

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع:
تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: مالية ومحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
تحت عنوان:

التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في
تحسين جودة المعلومة المحاسبية
دراسة حالة مؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

تحت إشراف الدكتور
حميدي أحمد السعيد

من إعداد:
بوعفار كنزة
مرواني خديجة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
		جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	
حميدي أحمد السعيد	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	مشرفا ومقررا
		جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ
وَالْحَيَاةَ وَالْمَوْتَ
وَالْحَيَاةَ وَالْمَوْتَ
وَالْحَيَاةَ وَالْمَوْتَ

شكر وتقدير

اللهم إنا نسألك أن تلهمنا شكر نعمك وتجعل عملنا مخلصا لوجهك

فالحمد لله والشكر لجلالك وعظيم سلطانك

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

{ من لم يشكر الناس لم يشكر الله }

بأسمى آيات الشكر والائتمان والتقدير:

إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة إلى أساتذتي وأخص بالذكر

الأستاذ المشرف "حميدي أحمد سعيد" وإلى كل الطاقم الإداري وعمال

قسم العلوم المالية والمحاسبة، كما أقدم الشكر لعمال تعاونية الحبوب والبقول

الجافة بولاية المسيلة، وإلى أعضاء لجنة المناقشة.

الإهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا ، ماكنت لا فعل هذا لو لا فضل الله فالحمد لله على البدء والختام اهدي هذا

النجاح الى :

الى ابي العطوف قدوتي ، ومثلي الاعلى في الحياة ، فهو من علمني كيف اعيش بكرامة وشموخ .

الى امي الحنونة لا اجد كلمات يمكن ان تمنحها حقها ، فهي ملحمة الحب وفرحة العمر ، ومثال التفاني

والعطاء .

الى من رسموا لي المستقبل بخطوط من الثقة والحب ، اخوتي ، وجدي وجدتي الغالية

الى الكتاكيت الصغار أريج ، تاج الدين ، مؤمن بالله ، تالين

الى كل من ساندني بكل حب صديقاتي ألهم ، وسيلة ، ندى ، شيماء

واشكر جميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون

اقدم لكم هذا البحث واتمنى ان يحوز رضاكم ...

مروان خديجة

الإهداء

" اللهم منك واليك "

لم تكن الرحلة قصيرة ولم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفور
بالتسهيلات ولكن فعلتها وفي اللحظة اكثر فخرا اهدي تخرجي الى
من قال فيهما الله عز وجل " وقل احفظهما كما ربياني صغيرا " ,
الى قدوتي الاول ومبراسي الذي ينير دربي والذي اعطاني ويزال
يعطيني بلا حدود الى من رفعت راسي عاليا افتخارا به (ابي العزيز
طاب بك العمر يا سيد الرجال وطبت لي عمرا يا ابي) الى التي راني
قلبا قبل عينيها وحضنتني احشائها قبل يديها الى شجرة التي لا
تذبل (امي حبيبة دمت لي روحا لا اعيش الا بها)
الى شموع التي تنير لي الطريق اخوتي اخواتي
الذين شجعوني وواصل العطاء بدون مقابل بالأخص العنقود الصغير
من رافقتني في رحلتي ومن كانت لي مصباحا اثناء دراستي
(فردوس)

الى من لا تربطني بهم علاقة نسب بل عطر الصداقة وورد المحبة
صديقاتي مريم, جمانة, سارة كما اهدي هذا العمل الى كل طالب
علم أراد التسلح بالعلم وانتهجه طريقه.

بوعفار كنزة

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
III	الإهداء
IV	فهرس المحتويات
VI	قائمة الأشكال
أ	مقدمة:
الفصل الأول: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	
9	تمهيد:
10	المبحث الأول: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي
10	المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي والخارجي
10	أولاً: التدقيق الداخلي
12	ثانياً: ماهية التدقيق الخارجي
13	المطلب الثاني: صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي والخارجي
14	المطلب الثالث: التمييز بين المدقق الداخلي والخارجي
14	أولاً: أوجه التشابه بين التدقيق الداخلي والخارجي:
15	ثانياً: أوجه الإختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي:
16	المبحث الثاني: المفهوم العام للتكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي
16	المطلب الأول: تعريف التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي
16	أولاً: مفهوم التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي:
16	ثانياً: أهداف وأهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:
17	المطلب الثالث: أوجه التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي
18	المطلب الرابع: إسهامات معايير التدقيق في تعزيز التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي
22	المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي لجودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي والخارجي

22	المطلب الأول: ماهية جودة المعلومة المحاسبية
22	أولاً: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وأهم مستخدمي هذه المعلومات
24	ثانياً: خصائص ومشكلات استخدام جودة المعلومة المحاسبية
25	ثانياً خصائص ومشكلات استخدام جودة المعلومة المحاسبية
29	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية:
29	المطلب الثالث: معايير جودة المعلومة الحسابية
31	المطلب الرابع: مساهمة التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية
31	1-1- مفهوم التقرير وصيغته
31	2- دور التقارير في تحسين جودة المعلومة المحاسبية
32	الخلاصة:
الفصل الثاني: دراسة ميدانية للمؤسسة التعاونية للحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة	
34	تمهيد:
35	المبحث الأول: تعريف بالمؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة
35	1- تعريف تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة
35	2- نشاط التعاونية:
35	3- عملاء التعاونية:
35	4- الهيكل التنظيمي للتعاونية:
37	المبحث الثاني: دراسة تقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لتعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة
37	المطلب الأول: تقارير حول التثبيات
39	المطلب الثاني: تقارير متعلقة بالمخزونات
40	خلاصة الفصل الثاني:
42	خاتمة:
46	قائمة المصادر والمراجع:
49	الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل
ج	الشكل رقم 1: نموذج الدراسة
29	الشكل رقم 2: معايير جودة المعلومات المحاسبية
36	الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لتعاونية الحبوب والبقول الجافة بالمسيلة

مقدمة

مقدمة:

تتعرض معظم المؤسسات الى المخاطر بشكل مستمر نتيجة التطور التكنولوجي في كل مجالات العالم وتوسع في حجم المؤسسات ادى بالمؤسسات الى التوجه الى التخفيض اخر هذه المخاطر بوجود اجهزة التدقيق محكمة يمكن ان تشخص وتقف على الاخطاء والانحرافات وتثبتها بالنتيجة يمكن تحقيق اهدافها بفعالية وكفاءة وهذا يتم بعد اللجوء الى التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي، وقد كان ظهور هذا الاخير قبل ظهور التدقيق الداخلي بوقت طويل نتيجة تولد الحاجات المجتمع لتدقيق الخارجي قبل حاجاته الى التدقيق الداخلي، فلكل منهما اهدافه ومسؤولياته وصلاحياته وكيفية تنفيذ مشتقة من القواعد ومبادئ وكذا المعايير التي تحكمه فالمؤسسة اثناء القيام بمهامها تواجه العديد من المعوقات للوصول الى نجاحها، فعندما كان هدف المؤسسة هو تحقيق تقدمها وازدهارها اصبح الان جل تركيزها نحو ايجاد حلول تسمح لها بحفاظ على بقائها، مع ظهور مورد جديد المتعلق بمجال المعلومات وما سايره من تغير في المفاهيم واولويات كان على المؤسسة التحكم فيه حيث ادركت هذه الاخيرة انه يمثل الورقة الربحية لها وعليه وجب استغلاله على احسن وجه، وهذا من اجل تحقيق اهدافها.

فالمعلومة المحاسبية هي عبارة عن حقائق تنتج عن تجميع البيانات المحاسبية واكتسابها بعد عملية المعالجة، بحيث تتميز بالمصادقية صحتها وملائمتها وتعبيرها العادل عن الوضعية المالية لمؤسسة، وهذا بالإضافة الى التجارب مع مختلف الاحتياجات الاطراف المستفيدة منها لضمان توفر هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية يتطلب فرض اجراءات تدقيق سواء على مستوى الداخلي او الخارجي للمؤسسة وهذا ما توفره مختلف الاعمال التدقيق الداخلي والخارجي.

2- الاشكالية

على ضوء ما سبق فان هذه الدراسة تسعى بالإجابة على الاشكالية التالية:

كيف يؤثر التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية؟

ان هذا السؤال الجوهرى يقود الى طرح الاسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد توافق بين المدقق الداخلي والخارجي لتحقيق التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي؟
- كيف يمكن تعبير عن جودة المعلومة المحاسبية؟
- هل يؤدي تكامل بين المدققين الداخليين والخارجيين الى تحسين جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية التعاونية لحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة؟

3- فرضيات الدراسة

للإجابة على مختلف هذه الاسئلة المتعلقة بموضوع البحث نطرح الفرضيات التالية:

- يوجد توافق بين المدقق الداخلي والخارجي لتحقيق التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي.
- يمكن التعبير عن جودة المعلومة المحاسبية بمدى ملائمتها وموثوقيتها.
- يؤدي التكامل بين المدققين الداخليين والخارجيين الى تحسين جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية التعاونية لحبوب والبقول الجافة بولاية -المسيلة-.

4- نموذج المستخدم

من اجل فهم افضل لمشكلة الدراسة المطروحة، تم وضع نموذج تصوري نوضح من خلاله متغيرات الدراسة والعلاقة بينهما، وذلك وفق الشكل الموالي:

الشكل رقم 1: نموذج الدراسة



5- أهمية البحث

تأتي أهمية هذه الدراسة في كونها تؤثر على موضوع مهم الا وهو دور التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية وهذا يكون هذه الاخيرة تمثل موردا هاما للمجتمع الاعمال في الدعم المالي، فهي تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة لها بالتركيز على رفع من جودة هذه الاخيرة تعد من اهم العوامل المساعدة لنجاح عملية التدقيق وبالتالي نجاح للمؤسسة ووصولها لأهدافها وبجودة عالية.

6- أهداف البحث

تتمثل الاهداف التي تسعى الى تحقيقها فيما يلي

- توضيح ماهية التكامل التدقيق الداخلي والخارجي وجودة المعلومة المحاسبية.
- ابراز الدور الذي يؤديه للتكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
- معرفة مدى تطبيق نظام التكامل بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

7- اسباب اختيار الدراسة

لا شك ان الرغبة في انجاز اي عمل له اسباب ذاتية واخرى موضوعية نذكر منها

1-1-الاسباب الذاتية:

- الميول الشخصي الى المواضيع المتعلقة بدراسة الحقائق العلمية لممارسة مهنة التدقيق.
- العلاقة الوطيدة بين تخصص في الدراسات ما بعد التدرج محاسبة وتدقيق وبين موضوع الدراسة.
- الاقتناع الشخصي بحاجة الباحثين والدارسين الى التعرف على مختلف جوانب وظيفة التدقيق الداخلي والخارجي والمعلومات المحاسبية وهي في نفس الوقت محاولة لسد النقص الظاهر في المراجع المتخصصة في هذا المجال.

1-2- الاسباب الموضوعية

- يعتبر موضوع التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي من اهم المراجع التي تخدم الادارة الحديثة.
- محاولة ابراز أهمية ودور التكامل في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
- محاولة اثراء المكتبة الجامعية بدراسة تتناول متغيرات حديثة.

8- المنهج المستخدم

من اجل الاحاطة مختلف جوانب الموضوع وابعاده واختبار صحة الفرضيات وللإجابة على الاشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الوصفي " التحليلي" من خلال اسلوب الوصف والتحليل من اجل التعرف على متغيرات الدراسة المتمثلة في التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية وتحليل العلاقة بينهما وقد تم استخدام اداة لدراسة الحالة من خلال، محاولة اسقاط مختلف جوانب الدراسة النظرية على المؤسسة الاقتصادية "تعاونية الحبوب والخضر الجافة لولاية مسيلة".

9- حدود الدراسة

تقع حدود هذه الدراسة الميدانية فيما يلي

- **الحدود الموضوعية:** تتطرق هذه الدراسة الى موضوع التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ومساهمتها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

- **الحدود المكانية:** تم الاعتماد المؤسسة التعاونية للحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة.

- **الحدود الزمنية:** امتدت فترة الدراسة التطبيقية من تاريخ 2023/04/15 الى 2023/04/29.

