الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي –جيجل–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة أربع مؤسسات اقتصادية

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وادارة مالية

- **من اعداد الطالبتين:**
  - غناي شيماء
  - كحول نور الهدى

– اشراف الأستاذ:

– بركم زهير

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ: قدام جمال	جامعة محمد الصديق بن يحي	رئيسا
الأستاذ: بركم زهير	جامعة محمد الصديق بن يحي	مشرفا ومقررا
الأستاذ: كعواش أمين	جامعة محمد الصديق بن يحي	مناقشا

السنة الجامعية: 2016-2017

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي -جيجل-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة أربع مؤسسات اقتصادية

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وادارة مالية

- **من اعداد الطالبتين:**
  - غناي شيماء
  - كحول نور الهدى

- **اشراف الأستاذ:**
  - بركم زهير

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ: قدام جمال	جامعة محمد الصديق بن يحي	رئيسا
الأستاذ: بركم زهير	جامعة محمد الصديق بن يحي	مشرفا ومقررا
الأستاذ: كعواش أمين	جامعة محمد الصديق بن يحي	مناقشا

السنة الجامعية: 2016-2017

كلمة شكر وتقدير

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، نشكرك ونحمدك على توفيقك لنا في إنجاز هذا العمل راجين منك أن تتقبله وتدخره لنا يوم نلقاك.

في النهاية لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى كل من:

الأستاذ الفاضل" بركم زهير" لقبوله الإشراف على هذا العمل المتواضع والذي لم يبخل علينا بمساعدته وتوجيهاته القيمة، جزاك الله خيرا ولك كل الاحترام والتقدير.

إلى الأستاذ الكريم " نجيمي عيسى " الذي كان لنا عونا في إكمال هذه المذكرة جزاك الله خيرا.

إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين سننال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة، على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم.

إلى كل الزملاء والزميلات الذين رافقونا في مشوارنا الدراسي، أسأل الله التوفيق والسداد في باقي مشوارهم.

كما نوجه إلى من ساعدنا وقدم لنا العون في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد ولو بفكرة، وقت، أو جهد.

جزيل الشكر وصادق الاحترام والتقدير

إهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد صلى الله عليه وسلم وصحبه ومن ولاه، الحمد لله الذي هدانا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا.

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى منبع الحنان والعطاء بدون مقابل أمي الغالية

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله أبي العزيز حفظه الله

أطال الله بقاءهما ومتعهما بالصحة والعافية

إلى جدتي نور عيني حفظها الله

إلى مصدر سعادتي وشريك حياتي زوجي العزيز

إلى الذي كبرت بجانبه أخي العزيز وزوجته أسأل الله بالتوفيق في حياتهما

إلى الضيف الجديد في العائلة ومدخل البهجة والسرور سنفوري "لؤي" حفظه الله ورعاه

إلى رفقاء الدرب الذين كانوا بمثابة إخوة، زملائي وأصدقائي الأعزاء

إلى كل من دعمني وساعدني لانجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي...

شيماء

إهداء

الحمد لله فالق الأنوار، وجاعل الليل والنهار والصلاة والسلام على سيدنا محمد المختار صلى الله عليه وسلم

أهدي ثمرة جهدي المتواضع:

إلى جوهرة قلبي رمز الاحترام والتقدير يا من علمت أناملي تعشق العلم وتهتم بمداده، أبي الغالي.

إلى لؤلؤة الدنيا وبهجتها التي ربتني على القول الطيب والخلق الحسن ورافقتني بدعائها، أمي الغالية.

حفظكما الله وأطال في عمركما.

إلى من ترعرعت ونما غصني بينهم إخوتي وأختي الحنون: وائل، حسام، عصام، مروة، داعية المولى التوفيق والنجاح في حياتهم.

إلى كل أفراد عائلتي صغيرا وكبيرا خاصة جدتي عقيلة وحليمة.

إلى من وجدت معهم أسمى معاني الأخوة والصداقة وعشت معهم أجمل الأيام، صديقاتي وأصدقائي طول مشواري الدراسي.

إلى كل من نسيهم قلمي ولم تنساهم ذاكرتي.

نور الهدى

فهرس المحتويات	الصفحة
الشكر	
الفهرس	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
المختصرات	
مقدمة	أ-ح
الفصل الأول: الإطار العلمي والعملي للتدقيق الداخلي	
تمهيد	8
المبحث الأول: عموميات حول التدقيق	9
المطلب الأول: مفهوم التدقيق	9
المطلب الثاني: أنواع التدقيق	12
المطلب الثلث: أهداف وأهمية التدقيق	18
المبحث الثاني: الإطار العلمي للتدقيق الداخلي	21
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي	21
المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي وشروطه	24
المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي	28
المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي	31
المبحث الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي	34
المطلب الأول: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي	35
المطلب الثاني: آلية سير مهمة التدقيق الداخلي	37
المطلب الثالث: صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي	40
المطلب الرابع: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي	42

خلاصة	44
الفصل الثاني:جودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	46
المبحث الأول: مدخل إلى المعلومات المحاسبية	47
المطلب الأول: التفرقة بين كل من البيانات والمعلومات	47
المطلب الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية وهدفها	49
المطلب الثالث: نظام المعلومات المحاسبي	52
المطلب الرابع: عناصر نظام المعلومات المحاسبية ووظائفه	56
المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية	58
المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية	58
المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية	59
المطلب الثالث: معايير تحقق المعلومات المحاسبية	65
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية	66
المبحث الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية	68
المطلب الأول: علاقة التدقيق الداخلي بباقي وظائف المؤسسة	68
المطلب الثاني: مدى مسؤولية المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والغش	72
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية	76
المطلب الرابع: مسؤولية المدقق الداخلي في إدارة المخاطر	80
خلاصة	85
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لوظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	86
المبحث الأول: تقديم المؤسسات اطار عينة الدراسة	87
المطلب الأول: المؤسسة الميناائية لسكيكدة	87

المطلب الثاني: تعاونية الحبوب والبقول الجافة (CCLS) بسكيكدة	89
المطلب الثالث: مؤسسة إنتاج الجافيل(هيدروكلورريك الصوديوم)	90
المطلب الرابع: مؤسسة القصر القهوة بسكيكدة	90
المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية والأساليب الإحصائية المعتمدة	91
المطلب الأول: منهجية الدراسة	91
المطلب الثاني: أداة الدراسة الميدانية	92
المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المعتمدة في التحليل	94
المطلب الرابع: صدق وثبات الاستبانة	95
المبحث الثالث: تحليل واختبار نتائج الدراسة	104
المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة	104
المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة	107
المطلب الثالث: اختبار الفرضيات	118
خلاصة	124
الخاتمة	126
قائمة المراجع	
الملاحق	
الملخص	

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	التطور التاريخي للتدقيق	10
02	الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي	15
03	الفرق بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات	49
04	خصائص المعلومات المحاسبية	53
05	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي ووظيفة التفتيش	69
06	أوجه الاختلاف بين وظيفة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير	70
07	الإحصائيات الخاصة بالاستبيان	92
08	جدول التوزيع لمقياس لكارث	94
09	قائمة المحكمين	95
10	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (مرحلة التحضير)	96
11	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني (مرحلة التنفيد)	97
12	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث (مرحلة إنهاء المهمة و المتابعة)	97
13	الاتساق البنائي لأجزاء المحور الأول (منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة)	98
14	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (خاصية الملائمة)	98
15	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني(خاصية الموثوقية)	99
16	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث(خاصية قابلية الفهم)	99
17	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع (خاصية قابلية للمقارنة)	100
18	الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني(خصائص جودة المعلومات المحاسبية)	100
19	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية)	101
20	الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني: (مساهمة التدقيق الداخلي في	101

	إدارة المخاطر)	
21	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث (مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء)	102
22	الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثالث:(تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية)	102
23	معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الإستبانة	103
24	معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)	103
25	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	104
26	توزيع أفراد العينة حسب العمر	104
27	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	105
28	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	106
29	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل	106
30	اختبار التوزيع الطبيعي	107
31	تحليل فقرات الجزء الأول(مرحلة التحضير).	108
32	تحليل فقرات الجزء الثاني(مرحلة التنفيذ).	109
33	تحليل فقرات الجزء الثالث(مرحلة إنهاء المهمة و المتابعة)	110
34	تحليل فقرات الجزء الأول (خاصية الملائمة)	111
35	تحليل فقرات الجزء الثاني(خاصية الموثوقية).	112
36	تحليل فقرات الجزء الثالث(خاصية قابلية للفهم).	113
37	تحليل فقرات الجزء الرابع(خاصية القابلية للمقارنة).	114
38	تحليل فقرات الجزء الأول (مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية)	115
39	تحليل فقرات الجزء الثاني(مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر).	116
40	تحليل فقرات الجزء الثالث(مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف	117

	الأخطاء).	
41	نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الأولى	119
42	نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية الثانية	120
43	نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الثالثة	120
44	نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الرابعة	121
45	نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية الخامسة	122
46	نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية السادسة	122

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	تصنيفات التدقيق	18
02	أنواع التدقيق الداخلي	26
03	المعايير المهنية للممارسة الدولية للتدقيق الداخلي	34
04	الفرق بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات	49
05	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها FASB	60
06	العلاقة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية	64
07	النموذج الافتراضي للدراسة	94
08	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	109
09	توزيع أفراد العينة حسب العمر	110
10	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	110
11	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	111
12	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	112

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان
01	المؤسسات المعنية بالدراسة
02	أداة الدراسة (الاستبيان)
03	الصدق الداخلي
04	الاتساق البنائي
05	معامل ألفا كرونباخ
06	خصائص عينة الدراسة
07	التوزيع الطبيعي
08	تحليل فقرات الاستبيان
09	اختبار فرضيات الدراسة

قائمة المختصرات والرموز

الاختصار/الرمز	الدلالة بالغة الأصلية	الدلالة بالغة العربية
IFACI	Institut francais des auditeurs et contrôleurs internes	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
IIA	Institute of internal auditor	جمعية المدققين الداخليين
FASB	Financial accounting standard board	مجلس معايير المحاسبة المالية
SCF	Système comptable financier	النظام المحاسبي المالي
COCO	The committee of sponsoring organizations of the treadway commission	لجنة رعاية المنظمات

مقدمة

ازداد الاهتمام بمفهوم التدقيق في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود الماضية، خاصة في ظل الانهيارات والأزمات المالية التي لحقت باقتصاديات العديد من الدول، مما جعل التدقيق يعرف تغيرات جذرية مند ظهور أول ممارسة له إلى غاية اليوم.

كما أن البيئة الحالية وما يميزها من تغيرات متواصلة مليئة بالفرص والتهديدات، واتساع حجم المؤسسة وتعدد وتشابك المعاملات فيها أدت إلى بروز الحاجة لوظيفة التدقيق الداخلي، كونها وسيلة تقييم مستقلة عن المؤسسة تساعد إدارتها على تحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة، وهذا من خلال المساهمة في تطبيق سياساتها وإجراءاتها والسهر على السير الحسن لمختلف عملياتها، والكشف عن مواطن القوة والضعف، وكذلك تنبيه إدارة المؤسسة بما قد تواجهه من أخطار.

ومن أجل تفعيل دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسات بادر معهد التدقيق الداخلي بتطوير المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وتبيان أخلاقيات عملية التدقيق الداخلي ومنهجية سيرها، وهذا بهدف إضافة قيمة للمؤسسة، ومساعدة المدقق الداخلي في إبداء رأيه حول مصداقية المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية.

فالمعلومة المحاسبية تعتبر المقوم والموجه للقرار والتي يتكون منها أساسا، لما توفره هذه المعلومات المحاسبية من أمن وضمان كمتطلبات أساسية وضرورية في عالم الأعمال. وعليه وجب أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، ويجب أن تمتع بخواص الصحة والمصداقية لذا يتطلب فرض أدوات رقابية عليها.

وهذا ما توفره مختلف أعمال التدقيق الداخلي الذي يعتبر كواسطة بين المعلومات المحاسبية والمؤسسة، وضمان أكبر حول مصداقية هذه المعلومات، وهذا عن طريق انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين إجراءات الرقابة الداخلية وفعالية إدارة المخاطر.

إشكالية الدراسة:

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

- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

ومن التساؤل الرئيسي تنبثق مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي:

- هل يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة؟

– ما مدى جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية للمؤسسة؟

– هل تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

– هل يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

– ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر؟

– ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء؟

فرضيات الدراسة:

وكإجابات مبدئية للأسئلة المطروحة وضعنا مجموعة من الفرضيات التي سنحاول من خلال دراستنا التحقق من مدى صحتها أو خطئها وهي كالتالي:

– يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة؛

– تتسم المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية للمؤسسة بجودة عالية؛

– تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية؛

– يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؛

– يلعب التدقيق الداخلي دورا كبيرا في إدارة المخاطر؛

– يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء بنسبة كبيرة.

أهداف الدراسة:

نهدف من وراء هذه الدراسة إلى تحقيق أهداف التالية:

– إبراز دور التدقيق الداخلي من خلال تحديد مختلف المعايير والإجراءات والسلوكيات التي تزيد من فعالية المعلومات المحاسبية؛

– التعرف على مختلف أدوار التدقيق الداخلي التي تسمح بتحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودورها في إدارة المخاطر؛

– إبراز أهمية التدقيق الداخلي والدور الذي يقوم به المدقق الداخلي في النهوض بمصداقية وجودة المعلومة المحاسبية؛

– إظهار مدى التزام المؤسسات بتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية؛

– الوقوف ميدانيا على دور المدقق الداخلي ومساهمته في تحقيق الجودة والمصداقية للمعلومات المحاسبية بما يدعم المركز المالي ويعزز القدرة التنافسية للمؤسسة.

منهج الدراسة:

في ضوء طبيعة الموضوع والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري، من حيث عرض خصائص التدقيق والمعلومات المحاسبية وغيرها، وكذلك في المبحث الأول من الجانب التطبيقي، غير أن هذا الأخير ميزه خاصة الاعتماد على المنهج التحليلي.

كما تم استخدام المنهج الإحصائي من خلال الاستبيان الذي سمح بجمع المعطيات من العينة المختارة،

أدوات الدراسة:

تم الاعتماد على برنامج (SPSS) لتحليل المعطيات المجمعة نسخة (22)، بالإضافة إلى برنامج اكسل (EXCEL)، حيث استعملنا هذين البرنامجين من أجل تسهيل عملية عرض وتحليل واستقراء معطيات الجانب الميداني، والحفاظ على دقتها.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بموضوع التدقيق الداخلي وسبل تطبيقه وتفعيله من قبل الباحثين والممارسين، ومن أهمية موضوع التدقيق الداخلي كآلية للكشف عن الدور الهام الذي يلعبه كأداة رقابية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية، وهذا من خلال تحقيق أكبر قدر من الثقة والمصداقية، كونها تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية، وتسدي خدمات لمستخدميها الداخليين والخارجيين، وهذا من خلال أسس صحيحة. علما أن جودة المعلومة المحاسبية أصبحت مطلبا أساسيا في ظل المشاكل والفضائح المالية التي تعرضت لها العديد من الشركات، والاهتمام الخاص الذي حضيت به من طرف المرجع المحاسبي الدولي (IAS/IFRS).

أسباب اختيار الموضوع:

اختيارنا للموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية والذاتية منها:

الأسباب الموضوعية:

وتتمثل فيما يلي:

– إهمال العديد من المؤسسات الاقتصادية لأهمية التدقيق الداخلي خاصة في ظل تغيرات البيئة الحالية، مما دفعنا إلى إبراز بعض جوانب هذه الأهمية؛

– إيجاد الطرق لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية وهذا من خلال تطبيق المفهوم والمعايير وإجراءات التدقيق الداخلي؛

– التعرف أكثر على دور المدقق الداخلي خاصة فيما يتعلق بدوره في تقييم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر؛

– المساهمة في مجال الدراسات ذات الصلة بالتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية.

الأسباب الذاتية:

وتتمثل خاصة فيما يلي:

– الاهتمام الشخصي والرغبة في دراسة الموضوع وهذا لارتباطه بمجال التخصص؛

– التطبيق العملي للمبادئ والمعارف والمهارات المكتسبة نظريا؛

– الرغبة في مواصلة البحث في مجال التدقيق.

حدود الدراسة:

تهتم هذه الدراسة بتبيان دور التدقيق الداخلي في تحسين المعلومات المحاسبية، وبالأخص فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وكذا علاقتها التعاونية مع تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

نشير إلى أن الدراسة الميدانية اقتصرت على دراسة وتحليل آراء العينة المدروسة، وفيما يلي حدود هذه الدراسة:

– **الحدود المكانية:** انحصرت الدراسة في ولاية سكيكدة بغرض الحصول على العينة اللازمة، وقد شملت هذه الأخيرة أربعة مؤسسات تمثلت في: المؤسسة المينائية لسكيكدة (EPS)، تعاونية الحبوب والبقول الجافة (CCLS)، مؤسسة إنتاج الجافيل (هيدروكلوريك الصوديوم)، مؤسسة قصر القهوة.

– **الحدود الزمنية:** امتدت هذه الدراسة خلال الفترة ما بين 15 أفريل و15 ماي 2017.

الدراسات السابقة:

بعد الاطلاع على المراجع المتاحة وجدنا مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع دراستنا الحالية، وذلك بهدف التعرف على أهم النتائج التي أسفرت عنها، ونستعرضها كما يلي:

- شعباني لطفي: المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة مبيعات –مقبوضات"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2003-2004.

اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة بمحاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة وإظهار الأعمال التي تقوم بها، ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة. وتوصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهما أن المراجعة الداخلية تعمل على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة إليها، بالإضافة إلى تقديم النصح للمدريين بهدف التقليل ومنع الأخطاء.

- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة أليانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.

اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة بمحاولة إبراز دور لجان المراجعة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك إظهار الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية بما يساهم في تحسين المعلومات المحاسبية. وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية ومستوى جودتها، حيث أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية.

- إيهاب ديب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الإسلامية غزة، 2012.

اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية في البنوك التجارية بقطاع غزة وفقا لمعايير التدقيق الدولية،وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة بين تطبيق معايير السمات ومعايير الأداء من قبل أجهزة التدقيق الداخلي في المصارف التجارية الفلسطينية

وبين إدارة المخاطر المصرفية، كما توصلت إلى وجود علاقة بين دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية ومدى إدراكه لآليات تطبيقها.

هيكل الدراسة:

لإنجاز هذه الدراسة قمنا بتقسيم المذكرة إلى ثلاثة فصول: الأول والثاني نظريان والثالث تطبيقي، وتتضمن مختلف الجوانب التي يمكن من خلالها التوصل إلى أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية الموضوعة، ومحاولة التأكد من صحة الفرضيات المنطلق منها، وفي ما يلي تبيان هذا التقسيم:

تضمن الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي، وقد اشتمل على ثلاثة مباحث. عرضنا في المبحث الأول عموميات حول التدقيق، أما المبحث الثاني فتضمن الإطار العلمي للتدقيق الداخلي، فيما خصص المبحث الثالث للإطار العملي للتدقيق الداخلي.

وخصص الفصل الثاني حول جودة المعلومات المحاسبية، حيث اشمل على ثلاثة مباحث. تناولنا في المبحث الأول مدخل إلى المعلومات المحاسبية، أما المبحث الثاني فتضمن جودة المعلومات المحاسبية، فيما خصص المبحث الثالث لتأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية.

وخصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية حول دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، حيث اشمل على ثلاثة مباحث. تناولنا في المبحث الأول مدخل لتعريف مختصر للمؤسسات محل الدراسة، أما المبحث الثاني تطرق إلى الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية ، فيما خصص المبحث الثالث لتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي لاقيناها عند إعداد هذه المذكرة ما يلي:

- رفض الكثير من المؤسسات التعاون والمساعدة؛
- صعوبة توزيع بعض الاستبيانات وصعوبة استرجاع ما تم توزيعه.

الفصل الأول:

الإطار العلمي والعملي للتدقيق الداخلي

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني: الإطار العلمي للتدقيق الداخلي

المبحث الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن، وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية، وتنوع الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، وزيادة المخاطر المحدقة بها قد أوجب عليها تبني وظيفة التدقيق الداخلي، التي تعد بمثابة أداة رقابية تساعد على بلوغ الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية والكشف عن مواطن القوة والضعف في المؤسسة.

يقوم التدقيق الداخلي على مجموعة من المبادئ والمعايير يتم إعدادها من طرف معهد المدققين الداخلين، لمسايرة مختلف التطورات بمنهجية منظمة، وتوضيح مهام المدقق الداخلي لتأدية عمله ووظيفته بكل فعالية وكفاءة.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

شهدت ممارسة التدقيق على مدى العقود الماضية تطورات كبيرة صحبها توسع في موضوعه وأهدافه. سنحاول من خلال هذا المبحث تقديم عموميات حول التدقيق، بدءا بمفهوم التدقيق وأنواعه، ثم أهدافه وأهميته.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق

عرف التدقيق تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت كبر حجم الشركات وتعقد النشاطات وتنوعها، حيث أصبح من الصعب تسييرها نتيجة كثرة العمليات المنجزة والأخطاء والانحرافات وحتى التلاعبات فيها.

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق

لقد نشأت مهنة التدقيق منذ القدم، إذ نجد أن الحضارات القديمة قد مارست هذه المهنة ولكن بأسماء وطرق تختلف عما هو عليه الحال الآن، والغاية من هذه المهنة هي فرض الرقابة من طرف الزعماء ورؤساء القبائل أو الملاك على من يقوم بتحصيل أموالهم[1].

تمت ممارسة هذه المهنة من قبل قدماء المصريين والرومان والإغريق حيث كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يدققونها للتأكد من صحتها، وكانت هذه العملية قاصرة على الحسابات المالية الحكومية حيث كانت تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع[2].

وعليه فان كلمة التدقيق Auditing هي كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية (audire) وتعني الشخص الذي يسمع[3].

كما نجد أنه قد تمت ممارسة مهنة التدقيق في العصر الإسلامي حيث أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاة وتدقيقها، وكان الغرض الرئيسي من هذه الوظيفة هو اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها. وقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية[4].

---

[1] إيهاب نظمي، هاني العزب، **تدقيق الحسابات الإطار النظري**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص 11.

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2005، ص 6.

[3] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص 13.

[4] مراد سكاك، فارس هباش، **دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي**، الملتقى الدولي الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة المالية، جامعة فرحات عباس سطيف، 20-21 اكتوبر 2009، ص 7.

ومع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات، وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فان الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو اكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغيير المهم الذي طرأ خلال الفترة ولغاية 1850م هو الاعتراف والرغبة بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحايد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الانجليزي لسنة 1862، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدربين للقيام بهذه المهمة[1].

وفيما يلي جدول يلخص مختلف مراحل تطور مهنة التدقيق:

جدول رقم 01: التطور التاريخي للتدقيق

الفترة	الآمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 2000 قبل الميلاد إلى 1700للميلاد	الملك، الإمبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجال الدين	معاقبة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأصول.
من 1700 إلى 1850 ميلادي	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	المحاسب	منع الغش، ومعاقبة المختلسين، حماية الأصول.
من 1850 إلى 1900 ميلادي	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940 ميلادي	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970 ميلادي	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على صدق وسلامة النظام القوائم المالية التاريخية
من 1970 إلى ميلادي1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام
ابتداء من 1990 ميلادي	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير. حماية ضد الغش العالمي.

Source : Lionel colins, Gérard Valin, **Audit et contrôle interne : Aspects financiers, opérationnels et stratégiques**, 4e édition, Dalloz, paris, 1992, p. 17.

[1] هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006، ص 17.

من العرض التاريخي السابق نستخلص أن الهدف الرئيسي لعملية المراجعة هو الشهادة عما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمنشأة محل المراجعة ونتائج الأعمال عن تلك الفترة.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق

توجد عدة تعاريف للتدقيق نذكر منها:

يعرف التدقيق على أنه "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"[1].

كما عرف التدقيق بأنه: "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"[2].

من جهتها عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه: "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف شخص مهني، يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظم والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"[3].

كما عرفه خالد أمين بأنه "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا إنتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة"[4].

ومن التعاريف التي قدمت للتدقيق كذلك ما ذكره اتحاد المحاسبيين الأمريكيين التدقيق على أنه: "عملية منظمة ومنهجية لجمع الأدلة والقرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية، وذلك لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتوصيل نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية"[5].

---

[1] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية**، دار المسيرة للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص 13.

[2] محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص 11.

[3] Lionel colins, Gérard Valin, op.cit, p. 17.

[4] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن، 2004، ص 13.

[5] السيد أحمد السقا، **قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة**، الطبعة الأولى، 2008، ص 24.

وانطلاقا من التعريف الأخير يمكن تحديد ماهية التدقيق في النقاط التالية:

– التدقيق عملية منظمة تتكون من مجموعة من الخطوات المنطقية والمترابطة؛

– التدقيق عملية منهجية وموضوعية يتم من خلالها التحقق من درجة التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعة، وتحديد ماهية الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية؛

– تبرير النتائج التي تم التوصل إليها بمجموعة من الأدلة والقرائن، وإيصالها إلى الأطراف المعنية.

ومن خلال مختلف التعاريف السابقة يمكن أن نستخلص بأن التدقيق هو: عملية منتظمة يقوم بها شخص مهني مستقل، حيث يقوم بجمع وتقييم الأدلة عن المعلومات للفحص والتأكد من مصداقية المعلومات المالية وإعطاء رأي فني محايد، ثم تقديم النتائج إلى الأطراف المعنية.

المطللب الثاني: أنواع التدقيق

هناك أنواع عديدة من التدقيق، وسنقوم بدراسة هذه الأنواع على النحو التالي:

الفرع الأول: من حيث نطاق عملية التدقيق

يتم تقسيم التدقيق حسب هذا المعيار إلى نوعين:

أولا– التدقيق الكامل:

هو التدقيق الذي يخول للمدقق نطاقا غير محدد للعمل الذي يؤديه، بمعنى عدم وجود قيود أو تحديد لنطاق عمل المدقق من قبل الإدارة. ويتطلب هذا النوع من المدقق تقديم رأي فني محايد عن عدالة القوائم المالية ككل بغض النظر عن الاختيارات التي قام بها، حيث أن مسؤوليته تشمل جميع العناصر حتى التي لم تخضع للفحص[1].

ولذلك يناسب هذا التدقيق المنشآت الصغيرة أو تلك التي لا يعتمد نظامها على الرقابة الداخلية، وهذا يعني أن المنشآت الكبيرة عندما تعتمد على هذا النوع من التدقيق فان ذلك يتوقف على متانة وقوة نظام الرقابة الداخلية، أو ضعف هذا النظام الذي يعني توسع المدقق في اختباراته[2].

[1] غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 30.

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، مرجع سابق، ص 11.

ثانيا- التدقيق الجزئي:

يقوم المدقق هنا ببعض العمليات التي تكون محدودة الهدف، مثال ذلك فحص العمليات النقدية فقط، أو عمليات البيع...الخ. ولا يهدف هذا النوع من التدقيق إلى الحصول على رأي فني محايد عن مدى ملائمة وعدالة القوائم المالية، كما أن على المدقق الذي يرغب في القيام بالتدقيق الجزئي الحصول على عقد كتابي يوضح المهمة المطلوب منه القيام بها، كي يحمي نفسه ولا ينسب إليه تقصير في الأداء[1].

الفرع الثاني: من حيث توقيت التدقيق

حيث يقسم التدقيق من حيث التوقيت إلى مايلي:

أولا- التدقيق النهائي:

يعد التدقيق النهائي مناسبا للمنشات الصغيرة والمتوسطة الحجم[2]، ويتم في نهاية الفترة المالية للمنشأة، بعد أن تكون الدفاتر قد أقفلت وقيود التسوية قد أجريت والقوائم المالية قد أعدت. ويمتاز هذا النوع بضمان عدم حدوث أي تعديل في البيانات المثبتة في الدفاتر والتغير في أرصدة الحسابات بعد تدقيقها، حيث تبدأ عملية التدقيق بعد ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر[3].

من عيوب هذا التدقيق[4]:

- الفشل في اكتشاف الأخطاء والغش؛
- تأخير تقديم تقرير المدقق؛
- تشويش العمل في مكتب المدقق والمنشاة، مما يؤدي إلى إرباك في العمل لدى المدقق والعميل.

ثانيا- التدقيق المستمر:

يقوم المدقق هنا بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمؤسسة موضوع التدقيق طوال القترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية.

---

[1] زهير الحدرب، **علم تدقيق الحسابات**، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2010، ص ص 22-23.

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، مرجع سابق، ص 14.

[3] زاهرة توفيق سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 49.

[4] إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سابق، ص 24.

ومن الواضح أن هذا النوع يصلح في تدقيق المؤسسات الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي[1].

ومن عيوب هذا التدقيق[2]:

– احتمالية قيام الموظف بتغيير الأرقام بعد أن قام المدقق بتدقيقها؛

– تعطيل عمل موظفي قسم المحاسبة وذلك نظرا للتواجد المستمر للمدقق، وحاجته باستمرار إلى السجلات والبيانات التي يقوم قسم المحاسبة بإعدادها؛

– احتمالية سهو المدقق عن إتمام الأمور التي تركها مفتوحة في آخر زيارة له؛

– احتمالية نشوء صلات تعارف وصداقة بين المدقق وموظفي المؤسسة، مما يؤثر بشكل أو بآخر على استقلالية مدقق الحسابات؛

– قد تؤدي عملية التدقيق المستمر إلى تحويل عملية التدقيق من عمل تحليلي إلى عمل روتيني.

الفرع الثالث: من حيث القائم بعملية التدقيق

وينقسم التدقيق حسب هذا المعيار إلى نوعين:

اولا– التدقيق الداخلي:

يعد أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة، عن طريق تدقيق العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى[3].

ثانيا– التدقيق الخارجي:

التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة، ومطابقتها مع الأهداف المرجوة، وتبليغ الجهات المعنية في الوقت المناسب، وبصيغة منطقية موضوعية هادفة بنتائج التدقيق[4].

---

[1] خالد أمين، **علم تدقيق الحسابات**، مرجع سابق، ص 34.

[2] ايهاب نظمي، مرجع سابق، ص ص 34–35.

[3] عبد الفتاح الصحن وآخرون، **أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية**، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 37.

[4] عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2009–2010، ص 75.

ويوضح الجدول التالي الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

الجدول رقم 2 : الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي

جوانب المقارنة	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
التعيين أو العهدة	مستخدم ينتمي إلى المؤسسة ويعين من طرف الإدارة العليا.	متعاقد خارجي مستقل قانونيا ويعين من طرف الجمعية العامة.
الاستقلالية	مستقل عن الأنشطة التي يدققها واستقلاله عن الإدارة مرتبط بالوضع التنظيمي، والخضوع لتدخلاتها ورغباتها.	مستقل قانونيا عن إدارة المؤسسة باعتباره يمارس مهنة حرة، وينبغي أن يكون مستقلا عن الملاك.
الجهة المستفيدة من التدقيق	في خدمة الإدارة و يعمل لصالح مسؤولي المؤسسة.	يعمل لصالح المساهمين، كما تستفيد منه أطراف أخرى (المستثمرون، البنوك، الموردين).
نطاق العمل والأهداف	مرتبط باهتمامات الإدارة، تقييم نظام الرقابة الداخلية والمخاطر.	المصادقة على الحسابات وإبداء الرأي في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية.
الإطار المرجعي	استقلال جزئي لأنه موظف في المؤسسة.	الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي، معايير التدقيق الخارجي المتعارف عليها.
توقيت العمل أو دورية التدقيق	العمل على مدار السنة بطريقة مستمرة حسب مهم مخططة.	غالبا مرة واحدة في نهاية السنة المالية عند غلق الحسابات.
طريقة وأسلوب العمل	تحددها الإدارة لأنه موظف بالمؤسسة.	يحددهاالمدقق الخارجي وفقا لظروف التدقيق.

المصدر: أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2005، ص 18.

وعلى الرغم من أوجه الاختلاف بين دور كل من المدقق الداخلي والخارجي فان هناك أوجه للتشابه بينهما نذكر منها[1]:

- يسعى كل منهما إلى ضمان وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسة؛

- يعمل كل منهما على وجود نظام محاسبي فعال يوفر المعلومة الجيدة التي تساعد على إعداد قوائم مالية صحيحة يمكن الاعتماد عليها.

[1] محمد بشير غوالي ، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة CCLS**، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002-2003، ص 17.

ومن ناحية أخرى فان هناك احتمالات للتعاون بينهما حيث يعتمد المدقق الخارجي إلى حد كبير على ما يعده المدقق الداخلي في تقريره عن نتيجة الفحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

الفرع الرابع: من حيث درجة الالتزام

حسب هذا التصنيف ينقسم التدقيق إلى:

أولا- التدقيق الإلزامي:

هو تدقيق الحسابات القانونية التي يتم النص على ضرورة القيام بها بموجب قانون صادر من الدولة، وتلتزم الوحدات الاقتصادية التي تنطبق عليها نصوص القانون بضرورة عرض حساباتها ونتائج أعمالها ومركزها المالي سنويا للتدقيق، بمعرفة مدقق حساباتها مرخص له بمزاولة مهنة تدقيق الحسابات[1].

ثانيا- التدقيق الاختياري:

هذا التدقيق يتم بناءا على طلب من الإدارة بهدف معين دون إلزام قانوني، ورغم أن العديد من الشركات الخاصة لا تلزمها قوانين معينة بعملية التدقيق إلا أنها في الغالب تتفق مثل هذه المؤسسات صغيرة كانت أو كبيرة على مدققين قانونيين لفحص وتدقيق دفاترها[2].

