



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة -



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:...../2019

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

الفرع : علوم المحاسبة والمالية

التخصص: مالية المؤسسة

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة حالة مؤسسة مناجم الحديد الجزائري somifer

تحت إشراف الدكتورة

مدفوني مليكة

من إعداد الطالبين:

- إلهام زاوي

- همام شابي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
مصعب دعاس	أستاذ مساعد-أ-	رئيسا
مليكة مدفوني	أستاذ محاضر-ب-	مشرفا ومقررا
صونيا زحاف	أستاذ مساعد-أ-	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرافان

الحمد لله: الحمد لله عز وجل على عونه لنا
وشكره على فضله، فهو المعان والمستعان
وهو الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل وإتمامه، ونتقدم بالشكر الجزيل
مصدقاً لقوله تعالى: « ولئن شكرتم لأزيدنكم »
إلى الأستاذة الفاضلة « **مليكة مدفوني** »
التي تكرمت بقبولها الإشراف على هذه المذكرة
وتوجيهنا ومتابعة عملنا برأيها السديد ونصائحها القيمة
وفقهـا الله
كما لا ننسى التقدم بخالص الشكر والعرافان بالجميل للذين
قدموا لنا المساعدة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية تبسة
محل الدراسة
إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد

شكراً جزيلاً

الفهارس

الفهرس العام

فهرس الأشكال

فهرس الجداول

الصفحة	الموضوع
	شكر وعرهان
	الإهداء
	الفهرس العام
	فهرس الأشكال
	فهرس الجداول
أ-ح	المقدمة العامة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة	
02	المبحث الأول: التدقيق الداخلي
02	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي
04	المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي وأنواعه
07	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
10	المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي
17	المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية
17	المطلب الأول: تعريف المعلومة المحاسبية
19	المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية
21	المطلب الثالث: مستخدمي المعلومات المحاسبية
24	المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية
24	المطلب الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية
25	المطلب الثاني: خصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية
30	المطلب الثالث: علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتدقيق الداخلي
33	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة ميدانية بشركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -	
36	المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الحديد الجزائري - تبسة -

36	المطلب الأول: تعريف بشركة الحديد الجزائري somifer . تبسة .
37	المطلب الثاني: نشاط الشركة وأهدافها
37	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الحديد الجزائري
41	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
41	المطلب الأول: عينة الدراسة
41	المطلب الثاني: أداة جمع البيانات
43	المطلب الثالث: أساليب المعالجة الاحصائية
45	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
45	المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي
46	المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محور التدقيق الداخلي
51	المطلب الثالث: عرض وتحليل بيانات محور جودة المعلومات المحاسبية
52	المطلب الرابع: اختبار فرضيات الدراسة
57	خلاصة الفصل الثاني
59	الخاتمة العامة
62	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الأشكال		
الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	خصائص جودة المعلومات المحاسبية	28
02	الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الحديد الجزائري	38

فهرس الجداول		
الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	معايير التدقيق الداخلي	12
02	مقياس الاستبيان	42
03	قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ	43
04	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	45
05	تحليل بيانات معايير الخصائص (الصفات)	46
06	تحليل بيانات معايير الأداء	48
07	تحليل بيانات محور التدقيق الداخلي	50
08	تحليل بيانات جودة المعلومات المحاسبية	51
09	نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى	53
10	نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثانية	54
11	نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار (ف1.3)	54
12	نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار (ف2.3)	55
13	نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة (ف3)	56

المقدمة العامة

- إشكالية الدراسة
- فرضيات الدراسة
- أسباب اختيار الموضوع
- أهمية الدراسة
- أهداف الدراسة
- الدراسات السابقة
- حدود الدراسة
- منهج الدراسة
- خطة البحث

لقد نجم عن الأزمات المالية التي حدثت في السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا بنوعية المعلومات المحاسبية المالية كونها تلعب دورا كبيرا في ترشيد قرارات المستثمرين وتوجيهها، ومع تراجع الثقة في هذا النوع من المعلومات في تلك الفترة بات الأمر جادا في التركيز والبحث عن آليات من شأنها إعادتها (الثقة) بين المؤسسات ومختلف المتعاملين معها والمستخدمين لمعلوماتها، وذلك بتحسين جودة هذه الأخيرة. ويعد التدقيق الداخلي من أبرز تلك الآليات والتي زاد وزنها ضمن اهتمامات المؤسسات دوليا مؤخرا، حيث تخطى كونه مجرد وظيفة داخلية بالمؤسسة، وأصبحت له منهجية علمية وضوابط عالمية تحكمه وتسمح له بالمساهمة بشكل فعال في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، وتعيد الثقة بها من جديد ومن ثم محافظة المؤسسة على صورتها المالية الصادقة التي تدعم فرص تعاملها مع مختلف الأطراف والمتعاملين من جهة، وتساهم من جهة أخرى في ترشيد قراراتها قبل قرارا غيرها.

1 - إشكالية الدراسة

انطلاقا من أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، جاءت الدراسة الحالية للبحث في هذه الإشكالية على مستوى إحدى المؤسسات الجزائرية، والمطروحة بالشكل الموالي:

- ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري Somifer - تبسة -؟

والتي تتحدر عنها مجموعة من التساؤلات الفرعية الموالية:

- ما مدى التزام وتطبيق شركة Somifer لمعايير التدقيق الداخلي الدولية؟
- ما هو مستوى جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة Somifer؟
- هل تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشركة Somifer مرتبط بالتدقيق الداخلي؟

2 - فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤلات السابقة تم صياغة ثلاث فرضيات رئيسة بالشكل الموالي:

-الفرضية الرئيسية الأولى (ف1):

تطبق شركة Somifer التدقيق الداخلي وفقا للمعايير المهنية الدولية المطلوبة.

-الفرضية الرئيسية الثانية (ف2):

ترقى المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة **Somifer** إلى مستوى الجودة المطلوب.

-الفرضية الرئيسية الثالثة (ف3):

توجد علاقة ارتباط إيجابية معنوية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة

.Somifer

والتي تم تفريعها بدورها إلى فرضيتين فرعيتين بالشكل الموالي:

-الفرضية الفرعية الأولى (ف 1.3)

توجد علاقة ارتباط إيجابية معنوية بين معايير الخصائص (الصفات) وجودة المعلومات المحاسبية

على مستوى شركة **.Somifer**

-الفرضية الفرعية الثانية (ف2.3)

توجد علاقة ارتباط إيجابية معنوية بين معايير الأداء وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة

.Somifer

3 - أسباب اختيار الموضوع (الدوافع)

لقد وقع اختيارنا على هذا الموضوع لعدة أسباب نستطيع إيجازها فيما يلي:

- الرغبة الشخصية والاهتمام بهذا الموضوع والتوسع فيه.

-محاولة البحث في علاقة مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في

المؤسسات.

-الرغبة في معالجة موضوع يجمع في آن واحد جانب جودة المعلومات المحاسبية (مفهومها، معاييرها،

خصائصها،...) وجانب التدقيق الداخلي (مفهومه، أنواعه،...).

4 - أهمية الدراسة

تنبثق أهمية الدراسة الحالية من أهمية متغيراتها في حد ذاتها وكذا العلاقة التي تربط بينهما، فالتدقيق

الداخلي يعد من أبرز آليات الحوكمة التي تسمح بدورها في إضفاء صفة المصدقية والشفافية على القوائم

المالية التي تعرضها مختلف المؤسسات على جمهور المتعاملين معها، ومن منطلق أن هذه القوائم هي المصدر

الرئيسي للمعلومة المحاسبية التي يبني عليها متخذوا القرارات قراراتهم، كان لزاما أن ترقى إلى مستوى الجودة

الذي يطمح الجميع إلى أن تتسم به، ويقدر أهمية كل من التدقيق الداخلي والمعلومة المحاسبية، فالعلاقة التي تربط بينهما لا تقل أهمية عنهما، والبحث فيها يستحق التوقف عنده من خلال الكشف عنها نظريا وكذا ميدانيا.

5 - أهداف الدراسة

تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيق جملة من الأهداف تمثلت في:

- التعرف على التدقيق الداخلي من خلال عرض أبرز المفاهيم النظرية والمهنية المتعلقة به؛

- التعرف على أبرز الخصائص التي على أساسها يمكن الحكم على المعلومات المحاسبية بأنها ذات

جودة أم لا؛

- الكشف عن العلاقة التي تربط جودة المعلومات المحاسبية بالتدقيق الداخلي نظريا؛

- الكشف عن مدى تطبيق شركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - للمعايير المهنية الدولية للتدقيق

الداخلي؛

- قياس مستوى جودة المعلومة المحاسبية التي تقدمها شركة Somifer؛

- التعرف على حجم العلاقة التي تربط جودة المعلومة المحاسبية بالتدقيق الداخلي على مستوى شركة

Somifer.

6 - الدراسات السابقة

أوضحت العديد من الدراسات التي تناولت دور التدقيق الداخلي لأهميته البالغة لتطبيقها في المؤسسات لما لها تأثير على أداء المؤسسة، وقد أوردت الدراسات المطع العديد منها قام بربط تغيرات الدراسة مع تغيرات أخرى كربط التدقيق الداخلي بالأداء واتخاذ القرار.

أ دراسة أحمد غلوسي وصادم مساني بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-جامعة العربي التبسي-تبسة- دراسة حالة مناجم الفوسفات - تبسة-(1) والتي بحثت في أهمية التدقيق الداخلي كأداة رقابية تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث كانت الدراسة تشخيصية لواقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة أما الأداء المالي فقد تم قياسه باعتماد عدة مؤشرات خلال الفترة 2011-2015، منها التوازن المالي، نسبة المردودية ونسب السيولة وتطور نسبة الأصول إلى المجموع ونسب أثر الرافعة المالية لمؤسسة مناجم الفوسفات تبسة.

(1) أحمد غلوسي - صدام مساني، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مناجم الفوسفات تبسة- ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، شعبة المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2016/2017.

من أهم النتائج المتوصل إليها:

-يقوم التدقيق الداخلي على مجموعة من الأهداف تطورت عبر الزمن مع تطور مفهومه وأهميته داخل المؤسسة، وفي مؤسسة مناجم الفوسفات يمثل التدقيق أحد أهم الركائز التي تعول عليها المؤسسة في تأكيد وفحص صحة القوائم المالية مما يؤدي في النهاية إلى رفع مستوى الالتزام لدى جميع الموظفين في المؤسسة والتأثير بشكل إيجابي على أدائها المالي؛
-حتى يكون المدقق الداخلي مستقلا وموضوعيا في عمله يجب أن يكون قسم التدقيق الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يدققها؛
-يوجد تعاون بين المدقق الداخلي والإدارة في المصالح التي تعد مشتركة ألا وهي تطوير مؤسسة مناجم الفوسفات.

ب -دراسة أيمن لعجال وكمال مباركية بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي

للمؤسسة - دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات تبسة- (1) والتي بحثت في مدى معرفة الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية المالية في تحسين الأداء المالي بشركة الفوسفات، وقد تم استخدام استبيان لجمع البيانات ووزع على عينة تتكون من 37 شخص تم اعتماد 34 استمارة فقط مسترجعة و عولجت البيانات باستخدام برنامج SPSS وتم التوصل إلى جملة من النتائج:

-يقوم المراجع الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته؛

-يركز المراجعون الماليون في عملهم على توفير تأكيد موضوعي حول المركز المالي وتقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال التقرير الذي ترفعه للجهات المختصة وبناء على معلومات الدراسة النظرية والميدانية تم وضع مجموعة من الاقتراحات والتوصيات أهمها:

-الاهتمام بالمراجعة الداخلية المالية في مؤسسة المناجم الفوسفات تبسة وتفعيل دورها على الوجه الذي يسمح بجعلها أداة تقدم المعلومة المالية؛

(1) أيمن لعجال- كمال مباركية، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة- دراسة حالة شركة مناجم الفوسفات تبسة- ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، شعبة المالية و المحاسبة تخصص مالية المؤسسة ، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2017/2018.

- ضرورة اعتماد المراجع الداخلي المالي على الميزانية الوظيفية بدلا من الميزانية للمالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة؛

ضرورة جعل مهنة المراجعة المالية مستقلة عن باقي الأنشطة وإبدائها أهمية بالغة

ج -دراسة بلقاسم كحلولي أحلام و معطى الله خير الدين ، بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية- دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة ⁽¹⁾، والتي بحثت في تحديد مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة المينائية لسكيكدة، وتم تقسيم التدقيق الداخلي إلى قسمين فقط هما معايير الاستقلالية والموضوعية ومعايير الكفاءة المهنية دون إدراج معايير الأداء، وقد تم استخدام استبانة تم إعدادها وتحليل إجاباتها بالاعتماد على أدوات التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS، تم توزيع 26 استبانة على موظفي قسم التدقيق وإدارة المخاطر بالإضافة إلى موظفي مديرية المالية والمحاسبة واستردت 24 استبانة صالحة للتحليل، كانت أهم النتائج:

-تساهم الأنشطة التي يمارسها المدققون الداخليون في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المؤسسة المينائية لسكيكدة وتتمثل هذه الأنشطة في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، بالإضافة إلى الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وبذلك يتوفر تأكيد معقول حول موثوقية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها على خاصيتي الملائمة والثبات، وبناء على معلومات الدراسة النظرية والميدانية تم وضع مجموعة من الاقتراحات والتوصيات أهمها:

- ضرورة تحفيز المدققين الداخليين للحصول على الشهادات المهنية لأنها تمثل دليلا على امتلاكهم الكفاءة المهنية لمزاولة المهنة؛

نشر ثقافة حوكمة الشركات وتعزيزها من خلال قيام الجهات المعنية بعمل دورات تدريبية في مجال الحوكمة، وذلك لما لها من دور في تفعيل الدور الرقابي للتدقيق الداخلي بما ينعكس على جودة المعلومات المحاسبية.

د -دراسة سحار فيصل بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة فيصل فيصل في مؤسستي مطاحن الجنوب ونفطال-بسكرة².

⁽¹⁾ بلقاسم كحلولي أحلام - معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة ، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، العدد 1، جوان 2018، ص ص: 205-207.

⁽²⁾ سحار فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة في مؤسستي مطاحن الجنوب ونفطال بسكرة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.

تبحث هذه الدراسة إملى مدى دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، حيث يعتبر وجود المراجعة الداخلية الفعالة بالمؤسسة من شأنه أن يعزز من تحقيق الجودة على مستوى المعلومة المحاسبية.

ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبيان وقد تم توزيعها على كافة أفراد المجتمع، ونظرا لمحدودية مجتمع الدراسة قام الطالب بمتابعة أفراد الدراسة لتعبئة الاستبيانات سواء بالمقابلة شخصيا أو إيصالها عن طريق الزملاء، وكانت نسبة الاستبيانات المسترجعة 36 من 40 استمارة أي نسبة 90% وهي نسبة مقبولة.

من أهم نتائج الدراسة المتوصل لها:

-يتضح مما تقدم أن المراجعة الداخلية هي إدارة أو فريق من المستشارين أو الممارسين يقدمون خدمات مستقلة وموضوعية للمراجعة الداخلية، أو خدمات استشارية لإدارة المؤسسة تصمم بغرض إضافة قيمة وتحسين عملياتها؛

-ضرورة قيام المؤسسة بمتابعة وتطوير نظم المعلومات بشكل عام وجودة المعلومات المحاسبية بشكل خاص؛

-تعمل على مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية موثوقة، أي تعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة؛
تساهم المراجعة الداخلية في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء.

