



أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي

دراسة ميدانية على المستشفيات الأردنية الخاصة

The Impact of Accounting Information System in Internal Audit Quality

A Field Study on Jordanian Private Hospitals

إعداد

محمدالحسن أكرم عبد الغني القاضي

إشراف

الدكتور يونس عليان الشوبكي

قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

آيار / 2016

التفويض

أنا محمدالحسن أكرم عبد القني القاضي أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً
وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند
طلبها.

الاسم: محمدالحسن أكرم عبد القني القاضي

التاريخ: 2016 / 5 / 28

التوقيع: 

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

" أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي: دراسة ميدانية على المستشفيات الأردنية الخاصة "

وأجيزت بتاريخ 2016 / 5 / 28

التوقيع	الجامعة	أعضاء لجنة المناقشة
	الشرق الأوسط	1- الدكتور ابراهيم القاضي
	الشرق الأوسط	2- الدكتور يونس الشويكي
	البترا	3- الدكتور خليل أبو حشيش
	خارجياً	

شكر وتقدير

الحمد لله ذي المن والفضل والإحسان، حمداً يليق بجلاله وعظمته، والله الشكر أولاً وأخيراً، على حسن توفيقه، وكريم عونه، وعلى ما منّ وفتح به عليّ من إنجاز لهذه الرسالة، بعد أن يسّر العسير، وذللّ الصعب، وفرّج الهم، وعلى فضله ونعمه عليّ والتي لا أحصيها، وصلّ اللهم على سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين، وبعد

وإِعترافاً مني بأصحاب الفضل، أتقدم بجزيل الشكر، وعظيم التقدير والامتنان الى الدكتور يونس الشويكي، الذي تكرم مشكوراً بقبول الإشراف على هذه الرسالة، حيث قدم الإرشاد والنصح الى ما فيه الصواب، وساعد على تمكيني من إتمام هذه الدراسة، التي رعاها من البداية الى ان خرجت بالشكل الذي هي عليه الآن.

ويسرني أن أتقدم بجزيل الشكر، وعظيم التقدير والامتنان للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الموقرة، ممثلة بالدكتور خليل عواد أبوحشيش، والدكتور ابراهيم علي القاضي، على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

كما واشكر كافة الأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة الشرق الأوسط والإداريين فيها، وكذلك كل من ساهم في إنجاز هذا الجهد سواء بالتشجيع أو المساندة أو المشورة فجزاهم الله عني خيراً.

الباحث

محمدالحسن أكرم عبد الغني القاضي

الإهداء

إلى وطني الجريح العراق العظيم إشتياقاً وفخراً.

إلى والدي العزيز إجلالاً وإفتخاراً.

إلى أُمي الحبيبة حباً وحناناً.

إلى خالي العزيز إكباراً وإحتراماً.

إلى أخواتي الغاليات تقديراً وإعترافاً.

إلى صديقي وأخي محمد حامد السامرائي إخلاصاً ووفاءً.

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	عنوان الرسالة
ب	تفويض
ج	قرار لجنة المناقشة
د	شكر وتقدير
هـ	الإهداء
و	قائمة المحتويات
ح	قائمة الجداول
ط	قائمة الأشكال
ي	قائمة الملاحق
ك	الملخص باللغة العربية
م	الملخص باللغة الإنجليزية
1	الفصل الأول: خلفية الدراسة وأهميتها
2	(1-1): المقدمة
4	(2-1): مشكلة الدراسة
5	(3-1): أهداف الدراسة
6	(4-1): أهمية الدراسة
7	(5-1): أسئلة الدراسة وفرضياتها
9	(6-1): أنموذج الدراسة
9	(7-1): حدود الدراسة
10	(8-1): محددات الدراسة
11	(9-1): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها
12	الفصل الثاني: الأدب النظري والدراسات السابقة
13	(1-2): المقدمة
14	(2-2): نظام المعلومات المحاسبية
33	(3-2): خصائص المعلومات المحاسبية
44	(4-2): التدقيق الداخلي
60	(5-2): نبذة عن المستشفيات الأردنية الخاصة

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
62	(2-6): الدراسات السابقة العربية والإنجليزية
73	(2-7): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
74	الفصل الثالث: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)
75	(3-1): المقدمة
75	(3-2): منهج الدراسة
76	(3-3): مجتمع الدراسة
76	(3-4): عينة الدراسة والخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة
80	(3-5): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات
81	(3-6): متغيرات الدراسة
82	(3-7): المعالجات الإحصائية
83	(3-8): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة
84	(3-9): صدق أداة الدراسة وثباتها
86	الفصل الرابع: نتائج التحليل الإحصائي للدراسة وإختبار الفرضيات
87	(4-1): المقدمة
87	(4-2): نتائج التحليل الإحصائي للدراسة
100	(4-3): تحليل مدى ملائمة البيانات لإفترضات إختبار فرضيات الدراسة
101	(4-4): إختبار فرضيات الدراسة
113	الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات
114	(5-1): المقدمة
114	(5-2): مناقشة النتائج
116	(5-3): التوصيات والمقترحات
119	المراجع
120	أ. قائمة المراجع العربية
129	ب. قائمة المراجع الأجنبية
134	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	الموضوع	الفصل-الجدول
76	اسماء المستشفيات الأردنية الخاصة مجتمع الدراسة	1-3
77	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية	2-3
84	التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	3-3
85	معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)	4-3
88	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية	1-4
89	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى قواعد البيانات	2-4
90	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى البرمجيات	3-4
92	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى الإجراءات	4-4
93	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى القائمين على نظام المعلومات المحاسبية	5-4
95	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى ملائمة المعلومات المحاسبية	6-4
96	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى موثوقية المعلومات المحاسبية	7-4
99	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى وقيم t المحسوبة ومستوى جودة التدقيق الداخلي	8-4
100	نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء	9-4
102	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير مقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة	10-4
105	مصفوفة معاملات الارتباط بين مقومات نظام المعلومات المحاسبية وخصائص المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بأبعادها N=70	11-4
106	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير خصائص المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة	12-4
111	نتائج اختبار تحليل المسار للتحقق من الأثر المباشر وغير المباشر لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود خصائص المعلومات المحاسبية متغير وسيط	13-4

قائمة الأشكال

الصفحة	الموضوع	الفصل-الشكل
9	أنموذج الدراسة	1-1
24	المفهوم الحديث لنظام المعلومات المحاسبية	1-2
35	التسلسل الهرمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما وضحتها FASB	2-2
112	قيم التأثير لمتغيرات الدراسة	1-4

قائمة الملاحق

الصفحة	الموضوع	رقم الملحق
135	أسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)	1
136	أداة الدراسة (الاستبانة) بشكلها النهائي	2
140	نتائج التحليل الإحصائي لإختبار فرضيات الدراسة	3

أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي

دراسة ميدانية على المستشفيات الأردنية الخاصة

إعداد

محمد الحسن أكرم عبد الغني القاضي

إشراف الدكتور

يونس عليان الشوبكي

الملخص

هدفت الدراسة إلى بيان أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي من خلال الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة، وتكون مجتمع الدراسة من المستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان والبالغ عددها ثمانية مستشفيات، أما عينة الدراسة فقد شملت المديرين الماليين والمحاسبين ومدققي الحسابات الداخليين ولجان التدقيق العاملين في المستشفيات الأردنية الخاصة والبالغ عددهم (70) فرداً. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي إضافة إلى استخدام كل من تحليل الإنحدار البسيط والمتعدد للتعرف على تأثير أكثر من متغير مستقل على متغير تابع واحد وتحليل المسار وذلك للتعرف على دور المتغير الوسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع وذلك لإختبار فرضيات الدراسة.

النتائج : وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها، وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البرمجيات والإجراءات) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية والمتمثلة بالملاءمة على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$. ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط والمتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

التوصيات: وفي ضوء النتائج أوصت الدراسة بضرورة زيادة الإهتمام بنظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة وضرورة متابعته ومراجعته لما له من دور في رفع وتحسين جودة التدقيق الداخلي في هذه المستشفيات الأمر الذي يؤدي إلى مساعدة الإدارة في إتخاذ القرارات المناسبة وتصحيح الإنحرافات في الوقت المناسب، كما توصي بضرورة الإهتمام بجودة المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية حيث أن أفضل جودة للمعلومات المحاسبية ستساعد كثيراً أقسام التدقيق الداخلي في تلك المستشفيات على تعزيز جودتهم وأداءهم.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبية ، جودة التدقيق الداخلي.

The Impact of Accounting Information System in Internal Audit Quality

A Field Study on Jordanian Private Hospitals

Prepared by

Mohamadalhassan Akram A.Ghany Al-Kadhi

Supervisor

Dr. Younes A'alayan Al-Shobaki

ABSTRACT

This study aimed to demonstrate the impact of accounting information system in internal audit quality through the mediator variable role of the characteristics of information system in Jordanian private hospitals. The study population consisted of Jordanian private hospitals located with in the capital, Amman.

Eight hospitals were taken in. The study sample included financial managers, accountants, internal auditors, and audit committees working in Jordanian private hospitals. They comprised seventy personnel.

This study used descriptive analytical method. In addition to the simple-multiple regression analysis to identify the impact of more than one independent variable on one dependent variable and the path analysis to identify the mediator variable role in the relationship between the independent variable and the dependent variable for test the study hypotheses.

Results: the study reached a number of results: there is a significant impact of accounting information system (Software and Procedures) in internal

audit quality in Jordanian private hospitals at the level of ($\alpha \leq 0.05$). There is a significant impact of characteristics of information system (relevance) in internal audit quality in Jordanian private hospitals at level ($\alpha \leq 0.05$).

Furthermore there is a significant impact of accounting information system in internal audit quality in Jordanian private hospitals through characteristics of information system as mediator variable at level ($\alpha \leq 0.05$).

Recommendations: In light of the results, the study recommended to the necessity of giving more concern to the accounting information system in Jordanian private hospitals, Follow-up it and review it. This will raise and improve internal audit quality in these hospitals. Additionally, it will assist managements in making appropriate decisions and correct the deviations at the appropriate time.

The study also recommended to the necessity of giving more concern to the accounting information quality, the better quality of accounting information will greatly help the internal auditing departments of those hospitals to enhance their quality and performance of internal audit.

Key words: Accounting in formation System, Internal Audit Quality

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1-1): المقدمة

(2-1): مشكلة الدراسة

(3-1): أهداف الدراسة

(4-1): أهمية الدراسة

(5-1): أسئلة الدراسة وفرضياتها

(6-1): أنموذج الدراسة

(7-1): حدود الدراسة

(8-1): محددات الدراسة

(9-1): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1-1): المقدمة

تعتبر المحاسبة أهم وأقدم نظام معلومات في المنظمة، حيث أنها أحد أهم مصادر المعلومات التي تحتاجها كافة المستويات الإدارية والمستخدمين الخارجيين، للإعتماد عليها أساساً لإتخاذ القرارات الرشيدة. ونتيجة لما شهده نظام المعلومات المحاسبية من تطور هائل في السنوات الأخيرة كغيره من نظم المعلومات المختلفة، فقد أصبحت المعلومات أكثر أهمية وحيوية لإدارة المنظمة، وبذلك أصبحت عملية الإدارة وإعداد التقارير وتوصيلها لمستخدميها أكثر تعقيداً وتنوعاً، ومن أهم هذه التطورات ذات الصلة بنظام المعلومات المحاسبية هو إنتقال نظام المعلومات المحاسبية من مستوى نظام لمسك الدفاتر وتسجيل المعاملات لإعداد التقارير المالية، إلى نظام يمثل جزءاً أساسياً من منظومة متكاملة للمعلومات داخل المنظمة، هذا وإن نظام المعلومات المحاسبية لا يعمل لوحده أو لذاته وإنما هو أحد الأنظمة الفرعية المهمة في المنظمة، وقد شمل التطور في نظام المعلومات المحاسبية تناوله لحجم هائل من البيانات والمعلومات مع وجود طرق عديدة لمعالجتها، هذا بالإضافة إلى السرعة الكبيرة والدقة الفائقة في إعداد التقارير وبأقل تكلفة ممكنة.

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية من النظم المهمة لأي منظمة، حيث يساعد إدارة المنظمة على أداء مهامها بكفاءة وفعالية، وذلك من خلال ما يقدمه النظام من معلومات تساهم في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة وتحقيق الرقابة على نشاط المنظمة، وبالتالي فإن كفاءة نظام المعلومات المحاسبية من عدمه سوف يتوقف عليه نجاح المنظمة أو فشلها في تحقيق أهدافها.

ولاشك أن الانتشار الكبير لاستخدامات الحاسوب في معالجة البيانات لاسيما المالية منها في معظم المنظمات، كان له الأثر الكبير والملحوظ على الدور الذي يؤديه نظام المعلومات المحاسبية في تلك المنظمات، وحتى يمكن لنظام المعلومات المحاسبية أن يكون قادراً على المساهمة في حل كثير من المشكلات والقرارات المالية التي تواجه إدارة المنظمة وباقي مستخدمي المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية، كان لابد من تقييم نظام المعلومات المطبق من وقت لآخر والتأكد من قدرته على مسايرة نشاط المنظمة ومواكبة التطورات، لاسيما التكنولوجية منها والتي تحدث في بيئة الأعمال المعاصرة وكذلك ما يحدث من تغييرات مستمرة ومتلاحقة في البيئة الاقتصادية. (موسى، 2013).

كما وأدى التطور في نظام المعلومات المحاسبية إلى مخاطر عدة، تنعكس سلباً على صحة ومصداقية البيانات المحاسبية المتعلقة بذلك النظام، وذلك لكون هذا النظام لم يحظى بالرقابة عليه. (الصلاح، 2009). حيث تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دوراً هاماً في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح، حيث تساعد في فحص النشاطات المالية وتقييمها سواء كانت إدارية أو تشغيلية وتزويد أفراد الإدارة على كل المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية للإصول والعمليات التي تقع تحت مسؤوليتهم. وعليه يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الإدارة وترشيد قراراتها بإعطاء تأكيدات مستقلة وموضوعي، إضافة إلى النشاط الإستشاري الذي يهدف إلى زيادة وتحسين قيمة العمليات من خلال المراجعة المستقلة، وتقييم فعالية العمليات والضبط وتزويد الإدارة بالتحليل الموضوعي والإقتراحات البناءة. إن الأساس الذي تعتمد عليه خدمات التدقيق هو الضمان الذي توفره لسلامة العمليات وذلك عن طريق التدقيق والمراجعة الهادفة إلى تقييم فعالية إدارة المخاطر والضوابط بالإضافة إلى سلامة وجودة التنظيم الإداري والداخلي. (نجم، 2013).

ونظراً لدور التدقيق الداخلي وأهميته في تقييم والتأكد من صحة البيانات والمعلومات والتقارير والقوائم المالية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية، وتعزيز المصدقية والاعتمادية فيها، وللتأكد من السياسات والإجراءات المرسومة خالية من المخالفات والأخطاء، وبما يكفل المحافظة على أصول المنظمات من التلاعب والاختلاس، وضمان استمرارية عمل المنظمات، جاءت هذه الدراسة للوقوف على أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الخاصة الأردنية لتقديم المقترحات والتوصيات المناسبة في ظل النتائج التي سيتوصل إليها الباحث .

(2-1): مشكلة الدراسة

إن التطور والنمو في المنظمات، وكبر حجمها، وتنوع المنتجات والخدمات التي تقدمها، وكثرة عملياتها وأحداثها المالية، أدى إلى ضرورة الإهتمام بنظام المعلومات المحاسبية بشكل متزايد. لما يقدمه هذا النظام من توفير البيانات والمعلومات بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة، إلا أن استخدام هذا النظام أدى لظهور بعض المشكلات المتعلقة بالرقابة حيث أدت هذه المشكلات إلى عدم دقة البيانات والمعلومات والقوائم المالية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية وعدم ملاءمتها لحاجات صنع وإتخاذ القرار وعدم الثقة فيها وذلك لأن عملية معالجة البيانات والمعلومات غير مرئية. وهذا ما يؤثر على جودة التدقيق الداخلي لكون وظيفة التدقيق الداخلي تستخدم كوسيلة رقابة داخلية تهدف إلى قياس كفاءة وفاعلية الإدارات وتلافي جميع المشكلات ومعالجتها وتحقيق أهداف المنظمة المختلفة المتضمنة تحقيق مستوى عالي من الأداء والربحية وإمكانية المنافسة وإستقطاب الزبائن وتحقيق التنمية المستدامة. هنا تظهر مشكلة البحث التي تواجه التدقيق الداخلي في ظهور مشكلات سوء الإدارة والخلل الإداري والتجاوزات المالية على أنظمة المنظمة ومواردها والتجاوزات المتعمدة

وغير المتعمدة غير القانونية مما يؤدي إلى قلة الثقة بنظام المعلومات المحاسبية وما يفرزه من معلومات وإمكانية تعرض المنظمات إلى خطر الخسارة والإفلاس والتصفية نتيجة لهذه المعلومات الخاطئة والمغلوبة وزيادة الأعباء الملقاة على عاتق التدقيق الداخلي.

وعليه فإنه يمكن تمثيل مشكلة الدراسة الحالية بإثارة السؤال التالي: -

ما أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية ؟

(3-1): أهداف الدراسة

تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى بيان أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي وبشكل خاص من خلال الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية: -

1- بيان أثر نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة.

2- التعرف على العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على خصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة.

3- تحديد أثر خصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية بأبعادها

(الملاءمة والموثوقية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة.

4- تحديد الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) على العلاقة

بين نظام المعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة.

(1-4): أهمية الدراسة

تستمد الدراسة أهميتها من خلال أهمية المتغيرات التي تتعامل معها وتتلخص هذه الأهمية

من خلال المعطيات الآتية:

1- كونها تعالج موضوعاً على قدر كبير من الأهمية، من خلال إبراز أهمية نظام المعلومات

المحاسبية وأثره على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة.

2- يتوقع أن نتائجها ستخدم العديد من الأفراد والأطراف والفئات مثل (لجان التدقيق والمدققين

الداخليين والمدراء الماليين والمحاسبين) في المستشفيات محل الدراسة.

3- يتوقع أن تخدم نتائج الدراسة بشكل كبير إدارات المستشفيات الأردنية الخاصة من خلال تحديد

طبيعة العلاقة بين مقومات نظام المعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الداخلي من جهة، وتحديد

مدى التزام المستشفيات الأردنية الخاصة بتوفير مقومات نظام المعلومات المحاسبية.

4- ستوجه الجهود المستقبلية لإدارات المستشفيات الأردنية الخاصة لإتخاذ الإجراءات التطويرية

والتصحيحية في نظام المعلومات المحاسبية من خلال إظهار الفجوات والثغرات ونقاط الضعف

وتعزيز نقاط القوة وإستغلال الفرص المتاحة في هذه النظم.

(1-5): أسئلة الدراسة وفرضياتها

إستناداً إلى مشكلة الدراسة وسؤالها الرئيس والأهداف المحددة لها، تم صياغة الأسئلة التالية: -

1-هل يؤثر نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة؟

2-هل يوجد علاقة بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة؟

3-هل تؤثر خصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة؟

4-إلى أي مدى تؤثر مقومات نظام المعلومات المحاسبية مجتمعة على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية)؟

وعليه وإعتماداً على أسئلة الدراسة ونموذجها تم صياغة الفرضيات الرئيسة التالية التي سيجرى إختبارها وإستخلاص النتائج والتوصيات من خلالها وذلك على النحو التالي :

الفرضية الرئيسة الأولى

H01 : "لايوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات

المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة (a ≤ 0.05).

الفرضية الرئيسة الثانية

H02 : "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة (a ≤ 0.05).

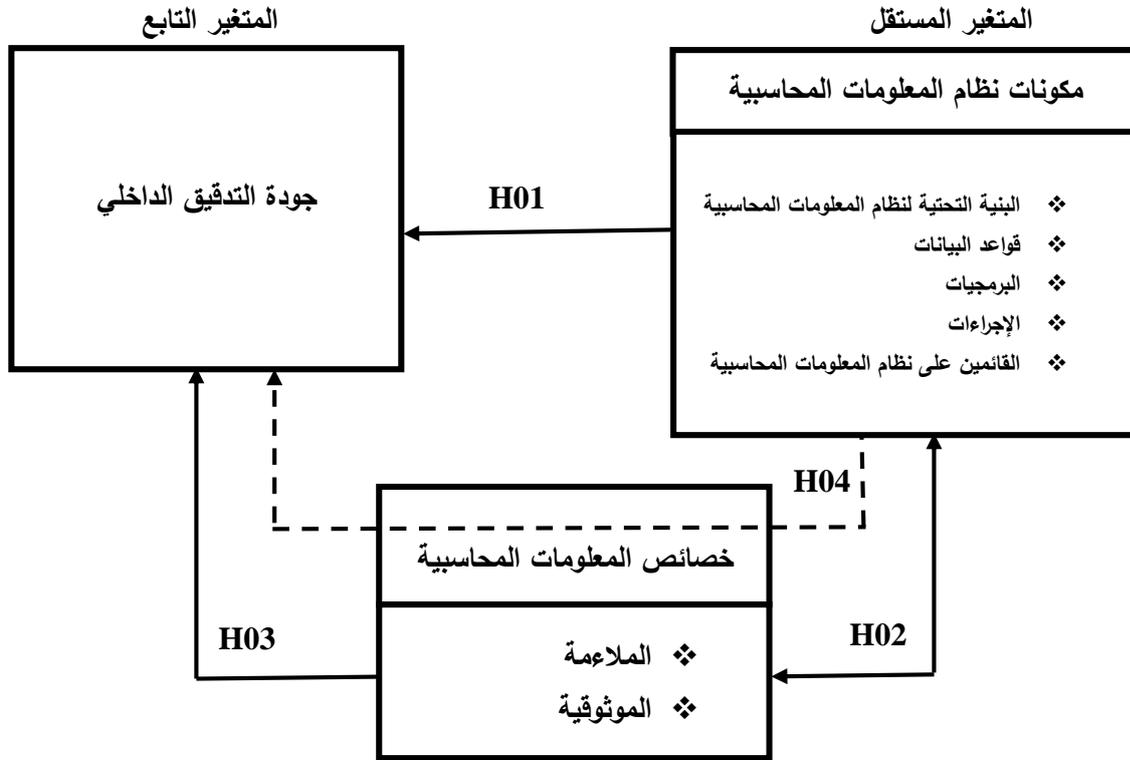
الفرضية الرئيسة الثالثة

H03 : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة (a ≤ 0.05).

الفرضية الرئيسة الرابعة

H04 : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) عند مستوى دلالة (a ≤ 0.05).

(6-1): نموذج الدراسة



شكل (1-1) نموذج الدراسة

من إعداد الباحث بالإستناد إلى (Bagranoff, Simkin & Norman, 2010) و (Rainer, Prince & Cegielski, 2014) بالنسبة إلى مقومات نظام المعلومات الحاسوبية و (Gibson, 2013) و (FASB, 1980) وبالنسبة إلى خصائص المعلومات الحاسوبية.

(7-1): حدود الدراسة

الحدود المكانية: -تتمثل الحدود المكانية لهذه الدراسة بالمستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان.

الحدود البشرية: -إن الحدود البشرية لهذه الدراسة تتمثل من كافة المدراء الماليين والمحاسبين ومدققين الحسابات الداخليين ولجان التدقيق العاملين في المستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان.

الحدود الزمانية: -المدة الزمنية المستغرقة لإنجاز الدراسة، والتي تراوحت ما بين الفترة من شهر كانون الأول ولغاية نهاية شهر آيار.

(8-1): محددات الدراسة

1- عدم تعاون بعض إدارات المستشفيات الأردنية الخاصة مع الباحث لتسهيل مهمته والإنتظار لفترات طويلة للحصول على الموافقات من قبل إدارات هذه المستشفيات وقد أرجعت بعض المستشفيات عدم تعاونها إلى الخوف من تسريب بعض المعلومات الخاصة بهم والتي يرونها ذات أهمية بطبيعة عملهم.

2- عدم التجاوب من قبل بعض الموظفين في المستشفيات الأردنية الخاصة المبحوثة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان في الإجابة عن بعض أسئلة الأستبانة.

(9-1): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها

نظام المعلومات المحاسبية (AIS): مجموعة الأفراد والمعدات والمستندات التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين، وذلك طبقاً لمجموعة من السياسات والإجراءات، من أجل معالجة بيانات معبرة عن أحداث إقتصادية، بهدف إعداد معلومات تفي بإحتياجات مجموعة مختلفة من المستخدمين. (مطيع، أبو عقاب والشوابكة، 2007).

خصائص المعلومات المحاسبية: وهي الخصائص النوعية التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية والتي تجعلها مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات سواء الإدارة أو الجهات الخارجية، وتعتبر أساساً لتقييم جودة هذه المعلومات. (رملي، 2011)

التدقيق الداخلي: - هو وظيفة تدقيق داخلية مستقلة يقوم بها فرد أو أفراد أو جهاز من داخل المنشأة من أجل خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن كافة أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بشكل كفوء وفعال لتحقيق جميع أهداف النظام الرقابي كما حددتها الإدارة، وذلك بإستخدام طريقة مخططة ومنظمة لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم المؤسسي. (الذنيبات، 2012).

جودة التدقيق الداخلي: هي قدرة عملية التدقيق على إكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستفيدين من القوائم المالية ويرتبط مستوى جودة التدقيق بمستوى جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية. (احمد، 2012).

الفصل الثاني

الأدب النظري والدراسات السابقة

(1-2): المقدمة

(2-2): نظام المعلومات المحاسبية

(3-2): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

(4-2): التدقيق الداخلي

(5-2): نبذة عن المستشفيات الأردنية الخاصة

(6-2): الدراسات السابقة العربية والأجنبية

(7-2): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

(1-2): المقدمة

أضحى نظام المعلومات المحاسبية في الشركات أداة مهمة من أدوات تحسين كفاءة الإدارات المختلفة وفعاليتها داخل المنظمة، كونها تمثل الإطار المتناغم لتدفق المعلومات بين تلك الإدارات، مما يضمن التنفيذ العملي والمنظم للعمليات وحماية الموارد والحد من الاحتيال والوقاية منه، ومن ثم ضمان دقة التسجيل المحاسبي واكتماله وتهيئة معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها بالوقت المناسب في الشركة (حمادة، 2010).

وفي الوقت الحاضر مديري الأعمال يعملون في بيئة أعمال عالمية ذات منافسة عالية ومتغيرة ولهذا فإنهم يحتاجون إلى نظام معلومات والذي يوفر إستجابة سريعة على الإستفسارات التجارية المعقدة، وقد مكن التقدم التكنولوجي المنظمات من توليد وإستخدام نظام المعلومات المحاسبية، وهذا النظام هو أداة يمكن أن تستخدمها المنظمات من أجل تحقيق ثقافة مؤسسية أقوى وأكثر مرونة لمواجهة التغيرات المستمرة في البيئة، أحد الأسباب الرئيسية وراء إستفادة المشاريع التجارية من المعلومات المحاسبية العالية التقنية هو الحصول على دعم للقرارات أعمالهم، ويمكن قياس فوائد نظام المعلومات المحاسبية من خلال تأثيره على تحسين عملية صنع القرار، وتقييم أداء جودة المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية ولتسهيل التعاملات التجارية، كما ان نظام المعلومات المحاسبية يساعد المنظمات على قياس المخاطر من بعض العمليات التجارية أو التنبؤ عن طريق التحذيرات المستقبلية (Mndzebele, 2013).

إن التطور التكنولوجي في العصر الحالي وما أصاب قطاع الأعمال من تطور كبير، وأيضاً ظهور الشركات المتعددة الجنسيات والعبارة للقارات وقيام شركات كبرى للتدقيق في معظم دول العالم وخاصة الدول الصناعية الكبرى وذلك للحاجة الماسة لمعلومات موثوقة ودقيقة حول نشاط الشركات،

والتوجيه نحو استثمارات مفضلة يكون العائد فيها مقبولاً، وإن الفضاء المالي في منظمات الأعمال الناتجة عن عدم صدق المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية أدى إلى إفلاس كبرى الشركات وإنهيارها مما أدى إلى قلة الثقة بشركات التدقيق، مما أدى إلى زيادة الاهتمام بالتدقيق الداخلي لإعطاء ثقة أكبر لأصحاب المنظمة والمستفيدين منها بأن الأعمال يتم إنجازها وفقاً لما هو مخطط وأن الأنظمة والقوانين يتم احترامها، وأن أصول والتزامات المنظمة حقيقية ويتم المحافظة عليها. وبعد الفضاء والإنهيارات المالية للوحدات الاقتصادية العالمية أصبح التدقيق الداخلي من الضرورات التي تشغل الهيئات العلمية في الوقت الحالي، إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة زيادة الاهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في الشركات (جميل، 2014).