10- الدراسات السابقة

وقد توصلت الى ان التكامل بين عمل المراجع الداخلي والخارجي واسعة ويتحدد مستوى التكامل بين عملهما على نتيجة تقسيم كل منهما لعمل الاخر وكذا الثقة المتبادلة بينهما، حيث اهم ما خلصت اليه ان المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية وظيفتان هامتان في المؤسسة.

01-د دراسة سردوك فاتح 2004

اسم الباحث	سردوك فاتح
عنوان الدراسة	دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة الشركة الجزائرية الالمنيوم ALGAL بولاية المسيلة
نوع الدراسة	في العلوم التجارية ادارة الأعمال 2004
منهج الدراسة	تم الاعتماد على منهج التاريخي في الدراسة
اهم الاستنتاجات	توضيح دور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة تلبية الحاجات المتزايدة لمعلومات ذات مصداقية صالحة لاتخاذ القرارات الملائمة

في ظل متطلبات المتزايدة للنظم الجديدة للتسيير

02- دراسة عبد الله سعيد ابو سرعة (2009-2010)

اسم الباحث	عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة
عنوان الدراسة	التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية -دراسة حالة تكامل بين شركة KPMG محي وحازم حسن وشركائهم - محاسبون قانونيون - ادارة المراجعة الداخلية في بنك اليمن والكويت للتجارة واستثمار في الجمهورية اليمنية
نوع الدراسة	رسالة ماجيستر في العلوم التجارية - جامعة الجزائر 03- 2009-2010
منهج الدراسة	تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج التاريخي لتطور مراحل المراجعة بالإضافة الى المنهج الوصفي التحليلي للجانب النظري
اهم استنتاجات	*توصلت الدراسة الى صحة الفرضية اولى والتي تمثلت في ان المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية وظيفتان هامتان للمؤسسة * توصلت الدراسة الى ان التكامل بين المراجع الداخلي والخارجي واسعة ويتحدد مستوى التكامل بين عمليهما على نتيجة تقسيم كل منهما عمل اخر وكذا الثقة المتبادلة بينهما

03- دراسة صالح محمد يزيد 2015-2016

اسم الباحث	صالح محمد يزيد
عنوان الدراسة	اثر التدقيق الداخلي كألية للحوكمة على رفع التنافسية المؤسسة - دراسة صيدال خلال فترة 2010-2015
نوع الدراسة	اطروحة دكتوراه الطور الثالث (LMD) في علوم التجارية جامعة محمد خيضر بسكرة-الجزائر - 2015-2016
منهج الدراسة	تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي
اهم استنتاجات	*توصلت هذه الدراسة الى ان وجود وظيفة التدقيق الداخلي من دعائم الاساسية لحوكمة الشركات * يعتبر التدقيق الداخلي الية هامة لحوكمة الشركات

04- دراسة أميرة بوياطة، مصطفى بودرامة

اسم الباحث	أميرة بوياطة، مصطفى بودرامة
عنوان الدراسة	أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تحسين جودة التدقيق الخارجي، دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر
نوع الدراسة	مقال بمجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 07، العدد 01، جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، جوان 2022.
منهج الدراسة	تم الاعتماد على منهج الوصفي التحليلي
اهم الاستنتاجات	*وجود علاقة تأثير إيجابي لتكامل التدقيق الداخلي والخارجي على جودة التدقيق الخارجي. *اعتماد المدقق الداخلي على اعمال المدقق الخارجي يساهم في التقليل من اتعاب التدقيق الخارجي.

أما هذه الدراسة فقد تميزت عن الدراسات السابقة بـ:

- التركيز على الخصائص جودة المعلومة المحاسبية ودور التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسينها.
- دراسة حالة بالمؤسسة التعاونية للحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة.

11- خطة الدراسة

من اجل الامام بالموضوع الدراسة والاطاحة به ومعالجة الاشكالية المطروحة، تم تقسيم الموضوع الى فصلين الاول تناول الجانب النظري اما الفصل الثاني فقد خصص لدراسة التطبيقية وهي كما يلي:
الفصل الاول: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

المبحث 01: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

المبحث 02: مفهوم العام لتكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

المبحث 03: الإطار المفاهيمي لجودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي والخارجي.

الفصل الثاني: دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة.

المبحث 01: الإطار العام للمؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة.

المبحث 02: دراسة التقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات للمؤسسة التعاونية الحبوب والبقول الجافة لولاية المسيلة.

الفصل الأول :

العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

المبحث الأول: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي
المبحث الثاني: المفهوم العام للتكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي
المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي لجودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها
بالتدقيق الداخلي والخارجي

تمهيد:

لقد نشأ التدقيق وتطور نتيجة أكبر حجم المؤسسات وتشعب أعمالها وصعوبة إدارتها ونعدد مشاكلها، فالتدقيق بشكل العام يهدف الى التحقيق من صحة وسلامة البيانات المالية، كما انه يرتكز على مجموعة من المعايير التي مرشدا لممارسي مهنة التدقيق.

كما ينقسم هذا الاخير الى عدة انواع بحسب الزاوية التي ينظر من خلالها، حيث ظهرت الحاجة لوجود التدقيق الداخلي لمساعدة ادارة المؤسسة على تسييرها وادارتها من خلال قيام المدقق الداخلي بالفحص والتقييم المستمر للأنشطة الداخلية للمؤسسة ومن ثم اعداد تقرير عن ذلك وابلاغه للادارة لتتخذ على ضوءه القرارات اللازمة.

كما ظهرت الحاجة الماسة لوجود التدقيق الخارجي لطمأنة الملاك على حسن وسلامة تسيير مؤسستهم من قبل الادارة المعنية ومدى صدق المعلومة المالية المقدمة من طرفهم، حيث يمثل التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ضمان اكبر لجودة المعلومة المحاسبية وللوقوف على جوانب العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وعلاقتهما بالجودة المعلومة المحاسبية تم التخصيص هذا الفصل لتناول ذلك من خلال تقسيمه الى ثلاث مباحث وهي كالتالي

المبحث الأول: علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: مفهوم العام لتكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

المبحث الثالث: الاطار المفاهيمي لجودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي والخارجي.

المبحث الأول: العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي

رغم الاختلاف الموجود بين كل من التدقيق الداخلي والخارجي إلا أن هناك تكامل جوهري موجود بينهما فلا يعتبر المدقق الداخلي منافسا للمدقق الخارجي فالمؤسسة بحاجة إلى جهودهما معا.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي والخارجي

قد خصص هذا لمطلب لعرض ماهية كل من التدقيق الداخلي والخارجي من خلال تناول تعريف أهمية وأهداف كل منهما.

أولاً: التدقيق الداخلي

1- تعريف التدقيق الداخلي: هناك عدة تعريف لهذا الأخير نذكر منها:

- هو ذلك الذي يتم بمعرفة موظف أو موظفين من داخل المنشأة يخضعون لها ماليا وإداريا ويطلق على الموظف القائم بذلك مصطلح المدقق الداخلي¹.
- وفقا للمعهد الأمريكي للمدققين الداخليين يعرف التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل موضوعي يقدم خدمات تأكيد وإستشارات بهدف إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها².
- هو وظيفة مستقلة تنشأ داخل المؤسسة فهو نشاط موضوعي إستشاري يعطي ضمان على مدى صحة وسلامة مختلف العمليات التي تقوم بها هذه الأخيرة حيث يقوم بها موظف تابع للمؤسسة مستقل (بينيا)³.

2- أهمية التدقيق الداخلي:

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقسيم الأداء والمحافظة على أصول وممتلكات المؤسسة وزادت أهميته هذا الأخير نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل منها⁴:

- حاجة الإدارة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء.

¹ اشرف محمد إبراهيم منصور وآخرون، مبادئ المراجعة في ضوء المعايير الدولية للمراجعة جهاز النشر والتوزيع الكتاب الجامعي، جامعة حلوان، القاهرة، ص32.

² خالد مصطفى الشيخ، إجراءات المراجعة الداخلية وآثار تطبيقاتها على حكومته وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية، 2020، ص5.

³ مروى موشي/ عجلية محمدمو دراسة تأثير التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في رفع قيمة المؤسسة الاقتصادية، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد05، العدد01، السنة 2018، ص 365.

⁴ عبد السلام عبد الله سعيد بوسرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، محايبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، الجزائر سنة 2009-2010، ص 43.

- تطور إجراءات التدقيق من تفصيلية كاملة إلى إجترارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.
- بالإضافة إلى هاذين العاملين فهناك عوامل أخرى المتمثلة فيما يلي¹:
 - إنفصال الملكية عن الإدارة.
 - ظهور مؤسسات ذات فروع وشركات متعددة الجنسيات.
 - إتساع حجم المؤسسات.

3- خصائص التدقيق الداخلي:

للتدقيق الداخلي مزايا جوهرية عديدة نذكر منها²:

- تعمل على قياس وتقييم فعالية الرقابة الداخلية.
- إن المدقق الداخلي متواجد دائما في المشروع ومن ثم يستطيع التعرف على كل من النواحي نشاطه وإجراءاته.
- إن التدقيق الداخلي مستمر على مدار العام لأنه يقوم بتدقيق شامل لكافة العمليات.

4- أهداف التدقيق الخارجي:

- حسب ما تم الإشارة إليه ضمن مفهوم نشاط التدقيق الداخلي فإن الأهداف الرئيسية لوجود نشاط تدقيق داخلي في المؤسسة تتركز على ثلاثة أهداف رئيسية المتمثلة في³:
- إضافة قيمة للمؤسسة.
 - تحسين عمليات المؤسسة.
 - مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها.
- يتضح من خلال الأهداف أعلاه بأن نشاط التدقيق الداخلي هو نشاط مكمل لباقي أنشطة المؤسسة بأعمالها وليس متناقض معها.

¹ صالح محمد يربيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010-2015، ص41.

² زاهر عواطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، عمان، الطبعة الأولى، دار الرابية للنشر والتوزيع، سنة 2009، الصفحة 90.

³ زاهر الرمحي، الإتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017، ص23.

ثانيا: ماهية التدقيق الخارجي

1- تعريف التدقيق الخارجي: هناك عدة تعاريف للتدقيق الخارجي نذكر منها:

- هو عملية تتم بواسطة شخص خارج المؤسسة (منتقل كليا) من أجل فحص البيانات وتقييم نظام الرقابة الداخلية لإبداء رأي فني محايد حول صدق وصحة الأحداث وانتظام الأعمال الاقتصادية لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى الأطراف الخارجية¹.
- هو التدقيق الذي يتم عن طرق خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبة والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إيداع رأي فني محايد حول صدق وصحة المعلومات المحاسبة².
- يشير التدقيق الخارجي إلى التدقيق الذي يتم بمعرفة مدقق خارجي ليس موظفا بالمؤسسة وثم لا يخضع لها ماليا أو إداريا، لذا فإن المدقق الخارجي من المفروض أن يكون أكثر حياء من المدقق الداخلي³.

2- أهمية التدقيق الخارجي:

يعمل التدقيق الخارجي على تحسين الأنظمة والضوابط الداخلية بحيث لا يركز المدققون على الأرقام فحسب بل سيكتسبون أيضا فهما لأنظمة الأعمال الشاملة وبيئة الضوابط، لا يمكنهم ذلك من تحديد أوجه القصور في الأنظمة المحاسبة، والضوابط التي يمكن تقديم توصيات بشأنها مما يجعل عملك كفاً وأقل عرضة للاحتيال أو الخطأ ومن أهميته أيضا أنه يوفر المصداقية وكذلك يمنح المساهمين الثقة⁴.

3- خصائص التدقيق الخارجي:

4- أهداف التدقيق الخارجي: تتمثل أهداف التدقيق الخارجي فيما يلي⁵:

- زيادة وتدعيم مدى صدق القوائم المالية عن طريق تقديم مستوى مرتفع إذا كان غير مطلق من التأكيد المهني بشأن إمكانية الاعتماد على هذه القوائم المالية.

¹ - مروى موسي، عجيلة محمد، المرجع سابق، ص 365.

² - تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة ودار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2017، ص 19.

³ - أشرف محمد إبراهيم منصور وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص 32.

⁴ - عبد الله زكي محمد الشمالية، أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية، المجلة العربية للنشر والتوزيع العلمي، العدد 50، 2022، ص 474.

⁵ - عبد الوهاب نصر علي، هاني خليل فرج، أساسيات المراجعة الخارجية وفقا لمعايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، جامعة الإسكندرية، 2001، ص 19.