الفرع الخامس: من حيث درجة شمولية التدقيق ومدى مسؤولية المدقق

حسب هذا المعيار ينقسم التدقيق إلى:

أولا- التدقيق العادي:

هو فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر، والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك[3].

ثانيا- التدقيق لغرض معين:

الهدف منه البحث عن حقيقة معينة أو نتيجة محددة يستهدفها الفحص، ويكون هذا الأخير قد سبقه فحص أو تدقيق عادي، مثال ذلك فحص الدفاتر بهدف اكتشاف الغش أو تحديد قيمة الشهرة أو تحديد قيمة السهم[4].

---

[1] محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات**، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 30.

[2] السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية**، دار الكتاب الحديث، 2008، ص 45.

[3] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، مرجع سابق، ص 34.

[4] إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سابق، ص 25.

الفرع السادس: من حيث هدف التدقيق

من حيث هذا المعيار ينقسم التدقيق إلى:

أولا- التدقيق المالي:

ويقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد، ويشمل الفحص والتحقق والتقرير[1].

ثانيا- التدقيق الإداري:

ويقصد به تدقيق النواحي الإدارية للمشروع للتأكد من أن الإدارة تسير بالمشروع نحو تحقيق أقصى منفعة أو عائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة، ومن هنا يطلق عليه البعض تدقيق الكفاءة الإدارية للمشروع من اقتصادية وبشرية وغيرها بحيث تحقق أقصى منفعة ممكنة، وهو ما يطلق عليه الاستخدام الاقتصادي وقد بدأ هذا النوع من التدقيق يعم وينتشر في الدول المتقدمة محاسبيا، حتى أنه أصبح لزاما على المدقق المالي أن تعطي رأيا مستقلا حول كفاءة إدارة المشروع[2].

ثالثا- تدقيق الأهداف:

ويقصد به التحقق من أن أهداف المؤسسة المرسومة سلفا والمخطط لها قد تحققت فعلا، وعلينا أن نتذكر هنا أن الهدف من عملية التدقيق ليس تصيد الأخطاء وإنما تحسين الأداء، وتحقيق الأهداف بأقصى قدر ممكن من الفعالية أو الانجاز[3].

رابعا- التدقيق القانوني:

يقصد به التأكد من تطبيق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها الحكومات المختلفة، وكذلك من تقيد المؤسسة بعقدها التأسيسي ونظامها الداخلي[4].

خامسا- التدقيق الاجتماعي:

هو الفحص الانتقادي والاحترافي للوضعية الاجتماعية من أجل إصدار رأي مسؤول ومحايد ومستقل حولها بالرجوع إلى معايير محددة، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في صحة وسلامة المعلومات وبالتالي أهميتها[5].

---

[1] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، مرجع سابق، ص 35.

[2] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، مرجع سابق، ص 39.

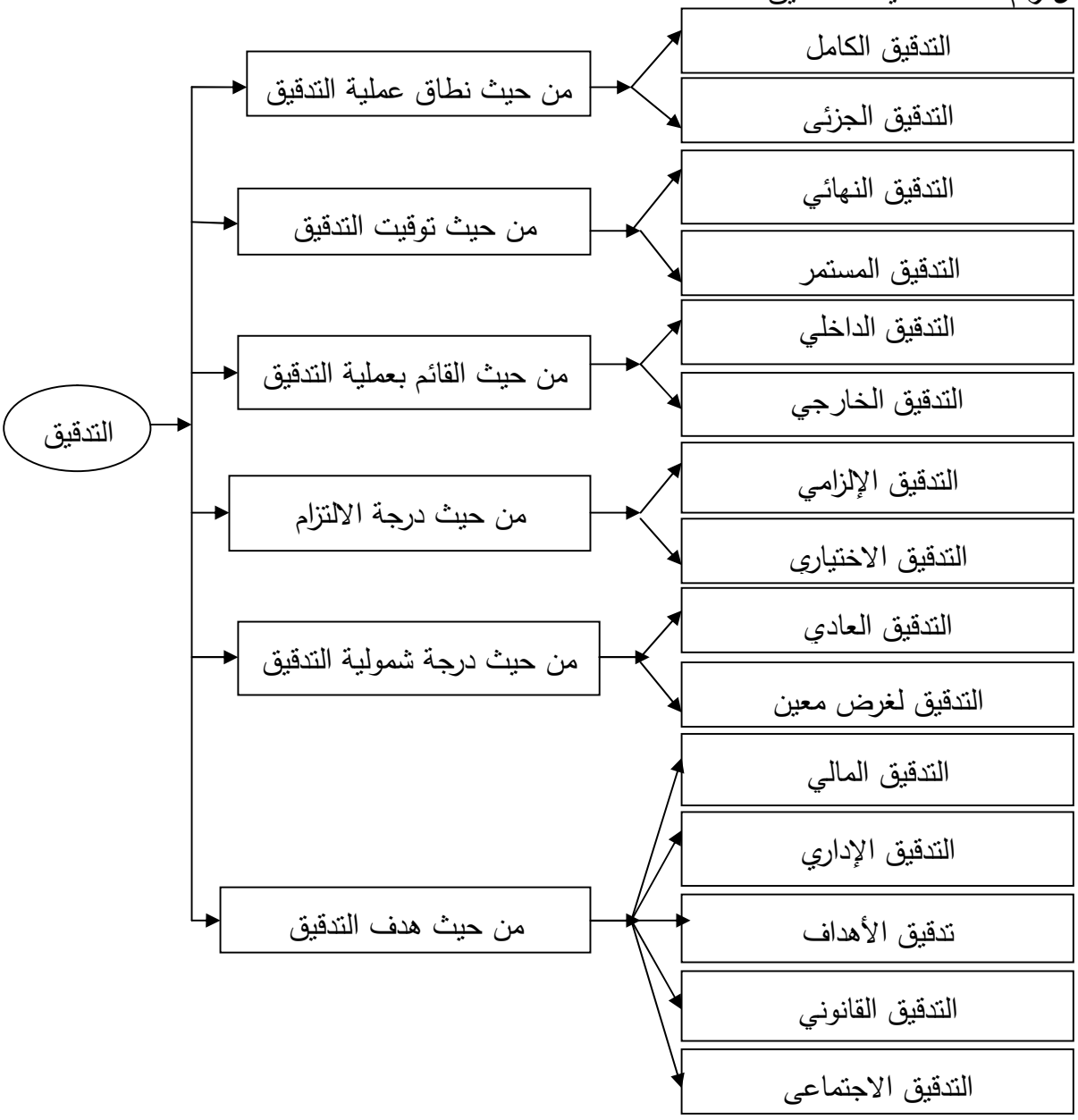
[3] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، مرجع سابق، ص 36.

[4] إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سابق، ص 26.

[5] مراد سكاك، فارس هباش، مرجع سابق، ص 09.

ويمكن تلخيص هذه الأنواع في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: تصنيفات التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق

إن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تكون لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للشركة، لأن التدقيق له أهمية كبيرة في خدمة هذه الأطراف.

الفرع الأول: أهداف التدقيق

انطلاقا من التطور التاريخي للتدقيق والتعاريف المقدمة له يظهر لنا جليا أن تطور أهداف هذا الأخير رافق تطور الحضارات. ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى: أهداف تقليدية وأهداف حديثة.

1- الأهداف التقليدية:

كان هدف التدقيق قاصرا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحويه من بيانات، ومطابقة القوائم المالية مع تلك الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد حول ذلك. ولكن هذا الهدف أيضا قد تغير، حيث أصبح من واجب المدقق القيام بتدقيق انتقادي للدفاتر والسجلات، وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين (أو من قام بتعيينه) عن نتيجة فحصه[1].

ويمكن، بوجه الإجمال، حصر الأهداف التقليدية للتدقيق في نواح عدة أهمها[2]:

- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها؛
- إبداء رأي فني محايد استنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء أو غش؛
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.

2- الأهداف الحديثة:

بالإضافة إلى الأهداف التقليدية هناك أهداف حديثة يكمن توضيحها على النحو التالي[3]:

- مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة تنفيذها؛
- تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق تقليل الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع؛

[1] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، مرجع سابق، ص ص 14-15.

[2] أحمد قايد نور الدين، **دور التدقيق الاجتماعي في دعم حوكمة الشركات**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة، ص 7.

[3] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، مرجع سابق، ص 22.

– تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع. ويأتي هذا الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة، حيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى، منها العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة أطراف خارجية وداخلية تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها. وفيما يلي أهم الجهات التي تهتم بالتدقيق:

– **إدارة المؤسسة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع، حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسة[1].

– **البنوك التجارية والصناعية:** تعتمد البنوك القوائم المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها. كذلك نجد أن رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي[2].

– **الجهات الحكومية وأجهزة الدولة:** تعتمد القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقرير الإعانات لبعض الصناعات...الخ. كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه[3].

– **المستثمرون:** يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ذات مصداقية يمكن الوثوق بها، حيث يعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وتوجيه مدخراتهم إلى ما يحقق لهم أكبر عائد ممكن.

– **النقابات العمالية:** تسعى النقابات العمالية إلى تحسين أوضاع العمال في حين تسعى المؤسسات إلى التقليل قدر الإمكان من المصاريف والنفقات من أجل تحقيق أعلى الأرباح، وحتى تتمكن النقابات من المطالبة بمكتسبات أكثر للعمال يجب أن تحقق هذه الشركات عائدا أعلى، أي أنها تستند على القوائم المالية

[1] غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 19.

[2] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات**، مرجع سابق، ص 16.

[3] المرجع نفسه، ص 16.

لهذه المنشآت لذلك فهي بحاجة أن تطمئن إلى أن هذه القوائم المالية تعبر بعدالة وصدق عن الوضع المالي للمنشات[1].

– **الدائنون والموردون:** إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعامليها ودائنيها، حيث يمكن أن يستعينوا برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي، كما أن درجة السيولة والربح تمثل أهمية قصوى بالنسبة لهم[2].

المبحث الثاني: الإطار العلمي للتدقيق الداخلي

إن تبني المؤسسة لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة، إذ يعد من أهم أدوات الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على نشاط المؤسسة، وقياس وتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة، وهذا بواسطة مدققين داخليين تابعين لتلك المؤسسة، الأمر الذي يزيد من ثقة المساهمين وأصحاب المصالح في الشركة.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

تعتبر مهنة التدقيق الداخلي أحد وظائف القيادة لما يقدمه من خدمات للإدارة العليا عن طريق تقييمه الموضوعي والمحايد لمختلف الأنشطة، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة لولا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت في إبراز أهمية التدقيق الداخلي.

الفرع الأول: نشأة التدقيق الداخلي

تشير السجلات التاريخية أنه تم الاستعانة بالمدققين الداخلين قبيل القرن الخامس عشر، حيث كان الملوك أو التجار يعينون المدققين، ويكلفوهم باكتشاف أو منع الغش والاختلاس ومسائل أخرى مماثلة.

كما أن حاجة المؤسسات إلى التدقيق الداخلي برزت نتيجة لتطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية، فقد ظهر التدقيق بعد الأزمة الاقتصادية سنة 1929 التي أدت إلى انهيار البورصات، ولتفادي هذه الأزمات ألزم المشرع الأمريكي أن تكون حسابات المؤسسات المسعرة في البورصة مراقبة من طرف مدقق خارجي، وبالتالي أصبح واجبا على المؤسسات التعامل مع مكاتب التدقيق الخارجي، حيث أن هذه الأخيرة قامت برفع

[1] إيهاب نظمي، هاني العزب، مرجع سابق، ص 16.

[2] عزوز ميلود، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية بسكرة**، مذكرة الماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، 2006-2007، ص 8.

أسعارها نظرا لزيادة المعاملات، مما دفع الشركات تدريجيا إلى تعيين مدققين داخليين يتقاضون أجرة من المؤسسات، ولهم نفس مهام المدقق الخارجي[1]. وكانت مهمة التدقيق آنذاك تقتصر على التأكد من مدى صدق البيانات وإثبات الوضعية المالية للمؤسسة، والتي تعرف حاليا بالتدقيق المالي والمحاسبي[2].

وترجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته[3].

كما أن هناك مجموعة من المؤثرات والعوامل التي ساهمت في نشأة التدقيق الداخلي وساعدت على تطوره وتتمثل في[4]:

- زيادة حجم المشروعات؛
- ظهور الاندماج والتنوع في الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية؛
- الانتشار الجغرافي للشركات، ما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وبين المنفذين للعمل؛
- شمول التنظيم الحديث لخطوط الاتصال الرئيسية والأفقية والتغذية العكسية إلى مسؤولين يتولون التدقيق لأجل طمأنة الإدارة بشأن سلامة هذه التقارير وواقعيتها؛
- حاجة الإدارة إلى منع الأخطاء وتقليلها، حيث تحتاج الإدارة معلومات موثوق بها لمراقبة الأداء بشكل مستمر في نطاق مجالات مسؤولياتها، كذلك تحتاج الإدارة إلى استبعاد أسباب الإسراف والضياع.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلي

اختلفت تعاريف التدقيق الداخلي حسب التطور الزمني الذي عرفته هذه الوظيفة، وتعددت الجوانب التي تم التطرق إليها باختلاف الجهة الصادرة عنها، إلا أنه لها نفس الهدف.

---

[1] داود يوسف صبح، **دليل التدقيق الداخلي**، اتحاد المصارف العربية، طبعة الثانية، 2010، ص 42.

[2] صالحي محمد، أثر**التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، مذكرة الدكتوراه، تخصص تدقيق ومحاسبة، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة خيضر بسكرة، 2016، ص 65.

[3] خلف الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 30.

[4] نبيه توفيق المرعي، **دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدفيق الداخلي في شركات التامين الأردنية دراسة ميدانية** ، مذكرة الماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدارا للدراسات العليا، الأردن، 2009، ص 40.

فلقد أصدر مجمع المدققين الداخليين سنة 1994م تعريفا جديدا للتدقيق الداخلي جاء فيه أنها "وظيفة تقييم مستقلة داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة للمنشأة، وهي تهدف إلى مساعدة جميع أفراد المنشأة بما في ذلك الإدارة والعاملين في القيام بمسؤولياتهم بشكل فعال، وذلك عن طريق تزويدهم بتحليلات وتوصيات استشارية ومعلومات تخص الأنشطة الخاضعة للفحص"[1].

أما مجمع المحاسبين القانونين بإنجلترا وويلز فيعرف التدقيق الداخلي بأنه: "مراجعة للأعمال والسجلات، تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا، وبواسطة موظفين يخصصون لهذا الغرض"[2].

كما عرَّفه المعهد الفرنسي للتدقيق والمستشارين الداخليين (IFACI) على أنه: "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمؤسسة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة"[3].

إن التعريف الجديد للتدقيق الداخلي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين(IIA) في نهاية 2001 أصبح كما يلي:

"نشاط تأكيدي مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها، وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (التحكم)"[4].

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التدقيق الداخلي هو:

نشاط مستقل موضوعي داخلي تابع لإدارة المؤسسة، يقدم خدمات تأكيدية استشارية من أجل تقييم 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 وعمليات التحكم.

---

[1] راضية بغدود ، نوال صبايحي ، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية، التأصيل النظري لإدارة المخاطر: المفاهيم والأساليب الأساسية**، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر المالية وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 11 ديسمبر 2016، ص 4.

[2] محمود شوقي عطاء الله، **دراسات وبحوث في المراجعة**، مكتبة الشباب، الجزء الأول، القاهرة، 1992، ص 52.

[3] Pierre Schick, Jacques Vera, **Audit interne et référentiels de risques**, Dunod, 2e édition, paris, 2010, p.23 .

[4] خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 32.

ومن مختلف هذه التعاريف نستنتج وجود تطور في الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي، فبعدما كانت أهم أهدافها اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وتوفير رقابة داخلية فعالة بتكاليف معقولة، أصبحت في الوقت الحالي تنطوي على الأهداف التالية:

– إضافة قيمة للمؤسسة من خلال خفض التكاليف وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح ما يلزم لتحسين عملياتها، ومساعدتها للوصول على أهدافها؛

– تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛

– تقييم وتحسين فعالية الرقابة؛

– تقييم وتحسين فعالية حوكمة الشركات.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي وشروطه

قام معهد التدقيق الداخلي بتحديد أنواع التدقيق الداخلي وتبيين شروطه كمايلي:

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي إلى أربعة أنواع وتتمثل فيما يلي:

1- التدقيق المالي

يقصد به الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بها، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى[1].

وبالنظر للتعريف السابق نجد أن التدقيق المالي هو المجال التقليدي، للتدقيق الداخلي والذي يتضمن تدقيق وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص المؤسسة، وتدقيقها حسابيا ومستنديا، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة. والهدف من التدقيق هو إظهار البيانات والقوائم المالية بصورة موضوعية وصحيحة تعكس

[1] عمر شريفي، **التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، جامعة سطيف، الجزائر، 2015، ص 126.

الوضع الحقيقي للمؤسسة، ويتضمن التدقيق المالي أيضا التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع والاختلاس، وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة[1].

وهذا النوع من التدقيق يشمل نوعين هما التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف والتدقيق الداخلي المالي بعد الصرف، حيث يشير النوع الأول إلى إحدى مراحل الرقابة الداخلية الذاتية وذلك بتكليف موظف معين بمراجعة عمل موظف آخر للتحقق من سلامة الإجراءات، أما النوع الثاني فينفذ حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات وفحصها من خلال قسم التدقيق الداخلي، وذلك لتتأكد الإدارة العليا من أن العمليات المالية تسير وفق القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها وبما يضمن تحقيق الأهداف[2].

ومن هنا نجد أن التدقيق المالي هو نفسه التدقيق الخارجي ويقوم بنفس الأعمال، لكن وجه الاختلاف هنا أن الشخص الذي يقوم بتلك العمليات هو موظف داخل المؤسسة[3].

2- التدقيق التشغيلي

يطلق على التدقيق التشغيلي مصطلحات مرادفة مثل التدقيق الإداري أو تدقيق الأداء أو التدقيق الوظيفي، وجميع هذه المصطلحات تشير إلى وصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين[4].

ويعرف تدقيق العمليات على أنه تدقيق منتظم لأنشطة الوحدة الاقتصادية ومدى تحقيق الأهداف المرجوة منها، وذلك بغرض تحسين الأداء وتحديد الفرص المتاحة لهذا التحسين، ووضع التوصيات اللازمة لذلك أو القيام بتصرفات أخرى. ومن أمثلة ذلك تدقيق النظام المحاسبي الذي يعتمد على الحاسب الآلي وتقييم كفاءته ومدى إمكانية الاعتماد عليه، وتقديم توصيات تحسين النظام[5].

---

[1] كنزة براهمة، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، 2014، ص 66.

[2] محمد الصالح فروم، بوجعادة إلياس، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات**، ملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوث 1955، سكيكدة، يومي 11-12، أكتوبر 2010، ص 04.

[3] خالد راغب الخطيب، **التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية**، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص 174.

[4] خالد أمين عبد الله، **التدقيق و الرقابة في البنوك**، مرجع سابق، ص 127.

[5] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المراجعة**، الجزء الأول، الدار الجامعية، 2004، ص 35.

3- التدقيق لأغراض خاصة

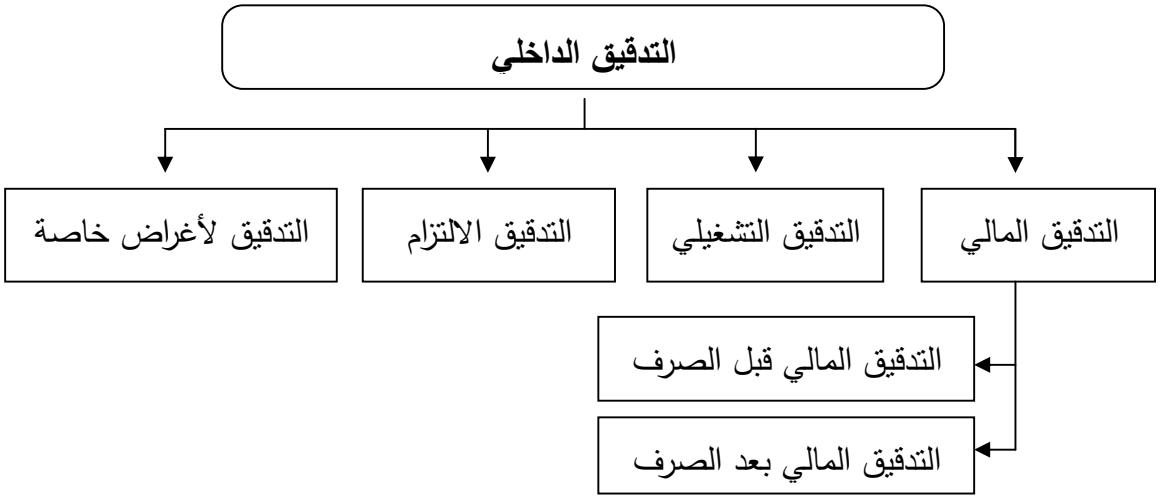
هذا النوع يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة القيام بها، إذ أنه غالبا ما يكون فجائيا وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي. ويشمل هذا النوع من التدقيق عمليات التفتيش الفجائية والتي تهدف لاكتشاف الغش أو الفساد، وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع[1].

4- تدقيق الالتزام:

وهو عبارة عن تدقيق الضوابط الرقابية المالية والتشغيلية والعمليات، للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات الموضوعة من قبل الإدارة والإجراءات[2].

والشكل التالي يبين أنواع التدقيق الداخلي بشكل مختصر:

الشكل رقم 02: أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني: شروط التدقيق الداخلي

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي في المنظمات على اختلاف أهدافها وأنشطتها، بتقديم خدمات تأكيدية واستشارية حول نظم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وغايتها في ذلك هو إضافة قيمة للمنظمة

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي**، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، 2007، ص 58.

[2] **دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات**، قسم الدراسات الفنية والبحوث، ديوان الرقابة المالية، جمهورية العراق، ص 10.

ومساعدتها على تحقيق أهدافها، كما ورد في التعريف الحديث للتدقيق الداخلي. إلا أن تحقيق هذه الغاية يتوقف على مدى توفر مجموعة من المتطلبات والشروط التي تؤثر في جودة خدمات التدقيق الداخلي[1].

ومن بين هذه الشروط الواجب توفرها لوجود نظام سليم للتدقيق الداخلي نذكر ما يلي[2]:

- توافر الخبرة العلمية والعملية لموظفي التدقيق؛
- أن يتم رسم الخطط المحكمة للعمل وتوزيعها على المساعدين ومتابعتهم؛
- أن يتم إعلان تقارير العمل ورفعها للإدارة في الأوقات المناسبة؛
- ضرورة ضمان استقلال المدقق الداخلي واتصاله مع المدير العام أو مجلس الإدارة.

وفيما يلي شرح لهذه الشروط:

أولا: استقلال المدقق

إذا كان المدقق الداخلي أحد العاملين في المؤسسة المطلوب تدقيق وفحص أنشطتها فإنه يجب أن يتوفر فيه قدر من الاستقلال حتى يؤدى عمله بكفاءة وفعالية. ولذلك فإن المدقق الداخلي يتمتع باستقلال جزئي لأنه من ناحية يتبع الإدارة العليا في المؤسسة حيث يرفع إليها تقريره بما يتضمنه من نتائج أداءه خلال الفترة، ومن ناحية أخرى فإدارة أو قسم التدقيق مستقل تماما عن باقي إدارات وأقسام المؤسسة لأنه يقوم بفحص وتقييم أداء هذه الإدارات والأقسام لحساب الإدارة العليا، ومن ثم يجب أن يكون مستقلا في عمله عنها[3].

ثانيا: الخبرة العلمية والعملية لموظفي التدقيق

ويعني هذا أن يتمتع المدقق الداخلي الذي يقوم بتدقيق حسابات المؤسسة المنعقد معها بالتدريب العملي والعلمي المناسبين، فعلى المدقق أن يكون له تأهيل جامعي في المحاسبة والتدقيق بالإضافة إلى امتلاكه جانبا كميا من المعرفة بمختلف العلوم الأخرى، وأن يكون مدربا عمليا.

---

[1] نور الدين مزياني، هوام جمعة ، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية**، مجلة علمية محكمة، العدد 13، ديسمبر 2012، ص 317.

[2] زهير الحدرب، مرجع سابق، ص 143.

[3] كمال الدين مصطفى الدهراوي و محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، 2006، ص 161.

كما يجب عليه مسايرة التطورات وذلك بالتكوين المستمر والمختلف لغرض تحديث معلوماته ومعرفته العملية والعلمية.

ثالثا: للقيام بمهمة التدقيق الداخلي على المدقق أن يتبع خطة عمل تمر بعدة مراحل، لإتباع هذه المنهجية، يتم إنشاء خلية تسمى خلية المراجعة والتي تتكون من مدقق رئيسي ومدققين مساعدين. تقوم خلية التدقيق الداخلي بتصميم خطة عمل تصادق عليها الإدارة العامة بموجبها تتعرض كل قطاعات المؤسسة للتدقيق، وذلك حسب الأهداف المنتظرة من هذه المهمة[1].

رابعا: يجب أن يتضمن تقرير المدقق الداخلي رأيه المهني المحايد في البيانات الحسابية المالية، وترفع تقارير المدققين الداخلين إلى كبار المسؤولين بالمؤسسة، ويجب أن تحظى عموما بتأييد الإدارة[2].

المطلب الثالث:أهداف وأهمية التدقيق الداخلي

المتتبع لتاريخ تطور التدقيق يلاحظ أن المراحل الأولية للتدقيق الداخلي انحصرت في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية، ليصبح أعم وأوسع وأصبح يساهم في تقييم النظام التسييري الداخلي، كما ازدادت أهميته في وقتنا الحالي وأصبحت وسيلة تقويمية لجميع الأنشطة الممارسة داخل المؤسسة، من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ورسم السياسة المستقبلية.

الفرع الأول: أهداف التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي أهداف عديدة تتمثل في ما يلي[3]:

– التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة، والتحقق من تطبيقاتها؛

– التأكد من التزام الإدارات والدوائر في المؤسسة من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة؛

[1] رضا الخلاصي، **مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 40.

[2] المرجع نفسه، ص 64.

[3] داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 49.

– اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة في المؤسسة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات؛

– التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ومدى الاعتماد عليها، من خلال التدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر وتدقيق البيانات المالية؛

– التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛

– إعداد تقارير مفصلة ودورية (على الأقل نصف سنوية) بأعمال وبنتيجة التدقيق، ورفعها إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة ونسخة منها إلى الإدارة العليا؛

– تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليها من مراكز الخطر؛

– تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي

إن أهمية التدقيق الداخلي تتمثل في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة قيمة، وتتحقق القيمة المضافة من خلال دعم قدرة إدارة التنظيم على تحقيق الأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة بما يتسق مع توقعات أصحاب المصلحة، بأداء مجموعة متكاملة ومتداخلة من الأنشطة التأكيدية والتأمينية والاستشارية في إطار من الاستقلال والموضوعية.

حيث يتم ذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بتزويد أعضاء الشركة بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم تدقيقها. وتظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقديمها للإدارة الخدمات التالية[1]:

– **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود حماية كافية لأصول الشركة، وحماية السياسات الإدارية من الانحرافات عند التطبيق الفعلي لها.

– **خدمات تقويمية:** حيث تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على قياس وتقويم فعالية نظم الرقابة وإجراءاتها في المؤسسة، وكدا مدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.

[1] كنزة براهمة، مرجع سابق، ص 63.

- **خدمات إنشائية(بناءة):** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة، كما أنها تطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها.

- **خدمات علاجية:** وتتمثل في مختلف الإجراءات التي يسلكها المدقق لتصحيح مختلف الأخطاء التي يكتشفها.

كما أن للتدقيق الداخلي أهمية بالنسبة للمدقق الخارجي وهذا من خلال العلاقة الموجودة بينهما، ويتأثر مدى الاعتماد على عمل التدقيق الداخلي بنزاهة الإدارة، فكلما زادت نزاهة الإدارة كلما زاد اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي. ومن الجدير بالذكر هنا أن عمل التدقيق الداخلي يتم أداؤه بصفة مستقلة عن التدقيق الخارجي وليس بغرض تقديم مساعدة مباشرة له. فالمدقق الخارجي يستفيد من عمل التدقيق الداخلي كمايلي[1]:

- يستطيع المدقق الخارجي الاعتماد على المدقق الداخلي في معرفة ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية ينفذ بطريقة مرضية للحفاظ على دقة وشفافية البيانات المسجلة بالدفاتر وينعكس على عدالة الإفصاح؛

- يوفر للمدقق الخارجي المعلومات الكافية عن توزيع المهام والمسؤوليات بين أفراد المؤسسة؛

- يساعد المدقق الداخلي المدقق الخارجي في نهاية السنة المالية في الحصول على مصادقات من العملاء بأرصدة حساباتهم، وفي تحضير كشوف ومرفقات بعض بنود الميزانية؛

- للمدقق الخارجي الاعتماد على أوراق العمل والتقارير التي يقدمها المدققون الداخليون من خلال قيامهم بأنشطة التدقيق؛

- اعتماد المدقق الخارجي على الداخلي يقلل من التفاصيل ويركز على الأمور الجوهرية؛

- اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في مجال اكتشاف التلاعبات نظرا لتواجده الدائم في المؤسسة، واحتكاكه بكافة المستويات الإدارية؛

- يجب أن يلتقي المدققون الداخليون والمدققون الخارجيون دوريا، من أجل مناقشة الإهتمامات المشتركة والانتفاع من مهاراتهم المتكاملة وحصول كل منهم لنطاق عمل الآخر.

[1] فاتن كيرزان، **مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة**، المنارة، المجلد 19، العدد 19، 2013، ص 99.

إذن تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنه يعتبر عين وأذن المدقق الخارجي وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل سابقة الذكر[1].

المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي

تشكل معايير التدقيق الداخلي أدلة إرشادية مترابطة تساهم في تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل كفء وفعال، ونظرا للتطورات والمشاكل الجوهرية التي تظهر من وقت لآخر قام معهد المدققين الداخلين بإصدار معايير حديثة للتدقيق الداخلي في سنة 2003 وأصبحت سارية التنفيذ في 2004 بعدما كان يعمل بمعايير تقليدية الذي كان أول إصدار لها بأمريكيا سنة 1978، والتي كانت تضم خمسة معايير رئيسية: استقلال المدقق الداخلي، الكفاءة المهنية، نطاق عمل التدقيق الداخلي، أداء المدقق وإدارة قسم التدقيق الداخلي.

تعرف المعايير بوثيقة رسمية صادرة عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، تحدد فيها متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم أدائه. وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم[2].

فالهدف من هذه المعايير هو تبيان مسار القيام بمهنة التدقيق الداخلي وإزالة الإبهام حول دور ومسؤولية المدقق الداخلي، وهذا بتبيان طريقة ومراحل العمل ومجال الممارسة في المؤسسة، بالإضافة إلى وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة التدقيق الداخلي.

تتميز هذه المعايير بالخصائص التالية[3]:

- أن تكون قابلة للتطبيق وومرنة وتواكب التطور؛

---

[1] محمد علي محمد الجابري، **تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن**، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، اليمن، 2013-2014، ص 15.

[2] يزيد صالحي، عبد الله مايو، **واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد09، 2016، ص 92.

[3] عطا الله سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 60.

– أن تكون وسيلة للقياس والحكم؛

– أن يكون متفقا عليها سواء من خلال الالتزام بإتباعها أو بموجب قانون أو قرار رسمي أو بإجماع هيئة أو قناعة الأفراد بها؛

– أن تكون نموذجا يسترشد الشخص به أثناء القيام بواجباته.

أما الإطار العام للمعايير المهنية الجديدة للتدقيق الداخلي فيتكون من[1]:

معايير الصفات: (سلسلة الألف) وتتناول خصائص المنظمات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي.

معايير الأداء: (سلسلة الألفين) وتصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي كما تضع المعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة.

معايير التنفيذ: فتتولى تطبيق معايير الصفات ومعايير الأداء على أنواع محددة من الأنشطة مثل الكشف عن الغش والتدليس والرقابة الذاتية على المشاريع.

وفيما يلي توضيح أكثر لهذه المعايير[2]:

الفرع الأول: معايير الصفات Attribute Standards

وتشمل أربعة معايير رئيسية تتمثل فيما يلي:

– معيار رقم 1000 (الأهداف،الصلاحيات،المسؤوليات): يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير. ويجب أن يقوم المدقق الداخلي بتدقيق دوري لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا والمجلس للموافقة.

– معيار رقم 1100 (الاستقلالية والموضوعية): يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

[1] أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق الداخلي والتأكيد**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 35.

[2] جمعية المدققين الداخليين، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، صادرة في أكتوبر 2008، روجعت في أكتوبر، 2012، ص ص 6–29.

– معيار رقم 1200 (المهارات والعناية المهنية اللازمة): يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة.

– معيار رقم 1300 (برنامج ضمان وتحسين الجودة): يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة، بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

الفرع الثاني: معايير الأداء Performance Standards

وتشمل سبعة معايير رئيسية تتمثل فيما يلي:

– معيار رقم 2000 (إدارة نشاط التدقيق الداخلي): يجب على المدقق الداخلي أن يدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة لمؤسسة.

– معيار رقم 2100 (طبيعة العمل): يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، وذلك بإتباع مقاربة نظامية ومنهجية.

– معيار رقم 2200 (التخطيط للمهمة): يجب على المدققين الداخليين أن يعدوا مخططا لمهمة تدقيق. ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة.

