



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستراكاديمي

التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

العنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية

تحت اشراف:

الاستاذ: ازمو رشيد

مقدم من طرف الطالبين:

- بن حليلة حليلة

- بن حمونسرين

اعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	موزاوي عبد القادر	استاذ محاضر قسم أ	جامعة مستغانم
مقررا	ازمو رشيد	استاذ مساعد قسم أ	جامعة مستغانم
مناقشا	مخالدي يحيى.	استاذ محاضر قسم ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 202/2019

شكر

الحمد والشكر لله تعالى الذي أنعم علينا بالعلم والخير كله والصلاة والسلام على خير المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وأصحابه أجمعين

يسعدنا أن نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى أستاذنا الفاضل السيد: ازمور رشيد لتفصله بقبول الإشراف على هذه المذكرة فقد كان خير عون لنا ولم يبخل عنا بتقديم النصح و التوجيه لإتمام ما تم انجازه .

كما نتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير وخاصة أساتذة قسم المحاسبة .

الإهداء

أهدي هذا العمل:

إلى أُمي الغالية أطلال الله في عمرها.....

إلى والدي الذي أطلب من الله أن يشفيه وينزل الدواء على الداء.....

إلى إخوتي أخواتي كل باسمه

إلى براعم البيت وبهجتها ، عبد الباسط ، هاجر ، هبة الرحمان ، كنزة ، محمد الأمين.....

إلى كل صديقاتي في الدراسة والحياة.....

إلى كل من هو في ذاكرتي وليس في مذكرتي....

حليمة.

الإهداء

بسم الله والصلاة والسلام على نور القلوب وسيد الجود وخير الأنام حبيبنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أشكر الله تعالى الذي وفقني لإنجاز هذا العمل وتوفيقه لي طوال مشواري الدراسي

أهدي هذا العمل المتواضع الذي تم بإذن الله سبحانه:

إلى من حملة اسمه ومن كلت أنامله ليقدم لنا لحظة سعادة

إلى أبي الغالي "شفاه الله"

إلى نبع الحنان والتي الجنة تحت أقدامها أُمي "حفظها الله"

إلى أخواتي سليمة، نزيهة، حنان

إلى إخوتي محمد، مهدي

إلى براعم البيت وبهجتها: أسامة، بسمة، إسلام، رسيم، ابتسام

إلى صديقتي في العمل حليلة

إلى كل من هو في ذاكرتي وليس في مذكرتي أهدي هذا العمل

نسرين

الفهرس

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	الشكر
	قائمة الأشكال والجداول
	قائمة المختصرات والرموز
أ، ب، ج	مقدمة عامة
	الفصل الأول: مفهوم المراجعة الداخلية
1	تمهيد
2	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية
2	المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية
4-3	المطلب الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الداخلية
5	المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية
6	المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية
7-6	المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية
8	المطلب الثاني: مجال تطبيق المراجعة الداخلية
10	المطلب الثالث: خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية
11	المبحث الثالث: مسؤوليات المراجع الداخلي
11	المطلب الأول: ميثاق أخلاقيات مهنة المراجع الداخلي
12	المطلب الثاني: مسؤوليات المراجع الداخلي
12	المطلب الثالث: دور المراجع الداخلي
13	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: المعلومة المحاسبية
14	تمهيد
15	المبحث الأول: ماهية المعلومة المحاسبية
16-15	المطلب الأول: مفهوم المعلومة المحاسبية
18	المطلب الثاني: خصائص المعلومة المحاسبية
18	المطلب الثالث: أنواع المعلومة المحاسبية
20	المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية
20-21	المطلب الأول: مفهوم وخصائص جودة المعلومات المحاسبية
23-22	المطلب الثاني: قياس جودة المعلومات المحاسبية
24	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية

25	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
25	المطلب الأول: الفائدة من مراجعة التوائم المالية
26-27	المطلب الثاني: كفاءة المراجعة الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية
28	المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي المنتج للمعلومة المحاسبية
29	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: تلخيص مذكرات دكتوراه وماجستير
30	المبحث الاول : مذكره دكتوراه تحت عنوان تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثارها على تحسين جوده المعلومة المالية
29	المطلب الاول: نتائج الدراسة
29	المطلب الثاني: التوصيات
30	المبحث الثاني : مذكره دكتوراه تحت عنوان: دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية
31	المطلب الاول: نتائج الدراسة
32	المطلب الثاني: التوصيات
33	المبحث الثالث: مذكره ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبه تحت عنوان: دور المراجعة المحاسبية الداخلية في تحسين عمليه اتخاذ القرار
33	المطلب الاول: نتائج الدراسة
34	المطلب الثاني: التوصيات
35	المبحث الرابع : اطروحة مقدمه لنيل شهاده الدكتوراه العلوم في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق
36-35	المطلب الاول: نتائج الدراسة
37	المطلب الثاني: التوصيات
38	المبحث الخامس: تلخيص مذكره ماجستير تحت عنوان: دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية
40-39-38	المطلب الاول: نتائج الدراسة
41	المطلب الثاني: التوصيات
43-42	خاتمة
44-43-42	قائمة المراجع
45	الملخص

قائمة الأشكال والجداول:

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل
16	الشكل رقم (2_1): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها FASB

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول
22	جدول رقم (2_1): العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

قائمة الاختصارات:

الاختصار	الدلالة بالإنجليزية	الدلالة بالعربية
IIA	The internal auditors complex	مجمع المراجعين الداخليين
FASB	Financial accounting standard board	مجلس معايير المحاسبي المالي الأمريكي
IFRS	International financial reporting standards	المعايير الدولية للإبلاغ الدولي



المقدمة العامة

المقدمة:

يعد نظام المعلومات المحاسبية من أحد الأنظمة المهمة في أي مؤسسة اقتصادية، حيث يعتبر عنصر أساسيا في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة وهذا للحفاظ على استمراريته وديمومتها تحت ظل المنافسة، كما يعلب نظام المعلومات المحاسبية دورا هام بشأن تشغيل البيانات المتعلقة بالعمليات المحاسبية وتوفير المعلومات اللازمة، وذلك لضمان الحصول على معلومات موثوق فيها وصحيحة دقيقة بالشكل الملائم، وهذا ما يفرض على المؤسسة وضع أدوات رقابية على نظام المعلومات وهو ما توفره وظيفة المراجعة الداخلية .

إن المراجعة الداخلية تهدف إلى المراجعة العمليات المالية والمحاسبة للقيام بتسيير عقلائي داخل ذلك من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة كما تهدف إلى التأكد من دقة المحاسبة والمحافظة على أصول المؤسسة ومراجعة مختلف البيانات الناتجة عن العمليات المستمرة واليومية المتعلقة بنشاطات المنشأة (عملية البيع والشراء...) التي تعتبر مخرجات الأنظمة الوظيفية الأخرى ويقوم مستعملها ومعالجتها و عرضها في حسابات المتعلقة بالوثائق المحاسبية وبناءا علي ما سبق سوف نتطرق في بحثنا هذا إلى موضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية.

طرح الإشكالية:

على ضوء الأهمية التي يتضمنها هذا الموضوع تم طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية ؟

من السؤال الرئيسي يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ماهي المراجعة الداخلية وما هي أنواعها ؟
- 2- ما هي خصائص جودة المعلومات المحاسبية؟
- 3- هل هناك علاقة بين المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة؟
- فرضيات الدراسة: للإجابة على كافة الأسئلة الفرعية المطروحة تم الاعتماد على مجموعة من الفرضيات تتمثل في:
 - هل تعتبر المراجعة الداخلية ذات أهمية ودور فعال ومهم في المؤسسة؟ .
 - هل توجد عوامل لقياس جودة المعلومات المحاسبية ؟

-هل هناك علاقة بين المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية؟

- أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في كونها تركز على موضوع مهم ألا وهو دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية، يكون المراجعة الداخلية تعتبر أداة فعالة من أدوات الرقابة التي تضمن دقة وصحة المعلومة المحاسبية.

- *أهداف الدراسة: تم اختيارنا لهذا البحث لتحقيق عدة أهداف هي :

- التعرف على الدور الفعال للمراجعة الداخلية في المؤسسة .
- التعرف على أهم الصفات التي تقبل المعلومات المحاسبية مفيدة.
- التعرف على أهم الخصائص المفيدة للمعلومات.
- تمديد العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية .
- تحديد دور واثار المراجعة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية.

الإطار المكاني والزمني للدراسة: شملت بنك الفلاحة والتنمية الريفية.

• منهج الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة فقد تم الاستعانة بالمنهج الوصفي من خلال استخلاص مجموعة من الكتب والدراسات السابقة.

• الدراسات السابقة:

- عائدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية، لولاية أم بواقي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي، 2018-2019.
- تعالج إشكالية مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.
- -سحار فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الجنوب، مؤسسة نفضال، بسكرة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة 215.

تعالج إشكالية: ما هو دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

• هيكل الدراسة:

للإمام الشامل بموضوع بحثنا تم تقسيم الموضوع إلى ثلاث فصول، فصلين جانب نظري والفصل الآخر جانب تطبيقي، حيث تضمن الفصل الأول بعنوان مفهوم المراجعة الداخلية، تم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، حيث تضمن البحث الأول، ماهية المراجعة الداخلية، إذ قمنا بذكر نشأة وتعريف المراجعة الداخلية، وبيان خصائصها مع أنواعها، بالإضافة إلى أهمية المراجعة الداخلية وأهدافها.

أما المبحث الثاني يتحدث عن أساسيات المراجعة الداخلية، بحيث ذكرنا معايير، مجال تطبيق وخطوات تنفيذ المراجعة الداخلية، في حين تطرقنا في المبحث الثالث إلى مسؤوليات المراجع الداخلي، ويشمل ميثاق أخلاقيات والمسؤوليات المراجع الداخلي ودوره.

أما بخصوص الفصل الثاني تحت عنوان المعلومة المحاسبية، تم تطرق إلى ثلاث مباحث، تناولنا في المبحث الأول، ماهية المعلومات المحاسبية، عرفنا فيه المعلومة المحاسبية وذكر خصائصها، أنواعها ومستخدميها، أما المبحث الثاني تناولنا جودة المعلومة المحاسبية، حيث قمنا بتعريفها وبيان خصائصها وقياسها بالإضافة إلى عوامل المؤثرة على جودتها، وبالنسبة للمبحث الثالث المسمى بالمراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمبحث الثالث المسمى بالمراجعة التوائم المالية، كفاءة المراجع الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى دور المراجعة الداخلية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية.

وفي الفصل الثالث قمنا بتلخيص مجموعة من مذكرات ماجستير ودكتوراه

الفصل الأول

مفهوم المراجعة الداخلية

تمهيد:

أصبحت المراجعة الداخلية بمثابة العين الساهرة على مصالح المؤسسة، إذ أصبح وجودها غنى عنه، فهي وسيلة للوصول إلى خدمة أطراف عديدة، وتضمن للمؤسسة الحماية من مختلف الأخطار التي قد تتعرض لها، كما تهتم بالبحث عن الضمانات من حيث نوعية المعلومات، وجودتها، كفاءتها، وعدالتها، وتتخذ كأساس لاتخاذ القرارات المختلفة، بالإضافة إلى أن المراجعة الداخلية دور كبير في تقديم نظرة جيدة داخلية عن المؤسسة.

تهدف الدراسة في هذا الفصل إلى تحديد مفهوم المراجعة الداخلية من خلال التعريفات التي وضعت لها، ودراسة التطور التي مرت بها المراجعة الداخلية عبر عدة سنوات بدءاً من العام 1941.

وعليه فإن الفصل سوف يشمل على المباحث التالية:

- المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.
- المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية.
- المبحث الثالث: مسؤوليات المراجع الداخلي .

الفصل الأول: ماهية المراجعة الداخلية

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.

تعتبر المراجعة الداخلية أداة فعالة ترجع أهميتها إلى أنها الركيزة الأساسية في تحقق من حصة البيانات والمعلومات المحاسبية وحتى تتمكن إدارة المؤسسة من ضمان تحقيق أهدافها لابد لها من القيام بإنشاء قسم المراجعة الداخلية لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات عن طريق توفير الفحص والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها وعليه قسمنا مبحثنا إلى المطالب التالية :

- نشأة وتعريف المراجعة الداخلية.
- خصائص و أنواع المراجعة الداخلية.
- أهمية وأهداف المراجعة الداخلية.

المطلب الأول: نشأة وتعريف المراجعة الداخلية.

عرفت المراجعة الداخلية عدة تطورات لتبلغ مستوى التطور المالي كما تعددت مفاهيمها .

الفرع الأول: نشأة المراجعة الداخلية.

في مجال استعراض تطور المراجعة الداخلية كعلم ومهنة يمكن عرض أهم الملامح التالية:

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات، وذلك الولايات المتحدة الأمريكية ومن أسباب التي أدت إلى ظهور رغبة المؤسسة الأمريكية في تخفيض نقل حجم المراجعة الخارجية لكنها لم تخصص بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلا أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين IIA وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للمراجعة الداخلية واتساع نطاق الانتفاع الخدماتي وقد عمل المعهد على تدعيم وتطور المراجعة الداخلية عن طريق بذل الجهود المختلفة من اجل المضي قدما بهذه المهنة، حيث تم عام 1947 اصدار أول توصياته من المراجعة الداخلية ومسؤوليات المراجع الداخلي¹

المراجعة الداخلية "من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية، وقد مرت المراجعة الداخلية من تاريخ ظهورها إلى وقتنا الحالي بعدة مراحل².

عرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين المراجعة الداخلية على أنها "نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات المحددة للإدارة، وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى¹.

¹ أمين السيد أحمد لطفي فلسفة المراجعة، الدار الجامعة، الاسكندرية 2008 ص 13

² براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم التجارية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015، ص 42-

وفي الجزائر يمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاعترافات أو حديثة الاستعمال بها كمنشآت لا يمكن الاستغناء عنه. لم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 88/01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1985 على أنه يتعين المؤسسات الاقتصادية الحكومية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها.²

الفرع الثاني: تعريف المراجعة الداخلية:

هناك عدة تعاريف للمراجعة الداخلية نذكر منها:

- 1- تعرف المراجعة الداخلية بأنها: "نشاط تقييبي داخل المشروع لخدمة إدارته وتقوم بها الإدارة داخل المؤسسة تسمى إدارة المؤسسة المراجعة الداخلية وتعد المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنظمة المشروع ومخرجاتها تقرير أو تقارير يقدم لمجلس الإدارة أو كان المجلس مباشرة، والقائم بها موظف بالمؤسسة واستقلاله استقلال تنظيمي فقط ويتحقق هذا الاستقلال بتبعية إدارة المراجعة الداخلية لمجلس الإدارة مباشرة.³

المطلب الثاني: خصائص وأنواع المراجعة الداخلية.

