

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

الشعبة : علوم المالية و المحاسبية

الموضوع :

أهمية المعلومة المحاسبية في إطفاء الشفافية على تقارير المدقق الداخلي

مقدمة من طرف الطالب :

زعاف هاجر

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	ولد سعيد محمد		
مقررا	برياطي حسين		
مناقشا	مادوري نورالدين		

السنة الجامعية : 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى لؤلؤة الدنيا ، منبع الحنان ، قرة عيني ، بسمه حياتي ، الدعوات الصادقة
والدتي الحبيبة "عيوازفايزة"

من أنارلي درب الحياة ، انتعشت به أيامي في الشدة والرخاء ، إلى من أحمل
اسمه بكل افتخار ، إلى أعظم إنسان في الكون ، إلى من تعب وشقى ومازال
كذلك والدي العزيز "زعاف شريف"

إلى سندي وعزوتي ، إلى ثقتي وملجئي حين ضعفي ، إلى الجبل الذي اسند
عليه نفسي عند الشدائد ، إخوتي أسماء ، عائشة ، عبد الاله ، أيوب ،
حسين .

إلى من يجعلني أكتفي بهن رغما عني ، رفيقات دربي ، إلى من ألجأ لهما كلما
أتعب ، صديقاتي المقربتين روميسة ورانيا

إلى بركة العائلة الذي لم يحرموني من دعواتهم المباركة جدي وجدتي الغاليين

إلى أعمامي وعماتي الذين دعموني بتشجيعهم ودعواتهم

إلى عائلة عيواز جدتي واخوالي

إلى حبيباتي جنين وعائشة

إلى أولاد وبنات عمي ، أولاد وبنات خالي

جميع أصدقائي وأحبائي

التشكرات

أشكر الله عزوجل على نعمته وأحمده على فضله علي بإتمام الدراسة
أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ الكريم والمشرف " ولد سعيد " الذي لم يبخل علي
طيلة هذا البحث بإرشاداته ونصائحه وصبره ودعمه .
كما أشكر الأستاذ " إسماعيل نوردين " على مساعدته ونصائحه وإرشاداته ،
جعلها الله في ميزان حسناته .
كما أتقدم بالشكر لرئيس مصلحة قسم المالية والمحاسبة " بوكرافة مصطفى "
وعمال مؤسسة وطنية للمنتوجات المنجمية والمواد النافعة .
إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين سننال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة ، على مجمل
نصائحهم وتوجيهاتهم .
إلى قسم علوم المالية والمحاسبة من أساتذة و رئيس قسم و عمالها وأساتذة
تخصص "تدقيق ومراقبة التسيير" وطلاب جامعة مستغانم .

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
9	العلاقة بين البيانات و المعلومات	01
11	عناصر نظام المعلومات المحاسبي	02
16	خصائص النوعية للمعلومة المحاسبية	03
36	مكانة المدقق الداخلي في الشركة	04
60	تنظيم الوظيفة الإدارية	05
61	الوظيفة الفنية للمؤسسة	06

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
58	توزيع العمال	01
59	توزيع العمال حسب العقود	02
67	أرصدة إعادة الفتح	03

الفهرس

الصفحة	المحتويات
	البسملة
	الإهداء
	الشكر
	الفهرس
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
1	مقدمة عامة
6	مقدمة الفصل
6	الفصل الأول : المعلومة المحاسبية و التدقيق الداخلي
8	المبحث الأول : الإطار النظري للمعلومة المحاسبية
8	المطلب الأول : مفهوم وأنواع المعلومة المحاسبية
8	الفرع الأول : مفهوم المعلومة المحاسبية
12	الفرع الثاني : أنواع المعلومة المحاسبية
13	المطلب الثاني : خصائص المعلومة المحاسبية
17	المطلب الثالث : أهمية و أهداف المعلومة المحاسبية
17	الفرع الأول : أهمية المعلومة المحاسبية
18	الفرع الثاني : أهداف المعلومة المحاسبية
20	المبحث الثاني : عموميات حول التدقيق الداخلي
20	المطلب الأول : ما هية التدقيق الداخلي وأهميته
20	الفرع الأول : ما هية التدقيق الداخلي
22	الفرع الثاني : أهمية التدقيق الداخلي
24	المطلب الثاني : أهداف وأنواع التدقيق الداخلي
24	الفرع الأول : أهداف التدقيق الداخلي
25	الفرع الثاني : أنواع التدقيق الداخلي
28	المطلب الثالث : معايير و مهنة التدقيق الداخلي
28	الفرع الأول : معايير التدقيق الداخلي
29	الفرع الثاني : مهنة التدقيق الداخلي
31	خاتمة الفصل
33	مقدمة الفصل
33	الفصل الثاني : مفاهيم عامة عن مدقق الحسابات

34	المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمدقق الحسابات
34	المطلب الأول : مفهوم ومقومات مهنة مدقق الحسابات
34	الفرع الأول : مفهوم مدقق الحسابات
35	الفرع الثاني : مقومات مهنة مدقق الحسابات
38	المطلب الثاني : تركيبة عمل و صفات المدقق الداخلي
38	الفرع الأول : تركيبة عمل المدقق الداخلي
40	الفرع الثاني : صفات المدقق الداخلي
41	المطلب الثالث : مسؤوليات و صلاحيات المدقق الداخلي.
41	الفرع الأول : مسؤوليات المدقق الداخلي
43	الفرع الثاني : صلاحيات المدقق الداخلي
44	المبحث الثاني : تقارير مدقق الحسابات
45	المطلب الأول : تعريف و خصائص تقرير التدقيق
45	الفرع الأول : تعريف تقرير التدقيق
46	الفرع الثاني : خصائص تقرير التدقيق
47	المطلب الثاني : أنواع و عناصر التقرير
47	الفرع الأول : أنواع التقرير
51	الفرع الثاني : عناصر التقرير
52	المطلب الثالث : أهمية تقرير التدقيق
54	خاتمة الفصل
55	الفصل الثالث : دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم
56	مقدمة الفصل
57	المبحث الأول : دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم
57	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة و أهدافها
57	الفرع الأول : تقديم المؤسسة
57	الفرع الثاني : أهداف المؤسسة
59	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
62	المطلب الثالث : نظام العمل و استراتيجيات في المؤسسة
62	الفرع الأول : نظام العمل
62	الفرع الثاني : استراتيجيات العمل في المؤسسة
64	المبحث الثاني : أثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي
64	المطلب الأول : إجراءات قواعد عمل التدقيق الداخلي
64	الفرع الأول : إجراءات التدقيق الداخلي

64	الفرع الثاني : قواعد عمل التدقيق الداخلي
66	المطلب الثاني : إجراءات سير عملية مراجعة الحسابات
68	المطلب الثالث : تقرير التدقيق الداخلي
73	خاتمة الفصل
74	خاتمة عامة
	قائمة المراجع

مقدمة عامة

تعتبر المحاسبة أهم نظام معلومات في المنظمة حيث أنها أهم مصادر المعلومات التي تحتاجها كافة المستويات الإدارية و المستخدمين الخارجيين ، فالمعلومة المحاسبية هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة ، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلًا وتفسيرًا و شرحًا ووصفًا ، لمعالجتها و إخراجها في شكل المعلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرار .

تعتبر المعلومة المحاسبية المقوم و الموجه للقرار و التي يتكون منها أساسا ، لما توفره هذه المعلومات من أمن و ضمان كمتطلبات أساسية و ضرورية في عالم الأعمال ، و عليه يجب أن تكون هذه المعلومات ذات جودة عالية و يجب أن تتمتع بخواص الصحة و المصدقية لذا يتطلب فرض أدوات رقابية لذلك .

إن أهمية التدقيق تكمن في تقييم و التأكد من صحة البيانات و المعلومات و القوائم المالية و التقارير التي يخرجها نظام المعلومات المحاسبية .

فالتدقيق الداخلي يعتبر الركيزة الأساسية داخل المؤسسة يعتبر فحص منتظم من قبل شخص محايد للدفاتر و السجلات و المستندات و الحصول على أدلة و قرائن لازمة لإبداء رأي في المحاييد عن عدالة القوائم المالية و كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها ، فهو وسيط بين المعلومات المحاسبية و المؤسسة يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الإدارة بإعطاء تأكيدات مستقلة و زيادة و تحسين قيمة العمليات من خلال المراجعة

توفر المعلومة المحاسبية أمن و ضمان كمتطلبات ضرورية في عالم الأعمال ، و عليه يجب أن تكون ذات جودة عالية و تتمتع بخواص الصحة و المصدقية لذا يتطلب فرض أدوات الرقابة عليها

وهذا ما توفره أعمال التدقيق الداخلي الذي يعتبر كواسطة بين المعلومات المحاسبية و المؤسسة ، و ضمان مصداقية المعلومات ، وهذا عن طريق انتهاج مدخل موضوعي لتقييم إجراءات الرقابة .

إشكالية الدراسة :

ما هو الرابط بين المعلومة المحاسبية و التدقيق الداخلي ؟

الأسئلة الفرعية :

للمزيد من التفاصيل اعتمدنا التساؤلات الفرعية :

-ما المقصود بالتدقيق الداخلي وما هو دوره ؟

- هل يتبع المدقق الداخلي منهجية محددة المراحل عند القيام بمهمته داخل المؤسسة ؟
 - أثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي ؟
- فرضيات الدراسة :

لمعالجة الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الناجمة عنها وضع الفرضيات التالية :

- التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط تقويم مستقل يعمل بصفة أساسية في مجال الموضوعات المحاسبية والمالية و هو عملية تتم في المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها و التأكد من تنفيذ الجيد للمهام
- يتبع المدقق منهجية محددة مراحل للقيام بمهمته .
- تؤثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي .

أسباب اختيار الموضوع :

وقع اختيار على هذا الموضوع لعدة أسباب :

- ابراز أهمية التدقيق الداخلي و الدور الذي يقوم به المدقق الداخلي في النصوص بمصادقية المعلومة المحاسبية .
- دور المدقق الداخلي و مساهمته في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية .
- موضوع يتناسب مع مجال تخصصنا .
- الرغبة في تشجيع هذا النوع من البحوث .
- الميول الشخصي نحو مهنة التدقيق وكل ما يرتبط بها .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث في :

- أهميته من خلال تسليط الضوء على المعلومة المحاسبية و ضرورة العناية بالتدقيق الداخلي .
- ابراز أهمية المعلومة المحاسبية وأثره على التدقيق الداخلي .
- أهمية التدقيق الداخلي باعتباره الركيزة الأساسية في التحقق من صحة المعلومات المحاسبية و البيانات .

أهداف الدراسة :

من خلال دراستنا سنحاول تحقيق جملة من الأهداف نلخصها فيما يلي :

-الوقوف على ما هية المعلومات المحاسبية ، خصائصها وأهميتها .

-أهمية التدقيق الداخلي .

-التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة .

صعوبات الدراسة :

من بين الصعوبات والعراقيل التي واجهتنا في البحث :

-صعوبة تحصيل المعلومات اللازمة لتغطية الموضوع .

-قلة المراجع في المكتبات .

- قلة المؤسسات التي تعتمد على التدقيق الداخلي .

حدود الدراسة :

لكل دراسة ميدانية حدود موضوعية وزمانية و مكانية تمثلت دراستنا فيما يلي :

-موضوعية : دور المدقق الداخلي في مصداقية المعلومة المحاسبية .

-ENOF- مكانية : تم اختيار المؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة

-زمانية : امتدت هذه الدراسة خلال الفترة ما بين 04 أفريل الى 19 ماي .

منهجية الدراسة :

إن منهج الدراسة المتبع هو المنهج الوصفي في الجانب النظري في الفصل الأول و الثاني ، إضافة إلى المقابلة في الجانب التطبيقي .

حدود الدراسة :

تم الاعتماد على مجموعة من الكتب في جمع المادة العلمية لتحديد الإطار النظري لمتغيرات الدراسة ، كما تم الاعتماد على المذكرات بهدف إثراء موضوعي ، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقط تم الاعتماد في هذه الدراسة على وثائق و سجلات للمؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة .

هيكل البحث :

للاوصول الى تحقيق أهداف الدراسة قمت بتقسيم البحث إلى ثلاث فصول :

-حيث تطرقت في الفصل الأول المعنون ب :

المعلومة المحاسبية و التدقيق الداخلي " الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي " في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني " عموميات حول التدقيق الداخلي "

-في الفصل الثاني المعنون ب مفاهيم عامة عن مدقق الحسابات " الإطار التنظيمي لمدقق الحسابات " في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني "تقارير مدقق الحسابات " .

- خصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية حيث اشتمل مبحثين ، المبحث الأول " دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم (إينوف) ، أما المبحث الثاني "أثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي "



الفصل الأول:
المعلومة المحاسبية
و التدقيق الداخلي

مقدمة الفصل

تعتبر المعلومة المحاسبية تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة ، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلًا و تفسيرًا و شرحًا و صفا ، لمعالجتها و إخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في اتخاذ القرارات .

كما يعرف التدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل يقوم به أشخاص من داخل المؤسسة بحيث يهدف بشكل أساسي إلى الرقابة الداخلية ، فهو فحص عمليات المؤسسة ودفاترها و سجلاتها و مستنداتها داخل إدارة أو قسم داخل المؤسسة .

يعتبر التدقيق الداخلي أحد الوظائف الوثيقة الصلة بالمعلومة المحاسبية حيث يقوم بتتبع معالجة البيانات المحاسبية بهدف اكتشاف الأخطاء التي قد تحدث في نظام معلومات محاسبي في شكل رقابة وقائية ،

وللتوضيح أكثر سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي .

المبحث الثاني : عموميات حول التدقيق الداخلي .

المبحث الأول : المعلومة المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية ذات أهمية بالغة لمجموعة من المستفيدين الداخليين و الخارجيين في تقديم معلومات هامة تخدمهم في اتخاذ القرارات كلا حسب استفادته من تلك المعلومات، ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق لمعرفة المعلومة المحاسبية ، أنواعها و خصائصها ، أهميتها .

المطلب الأول: مفهوم وأنواع المعلومة المحاسبية

الفرع الأول :مفهوم المعلومة المحاسبية

- ❖ نظام المعلومات المحاسبي هو ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المؤسسة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية ، خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية.¹
- ❖ كما هي مجموعة الوسائل التي تمكن إدارة المنظمة من تجميع وتشغيل وتقرير البيانات الضرورية عن نتيجة الأعمال التي تمت بتوجيهها وإشرافها ، ويشتمل النظام المحاسبي على مجموعة من النماذج الإجراءات والوسائل المستخدمة في تسجيل وتلخيص الأحداث المالية، تقرير البيانات المالية وعرضها في شكل تقارير عن البيانات المطلوبة من قبل الإدارة لتحقيق الرقابة على الأنشطة ، ولتقديمها إلى الجهات الخارجية المهتمة بأعمال المنظمة لأغراض اتخاذ مختلف القرارات.²
- ❖ المعلومات المحاسبية هي " البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأداة في عملية اتخاذ القرارات ، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لتكون ذات منفعة لمتخذي القرار".³
- ❖ المعلومات بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي ، كما أن المعلومات تمثل لغة و أدلة الاتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلميها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفاءة و مفيدة القرارات

¹ أحمد حسين علي حسين ، نظام المعلومات المحاسبي ، مكتبة الإشعاع ، الإسكندرية ، 1997 ، ص 47
² كمال الدين مصطفى الدهراوي ، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، طبعة 1، الإسكندرية، 2009، ص 20
³ أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009 ، ص 77

كما عرفه مجمع المحاسبة الأمريكي المحاسبة على أنها نظام المعلومات منذ الستينات من القرن العشرين ، وأن نظام المعلومات بني على مدخل رياضي بطبيعته فهو يجمع البيانات المعرفة جيدا ثم يقوم باستخدامها عن طريق التحليل الرياضي و البرمجة (القاضي 2007 ، 128) معنى ذلك أن المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من البيانات التي يتم معالجتها للخروج بالمنتج النهائي وهو المعلومات⁴.

ترتبط المعلومة المحاسبية بمجموعة من المفاهيم المرتبطة :

- البيانات : هي مجموعة الحقائق غير منظمة قد تكون في شكل أرقام أو كلمات أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض أي ليس لها معنى حقيقي ولا تؤثر في سلوك من من يستقبلها⁵.
- المعلومات : بالرغم من شيوع استخدام مصطلح المعلومات إلا أنه يوجد إختلاف في الرأي حول المفهوم العلمي لها وعلاقته بمدخلات نظام المعلومات فمثلا يعرفها ديمسكي على أنها "البيانات التي يمكن أن تغير من تقديرات متخذ القرار" كما عرفت " أنها المعرفة المفيدة المكتسبة من البيانات المستلمة وبناء عليه فهي تعتمد على الشخص الذي يستلم البيانات و القرارات التي سيتخذها "⁶
- المعرفة : وتمثل الرصيد المتراكم من الخبرة و المعلومات و الدراسات الطويلة في مجال معين وعند تجميع هذا الرصيد يختفي الكثير من التفاصيل و تتصاعد درجة التجديد و الترابط في عناصر المعلومات المكونة لرصيد المعرفة⁷.

الشكل رقم (1) يظهر العلاقة بين البيانات و المعلومات :



⁴ وليد ناجي الحياتي ، حسين عبد الجليل آل غزوي ، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية ،

⁵ ابراهيم سلطان ، نظم المعلومات الإدارية ، مدخل النظم ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005 ، ص 41

⁶ صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية . دار جامعة جديدة للنشر ، الإسكندرية ، ص 23

⁷ احمد حلمي جمعة وآخرون ، مرجع سابق ، ص 9

المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي ، مرجع سابق ، 15

يؤدي النظام المحاسبي مجموعة من الوظائف ضمن المنظمة تتلخص الوظائف الرئيسية التالية :

- ✓ جمع وتخزين البيانات المتعلقة بأنشطة وعمليات المنشأة بكفاءة وفعالية.
 - ✓ معالجة البيانات عبر عمليات الفرز والتصنيف والتلخيص .
 - ✓ توليد معلومات مفيدة لاتخاذ القرار وتوفيرها للمستفيدين .
 - ✓ تأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات المتعلقة بأنشطة الأعمال بدقة، وتؤكد أيضا حماية هذه البيانات وأصول المنشأة الأخرى.
- كما نذكر بعض الوظائف الأخرى :
- ✓ تجميع البيانات المحاسبية .
 - ✓ معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم أهداف المنشأة .
 - ✓ تخزين المعلومات المحاسبية .
 - ✓ عرض تلخيصي للمعلومات بأسلوب كمي أو بياني وبتقارير دورية أو حسب الطلب .
 - ✓ تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العناصر المادية التي تتواجد في الوحدة الاقتصادية.