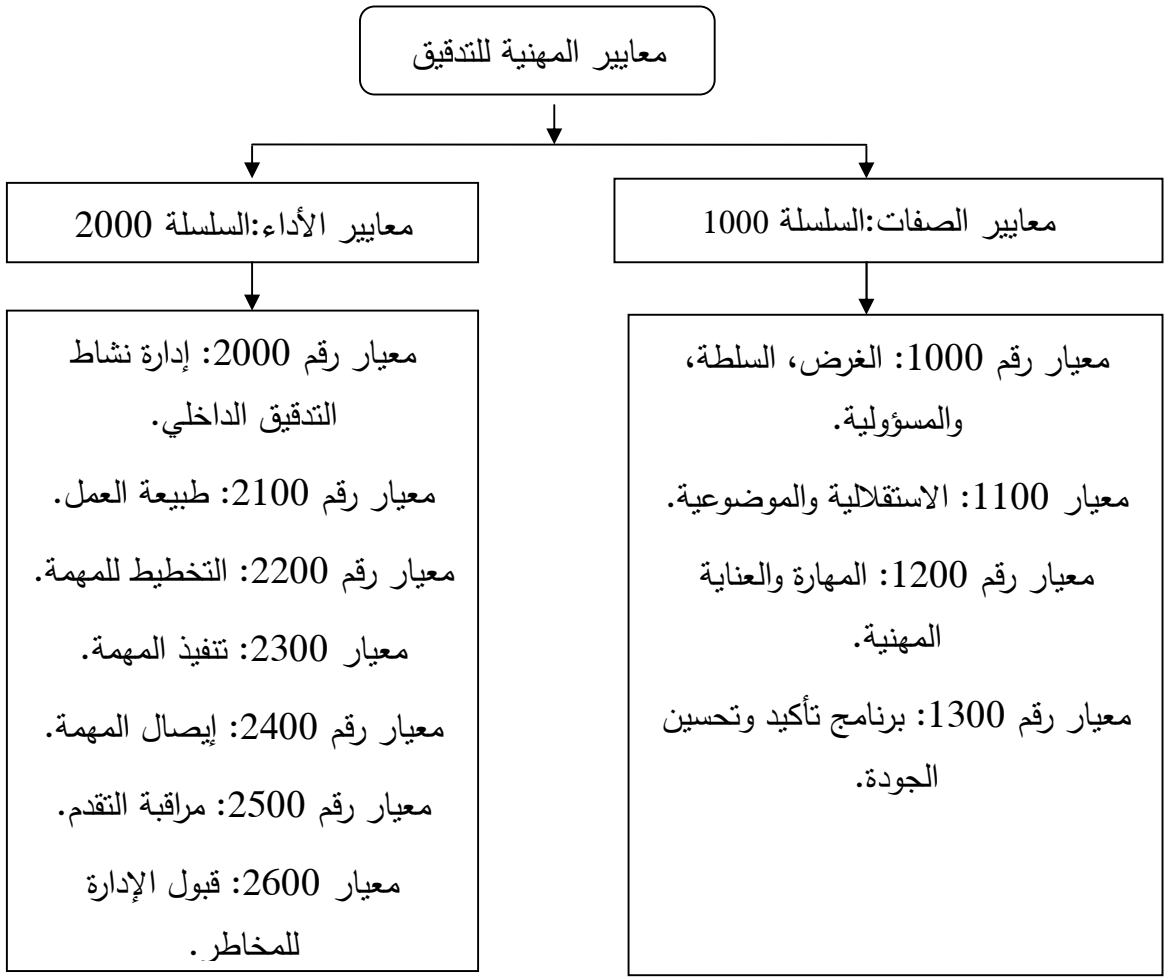
– معيار رقم 2300 (تنفيذ المهمة): يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

– معيار رقم 2400 (تبليغ النتائج): يجب على المدققين الداخلين أن يبلغوا نتائج المهمات.

– معيار رقم 2500 (متابعة سير العمل): يجب على المدقق الداخلي أن يعد ويضع ويقوم بتحيين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

– معيار رقم 2600 (إبلاغ قبول المخاطر): عندما يخلص المدقق الداخلي إلى أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فعلى المدقق الداخلي أن يناقش الأمر مع الإدارة. وإذا ما ارتأى المدقق الداخلي أن الإشكال لم يحل فإنه يجب إبلاغ المجلس بذالك.

الشكل رقم 3 : المعايير المهنية للممارسة الدولية للتدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد جمعية المدققين الداخليين، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، صادرة في أكتوبر 2008، روجعت في أكتوبر، 2012، ص ص 6 29.

نلاحظ مما سبق بأن معايير التدقيق الداخلي تكمن أهميتها في التحفيز على العمل وفق السلوك المهني، لما تحتويه على مبادئ وإرشادات، كما أن مسؤوليات وواجبات المدققون الداخليون تقودهم إلى العمل بفعالية وجودة عالية والسير وفق أخلاقيات المهنة.

المبحث الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي

تنص معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين على ضرورة الالتزام بميثاق أخلاقيات المهنة، والتي تعزز الثقافة الأخلاقية لنشاط التدقيق الداخلي، كما يجب على المدقق الداخلي العمل عبر مراحل أساسية وعلمه بكامل مسؤولياته وصلاحياته لأداء عمله بكفاءة وفعالية.

المطلب الأول: الميثاق الأخلاقي لمهنة التدقيق الداخلي

يعتبر ميثاق أخلاقيات المهنة الثقافة الأخلاقية التي تحكم مهنة التدقيق الداخلي حيث تعتبر من الضروريات والأساسيات للقيام بنشاط التدقيق الداخلي، فعلى المدقق الداخلي الالتزام به لتحقيق الأهداف المرجوة من هذه المهنة.

الفرع الأول: ماهية أخلاقيات المهنة

يجب على المدقق الداخلي عند مزاولته لمهنة التدقيق الداخلي أن يلتزم بمجموعة من المسؤوليات وقواعد السلوك المهنية، حتى يتمكن من ممارسة مهنته بطريقة صحيحة ومناسبة.

وتعرف أخلاقيات المهنة بوجه عام على أنها: "مجموعة من المبادئ أو القيم، والتي تتمثل في القوانين والقواعد التنظيمية والمواعظ الدينية، ومواثيق العمل للجماعات المهنية مثل المحاسبين، ومواثيق السلوك في المنظمات المختلفة"[1].

كما تعرف بأنها: "عبارة عن مجموعة من القواعد والأصول المتعارف عليها عند أصحاب مهنة واحدة، والتي تستلزم من الممارس سلوكا معينا يقوم على الالتزام، بحيث تكون مراعاتها محافظة على المهنة وشرفها"[2].

واستنادا إلى مفهوم التدقيق الداخلي الجديد وأهدافه، قسم الميثاق الأخلاقي إلى مكونين أساسيين هما[3]:

- المبادئ المرتبطة بالمهنة وتطبيق معايير التدقيق الداخلي؛

- قواعد السلوك المهني التي تصف معيار السلوك المتوقع للمدققين الداخلين، وتساعد في تفسير المبادئ في التطبيق العملي والمعدة كدليل للسلوك الأخلاقي للمدققين الداخلين.

---

[1] جهاد بونور، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة، مذكرة ماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوث 1955 سكيكدة، 2011-2012، ص 56.

[2] جاوحدو رضا وبن قارة إيمان، **حقائق حول أخلاقيات ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر**، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوث 1955 سكيكدة، 11-12 أكتوبر 2010، ص 4.

[3] أحمد حلمي، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**، مرجع سابق، ص 53.

إن الهدف من القواعد الأخلاقية لمعهد المدققين الداخلين هو تقدير الثقافة الأخلاقية في مهنة التدقيق الداخلي، حيث تعتبر القواعد الأخلاقية ضرورية ومناسبة لمهنة التدقيق الداخلي، فقد تم وضعها استنادا للثقة الموضوعية فيها بهدف توكيد المخاطر والرقابة والتوجيه[1].

الفرع الثاني: الميثاق الأخلاقي للتدقيق الداخلي

لقد حدد معهد المدققين الداخليين القواعد الأخلاقية الواجب الالتزام بها من طرف المدقق الداخلي، حيث وضع المعهد أربع قواعد عامة تندرج في إطارها مجموعة من الجزئيات وهي كالتالي[2]:

1- الموضوعية: حيث أنه يجب على المدققين إبداء أعلى درجات الموضوعية في جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات والتقارير حول عملهم، وأن لا يخضع لتأثير مصالحهم الشخصية وتأثير الأطراف المختلفة عند بناء تقديراتهم وتكوين رأيهم الفني، ويندرج تحت هذا البند القواعد السلوكية التالية:

- عدم المشاركة في أي نشاط أو علاقة من شأنها أن تضعف موضوعيتهم وقدرتهم على إصدار الأحكام البعيدة عن التحيز، وهذا يشمل العلاقات التي ينشأ عنها تضارب في المصالح مع المؤسسة التي يعمل بها؛

- عدم قبول أي شيء من أي طرف ذو علاقة من شأنه أن يؤثر على الحكم المهني للمدقق الداخلي؛

- ضرورة ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شان عدم ذكرها التأثير على قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل التدقيق.

2- السرية: حيث أنه يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة وملكية المعلومات العائدة للمؤسسة التي يعملون بها، وإن الكشف عن المعلومات التي تتسم بالسرية لا يتم إلا من خلال سلطة مختصة أو بأمر قانوني أو واجب تقتضيه الأعراف المهنية، ويندرج تحت هذا البند القواعد التالية:

- الحذر من استخدام المعلومات التي اكتسبها أثناء تأدية واجبه وحمايتها؛

- عدم استخدام هذه المعلومات في سبيل الحصول على أي مكاسب شخصية أو أي استخدام مخالف للقانون، أو مخالف للأهداف المشروعة للمؤسسة وإطارها الأخلاقي.

3- النزاهة: وتعني وجوب أن يتحلى المدققون الداخليون بالنزاهة في أداء عملهم مما يؤسس للثقة في أعماله والاعتماد عليها، ويندرج تحت هدا البند القواعد السلوكية التالية:

[1] خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 86.

[2] محمد علي محمد الجابري، ، مرجع سابق، ص ص 24-25.

- يجب الاتسام بالأمانة والموضوعية والحرص على أداء واجباتهم ومسئولياتهم؛

- الالتزام بالقوانين والكشف عن كل ما يخالفها ويسئ للمهنة؛

- عدم ممارسة أفعال تسيء للمهنة أو المؤسسة التي يعمل بها أو التغاضي عنها؛

- احترام الأهداف الشرعية للمؤسسة التي يعمل بها والمساهمة في تحقيقها.

4- الكفاءة: يجب على المدققين الداخليين أن يطبقوا المعرفة والمهارات والخبرات المطلوبة أثناء تقديمهم للخدمات. ويندرج تحت هذا البند القواعد السلوكية التالية:

- الانشغال فقط بتقديم الخدمات التي يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأدائها؛

- أن يؤدي المدقق الداخلي خدمات التدقيق بموجب معايير التدقيق الداخلي الدولية للممارسة المهنية؛

- تحسين المهارات وبراعتهم بشكل مستمر وتحسين جودة ونوعية خدماتهم.

المطلب الثاني: آلية سير مهمة التدقيق الداخلي

إن معايير التدقيق الداخلي تشير إلى ضرورة التخطيط المسبق، وهذا بوضع منهجية يتبعها المدقق الداخلي والتي تساعده في إبداء الرأي حول القوائم المالية واتخاذ القرارات الصائبة والوجيهة. وتتضمن الخطوات التالية:

الخطوة الأولى: التحضير لمهمة التدقيق الداخلي

يتطلب من المدقق الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي القيام بالتحضير الجيد للمهمة. وتتضمن هذه العملية ما يلي[1]:

- **الأمر بالمهمة:** هو تفويض تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق الداخلي بهدف إعلام المسؤولين عن عملية التدقيق.

[1] محمد لمين عيادي، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة**، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادي وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 113.

– **مرحلة التعود:** تعتبر هذه الخطوة مهمة لإنجاح مهمة المدقق الداخلي، حيث يقوم بالإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة.

– **خطة التقارب:** هي وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط الخاضع للتدقيق إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، ويتطلب وضع خطة التقارب من خلال المعلومات التي جمعها المدقق الداخلي.

– **تحديد مواقع الخطر:** يقوم المدقق بتحديد مواقع الخطر وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعها للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول، والكشف عن المشاكل والنقائص وتقديم التوصيات لمعالجتها، ويسمح ذلك بتنظيم مهمة التدقيق الداخلي من خلال تحديد نقاط الواجب التعمق في تحليلها بهدف إعداد برنامج التدقيق الداخلي.

– **التقرير التوجيهي:** هو وثيقة من خلالها يتم تحديد الأهداف التي يريد المدقق الداخلي تحقيقها، ونطاق عمل التدقيق الداخلي.

الخطوة الثانية: مرحلة تنفيذ المهمة

بعد أن ينتهي المدقق الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة التدقيق المكلف بها تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة، والتي من خلالها يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الاثبات، بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة. وتتمثل في الخطوات التالية[1]:

– **اجتماع الافتتاح:** يتم عقد الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولي النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق التي ستتم.

– **برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ):** يقوم برنامج التدقيق بتقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، وتنظيم تنقلات الأعضاء وبرمجة الاستجوابات واللقاءات. ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته ويساعد على تتبع عمل المراجعين، لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف المدقق، ويعتبر مرجعا مهما للمهمات

[1] عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص 68.

المستقبلية، كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط وخطة التقارب، فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة والتخطيط فقط.

– **العمل الميداني:** يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق. حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات والمقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق، بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث.

ويجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمال التدقيق بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال التدقيق الداخلي، فهي التي تدعم وتعزز وتثبت عملية ونتائج وتوصيات التدقيق الداخلي، كما أنها تعتبر أدلة للمدقق للدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال. ومن ضمن الأوراق الهامة لتوثيق عمل المدقق الداخلي ورقة إبراز وتحليل المشاكل، حيث يقوم المدقق الداخلي بتعبئة هذه الورقة كلما انكشفت له مشكلة أو مخالفة أثناء تنفيذه للمهمة، وتتعلق كل ورقة بمشكلة واحدة، وتحتوي ورقة إبراز وتحليل المشاكل في العادة على نوع المشكلة والأسباب والنتائج والتوصيات المقترحة.

الخطوة الثالثة: مرحلة إنهاء مهمة التدقيق الداخلي

تنتهي هذه المرحلة كمرحلة أخيرة وتشمل[1]:

– **هيكل التقرير**: يتكون من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة فيما يخص النقاط الايجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساسا لتحضير التقرير النهائي للمهمة.

– **العرض النهائي:** يتمثل في الملاحظات التي يراها المدقق هامة وأساسية لأهم المسؤولين عن المصالح محل التدقيق، إذ يتم هذا العرض بعد إنهاء المدقق للعمل الميداني.

– **تقرير التدقيق الداخلي:** يرسل التقرير النهائي للتدقيق الداخلي لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة، لإعلامهم بنتائج التدقيق المتعلقة بقدرة التنظيم محل التدقيق على القيام بمهامه، مع ذكر المشاكل من أجل تحسينها، ويعتبر من أهم الوثائق التي تحضرها مصلحة التدقيق الداخلي.

[1] لطفي شعباني، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة 2003-2004، ص 81.

- **حالة أعمال التحسين:** بعد اقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التصحيحات الواجب القيام بها انطلاقا من الملاحظات التي سجلها عند القيام بمهمته يقوم هذا الأخير بتتبع هذه التصحيحات، وتنتهي هذه المرحلة عند تحقيق كل التصحيحات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة.

المطلب الثالث: صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي

للمدقق الداخلي مسؤوليات وصلاحيات من الضروري أن يكون مطلعا عليها عند تنفيذه لمهمته والتي تساعده في أداء وظيفته بكفاءة وفعالية لنجاح دائرة التدقيق الداخلي، وذلك طبقا للقواعد والمعايير التي تدعم هذا النشاط، بالإضافة إلى الدعم المقدم من طرف الإدارة.

وحتى يتم الوصول إلى نظام تدقيق داخلي فعال لابد أن تشمل الخطوط العريضة لصلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي ويجب أن تحتوي كحد أدنى على ما يلي[1]:

- تحديد الصلاحيات (التي تخول للمدقق الداخلي) للقيام بتأدية عمليات التدقيق على العمليات المختلفة لبيان مدى تماشيها مع القوانين والأنظمة وتعليمات الإدارة؛

- إعطاء الحق للمدقق الداخلي بالحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض تدقيق السجلات المالية والمستندات الخاصة بها؛

- تحديد نطاق عمل المدقق الداخلي اللازم تأديته بالنسبة للبندين السابقين؛

- تحديد أية قيود أو محددات تؤثر على المدقق الداخلي خلال تأديته لعمله؛

- تحديد مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، والالتزام بها من قبل المدقق الداخلي.

الفرع الأول: صلاحيات المدقق الداخلي

حتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق هدفه بكفاءة وفعالية فإنه لابد أن يكون مدير ومدققي إدارة التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي[2]:

- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة؛

[1] خالد راغب الخطيب، مرجع سابق، ص 167.

[2] عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سايق، ص 50.

– تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق الداخلي، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيد. بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة؛

– الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقا للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة؛

– الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

الفرع الثاني: مسؤوليات المدقق الداخلي

يعتبر المدقق الداخلي مسئولا عن تنفيذ مهمات التدقيق الداخلي طبقا لبرنامج التدقيق الداخلي المعد لهذا الغرض من قبل مشرف التدقيق، وعليه فإن المدقق الداخلي يقوم بالمسؤوليات التالية[1]:

– القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع لعملية التدقيق، لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات عملية التدقيق؛

– وضع خطة شاملة النطاق والأسلوب وتحديد الفترة اللازمة لأداء المهمة؛

– مراجعة المستندات والقيود والسجلات والوثائق المختلفة اللازمة للقيام بعملية التدقيق كما هو مخطط لها؛

– التنسيق مع إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة؛

– تسجيل جميع الملاحظات والنتائج والاستنتاجات حول عملية التدقيق لإعداد التقرير حول النشاط الخاضع لعملية التدقيق الداخلي؛

– تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية؛

– الاحتفاظ بملف أوراق التدقيق الداخلي وتوثيقه حسب سياسات الإدارة؛

– الحفاظ على العلاقات الإنسانية داخل المؤسسة؛

[1] خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 268.

– اكتشاف الأخطاء الموجودة بكل أشكالها.

المطلب الرابع: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي

يواجه المدقق الداخلي بعض الصعوبات أثناء تأدية عمله، ويمكن إجمال هذه الصعوبات على النحو التالي[1]:

– عدم فهم الموظفين دور المدقق الداخلي في تطوير وتحسين أساليب العمل، وأن دوره لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار لانحرافات، بل يمتد إلى إيجاد الحلول وتقييم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المؤسسة وعلى العاملين فيها؛

– محاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية بصورة خاطئة، مما يؤدي إلى تضليل المدقق الداخلي حول تفسير الانحرافات؛

– ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في انجاز مهمة التدقيق، مما يتسبب في بعض الأحيان في اكتشاف بعض الأخطاء بصورة متأخرة، بما يصعب من معالجتها؛

– عدم اطلاع بعض الموظفين على التعليمات الداخلية (سياسات وإجراءات) بالقسم الذي يعمل به، مما يؤدي إلى وجود بعض الأخطاء التي تؤثر على أداء العمل؛

– اختيار صيغة المخاطبة والعبارات المتعلقة بالملاحظات، كون المدقق الداخلي يتعامل مع فئات ومستويات إدارية مختلفة؛

– استمرار ارتكاب الأخطاء التي وردت في التقارير السابقة على الرغم من التأكيد بالرد على تلافي تلك الأخطاء مستقبلا؛

– إجابة بعض الموظفين على ملاحظات التدقيق الداخلي الواردة في التقارير بصورة مبهمة، وأحيانا لا تمت إلى الملاحظة بصلة؛

– ومن المشاكل التي تواجه المدقق الداخلي قضية الاستقلالية في ظل غموض مؤشراتها، حيث يجد المدقق الداخلي نفسه في بيئة عمل غير مستقرة، الأمر الذي يجعله عاجزا عن التصرف باستقلالية، ويعد غياب الاستقلالية للمدقق الداخلي دليلا عن ضعفه وعجزه عن ممارسة الحريات في اختيار الأنشطة التي يرى أنها

[1] خالد راغب الخطيب، مرجع سابق، ص ص 168-170.

جديرة بالفحص، لاسيما إذا تدخلت أية جهة أخرى داخل المؤسسة في اختيار تلك الأنشطة، وفي ظل عدم الاستقلالية فإنه من غير الممكن أن تكون عملية التدقيق الداخلي فعالة، في حال تدقيق بعض الأنشطة التي هي ضمن مسؤوليات مدير دائرة التدقيق الداخلي؛

– يشكل حصر بعض أعضاء مجلس الإدارة لعمل المدقق الداخلي بالأعمال المالية والمحاسبية عائقا في أداء المدقق لأعمال التدقيق الإداري، لعدم معرفتهم بهذا النشاط.

خلاصة:

لقد تبين دور وأهمية التدقيق الداخلي خاصة في الوقت الحالي، فهو بمثابة وظيفة قيادة لما يقدمه من خدمات متنوعة للمؤسسة باختلاف أنشطتها وحجمها، حيث يهدف إلى تحقيق النفعية لها من خلال تحسين أدائها وتفعيل الرقابة سواء الإدارية والمالية والحفاظ على أصول المؤسسة.

وتمارس عملية التدقيق الداخلي في ظل معايير متطورة ومنهجية منظمة، بالإضافة إلى علم المدقق الداخلي بالمبادئ والسلوكيات الأخلاقية الذي وجب الالتزام بها أثناء القيام بمهمته، من أجل الممارسة الحسنة والمتقنة للتدقيق الداخلي، وإبداء رأيه بكل مصداقية وموضوعية بما يعكس الصورة الصادقة والجيدة للمؤسسة.

الفصل الثاني:

جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الأول: مدخل إلى المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

إن 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 المترجمة في القوائم والتقارير المالية ودقتها تتوقف على مجموعة من العوامل، وتتطلب توفر مجموعة من الخصائص.

فعملية التدقيق الداخلي تعطي تأكيدا على صدق المعلومات وتتيح مجالا أكبر من الأمان وتقليل المخاطر عند استخدام هذه المعلومات، على اعتبار أن التدقيق يمثل الطرف الثالث والمستقل والذي يقوم بإبداء رأيه بكل موضوعية في ظل المعايير التي تنظم هذا العلم وتدعم جانبه العملي.

المبحث الأول: مدخل إلى المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات على اختلافها من الحاجات الضرورية للإدارة في الوقت الحالي، حيث تعتبر العمود التي تبنى عليه القرارات الإدارية وتحدد فعالية وكفاءة المؤسسات، لذلك كان من الضروري أن تنتهج هذه الأخيرة نظام المعلومات خاصة بعد الزيادة في حجم التنظيمات الإدارية وزيادة استخدامها للتقنيات المتطورة، وهذا بهدف التحكم في الكم الهائل للمعلومات وضمان وصولها إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الصحيح والموثوق والدقيق.

المطلب الأول: التفرقة بين كل من البيانات والمعلومات

هناك من يعتبر أن كلا من مصطلحي البيانات والمعلومات لهما نفس المعنى، لكنها في الواقع عكس ذلك ولذلك سوف نتطرق إلى معنى كل منهما.

الفرع الأول: مفاهيم البيانات (Data)

أعطيت تعاريف عديدة للبيانات نذكر منها التالي:

تعرف البيانات بأنها: "الأرقام أو الأعداد غير المفسرة وغير المحللة أو المعالجة"[1].

كما تعرف بأنها: "جمع كلمة بيان datamm وتشير إلى الحقائق الخام التي تم رصدها حول ظاهرة معينة أو نشاطات محددة، ليتم بعد ذلك معالجتها وتسجيلها ثم تخزينها"[2].

وهناك من يعرفها بكونها "مجموعة من المفاهيم والأرقام التي تحتاج إلى معالجة وتنظيم أو إعادة تنظيم لكي تتحول إلى معلومات، فهي إذن مواد أولية تحتاج إلى تحويلها إلى مواد مصنعة"[3].

من خلال ما تم سرده من مختلف التعريفات نستخلص أن البيانات هي مادة أولية متمثلة في مجموعة من الأعداد أو الأرقام أو الكلمات، أو هي رموز تكون مرتبطة بأحداث ونشاطات معينة ويكون استعمالها غير مفيد إلا بعد معالجتها.

وحتى يتم الاستفادة من البيانات يجب أن تتصف بخاصتين أساسيتين هما[4]:

---

[1] عاطف عقيل البواب، منير عبده العليمي، **أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها في جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 14، العدد الثاني، 2014، ص 135.

[2] فريد كورتل، حكيمة لحمر، **نظم المعلومات التسويقية**، دار كنوز المعرفة لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010، ص 67.

[3] عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السمرائي، **تكنولوجيا المعلومات وتطبيقها**، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 27.

[4] عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،عمان، 2009، ص ص 12-13.

– **الإضافة المعرفية:** حتى يستطيع المتلقي الاستفادة من البيانات المرسلة إليه فإنها يجب أن تشكل إضافة معرفية بالنسبة إليه، أما إذا كان يعرف محتوى البيانات المرسلة إليه بشكل مسبق فإنها لا تشكل أي إضافة معرفية.

– **الارتباط:** حتى تتحول البيانات إلى معلومات يجب أن تكون هذه البيانات مرتبطة بمشكلة معينة أو حدث معين يتم اتخاذ قرار بشأنه من قبل متخذ القرار، فالبيانات تعد معلومات إذا كانت تؤثر في القرار المتخذ، فهي إما أن تؤدي إلى اتخاذ قرار سليم، وإما أن تؤكد أن القرار المتخذ سليم أو تؤدي إلى تغيير القرار أو تعديله، وبذلك فإن ما يعتبر بيانات في لحظة معينة قد يتحول إلى معلومات في أوقات أخرى.

ويمكن تحديد مصادر البيانات التي تتدفق إلى نظم المعلومات المحاسبية كما يلي[1]:

– الأحداث المالية الناتجة عن تعامل المؤسسة مع غيرها، إذ ينشأ عن هذا التعامل علاقات دائنية ومديونية بين المؤسسة والغير، مثل العملاء والموردين والعاملين؛

– الأحداث المالية والكمية الناتجة عن الحركة الداخلية لتفاعل عوامل الإنتاج.

الفرع الثاني: مفهوم المعلومات (Information)

أعطيت للمعلومات عدة تعريفات نذكر منها:

يعرف ديفز المعلومات من حيث علاقتها بعدم التأكد بأنها: "تخفض عدم التأكد، فهي تغير الاحتمالات المتعلقة بالنواتج المتوقعة في موقف قراري معين، وبالتالي فهي تؤثر على القيمة في عملية القرار"[2].

كما تعرفها الموسوعة البريطانية بأنها الحقائق والأفكار التي يتبادلها الناس في حياتهم العامة[3].

وتعرف أيضا بأنها : "البيانات التي تمت معالجتها عن طريق تحليلها وتنظيمها بشكل أعطى لها معنى ظاهريا وقيمة مدركة ودلالة، ما يسمح باستخدامها والاستفادة منها في أنشطة مختلفة"[4].

وعليه يمكن تعريف المعلومات على أنها بيانات تم تجميعها للمعالجة والتفسير والتحليل، لتصبح ذات معنى وفائدة لمستخدميها في اتخاذ قرار معين.

---

[1] أحمد حلمي جمعة وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر**، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص 22.

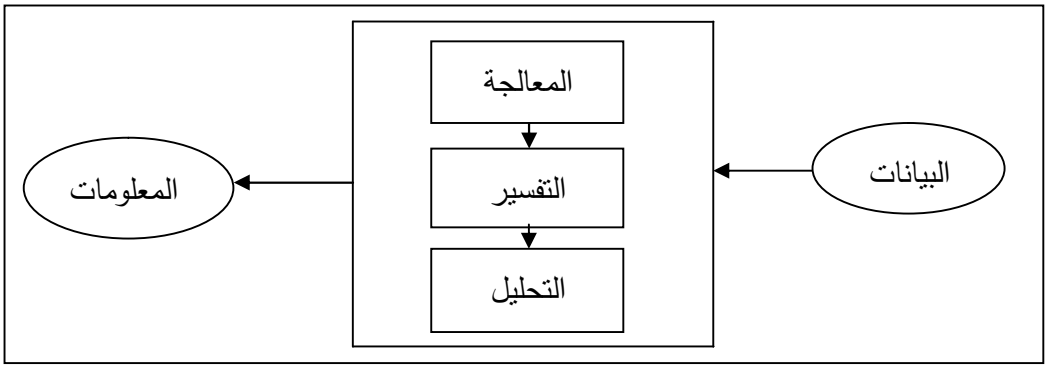
[2] صلاح الدين عبد المنعم مبارك، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية**، دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2008، ص 23.

[3] عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السمرائي، مرجع سابق، ص28.

[4] هجيرة سومية بوزيد، **رهانات نظم المعلومات التحول من الدور التقليدي إلى الاستراتيجي**، مجلة دراسات اقتصادية، مجلة دورية فصلية، العدد 21، الجزائر، جانفي 2013، ص 25.

من خلال ما سبق يتضح لنا أن البيانات والمعلومات مختلفين من حيث المفهوم لكنهما مرتبطان بصلة وثيقة، فالبيانات تمثل مدخلات يتم معالجتها وتحليلها وتفسيرها لتصبح معلومات جاهزة للاستعمال، غير أن هذه البيانات لا تعتبر معلومات إلا إذا غيرت من معرفة متخذ القرار، فما قد يعتبر معلومات من طرف شخص معين يمكن الاستفادة منها لحل مشكلة معينة، قد يعتبره شخص آخر بيانات ليس لها معنى ولا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار. ويمكن تمثيل العلاقة بين المصطلحين من خلال الشكل الموالي:

الشكل 04: العلاقة بين البيانات والمعلومات.



المصدر: من إعداد الطالبتين

ويكمن الفرق بينهما من خلال مختلف المجلات المبينة في الجدول التالي:

جدول رقم 03: الفرق بين مصطلح البيانات ومصطلح المعلومات

المجال	البيانات	المعلومات
الترتيب	غير منظمة في هيكل تنظيمي	منظمة في هيكل تنظيمي
القيمة	غير محدودة القيمة	محدودة القيمة بالضبط
الاستعمال	لا تستعمل على الصعيد الرسمي	تستعمل على الصعيدين الرسمي وغير الرسمي
المصدر	متعددة المصادر	محددة المصادر
الدقة	منخفضة	عالية
الموقع	المدخلات	المخرجات
الحجم	كبير جدا	صغيرة نسبيا مقارنة بحجم البيانات

المصدر: عجلة محمد، بن نوى مصطفى، **شفافية النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الاقتصادية – مفاهيم وتصورات**، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-15 أكتوبر، 2009، ص2.

المطلب الثاني: ماهية المعلومات المحاسبية وهدفها

تعد المعلومات المحاسبية أداة محركة لأي مشروع اقتصادي ووسيلة ربط وتنسيق بين فروع المؤسسة من جهة، وباقي الأطراف الخارجية من جهة أخرى.

الفرع الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها: نتائج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية[1].

وعرفت أيضا بأنها: "كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية، وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا"[2].

وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالمؤسسة وبما يحقق الفائدة من استخدامها، وهذه الفائدة يمكن أن تتحقق من خلال شرطين أساسيين (أو أحدهما على الأقل) هما:

- المساهمة في تقليل حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار؛
- المساهمة في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار.

وتتمثل أنواع المعلومة المحاسبية في[3] :

1- المعلومات التخطيطية: يعتمد توليد هذه المعلومات على الموازنات التقديرية، وتعد أداة مهمة في مساعدة المدراء في اتخاذ القرارات الخاصة بتحديد واكتساب وتوزيع المواد على الأنشطة المستقبلية للمنظمة.

2- المعلومات المالية: تهدف المحاسبة المالية إلى إنتاج المعلومات لملاك المؤسسة والمساهمين.

3-المعلومات الرقابية: تساهم هذه المعلومات في مساعدة المدراء بالتحقق من أن الأنشطة تنجز وفق الخطة الموضوعة، ومن ثم قياس مدى نجاح أو فشل أقسام المؤسسة في تحقيق الأهداف المحددة لها بموجب هذه الخطة، وكشف الانحرافات وتشخيص أسبابها.

4- المعلومات التشغيلية: تعكس هذه المعلومات سير العمليات اليومية في المؤسسة، والغرض الرئيسي هو تزويد المدراء التنفيذيين بصورة عن أوضاع الأنشطة والفعاليات التشغيلية.

---

[1] ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009، ص 24.

[2] سيد عطاء الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص ص 34-77.

[3] محمد عبد آل فرح الطائي، رأفت سلامة محمود سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص 78.

5- معلومات المسؤولية الاجتماعية: يرتكز هذا المفهوم على افتراض أن كل الأحداث التي تقع في المؤسسة يمكن إرجاعها إلى شخص مسؤول عنها.

6- معلومات التنبؤ بالأرباح: تعكس التقارير المحاسبية المالية لسنوات ماضية نتيجة الأعمال التي حصلت فعلا لفترة ماضية، في حين تقتضي الضرورة إظهار معلومات عن الأرباح المتوقعة على النحو الذي سيسهل عملية التنبؤ وذلك باستخدام النماذج المتوفرة.

7- معلومات محاسبة التكاليف الاجتماعية: تتضمن المعلومات التي تعكس مقدار التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المؤسسة نتيجة الالتزام بمسؤولياتها تجاه المجتمع الذي تعمل في خدمته، وتعد هذه المعلومات مهمة جدا لأغراض التخطيط الاجتماعي والاقتصادي.

8- معلومات محاسبة الموارد البشرية: إن المعلومات المحاسبية يجب أن تتضمن معلومات الموارد البشرية، فهي مهمة جدا بالنسبة لمتخذي القرارات في تعزيز كفاءة توزيع الموارد المتاحة للمنظمة.