(2-2): نظام المعلومات المحاسبية

في السنوات الأخيرة بدأت المنظمات بالتغير بشكل سريع أمام عولمة التكنولوجيا، جزء من هذا التغير هو نظام المعلومات المحاسبية، وإن أي تغيير في نظام المعلومات المحاسبية يعتمد على البيانات والمعلومات، ولتحسين نظام المعلومات المحاسبية يجب أن يتم جمع بيانات عالية الجودة والتي بالتالي ستقودنا إلى معلومات عالية الجودة حول هذه المنظمة، وهذه المعلومات ستكون وسيلة للتخطيط والرقابة وإتخاذ القرار الصحيح في المنظمة، في الواقع إن نظام المعلومات المحاسبية هو أمر حيوي لجميع المنظمات (Jawabreh & Alrabei, 2012).

وقبل التطرق إلى مفهوم نظام المعلومات المحاسبية يجب أولاً معرفة مامفهوم النظام حيث أن النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة ضمن حدود واضحة المعالم، تعمل معاً لتحقيق مجموعة من الأهداف المشتركة من خلال قبول المدخلات وإنتاج المخرجات عن طريق عملية تحويل منظمة.

(O'Brien & Marakas, 2010).

ويرى (Gelinas, Dull & Wheeler (2012) أن النظام يجب أن تمتلك عناصره صفات التنظيم والتكامل والعلاقات المتبادلة والأهداف المركزية، وأن النظام ككل يتكون من عدد من الأنظمة الفرعية والتي تندمج ضمن نظام واحد، وكل نظام من هذه الأنظمة الفرعية هو نظام بحد ذاته يتكون أيضاً من أنظمة فرعية. وإن نظام المعلومات: يمكن أن يعرف بأنه مجموعة من العناصر (المكونات) المترابطة والتي تجمع (أو تسترجع) وتعالج وتخزن وتوزع المعلومات لدعم عملية صنع القرار وللتحكم والرقابة في المنظمة بالإضافة لعملية دعم صنع القرار والتنسيق والتحكم والرقابة فإن نظام المعلومات يمكن أن يساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتصور المواضيع المعقدة، وخلق منتجات جديدة. (Laudon & Laudon,2012).

من هنا يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية (حسين، 2006، 47)

ومن التعريف السابق يمكن أن نعرف نظام المعلومات المحاسبية والتي تسمى إختصاراً (AIS) (Accounting Information System) بأنه نظام متخصص وفرعي من نظام المعلومات، والغرض من هذا النظام الفرعي المتخصص المنفصل هو لجمع ومعالجة وتقديم المعلومات المتصلة بالجوانب المالية للأحداث التجارية. (Gelinas, Dull & Wheeler, 2012).

ويمكن تعريفه بأنه الهيكل أو التشكيلة أو الوحدة المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم وإنجاز الدورة المحاسبية الكاملة وتتضمن مجموعة مترابطة من المستندات والدفاتر والسجلات والتقارير والقوائم المحاسبية والأعمال والإجراءات والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتحليل وتسجيل

وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الإقتصادية ذات الصفة المالية. (المطيري، 2012).

ويمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه أحد النظم الفرعية في الشركة يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة ومتداخلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية المالية وغير المالية لجميع الجهات التي يهملها أمر الشركة وبما يخدم تحقيق أهدافها (الججاوي والجبوري، 2014).

إن نظام المعلومات المحاسبية للشركة هو نظام فرعي من نظام المعلومات الإدارية (MIS) يمكنه جمع مجموعة كبيرة من المعلومات عن المنظمة بما فيها معلومات عن المبيعات والمشتريات والمرتبات والمخزون والمتحصلات النقدية والمدفوعات وهكذا. (Saracina, 2011).

وإن نظام المعلومات المحاسبية هو ليس فقط مجرد دعم للعمليات المحاسبية والمالية والتجارية، بل هو في كثير من الأحيان يخلق معلومات مفيدة لغير المحاسبين، فالأفراد الذين يعملون في الأنظمة الفرعية الأخرى التابعة للمنظمة كلهم يحتاجون لنظام المعلومات المحاسبية في عملياتهم. ففي قسم المالية فإن نظام المعلومات المحاسبية له دور في التوقعات والتنبؤات النقدية وأيضاً معلومات عن الدفع والاستلام الفعلي وغيرها، وفي قسم التسويق والمبيعات فإن لنظام المعلومات المحاسبية دور في تقديم تحليل ملخص للمبيعات، ومعلومات عن التكلفة، وتوقعات المبيعات. أما في قسم الموارد البشرية فإن لنظام المعلومات المحاسبية دور في تقديم تحليل الرواتب (بما في ذلك معلومات حول استحقاق كل الموظف) وكذلك الإسقاطات المتعلقة بتكاليف الموظفين مستقبلاً، وفي قسم الإنتاج فإن نظام المعلومات المحاسبية يوفر ملخصات جرد المخزون، وتحليل كلفة المنتج. (Bagranoff, Simkin & Norman, 2010).

ولنظام المعلومات المحاسبية (AIS) دور وأهمية كبيرة في عملية صنع القرار في مجال الأعمال والإدارة، وذكر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) للمرة الأولى عام 1966 الآتي: "إن المحاسبة في الواقع هي نظام معلومات، وإذا كنا أكثر دقة نقول أن المحاسبة هي ممارسة النظريات العامة للمعلومات في مجال الأنشطة الاقتصادية الفعالة، ويتألف الجزء الرئيسي من المعلومات التي تُقدم بشكل كمي. وبالتالي فإن نظام المعلومات المحاسبية هو جزء من نظام المعلومات الشامل الذي يكون الهدف الرئيسي منه هو الحصول على المعلومات عن قرارات الأعمال التجارية. ومع تغير طرق جمع وتحليل ومعالجة وتوزيع وأرشفة المعلومات المحاسبية خلال السنوات مع ذلك فقد كانت المعلومات المحاسبية دائماً جزءاً هاماً من العملية التجارية (Sačer & Oluić, 2013).

إن نظام المعلومات المحاسبية (AIS) هو نظام مصمم تماماً للإنتاج والتجميع والتنظيم (المعالجة) والتخزين والإسترجاع والنشر في المؤسسة أو المنظمة أو أي مجالات أخرى محددة من المجتمع، ويمكن أن يساعد نظام المعلومات المحاسبية وحدات الأعمال وخاصة الشركات الصغيرة والمتوسطة على حل مشاكل المديرين قصيرة الأجل في مجالات السعر النهائي والتكاليف والتدفق النقدي بتوفير المعلومات لدعم ولإشراف على الشركات المتوسطة والصغيرة والفعالة في البيئة التنافسية الديناميكية، ويمكن أن تساعد أيضاً في تحقيق التكامل لتلك الشركات والإعتبرات التشغيلية والبرامج الإستراتيجية على المدى الطويل. (Salehi & Abdipour, 2013).

ويجد الباحث مما سبق أن نظام المعلومات المحاسبية ليس فقط مهماً للمنظمات الكبيرة بل هو هام وضروري كذلك في منظمات الأعمال الصغيرة والمتوسطة والتي تغفل ضرورة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، كما وأنه مهم كونه يعطي قيمة مضافة للمنظمة.

ويرى (Romney & Stainbart (2012) أن نظام المعلومات المحاسبية يعطي قيمة مضافة للمنظمة وذلك من خلال تحسين جودة المنتجات والخدمات التي تقدمها المنظمة وتقليل كلفتها، وتحسين كفاءة المنظمة، ومشاركة المعرفة الذي يؤدي إلى تحسين عملياتها ويزودها بميزة تنافسية، وكذلك تحسين كفاءة وفعالية سلسلة التوريد (الموردين) التابعة للمنظمة، وتحسين هيكل الرقابة الداخلية وتحسين عملية صنع القرار.

ومما سبق يرى الباحث أن نظام المعلومات المحاسبية يمكن تعريفه بشكل شامل على أنه عبارة عن مجموعة النظم والإجراءات والأجهزة والأفراد التي تعمل داخل المنظمة بهدف تجهيز البيانات وتوفير المعلومات المالية المحاسبية التي تحتاجها الإدارة والجهات الأخرى التي من شأنها إتخاذ وصنع القرار، وكذلك للجهات الخارجية التي لها تعامل مع هذه الوحدة كالمجهزون والدائنون والمستثمرون الحاليين والمتوقعون والزبائن والدوائر الضريبية والحكومة والمجتمع، ونظام المعلومات المحاسبية المتكامل يتكون من عدة أنظمة فرعية ويتكون كل نظام فرعي من مجموعة من الإجراءات والأساليب التي توصل إلى تحقيق أهدافه مع ضرورة وجود الإجراءات الأخرى التي تكفل ربط هذه الأنظمة الفرعية ببعضها البعض ومن ثم ربطها بالنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية.

ويؤدي نظام المعلومات المحاسبية مجموعة من الوظائف ويتفق البعاج (2011) مع النعيمات (2012) في تحديد وظائف نظام المعلومات المحاسبية والتي تتضمن جمع وتخزين البيانات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية والمالية، ومعالجة البيانات عبر عملية الفرز والتصنيف والتلخيص، وتوليد معلومات مفيدة لاتخاذ القرار وتوفيرها للمستفيدين، وتأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات المتعلقة بأنشطة الاعمال بدقة والتأكد من ان هذه البيانات صحيحة وكاملة ، اما الجزء

الثاني فيتضمن مراقبة عملية معالجة هذه البيانات حيث يتم عمل تغذية راجعة للتعرف على نقاط الضعف في هذه العملية وكيفية معالجتها.

هذا وإن كل منظمة يجب أن تكيف نظام المعلومات المحاسبية الخاص بها والخاص بإحتياجات مستخدميها، لذلك إن الأهداف المحددة لنظام المعلومات المحاسبية قد تختلف من منظمة إلى منظمة، غير أن ثلاثة أهداف أساسية مشتركة بين جميع النظم وهذه الأهداف هي (Hall, 2011)

1- دعم وظيفة الإشراف على الإدارة: حيث أن الإشراف هو مصطلح يشير إلى مسؤولية الإدارة لإدارة موارد المنظمة كما ينبغي. ويوفر نظام المعلومات المحاسبية للمستخدمين الخارجيين معلومات حول إستغلال الموارد وإستخدامها عن طريق القوائم المالية التقليدية والتقارير الأخرى المكلف بإعدادها، وضمن داخل المنظمة تتلقى الإدارة معلومات الإشراف من تقارير المسؤولية المختلفة.

2- دعم عملية إتخاذ القرارات الإدارية: نظام المعلومات يزود المدراء بالمعلومات التي يحتاجون إليها لتنفيذ مسؤولياتهم في صنع القرار.

3- دعم العمليات التشغيلية اليومية للمنظمة: نظام المعلومات المحاسبية يوفر المعلومات لموظفي العمليات التشغيلية لتقديم المساعدة لهم في أداء مهامهم اليومية التي تتسم بالكفاءة والفعالية.

إن مراحل نظام المعلومات المحاسبية كغيره من الأنظمة يتكون من المراحل التالية:

1- المدخلات: وتتمثل بالإحتياجات الأساسية (الأولية) اللازمة لعمل النظام وتسمى البيانات، يتم تجميعها وحصرها تمهيداً لإدخالها للنظام لمعالجتها، وهي عبارة عن الأحداث الإقتصادية ذات الطبيعة المالية، يتم التعبير عنها بوحدة النقد المستخدمة، كما يتم تقريغ هذه البيانات وتجميعها من الوثائق والمستندات المختلفة، حيث يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية

(المستندات) والبيانات التقديرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى، والبيانات الكمية والإقتصادية. (زيود، البهلول، ومحمد، 2009).

2- المعالجة: تقوم بعمليات تحويل البيانات المدخلة إلى معلومات، وتتضمن المعالجة استخدام اليوميات والدفاتر من أجل تأمين تسجيل دائم وحسب التسلسل الزمني لمدخلات النظام، فتستخدم اليوميات من أجل تسجيل العمليات المالية المحاسبية، أما السجلات فتستخدم لتسجيل بقية الأنواع من العمليات التي لاتعد عمليات مالية مثل سجلات المخازن، سجلات تسليم الشيكات...إلخ، تتم بعد ذلك عملية ترحيل القيود إلى الحسابات في دفتر الأستاذ الذي يتألف من حسابات الأستاذ المساعد الذي يتضمن بيانات تفصيلية عن العمليات التي حدثت، وحسابات الأستاذ العام الذي يتضمن مجاميع إجمالية للعمليات وتستخدم لأغراض رقابية ولإعداد القوائم المالية. (الخميني، 2014).

3- المخرجات: تتكون من تقارير وقوائم مالية يتم تجهيزها وعرضها بشكل منظم ومفهوم حتى يستطيع المستخدم الاستفادة منها. (زيود، البهلول، ومحمد، 2009). ويمكن تصنيف مخرجات نظام المعلومات المحاسبية إلى أنواع عديدة منها مستندات توثيق النشاط الجاري، والتقارير التشغيلية، والتقارير التخطيطية، والتقارير الرقابية (النعيمات، 2012).

4- الرقابة: وتتم عملية الرقابة على كل المدخلات وعمليات المعالجة، وتعرف بأنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية والإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مسبقاً، ويمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية كالتالي: حماية الأصول، دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها، الإلتزام بالسياسات الإدارية والإستخدام الإقتصادي الكفاء للموارد (الخميني، 2014).

وهناك مجموعة من المقومات التي تتواجد في نظام المعلومات المحاسبية قد تختلف

في تفاصيلها من وحدة اقتصادية إلى أخرى تبعاً لعدة عوامل من أهمها: حجم الوحدة الاقتصادية،

طبيعة النشاط، الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتشغيل النظام، طبيعة النظام من حيث كونه يدوياً أو آلياً أو إلكترونياً، إلا أن توفير هذه المقومات هو أمر ضروري يستلزمه العمل المحاسبي (السقا والحبيطي، 2003). ويتكون نظام المعلومات المحاسبية من المقومات التالية التي بينها (2014) Rainer, Prince & Cegielski بالتالي :

1- البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية: فهي كل ومختلف أنواع المكونات والوسائط المادية المستخدمة في العمليات التي تمر بها البيانات والمعلومات، والمعدات أو المكونات المادية لا تشمل فقط الحواسيب وبقية الأجهزة بل تشمل أيضاً كل الأغراض والوسائط المنظورة التي تسجل عليها البيانات من صفحات وقطع الورق الذي تستخرج عليه المعلومات إلى الأقراص الممغنطة أو الضوئية ومن أمثلتها نظم الحاسب الآلي بمختلف أنواعها ثم ملحقات الحاسب الآلي بمختلف أشكالها (أبو حصيرة، 2015).

2- قواعد البيانات: هي عبارة عن مجموعة من البيانات المبنية التي يتم جمعها والتي يتم السيطرة والدخول لها من خلال أجهزة الحاسوب اعتماداً على العلاقات المنطقية التي تربط بينها فهي عبارة عن وعاء يحوي مجموعة من البيانات المخزنة في ملفات والتي تتم معالجتها لتصبح معلومات مفيدة يسهل الرجوع إليها والاستفادة منها (العبيدي، 2012). هذا ويتم الوصول إلى هذه البيانات عن طريق البرامج التطبيقية المختلفة.

3- البرمجيات: تشتمل على كل ومختلف أنواع الإيعازات والتعليمات المطلوبة في معالجة البيانات من ضمنها مجموعات نظم التشغيل التي توجه المكونات المادية للحاسب الآلي وتسيطر عليها وبرمجيات التطبيق التي توجه إجراءات وعمليات خاصة باستخدامات محددة للحاسب الآلي من قبل المستخدم النهائي مثل برامج التحليل الإحصائي وبرامج قواعد البيانات (أبو حصيرة، 2015).

4-الإجراءات: -هي تعليمات للدمج بين مكونات نظام المعلومات المحاسبية السالفة الذكر (المعدات، البرمجيات، مهارات العاملين، قاعدة البيانات) لمعالجة المعلومات وتوليد المخرجات المرغوب فيها. (Rainer, Prince & Cegielski, 2014).

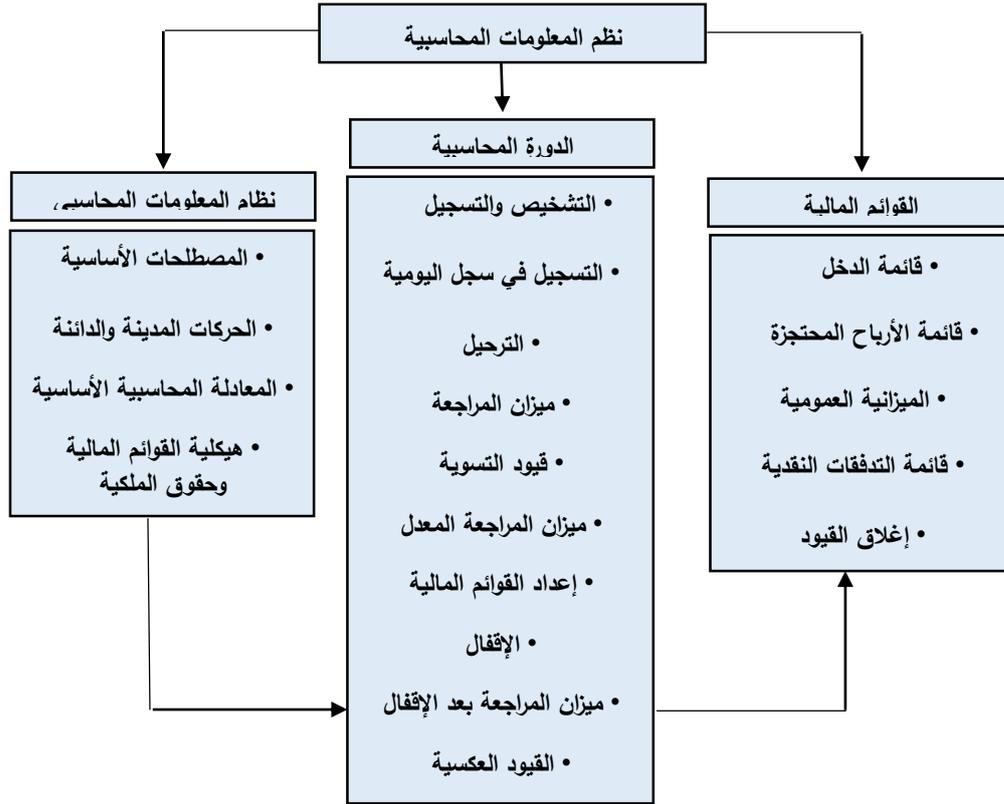
5-القائمين على نظام المعلومات المحاسبية: -يشير إلى توافر كادر مؤهل يتمتع بمهارات كافية بحيث يستطيع التعامل مع النظام. (خوالدة، 2010). ويرى الباحث انه يشمل جميع العاملين والقائمين على تشغيل وإستمرار عمل نظام المعلومات المحاسبية وضمان توفير المعلومات والتقارير المالية وغير المالية في الوقت المناسب.

وبينت الفتلاوي (2012) أبرز خصائص نظام المعلومات المحاسبية منها (1) إنه 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 تعدّ مدخلات لنظام آخر مما 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 يسهم في حماية موجودات الشركة وحقوقها بما يتضمنه من إجراءات الرقابة الداخلية. (5) إنه يقوم في حركته على مجموعة من القواعد والمعايير المحاسبية القانونية المتعارف عليها وذلك لضمان حسن الأداء والنوعية والتماثل والانسجام. (6) إنه يجب أن يتمتع بالمرونة، فالنظام يجب أن يستجيب للتغيرات التي تطرأ على الهيكل التنظيمي أو البيئة الاقتصادية التنافسية المحيطة بالشركة. (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.

ولكي يكون هناك نظام فعال للمعلومات المحاسبية يتعين أن يكون قادراً على (1) أن يترابط بالهيكل التنظيمي للمنظمة حتى يوفر المعلومات اللازمة لتحقيق وظائف الإدارة من تخطيط القرارات اللازمة، ورقابتها، وإتخاذها، بحيث تُظهر المعلومات المحاسبية علاقة الأنشطة الإدارية بعضها ببعض في شكل مجموعة من التقارير الدورية الملائمة التي تفيدي في تحقيق الأهداف. (2) أن يكون مصدراً للبيانات التحليلية والتفصيلية عن نتائج تنفيذ الخطط، بما يساعد على تقييم الأداء من خلال مقارنة النتائج بالخطط، والسياسات المرسومة مسبقاً. (3) أن يساعد في توصيل المعلومات في الوقت المناسب، وأن يقوم بتخزين تلك المعلومات، وإسترجاعها منه بشكل سريع ومنتظم عند الحاجة. (4) تكامل المعلومات وخصوصاً المعلومات الخارجية المفيدة، مثل الظروف الإقتصادية السائدة. (5) أن يستخدم المعلومات الناتجة عن أنظمة المعلومات الفرعية لخدمة مختلف الإدارات دون تكرار في تجميع هذه البيانات وتشغيلها مرة أخرى. (6) أن يساعد في دعم النظم الفرعية الخاصة بالموازنات التخطيطية، أو الأساليب الإحصائية، إذ أنها توفر معلومات ملائمة تعد من الأركان الأساسية لنجاح تلك النظم. (7) أن يوفر نظام المعلومات المحاسبية قنوات إتصال لتدفق المعلومات إلى داخل المنشأة وخارجها، وإجراء مواءمة بين نظام المعلومات والبيئة المحيطة، حتى يتم توفير المعلومات وفقاً لظروف مستخدمي المعلومات. (8) أن يسمح بتحقيق التوازن بين درجة الدقة، والتفصيل، والفترات الزمنية لإعداد التقارير المحاسبية، وبين تكلفة النظام، وبما يحافظ على إقتصاديات تشغيله (البواب والعلمي، 2014).

ويرى (Kieso, Weygandt & Warfield (2010) أن نظام المعلومات المحاسبية بمفهومه

الحديث يوضحه الشكل التالي :



الشكل (1-2): المفهوم الحديث لنظام المعلومات المحاسبية

المصطلحات الأساسية: يقوم نظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من المفاهيم لتحديد وتسجيل وتصنيف وتفسير التعاملات التجارية والأحداث الأخرى المتعلقة بالمنشآت، وبالتالي تحتاج إلى فهم المصطلحات الأساسية المستخدمة في جمع البيانات المحاسبية ومن هذه المصطلحات (الحدث، العملية التجارية، الحساب، الحسابات الحقيقية والأسمية، دفتر الحسابات، دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، قيود التسوية، القوائم المالية بأنواعها، وغلق القيود)

الحركات المدينة والدائنة: جميع الحسابات في نظام المعلومات المحاسبي مبنية على مفهوم الطرفان المدين والدائن ويجب ان يتساوى الطرفان في كل قيد مزدوج.

المعادلة المحاسبية الأساسية: في كل قيد محاسبي مزدوج يجب أن يقابل الطرف المدين إدخال طرف دائن مساوي له بالكم والعكس صحيح وهذا يقودنا إلى المعادلة التالية: الأصول = الإلتزامات + حقوق الملكية.

هيكلية القوائم المالية وحقوق الملكية: يتم في الميزانية العمومية الإبلاغ عن رأس المال (الأسهم) والأرباح المحتجزة في القسم المخصص لحقوق الملكية في الميزانية العمومية. ويتم في قائمة الدخل الإبلاغ عن النفقات والإيرادات. وفي قائمة الأرباح المحتجزة يتم الإبلاغ عن توزيعات الأرباح. ويتم نقل التوزيعات والإيرادات والنفقات إلى الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة المالية، كما وان أي تغيير في البنود الثلاثة سوف يؤثر على حقوق الملكية.

الدورة المحاسبية: تعتبر أمر ضروري في المحاسبة وهي عبارة عن الإجراءات المحاسبية المتبعة في كل منظمة لتسجيل العمليات وإعداد القوائم المالية وهي تبدأ بتشخيص وتسجيل العمليات والأحداث التجارية في سجل اليومية ومن ثم الترحيل إلى سجل الأستاذ وإعداد ميزان المراجعة وعمل قيود التسوية والجرد التي يتم فيها تسوية الأصول والإلتزامات وما يقابلها من الإيرادات والنفقات في نهاية الفترة المحاسبية، وإعداد ميزان المراجعة المعدل وإعداد القوائم المالية المتمثلة بقائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة والميزانية العمومية وقائمة التدفقات النقدية، وإقفال الحسابات، وإعداد ميزان المراجعة النهائي بعد الإقفال، وعمل القيود العكسية بعد أن تم الإنتهاء من إعداد القوائم المالية.

ويبين السقا والحبيطي (2003) أن نظام المعلومات المحاسبية يتكون من العناصر التالية:

(1) المجموعة مستندية: توفر المستندات الدليل الموضوعي الذي يحتوي على البيانات التي تمثل الخطوة الأولى في عمل النظام، وهي أحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة

الأحداث الاقتصادية، وهي تمثل سجلاً تاريخياً للوحدة الاقتصادية نظراً لما تحويه من بيانات مؤرخة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة خلال الفترة أو الفترات الزمنية (المالية) السابقة.

(2) المجموعة الدفترية: تتمثل بكافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل الوعاء الذي يتم فيه تفريغ كافة البيانات المستخرجة من كافة الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية وبالتالي معالجتها من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص والتحليل بتطبيق مجموعة من الإجراءات والفروض والمبادئ والسياسات المحاسبية اللازمة وصولاً لتهيئة عرضها في مجموعة التقارير والقوائم المالية التي يتطلب إعدادها من قبل النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية المعنية. **(3) دليل الحسابات:** ويمثل أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات والترقيبات التي يمكن أن تعطى للحسابات المختلفة إضافة لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية المعالجة.

(4) مجموعة التقارير والقوائم المالية: وتمثل ناتج العمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية وخالصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية، وهي تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة، سواء كانت تلك الجهات من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها.

وبين الجزائري وسعيد (2009) أهم العوامل المؤثرة في تصميم نظام المعلومات المحاسبية التي تمثلت بـ: **(1) الإستراتيجية والمواقف الإستراتيجية التي تتبناها الوحدة الاقتصادية :** وهي فن إدارة الأعمال والسياسات المستخدمة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية المحددة مقدماً، هذا وينبغي

على الوحدة الاقتصادية تحديد الطرق التي تمكنها من التأثير على الإقتصاد العالمي فضلاً عن ضرورة الموازنة بين إستراتيجيتها وبين نقاط القوة والضعف آخذين بنظر الأهمية إمكانية تحقيق مزايا تنافسية وذلك بالإعتماد على الفرص السوقية المتاحة، حيث يمكن أن يتحسن موقف الوحدة الاقتصادية عندما تكون قادرة على خلق وإضافة قيمة كبيرة للزبائن مقارنة بما تستطيع القيام به الوحدات الاقتصادية المنافسة لها في الأسواق أي أن الإستراتيجية عبارة عن عنوان واسع النطاق ويحاول طرح التساؤل عن ماهية موقف الوحدة الاقتصادية وكيف يمكن للوحدة أن تفرض تنافسها على الوحدات الاقتصادية المنافسة لها. (2) **الثقافة التنظيمية:** إن الثقافة هي القيم والاتجاهات المشتركة في المجتمع والتي تؤثر على الوحدة الاقتصادية، على سبيل المثال الثقافة اليابانية تختلف عن الثقافة الأمريكية، ويؤثر ذلك في اختيار أساليب العمل والإستراتيجية المناسبة. (3) **تكنولوجيا المعلومات:** وتشكل ركيزة أساسية لنظام المعلومات المحاسبية حيث إنها تؤثر في تصميم وتطوير نظام المعلومات المحاسبية عن طريق التغيير في المحاسبة كي يضيف قيمة إلى الوحدة الاقتصادية مع الأخذ بالنظر أهمية الموارد المحددة، حيث إن نظام المعلومات المحاسبية تتعدى كونها منهجاً للحاسوب فقط بل يستوجب الأخذ بالنظر أهمية تقويم التكلفة والمنفعة الناتجة من التطورات والأدوات الجديدة في مجال تكنولوجيا المعلومات. إن تكنولوجيا المعلومات تلعب دوراً كبيراً في الوحدات الاقتصادية حيث عن طريق المعلومات استطاعت تقديم خدمات ومنتجات عالية الجودة ومنخفضة التكاليف وفي الوقت المناسب وذلك من خلال تحليل عمليات الوحدة الاقتصادية وإعادة تصميم العمليات التشغيلية.

