

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: مالية ومحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبة:

• جقابة مسعودة

تحت عنوان:

مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة مؤسسة المركب الصناعي-التجاري-المسيلة

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف-المسيلة	
مشرفا و مقرا	جامعة محمد بوضياف-المسيلة	د. بحري علي
مناقشا	جامعة محمد بوضياف-المسيلة	

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

لو كان يهدى إلى الإنسان قيمة لكنت أهدي لكم الدنيا وما فيها لأهدي هذا العمل المتواضع لقدوتي
وحبيبي وشفيعي رسول الله صل الله عليه وسلم

إلى ساكنة القلب ورمز الإنسانية إلى بحر الحب ومدرسة الصبر " أمي "
إلى الضوء الذي ينير طريقي إلى النهر الذي يغذي حقائق قلبي " أبي "
إلى أنسي عند رحمتي إلى الكنوز التي في فؤادنا

إلى من تحملوا المصاعب والمتاعب من أجلنا إخواننا وأخواتنا
إلى باقي كل أفراد العائلة والزملاء في الدراسة

الحمد لله الذي جعل لكل شيء قدرا، وجعل لكل قدر أجله وجعل لكل أجل كتابا الحمد لله حبا ، الحمد
لله شكرا، الحمد لله رجاءا وطاعة، والحمد لله حمدا لا ينفذ أوله ولا ينفذ آخره وفقتني ربي لإنجاز
هذا العمل لك الحمد دائما وأبدا.

اللهم صل وسلم وبارك على خير البشرية، سيدنا وحبيبنا محمد وعلى آله وصحبه اجمعين.

ثم الشكر موصول لكل من ساعدني من قريب او بعيد في إنجاز هذا العمل .

واخص بالذكر الأستاذ المشرف *بحري علي* على نصائحه وتوجيهاته الثمينة فجزاه الله عنا خير
الجزاء.

إهداء

لو كان يهدى إلى الإنسان قيمة لكنت أهدي لكم الدنيا وما فيهما لأهدي هذا العمل المتواضع لقُدوتي
وحبيبي وشفيعي رسول الله صل الله عليه وسلم

إلى ساكنة القلب ورمز الإنسانية إلى بحر الحب ومدرسة الصبر " أمي "

إلى الضوء الذي ينير طريقي إلى النهر الذي يغذي حقائق قلبي " أبي "

إلى أنسي عند رحمتي إلى الكنوز التي في فؤادنا

إلى من تحملوا المصاعب والمتاعب من أجلنا إخواننا وأخواتنا

إلى باقي كل أفراد العائلة والزملاء في الدراسة

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال والجداول والملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية	
9	تمهيد
10	المبحث الأول:مدخل التدقيق الداخلي
10	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهومه
16	المطلب الثاني:خصائص التدقيق الداخلي وأهميته واهدافه
21	المطلب الثالث:انواع ومعايير التدقيق الداخلي
27	المبحث الثاني: أساسيات جودة المعلومات المحاسبية
27	المطلب الأول:مفهوم المعلومات المحاسبية وأنواعها
30	المطلب الثاني:مفهوم وخصائص جودة المعلومات المحاسبية و قياسها
35	المطلب الثالث محددات جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها ومستخدمو المعلومات المحاسبية
39	المبحث الثالث:علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية
39	المطلب الأول:واقع تقييم التدقيق الداخلي للرقابة الداخلية
43	المطلب الثاني:المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية ومساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية
47	المطلب الثالث:مسؤولية المدقق في إكتشاف الأخطاء والغش
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي ومساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية	
51	تمهيد:
52	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة.
52	المطلب الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة

53	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
59	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية
60	المبحث الثاني: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة
60	المطلب الأول: تقديم مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة
61	المطلب الثاني: منهجية التدقيق الداخلي بمؤسسة الحضنة
62	المطلب الثالث: خطوات عملية التدقيق الداخلي
65	المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة
65	المطلب الأول: ادوات جمع المعلومات
68	المطلب الثاني: نتائج التدقيق الداخلي مع مقابلة المدقق
69	المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلة مع المحاسب
70	خلاصة الفصل
72	خاتمة
76	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول تطور التاريخي للتدقيق الداخلي	13
02	جدول معايير التدقيق الداخلي	25

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	خصائص التدقيق الداخلي	17
02	المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية	45

مقدمة



مقدمة:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جد مهمة في وقتنا الحالي في المؤسسة وقد مرت هذه الوظيفة بالعديد من المراحل عرفت خلالها تطورات على المستويين النظري والعملي متأثرة بعوامل اقتصادية واجتماعية وادارية، من أهمها كبر حجم مؤسسات الأعمال وانتشار ظاهرة فصل الإدارة عن الملكية في ظل شدة المنافسة.

ولعل أهم تلك المحطات هو ظهور مهمة التدقيق الداخلي وهذي المهمة من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية الرقابة الداخلية، فالتدقيق الداخلي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها باعتباره أداة إدارة يتم الاعتماد عليها في العمل إدارة المؤسسة من اجل السير الحسن، والمحافظة على الموارد المتاحة والتأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المنشورة من طرف إدارة المؤسسة.

وفي ظل التطور الاقتصادي والتكنولوجي أصبحت السيطرة على الكم الهائل من المعلومات مهمة صعبة، فاتجهت المؤسسات الاقتصادية الى تصميم انظمت معلومات هدفها جمع البيانات المناسبة لإنتاج المعلومات الضرورية لتسهيل عملية اتخاذ القرارات، حيث لا تخلو أي مؤسسة في الوقت الحاضر من وجود نظام معلومات يستخدم في تحقيق الأهداف، ويعد نظام المعلومات المحاسبي أحد الفروع الأساسية لنظم معلومات التسيير، ومن اهم الأنظمة المنتجة للمعلومات باعتبار المعلومات المحاسبية الوسيلة الرئيسية لقياس نتائج الاعمال للمؤسسة، وعليه وجب ان تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، ويلزم ان تتمتع بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لذا خدمات التدقيق الداخلي المتمثلة في التوكيد والاستشارة وغيرها.

أولا : اشكالية الدراسة:

انطلاقا مما سبق يمكن صياغة السؤال الرئيسي لهذه الدراسة على النحو التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية؟

ومن السؤال الرئيسي تنبثق مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- لتدقيق الداخلي أهمية ودور في المؤسسة؟
- هل التدقيق الداخلي يساهم في تقييم فعالية الرقابة الداخلية؟
- ماهي الصفات النوعية التي تقاس عليها جودة المعلومات المحاسبية؟
- هل يوجد ارتباط بين جودة المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي في المؤسسة؟

ثانيا : فرضيات الدراسة:

- وكإجابات مبدئية للأسئلة المطروحة وضعنا مجموعة من الفرضيات ومن خلال دراستنا سنحاول التحقق من صحتها او خطئها وهي كالتالي:
- يعتبر التدقيق الداخلي ذا أهمية بالغة ودور فعال في المؤسسة.
 - يمكن لتدقيق الداخلي من تقييم فعالية الرقابة الداخلية.
 - لقياس جودة المعلومات المحاسبية كتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حق توفر الجودة للمعلومة.
 - ليس هناك ارتباط احصائي بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة

ثالثا : أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كونها تركز على موضوع مهم الا وهوما ساهمت التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، ومن أهمية موضوع التدقيق الداخلي كألية للكشف عن الدور الهام الذي يلعبه كأداة رقابية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية، وهذا من خلال تحقيق اكبر قدر ممكن الثقة و المصداقية، كونها تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية، و تسدي خدمات مستخدميها الداخليين والخارجيين و هذا من خلال أسس صحيحة، علما ان جودة المعلومات المحاسبية أصبحت مطبا أساسيا في ظل المشاكل و الفضائح المالية التي تعرضت لها العديد من المؤسسات، والاهتمام الخاص الذي حظيت به من طرف الميار المحاسبي الدولي.

رابعاً : اهداف الدراسة:

- اختيار الموضوع لم يكن صدفة بل كان لتحقيق عدت اهداف لخصت في ما يلي:
- التعرف على اهداف وأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- التعرف على العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.
- تحديد العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية.
- معرفة ما إذا كان التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم إمكانية استخدامها في اتخاذ القرارات المناسبة واعداد الموازنات التخطيطية والرقابة والتنبؤ.

خامساً: أسباب اختيار الموضوع:

- من دواعي اختيار الموضوع عدن أسباب وهي كالتالي:
- التعرف على اهم المفاهيم المرتبطة بالتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.
- علاقة الموضوع بالتخصص المدروس.
- الأهمية البالغة للتدقيق الداخلي ودوره الفعال حياة وديمومة المؤسسة الاقتصادية واحكام رقابة داخلية على أنشطة المؤسسة.
- الأهمية والمكانة التي تحظى بها المعلومة المحاسبية لدى مختلف الأطراف والجهات، والحرص الدائم عن ضمان مصداقيتها وجودتها.
- إيجاد الطرق لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال تطبيق المفهوم والمعايير وإجراء ات التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

سادساً : منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والالامام بجميع جوانب الموضوع اعتمدنا في دراستنا للموضوع في الفصل النظري على المنهج الوصفي بإتباعه منهجا مناسباً لموضوع الدراسة، وقد اعتمدنا في الفصل الثاني على استراتيجية دراسة حالة وإذا قمنا بها من خلال دراسة

استكشافية كان الهدف منها هو جمع البيانات حول الدراسة، وتدعيمها بمجموعة من الأدوات وتعتبر المقابلة أداة رئيسية منها

سابعاً : الدراسات السابقة

من بين هذه الدراسات يمن ذكر ما يلي على سبيل المثال لا الحصر سبل الحصر :

1. **سايج نوال:** مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تحسين

متطلبات حوكمت الشركات في الجزائر - دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات

- أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، قسم مالية تخصص محاسبة و تدقيق، 2015/2016:

تدور إشكالية الدراسة في التالي : ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة كذلك

الى التعرف على اهداف و أنواع التدقيق الداخلي و التعرف على أهمية و اهداف

ومبدئ إدارة المخاطر في المؤسسة

وفي الأخير وصلت الى النتائج التالية: اكدت الدراسة وجود علاقة بين التغيرات ثلاثة

لدراسة، حيث يساهم التدقيق الداخلي من خلال مراحله الثلاثة التخطيط التنفيذ الإبلاغ

والمتابعة في إدارة المخاطر بالإضافة الى تجسيد متطلبات حوكمة الشركات التي كانت محل

الدراسة.

2. **جعفري اسماء:** التدقيق الداخلي المندمج كمدل لتحسين الأداء في المؤسسات الصناعية

الجزائرية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، كلية العلوم

الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال المؤسسات، 2018/2019،

تمثلت إشكالية الرئيسية في " ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي المندمج في تحسين الأداء

في المؤسسات الصناعية في الجزائر؟ »، وفي الأخير توصلت هذه الدراسة لعدة نتائج

نذكر منها: إن التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية الجزائرية ضعيف الاندماج،

حيث يركز على مهمات تخصص تدقيق المطابقة فقط، كما تبين من خلال الدراسة أن

التدقيق الداخلي المندمج يساهم في تحسين الأداء من خلال التوصيات التي يقدمها

المدققون الداخليون ومن خلال متابعتهم لتنفيذ هذه التوصيات التي تشمل الكيفية التي يتم بها تحسين الأداء وذلك بدرجة متوسطة، ويرجع ذلك لكون التوصيات المقدمة غير قابلة للتطبيق في المؤسسات الصناعية الجزائرية.

3.خيرة معمري، دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (دراسة عينة من مؤسسات الاقتصادية الجزائرية)، أطروحة دكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة اعمال، 2021/2020، وهدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، وتم تبيان أهمية معايير المحاسبة الدولية التي تم تطبيقها في دول مختلفة في العالم و الجزائر بصفة خاصة وهذا نظرا لأهميتها في عملية القياس المحاسبي للعمليات والأحداث المالية للمؤسسة من أجل توصيلها إلى كافة مستخدميها في الوقت المناسب.

4- مومني يوسف، مساهمة التدقيق المالي والمحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية في ظل اصلاح مهمة المحاسبة في الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة دراية ادرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، 2019/2018، تناولت هذه الدراسة الإطار المفاهيمي لعملية التدقيق المالي والمحاسبي ومنهجيته وتناولت ماهية المعلومات المحاسبية ودور التدقيق المالي والمحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

توجد عدة عناصر تميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة وهي:

المتغيرات: لقد اشتركت معظم الدراسات في الهدف الذي تسعى إليه، حيث ركزت الدراسات السابقة على أحد المتغيرين وربطه بمتغيرات أخرى، في حين تركز الدراسة الحالية على ربط

المتغيرين مع بعضهما، (التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية)، ومحاولة إيجاد العلاقة بينهما

العلاقة: فنجد بعض الدراسات اتجهت من التدقيق الداخلي وأثره إدارة المخاطر وأخرى اتجهت من دور جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في تعزيز الإفصاح المحاسبي، بينما الدراسة الحالية جاءت على ضوء تقييم مدى اسهام التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

طريقة المعالجة: في الدراسات السابقة استعملت طريقة الاستبيان في المعالجة أما الدراسة الحالية فإعتمدنا على طريقة المقابلة.

ايضا مكان الدراسة الحالية اختلف عن أماكن الدراسات السابقة .

حدود الدراسة :

تتضمن حدود الدراسة الميدانية الحدود المكانية والحدود الزمنية

- الحدود المكانية: أجريت الدراسة في جانبها الميداني في مؤسسة الحضنة بولاية المسيلة،

- الحدود الزمانية: بدأ جمع المعلومات في الإطار النظري منذ بداية السنة الجامعية أما إجراء الدراسة الميدانية فقد تم في الشهر الأخير من السنة الجامعية وتمت المقابلة في يوم من هذا الشهر .

هيكل الدراسة (تقسيمات) :

للإجابة على الإشكالية المطروحة و معالجة الموضوع تم تقسيم البحث إلى فصلين فصل نظري : الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية وفصل تطبيقي لدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة .

حيث تضمن الفصل الاول الإطار النظري للتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، وقد اشتمل على ثلاثة مباحث، عرضنا في المبحث الأول مدخل للتدقيق

الداخلي أما في المبحث الثاني فتضمن أساسيات جودة المعلومات المحاسبية، فيما خصص المبحث الثالث لدراسة علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية.

وخصص الفصل الثاني لدراسة الميدانية حول مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، حيث اشتمل على ثلاثة مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول : التعريف بميدان الدراسة وفي المبحث الثاني عرضنا شرح لوظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة والمبحث الثالث خصص لتحليل والتعليق على نتائج المقابلة .

صعوبات الدراسة :

- نظام التفويض المطلق في الجامعة بسبب المرونة.
- كثرة المعلومات.
- قلة الوقت.
- بعد مؤسسة دراسة الحالة عن المكان الذي أعيش فيه.

الفصل الأول

الجانب النظري للتدقيق الداخلي
وجودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن ، ذات الصلة بالمؤسسة ، وزيادة المخاطر المختلفة بها قد أوجب عليها تبني وظيفة التدقيق الداخلي ، التي تعد بمثابة أداة رقابية تساعد على بلوغ الأهداف المسطرة بكفاءة و فاعلية و الكشف عن موطن القوة والضعف في المؤسسة .

وكما تعتبر المعلومات المحاسبية شريان الحياة بالنسبة للمؤسسة ، لأنها تمثل الأداة المكرمة للإدارة في أي مشروع اقتصادي ، و موردا أساسيا تعتمد عليه في اتخاذ القرارات الإدارية و تدعيمها ، بحيث لا يمكن للإدارة أن تغفل عن هذا الدور الهام ، إذ أن جودة اي قرار يتم اتخاذه يعتمد على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من خلال التقارير المالية ، كما أن المعلومات المحاسبية الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة و صلاحية في مجال ترشيد القرارات ، كما وجب أن تكون هذه المعلومات ذات جودة عالية ولا تكتسب هذه الخاصية الا إذا تم مراجعتها من قبل مدققين داخليين ، فالتدقيق الداخلي يمثل ضمانا اكبر لذلك تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث تتمثل في: المبحث الأول يتضمن مدخل للتدقيق الداخلي ويحتوي على ثلاثة مطالب و المبحث الثاني يتضمن أساسيات جودة المعلومات المحاسبية وايضا يتضمن ثلاثة مطالب ، حيث المبحث الثالث يتطرق إلى علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية وهو أيضا يحتوي على ثلاثة مطالب .

المبحث الاول : مدخل للتدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة جد مهمة فظهورها ر تطورها الى ماهي عليه الآن كان امرا حتميا بسبب توسع المؤسسة وكثرة وظائفها مما أدى الى تطور مفهوم واهداف واساليب التدقيق الداخلي .

وكمدخل سنتطرق في هذا المبحث الى التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهومه واهميته وخصائصه وانواعه ومعاييرها .

المطلب الاول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهومه

سنتطرق في هذا المطلب إلى التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهومه

اولا: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

يرجع بداية التدقيق الداخلي الأكيدة والموثقة إلى عهد سيدنا يوسف عليه السلام عندما طلب التدقيق في رحل إخوانه ليتأكد من وجود صاع الملك واهتم به الامبراطورية الكلدانيون.

