



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

ميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة Master أكاديمي، الطور الثاني بعنوان:

مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة

للفترة افريل 2024

من إعداد الطالب: - قوريدة يسين سليمان

- مش هارون

تمت المناقشة علنا بتاريخ:

2024/06/08 بإشراف اللجنة الموقرة:

- أ. زرقون عبد الفاروق (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- أ. بضياف أحمد (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومناقشا
- أ. قمو آسية (أستاذة - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2024/2023



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

ميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة Master أكاديمي، الطور الثاني بعنوان:

مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة

للفترة افريل 2024

من إعداد الطالب: - قوريدة يسين سليمان

- مش هارون

- أ. زرقون عبد الفاروق (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- أ. بضياف أحمد (أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومناقشا
- أ. قمو آسية (أستاذة - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2023/2024

الاهداء

أهدي هذا العمل إلى:

من أوصى بهما الرحمان برا وخيرا، إلى من أشاعت دري، إلى من علمتني معاني الحب والوفاء، إلى من أشبعني رحيق الحنان وروتني من سلسيل العطف، إليك أُمي الغالية.

إلى العين التي أبصر بها نور الحياة، إلى الذي وفر لي الأمان وثبت أقدامي، فغمريني بحبه وحنانه، فلم يقصر في عطاءه، ولم يبخل من كرمه وفضله، وهو الذي علمني كيف تقطف الثمار، وكيف يجنى العسل فصنع من طفل رجلا لا تحركه المصاعب، قوي الإرادة، مخلصا، حازما في العمل إليك، أُمي الغالي.

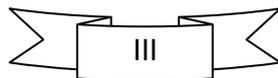
إلى من عشت معهم أجمل أيام حياتي وتقاسمت معهم الحياة حلوها ومرها إلى من أتمنى لهم كل الخير:

إليك يا أخي العزيز عصام.

إليك يا أختي أية يا نور منزلنا.

إليك يا أختي أسينات يا سكر منزلنا.

قوردره بيسين سليمان



الاهداء

أود أن أعبر عن تقديري وامتناني لوالدي الاستاذ الراحل "علي مش"، الذي زرع في بذور العلم والمعرفة، وأهدي هذه الثمرة من جهدي إلى روحه الطيبة وأسأل الله أن يتغمده بواسع رحمته.

كما أود أن أهدي هذا إلى جميع من ساهم في تحقيق ما وصلت إليه، ولا أنسى بالتحديد والدتي العزيزة التي دعمتني وشجعنتني طوال مشواري الدراسي. كما أود أن أهدي هذا إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء، وإلى كل من ساعدني على تعلم حرف من المرحلة الابتدائية إلى المرحلة الجامعية. ولا يمكنني نسيان زملائي في جامعة ورقلة، الذين كانوا دائماً معي في رحلة العلم والتعلم.

الشكر

نشكر الله عز وجل ونحمده على توفيقه لنا لإنجاز هذا العمل، كما نود أن نعبر عن تقديرنا وامتناننا لوالدينا الذين زرعوا فينا بذور العلم والمعرفة، كما نتقدم بتحية شكر وامتنان لمشرفنا الدكتور الفاضل الذي لم يدخر جهداً في توجيهنا "أحمد بضياف".

الشكر موصول أيضاً إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقراءة هذه المذكرة.

وإلى كل من ساعدنا على تعلم حرف من المرحلة الابتدائية إلى المرحلة الجامعية. ولا يمكننا نسيان زملائنا في جامعة ورقلة، الذين كانوا دائماً معنا في رحلة العلم والتعلم.

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية حيث يساهم وجود نظام مراجعة داخلية فعال وقوي في المؤسسة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية..

ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبيان وجه لعينة من المؤسسات والقيام بتحليل آراء وإجابات المستجوبين باستخدام اختبارات ومعالجات إحصائية مناسبة بهدف الوصول إلى نتائج ذات دلالة تدعم موضوع البحث، وتوصلنا في دراستنا إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن مهنة المراجع الداخلي لها دور كبير في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية خاصة ما توفرت فيه المؤهلات التي تدعمه في ذلك، والالتزام بتطبيق المعايير والأسس والمبادئ التي تحكم المراجعة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: مراجعة داخلية، نظام المعلومات المحاسبي، جودة المعلومة المحاسبية، أهمية المراجعة.

Study Summary:

This study aims to highlight the contribution of internal auditing in enhancing the quality of accounting information. The presence of an effective and robust internal audit system in an organization contributes to improving the quality of accounting information.

To achieve the study's objective, a questionnaire was designed and directed to a sample of organizations. The opinions and responses of the respondents were analyzed using appropriate statistical tests and treatments to reach significant results that support the research topic. Our study concluded with several key findings, the most important of which is that the profession of internal auditing plays a significant role in ensuring the reliability of accounting information, especially when the auditor possesses the necessary qualifications and adheres to the standards, principles, and foundations governing internal auditing.

Sure, here is the translation:

Keywords: Internal audit, accounting information system, accounting information quality, importance of audit.

فهرس المحتويات:

رقم الصفحة	العنوان
III	اهداء
V	شكر وعرفان
VI	ملخص الدراسة
VII	فهرس المحتويات
X	قائمة الجداول
XI	قائمة الاشكال البيانية
XII	قائمة الملاحق
ب-د	المقدمة
	الفصل الأول: الادبيات النظرية للمراجعة الداخلية والمعلومات الحاسبية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية
3	المطلب الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية
3	الفرع الاول: تعريف المراجعة الداخلية
4	الفرع الثاني: اهداف المراجعة الداخلية
4	الفرع الثالث: أهمية المراجعة الداخلية
5	الفرع الرابع: معايير المراجعة الداخلية
9	الفرع الخامس: مهام المراجع الداخلي واهميته

10	الفرع السادس: مكونات قسم المراجعة الداخلية ومنهجية عملها
15	المطلب الثاني: المعلومات المحاسبية ومعايير جودتها
15	الفرع الاول: تعريف المعلومة المحاسبية
15	الفرع الثاني: أهمية المعلومة المحاسبية
16	الفرع الثالث: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية
16	الفرع الرابع: أهمية جودة المعلومة المحاسبية
17	الفرع الخامس: خصائص جودة المعلومة المحاسبية
23	الفرع السادس: معايير تحقيق جودة المعلومات المحاسبية
24	الفرع السابع: العلاقة بين جودة المعلومة ودقة المعلومة المحاسبية
24	المبحث الثاني: الدراسات السابقة لمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية
24	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
26	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الاجنبية
28	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية
30	تمهيد
31	المبحث الأول: منهجية وأدوات الدراسة
31	المطلب الأول: الطريقة المتبعة
31	الفرع الاول: اختيار مجتمع وعينة الدراسة
32	الفرع الثاني: متغيرات الدراسة
32	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
32	الفرع الاول: أدوات جمع أدوات البيانات
33	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة

34	الفرع الثالث: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
35	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية
35	المطلب الاول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
35	الفرع الاول: النتائج المتعلقة بخصائص العينة
40	الفرع الثاني: النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين حول محاور الاستبيان
42	المطلب الثاني: تفسير ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية
42	الفرع الاول: تفسير ومناقشة النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين اجاه محاور الاستبيان
43	الفرع الثاني: مناقشة النتائج
44	خلاصة الفصل الثاني
46	الخاتمة
50	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الصفحة	العنوان
31	الجدول رقم (1-2): طريقة توزيع استمارات الاستبيان
33	الجدول رقم (2-2): مقياس لكارث الثلاثي
34	الجدول رقم (3-2): درجات الموافقة المتبعة
34	الجدول رقم (4-2): معامل الفاكرونباخ
35	الجدول رقم (5-2): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير المؤسسة
36	الجدول رقم (6-2): توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي
37	الجدول رقم (7-2): تحليل البيانات المتعلقة بعدد سنوات الخبرة
38	الجدول رقم (8-2): توزيع افراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي
39	الجدول رقم (9-2): توزيع افراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي
40	الجدول رقم (10-2): النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين حول فقرات المحور الاول
41	الجدول رقم (11-2): النتائج المتعلقة باتجاه اراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني

قائمة الأشكال البيانية:

رقم الصفحة	العنوان
10	الشكل رقم (1-1): المستويات التنظيمية لدائرة المراجعة الداخلية
14	الشكل رقم (2-1): خطوات عملية المراجعة الداخلية
18	الشكل رقم (3-1): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها F A S B
32	الشكل رقم (1-2): طريقة توزيع العينات
32	الشكل رقم (2-2): متغيرات الدراسة
37	الشكل رقم (3-2): تحليل البيانات الشخصية المتعلقة بالمؤهل العلمي
38	الشكل رقم (4-2): توزيع مجمع الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة
38	الشكل رقم (5-2): توزيع افراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي
39	الشكل رقم (6-2): توزيع افراد العينة حسب المسمى الوظيفي

قائمة الملاحق:

رقم الصفحة	العنوان
54	الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان
55	الملحق رقم (02): دراسة معامل الثبات الفاكرونباغ
56	الملحق رقم (03): دراسة أفراد العينة حسب ممتغير المؤسسة
57	الملحق رقم (04): دراسة أفراد العينة حسب ممتغير المؤهل العلمي
58	الملحق رقم (05): دراسة أفراد العينة حسب ممتغير الخبرة
59	الملحق رقم (06): دراسة أفراد العينة حسب ممتغير التخصص العلمي
60	الملحق رقم (07): دراسة أفراد العينة حسب ممتغير المسمى الوظيفي
61	الملحق رقم (08): دراسة المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحور الاول
62	الملحق رقم (09): دراسة المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

المقدمة

توطئة:

يعد نظام المعلومات المحاسبية عنصرا هاما في المؤسسات الاقتصادية حيث يوفر هذا النظام المعلومات المحاسبية و المالية التي يحتاجها أصحاب المؤسسة لضمان وصول معلومات موثوقة وصحيحة ودقيقة و التي تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة و التي تستعمل في اتخاذ القرارات المناسبة من قبل أصحاب المصلحة و نظرا لكبر حجم المؤسسات و وظائفها قامت بعض الكيانات بإنشاء هياكل تدقيق داخلي و تعزيز أدوات الرقابة من اجل التحكم بشكل اكثر قوة في أنشطتها والتأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية و هذا ما توفره المراجعة الداخلية، ومع تطور وظيفة المراجعة الداخلية على مدى عقود من ممارستها داخل المؤسسات تم الاعتراف بها كمهنة في خمسينيات القرن الماضي وتحظى مهنة المراجعة الداخلية باحترام وثقة من الجهات الحكومية والمؤسسات حيث انها تمثل ضمان اكبر حول مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبية و تحقيق فعالية هذا النظام لتحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكاليف.

ومن هنا جاءت هذه الدراسة لتبحث عن أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة ومساهمتها في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والتي يتم الاعتماد عليها في عملية التخطيط المستقبلي لاتخاذ القرارات.

- الإشكالية:

لتقديم صورة دقيقة لحالة المؤسسة لابد من ضمان صدق القوائم المالية، فالأمر يتطلب الأمر الاعتماد على معلومات دقيقة وذات جودة عالية، من هنا يمكن طرح الإشكالية الرئيسية:

كيف يمكن ان تساهم المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؟

وبغرض الإحاطة بجوانب الموضوع ومعالجة هذه الإشكالية تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يمكن لعمليات التدقيق الداخلي أن تساهم في تعزيز شفافية التقارير المالية في المؤسسات الجزائرية؟
- ما مدى فعالية استخدام المعلومات المحاسبية في دعم عمليات اتخاذ القرارات؟

- الفرضيات:

- كل ما زاد مستوى التزام المؤسسات بتطبيق المراجعة الداخلية كلما زادت جودة المعلومات المحاسبية.
- تطبيق عمليات التدقيق الداخلي يزيد من شفافية التقارير المالية من خلال تحقيق المطابقة للمعايير واللوائح المحاسبية.
- يكمن لجميع الاطراف ان يستخدموا المعلومات المحاسبية بشكل فعال لاتخاذ القرارات في مختلف الأوقات والظروف.

- أسباب اختيار الموضوع:

- موضوع شائع ومهم في الساحة الاقتصادية.
- التعرف على أهم المفاهيم المرتبطة بالمراجعة الداخلية، وكذا أهم المفاهيم المرتبطة بالمعلومات المحاسبية وخصائص جودتها خاصة في ظل البيئة الاقتصادية الحديثة.
- إبراز الدور الفعال الذي تلعبه مهنة المراجعة الداخلية في ضبط جودة المعلومة المحاسبية.

- أهمية الدراسة:

- التركيز على موضوع مهم ألا وهو مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.
- أهمية المراجعة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- أهداف الدراسة:

- التعرف على خصائص المعلومة الجيدة.
- التطرق إلى دور وأهمية المراجعة الداخلية في مراقبة المعلومات المحاسبية.
- التعرف على أثر وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

- حدود الدراسة:

بالنسبة للجزء التطبيقي ارتبطت الدراسة من حيث المجال الزمني بفترة توزيع واسترجاع الاستبيان الموزع على العينة المستهدفة وذلك فترة شهر أبريل 2024 أما المجال المكاني تمثلت في ولاية ورقلة حيث كان مجمع الدراسة متمثل في مؤسستين اقتصادية وهي:

- سونلغاز.

- ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة.

- منهج الدراسة:

في دراستنا اعتمدنا على المنهج الوصفي فيما يخص الجزء النظري وكذلك المنهج الاستقرائي فيما يتعلق بالدراسات السابقة وتحليلها أما الجزء التطبيقي استخدمنا فيه المنهج التحليلي حيث تمت المعالجة باستخدام استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة مستنتجة من الجزء النظري وذلك بالاعتماد على البرنامج الإحصائي spss.

- صعوبات البحث:

- صعوبة استعادة كل الاستبانات الموزعة والتأخر في استرجعها.

- نقص الخبرة في استخدام البرنامج الاحصائي **spss**.

- هيكل الدراسة:

بغرض دراسة الموضوع تم تقسيمه كالتالي:

- **الفصل الأول:** تطرقنا في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية، بحيث تضمن هذا الفصل مختلف المفاهيم العامة المتعلقة

بالمراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، وهذا ما تم التطرق إليه في المبحث الأول، أما المبحث الثاني: فقد تطرقنا إلى

الدراسات التطبيقية التي لها علاقة مباشرة بموضوع دراستنا.