وقد بينت زويلف (2015) أن هناك مقاييس لقياس نجاح نظام المعلومات المحاسبية هي

(1) جودة المعلومات: يصف هذا المؤشر خصائص مخرجات نظام المعلومات ويلعب دوراً بارزاً في نجاح هذا النظام ومساهمتها في ترشيد عمليات إتخاذ القرارات وتتمثل مقاييس جودة المعلومات بالعديد من البنود كالملاءمة والإعتمادية والقابلية للفهم والإكتمال والدقة والقابلية للمقارنة والتقديم بالوقت المناسب. **(2) جودة النظام:** من المعروف أن جودة نظام المعلومات تؤثر بشكل إيجابي على نجاحه حيث يركز مؤشر جودة النظام على الخصائص المرغوبة في النظام نفسه، ويشمل هذا المؤشر مجموعة من المقاييس منها سهولة التعلم، وسهولة الإستخدام، والتكامل مع الأنظمة الأخرى، والمرونة، وزمن الإستجابة، وإدراك توقعات المستخدم. **(3) رضا المستخدم:** يعتبر هذا المؤشر من أكثر المقاييس إستخداماً لتقييم نجاح نظام المعلومات، ويحدد رضا المستخدم مدى إستجابة المستخدم للإستخدام الفعال لنظام المعلومات المحاسبية، فضلاً عن كونه الأساس الذي يعتمد عليه المستفيد في إستخدام النظام. ويعبر رضا المستخدم عن مدى إعتقاد المستفيد بأن النظام يفي بحاجته من المعلومات. وقد أستخدمت العديد من الأساليب لقياس رضا المستخدم مثل مدى تلبية نظام المعلومات لإحتياجات المستخدم، والرضا عن التجهيزات والبرمجيات، وإمكانية النظام على إنجاز العمل المطلوب، وإمكانية النظام على زيادة الإنتاجية. **(4) إستخدام النظام:** يعد تقديم المعلومات التي يطمح إليها المستفيد من الأمور الأساسية لنجاح نظام المعلومات حيث أن فشل ونجاح النظام يتوقف بشكل كبير على مستوى إستخدام المستفيد له، إذ أن عدم إستخدام النظام يعني عدم الإنتفاع منه وبالتالي فشله. ويشير إستخدام النظام إلى مدى إعتقاد المستفيدين على المخرجات التي يوفرها النظام في أداء مهامهم. ويمكن قياس مستوى الاستخدام من خلال العديد من المقاييس منها مستوى الإستخدام، وتكرار الإستخدام، والوقت المستنفذ في الإستخدام، والغرض من الإستخدام. هذا وقد أضافت بعض الدراسات لهذه المقاييس الأربعة مقياسين آخرين لقياس نجاح نظم المعلومات المحاسبية هما: تأثير النظام على المستخدمين وعلى أداء المنظمة.

وقد بين الباحثان (2013) Kaur & Aggrawal العوامل التي تؤدي لنجاح نظام المعلومات المحاسبية هي (1) العوامل ذات العلاقة بالموارد البشرية. (2) العوامل الخاصة بالتخطيط وتتضمن العوامل ذات العلاقة: بالإستراتيجية، بدور الإدارة العليا لنظام المعلومات المحاسبية، والعوامل المتعلقة بالبنية التحتية (هيكل) نظام المعلومات المحاسبية. (3) العوامل المتعلقة بالإستقرار (الثبات) وتتضمن: العوامل المتعلقة بقوة الصناعة، والعوامل التنظيمية، والعوامل المتعلقة بثقافة المنظمة، العوامل المتعلقة بأمن نظام المعلومات المحاسبية، العوامل المتعلقة بالعمليات التجارية. (4) العوامل ذات الصلة بالتنفيذ وتتضمن: العوامل التقنية، العوامل ذات العلاقة بشبكة الأنترنت، العوامل المتعلقة بمنظور خدمة نظام المعلومات المحاسبية. (5) العوامل المتعلقة بالتحديث المستمر وتتضمن العوامل المتعلقة: بتخطيط المشاريع وتنفيذها، وبالتسويق، بالإبتكارات والتكنولوجيا، توفر دعم تكنولوجيا المعلومات. (6) عوامل التقييم وتتضمن العوامل المتعلقة: بالعلاقات مع العملاء، الربحية، العوامل الخارجية، تخطيط موارد المنظمات، مشاركة العاملين، الأداء التسويقي، عوامل نظام المعلومات المحاسبية الأخرى مثل: الفترة من الزمن، والكلفة وغيرها من العوامل.

وحدد قاسم (2004) النظم الفرعية التي يتكون منها نظام المعلومات المحاسبية وهذه النظم هي (1) **دورة النفقات:** وتشمل كل الأنشطة والعمليات المتعلقة بتأمين مستلزمات المنظمة من مواد وعمالة وتجهيزات وتسديد الإلتزامات وتتضمن هذه الدورة الأنظمة التطبيقية التالية: نظام المشتريات، ونظام الموارد البشرية، ونظام الأصول الثابتة، ونظام المدفوعات النقدية.

(2) **دورة الإنتاج:** وتشمل كافة الإجراءات والعمليات المتعلقة بتصميم المنتجات وتصنيعها والرقابة عليها. (3) **دورة الإيرادات:** تشمل على كافة الأنشطة والعمليات المتعلقة ببيع السلع والخدمات وتحصيل النقدية الناجمة عن عمليات البيع، وتتضمن هذه الدورة نظامين تطبيقيين هما المبيعات

والمتحصلات النقدية. (4) **دورة التمويل**: وتشمل كافة الأنشطة والعمليات المتعلقة بتأمين الأموال اللازمة للمنظمة وإدارة هذه الأموال بما في ذلك النقدية. كما ويضيف الججاوي والجبوري (2014) لهذه الأنظمة (5) **نظام الأستاذ العام والتقارير المالي** وهو يتميز بكونه محورياً تتصل به بقية أنظمة المنظمة خلال التدفق المعلوماتي إذ أن دورات العمليات تمثل أحداثاً مفردة تسجل في يوميات خاصة ودفاتر مساعدة يتم تجميعها بشكل تدفق معلوماتي يصب في نظام الأستاذ العام. كما أنهما يفصلان **دورة الموارد البشرية (الرواتب والأجور)** من دورة النفقات ويجعلوها دورة مستقلة ونظام مستقل وهم بذلك يتفقون مع الجزراوي والجنابي (2009) إلا أنهم يختلفون عنه في إعتبار دورة التمويل ضمن نظام المعلومات المحاسبية وهم بذلك يتفقون مع قاسم (2004).

وبينت بن فرج (2014) في دراستها أهم المنافع لوجود نظام معلومات محاسبية جيد على مستوى المنظمة تتمثل في (أ) وجود قسم حسابات كفوء حيث يكون هناك أخطاء قليلة لإجراءات عمل واضحة وهذا يؤدي إلى بيانات ذات مصداقية نتيجة لسياسات مالية ومحاسبية واضحة، ويؤدي إلى إيجاد وقت متاح (فراغ) كاف من قبل المسؤولين الماليين والمحاسبين للأنشطة الأخرى مثل التحليل والتخطيط مما يضيف قيمة إضافية جديدة للمنظمة. (ب) تحسين الرقابة الداخلية من خلال سهولة إكتشاف الغش والإحتيال، والتحديد الواضح والمفصل للواجبات والصلاحيات. (ج) نطاق التكاليف يكون من خلال تحديد مراكز الأرباح والخسائر في الشركة بسبب توفر بيانات ذات تكلفة دقيقة بسبب إستخدام نظام ذا تكلفة حديثة مثل التسعير الفاعل، وتحديد المواطن التي يمكن فيها تخفيض التكاليف، ومن خلال الحصول على معلومات تعمل على تعظيم رأس المال من خلال رفع قيمة الشركة عن طريق زيادة ثقة عملاءها بها، بالإضافة إلى سهولة الإقتراض من البنوك ومؤسسات الإقتراض المختلفة. كما وبينت أهم المعوقات لعدم وجود نظام معلومات محاسبية جيد يمكن ذكر منها

(أ) النظام الفوضوي أو غير المرتب، حيث لا يوفر هيكل الحسابات فيه القدرة على إستخراج البيانات سواء للإستخدامات الداخلية أو الخارجية. (ب) نظام غير موثق بدرجة كافية، حيث أن بعض النظم تدار من قبل شخص منفرد وعند غيابه لا يمكن لأي أحد تشغيله. (ج) نظام غير متطور ومتقدم أو أجهزة حاسوب قديمة مما يجعل قدرتها على إستخراج التقارير بسيطة. (د) الإهتمام في الأعمال المكتبية، حيث كثير من النظم تعتمد على وجود عمل يدوي أكثر من إعتماها على العمل المحوسب. (هـ) الإنتظار لفترات، بينما يقوم المحاسبون بتجهيز بعض التقارير كتلك الخاصة بالمصاريف تمهيداً لإقفال الفترة المحاسبية. (و) النقص في ادوات إعداد التقارير، وهذا ينتج لكون البيانات متداخلة وغير مرتبة بحيث يتطلب العمل عليها فترة أكبر لإنجاز التقارير.

هذا وإن للمحاسبين دور في نظام المعلومات المحاسبية حيث يتفاعل المحاسب مع نظام المعلومات المحاسبية ومنتجات معلوماته في كل وحدة إقتصادية هذا التفاعل عموماً يتضمن (أ) الإستخدام (ب) التقييم (ج) تطور نظام المعلومات المحاسبية. وعلى هذا الأساس يمكن ربط هذا التفاعل مع الحالات المفترضة التي يمكن أن يكون فيها المحاسب، كمحاسب مالي، محاسب ضريبية، محاسب إداري، مدير حسابات، مدقق. إن توضيح علاقة الحالات الست للمحاسب مع نظام المعلومات المحاسبية هي كالاتي (1) المحاسبون الماليون: إن المحاسبة المالية هي أحد حقول المحاسبة المعنية بتوليد المعلومات المالية التاريخية، وبالنسبة للوحدات الإقتصادية هذه المعلومات تكون بشكل قائمة مركز مالي، قائمة دخل، وقائمة تدفق نقدي، وبقية القوائم المالية، كما معروف أن قسم من الأطراف الخارجية والوحدات الإقتصادية يحتاجون لبعض أو كل هذه القوائم المالية للإستخدام الشرعي والقانوني لها. وإن المستخدمين الخارجيين بالأخص المستثمرين، يستخدمون تلك القوائم المحضرة من قبل نظام المعلومات المحاسبية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبلاً عاماً (GAAP) وهذه المسؤولية تقع

على المحاسبين الماليين. (2) مدراء الحسابات: عموماً مدير الحسابات في الوحدات الاقتصادية معروف كمراقب ويرتبط به رئيس المحاسبين الماليين، ورئيس محاسبي الكلفة ومدير الموازنة وهؤلاء يقودون نشاطات المحاسبين، ومن هنا يستخدمون نظام المعلومات المحاسبية لكسب معلومات للرقابة على الأنشطة المحاسبية وتقييم المنجز من قبل الملاك المحاسبي والتخطيط المباشر للوظيفة المحاسبية في الوحدة الاقتصادية. (3) خبير الضرائب: المحاسبة الضريبية لها أغراض من أجل تطوير المعلومات المتعلقة بالالتزامات الضريبية لكل وحدة وتساعد على إتخاذ القرارات ذات الصلة بالضرائب لذا إنها تعرف مخرجات للسلطات الضريبية الخارجية وكذلك من أجل تحديد الدخل قبل وبعد الضريبة، وإختصاصيو الضرائب في الوحدة الاقتصادية يستخدمون نظام المعلومات المحاسبية من أجل تحديد الضرائب وإكتساب معلومات للتخطيط الضريبي. (4) المحاسب الإداري: يدعى أيضاً محاسب التكاليف مهمته توفير معلومات مالية للمستخدمين الداخليين وهي تساعد في رقابة مختلف العمليات والأنشطة للوحدة الاقتصادية، وهي تستخدم مفاهيم المحاسبة الإدارية كمحاسبة المسؤولية، التكاليف المعيارية، وتحليل الإنحرافات، وتحليل الكلفة وحجم الربحية وتنبؤ النفقات النقدية والمحاسبون الإداريون يستخدموا نظام المعلومات المحاسبية لتطوير المعلومات لمدراء الوحدة الاقتصادية التي يعملون بها. (5) مطوروا النظام: المحاسب يخدم بصورة مضطربة عملية تصميم وتطوير نظام المعلومات المحاسبية لما يملكه من خبرة عميقة بمهنته والتي تصب في صالح تطوير نظام المعلومات المحاسبية. (6) المدقق: التدقيق غرضه تقييم إنتاج المعلومات من قبل النظام المحاسبي أو تقييم بعض المظاهر العملية لنظام المعلومات المحاسبية (الجزراوي والجناي، 2009).

(2-3): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

إن المنظمات الاقتصادية والتجارية بصورة عامة وكذلك عمليات إدارة أداء المنظمة وعمليات إدارة الوضع الحالي للمنظمة وإدارة الظواهر والأزمات الاقتصادية بصورة خاصة، تحتاج إلى إتخاذ وإثبات القرارات على أساس نظام معلومات يقدم معلومات صادقة وصحيحة وواقعية وغير زائفة وذات صلة وملائمة ومقدمة في الوقت المناسب، وبغض النظر عن المعلومات التي توفرها المنظمات والغاية من هذه المعلومات وطبيعة المستفيدين منها فإنه يجب أن تكون لهذه المعلومات خصائص نوعية معينة تيسر عملية تفسير وإستخدام المعلومات المحاسبية. (Adrian-Cosmin, 2015).

وتعرف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :

بأنها السمات والصفات التي تتميز بها المعلومات المحاسبية والتي تزيد من فائدتها وفعاليتها، وهذه الخصائص النوعية قابلة للتطبيق في المعلومات الواردة في التقارير المقدمة للمستفيدين. (Nakhaei, Nakhaei & Ahmadimousaabad, 2014). وهي روح المعلومات المحاسبية التي تعطي مؤشرات عن جدوى وفائدة المعلومات، وهي مجموعة من الصفات التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية بحيث تجعلها مفيدة لغايات إتخاذ القرارات من قبل المستخدمين، وينظر إليها البعض على أنها تمثل خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية. (الجعارات، 2012).

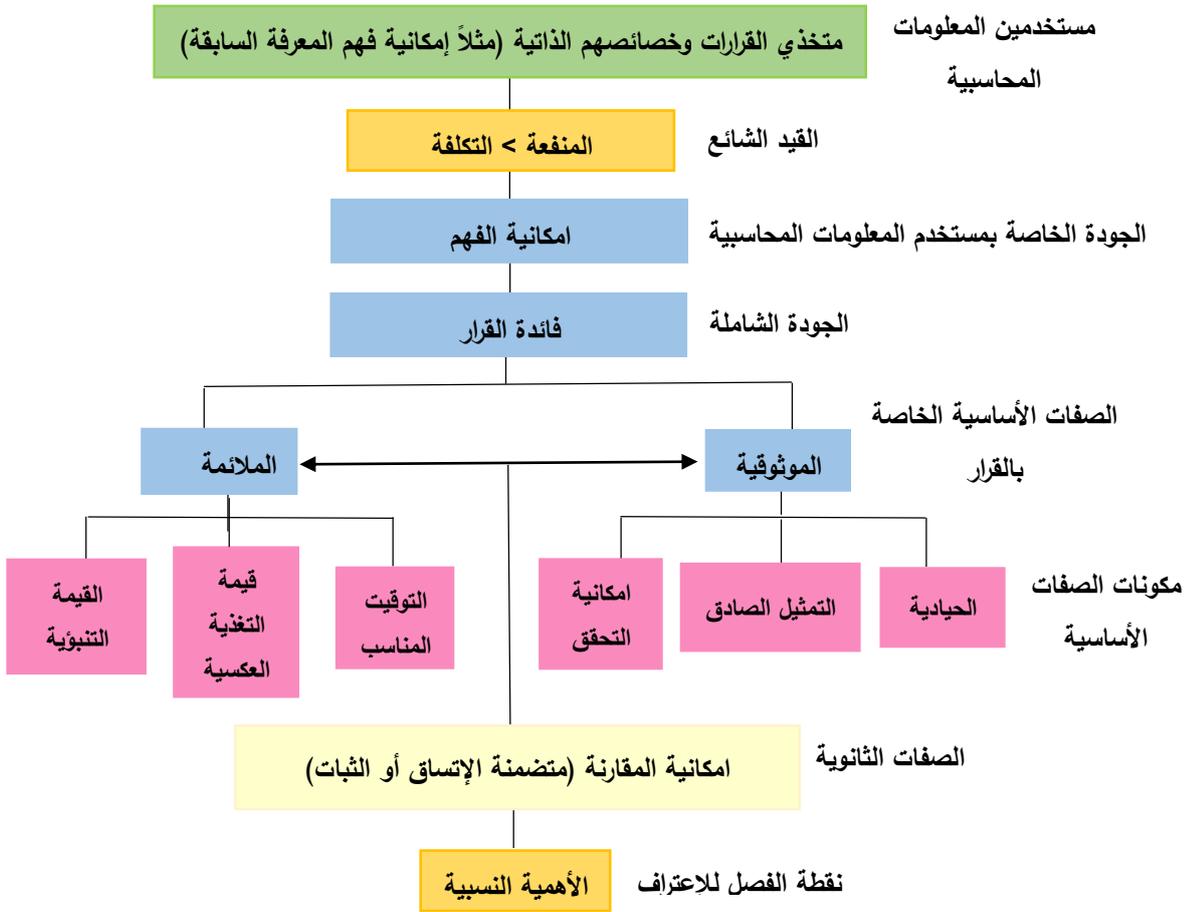
وبما أن مستخدمي المعلومات المحاسبية هم في الغالب متخذوا القرارات من حيث أنهم يعتمدون على المعلومات المحاسبية في مساعدتهم في إتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلاً على المعلومات المحاسبية فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتصف بها متخذ القرار الذي يقوم بإستخدام المعلومات المحاسبية ومن هذه الصفات: (الدلاهمة، 2012)

1- القدرة على فهم محتوى المعلومات (الإدراك). أو ما يعرف بالقابلية للفهم (Understandability) حيث أن المستخدمين يجب أن يكونوا قادرين على استيعاب المعلومات في سياق القرار الذي تم إتخاذه. وهذه الجودة خاصة بالمستخدم (قابلية الفهم) لأن المستخدمين سوف تختلف في قدرتها على استيعاب أي مجموعة من المعلومات. الهدف الأساسي للتقارير المالية هو توفير معلومات مفهومة لأولئك الذين لديهم فهم معقول للأعمال والأنشطة الاقتصادية والمجتهدين في دراسة المعلومات. (Spiceland, Sepe, Nelson & Thomas, 2016).

2- القدرة على الإستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة التي أُعدت من أجلها تلك المعلومات. وهنا يظهر مصطلح فائدة القرار (Decision Usefulness) وهو يتعلق بفائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، وإن فائدة المعلومات المحاسبية يمكن أن تتحقق من خلال شرطين أساسيين (أو أحدهما على الأقل) هما: المساهمة في تقليل حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار و / أو المساهمة في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار. (السقا والحبيطي، 2003).

3- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية من خلال فترة زمنية سابقة. وعليه فإن إستخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب ومهياً لذلك الإستخدام، فمن غير المعقول أن تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه المعلومات المحاسبية، ومن ثم يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

هذا وقد بين (Gibson 2013) التسلسل الهرمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وكما وضعها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB Financial Accounting Standards Board) في البيان رقم (2) عام 1980 في النموذج الهرمي التالي:



الشكل (2-2): التسلسل الهرمي للخصائص النوعية

للمعلومات المحاسبية كما وضحتها FASB

ويرى الباحث أن توفر المستوى الأدنى المقبول للخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية يؤدي

إلى أن تكون المعلومات ذات جودة مقبولة.

ويقصد بمفهوم جودة المعلومات تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية

المفيدة وعليه فإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين

المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة

لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة وكذلك المسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب البديلة. (جبار، 2012).

هذا وأن الجودة المعلومات المحاسبية الضعيفة يكون لها آثار عكسية وسلبية على عملية صنع وإتخاذ القرار، وإن جودة المعلومات المحاسبية يمكن تقييمها بأربع سمات مميزة وهي الدقة والتوقيت المناسب والإكتمال والثبات أو الاتساق وهي تفحص عوامل النجاح الحاسمة لجودة المعلومات المحاسبية التي تم تحديدها ومقابلتها مع أربع مجموعات وهم (منتجي المعلومات المحاسبية وأمناء الحفظ لهذه المعلومات ومستهلكي هذه المعلومات ومدراء المعلومات) وهذه السمات تشير إلى أن المنظمة والنظام والأشخاص سواء كانوا في المنظمة أو النظام أو مستخدمي هذه المعلومات كل هؤلاء هم قضايا ضرورية ومهمة في تعيين جودة المعلومات المحاسبية. (Al-Hiyari, Al-Mashregy, Mat & Alekam, 2013).

هذا وإن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وكما وضحتها مجلس معايير المحاسبة المالية FASB والتي من خلالها تتحدد جودة المعلومات المحاسبية هي (1) الخصائص النوعية الأساسية المتمثلة بـ(الملاءمة والموثوقية) و(2) الخصائص النوعية الثانوية المتمثلة بـ(القابلية للمقارنة والاتساق أو الثبات).

(أ) **الملاءمة**: يشير مصطلح الملاءمة إلى أن المعلومات تكون ملائمة لحاجات صنع وإتخاذ القرار من قبل المستخدمين لهذه المعلومات، وتملك المعلومات جودة في الملاءمة عندما تؤثر هذه المعلومات على القرارات الاقتصادية لمستخدميها بمساعدتهم على تقييم الأحداث الاقتصادية الماضية والحالية والمستقبلية أو تأكيدها أو تصحيح التوقعات السابقة. (Mirza, Orrell & Holt, 2008). المعلومات المالية الملاءمة تكون قادرة على إحداث فارق في القرارات التي يتخذها مستخدموها. قد

تكون المعلومات قادرة على أحداث فارق في اتخاذ قرار حتى لو كان بعض المستخدمين اختار عدم الاستفادة منها أو هم عادة على علم بها (مدركين بها ومطلعين عليها) من مصادر أخرى. (Wahlen, Baginski & Bradshaw, 2015). ويرى المجهلي (2009) إن الملاءمة يقصد بها قدرتها على خدمة إتخاذ قرار معين إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه.

المعلومات المحاسبية الملاءمة تمكن مستخدميها من (1) تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، (2) تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذ التوقعات. وهذا يعني أن المعلومات الملاءمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة، (3) تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وتعزيز أو تصحيح التوقعات السابقة والحالية، و(4) تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه القرارات (بوفروعة ، 2012). ولكي تكون المعلومات ملاءمة يجب أن تكون لها قيمة تنبؤية وقيمة إسترجاعية و أن يتم تقديمها في وقت مناسب. (الشامي، 2009).

- **القيمة التنبؤية:** تساعد صانع ومتخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية استناداً إلى المعلومات عن التعاملات والأحداث السابقة. (Gibson, 2013). فالمعلومات الملائمة هي التي تساعد على التنبؤ بالعوائد المرتبطة بالنشاط المستقبلي، فبدون معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل، كما أن معرفة نتائج الأحداث الماضية دون الاهتمام بالمستقبل يعتبر عملاً غير هادف. (عتير، 2012). وفي الوقت الحاضر فإن التعقيدات في بيئة الأعمال في ظل المنافسة الشديدة وعدم التأكد والنقص في الفهم للعلاقات بين مقاييس الماضي والمستقبل للأهداف

والأحداث وصعوبة صياغة نماذج كمية أو وصفية لاتخاذ القرارات يجعل من خاصية القابلية على التنبؤ صعوبة التطبيق. (إسماعيل ونعوم، 2012).

- **القيمة الإسترجاعية:** لابد أن تملك المعلومات الملائمة قيمة إسترجاعية متمثلة في قدرتها على الكشف عن مدى نجاح المستخدم في التحقق من توقعاته السابقة. (ميده، 2009). وتمتلك المعلومات المحاسبية قيمة استرجاعية عندما يكون لها قدرة على تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية، كما يطلق على خاصية القيمة الاسترجاعية للمعلومات أيضا بالتغذية الاسترجاعية. (عتير، 2012، 29).

- **التوقيت المناسب:** التوقيت المناسب هو أيضاً مهم للمعلومات لكي تكون المعلومات مفيدة، المعلومات تكون في التوقيت المناسب عندما تكون متاحة للمستخدمين في وقت مبكر وبما يكفي للسماح لهم في إتخاذ قراراتهم، هذا وإن الحاجة للمعلومات في الوقت المناسب يتطلب من المنظمات أن توفر المعلومات على أساس دوري ولتعزيز التوقيت المناسب فإن لجنة التداول والأوراق المالية (SEC) على سبيل المثال تطلب من المسجلين لديها تقديم معلومات القوائم المالية عن ربع السنة (3 أشهر) وكذلك على أساس سنوي لكل سنة مالية.

(Spiceland, Sepe, Nelson & Thomas, 2016).

(ب) **الموثوقية:** تشكل الموثوقية (الاعتمادية) الخاصية النوعية الثانية للمعلومات والتي تعني قدرة المعلومات على التعبير عن ما تحتويه الأهداف أو العمليات الاقتصادية وبالشكل الذي يمكن المستخدم من الاعتماد عليها في بناء نماذج قراراته المختلفة. (ميده، 2009). لتكون المعلومات مفيدة فيجب أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية موثوقة، وهذا يعني أن لا تحتوي على أي خطأ أو تحيز على ما يفترض أنها تمثله. (Dick & Missonier-Piera, 2010). كذلك أن تمثل

بصدق (بأمانة) ما المراد تمثيله وعرضه، وبذلك تكون المعلومات موثوقة، ويجب أن تكون المعلومات قابلة للتحقق بالإضافة للحيادية وإملاكها الصدق في العرض أو التمثيل، هذا وإن الموثوقية لاتعني بالضرورة اليقين أو الدقة على سبيل المثال التقديرات قد تكون موثوق بها ولكن هذه الموثوقية تمتلك درجات مختلفة، هذا وإن الدرجة المقبولة من الموثوقية ستعتمد على الظروف. (Nikolai, Bazley & Jones, 2010). كما تعني خاصية موثوقية المعلومات أن أساليب القياس والإفصاح التي تم إختيارها لإستخراج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها، وإن تطبيق تلك الأساليب قد تم بكيفية تسمح لأشخاص آخرين مستقلين عن الذين قامو بتطبيقها أول مرة بإعادة إستخدامها للنتائج من تلك النتائج، وأن المعلومات التي تم تقديمها تعبر عن جوهر الأحداث التي تنطوي عليها، دون أن يعترتها تحريف ذو أهمية، إضافة إلى خلوها من التحيز كونها معلومات نزيهة يمكن الوثوق بها والإعتماد عليها إذ أن إتسام المعلومات بالموثوقية يزيد من منفعتها. (جبار، 2012).

مما سبق نستنتج أن الموثوقية تتألف من الخصائص النوعية الأساسية الفرعية التالية: -
 - **إمكانية التحقق**: وتعني توفر شرط الموضوعية (Objectivity) في القياس العلمي أي أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين يستطيع التوصل إليها شخص آخر بشرط إستخدام نفس الأساليب في القياس والإفصاح. (عاصم، 2013).

- **التمثيل الصادق**: ويعني أن الكلمات والأرقام المستخدمة لوصف أو تصوير ظاهرة إقتصادية معينة في القوائم المالية تتطابق وتتوافق وتتسجم مع هذه الظاهرة الموصوفة (المصورة)، وهذا وإن التمثيل الصادق الممتاز يعني أن تكون الظواهر الإقتصادية كاملة ومحيدة وغير منحازة وخالية من الخطأ. (Weil, Schipper & Francis, 2014).

- **الحيادية:** هو مصطلح مماثل للمفهوم الشامل الذي يسمى الإنصاف (Fairness) فيما إذا كانت القوائم المالية تلبية وترضي مجموعة واسعة من المستخدمين، وينبغي أن لا تكون المعلومات المقدمة متحيزة لصالح مجموعة واحدة من المستخدمين وذلك على حساب الآخرين وبما يضرهم، هذا وتشير الحيادية أيضاً أنه يجب على واضعي المعايير المحاسبية أن لا يتأثروا بالآثار المحتملة للقاعدة المحاسبية الجديدة التي ستطبق في منظمة معينة، عملياً إن الحيادية من الصعب تحقيقها لأن المنظمات التي تتوقع أنها ستتعرض لضرر جراء تطبيق القاعدة المحاسبية الجديدة غالباً ما تضغط بقوة ضد المعيار المقترح. (Stice & Stice, 2014).

(ج) **القابلية للمقارنة:** إن المعلومات المحاسبية يجب أن تسهل إجراء المقارنات بين الشركات خلال فترة من الزمن، هذا وإن المعلومات المحاسبية تكون قابلة للمقارنة عندما تتعامل المنظمات مع الأحداث المالية والتعاملات التجارية المتماثلة بنفس الطريقة أو الأسلوب. (Weil, Schipper & Francis, 2014). قابلية المقارنة تمكن المستخدمين من تحديد أوجه التشابه الحقيقية والاختلافات في الأحداث الاقتصادية بين المنظمات. (Kieso, Weygandt & Warfield, 2010). هذا وإن جوهر صفة القابلية للمقارنة أن تصبح المعلومات أكثر فائدة بكثير عندما يمكن أن تكون موصولة أو مرتبطة بمقياس أو معيار. المقارنة قد تكون مع البيانات في المنظمات أو الشركات الأخرى، أو أنها قد تكون معلومات مماثلة لنفس المنظمة ولكن لفترات أخرى من الزمن. قابلية المقارنة للبيانات المحاسبية في المنظمة نفسها بمرور الوقت غالباً ما تسمى الإتساق أو الثبات (Consistency) والتي سيتم بيانها لاحقاً. قابلية المقارنة تتطلب أو تقتضي أحداثاً اقتصادية أو مالية متماثلة يتم معاملتها محاسبياً بنفس الطريقة أو الأسلوب في القوائم المالية لمنظمات مختلفة، ولمنظمة معينة ولكن لفترات زمنية مختلفة. بيد أنه ينبغي الاعتراف بأن التماثل (التوحيد) في التعامل المحاسبي ليس دائماً الإجابة على القابلية للمقارنة، لأن

ظروف إقتصادية مختلفة قد تتطلب معالجات أو تعاملات محاسبية مختلفة.
(Stice & Stice, 2014).