هـ -دراسة علي الشامي بعنوان أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير

المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية⁽¹⁾، هدفت الدراسة إلى قياس أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن، من خلال قياس أثر الخصائص الأساسية ومكوناتها كخصائص للمعلومات المحاسبية وهي خاصية الإفادة وخاصية الملائمة وخاصية الموثوقية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن من خلال قياس أثر الخصائص الثانوية (الثبات، المقارنة)، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة فقد قام الباحث بتصميم استبانة استهدف من خلالها المديرين الداخليين والمحاسبين، حيث تم توزيع 70 استبانة على عينة الدراسة وتم استرجاع 63 أي بنسبة

(1) علي الشامي، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم المالية والإدارية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، اليمن، 2008.

90% وقد خضعت للتحليل وكانت أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن هناك تأثيراً عالياً للخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية حيث بلغت نسبة التأثير 83%.

كما أظهرت النتائج أن الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن بنسبة تأثير عالية بلغت 85%.

و -دراسة أحمد عبد الهادي شبير بعنوان دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية - دراسة تطبيقية على شركات المساهمة في فلسطين⁽¹⁾، هدفت أو بحثت هذه الدراسة في تحديد وبيان دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات العامة في فلسطين. ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها اعتمد الباحث في جمع البيانات المتعلقة بالموضوع إعداد استبانة تم تصميمها لهذا الغرض، تم اختيار عينة الدراسة بطريقة أسلوب المسح الشامل بحيث شملت جميع الشركات المساهمة العامة العاملة في فلسطين باستثناء الشركات، التأمين والبنوك، وحجم العينة تكونت عينة الدراسة من 62 شركة مساهمة عامة وقد تم توزيع الاستبيان بواسطة طاقم عمل، وبعد شهر من تاريخ توزيع الاستبيان تم إعادة 40 استبانة صالحة للتحليل وكانت أهم النتائج كما يلي:

- للمعلومات المحاسبية دور هام وحيوي عند اتخاذ القرارات الإدارية في شركات المساهمة؛

- هناك اعتماد كبير على القوائم المالية في الحصول منها على معلومات محاسبية تستخدم في اتخاذ

القرارات الإدارية؛

- تلتزم شركات المساهمة العامة بنشر معلومات تفصيلية توصيحية مرفقة مع القوائم المالية لتعزيز

الحصول على معلومات محاسبية أكثر وضوحاً لاستخدامها في اتخاذ القرارات الإدارية.

7 - حدود الدراسة

لقد تمت الدراسة في إطار حدود تمثلت في:

- الحدود الزمنية: تم إجراء الدراسة الميدانية خلال شهر أفريل من سنة 2019.

(1) أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006.

- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى مؤسسة مناجم الحديد الجزائري - SOMIFER - الواقع مقرها الرئيسي ببلدية تبسة.

- الحدود العلمية: اقتصرت الدراسة النظرية على ابرز المفاهيم التي تتعلق بكل من التدقيق الداخلي والمعلومة المحاسبية وليس كل ما يتعلق بالمصطلحين، كما تم في الفصل التطبيقي تناول معايير التدقيق الداخلي بمجموعتيه الرئيسيتين دون التفصيل فيهما، أي تم تناول معايير الخصائص والاداء (دون ذكر الفروع)، وبخصوص جودة المعلومات المحاسبية فقد تم قياسها من خلال خصائصها النوعية فقط.

8 - منهج الدراسة

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها تم الاعتماد على المنهج الوصفي للتعرف على متغيري الدراسة نظريا المتمثلين في التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، كما تم اعتماد نفس المنهج في الدراسة الميدانية لتوظيف المتغيرين في واقع شركة مناجم الحديد الجزائري والعلاقة بينهما.

9 - خطة البحث

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين، الأول نظري والثاني تطبيقي، بالنسبة للفصل النظري سيتناول أهم المفاهيم المتعلقة بكل من التدقيق الداخلي وكذا المعلومة المحاسبية، ثم جودة المعلومة المحاسبية وذلك من خلال ثلاثة مباحث، وفيما يخص الفصل التطبيقي فقد جاء كدراسة ميدانية بشركة مناجم الحديد الجزائري **Somifer** - تبسة- أين تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث أيضا توافقا والفصل النظري، سقدم المؤسسة محل الدراسة في المبحث الأول ثم سيتم الانتقال إلى عرض منهجية الدراسة الميدانية، وسيختم الفصل بعرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات المصاغة.

الفصل الأول:
الإطار المفاهيمي للدراسة

تمهيد

لقد سمع الكثير منا عن انهيار العديد من الشركات العالمية خلال السنوات الأخيرة والسبب يعود إلى قلة إفصاحها عن المعلومات المحاسبية، الأمر الذي ساهم في تضليل المستثمرين وإخفاقهم في القرارات التي يتخذونها، ليفقد بذلك هؤلاء الثقة في تلك الشركات ويسحبونها منها بما حال إلى انهيار هذه الأخيرة، وفي خضم البحث عن سبل إعادة رابطة الثقة بين الطرفين من خلال إعادة الثقة في المعلومة المحاسبية المقدمة، ازدادت أهمية ما يعرف بالتدقيق الداخلي كأداة كان لها الأثر البارز في تحقيق ذلك.

وفي إطار عرض مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بكل من التدقيق الداخلي والمعلومة المحاسبية يأتي الفصل الحالي مجزء إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

- المبحث الأول: التدقيق الداخلي؛
- المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية؛
- المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: التدقيق الداخلي

لقد ظهر التدقيق الداخلي بهدف اكتشاف الأخطاء والغش، ومع تزايد حجم التعاملات الاقتصادية وكبر حجم المؤسسة بعد الحرب العالمية الثانية وحرص المساهمين بها على مصالحهم ظهر مصطلح آخر يعرف بالحوكمة وأصبح الجميع يبحث عن آليات تسمح لهم بتحقيق ذلك (الحفاظ على المصالح)، ليتزايد بذلك أهمية التدقيق الداخلي، ولتوضيح مختلف المفاهيم التي تتعلق بهذا المصطلح ضمن عناصر هذا البحث تم تقسيمه بالشكل الموالي:

- المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي؛
- المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي وأنواعه؛
- المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي؛
- المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

يعود ظهور التدقيق إلى أكثر من ألف سنة مضت، حيث يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل والتحقق، كانت تستخدم في ذلك الوقت في منطقة الشرق الأدنى، وبدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي يزداد في أوروبا في القرن الثامن عشر ميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش، حيث اقتصر في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت، ولكن أدى النمو المتواصل في أنشطة الأعمال، وكبر حجم المؤسسات وتعقد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة وظهور الحاجة إلى وجود التدقيق الداخلي كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفاعلية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية، وحماية الأصول، التحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وما تحتوي عليه من بيانات، تقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة، وكفاءة العاملين فيها إذ ترتب على ذلك الإشراف بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كوظيفة رقابية تمتد إلى كل الجوانب المالية والتشغيلية في المؤسسة واتسع نطاق استخدامها وأصبحت تستخدم كأداة لفحص تقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات، بهذا أصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل المعلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، وانعكس هذا التطور الملحوظ للتدقيق على شكل برنامج للمراجعة كما هو معروف أن هذا البرنامج في السنوات الأولى لظهور التدقيق كان يركز على

تدقيق العمليات المحاسبية والمالية لكن بعدما تم توسيع نطاق التدقيق، أصبح هذا البرنامج يتضمن تقييم نواحي النشاطات الأخرى.

إن الزيادة في حالات الفشل وإفلاس المؤسسات الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية، ففي الأربعينات من القرن السابق أدى إلى ضرورة الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة تكون لها مقوماتها التي تمكنها من تحقيق الغرض منها، حيث تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 وذلك بغرض تطوير التدقيق الداخلي كمهنة يعترف بها، وأدى إنشاء فروع عديدة لهذا المعهد في عدد كبير من الدول إلى انتشار ضرورة تطوير التدقيق الداخلي الذي أصبح يمارس كوظيفة تتوافر لها مقوماتها من وجود معايير مهنية لممارستها، ترخيص بمزاومتها وقوائم السلوك المهني التي يجب الالتزام بها مع ضرورة التعليم والتطوير المستمر لممارسي المهنة.

نلاحظ من خلال هذا التطور التاريخي للتدقيق أن هذا الأخير له ما يؤهله من المقومات أن يلعب دورا كبيرا في عملية اتخاذ القرار، وعلى جميع المستويات وخاصة الإدارة العليا. (1)

تواجه مهنة التدقيق الداخلي منذ نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحالي تغييرات هائلة، ورغم أن الدول المتقدمة وخاصة أمريكا هي المصدر والمحرك الرئيسي لهذه التغييرات إلا أن الدول العربية تجد نفسها في وضع يحتم عليها التلاؤم مع هذه التغييرات، وشملت التغييرات التي تشهدها مهنة التدقيق الداخلي فيما يعرف بظاهرة " التحكم المؤسسي " وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع إطار جديد للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وافق عليه مجلس إدارة المعهد في 1999/6 ونشر في 2001/10/18 ويشمل ذلك الإطار على تعريف التدقيق الداخلي والميثاق الأخلاقي والمعايير والأدلة الارتياضية والمصطلحات ذات الدلالة الخاصة. (2)

- المساهمة في توصيل دور نطاق وأهداف التدقيق الداخلي للآخرين؛
- توحيد مهنة التدقيق الداخلي عبر العالم؛
- وضع أساس للقياس الثابت لعمليات التدقيق الداخلي؛
- وضع آلية يتم من خلالها الاعتراف الكامل بالتدقيق الداخلي كمهنة.

(1) حنان حمزة- نسرين رايس، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، شعبة العلوم التجارية، تخصص مالية المؤسسة، تبسة، 2012، ص: 14.

(2) أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، الطبعة الأولى، ص: 66-67.

المطلب الثاني: تعريف التدقيق الداخلي وأنواعه

من خلال هذا المطلب سنتناول جزئيتين، الأولى نتحدث فيها عن تعريف التدقيق وفي الثانية عن أنواعه.

1- تعريف التدقيق الداخلي

هناك العديد من التعاريف التي أوردتها الأدبيات بشأن التدقيق الداخلي وفيما يلي مناقشة لعدد منها: جاء في تعريف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في نشرته التي أصدرها عام 1971م على أنه: « نشاط تقييمي مستقل نشأ داخل المشروع يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى كخدمة لإدارة، وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى». (1)

من خلال هذا التعريف أصبح هناك فهما واضحا لمجال عمل التدقيق الداخلي حيث أصبحت جميع العمليات بغض النظر على طبيعتها، سواء كانت مالية أو تشغيلية تدخل ضمن فحص وتقييم المدقق الداخلي، وهذا التعميم يمنح المدقق الحق في توسيع نطاق عمله ليشمل الخطط والبرامج والأهداف وكل ما يتصل بالعمليات الإدارية. (2)

كما يعد التدقيق الداخلي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأدوات الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر الموضوعية، ثم إيصال نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية. و يعرف أيضا بأنه: (3)

- عملية منتظمة، وذلك يعني أن اختبارات المدقق تعتمد على تخطيط مسبق يتمثل في برنامج موضوع لعملية التدقيق.

(1) خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، الطبعة الأولى، ص: 128.

(2) نفس المرجع، ص: 129.

(3) عبد الرحمان بابنتات - ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008، ص: 06.

- هو وظيفة تقييمية مستقلة نشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم ويهدف التدقيق داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطة به بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل والتقييم والتوصيات، والمشورة، والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي يتم تدقيقها. وفي تعريف للجنة الدولية للمدققين الداخليين (IIA) نجد أن " التدقيق الداخلي هو وظيفة النصح، وتتم بكل استقلالية وموضوعية، تحسن تسيير المؤسسة، تساعد على تحقيق الأهداف بواسطة مدخل الأنظمة وتقوم بتقييم وتحسين تسيير المخاطر وإجراءات الرقابة وأساليب الإدارة".⁽¹⁾

ووفقا للتعريف الذي استحدثه معهد المدققين الداخليين (IIA) وبقي ساري العمل به حاليا، فالتدقيق الداخلي هو: " نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، يساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة خلال اتباع أسلوب منهجي منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة".²

مما سبق نستنتج أن تعريف التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل داخل الشركة يتناول النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى وذلك لخدمة الإدارة بالدرجة الأولى، كما أنه يعمل على تحقيق وضمان الحوكمة وتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وكذا إدارة المخاطر.

2 -أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي إلى قسمين رئيسيين هما التدقيق الداخلي المالي والتدقيق الداخلي التشغيلي، وفيما يلي شرح موجز لأنواع التدقيق الداخلي:⁽³⁾

2 1 -التدقيق الداخلي المالي

يعرف التدقيق الداخلي المالي بأنه الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى.

⁽¹⁾ عبد الرحمان بايتات- ناصر دادي عدون، ، مرجع سابق، ص ص: 40-41.

² معهد المدققين الداخليين على الموقع الإلكتروني: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>, 08/05/2019.

⁽³⁾ امين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص: 139.

من التعريف السابق، نجد أن التدقيق المالي هو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي والذي يتضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص المنشأة 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 الوضع الحقيقي للمنشأة، ويتضمن التدقيق المالي أيضا، التحقق من وجود الأصول وحمايتها، سواء الضياع أو الاختلاس، وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، ومن هنا نجد أن التدقيق المالي هو نفس التدقيق الخارجي ويقوم بنفس الأعمال لكن وجه الاختلاف هنا أن الشخص الذي يقوم بتلك العمليات هو موظف داخل المنشأة.

2 2 - التدقيق الداخلي التشغيلي

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

إن هذا النوع من التدقيق قد وسع في مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كلن يركز على التدقيق المالي والمحاسبي ليقوم المدقق بمراجعة كافة النشاطات داخل المنشأة المالية وغير المالية ويقوم المدقق بتقييم هذه النشاطات من أجل معرفة مواطن الضعف في الأداء وتقييم التوصيات اللازمة لتحسين تلك الكفاءة، كما يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من الالتزام الكامل بالأنشطة والسياسات والإجراءات الإدارية. كما يعرف التدقيق الداخلي التشغيلي أيضا على أنه الفحص والتقييم الشامل، ولكي يعتبر التدقيق التشغيلي مناسباً ومفيداً يجب أن تقدم الإدارة ما يلي: (1)

- زيادة الربحية للمنشأة ككل؛
- استخدام الموارد المتاحة بكفاءة عالية لتعظيم الربحية؛
- التعرف على المشاكل ومحاولة إيجاد حلول في مراحلها الأولى؛
- محاولة إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين مستويات الإدارة المختلفة.

(1) امين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص: 140.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

لقد شغل التدقيق الداخلي حيزاً هاماً في الآونة الأخيرة، وذلك بسبب مساهمته الكبيرة في تحسين وضعية المؤسسة، من خلال كشف الأخطاء والعمل على تصحيحها.

1- أهمية التدقيق الداخلي

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في قراراتها ورسم سياساتها. (1)

وتتخذ الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق للإدارة الأشكال التالية: (2)

- **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها.

- **خدمات تقويمية:** حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقويم فاعلية نظم الرقابة وإجراءاتها في المشروع، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

- **خدمات إنشائية (بناءة):** حيث تقوم هذه الوظيفة باقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المشروع، وتطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها.