- **الفصل الثاني:** تضمن الإحصاء الاستدلالي للدراسة الميدانية.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للمراجعة

الداخلية والمعلومات

المحاسبية

تمهيد:

ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي وشهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المنشآت في مختلف الدول، وأصبحت المراجعة الداخلية عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، بهدف تطويرها ورفع من كفاءتها الإنتاجية.

يهدف هذا الفصل إلى عرض المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية إضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية التي تعتبر من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي الذي يعد أحد مكونات نظام الرقابة الداخلية، وتم تقسيم هذا الفصل إلى بحثين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية

لنظام المعلومات دورًا أساسيًا في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات ذات جودة ودقة وفي التوقيت المناسب، مما يساعدهم على اتخاذ القرارات الملائمة. ولتحقيق هذه الأهداف، يتوجب إجراء التدقيق والفحص الدوري وفي هذا البحث نهدف إلى عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بالمراجعة الداخلية.

المطلب الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية

الفرع الأول: تعريف المراجعة الداخلية

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

- ويمكن تعريفها أيضا بأنها " وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين وتتناول الفحص الانتقادي المنظم للخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة، بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاءة وفعالية هذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة وأداء الإدارات والأقسام."²

- وقد عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) بأنها: "وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية السليمة والمعلومات الدقيقة الكافية".³

من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن وظيفة المراجعة الداخلية لا تركز على المراجعة المالية والمحاسبية وإنما تشمل المجالات الإدارية والتشغيلية، كما أن المراجعة الداخلية تعتبر نشاط تقييمي واستشاري مستقل لذلك فإن المراجعة الداخلية تعتبر نظام شامل للرقابة وعنصر أساسي لكفاءة وفعالية أي نظام رقابي.

¹عبد الوهاب نصر علي وشحاته، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعمولة أسواق المال"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2006/2005، ص 496.

²عبد الفتاح محمد صحن سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الطبعة الأولى دار الجامعة الجديدة، 2001، ص 215-216.

³محمد السيد سرايا "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق"، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 140.

الفرع الثاني: اهداف المراجعة الداخلية

تتمثل أهداف المراجعة الداخلية في مساعدة الأفراد داخل التنظيم في أداء مسؤولياتهم بكفاءة. وعلى ذلك فإنه يمكن تلخيص الأهداف الأساسية لوظيفة المراجعة الداخلية في تحقيق الأنشطة التالية:

- 1- فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة.
- 2- التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المنشأة.
- 3- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية الحماية الأمان لتلك الأصول.
- 4- التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير هذه المعلومات.
- 5- تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المنشأة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العلمية أن وجدت وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية.
- 6- تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.
- 7- التوصية بالتحسينات التشغيلية.⁴

الفرع الثالث: أهمية المراجعة الداخلية

أصبحت وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف المهمة لأغراض الرقابة والمساءلة المحاسبية وبالتالي أصبح من الضروري التعرف على العوامل المحددة لفاعلية وظيفة المراجعة الداخلية من ناحية؛ واستعراض الأنشطة الفنية المستخدمة في تنفيذ عملية المراجعة الداخلية بفعالية في المجال المالي والمحاسبي والمجال التشغيلي من ناحية أخرى، إن العوامل التي ساعدت على زيادة أهمية المراجعة الداخلية هي:

- 1- ظهور الشركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى معلومات لسلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة.
- 2- لاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة، مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال السلطات وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقاً للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.
- 3- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام المراجعة الداخلية، إن مسؤولية حماية أموال المؤسسة ضد السرقة أو الاستخدام غير المرغوب به، إضافة إلى منع الأخطاء والغش وتقليل فرص ارتكابها تقع على الإدارة.⁵

⁴ وجدى حامد حجازي، "أصول المراجعة الداخلية"، الطبعة الثانية، دار التعليم الجامعي الاسكندرية 2010، ص12.

⁵ فيصل الشوارة، "فلسفة وميكانيكية عمل التدقيق الداخلي"، مجلة الأسمدة العربية، عدد 19، الأردن، 1998، ص 17.

الفرع الرابع: معايير المراجعة الداخلية

تعرف معايير المراجعة الداخلية على أنها:

"تلك المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم المراجعة الداخلية، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة المراجعة الداخلية كما يجب أن يكون، وذلك وفقا لما تم التوصل إليه اعتماده من قبل معهد المراجعين الداخليين".⁶

تشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين (IIA) على خمس مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية والوظائف الرئيسية للمراجعة الداخلية، وكل مجموعة من المعايير السابقة تعتبر بمثابة قسم يشتمل على مجموعة من الإرشادات والتعليقات ذات قيمة للمراجعين الداخليين وسنعرض لكل مجموعة من المعايير السابقة على النحو التالي:

1/ معايير الاستقلال: وتشمل هذه المعايير على عدة من المعايير الفرعية وهي:⁷

أ- الاستقلال: ويعني استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، ويتحقق الاستقلال عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بحرية وبموضوعية ويسمح ذلك للمراجع الداخلي بإعطاء رأي غير متحيز ويتحقق الاستقلال بناء على الوضع التنظيمي والموضوعية.

ب - الوضع التنظيمي: يجب أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها، ويجب أن يحصل المراجعين الداخليين على دعم من الإدارة العليا ومن مجلس الإدارة وذلك لكي يكون الأفراد الخاضعين للمراجعة متعاونين بدون أي تدخل.

ويجب أن يتمتع مدير إدارة المراجعة الداخلية بسلطة لكي يحقق له ذلك استقلالية وتوسيع نطاق عمل إدارته وتنفيذ توصيات هذه الإدارة، كما يجب أن يكون لمدير إدارة المراجعة الداخلية اتصال مباشر مع مجلس الإدارة حتى يستطيع توصيل المعلومات في النواحي المهمة.

ج - الموضوعية: يجب أن يكون المراجع الداخلي موضوعيا عند أدائه لوظيفة المراجعة الداخلية وتعتبر الموضوعية أمرا ذهنيا يجب أن يتحقق لدى المراجع الداخلي أثناء أداءه لعمله بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور المراجعة.

2 / معايير الحرفية المهنية لإدارة المراجعة الداخلية: وتحتوي هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية وهي:

أ- يجب أن يتم أداء المراجعة الداخلية بحرفية وبعناية مهنية.

ب- يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيدا بأن التقنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين في مستوى مقبول ومناسب لأداء مهامهم.

⁶ أحمد العمري وآخرون، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 2، العدد 3، الأردن 2006، ص 346.

⁷ عبد الوهاب نصر علي وشحاته، "مرجع سابق"، ص 501-527.

ت- يجب أن تمتلك أو تسعى إدارة المراجعة الداخلية للحصول على الخبرة والمهارات والنظم المطلوبة لأداء مسؤوليات ومهام عملية المراجعة.

ث- يجب أن تعطي إدارة المراجعة الداخلية درجة من التأكيد المناسب حول مدى ملائمة الإشراف على كافة أعمال المراجعة الداخلية التي تم أدائها.

ج- يجب على المراجعين الداخليين أن يلتزموا بالمعايير المهنية للأداء ويجب مراعاة أن هذا المعيار يشير إلى ضرورة التزام المراجع الداخلي بالمعايير المهنية، بالإضافة إلى دستور أخلاقيات المراجعة الداخلية الصادر عن معهد المراجعين الداخليين والذي يشمل على مجموعة من القيم الأخلاقية مثل الأمانة الموضوعية، الولاء.

ح- يجب أن تكون لدى المراجعين الداخليين الخبرة، والمهارات اللازمة لأداء مهام المراجعة الداخلية.

ي- يجب أن يكون لدى المراجعين الداخليين المهارات في التعامل والاتصال بالآخرين بشكل فعال حيث يجب أن يكون لديهم المقدرة على فهم العلاقات البشرية والحفاظ على علاقات مرضية مع الأفراد الذين يتم مراجعتهم.

خ- يجب أن يحافظ المراجع الداخلي على الكفاءة المهنية من خلال التعليم المستمر.

د- يجب أن يبذل المراجع الداخلي العناية المهنية الكافية والملائمة عند أداءه لمهام المراجعة الداخلية.

3/ معايير نطاق العمل (الفحص الميداني): وتشتمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية وهي:

أ - نطاق عمل المراجع الداخلي: حيث أشار هذا المعيار إلى ضرورة أن يشتمل نطاق المراجع الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة ودرجة جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة.

وقد أشار هذا المعيار إلى دور الإدارة العليا ومجلس الإدارة في إعطاء إرشادات عامة للمراجع الداخلي لتحديد الأنشطة التي يجب مراجعتها، كما حدد الهدف الأساسي للمراجع الداخلي باعتباره أنه المحدد الأساسي لنطاق فحصه وهو التأكيد من دقة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية.

ب - نزاهة وقابلية الاعتماد على المعلومات: يجب أن يتأكد المراجع الداخلي من نزاهة وقابلية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة في قياس وتصنيف والتقرير عن هذه المعلومات.

وقد ألزم المعيار المراجع الداخلي بضرورة فحص وتقييم نظام المعلومات للتأكد من:

- السجلات المالية والتشغيلية وكذلك التقارير إذا كانت تحتوي على معلومات كاملة ودقيقة ومفيدة؛
- الرقابة على عملية إمساك الدفاتر وعلى عملية التقارير للتأكد من دقة وفعالية هذه الرقابة.

ت - الالتزام بالقوانين واللوائح والحماية المادية للأصول: ويحتوي هذا المعيار على معيارين فرعيين هما:

- يجب أن يتأكد المراجع الداخلي أن الأنظمة الموجودة في المنشأة تلتزم بالسياسات والخطط والإجراءات والقواعد..... إلخ.
- ذات التأثير الهام على عمليات الشركة، للتأكد من أن الشركة ملتزمة أم ليست ملتزمة بتنفيذ السياسات والخطط والإجراءات والقواعد الموضوعية.
- يجب أن يتحقق المراجع الداخلي من وسائل الحماية المادية للأصول ومدى فلائمتها، بالإضافة إلى التأكد من وجود تلك الأصول.

ث - الاستخدام الفعال والاقتصادي للموارد: ويتمثل ذلك في:

- يجب أن يقيم المراجع الداخلي مدى الفعالية الاقتصادية في توظيف الموارد، ويجب أن يلاحظ أن الإدارة مسؤولة عن وضع معايير تشغيلية تحكم وتقيس الاستخدام الاقتصادي والفعال للموارد في حين أن المراجع الداخلي مسؤول عن أربعة أمور وهي:
- يجب أن يتأكد المراجع الداخلي من وجود معايير تشغيلية لقياس الاستخدام الفعال والاقتصادي.
- أن المعايير التشغيلية الموضوعية مفهومة من جانب العاملين وهناك إلتزام بهذه المعايير من جانبهم.
- أن أي انحرافات عن المعايير التشغيلية يتم تحديدها وتحليلها وتوصيلها للأفراد المسؤولين لاتخاذ الإجراءات الصحيحة.
- التأكد من أن هناك إجراءات تصحيحية قد تم اتخاذها.

ج - وضع أهداف للعمليات التشغيلية والبرامج: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بفحص العمليات التشغيلية والبرامج وذلك للتأكد من أن النتائج تتفق مع الأهداف الموضوعية، وللتأكد من أنه قد تم تنفيذها وفقا لما هو مخطط له.

4/ معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية: إن عمل المراجع الداخلي لا بد أن يشمل تخطيط عملية المراجعة الداخلية، وفحص وتقييم المعلومات، وتوصيل النتائج وكذلك عملية المتابعة وتمثل هذه المعايير شرح لكافة المراحل المختلفة لعملية المراجعة الداخلية والتي تبدأ بعملية التخطيط وتنتهي بعملية المتابعة وتشتمل هذه المعايير على:

أ/ معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية: يجب أن تعمل إدارة المراجعة الداخلية بشكل سليم، حيث أُلزم هذا المعيار مدير هذه الإدارة الداخلية بضرورة القيام بما يلي:

- أن يحقق عمل إدارته الأهداف والمسؤوليات التي وافقت وترغب فيها الإدارة.
 - الاستخدام الكفء والفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بإدارته.
 - أن عمل إدارة المراجعة الداخلية يتفق مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية التي نحن بصدد عرضها.
- وتشتمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية والتي تهدف إلى تحديد هدف ومسؤولية إدارة المراجعة الداخلية، مع بيان كيفية تخطيط إدارة المراجعة الداخلية، وللعلاقة مع المراجعين الخارجيين مع ضرورة وضع إدارة المراجعة الداخلية لبرامج لتأكيد الجودة وذلك من خلال المعايير التالية:
- يجب أن يكون مدير المراجعة الداخلية نظاماً أساسياً وقائمة بالأهداف والسلطات والمسؤوليات لإدارة المراجعة الداخلية.
 - يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية خطط لإدارته لتمكينها من تنفيذ المسؤوليات الخاصة بها.
 - يجب على مدير إدارة المراجعة الداخلية أن يضع سياسات وإجراءات لإرشاد فريق عمل المراجعة لأداء عملهم.
 - يلتزم مدير إدارة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لإدارة المراجعة الداخلية.
 - يجب أن يسعى مدير إدارة المراجعة الداخلية لإحداث نوع من التعاون والتنسيق بين جهودات كلا من المراجعين الداخليين والخارجيين، وذلك لتحقيق وتغطية مناسبة لعملية المراجعة ولتقليل الجهد المزدوج.
- ويتمثل آخر معيار من المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والخاصة بمعايير إدارة قسم المراجعة الداخلية في ضرورة قيام إدارة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لتأكيد الجودة، وذلك لتقييم فعالية عمليات المراجعة الداخلية لإعطاء تأكيد معقول أن أداء المراجعة الداخلية يتفق مع المعايير المهنية والنظام الأساسي.

الفرع الخامس: مهام المراجع الداخلي وأهميته.

يعد المراجع الداخلي بمفهومه الحديث أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث يعمل عمى تقييم أنشطتها المختلفة المحاسبية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي جعل من المراجع الداخلي، يلعب دورا مهما في مساعدة إدارة المؤسسة على مسؤولياتها المختلفة.⁸

- تتحدد مهام المراجع الداخلي في النقاط التالية:
- فحص الإشارات والعلامات الدالة على المشاكل.
- فحص نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلي.
- تقديم النصح بكفاءة أكبر.
- فحص الأدلة الخاصة بأوجه التلاعب.
- تحديد التفاصيل الخاصة بالاختلاس.
- يقوم بوصف الخسارة وتطاق المشاكل بدقة ووضوح (الوقت، الأسلوب، هوية المجرم).