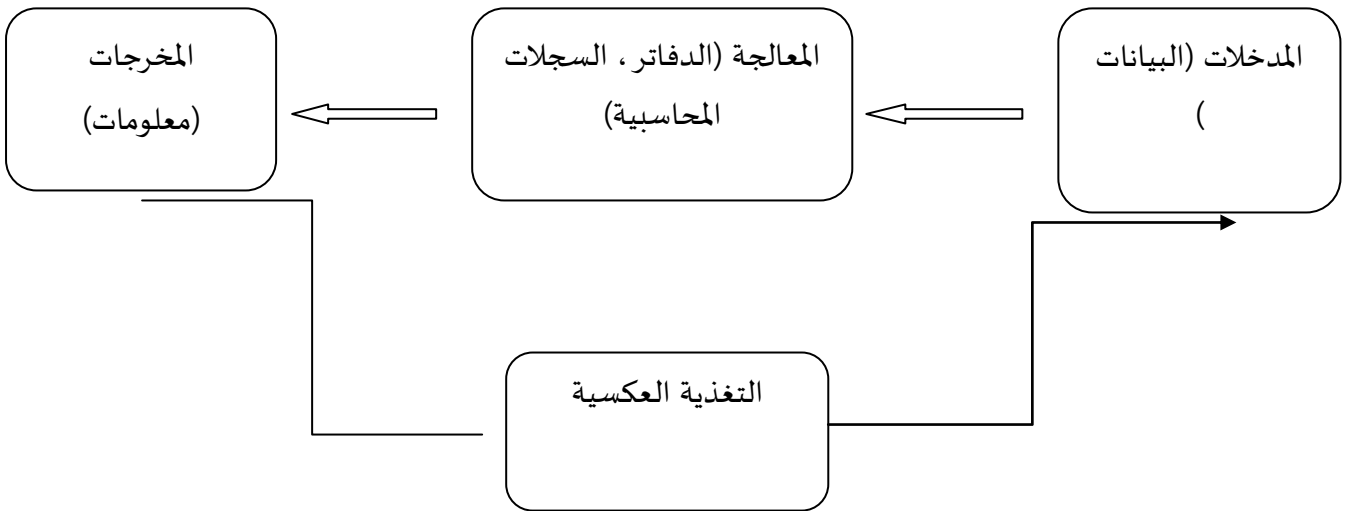
عناصر نظام المعلومات المحاسبي :

- المدخلات : الحلقة الأولى في النظام وتتمثل في مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم الحصول عليها والمطلوب تشغيلها وطلبات الإدارات والأقسام المختلفة من المعلومات ويحصل نظام المعلومات المحاسبي على المدخلات من مصدرين أساسيين هما المنظمة وهي المصدر الداخلي والبيئة المحيطة و هي المصدر الخارجي .
- العمليات (التشغيل) : هي مجموع النشاطات التي تبذل من أجل تجميع المدخلات (البيانات) و إعدادها للإستخدام بما يتناسب و احتياجات متخذي القرارات و تتمثل في تبويب و تسجيل البيانات في شكل قيود لليومية و تلخيص ذلك في موازين المراجعة .⁸
- المخرجات : هناك العديد من يحتاج الحصول على المعلومات التي يوفرها النظام سواء داخل الشركة أو خارج الشركة وهذه المعلومات هي التي تتمثل في مخرجات نظام المعلومات المحاسبية .

⁸ أحمد محمد المصري ، الإدارة الحديثة_الاتصالات_المعلومات_القرارات ، مؤسسة شباب الجامعة ، 200 ، ص 210

الشكل رقم (2) : عناصر نظام المعلومات المحاسبي

البيئة المحيطة



أحمد فوزي ملوحيه ، نظم المعلومات الإدارية ، دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ، 2007 ، ص 44

الفرع الثاني : أنواع المعلومة المحاسبية

تحدد أنواع المعلومات المحاسبية حسب الجهة المستفيدة من هذه المعلومات ، فالمعلومات المحاسبية التي تحتاجها الإدارة المالية تختلف من عن المعلومات التي إدارة المخازن أو إدارة الإنتاج ، ولكل من هذه الإدارات حاجة للمعلومات المحاسبية وعلى سبيل المثال الإدارة المالية تحتاج المعلومات المحاسبية لمساعدتها في عملية التخطيط والرقابة والتنظيم والتوجيه وإتخاذ القرارات ، كما أشارت معايير المحاسبة الدولية وبالتحديد المعيار رقم (1) عرض البيانات المالية إلى إن المستخدمين وحاجاتهم من المعلومات يشمل مستخدمي البيانات المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين والعلماء والحكومات ووكالاتها والجمهور واستخدام البيانات المالية لتلبية بعض من احتياجاتهم المختلفة من المعلومات وتشمل هذه الاحتياجات ما يلي :⁹

- ❖ **المستثمرون :** إن مقدمي رأس المال المضارب ومستشاريهم مهتمون بالمخاطرة الملازمة لاستثمارهم والعائد المتحقق منها ، وإنهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في تحديد ما إذا كان عليهم إتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع ، كما أن المساهمين مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المشروع على توزيع الأرباح .
- ❖ **الموظفون :** الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم ، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافآتهم ومنافع التقاعد وتوفير فرص العمل .
- ❖ **المقرضون :** المقرضون مهتمين بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.
- ❖ **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون :** الموردون والدائنون الآخرون مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ مطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق ، والدائنون التجاريون على الأغلب مهتمون بالمشروع على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المشروع كعميل رئيسي لهم .
- ❖ **العلماء :** العلماء مهتمين بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المشروع خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معه أو اعتماد عليه .

⁹ وليد ناجي الحياي ، حسين عبد الجليل آل غزوي ، مرجع سابق ، ص 75

- ❖ الحكومات ووكالاتها : تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي نشاطات المشاريع كما يطلبون معلومات من اجل تنظيم نشاطات المشاريع وتحديد السياسات الضريبية وكأساس لإحصاءات الدخل القومي و إحصاءات مشابهة .
- ❖ الجمهور : تؤثر المشاريع على أفراد الجمهور بطرق متنوعة و على سبيل المثال قد تقدم مشاريع مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم ورعايتها للموردين المحليين و يمكن للبيانات المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات و التطورات الحديثة في نماء المشروع و تنوع مدى نشاطاته (معايير المحاسبة الدولية 2008 ، 75) .

المطلب الثاني: خصائص المعلومة المحاسبية

يمكن تصنيف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى :

أولاً : خصائص رئيسية : وهي

_ الملائمة : ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها ، ويمكن وصفها بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساسها مختلف عن القرار المتخذ بدونها ، كما تساعد متخذ القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار شرط توافر الخصائص الأخرى التي تنسم بها المعلومات المفيدة .¹⁰

و حتى تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لا بد أن تتوفر فيها الخصائص التالية :¹¹

- ✓ توقيت المعلومات : وهو أن يحصل مستخدم المعلومات المحاسبية عليها عند حاجته إليها وفي الوقت المناسب أي أن تكون متاحة عند الطلب قبل أن تفقد قيمتها و تبقى مفيدة و ملائمة لإتخاذ القرارات و هو ما يطلق عليه مبدأ زمنية المعلومات فمثلا نشر التقارير المتعلقة بالمؤسسة بعد مدة من إنتهاء السنة المالية يفقد المعلومات القدرة على التأثير في القرار .
- ✓ التغذية العكسية : وهي القدرة على التقويم و تصحيح التوقعات السابقة ، بمعنى أن تكون المعلومات صالحة للاستخدام في مختلف الظروف و في جميع الحالات بحيث يمكن استخدامها في تقييم الأعمال الماضية و تصحيح التوقعات .
- ✓ القدرة على التنبؤ: بمعنى أن تكون المعلومات المستخدمة قدرة تنبؤية بالمستقبل أي تكون صالحة عند استخدامها في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل .

¹⁰ خليل عواد أبو الحشيش ، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، دار وائل للنشر ، الأردن ، 2005 ، ص 34

¹¹ نفس المرجع ، ص 34

_الموثوقية: أي إمكانية الوثوق بالمعلومات من طرف مستخدميها وخلق حالة من الاطمئنان لديهم للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ، هذه الثقة تتجسد إذا كانت خالية من الأخطاء الجوهرية و غير متحيزة في عرض الحقائق .

ويكن الوثوق بالمعلومات إذا توفرت فيها ثلاثة خصائص:¹²

✓ التمثيل السابق: ويقصد به التمثيل الصادق للعمليات المالية بشكل معقول و في بعض الحالات

تكون المعلومة بمستوى أقل من التمثيل الصادق.

✓ الحياد: أي أن البيانات المالية خالية من التحيز ، ولا يجب عرض المعلومات بصورة تظهر النتائج المرسومة مسبقا ، وهذا الشرط يشير إلى غياب القصد في التحريف أو تغيير المعلومات لغرض التأثير على المستخدم بغية الوصول إلى نتيجة معينة ، أي خلو المعلومات من التحيز.

✓ قابلية التحقق: يقصد بذلك أن النتائج المتوصل إليها من طرف أي شخص هي نفسها إذا تم استخدام نفس الطرق والأساليب في قياس المعلومات المحاسبية .

ثانيا: الخصائص الثانوية: هي

_الثبات: ويعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس و عرض المعلومات المحاسبية من فترة إلى أخرى و إذا ما تم أي تغيير فيجب الإشارة إلى ذلك لكي يؤخذ بعين الاعتبار من طرف مستخدمي المعلومات .

_القابلية للمقارنة: يسعى المستخدم من خلال توفر هذه الخاصية إلى إجراء المقارنات في المؤسسة الواحدة لسنوات متعددة أملا في رصد التغيرات و تفسيرها ، كما يسعى لإجراء المقارنات بين الوحدات و المؤسسات المختلفة في القطاع الواحد لتقييم أدائها و التعرف على مواضع الضعف و القوة فيها ، و تتداخل هذه الخاصية بخاصية الثبات حيث لا يمكن أصلا إجراء المقارنات قبل ضمان خاصية الثبات

ولكي تكون المعلومات قابلة للمقارنة يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية:

✓ سهولة العرض و استخدام أسلوب واحد في القياس و الالتزام بذلك من فترة مالية إلى أخرى يزيد من الثقة في المعلومات و بالتالي يتحقق الهدف منها .

✓ الثبات في القياس و عرض المعلومات من فترة زمنية إلى أخرى حتى تتم المقارنة بكفاءة و فعالية.

¹² خليل عواد أبو الحشيش ، مرجع سابق ، ص 35

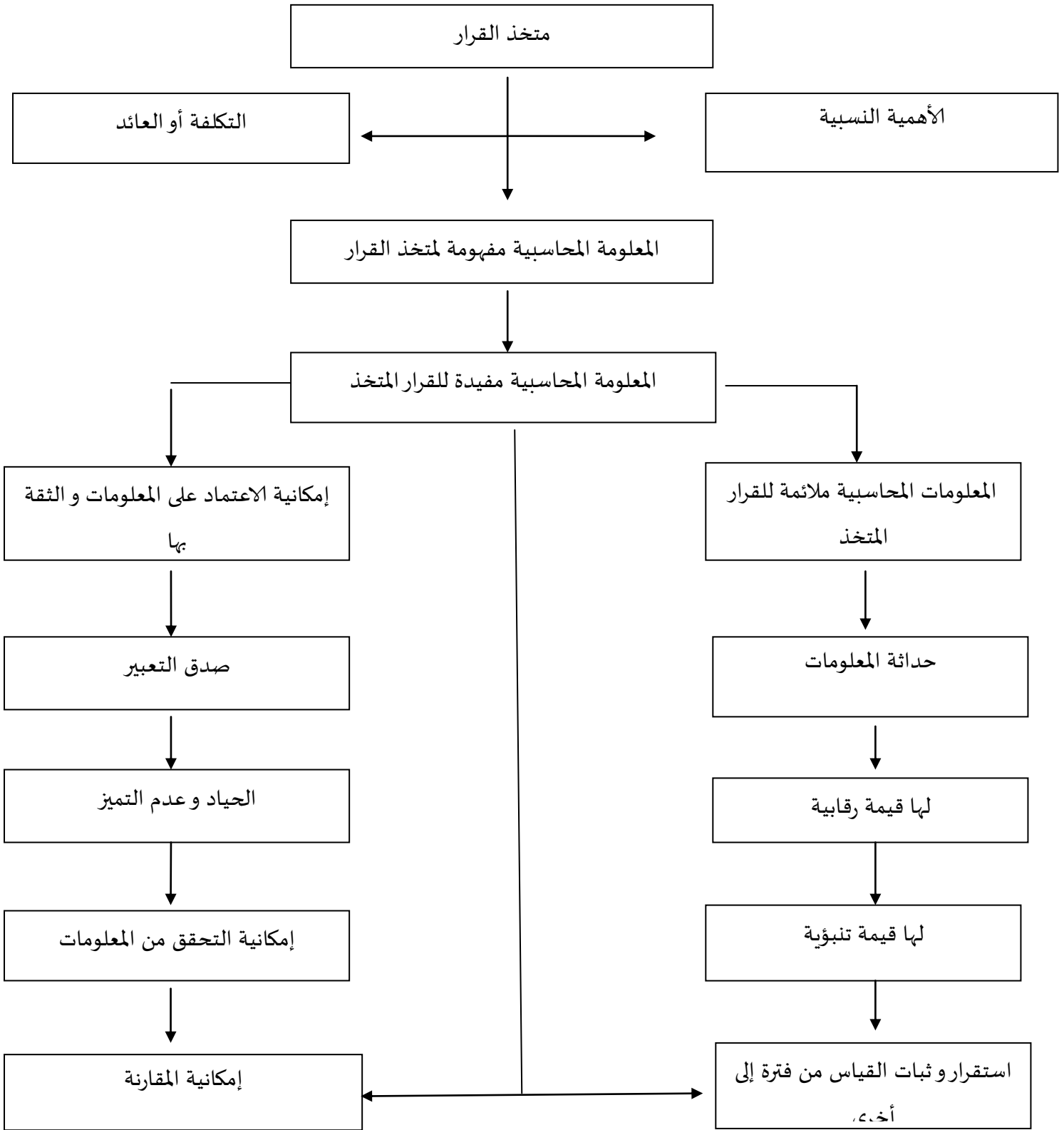
_ القابلية للفهم : لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير قابلة للفهم لمستخدميها ويتوقف ذلك على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها كما تتوقف على إمكانيات مستخدميها هذا ما يفرض على من يضع معايير المحاسبة و من يقوم بإعداد القوائم المالية أن يكونوا على معرفة بقدرات مستخدميها ، ولفهم أحسن للمعلومات المحاسبية يجب إتباع الإجراءات التالية :¹³

- ✓ تصنيف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمستخدمي القوائم المالية وليس فقط المحاسبين.
- ✓ الاستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم .
- ✓ وضع البيانات المترابطة مقابل بعضها البعض .
- ✓ تقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب من يستخدم هذه القوائم في معرفتها .

تظهر أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الشكل التالي :

¹³ سيد عطا الله السيد ، نظم المعلومات المحاسبية . دارالراية للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2009 ، ص 112

الشكل رقم (3) الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية :



المصدر: خليل عواد ابو حشيش ، مرجع سابق ، ص 33

المطلب الثالث : أهمية وأهداف المعلومة المحاسبية

الفرع الأول : أهمية المعلومة المحاسبية

لم يعد هناك أي شك في أن المعلومات أصبحت في عصرنا الحالي موردا رئيسا لأي منظمة بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها أو ملكيتها، فالمعلومات هي أحد ثلاثة موارد هامة في المنظمة (الموارد البشرية، الموارد المادية، المعلومات) ولقد أصبحت المعلومات بالنسبة لمنظمات الأعمال المعاصرة والناجحة بمثابة القاعدة الأساسية التي تعتمد عليها لممارسة أعمالها في ظل بيئة الأعمال المتغيرة والمعقدة، والتي تحيط بالمنظمة حاليا ومستقبلا، وتمثل المعلومات الأساس المنطقي لعملية اتخاذ القرارات .

وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد الملازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات المحاسبية تحدد في تخفيف حالة القلق التي تنتاب مستخدمي تلك المعلومات لاسيما متخذي القرارات، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث أن وفرة المعلومات الضرورية إما تؤدي إلى زيادة المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلا، أو تقليل حجم التباين في الخيارات، وذلك عندما يستخدم متخذو القرارات تلك المعلومات المحاسبية كنسب احتمالية للاختيار بين البدائل المتاحة .

وعدم توفر المعلومات الكافية والصحيحة التي يعتمد عليها يعتبر من أهم أسباب فشل كثير من القرارات الإدارية والقصور في الموازنات التخطيطية وفي الرقابة وتقييم الأداء وتحتاج الإدارة في كل أوجه نشاطها إلى المعلومات، حيث يطلب صناع القرار-على اختلاف مستوياتهم التنظيمية-معلومات صحيحة وحديثة تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات وتنظيم الأنشطة وتخطيطها والرقابة على التنفيذ وغيرها من المجالات، وهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفرها.

وقد ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر لوجود عوامل متعددة أدت إلى تلك الزيادة، مجتمعة فيما يلي:

- ✓ النمو في حجم الوحدة الاقتصادية: إن ازدياد حجم غالبية الوحدات يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات بصورة مستمرة ودائمة
- ✓ ازدياد قنوات الاتصال في الوحدة الاقتصادية: الأمر الذي يعني ضرورة توفير المعلومات بصورة رأسية و أفقية وتبادلها معا
- ✓ تعدد أهداف الوحدات الاقتصادية: لم يعد هدف الوحدة محصورا بتعظيم الربحية بل تعددت أهدافها، الأمر الذي يتطلب توفير معلومات تخدم الأهداف المختلفة

التأثير بالبيئة الخارجية: من الواضح أن الوحدة الاقتصادية تتأثر بالبيئة وتؤثر بها، وقد زادت هذه العلاقة نتيجة كثرة التغيرات التي تحدث في البيئة، وينبغي على إدارة الوحدة أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وتغييراتها، لتتمكن من اتخاذ الخطوات الضرورية لملائمة عملياتها ونظامها لتتماشى مع تلك التغيرات، وهذا يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات

الفرع الثاني : أهداف المعلومة المحاسبية

إن المعلومة المحاسبية التي تصف وضع الشركة بكل وضوح وشفافية وتقوم بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية المؤثرة على القرارات ذات تأثير قوي على الشركة وعلى المستخدمين .¹⁴

- ✓ هدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي حيث يقصد بالمركز المالي جميع الموجودات والمطلوبات التي على الشركة أي يجب أن تشمل المعلومات المالية كل من الممتلكات والمصانع و المعدات وعقارات و استثمارات وأصول غير ملموسة وأصول مالية ومعلومات عن المخزون والذمم المدينة والنقل ومعدلات النقد والالتزامات المالية والضريبية الخ.
- ✓ يجب توفير معلومات عن الأداء المالي وهو عبارة عن قدرة المشروع على توليد النقد وما يعادل النقد وتوقيت تأكيد هذه التوليدات (جمعة 2010 ، 37) حتى يمكن التأكد من قدرة المنشأة على سداد القروض و التوزيعات للمالكين ودفع رواتب الموظفين وكذلك الموردين .
- ✓ يجب توفر معلومات عن التدفقات النقدية لما لها من أهمية بالغة لشريحة كبيرة من المستخدمين لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية ، حيث تتضمن هذه القائمة معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة من جميع الأنشطة الموجودة في المنشأة أكانت هذه الأنشطة التشغيلية أو استثمارية أو تمويلية ، فإن المعلومات عن هذه الأنشطة ذات دلالات مفيدة لمستخدميها حسب طبيعة كل مستخدم .
- ✓ كما أن البيانات المالية تبين نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها من حيث إدارتها المالية حيث تدل البيانات المالية إذا ما كانت الإدارة المالية ذات كفاءة عالية في إدارتها المالية للموارد النقدية وتكون معرفة ذلك من البيانات المالية التي يتم تقديمها من قبل الإدارة للمستفيدين منها .