الفرع الأول: خصائص المراجعة الداخلية.

هناك العديد من الخصائص لوظيفة المراجعة الداخلية لكن هناك بعض الخصائص الأساسية التي تسمح للمراجع الداخلي بأداء وظيفته بكل كفاءة نذكر منها:

- 1- المساعدة في التسيير: وهي عملية المساعدة التي يقدمها المراجع الداخلي لجميع الموظفين والمسؤولين لمعالجة المشاكل التي تواجه الإجراءات الموضوعية من أجل السيطرة على تسيير المؤسسة كما يساعد في تحسين أداء الموظفين عن طريق تقديمه للنصائح والإرشادات في تقارير المراجعة.
- 2- لا يحكم على الأشخاص: بما أن وظيفة المراجعة الداخلية تتمثل في المساعدة على تحسين الأداء وليس الحكم على الأداء، وهذا لا يعني بأن الاقتراحات التي يقدمها المراجع الداخلي لا تؤثر على الأشخاص الخاضعين لعملية الرقابة وإنما يعني عدم إدراج أسماء الأشخاص في تقارير المراجعة.
- 3- الاستقلالية: تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفية في غاية الحساسية فعند ممارستها يجب أن لا يخضع لأي نوع من أنواع الضغوط التي يمكن أن تبعدها الأهداف المرجوة منها، لذا واجب على المراجع

¹ لحنون جوهر، أثر المراجعة الداخلية على مصداقيته المعلومة المحاسبية، مشروع مذكرة، جزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التضامنية والتجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018/2019

² نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل تشغيل الالكتروني-دار الجامعة، الإسكندرية، 2006 ص24

³ سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر بسكرة-2015 ص20

الداخلي أن يتمتع بالاستقلالية أثناء تنفيذ جميع وظائفه، وأن لا يكون تحت سلطة أي مصلحة لكن هذه الاستقلالية لا تعطيه الق بأن لا يتقيد بالسياسات والاستراتيجيات العام داخل المؤسسة.¹

الفرع الثاني: أنواع المراجعة الداخلية:

هناك ثلاث أنواع للمراجعة الداخلية، المراجعة المالية، الإلزامية، ثم المراجعة التشغيلية.

- 1- المراجعة المالية: يعتبر التدقيق المالي على أنه ذاك المجال التقليدي لتدقيق الداخلي والذي يضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص المؤسسة وتدقيقها حسابيا ومستنديا، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع مبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة والهدف من التدقيق وإظهار البيانات والقوائم المالية أيضا التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع والاختلاس، وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.
- 2- المراجعة الإلزامية: يهدف هذا النوع من المراجعة الى التحقق من الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعية من طرف المؤسسة، غير أنه يقع على إدارة التدقيق الداخلي عبء:
 - التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة،
 - الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة
 - رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارتهم.²
- 3- المراجعة التشغيلية: يقصد بالمراجعة التشغيلية على أنها عبارة عن فحص مستقل لكل جوانب التنظيم خاصة مجال أعماله والرقابة المالية وكل نظم دعم وأداء التنظيم لأعماله، وتنطوي المراجعة التشغيلية على فحص مستقل لكل أو لبعض أنشطة التنظيم لتحديد مدى تحقيقها للأهداف المحددة لها، ويهدف المراجع التشغيلي بصفة عامة إلى تقييم جودة الرقابة الداخلية لقطاع أو وحدة نشاط معين داخل التنظيم للوقوف على فعالية وكفاءة عملياته ومدى صدق تقاريره، ومدى التزامه بالقوانين واللوائح ذات صلة.³

¹ فارس كديدة ، مدى تفعيل المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية مذكرة مقدمته لاستكمال متطلبات شهادة ماست أكاديمي الطور الثاني،

² ناجم عبد القادر مقدمي رشيد مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء-وحدة الإنتاج بأدرار. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر علوم اقتصادية والتسيير، علوم تجارية، تخصص، تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة العقيد أحمد دراية- أدرار، الجزائر، 2016-2017 و ص. 13 ص. 14

³ الإمام أحمد يوسف محمد وآخرون دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار، تطبيق على بنك الاستثمار المالي، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان، العدد16، 2015، ص 285.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية.

الفرع الأول: أهمية المراجعة الداخلية.

تحدد أهمية المراجعة الداخلية بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة بالاتجاه المتزايد خلال سنوات العشر الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، ويمكن أن نرجع ظهور هذا إلى ثلاث عوامل وهي زيادة حالات فشل المؤسسات وإفلاسها، والتغيير في أنماط الملكية، والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات كما أن المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة تقدم نصائح وإرشادات موضوعية متعلقة بنشاط المؤسسة، تهدف إلى الرفع من قيمة العمليات التي تنجزها المؤسسة وتحسينها.

وتمكن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي، إذ يعتبرها المرات التي تعكس له واقع ما يحدث في المنشأة، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وازدادت أهميتها نتيجة لتفاخر مجموعة من العوامل المتمثلة في ما يلي:

- 1- كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها،
- 2- اضطراب الإدارة إلى تعويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة ،
- 3- حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات،
- 4- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء،
- 5- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية،
- 6- تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.¹

الفرع الثاني: أهداف المراجعة الداخلية.

¹ لحنون جوهري، أثر المراجعة الداخلية على مصداقيته المعلومة المحاسبية مرجع سابق، ص 15

طبقا لما ورد في بيان مسؤوليات المراجعة الداخلية الذي أصدره المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين هو معاينة جميع أعضاء الإدارة العليا في الأداء الفعلي لمسؤولياتهم عن طريق تزويدهم بتسجيلات وتقييم وتوصيات وتعليقات مرتبطة بالأنشطة التي تناولتها المراجعة".

فقد قدمت أهداف المراجعة الداخلية كما يلي:

- 1- توفير حماية الأصول وسجلات المؤسسة من ضياع وسرقة والاختلاس والتزويد وسوء الاستخدام .
- 2- توفير الدقة والثقة في البيانات المحاسبية التي تتضمنها دفاتر وحسابات .
- 3- تحفيز النهوض بالكفاءة الإدارية والتشغيلية للمؤسسة بشكل عام.
- 4- تشجيع السير بالسياسات وفق الطريق المرسوم لها.
- 5- منع العس والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت¹.

المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية.

المطلب الأول: معايير المراجعة الداخلية.

-تعتبر معايير المراجعة الداخلية من الإصدارات الرسمية لمهد المراجعين الداخليين الأمريكيين، والتي وضعت حتى تحكم الممارسة المهنية لهذه الأخيرة، ويمكن ذكر هذه المعايير فيما يلي:

1- الاستقلالية:

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، أي مستقلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافيا بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة به، كما يجب أن يكون المراجع موضوعيا في أدائه لأعمال المراجعة.

2- العناية المهنية:

يجب أن تؤديه أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة وهذا يتطلب ما يلي:

- أ- بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية:
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من أن المراجعين الداخليين لهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة².
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة، والمهارات، والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجعة .

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 129 – ص 128

² عائشة بوعلاق، وليد هادي، أثر المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حراسة حالة: مؤسسة سونلغاز- تبسة، مذكرة مقدمة نيل الشاهدة ماستر، علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة تبسة، سنة 2016-2017 ص 17-ص 18

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية من توافر الإسراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية .

ب- بالنسبة للمراجع الداخلي:

- 1- يجب عليه الالتزام بمعايير السلوك المهنية .
- 2- يجب أن تتوافر لديه المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على اتصال بفعاليتته .
- 3- يجب عليه الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعملية عن طريق التعلم المستمر .
- 4- يجب عليه بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة .

3- نطاق العمل:

يجب أن تضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة المعنية وجودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة ولتحقيق ذلك يتضمن على المراجع القيام بما يلي:

مراجعة إمكانية الاقتصاد على معلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات وتصنيفها، ثم اعتمادها في اتخاذ القرارات المختلفة .

مراجعة النظم الموضوعية للتحقق من الالتزام بتك السياسات والخطط، والإجراءات والقوانين، واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير، ويجب أن يحدد ما إذا كان هناك التزام في التنظيم أولاً .
مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، والتحقق من وجود مثل هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً، تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول،

مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من تماشي النتائج مع الأهداف الموضوعية، وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط .

4- تنفيذ أعمال المراجعة:

إن عمل المراجع الداخلي لا بد أن يشمل تخطيط عملية المراجعة وفحص، تقييم المعلومات، ثم القيام بعملية المتابعة .

يجب أن يقوم المراجع الداخلي بتخطيط عملية المراجعة، حيث يقوم بجمع وتحليل، تفسير وتوثيق المعلومات وذلك لتدعيم نتائج عملية المراجعة .

يجب أن يتابع المراجع الداخلي بتخطيط عملية المراجعة، بعد إعداد تقريره النهائي، وذلك بالتأكد من أن النتائج والتوصيات المقترحة قد تم اتخاذ إجراءات مناسبة تجاهها .

5- إدارة قسم المراجعة:

تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف مسؤولاً على إدارة القسم للتأكد من أن:

- أعمال المراجعة حققت الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها في الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة،
- الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية تستخدم بكفاءة وفاعلية
- جميع أعمال المراجعة تتماشى مع معايير الممارسة المهنية الداخلية،
- قسم المراجعة يخطئ بتنظيم محكم يضمن تحقق الأهداف¹.

المطلب الثاني: منهجية عملية المراجعة الداخلية.

يعتبر تخطيط عمدة المراجعة والإشراف على المساعدين المعيار الأول من معايير العمل الميداني ويتطلب هذا المعيار ضرورة تنفيذ عملية المراجعة وفقا لخطط ملائمة، كما يتطلب هذا المعيار التخصيص السليم للوظائف الفنية والإدارية بالمكتب والقدرة على انجاز عملية المراجعة بمستوى مهني يجوز الثقة مع حل جميع المشاكل العالقة بين مساعديه وإدارة المنشأة والاطمئنان لأدائهم للمهام الموكلة إليهم حسب خطة الموضوعية .

ولهذا تتطلب عملية التخطيط والإشراف القيام بالخطوات التالية:

- 1- الحصول على المعلومات حول المؤسسة لأجل التخطيط الجيد للمراجعة على المراجع الحصول على فهم ومعلومات كافية، لأجل فهم طبيعة العمليات المحاسبية والتي ربما تؤثر على البيانات المالية ومن هذه المعلومات نوع الإنتاج أو الخدمة المقدمة ومواقع الشركة والموردون الرئيسيون وطريقة التسويق والأسواق الرئيسية وهل هناك تعليمات حكومية تؤثر على هذا النوع من النشاط على سبيل المثال نمو أو كساد، بالإضافة إلى ذلك أخذ فكرة عامة عن المصنع، إذا كانت صناعية وذلك من خلال السير في المصنع

¹ عائشة بوعلاق، وليد هادي، أثر المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، المرجع السابق، ص20

بمعرفة خطوات التضييع أو الإنتاج ومن ثم الاجتماع مع لجنة التدقيق إن وجدت والاستفسار حول النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وكذلك عمل بعض الاستفسارات مع الإدارة العليا حول الأطراف ذات العلاقة وحول الفروع والشركات الرئيسية وحول استعمال الموازنات التقديرية وما شبه ذلك من معلومات .

2- برنامج المراجعة: برنامج المراجعة عبارة عن خطة عمل المراجع والتي سيتبعها في مراجعة الدفاتر والسجلات وما تحويه من بيانات كما تحوي هذه الخطة على الأهداف الواجب تحقيقها والخطوات التي ستتخذ في سبيل تحقيق هذه الأهداف والوقت المحدد لإنهاء كل خطوة والشخص المسؤول عن تنفيذها، وهذا البرنامج قد يخدم عدة أغراض، منها انه ملخص لما يجب أن يقوم به المراجع من أعمال، وهو أيضا تعليمات فنية تفصيلية بطلب المدقق تنفيذها من مساعديه وهو سجل بالعمل المنتهي أي بما تم مراجعته، ومن هنا يجيء دور البرنامج في كنه إدارة رقابة وتخطيط يستطيع المراجع بواسطتها تتبع عملية المراجعة وعدد الساعات التي أمضيت في كل عملية، ويجب الأخذ بالاعتبارات التالية عند تصميم برنامج المراجعة:

- التقييد بنطاق عملية التحقيق كاملة كانت أم جزئية، لأن لكل مهام خطوات معينة كفيلة بتحقيقها.
- مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية الموجودة بالمؤسسة، حيث على ضوء درجة الكفاية تلك يتحدد نطاق عملية المراجعة.
- الأهداف التي يرمى إلى تحقيقها لأن المراجعة وسيلة وليست غاية بحد ذاتها، فيجب أن يتبع البرنامج تلك الأهداف.
- استخدام وسائل التحقيق التي يمكن المدقق من الحصول على قرائنها قوية في حجيتها.¹
- عدم المشاركة في أي نشاط غير مشروع أو القيام بأي أفعال وتصرفات تسيء إلى مهنة المراجعة والى المؤسسة.

- المساهمة في تحقيق الأهداف المشروعة والسليمة للمؤسسة.
- 1- الموضوعية: يجب على المراجع الداخلي مراعاة ارفع مستويات الموضوعية في جمع وتقييم وتبليغ المعلومات المتعلقة بالنشاط الذي يقوم بمراجعته، ويجب عليه مراعاة عدم التأثير في تكوينه لرأيه أو حكمه بمعالجة الشخصية أو بآراء أو تأثيرات الآخرين ولتحقيق مبدأ الموضوعية فان المراجع الداخلي عليه إتباع قواعد السلوك المهني التالية:
- عدم المشاركة في أي نشاط أو علاقة قد تسيء أو يتوقع أن تسيء إلى تقييمه المحايد، ويشمل ذلك عدم المشاركة في الأنشطة أو العلاقات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة.
- عدم قبول أي شيء من شأنه إن يسيء أو يفترض أن يسيء إلى تقييمه المهني
- تجنب إخفاء بعض الحقائق والتي تنشأ عن عدم الإفصاح عنها، تحريف أو تشويه في تقاريره عن الأنشطة التي تجري مراجعتها

¹ شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكس 2012، ص 31.