وقد تبين أن وجود إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي يحقق مجموعة من المنافع والفوائد يمكن إجمالها فيما يلي: (3)

- تجنب التكاليف المرتفعة التي يتطلبها تنفيذ عملية تدقيق مستمرة من قبل المدققين الخارجيين، إذ أن قيام مدقق الحسابات القانوني (المدقق الخارجي) بتدقيق العمليات والعقود بشكل كامل وتفصيلي، حيث أن وجود إدارة للتدقيق الداخلي تقوم بعملها بالشكل الصحيح يقلل إلى حد كبير من عمل المدقق الخارجي ويختصر وقت هذا الأخير وتكاليفه؛

- أن يكون المدققين الداخليين يطلعون على صميم الأعمال باعتبارهم موظفين بشكل دائم لدى المنشأة وتعاملهم مع كافة المستويات في المنشأة؛

(1) عبد الرؤوف جابر: الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2004، ص: 65.

(2) نفس المرجع، ص: 133.

(3) نفس المرجع، ص: 134.

-التأكد من دقة المعلومات الواردة في التقارير المالية التي تنظم بناء على طلب الإدارة، بالإضافة إلى ضمان تقيد الوحدات المحاسبية المختلفة بالتعليمات المحددة لإعداد هذه التقارير بكفاءة ودقة؛
-توكيد الفحص المستمر للضبط الداخلي والتطبيق التفصيلي لطرق التدقيق الأصولية، إن لهذا التوكيد قيمة هامة في المنشأة الكبيرة بشكل خاص حيث تبتعد الإدارة عن الجهاز التنفيذي بشكل متزايد كلما زاد حجم هذه المنشآت؛

-تزويد المنشأة بأرضية جيدة للتدريب اللازم لرجال الإدارة المستقبلين، حيث يحصل هؤلاء المدربون على المعرفة التفصيلية للأعمال تمكنهم من دراسة المشكلات مهما كان نوعها وفي مختلف المستويات؛
-يشكل التدقيق الداخلي أداة فعالة تستخدمها الإدارة في رصد فعالية العمليات والتقيد بسياسة الشركة، كما يتيح التدقيق الداخلي تقويماً واقعياً وموضوعياً للعمليات المختلفة.

2 - أهداف التدقيق الداخلي

إن التدقيق الداخلي يعتمد على التقييم، القياس والتدقيق كوسائل رئيسة لتحقيق أهدافه وبالتالي فإن أهداف التدقيق الداخلي تتمثل فيما يلي: (1)

-التأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات ومسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة؛

-التحقق من جودة المعلومات الصادرة عن مختلف أقسام المؤسسة؛

-التحقق من مدى كفاءة وفعالية أداء الإدارات والأقسام المختلفة؛

-المساهمة في تطوير القواعد والإجراءات حسب التطبيق؛

-التأكد من أن سياسات واستراتيجيات المؤسسة معدة ومتابعة من طرف كل المعنيين؛

-التأكد من أن معايير أداء المؤسسة يتم تحديثها، ويتم تحقيقها؛

-التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة؛

-إحصاء وتقييم كل الأثار الجبائية التي يمكن أن تؤدي إلى تغيير في الهيكل أو المخصصات المالية

للمؤسسة.

(1) عبد الرحمان بايتات- ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص: 41-42.

وما يلاحظ من خلال هذه الأهداف أنه يمكن تصنيفها إلى صنفين، أهداف من أجل الحماية وأخرى من أجل البناء بالشكل الموالي: (1)

أهداف الحماية

يعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية إلى:

- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛
- اقتراح تطوير وتحسين الأداء في التطبيق.

أهداف البناء

حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين التطبيق الفعلي والأطر والمعايير الموضوعية مسبقا لكل

من:

- سياسات المؤسسة؛
- الإجراءات المحاسبية؛
- نظام الرقابة الداخلية؛
- سجلات المؤسسة؛
- أنشطة التشغيل.

فالملاحظ أن التدقيق الداخلي يهدف إلى التأكد من مدى احترام الإطار المعياري والتوجيهات والسياسات ذات المصادر الداخلية والخارجية التي تعمل في إطارها مختلف إدارات وأقسام المؤسسة.

(1) نفس المرجع سابق، ص: 43.

المطلب الرابع: معايير التدقيق الداخلي

المعايير هي مجموعة من المتطلبات الالتزامية المستندة إلى المبادئ وتتألف من تصريحات توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلية ولتقييم فعالية الأداء وهي متطلبات واجبة التطبيق دولياً على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء.

تتقسم المعايير الدولية للتدقيق الداخلي حسب مجلس المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في يناير 2013

إلى:

-معايير الصفات (السمات)؛

-معايير الأداء؛

-معايير التنفيذ.

1 -معايير الصفات: التي تتناول معايير السمات خصائص المنظمات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي¹، والمتمثلة في: (2)

1 1 -الأهداف والصلاحية والمسؤولية: يتطلب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي إثباتها بوثيقة رسمية تتسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى المسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دورياً وأخذ موافقة الإدارة العليا عليها.

1 2 -الاستقلالية والموضوعية: لكي تصل مهنة التدقيق إلى درجة ثقة مستخدمي القوائم المالية التي يتم تدقيقها يجب أن تتوفر بعض المعايير الأساسية التي تدعم هذه المهنة، إن الاستقلالية أحد أهم المفاهيم في مهنة التدقيق وهو يعني قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية دون التحيز إلى طرف من الأطراف.

1 3 -الكفاءة والعناية المهنية اللازمة: وهو أن يبذل المدقق العناية الواجبة في عملية التدقيق وعند إعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق والهدف من ذلك هو الحكم على درجة جودة أداء المدقق أثناء القيام بعمله.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص: 50.

(2) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص: 39- 41 بتصرف.

2 - معايير الأداء: التي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي والمعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وتنطبق كل من معايير السمات ومعايير الأداء على خدمات التدقيق الداخلي بشكل عام.¹

2 1 - الإشراف والتخطيط: يتطلب هذا المعيار أن يقوم المدقق بعملية التخطيط لما سوف يقوم به عند البدء بعملية التدقيق، ويتمثل التخطيط الملائم بتخصيص العدد المناسب من المساعدين والإشراف عليهم ومتابعة ما يوكل إليهم من أعمال وللقيام بعملية التخطيط والاستفادة منها بفضل تعيين مدقق في وقت مبكر قبل نهاية السنة المالية للعميل.

2 2 - معيار المهارة: هو المعيار الذي يهتم بالتأكد من امتلاك المدققين الداخليين للمهارات الكافية والكفاءات اللازمة من أجل تنفيذ مسؤولياتهم الرقابية بطريقة صحيحة وذات نتائج إيجابية.

2 3 - معيار التطور المهني: هو المعيار الذي يحرص على متابعة التطور المهني عند الأفراد والمدققين الداخليين من خلال التحاقهم بدورات تدريبية تساعدهم على التطور المهني في مجال عملهم وتقديم لهم مجموعة من المعارف، والخبرات الجديدة.

3 - معيار التنفيذ: تتولى معايير التنفيذ تطبيق معايير السمات و معايير الأداء على أنواع محددة من الأنشطة مثل تدقيق الإذعان و فحص الغش و التدليس و الرقابة الذاتية على المنظمة، كما توجد فئة واحدة من معايير الأداء لكنه قد يكون هناك فئات متعددة من معايير التنفيذ، فئة لكل نشاط رئيسي من أنشطة التدقيق الداخلي.² فمعيار التنفيذ (التطبيق) يحدد الضوابط والإجراءات الواجب مراعاتها لمتابعة الأداء من خلال تقديم إرشادات وإجراءات ملزمة حول تطبيق هذا المعيار وفق مايلي:

-اختبارات الالتزام؛

-التحقيق بالغش والاحتيال؛

-التقييم الذاتي للرقابة.

فالإطار العام لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والتي وضعها مجمع المدققين (IIA) عام 1978 وتم تعديله عام 1993 يتكون من خمس معايير هامة تم تبويبها في خمسة مجموعات تتضمن خمسة وعشرون (25) معيارا فرعيا تطورت عام 2003 وأصبحت قابلة للتطبيق اعتبارا من عام 2004³، ووفقا لآخر

(1) أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص: 50.

(2) أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص: 50.

³ نفس المرجع.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

منشور للمدققين الداخليين بخصوص المعايير الدولية لهذه المهنة والجاري العمل بها ابتداء من جانفي 2017 تم تقسيم المعايير إلى مجموعتين رئيسيتين الأولى تعرف بمعايير الخصائص أي هي نفسها معايير الصفات، والمجموعة الثانية تتمثل في معايير الأداء.⁽¹⁾

والجدول الموالي يلخص معايير التدقيق الداخلي بقسميه الرئيسيين وفقا لآخر التعديلات (2017):

الجدول رقم (01): معايير التدقيق الداخلي

معايير الأداء		معايير الخصائص	
إدارة نشاط التدقيق الداخلي	2000	العرض والسلطة والمسؤولية	1000
التخطيط	2010	يجب تحديد طبيعة الخدمات التأكيدية	1000ت1
يجب أن تركز خطة مهمات نشاط	2010ت1	يجب تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية	1000ت1
التدقيق الداخلي على تقييم موثق		الاستقلالية والموضوعية	1010
للمخاطر		الاستقلالية التنظيمية	1110
يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن	2010ت2	يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي في	1110ت1
يحدد ويأخذ في الاعتبار توقعات الإدارة		مأمّن من أي تدخل	1111
العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية		التفاعل المباشر مع المجلس	
الأخرى عندما يقدم التدقيق الداخلي آرائه		دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي	1112
ومختلف استنتاجاته		خارج إطار التدقيق الداخلي	
عند قبول مهمة استشارية ينبغي على	2010أ1	الموضوعية الفردية	1120
الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ في		معوقات الاستقلالية أو الموضوعية	1130
الاعتبار إمكانيات تحسين إدارة المخاطر		المهارة وبذل العناية المهنية	1200
وإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة		المهارة	1210
التبليغ والموافقة	2020	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق	1210ت1
إدارة الموارد	2030	الحصول على المشورة	
السياسات والإجراءات	2040	يجب أن يتمتع المدققون الداخليون	1210ت2

⁽¹⁾ معهد المدققين الداخليين (AII)، ترجمة ناجي فياض، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017، ص: 01 (بتصرف)

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

التنسيق والاعتماد	2050	بالمعرفة الوافية التي تمكنهم في تقييم	
إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة	2060	المخاطر	
مزود الخدمات الخارجية والمسؤولية	2070	يجب أن يتمتع المدققون الداخليون بأهم	3ت1210
التنظيمية عن التدقيق الداخلي		مخاطر تكنولوجيا المعلومات والضوابط	
طبيعة العمل	2100	التكنولوجية المتعلقة بها	
الحوكمة	2110	إذا كان المدققون الداخليون لا يمتلكون	1أ1210
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم	1ت2110	المعارف أو المهارات والكفاءات التي	
مستوى تصميم وتنفيذ وفاعلية أهداف		يتطلبها أداء مهمة استشارية معينة فلا	
وبرنامج وأنشطة المؤسسة المتعلقة بالقيم		تقبل تلك المهمة	
الأخلاقية		بذل العناية المهنية اللازمة	1220
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما	2ت2110	مواصفات تؤخذ بعين الاعتبار في	1ت1220
إذا كانت حوكمة تكنولوجيا المعلومات		المدققين الداخليين لبذل مستوى العناية	
في المؤسسة تدعم وتساند استراتيجيات		والمهارة	
وأهداف المؤسسة		في سياق بذل العناية المهنية اللازمة	2ت1220
إدارة المخاطر	2120	يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في	
يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم	1ت2120	الاعتبار استخدام التدقيق المعتمد على	
مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة		التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل	
والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات		البيانات	
		يجب أن ينتبه المدققون الداخليون إلى	3ت1220
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم	2ت2120	المخاطر الهامة التي تؤثر على الأهداف	
احتمال حدوث عمليات احتيال وكيفية		أو العمليات أو الموارد	
إدارة المؤسسة لمخاطر الاحتيال		يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا	1أ1220
أثناء المهام الاستشارية يجب على	1أ2120	العناية المهنية اللازمة أثناء إنجاز مهام	
المدققين الداخليين تناول المخاطر ذات		استشارية	
العلاقة بأهداف هذه المهمة		التطور المهني المستمر	1230

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالمخاطر المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم عمليات إدارة مخاطر المؤسسة	2أ2120	برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1300
عندما يساعد المدققون الداخليون الإدارة في وضع أو تحسين عمليات إدارة المخاطر فإنه يجب عليهم أن يتمتعوا عن الاضطلاع بأي مسؤولية إدارية من خلال قيامهم بإدارة المخاطر فعليا	3أ2120	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1310
الرقابة	2130	التقييمات الداخلية	1311
تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	2200	التقييمات الخارجية	1312
اعتبارات التدقيق	2201	التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة	1320
عند التخطيط لمهمة التدقيق لجهات خارج المؤسسة، يجب على المدققين الداخليين إعداد اتفاق كتابي معهم بخصوص الأهداف	1ت2201	استعمال عبارة " متقيد بالمعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي"	1321
يجب على المدققين الداخليين الاتفاق مع عملاء المهام الاستشارية حول الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف وتوقعات العميل الأخرى	1أ2201	الإفصاح عن حالات التقيد	1322
أهداف مهمة التدقيق الداخلي	2210		
يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم	1ت2210		
يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في	2ت2210		

اعتبارهم عند تحديد أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة أو عمليات احتيايل	3ت2210		
من الضروري وجود مقاييس كافية لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية	1أ2210		
يجب أن تتناول أهداف المهمة الاستشارية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر	2أ2210		
يجب أن تكون أهداف المهمة الاستشارية في انسجام مع قيم واستراتيجيات وأهداف المؤسسة	2220		
نطاق مهمة التدقيق الداخلي	2230		
تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي	2240		
برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي	2300		
تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	2310		
تحديد المعلومات	2320		
التحليل والتقييم	2330		
توثيق المعلومات	2340		
الإشراف على المهمة	2400		
تبليغ النتائج	2410		
مقاييس التبليغ	2420		
جودة التبليغات	2421		
الخطأ والسهو	2430		
استخدام عبارة " تم إجراءه وفقا للمعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي "			

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

الإفصاح عن حالات عدم التقييد في المهمة	2431		
نشر النتائج	2440		
الآراء الكلية العامة	2450		
مراقبة سير العمل	2500		
التبليغ عن قبول المخاطر	2600		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معهد المدققين الداخليين (AII)، ترجمة ناجي فياض ، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017، بتصرف.

مما سبق يتضح أن التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسن عملياتها ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اتباع أسلوب منهجي منتظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، كما أن مصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة بشكل كبير عليه وللتوضيحات بشأن هذا المصطلح يدرج المبحث الموالي.

المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية

تعد المعلومات أحد أبرز محاور عمليات اتخاذ القرارات سواء التي تقوم بها المؤسسة أو غيرها، وتعد المعلومات المحاسبية من أهم المعلومات التي تحظى بالاهتمام البالغ من قبل مستخدميها المتعددين والعديد، ولإعطاء توضيحات أكثر بشأنها تم تقسيم المبحث الموالي إلى ثلاثة مطالب بالشكل الموالي:

-المطلب الأول: تعريف المعلومة المحاسبية؛

-المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية؛

-المطلب الثالث: مستخدمي المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: تعريف المعلومة المحاسبية

المعلومات المحاسبية هي اختبار له معنى ومفيد إلى الشخص المقصود، والمعلومات لها قيمة للوحدات الاقتصادية وإدارتها كما يلاحظ أنها ضرورية لاتخاذ القرارات المحاسبية.

وعرفت أيضا: " هي تلك المعلومات ذات المصادر المختلفة، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات".⁽¹⁾

ويمكن اعتبار المعلومات المحاسبية على أنها: " لغة وأداة اتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلميها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة مفيدة في اتخاذ وصنع القرار".⁽²⁾

وعليه يمكن تعريف المعلومات المحاسبية بأنها المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقييم واتخاذ القرارات.

