لتجميع العمل المباشر وتحميله على حساب بضاعة تحت

الصنع وقد تم التطرق إلى هذه البطاقة في المبحث الأول من هذا الفصل.

- 4- التحقق من مدى دقة وصحة المعالجة المحاسبية والدفترية للرواتب والأجور من خلال تدقيق القيود في اليومية وعملية ترحيلها إلى الأستاذ العام.
- 5- تدقيق بيانات بطاقة الشغلة وفقاً للنظام المتبع في صرف الأجور.
- 6- التحقق من الأجور استناداً إلى بطاقة الشغلة باعتبارها أحد أهم عناصر تكاليف الإنتاج والتأكد من أنها حملت على حساب التكلفة المناسبة عن الفترة.
- 7- التحقق من قيمة الشيك الذي تم تحريره (بقيمة الأجور الصافية) التي تم صرفها.

4.1.3: دورة النظام المحاسبي المخزني

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة النظام المحاسبي المخزني سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات:

1- مذكرة الإدخال المخزني Inventory Entry memo:

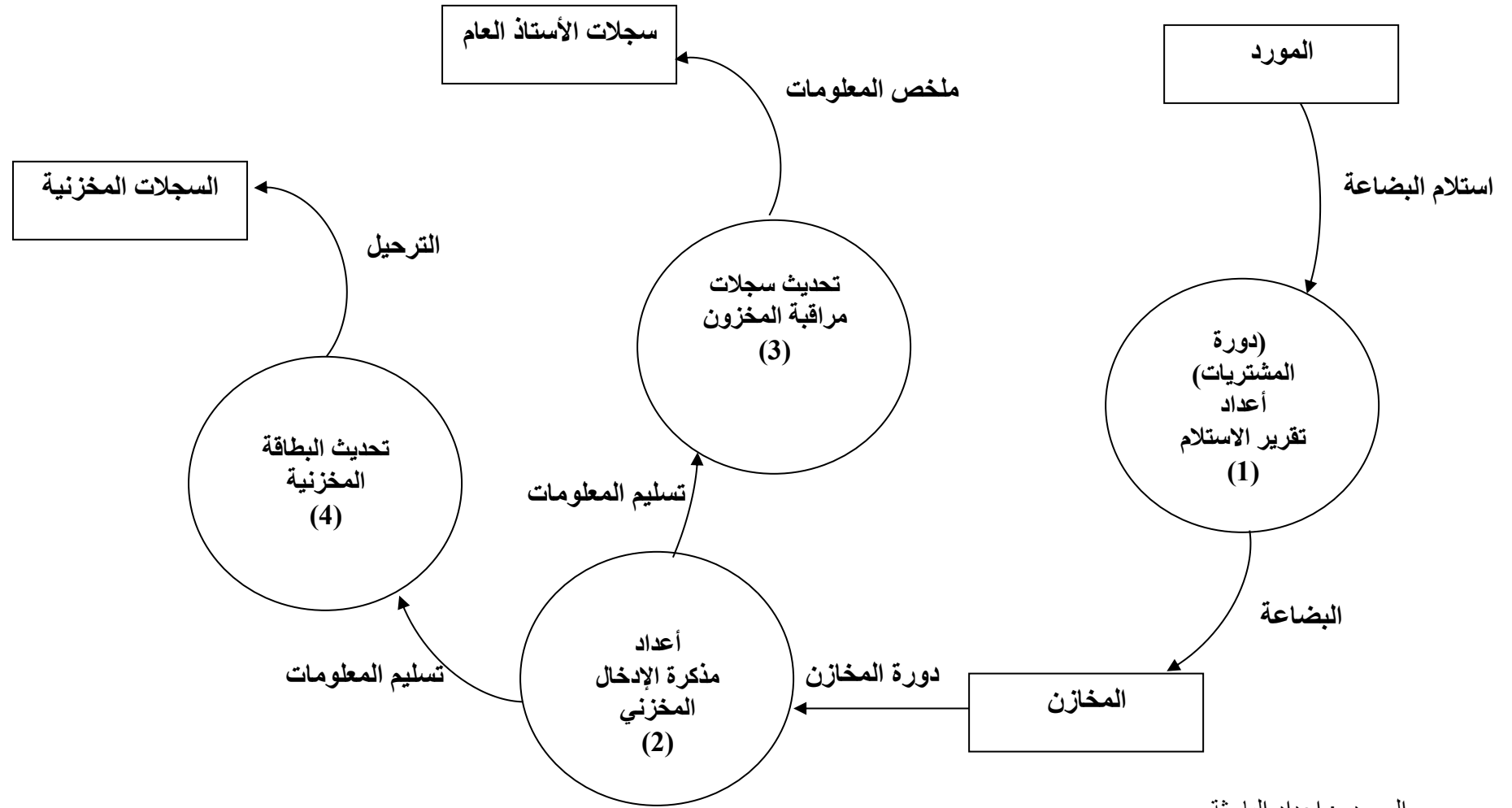
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

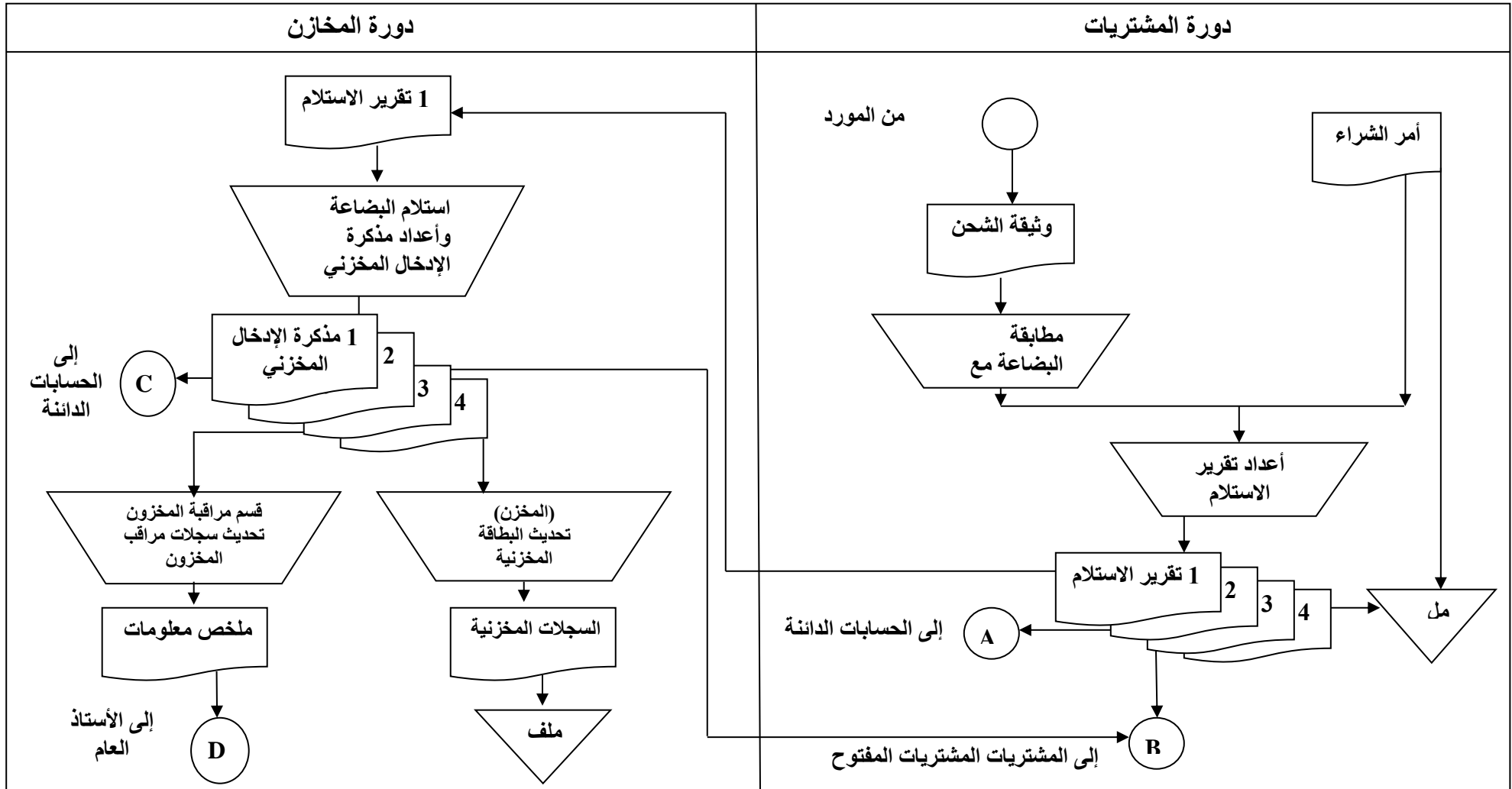
أ- التأكد من سلامة الإجراءات الواجب القيام بها في استلام المواد الواردة للمخازن وكما يأتي:

- التأكد من فحص واستلام المواد من قبل لجان فنية متخصصة يتم تشكيلها لهذا الغرض، مع التركيز على وظيفة الاستلام في قسم أو إدارة الاستلام، وذلك من خلال التكامل بين دورة المشتريات (تقرير الاستلام) ودورة المخازن (مذكرة الإدخال المخزني) وكما مبين في الشكل (13) و (14).

- التأكد من أن الكميات المستلمة تتطابق مع كميات أمر الشراء وكما مبين في الشكل (7) و(8)
- فحص بيانات تقرير الاستلام وخاصة بالنسبة للكمية والصنف.
- فحص أي مخالفات بالنسبة للأصناف (كميات أو مواصفات).
- التحقق من أن الأصناف المستلمة قد يتم دخولها إلى المخازن.
- ب- فحص وتقييم إجراءات مراقبة المخزون وذلك من خلال الآتي:
- التأكد من إتباع الأساليب العلمية لتحديد الطلب المخزني (نقطة إعادة الطلب) (ROP) وذلك لمعرفة الكمية الاقتصادية المقررة (EOQ) للتخلص من تكاليف التحميل المخزنية، وتتم من خلال التكامل بين دورة المخازن ودورة الإنتاج ودورة المشتريات.

رسم توضيحي 13: تدفق البيانات بين دورة المشتريات ودورة المخازن





رسم توضيحي 14: تدفق المستندات بين دورة المشتريات ودورة المخازن

المصدر: إعداد الباحثة.

- التأكد من تسجيل عمليات الوارد والمصروف في سجلات مراقبة المخزون وفق مذكرة الإدخال المخزني ومذكرة الإخراج المخزني وبموجب توابع المخولين.

ج- استخدام مذكرة الإدخال المخزني مطبوعة ومرقمة مسبقاً.

2- البطاقة المخزنية Bin card:

إن أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل في مكافحة المخاطر لهذا النشاط هي:

أ- تركيز وظيفة التخزين في إدارة المخازن عن طريق أمناء المخازن.

ب- فحص نظام الترميز والترتيب للمواد المخزونة ومدى ملائمة النظام لأنواع المواد التي تتعامل بها الشركة.

ج- إجراء المطابقات الدورية بين البطاقات المخزنية والموجود المخزني وأيضاً بين البطاقات المخزنية وسجلات مراقبة المخزون.

د- يجب الأخذ بنظر الاعتبار ترتيب المخازن وتصنيف المخزون وأعداد بطاقات الصنف للمواد المخزنية.