الفرع الثاني: هدف المعلومات المحاسبية

إن توفير المعلومات المحاسبية ليس هدفا في حد ذاته وإنما ضرورة أن تكون هذه المعلومات ذات محتوى إعلامي نافع يمكن الاستفادة منه من جانب مستخدمي المعلومات، وإن المنفعة ترتبط بالمعلومات وفائدتها من وجهة نظر معدي التقارير والقوائم المالية، أي أنها تلتصق بالمعلومة[1].

وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد الملازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات المحاسبية يتمثل في تخفيف حالة القلق التي تنتاب مستخدمي تلك المعلومات لاسيما متخذي القرارات، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث أن وفرة المعلومات الضرورية تؤدي إما إلى زيادة المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلا، أو تقليل حجم التباين في الخيارات، وذلك عندما يستخدم متخذو القرارات تلك المعلومة المحاسبية كنسب احتمالية للاختيار بين البدائل المتاحة. وعدم توفر المعلومات الكافية والصحيحة التي يعتمد عليها يعتبر من أهم أسباب فشل الكثير من القرارات الإدارية والقصور في الموازنات التخطيطية وفي الرقابة وتقييم الأداء، وتحتاج الإدارة في كل أوجه نشاطها إلى معلومات صحيحة وحديثة تساعدها في عملية اتخاذ القرارات وتنظيم الأنشطة وتخطيطها والرقابة

[1] حمزة محي الدين، دور **المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية**، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، المجلد 23، العدد الأول، 2007، ص 147.

على التنفيذ وغيرها من المجالات، وهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفرها[1].

ولا شك أن درجة تأثير المعلومات المحاسبية على سلوك واتجاهات مستخدميها تتوقف على عدة عوامل، مثل كمية المعلومات وتوقيت وطريقة عرضها ومدى ملائمتها وخبرة متخذي القرارات وقدرتهم الإدراكية، ودرجة ثقتهم في أنفسهم وفي المعلومات المحاسبية ذاتها[2].

المطلب الثالث: نظام المعلومات المحاسبي

تعد نظم المعلومات الملجأ الأساسي للإدارة، فهي تزودها بمختلف المعلومات المناسبة لعمليات اتخاذ القرار الراشد، كما يعد نظام المعلومات المحاسبية جزءا هاما من هذه النظم الذي يعد المنتج للمعلومة المحاسبية، والعاكس لتفاعل المؤسسة والبيئة سواء كان ذلك داخليا أو خارجيا.

الفرع الأول: نظام المعلومات

قبل التطرق إلى معنى نظام المعلومات نتعرف أولا على مفهوم النظام، حيث يمكن تعريف هذا الأخير على أنه: "مجموعة من المكونات التي تربطها ببعضها البعض وبيئتها علاقات تفاعلية تمكنها من تكوين كل متكامل"[3].

كما يعرفه "Jean Gerbier" بأنه: "مجموعة من العناصر المتداخلة والمتفاعلة فيما بينها لتشكل وحدة واحدة تقوم بوظيفة معينة"[4].

ومما سبق نستنتج أن النظام يقوم على ثلاثة عناصر:

- النظام عبارة عن مجموعة من العناصر؛

---

[1] عبد الرزاق حسن الشيخ، **دور حوكمة الشركات في جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص35.

[2] السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، **نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 35.

[3] محمد أحمد حسان، **نظم المعلومات الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 50.

[4] إسماعيل مناصرية، **دور نظام المعلومات الإدارية في الرفع من فعالية عملية اتخاذ القرارات الإدارية**، دراسة حالة الشركة الجزائرية للالمنيوم، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير والعلوم الإقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2003-2004، ص ص 43-44.

– هذه العناصر تربطها علاقات مشتركة لا يمكن فصل إحداها عن الأخرى؛

– تسعى إلى تحقيق هدف معين ومشترك.

ويعني ذلك أن النظام ليس أجزاء مستقلة تعمل بمفردها بل أجزاء تعمل مع بعضها البعض كوحدة واحدة، وهذه الأجزاء أيضا مرتبطة فيما بينها ارتباطا وثيقا. فالمؤسسة تتكون من مجموعة من الأشخاص والأقسام والأجهزة والمعدات التي تتشابك وترتبط ببعضها لتحقيق أهداف المؤسسة[1].

وعليه فإن نظام المعلومات يعرف كما يلي:

"إطار يتم في ظله التنسيق بين الموارد (موارد بشرية، وكمبيوتر) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) وذلك لتحقيق أهداف المشروع"[2].

كما عرف William و Lawrence نظام المعلومات بأنه: ذلك التفاعل بين الأفراد والأجهزة بهدف جمع وتحليل المعلومات، بحيث صمم للتزويد بالبيانات الروتينية ولمعالجة وتوفير المعلومات للمساعدة في اتخاذ القرار[3].

وتعرف نظم المعلومات بأنها:" مجموع الإجراءات التي تتضمن تجميع وتشغيل وتخزين وتوزيع ونشر واسترجاع المعلومات، بهدف تدعيم عمليات صنع القرار والرقابة داخل المنظمة"[4].

ومما سبق يمكن القول أن نظام المعلومات هو مجموعة من المكونات التي تعمل على استقبال وتبويب ومعالجة مختلف البيانات، وتحويلها إلى معلومات تساعد في تحقيق الهدف المرجو من المشروع وتنفيذ العملية الإدارية.

---

[1] كمال الدين مصطفى الدهراوي، **نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص 15.

[2] ثناء على القباني، **نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، 2008، ص 10.

[3] إلهام بوغليطة، **أهمية ودور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات في قطاع المحروقات بسكيكدة**، مجلة الباحث، العدد 13، 2013، ص 136.

[4] أحمد فوزي مولخية، **نظم المعلومات الإدارية**، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2009، ص 4.

ولنظام المعلومات بعد وظيفي في المؤسسة الاقتصادية، فهو يزود مختلف مراكزها الإدارية بالمعلومات الضرورية لمساعدة كافة المستويات على اتخاذ القرارات الخاصة بها، حيث يتكون نظام المعلومات من مجموعة من الأنظمة الوظيفية الفرعية والمتمثلة في[1]:

– **نظام المعلومات التسويقي:** هو نظام مكون من الأفراد والأجهزة والإجراءات لجمع وفرز وتحليل وتقييم وتوزيع المعلومات الدقيقة التي يحتاجها متخذو القرارات التسويقية في الوقت المناسب، كما يوفر نظام معلومات التسويق معلومات للتخطيط والسيطرة ومعالجة المعاملات الخاصة بوظيفة التسويق، وتحديد كفاءة وفعالية تسويق السلع والخدمات، إلى جانب مساعدة مدراء التسويق في قرارات التسعير وتنبؤات السوق الحالية والجديدة...إلخ.

– **نظام المعلومات التصنيعي:** هو النظام الطبيعي المسؤول عن تحويل عناصر الإنتاج الرئيسية (المواد الأولية، رأس المال، اليد العاملة) إلى منتجات ذات قيمة منفعية واقتصادية أغلى مما كانت عليه قبل التصنيع، ويهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لإدارة الإنتاج من أجل حل المشكلات الإنتاجية وصنع القرارات اللازمة لذلك.

– **نظام الموارد البشرية:** هو ذلك النظام الذي يقوم بتخزين ومعالجة المعطيات اللازمة لعمليات تخطيط وتنظيم الوظائف التنفيذية المتعلقة باستخدام وتطوير العنصر البشري في المؤسسة والمحافظة عليه، وهو يساعد المؤسسة في أداء مجموعة من الوظائف التي تمارسها الإدارة مثل: تحديد الاحتياجات من العمال وتأمين العمال واستخدامهم.

– **نظام المعلومات المحاسبي:** هو أحد الأنظمة الفرعية الرئيسية لنظم المعلومات لما له من دور أساسي في اتخاذ القرارات الإستراتيجية عبر مختلف مستويات الإدارة، فهو يوفر المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى، أي أن هذا النظام يعد احد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية والخارجية.

[1] محمد عادل مخلوفي، **انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز(المديرية الجهوية ورقلة)**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2014–2015، ص ص74–77.

الفرع الثاني: نظام المعلومات المحاسبية

يحتل نظام المعلومات المحاسبي جزءا مهما في نظام المعلومات الإدارية المسؤول عن توفير المعلومات المالية والكمية إلى مختلف الأقسام والوحدات والأطراف المعنية بذلك. إذ يعرف على أنه:

"أحد مكونات تنظيم إداري، يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية والجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين وإدارة المؤسسة"[1].

وفي تعريف أخر "هو ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المؤسسة في مجال الأعمال، الذي يقوم بحصر وتجميع العمليات المالية من مصادر خارج وداخل المؤسسة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة "[2].

كما يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنهم مجموعة الموارد البشرية والمادية التي تهدف إلى جمع البيانات الاقتصادية المتعلقة بجميع أنشطة المؤسسة، ومعالجتها وتوفيرها بشكل معلومات إلى مستخدميها لتمكينهم من إصدار الأحكام واتخاذ القرارات المختلفة[3].

وحسب الباحث Kimmel وباحثين آخرين فإن"نظام المعلومات المحاسبي عبارة عن نظام لجمع ومعالجة البيانات المتعلقة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة، وتوصيل المعلومات المالية لمتخذي القرارات"[4].

ومن مختلف هذه التعاريف نستخلص أن نظام المعلومات المحاسبي هو جزء من نظام المعلومات الإداري، يختص بجمع البيانات من مختلف المصادر ويقوم بتشغيلها ومعالجتها لتحويلها إلى معلومات مالية وكمية ذات معنى لمستخدميها، بهدف إشباع احتياجاتهم من المعلومات.

---

[1] حسين بلعجوز، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص 205.

[2] صلاح الدين سوالم، **مساهمة معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية –إشارة خاصة لمعيار المحاسبي الدولي الأول–**، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 38، جامعة سوق أهراس، جوان 2014، ص 88.

[3] مصطفى محمد صلاح، **استراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي**، ملتقى واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، بغداد، 16–17 أفريل 2014، ص 8.

[4] بلال كيموش، **مطبوعة في مقياس المحاسبة العامة (2)**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20أوت1955 سكيكدة، السنة الجامعية 2016–2017، ص 6.

وحتى يكون نظام المعلومات المحاسبي كفؤا وفعالا يجب أن يتميز بمجموعة من الخصائص منها[1]:

– يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية؛

– أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار البدائل المتوفرة للإدارة؛

– أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة، وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية؛

– أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها؛

– أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره، لكي يتلاءم مع التغيرات الطارئة في المؤسسة.

المطلب الرابع: عناصر نظام المعلومات المحاسبية ووظائفه

إن نظام المعلومات المحاسبي يعد أحد الأنظمة الهامة المعتمدة في المؤسسات، حيث هو المعد للمعلومات المحاسبية التي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة والرشيدة.

الفرع الأول: عناصر نظام المعلومات المحاسبي

يمكن حصر عناصر نظام المعلومات المحاسبي في سبعة عناصر هي[2]:

1– **الأهداف والخطط:** يطمح نظام المعلومات المحاسبي إلى تحقيق أهداف عديدة تعكس القوة المحركة وراء النظام وأغراضه.

2– **قاعدة البيانات:** يتم عادة الاحتفاظ بقاعدة نظام المعلومات المحاسبي لغرض استرجاعها لاستخدامها فيما بعد، وهنا تستخدم وسائل التخزين المختلفة مثل الوثائق والسجلات والأقراص.

[1] وردة بلعيد، **مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة عينة من المراجعين والمحاسبين)**، مذكرة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2013–2014، ص 77.

[2] مصطفى محمد صلاح، مرجع سابق، ص ص 8–9.

3- **المدخلات:** وهي عبارة عن البيانات التي يتم جمعها من المصادر الداخلية والخارجية والتي تتعلق بأنشطة المنظمة ذات العلاقة، كالعمليات الإنتاجية والتسويقية والإدارية، وتلك الخاصة بالأوضاع الاقتصادية والسياسية والتقنية والاجتماعية، فضلا عن البيانات الخاصة كالمعلومات اليومية من الأسواق عن حجم المبيعات والأسعار الجارية للمنتجات وأسعار المنافسين.

4- **العمليات:** وهي عبارة عن تحويل البيانات عن طريق تسجيلها وتبويبها وترتيبها وإجراء العمليات الحسابية عليها، ثم عرضها بشكل معلومات تتفق مع الموقف أو القرار المراد اتخاذه.

5- **المخرجات:** إن أكثر مخرجات نظام المعلومات المحاسبي شيوعا هي القوائم المالية، مثل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

6- **التغذية العكسية:** وهي عبارة عن مخرجات النظام أو المعلومات التي يعاد إدخالها مرة ثانية في دورة جديدة إلى النظام لاستخدامها كمدخلات، من أجل تحسين مسار النظام وتطويره وضمان تكيفه مع بيئته لتحقيق الأهداف المرسومة.

7- **المستخدمون:** يطلق على الناس الذين يتعاملون مع النظام ويستخدمون المعلومات التي ينتجها تسمية (المستخدمون)، وقد يكون هؤلاء من داخل المنظمة كالإدارة والعاملين، أو من خارجها كالمستثمرين والدائنين والزبائن والحكومة والمجتمع ومراكز البحث العلمي وأسواق المال.

الفرع الثاني: أهمية نظام المعلومات المحاسبية

تعد نظم المعلومات المحاسبية جزءا مهما من النظام الكلي للمعلومات، وتلعب دورا مهما وفعالا في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات جاهزة صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب تساعدهم في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية، ويتم توفيرها عن طريق القوائم والتقارير المالية التي تعد من واقع البيانات اليومية الفعلية. ويشار إلى أن النظام المحاسبي اتجه ليكون نظاما للمعلومات لا يقف عند حدود البيانات والمعلومات المالية، بل تعداها ليشمل بيانات ومعلومات كمية ووصفية[1].

[1] إدمون طارق إدمون جل، **مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة**، مذكرة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2010، ص 23.

وعليه نجد أن لنظام المعلومات المحاسبي أهمية ضمن المؤسسة يمكن تلخيصها على النحو التالي[1]:

– ترجمة المعلومات غير المالية إلى المفهوم النقدي، وهو ما يسمح للمسيرين بمعرفة كامل ممتلكات المؤسسة سواء النقدية منها أو غير النقدية؛

– أصبحت نظم المعلومات المحاسبية وتقنياتها الحديثة أمر ضروري للمحاسبين في مجلات أعمالهم الحالية والمستقبلية؛

– تحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية؛

– يمكن من خلاله تحقيق ميزة تنافسية؛

– ضرورة توفر نظام معلومات محاسبي داخل المؤسسة للقيام بعملية التدقيق.

فالمؤسسات اليوم وخاصة في ظل التطورات السريعة التي تعيشها وجب عليها السهر على إعداد معلومات محاسبية تتصف بالدقة والجودة، فهي تعكس وضعيتها وتعبر عن مركزها المالي. وسوف نتناول فيما يلي جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

حتى تكون المعلومة المحاسبية ذات فائدة ومنفعة لمستخدميها في اتخاذ القرارات فيجب أن تتصف بمجموعة من الخصائص، وتستوفي المعايير التي تجعل من المعلومات المحاسبية قابلة للفهم والاستخدام من قبل المستفيدين منها.

وبالتالي فان جودة المعلومات المحاسبية تتوقف على مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، والتي سنتطرق إليها بالتفصيل في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

الجودة هي كلمة لاتينية مشتقة من qualités ويقصد بها طبيعة الشيء والشخص ودرجة صلاحه، كما عرفت الجمعية الأمريكية للجودة (American Society Of Quality) بأن "هذا المصطلح يعني الخصائص والمميزات للسلع والخدمات التي تعتمد على مقدرتها في إرضاء الحاجات المحددة للمستهلك"[2].

[1] حبيبة حناش، دور **نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة حالة مركب تكرير البترول سكيكدة–سوناطراك–، مذكرة ماجستير، تخصص تحليل واستشراف اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوث 1955–سكيكدة، 2009–2010، ص 41.

[2] يوسف حجيم الطاني وآخرون، **نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية**، اليازوري، ص 56.

ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية "الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب الحسابية البديلة"[1].

كما تعني كذلك جودة المعلومات المحاسبية: "مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين. ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها"[2].

وتعتبر جودة المعلومة المحاسبية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه إلا أنها تتأثر بمجموعة من المقومات، والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه. وتشمل هذه المقومات مايلي[3]:

- **المقومات المادية:** وتتمثل في جميع التجهيزات المادية مثل الأدوات اليدوية والآلية المستخدمة في إصدار المعلومة المحاسبية.
- **المقومات البشرية:** وتتمثل في مجموع الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.
- **المقومات المالية:** وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه.
- **قاعدة البيانات:** وتشمل مجموع الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

هناك بعض الخصائص والصفات التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية لتكون مفيدة لاتخاذ القرارات، تعرف هذه الخصائص بأنها خصائص نوعية، حيث تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

---

[1] هوام جمعة، نوال لعشوري، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، الملتقى الوطني حول حوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وأفاق)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي–أم البواقي–، ص 12.

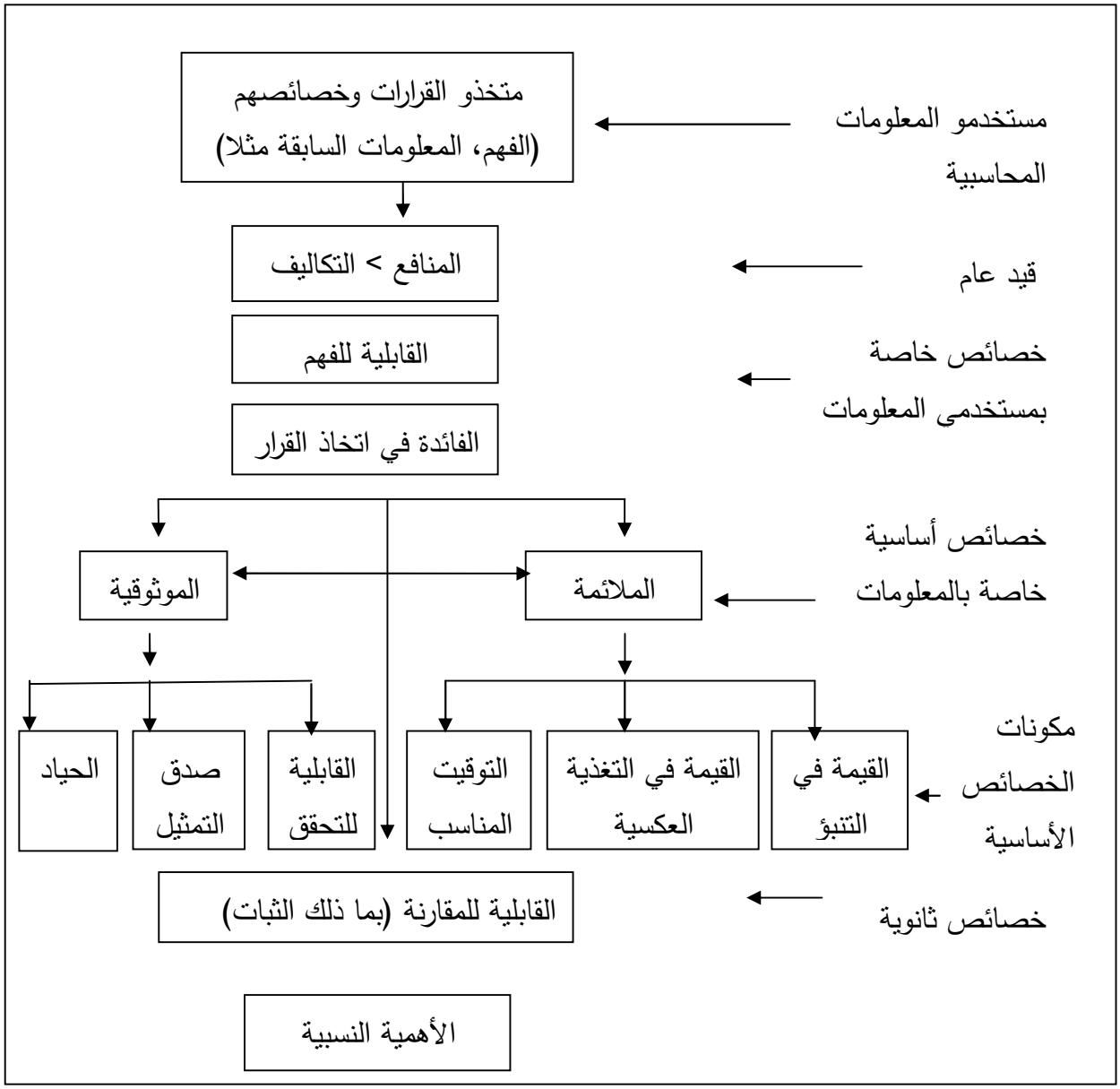
[2] نوال صبايحي ، مرجع سابق، ص 8.

[3] عبد الرزاق حسن الشيخ، مرجع سابق، ص 54.

وقد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في البيان رقم (SFAC, No. 2) حول المفاهيم المحاسبية الذي أصدره عام (1980) هذه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية[1].

والشكل التالي يبين الخصائص النوعية كما قدمها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

شكل رقم 05: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها F A S B



المصدر: نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF)**، الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص 3.

[1] المرجع السابق، ص 40.

من خلال التمعن في الشكل السابق يوضح النقاط الأربع التالية:

- خصائص تتعلق بمستخدمي المعلومات، أي متخذي القرارات؛
- هناك خاصيتين أساسيتين هما الملائمة والموثوقية، وينقسم كلاهما إلى ثلاث خصائص فرعية؛
- للحصول على معلومة متميزة يجب توفر خاصيتين إضافيتين وهما: القابلية للمقارنة وثبات القياس؛
- هناك قيدان رئيسيان على استخدام الخصائص السابقة هما[1]:

- **قيد الأهمية النسبية:**

ويعني خاصية حاكمة لكافة الخصائص النوعية، ويعتمد تطبيقها على اعتبارات كمية ونوعية أو خليط منهما معا، أما فيما يتعلق بالجوانب النوعية لاختبار الأهمية النسبية فانه يمكن القول بصفة عامة أن البند يعتبر ذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بصورة محرفة إلى التأثير على متخذ القرار. ولذلك فان التطبيق العلمي لاختبار الأهمية النسبية يستلزم نقطة الفصل بين ما هو مهم وغير مهم حسب طبيعة كل بند.

- **قيد التكلفة والمنفعة:**

وتعني أن تكون المنافع المحققة والمتوقعة من المعلومات أكبر من تكلفة إمداد المؤسسة بهذه المعلومات، حيث يلاحظ تعذر إمكانية قياس المنافع المتوقعة من المعلومات لعدم التحديد الدقيق لعدد ونوع وحدود مستخدمي هذه المعلومات.

ويمكن شرح وصياغة الخصائص كالتالي:

أولا: الخصائص النوعية الرئيسة

هناك خاصيتين أساسيين في المعلومة المحاسبية هما خاصية الملائمة وخاصية الموثوقية، فإذا فقدت المعلومة المحاسبية أي من الخاصيتين الرئيستين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين.

[1] أكرم يحي علي الشامي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية عل جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**، مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008-2009، ص ص 35-36.

1- الملائمة:

إن ملائمة المعلومات المحاسبية تعتبر من أهم الخصائص التي يجب توافرها فيها، وتعني مدى تطابق المعلومات المحاسبية مع احتياجات مستخدميها.

"تمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين الداخليين والخارجيين، وذلك بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية"[1].

كذلك تعتبر المعلومة ملائمة إذا كان لها تأثير على سلوك متخذ القرار، وتجعله يتخذ قرار يختلف عن القرار الذي كان يمكن أن يتخذه في حالة غياب هذه المعلومة.

وتمكن المعلومة المحاسبية مستخدميها من[2]:

- تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب عن الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية؛
- تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات، وهذا يعني أن المعلومات الملائمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة؛
- تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل، إلى جانب تعزيز أو تصحيح التوقعات السابقة والحالية؛
- تقييم النتائج التي بنيت على هذا القرار.

حتى تكون خاصية الملائمة قي المعلومة المحاسبية ذات جودة يجب توفر مجموعة من الخصائص الثانوية التالية[3]:

- **الملائمة في التوقيت:** إن توفر المعلومة المحاسبية بتوقيت مناسب يساعد في اتخاذ القرار المناسب، بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرها للمستخدم بزمن غير كافي أو توقيت غير ملائم.

ولكي يكون توقيت المعلومة المحاسبية ملائما ومناسبا فانه يجب أن تكون عملية اتخاذ القرار محددة بمدة زمنية.

[1] أحمد حلمي وآخرون، مرجع سابق، ص ص 18-20.
[2] محمد عادل مخلوفي، مرجع سابق، ص 63.
[3] نمر محمد الخطيب، مرجع سابق، ص ص 4-5.

- **القدرة على التنبؤ في المستقبل:** يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم وتحسن من قدراته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل، ويمكن للمعلومات والقوائم المالية أن تقوم بهذا الدور من خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية، حيث أن الاطلاع على المعلومات الماضية يقلل درجة عدم اليقين من خلال وضع توقعات للنتائج المستقبلية.

- **التغذية العكسية:** هي إمكانية استخدام المعلومة في تصحيح معلومات حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات سابقة.

2- الموثوقية:

تكون المعلومات موثوقة عندما تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين.

وحتى تكون المعلومات المحاسبية موثوقة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية[1]:

- **الصدق في التمثيل:** ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها، أو بعبارة أخرى إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر والأحداث. ولكي تكون المعلومات معبرا عنها بصدق ينبغي مراعاة تجنب نوعين من أنواع التحيز وهما:

- تحيز في عملية القياس أي طريقة القياس، سواء كانت توصل إلى نتائج موضوعية أم لا.
- تحيز القائم بعملية القياس وهذا النوع يقسم إلى التحيز المقصود والتحيز غير المقصود. إن التحرر من التحيز بنوعيه يتطلب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال.

- **إمكانية التحقق:** وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي. وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب.

- **حيادية المعلومات:** وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، وتجنب التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية للتأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين.

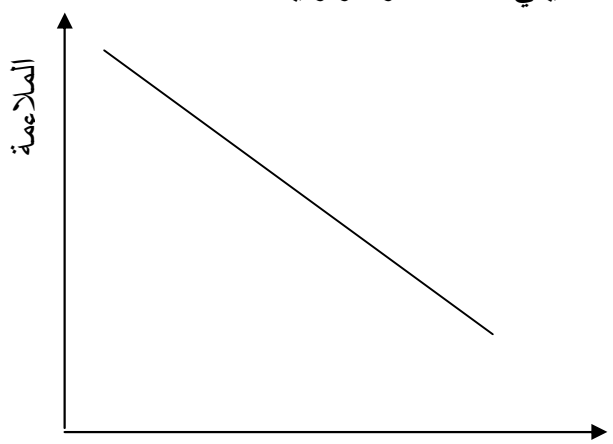
[1] سوفيان بوفرعة، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير**، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011-2012، ص ص 31-32.

الموازنة بين الملائمة و الموثوقية:

لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة في تحقيق أهداف القوائم المالية، فإنه يجب أن يتوافر فيها قدر معقول من خاصيتي الملائمة والموثوقية في الوقت نفسه، غير أن العلاقة التي تربط هاتين الخاصيتين هي علاقة عكسية فهما متعارضتين، فقد يكون من الضروري للوصول إلى قدر من الملائمة أن نضحي بقدر من الموثوقية، والعكس أيضا، فليس ممكنا تحقيقهما معا بنفس الدرجة[1].

ووفق هذا العلاقة فان التمثيل البياني لها يأخذ الشكل التالي:

الشكل رقم 06: العلاقة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية



المصدر: سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص 36.

الشكل يوضح العلاقة العكسية بين كل من خاصية الموثوقية وخاصية الملائمة، فمن أجل زيادة درجة الملائمة للمعلومات المحاسبي تقل درجة الموثوقية، والعكس أيضا.

ثانيا: الخصائص الثانوية

إضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق ذكرها هناك خصائص أخرى ثانوية تتمثل في[2]:

[1] عبد الرزاق حسن الشيخ، مرجع سابق، ص 43.

[2] علي حامدي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الانتاجية التجارية -اريس-**، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص 101.

1- الثبات:

يقصد به الانتظام في استخدام الطرق والسياسات المحاسبية في المؤسسة وعدم تغييرها من دورة إلى أخرى دون أن يكون ذلك قاعدة مطلقة، إذ يمكن تغييرها بشرط وجود ما يبرر ذلك وينتظر منه أن يؤدي إلى الحصول على معلومات ذات جودة أحسن إضافة إلى وجوب الإفصاح عن ذلك في الدورة التي حدث فيها مع توضيح الآثار المترتبة.

2- القابلية للمقارنة:

يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان بمعنى أن يكون بالإمكان إجراء المقارنة بين معلومات محاسبية لعدة فترات لنفس المؤسسة، كما يمكن إجراؤها بين معلومات محاسبية لعدة مؤسسات مماثلة. والهدف من هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل إلى أخذ فكرة عن مسائل معينة.

المطلب الثالث: معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية

تتحقق جودة المعلومات المحاسبية في ظل مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية وتتمثل هذه المعايير في:[1]

أولا: معايير قانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة القوائم المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

ثانيا: معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة تحدد كل من لجان التدقيق وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الرقابة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفد بفاعلية وأن

[1] وردة بلعيد، مرجع سابق، ص 95.

بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة، وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري، ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

نستنتج أن المعايير الرقابية تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المؤسسة وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، وهذا ما ينطبق على التدقيق باعتباره أداة من أدوات الرقابة، مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الايجابي للرقابة.

ثالثا: معايير مهنية

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والتدقيق لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد القوائم المالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

رابعا: معايير فنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة القوائم المالية، ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي الرفع وزيادة الاستثمار.

هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات وعليه تتضح أن و جود معايير لضبط جودة القوائم المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بالإدارة. ولذلك فان مهنة المحاسبة والتدقيق ترتبط ارتباطا وثيقا بالحصول على معلومات ذات جودة.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية

تتأثر درجة جودة المعلومات المحاسبية بعد عوامل[1]:

[1] ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص ص 65-72.

أولا: العوامل الاقتصادية

يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية، وإذا لم تترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات، وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات في جمعها مثل التضخم، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية.

ثانيا: العوامل السياسية

إن العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلزم تحديد الاحتياطات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية، التي تتلائم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات.

ثالثا: العوامل الاجتماعية

تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت...الخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، ربع سنوية مثلا، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط.

رابعا: العوامل القانونية

إن العوامل القانونية تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على مهنة المحاسبة والمراقبة والإشراف على ممارستها، خصوصا مع ظهور شركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في القوائم المالية وذلك بهدف إضفاء عليها نوع من الثقة لمستخدميها، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات.

خامسا: العوامل البيئية

إن الظروف التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات التي يجب تقديمها ومقدارها وأثرها على المؤسسة و مقدارها للاستفادة منها، حيث تختلف المعلومة المحاسبية التي يتم عرضها في القوائم المالية المنشورة من دولة لأخرى، وقد أثبت معظم الباحثين أن سبب هذا التباين في محتوى القوائم المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد إلى أخر.

سادسا: العوامل الثقافية

الجدير بالذكر أنه كلما تغير المستوى الثقافي لأي بلد كلما تغير أيضا هيكل ونظم العمليات المحاسبية، ومن أهم العوامل الثقافية: المستوى التعليمي، إذ نجد أن البلدان التي تعاني من تدني المستوى التعليمي فيها يصعب على أغلبية الناس فهم واستيعاب محتويات القوائم المالية واستخدامها في اتخاذ القرارات المختلفة، على عكس البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل.

المبحث الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

إن اهتمام إدارة المؤسسة بضرورة التعرف على مدى كفاءة النظام المعمول به ومدى إتباعها للخطط والسياسات المنتهجة كان من الضروري أن تكون هناك خلية داخلية للتدقيق تهدف إلى التأكد من سلامة العمليات المحاسبية والمالية، والسعي لكشف الأخطاء والغش، وأداة لتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية. وازدادت الحاجة إليه وتطورت ليصبح أوسع نطاقا وأكثر شمولا، ليشمل التعريف بالمخاطر التي تتعرض لها المؤسسة وتقديم التوصيات اللازمة لذلك.

المطلب الأول: علاقة التدقيق الداخلي بباقي وظائف المؤسسة

الفرع الأول: التدقيق الداخلي ووظيفة التفتيش

تعرف وظيفة التفتيش على أنها عملية موجودة في جميع التنظيمات، حتى وان لم يكن هناك قسم خاص بها، فهي تمارس من قبل الإدارة الوصية وفقا للسلم الوظيفي. ويتدخل المفتش تلقائيا لمراقبة حسن تطبيق القوانين واللوائح من قبل المنفذين، حيث يعمل على فتح تحقيقات قانونية وتحريات واسعة حول الأشخاص المعنيين لتحديد مسؤولياتها على كل التجاوزات التي حدثت، ومن ثم معاقبتهم، أو إبداء رأيه حول نوع العقوبة المطبقة[1].

[1] أحمد كاروس، مرجع سابق، ص ص 8-9.

ويصعب على الكثيرين التفريق بين التدقيق الداخلي ووظيفة التفتيش، وذلك لأسباب التالية:

– المفتش مثله مثل المراجع الداخلي، هو شخص يعمل من داخل التنظيم، فهو موظفا به؛

– من حيث الممارسة، فالمفتشون أصلا يمارسون وظيفة التفتيش، لكن قد تجدهم يمارسون التفتيش والتدقيق في أن واحد، وهذا في حد ذاته خلط بين الوظيفتين. وحتى نزيل الالتباس، ونستطيع التفريق بين الوظيفيتين.