⁽¹⁾ نمر محمد الخطيب- فؤاد صديقي، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي

حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 29 و30 نوفمبر، 2011، ص: 02.

⁽²⁾ كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2007، ص: 303-304.

ولتصبح البيانات صالحة الاستخدام تمر بثلاث مراحل رئيسية هي: (1)

المرحلة الأولى: مرحلة المدخلات

مدخلات البيانات المتعلقة بالوحدات الاقتصادية تنشأ من ثلاث مصادر هي:

- الأحداث المتبادلة مثلا البيع كتبادل ممكن أن يتكون من بيانات عن كمية المنتج المباع والمبلغ عن هذه العملية؛
- الأحداث البيئية: البيانات المتعلقة بمعدل الفائدة المحملة على ديون الوحدات الاقتصادية كنسبة أساسية تعتبر بيانات ناشئة عن أحداث بيئية؛
- الأحداث الداخلية: تنشأ البيانات أيضا من أحداث داخلية للوحدات الاقتصادية مثلا المواد الخام قد تصدر إلى الإنتاج وإثبات التكاليف المعيارية من قبل المدراء لعناصر الإنتاج (كالمواد الأولية).

المرحلة الثانية: مرحلة العمليات (المعالجة)

إن البيانات المدخلة في نظام المعلومات، كنظام المعلومات المحاسبي بالوحدات الاقتصادية تمهد لبدء مرحلة المعالجة، فمثلا كمية المنتجات المباعة تضرب بسعر بيع الوحدة لتحديد المبلغ الإجمالي للمبيعات.

المرحلة الثالثة: مرحلة المخرجات

إن البيانات المعالجة تكون في مرحلة المخرجات معلومات والتي يستفاد منها من قبل المستخدمين، فمثلا مخرجات عملية البيع تمثل معلومات تكون ظاهرة في فاتورة المبيعات وأيضاً تصبح هذه المعلومات ضرورية لقسم حسابات المدينين وتزود هذه المعلومات أيضاً مدير المبيعات فيما يخص بإجمالي المبيعات في اليوم.

(1) إبراهيم الجزراوي - عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2009، الطبعة العربية، ص ص: 25-26 بتصرف.

المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية

تصنف المعلومات المحاسبية إلى عدة أنواع وذلك حسب معايير مختلفة منها:

1 - حسب معيار الإفصاح

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى: (1)

1 1 - معلومات محاسبية إجبارية: هي تلك المعلومات الواجب إنتاجها والإفصاح عنها قانوناً من طرف

المؤسسة الاقتصادية وتتمثل على سبيل المثال في المعلومات المدونة في الدفاتر الإجبارية كدفاتر

اليومية والمعلومات المتضمنة في القوائم المالية المطلوب إعدادها.

1 2 - معلومات محاسبية اختيارية: هي تلك المعلومات غير الإلزامية مثل خطاب مجلس الإدارة للمساهمين،

التقارير الخاصة للإدارة الداخلية (تحليلات وتوقعات الإدارة عن المستقبل) الموازنات وبطاقات التكاليف

وغيرها.

2 - حسب معيار الغرض من الاستخدام

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى ثلاثة أنواع: (2)

1 2 - معلومات مالية: وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات

الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية لتحديد وقياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن

فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدات الاقتصادية ومدى الوفاء

بالالتزام.

2 2 - معلومات عن التخطيط والرقابة: وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص

تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في

الوقت المناسب ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات الاقتصادية ولحظة

(1) قاسم محسن ابراهيم الحيطي - زياد هاشم يحي السقاء، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 2003، ص ص: 29-31.

(2) محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 02.

تاريخية مقبلة فضلا عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد ومساءلتهم محاسبيا، أما التكاليف المعيارية فتهم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى من المستويات الموجودة في المؤسسة.

3 2 - معلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في تخطيط طويل أجل مثل قرار تصنيع أجزاء معينة من المنتج داخليا أو شراءها أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج.⁽¹⁾

3 من حيث دلالتها

وفقا لهذا المعيار تنقسم المعلومات المحاسبية إلى:⁽²⁾

3 1 - معلومات تاريخية: وهي معلومات تتعلق بقياس الأدوات والعمليات التي تمت في الزمن الماضي كالقوائم المالية (الميزانية العمومية، قائمة الدخل،...) وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المنشأة في تحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمنشأة وكذلك تستخدم لأغراض أخرى (أغراض ضريبية وغيرها).

3 2 - معلومات حالية: وهي معلومات يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمنشأة وتتوفر فيها المميزات التالية:
-تتعلق بالنشاط الجاري فقط؛
-يتم تقديمها بصورة دورية منظمة؛
-يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب؛
-ذات طابع تحليلي حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة.

(1) قاسم حسن ابراهيم الحيطي - زياد هاشم يحي السقاء، مرجع سابق، ص: 30.

(2) أحمد عبد الهادي بشير، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة، كلية التجارة،

غزة، فلسطين، 2006، ص: 42.

3 3 -معلومات مستقبلية: وهي معلومات تقديرية يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، واختيار أفضل البدائل المتاحة بحيث تصبح هذه المعلومات معياراً أو أساساً للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها.

4 - من حيث مصدرها

تتقسم المعلومات من حيث مصدرها إلى: (1)

4 1 -معلومات داخلية: هي معلومات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة نفسها، تتمثل في تقارير الأداء الموازنات القوائم المالية الدورية أو السنوية وغيرها.

4 2 -معلومات خارجية: هي معلومات يتم الحصول عليها من أطراف خارجية عن المؤسسة تتمثل هذه المعلومات على سبيل المثال في القوائم المالية لمؤسسات أخرى يتم التعامل معها كالموردين والزبائن.

المطلب الثالث: مستخدمي المعلومات المحاسبية

إن المحاسبة عموماً تمارس وظيفة القياس المحاسبي للأحداث التي تمارسها الوحدات الاقتصادية وتكملها بممارسة وظيفة الاتصال المحاسبي من خلال تقديم المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها لاتخاذ القرارات الخاصة بالوحدات الاقتصادية، وعلى العموم يمكن تقسيم الفئات التي لها مصلحة في الحصول على المعلومات المحاسبية لاستخدامها بشأن اتخاذ قراراتها إلى ثلاث فئات. (2)

1 -الأطراف الداخلية: تتضمن هذه المجموعة كافة الفئات التي تعمل داخل المؤسسة والتي لها دور في اتخاذ بعض القرارات المصيرية حول أنشطة المؤسسة بهدف ترشيد قراراتهم، وفيما يلي أهم ما قيل حول هذه الفئة:

فالتترازي يرى بأنها: « الاستخدامات الداخلية للمعلومات المحاسبية تتعلق بإدارة المؤسسة وتدخل في نطاق ما يعرف بالمحاسبة الإدارية وهي استخدامات محددة ومعروفة ولا تثير مشكلة في مجال تحديد الأهداف». (3)

(1) أحمد عبد الهادي بشير، مرجع سابق، ص: 42.

(2) كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سابق، ص: 298، 299

(3) عباس مهدي التترازي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، الطبعة الأولى، 1990، ص: 157.

وتتمثل عادة الاطراف الداخلية في كل من:

- الإدارة العليا؛

- الإدارة الوسطى والمستويات الإشرافية؛

- أجهزة التخطيط والمتابعة داخل الوحدة الاقتصادية؛

- مكتب المراقبة الداخلية؛

- النقابات والاتحادات والروابط العمالية والمهنية؛

- العاملين أنفسهم كأفراد.

2 - الأطراف الخارجية: يتمثل المستخدمون الخارجون للمعلومات المحاسبية في كافة الفئات الطالبة للمعلومة

المحاسبية والتي لا تنتمي للمؤسسة وهي: (1)

- **المستثمرون الحاليون أو المرقبون:** يستخدم المستثمرون الحاليون المعلومات المحاسبية من أجل

ترشيد قراراتهم الاستثمارية والمتمثلة في حيازة أو بيع حق من حقوق الملكية في المؤسسة حيث يستخدمون المعلومات المحاسبية في تقييم حصيلة كل بديل من البدائل المتاحة.

- **الموردون:** يستخدم الموردون الذين يزودون المؤسسات بمختلف السلع والخدمات المعلومات المحاسبية

من أجل معرفة مصير أموالهم وتحديد فيما إذا كانوا سيحصلون عليها في آجالها المحددة وذلك من خلال اللجوء إلى التقارير المحاسبية لهذه المؤسسة ومن ثم تحليل وضعيتها المالية.

- **العملاء:** يحتاج العملاء المعلومات المحاسبية الخاصة بالمؤسسات التي تربطهم بها صفقات عموماً

صفقات طويلة المدى وهذا بهدف دراسة مدى إمكانية استمرار هذه المؤسسات في نشاطها وبالتالي بقائها كمصدر من مصادر احتياجاتهم سواء للمواد أو الخدمات.

- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات المحاسبية من أجل معرفة مصير قروضهم والفوائد المترتبة

عنها وإذا كانوا سيحصلون عليها في الوقت المحدد.

(1) نفس المرجع، ص: 157. بتصرف

-**المحللون الماليون:** يحتاج المحللون إلى المعلومات المالية لتحليل مختلف الوضعيات المالية

للمؤسسات وبالتالي تقديم مختلف النصائح والاستشارات إلى مختلف الأطراف التي وكلت لهم مهمة التحليل.

-**الحكومة ووكالاتها:** (إدارة الضرائب، السلطات القضائية، ومعاهد الإحصاء) تهتم الحكومات ووكالاتها

بأنشطة المؤسسات بالتالي المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق توزيع عادل للموارد وتحديد السياسات الضريبية.

-**الجمهور:** يهتم البعض من الجمهور بالوضعيات المالية للمؤسسات بهدف معرفة اتجاه نموها وفرص

توفيرها لمناصب الشغل، وبذلك يلجؤون إلى تحليل الوضعيات المالية لها. (1)

وتعتبر الفئات التي لها علاقة غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية ضمن الجمهور وتمثل حلقات المجتمع،

وتضم الفئات التالية: (2)

-مراكز حماية البيئة ومكافحة التلوث؛

-مؤسسات الأمن الصناعي والسلامة المهنية؛

-مراكز الأمن والحماية المدنية؛

-منظمة حقوق الإنسان؛

-النقابات المهنية كالأطباء والصيدالة والحقوقيين والمحامين وغيرهم؛

-أفراد المجتمع؛

-مراكز الإشعاع النووي والذري.

كخلاصة لما تم التطرق له تعتبر المعلومات المحاسبية ركيزة أساسية لعملية اتخاذ القرار على اختلاف

أنواعها ومعايير تقسيمها، فالجميع بحاجة إلى هذه المعلومات في بناء قراراته وترشيدها تعتمد على مدى جودة

تلك المعلومات، ومن هذا المنطلق يأتي المبحث الموالي للتفصيل في مسألة المعلومات المحاسبية.

(1) عباس مهدي التتارزي، مرجع سابق، ص: 158.

(2) كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سابق، ص: 299.

المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية

على الرغم من أن المعلومات المحاسبية هي المصدر الرئيسي لاتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة وكذا مختلف المتعاملين معها (كما سبق توضيحه في المبحث السابق)، إلا أن الاعتماد عليها يتوقف على مسألة الثقة بها ومستوى ذلك، أي أن ثقة المتعاملين بالمعلومات المحاسبية تزيد كلما تميزت بالجودة التي يطمحون إلى أن تكون عليها، ولزيادة التوضيح أكثر سيحاول هذا المبحث من خلال مطالبه الثلاثة عرض مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وكذا مختلف الخصائص والمعايير التي تحكم بذلك إلى جانب الربط بينها وبين التدقيق الداخلي، كل ذلك من خلال العناوين الموالية:

-المطلب الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية؛

-المطلب الثاني: خصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية؛

-المطلب الثالث: علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتدقيق الداخلي.

المطلب الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية

الجودة (Quality) كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية (Qhalies) يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته. كما عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه.⁽¹⁾

تعرف جودة المعلومات المحاسبية على أنها: تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة، أي أن تتوافر هذه المعلومات على تلك الخصائص التي تجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها.

(1) ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008، ص: 38.

كما أن " جودة المعلومات المحاسبية": تعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها. (1)

كما أن المعلومات المحاسبية تعد عنصراً هاماً من عناصر الإنتاج التي لها دوراً هاماً في تحديد فعالية وكفاءة المنشآت لذلك سعت المنشآت إلى تصميم وبناء أنظمة متطورة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المنشآت، وذلك لضمان وصول المعلومات الجيدة والدقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة. (2)

المطلب الثاني: خصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية

ان اطلاق حكم الجودة على المعلومات المحاسبية يتوقف على مدى توفرها على مجموعة من الخصائص وخضوعها لجملة من المعايير يمكن توضيحها ضمن العناصر الموالية.

1 - خصائص جودة المعلومات المحاسبية

توجد أربع خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية تقسم على النحو التالي: (3)
- خاصيتان رئيسيتان هما الملائمة والموثوقية، حيث كل واحدة منهما تتطلب توفر عدة خصائص فرعية؛

- خاصيتان ثانويتان هما: الثبات (الانتظام) والقابلية للمقارنة.

1 1 - الخصائص الأساسية

تتمثل الخصائص الأساسية في: 4

(1) بلقاسم كحلولي أحلام - معطى الله خير الدين، مرجع سابق، ص: 203

(2) أحمد عبد الرحمن المخادمة، أثر نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية، دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية، الطبعة الثانية، 2007، ص: 254.

(3) عبد الناصر إبراهيم نور - إيهاب نظمي إبراهيم، المحاسبة المتوسطة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص: 28-29.

4 نفس المرجع.

أ - **الملائمة:** لتكون مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون ملائمة لحاجات متخذي القرارات وتملك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية أو الحاضرة والمستقبلية أو تأكيد تقييماتهم الماضية ولا بد أن تحتوي المكونات التالية:

-**التوقيت المناسب:** إذا حدث تأخير غير ضروري في تقديم التقارير فإن المعلومات قد تفقد ملاءمتها، لذا فالإدارة بحاجة إلى الموازنة بين ميزة رفع التقارير في الوقت المناسب وتوفر المعلومات الموثوقة.

-**التغذية الراجعة:** إذا توفرت المعلومة بالوقت المناسب تعد بذاتها تغذية راجعة لمتخذ القرار يبني عليها قراره.

- **التنبؤ:** بحصول متخذ القرار على المعلومة بالتوقيت المناسب سيتمكن من اتخاذ القرار المستقبلي أي التنبؤ بالقرار وأثره.

ب -**الموثوقية:** لتكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون موثوقة، تملك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة (التمثيل الصادق) والتحيز (الحياد) ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه بشكل معقول، وتتكون هذه الخاصة من المكونات التالية:⁽¹⁾

- **التحقق:** لتكون موثوقة فإن المعلومات في البيانات المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، إن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مظلة وبالتالي تصبح غير موثوقة وضعيفة من حيث ملائمتها.

- **الصدق بالعرض:** لتكون موثوقة يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية، والأحداث الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو من المتوقع أن تعبر عنها بشكل معقول.

- **الحيادية:** حتى تكون موثوقة يجب أن تكون المعلومات التي تحتويها البيانات المالية محايدة، أي خالية من التحيز، ولا تعتبر البيانات المالية محايدة إذا كان اختيار أو عرض المعلومات يؤثر على اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة أو حصيلة محددة سلفاً.

(1) خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005، ص: 30.