- أن يبدي المدقق الخارجي رأي فني محايد بشأن ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصدق في كل الأمور الجوهرية عن المركز المالي للمشروع ونتائج أعماله وتدفعاته النقدية.
- مساعدة الطرف الثالث، خاصة المساهمين كأجل في مراقبة الأداء المالي وكذا الاقتصادي للإدارة كالوكيل عنهم في إدارة المشروع وتحقيق الأهداف الموكلة لهم.
- بالإضافة إلى هذه الأهداف فهناك هدف جوهرى آخر المتمثل في¹:
- إعطاء رأي مدعم بأدلة وبراهين وإثبات حول شرعية وصدق تلك الوثائق.

المطلب الثاني: صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي والخارجي

1- المدقق الداخلي

1-1- صلاحيات المدقق الداخلي:

- للمدقق الداخلي الصلاحية الكاملة في الدخول الغير مقيد لجميع ممتلكات ومستندات وسجلات المؤسسة والتواصل الكامل مع المسؤولين والموظفين.
- يحق للمدقق الداخلي الحصول على المساعدة الإدارية والفنية الداخلية التي تقتضيها الضرورة.
- على الإدارة التنفيذية للشركة تزويد المدقق الداخلي بأي سياسات أو أنظمة أو تعليمات يتم إقرارها أو أي تحديث أن تغيير يطرأ عليها بالإضافة إلى أي قرارات يتخذها مجلس الإدارة².

1-2- مسؤوليات المدقق الداخلي:

- مراجعة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر.
- فحص موثوقية وتوقيت التقارير الدورية.
- تقييم إجراءات حفظ وحماية الأصول.
- تقييم فعالية السياسات والأنظمة والتعليمات وتقديم الإقتراحات اللازمة بتطويرها³.

2- المدقق الخارجي:

1-2- صلاحيات المدقق الخارجي:

لكي يتمكن المدقق الخارجي من القيام بمهامه وإنجاز عملية التدقيق الموكلة إليه بكفاءة وفعالية فإنه يجب أن يكون متمتعا بالجملة من الصلاحيات التي نسردها فيما يلي⁴:

¹ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، ص19.

² - خالد مصطفى الشيخ، مرجع سابق ذكره، ص18.

³ - المرجع نفسه، ص19.

⁴ - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق ذكره، ص64.

- حق طلب أي مستندات أو دفاتر أو سجلات أو الإطلاع عليها للحصول على بيان معين أو معلومة معينة، وحق الإطلاع على القوانين واللوائح التي تحكم طبيعة عمل نشاط المؤسسة.
- حق طلب أي تقارير أو إستفسار أو إيضاح معين من أي مسؤول في المؤسسة لكي يتمكن من أداء عمله.
- صلاحية في جرد الخزائن المختلفة في المؤسسة عند الحاجة إلى ذلك.
- حق دعوة الجمعية العمومية للمساهمين للإنعقاد في حالة الضرورة القصوى.
- مناقشة إقتراح عزله وذلك منعا للعزل التعسفي.

2-2- مسؤوليات المدقق الخارجي:

تتمثل مسؤولية المدقق الخارجي في¹:

- يجب أن يفصح في تقريره بشكل واضح عن مصداقية القوائم المالية وأنها تعبير عن المركز المالي الحقيقي ونتيجة نشاط حقيقي.
- أن يتضمن التقرير إبداء رأيه بشفافية عن القوائم المالية.
- يجب أن يوضح في تقريره مدى إلتزام المؤسسات عند إعداد قوائمها بالمبادئ المحاسبية والقواعد والمعايير الدولية المتفق عليها.

المطلب الثالث: التمييز بين المدقق الداخلي والخارجي

أولاً: أوجه التشابه بين التدقيق الداخلي والخارجي²:

- يسعى كل منها إلى ضمان وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المشروع ومنع تقليل حدوث الأخطاء والتلاعب.
- يعمل كل منهما على وجود نظام محاسبي فعال لإمدادهم بالمعلومات الضرورية والتي تساعد على إعداد القوائم المالية الصحيحة ويمكن الإعتماد عليها.
- إحتمالية التعاون فيما بينهما، فالمدقق الخارجي قد يعتمد على أعمال وتقارير المدقق الداخلي وذلك على ضوء درجة الإستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.

¹ حسين علي محم، وسام خلف نرجس، موائمة التدقيق الداخلي مع التدقيق الخارجي وإنعكاسها على جودة تقرير مدقق الحسابات الخارجي، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد (10)، العدد(2)، 2020، بغداد، ص 219.

² أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود مالية، جامعة الجزائر، سنة 2007، ص 84.

ثانيا: أوجه الإختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي¹:

معيار المقارنة	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
العلاقة بالتنظيم	علاقة وظيفية (أعمال التدقيق تنفذ من قبل شخص أو هيئة من داخل المؤسسة	علاقة تعاقدية (المدقق هو شخص مهني من خارج التنظيم الرسمي للمؤسسة)
مجال المسؤولية	المدقق الداخلي موظف بالمؤسسة، فهو يعين من طرف الإدارة وطبيعيا أن يكون مسؤولا أمامها ومن ثم يقدم تقرير بنتائج الفحص والدراسة إلى مستويات إدارية ملية.	يعتبر المدقق الداخلي وكيلا عن المساهمين أو ملاك المؤسسة، وهو مسؤول أمامهم بحكم العلاقة التعاقدية الموجودة بينهما ومن ثم يقدم تقريره عن نتائج الفحص ورأيه الفني عن القوائم المالية إليهم.
الهدف	خدمة إدارة المؤسسة هو هدفه الاساسي للمدقق الداخلي.	الهدف الرئيسي للمدقق الخارجي هو خدمة طرف الثالث (الملاك).
الرقابة الداخلية	تقييم المدقق الداخلي جميع أنظمة الرقابة الداخلية التي يقوم عليها التنظيم كالهدف للتحقق من مدى إلتزام العاملين بالسياسات واللوائح والنظم الموضوعة.	يفحص المدقق الخارجي وقيم أنظمة الرقابة الداخلية كوسيلة تساعده في تحديد حجم الإختبارات التي تقوم بها ويذهب إهتمامه على الرقابة المالية والمحاسبة.
درجة الإستقلال	إن إستقلال المدقق الداخلي هو إستقلال جزئي فهو مستقل عن بعض الإدارات (المحاسبة، الانتاج...)	يتمتع المدقق الخارجي بالإستقلال الكامل في عملية الفحص والتقييم حتى يكون رأيه محايدا وبعيدا عن الضغوطات أو التبعية للإدارة ورغباتها.
نطاق العمل	إن الإدارة العامة هي التي تحدد مجال عمل المدقق الداخلي، فبقدر المسؤوليات التي تعهد بها الإدارة للمدق الداخلي يكون نطاق عمله.	إن مجال عمل المدقق الخارجي يحدده أمر التعيين، والقواعد المهنية ومعايير التدقيق المعارف عليها والقوانين التي تنظم إهمال التدقيق الخارجي.
توقيت الأداء	يتم الفحص بصورة مستمرة وعلى مدار ايام السنة لجميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة مهما كان حجمها وشكلها القانوني، وتكون عملية التدقيق منتظمة وفقا لبرنامج خاص يعده المدقق.	يتم الفحص في الغالب مرة واحدة في نهاية السنة المالية (تدقيق نهائي) هذا إذا تعلق الأمر بالمؤسسات المتوسطة وصغيرة الحجم أما بالنسبة إلى المؤسسات الكبيرة ولكثرة أعمالها تتم عملية التدقيق على فترات متقاطعة وفق برنامج مسطر (تدقيق مستمر).
الشمول	هو تدقيق شامل وتفصيلي يخص جميع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة.	قد يكون شامل أو اختياري، وذلك يتوقف على النتائج التي توصل إليها المدقق الخارجي عند تقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية.
مصادر توجيهات العمل	معايير التدقيق الداخلي + لوائح المؤسسة.	معايير التدقيق الخارجي + القوانين والتشريعات السارية بالبلد الذي تتواجد به المؤسسة.

¹ - كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، سنة 2011، ص34.

المبحث الثاني: المفهوم العام للتكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي

المطلب الأول: تعريف التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي

إن وجود إختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي سواء من حيث الهدف أو درجة الإستقلالية أو المتطلبات ممارسة مهنة ورغم تشابهها في العديد من المجالات فإن التكامل بينهما بدرجة كبيرة، وبالتالي لا يعتبر المدقق الداخلي منافسا للمدقق الخارجي لأن المؤسسة بحاجة إلى جهودهما ونتائجهما معا.

فماذا نقصد بالتكامل بينهما؟ وماهية أهميته؟ وأين يتجلى هذا التكامل؟

أولاً: مفهوم التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي¹:

يقصد بالتكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي ذلك التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والخارجي أثناء تنفيذهما لمهامهما، بما يضمن تغطية أشمل لأعمال التدقيق، وتقليل الإمكان إزدواجية الجهود، وتوزيع العمل توزيعاً يحقق أهداف التدقيق بشكل عام ويعود بالفائدة على المؤسسة. ويمكن القول أن:

التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي يقصد به التعاون والتنسيق بين المدققين الداخليين والخارجيين، بهدف إيجاد التكامل المطلوب بين الطرفين، وكذا تنفيذهما للفحص المحاسبي للسجلات المالية بما يضمن تغطية اشمل لإكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف المرجوة.

ثانياً: أهداف وأهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي التي تهدف إلى²:

- أداء عملية التدقيق بكفاءة.
- تنسيق العمل بين المدقق الداخلي والخارجي.
- الحد من تكرار الإزدواجية في العمل.
- تخفيض تكلفة أعمال التدقيق الخارجي³.

¹- بوطوال لحسن، "التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وإنعكاساته على الأداء الرقابي وتكلفته " المجلة المغربية للقانون الإداري والعلوم الإدارية، جامعة بن زاهر أكادير، المجلد 01، عدد1،.

²- جمعة وآخرون " تأثير معايير التدقيق في قرار اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي- دراسة نقدية- المجلة المصرية للدراسات التجارية، مجلد 27، عدد2، مكان جامعة المنصورة، كلية التجارة، سنة 2003، ص 161.

³- صهباء عبد القادر وآخرون " التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وتأثيره في مكافحة عمليات غسل الأموال"، مجلة المالية المحاسبية، ص 6-7.

أما أهمية التكامل بينهما فتتجلى في عدة جوانب نذكر منها¹:

- إطمئنان المدقق الخارجي إلى دقة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية من خلال دقة وفاعلية نظام التدقيق الداخلي.
- تجهيز القوائم والكشوف التي يحتاجها المدقق الخارجي بالصورة التي يرغبها.
- التقييم الشامل لخطر التدقيق ومن ثم إتخاذ القرارات التي تتعلق بتحديد الطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق.
- معرفة العوامل، المتطلبات والأسباب التي تساعد على تحقيق التكامل بين التقرير الداخلي والخارجي.
- محاولة تحقيق التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.
- بالإضافة إلى وجود جانب جوهري آخر متمثل في²:
- ربط فجوة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ما يجبر المدقق الخارجي العمل وتنسيق مع المدقق الداخلي.

المطلب الثالث: أوجه التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي

على الرغم من أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي كما سبق ذكره فإن هناك أوجه التكامل بينهما من أهمها ما يلي³:

- المدقق الداخلي يهتم بالرقابة الداخلية من حيث تحسينها ودعمها وتقييم أدواتها وهذا ما يوفر للمدقق الخارجي القدرة على تحديد نطاق فحصه وتدقيقه بسهولة وسرعة.
- لا يتمتع المدقق الداخلي باستقلالية كاملة مما يجعل هناك ضرورة إلى عمل المدقق الخارجي لما يتمتع به من إستقلالية كاملة في معظم المواقف.
- تواجد المدقق بالمنطقة طوال الوقت يمكنه من إجراء الفحوصات التحريرية والتفصيلية في حين أن المدقق الخارجي عادة ما يقوم بالتدقيق الإختياري وليس الشامل، لذا يمكنه الإعتماد على نتائج فحص الذي يقوم به المدقق الداخلي على مدار السنة⁴.

¹ - بوطوال لحسن، "التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي وإنعكاساته على الأداء الرقابي وتكلفته" المرجع سابق ذكره، ص39.