(د) **الإتساق أو الثبات**: كما ذكرنا سابقاً إن صفة الثبات أو الإتساق مرتبطة بصفة القابلية للمقارنة. وهي تعني الثبات في استخدام الطرائق المحاسبية التي تؤدي إلى مقارنة النتائج لنفس المنظمة لفترات مالية مختلفة. (حميدي، 2009). هذا ويتطلب من المنظمة في حال اعتمادها أو تبنيها إجراءً محاسبياً لمرة معينة فإنه يجب استخدامه من فترة إلى فترة لاحقة ما لم يتم التغيير على القوائم المالية عندها يجب إعلام المستخدمين للمعلومات المحاسبية بهذا التغيير ويتم هذا بمذكرة عموماً إن مبادئ المحاسبة المقبولة تحدد ما يجب أن تتضمن المذكرة : يجب الإفصاح عن طبيعة ومبررات التغيير في مبدأ المحاسبة وأثره على الدخل في البيانات المالية للفترة التي يتم فيها إجراء التغيير، ومبررات التغيير يجب أن تفسر بوضوح لماذا المبدأ المحاسبي المتبع حديثاً هو المفضل.
(Needles, Powers & Crosson, 2014). نلاحظ أنه إذا ما قدرت الأصول الثابتة بالكلفة التاريخية في بعض الفترات وبالكلفة الجارية في فترة لاحقة فإن ذلك قد يشوه نتائج الأعمال والمركز المالي للشركة . كذلك يجب الانتباه إلى أن استخدام طريقة أو أسلوب معين في القياس بصورة ثابتة ومستمرة لمدة طويلة قد يؤدي ذلك إلى التشويه أيضاً كتقدير الأصول الثابتة بالكلفة التاريخية لمدة طويلة في الوقت الذي يتغير فيه المستوى العام للأسعار بصورة كبيرة خلال تلك الفترات. لذلك من الضروري الموازنة بين الإتساق أو الثبات في استخدام نفس الطرق والإجراءات المحاسبية من فترة لأخرى بشرط عدم تأثير ذلك على نتائج أعمال الشركة ومركزها المالي، وبين تغير تلك الطرق والإجراءات إذا ما أحدثت تشويهات في نتائج أعمال الشركة ومركزها المالي بطرق وإجراءات أكثر ملاءمة. (إسماعيل ونعوم، 2012).

ويرى الباحث أن هناك خاصيتين أساسيتين لا بد من توافرها في المعلومات المحاسبية ومن دونها تفقد المعلومات قيمتها وهي الملاءمة والموثوقية، أما بالنسبة للخصائص النوعية الأخرى فهي تزيد من جودة المعلومات وتحسنها، ولكن بفقدها لاتفقد المعلومات قيمتها بشكل تام.

ومن العوامل المهمة أن مستوى جودة المعلومات لا يعتمد فقط على الخصائص الذاتية للمعلومات من الملاءمة والموثوقية بل يعتمد أيضا على خصائص تتعلق بمتخذي القرارات كمستخدمي المعلومات. وتعتمد فائدة المعلومات لمتخذ القرار (Decision Usefulness) على عوامل كثيرة تتعلق بمجال الأستخدام، مثل طبيعة القرارات التي يواجهها وطبيعة النموذج المستخدم، وطبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاجها، ومقدار ونوعية المعلومات السابقة المتوفرة، والمقدرة على تحليل المعلومات، ومستوى الفهم والإدراك المتوفرة لدى متخذ القرار (Understandability). (بوفروعة، 2012).

كما بين السيد (2009) قيدين رئيسيين يحددان إمكانية القيام بإنتاج المعلومات المحاسبية وهما:

(1) الجدوى الإقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أو منفعة أكبر من تكلفة إنتاجها. و(2) الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على إتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بعين الإعتبار إمكانية إختلاف ذلك التأثير من شخص إلى آخر، إعتقاداً على نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها ومدى علاقتها بمعلومات وقرارات أخرى. والمقصود بالأهمية النسبية (Materiality) أن المعلومات تكون ذات أهمية نسبية إذا أدت عملية إغفالها (عدم الأخذ بها) أو تشويهها إلى التأثير على القرارات الإقتصادية للمستخدم لهذه المعلومات المأخوذة على أساس القوائم المالية لمنظمة معينة، هذا وأن الأهمية النسبية مرتبطة بكل من طبيعة البند في القوائم المالية أو حجم أو مقدار

تحريفه (تشويهه)، هذا وإن البنود الغير ذات أهمية نسبية هي غير ملائمة للقرار الإقتصادي.
(Needles, Powers & Crosson, 2014).

هذا وتواجه المنظمات صعوبات ومشكلات كثيرة عند محاولة الإلتزام بكافة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المناسبة والتي حددها عبد الرحمن (2012) بـ :

(1) ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق فيها معلومات مفيدة لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر. (2) إحتتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية المناسبة (الملاءمة والثقة) إذ لا يوجد توافق بين معلومات مناسبة ودرجة الوثوق بها فأرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أن الأرقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من الملاءمة لأن تلك الأرقام أقل ارتباطاً أو تمثيلاً للواقع الفعلي. (3) إحتتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية المناسبة فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا تمتلك القدرة التنبؤية العالية كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية. وقد أضاف المخادمة (2007) للمشكلات السابقة مشكلات إضافية وهي (1) قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها. (اختبار التكلفة/ العائد). فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة، وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إن القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي أن المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها، وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها. (2) قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أنه تواجه مستخدمها صعوبة فهمها، وتحليلها وإستخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه. على الرغم من أن المعلومات

ينبغي أن تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة. ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات إستيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب. (3) بالرغم من أهمية المقارنة في عملية اتخاذ القرار، فإن ما يهتم به مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بشركة معينة مع شركات مشابهة أو منافسة أو مع القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه هذه الشركة. إلا أن عملية المقارنة سواء المكانية أو الزمانية قد لا تكون ذات جدوى عندما لا تلتزم الشركات (أو الشركة) بسياسة التماثل أو الاتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة في التغيير وعند تغيير تلك الطرق فإنه من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة نتيجة هذا التغيير على الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركة ذات العلاقة.

(2-4): التدقيق الداخلي

عُرف التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تقييم مستقلة أنشأت داخل المنظمة لدراسة وتقييم أنشطتها كخدمة للمنظمة. (Moeller,2009).

كما عرف مسعد والخطيب (2009) التدقيق الداخلي بأنه نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى فحص وتقييم وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من النواحي التشغيلية، يقوم به جهاز داخلي مستقل عن إدارة المنشأة، لتقديم ضمان وإطمئنان للإدارة عن مدى كفاية الإجراءات، وتنفيذ السياسات الموضوعية وقياس الأداء، وتقييم فاعلية الإجراءات، وتنفيذ السياسات الموضوعية وقياس الأداء، وتقييم فاعلية وإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وكفاية تصميمها لتحقيق أهدافها.

وعرف عبد ربه (2010) التدقيق الداخلي بأنه مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشأها الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية

والإحصائية وفي التأكد من كفاية الإحتياطيات المتخذة لحماية أصول وأموال المنشأة وفي التحقق من إتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وأخيراً في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها وإقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.

ويشير التعريف القديم لمعهد المدققين الداخليين إلى أن التدقيق الداخلي: وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المنظمة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للمنظمة، بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد بالمنظمة بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة وتشمل أهداف التدقيق أيضاً توفير رقابة فعالة بتكلفة معقولة. (جمعة، 2011).

وقد عرف معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Auditors) IIA التدقيق الداخلي أشار فيه إلى أنه : نشاط مستقل، تأكيد موضوعي وإستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، ومساعدتها على إنجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة. (Arens, Elder & Beasley, 2012). ومن خلال تحليل التعريف الرسمي لمعهد المدققين الداخليين (IIA) نستنتج المفاهيم المادية التالية (Pickett, 2005): -

1- التدقيق الداخلي : هو خدمة متوفرة ضمن وداخل المنظمة ويختلف عن دور التدقيق الخارجي، قبل سنوات أخذ معهد المدققين الداخليين بنظر الإعتبار تغيير اسم التدقيق الداخلي ليعكس النهج الحديث والمهني على نحو متزايد ولكن كان أنه لا يبدل سيظهر قريباً وأسقطت الفكرة.

2- الإستقلالية : مفهوم الإستقلالية هو أمر أساسي، حيث أن التدقيق الداخلي لا يمكنه البقاء أو الإستمرار إذا لم يكن موضوعياً، جميع التعاريف المتعلقة بالتدقيق الداخلي تبرز أو تعرض عنصر الإستقلالية، على الرغم من أن مدى نطاق عمله، وكيفية تحقيقه هو موضوع في حد ذاته، يجب أن يكون التدقيق يمتلك الوضع القانوني الكافي وان يكون قادراً على الوقوف مرة أخرى على العمليات قيد المراجعة من أجل أن يكون ذا فائدة، وإذا لم يتحقق هذا فإن هذا يشكل خلافاً أساسياً في خدمة التدقيق وبعض مهام المراجعة الداخلية قد لا تكون قادرة على تأييد المعايير.

3- التأكيد والإستشارة: يوفر التدقيق الداخلي المشورة والمساعدة للإدارة بالطريقة التي تناسب إحتياجات كل مدير، وفي الوقت نفسه الدور الرئيسي للتدقيق الداخلي هو تقديم تأكيدات مستقلة فيما إذا كانت المنظمة تقوم بإدارة المخاطر بشكل جيد أو لا.

4- نشاط: حقيقة أن وظيفة التدقيق الداخلي هو نشاط هي حقيقة مهمة، وهذا يعني أنه هو خدمة محددة، وإن لم يكن بالضرورة تقع داخل وضمن المنظمة، على سبيل المثال قد تكون الاستعانة بمصادر خارجية لتقوم بوظيفة التدقيق الداخلي.

5- مصمم ليضيف قيمة: كخدمة التدقيق يتشكل من قاعدة العملاء وفهم إحتياجات المنظمة، هنا دور الخدمة يجب أن يقود إلى منفعة محددة للمنظمة بدلاً من عمل التدقيق الداخلي من أجل أهداف غامضة خاصة به، إضافة القيمة يجب أن تكون لها الصدارة في أذهان المدراء التدقيق الداخلي ويجب أن تكون هذه الميزة هي من يقود عملية التدقيق بأكملها.

6- تحسين عمليات المنظمة: وهذا يؤدي إلى مفهوم التحسين المستمر، المدققين هم في الواقع في المنظمة لجعل الأمور أفضل وليس فقط فحص ومراقبة العاملين في المنظمة، إذا لم يستطع مدراء

التدقيق الداخلي في شرح كيف يمكن للمدققين أن يحسنوا الأعمال الإقتصادية والتجارية فهذا سيؤدي إلى ضعف في عملية التدقيق الداخلي.

7-مساعدة المنظمة في إنجاز أهدافها: من خلال دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وتقييم الرقابة الداخلية وإذا كانت المنظمة ناجحة في حوكمة وإدارة المخاطر بشكل جيد وعندما يكون أداء الرقابة الداخلية فعالاً عندئذ تكون المنظمة ناجحة وتستطيع تحقيق أهدافها ولكي يكون ذلك على المدى الطويل يجب على المنظمة ان توجه وترشد قسم التدقيق الداخلي.

8-منهج نظامي منضبط: التدقيق الداخلي هو الآن مهنة كاملة، وهذا يعني أن لديه مجموعة واضحة من المعايير المهنية وقادر على العمل على أفضل المبادئ التوجيهية للممارسات في مجال تقديم خدمات عالية الجودة، وحدة قياس هذه المهنة أن المنظمة يمكن أن تتوقع أن مدققيها يطبقون منهج نظامي ومنضبط في عملهم، سواء أكان هذا العمل إستشارة أو تأكيد، يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يضع الإجراءات والسياسات التي توجه عملية التدقيق الداخلي.

9-التقييم والتحسين: يستتبع الحاجة إلى التركيز على إجراء تحسينات في المنظمة إجراء التقييمات، التدقيق الداخلي يضع ما هو موجود أثناء عملية التدقيق مقابل ما يجب أن يكون موجود لضمان الرقابة الجيدة، وهذا يستتبع بالضرورة على استخدام تقنيات التقييم التي يتم تطبيقها بطريقة مهنية ونزيهة لإعطاء نتائج يمكن الاعتماد عليها.

10-فاعلية: هو مفهوم أسفل الخط يعتمد على فكرة أن الإدارة قادرة على تحديد الأهداف والرقابة على الموارد في مثل هذه الطريقة للتأكد أن هذه الأهداف هي في الواقع محققة ومنجزة، الإرتباط بين الرقابة والأهداف يصبح واضحاً، والتدقيق يجب أن يكون قادراً على فهم الحاجات الأساسية للإدارة

كما أنه يعمل على تحقيق أهدافها. التعقيدات وراء مفهوم الفاعلية كبيرة، ومن خلال بناء هذا في تعريف التدقيق، يصبح من المحتمل أن نطاق التدقيق واسع جداً.

11- إدارة المخاطر وعمليات الرقابة والحوكمة: المنظمات التي لم تضع أنظمة قوية لهذه المسائل تفشل في المدى الطويل، وتدخل تحت طائلة المنظمين على المدى القصير، المدققين المهنيين هم من لديهم هذه الأبعاد والتي تجعل دورهم مهماً وتزيد من أهميته.

مما سبق يرى الباحث أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوسائل والطرق التقييمية والتقويمية التي تتبناها الإدارة لكي تتمكن من الحفاظ على مواردها واستغلالها بالشكل الأمثل وحماية أصولها من السرقة والغش الإختلاس ولضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية والقوائم والتقارير المالية وتحقيق الكفاءة التشغيلية وفقاً لأنظمة وقوانين وسياسات المنظمة ويقوم بها جهاز مستقل داخل المنظمة.

وتتحدد طبيعة التدقيق الداخلي بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة الشركات وتتضح أهمية ذلك من الإتجاه المتزايد خلال السنوات الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للإدارة وعلى الإدارة ذاتها، ويمكن أن يعزى ظهور هذا الإتجاه إلى ثلاثة عوامل هي زيادة حالات فشل الشركات وإفلاسها، وتغير في أنماط الملكية للشركة، والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها الشركة. فقد لوحظ في السنوات الأخيرة ظهور حالات عدة من إنهيارات الشركات العملاقة، وخصوصاً في الولايات المتحدة الأمريكية. وقد لفت هذا أنظار المستثمرين والمشرعين والباحثين وغيرهم من المهتمين في مجالات الأعمال والإقتصاد، حيث أجريت العديد من الدراسات والأبحاث التي فسرت أسباب هذا الإنهيار، فوجدت أن السبب الرئيسي هو ضعف الأداء الرقابي للشركات نتيجة لوجود قصور في إستقلالية مجالس إدارتها، فضلاً عن إنخفاض جودة أداء لجان التدقيق فيها،

أو غياب وظيفة التدقيق الداخلي في هذه الشركات من جانب آخر، حدثت تغييرات مهمة في انماط الملكية للشركات، نتيجة لتحول ملكية الأسهم من المستثمر الفرد إلى المؤسسات الاستثمارية مثل صناديق الإستثمار، وادى ذلك إلى تركيز الملكية في عدد قليل من المستثمرين الذين أصبح لهم تأثير فاعل على مجلس إدارة الشركات. وبدأ هؤلاء المستثمرون ينادون بضرورة التغيير في المواصفات الإدارية والإجراءات والأساليب الرقابية التي تستخدمها الشركات بما يحقق الحماية المطلوبة لمصالحهم. (عبد الجبار، 2012).

وإن أهمية التدقيق الداخلي تأتي من كونه أداة للإدارة والتي من خلالها يجب أن تضمن سير عمل المؤسسة أو المنظمة، هذا وإن التدقيق الداخلي يجب أن لا يكشف فقط الأخطاء في آليات تطبيق القوانين التي تحكم الأنشطة العامة ولكن أيضاً أخطاء في القوانين نفسها وبالتالي تحسين النظام العام بأكمله. (Dumitrescu-Peculea & Calota, 2014). وفي السنوات الأخيرة إنهيارات الشركات البارزة ركزت ووجهت الإهتمام نحو حوكمة الشركات وأيضاً شددت على عملية التدقيق الداخلي كجزء من عملية الحوكمة، إن الهدف الرئيسي لعملية التدقيق الداخلي هو دعم وتعزيز وتقوية آليات وإجراءات حوكمة الشركات في المنظمة وتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة. (Coram, Ferguson & Moroney, 2007). ويرى الباحث أن أهمية التدقيق الداخلي تأتي من كونه وظيفة ضرورية ومهمة لعمل المنظمة كونه يزيد من قيمة المنظمة ويحسن من عملياتها وكما جاء في مفهوم التدقيق الداخلي الذي أصدره معهد المدققين الداخليين (IIA). ولقد إزدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي وأصبحت نشاطاً تقويمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة يهدف إلى تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية وقد بلغت أهمية التدقيق ذروتها للأسباب التالية: (العياشي ومحمد، 2014).

1-التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية: وذلك عن طريق تسليط الأضواء على الطريقة التي يتم بها إنجاز الأنشطة والعمليات داخل المنشأة فإنها تصبح أداة رقابية هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة.

2-كبر حجم المنشأة وانتشارها جغرافياً: إن كبر حجم المنشأة وتعدد منتجاتها وتشابك معالمها وحاجة عملاءها إلى بيانات آمنة وموثوق فيها حيث أن مصالحهم لاتسمح بالانتظار حتى يتم تدقيق القيود من قبل مدقق الحسابات الخارجي لذا تحتاج تلك المنشآت إلى أعمال التدقيق الداخلي للتأكد من صحة بياناتها المالي والمحاسبية أول بأول.

3-تحول التدقيق الخارجي إلى أسلوب (التدقيق الإختياري): يعتمد حجم العينة التي يتم إختيارها في الغالب على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ومن المكونات الرئيسة لتنظيم الرقابة الداخلية تكون مطمئنة للمراجع الخارجي أكثر من المنشأة التي لا يوجد بها مدقق داخلي.

4-توفير بيانات ومعلومات يمكن الإعتماد عليها: تزداد الحاجة إلى بيانات موثوق بها عندما تستخدم هذه البيانات لإتخاذ القرارات الإدارية سيما القرارات المتعلقة بإستخدام الموارد المتاحة وفي الغالب فإن الإدارة العليا تحصل على المعلومات من مصدرين من الإدارات التنفيذية ومعلومات وارده في تقارير مدققي الحسابات الخارجيين.

5-إتباع أسلوب اللامركزية الإدارية: لقد تترتب على إنتهاج أسلوب اللامركزية الإدارية في المنشأة الكبيرة ضرورة قيام الإدارة العليا لتلك المنشآت بالتأكد من مدى إلتزام الإدارات القطاعية التابعة لها لما وضعته من خطط وسياسات عامة وإن تلك الإدارات تحقق العائد المتوقع منها على رأس المال المستثمر وتستخدم مواردها بكفاءة وتحقق نتائج فعالة مالم تلجأ بين الحين والآخر إلى تقسيم أداء تلك الإدارات وفقاً لمعايير الأداء الموجودة عهدت بها إلى دائرة التدقيق الداخلي.

وقد حددت سواد (2009) أهداف التدقيق الداخلي بما يلي: -

(1) التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعة والسياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمشروع وتقييمها وإبداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الإقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلاً وسد الثغرات التي تؤدي إلى ضياع أموال المشروع وهنا يقوم المسؤولون عن التدقيق الداخلي بكتابة تقارير دورية عن تقييم للخطط المنفذة. (2) التأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية وأنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة، وهذا يتطلب فحص جميع عمليات المشروع التي يتخللها قبض للنقود والعمليات التي يتخللها صرف للنقود، وقيام التدقيق الداخلي بهذه المهام يؤدي في النهاية منع الغش والتزوير والتلاعب وإكتشاف الأخطاء وهذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر والسجلات، وكذلك في البيانات والمعلومات. (3) التحقق من وجود حماية كافية لأصول المشروع ضد الفقد والسرقة. (4) الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية وإتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة. (5) تقييم عمل الأفراد ومدى تحملهم للمسؤولية. (6) تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.

وبينت القيسي (2010) أن أهداف التدقيق الداخلي تتمثل في (1) التقييم ومتابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة بغرض إكتشاف نقاط الضعف أو النقص في النظم أو الإجراءات المستعملة بقصد التعديل والتحسين اللازمين. (2) التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر بغرض حماية أموال المشروع وهذا الإجراء الوقائي يتطلب ضرورة إحكام الرقابة على العمليات الهامة كالتقديرة والمخزون وضرورة التأكيد من وجود التأمين اللازم وبالقيمة الكافية وتفاذي الخسائر الناشئة عن الإهمال أو عدم الكفاية. (3) التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها وهذا يتطلب من المدقق الداخلي القيام بعملية تدقيق مستمر مستدياً وحسابياً للتحقق من صحة البيانات والأرقام وملائمتها للأغراض التي ستستخدم فيها كما على المدقق أن يقوم بتحليل لتلك البيانات بالربط والمقارنة (لإستنتاج علاقات معينة) بين تلك البيانات حتى يمكن الأستفادة منها في المشروع.

(4) التدريب والتزام الموظفين بالسياسات والإجراءات المرسومة حيث أن إدارة التدقيق هي أكثر إدارة ملمة بجميع أوجه نشاط المشروع وعملياته وهي قادرة على المساهمة الفاعلة في البرامج التدريبية من حيث إقتراح اللازم منها وربما صياغة بعض موادها كما يقوم المدقق الداخلي بتوحيد التفسيرات والتطبيق لجميع الإجراءات المرسومة بواسطة الإدارة وعليه مراعاة مدى تماشي الموظفين مع روح تلك السياسات وعدم الإخلال بها في أي مرحلة. ويتضح من أعلاه أن وظائف التدقيق هي أشبه ما تكون بالخدمات الوقائية لحماية أموال المشروع وحماية الخطط الإدارية من الإنحراف، كذلك تعتبر إنشائية لأنها تضمن دقة البيانات المستعملة من قبل الإدارة في توجيه السياسة العامة للمشروع لأنها تدخل التحسينات والتعديلات اللازمة على الإجراءات الإدارية والرقابية والتطورات الحديثة.

وقد أضاف الوردات (2006) لأهداف التدقيق الداخلي الآتي: (1) تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المنشأة حيث تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف تتم تحقيقها. هناك تأثير معقول بأن الأهداف المنشودة سوف يتم تحقيقها ولذلك فإن جميع أنظمة وعمليات وأنشطة المنشأة خاضعة لتقييم التدقيق الداخلي. (2) الوصول إلى الأهداف والغايات: يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف وغايات المنشأة، وتقع مسؤولية وضع أهداف المنشأة على عاتق الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من ان البرامج والعمليات قد نفذت كما خطط لها. (3) تحديد مواطن الخطر: على المدقق الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطرة عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد فيما إذا تطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ويتم تحديد مواطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في المنشأة، أو من معلومات مستقاة من مصادر أخرى، أو من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه للمنشأة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة. (4) الشك المهني: يجب على المدقق الداخلي أن يخطط وينفذ أعمال التدقيق

باعتبار الشك المهني، إذ لا يجب على المدقق إفتراض عدم الأمانة للجهات الخاضعة للتدقيق، كما ليس له إفتراض الأمانة المطلقة، وبدلاً من ذلك على المدقق تقييم قرائن التدقيق بموضوعية، وعليه الإهتمام بالظروف والأحوال التي إن وجدت فلا بأس عليه حيث أخذ الحيطة والحذر في تطبيق إجراءات التدقيق.

وللتدقيق الداخلي عدة أنواع هي : (1) **تدقيق الإلتزام** : هي عملية مراجعة إجراءات المنظمة لتحديد ما إذا كانت المنظمة تتبع الإجراءات أو القواعد أو القوانين المحددة التي وضعتها بعض السلطات العليا، وهو يقيس إلتزام أو إمتثال المنظمة بالمعايير الموضوعية، هذا وإن أداء تدقيق الإلتزام يعتمد على وجود بيانات قابلة للتحقق وعلى مقاييس أو معايير معترف بها، مثل القوانين واللوائح المعمول بها أو سياسات أو إجراءات المنظمة، طاقم الموظفين العاملين في قسم المحاسبة على سبيل المثال يمكن أن يقيموا لتحديد إذا ما كانوا يتبعون الإجراءات المنصوص عليها من قبل المراقب المالي للمنظمة، ويمكن تقييم غيرهم من الموظفين لتحديد ما إذا كانت تتبع سياسات والإجراءات الموضوعية من قبل الإدارة، نتائج عملية تدقيق الإلتزام عموماً تقدم التقارير للإدارة ضمن الوحدة التنظيمية التي تم تدقيقها. (Hayes, Dassen, schilder & wallage, 2005).

(2) **التدقيق التشغيلي**: ويقصد بها التدقيق الشامل للوظائف المختلفة داخل المنظمة للتأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف من خلال تقييم وإختبار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء وتقييم وفحص شامل لعمليات المنظمة وتقييم كفاءة إستخدام الموارد المادية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين. (سحار، 2015). وهو عبارة عن فحص وتدقيق جميع عمليات المنظمة المختلفة بهدف التأكد من إنجازها وتنفيذها طبقاً للسياسات المعتمدة من قبل الإدارة، والتحقق من أن مختلف المستويات الإدارية تنجز وظائفها وعملياتها بكفاءة وفاعلية واقتصادية (عز الدين، 2016)، وبالتالي فالتدقيق التشغيلي يركز على الأنشطة، وتدقيق الأنشطة يرتبط بالوظائف مثل لماذا نسبة الوحدات

المعيبة في الإنتاج مرتفعة، أو لماذا معدل دوران العاملين مرتفع ، وكل الأهداف تكون مشتركة للتدقيق التشغيلي هو تعظيم رفاهية المنظمة. (عبد السيد، 2010).

(3) التدقيق المالي: يمكن أن يعرف عموماً كتقييم مستقل للبيانات المحاسبية السابقة لأغراض تقدير ما إذا كانت هذه البيانات مناسبة ومتوافقة وموثوق بها، لحماية أصول المنظمة، وإبداء الرأي حول فعالية نظام الرقابة الداخلية، كجزء من عملية التدقيق المالي، وبحث التدقيق المالي الداخلي في مجالات مثل الحسابات المالية للمنظمة، ونظام كشوفات الرواتب، وإدارة الأصول، والقوائم المالية السنوية (Kagermann, Kinney, Küting & Weber, 2008).

ويرى العمري وعبد المغني (2006) أنه الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقاً وإن التدقيق الداخلي المالي ينصب على مراجعة العمليات المالية والمحاسبية من خلال المستندات والقوائم والسجلات المتعلقة بها فأحياناً يطلق عليه أسم تدقيق العمليات حيث يهدف إلى التأكد من سلامة إتمام العمليات المختلفة من الناحيتين المالية والمحاسبية عن طريق التحقق من إلتزام القائمين على اداء تلك العمليات بالسياسات الإدارية والمالية والمحاسبية ولهذا يتم تسمية التدقيق المالي أحياناً تدقيق الأمانة.

وقد أضاف الوردات (2006) لأنواع التدقيق الداخلي **(1) تدقيق نظم المعلومات:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة. **(2) تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والإقتصادية لأداء الموظفين ومدى الإلتزام بالأنظمة والقوانين ويطلق على هذا النوع من التدقيق التدقيق الإداري.

كما هناك ما يعرف **بالتدقيق البيئي**: وهو عملية تقييم ذاتية تتم بواسطة الوحدة الاقتصادية، وتضم فصلاً إنتقادياً موضوعياً يهدف الى مراجعة السياسات والبرامج والأنشطة والفعاليات البيئية لغرض إصدار حكم موضوعي فيما إذا كانت الوحدة الإقتصادية تفي بمسؤولياتها تجاه البيئة المحيطة بها وإيصال نتائج الفحص للأطراف المستفيدة (أيوب، 2014). أما **التدقيق الإجتماعي** هو عملية فحص منتظمة أو عملية جمع أدلة وقرائن بصورة منتظمة لتقييم الأداء الإجتماعي للمنظمة ممثلاً في البرامج والأنشطة الإجتماعية بهدف التأكد من مدى كفاية وملائمة الإفصاح في التقارير الإجتماعية في التعبير عن التزام المنظمة بتنفيذ مسؤولياتها الإجتماعية، ومدى فعالية أداء المنظمة لهذه المسؤوليات في ضوء المعايير المعتمدة والمقبولة، ثم التقرير عن ذلك للأطراف المعنية لمساعدتها في إتخاذ القرارات ورسم السياسات (الحايك، توفيق، بشايرة، 2015).

وميزت إبراهيم (2013) بين التدقيق الداخلي والخارجي من حيث الهدف ونطاق العمل والإستقلال وفحص الرقابة الداخلية والجهات المستفيدة وكالاتي **(1) الهدف**: الهدف الأساس للمدقق الخارجي إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للوضع المالي ونتائج الأعمال، بينما يهدف المدقق الداخلي إلى منع الأخطاء والتزوير أو الكشف عنها وإبداء الرأي لتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية بالوحدة الأقتصادية فهو يخدم إدارة الوحدة بصفة أساسية.