3- مذكرة الإخراج المخزني Inventory Output memo:

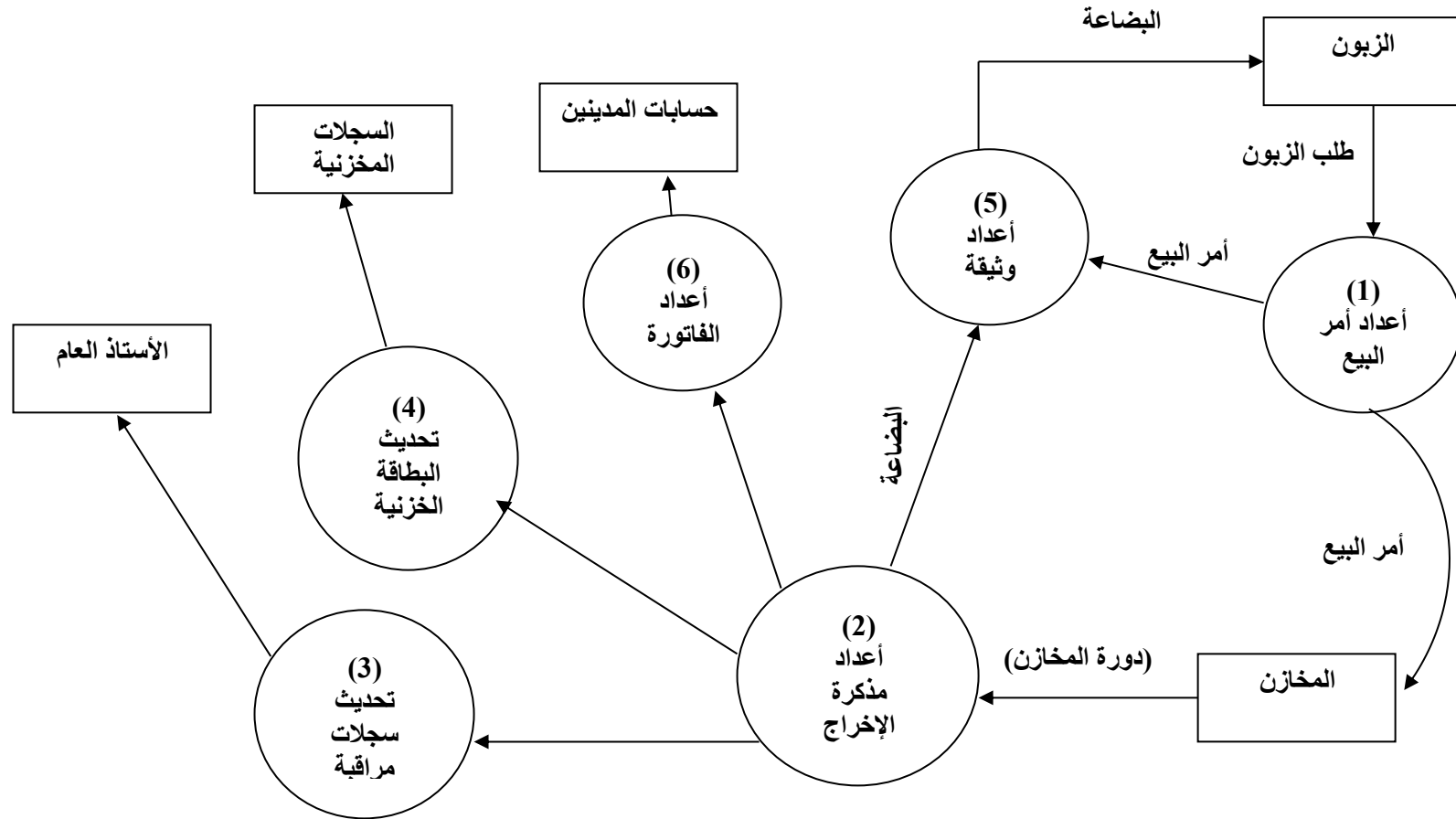
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- التأكد من تنظيم مستندات الإخراج المخزني للمواد التي تصرف من المخازن بموجب أوامر البيع، وتتم من خلال التكامل بين دورة المبيعات (أمر البيع) ودورة المخازن (مذكرة الإخراج المخزني) وكما مبين في الشكل (15) و (16).

ب- التأكد من تنزيل المواد الصادرة بموجب مذكرة الإخراج المخزني من البطاقة المخزنية.

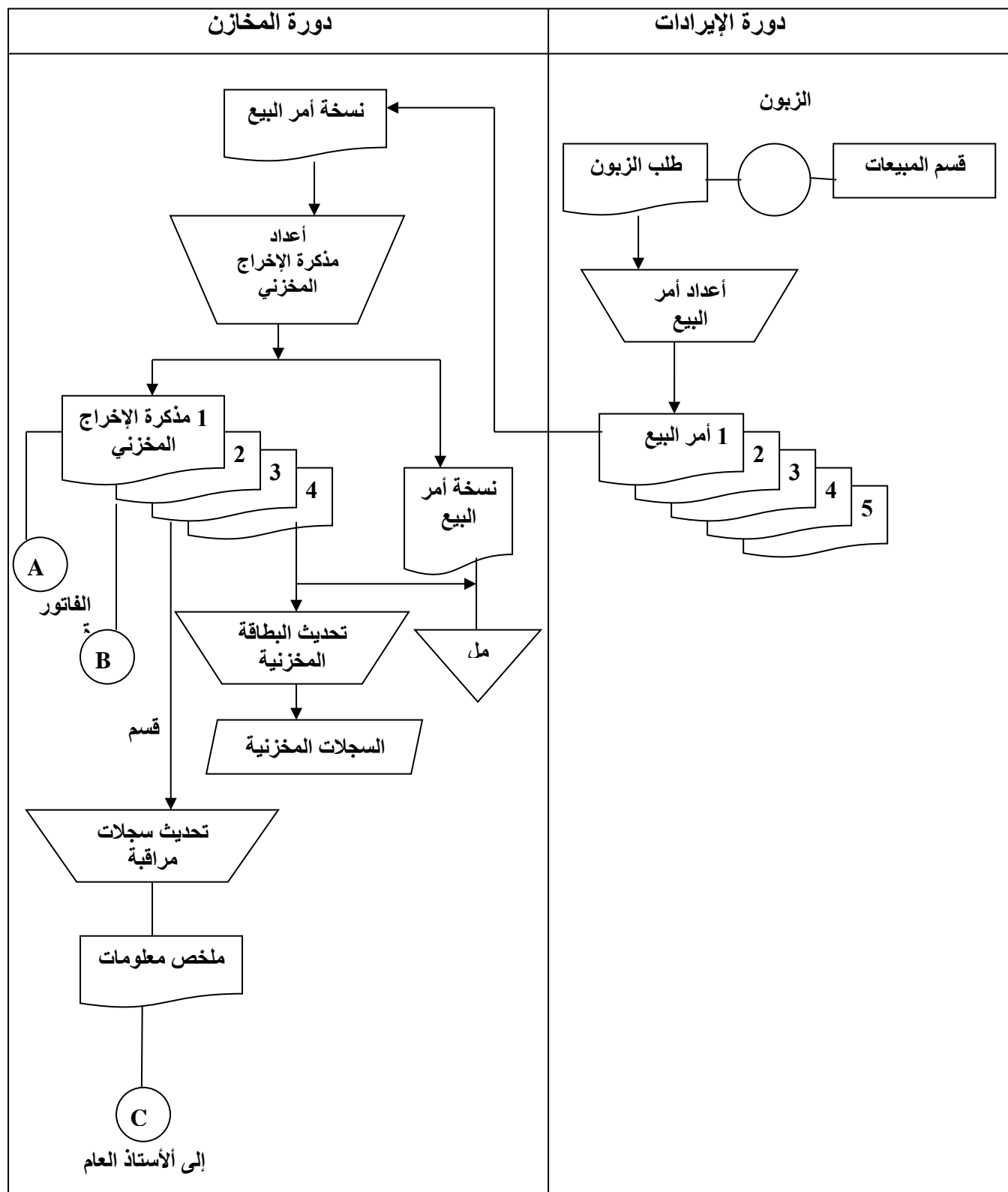
ج- استخدام مذكرة الإخراج المخزني مطبوعة ومرقمة مسبقاً.

رسم توضيحي 15: تدفق البيانات بين دورة الإيرادات ودورة المخازن (مذكرة الإخراج المخزني)



المصدر : أعداد الباحثة

رسم توضيحي 16: تدفق المستندات بين دورة الإيرادات ودورة المخازن (مذكرة الإخراج المخزني)



المصدر: إعداد الباحثة.

4- مذكرة إرجاع المواد إلى المخزن:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- تركيز وظيفة إعادة المواد إلى المخزن في جهة إدارية خاصة ولتكن إدارة مراقبة الإنتاج.
ب- لا يتم إعادة أي أصناف من المواد إلا عن طريق مذكرة إرجاع المواد وتكون مطبوعة ومرقمة مسبقاً.

ج- تحرير مذكرة إرجاع المواد بأكثر من نسخة منها:

- نسخة إلى المخزن كمستند

- نسخة ترسل إلى الحسابات للتسجيل الدفترية.

- نسخة تبقى لدى القسم الذي أعاد المواد إلى المخزن.

ثانياً: المعالجة:

إن من أهم الإجراءات الرقابية لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

1- التأكد من القيام بعمليات الجرد وفق نظام الجرد المتبع (دوري، مستمر) وإجراء المطابقات لنتائج الجرد مع سجلات السيطرة المخزنية والسجلات المحاسبية واستخراج الفروقات أن وجدت وتحديد أسبابها لاتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها.

2- القيام بالجرد السنوي لمكافحة المواد المخزونة في المخازن بغض النظر عن أهميتها أو كمياتها مع التأكيد على المواد الصغيرة الحجم وباهظة الثمن والتي يسهل حملها وكذلك لها قيمة في السوق.

3- اختبار عمال المخازن اختياراً حسناً وبناءً على السلوك والسيرة الحسنة والأمانة والنزاهة.

4- التحقق من العمليات الحسابية لعمليات المخزون للتأكد من عدم وقوع بعض الأخطاء عند القيام بالجرد أو التقييم.

5- التحقق من عمليات التسجيل الدفترية في سجل أستاذ المخازن للتحقق من أن الرصيد الفعلي للمخزون يطابق الرصيد الدفترية من ناحية ورصيد البطاقة المخزنية من ناحية أخرى.

فضلاً عن ما تقدم فإن هناك بعض الإجراءات الكفيلة للحد من الفساد المالي: (عبد الله، 2004:

1- التأكد من الوجود الفعلي لبضاعة آخر المدة والحالة الموجودة عليها في تاريخ أعداد الميزانية.

2- التأكد من ملكية الشركة للبضاعة التي أدرجت ضمن قوائم الجرد.

3- التأكد من صحة تطبيق المبادئ المحاسبية السليمة في تقييم بضاعة آخر المدة كمبدأ سعر السوق أو التكلفة أيهما أقل، ومبدأ ثبات تطبيق هذه المبادئ.

4- ويرى (كاظم، 2008: 134) أن من الإجراءات الأخرى هي التأمين على المواد المخزنية ضد حالات الحريق والسرقة وإساءة التصرف من قبل العاملين في المخازن واختلاسها، والتأمين على أمين المخزن ضد خيانة الأمانة.

5- ويرى (الحسون القيسي، 1991: 402) التحقق من استخدام وسائل جيدة لمناولة الخزين، وتوظيفه.

2.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة الإيرادات

سيتم تناول الإجراءات الرقابية للنظم الفرعية لدورة الإيرادات:

1.2.3: نظام دورة المبيعات الآجلة

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة المبيعات الآجلة سيتم تحديدها وفق عناصرها:

1- طلب الزبون Customer Inquiries:

إن من أهم الإجراءات الرقابية لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- التحقق من طبيعة الزبون، هل هم محليين قطاع عام أو حكومي، أو خاص أو خارجيين، والتحقق من الحد الائتماني له (فحص الوضع الائتماني للزبون) وذلك للتأكد من المركز المالي للزبون وقدرته على السداد.