² - حوليات جامعة بشار للعلوم الإقتصادية، المجلد 05، العدد 01، ص 364.

³ - صهباء عبد القادر أحمد وآخرون، التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي، وتأثيره في مكافحة عمليات غسل الأموال، مرجع سابق ذكره، ص06.

⁴ - أميرة بوباظة، مصطفى بودرامة' أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة التدقيق الخارجي، دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 07، العدد1، السنة 2020، ص801.

- يجب ضمان جودة خط إتصال مباشر بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، والاعتماد على الخبرات بعضهم وتنظيم إجتماعات وتخطيط التدقيق المخطط لها.
- يجب إبلاغ بعضها فيما يتعلق بنقاط الضعف في الرقابة الداخلية وتقديم مقترحات.
- يجب أن يقوموا بالمهام الخاصة أو الاستشارية لتحديد عمليات التدقيق المخطط لها.
- يقوم المدقق الداخلي بمساعدة المدقق الخارجي في تقديم له البيانات والمعلومات التي يحتاجها.
- الحصول على مصادقات لبعض العملاء بأرصدة حساباتهم، ومرفقات لبعض بنود الميزانية¹.
- التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية، ومدى تنفيذه بطريقة تحافظ على دقة وشفافية البيانات المالية المثبتة بالدفاتر.

المطلب الرابع: إسهامات معايير التدقيق في تعزيز التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي

هناك العديد من الهيئات والمنظمات التي أصدرت معايير تساعد في توجيه المدققين للإستفادة من عمل بعضهما، حيث تهتم تقريبا بمساعدة المدقق الداخلي للمدقق الخارجي بما يتوافق مع الواقع العلمي، لذلك ركزنا على الجانب إعتقاد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي لفهم طبيعة هذا الإعتقاد ومن أهم تلك المعايير التي تنظم وتحكم هذا الجانب من التكامل المعايير الموالية:

1- معيار التدقيق الدولي رقم ISA600 (الإعتقاد على أعمال مدقق الآخر)

- يجب على المدقق أن يأخذ بعين الإعتبار فيما إذا كانت مساهمته الذاتية كافية لتمكينه من العمل كمدقق أساسي، ولهذا الغرض يجب عليه دراسة ما يلي²:
- الأهمية النسبية لجزء القوائم المالية والتي سيقوم المدقق الأساسي بتدقيقها.
 - درجة معرفة المدقق الأساسي بخصوص طبيعة أعمال الأجزاء.
 - مخاطر وجود أخطاء جوهرية في القوائم المالية للأجزاء التي تم تدقيقها من قبل مدقق آخر.
 - القيام بالإجراءات الإضافية للتدقيق والمتعلقة بالأجزاء المدققة من قبل المدقق الآخر.
 - يجب على المدقق الأساسي عند قيامه بالتخطيط للإستفادة من عمل مدقق آخر أن يراعي الكفاءة المهنية للمدقق الآخر في سياق المهمة الخاصة، وأن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة بأن عمل المدقق الآخر ملائم لأغراضه في سياق المهمة المحددة، وعلى أن يعلم المدقق الآخر بما يلي:

¹ واكر حنان، قورين حاج قويدر إعتقاد المدقق الخارجي على أعمال مدقق الداخلي وأثره على مهنة التدقيق، دراسة غسبانية موجهة لعينة من لمدققين مجلة معهد علوم إقتصادية، مجلد 25، العدد 1، السنة 2022 ص.

² محمد أمين مازون، " التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقه في الجزائر " رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجزائر ص 147.

- متطلبات الإستقلال المتعلقة بكل من المؤسسة والجزء، وأن يحصل منه على إقرار كتابي بالتقيد بمتطلبات الإستقلال.
- الإستفادة المتوقعة من عمل المدقق الآخر وتقريره والقيام بإجراء الترتيبات الكافية لتنسيق جهودهما في مرحلة التخطيط الأولية للتدقيق ويجب أن يبلغ المدقق الرئيسي المدقق الآخر ببعض الأمور، مثل المجالات التي تتطلب إعتبارات الخاصة، وإجراءات تحديد عملية الشركة المتداخلة التي قيد تتطلب إفصاحا، والبرنامج الزمني لإنهاء عملية التدقيق.
- متطلبات المحاسبة والتدقيق والتقرير، والحصول منه على إقرار كتابي يتعلق بالتزامه بها، فضلا عن ذلك يمكن للمدقق الرئيسي أن يناقش إجراءات التدقيق المطبقة من قبل المدقق الآخر ومراجعة ملخص مكتوب لإجراءات المدقق الآخر.
- يجب أن يتعاون المدقق الآخر مع المدقق الأساسي على أن يقوم هذا الأخير بدراسة نتائج الهامة لعمل المدقق الآخر.

أما إذ لم يستطيع المدقق الرئيسي الإستفادة من عمل المدقق الآخر، وكان غي قادر على إنجاز إجراءات إضافية كافية بخصوص المعلومات المالية للجزء المدقق من قبل المدقق الآخر، يجب عليه أن يعبر عن رأي متحفظ أم يمتنع عن إبداء الرأي نظرا لوجود قيد على نطاق عملية التدقيق¹.

المعيار الجزائري للتدقيق 610 استخدام اعمال المدققين الداخليين

يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط وفرصة انتفاع المدقق الخارجي من اعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له طبقا لأحكام المعيار (م، ج، ت 135) ان وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها ان تكون ذات دلالة للقيام بمهمته وبهدف الى تحديد امكانية والى مدى تستخدم الاعمال الخاصة للمدققين الداخليين وفي حالة استخدامها تحديد مدى ملائمة اعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق².

2-1- أهداف معيار التدقيق الأمريكي رقم 65:

يوفر إيضاح المعيار الأمريكي رقم 65 المعلومات والاستفسارات اللازمة للمراجعين لمساعدتهم في تفهم المطلوب منهم فيما يتعلق بأعمال التدقيق الداخلي، ويمكن تلخيص النقاط الرئيسية لهذا الإيضاح في الآتي:

¹ - محمد أمين مازون، التدقيق المحاسب من المنظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيق في الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص 114.

² - المقرر 23 مؤرخ في 15 مارس 2017 الصادرة عن وزارة المالية المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

إذا كانت أعمال التدقيق الداخلي في المؤسسة في مستوى جيد ويؤثر في إجراءات الرقابة، فإن ذلك يؤدي إلى التأثير على تقدير المدقق الخارجي للمخاطر الرقابة، وبالتالي على نطاق تدقيقه وينبغي على المدقق الخارجي أن يحدد ماهية الأعمال التي يقوم بها المدقق الداخلي والتي تلائم تدقيقه ومدى صلاحيتها.

- يمكن استخدام المدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة للمدقق الخارجي من خلال عمل إختبارات تحقق أو إختبارات رقابية.
- في حالة استخدام أي من الفترتين السابقتين فإنه يجب على المدقق الخارجي التأكد من مستوى كفاءة أداء المدققين الداخليين وتقييم أعمالهم.
- القيد الوحيد على استخدام المدققين الداخليين لأي غرض آخر بغرض قبول المدقق الخارجي لمستوى وجودهم أدائهم هو أن يتم الموافقة عليهم من مدقق الخارجي.
- قد يؤثر عمل المدققين الداخليين على الإجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي، وفي جميع الأحوال يجب أن يقوم المدقق الخارجي بجميع الإجراءات اللازمة للتأكد من تقارير المدققين الداخليين ومدى سلامتها وصحتها.

2-2- المتطلبات الرئيسية لمعيار التدقيق الأمريكي رقم 65:

يمكن تلخيص متطلبات معيار التدقيق الأمريكي رقم 65 في النقاط الموالية¹:

2-2-1- المتطلب الاساسي:

بعد فهم المدقق الخارجي نظام الرقابة الداخلية فإنه ينتقل بعد ذلك إلى تفهم مدى مناسبة وظيفة التدقيق الداخلي بصورة تمكنه من تحديد أنشطة التدقيق الداخلي التي تكون ملائمة لتخطيط عملية التدقيق ولتحقيق ذلك يجب أن يقوم المدقق الخارجي بتجميع بيانات عن المدققين الداخليين، ومن خلال عمل إستفسارات توجه بعناية بالغة إلى الأشخاص المناسبة.

2-2-2- الكفاءة والموضوعية:

إذا قرر المدقق الخارجي معرفة مدى تأثير عمل المدققين الداخليين على نطاق تدقيقه، فإنه يجب أن يركز على تقييم كفاءة وموضوعية المدققين الداخليين.

2-2-3- الإجراءات:

¹ - نفس المرجع سابق، ص 54-73.

إذا رأى المدقق الخارجي أن أعمال التدقيق الداخلي قد تؤثر على إجراءات التدقيق الخارجي، فإنه يقوم بتقييم مستوى هذا التأثير، تنسيق التعاون مع المدققين الداخليين، تقييم وقياس كفاءة وفعالية أعمال تدقيق داخلي.

2-2-4- قياسي فعالية أعمال التدقيق:

يجب على المدقق الخارجي عمل بعض الاختبارات للتعرف على مدى ملائمة عمل المدققين الداخليين لتأكيدات القوائم المالية الأساسية ويمكن تنفيذ الاختبارات من خلال إعادة أداء بعض الأعمال المدققين الداخليين ومقارنة النتائج مع النتائج التي توصل إليها المدقق الداخلي عن تلك الأعمال.

2-2-5- تقديم مساعدة مباشرة للمدقق الخارجي:

عندما يقوم المدققون الداخليون بتقديم مساعدة مباشرة للمدقق الخارجي، فإنه ينبغي على المدقق الخارجي القيام بتقييم مستوى كفاءة وموضوعية المدققين ومتابعة وفحص وتقييم واختيار أعمال المدققين الداخليين، توعية المدققين الداخليين بمسؤولياتهم والأهداف المطلوب تحقيقها من خلال أعمالهم ومجال أعمال التدقيق.

3-3- أساليب تطبيق معيار التدقيق الأمريكي رقم 65:

يمكن تلخيص اساليب تطبيق هذا المعيار فيما يلي:

▪ أثر استخدام أعمال المدقق الداخلي على عملية التدقيق:

يؤثر استخدام عمل التدقيق الداخلي على نطاق عملية التدقيق وخاصة ما يتعلق بحصول المدقق الخارجي على فهم الرقابة الداخلية وتقدير المخاطر وإجراءات التحقيق التي يلزم بها المدقق الداخلي مثل المصادقات على الحسابات المدنية أو ملاحظة المخزون.

- الحصول على تفهم لوظيفة التدقيق الداخلي:

يمكن المدقق الخارجي أن يحقق ذلك من خلال قراءة الكتيب المتعلق بالمؤسسة، فحص سياسات وتوجهات المؤسسة بإدارة المدقق الداخلي، عمل إستفسارات للإدارة والأشخاص المسؤولين عن التدقيق الداخلي والتي تتعلق بأعمال الفحص أوراق عمل المدققين الداخليين.

- تقييم الملائمة والفعالية:

من خلال تحديد أي أعمال التدقيق الداخلي تكون مناسبة لأعمال تدقيق القوائم المالية كذلك تحديد ما إذا كان استخدام التدقيق الداخلي كجزء من التدقيق الخارجي مفيدا من عدمه.

- تقييم واختبار أعمال المدققين الداخليين:

من خلال بعض المراجعات التي قامت بها الإدارة الخاصة بالتدقيق الداخلي خلال العام الحالي والتأكد من تنسيق تقارير التدقيق مع النتائج التي تم التوصل إليها من أوراق العمل كذلك إختبار أعمال المدققين الداخليين.

- استخدام أعمال التدقيق الداخلي لتدقيق المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي:

وتتمثل هذه الأعمال في عمل مقابلات مع المدققين الداخليين، فحص أوراق العمل المكتملة للمدققين الداخليين والاختذ بعين الإعتبار إحتياجات أداء العمل المنجز بواسطة المدققين الداخليين¹.

المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي لجودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي والخارجي
المطلب الأول: ماهية جودة المعلومة المحاسبية

أولاً: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وأهم مستخدمي هذه المعلومات

1- مفهوم جودة المعلومة المحاسبية:

- تعزيز منفعة التقارير المحاسبية لمستخدميها من خلال ما تتصف به من خصائص نوعية والتي تحقق مستوى عالي من الجودة للتقارير المالية سواء كانت هذه الخصائص نوعية أو أساسية، وقد حدد مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB جودة المعلومة المحاسبية كأساس لتقييم جودة التقارير المالية وذلك في إطار المفاهيمي الصادر سنة 2008 ضمن مشروع التقارب المشترك مع محبس المعايير المحاسبة المالية²
- يقصد بالجودة المعلومة المحاسبية هي تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب إستخدامها لتقييم نوعية المعلومات³.