بالرغم من توافق الوظيفتين في النقاط السابقة الذكر، إلا أنهما تختلفان عن بعضهما في عدة نقاط، والتي يمكن عرضها في الجدول الموالي:

الجدول رقم 05: أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي ووظيفة التفتيش

معيار المقارنة	التدقيق الداخلي	وظيفة التفتيش
طبيعة التدخل	تطبيق رقابة وقائية وذلك بالتأكد من توفر كل الوسائل والإجراءات للمحافظة على موجودات المؤسسة.	ممارسة رقابة قمعية وذلك بمنع كل التجاوزات التي قد تحدث كالغش أو الاختلاسات.
كيفية التدخل	تتدخل بناء على تفويض رسمي من الإدارة العامة.	تتدخل تلقائيا، وبأمر من رئيسها للتحقيق في مسألة معينة.
مجال التدخل	فحوصات دقيقة ومنتظمة لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التحكم في الأنشطة، والبحث عن سبل تحسين الأداء في المؤسسة.	تحريات قانونية قائمة على تقييم الأشخاص والحكم على أدائهم، ومعاقبتهم بقدر التجاوز الحاصل.
الغرض	التأكد من مدى التزام العاملين بالمؤسسة بالقوانين واللوائح،...، وكذا تفسيرها.	متابعة تطبيق القوانين واللوائح والتوجهات من قبل العاملين بالمؤسسة.

المصدر: أحمد كاروس، **تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة ENAMC**، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010–2011، ص 89.

رغم هذا الاختلاف، فانه يوجد تكامل حقيقي بين الوظيفتين، ويفسر هنا بإمكانية اعتماد إحداهما على نتائج الأخرى، إذ يمكن للمفتش أداء أعماله انطلاقا من النتائج التي توصل إليها المدقق الداخلي عند فحصه لأنظمة الرقابة هذا من جهة، وقد يتسنى للمدقق الداخلي الاعتماد على ما تول إليه المفتش من

تجاوزات – بعد قيامه بعملية التفتيش – لتحديد نقاط ضعف أية نظام في المؤسسة، والبحث عن أسبابها ونتائجها ليتمكن من اقتراح الحلول المناسبة[1].

الفرع الثاني: التدقيق الداخلي و مراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير تشمل مجموع الآليات والطرق التي تسمح للمؤسسة بالتأكد من أن مواردها تستخدم شروط فعالة، وتأخذ بعين الاعتبار التوجهات الإستراتيجية والأهداف الجارية التي وضعتها الإدارة، وتعتبر مراقبة التسيير أحد الوظائف الأساسية في المؤسسة، وقد تطورت من مجرد تحليل التكاليف والموازنات إلى أداة فعالة لقيادة أداء المؤسسة وتحسين عملياتها، وهو ما يجعلها مماثلة للتدقيق الداخلي ومتكاملة معه. وبالرغم من اختلاف الأساليب العملية في كل منهما إلا أن التدقيق الداخلي يتشابه مع مراقبة التسيير في[2]:

– كلا الوظيفتان شاملتان، أي أنهما تهتمان بكل أنشطة المؤسسة؛

– كل من المدقق الداخلي ومراقب التسيير ليس له صلاحيات عملية وإنما يقدمان الاقتراحات والتوصيات؛

– الارتباط التنظيمي بأعلى مستوى إداري يمنحها الاستقلالية.

لكن أوجه الشبه هذه لا تنفي وجود اختلافات جوهرية بينهما يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

[1] أحمد كاروس، مرجع سابق، ص 90.

[2] صالحي محمد، مرجع سابق، ص ص 70-71.

الجدول رقم 06: أوجه الاختلاف بين وظيفة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير

التدقيق الداخلي	مراقبة التسيير
كيف نعمل ما هو موجود؟ كيف نحسنه؟	إلى أين نريد الوصول؟ من أين ننطلق؟
صورة دورية ومفصلة	صورة مستمرة وشاملة.
التوجه نحو المشكل، الملاحظة في الميدان، والبحث عن أسبابها ونتائجها.	التوجه نحو مؤشرات عامة.
– مراقبة تطبيق الإجراءات والتعليمات والقوانين، ونوعية المعلومات، وملائمة الطرق لشروط تحقيق النتائج. – تدقيق وظيفة مراقبة التسيير	– تخطيط ومتابعة العمليات ونتائجها. – تصميم وتنفيذ نظام المعلومات لأغراض التخطيط والمتابعة. – تحليل ميزانية وظيفة التدقيق الداخلي.
– بحث مستمر وعميق في الماضي (الحقائق) من أجل فرص التحسين، وتطبيقها في المستقبل، الرغبة في تغيير الماضي.	– من أجل التحكم في المستقبل (المخطط)، تحليل أسباب الاختلاف بين الماضي والحاضر (الفروق).
– اكتشاف الوسائل التنظيمية من أجل تحقيق الأهداف. – فحص الأهداف للتأكد من صحة وسلامة طريقة تحديدها، ومدى إمكانية تحقيقها.	إعداد(من دون اتخاذ القرار) الأهداف بالاستناد إلى فرضيات واضحة. تحليل التكاليف والمنافع.
إصلاح كل قطاع على حدا.	تحليل مختلف القطاعات في المنشأة ككتلة واحدة.

المصدر: محمد صالحي، أثر**التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، مذكرة الدكتوراه، تخصص تدقيق ومحاسبة، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة خيضر بسكرة، 2016، ص 71.

الفرع الثالث: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية

بعدما أصبحت الرقابة الداخلية من بين الضروريات في المؤسسة، أصبح لديها متطلبات تسمح بتحقيق أهدافها، ومن متطلبات نظام الرقابة الداخلية، مهمة التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة، ومراقبة كل الطرق المستعملة في الرقابة الداخلية في المؤسسة، وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي، وأيضا التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب أو المخالفات، وبصورة مختصرة فهدف إدارة التدقيق الداخلي هو التأكد من التطبيق والتنفيذ السليم لمهمات نظام الرقابة الداخلية المسطرة من طرف الإدارة، فالفحص الذي يقوم به التدقيق الداخلي ما هو إلا رقابة لمهمة الإدارة من أجل قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية. وبمعنى أخر فالتدقيق الداخلي هو مراقبة الرقابة، بحيث تصادق على صحة ومصداقية المعلومات المستخدمة في المؤسسة، كما تضمن تطبيق

القواعد والسياسات العامة للإدارة، أضف إلى ذلك فهي تسعى إلى تحقيق الفعالية التي تعتبر عنصرا مهما جدا في السير الحسن للمؤسسة[1].

الفرع الرابع: التدقيق الداخلي ووظيفة التنظيم

أثناء ممارسة مهامه، يمكن للمدقق الداخلي ملاحظة بعض الأخطاء في التنظيم التي قد تؤدي إلى نتائج خطيرة على المؤسسة مما يستدعي منه الإشارة إليها، غير أنه ليس من مسؤوليات التدقيق الداخلي البحث عن أحسن الحلول للمشاكل التنظيمية المكتشفة، بل هذا واجب وظيفة التنظيم لكن هذا لا يمنع المدقق الداخلي من تقديم اقتراحات وإبداء رأيه في الحلول المقترحة[2].

إلا أنه عليه تجنب القيام بعمل مصلحة التنظيم وهذا لسببين[3]:

– قد يفقد المدقق الداخلي استقلاليته إذا اشترك في قرارات التسيير؛

– دراسات التنظيم تتطلب الكثير من الوقت وفريق المراجعة ذو العدد القليل قد يبتعد عن وظيفته الأساسية إذا أقحم نفسه في هذا المجال.

المطلب الثاني: مدى مسؤولية المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والغش

يساهم التدقيق الداخلي في منع الاختلاس وتقليل من الأخطاء كما يوفر الضمانات الكافية بأن القوائم المالية يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات جودة عالية.

الفرع الأول: الخطأ وأنواعه

يعرف الخطأ بأنه أي تغيير أو حذف في أي عملية من عمليات المشروع غير ما هو متعارف عليه عن طريق السهو أو الإهمال أو التقصير[4].

ويكمن تقسيم الأخطاء، حسب الزاوية التي ينظر عليها[5]:

[1] أحمد كاروس، مرجع سابق، ص 93.

[2] محمد صالحي، مرجع سابق، ص ص 71–72.

[3] محمد بشير غوالي، مرجع سابق، ص 20.

[4] زهير حدرب، مرجع سابق، ص 33.

[5] المرجع نفسه، ص ص 34–35.

1- أخطاء الحذف والسهو:

عدم إثبات عملية بكاملها أو جزء منها في الدفاتر. والحذف الكلي لا يؤثر على ميزان المراجعة، أما الجزئي فيؤثر على ميزان المراجعة، ويكشف الحذف الكلي عن طريق المراجعة المستندية والمقارنات والمصادقات، أما الحذف الجزئي فيكشف عنه ميزان المراجعة فورا.

2- أخطاء ارتكابية:

وتنتج عن الخطأ في العمليات الحسابية (جمع و طرح...)، أو في الترحيل والترصيد، وقد يكون كليا أي في طرفي العملية، وقد يكون جزئيا أي في طرف واحد، ويكشف الخطأ الكلي عن طريق المراجعة المستندية والمقارنات والمصادقات.

3- أخطاء فنية:

وهي الأخطاء الناتجة عن الخطأ في تطبيق المبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها، وهي لا تؤثر على ميزان المراجعة مثل ترحيل الأجور إلى حساب الإيجار، فهذه لا تؤثر كذلك على الربح النهائي، بل تؤثر على المركز المالي وهي خطيرة يجب البذل لاكتشافها، وخير معين له الدراسة التامة والخبرة الأكيدة بمبادئ المحاسبة، لأنه ممكن أن يقع في أخطاء تؤثر على المركز المالي، مثل شراء آلة للمصنع ويسجلها في حساب المشتريات.

4- أخطاء متكافئة أو معوضة:

وهي التي تتكافأ مع بعضها البعض، أي أن الخطأ في بعضها يمحو أثر الخطأ في البعض الأخر، أو يعوضه، وهي لا تؤثر على ميزان المراجعة، وكثرة الوقوع في مثل هذه الأخطاء يدل على عدم متانة وسلامة النظام المحاسبي.

5- أخطاء كتابية:

وهي الأخطاء في القيد و الترحيل، ومنها ما يؤثر على ميزان المراجعة، ومنها لا يؤثر إطلاقا مثل الترحيل إلى جانب العكسي من الحساب المعني، أو الترحيل إلى نفس الجانب ولكن لحساب أخر، أو تكرار قيد العملية.

الفرع الثاني: الغش و أنواعه

يقصد بالغش كافة التصرفات التي تقوم على التدليس وخيانة الأمانة بمعنى التصرفات التي تقع عن عمد وقصد لتحقيق منفعة غير مشروعة على حساب الغير ويمكن تقسيم الغش أو التزوير الذي قد يوجد بالدفاتر والسجلات إلى مجموعتين[1]:

1- تلاعب في السجلات والدفاتر قصد إخفاء عجز أو اختلاس أو سوء استعمال أصل من أصول المؤسسة ومن أمثلة على هذا النوع:

- اثبات مدفوعات وهمية بالدفاتر لتغطية اختلاس نقدية وذلك بإدراج أسماء وهمية في كشوف المرتبات أو إعادة صرف مستندات سبق صرفها؛

- اختلاس نقدية محصلة من بعض العملاء وذلك بعدم قيدها في حساب العميل أو استخدامها في تغطية عجز في النقدية؛

- عدم إثبات ورود بضاعة واردة بدفاتر المخازن وذلك لاختلاسها أو لاستخدامها في تغطية عجز المخازن؛

- تحرير أدون صرف بضائع وهمية واختلاس هذه البضائع.

وهذا النوع من التلاعب مرتبط حدوثه بضعف أو قوة نظام الرقابة الداخلية والمتمثل في الضبط الداخلي فكلما كان قويا صعب حدوث مثل هذا التلاعب والعكس.

2- تلاعب في الدفاتر والسجلات بقصد التأثير على مدى دلالة القوائم المالية عن نتيجة المؤسسة خلال فترة زمنية معينة وعن وضعيتها المالية في نهاية الفترة.

هذا النوع من التلاعب يكون عادة أقل حدوثا من الاختلاسات ولكنه اشد خطرا منها لأنه يتم بمعرفة الهيئة الإدارية العليا للمؤسسة كما يتطلب منه دراية كاملة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتتمثل أهداف هذا النوع من التلاعب في الحسابات في الأتي:

- إظهار الأرباح أكثر من الأرباح الحقيقية للمؤسسة بقصد التأثير على جمهور المساهمين فيجددون الثقة في الإدارة أو في التأثير على أسعار الأسهم في البورصة أو في زيادة حصة أعضاء مجلس الإدارة في مكافأة الإدارة عند تحقيق الأرباح؛

[1] محمد بشير غوالي، مرجع سابق، ص ص 32-33.

- إظهار أرباح أقل من الأرباح الحقيقية للمؤسسة وذلك بغرض تكوين احتياطيات سرية قد يساء استخدامها في المستقبل كما يمكن التلاعب في أسعار الأسهم في البورصة؛

- إظهار الوضعية المالية الصافية للمؤسسة على غير حقيقتها حيث قد يتم التلاعب في قيم بعض عناصر الأصول والخصوم لما لذلك من تأثير على بعض الجهات المقرضة مثل البنوك أو في التفكير في بيع المؤسسة للغير.

الفرع الثالث: مسؤولية المدقق الداخلي 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 ناتجا ثانويا لعملية التدقيق وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه المعرفة كافية بطرق واحتمالات الخطأ والغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حودث الغش والخطأ، وتصحيحها.

كما أن مسؤولية منع الخطأ والغش تقع على عاتق الإدارة وعلى المدقق الداخلي فحص، وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة وإتباع أنظمة سليمة للرقابة الداخلية للحيلولة دون وقوع في الخطأ والغش وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في نظام الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من حدوث الغش وتقديم نصائح لتدعيم الرقابة الداخلية ولتلافي الثغرات ونقاط الضعف الموجودة في النظام المطبق.

وبالتالي على المدقق عدم إغفال أية إشارات قد توحي بحدوث الخطأ والغش ورصدها ومتابعتها وهذا يعتبر أحد الأدوار التقليدية للتدقيق الداخلي حيث أن الشك المهني من أهم المهارات التي يجب أن يتمتع بها المدقق الداخلي والتي تساعده في مهمته وأن الأهمية النسبية للتلاعب والاحتيال تتعلق بحجم المبلغ وبالآثار النوعية أيضا وذلك للأسباب التالية[1]:

- إذا لم يتم منع حدوث التلاعب فهناك احتمالية لأن تتفشى أوجه التلاعب بسرعة كبيرة؛

- إن وجود التلاعب يشير بوضوح إلى ضعف في نظام الرقابة الداخلية؛

- أن التلاعب يتضمن موضوعات أخرى متكاملة ومغطاة قد يصعب الوصول إليها.

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق، ص ص 117-118.

وقد أشارت إحدى الدراسات التي أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية حول دور التدقيق الداخلي في اكتشاف الغش والاحتيال في القوائم المالية إلى أهمية أن يرفع التدقيق الداخلي تقاريره إلى مجلس الإدارة وليس الإدارة العليا للمؤسسة وذلك بعد القيام بإجراء التحقيقات والتحريات الكافية[1].

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية

تعتبر نظام الرقابة الداخلية أداة لخدمة الإدارة وتقييم مدى فعالية أدائها، حيث تساعد في متابعة تنفيذ الإجراءات والسياسات المرسومة واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها من أجل تحقيق الأهداف المرسومة.

الفرع الأول: مفاهيم حول الرقابة الداخلية

ينظر للرقابة الداخلية على أنها: "كافة السياسات والإجراءات التي تضعها وتنفذها الإدارة لكي تساعدها في تحقيق أهداف المؤسسة خاصة ما يتعلق بضمان سير الأعمال بطريقة كفئة ومنظمة، وبتالي الالتزام بسياسات الإدارية، حماية الأصول، منع واكتشاف الأخطاء والغش، دقة واكتمال السجلات المحاسبية وإنتاج معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات"[2].

إذن تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية المعلومات المقدمة والمتعلقة بالوثائق المحاسبية، والتي لا بدا أن تعتمد على مبادئ تتماثل في ملائمة استعمالها، وموضوعيتها عند اتخاذ القرارات التسييرية، كما أن المعلومات التي تعطيها المؤسسة لمحيطها الخارجي تعكس وضعيتها وصورتها أمامه، حيث أنها تتعلق بأنشطتها ونتائجها، ومنه فعلى الرقابة الداخلية التأكد من أن سلسلة المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ككل تتمتع بخصائصها المذكورة سابقا[3].

وعليه يتم استخلاص أهداف أنظمة الرقابة الداخلية فيما يلي[4]:

– تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات؛

---

[1] المرجع نفسه، ص 118

[2] حمزة بوسنة، **دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية**، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011–2012، ص27.

[3] عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 57.

[4] زاهد محمد ديدي، **الرقابة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، 2011، ص 187.

- حماية الأصول من الاختلاس والتلاعب؛

- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن رسم السياسات والقرارات الإدارية؛

- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية؛

- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية؛

- تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المؤسسة.

ويتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة عناصر مترابطة ومتبادلة فيما بينها، تختلف مكوناتها حسب نوعية النشاط والعمليات، وتتدرج ضمن التسيير الفعلي للمؤسسة[1]:

أولا: بيئة الرقابة

تعتبر البيئة الرقابية الأرضية التي تقوم عليها المكونات الأخرى وأساس تحقيق نظام رقابي فعال ويمكن حصر العوامل التي تؤثر على محيط الرقابة فيما يلي:

عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة (سلوك وكفاءة الموظفين، القيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين والإدارة والمعايير السلوكية المطبقة...).

وعوامل لها صلة بتنظيم المؤسسة نفسها (الهيكل التنظيمي الكفء وسياسة تفويض المسؤوليات، مدى الالتزام بسياسات المؤسسة، سياسات الأفراد وممارساتهم المختلفة...).

ثانيا-تقييم المخاطر:

تتعرض أي مؤسسة للعديد من المخاطر عند مزاولتها لأعمالها إذ لابد لها من تحديد وتحليل هذه المخاطر ومحاولة تخفيف حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.

ثالثا-أنشطة الرقابة:

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات والقواعد التي تعمل على تحقيق الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة، وإدارة المخاطر بفعالية وتتمثل هذه الأنشطة في:

[1] فضيلة بوطورة، **دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك**، دراسة حالة مؤسسة المحركات الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير، تخصص إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2006-2007، ص ص 21-22.

– أنشطة الرقابة على التشغيل: تهتم بمراقبة ومتابعة تشغيل عمليات المؤسسة.

– أنشطة الرقابة على إعداد القوائم المالية: وتهدف إلى إعداد قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها.

– أنشطة الرقابة على الالتزام: وتهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبق في المؤسسة.

رابعا–المعلومات والاتصالات:

يهدف هذا العنصر إلى تحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة أو الحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمؤسسة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات، تسمح بتدقيق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية. فالمعلومات يجب أن تتصف بالوضوح والدقة وفي مواعيد دقيقة، حتى تتمكن المؤسسة من الاستفادة من هذه المعلومات في وظيفتها الرقابية واتخاذ القرارات المناسبة.

خامسا– المتابعة:

أي المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء هيكل الرقابة الداخلية وذلك للتحقق من فعالية وكفاءة هذا النظام. لأن الإجراءات التي تطبقها المؤسسة في كل أنواع أنشطتها قد تصبح غير كافية أو لا تصلح للتطبيق من فترة زمنية إلى أخرى، لذلك يجب إحداث تطورات في هذه الإجراءات من فترة لأخرى.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية

التدقيق الداخلي يعتبر الدعامة الأساسية لنظام الرقابة الداخلية لأنه من غير الممكن وجود نظام رقابة داخلي فعال بدون وجود نشاط التدقيق الداخلي. فسوف نتطرق إلى مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية التي تتضمن خمس خطوات نستعرضها كما يلي[1]:

أولا– جمع الإجراءات: يتعرف المدقق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة والتي تعتبر كدليل عن القيام بعملية ما مثلا فواتير عملية البيع، ويقوم بتدوين ملخصات بالنسبة للإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة بعد الحوار مع القائمين على إنجازها، ويمكن له أيضا استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تتطلب أن تكون الإجابة عليها شرحا لكل جوانب العملية.

[1] كنزة براهمة، مرجع سابق، ص88.

ثانيا– اختبارات الفهم: بعد إعداد المدقق الداخلي لخرائط التدفق أو وصفه الكتابي، يحاول التحقق من فهمه للنظام المتبع وذلك من خلال قيامه باختبارات الفهم والتطابق، وهذا لتجنب انطلاقه من أسس خاطئة، والتأكد من أن الإجراء موجود ومفهوم.

ثالثا– التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: اعتماد على الخطوتين السابقتين يتمكن المدقق الداخلي من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية، وذلك باكتشافه مبدئيا لنقاط القوة ونقاط الضعف، وذلك باستعماله لاستمارات مغلقة، وفي نهاية هذه المرحلة يستطيع المدقق الداخلي تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه، وذلك من الناحية النظرية للنظام محل الفحص.

رابعا– اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق الداخلي من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة التي توصل إليها في التقييم الأولي للنظام هي نقاط قوة ومطبقة في الواقع وبصفة دائمة ومستمرة، حيث تعتبر اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمدقق الداخلي أن يتأكد من أن الإجراءات التي راقبها هي فعلا مطبقة باستمرار ولا تحمل أي خلل.

خامسا– التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: بالاعتماد على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المدقق الداخلي من التحقق من ضعف النظام وسوء سيره، و في حال اكتشافه للوجود الفعلي لنقاط الضعف أو عدم تطبيق نقاط القوة التي تم توصل إليها في مرحلة التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية، وباعتماد على النتائج المتوصل إليها يقوم بإعداد تقريره حول نظام الرقابة الداخلية يقدمه إلى الإدارة مبين فيه ما تم التوصل إليه إلى المعلومات المالية مع تقديمه لمقترحات لتحسين الإجراءات.

ويظهر دور المدقق الداخلي في الرفع من فعالية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال النقاط التالية[1]:

– يبين المدقق الداخلي نتائج فحصه وتقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في لمؤسسة، ويبين نقاط القوة والضعف والتوصيات اللازمة لمعالجة الإختلالات؛

– تدقيق العمليات وتشمل وجود تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف تشغيل التنظيم؛

– تدقيق الأداء، وتعني هل الأداء كفء وفعال؛

– تدقيق الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين والتعليمات؛

[1] عمر شريقي، مرجع سابق، ص ص 130–131.

– تدقيق الرقابة المالية والتي يمكن من خلالها تحقيق ثلاثة أهداف (حماية الأصول المالية للمشروع، توفير الثقة والكمال في المعلومات المالية، دقة البيانات المحاسبية والإحصائية)؛

– تدقيق إداري وتعني تدقيق أداء الإدارة باعتباره العمل الرئيسي للتدقيق الداخلي.

وبتالي فإن العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يسعى كلا منهما لتحقيق ما هو مطلوب لتحقيق الأهداف، وبالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الداخلية تتعلق بالمؤسسة ككل، أو بأي من وحدتها التشغيلية أو بوظائف أعمالها، أما التدقيق الداخلي يهتم بفحص كفاءة وقوة نظام الرقابة الداخلي[1].

المطلب الرابع: مسؤولية المدقق الداخلي في إدارة المخاطر

تشكل إدارة المخاطر جزءا حاسما في توفير نظام سليم يضم كل أنشطة المؤسسة، فهي تساهم في معرفة وتحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على المؤسسة أو المشروع ككل، كما أن التعريف الجديد للتدقيق الداخلي اعتبر تقيم وتحسين إجراءات إدارة المخاطر من بين أهدافه لتحسين وزيادة فعالية إدارة المخاطر.

الفرع الأول: مفاهيم حول إدارة المخاطر

تجدر بنا قبل التطرق إلى دور التدقيق الداخلي وتأثيره على إدارة المخاطر ينبغي علينا الإشارة إلى معنى المخاطر وإدارة المخاطر أولا حيث نجد أن:

المخاطر تعرف على أنها: مفهوم يستخدم للتعبير عن حالة عدم التأكد المتعلقة بالأحداث و أو أن النتائج المتوقعة والتي يمكن أن تؤثر بشكل ملموس غلى أداء المنشأة وتعمل على منع تحقيق المنشأة لأهدافها[2].

[1] إيهاب ديب مصطفى رضوان، **أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية**، دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة، مذكرة الماجستير في المحاسبة والتمويل، تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012 ، ص16.

[2] إبراهيم نظمي، **التدقيق الداخلي القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص 27.

أما إدارة المخاطر فقد عرفتها اللجنة COSO بأنها: "عملية تتم من جانب مجلس الإدارة، والإدارة وغيرهم من الموظفين، وتطبق في بيئة إستراتيجية داخل المنظمة، بهدف تحديد الأحداث المحتملة والتي قد تؤثر على المنظمة "[1].

ويعرفها ممدوح حمزة بأنها: " الأسلوب العامي لتحديد الأخطار التي يتعرض لها الفرد أو المشروع وتصنيفها وقياسها ثم اختيار انسب الوسائل لمواجهتها أو لمواجهة الخسائر المترتبة عليها بأقل تكلفة ممكنة"[2].

وتظهر أهمية تقدير المخاطر في تحديد نطاق التدقيق الداخلي الضروري، فإذا قامت إدارة المؤسسة بتقدير فعال للأخطار المحيطة بها، يعمل المدقق الداخلي على تصغير نطاق التدقيق ومنه تخفيض تكاليف التدقيق، والعكس إذا قامت المؤسسة بتقدير خاطئ لأخطار يستعمل المراجع على توسيع نطاق التدقيق، وبالتالي تزداد التكلفة، وهذا سيؤثر أمام المتعاملين بالسلب[3].

حيث تتمثل مكونات الأساسية لمخاطر التدقيق وحسب قدرة المدقق على التحكم فيها في المخاطر التالية[4]:

1- **المخاطر الملازمة:** تعرف بأنها الخطأ الذي قد يحدث في بند محاسبي، أو في نوع معين من المعاملات بشرط أن يكون جوهريا وألا يكون راجعا إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية، وهو الأمر الذي يعني أن المخاطر الملازمة تتعلق بطبيعة العنصر المعني.

2- **مخاطر الرقابة:** وتعرف بأنها المخاطر الناتجة عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو نوع معين من المعاملات، قد يكون جوهريا إذا اجتمع مع خطأ في أرصدة أخرى أو نوع آخر من المعاملات، ولا يمكن منعه أو اكتشافه في وقت مناسب عن طريق إجراءات الرقابة الداخلية.

3- **مخاطر الاكتشاف:** تعرف بأنها المخاطر المتمثلة في أن إجراءات المراجعة قد تؤدي بالمدقق إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في أحد الأرصدة، أو في أحد المعاملات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجودا، ويكون جوهريا إذا اجتمع مع أخطاء في الأرصدة أخرى أو نوع آخر من المعاملات.

---

[1] خلف الله الواردات، مرجع سابق، ص 666.

[2] عيد احمد أبو بكر وآخرون، **إدارة الخطر والتأمين**، دار اليازوري، 2009، الأردن، ص 48.

[3] عزوز ميلود، مرجع سابق، ص 66.

[4] سيد عطا الله السيد، **التدريب المحاسبي والمالي**، الراية، الطبعة الأولى، 2013، ص ص126-128.

وتختلف مخاطر الاكتشاف عن كل من المخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية في كونها تتوقف على إجراءات التدقيق التي يستخدمها المدقق ومن ثم يمكن التأثير عليها من خلالها. كما يمكن القول بصفة عامة أن هناك علاقة عكسية بين المخاطر الاكتشاف وكل من المخاطر الرقابية التي يعتقد المدقق بوجودها زادت درجة المخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية انخفضت مخاطر الاكتشاف التي يتحملها المدقق[1].

إن المدقق لا يمكن أن يتحكم في كلا من مخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة لأن السبب وراء حدوثهما هو طبيعة العمليات الممارسة من قبل المؤسسة، بينما مخاطر الاكتشاف يمكن التحكم فيها لأن لها علاقة بهنة التدقيق ومختلف مراحل تنفيذه.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

يتجلى خطر التدقيق الداخلي في عدم تعبير المدقق الداخلي عن تحفظه بخصوص أوضاع تشمل على مخالفات أو أخطاء مهمة. وبما أنه دائما شبه مستحيل من الناحية العملية إعادة إنجاز كل العمليات التحتية للأوضاع، يكون المدقق الداخلي ملزما بقبول درجة معينة من الخطأ[2].

وقد أشار معهد التدقيق الداخلي بان دور المدقق الداخلي يتمحور في ثلاث مناطق رئيسية وهي مساعدة المدراء في تقييم المخاطر ومساعدتهم في كيفية الاستجابة والتعامل مع هذه المخاطر ومن ثم تزويد الإدارة العليا بتامين موضوعي عن مدى نجاح المؤسسة في التعامل مع المخاطر[3].

ويتم تدقيق إدارة المخاطر بالاعتماد على الخطوات التالية[4]:

1- تقييم أهداف وسياسة إدارة المخاطر: تتمثل في تدقيق سياسة إدارة المخاطر التي تنتهجها المؤسسة ومعرفة أهداف البرنامج، ثم يتم تقييمها لتقرير مدى مناسبتها للمؤسسة، حيث يشمل هذا التقييم تدقيق الموارد المالية وقدرة المؤسسة على تحمل الخسائر المحتملة والتأكد إذا كانت متماشية مع أهداف البرنامج، وفي حال ما إذا كانت أهداف إدارة المخاطر بها قصور يتم صياغة أهداف جديدة وعرضها على الإدارة للموافقة عليها، أما في حالة وجود تعارض بين التطبيق والسياسة ينبغي التوفيق بين الاثنين، أما في حالة عدم وضوح الأهداف ينبغي تقديم توصية للمؤسسة بإعادة صياغة أهداف وسياسة إدارة المخاطر بشكل رسمي.

[1] رضا خلاصي، مرجع سابق، ص145.

[2] خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 200.

[3] أسماء كربوعة، **فعالية أداء المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية**، دراسة حالة شركة سوناطراك، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011-2012، ص106.

[4] كنزة براهمة، مرجع سابق، ص114.

2- تحديد أو اكتشاف الأخطار وتقييمها: وتتكون هذه الخطوة من تحليل العمليات لتقرير التعارضات المختلفة للخسارة، وهي تعمل بمثابة عملية تدقيق لإجراءات التعرف التي طبقت سابقا، أما في حالة تجاهل بعض المخاطر الرئيسية التي تتعرض لها المؤسسة يترتب على التدقيق أن يتعرف على المقاييس الممكن استخدامها للتصدي لها والتوصية بأحسن البدائل، أو التوصية بالتدابير التصحيحية في حالة عدم كفاية التصدي لتعرض ما تم التعرف عليه سابقا.

3- تقييم قرارات التعامل مع كل تعرض للخسارة: بعد التعرف على المخاطر التي تواجه المؤسسة والعمل على قياسها، يقوم المدقق الداخلي بدراسة البدائل الممكن استخدامها للتعامل مع كل خطر، كما ينبغي أن تشمل هذه الخطوة تدقيق تعامل المؤسسة مع المخاطر كتفادي والتقليل من حدوثها.

4- تقييم تنفيذ تقنيات معالجة المخاطر المختارة: تتمثل في تقييم القرارات الماضية حول كيفية التصدي لكل تعرض والتحقق من أن القرار تم تنفيذه على أكمل وجه، كما يتم تدقيق كل من تدابير التحكم في الخسارة وتمويلها، وينبغي أن تقرر تدقيق برنامج التحكم في المخاطرة الخاص بالمؤسسة أولا ما إذا كانت تدابير منع الخسارة والتحكم فيها قد طبقت على كل واحد من التعرضات المتعرف عليها، وإذا يتم تطبيقها يجب بيان السبب في ذلك.

5- التقرير والتوصية بإدخال تغيرات لتحسين برنامج إدارة المخاطر: يطرح توصيات بإجراء تغيرات وتعديلات لتحسين برنامج إدارة المخاطر، ويرسل التقرير إلى الإدارة العليا، مجلس الإدارة، لجنة التدقيق وكذا المساهمين وأصحاب المصالح عند الضرورة.

فالتدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها وذلك على الشكل التالي[1]:

- مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة؛

- التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر؛

[1] رياض زلاسي، **إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2009-2010، ص 88.

– تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة التعرف على المخاطر وأنظمة القياس المتبعة على مستوى كل الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة؛

– تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعة في سبيل التحكم بالمخاطر التي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياس هذه المخاطر؛

– تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر وسرعة الإبلاغ والبت بمعالجتها وإجراءات التصحيح المتخذة؛

– رفع تقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وتقييم كافة الأنشطة والعاملين فيها ونقاط الضعف التي تعتريها، وأية انحرافات عن الأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة على أن تعد هذه التقارير مرة في السنة على الأقل وكلما دعت الحاجة.

ومنه يتضح أن العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر هي علاقة وطيدة، فالتدقيق الداخلي يعتبر أحد الأدوات المستعملة من طرف المؤسسات من أجل تقوية أنظمة إدارة المخاطر حيث أصبح أحد الأنشطة التي يستعان بها من طرف المؤسسات من أجل تحسين وتقوية فعالية الكيفية التي تدير بها مخاطرها.

خلاصة:

إن الهدف النهائي للمعلومات المحاسبية هو زيادة المعرفة وتخفيض حالات عدم التأكد لدى المستخدمين الداخلين والخارجين لهذه المعلومات، مما يساعدهم على اتخاذ التصرفات أو القرارات الهادفة في إطار موضوعي.

وعليه فإن التطرق إلى نفعية المعلومة المحاسبية يعني التركيز على الخصائص النوعية التي يجب أن تتصف بها هذه المعلومات، وكفاءة تصميم نظام المعلومات المحاسبي الذي له أثر كبير في تفعيل القوائم والتقارير المالية.