1 2 - الخصائص الثانوية

تتمثل في ¹:

أ - الثبات (الاتساق): الإفصاح عن أي تغييرات في السياسات المحاسبية و آثار هذه التغييرات يجب ان يمكن المستخدمين من تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المشروع للعمليات المالية المشابهة والاحداث الأخرى من فطرة لاخرى وبين المشاريع المختلفة، إن الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية بما في ذلك الإفصاح عن اثر تغيير السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية للمقارنة

ب - المقارنة: يجب أن يتمكن المستخدمين من إجراء مقارنة للقوائم المالية للمشروع على مرور الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في مركزه المالي وفي الأداء، كما أن يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للمشاريع المختلفة من أجل إجراء التقييم النسبي لمراكزها المالية، والأداء والتغييرات في المركز المالي، ومن هنا فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت على مرور الزمن ضمن المشروع وبطريقة متماثلة في كافة المشاريع.

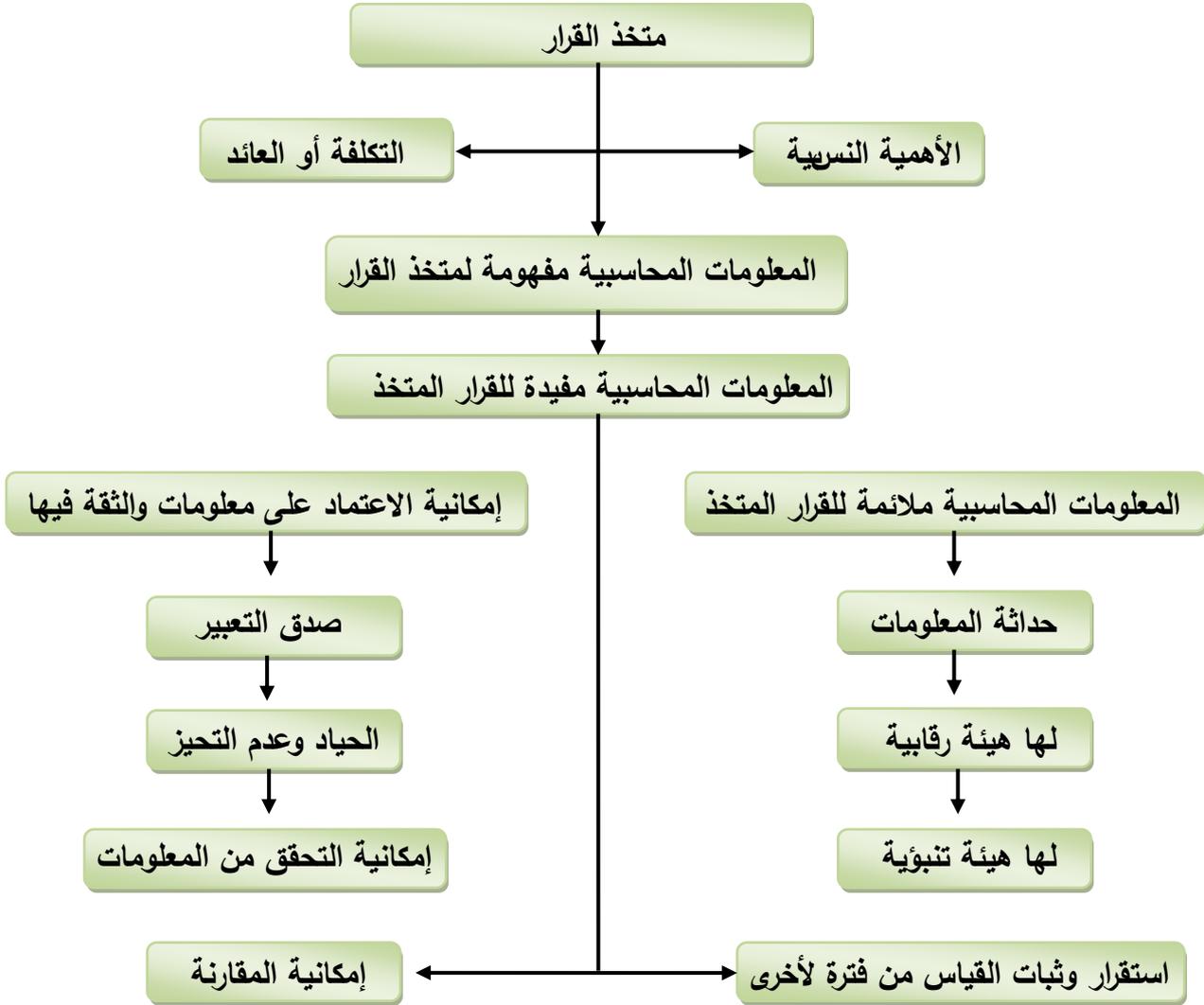
ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المستخدمة في إعداد القوائم المالية، وأي تغييرات في هذه السياسات و آثار هذه التغييرات، ويجب أن يمكن المستخدمين من تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المشروع للعمليات المالية المشابهة والأحداث الأخرى وبين المشاريع المختلفة، إن الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية بما في ذلك الإفصاح عن أثر تغيير السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية للمقارنة.

إن الحاجة إلى القابلية للمقارنة يجب ألا تتعارض مع مفهوم الاتساق، كما يجب ألا تصبح عائق لإدخال معايير محاسبية مطورة، إن من غير المناسب للمشروع أن يستمر في المحاسبة بنفس الأسلوب عن عملية مالية أو حدث آخر إذا كانت السياسة لا تتفق مع خاصية الملائمة والموثوقية كما أنه من غير المناسب للمشروع أن يبقى على سياسته دون تعديل إن وجدت سياسات بديلة أكثر ملائمة وموثوقية.

وفي اطار تلخيص الخصائص المعروضة يدرج الشكل الموالي.

¹ عيد الناصر إبراهيم نور - إيهاب نظمي إبراهيم ، مرجع سابق، ص: 30.

الشكل رقم (01): خصائص جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005، ص: 33.

2 - معايير جودة المعلومات المحاسبية

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:⁽¹⁾

2 1 - الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل ولاشك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تتطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التأكد، لذا غالباً ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

2 2 - المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها، ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور الآتية:

أ - **المنفعة الشكلية:** تعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذي القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

ب - **المنفعة الزمنية:** تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة، ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كلا من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات.

ج - **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** تعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

⁽¹⁾ مؤيد الفضل - عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، الطبعة الأولى، ص ص: 306-307.

2 3 -الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المنشأة لأهدافها من خلال موارد محددة وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشأة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات.

2 4 -التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات ومن المؤكد أن جودة المعلومات إنما تتمثل في قدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد وذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ مثل نماذج التنبؤ بالمراكز المالية أو كمدخلات لنماذج الاختبار من بين بدائل القرارات الإدارية.

2 5 -الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية ونظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بجودة المعلومات المحاسبية

يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق وتحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال تفعيل كل من نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وكذا التقليل من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وهو ما سنتطرق إليه في العناصر الموالية:⁽¹⁾

1 -من خلال تحسين نظام الرقابة الداخلية

يعتبر التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهو يقع على قمة هذا النظام، كما أن دوره تغير من التركيز فقط على الجوانب المالية ليشمل أيضا الجوانب الإدارية ومساهمته في إضافة قيمة للمؤسسة وكذا تقديمه للخدمات الاستشارية، فرأي مدير التدقيق الداخلي حول كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية

⁽¹⁾ بلقاسم كحلولي أحلام - معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة ، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، العدد 1، جوان 2018، ص ص: 205-207.

أصبح مهما وشائعا خصوصا في المستجندات التي ظهرت في بيئة الأعمال، ولعل أهمها قانون (Sarbanes-Oscky) سنة 2002، وتطور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وفي هذا الإطار أكد المعيار الفرعي (2130) بأنه يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة للحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر، كما أشار المعيار الفرعي (2130.A1) على ضرورة سعي المدقق الداخلي من خلال تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية إلى توفير معلومات ذات موثوقية ومصداقية.

2 - دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام إدارة المخاطر

فيما يخص دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر فيتمثل في أنه يساعد المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها وذلك على النحو التالي:

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

- التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر؛
- تقييم مدى كفاءة وفعالية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعية في سبيل التحكم بالمخاطر التي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياسها؛
- تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر؛
- رفع التقارير إلى مجلس الإدارة حول كفاءة وفعالية إدارة المخاطر، على أن تعد هذه التقارير على الأقل مرة في السنة، وكلما دعت الحاجة إلى ذلك.

3 - دور التدقيق الداخلي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية

يتمارس التدقيق الداخلي العديد من الأنشطة التي تحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين معديها ومستخدميها، وهذه الأنشطة تساهم في تحقيق الملائمة، الموثوقية والثبات في القوائم المالية خاصة.

- أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من الموثوقية وملائمة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية: وتشمل التحقق من صحة كافة الدفاتر والمستندات وتوافر وسائل الرقابة على نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات، مرجعة القوائم المالية، الرقابة على حماية الأصول، بالإضافة إلى التحقق من توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب... الخ.

-أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من توافر خاصية الثبات في المعلومات المحاسبية في

القوائم المالية: يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من الثبات في التطبيق لسياسات المحاسبة والإفصاح عن أسباب التغيير إن وجد وأثره على صافي الربح.

وحتى يقوم المدقق الداخلي بدوره الرقابي على أكمل وجه سواء في مجال إدارة المخاطر أو نظام الرقابة الداخلية أو من خلال توفيره لتأكيد معقول حول جودة المعلومات المحاسبية، يجب أن يتصف بالجودة، وفي هذا الإطار أشارت دراسة (and wood, 2009, Prawitt Smith) أن المؤسسات التي لديها نشاط تدقيق داخلي يتسم بجودة عالية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وقد بينت العديد من الدراسات في هذا الخصوص أن معايير (محددات) جودة التدقيق الداخلي يمكن حصرها في ثلاث معايير هي الاستقلالية والموضوعية والكفاءة المهنية وجودة الأداء.

مما سبق يتضح أن الحكم على المعلومة المحاسبية بجودتها أو عدم ذلك يبني على عدة خصائص ومعايير، كما أن تحقيق ذلك يحتاج إلى مقومات من بينها التدقيق الداخلي، فهذا الأخير يساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية من خلال تفعيل كل من نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وكذا مساهمته في تقليل عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

خلاصة الفصل الأول

تبين من خلال هذا الفصل أن التدقيق الداخلي يعتبر من أهم المقومات الرئيسية لمراجعة ومتابعة أي نظام مالي ومحاسبي داخل أي مؤسسة، حيث يسهم في تحقيق مستوى مرتفع من الرقابة على نشاطات وفعاليات العمل داخلها، ويعتبر التدقيق الداخلي نشاط مستقل يقوم به متخصصون داخل المؤسسة بهدف مساعدة المؤسسات على تقييم وتطوير منظومة العمل بداخلها وضبط عمليات إدارة المخاطر والإشراف على منظومة الرقابة في المؤسسات وهو يعني البحث والتحقيق، بهدف تحديد وقياس مستويات الكفاءة والفعالية في المستوى العام للأداء في العمل بناء على مصداقية المعلومات المحاسبية المجمعة أو المقدمة من المختصين، ومن مؤشرات فعالية عملية التدقيق الداخلي هوجودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها المؤسسة والتي تخضع بدورها الى عدة خصائص ومعايير تؤكد ذلك أو تنفيه كالموثوقية والملائمة...الخ.

ولإسقاط ما تم تناوله ومواصلة معالجة اشكالية البحث على أرض الواقع يأتي الفصل الموالي كدراسة

ميدانية بمؤسسة مناجم الحديد الجزائري.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بشركة مناجم

الحديد الجزائري

SOMIFER - تبسة -

تمهيد

من خلال هذا الفصل سيتم محاولة دراسة مدى تطبيق التدقيق الداخلي ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - تبسة- والتي تعتبر من المؤسسات الرائدة في إنتاج وبيع الحديد، وللوقوف على الموضوع ميدانيا تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - تبسة-؛
- المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛
- المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: تقديم عام لشركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - تبسة

تم اختيار شركة مناجم الحديد لإسقاط النظري وتجسيده نظرا للدور الذي يلعبه في تنمية الاقتصاد الوطني من خلال مجموعة من الأنشطة التي تتعلق بمنتج الحديد، بالإضافة إلى طبيعة نشاطها ذو التأثير على البيئة والمجتمع، أما عن محتوى هذا المبحث سيكون مقسما إلى ثلاثة مطالب بالشكل الموالي:.

- المطلب الأول: التعريف بشركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - تبسة؛

- المطلب الثاني: نشاط المؤسسة وأهدافها؛

- المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف بشركة مناجم الحديد الجزائري - Somifer - تبسة-

تعد شركة مناجم الحديد الجزائري صوميفار إحدى فروع مجمع (*MANAL التي تأسست عام 2005 عقب تفريع شركة Ferphos، يقدر رأسمال الشركة 120.000.000 دينار جزائري وتضم المؤسسة وحدة للمقر تقع على مستوى بلدية تبسة تقوم بالإشراف على أعمال خمس (5) وحدات إنتاجية متواجدة على مستوى عدة ولايات بالوطن هي كالاتي:

- منجم الخنقات: يقع على بعد 22 كلم من جنوب ولاية تبسة وعلى 15 كلم من غرب دائرة الكويف

و 10 كلم من بكارية؛

- منجم عيني (ANINI): يقع على 35 كلم من ولاية سطيف، 10 كلم بوقاعة و 3.5 كلم من جنوب

دائرة عين الروى؛

- منجم سيدي معروف (SIDI MAAROUF): يقع على بعد 75 كلم من جنوب ولاية جيجل، 15 كلم

جنوب دائرة سيدي معروف؛

- منجم الروينة (Rouina): يقع في ولاية عين الدفلى على بعد 120 كلم غرب العاصمة الجزائر، 17

كلم غرب ولاية عين الدفلى و 4.5 كلم غرب دائرة الروينة؛

(*) مصدر المعلومات المقدمة في هذا المبحث هو وثائق داخلية للمؤسسة قسم التجارة والتدقيق، قسم المعلوماتية وقسم المحاسبة

Somifer : Société des mines de fer d'Algérie

شركة مناجم الحديد الجزائري :

MANAL : Manadjim el Djazair

الجزائر: (مجمع منال)

-منجم شعبة البلوط (CHAABET EL BALLOUT): يقع على بعد 30 كلم شمال شرق ولاية سوق أهراس، 15 كلم شمال شرق ولاد ادريس و 8 كلم على دائرة عين زانة.

المطلب الثاني: نشاط الشركة وأهدافها

تتخر الجزائر بخيرات طبيعية معدنية وفيرة، الأمر الذي جعلها تباشر في إنجاز قاعدة صناعية لاستغلال هذه الثروات لصالحها وبالتالي رفع قطاع المناجم نحو التطور، ومن بين المؤسسات التي تباشر هذا الاستغلال المنجمي مؤسسة مجموعة صوميفار.

1 - نشاط شركة مناجم الحديد الجزائري

لا يقتصر نشاط مؤسسة مناجم الحديد على الأنشطة الإنتاجية وإنما يتعدى الأنشطة التجارية والخدمية والتطويرية، وهذا من أجل بلوغ الأهداف المسطرة، وتتمثل نشاطات المؤسسة في الأنشطة الإنتاجية والخدمية والتجارية.