أهداف المعلومات المحاسبية لتقرير لجنة trueblood1973 :¹⁵

- ✓ إن الهدف الأساس من القوائم المالية هو التزويد بالمعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

¹⁴ وليد الناجي ، حسين عبد الجليل آل غزوي ، مرجع سابق و ص 72

¹⁵ نفس المرجع ، ص 74

- ✓ إن من أهداف القوائم المالية هدف خدمة هؤلاء المستخدمين الذين تتوفر لديهم سلطة محددة أو إمكانية محدودة أو مصادر محدودة للحصول على المعلومات والذين يعتمدون على القوائم المالية كمصدر معلوماتي رئيس لتقييم النشاط الاقتصادي للمؤسسة.
- ✓ تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين و الدائنين من أجل التنبؤ و المقارنة و تقييم التدفقات النقدية من حيث المبلغ و التوقيت و نسبة عدم التأكد .
- ✓ تزويد المستخدم بالمعلومات و المقارنة و تقييم المقدرة الكسبية للمشروع .
- ✓ توفير معلومات اللازمة لتقييم قدرة المنشأة على الاستخدام الفعال للموارد المتاحة .
- ✓ تقديم معلومات واقعية و تفسيرية عن العمليات و الأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ و المقارنة و تقييم المقدرة الكسبية للمشروع و يجب الإفصاح عن الفروض الأساسية المعتمدة في موضوعات التفسير أو التقييم أو التقدير.
- ✓ تقديم قائمة عن المركز المالي تفيد في التنبؤ و المقارنة و تقييم المقدرة الكسبية للمشروع ، و يجب التقرير عن القيم الجارية عندما تختلف جوهريا عن التكاليف التاريخية و فيما يخص الأصول و الخصوم فيجب تجميعها في مجموعات أو فصلها في بنود مستقلة من حيث نسبة عدم التأكد من المبلغ و التوقيت و من حيث التحقيق المتوقع أو التصفية .
- ✓ تقديم قائمة عن المكسب الدوري (قائمة الدخل و دورات الاكتساب غير التامة أو الإنتاج تحت التشغيل و مستوى الإنتاج)
- ✓ تقديم قائمة عن الأنشطة المالية تفيد في التنبؤ و المقارنة و تقييم المقدرة الكسبية للمشروع و يجب أن تقرر هذه القائمة بشكل و ليس عن العمليات الفعلية و المتوقعة ذات الآثار النقدية الهامة إن هذه القائمة يجب تقرر عن المعطيات التي تتطلب حدا أدنى من الرأي و التفسير من قبل معد هذه القائمة .
- ✓ من الأهداف التزويد بالمعلومات المفيدة في علمية التنبؤ و يجب التزويد بالتنبؤات المالية عندما تزيد هذه التنبؤات قابلية الاعتماد و الوثوق بتنبؤات المستخدمين .
- ✓ تقديم المعلومات المفيدة في تقييم فعالية إدارة الموارد لتحقيق أهداف المنظمة و يجب أن تكمل مقاييس الإنجاز بالاعتماد على الأهداف المحددة
- ✓ أن من أهداف القوائم المالية هدف التقرير عن تلك الأنشطة من أنشطة المشروع التي تؤثر على المجتمع و التي يجب أن تكون قابلة للتحديد و الوصف و القياس ، و يجب أن تلعب دورا مهما في وسطها الاجتماعي

المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو عبارة عن وظيفة داخل المؤسسة، ومستقلة في نفس الوقت تابعة مباشرة لمديرية المؤسسة يقوم بها شخص مؤهل وكفاء بهدف تقييم نظام الرقابة الداخلية لنشاطات المؤسسة، عموماً يغطي التدقيق الداخلي مختلف نشاطات المؤسسة (إنتاج، توزيع، تسويق، مالية) ومن خلال هذا المبحث سنتطرق لمعرفة عموميات حول التدقيق الداخلي

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهميتها

الفرع الأول: ماهية التدقيق الداخلي

- ❖ في عام 1954 عرفت جمعية التدقيق الداخلي بأنه: "عبارة عن نشاط تقييم مستقل يعمل بصفة أساسية في مجال الموضوعات المحاسبية والمالية ولكن من الجائز أن يتعامل في بعض المسائل ذات الطبيعة المستقبلية" ¹⁶
 - ❖ في عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه: "مراجعة (review) للأعمال والسجلات، تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحياناً وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيراً في المنشآت المختلفة وقد تميز وخاصة في المنشأة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية".
 - ❖ التدقيق الداخلي: ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.
 - ❖ كما عرفه معهد المدققين الداخليين IIA على أن التدقيق الداخلي هو: "وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المنشأة لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المنشأة للإطلاع بمسؤولياتهم بجدارة، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام الرقابة كفؤ بتكلفة معقولة" ¹⁷.
 - ❖ كما عرفه معهد المدققين الداخليين للتدقيق الداخلي:
- حسب نشرة عام 1999 لمعهد المدققين IIA تعريف التدقيق الداخلي على أنه: "نشاط تأكيد استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة

¹⁶ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، ص 28

¹⁷ احمد حلي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع_عمان، الطبعة الأولى، ص 46

على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم و صارم لتقييم و تحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر ،
الرقابة و التوجيه" .
عرف معهد المدققين الداخليين في أمريكا في آخر تعديل لمعاييرها لسنة 2004 التدقيق الداخلي بأنه
نشاط مستقل و موضوعي ذو طبيعة استشارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها ، و
يساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاز مدخل موضوعي و منظم
لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر ، الرقابة ، و عمليات التحكم المؤسسي .

وظائف التدقيق الداخلي :

قد ينفذ التدقيق الداخلي أعماله بعد تنفيذ العمليات، لذلك يعد اكتشاف الغش و الأخطاء، وصحة البيانات
الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي ، أي التحقق للتأكد من سلامة السجلات ، و البيانات المحاسبية ، و
المحافظة على أصول المنشأة .

إن خدمات التدقيق الداخلي تشمل الآتي :¹⁸

❖ **خدمات التأكيد:** و التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات
تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات، طبيعة و نطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة
المدقق الداخلي ، و يوجد بشكل عام ثلاثة أطراف مشاركة في خدمات التأكيد هي :

_ الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في العملية.

_ الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم (المدقق الداخلي).

_ الشخص أو المجموعة المستخدمة للتقييم (المستخدم).

❖ **الخدمات الاستشارية :** التي هي بطبيعتها توجهات ، و تنفذ بناء على الطلب الخاص من الزبون ،
حيث أن طبيعة و نطاق المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع الزبون ، وتشمل الخدمات
الاستشارية عموماً على طرفين هما :

_ الشخص أو المجموعة الذي يقدم الخدمة (المدقق الداخلي)

_ الشخص أو المجموعة التي تبحث عن و تتسلم النصيحة، عميل المهنة (صاحب العمل المطلوب)

¹⁸ خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص36

و عند أداء الخدمات الاستشارية يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ على الموضوعية ولا يفترض أن المسؤوليات الإدارية قد تم القيام بها بالكامل .

الفرع الثاني : أهمية التدقيق الداخلي

قسم التدقيق الداخلي مهم جدا داخل الشركة حيث أنه يعتبر كعنصر أساسي في تطبيق نظام الرقابة الداخلي التي بدورها تساعد في تقييم عمل المؤسسة ، باعتباره العمود الفقري للتقرير الإدارية و المالية كما أنها وظيفة التي تبقى كل الأعمال على صلة بأهداف بالشركة .

تساعد كفاءة التدقيق الداخلي على تطوير عمل الشركة استنادا على التقارير المالية التي تعكس جودة التدقيق الداخلي ، وعلاوة على ذلك فإن التدقيق الداخلي يمثل جزء مهم من الهيكل التنظيمي للشركة ، تميز التدقيق الداخلي بميزات زادت أهميته حيث يمكن تقييمها من خلال ثلاث طرق هي :¹⁹

❖ البعد الثقافي : لا يستطيع المدقق الداخلي تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل فعال إلا وتأقلم مع البيئة الثقافية للمؤسسة حيث أنه لا يمكن أن يتم التدقيق الداخلي بصورة مجردة أي لا بد أن تأخذ البيئة الثقافية بعين الاعتبار والتكيف معها .

❖ البعد الشامل : يهتم التدقيق الداخلي بجميع أنشطة المنظمة ، لأنها بنيت بنفس الميزات ، ويتم تقييمها بنفس الأدوات ونفس الأسلوب في جميع المجالات .

❖ البعد النسبي : لا يمكن إنكار أن الشمولية ترافقها النسبية في التطبيق والرقابة الداخلية ليست غاية في حد ذاتها ، يعتبر من أولويات المسيرين الذين يعلمون أن التدقيق الداخلي محدود بالتكلفة و المنفعة أثناء تنفيذه للعمليات المخططة حيث ارتبطت أهمية التدقيق الداخلي بالعناصر الأربعة التالية :²⁰

_ توفير البيانات الموثوقة التي تستوجب وجود القدرة على حيازة معلومات دقيقة تمكنها من القيام بعملياتها ، و تستخدم إدارة التدقيق الداخلي مجموعة واسعة من المعلومات تمكن من المساهمة في صنع القرار .

_ حماية الأصول و السجلات التي قد تتعرض للسرقة أو سوء الاستعمال أو التلف الغير متعمد إلا إذا كانت محمية بجهاز رقابة مناسبة .

¹⁹ Jacque renard , theorie et pratique de l'audit interne , edition groupe eyrolles , saint germain , 2010 , p140-143

²⁰ سولاف حيدر خير الدين، أثر المراجعة الداخلية او التدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف المحاسبية للمستشفيات الصحية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية في لبنان، 2005، ص 12

_تعزير فعالية العمليات بهدف التدقيق داخل المؤسسة إلى منع الازدواج غير الضروري للجهود و حمايتها في جميع جوانب النشاط .

_تشجيع التقيد بالسياسات المرسومة إذ من المفترض أن تضع الإدارة إجراءات و قواعد لتوفير الوسائل اللازمة لبلوغ أهداف الشركة .

لقد زادت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي باعتبارها أداة تتيح للمؤسسات إصلاح و تطوير نفسها ذاتيا من خلال التقييم و التحليل و المشورة و الدراسات و الاقتراحات ، وهناك مجموعة من العوامل التي ساعدت على زيادة أهميتها منها :²¹

_زيادة اللامركزية و الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي

_ التطور الذي شهدته وظيفة التدقيق الداخلي و اتساع نطاقها ليشمل مراجعة و فحص و تقييم كافة الأنشطة و العمليات التي تساعد في تحقيق أهدافها .

_ شمول النظام لخطط اتصال أفقية و عمودية و حاجة التغذية و التغذية العكسية إلى مسؤولين يتولون التدقيق .

_ حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة و دورية لمتابعة نشاط المؤسسة و مدى التزامها بمسؤوليتها .

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء و المحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة ، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي ، وأهم آليات التحكم المؤسسي ، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتظافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي :

_ كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها .

_ اضطرار الإدارة على تفويض السلطات و المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية للمؤسسة

_ حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات و التخطيط و عمل القرارات.

_ حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية و صيانة أموال الشركة من الغش، السرقة و الأخطاء

_ حاجة الجهات الحكومية وغيرها لبيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي ، الرقابة الحكومية و التسعيرة .

²¹ محمد عبد الله حامد العبدلي ، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية ، مذكرة ماجستير ، جامعة الشرق الأوسط ، 2012 ، ص 26_27

_ تطور إجراءات التدقيق من تفصيلية كاملة على اختباريه تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية

وفي الآونة الأخيرة زادت أهمية التدقيق الداخلي وذلك لعدة عوامل وهي :

- ❖ التأثير الجغرافي وتزايد نطاق العمليات الدولية : مع كبر المؤسسات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق متباعدة أدى ذلك إلى إرسال المدقق الداخلي لمراجعة أعمال هذه الفروع وأطلق عليه اسم "المدقق المتحول" وهذا لمتابعة التزام العاملين بالسياسات الإدارية واقتراح التعديلات .
- ❖ لا مركزية الإدارة : بسبب التأثير الجغرافي للمؤسسات اضطرت إلى استخدام التدقيق الداخلي لتقييم ومراجعة أداء مديري الفروع حتى تتأكد من مدى إلتزامهم بالسياسات المرسومة .
- ❖ التوسع في احتياجات الإدارة : تركيز وظيفة التدقيق الداخلي على الجانب المالي واهتمامه الواسع بتحليل مخاطر الأعمال ، وإن وظيفة التقليدية أصبحت من مسؤوليات المدقق الداخلي والتوسع في الخدمات التي تقدم للإدارة .
- ❖ التحول إلى المراجعة الاختيارية من طرف المدقق الخارجي أدت إلى حتمية وجود مدقق داخلي في المؤسسة.

المطلب الثاني : أهداف وأنواع التدقيق الداخلي

الفرع الأول : أهداف التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى أهداف أساسية وأهداف ثانوية وهي كالتالي:²²

❖ الأهداف الأساسية :

وهي التي تتضمن تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة وأهمها :

- ✓ التأكد من إتباع السياسات والإجراءات الموضوعية ومدى الإلتزام بها .
- ✓ المحافظة على أموال و موارد المنشأة و حمايتها من الاختلاس و سوء الاستعمال .
- ✓ الإلتزام بتزويد الهيئات الإدارية المختلفة ببيانات محاسبية دقيقة و صادقة .
- ✓ الإلتزام بتزويد الهيئات الإدارية بالمفارقات و التحليلات و الدراسات ، البيانات و التقارير المالية و الإحصائية .

²² مصطفى صلاح سلامة ، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية ، الطبعة الأولى دار البداية للنشر و التوزيع ، 2010 ، ص 29_31

- ✓ رفع الكفاءة الإنتاجية باقتراح ما تراه من تعديلات وتحسينات ملائمة .
 - ✓ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها .
 - ✓ إعداد تقارير مفصلة و دورية بنتيجة التدقيق ورفعها الى أعلى سلطة تنفيذية .
- ❖ الأهداف الثانوية :

يقوم التدقيق الداخلي بتقديم خدمات شتى للإدارة أهمها :

- ✓ تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها الإدارة للعاملين الجدد و القدامى .
- ✓ بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة و عناية دون تأخير.
- ✓ منع او الحد من ارتكاب الأخطاء و الغش و التلاعب .
- ✓ القيام بدراسات و بحوث بناء على طلب الإدارة .

الفرع الثاني : أنواع التدقيق الداخلي

تتمثل أنواع التدقيق الداخلي فيما يلي :²³

- ❖ **التدقيق المالي FINANCIAL AUDIT** : هو الفحص المنظم للعمليات المالية و القوائم و السجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليه أو السياسات الإدارية و أي متطلبات أخرى موضوعة مسبقا .
- ❖ **تدقيق الالتزام COMPLIANCE AUDIT** : يسمى بتدقيق الأداء او التنفيذ ، و يهدف إلى تدقيق و مراجعة مدى التزام الشركة بالمعايير المقررة ، كالسياسات و الإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة ، و هذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين و السياسات و النظام الداخلي ، حيث يكون الغرض معرفة مدى التقيد أو الالتزام بأداء سياسات معينة ، أو قوانين أو تعليمات أو مدى التقيد بقرود معينة ، يقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات و الإجراءات المقررة أم لا .
- ❖ **التدقيق التشغيلي OPERATIONAL AUDIT** : هو الفحص الشامل للشركة لتقييم أنظمتها و الرقابة مقارنة بالأهداف الإدارية المسطرة ، و الهدف من عمليات التدقيق تحديد فعالية و كفاءة التنظيم ، حيث تقيس الفعالية (effectiveness) كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح ، في حين تقيس الكفاءة (efficiency) كيفية استخدام الشركة لمواردها بشكل جيد لتحقيق أهدافها ، و بالتالي

²³ أوصيف لخضر ، مدخل للتدقيق الداخلي ، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة ، قسم العلوم الإقتصادية ، جامعة المسيلة ، 2017 ، ص17

يقوم المدقق الداخلي بتدقيق وفحص ما إذا كانت أقسام الشركة تقوم بتحقيق أهدافها بفعالية و كفاءة .

❖ **التدقيق الاجتماعي social audit** : يعرف التدقيق الاجتماعي بأنها لدراسة و الفحص و التقييم المنظم لأداء الاجتماعي للشركات بهدف التحقق من سلامة التقارير المالية و الاجتماعية عن مدى التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها و مدى مساهمتها في تحقيق الرفاهية العامة للمجتمع .

❖ **التدقيق لأغراض خاصة AUDIT FOR SPECIAL PURPOSE** : هو نوع من التدقيق يقوم به المدقق داخل يحسب ما يستجد من أحداث ، تكلفه الإدارة العليا للقيام به ، فغالبا ما يكون فجائيا و غير مدرج ضمن برنامج أو خط التدقيق الداخلي .

❖ **تدقيق نظم المعلومات** : يقصد بالتدقيق الإلكتروني عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التغطية و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق ، و تدقيق عمليات و بيانات الحاسب الآلي و نظام المعلومات المستخدمة في المؤسسات يعتبر من المهام الأساسية في التدقيق المالي و تدقيق الالتزام و تدقيق العمليات مما يزيد من أهمية و ضرورة تدقيق العمليات و بيانات الحاسب الآلي و نظام المعلومات الإلكترونية في أداء المهام اليومية و في إعداد التقارير التي يعتمد عليها المدراء في اتخاذ قراراتهم .²⁴

❖ **التدقيق البيئي**: و يتضمن ما يلي :

✓ تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة و تسري على ما يجري من عمليات و على ما جرى في الماضي أو ما يتوقع إجراءه في المستقبل.

✓ تدقيق نظم إدارة البيئة في المستقبلية المتعلقة بتسهيلات المعالجة و التخزين و التخلص من الفضلات .

✓ تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئة .

✓ تدقيق المنتجات.