الاستنتاج:

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن جودة المعلومات المحاسبية هي تلك التي تمثل مصداقية المعلومة المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين.

2- أهم مستخدموا المعلومة المحاسبية:

¹ طارق عبد العال، نفس المرجع، ص 54-73.

² أماني أحمد، هبة يوفى، مدى جودة المعلومة المحاسبية في تحقيق سلامة النظام الإيكولوجي عند إنشاء وباء كوفيد 19، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد (21)، العدد (04) سنة 2020، 172.

³ سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في تر... قرار الإستثمار في ظل النظام المحاسبي والمالي الجديد، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة 2019-2020، ص 153.

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومة المحاسبية وهذا الأمر مرتبط بتعدد الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة سواء كانت هذه العلاقة مباشرة أو غير مباشرة، فمختلف هذه الأطراف تستخدم المعلومة المحاسبية، لأغراض مختلفة لكنها تشترك في غرض واحد ألا وهو إتخاذ القرارات اللازمة ومن بين أهم مستخدميها ما يلي¹:

▪ إدارة المؤسسة بمختلف مستوياتها:

إن الطرف الأول الذي تهمة المعلومة المحاسبية للمؤسسة هي الإدارة (المسيرين)، حيث تستخدمها لتقييم أداء المؤسسة.

▪ العملاء:

يهتم العملاء بالمعلومة المحاسبية للمؤسسة من أجل التأكد من المركز المالي ومدى قدرتها على الوفاء لإلتزاماتها.

▪ المالكين الحاليين والمستثمرين والسامسة²:

يرغب هؤلاء في معرفة المعلومات والنشاط الذي تزاوله المؤسسة لإتخاذ القرارات سواء للإبقاء على إستثمارهم، وسحبها بشراء حصص جديدة، وهذا من خلال معرفة نتيجة أعمال المؤسسة ومقارنتها مع غيرها من المؤسسات.

▪ المقترضين:

هي مؤسسات مالية ومصارف، حيث يستخدم هؤلاء المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح القروض ومعرفة مدى القدرة على الإلتزام بسداد الديون.

▪ نقابات العملاء:

يتم هؤلاء بخطط المؤسسة في الأجوار والمكفآت ومعرفة مدى قدرة المؤسسة على سداد معاشاتهم.

▪ الموردين:

تساعد المعلومة المحاسبية الموردين على معرفة وضع ومدى نجاح المؤسسة من فشله حتى تستمر في التعامل معها من عدمه بإعتبار هذه الأخيرة زبون لدى الموردين.

¹ حمادي علي، أثر جودة المعلومة المحاسبية على صنع القرارات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة 2011-2011، ص 95-96.

² العابدي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، سنة 2015-2016، ص 62-63.

▪ الهيئات الحكومية¹:

تحتاج الهيئات الحكومية المختلفة إلى المعلومة المحاسبية لمساعدتها على التأكد من مدى إلتزام المؤسسة بالقوانين الخاضعة لها كقانون الشركات وقانون الضرائب، كما تساعدنا أيضا على تقدير الضرائب المختلفة على المؤسسة ومدى قدرتها على تسديد هذه الأخيرة ومدى مساهمتها في الإقتصاد الوطني كما تحتاج إليها كل المنازعات القضائية وتصفية المؤسسة في حالة إفلاسها.

▪ المجتمع:

يهتمون بالمعلومة المحاسبية لمعرفة اتجاه نمو المؤسسة وقدرتها على توفير مناصب شغل، ولتحديد مسؤوليتها اتجاهه والخدمات التي قدمتها له والآثار الإقتصادية والإجتماعية والصحية للمؤسسة في البيئة التي تنشط بها.

▪ أطراف أخرى:

بالإضافة إلى ما سبق من مستخدمي المعلومة، هناك أطراف أخرى تستخدم هذه المعلومات لأغراض مختلفة كالمؤسسات المنافسة، الصحفيين، وسائل الإعلام، الباحثين...

ثانيا: خصائص ومشكلات إستخدام جودة المعلومة المحاسبية

2-1- خصائص المعلومات المحاسبية²:

لكي تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة منها لمستخدميها، فإن هناك مجموعة من الخواص، السمات أو الصفات التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، وتتعلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية بما يلاحظ أن هناك شرطين رئيسيين يحددان إمكانية القيام بإنتاج المعلومات المحاسبية لهما:

أ- الجدوى الإقتصادية التي تحدد من خلال القدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.

ب- الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على إتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بنظر الإعتبار إمكانية إختلاف ذلك التأثير من شخص آخر، إعتقادا على

¹ سليمان عبد الحكيم، مرجع سلق ذكره، ص 148-149.

²..... إزداد عمر، أثر العوامل الشرطية في أداء نظم المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على جودة المعلومات، دراسة ميدانية في عينة في المصارف التجارية، المجلة العلمية لجامعة جيهان، السلمانية، المجلد 03، العدد 02، كانون الأول 2019، ص 151-152.

نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها مدى علاقتها بمعلومات أو قرارات أخرى...إلخ.

ولمناقشة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، يمكن تصنيف هذه الخصائص إلى الآتي:

ثانيا خصائص ومشكلات استخدام جودة المعلومة المحاسبية

2-1- الخصائص الأساسية: تتمثل الخصائص الأساسية فيما يلي:¹

1-الملائمة: يقصد بها ان تكون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الاحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وهي مرتبطة بخاصية الاهمية النسبية، وتحتوي على ثلاثة خصائص فرعية هي

1-1- التوقيت المناسب: اي ربط مدى ملائمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت ايصالها له، لان توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تاثيرها على عملية اتخاذ القرار، ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.

1-2- القيمة التنبؤية: ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة او بقوتها الإدارية.

1-3- قيمة التغذية العكسية اي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار ان يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.

2- الموثوقية: ويقصد بها حسب البيان رقم 2 الصادر عن FASB خاصية المعلومات في التأكيد بان المعلومات خالية من الاخطاء والتحيز بدرجة معقولة وانها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله.

اذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وامكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخصائص فرعية وهي:²

1- أحمد عبد الله خليل عبود، استخدام مدخل التقارير المتكاملة في التحسين والافصاح المحاسبي البيئي، دكتوراه في علوم البيئة، تخصص الدراسات التجارية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة المدينة السادات، 2017-2018، ص 671-672.

2- سميحة حفصة، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية الجزائرية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016-2017، ص 139-140.

2-1-1- خاصية قابلية التحقق: بمعنى ان تكون المعلومة قابلة للتحقق من جهة صحتها، ويقصد بهذا مفهوم وجود درجة عالية من الاتفاق فيما بين القائمين بالمقياس المحاسبي الذي يستخدمون نفس الطرق القياس فانهم يتواصلون الى نفس النتائج.

2-2- خاصية الحياد "او عدم التحيز" اي عدم التأثير على المعلومات وعدم تهيتها بصورة مقصودة يمكن ان تخدم مستخدم دون اخر

2-3- خاصية الصدق في التعبير ويقصد بها وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات وبين الظواهر المراد التقرير عنها، فالعبرة بصدق تمثيل المضمون او الجوهر وليس مجرد الشك.

المشكلات استخدام جودة المعلومة المحاسبية¹:

- احتمال التعارض بين الخصائص الاساسية للمعلومات المحاسبية (اي الملائمة والموثوقية)
- اذا لا يوجد توافق بين الملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلا قد ترفض معلومة معينة او تقبل اذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها ولكنها غير ملائمة. فارقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، لا ان الارقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من الملائمة لان تلك الارقام اقل ارتباطا او تمثيلا للواقع الفعلي.
- احتمال التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب لكنها لا تملك القدرة التنبؤية عالية، كما في حالة الارقام التكلفة التاريخية.
- كذلك ان السرعة في اعداد المعلومات غالبا ما يكون على حساب درجة الدقة والاكتمال وعدم التأكد.

- ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة لانها قد لا تكون ذات اهمية نسبية تذكر (اختبار الاهمية النسبية) حيث تعتبر معلومة المعلومات مفيدة وذات اهمية نسبية اذ ادى حذفه او الافصاح عنها بطريقة محرفة الى تأثير على متخذ القرار.
- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على معلومات اكبر من العائد المتوقع منها فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطا وثيقا بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة وليس هناك ما يدعو الى الافصاح عنها.

¹ كحول صورية، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المجلة الاقتصادية المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 01، 2022، ص 609-610.

- ان القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي ان المعلومات المحاسبية يجب عدم انتاجها وتوزيعها الا اذا زادت منفعتها عن كلفتها والا فان المؤسسة خسارة عند الافصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الافصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها.
- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها الا انه يواجه مستخدمها صعوبة فهمها وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يواجهه.

على الرغم من ان المعلومات ينبغي ان تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك اهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب، لذلك يقع على عائق المحاسب باعتباره الجهة التي تعد التقارير المالية مهمة التوفيق بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباينة لمستخدمي المعلومات المحاسبية التي تحتويها تلك التقارير.

1- الخصائص الثانوية: وهي تتعلق بالآتي:

أ- **الثبات consistency**: وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الإعتبار من قبل المستخدم.

ب- **قابلية للمقارنة comparability**: أي أن تكون المعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة الإقتصادية أو المقارنة مع وحدات إقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط ومن الواضح أنه كلما كانت الطرق والاستاليب المحاسبية متميزة بالثبات كلما تحققت فائدة أكبر من المعلومات المحاسبية لأغراض المقارنة.

ج- **الأهمية النسبية materiality**: تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات تكون طبيعة المعلومات كافية لتحديد درجة ملائمتها وفي حالات أخرى يكون لطبيعة المعلومات وقيمتها المالية أهمية نسبية مثل: قيمة المخزون المحتفظ به وفقا لنوعيته ووفقا لطبيعة نشاط المنشأة وتكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان الحذف أو التحريف فيها يؤثر على مستخدمي القوائم المالية عند إتخاذ قراراتهم وهذا وتعتمد الأهمية النسبية على قيمة البند أو الخطأ المؤثر في حالة عدم عرضه أو تحريفه، كما ينحصر مفهومها أيضا في إيجاد مقياس مناسب للأهمية النسبية للبند مع بعضها البعض¹.

¹ نفس المرجع السابق ص 151-152.

2-3- مشكلات ومحددات استخدام جودة المعلومات المحاسبية

إن استخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يواجه عدة مشكلات ومحددات لخصت على النحو التالي¹:

- احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية (أي لملائمة والموثوقية) إذا لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلا قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها لكنها غير ملائمة.
- احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية، كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية.
- ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة، لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبة تذكر إختبار مستوى الأهمية إن البند يعد مفيدا وذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقة محرفة إلى التأثير على اتخاذ القرار.
- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها، (إختبار تكلفة العائد) فالمعلومات التي ترتبط إرتباطا وثيقا بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة، وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها إن القاعدة العامة فيما تتعلق بإختبار محدد التكلفة والعائد هي أن تكون المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها، وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها.
- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أن استخدامها تواجه 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 من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب.