أهمية المراجع (المدقق) الداخلي: جاءت أهمية المراجع الداخلي من اعتباره أكثر كفاءة مقارنة مع المراجع الخارجي في منع واكتشاف وفحص والتقارير عن أوجه التلاعب في المؤسسة، هذا ما يراه المديرون وذلك للأسباب التالية:

- 1- اقتناع المراجعين الداخليين بأنهم أقدر على التعامل مع أوجه التلاعب من غيرهم.
- 2- أن المراجعين الداخليين لديهم نطاق كاف وقدرة على اكتشاف المخاطر.
- 3- يعتبر المراجعين الداخليين أكثر ألفة بالعمليات وبنظام الرقابة الداخلية من المراجعين الخارجيين.
- 4- يعتبر المراجعين الداخليين أكثر تركيزا على نظام الرقابة الأمر الذي يعمل على منع التلاعب.⁹

⁸ أسماء ميلاد أبوحليقة، د. سمير مفتاح مهليل، "دور المراجع الداخلي كأحد البيات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي insd.elmergib.edu.ly" المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة جامعة ليبيا، الموافق 11-12 نوفمبر 2017، ص 657

⁹ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافري، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص 273.

الفرع السادس: مكونات قسم المراجعة الداخلية ومنهجية عملها

1- قسم المراجعة الداخلية:

يتكون قسم المراجعة الداخلية عادة من عدد قليل نسبيا من المراجعين ذوي المهارات العالية، ويقتصر الأمر على وجود مراجع داخلي واحد، كما أنه قد يتسع قسم المراجعة الداخلية في تنظيمات أخرى، وذلك نظرا لكبر حجم المؤسسة وتعدد فروعها وينطوي قسم المراجعة الداخلية عادة على ثلاثة مستويات من المراجعين ممارسي المهنة وذلك كما يتضح لنا في الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-1): المستويات التنظيمية لدائرة المراجعة الداخلية



المصدر: فتحي رزق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 119.

وعلى هذا الأساس يتحدد شكل وحجم المراجعة الداخلية في المؤسسة إلى ثلاث معايير هما:¹⁰

أ- حجم المؤسسة: يعتبر حجم المؤسسة محددًا أساسيًا لطبيعة المراجعة الداخلية المعتمدة فيها، فلا يمكن في هذا المجال أن نصمم هيكل للمراجعة الداخلية موحدًا بين المؤسسة المحلية، الوطنية أو الدولية، فاختلاف شكل وحجم المؤسسة يحتم إيجاد شكل محدد للمراجعة الداخلية فمثلا المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لا تحتاج إلى قسم المراجعة الداخلية بحجم قسم مماثل في مؤسسة ذات حجم كبير.

¹⁰ مسعود صديقي، "نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003،

ب- مركزية ولا مركزية المراجعة: إن كبر حجم المؤسسات واتساعها جغرافيا يجتم وجود هياكل قارة نسبيا لتسيير الأنشطة في مناطقها بغية ممارسة الرقابة على هذه الهياكل، يوجد نوعين من المراقبة الداخلية وفقا لهذا الوضع هما:

ب-أ - مراجعة داخلية مركزية: تكون باعتماد مديرية واحدة للمؤسسة الكبيرة لتقوم ببرمجة الزيارات المختلفة الميدانية لفروع المؤسسة.

ب-ب - مراجعة داخلية لا مركزية: في ظل هذا النوع هياكل المراجعة الداخلية تكون على مستوى كل منطقة نشاط، أي يكون على مستوى كل فرع أو تكتل جغرافي معين للمؤسسة.

ج- المراجعة الداخلية المختلفة: تجمع المراجعة الداخلية المختلفة بين المراجعة المركزية والمراجعة اللامركزية، حيث تنص على تكوين مديرية للمراجعة الداخلية على مستوى المديرية العامة للمؤسسة وجعل فروع لها على مستوى كل منطقة نشاط، وتعتبر المراجعة الداخلية المختلفة أفضل أنواع المراجعة لأنها تجنب عدم كفاية عدد الزيارات وعدم المتابعة الآتية لمختلف فروع المؤسسة كما هو الحال في المراجعة المركزية، كما تجنب المراجعة الداخلية المختلفة غياب التنسيق بين فروع قسم المراجعة كما يحدث في نظام المراجعة الداخلية اللامركزية.

كنتيجة فإن التنظيم والتحكم الجيد لقسم المراجعة الداخلية من شأنه أن يضفي مزيدا من الثقة من قبل المستويات الإدارية المختلفة على التقارير، النتائج والتوصيات المتوصل إليها من خلال عملية المراجعة مما يؤدي بهم إلى اعتمادها في اتخاذ قرارات مناسبة وملائمة.

2- منهجية عمل المراجعة الداخلية:

يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بتتبع مجموعة من الخطوات من أجل الوصول إلى إبداء الرأي حول القوائم المالية وتتضمن ما يلي:

1- الخطوة الأولى: تحضير المهمة المراجعة الداخلية

يتطلب من المراجع الداخلي قبل القيام بتنفيذ أعمال المراجعة القيام بالتحضير الجيد للمهمة، وتتم عملية التحضير للمهمة عبر مرحلتين:¹¹

أ - الأمر بالمهمة: هو عبارة عن التفويض التي تعطيه المؤسسة للمراجع الداخلي ويكون على شكل وثيقة مكتوبة وقد يكون على شكل أمر شفهي.

ب - الدراسة والتخطيط: وتعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة للمراجع الداخلي لإنجاح مهمته، حيث يجب عليه وضع خطة مبنية

¹¹ إبراهيم طه عبد الوهاب، "المراجعة النظرية والممارسة المهنية"، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 278.

- على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة المراجعة، بما يتلاءم مع الأهداف المسطرة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي: ¹²
- **الاطلاع والفهم:** حيث يقوم المراجع الداخلي بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة من أجل معرفة الأهداف المطلوبة لتحقيقها من هذه المهنة.
- **خطة التقارب:** وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل المراجعة إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة ويقوم بإعداد خطة التقارب من خلال المعلومات التي قام المراجع الداخلي من جمعها.
- **تحديد موقع الخطر:** ويقوم المراجع بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط.
- **التقرير التوجيهي:** ويحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ونطاقه، كما أنه يعرض الأهداف التي يسعى المراجع الداخلي إلى تحقيقها.

2- الخطوة الثانية: تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

- وفي هذه الخطوة يتم تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية وفقا لمخطط المراجعة المعد مسبقا والموافق عليه من مدير المراجعة، على أن يتم الاختبار وتجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق وتتم في ثلاث مراحل هي: ¹³
- أ - **اجتماع الافتتاح:** ويتم عقد الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولو النشاط محل المراجعة، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية المراجعة والفحص.
- ب - **مخطط التنفيذ:** يقوم برنامج المراجعة بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق المراجعة وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم، ويسمح للمراجع بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المراجع لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها.
- ت - **العمل الميداني:** ويأتي دور هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج المراجعة واعتماده من مدير المراجعة حيث يقوم فريق

¹² عيادي محمد لين، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص (113 - 114).

¹³ داوود يوسف صبح، "تدقيق البيانات المالية"، الطبعة 2، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002، 245.

المراجعة بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات والمقارنات والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات قد تحدث كما يجب على فريق المراجعة القيام بتوثيق كافة أعمالهم بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها.

3/ الخطوة الثالثة: التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية

تعتبر هذه الخطوة الأخيرة في إنجاز المهمة، وتشمل أربعة مراحل هي: ¹⁴

أ- **التقرير الأولي للمراجعة:** ويتم إعداده من خلال أوراق تحليل المشاكل التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج المراجعة، والتي تشمل على كافة المشاكل والانحرافات والتلاعبات، ويعتبر هذا التقرير أساس إعداد التقرير النهائي.

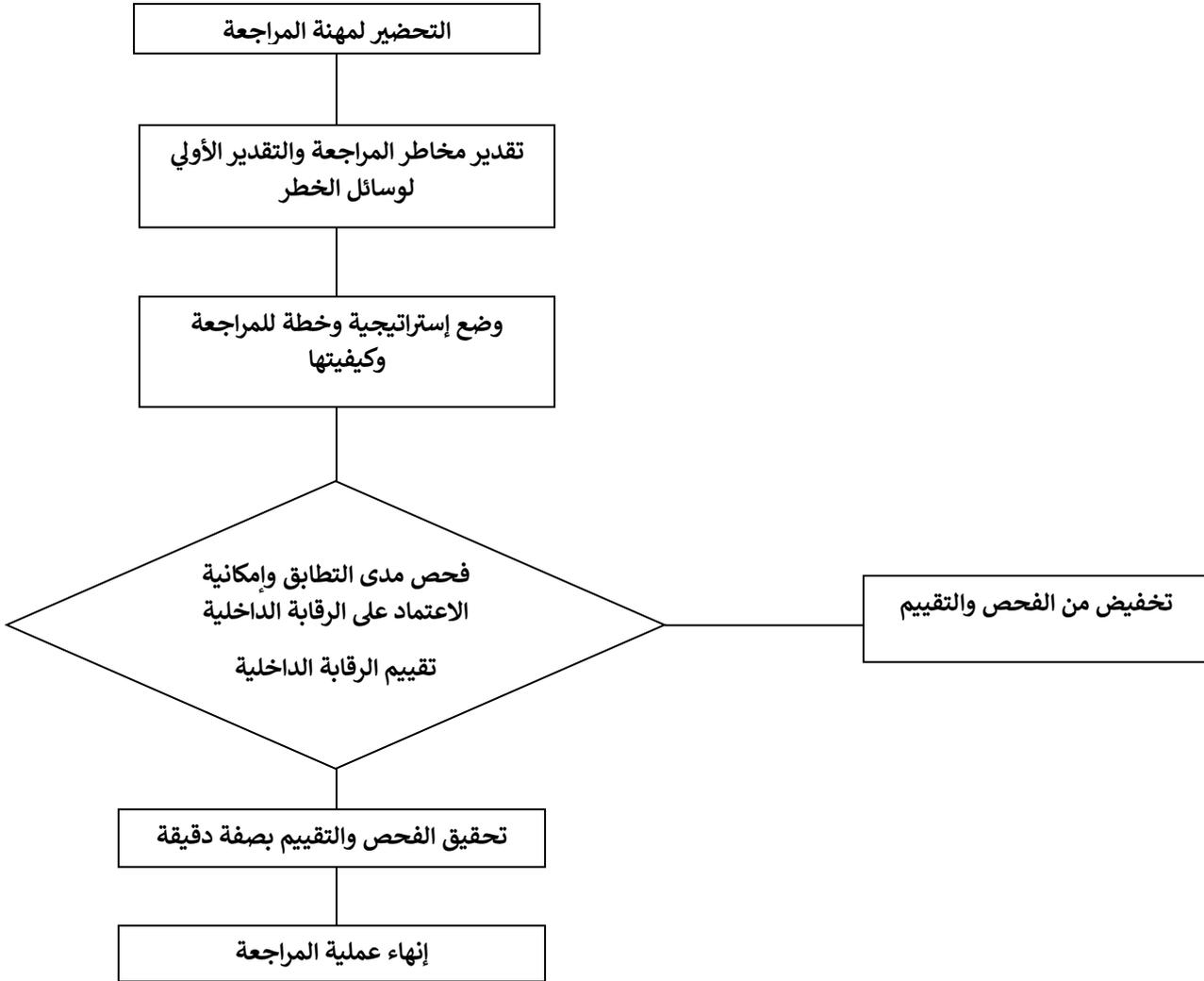
ب- **حق الرد على الأشخاص المراجع أعمالهم:** ويكون عن طريق عقد اجتماع بين الأشخاص المراجع أعمالهم وفريق المراجعة الذي قام بتنفيذ مهمة المراجعة، والهدف من هذا الاجتماع عرض الملاحظات والنتائج التي تم التوصل إليها وتكون مدعومة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها وبعد عرض الهدف يتدخل الأشخاص المراجع أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والتوصيات.

ت - **التقرير النهائي:** ويتم إعداد التقرير النهائي في صورته النهائية بعد انتهاء التدخل من طرف الأشخاص المراجع أعمالهم ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة من أجل إعلامهم بنتائج مهمة المراجعة والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي تم اكتشافها أثناء عملية المراجعة، ويجب أن يكون التقرير النهائي واضح ويتم إعداده وتقديمه في الوقت المحدد.

ث- **متابعة تنفيذ التوصيات:** بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها وبناء على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات.

¹⁴ عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، "مرجع سابق"، ص 521.

الشكل رقم (1-2): خطوات عملية المراجعة الداخلية



المصدر: نقاز أحمد، "دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال"، مذكرة شهادة الماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2007، ص 67.

المطلب الثاني: المعلومات المحاسبية ومعايير جودتها

الفرع الأول: تعريف المعلومة المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية نذكر منها الآتي:

التعريف (01): تعرف على أنها "المعلومات المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المحاسبية التي يتم تجهيزها وعرضها بطريقة منظمة في عمليات اتخاذ القرار".¹⁵

التعريف (02): تعرف على أنها " هي عبارة عن مجموعة من مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوبة والمنظمة بصورة والتي ترتبط مع بعضها بعلاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر في سلوك الأفراد والإدارات المختلفة وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقا للمنفعة التي تحققها لمستخدميها".¹⁶

التعريف (03): تعرف على أنها " ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في مشاريعها في عملية التخطيط التوجيه والرقابة".¹⁷

كمحصلة لما سبق ذكره يمكن تعريف المعلومات المحاسبية على أنها تلك المعلومات التي تمثل المنتج النهائي للنظام المحاسبي الذي يساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

الفرع الثاني: أهمية المعلومة المحاسبية

لا يمكن للإدارة أن يستغني عن المحاسبة حيث أن النظام المحاسبي يوفر معلومات للمستويات الإدارية المختلفة وفي الوقت المناسب، وكما سبق الإشارة إليه فإن احتياجات المستويات الإدارية للمعلومات المحاسبية تختلف حسب المستوى الإداري وحسب طبيعة المنشأة وحجمها وكفاءة تنظيمها الإداري والبشري.