والامبراطورية البابلية وكانوا من بين اول من تقدم اقتصاديا وسياسيا ونظموا أنفسهم واهتموا بالتدقيق، بصفة عامة ولكن البداية الحقيقية كانت بعد ذلك بقرون عديدة حيث في عام 1581 ظهرت اول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا وقامت الدول الأخرى بتنظيم هذه المهنة.

وكان لبريطانيا فضل السبق في إنشاء أول جمعية المحاسبين القانونيين عام 1854 ومن ثم في فرنسا عام 1881 والولايات المتحدة الأمريكية عام 1882 وألمانيا عام 1886.¹

كما ترجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى أنشأ معهد المدققين الداخليين (Institute of interne Auditors – IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941. وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الميلاد الأول له والتجسيد المهني للتدقيق الداخلي.

¹ خلف الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي، دار الوراق للنشر، عمان 2017، ص 23

وقد ساهم هذا المعهد انشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، حيث عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة.¹

ففي عام 1947 تم اصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن (IIA) وفي عام 1957 تم اصدار أول قائمة معدلة للمسؤوليات التدقيق الداخلي، حيث تم في عام 1964 اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي:

على أنه مراجعة للأعمال والسجلات التي تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة احيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة، وكما أنه تميز وخاصة في المؤسسات الكبيرة التي تعود لأمر متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية.²

وتعتبر اهم انجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق، حيث تم تشكيل لجان في عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني، وقد انتهت هذه اللجنة من أعمالها عام 1979 وقدمت تقرير بنتائج دراسات وتم التصديق عليها.³

تم في عام 1999 صياغة دليل تعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي، وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط نوعي واستثماري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إشباع السياسات، الخطط والإجراءات الموضوعية.⁴

¹ خلف الله الوارداث، التدقيق الداخلي بين النظري والتطبيق، مؤسسة الوراق لنشر وتوزيع، ط1، عمان، 2006 ص 30

² خلف الله الوارداث، دليل التدقيق الداخلي، مرجع سابق ص 3

³ الدمبي وردة بن ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، ادرار، 2016-2017 ص 12

⁴ خلف الله الوارداث . التدقيق الداخلي بين النظري والتطبيق . مرجع سابق ص 32-33.

وايضا اقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى درجة الكفاية القصوى وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تأكيدى مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عملياتها.

وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه.¹

أما في سنة 2008 قد قام المعهد بإصدار النسخة المعادلة من معايير الممارسة المهنية الدولية (IPPF) , وكما تم في نوفمبر عام 2012 م تأسيس " فريق عمل المراجعة وإعادة النظر في الإطار الدولي للممارسة المهنية "، وهو تابع لمعهد المدققين الداخليين، وهدفه هو تقييم محتوى وهيكل الإطار الدولي للممارسة المهنية IPPF، والنظر فيها أن كان يجب النظر إلى التعديلات على هيكل الإطار الدولي للممارسات المهنية باعتبارها ستكون مفيدة أعضاء المعهد و مهنة التدقيق ككل و اصحاب المصالح فيها، ستعزز أهمية الإطار الدولي للممارسات المهنية في المستقبل القريب.²

¹ خلف الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظري والتطبيق، مرجع سابق ص 32-33

² سائح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه طور ثالث، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبه وتدقيق، جامعة سطيف، 2015 / 2016، ص 15

الجدول رقم (1): التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

الأسباب	نواحي التركيز	الفترة
عدم وجود أساليب رقابية والإدارة بواسطة المالك	التركيز على السرقة والاكتشافات	عهد يوسف 1950
نتائج الحرب العالمية	التركيز على الفعالية	1960-1950
التحول إلى الملكية العامة	التركيز على دقة التقارير المالية	1970-1960
تداخل الأجهزة الحكومية	التركيز على دقة الرقابة الداخلية	1980-1970
تفشي الأخطاء والانهيار في مجال الأعمال	التركيز على سلوكيات مجال الأعمال وأخطاء التقارير المالية	1990-1980
البحث عن أساليب جديدة مثل العولمة.... الخ	التركيز على التوجيهات نحو مجال الأعمال	2000-1990
تفشي الاخطار والانهيارات	التركيز على المخاطر بتدقيق العمليات	2013-2000

المصدر: خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي، مرجع سابق، ص 37.

ثانيا: مفهوم التدقيق الداخلي

توجد عدت مفاهيم للتدقيق الداخلي منها:

عرف التدقيق الداخلي على أنه تدقيق يعتبر حديث إذا ما قورن بالتدقيق الخارجي، بالتدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المؤسسة للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات الحسابية والمالية، ومن هنا يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل وعلى مد الإدارة بالمعلومات حيث تقوم بالتدقيق الداخلي مصلحة توجد داخل المؤسسة فالتدقيق الداخلي تحول له مهام التقييم والمراقبة والتحقق.

كما أن التدقيق الداخلي دائم لأنه ينفذ من طرف مصلحة دائمة بالمؤسسة وعليه فالتدقيق الداخلي يتعامل في الأصل مع الأمور المالية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها، ولا يتعامل بشكل رئيسي مع الأمور التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة العليا منها ذلك. وكما عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) التدقيق الداخلي، وذلك في سنة 1999م على أنه " نشاط تأكيد استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها، وهو يساعد على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة وحوكمة الشركات.

وحيث عرفه مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين التدقيق الداخلي على أنه نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة، وكما أنه وسيلة رقابة إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية¹ التدقيق الداخلي من طرف المعهد الفرنسي للتدقيق والمراجعة الداخلية فقد عرفه: على أنه نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات واعطاء نصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة والتي تساهم في خلق قيمة مضافة. ومن خلال تعاريف سابقة يمكن القول إن التدقيق الداخلي هو:

نشاط مستقل موضوعي داخلي تابع لإدارة المؤسسة، يقدم خدمات تأكيدية استشارية من أجل تقم دوري للعمليات ولنشاط المؤسسة بصفة عامة، ومساعدتها على تحقيق أهدافها وزيادة القيمة من خلال انتهاج أسلوب منظم وممنهج للتقييم، وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة الداخلية وإدارة التحكم.²

من خلال التعريفات السابقة للتدقيق الداخلي نستنتج بعض المفاهيم:³

² غناي شيماء، كحول نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وإدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل ص 23

³ خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي، مرجع سابق ص 30

الاستقلالية: يقصد باستقلالية اي أن التدقيق مستقل عن بقية النشاطات والعمليات التي تخضع إلى لفحص المدقق الداخلي، حيث هذا الاستغلال يعد حجر الزاوية في تحديد نطاق التدقيق وإيصال نتائج وتوصيات المدقق الداخلي ومدى وملاءمتها ومدى قبولها والاعتماد عليها وبدون هذه الاستقلالية تكون نتائج وتوصيات المدقق الداخلي بعيدة عن الموضوعية وكما يعتبر فيها شيء من التحيز للنشاطات التي تشارك فيها. والاستقلالية تعني كذلك عدم وجود ظروف تهدد موضوعية المدقق الداخلي، حيث ذلك يتحقق من خلال ارتباطه مع أعلى مستوى اداري داخل المؤسسة.

توكيدي: متمثلا في عمليات الفحص الموضوعي لأدلة الاثبات بغرض التوصل إلى تقييم مستقل لإدارة المخاطر وفعالية الرقابة والحوكمة. وذلك مثل مهمات التدقيق على المعاملات المالية، والأنظمة والالتزام بأنظمة وتعليمات المؤسسة، وأنظمة الحماية والأمن والعناية المهنية المبذولة من قبل العاملين بالمؤسسة.

استشاري: من خلال تقديم الخدمات الاستشارية من خلال التوصيات التي من شأنها إضافة قيم وتحسين فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة دون وجود مسؤولية إدارية على المدقق الداخلي مثلا الاستشارات والتحليلات والدراسات والدورات التدريبية.

الرقابة: هي أية إجراءات متخذة من قبل الإدارة أو المجلس وآية أطراف أخرى لتحسين إدارة الخطر، ويزيد من احتمالية تحقيق الأنظمة والبرامج الموضوعية.

الرقابة الداخلية: هي الرقابة التي تمارس من خلال السلطة التنفيذية على أجهزتها الإدارية المختلفة، وذلك بغرض التأكد من أن جميع الأعمال المناطة بالسلطة التنفيذية لنفسها، وأقرتها عليه السلطة التشريعية.¹

اي هي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشرقة عليه.

¹ محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ط 1، 2005 ص 30

الحوكمة: تعرف بأنها حالة وعملية واتجاه كما أنها نظام مناعة وحماية ويحمي الحركة ويضبط الاتجاه ويحمي سلامة كافة التصرفات ونزاهة السلوكيات داخل المؤسسات.¹

المطلب الثاني: خصائص التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه

اولا خصائص للتدقيق الداخلي:²

نطاق العمل: التدقيق الداخلي قد يتضمن مراجعة تفصيلية شاملة نظرا لما يتاح المدقق الداخلي من وقت وإمكانيات تمكنه من تحقيق ذلك.

الجهة التي تعمل لحسابها والمستفيد من عملها: المدقق الداخلي موظف يخضع لسلطة إدارتها وتوجيهاتها، وبالتالي فهو في خدمة الإدارة العليا للمؤسسة، وأكمل يسعى جاهدا للوفاء بكل احتياجاتها، وإليها يقدم نتائج فحصه ومراقبته.

الجزء من التنظيم الذي يتم تقييمه: التدقيق الداخلي يبدأ بصفة عامة في المجالات المحاسبية والمالية وإن كان فحصه وتقييمه غير مد بالنواحي المالية حيث يمتد إلى المجالات التشغيلية أيضا.

الأساليب المطبق: تعتمد على معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، وكذلك إجراءات وسياسات المؤسسة.

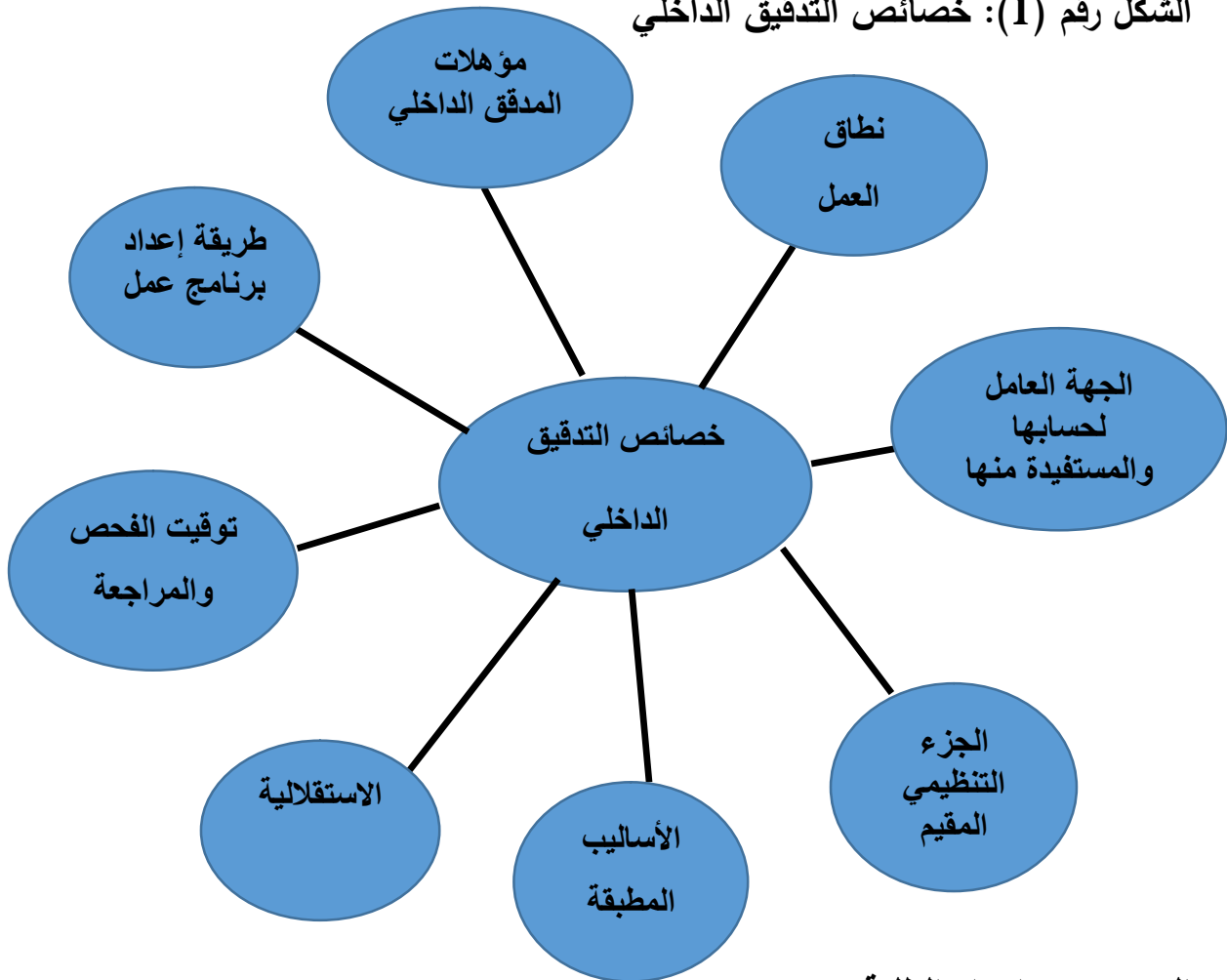
الاستقلالية: لأن المدقق الداخلي موظف بالمؤسسة يرتبط بها بعلاقة تبعية وعقد عمل، والمؤسسة لها حق تعيينه أو فصله أو نقله أو مكافأته أو ترقيته أو تخطيطه، فإن استقلال المدقق غير كامل وإن كان لا شك أنه أكثر استقلال نسبيا من الشخص الخاضع للمراجعة في المجالات التي يتم فحصها ومراجعتها.

¹ أشرف حنا ميخائيل، التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الاول، فندق شيراتون القاهرة 24-26 ستمبر 3005 ص

² محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الايزو 9001، ص6

- **توفيت الفحص والمراجعة:** المدقق الداخلي يقوم بفحص أنشطة المؤسسة بصفة مستمرة.
- **طريقة اعداد برنامج عمل:** المدقق الداخلي يبدأ برنامج عمله من الخريطة التنظيمية للمؤسسة ومجاله متسع لكل أنشطة وليس محدد بالنواحي المالية والمحاسبية.
- **مؤهلات المدقق الداخلي:** عادة ما تشمل على خبرات محاسبية اي يكون حاصلًا على درجة في المحاسبة حيث أنه نظرا لامتداد نطاق عمل المدقق الداخلي إلى النواحي التشغيلية وتقييم كفاءة الاقسام والإدارات المختلفة فإن ذلك بلا شك يتطلب تأهيلا اضافيا للمدقق الداخلي بحيث يكون على دراية بالنواحي الإدارية والفنية المتخصصة.

الشكل رقم (1): خصائص التدقيق الداخلي



المصدر من اعداد الطلبة

ثانيا أهمية التدقيق الداخلي: تعود أهمية التدقيق الداخلي إلى الخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، وتعد صمام الأمان في يدها إذ يمكن بيان أهمية التدقيق الداخلي من خلال ما يلي:¹

1. توافر جميع آليات الضمان المهنية لاستمرار المؤسسة من خلال التنسيق بين الأنشطة المختلفة وله دورا هاما في تحسين الإدارة والمسألة المالية وغير المالية، والتدقيق الداخلي هو نشاط محوري لتوفير ضمانات لأصحاب المؤسسة والمدير التنفيذي ومجلس الإدارة وايضا لجنة التدقيق لكي تدار المؤسسة بشكل فعال.
2. المدققون الداخليون يلعب دور مهم في استمرارية نظام الرقابة الداخلية وفي تقييم فعاليته، ويعتبر ذلك بسبب ارتباط قسم التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في المؤسسة مما يعطيه سلطة اقوى وتأثير أكبر حيث هذا ما يعطي في اتخاذ القرارات، حيث هذا ما يعطي لمهمة التدقيق الداخلي دور رقابي مهم في المؤسسة.
3. حفظ تكاليف من خلال زيادة الإنتاجية وتحسين عملية التخطيط والكفاءة وتقليل التلف، وهذا فضلا عن تحقيق نتيجة لوجود مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة.
4. بيان ما إذ كانت قادرة على تحقيق أهداف المؤسسة وتحليل وتقييم ما إذا كانت إدارة المخاطر قادرة في وضع أطر لإدارة الأموال بطريقة كفاءة وفاعلة، وتحليل نقاط القوة والضعف للمؤسسة مع مراعاة الثقافة التنظيمية والقرارات الإدارية وما يرتبط بها من فرص وتهديدات لغرض تحسينها.
5. من اعمال التدقيق الداخلي افادة المدقق الخارجي وذلك من خلال توجيه الاستفسارات المناسبة للأفراد المناسب ضمن القسم والتي يمكن أن يحصل بواسطتها على معلومات مفيدة تساعد في فهم بيئة المؤسسة وكذلك تحديد وتقييم التدقيق والتأكيد،

¹ محمد فليح زامل الساعدي، حكيم محمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، ط 1، بغداد، 2019، ص 17-18.