¹ - حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قدرات مستخدمي القوائم المالية، دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس، بأن البواقي، مذكرة الماستر، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي، السنة 2016-2017، ص16-17.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية:

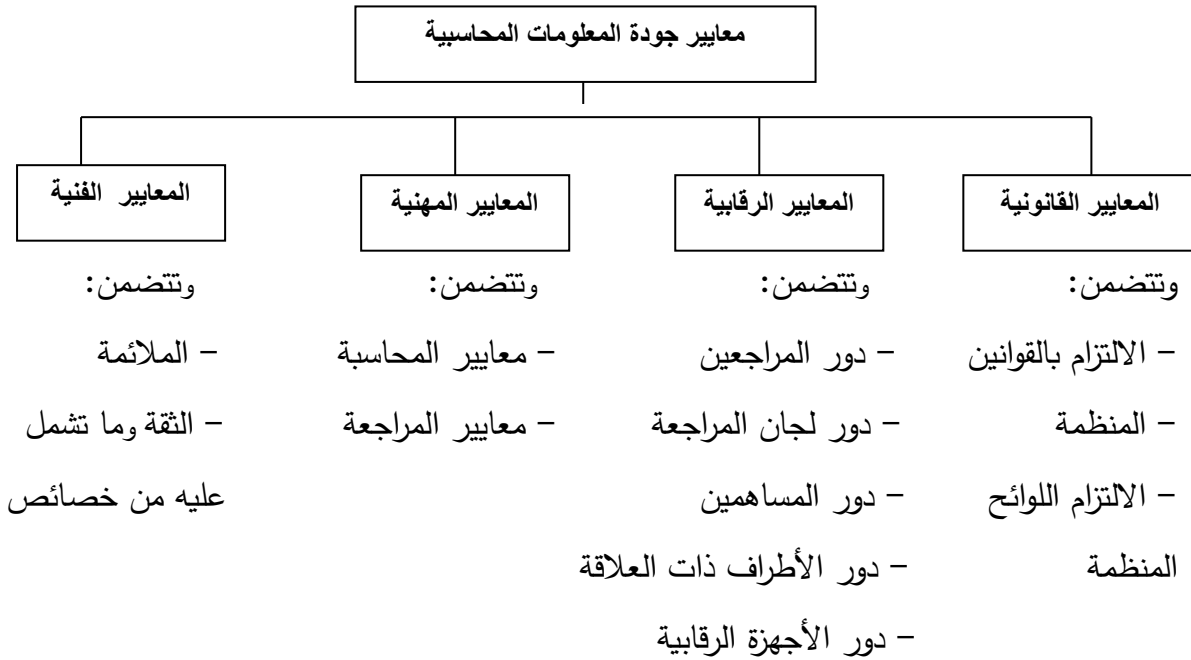
هناك العديد من العوامل تؤثر بطريقة أو بأخرى على جودة المعلومة المحاسبية لاسيما منها خاصيتين الملائمة والموثوقية وسنتناول بعض هذه العوامل على النحو التالي¹:

- النظام المحاسبي المطبق.
- حوكمة الشركات.
- إستخدام الحاسوب.
- الإعتماد على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة.

المطلب الثالث: معايير جودة المعلومة الحسابية

هناك عدة لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية والتي تعد ضرورة عند إعداد التقارير المالية ويمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 2: معايير جودة المعلومات المحاسبية



من خلال هذا الشكل يمكن القول أن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، لا تقل أهمية، وتؤثر بشكل مباشر في تحقيق جودة هذه المعلومات، ويمكن شرح هذه المعايير السابقة كما يلي¹:

¹ حامدي علي، أثر جودة المعلومة المحاسبية على القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة لنيل شهادة ماجستير علوم التسيير، تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 106-107.

2-1- المعايير القانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة التقارير المالية وتحقيق الإلتزام بها من خلال تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات، مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

2-2- المعايير الرقابية:

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح العنصر على تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجات المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابة التأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم المخاطر وتحليل للمعاملات وتقييم الأدلء الإداري ومدى الإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

2-3- المعايير المهنية:

تهتم الهيئات والمجالس المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما يبرز مفهوم مسألة الإدارة من قبل الملاك للإطمئنان على إستثمارهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد التقارير المالية تتمتع بالنزاهة والأمانة².

2-4- المعايير الفنية:

إن توفر معايير فنية بما يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية، ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح والقوائم المالية للشركات بما يؤدي إلى رفع الإستثمار فيها³.

¹ - عمامرة ياسمين، زرفاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، الجزائر، العدد 04، سبتمبر 2018، ص 314.

² - نزار العياشي، أثر تطبيق قواعد طوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات، الملتقى الدولي الثامن حول حوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، يومي 07 و08 ديسمبر 2010، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر ص18.

³ - نفس المرج أعلاه، ص18.

المطلب الرابع: مساهمة التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية بعد ان ينتهي المدقق من عمله وهو فحص البيانات المسجلة في الدفاتر بعد رجوعه الى المستندات الثبوتية التي تؤيد له صحة هذا التسجيل او عدمه فيقوم المدقق عندها بإعداد تقريره، والذي يمثل الناتج النهائي او الخطوة الاخيرة في عملية التدقيق، فأما ان يكون هذا التقرير تقريراً نظيفاً خالياً من اي تحفظات او ملاحظات او ان يكون تقريره غير نظيف.

1-1- مفهوم التقرير وصيغته¹

هو النتيجة التي يخرج بها المدقق من خلال عمليتي الفحص والتحقق حيث يبدي رايه المحايد والموضوعي في تقرير حيث يمكن ان يكون في شكل ثلاث حالات:

- راي ايجابي ويعني ان المدقق موفق على صدق وشرعية الحسابات.
- راي ايجابي مع وجود تحفظات، حيث ان المدقق في هذه الحالة موافق على صدق وشرعية الحسابات غير انه يبينه مستخدمى القوائم المالية الى وجود بعض التحفظات والملاحظات.
- راي سالب حيث يرفض المدقق في هذه الحالة المصادقة على القوائم المالية.

2- دور التقارير في تحسين جودة المعلومة المحاسبية

تقرير مدقق الحسابات (مراجع الخارجي)²

يعتبر المدقق الحسابات الركيزة الاساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المالية المستورة واضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من ان اعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقاً لمعايير المحاسبية المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

¹ حميدي احمد السعيد، محاضرات في التدقيق المالي والمحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، 2021-2022.

² سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار في ظل النظام المحاسبي والمالي الجديد، دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة خيضر بسكرة، 2019-2020، ص 159.

الخلاصة:

من خلال ما تناوله هذا الفصل تبين ان التدقيق الداخلي عبارة عن الحجر الاساسي، اذ انه يساعد المؤسسة في تحقيق اهدافها من خلال اتباع الموضوعية من طرف الادارة وتقديم خدمات توكيدية وخدمات استشارية، بهدف اضافة قيمة للمؤسسة وتحسين اعمالها.

كما تبين ان التدقيق الخارجي عبارة عن عملية يقوم بها المدقق المستقل بفحص الكشوف المالية كشف الاخطاء والتلاعبات المحاسبية ومختلف الاشكال الفساد المالي والاداري في المؤسسات، حيث تمت اشارة الى ان التدقيق الداخلي والخارجي متكاملان لتحقيق التعاون بين المدقق الداخلي والخارجي في تدفق المنافع لكلا الطرفين حيث يستفيد المدقق الخارجي من المدقق الداخلي بشكل رئيسي عند فهمه وتقييمه للإجراءات التدقيق الداخلي وتحديد حجم وتوقيت هذه الاخيرة واجب عليه تنفيذها، كما يستفيد المدقق الداخلي من الاحتكاك بالمدقق الخارجي لزيادة خبرته ومعرفته وتطوير الاساليب التدقيق الداخلي. كما تعتبر المعلومة المحاسبية هي مفتاح اساسي لنجاح المؤسسة او فشل الانشطة التي تمارسها، وهذا لكونها وسيلة اتصال بين أطراف المؤسسة من جهة ومن جهة اخرى، ودورها في تزويد البيئة المحيطة بها بالمعلومات المحاسبية المفيدة.

بحيث تعد التقارير المالية هي المرجع المحاسبي الانشطة التي تقوم بها المؤسسة حيث يتم تطبيق مبادئ المحاسبة، كما تعرف التقارير المالية بانها بيانات مالية تنظم بناءا على اجراءات بشكل منطقي، تهدف الى نقل المعلومات عن مكونات المالية للمؤسسة حيث توضح الحالة المالية او الوضع المالي للمؤسسة.

وعليه وجب ان تكون المعلومة المحاسبية ذات جودة عالية حيث لا تكسب هذه الخاصية الا اذا تم تدقيقها ومراجعتها من قبل مدققين داخليين وخارجيين حيث يعتبر التكامل بين كل من التدقيق الداخلي والخارجي ضروري في كل مؤسسة نظرا لما يقدمه هذا الاخير من خدمات فالمعلومة المحاسبية التي لا تمر على التدقيق الداخلي والخارجي تعتبر غير امانة وغير موثوقة.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية للمؤسسة التعاونية للحبوب

□ والبقول الجافة لولاية المسيلة

المبحث الأول: التعريف بتعاونية الحبوب والبقول الجافة

المبحث الثاني: دراسة تقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لتعاونية

الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

تمهيد :

بغرض تدعيم الفصول النظرية السابقة بدراسة ميدانية، ومن اجل اختبار صحة الفرضيات التي تم بناؤها من خلال اشكالية المطروحة اعتمدنا في ذلك على دراسة حالة، فانه لأجل انجاز الدراسة التطبيقية المتمثلة في دراسة تقارير المالية، تم اختيار احدى المؤسسات الاقتصادية التي تنشط بولاية المسيلة وهذه المؤسسة تتمثل في تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة، حيث تمثل المؤسسة نموذج حي عن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية باعتبار ان موضوع الدراسة له علاقة بهذه الاخيرة.

ولدراسة التقارير المالية لدى مؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة، تم تخصيص هذا الفصل لتناول ذلك وهذا من خلال تقسيمه الى مبحثين كالتالي:

المبحث الاول: تعريف بالمؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

المبحث الثاني: دراسة تقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لتعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة.

المبحث الأول: تعريف بالمؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

1- تعريف تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

هي هيئة ذات طابع إقتصادي تجاري مكلفة بإستقبال وتخزين وتوزيع الحبوب والخضر الجافة بالمسيلة، تعمل تحت وصاية الديوان الجزائري المهني للحبوب، وأنشأت تحت المراسيم التالية:

- المرسوم 65-182 المؤرخ 10 جويلية 1962 و 70-53 المؤرخ 21 جويلية بشأن تشكيل الحمومة.
- الأمر المؤرخ في 12 جويلية 1965 المتعلق بتنظيم سوق الحبوب في الجزائر.
- الأمر رقم 72-23 المؤرخ 7 جوان 1972 المتعلق بالوضع العام للتعاونيات وتنظيم التعاونية.
- المرسوم رقم 72-106 المؤرخ 7 جوان 1972 بشأن وضع المنظمة المتعلقة بإعادة تنظيم تسويق الحبوب والبقول الجافة.

وبقرار كل من رئيس مجلس الإدارة والمدير العام للمكتب الجزائري المهني للحبوب تم إنشاء تعاونية الحبوب والخضر الجافة بولاية المسيلة بتاريخ: 10/جوان/1975.

ويقع المقر الرئيسي لهذه التعاونية في ولاية المسيلة ويمتد عملها على كامل تراب الولاية.

2- نشاط التعاونية:

تتكفل تعاونية الحبوب والخضر الجافة بتكثيف وجمع وإستقبال وتخزين وتوزيع الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة والمتمثلة في: القمح الصلب، القمح اللين، الشعير، البذور المرخصة، الحمص، العدس، الأرز، الفاصوليا، إضافة إلى الأسمدة والمبيدات الحشرية.

3- عملاء التعاونية:

عملاء التعاونية هم (فلاحون- موالون- أصحاب مطاحن- تجار بيع بالجملة- محلات البيع بالتجزئة- وباقي سكان الولاية).

4- الهيكل التنظيمي للتعاونية:

تعريف الهيكل التنظيمي:

هو إطار يوضح التقسيمات الإدارية التي تتكون منها التعاونية مرتبة على شكل مستويات فوق بعضها البعض، وسلطة ومسؤولية كل تقسيم، وهو الإطار الذي تناسب من خلاله الأوامر والتعليمات من المستوى الأعلى إلى الأدنى، وتتوضح فيه صلاحيات إتخاذ القرار

مخطط الهيكل التنظيمي للتعاونية:

الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لتعاونية الحبوب والبقول الجافة بالمسيلة



المبحث الثاني: دراسة تقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لتعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة

المطلب الاول: تقارير حول التثبيتات

1- الاصول الراسمالية.....51873190DA، 79

1-الهيكل والتطور

تطور 14/15	2020	2019	الغاوين
-	388615.00	388518.00	التثبيتات المعنوية
=	38815.00	3881518.00	برامج والتطبيقات
6648794.41	498854388.79	505503183.20	التثبيتات العينية
-		8240647.46	*اراضي
7322170.91		133312450.39	*بنايات
673376.50		363950085.35	*تثبيتات الاخرى
-		-	*تثبيتات الجارية
-	19489000.00	19489000.00	
6648794.41	518731906.79	526380701.20	تثبيتات المالية

2-هدف التدقيق:

تهدف عمليات التحقق التي تم اجراؤها على الاصول غير المتداولة الى ضمان ما يلي:

- توافق الارقام الرصيد الختامي لسنة 2019 مع اعادة الافتتاح 2020
- وجود المستندات الداعمة لعمليات الاستحواذ اعتبارا من 2020/12/31 وحساباتها.
- استكمال الجرد المادي للأصول الثابتة بتاريخ 2020/12/31
- ملف الاصول الثابتة وتحديثه.
- ان تتم عمليات الاستهلاك التي تمارس وفق الانظمة المحاسبية والضرائب.