وبشكل عام فإن المعلومات المحاسبية تعتبر ضرورية حيث أنها تساعد الإدارة في الأغراض التالية:¹⁸

- تحديد الأهداف الرئيسية.
- تخطيط أنشطة المنشأة المختلفة.
- تحديد التنظيم البشري لتنفيذ البرامج المرسومة.
- تحقيق الرقابة على أوجه المؤسسة المختلفة.

¹⁵ أحمد حلمي جمعة وآخرون، "نظم المعلومات المحاسبية"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 08.

¹⁶ كمال الدين الدهراوي، "مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003، ص: 15.

¹⁷ عمر عباس عبد العزيز محمود الخطيب، "مقدمة في نظم المعلومات المحاسبية"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 34.

¹⁸ كمال عبد العزيز النقيب، "مقدمة في نظرية المحاسبية"، دار وائل للنشر، الأردن، 2001، ص ص 308-309.

- تحديد تكلفة الأنشطة والمنتجات.
- تحديد أسعار بيع السلع والخدمات.
- تقويم الأداء بالنسبة للعمليات.
- ترشيد القرارات الإدارية.

الفرع الثالث: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية

توفير المعلومات المحاسبية ليس هدفا في حد ذاته، وإنما ضرورة أن تكون هذه المعلومات ذات جودة ومنفعة يمكن الاستفادة منها من جانب مستخدمي المعلومات.

التعريف (01): تعرف على أنها "الأداء الجيد لنظام المعلومات المحاسبية وملائمة النظام المحاسبي المطبق للوصول إلى الفاعلية والكفاءة المناسبة في العمليات بشكل مستمر ضمن المنظمة لفرض خدمة أهدافها لحماية الأصول، وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية والعمل على قياس صلاحية النظام المحاسبي".¹⁹

التعريف (02): تعرف أيضا على أنها: "تلك الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية".²⁰

مما سبق يمكننا تعريف جودة المعلومة المحاسبية بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومة المحاسبية التي تنتج عن تطبيقات محاسبية والتمييز بين ما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى.

الفرع الرابع: أهمية جودة المعلومة المحاسبية

تتمثل أهمية جودة المعلومة المحاسبية فيما يلي:²¹

- تعد جودة المعلومة المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها.
- تتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم أي كلما كانت المعلومات جيدة كانت أكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.
- تستخدم كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.

¹⁹ كمال عبد العزيز النقيب، "مرجع سابق"، ص 15.

²⁰ حازم الخطيب وطاهر القشي، "مجلة الزيتون للبحوث العلمية"، المجلد الثاني، العدد الثاني، جامعة الزيتونة، الأردن، 2004، ص 26.

²¹ نزار عبد الحميد البازوري، "مستلزمات الجودة الشاملة وإمكانية تطبيقها في المنظمات العربية"، مجلة المصورة، المجلد الأول، العراق، 2000 ص 88.

الفرع الخامس: خصائص جودة المعلومة المحاسبية

1/ الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: تعددت الدراسات المرتبطة والمهتمة بتحديد خصائص جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن هيئات أو منظمات عالمية أو مهنية رسمية أو غير رسمية والتي تسعى إلى محاولة إعادة الثقة لدى مستخدمي هذه المعلومات من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية في التقارير والقوائم المفصح عنها من قبل إدارة الوحدة وبالتالي السعي نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير.²²

إن المعلومات المحاسبية المفيدة هي الأكثر تأثيراً في اتخاذ القرارات الرشيدة وتتصف المعلومات المحاسبية بالجودة بما تمتلكه من خصائص مفيدة تساعد المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية وعند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات التي تنتج من تطبيق

طرق محاسبية بديلة كما يمكن القول أن الدراسة التي قام بها مجلس معايير المحاسبة المالية **Standards Board Financial**

F A S B (Accounting) والتي وردت في البيان رقم 02 لسنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي

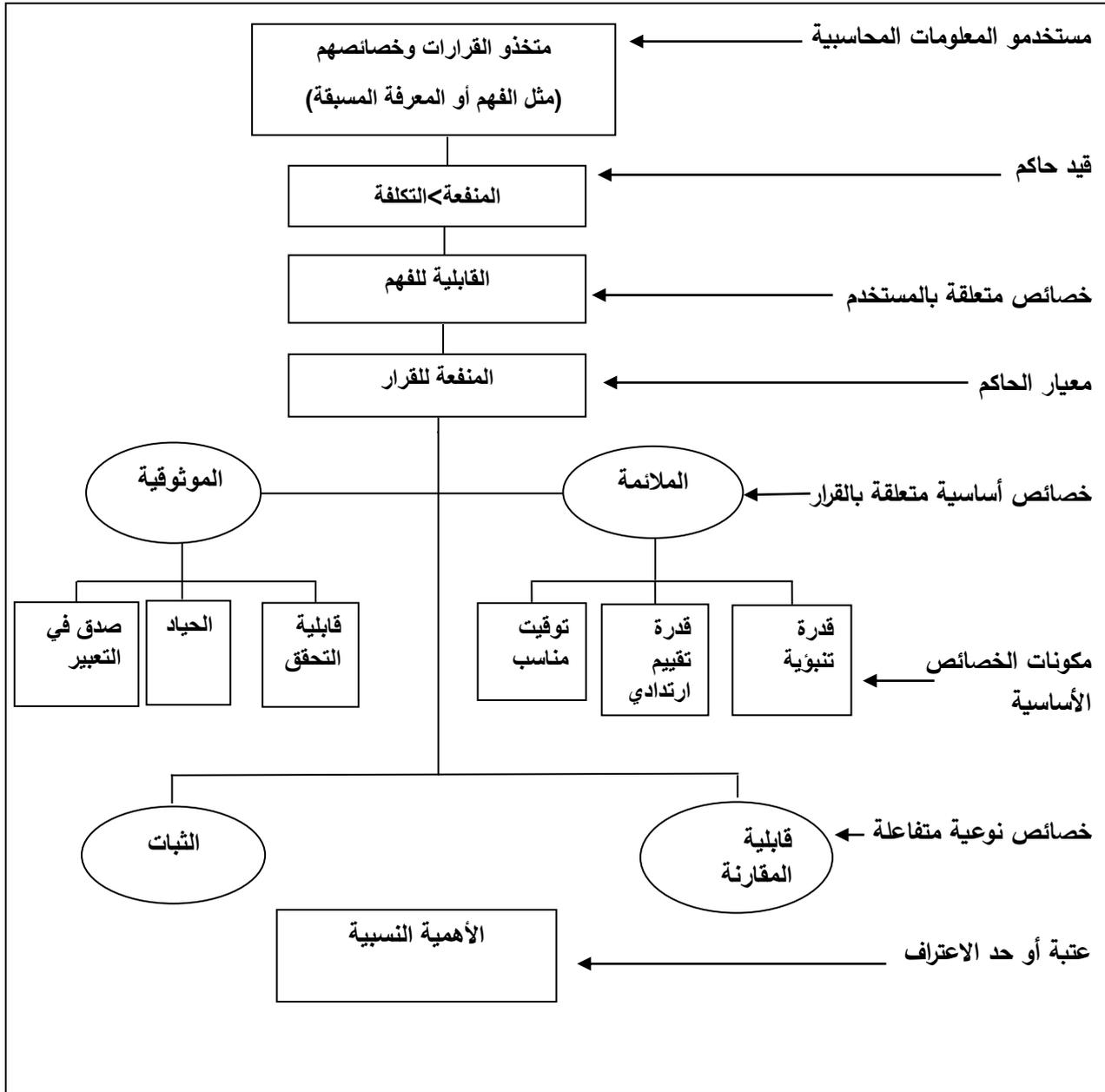
الدراسة الأكثر شمولية و أهمية على مجموعة الدراسات السابقة والتي يمكن على ضوءها التمييز بين المعلومات الأكثر منفعة

والمعلومات الأقل منفعة لأغراض اتخاذ القرارات ومازالت تمثل المرجعية الأولية في تقييم وتطوير الممارسات المحاسبية وتوضح في

الشكل أدناه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها **F A S B**.

²² ناجي بن يحيى، "دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي"، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة،

الشكل رقم (1-3): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها F A S B :



المصدر: ناجي بن يحيى، "دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي"، مذكرة شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، 2013/2012، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 46.

إن التمعن في الشكل السابق يوضح النقاط الأربع التالية:

- أ - خصائص تتعلق بمتخذ القرارات، أي مستخدم المعلومات المحاسبية.
- ب - خصائص ذاتية للمعلومات المحاسبية وتنقسم إلى خاصيتين أساسيتين، وهما خاصية ملائمة المعلومات وخاصية موثوقية المعلومات ومصداقيتها وهما بدورهما ينقسمان إلى خصائص ثانوية.
- ج - إن تفاعل أو تداخل الخاصيتين الأساسيتين، ينتج أن المعلومات المحاسبية يجب أن تتصف بقابليتها للمقارنة وما يتطلبه ذلك من الثبات في تطبيق الطرائق والأساليب المحاسبية من دورة مالية إلى أخرى.
- د - هناك قيودان رئيسيان لاستخدام الخصائص السابقة هما:

- قيد حاكم أو متحكم: وهو أن تكون المنفعة المتوقعة من المعلومات أكبر من تكلفة إنتاجها وتوصيلها.
- الأهمية النسبية: حيث تعد نقطة الفصل (العتبة) في الاعتراف المحاسبي لبنود القوائم المالية.

كما تجدر الملاحظة أن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية قابلة للتطبيق على جميع الوحدات المحاسبية بغض النظر عن طبيعة النشاط الذي تقوم به الوحدة، وسواء أكانت وحدات أعمال تسعى لتحقيق الربح أو وحدات غير تجارية لا تهدف لتحقيق الربح.

ويمكن صياغة وشرح هذه الخصائص النوعية كالآتي:²³

1- الملائمة: ويمكن تعريفها كما يلي:

تعريف 01: يقصد بالملائمة وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة، أي بمعنى آخر قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار.

تعريف 02: هي تلك المعلومات التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يتخذ قرار يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.

وتكمن أهمية المعلومات المحاسبية الملائمة في الآتي:

- تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب عن الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية.
- تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات وهذا يعني أن المعلومات الملائمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة.

²³ ناجي بن يحي، "مرجع سابق"، ص (48-52).

- تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وتعزيز أو تصحيح التوقعات السابقة والحالية.
- تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه القرارات.

إن مفهوم خاصية الملائمة لن يكون ذا جدوى أو منفعة بالنسبة لمستخدمي المعلومات أو متخذي القرارات إلا إذا توفرت الخصائص الثانوية التالية:

أ/ التوقيت الملائم: ويقصد به وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في التوقيت المناسب، حيث أنه كلما كانت سرعة وصول المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كلما كان الاحتمال كبير في التأثير على قراراتهم المتنوعة، وكلما كان هناك تأخير في توصيل المعلومات كلما كانت الثقة في المعلومات بأنها لا تعتبر ملائمة أو صحيحة، و في هذا الصدد نقول أنه يمكن التضحية بشيء من صحة المعلومات ودقتها لغرض زيادة توقيت المعلومات لأن عملية اتخاذ القرار تكون دائما محددة بفترة زمنية، إذن يمكن القول أن المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تتوفر في الوقت المناسب، ولو كان ذلك على حساب الثقة في عملية القياس أو مدى التأكد من صحة المقاييس الناتجة.

ب/ القدرة على التنبؤ: تعد مقدرة المعلومات المحاسبية في تحسين مقدرة متخذ القرار على التنبؤ بنتائج التوقعات المستقبلية في ضوء نتائج الماضي والحاضر أحد الخصائص الفرعية للمعلومات الملائمة، والمعلومات الملائمة هي التي تساعد على التنبؤ بالعوائد المرتبطة بالنشاط المستقبلي، فبدون معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل، كما أن معرفة نتائج الأحداث الماضية دون اهتمام بالمستقبل يعتبر عملا غير هادف ومعنى آخر تساعد القيمة التنبؤية للمعلومات مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة وتؤكد توقعاتهم أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها .

إن خاصية القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية لا يقصد بها أن تكون للمعلومات قدرة تنبؤية بل إمكانية الاعتماد عليها كأساس لعمل التنبؤ في المستقبل من قبل متخذ القرار.

ج/ التغذية العكسية: تملك المعلومات المحاسبية قيمة استرجاعية عندما يكون لها القدرة على تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية وهي لا تقل أهمية عن خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات، وتساعد هذه الخاصية مستخدمو المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة وبالتالي يستخدم المعلومات في تقييم نتائج القرارات التي تبنى على هذه التوقعات، كما تتميز المعلومات المحاسبية بالقدرة على تقييم الارتدادى لنتائج القرارات الماضية وقيمة تنبؤية عالية بالنسبة للمستقبل، والتي يتم عرضها في التقارير المرحلية والتقارير القطاعية وبالتالي لها قيمة مزدوجة فالأولى تتمثل في قدرتها العالية على التنبؤ بالنسبة للمستقبل والثانية قدرتها على التغذية العكسية لنتائج القرارات الماضية، كما تؤدي إلى تخفيض درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار الصحيح.

ويمكن القول إن خاصية التغذية العكسية للمعلومات المحاسبية تؤدي إلى تخفيض درجة عدم التأكد لمتخذي القرارات كما تؤدي إلى تعديل وتقييم وتصحيح توقعاتهم السابقة بالنسبة لنتائج القرارات الماضية.

2/ الموثوقية: تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها فمن البديهي أن الحسابات (المعلومات المحاسبية) المدققة يعتمد عليها أكثر من الحسابات غير المدققة حتى وإن كانت الأخيرة متطابقة شكلا ومضمونا مع الحسابات المدققة.

ونورد فيما يلي بعض تعاريف خاصة بالموثوقية كما يلي:

تعريف 01: حسب البيان رقم 02 الصادر عن FASB هي خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله.

تعريف 02: تعنس إمكانية الاعتماد على المعلومات المقدمة أي أن تجعل متخذ القرار يثق بها، إن درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعد انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية أو طرق أو أساس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والاعتراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضا توافر ثلاث خصائص فرعية هي:

أ/الصدق في التمثيل: ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها وبعبارة أخرى إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر (صدق تمثيل الظواهر والأحداث) فالعبرة هنا بصدق تمثيل الجوهر وليس الشكل.