ب- المصادقة على طلب الزبون من قبل مدير قسم الائتمان وكما مبين في الشكل (17) و (18).

ج- التحقق من السلعة المطلوبة ومواصفاتها من حيث النوع والحجم واللون والجودة والسعر.

د- التحقق من أن الكمية المطلوبة متوفرة في المخازن، ويتم ذلك من خلال التكامل بين دورة المبيعات ودورة المخازن وكما مبين في الشكل (17) و (18).

هـ- التحقق من مناطق البيع في المدن والمحافظات أو خارجياً.

و- التحقق من أسلوب التوزيع وهل يتم عن طريق الوكلاء.

2- أمر البيع Sales order:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- يجب المصادقة على أمر البيع من قبل الجهة المختصة (المبيعات).

ب- التحقق من طرق البيع وما إذا كان نقداً أو بالأجل أو بالتقسيط.

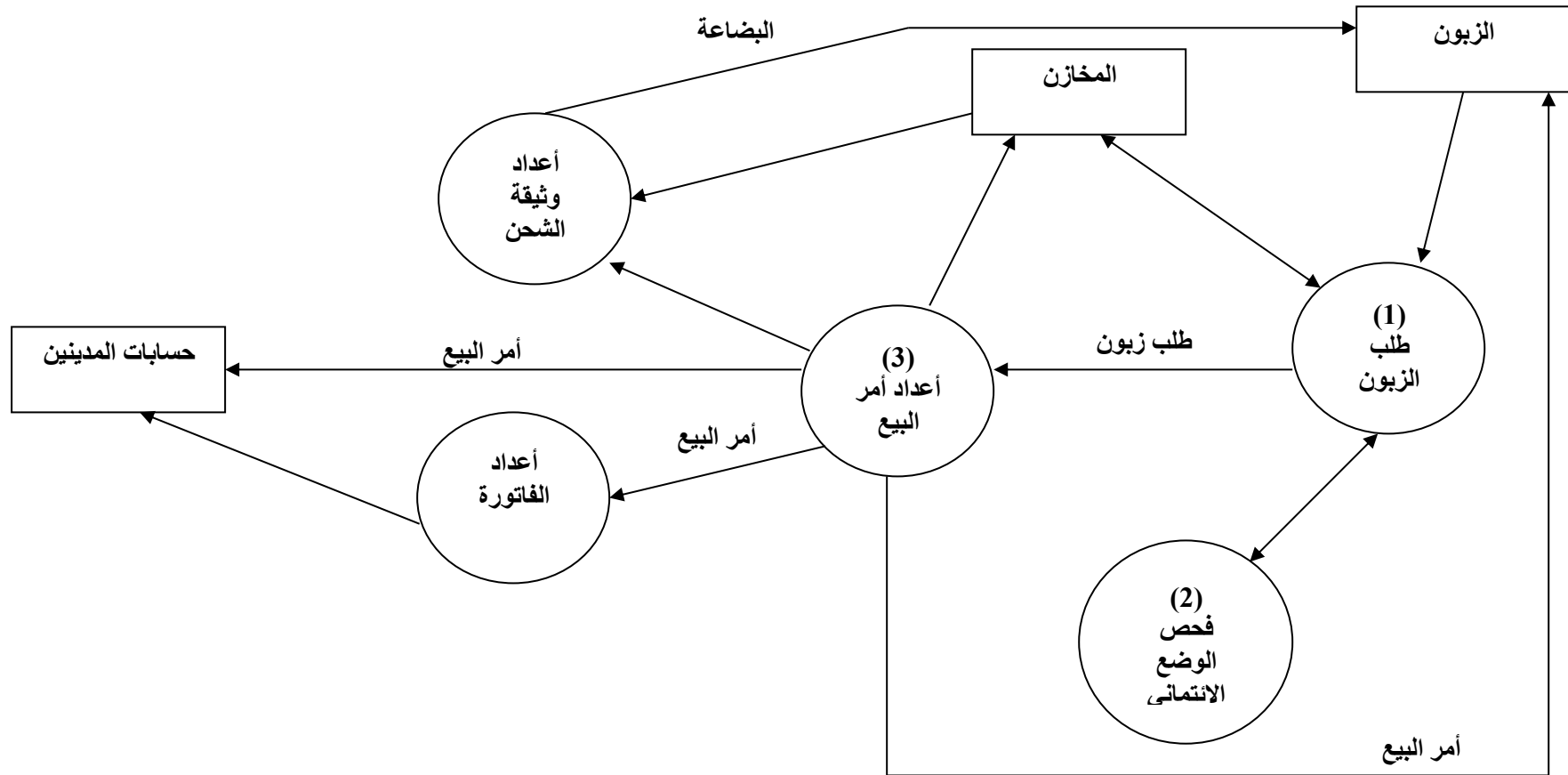
ج- التحقق من أن المبلغ الإجمالي لأمر البيع لا يتجاوز الصلاحيات العامة أو الخاصة الممنوحة للمدير.

د- ترقيم أوامر البيع بشكل مسبق.

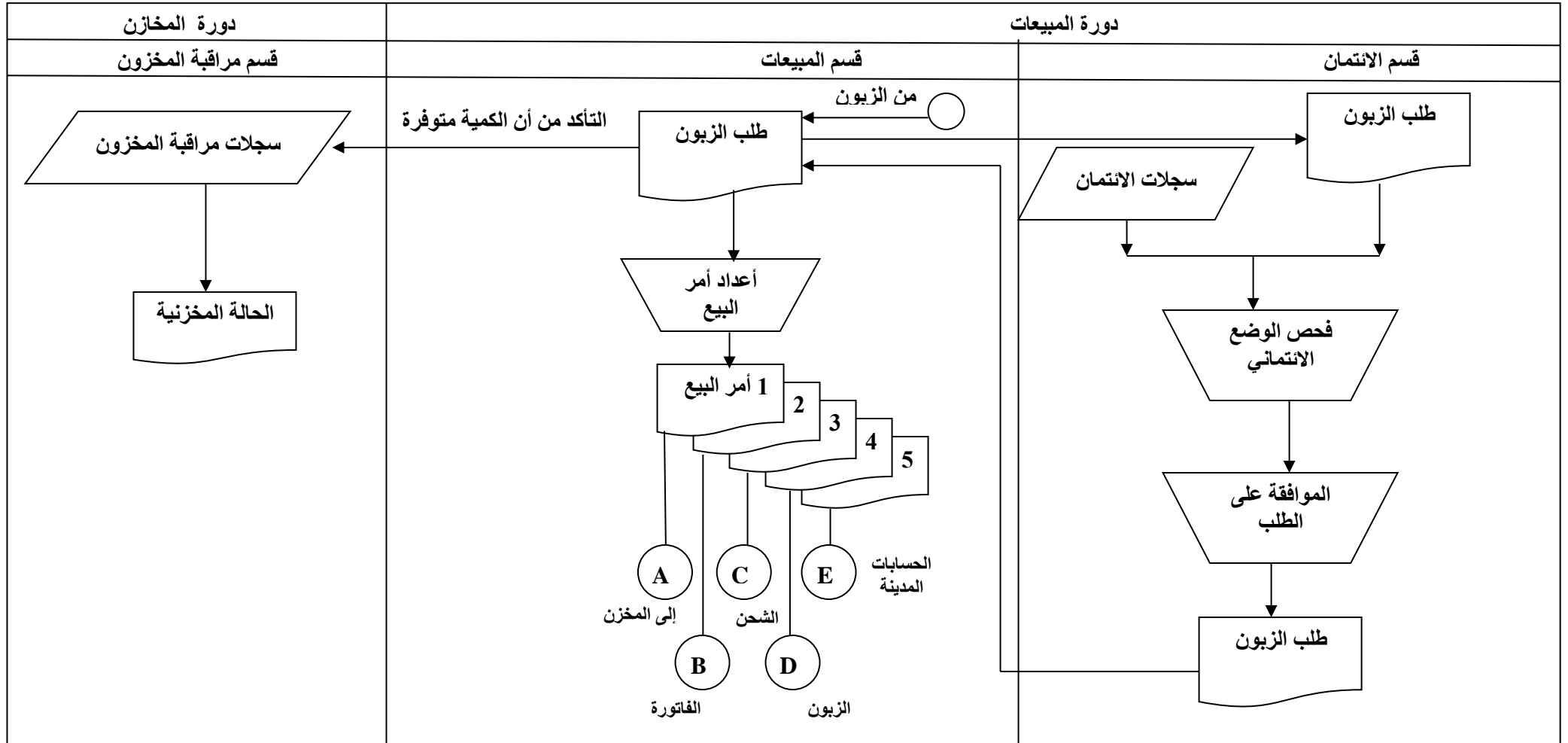
3- مذكرة الإخراج المخزني Inventory Output memo:

وقد تم التطرق إلى أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط ضمن دورة النظام المحاسبي المخزني وبالرجوع إلى الشكل (15) و (16) فضلاً عن ذلك يجب القيام بالآتي:

رسم توضيحي 17: تدفق البيانات بين دورة المبيعات (أمر البيع) ودورة المخازن



المصدر: أعداد الباحثة بالاعتماد على (قاسم، 2008: 218)



رسم توضيحي 18: تدفق المستندات بين دورة المبيعات (أمر البيع) ودورة المخازن

المصدر: أعداد الباحثة بالاعتماد على (قاسم، 2008: 219)

أ- أعداد ملخصات للبضاعة المباعة (قوائم البيع) بالسعر والقيمة والكمية حيث يتم استخدام هذه القوائم للمقارنة مع سجلات المخازن للتأكد من أن كميات المبيعات مطابقة للكميات التي خرجت من المخازن.
ب- التحقق من خروج البضاعة المباعة من المخازن استناداً إلى أمر البيع ووفق مذكرة الإخراج المخزني، وذلك من خلال التكامل بين دورة المبيعات ودورة المخازن وما يتبع ذلك من التأكد من شطب البضاعة المباعة من السجلات المحاسبية والتي جرت خلال الفترة المالية.

4- وثيقة الشحن Bill Of Lading:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:
أ- ترقيم وثاق الشحن بشكل مسبق.

ب- التحقق من صحة البيانات الواردة في وثيقة الشحن وقائمة الحزم وكذلك أمر البيع مذكرة الإخراج المخزني وكما مبين في الشكل (19) و (20).

ج- الفصل بين وظيفة أعداد وثيقة الشحن وأعداد قائمة الحزم.

5- الفاتورة Sales Invoice

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

أ- التحقق من مدى سلامة وصحة مخرجات عملية البيع والذي يتمثل في فاتورة المبيعات والتي يقوم بأعدادها قسم المبيعات، ويتم أعدادها بأكثر من نسخة على أساس: (كما مبين في الشكل (17) و (18)).

- النسخة الأصلية ترسل إلى الزبون.

- نسخة تسلم إلى إدارة المخازن لإنزال البضاعة من سجلات المخازن.

- نسخة تسلم إلى إدارة الحسابات (حسابات المدينين).

- النسخة الأخيرة لدى قسم المبيعات.