3-الجرد نهاية السنة

- تم اضافة الطابع الرسمي في تركيب لجنة من خلال المحضر رقم ADM/1357/DIR/2020/783 بتاريخ 2020/12/08 لتركيب العمولات جرد الاصول الثابتة.
- لم يتم جرد الاراضي والمباني واعمال البنية التحتية وكذلك التركيبات والتجهيزات التي تم تقييمها وظهرها في ميزان المراجعة جسديا اعتبارا 2020/12/31.

ملاحظات والتوصيات

ومع ذلك فأننا نطلب من التعاونية تولي مسؤولية النقاط المذكورة ادناه:

- المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة المستهلكة بالكامل والتي يستمر استخدامها نوصي بمراجعة خطة الاستهلاك الاقتصادي لهذه الاصول الثابتة، اذا تم استخدامها بمعدل عادي في اطار نشاط التعاونية، كما هو مبين في المادة 121-8 من SCF
- معالجة الاصول المنخفضة القيمة من خلال وضع اجراء يتوافق مع احكام اللجنة الدائمة المعنية بالتمويل.
- يوصى بفحص قيمة الاوراق المالية المشاركة لتحديد اي خسارة قيمة الاوراق المالية.

انشاء دليل اجراءات ادارة الاصول الثابتة

عدم وجود دليل رسمي الادارة الاصول الثابتة يجمع معا ويشتمل على جميع العناصر التالية:

- المعايير المستخدمة للتمييز بين الاصول الثابتة والمصرفات والمخزون اجراءات التمييز بين المصرفات والاصول الثابتة ويجب تحديد المخزونات بشكل واضح.
- يؤدي هذا القصور الى اختلاف تقييمات التضمين من محاسب الى اخر، مما له تأثيرات معينة على التقييم والاستهلاك واعادة تقييم العناصر قيد النظر.

2- الاجراءات المتعلقة

- الجرد المادي الاصول الثابتة ومراقبتها
- الاجراءات التي يجب مراعاتها في التقييم
- تحديد او تدوين البضائع
- التخريب والاصلاح
- المعالجة المحاسبية لعمليات المدخلات المختلفة (عمليات الاستحواذ -التحسينات والاستبدال والابداع والمخرجات -التصرفات والخسائر الاصول الثابتة.
- المعاملات الاخرى المتعلقة بالأصول الثابتة.

المطلب الثاني: تقارير متعلقة بالمخزونات

الجرد.....DA388104.96

الهيكل والتطور

التفاوت	2020	2019	العناوين
255912.90	255912.90	-	البضائع
-	-	-	الخدمات والمستلزمات
5443993.07	932498.03	388104.96	اللوازم الأخرى
-	-	-	المنتج النهائي
-	-	-	الاسهم والسندات
800305.9	1188410.93	38810496	المجموع

2- التعليقات

تبلغ المخزونات 388104.96 دينار جزائري في عام 2020 مقابل 1.188.410.93 دينار جزائري في عام 2019 بنسبة 67.

جرد نهاية السنة؛ تم اعضاء الطابع الرسمي على تركيب لجنة المخزون من خلال Pv رقم 2020/784/DIR/1358/ADM بتاريخ 2020/12/08 لتركيب لجان الجرد المادي للحبوب والبقول لاستهلاك والبذور.

تجدر الإشارة الى انه لا توجد تقارير عن عمل جرد المخزون، حيث انها تنكر التقدم الفعلي لعمل الجرد هذا.

لا يحتوي الجرد المادي للمخزونات على خلاصة جرد تتوافق مع حسابات المحاسبة الفرعية المصممة للمخزونات حسب العائلة والتي تظهر في الميزان المحاسبي، خاصة بهدف تحديد طريقة واحدة سهلة للتناقضات المحتملة.

الملاحظات التي تم اجراؤها على حسابات المخزون

- تعكس ارسدة حساب المخزون بشكل عام الاحداث والظروف التي اثرت على تقييم المخزون وفقا لمبادئ المحاسبة المعمول بها.
- مطابقة الارصدة المحددة في 2020/12/31 مع تلك الناتجة عن الحركات (الادخالات والاستهلاك) المسجلة في ادخالات في دفتر الأستاذ.
- تمت موازنة حسابات الشراء بشكل صحيح من خلال الادخالات الدخول في المخزون.
- تتوافق قيم المخزون الافتتاحي مع ارسدة نهاية السنة المالية.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري من موضوع التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وما تم اسقاطه ومحاولة الكشف عنه في الجانب التطبيقي اين تم دراسة حالة في المؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة اين تم دراسة التقارير المدقق الخارجي والمتمثل في محافظ الحسابات لدى المؤسسة والتنسيق مع خلية التدقيق الداخلي في المؤسسة تم التوصل الى جملة من النتائج ساهمة بشكل كبير في اختبار فرضيات الدراسة التي تم طرحها.

خاتمة

خاتمة:

من خلال ما تم تناوله في موضوع تكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، ومحاولة الوقوف على الدور الذي يؤديه هذا الأخير في اضعاف الجودة عليها فقد تم الاجابة على الاشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي مدى مساهمة التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وذلك عن طريق قيام بدراسة ميدانية بمؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة، حيث تم التوصل في نهاية الى جملة من النتائج والتوصيات يمكن اختصارها فيما يلي:

نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

من خلال ما تم تناوله في الفصول السابقة في هذه المذكرة لقد تم التوصل الى مجموعة من النتائج يمكن ادراجها فيما يلي:

- من خلال نتائج الدراسة الميدانية اظهرت ان معظم المدققين حاصلين على شهادات مهنية تؤهلهم للعمل كمدققين.
- من خلال ما تم تناوله في المبحث الاول نلاحظ ان هناك علاقة تكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وذلك لان معظم اسئلة المبحث في اتجاه موافق، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الاولى والتي مفادها انه " يوجد توافق بين المدقق الداخلي والخارجي لتحقيق التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.
- يقوم المدقق الداخلي بممارسة الرقابة السابقة واللاحقة، اما المدقق الخارجي فيمارس الرقابة اللاحقة فقط، فالمدقق الداخلي بحكم تواجده اليومي في المؤسسة فانه يقوم وفي وقت مبكر بالتقييم المستمر لجميع الانظمة واللوائح الداخلية للمؤسسة، وكذلك خطط الاعمال المستقبلية لجميع ادارات المؤسسة، وكذلك خطط الاعمال المستقبلية قبل تنفيذها، ثم يقوم بتدقيق وفحص مدى التزام موظفي المؤسسة بتلك الانظمة واللوائح والخطط بعد تنفيذ الاعمال، وهذا ما يستدعي ضرورة التكامل بين الطرفين لما له من دور في تحقيق الفعالية من اعمال التدقيق اولا ومن ثم نجاح المؤسسة ثانيا.
- يتمثل الهدف الرئيسي لتكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في التأكد من فعالية نظام الرقابة وهذا من خلال دراسته لنقاط الضعف والقوة، والتأكد من المعلومات المحاسبية اللازمة لأعداد التقارير المالية الصحيحة والتي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات السليمة.

- من خلال ما تم تناوله في المبحث الثالث نلاحظ انه يمكن التعبير عن جودة المعلومة المحاسبية بمدى ملائمتها وموثوقيتها وذلك معظم اسئلة مبحث في الاتجاه الموافق.
- ويمكن التعبير عن جودة المعلومة المحاسبية بمدى ملائمتها والتي يقصد بها كل من القيمة التنبؤية والتوقيت المناسب بحيث يمكن التعبير عن جودة المعلومة المحاسبية بمدى موثوقيتها والتي يقصد بها كل من الصدق والحياد، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية التي مفادها انه " يمكن التعبير عن جودة المعلومة المحاسبية بمدى ملائمتها وموثوقيتها " .
- من خلال دراسة الميدانية نلاحظ ان التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي دور في تحسين جودة المعلومة المحاسبية بالمؤسسة التعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة من خلال دوره الايجابي في ملائمتها وموثوقيتها المعلومات المحاسبية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة التي مفادها " يؤدي التكامل بين الدقيقين الداخليين والخارجيين الى تحسين جودة المعلومة المحاسبية. وهذا ما يمكن اعتباره اجابة على الاشكالية الرئيسية للدراسة.
- العمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسات وتكييفه مع متطلبات الاطار الجديد للتسيير للحصول على معلومات محاسبية فعالة، وهذا من خلال الاستفادة الكاملة من مجمل خدمات التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي كي يتم توفير متطلبات المرحلة الحالية من المعلومات فعالة ومناسبة ومن حيث الوقت والتكلفة، لاتخاذ مختلف القرارات التصحيحية.
- "يساهم التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في جعل المعلومات المحاسبية تعبر عن الاحداث الخاصة بها بصورة سليمة وخالية من اي تلاعب " .

الاقتراحات والتوصيات

- بعد استعراض كل من الجانب النظري للتدقيق ودراسة الميدانية، وبعد استخلاص نتائج البحث في ظل الاشكالية وفرضيات البحث يمكن اقتراح جملة من التوصيات يعتقد انها ستعود بتجسيدها بالنفع على المدققين ومستخدمو المعلومات المحاسبية، ويمكن ذكرها كما يلي:
- تفعيل الجمعيات المهنية للقيام بمسؤولياتها لوضع معايير واصدار قوانين وتشريعات تنظم مهنة التدقيق في الجزائر .
 - قيام الجامعات الجزائرية بتطوير برامجها بما يكفل تخريج مدققين قادرين على مزاولة المهنة.
 - ضرورة قيام المدققين الداخليين والخارجيين بالتطوير المستمر والدائم لأدائهم من خلال المشاركة في المحاضرات والندوات المتخصصة، والمشاركة في الدورات التكوينية والتي تواكب كل ما هو جديد.

- ضرورة اهتمام المؤسسة بالتوصيات والاقتراحات التي تتدرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الخارجيين
- على المدقق الخارجي ان يكون دائما على علم انه المسؤول الاول عن نتائج عمله حتى ولو اعتمد في ذلك على المدقق الداخلي.
- ضرورة اهتمام المؤسسات با دارة التدقيق الداخلي فيها. من خلال مدها بالعدد الكافي من المدققين الداخليين المؤهلين علميا وعمليا ضرورة تحسين نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة وتكييفه مع متطلبات الإطار الجديد.
- تأهيل مستخدمي نظام المعلومات المحاسبية وتعميم العمل المحاسبي الآلي ضرورة حتمية لسير نشاط المؤسسة بما يكفل لها تحقيق رغبات الاطراف الاخرى من خلال توفير المعلومات المالية اللازمة في الاوقات المناسبة.
- تقليص الوثائق الثبوتية الاحداث الاقتصادية من خلال اجراء دراسة نقدية محاسبية تسمح بتسهيل عمليات ادخال البيانات المالية بما يقلل من الاخطاء ويزيد من درجة الجودة المخرجات ويسهل عمليات البحث.

آفاق الدراسة

- تتمثل في هذه الدراسة اضافة جديدة في مجال التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية من خلال ما تضمنته من نتائج وتوصيات، والتي من شأنها رفع وتحسين جودة أعمال التدقيق، وكذلك مساعدة المؤسسة في تحسين جودة معلوماتها المحاسبية. على امل أن تستكمل هذه الدراسة بدراسات اخرى تصب في مجال التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، ومن اهم تلك الدراسات يتم اقتراح ما يلي:
- مدى تأثير التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في الحد من ظاهرة الفساد المالي والاداري في المؤسسة محل التدقيق.
 - الرقابة على أداء المؤسسة بين مسؤولية المدقق الداخلي والمدقق الخارجي
 - العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية.
 - التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

الكتب:

1. اشرف محمد إبراهيم منصور وآخرون، مبادئ المراجعة في ضوء المعايير الدولية للمراجعة جهاز النشر والتوزيع الكتاب الجامعي، جامعة حلوان، القاهرة.
2. تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة ودار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2017.
3. خالد مصطفى الشيخ، إجراءات المراجعة الداخلية وآثار تطبيقاتها على حكومته وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية، 2020.
4. زاهر الرمحي، الإتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017.
5. زاهر عواطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، عمان، الطبعة الأولى، دار الرياie للنشر والتوزيع، سنة 2009.
6. عبد الوهاب نصر علي، هاني خليل فرج، أساسيات المراجعة الخارجية وفقا لمعايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، جامعة الإسكندرية، 2001.
7. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية.