2- السرية: على المراجع الداخلي احترام قيمة وملكية المعلومات التي يتلقاها أو يطلع عليها، وعدم الإفصاح عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب اللازم، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عنها، لذلك فإن عليه حماية المعلومات التي يحصل عليها في سياق أدائه واجباته وعدم استخدامها لتحقيق أي منفعة شخصية أو على نحو من شأنه مخالفة القوانين أو الإساءة إلى المؤسسة.¹

3- الكفاءة: يجب على المراجع الداخلي استخدام المعرفة والمهارات والخبرات الأمانة في أداء خدمات المراجعة الداخلية من خلال إتباع قواعد السلوك المهني التالية:

- أداء الخدمات التي تتوافر لديه المعرفة والخبرة اللازمة لها .
- أداء خدمات المراجعة الداخلية وفق المعايير الداخلية المهنية لممارسة المراجعة الداخلية .
- العمل باستمرار على تحسين مهاراتهم وفعاليتهم وجودة الخدمات التي يؤدونها.²

المطلب الثالث: خطوات تنفيذ المراجعة الداخلية:

من اجل القيام بمبليمة المراجعة الداخلية لابلد من العمل على مراحل أساسية؛ حتى تفهم طريقة أداء المراجعة بصيغة افضل؛ ويدل قيام المراجع الداخلي بأداء مهمة المراجعة الداخلية لابلد بقيام بتدبير والتخطيط الجيد

¹ رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المعارف وإثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة غزة، فلسطين، 2014، ص30

² سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص40-41.

- 1- مرحلة التحقيق: ويهدف التحقيق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة التوجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقرائن الجثث بت صدق ما تتضمنه السجلات؛ وما يترتب عليه من أمانة البيانات وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛ ويعتبر التحقيق عاملا مشتركا بين المراجعة الداخلية والخارجية إلا أنه يتم تفصيليا ومستمرًا على متن العام.¹
 - 2- مرحلة التحليل: ويتمثل هنا العنصر في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها ويستخدم المراجع الداخلي العديد من الأساليب لتنفيذ عملية المراجعة التحليلية هذه، منها أدوات تحليل المالي ولمقارنات وإيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية في المؤسسة، وتحليل النتائج على مستوى الأقسام وتحليلها على مستوى المؤسسة لعدد من السنوات إلى غير ذلك من الأساليب.
 - 3- مرحلة الالتزام: يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء وتنفيذ العمليات وفقا للنظم الموضوعية والقرارات المتخذة في هذا المجال. وفي سبيل تنفيذ هذا العنصر من عناصر المراجعة الداخلية ضمن حق المراجع الداخلي أن يستعيد عند الحاجة ببعض القوانين في المؤسسة لدرايتهم الكاملة بالجوانب القانونية والحكم على مدى الالتزام بها.²
 - 4- مرحلة التقييم: التقرير هو المصلحة النهائية لعملية المراجعة، وهذا التقرير يشمل رأي المراجعة في القوائم المالية والنتائج التي توصل إليها وما يبدو له من ملاحظات و انحرافات أو مخالفات، والتوصيات التي يراها ضرورية .
- يتضمن التقرير عموما ثلاثة أفراد، الجزء الأول يحتوي على ملخص عن المهمة والذي يسمح لإدارة المؤسسة بالاطلاع السريع على نتائج المراجعة والمراجع يشرح رأيه بشكل عام، أما الجزء الثاني فتجد فيه تقريراً مفضلاً للمهمة، بينما يكون منهجياً، كما يجب أن يحتوي التقرير على بعض العناصر كعنوان التقرير تاريخ وكان الإعداد، إمضاء المراجع، المهمة التي كلف بها المراجع، الجهة الموجه لها التقرير التصريح برأي المراجع بوضوح فيما قام بمراجعته والملاحظات والتوصيات التي يراها ضرورية .
- ويوجه التقرير إلى الأشخاص المعنيين كمسؤولين، (المراجع والإدارة العامة) والمراجع من لا يتدخل في تطبيق التوصيات.³

المبحث الثالث: مسؤوليات المراجع الداخلي :

¹ محمد الحسين عبد الفاتح، سريا محمد السيد، الرقابة المراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003-2004 ص191-192

² محمد السيد سريا، مرجع سابق، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ص145.

³ عائشة بوعلاق، وليد هادي، أثر المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص21-22.

يعمل المراجع الداخلي على القيام بمهامه ومسؤولياته المختلفة على أكمل وجه ، ولهذا يجب أن يتمتع بصفة الاستقلالية ، وعليه تم تقسيم المبحث إلى المطالب التالية:

- ميثاق أخلاقيات مهنة المراجع الداخلي
- مسؤوليات المراجع الداخلي
- ممر المراجع الداخلي

المطلب الأول: ميثاق أخلاقيات المراجع مهنة الداخلي

يعتبر ميثاق أخلاقيات المهنة الأخلاقية التي تحكم مهنة المراجعة الداخلية ضرورية وأساسية لنشاط المراجع الداخلي

تقوم مهنة المراجعة الداخلية أساسا على الثقة في تأكيدها الموضوعي بشأن إدارة المخاطر والرقابة، ويمتد نطاق مبادئ أخلاقيات المهنة إلى ما هو أبعد من تعريف مهنة المراجعة الداخلية لكي يشمل أيضا عنصرين أساسيين هما كما يلي:

المبادئ وثيقة الصلة بمهمة المراجعة الداخلية وممارستها.

قواعد السلوك المهني التي تحدد المعايير التي يتوقع من المراجعين الداخليين مراعاتها.

وفيما يلي توضيح لقواعد السلوك المهني الواردة في ميثاق أخلاقيات مهنة المراجع الداخلي بحيث تعد هذه القواعد مثبت عامل مساعده في تحويل المبادئ إلى تطبيقات عملية كما أن المقصود منها توجيه السلوك الأخلاقي للمراجعين الداخليين وإرساء ثقافة أخلاقية محددته تحكم مهنة المراجعة الداخلية وهي كما يلي:

الاستقامة: والتي من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس للاعتماد على الآراء وأحكام المراجع الداخلي، ولتحقيق مبدأ الاستقامة فإن المراجع الداخلي علي إتباع قواعد السلوك المهني التالية:

تأدية الأعمال بنزاهة والحرص والشعور بالمسؤولية

الالتزام بالقوانين المعمول بها ومراعاة الإفصاح عما يتوفر لهم من معلومات في الحدود المتوقعة منهم وفقا

للقوانين المعمول بها وأصول المهنة

المطلب الثاني: مسؤوليات المراجع الداخلي

يعتبر المراجع الداخلي من مسؤولا عن تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية وفقا لبرنامج المراجعة الداخلية المقدس من

قبل مشرف المراجعة وعليه فإن المراجع الداخلي يقوم بالمسؤوليات التالية:

1- القيام بأعمال المسح الميداني الأول عن النشاط الخالي لعملية المراجعة لفهم وتحديد أسلوب العمل

ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات عملية المراجعة

2- وضع خطه شامله النطاق والأسلوب وتحديد الفترة اللازمة لأداء المهمة

3- مراجعه المستندات والقيود والسجلات والوثائق المختلفة اللازمة للقيام بعملية المراجعة كما هو

مخطط لها.

4- التنسيق مع ادارة الجهة الخاضعة للمراجعة بخصوص الحصول على وثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات

اللازمة لتنفيذ المراجعة الداخلية

- 5- التسجيل لجميع الملاحظات والنتائج والاستنتاجات حول عملية المراجعة لإعداد التقرير حول النشاط الخاضع لعملية المراجعة الداخلية
- 6- تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية
- 7- الاحتفاظ بملف أوراق المراجعة الداخلية وتوثيقها حسب قياسات الإدارة
- 8- الحفاظ على العلاقات الإنسانية داخل المؤسسة
- 9- اكتشاف الأخطاء الموجودة بكل أشكالها.¹

المطلب الثالث: دور المراجع الداخلي

وفقاً لتقرير لجنة COSO إن التطورات التكنولوجية وعوالة أنشطه الأعمال وتزايد الاحتمالات فشل المشروعات وكبر حالات الغش في الولايات المتحدة الأمريكية وخارجها شجعت المنظمات على الاعتماد المتزايد على نظم الرقابة الداخلية وعلى وظائف المراجعة الداخلي. بعد مرور أكثر من ثلاث سنوات على دراسة الرقابة الداخلية فان اللجنة أصدرت تقرير بعنوان الإطار المتكامل للرقابة الداخلية في سبتمبر 1992 ويؤكد هذا التقرير على أهميه الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وتوفير الدافع لهذه الوحدات لتركيز جهودها على النظم والرقابة الداخلية الموجودة لها حتى تستطيع الوفاء بمسؤوليات حوكمة الشركات وعمليات التقرير الحالي. يفحص المراجع نظام تسجيل الفوائد حتى يتأكد من أن المستجندات قد استوفت من حيث مراحل الرقابة الداخلية وتقييم العمل وان الفواتر مرفق معها صورته مذكره استلام البضاعة وأمر الشراء قد اعتمدت للسداد وسجلت قبل ترجيلها لحسابات الموردين يجب أن يطابق رصيد المراقبة الموردين مع مجموعه دفاتر المورد بين كل فتره.

من المهام الرئيسية التي تقع على عتق المراجع الداخلي إعادة النظر بصفه دوريه في الأنظمة الموجودة في المنشأة ويراجعها للتأكد من مدى التزام تحكم طبيعة العمل بها يؤثر على نتائج التشغيل والتقرير عن هذه النتائج وتحديد ما إذا كان التنظيم داخلها العاملين في هذه المنشأة بالخطط والسياسات والإجراءات والقوانين واللوائح التي باخرده يتبع هذه الخطط والسياسات وخاضع لها أم لا.²

¹ خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير تدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006 ص 268

² سامي كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة سيدي لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعه عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016-2017 ص 29

خلاصة الفصل

تعد المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث تعمل على تقييم الأداة المؤسسة الأمر الذي جعل من المراجع الداخلية تلعب دوراً مهماً في مساعده إداره المؤسسة على قيام في أنشطتها ومسؤوليتها في ظل التطورات الراهنة في ظل تنوع واختلاف المؤسسات زاد الحاجة إلى الاعتماد على المراجعة الداخلية، كما لها مجموعه من المعايير المؤهلة هذه. هذه المهمة تساعد المؤسسة على دفع جوده أعمالها وتقييم أعضائها والمحافظة على أصول المؤسسة، فأصبحت المراجعة الداخلية أداة في يد المؤسسة تستعملها في اكتشاف الأخطاء. وحمايتها من الضياع والسرقة والتزوير.

ومما سبق يمكننا القول بان مراجع الداخلية تطورت نتيجة التطور الذي شهدته المؤسسة، وكذا معاملاتها مع عدة أطراف مختلفة مما اوجب على المؤسسات تبني وظيفة جديدة، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء الأطراف والمتعاملين بكل تطورات داخل المؤسسة، فأصبحت أداة حتمية للرقابة واكتشاف الأخطاء والفسق والتزوير.

ورأينا أن للمراجعة الداخلية عدة أنواع في المؤسسات، كما لها معايير وخطوات يعتمدها المراجع من اجل القيام بمهمته في أكمل وجه.

A decorative scroll frame with a black outline and grey shaded scroll ends. The text is centered within the frame.

الفصل الثاني

المعلومة المحاسبية

تمهيد

تعتبر المعلومة المحاسبية المقوم والمؤدي للقرار التي يتكون منها أساسي لم توفره هذه المعلومات من امن وضمائمك متطلبات أساسيه وضرورية في عالم الأعمال وعليه. وعليه وجب أن يكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جوده عالية ولا تكتسب هذه المعلومات هذه الخاصية إلا إذا تم مراجعتها من قبل المراجعين الداخليين. كما أن أداء نظام المعلومات المحاسبية إذا كان على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي إلى توليد معلومات ذات مستقيم صوره موثوق فيها عن المركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة ومنه فهو يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة والفعالة التي تساعد على اتخاذ القرار.

وعليه سيتم في هذا الفصل التطرق إلى:

المبحث الأول: ماهية المعلومة المحاسبية.

المبحث الثاني: جوده المعلومة المحاسبية.

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية ردودها في تحسين جوده المعلومة المحاسبية

المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية:

تجسد المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية في شك تقارير ماليه تساعد مستخدميها في اتخاذ القرار المناسب. وهذا يعتمد على مدى جوده هذه المعلومات صراحة. فما هي المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبية واهم الخصائص التي يجب أن تكون في المعلومات المحاسبية. هذا ما سنحاول الإجابة عنه في هذا البحث.

المطلب الأول مفهوم المعلومات المحاسبية وخصائصها.

الفرع الأول مفهوم المعلومة المحاسبية:

المعلومة المحاسبية هي كل المعلومات الكمية والغير كمييه التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقارير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية، وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا.¹

والمعلومات المحاسبية هي البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات. ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزه من جهة أخرى لتكون ذات منفعة لمتخذي القرار.² ولقد عرفت الجمعية الأمريكية المحاسبية أنها معطيات عديده مرتبطة بظاهرة اقتصادية حدثت في الماضي، الحاضر أو المستقبل. لكيان ما من خلال ملاحظه معينه وفق لقواعد معينه.³

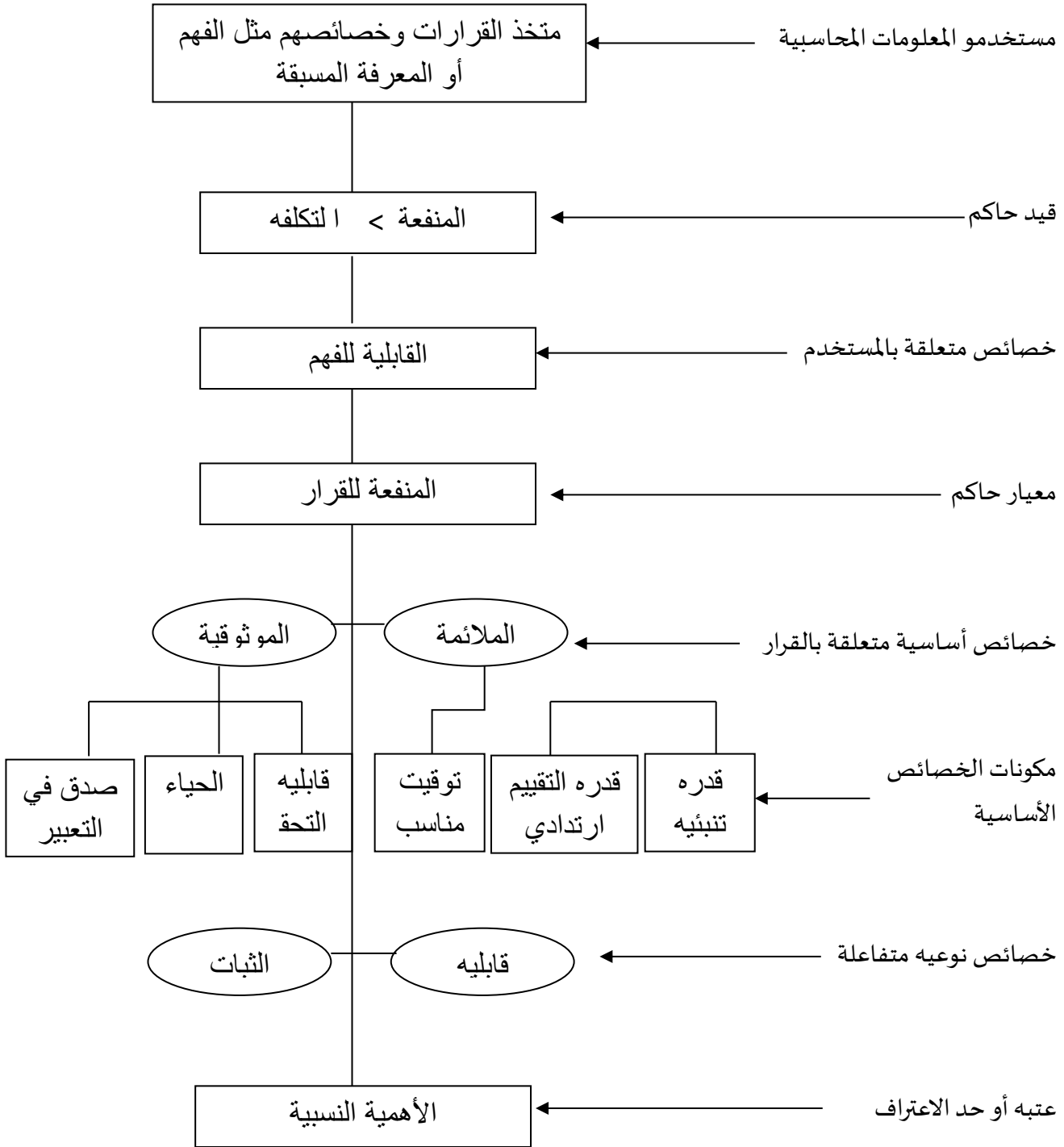
¹ سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية دار النشر والتوزيع، الأردن 2009 ص77