ب/إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات: وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي، وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب أما إمكانية التثبت من المعلومات فهي خاصية تحقق لذا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية المراجعة، أي ينبغي التفرقة بين القدرة على التثبت من المقاييس ذاتها وبين القدرة على التثبت من صحة التطبيق لطريقة القياس.

ج/ حيادية المعلومات (عدم التحيز): وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين وتعتبر هذه الخاصية ذات أهمية على مستويين:

- مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع السياسة المحاسبية.
- مستوى المسؤولين عن إعداد التقارير المالية.

وحيادية المعلومات يقصد بها تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين إن المعلومات المتحيزة لا يمكن اعتبارها معلومات آمنة ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.

2- الخصائص الثانوية لجودة المعلومات المحاسبية: 24

أ- **القابلية للفهم:** إن قابلية المعلومات المحاسبية للفهم يعتبر شرطاً هاماً للحكم على خلاصة استخدام المعلومات المالية والاستفادة منها ويعتمد ذلك على مؤشرين مهمين هما:

- **درجة الوضوح والبساطة:** البساطة لا تعني التخلي عن الجوهر والاهتمام بالشكل لأن البساطة في التعبير هدف يسهل الفهم لشخص ذي المستوى المتوسط، ويؤدي التعقيد إلى عدم نجاح المعلومات في إيصال جوهرها وبالتالي انعدام فائدتها وحتى يتم الفهم للمعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية يجب أن تكون موضوعية في وصفها للأحداث والعمليات الاقتصادية المؤسسية ويتم الإفصاح عنها بالشكل الذي يسهل للمستخدم تلقيها وفهمها.

- **مستوى الفهم والإدراك لدى مستخدمي المعلومات:** يعكس هذا الشرط إمكانية استخدام المعلومات من فهمها بصورة معقولة دون الحاجة لبذل جهود غير اعتيادية أو ذات طبيعة مخصصة، وبالمقابل يشترط أن يكون الشخص ذو معرفة معقولة بطبيعة المعلومات.

ب- **الثبات في إتباع النسق الواحد:** إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية قابلة للمقارنة وأكثر فائدة للمستفيدين، إضافة إلى إمكانية تطبيق الطرق الإحصائية لتحديد اتجاهات التطور في أنشطة المشروع في الدورات السابقة والتنبؤ بتطورها في الدورات اللاحقة مع مراعاة الظروف الخارجية الخاصة بالمشروع حتى يصبح التنبؤ واقعياً قدر الإمكان.

ج- **خاصية التماثل وقابلية المقارنة:** يقصد بالتماثل استخدام نفس الإجراءات بين المؤسسات المختلفة، وهدف التماثل هو جعل المعلومات المحاسبية أو القوائم المالية الصادرة عم المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، وذلك عن طريق تخفيض التنوع الكبير الناشئ عن استخدام إجراءات محاسبية مختلفة في منشآت متنوعة.

ويتضمن هدف التماثل ما يلي:

- نفس الإجراءات المحاسبية.
- نفس مفاهيم القياس.
- نفس التبويب.
- نفس طرائق الإفصاح والعرض.

والتماثل هو شرط أساسي في جعل المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة.

²⁴ تاجي بن يحيى، "مرجع سابق"، ص ص (53 - 55).

أما هدف قابلية المعلومات للمقارنة فيمكن أن يعرف بأنه تماثل الخصائص التي تجعل المقارنة أمراً ممكن التحقق بما يسهل الدراسة والتحليل والتنبؤ واتخاذ القرارات بواسطة الدائنين والمستثمرين وغيرهم، وتعد خاصية قابلية المقارنة من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها التحليل المالي والرقابة بغية تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وذلك بمقارنة معلومات نفس الشركة لعدة فترات زمنية وهذا ما يدعى بالمقارنة في حالة الحركة.

د- الشمول (الإفصاح الكامل): يقصد بالإفصاح الكامل أن تكون المعلومات الضرورية الحالية والمستقبلية متاحة أمام المستخدمين، كما يجب أن تكون المعلومات المحاسبية لها علاقة بأنشطة بعضها البعض في شكل مجموعة من التقارير المالية الملائمة التي تفيدي في تحقيق فاعلية النظام الإداري بالأهداف، وبالتالي لا ينبغي أن نخفي أي حقيقة جوهرية تهم الأطراف المعنية، وذلك بما يتماشى مع اعتبارات الأهمية النسبية ولتوفير المعلومات الكافية واللازمة في التقارير المالية فمبدأ الإفصاح الكامل يشمل أربعة فروع أساسية:

- أن احتياجات المستخدمين الخارجيين للمعلومات والبيانات المحاسبية يمكن مقابلتها بما يعرف بالتقارير المالية ذات الأغراض العامة.
- يمكن مقابلة الاحتياجات المشتركة للأطراف المتعددة الخارجية إذا تم الإفصاح عن الدخل والثروة.
- أنه يجب على الإدارة في إطار خدمة المستخدمين الإفصاح عن التقارير المالية التالية: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق المساهمين، وقائمة التدفقات النقدية.
- أن يتم الإفصاح عن التقارير المالية ذات الغرض العام بأنجع الوسائل التي بموجبها تحقق التوازن بين التكلفة والمنفعة.

الفرع السادس: معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية

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

2- معايير رقابية : ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يتركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر على جودة رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية، وأن بياناتها المالية تتميز بالمصدقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

3- معايير مهنية: تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع

بالنزاهة والأمانة.

ومما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المؤسسة.

4- معايير فنية: إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح المشتركة، ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار، هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.²⁵

الفرع السابع: العلاقة بين جودة المعلومة ودقة المعلومة المحاسبية

إن العلاقة بينها تعد أمرا بالغ الأهمية في عمليات اتخاذ القرار حيث يؤثر كل من جودة المعلومة ودقتها على بعضهما البعض بشكل متبادل بسبب ترابطهما فكلما زادت دقة المعلومة المحاسبية زادت من جودتها فالمعلومة المحاسبية الدقيقة والموثوقة أساسية لاتخاذ القرارات الصحيحة وزيادة مصداقية التقارير المالية فإن المعلومة إذا لم تكن دقيقة فإنها تؤدي حتما إلى تكاليف إضافية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة لمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية

في هذا الفصل، سنقدم نظرة على أهم الدراسات السابقة في مجال البحث، وذلك بهدف فهم الموضوع بشكل أفضل. حيث تم تقسيم هذه الدراسات حسب اللغة إلى مطلبين، بالنسبة للدراسات العربية تخصيص المطلب الأول والمطلب الثاني للدراسات الأجنبية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة محمد أمين لونيسية، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية.²⁶

هاته الأطروحة تدرس أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية من خلال دراسة مدى مواكبتها لتطورات العالمية على مختلف الأصعدة؛ انطلاقا من معايير الشخص المهني ومعايير العمل الميداني وكذا معايير إعداد التقرير وصولا للمسؤوليات، أين أصبح المدقق الآن حريص على التطبيق الأمثل للإجراءات والتعليمات والمعايير كما هو معمول به في الساحة الدولية.

²⁵ هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2012، ص 12.

²⁶ محمد أمين لونيسية، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية" أطروحة الدكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة

تسعى كل دول العالم اليوم إلى إيجاد آليات قوية تنصدي للامتيازات المالية، أين نجدتها تركز في ذلك على تطوير مهنة التدقيق كأحد الآليات الفاعلة للحد من هاته الأزمات الناتجة في مجملها عن سوء جودة المعلومة المالية، كذلك هو الحال وعلى نفس نهج الهيئات الدولية المنظمة لمهنة التدقيق، تركز الجزائر هي الأخرى على تطوير المهنة في جميع جزئياتها للرفي بما إلى مصف الدول الرائدة في المجال، ذلك ما عبر عنه بسن قانون 10-01 المتبع بحزمة من المراسيم التنفيذية والأوامر، لضمان التطبيق الحسن والفهم الجيد لحقيقة الرقي بالمهنة و تطويرها سواء على الصعيد الأخلاقي أو المهني هاته الأطروحة تدرس أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية، من خلال دراسة مدى مواكبتها لتطورات العالمية على مختلف الأصعدة؛ انطلاقاً من معايير الشخص المهني ومعايير العمل الميداني وكذا معايير إعداد التقرير وصولاً للمسؤوليات، أين أصبح المدقق الآن حريص على التطبيق الأمثل للإجراءات والتعليمات والمعايير كما هو معمول به في الساحة الدولية.

2- دراسة علوم محمد لمن، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية²⁷: هدفت هذه الدراسة إلى تعريف بمختلف الجوانب النظرية والتنظيمية والعملية للتدقيق الداخلي، وتبسيط الضوء على أهم التحديات في هذا المجال، بالإضافة إلى تحديد ميكانيزميات نظام المعلومات المحاسبي وإبراز أهمية ودوره في تحسين وتفعيل التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، من أجل التعمق وفهم مختلف أبعاده قام بدراسة ميدانية لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة معتمداً في ذلك على مختلف أدوات البحث والمتمثلة في المقابلة، الملاحظة، القوائم المالية الاستقصائية، بالإضافة إلى دراسة وتحليل مختلف الوثائق و البيانات الخاصة بالديوان، وخلصت هذه الدراسة إلى أن درجة فهم ودراية المدقق الداخلي لإجراءات تصميم وتنفيذ كل من نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة يمكنه من أداء مهامه بفعالية وبأقل تكلفة ممكنة .

3- دراسة مولاي نصيرة: (2012)²⁸: يهدف الباحث من خلال هذه لإبراز الدور الكبير الذي يقوم به مراجع الحسابات الخارجي، في النهوض بمصداقية المعلومة المحاسبية، والأهمية البالغة التي تحضها بها مراجعة الحسابات في ترشيد القرارات ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع استبيان على المتخصصين في ميدان المراجعة، ومن أهم النتائج التي توصل إليها دور المراجع الخارجي يكمن في إعطاء رأي فني محايد حول صدق وعدالة القوائم المالية.

4- دراسة إدمون طارق إدمون جل، مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية ومن وجهة نظر الإدارة:²⁹ هدفت الدراسة إلى الكشف على مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية، وتوصل الباحث إلى أن نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية فاعلة من حيث تلبية متطلبات عملية الرقابة، ونظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية فاعلة من حيث تلبية متطلبات اتخاذ القرارات.

²⁷ علوم محمد لمن، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية"، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016/2015.

²⁸ مولاي نصيرة مذكرة ماجستير، "دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية دراسة عينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولايي ورقلة والجزائر"، (2012).

²⁹ إدمون طارق إدمون جل مذكرة ماجستير، "مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية ومن وجهة نظر الإدارة"، (2010).

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- JEAN – Michl Monceau M (2005)³⁰: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى صلاحية المعلومات المحاسبية والمالية التي يؤسس عليها قرار المستثمر الذي يتطلب بطبيعته مردودية عالية لأمواله المستثمرة في ظل مناخ تسوده أعمال احتيالية من قبل الإدارة للتوجيه بشكل إيجابي عن أدائهم ولتجنب قرارات السوق، وقد تناولت الدراسة كيفية حصول المستثمرين على أسهم من نوعية جيدة خلال تأكيد الحصول على معلومات مالية ذات موثوقية عالية وقد ربطت الدراسة ذلك بدناميكية السوق والتغيرات التي طرأت على أسواق المال بعد فضيحة إينرون وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج أهمها: يمكن أن يبقى عرض الاستثمار بعيدا عن المؤشرات السلبية وذلك من خلال عدم الاعتماد على الدراسات التحليلية لتقييم الاستثمار في المؤسسة بحسب المعلومات المحاسبية .

2- Tuttl& Vandervelde (2006)³¹: هدفت هذه الدراسة للحديث عن اختبار تجريبي لكوبيت (cobit) كإطار للرقابة الداخلية لتكنولوجيا المعلومات حيث عملت الدراسة على اختيار النموذج المفاهيمي لإطار الرقابة الداخلية كوبيت، كما هو مطبق على إعدادات التدقيق بما يتضمن العمليات والامتثال و إعدادات التدقيق، وقد أشارت النتائج إلى نموذج كوبيت المفاهيمي يتنبأ بأن سلوك المدقق في هذا المجال يرتبط بطلبهم للمساعدة وتقديمها، كما أشارت إلى أنظمة المعلومات والتدقيق هي مجالات تفتقر إلى التحقق من صحة النظرية تجريبيا للمراقبة الداخلية، بمعنى تحديد المتغيرات التي تساعد على مراقبة جيدة.

3- HONGIAN XU³², (2003): هدفت هذه الدراسة إلى التعرف لعوامل النجاح الحاسمة لجودة بيانات نظم المعلومات المحاسبية وذلك من خلال دراسة العلاقات المتبادلة بين فئات حملة الأسهم وفهمها، وجودة البيانات في أنظمة المعلومات المحاسبية، إذ أن حملة الأسهم الرئيسيين هم: منتجو المعلومات، وأمناء المعلومات، ومديرو المعلومات مستخدمو المعلومات، وقد قام الباحث بإجراء دراسة عملية على سبع منظمات استرالية لمعرفة ما قد يعدونه عوامل حاسمة لجودة بيانات نظم المعلومات المحاسبية فضلا عن استبيان موجه إلى مدققي حسابات خارجيين ومن بين نتائج المتوصل إليها أن هناك (26) عاملا من المحتمل أن يكون لهم تأثير في جودة البيانات في أنظمة المعلومات المحاسبية.

³⁰Michl Monceau ,**Consequence de la non fiabilité des informations sur les pratiques d'Investissement**, (IPAG) parts (2005).

³¹ Tuttl& Vandervelde, "**An empirical examination of technology information**", (2006).

³² HONGIAN XU, "**Critical Success Factors for Accounting Information Systems Data Quality**", University of southern queens land, (2003).

التعليق:

بعد مراجعتنا للدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع دراستنا وفهم أهدافها وأهم نتائجها توصلنا إلى النقاط التالية:

- ركزت دراسة محمد أمين لونيس، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية. موضحا أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية من خلال دراسة مدى مواكبتها لتطورات العالمية على مختلف الأصعدة.