ذلك لأن قسم التدقيق في المؤسسة يمكن أن يحصل على مثل هكذا معلومات في أثناء قيامه بمهامه بأعلى العمليات وكفاءتها والامتثال للقرارات.

6. التنسيق مع الجهات المسؤولة عن الحوكمة كلجنة التدقيق أو الإدارة العليا أو كمجلس الادارة.

وباختصار تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه يمثل رقابة فعالة، تساعد المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على ممتلكاتها وأصولها، كما يعتبر التدقيق الداخلي عين واذن المدقق الخارجي وأهم آليات الحوكمة.

ثالثا: اهداف التدقيق الداخلي

إن أهداف التدقيق الداخلي تطورت بتطور التدقيق وهي تتمثل في:¹

- ضمان أن الحسابات السنوية تعطي صورة حقيقية عن المؤسسة.
- تحسين أداء المؤسسة واعطاء حكم على جودة التسيير.
- فحص ودراسة كل أو جزء من الحسابات السنوية أو الموحدة

وأهداف التدقيق الداخلي في الوقت الحالي تشمل ما يلي:²

تحديد ما إذا كانت على العمليات تزود الإدارة بتأكيد معقول بأن العمليات والبرامج تمت وفق الخطة المعمول بها و نتائجها تمت وفق المعايير والأهداف المرسومة، وان الموارد الاقتصادية تستخدم باقتصاد وكفاءة، وايضا تحديد ما إذا كانت الرقابة على الالتزام بالسياسات و الخطط والإجراءات والقوانين و التشريعات تزود الإدارة بتأكيد معقول بهذا الالتزام الفعلي المعقول، و كذلك تحديد ما إذا كانت الرقابة على الأصول تزود الإدارة

¹ Alain MIKoL . Forme d'audit : Plaudit interne, Edition d'organisation, «encyclopedia de computability, controlee de gestation et audit, Edition Economic, Paris, 2000, p. 735.

² Mark R. SIMMONS Internal audit. Objectives .A Comparison of the standards with the Integrated Framework for Internal Control, disponible sur le site : http://www.ija-ru.ru/nner_auditor/publicationforeign_mass_media_articles/Simmons2/. (Consulté le 28/07/2016).

بتأكيد معقول بأن الأصول موجودة و محفوظة من الخسائر التي ممن تتعرض لها مثل سرقة أو حريق أو سوء استخدام.

وايضا يهدف التدقيق الداخلي إلى ما يلي:¹

التأكد من التزام الادارة والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الإجراءات والسياسات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية محددة، والتأكد من أن السياسات والإجراءات ملائمة وفعالة في الضبط الداخلي المعتمدة في المؤسسة، واقتراح اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة تأكيداً المحافظة على الأصول.

- التأكد من صحة البيانات ومدى الاعتماد عليها من خلال دراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر وتدقيق البيانات المالية، وإدارة المخاطر مراجعة إجراءاتها وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
 - التأكد من الالتزام والقوانين المعمول بها.
 - اعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق، ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.
- وبالتالي يمكن حصر اهداف التدقيق الداخلي فيها يلي:²
- إضافة قيمة للمؤسسة.
 - تحسين عمليات المؤسسة.
 - ومساعدة المؤسسة لتحقيق أهدافها.

¹ جعفري اسماء، التدقيق الداخلي المندمج كمدخل لتحسين الأداء في المؤسسات الصناعية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس / سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة اعمال المؤسسات، 2018/2019 ص 67.

² زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار المأمون لنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2017 ص

المطلب الثالث: انواع ومعايير التدقيق الداخلي

اولا انواع التدقيق الداخلي:

ينقسم التدقيق الداخلي إلى قسمين تدقيق مالي واخر اداري وهما كالتالي: ¹

- تدقيق مالي: هو يعني مراجعة العمليات المالية والوثائق المالية والمحاسبية والإجراءات المستعملة في تسيير هذا النوع من التدقيق بالاعتماد على تحليل الحسابات والنتائج واستخراج الانحرافات الموجودة، وكذلك اختيار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير، وضا التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة بالإسلام، الجرد الفعلي للأصول والمخزون الثابت مع التأكد من صحة معالجتها في الدفتر.

- التدقيق الإداري: وهو التدقيق الذي يشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنشاطات أخرى غير المالية ولذا تتطلب معرفة الإجراءات والسياسات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يلزم القيام بها هي دراسة واختبار العمليات المختلفة والتأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالمؤسسة، وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج واقتراح سبل تطويرها وتحسينها وذلك لرفع مستوى الأداء في العمل.

وتوجد أنواع أخرى للتدقيق الداخلي منها ما يلي: ²

- تدقيق الالتزام: وهنا المدققون يقوموا بالتأكد بمدى الالتزام بالقوانين والتشريعات القانونية والأنظمة، وايضا إلى مدى الالتزام بالتعليمات الصادرة عن الجهات المنظمة للعمل كالبنك المركزي وغيرها، وكذلك هنا يتم التحقق من مدى الالتزام بالإجراءات والسياسات المعتمدة من طرف المؤسسة أو القرارات الصادرة عن مجلس الإدارة والادارات العليا والمدراء التنفيذيين المخولين بإصدار قرارات.

¹ زاهر عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الراجية للنشر وتوزيع، ط 1، 2009، ص 95.

² زاهر عطا الرمحى، مرجع سابق ص 45-47.

- التدقيق التشغيلي: هو تدقيق الإجراءات التشغيلية لجوانب العمل المختلفة من معاملات وملفات ومستندات ويتم ذلك وفق السياسات والإجراءات المعتمدة لدى المؤسسة، إضافة إلى تدقيق الدورات المستندية لمختلف العمليات وتقييمها.
- تدقيق أنظمة المعلومات: ويحتوي هذا التدقيق على تدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات وشبكات الاتصال وإجراءات تشغيل الأنظمة وأيضا أجهزة ومعدات الحاسوب وأي جانب له علاقة بالحاسوب، ويتطلب القيام بهذا التدقيق أشخاص متخصصين في مجال الحاسوب.
- التدقيق البيئي: هو تدقيق يقوم على التحقق من مدى التوافق مع متطلبات البيئة، وأيضا التحقق من تقييم المخاطر المتعلقة بالتلوث البيئي، والتأكد من أن المنتجات تم إنتاجها بالتوافق مع متطلبات البيئة.

ثانيا: معايير التدقيق الداخلي

أصدر معهد المدققين الداخليين معايير التدقيق الداخلي في امريكا في عام 1978 م وتم تعديلها في 1993 م وقد أصدر المجمع المعايير الخاصة بالممارسة المهنية حيث تم تبويب تلك المعايير في ثلاثة مجموعات رئيسية والمتمثلة فيما يلي:¹

- معايير السمات.
- معايير الأداء.
- معايير التنفيذ.

وتطبق كل من معايير السمات ومعايير الأداء على خدمات التدقيق الداخلي بشكل عام، إن معايير التنفيذ تتولى تطبيق كل من معايير السمات ومعايير الأداء على أنشطة محددة مثل فحص الغش، بينما توجد فئة واحدة من معايير السمات والأداء ومعايير التنفيذ توجد عدة فئات.

¹ - احمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء لنشر وتوزيع، ط1، 2011 ص 50.

وتهدف هذه المعايير إلى ما يلي:¹

- بيان المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
- التشجيع على تطوير وتحسين أعمال وأنشطة المؤسسة.
- وضع أسس تقويم أداء التدقيق الداخلي.

ومنه نذكر معايير التدقيق المتمثلة فيما يلي:²

1 - معايير الصفة: هي عبارة عن أربعة معايير وتهتم بخصائص الأفراد الذين يقومون بنشاط التدقيق الداخلي وخصائص وسمات المؤسسات

- الغرض والسلطة والمسؤولية: حيث يتم تحديد الغرض والسلطة بنشاط المدققين الداخليين بشكل رسمي في قانون ينتسق بشكل رسمي مع المعايير ويوافق عليه مجلس الإدارة.

- الاستقلال والموضوعية: يلزم أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، وإيضاً يلزم أن يكون المدققين الداخليين موضوعيين عند أداء مهامهم.

- الكفاية الفنية والعناية المهنية: يلزم أداء الارتباط بكفاية مهنية وعناية مهنية لأزمة.

- برنامج ضمان الجودة والتحسين: يجب على الرئيس التنفيذي للمدققين أن يعمل على تطوير وتحسين والمحافظة على تأكيد الجودة وبرنامج التحسين، وذلك بما يقضي كافة أنشطة التدقيق الداخلي ومراقبة الاستمرار الفعال

2 _ معايير الأداء: تتصف معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي، وتوفر معايير

يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي، حيث حالو المعهد الفصيل فيها من خلال سبعة معايير هي كالتالي:³

¹ - معهد المدققين الداخليين، التعديلات المقترحة على المعايير مع عرض الأسباب، 2015، ص.2، المتاحة على الموقع: www.theiia.org ، بتاريخ 2016/05/24.

² - أمين سيد أحمد لطفي، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص. 95.

³ سائح نوال، مرجع سابق، ص 37

- معيار 2000 أنشطة إدارة التدقيق الداخلي: يتوجب على المدير التنفيذي لوحدة التدقيق الداخلي إدارة القسم بما يضمن المساهمة في أضافت قيمة للمؤسسة، حيث أن نشاط التدقيق الداخلي يكون قد تمت إدارته بفعالية.
- معيار 2100 طبيعة العمل: يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة على تقييم عملية الحوكمة في المؤسسة ويقدم التوصيات المناسبة لتحسينها، وتحديد وتقييم المخاطر الهامة، وأن يساعد المؤسسة بالاحتفاظ بنظم فعالية الرقابة وسبل تطويرها.
- معيار 2200 التخطيط للمهمة: يلزم على المدقق الداخلي أن يضع خطة عمل لكل مهمة تدقيق، بحيث يحتوي على أهدافه ونطاق العمل والتوقيت والمصادر المادية والبشرية التي تستخدم في إنجاز هذا العمل.
- معيار 2300 إنجاز المهمة: يجب على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف المهمة.
- معيار 2400 توصيل النتائج: يجب على المدققين الداخليين أن يقوموا بتوصيل نتائج عملهم إلى الجهات ذات العلاقة.
- معيار 2500 مراقبة تنفيذ التوصيات: حيث يجب على المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يؤسس ويحافظ على نظام خاص لمراقبة تنفيذ التوصيات الواردة في تقاريره.
- معيار 2600 مستوى المخاطر المقبولة بعد تنفيذ التوصيات إذا ما وجب المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي أن مستوى المخاطر المتبقية بعد تنفيذ التوصيات غير مقبولة، فيجب عليه مناقشة المسألة مع الإدارة العليا، وكذلك عند عدم الوصول إلى حل يجب على المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي بالتشاور مع الإدارة العليا أن يتوجه إلى مجلس الإدارة وإبلاغه بالأمر.

3 - معايير التنفيذ: هي تطبيق لكل من معايير الخواص والأداء في حالات: ¹

- اختبارات الالتزام.
- التحقيق بالغش والاحتيال.
- التقييم الذاتي للرقابة

ويتم وضع معايير التطبيق بالأساس:

- اعمال التوكيد أشير لها برقم A متصلا برقم المعيار A11130.
- اعمال الاستشارة أشير لها بحرف C متصلا برقم المعيار C

الجدول رقم (02): معايير الصفات في التدقيق الداخلي

رقم المعيار	معايير الصفات	رقم المعيار	معايير الأداء
1000	الغرض والسلطة والمسؤولية	2000	أنشطة التدقيق الداخلي
1100	الموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	الكفاءة والعناية المهنية	2200	تخطيط المهنة
1300	جودة الضمان وبرامج التحسين	2300	أداء المهنة
		2400	نتائج الاتصال
		2500	برامج المراقبة
		2600	قبول الإدارة للمخاطر

المصدر: أحمد حلمي جمعة، مغل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء لنشر والتوزيع، أردن،

2005.

¹ خلف الله الواردات، مرجع سابق، ص 132.

ثالثا: صلاحيات مهنة التدقيق الداخلي: يتمتع المدقق الداخلي بمجموعة من الصلاحيات أهمها:¹

- طلب اي تقرير واستفسار معين من اي مسؤول في المؤسسة وفي اي مستوى اداري حول عملية معينة لتوضيح أمر ما، لم يصل المدقق إلى تفسير موضوعي له.
- من حق المدقق فحص وتدقيق الحسابات المختلفة وفق للقوانين واللوائح أيضا، ووفقا لما تقتضيه القواعد المحاسبية والمبادئ المتعارف عليها.
- طلب اي سجلات والدفاتر ومستندات والاطلاع عليها للحصول على بيان معين ومعلومة وتفسير نتيجة معينة وحق الاطلاق على القوانين التي تحكم طبيعة العمل والنشاط داخل المؤسسة.
- حق المدقق فحص الأصول على اختلاف أنواعها، وايضا التحقق من الالتزامات المستحقة على المؤسسة وحق الاتصال بدائي المؤسسة لتأكد من صحة ارصدة هذه الالتزامات.

ويوجد صلاحيات أخرى يمكن استخلاصها في ما يلي:²

- مقارنة نتائج الأعمال والأنشطة.
- الحصول على المساعدة المطلوبة من الموظفين، في كافة مجالاتها.
- التأكد من حماية الأصول والموجودات وذلك بالتأكد من وجود نظام رقابة داخلي كفؤ الذي يحقق ذلك.
- حق المدقق في المشاركة في التحقيقات الخاصة وأعمال الجرد الفعلي والجرد المفاجئ على المخزون والصندوق.

¹ الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42 - القانون 09-10 المؤرخ في 29 - جوان - 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المواد 30، 33، ص 8.

² _ خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي، مرجع سابق، ص 65

المبحث الثاني: أساسيات جودة المعلومات المحاسبية

أصبحت المعلومات المحاسبية في الوقت المعاصر ذات أهمية كبيرة، إذ أن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق أرباحا ونجاحا للخطط المستقبلية وضمانا للاستمرار وتطور المؤسسات، كما أن جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية ودقتها تتوقف على مجموعة من العوامل، وتتطلب توفر مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

وسنتطرق في هذا المبحث لمفهوم المعلومات المحاسبية وأنواعها في المطلب الأول وإلى خصائص جودة المعلومات المحاسبية في المطلب الثاني أما المطلب الثالث فيخصص إلى مقاييس جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية وأنواعها

أولاً: مفهوم المعلومات المحاسبية: هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً.¹

ومن خلال هذا المفهوم نستنتج مجموعة من المفاهيم:

- **نظم المعلومات المحاسبية:** في الوقت المعاصر الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والإدارات الأخرى، ومنه يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية بأنها أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع و.

¹ - مهدي مأمون حين، نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الأردن، ط1، 2013، ص 117 .

تبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية والخارجية.¹

- البيانات: هي الخام من الحقائق التي تم جمعها وتحويلها بشتى الطرق، وهي غير مرتبطة ببعضها البعض ولا يمكن استخدامها مباشرة في اتخاذ القرارات.²
- المعلومات المحاسبية: هي البيانات المصاغة بطريقة هادفة لتكون اساسا لاتخاذ القرار، حيث أن البيانات الخام غالبا لا تؤدي إلى اتخاذ القرار بل إنها تمهد لعملية اتخاذ القرار، أو ما تحصل عليه نتيجة لمعالجة البيانات بطريقة تزيد من مستوى المعرفة لمن يحصل عليها وهي ذات قيمة وفائدة في صناعة القرارات ويأتي ذلك بعد ترتيب البيانات على شكل جمل لتصبح ذات معنى وقيمة.
- النظام: هو مجموعة من الأجزاء والأنشطة الفرعية التي تعمل مع بعضها البعض بهدف معلم

ويعرفه بعض الكتاب المحاسبين على أن النظام مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر التي تشمل الأفراد، التجهيزات وايضا الآلات والموال والسجلات وغيرها حيث داخل إطار معين تتفاعل مع بعضها البعض، وتسعى كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة.³

¹ - احمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، ط1، 2007، ص 14 .

² - بهلولي فيصل، دروس مقياس نظام المعلومات المحاسبية، محاسبة ومالية، جامعة البليدة 2، 2019 - 2020 ص 11 .

³ - مؤيد يحيى خضير، خدمات المعلومات المحوسبة وفق نظام WINISIS , دار دجلة موزعون ونشرون، ط1، 2008، ص 28.

ثانيا: انواع المعلومات المحاسبية: ¹

يتم تبويب المعلومات المحاسبية لعدت انواع وذلك تبعا لمعايير مختلفة منها:

1 - المعلومات المحاسبية حسب معيار الإفصاح: وتبويب إلى نوعين وهما كالتالي:

- معلومات محاسبية إجبارية: حيث أن هناك معلومات تستلزمها طبيعة العمل في المؤسسات وهي معلومات مطلوبة بقوة القانون، والمعلومات المتضمنة في القوائم المالية.
- معلومات محاسبية اختيارية: وهي معلومات غير إجبارية مثل التقارير الخاصة التي تقدم للإدارة، والموازنات التقديرية.