² احمد حلمي ومعه آخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر، دار المنهاج للنشر والتوزيع، الأردن 2007 ص 8

³ Nadeije Bijou-Lare, les ycodet la patience de l'information comptable, voire site internet : www.list00.eu/effccca/onlives.docs-conaves date visite

le : 01/07/2020

الشكل رقم (2-1): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها FABS:



المصدر: سحر فيصل. دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم مالية والمحاسبة. جامعة محمد خيضر. بسكرة. سنة 2014-2015. ص 67.

إن التمعن في الشكل السابق يوضح النقاط الأربعة التالية:

خصائص تتعلق بالمتخذة القرارات، أي مستخدمي المعلومات المحاسبية.

خصائص ذاتية للمعلومات المحاسبية وتنقسم إلى خاصيتين أساسيتين وهم خاصية ملائمة المعلومات وخاصية موثوقية المعلومات ومصداقيتها. وهما بدورهما ينقسم إلى خصائص ثانوية.

إن التفاعل أو تداخل الخاصيتين الأساسيتين ينتج أن المعلومات المحاسبية يجب أن تتصف بقابلية المقارنة وما يتطلبه ذلك من الثبات في تطبيق الطرائق والأساليب المحاسبية من دوره ماليه إلى أخرى.

هناك قيودان رئيسيه لاستخدام الخصائص السابقة هما:

قيد حاكم أو متحكم: وهو أن تكون المنفعة المتوقعة من المعلومات اكبر من تكلفه إنتاجها وتوصيلها.

الأهمية السنديّة: حيث تعد نقطه الفصل (العتبة) في الاعتراف المحاسبي في بنود القوائم المالية.

كما تجبر الملاحظة أن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية قابله للتطبيق على جميع الوحدات المحاسبية بغض النظر عن طبيعة النشاط التي تقوم به. الوحدة وسواء كانت وحدات أعمال تسعى لتحقيق الربح أو وحدات غير تجاربه لا تهدد في تحقيق الربح. ويمكن صياغة وشرح هذه الخصائص النوعية كالآتي:¹

الملائمة: ما يقصد بالملائمة وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار الموضوع الدراسة المعنى آخر قدره المعلومات على أحداث تغيير في اتجاه القرار.

الموثوقية: تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها ومن البديل أن حسابات المعلومات المحاسبية المدققة يعتمد عليها أكثر من الحسابات الغير مدققة حتى وان كانت الاخيرة مطابقة شكلا ومضمونا مع الحسابات المدققة.

¹ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكره تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم والتسيير تخصص

المطلب الثاني: خصائص المعلومات المحاسبية:

إن مقدار ونوع المعلومات التي تقدم للأطراف الداخلية والخارجية لتمكينهم من اتخاذ القرار الصحيحة يتطلب أن تتميز بخصائص نوعيه تسهل ذلك مما يجعلها سلعه مرغوبه لديهم. فعليه يمكن تصنيف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى:
أولاً: خصائص رئيسيه وهي:

- 1- الملائمة: ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من اجلها. ويمكن وصفها بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساس مختلف عن قرار المنتخب بدونها. كما تساعد متخذ القرار على تقييم محصله إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار شرط توافر الخصائص الأخرى.¹
- 2- الموثوقية: أي إمكانية الوثوق بالمعلومات من طرف مستخدميها وخلق حاله من الاطمئنان لديهم للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. هذه الثقة تتجسد إذا كانت خاليه من الأخطاء الجوهرية وغيرها متحيزة في عرض الحقائق

ثانياً: الخصائص الثانوية إضافة إلى الخاصيتين الرئيسيتين هناك خصائص ثانوية لا تقل أهميه عن ما يمكن أن تزيد من جوده المعلومة المحاسبية أهمها

1- الثبات:

ويعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وعرض المعلومات المحاسبية من فتره إلى أخرى وإذا ما تم أي تغيير فيجب الإشارة إلى ذلك لكي يأخذ بعين الاعتبار من طرف مستخدمي المعلومات

2- القابلية للمقارنة :

أن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنة بين فتره وأخرى لنفس المؤسسة أو المقارنة بينهما بين المؤسسات الأخرى وتؤدي هذه الخاصية إلى تمكين مستخدمي المعلومات من التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فتره زمنييه معينه أو مقارنه أداء المؤسسة ذاتها في فترات زمنية مختلفة.²

3- القابلية للفهم :

لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير قابله للفهم لمستخدميها ويتوقف ذلك على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها كما تتوقف على إمكانيات مستخدميها منها ما يعرض

¹ سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص33

² سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص112

على من يضع معايير المحاسبة ومن يقوم بإعداد القوائم الحالية أن يكون على معرفه بفترات مستخدميها.¹

المطلب الثالث: أنواع المعلومات المحاسبية

يمكن تبويب أنواع المعلومات المحاسبية كما يلي:

- 1- معلومات تاريخية: وهي معلومات تختص بتوفير سجلات للأحداث الاقتصادية الناتجة عن مختلف العمليات الاقتصادية لتحديد قياس النشاط ربح أو خسارة عن فتره ماليه معينه وعرض المركز المالي يلاحظ على هذه المعلومات أنها فعلية لأن العمليات تسجل بعد. يعد نوعها كما أنها تركز على الاستخدام الخارجي أكثر وتفيد الإدارة في عمله المقارنة بين فتره وأخرى وكذلك كشف الانحرافات عن طريق مقارنتها بالمعلومات التخطيطية ورغم أهميتها إلا أنها تأتي متأخرة بالنسبة لمتخذ القرار. لذا على المحاسب الإعلام عنها مسبقا لتصبح أكثر فائدة.
- 2- معلومات عن التخطيط والرقابة: وهي معلومات تختص بالتوجيه الاهتمام إلى مجالات وفرض تحسين الأداء واتخاذ القرارات المناسبة ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برنامج الموازنة التخطيطية والتكاليف المعيارية حيث يبرز الموازنات الوضع المالي للمؤسسة. مستقبلا كما تستخدم في الرقابة وتقييم الأداء وتحديد المسؤوليات. ويلاحظ على هذه المعلومات أنها تتعلق بالنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة التخطيط والرقابة حيث أنها تهتم بالأداء الحالي والمستقبلي. ويقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات كل من:
 - نظام المحاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الأجل من خلال نظامي المحاسبة التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية.
 - نظام المحاسبة الإدارية من خلال نظام الموازنات التقديرية.
 - نظام الرقابة الداخلية.
- 3- معلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينهما وتعتبر ضرورية للأمور الغير روتينية وبذلك فهي تتسم بعدم دوريه وعاده ما تستخدم في التخطيط طويل اجل مثل قرار تصنيع اقتناء استثمارات جديدة وغيرها من القرارات.¹

¹ سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 108

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية:

إن المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية تعتبر العصب الأهم لأي شركة عند اتخاذ القرارات حيث صحة هذه الأخيرة تتوقف على جودة المعلومات المحاسبية وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى جودة المعلومات المحاسبية وكيفيه تقييمها وكذلك محدداتها والعوامل المؤثرة عليها.

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها:

الفرع الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعيه المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.²

- كما تعد جودة المعلومات المحاسبية كمييار يمكن على أساس الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.، بما يتيح اختيار الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.³

¹ سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 52.

² محمد احمد ابراهيم خليل، دور حكومة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، مصر، العدد الأول، 2005 ص 26

³ حامدي بن علي، اثر جدد المعلومات المحاسبية على وضع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمه ضمن المتطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبه جامعه محمد خيضر، بسكره 2010-2011 ص 98

- وتعرف أيضا أنها تعتبر الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيق إلا أنها تتأثر بمجموعه من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعه من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه.¹

وعموما تعني جوده المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية ما تحققه بين منفعة للمستخدمين وذلك من خلال خلوها من التعريف والتضليل وان تكون معده في ضوء مجموعه من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والغنية.

الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومة المحاسبية:

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

تعددت الدراسات المرتبطة والمهتمة بتحديد خصائص جوده المعلومات المحاسبية الصادرة عن هيئات ومنظمات عالميه أو مهنيه رسميه أو غير رسميه. والتي تسعى إلى محاوله إعادة الثقة لدى مستخدمي هذه المعلومات من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية في التقارير والقوائم المصارع عنها من قبل إدارة الوحدة وبالتالي السعي نحو تحقيق جوده المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير.²

إن المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيرا في اتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة لما تمتلكه من خصائص مفيدة تساعد المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية. وعند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديله. كما يمكن القول أن الدراسة التي قام بها مجلس المعايير المحاسبية المالية. FASB (STANDARDS BOARD, financial accounting) والتي وردت في البيان رقم 02 لسنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. هي الدراسة الأكثر شمولية وأهميه على مجموعها الدراسات السابقة والتي يمكن على ضوءها التمييز بين المعلومات الأكثر منفعة والمعلومات الأقل منفعة لأغراض اتخاذ القرارات وما زالت تمثل المرجعية الأولية في تقييم وتطوير الممارسات المحاسبية وتوضع في الشكل أدناه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها FASB.

الخصائص الثانوية لجودة المعلومة المحاسبية:

أ- القابلية للفهم:³

إن قابليه المعلومات المحاسبية للفهم يعتبر شرطا هام للحكم على خلاصه استخدام المعلومات المالية والاستفادة منها ذلك على مؤشر مهمين هما:
درجه الوضوح والبساطة: البساطة لا يعني تخلي عن الجوهر والاهتمام بالشكل أن البساطة في التغيير هدف يسهل الفهم للشخص ذي المستوى المتوسط. ويؤدي التعقيد إلى عدم نجاح المعلومات في إيصال جوهره وبالتالي

¹ حامدي بن علي، اثر جدد المعلومات المحاسبية على وضع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، المرجع السابق ص99

² ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكره تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم والتسيير تخصص محاسبية، سنة 2012-2013 ص44

³ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مرجع سابق، ص53-55

انعدام فائدتها وحتى يتم الفهم للمعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية يجب أن تكون موضوعيه في وصفها للأحداث والعمليات الاقتصادية المؤسسة ويتم الإفصاح عنها بشكل الذي يستعمل للمستخدم تلقيا وفهما.

درجه الوضوح والبساطة: البساطة لا تعني التخلي عن الجوهر والاهتمام بالشكل إن البساطة في التعبير هدف يسهل الفهم للشخص ذي مستوى المتوسط. ويؤدي التعقيد إلى عدم نجاح المعلومات في إيصال جوهرها وبالتالي انعدام فائدتها.

مستوى الفهم والإدراك لدى مستخدمي المعلومات: يعكس هذا الشرط إمكانية استخدام المعلومات من فهمها بصوره معقولة دون الحاجة لبعض الجهود غير اعتيادية أو ذات طبيعة مخصصه وبالمقابل يشترط أن يكون الشخص ذو معرفه معقولة بطبيعة المعلومات

ب- الثبات في إتباع النسق الواحد :

إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية يجعل المعلومات المحاسبية قابله للمقارنة وأكثر فائدة للمستفيدين. إضافة إلى إمكانية تطبيق الطرق الإحصائية لتحديد الاتجاهات التطور في أنشطة المشروع في الدورات السابقة والتنبؤ بتطورها في الدورات اللاحقة مع مراعاة الظروف الخارجية الخاصة بالمشروع حتى يصبح التنبؤ واقعيًا قدر الإمكان
خاصية التماثل وقابليه لمقارنه:

يقصد بالتماثل استخدام نفس الإجراءات بين المؤسسات المختلفة وهدف التماثل هو جعل المعلومات المحاسبية أو القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات المختلفة قابله للمقارنة، وذلك عن طريق تخفيض التنوع الكبير الناشئ عن استخدام إجراءات محاسبية مختلفة في منشآت متنوعة.

الشمول (الإفصاح الكامل)

يقصد بالإفصاح الكامل أن تكون المعلومات الضرورية الحالية والمستقبلية متاحة أمام المستخدمين كما يجب أن تكون المعلومات المحاسبية لها علاقة بأنشطة بعضها البعض في شكل مجموعة من التقارير المالية.¹

المطلب الثاني: قياس جودة المعلومة المحاسبية

لا يوجد تعريف محدد لجوده المعلومات المحاسبية لان قياس جوده المعلومات يبقى نسبي لكن أن تكون المعلومة بجوده عالية أفضل من لا جوده وهذه الأبعاد لقياس الجودة.

أبعاد مهمة لقياس الجودة في المعلومة المحاسبية: إن احترام أبعاد معينه في معالجه إعداد المعلومات المحاسبية يؤثر بالإيجاب على جودتها وهذه الأبعاد هي:

¹ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مرجع سابق، ص 55

التحديد: أن تكون المعلومة محددة بدقه.

السرعة: إن سرعه الإيصال للمعلومات لها دور تكافؤ الفرص لاستخدام المعلومة.