(2) نطاق العمل: بالنسبة للمدقق الخارجي نجد أن تحول عمليات التدقيق الخارجي من مرحلة تدقيق شامل إلى تدقيق إختباري بإستخدام العينات وذلك لعوامل عديدة منها ضيق الوقت وكثرة الجهد والتكلفة، أما المدقق الداخلي فوجوده داخل الوحدة بإستمرار يكون في مركز يسمح له بتوسيع نطاق فحصه وإختباراته نظراً لما يتوفر لديه من وقت لتدقيق كافة العمليات أي يقوم بتدقيق شامل.

(3) الإستقلال: المدقق يتمتع بالإستقلال التام عن إدارة الوحدة الإقتصادية، فهو شخص محايد مهمته القيام بتدقيق نشاط الوحدة، أما المدقق الداخلي فتقوم إدارة الوحدة بتعيينه وعزله فهو تابع لها، فإن المدقق الداخلي لا يعدو كونه موظفاً داخل الوحدة خاضعاً للإدارة ولكن هذا لا يعني عدم تمتعه بأي إستقلال، أما المدقق الخارجي فالإستقلال عن إدارة الوحدة يعد أهم صفاته وأحد المعايير الواجب توافرها فيه. **(4) فحص الرقابة الداخلية:** المدقق الخارجي يقوم بفحص نظام الرقابة الداخلية بهدف التأكد من كفاءته بغرض تحديد نطاق عملية التدقيق وحجم العينات وكمية الإختبارات اللازمة، أما المدقق الداخلي يقوم بدراسة نظام الرقابة الداخلية وتقويمه بهدف العمل على تحسينه وإحكامه.

(5) الجهات المستفيدة: بينما يهتم المدقق الداخلي بإحتياجات الإدارة ورغباتها، فإن المدقق الخارجي يخدم إحتياجات طوائف عدة منها الإدارة، وجمهور المساهمين وفئات الشعب المختلفة، وأجهزة الدولة المختلفة.

وبينت دراسة بصول وبصول (2013) مجموعة من المبادئ والقواعد للسلوك المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) لعام 2009 والتي يجب على المدققين الداخليين الإلتزام بها **(1) مبدأ النزاهة:** حيث يتضمن قواعد سلوكية يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين منها أن يؤدوا عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية، وأن يحافظوا على القانون، وأن يكتشفوا أي أفعال بوساطة القانون أو المهنة، ويجب عليهم أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية، أو غير معروفة تكون معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو للمنظمة التي يعملون فيها، ويجب عليهم ان يحترموا الأهداف الشرعية والأخلاقية للمنظمة التي يعملون فيها وأن يساهموا في تحقيقها.

(2) مبدأ الموضوعية: ويتضمن أيضاً مجموعة من القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، حيث يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركون في أية أنشطة أو علاقات قد

تضعف تقييم العمليات، وأن لا يقبلوا أي شئ كالهدايا والخدمات وغيرها لأن ذلك يضعف من حكمهم المهني، ويجب عليهم الإفصاح عن الحقائق المادية التي عرفوها كلها أثناء قيامهم بواجباتهم، فالحقائق التي لا يفصحون عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعونها.

(3) مبدأ السرية (الخصوصية): ويتضمن القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، منها أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم وحمايتهم، ويجب عليهم أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون أو يضر بالأهداف والأخلاقيات التي يفترض أن تكون سائدة في المنظمة التي يعملون فيها.

(4) مبدأ الكفاءة المهنية: ويتضمن القواعد السلوكية التي يجب أن تتوفر لدى المدققين الداخليين، حيث أن على المدققين الداخليين أن يؤديوا مهامهم الخدماتية بالمعرفة والخبرة والمهارة الضرورية، وأن يؤديوا خدمات التدقيق الداخلي طبقاً لمعايير الممارسة الداخلية للتدقيق الداخلي، ويجب عليهم دائماً أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وجودة خدماتهم.

جودة التدقيق الداخلي يرى Zureigat & Al-Moshaigeh (2014) أنه يجب على مدير التدقيق الداخلي التطوير والحفاظ على ضمان الجودة وبرامج التحسين التي تغطي جميع جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

هذا وعرفت الجودة على أنها مدى المطابقة مع المتطلبات حيث تسعى المنظمات إلى مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي التي تستند إلى الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، إن جودة التدقيق الداخلي تتم بعد تنفيذ العمليات المحاسبية؛ حيث إن اكتشاف الأخطاء والغش وضبط البيانات المحاسبية يمثل العمل

الأساسي للمدقق الداخلي؛ أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات والمحافظة على أصول المنظمة، وكنتيجة حتمية للتطور التكنولوجي الذي أصاب وظيفة التدقيق الداخلية فقد اعتبرت كنشاط للتقييم ومساعدة الإدارة في حكمها على كيفية تنفيذ الأنشطة المختلفة (الراوي، نور والنعمي، 2012). ويرى الوردات (2006) أن جودة التدقيق الداخلي تتعكس على الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية حيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع معايير المحاسبة، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.

وقد حدد معهد المدققين الداخليين (IIA) 2009 من خلال نشرات التأكيد على جودة التدقيق الداخلي أربعة مكونات هامة المحافظة على جودة التدقيق الداخلي في الشركات وهي: (1) الالتزام بميثاق أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي. (2) تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بما يتفق مع معايير التدقيق الداخلي. (3) العمل على متابعة التطوير المهني للمدققين الداخليين بشكل مستمر. (4) العمل على متابعة التحسين المستمر في ممارسات وأساليب التدقيق الداخلي. (زريقات، 2011).

وتبين اللهبي وخلف (2013) أنه عند تحليل مفهوم جودة التدقيق فسيتم ملاحظة الأمور التالية: (1) يُعد تحديد مفهوم جودة التدقيق من الأمور الصعبة، وذلك لصعوبة وضع حدود واضحة للنطاق أو المجال الذي يجب أن تغطيه جودة التدقيق، بالإضافة إلى أن مفهوم الجودة مفهوم نسبي.

(2) إن مفاهيم جودة التدقيق المختلفة سواء رقابة الجودة أو تأكيد (ضمان) الجودة ركزت على الوسائل والإجراءات التي يجب على المدقق إتباعها لتحقيق الأداء الجيد، وزيادة الثقة في القوائم المالية والتي تتمثل في محاولة المدقق إكتشاف الأخطاء في القوائم المالية، والالتزام المدقق بالمعايير المهنية، وتلبية المدقق لأهداف الأطراف المعنية بعملية التدقيق، كما أن إكتشاف الأخطاء والمخالفات

والغش في القوائم المالية ليس الهدف الأساس من عملية التدقيق. (3) إن الحكم على جودة عملية التدقيق بمدى إلتزام المدقق بالمعايير والإرشادات المهنية فقط ليس كافياً، حيث يمثل الإلتزام بالمعايير والإصدارات المهنية الحد الأدنى لجودة الأداء. (4) إن جودة التدقيق تتحقق عند إلتزام المدقق بكل من معايير التدقيق المهنية المتعارف عليها، وآداب وقواعد السلوك المهني، ومعايير الرقابة على جودة التدقيق، بالإضافة إلى الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات التي تم إكتشافها في القوائم المالية وأن يلبي التدقيق إحتياجات ورغبات مستخدمي القوائم المالية.

ومن سوء ماتقدم وضع الباحثان تعريفاً لجودة التدقيق حيث بينا أن جودة التدقيق هي أداء عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية وفقاً لمعايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً، مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة، والعمل على تلبية رغبات وإحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

ويرى الباحث أن جودة التدقيق الداخلي تعني أن يقوم مدير قسم التدقيق الداخلي على تحديد المستوى الأمثل من خدمات التدقيق الداخلي والمطلوب أن يقدمها المدقق الداخلي مع ضرورة التوصل إلى نتائج وتوصيات تفوق الإحتياجات الحالية للمستفيدين من عملية التدقيق كلما أمكن ذلك لمقابلة توقعاته المستقبلية، هذا وإن الجودة المقبولة هي التي تساعد على تحسين خدمات التدقيق الداخلي من خلال ما ذكر سابقاً من الإلتزام بمعايير التدقيق المهنية وآداب وقواعد السلوك المهني ومعايير الرقابة على الجودة والإفصاح عن المخالفات المكتشفة وتلبية إحتياجات المستفيدين من القوائم المالية ويضيف الباحث لما ذكر سابقاً أنه يجب العمل على تحسين عملية الإتصال مع المستفيدين أثناء العمل وكذلك توجيه تقارير التدقيق الداخلي إلى الجهات المناسبة وفي الوقت المناسب لضمان تحقيق الجودة في التدقيق الداخلي.

كما وتواجه وظيفة التدقيق الداخلي في المنظمات عقبات وصعوبات عديدة يمكن إيجازها بـ(1) عدم فهم بعض الموظفين دور المدقق الداخلي في تطوير أساليب العمل وتحسينه، وأن دوره

لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار الانحرافات، بل يمتد إلى إيجاد الحلول وتقديم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المنظمة وعلى العاملين فيها ومحاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية بصورة مغلوط فيها مما يؤدي إلى تضليل المدقق الداخلي في تفسير الانحرافات. (2) ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في إنجاز مهمة التدقيق، مما يؤدي في بعض الأحيان إلى اكتشاف بعض الأخطاء بصورة متأخرة، مما يصعب معالجتها. وعدم إطلاع بعض الموظفين على التعليمات الداخلية (سياسات وإجراءات) بالقسم الذي يعمل به، مما يؤدي إلى وجود بعض الأخطاء التي تؤثر في أداء العمل، وهذا يعود أحياناً إلى انخفاض نسبة المدققين الداخليين إلى إجمالي الموظفين في المنظمة، مما يؤثر تأثيراً سلبياً في فعالية التدقيق الداخلي. (3) استمرار ارتكاب الأخطاء التي وردت في التقارير السابقة على الرغم من التأكيد بالرد على تلافي الأخطاء مستقبلاً، وإجابة بعض الموظفين عن ملاحظات التدقيق الداخلي الواردة في التقارير بصورة مبهمة، وأحياناً لا تمت إلى الملاحظة بصله. (4) يشكل حصر بعض أعضاء مجلس الإدارة لعمل المدقق الداخلي بالأعمال المالية والمحاسبية فقط عائقاً في أداء المدقق لأعمال التدقيق الإداري. كما أن هناك عوامل أخرى تؤثر في فعالية التدقيق الداخلي من أهمها الصفات الشخصية للمدقق وطرائق العمل. (الشوبكي، 2014).

(2-5): نبذة عن المستشفيات الأردنية الخاصة

بلغ حجم الاستثمار في قطاع المستشفيات الخاصة وعددها 64 مستشفى تشكل 60 بالمئة من إجمالي عدد المستشفيات في المملكة ما يزيد عن ملياري دينار اردني وفق رئيس جمعية المستشفيات الخاصة الدكتور فوزي الحموري، وقال الحموري وفق بيان اصدرته الجمعية اليوم الاثنين عقب

مشاركته في جلسة عمل خصصت للاستثمار في قضايا الصحة والتعليم ضمن فعاليات المؤتمر الوطني للاستثمار الذي بدأ اليوم الاثنين في عمان، ان المستشفيات الخاصة تشغل ما يزيد عن 30 الف موظف نسبة الأردنيين منهم تصل الى 95 بالمئة. واكد أهمية انشاء مجلس السياحة العلاجية الأردني في مسعى لمأسسة قطاع السياحة العلاجية ووضع وتنفيذ خطط تسويقية قصيرة، ومتوسطة وطويلة الأمد تهدف إلى إبراز القدرات الكبيرة التي يتمتع بها الاردن كمركز إقليمي في هذا المجال، وعرض الحموري نقاط القوة والتحديات الخاصة بالاستثمار في قطاع المستشفيات الخاصة والحلول الواجب عملها للحفاظ على ميزة ومكتسبات هذا القطاع وخاصة السياحة العلاجية. ووضح ان أهم نقاط القوة التي ساهمت في تطور قطاع المستشفيات الخاصة البيئية الاستثمارية الجاذبة من حيث وجود قانون استثمار عصري يعفي المستشفيات من الرسوم الجمركية وضريبة المبيعات على مواد الإنشاء والتجهيزات الطبية. وبين أن القطاع الصحي في المملكة استثمر بشكل كبير في تنمية موارده البشرية وتعليم الاطباء داخليا وخارجيا اذ يوجد الآن ما يزيد عن 25 ألف طبيب اردني وتعتبر نسبة عدد الأطباء بالنسبة لعدد السكان من اعلى النسب في العالم حيث تقدر 28,6 طبيب لكل عشرة الاف اضافة الى تعليم المهن الصحية الأخرى ومنها الصيدلة وطب الأسنان والتمريض وفنيو المختبرات والهندسة الطبية وغيرها من المهن المساندة. ووضح الحموري ان أسعار الخدمات الصحية في الأردن تعتبر من اقل الأسعار إقليميا وعالميا فضلا أن معظم المستشفيات الأردنية تبنت برامج ضمان الجودة وخطت خطوات متقدمة في سبيل تطوير خدماتها اذ حصلت عشرة مستشفيات منها ثمانية مستشفيات خاصة على الاعتمادية الدولية. وقال أن هناك عددا من التحديات متعلقة بقطاع المستشفيات الخاصة أصبحت تشكل عبئا على هذا القطاع وتحد من تنافسيته وبالتالي تقلل من فرص الاستثمار المحلي والخارجي فيه. وأضاف أن ارتفاع الكلف التشغيلية على المستشفيات خاصة الكهرباء اصبح يشكل عبئا حقيقيا عليها اذ ارتفعت تعرفه الكهرباء بشكل كبير خلال العامين

الماضين. وأوضح الحموري أن هناك مجموعة من القوانين والتشريعات التي يجب العمل على إصدارها أو تعديلها للمحافظة على زخم الاستثمار في بناء المستشفيات الخاصة والتي تشمل مسودة قانون ضريبة الدخل وقانوني المسؤولية الطبية والدواء ونظام الخلايا الجذعية. وبخصوص ديون المستشفيات الخاصة بين الحموري أن الديون المتراكمة لصالحها على الحكومة (التأمين الصحي الحكومي وصندوق الكلى) وصلت إلى حوالي 30 مليون دينار. وأشار إلى مديونية الحكومة الفلسطينية والليبية وشركات التأمين وغيرها من الجهات والتي بمجموعها تزيد عن 100 مليون دينار وأصبحت تشكل عبئاً كبيراً على المستشفيات الخاصة. (جريدة الدستور، 2014).

(2-6): الدراسات السابقة العربية والأجنبية

تتضمن هذه الفقرة من الفصل الثاني مجموعة الدراسات العربية والأجنبية التي تأتي متممة للإطار النظري للدراسة. وعلى هذا الأساس فإن الدراسات السابقة التي سيتم عرضها وفقاً للمعيار الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

- دراسة الداية (2009) بعنوان أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة (دراسة ميدانية).

هدفت هذه الرسالة إلي تقييم اثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية لشركات قطاع الخدمات في قطاع غزة ، كذلك عملت علي قياس وتقدير الجدوى الاقتصادية من استخدام نظم المعلومات المحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة ، بالإضافة إلي معرفة المعوقات و مشاكل استخدام نظم المعلومات المحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة، و من اجل تحقيق أهداف هذه الدراسة و استكمال الجانب التطبيقي فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي

للحصول علي البيانات المتعلقة بالجانب النظري ، كما تم استخدام الإستبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة ، و من ثم تفرغها و تحليلها باستخدام الإحصائي و استخدام الاختبارات و المعالجات الإحصائية SPSS برنامج المناسبة بهدف الوصول إلي دلالات ذات نتيجة تدعم موضوع الدراسة ، حيث تم توزيع الإستبانة علي كافة المحاسبين في شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة الذين يعدون القوائم المالية. ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها أن حجم الشركة من حيث عدد العاملين وحجم الإيرادات وحجم رأس المال له أكبر الأثر على استخدام الشركة لنظم المعلومات المحاسبية، كذلك إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية سوف يؤدي إلى تحقيق الخصائص النوعية للبيانات المالية وزيادة جودة تلك البيانات من حيث دقة البيانات و ملائمتها و إمكانية الاعتماد عليها و الحصول عليها في الوقت المناسب.

- دراسة Al Matarneh (2011) بعنوان **Factors Determining the Internal Audit**

.Quality in Banks: Empirical Evidence from Jordan

الأهداف الرئيسية لهذه الدراسة هي دراسة العلاقة، إن وجدت، بين الكفاءة والموضوعية، وأداء المدقق الداخلي وجودة التدقيق الداخلي، وتقديم دليل فيما إذا كان موضوعية ومؤهلات المدقق الداخلي وفاعليته تؤثر على جودة التدقيق الداخلي. ولتحقيق هذه الأهداف، تم تصميم استبانة وزعت على عينة من المدققين الداخليين في البنوك الأردنية، نتائج الاستبيان أشارت إلى أن المدققين الداخليين في البنوك الأردنية يعتبرون الكفاءة والموضوعية وأداء المدققين الداخليين عوامل مهمة تؤثر على جودة التدقيق الداخلي. وقد تبين أن الأداء كان على أعلى الدرجات المتوسطة (4.5667)، يليها الكفاءة (4.5533) والموضوعية (4.2400).

The Impact of Internal Audit - دراسة (2011) **Hajiha & Rafiee** بعنوان
Function Quality on Audit Delays.

تبحث هذه الدراسة تأثير جودة وظيفة التدقيق الداخلي (IAF) على التوقيت المناسب وإستقلالية تقارير التدقيق الداخلي (IAR)، تأخير التدقيق هو عدد الأيام بين نهاية السنة المالية للشركة وتاريخ تقرير التدقيق، يؤدي هذا التأخير عدم التكافؤ في الحصول على المعلومات المالية التي يحتاجها المستخدمون، وهذا يحتمل أن يقلل من كفاءة وفعالية التقارير المحاسبية. في هذه الدراسة تم فحص البيانات من 57 شركة مدرجة في بورصة طهران (TSE) للفترة ما بين 2005 إلى 2009. وقد وفرت عينات الشركات هذه تقارير التدقيق الداخلي وقدمتها للجان التدقيق أو لمجالس الإدارة، وقد تم جمع البيانات من خلال منهج المسح والاستبيانات، ثم، تم فحص تأثير جودة وظيفة التدقيق الداخلي على فترة تقارير التدقيق الداخلي، واستخدمت معامل ارتباط بيرسون والانحدار اللوجستي لاختبار الفرضيات، موضوعية وكفاءة التدقيق الداخلي ومعايير حجم التدقيق الداخلي (IAS) وظفت كميّاس لجودة وظيفة التدقيق الداخلي. وتشير النتائج إلى أن الموضوعية والكفاءة لها علاقة كبيرة مع تأخير التدقيق، ولكن حجم التدقيق الداخلي ليس له علاقة كبيرة مع مدة التدقيق.

Effect of Accounting - دراسة (2012) **Onaolapo & Odetayo** بعنوان
**Information System on Organizational Effectiveness: A Case Study of
 Selected Construction Companies in Ibadan, Nigeria.**

نظام المعلومات المحاسبية الآلي (AAIS) يوفر أداة لإدارة الشؤون المالية لتعزيز الفعالية التنظيمية وخاصة في هذا العصر من التقدم التكنولوجي العالمي. وبحثت الدراسة تأثير نظام المعلومات المحاسبية على الفعالية التنظيمية مع التركيز بوجه خاص على شركات البناء المحددة

في مدينة عبادان. على وجه التحديد، بحثت الدراسة تأثير المعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية وإتخاذ القرار. اعتمد أسلوب أخذ العينات الهادفة في اختيار ما مجموعه عشرة أفراد من كل من الشركات المختارة كعينة للدراسة. وقد وضعت الفرضية وقد وظفت كل من الأدوات الإحصائية الوصفية والاستنتاجية في تحليل البيانات. وأظهرت النتائج أن نظام المعلومات المحاسبية لديها تأثير على الفعالية التنظيمية.

Evaluating the Performance of بعنوان (2012) **Alsharayri** دراسة -
.Accounting Information Systems in Jordanian Private Hospitals

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم أداء نظام المعلومات المحاسبية المستخدم في المستشفيات الأردنية الخاصة ومن أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم إستبانة وضعت لغرض جمع البيانات وتم توزيعها على عينة من الأفراد العاملين في (15) مستشفى، وتم استخدام برنامج SPSS الحاسوبي لتحليل البيانات، وإستخدمت الأساليب الإحصائية الوصفية لتحديد وجهات نظر العاملين في المستشفيات الأردنية الخاصة والذين يستخدمون نظام المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى نتائج مهمة منها إن وجود المعدات والبنية التحتية والتكنولوجيا الحديثة يشكل صورة إيجابية عن أداء نظم المعلومات المحاسبية، وأن استخدام البرامج الحديثة تزيد من فاعلية أداء النظم وهذا ما وافق الدراسة في التحليل الإحصائي، وجود الكادر البشري المؤهل يلعب دوراً هاماً في رفع أداء نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة زويلف والعبدي (2012) بعنوان أثر تطبيق الحاكمة المؤسسية في جودة التدقيق الداخلي: دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق دعائم الحاكمة المؤسسية في جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية. تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، واشتملت عينة الدراسة على (114) مستجيباً من المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة ومديري التدقيق الداخلي والعاملين في أقسام المحاسبة والتدقيق الداخلي في هذه الشركات. وخلصت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير لتطبيق دعائم الحاكمة المؤسسية (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة) مجتمعة ومنفردة في جودة التدقيق الداخلي في هذه الشركات.

- دراسة **Gras-Gil, Marin-Hernandez & Garcia-Perez de Lema (2012)** بعنوان **Internal Audit & Financial Reporting in the Spanish Banking Industry.**

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي (IAF) وجودة التقارير المالية، وإجراء الدراسة تم استخدام الإستبانات التي تم إرسالها إلى مدراء التدقيق الداخلي في البنوك الإسبانية محل الدراسة، وقد خلصت الدراسة إلى نتائج مهمة أهمها أن البنوك التي تمتلك تقارير مالية عالية الجودة لديها قدرة أكبر على التعاون بين المدققين الداخليين والخارجيين في عملية تدقيق الحسابات السنوية، وأن المشاركة الكبيرة للتدقيق الداخلي في تدقيق ومراجعة التقارير المالية يؤدي إلى تحسين جودة هذه التقارير في البنوك الإسبانية.

Informaion Technology and بعنوان (2013) Mamić Sačer & Oluić دراسة -
**Accounting Information Systems' Quality in Croatian Middle and
 Large Companies.**

نظام المعلومات المحاسبية له أهمية كبيرة لإعداد المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية لمجموعة واسعة من المستخدمين، هذه الدراسة تدرس أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المحاسبة ونتيجة لذلك على جودة نظم المعلومات المحاسبية، وتحلل هذه الدراسة الخصائص الأساسية لجودة نظم المعلومات المحاسبية وتناقش نموذج مقاييس جودة نظم المعلومات المحاسبية (AIS) وأيضاً إدراك وفهم جودة نظم المعلومات المحاسبية من قبل المحاسبين في الشركات المتوسطة والكبيرة في كرواتيا، وتقدم هذه الدراسة أيضاً لمحة تاريخية عن جودة نظم المعلومات المحاسبية على أساس ثلاث دراسات تجريبية أجريت في عام 2001 و 2008 و 2012 ، وقد تم توزيع 142 إستبانة لأغراض إجراء الدراسة التجريبية، وخلصت نتائج الدراسة إلى أن جودة نظام المعلومات المحاسبية يتأثر بالعديد من العوامل، كما وأن نظام المعلومات الحديث تقريباً لا يمكن تصوره بدون إستخدام تكنولوجيا المعلومات الملائمة حيث تؤثر تكنولوجيا المعلومات في طريقة وكيفية عمل نظام المعلومات المحاسبية فهو يساهم في دقة وجودة المعلومات المحاسبية وإيصالها بالوقت المناسب، وفي نطاق الشركات التي تمت فيها الدراسة وجد أن جودة ونوعية نظم المعلومات المحاسبية في مستوى مرض، ولكن مع ذلك هناك بعض المجالات فيها والتي تحتاج إلى تحسين مثل تنفيذ التعليم المناسب للعاملين فيها وإجراء التدقيق المستمر لها لضمان جودتها.

- دراسة (2013) **Awosejo, Kekwaletswe, Pretorius & Zuva** بعنوان **The Effect of Accounting Information Systems in Accounting.**

بصورة عامة حسنت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من جودة الخدمات المهنية المحاسبية في المنظمات، وقد فحصت هذه الدراسة مستوى استخدام نظم المعلومات المحاسبية ومدى الإدراك والفهم لعوامل النموذج التكنولوجي المقبول (TAM) مثل السهولة المتصورة للإستخدام والفائدة المتصورة والمواقف تجاه الإستخدام والنوايا السلوكية المحددة، وإن إستخدام أداء نظم المعلومات المحاسبية من عوامل المنظمة والعوامل الإجتماعية كانت ايضاً قد أُستخدمت لتحديد مدى إستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في المؤسسات المالية المختلفة في جنوب أفريقيا، ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع 104 إستبانات على العاملين في نظام المعلومات المحاسبية في المقام الأول حيث شكلو الغالبية، وقد تم إختبار الفرضيات بإستخدام عينات الإقتران وإختبار T- وتحليل الإنحدار المتعدد، وقد خلص الباحثون إلى إستنتاج أن جميع عوامل النموذج التكنولوجي المقبول لها تأثير كبير في إستخدام نظم المعلومات المحاسبية في حالة المؤسسات في جنوب أفريقيا.

- دراسة درغام وعبد الله (2013) بعنوان **مدى الالتزام بمنهج سيجما ستة (Six sigma) في**

ضبط جودة التدقيق الداخلي: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى الالتزام بمنهج Six Sigma في ضبط جودة التدقيق الداخلي في المصارف العاملة في قطاع غزة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم إستبانة وزعت على عينه من موظفي قسمي التدقيق الداخلي والجودة في تلك المصارف، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة المحتوى، والنسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي واختبار

ألفا كرونباخ واختبار T-Test من أجل الوصول للنتائج. ومن أهم نتائج الدراسة ما يلي: تلتزم المصارف العاملة في قطاع غزة بمعايير Six Sigma (التزام ودعم القيادة العليا، التغذية العكسية والقياس، التحسين المستمر، العمليات والأنظمة، الموارد البشرية) بدرجة كبيرة. تلتزم المصارف العاملة في قطاع غزة بمعايير التدقيق الداخلي (الكفاءة المهنية، إدارة أنشطة التدقيق الداخلي، مجال العمل، تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق الداخلي، إيصال النتائج) بدرجة كبيرة جداً. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المصارف العاملة في قطاع غزة بمعايير منهج Six Sigma وضبط جودة التدقيق الداخلي عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

- دراسة إسماعيل (2013) بعنوان أثر نظم المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات دراسة إستكشافية.

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر نظم المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات، وذلك من خلال الإطلاع ومراجعة نظم المعلومات المحاسبية، وبيان طبيعتها علاقتها بإتخاذ القرارات. تم إختيار خصائص المعلومات المحاسبية والمتمثلة في الملائمة والموثوقية كأساس لقياس قدرة النظام على ضمان مخرجات ذات جودة. كما تم إعتبار قدرة نظم المعلومات المحاسبية على ضمان تدفق مستمر للبيانات على كافة المستويات دليلاً لقدرة على التأثير المباشر على عملية إتخاذ القرار. ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع (37) إستبانة على مجتمع العينة المتكون من المديرين والمحاسبين ورؤساء الأقسام في مؤسسة المطاحن الكبرى لجنوب أوماش بولاية بسكرة (GMS) وتم إسترداد (34) إستبانة وإستبعاد (3) منها لوجود نقص في الإجابات، وتم الإعتماد على برنامج (SPSS)، وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة أهمية صفة الموثوقية والملائمة في زيادة قيمة المعلومات وجودتها وبالتالي في

تأثيرها المباشر في عملية إتخاذ القرار، كلما زادت درجة الجودة في المعلومات كلما كان إختيار متخذ القرار من بين البدائل المتاحة أفضل وبالتالي يزداد الرشد في القرار المتخذ، الأمر الذي يعني ضرورة أن تهتم المؤسسة وتبحث بإستمرار عن أفضل السبل لتوفير أفضل المعلومات بإعتبارها تزيد من معرفة متخذ القرار وتقلل من جوانب المخاطرة المرتبطة بإتخاذ القرار.

- دراسة (2014) Almbaidin The Effectiveness of Accounting Information System in Jordanian Banks: From the Management Perspective.

تهدف الدراسة إلى فحص مدى فاعلية نظام المعلومات المحاسبية في البنوك الأردنية، صمم الباحث استبانة مكونة من (29) فقرة من أجل تحقيق الهدف من الدراسة حيث جمع المعلومات الأولية لعينة الدراسة. تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل وفحص الفرضيات. تكونت عينة الدراسة من (197) فرداً في المصارف التجارية الخاصة الأردنية. واستخدمت الدراسة العديد من الأساليب الإحصائية. وبعد تحليل فروض الدراسة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج والتي هي أن نظام المعلومات المحاسبية في البنوك الأردنية فعال في تطبيق احتياجات عمليات التخطيط، واحتياجات عمليات الرصد أيضاً، واحتياجات إتخاذ القرار كذلك.

- دراسة (2014) Alktani & Ghareeb بعنوان Evaluation of the Quality of the Internal Auditing Position in the Public Sector in Saudi Arabia: An Applied Study.