ولا تكتسب هذه الخاصية إلا إذ تم تدقيقها من قبل مدققين داخليين والتأكد من ملائمة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها، وهذا من خلال المساهمة في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وكذلك تحديد مختلف المخاطر التي تواجهها المؤسسة ومتابعة كيفية علاجها.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لوظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الأول: تقديم المؤسسات إطار عينة الدراسة

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية والأساليب الإحصائية المعتمدة

المبحث الثالث: تحليل واختبار نتائج الدراسة

تمهيد:

بعد استيفائنا للجانب النظري من الدراسة، والذي تطرقنا فيه لموضوع التدقيق وركزنا على التدقيق الداخلي إلى جانب القوائم المالية وخصائص جودة المعلومات المحاسبية المتضمنة فيها، سنحاول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع واستعمال وسائل البحث العلمي لجمع البيانات والمتمثلة في الإستبانة.

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استبانة تخص مسيري المؤسسات الإقتصادية، وهذا للتمكن من الحكم على دور المراجعة الداخلية في تفعيل دور مراجعي حسابات المؤسسة في إطار العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسات الاقتصادية

من أجل التعرف على المؤسسات محل الدراسة، قمنا بتقسيم المبحث إلى أربعة مطالب، حيث سنقوم بدراسة كل مؤسسة في مطلب.

المطلب الأول: المؤسسة المينائية لسكيكدة

الفرع الأول: تعريف المؤسسة المينائية لسكيكدة E.P.S:

تأسست المؤسسة المينائية سكيكدة بمقتضى المرسوم رقم 284/82 الذي صدر 14 أوث 1982م أي في خضم برنامج إعادة الهيكلة للمؤسسات، حيث أسندت إلى هذه المؤسسة التي كانت على عائق الوحدة المنحلة والتي عن طريق إعادة هيكلتها أنشئت المؤسسة المينائية لسكيكدة وهذه الوحدات هي:

- الوطني للموانئ PLONP؛
- الشركة الوطنية للشحن والتفريغ SONAMA؛
- الشركة الوطنية لشحن البواخر CNAN.

وبعد إعادة الهيكلة أنشئت المؤسسة المينائية لسكيكدة برأسمال قدره 100.000.000 دج بتاريخ 1989/03/21، تحصلت المؤسسة على استقلاليتها وأصبحت مؤسسة عمومية اقتصادية حسب القانون رقم: 01/88 المؤرخ في 1988/01/12 ولقد تحولت إلى شركة مساهمة برأسمال قدره 135.000.000 دج.

وتحتوي المؤسسة على 5 موانئ، تتربع على مساحة قدرها 30 كلم ومن أهم هذه الموانئ ما يلي:

- ميناء القل والمرسى وسطورة والمختص في نشاطه لعمليات الصيد؛
- ميناء مزدوج يعتبر من أقدم الموانئ وهو الميناء التاريخي للمدينة ويتضمن كل النشاطات التجارية لمختلف السلع إلى جانب المحروقات؛
- ميناء الهيدروكاربون وهو أحدث الموانئ.

بالإضافة إلى ما تقدم، نشير إلى أن المؤسسة المينائية لسكيكدة هي شركة مساهمة ذات رأس مال قدره 3500 مليون دينار جزائري بملكية مساهم وحيد، هو مؤسسة تسير مساهمات الدولة. وهو موزع على صناديق المساهمة كما يلي:

الخدمات بنسبة 40% ، الصناعات المختلفة 30%، الإعلام والمواصلات بنسبة 30%.

أما بالنسبة للفروع والمساهمات، فالمؤسسة لها فرعين:

- مؤسسة تسيير موانئ الصيد (EGPP) بحصة 100%؛
- سكيكدة خدمة الحاويات (S.C.S) بحصة 52.35%.

كذلك تملك المؤسسة حقوق مساهمة في أربع شركات ذات أسهم، هي:

- شركة الاستثمار الفندقي (S.I.H): بنسبة مساهمة تقدر ب 6.23%؛
- مجمع CNAN: بنسبة مساهمة تقدر ب 8.69%؛
- شركة النقل وعمليات الرفع والملحقات (STORA): بنسبة مساهمة تقدر ب 20%؛
- شركة نقل المحروقات (SGTH): بنسبة مساهمة تقدر ب 15%.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة المينائية سكيكدة

تكمن أهداف المؤسسة المينائية لسكيكدة في:

- الرفع من تنمية الاقتصاد الوطني والسعي إلى تحقيق أرباح لمتابعة النشاط؛
- احتلال مكانة هامة في ميدان النشاط المينائي خاصة في ظل اقتصاد السوق؛
- تقديم الخدمات في أحسن الظروف وبأحسن التكاليف؛
- مساعدة المؤسسات الوطنية في عملية الاستيراد والتصدير؛
- المساهمة في الاستثمارات الوطنية مستقبلا؛
- المساهمة بإمداد الاقتصاد الوطني بما يحتاجه؛
- إعطاء صورة واضحة عن المؤسسة لجميع المتعاملين معها.

المطلب الثاني: تعاونية الحبوب والبقول الجافة (CCLS) بسكيكدة

الفرع الأول: تعريف الشركة

تعد تعاونية الحبوب والبقول الجافة من الفروع التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب والتي ظهرت لتوحيد جهود الفلاحين وتحسين كفاءتهم الإنتاجية، فهي عبارة غن شركة عمومية لديها إدارة مالية مستقلة تعمل على أساس الهيكل التنظيمي للتعاونية الحبوب والبقول الجافة تسير من طرف المدير، نائب مدير

المالية، نائب مدير الاستغلال، ونائب مدير دعم الإنتاج، فكل هؤلاء مسؤولين يشرفون على عدة مصالح كل منها مكملة للأخرى، وإضافة لما سبق فإن تعاونية الحبوب والبقول الجافة، عملها موسمي،أي تقوم بعملية بيع البذور والأسمدة الكيماوية في موسم الحرث والبدر وعملية شراء محصول الفلاحين في موسم جمع المحصول كما تقوم هذه التعاونية باستقبال ومعالجة وتخزين مبيعات الفلاحين المحليين الذين يتم تموينهم بالبذور عن طرق وحدات التحويل والتخزين التابعة لها والمتواجدة بالمناطق التي يقطن بها هؤلاء الفلاحين.

وفي السنوات الأخيرة أضاقت تعاونية الحبوب والبقول الجافة وظيفة جديدة وضرورية تتمثل في ضمان استقبال الواردات ذات الحجم الكبير من الحبوب التي قام باسترادها الديوان المهني للحبوب، وكذلك ضمان تأطير ومساعدة الفلاحين في الإنتاج، وذلك عن طريق عمال تقنيين مختصين كما تضمن العتاد الفلاحي الملائم.

الفرع الثاني: الأهداف الاقتصادية التي من أجلها أنشئت من أجلها التعاونية

تعاونية الحبوب والبقول الجافة التي تتفرع عن المؤسسة الأم د.ج.م.ح والتي اتخذت ولاية سكيكدة مقرا لها، وقد تكونت التعاونية بطلب من الذين وجدوا أنه من الضروري تكوين تعاونية فلاحية، مؤسسة مدينة خاصة بالأشخاص برأس مال خاص ومتغير وفقا للمادة رقم 47/1775 في 1947/09/10، فطبيعة نشاط هذه المؤسسة التعاونية هو نشاط اقتصادي وتجاري بالدرجة الأولى ولها أهداف أنشئت من أجلها مهما كانت الوسائل والتقنيات المتوفرة لديها وهذه الأهداف تكمن فيما يلي:

- البحث والدراسات للحصول على الإمكانيات التقنية، الصناعية، والتجارية لصالح المنخرطين؛
- التحقيق، التوسع، العنصرية، المعالجة، التغليف وتحويل الحبوب والبقول الجافة والمواد المشتقة؛
- تحقيق كل الأعمال بكل طبيعتها التي تقدم مصلحة مشتركة لمنخرطيها؛
- الجمع، التخزين، التغليف، ومتاجرة المواد بناء على الأمر الصادر في 1992/07/12 والذي ينص على تنظيم سوق الحبوب؛
- القيام بتسهيل كل العمليات الإنتاج وتحويل التخزين، التشغيل، عمليات الشراء وبيع المواد التالفة؛
- التأثير التقني وفي حالة الاستحقاق الإنساني لأعضائها لوصول إلى أحسن استعمالا لإمكانياتها وتشجيع التعاون بين الأعضاء؛
- التعاونية تنفذ نشاطاتها وتنظم تنميتها في جميع الميادين؛

المطلب الثالث: مؤسسة إنتاج الجافيل (هيدروكلوريك الصوديوم)

الفرع الأول: تعريف المؤسسة

مؤسسة الجافيل هي شركة ناتجة عن استثمار خاص، وهي عبارة عن مشروع لإنجاز وحدة مهمة لإنتاج كلور الصوديوم، تمثل الوحدة الثالثة من هذا النوع على المستوى الوطني تابع لمجمع عمار المتضمن وحدتين آخرتين.

تأسس هذا المشروع في سنة 2008م بمبلغ يقدر ب 11 مليون دولار، بقدرة إنتاجية يمكن أن تصل إلى حد إنتاج 35000 طن من ماء الجافيل سنويا، فهذا الإنتاج يغطي 10% من الاحتياجات الوطنية. أما بالنسبة لمناصب العمل فيها فتقدر ب 39 منصب عمل.

إن مؤسسة ماء الجافيل أثناء القيام بالعملية الإنتاجية فإنها تأخذ بمعايير البيئية، وهذا راجع لحرص المسؤولين على أن تكون فضلات المؤسسة مكونة من غاز يختلط بسهولة في الهواء، كما يخضع هذا المنتوج إلى تحاليل مخبرية دقيقة فيزيائية وكيميائية بغية التأكد من جودة المنتوج ومواصفاته للمعايير الدولية.

الفرع الثاني: أهداف مؤسسة الجافيل

تهدف هذه المؤسسة إلى تحقيق أهداف معينة نذكر منها:

- ضمان التركيبة التي تضمن النوعية والجودة الرفيعة؛
- الاهتمام سلامة المستهلك؛
- توسيع النشاط والحفاظ الدائم على البيئة؛
- خلق مناصب عمل.

المطلب الرابع: شركة قصر القهوة

الفرع الأول: تعريف الشركة

شركة قصر القهوة هي شركة خاصة ذات المسؤولية المحدودة، تتكون من أربعة مساهمين إخوة نسبة مساهمة كل واحد منهم تقدر ب 25%، دخلت حيز الإنجاز في 1985/10/07م، بينما دخلت الوحدة الإنتاجية في مرحلة الإنتاج في تاريخ 1988/04/01م.

تمارس هذه الشركة نشاط اقتصادي تجاري بالدرجة الأولى وذلك بالمنطقة الصناعية حمروش حمودي – بلدية حمادي كرومة– سكيكدة، تأسست برأسمال يقدر حاليا ب: 3000000000 دج، يتمثل نشاطها في تصنيع وبيع القهوة (قهوة عمار) باستعمال الوسائل المتطورة والتقنيات الحديثة بهدف تلبية مختلف طلبيات المستهلكين وتقديمها بمواصفات النوعية الجيدة، كما أنها تسعى دوما للحفاظ على الجودة.

الفرع الثاني: أهداف الشركة

من خلال نشاط الممارس من طرف هذه الشركة والمتمثل في إنتاج القهوة بعد مرورها بمختلف المراحل من جهة، ومتابعة ومراقبة برامج الإنتاج وتحليل نتائج نشاط. فهي تهدف دوما إلى ما يلي:

- التكيف مع المتغيرات الاقتصادية الجديدة؛
- مواجهة المنافسة القوية للخواص في نفس المجال؛
- العمل على تحقيق الربح الدائم وتحسين أرقام الوحدة؛
- تغطية السوق الوطنية؛
- إنتاج منتجات تتميز بالجودة العالية التي تلبي أذواق المستهلكين.

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة

نستعرض من خلال هذا المبحث أهم الخطوات والإجراءات التي تم الاعتماد عليها من خلال توضيح منهجية الدراسة ومجتمعها والعينة، إلى جانب مختلف الأدوات الإحصائية المستعملة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسيا يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء موضوع الدراسة، وقد تم استخدام منهج دراسة الحالة لدراسة "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، وهذا بغرض الخروج بنتائج تزيد من المستوى المعرفي للموضوع.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

يعرف المجتمع بأنه: مجموعة متكاملة من الأفراد أو الأشياء أو الأعداد وغيرها، لها خاصية مشتركة يمكن ملاحظتها ويراد تحليلها.

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية لبحثنا هذا في جميع المديريات التنفيذية لأربعة مؤسسات اقتصادية موجودة على مستوى ولاية سكيكدة، حيث ارتأينا اختيار عينة مكونة من المحاسبيين والمدققين الداخليين والموظفين الماليين، وذلك من أجل الإجابة عن أسئلة الاستبيان المقدمة لهم.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

تعرف العينة بأنها: جزء من المجتمع قيد الدراسة تؤخذ بطريقة معينة بحيث تكون ممثلة تمثيلا صحيحا للمجتمع بقصد التعرف على خصائصه.

تم استهداف عينة عشوائية بسيطة تتكون من مدققين ومحاسبيين وماليين، قمنا بتوزيع الاستبيان على مختلف أفرادها، حيث وزعنا 33 استبيان واسترجعنا 31 استبيان لتمثيل عينة الدراسة، ويمثل الجدول التالي عدد الاستمارات الموزعة والمسترجعة:

الجدول رقم 07: الإحصائيات الخاصة بالاستبانة

الإستبانة	التوزيع التكراري	النسبة
الإستبانات المسترجعة	31	%93.94
الإستبانات غير المسترجعة	2	%6.06
الإستبانات الكلية	33	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الفرع الثالث: حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيمايلي:

أولا: االمجال المكاني

تمت الدراسة في أربع مؤسسات اقتصادية في ولاية سكيكدة.

ثانيا: المجال الزمني

امتدت هذه الدراسة ما بين 15 أفريل و15 ماس 2017

المطلب الثاني: أداة الدراسة الميدانية

قصد إكمال الجانب التطبيقي من الدراسة تم وضع الاستبيان لجمع البيانات الأولية عن متغيرات الدراسة، وقمنا بإعداده بناءا على إشكالية الدراسة وفرضياتها، ولقد مرت هذه الخطوة بمجموعة من المراحل تتمثل أساسا في:

أولا: تصميم الاستبيان

في هذه المرحلة حاولنا إعداد أسئلة الاستبيان بصيغة بسيطة والابتعاد عن التعقيد، حتى تكون الأسئلة قابلة للفهم من قبل جميع أفراد عينة الدراسة. وتم تقسيمه إلى قسمين:

أ- **القسم الأول:** يتضمن البيانات الشخصية من حيث: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، الوظيفة.

ب- **القسم الثاني:** يتناول توجيهات أفراد عينة الدراسة حول مدى إسهام التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، والذي يتكون من ثلاثة محاور كما يلي:

المحور الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة

وينقسم هذا المحور إلى ثلاثة أجزاء كما يلي:

الجزء الأول: مرحلة التحضير

الجزء الثاني: مرحلة التنفيذ

الجزء الثالث: مرحلة إنهاء المهمة والمتابعة

المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

وينقسم هذا المحور إلى أربعة أجزاء كما يلي:

الجزء الأول: خاصية الملائمة

الجزء الثاني: خاصية الموثوقية

الجزء الثالث: خاصية قابلية للفهم

الجزء الرابع: خاصية قابلية للمقارنة

المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

وينقسم هذا المحور إلى ثلاثة أجزاء كما يلي:

الجزء الاول: مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

الجزء الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

الجزء الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء

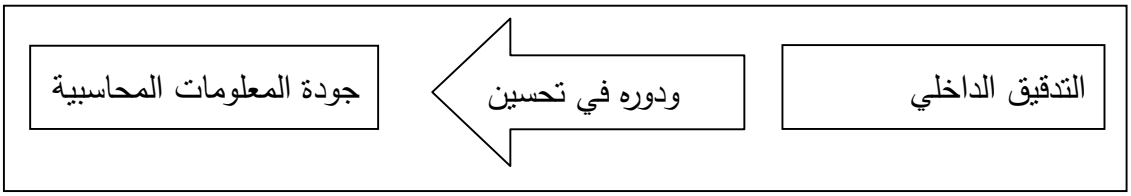
ثانيا: نموذج الدراسة الاستبيانية

لتوضيح مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها، قمنا بوضع نموذج افتراضي يظهر طبيعة العلاقة بين المتغيرين

أ- **متغير مستقل:** يتمثل في التدقيق الداخلي

ب- **متغير تابع:** يتمثل في جودة المعلومات المحاسبية

الشكل رقم 07: النموذج الافتراضي للدراسة



المصدر: من اعداد الطلبتين.

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المعتمدة في التحليل

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات المجمعة تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية **Statistical package force social sciences(SPSS)**، وهو برنامج يحتوي على مجموعة كبيرة من الاختبارات الاحصائية التي تندرج ضمن الاحصاء الوصفي.

وفيما يلي سنقوم بتقديم شرح موجز للاختبارات الاحصائية المستعملة في هذه الدراسة وهي موضحة كمايلي:

- **المدى:** بعد ادخال البيانات الى برنامج (SPSS) نقوم بتحديد طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي، ثم حساب المدى بين أكبر و أصغر قيمة لدرجات مقياس ليكارت الخماسي (5-1=4)، حيث أن 4 تمثل المدى بينما 5 عدد الدرجات، ثم يحسب طول الفئة بقسمة المدى على عدد الدرجات، أي طول الفئة يكافئ 5/4=0.8، والنتيجة تمثل طول كل فئة من الفئات الخمس، وتتم اضافة هذه القيمة الى أقل قيمة في المقياس (1+) من أجل تحديد الحد الأعلى لأول فئة، وبنفس الطريقة تحدد الحدود العليا لباقي الفئات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 08: جدول التوزيع لمقياس لكارث

الفئة	]1.80-1[	]2.6-1.80[	]3.40-2.6[	]4.2-3.40[	[5-4.2]
الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين

- **النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي:** يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما، ويتم الإستفادة منها في وصف عينة الدراسة؛
- **اختبار ألفا كرونباخ (Crambach'Alpha):** لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة؛

- **معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coeffient):** لقياس درجة الإرتباط يقوم هذا الإختبار على دراسة العلاقة بين متغيرين، وقد تم استخدامه لحساب الإتساق الداخلي والصدق البنائي للإستبانة؛

- **اختبارT في حالة عينة واحدة (T-Test):** لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الإستجابة قد وصل إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أو زادت أو قلت عن ذلك، وقد تم استخدام هذا الإختبار للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الإستبانة؛

- **برنامج Excel:** تم استخدام برنامج Excel من اجل تدعيم تحليل خصائص عينة الدراسة بالدوائر النسبية واعطائها المزيد من الوضوح.

المطلب الرابع: صدق وثبات الاستبانة

يعتبر الصدق والثباث من خصائص أداة الدراسة، حيث قمنا بدراستهما على النحو التالي:

الفرع الأول: صدق الإستبيان

يقصد بصدق الإستبانة أن تقيس أسئلة الإستبانة ماوضعت لقياسه، وقد تم التأكد من صدق الإستبيانة بطريقتين هما:

1-صدق المحكمين: عرضت أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين تألفت من 5 أعضاء الهيئة التدريسية في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد الصديق بن يحي بجيجل، متخصصين في المحاسبة والإدارة والإحصاء، وإستنادا إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبداها المحكمون أجريت التعديلات التي اتفق عليها معظم المحكمين، حيث تم تعديل صياغة العبارة وحدف أو إضافة الأخرى منه، وتتمثل قائمة المحكمين في:

الجدول رقم 09: قائمة المحكمين

الاسم واللقب	الكلية	الجامعة
بركم زهير	كلية علوم الاقتصادية، والتجارية، وعلوم التسيير	جامعة جيجيل
تويزة بلقاسم	كلية علوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير	جامعة جيجل
نجيمي عيسى	كلية علوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير	جامعة جيجل
بن بخمة سليمان	كلية علوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير	جامعة جيجل
قيرة عمر	كلية علوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير	جامعة جيجل

المصدر: من اعداد الطالبتين

2-صدق الإتساق الداخلي لفقرات الإستبانة: تم حساب الإتساق الداخلي لفقرات الإستبانة على عينة الدراسة البالغ حجمها 31 مفردة، وذلك بحساب معاملات الإرتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابعة له كما يلي:

أ-الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول: مرحلة التحضير

الجدول رقم 10: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (مرحلة التحضير)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بالمهام التي تطلبها منه الإدارة.	0.745	0.000
2	يقوم المدقق الداخلي بالاطلاع وجمع المعلومات الكافية لإعداد مخطط تمهيدي.	0.795	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأهداف المراد تحقيقها لصالح الإدارة العامة.	0.655	0.000
4	يقوم المدقق الداخلي بتقييم احتمالات الوقوع في الأخطاء والاحتيال والتزوير.	0.539	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة.	0.680	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 10 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الأول من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لأغلب الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني: مرحلة التنفيذ

الجدول رقم 11: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني (مرحلة التنفيد)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بعقد اجتماع افتتاحي بهدف التحضير الميداني لعملية المراجعة.	0.876	0.000
2	يشرف المدقق الداخلي على مهمة التدقيق الداخلي.	0.598	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بزيارة موضع مراجعته للتعرف على طبيعة العمل.	0.689	0.000
4	يهتم المدقق الداخلي بفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	0.500	0.004
5	يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات التي دونها في المخطط التمهيدي.	0.871	0.000
6	يعتمد المدقق الداخلي على أوراق العمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة.	0.729	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 11 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثاني من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث: مرحلة انهاء المهمة و المتابعة

الجدول رقم 12: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث (مرحلة انهاء المهمة و المتابعة)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن نتائج عملية التدقيق الداخلي ورفعه إلى الإدارة العليا.	0.763	0.000
2	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير صحيحة وموضوعية.	0.660	0.000
3	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير مختصرة و عامة وفي أوانها.	0.717	0.000
4	يتضمن تقرير المدقق الداخلي أهداف مهمة التدقيق الداخلي والاستنتاجات والتوصيات.	0.780	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة النتائج التي تم الإبلاغ عنها للإدارة.	0.881	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 12 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثالث من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الإتساق البنائي لفروع المحورالأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة

الجدول رقم 13: الإتساق البنائي لأجزاء المحور الأول (منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة)

الرقم	الجزء	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	مرحلة التحضير	0.931	0.000
2	مرحلة التنفيد	0.939	0.000
3	مرحلة انهاء المهمة و المتابعة	0.908	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 13 معاملات الإرتباط بين معدلات كل فرع من فروع الجزء الأول مع المعدل الكلي للجزء، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لمعدلات كل الفروع أقل من 0.05، مما يدل على أن فروع الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ب- الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول: خاصية الملائمة

الجدول رقم 14: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (خاصية الملائمة)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف إدارة المؤسسة.	0.733	0.000
2	تؤثر المعلومات المحاسبية المقدمة على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة.	0.456	0.010
3	يتم تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.	0.693	0.000
4	المعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية تساعد في إعداد التوقعات المستقبلية.	0.703	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 14 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الأول من الجزء الثاني للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني: خاصية الموثوقية

الجدول رقم 15: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني(خاصية الموثوقية)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الهامة في المؤسسة.	0.812	0.000
2	المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز.	0.779	0.000
3	تعكس المعلومات المحاسبية صورة صادقة عن وضعية المؤسسة.	0.747	0.000
4	توفر التقارير المالية معلومات محاسبية موضوعية يمكن التحقق من صحتها.	0.800	0.000
5	تم عرض المعلومات المحاسبية على أساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني.	0.608	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

يبين الجدول رقم 15 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثاني من الجزء الثاني للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث: خاصية قابلية الفهم

الجدول رقم 16: الصدق الداخلي لفقرات الفرع الثالث (خاصية قابلية الفهم)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	تتصف المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية بالوضوح.	0.825	0.000
2	يستطيع المستفدين من المعلومات المالية التعامل معها حتى ولو لم يكونوا محترفين في الأمور المحاسبية.	0.406	0.023

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 16 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثالث من الجزء الثاني للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع: خاصية قابلية للمقارنة

الجدول رقم 17: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع (خاصية قابلية للمقارنة)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.	0.697	0.000
2	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من فترة زمنية إلى أخرى.	0.825	0.000
3	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من مؤسسة إلى أخرى.	0.741	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 17 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الرابع من الجزء الثاني للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الإتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

الجدول رقم 18: الإتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني(خصائص جودة المعلومات المحاسبية)

الرقم	الفرع	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	خاصية الملائمة	0.850	0.000
2	خاصية الموثوقية	0.925	0.000
3	خاصية قابلية الفهم	0.675	0.000
4	خاصية القابلية للمقارنة	0.884	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 18 معاملات الإرتباط بين معدل كل جزء من أجزاء المحور الأول مع المعدل الكلي للمحور، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لمعدل كل جزء أقل من 0.05، مما يدل على أن أجزاء المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ج- الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول: مساهمة التدقيق الداخلي قي تقييم نظام الرقابة الداخلية

الجدول رقم 19: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول (مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يتوفر لدى موظفي مصلحة التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية.	0.666	0.000
2	يستخدم المدقق الداخلي أساليب وإجراءات التدقيق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.	0.667	0.000
3	يبرز التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام الرقابة الداخلية ويقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها.	0.654	0.000
4	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة الشركة.	0.843	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه لجهة الاختصاص دوريا.	0.730	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 19 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الأول من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لأغلب الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر

الجدول رقم 20: الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني: (مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	مصلحة التدقيق الداخلي مدرك لجميع المخاطر في الشركة.	0.811	0.000
2	تتأكد مصلحة التدقيق الداخلي من وجود إجراءات داخلية فعالة لقياس المخاطر المتواجدة في المؤسسة.	0.719	0.000
3	يقوم مصلحة التدقيق الداخلي بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة وأولويات مواجهاتها.	0.891	0.000
4	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بتقديم تقارير دورية للإدارة لاتخاذ القرارات اللازمة لمعالجة المخاطر والتحكم في مسبباتها.	0.908	0.000
5	تساهم أنشطة التدقيق الداخلي في تطوير إدارة المخاطر.	0.740	0.000
6	مصلحة التدقيق الداخلي مدرك لجميع المخاطر في الشركة.	0.811	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 20 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثاني من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء

الجدول رقم 21: الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث (مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء)

الرقم	الفقرة	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	يتم التدقيق الداخلي على فترات دورية ومتقاربة مما يدعم اكتشاف الغش.	0.795	0.000
2	يقوم التدقيق الداخلي بتمييز مؤشرات الغش والأخطاء في السجلات والقوائم المالية.	0.834	0.000
3	يهتم المدقق الداخلي بمختلف الأخطاء الملاحظة مهما كانت درجة جسامتها.	0867	0.000
4	يعمل التدقيق الداخلي على إيجاد حلول لمعالجة الأخطاء وأعمال الغش.	0.759	0.000
5	يتم التدقيق الداخلي على فترات دورية ومتقاربة مما يدعم اكتشاف الغش.	0.795	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 21 معاملات الإرتباط بين فقرات الفرع الثالث من الجزء الأول للمحور الأول مع المعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لكل الفقرات أقل من 0.05، مما يدل على أن فقرات الفرع صادقة لما وضعت لقياسه.

- الإتساق البنائي لأجزاء المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

جدول رقم 22: الإتساق البنائي لأجزاء المحور الثالث: (تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية)

الرقم	الفرع	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
1	مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية	0.822	0.000
2	مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر	0.942	0.000
3	مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الاخطاء	0.936	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يبين الجدول رقم 22 معاملات الإرتباط بين معدل كل جزء من أجزاء المحور الأول مع المعدل الكلي للمحور، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 حيث أن القيمة الإحتمالية لمعدل كل جزء أقل من 0.05، مما يدل على أن أجزاء المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

- صدق الإتساق البنائي لمحاور الدراسة:

الجدول رقم 23: معامل الإرتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الإستبانة

المحور	العنوان	معامل الإرتباط	القيمة الإحتمالية
الأول	منهجية التدقيق الداخلي	0.932	0.000
الثاني	خصائص جودة المعلومات المحاسبية	0.921	0.000
الثالث	تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية	0.901	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الجدول رقم 23 يبين معاملات الإرتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الإستبانة، والذي يبين أن معاملات الإرتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0,05، حيث أن القيمة الإحتمالية لكل فقرة أقل من 0,05 .

ثانيا: ثبات فقرات الإستبانة

لقد أجرينا خطوات الثبات على العينة الإستطلاعية نفسها بطريقة معامل ألفا كرونباخ.

طريقة ألفا كرونباخ:

جدول رقم 24: معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المحور	العنوان	معامل ألفا كرونباخ
الأول	منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة.	0.929
الثاني	خصائص جودة المعلومات المحاسبية.	0.905
الثالث	تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية.	0.945
	جميع المحاور	0.968

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

إستخدمنا طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة، وقد بين الجدول رقم 24 أن معاملات الثبات مرتفعة مما طمأننا على إستخدام الإستبانة.

المبحث الثاني: تحليل و اختبار نتائج الدراسة.

يتضمن هذا المبحث عرضا لتحليل البيانات والوقوف على متغيرات الدراسة وخصائص العينة، واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي يتم الوصول إليها من خلال تحليل فقراتها.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

يتضمن الجزء الأول من الاستبيان بيانات موضوعية، نوعية وكمية متعلقة بالمتغيرات الشخصية والوظيفة، وسيتم التطرق لها وتحليلها.

الفرع الأول:الجنس

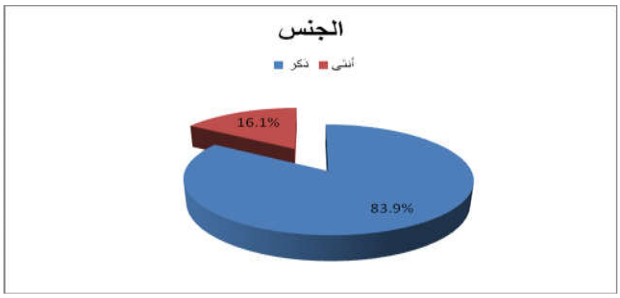
يمكن توضيح خصائص عينة الدراسة من حيث الجنس وفق ما يوضحه الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم 25: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المؤوية%
ذكر	26	%83.9
أنثى	5	%16.1
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Spss

الشكل رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

نلاحظ من الجدول والشكل أن النسبة العالية من أفراد العينة هي من الذكور حيث بلغ عددهم 26 ذكر أي ما يعادل 83.9 %، في حين بلغ عدد الإناث 5 وبنسبة مقدارها 16.1%.

الفرع الثاني:العمر

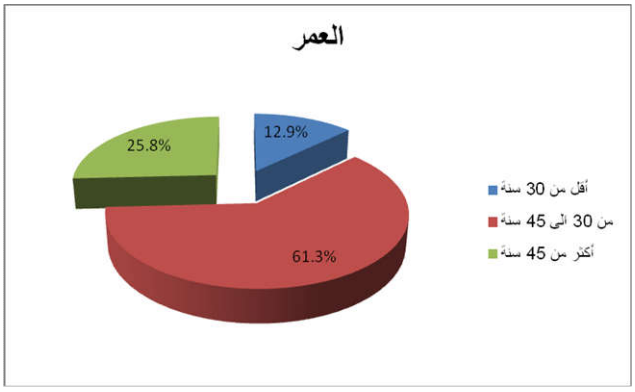
يمكن توضيح خصائص عينة الدراسة من حيث السن وفق ما يوضحه الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم 26: توزيع أفراد العينة حسب العمر

الفئة العمرية	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	4	%12.9
من 30 إلى 45 سنة	19	%61.3
أكثر من 45 سنة	8	%25.8
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Spss

الشكل رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة هم من الفئة العمرية من 30 إلى 45 سنة، حيث بلغ عددهم 19 فردا وبنسبة مقدارها 61.3%، ثم تليها الفئة العمرية أكثر من 45 سنة والبالغ عددهم 8 أفراد وبنسبة مقدارها 25.8% أما الفئة العمرية الأخيرة الأقل من 30 سنة فقد بلغ عددهم 4 أفراد بنسبة 12.9%.

الفرع الثالث:الوظيفة

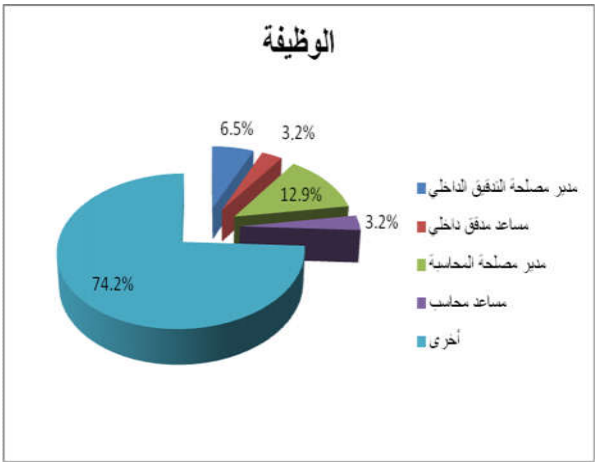
يمكن توضيح خصائص عينة الدراسة من حيث الوظيفة وفق ما يوضحه الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم 27: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	النسبة المئوية
مدير مصلحة التدقيق الداخلي	2	%6.5
مساعد مدقق داخلي	1	%3.2
رئيس مصلحة المحاسبة	4	%12.9
مساعد محاسب	1	%3.2
أخرى	23	%74.2
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Spss

الشكل رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة هم من وظائف أخرى حيث بلغ عددهم 23 فردا وبنسبة مقدارها 74.2%، ثم تليها وظيفة مدير مصلحة المحاسبة البالغ عددهم 4 محاسبين وبنسبة مقدارها 12.9 %، في حين جائت المرتبة التي تاليها وظيفة مدير مصلحة التدقيق الداخلي حيث قدر عددهم ب 2 مدققين داخليين أي بنسبة 6.5%، أما الوظيفتين الأخرتين كانتا في نفس المرتبة حيث بلغ عدد كل فئة فردا واحدا وبنسبة مقدارها 3.2 %.