شموليه المعلومة: يجب أن تكون المعلومة مترابطة فيما بينها وشامله وصف الأحداث المعبرة عنها.

التوافق في التصوير أو التمثيل: يجب أن يتطابق شكل المعلومة مع وصفها للحدث.

التأكد: يجب أن تكون المعلومة المعدة من أطراف مختلفة تؤدي إلى نتيجة واحده.

جدول رقم (2-1) عوامل أخرى مؤثره في جوده المعلومات المحاسبية.

العوامل	الأثر على جودة المعلومات المحاسبية
جوده المعايير المحاسبية المطبقة	إن جوده المعلومة المحاسبية تختلف باختلاف جوده المعايير المحاسبية المطبقة ومعايير IFRS. قد تحدد من ممارسه إدارة الريف وعدم تماثل المعلومات بشكل اكبر من المعايير المحلية. وقد حددت البورصة الأمريكية مجموعه الشروط لضمان جوده المعايير محاسبية محليه أو دوليه منها. وجود تنظيم جيد للهيئة أو جهة القائمة بإصدار المعايير. وتوفر الموارد البشرية والغنية عالية المستوى والرقابة الفعالة على مائه التزام المؤسسات بالمعايير.
دوافع الإدارة	المرونة المتاحة أمام الإدارة في الاختيار بين السياسات المحاسبية المتاحة وعمل التقديرات المحاسبية وهيكله العمليات لإتباع طريقه معينه في معالجه بعض البنود المحاسبية وقد تكون دافع لإساءة استغلالها لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب أصحاب المصالح وهو ما يقلل من جوده المعلومات المحاسبية المنظمات والجهات المسؤولة عن تنظيم الهيئة. يؤثر وجود تنظيمات مهيمنة متخصصة قويه في جوده المعلومات المحاسبية من خلال ما تصدره من معايير وتعليمات وقواعد ولوائح تنفيذيه. جوده عمليه المراجعة. جوده إجراءات المراجعة وكفاءة واستقلال مراقب الحسابات وحد من المخاطر وممارسات الإدارة الاحتياطية كما تؤثر درجة التحفظ المحاسبي وهو ما يعكس ايجابيا على جوده المعلومات المحاسبية. الحوكمة. هناك تأثير ايجابي لآليات الحكمة على جوده المعلومات المحاسبية
المنظمات والجهات المسؤولة عن تنظيم الهيئة	يؤثر وجود تنظيمات مهنيه متخصصة قويه في جوده المعلومات المحاسبية من خلال ما تصدره من معايير وتعليمات وقواعد ولوائح تنفيذية
جوده عمليه المراجعة	جوده إجراءات المراجعة وكفاءة واستقلال مراقب الحسابات تحد من المخاطر وممارسات الإدارة الاحتياطية كما تؤثر على درجة التحفظ المحاسبي وهو ما يعكس ايجابيا على جوده المعلومات المحاسبية

الحوكمة	هناك تأثير ايجابي لآليات الحوكمة على جوده المعلومات المحاسبية ¹
---------	--

المصدر : المجدي مليحي، عبد الحكيم المليحي، اثر التحول من معايير التقارير المالية الدولية على جوده المعلومات المحاسبية، قيمة الشركات المسجلة في هيئة الأعمال السعودية، دراسة تطبيقية، كلية التجارة، جامعه بنها ص 10.

من الجدول يتضح أن لتحقيق جوده المعلومات الحاسبية يعتمد على وجود منظمات مهياة متخصصة قادرة على إصدار معايير على درجه عالية من الجودة. بحيث تحد من تجاوزات الإدارة ووجود آليات حوكمة فعالة فضلا عن أهميه جوده عمليه المراجعة.

¹ هلاي فوزية، عمران خديجة، جوده المعلومات المحاسبية في ظل المحاسبة المالي SCF، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية جامعة سعيدة ، 2015-2016. ص28

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية.

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بعدة عوامل يمكن تلخيصها في.

1- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة): إن للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة تأثير على جودة المعلومات المحاسبية التي يجب تقديمها ومقدار الاستفادة منها حيث تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة في دوله أخرى. لقد اثبت معظم الباحثين إن سبب التباين في محتوى التقارير المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد لأخر.

1-1 العوامل الاقتصادية: يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج

اقتصادية. وإذا لم تترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات. وتنتهي

النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات

وتكون نتيجة اتخاذ القرارات الاقتصادية صحيحة. وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمي

المعلومات لجمع المعلومات.

2-1 العوامل السياسية: إن لاختيار السياسة المحاسبية أثار اقتصادية واجتماعية بعضها يكون

حقيقيا والأخر يمكن تصوره على انه كذلك. وفي كلتا حالتين يعتقد بعض الأفراد أنهم سوف

يكونون في وضع أسوأ نتيجة للسياسة المحاسبية المعينة. و نتيجة لذلك سوف يحاول بعض الأفراد

البحث عن السياسة الملائمة والمحافظة عليها عندما تكون منطقية.

3-1 العوامل القانونية: تتأثر الممارسة المحاسبية بشده المنظمات المرتبطة بقانون المؤسسات

والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التضامنية الأخرى. ولا شك أن تلك التشريعات

القانونية قد زادت من إمكانية مقارنة ومرفعة تلك المعلومات المحاسبية ولا يعتبر. وباب المقاييس

القانونية والتشريعات أو التمسك والالتزام دقيق لها أمرا مرغوبا به. يعتمد ذلك على مراحل تطور

الاقتصاد والاجتماع الموجود في مجموعه الدول المختلفة التشريعات القانونية.

2 عوامل متعلقة بالمعلومات: تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار.

ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في ادخار وتحليل

ومعالجه عرض المعلومات، وكذلك الانتشار الواسع والسرير انترنت اللذان كان لهما اثر كبير في.

- الانخفاض الكبير والمستمر في كلفه الإنتاج والحصول على المعلومات.

- زيادة كمية المعلومات التي تلي احتياجات المؤسسة والمستخدمين.

- إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في العالم في الوقت المناسب.

- إعداد بيانات أعمق للمستخدمين ولعدد من السنوات.

3 تقرير مدقق الحسابات المراجع الخارجي: تبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جوده المعلومات المحاسبية لتقارير المالية المنشورة والفاء الثقة في المعلومات الواردة والتحقق من إعداد عدد تقارير المالية انه تم وفق لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها، ولا تكمن أهميه دور المدقق الحسابات في مراجعه للمعلومات بالتقارير المالية المدققة فحسب تمتد إلى تقريره:

حيث أن نعيم مدقق الحسابات يور على ملائمة وموثوقية المعلومات محاسبية الواردة في التقارير المالية.¹

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية ودورها في تحسين جوده المعلومات المحاسبية:

للمراجعة الداخلية دور الكبير في رفع كفاءة النظام المحاسبي وتصحيحها واختيار السياسات المحاسبية، وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية مدققة وخالية من الأخطاء وسوف نتناول في هذا المبحث

المطلب الأول: الفائدة من المراجعة القوائم المالية:

إن القوائم المالية المدققة ضرورية، وذلك بسبب انفصال الملكية عن الإدارة في المؤسسات وعوامل أخرى مثل تعارض المصالح المحتمل بين. معدي هذه القوائم ومستخدميها وعدم قدره هؤلاء على التأكد من صحة المعلومات بأنفسهم، وسيتم تطرق إلى فائدة المرجو من القوائم المالية من قبل المستخدمين هذه القوائم، المؤسسة محل الدراسة، والمجتمع ككل.

أولا مستخدمي القوائم المالية:

تتمثل قيمه المراجعة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية في الجودة التي تضيفها هذه الأخيرة على المعلومة المحاسبية التي تقدمها إدارة المؤسسة. وتنشئ هذه الجودة من خلال أشكال الرقابية التي يمكن أن تقدمها المراجعة وهي:

1- الرقابة الوقائية:

يعلم الأفراد المسؤولين عن تسجيل ومعالجه البيانات المحاسبية أو عدد القوائم المالية في المؤسسة بان العمليات التي يقومون بها سوف تكون محل. فحص من قبل شخص مهني مختص ومحيد وهو المراجع مما يجعل هؤلاء الأفراد يحرصون على العمل بحذر شديد أثناء قيامهم بالمعالجة المحاسبية للعمليات المالية التي تحدث في المؤسسة. أكثر مما لو لم تكن هنالك مراجعه من المؤكد أن الحذر قد يمنع حدوث بعض الأخطاء وهو ما يمثل الدور الوقائي الذي تقوم به المراجعة.²

2- الرقابة العلاجية:

ويقصد بهذه الرقابة انه حتى وان قام الأفراد المسؤولين عن معالجه البيانات المحاسبية أو إعداد القوائم المالية داخل المؤسسة موضوع المراجعة بأداء مهامهم بحبل فقد سجلت حدود بعض الأخطار وقد اكتشف المراجع هذه الأخطاء أثناء قيامه بمراجعه حسابات هذه المؤسسة، وفي هذه الحالة يتوجب عليه لفت انتباه الإدارة لهذه الأخطاء التي يمكن تصحيحها قبل نشر قوائم المالية للمؤسسة.

3- الرقابة الإنشائية:

¹ ناصر محمد علي المجبلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، تخصص محاسبه، جامعه

² عمر ديلي، اثر دور المراجعة الداخلية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير تخصص محاسبه، باتنة 2008، ص 106-107

إذا اكتشف المراجع وجود أخطار مهمة في القوائم المالية عليه أن يدلي بها الإدارة المؤسسة. لكن في حال رفض هذه الأخيرة تصحيح هذه الأخطاء على المراجع أن يشير إلى هذا التقرير الذي يقوم بإعداده. بمعنى أن يذكر في التقرير أن القوائم المالية لا تعبر بالصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة مشيره في ذلك لأسباب التي أدت به الوصول إلى هذه النتائج. وبهذا يكون مستخدم القوائم المالية على دراية من خلال التقرير الذي يحمل رأي المراجع بان المعلومات المقدمة من قبل المؤسسة غير موثوق فيها.

ثانيا المؤسسة موضوع للمراجعة:

إن خبره وكفاءة المراجع تمكنه من أن يقدم النصائح للمؤسسة في أمور كثيرة من بينها تحديد مواطن القوه التي من شأنها تدعيم نظام الرقابة الداخلية للمؤسس. تطوير وتحسين المعلومات المحاسبية ليصبح يولد معلومات محاسبية أكثر جوده وذات مصداقية. كما يمكن للمراجعة تقديم نصيحة خاصة للمساهمين والمديرين في بعض الأمور المتعلقة بالمؤسسة ومن مسابقه ذكره يمكن اعتبار إن عملية المراجعة تساهم بقدر كبير وفعال في الحصول على معلومات محاسبية ذات جوده عالية يستفيد منها مستخدم القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم المناسبة كل من حسب احتياجاتهم كما تستفيد الإدارة المؤسسة نفسها من هذه المعلومات في مختلف قراراتها الإدارية وعملياتها التسيير.¹

المطلب الثاني: كفاءة المراجعة الداخلية وماذا تأثيرها على جوده المعلومات المحاسبية:

أولا المراجعة الداخلية كإجراء رقا بي مهم:

تعتبر المراجع الداخلية نوعان من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات المراجعة الداخلية. للأصول والتأكد من سلامه البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية ورفع الكفاءة التشغيلية.

- حيث تقوم المراجعة الداخلية بمساعده الإدارة في تحمل مسؤولياتها تقديم الخدمات التالية:
- 1- تجديد كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة: تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقه وفي الضمان معقول بان الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها.
 - 2- قابليه المعلومات للاعتماد عليها: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقه وكاملة ومفيدة وان تكون قدمت في الوقت المناسب حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.
 - 3- حماية الأصول: يؤكد المراجع الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة الحريق والتصرفات الغير قانونيه في ممتلكات المؤسسة.
 - 4- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية: لتحقيق المراجعة الداخلية من أن منتسب المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من إتباع السياسات والخطط والإجراءات والأنظمة والتعليمات وفي حاله عدم التزام الموظفين بذلك على المراجع تحديد أسباب ذلك.
 - 5- الوصول إلى الأهداف والغايات: يتم وضع الأهداف والغايات والإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم مراجع الداخلي بتحديد. فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة وتقع مسؤولية وضع

¹ عمر ديلي، اثر دور المراجعة الداخلية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 108

أهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا. على المراجع التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.

- 6- منع هو اكتشاف الغش والاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة وعلى المراجع الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة.¹ للحيلولة دون وقوع الغش وليس من مسؤوليته المراجع الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه معرفه كافيه بطرق واحتمالات الغش ليكون قادر على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال على المراجع عند اكتشافه ضعف في الرقابة الداخلية عمل الاختيارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.

ثانيا الانعكاس كفاءة المراجعة الداخلية على جوده المعلومات المحاسبية:

تعتبر الكفاءة مفهوم عام يشمل القدرة على استعمال المهارات والمعايير في وضعيات جديدة ضمن حقل مهني فهي تشمل التنظيم والتخطيط والتجديد والقدرة على التكيف مع النشاطات الجديدة ولهذه المفاهيم فان اكتساب الكفاءات يشكل تحديا اكبر من اكتساب المهارات والمعارف فقط.

- تشير كفاءة المراجعة الداخلية إلى مدى توفير الموارد البشرية والمدينة عند القيام بالفعاليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي تحققها المنظمة. لذلك فهي انجاز قد اكبر من الأهداف المحددة مخرجات بتكاليف اقل من مداخلات ولقد تم الاستعانة بمعايير مراجعه الداخلية في قياس كفاءة المراجعة الداخلية ويتضمن الأبعاد الآتية:
 - 1- الاحتراف المهني أن يؤدي المراجع الداخلي مهم عمله بكفاءة وعناية معينه لازمة
 - 2- الاستقلالية ينبغي أن يكون عملا مراجعه الداخلية نشاطا مستقلا وان يتسم عملا مدققين الداخليين بالموضوعية. والاستقلالية.
 - 3- الاتصال يتوجب أن يعمل المراجع الداخلي على توصيل المعلومات وتنسيق النشاطات مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد ملائمة الخدمات الاستشارية ورفع تقارير على نحو دوري إلى مجلس الإدارة.
 - 4- برنامج المهمات ينبغي على المراجع الداخلي تطوير برنامج العمل وتوثيق تلك البرامج وتحديد وتحليل وتقييم المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمات لتدقيق الداخلي.
 - 5- التكلفة ينبغي على المراجع الداخلي لتحقيق أهداف المراجع الداخلي بأقل الوقت وجهد وكل الوصول إلى انجاز المهمات.¹

¹ نجيبه بن مسعود، مساهمه المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، رسالة مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015/2014 ص62-63

المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي المنتج للمعلومة المحاسبية:
 إن العلاقة بين المراجع الداخلية ونظم المعلومات المحاسبية تبين إن للمراجعة الداخلية مساهمه كبيره ودور فعال وذلك من خلال تقليل أخطاء هذه الأخيرة وإمكانية الحد من الأخطار من خلال بناء نظام رقابه سليم لهذه البيئه.