وسائل التدقيق الداخلي :

يقوم المدقق الداخلي بإنجاز مهمته بالاعتماد على عدة وسائل وتقنيات منها :²⁵

²⁴ خلف عبد الله الواردات ، مرجع سابق ، ص 237

²⁵ خالد جمال الجعرات ، بوظرة فضيلة ، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS و التدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبية الإبداعية ، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبية ، يومي 24_25 أكتوبر ، 2017 ، جامعة أم البواقي العربي بن مهيدي ص 6_7

- ❖ **المعاينة و الجرد الفعلي :** لكي يتأكد المدقق من صحة و حقيقة الرصيد الدفترى لأصل فيقوم بمعاينة الأصل ميدانيا و الوثائق المثبتة لوجوده ، و القيام بعمليات العد و القياس و الجرد ، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي لأصل .
- ❖ **المراجعة المحاسبية :** تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام و البيانات المحاسبية المسجلة بالمسندات و الكشوف و القوائم من الناحية المحاسبية فقط ، كمراجعة جميع صفحات دفتر اليومية و ترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى .
- ❖ **المراجعة المستندية :** لا بد للمدقق أن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لأنها دليل لإثبات قرينه من قرائن المراجعة ولأن المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المدقق في التأكد من الحدث الفعلي و من الصحة المتعلقة بها ، وتعتبر من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في التدقيق .
- ❖ **نظام المصادقات :** إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير و يرسل إلى المدقق بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة ، وهذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج المؤسسة مثلا لأرصدة النقدية لدى البنوك ، أرصدة العملاء الأوراق المالية المودعة لدى البنوك.
- ❖ **نظام لاستفسارات و التتبع :** يوجه المدقق بعض الأسئلة و الاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة وهذه الاستفسارات تأخذ أحد الشكلين إما شفوية أو كتابية .
- ❖ **نظام المقارنات و الربط بين المعلومات :** تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية و الفترة السابقة و دراسة العلاقات بين المعلومات المالية و غير المالية قصد ملاحظة التغيرات و تحليل أسبابها .
- ❖ **المراجعة الإنتقادية :** يقوم المراجع الداخلي بدراسة اعتيادية فاحصة يتمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد الحسابات أو القوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر أثناء المراجعة المستندية .

المخاطر المترتبة عن عدم كفاءة التدقيق الداخلي

- إن عدم نجاح التدقيق الداخلي في تحديد واحد أو أكثر من الأهداف يؤدي إلى مخاطر نذكر منها :²⁶
- عدم دقة المعلومات المالية و التشغيلية .
 - عدم التقيد و إتباع السياسات و الخطط و الإجراءات الموضوعية و القوانين و التنظيمات المعمول بها .

²⁶ خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 233

- ضياع أو فقدان الأصول.
- الاستخدام غيرالاقتصادي للموارد .
- عدم تحقيق الأهداف الموضوعية و المخططة .
- إمكانية زيادة نسبة الخطأ أو الغش.

المطلب الثالث: معايير ومهنة التدقيق الداخلي

الفرع الأول : معايير التدقيق الداخلي

تمثل المعايير إطار عام بحكم وظيفة التدقيق ، تهدف إلى وضع قوانين تنظيمية و تشغيلية لمصلحة التدقيق الداخلي ، كما تحدد مسؤولية و سلطة التدقيق الداخلي في المؤسسة ، بحيث تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى :²⁷

- **معايير الصفات :** تتناول سمات أو خصائص المؤسسات و الأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي و تضم ما يلي :
- **معيار 1000 الغرض و السلطة و المسؤولية :** ينبغي تحديد الغرض و السلطة و المسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق في وثيقة التدقيق بشكل رسمي بما ينسجم مع المعايير و يوافق عليه المجلس .
- **معيار 1100 الاستقلالية و الموضوعية :** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاط مستقل ، وأن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم ، مما يسمح لهم بأداء عملهم على أكمل وجه دون أي تدخل من أي جهة كانت .
- **معيار 1200 الكفاءة و العناية المهنية :** ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة و العناية المهنية اللازمة ، حيث يجب أن يتوفر في المدققين الداخليين المعرفة و المهارة اللازمة لأداء المهام الموكلة إليهم و التي تساعد في اكتشاف أعمال الغش و التدليس ، كما يجب عليهم بذل العناية المهنية اللازمة كأن يراعي المدقق استخدام أدوات التدقيق بمساعدة الحاسب و تقنيات تحليل البيانات الأخرى .
- **معيار 1300 تأكيد الجودة و برنامج التحسين :** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق العمل على تطوير و المحافظة على تأكيد الجودة و برنامج التحسين لكافة أنشطة التدقيق الداخلي و مراقبة استمرار فعاليتها ، حيث تتضمن هذه البرامج التقييم الدوري داخليا عن طريق الفحص المستمر

²⁷ أحمد حلي جمعة ، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد –الداخلي-الحكومي-الإداري الخاص-البيئي-المنشآت الصغيرة-، دارصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 35_46

لأداء أنشطة التدقيق الداخلي ، و خارجيا من خلال فحص تأكيد الجودة مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات من طرف شخص مؤهل ومستقل .

- **معايير الأداء:** تصف هذه المعايير طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي، كما تضم المعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وهي تضم:

○ **معييار 2000 إدارة أنشطة التدقيق الداخلي :** على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير

أنشطة التدقيق الداخلي على النحو فعال بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة من خلال وضع خطط نشاط للتدقيق الداخلي التي تستند على تقييم المخاطر والتي تتم مرة كل سنة على الأقل ، ووضع السياسات والإجراءات التي توجه نشاط التدقيق والعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية ، ورفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا .

- **معييار 2100 طبيعة العمل :** ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي تقييم والإسهام في تحسين غدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط من خلال تولي نشاط التدقيق الداخلي مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة ، والتحقق من أن نطاق أهداف العمليات والبرامج يتماشى مع أهداف المؤسسة .

○ وتشمل أيضا :²⁸

- **معييار 2200 التخطيط للمهمة :** ينبغي على المدققين الداخليين تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة تشمل النطاق والأهداف والوقت وتوزيع الموارد من خلال مراعاة اعتبارات التخطيط . وتحديد الأهداف لكل مهمة وتوزيع الموارد الضرورية وتطوير برامج العمل لتحقيق أهداف المهمة .

- **معييار 2300 أداء المهمة :** ينبغي أن يعمل المدققين الداخليين على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة .

- **معييار 2400 توصيل النتائج:** ينبغي على المدققين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة

- **معييار 2500 مراقبة التقدم :** ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على نظام مراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة لتأكد من أن يتم تنفيذها بفعالية وأن الإدارة العليا قبلت مخاطر عدم اتخاذ التدابير .

- **معييار 2600 قرار قبول الإدارة للمخاطر:** عند قبول الإدارة العليا مستوى من المخاطر لا يعد مقبولا للمؤسسة ، فإنه على الرئيس التنفيذي للتدقيق مناقشة ذلك مع الإدارة وإذا لم يتم التوصل إلى حل ينبغي على رئيس التنفيذي والإدارة العليا رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة ليتولى حل النزاع .

²⁸ أحمد حلمي جمعة ، مرجع سابق ، ص 47_53

الفرع الثاني : مهنة التدقيق الداخلي

وضع معهد المدققين الداخليين دليلاً لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وهي كالتالي :²⁹

- ❖ **الاستقامة (النزاهة) :** على المدققين الداخليين القيام بأعمالهم بأمانة ، اجتهاد و مسؤولية ، وملاحظة القوانين وعمل الإفصاحات المتوقعة من قبل القانون و المهنة ، وان لا يكونوا طرفاً في أي نشاط قانوني أو يقوموا بأعمال ضارة بسمعة مهنة التدقيق الداخلي ، وكذا احترام الأهداف الأخلاقية للمنشأة .
- ❖ **الموضوعية :** على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أي نشاط أو علاقة قد تفسد أو يفترض أنها تفسد تقييمهم غير المتحيز ، تتضمن هذه المشاركة تلك الأفعال أو العلاقات التي من الممكن أن تكون ضد مصلحة المنشأة ، وأن عدم قبول أي شيء قد يفسد أحكامهم المهنية ، وأن يفصحوا عن جميع الحقائق المادية المعروفة لديهم ، والتي أن لا يتم الإفصاح عنها ، قد تشوه أو تحرف التقرير عن الأنشطة تحت المراجعة .
- ❖ **السرية :** على المدققين الداخليين أن يكونوا متمرسين في استخدام و حماية المعلومات التي يحصلون عليها أثناء تأدية مهامهم ، وأن لا يستخدموا المعلومات لمكسب شخصي أو بأي طريقة ممكن أن تكون ضد القانون أو الضارة بالشرعية أو الأهداف الأخلاقية للمنشأة .
- ❖ **الكفاءة :** على المدققين الداخليين أن يطلعوا فقط بالخدمات التي لديهم فيها معرفة و مهارات و خبرات مناسبة ، وأن يقوموا بتقديم خدمات التدقيق الداخلي بالإنسجام مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وأن يقوموا بتطوير كفاءتهم وفعاليتهم ونوعية خدماتهم باستمرار .

²⁹ خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 168

خاتمة الفصل :

من خلال دراستنا لهذا الفصل نستنتج أن المعلومة المحاسبية يكمن دورها في تحويل البيانات المحاسبية إلى معلومات محاسبية بعد تجميعها من مصادر مختلفة كما يعتبر عمل التدقيق الداخلي عمل تحليلي انتقادي يقوم به شخص يجب أن تتوفر فيه صفة الاستقلالية و الحياد لفحص القوائم المحاسبية لإضفاء الثقة عليها .

إن عملية التدقيق الداخلي تبدأ عندما تنتهي عملية المحاسبة فإن مخرجات النظام المحاسبي تعتبر كمدخلات لنظام معلومات التدقيق .

الفصل الثاني:

مقدمة الفصل

يطلق على الشخص الذي يقوم بعملية التدقيق وتقديم تقرير يبدي فيه رأيه حول القوائم المالية للمشروع ، لفظ " مدقق " " auditor " ، فالمدقق هو الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنته أو على عضوية في مكتب أو شركة مؤهلة للقيام بدور المحاسبين القانونيين ، ويطلق على الشخص الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عن إنجاز مهمة التدقيق ومن ثم يوقع على التقرير ، وبإمكانه تفويض بعض الأشخاص القيام بمهام معينة من عملية التدقيق .

إن هدف المدقق من عملية التدقيق هو إعطاء رأي مهني محايد حول صحة و عدالة القوائم المالية للمؤسسة المدققة ، حيث يجب أن يشير المدقق إلى أهم النتائج التي توصل إليها ، وأهم الإجراءات التي قام بها أثناء ممارسته لنشاطه في شكل تقرير يسمى بتقرير المدقق .

يشمل هذا الفصل مبحثين أساسيين وهما :

_ المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمدقق الحسابات .

_ المبحث الثاني : تقارير مدقق الحسابات .

المبحث الأول : الإطار التنظيمي لمدقق الحسابات الداخلي

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية جعلها تتعامل مع عدة أطراف مختلفة مما أوجب عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي ، تسمح لها بإبلاغ كل المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة ، ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه وجب أن تتمتع هذه المهمة بالحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمه الأمر ، وعلى هذا الأساس نشأت مهنة مدقق الحسابات لمساعدة المؤسسة على تلبية المتطلبات ، من خلال مبحثنا هذا سنتطرق لمفهوم ومقومات مهنة تدقيق الحسابات ، تركيبة عمله ، مسؤولياته وصلاحياته .

المطلب الأول : مفهوم ومقومات مهنة مدقق الحسابات

الفرع الأول : مفهوم مدقق حسابات الداخلي

- ❖ هو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها إذ أن جميع المؤسسات "الشركات الكبيرة" تقوم بإيجاد "إما برغبتها أو بواسطة القوانين و التعليمات " أن يكون لديها قسم للرقابة الداخلية والذي يشمل فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها إلى الإدارة العليا أو لجنة التدقيق لأجل مساعدة هذه الإدارة للوصول إلى أغراضها ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق النشاط و تدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات الضرورية للمستويات الإدارية المختلفة.³⁰
- ❖ هو موظف من داخل المؤسسة ويعين بواسطة إدارة المؤسسة واستقلالته تكون محدودة ، وهو مسؤول أمام الإدارة ، ومن ثم يقدم تقاريره إلى المستويات الإدارية العليا بالمؤسسة . وتختلف مسؤوليات المدقق الداخلي تبعا لاختلاف صاحب المؤسسة ، فقد يتكون فريق التدقيق الداخلي من موظف أو اثنين ويستغرقون معظم وقتهم في إجراء التدقيق الإجرائي ، أما في منشآت أخرى فقد يتكون فريق التدقيق الداخلي من عدد من الموظفين لهم مستويات متنوعة تشمل إجراء التدقيق التشغيلي و تدقيق نظم الكمبيوتر.³¹

³⁰ د. هادي التميمي ، مدخل على التدقيق -من الناحية النظرية والعملية-، دار وائل للنشر، عمان ، الطبعة الثانية ، 2004 ، ص 25

³¹ حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع ، المنصورة ، مصر ، الطبعة الأولى 2007 ، ص 28

الفرع الثاني : مقومات مهنة تدقيق الحسابات

❖ مكانة المدقق في الشركة

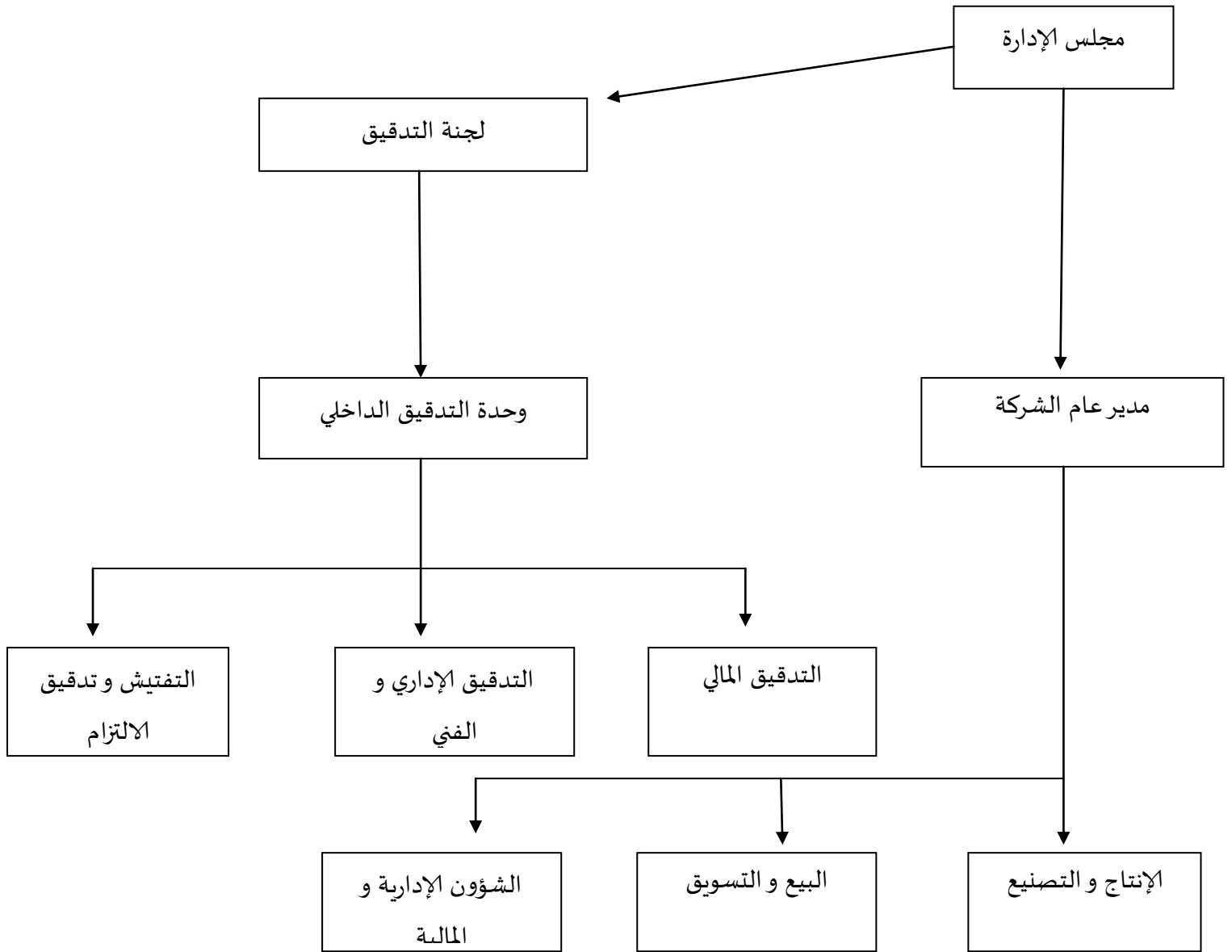
يؤثر الموقع التنظيمي للمدقق الداخلي في الشركة على قدرته على تحقيق الاستقلالية و الموضوعية في عملية كما أشرنا سابقا و يختلف الوضع التنظيمي للإدارة التدقيق الداخلي في بيئة الرقابة من شركة إلى أخرى تبعا لتطور الذي بلغته هذه الشركة أو تلك في متابعتها و مسيرتها لأحدث نظم الرقابة ، حيث أنها تخضع إما للإدارة العليا أو لمجلس الإدارة أو للجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة ، ويشير الباحثون في هذا الموضوع إلى أن الوضع الطبيعي و الأمثل هو أن تكون تبعية المدقق الداخلي إلى أعلى مستوى إداري بالشركة إن لم يكون لمجلس الإدارة أو لجنة التدقيق .

هذا ما أكدت عليه معايير التدقيق الدولية في سياق تقييم المدقق الخارجي لعمل المدقق الداخلي حيث أشارت الفقرة 13 من المعيار الدولي للتدقيق رقم 610 إلى أن الحالة المثالية هي تبعية و ارتباط قسم التدقيق الداخلي بأعلى مستوى إداري بالشركة ، و الهدف من ذلك هو أن يتمكن المدقق الداخلي القيام بعمله في جميع دوائر و أقسام الشركة الأخرى كما أن ذلك يشير بدرجة الاستقلالية التي يتمتع بها .³²

يوضح الشكل التالي الهيكل التنظيمي الأمثل لوحدة التدقيق الداخلي في الشركة

³² يوسف سعيد المدلل ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية و كلية علوم التسيير و العلوم الاقتصادية ، غزة ، 2007 ، ص78

الشكل رقم (4) : مكانة المدقق الداخلي في الشركة



المصدر: يوسف سعيد المدلل ، مرجع سابق ، ص 79

❖ الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي :

يوجه المدقق الداخلي بعض الصعوبات أثناء تأديته لعمله ، يمكن إجمالها على النحو التالي :³³

_ عدم فهم بعض الموظفين دور المدقق الداخلي في تطوير أساليب العمل وتحسينه وأن دوره لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار الانحرافات ، بل يعتمد على إيجاد الحلول وتقديم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المؤسسة وعلى العاملين فيه ومحاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء أو الانحرافات السلبية بصورة مغلوط فيها مما يؤدي إلى تضليل المدقق الداخلي في تفسير الانحرافات .

_ ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في إنجاز مهمة التدقيق مما يؤدي في بعض الأحيان إلى اكتشاف بعض الخطاء بصورة متأخرة ، مما يصعب معالجتها ، وعدم إطلاع بعض الموظفين على التعليمات الداخلية بالقسم الذي يعمل به ، وهذا يعود أحيانا إلى انخفاض نسبة المدققين الداخليين إلى إجمالي الموظفين في المؤسسة ، مما يؤثر تأثيرا سلبيا في فعالية التدقيق الداخلي .