2 - أهداف شركة مناجم الحديد الجزائري

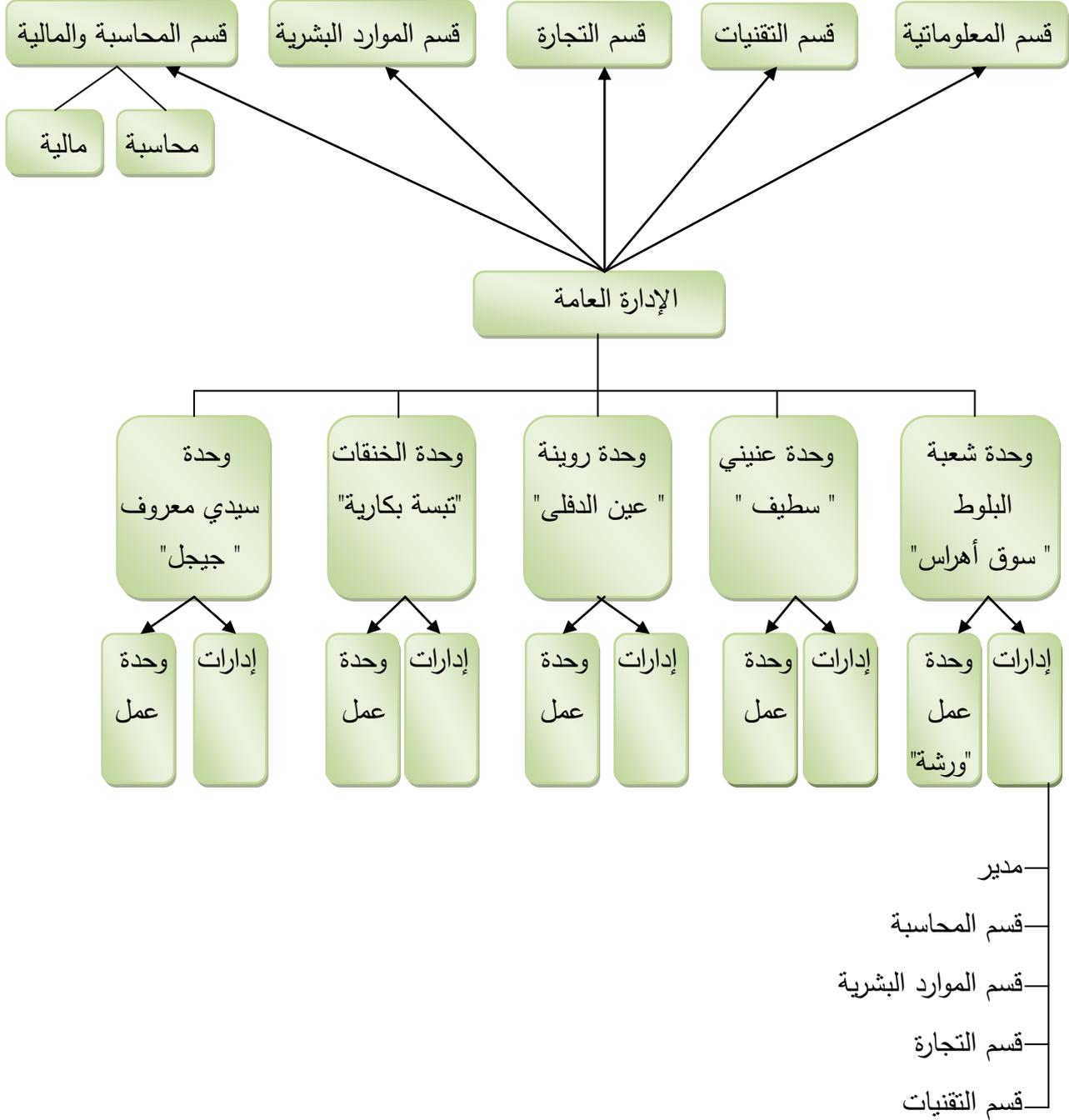
- تطوير وتوسيع قطاع المناجم وذلك عن طريق أبحاث التنمية؛
- الاستغلال الجيد للمنتجات المنجمية من حيث التصدير والتوزيع؛
- كسب عملاء جدد عن طريق التعريف بالمؤسسة والمشاركة في المعارض والملتقيات الدولية؛
- العمل على تكوين وتحسين مستوى العمال؛
- تدعيم وخدمة الاقتصاد من خلال إنتاج وتسويق مادة الحديد؛
- الاندماج المنسجم لنشاطها في إطار السياسة الوطنية للتنمية العمرانية والتوازن الجهوي؛
- إيجاد أسواق عالمية والعمل على دخولها؛
- العمل على تحقيق معدل ربح متميز وذلك بتحقيق أهداف الإنتاج من حيث الكمية والجودة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الحديد الجزائري

تمارس الشركة نشاطها في ظل هيكل تنظيمي بسيط، الشكل الموالي يلخص ما يتضمنه.

لقد شرعت مناجم الحديد Somifer (شركة ذات أسهم) بالتفكير في تنظيم يتركز على تدعيم استقلالية الوحدات الإنتاجية ونشاطاتها حتى تستطيع المساهمة في المردودية ودعم المال للشركة وقد تكون الهيكله لهذه الشركة Somifer على النمط الآتي كما هو موضح في المخطط. (1)

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة مناجم الحديد الجزائري



المصدر: بناء على تصريحات قسم المعلوماتية

(1) بناء على تصريحات قسم المعلوماتية

الإدارة العامة: تعمل على توفير مختلف الموارد الضرورية لكل أقسام الشركة، وتعنى كذلك بالتعاملات الخارجية وإبرام العقود مع الزبائن والموردين وتنظيم المعارض الاقتصادية والندوات وكل ذلك يندرج تحت مصلحتين أساسيتين:

-مصلحة الوسائل العامة؛

-مصلحة العلاقات الخارجية.

قسم المعلوماتية

-إبراز صورة الشركة في المعارض والصالونات الدولية لجمع المعلومات التقنية التي تخص الشركة؛

-جمع ونقل المعلومات اللازمة التي تحتاجها المؤسسة سواء كانت هذه المعلومات داخلية تتعلق

بالمؤسسة أو خارجية تتعلق بالمحيط الذي تتعامل معه؛

-تتولى مهمة نقل المعلومات بين مختلف الوحدات؛

-خلق مجالات التواصل بين المؤسسة والمتعاملين؛

-السهر على السير الحسن لأجهزة الإعلام الآلي وتطبيقات وبرامج تكنولوجيا المعلومات وصيانتها في

مختلف الأقسام.

قسم المحاسبة والمالية: يتكفل بما يلي:

-القيام بحسابات مختلفة على مستوى المؤسسة؛

-إعداد المخططات الحسابية والحصيلة الدورية السنوية؛

-إعداد الميزانية السنوية؛

-القيام بالتسيير المالي ومتابعتها على مستوى البنوك؛

-إعداد الدراسات اللازمة في مجال المالية.

قسم الموارد البشرية: تقوم بمتابعة المسار المهني وتنظيم مختلف احتياجات المؤسسة من العمال وكذا مراجعة

ملفات العمال المحالين للتقاعد وتنظيم وتقدير الاحتياجات المتعلقة بالتوظيف والتكوين وكذا الترقية وتوزيع

العمال، كما تقوم بوضع أسس الانضباط داخل الشركة وحساب أجور العمال.

قسم التجارة: هو أهم قسم بعد المدير العام لكافة نشاطها وتأثيره الكبير في النشاط الكلي للمؤسسة، فهو المشرف على النشاط التصديري والذي يشكل نسبة كبيرة من إجمالي نشاط المؤسسة وتشرف على التصدير والعلاقات مع الزبائن وشراء التجهيزات.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

- يحاول هذا المبحث توضيح مختلف الأدوات والأساليب المستخدمة لانجاز الدراسة الميدانية الحالية، حيث سيقسم إلى ثلاثة مطالب بالشكل الموالي:
- المطلب الأول: عينة الدراسة؛
 - المطلب الثاني: أداة جمع البيانات؛
 - المطلب الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية.

المطلب الأول: عينة الدراسة

شكل مجتمع الدراسة الحالية الأشخاص العاملين بكل من قسم التدقيق الداخلي وقسم المالية والمحاسبة على مستوى جميع وحدات شرك SOMIFER بالإضافة الى اعضاء لجنة التحقيق الحالية، وبحكم قلة عدد هؤلاء الأشخاص والبالغ 15 فقط تم أخذ جميع أفراد المجتمع لتشكيل عينة الدراسة، لتكون بذلك العينة عينة قصدية حصرية يقدر حجمها بـ 15 فردا.

المطلب الثاني: أداة جمع البيانات

لجمع بيانات الدراسة تم تصميم استبيان حول التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية يخص شركة SOMIFER تبسة.¹

1 محتوى الاستبيان (الأداة)

تضمن الاستبيان 47 عبارة غطت محوري الدراسة المتمثلين في التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية وذلك بالاستعانة بكل من دليل المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (2017) بالنسبة للمحور الأول، و بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم 8 (سبتمبر 2010) الموضح للخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بالنسبة للمحور الثاني، إلى جانب الاستعانة ببعض الدراسات السابقة ذات الصلة المباشرة بالموضوع.

¹ انظر الملحق .

المحور الأول: مثل التدقيق الداخلي (معايير التدقيق الداخلي) متضمنا 37 عبارة، قسمت بدورها إلى قسمين عكسا مجموعتي معايير التدقيق الداخلي الرئيسيتين والمتمثلتين في:

- معايير ال خصائص (الصفات): تضمنت 15 عبارة من 1 إلى 15.
- معايير الأداء: تضمنت 22 عبارة من 16 إلى 37.

المحور الثاني: مثل جودة المعلومات المحاسبية والتي تم قياسها من خلال خصائص جودة المعلومات المحاسبية معبرا عنها بـ 10 عبارات ترجمتها العبارات من 38 إلى 47. كما تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس البيانات وفق الأوزان الموالية:

الجدول رقم (02): مقياس الاستبيان

الرأي	الدرجة
غير موافق بشدة	1
غير موافق	2
محايد	3
موافق	4
موافق بشدة	5

المصدر: عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى، ص: 539.

كما تم تقسيم السلم إلى خمسة مجالات تسمح بقياس مستوى كل من التدقيق الداخلي (مستوى تطبيقه من خلال تطبيق معايير) وجودة المعلومات المحاسبية بالشركة بالشكل الموالي:¹

- [1.79 - 1] المستوى منخفض جدا.
- [2.59 - 1.80] المستوى منخفض.
- [3.39 - 2.60] المستوى متوسط.
- [4.19 - 3.40] المستوى مرتفع.
- [5 - 4.20] المستوى مرتفع جدا.

¹ عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى، ص: 539.

2 صدق الأداة (الاستبيان)

-الصدق الظاهري: تم عرض الاستبيان المعد على بعض أساتذة الكلية بغرض تحكيمه، حيث تم احداث تصحيحات عليه ليكون مفهوما وواضحا وصالحا لجمع البيانات اللازمة للدراسة.
-ثبات الأداة: للتأكد من مدى ثبات الاستبيان لاستخدامه مرة أخرى في ظل نفس الشروط والحصول على نفس النتائج، تم حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ الموضحة قيمه في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ

رقم المحور	المحور	عدد العبارات	رقم العبارة	قيمة ألفا كرونباخ
01	التدقيق الداخلي	37	37-1	0.939
02	جودة المعلومات المحاسبية	10	47-38	0.813
	الاستبيان ككل	47	47-1	0.947

المصدر: بناء على مخرجات (SPSS(v:20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه بلغت قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل 0.947، وبالنسبة لقيمتها المتعلقة بمحوري الدراسة فقد بلغت 0.939 و 0.813 بالنسبة للتدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على الترتيب، والملاحظ أن جميع القيم فاقت النسبة المقبولة احصائيا والمقدرة بـ 60% (0.6) بمعنى أن الأداة المستخدمة تمتاز بالثبات ويمكن الاستعانة ببياناتها لإجراء الدراسة.

المطلب الثالث: أساليب المعالجة الاحصائية

سيتم معالجة بيانات الدراسة احصائيا بالاستعانة ببرنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS(V:20) وذلك بتوظيف كل من:

- معامل ألفا كرونباخ: وظفت قيم هذا المعامل للتأكد من مدى ثبات أداة جمع البيانات (الاستبيان)؛
- الوسط الحسابي والانحراف المعياري: سيتم استخد ام الوسط الحسابي لتحليل البيانات المتعلقة بتقييم أفراد العينة لمستوى كل من التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية بالشركة(على اعتبار أن المتوسط الحسابي النظري هو 3)، ومدى انحراف استجاباتهم عن تلك المتوسطات من خلال الانحراف المعياري؛

- اختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة طبيعة التوزيع الذي تتبعه بيانات الدراسة طبيعي أم لا سيتم استخدام اختبار كولمجروف- سميرنوف أو ما يعرف بـ (Sample K-S) (Test de Kolmogorov-Smirnov)؛
 - اختبار T لعينة واحدة: لمعرفة مدى دلالة اجابات افراد العينة واستجابتهم للأسئلة الموجهة لهم تم اعتماد اختبار one sample T- test؛
 - معامل ارتباط بيرسون (R): لمعرفة نوع وحجم علاقة الارتباط بين متغيري الدراسة، التدقيق الداخلي كمتغير مستقل وجودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع؛
 - معامل التفسير (التحديد) (R^2): لتحديد القوة التفسيرية للمتغير المستقل أي التدقيق الداخلي بمجموعتيه (معايير الخصائص أو الصفات ومعايير الأداء) على تفسير التغير الحاصل في جودة المعلومات المحاسبية؛
 - اختبار فيشر (F): لاختبار مدى معنوية نماذج الانحدار الخطي البسيط المصاغة (المعنوية الكلية).
- وتجدر الإشارة إلى أن اجراء هذه الاختبارات الاحصائية سيتم عند مستوى دلالة 5% أي بمستوى ثقة 95%.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

سيتم تقسيم المبحث الموالي إلى أربعة مطالب تحت العناوين الموالية:

- المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي؛
- المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محور التدقيق الداخلي؛
- المطلب الثالث: عرض وتحليل بيانات محور جودة المعلومات المحاسبية؛
- المطلب الرابع: اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

تم استخدام اختبار كولمغروف- سميرونوف أو ما يعرف بـ (Sample K-S) وذلك لمعرفة فيما إذا كانت بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ومن ثمة تحديد نوع الاختبارات التي ستستخدم لاختبار فرضيات الدراسة هل هي معلمية أم غير معلمية، وبالنسبة للدراسة الحالية سيتم اعتماد نتيجة هذا الاختبار لتحديد نوع اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) معلمية أم غير معلمية.

إن، تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي حسب هذا الاختبار (التوزيع الطبيعي) إذا كان مستوى المعنوية أكبر من 5% (0.05) والعكس في الحالة العكسية. وبالنسبة لنتائجه فقد كانت كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (04): ننتج اختبار التوزيع الطبيعي

عناصر الاستبيان	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
معايير الخصائص (الصفات)	1.034	0.235
معايير الاداء	0.394	0.998
التدقيق الداخلي	0.518	0.951
جودة المعلومات المحاسبية	0.853	0.460
الاستبيان ككل	0.779	0.579

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (SPSS(V:20).