ب- التحقق من أن الفواتير تأخذ أرقاماً متسلسلة:

ج- عمل المطابقات اللازمة للتحقق من عدم وجود الأخطاء والتلاعبات والمتمثلة بالآتي:

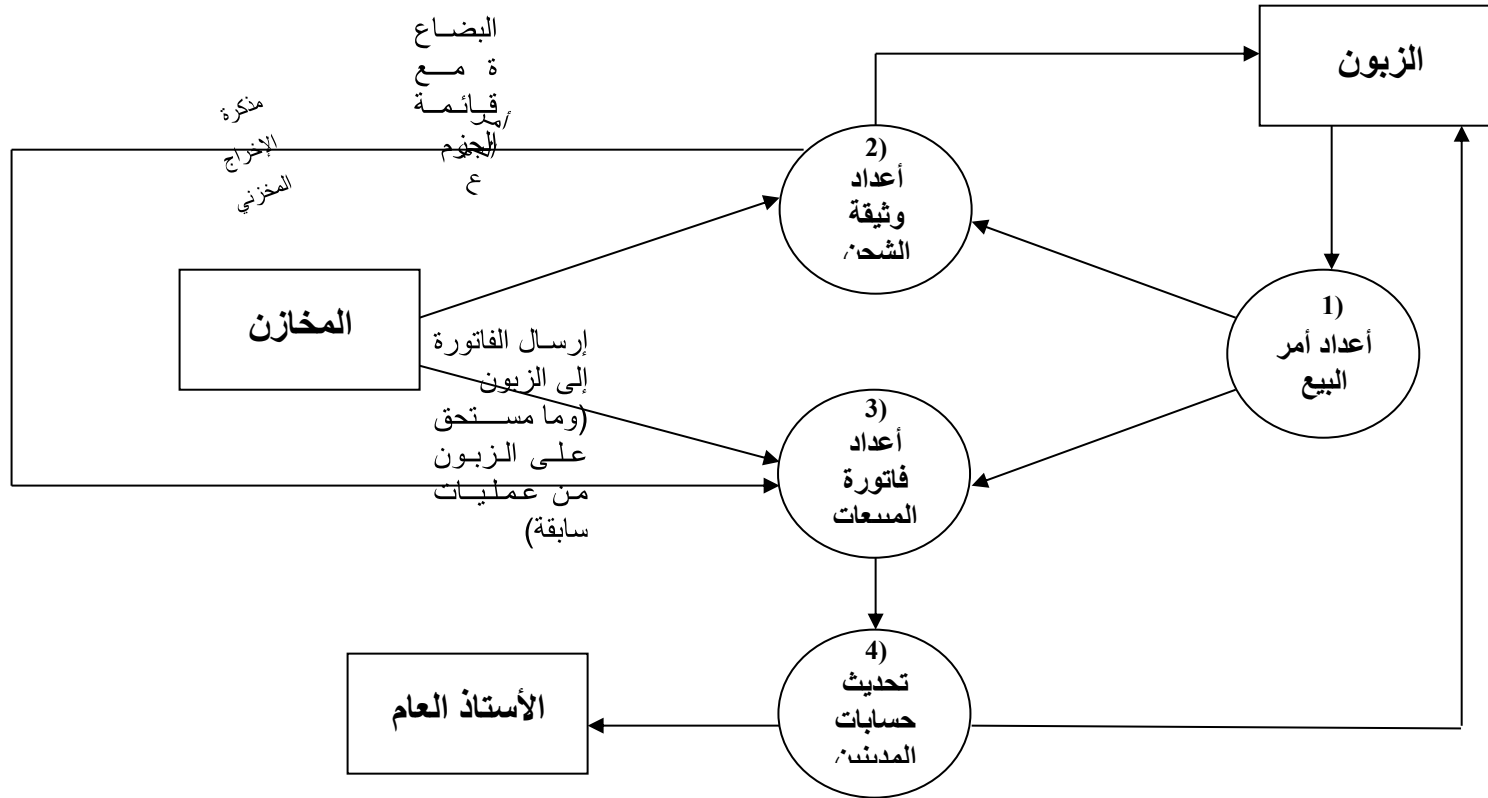
- المطابقة بين (وثيقة الشحن وأمر البيع ومذكرة الإخراج المخزني) والفاتورة.

- المطابقة بين المبالغ المرحلة إلى حسابات المدينين والفاتورة.

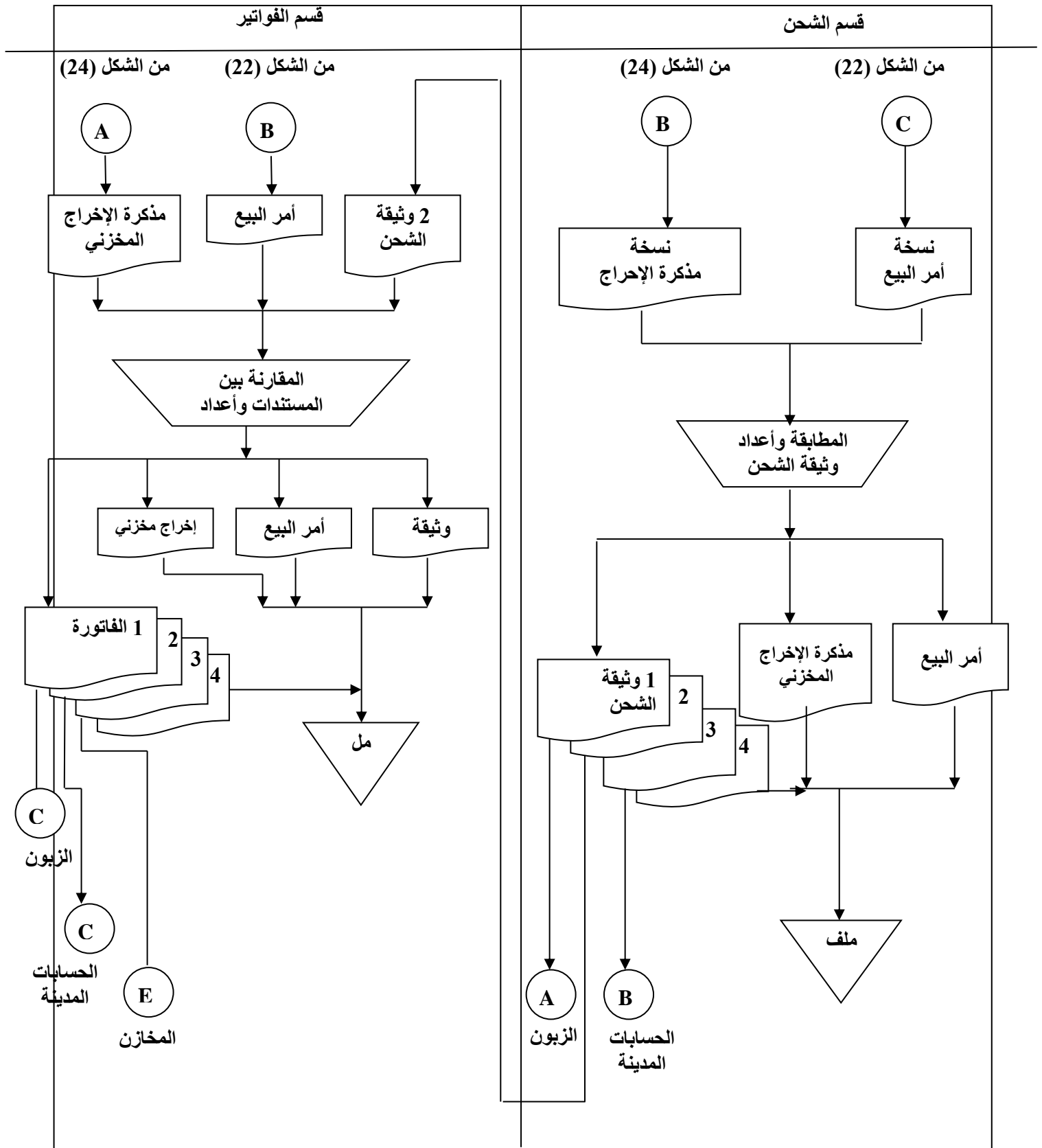
د- فحص أي خصم على هذه الفواتير والتحقق أنه تم بناءً على قرار معتمد من الإدارة المختصة.

هـ- التأكد من إضافة الأرصدة السابقة المدينة للزبون على الفاتورة الأخير لمطابته بها.

رسم توضيحي 19: تدفق البيانات لدورة المبيعات الأجلة



المصدر: أعداد الباحثة.



رسم توضيحي 20: تدفق المستندات لدورة المبيعات الآجلة.

المصدر : أعداد الباحثة

ثانياً: المعالجة:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

- 1- التحقق من الشروط والأسعار واعتماد إجراءات البيع.
- 2- مطابقة نسخة الحسابات من الفواتير مع بيانات دفتر يومية المبيعات وسجلات المخازن.
- 3- فحص وتدقيق البيانات المسجلة في حسابات المخازن وفي حسابات المبيعات والمدنيين والتحقق من عدم إدراج البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.
- 4- التحقق من أي عقود أو مراسلات بين الشركة والذبون أو أي إجراءات قد تقوم بها الشركة لتعويض الذبون عن بضاعة مردودة أو تالفة.
- 5- فحص وتدقيق عملية التسجيل الدفترية لهذه المردودات من قيود يومية وترحيل فضلاً عن العمليات الحسابية الخاصة بها.
- 6- ويرى (عثمان، 1999: 187) بجب الفحص والتحقق من عمليات الفترة الأخيرة من السنة المالية (الشهر الأخير مثلاً)، وللتحقق من عدم وجود أي تلاعب في المبيعات عن طريق تسجيل مبيعات وهمية في نهاية السنة المالية ثم عمل قيود باعتبارها مردودات مبيعات في بداية السنة المالية التالية وذلك بهدف تضخيم رقم المبيعات ومن ثم تضخيم رقم الأرباح المتحققة.

2.2.3: نظام دورة المقبوضات النقدية

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة المقبوضات النقدية سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات:

إن من أهم الإجراءات الرقابية لمكافحة المخاطر في المدخلات هي:

- 1- التأكد من استخدام وصولات القبض بصورة متسلسلة وعدم فقدان أي وصل منها.
- 2- يجب أن يتم تحرير وصل القبض على الأقل بثلاث نسخ ويكون بألوان مختلفة، وكذلك استخدام وصولات القبض بالنسخ المكربنة.
- 3- فصل عملية استلام النقد وتحرير القبض عن عملية تسجيل الوصل في سجل المقبوضات، (الفصل بين وظيفة تحرير الوصولات وترحيلها).