المجلات:

1. ازاد عمر، أثر العوامل الشرطية في أداء نظم المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على جودة المعلومات، دراسة ميدانية في عينة في المصارف التجارية، المجلة العلمية لجامعة جيهان، السلمانية، المجلد 03، العدد 02، كانون الأول 2019.
2. أماني أحمد، هبة يوفيف، مدى جودة المعلومة المحاسبية في تحقيق سلامة النظام الإيكولوجي عند إنشاء وباء كوفيد 19، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد (21)، العدد (04) سنة 2020.
3. أميرة بويطة، مصطفى بودرامة، أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في تحسين جودة التدقيق الخارجي، دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 07، العدد 1، السنة 2020.
4. بوطوال لحسن، "التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وإنعكاساته على الأداء الرقابي وتكلفته" المجلة المغربية للقانون الإداري والعلوم الإدارية، جامعة بن زاهر أكادير، المجلد 01، عدد 1.
5. جمعة وآخرون " تأثير معايير التدقيق في قرار اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي - دراسة نقدية - المجلة المصرية للدراسات التجارية، مجلد 27، عدد 2، مكان جامعة المنصورة، كلية التجارة، سنة 2003.
6. حسين علي محم، وسام خلف نرجس، موائمة التدقيق الداخلي مع التدقيق الخارجي وإنعكاسها على جودة تقرير مدقق الحسابات الخارجي، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد (10)، العدد (2)، 2020، بغداد.
7. حوليات جامعة بشار للعلوم الإقتصادية، المجلد 05، العدد 01.
8. صهبا عبد القادر وآخرون " التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وتأثيره في مكافحة عمليات غسل الأموال"، مجلة المالية المحاسبية.
9. عبد الله زكي محمد الشمالية، أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية، المجلة العربية للنشر والتوزيع العلمي، العدد 50، 2022.

10. عامرة ياسمينه، زرفاوي عبد الكريم، أثر الإفصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، الجزائر، العدد04، سبتمبر 2018.
11. كحول صورية، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المجلة الاقتصادية المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 01، 2022.
12. مروى موشي/ عجلية محمدمو دراسة تأثير التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في رفع قيمة المؤسسة الاقتصادية، حويليات جامعة بشار في العلوم الإقتصادية، المجلد05، العدد01، السنة 2018.
13. واكر حنان، قورين حاج قويدر إعتماذ المدقق الخارجي على أعمال مدقق الداخلي وأثره على مهنة التدقيق، دراسة إسبانية موجهة لعينة من لمدققين مجلة معهد علوم إقتصادية، مجلد25، العدد1، السنة 2022.

الأطروحات ورسائل الماجستير:

1. أحمد عبد الله خليل عبود، استخدام مدخل التقارير المتكاملة في التحسين والافصاح المحاسبي البيئي، دكتوراه في علوم البيئة، تخصص الدراسات التجارية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة المدينة السادات، 2017-2018.
2. أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود مالية، جامعة الجزائر، سنة 2007.
3. حامدي علي، أثر جودة المعلومة المحاسبية على القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة لنيل شهادة ماجستير علوم التسيير، تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011.
4. حمادي علي، أثر جودة المعلومة المحاسبية على صنع القرارات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة 2011-2011.
5. حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبة وأثرها على قدرات مستخدمي القوائم المالية، دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس، بأن البواقي، مذكرة الماستر، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي، السنة 2016-2017، ص16-17.
6. سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الإستثمار في ظل النظام المحاسبي والمالي الجديد، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، سنة 2019-2020.
7. سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار في ظل النظام المحاسبي والمالي الجديد، دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة خيضر بسكرة، 2019-2020.
8. سميحة حفصة، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية الجزائرية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016-2017.
9. صالح محمد يريدي، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010-2015.
10. العابدي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبة، أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، سنة 2015-2016.
11. عبد السلام عبد الله سعيد بوسرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، الجزائر سنة 2009-2010.

12. كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3، سنة 2011.
13. محمد أمين مازون، " التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقه في الجزائر" رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجزائر.
14. حميدي احمد السعيد، محاضرات في التدقيق المالي والمحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، 2021-2022.

القوانين:

1. المقرر 23 مؤرخ في 15 مارس 2017 الصادرة عن وزارة المالية المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

الملتقيات:

1. نزار العياشي، أثر تطبيق قواعد طوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات، الملتقى الدولي الثامن حول حوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، يومي 07 و08 ديسمبر 2010، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.

الملاحق

B. Les Immobilisations.....518 731 906,79DA

a.) Structure et Evolution

Rubriques	Immobilisations brutes DA		
	2020	2019	Evol 18/19
Immobilisations incorporelles	388 518,00	388 518,00	-
Logiciel et applications	388 518,00	388 518,00	-
Immobilisations corporelles	505 503 183,20	498 854 388,79	6 648 794,41
Terrains	8 240 647,46	8 240 647,46	-
Constructions	133 312 450,39	125 990 279,48	7 322 170,91
Autres immobilisations	363 950 085,35	364 623 461,85	673 376,50
Immobilisations en cours	-	-	-
Immobilisations financières	19 489 000,00	19 489 000,00	-
Total	525 380 701,20	518 731 906,79	6 648 794,41

Objectif de vérification

Les vérifications portées sur les actifs non courants visent à s'assurer de ce qui suit :

- De la concordance des chiffres de la balance de clôture 2019 avec celle de la réouverture 2020;
- De l'existence des pièces probantes pour les acquisitions au 31/12/2020 et leurs comptabilisations;
- De la réalisation de l'inventaire physique des immobilisations au 31/12/2020;
- De l'existence d'un fichier des immobilisations et son mise à jour ;
- Que les amortissements, pratiqués sont selon la réglementation comptables et fiscale.

Régularisation du patrimoine

Le dossier constitué et transmis aux services des domaines de la Wilaya de M'SILA, à l'effet de procéder à la régularisation juridique du patrimoine foncier de la coopérative n'est toujours pas concrétisé.

Inventaire de fin d'exercice

L'installation de la commission d'inventaire a été formalisée par le PV n°783/ADM/1357/DIR/2020 du 08/12/2020 pour l'installation des commissions d'inventaire des immobilisations.

Les terrains, les bâtiments et ouvrages d'infrastructures ainsi que les agencements et installations, valorisés et figurant sur la balance générale, n'ont pas été inventoriés physiquement au 31/12/2020.

C. Les Stocks.....388 104,96DA**a.) Structure et Evolution** ✓

Rubriques	Invent compt 2020	Invent compt 2019	Variation
Marchandises	-	255 912,90	- 255 912,90
Matières et Fournitures	-	-	-
Autres approvisionnements	388 104,96	932 498,03	- 544 393,07
Produits Finis	-	-	-
Stocks à l'extérieur	-	-	-
Total	388 104,96	1 188 410,93	- 800 305,97

b.) Commentaires ✓

Les stocks s'élèvent à 388 104,96DA en 2020 contre 1 188 410,93DA en 2019, soit une diminution de 67%.

Inventaire de fin d'exercice ✓

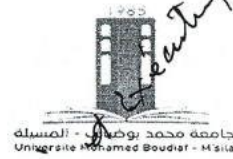
L'installation de la commission d'inventaire a été formalisée par le PV n°784/ADM/1358/DIR/2020 du 08/12/2020 pour l'installation des commissions d'inventaire physique des céréales et légumes secs de consommation et semences.

Il est à signaler l'absence des P.V des travaux d'inventaire des stocks, tels qu'ils mentionnent le déroulement effectifs de ces travaux d'inventaire. ✓

L'inventaire physique des stocks n'est pas doté d'une récap d'inventaire qui va en harmonie avec les comptes comptables subdivisionnaires conçus pour les stocks par famille figurant sur la balance comptable et ce, surtout dans le but de déterminer d'une manière aisée des écarts éventuels.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

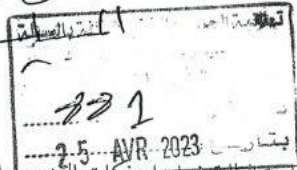


قسم :

المسيلة في : 25 AVR 2023

إلى السيد: محمد بن اعجاز بن الحبيب
و... الدكتور الحاج بن كوريس

REPERTAIRE
SIÈGE PERSONNEL
مدير الشؤون المالية



الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...
في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعدادات الترخيص التي تدخل ضمن متطلبات
نيل شهادة الماستر في شعبة: ... الجاهزة... الخاصة بتخصص: ...
فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسستكم.
تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ر.س	الإمضاء
01	كنزة بوعطار	181836086783	11999 1012006900008	
02	حنيفة صدراتي	1818335007830	11999 0152006910004	

عنوان المذكرة: ...
... بيننا وبين الله حبيبة الأخيرون...
المعلومة المصدرة:

المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)	رئيس القسم (الإمضاء والختم)
محمد بن اعجاز بن الحبيب	أولاً FAVORABLE Finances et Comptabilité محمد بن اعجاز بن الحبيب مدير الشؤون المالية	شؤون الحاسب الآلي شؤون المحاسبة شؤون العلوم المالية رئيس قسم



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



دكتورة محمد بوضياف بالمسيلة
العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département:

م:

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): فؤاد كستور المولود(ة) بتاريخ: 11 11 1991 بـ مسقور
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 05009 120069 الصادرة بتاريخ: 14 11 2023 عن: مسقور
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: مسقور تخصص: مسقور ولد(ة) في: مسقور خلال السنة الجامعية: 2022-2023
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: التكامل بين الدين الإسلامي والاقتصاد والله أعلم
الخارجي و دور في تثبيت حسنة المسؤولية المسؤولية

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة و النزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 20.2.23 / 06 / 04

التوقيع و البصمة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



معة محمد بوضياف بالمسيلة
ة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département:

م:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة):
المولود(ة) بتاريخ: 1999/02/24 ب
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 10004
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية:
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: "....."
.....
.....
.....

أصح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2023/06/01

التوقيع و البصمة

.....

ملخص:

تم ابراز من خلال هذه الدراسة دور التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة وكيفية الاستفادة من هذا التكامل في حل العديد من المشاكل التي تواجه المؤسسات واهمها فقدان الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية ودور هذا التكامل في تحسينها. أما الجانب التطبيقي من هذه المذكرة فقد اعتمدنا على دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية تعاونية الحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة كما تم دراسة تقارير المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات للمؤسسة التعاونية للحبوب والبقول الجافة بولاية المسيلة بهدف الوصول الى نتائج ذات دلالة تدعم موضوع الدراسة وتم التوصل الى اثبات جميع الفرضيات المطروحة وأن لتكامل دور كبير في التأكيد الثقة بالمعلومات المحاسبية من خلال دوره الايجابي في تحسين ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية.

résumé:

Cette étude a mis en évidence le rôle de l'intégration entre l'audit interne et l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information et comment tirer parti de cette intégration pour résoudre de nombreux problèmes auxquels sont confrontées les institutions, dont le plus important est la perte de confiance et de crédibilité dans l'information comptable et la rôle de cette intégration dans son calcul. Quant à l'aspect pratique de ce mémorandum, nous nous sommes appuyés sur une étude de cas dans la société coopérative économique des céréales et légumineuses sèches de l'Etat de M'sila. Les rapports de l'auditeur interne et du gouverneur comptable de la société coopérative des céréales et légumineuses sèches des légumineuses sèches dans l'état de M'sila ont été étudiées, dans le but d'aboutir à des résultats significatifs qui appuient l'objet de l'étude. Toutes les hypothèses ont été prouvées. présentées, et que l'intégration a un rôle majeur dans la confirmation de la confiance dans l'information comptable à travers son rôle positif dans l'amélioration de la pertinence et de la fiabilité de l'information comptable.