بتصفح مستوى معنوية محاور الدراسة وكذا الاستبيان ككل، يبدو أن جميع القيم فاقت 5% بمعنى أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محور التدقيق الداخلي

سيتم في هذا المطلب عرض و تحليل بيانات محور التدقيق الداخلي كمتغير مستقل من خلال تحليل بيانات المجموعتين الرئيسيتين المشكلتين لمعاييره (التدقيق الداخلي) والمتمثلة في معايير الخصائص ومعايير الأداء كل على حدى، ثم عرض وتحليل بيانات المحور ككل من خلال كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري أي توصيف بيانات الدراسة بالاعتماد على نتائج اختبار One Sample T- test المعلمي كون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

1 - عرض و تحليل بيانات معايير الخصائص (الصفات)

بعد معالجة البيانات التي تعكس اجابات افراد العينة حول مدى تطبيق والتزام الشرطة لمعايير الخصائص والممثلة بالعبارات من 1 إلى 15، كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (05): تحليل بيانات معايير الخصائص (الصفات)

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية اختبار T	الرتبة	المستوى
1	تتبع دائرة التدقيق الداخلي أعلى مستوى في الهيكل التنظيمي بالشركة باعتبارها وحدة ادارية مستقلة	4.20	0.414	0.000	3	مرتفع جدا
2	يقوم مجلس الادارة بدعم وظيفة التدقيق الداخلي وتعزيز استقلالية المدقق الداخلي من خلال إعطائه الصلاحيات الكافية للقيام بمهامه بكفاءة	4.07	0.458	0.000	5	مرتفع
3	يوازن المدقق الداخلي بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الشركة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في اداء مهامه	4.13	0.352	0.000	4	مرتفع
4	هناك تعليمات وضوابط واضحة ومحددة تمنع المدقق الداخلي من القيام بممارسات قد تسيء للمهنة أو الشركة	3.73	0.458	0.000	9	مرتفع
5	تؤدي استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي إلى زيادة جودة وظيفة التدقيق الداخلي	4.47	0.516	0.000	1	مرتفع جدا
6	يتمتع المدقق الداخلي بالمعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة لانجاز مهامه	4.27	0.458	0.000	2	مرتفع جدا

مرتفع جدا	2	0.000	0.458	4.27	7	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة أثناء آدائه لمهامه.
مرتفع	7	0.014	1.280	3.93	8	يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية والادارية الداخلية والالتزام بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها
مرتفع	8	0.003	0.862	3.80	9	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات التي تطرأ على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها في أداء مهامه
مرتفع	9	0.003	0.799	3.73	10	يقوم المدقق الداخلي بمراجعة كافة البرامج قيد التنفيذ للتأكد من مدى مطابقتها للأهداف.
مرتفع	4	0.000	0.352	4.13	11	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
مرتفع	5	0.000	0.458	4.07	12	يقوم المدقق الداخلي بالمراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي.
مرتفع	9	0.003	0.799	3.73	13	يقوم المدقق الداخلي بتقييم أداء نشاط التدقيق الداخلي باستخدام مختلف الادوات التي يراها مناسبة.
مرتفع	6	0.000	0.378	4.00	14	تتم عملية التقييم المستمر للمدقق الداخلي لبيان مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي.
متوسط	10	0.634	1.060	2.87	15	تخضع نتائج أعمال إدارة التدقيق الداخلي لتقييم دوري من قبل جهات خارجية.
مرتفع	—	0.000	0.32249	3.96		معايير الخصائص (الصفات)

المصدر: بناء على مخرجات برنامج spss(v:20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن افراد العينة يتفقون على أن معايير الخصائص سواء المتعلقة بالمدقق أو بالتنظيم متوفرة بالشركة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 14 الأولى تجاوزت 3.40 أي الحد الأدنى للمستوى المرتفع، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%.

وما يلاحظ أيضا هو أن العبارة رقم 05 كانت في الترتيب الأول بمتوسط حسابي يعادل 4.47، بما يعني اتفاق افراد العينة على أن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي تؤدي إلى زيادة جودة وظيفة التدقيق الداخلي،

ثم تليها العبارتين 06 و 07 في الترتيب الثاني بمتوسط حسابي قدره 4.27، مؤكداً بذلك أن المدقق الداخلي بالشركة يتمتع بالمعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة لانجاز مهامه، كما أنه يبذل العناية المهنية اللازمة أثناء أدائه لمهامه، ثم تأتي العبارة رقم 01 القائلة بأن دائرة التدقيق الداخلي تتبع أعلى مستوى في الهيكل التنظيمي بالشركة باعتبارها وحدة إدارية مستقلة، وهذه العبارات الأربع تتوفر بشكل مرتفع جداً بالشركة ذلك أن متوسطات حسابها تقع في المجال [4.20 - 5]، كما أن باقي معايير الخصائص متوفرة هي الأخرى بمستوى مرتفع باستثناء العبارة رقم 15 التي احتلت الترتيب الأخير فقد كانت اجابات افراد العينة محايدة بشأنها وغير دالة احصائيا، ومستوى المعنوية المساوي لـ 0.634 (أكبر من 5%) يؤكد أن نتائج أعمال إدارة التدقيق الداخلي لا تخضع لتقييم دوري من قبل جهات خارجية.

وعن معايير الخصائص بشكل عام، فأفراد العينة يتفوقون على أنها متوفرة بمستوى مرتفع بالشركة، ذلك أن متوسط الاجابات الواقع في المجال [3.40 - 4.19] بلغ قيمة 3.96 ودال احصائيا.

2 - عرض وتحليل بيانات معايير الأداء

أسفر تحليل بيانات العبارات من 16 إلى 37 المشكلة لمعايير الأداء عن النتائج الموالية:

الجدول رقم (06): تحليل بيانات معايير الأداء

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية اختبار T	الرتبة	المستوى
16	يقوم المدقق الداخلي بالتخطيط لكل عملية تدقيق على حدى ويقيم مخاطرها	4.00	0.756	0.000	6	مرتفع
17	يقوم المدقق الداخلي بالحصول على الموافقة اللازمة من الادارة على خطة عمله.	3.93	0.704	0.000	7	مرتفع
18	تتم عملية التدقيق وفق اجراءات منتظمة تعدها دائرة التدقيق الداخلي	3.73	0.799	0.003	10	مرتفع
19	يقوم المدقق الداخلي بدراسة النظام الداخلي وأوراق العمل الخاصة بمهامه	4.27	0.458	0.000	2	مرتفع جدا
20	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية وموزعة بكفاءة.	3.67	0.976	0.019	11	مرتفع

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بشركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -

مرتفع	9	0.009	1.014	3.80	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من فعالية الوسائل المستخدمة في حماية أصول الشركة.	21
مرتفع جدا	3	0.000	0.676	4.20	يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من أن الرقابة على السجلات والتقارير كافية وفعالة.	22
مرتفع	5	0.000	0.258	4.07	يقوم المدقق الداخلي بإجراء تقييم أولي للمخاطر المتعلقة بالنشاط محل التدقيق.	23
مرتفع	7	0.002	0.961	3.93	يساهم التدقيق الداخلي في تطوير إدارة المخاطر بالشركة.	24
مرتفع	4	0.000	0.743	4.13	يساهم التدقيق الداخلي في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية بالشركة.	25
مرتفع	7	0.000	0.594	3.93	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم وتطوير عمليات الحوكمة بالشركة.	26
مرتفع	4	0.000	0.352	4.13	يضع المدقق الداخلي لكل مهمة تدقيق خطة موثقة، تأخذ بعين الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر الشركة ذات الصلة بالمهمة	27
مرتفع	4	0.000	0.352	4.13	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المعلومات الكافية والموثوقة وذات الصلة والمفيدة لتحقيق مهامه.	28
مرتفع	4	0.000	0.352	4.13	يقوم المدقق الداخلي ببناء استنتاجاته على اساس أعمال تحليل وتقييم مناسبة.	29
مرتفع	9	0.022	1.207	3.80	يقوم المدقق الداخلي بتوثيق مختلف المعلومات التي استند اليها في انجاز مهامه.	30
مرتفع	4	0.000	0.640	4.13	يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب.	31
مرتفع جدا	3	0.000	0.561	4.20	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير نهائي وفقا لمعايير التدقيق.	32
مرتفع جدا	1	0.000	0.488	4.33	يحرص المدقق الداخلي على أن يتضمن التقرير تبليغات صحيحة، موضوعية، واضحة، موجزة، بناءة وكاملة.	33
مرتفع جدا	3	0.000	1.014	4.20	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير نهائي يتضمن ما توصل اليه من نتائج واستنتاجات وكذا توصيات.	34
مرتفع	4	0.000	0.743	4.13	يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقريره في الوقت المناسب.	35
مرتفع	7	0.001	0.884	3.93	يقوم المدقق الداخلي بتبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى مختلف الاطراف المعنية.	36

مرتفع	8	0.000	0.640	3.87	يقوم المدقق الداخلي بمتابعة ومراقبة تصرفات وإجراءات الإدارة إزاء النتائج التي تم التبليغ عنها.	37
مرتفع	—	0.000	0.46312	4.0303	معايير الأداء	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v:20).

يتضح من خلال الجدول أن جميع اجابات افراد العينة كانت دالة احصائيا كون قيم مستوى المعنوية للاختبار T كانت اقل من 5%، وعليه يتفقون على ان معايير الاداء تطبق بمستويات تتراوح بين المرتفع والمرتفع جدا، حيث نجد أن هناك أربعة عبارات بمتوسط حسابي مرتفع جدا احتلت الرتب الثلاث الأولى وهي العبارة رقم 33 ، 19 ، 32 و 34 ، و قد أكدت أن المدقق الداخلي يقوم بإعداد تقرير نهائي يتضمن ما توصل إليه من نتائج واستنتاجات وكذا توصيات، كما يقوم بدراسة النظام الداخلي وأوراق العمل الخاصة بمهامه إلى جانب قيامه بإعداد تقرير نهائي وفقا لمعايير التدقيق. أما باقي العبارات فقد كان متوسط حسابها يقع في المجال [3.40 - 4.19] أي بمستوى مرتفع، وتقع العبارة رقم 20 القائلة بأن المدقق الداخلي يقوم بالتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية وموزعة بكفاءة في نهاية الترتيب.

وبالنسبة لمعايير الأداء ككل، فقد كان مستوى تطبيقها مرتفع كون متوسطها الحسابي كان دالا احصائيا بقيمة 4.03 وانحراف معياري قدره 0.46312 .

3 - عرض وتحليل بيانات محور التدقيق الداخلي ككل

بعد استعراض نتائج تحليل بيانات كل من معايير الخصائص و الأداء، يعيد الجدول الموالي ذلك بشكل ملخص إلى جانب نتائج محور التدقيق الداخلي ككل.

الجدول رقم (07): تحليل بيانات محور التدقيق الداخلي

المستوى	الرتبة	مستوى معنوية اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معايير التدقيق الداخلي
مرتفع	2	0.000	0.32249	3.9600	معايير الخصائص (الصفات)
مرتفع	1	0.000	0.46312	4.0303	معايير الأداء
مرتفع	—	0.000	0.39424	4.0018	محور التدقيق الداخلي ككل

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v:20).

تبرز النتائج الموضحة في الجدول بأن المتوسط الحسابي لكلا المجموعتين الرئيسيتين المشكلتين لمعايير التدقيق الداخلي والمتمثلتين في معايير الخصائص و معايير الاداء كان مرتفعا، حيث بلغ على الترتيب: 3.96 و 4.03 بمستوى معنوية عادل الصفر التام، وهو ما انعكس على دلالة نتائج محور التدقيق الداخلي ككل الذي كان مستواه مرتفعا، حيث بلغ متوسطه الحسابي قيمة 4.0018.

المطلب الثالث: عرض وتحليل بيانات محور جودة المعلومات المحاسبية

مواصلة في عرض وتحليل اجابات افراد العينة، ولكن هذه المرة بخصوص المحور الثاني الموضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم (08): تحليل بيانات جودة المعلومات المحاسبية

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية اختبار T	الرتبة	المستوى
1	تقدم الشركة المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لمستخدميها.	4.07	0.704	0.000	2	مرتفع
2	تساعد المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة مستخدميها في التنبؤ بمختلف الأحداث) النتائج (المستقبلية.	3.87	0.640	0.000	5	مرتفع
3	تساعد المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة مستخدميها في تقييم قراراتهم السابقة والتأكد من مدى صحتها.	3.93	0.258	0.000	4	مرتفع
4	تعد الشركة المعلومات المحاسبية بأساليب تسمح لمستخدميها من التأكد والتحقق منها صحتها.	3.73	0.961	0.010	6	مرتفع
5	تتسم المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بخلوها من الأخطاء الجوهرية.	3.53	1.246	0.120	8	مرتفع
6	تتسم المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بالحياد وعدم التحيز لأية جهة.	4.00	0.535	0.000	3	مرتفع
7	تتمتع المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بصدق تعبيرها عن المضمون الذي تصفه) تتحدث عنه.(3.73	0.799	0.003	6	مرتفع
8	تسمح المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة لمستخدميها بإحداث مقارنات تخص الشركة نفسها أو مع شركات أخرى.	3.73	0.884	0.006	6	مرتفع

مرتفع	7	0.033	0.986	3.60	تراعي الشركة في تقديمها للمعلومات المحاسبية أهميتها النسبية لمستخدميها.	9
مرتفع	1	0.000	0.640	4.13	تتسم المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بوضوحها وسهولة فهمها من قبل مختلف مستخدميها.	10
مرتفع	—	0.000	0.49377	3.8333	محور جودة المعلومات المحاسبية	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج spss(v:20).

من خلال الجدول يتضح أن مستوى معنوية الاجابات كان أقل من نسبة 5%، بمعنى أن اجابات افراد العينة مقبولة، حيث أن جميع العبارات كان متوسط حسابها مرتفع لأن قيمه تقع في المجال [3.40 - 4.19]، وحضيت العبارة رقم 10 التي كان مفادها أن المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة تتسم بوضوحها وسهولة فهمها من قبل مختلف مستخدميها بالمركز الأول، في حين كانت العبارة رقم 05 تحتل المركز الأخير بمتوسط حسابي مرتفع يعادل 3.53 بانحراف معياري تجاوز الواحد كما أن مستوى دلالة الاجابة عن هذه العبارة فاق 5%، أي أن المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة لا تخلو من الأخطاء الجوهرية.

وبالنسبة لمحور جودة المعلومات المحاسبية ككل، فقد بلغ متوسط حسابها 3.83 بانحراف معياري قدره 0.49377، فأفراد العينة يرون بأن المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بشكل عام تتسم بمستوى جودة مرتفع.

المطلب الرابع: اختبار فرضيات الدراسة

للإجابة على تساؤلات الدراسة من خلال اختبار فرضياتها الثلاث، سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية في ضل اختبار T لعينة واحدة للكشف عن مستوى تطبيق شركة SOMIFER لمعايير التدقيق الداخلي، وكذا معرفة مستوى الجودة الذي تتمتع به المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة، أما الانحدار الخطي البسيط فسيتم توظيفه للكشف عن وجود علاقة الارتباط وحجمها بين كل من التدقيق الداخلي (كمتغير مستقل) وجودة المعلومات المحاسبية (كمتغير تابع)، ومدى قدرة المتغير الأول على تفسير التغير الحاصل في المتغير الثاني.

1 - اختبار الفرضية الرئيسية الأولى (ف1)

لاختبار الفرضية التي كان نصها "تطبق شركة SOMIFER التدقيق الداخلي وفقا للمعايير المهنية الدولية المطلوبة"، سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (09): نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى

المستوى	الرتبة	مستوى معنوية اختبار T	المتوسط الحسابي	معايير التدقيق الداخلي
مرتفع	2	0.000	3.9600	معايير الخصائص (الصفات)
مرتفع	1	0.000	4.0303	معايير الأداء
مرتفع	—	0.000	4.0018	محور التدقيق الداخلي ككل

المصدر: بناء على مخرجات برنامج spss(v:20).

يبرز الجدول أعلاه أن كلا من معايير الخصائص و الاداء تطبق بشكل مرتفع، ذلك أن المتوسط الحسابي لكليهما يقع في المجال [3.40 - 4.19] ودال احصائيا كون مستوى المعنوية اقل من 5% إذ بلغ قيمة 0.000 لكليهما، وعلى الرغم من التفاوت في القيمتين الذي يبرز بان مستوى تطبيق معايير الاداء يفوق مستوى تطبيق معايير الخصائص، فباجتماعهما تتشكل معايير التدقيق الداخلي التي كان مستوى تطبيقها من خلال الجدول يعادل 4.0018 بمستوى دلالة 0.000 يؤكد بان مستوى التزام الشركة بالمعايير الدولية المهنية للتدقيق الداخلي كان مرتفعا، ليتم بذلك اثبات وقبول الفرضية الرئيسية الأولى التي كان مفادها أن شركة SOMIFER تطبق التدقيق الداخلي وفقا للمعايير المهنية المطلوبة.