ومن اجل القيام بعملية المراجعة بكفاءة لتمكين المراجع الداخلي من القيام بواجباته بالكفاءة المهنية المتطلبه منه بحسب المعايير الدولية والمحلية للمراجعة. وإذا كان استخدام الحاسوب ونظام المعالجة الآلية يساهم في حماية المؤسسة ويؤكد سلامه المخرجات في هذا النظام وفي تحقيق الأهداف الموضوعه بفعالية والتأكد بان الموارد المتوفرة في المؤسسة تستخدم بكفاءة ومن هذا عمليه المراجعة عمليه منظمه للحصول أيضا على أداه تتعلق بتأكيد الإدارة على البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصوره موضوعيه من اجل التدقيق من مدى مطابقة التأكيدات الإدارة للمعايير الموضوعية وتوظيف النتائج للأطراف ذات العلاقة ويجب على المراجع أن يبلغ كلا من الإدارة العليا للمؤسسة ومجلس إدارتها. صدق جوهرية في نظم الرقابة الداخلية أثناء عمليات فحص التقارير المالية التي يتم معالجتها. أو تصحيحها قبل فحصها وبفضل إن تتسم اتصالات بين المراجع

¹ شاهر فلاح ، و طلال شكر ، جودة تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاءة التحقيق الداخلي في الشركات الصناعية ، الخدمانية ، المساهمة العامة الأردنية ، المجلة الاردنية لإدارة الأعمال ، مجلد 5 ، العدد 4 ، جامعه الأردن 2009 ، ص 478-885

والمؤسسة محل في صورته تقرير مكتوب. حيث يتمكن تفادي احتمال سوء الفهم وإذا اكتفى المراجع الداخلي بتبليغ المسؤولين بالمؤسسة الشفوية فعليه أن يشير إلى ذلك بكتابه ملحوظة في أوراق المراجعة. نجد أن المراجعة الداخلية لها دور كبير لتنظيم المعلومات المحاسبية وذلك لتقليل مخاطر المراجعة إلى مستوى الأدنى المقبول.¹

¹ عايدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة عينته المؤسسات الاقتصادية لولاية أم بواقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة دقيقة، جامعة العربي بن مهيدي، 2018-2019، ص 75-76

خلاصه الفصل

تعتبر المعلومة المحاسبية المقوم والموجه للقرار التي يتكون أساسا لما توفره هذه المعلومات المحاسبية من امن وضمانك متطلبات ضرورية وأساسيه في عالم الأعمال. وعليه وجب أن تكون هذه المعلومات محاسبية ذات جوده عالية. ولا تكتسب هذه المعلومات الخاصية إلا إذا تم تدقيقها ومراجعتها من قبل مراجعين داخليين. كما يؤدي نظام المعلومات المحاسبية القائمة على قاعدة صحيحة وسليمة إلى توليد معلومات ذات مستقيم تقدم الصور موثوق فيها عن المركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة. كما أن نظام المعلومات المحاسبي يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة والفعالة التي تساعد على اتخاذ القرار. حيث تعد المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة للتأكد من صحة العمليات التي تقوم بها المؤسسة. ولكي نعرف ما مدى قوه هذه العلاقة

الفصل الثالث

تلخيص الجانب التطبيقي لمذكرات دكتوراه
وماجستير

المبحث الاول : مذكره دكتوراه تحت عنوان تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثارها على تحسين جوده المعلومة المالية

دراسة عينه من مكاتب الخبرة المحاسبية من إعداد الطالب محمد أمين لونيسة من جامعه محمد بوضياف مسيله -2016 2017

حيث كان عنوان الفصل الرابع (دراسة حاله عينه من مكاتب الخبرة المحاسبية) ولمعالجه الموضوع طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مواكبة تطور مهنة التدقيق في الجزائر لتطورات العالمية وأثرها على تحسين جوده المعلومة المالية؟ مع وضع عدده فرضيات لمعالجه هذا الموضوع منها :

الفرضية الأولى : هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مستويات تطور مهنة التدقيق في الجزائر ومستويات تطور المهنة عالميا؟

الفرضية الثانية: هل يوجد تأثير كبير لممارسات مهنة التدقيق في الجزائر على جوده المعلومة المالية؟

الفرضية الثالثة: هل يوجد تأثير بارز لتطور مهنة التدقيق في الجزائر على تحسين المعلومة المالية؟

حيث ثبتت صحة كل الفرضيات واهم النتائج والتوصيات التي توصل إليها الباحث هي كالآتي:

المطلب الاول: نتائج الدراسة :

من خلال إسقاط الدراسة النظرية على المؤسسة عينة من مكاتب الخبرة المحاسبية استخلصنا مجمل ما جاء به الفصل التطبيقي من نتائج اختبارات المتغيرات المختلفة من عينات الدراسة أن هناك مواكبة متوسطة بدلاله إحصائية بين المستويات تطور مهنة التدقيق في الجزائر ومستويات تطور المهنة عالميا.

هذه المواكبة كانت ذات تأثير متوسط بصيغه الحال على تطوير مهنة التدقيق في الجزائر من خلال تأثير في ممارسات المهنة على المستوى الوطني بإصدار المعايير التدقيق الجزائري تستند إلى المعايير الدولية للتدقيق بما يتلاءم مع المناخ الاقتصادي وحتى البيئة المهنية الجزائرية في سبيل تحسين جوده المعلومة المالية.

المطلب الثاني: التوصيات:

تشكيل مختلف المجال ورصد مختلف إمكانيات الرفع من درجة الثقة عند المحافظ أم في غاية الأهمية لحرصهم على إعداد معلومة مالية عالية الجودة في مختلف أطوار إعدادها فيتشكل لجان التدقيق يمكن تحقيق ادنى مستويات الاستقلالية الواجبة للمحافظ بإعطاء مصداقية لنظام الرقابة الداخلية ومختلف عمليات المؤسسة والبيانات المالية، لتقليل نسبة الشك المني عند المحافظ وضمان تقرير نظيف .

- العمل على تفعيل النصوص القانونية والتنظيمية لأجل ضمان ممارسه مهنيه كقوة ترفع من مستوى تطلعات الوطنية لمواكبه مستويات العالمية في منع تواطؤ محافظي الحسابات مع أصحاب المصالح داخل وخارج المؤسسة ما يحث على إنشاء مبدأ الحذر عند المحافظ اثر قيامه بعمله والارتقاء بمستواه إلى أقصى حد على اعتبار وجود لجان التدقيق وتتبع خطواته في حاله التواطؤ أو غير ذلك من الأحداث التي قد تضر بالمعلومة المالية المنشورة في خطوة تحفظ جوده المعلومة المالية من التشويه .
- ضمان توفير كافة الأطراف المهنية من تنصيب لمجالس ولجان جهوية وحتى محليه تكون قريبه من جميع شرائح المجتمع الاقتصادي المالي (كأصحاب الشركات، المستثمرين، المساهمين) لرفع المستوى التحسيبي عندهم حتى عند المهنيين بواجباتهم المهنية والنتائج المراد تحقيقها .
- العمل على إصدار معايير مهنيه تدقيقية في شكل موحد واضح المعالم، سهل التدقيق مفسرا تفسيريا دقيقا، يلتزم كل المهنيين بتطبيقه يعمد إلى وضع خريطة طريق لكل من أراد ممارسه المهنة .
- التعجيل بالإفراج عن المراسيم التنظيمية المحكمة لجملة فقرات المواد الجديدة المنصوص عليها بالقانون 01 10 تحديد أجال فتح إيداع الملفات المتربصين الجدد تحديد مبلغ إجراء المسابقة ومكان إجرائها مكان إجراء التكوين هل هو اقامي أو غير اقامي... كلها أمور وأخرى تبقى غامضة بعد مرور أكثر من خمس سنوات على صدور القانون .
- تحديد مهام كل ممارس للمهنة في قالب إجرائي محض يذلل عقوبات المهنيين الجدد و يكفهم جهد البحث عن الإجابات، ما يقلل إن لم نقل يمنع الوقوف في الأخطاء .
- الثبات على موقف واحد ودفع التعصبات والكبوات التي تكاد تعصف بالمهنة من جذورها والإشارة هنا عن عدم التزام غالبية أعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بحضور الجمعيات العامة كما كان الحال خلال إجراء الدراسة الميدانية وكم تمنيت لو كان النصاب موجود لإضفاء طابع الإطلاق على نتائج الدراسة، كلها أمور قد تعيق تطور المهنة ليس على الصعيد المهني فقط ولكن حتى على الصعيد الأكاديمي
- أخيرا وأهمها منع الحق في تشكيل النقابات الحرة الممثلة لأعضائها المدافعة عن حقوقهم المصوبة لأخطائهم الفاعلة التي تحد حد السيف كل من يحول له منصبه العبث بهذه المهنة أو بمصداقية مهنتها أو تقليل من شأنها لترقى المهنة التدقيق إلى نفس النمط في تطوير ذات المدقق نحو تحديث معلوماته لمواكبه جميع التغيرات ومجاراة جميع التطورات العالمية باطلاعه على المستجدات.

المبحث الثاني : مذكره دكتوراه تحت عنوان: دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية دراسة حاله مطاحن الزيبان قنطرة. بسكرة من إعداد الطالبة بري أم الخير من جامعه محمد خيضر بسكرة 2017-2018

حيث كان عنوان الفصل الثالث (استخدام نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية في مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة) ومعالجه الموضوع طرح الإشكالية التالية :

ما هو دور النظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية؟

مع وضع فرضيات لمعالجه هذا الموضوع منها :

الفرضية الأولى :

انطلاقا من الإشكالية والأسئلة الفرعية التالية :

هل تدعم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية مرحله التخطيط للمراجعة الداخلية؟

هل تدعم مقومات ومخرجات نظام المعلومات المحاسبية مرحله تمثيل المراجعة الداخلية؟

المطلب الاول : نتائج الدراسة :

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة توصلنا إلى ما يلي :

- نظام المعلومات المحاسبية يدعم المراجع الداخلي في مرحله التخطيط والتنفيذ
- لا يتوفر المركب على قسم أو وحده المراجعة الداخلية بل يعتمد على المراجعة المركزية وهذا ما يدل على عدم الوعي بأهميتها؟
- إن عمليه المراجعة الداخلية تتم برمجتها سنويا بشكل مقبول لكن انفر شخص واحد ومركزي بأدائها اثر بشكل كبير على فعاليتها
- عدم تحسين إجراءات الرقابة الداخلية في المركب بشكل يتماشى مع شكله الجديد (أصبح المركب تابع للشركة التابعة (حبوب الزيبان القنطرة بسكرة)) أدى إلى إضعاف حجه ومواقف المراجع الداخلي بالمطالبة بالالتزام بهذا النظام .
- النظرة السلبية للمراجع الداخلي من طرف المسؤولين والعاملين بالمؤسسة أثرت على أدائهم بشكل كبير
- نظام المعلومات المحاسبية على مستوى المركب يحتوي على نظام ثلاث نظم فرعية فقط مالي، وتكاليفي، وموازنتي، فالأول يؤدي وظائفه بالشكل المطلوب أما الفرع الأخر لا يلتقيان إلى مستوى النظام

- عدم الاهتمام المراجع الداخلي بالمراجعة المحاسبية أدى إلى إخراج مخرجات غير متوافقة مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي (scf) وذلك خلال الفترة من 2013-2015 ، وكذا إضعاف خصائص النوعية لمخرجاته والمتعلقة بالقابلية للفهم وقابليه المقارنة؟
- المراجع الداخلي لا يهتم نهائيا بالمراجعة من خلال الحاسوب رغم استخدام تكنولوجيا المعلومات على مستوى نظام المعلومات المحاسبية مما أدى إلى مشاكل في عمل هذا النظام .
- إن حداثة عمل مسؤولي دائرة المحاسبة والمالية في المركب يؤثر في بعض الأحيان على إليه عمل نظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الثاني: التوصيات

- يمكن طرح بعض التوصيات والاقتراحات التي من شأنها زيادة فعالية كلا من النظام المعلومات المحاسبية والمراجعة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة بسكره والمتمثلة في :
- الاهتمام بالموارد البشرية المطبقة على النظام المعلومات المحاسبية على اعتبارها أهم موارد أو نقوم خاصة في ظل استخدام التقنيات الحديثة وكذا تطبيق نظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال دورات تكوينيه .
- ضرورة إنصاف مخرجات النظام المعلومات المحاسبية بالخصائص النوعية للمعلومات .
- تدعيم نظام المعلومات المحاسبية بمحاولة التحسين في أنظمتها الفرعية، خاصة النظامان الفرعيان التكاليفي والموازناتي، فتحسين الأول يسمح بحساب سعر التكلفة لمختلف المنتجات أما تحسين الثاني يعدم الرقابة
- أقامه قسم أو مصلحة للمراجعة الداخلية على مستوى المركب (كما كان في السابق)
- ضرورة اهتمام المراجع الداخلي بالمراجع الداخلية المحاسبية وذلك لدعم إليه عمل نظام المعلومات المحاسبية خاصة النظام الفرعي الإجباري والمتمثل في نظام المحاسبة المالية وذلك لتجنب الأخطاء في مراحل عمل هذا النظام الفرعي من مداخلات ومعالجه ومن ثم المخرجات هته الأخيرة التي يجب أن تكون وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي .
- ضرورة اهتمام المراجع الداخلي بالمراجعة من خلال الحاسوب
- ضرورة قيام المراجع الداخلية بزيارة فجائية لمختلف مصالح المركب للتأكد من تطبيق مختلف الإجراءات الرقابة الداخلية، مما يزيد من اهتمام العاملين بعملهم
- توفير الموارد البشرية المؤهلة علميا وعمليا لدائرة مراجعه الداخلية وذلك لزيادة فعالية
- إقامة ورشات عمل بين المراجعين الداخليين التابعين للشركة التابعة حبوب الزيبان القنطرة بسكره بغرض تبادل ونقل المعارف والخبرات في ما بينهم .
- تقوية العلاقة بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي لزيادة درجة الاستفادة بينهما وتبادل المهارات والخبرات

- ضرورة زيادة اهتمام المراجع الداخلي بالمستجدات المتعلقة بالمراجعة الداخلية في مجال معايير الدولية، وأدواتها، الاطلاع على مختلف النشرات الهيئات المختصة، والقوانين المنظمة لها، وكذا المشاركة في مختلف التظاهرات المتعلقة بها أيضا
- نشر الثقافة الايجابية في المؤسسة حول المراجعة الداخلية، خاصة في ظل النظرة السلبية المتشددة لها
- ضرورة تحسين إجراءات الرقابة الداخلية بالمركب بما يتماشى مع شكله الجديد
- ضرورة قيام المراجع الداخلي بتلخيص إجراءات نظام الرقابة الداخلية (خاصة مع معرفته الواسعة لهذا النظام) حتى لا يضطر إلى قراءتها في كل مره يقوم بعملية المراجعة.