2/ المعلومات المحاسبية حسب الغرض من الاستخدام: وتبويب إلى ثلاثة أنواع:

- المعلومات المالية (التاريخية): وتختص هذه المعلومات بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، وايضا لقياس وتحديد نتيجة النشاط وعرض المركز المالي عن فترة معينة وبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزامها.
- معلومات عن التخطيط والرقابة : وتختص هذه المعلومات بتوجيه اهتمام الإدارة إلى فرص ومجالات تحسين الأداء وكذلك تحديد مجالات أوجه اختلاف الكفاءة لمعالجتها باتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب وايضا لتشخيصها .وذلك يتم من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد في الوقت المناسب برنامج الموازنات وكما يتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برنامج الموازنات الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فضلا عن استخدامها في أغراض تقييم الأداء و الرقابة، وايضا تحديد مسؤولية الأفراد ومسائلتهم محاسبية، حيث تحديد المسبق لمستويات النشاط تهتم به

¹ سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار في ظل النظام المحاسبي و المالي الجديد، رساله دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، 2020/ 2019، ص 145-146 .

التكاليف المعيارية وذلك بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى من المستويات الموجودة في المؤسسة .

- معلومات محاسبية لحل المشكلات: هذه المعلومات تعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (اي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) وهي بذلك تتسم بدم الدورية، وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل.

3/المعلومات المحاسبية حسب قابليتها للقياس: وتبويب إلى نوعين:

- المعلومات الكمية: هي المعبر عنها بوحدات النقدية أو بوحدات أخرى التي تكون معبرة عن أحداث الماضي والحاضر والمستقبل، مثل قيمة المبيعات المحققة، النقدية الموجودة في الصندوق، الإيرادات المتوقعة من استثمار معين، وايضا عدد الوحدات المنتجة.

- المعلومات الوصفية: هذا النوع من المعلومات يعبر عن عناصر معنوية وانطباعات وغيرها التي لا يمكن التعبير عنها بصورة كمية أو عددية، مثل نوع المادة، نوع وأهمية المنتج، آراء وانطباعات المستهلكين لمنتجات.

المطلب الثاني: مفهوم وخصائص جودة المعلومات المحاسبية

لقد اختلفت وجهات نظر الباحثين حول مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، فلم يتم التوصل إلى تعريف جامع وشامل لها، وهذا بسبب اختلاف المداخل ووجهات النظر الخاصة بها، وعليه سنحاول التطرق إلى بعض التعريف الأكثر تداولاً كما يلي:

- تعرف جودة المعلومات المحاسبية على أنها ما تتمتع به المعلومات المحاسبية من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وان تخلو من الحريف والتضليل وان تعد

في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.¹

- وقد تم تعريف جودة المعلومات المحاسبية على أنها مدى إمكانية الالتزام بالقواعد و الإجراءات بهدف تطبيقها بصدق حيث هذا يعكس حقيقة حسابات المؤسسة و الأهمية النسبية للأحداث المسجلة، وايضا تعبر جودة المعلومات المحاسبية عن المدى الذي تكون فيه المؤشرات أو المقاييس المحاسبية تمثل مقاييس موثوقة لأداء المؤسسة، وكما تعبر عن حقيقة أدائها ومواقعها الاقتصادي، و نتائج أعمالها.²

وعموما يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية بأنها المعلومات المحاسبية والمعدة وفق معايير جودة المعلومات المحاسبية وهي (الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية، الإفصاح المحاسبي والدور الرقابي، الخصائص السلوكية والمعايير المحاسبية)، وهي بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية تحقق لهم الفائدة وتمكنهم من اتخاذ قرارات رشيدة.³

ثانيا: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

إن خاصية الفائدة في اتخاذ القرارات تأتي على قائمة خصائص جودة المعلومات المحاسبية باعتبارها الفائدة العامة، كما أن تحقيق ذلك يتطلب توفر خصيتين رئيسيتين هما خاصية الملاءمة وخاصية الموثوقية، حيث إذا فقدت المعلومات المحاسبية اي من الخاصيتين الرئيسيتين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين، وتوجد أيضا خصائص ثانوية.

¹ - سعيداني محمد السعيد، الإفصاح المحاسبي على أساس القيمة العادلة واثره في تزويد مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، تخصص علوم التسيير، 2018/2017، ص 97 .

² - معمري خيرة، دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قيم علوم التسيير ، تخصص ادارة مالية، 2021/2020، ص 72 .

³ - سعيداني محمد السعيد، مرجع سابق، ص 98.

1- الخصائص الأساسية وتشمل على خاصيتين هما:

- **الملائمة:** هي خاصية أساسية تتمتع بيها المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية، الخاصرة، والمستقبلية. وتتضمن ثلاثة خصائص فرعية وهي كالتالي: ¹
- **التغذية العكسية:** وهي تعني المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.
- **القيمة التنبؤية:** المعلومات قيمة تستعمل كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة أو بقوتها الإيرانية.
- **التوقيت المناسب:** وهنا تعني ربط مدى ملائمة المعلومات بتوقيت إيصالها لمتخذ القرار، وذلك لأن المعلومات تفقد تأثيرها على عملية اتخاذ القرار عند توصيلها لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب، ومن اقتصادها للفائدة المرجوة منها.
- **الموثوقية:** ترى لجنة المعايير المحاسبية إن خاصية الموثوقية تكمل خاصية الملائمة، ولكي تكون المعلومات مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، ولكي تكون تتميز بهذه الصفة يلزم أن تكون خالية من الأخطاء المهمة والتحيز، وتتضمن هذه الخاصية ثلاثة خصائص فرعية:
- **صدق العرض:** تعني أن المعلومات المحاسبية تمثل الواقع العملي أي تمثل المضمون وليس مجرد شك، الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها المؤسسة.
- **القابلية للتحقيق:** تعني إذا استخدام نفس طرق القياس سوف يتم الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس.

¹ - بلقاسم كحلولي احلام، معطى الله خير الدين، مرجع سابق، ص 205 .

- **الحياد:** تعني أن تعرف المعلومات المحاسبية دون تحيز لفئة معينة من مستخدمي القوائم المالية.

2- الخصائص الثانوية: تتمثل فيما يلي:¹

- **الثبات:** يعني بالثبات استعمال نفس المعالجات المحاسبية للأحداث الاقتصادية المتشابهة من مدة إلى أخرى وفي ظروف متشابهة.
- **القابلية للمقارنة:** هي خاصية نوعية تظهر بين مفردتين أو أكثر بين المعلومات، تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين مستخدمو المعلومات المحاسبية من التعرف على الواجهة الحقيقية التشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة ومؤسسات أخرى خلال فترة زمنية معينة كما تمكنهم من مقارنة أداء المؤسسة نفسها بين الفترات الزمنية المختلفة، وإن تحقيق هذه السمة يتطلب أن تجرى المقارنة المؤسسات المتماثلة في قطاع معين، والتي تطبق إجراءات محاسبية ومفاهيم قياس متناظرة مما يجعل من عملية المقارنة ذات فائدة.
- **قابلية التحقق:** وتعني أن القياس خالي من التحيز فالمعلومات التي يمكن إعادة توليدها بالكامل من خلال أشخاص مستقلين يقومون بالقياس وباستخدام نفس إجراءات القياس هي المعلومات التي يتم التحقق من صحتها وهدفها، وهذا يشير إلى صحة المعلومات وليس سلامة طرق القياس المستخدمة.
- عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات بهذا المقياس لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي بني عليها القرار تنطوي على المستقبل ودرجة عدم التأكد.
- ثالثاً: قياس جودة المعلومات المحاسبية:**

لتحقيق جودة في المعلومات المحاسبية، يتطلب هذا قياس جودتها ونظراً لصعوبة قياسها كما تم الإشارة له في العديد من الدراسات لا من الاعتماد على عدة مقاييس وهي كالتالي:

¹ - مومني يوسف، مرجع سابق، ص 121 .

• **الدقة:** أنه كلما زادت دقة المعلومات المحاسبية زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية، والتعبير

• **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** منفعة المعلومات موجودة في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها، ونميز بين عدة أنواع المنفعة:

- **المنفعة الشكلية:** عند تجانس شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار تصبح قيمة المعلومات عالية.

- **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** أهميتها في تقييم القرارات المتخذة، وقدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

- **المنفعة الزمنية ومكانية:** سهولة الحصول على المعلومات لاستخدامها في وقت الحاجة، أي أن كلما أمكن الحصول على المعلومات بسهولة ترتفع قيمتها ومن ثم الاتصال المباشر بالحاسب الآلي يعظم المنفعتين للمعلومات.

• **التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** ومن المؤكد أن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في قدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد وذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ، والتنبؤ هو الوسيلة التي يمكن لها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وتستخدم هذه التوقعات في اتخاذ القرارات¹.

• **الكفاءة:** تقاس الكفاءة بمدى توفير الموارد البشرية عند القيام بالعمليات اللازمة لتحقيق الاهداف مقارنة بالنتائج التي يتم تحقيقها، حيث تعني الكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد.

• **الفاعلية:** تعني الفاعلية مدى تحقيق المعلومات للأهداف المسطرة، وذلك بمقارنتها بنتائج استخدامها².

¹ سليمان عبد الحكيم، مرجع سابق.

حج معمر خير، مرجع سابق، ص 100 .

المطلب الثالث: محددات جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها ومستخدمو المعلومات المحاسبية

أولاً: محددات جودة المعلومات المحاسبية

إن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية تواجه عدة مشاكل ومحددات نلخصها على النحو التالي:¹

1. احتمال التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات الرئيسية (الملائمة والموثوقية): يعني غير موجود توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، كرفض أو قبول معلومة معينة إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها والعكس، فأرقام التكلفة التاريخية خالية من التحيز لهذا فهي تتمتع بدرجة عالية من الثقة، وعاء الأرقام أقل ارتباطاً للواقع الفعلي لذا هي تتمتع بدرجة منخفضة الملائمة.
2. احتمال التعارض بين الخصائص الفرعية: فقد تصل المعلومات في الوقت المناسب، ولكنها لا تملك قدرة تنبئية عالية، كأرقام التكلفة التاريخية، ومثل التعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبئية للمعلومات المحاسبية.
3. ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر مفيدة: (اختبار مستوى الأهمية) البند إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقة محرفة إلى التأثير على متخذ القرار، لأنها قد لا تكون ذات أهمية تذكر.
4. كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من الفائدة المتوقعة منها: (اختبار التكلفة /العائد) إن المعلومات المحاسبية يلزم عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت منفعتها عن كلفتها والا فإن المؤسسة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومات وهذي تعتبر قاعدة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد، وذلك بسبب الإفصاح

ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تسيير، تخصص محاسبة، 2012/2013، ص 81 .

عن معلومات كلفتها تفوت منفعتها، والمعلومات التي لا ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية وليس هناك ما يدعو الإفصاح عنها.

5. قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أن استخدامها تواجهه صعوبة فهمها وتحليلها واستخدامها في نموذج القراء الذي يواجهه: هذه صفة نوعية تعد من الصفات النوعية للمعلومات المحاسبية الثانوية مثلها مثل القابلية للمقارنة وتسمى بالفهم أو الوضوح، ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلف وايضا أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب.

ثانياً: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية

تتأثر درجة جودة المعلومات المحاسبية بعدة عوامل يمكن توضيحها فيما يلي: ¹

1. **العوامل الاقتصادية:** نوعية المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المالية تختلف باختلاف النظام الاقتصادي، ففي الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض احكام الرقابة، بينما في الاقتصاد الرأسمالي تحظى بأهمية كبيرة إذ يتم التركيز على ضرورة توفر الملائمة لاحتياجات المستخدمين.

2. **العوامل الاجتماعية:** فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، حيث تتأثر الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت.

3. **العوامل القانونية:** مهنة المحاسبة و الرقابة و الاشراف خصوصا مع ظهور المؤسسات التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة تتأثر بالعوامل القانونية واهمها مجموعة القواعد القانونية و الأنظمة، مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء

¹ مومني يوسف، مرجع سابق، ص 134-135 .

تكوينها حتى تصنيفاتها وهذا بدوره ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في القوائم المالية.

4. **العوامل الثقافية:** وهذه العوامل تتمثل في المستوى التعليمي ووضع المؤسسات المهنية، فالممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص تتأثر بالمستوى التعليمي.

5. **العوامل المتعلقة بالمعلومات:** جودة المعلومات المحاسبية في التقرير المالية تتأثر بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، بالإضافة إلى قابلية المقارنة والتحقق، وكما أن لاستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر تأثير على جودة المعلومات المحاسبية مما أدى إلى زيادة عدد المستخدمين في العالم وفي الوقت الحاضر والمناسب، ومما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات.

6. **تقرير المدقق الخارجي (مدقق الحسابات):** يعد تقرير مدقق الحسابات الوثيقة المهمة المستقلة التي تتصف بالحيادية وتعتبر بمثابة نشر إخبارية ذات محتوى اعلامي موجه للآخرين، حيث تقرير المدقق الخارجي هو الوسيلة المهمة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية الموثوق بها والتي يعتمد عليها المستثمرين في اتخاذ قراراتهم وذلك من خلال الرأي الفني الذي يحتويه.

ثالثاً: مستخدمو المعلومات المحاسبية

يستخدم المعلومات المحاسبية العديد من الأطراف، وتختلف المنفعة التي تعود عليهم الواردة في التقارير المالية، ومن أهم الأطراف المستخدمة المعلومات المحاسبية ما يلي:¹

- **المستثمرون:** هم من أهم مستخدمي المعلومات المحاسبية وهم بحاجة إلى المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم المؤسسة وفي تحديد مستوى توزيع الأرباح، واي تغير في أسعار أسهم المؤسسة، وكذلك المعلومات التي تساعد

¹ شلابي عمار، تزييرات ايمن، اثر جودة المعلومات المحاسبية، في اتخاذ القرار الاستثماري، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 7، العدد : 1/ لشهر افريل :2021، ص 655.

المستثمر في تقييم كفاءة إدارة المؤسسة وتقييم سيولتها وتقييم أسهم مؤسسة مقارنة بمؤسسة أخرى.

• **المقرضون:** تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة بالنسبة لهم وذلك لمعرفة الوضعية الاقتصادية والمالية للمؤسسة لتحديد إمكانية استرداد أموالهم عندما آجال استحقاقها.

• **الدائنون:** تهتم هذه الفئة بالمعلومات ذات المدى القصير، حيث مثل قدرة المؤسسة على السداد ودوران مخزونها.

• **العملاء:** تهتم هذه الفئة بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، لضمان قدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات وضمان استمرارية نشاطهم معها.

• **إدارة المؤسسة:** هذه الفئة تعتبر الأكثر حضا من حصولها على المعلومات المرغوبة رغم أن هي التي تقول بإعداد التقارير المالية لاعتبارها القائمة على نظام تشغيل البيانات وبالتالي قد تعمل على حساب ملائمة ومصادقية هذه المعلومات بالطلب عليها من طرف الغير.¹

• **الإدارة الجبائية :** هذه الفئة تعتبر المعلومات المحاسبية لتحديد الوعاء الضريبي لنتيجة التي حققتها المؤسسة حساب الضريبة المرتبطة به.²

• **الموظفون:** تهتم هذه الفئة والجهات الممثلة لها بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار صاحب المؤسسة وكذلك يهتموا بالمعلومات التي تجعل المؤسسة قادرة على دفع مكافئتهم وما يتعلق بها.³

¹ - قلع حنان، حوكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر
3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص دراسات محاسبة و جبابة و تدقيق ، 2014 / 2015، ص 78.

² - بلهولي فيصل، مرجع سابق، ص 19.

³ - خيرة معمري، مرجع سابق، ص 74.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية

تتأثر جودة المعلومات بالكثير من العوامل منها: التدقيق الداخلي الذي يُعد أهم تلك العوامل من خلال الدور الذي يقوم به في الرقابة الداخلية على مختلف العمليات المالية والتشغيلية التي تقوم بها المؤسسة.

في هذا المبحث الثالث تطرقنا لدراسة جودة المعلومات المحاسبية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي حيث تطرقنا في المبحث الأول بالمطلب الأول إلى واقع تقييم التدقيق الداخلي لرقابة الداخلية وفي المطلب الثاني تم التطرق إلى المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية ومساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وفي المطلب الثالث إلى مسؤولية اكتشاف الأخطاء والغش.

المطلب الأول: واقع تقييم التدقيق الداخلي لرقابة الداخلية

تمهيد: إن توافر نظام الرقابة الداخلية يمتاز بالكفاءة والفاعلية ومطبق من طرق جميع الموظفين كما يساهم في حماية المؤسسات من المخاطر التي تواجهها ويقلل من احتمالية تعرضها للمخاطر إلى أدنى حد ممكن، حيث أن دور المدقق الداخلي فيما سبق مرتكزا على دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية بالمؤسسة، لكن مع التوجه الجديد في ظل المعايير الدولية أصبح إلى جانب تقييمه لنظم الرقابة الداخلية يساهم في تحسينها من خلال التوصيات التي يقدمها.