- ركزت دراسة علوم محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية موضحا تعريف بمختلف الجوانب النظرية والتنظيمية والعملية للتدقيق الداخلي، وتبسيط الضوء على أهم التحديات في هذا المجال.

نلاحظ وجود تباين في هذه الدراسات من خلال عينة الدراسة كما يوجد أيضا اختلاف في الأدوات المستخدمة، كما تناولت الدراسات مواضيع متعددة للمراجعة الداخلية وذلك من عدة زوايا مختلفة و باستخدام معايير و أساليب متنوعة يمكننا من خلال الدراسات السابقة ملاحظة ان العنصر المشترك بينها هو المعلومات المحاسبية وجودتها و بناءا على هذه النتائج نستطيع القول ان جميع هذه الدراسات منسجمة ومتكاملة مع بعضها البعض، فقد ركزت بعض الدراسات على المعلومة المحاسبية و دراسات اخرى ركزت على المراجعة الداخلية ومن هذا المنطلق يمكننا استخلاص ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- تحديد معايير الجودة للمراجعة الداخلية بالإضافة للمعلومات المحاسبية.

- توضيح دور المراجعة في العمل على تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

- التعرف على مقومات النظام المعلومات المحاسبي الذي يضمن انتاج معلومات محاسبية عالية الجودة.

- محاولة الوصول لنتيجة حول أهمية المراجعة الداخلية ومعرفة كيف تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

خلاصة الفصل:

ان المراجعة الداخلية تعتبر جزءاً أساسياً من أدوات إدارة المؤسسات لتحقيق أهدافها وذلك لقيامها بتقييم أداء الأنشطة المحاسبية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي جعل من المراجعة الداخلية تلعب دوراً مهماً في مساعدة إدارة المؤسسة على مسؤولياتها المختلفة في ظل التطورات الراهنة والملئية بالفرص والتحديات، وفي ظل الأشكال المختلفة للمؤسسات وتنوعها وعلى اختلاف أحجامها، زادت حاجة المؤسسة إلى اعتماد وظيفة المراجعة الداخلية، كما تتوفر فيها مجموعة من المعايير المؤهلة، هذه الوظيفة تساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها و بلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة، فأصبحت المراجعة الداخلية أداة في يد المؤسسة تستعملها في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة وتنبهه إدارة المؤسسة بما قد تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص.

ونظراً لأهمية هذه الوظيفة، فإن وجود قوانين أو معايير مهنية ضروري لضمان ممارسة المراجعة الداخلية بشكل صحيح ومنتقن، حيث تعكس هذه الوظيفة الحساسية صورة دقيقة وموثوقة للمؤسسة.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية لمساهمة

المراجعة الداخلية في تعزيز

جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعدّ المعلومات نتائج نهائية من البيانات التي أخضعت للمعالجة بطريقة معينة، حتّى تعطي معنً كاملاً يستخدم في العمليات الحالية والمستقبلية لاتخاذ القرارات، وتعتبر المعلومات المحاسبية هي تلك المعلومات ذات المصادر المختلفة، والتي تمثّل المادة الحيّة التي تسجل ويمكن التعامل معها تحليلاً، وتفسيراً، وشرحاً، ووصفاً، بهدف معالجتها وإخراجها على شكل معلومات تمثّل المعطيات وعلى شكل قوائم مالية التي تفيد في عملية اتخاذ القرار.

وعليه سيتم في هذا الفصل التطرق إلى:

المبحث الأول: منهجية وأدوات الدراسة

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية

المبحث الأول: منهجية وأدوات الدراسة

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث يشتمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع بيانات متعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة

في هذا المطلب سيتم عرض الطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

الفرع الأول: اختيار مجتمع وعينة الدراسة

عند اختيار مجتمع الدراسة الميدانية ركزنا على ان يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، وقدرة الحكم على مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وقد شملت هذه الدراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة.

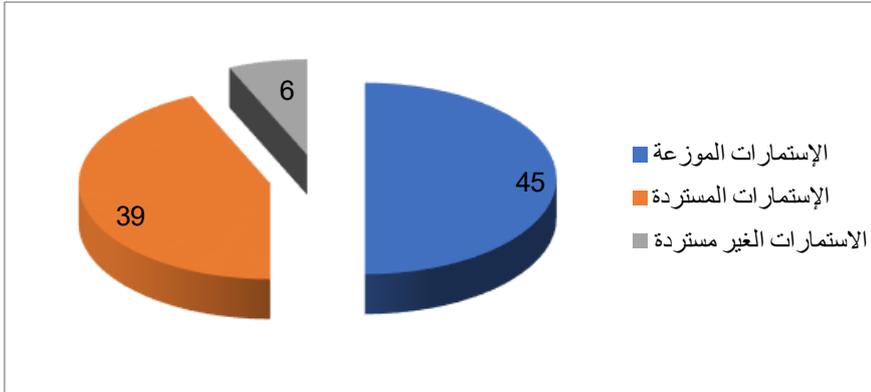
عند اختيار العينة لم نقم بتحديد الحجم بشكل مسبق حيث قمنا بتوزيع 45 استمارة وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، قررنا الإبقاء على 39 استمارة، أي ما يعادل 86.5% لتمثل عينة الدراسة.

عندما قمنا بإقصاء باقي الاستمارات المقدرة ب 6 استمارات استبعد 2 لنقص في الإجابات، 4 لعدم استلامها، يمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): طريقة توزيع استمارات الاستبيان

العدد	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستردة	الاستمارات الغير مستردة
العدد	45	39	6
النسبة	100%	86.5%	13.5%

ويمكن توضيح معلومات الجدول في الشكل (1-2) التالي:



المصدر: من اعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (1-2)

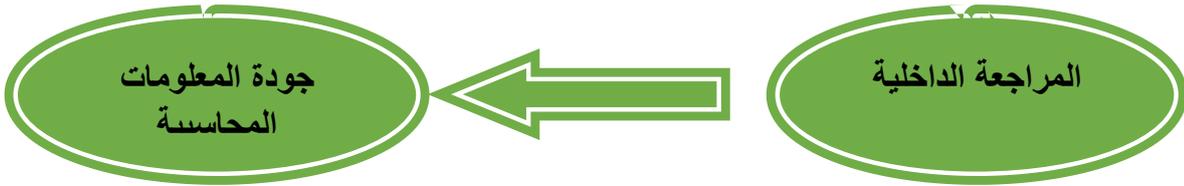
الفرع الثاني: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

المتغير المستقل: يتمثل في المراجعة الداخلية.

المتغير التابع: ويتمثل في المعلومات المحاسبية.

الشكل رقم (2-2): متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

في هذا المطلب نحاول بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة.

الفرع الاول: أدوات جمع البيانات

1- أداة جمع البيانات:

تم الاعتماد في جمع البيانات على الاستبيان وعلى العموم فلقد اعتمدنا في توزيع الاستمارات على إيداع الاستمارات على مؤسسات اقتصادية.

2- محتوى الاستبيان:

احتوى الاستبيان على مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقصى منهم، وتعريفهم بالهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحضر بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

كما احتوى الاستبيان على 24 سؤالاً مقسمة إلى جزئين:

- الجزء الأول: خاص بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، حيث يتضمن 5 أسئلة خاصة، والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.
- الجزء الثاني: يناقش فرضيات الدراسة وتم تقسيمه إلى محورين كما يلي:
- المحور الأول: يتضمن 11 سؤال حول تقييم مدى تطبيق المراجعة الداخلية بالمؤسسة واللوائح والإجراءات المحددة لكفاءته وفعالته.
- المحور الثاني: يحتوي على 8 أسئلة حول مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة

تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس لكارث الثلاثي والذي يحتمل ثلاث إجابات وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان، ويسهل بالتالي ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-2): مقياس لكارث الثلاثي

الرأي	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن)	1	2	3

المصدر: من إعداد الطالب

يوضح الجدول التالي درجات الموافقة المتبعة:

الجدول رقم (2-3): درجات الموافقة المتبعة

الرأي	المتوسط المرجح
غير موافق	1 إلى 1.66
محايد	من 1,67 إلى 2,33
موافق	2,34 إلى 3

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الدراسات السابقة

إن طول المجال المستخدم هنا هو (2/3) أي حوالي 0.66 على أساس أن المسافة بين الأرقام الثلاثة 1 و 2 و 3 قد حصرت فيما بينها مسافتان.

- اختبار الاستبيان من خلال " ألفا كرونباخ "

لاختبار مصداقية وثبات الاستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدا فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب، حيث أن معامل ألفا كرونباخ يأخذ قيمة بين الصفر والواحد (0، 1)، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مقاربة للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة المعامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة.

- نتائج اختبار الثبات: عند تطبيق اختبار المصدقية والثبات ألفا كرونباخ على إجابات الدراسة المكونة من 39 فرد وجدنا أن قيمة المعامل بلغت (0.881) وهذا ما يبين الارتباط بين الإجابات جيد ومقبول إحصائياً.

الجدول رقم (2-4): يوضح معامل ألفا كرونباخ

معامل ألفا كرونباخ	الاسئلة	العينة
0.881	24	39

الفرع الثالث: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات.

بعد أن تم تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة، تم الاعتماد في عرض وتحليل البيانات على الحاسب الآلي باستخدام البرنامج الإحصائي spss، لتسهيل عملية الملاحظة وبغية التحليل الجيد للبيانات التي تم جمعها. ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها فقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- الأساليب الإحصائية الوصفية: تمثلت الأساليب في:

- المتوسطات الحسابية.

- الانحرافات المعيارية.

- الأساليب الإحصائية الاستدلالية:

- اختبار ألفا كرونباخ.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية

يحتوي هذا المبحث على مطلبين، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، اما المطلب الثاني سنحاول تحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

في هذا المطلب أن نقوم بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

الفرع الأول: النتائج المتعلقة بخصائص العينة

تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية:

المؤسسة، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي.

1- المؤسسة:

الجدول رقم (2-5): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير المؤسسة.

النسبة المئوية	التكرار	البيان
53.84%	21	سونلغاز
46.15%	18	ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة
100%	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

2- المؤهل العلمي:

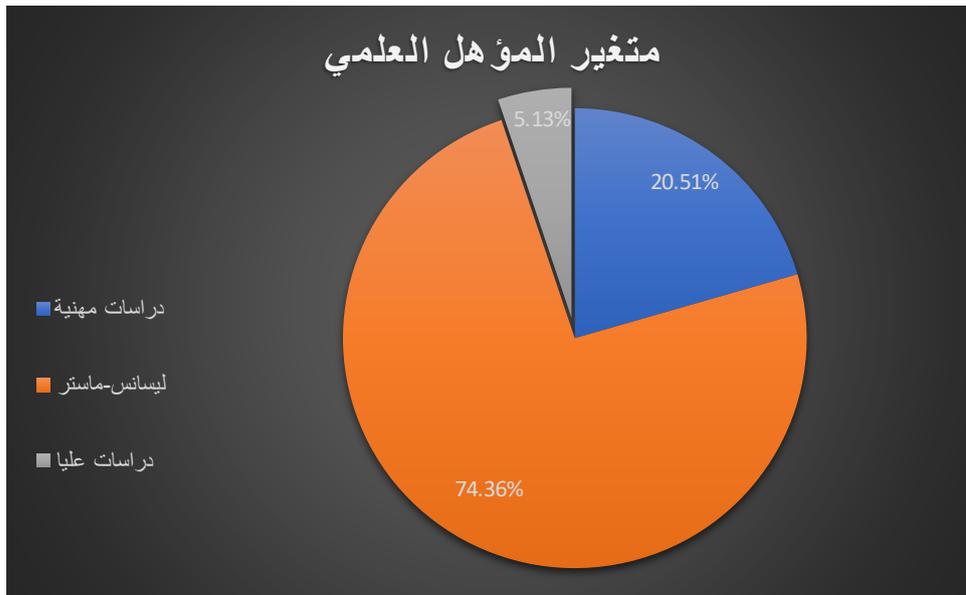
الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	البيان
20.51%	8	دراسات مهنية
74.36%	29	ليسانس-ماجستير
5.13%	2	دراسات عليا
100%	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

يتضح من خلال الجدول أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي أغلبهم مستواهم ليسانس-ماجستير بنسبة 74.76% وهي نسبة كبيرة مقارنة بالنسب الأخرى، ثم تليها أفراد العينة الذين يحملون شهادات دراسات مهنية بنسبة 20.51% ثم الذين مستواهم دراسات عليا بنسبة 5.13%.

الشكل رقم (2-3): تحليل البيانات الشخصية المتعلقة بالمؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (2-6).

3- عدد سنوات الخبرة:

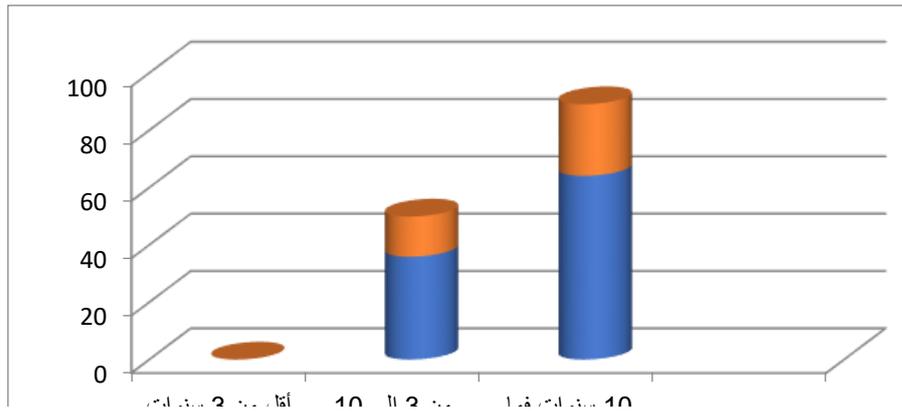
الجدول رقم (2-7): تحليل البيانات الشخصية المتعلقة بعدد سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	البيان
0%	0	أقل من 3 سنوات
35.9%	14	من 3 إلى 10 سنوات
64.1%	25	أكثر من 10 سنوات
100%	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

يتضح من الجدول أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبر أن معظمهم يمتلك أكثر من 10 سنوات وذلك بنسبة 64.1%، ثم تليها الفئة التي هي ما بين 3 و 10 سنوات بنسبة 35.4%، حيث تنعدم فئة اقل من 3 سنوات.