يهدف المعهد السعودي للمدققين الداخليين إلى تطوير موقف (حالة وفاعلية) التدقيق الداخلي في المملكة العربية السعودية، أحد أهداف المعهد هو توفير المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

والأخلاقيات والمبادئ التوجيهية ذات الصلة والمتعلقة بالتدقيق الداخلي الصادر عن المعهد الدولي للتدقيق الداخلي، هذا البحث يفحص ما إذا كانت الجهود المهنية والتشريعية في هذا الصدد تتم على أسس متينة وناجحة، الجهود المهنية والتشريعية بحكم طبيعتها نظرية وبذلك توقف الإنجاز القصير للنتائج المرغوبة والتي يمكن فقط أن تتحقق عن طريق وضع الجهود المبتكرة في الممارسة، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى تنفيذ هذه الابتكارات من خلال دراسة تصورات مديري إدارات التدقيق الداخلي في القطاع العام السعودي، وتشير النتائج إلى أن هناك عدم استقلالية وظائف التدقيق الداخلي في وحدات القطاع العام، فضلاً عن ندرة المهنية التي قد يكون لها تأثير سلبي على جودة وظيفة التدقيق الداخلي وهذا قد يعيق عمل المدققين الخارجيين عند مراجعة التقارير المالية، وتشير النتائج أيضاً إلى بعض التحديات المتعلقة بالتدقيق التي قد تواجه القطاع العام السعودي في المستقبل.

دراسة (2015) Mazza & Azzali بعنوان Effects of Internal Audit Quality on .the Severity and Persistence of Controls Deficiencies

الهدف من هذه الدراسة هو لاختبار آثار جودة التدقيق الداخلي على شدة واستمرار أوجه القصور في الرقابة الداخلية (ICD)، هذا وقد فحصت جودة التدقيق الداخلي من خلال عملية التدقيق الداخلي، ومن خلال مدخلات التدقيق الداخلي وأنواع القصور في الرقابة الداخلية. وقد تمت هذه الدراسة على 14 شركة إيطالية مدرجة في بورصة ميلانو وكانت عينة الدراسة تتكون من مدققين داخليين في هذه الشركات ولمدة 6 سنوات، هذه الدراسة توسع النتائج السابقة في حدة القصور في الرقابة الداخلية، والإستمرار في أوجه القصور في الرقابة الداخلية. بإستخدام البيانات الخاصة التي تم جمعها عن طريق الإستبيانات وإجراء الإنحدار اللوجستي، وجدنا أن التحسين في عملية التخطيط، والفحص

والإختبار، ومراقبة الجودة والكفاءة، والإستقلالية، يقلل من شدة القصور في الرقابة الداخلية، وأيضاً يقلل من أوجه القصور الهامة، ومن الضعف المادي، ويقلل من الإستمرار في أوجه القصور في الرقابة الداخلية خلال الوقت. ووجدنا أيضاً أن الإيرادات هي أشد أنواع القصور في الرقابة الداخلية، بينما الموارد البشرية وحسابات نهاية الفترة هي الأكثر ثباتاً.

Internal Audit - دراسة (2015) **Abbot, Daugherty, Parker & Peters** بعنوان **Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence**

في ضوء الأهمية المتزايدة لوظائف التدقيق الداخلي (IAF) والأدلة الأرشيفية المحدودة على جودة التدقيق الداخلي، نتفحص من خلال هذه الدراسة النموذج التفاعلي لجودة وظائف التدقيق الداخلي التي تتألف من الكفاءة والإستقلال، وقد تمت هذه الدراسة على الشركات الأمريكية المسجلة في قائمة فورتشن 1000 التي تضم أكبر 1000 شركة أمريكية من حيث الإيرادات وضمت 909 عضواً في هذه الشركات أغلبهم رؤساء في اقسام التدقيق الداخلي، ومن أجل فهم أفضل لمحددات فاعلية وظائف التدقيق الداخلي كمرقب للتقارير المالية، فإن إختبارنا تدعم الفرضية التي تنص على أن الوجود المشترك للكفاءة والإستقلالية، هو سابقة شرطية وضرورية لفاعلية مراقبة التقارير المالية من قبل وظائف التدقيق الداخلي، بإختصار تظهر نتائجنا أن الإجابة على سؤال ماهو تأثير كفاءة وإستقلالية التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية؟ ذلك يعتمد على إستقلالية وكفاءة المدقق الداخلي، وهذه الدراسة توسع فهم محددات جودة وظائف التدقيق الداخلي في مجال إعداد التقارير المالية من حيث صلته بالمناقشات المستمرة من قبل الباحثين وواضعي المعايير، والمنظمين، والممارسين.

(2-7): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

يمكن بيان أهم ما يميز الدراسة الحالية بالآتي:

1- من حيث بيئة الدراسة وقطاع التطبيق أجريت الدراسات السابقة على المنظمات العربية والأردنية كالبنوك التجارية والشركات العربية وقطاع الخدمات والشركات الصناعية في سوق الأوراق المالية والقطاعات العامة وغيرها وعلى بعض المنظمات العالمية الأوروبية والأمريكية والأفريقية والآسيوية مثل الشركات المدرجة في البورصات والبنوك التجارية والمؤسسات المالية وشركات البناء في حين سيتم تطبيق الدراسة الحالية على المستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان.

2- من حيث هدف الدراسة: تنوعت الإتجاهات البحثية للدراسات السابقة، والتي هدفت إلى تقييم أثر نجاح وتطوير نظم المعلومات المحاسبية، وتقييم إثر إستخدامها وأدائها وفعاليتها وتأثيراتها، وكذلك تقييم جودة التدقيق الداخلي في المؤسسات محل الدراسة. في حين هدفت الدراسة الحالية إلى بيان أثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي وبشكل خاص من خلال الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

(الطريقة والإجراءات)

(1-3): المقدمة

(2-3): منهج الدراسة

(3-3): مجتمع الدراسة

(4-3): عينة الدراسة والخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

(5-3): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات

(6-3): متغيرات الدراسة

(7-3): المعالجات الإحصائية

(8-3): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

(9-3): صدق أداة الدراسة وثباتها

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

(1-3): المقدمة

هدفت الدراسة الحالية إلى بيان اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي من خلال الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ يتضمن هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة، ومجتمع الدراسة وعينتها، وأدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات، ومتغيرات الدراسة والمعالجات الإحصائية المستخدمة، واختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي.

(2-3): منهج الدراسة

اعتمدت الدراسة الحالية على المنهج الوصفي التحليلي، فعلى صعيد المنهج الوصفي تم إجراء المسح المكتبي والإطلاع على الدراسات والبحوث النظرية والميدانية العربية منها والأجنبية لأجل بلورة الأسس والمنطلقات التي يقوم عليها الإطار النظري والوقوف عند أهم الدراسات السابقة التي تمثل رافداً حيويًا في الدراسة. أما على الصعيد التحليلي فقد تم استخدام الاستبانة أداة للدراسة وتم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وبرنامج تحليل المسار Amos لتحليل بيانات الدراسة لتحليل بيانات الدراسة الأولية.

(3-3): مجتمع الدراسة تكون مجتمع الدراسة من المستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن

نطاق العاصمة الأردنية عمان والبالغ عددها ثمانية مستشفيات، لسنة 2016 والجدول (1-3) يوضح

أسماء تلك المستشفيات.

جدول (1-3)

أسماء المستشفيات الأردنية الخاصة بمجتمع الدراسة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان

اسم المستشفى	ت
مستشفى ابن الهيثم	1
مستشفى العيون التخصصي	2
مستشفى الشميساني	3
مستشفى الخالدي	4
مستشفى هبة	5
مستشفى فلسطين	6
مستشفى الجاردنز	7
مستشفى الإسراء	8

(3-4): عينة الدراسة والخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من كافة المديرين الماليين والمحاسبين ومدققي الحسابات الداخليين ولجان

التدقيق العاملين في المستشفيات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان. وقد

تم توزيع (80) استبانة على أفراد عينة الدراسة، أي بمعدل (10) استبانة لكل مستشفى. وقد بلغ عدد

الاستبانات المسترجعة ما مجمله (76) استبانة بنسبة مئوية بلغت (95%). وبعد فحص الاستبانات

المسترجعة، تبين أن هناك (6) استبانات غير صالحة وغير مكتملة البيانات. وبهذا أصبح عدد

الاستبانات الصالحة للتحليل ما مجمله (70) استبانة بنسبة مئوية بلغت (92.10%) من عدد

الاستبانات المسترجعة.

إذ توضح الجداول (3 - 2) الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من حيث (الجنس ؛ والعمر ؛ والمؤهل العلمي ؛ وعدد سنوات الخبرة ؛ والمسمى الوظيفي ؛ وعدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق ؛ والشهادة المهنية).

فقد بينت النتائج المعروضة في الجدول (3 - 2) أن 68.6% من أفراد عينة الدراسة هم من الذكور، وأن 31.4% من افراد عينة الدراسة هم من الإناث. وبالنسبة لمتغير العمر فقد أظهرت النتائج أن 50% من افراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ أعمارهم 30 سنة فأقل، وأن 12.9% هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 31 إلى 35 سنة، كما أن ما نسبته 17.1% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 36 - 40 سنة، كما تبين أن 4.3% من افراد عينة الدراسة هم ممن تتراوح أعمارهم ما بين 41 - 45 سنة، وأخيراً، أظهرت النتائج أن 15.7% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ أعمارهم من 46 سنة فأكثر. وبينت النتائج فيما يتعلق بمتغير المؤهل العلمي أن 78.6% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة البكالوريوس، وأن 8.6% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة الدبلوم العال، وأن 12.9% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة شهادة الماجستير.

الجدول (2-3)

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية (%)
الجنس	ذكور	48	68.6
	إناث	22	31.4
المجموع		70	100
العمر	30 سنة فأقل	35	50
	من 31 - 35 سنة	9	12.9
	من 36 - 40 سنة	12	17.1
	من 41 - 45 سنة	3	4.3
	46 سنة فأكثر	11	15.7
المجموع		70	100

78.6	55	بكالوريوس	المؤهل العلمي
8.6	6	دبلوم عال	
12.9	9	ماجستير	
-	-	دكتوراه	
100	70	المجموع	
37.1	26	5 سنوات فأقل	عدد سنوات الخبرة
31.4	22	من 6 - 10 سنوات	
14.3	10	من 11 - 15 سنة	
17.1	12	16 سنة فأكثر	
100	70	المجموع	
9	6	مدير مالي	المنصب الوظيفي
4	3	رئيس لجنة تدقيق	
1	1	عضو لجنة تدقيق	
23	16	مدقق حسابات داخلي	
54	38	محاسب	
9	6	أخرى	
100	70	المجموع	
40	28	ولا دورة	عدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق الداخلي
22.9	16	دورة واحدة	
20	14	دورتان	
1.4	1	ثلاث دورات	
15.7	11	أكثر من ثلاث دورات	
100	70	المجموع	
5.7	4	CIA	الشهادات المهنية
2.9	2	CPA	
-	-	ACCA	
-	-	ACPA	
7.1	5	JCPA	
84.3	59	لا يوجد	
100	70	المجموع	

وبالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة، فقد أظهرت النتائج والموضحة بالجدول (3-2) أن ما

نسبته 37.1% من أفراد عينة الدراسة هم ممن تبلغ عدد سنوات خبرتهم العملية من 5 سنوات فأقل،

وأن 31.4% هم ممن تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية من 6 - 10 سنوات، وأن 14.3% هم

ممن تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية من 11 - 15 سنة، وأخيراً، تبين أن إجمالي النسبة المئوية للمبحوثين من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم خبرة من 16 سنة فأكثر بلغت 17.1%.

وبما يرتبط بمتغير بالمسمى الوظيفي وكما هو موضح بالجدول (3-2) فقد تبين أن 9% من أفراد عينة الدراسة هم من المديرين الماليين، وأن 4% من أفراد عينة الدراسة هم من رؤساء لجنة التدقيق، وأن 1% من أفراد عينة الدراسة هم من أعضاء لجان التدقيق، كما أن ما نسبته 23% هم من مدققي الحسابات الداخليين، وأن 54% من أفراد عينة الدراسة هم من المحاسبين، وأخيراً، أظهرت النتائج أن 9% هم من المناصب الوظيفية الأخرى.

وبالنسبة لمتغير عدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق الداخلي، فقد أظهرت النتائج والموضحة بالجدول (3-2) أن ما نسبته 40% من أفراد عينة الدراسة هم ممن ليس لديهم ولا دورة تدريبية، وأن 22.9% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم دورة تدريبية واحدة في مجال الرقابة الداخلية؛ وأن 20% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم دورتان في مجال التدقيق الداخلي، كما أن 1.4% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم ثلاث دورات في مجال التدقيق الداخلي، وأخيراً، تبين أن إجمالي النسبة المئوية للمبحوثين من أفراد وحدة التحليل ممن لديهم أكثر من ثلاثة دورات في مجال التدقيق الداخلي بلغت 15.7%.

وبما يرتبط بمتغير الشهادة المهنية وكما هو موضح بالجدول (3-2) فقد تبين أن 5.7% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة CIA، وأن 2.9% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة CPA، وأن 7.1% من أفراد عينة الدراسة هم ممن لديهم شهادة JCPA، وأخيراً، أظهرت النتائج أن 84.3% لا يوجد لديهم شهادات.

(3-5): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتطوير استبانة بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة. إذ تم تطوير الأداة بالرجوع إلى الأدب النظري ذي الصلة. وتم استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات، وهما:

المصادر الثانوية، حيث إتجه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والاجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة. وكان هدف الباحث من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة.

المصادر الاولية، لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كاداة رئيسية للدراسة. والتي تضمنت عدداً من العبارات عكست أهداف الدراسة وأسئلتها، للإجابة عليها من قبل المبحوثين، وتم إستخدام مقياس Likert الخماسي، بحيث أخذت كل إجابة أهمية نسبية.

تضمنت أداة الدراسة الرئيسة (الإستبانة) أربعة أجزاء، هي:

الجزء الأول: الجزء الخاص بالمتغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من خلال (7) متغيرات وهي (الجنس؛ والعمر؛ والمؤهل العلمي؛ وعدد سنوات الخبرة؛ والمسمى الوظيفي؛ وعدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق) لغرض وصف خصائص عينة الدراسة.

الجزء الثاني: تضمن مقياس نظام المعلومات المحاسبية عبر خمسة مقومات رئيسية، وهي (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) و(25) فقرة لقياسها، مقسمة على النحو الآتي:

نظام المعلومات المحاسبية	البنية التحتية	قواعد البيانات	البرمجيات	الإجراءات	القائمين على النظام
عدد الفقرات	5	5	5	5	5
ترتيب الفقرات	5 - 1	10 - 6	15 - 11	20 - 16	25 - 21

الجزء الثالث: تضمن مقياس خصائص المعلومات المحاسبية عبر بعدين رئيسيين، وهما (الملاءمة والموثوقية) و(10) فقرات لقياسها، مقسمة على النحو الآتي:

خصائص المعلومات المحاسبية	الملاءمة	الموثوقية
عدد الفقرات	5	5
ترتيب الفقرات	30 - 26	35 - 31

الجزء الرابع: تضمن مقياس جودة التدقيق الداخلي عبر (9) فقرات لقياسها، من الفقرة 36 ولغاية الفقرة 44.

وتراوح مدى الاستجابة من (1 - 5) وفق مقياس ليكرت الخماسي Five Likert Scale كالآتي:

بدائل الإجابة	أوافق بشدة	أوافق	أوافق إلى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
الدرجة	(5)	(4)	(3)	(2)	(1)

وبهذا تكونت الإستبانة (أداة الدراسة) وبشكلها النهائي من (44) فقرة بمقياس ليكرت الخماسي Five Likert Scale.

(3-6): متغيرات الدراسة

قام الباحث بتحديد متغير الدراسة المستقل مقومات نظام المعلومات المحاسبية (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) بالإستناد إلى ما حدده (Bagranoff, Simkin & Norman, 2010) و (Rainer,)

(Prince & Cegielski, 2014) وقد تم تحديد المتغير الوسيط خصائص المعلومات المحاسبية بأبعادها (الملاءمة والموثوقية) بالإستناد إلى (Gibson, 2013) و (FASB, 1980). أما المتغير التابع فقد تمثل بجودة التدقيق الداخلي.

(3-7): المعالجات الإحصائية

للإجابة عن أسئلة الدراسة وإختبار فرضياتها عمد الباحث لإستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- - التكرارات والنسب المئوية لوصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة.
- إختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) للبيانات.
- إختبار كرونباخ ألفا لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة والتي تم إعدادها خصيصاً لقياس متغيرات الدراسة.

- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة وفقراتها.
- معادلة طول الفئة والتي تقضي بقياس مستوى ممارسة متغيرات الدراسة، والذي تم إحتسابه وفقاً للمعادلة التالية:

$$\text{مدى التطبيق} = \frac{\text{العلامة القصوى} - \text{العلامة الدنيا}}{3}$$

$$\text{وبناء على مدى التطبيق} = \frac{5-1}{3} = 1.33$$

الأهمية المنخفضة من 1. أقل من 2.33 والأهمية المتوسطة من 2.33. لغاية 3.66

والأهمية المرتفعة من 3.67 فأكثر.

- إختبار T لعينة واحدة One sample T-test وذلك للتحقق من معنوية فقرات الإستبانة المعدة مقارنة بالوسط الفرضي.
- معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor واختبار التباين المسموح Tolerance للتأكد من عدم وجود تعددية ارتباط Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة وذلك لبيان مدى ملاءمة البيانات لإفتراضات إختبار فرضيات الدراسة.
- تحليل الإنحدار المتعدد Multiple Regression Analysis لبيان تأثير أكثر من متغير مستقل على متغير تابع واحد.
- تحليل المسار Path Analysis باستخدام برنامج Amos الإصدار الحادي والعشرين وذلك للتعرف على دور المتغير الوسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والتابع.

(3 . 8): التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

لأغراض التحقق من موضوعية نتائج الدراسة فقد تم إجراء إختبار Kolmogorov Smirnov Test، وذلك للتحقق من خلو بيانات الدراسة من المشاكل الإحصائية التي قد تؤثر سلباً على نتائج إختبار فرضيات الدراسة، ويشترط هذا الإختبار توفر التوزيع الطبيعي في البيانات. ويعكس ذلك ينشأ ارتباط مزيف بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وبالتالي يفقد الإرتباط قدرته على تفسير الظاهرة محل الدراسة أو التنبؤ بها، وكما هو موضح بالجدول (3-3).

جدول (3-3)

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

ت	المتغيرات	<i>Kolmogorov – Smirnov</i>	<i>Sig . *</i>	النتيجة
1	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية	0.097	0.17	يتبع التوزيع الطبيعي
2	قواعد البيانات	0.104	0.06	يتبع التوزيع الطبيعي
3	البرمجيات	0.107	0.064	يتبع التوزيع الطبيعي
4	الإجراءات	0.089	0.193	يتبع التوزيع الطبيعي
5	القائمين على نظام المعلومات المحاسبية	0.109	0.067	يتبع التوزيع الطبيعي
6	الملاءمة	0.092	0.2	يتبع التوزيع الطبيعي
7	الموثوقية	0.083	0.175	يتبع التوزيع الطبيعي
8	جودة التدقيق الداخلي	0.099	0.087	يتبع التوزيع الطبيعي

ملاحظة: * يكون التوزيع طبيعياً عندما يكون مستوى الدلالة ($\alpha > 0.05$).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

وبالنظر إلى الجدول أعلاه وعند مستوى دلالة ($\alpha > 0.05$) فإنه يتبين أن توزيع المتغيرات

جميعها كانت طبيعية. حيث كانت نسب التوزيع الطبيعي لكل الإجابات أكبر من (0.05) وهو

المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة.

(3-9): صدق أداة الدراسة وثباتها

أ) الصدق الظاهري

تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (5) أستاذاً من أعضاء الهيئة

التدريسية متخصصين في المحاسبة وأسماء المحكمين بالملحق رقم (1)، وقد تمت الاستجابة

لآراء المحكمين وتم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج

الاستبيان في صورته النهائية كما موضح بالملحق رقم (2).

ب) ثبات أداة الدراسة

قام الباحث باستخدام اختبار الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، لقياس مدى التماسق في إجابات المبحوثين على كل الأسئلة الموجودة في المقياس، وعلى الرغم من أن قواعد القياس في القيمة الواجب الحصول عليها غير محددة، إلا أن الحصول على $(\geq \text{Alpha})$ (0.60) يُعد في الناحية التطبيقية للعلوم الإدارية والإنسانية بشكل عام أمراً مقبولاً (Sekaran & Bougie, 2010, 184). والجدول (3-4) يبين نتائج أداة الثبات لهذه الدراسة.

الجدول (3-4)

معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)

ت	المتغير	عدد الفقرات	قيمة كرونباخ ألفا
1	نظام المعلومات المحاسبية	25	0.928
1-1	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية	5	0.844
2-1	قواعد البيانات	5	0.846
3-1	البرمجيات	5	0.748
4-1	الإجراءات	5	0.821
5-1	القائمين على نظام المعلومات المحاسبية	5	0.851
2	خصائص المعلومات المحاسبية	10	0.912
1 - 2	الملاءمة	5	0.834
2 - 2	الموثوقية	5	0.899
3	جودة التدقيق الداخلي	9	0.935
	الاستبانة ككل	44	0.962

إذ يوضح الجدول (3-4) قيم الثبات لمتغيرات الدراسة الرئيسة والتي بلغت (0.935) لجودة التدقيق الداخلي و (0.912) لخصائص المعلومات المحاسبية. وتدل مؤشرات كرونباخ ألفا Cronbach Alpha أعلاه على تمتع أداة الدراسة بصورة عامة بمعامل ثبات عال وبقدرتها على تحقيق أغراض الدراسة وفقاً لـ (Sekaran & Bougie, 2010).

الفصل الرابع

نتائج التحليل الاحصائي للدراسة واختبار الفرضيات

(1-4): المقدمة

(2-4): نتائج التحليل الاحصائي للدراسة

(3-4): تحليل مدى ملاءمة البيانات لإفتراضات اختبار فرضيات الدراسة

(4-4): إختبار فرضيات الدراسة

الفصل الرابع

نتائج التحليل الإحصائي للدراسة واختبار الفرضيات

(1-4): المقدمة

يستعرض هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لاستجابة أفراد عينة الدراسة من المديرين الماليين والمحاسبين ومدققي الحسابات الداخليين ولجان التدقيق عن المتغيرات التي اعتمدت فيها من خلال عرض المؤشرات الإحصائية الأولية لإجاباتهم من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة والأهمية النسبية، كما يتناول الفصل اختبار فرضيات الدراسة والدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها.

(2-4): نتائج التحليل الإحصائي للدراسة

(1-2-4): مقومات نظام المعلومات المحاسبية

لوصف مستوى مقومات نظام المعلومات المحاسبية (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) في المستشفيات الأردنية الخاصة، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار One Sample T-Test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (1 - 4) ؛ (2 - 4) ؛ (3 - 4) ؛ (4 - 4) و (4 - 5).

جدول (4 - 1)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
1	يستثمر المستشفى على نطاق واسع في البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية	3.914	0.675	11.324	0.000	5	مرتفع
2	لدى المستشفى قدرات عالية لتخطيط تكنولوجيا نظام المعلومات الحاسوبية	3.957	0.907	8.821	0.000	4	مرتفع
3	البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفى ملائمة لمختلف المستخدمين	3.985	0.876	9.411	0.000	2	مرتفع
4	البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفى ملائمة لشبكة إتصالاته	4.142	0.747	12.789	0.000	1	مرتفع
5	البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفى ملائمة للإستخدامات المختلفة	3.971	0.85	9.553	0.000	3	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للبنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية	3.994	0.64	12.985	0.000	-	مرتفع

إذ يوضح الجدول (4 - 1) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى البنية

التي تحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات

الحسابية لهذه للبنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بين

(3.914 - 4.142) بمتوسط كلي مقداره (3.994) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير

إلى المستوى المرتفع للبنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفيات الأردنية الخاصة.

إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية في المستشفى

ملائمة لشبكة إتصالاته" بمتوسط حسابي بلغ (4.142) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام

البالغ (3.994)، وانحراف معياري بلغ (0.747)، فيما حصلت الفقرة " يستثمر المستشفى على

نطاق واسع في البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط

حسابي (3.914) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.994) وانحراف معياري (0.675). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى للبنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

جدول (4 - 2)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى قواعد البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	قواعد البيانات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
6	لدى المستشفى إجراءات ومعايير معينة لإدارة قواعد بياناتها	4.1	0.819	11.235	0.000	2	مرتفع
7	قواعد بيانات المستشفى وإطارها العام واضحة وسلسة	4.171	0.815	12.011	0.000	1	مرتفع
8	لدى المستشفى سياسات معينة لملكية قواعد بياناتها	4.071	0.839	10.676	0.000	3	مرتفع
9	تتكامل قواعد بيانات المستشفى مع تطبيقات نظام المعلومات المحاسبية	3.942	0.946	8.337	0.000	4	مرتفع
10	تتشارك قواعد بيانات المستشفى بين مستخدميها وكافة الإدارات	3.9	0.887	8.488	0.000	5	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لقواعد البيانات	4.037	0.678	12.785	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 - 2) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى قواعد

البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه لقواعد البيانات

في المستشفيات الأردنية الخاصة بين (3.900 - 4.171) بمتوسط كلي مقداره (4.037) على

مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع لقواعد البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "قواعد بيانات المستشفى وإطارها العام واضحة وسلسة" بمتوسط حسابي بلغ (4.171) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.037)، وانحراف معياري بلغ (0.815)، فيما حصلت الفقرة "تتشارك قواعد بيانات المستشفى بين مستخدميها وكافة الإدارات" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.900) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.037) وانحراف معياري (0.887). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول قواعد البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى قواعد البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

جدول (4 - 3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى البرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	البرمجيات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
11	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي خاص بالمرتبات والأجور	4.414	0.77	15.353	0.000	1	مرتفع
12	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي للمشتريات	4.328	0.675	16.466	0.000	3	متوسط
13	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي لحسابات الأصول واهلاكاتها	4.128	0.883	10.689	0.000	4	متوسط
14	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي لحسابات التكاليف	4.071	0.906	9.894	0.000	5	مرتفع
15	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي خاص بالمخازن	4.385	0.62	18.678	0.000	2	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للبرمجيات	4.265	0.549	19.261	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 - 3) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى البرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية للبرمجيات بين (4.071 - 4.414) بمتوسط كلي مقداره (4.265) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للبرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي خاص بالمرتبات والأجور" بمتوسط حسابي بلغ (4.414) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.265)، وانحراف معياري بلغ (0.770)، فيما حصلت الفقرة "يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي لحسابات التكاليف" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.071) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.265) وانحراف معياري (0.906). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول البرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى البرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

جدول (4 - 4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى الإجراءات في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	الإجراءات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
16	لدى المستشفى كتيب بإجراءات وآليات العمل فيه	3.971	0.962	8.443	0.000	4	مرتفع
17	نظام المعلومات المحاسبية في المستشفى يوضح آليات التعامل مع القضايا المالية	4.085	0.896	10.13	0.000	3	مرتفع
18	يؤكد المستشفى على مجموعة الإجراءات والتعليمات للعاملين المستخدمين لنظام المعلومات المحاسبية	4.114	0.752	12.387	0.000	2	مرتفع
19	غاية المستشفى من دليل الإجراءات هو توحيد لأسس العمل وتجنباً للأنشطة غير المنظمة	3.942	0.899	8.774	0.000	5	مرتفع
20	نظام المعلومات المحاسبية في المستشفى يسهم في تبسيط إجراءات العمل	4.128	0.849	11.11	0.000	1	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجراءات	4.048	0.667	13.141	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 - 4) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى الإجراءات

في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية للإجراءات في المستشفيات

الأردنية الخاصة بين (3.942 - 4.128) بمتوسط كلي مقداره (4.048) على مقياس ليكرت

الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للإجراءات في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت

في المرتبة الأولى فقرة "نظام المعلومات المحاسبية في المستشفى يسهم في تبسيط إجراءات

العمل" بمتوسط حسابي بلغ (4.128) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.048)،

وانحراف معياري بلغ (0.849)، فيما حصلت الفقرة "غاية المستشفى من دليل الإجراءات هو

توحيد لأسس العمل وتجنباً للأنشطة غير المنظمة" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي

(3.942) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.048) وانحراف معياري (0.899).

ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول الإجراءات في

المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى الإجراءات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

جدول (4 - 5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	القائمين على نظام المعلومات المحاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
21	يتمتع موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية بمستوى فني عال	4	0.78	10.72	0.000	1	مرتفع
22	يهتم موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية بتطوير قدراتهم لملائمة متطلبات أعمالهم	3.971	0.815	9.96	0.000	3	مرتفع
23	لدى موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية القدرة على تطوير النظام المحاسبي وتعديله إن لزم الأمر	3.971	0.916	8.869	0.000	3	مرتفع
24	يشارك موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في إعداد وتطوير نظم المعلومات المحاسبية	3.985	0.859	9.594	0.000	2	مرتفع
25	يهتم المستشفى بعمل دورات تدريبية وبشكل دوري لموظفيه القائمين على نظام المعلومات المحاسبية	3.871	1.166	6.252	0.000	5	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقائمين على نظام المعلومات المحاسبية	3.96	0.726	11.05	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 - 5) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى القائمين

على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذه التقنية بين (3.871 - 4.000) بمتوسط كلي مقداره (3.960) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع للقائمين على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يتمتع موظفينا القائمين على نظام المعلومات

المحاسبية بمستوى فني عالٍ" بمتوسط حسابي بلغ (4.000) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.960)، وانحراف معياري بلغ (0.780)، فيما حصلت الفقرة "يهتم المستشفى بعمل دورات تدريبية وبشكل دوري لموظفيه القائمين على نظام المعلومات المحاسبية" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.871) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.960) وانحراف معياري (1.166). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

(4-2-2): خصائص المعلومات المحاسبية

لوصف مستوى خصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار One Sample T-Test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4 -

6) و (4 - 7).

جدول (4 - 6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى ملاءمة المعلومات
المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	ملاءمة المعلومات المحاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
26	نظام المعلومات المحاسبية الحالي يزودنا بالمعلومات المناسبة لاستخدامات المهتمين	4.028	0.815	10.546	0.000	3	مرتفع
27	يساهم نظام المعلومات المحاسبية الحالي بتوفير معلومات بالوقت المناسب	4.185	0.839	11.822	0.000	1	مرتفع
28	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي ملائمة لحاجات المستشفى	4.085	0.756	12.008	0.000	2	مرتفع
29	توفر التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تغذية عكسية عن نتائج النشاطات والأعمال	4.014	0.825	10.284	0.000	4	مرتفع
30	تتضمن التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي مؤشرات حول بناء التوقعات والتنبؤات	3.857	0.982	7.301	0.000	5	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لملائمة المعلومات المحاسبية	4.034	0.656	13.177	0.000	-	مرتفع

إذ يوضح الجدول (4 - 6) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى ملاءمة

المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية

لملاءمة المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بين (3.857 - 4.185)

بمتوسط كلي مقداره (4.034) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع

لملائمة المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة

"يساهم نظام المعلومات المحاسبية الحالي بتوفير معلومات بالوقت المناسب" بمتوسط حسابي بلغ

(4.185) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (4.034)، وانحراف معياري بلغ

(0.839)، فيما حصلت الفقرة "تتضمن التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات

المحاسبية الحالي مؤشرات حول بناء التوقعات والتنبؤات" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.857) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (4.034) وانحراف معياري (0.982). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول ملائمة المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى ملائمة المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

جدول (4 - 7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى موثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	موثوقية المعلومات المحاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
31	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بالدقة	3.885	1.000	7.406	0.000	2	مرتفع
32	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي خالية من التحيز	4.085	0.928	9.783	0.000	1	مرتفع
33	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي ممثلة بشكل صادق للظواهر المراد التقرير عنها	3.885	0.909	8.147	0.000	2	مرتفع
34	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بقابليتها للتحقق والوصول لنفس النتائج	3.828	0.76	9.111	0.000	5	مرتفع
35	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بالوضوح والشفافية	3.871	0.931	7.829	0.000	4	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لموثوقية المعلومات المحاسبية	3.911	0.767	9.93	0.000	-	مرتفع

ويوضح الجدول (4 - 7) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى موثوقية

المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية

لموثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بين (3.828 - 4.085) بمتوسط كلي مقداره (3.911) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع لموثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي خالية من التحيز" بمتوسط حسابي بلغ (4.085) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.911)، وانحراف معياري بلغ (0.928)، فيما حصلت الفقرة "التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بقابليتها للتحقق والوصول لنفس النتائج" على المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.828) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.911) وانحراف معياري (0.760). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول موثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. ويشكل عام يتبين أن مستوى موثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

(4-2-3): جودة التدقيق الداخلي

لوصف مستوى جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة، لجأ الباحث إلى استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، واختبار One Sample T-Test للتحقق من معنوية الفقرة وأهمية الفقرة، كما هو موضح بالجدول (4 - 8).

إذ يوضح الجدول (4 - 8) إجابات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمستوى جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لجودة

التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بين (3.671 - 3.914) بمتوسط كلي مقداره (3.830) على مقياس ليكرت الخماسي الذي يشير إلى المستوى المرتفع لجودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ جاءت في المرتبة الأولى فقرة "يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ الإدارة فور وصول معلومات من شأنها أن تؤثر على عملية التدقيق" بمتوسط حسابي بلغ (3.914) وهو أعلى من المتوسط الحسابي العام البالغ (3.830)، وانحراف معياري بلغ (0.943)، فيما حصلت الفقرة "يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ الإدارة فور وصول معلومات من شأنها أن تؤثر على عملية التدقيق" على المرتبة التاسعة والأخيرة بمتوسط حسابي (3.671) وهو أدنى من المتوسط الحسابي الكلي والبالغ (3.830) وانحراف معياري (1.031). ويبين الجدول أيضاً التشتت المنخفض في استجابات أفراد عينة الدراسة حول جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة وهو ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة. ويشير الجدول أيضاً إلى التقارب في قيم المتوسطات الحسابية. وبشكل عام يتبين أن مستوى جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

جدول (4 - 8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة t المحسوبة ومستوى جودة التدقيق الداخلي
في المستشفيات الأردنية الخاصة

ت	جودة التدقيق الداخلي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة "t" المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	المستوى
36	يتوفر لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى دليل تدقيق إجرائي لآليات العمل	3.671	1.031	5.445	0.000	9	مرتفع
37	لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى سياسات وإجراءات تؤكد على ضرورة توفر مؤهلاً للمدقق	3.871	0.961	7.58	0.000	6	مرتفع
38	لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى خطة واضحة لعملية التدقيق	3.685	0.877	6.541	0.000	8	مرتفع
39	يوجه قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى كافة العاملين فيه بشكل مستمر إلى البحث والتحري عن مسببات الأخطاء والانحرافات	3.9	0.887	8.488	0.000	2	مرتفع
40	يشدد قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى على الإجراءات الرقابية لضمان آليات رقابة الجودة	3.885	0.909	8.147	0.000	4	مرتفع
41	يؤدي قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى أعماله التدقيقية وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية اللازمة المحلية والدولية	3.757	0.891	7.104	0.000	7	مرتفع
42	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ الإدارة فور وصول معلومات من شأنها أن تؤثر على عملية التدقيق	3.914	0.943	8.103	0.000	1	مرتفع
43	يطبق قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى سياسات وإجراءات واضحة لمعالجة الإختلافات بين أعضاء فريق التدقيق	3.885	0.956	7.75	0.000	4	مرتفع
44	يقوم قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى بتوثيق كافة الإجراءات التي قام بتنفيذها	3.9	0.887	8.488	0.000	2	مرتفع
مرتفع	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لجودة التدقيق الداخلي	3.83	0.752	9.232	0.000	-	مرتفع

(3-4): تحليل مدى ملاءمة البيانات لإفتراضات اختبار فرضيات الدراسة

قبل البدء في تطبيق تحليل الإنحدار لإختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بإجراء بعض الإختبارات وذلك من أجل ضمان ملاءمة البيانات لإفتراضات تحليل الإنحدار، إذ تم التأكد من عدم وجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity باستخدام معامل تضخم التباين (VIF) Variance Inflation Factor واختبار التباين المسموح به Tolerance لكل متغير من متغيرات الدراسة مع مراعاة عدم تجاوز معامل تضخم التباين المسموح به (VIF) للقيمة (10). وأن تكون قيمة التباين المسموح به Tolerance أكبر من (0.05). وتم التأكد أيضاً من إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي Normal Distribution بإحتساب معامل الإلتواء Skewness، إذ إن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الإلتواء تقل عن (± 1)، والجدول رقم (4 - 9) يبين نتائج هذه الإختبارات.

جدول (4 - 9)

نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الإلتواء

ت	المتغيرات المستقلة	VIF	Tolerance	Skewness
1	البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية	2.123	0.471	-0.504
2	قواعد البيانات	1.678	0.596	-0.929
3	البرمجيات	1.387	0.721	-0.191
4	الإجراءات	2.721	0.368	-0.774
5	القائمين على نظام المعلومات الحاسوبية	2.306	0.434	-0.355

يتضح من النتائج الواردة في الجدول (4 - 9) عدم وجود تداخل خطي متعدد

Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة (البنية التحتية لنظام المعلومات الحاسوبية وقواعد

البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات الحاسوبية)، وإن ما يؤكد ذلك قيم

معيار إختبار معامل تضخم التباين (VIF) للأبعاد المتمثلة بـ (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) والبالغة (2.123 ؛ 1.678 ؛ 1.387 ؛ 2.721 ؛ 2.306) على التوالي والتي نقل عن (10). كما يتضح أن قيم إختبار التباين المسموح به (Tolerance) تراوحت بين (0.721 - 0.368) وهي أكبر من (0.05) ويعد هذا مؤشراً على عدم وجود إرتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة. وقد تم التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي بإحتساب معامل الالتواء (Skewness) حيث كانت القيم أقل من (± 1).

وتأسيساً على ما تقدم وبعد التأكد من عدم وجود تداخل خطي بين أبعاد المتغير المستقل، وإن بيانات متغيرات الدراسة تخضع للتوزيع الطبيعي فقد أصبح بالإمكان إختبار فرضيات الدراسة في المستشفيات محل الدراسة.

(4-4): إختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة الأولى

H_{O1} : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة α (≤ 0.05)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من أثر مقومات نظام المعلومات المحاسبية (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة، وكما هو موضح بالجدول (4 - 10).

جدول (4 - 10)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير مقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة

Sig* مستوى الدلالة	T المحسوبة	درجة التأثير β	DF درجات الحرية	Sig* مستوى الدلالة	F المحسوبة	Adjusted (R ²) معامل التحديد المعدل	(R ²) معامل التحديد	(R) الارتباط	المتغير التابع
0.113	1.607	0.200	5	0.000	14.626	0.497	0.533	0.730	جودة التدقيق الداخلي
0.232	1.208	0.134	الإنحدار						
0.028	2.242	0.225	قواعد البيانات						
0.006	2.814	0.396	البرمجيات						
0.683	-0.410	-0.053	64	البواقي					
			69	المجموع					

ملاحظة:

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

* قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (2.358).

* قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (1.667).

يوضح الجدول (4 - 10) أثر نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام

المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات

المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ أظهرت نتائج التحليل

الإحصائي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبرمجيات والإجراءات على جودة التدقيق الداخلي في

المستشفيات الأردنية الخاصة، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.730) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.533)، أي أن ما قيمته (0.533) من التغيرات في جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة ناتج عن التغير في البرمجيات والإجراءات، وفي السياق ذاته، أظهرت نتائج التحليل أن معامل التحديد المعدل $Adjusted R^2$ قد بلغ (0.497) وهو ما يعكس المستوى الصافي للاهتمام بالبرمجيات والإجراءات بعد التخلص من قيم الأخطاء المعيارية الناتجة عن جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.225) للبرمجيات و (0.396) للإجراءات. وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الإهتمام بالبرمجيات والإجراءات يؤدي إلى زيادة في التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بنسبة (0.225) للبرمجيات و (0.396) للإجراءات على التوالي. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (14.626) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية الأولى، وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبرمجيات والإجراءات على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

الفرضية الرئيسية الثانية

HO₂: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل ارتباط بيرسون Person للتحقق من طبيعة العلاقة بين متغير الدراسة المستقل مقومات نظام المعلومات المحاسبية (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) ومتغير الدراسة الوسيط خصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة، وكما هو موضح بالجدول (4 - 11).

يبين الجدول (4 - 11) معاملات الارتباط بين مقومات نظام المعلومات وخصائص المعلومات المحاسبية، حيث يتضح وجود ثمانية عشر علاقة ارتباطية دالة معنوياً تفاوتت في شدة ارتباطها. فقد تبين أن أعلى القيم الارتباطية ما بين المتغيرات المستقلة والوسيط كانت بين متغيري الإجراءات من جهة والملائمة من جهة أخرى بقيمة بلغت (0.682^{**}) وهي دالة عند مستوى احتمالي ($\alpha \leq 0.01$) فأقل، فيما كانت أقل القيم الارتباطية ما بين المتغيرات المستقلة والوسيط كانت بين البرمجيات من جهة والموثوقية من جهة أخرى بقيمة بلغت (0.250^{*}) وهي دالة عند مستوى احتمالي ($\alpha \leq 0.05$) فأقل. وإجمالاً، وبالإستناد إلى النتائج المعروضة يظهر أن المتغيرات المبحوثة تتربط بعلاقات معنوية مما يؤشر أن الزيادة أو النقصان في إحداها سينسحب بالنتيجة زيادة أو نقصان على المتغيرات الأخرى. وهي نتيجة عملية تساهم بتحقيق جزء من أهداف الدراسة.

وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسة الثانية، وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل

الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مقومات نظام المعلومات المحاسبية (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات

المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

الجدول (4 - 11)

مصنوفة معاملات الارتباط بين مقومات نظام المعلومات المحاسبي وخصائص المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة بأبعادها (N=70)

خصائص المعلومات المحاسبية	الموثوقية	الملاءمة	
0.636** Sig = 0.000	0.532** Sig = 0.807	0.652** Sig = 0.000	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية
0.661** Sig = 0.000	0.576** Sig = 0.000	0.650** Sig = 0.000	قواعد البيانات
0.394** Sig = 0.001	0.250* Sig = 0.037	0.496** Sig = 0.000	البرمجيات
0.708** Sig = 0.000	0.620** Sig = 0.000	0.682** Sig = 0.000	الإجراءات
0.656** Sig = 0.000	0.602** Sig = 0.000	0.608** Sig = 0.000	القائمين على نظام المعلومات المحاسبية
0.783** Sig = 0.000	0.684** Sig = 0.000	0.768** Sig = 0.000	مقومات نظام المعلومات المحاسبية

* Significant at $P \leq 0.05$

**Significant at $P \leq 0.01$

الفرضية الرئيسة الثالثة

HO₃: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية)

على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من أثر خصائص المعلومات

المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة،

وكما هو موضح بالجدول (4 - 12).

جدول (4 - 12)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير خصائص المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة

Sig*	T	درجة التأثير β	DF	Sig*	F	<i>Adjusted</i> (R^2)	(R^2)	(R)	المتغير التابع
مستوى الدلالة	المحسوبة		درجات الحرية	مستوى الدلالة	المحسوبة	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	الارتباط	
0.001	3.388	0.467	2						جودة
		الملاءمة	الإنحدار						
			67	0.000	18.420	0.336	0.355	0.596	التدقيق
			البيوقي						
0.230	1.212	0.167	69						الداخلي
		الموثوقية	المجموع						

ملاحظة:

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).* قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (2.358).* قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) (1.667).

يوضح الجدول (4 - 12) أثر خصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) على

جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود

تأثير ذي دلالة إحصائية للملاءمة على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة،

إذ بلغ معامل الارتباط R (0.596) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ

(0.355)، أي أن ما قيمته (0.355) من التغيرات في جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات

الأردنية الخاصة ناتج عن التغير في ملاءمة المعلومات المحاسبية، وفي السياق ذاته، أظهرت

نتائج التحليل أن معامل التحديد المعدل *Adjusted R²* قد بلغ (0.336) وهو ما يعكس المستوى

الصافي للاهتمام بملائمة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من قيم الأخطاء المعيارية الناتجة عن جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.467). وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الإهتمام بملائمة المعلومات المحاسبية يؤدي إلى زيادة في جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بنسبة (0.467). ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (18.420) وهي دالة عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$. وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسة الثالثة، وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لملاءمة المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

الفرضية الرئيسة الرابعة

HO₄: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ ".

لاختبار هذه الفرضية تم الاستعانة بتحليل المسار Path Analysis باستخدام برنامج Amos Ver. 21 المدعوم ببرنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS وذلك للتحقق من وجود تأثير لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود خصائص المعلومات المحاسبية متغير وسيط، وكما هو موضح في الجدول (4 - 13). إذ يوضح الجدول (4 - 13) نتائج تحليل المسار لتأثير لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل

بخصائص المعلومات المحاسبية. حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود خصائص المعلومات المحاسبية متغير وسيط، إذ بلغت قيمة (Chi^2) المحسوبة (20.888)، وهي ذات دلالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) ودرجات حرية $\text{DF} = (18)$. كما بلغت قيمة حاصل قسمة Chi^2/DF ما مقداره (1.160) وهي ذات دلالة إحصائية. وبلغت قيمة Goodness of Fit Index (GFI) وهو مؤشر ملاءمة الجودة ما قيمته (0.935) وهو مقارب إلى قيمة الواحد صحيح (الملاءمة التامة). وبنفس السياق بلغ مؤشر المواءمة المقارن Comparative Fit Index (CFI) (0.991) وهو مقارب إلى قيمة الواحد صحيح. كما بلغت قيمة مؤشر جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) (0.048) وهو مساوي لقيمة الصفر. فيما بلغ التأثير المباشر لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على خصائص المعلومات المحاسبية (0.437). وهو ما يشير إلى أن مقومات نظام المعلومات المحاسبية تؤثر على خصائص المعلومات المحاسبية، وبالتالي فإن زيادة الاهتمام بمقومات نظام المعلومات المحاسبية من شأنه توليد تأثير على خصائص المعلومات المحاسبية. كما بلغ التأثير المباشر لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي (0.481). وهو ما يشير إلى أن مقومات نظام المعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التدقيق الداخلي، وبالتالي فإن زيادة الاهتمام بمقومات نظام المعلومات المحاسبية من شأنه توليد تأثير على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة. وأخيراً، بلغ التأثير المباشر لخصائص المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة (0.521). وهو ما يشير إلى أن خصائص المعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة، وبالتالي فإن زيادة الاهتمام بخصائص المعلومات المحاسبية من شأنه توليد تأثير على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة.

وقد بلغ التأثير غير المباشر لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية (0.384)، وهو ما يؤكد الدور الوسيط الذي تلعبه خصائص المعلومات المحاسبية في تأثير مقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة. وبلغت قيمة معامل التحديد Squared Multiple Correlations ($R^2 = 0.190$) لخصائص المعلومات المحاسبية أي أن ما قيمته (0.190) من التغيرات في خصائص المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في مقومات نظام المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد Squared Multiple Correlations ($R^2 = 0.296$) لجودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة أي أن ما قيمته (0.296) من التغيرات في جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات محل الدراسة ناتج عن التغير في مقومات نظام المعلومات المحاسبية وخصائص المعلومات المحاسبية. وقد بلغت قيمة المسار الحرج Critical Ratio (T المحسوبة) لمسار (مقومات نظام المعلومات المحاسبية ← خصائص المعلومات المحاسبية) (4.583) و (6.620) لمسار (مقومات نظام المعلومات المحاسبية ← جودة التدقيق الداخلي) و (7.053) لمسار (خصائص المعلومات المحاسبية ← جودة التدقيق الداخلي) وهي ذات دلالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، وهذه النتيجة تشير إلى أن هناك تأثيراً لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية. إذ إن زيادة الاهتمام بمقومات نظام المعلومات المحاسبية من شأنه توليد تأثير على خصائص المعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة. وهي نتيجة عملية تساهم بتحقيق جزء من أهداف الدراسة. وعليه ترفض الفرضية الصفرية (العدمية) الرئيسية الرابعة وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:

وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

جدول (4 - 13)

نتائج اختبار تحليل المسار للتحقق من الأثر المباشر وغير المباشر لمقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية

Sig* مستوى الدلالة	T المحسوبة	المسار	Indirect Effect قيمة معامل التأثير غير المباشر	Direct Effect قيم معاملات التأثير المباشر	RMSEA	CFI	GFI	Chi ² /DF	DF	Chi ²	البيان
0.000	4.583	AIC ← AIS	0.384	0.437	0.048	0.991	0.935	1.160	18	20.888	أثر مقومات نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية
0.000	6.620	IAQ ← AIS		0.481							
0.000	7.053	IAQ ← AIC		0.521							

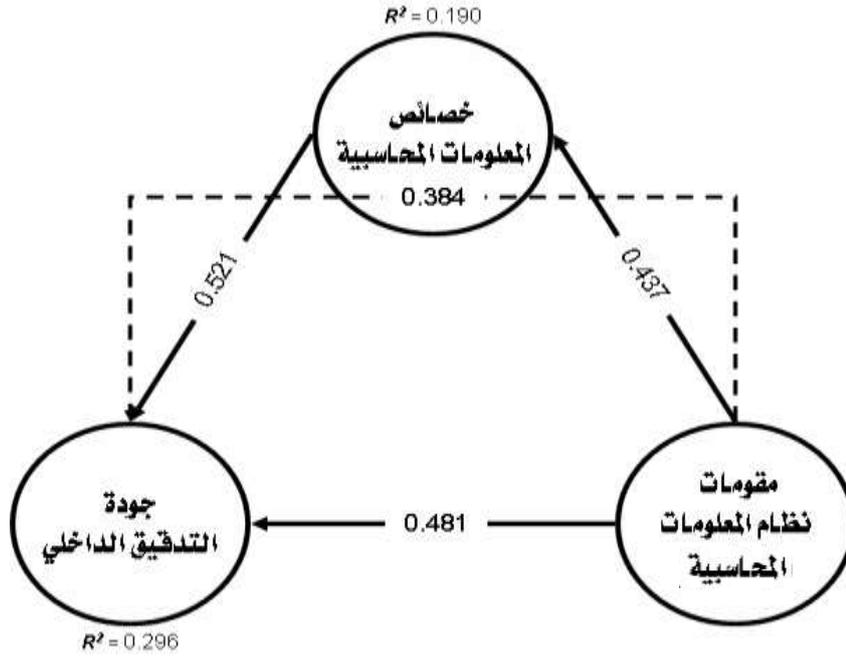
GFI : Goodness of Fit Index must Proximity to one
 CFI : Comparative Fit Index must Proximity to one
 RMSEA : Root Mean Square Error of Approximation
 AIS : Accounting Information System
 AIC : Accounting Information Characteristics
 IAQ : Internal Audit Quality

مؤشر ملاءمة الجودة ومن المفترض أن يقترب من الواحد صحيح
 مؤشر المواءمة المقارن ومن المفترض أن يقترب من الواحد صحيح
 مؤشر جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي ومن المفترض أن تكون قيمتها محصورة بين 0.05 ، 0.08
 نظام المعلومات المحاسبية
 خصائص المعلومات المحاسبية
 جودة التدقيق الداخلي

والشكل (1 - 4) يوضح قيم التأثير لمتغيرات الدراسة

الشكل (1 - 4)

قيم التأثير لمتغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث وفقاً لنتائج تحليل المسار

يتضح من الشكل (1-4) أن هناك ثلاثة تأثيرات مباشرة بين متغيرات الدراسة (مقومات نظام المعلومات الحاسوبية وخصائص المعلومات الحاسوبية وجودة التدقيق الداخلي) إذ تراوحت قيمة هذه التأثيرات بين (0.437) و(0.521)، حيث يلاحظ أن قيمة التأثير المباشر بين مقومات نظام المعلومات الحاسوبية وخصائص المعلومات الحاسوبية (0.437)، وأن قيمة التأثير المباشر بين مقومات نظام المعلومات الحاسوبية وجودة التدقيق الداخلي (0.481)، وأن قيمة التأثير بين خصائص المعلومات الحاسوبية وجودة التدقيق الداخلي (0.521). ونلاحظ وجود تأثير غير مباشر من خلال خصائص المعلومات الحاسوبية بين مقومات نظام المعلومات الحاسوبية وجودة التدقيق الداخلي والبالغة قيمته (0.384). هذا ونلاحظ أن معامل التحديد R^2 لخصائص المعلومات الحاسوبية يبلغ (0.190)، ومعامل التحديد لجودة التدقيق الداخلي R^2 يبلغ (0.296).

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

(1-5): المقدمة

(2-5): مناقشة النتائج

(3-5): التوصيات والمقترحات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

(1-5): المقدمة

في ضوء التحليل الذي تم في الفصل الرابع لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة واختبار الفرضيات، فإن هذه الفصل يتناول عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، كإجابة عن الأسئلة التي تم طرحها في الفصل الأول من هذه الدراسة التي مثلت مشكلتها والفرضيات التي بنيت عليها، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة الحالية قدم الباحث عدداً من التوصيات والمقترحات.

(2-5): مناقشة النتائج

(1-2-5): النتائج الوصفية لمتغيرات الدراسة

1. بينت النتائج أن مستوى للبنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.
2. أظهرت نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية أن مستوى قواعد البيانات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.
3. كما تبين من خلال التحليل الوصفي أن مستوى البرمجيات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

4. وقد تبين أن مستوى الإجراءات في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

5. كما بينت النتائج أن مستوى القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كان مرتفعاً.

6. كما تبين أن مستوى ملائمة المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

7. كما أظهرت نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية أن مستوى موثوقية المعلومات المحاسبية في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

8. وتبين أن مستوى جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة محل الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة كانت مرتفعة.

(2-2-4): نتائج اختبار فرضيات الدراسة

1- بينت نتائج تحليل فرضية الدراسة الاولى أن هناك تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البرمجيات والإجراءات) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

وهذه النتيجة تتفق ودراسة الداية (2009) من حيث كون أن استخدام نظم المعلومات المحاسبية سوف يؤدي إلي تحقيق الخصائص النوعية للبيانات المالية و زيادة جودة تلك البيانات من حيث دقة البيانات و ملائمتها و إمكانية الاعتماد عليها و الحصول عليها في الوقت المناسب.

2- وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية، قواعد البيانات، البرمجيات، الإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية (الملائمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ودراسة **Onalapo & Odetayo** (2012) التي بينت بأن هناك علاقة ارتباط دالة إحصائياً بين نظام المعلومات المحاسبي والفاعلية التنظيمية في عينة مختارة من شركات البناء في مدينة عبادان بنيجيريا.

3- وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية المتمثلة (بالملائمة) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ودراسة **Abbot, et al.**, (2015) التي بينت بأن لجودة التدقيق الداخلي تأثير دال على جودة التقارير المالية.

4- وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود خصائص المعلومات المحاسبية متغير وسيط عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

(3-5): التوصيات والمقترحات

1- إن نظام المعلومات المحاسبية هو ضروري لعمل المستشفيات وإستمرارها وهو الأساس الذي تعتمد عليه في توفير المعلومات وتدفعها، لذا على المستشفيات الأردنية الخاصة العمل على تصميم وبناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبية مع العمل على مراجعته ومتابعته وأنه يعمل كما

هو مصمم له وبشكل جيد وان يتم تعديله وتحسينه وتطويره بطريقة مناسبة لمقابلة التغير في الظروف.

2- ضرورة زيادة الإهتمام بنظام المعلومات المحاسبية لدوره في رفع وتحسين جودة التدقيق الداخلي من خلال زيادة القدرة على عمل التحليلات والمقارنات في المعلومات والنتائج. كما أن نظام المعلومات المحاسبية يوفر المعلومات اللازمة للإدارة حول الإنحرافات الموجودة من خلال التقارير التي يقدمها قسم التدقيق الداخلي مما يساعد الإدارة على القيام باتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الإنحرافات في الوقت المناسب.

3- الحاجة إلى الإهتمام بجودة المعلومات المحاسبية التي يفرزها نظام المعلومات المحاسبية، حيث أن أفضل جودة للمعلومات المحاسبية ستساعد كثيراً أقسام التدقيق الداخلي في تلك المستشفيات على تعزيز جودتهم وأدائهم.

4- قيام قسم التدقيق الداخلي بالمراقبة المستمرة، والمتمثلة بتقييم وتقويم نظام المعلومات المحاسبية بشكل دوري خلال السنة، وإبلاغ الإدارات العليا في المستشفيات الأردنية الخاصة، بجوانب الضعف في هذه النظم والعمل على تصحيحها وبما تنعكس عليه جودة عملية التدقيق.

5- التركيز على العاملين في أقسام المعلومات المحاسبية والحسابات والمالية وكافة الأقسام التي تزود المنظمات بالمعلومات المحاسبية بضرورة إمتلاكهم للكفاءات المؤهلة والخبرات العلمية والعملية والتي تمكن من سير عمل وأداء نظام المعلومات المحاسبية بشكل جيد وسليم، وكذلك ضرورة التركيز على العاملين في أقسام التدقيق الداخلي وضرورة متابعتهم لأداء وعمل نظام المعلومات المحاسبية بما يضمن الأداء الجيد والسليم لهذا النظام وبما يحقق جودة التدقيق الداخلي وأن لا يقتصر عملهم على التدقيق المستندي بل يتعداه في متابعة الخطط والسياسات المرسومة وتقويمها من أجل إكتشاف نقاط الضعف والخلل في نظام المعلومات المحاسبية وإجراء التعديل والتحسين اللازم لها.

6- التركيز على عقد دورات تدريبية متخصصة للقائمين على نظام المعلومات المحاسبية وللمدققين حول استخدام نظام المعلومات المحاسبية وآخر مستجداتها، والعمل على تعزيز التعليم باستخدام نظم المعلومات المحاسبية في المناهج الجامعية في الأردن وذلك لرفع مستوى نظم المعلومات المحاسبية وخدمات التدقيق الداخلي.