رابعا:عدد سنوات الخبرة المهنية

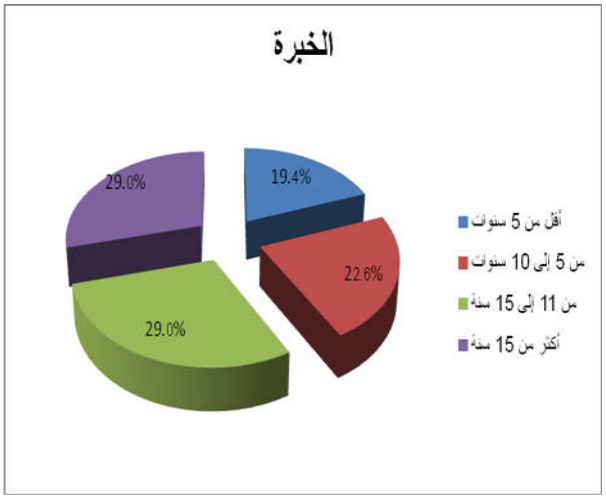
يمكن توضيح خصائص عينة الدراسة من حيث عدد سنوات الخبرة المهنية وفق ما يوضحه الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم 28: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

عدد سنوات الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	6	%19.4
من 5 إلى 10 سنوات	7	%22.6
من 11 إلى 15 سنة	9	%29.0
أكثر من 15 سنة	9	%29.0
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

الشكل رقم 11: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة هم الخبرة المهنية من 11 الى 15 سنة وأكثر من 15 سنة حيث بلغ عدد كل فئة 9 فردا وبنسبة مقدارها 29 %، ثم تليها الخبرة المهنية من 05 إلى 10 سنوات البالغ عددهم 7 أفراد وبنسبة 22,6 %، أما الخبرة المهنية الأخيرة الأقل من 5 سنوات فقد بلغ عددهم 6 بنسبة 19,4%.

خامسا:المؤهل العلمي

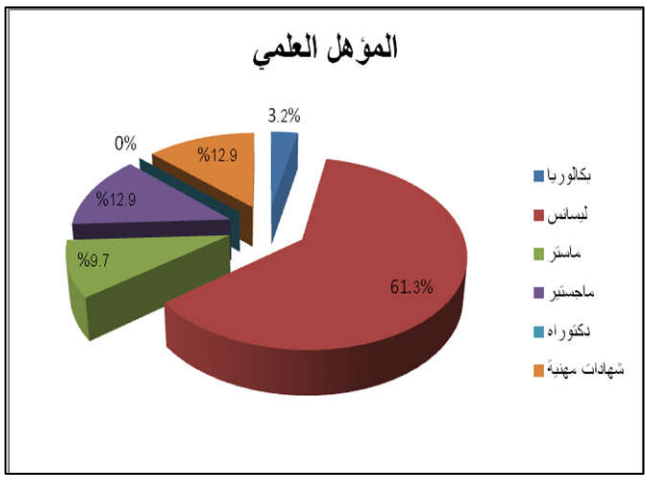
يمكن توضيح خصائص عينة الدراسة من حيث المؤهل وفق ما يوضحه الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم 29: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية%
بكالوريا	1	%3.2
ليسانس	19	%61.3
ماستر	3	%9.7
ماجستير	4	%12.9
دكتوراه	–	–
شهادات مهنية	4	%12.9
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الشكل رقم 12: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة هم فئة المؤهل العلمي ليسانس حيث بلغ عددهم 19 فردا وبنسبة 61.3 %، ثم تليها فئة المؤهل العلمي ماجستير وفئة المؤهل العلمي شهادات مهنية البالغ عددهم 4 أفراد وبنسبة 12.9%، ثم فئة المؤهل العلمي ماستر البالغ عددهم 3 أفراد وبنسبة 9.7%، في حين جاءت في المرتبة الأخيرة فئة المؤهل العلمي بكالوريا حيث قدر عددهم بفرد واحد أي بنسبة 3.2%. وكخلاصة لما تم عرضه حول خصائص عينة الدراسة ومن خلال تحليل البيانات المتعلقة بالقسم الأول من الإستبانة الخاصة بالبيانات العامة لفئة البحث، يمكن أن نستنتج بأن عينة الدراسة إتصفت بأن النسبة الأكبر ذكور، من ذوي الفئة العمرية التي تتراوح من 30 إلى 45 سنة دو وظائف أخرى، وخبرة مهنية من 11 الى 15 سنة و أكثر من 15 سنة، ومؤهل علمي ليسانس أي أن أغلب الموظفين في المؤسسات الإقتصادية من الفئة المتوسطة ذوي شهادة ليسانس والخبرة العالية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتحليل نتائج الدراسة كمايلي:

الفرع الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

تشترط معظم الاختبارات المعلمية أن يكون التوزيع طبيعيا للبيانات، وسنستعرض اختبار **(اختبار كولمجروف –سمرنوف)** لمعرفة هل البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أم لا، وهذا من خلال ما يلي:

يوضح الجدول رقم نتائج اختبار التوزيع الطبيعي:

الجدول رقم 30:اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور	قيمة Z	القيمة الاحتمالية (sig)
جميع محاور الدراسة	0.136	0.151

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من الجدول أن القيمة الاحتمالية لمجموع محاور الدراسة أكبر من 0.05 وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، حيث سيتم استخدام الاختبارات المعلمية.

الفرع الثاني: تحليل فقرات الاستبانة

لتحليل البيانات تم استخدام اختبار T، وهذا لمعرفة ما إذا كانت درجة الموافقة تزيد أو تنقص عن الدرجة المتوسطة، حيث سنقوم بداية بتحديد المتوسط الحسابي للفقرة، ثم قيمة t المحسوبة ومقارنتها مع قيمة t الجدولية، إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والقيمة الاحتمالية أصغر من 0.05 نقبل

الفقرة، أما في حالة العكس فهذا يعني أن إجابات أفراد العينة تؤول نحو الرفض. ويتم تحديد المجال الذي ينتمي إليه المتوسط الحسابي لمعرفة درجة القبول أو الرفض، أما إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال المتوسط، فإن القرار النهائي يتم أخذه على أساس قيمة t المحسوبة والقيمة الاحتمالية.

1- تحليل فقرات المحور الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة

أ-تحليل فقرات الجزء الأول: مرحلة التحضير

الجدول رقم 31: تحليل فقرات الجزء الأول(مرحلة التحضير).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بالمهام التي تطلبها منه الإدارة.	4.4516	0.80989	9.979	0.000
2	يقوم المدقق الداخلي بالاطلاع وجمع المعلومات الكافية لإعداد مخطط تمهيدي.	4.5161	0.56985	14.813	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأهداف المراد تحقيقها لصالح الإدارة العامة.	4.2581	1.03175	6.789	0.000
4	يقوم المدقق الداخلي بتقييم احتمالات الوقوع في الأخطاء والاحتيال والتزوير.	4.3226	0.54081	13.616	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة.	4.2258	0.56034	12.180	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 9.979 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بالمهام التي تطلبها منه الإدارة".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 14.813 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بالاطلاع وجمع المعلومات الكافية لإعداد مخطط".

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 6.789 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بتحديد الأهداف المراد تحقيقها لصالح الإدارة العامة".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 13.616 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " المدقق الداخلي يقوم بتقييم احتمالات الوقوع في الأخطاء والاحتيال والتزوير".

الفقرة الخامسة: في الفقرة رقم (5) بلغت قيمة t المحسوبة 12.180 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " المدقق الداخلي يقوم بتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة".

ب- تحليل فقرات الجزء الثاني: مرحلة التنفيد.

الجدول رقم 32 : تحليل فقرات الجزء الثاني(مرحلة التنفيد).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بعقد اجتماع افتتاحي بهدف التحضير الميداني لعملية المراجعة.	4.3226	0.59928	12.288	0.000
2	يشرف المدقق الداخلي على مهمة التدقيق الداخلي.	4.4839	0.62562	13.206	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بزيارة موضع مراجعته للتعرف على طبيعة العمل.	4.2258	0.56034	12.180	0.000
4	يهتم المدقق الداخلي بفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	4.2581	0.63075	11.105	0.000
5	يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات التي دونها في المخطط التمهيدي.	4.3548	0.60819	12.403	0.000
6	يعتمد المدقق الداخلي على أوراق العمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة.	4.3871	0.49514	15.598	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرةالأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 12.288 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بعقد اجتماع افتتاحي بهدف التحضير الميداني لعملية المراجعة".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 13.206 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن" المدقق الداخلي يشرف على مهمة التدقيق الداخلي".

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 12.180 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بزيارة موضع مراجعته للتعرف على طبيعة العمل".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 11.105 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يهتم بفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة".

الفقرة الخامسة: في الفقرة رقم (5) بلغت قيمة t المحسوبة 12.403 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يتأكد من تنفيذ الإجراءات التي دونها في المخطط التمهيدي".

الفقرة السادسة: في الفقرة رقم (6) بلغت قيمة t المحسوبة **15.598** وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " المدقق الداخلي يعتمد على أوراق العمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة".

ج- تحليل فقرات الجزء الثالث: مرحلة انهاء المهمة و المتابعة

الجدول رقم 33: تحليل فقرات الجزء الثالث(مرحلة انهاء المهمة والمتابعة)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن نتائج عملية التدقيق الداخلي ورفعه إلى الإدارة العليا.	4.5806	0.50161	17.545	0.000
2	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير صحيحة وموضوعية.	4.5806	0.50161	17.545	0.000
3	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير مختصرة و عامة وفي أوانها.	4.2903	0.50161	8.715	0.000
4	يتضمن تقرير المدقق الداخلي أهداف مهمة التدقيق الداخلي والاستنتاجات والتوصيات.	4.4194	0.82436	14.008	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة النتائج التي تم الإبلاغ عنها للإدارة.	4.3871	0.56416	13.830	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرةالأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 17.545 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن نتائج عملية التدقيق الداخلي ورفعه إلى الإدارة العليا".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 17.454 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " المدقق الداخلي يحرص على إعداد تقارير صحيحة وموضوعية".

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 8.715 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يحرص على إعداد تقارير مختصرة وعامة وفي أوانها".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 14.008 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.001 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "تقرير المدقق الداخلي يتضمن أهداف مهمة التدقيق الداخلي والاستنتاجات والتوصيات".

الفقرة الخامسة: في الفقرة رقم (5) بلغت قيمة t المحسوبة 13.830 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بمتابعة النتائج التي تم الإبلاغ عنها للإدارة".

2- تحليل فقرات المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

أ- تحليل فقرات الجزء الأول: خاصية الملائمة

الجدول رقم 34: تحليل فقرات الجزء الأول (خاصية الملائمة)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتملية
1	تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف إدارة المؤسسة.	4.5484	0.50588	17.042	0.000
2	تؤثر المعلومات المحاسبية المقدمة على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة.	4.2258	0.84497	8.077	0.000
3	يتم تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.	4.4839	0.56985	14.498	0.000
4	المعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية تساعد في إعداد التوقعات المستقبلية.	4.4839	0.56985	14.498	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 17.042 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية تساهم في تحسين اتخاذ القرار من طرف إدارة المؤسسة".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 8.077 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية المقدمة تؤثر على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة".

الفقرة الثالثة: الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 14.498 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "تقديم المعلومات المحاسبية يتم في الوقت المناسب".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 14.498 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية تساعد في إعداد التوقعات المستقبلية".

ب- تحليل فقرات الجزء الثاني: خاصية الموثوقية

الجدول رقم 35: تحليل فقرات الجزء الثاني(خاصية الموثوقية).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الهامة في المؤسسة.	4.5484	0.56796	15.179	0.000
2	المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز.	4.5161	0.56985	14.813	0.000
3	تعكس المعلومات المحاسبية صورة صادقة عن وضعية المؤسسة.	4.5484	0.56796	15.179	0.000
4	توفر التقارير المالية معلومات محاسبية موضوعية يمكن التحقق من صحتها.	4.4194	0.56416	14.008	0.000
5	تم عرض المعلومات المحاسبية على أساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني.	3.8387	0.93441	4.998	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 15.179 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الهامة في المؤسسة".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 14.813 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز".

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 15.179 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية تعكس صورة صادقة عن وضعية المؤسسة".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 14.008 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "التقارير المالية توفر معلومات محاسبية موضوعية يمكن التحقق من صحتها".

الفقرة الخامسة: في الفقرة رقم (5) بلغت قيمة t المحسوبة 4.998 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية يتم عرضها على أساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني".

ج- تحليل فقرات الجزء الثالث: خاصية قابلية للفهم

الجدول رقم 36:تحليل فقرات الجزء الثالث(خاصية قابلية للفهم).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	تتصف المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية بالوضوح.	4.3548	0.60819	12.403	0.000
2	يستطيع المستفدين من المعلومات المالية التعامل معها حتى ولو لم يكونوا محترفين في الأمور المحاسبية.	3.9677	0.79515	6.776	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 12.403 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية تتصف بالوضوح".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 6.776 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المستفدين من المعلومات المالية يستطيعون التعامل معها حتى ولو لم يكونوا محترفين في الأمور المحاسبية".

د- تحليل فقرات الجزء الرابع: خاصية القابلية للمقارنة

الجدول رقم 37: تحليل فقرات الجزء الرابع(خاصية القابلية للمقارنة).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.	4.3871	0.61522	12.553	0.000
2	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من فترة زمنية إلى أخرى.	4.3871	0.55842	13.830	0.000
3	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من مؤسسة إلى أخرى.	4.0645	0.89202	6.644	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 12،553 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0,000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 13،830 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0,000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة من فترة زمنية إلى أخرى.

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 6،644 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي 0,000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة من مؤسسة إلى أخرى".

ج- تحليل فقرات المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

- **تحليل فقرات الجزء الأول: مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية**

الجدول رقم 38: تحليل فقرات الجزء الأول (مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتملية
1	يتوفر لدى موظفي مصلحة التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية.	4.4194	0.89202	11.759	0.000
2	يستخدم المدقق الداخلي أساليب وإجراءات التدقيق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.	4.4839	0.67202	16.263	0.000
3	يبرز التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام الرقابة الداخلية ويقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها.	4.4194	0.50800	14.008	0.000
4	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة الشركة.	4.4194	0.56416	15.755	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه لجهة الاختصاص دوريا.	4.2903	0.50161	12.209	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 11.759 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "لدى موظفي مصلحة التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية.

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 16.263 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " المدقق الداخلي يستخدم أساليب وإجراءات التدقيق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية".

الفقرة الثالثة: الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 14.008 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "التدقيق الداخلي يبرز نقاط الضعف في النظام الرقابة الداخلية ويقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 15.755 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "إدارة التدقيق الداخلي تعمل على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة الشركة".

الفقرة الخامس: في الفقرة رقم (5) بلغت قيمة t المحسوبة 12.209 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يقوم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه لجهة الاختصاص دوريا".

- **تحليل فقرات الجزء الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر**

الجدول رقم 39: تحليل فقرات الجزء الثاني(مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	مصلحة التدقيق الداخلي مدركة لجميع المخاطر في الشركة.	4.1290	0.58842	7.800	0.000
2	تتأكد مصلحة التدقيق الداخلي من وجود إجراءات داخلية فعالة لقياس المخاطر المتواجدة في المؤسسة.	4.1613	0.80589	9.400	0.000
3	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة وأولويات مواجهاتها.	4.3871	0.68784	12.553	0.000
4	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بتقديم تقارير دورية للإدارة لاتخاذ القرارات اللازمة لمعالجة المخاطر والتحكم في مسبباتها.	4.4516	0.61522	15.977	0.000
5	تساهم أنشطة التدقيق الداخلي في تطوير إدارة المخاطر.	4.1613	0.50588	12.372	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 7.800 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "مصلحة التدقيق الداخلي مدركة لجميع المخاطر في الشركة".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 9.400 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن " مصلحة التدقيق الداخلي تتأكد من وجود إجراءات داخلية فعالة لقياس المخاطر المتواجدة في المؤسسة".

الفقرة الثالثة: في الفقرة رقم (3) بلغت قيمة t المحسوبة 12.553 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "مصلحة التدقيق الداخلي تقوم بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة وأولويات مواجهتها".

الفقرة الرابعة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 15.977 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "مصلحة التدقيق الداخلي تقوم بتقديم تقارير دورية للإدارة لاتخاذ القرارات اللازمة لمعالجة المخاطر والتحكم في مسبباتها".

الفقرة الخامسة: في الفقرة رقم (4) بلغت قيمة t المحسوبة 12.372 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "أنشطة التدقيق الداخلي تساهم في تطوير إدارة المخاطر".

- **تحليل فقرات الجزء الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء**

الجدول رقم 40: تحليل فقرات الجزء الثالث(مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة t	القيمة الإحتمالية
1	يتم التدقيق الداخلي على فترات دورية ومتقاربة مما يدعم اكتشاف الغش.	4.2258	0.76200	8.957	0.000
2	يقوم التدقيق الداخلي بتمييز مؤشرات الغش والأخطاء في السجلات والقوائم المالية.	4.3548	0.66073	11.417	0.000
3	يهتم المدقق الداخلي بمختلف الأخطاء الملاحظة مهما كانت درجة جسامتها.	4.3548	0.55066	13.699	0.000
4	يعمل التدقيق الداخلي على إيجاد حلول لمعالجة الأخطاء وأعمال الغش.	4.3226	0.83215	8.849	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

الفقرة الأولى: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 8.957 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "التدقيق الداخلي يتم على فترات دورية ومتقاربة مما يدعم اكتشاف الغش".

الفقرة الثانية: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 11.417 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "التدقيق الداخلي يقوم بتمييز مؤشرات الغش والأخطاء في السجلات والقوائم المالية".

الفقرة الثالث: في الفقرة رقم (1) بلغت قيمة t المحسوبة 13.699 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "المدقق الداخلي يهتم بمختلف الأخطاء الملاحظة مهما كانت درجة جسامتها".

الفقرة الرابع: في الفقرة رقم (2) بلغت قيمة t المحسوبة 8.849 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697 والقيمة الإحتمالية تساوي0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن "التدقيق الداخلي يعمل على إيجاد حلول لمعالجة الأخطاء وأعمال الغش".

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

من أجل القيام بإختبار الفرضيات يتعين علينا إستخدام **T** للعينة الواحدة

نقوم باختبار الفرضيات باستعمال اختبار**T** للعينة الواحدة **(T_test)**، وهذا بالاعتماد على قاعدة القرار التالية:

– إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية نقبل الفرضية (H_1) وبالتالي الفرضية البديلة (H_0) مرفوضة؛

– إذا كانت t المحسوبة أصغرمن t الجدولية نرفض الفرضية (H_1) ونقبل الفرضية البديلة (H_0).

– إذا كانت القيمة الاحتمالية (sig) الناتجة عن اختبار**T** للعينة الواحدة أصغر من مستوى الدلالة (sig) المعتمد (0.05) نقبل الفرضية (H_1)؛

– إذا كانت القيمة الاحتمالية(sig) الناتج عن اختبارT للعينة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) نرفض الفرضية (H_1).

الفرع الأول: اختبار الفرضية الفرعية الاولى (يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة).

H_0: لا يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة

H_1: يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار **T** للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى والمتعلقة بالمحور الأول من الاستبانة:

الجدول رقم 41: نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الأولى

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية (sig-t)	القرار
H_1	17.226	1.697	0,000	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$				DF=N−1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تساوي 17.226 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وتبعا لقاعدة القرار أعلاه فإننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة**H_1** التي تنص على أنه: "يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة".

الفرع الثاني: إختبار الفرضية الفرعية الثانية (تتسم المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية بجودة عالية).

لمعرفة مدى جودة المعلومات المحاسبية تم الاعتماد على قاعدة القرار الآتية:

- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال من [1،2.65] جودة ضعيفة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [2.65،3.4] جودة متوسطة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [3.41،5] جودة عالية.

الجدول رقم 42: نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية الثانية

الأبعاد	المتوسط الحسابي	مستوى الجودة
الملائمة	4.43	جودة عالية
الموثوقية	4.37	جودة عالية
القابلية للفهم	4.16	جودة عالية
القابلية للمقارنة	4.27	جودة عالية
جودة المعلومات المحاسبية	4.34	جودة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسطات الحسابية لجميع أبعاد محور جودة المعلومات المحاسبية تنتمي الى المجال من[3.4،5] و الذي يعبر عن الجودة العالية، ومنه طبقا لقادة القرار أعلاه نقول أن:" المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية تتسم بجودة عالية"، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

الفرع الثالث: إختبار الفرضية الفرعية الثالثة (تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية)

H_0: لا تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

H_1: تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار **T** للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة والمتعلقة بالمحور الأول والثاني من الاستبانة:

الجدول رقم 43: نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الثالثة

الفرضية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية(sig-t)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	القرار
H_1	7.747	1.697	0,000	0.821	0.674	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: $\alpha = 0.05$						DF=N−1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تساوي 17.747 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار أعلاه فاننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلةH_1 ، التي تنص على أن:" تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية".

وهذا ما يثبته معامل الارتباط R الذي بلغت قيمته 0.821 مما يدل على أنه توجد علاقة ارتباط طردية وقوية بين منهجية التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، ونلاحظ من خلال قيمة معامل التحديد R^2 أن منهجية التدقيق الداخلي تساهم في تحسين في جودة المعلومات المحاسبية ب 67.40%.

الفرع الرابع: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلي).

H_0 : لا يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

H_1 : يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلي.

يوضح الجدول الموالي نتائج اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانوية الأولى والمتعلقة بالمحور الثالث من الاستبانة:

الجدول رقم 44: نتائج اختبار T-test لاختبار الفرضية الرابعة

الفرضية	قيمةt المحسوبة	قيمة t الجدولية	القيمة الاحتمالية(sig-t)	القرار
H_1	**16.031**	**1.697**	**0,000**	قبول
درجة المعنوية المعتمدة: α = 0.05				DF=N−1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة t المحسوبة تساوي 16.031 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.697، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وتبعا لقاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلةH_1، والتي تنص على أن:"التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية".

الفرع الخامس: إختبار الفرضية الفرعية الخامسة (يساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في ادارة المخاطر)

لمعرفة مدى جودة المعلومات المحاسبية تم الاعتماد على قاعدة القرار الأتية:

- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال من [1،2.65] مساهمة ضعيفة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [2.65،3.4] مساهمة متوسطة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [3.41،5] مساهمة عالية.

الجدول رقم 45: نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية الخامسة

البعد	المتوسط الحسابي	مستوى المساهمة
ادارة المخاطر	4.2581	مساهمة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للبعد الثاني من المحور الثالث مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر ينتمي إلى المجال من[3.41،5] والذي يعبر عن مساهمة عالية ، ومنه طبقا لقادة القرار أعلاه نقول أن:" يساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في إدارة المخاطر" وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

الفرع السادس: إختبار الفرضية الفرعية السادسة (يساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في اكتشاف الأخطاء)

لمعرفة مدى جودة المعلومات المحاسبية تم الاعتماد على قاعدة القرار الآتية:

- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال من [1،2.65] مساهمة ضعيفة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [2.65،3.4] مساهمة متوسطة؛
- إذا كان المتوسط الحسابي ينتمي إلى المجال [3.41،5] مساهمة عالية.

الجدول رقم 46: نتائج اختبار المتوسط الحسابي لاختبار الفرضية السادسة

البعد	المتوسط الحسابي	مستوى المساهمة
اكتشاف الأخطاء	4.3145	مساهمة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للبعد الثالث من المحور الثالث مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء ينتمي إلى المجال من[3.41،5] والذي يعبر عن مساهمة عالية، ومنه

طبقا لقادة القرار أعلاه نقول أن:"يساهم التدقيق الداخلي مساهمة عالية في اكتشاف الأخطاء"، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

خلاصة:

يعد هذا الفصل تدعيما للفصول السابقة من خلال التحقق من الجانب النظري عند تطبيقه ميدانيا، حيث قمنا في هذا الفصل بتوزيع أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة على عينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولاية سكيكدة وذلك في اطار معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وقد تضمن هذا الفصل تقديم مختصر للمؤسسات الاقتصادية التي تم توزيع فيها الاستبيانات و كذلك وصف مجتمع وعينة الدراسة وحدودها المكانية والزمانية وكذا تحليل نتائج الدراسة باستخدام برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS من خلال صدق وثبات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة.

الخاتمة

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على دور التدقيق الداخلي ومساهمته في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، إذ يعتبر التدقيق الداخلي نشاطا مستقلا وموضوعيا يمارس داخل المؤسسة، بغية التأكد من الالتزام بالسياسات والأنظمة والتشريعات من طرف الوحدات الإدارية، وهذا من خلال إتباع المدقق الداخلي لمنهجية وقواعد سلوكية، والالتزام بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، الذي يعد أمرا ضروريا لتحقيق قيمة إضافية للمؤسسة كهدف استراتيجي، من خلال تحسين العمليات في مختلف المجالات وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية، إلى جانب تخفيض المخاطر إلى مستويات أدنى.

لقد تم إسقاط الدراسة النظرية على مجموعة من المؤسسات، لنتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة من خلال اختبار صحة الفرضيات المنطلق منها، والتي كانت أداة للتوجيه باستخدام مجموعة من الوسائل والأدوات لجمع البيانات والمعلومات من أفراد العينة المدروسة.

أولا: اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: "يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة".

إن الإجابات المتحصل عليها من طرف العينة المدروسة ايجابية نحو فقرات المحور المتعلق بهذه الفرضية وموافقة لها، وهو ما يجعلنا نقبل صحة هذه الفرضية.

الفرضية الثانية: "تتسم المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية للمؤسسة بجودة عالية".

كانت الإجابات المتحصل عليها من طرف أطراف العينة حول هذا المحور ايجابية، وهو ما يجعلنا نقبل صحة هذه الفرضية.

الفرضية الثالثة: "تساهم منهجية التدقيق الداخلي في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية".

الإجابات المتحصل عليها من طرف عينة الدراسة ايجابية، وهو ما يجعلنا نقبل صحة هذه الفرضية.

الفرضية الرابعة: "يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية".

كانت الإجابات المتحصل عليها من طرف العينة المدروسة ايجابية، وهو ما يجعلنا نقبل هذه الفرضية.

الفرضية الخامسة: "يلعب التدقيق الداخلي دورا كبيرا في إدارة المخاطر".

كانت الإجابات المتحصل عليها من طرف العينة المدروسة ايجابية، وهو ما يجعلنا نقبل هذه الفرضية.

الفرضية السادسة: "يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء بنسبة كبيرة".

كانت الإجابات المتحصل عليها من طرف العينة المدروسة ايجابية، وهو ما يجعلنا نقبل هذه الفرضية.

ثانيا: النتائج

بناءا على ما تم سرده في الجانب النظري والجانب التطبيقي، نورد جملة من النتائج، نذكر منها مايلي:

النتائج النظرية:

– يساهم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للمؤسسة، وذلك من خلال التوصيات والاقتراحات التي يقدمها بشأن نقاط القصور الموجودة داخل المؤسسة؛

– يسعى التدقيق الداخلي كونه وظيفة مستقلة في المؤسسة إلى اكتشاف ما قد يوجد من أخطاء وتلاعب في الدفاتر والسجلات، وبالتالي حماية أصول المؤسسة من كل اختلاس؛

– جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بكفاءة التدقيق الداخلي، فهو كفيل بالسير الجيد للعمليات المحاسبية والوثائق المالية، وحمايتها من العديد من الأخطاء والغش والتزوير؛

– يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تساعد في تسيير مختلف الوظائف، إذ له تأثير على تصميم وتطوير نظام الرقابة في المؤسسة، وكذلك المساهمة في تقييم وإدارة المخاطر عن طريق انتهاج جملة من المعايير المبينة وذلك عند ممارسة مهنة التدقيق الداخلي.

النتائج التطبيقية:

– الالتزام بالخطوات والإجراءات العملية أثناء القيام بمهمة التدقيق الداخلي تزيد من فعاليتها، مما يكفل تحقيق أهداف المؤسسة؛

– لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية أنها تمتاز بخصائص النوعية للجودة، حتى تكون فعالة ومفيدة وذات معنى لمستخدميها؛

– يعمل قسم التدقيق الداخلي على زيادة القدرة على توصيل معلومات محاسبية، وهذا من خلال إعداده للتقرير النهائي المتضمن مدى صدق المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية؛

– يقوم قسم التدقيق الداخلي بمراقبة أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا بتتبع مختلف الخطوات المتعلقة بتقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية؛

– يقوم قسم التدقيق الداخلي بتقييم إدارة المخاطر في المؤسسة، وتتبع كل الخطوات المتعلقة بذلك بهدف تحسينها،

– إن قسم التدقيق الداخلي بهذه المؤسسات يقوم بالمهام الموكلة له، وتتبع كل الخطوات المتعلقة باكتشاف الأخطاء.

ثالثا: الاقتراحات

بناءا على ما سبق من النتائج نورد جملة من الاقتراحات بغية تحسين جودة المعلومات المحاسبية، نذكر منها ما يلي:

– إعطاء جودة المعلومة المحاسبية الأهمية التي تستحقها في المؤسسة، وتوفير كافة الشروط لذلك؛

– العمل قدر المستطاع على تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وما قد يساعد على ذلك هو المتابعة المستمرة للتطورات على مستوى معايير المحاسبة الدولية؛

– ضرورة اعتماد وظيفة التدقيق الداخلي في كافة المؤسسات، بما يضمن الاستقلالية والموضوعية وتحقيق كفاءة أكبر في مختلف العمليات؛

– تكييف فريق التدقيق الداخلي وعدد أفراده حسب حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها، لتغطية كافة الأنشطة بفعالية أكبر خاصة في المؤسسات الكبيرة؛

– تطوير نظام المعلومات المحاسبية والعمل على تحسين جودته، فهو يزود مختلف الأطراف بالمعلومات المحاسبية المناسبة لاتخاذ القرارات المختلفة؛

– التحقق من سلامة العمليات المحاسبية والقوائم المالية من حالات الأخطاء والغش والإهمال، بفرض رقابة داخلية مستمرة واعتماد نظم فعالة لإدارة المخاطر.

– الاطلاع المستمر والدائم للمدققين الداخليين على التطورات المتعلقة بالممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والأساليب الحديثة المتبعة في الدول المتقدمة، بما يكفل تحديث معلوماتهم وتنمية قدراتهم في مجال تدقيق المعلومات المحاسبية؛

– ضرورة حضور المدققين الداخليين للملتقيات الدورية والندوات والدورات التدريبية بغية تطوير خبراتهم، واكتساب مهارات جديدة فيما يتعلق بالتدقيق وجودة المعلومات.

رابعا: آفاق الدراسة

في الأخير يمكن اعتبار هذه الدراسة لأبحاث ودراسات أخرى في مجال التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية. ويمكن للدراسات القادمة أن تتطرق إلى ما يلي:

- أثر لجان التدقيق على تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛
- دور التدقيق الداخلي في اكتشاف حالات الغش؛
- أثر التدقيق الداخلي على عمليات اتخاذ القرارات المالية؛
- الالتزام بمعايير مهنة التدقيق الداخلي ودورها في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية.

قائمة المراجع

أولا: المراجع بالغة العربية

الكتب

1- أحمد حلمي جمعة وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر**، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.

2- أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق الداخلي والتأكيد**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

3- أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق الحديث**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2005.

4- أحمد فوزي مولخية، **نظم المعلومات الإدارية**، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2009.

5- إيهاب نظمي، هاني العزب، **تدقيق الحسابات الإطار النظري**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.

6- ثناء على القباني، **نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية، 2008.

7- حسين بلعجوز، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية**، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009.

8- خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.

9- خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن، 2004.

10- خالد راغب الخطيب، **التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية**، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009.

11- خلف الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

12- داود يوسف صبح، **دليل التدقيق الداخلي**، اتحاد المصارف العربية، طبعة الثانية، 2010.

13- رضا الخلاصي، **مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

14- زاهد محمد ديدي، **الرقابة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، 2011.

15- زاهرة توفيق سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.

16- زهير الحدرب، **علم تدقيق الحسابات**، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2010.

17- السيد أحمد السقا، **قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة**، الطبعة الأولى، 2008.

18- السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، **نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

19- سيد عطا الله السيد، **التدريب المحاسبي والمالي**، الراية، الطبعة الأولى، 2013.

20- سيد عطاء الله السيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009.

21- صلاح الدين عبد المنعم مبارك، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية**، دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2008.

22- طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المراجعة**، الجزء الأول، الدار الجامعية، 2004.

23- عامر إبراهيم قنديلجي، إيمان فاضل السمرائي، **تكنولوجيا المعلومات وتطبيقها**، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

24- عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

25- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، **أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية**، الدار الجامعية، مصر، 2004.

26- عطا الله سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

27- عيد احمد أبو بكر وآخرون، **إدارة الخطر والتأمين**، دار اليازوري، الأردن، 2009.

28- غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية**، دار المسيرة للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2006.

29- فريد كورتل ولحمر حكيمة، **نظم المعلومات التسويقية**، دار كنوز المعرفة لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010.

30- كمال الدين مصطفى الدهراوي، **نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات،** المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.

31- محمد أحمد حسان، **نظم المعلومات الإدارية،** الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.

32- محمد السيد ، **المراجعة و الرقابة المالية،** دار الكتاب الحديث، 2008.

33- محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق،** ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.

34- محمد عبد آل فرح الطائي، رأفت سلامة محمود سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية،** دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.

35- محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات،** دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.

36- محمود شوقي عطاء الله، **دراسات وبحوث في المراجعة،** مكتبة الشباب، الجزء الأول، القاهرة، 1992.

37- نظمي إبراهيم، **التدقيق الداخلي القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009.

38- هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية،** دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006.

39- يوسف حجيم الطاني، محمد عاصي العجيلي، ليث علي الحكيم، **نظم ادارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية،** اليازوري.