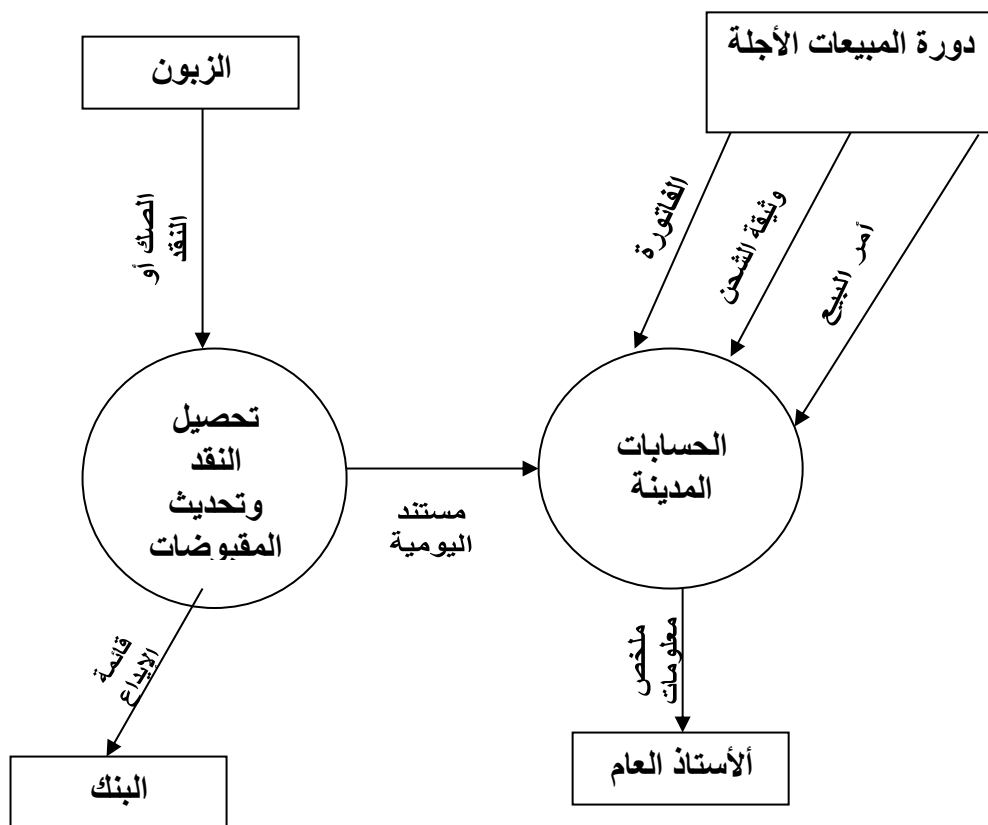
- 4- إتباع التعليمات الصادرة من (المدير العام، أو مدير الحسابات) بمقدار المبلغ الواجب الاستلام من قبل أمين الصندوق.
- 5- إجراء عملية جرد مفاجئ على القاصة، والتأكد من أن النقدية الموجودة فعلاً (نتائج الجرد) تتطابق مع النقدية الموجودة في الدفاتر والسجلات.
- 6- التأكد من عدم الاحتفاظ بمبالغ نقدية كبيرة ولفترة طويلة، وإيداع المبالغ المتجمعة أولاً بأول في الحساب الجاري وحسب حجم المبالغ أما يومياً أو أسبوعياً.
- 7- متابعة إيداع جميع المتحصلات النقدية والصكوك المستلمة في المصرف.
- 8- تعيين الأشخاص الذين يتصفون بالأمانة والنزاهة الوظيفية أمين الصندوق، واعتماد الدقة في اختيار الأشخاص الذين يتم اختيارهم لعملية إيداع النقدية في المصرف ويجب أن يكونوا تحت الرقابة طيلة فترة إشغالهم الوظيفية.
- 9- إجراء المطابقة بين مستندات دورة المبيعات (أمر البيع، وثيقة الشحن، الفاتورة) مع مستند دورة المقبوضات النقدية (مستند اليومية) وذلك من خلال تكامل دورة المبيعات مع دورة المقبوضات النقدية وكما مبين في الشكل (21) و (22).

ثانياً: المعالجة:

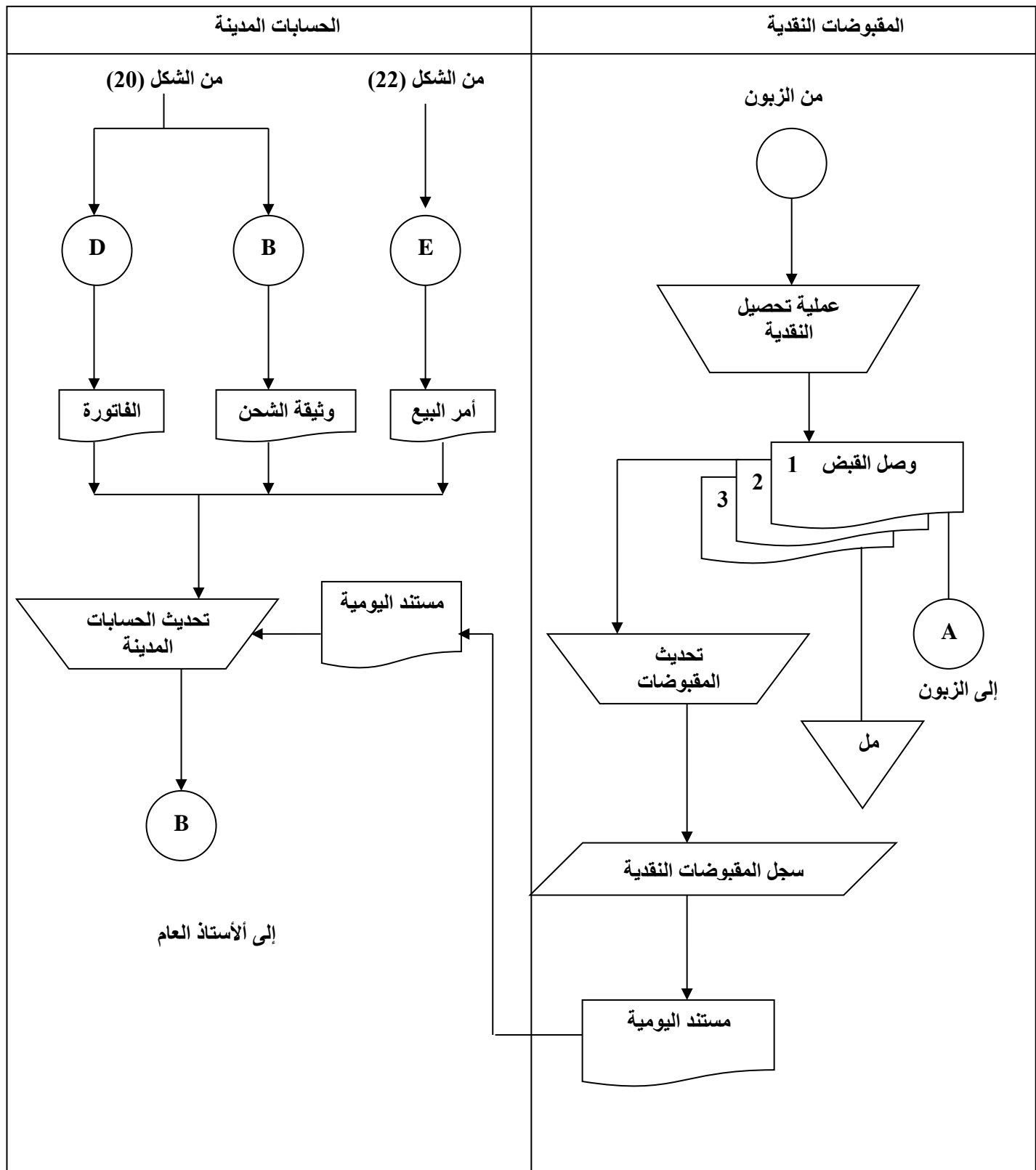
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

- 1- التحقق من مدى صحة وسلامة القيود في اليومية والتحقق أيضاً من طرفي القيد في كل حالة.
- 2- التحقق من مدى صحة وسلامة الأرصدة الخاصة بحسابات هذه الإيرادات في سجلات الأستاذ ويتم ذلك من خلال المطابقة بين سجلات المقبوضات النقدية ومجموع المبالغ المرحلة إلى حسابات المدينين والأستاذ العام.
- 3- تدقيق الإشعارات الدائنة التي يحررها قسم الحسابات في الشركة وترسلها للزبائن عن مردودات المبيعات ومقارنتها مع سجل اليومية العامة وحسابات المدينين.
- 4- فحص طبيعة الديون المستحقة على الزبائن وبصفة خاصة الديون المعدومة والمشكوك فيها.
- 5- التحقق من سلامة وقانونية أعلام الديون.

رسم توضيحي 21: تدفق البيانات بين دورتي المبيعات الآجلة والمقبوضات النقدية



المصدر: أعداد الباحثة.



رسم توضيحي 22: تدفق المستندات بين دورتي المبيعات الآجلة والمقبوضات النقدية

المصدر: أعداد الباحثة.

3.3: مخرجات دورة النفقات والإيرادات

تعتبر القوائم والتقارير المالية الأداة الرئيسية التي تعكس نتيجة النشاط والمركز المالي للشركة، حيث تعتبر هذه القوائم والتقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية للشركة بالبيئة الخارجية، وعليه فإن من أهم الإجراءات الرقابية لتدقيق القوائم والتقارير المالية هي: (عبد الله، 2004: 318) (سرايا، 2007: 592 – 593)

- 1- التأكد من القوائم والتقارير المالية (الحسابات الختامية والميزانية العامة) قد أعدت حسب القواعد المحاسبية المتعارف عليها وفي الموعد المحدد.
- 2- التحقق من العناصر المختلفة التي تحتويها وتتضمنها هذه القوائم والتقارير المدينة منها والدائنة.
- 3- التأكد من صحة التسجيل والترحيل لهذه العناصر بالنسبة لكل قائمة أو تقرير.
- 4- التأكد من العمليات الحسابية والمستندية التي أدت إلى الوصول إلى الأرقام الواردة في هذه القوائم والتقارير.
- 5- التحقق من استيفاء التوقعات المختلفة من قبل المسؤولين عند إعداد هذه القوائم والتقارير واعتمادها.
- 6- التحقق من عدم وجود تعديل أو تغيير على أي عنصر من عناصر هذه القوائم والتقارير.
- 7- التحقق من أي أرصدة منقولة من قوائم أو تقارير السنة السابقة وبصفة خاصة الميزانية العمومية مع فحص أي تعديلات تمت عليها خلال السنة.
- 8- التأكد من تطبيق مبدأ الإفصاح عند إعداد هذه القوائم والتقارير، ولكن مع مراعاة عدم المبالغة في تطبيق هذا المبدأ حتى يتجنب الكشف عن معلومات غير ضرورية وقد تضر بمصلحة الشركة.

4.3: مكافحة المخاطر الناتجة عن دورة الإنتاج

سيتم تناول الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لدورة الإنتاج والتي سيتم تحديدها وفق عناصرها:

أولاً: المدخلات

1- قائمة المواد الأولية Bill Of materials

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل في مكافحة المخاطر لهذا النشاط هي:

أ- التأكد من تحديد كافة أنواع وكميات المواد الأولية التي تحتاجها العملية الإنتاجية لإنتاج الوحدة الواحدة من المنتج التام في قائمة المواد الأولية.

ب- إخضاع المواد المستلمة للإنتاج للفحص، للتحقق من أنها بالنوعية المطلوبة.

ج- إخضاع قائمة المواد الأولية، إلى مصادقات جهات إدارية عليا.

د- التأكد من تحديد عدد مستندات قائمة المواد، وذلك لأن المواد الأولية اللازمة لكل عملية إنتاجية يتم تحديدها من خلال عدد هذه المستندات وحسب عدد المنتجات لكل عملية إنتاجية، وذلك من خلال التكامل بين دورة الإنتاج ودورة المخازن وكما مبين في الشكل (23) و (24)

هـ- الترقيم المسبق لمستند قائمة المواد الأولية.