أولاً: تعريف الرقابة الداخلية: تعددت المفاهيم والآراء حول موضوع الرقابة الداخلية:

عُرفت الرقابة الداخلية على أنها كل الخطط والإجراءات المختلفة التي يتبعها النظام لحماية موارده والتحقق من دقة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية، ولزيادة كفاءة الأداء بالمؤسسة، ولتشجيع موظفي الوحدة في الالتزام بالتشريعات¹.

¹ محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 38.

وكما عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين بأنها مجموعة من الطرق والمقاييس التي تتبناها المؤسسة بقصد حماية النقدية والموجودات الأخرى وكذلك لضمان الدقة المحاسبية للعمليات المثبتة في الدفاتر¹.

حيث عرفت منظمة المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية بأنها مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسات من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإبقاء على أصول ونوعية المعلومات².

وبصفة عامة فإن التعريف التالي يُعد أكثر قبول لخدمة عملية التدقيق الخارجي وهو أنها تعد الرقابة الداخلية خطة تنظيمية إدارية ومحاسبية لضبط التدقيق الداخلي عند استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لدى المؤسسة وصولاً إلى أعلى معدلات تمكنه من الكفاية الانتاجية³

ثانياً: علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية

يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية فهو يساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المؤسسة ومخرجاته تقارير تقدم لمجلس الإدارة أو للجان المجلس مباشرة، والقائم به موظف بالمؤسسة واستقلاله تنظيمي فقط ويتحقق هذا الاستقلال بتبعية إدارة التدقيق الداخلي لمجلس الإدارة مباشرة⁴، حيث أن الهجف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به ومن تم تحديث نقاط الضعف فيه وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين نظام الرقابة⁵.

¹ محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص192.

² تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات، دار المناهج لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص41.

³ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء لنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2005، ص 81.

⁴ محمد سيد سرابة وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي لطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007، ص 121.

⁵ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور معايير دولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، كلية علوم التربية التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، فرع المحاسبة والتدقيق، 2010-2011، ص27.

ومن هنا فالعلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعالة وجودة قسم داخل مؤسسة وهو قسم التدقيق، تتمثل مهمته في التأكد من مدى تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي يوضعها وكذا من دقة المعلومات المالية والتحقق من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات وبصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وإنجاز مهمات نظام الرقابة الداخلية.

ثالثاً: دور التدقيق الداخلي في تحسين وتقييم الرقابة الداخلية:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية فهي تقع على قمة هذا النظام ومن أهم عناصره، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي كي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب، ومن حيث:

موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية: حيث لا بد أن تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية المعلومات المحاسبية، والتي لا بد وأن تستند إلى مبادئ أساسية، ذلك أن المعلومات التي تقدمها المؤسسة لمحيطها الخارجي تعكس وتبين وضعيتها وصورتها أمامه، وحتى تكون المعلومة موثوقة يجب أن تكون تتصف بخصائصها كأن تكون حقيقية وملائمة وفي الوقت المناسب.

وكما يلزم على التدقيق الداخلي التأكد من أن المعلومات عدت وفق للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، والعمل على فحص مدى موثوقية ودقة المعلومات والتقارير المالية والإدارية، بالإضافة إلى سلامة الأنظمة والإجراءات المستخدمة لإعداد التقارير المالية:

• فاعلية وكفاءة العمليات والبرامج بالمؤسسة: فعلى الرقابة الداخلية الاعتماد على

مبادئ أساسية تضمن لها السير الفعال، وأيضاً ضمان الاستعمال الأمثل والكفاءة لموارد

المؤسسة لتحقيق فعالية نشاط المؤسسة والتحكم في تكاليفها بتخفيضها إلى حدودها الأدنى، ومن هنا لابد على التدقيق الداخلي تقييم كفاءة الرقابة الداخلية وفي حالة عدم فاعليتها يقدم التوصيات اللازمة لتحسينها والتحكم فيها بما يعود بالنفع على المؤسسة.

● **حماية الأصول:** لا بد أن تساهم الرقابة الداخلية الفعالة في المحافظة على ممتلكات المؤسسة، من أصول عادية بالإضافة إلى العنصر البشري، ولابد على المدقق الداخلي التأكد من وجود التأمين اللازم بالقيمة المضافة وبالقيمة الكافية، وفحص الوسائل الملازمة لحماية أصول المؤسسة والتأكد من توفرها.

● **التقيد بالقوانين والأنظمة واللوائح والإجراءات والعقود،** حيث يلزم أن يتم التقيد بسياسات المؤسسة وبمخططاتها وقوانينها. ولابد على المدقق النظر بصفة دورية في الأنظمة الموجودة في المؤسسة وتحديد ما إذا كان الافراد يلتزمون بخطط وسياسات المؤسسة ام لا، ودراسة عدم إتباعها.

وعليه فإن عمل المدقق الداخلي يركز على دراسة وتقييم عناصر الرقابة الداخلية، من أجل التقرير عن مدى وملاءمتها، إمكانية الاعتماد عليها ضمان دقة البيانات المحاسبية وتمثيلها لنشاط المؤسسة¹.

¹ سايج، نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاساته على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه جامعة فرحات عباس، سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، 2015-2016، ص 131-132.

المطلب الثاني : المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية ومساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية
أولاً: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

تنوعت واختلفت الآراء ووجهات النظر بخصوص مفهوم عام وموحد للإفصاح المحاسبي لدى نذكر من بين تعاريفه ما يلي:

فقد تم تعريفه بأنه نشر المعلومات الضرورية للفئات التي يحتاجها وذلك لزيادة فاعلية العمليات التي يقوم بها السوق المالي مثلاً، حيث أن الفئات المختلفة تحتاج للمعلومات درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة إلى القرار الذي تستطيع من خلاله تحقيق أهدافها والتي تتناسب مع درجة المخاطرة¹ التي ترغب بها. كما عُرف على أنه شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه تقديم المعلومات والاعلان عنها في الوقت المناسب على شكل قوائم أو تقارير مالية، وذلك من خلال اتباع سياسة الوضوح الكامل كي تتمكن الأطراف كافة من اتخاذ القرارات المناسبة بالاعتماد على هذه المعلومات وحيث أن الإفصاح يلزم أن يتناول البيانات المالية وغير المالية مع الأخذ بعين الاعتبار أهمية العنصر المفصّل عنه بما يخدم مصالح الأطراف المستفيدة من التقارير والقوائم المالية².

ثانياً: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على المقومات الآتية:

¹ بوشالي عمار، دور الإفصاح والشفافية في تحسين فعالية حوكمة الشركات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، 2015-2016، ص 127.

² سعيداني محمد السعيد، الإفصاح المحاسبي على أساس القيمة العادلة وأثره في تزويد مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، تخصص علوم التسيير، 2017-2018، ص 4.

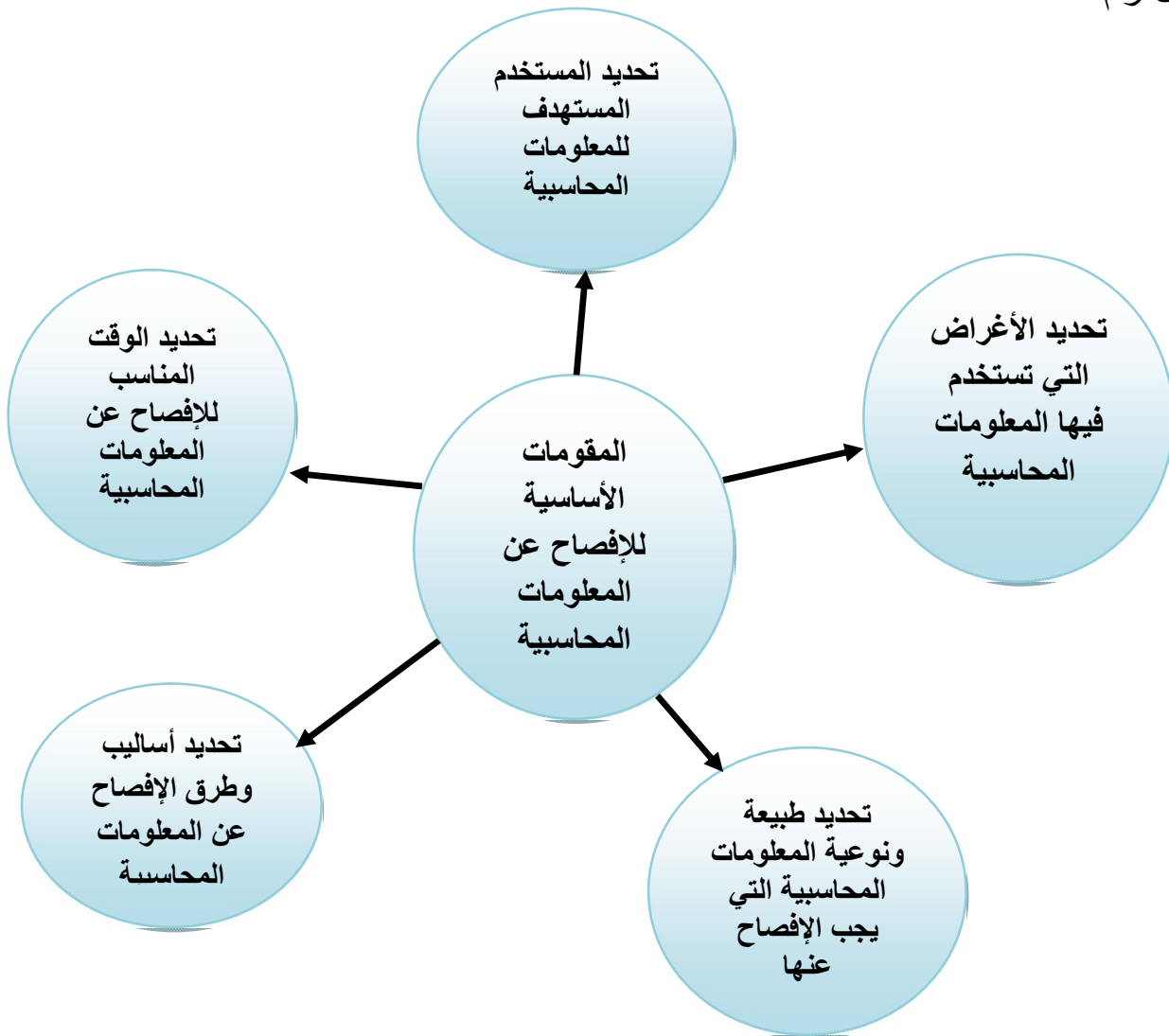
- **تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:** تعددت الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات، فالملاك الحاليون والمحتلمون والدائمون والمحللون الماليون، والموظفون، والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها، تعد من الأمثلة على مستخدمي هذه المعلومات¹.
- **تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية:** ان تحديد الغرض من استخدام المعلومات يجعل عملية الإفصاح عن المعلومات أكثر ملائمة، وتعتبر الأهمية النسبية اهم معيار نوعي لتحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها. نستنتج أنه من أجل الحكم على المعلومات بدرجة الملائمة وعدم الملائمة يجب تحديد الغرض من استخدامها أولاً.
- **تحديد طبيعة ونوعية المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:** بعد تحديد الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية والغرض من استخدامها تأتي مرحلة تحديد طبيعة ونوعية المعلومة التي يجب الإفصاح عنها، حيث يتم ذلك في تحديد المعلومات المالية التي تحتوي عنها القوائم المالية الأساسية والمعلومات المالية الأخرى التي تكون في شكل ملحقات أو إيضاحات ليس من الضروري احتوائها في القوائم المالية، حيث عملية إعداد القوائم المالية تخضع لمبادئ وأعراف وفرضيات مقبولة قبولاً عاماً، مما يتوجب وضع قيود تنظيمية على كمية ونوعية المعلومات المحاسبية المحتواة في القوائم.
- **تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:** يتم تحقيق افصاح مناسب من خلال استخدام أساليب وطرق تسمح بتسهيل الفهم وضمان المنطقية من خلال التركيز على الأمور الجوهرية بتسهيل الأمور حيث أنها رغم تطور وتعدد أساليب

¹ محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة، دار وائل للنشر، ط2، 2008، ص345.

العرض إلا أن أسلوب القوائم المالية الأساسية وإضافة الملحقات والإيضاحات يبقى هو الأسلوب الأنسب والأفضل لضمان سهولة الفهم.

- **تحديد الوقت المناسب للإفصاح عن المعلومات:** وهو أن يتم تحديد الفترات المناسبة التي يتم الإفصاح من خلالها، حيث أكثر تقارب فيما بينها كالتقارير السداسية أو المعلومات الفصلية، وكما يعتبر عامل الدقة هو المحدد الأساسي لتقارب أو تباعد الفترات الزمنية¹

الشكل رقم :



المصدر : قلع حنان مرجع سابق , ص 60-61.

¹ قلع حنان، حوكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، تخصص، دراسات محاسبية وجبائية وتدقيق، 2014-2015، ص 60-61.

ثالثا: دور التدقيق في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية:

يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال:

1. يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء.
2. التدقيق الداخلي يساهم في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اعتماد القرار.
3. وكما يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.
4. وأيضا التدقيق الداخلي يعمل على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا خصوصا وأن المدقق الخارجي المستقل لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظرا لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلا من الفحص الكامل، وبالتالي المدقق الداخلي أصبح هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من عمليات الغش والتلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية.
5. بالإضافة إلى أن التدقيق الداخلي يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتهجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

المطلب الثالث: مسؤولية المدقق في اكتشاف والغش

تعريف الخطأ والغش:

تعريف الخطأ: يقصد بمصطلح الخطأ (المالي) عدم (التطابق) مع ما يجب ان يكون عليه العنصر أو البند (إما خطأ) (الالتزام)¹ هو (خروج) الإجراءات عن الضروري واللازم عمله عن هو محدد له².

تعريف الغش: الغش أو التلاعب يعني تعمد إخفاء أو تعديل البيانات بغرض الحصول على منافع خاصة، وتضليل طرف آخر أو تحميله بما يزيد عن التزامات، أو الحصول على أصول وممتلكات المنشأة لاستخدامها في الاعمال الخاصة أو التحريف المتعمد للمعلومات المالية من قبل موظفي المؤسسة أو طرف ثالث، ويرتكب بسابق اصرار وهناك تنبيه الغش أو على الأقل تقدير إخفاء الحقيقة³

مسؤولية المدقق في اكتشاف الأخطاء والغش: إن عملية التدقيق الداخلي لم تعد تهدف أساسا إلى اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش، ولكن اكتشافها يعتبر نتاجا ثانويا لعملية التدقيق وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه المعرفة الكافية بطرق واحتمالات الخطأ والغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حوادث الغش والخطأ وتصحيحها.

كما أن مسؤولية منع الخطأ والغش تقع على عاتق الإدارية وعلى المدقق الداخلي الفحص، وحيث أن تقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة واتباع أنظمة سليمة للرقابة الداخلية للحيلولة دون وقوع في الخطأ والغش وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في نظام الرقابة الداخلي عمل اختبارات إضافية لتأكد من حدوث الغش وتقديم

¹ مومني، يوسف، مرجع سابق، ص 159.

² محمد، فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، المرجع السابق، ص 39.

³ زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحاسبات والتدقيق، دار الرابية لنشر والتوزيع، عمان، 2009، ط1، ص 179.

نصائح لتدعيم الرقابة الداخلية ولتقادي الثغرات ونقاط الضعف الموجودة في النظام المطبق وبالتالي يتوجب على المدقق عدم اغفال أية إشارات قد توحى بحدوث الخطأ والغش ورصدها ومتابعتها وهذا يعتبر أحد الأدوار التقليدية للتدقيق الداخلي حيث أن الشكل المهني من أهم المهارات التي يجب على المدقق الداخلي أن يتمتع بها والتي تساعده في مهمته وأن الأهمية النسبية لتلاعب والاحتيال تتعلق بحجم المبلغ والاثار النوعية أيضا وذلك للأسباب التالية:

- إذا لم يتم منع حدوث التلاعب فهناك احتمالية لأن تنقش أوجه لتلاعب بسرعة كبيرة
- إن وجود التلاعب يشير بوضوح إلى ضعف في نظام الرقابة الداخلية
- كما أن التلاعب يتضمن موضوعات أخرى متكاملة ومغطاة قد يصعب الوصول إليها.

وقد أشارت إحدى الدراسات التي أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية حول دور التدقيق الداخلي في اكتشاف الغش والاحتيال في القوائم المالية إلى أهمية أن يُرفع التدقيق الداخلي تقاريره إلى مجلس الادارة وليس الإدارة العليا للمؤسسة¹.

¹ غنائي، شيماء، كحول نور الهدي، مرجع سابق ص 72.