مقالات:

40- إلهام بوغليطة ، **أهمية ودور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات في قطاع المحروقات بسكيكدة،** مجلة الباحث، العدد 13، 2013.

41- صلاح الدين سوالم، **مساهمة معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية –إشارة خاصة لمعيار المحاسبي الدولي الأول–**، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 38، جامعة سوق أهراس، جوان 2014.

42- عاطف عقيل البواب، منير عبده العليمي، **أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها في جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 14، العدد الثاني.

43- عمر شريفي، **التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، جامعة سطيف، الجزائر، 2015.

44- فاتن كيرزان، **مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة**، المنارة، المجلد 19، العدد 19، 2013.

45- محي الدين حمزة، دور **المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية**، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، المجلد 23، العدد الأول، 2007.

46- نور الدين مزياني، هوام جمعة ، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية**، مجلة علمية محكمة، العدد 13، ديسمبر 2012.

47- هجيرة سومية بوزيد ، **رهانات نظم المعلومات التحول من الدور التقليدي إلى الاستراتيجي**، مجلة دراسات اقتصادية، مجلة دورية فصلية، العدد 21، الجزائر، جانفي.

48- يزيد صالحي، عبد الله مايو، **واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد09، 2016.

الرسائل الجامعية:

49- أسماء كربوعة ، **فعالية أداء المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية**، دراسة حالة شركة سوناطراك، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011-2012.

50- إسماعيل مناصرية، **دور نظام المعلومات الإدارية في الرفع من فعالية عملية اتخاذ القرارات الإدارية**، دراسة حالة الشركة الجزائرية للالمنيوم، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير والعلوم الإقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2003-2004.

51- أكرم يحي علي الشامي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية عل جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**، مذكرة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008-2009.

52- إيهاب ديب مصطفى رضوان، **أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية**، دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة، مذكرة الماجستير في المحاسبة والتمويل، تخصص محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

53- جهاد بونور، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة، مذكرة ماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوث 1955سكيكدة، 2011-2012.

54- حبيبة حناش، دور **نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة حالة مركب تكرير البترول سكيكدة-سوناطراك-، مذكرة ماجستير، تخصص تحليل واستشراف اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوث 1955 سكيكدة، 2009-2010.

55- حمزة بوسنة، **دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية**، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011-2012.

56- رياض لاسي، **إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2009-2010.

57- سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012.

58- سوفيان بوفرعة ، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير**، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011-2012.

59- طارق إدمون، جل إدمون، **مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة**، مذكرة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2010.

60- عبد الرزاق حسن الشيخ، **دور حوكمة الشركات في جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

61- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2009-2010.

62- عزوز ميلود، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية بسكرة**، مذكرة الماجستير، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، 2006-2007.

63- علي حامدي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الانتاجية التجارية -اريس-**، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011.

64- فضيلة بوطورة ، **دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك**، دراسة حالة مؤسسة المحركات الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير، تخصص إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2006-2007.

65- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتب الجامعي الحديث، 2006.

66- كنزة براهمة ، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة ماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، 2014.

67- لطفي شعباني، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك، مذكرة ماجستير ، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة 2003-2004.

68- محمد بشير غوالي، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة (CCLS)**، مذكرة الماجستير، تخصص ادارة مالية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002-2003.

69- محمد صالحي، أثر**التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، مذكرة الدكتوراه، تخصص تدقيق ومحاسبة، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة خيضر بسكرة، 2016.

70- محمد عادل مخلوفي، **انعكاسات النظام المحاسبي المالي عل جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز (الميرية الجهوية -ورقلة-)**، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2014-2015.

71- محمد علي محمد الجابري، **تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن**، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، اليمن، 2013-2014.

72- محمد لمين عيادي ، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة**، دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية، مذكرة ماجستير ، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادي وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.

73- ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009.

74- نبيه توفيق المرعي، **دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدفيق الداخلي في شركات التامين الأردنية دراسة ميدانية** ، مذكرة الماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدارا للدراسات العليا، الأردن، 2009.

75- وردة بلعيد ، **مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة عينة من المراجعين و المحاسبين)**، مذكرة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2013-2014.

76- يوسف سعيد يوسف المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي**، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، 2007.

الملتقيات:

77- أحمد قايد نور الدين، **دور التدقيق الاجتماعي في دعم حوكمة الشركات**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة.

78- راضية بغدود ، صبايحي نوال، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية، التأصيل النظري لإدارة المخاطر: المفاهيم والأساليب الأساسية**، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر المالية وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 11 ديسمبر 2016.

79- رضا جاوحدو وإيمان بن قارة ، **حقائق حول أخلاقيات ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر**، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوث 1955 سكيكدة، 11-12 أكتوبر 2010.

80- محمد الصالح فروم ، بوجعادة إلياس، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات**، ملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوث 1955، سكيكدة، يومي 11-12، أكتوبر 2010.

81- محمد عجلة ، بن نوى مصطفى، **شفافية النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الاقتصادية – مفاهيم وتصورات**، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-15 أكتوبر، 2009.

82- مراد سكاك، فارس هباش، **دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي**، الملتقى الدولي الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة المالية، جامعة فرحات عباس سطيف، 20-21 اكتوبر 2009.

83- مصطفى محمد صلاح، **استراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي**، ملتقى واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، بغداد، 16-17 أفريل 2014.

84- نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF)**، الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

85- نوال صبايحي ، **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري و مطابقته مع معايير المحاسبة الولية و تأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.

86- هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، الملتقى الوطني حول حوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وأفاق)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي-.

التقارير:

87- جمعية المدققين الداخليين، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، صادرة في أكتوبر 2008، روجعت في أكتوبر، 2012.

مراجع أخرى:

88- بلال كيموش ، **مطبوعة في مقياس المحاسبة العامة (2)**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20أوث1955 سكيكدة، السنة الجامعية 2016-2017.

89- **دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات**، قسم الدراسات الفنية والبحوث، ديوان الرقابة المالية، جمهورية العراق.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

90- Lionel colins, Gérard Valin, **Audit et contrôle interne : Aspects financiers, opérationnels et stratégiques**, 4e édition, Dalloz, paris, 1992.

91- Pierre Schick, Jacques Vera, **Audit interne et référentiels de risques**, Dunod, 2e édition, paris, 2010.

الملاحق

الملحق رقم (01)

المؤسسات المعنية بالدراسة
المؤسسة المينائية لسكيكدة
تعاونية الحبوب والبقول الجافة (CCLS) بسكيكدة
مؤسسة القصر القهوة بسكيكدة
مؤسسة إنتاج الجافيل(هيدروكلورريك الصوديوم)

الملحق رقم (02)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي – جيجل –

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

التخصص: محاسبة وإدارة مالية

استمارة الاستبيان

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستمارة، بهدف الحصول على أرائكم ومقترحاتكم فيما تتضمنه من محاور لاستيفاء البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني لمذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وإدارة مالية، والذي يحمل عنوان **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حالة–**

لذالك فإننا نأمل منكم التكرم بالإجابة عن محاور الاستبيان بدقة وموضوعية، وأن تكون الإجابات معبرة عن أرائكم، وأكيد أن تعاونكم معنا سيكون سببا في نجاح البحث.

نحيطكم علما بأن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها من قبلكم ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، وأنه من الممكن تزويدكم بنتائج هذه الدراسة إذا رغبتم في ذلك بعد الانتهاء منها.

شاكرين تعاونكم وتقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

الطالبتين:

- شيماء غناي
- نور الهدى كحول

الجزء الأول: البيانات الشخصية

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

1- **الجنس:** ذكر ☐ أنثى ☐

2- العمر: أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 45 سنة ☐

أكثر من 45 سنة ☐

3- المؤهل العلمي: بكالوريا ☐ ليسانس ☐

ماستر ☐ ماجستير ☐

دكتوراه ☐ شهادات مهنية ☐

4- الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐

من 11 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

5- الوظيفة: مدير مصلحة التدقيق الداخلي ☐ مساعد مدقق داخلي ☐

رئيس مصلحة المحاسبة ☐ مساعد محاسب ☐

أخرى ☐

الجزء الثاني: أسئلة الاستبيان

يرجى منكم وضع إشارة (X) أمام الإجابة المناسبة:

	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة						
الجزء الأول: مرحلة التحضير						
1	يقوم المدقق الداخلي بالإعداد للمهام التي تطلبها منه الإدارة.					
2	يقوم المدقق الداخلي بالاطلاع وجمع المعلومات الكافية لإعداد مخطط تمهيدي.					
3	يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأهداف المراد تحقيقها لصالح الإدارة العامة.					
4	يقوم المدقق الداخلي بتقييم احتمالات الوقوع في الأخطاء والاحتيال والتزوير.					
5	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر الموجودة في المؤسسة.					
الجزء الثاني: مرحلة التنفيذ						
6	يقوم المدقق الداخلي بعقد اجتماع افتتاحي بهدف التحضير الميداني لعملية المراجعة.					
7	يشرف المدقق الداخلي على مهمة التدقيق الداخلي.					
8	يقوم المدقق الداخلي بزيارة موضع مراجعته للتعرف على طبيعة العمل.					
9	يهتم المدقق الداخلي بفعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.					
10	يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات التي دونها في المخطط التمهيدي.					
11	يعتمد المدقق الداخلي على أوراق العمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة.					
الجزء الثالث: مرحلة إنهاء المهمة والمتابعة						
12	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن نتائج عملية التدقيق الداخلي ورفعه إلى الإدارة العليا.					
13	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير صحيحة وموضوعية.					

14	يحرص المدقق الداخلي على إعداد تقارير مختصرة و عامة وفي أوانها.					
15	يتضمن تقرير المدقق الداخلي أهداف مهمة التدقيق الداخلي و الاستنتاجات و التوصيات.					
16	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة النتائج التي تم الإبلاغ عنها للإدارة.					

المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية						
الجزء الأول: خاصية الملائمة						
	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرار من طرف إدارة المؤسسة.					
2	تؤثر المعلومات المحاسبية المقدمة على قرارات الأطراف الخارجية ذات الصلة.					
3	يتم تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.					
4	المعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير المالية تساعد في إعداد التوقعات المستقبلية.					
الجزء الثاني: خاصية الموثوقية						
5	يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الهامة في المؤسسة.					
6	المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية خالية من التحيز.					
7	تعكس المعلومات المحاسبية صورة صادقة عن وضعية المؤسسة.					
8	توفر التقارير المالية معلومات محاسبية موضوعية يمكن التحقق من صحتها.					
9	تم عرض المعلومات المحاسبية على أساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني.					

الجزء الثالث: خاصية قابلية الفهم						
10	تتصف المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية بالوضوح.					
11	يستطيع المستفدين من المعلومات المالية التعامل معها حتى ولو لم يكونوا محترفين في الأمور المحاسبية.					
الجزء الرابع:خاصية القابلية للمقارنة						
12	توفر خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية يساهم في زيادة الكفاءة والفعالية في اتخاذ القرارات.					
13	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من فترة زمنية إلى أخرى.					
14	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من مؤسسة إلى أخرى.					

المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية						
الجزء الأول: مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية						
	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتوفر لدى موظفي مصلحة التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية.					
2	يستخدم المدقق الداخلي أساليب و إجراءات التدقيق الداخلي لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.					
3	يبرز التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام الرقابة الداخلية و يقدم التوصيات التي تسمح بمعالجتها.					
4	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات و أنشطة الشركة.					
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية و رفعه لجهة الاختصاص دوريا.					

الجزء الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر						
6	مصلحة التدقيق الداخلي مدرك لجميع المخاطر في الشركة.					
7	تتأكد مصلحة التدقيق الداخلي من وجود إجراءات داخلية فعالة لقياس المخاطر المتواجدة في المؤسسة.					
8	يقوم مصلحة التدقيق الداخلي بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة و أولويات مواجهاتها.					
9	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بتقديم تقارير دورية للإدارة لاتخاذ القرارات اللازمة لمعالجة المخاطر والتحكم في مسبباتها.					
10	تساهم أنشطة التدقيق الداخلي في تطوير إدارة المخاطر.					
الجزء الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اكتشاف الأخطاء						
11	يتم التدقيق الداخلي على فترات دورية ومتقاربة مما يدعم اكتشاف الغش.					
12	يقوم التدقيق الداخلي بتمييز مؤشرات الغش والأخطاء في السجلات و القوائم المالية.					
13	يهتم المدقق الداخلي بمختلف الأخطاء الملاحظة مهما كانت درجة جسامتها.					
14	يعمل التدقيق الداخلي على إيجاد حلول لمعالجة الأخطاء وأعمال الغش.					

الملحق رقم (03)

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول من المحور الأول

Corrélations

		a1	a2	a3	a4	a5
a1	Corrélation de Pearson	1	,634**	,654**	,037	,282
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,844	,124
	N	31	31	31	31	31
a2	Corrélation de Pearson	,634**	1	,390*	,307	,458**
	Sig. (bilatérale)	,000		,030	,093	,010
	N	31	31	31	31	31
a3	Corrélation de Pearson	,654**	,390*	1	,025	,184
	Sig. (bilatérale)	,000	,030		,894	,321
	N	31	31	31	31	31
a4	Corrélation de Pearson	,037	,307	,025	1	,852**
	Sig. (bilatérale)	,844	,093	,894		,000
	N	31	31	31	31	31
a5	Corrélation de Pearson	,282	,458**	,184	,852**	1
	Sig. (bilatérale)	,124	,010	,321	,000	
	N	31	31	31	31	31
t4	Corrélation de Pearson	,745**	,795**	,655**	,539**	,680**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,002	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني من المحور الأول

Corrélations

		a6	a7	a8	a9	a10
a6	Corrélation de Pearson	1	,459**	,769**	,302	,864**
	Sig. (bilatérale)		,009	,000	,099	,000
	N	31	31	31	31	31
a7	Corrélation de Pearson	,459**	1	,439*	,180	,585**
	Sig. (bilatérale)	,009		,014	,333	,001
	N	31	31	31	31	31
a8	Corrélation de Pearson	,769**	,439*	1	,301	,637**
	Sig. (bilatérale)	,000	,014		,100	,000
	N	31	31	31	31	31
a9	Corrélation de Pearson	,302	,180	,301	1	,362*
	Sig. (bilatérale)	,099	,333	,100		,046
	N	31	31	31	31	31
a10	Corrélation de Pearson	,864**	,585**	,637**	,362*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,000	,046	
	N	31	31	31	31	31
a11	Corrélation de Pearson	,464**	,451*	,515**	,417*	,525**
	Sig. (bilatérale)	,009	,011	,003	,020	,002
	N	31	31	31	31	31
t4	Corrélation de Pearson	,876**	,598**	,689**	,500**	,871**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,004	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث من المحور الأول

Corrélations

		a12	a13	a14	a15	a16
a12	Corrélation de Pearson	1	,735**	,304	,642**	,599**
	Sig. (bilatérale)		,000	,096	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
a13	Corrélation de Pearson	,735**	1	,385*	,760**	,599**
	Sig. (bilatérale)	,000		,033	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
a14	Corrélation de Pearson	,304	,385*	1	,661**	,834**
	Sig. (bilatérale)	,096	,033		,000	,000
	N	31	31	31	31	31
a15	Corrélation de Pearson	,642**	,760**	,661**	1	,737**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31	31
a16	Corrélation de Pearson	,599**	,599**	,834**	,737**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31
t4	Corrélation de Pearson	,763**	,660**	,717**	,780**	,881**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول من المحور الثاني

Corrélations

		b1	b2	b3	b4	f5
b1	Corrélation de Pearson	1	,480**	,436*	,552**	,733**
	Sig. (bilatérale)		,006	,014	,001	,000
	N	31	31	31	31	31
b2	Corrélation de Pearson	,480**	1	,112	,112	,456**
	Sig. (bilatérale)	,006		,550	,550	,010
	N	31	31	31	31	31
b3	Corrélation de Pearson	,436*	,112	1	,795**	,693**
	Sig. (bilatérale)	,014	,550		,000	,000
	N	31	31	31	31	31
b4	Corrélation de Pearson	,552**	,112	,795**	1	,703**
	Sig. (bilatérale)	,001	,550	,000		,000
	N	31	31	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,733**	,456**	,693**	,703**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,010	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني من المحور الثاني

Corrélations

		b5	b6	b7	b8	b9
b5	Corrélation de Pearson	1	,847**	,690**	,715**	,361*
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,046
	N	31	31	31	31	31
b6	Corrélation de Pearson	,847**	1	,641**	,652**	,475**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,007
	N	31	31	31	31	31
b7	Corrélation de Pearson	,690**	,641**	1	,819**	,172
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,354
	N	31	31	31	31	31
b8	Corrélation de Pearson	,715**	,652**	,819**	1	,386*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,032
	N	31	31	31	31	31
b9	Corrélation de Pearson	,361*	,475**	,172	,386*	1
	Sig. (bilatérale)	,046	,007	,354	,032	
	N	31	31	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,812**	,779**	,747**	,800**	,608**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث من المحور الثاني

Corrélations

		b10	b11	f5
b10	Corrélation de Pearson	1	,507**	,825**
	Sig. (bilatérale)		,004	,000
	N	31	31	31
b11	Corrélation de Pearson	,507**	1	,406*
	Sig. (bilatérale)	,004		,023
	N	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,825**	,406*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,023	
	N	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الرابع من المحور الثاني

Corrélations

		b12	b13	b14	f5
b12	Corrélation de Pearson	1	,714**	,378*	,697**
	Sig. (bilatérale)		,000	,036	,000
	N	31	31	31	31
b13	Corrélation de Pearson	,714**	1	,684**	,825**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31
b14	Corrélation de Pearson	,378*	,684**	1	,741**
	Sig. (bilatérale)	,036	,000		,000
	N	31	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,697**	,825**	,741**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الأول من المحور الثالث

Corrélations

		c1	c2	c3	c4	c5
c1	Corrélation de Pearson	1	,753**	,576**	,746**	,525**
	Sig. (bilatérale)		,000	,001	,000	,002
	N	31	31	31	31	31
c2	Corrélation de Pearson	,753**	1	,780**	,747**	,518**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,003
	N	31	31	31	31	31
c3	Corrélation de Pearson	,576**	,780**	1	,771**	,625**
	Sig. (bilatérale)	,001	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c4	Corrélation de Pearson	,746**	,747**	,771**	1	,816**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31	31
c5	Corrélation de Pearson	,525**	,518**	,625**	,816**	1
	Sig. (bilatérale)	,002	,003	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31
n4	Corrélation de Pearson	,666**	,667**	,654**	,843**	,730**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثاني من المحور الثالث

Corrélations

		c6	c7	c8	c9	c10
c6	Corrélation de Pearson	1	,683**	,770**	,670**	,661**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c7	Corrélation de Pearson	,683**	1	,635**	,550**	,667**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,001	,000
	N	31	31	31	31	31
c8	Corrélation de Pearson	,770**	,635**	1	,812**	,629**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c9	Corrélation de Pearson	,670**	,550**	,812**	1	,598**
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,000		,000
	N	31	31	31	31	31
c10	Corrélation de Pearson	,661**	,667**	,629**	,598**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31
n4	Corrélation de Pearson	,811**	,719**	,891**	,908**	,740**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الصدق الداخلي لفقرات الجزء الثالث من المحور الثالث

Corrélations

		c11	c12	c13	c14	n4
c11	Corrélation de Pearson	1	,630**	,597**	,617**	,795**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c12	Corrélation de Pearson	,630**	1	,833**	,634**	,834**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c13	Corrélation de Pearson	,597**	,833**	1	,688**	,867**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31	31
c14	Corrélation de Pearson	,617**	,634**	,688**	1	,759**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31	31
n4	Corrélation de Pearson	,795**	,834**	,867**	,759**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم (04)

صدق الاتساق لمحاور الاستبيان

صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الأول

Corrélations

		t1	t2	t3	t4
t1	Corrélation de Pearson	1	,836**	,795**	,931**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	31	31	31	31
t2	Corrélation de Pearson	,836**	1	,749**	,939**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31
t3	Corrélation de Pearson	,795**	,749**	1	,908**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31
t4	Corrélation de Pearson	,931**	,939**	,908**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31

صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثاني

Corrélations

		f1	f2	f3	f4	f5
f1	Corrélation de Pearson	1	,705**	,502**	,632**	,850**
	Sig. (bilatérale)		,000	,004	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
f2	Corrélation de Pearson	,705**	1	,476**	,796**	,925**
	Sig. (bilatérale)	,000		,007	,000	,000
	N	31	31	31	31	31
f3	Corrélation de Pearson	,502**	,476**	1	,508**	,675**
	Sig. (bilatérale)	,004	,007		,004	,000
	N	31	31	31	31	31
f4	Corrélation de Pearson	,632**	,796**	,508**	1	,884**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,004		,000
	N	31	31	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,850**	,925**	,675**	,884**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31	31

صدق الاتساق البنائي لأجزاء المحور الثالث

Corrélations

		n1	n2	n3	n4
n1	Corrélation de Pearson	1	,621**	,613**	,822**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	31	31	31	31
n2	Corrélation de Pearson	,621**	1	,912**	,942**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31
n3	Corrélation de Pearson	,613**	,912**	1	,936**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31
n4	Corrélation de Pearson	,822**	,942**	,936**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31

صدق الإتساق البنائي لمحاور الدراسة

Corrélations

		t4	f5	n4	P
t4	Corrélation de Pearson	1	,821**	,736**	,932**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	31	31	31	31
f5	Corrélation de Pearson	,821**	1	,737**	,921**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	31	31	31	31
n4	Corrélation de Pearson	,736**	,737**	1	,901**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	31	31	31	31
p	Corrélation de Pearson	,932**	,921**	,901**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	31	31	31	31

الملحق رقم (05)

معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,929	16

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,905	14

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,945	14

الملحق رقم (06)

خصائص عينة الدراسة

Sex

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	m	26	83,9	83,9	83,9
	f	5	16,1	16,1	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Age

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	moin que 30ans	4	12,9	12,9	12,9
	de 30 au 45ans	19	61,3	61,3	74,2
	plus que 45ans	8	25,8	25,8	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Niveau

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	baccalauréat	1	3,2	3,2	3,2
	licence	19	61,3	61,3	64,5
	master	3	9,7	9,7	74,2
	magistère	4	12,9	12,9	87,1
	diplome pro	4	12,9	12,9	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Expérience

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

Valide	mois que 5ans	6	19,4	19,4	19,4
	de 5 a 10ans	7	22,6	22,6	41,9
	de 11 a 15 ans	9	29,0	29,0	71,0
	plus que 15 ans	9	29,0	29,0	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Emploi

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	auditeur interne	2	6,5	6,5	6,5
	assistant auditeur interne	1	3,2	3,2	9,7
	comptable	4	12,9	12,9	22,6
	assistant coptable	1	3,2	3,2	25,8
	autre	23	74,2	74,2	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

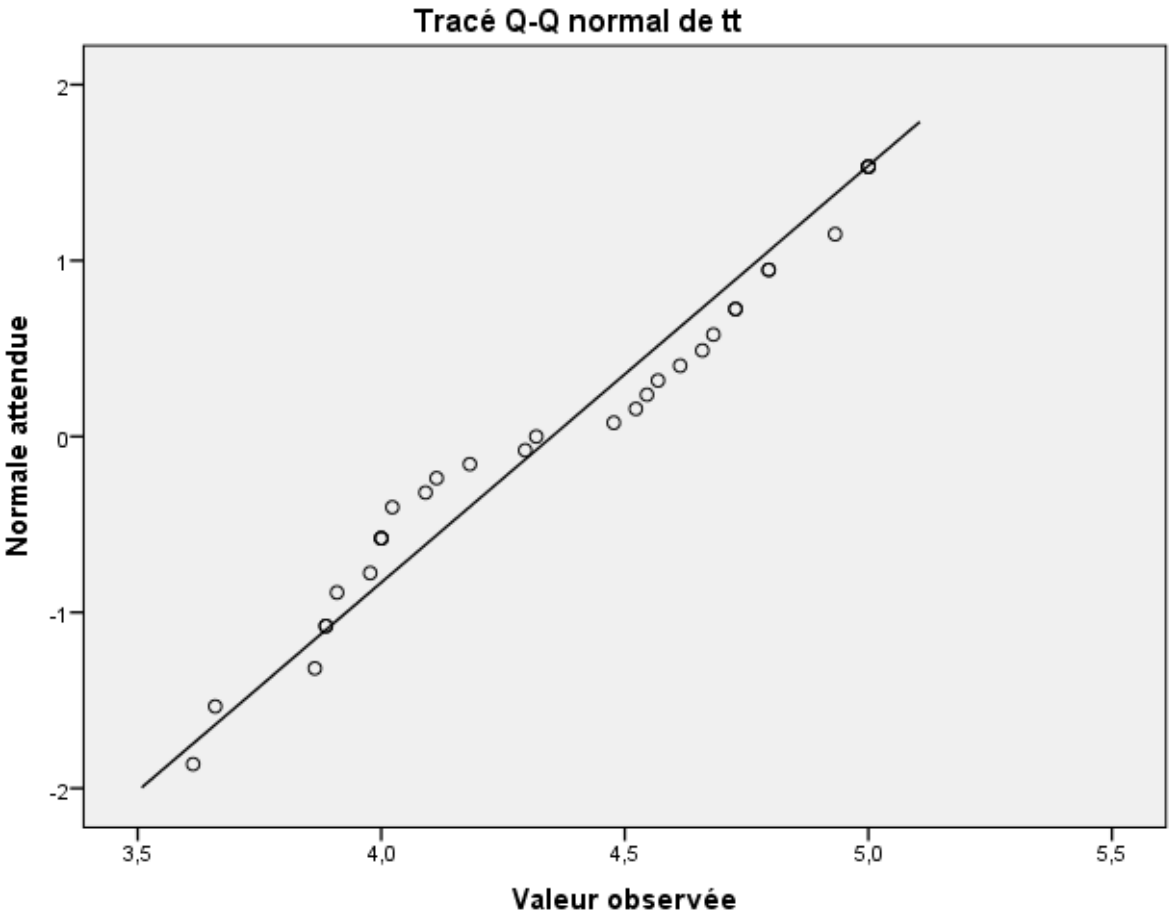
الملحق رقم (07)

اختبار التوزيع الطبيعي لجميع محاور الدراسة

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	Ddl	Sig.
tt	,136	31	,151	,937	31	,068

a. Correction de signification de Lilliefors



الملحق رقم (08)

تحليل فقرات الاستبيان

تحليل فقرات المحور الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
a1	31	4,4516	,80989	,14546
a2	31	4,5161	,56985	,10235
a3	31	4,2581	1,03175	,18531
a4	31	4,3226	,54081	,09713
a5	31	4,2258	,56034	,10064
a6	31	4,3226	,59928	,10763
a7	31	4,4839	,62562	,11236
a8	31	4,2258	,56034	,10064
a9	31	4,2581	,63075	,11329
a10	31	4,3548	,60819	,10923
a11	31	4,3871	,49514	,08893
a12	31	4,5806	,50161	,09009
a13	31	4,5806	,50161	,09009
a14	31	4,2903	,82436	,14806
a15	31	4,4194	,56416	,10133
a16	31	4,3871	,55842	,10029

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3				
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %

					Inférieur	Supérieur
a1	9,979	30	,000	1,45161	1,1545	1,7487
a2	14,813	30	,000	1,51613	1,3071	1,7252
a3	6,789	30	,000	1,25806	,8796	1,6365
a4	13,616	30	,000	1,32258	1,1242	1,5210
a5	12,180	30	,000	1,22581	1,0203	1,4313
a6	12,288	30	,000	1,32258	1,1028	1,5424
a7	13,206	30	,000	1,48387	1,2544	1,7133
a8	12,180	30	,000	1,22581	1,0203	1,4313
a9	11,105	30	,000	1,25806	1,0267	1,4894
a10	12,403	30	,000	1,35484	1,1318	1,5779
a11	15,598	30	,000	1,38710	1,2055	1,5687
a12	17,545	30	,000	1,58065	1,3967	1,7646
a13	17,545	30	,000	1,58065	1,3967	1,7646
a14	8,715	30	,000	1,29032	,9879	1,5927
a15	14,008	30	,000	1,41935	1,2124	1,6263
a16	13,830	30	,000	1,38710	1,1823	1,5919

تحليل فقرات المحور الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
b1	31	4,5484	,50588	,09086
b2	31	4,2258	,84497	,15176
b3	31	4,4839	,56985	,10235
b4	31	4,4839	,56985	,10235
b5	31	4,5484	,56796	,10201
b6	31	4,5161	,56985	,10235
b7	31	4,5484	,56796	,10201
b8	31	4,4194	,56416	,10133
b9	31	3,8387	,93441	,16782
b10	31	4,3548	,60819	,10923
b11	31	3,9677	,79515	,14281
b12	31	4,3871	,61522	,11050
b13	31	4,3871	,55842	,10029
b14	31	4,0645	,89202	,16021

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
b1	17,042	30	,000	1,54839	1,3628	1,7339
b2	8,077	30	,000	1,22581	,9159	1,5357
b3	14,498	30	,000	1,48387	1,2748	1,6929
b4	14,498	30	,000	1,48387	1,2748	1,6929

b5	15,179	30	,000	1,54839	1,3401	1,7567
b6	14,813	30	,000	1,51613	1,3071	1,7252
b7	15,179	30	,000	1,54839	1,3401	1,7567
b8	14,008	30	,000	1,41935	1,2124	1,6263
b9	4,998	30	,000	,83871	,4960	1,1815
b10	12,403	30	,000	1,35484	1,1318	1,5779
b11	6,776	30	,000	,96774	,6761	1,2594
b12	12,553	30	,000	1,38710	1,1614	1,6128
b13	13,830	30	,000	1,38710	1,1823	1,5919
b14	6,644	30	,000	1,06452	,7373	1,3917

تحليل فقرات المحور الثالث: تأثير التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
c1	31	4,4194	,67202	,12070
c2	31	4,4839	,50800	,09124
c3	31	4,4194	,56416	,10133
c4	31	4,4194	,50161	,09009
c5	31	4,2903	,58842	,10568
c6	31	4,1290	,80589	,14474
c7	31	4,1613	,68784	,12354
c8	31	4,3871	,61522	,11050
c9	31	4,4516	,50588	,09086
c10	31	4,1613	,52261	,09386
c11	31	4,2258	,76200	,13686
c12	31	4,3548	,66073	,11867
c13	31	4,3548	,55066	,09890
c14	31	4,3226	,83215	,14946

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
c1	11,759	30	,000	1,41935	1,1729	1,6659
c2	16,263	30	,000	1,48387	1,2975	1,6702
c3	14,008	30	,000	1,41935	1,2124	1,6263
c4	15,755	30	,000	1,41935	1,2354	1,6033
c5	12,209	30	,000	1,29032	1,0745	1,5062
c6	7,800	30	,000	1,12903	,8334	1,4246
c7	9,400	30	,000	1,16129	,9090	1,4136
c8	12,553	30	,000	1,38710	1,1614	1,6128
c9	15,977	30	,000	1,45161	1,2661	1,6372
c10	12,372	30	,000	1,16129	,9696	1,3530
c11	8,957	30	,000	1,22581	,9463	1,5053
c12	11,417	30	,000	1,35484	1,1125	1,5972
c13	13,699	30	,000	1,35484	1,1529	1,5568
c14	8,849	30	,000	1,32258	1,0173	1,6278

الملحق رقم (09)

اختبار فرضيات الدراسة

اختبار الفرضية الفرعية الاولى

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
t4	17,226	30	,000	1,37903	1,2155	1,5425

إختبار الفرضية الفرعية الثانية

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
f1	31	3,50	5,00	4,4355	,45629
f2	31	3,00	5,00	4,3742	,50792
f3	31	2,50	5,00	4,1613	,61083
f4	31	3,00	5,00	4,2796	,58434
f5	31	3,14	5,00	4,3410	,44824
N valide (liste)	31				

إختبار الفرضية الفرعية الثالثة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,821[a]	,674	,663	,26022

a. Prédicteurs : (Constante), t4

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Ecart standard	Bêta		
1	(Constante)	,725	,469		1,546	,133
	t4	,826	,107	,821	7,747	,000

a. Variable dépendante : f5

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
n1	16,031	30	,000	1,40645	1,2273	1,5856

إختبار الفرضية الفرعية الخامسة

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
n2	31	3,20	5,00	4,2581	,53961
N valide (liste)	31				

إختبار الفرضية الفرعية السادسة

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
n3	31	3,00	5,00	4,3145	,60542
N valide (liste)	31				

الملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كما تعكسها القوائم المالية للمؤسسة.

تضمنت المذكرة قسمين نظري وتطبيقي. وقد قمنا بالدراسة التطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية المتواجدة بولاية سكيكدة معتمدين في ذلك على الاستبيان كأداة لجمع البيانات، كما اعتمدنا في دراستنا هذه أيضا على المنهجين الوصفي والتحليلي.

لقد توصلنا إلى أن التدقيق الداخلي يعتبر الركيزة الأساسية للتحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية، وذلك من خلال الالتزام بتطبيق الإجراءات والمعايير التي تحكم التدقيق الداخلي، من أجل الوصول إلى دقة وسلامة ومصداقية القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي ، نظام المعلومات المحاسبي، جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract:

The aim of this study is to clarify the role of internal auditing in improving the quality of accounting information, as reflected in the financial statements.

Therefore, the thesis has two closely connected parts: theoretical and empirical. We conducted the empirical study on a sample of economic institutions in the state of Skikda. The questionnaire was used as a data collection tool. In addition, both approaches have been adopted: descriptive and analytical

The results showed that the internal auditing is considered as the main basis for verifying the accuracy of accounting and financial data, by adopting the procedures and standards governing internal auditing, to obtain the accuracy, integrity and credibility of the financial statements.

Keywords: Internal Audit, Accounting Information System, Accounting Information Quality.