_ استمرار ارتكاب بعض الأخطاء التي وردت في التقارير السابقة على الرغم من التأكد بالرد على تلافي الخطاء مستقبلا ، وإجابة بعض الموظفين على ملاحظات التدقيق الداخلي الواردة في التقارير بصورة مهمة ، وأحيانا لا تمتد إلى الملاحظة بصلّة .

وقد انعكست هذه الصعوبات على جودة عمل المدقق الداخلي فعدم فهم الموظفين لدور المدقق الداخلي و عدم إطلاعهم على التعليمات و اختيار صيغة خطاب غير ملائمة يؤدي إلى عدم تعاون الموظفين مع المدقق الداخلي وبالتالي انعكاس ذلك على نتائج أعماله ، أما تحديد بعض الأعمال الإدارية العليا لعمل المدقق الداخلي يؤدي إلى غياب استقلالية المدقق وهي شروط قبول تقاريره و تقييمه ، و اكتشاف الأخطاء في وقت متأخر بسبب ضغط العمل ، أو الاستمرار في الأخطاء التي وردت في تقارير التدقيق السابقة وهذا يدل على عدم جدوى التقارير من لعملية التدقيق الداخلي لعدم وجود متابعة مستمرة .

³³ يونس عليان السويكي ، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية المساهمة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية ، كلية الأعمال ، جامعة الشرق الأوسط ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 30 و العدد 1 ، 2014 ، ص 1885

المطلب الثاني : تركيبة عمل و صفات المدقق الداخلي

الفرع الأول : تركيبة عمل المدقق الداخلي

أولاً : مهارات وسلوكيات يجب أن يتمتع بها المدقق الداخلي :³⁴

يجب أن يتمتع موظف وحدة التدقيق الداخلي بالمهارات والخبرات والمعرفة خاصة فيما يتعلق في تطبيق معايير التدقيق والإجراءات الفنية للتدقيق .

1 الخبرة والمعرفة والمهارات لانجاز أعمالهم كما يلي :

- ✓ الكفاءة في تطبيق معايير التدقيق الداخلي وإجراءات التدقيق .
- ✓ المعرفة بمبادئ المحاسبة والتكنولوجيا المطلوبة لأعمال التدقيق .
- ✓ فهم مبادئ الإدارة اللازمة لمعرفة الانحرافات وتقييمها .
- ✓ المعرفة بالقوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات الإدارية ذات العلاقة بنشاط المنشأة مثل (القانون التجاري المطبق على نوع نشاط الشركة القانون الضريبي ، القانون المدني ... الخ)

2 أن يكون للمدققين الداخليين المهارة والكياسة في التعامل مع الآخرين والاتصال معهم بكفاءة حيث يجب أن يكونوا قادرين على التعبير عن وجهة نظرهم بوضوح وفعالية .

3 انتهاج التعليم المستمر بهدف تطوير مهاراتهم ومعارفهم بما يستجد في مجال الاختصاص .

4 ممارسة الحذر (الشك المهني) عند أداء عملهم ، ويقصد بالحذر المهني هو افتراض احتمال وجود أخطاء في البيانات المالية أو أي نشاط خاضع للتدقيق والعمل على الحصول على الأدلة من خلال مجموعة إجراءات تدقيقية وفنية لإثبات الافتراض أو نفيه .

1210_ المهارة : يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات الفردية المنوطة بكل منهم ، ويجب على نشاط التدقيق الداخلي ككل أن يمتلك أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات المنوطة به .

³⁴ د.حامد نور الدين ، أ. عمارة مريم ، التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية ، دارزهران للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، 2016 ص

ثانيا : الموضوعية في عمل المدققين :³⁵

- 1 يجب أن لا يعتمد المدقق في حكمه على آراء الآخرين وإنما يخضع آراء الآخرين للاختبار أثناء قيامه بإجراءات التدقيق .
- 2 يجب على المدقق أن يقوم بأداء عمله بأمانة وتجنب أي شبهات وخاصة فيما يتعلق بالمصالح المتعارضة .
- 3 أن تتم تناوب موظفي التدقيق الداخلي المهمة الواحدة كلما كان ذلك ممكنا .
- 4 على المدقق الداخلي أن لا يقوم بأية أعمال تنفيذية .
- 5 يجب أن لا يتم تكليف الأشخاص الذي يتم نقلهم إلى وحدة التدقيق الداخلي بتدقيق أنشطة سبق وأن قاموا بأدائها وذلك من مرور مدة زمنية معين ومعتولة .
- 6 يجب أن تراجع نتائج المدقق الداخلي قبل إصدار التقرير من مدير التدقيق حتى يتم التأكد من الموضوعية في أداء العمل .

ثالثا : سلبيات يجب أن يتجنبها أسلوب عمل المدققين الداخليين

- 1 أسلوب الفوقية (الاستعلاء) في التعامل مع الوحدات محل التدقيق والمسؤولية فيها .
- 2 الأسلوب غير المهذب عند طلب المعلومات وخاصة أثناء وجود مراجعين من خارج المنشأة .
- 3 الدخول في الفرعيات على حساب الأساسيات .
- 4 عدم احترام أصل الخبرة من المدققين السابقين .
- 5 عدم استعمال العقل والمنطق في الحكم على الأشياء والإصرار فقط على ما هو موجود في التعليمات .
- 6 إبداء عدم الرضا عن عمل المدققين الآخرين أمام مسؤولي الوحدة محل التدقيق .
- 7 سوء المظهر وضعف الشخصية وعدم الانضباط بالسلوك المهذب عدم الالتزام بالدوام .
- 8 التغاضي عن نقل الحقائق لعلاقة ما قد تربط أحد المدققين مع أحد مسؤولي الوحدة محل التدقيق .

³⁵ د. حامد نور الدين ، أ. عمارة مريم ، مرجع سابق ، ص 59

الفرع الثاني : صفات المدققين الداخليين

تكمّن مفاتيح الوصول إلى صفات الرئيس الناجح من خلال معنى كلمة " التدقيق " باللغة الانجليزية " AUDIT " المشتقة من الكلمة اللاتينية " AUDIRE " بمعنى " يستمع " ، إذا يجب على رئيس التدقيق الداخلي الناجح أن يلم بما يجري داخل الشركة ويستمع أيضا لما يرغب أصحاب المصلحة في عرضه عليه ، وبالتالي يجب ألا تقتصر صفات رئيس التدقيق الداخلي الناجح على كونه ضليعا في الجوانب الفنية لمهنة التدقيق الداخلي فقط بل يجب أن يتمتع بصفات سلوكية مناسبة لمنصبه و ويتضمن مزيج الصفات الرئيسية التي يجب أن يتمتع بها رئيس التدقيق الداخلي ما يلي :³⁶

- ❖ **التفكير الإستراتيجي :** يلعب رئيس التدقيق الداخلي دورا مهما في تقديم تطمينات بشأن مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها من عدمه ، مما يعني أن عليه أن يتفهم طبيعة عمل الشركة وكيفية تعاونه مع الإدارة العليا للشركة من أجل تحقيق إستراتيجيتها والمساعدة في توجيه الشركة إلى المسار السليم .
- ❖ **البراعة في التعامل مع المخاطر:** يجب أن يعد رئيس التدقيق الداخلي خطة للتدقيق الداخلي مبنية على المخاطر للتأكد من اتساق أولويات نشاط التدقيق الداخلي مع أهداف الشركة ، ولذلك من الضروري أن يكون لديه حس عالي للمخاطر وإلمام جيد بها وبكيفية قيام المؤسسة بإدارتها ، كما ينبغي على رئيس التدقيق الداخلي أن يدرك أي مخاطر ناشئة وأن يتفهم آثار التغيرات التي تطرأ على مجال عمال الشركة أو آثار تغيرات البيئة الخارجية .
- ❖ **القدرة على القيادة :** لا بد أن يمتلك رئيس التدقيق الداخلي مهارات قيادة جيدة يمكن أن يستخدمها خارج سياق إدارته للتدقيق الداخلي ، إذ يجب أن يقوم بإلهام المدققين و تحفيزهم وتحديدهم لإنجاز العمل بشكل أفضل وأن يجعلهم مسؤولين عن عملهم ، ويعد التمكين و تفويض الصلاحيات من أهم العناصر الواجب توافرها لتحقيق أداء متميز ، فبدون التمكين لا يستطيع المدققين الداخليين أداء العمل بإتقان وتحمل مسؤولية النتائج التي يحققونها ، كما يجب أن يتمتع رئيس التدقيق الداخلي بالقدرة على تأهيل قادة جدد للمؤسسة قادرين على توجيه مستقبلها .
- ❖ **التواصل الفعال :** يعد الاستماع إلى أصحاب المصلحة وتفهم احتياجاتهم والأمور التي تشغلهم جزءا مهما من الدور الذي يؤديه رئيس التدقيق الداخلي ، إذ يمكن أن تساعد مهارات التواصل الجيدة في بناء

³⁶ مجلة المدقق الداخلي ، الشرق الأوسط ، <http://www.internalauditor.me>

علاقات إيجابية مع العاملين بالإدارة العليا وقادة العمل ، ومن الضروري أيضا تحري الدقة في نقل القضايا المطروحة وترتيبها حسب الأولوية ، هذا إضافة إلى استخدام الكلمات الصحيحة في تقرير التدقيق بحيث تجسد احترافية رئيس التدقيق الداخلي ومهنية فريق التدقيق .

❖ **الرغبة في المعرفة :** إن المعرفة تميز بين القائد وغير القائد ، فيجب أن يكون رئيس التدقيق الداخلي ملما بشكل مستمر بأفضل الممارسات المتبعة والتوجهات الصناعية ، ويكون مصدر إلهام للمدققين الداخليين ليطوروا من أنفسهم ويلتزموا بحضور الدورات التدريبية والتعلم المستمر .

المطلب الثالث : مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي

الفرع الأول : مسؤوليات المدقق الداخلي

حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية ، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤوليته وصلاحياته وفقا لما تقتضي به قواعد ومبادئ ومعايير التدقيق الداخلي .

❖ **المسؤوليات³⁷ :** لا شك أن إدارة التدقيق الداخلي كغيرها من الإدارة الأخرى في المؤسسة تتكون من مجموعة من الموظفين يشغلون مستويات إدارية مختلفة داخل الإدارة ، فنجد في إدارة التدقيق الداخلي مدير الإدارة المشرف ، المدقق ، ولا شك أن لكل واحد من هؤلاء الثلاثة مسؤولياته الخاصة ، وأن مخرجات التدقيق الداخلي ما هي إلا محصلة نهائية لتضافر جهودهم ، وقيام كل واحد منهم بمسؤولياته تلك والتي نستعرضها فيما يلي :

✓ **مسؤوليات مدير التدقيق الداخلي :** إن مدير التدقيق الداخلي يعتبر هو حلقة وصل بين التدقيق و الإدارة العليا ، والمسؤول عن غدارة التدقيق الداخلي ، ولكي يقوم بتمثيل دوره هذا ، فإنه يتوجب عليه أن يظطلع بمجموعة من المسئوليات والتي تم توضيحها في المعيار الثاني من معايير الأداء المهني (العملي) ، والتي من ضمنها تنسيق العمل مع المدقق الخارجي ، بما يضمن تغطية أشمل لنطاق عمل التدقيق ، و التقليل بقدر الإمكان من ازدواجية الجهود بحيث يوزع العمل على الطرفين ، وهذا يضمن تحقيق الأهداف المثالية والمرجوة من عملية التدقيق .

³⁷ د.حامد نور الدين ، أ. عمارة مريم ، مرجع سابق ، ص 62

✓ **مسؤوليات مشرف التدقيق (رئيس القسم) :** مشرف التدقيق هو شخص موظف بإدارة التدقيق الداخلي مهمته الإشراف على أنشطة التدقيق الرئيسية ، وتنسيق أعمال التدقيق مع المدققين الداخليين ، ولذلك فإن مسؤوليته تتمثل في :

_ المسؤولية عن أداء المدققين وتوجيههم وتدريبهم .

_ وضع وتطبيق وتحديث برامج التدقيق لكل مهمة التدقيق .

_ التأكد من أعمال التدقيق تمت بموضوعية واستقلالية تامة من قبل المدققين .

_ متابعة توصيات إدارة التدقيق الداخلي إلى أن يتم الانتهاء من تنفيذها كاملة وكتابة تقرير

دوري حول

ذلك .

_ التأكد من أن أعمال التدقيق تمت استثناء المعايير التدقيق الداخلي .

_ مراجعة ملفات أوراق العمل في جميع مراحل المراجعة والتأكد من أن ملفات التدقيق قد أنجزت

بالاستثناء إلى سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي الواردة في الدليل .

_ مراجعة وتدقيق مسودة تقرير التدقيق ، ومناقشته مع مدير التدقيق الداخلي .

_ القيام بالزيارات التفقدية الميدانية لمختلف مواقع المؤسسة ، وإعداد التقارير عنها .

_ أية مسؤوليات أخرى يكلف بها من قبل مدير التدقيق الداخلي .

✓ **مسؤوليات المدقق :** يعتبر المدقق مسئولاً عن تنفيذ مهمات التدقيق الداخلي طبقاً لبرنامج التدقيق المعد

لهذا الغرض من قبل شرف التدقيق ، وعليه فإن على المدقق أن يقوم بالمسؤوليات الآتية :

_ القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع للتدقيق لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع

التوصيات المتعلقة باحتياجات التدقيق .

_ وضع خطة العمل شاملة النطاق والأسلوب وبرنامج الوقت اللازم لانتهاء من المهمة .

_ مراجعة المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط لها

- _التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة .
- _ توثيق جميع الاستنتاجات والملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للتدقيق .
- _ تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للتدقيق .
- _ الاحتفاظ بملف أوراق عمل للمهمة وترتيبه و توثيقه حول سياسات الإدارة .
- _ الحفاظ على العلاقات الإنسانية ومهارات الاتصال مع جميع مفتشي المؤسسة .

الفرع الثاني : صلاحيات المدقق الداخلي

❖ **الصلاحيات**³⁸: بما أن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة عن طريق إمدادهم بتحاليل موضوعية للسياسات المعروضة عليهم و تقارير دقيقة و صحيحة عن نشاط المؤسسة ، وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة وفعالية فإنه لا بد أن يكون مدير و مدقق إدارة التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي :

- _ الوصول غير المشروط او المقيد لجميع أنشطة و سجلات و ممتلكات و موظفي المؤسسة .
- _ تحديد نطاق عمل التدقيق ، بما فيه اختيار الأنشطة و تطبيق الأساليب و التعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق ، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيد ، بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة إجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة .
- _ الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل ، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود ، تخفيضاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة .
- _ الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذ لزم الأمر .

³⁸ د. حامد نور الدين ، أ. عمارة مريم ، مرجع سابق ، ص 64

- _ حق الإطلاع في أي وقت على دفاتر المنشأة و سجلاتها ومستنداتها وكذلك محاضر جلسات مجلس الإدارة .
- _ حق طلب السياسات والإيضاحات التي يرى المدقق ضرورتها للمساعدة على القيام بعمله .
- _ حق تحديد وقت جرد ممتلكات المنشأة والتزاماتها من أجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقعها .
- _ حق دعوة الهيئة العامة للانعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى .
- _ حق الحصول على صورة أو نسخة من الاستفسارات أو البيانات التي يوجهها مجلس الإدارة للمساهمين .
- _ حق حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين .

المبحث الثاني : تقارير مدقق الحسابات

- إن تقارير التدقيق تكون ملكا لمدقق الحسابات و يجب أن يبذل عناية مهنية فائقة في إعدادها حتى يتمكن من توصيل المعلومات على شكل تقرير مبني فيه نطاق مهام التدقيق التي قام بها و حدودها ونتائجها وكذلك يجب أن يشير في تقريره إلى درجة التأكد من صدق و عدالة القوائم المالية ، وفي هذا الإطار حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (CPA) معايير تحكم إعداد تقرير عملية التدقيق وهي³⁹ :
- _ إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
 - _ الثبات في تطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها .
 - _ الإفصاح الكافي و المناسب .
 - _ التعبير عن رأي المدقق .

³⁹ يعقوب ولد الشيخ محمد ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية -دراسة تطبيقية-أطروحة دكتورة، علوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، تسيير، جامعة تلمسان ، 2013-2014 ، ص104

المطلب الأول : تعريف و خصائص تقرير التدقيق

الفرع الأول : تعريف تقرير التدقيق

يعتبر التقرير الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الطوائف المختلفة التي يخدمها المدقق كدوائر الدول المختلفة مثل دائرة ضريبة الدخل ، ودائرة الإحصاءات بالإضافة إلى طائفة المستثمرين و المقرضين ورجال الاقتصاد وإدارة المشروع و غيرهم لأن هذه الفئات المختلفة تولي تقرير المدقق عناية فائقة حيث تعتمد عليه في اتخاذ قراراتها و رسم سياستها الحالية منها والمستقبلية .⁴⁰

يعتبر تقرير التدقيق :⁴¹ "وثيقة مكتوبة تصدر من شخص توافرت فيه مقومات علمية و عملية و شخصية معينة ، وتوفرت له ضمانات تجعله أهلاً للإبداء رأي في محايد يعتمد عليه ، ويتضمن تقريره بإنجاز إجمال ما قام به من عمل ، ورأيه في انتظام الدفاتر و السجلات ، ومدى دقة ما تحتويه من بيانات محاسبية ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة النشاط و المركز المالي .

يعرف تقرير المدقق على أنه "وسيلة اتصال بين المدقق ومستخدمي التقارير المالية في شكل وثيقة مكتوبة يبين فيها المدقق ما قام به من إجراءات وما توصل إليه من أحكام ."⁴²

⁴⁰ خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية و العلمية - ، داروائل للنشر و التوزيع ، الطبعة الرابعة ، 2007 ، ص 89

⁴¹ د. محمد فضل مسعد ، د. خالد راغب الخطيب ، دراسة متعمدة في تدقيق الحسابات ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع ، عمان - الطبعة الأولى 2009 - ص 253

⁴² عامر حاج دحو ، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، أطروحة دكتوراة ، جامعة أدرار ، سنة 2018 ، ص 46

ويلخص فيها أريه حول مدى عدالة القوائم المالية من خلال هذا التعريف يمكن القول بأن تقرير المدقق يمثل مجموعة النتائج التي توصل إليها المدقق، بعد قيامه بمهمته، والتعبير عنها في شكل وثيقة مكتوبة تفيد المؤسسة، والأطراف المهتمة بالبيانات المالية لها.

يمثل تقرير المدقق خطوة الذروة في عملية التدقيق ، ولا تتم عملية تجميع أدلة الإثبات إلا بغرض التعبير عن رأي المدقق ، وهذا الرأي هو هدف التدقيق المهيمن أو الحاسم ، ولا يمكن التعبير عن الرأي إلا بعد ان يكون المدقق قد قدر مخاطر عملية التدقيق وأكمل جميع اختبارات التدقيق .⁴³

الفرع الثاني : خصائص تقرير التدقيق

عندما تكون جميع العبارات الواردة في التقرير حقيقية و مدعمة بأوراق العمل التي يحتفظ بها المدقق ، ومعروضة بطريقة تمنع أي تأويا أو تحريف غير مقصود ، ويمكن القول أن هذا التقرير جيد ويتميز بالجودة لذلك هناك بعض الخصائص التي تبرهن نوعية التقرير وهي كما يلي :⁴⁴

- الإيجاز .
- الوضوح .
- الأهمية .
- الصحة والدقة .
- الترابط .
- الصدق والأمانة .