خلاصة الفصل:

نستخلص مما سبق أن وظيفة التدقيق الداخلي من بين الوظائف الحساسة في المؤسسة إذ أن التدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في بلوغ الأهداف المراد تحقيقها من خلال تقديم المعلومات ذات المصدقية، كما يحظى التدقيق الداخلي بمكانة بالغة وبارزة في تنظيم إدارة المؤسسة إذ لأهميته البالغة جعل هذه الوظيفة هذه الوظيفة تابعة للإدارة العليا لإعطائها المزيد من الاستقلالية عن باقي الوظائف، فالتدقيق الداخلي يساعد المدقق الخارجي بشكل كبير على أداء مهامه إذ ينتج تكاملهما معا تحقيق المؤسسة لأهدافها بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية، كما يساهم التدقيق الداخلي بقياس مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية ويساعد على تحقيق فعالية وذلك بتقويمه وتحسينه من اجل ضمان دقة البيانات المسجلة وحماية أصول المؤسسة واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها.

يساعد التدقيق الداخلي في التحقق من جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية، إذ أنه أداة لاكتشاف التلاعبات والاختفاء، والتي تؤثر سلبا على جودة المعلومات المحاسبية، وهو ما يؤدي إلى خلق قيمة مضافة للمؤسسة عبر تقديم خدمات تأكيدية واستشارية.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي لمساهمة التدقيق الداخلي

في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعتبر هذه الدراسة التطبيقية إسقاط لما تم تناوله في الجانب النظري على الواقع العملي، حيث يهدف هذا الفصل إلى بيان مساهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة بهدف تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ومصادقيتها، وذلك من خلال استعمال وسائل البحث العلمي بجمع المعلومات المتمثلة في المقابلة ولقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: التعرف على ميدان الدراسة

المبحث الثاني: شرح وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

المبحث الثالث: التحليل والتعليق على نتائج المقابلات

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة

مؤسسة مطاحن الحضنة موجودة على بعد 02 كلم هن وسط المدينة على الجانب الشرقي على الطريق الرابط بين برج بوعريريج والمسيلة، بدايت نشأتها سنة 1980م، كما تم تشغيلها لأول مرة سنة 1982 م، وحيث تم تحويل مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة الى مؤسسة مساهمة مطاحن الحضنة وهذا في 02 أكتوبر 1997م على مساحة على مساحة 30755 م منها 12555 م مغطاة، وقد هذه المؤسسة أسست في 10-10-1997م مستخلص محضر مجلس الإدارة رقم 06، جلسة يوم 07-09-1997 م ولما تحولت الى مؤسسة مساهمة في 01-10-1997 م كان ذلك بمبلغ رأس مال اجتماعي قدر ب 60.000.000 دج وتم رفع هذا المبلغ في 30-04-1998 م الى 479.460.000 م

الممتلكات:

تمتلك مسمدتين ومطحنة واحدة علماً أن:

- مطحنة السميد والدقيق أنجزت من طرف الشركة السويسرية Buhler قدرتها الإنتاجية 2000 قنطار يومياً (1000 قنطار قمح صلب و 1000 قنطار قمح لين)
- تكلفة المشروع 220.915.480.55 دج
- تاريخ الانطلاق في الإنتاج سنة 1981
- ارتفعت القدرة الإنتاجية إلى 3000 قنطار يومياً سنة 1999 بزيادة (500 قنطار صلب 500 قنطار لين)
- تكلفة لرفع القدرة الإنتاجية قدرت ب: 242.202.253.51 دج

- مطحنة سميد من انجاز شركة ايطالية Golfetto قدرة إنتاجها 4000 قنطار يومياً وقدرة تكلفة المشروع 563.986.101.84 دج وكان تاريخ الانطلاق في الإنتاج سنة 1993.

قدرة الطحن:

القمح الصلب: J / Qx 5.500 Blé dur

القمح اللين: J / Qx 1.500 Blé tendre

القدرة الإنتاجية: السميد 3630 قنطار يومياً (سميد ممتاز بنسبة استخراج 66 % الدقيق 1080 قنطار يومياً (دقيق المخازن بنسبة استخراج تقدر بـ 72 %)¹

حيث صندوق بريدها رقم 111 المسيلة ورقم هاتفها 035.55.16.86 والفاكس الخاص بها 035.55.0060.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح وفروع الشركة وهو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات والمسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر حتى تستخلص فكرة عامة على هذه المؤسسة.

- رئيس المدير العام: مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة وكذلك التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع والاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط الوحدة ولهذا توكل له عدة مهام أهمها:

- الأولى للوحدة.

¹ - المصدر : معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

- التنسيق بين الوحدة وممثليها من نفس القطاع.
 - يقوم بالربط بين -الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة.
 - يعتبر الواجهة لجميع الدوائر.
 - يقوم بإعلام الرئيس المدير العام برياض سطيف بالحالة اليومية للمؤسسة.
- وتنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين هما: قسم مهمته التنظيم والتسيير الداخلي " الهيكلية " للوحدة وتتوزع مهامه إلى النواحي التالية:
- أولاً: قسم التنظيم والتسيير الداخلي - الهيكلية - للوحدة:**
1. **الأمانة العامة:** تابعة للمديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.
 2. **مسؤول ضمان النوعية:** مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.
 3. **المحاسب:** يقوم بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها.¹
 4. **المستشار القانوني:** يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة ومورديها أو زبائنهم أو داخل الوحدة.

¹ - المصدر : معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

5. مكتب مساعد الأمن والوقاية: ومهمته حماية الشركة داخلياً وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

ثانياً: قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي والمبيعات:

وينقسم هذا القسم إلى ثلاث مديريات أساسية هي:

1 - مديرية الاستغلال: وتنقسم بدورها إلى أربعة مصالح هي:

1/1- مصلحة التموين: ومن مهامها ما يلي:

- شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج.

- تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والإنتاج.

2/1 - مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة

الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج والعمل على احترام كل مراحل الإنتاج وطرق تنفيذه محددة علمياً وتنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:

• مصنع التحويل رقم (1): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطاقة إنتاجية

قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة.

• مصنع التحويل رقم (2): يضم آلات تحويل القمح الصلب واللين إلى دقيق وفريشة

على الترتيب بطاقة إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و1500 قنطار من

القمح اللين خلال 24 ساعة.

كما أن هذه المصلحة تتفرع إلى ثلاث فروع:

- فرع محاسبة المواد.
- فرع الطحن والإنتاج.
- فرع الشحن والتوضيب.¹

ويوجد تحت تصرف هذه المصلحة مخبر يعمل على متابعة النوعية المنتجة وكذا متابعة الوزن تبعاً للقانون كما تعمل على استمرارية الإنتاج وذلك بتخصيص أفواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة ولهذا تعتبر من أهم المصالح.

3/1 - مصلحة الصيانة: ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطب الخاص بآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24 سا / 24 سا وتتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع الإلكتروميكانيك والكهرباء: ومهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات والمكيفات.

- فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحن والشاحنات.

4/1 - مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعمليات الجرد الشهرية والسنوية، وتتفرع إلى ثلاث فروع متمثلة في:

- فرع استقبال وتخزين الحبوب.
- فرع تسيير مخزونات الأكياس.
- فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.

2 - مديرية التسويق: وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال وتشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها (المسيلة، بوسعادة، عين الملح) كما لها نقاط بيع محلية.

المصدر : معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

3 - مديرية الإدارة والمالية: وتنقسم إلى ثلاث مصالح وهي:

1/3 - مصلحة المحاسبة والمالية: تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات وتتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع المالية والصندوق.
- فرع المحاسبة العامة.
- فرع محاسبة المبيعات.
- فرع المحاسبات.¹

2/3 - مصلحة الموارد البشرية: لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي وذلك لإعطاء أكبر كفاءة، تتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع تسيير المستخدمين.
- فرع الخدمات الاجتماعية.

3/3 - مصلحة الوسائل العامة:

ومن مهامها:

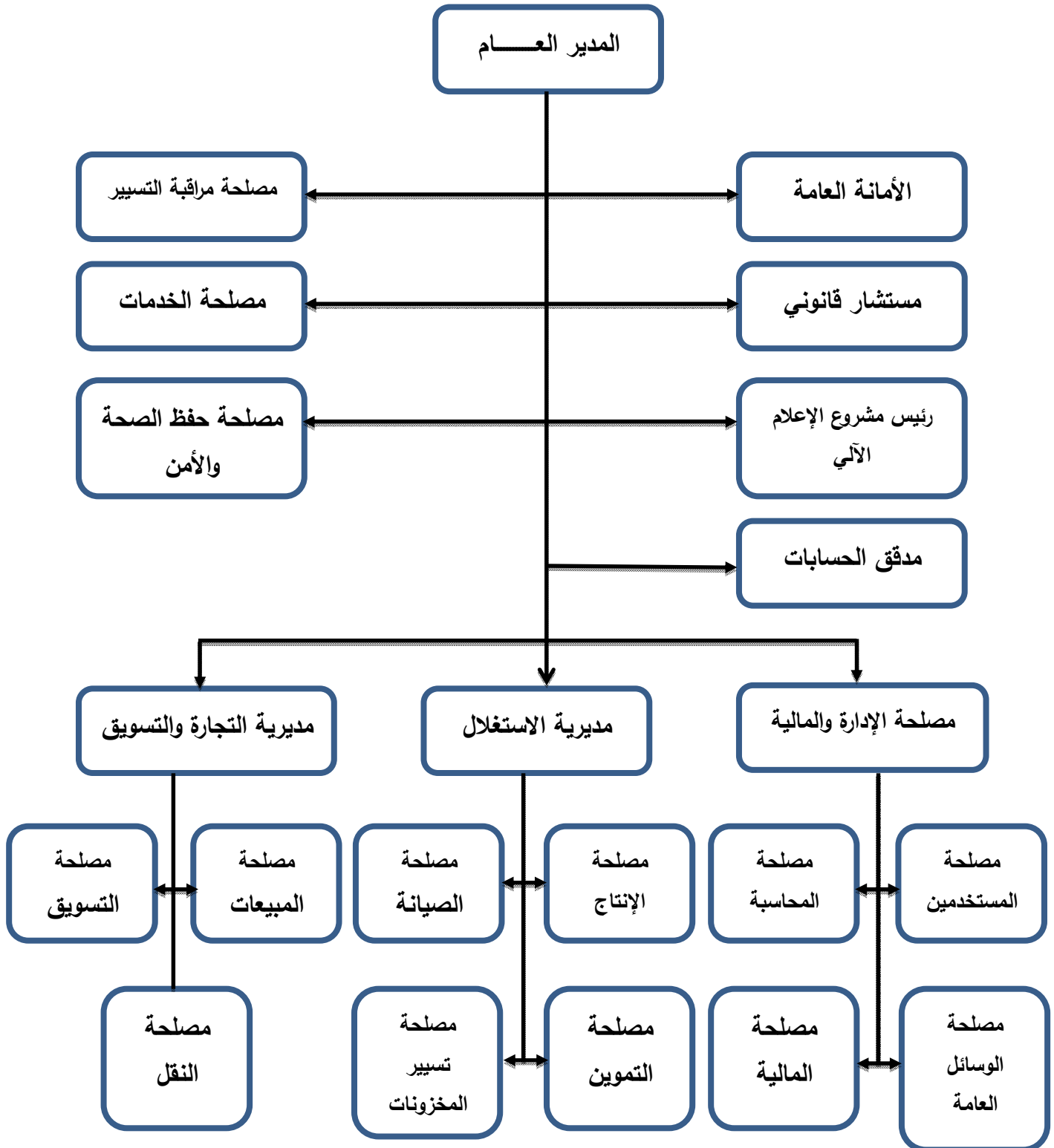
- متابعة جميع الأشغال والترميمات التابعة للوحدة.
- المتابعة الميدانية للاستثمارات.

مكتب الإعلام الآلي: ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.²

¹ - المصدر معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

² معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة



المصدر: وثائق المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة -

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية

تنشط المؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية ولهذا فإن المؤسسة مطاحن الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف وآفاق مستقبلية أهمها:¹

- تعظم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة.
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والفرينة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة.
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه.
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم بأقل تكلفة وبجودة عالية.
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلاً: مشاكل الإنتاج، التوزيع والاتصال ...
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

المبحث الثاني: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة

المطلب الأول: تقديم مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

مصلحة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة تعتبر مصلحة مستقلة عن باقي المصالح تابعة مباشرة للإدارة العامة بالمؤسسة، حيث تتكون هذه المصلحة من فرد واحد مستقل وحيادي يقوم بكل أعمال التدقيق وهو المدقق الداخلي وتتمثل مهامه في: تدقيق نشاط المؤسسة وتقديم تقرير للمدير العام حول نتيجة أعماله، وله عدة مهام تتمثل فيما يلي:

- تقديم الاستشارة للمدير فيما يخص القرارات المتعلقة بعمليات المؤسسة.
 - تقديم التأكيدات للمدير العام حول تطبيق خطة العمل المعتمدة.
 - فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
 - تقديم النصح والاستشارة للمصالح الأخرى.¹
 - اكتشاف الانحرافات ومحاولات تصحيحها عن طريق اقتراح الحلول المناسبة.
 - جمع المعلومات المتعلقة بالنشاط محل التدقيق وتحليلها للخروج بالتوصيات المتعلقة.
 - رفع تقارير للإدارة العامة تتعلق بنتائج التدقيق المتوصل إليها.
- كما تعمل مصلحة التدقيق على مستوى المؤسسة وفق برنامج سنوي يتم اعداده في آخر سنة مالية ويكون مؤشر من طرف المدير العام حيث يحتوي على أجندة سنوية لتدقيق الداخلي لكل المصالح الأخرى وكذلك مراجعة الجرد السنوي والميزانية الختامية وهناك بعض مهمات التدقيق الداخلي تظهر خارج البرنامج تكون بأمر المدير العام أو باقتراح من المدقق الداخلي تخص بعض الملفات العالقة أو المستجدة ولهذا المدقق الداخلي يقوم باستغلال البرنامج السنوي وجدولته حسب الحاجة.

¹ - معلومات مقدمة من طرف المؤسسة .

المطلب الثاني: منهجية التدقيق الداخلي بمؤسسة الحضنة

يتم إعداد سنوي كل سنة خاص بعملية التدقيق الداخلي من طرف الإدارة العامة، وبعد المصادقة على هذا البرنامج من طرف الإدارة العامة يحصل المدقق الداخلي على هذا البرنامج ليكون أساس عمله وحيث تكون مراحل تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي على مستوى مؤسسة الحضنة كالتالي:

• **تخطيط عملية التدقيق:** بعد استلام المدقق للأمر بالمهمة من طرف المدير العام والذي يوضح المصلحة محل التدقيق ويبرز اهتمامات الإدارة خصوصا من عملية تدقيق المصلحة المعنية-انظر الملحق رقم 1، حيث يقوم المدقق الداخلي:

- الاطلاع الكافي على المصلحة محل التدقيق لمعرفة مختلف الإجراءات والعمليات.
- فهم المهمة والاطلاع على مختلف المعلومات اللازمة.
- تحديد الأهداف من عملية التدقيق من أجل ابراز نطاق العملية.
- تحديد المخاطر المرتبطة بالنشاط.
- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

• **الاجتماع الافتتاحي:** يعقد المدقق الداخلي اجتماع مع إدارة المصلحة المدققة وذلك بعد الاطلاع الكافي للأسس والاهداف من عملية التدقيق الداخلي، وكما يتم خلاله شرح للمهمة بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة وأسلوب التواصل بين الطرفين.

• **إعداد برنامج التدقيق:** المدقق الداخلي يقوم بإعداد برنامج لتنفيذ مهمة التدقيق بناءً على كل ما توفر لديه من معلومات وبناءً على ما خرج به من الاجتماع الافتتاحي حيث هو عبارة عن تنظيم للمهمة زمانا ومكانا، كما يتم ذكر طريقة سير المهمة والوسائل المستخدمة والاختبارات.

تنفيذ مهمة التدقيق حيث يتم تنفيذ مهمة التدقيق عن طريق تطبيق برنامج المهمة المعد سلفا وكما يقوم المدقق الداخلي بإجراء مختلف الاختبارات وبفحص الوثائق والمستندات

الخاصة بالمصلحة ومقارنتها بالإجراءات والقوانين المعتمدة من طرف إدارة المؤسسة، يستعين المدقق هنا بوسائل عدة أبرزها الملاحظة، الاستبيان كما يستعين بورقة ابراز وتحليل المشاكل. انظر الملحق رقم 2.

• **الاجتماع الختامي:** من اجل مناقشة ما توصل إليه المدقق الداخلي يعتقد اجتماع اختتامي مع نفس الأطراف في الاجتماع الافتتاحي، كما تكون فرصة لإدارة المصلحة المدققة لتقديم التبريرات والتوضيحات، لي طرح بعدها المدقق الداخلي الاقتراحات والتوصيات التي يرى بأنها مناسبة.