2- بطاقة جدول الإنتاج Master production schedule:

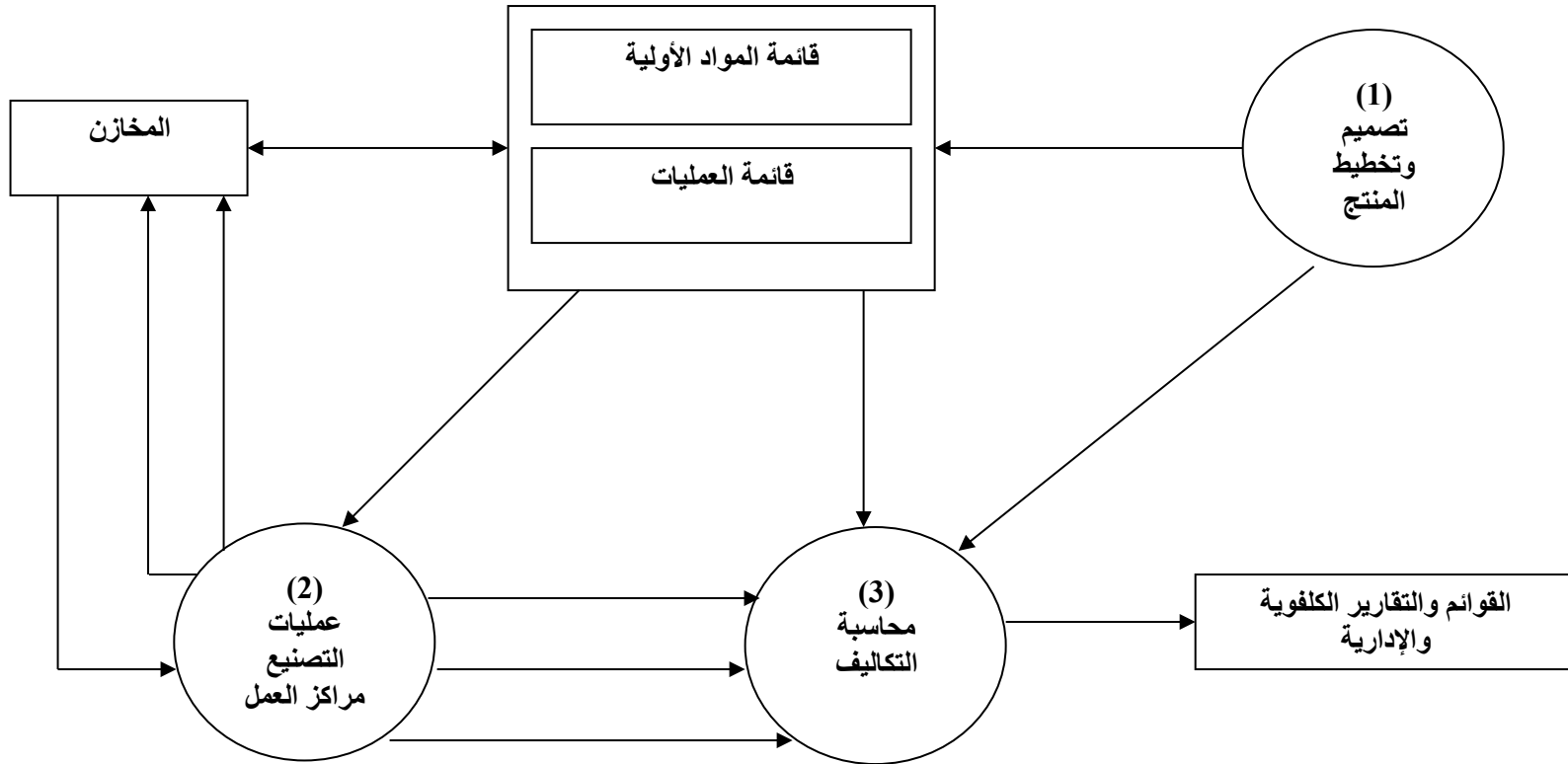
إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل في مكافحة المخاطر لهذا النشاط هي:

أ- التأكد من تخطيط الإنتاج بشكل دقيق، حيث يتطلب تنبؤات حالية ودقيقة بالمبيعات وبيانات حول المخزون وأية معلومات أخرى يمكن أن تقدم من خلالها دورة النفقات والإيرادات.

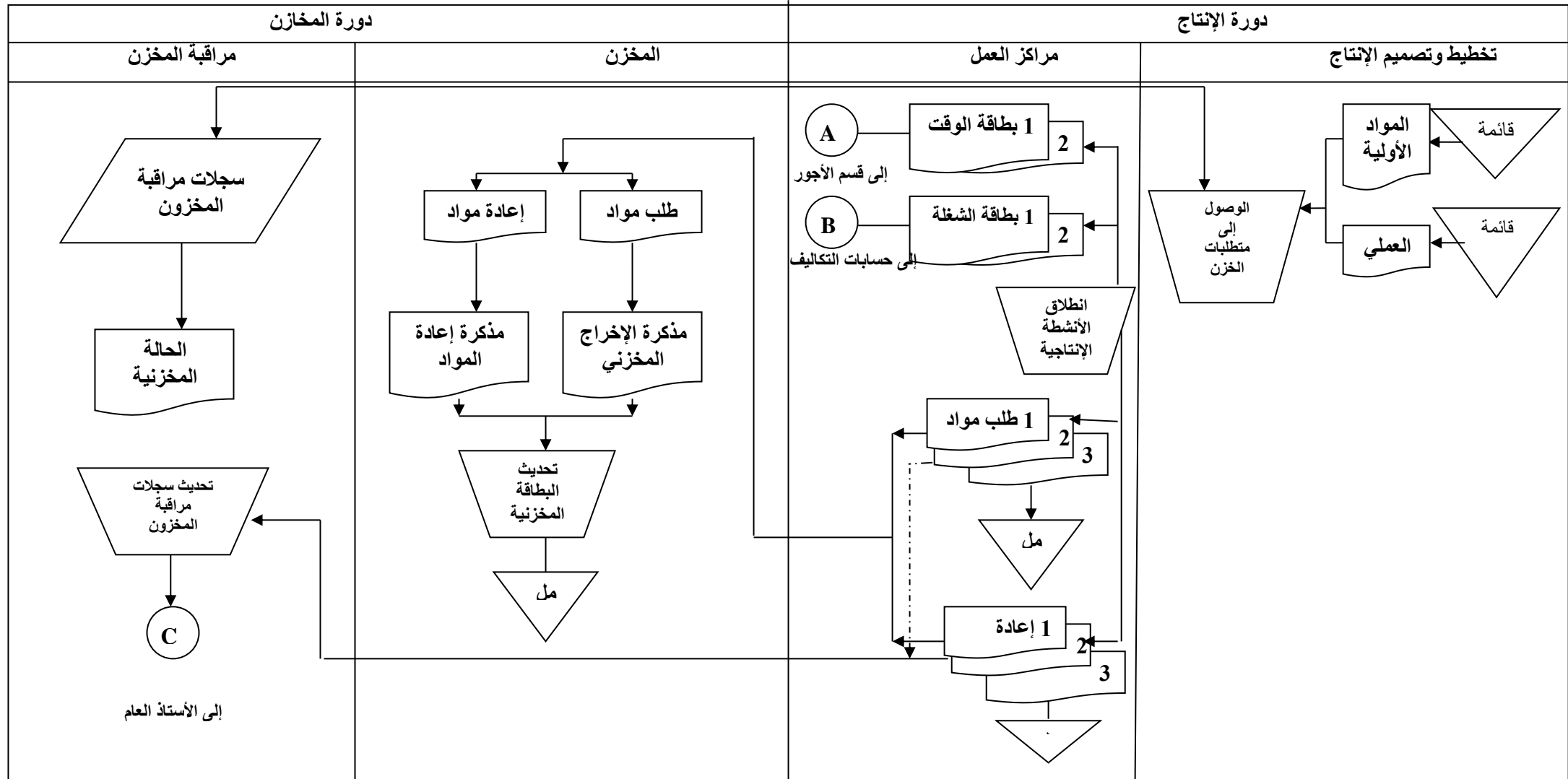
ب- التأكد من المعلومات حول أداء الإنتاج وبشكل خاص تلك التي تتعلق بالانحرافات في الوقت الإجمالي لإنتاج كل منتج، حيث يجب أن تجمع بشكل منتظم كل مصادر البيانات وتراجع بشكل دوري من أجل تعديل جدول الإنتاج.

ج- التأكد من استخدام بطاقة جدول الإنتاج من قبل الأشخاص المخولين.

رسم توضيحي 23: تدفق البيانات بين دورتي الإنتاج والمخازن



المصدر: أعداد الباحثة



رسم توضيحي 24: تدفق المستندات بين دورتي الإنتاج والمخازن

المصدر: أعداد الباحثة بالاعتماد على (Hall, 2004; 360)

3- قائمة العمليات :Operation list

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- التحقق من الوقت الضائع وتحديد أسبابه وطبيعته وما إذا كان يدخل ضمن الحدود المسموح بها والذي يسمى وقت ضائع طبيعي والناجم من تنقل العمال داخل الورش والمصانع وتغيير الورديات.
- ب- التحقق من الوقت الضائع غير الطبيعي والناجم من تعطل الآلات أو نقص المواد ولا شك أن مثل هذه المشاكل تعالج عن طريق برامج صيانة يتم وضعها بما يتلائم وطبيعة هذه الآلات وظروف تشغيلها ووضع خطة شراء مواد أولية تلائم طبيعة الإنتاج وظروف التخزين.
- ج- الترقيم المسبق لبطاقة الحركة.
- د- التأكيد على استخدام بطاقة الحركة لتوثيق الحركات الفرعية للمخزون خلال المراحل المختلفة لعملية الإنتاج.
- هـ- حصر استخدام بطاقة الحركة من قبل قسم مراقبة الإنتاج.

4- أوامر الإنتاج :Production order

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- حصر التراخيص والموافقة على أوامر الإنتاج في قسم مراقبة الإنتاج وذلك لمنع زيادة الإنتاج من أصناف معينة ومما يؤدي إلى حدوث اختناقات في سير العملية الإنتاجية.
- ب- يجب ترقيم أوامر الإنتاج قبل الاستخدام، أي استعمال نماذج لأوامر الإنتاج ذات أرقام متسلسلة ومطبوعة والسيطرة على استخدام هذه النماذج، وأن تعد بشكل دوري من أجل التأكد بأن كل الإنتاج مرخص.
- ج- إيجاد نظام صارم لمتابعة تنفيذ أوامر الإنتاج حسب الجداول الزمنية الموضوع مسبقاً.

5 - مستند طلب المواد :Material Requisition

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في هذا النشاط هي:

- أ- الترقيم المسبق لمستند طلب المواد.
- ب- حصر عملية طلب المواد من قبل جهة معينة ولتكن قسم مراقبة الإنتاج أو الإنتاج في حالة عدم وجود قسم لمراقبة الإنتاج، والتأكد من أن الكمية المطلوبة هي لإغراض الإنتاج، وليست مواد فائضة.

ج- عدم الموافقة على إجراء تحويل المواد بين الأقسام إلا في حالات الضرورة القصوى ووجود مواد فائضة لدى القسم الذي تحول منه.

د- إخضاع مستند طلب المواد إلى مصادقات جهات إدارية عليا.

ثانياً: المعالجة:

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:

1- التحقق من إجراءات الرقابة على عناصر الإنتاج تحت التشغيل من خلال تحديد:

- عنصر المواد الأولية والخامات.

- عنصر العمل وما يتعلق به من أجور.

- المصروفات الصناعية غير المباشرة من خلال نظام التكاليف المعيارية.

- معدلات التحميل لهذه المصروفات وهل تعتمد على ساعات التشغيل أو المواد المستخدمة أو أي أساس آخر.

2- التأكد من سرعة إبلاغ الحسابات بالبيانات، والتحقق من صحة تسجيل قيود وترحيلها إلى السجلات المختصة.

3- تحديد مسؤولية الإشراف في المصانع على المواد والأصناف وأماكن وجودها في مراحل العملية الإنتاجية.

4- تحديد معايير قياسية، فنية ومالية، تشمل المواد الأولية الداخلة في وحدة المنتج وكمية العمل ومعدلات المصروفات الأخرى.

5- استعمال تقارير فحص النوعية للمنتجات، ومراقبة أية انحرافات عن الحدود المقبولة والمسائلة عنها والعمل على تصحيحها بأقصى سرعة.

6- المحافظة على السجلات والبيانات الخاصة بالإنتاج ومن خلال حفظها في دوايب خاصة وبعدها الشخص المسؤول عنها.

7- التحقق من نسبة الفاقد والتالف أثناء العملية الإنتاجية، وذلك من خلال:

أ- تحديد موقع الفاقد أو التالف.

ب- تحديد نسبة مئوية أو عدد من الوحدات كمعيار الفاقد أو التالف.