1_ الإيجاز:

يجب أن لا يكون التقرير مطولا أكثر من اللازم وأن لا يكون هناك جمل أو كلمات غير مترابطة وكذلك أن لا يتضمن التفاصيل الكثيرة التي تفقده التركيز .

⁴³ محمد نهار صالح الحمود ، أثر تعديلات تقرير مدقق الحسابات على قرارات الاستثمار في الشركات المدرجة في بورصة عمان من وجهتي مدققي الحسابات والمستثمرين ، رسالة ماجستير ، قسم محاسبة ، كلية الأعمال ، جامعة الشرق الأوسط ، تموز 2011، ص 23

⁴⁴ محمد نهار صالح الحمود ، أثر تعديلات تقرير مدقق الحسابات على قرارات الاستثمار في الشركات المدرجة في بورصة عمان من وجهتي مدققي الحسابات والمستثمرين ، ص 35

2_ الوضوح :

يجب أن لا يكون أي غموض في محتويات التقرير حتى يتم توصيل البيانات بشكل واضح .

3_ الأهمية :

يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير ذات أهمية للطرف المستفيد وأن يتم الابتعاد عن الجمل التي من الممكن أن لا تكون ذات أهمية .

4_ الصحة والدقة :

يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات .

5_ الترابط :

يجب أن تكون الجمل في التقرير مترابطة وأن تشجع الشخص القارئ للتقرير على إكمال التقرير دون تشتت في الأفكار الواردة فيه .

6_ الصدق والأمانة :

يجب أن لا يكون المدقق متحيزاً في تقريره لأي طرف من الأطراف ، وأن يوضح النتائج في التقرير بكل صدق و أمانة .

المطلب الثاني : أنواع وعناصر التقرير**الفرع الأول : أنواع تقارير المدقق**

يتوقف تحديد نوع تقرير المدقق على تحديد نوع القيود أو الأخطاء أو أوجه التقصير التي يواجهها خلال أدائه لمهمته وإنجاز برنامج التدقيق ، ومن ناحية أخرى يتولى المدقق بخبرته و حكمته تحديد الأهمية النسبية لمثل هذه الأخطاء أو أوجه التقصير وذلك في سبيل اتخاذ القرار المناسب حول إبداء الرأي المناسب بالنسبة لكل حالة .

إن إصدار الرأي بالنسبة للمدقق يتأثر بالضغوط المفروضة عليه من مخالفات أو قيود أو تقصير أو مشاكل معينة ، وهناك ثلاثة أنواع من المخالفات والتحفظات كما يلي :⁴⁵

✓ تحفظات خاصة بالتدقيق و هي القيود المفروضة على المدقق و التي تتكون من :

_ القيود التي يفرضها المدقق على نفسه .

_ القيود التي يفرضها المؤسسة محل التدقيق .

_ القيود التي يفرضها الظروف غير عادية على المدقق .

✓ تحفظات أو مخالفات محاسبية ناتجة عن عدم اقتناع المدقق بالآتي :

_ بمناسبة القواعد المحاسبية التي اختارها الجهة محل التدقيق .

_ بمراعاة مبدأ الثبات في تطبيق القواعد المتبعة .

_ بعرض القوائم المالية و التقارير بصورة واضحة .

_ بمطابقة التقارير المالية لما هو مدون في السجلات و الدفاتر .

✓ مخالفات نظامية بسبب عدم الالتزام بالآتي :

_ القانون الداخلي للمؤسسة محل التدقيق .

_ النظام الإداري الداخلي للمؤسسة محل التدقيق .

_ اللوائح و التعليمات و التأشيريات المنظمة للعمل داخل المؤسسة .

_ القوانين العامة المنظمة لأنشطة القطاعات المختلفة على مستوى الدولة .

ومن ناحية أخرى على المدقق ان يقيم بخبرته الأهمية النسبية لهذه المخالفات أو التحفظات أو الأخطاء أو المشاكل أو التقصير بتقسيمها إلى الأنواع التالية :

⁴⁵ محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد التدقيق الشامل-الإطار النظري-المعايير ومشاكل التطبيق العملي ، جامعة الاسكندرية ، مصر 2007 ، ص

✓ مخالفات و تحفظات بسيطة : وهي التي لا تأثير لها و تكاد تكون معدومة وأهميتها النسبية صغيرة جدا بالنسبة لغيرها بحيث لا تؤثر على القوائم و التقارير المالية ، و بالتالي يمكن أن يذكرها أو يشير إليها المدقق في رأيه المهني .

✓ مخالفات هامة : وهي مخالفات أقل من الجوهرية في تأثيرها على القوائم و التقارير المالية ، وهذه المخالفات يستطيع المدقق أن يتحفظ بشأنها في رأيه أو تقريره إذا توفرت الشروط التالية :

_ عدم تغيير الصورة العامة للتقارير المالية بشكل كامل وبما يؤثر على عرضها أو صدقها .

_ إمكانية شرح التحفظ بصورة تمكن قراءة التقارير المالية من تحديد اثر التحفظ عليها .

_ أن تكون الأهمية النسبية للتحفظ هامة نسبيا أي أنها أقل من جوهرية وإلا فعلى المدقق إعطاء رأي معارض أو الامتناع عنه .

✓ مخالفات أو تحفظات جوهرية : وهي التي ترتبط بتحفظات التدقيق أو المحاسبة أو التحفظات النظامية والتي تحول دون إمكانية عرض القوائم المالية و التقارير وفقا لقواعد محاسبية متعارف عليها أو لا تمكن المدقق من الالتزام بقواعد و سلوك مهنة التدقيق ، و بذلك لا يتمكن المدقق من إبداء رأيه .

تختلف التقارير باختلاف الزاوية التي ينظر لها منها ونستطيع تقسيمها _ بصورة إجمالية _ من حيث النواحي التالية :

❖ التقارير من حيث درجة من حيث درجة الإلزام في إعدادها **DEGREE OF COMPULSION** :⁴⁶

1 التقارير الخاصة **Special Reports** : وهي التقارير المرتبطة بمهام محددة وخاصة ، ولم ينص القانون على إعدادها .

2 التقارير العامة **Public Reports** : وهي التقارير التي يعدها المدقق تمشيا مع نصوص القوانين المنظمة للمؤسسات ، وغالبا ما يطلق على هذا النوع من التقارير تقرير الميزانية ، كما نصت بعض التشريعات الأخرى على أنواع أخرى من التقارير مثل الإقرار الضريبي وتقرير زيادة رأس المال وتقرير إصدار الأسهم و السندات .

❖ التقارير من حيث محتوياتها من معلومات **As To Contents** :⁴⁷

⁴⁶ د. خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات -الناحية النظرية و العملية- . مرجع سابق ص 94

1 التقرير القصير (Short – Form Report) : وهو التقرير العادي المختصر المتعارف عليه بصورة موحدة في معظم البلدان المتقدمة محاسبيا كالولايات المتحدة و كندا وبريطانيا و استراليا و هولندا ، ويتكون من جزئين أو فقرتين هما : فقرة النطاق (Scope paragraph) و يبين فيها مدى عملية التدقيق وشمولها وأغراضها ، وفقرة الرأي (Opinion Paragraph) وفيها يقوم المدقق بإبداء رأيه الفني في القوائم المالية ككل ، ويستخدم لأغراض المراجعة الخارجية لتوصيل المعلومات للطرف الثالث ، ويعطي مثل هذا التقرير إذا لم تكن هناك ملاحظات بالمرّة ، أو لم تكن كثيرة تستدعي الشرح أو الإيضاح .

2 التقرير المطول (Long –Form Report) : وتأتي التسمية هذه لتمييزه عن التقرير الخارجي أولا ، ولأنه يسهب في شرح أمور لا يرد ذكرها في التقرير القصير ، وغن ذكرت فلا تعدو كونها تلميحات إلى هذه الأمور أو إشارة مقتضبة لها ، مع عدم الإخلال بوضوحها .

ومن الأمثلة عليها التقارير الخاصة بشرح الأخطاء التي اكتشفها المدقق أثناء عمله ، توصيات المدقق بخصوص النظام المحاسبي لرفع كفاءته ، تقديم التوصيات لتطوير نظام الرقابة الداخلية .

❖ التقارير من حيث إبداء الرأي As To Opinion :⁴⁸

1 الرأي المطلق : يصدر المدقق هذا الرأي وذلك في حالة تحقق الشروط التالية :

_ تضمين كافة القوائم (قائمة المركز المالي ، الدخل ، الأرباح المحتجزة ، التدفقات النقدية) بالقوائم المالية

_ إثبات المعايير العامة الثلاثة بكافة جوانب عملية التدقيق .

_ جمع الأدلة الكافية والالتزام بمعايير العمل الميداني .

_ تم إعداد القوائم المالية بما يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

_ عدم وجود حالات تستدعي إضافة فقرات تفسيرية أو تعديل بلغة التقرير .

2 الرأي المتحفظ : يصدر هذا الرأي عند وجود بعض التحفظات من ملاحظات و اعتراضات ، وهنا لا بد من ذكر موضوع التحفظ وأسبابه وأثره على القوائم المالية إن أمكن ، أما إذا كان التحفظ من الأهمية بمكان بحيث يؤثر على صحة البيانات إلى درجة كبيرة فلا بد من الامتناع عن إبداء الرأي أو إعطاء رأي معاكس إذا ما

⁴⁷ 47 د. خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية و العملية- ، مرجع سابق ص 94

⁴⁸ يعقوب ولد الشيخ محمد ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية- دراسة مقارنة- ، مرجع سابق ، ص 191

تكونت القناعة لدى المدقق بأن ذلك التحفظ يجعل القوائم المالية غير ممثلة لواقع المشروع ، ويذكر التحفظ عادة في فقرة وسيطة بين فقرتي النطاق والرأي ، وتقسم التحفظات إلى ثلاثة أقسام :

_ التحفظات التي تهدف إلى تحديد مسؤولية المدقق ومثال ذلك ما يقرره المدقق عادة من أنه اعتمد حسابات الفروع مع أنه لم يقيم بزيارتها شخصيا ، أو لم تصل إليه ردود المصادقات مع المدينين .

_ التحفظات التي تفصح عن اختلاف رأيه مع الإدارة والتي غالبا ما تشير إلى مخالفة الشركة للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل عدم كفاية مخصصات الاستهلاكات أو مخصصات الديون المشكوك فيها .

_ التحفظات التي تشير إلى مخالفات لقانون الشركات أو لنظام الشركة الداخلي .

3 الرأي المضاد أو المعاكس : وهو التقرير الذي يتضمن رأيا معاكسا عندما يتأكد المدقق بأن القوائم المالية لا تعكس الصورة الصحيحة لواقع المؤسسة وعندما يجد المدقق أن التحفظ في تقريره غير كافيا للإفصاح عن النقص أو التضليل في القوائم المالية ، يجب على المدقق بيان أسباب إصداره للرأي السلبي ، ويمكن لمدقق الحسابات إصدار رأي سلبي (معاكس) في الحالات التالية :

_ عند عدم رضا المدقق عن ما تكنه القوائم المالية من معلومات وأنها لا تمثل الصورة الصادقة والعادلة للوضع المالي للمؤسسة .

_ عدم التوافق بينه وبين الإدارة فيما يتعلق بوجود مشاكل في الدفاتر والسجلات ، مثل التزوير والتضليل مما يؤثر على عدالة القوائم المالية .

❖ الامتناع عن إبداء الرأي Disclaimer Of Opinion :

باستطاعته أن يعطي رأي حيادي ويصدر هذا التقرير عندما يكون المدقق غير قادرا على إرضاء أو إقناع نفسه بأن القوائم المالية عادلة وتعرض الوضع المالي بشكل عادل وصحيح .⁴⁹

الفرع الثاني : عناصر تقرير التدقيق

حدد معيار التدقيق الدولي رقم 700 و المتعلق ب " تقرير المدقق حول البيانات المالية " العناصر الأساسية التي يجب أن يضمها تقرير المدقق في النقاط الرئيسية التالية:⁵⁰

⁴⁹ د. إيهاب نظمي ، د. هاني العزب، تدقيق الحسابات – الإطار النظري- ، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى 2012 ، ص 88
⁵⁰ عامر حاج دحو ، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية ، مرجع سابق، ص47

- عنوان التقرير.

- الجهة التي يوجه إليها التقرير.

- الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية.

- فقرة النطاق.

- فقرة الرأي.

1_ عنوان التقرير : ينبغي أن يحتوي التقرير على العنوان المناسب له .ويفضل استخدام تقرير اصطلاح (تقرير مدقق مستقل) في العنوان، ولذلك لتمييز تقرير المدقق عن التقارير التي قد تصدر عن الآخرين، مثل تلك الصادرة عن موظفي المؤسسة، أو عن مجلس الإدارة، أو عن تقارير المدققين الآخرين .

2_ الجهة التي يوجه إليها التقرير : يجب أن يوجه التقرير إلى مجموع المساهمين (الجمعية العامة للمساهمين) في شركات المساهمة ، وإلى الشركاء المتضامنين في شركات الأشخاص ، وإلى العميل صاحب المشروع في المشروعات الفردية.

3- الفقرة التمهيدية : يجب في تقرير المدقق أن يحدد المدقق المؤسسة التي يتم تدقيق بياناتها المالية، وأن يشير إلى ملخص السياسات المحاسبية المهمة والمعلومات التوضيحية الأخرى، والفترة التي يغطيها كل بيان مالي تتألف منه البيانات المالية.

4- فقرة النطاق : يجب أن يصف تقرير المدقق نطاق التدقيق، وذلك بالنص على أن عملية التدقيق قد تم إنجازها وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، أو وفقا للمعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة، وحسبما هو ملائم ، وكلمة نطاق تشير إلى أنه باستطاعة المدقق القيام بإجراءات التدقيق التي يعتقد بأنها ضرورية في تلك الظروف ، كما يجب أن يتضمن التقرير بيانات بأن عملية التدقيق تم التخطيط لها وتنفيذها لغرض الحصول على ثقة معقولة فيما إذا كانت . البيانات المالية خالية من أخطاء جوهرية.

5- فقرة الرأي : يجب أن يبين المدقق بوضوح رأيه بعدالة والإفصاح في القوائم المالية وأن القوائم المالية تتفق مع المتطلبات القانونية ، ويمكن أن يتم استخدام تعبير آخر عن العدالة مثل تمثل وبصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية ، ويتم تحديد إطار إعداد التقارير والقوائم المالية بواسطة معايير المحاسبة الدولية، أو مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً.

المطلب الثالث : أهمية تقرير التدقيق⁵¹

تنبع أهمية تقرير التدقيق في كونه يعد الوسيلة التي يستطيع المدقق أن يعبر بها عن رأيه حول عدالة البيانات و القوائم المالية وكذلك يحدد مسؤوليته عن تلك القوائم ، أما بالنسبة للمستفيد من هذا التقرير فتنبع أهميته من كونه الأساس التي تعتمد عليه فئات مختلفة من المجتمع وذلك لإتخاذ قراراتهم ورسم السياسات الحالية و المستقبلية ، لذلك ونظرا لأهمية تقرير المدقق فقد اهتمت الهيئات العلمية للمحاسبين و المدققين والتشريعات التي تتناول تدقيق الحسابات في معظم الدول لوضع المعايير الواجب مراعاتها عند إعداد هذا التقرير ومن العوامل التالية تنبع أهمية تقرير المدقق :

_ أن هذا التقرير هو خلاصة ما وصل إليه المدقق من عمله ، حيث أن عملية التدقيق تتيح له التعرف على كافة البيانات و المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة والتي انعكست في نهاية على نتائج الأعمال و المركز المالي ، ومن ثم يكون تقرير المدقق بمثابة كشف يقدمه لمن يهمه الأمر وبصفة خاصة الملاك عن التصرفات المالية التي قامت بها إدارة المؤسسة خلال الفترة المالية محل التدقيق .

_ يعتبر تقرير المدقق الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مسؤولية المدقق المهنية و الجنائية للوقوف على إهماله أو تقصيره في الرقابة ، وذلك إذا ما اتخذت الإجراءات القانونية لمساءلته جنائيا أو مدنيا .

_ تزايد الطلب على الرأي الفني المحايد للمدقق (المنتج النهائي لعملية التدقيق) .

ويمكن تلخيص أهمية تقرير التدقيق لمدقق الحسابات نفسه و لجميع أصحاب المصلحة في المؤسسة فيما يلي :

_ تقرير تدقيق الحسابات له أهمية خالصة لمدقق الحسابات نفسه بإعتباره المنتج النهائي لعملية تدقيق الحسابات والمؤشر على إنجازه لعمله وفقا لمعايير تدقيق الحسابات المتعارف عليها ، وأداه المدقق لتوصيل رأيه الفني المحايد لأصحاب المصلحة في المؤسسة وبالتالي الاستفادة من ردود أفعالهم التي تعكس احتياجاتهم مما يؤثر على جودة عملية تدقيق الحسابات ككل .

_ يعتبر تقرير المدقق بمثابة الوثيقة المكتوبة و التي يجب الرجوع إليها لتحديد مسؤولية مدقق الحسابات القانونية وذلك في حالة مساءلته جنائيا أو مدنيا نتيجة وجود تقصير أو إهمال وكذلك مسؤوليته المهنية أمام المجتمع و التي تنظمها قواعد آداب و سلوك المهنة .

⁵¹ يعقوب ولد الشيخ محمد ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية -دراسة مقارنة- ، مرجع سابق ، ص 185

_ يحقق تقرير التدقيق عن القوائم المالية للمؤسسة قيمة مضافة للمتعاملين من خلال رأي المدقق الذي يساعدهم في تحديد مدى جودة و نوعية المعلومات في القوائم المالية ، و درجة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم .

_ أن تقرير التدقيق يعطي مؤشرا عن مدى وفاء الإدارة العليا بالمؤسسة محل التدقيق بمسؤولياتها في إدارة الموارد الاقتصادية لها باعتبارها وكيلا عن الملاك و مدى التزامها بالمبادئ المحاسبية المقبولة ومعايير المحاسبية الدولية في إعداد القوائم المالية للمؤسسة ، ومدى التزامها بالقوانين و اللوائح و التشريعات المنظمة لأنشطة المؤسسة .

خاتمة الفصل :

من خلال ما تقدم في هذا الفصل نستخلص أن المدقق يقوم بجمع ادلة الإثبات وإسداد حكمه الشخصي عليها من حيث كفايتها ودرجة الإعتماد عليها ، وبالتالي تشكل الأساس الذي من خلاله يتبلور الرأي الفني للمدقق حول البيانات المحاسبية للمؤسسة

يعتبر تقرير المدقق تأكيدا عن التزامات المؤسسة بما تخضع له من قوانين و تشريعات تفرضها الدولة كالضرائب ، فتعد مرحلة إعداد التقارير المرحلة الأخيرة التي من خلالها إيصال نتائج عملية التدقيق للإدارة ، إن التقرير يعد مستند التحديد لمسؤولية المدقق جنائيا وتأديبيا و مدنيا .