7- ضرورة عمل المستشفيات الأردنية الخاصة على تطوير برامج خاصة بالمشتريات وحسابات الأصول واهلاكاتها حيث أن هذه البرامج ضرورية ومفيدة وتمثل أحد أجزاء نظام المعلومات المحاسبية المهمة لتوفير معلومات عن المشتريات والأصول الخاصة بالمستشفيات.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

ثانياً: المراجع الأجنبية

أولاً: المراجع العربية

- ابراهيم، شيماء محمد (2013). "التكامل بين عمل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للحد من الفساد المالي"، *مجلة بحوث مستقبلية*، (41)، 121-168.
- أبوحصيرة، محمد أحمد عبد الرزاق (2015). أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي: دراسة حالة شركات الإتصالات العاملة في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- أحمد، سامح محمد رضا (2012). "أثر جودة المراجعة في جودة الأرباح، وإنعكاسها على التوزيعات النقدية في الشركات الصناعية المساهمة المصرية"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، 8، (4)، 761-736.
- اسماعيل، إسماعيل خليل ونعوم، ريان (2012). "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بين النظرية والتطبيق". *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، (30)، 281-308.
- اسماعيل، مناصرية (2013). "أثر نظم المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات دراسة إستكشافية". *مجلة العلوم الانسانية*، (29)، 147-170.
- أيوب، بان هاني (2014). "دور التدقيق الداخلي في تقويم الأداء البيئي". *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، (42)، 289-302.
- بصول، مدحت وبصول، ربا (2013). "دور التدقيق الداخلي في الحد من الغش وإكتشافه لدى البنوك الأردنية دراسة ميدانية"، *مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية*، 13، (2)، 169-184.

- البعاج، قاسم محمد (2011). "أثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في عملية التحاسب الضريبي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية"، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، 257، (4)، 170-143.
- بن فرج، زوبينة (2014). المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر.
- البواب، عاطف عقيل، والعلمي، منير عبده (2014). "أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة واثرها في جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية". مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، 14، (2)، 145-132.
- بوفروعة، سوفيان (2012). نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر.
- جبار، ناظم شعلان (2012). "التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والتدقيق في إطار عناصر البيئة التقنية الحديثة وأثرها على جودة وموثوقية المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية في ديوان الرقابة المالية"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، 2، (3)، 109-83.
- الججاوي، طلال محمد علي، والجبوري، فؤاد عبد المحسن (2014). نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الإستراتيجي لمنظمات الأعمال. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- الجزراوي، إبراهيم والجنابي، عامر (2009). أساسيات نظم المعلومات المحاسبية. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

- جريدة الدستور ، 2014، ملياري دينار حجم الاستثمار في قطاع المستشفيات الخاصة، الأثنين، (17) تشرين الثاني.
- الجزراوي، إبراهيم محمد علي وسعيد، لقمان محمد (2009). "أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، (75)، 1-37.
- الجعارات، خالد (2012). "وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية دراسة نظرية تحليلية". مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، (33) ، 187-219.
- جمعة، أحمد حلمي (2011). التدقيق الداخلي والحكومي. ط1، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- جميل، ماجد بطرس (2014). "تقييم أداء أجهزة التدقيق الداخلي في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية المتعارف عليها دراسة ميدانية"، مجلة زنكو للعلوم البحتة والتطبيقية، (56)، 11-26.
- الحايك، أحمد فيصل، توفيق، عمر إقبال وبشايرة، محمد محمود (2015). "التدقيق الاجتماعي الداخلي مجالاته ومحددات تطبيقه من قبل المدققين الداخليين دراسة تحليلية"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 23، (1)، 233-254.
- حسين، أحمد حسين علي (2006). نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية. الأسكندرية: الدار الجامعية.
- حمادة، رشا (2010). "أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية". مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 26، (1)، 305-334.
- حميدي، زينب عباس (2009). "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب"، مجلة الإدارة والاقتصاد، (75)، 37-54.

- الخميني، بوشدوب طلال (2014). "دور واهمية نظام معلومات المحاسبة المالية في تفعيل مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات". مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، (11)، 92-103.
- خوالدة، أحمد محمد عبد الرحمن (2010). أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الإتصالات العاملة في الأردن. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة آل البيت، عمان، الأردن.
- الداية، منذر يحيى (2009). أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة (دراسة ميدانية). (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- درغام، ماهر موسى وعبد الله، هبة (2013). "مدى الالتزام بمنهج سيجما ستة في ضبط جودة التدقيق الداخلي"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 21، (2)، 57-100.
- الدلاهمة، سليمان مصطفى (2012). "مستوى قدرة نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين السعودية على تلبية متطلبات العولمة". مجلة الفكر المحاسبي، 16، (2)، 179-215.
- الذنبيات، علي عبد القادر (2012). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق. ط 4، عمان: الجامعة الأردنية.
- الراوي، سينا، نور، عبد الناصر والنعمي، محمد (2012). "قياس مدى التزام المستشفيات الخاصة الحائزة على جائزة الجودة والتميز في محافظة عمان بمنهج سيجما ستة، وأثره في ضبط جودة التدقيق الداخلي"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 8، (4)، 603-623.

- رملي، فياض حمزة (2011). نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية. الخرطوم: الأبادي للنشر والتوزيع.

- زريقات، قاسم محمد (2011). "أثر دليل الحاكمة المؤسسية الصادر عن البنك المركزي الأردني في تحسين جودة التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، 7، (2)، 209-227.

- زويلف، إنعام محسن (2015). "تجاح نظم المعلومات المحاسبية وأثره في مراحل إدارة الأزمات". *مجلة دراسات، العلوم الإدارية*، 42، (1)، 247-266.

- زويلف، إنعام محسن والعبدي، محمد عبد الله (2012). "أثر تطبيق الحاكمة المؤسسية في جودة التدقيق الداخلي دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية"، *مجلة البحوث المالية والتجارية*، (2)، 161-189.

- زيود، لطيف، البهلول، محمد ومحمد، نذير محم (2009). "تطوير نظم المعلومات المحاسبية في القطاع العام الاقتصادي وفقاً لمتطلبات اقتصاد السوق الاجتماعي في سورية". *مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية*، 31، (1)، 87-106.

- سحار، فيصل (2015). *دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية*، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة خيضر، بسكرة، الجزائر.

- السقا، زياد هاشم، والحبيطي، قاسم محسن (2003). *نظم المعلومات المحاسبية*. الموصل: وحدة الحداثة للطباعة والنشر.

- سواد، زاهرة عاطف (2009). *مراجعة الحسابات والتدقيق*. ط1، عمان: دار الراية للنشر والتوزيع.

- السيد، سيد عطا الله (2009). نظم المعلومات المحاسبية. ط1، عمان: دار اليازة للنشر والتوزيع.

- الشامي، أكرم يحيى (2009). أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير

المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق

الأوسط، عمان، الأردن.

- الشويكي، يونس عليان (2014). "أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المساهمة العامة

في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية : دراسة ميدانية على البنوك التجارية".

مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 30، (1)، 175-194.

- عاصم، خلود وإبراهيم محمد (2013). "دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة

المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد

الخاص بمؤتمر الكلية. 227-258.

- عبد الجبار، أسامة عبد المنعم (2012). "دور المدقق الداخلي في مواجهة ظاهرة الفساد المالي

في الشركات المساهمة العامة الأردنية من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي"، مجلة

الإدارة والاقتصاد، (91)، 60-81.

- عبد الرحمن، محمد كمال (2012). "دراسة إختبارية لقياس مدى فاعلية القيمة المناسبة للمعلومات

المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير الدولية ودورها في تنشيط سوق الأوراق المالية المصرية"، المجلة

العلمية للإقتصاد والتجارة، (1)، 1020-1083.

- عبد السيد، ناظم حسن (2010). " دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها (دراسة ميدانية في معمل سمنت طاسلوجة)"، *مجلة العلوم الاقتصادية*، 7، (26)، 151-179.

- عبد ربه، رائد محمد (2010). *المراجعة الداخلية*. عمان: دار الجنادرية للنشر والتوزيع.

- العبيدي، فاطمة ناجي (2012). *مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

- عتير، سليمان (2012). *دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

- عز الدين، عمر زهير (2016). *أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة*. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

- العمري، أحمد محمد وعبد المغني، فضل عبد الفتاح (2006). "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية". *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، 2، (3)، 343-368.

- العياشي، زرزار ومحمد، مداحي (2014). "إشكالية تطوير دور التدقيق الداخلي في المؤسسات في إطار حوكمة الشركات". *مجلة الفقه والقانون*، (23)، 47-68.

- الفتلاوي، ليلي ناجي (2012). "دور نظام المعلومات المحاسبية والتكاليفية في مكافحة الفساد المالي"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، (32)، 271-297.
- قاسم، عبد الرزاق محمد (2004). تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية. ط1، عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- القيسي، إيناس عبد الرحمن (2010). "أثر التدقيق الداخلي والخارجي في إكتشاف الفساد الإداري والمالي"، مجلة كلية التراث الجامعة، (6)، 105-127.
- اللهيبي، إسراء كاظم وخلف، صلاح نوري (2013). "إنموذج مقترح لتفعيل دور الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، 8، (23)، 255-288.
- المجهلي، ناصر محمد علي (2009). خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات: دراسة حالة مؤسسة إقتصادية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر.
- المخادمة، أحمد عبد الرحمن (2007). "أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في إتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية"، مجلة المنارة، 13، (2)، 253-297.
- مسعد، محمد فضل والخطيب، خالد راغب (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات. ط1، عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع.
- المطيري، علي مانع (2012). دور نظم المعلومات المحاسبية الألكترونية في تحسين قياس مخاطر الإئتمان في البنوك الكويتية: دراسة ميدانية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

- مطيع، ياسر صادق، وأبو عقاب، طارق سعيد، والشوابكة، عبد الله أحمد (2007). **نظم المعلومات المحاسبية**. ط1، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- موسى، فتحي رمضان (2013). " دور المحاسبين في تطوير نظم المعلومات المحاسبية الآلية "، **المجلة الجامعة**، 1، (15)، 205-236.
- ميده، ابراهيم (2009). " العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي ودوره في إتخاذ القرارات الاستراتيجية (دراسة ميدانية) الشركات الصناعية الأردنية"، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، 25، (1)، 525-552.
- نجم، بان توفيق (2013). " الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي دراسة إستطلاعية في عينة من المصارف والشركات العراقية "، **مجلة الاقتصادي الخليجي**، 30، (24)، 256-299.
- النعيمات، سعيد مخلد، (2012). "بيان أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في عملية التدقيق الداخلي على قطاع البنوك التجارية الأردنية"، **المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة**، (1)، 977-1019.
- الوردات، خلف عبد الله (2006). **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية**. ط1، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2015). Internal audit quality and financial reporting quality: The joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*.
- Adrian-Cosmin, C. (2015). Accounting information system-qualitative characteristics and the importance of accounting information at trade entities. *Annals-Economy Series*, 2, (1), 168-174.
- Al Matarneh, G. F. (2011). Factors determining the internal audit quality in banks: Empirical Evidence from Jordan. *International Research Journal of Finance and Economics*, 73, 110-119.
- Al-Hiyari, A., AL-Mashregy, M. H., Mat, N. K., & Alekam, J. M. (2013). Factors that affect accounting information system implementation and accounting information quality: a survey in university Utara Malaysia. *American Journal of Economics*, 3, (1), 27-31.
- Alktani, S., & Ghareeb, A. (2014). Evaluation of the quality of the internal auditing position in the public sector in Saudi Arabia: An applied study. *Global Review of Accounting and Finance*, 5, (1), 93-106.
- Almbaidin, T. H. (2014). The effectiveness of accounting information system in Jordanian banks: from the management perspective. *International Bulletin of Business Administration*, 10, (14), 135-147.
- Alsharayri, M. (2012). Evaluating the Performance of Accounting Information Systems in Jordanian Private Hospitals. *Journal of Social Sciences*, 8, (1), 74-78.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. (2010). *Auditing and assurance services an integrated approach*, (14th ed.), New Jersey: Pearson Education.

- Awosejo, O. J., Kekwaletswe, R. M., Pretorius, P., & Zuva, T. (2013). The effect of accounting information systems in accounting. *International Journal of Advanced Computer Research*, 3, (3), 142.
- Bagranoff, N. A., Simkin M. G. & Norman C. S. (2010). *Core concepts of accounting information systems*, (11th ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.
- Coram, P., Ferguson, C., & Moroney, R. (2007). *The importance of internal audit in fraud detection*. Monash University Working Paper.
- Dick, W., & Missonier-Piera, F. (2010). *Financial reporting under IFRS: a topic based approach*, West Sussex: John Wiley & Sons.
- Dumitrescu–Peculea, A., & Calota, G. (2014). The Importance of internal audit in optimizing management processes. *Internal Auditing & Risk Management*, 9, (36), 11-21.
- Financial Accounting Standards Board, (1980). Statement of financial accounting concepts No.2, qualitative characteristics of accounting information, Norwalk, Connecticut, USA: www.fasb.com.
- Gelinas, U., Dull, R., & Wheeler, P. (2012). *Accounting information systems*, (9th ed.), Manson: Cengage learning.
- Gibson, C. H. (2013). *Financial reporting and analysis*, (13th ed.) Mason: Cengage Learning.
- Gras-Gil, E., Marin-Hernandez, S., & Garcia-Perez de Lema, D. (2012). Internal audit and financial reporting in the Spanish banking industry. *Managerial Auditing Journal*, 27, (8), 728-753.
- Hajiha, Z., & Rafiee, A. (2011). The Impact of Internal Audit Function Quality on Audit Delays. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 10, (3), 389-397.
- Hall, J. (2011). *Accounting information systems*, (7th ed.), Mason: Cengage Learning.

- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). *Principles of Auditing. An Introduction to International Standards on Auditing*, (2nd ed.), Essex: Pearson Education.
- Jawabreh, O. A., & Alrabei, A. M. (2012). The Impact of accounting information system in planning, controlling and decision-making processes in Jodhpur Hotels. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 4,(1), 173-188.
- Kagermann, H., Kinney, W., Küting, K., & Weber, C. (2008). *Internal audit handbook: Management with the SAP®-audit roadmap*, Berlin: Springer-Verlag.
- Kaur, B. P., & Aggrawal, H. (2013). Exploration of success factors of information system. *International Journal of Computer Science*, 10, (1), 226-235.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. W., & Warfield, T. D. (2010). *Intermediate accounting*, (13th ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.
- Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2012). *Management information systems: managing the digital firm*, (12th ed.), New Jersey: Pearson education.
- Mamić Sačer, I. M., & Oluić, A. (2013). Information technology and accounting information systems' quality in Croatian middle and large companies. *Journal of Information and Organizational Sciences*, 37, (2), 117-126.
- Mazza, T., & Azzali, S. (2015). Effects of Internal Audit Quality on the Severity and Persistence of Controls Deficiencies. *International Journal of Auditing*, 19, (3), 148-165.
- Mirza, A. A., Orrell, Magnus, & Holt, G. J. (2008). **IFRS practical implementation guide and workbook**, (2nd ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.

- Mndzebele, N. (2013). The usage of accounting information systems for effective internal controls in the hotels. *International Journal of Advanced Computer Technology*, 2, (5), 1-3.
- Moeller, R. (2005). *Brink's modern internal auditing*, (7th ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.
- Nakhaei, H., Nakhaei, K., & Ahmadimousaabad, A. (2014). Surveying the effect of qualitative characteristics of accounting information on improvement of management decisions. *International Research Journal of Applied and Basic Sciences*, 8, (6), 645-648.
- Needles, B., Powers, M., & Crosson, S. (2013). *Financial and managerial accounting*, (10th ed.) Mason: Cengage Learning.
- Nikolai, L. A., Bazley, J. D., & Jones, J. P. (2009). *Intermediate accounting*, (11th ed.), Mason: Cengage Learning.
- O'brien, J. A. & Marakas, G. M. (2010). *Introduction to information systems*, (15th ed.), New York: McGraw-Hill Education.
- Onaolapo, A. A., & Odetayo, T. A. (2012). Effect of Accounting Information System on Organisational Effectiveness: A Case Study of Selected Construction Companies in Ibadan, Nigeria. *American Journal of Business and Management*, 1, (4), 183-189.
- Pickett, K. S. (2005). *The essential handbook of internal auditing*, West Sussex: John Wiley & Sons.
- Rainer, R. K., Prince, B., & Cegielski, C. G. (2014). *Introduction to information systems: Supporting and transforming business*, (5th ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.
- Romney, M. B., & Steinbart P. J. (2012). *Accounting information systems*, (12th ed.), London: Pearson education.

- Salehi, M., & Abdipour, A. (2013). Accounting information system's barriers: Case of an emerging economy. *African Journal of Business Management*, 7, (5), 298-305.
- Saracina, T. H. (2011). *An examination of the use of accounting information systems and the success of small businesses in South Carolina* (Doctoral dissertation, Nova Southeastern University).
- Sekaran, U. & Bougie, R. (2010). *Research methods for business: a skill building approach*, (5th ed.), New Jersey: John Wiley & Sons.
- Spiceland, J. D., Sepe, J. F., Nelson, M. W., & Thomas, W. B. (2016). *Intermediate accounting*, (8th ed.), New York: McGraw-Hill Education.
- Stice, E., & Stice, J. (2014). *Intermediate accounting*, (19th ed.), Manson: Cengage Learning.
- Wahlen, J. M. , Baginski, S. P., & Bradshaw, M. T. (2015). *Financial reporting, financial statement analysis and valuation*. (8th ed.), Boston: Cengage Learning.
- Weil, R. L., Schipper, K., & Francis, J. (2014). *Financial accounting: an introduction to concepts, methods and uses*, (14th ed.), Manson: Cengage Learning.
- Zureigat, Q. M., & Al-Moshaigeh, A. (2014). Measuring the Performance of Internal Audit Function in Saudi Listed Companies: An Empirical Study. *International Business Research*, 7, (7), 72-82.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1): أسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)

الملحق رقم (2): أداة الدراسة (الاستبانة) بشكلها النهائي

الملحق رقم (3): نتائج التحليل الإحصائي لإختبار فرضيات الدراسة

الملحق رقم (1): أسماء محكمي أداة الدراسة (الاستبانة)

الرقم	اللقب العلمي والأسم	التخصص	مكان العمل
1	د. علي عبد الغني اللايد	محاسبة وتمويل	جامعة الشرق الأوسط
2	د. عبد الرحيم محمد قدومي	محاسبة وتمويل	جامعة الشرق الأوسط
3	د. جمال الطرايرة	محاسبة	جامعة البترا
4	د. عبد الرزاق قاسم الشحادة	محاسبة	جامعة الزيتونة
5	د. جعفر الصوالحة	محاسبة	جامعة البترا

الملحق رقم (2): أداة الدراسة (الاستبانة) بشكلها النهائي

يهدف الباحث إلى القيام بدراسة "اثر نظام المعلومات المحاسبية على جودة التدقيق الداخلي: دراسة ميدانية على المستشفيات الأردنية الخاصة". حيث تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى دراسة الدور الوسيط لخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) على العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبية وجودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الخاصة.

الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة

(1) الجنس

أنثى ذكر

(2) العمر

من 31 - 35 سنة 30 سنة فأقل
 من 41 - 45 سنة من 36 - 40 سنة
 46 سنة فأكثر

(3) المؤهل العلمي

دبلوم عالي بكالوريوس
 دكتوراه ماجستير

(4) عدد سنوات الخبرة

من 6 - 10 سنوات 5 سنوات فأقل
 16 سنة فأكثر من 11 - 15 سنة

(5) المسمى الوظيفي

رئيس لجنة التدقيق مدير مالي
 مدقق حسابات داخلي عضو لجنة تدقيق
 أخرى محاسب

(6) عدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق

دورة واحدة ولا دورة
 ثلاث دورات دورتان
 أكثر من دورات

(7) الشهادات المهنية الحاصل عليها

CPA CIA

<input type="checkbox"/>	ACPA	<input type="checkbox"/>	ACPA
<input type="checkbox"/>	لا يوجد	<input type="checkbox"/>	JCPA

الرجاء بيان الرأي بالعبارات التالية لتحديد مدى الاتفاق بما يرد في كل عبارة من عبارات مقومات نظام المعلومات المحاسبية

ذ

ت	الفقرة	بدائل الإجابة			
		أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا اوافق على الإطلاق
البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية					
1	يستثمر المستشفى على نطاق واسع في البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية				
2	لدى المستشفى قدرات عالية لتخطيط تكنولوجيا نظام المعلومات المحاسبية				
3	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفى ملائمة لمختلف المستخدمين				
4	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفى ملائمة لشبكة إتصالاته				
5	البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية في المستشفى ملائمة للإستخدامات المختلفة				
قواعد البيانات					
6	لدى المستشفى إجراءات ومعايير معينة لإدارة قواعد بياناتها				
7	قواعد بيانات المستشفى وإطارها العام واضحة وسلسة				
8	لدى المستشفى سياسات معينة لملكية قواعد بياناتها				
9	تتكامل قواعد بيانات المستشفى مع تطبيقات نظام المعلومات المحاسبية				
10	تتشارك قواعد بيانات المستشفى بين مستخدميها وكافة الإدارات				
البرمجيات					
11	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي خاص بالمرتبات والأجور				
12	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي للمشتريات				
13	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي لحسابات الأصول واهلاكاتها				
14	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي لحسابات التكاليف				
15	يتوفر لدى المستشفى برنامج محاسبي خاص بالمخازن				
الإجراءات					
16	لدى المستشفى كتيب بإجراءات وآليات العمل فيه				
17	نظام المعلومات المحاسبية في المستشفى يوضح آليات التعامل مع القضايا المالية				
18	يؤكد المستشفى على مجموعة الإجراءات والتعليمات للعاملين المستخدمين لنظام المعلومات المحاسبية				
19	غاية المستشفى من دليل الإجراءات هو توحيد لأسس العمل وتجنباً للأنشطة غير المنظمة				
20	نظام المعلومات المحاسبية في المستشفى يساهم في تبسيط إجراءات العمل				

بدائل الإجابة					الفقرة	ت
لا أوافق على الإطلاق	لا أوافق	أوافق الى حد ما	أوافق	أوافق بشدة		
القائمين على نظام المعلومات المحاسبية						
					21	يتمتع موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية بمستوى فني عالي
					22	يهتم موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية بتطوير قدراتهم لملائمة متطلبات أعمالهم
					23	لدى موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية القدرة على تطوير النظام المحاسبي وتعديله ان لزم الامر
					24	يشارك موظفينا القائمين على نظام المعلومات المحاسبية في اعداد وتطوير نظام المعلومات المحاسبية
					25	يهتم المستشفى بعمل دورات تدريبية وبشكل دوري لموظفيه القائمين على نظام المعلومات المحاسبية
الملاءمة						
					26	نظام المعلومات المحاسبية الحالي يزودنا بالمعلومات المناسبة لاستخدامات المهتمين
					27	يساهم نظام المعلومات المحاسبية الحالي بتوفير معلومات بالوقت المناسب
					28	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي ملائمة لحاجات المستشفى
					29	توفر التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تغذية عكسية عن نتائج النشاطات والاعمال
					30	تتضمن التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي مؤشرات حول بناء التوقعات والتنبؤات
الموثوقية						
					31	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بالدقة
					32	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي خالية من التحيز
					33	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي ممثلة بشكل صادق للظواهر المراد التقرير عنها
					34	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بقابليتها للتحقق والوصول لنفس النتائج
					35	التقارير المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الحالي تتميز بالوضوح والشفافية

الرجاء بيان الرأي بالعبارات التالية لتحديد مدى الاتفاق بما يرد في كل عبارة من عبارات جودة

التدقيق الداخلي

ت	الفقرة	بدائل الإجابة			
		أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا اوافق على الاطلاق
36	يتوفر لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى دليل تدقيق إجرائي لآليات العمل				
37	لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى سياسات وإجراءات تؤكد على ضرورة توفر مؤهلا للمدقق				
38	لدى قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى خطة واضحة لعملية التدقيق				
39	يوجه قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى كافة العاملين فيه بشكل مستمر الى البحث والتحري عن مسببات الأخطاء والانحرافات				
40	يشدد قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى على الإجراءات الرقابية لضمان اليات رقابة الجودة				
41	يؤدي قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى اعماله التدقيقية وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية اللازمة المحلية والدولية				
42	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ الإدارة فور وصول معلومات من شأنها ان تؤثر على عملية التدقيق				
43	يطبق قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى سياسات وإجراءات واضحة لمعالجة الاختلافات بين أعضاء فريق التدقيق				
44	يقوم قسم التدقيق الداخلي بالمستشفى بتوثيق كافة الإجراءات التي قام بتنفيذها				

الملحق رقم (3): نتائج التحليل الإحصائي لإختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى

H_{01} : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ ".

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.730 ^a	.533	.497	.53367

a. Predictors: (Constant), Suma5, Suma3, Suma2, Suma1, Suma4

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	20.828	5	4.166	14.626	.000 ^b
Residual	18.227	64	.285		
Total	39.055	69			

a. Dependent Variable: SumC

b. Predictors: (Constant), Suma5, Suma3, Suma2, Suma1, Suma4

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.612	.568		-1.076	.286
Suma1	.235	.146	.200	1.607	.113
Suma2	.148	.123	.134	1.208	.232
Suma3	.309	.138	.225	2.242	.028
Suma4	.447	.159	.396	2.814	.006
Suma5	-.055	.134	-.053	-.410	.683

a. Dependent Variable: SumC

الفرضية الرئيسة الثانية

HO₂: "لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام المعلومات المحاسبية بمقوماته (البنية التحتية لنظام المعلومات المحاسبية وقواعد البيانات والبرمجيات والإجراءات والقائمين على نظام المعلومات المحاسبية) وخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

Correlations

		SumA	Suma1	Suma2	Suma3	Suma4	Suma5	SumB	Sumb1	Sumb2
SumA	Pearson Correlation	1	.830**	.757**	.640**	.860**	.840**	.783**	.768**	.684**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Suma1	Pearson Correlation	.830**	1	.550**	.473**	.657**	.595**	.636**	.652**	.532**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Suma2	Pearson Correlation	.757**	.550**	1	.310**	.600**	.486**	.661**	.650**	.576**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.009	.000	.000	.000	.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Suma3	Pearson Correlation	.640**	.473**	.310**	1	.377**	.467**	.394**	.496**	.250*
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.009		.001	.000	.001	.000	.037
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Suma4	Pearson Correlation	.860**	.657**	.600**	.377**	1	.714**	.708**	.620**	.682**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001		.000	.000	.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Suma5	Pearson Correlation	.840**	.595**	.486**	.467**	.714**	1	.656**	.602**	.608**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000		.000	.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
SumB	Pearson Correlation	.783**	.636**	.661**	.394**	.708**	.656**	1	.909**	.935**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.000		.000	.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Sumb1	Pearson Correlation	.768**	.652**	.650**	.496**	.620**	.602**	.909**	1	.702**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000		.000
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Sumb2	Pearson Correlation	.684**	.532**	.576**	.250*	.682**	.608**	.935**	.702**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.037	.000	.000	.000	.000	
	N	70	70	70	70	70	70	70	70	70

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الفرضية الرئيسية الثالثة

HO₃: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية)

على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.596 ^a	.355	.336	.61327

a. Predictors: (Constant), Sumb2, Sumb1

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	13.856	2	6.928	18.420	.000 ^b
Residual	25.199	67	.376		
Total	39.055	69			

a. Dependent Variable: SumC

b. Predictors: (Constant), Sumb2, Sumb1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.034	.467		2.217	.030
	Sumb1	.534	.158	.467	3.388	.001
	Sumb2	.164	.135	.167	1.212	.230

a. Dependent Variable: SumC

الفرضية الرئيسية الرابعة

HO₄: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية بمقوماته على جودة التدقيق الداخلي في المستشفيات الأردنية الخاصة بوجود المتغير الوسيط المتمثل بخصائص المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

Result (Default model)

Minimum was achieved
Chi-square = 20.888
Degrees of freedom = 18
Probability level = .285

Model Fit Summary

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	18	20.888	18	.285	1.160
Saturated model	36	.000	0		
Independence model	8	336.256	28	.000	12.009

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	.022	.935	.869	.467
Saturated model	.000	1.000		
Independence model	.232	.310	.113	.241

Baseline Comparisons

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	.938	.903	.991	.985	.991
Saturated model	1.000		1.000		1.000
Independence model	.000	.000	.000	.000	.000

RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	.048	.000	.122	.469
Independence model	.399	.362	.438	.000

Standardized Direct Effects (Group number 1 - Default model)

	F1	F2	F3
F1			
F2	.437		
F3	.481	.521	

Standardized Indirect Effects (Group number 1 - Default model)

	F1	F2	F3
F1			
F2			
F3	.384		

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
F2 <--- F1	.914	.138	4.583	***	par_1
F3 <--- F1	.551	.120	6.620	***	par_2
F3 <--- F2	.920	.137	7.053	***	par_3

Squared Multiple Correlations: (Group number 1 - Default model)

	Estimate
F2	.190
F3	.296