8- تسجيل الوحدات المفقودة أو التالفة دفترياً باستخدام مستند معين وليكن (مستند المواد المفقودة و التالفة)، ويتضمن المستند:

- أ- التوقعات المختلفة عن موقع وتاريخ والسبب في فقدان أو التلف.
- ب- يظهر هذا المستند الفقدان أو التلف غير الطبيعي وأسبابه وهل هو ناتج عن سوء التشغيل أو عن العامل نفسه أو سوء حالة الآلات وتقادمها.

ثالثاً: المخرجات:

قبل التطرق إلى أهم الإجراءات الرقابة لتدقيق قائمة التكاليف ينبغي الإشارة أن مخرجات دورة الإنتاج هي الإنتاج التام، وأن المنتجات التامة يتم وضعها في المخزن انتظاراً لشحنها وعلى هذا الأساس يتم وضع الإنتاج التام تحت الرقابة في أماكن منفصلة بحيث يتم تحديد أشخاص محددین للتعامل معها، حيث تعد هذه الرقابة على الإنتاج التام غالباً جزء من دورة المبيعات وأن من أهم إجراءات تدقيق قوائم التكاليف والتي تستخدم في الشركات الصناعية لاستخراج تكاليف التصنيع والبضاعة التامة الصنع والبضاعة المباعة هي: (عبد الله، 2004: 316 – 317)

- 1- التأكد من أحكام الرقابة الداخلية على عناصر التكاليف مما يمنع الإسراف والتلاعب بها.
- 2- التأكد من صحة أرصدة عناصر التكاليف المختلفة التي تتضمنها قائمة التكاليف وذلك بإجراء التدقيق ألمستندي لهذه العناصر وكذلك التأكد من صحة تسجيلها في الدفاتر والسجلات مع مراعاة التأكد من إتباع الأسس السليمة في التمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة.
- 3- التأكد من صحة رصيد المواد الأولية أول المدة وآخر المدة عن طريق مطابقة هذه الأرقام مع نتائج الجرد.
- 4- التأكد من الكفاية في الإنتاج عن طريق التأكد من مدى الكفاية في استخدام المواد الأولية في الغرض أو الأغراض المخصصة لها، وكذلك مقارنة ساعات العمل المبذولة مع النتائج التي تحققت عنه.

الخاتمة

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات:

- 1- إن من أهم الأسباب المؤدية إلى بروز وتنامي ظاهرة الفساد المالي هو ضعف نظام المعلومات المحاسبي الحالي، إذ تتوفر فيه العديد من الثغرات التي تسمح للفساد المالي بالتغلغل في عناصره (المدخلات، المعالجة، المخرجات).
- 2- عدم مواكبة نظام المعلومات المحاسبي الحالي للتطورات والمتغيرات البيئية (التي تعتبر ظاهرة الفساد المالي أحد ملامحها)، إذ يعتبر هذا النظام (النظام الحالي) قديم مقارنة مع التقنيات والممارسات الحديثة المتبعة.
- 3- عدم تكامل نظام المعلومات المحاسبي الحالي يؤدي إلى انعدام الارتباط وضعف في التنسيق بين النظم الفرعية (الدورات المحاسبية) والتي تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق الأهداف المتمثلة بمكافحة الفساد المالي.
- 4- عدم القدرة في السيطرة على البيانات مع تزايد المهام والأعمال في ظل النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي، والتي تؤدي إلى الازدواجية والتكرار الأمر الذي يساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي.
- 5- افتقار نظام المعلومات المحاسبي المتكامل إلى مجموعتين الأفراد المؤهلين (المحاسبين والمدققين) من الناحية المحاسبية ومن ناحية تكنولوجيا المعلومات ، إذ أن وجود الموظفين غير المؤهلين يساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي وذلك لعدم وجود الوعي والمسؤولية اللازمة.
- 6- عدم تكامل نظام الرقابة الداخلية مع نظام المعلومات المحاسبي يهدف إلى توفير معلومات عن أوجه نشاطات الشركة وحماية أموالها.
- 7- عدم إلتزام بعض المحاسبين والمدققين بالمعايير الأخلاقية التي تعتبر أحد العوامل الأساسية التي تساهم في منع التصرفات التي من شأنها أن تضر بالمهنة.
- 8- تعد حصر الصلاحية المالية بيد شخص واحد من أهم نقاط الضعف في بيئة الرقابة الداخلية.

التوصيات:

في ضوء ما تم التوصل إليه من استنتاجات في المبحث الأول، تضع الدراسة الحالية التوصيات الآتية والتي تأمل أن تسهم في معالجة المشكلات التي تعانيها الشركة عينة البحث:

- 1- تبني نظام المعلومات المحاسبي المتكامل المقترح لدوراته في مكافحة الفساد المالي، نظراً للمزايا الكبيرة التي يقدمها هذا النظام المقترح في معالجة الثغرات وجوانب الضعف الموجودة في نظام المعلومات المحاسبي المعمول به للشركة عينة البحث.
- 2- يستوجب تبني نظام المعلومات المحاسبي المتكامل المقترح لمكافحة الفساد المالي بناء شبكة اتصالات والمتمثلة بقاعدة بيانات مركزية متكاملة واستخدام الأنظمة الإلكترونية (البرامج)، وبناء القدرات البشرية فضلاً عن تكامل الوظائف والعمليات في الشركة.
- 3- يعزز مفهوم النظام المتكامل من عملية الرقابة المتكاملة بين النظم الفرعية بحيث كل نظام فرعي يصبح رقيب لنظام فرعي آخر ذا صلة به مما يساعد في الحد من التلاعب والتزوير، فضلاً عن منع أي تلوؤ في الأعمال.
- 4- نجاح نظام المعلومات المحاسبي يعتمد على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية فيه الأمر الذي يتطلب تكاملها من خلال الإجراءات الرقابية الخاصة بالدورات المحاسبية التي يعتمد عليها نظام المعلومات المحاسبي في مكافحة الفساد المالي.
- 5- تعتبر الإجراءات الرقابية (في النظم المحاسبية الإلكترونية) سواء كانت الرقابية العامة أو الإجرائية أدوات مهمة لنظام الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي.
- 6- تهيئة بيئة رقابية مناسبة وجيدة ذات فاعلية عالية في مكافحة الفساد المالي يتطلب وجود إدارة متمكنة لديها وعي رقابي شمولي.
- 7- القيام بعملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية وباستخدام الأسلوب المعاصر والتي تتم من خلال توفر المكونات الأساسية للرقابة الداخلية وعلاقتها بنظام المعلومات المحاسبي بدءاً من بيئة الرقابة وتقدير المخاطر والاهتمام بأنشطة الرقابة والمعلومات والاتصالات وانتهاءً بالمتابعة والرقابة المستمرة في نظام الرقابة الداخلية للشركة.
- 8- وضع خطة منظمة ومدروسة لغرض إعداد برامج تدريبية لتطوير الموظفين مما يؤدي إلى رفع مستوى أدائهم في مجال العمل المحاسبي والتدقيقي والتكنولوجي وذلك لمواكبتهم للتطور الحاصل في هذه المجالات.

- 9- تحديد واضح لخطوط السلطة والصلاحيية والمسؤولية وذلك لتحديد العلاقات الوظيفية بين مختلف الأقسام .
- 10- وضع توصيف دقيق لجميع الوظائف بما يضمن تحديد واجبات ومسؤوليات كل وظيفة وبما يسهل عملية فصل الوظائف المتعارضة.
- 11- العمل على تحديد إجراءات الرقابة الخاصة بنظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني، سواء كانت إجراءات رقابة عامة لحماية الملفات والبرامج أو الإجراءات المفروضة على عملية معالجة البيانات وبضمنها الرقابة على المدخلات والمخرجات.

المصادر والمراجع

- القرآن الكريم

- المصادر العربية:

أولاً: القوانين والوثائق الرسمية والمعايير المحاسبية:

- 1- قانون العقوبات العراقي رقم 111 لسنة 1969 المعدل.
- 2- قانون ديوان الرقابة المالية رقم 6 لسنة 1990 المعدل.
- 3- الدستور العراقي.
- 4- منشورات هيئة النزاهة العامة / 2006 دائرة التعليم والعلاقات العامة.
- 5- الأمر رقم (55)، تفويض السلطة فيما يتعلق بالهيئة المعنية بالنزاهة العامة، الأمر رقم (57)، أنشاء مكاتب المفتشين العموميين، الوقائع العراقية، العدد 3981، أيار 2004.
- 6- الأمر رقم (77)، تعديل قانون ديوان الرقابة المالية رقم 6 لسنة 1990، الوقائع العراقية، العدد 3983 حزيران، 2004.
- 7- النظام المحاسبي الموحد/ ديوان الرقابة المالية، 1985.
- 8- لجنة معايير المحاسبة الدولية (معايير المحاسبة الدولية) ترجمة سابا وشركائهم، 1997.
- 9- مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، (المعايير المحاسبية والرقابية)، بغداد، 2000.

ثانياً: الكتب:

- 1- أرينز، ألفين، ولوبك، جيمس " المراجعة مدخل متكامل " ترجمة د. محمد عبد القادر الوسيط، مراجعة د. أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، 2002.
- 2- الجابري، د. سيف راشد، والقيسي، د. كامل صكر " كيف واجه الإسلام الفساد الإداري " دار الأوقاف والشؤون الإسلامية، دبي، 2005.
- 3- الجليلي، مقداد أحمد، وصليب، شكري حنا " النظم المحاسبية " دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 1984.
- 4- الجزراوي، د. إبراهيم، الجنابي، د. عامر " نظم المعلومات المحاسبية " شركة النجوم للطباعة التقنية المحدودة، بغداد، 2007.

- 5- الجوهر، د. كريمة علي كاظم " الرقابة المالية " دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 1999.
- 6- الحسون، عادل محمد، والقيسي، خالد ياسين " النظم المحاسبية " الجزء الأول، دار الشؤون الثقافية العامة، بغداد، 1991.
- 7- الدهراوي، د. كمال الدين مصطفى، " نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات "، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 8- الرزق، صالح، وزواتي، عبد الكريم " أصول المحاسبة " دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، 1992.
- 9- السالمي، د. علاء عبد الرزاق " نظم إدارة المعلومات " المنظمة العربية للتنمية الإدارية، داينامك للطباعة، القاهرة، 2003.
- 10- السعدي، د. واثبة داود " قانون العقوبات القسم الخاص " جامعة بغداد، كلية القانون، 1989.
- 11- السيدية، محمد علي أحمد " محاسبة التكاليف " دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 1987.
- 12- الطائي، د. محمد عبد الحسين " المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية " دار وائل للنشر، عمان، 2005.
- 13- العادلي، يوسف عوض، والعطية، محمد أحمد، والبسام، صادق محمد " مقدمة في المحاسبة المالية " ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1989.
- 14- العاني، د. مزهر شعبان، وجواد، د. شوقي ناجي " العملية الإدارية وتكنولوجيا المعلومات " دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 15- الغالبي، د. طاهر محسن منصور، والعامري، د. صالح مهدي " المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال " دار وائل للنشر، عمان، 2005.
- 16- الفيومي، د. محمد، وعلي حسين، أحمد حسين " تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية " مطبعة الإشعاع، الإسكندرية، 1998.
- 17- اللامي، د. غسان قاسم " تقنيات ونظم معاصرة في إدارة العمليات " دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 18- النقيب، كمال عبد العزيز " تطوير الفكر المحاسبي " مطابع شركة الفطافطة للطباعة، الأردن، 1999.