مقدمة الفصل :

سنحاول في هذا الفصل تجسيد الجانب النظري الذي تطرقنا له في الفصلين السابقين مع الواقع العملي وذلك من خلال المقابلة لمؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة بمستغانم ، من خلال هذه الدراسة سنحاول معرفة مدى تأثير ومساهمة المعلومات المحاسبية على التدقيق الداخلي وتقاريره ، حيث سنتناول في هذا الفصل إلى مبحثين المتمثلين في :

المبحث الأول : دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم (إينوف) .

المبحث الثاني : أثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي

المبحث الأول : دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم (إينوف)

المطلب الأول : لمحة تاريخية في المؤسسة

الفرع الأول : تقديم المؤسسة

تقع هذه الوحدة في ميناء مستغانم المتواجد على طول الساحل بين صلامندر و خروبة ، أنشأت هذه المؤسسة سنة 1947م كانت مؤسسة فرنسية ، ثم أممت تحت إسم الشركة الوطنية SONARAM ، ثم أصبحت مجموعة ENOF (المؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة) .

وفي 30 ديسمبر 2000م تأسست وحدة ENOF وهي تابعة لمجموعة ENOF المتخصصة في إنتاج البنتونيت وله ثلاث أنواع :

-1 BENTONITE DE CHARGE INDUSTRIELLE

-2 BENTONITE DE FORAGE HYDRAULIQUE

-3 BENTONITE DE FORAGE PÉTROLIER

هذه الوحدة تركز خاصة على انتاج النوع الثاني الذي يستعمل لصناعة السدود وحفرها أما النوع الثالث فيستعمل لحفر الآبار ، وتقوم بتصديره بكميات كبيرة للصحراء أما في ما يخص المادة الأولية فيتم إحضارها من المحجر المتواجد ب "الحشاشطة" ب "سيدي علي" ، وتخزن لتحول من طرف مصلحة الإنتاج ، وقبل ذلك تمر بالمخبر لتحلل لمعرفة أي منتج تصلح .

إن هذه الوحدة التابعة لوزارة الطاقة و المناجم ، كما أنها تحصلت على شهادة ISO في سنة 2003 ، وتعتبر رائدة في السوق وليس لديها منافسين إضافة إلى هذه الوحدة يوجد وحدة غيرها في "مغنية" وهما متكاملتان ، حيث في حالة تعرض إحداهن لمشكل في الإنتاج تطلب المساعدة من الأخرى لتغطية النقص الحاصل .

الفرع الثاني : أهداف المؤسسة

➤ وضع نظام مناسب للمنازعات والإجراءات التصحيحية لاحترام متطلبات الزبون.

- وضع في متناول الزبائن منتجات ذات جودة عالية ضمان التزويد بالمنتوج عن طريق إنشاء مخزون الأمر الذي من شأنه أن يتطور خلال السنوات المقبلة.
- زيادة مستويات الإنتاج وذلك خلال الثلاث سنوات المقبلة كما يلي :
- خفض تكلفة الإنتاج وتحسين مردود الشركة من 2 إلى 3 بالمائة وذلك خلال ثلاث السنوات المقبلة.
- تحسين مستويات المعرفة للعمال من خلال التدريب والتنمية.

جدول رقم (1) : توزيع العمال :

عدد العمال	
02	الإطارات السامية
20	الإطارات
25	المنتدون
04	المتهمهون
56	المستخدمون

المصدر: إعداد الطالبة

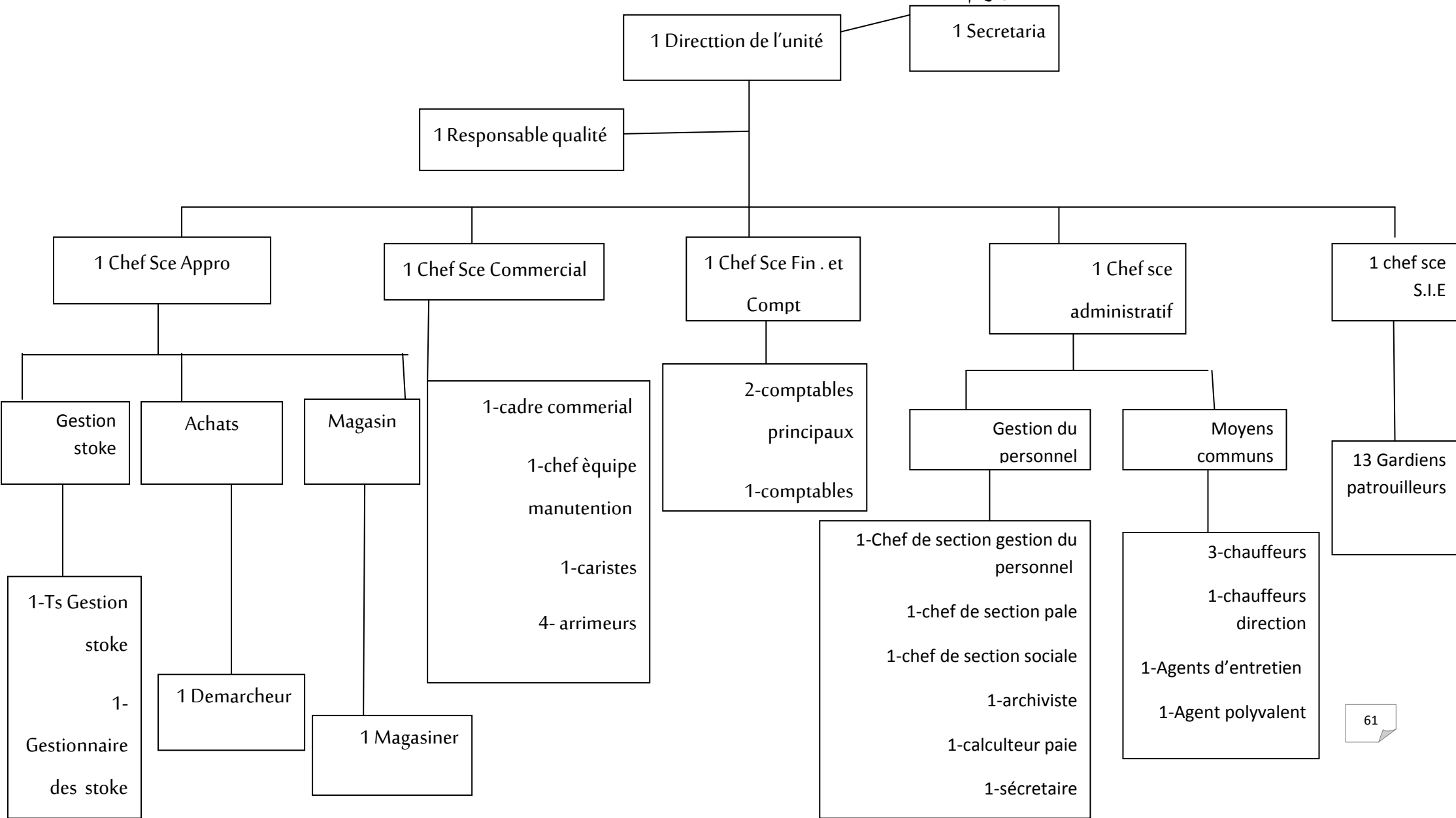
جدول رقم (2) : توزيع العمال حسب عقود العمل :

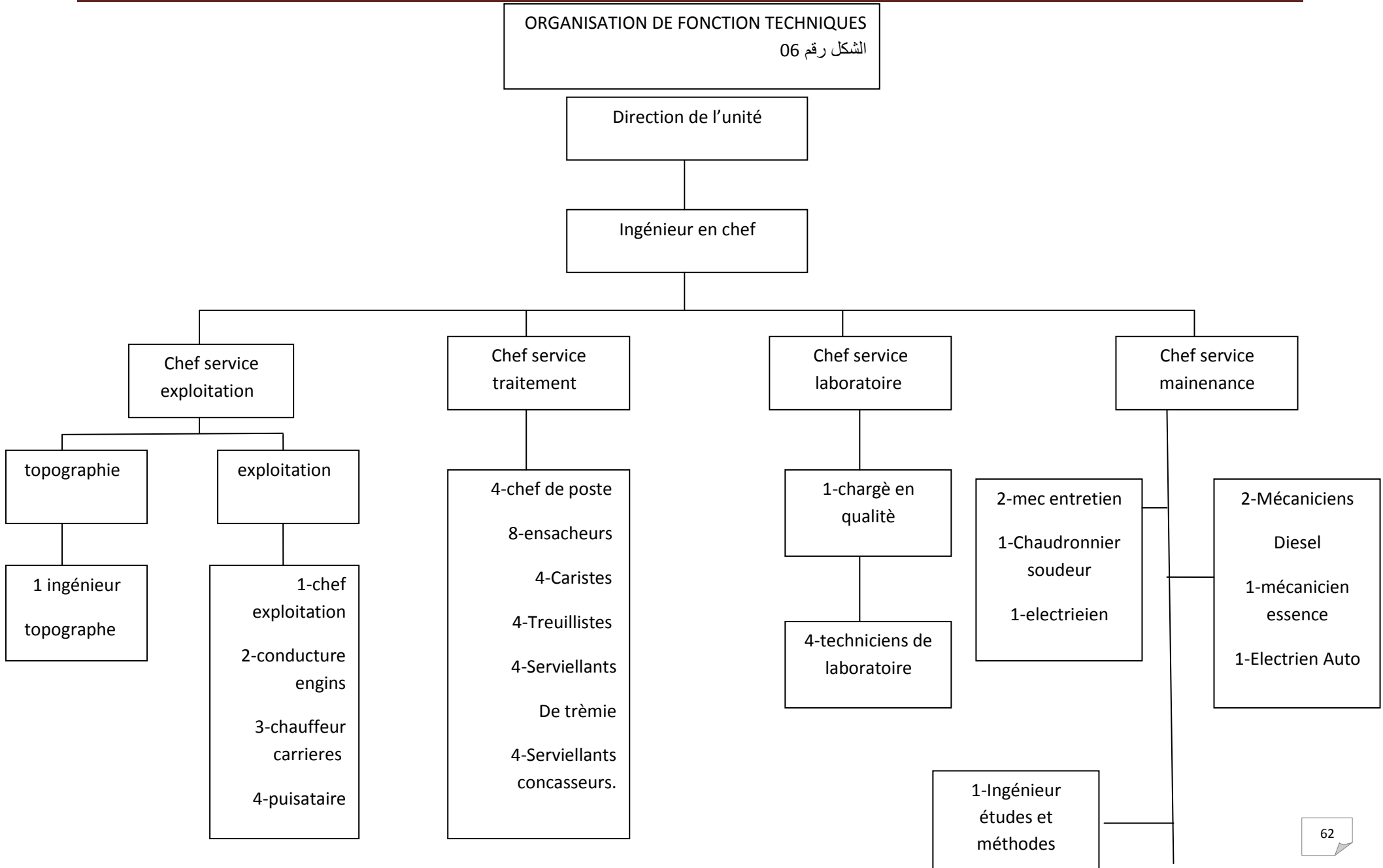
إناث	ذكور	عدد العمل	
05	90	95	الدائمون
02	07	09	المؤقتون

المصدر: مصلحة المالية و المحاسبة

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة بجميع وظائفها

الشكل رقم 05 : ORGANISATION FONCTION ADMINISTRATIVES





المطلب الثالث: نظام العمل واستراتيجيات في المؤسسة

الفرع الأول: نظام العمل

- 1- التوقيت العادي: مدة العمل مستمرة على مدى ستة أيام في الأسبوع مع تخصيص وقت للاستراحة حيث تخصص 8 ساعات لعمال الإدارة و 12 ساعة لعمال الأمن.
- 2- العمل بنظام مستمر: يقصد به ضمان العمل 24/24 كل أيام الأسبوع و الراحة و الأعياد مع الإشارة إلى أن الوحدة مقسمة العمال إلى 4 أفواج حيث كل فوج يعمل ستة أيام و يستريح يومين.
- 3- العمل بنظام متناوب: يقصد به:
 - الفرع الأول: يعمل صباحا (من 8:00 صباحا إلى 16:00 مساء).
 - الفرع الثاني: يعمل مساء (من 16:00 مساء إلى 00:00 ليلا).
 - الفرع الثالث: يعمل ليلا (من 00:00 مساء إلى 8:00 صباحا).
 - الفوج الرابع: راحة

الفرع الثاني: استراتيجيات في المؤسسات

تتمثل إستراتيجية المؤسسة في:

- ❖ احتواء وفهم متطلبات وانشغالات الزبائن.
- ❖ خلق وتثبيت البيئة الداخلية إتاحة مساهمة العمال في سياستها.
- ❖ تشجيع التطور المسند للمهارات والمعاونات والخبرة للعمال .
- ❖ إدارة الأنشطة والموارد ذات الصلة بالنهج النظامي.
- ❖ زيادة قدرة الشركة على رفع قيمة المنتج.
- ❖ ضمان الثبات والاتساح في جودة نوعية منتجاتها لتكون قادرة على المنافسة وفرض وجودها في السوق وفي هذا الإطار يجب اتخاذ الإجراءات التالية:
 - ✓ وضع آلية للاستماع الى انشغالات الزبائن.
 - ✓ إنشاء نظام اتصالات داخلية لدعم تدفق البيانات والمعلومات.
 - ✓ توصيل المحاور الرئيسية لتدريب وتطوير الموظفين.
 - ✓ تعزيز سلامة الناس والممتلكات مع تخفيض والقضاء على الأضرار التي لحقت بالبيئة من خلال الأنشطة التي تقوم بها الشركة .

- ✓ وضع نظام إدارة لتحسين الجودة المستمرة.
- ✓ البحث عن أسواق جديدة لمنتجاتها.
- ✓ زياد مستويات الإنتاج لتشجيع القدرات الحالية المتوفرة.
- ✓ إطلاق الاستثمارات اللازمة لتجديد مرافق الإنتاج الحالية.

المبحث الثاني : أثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي

المطلب الأول : إجراءات و قواعد عمل التدقيق الداخلي

الفرع الأول : إجراءات التدقيق الداخلي:

إجراءات التدقيق الداخلي تختلف تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري الذي تسير عليه إدارتها إلا أن هناك عناصر مشتركة في أداء عملية التدقيق هي :

1-التحقيق : يستلزم التفرقة بين الحقائق و الآراء يختص بالعمليات والحسابات لأن قوة أي استنتاج تتوقف عن مدى اعتماده على الحقائق وعليه فإن التحقيق يهدف إلى التأكد من مدى صحة عمليات المحاسبية ، وسلامة التوجيه المحاسبي ، وجمع الأدلة التي تثبت صدق وأمانه البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .

2-التحليل : يقصد به الفحص وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والإجراءات المحاسبية والمستندات والتقارير والسجلات ، داخل نطاق الفحص ، يتطلب التحليل إجراء المقارنات والربط بين العلاقات والتمعن بقصد اكتشاف الأمور الشاذة ، وعليه فالتحليل يرتبط بالتحقيق وليس هناك حد فاصل بينهما .

3-الالتزام : يقصد به أداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الإدارية ، حتى يتحقق الانضباط والتنظيم ،فإدارة التدقيق الداخلي لا تقتصر على المحاسبين والمدققين فقط ، وإنما يمكن أن تزود بقانونين قد يتم توصل إلي نتائج مرضية ، ومع ذلك معرفة الإدارة ما إذا كانت هذه نتائج قد تحقق وفقا للممارسات المسرح بها وبما يتماشى مع السياسات المرسومة أم لا .

4-التقييم : يقتضي التقييم تجميع البيانات والمعلومات وتقسيم الحقائق والاستعانة بأراء المسؤولين واقتراحاتهم ، مع تقييمها فهو تقرير الشخصي الوافي عن كيفية مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تسير عليها المؤسسة .

5- التقرير النهائي : يبرز التقرير الذي يقدمه المدقق الداخلي المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها ، وما توصل إليه من نتائج وتوصيات ، ويفضل عرض التقرير على المسؤول عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق وتبلور قدرة المدقق الداخلي على العرض الواعي والواضح لنتائج ما قام به من فحص.

الفرع الثاني : قواعد عمل التدقيق الداخلي

من بين قواعد العمل في المؤسسة نذكر ما يلي :

1- النزاهة :

_ يجب على المدققين الداخليين احترام القانون ، تقديم الإيضاحات المطلوبة

_ يجب أن يقوموا بمهمتهم بأمانة واجتهاد ومسؤولية

_ يجب أن لا تأخذ بعين الاعتبار الأنشطة الغير قانونية وهي متنافية مع مهنة التدقيق الداخلي داخل

المؤسسة . يجب أن تحترم تساهم في تحقيق الأهداف المشروعة والأخلاقية للمؤسسة

2_ الموضوعية :

المدققين الداخليين

_ لا ينبغي أن يشاركوا في الأنشطة التي يمكن أن تؤثر سلبا على حكمهم

_ لا ينبغي أن يقبلوا أي شيء يمكن أن يضعف أو يؤثر على الأحكام المهنية

3_ الثقة :

: المدققين الداخليين :

_ يجب حماية المعلومات التي يحصلون عليها أثناء أنشطتهم بعملية التدقيق واستخدامها بحذر

_ يجب عدم استخدام هذه المعلومات لأي مصالح شخصية أو بطريقة لا تتفق مع القانون .

4_ الكفاءة :

المدققين الداخليين :

_ يجب تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

_ يجب أن تسعى دائما لتحسين كفاءتهم وجودة عملهم .

المطلب الثاني : إجراءات سير عملية مراجعة الحسابات

من أجل استكمال متطلبات هذا المطلب ومع اعتبار العامل الزمني للمؤسسة محل التبرص الذي تزامن مع عمليات جرد الحسابات لإقفال القوائم المالية من جهة و الظروف الصحية التي يشهدها العالم المتعلقة بفيروس كورونا من جهة أخرى ، قمنا بمرافقة ميدانية عملية لكل من مصلحة الأجور ، مصلحة المحاسبة و المالية و تسيير المخزونات فقط .

مصلحة الأجور :

_ سجل الرواتب .

_ دفتر الرواتب (كشوفات الراتب) .

_ الوثائق والمستندات التبريرية .

قمنا بمراقبة المعلومات المحاسبية الواردة في كشف الراتب لمجموعة من العمال و الموظفين تم اختيارها انتقائيا (كل من له علاقة مباشرة بإعداد و مراقبة الأجر) ، وعشوائيا من أجل التأكد ، حيث وقفنا على مدى احترام الإجراءات المعمول بها و صحة المعلومات المحاسبية بالنسبة لكل من الأجر القاعدي ، العلاوات ، الاقتطاعات .

مصلحة المحاسبة و المالية :

تدخلاتنا على مستوى هذه المصلحة سمحت لنا بتسجيل النقائص التالية :

_ سجل الجرد متوقف عند 2020/12/31 .

_ السجل العام متوقف عند شهر مارس 2021 .