الشكل رقم (2-4): توزيع مجتمع الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (2-7)

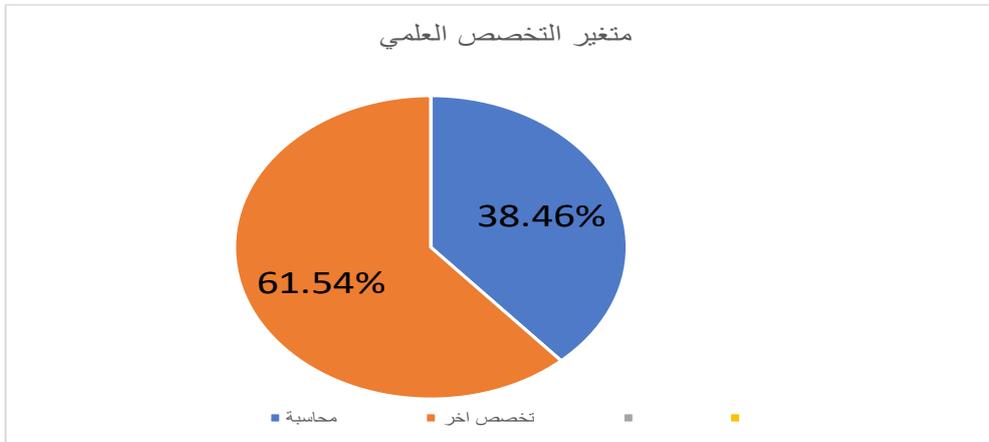
4- التخصص العلمي:

الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية	التكرار	البيان
38.46%	15	تخصص محاسبة
61.54%	24	تخصص آخر
100%	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

الشكل رقم (2-5): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (2-8).

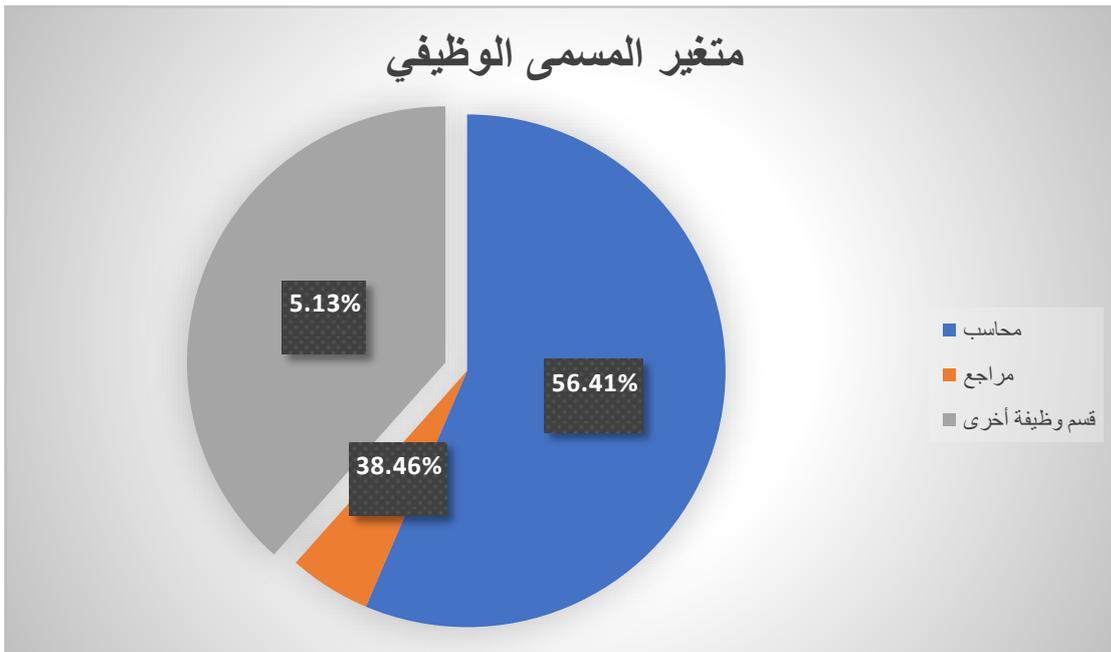
5- المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (2-9): توزع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	البيان
%56.41	22	محاسب
%5.13	2	مراجع
%38.46	15	قسم وظيفة أخرى
%100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

الشكل رقم (2-6): توزع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (2-9).

الفرع الثاني: النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان

1- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان المتعلقة بعلاقة المراجعة الداخلية وتقييم مدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية.

الجدول رقم (2-10): النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول

عبارات المحور الأول	المقباس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
س1	التكرار	2	4	33	2.7949	0.52212	موافق
	النسبة %	5.1%	10.3%	84.6%			
س2	التكرار	3	11	25	2.5641	0.64051	موافق
	النسبة %	7.7%	28.2%	64.1%			
س3	التكرار	3	12	24	2.5385	0.64262	موافق
	النسبة %	7.7%	30.8%	61.5%			
س4	التكرار	3	14	22	2.5128	0.64367	موافق
	النسبة %	7.7%	35.9%	56.4%			
س5	التكرار	3	14	22	2.4872	0.64367	موافق
	النسبة %	7.7%	35.9%	56.4%			
س6	التكرار	1	14	24	2.5897	0.54858	موافق
	النسبة %	2.6%	35.9%	61.5%			
س7	التكرار	1	18	20	2.4872	0.55592	موافق
	النسبة %	2.6%	46.2%	51.3%			
س8	التكرار	3	18	18	2.3846	0.63310	موافق
	النسبة %	7.7%	46.2%	46.2%			
س9	التكرار	2	14	23	2.5385	0.60027	موافق
	النسبة %	5.1%	35.9%	59%			
س10	التكرار	2	14	23	2.5385	0.60027	موافق
	النسبة %	5.1%	35.9%	53%			
س11	التكرار	4	12	23	2.4872	0.68333	موافق
	النسبة %	10.3%	30.8%	59%			
المتوسط الحسابي المرجح العام لفترات المحور الأول					2.5385	-	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات spss.

يتضح من الجدول رقم (2-10) أن المتوسط الحسابي المرجح العام لفترات المحور الأول هو 2.5385 وهي جيدة وتقع ضمن مجال الموافقة مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد الدراسة، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات

المعيارية لكل سؤال على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير، والتي قدرت في مجموعها على مقياس موافق، حيث أظهرت نتائج المحور الأول والمتعلق بتقييم مدى تطبيق المراجعة الداخلية، أن هناك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين.

2- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية.

الجدول رقم (2-11): النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني

عبارات المحور الأول	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
س1	التكرار	2	4	33	2.7949	0.40907	موافق
	النسبة %	5.1%	10.3%	84.6%			
س2	التكرار	3	11	25	2.6154	0.54364	موافق
	النسبة %	7.7%	28.2%	64.1%			
س3	التكرار	3	12	24	2.7692	0.48458	موافق
	النسبة %	7.7%	30.8%	61.5%			
س4	التكرار	3	14	22	2.7949	0.46901	موافق
	النسبة %	7.7%	35.9%	56.4%			
س5	التكرار	3	14	22	2.6667	0.52981	موافق
	النسبة %	7.7%	35.9%	56.4%			
س6	التكرار	1	14	24	2.6410	0.62774	موافق
	النسبة %	2.6%	35.9%	61.5%			
س7	التكرار	1	18	20	2.6667	0.57735	موافق
	النسبة %	2.6%	46.2%	51.3%			
س8	التكرار	3	18	18	2.6667	0.62126	موافق
	النسبة %	7.7%	46.2%	46.2%			
المتوسط الحسابي المرجح العام لفقرات المحور الثاني					2.7010	-	موافق

المصدر: من إعداد الطالب استنادا لمخرجات spss.

يتضح من الجدول رقم (2-11) أن المتوسط الحسابي المرجح العام لفقرات المحور الثاني والذي يتمحور حول بمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية هو **2.7010** مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد الدراسة، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير والتي قدرت في مجموعها على مقياس موافق، حيث أظهرت نتائج المحور الثاني والمتعلق بمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية، أن هناك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين بأن مساهمة المراجعة الداخلية لها تأثير كبير في المؤسسة.

المطلب الثاني: تفسير ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

من خلال هذا المطلب نحاول تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها في المطلب السابق (المخرجات) باستخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية وهذا من خلال النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان ونتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة.

الفرع الأول: تفسير ومناقشة النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان**1- تفسير ومناقشة نتائج المحور الأول الخاص بتقييم مدى تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسات الجزائرية.**

من خلال الجدول (2-3) الذي يشير إلى معايير تحديد الاتجاه يمكن أن نفسر نتائج المحاور ومناقشتها حيث أشار الجدول رقم (2-10) أن المتوسطات الحسابية لفقرات هذا المحور كلها جاءت بدرجة موافق وذلك مؤشر على تطابق إجابات المستجوبين مما يدل على وجود فهم جيد وإدراك كبير لدى المؤسسات بتطبيق المراجعة الداخلية مما يؤكد لنا أهمية تطبيق المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

كما سبق يمكن استخلاص النتائج التالية:

- تشير البيانات إلى وعي عميق بأهمية تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة، مما يعكس اعترافها بفاعليتها في تحقيق الأهداف المؤسسية.
- إن اعتماد المؤسسة على مراجعة داخلية قوية يضمن لها أهدافها المسطرة.
- يؤكد التركيز المستمر على المراجعة الداخلية في الشركة على تقليل حدوث الأخطاء الجوهرية وتجنب الأعباء والتكاليف العالية المرتبطة بها.
- هذه النتائج تؤكد على أهمية وجود عمليات مراجعة داخلية قوية في الشركات ومؤسسات الأعمال لضمان تحقيق الأهداف وتقليل المخاطر والتكاليف الزائدة.

2- تفسير ومناقشة نتائج المحور الثاني الخاص بمساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية

أشار الجدول رقم (2-11) بأن المتوسطات الحسابية لهذا المحور أغلبها جاءت بدرجة موافق وذلك مؤشر يدل على تقارب إجابات المستجوبين مما يؤكد مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية.

كما سبق يمكن استخلاص النتائج التالية:

- يتوجب على المؤسسات الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتفق عليها، مثل المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) أو المعايير المحاسبية المحلية، لضمان جودة المعلومات المحاسبية وتماسكها مع المعايير العالمية.

- يعتبر استقلال المراجع الداخلي عن العمليات التي يقوم بمراجعتها دورًا حيويًا في ضمان جودة المعلومات المحاسبية، حيث يمكن لهذا الاستقلال ضمان نزاهة وموضوعية العمليات المراجعة والتحقق من دقة المعلومات.
- استخدام التكنولوجيا في عملية المراجعة تحسن من جودة المعلومة المحاسبية.

الفرع الثاني: مناقشة النتائج

- ✓ إن اعتماد المؤسسة على مراجعة داخلية قوية يضمن لها تحقيق أهدافها المسطرة في ظل الالتزام بالإجراءات والسياسات.
- ✓ يتوقف الحصول على معلومات ذات جودة على إتباع مجموعة من معايير المراجعة الداخلية.
- ✓ تساهم المراجعة الداخلية بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ السير وتطبيق مراجعة داخلية في المؤسسة تمكن من الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية.

خلاصة الفصل:

تلعب المراجعة الداخلية دورا جوهريا داخل المؤسسات الجزائرية وذلك من خلال قيام المراجع بفحص وتدقيق المعلومات المحاسبية في إطار تحكمه بمجموعة من المبادئ والمعايير المتعارف عليها، وترشده في عمله ليكون على أكمل وجه، وكذلك من خلال إتباع أساليب وإجراءات للخروج برأي في محايد، حول عدالة وصحة ومصداقية الوضعية المالية للمؤسسة.

من خلال تحليل نتائج الاستبيان، لوحظ وجود اتفاق شبه كلي على أن المراجعة الداخلية تسهم بشكل كبير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتمكينها من العكس عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

يتأتى ذلك من خلال الالتزام بالإجراءات والسياسات المحددة من قبل المؤسسة، مما يساهم في اتخاذ القرارات السليمة.

الخاتمة

الخاتمة:

في هذه الدراسة قمنا بالتركيز على دور المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، حيث وجدنا ان المراجعة الداخلية هي عبارة عن وظيفة تتمتع بالاستقلالية عند ممارسة وظائفها داخل المؤسسة وذلك لأهمية ما تقوم به عند فحص مدى صدق القوائم المالية.

وللإجابة على الأسئلة المتعلقة بمشكلة البحث، قسمنا بحثنا إلى قسمين رئيسيين. القسم الأول يتعلق بالجانب النظري حيث ناقشنا الإطار المفاهيمي لدور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى بعض الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع. القسم الثاني كان مخصصاً للدراسة التطبيقية حيث حاولنا تعزيز محتوى هذا البحث والغوص في هذه المشكلة من خلال عينة لها علاقة بدراستنا.

نتائج اختبار الفرضيات:

✓ تمثلت الفرضية الأولى في "كل ما زاد مستوى التزام المؤسسات بتطبيق المراجعة الداخلية كلما زادت جودة المعلومات المحاسبية" تم اثبات صحتها حيث اشارت العبارات التالية الى ذلك:

- العبارة رقم (01) من المحور الاول: "لدى مؤسستكم مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية"

بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.7949) بانحراف معياري (0.52212) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (84.6%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة مما يعني ان المؤسسات لها التزام كبير بتطبيق المراجعة الداخلية.

- العبارة رقم (01) من المحور الثاني: "تقدم المعلومات المحاسبية المعبرة عنها وصفا كاملا للأوضاع المالية في المؤسسة"

بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.7949) بانحراف معياري (0.40907) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (84.6%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة.

- العبارة رقم (02) من المحور الثاني: "تشتمل المعلومات المحاسبية المعبر عنها في القوائم المالية على الحياد (الخلو من التحيز)"

بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.6154) بانحراف معياري (0.54364) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (64.1%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة.

كلما زاد مستوى التزام المؤسسات بتطبيق المراجعة الداخلية كلما زادت جودة المعلومات المحاسبية لأن التدقيق الداخلي يضمن دقة البيانات المالية والامتثال للمعايير المحاسبية مما يعزز موثوقية التقارير المالية.