- 19- توربان، د. افرام، و د. ويثرون، و د. أفرام مكلين، القسم الأول " تقنية المعلومات في دعم إدارة الشركات " ، ط1، الإشراف العلمي واللغوي قاسم موسى شبان، ترجمة وأعداد دار الرضا للنشر، 2000.
- 20- توماس، هنكي، وليم، أمرسون " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ترجمة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 1989.
- 21- جمعة، أحمد حلمي، " المدخل الحديث لتدقيق الحسابات " دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
- 22- سرايا، محمد السيد، " أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل " المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 23- شرويدر، رينشارد، وكلارك، مارتل، وكاثير، جاك " نظرية المحاسبة " تعريب د. خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، المراجعة العلمية، د. الكيلاني عبد الكريم الكيلاني، دار المريخ للنشر، 2006.
- 24- شكولنكوف، د. سوليفان، والكسندر د. جون " مكافحة الفساد منظورات وحلول القطاع الخاص " إصدار مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2005.
- 25- عبد الله، خالد أمين، " علم تدقيق الحسابات " دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- 26- عبد العظيم، د. حمدي " عولمة الفساد وفساد العولمة " الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 27- عبود، د. سالم محمد، " ظاهرة الفساد الإداري والمالي " دار الدكتور للعلوم، بغداد، 2008.
- 28- عثمان، عبد الرزاق محمد، " أصول التدقيق والرقابة الداخلية "، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، 1999.
- 29- علي حسين، أحمد حسين، " نظم المعلومات المحاسبية " الدار الجامعية الإسكندرية، 2004.
- 30- غلاب، حسن أحمد " مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية " مكتبة التجارة والتعاون، القاهرة، 1984.
- 31- قاسم، عبد الرزاق محمد " تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية " دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 32- قنديلجي، عامر إبراهيم، والسامرائي، إيمان فاضل " تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها " الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2002.

- 33- كيسو، دونالد، وايجانب، جيرى، " المحاسبة المتوسطة "، ج1، ترجمة كمال الدين سعيد، ومراجعة د. سلطان أحمد سلطان، دار المريخ للنشر، الرياض، 2005.
- 34- لطفي، أمين السيد أحمد " مراجعة وتدقيق نظم المعلومات " الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
- 35- مرسي، نبيل محمد " نظم المعلومات الإدارية " المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
- 36- مغنية، محمد جواد، " التفسير المبين " دار التعارف للمطبوعات، بيروت، 1978.
- 37- مكليود، رايمود، وشبل، جيورج، " نظم المعلومات الإدارية " تعريب د. م سرور علي، مراجعة د. محمد يحيى عبد الرحمن، تقديم د. عبد المنعم بن إبراهيم العبد المنعم، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006.
- 38- موسوكوف، ستيفن، أبو سيكمن، مارك ج، " نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات " ترجمة كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 1989.
- 39- نور، أحمد " تصميم وإدارة النظام المحاسبي " مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1986.
- 40- ياسين، د. سعد غالب " أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات " دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 41- يحيى، زياد هاشم، والحبيطي، د. قاسم محسن، " نظم المعلومات المحاسبية " الحدياء للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 2003.
- ثالثاً: البحوث والدراسات والدوريات:**
- 1- أحمر، اسماعيل حسين " أسباب ضعف الإجراءات الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية " دراسة تحليلية، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 28، العدد 82، 2006.
- 2- الرخ، سعد " تأثير استخدام الحاسبات الإلكترونية على المقومات الأساسية للنظام المحاسبي " مجلة الصناعة، العدد (5)، 1986.
- 3- عبد العزيز، جمال عبد الحميد علي " إطار مقترح لدعم دور المحاسبين في تصميم النظم المحاسبية في بيئة قواعد البيانات المشتركة "، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، المجلد 22، العدد (2)، 2008.

4- يحيى، زياد هاشم " متطلبات تطوير نظم المعلومات في الوحدات الاقتصادية من خلال النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية " البحوث المستقبلية، العدد (14)، 2006.

رابعاً: الرسائل والأطاريح الجامعية:

1- أحمد، محسن باقي عبد القادر، " مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية " رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية، 2002.

2- البلداوي، شاكر عبد الكريم هادي " أثر هيكل الرقابة الداخلية في فاعلية أداء الوحدة الاقتصادية " دراسة ميدانية في عينة من الشركات الصناعية، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية، 1998.

3- ألكابي، ناجي شايب كايم " دور الرقابة الداخلية في تخفيض تهديدات نظام المعلومات المحاسبي المؤتمت لتحقيق قيمة للمنظمة والزبون " أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد، 2008.

4- السراي، خضر باري فريح، " النظام المحاسبي لشركات تنمية البذور " دراسة تطبيقية في شركة ما بين النهريين، بحث مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية لنيل شهادة الدبلوم العالي، جامعة بغداد، 2000.

5- الصبيحي، نوري محمود أحمد، " أثر متغيرات بيئة الأعمال على العرض المفاهيمي لنظم المعلومات المحاسبية " دراسة استطلاعية تحليلية، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد، 2008.

6- العامري، زهرة حسن، " أثر المتغيرات البيئية في نظام المعلومات المحاسبي وانعكاساتها على تلبية احتياجات مستخدمي المعلومات " دراسة ميدانية في عينة من شركات القطاعين الاشتراكي والمختلط، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية، 2003.

7- المعمار، علي قاسم حميد، " تقويم نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات الإدارية " دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الصوفية، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد، 2002.

8- الموسوي، إلهام عطا، " دور الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري " ، بحث مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، لنيل درجة الدبلوم العالي، جامعة بغداد، 2005.

- 9- جاري، أحمد سعد، " الاستثمار الأجنبي وأثره على التطبيقات المحاسبية في العراق " دراسة في عينة من المصارف العراقية، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية، 2008.
- 10- سعيد، لقمان محمد، " أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في التعليم المحاسبي " ، دراسة تطبيقية في الجامعات والمعاهد الفنية في إقليم كردستان العراق، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد، 2008.
- 11- كاظم، لؤي تقي، " دور أجهزة الرقابة ومسئولياتها في منع واكتشاف التلاعب والمخالفات " ، دراسة تحليلية للحالات العملية المكتشفة من قبل أجهزة الرقابة والتدقيق، بحث مقدم إلى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية، بغداد، 2008.

خامساً: الإنترنت:

- 1- أرنست ويونغ / محاسبون قانونيون " مراجعة حسابات صندوق التنمية للعراق " ، 2008. www.ey.com/me
- 2- الأمم المتحدة، الجمعية العامة " تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي "، الدور السابعة والخمسون، 2002. www.esewa.un.org
- 3- خليل، د. عطا الله " مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي "، تجربة الأردن، 2006. www.arado.org.eg
- 4- محمد، سعاد عبد الفتاح " الفساد المالي والإداري " ، 2008. www.iraqfoundat;on.org
- 5- موسى السيد، مالك الزاكي، " دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على تكاليف الإنتاج في المنشآت الصناعية "، دراسة تحليلية تطبيقية، جامعة السودان، 2008. www.sustecn.edu

- المصادر الأجنبية

أولاً: الكتب

- 1- Arens, Alvin. A. & Loebbeck, James. K, " **Auditing an Integrated Approach** " , 8th ed, Prentice, Southwestern, 2000.
- 2- Atkinson, Anthony, A. & Kaplan, Robert, S. & Banker Rajiv, D. & young, S. marks, " **management Accounting** " prientice Hall – international, Inc., 1995.
- 3- Cormichail, Douglus, R. & Willingham, John. J. " **Auditing Concepts and Nlethods, Aguide to current Auditing theory and Practice** " .N.y. NICGRAW – Hill. Co., 1989.
- 4- Danian, Li & Lianhe, Li & Dunjia, & xiaoyu, wauy & zheng, Li , " **Internal control Evaluation** " IMF, Co., 1991.
- 5- Duska, R. F & B.S. Duska " **Accounting Ethies** " Blackwell Publishing London, 2003.
- 6- Gallegos, Frederick & Senft, Sandra & Daniel P. Mauson, & Gonzales, Carol " **Information technology Control and audit** " Secand edition, 2004.
- 7- Gelinas Jr, uiric J, & Steve G. Sutton " **Accounting Information systems** " South - western, 5th ed, 2002.
- 8- Gorden, B, Davis & Margaret H. Olson " **management foundation structure and Information system** " Conceptual Development, 2th ed. Mc, Graw – Hill, Book Co., 1984.
- 9- Hall, James A. " **Accounting information system** " 4th ed, International USA: South western, part of Thomson Corporation, 2004.
- 10- Hicks, James O. , " **Management Information systems** " 3th ed, west Publishing Company, U.S.A, 1993.
- 11- Konrath Larry. F. " **Auditing : Arisk Analysis Approach** " 5th ed, South – western, 2002.
- 12- Krajewski, Lee. J & Ritzman Larry. P, " **Operations management** " 6th ed, New Jersey; Prentic Hall, 2002.

- 13- Lewis, Richard & Pendrill, David " **Advanced Financial Accounting** " 2nd ed ., Pitman, 1985.
- 14- O'Brien, James A, " **Introduction to Information systems : Essential for the Internet worked enterprise** " , Mc, Graw Hill Book Co., 2003.
- 15- O'Brien, J.A. " **management information system** " managerial End – user Perspective, Irwin Boston, 1990.
- 16- Rahman, mawdudnr & Maurice, Halladay " **Accounting information systems : Principles, applications, and future directions** " prentice–Hall international, Inc., 1988.
- 17- Robertson, Jack C. & Lowers, timothy J, **Auditing and Assurance Services**, 2002.
- 18- Romney, marsnall B., & paul john, steinbart, " **Accounting information systems** ", 8th ed, New jersey, Prentice Hall, Upper, Saddle River, 2000.
- 19- Slack, Nigel & Chambers, Stuart & Johnston, Robert " **Operations management** " 4th ed, New York, Prentic – Hall, 2004.
- 20- Turban, Joun wiley " **information technology for management, transforming business in the digital economy** " 3th ed, South Western, 2002.
- 21- Vassen, E –H-y " **Accounting information systems** " Joun wiley & Sohs InC, 2002.
- 22- Warren, carl, S & Receve , James. M & fess, Philip "**Accounting**" 20th ed, south western, 2002.
- 23- Wilkinson, Joseph W. & Cerullo, Michael J. & Raval, vasant " **Accounting information systems, Essential concepts and Application** " 4th ed, Jonn wiley and sohs, INC, 2000.

ثانياً: البحوث والدراسات والدوريات

- 1- Bayart, J.F " **The state in Africa: Politics of the Belly** " London, Longman Publishing, 1993.
- 2- Begovic, et, al, **Corruption at the customs, Combating** Corruption at the Customs Administration, Belgrade, studies, 2002.

- 3- H. sajady & M. Dastgir & Hashem Nejad, " **Evaluation of the effectiveness of accounting information systems** ", international Journal of information science and Technology, volume 6 , Number z, July / December, 2008.
- 4- IFAC, " **money Laundering and Fraud – Changing expectations from accountants** " 2006.
- 5- International organization of supreme audit institutions (INTOSAL) " Guidance and Standards to update the internal control of the public sector ", 2004.
- 6- Subramanyan , T.S " **Internet Security – the cyber Crime Primer** " the Chartered Accountant, march, 2001.
- 7- Walter, G. Kell & Richard. E. Ziegler, op. CLT, " **information Technology Audit** ".

The role of accounting information systems in reducing financial corruption by activating

ORIGINALITY REPORT

13%

SIMILARITY INDEX

10%

INTERNET SOURCES

0%

PUBLICATIONS

7%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	Submitted to University of Duhok Student Paper	1%
2	iefpedia.com Internet Source	1%
3	repository.sustech.edu Internet Source	1%
4	www.iraqfoundation.org Internet Source	1%
5	iasj.net Internet Source	1%
6	Submitted to City University College of Ajman Student Paper	1%
7	rmaah.com Internet Source	<1%
8	Submitted to Amman Arab University for Graduate Studies Student Paper	<1%

www.sci-int.com