_ التقارب البنكي متوقف عند 2021/03/31 بمبلغ قدره 195,1288569 دج .

_كشف حركة البنك .

استكمال التحقيق في حالات البنك لاحظنا وجود شيكات قديمة و المتمثلة في :

_ الشيك رقم 12589 ل 2018/03/25 عند الرصيد 7050 دج .

_ الشيك رقم 78924 ل 2019/04/03 عند الرصيد 600 دج

تدخلاتنا على مستوى الصندوق أعطت ما يلي :

تقارب الصندوق في 31/03/2021 عند الرصيد 3106.995 دج

مراقبة حوالات الدفع (البنك و الصندوق) سمحت لنا تبيان النقائص الخاصة بالمحاسبة لشهر فيفري :

_ الختم الندي و الإمضاء لنائب المدير .

_ الختم الندي و الإمضاء لرئيس قسم المحاسبة .

_ الختم الندي و الإمضاء للمستفيدين .

وفي هذه الحالة يجب معالجة كل النقائص الضرورية و احترام هذه الهوامش (الختم الندي و الإمضاء) .

_ الحساب رقم 419 يحمل أرصدة إعادة الفتح بمعنى أرصدة قديمة قدرت قيمتها المالية 941436.99 دج

كما يلي :

الجدول رقم 03 : أرصدة إعادة الفتح

الزبون الأول	12547.2 دج
الزبون الثاني	30257.5 دج
الزبون الثالث	216530.4 دج
الزبون الرابع	395183.545 دج
الزبون الخامس	286918.345 دج

المصدر: إعداد الطالبة استنادا على المعلومات المعطاة من طرف مصلحة المالية و المحاسبة

مراقبة حسابات ميزان المراجعة :

من خلال فحصنا لأرصدة الحسابات الواردة قمنا باستخراج بعض الحسابات التي ظهر بعضها في المدين ، حسابات المخزونات المواد الأولية التي ظهر بعضها في الدائن ، و غيرها أين قمنا بطلب تفسيرات لهذه الوضعية وتصحيحها ،

إلا ما لفت انتباهنا هو ذلك الخطأ الوارد في التسجيل المحاسبي لأحد حسابات الزبائن حيث عكس المحاسب بين قيمة فاتورتين مختلفتين إحداهما تم تسديدها بشيك بنكي و الأخرى لم تسدد بعد ، و عليه أمرنا المحاسب بتصحيح الخطأ وإعادة ترصيد الحساب .

مصلحة تسيير المخزونات :

على مستوى تسيير المخزونات :

_ سجلات متابعة تسيير المخزونات ممسوكة بطريقة سيئة .

على مستوى تسيير الوقود :

يتم من طرف مصلحة النقل و مصلحة قطاع الغيار و هذا تطبيقا لارسالية رقم 2004 /ENOF /DG /125 المؤرخة في جوان 2004

المطلب الثالث : تقرير التدقيق الداخلي

يجب أن يكون هذا التقرير وفقا لإرشادات المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين وهي :

_ يجب أن يكون التقرير مكتوبا وموقعها عليه عن طريق المدقق ، قد يتم إعداد تقرير مؤقتة ومكتوبة او شفوية.

_ يجب على المدقق مناقشة النتائج والتوصيات المتوصل إليها مع المستوى الإداري المناسب قبل إصدار تقرير النهائي .

_ أن تتصف التقارير بالموضوعية والوضوح ، وان تكون محددة وبناءة ، وان تعد في الوقت المناسب .

_ أن تشمل التقارير على الغرض ونطاق ونتائج عملية ، التدقيق كلما كان ذلك مناسباً ، وان تتضمن رأي المدقق. _ أن تتضمن توصيات المدقق بشأن التحسينات الممكنة ، مع ذكر الجوانب المرضية في الأداء وأي إجراءات تصحيحية .

_ أن تتضمن وجهات نظر الجهة محل التدقيق ، في الإنتاج والتوصيات المتوصل إليها .

_ وجوب فحص التقرير من طرف مسؤول قسم التدقيق الداخلي قبل إصداره بصورته النهائية .

المتابعة :

بعد إصدار التقرير النهائي يجب على المدقق الداخلي متابعة ما تم فيه للتأكد من اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج التدقيق

إدارة قسم التدقيق الداخلي :

ضرورة أن يدير مسؤول قسم التدقيق الداخلي ذلك قسم بطريقة مناسبة ، من حيث :

_ تحقيق أعمال تدقيق الأغراض العامة والمستويات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة .

_ استخدام الموارد المتاحة للقسم بكفاءة عالية .

_ أن تتماشى جميع أعمال التدقيق مع معايير الممارسة المهنية لتدقيق الداخلي، تكون لديه لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات القسم .

_ يقوم م بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم ، يوفر السياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشدة للعاملين معه في القسم .

_ يضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية في قسم تدقيق الداخلي.

_ يقوم بالتنسيق بين الجهود كل من قسم تدقيق الداخلي والمدقق الخارجي .

_ يقوم بوضع وتنفيذ برامج للتأكد من جودة الأعمال وتقييمها بصفة مستمرة .

المبادئ الأساسية في إعداد تقارير للتدقيق الداخلي :

1_ التوثيق الكتابي :

الهدف من التقارير الكتابية إيصال نتائج عمليات التدقيق إلى المسؤولين في كل المستويات بحيث تساهم في جعل النتائج اقل عرضة لسوء الفهم وتسهيل متابعة تحديد ما إذا كان قد تم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة ، وفي حال قيام المدقق من إنهاء او إيقاف عملية التدقيق بسبب ما يجب إيصال ذلك للجهة محل التدقيق ويفضل أن يكون ذلك كتابيا ملخصا فيه سبب إنهاء عملية التدقيق .

2_ النزاهة والحياد :

وهي منظومة القيم المتعلقة بالصدق والأمانة والإخلاص في العمل ، والذي تسعى للحفاظ على الموارد والممتلكات العامة ، واستئصال الفساد ، وتعتبر النزاهة القيمة الجوهرية في مدونة السلوك ويجب أن يكون أداء عملية التدقيق بعيدا عن الشبهات للحفاظ على مستوى ثقة مناسبة وتطلب النزاهة مع المدققين الالتزام بالمعايير النزاهة.

يوجد تقارب في المعنى بين النزاهة والشفافية فالنزاهة تتعلق بالقيم المعنوية أما الشفافية فتتعلق بالنظم و الإجراءات العملية

3_ الشفافية :

يقصد بها مبدأ خلق بيئة تكون فيها المعلومات المتعلقة بالظروف والقرارات والأعمال الحالية متاحة وبشكل واضح ومحدد وجعل القرارات المتصلة بالسياسات معلومة من خلال النشر في الوقت المناسب والانفتاح عليهما من كل الأطراف .

4_ الصحة والاتصاق :

حيث يتعين على المدققين الداخليين الحصول على معلومات موثوقة وذات علاقة ، معلومات موثوقة تعني حقيقية مقنعة حيث يمكن أن يصل الشخص مطلع إلى نفس النتائج التي توصل إليها المدقق وانه تم الوصول إليها باستخدام أفضل الأساليب التدقيق وتكون المعلومات ذات علاقة في حالة تحقيقها لأهداف مهمة التدقيق .

5_ النقد البناء :

تعتبر توصيات و استنتاجات المدقق جانبا من جوانب الرقابة بالإضافة إلى ضرورة أن تشمل التقارير على انتقاداتها وكذلك مقترحات لعلاج نقاط القصور في المستقبل ، ويجب أن لا تركز على نقد الماضي بالإضافة إلى ضرورة عرض التوصيات كاقتراحات مرنة بالتعديلات وليس على تحديد لأساليب التعديل.

6_مراعاة التوقيت المناسب :

وهي وجود المعلومات وتوفرها في الوقت المناسب لصناع القرار لتكون قادرة على التأثير على قراراتهم ، وبشكل عام فانه كل ما كانت المعلومات أقدم كل ما قلت المنفعة منها .

7_الايجاز :

أن يكون التقرير مختصرا، يعني أن لا يزيد التقرير عن الرسالة التي يود إيصالها لان زيادة التفاصيل في التقرير قد يؤثر على وضوح الرسالة الحقيقية مما يؤدي إلى التشويش على القارئ ، كما يجب تجنب التكرار الغير مبرر.

8_المحافظة على سرية البيانات:

وهي احترام ملكية المعلومات المطلع عليها، حيث يجب على المدققين عدم الإفصاح عن أي معلومة دون اخذ التصريح المناسب وذلك في حال عدم وجود إلزام قانوني بالإفصاح عنها .

الفئات التي يخدمها تقرير التدقيق الداخلي

المدقق الداخلي

_ تقرير التدقيق الداخلي يعمل على توصيل الغرض والنتائج لعمل التدقيق وكوسيلة اتصال فعالة مع الإدارة .
_التقرير يعتبر دليلا أساسيا على عمل المدقق ، وعلى مقام به أثناء عملية الطعن ، كما يعمل على إبداء رأي المدقق حول التحسنات المطلوبة .

_ينبغي خضوع التقرير للفحص و التدقيق ، من حيث المحتواة والتنظيم و النوع ،لأنه المنتج النهائي لعملية التدقيق .

_يعتبر التقرير احد الوسائل التعليمية والتدريبية لأعضاء تقرير ، كما يعتبر تقرير في حد ذاته أداة لمتابعة عملية التدقيق ودليلا على أداة العمل .

الإدارة التشغيلية :

يؤدي التقرير دورا في تحفيز العاملين لدى الإدارات التشغيلية كما يحفز أفراد الإدارة العليا نحو الموضوعات التي تخص الإدارة العليا والتي لا يجرؤون على طرحها لتخويفهم من اللوائح والروتين السائد .

_ التقرير يعتبر نافذة للمدراء التشغيليين للإفصاح عن آرائهم وأعمالهم .

الإدارة العليا :

_ يوفر التقرير معلومات تفصيلية عن العمليات وأوجه الرقابة التي قد لا تحتويها تقارير أخرى حيث تعتبر مفيدة للإدارة العليا كما يقدم لها معلومات غير متحيزة .

_ يساعد على تنفيذ وتحفيز ما خططت له الإدارة العليا كما يعتبر التقرير الوسيلة لتطبيق القواعد وبيان أي تجاوزات أمام الإدارة .

المدقق الخارجي :

يتمثل تقرير المدقق الداخلي مصدر للمدقق الخارجي لإلقاء الضوء على العمليات ومساعدته في عمليات الفحص ، حيث أن المدقق الخارجي يلزمه تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى الفحص الذي يقوم به . كما تقرير للمدقق الداخلي يوضح للمدقق الخارجي مناطق المشاكل داخل المؤسسة ، بخلاف ما ذكر من الأطراف فإن التقرير يخدم أطراف أخرى : الهيئات والمصالح الحكومية ، حيث يوضح هذا التقرير الكثير من المعلومات التي تفيد في حالات نزاع بين المؤسسة وهذه الأطراف .

خاتمة الفصل

من خلال دراستنا لمؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة تعرفنا على طريقة تسيير و متابعة النشاط في المؤسسة ، بالإضافة إلى الوقوف على كيفية القيام بعملية التدقيق الداخلي ، فالتدقيق الداخلي للمؤسسة يساهم في تحقيق أهدافها و حماية ممتلكاتها و ذلك من خلال توفير المعلومات المحاسبية .

خاتمة عامة :

من خلال ما تم استعراضها في الفصول السابقة حاولت الإجابة على الإشكالية ما هو الرابط بين المعلومة المحاسبية والتدقيق الداخلي، فتوصلت إلى أن التدقيق هو وفرع من المحاسبة فالإمام بالمفاهيم الأساسية للتدقيق لا يتم التوصل إليه إلا عن طريق نظرية المحاسبة ، فتوجد علاقة وطيدة بين المحاسبة والتدقيق، فالمحاسبة عمل إنشائي بينما التدقيق عمل تحليلي، وان عمل المدقق يبدأ عندما ينتهي عمل المحاسب

اختبار الفرضيات :

_الفرضية الأولى : " التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط تقويم مستقل يعمل بصفة أساسية في مجال الموضوعات المحاسبية و المالية وهو عملية تتم في المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها " فرضية صحيحة
_الفرضية الثانية : قبول الفرضية التي تقول " يتبع المدقق منهجية محددة مراحل للقيام بمهمته"
_ الفرضية الثالثة : قبول الفرضية التي تقول تؤثر المعلومة المحاسبية على تقارير المدقق الداخلي لأن التدقيق يبدأ عندما ينتهي عمل المحاسب

نتائج الدراسة :

_مهمة التدقيق الداخلي تحتل مكانة هامة في المؤسسة وذلك لاحتوائه على إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية .للمدقق حقوق يتمتع بها كما عليه واجبات
_ أن اعتماد التدقيق على فروض ومبادئ من شأنها أن تساهم في تقويم نظام المعلومات المحاسبي
_ لا يمكن الحكم على أي معلومة محاسبية أنها تمتاز بخصائص نوعيه جيدة .
_ يعمل قسم التدقيق الداخلي على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المحاسبية.

الاقتراحات و التوصيات :

_ التحقق من سلامة العمليات المحاسبية والقوائم المالية من حالات الغش والإهمال
_ العمل قدر المستطاع على تحقيق الخصائص النوعي للمعلومات المحاسبية

خاتمة عامة

_ تطوير نظام المعلومات المحاسبية والعمل على تحسين الجودة

_ إعطاء المعلومات المحاسبية الأهمية التي تستحقها

_ العمل بجميع معايير الكفاءة والتأهيل .

_ ضرورة الانضمام إلى المنظمات المهنية الدولية للتدقيق الداخلي .

_ اهتمام بوظيفة التدقيق من خلال تطبيق الإجراءات بدقة والتأكد من احترام المعايير.

قائمة المراجع

1. أحمد حسين علي حسين ، نظام المعلومات المحاسبي ، مكتبة الإشعاع ، الإسكندرية ، 1997
2. كمال الدين مصطفى الدهراوي ، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات ، المكتب الجامعي الحديث ، طبعة 1 ، الإسكندرية ، 2009
3. أحمد حلبي جمعة و آخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار الـراية للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2009.
4. وليد ناجي الحياياني ، حسين عبد الجليل آل غزوي ، حوكمة الشركات و أثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية
5. ابراهيم سلطان ، نظم المعلومات الإدارية ، مدخل النظم ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005
6. صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية ، دار جامعة جديدة للنشر ، الإسكندرية
7. أحمد محمد المصري ، الإدارة الحديثة_الاتصالات_المعلومات_القرارات ، مؤسسة شباب الجامعة 2000.
8. أحمد فوزي ملوحية ، نظم المعلومات الإدارية، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية ، 2007
9. خليل عواد أبو الحشيش ، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية ، دار وائل للنشر ، الأردن 2005.
10. سيد عطا الله السيد ، نظم المعلومات المحاسبية، دار النشر للراية و التوزيع ، الأردن ، 2009
11. خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA الوراق للنشر و التوزيع
12. أحمد حلبي جمعة ، التدقيق الداخلي و الحكومي ، دار صفاء للنشر و التوزيع _عمان ، الطبعة الاولى
13. مصطفى صالح سلامة ، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية، الطبعة الأولى ، دار البداية للنشر و التوزيع ، 2010
14. أحمد حلبي جمعة ، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الداخلي_الحكومي_الاداري الخاص_البيئي_المنشآت الصغيرة_ ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2009.
15. هادي التميمي ، مدخل على التدقيق_من الناحية النظرية و العملية _ ، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، الطبعة الثانية ، 2004.
16. حاتم محمد الشيشيني ، أساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع ، المنصورة ، مصر ، الطبعة الأولى ، 2007

17. حامد نور الدين، أ. عمارة مريم ، التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسات الاقتصادية ، دارزهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، 2016.
18. خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات ، _الناحية النظرية و العلمية_، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الرابعة ، 2007 محمد السيد سرايا ، أصول و قواعد التدقيق الشامل _الإطار النظري_المعايير و مشاكل التطبيق العملي ، جامعة الإسكندرية، مصر 2007.
19. ايهاب نظمي، دهاني العزب، تدقيق الحسابات _الإطار النظري_، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2012.

أطروحات دكتوراة و ماجستير

- ✓ سولاف حيدر خير الدين ، أثر المراجعة الداخلية او التدقيق الداخلي في تحقيق الاهداف المحاسبية للمستشفيات الصحية ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الاسلامية في لبنان ، 2005 .
- ✓ محمد عبد الله حامد العبدلي ، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسة على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية ، مذكرة ماجستير ، جامعة الشرق الأوسط ، 2012.
- ✓ يوسف سعيد المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي و الاداري ، مذكرة ماجستير ، الجامعة الاسلامية و كلية العلوم الاقتصادية، غزة ، 2007.
- ✓ يعقوب ولد الشيخ محمد ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية_دراسة تطبيقية ، أطروحة دكتوراة ، علوم اقتصادية و تجارية و علوم التسيير ، جامعة تلمسان 2014,2013.
- ✓ عامر الحاج دحو ، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية و دوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراة ، جامعة أدرار 2018.
- ✓ محمد نهار صالح الحمود، أثر تعديلات تقرير مدقق الحسابات على قرارات الاستثمار في الشركات المدرجة في بورصة عمان من وجهتي مدققي الحسابات و المستثمرين ، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط، تموز، 2011.

مجلات

- يونس عليان السويكي ، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الاردنية للمساهمة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية ، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، المجلد 39 للعدد 1، 2014.
- مجلة المدقق الداخلي ، الشرق الأوسط <http://www.internalauditor.me>

مطبوعة

- اوصيف لخضر ، مدخل لتدقيق الداخلي ، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم علوم اقتصادية ، جامعة المسيلة، 2017.

ملتقيات

- خالد جمال الجعرات، بوظرة فضيلة، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ifrs و التدقيق الداخلي في ضبط الممارسات المحاسبية الإبداعية ، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة يومي 26_24 أكتوبر 2017 ، جامعة ام بواقي العربي بن مهيدي

المخلص :

تهدف الدراسة إلى أهمية المعلومة المحاسبية في دور التدقيق الداخلي و علاقة الوطيدة التي بينهما تضمنت المذكرة قسمين نظري و قسم تطبيقي ، قد قمت بالدراسة التطبيقية في المؤسسة الوطنية للمنتوجات المنجمية و المواد النافعة ، معتمدة طريقة المقابلة قد توصلت إلى ان التدقيق الداخلي هو الركيزة الأساسية للتحقق من البيانات وصحة المعلومات المحاسبية و المالية ، وذلك من خلال الالتزام بالإجراءات التي تحكم التدقيق الداخلي ، من أجل الوصول إلى دقة و سلامة و مصداقية القوائم المالية

الكلمات المفتاحية :المعلومة المحاسبية ، التدقيق الداخلي ، تقارير التدقيق الداخلي.

Abstract :

The study aims at the importance of accounting information in the role of internal auditing and the close relationship between them. The memorandum included two theoretical and practical sections. Data and validity of accounting and financial information, by adhering to the procedures that govern internal auditing, in order to reach the accuracy, integrity and reliability of financial statements,

key words, accounting information, internal auditing, internal audit reports.