2 - اختبار الفرضية الرئيسية الثانية (ف2)

باعتماد نفس المنهجية المستخدمة في اختبار الفرضية الرئيسية الأولى، سيتم اختبار الفرضية الرئيسية الثانية المتمثلة في: " ترقى المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة SOMIFER إلى مستوى الجودة المطلوب".

الجدول رقم (10): نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الثانية

المستوى	مستوى معنوية اختبار T	المتوسط الحسابي	جودة المعلومات المحاسبية
مرتفع	0.000	3.8333	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (v:20).spss

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة حيث كان مستواها يقل عن 5% (تساوي 0.000) يمكن القول بأن مستوى جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة SOMIFER مرتفع، فالمتوسط الحسابي للمحور المعادل لـ 3.8333 و الواقع في المجال [3.40 - 4.19] يؤكد ذلك، كما يثبت ويقبل الفرضية الرئيسية الثانية موضع الاختبار، والتي كان مفادها "ترقى المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة SOMIFER إلى مستوى الجودة المطلوب".

3 - اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة (ف3)

كان مفاد الفرضية الرئيسية الثالثة المراد اختبارها: "توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -". وسيتم ذلك باختبار فرضيتيها الفرعيتين الموالتين:

3 1 - اختبار الفرضية الفرعية الاولى (ف1.3)

تذكيرا بنص الفرضية والذي كان: "توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين معايير الخصائص (الصفات) وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -".
 باعتماد نتائج الانحدار الخطي البسيط الموضحة في الجدول أدناه.

الجدول رقم (11): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار (ف1.3)

مستوى المعنوية	معامل التحديد (R^2)	معامل الارتباط (R)	معايير الخصائص (الصفات)
0.011	0.402	0.634	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (v:20).spss

يبدو جليا من خلال الجدول أن معامل الارتباط قد بلغ 63.4% بإشارة موجبة، أي أن هناك علاقة ارتباط ايجابية معتبرة ذات دلالة احصائية بين المتغيرين، كون مستوى المعنوية ساوى 0.011 وهي قيمة تقل

عن 5%، كما أن قيمة معامل التحديد تؤكد أن التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية سببها التغير الحاصل في معايير الخصائص بنسبة 40.20 %، أما النسبة المتبقية التي تراوح 59.80% فتعود لمتغيرات أخرى.

وانطلاقاً من هذه النتائج يتم قبول الفرضية الفرعية الأولى للفرضية الرئيسية الثالثة، أي أنه توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين معايير الخصائص وجودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري.

3 2 - اختبار الفرضية الفرعية الثانية (ف.2.3)

سيتم اختبار الفرضية الفرعية الثانية التي كان مفادها: "توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين معايير الأداء وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى شركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -".

الجدول رقم(12): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار(ف.2.3)

مستوى المعنوية	معامل التحديد (R^2)	معامل الارتباط (R)	معايير الأداء
0.002	0.512	0.739	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج .spss(v:20).

من خلال الجدول يتضح أن معامل الارتباط قد ارتفع إلى 73.90% بإشارة موجبة، أي أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية ذات دلالة احصائية بين المتغيرين، ذلك أن مستوى المعنوية بلغ 0.002 أي أقل من 5%، كما أن قيمة معامل التحديد توضح أن التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية سببها بنسبة 51.20% هو التغير الحاصل في معايير الأداء، أما النسبة المتبقية من التغيرات والتي تبلغ 49.80% فسببها يرجع لمتغيرات أخرى.

وانطلاقاً من هذه النتائج يتم قبول الفرضية الفرعية الثانية للفرضية الرئيسية الثالثة، أي أنه توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين معايير الأداء وجودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري.

انطلاقاً من نتائج اختبار الفرضيتين الفرعيتين السابقتين، نستنتج أن الفرضية الرئيسية الثالثة مقبولة أي أنه: "توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -".

وباعتماد نفس المنهج أي استخدام طريقة الانحدار الخطي البسيط للتدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية، كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(13): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة (ف3)

مستوى المعنوية	معامل التحديد (R^2)	معامل الارتباط (R)	التدقيق الداخلي
0.002	0.528	0.727	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v:20).

تؤكد نتائج الجدول ما تم استنتاجه قبل قليل، فمعامل الارتباط كان موجبا و بلغ 72.70%، أي أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، ونضريف نتائج معامل التحديد أن 52.80% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية سببها التغير الحاصل في التدقيق الداخلي وما تبقى من النسبة (التغير) فيرجع لمتغيرات أخرى، ليتم بذلك قبول الفرضية الرئيسية الثالثة التي كان مفادها: "توجد علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER - تبسة -".

خلاصة الفصل الثاني

تم في هذا الفصل التعرف على شركة مناجم الحديد الجزائري SOMIFER الكائن مقرها ببلدية تبسة، وتحديد عينة قصدية تمثل افرادها في الاشخاص العاملين بكل من قسم التدقيق الداخلي والمحاسبة والمالية بالإضافة إلى اعضاء لجنة التدقيق الحالية والبالغ عددهم 15 فردا، وجه اليهم استبيان تضمن اسئلة بخصوص محوري الدراسة الأساسيين المتمثلين في التدقيق الداخلي (كمتغير مستقل) وجودة المعلومات المحاسبية (كمتغير تابع)، بعد اخضاع البيانات المجمععة للمعالجة الاحصائية تبين أن المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة تتميز بمستوى جودة مرتفع سببه ارتفاع مستوى التزام الشركة بالمعايير الدولية المهنية في تطبيقها للتدقيق الداخلي، بالإضافة الى مجموعة من النتائج سيتم ادراجها في الخاتمة العامة للمذكرة.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

تعد المعلومات المحاسبية من ابرز ركائز عملية اتخاذ القرار، و نجاح أو فشل هذه الاخيرة يعود بدرجة كبيرة إلى مدى جودة تلك المعلومات المحصلة إضافة إلى قدرات الشخص متخذ القرار على القيام بالعملية. وفي ضل تراجع مستويات الثقة من المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية التي تنشرها المؤسسات بعد الأزمة المالية الأخيرة، أصبح من الضروري البحث في سبل اعادة تلك الثقة بهدف اعادة المصلحة للجميع كان التدقيق الداخلي أحدها، حيث زاد الاهتمام به و وضعت له ضوابط مهنية دولية تمثلت في جملة من المعايير، يساهم الالتزام بها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومن هذا المنطلق جاءت الدراسة الحالية للإجابة على الإشكالية الموالية:

• ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشركة مناجم الحديد الجزائري Somifer - تبسة -؟

وبعد اتباع المنهجية الموضحة في المتن خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج والتوصيات تمثل في الآتي:

النتائج

من ابرز النتائج التي توصلت اليها الدراسة مايلي:

- يتفق جميع افراد العينة في اجاباتهم على ان معايير الخصائص بالشركة تطبق بمستوى مرتفع على العموم.
- يجمع افراد العينة على أن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي تؤدي إلى زيادة جودة وظيفة التدقيق الداخلي.
- كما يؤكدون أن المدقق الداخلي بالشركة يتمتع بالمعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة لانجاز مهامه و يبذل العناية المهنية اللازمة أثناء آدائه لمهامه.
- تفر الشركة بإتباع قسم التدقيق الداخلي لأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي بضرورة استقلالها لئلا تكون إدارية مستقلة.
- تبين أن نتائج أعمال إدارة التدقيق الداخلي بالشركة لا تخضع لتقييم دوري من قبل جهات خارجية.
- يتفق جميع افراد العينة في اجاباتهم على ان معايير الاداء بالشركة تطبق بمستوى مرتفع على العموم.
- يحرص المدقق الداخلي بشكل كبير على دراسة النظام الداخلي وأوراق العمل الخاصة بمهامه، إلى جانب قيامه بإعداد تقرير نهائي وفقا لمعايير التدقيق وتضمينها في ما توصل إليه من نتائج واستنتاجات وكذا توصيات.

- تتسم المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة بوضوحها وسهولة فهمها من قبل مختلف مستخدميها.
- لا تخلو المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة من الأخطاء الجوهرية.
- تلتزم شركة SOMIFER في تطبيقها للتدقيق الداخلي بالمعايير المهنية بشكل كبير.
- تحظى المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة SOMIFER بمستوى جودة مرتفع يطمح اليه كل من يستخدمها، على الرغم من عدم خلوها من بعض النقائص.
- ترتبط جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها شركة SOMIFER بشكل ايجابي وبمستوى معتبر بمعايير الخصائص بنسبة 63.4% و بمعايير الأداء بنسبة 73.90%.
- يؤثر التدقيق الداخلي بالشركة في جودة المعلومات المحاسبية بنسبة 72.70% ويساهم في تحسينها بنسبة 52.80% .

التوصيات

- بناء على ما تقدم من نتائج، يمكن اقتراح جملة من التوصيات التي من شأنها أن تساهم في اعتماد المؤسسات الجزائرية بشكل عام على تنفيذ عملية التدقيق الداخلي، وتتمثل هذه الاقتراحات فيما يلي:
- 1 - ضرورة نشر ثقافة المعلومات المحاسبية بين المدققين للتقليل من الخوف السائد حول تنفيذ عملية التدقيق الداخلي؛
 - 2 - التأكيد على ضرورة اعتبار عملية توظيف المعلومات المحاسبية في عملية التدقيق الداخلي من المتطلبات الأساسية للتدقيق مما يفرض واقع لا بد منه وهو تسليح المدققين بالمعرفة في هذا المجال؛
 - 3 - سن القوانين والتشريعات (مواثيق محلية وداخلية) التي تخدم وتنظم عملية التدقيق الداخلي في ظل استخدام المعلومات المحاسبية؛
 - 4 - ضرورة الاهتمام بتطوير مؤهلات وخبرات المدققين بما يتفق مع التطور التكنولوجي السريع والمتجدد من خلال التحاقهم بالدورات التدريبية المخصصة ومن خلال الاستعانة بالخبراء في المجال؛
 - 5 - التأكد من صحة المعلومات المحاسبية وفرض رقابة مستمرة على البيانات والإجراءات عن طريق وضع نظام رقابة داخلية فعال في تسيير عملياتها والتحقق من سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء، الغش، الإهمال.

قائمة المراجع

المراجع

أولاً- الكتب

- 1 - إبراهيم الجزراوي- عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2009، الطبعة العربية.
- 2 - أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي ، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، الطبعة الأولى.
- 3 - أحمد عبد الرحمان المخادمة، أثر نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية ، دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية، الطبعة الثانية، 2007.
- 4 - أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007.
- 5 - خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- 6 - خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005.
- 7 - عباس مهدي التترزي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، الطبعة الأولى، 1990.
- 8 - عبد الرحمان بايات - ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008.
- 9 - عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية ، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2004.
- 10 - عبد الناصر إبراهيم نور- إيهاب نظمي إبراهيم، المحاسبة المتوسطة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011 .
- 11 - عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الاحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى.
- 12 - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية) ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

- 13 -قاسم محسن ابراهيم الحيطي- زياد هاشم يحي السقاء، **نظام المعلومات المحاسبية** ، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 2003.
- 14 -كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة** ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2004.
- 15 -محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- 16 -مؤيد الفضل- عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2002.
- 17 -معهد المدققين الداخليين (IIA)، ترجمة ناجي فياض، **المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي** ، 2017.

ثانيا- المجالات

- 1 -بلقاسم كحلولي أحلام - معطى الله خير الدين ، **دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة** ، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، العدد1، جوان 2018.

ثالثا- المؤتمرات

- 1 -نمر محمد الخطيب- فؤاد صديقي، **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر** ، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، يومي 29 و30 نوفمبر، 2011.

رابعا- الرسائل والمذكرات الجامعية

- 1 -أحمد عبد الهادي بشير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية** ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة، غزة، فلسطين، 2006.
- 2 -أحمد عبد الهادي شبير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006.

- 3 - أحمد غلوسي- صدام مساني، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مناجم الفوسفات تبسة- ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2017/2016.
- 4 -أيمن لعجال- كمال مباركية، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة- دراسة حالة مناجم الفوسفات تبسة- ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2018/2017.
- 5 -إيناس شيخ سليمان، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ قرارات في ظل ظروف عدم التأكد ، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، سوريا، 2009-2010.
- 6 -حنان حمزة- نسرين رايس، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، شعبة العلوم التجارية، تخصص مالية المؤسسة، تبسة، 2012.
- 7 -سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة في مؤسستي مطاحن الجنوب ونفطال بسكرة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.
- 8 -علي الشامي، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم المالية والإدارية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، اليمن، 2008.
- 9 -ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.

خامسا: مراجع اخرى

معهد المدقيقي الداخليين على الموقع الالكتروني:

<https://na.theiia.org/standardsguidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>, 08/05/2019.

الملاحق

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، فوجود التدقيق الداخلي الفعال والقوي بالمؤسسة من شأنه أن يعزز من تحسين الجودة على مستوى المعلومة المحاسبية. ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبيان وجه لعينة من أفراد مؤسسة مناجم الحديد الجزائري يعملون بكل من قسم التدقيق الداخلي والمحاسبة والمالية وكذا أعضاء لجنة التدقيق الداخلي الحالية (بتاريخ اجراء الدراسة) قدر حجمها بـ 15 فردا، وللقيام بتحليل آرائهم وإجاباتهم تم استخدام اختبارات ومعالجات إحصائية مناسبة تتيحها حزمة (spss v:20) بهدف الوصول إلى نتائج ذات دلالة (إحصائية) تدعم البحث من حيث وجود علاقة ارتباط إيجابية معنوية بين التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أنه جميع أفراد العينة يتفقون على أن معايير الخصائص بالشركة تطبق بمستوى مرتفع على العموم، و يؤكدون أن المدقق الداخلي بالشركة يتمتع بالمعرفة والمهارة والكفاءة لإنجاز مهامه ويبدل العناية اللازمة أثناء أدائه لها، كما يجمعون على أن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي تؤدي إلى زيادة جودة وظيفة التدقيق الداخلي، وبالنسبة للمعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة فقد تبين أنها تتمتع بمستوى مرتفع من الجودة كما تتسم بوضوحها وسهولة فهمها من قبل مختلف مستخدميها.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي - معايير التدقيق الداخلي - المعلومات المحاسبية - جودة المعلومات المحاسبية.

Study Summary

The objective of this study is to clarify the role of internal auditing in improving the quality of accounting information. The presence of effective internal audit in the institution will enhance the quality improvement at the level of accounting information.

In order to achieve the objective of the study, a questionnaire was prepared for a sample of the members of the Algerian Iron Mines Institution, working in the internal audit, accounting and finance department, as well as the members of the current internal audit committee (at the date of the study) (Spss v: 20) in order to reach significant results (statistical) that support the research in terms of a significant positive correlation between internal auditing and the quality of accounting information. The study also reached a number of results, the most important of which is that all respondents agree that the criteria The internal auditor of the company has the knowledge, skill and efficiency to carry out his duties and takes the necessary care during his performance. They also agree that the independence and objectivity of the internal auditor leads to an increase in the quality of the internal audit function. It has been shown to be of high quality and is clearly and easily understood by various users.

key words:

Internal Audit - Internal Auditing Standards - Accounting Information - Quality of Accounting Information.