✓ تمثلت الفرضية الثانية في "تطبيق عمليات التدقيق الداخلي يزيد من شفافية التقارير المالية من خلال تحقيق المطابقة للمعايير واللوائح المحاسبية" تم اثبات صحتها حيث اشارت العبارة التالية الى ذلك:

- العبارة رقم (02) من المحور الثاني: "تتضمن المعلومات المحاسبية المعبر عنها في القوائم المالية على الحياد (الخلو من التحيز)" بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.6154) بانحراف معياري (0.54364) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (64.1%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة.

عمليات التدقيق الداخلي تساهم بشكل كبير في زيادة شفافية التقارير المالية من خلال تحقيق المطابقة للمعايير واللوائح المحاسبية مما يؤدي إلى تحسين موثوقية المعلومات المالية المقدمة.

✓ تمثلت الفرضية الثالثة في " يكمن لجميع الاطراف ان يستخدموا المعلومات المحاسبية بشكل فعال لاتخاذ القرارات في مختلف الأوقات والظروف" تم اثبات صحتها حيث اشارت العبارات التالية الى ذلك:

- العبارة رقم (06) من المحور الثاني: "يتم اتاحة المعلومات عند الطلب وفي الوقت المناسب لها حسب التشريعات" بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.6410) بانحراف معياري (0.62774) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (61.5%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة.

- العبارة رقم (07) من المحور الثاني: "القوائم المالية التي يتم اعدادها يمكن الاستفادة منها من قبل غالبية الاطراف" بلغ متوسط درجة هذا العنصر (2.6667) بانحراف معياري (0.57735) وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذا العنصر (51.3%) من مجموع أفراد الدراسة وبذلك يمكن اعتبار تأثير هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد المجتمع) هو بدرجة كبيرة.

يمكن لجميع الأطراف استخدام المعلومات المحاسبية بشكل فعال لاتخاذ القرارات في مختلف الأوقات والظروف، حيث توفر هذه المعلومات بيانات دقيقة ومحدثة تساعد في تقييم الأداء المالي وتوجيه القرارات الاستراتيجية بشكل موثوق.

نتائج الدراسة:

- المراجعة الداخلية تساهم في تحسين أداء المؤسسات من خلال تقديم خدمات مستقلة وموضوعية لتقييم العمليات وتحسينها.
- يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بالكفاءة والخبرة والنزاهة لأداء مهامه بفعالية.
- تعتبر المعلومات المحاسبية أساسية ولا يمكن تسيير المؤسسة بدونها.
- أهمية نظم المعلومات المحاسبية في تطور المؤسسات مع ضرورة تطويرها ومتابعتها باستمرار.

- دور المراجعة الداخلية في كشف الأخطاء والتلاعب وحماية المؤسسة منها يساهم بشكل فعال في توفير معلومات محاسبية موثوقة لاتخاذ القرارات.

التوصيات:

- تعزيز استقلالية المراجع الداخلي.
- تعزيز التوعية وتغيير نظرة الموظفين تجاه دور المراجع الداخلي ودعمه عند أداء أعماله.
- تعزيز الرقابة الداخلية لضمان الامتثال للمعايير والسياسات وتحقيق أعلى مستويات الجودة والفاعلية.
- العمل بتوصيات المراجع الداخلي ومحاولة تطبيقها قدر المستطاع.
- ضرورة اهتمام المراجع الداخلي بتطوير قدراته المعرفية والمهنية بصورة مستمرة.
- الاستمرارية في تنمية قدرات المراجعين الداخليين من خلال تكثيف وتنويع الدورات والنشرات المتعلقة لإكسابهم مهارات متجددة في موضوعات المراجعة والجودة.

أفاق الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى استكشاف الدور الذي تلعبه عمليات المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسات الجزائرية، وإذا كانت هذه الدراسة قد كشفت عن الدور الفعال للمراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لهذه المؤسسات، ويعتبر بحثنا هذا بداية انطلاقاً لبحوث أخرى جديدة وتمثل في:

- 1- تحليل العوامل الداخلية المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية.
- 2- مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين أداء العمليات المالية والإدارية.
- 3- تقييم وتشخيص دور المراجعة الداخلية في تحقيق الأهداف المؤسسية.
- 4- تعزيز دور المراجعة الداخلية في تقليل المخاطر وتحسين أداء أنظمة المعلومات.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر والمراجع العربية

الكتب:

- 1- عبد الوهاب نصر علي وشحاته، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعوامة أسواق المال"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2006/2005.
- 2- عبد الفتاح محمد صحن سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الطبعة الأولى دار الجامعة الجديدة، 2001.
- 3- محمد السيد سرايا "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق"، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 4- وجدى حامد حجازي، "أصول المراجعة الداخلية"، الطبعة الثانية، دار التعليم الجامعي الاسكندرية 2010.
- 5- فيصل الشاورة، "فلسفة وميكانيكية عمل التدقيق الداخلي، مجلة الأسمدة العربية"، عدد 19، الأردن، 1998.
- 6- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، فتحي رزق السوافري، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
- 7- إبراهيم طه عبد الوهاب، "المراجعة النظرية والممارسة المهنية"، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 8- أحمد حلمي جمعة وآخرون، "نظم المعلومات المحاسبية"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 9- كمال الدين الدهراوي، "مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2003.
- 10- عمر عباس عبد العزيز محمود الخطيب، "مقدمة في نظم المعلومات المحاسبية"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 11- كمال عبد العزيز النقيب، "مقدمة في نظرية المحاسبية"، دار وائل للنشر، الأردن، 2001.
- 12- حازم الخطيب و طاهر القشبي، "مجلة الزيتون للبحوث العلمية"، المجلد الثاني، العدد الثاني، جامعة الزيتونة، الأردن، 2004.
- 13- داوود يوسف صبح، "تدقيق البيانات المالية"، الطبعة 2، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، 2002، 245.

رسائل وأطروحات:

- 1- مسعود صديقي، "نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003.

- 2- عيادي محمد لمين، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
 - 3- ناجي بن يحيى، "دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي"، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، 2013/2012.
 - 4- محمد أمين لونيصة، "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية" أطروحة الدكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2016-2017.
 - 5- علوم محمد لمين، "دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية"، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016/2015.
 - 6- مولاي نصيرة مذكرة ماجستير، "دور المراجع الخارجي في تأكيد الثقة بالمعلومة المحاسبية دراسة عينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات لولايي ورقلة والجزائر"، (2012).
 - 7- إدمون طارق إدمون جل مذكرة ماجستير، "مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلي ومن وجهة نظر الإدارة"، (2010).
- المجلات:

- 1- أحمد العمري وآخرون، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية البينية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 2، العدد 3، الأردن 2006.
- 2- نزار عبد الحميد البازوري، "مستلزمات الجودة الشاملة وإمكانية تطبيقها في المنظمات العربية"، مجلة المصورة، المجلد الأول، العراق، 2000.

الملتقيات:

- 1- هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2012، ص 12.
- 2- أسماء ميلاد أبوحليقة، د. سمير مفتاح مهلهل، "دور المراجع الداخلي كأحد اليات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي [insd. elmergib.edu.ly](http://insd.elmergib.edu.ly)" المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة جامعة ليبيا، الموافق 11-12 نوفمبر 2017.

ثانيا: المراجع والمصادر وباللغة الأجنبية

المجلات:

- Tuttl& Vandervelde, "**An empirical examination of technology information**"

المذكرات:

- HONGIAN XU, "**Critical Success Factors for Accounting Information Systems Data Quality**", University of southern queens land, (2003).

- Michl Monceau , "**Consequence de la non fiabilite des informations sur les pratiques d'Invest issement.**"

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



الاستبيان

السنة الثانية ماستر

قسم:

تخصص محاسبة وتدقيق

العلوم المالية

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الاستبيان المرفق جزء من بحثي للحصول على شهادة الماستر في تخصص "المحاسبة والتدقيق" من جامعة قاصدي مرباح ورقلة - الجزائر. يهدف البحث إلى دراسة "مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية". نأمل منكم التكرم بالإجابة على الأسئلة بدقة وموضوعية، مع التأكيد على أن إجاباتكم تعبر عن آرائكم.

يرجى ملاحظة أن هذا الاستبيان يستخدم لأغراض بحثية فقط، وسيتم التعامل مع المعلومات بسرية تامة.

شكراً لتعاونكم وتقديركم، ونتطلع إلى إجاباتكم.

الاستاذ:

الطالب:

○ بضياف أحمد

○ مش هارون

○ قوريدة يسين سليمان

1- البيانات الشخصية

يرجى الإشارة (X) عن الإجابة المناسبة

- المؤسسة: سونلغاز ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية ورقلة
- المؤهل العلمي: دراسات مهنية ليسانس-ماستر دراسات عليا
- عدد سنوات الخبرة: أقل من 3 سنوات من 3 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات
- التخصص العلمي: محاسبة تخصص آخر
- المسمى الوظيفي: محاسب مراجع قسم وظيفة أخرى

2- محاور الاستبيان:

يرجى الإشارة (X) أمام الإجابة التي تراها مناسبة من وجهة نظرك

❖ المحور الأول: تقييم مدى تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسات الجزائرية

موافق	محايد	غير موافق	العبارة
			1- لدى مؤسستكم مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية.
			2- يساهم قسم المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة استخدام الموارد المالية داخل المؤسسة.
			3- توفر المراجعة الداخلية معلومات حول جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية.
			4- يتمتع المراجع الداخلي بالاستقلالية في عمله.
			5- تعتمد الإدارة العليا على تقارير المراجعة الداخلية في قراراتها.
			6- يستخدم المراجع الداخلي أساليب وإجراءات المراجعة لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.
			7- يشتمل دور المراجع الداخلي على تقديم التوجيهات والتدريب لأقسام المؤسسة الأخرى لتحسين العمليات.
			8- يؤخذ بتوصيات المراجع الداخلي في كافة النواحي المالية والمحاسبية والفنية.
			9- يقوم المراجع الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم مراجعتها.
			10- تقارير المراجع واضحة وقابلة للفهم.
			11- يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية.

❖ المحور الثاني: مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية

موافق	محايد	غير موافق	العبارة
			1- تقدم المعلومات المحاسبية المعبرة عنها في القوائم المالية وصفا كاملا للأوضاع المالية للمؤسسة.
			2- تشتمل المعلومات المحاسبية المعبرة عنها في القوائم المالية على الحياد (الخلو من التحيز).
			3- يؤدي إعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية إلى توفير معلومات صادقة.
			4- تمتاز المعلومات المحاسبية المستخدمة لديكم بالدقة.
			5- يمكن القيام بعملية مقارنة للقوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم لفترة مالية أخرى لنفس المؤسسة.
			6- يتم إتاحة المعلومة عند الطلب وفي الوقت المناسب لها حسب التشريعات.
			7- القوائم المالية التي يتم إعدادها يمكن الاستفادة منها من قبل غالبية الأطراف.
			8- لا يوجد تعارض بين مصالح المراجع الداخلي ومصلحة الشركة في جودة المعلومات المحاسبية.

الملحق رقم (02): معامل الفا كرونباخ

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.881	24

الملحق رقم (03): دراسة أفراد العينة حسب متغير المؤسسة

	Frequency	Percent
Valid سونلغاز	21	53.85
ديوان الترقية والتسيير العقاري	18	46.15
Total	39	100.0

الملحق رقم (04): دراسة أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid دراسات مهنية	8	20.5	20.5	20.5
ليسانس-ماستر	29	74.4	74.4	94.9
دراسات عليا	2	5.1	5.1	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الملحق رقم (05): دراسة أفراد العينة حسب متغير الخبرة

عدد سنوات الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ما بين 3 و10 سنوات	14	35.9	35.9	35.9
أكثر من 10 سنوات	25	64.1	64.1	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الملحق رقم (06): دراسة أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسبة	24	61.5	61.5	61.5
تخصص آخر	15	38.5	38.5	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الملحق رقم (07): دراسة أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسب	22	56.4	56.4	56.4
مراجع	2	5.1	5.1	61.5
قسم وظيفة أخرى	15	38.5	38.5	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الملحق رقم (08): دراسة المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحور الاول

	Statistics		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
لدى مؤسستكم مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية.	39	0	2.7949	.52212
يساهم قسم المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة استخدام الموارد المالية داخل المؤسسة.	39	0	2.5641	.64051
توفر المراجعة الداخلية معلومات حول جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية.	39	0	2.5385	.64262
يتمتع المراجع الداخلي بالاستقلالية في عمله.	39	0	2.5128	.64367
تعتمد الإدارة العليا على تقارير المراجعة الداخلية في قراراتها.	39	0	2.4872	.64367
يستخدم المراجع الداخلي أساليب وإجراءات المراجعة لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.	39	0	2.5897	.54858
يشتمل دور المراجع الداخلي على تقديم التوجيهات والتدريب لأقسام المؤسسة الأخرى لتحسين العمليات.	39	0	2.4872	.55592
يؤخذ بتوصيات المراجع الداخلي في كافة النواحي المالية والمحاسبية والفنية.	39	0	2.3846	.63310
يقوم المراجع الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم مراجعتها.	39	0	2.5385	.60027
تقارير المراجع واضحة وقابلة للفهم.	39	0	2.5385	.60027
يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية.	39	0	2.4872	.68333

الملحق رقم (09): دراسة المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

Statistics				
	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
تقدم المعلومات المحاسبية المعبرة عنها في القوائم المالية وصفا كاملا للأوضاع المالية للمؤسسة.	39	0	2.7949	.40907
تشتمل المعلومات المحاسبية المعبرة عنها في القوائم المالية على الحياد (الخلو من التحيز).	39	0	2.6154	.54364
يؤدي إعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية إلى توفير معلومات صادقة.	39	0	2.7692	.48458
تمتاز المعلومات المحاسبية المستخدمة لديكم بالدقة.	39	0	2.7949	.46901
يمكن القيام بعملية مقارنة للقوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم لفترة مالية أخرى لنفس المؤسسة.	39	0	2.6667	.52981
يتم إتاحة المعلومة عند الطلب وفي الوقت المناسب لها حسب التثريعات.	39	0	2.6410	.62774
القوائم المالية التي يتم إعدادها يمكن الاستفادة منها من قبل غالبية الأطراف.	39	0	2.6667	.57735
لا يوجد تعارض بين مصالح المراجع الداخلي ومصصلحة الشركة في جودة المعلومات المحاسبية.	39	0	2.6667	.62126