المبحث الثالث:

مذكره ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبه تحت عنوان: دور المراجعة المحاسبية الداخلية في تحسين عملياته اتخاذ القرار

دراسة حاله شركه الرزم المعدني بغرابه EMB ، من إعداد الطالب لوجاني عزيز من جامعه محمد خيضر بسكره 2012-2013

حيث كان عنوان الفصل الثالث الدراسة التطبيقية دراسة حاله مركه الرزم المعدني بغرابه .

ولعالجه هذا الموضوع تم طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور المراجعة المحاسبية في تحسين عملياته اتخاذ القرار المالي؟

ولعالجه هذا الموضوع تم وضع عدده فرضيات:

الفرضية الأولى:

هل تعتبر المراجع المحاسبية الداخلية الأساسية لاتخاذ القرارات المالية الرشيدة لكونها توفر معلومات محاسبية ذات قيمة؟

الفرضية الثانية:

هل انفعالية المراجعة المحاسبية الداخلية تعتبر أساس رشاده اتخاذ القرارات المالية؟

الفرضية الثالثة:

هل تميز معلومات المراجعة المحاسبية الداخلية تعتبر أساس اتخاذ القرارات المالية؟

ولقد خصصت الدراسة التطبيقية لمعرفه دور المراجعة المحاسبية في تحسين عملية اتخاذ القرار المالي، حيث تم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة باستخدام الأدوات والأساليب التي تم التطرق إليها في الجانب النظري.

حيث ثبتت صحة كل الفرضيات واهم النتائج والتوصيات التي توصل إليها الباحث الآتي:

المطلب الاول: نتائج الدراسة :

- تعتبر المراجعة المحاسبية الداخلية ركيزة الأساسية لاتخاذ القرارات المالية الرشيدة بكونها توفر معلومات محاسبية ذات قيمة فاهميه النسبية للمعلومات المحاسبية التي تقدمها المراجعة المحاسبية الداخلية بعد التحليل والتدقيق والتصحيح للانحراف والأخطاء والتي يمكن إيجادها تعد بمثابة قاعدة قرار وبنك معلوماتي ذو مصداقية من حيث قابلية المقارنة لهذه المعلومات وصدق مخرجات النظام المحاسبي والمالي للشركة، فالمراجعة المحاسبية الداخلية أساس انطلاق كل قرار مالي.
- إن فعالية المراجعة المحاسبية الداخلية تعتبر أساس رشادة اتخاذ القرارات المالية، فهذه الفعالية تستمد في أدائها على وجود نظام رقابه داخلية فعالة يعمل على تحقيق والوصول إلى ما تم تقديره بأقل انحراف ممكن وبأقل تكلفة ممكنة، فصدق المعلومات المراجعة المحاسبية الداخلية نابعة من وجود نظام رقابه داخلية فعل مكتشف للأخطاء أي مسجل لنقاط القوه والضعف، فنقاط قوه الرقابة الداخلية هي قوه ومصداقية فعالية للمراجعة المحاسبية الداخلية.
- تميز معلومات مراجعه المحاسبية الداخلية تعتبر أساس اتخاذ القرارات المالية فان اشتراك دور المراجع الداخلي وإنصاف هذا الأخير بقواعد وسلوك العمل المهني في قيام المراجع الداخلي بإعداد تقارير ذات موضوعيه من خلال التوصيات والنصائح وبعض التحسينات التي يراها ضرورية ورفعها لمتخذي القرار هذا بمثابة قاعدة قرار بالا داره العليا بطريقه غير مباشره من خلال الاعتماد عليها في صياغة واتخاذ القارات المالية أو عن طريق الاستشارة المباشرة كذلك يبرز مكانه ودور المراجع الداخلي و باستخدام

الرقابة الداخلية كأحد أدواته تساهم في تأكيد صحته الغير خاصة للمساهمين وأساس لكل قرار مالي حاضر أو مستقبلي.

المطلب الثاني : التوصيات:

على ضوء النتائج تم الخروج بمجموعه من التوصيلات والاقتراحات لتحسين نظام الداخلي للمؤسسة .

- إنشاء قسم المصلحة للمراجعة داخل الشركة التوصيات
- العمل على تزويده بمختلف الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة
- العناية به والعمل على مساعدته والاعتراض بدوره داخل الشركة
- العمل على رسكلة الإطار البشري له لأجل مساعده الأحداث الجارية في ميدان المراجعة والمحاسبة العامة
- ربط مختلف الدوائر بالشركة بشبكة نظام معلومات لتسهيل سرعه توصيل المعطيات محل المعالجة المحاسبية .

المبحث الرابع: أطروحة مقدمه لنيل شهاده الدكتوراه العلوم في العلوم التجارية فرع محاسبه وتدقيق تحت عنوان منهجيه مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة و اثرها على اداء المراجعة الداخلية في قطاع الوحدات الاقتصادية "دراسة مقارنة بين اليمن والجزائر" من اعداد الطالب فهد محمد علي المعمرى من جامعه الجزائريه العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية فرع محاسبه وتطبيق قسم العلوم التجارية.

حيث كان عنوان الفصل الثالث دراسة حاله شركه الرزم المعدني بغرابه

المطلب الاول : نتائج الدراسة

تمت الإجابة على الإشكالية واسئلتها الفرعية واختيار الفرضيات في الجانب العملي من هذه الدراسة وكانت النتائج على النحو التالي:

- 1- توصلنا الى اثبات الفرضية الفرعية الاولى في مراجع جهازي المراقبة والمحاسبة في قطاع الوحدات الاقتصادية في الجمهورية اليمنية والجمهورية الجزائرية الشعبية تنطبق عليهم من معايير الشخصية للمراجعة الدولية باستثناء ان مجلس المحاسبة الجزائري ليس له حق التصرف في اعماداته دون الحاجة للحصول على تصريح بذلك من السلطة التنفيذية، وان غالبية مراجعه من حملة شهاده ليسانس في العلوم القانونية والإدارية وهذا لا يتفق مع المعايير الشخصية (العامة) للمراجعة.

- 2- توصلنا الى اثبات الفرضية الفرعية الثانية فمراجعي جهازي الرقابة والمحاسبة في قطاع الوحدات الاقتصادية في الجمهورية اليمنية والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية يؤدون اعمالهم وفقا لمعايير العمل الميداني لمراجعته الدولية، باستثناء ان مراجعي (قضاة) مجلس المحاسبة الجزائري لم يلتزموا المعايير اعداد تقارير المراجعة ويكفي بيان مدى مطابقه الأرصدة بعمل المحاسب والكشوفات، كما ان وظائف اوراق عمل المراجعة وشكلها ومحتوى ملفاتها الدائمة والجارية وطريقه فهرستها لم تكن واضحة.
- 3- توصلنا الى اثبات الفرضية الفرعية الثالثة فمنهجية المراجعة التي يعمل وفقها مراجعون جهازين رقابه والمحاسبة تؤثر ايجابيا على اداء المراجعة الداخلية في قطاع الوحدات الاقتصادية في الجمهورية اليمنية والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
- 4- واخيرا خرجت الدراسة بنتيجة عامة من خلال اثبات الفرضية الرئيسية في هذا البحث مفادها ان منهجية المراجعة التي يعمل وفقها مراجعو جهازي الرقابة والمحاسبة في قطاع الوحدات الاقتصادية في الجمهورية اليمنية والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية متفقه مع المنهجية العلمية للمراجعة، باستثناء ان منهجيه مجلس المحاسبة الجزائري لم تتناول المرحلة الاولى مرحله الحصول على معرفه عامه بالتفصيل، كما لا توجد لها صورته واضحة من خطوات المرحلة الثالثة مرحله الفحص الحسابات والقوائم المالية بل تتم وفق اجتهادات شخصية من غرفة الى اخرى ، ولا يمكن للمجلس ابداء الراي عن عدالة وشرعية القوائم المالية.

النتائج العامة للدراسة:

- 1- حتى يكون نظام الرقابة فعالا يجب ان يحتوي على مجموعه من الخصائص منها سهوله الفهم والدقة والمرونة والموضوعية والاقتصاد.
- 2- يمارس المراجع الداخلية عمليه عمله وفق معايير يجب ان يراعها ويلتزم بها اثناء اداء مهمته المهنية التي تمر بمرحلتين مرحلة التخطيط الاولى ومرحلة التنفيذ ضمن كل مرحلة مجموعة من الخطوات والاجراءات
- 3- ~~سألت تعاون وثيق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية فهي مكمل لا بد منه للمراجعة الداخلية لاستقلاله موضوعيه المراجع الخارجي.~~
- 4- ان عمليه المراجعة الخارجية تمارس وفق منهجيه علميه تمر بعده مراحل وتحكمها مجموعه من المعايير:
- المرحلة الاولى من مراحل المنهجية العلمية للمراجعة الخارجية هي مرحلة الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة تتضمن مجموعه من الخطوات والاجراءات
 - المرحلة الثانية من مراحل المنهجية العلمية للمراجعة الخارجية هي مرحلة فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية تتضمن مجموعة من الخطوات والاجراءات
 - المرحلة الثالثة من مراحل المنهجية العلمية للمراجعة الخارجية هي مرحلة فحص الحساب والقوائم المالية تتضمن مجموعة من الخطوات والاجراءات، وتنتهي بإصدار المراجع الخارجي رايه الفني المحايد المدعم بالأدلة وقرائن الاثبات حول شرعية وصدق الحسابات والقوائم المالية.

المطلب الثاني: التوصيات والاقتراحات

- 1- ضرورة العمل على منح مجلس المحاسبة في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية مزيدا من الاستقلالية ومنحه الحق في التصرف في اعتماداته دون الحاجة للحصول على تصريح بذلك من السلطة التنفيذية تطبيقا للمعايير الشخصية للمراجعة الدولية

- 2- ضرورة العمل على رف مجلس المحاسبة في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بمراجعين توكل اليهم عملية المراجعة والاشراف عليها من حملة الشهادات الجامعية والعليا المتخصصة في المحاسبة والمراجعة تطبيقا للمعايير التخصصية للمراجعة الدولية.
- 3- ضرورة التزام مراجعي (قضاة) مجلس المحاسبة الجزائري بمعايير اعداد تقارير المراجعة (المستويات المهنية الواجب مراعاتها في اعداد التقارير) تطبيقا لمعايير العمل الميداني للمراجعة الدولية.
- 4- على مجلس المحاسبة في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ان يوضح وظائف اوراق عمل المراجعة، ويوجد شكلها ومحتوى ملفاتها الدائمة والجارية وطريقه فهرستها (على اساس تعطي نماذج مطبوعة) تطبيقا للعمل الميداني للمراجعة الدولية.

المبحث الخامس: تلخيص مذكره ماجستير تحت عنوان: دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة عينه من المؤسسات الجزائرية.
من اعداد الطالبة جدي سمراء من جامعه محمد بوضياف المسيلة 2016-2017
حيث كان عنوان الفصل الرابع الدراسة التطبيقية لمعالجه هذا الموضوع طرحه الإشكالية التالية: ما دور الرقابة الداخلية في تحسين مصداقيه المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟ مع وضع عدة فرضيات لمعالجه الموضوع منها:

الفرضية الاولى :

وجود علاقه مباشره بين مستوى الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية

الفرضية الثانية

تساهم فعالية انظمه الرقابة الداخلية في تحسين مستقيم التقارير المالية

الفرضية الثالثة :

تواكب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الاصدارات العالمية المتعلقة بالرقابة الداخلية

الفرضية الرابعة :

وجود وعي لدى المؤسسات الجزائرية والعمال بأهمية الرقابة الداخلية

ولقد خصم الجانب التطبيقي لمعرفة دور الرقابة الداخلية في زياده المصداقية المخرجات المحاسبية بالاعتماد

على دراسة حاله لعدد من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

حيث ثبتت صحه كل الفرضيات واهم النتائج والتوصيات التي توصل اليها الباحث هي كالآتي:

المطلب الاول: نتائج الدراسة

نتائج الدراسة النظرية

- ساعد في تطور الرقابة الداخلية ومفهومها تضافر العديد من العوامل اهمهم فصاله ملكيه عن الإدارة الى جانب تطور المؤسسات شكلا وحجما وتعدد فروعها الى جانب ساعي الإدارة للمحافظة على رأسمال المؤسسة استخدام الحاسوب في المؤسسة الاقتصادية
- علاقه الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف المرجو الوصول اليه من اعتماد نظام الرقابة الداخلية عن طريق الرقابة المحاسبية مكونات الرقابة الداخلية وتتمثل في دقه التقرير وبتاري دقه القوائم المالية بمعنى خلوها من الاخطاء الجوهرية التي من شأنها تحريفها والذي يمكن ان يؤدي الى فقدان الثقة فيما من قبل مستخدميها من قبل مستخدميها
- يستمد نظام الرقابة فعاليتهم في فعالية كل مكون من مكوناته وتكاملها فيما بينها ومن ادراك الاهداف التي تسعى الى تحقيقها
- وجود نظام رقابي فعال بالمؤسسة يضيفي المصداقية على قوائمها المالية والتقارير الاخرى التي تمثل في مجملها مخرجات النظام المحاسبي، وبالتالي منع اساس سليم الاطراف ذوي الصلة بالمؤسسة الذي يعتمدونه في اتخاذ قراراتهم، وعلى العكس من ذلك النظام الرقابي الضعيف يتسبب عنه فقدان الثقة

- في التقارير المالية وقد تنشأ عنه قرارات خاطئة من قبل متخذي القرار.
- الفضائح المالية التي عانت منها العديد من المؤسسات المالية كالشركة شركه انروج وولد كوم وغراها من الشركات تسببت في تصاعد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية ومن القوانين التي من شأنها دعم نظام الرقابة بالمؤسسة.
- سنت السلطات الأمريكية قانون SOX نتيجة للأفلسات التي عانت منها العديد من المؤسسات الاقتصادية والتي نشرت الذعر بين أوساط المستثمرين لاستعادة ثقة المستثمرين، اهم ما جاء في القانون الزام اداره المؤسسة الاقتصادية بإصدار تقرير عن فعالية الرقابة الداخلية وتحميلها مسؤولية الحفاظ على فعالية هذا النظام
- لم يقتصر الاهتمام على سن القوانين بل تعدى الى بدل جهود من قبل مؤسسات خاصة كلجنة المؤسسات الراعية COSO التي قامت بوضع اطار عام للرقابة الداخلية يشتمل على مفهوم اهداف فعالية وكفاءة التشغيل والوثوق بالتقارير المالية الى جانب الالتزام بالقوانين واللوائح وخمس مكونات تضمن فعاليته نظام الرقابة الداخلية المتمثلة في بيئة الرقابة، تقييم المخاطر ، انشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات بالإضافة الى المراقبة.
- من ضمن الجهود المحلية الدولية في اطار نظام الرقابة الداخلية نجد ميثاق الحكم الراشد لمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصادرة عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والذي من بين المواضيع التي يهتم بها تحديد الاساليب المعتمدة لاعداد التقارير ومراقبة النتائج والاجراءات الرقابية الواجب تبنيها قصد الاحترام الصارم لطرق الرقابة. وقانون 10-01 والمراسيم التابعة له التي تحدد اطار التقرير الذي يعد من مهام محافظ الحسابات اصداره، وجملة القوانين الهادفة الى مكافحة تبييض الاموال وتشفيف منابع الارهاب نتائج اختبار الفروض