• **التقرير:** المدقق الداخلي يقدم تقريره للإدارة العامة معبرا فيه عن النتائج التي توصل إليها خلال مدة مهمته، بالإضافة إلى مختلف التوجيهات والتوصيات وربما الحلول البديلة التي رأى بأنها مناسبة، مرفقا بأدلة إثبات.

• **المتابعة:** المدقق الداخلي يسهر بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة على الوقوف على تنفيذ توصياته عن طريق إعادة زيارة المصلحة المدققة.

المطلب الثالث: خطوات عملية التدقيق الداخلي

أولا: التحضير لمهمة التدقيق الداخلي:

يقوم المدقق الداخلي لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة عند قيامه بمهمة التدقيق الداخلي بجمع المعلومات وتكون هذه المعلومات شاملة النطاق ولا تكون محصورة في نطاق معين، أي يقوم بتدقيق جميع الأنشطة²¹ الخاصة بالمؤسسة بدون استثناء كما يمكن للمدقق الداخلي أن يقوم بعملية تدقيق خاصة وذلك بطلب من المدير العام.³

كما يمكن للمدقق أن يقوم في هذه الخطوة بما يلي:

²معلومات مقدمة من طرف المؤسسة ..

- تحديد المخاطر المرتبطة بكل نشاط من أجل تجنب اختلالات قد تتعرض لها المؤسسة.
- تحديد الوقت اللازم والكافي لكل نشاط سيتم تدقيقه من طرف المدقق.
- تخصيص وقت لقسم المالية والمحاسبة لأن قسم المالية والمحاسبة يأخذ وقت واسع عند إجراء المدقق بعملية الفحص.
- يأخذ المدقق وقت كافي لإجراء عملية التدقيق في جميع المصالح التي قد تتعرض لتعقيدات من طرف موظفي الأقسام.

ثانيا: تنفيذ عملية التدقيق

عندما ينتهي المدقق من التحضير لمهمة التدقيق المكلف بها، مباشر يبدأ في خطوات تنفيذ عملية التدقيق للمهمة المكلف بها من خلال جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بمهمته وذلك بالاجتماع مع رئيس مصلحة التدقيق في حين كانت هناك ملاحظات مهمة، او معوقات قد تأثر على عمل المدقق الداخلي، كما يقوم المدقق بالتركيز اثناء عمله في تنفيذ مهمة التدقيق على ما يلي:

- تقييم نظام الرقابة الداخلية والذي يتم بناءا عليه تحديد المعلومات الصحيحة.
- إذا وجد المدقق أمورا غير طبيعية مباشرة يوقف عملية التدقيق ويقوم بإبلاغ الإدارة العامة
- التدقيق عن طريق الملاحظات بطريقة التعامل مع جهاز الحاسوب.
- يقوم المدقق بأخذ نسخة لاي مستند أو ملف وذلك لإثبات العمل الذي كان يقوم به أو لحظة حادثة ما.

بعد انتهاء المدقق من عملية التدقيق في كل المصالح يقوم بإعداد تقرير جزئي مباشرة يقدمه للمدير العام للمؤسسة حيث يبين فيه المدقق الاختلالات والانحرافات واسبابها بالأدلة والبراهين ويقدم أيضا الحلول المقترحة لتفادي هذه الاختلالات والانحرافات.

ثالثا: كتابة التقرير والمتابعة

قبل كتابة التقرير لا بد من التشاور والنقاش في موضوع التقرير بين المدقق والافراد المدقق معهم ومع أعمالهم، حيث يقدم المدقق كل النتائج المتحصل عليها ويقدمها للمدير العام، وقد يكون هذا إما سداسي او شهري، وبعد كتابة التقرير ورفعها للمدير العام عليه أن يقوم بمتابعة المعلومات التي قدمها والتي حررها في التقرير مطبقة أم لا.

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة

المطلب الاول: ادوات جمع المعلومات

- **اولا: اختيار الدراسة الكيفية (النوعية):** على أساس اسئلة الدراسة وفرضياتها، نستنتج أن انسب ادوات الدراسة وأكثرها ملائمة لجمع المعلومات المتعلقة بالدراسة موضوع البحث الا وهو مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية هو أسلوب الأنسب دراسة الوثائق، الملاحظة، والمقابلة في ظل الأسباب التالية:
- طبيعة صياغة الإشكالية.
- لعدم وجود بيانات كافية عن موضوع دراستنا في المؤسسة المعنية، اعتمدنا على دراسة استكشافية لجمع البيانات.
- العينة المقصودة قليلة باعتبار أن التدقيق الداخلي وظيفة حديثة نسبيا وعدد المدققين المتوفرين قليل جدا.
- حيث تمت الدراسة بمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة، وكما أن المقابلة أداة رئيسية استخدمت في جمع البيانات ومن أجل الوصول إلى نتائج.
- **ثانيا :ادوات جمع المعلومات¹**
 - الملاحظة: اعتمدنا على أداة الملاحظة عند زيارتنا المتكررة لميدان الدراسة (المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة) وخصوصا ما تعلق بالوثائق (برنامج التدقيق، التقارير وغيرها)، والمؤسسة محل الدراسة سمحت لنا بالاطلاع والملاحظة على هذه الوثائق أثناء المقابلة دون حصولنا على نسخ منها فكانت دراسة هذه الوثائق آنية عن طريق طرح استفسارات على للمقابلين المحاسب والمدقق الداخلي وتسجيل النقاط المهمة.

¹ - معلومات مقدمة من طرف المؤسسة ، المدقق الداخلي ، بتاريخ 12 / 4 / 2022.

- المقابلة: تم اختيار المقابلة كأداة رئيسية ويرجع هذا الاختيار لطبيعة الدراسة الكيفية التي قمنا بها في ميدان الدراسة، ولأن الدراسة التي قمنا بها دراسة استطلاعية تهدف من خلال أداة المقابلة إلى الحصول على بيانات ومعلومات، والمقابلة توفر خصوصاً درجة حرية المستجوب مما يتوفر دقة المعلومات المطلوبة.
- **مناخ المقابلة:** هذه المقابلة تمت في بداية الدراسة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة مع المدقق الداخلي للمؤسسة ومحاسب المؤسسة، حيث تم طرح موضوع الدراسة على المدقق الداخلي و لي هو مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وقد أجبنا بأن يمكننا إجراء الدراسة الميدانية، وتمت موافقته على هذا الموضوع في فيفري 2022 على الساعة العاشرة ونصف صباحاً.

كما تم طرح الأسئلة التالية على المدقق الداخلي:

- ما هو دور وأهمية التدقيق الداخلي في مؤسساتكم؟
- هل التدقيق الداخلي يساعد في تحقيق أهداف مؤسساتكم؟
- فيما تكمن أهداف التدقيق الداخلي الرئيسية في مؤسساتكم؟
- ماذا يجب أن يعمل المدقق الداخلي عند تعرض الاستقلالية أو الموضوعية لأي معوقات في مؤسساتكم؟
- هل الوظائف الأخرى في المؤسسة تساهم في دعم وظيفة التدقيق الداخلي لتسهيل مهنة لجنة التدقيق؟
- هل المدقق الداخلي يقوم بالاهتمام بفعالية الرقابة الداخلية و بإعداد تقارير عنها دورياً ورفع ذلك إلى الإدارة العليا؟
- ماذا يستعمل المدقق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وهل يبرز نقاط الضعف التي يجدها فيها ويقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها؟

• هل المدقق الداخلي يقوم بتقييم احتمال الوقوع في الأخطاء والغش وتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة؟

• هل يمكن للتدقيق الداخلي ان يجعل المعلومة المحاسبية تتوفر على الصفات النوعية مثل الوضوح وعدم التحيز؟

بينما تم طرح الأسئلة التالية على المحاسب:

• هل المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية تعتبر ملائمة للتنبؤ بالمستقبل؟

• ما مدى جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية؟

• هل المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية موثوقة وصادقة وتعبر عما يجب أن تعبر عنه ويمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات؟

• هل تؤثر المعلومات المحاسبية على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة بالمؤسسة؟

• -كيف يمكن التحقق من أن المعلومات المحاسبية قد تم إنتاجها بتكلفة معقولة وذات منفعة وجود؟

المقابلة تمت أثناء ظروف العمل داخل المؤسسة كانت عبارة عن حوار متبادل الأطراف لمدة ساعة ونصف حيث تمت المقالة من ساعة العشرة صباحا حتى الساعة الحادية عشر ونصف، وتمت الكتابة بشكل مباشر أثناء الحوار الذي بيننا

المطلب الثاني: نتائج التدقيق الداخلي مع مقابلة المدقق

من خلال الدراسة تطرقنا لمختلف الآراء التي يتميز بها المدقق الداخلي اتجاه مسؤولياتهم اتجاه المؤسسة والتي تبين مهمة التدقيق الداخلي ودور التدقيق في تحسين وضعية المؤسسة واكتشاف الثغرات والاختفاء عند التدقيق.

- **تكييف التدقيق الداخلي:** حيث يبين المدقق الداخلي مهام يوضح فيها درجة تطبيق التدقيق الداخلي بالمؤسسة باتباع أسلوب التدقيق والمعايير المهنية والكفاءة العلمية والعملية والخبرة المهنية الكافية ويتمتع بالاستقلالية لإنجاز مهامه على أحسن وجه، مما يسمح ل بإعطاء القدرات والحلول المناسبة حيث يتمتع المدقق الداخلي بما يلي:
- **الخبرة المهنية:** على المدقق الداخلي أن يتمتع بالخبرة الكافية للقيام بمهام التدقيق الداخلي الموكلة إلي، وكما أن يكون قد مارس مهنة المحاسبة سابقا، حيث المدقق الداخلي يتلقى تدريب وتعليم مستمر لتنمية وتحسين قدراته.

المدقق الداخلي ذو خبرة عالية قادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات المتواجدة داخل المؤسسة أي في السجلات والقوائم المالية بالمؤسسة.

معايير التدقيق الداخلي المهنية: يمتلك المدقق الداخلي المعرفة بمعايير التدقيق الداخلي التي يحتاجها لأداء مهمته أي المعايير المتعارف عليها لمهنة التدقيق الداخلي، كما أن المعايير المهنية للتدقيق الداخلي تساعد على تحسين نظام الرقابة الداخلية وضبطها لأنها ضرورية للمدققين الداخليين وتبين مسؤولياتهم تجاه المهنة والمؤسسة.

المؤهل العلمي والعملية: المدقق الداخلي يجب أن يكون مسؤولا عن عمله والامر المكلف به ويكون قادر على تحمل المسؤوليات في نطاق العمل، واستنتاج وتحليل المعلومات المجمعة من طرفه يخرج في الأخير بقرارات تناسب المؤسسة وتقضي على المشكلات، أيضا يلزم أن يكون مؤهلا علميا يتمتع بمستوى يسمح له بممارسة مهنة التدقيق لتطبيق القوانين واستيعاب المشكل المطروح تكون له القدرة على الاتصال والتعامل مع الافراد وأقسام العمل الأخرى داخل المؤسسة.

- **الاستقلالية:** يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في مهامه أمام الأقسام الأخرى في الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة محل الدراسة، حيث اعتمدت استقلالية المدقق الداخلي بشكل كبير في الإدارة وعدم التوسط إليه من طرف الأقسام الأخرى أو الإدارة العليا، بحيث يمتلك القدرة على اكتشاف الحقائق وعرضها نتيجة التوصل إلى جمع المعلومات من الجهة محل التدقيق.

المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلة مع المحاسب

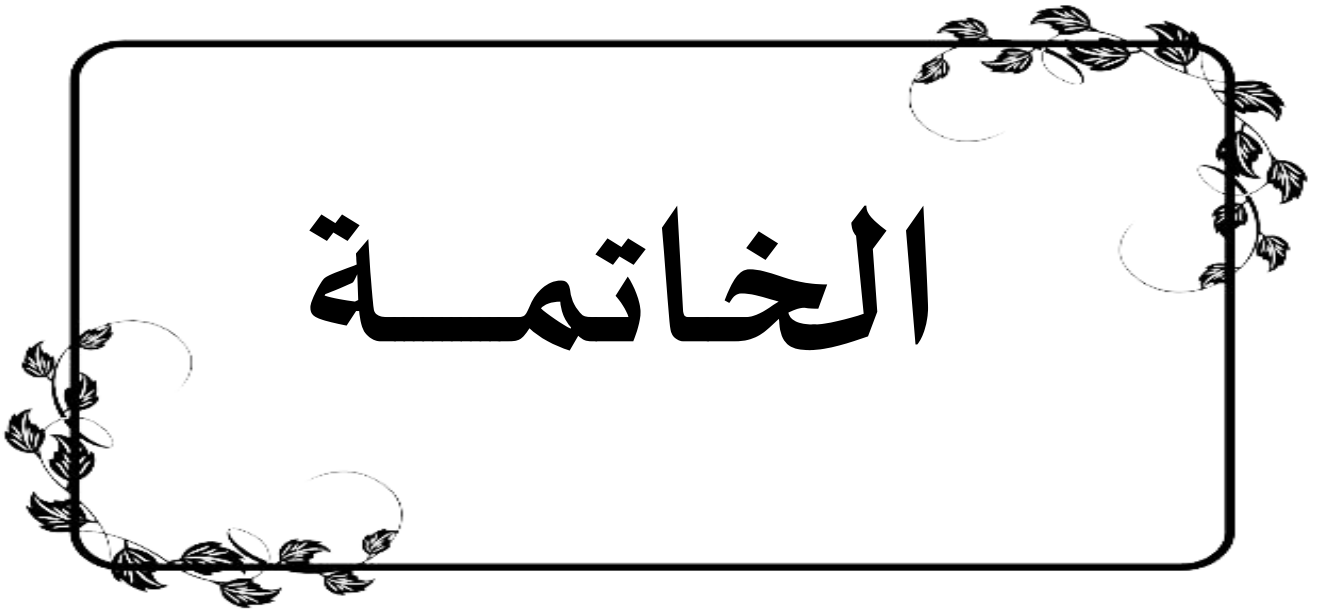
وأیضا من خلال هذه الدراسة تطرقنا لمختلف الآراء التي يتميز بها المحاسب الخاص بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة والتي تبين مهمة جودة المعلومات المحاسبية بالنسبة للمؤسسة حيث تمثل المعلومات المحاسبية المحرك لإدارة أي مؤسسة اقتصادية إذ أن جودة أي قرار يعتمد على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من خلال التقارير والقوائم المالية والمعدة وفق الطرق والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكانت إجابة المحاسب في بعض الأسئلة كالتالي:

- إن المعلومات المحاسبية المقدمة من خلال التقارير والقوائم المالية تعتبر ملائمة لتنبؤ بالمستقبل.
- كما أن المعلومات المحاسبية المعروفة في القوائم المالية ذات جودة عالية وأیضا موثوقة وصادقة وتعبر عما يجب أن تعبر عنه ويمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات وكما تؤثر المعلومات المحاسبية على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة بالمؤسسة والمعلومات تعكس الصورة الصادقة عن وضعية المؤسسة وحقيقة نتائج النشاط ويكمن التحقق من أن المعلومات المحاسبية قد تم انتاجها بتكلفة معقولة وذات منفعة وجودة وهذا عن طريق التقارير المقدمة من طرف المراقبين الخارجيين ومختلف الهيئات الرقابية حيث أن التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية بشكل كبير.

خلاصة الفصل :

خُصص هذا الفصل الخاص بالجانب الميداني للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة إلى مقابلة المدقق الداخلي من جهة والمحاسب من جهة المنتمين للمؤسسة بُغية جمع معلومات على الموضوع الخاص بالدراسة حيث تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث وهما: المبحث الأول يتضمن التعريف بميدان المؤسسة تحتوي ثلاثة مطالب بينما المبحث الثاني بعنوان شرح لوظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة ويحتوي بدوره ثلاثة مطالب أما المبحث الثالث والأخير يتضمن التحليل والتعليق على المقابلة ويحتوي ثلاثة مطالب.

الخاتمة



الخاتمة:

لقد تناولنا في دراستنا هذه موضوع مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية بحيث تضمنت هذه الدراسة جانبين جانب نظري يضم الفصل الأول وجانب تطبيقي يضم الفصل الثاني، بحيث توصلنا في الفصل الأول إلى بيان أهم النقاط التي تخص التدقيق الداخلي وأهم المعايير التي تحكم هذه الوظيفة في المؤسسة، وكما تم بيان في هذا الجانب مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جود المعلومات المحاسبية بحيث حاولنا ذكر أهم المفاهيم لجودة المعلومات المحاسبية ومن هم المستفيدين من هذه الأخيرة، وتوصلنا إلى معرفة أن التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، جانب تطبيقي يضم الفصل الثاني وهو دراسة ميدانية بمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وتم فيه التحليل والتعليق على نتائج المقابلة وأهم النتائج المتوصل إليها هي:

نتائج الدراسة:

- تدقيق داخلي يلعب دور كبير في تطبيق الإجراءات المتبعة من طرف مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة وفي تصحيح الأخطاء ان وجدت.
- التدقيق الداخلي إذا تم وفق إجراءات معمول بها سيساهم في تحقيق أهداف المؤسسة بمطاحن الحضنة بالمسيلة.
- المدقق الداخلي يتبع منهجية علمية محددة المراحل عند القيام بمهمته.
- التدقيق الداخلي يقوم بالاهتمام بفعالية الرقابة الداخلية وبإعداد تقرير عنها دوريا ورفع ذلك إلى الإدارة العليا.
- المدقق الداخلي يقوم بتقييم احتمال الوقوع في الأخطاء والغش وتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة.
- التدقيق الداخلي يمكن مستخدم المعلومات المحاسبية من التنبأ بالمستقبل.

- يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق مبدأ الإفصاح والشفافية وصدق وشرعية المعلومات المحاسبية.
- المعلومات المحاسبية تعكس الصورة الصادقة عن وضعية المؤسسة والوضعية المالية وحقيقة نتائج النشاط.
- التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.
- تزداد جودة المعلومات للمحاسبية كلما توفرت خصائص نوعية المعلومات المحاسبية مما يساهم في عملية اتخاذ القرارات.

الفرضيات :

- **الفرضية الاولى :** يعتبر التدقيق الداخلي ذا أهمية بالغة ودور فعال ف المؤسسة، هذه فرضية صحيحة، وما يؤكد هذا هو أن التدقيق الداخلي يلعب دور فعال داخل المؤسسات وهذا لما يحقق من فوائد .
- **الفرضية الثانية:** يمكن للتدقيق الداخلي تقييم فعالية الرقابة الداخلية، فرضية صحيحة، باعتماد على إجابات المدقق الداخلي والمحاسب التي أكدت على كون التدقيق الداخلي أداة رقابية تعمل على التحسين المستمر لرقابة الداخلية، من خلال القيام بدراسته وتقييمه لاكتشاف الانحرافات الموجودة فيه، وبالتالي اقتراح الحلول الملائمة حيث تساهم عدة عوامل في كيفية مساهمة التدقيق الداخلي ف تحسين وتقييم الرقابة الداخلية أهمها التزام المدقق الداخلي بالتشريعات و القوانين .
- **فرضية الثالثة :** لقياس جودة المعلومات المحاسبية كتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حق توفر الجودة للمعلومة، هذه فرضية صحيحة، وذلك لأن توافر الصفات الرئيسية و الثانوية في المعلومات المحاسبية يؤدي إلى زيادة الجودة و المصادقية .

- الفرضية الرابعة: ليس هناك ارتباط إحصائي بين التدقيق الداخلي و جودة المعلومات المحاسبية، هذه فرضية غير صحيحة، بل يوجد ارتباط إحصائي بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية

التوصيات والاقتراحات :

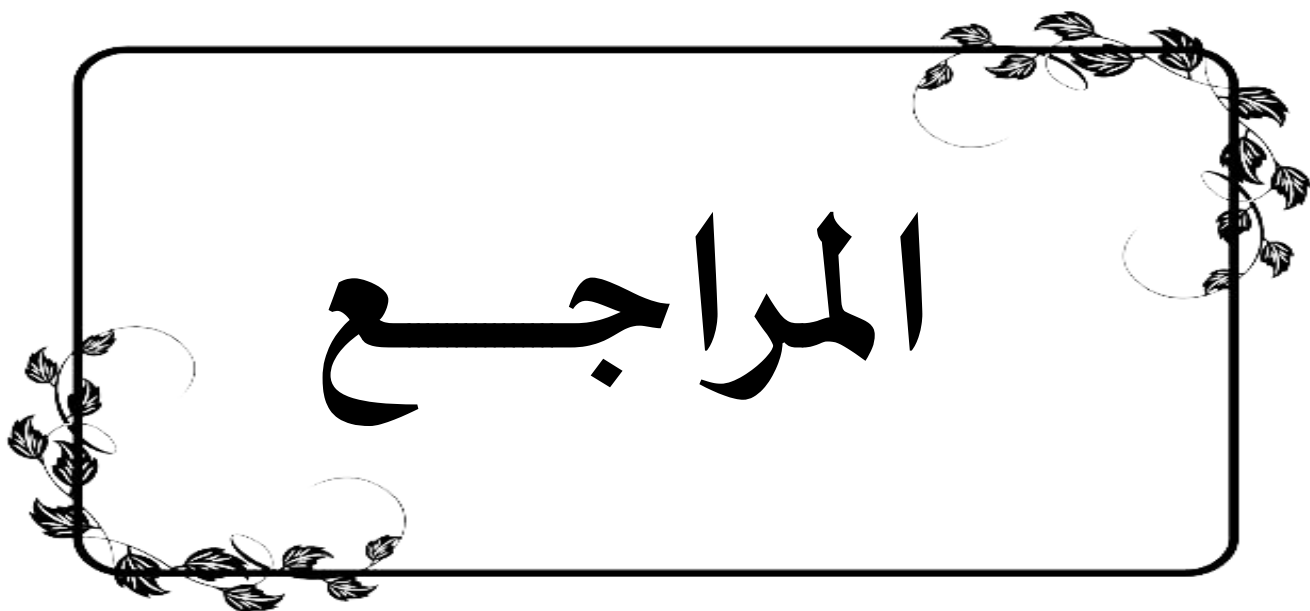
من خلال النتائج المتوصل إليها نوصي بما يلي :

- يجب توفير تدقيق داخلي فعال وموثوق .
- يجب تطبيق التوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي .
- التحقق من صحة الرقابة الداخلية ويجب أن تكون دائمة .
- الالتزام بالتوصيات التي تأتي في تقرير المدقق الداخلي .

آفاق الدراسة:

- دور جودة التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية .
- مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من مخاطر أنظمة المعلومات .
- دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين جودة التدقيق الداخلي.

المراجع



قائمة المصادر والمراجع:

اولا - الكتب بالعربية :

1. احمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء لنشر وتوزيع، ط1، 2011.
2. احمد حلمي جمعة، وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج لنشر و توزيع، ، عمان، الاردن، ط1، 2007.
3. احمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، دار الصفاء لنشر و التوزيع، عمان، ط2، 2005.
4. احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، دار الجنان لنشر و التوزيع، ط1، 2015.
5. امين سيد احمد لطفي، المراجعة الإدارية، و تقييم الأداء، الدار الجامعية، الاسكندرية .
6. تامر مزيد رفاعه، اصول تدقيق الحسابات، دار المناهج لنشر و توزيع، عمان، الاردن، 2017.
7. خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2017.
8. خلف الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظري والتطبيقي، مؤسسة الوراق لنشر و التوزيع، ط1، عمان، الاردن، 2006.
9. زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار المأمون لنشر و توزيع، عمان، ط1، 2017.
10. زاهر عاطف سواد، مراجعة الحسابات و التدقيق، دار الراية لنشر و التوزيع، ط1، 2009.
11. عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية و المرقب الالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، ط1، بيروت، لبنان، 2004 .
12. محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006.

13. محمد رسول العموراي، الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ط1، 2005 .
 14. محمد فليح زامل السعيد، حكيم محمود، فليح السعودي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة، دار عشتارا الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، ط1، 2019.
 15. محمد فضل مسعد، خالد الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار المناهج لنشر و التوزيع، عمان الاردن، 2017.
 16. محمد سيد سرابا وآخرون، الرقابة والمراجعة، الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي لطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2007.
 17. محمد مطر، موسى السريطي ، التفاصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة، دار وائل لنشر و التوزيع، ط2، 2008.
 18. مؤيد يحي خضير، خدمات المعلومات المحوسبة وفق نظام WINISIS، دار الدجلة موزعون ونشرون، ط1، 2008.
 19. مهدي مأمون حنين، نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الاردن ، ط1، 2013 .
- ثانيا - الرسائل و المذكرات :

1. الدمبي وردة بن ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات ،مذكرة ماستر، جامعة ادرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، 2016/ 2017.
2. بوشالي عمار، دور الإفصاح والشفافية في تحسين فعالية حوكمة الشركات في ظل النظام المحاسبي والمالي، مذكرة ماجستير، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2015/2016.

3. جعفري اسماء، التدقيق الداخلي المندمج كمدخل لتحسين الأداء في المؤسسات الصناعية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص ادارة اعمال المؤسسات، 2018/2019.
4. ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، 2013/2012.
5. معمري خيرة، دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص ادارة مالية، 2021/2021.
6. مومني يوسف، مساهمة التدقيق المالي والمحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، جامعة احمد درايا - ادرار ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، 2019/2018.
7. محمد امين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور معايير دولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ،مكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2011/2010.
8. سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار في ظل النظام المحاسبي و المالي الجديد، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، 2020/2019.
9. سعيداني محمد السعيد، الإفصاح المحاسبي على أساس القيمة العادلة و أثره في تزويد مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،

أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، تخصص علوم التسيير، 2017/ 2018 .

10. سائح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر و انعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف 1 ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، 2015/2016.

11. غناي شيماء، كحول نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر ،جامعة محمد الصديق بن يحي - جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة و ادارة مالية .

12. قلع حنان، حوكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي و جودة المعلومات التقارير المالية مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية و تدقيق، 2014/2015.

ثالثا - المجالات:

1. بلقاسم كحلول أحلام، معطى الله خير الدين، مجلة الباحث الاقتصادي، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلد 6، العدد 2018/06/01.
2. شلابي عمار، تريرات ايمن، اثر جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار الاستثماري، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 7، العدد 1/لشهر أفريل 2012.

رابعا - مقابلات ومداخلات علمية :

1. محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية الحاصلة على شهادة الايزو 9001، الشلف، 20/اكتوبر / 2010.

خامسا - الملتقيات والمؤتمرات العلمية :

1. اشرف حنا ميخائيل، التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الاول، فندق شيراتون، القاهرة، 24- 26 سبتمبر 2005.

سادسا - المحاضرات:

1. بهلولي فيصل، دروس مقياس نظام المعلومات المحاسبية، محاسبة ومالية، جامعة البليدة 2، 2019.
2. شيدري معمر سعاد، محاضرات في التدقيق المالي، جامعة البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالي والمحاسبي، السنة ثانية ماستر، مالية المؤسسة، 2021.

سابعا - النصوص الشرعية :

1. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42 - القانون 09-10، المؤرخ في 29 جوان 2010- المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المواد 33-30.
2. معهد المدققين الداخليين، التعديلات المقترحة على المعايير مع عرض الأسباب، 2015.

ثامنا - المراجع باللغة الأجنبية :

1. Alain MIKoL . frome d'audit: Plaudit interne , Edition d'organisation , « encyclopédia de comptabilité, contrôle de gestion et audit , Edition Economic, Paris,2000 .
2. Mark R. SIMMONS Internal audit.Objectives .A Comparison of the standards with the Integrated Framework for Internal Control disponible sur le site: [http : //WWW .iaa-ru .ru/nner auditor / Publicationforeign mass media articles /Simmons2/](http://WWW.iaa-ru.ru/nner_auditor/Publicationforeign_mass_media_articles/Simmons2/).(consulté le 28/07/2016).

الملاحق



الملحق رقم (01): الأمر بالمهمة

EN TETE

M'Sila le : / / 201..

DIRECTION GÉNÉRALE

N° : / DG/ /SAI/ 2015

LETTE DE MISSION D'AUDIT INTERNE

✚ ORIGINE DE LA DEMANDE

- Plan d'exercice 201..... /(Hors plan exercice 201.....)

✚ SUJET DE LA MISSION

- Fonction

✚ OBJET DE LA MISSION :

- Vérification de l'existence de la procédure
-
-

✚ ENTITÉ CONSERNÉES :

Service

✚ DATE DÉBUT DE LA MISSION :

..... /..... /201.....

✚ DATE APROXIMATIVE DE LA FIN DE LA MISSION :

..... /..... /201.....



الشركة الفرعية للحبوب قسنطينة
المركب الصناعي التجاري « الحضنة »
Filiale Céréales Constantine
Complexe Industriel et Commercial « Hodna »

Entreprise	Titre	Index
	Sous titre	N°
		Date
	FRAP	Collaborateur
Le problème		
Les faits		
Les causes		
Les conséquences		
RISK		
Les recommandations		

الملحق رقم 3: دليل المقابلة

الساعة: منإلى :اليوم : التاريخ: ./ / ٢٠٢٢.

المكان.....الخبرة :..... المنصب.....

تحية طيبة وبعد ... شكرا جزيلا لكم على منحي جزء من وقتكم من أجل محاورتكم في إطار بحث يتناول مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ، واحيطكم علما بأن هذه المقابلة تندرج ضمن الدراسة الميدانية وذلك لإتمام انجاز مذكرة ماستر 2 تخصص محاسبة وتدقيق قسم محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

الطالبة مسعودة جقابة

من فضلكم لنبدأ بالحديث عن مهمة التدقيق الداخلي بمؤسستكم :

- هل المدقق الداخلي يتبع منهجية علمية محددة المراحل عند القيام بمهمة التدقيق المحاسبي والمالي و الاستغلال؟
- ما هو دور و أهمية التدقيق الداخلي في مؤسستكم ؟ وهل الوظائف الأخرى في المؤسسة تساهم في دعمه لتسهيل مهنة لجنة التدقيق؟.
- هل التدقيق الداخلي يساعد في تحقيق أهداف مؤسستكم ؟ وفيما تكمن أهدافه الرئيسية؟
- ماذا يجب أن يعمل المدقق الداخلي عند تعرض الاستقلالية أو الموضوعية لأي معوقات في مؤسستكم؟
- متى يقوم المدقق الداخلي بعقد اجتماع افتتاحي بهدف التحضير الميداني لعملية المراجعة؟
- هل يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير دورية دقيقة و موضوعية مختصرة وعامة عن نتائج عملية التدقيق ورفعها إلى الإدارة العليا ؟
- لننتقل لو سمحتم للحديث عن جودة المعلومات المحاسبية في مؤسستكم :
- هل المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية تعتبر ملائمة للتنبؤ بالمستقبل؟
- ما مدى جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية ؟
- هل المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية موثوقة و صادقة وتعتبر عما يجب أن تعبر عنه ويمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات ؟
- هل تؤثر المعلومات المحاسبية على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة بالمؤسسة ؟

- هل المعلومات المحاسبية تعكس الصورة الصادقة عن وضعية المؤسسة ؟ والوضعية المالية وحقيقة نتائج النشاط ؟
- كيف يمكن التحقق من أن المعلومات المحاسبية قد تم إنتاجها بتكلفة معقولة وذات منعة وجودة ؟
- والآن نرجو منكم لننتقل للحديث عن مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية:
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية ويعمل على تطويرها ؟
- هل المدقق الداخلي يقوم بالاهتمام بفعالية الرقابة الداخلية و بإعداد تقارير عنها دوريا ورفع ذلك إلى الإدارة العليا ؟
- ماذا يستعمل المدقق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وهل يبرز نقاط الضعف التي يجدها فيها ويقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها ؟
- هل المدقق الداخلي يقوم بتقييم احتمال الوقوع في الأخطاء و الغش وتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة ؟
- هل يمكن التدقيق الداخلي مستخدم المعلومات المحاسبية بالتنبؤ بالمستقبل ؟ وهل يمكن أن يجعل المعلومة المحاسبية تتوفر على الصفات النوعية مثل الوضوح وعدم التحيز ؟
- هل التدقيق الداخلي يساعد في تحقيق مبدأ الإفصاح والشفافية وصدق وشرعية المعلومات المحاسبية ؟
- هل يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ؟



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) هيفاء مسعود المولود(ة) بتاريخ: 15/9/1993 ب: عين الرشيد
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أورس) رقم: 1533782 الصادرة بتاريخ: 25/11/2016 عن: عين الرشيد
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: العلوم الاقتصادية تخصص: إدارة الأعمال خلال السنة الجامعية: 2021/2022
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان "....."

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

حرر بتاريخ: 08/06/2022

التوقيع و البصمة

.....



رقم:

المسيلة في:

إلى السيد: المركب الصناعي التجاري
المسيلة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريض الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: المحاسبة والمالية تخصص: محاسبة و مالية و تدبير فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريضهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و. / ر.س	الإمضاء
01	مسعود جبارية	161635091666	200341931	
02				

عنوان المذكرة: مساهمة الميثاق لدراسة في تعزيز من جوهرية
المعلومات المحاسبية دراسة حالة مؤسسة مطاحن
المسيلة

المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)	هيئة التريض (الإمضاء والختم)	رئيس القسم (الإمضاء والختم)
علي محسني المركب الصناعي التجاري	المركب الصناعي التجاري و المحاسبة والمالية	رئيس القسم المحاسبة والمالية

الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى أثر التدقيق على جودة المعلومات المحاسبية، اتضح ان التدقيق الداخلي يعزز جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال دوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، بالإضافة إلى دوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وحتى يقوم بدوره الرقابي بفعالية يجب أن يتوفر على محددات الجودة اللازمة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق المحاسبي، المعلومات المحاسبية

ABSTRACT:

This study aimed to know the extent of the impact of auditing on the quality of accounting information. It became clear that internal audit enhances the quality of accounting information through its role in evaluating and improving the internal control and risk management systems. In addition to its role in reducing information asymmetry, and fulfilling its role.

Keywords: audit, accounting audit, accounting information