الفرضية الاولى

- وجود علاقة طردية بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية وهذا ما يدعم النتائج المتوصل اليها في الفصل الاول

- ان من اهداف الرقابة الداخلية توفير تقارير مالية دقيقة

الفرضية الثانية

- لنظام الرقابة الفعالية الرابع من مصداقيه المخرجات المحاسبية
- كلما كان نظام الرقابة اكثر فعالية كلما ادى ذلك الى الحصول على قوائم مالية ذات موثوقية عالية من قبل متخذي القرار

الفرضية الثالثة

- ان معظم المؤسسات الجزائرية محل دراسة ثالثة تتابع التقارير التي تطرا على المستوى العالمي كنموذج COSO للرقابة الداخلية
- لا توجد في معظم المؤسسات محل دراسة مصلحة لا دارة المخاطر
- ان الإدارة تقف محل الحياد من تقرير المراجعة الداخلية حول الرقابة الداخلية وحسب الآراء التي ادى بها بعض المستجوبين ان تقرير المراجع الداخلي قد يؤخذ في الحسابات بالشكل الذي يناسب المؤسسة

بمعنى يمكن الاخذ بها في الحالات الاخرى

الفرضية الرابعة

- ان ما يربط نظام الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية المتمثلة في التقارير المالية هو الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية الى تحقيقه والمتمثل في إضفاء الموثوقية على التقارير المالية
- كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعلا كلما ادى الى توفير قوائم مالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية وستتم بمؤثرات الصديق من حياد ، تعبير من واقع اعمال المؤسسة الاكتمال، الحذر
- نظام الرقابة الفعال يوفر معلومات صادقة ما يؤدي الى ثقة الاطراف ذات الصلة بالمؤسسة وبالتالي اتخاذ قرارات في صالح المؤسسة
- لا تعتمد المؤسسات الجزائرية النموذجية المحددة للرقابة لان التشبهات الجزائرية لا تلزم المؤسسات باعتماد نموذج محدد للرقابة الداخلية
- تهتم المؤسسات عينه الدراسة بتحديد المخاطر والعمل على ايجاد حلول لها وبالتالي فان مكون تقييم المخاطر متوفر في المؤسسات الجزائرية
- تمتلك المؤسسة طرق اتصال فعالة وان المعلومات صادقة وقابلة للمقارنة لم تصل الى وجهتها بسرعه وتستخدم لنقلها الوسيلة المناسبة، وبالتالي فان مكون المعلومات متوفر بالمؤسسات الجزائرية
- تقوم المؤسسة الجزائرية بتقييم نظام الرقابة الداخلية واداء العمال وحصر العيوب والعمل على تصحيحها، هذا ما يعني ان المؤسسات عينه الدراسة تمتلك مكون الرقابة المسعى بالمتابعة
- تمسك المؤسسات عينه الدراسة الدفاتر والسجلات القانونية كما تقوم بالرقابة المادية عليها على الاصول لتفادي اتلافها او سرقتها، لما تقوم بالفصل بين الواجبات المتعارضة هذا يدل قيامها بأنشطة رقابية وعليه توفر مكون انشطه الرقابة
- يملك معظم عمال المؤسسات عينه الدراسة ادراكا بانهم خاضعون للرقابة،، وان لهم دور في تحقيق فعاليتها وان وجود رقابه يحفزهم على العمل ويؤدي الى وضع الرجل المناسب في المكان المناسب.

المطلب الثاني : توصيات الدراسة

- على المؤسسة الاقتصادية مباشرة التغييرات العالمية وكل جديد في مجال الرقابة الداخلية خاصة وانه لا يوجد فحص تشريعي او قانون يمنع المؤسسة من اتخاذ نموذج محدد للرقابة الداخلية
- على المؤسسة الاهتمام اكثر بتوفير نظام رقابه داخليه سليم
- ضرورة حمايه المدقق الداخلي من الضغوطات التي يمكن ان تفرض عليه ودعم استقلاليتته لأداء مهامه بموضوعيه
- انشاء لجلي المراجعة بالمؤسسة الاقتصادية ما من شان ان يعزز الرقابة الداخلية بها
- ضرورة الاهتمام اكثر بنظام الرقابة الداخلية من قبل الجهات التشريعية وسن القوانين التي من شأنها دعم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ومسايرة التشريعات الدولية
- ضرورة خضوع التوظيف بالمؤسسة الاقتصادية للنزاهة تامه

الخطبة

من خلال دراستنا لموضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك بإبراز المساهمة الفعالية التي تلعبها المراجعة الداخلية بتحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وكذلك الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية في حماية أصول المؤسسة .

وانطلاقاً من بحثنا وجدنا أن المراجعة الداخلية هي تلك الوظيفة المستقلة التي تمارس بكل موضوعية وفي جميع مجالات وظائف المؤسسة والتي يؤدي إلى فحص مدى صحة المعلومات المحاسبية في المؤسسة. لذلك نجد أن جوده المعلومات المحاسبية مرتبطة بنجاح المراجعة الداخلية ودراستنا النظرية لهذا الموضوع جعلتنا ندرك أهميه هذه الأخيرة في المؤسسة الاقتصادية.

• نتائج الدراسة :

- من خلال ما سبقت توصلنا إلى جملة من النتائج تتمثل في ما يلي :
- 1- يساهم تطبيق المراجعة داخل المؤسسة في حماية أصولها.
 - 2- تعتمد المؤسسات بالمراجعة الداخلية بهدف تحقيق أهدافها والتقليل من الأخطاء والغش والاحتيال.
 - 3- يجب على أي مؤسسه الاعتماد على وظيفة المراجعة الداخلية مراعاة مجموعته من الشروط والخطوات من اجل أن تكون هذه الوظيفة ذات فعالية أكثر وتشمل هذه الشروط في المعايير التي يجب تطبيقها.
 - 4- تلعب المراجعة الداخلية دور فعال داخل المؤسسات وهذا لما تحققة من أهداف، مما يؤكد من صحة الفرضية الأولى
 - 5- تعتمد إدارة المؤسسة على وظيفة المراجعة من اجل تعزيز نظام الرقابة الداخلية .
 - 6- يؤدي توافر الصفات الرئيسية والثانوية في المعلومات المحاسبية إلى زيادة الجودة والمصداقية والتي تتمثل في العوامل التي تقاس بها الجودة مثل القابلية للفهم، الحياء، والملائمة مما يؤكد صحة الفرضية الثانية .
 - 7- للمراجعة الداخلية دور مهم في جعل المعلومات المحاسبية ملائمة لمستخدميها.
 - 8- تعمل المراجعة الداخلية على تحسين ملائمة المعلومة المحاسبية من خلال القيمة التنبؤية للمعلومة وتوقيتها المناسب وصحة التوقعات السابقة .
 - 9- تساهم المراجعة الداخلية في زيادة موثوقية المعلومة المحاسبية سواء من ناحية مصداقية المعلومة وقابليتها للقياس.
 - 10- تسعى المؤسسات إلى تحقيق الأهداف المراد تحقيقها وذلك ما يتوفر لديها من إمكانيات وبما يحيط بها من تغيرات، فتحاول خلق جو رقابي يساعدها على أداء أنشطتها بصوره تقل فيها الانحرافات والأخطاء .
 - 11- هناك علاقة بين المراجعة الداخلية وجوده المعلومات المحاسبية مما ينفي صحة الفرضية الثانية.

التوصيات:

- توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعه من التوصيات أهمها:
- على المؤسسة أن تطبق وظيفة المراجعة الداخلية من اجل حماية أصولها.
 - زيادة اهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية لما لها من أهميه ودور فعال في دعم إدارة المؤسسة
 - زيادة عدد المراجعين الداخليين في المؤسسة.
 - يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلا وموضوعيا في عمله.
 - للقيام بوظيفة المراجعة الداخلية يجب على المؤسسة أن تضع الشخص المناسب للتنفيذ هذه المهمة من اجل اجتناب كل الأخطاء والتلاعبات .
 - تطبيق المراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية .
 - تكثيف دورات لتنمية قدرات المراجعين الداخليين من اجل اكتسابهم مهارات وقدرات متجددة.

المصادر والمراجع:

أولاً: مراجع بالعربية:

الكتب:

- 1- احمد حلي جمعه وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن 2007.
 - 2- أمين السيد احمد لطفي، فلسفه المراجعة، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2008.
 - 3- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين نظريه والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
 - 4- سيد عطا الله السيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار النشر والتوزيع، الأردن، 2009.
 - 5- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة-التدقيق الشامل، الدار الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2007.
 - 6- محمد الصحن عبد الفتاح، سرايا محمد السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعة، الإسكندرية، مصر 2003/2004.
- الرسائل الجامعية (أطروحات الدكتوراه ورسائل الماجستير والمذكرات)
- 1- برايج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية. مذكره ماجستير، غير منشوره، كلية العلوم التجارية، جامعه بومرداس، الجزائر، 2015.
 - 2- حامدي بن علي، اثر جدد المعلومات المحاسبية على وضع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكره مقدمه ضمن المتطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبه جامعه محمد خيضر، بسكره 2010-2011.
 - 3- رغده إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصاريف وأثارها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفه التدقيق الخارجي، مذكره مقدمه لنيل شهادة ماجستير جامعه غزه، فلسطين 2014.
 - 4- سالي كريمه، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة البنك الفلاحية والتنمية الريفية وكاله سيدي لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبه، جامعه عبد الحميد بن باديس، مستغانم 2016-2017.
 - 5- سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جوده المعلومات المحاسبية مذكره مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعه محمد، خيضر بسكره 2014-2015.
 - 6- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة، مقدمه لنيل شهادة الدكتوراه، كلية علوم اقتصاديه وتجاريه وعلوم تسيير، جامعه سطيف، 2012.
 - 7- عائشة بوعلاق، ولديها في، اثر المراجعة الداخلية في تحسين جوده المعلومات المحاسبية، دراسة حاله مؤسسسه سونلغاز- تبسه- مذكره مقدمه لنيل شهادة ماستر، علوم اقتصاديه وعلوم تجاريه وعلوم التسيير، تخصص ماليه مؤسسسه، جامعه تبسه سنه 2016-2017.
 - 8- عايدة ديار، دور المراجعة الداخلية في تحسين جوده المعلومات المحاسبية، دراسة عينه المؤسسات

الاقتصادية لولاية أم بواقي.

9- عمر ديلي، اثر دور المراجعة الداخلية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مذكره ماجستير تخصص محاسبه سنه 2008.

10- فارس كديده، ماذا تفعل المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكره مقدمه لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني .

11- لحنون جوهر، اثر المراجعة الداخلية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مشروع مذكر جزء من متطلبات الناس شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة بسكرة 2018-2019 .

12- ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكره تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم والتسيير، تخصص محاسبة، سنة 2012-2013.

13- ناجم عبد القادر، مقدمي رشيد ، مساهمه المراجعة الداخلية في تقييم النظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة حاله المؤسسة الوطنية لإنتاج الكهرباء--وحده الإنتاج بأدرار-- الجزائر، 2016--2017 .

14- نجيبة بن مسعود مساهمه المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية رسالة مقدمه كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2014/2015.

15- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكره ماجستير، في علوم التسيير، تخصص محاسبه، جامعه الحاج لخضر، باتنة سنة 2009 .

16- هلاي فوزية ، عمران خديجة ، جوده المعلومات المحاسبية في ظل المحاسبة المالي SCF ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة سعيدة ، 2015-2016 .

المجلات:

1- الإمام احمد يوسف محمد وآخرون ، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة فعالية صناديق الاستثمار، تطبيق على بنك الاستثمار المالي، مجله العلوم الاقتصادية جامعه السودان، العدد 16 ، 2015 .

2- شاهر فلاح ، و طلال شكر ، جود تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاءة التحقيق الداخلي في الشركات الصناعية ، خدماتية، المساهمة العامة الأردنية، المحلية الأردنية لإدارة الأعمال، مجلد 5، العدد 4 ، جامعه الأردن 2009 .

3- محمد احمد إبراهيم خليل، دور حكومة الشركات في تحقيق جوده المعلومات المحاسبية، محليه دراسات والبحوث التجارية كليه التجارة، مصر، العدد الأول، 2005 .

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية :

Nadeije Bijou-Lare, les ycodet la patience de l'information comptable, voire site internet : -1

www.list00.eu/effcca/onlives,docs-conaves date visite le M 01/07/2020

www.badrbank.net -2

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تحسين المعلومة المحاسبية حيث يعتبر وجود المراجع الداخلية الفعالة من شأنه أن يعزز من تحقيق الجودة على مستوى المعلومة المحاسبية ، حيث انعدام الجودة في المعلومات المحاسبية في ظل التطبيق الغير السليم لمعايير المراجعة الداخلية له اثر سلبي على المخرجات المحاسبية .

وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعه من النتائج التي تهدف إلى إبراز الدور الفعال والمهم للمراجع الداخلي في تحسين المعلومات المحاسبية وتوكيد الثقة بهم ، خاصة إذا توفرت فيه جميع الشروط والمؤهلات المطلوبة والتزام بتطبيق المعايير والأسس التي تحكم المراجع الداخلية

الكلمات المفتاحية : مراجعة داخلية ، جودة المعلومات المحاسبية ، المراجع الداخلي.

Summary:

This study aims to clarify the role of internal audit in improving accounting information, as the presence of effective internal auditors will enhance the achievement of quality at the level of accounting information, as the lack of quality in accounting information in light of the improper application of internal audit standards has a negative impact on the accounting output.

Through this study, we have reached a set of results that aim to highlight the effective and important role of the internal auditor in improving accounting information and confirming confidence in them, especially if he fulfills all the required conditions and qualifications and a commitment to apply the standards and principles that govern the internal auditors.

Key words: internal audit, quality of accounting information, internal auditor